



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL A. M. 2018-09-18 SKUNDO**

2018 m. lapkričio 23 d. Nr. S-205 (7-184/2018)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos narės, pavaduojančios
komisijos pirmininką
komisijos narių

Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus – pranešėjas
Vilmos Vildžiūnaitės

sekretoriaujant

Ramutei Matkevičienei

dalyvaujant mokesčių mokėtojo atstovui
mokesčių administratoriaus atstovei

advokatui A. K.
M. M.

2018-11-06 posėdyje išnagrinėjusi A. M. (toliau – Pareiškėjas) 2018-09-18 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2018-08-20 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-281, n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamu 2018-08-20 sprendimu Nr. (21.131-31-5) FR0682-281 pakeitė 2018-04-24 patikrinimo aktą Nr. (21.60-32) FR0680-167: vietoj jame apskaičiuoto 45246,26 Eur gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) nurodė Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 41432,26 Eur GPM, apskaičiavo 13952,56 Eur GPM delspinigius ir skyrė 40 proc. dydžio 16573 Eur GPM baudą.

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad Inspekcija atliko Pareiškėjo 2011-01-01 – 2015-12-31 laikotarpio GPM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą.

Nustatyta, kad Pareiškėjo 2011–2015 metais patirtos išlaidos grynaisiais pinigais (atskiromis dienomis) viršijo grynaisiais pinigais gautas pajamas 300009 Eur suma (2011 m. – 241234 Lt, 2012 m. – 96523 Lt, 2013 m. – 63286 Lt, 2014 m. – 7780 Lt, 2015 m. – 181607 Eur). Inspekcija, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 str. 1 dalimi, Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 patvirtintų Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių (toliau – Taisyklės) 4 punkto nuostatomis, pritaikiusi išlaidų metodą, konstatavo, kad Pareiškėjas 2011–2015 m. gavo 300009 Eur kitų įstatymų nustatyta tvarka nedeclaruotų ir neapmokestintų pajamų, kurių šaltiniai mokesčių administratoriui

nežinomi. Vadovaujantis Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 22 str. 3 dalies, 25 ir 27 straipsnių nuostatomis, Pareiškėjui apskaičiuota 45246,26 Eur GPM.

Mokestinio patikrinimo metu mokesčių administratorius tyrė Pareiškėjo ir I. M. (santuoka laikotarpiu nuo 1991-10-04 iki 2009-04-25) 2004–2009 m. bei Pareiškėjo 2010 m. gautas pajamas ir patirtas išlaidas, siekdamas nustatyti Pareiškėjo tikrinto laikotarpio pradžioje turėtą grynųjų pinigų likutį.

Nustatyta, kad Pareiškėjas ir I. M. mokesčių administratoriui nepateikė Vienkartinės gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos (forma FR0593). Inspekcija, atsižvelgusi į Pareiškėjo ir jo sutuoktinės amžių, įvertinusi tai, kad sutuoktiniai iki 2003-12-31 turėjo nuolatinius darbus, vertino, kad Pareiškėjas ir I. M. iki 2003-12-31 galėjo sukaupti 100000 Lt piniginių lėšų sumą, kurios neprivalėjo deklaruoti. Patikrinimo metu nustatytas 2003-12-31 turėtų piniginių lėšų likutis banke – 44 Lt, todėl vertinta, kad Pareiškėjas ir I. M. 2004 m. pradžioje turėjo 99956 Lt piniginių lėšų likutį ne banke (Patikrinimo akto 11 psl., 1 ir 2 priedai).

Mokestinio patikrinimo metu įvertinus Pareiškėjo ir I. M. 2004 m. pradžioje turėtų piniginių lėšų likučius banke – 44 Lt ir ne banke – 99956 Lt, 2004–2009 m. Pareiškėjo gautas darbo užmokesčio pajamas – 112877 Lt, I. M. gautas darbo užmokesčio pajamas – 30920 Lt, Inspekcijos grąžintas GPM permokas – 4216 Lt, kitas pajamas – 12540 Lt (kitų asmenų pavedimai į banko sąskaitas, antstolio pervestos piniginių lėšos ir kt. pajamos), UAB „L2“ išmokėtą avansą – 43500 Lt, sumokėtas gyvybės draudimo įmokas – 14800 Lt, patirtas išlaidas už juridinį atstovavimą – 10380 Lt, pervestas pinigines lėšas kitiems fiziniams asmenims – 2981 Lt, suteiktą paskolą UAB „L2“ – 120429 Lt, patirtas vartojimo išlaidas – 138864 Lt, grynųjų pinigų įnešimus į banko sąskaitas ir grynųjų pinigų išėmimus iš banko sąskaitų, vertinta, kad Pareiškėjas 2010-01-01 turėjo 16236 Lt piniginių lėšų likutį ne banke ir 362 Lt piniginių lėšų likutį banke (Patikrinimo akto 12 psl., 1 ir 2 priedai). Išnagrinėjusi patikrinimo aktą, turimą medžiagą ir Pareiškėjo pastabas, Inspekcija iš dalies į jas atsižvelgė, t. y. pripažino, kad Pareiškėjas 2009 metais nepatyrė 120429 Lt išlaidų (nesuteikė 120429 Lt paskolos UAB „L2“) ir šia suma padidino Pareiškėjo 2010-01-01 turėtą grynųjų pinigų likutį, t. y. apskaičiavo, kad Pareiškėjas 2010-01-01 turėjo 136665 Lt piniginių lėšų likutį ne banke.

Įvertinus perskaiciuotą 2010-01-01 turėtą grynųjų pinigų likutį – 136665 Lt, Pareiškėjo 2010 m. vykdytas grynųjų pinigų operacijas, gautas pajamas grynaisiais pinigais – 106531 Lt (darbo užmokesčio pajamos – 15956 Lt, UAB „L2“ grąžintos paskolos – 53000 Lt, UAB „L2“ avansas – 37575 Lt) bei patirtas išlaidas grynaisiais pinigais – 120493 Lt (suteiktos paskolos UAB „L2“ – 60000 Lt, avanso panaudojimas UAB „L2“ reikmėms – 60493 Lt) nustatyta, kad Pareiškėjas tikrinamo laikotarpio pradžioje turėjo 122704 Lt grynųjų pinigų likutį ne banke, 3223 Lt – banke.

Mokesčių administratorius, pasisakydamas dėl 2005-03-23 tariamai gautos 200000 JAV dolerių paskolos, po santuokos nutraukimo (2009-04-25) atitekusios Pareiškėjui, atkreipė dėmesį į tai, kad skenuota 2005-03-23 paskolos sutarties kopija (originali sutartis ar teisės aktų nustatyta tvarka patvirtinta šio dokumento kopija nepateikta), kuria Pareiškėjas grindžia savo pajamų gavimo šaltinius tikrintu laikotarpiu, mokesčių administratoriui buvo pateikta el. paštu tik 2018-05-25 kartu su rašytinėmis pastabomis, t. y. pateikta žinant visas teisiškai reikšmingas aplinkybes dėl papildomo apmokestinimo (t. y., kuriais laikotarpiais išlaidos viršijo pajamas). Pareiškėjo mokestinis patikrinimas buvo pradėtas prieš tai atlikus jo mokestinį tyrimą (2016-12-08 mokestinio tyrimo ataskaita Nr. (21.67-32) FR0686-2374), kurio metu nustatyta, kad mokesčių mokėtojo patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas, tačiau nei mokestinio tyrimo, nei mokestinio patikrinimo Pareiškėjas nebuvo pateikęs minėtos 2005-03-23 sutarties kopijos.

