



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL A. F. SKUNDO**

2020 m. gegužės 11 d. Nr. S- 86 (7-58/2020)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos narės, pavaduojančios Komisijos pirmininką Vilmos Vildžiūnaitės (pranešėja), narių Evaldo Raistensio, Rasos Stravinskaitės, Andriaus Veniaus, išnagrinėjo A.F. (toliau – Pareiškėjas) 2020 m. kovo 10 d. skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2020 m. vasario 14 d. sprendimo Nr. 68-15 (toliau – Sprendimas). Pareiškėjas ir jo atstovė D. D. bei Atsakovo atstovė A. A. dalyvavo 2020-04-22 Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė :

2019-11-15 Klaipėdos apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Klaipėdos AVMI) sprendimu Nr. (28.19)FR0682-257 „Dėl patikrinimo akto tvirtinimo“ patvirtintas 2019-09-26 patikrinimo aktas Nr. (28.1)FR0680-333 ir Pareiškėjui nurodyta į biudžetą sumokėti 15231,25 Eur gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM), 4528,93 Eur GPM delspinigių bei 3044,00 Eur GPM baudą.

Inspekcijos Sprendimu Pareiškėjo skundas iš dalies tenkintinas ir Klaipėdos AVMI 2019-11-15 sprendimas dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (28.1)FR0680-333 pakeistas: vietoje 15231,25 Eur GPM, 4528,93 Eur GPM delspinigių, 3044 Eur GPM baudos nurodyta sumokėti 14645,06 Eur GPM, 4278,06 Eur GPM delspinigių, 2929 Eur GPM baudą.

Pareiškėjas nesutinka su Sprendimu, nes, jo nuomone, Inspekcija neobjektyviai išnagrinėjo pateiktus argumentus, neatliko tinkamo įrodymų tyrimo bei vertinimo, netinkamai taikė teisės aktus, nepagrindė savo išvadų rašytiniais įrodymais, dėl ko Sprendime pateiktos išvados ir tariamai nustatytos aplinkybės neatitinka faktinės situacijos ir prieštarauja teisei logikai.

Pareiškėjas išdėsto Lietuvos Respublikos Civilinio kodekso (toliau – CK) 6.870 straipsnio 1 ir 2 dalių nuostatas, apibūdinančias paskolos sutarties esmę ir sudarymo momentą. Nurodo, kad paskolos sutartis priskiriama prie realinių sutarčių, esminė paskolos sutarties sąlyga – paskolos dalyko perdavimas paskolos gavėjo nuosavybėn ir paskolos gavėjo įsipareigojimas grąžinti paskolos davėjui tokią pat pinigų sumą. Tik esant šioms sąlygoms laikoma, kad tarp šalių atsirado paskolos teisiniai santykiai. Be to, pinigų perdavimas yra valinis veiksmas ir, kaip ir bet kuris sandoris, negali būti veikiamas kitų asmenų nesąžiningų veiksmų, todėl šis veiksmas turi būti atliekamas ir teismų aiškinamas taip, kad nekiltų abejonių dėl sandorio šalies valios gauti pinigus ir juos grąžinti pagal susitarimą suvaržymo (Lietuvos Aukščiausiojo Teismo 2005 m. spalio 17 d. nutartis, priimta civilinėje byloje Lietuvos ir Belgijos UAB „Lenaërs ir Co“ v. L. V., bylos Nr. 3K-3-486/2005; 2007 m. lapkričio 30 d. nutartis, priimta civilinėje byloje J. A. L. v. B. V., bylos Nr. 3K-3-558/2007; 2008 m. balandžio 1 d. nutartis, priimta civilinėje byloje A. N. v. R. R., bylos Nr. 3K-3-203/2008).

Pareiškėjas nurodo, kad pateikė rašytinius įrodymus, t. y. su trimis fiziniais asmenimis (2014-01-03 sutartis su V. T., 2014-01-11 ir 2016-01-04 sutartis su S. M., 2015-11-04 ir 2016-01-11 sutartis su V. K.) sudarytas penkias paskolų sutartis (toliau – paskolos sutartys, paskolų rašteliai), pagal kuriuos 2014–2016 metais jis gavo 73962 Eur paskolų. Nurodo, kad tiek Pareiškėjas, tiek paskolų davėjai (V. K. atveju – A. K.) patvirtino, kad tarp šalių buvo sudarytos paskolos sutartys, kad Pareiškėjas paskolos sutartyse nurodytas pinigų sumas gavo, t. y. tarp paskolos sutarčių šalių ginčo dėl paskolos sutarčių nėra, taip pat nėra ginčo dėl paskolos dalyko – pinigų perdavimo paskolos gavėjui Pareiškėjui, kas patvirtina paskolų realumą.

Pareiškėjas nurodo, kad mokesčių administratoriui buvo pateiktas 2017-06-07 telefoninio pokalbio telefonu 1882 garso įrašas, kuriame užfiksuota, kaip 2017-06-07 Pareiškėjo įgaliota atstovė su Inspekcijos konsultantu aiškinasi paskolų, kurių Skundžiamu sprendimu, nepripažįsta mokesčių administratorius, deklaravimo tvarką, kas, jo nuomone, patvirtina, kad šios paskolos sutartys buvo sudarytos ir paskolų dalykas – pinigai pagal jas perduotas.

Pareiškėjas nurodo, kad Kasacinis teismas yra išaiškinęs, kad tam, kad būtų galima konstatuoti, jog tarp šalių buvo sudaryta paskolos sutartis, paskolos raštelyje arba kitame skolos dokumente turi pakankamai aiškiai atsispindėti pinigų perdavimo faktas (Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegijos 2015 m. gegužės 22 d. nutartis, priimta civilinėje byloje Nr. 3K-3-305-248/2015). Šiuo atveju mokesčių administratoriui buvo pateiktos paskolos sutartys, kuriose aiškiai ir nedviprasmiškai užfiksuoti patvirtinimai apie paskolų dalyko – piniginių lėšų perdavimą Pareiškėjui: 1) 2014-01-03 paskolos raštelyje su V.T. yra aiškiai užfiksuotas piniginių lėšų perdavimas Pareiškėjui nurodant „penkiasdešimt tūkstančių Lt. Gavau“; 2) 2015-11-04 ir 2016-01-11 paskolos rašteluose su V. k. yra užfiksuotas piniginių lėšų perdavimas Pareiškėjui nurodant „A.F. patvirtina, kad minėtą sumą gavo grynais“; 3) 2014-01-11 ir 2016-01-04 paskolos sutartyse su S.M. yra užfiksuotas piniginių lėšų perdavimas Pareiškėjui nurodant „A.F. gavo iš manęs grynais pinigais. Pinigų gavimą A.F. patvirtina žemiau pasirašydamas.“ Visose paskolos sutartyse, kurias sudarė Pareiškėjas atsispindi pinigų perdavimo faktas, t. y. paskolos sutartys tuo pačiu yra ir grynujų pinigų perdavimą fiksuojantis dokumentas (pakvitavimas), o visos šios paskolos sutartys yra galiojančios (dalis jų jau visiškai įvykdytos), nenuginčytos, todėl Inspekcijai pateikti rašytiniai įrodymai – paskolos sutartys – teisės aktų nustatyta tvarka patvirtina juridinį faktą, jog Pareiškėjas gavo 73962 Eur paskolas iš V. T., S. M. ir V. K.

Pareiškėjas nurodo, kad Lietuvos Aukščiausiasis Teismas yra išaiškinęs, jog sandoriai, jų sudarymas ir galiojimas yra civilinės teisės, o ne viešosios teisės reguliavimo dalykas. Paskolos sutartis yra realinis sandoris, todėl kilus ginčui, ar paskolos sutarties dalykas (pinigai) buvo perduotas, toks ginčas gali būti sprendžiamas tik bendrosios kompetencijos teisme ir tik teismo sprendimu gali būti konstatuojama, ar paskolos sutartis buvo sudaryta (t. y. pinigai perduoti) ar ne. Mokesčių teisėje sandorių sudarymo ir jo galiojimo taisyklių negalima vertinti kitaip, nei tą nustato civilinė teisė, o Inspekcijai nėra suteikti įgaliojimai vertinti civilines sutartis jų sudarymo, galiojimo ir vykdymo aspektu, nes Lietuvos Respublikos civilinio kodekso nustatyta tvarka sudarytas sutartis pripažinti negaliojančiomis (nesudarytomis) gali tik teismas, tačiau nei paskolos gavėjas (Pareiškėjas), nei paskolos davėjai, nei Inspekcija dėl paskolos sutarčių pripažinimo negaliojančiomis niekada nesikreipė į teismą, dėl paskolos sutarčių taip pat nebuvo atliekamas joks ikiteisminis tyrimas ir baudžiamojo proceso nustatyta tvarka nėra konstatuota, kad paskolos sutartys būtų suklastotos, fiktyvios, todėl mokesčių administratorius neturi teisinio pagrindo nesivadovauti šio dokumento turiniu, nes Inspekcija nėra teisminė institucija ir neturi įgaliojimų pripažinti paskolos sutartis nei suklastotomis, nei fiktyviomis, nei negaliojančiomis ar nesudarytomis, jei tokio sprendimo nėra priėmęs teismas. Spręsti, ar paskolos sutartis buvo sudaryta (pinigai perduoti) gali tik bendrosios kompetencijos teismas, todėl Inspekcija, spręsdama, kad paskolos sutartys nebuvo faktiškai sudarytos, viršijo savo įgaliojimus.

Pareiškėjo teigimu, Sprendime Inspekcija pinigų pagal paskolos sutartis realaus neperdavimo faktą grindžia vien tik turinio viršenybės prieš formą principu ir nepateikia jokių faktinių duomenų pagrindžiančių, kad paskolos davėjai Pareiškėjui realiai neperdavė paskolos sutartyse nurodytų pinigų ir nepateikia jokių objektyvių duomenų, pagrindžiančių Inspekcijos išvadą, kad gryniesi pinigai pagal paskolos sutartis nebuvo perduoti, nenurodė, kokių konkrečiai dokumentų Pareiškėjas mokesčių administratoriui nepateikė ir kokia konkreti teisės norma įpareigoja tokius dokumentus pateikti, kad būtų įrodytas realus paskolų gavimas. Pareiškėjo nuomone, Inspekcija pažeidė Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 67 straipsnio 1 dalyje nustatytą pareigą.

Pareiškėjas nurodo, kad pateikė paskolų sutarčių originalus ir kopijas, paskolos sutartyse yra nurodyti patvirtinimai apie paskolos dalyko – pinigų gavimą (t. y. paskolos sutartis tuo pačiu yra ir pakvitavimai), Pareiškėjo prašymu apklausti paskolų davėjai, kurie patvirtino paskolos dalyko perdavimą Pareiškėjui, atlikti paskolas suteikusių asmenų mokestiniai patikrinimai, kurių metu negauta duomenų, kad jie nebūtų turėję lėšų skolinimui, pateiktas garso įrašas su Inspekcija, apklaustas pats Pareiškėjas, kuris bendradarbiavo viso patikrinimo metu, todėl, Pareiškėjo nuomone jis išnaudojo visas galimybes įrodyti pinigų perdavimą pagal paskolos sutartis ir tai įrodė. Tiek Pareiškėjas, tiek paskolų davėjai pateikė visus prašomus dokumentus, atsakė į visus pateiktus klausimus, tuo tarpu Inspekcija nenurodė ir nepareikalavo iš Pareiškėjo pateikti dar kokius nors konkrečius Inspekcijos manymu reikalingus dokumentus ar duomenis ir nėra nustatyta, kad pareiškėjas būtų atsisakęs juos pateikti.

Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos išvada, kad Pareiškėjo nurodytos paskolos sutartys nebuvo sudarytos įprastinėmis šioms sutartims būdingomis sąlygomis, nurodo, kad tarpusavyje susijusių giminystės ryšiais ar itin artimais bičiuliškais santykiais asmenų sudaromos paskolos sutartys dažniausiai ir yra neatlygintinės, grįstos ilgamečiais pasitikėjimo santykiais, todėl be prievolių užtikrinimo priemonių, dažnai netgi žodinės formos, ir tai yra įprasta praktika.

Pareiškėjas pažymi, kad CK suteikia asmenims diskrecijos teisę ne tik pasirinkti norimą paskolos sutarties rūšį (atlygintinę ar neatlygintinę, terminuota ar neterminuota), bet ir laisva valia nustatyti įvairias sutarties sąlygas, tame tarpe laisvai susitarti ar reikalingos prievolės užtikrinimo priemonės (sutarties laisvės principas, įtvirtintas CK 6.156 straipsnyje). Pareiškėjas nurodo, kad CK 6.153 straipsnio 1 dalis numato, kad šalis turi teisę laisvai sudaryti sutartis ir savo nuožiūra nustatyti tarpusavio teises bei pareigas, taip pat sudaryti ir šio kodekso nenumatytas sutartis, jeigu tai neprieštaruoja įstatymams, o 4 dalis nustato, jog sutarties sąlygas šalis nustato savo nuožiūra, išskyrus atvejus, kai tam tikras sutarties sąlygas nustato imperatyviosios teisės normos. Vadovaujantis CK paskolos sutartis gali būti terminuota arba neterminuota, atlygintinė arba neatlygintinė, šalis gali susitarti dėl prievolės užtikrinimo priemonių, todėl konkrečios paskolos sutarties sąlygas pasirenka sutartį sudarančios šalys ir jų pasirinkimas dėl konkrečių sutarties sąlygų nedaro šios sutarties negaliojančia.

Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos išvada, kad paskolų davėjai neišitikino paskolos gavėjo galimybėmis dengti paskolą ir šios išvados pagrindimu, kad paskolos sutartys yra neterminuotos, neatlygintinos ir be prievolių užtikrinimo priemonių. Pareiškėjo teigimu, nei viena iš šių Inspekcijos išvardintų priemonių nėra priemone, skirta įsitikinti, ar paskolos gavėjas galės grąžinti paskolą – paskolos gavėjo mokumas įprastai tikrinamas renkant duomenis apie jo turimą turtą, pajamas, mėnesines išlaidas, kitus kreditorinius įsipareigojimus ir pan. Pareiškėjas su paskolų davėjais V. T., S. M. ir V. K. buvo artimi giminės/draugai, tad paskolų davėjams Pareiškėjo finansinė padėtis buvo žinoma ir jie buvo užtikrinti, kad paskolos bus grąžintos be papildomų prievolių užtikrinimo būdų, kurie šiuo atveju būtų buvę pertekliniai. Paskolos grąžinimo terminas, prievolės užtikrinimo būdų, palūkanų ar delspinigių nustatymas nėra privalomi sutarties elementai ir šalys pačios sprendžia dėl jų būtinumo. Neterminuota, neatlygintinė, be prievolių užtikrinimo priemonių paskolos sutartis, sudaryta tarp ilgalaikiais artimais santykiais susijusių asmenų, nėra nei neįprastas, nei ekonomiškai

naudingas sandoris. Tai nėra ir draudžiamas sandoris, nes tokios rūšies sandorius Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas numato kaip teisėtus sandorius.

Pareiškėjo nuomone, Inspekcija nenurodė teisiškai pagrįstų ir įrodymais patvirtintų argumentų, kodėl šalis negalėjo susitarti dėl neterminuotų, neatlygintinių ir be prievolių užtikrinimo paskolų ir kaip tokie susitarimai paneigia pinigų perdavimo Pareiškėjui faktą, o savo išvadas grindė tik prielaidomis. Tai, kad paskolos sutartis yra neatlygintinė, neterminuota, be prievolių užtikrinimo priemonių, sudaryta rašytine forma, bet nepatvirtinta notariškai, esant pačiai rašytinei paskolos sutarčiai ir joje aiškiai užfiksuotam paskolos dalyko – grynųjų pinigų perdavimui, sutarties formos ir papildomų sąlygų pasirinkimas nedaro sutarties negaliojančios ir jokiais būdais negali paneigti paskolos dalyko – pinigų perdavimo.

Dėl Inspekcijos argumento, kad paskolų sutartys neterminuotos, Pareiškėjas pažymi, kad: 1) pagal CK paskolos sutartis gali būti terminuota ir neterminuota ir diskrecijos teisė pasirinkti konkrečią paskolos sutarties rūšį tenka sutarties šalims; 2) tiek Pareiškėjas, tiek paskolų davėjai V. T., S. M., V. K. situoktinė pateikė paaiškinimus, dėl ko buvo nuspręsta sudaryti būtent neterminuotas sutartis ir šių paaiškinimų Inspekcija nepaneigė jokiais objektyviais rašytiniais įrodymais, o sprendimas, kuris grindžiamas tik Inspekcijos pasamprotavimai, prielaidomis ir spėlionėmis, nėra ir negali būti teisėtas.

Pareiškėjas nurodo, kad V. T. grąžinti paskolos iš Pareiškėjo neprašė, kol nekilo būtinybė atgauti paskolintus pinigus. Paskolą iš (duomenys neteikiami) V. T. gavo dar iki paskolos Pareiškėjui suteikimo, taigi, pirkdamas automobilį, jis neturėjo pagrindo reikalauti skolos grąžinimo, nes dar net nebuvo sudaręs paskolos sutarties su Pareiškėju, o vėliau iš fizinių asmenų skolinosi itin mažas sumas, todėl įvertinus V. T. ir Pareiškėjo susitarimus dėl pagalbos įsigyjant nekilnojamąjį turtą, šalių ankstesnius tarpusavio santykius, logiška, kad V. T. nereikalavo skolos grąžinimo, kol tam nekilo didelė būtinybė. V. T., nusprendęs įsigyti nekilnojamąjį turtą – žemės sklypą (2019-05-02 sudarė žemės sklypo, esančio (duomenys neteikiami), pirkimo–pardavimo sutartį), paprašė Pareiškėjo grąžinti skolą, dėl ko 2019-05-07 Pareiškėjas pervadė V. T. 14481,00 Eur, t. y. paskola buvo grąžinta paskolos davėjui pareikalavus, todėl tai negali būti laikoma kaip gynybinė Pareiškėjo versija.

Pareiškėjas nurodo, kad atlikus S. M. mokestinį patikrinimą, nustatyta, kad ji galėjo turėti paskolos sutartyse nurodytas sumas ir paskolos sandorius su Pareiškėju galėjo sudaryti, tačiau Inspekcija atsisakė pripažinti pinigų pagal 2016-01-04 paskolos sutartį, perdavimą remiantis tuo, kad 2016-01-04 S. M. jau buvo išskridusi į (duomenys neteikiami), nepaisant Pareiškėjo ir S. M. paaiškinimų dėl 2016-01-04 paskolos sutarties sudarymo ir pinigų pagal šią sutartį perdavimo aplinkybių, motyvuojant, kad šių aplinkybių Pareiškėjas ir S. M. nenurodė mokestinio patikrinimo metu. Pareiškėjas pažymi, kad Inspekcija neuždavė klausimo, susijusio su tam tikrų aplinkybių ar faktų paaiškinimu, todėl toks paaiškinimas ir nebuvo pateiktas. Pareiškėjo teigimu, jo nurodomas aplinkybes dėl S. M. suteiktos paskolos perdavimo galėtų patvirtinti jos situoktinis.

Pareiškėjas dėl A. K. parodymų, pažymi, kad mokestinio patikrinimo metu K.J. (A. K. įgaliotas atstovas), kuris galėtų paliudyti sandorio sudarymo aplinkybes, nebuvo apklaustas. Tai, kad K. J. mokestinio patikrinimo metu davė paaiškinimus už A. K., kaip jos įgaliotas atstovas, nereiškia, kad šiuos paaiškinimus davė K. J., nes tokiu atveju, jei asmuo apklausiamas per atstovą laikoma, kad paaiškinimus davė asmuo, o ne jo atstovas. Nurodoma, kad asmuo, duodamas paaiškinimus kaip atstovas, turi duoti tokius paaiškinimus kokius duotų jo atstovaujamas ir negali duoti paaiškinimų apie aplinkybes, kurių nematė ir nežino jo atstovaujamas, nors jam pačiam asmeniškai yra žinomos tos aplinkybės. Tokiu būdu, Sprendime nepagrįstai ir neteisėtai atmesti skundo argumentai, kad A. K. negalėjo žinoti sandorio sudarymo aplinkybių, ir neapklausus K. J., Sprendimas priimtas neobjektyviai ir neišsamiai išnagrinėjus skundą. Be to, Pareiškėjo teigimu, kadangi nėra nustatyta, jog V. K. neturėjo lėšų paskolos sutarčiai sudaryti (Inspekcija nepateikė V. K. mokestinio patikrinimo išvados), mokesčių administratoriui negalint savo išvadų Sprendime pagrįsti V. K. mokestinio

patikrinimo išvadamis ar kitais rašytiniais įrodymais, samprotavimai, prielaidos ir hipotezės dėl sandorio sudarymo negali būti pagrindu taikyti turinio viršenybės principą.