Sprendime nurodyta, kad 2016-06-09 raštu Nr. (4.65) MTP-674 Pareiškėjas buvo informuotas apie numatomą atlikti mokestinį tyrimą. Minėtu raštu Pareiškėjo, be kita ko, buvo prašoma nurodyti 2011-01-01 turėtą grynųjų pinigų likutį bei pateikti 2011-01-01 turėtų piniginių lėšų (bankuose ir grynaisiais) pajamų gavimo šaltinius pagrindžiančius dokumentus, tačiau Pareiškėjas jokio atsakymo mokesčių administratoriui nepateikė. Mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjui taip pat buvo duoti keturi mokesčių administratoriaus nurodymai (2017-02-13 nurodymas Nr. (21.75-32) FR0706-1968, 2017-08-01 nurodymas Nr. (21.75-32) FR0706-7979, 2017-10-26 nurodymas Nr. (21.75-32) FR0706-12589, 2018-04-05 nurodymas Nr. (21.75-32) FR0706-2603), kuriais, be kita ko, Pareiškėjo prašyta nurodyti 2011-01-01 ir 2015-12-31 (tikrinamo laikotarpio pradžioje ir pabaigoje) grynaisiais

pinigais turėtų piniginių lėšų likučius ir pateikti juridinę galią turinčius dokumentus (ar jų kopijas), pagrindžiančius turėtų piniginių lėšų pajamų gavimo šaltinius. Kaip jau minėta, šių mokesčių administratoriaus nurodymų Pareiškėjas neįvykdė.

Pareiškėjas pastabose nurodė, kad 2005-03-23 V. B. suteikė 200000 JAV dolerių paskolą; piniginės lėšos buvo suteiktos grynaisiais pinigais; paskolos gražinimo terminas, paskolos davėjui pareikalavus per 30 d., tačiau ne anksčiau kaip 2010-03-23. Pasak Pareiškėjo, šios sutarties pagrindu pasiskolintos piniginės lėšos nebuvo gražintos paskolos davėjui, o buvo saugomos grynaisiais pinigais, ir 2009-04-25 nutraukus Pareiškėjo ir I. M. santuoką, pagal jų susitarimą, atiteko Pareiškėjui.

Iš pateiktos 2005-03-23 paskolos sutarties kopijos matyti, kad pagal šią sutartį paskolos gavėja – Pareiškėjo sutuoktinė I. M., paskolos davėjas – Rusijos Federacijos pilietis V. B., kurio gyvenamoji vieta – Smolenskas, Rusija; paskolos sutarties sudarymo vieta – Lietuva. Valstybės sienos apsaugos tarnybos informacinės sistemos duomenimis apie Lietuvos Respublikos sienos kirtimus, nenustatyta, kad minėtas asmuo, t. y. Pareiškėjo nurodytas paskolos davėjas, 2005 m. būtų kirtęs Lietuvos Respublikos sieną. Be to, Pareiškėjas mokesčių administratoriui nepateikė pastabose minimo susitarimo, kurio pagrindu jam atiteko I. M. pagal 2005-03-23 sutartį tariamai pasiskolintos 200000 JAV dolerių piniginės lėšos.

Inspekcijos sprendime akcentuojamos ir paskolos suteikimo aplinkybės: 2005-03-23 paskolos sutartis nėra notarinės formos, nors paskolos suma didelė (200000 JAV dolerių); sutartyje nustatyta pareiga gražinti paskolos sumą ne anksčiau kaip 2010-03-23 (po 5 metų); palūkanos už naudojimąsi paskolos suma nėra numatytos; prievolės įvykdymas (paskolos gražinimas) neužtikrintas įkeitimu, laidavimu ar garantija. Taigi, paskolos suteikimas nepagrįstas ekonomine logika.

Atsižvelgiant į tai, ginčijamame sprendime konstatuota, kad be Pareiškėjo pastabose pateiktų paaiškinimų, iš esmės nėra jokių kitų objektyvių duomenų, kurie patvirtintų realų aptariamų piniginių lėšų (pagal 2005-03-23 paskolos sutartį) perdavimą Pareiškėjo sutuoktinei, o vėliau – ir Pareiškėjui. Taigi, mokesčių administratorius priėjo išvadą, kad nėra pakankamai įrodymų, jog pastabose nurodytos piniginės lėšos (200000 JAV dolerių) buvo realiai gautos konkrečiu nurodytu būdu iš nurodyto pajamų šaltinio.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas 2011 m. gavo 1103088 Lt pajamų banko pavedimais (AB Swedbank suteikta būsto paskola – 990000 Lt, UAB „L2“ išmokėtas avansas – 97620 Lt, UAB „L2“ išmokėti dienpinigiai – 9162 Lt, UAB „L2“ išmokėtos darbo užmokesčio pajamos – 6218 Lt, kitos pajamos – 88 Lt) ir 214467 Lt pajamų grynaisiais pinigais (UAB „L2“ išmokėtos darbo užmokesčio pajamos – 12436 Lt, UAB „B1“ išmokėtos darbo užmokesčio pajamos – 8054 Lt, UAB „L2“ išmokėtas avansas (pagal kasos išlaidų orderius) – 22595 Lt, UAB „L2“ išmokėtas avansas (išimant grynuosius pinigus iš įmonės banko sąskaitos) – 42188 Lt, UAB „L2“ gražinta paskola – 129194 Lt). Iš viso Pareiškėjas 2011 m. gavo 1317555 Lt pajamų.

Mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėjas 2011 m. patyrė 1210930 Lt išlaidų banko pavedimais (avanso panaudojimas UAB „L2“ reikmėms – 2651 Lt, nekilnojamojo turto įsigijimo išlaidos – 1100000 Lt, kredito su palūkanomis gražinimas AB Swedbank – 32871 Lt, vartojimo išlaidos – 69858 Lt, gyvybės draudimo įmokos – 5200 Lt, kitos išlaidos – 350 Lt) ir 262699 Lt išlaidų grynaisiais pinigais (grąžintas avansas į UAB „L2“ kasą – 93484 Lt, paskolos suteikimas UAB „L2“ – 122356 Lt, avanso panaudojimas UAB „L2“ reikmėms – 32102 Lt, UAB „L2“ avanso panaudojimas komandiruotėms – 12135 Lt, su turto įsigijimu susijusios išlaidos notarui – 2622 Lt). Iš viso Pareiškėjas 2011 m. patyrė 1473629 Lt išlaidų. Pareiškėjas 2011 m. į banko sąskaitas įnešė 110000 Lt grynaisiais pinigais.

Atsižvelgiant į patikrinimo rezultatų tvirtinimo metu perskaičiuotą Pareiškėjo 2011-01-01 turėtų grynujų pinigų likutį – 122704 Lt (vietoj 34911 Lt), 3223 Lt piniginių lėšų likutį banke, įvertinus 2011 m. gautas 1317555 Lt pajamas bei patirtas 1473629 Lt išlaidas (įvertinus į banko sąskaitas įneštus 110000 Lt), laikotarpiu pabaigoje (2011-12-31) turėtą 5 381 Lt piniginių lėšų likutį banke, 117 913 Lt grynujų pinigų likutį, apskaičiuota, kad 2011 m. Pareiškėjo išlaidos viršijo pajamas 153441 Lt.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas 2012 m. gavo 114102 Lt pajamų banko pavedimais (UAB „L2“ išmokėtas avansas – 87279 Lt, UAB „L2“ išmokėti dienpinigiai – 11271 Lt, UAB „L2“ išmokėtos darbo užmokesčio pajamos – 15545 Lt, kitos pajamos – 7 Lt) ir 177238 Lt pajamų

grynaisiais pinigais (UAB „L2“ išmokėtos darbo užmokesčio pajamos – 3109 Lt, UAB „B1“ išmokėtos darbo užmokesčio pajamos – 4169 Lt, UAB „L2“ išmokėtas avansas (pagal kasos išlaidų orderius) – 107491 Lt, UAB „L2“ išmokėtas avansas (išimant grynuosius pinigus iš įmonės banko sąskaitos) – 62469 Lt). Iš viso Pareiškėjas 2012 m. gavo 291340 Lt pajamų.

Nustatyta, kad Pareiškėjas 2012 m. patyrė 114528 Lt išlaidų banko pavedimais (avanso panaudojimas UAB „L2“ reikmėms – 858 Lt, kredito su palūkanomis grąžinimas AB Swedbank – 53120 Lt, vartojimo išlaidos – 56850 Lt, gyvybės draudimo įmokos – 3000 Lt, kitos išlaidos – 700 Lt) ir 303091 Lt išlaidų grynaisiais pinigais (grąžintas avansas į UAB „L2“ kasą – 146955 Lt, grąžintas avansas į UAB „L2“ banko sąskaitą (inešant grynaisiais pinigais) – 85218 Lt, avanso panaudojimas UAB „L2“ reikmėms – 62294 Lt, UAB „L2“ avanso panaudojimas komandiruotėms – 8624 Lt). Iš viso Pareiškėjas 2012 m. patyrė 417619 Lt išlaidų.