Pareiškėjas, atsakydamas į Inspekcijos teiginį, kad Pareiškėjas nepateikė pranešimo apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius (forma PRC911) iki 2016-06-30, nurodo, kad nors, suklaidintas telefonu suteiktos Inspekcijos konsultacijos, formos PRC911 nepateikė, tačiau iš 2017-06-07 telefoninio pokalbio telefonu 1882 metu iš Pareiškėjo įgaliotos atstovės klausimų konsultantui akivaizdu, kad jis domėjosi paskolų deklaravimu, nes pokalbio metu pateikiami faktiniai duomenys apie norimas deklaruoti paskolas (sumos, datos, sutarčių neatlygintinumas ir kt.), kas patvirtina, kad šios paskolos sutartys buvo sudarytos ir paskolų dalykas – pinigai – pagal jas perduotas.

Pareiškėjas pažymi, kad mokestinio patikrinimo metu tiek Pareiškėjas, tiek paskolų davėjai V. T., S. M., paskolos davėjo V. K. sutuoktinė paaiškino, kodėl tarp šalių buvo sudarytos neterminuotos, neatlygintinos ir be prievolių užtikrinimo paskolų sutartys. Atlikus mokestinius patikrinimus nebuvo nustatyta, jog paskolas suteikė V. T., S. M. ir V. K. nebūtų turėję lėšų paskoloms. Šiuo atveju įrodymų visuma (rašytinės paskolų sutartys, dalies sutarčių įvykdymas gražinant pasiskolintas lėšas, paskolų davėjų paaiškinimai, paskolos davėjų galimybės paskolinti lėšas, aplinkybės, kam buvo naudojamos gautos paskolos), įrodo paskolų suteikimo, perdavimo ir gavimo faktą.

Pareiškėjo nuomone, Sprendime, neatsižvelgiant į sandorių sudarymo aplinkybes, nepagrįstai taikytas turinio viršenybės prieš formą principą. Pagal nuoseklią Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktiką turinio viršenybės prieš formą principas taikomas tik tada, jeigu sandoris neturėjo jokių kitų ekonomiškai arba kitaip pagrįstų tikslų. Siekiant konkrečiai situacijai taikyti MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, būtina nustatyti, jog mokesčių mokėtojas, sudarydamas atitinkamus sandorius ar vykdydamas tam tikras ūkinės operacijas, siekė vienintelio tikslo – gauti mokestinę naudą (žr., pvz., LVAT 2016 m. vasario 8 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-145-602/2016, 2017 m. liepos 4 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-517-442/2017). Kai objektyviai nustatoma, kad atitinkamas sandoris (ūkinė operacija) turėjo kitus, ekonomiškai arba kitaip pagrįstus tikslus, nurodyta norma negali būti taikoma net ir tuo atveju, kai mokesčio mokėtojas turėjo iš šio sandorio (ūkinės operacijos) atitinkamą mokestinę naudą. Esant galimybei pasirinkti vieną iš kelių teisėto elgesio modelio variantų, mokesčio mokėtojas neprivalo rinktis tokio, pagal kurį jam atsirastų didžiausia mokestinė prievolė, ar kuris būtų naudingiausias valstybės biudžetui (žr., pvz., LVAT 2013 m. lapkričio 12 d. išplėstinės teisėjų kolegijos sprendimą administracinėje byloje Nr. A-556-715/2013, Administracinė jurisprudencija Nr. 26, 2014 m., 2016 m. vasario 8 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-145-602/2016, 2017 m. liepos 4 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-517-442/2017). LVAT jurisprudencijoje, aiškinant šią teisės normą, pažymėta, kad ši teisės norma taikytina tik tuo atveju, kai nustatoma, kad tiriamo (abejones keliančio) sandorio (ūkinės operacijos) tikslas yra vienintelis – gauti minėtą mokestinę naudą. Kai nustatoma, kad atitinkamas sandoris (ūkinė operacija) turėjo kitus, ekonomiškai arba kitaip pagrįstus tikslus, nurodyta norma negali būti taikoma net ir tuo atveju, kai mokesčio mokėtojas turėjo iš šio sandorio (ūkinės operacijos) atitinkamą mokestinę naudą (žr., pvz., LVAT 2007 m. liepos 17 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-11-719/2007, 2008 m. vasario 20 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-556-250/2008).

Pareiškėjas pažymi, kad paskolos sutartys buvo sudaromos, siekiant už paskolintas lėšas įsigyti nekilnojamąjį turtą ir jį brangiau perparduoti. Tokie sandoriai buvo ekonomiškai naudingi Pareiškėjui, nes jis, nemokėdamas palūkanų, turėjo galimybę, nepatirdamas jokių papildomų išlaidų, pasiskolintus pinigus investuoti į nekilnojamąjį turtą. Duomenys apie Pareiškėjo sudarytus nekilnojamojo turto sandorius yra patikrinimo byloje, todėl vienintelis siekis, dėl kurio buvo sudaromos paskolos sutartys buvo grynųjų pinigų trūkumas sandoriams sudaryti. Pagrįsti tvirtinimą, kad sandoriai sudaryti siekiant išimtinai mokestinės naudos, privalo mokesčių administratorius (žr., pvz., LVAT 2008 m. liepos 18 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A502-1305/2008, 2013 m. vasario 6 d. nutartį administracinėje

byloje Nr. A-438-97/2013, 2017 m. liepos 4 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-517-442/2017).

Pareiškėjas nurodo, kad sudarė paskolos sutartis dėl apyvartinių lėšų trūkumo siekiant įgyti nekilnojamąjį turtą ir jį brangiau pardavus gauti pelną, t. y. siekdamas konkrečios ekonominės naudos, kurią faktiškai gavo po nekilnojamojo turto sandorių, kuriems panaudotos paskolos lėšos, įsigijimo ir pardavimo, todėl Inspekcijai nepateikus jokių objektyvių įrodymų, kad paskolos sutarčių dalykas – pinginės lėšos nebuvo perduotos, todėl tokio pobūdžio sandoriai nepatenka į MAĮ 69 straipsnio 1 dalies taikymo sritį, kadangi šiuo atveju gauta reali ekonominė nauda, kas nebuvo paneigta.

Pareiškėjas, remdamasis skunde nurodoma LVAT praktika, pažymi, kad joks teisės aktas neįpareigoja mokesčių mokėtojo, esant galimybei, pasirinkti tokį iš kelių teisėto elgesio modelio variantų, pagal kurį jam atsirastų didžiausia mokestinė prievolė. Todėl vien tik aplinkybė, kad sudarydamas atitinkamus sandorius ar juose dalyvaudamas mokesčių mokėtojas įgijo tam tikrą mokestinį pranašumą, savaime nėra pagrindas konstatuoti, jog šie sandoriai buvo sudaryti piktnaudžiaujant mokesčių mokėtojui suteiktomis teisėmis. Tuo tikslu būtina nustatyti įgyjamo mokestinio pranašumo prieštaravimą mokesčių įstatymų nuostatomis siekiamam tikslui, taip pat nustatyti objektyvių požymių visumą, kuri patvirtintų, kad nagrinėjamų sandorių pagrindinis tikslas yra įgyti mokestinį pranašumą (žr., pvz., LVAT 2011 m. vasario 23 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-575-371/2011, 2011 m. vasario 4 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-438-201/2011, 2011 m. rugsėjo 15 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-442-2316/2011, 2011 m. lapkričio 18 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-575-3448/2011).

Pareiškėjo nuomone, Sprendime nėra pateikta įrodymų, patvirtinančių, jog Pareiškėjas sudarė paskolos sandorius su fiziniais asmenimis, siekdamas mokestinės naudos, todėl papildomai mokėtini mokesčiai pareiškėjui apskaičiuoti neteisėtai taikant turinio viršenybės prieš formą principą, nes nėra teisinio pagrindo MAĮ 69 straipsnio taikymui.

Pareiškėjas prašo atsižvelgti į išdėstytus motyvus ir panaikinti Inspekcijos Sprendimą.

Inspekcija skundžiamame Sprendime nurodė, kad pagal Pareiškėjo pateiktas nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sutartis nustatyta, kad 2013–2016 m. Pareiškėjas įsigijo nekilnojamojo turto objektų už 556222,78 Eur, iš jų: 2013 m. – už 235510,60 Eur (813171 Lt), 2014 m. – 115765,18 Eur (399714 Lt), 2015 m. – 76380 Eur ir 2016 m. – 128567 Eur. Tuo pačiu laikotarpiu Pareiškėjas pagal sudarytas 39 pirkimo–pardavimo sutartis pardavė nekilnojamojo turto už 387835,28 Eur, iš jų: 2013 m. – 145033,02 Eur (500770 Lt), 2014 m. – 91417,63 Eur (315646,80 Lt), 2015 m. – 120444 Eur, 2016 m. – 30940,63 Eur. Inspekcija nurodė, kad patikrinimo metu mokesčio bazė ir mokėtinų mokesčių suma apskaičiuota vadovaujantis MAĮ 70 straipsnio 1 dalimi, pasirenkant Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių, patvirtintų Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 (toliau — Taisyklės), 6.3.3 papunktyje nurodytą išlaidų vertinimo metodą.

Vadovaujantis operatyvaus patikrinimo metu surinkta informacija ir Pareiškėją atstovaujančios D. Būdaitės paaiškinimais, nustatyta, jog 2013-01-01 Pareiškėjas galėjo turėti iki 42679 Lt piniginių lėšų grynaisiais ir 114498 Lt asmeninėje sąskaitoje banke. Mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad 2013 m., 2015 m. Pareiškėjo pajamos viršijo patirtas išlaidas, tačiau 2014 m., 2016 m. išlaidos viršijo Pareiškėjo gautas pajamas ir pinigines lėšas. Vadovaujantis MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatomis bei Taisyklių 6.3.3 papunktyje nurodytu išlaidų metodu, apskaičiuota, jog Pareiškėjo 2014 m. patirtos išlaidos buvo 16861,68 Eur (58220 Lt), o 2016 m. 84683 Eur didesnės už gautas pajamas ir pinigines lėšas.

Inspekcija pažymėjo, kad Pareiškėjas pateikė su 3 fiziniais asmenimis – V. T., V. K. ir S. M. – sudarytus 5 paskolų lapelius, kuriuose nurodyta, kad Pareiškėjui 2013–2016 m. laikotarpiu grynaisiais pinigais minėti asmenys suteikė 73 962 Eur paskolų, iš jų: 2014 m. – 28962 Eur (100000 Lt), 2015 m. – 15000 Eur, 2016 m. – 30000 Eur. Pareiškėjo 2018-10-29 rašytiniu paaiškinimu, pinigines lėšas iš nurodytų asmenų skolinosi nekilnojamojo turto

įsigijimui ir paskolos nėra gražintos. Įvertinus kontrolės veiksmų metu surinktą informaciją, Pareiškėjo ir paskolas jam teikusių asmenų paaiškinimuose nustatytus prieštaravimus, nepateikus įrodymų, patvirtinančių piniginių lėšų perdavimo faktą ir Pareiškėjui iki 2016-06-30 neinformavus mokesčių administratorių apie pasiskolintas pinigines lėšas, vadovaujantis MAĮ 10 straipsniu, 69 str. 1 dalimi, konstatuota, kad nėra pagrindo pripažinti, kad turto įsigijimui 2014–2016 m. Pareiškėjas panaudojo V. T., S. M. ir V. K. neva pasiskolintas 73962 Eur pinigines lėšas. Sutartimis buvo siekta pagrįsti Pareiškėjo turimas lėšas, kuriomis dengtos 2014, 2016 m. išlaidos, ir išvengti mokėtino į biudžetą GPM mokėjimo nuo disponuojamų pajamų, taip gaunant mokesstinės naudos, todėl, atkūrusi paskolų sandoriais iškreiptas ar slepiamas aplinkybes, su kuriomis mokesčių įstatymai sieja apmokestinimą, Pareiškėjo 2014, 2016 m. pajamų šaltiniais nepripažinta 73962 Eur gautų paskolų iš minėtų asmenų.

Inspekcija, remdamasi LVAT praktika, nurodė, kad patikrinimo metu buvo nustatyta, kad paskolos rašteliai buvo sudaryti rašytine forma ir vykdomi grynaisiais pinigais. Esant pagrįstų abejonų dėl gautų paskolų realumo, pareiga įrodyti šias aplinkybes tenka mokesčio mokėtojui. Inspekcija nurodė, kad paskolų grynaisiais pinigais gavimo faktas grindžiamas tik Pareiškėjo ir su juo susijusių asmenų paaiškinimais, paskolų sutarčių/raštelių kopijomis. Inspekcija pažymėjo, kad visos nurodytos paskolų sutartys nebuvo sudarytos įprastinėmis šioms sutartims būdingomis sąlygomis, taip pat sąlygomis, kurioms esant paskolų davėjai turėtų galimybę užsitikrinti operatyvų ir sklandų galimai paskolintų lėšų gražinimą. Įprastinėmis sąlygomis paskolos sutartimis yra perduodamos paskolos davėjui laikinai nereikalingos lėšos, tačiau reikalingos paskolos gavėjui. Pagal teisinį reglamentavimą tai gali būti daroma atlygintinai (numatant palūkanų mokėjimą), tiek neatlygintinai. Tačiau įprastinėmis sąlygomis paskolų suteikimo sąlygomis paskolų davėjai įsitikina paskolos gavėjo galimybėmis dengti paskolą bei užsitikrina paskolintų lėšų gražinimą. Tokie veiksmai nebuvo atliekami, t. y. paskolų sutartyse nenumatytas palūkanų mokėjimas, nenumatytas paskolų gražinimo terminas, paskolų gražinimas neužtikrintas jokiais garantijomis (įkeitimu, laidavimu ar kitomis paskolų gražinimo prievolių įvykdymą užtikrinančiomis priemonėmis), paskolų sutartys nepatvirtintos notariškai. Inspekcija pažymėjo, kad nei vienas iš nurodomų paskolų davėjų nepateikė objektyvių paaiškinimų, kodėl skolindami nemažas pinigines lėšas, nesiėmė jokių paskolų užtikrinimo priemonių ar nenumatė palūkanų bei nesidomėjo, kada paskolos bus gražinamos. Inspekcija pažymėjo, kad nors ir teigiama, jog sutartys tarp kontrahentų sudarytos esant pasitikėjimo santykiams (giminės, draugai), tačiau vien šis faktas nepatvirtina, kad lėšos realiai gautos iš minėtų asmenų.

Inspekcija Sprendime išdėstė LVAT poziciją dėl pareigos, nustatant mokesčių bazę, nuginčyti sandorius civiline tvarka ir nurodė, kad nei mokesčių administratorius, nei administraciniai teismai nesprenžia dėl sandorių galiojimo ir iš to kylančių civilinių teisinių pasekmių (pvz., sandorių vykdymo), o vertina pagal tokį sandorį susiklosčiusius civilinius teisinius santykius mokesčiais teisinais aspektais (žr., pvz., LVAT 2007 m. kovo 15 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-17-301/2007, 2010 m. gruodžio 31 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-575-1853/2010).

Sprendime pažymėta, kad V. T. 2018-11-12 pateiktame rašytiniame paaiškinime nurodė, kad savo mamos pusbroliui Pareiškėjui 2014-01-03 yra suteikęs 50000 Lt paskolą be palūkanų ir neterminuotam laikotarpiui, paskolos Pareiškėjas dar nėra gražinęs. V. T. paaiškinime nurodė, kad Pareiškėjui pinigines lėšas skolino nekilnojamojo turto įsigijimui, o atsakydamas į klausimą iš kokių pajamų šaltinių buvo suteikta paskola Pareiškėjui, nurodė: „iš savo uždirbtų pinigų“. V.T. atsakydamas į klausimą kokiomis sumomis, kada ir kokiomis aplinkybėmis buvo perduoti pinigai Pareiškėjui, atsakė: „nepamenu“. Atkreiptinas dėmesys, kad V. T. minėtame paaiškinime nurodė, kad Pareiškėjas paskolos kol kas negražino, o paklaustas, ar žino kada ir iš kokių pajamų šaltinių Pareiškėjas paskolą gražins, atsakė: „neaptarinėjome šito klausimo kol nėra didelės būtinybės“, tačiau kaip nustatyta V. T. dar prieš paskolos suteikimą Pareiškėjui 2013 m. pats iš banko ėmė vartojimo paskolą 5 metų

terminui ir mokėjo kredito įmokas bei 13 proc. palūkanas (2013 m. sumokėjo 1413 Lt kredito įmokų (duomenys neteikiami), AB, 1180 Lt sumokėjo kredito palūkanų Swdbank, AB, 2014 m. sumokėjo 1745 Lt kredito įmokų (duomenys neteikiami), AB, 1029 Lt sumokėjo kredito palūkanų Swdbank, AB). Inspekcija akcentavo, kad V. T. 2013-2014 m. trumpam terminui skolindavosi iš kitų fizinių asmenų ir iš šių gautų lėšų buvo dengiamos banko kredito įmokos, mokamos palūkanos, dengiamos vartojimo išlaidos. V. T. gavus darbo užmokestį, trumpalaikės skolos fiziniams asmenims būdavo gražinamos. Iš nustatytų aplinkybių matyti, kad pačiam V. T. trūko lėšų įprastoms vartojimo išlaidoms dengti, šias išlaidas jis dengė iš gautų banko paskolų, todėl ekonomine ir verslo logika nepaaiškinamas elgesys 2014-01-03 pinigines lėšas skolinti Pareiškėjui (negaunant palūkanų), o pačiam patirti išlaidas, susijusias su banko suteiktos paskolos gražinimu, palūkanų mokėjimu, todėl Inspekcija atmetė Pareiškėjo teiginius, kad nustatyti V. T. įsiskolinimai negali paneigti 2014-01-03 paskolos sutarties realumo, kaip nepagrįsti ir subjektyvaus pobūdžio. Pareiškėjas 2019-05-17 el. paštu pateikė 2019-05-07 atlikto 14481 Eur sumos pavedimo į V. T. sąskaitą išrašą, pavedime nurodyta mokėjimo paskirtis – „paskolos gražinimas pagal 2014-01-03 sutartį“. Ši aplinkybė vertinama kaip netiesioginis įrodymas, kuris nepatvirtina Pareiškėjo teiginių, kad jis 2014-01-03 paskolos raštelio pagrindu iš V. T. gavo 50 000 Lt sumą. Pažymėtina, kad Pareiškėjas šį pavedimą atliko tik 2019-05-07 po V. T. atlikto operatyvaus patikrinimo, kuomet jau buvo nustatytos aukščiau aprašytos aplinkybės, susijusios su pačio V. T. paskolų gavimu iš banko ir kt. asmenų.