Įvertinus 2012-01-01 Pareiškėjo turėtą 5381 Lt piniginių lėšų likutį banke ir 117913 Lt grynųjų pinigų likutį, 2012 m. gautas 291340 Lt pajamas bei patirtas 417619 Lt išlaidas, laikotarpio pabaigoje (2012-12-31) turėtą 4955 Lt piniginių lėšų likutį banke, 88583 Lt grynųjų pinigų likutį, apskaičiuota, kad 2012 m. Pareiškėjo išlaidos grynaisiais pinigais atskiromis dienomis viršijo pajamas 96523 Lt.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas 2013 m. gavo 210101 Lt pajamų banko pavedimais (UAB „L2“ išmokėtas avansas – 39064 Lt, UAB „L2“ išmokėti dienpinigiai – 8382 Lt, pagal 2013-02-19 paveldėjimo liudijimą išmokėtos lėšos – 160160 Lt, UAB „L2“ išmokėtos darbo užmokesčio pajamos – 1554 Lt, socialinio draudimo išmoka – 941 Lt) ir 152 630 Lt pajamų grynaisiais pinigais (UAB „L2“ išmokėtos darbo užmokesčio pajamos – 15545 Lt, UAB „L2“ išmokėtas avansas (pagal kasos išlaidų orderius) – 19081 Lt, UAB „L2“ išmokėtas avansas (išimant grynuosius pinigus iš įmonės banko sąskaitos) – 118004 Lt). Iš viso Pareiškėjas 2013 m. gavo 362731 Lt pajamų.

Nustatyta, kad Pareiškėjas 2013 m. patyrė 160081 Lt išlaidų banko pavedimais (avanso panaudojimas UAB „L2“ reikmėms – 3675 Lt, kredito su palūkanomis grąžinimas AB Swedbank – 49199 Lt, vartojimo išlaidos – 88106 Lt, gyvybės draudimo įmokos – 3000 Lt, pavedimu pervestos lėšos Nordea bankui – 16101 Lt) ir 230519 Lt išlaidų grynaisiais pinigais (grąžintas avansas į UAB „L2“ kasą – 23382 Lt, grąžintas avansas į UAB „L2“ banko sąskaitą (inešant grynaisiais pinigais) – 167613 Lt, avanso panaudojimas UAB „L2“ reikmėms – 37399 Lt, UAB „L2“ avanso panaudojimas komandiruotėms – 2125 Lt). Iš viso Pareiškėjas 2013 m. patyrė 390600 Lt išlaidų.

Įvertinus 2013-01-01 Pareiškėjo turėtą 4955 Lt piniginių lėšų likutį banke ir 88583 Lt grynųjų pinigų likutį, 2013 m. gautas 362731 Lt pajamas bei patirtas 390600 Lt išlaidas, laikotarpio pabaigoje (2013-12-31) turėtą 54975 Lt piniginių lėšų likutį banke, 73979 Lt grynųjų pinigų likutį, nustatyta, kad 2013 m. Pareiškėjo išlaidos grynaisiais pinigais atskiromis dienomis viršijo pajamas 63286 Lt.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas 2014 m. gavo 130836 Lt pajamų banko pavedimais (UAB „L2“ išmokėtas avansas – 109289 Lt, UAB „L2“ išmokėti dienpinigiai – 13855 Lt, UAB „L1“ išmokėtos darbo užmokesčio pajamos – 6448 Lt, antstolės pervestos lėšos – 1030 Lt, kitos pajamos – 214 Lt) ir 418403 Lt pajamų grynaisiais pinigais (UAB „L2“ išmokėtos darbo užmokesčio pajamos – 17333 Lt, UAB „L2“ išmokėtas avansas (išimant grynuosius pinigus iš įmonės banko sąskaitos) – 73463 Lt, UAB „F1“ išmokėtos darbo užmokesčio pajamos – 228 Lt, UAB „L1“ išmokėtas avansas (pagal kasos išlaidų orderius) – 241173 Lt, UAB „L1“ išmokėtas avansas (išimant grynuosius pinigus iš įmonės banko sąskaitos) – 52450 Lt, UAB „F1“ išmokėtas avansas – 200 Lt, UAB „F1“ išmokėtos kitos lėšos – 33556 Lt). Iš viso Pareiškėjas 2014 m. gavo 549239 Lt pajamų.

Nustatyta, kad Pareiškėjas 2014 m. patyrė 158047 Lt išlaidų banko pavedimais (avanso panaudojimas UAB „L2“ reikmėms – 1927 Lt, kredito su palūkanomis grąžinimas AB Swedbank – 47447 Lt, vartojimo išlaidos – 95645 Lt, gyvybės draudimo įmokos – 6000 Lt, pavedimas N. A. – 4143 Lt, antstolės nurašytos lėšos – 2085 Lt, kitos išlaidos – 800 Lt) ir 475371 Lt išlaidų grynaisiais pinigais (grąžintas avansas į UAB „L2“ kasą – 105860 Lt, avanso panaudojimas UAB „L2“ reikmėms – 72162 Lt, UAB „L2“ avanso panaudojimas komandiruotėms – 3526 Lt, grąžintas avansas į UAB „L1“ kasą – 24827 Lt, grąžintas avansas į UAB „L1“ banko sąskaitą (inešant grynaisiais pinigais) – 153555 Lt, avanso panaudojimas UAB „L2“ reikmėms – 115241 Lt, UAB „F1“ grąžintas avansas – 200 Lt). Iš viso Pareiškėjas 2014 m. patyrė 633418 Lt.

Įvertinus 2014-01-01 Pareiškėjo turėtą 54975 Lt piniginių lėšų likutį banke ir 73979 Lt grynųjų pinigų likutį, 2014 m. gautas 549239 Lt pajamas bei patirtas 633418 Lt išlaidas, laikotarpio pabaigoje

(2014-12-31) turėtą 27764 Lt piniginių lėšų likutį banke, 24791 Lt grynųjų pinigų likutį, nustatyta, kad 2014 m. Pareiškėjo išlaidos grynaisiais pinigais atskiromis dienomis viršijo pajamas 7780 Lt.

Pasisakydamas dėl pastabose išdėstytų Pareiškėjo teiginių apie V. E. 2014 metais gražintos 16101 Lt sumos grynaisiais pinigais, mokesčių administratorius atkreipė dėmesį, kad byloje nepateikta jokių dokumentų, patvirtinančių Pareiškėjo poziciją.

Ginčijamame sprendime nurodyta, kad mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjo buvo prašoma paaiškinti (2017-02-13 nurodymas Nr. (21.75-32) FR0706-1968, 2017-08-01 nurodymas Nr. (21.75-32) FR0706-7979, 2017-10-26 nurodymas Nr. (21.75-32) FR0706-12589, 2018-04-05 nurodymas Nr. (21.75-32) FR0706-2603), koku tikslu ir kokių sandorių pagrindu jis 2013-04-26 pavedimu Nordea bankui pervedė 16101 Lt; jei tai buvo skolinamos piniginės lėšos, prašyta nurodyti, kada ir koku būdu Pareiškėjui paskolos buvo gražintos; jei tai buvo gražinamos paskolintos lėšos, prašyta nurodyti, kada ir koku būdu Pareiškėjas gavo paskolas. Taip pat Pareiškėjo buvo prašyta pateikti sandorius patvirtinančius dokumentus. Pareiškėjas mokesčių administratoriaus nurodymų neįvykdė.

Inspekcija 2017-02-20 raštu Nr. (21.165) RKD-619 kreipėsi į V. E., prašydama pateikti informaciją sudarytus sandorius su Pareiškėju bei pateikti sandorius patvirtinančius dokumentus. V. E. mokesčių administratoriui pateikė 2017-03-01 paaiškinimą, kuriame pabrėžė, kad jį ir Pareiškėją sieja tik darbo santykiai. Inspekcijos sprendime pažymima, kad V. E. nenurodė 2014 m. perdavęs Pareiškėjui 16101 Lt sumą grynaisiais pinigais.