Inspekcija įvertino Pareiškėjo teiginį, kad S. M. pagal paskolos sutartis suteikė 2014-01-11 50000 Lt ir 2016-01-04 – 15000 Eur. Inspekcija pažymėjo, kad patikrinimo metu buvo nustatyta, kad pagal Lietuvos Respublikos sienos apsaugos tarnybos duomenų bazėje esančią informaciją apie sienos kirtimus, nustatyta, kad S. M. 2015-12-18 (22:41 val.) atvyko į (duomenys neteikiami) oro uostą, o 2016-01-03 (14:26 val.) iš (duomenys neteikiami) oro uosto išvyko į (duomenys neteikiami). Kitas S. M. atvykimas į Lietuvą lėktuvu užfiksuotas tik 2016-07-22. Inspekcija konstatavo, kad tokiu būdu nustatyta, kad S. M. 2016-01-04 Lietuvoje jau nebuvo, vadinasi ji 2016-01-04 negalėjo Klaipėdoje pasirašyti paskolos lapelio ir minėtą dieną perduoti pinigines lėšas Pareiškėjui. Pareiškėjas nurodo, kad ši informacija nebuvo jam atskleista kontrolės veiksmų metu, todėl nei jis, nei S. M. negalėjo pateikti detalių dėl sandorio sudarymo. Nustatytą aplinkybę, Pareiškėjas pastabose ir skunde pateikė kitą pinigų perdavimo versiją – 15000 Eur grynaisiais jam perdavė kitą dieną (2016-01-04) S. M. vyras, o tada Pareiškėjas ir pasirašė paskolos raštelį, nors anksčiau apie tai nebuvo užsiminęs. Kaip iš mokestinio patikrinimo medžiagos matyti tiek Pareiškėjo, tiek S. M. buvo klausama kokiomis sumomis, kada ir kokiomis aplinkybėmis buvo perduoti pinigai. Abu šie asmenys pateikė lakoniškus atsakymus (Pareiškėjas nurodė „iš karto“, S. M. nurodė „namuose“), todėl teigti, kad Pareiškėjas neturėjo galimybės paskolų suteikimo aplinkybes išdėstyti Inspekcijai nuo pat pradžių, nėra pagrindo, tad vėlesnis paaiškinimų pildymas, susipažinus su kontrolės veiksmų metu nustatytais faktais, vertintinas kaip bandymas išvengti mokestinių prievolių. Inspekcija nurodė, kad pirminiai paaiškinimai pripažįstami objektyvesniais ir patikimesniais, nes jie neįtakoti laiko ir kitų aplinkybių (LVAT 2007-03-15 nutartis adm. byloje Nr. A-17-301/2007, 2009-06-12 nutartis adm. byloje Nr. A-556-695/2009 ir kt.). Vien ta aplinkybė, kad S. M. galėjo disponuoti grynaisiais pinigais paskolos sutartyje nurodyta suma nesudaro pagrindo teigti, kad šios lėšos realiai buvo perduotos Pareiškėjui. Inspekcija nurodė, kad jos turimais duomenimis, S. M. nuo 2005 m. gyvena ir dirba (duomenys neteikiami), tad jos uždarbis yra gaunamas (duomenys neteikiami) eurais, tačiau nagrinėjamu atveju nėra pateikta jokios informacijos ir įrodymų dėl įvežamų piniginių lėšų į Lietuvą iš (duomenys neteikiami) deklaravimo, eurų konvertavimo į litus (paskolos sutart. nurodyti litai), taip pat nepateikta jokių pagrįstų įrodymų apie S. M. santaupas iki 2005 metų. S. M. ir Pareiškėjo pozicija, kad pinigines lėšas saugomas S. M. mama, nes asmuo nepasitikėjo bankais, taip pat atmetama, nes kaip matyti pati S. M. su sutuoktiniu Pareiškėjui ankstesniais laikotarpiais, t. y. 2005-2006 m., neženklias (iki 1 200 Eur)

piniginių lėšų sumas Pareiškėjui pervedinėdavo iš savo sąskaitų užsienio kredito įstaigose į Pareiškėjo banko sąskaitą, o ženklėsnes sumas (50 000 Lt ir 15 000 Eur) paskolą pasirinko perduoti grynaisiais pinigais.

Pateiktose 2015-11-04, 2016-01-11 paskolos raštelių kopijose nurodyta, kad V. K. paskolina Pareiškėjui po 15 000 Eur be procentų. V. K. yra miręs (2017-06-26), todėl tikslu išsiaiškinti V. K. ir Pareiškėjo vykdytų paskolos sandorių aplinkybes, mokestinio patikrinimo metu buvo pateikti klausimai V. K. sutuoktinei A. K. Atkreiptinas dėmesys, kad atsakymus vietoj A. K. pateikė jos įgaliotas asmuo K.J. (A. K. dukters vyras). Pažymėtina, kad A. K. paaiškinimas apie paskolos grąžinimus prieštarauja Pareiškėjo paaiškinimo teiginiams: pagal Pareiškėjo 2018-10-29 rašytinį paaiškinimą paskola nėra gražinta, o A. K. el. paštu pateiktame paaiškinime nurodo, kad paskolas Pareiškėjas grąžino dar iki jos sutuoktinio mirties, taip pat 2019-06-30 pateiktame paaiškinime A. K. nurodo, kad V. K. paskolas Pareiškėjui teikė „iš gautų pajamų pardavus obligacijas“. A. K. mokestinio patikrinimo metu pagal V. K. ir A. K. bankų sąskaitų išrašus bei pagal susijusio juridinio asmens pateiktus buhalterinės apskaitos dokumentus buvo nustatyta, kad obligacijų išpirkimo forma sutuoktinių gautos pinigines lėšas buvo panaudotos visai kitų sutuoktinių poreikių tenkinimui, t. y. sutuoktiniai laisvų piniginių lėšų, gautų įforminus obligacijų pardavimą, neturėjo. Skunde Pareiškėjas nurodo, kad A. K. nedalyvavo sudarant paskolų sandorius, todėl jai nėra žinomos aplinkybės dėl sutartinių prievolių įvykdymo, suteikimo ir kitos aplinkybės, teigiama, kad paskolų suteikimo metu dalyvavo V. K. dukra ir žentas. Kaip jau minėta atsakymus vietoj A. K. pateikė jos įgaliotas asmuo K.J., V. ir A. K. Inspekcijos duomenimis turi dukrą, kurios vyras, o V. K. žentas, jau minėtas K.J., todėl atmetami Pareiškėjo teiginiai dėl A. K. informacijos neteisingumo. Tariamai sandorių metu dalyvavęs K.J. disponavo visa informacija teikdamas paaiškinimus A. K. vardu, todėl teigti, kad neapklausus V. K. dukters ir žento yra nustatyta objektyvi tiesa, negalima.

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjas pateikia garso įrašą, kuriame įrašyta konsultacija telefonu mokesčių klausimais teikiamos trumpuoju numeriu 1882, įrašė girdimas moters balsas, tačiau nėra galimybės identifikuoti kieno vardu teikiamas paklausimas. Konsultacija suteikta pagal suformuotą klausimą, ar reikia deklaruoti paskolas, gautas grynaisiais pinigais iš vieno asmens, kurios neviršija 15000 Eur ir 50000 Lt ribos. Buvo pateiktas atsakymas, kad mokesčių mokėtojas neprivalo pateikti informacijos apie per vienus kalendorinius metus grynaisiais pinigais sudarytus sandorius, kai sumokėta suma pagal vieną sandorį arba pagal keletą su tuo pačiu asmeniu sudarytų sandorių neviršija 50000 Lt (nuo 2015 m. – 15000 Eur). Inspekcija papildomai nurodė, kad pagal Nuolatinio Lietuvos gyventojų pranešimo apie sudarytus sandorius PRC907 formos, papildomo lapo PRC907P formos bei jos pildymo ir pateikimo taisyklės, patvirtintas 2012-10-11 Inspekcijos viršininko įsakymu Nr. VA-92, mokesčių mokėtojais privalo užpildyti ir pateikti inspekcijai nuolatinio Lietuvos gyventojų pranešimo formą PRC907 (toliau — PRC907 Pranešimas) apie bet kokio pobūdžio 2013 m. ir vėlesniais metais sudarytus sandorius, kurių bendra suma su tuo pačiu asmeniu, viršija 50000 Lt (nuo 2015 m. – 15000 Eur) grynaisiais. Ši informacija buvo pateikta Pareiškėjui konsultacijos metu.

Inspekcija pažymėjo, kad Mokesčių mokėtojo pranešimo apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius PRC911 formos užpildymo, pateikimo bei tikslinimo taisyklių, patvirtintų Inspekcijos viršininko 2015 m. gruodžio 17 d. įsakymu Nr. VA-114 nustatyta tvarka, Pareiškėjas turėjo prievolę pateikti informaciją apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius (forma PRC911), tačiau iki 2016-06-30 PRC911 formos nebuvo pateikęs.

Inspekcija nurodė, kad 2014-01-27 Pareiškėjas įsigijo ½ d. žemės sklypą, (duomenys neteikiami) r. už 110000 Lt. Šias išlaidas jis grindžia 2014-01-03 iš V.T. gauta 50000 Lt ir 2014-01-11 iš S. M. gauta 50000 Lt paskola. Pareiškėjo paaiškinimu, 2016 m. pradžioje jis pasiskolino 30000 Eur: 2016-01-04 – 15000 Eur iš S. M. ir 2016-01-11 – 15000 Eur iš V. K.. Kaip matyti Pareiškėjas nekilnojamą turtą pradėjo pirkti nuo 2016-01-11, iš viso per 2016 m. įsigijo nekilnojamo turto už 128567 Eur, o pardavė už 30 939 Eur. 2016 m.

pradžioje Pareiškėjas galėjo turėti apie 11514 Eur ne banke, o per 2016 m. sausio-vasario mėn., įsigijo nekilnojamo turto už 14300 Eur (atsiskaitė grynaisiais), laikotarpiu nuo 2016-05-20 iki 2016-08-30 jis įsigijo nekilnojamo turto už 71400 Eur (daugiausia išlaidų patyrė 2016-08-30 įsigydamas 2 žemės sklypus už 47000 Eur; išlaidos patirtos grynaisiais), o tuo pačiu laikotarpiu pardavė tik už 22409 Eur (iš jų 15509 Eur gavo pavedimu; pastaba – per minėtą laikotarpį grynųjų nusiėmė tik 2220 Eur), tai sutiktina su Inspekcija, kad Pareiškėjas turėjo pateikti PRC911 Pranešimą, tad Pareiškėjo pateiktas garso įrašas nenuneigia šios patikrinimo metu padarytų išvadų.