Nesant jokių sandorius patvirtinančių dokumentų (MAĮ 41 str. 2 dalis), mokesčių administratorius priėjo išvadą, kad nėra jokio pagrindo vertinti, jog Pareiškėjas iš V. E. 2014 m. gavo 16101 Lt grynaisiais pinigais, kaip teigiama pastabose.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas 2015 m. gavo 238030 Eur pajamų banko pavedimais (UAB „L2“ išmokėtas avansas – 10488 Eur, UAB „L2“ išmokėti dienpinigiai – 13512 Eur, UAB „L1“ išmokėtos darbo užmokesčio pajamos – 6603 Eur, OU „F2“ išmokėtas avansas į Graikijos banke esančią sąskaitą – 80000 Eur, UAB „L1“ išmokėtas avansas į Graikijos banke esančią sąskaitą – 111000 Eur, UAB „L1“ išmokėtas avansas į Rusijos banke esančią sąskaitą – 11000 Eur, palūkanos Graikijos banke esančioje sąskaitoje – 4 Eur, UAB „L1“ išmokėtas avansas – 4745 Eur, UAB „L1“ išmokėti dienpinigiai – 308 Eur, kitos pajamos – 50 Eur, gražinta GPM permoka – 320 Eur) bei 156192 Eur pajamų grynaisiais pinigais (UAB „L2“ išmokėtos darbo užmokesčio pajamos – 5296 Eur, UAB „F1“ išmokėtos darbo užmokesčio pajamos – 146 Eur, UAB „L2“ išmokėtas avansas (išimant grynuosius pinigus iš įmonės banko sąskaitos) – 14450 Eur, UAB „L2“ gražinta paskola – 33926 Eur, UAB „L1“ išmokėtas avansas (išimant grynuosius pinigus iš įmonės banko sąskaitos) – 83790 Eur, UAB „F1“ išmokėtos kitos lėšos – 18584 Eur). Iš viso Pareiškėjas 2015 m. gavo 394222 Eur.

Nustatyta, kad Pareiškėjas 2015 m. patyrė 100555 Eur išlaidų banko pavedimais (avanso panaudojimas UAB „L2“ reikmėms – 2081 Eur, UAB „L2“ avanso panaudojimas komandiruotėms – 1614 Eur, nekilnojamojo turto (Graikijos Respublikoje) įsigijimo išlaidos – 60000 Eur, banko mokesčiai Graikijos banke – 80 Eur, vartojimo išlaidos Graikijos banke – 129 Eur, avanso panaudojimas UAB „L1“ reikmėms – 46 Eur, kredito su palūkanomis gražinimas AB Swedbank – 13186 Eur, vartojimo išlaidos – 21219 Eur, gyvybės draudimo įmokos – 900 Eur, pavedimas N. A. – 1300 Eur) ir 454275 Eur išlaidų grynaisiais pinigais (grąžintas avansas į UAB „L2“ kasą – 56200 Eur, avanso panaudojimas UAB „L2“ reikmėms – 9221 Eur, UAB „L2“ avanso panaudojimas komandiruotėms – 60 Eur, už OU „F2“ sumokėtos lėšos bendrovei V1 LTD – 80000 Eur, nekilnojamojo turto (Graikijos Respublikoje) įsigijimo išlaidos – 100000 Eur, gražintas avansas į UAB „L1“ kasą – 200199 Eur, komunalinių įsiskolinimų dengimas už 2 butus Kaune – 8595 Eur). Iš viso Pareiškėjas 2015 m. patyrė 554830 Eur išlaidų. Pareiškėjas 2015 m. iš Graikijos banko sąskaitos išėmė 109 297 Eur grynųjų pinigų.

Įvertinus 2015-01-01 Pareiškėjo turėtą 8041 Eur piniginių lėšų likutį banke ir 7180 Eur grynųjų pinigų likutį, 2015 m. gautas 394222 Eur pajamas bei patirtas 554830 Eur išlaidas, laikotarpio pabaigoje (2015-12-31) turėtą 36219 Eur piniginių lėšų likutį banke, apskaičiuota, kad 2015 m. Pareiškėjo išlaidos grynaisiais pinigais atskiromis dienomis viršijo pajamas 181606 Eur.

Ginčijamame sprendime išdėstytos MAĮ 70 straipsnio, Taisyklių 4, 6, 14–16, 28–29 punktų, GPMĮ 18, 19, 25, 27 ir 33 straipsnių nuostatos. Atsižvelgiant į tai, kad 2011–2015 m. Pareiškėjo

išlaidos viršijo pajamas, Pareiškėjas nepateikė juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių piniginių lėšų, panaudotų išlaidoms padengti, šaltinius, mokesčių administratorius priėjo išvada, kad Pareiškėjas gavo kitų su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų (pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamų gyventojų B klasės pajamoms, kurios apmokestinamos taikant GPMĮ 6 str. 1 dalyje nustatytą 15 proc. GPM tarifą), kurių nustatyta tvarka nedeklaravo, nuo jų neapskaičiavo ir į biudžetą nesumokėjo GPM. Atsižvelgiant į nurodytas aplinkybes, šis mokestis (už nustatytas iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių gautas pajamas) buvo apskaičiuotas vienu iš specialių mokesčių apskaičiavimo būdų, t. y. pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, vadovaujantis MAĮ 70 str. 1 dalies ir Taisyklių nuostatomis bei taikant Taisyklėse numatytą išlaidų metodą.

Inspekcija ginčijamu sprendimu, vietoj patikrinimo metu Pareiškėjui papildomai apskaičiuotos 45246,26 Eur mokėtinos GPM sumos (tame tarpe už 2011 m. – 10507,70 Eur), apskaičiavo 41432,26 Eur GPM (tame tarpe už 2011 m. – 6693,70 Eur).

Remiantis GPMĮ 36 str. 2 dalimi, MAĮ 139 str. 1 dalimi, atsižvelgiant į tai, kad tikrintu laikotarpiu Pareiškėjo išlaidos viršijo pajamas, Pareiškėjas nepateikė juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių piniginių lėšų, panaudotų išlaidoms padengti, šaltinius (dėl ko GPM apskaičiuotas pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą), įvertinus tai, jog mokesčių mokėtojas padarė didelę žalą biudžetui, mokestinio patikrinimo metu nebendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, t. y. nevykdė mokesčių administratoriaus nurodymų ir neteikė jokių mokestiniam patikrinimui atlikti reikalingų dokumentų, nuo papildomai apskaičiuotos 41432,26 Eur GPM sumos Pareiškėjui skirta 40 proc. dydžio (41432,26 Eur x 40 proc.), t. y. 16573 Eur GPM bauda.

Vadovaujantis MAĮ 96 str. 1 d. 2 punktu ir 97 str. 2 dalimi, nuo nedeklaruoto ir nesumokėto papildomai apskaičiuoto mokėtino 41432,26 Eur GPM Pareiškėjui apskaičiuota 13952,56 Eur GPM delspinigių.

Pareiškėjas pateiktu skundu Mokestinių ginčų komisijai prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) nesutinka su Inspekcijos sprendimo išvadomis dalyje dėl 2005-03-23 paskolos sutarties pagrindu gautų pajamų bei V. E. 2014 metais gražintos 16101 Lt sumos nepripažinimo Pareiškėjo pajamomis ir teigia, kad Inspekcijos 2018-08-20 sprendimas dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-281 yra grindžiamas tik prielaidomis ir spėjimais.

Dėl 2005-03-23 paskolos sutarties

Skunde pažymima, kad patikrinimo akte visiškai nebuvo analizuojamos V. B. galimybės paskolinti paskolos sutartyje nurodytą sumą, nebuvo vertinta šio asmens veikla (verslas) ir kitos aplinkybės, nulėmusios paskolos sutarties sudarymą, jos sąlygas, kurios buvo padiktuotos išimtinai vykdomo verslo logikos ir abipusės ekonominės naudos.

Dėl skundžiamame sprendime nurodyto argumento dėl skenuotos paskolos sutarties kopijos pateikimo skunde akcentuojama, kad po rašytinių pastabų pateikimo buvo bendraujama su mokesčių administratoriumi telefonu ir buvo pasiteirauta, ar yra reikalinga pateikti kokius nors papildomus įrodymus ar dokumentus. Pareiškėjo teigimu, mokesčių administratorius užtikrino, kad pateiktų dokumentų pakanka, o jeigu kils klausimų, atsakingas asmuo susisieks su Pareiškėjo atstovu.

Inspekcija 2018-07-09 raštu Nr. (24.12-31-5) R-3849 informavo Pareiškėją, kad mokesčių administratorius, išnagrinėjęs mokesčių mokėtojo pateiktą pasiūlymą pasirašyti susitarimą, priėmė sprendimą nepradėti derybų, nes, mokesčių administratoriaus turimais duomenimis, Pareiškėjo atžvilgiu pradėtas ir vyksta ikiteisminis tyrimas Nr. 06-1-00030-13. Pareiškėjo atstovas, gavęs šį raštą, telefonu susisieko su raštą parengusiu darbuotoju ir paaiškino, kad rašte minima informacija yra neteisinga – ikiteisminis tyrimas buvo nutrauktas 2018-03-02. Tuomet Inspekcijos atstovas paaiškino, kad reikia dar kartą atsiųsti rašytines pastabas ir mokesčių administratorius jas nagrinės dar kartą. Taip pat mokesčių administratoriaus atstovo telefonu buvo pasiteirauta, ar reikia pateikti kokius nors papildomus dokumentus, buvo patikinta, kad visko pakanka. Todėl Inspekcijos argumentas dėl įrodymų nepakankamumo, vadovaujantis tuo, kad buvo pateikta tik skenuota dokumento kopija yra nepagrįstas, nes dokumento originalas yra Pareiškėjo žinioje.

Skunde nurodoma, kad V. B. nuo 1999 metų turi laikiną leidimą gyventi Lietuvoje, jo šeima gyvena Lietuvoje, o jis dėl vykdomo verslo Rusijoje ir Lietuvoje, praleidžia apytiksliai vienodą laiką

tarpą abiejose valstybėse. 2005 m. V. B. Lietuvos ir Baltarusijos sieną kirto mažiausiai 24 kartus, šiuos duomenis patvirtins Valstybės sienos apsaugos tarnybos informacinės sistemos informacija.

Pareiškėjas pažymi, kad paskolos sutarties sudarymo metu galiojusios redakcijos Lietuvos Respublikos civilinio kodekso 6.871 straipsnis nenustatė privalomos notarinės formos tokiems sandoriams, todėl šis faktas nesudaro pagrindo vertinti paskolos sutartį kaip nepatikimą įrodymą. Pareiškėjas akcentuoja, kad paskolos sutarties sudarymas ir jos sąlygos buvo padiktuotos išimtinai verslo logikos ir ekonominės naudos abiem sutarties šalims. Paskolos davėjo (V. B.) vykdomas verslas Rusijoje buvo susijęs su vaisių ir daržovių vežimu iš Europos į Rusiją, UAB „L2“, kurios akcininkė tuo metu buvo I. M. (Pareiškėjo sutuoktinė), veikla buvo (ir yra) tarptautinių krovinių vežimo paslaugų teikimas. Todėl paskolos suteikimas įmonės plėtrai, be jokios abejonės, gerina teikiamų paslaugų kokybę ir prieinamumą. Nuo UAB „L2“ teikiamų krovinių gabenimo paslaugų kokybės ir prieinamumo tiesiogiai priklausė ir V. B. verslo sėkmė Rusijoje. Todėl V. B. suteiktą paskolą vertino kaip investiciją į savo paties vystomą verslą.

Pareiškėjas nurodo, kad pagal sutartį gautos lėšos buvo saugomos grynaisiais pinigais. 2009-04-25 nutraukus santuoką su I. M., pagal Pareiškėjo ir I. M. susitarimą tiek UAB „L2“ akcijos, tiek minėtos pinigines lėšas atiteko Pareiškėjui. Šių lėšų perdavimą Pareiškėjui bei paties paskolos sandorio realumą patvirtina tas faktas, kad Pareiškėjas, būdamas vieninteliu UAB „L2“ akcininku, 2011-05-16 d. UAB „L2“ paskolino 50500 JAV dolerių grynaisiais pinigais, juos įnešdamas į įmonės kasą. Paskola įmonei buvo suteikta būtent ta valiuta, kuria 2005-03-23 V. B. suteikė paskolą I. M., o ji gautas ir nepanaudotas lėšas po santuokos nutraukimo perdavė Pareiškėjui.

Skunde aptariamos MAĮ 69 straipsnio nuostatos bei Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika taikant minėtą straipsnį (LVAT 2007-07-17 nutartis adm. byloje Nr. A11-719/2007, 2008-02-20 nutartis adm. byloje Nr. A556-250/2008 ir kt.). Skunde pabrėžiama, kad 2005-03-23 sandorio sudarymas, kaip jau minėta, buvo sąlygotas išimtinai verslo logikos ir nukreiptas į vystomo verslo plėtrą tiek paskolos davėjo, tiek paskolos gavėjo, todėl yra realus ir pagrįstas, o pinigines lėšas pagal šią sutartį buvo realiai gautos nurodytu būdu iš nurodyto šaltinio.

Dėl V. E. grąžintos 16101 Lt sumos

Skunde nurodoma, kad byloje nėra ginčo dėl to, jog 2013-04-26 16101 Lt suma buvo paskolinta V. E., atliekant už jį pavedimą Nordea bankui, tokiu būdu užbaigiant civilinę bylą Nr. 2-6261-937/2013, nagrinėjamą Vilniaus apylinkės teisme dėl skolos priteisimo, kurioje V. E. buvo atsakovas. Prieš atliekant mokėjimą buvo sudarytas susitarimas dėl paskolos grąžinimo, kurio pagrindu V. E. įsipareigojo 16101 Lt sumą grąžinti iki 2014-12-31. Paskola buvo grąžinta laiku, t. y. skolininkas savo įsipareigojimą grąžinti skolą įvykdė laiku ir tinkamai, todėl rašytinis susitarimo variantas neišliko (skolininkui įvykdžius įsipareigojimą, nebeliko pagrindo saugoti rašytinį susitarimą, todėl jis buvo sunaikintas). Pareiškėja pabrėžia, kad įstatymas neįpareigoja paskolos davėjo saugoti įrodymų, patvirtinančių paskolintų piniginių lėšų susigrąžinimą.

Pareiškėjo teigimu, mokesčių administratorius nesurinko pakankamai faktinių duomenų, iš kurių būtų galima daryti išvadą, jog paskolos davėjas V. B. negalėjo disponuoti tokia piniginių lėšų suma, kuri nurodyta paskolos sutartyje, ar V. E. negrąžino jam paskolintų piniginių lėšų. Tokių įrodymų nebuvimas, įrodymų vertinimo prasme (MAĮ 67 straipsnis) reiškia, kad mokesčių administratorius neįrodė mokesstinės nepriemokos pagrįstumo, o skundo argumentai ir pateikti įrodymai paneigia mokesčių administratoriaus padarytas išvadas apie sandorius su V. B. ir V. E. Savo ruožtu, šios aplinkybės konstatavimas yra ta sąlyga, kuri nesuteikia teisės mokesčių administratoriui remtis MAĮ 69 str. 1 dalimi.

Skunde pateikiamas Pareiškėjo 2011–2015 metais gautų pajamų ir patirtų išlaidų perskaičiavimas.

Pareiškėjo teigimu, jo turėtų piniginių lėšų likutis 2010-01-01 buvo 661507 Lt (44 Lt + 99956 Lt + 112877 Lt + 30920 Lt + 4216 Lt + 12540 Lt + 43500 Lt + 524480 Lt - 14800 Lt - 10380 Lt - 2982 Lt - 138864 Lt). Įvertinus per 2010 m. Pareiškėjo patirtas išlaidas ir pajamas (661507 Lt + 106531 Lt + 34911 Lt - 120493 Lt), skunde apskaičiuojama, kad Pareiškėjo 2011-01-01 piniginių lėšų likutis sudarė 682519 Lt.

Pareiškėjas nurodo, kad 2011 metų išlaidos grynaisiais pinigais (241234 Lt) buvo dengiamos panaudojant iki tikrinto laikotarpio turėtas lėšas (682519 Lt). Tokiu būdu Pareiškėjo skunde apskaičiuojamas 2011-12-31 turėtas grynųjų pinigų likutis – 441285 Lt (682519 Lt – 241234 Lt).