Inspekcija konstatavo, kad Klaipėdos AVMI, taikydama MAĮ įtvirtintą mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybės teikimo šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai principą (MAĮ 10 straipsnis, 69 straipsnio 1 dalis), surinko pakankamai duomenų, suteikusių pagrindo išvadoms, jog minėtos paskolų sutartys nepagrindžia jose nurodytos pinigų sumos gavimo fakto. Todėl Inspekcija pagrįstai nustatė mokestinės naudos siekimą, kaip vienintelį / pagrindinį tikslą Pareiškėjo veiksmuose, t. y. sudarant paskolų sandorius. Atitinkamai, šios aplinkybės konstatavimas yra sąlyga, suteikianti teisę Inspekcijai, remiantis MAĮ 69 straipsnio 1 dalimi, neatsižvelgti į minėtose paskolų sutartyse nurodytas mokestines teises pasekmes ir atkurti tikrąsias mokestines aplinkybes bei, vadovaujantis MAĮ 70 straipsnio nuostatomis, apskaičiuoti Pareiškėjo mokestinę bazę.

Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėjui neteisingai buvo priskirtos 5 asmenų kelionės išlaidos. Todėl Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 8 straipsnio 3 dalimi, Sprendimu pripažino tik Pareiškėjo kelionės išlaidas ir vietoj apskaičiuotų 15231,25 Eur GPM, 4528,93 Eur GPM delspinigių, 3044 Eur GPM baudos, Sprendimu nurodė į valstybės biudžetą sumokėti 14645,06 Eur GPM, 4278,06 Eur GPM delspinigių, 2929 Eur GPM baudą.

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

Pareiškėjo skundas netenkintinas, skundžiamas Inspekcijos Sprendimas tvirtintinas.

Ginčas tarp šalių vyksta dėl Inspekcijos Sprendimo, kuriuo Pareiškėjui nurodyta į valstybės biudžetą sumokėti 14645,06 GPM, 4278,06 Eur GPM delspinigių ir 2929 Eur GPM baudą, pagrįstumo, mokesčių administratoriui konstatavus, Pareiškėjo 2014 m. ir 2016 m. patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas, kurios pripažintos Pareiškėjo gautomis B klasės pajamomis. Mokesčių administratorius nagrinėjamoje byloje taiko MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas ir teigia, kad Pareiškėjo pateikti paskolų rašteliai su V.K., V.T., S.M. įformintomis paskolomis (2014 m. – 28962 Eur (100000 Lt), 2015 m. – 15000 Eur, 2016 m. – 30000 Eur), nepagrindė turto įsigijimo šaltinių ir mokesčių bazę apskaičiavo, vadovaudamasis MAĮ 70 straipsnio 1 dalimi, taikant Taisyklių 6.3.3 papunktyje numatytą išlaidų metodą.

Pareiškėjas neginčija aritmetinio mokėtinų mokesčių ir su jais susijusių sumų apskaičiavimo ir mokesčių administratoriaus nustatytų tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjo gautų pajamų ir patirtų išlaidų sumų, tačiau nesutinka su mokesčių administratoriaus faktinių duomenų vertinimu nustatant iš fizinių asmenų gautas paskolas bei MAĮ 69 straipsnio 1 dalies taikymu.

Dėl faktinių aplinkybių ir paskolų sutarčių vertinimo

Analizuojant Pareiškėjo argumentus dėl V. K., V.T., S. M. paskolintų lėšų pripažinimo Pareiškėjo pajamomis, klausimą, Komisija nurodo, jog dėl įrodymų vertinimo, kai, remiantis įvairiais civiliniais sandoriais, įrodinėjamas (grindžiamas) mokesčių mokėtojo gautų pajamų realumas, LVAT 2007-03-15 nutartyje adm. byloje Nr. A-17-301/2007, publikuotoje „Administracinė jurisprudencija“, 2007, Nr. 11, yra išaiškines, jog *įrodinėjimo dalykas* šiuo atveju yra *aplinkybės, ar pinigų sumos mokesčių mokėtojui realiai buvo ar nebuvo perduotos, t. y. gautos ar negautos pajamos*. Šios aplinkybės turėtų būti įrodinėjamos tiesioginiais įrodymais, iš kurių galima daryti vienareikšmę išvadą apie įrodinėjimo dalyką sudarančias aplinkybes (pavyzdžiui, mokėjimo pavedimai, patvirtinantys lėšų judėjimą; asmenų, iš kurių pajamos neva gautos, paaiškinimai apie tai, kad lėšos perduotos ar neperduotos; kitų liudytojų, galinčių

patvirtinti ar paneigti lėšų perdavimą, parodymai). Įstatymas nedraudžia įrodinėti ir netiesioginiais įrodymais, t. y. įrodymais, daugiareikšmiai susijusiais su įrodinėjimo dalyką sudarančiomis aplinkybėmis (pavyzdžiui: įrodymai apie tai, kokiomis lėšomis galėjo disponuoti asmuo, iš kurio galėjo būti gautos pajamos; įrodymai apie gautų lėšų panaudojimo aplinkybes ir pan.). Tokio pobūdžio bylose išvada apie tai, kad mokesčių mokėtojas nepagrindė pajamų, neturėtų būti daroma vien netiesioginių įrodymų pagrindu (pavyzdžiui, įrodymai apie tai, kad paskolos davėjas neturėjo teisėtų pajamų). Tokios praktikos LVAT laikėsi ir priimdamas vėlesnes nutartis: 2011-02-04 adm. byloje Nr. A-438-201/2011, 2011-04-01 adm. byloje Nr. A-438-953/2011, 2011-09-15 adm. byloje Nr. A-442-2502/2011, 2015-02-10 adm. byloje Nr. (e)A-110-438/2015, 2015-03-02 adm. byloje Nr. A-690-556/2015 ir kt.

Taigi, kaip pripažįstama LVAT praktikoje, išvados apie mokesčių mokėtojo tam tikrų civilinių sandorių pagrindu gautų pajamų realumą darytinai sistemiškai bei kompleksiškai įvertinus visus tiesioginius bei netiesioginius įrodymus, pagrindžiančius ar paneigiančius objektyvų pajamų gavimo faktą. Komisijos vertinimu, mokesčių mokėtojo įpareigojimas pagrįsti atitinkamų pajamų šaltinius reiškia, kad jo nurodomi pajamų šaltiniai turi būti realūs (MAĮ 41 straipsnis), o pateikti įrodymai apie piniginių lėšų gavimą iš atitinkamų šaltinių atspindėti realiai susiklosčiusias faktines aplinkybes, ypač tais atvejais, kai gautų pajamų šaltinis yra ne paties mokėtojo veikla, o kito asmens gautos pajamos. Todėl *turi būti pateikti pakankami ir neginčijami įrodymai, kad atitinkamo dydžio pajamos realiai yra gautos konkrečiu nurodytu būdu iš nurodyto pajamų šaltinio*, t. y. šaltinis turi būti ne tik realus, bet ir turi būti objektyviais duomenimis patvirtintos aplinkybės, kad lėšos realiai perduotos mokėtojui (LVAT 2011-09-09 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3513/2011). Todėl mokesčių mokėtojas negali remtis vien tik tvirtinimu, kad jis gavo atitinkamas piniginių lėšų sumas ar galimai jomis disponavo, jas naudojo patirdamas atitinkamas išlaidas, jis turi realiai pagrįsti jo nurodomus piniginių lėšų šaltinius.

Todėl Komisija, atsižvelgdama į nurodytas LVAT nuostatas, vertins Inspekcijos išvados, jog mokesčių mokėtojas nepagrindė grynųjų pinigų pagal paskolų sutartis gavimo, pagrįstumą ir pirmiausia analizuos Inspekcijos nustatytas aplinkybes, susijusias su fizinių asmenų, t. y. V.K., V.T., S. M. specifinėmis įformintų paskolos sutarčių (paskolų raštelių) sąlygomis, o vėliau – kitas įformintų paskolos sutarčių sąlygas ir Inspekcijos nustatytas aplinkybes.

Iš bylos medžiagos matyti, kad mokesčių administratorius nepripažino Pareiškėjo iš S. M. pagal 2014-01-11 paskolos raštelį gautos 50000 Lt paskolos ir 2016-01-04 paskolos raštelį gautos 15000 Eur paskolos.

Pareiškėjas paskolos gavimą grindžia rašytiniais 2014-01-11 ir 2016-01-04 paskolos rašteliais ir Inspekcijos nustatytu faktu, kad S. M. galėjo turėti paskolų rašteliuose nurodytą sumą, teigia, kad 2014-01-11 ir 2016-01-04 paskolos rašteliuose nurodyti įrašai „A. F. gavo iš manęs grynais pinigais. Pinigų gavimą A.F. patvirtina žemiau pasirašydamas” patvirtina, kad paskolų sutartyse nurodytas sumas Pareiškėjas gavo, be to, Pareiškėjas ir S. M. savo paaiškinimuose Inspekcijai patvirtino, kad tarp šalių buvo sudarytos paskolų sutartys. Pažymima, kad S. M. grynus pinigus laikė pas savo motiną. Nurodoma, kad S. M. ir Pareiškėjui nebuvo užduoti klausimai, susiję su pagal 2016-01-04 paskolos rašteliu perduodamais pinigais.