Atitinkamai 2012 m. 96523 Lt grynosioms išlaidoms buvo panaudota dalis piniginių lėšų iš 2011 m. laikotarpio, todėl 2012-12-31 Pareiškėjo grynųjų pinigų likutis ne banke buvo 344762 Lt (441285 Lt – 96523 Lt). 2013 metų 63286 Lt išlaidoms buvo panaudota dalis piniginių lėšų iš 2012 m. laikotarpio, todėl 2013-12-31 grynųjų pinigų likutis ne banke sudarė 281476 Lt (344762 Lt – 63286 Lt).

Atsižvelgiant į V. E. Pareiškėjui gražintas 16101 Lt pinigines lėšas grynaisiais pinigais bei turėtas grynąsias lėšas 2013 m. gruodžio mėn., skunde apskaičiuojama, kad Pareiškėjo grynųjų lėšų likutis 2014-12-31 buvo 289797 Lt (83931 Eur) (16101 Lt + 281476 Lt – 7780 Lt).

Pareiškėjas teigia, kad tik 2015 metais jo išlaidos viršijo gautas pajamas 97675 Eur suma (181606 Eur – 83931 Eur). Vadovaudamasis šiais skaičiavimais, Pareiškėjas apskaičiavo ir mokėtiną GPM sumą (14651 Eur), kurią sumokėjo prieš pateikdamas skundą Komisijai.

Remiantis aukščiau išdėstytais faktais, įrodymais ir aplinkybėmis, Pareiškėjas prašo Komisijos iš dalies panaikinti Inspekcijos 2018-08-20 sprendimą Nr. (21.131-31-5) FR0682-281, nurodant Pareiškėjui sumokėti 14651 Eur GPM.

Komisija, įvertinusi Pareiškėjo skundo ir Komisijos posėdžio metu Pareiškėjo atstovo išdėstytus motyvus, mokesčių administratoriaus pateiktą ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas atmestinas, Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Ginčas byloje yra kilęs dėl nurodymų Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 41432,26 Eur GPM (apskaičiuotą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą) ir su juo susijusias sumas, mokesčių administratoriui Pareiškėjo mokesstinio patikrinimo metu, taikant MAĮ 70 straipsnį, konstatavus, kad Pareiškėjo patirtos išlaidos 2011–2015 metais 300009 Eur viršijo jo gautas pajamas ir pastarosios pripažintos kitomis su darbo santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos pajamomis.

Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos sprendime išdėstytu 2005-03-23 paskolos sutarties kopijos ir Pareiškėjo paaiškinimo apie V. E. gražintą 16101 Lt sumą vertinimu.

Komisija, vengdama pasikartojimų, plačiau faktinių ginčo bylos aplinkybių, kurios yra išsamiai išdėstytos ir Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje, iš naujo neaptarinėja. Kadangi bylos nagrinėjimo apimtis apsprendžiama pagal Pareiškėjo pareikštus konkrečius ir aiškius reikalavimus, sprendime pasisakoma dėl Pareiškėjo skunde Komisijai nurodytų esminių nesutikimo su skundžiamu sprendimu motyvų.

Dėl 2005-03-23 paskolos sutarties

Komisija, įvertinusi Pareiškėjo skundo argumentus, Komisijos posėdyje Pareiškėjo išdėstytą poziciją, konstatuoja, kad šioje ginčo dalyje klausimas iš esmės yra kilęs dėl faktinių aplinkybių bei įrodymų apie Pareiškėjo sutuoktinės I. M. tariamai gautą 200000 JAV dolerių paskolą iš V. B. vertinimo.

Dėl įrodymų vertinimo analogiškos kategorijos byloje (kai, remiantis įvairiais civiliniais sandoriais, įrodinėjamas (grindžiamas) mokesčių mokėtojo gautų pajamų realumas) LVAT 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.) (2007-03-15 nutartis adm. byloje Nr. A17-301/2007, 2011-04-14 sprendimas adm. byloje Nr. A442-1111/2011). Išvados apie mokesčių mokėtojo tam tikrų civilinių sandorių pagrindu gautų pajamų realumą darytinos, sistemiškai bei kompleksiskai įvertinus visus tiesioginius bei netiesioginius įrodymus, pagrindžiančius ar paneigiančius objektyvų pajamų gavimo faktą. LVAT 2011-04-14

sprendime adm. byloje Nr. A442-1111/2011, atsižvelgdamas į MAĮ 10 straipsnio nuostatas, įtvirtinančias turinio viršenybės prieš formą principą, pagal kurį mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai, konstatavo, kad vien atskirų formalių įrodymų (pavyzdžiui, paprasta rašytine ar notarine forma sudarytų sutarčių) apie pajamas pateikimas, nesant realaus pajamų gavimo fakto, patvirtinto visapusiška pajamų gavimo faktinių aplinkybių analize, paties pajamų gavimo nepagrindžia.

Komisijos vertinimu, mokesčių mokėtojo įpareigojimas pagrįsti atitinkamų pajamų šaltinius reiškia, kad jo nurodomi pajamų šaltiniai turi būti realūs, o pateikti įrodymai apie piniginių lėšų gavimą iš atitinkamų šaltinių atspindėti realiai susiklosčiusias faktines aplinkybes, ypač tais atvejais, kai gautų pajamų šaltinis yra ne paties mokėtojo veikla, o kito asmens gautos pajamos. Todėl turi būti pateikti pakankami ir neginčijami įrodymai, kad atitinkamo dydžio pajamos realiai yra gautos konkrečiu nurodytu būdu iš nurodyto pajamų šaltinio, t. y. ne tik šaltinis turi būti realus, bet ir turi būti objektyviais duomenimis patvirtintos aplinkybės, kad lėšos realiai perduotos mokėtojui (LVAT 2011-09-09 nutartis adm. byloje Nr. A556-3513/2011). Komisija sutinka su Inspekcijos išvada, jog Pareiškėjas nepateikė pakankamų ir neginčijamų įrodymų, kurie pagrįstų, kad jo sutuoktinė I. M. realiai grynaisiais pinigais gavo ginčo paskolą. Įrodinėjimo dalykas šiuo atveju yra aplinkybės, ar minėta pinigų suma realiai buvo ar nebuvo perduota I. M., o vėliau – Pareiškėjui, ir būtent Pareiškėjui tenka pareiga pateikti įrodymus, kad atitinkamo dydžio pajamas realiai gavo konkrečiu nurodytu būdu iš nurodyto pajamų šaltinio.

Pareiškėjas savo poziciją dėl 200000 JAV dolerių paskolos gavimo grindžia 2005-03-23 paskolos sutartimi (Komisijos posėdžio metu pateiktas sutarties originalas) ir pastabose bei skunde Komisijai pateiktais paaiškinimais apie paskolos panaudojimą.

Pareiškėjas skunde akcentuoja, kad mokesčių administratorius netyrė ir nevertino V. B. finansinių galimybių suteikti ginčo paskolą, 2005-03-23 paskolos sutarties sudarymo aplinkybių. Komisija pažymi, kad paskolos sutarties kopija mokesčių administratoriui buvo pateikta tik kartu su pastabomis dėl patikrinimo akto, t. y. kuomet mokesčių administratorius jau neturėjo galimybės atlikti išsamaus pateikto dokumento ir jo sudarymo aplinkybių tyrimo. Iš bylos medžiagos matyti, kad 2016-06-09 pranešimas apie numatomą atlikti mokestinį tyrimą (4.65) FR0688-1343, 2016-12-13 pavedimas tikrinti Nr. (21.59-32) FR0773-30-22 ir pranešimas apie mokestinį patikrinimą Nr. (21.65-32) FR0663-496, taip pat ginčijamame sprendime nurodyti mokesčių administratoriaus nurodymai (2017-02-13 nurodymas Nr. (21.75-32) FR0706-1968, 2017-08-01 nurodymas Nr. (21.75-32) FR0706-7979, 2017-10-26 nurodymas Nr. (21.75-32) FR0706-12589) pateikti informaciją dėl turimų piniginių lėšų likučių, turto, suteiktų / gautų paskolų, vykdytų sandorių ir juos patvirtinančius dokumentus nebuvo įteikti Pareiškėjui nei per autorizuotų elektroninių paslaugų sritį *Mano VMI*, nei paštu. Pareiškėjui (jo atstovui) buvo įteiktas tik 2018-04-05 nurodymas Nr. (21.75-32) FR0706-2603. Pareiškėjo atstovas Komisijos posėdžio metu nurodė, kad Pareiškėjo deklaruotoje gyvenamojoje vietoje (adresu: *(duomenys neskelbtini)*) niekas negyvena, todėl jokia korespondencija nepasiekia Pareiškėjo. Komisija atkreipia dėmesį, kad skunde Komisijai nurodytas tas pats adresas (*(duomenys neskelbtini)*), kuriuo buvo siunčiama visa su mokestiniu patikrinimu susijusi korespondencija. Taigi, Komisijos vertinimu, skunde nurodytų veiksmų, susijusių su ginčo paskolos suteikimo aplinkybių tyrimu, neatlikimas yra sąlygotas paties Pareiškėjo elgesio modelio.