Iš bylos duomenų matyti, kad mokesčių administratorius pripažįsta, kad S. M. (nuo 2005 m. gyvenanti ir dirbanti (duomenys neteikiami)) realiai galėjo turėti paskolų sutartyse nurodytas sumas, tačiau Inspekcija įvertino visų patikrinimo metu nustatytų aplinkybių visumą ir nurodė teisiškai reikšmingas aplinkybes, susijusias su S. M. paskolų teikimu ir jų vertinimu. Byloje nustatyta, kad:

Pirma, S. M. nepateikė objektyvių paaiškinimų, kodėl, skolindama nemažas pinigines lėšas, nesiėmė jokių paskolų užtikrinimo priemonių ar nenumatė palūkanų bei nesidomėjo, kada paskolos bus gražinamos, nepagrindė, kodėl paskolas teikė grynais pinigais, o ne banko pavedimu. Nors S. M. nurodė, kad nepasitiki bankais, S. M. ir jos sutuoktinis M. M. 2005–2006

m. iš savo sąskaitų užsienio kredito įstaigose į Pareiškėjo sąskaitą banke pervadinėjo neženkliai (iki 1200 Eur) sumas;

Antra, S. M. nepateikė įrodymų, patvirtinančių piniginių lėšų įvežimo į Lietuvą iš (duomenys neteikiami) deklaravimo, eurų konvertavimo į litus ir pinigų perdavimo, t. y. S. M. nepaaiškino, kada gryniesi pinigai buvo įvežti į Lietuvą, kada buvo atliktas valiutos keitimas;

Trečia, ekonomine logika nepaaiškinamas elgesys pinigines lėšas skolinti Pareiškėjui grynais pinigais be palūkanų, pačiai patiriant išlaidas, susijusias su valiutos keitimu ir piniginių lėšų išgryninimu;

Ketvirta, pagal Lietuvos Respublikos sienos apsaugos tarnybos duomenis, S. M. iš (duomenys neteikiami) į (duomenys neteikiami) oro uostą atvyko 2015-12-18, išvyko į (duomenys neteikiami) 2016-01-03. Kitas atvykimas lėktuvu užfiksuotas tik 2016-07-22, todėl 2016-01-04 Klaipėdoje paskolos lapelio pasirašyti negalėjo.

Komisija atkreipia dėmesį, kad pinigų pagal paskolos sutartį perdavimo paskolos gavėjui faktas yra esminė sutarties sąlyga. S. M. ir Pareiškėjo pasirašytame skolos raštelyje „Beprocentinė paskola A.F.“ nurodyta, kad „Aš, S. M.“ <...> paskolinu draugišku susitarimu be procentų A. F. <...> 15000 (penkiolika tūkstančių eurų), kuriuos 2016-01-04 A.F. gavo iš manęs grynais pinigais <...>“, t. y. nėra nuorodos į pinigų perdavimo procese tarpininkaujantį asmenį, o taip pat šiame, kaip ir kitame Pareiškėjo pateiktame skolos raštelyje dėl 50000 Lt perdavimo, nenurodyta dokumento sudarymo data, atvaizduojanti tikrąjį įvykio (šiuo atveju – paskolos sandorio) kalendorinį laiką. S. M., klausiamas, kokiomis sumomis, kada ir komiomis aplinkybėmis perdavė pinigus Pareiškėjui, nurodė „Pinigus skolinau savo namuose Klaipėdoje“ (2019-08-13 paaiškinimas).

Komisija, atsižvelgusi į išdėstytas aplinkybes, sutinka su Sprendime išdėstyta išvada, kad aplinkybė, kad S. M. galėjo disponuoti grynaisiais pinigais paskolos rašteliuose nurodytomis sumomis, nesudaro pagrindo teigti, kad šios lėšos buvo realiai perduotos Pareiškėjui. Pareiškėjas neįrodė realaus grynųjų pinigų gavimo fakto. Todėl Pareiškėjo argumentas, kad pinigų skolinimo faktą patvirtina tiek jis, tiek S. M., o taip pat tokį faktą galėtų patvirtinti S. M. sutuoktinis, kuris, remiantis paskolos rašteliuose nurodyta informacija, pinigų perdavimo metu nedalyvavo, nepagrįstas.

Iš bylos medžiagos matyti, kad mokesčių administratorius nepripažino Pareiškėjo iš V.T. pagal 2014-01-03 paskolos raštelį gautos 50000 Lt paskolos.

Pareiškėjas paskolos gavimą grindžia rašytiniu 2014-01-03 paskolos rašteliu, Pareiškėjo ir V. T. patvirtinimu, kad tarp šalių buvo sudaryta paskolos sutartis, Pareiškėjo patvirtinimu, kad paskolų sutartyse nurodytas sumas gavo, 2014-01-03 paskolos raštelyje nurodant „penkiasdešimt tūkstančių Lt. gavau“, aplinkybe, kad Pareiškėjas negali atsakyti už V. T. finansiniu sprendimus, V. T. paskolos sutartį sudarė ne siekdamas pasipelninti, o atsidėkodamas Pareiškėjui už jo pagalbą, V. T. nereikalavo grąžinti skolos, nes tam nekilo didelė būtinybė, o 2019-05-02 sudaręs žemės sklypo, esančio (duomenys neteikiami) pirkimo–pardavimo sutartį, paprašė grąžinti skolą, todėl 2019-05-07 Pareiškėjas pervadė V. T. 14481 Eur.

Inspekcija, nepripažindama sandorio realiai įvykusiu, išdėsto šias esmines nustatytas aplinkybes:

Pirma, V. T. nepateikė objektyvių paaiškinimų, kodėl, skolindamas nemažas pinigines lėšas, nesiėmė jokių paskolų užtikrinimo priemonių ar nenumatė palūkanų bei nesidomėjo paskolos gražinimo terminu, nepaaiškino, kokiomis sumomis, kada ir kokiomis aplinkybėmis perdavė pinigus Pareiškėjui ir nepateikė perdavimo faktą patvirtinančių dokumentų;

Antra, ekonomine logika nepaaiškinamas V. T. elgesys jam pačiam trūkstant lėšų vartojimo išlaidoms dengti ir 2013 m. iš banko imant vartojimo paskolą 5 metų terminui su 13 proc. metinėmis palūkanomis (2013 m. sumokėjo 1413 Lt kredito įmokų (duomenys neteikiami), AB, 1180 Lt sumokėjo kredito palūkanų (duomenys neteikiami), AB, 2014 m. sumokėjo 1745 Lt kredito įmokų (duomenys neteikiami), AB, 1029 Lt sumokėjo kredito palūkanų (duomenys neteikiami), AB), šioms kredito įmokoms ir palūkanoms dengti

skolinantis iš kitų fizinių asmenų, Pareiškėjui skolinti lėšas be palūkanų. Nustatyta, kad V. T gavus darbo užmokestį, trumpalaikės skolos fiziniams asmenims būdavo gražinamos;

Trečia, Pareiškėjo pateiktas 2019-05-07 14481 Eur pervedimo į V. T sąskaitą išrašas, kuriame mokėjimo paskirtis nurodyta „paskolos gražinimas pagal 2014-01-03 sutartį“ vertintinas kaip Pareiškėjo pasirinkta priemonė savo gynybinei pozicijai sustiprinti, kadangi šis pavedimas atliktas jau po V. T operatyvaus patikrinimo, kuomet buvo žinomos aplinkybės, susijusios su V. T paskolų gavimu iš banko ir kitų asmenų. Komisijos nuomone, vertinant visumą aukščiau išvardintų aplinkybių, šis faktas mokesčių administratoriaus išvadų nepaneigia ir nesudaro pagrindo nesutikti su mokesčių administratoriaus atliktu išsamiu, detaliu, visapusišku faktinių aplinkybių vertinimu.

Komisija, atsižvelgusi į išdėstytas aplinkybes, sutinka su Inspekcijos išdėstytais argumentais dėl minėto V. T ir Pareiškėjo pasirašyto paskolos raštelio, kaip Pareiškėjo pajamų gavimo šaltinio, vertinimo, t. y. Komisijos nuomone, mokesčių administratorius surinko pakankamai duomenų, suteikusių pagrindo išvadai, jog minėtas Paskolos raštelis nepagrindžia joje nurodytos pinigų sumos (50000 Lt) perdavimo Pareiškėjui fakto ir laikytinas tik formalią tariamo sandorio išraišką parodančiu, bet ne realiai įvykusį sandorį atspindinčiu įrodymu.

Iš bylos medžiagos matyti, kad mokesčių administratorius nepripažino Pareiškėjo iš V. K. pagal 2015-11-04 paskolos raštelį įformintos 15000 Eur paskolos ir 2016-01-11 paskolos raštelį įformintos 15000 Eur paskolos.

Pareiškėjas paskolos gavimą grindžia rašytiniais 2015-11-04 ir 2016-01-11 rašteliais, nurodo, kad A. K. patvirtino, kad paskolos sutartys buvo sudarytos, paskolos gražintos, tą patvirtina V. K. peveldėjimo byla, kurioje nėra duomenų apie paveldimas V. K. reikalavimo teises į paskolų gražinimą, Pareiškėjas, teikdamas paaiškinimus Inspekcijai, patvirtino, kad buvo sudaręs paskolos sutartis, 2015-11-04 ir 2016-01-11 paskolos rašteliuose užfiksuoti lėšų perdavimai Pareiškėjui, nurodant „A. F. patvirtina, kad minėtą sumą gavo grynais“, A. K. sandoryje nedalyvavo, todėl ji galėjo nežinoti visų sandorio aplinkybių, o K.J. (A. K. įgaliotas asmuo) Inspekcijos nebuvo apklaustas, nenustatyta, kad V. K. neturėjo lėšų paskolos sutarčiai sudaryti.

Inspekcija, nepripažindama sandorių realiai įvykusiais, išdėsto šias esmines nustatyta aplinkybes:

Pirma, apklausta žmona A. K. nurodė, kad Pareiškėjas skolą gražino iki V. K. mirties (2016 m. gruodžio mėn. – 15000 Eur ir 2017 m. balandžio mėn. – 15000 Eur), nors Pareiškėjas 2018-10-29 paaiškiniame nurodė, kad paskola nėra gražinta. Atsakymus vietoj A. K. pateikė jos įgaliotas asmuo K.J. (V. K. žentas), todėl atmetami Pareiškėjo teiginiai dėl A. K. informacijos neteisingumo. Tariamai sandorių metu dalyvavęs K.J. disponavo visa informacija, teikdamas paaiškinimus A. K. vardu, todėl teigti, kad neapklaustus V. K. dukters ir žento nėra nustatyta objektyvi tiesa, negalima;

Antra, 2019-06-30 paaiškiniame A. K. nurodo, kad V. K. paskolas Pareiškėjui teikė iš gautų pajamų pardavus obligacijas, tačiau A. K. mokesstinio patikrinimo metu nustatyta, kad sutuoktiniai laisvų piniginių lėšų, gautų įforminus obligacijų pardavimą, neturėjo.