Nepaisant Pareiškėjo pateikto dokumento ir paskolos panaudojimo paaiškinimų, Komisija, įvertinusi mokestinės bylos medžiagą, daro išvadą, kad 2005-03-23 paskolos sutartyje nurodyta pinigų suma (200000 JAV dolerių) realiai nebuvo perduota Pareiškėjo sutuoktinei I. M., o vėliau – Pareiškėjui, ši sutartis yra Pareiškėjo gynybinė pozicija, siekiant išvengti GPM mokėjimo nuo pajamų, gautų iš nenustatytų šaltinių. Tai patvirtina šios aplinkybės:

Pirma, nurodyta paskolos sutartis nebuvo sudaryta įprastinėmis šioms sutartims būdingomis sąlygomis, taip pat sąlygomis, kurioms esant paskolų davėjas (kreditorius) turėtų galimybę užsitikrinti operatyvų ir sklandų galimai paskolintų lėšų grąžinimą. 2005-03-23 paskolos sutartyje nurodyta, kad Rusijos Federacijos pilietis B. V. J. perdavė I. M. 200000 JAV dolerių. Paskola turi būti grąžinta per 30 dienų nuo pareikalavimo, bet ne anksčiau kaip 2010-03-23. Palūkanos už naudojimąsi paskola nenustatytos. Paskolos sutartyje numatyti tik delspinigiai už paskolos grąžinimo terminų pažeidimą – 0,1 proc. nuo laiku negrąžintos sumos už kiekvieną pavėluotą dieną. Nepaisant

skunde išdėstytų argumentų dėl paskolos sutarties formos ir turinio atitikimo Civilinio kodekso nuostatoms (nebuvo reikalavimo paskolos sutartį tvirtinti pas notarą, paskolos sutartis buvo sudaryta remiantis verslo ryšiais, tai iš esmės buvo investicija į V. B. verslą), Komisija pažymi, kad tokia sutartis įprastinėmis rinkos sąlygomis nebūtų sudaroma. Paskolos sutartis sudaryta su mažai pažįstamu žmogumi; paskola suteikta kreditoriui nenaudingomis sąlygomis, nepagrįsta jokia ekonomine logika: beprocentė, be gražinimo užtikrinimo garantijų (įkeitimo, laidavimo ir pan.), neaišku, ar kreditorius domėjosi, iš kokių pajamų šaltinių Pareiškėjas gražins paskolintas lėšas. Įprastinėmis paskolų suteikimo sąlygomis paskolų davėjai įsitikina paskolos gavėjo galimybėmis dengti paskolą bei užsitikrina paskolintų lėšų gražinimą. Papildomai paminėtina, kad V. B. galimybės susigrąžinti paskolintas lėšas (Pareiškėjo teigimu, paskola nėra gražinta) yra labai abejotinos, nes Pareiškėjas neperėmė įsipareigojimų pagal ginčo paskolos sutartį nei po santuokos su I. M. nutraukimo 2009 m., nei po I. M. mirties 2014 m., nors, jo teigimu, V. B. paskolintos lėšos (200000 JAV dolerių) atiteko būtent jam.

Antra, Pareiškėjas / jo atstovas pateikė prieštarigus paaiškinimus apie paskolos panaudojimą. 2018-07-16 pastabose dėl patikrinimo akto Pareiškėjas nurodė, kad 2005-03-23 paskolos sutarties pagrindu pasiskolintos lėšos turėjo būti panaudotos įmonės veiklos plėtrai, tačiau nei panaudotos, nei gražintos paskolos davėjui nebuvo. Šios lėšos buvo saugomos grynaisiais pinigais ir 2009-04-25 nutraukus Pareiškėjo ir I. M. santuoką pagal susitarimą atiteko Pareiškėjui (minimas susitarimas byloje nepateiktas). 2018-09-18 skunde Komisijai Pareiškėjas nurodo, kad V. B. paskolą vertino kaip investiciją, kadangi nuo UAB „L2“ paslaugų kokybės ir prieinamumo priklausė ir paties V. B. verslo Rusijoje sėkmė. Tačiau tuo pačiu Pareiškėjas skunde teigia, kad šios lėšos buvo saugomos grynaisiais pinigais ir po 2009-04-25 santuokos nutraukimo atiteko jam. Paskolos suteikimo realumą ir ginčo lėšų perdavimą Pareiškėjui, jo teigimu, patvirtina Pareiškėjo 2011-05-16 suteikta 50500 JAV dolerių paskola (būtent šia valiuta ir buvo suteikta paskola I. M.) UAB „L2“. Komisijos posėdžio metu Pareiškėjo atstovas tvirtino, kad paskolos lėšos buvo saugomos ir tuo pat metu nuolat buvo apyvartoje, iš šių lėšų 2005–2006 metais buvo sumokėti pradiniai įnašai, įsigyjant 4 transporto priemones ir 4 puspriekabes, 2011 metais suteikta paskola UAB „L2“. Pareiškėjo atstovas pažymėjo, kad lėšų perdavimas įmonei (įmonės vardu įsigytų transporto priemonių apmokėjimas) neatsispindi įmonės buhalterinėje apskaitoje. Komisija kritiškai vertina Pareiškėjo ir jo atstovo paaiškinimus apie ginčo lėšų panaudojimą, kadangi nė vienas iš nurodytų paskolos panaudojimo būdų (piniginių lėšų saugojimas ir / ar investavimas į UAB „L2“ veiklą) nėra pagrįstas rašytiniais įrodymais.

Trečia, Pareiškėjas nepateikė pinigų perdavimo pagal 2005-03-23 paskolos sutartį faktą pagrindžiančių objektyvių įrodymų. Komisija pažymi, kad išvados apie paskolos realumą daromos vertinant visų aukščiau aprašytų aplinkybių visumą, o ne vien Pareiškėjo pateiktus paaiškinimus ir 2005-03-23 paskolos sutartį. Įrodinėjimo naštos paskirstymo tarp šalių prasmė lemia, kad Pareiškėjui tenka pareiga įrodyti, pateikiant papildomus tiesioginius ir / ar netiesioginius įrodymus, kurie patvirtintų teisiškai reikšmingą aplinkybę, kad jo sutuoktinei pagal 2005-03-23 paskolos sutartį realiai buvo perduotos lėšos (200000 JAV dolerių). Tokių įrodymų nebuvimas reiškia, kad Pareiškėjas neįrodė savo teiginių pagrįstumo, o tuo pačiu ir nepaneigė mokesčių administratoriaus surinktų įrodymų, bei jų pagrindu padarytų išvadų apie tai, jog Pareiškėjo sutuoktinė, o vėliau – Pareiškėjas, pagal minėtą paskolos sutartį realiai piniginių lėšų negavo, t. y. I. M. su V. B. sudaryta sutartis yra formali, įforminta siekiant išvengti GPM mokėjimo nuo neapmokestintų pajamų. Pažymėtina, kad tais atvejais, kai kyla pagrįstų abejonių dėl gautų paskolų realumo, pareiga įrodyti šias aplinkybes tenka mokesčio mokėtojui, nes mokesčio mokėtojas pasirinkdamas pajamas gauti grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose) ir šių pajamų nedeklaruodamas pateikiant atitinkamo mokesčio laikotarpio pajamų deklaracijas (pavyzdžiui, kai tokios deklaracijos teikimas nėra privalomas), prisiima ir visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos (LVAT 2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A602-27/2013, 2013-10-04 nutartis adm. byloje Nr. A438-2923/2012; 2010-12-31 nutartis adm. byloje Nr. A575-1852/2010).

Komisija, atsižvelgusi į išdėstytas aplinkybes, sutinka su skundžiamame Inspekcijos sprendime išdėstytais argumentais dėl minėtos paskolos sutarties, kaip Pareiškėjo pajamų gavimo šaltinio, vertinimo, t. y. kad mokesčių administratorius surinko pakankamai duomenų, suteikusių pagrindo

išvadoms, jog minėta paskolos sutartis nepagrindžia joje nurodytos pinigų sumos gavimo fakto. Komisijos vertinimu, Pareiškėjo pateiktas dokumentas (2005-03-23 paskolos sutartis) laikytinas tik formalią tariamą sandorio išraišką parodančiu, bet ne realiai įvykusį sandorį atspindinčiu įrodymu.

Dėl V. E. grąžintos 16101 Lt sumos

Bylos duomenimis, Pareiškėjas 2013-04-26 Nordea bankui pervedė 16101 Lt sumą už V. E. Pareiškėjo teigimu, tokiu būdu buvo užbaigta Vilniaus apylinkės teisme nagrinėta civilinė byla Nr. 2-6261-937/2013 dėl skolos priteisimo iš V. E. ir jo valdomos įmonės. Pareiškėjas tvirtina, kad V. E. 16101 Lt sumą grąžino 2014 metais (8000 Lt – 2014 metų lapkričio mėn., 8101 Lt – iki 2014-12-31). Tarp šalių buvo sudarytas susitarimas dėl paskolos grąžinimo, kuris, skolininkui įvykdžius įsipareigojimą, buvo sunaikintas. Komisijos posėdžio metu Pareiškėjo atstovas teigė, kad buvo pasirašytas vekselis, kuriame buvo darytos žymos apie dalimis grąžinamą skolą. Įvykdžius skolinį įsipareigojimą, vekselis buvo grąžintas V. E. ir sunaikintas. Posėdžio metu Pareiškėjas pateikė Vilniaus miesto apylinkės teismo 2013-06-07 nutartį civilinėje byloje Nr. 2-6261-937/2013, kurioje buvo sprendžiamas klausimas dėl ieškovo Nordea Bank Finland Plc (AB) ieškinio atsakovams UAB „V1“ ir V. E. dėl kredito, palūkanų priteisimo atsiėmimo. Civilinė byla buvo nutraukta ieškovui atsisakius ieškinio, nes V. E. pilnai padengė skolą bankui.

Iš bylos medžiagos matyti, kad mokesčių administratorius Pareiškėjo mokestinio patikrinimo metu prašė V. E. pateikti informaciją (2017-02-20 raštas Nr. (21.165) RKD-619) apie jo atliktus mokėjimus už gyvenamąsias patalpas, adresu: (*duomenys neskelbtini*), ir (*duomenys neskelbtini*), taip pat V. E. buvo klausama, ar jis buvo sudaręs daugiau sandorių su Pareiškėju, jeigu taip, prašyta nurodyti, kada ir kokių. V. E. 2017-03-01 Inspekcijai pateiktame paaiškinime pabrėžė, kad jį ir Pareiškėją sieja tik darbo santykiai. V. E. nurodė nuo 2013-03-01 dirbantis Pareiškėjo įmonėje, kurioje jo pareigos buvo pakeistos į Ūkio dalies vedėjo. Į V. E. pareigas įeina pastatų priežiūra, todėl Pareiškėjas prašė jo apmokėti butų, esančių adresu: (*duomenys neskelbtini*), ir (*duomenys neskelbtini*), skolas. Abu butai jau buvo perduoti teismui ir antstoliams dėl susidariusių skolų. V. E. nurodė asmeniškai susisiekęs su antstoliais ir apmokėjęs visas sąskaitas. Vėliau Pareiškėjas susitiko su V. E. ir grąžino pinigus už padengtas skolas. Vėliau butai buvo perduoti. Už pardavimą buvo atsakingas V. E. (jam Pareiškėjas buvo suteikęs įgaliojimą tvarkyti visus butų pardavimo reikalus). Pažymėtina, kad V. E. paaiškinime nenurodė jokių kitų su Pareiškėju sudarytų sandorių.

Komisija, įvertinusi mokestinės bylos medžiagą, daro išvadą, kad Pareiškėjo pozicija dėl V. E. Pareiškėjui grąžintos 16101 Lt sumos yra grindžiama išimtinai Pareiškėjo paaiškinimais, išdėstytais pastabose Inspekcijai ir skunde Komisijai, jokie kiti bylos dokumentai (tame tarpe ir Komisijos posėdžio metu pateikta 2013-06-07 nutartis) nepatvirtina 16101 Lt sumos perdavimo Pareiškėjui fakto. LVAT praktikoje laikomasi pozicijos, kad apsiribojimas vien teiginiais, atsikirtimais, nepagrįstais jokiais įrodymais, negali nulemti sprendimo priėmimo mokesčių mokėtojo naudai (LVAT 2010-11-08 nutartis adm. byloje Nr. A556-1527/2010 ir kt.).

Nepaisant Pareiškėjo skundo argumento, kad įstatymas neįpareigoja paskolos davėjo saugoti įrodymų, patvirtinančių paskolintų lėšų susigrąžinimą, Komisija pažymi, kad įrodinėjimo naštos paskirstymo tarp šalių prasmė lemia, kad būtent Pareiškėjui tenka pareiga įrodyti teisiškai reikšmingą aplinkybę, kad jam 2014 metais realiai buvo grąžintos lėšos (16101 Lt). Tokių įrodymų nebuvimas reiškia, kad Pareiškėjas neįrodė savo teiginių pagrįstumo, o tuo pačiu ir nepaneigė mokesčių administratoriaus surinktų įrodymų, bei jų pagrindu padarytų išvadų apie tai, jog Pareiškėjas pagal jo nurodomą vekselį / susitarimą realiai 16101 Lt iš V. E. negavo.

Komisijos vertinimu, argumentas dėl 2014 metais iš V. E. gautos 16101 Lt sumos yra Pareiškėjo gynybinė pozicija, siekiant išvengti GPM mokėjimo nuo pajamų, gautų iš nenustatytų šaltinių.

MAĮ 67 str. 1 dalyje įtvirtinta, kad mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtoju apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Vadinasi, mokestinio ginčo byloje, visų pirma, mokesčių administratorius turi surinkti bei teikti atitinkamus įrodymus dėl mokesčių apskaičiavimo mokesčių mokėtoju. Tuo tarpu mokesčių mokėtoju, siekiant paneigti apskaičiuotas sumas bei nugincyti mokesčių administratoriaus sprendimą, nepakanka apsiriboti vien tik paaiškinimų ir kontraargumentų teikimu, negrindžiant jų konkrečiais įrodymais. Pagal MAĮ 67 straipsnio 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 tokių įrodymų, kurie suponuotų priešingą išvadą, nei daro mokesčių administratorius. O tuo atveju, kai nepakanka įrodymų patvirtinti nei pareiškėjo, nei atsakovo nurodomoms aplinkybėms, sprendimas priimtinas tos šalies nenaudai, kuriai priklauso neįrodytų aplinkybių įrodinėjimo našta (LVAT 2013-01-29 nutartis adm. byloje Nr. A556-622/2013, 2014-06-25 nutartis adm. byloje Nr. A556-1379/2014, 2015-04-14 nutartis adm. byloje Nr. A366-438/2015).

Komisija, įvertinusi ginčo medžiagą, atsižvelgusi į byloje pateiktų duomenų visumą, išnagrinėjusi Pareiškėjo skundo argumentus ir byloje surinktus įrodymus, konstatuoja, kad mokesčių administratorius pagrindė Pareiškėjui apskaičiuotą 41432,26 Eur GPM ir su juo susijusias sumas už 2011–2015 metus, kaip tai numato MAĮ 67 str. 1 dalis, todėl ginčijamas Inspekcijos sprendimas laikytinas pagrįstu ir teisingu.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, atsižvelgdama į išdėstytus motyvus, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2018-08-20 sprendimą Nr. (21.131-31-5) FR0682-281.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, 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 narė, pavaduojanti komisijos pirmininką

Rasa Stravinskaitė

Komisijos nariai

Andrius Venius

Vilma Vildžiūnaitė