Komisija, atsižvelgusi į išdėstytas aplinkybes, sutinka su skundžiamame Inspekcijos Sprendime išdėstytais argumentais dėl minėtų paskolų sutarčių, kaip Pareiškėjo pajamų gavimo šaltinio, vertinimo, t. y. kad minėtos paskolų sutartys nepagrindžia jose nurodytos pinigų sumos (iš viso 30000 Eur) gavimo fakto.

Vertindama Pareiškėjo su V.K., V.T., S.M. įformintų paskolos raštelių sąlygas, Komisija pažymi, kad pagal visas šias sutartis pinigų sumos nebuvo pervedamos bankiniais pavedimais, visos paskolos įformintos grynais pinigais, jose nenumatytas palūkanų paskolų davėjams mokėjimas, paskolų gražinimo būdas ir tikslus paskolų gražinimo terminas, paskolos rašteliuose paskolų gražinimas neužtikrintas jokiais garantijomis (įkeitimu, laidavimu ar kitomis paskolų gražinimo prievolių įvykdymą užtikrinančiomis priemonėmis), visos paskolų sutartys nepatvirtintos notariškai (CK 6.871 straipsnio 4 dalis). Komisija sutinka su Inspekcijos vertinimu, jog įprastinėmis paskolų suteikimo sąlygomis paskolų davėjai įsitikina paskolos

gavėjo galimybėmis dengti paskolą bei užsitikrina paskolintų lėšų grąžinimą. Nagrinėjamu atveju tokie veiksmai nebuvo atliekami.

Iš bylos medžiagos matyti, kad nei Pareiškėjas, nei anksčiau nurodyti paskolų davėjai (jų atstovai) nepateikė vienareikšmiškų ir neginčijamų įrodymų, kad pagal pateiktus rašytinius dokumentus pinigines lėšas buvo realiai perleistas Pareiškėjui, taip pat nepateikė ekonomine logika pagrįstų paaiškinimų kurie atskleistų konkrečius tokių paskolų suteikimo motyvus, todėl darytina išvada, kad mokesčių administratorius pagrįstai konstatavo, kad Pareiškėjas pagal minėtas paskolų sutartis realiai piniginių lėšų negavo, t. y. Pareiškėjo su V.K., V.T., S.M. sudarytos paskolų sutartys yra formalios. Tokios mokesčių administratoriaus išvados atitinka LVAT praktiką, kurioje konstatuota, kad tais atvejais, kai kyla pagrįstų abejonų 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 administracinėje byloje Nr. A-602-27/2013, 2013-10-04 nutartis administracinėje byloje Nr. A-438-2923/2012; 2010-12-31 nutartis administracinėje byloje Nr. A-575-1852/2010; 2018-09-27 nutartis administracinėje byloje Nr. eA-1342-422/2018).

Dėl MAĮ nuostatų taikymo vertinant paskolų sutartis

Kaip matyti iš skundai nagrinėti pateiktos medžiagos, Inpekcija nagrinėjamoje byloje taiko MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas ir teigia, kad Pareiškėjo pateikti dokumentai (5 skolų lapeliai), kuriuose nurodyta, kad iš V.K., V.T., S. M. Pareiškėjas 2013–2016 m. gavo 73962 Eur grynais pinigais, neįrodo realaus pinigų perdavimo fakto. Konstatuota, jog Pareiškėjas paskolos sutartis su minėtais fiziniais asmenimis sudarė formaliai, realiai nesiekdamas sukurti paskolinių teisinių santykių, sandorio tikslas – gauti mokesčią naudą, t. y. nemokėti GPM nuo gautų pajamų, kurių šaltiniai mokesčių administratoriui nežinomi.

Pareiškėjas skunde akcentuoja, kad paskolos sutartis sudarė dėl apyvartinių lėšų trūkumo įsigyjant nekilnojamąjį turtą. Įsigytą turtą brangiau pardavus buvo tikimasi gauti pelną, t. y. Pareiškėjas siekė konkrečios ekonominės naudos, kurią faktiškai gavo po nekilnojamojo turto sandorių, kuriems panaudotos paskolos lėšos, įsigijimo ir pardavimo. Pareiškėjo nuomone, tokio pobūdžio sandoriai nepatenka į MAĮ 69 straipsnio 1 dalies taikymo sritį, kadangi šiuo atveju gauta reali ekonominė nauda ir Inspekcija to nepaneigė.

MAĮ 69 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad tais atvejais, kai mokesčio mokėtojo sandoris, ūkinė operacija ar bet kokia jų grupė sudaromi turint tikslą gauti mokesčią naudą, t. y. tiesiogiai ar netiesiogiai nukelti mokesčio mokėjimo terminus, sumažinti mokėtiną mokesčio sumą arba visiškai išvengti mokesčio mokėjimo, arba padidinti grąžintiną (įskaitytiną) mokesčio permoką (skirtumą), arba sutrumpinti mokesčio permokos (skirtumo) grąžinimo terminus, mokesčių administratorius, apskaičiuodamas mokestį, taiko turinio viršenybės prieš formą principą. Šiuo atveju mokesčių administratorius neatsižvelgia į formalią mokesčių mokėtojo veiklos išraišką, bet atkuria iškreipiamas ar slepiamas aplinkybes, su kuriomis mokesčių įstatymai sieja apmokestinimą, ir mokestį apskaičiuoja pagal minėtų mokesčių įstatymų atitinkamas nuostatas.

Aptartas teisinis reglamentavimas reiškia, kad mokesčių administratoriui, tais atvejais, kai sandoris, t. y. jame fiksuotas veiksmas, sukliantis atitinkamas mokesčines teisinis pasekmes, atitinka MAĮ 69 straipsnio 1 dalyje nustatytas sąlygas, yra suteikta teisė neatsižvelgti į formalią šio sandorio išraišką bei nesiremti jame fiksuotomis mokesčinėmis teisinėmis pasekmėmis, o atkurti tikrąsias teisiškai reikšmingas mokesčines teises aplinkybes, kurios buvo slepiamos šiuo sandoriu.

Komisija pažymi, kad šiuo atveju mokesčių administratorius Pareiškėjo mokesčią bazę ir GPM ir su juo susijusias sumas apskaičiavo vadovaudamasis MAĮ 70 straipsnio 1 dalimi, nustatančia, jog tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo

pareigas apskaičiuoti mokesčius, bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos ar kitus dokumentus ir dėl to mokesčių administratorius negali nustatyti mokesčių mokėtojo mokestinės prievolės dydžio įprastine, tai yra atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka, mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą mokesčių administratorius apskaičiuoja pagal jo atliekamą įvertinimą, atsižvelgdamas į visas įvertinimui reikšmingas aplinkybes, turimą informaciją ir prireikus parinkdamas savo nustatytus įvertinimo metodus, atitinkančius protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingo mokestinės prievolės dydžio nustatymo kriterijus. Detalią šio straipsnio įgyvendinimo tvarką pagal savo kompetenciją nustato centrinis mokesčių administratorius, suderinęs su finansų ministru (70 straipsnio 2 dalis).

Taisyklių, nustatančių šio straipsnio įgyvendinimo tvarką, 4.1 punkte nustatyta, kad įvertinimas gali būti atliekamas, kai mokesčių administratorius mokesčių mokėtojo mokestinės prievolės dydžio negali nustatyti įprastine, atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka, nes <...> mokesčių mokėtojo įsigyto turto vertė ir / ar asmeninės išlaidos per atitinkamą laikotarpį yra didesnės už deklaruotas pajamas. Šiuo atveju Inspekcija, vadovaudamasi Taisyklių 6.3.3 punkte nustatytu išlaidų metodu, apskaičiavo, jog Pareiškėjo 2014 m. išlaidos buvo 16861,68 Eur (58220 Lt), o 2016 m. – 84683 Eur didesnės už gautas pajamas ir pinigines lėšas, t. y. Pareiškėjas 2014 ir 2016 m. patirtas 101544,68 Eur išlaidas dengė iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių gautomis lėšomis, kurios nebuvo deklaruotos ir apmokestintos GPM nustatyta tvarka (Pastaba: Sprendimo priėmimo metu pripažinus, kad Pareiškėjo išlaidoms nepagrįstai priskirtos 5 asmenų kelionės į (duomenys neteikiami) išlaidos, patikrinimo metu nustatyta išlaidų suma sumažinta 13489 Eur, atitinkamai sumažintos patikrinimo metu apskaičiuotos GPM ir su juo susijusios sumos).

Komisija pažymi, kad nagrinėjamo mokestinio ginčo kontekste MAĮ 70 straipsnis ir Taisyklių nuostatos suteikė visapusišką teisę mokesčių administratoriui, naudojantis galima informacija ir atsižvelgiant į byloje surinktus įrodymus, vertinti nuslėptas / nedeklaruotas pajamas, kuriomis Pareiškėjas grindė įsigytą nekilnojamąjį turtą ir nuspręsti, ar aptariamą paskolos sutartis patvirtina faktą, jog Pareiškėjas realiai gavo jose nurodytų pinigų sumas. Taigi, byloje iš esmės buvo sprendžiamas nedeklaruotų pajamų gavimo klausimas ir slepiamos aplinkybės nebuvo atkuriamos. Todėl, Komisijos nuomone, šiuo atveju MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatų taikymas buvo perteklinis. Pažymėtina, kad tokios pozicijos laikosi ir Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (2020-02-19 nutartis administracinėje byloje Nr. eA-284-442/2020).

Dėl sutarčių pripažinimo negaliojančiomis CK nustatyta tvarka

Pareiškėjas skunde akcentuoja, kad Inspekcijai nėra suteikti įgaliojimai vertinti civilines sutartis jų galiojimo ir vykdymo aspektu, CK nustatyta tvarka sudarytas sutartis pripažinti negaliojančiomis (nesudarytomis) gali tik teismas. Pareiškėjo teigimu, paskolos gražinimo terminas, prievolės užtikrinimo būdas, palūkanų ar delspinigių nustatymas nėra privalomi sutarties elementai ir pagal sutarčių laisvės principą, šalys pačios sprendžia dėl jų būtinumo. Neterminuota, neatlygintinė, be prievolės užtikrinimo priemonių paskolos sutartis, sudaryta tarp artimais santykiais susijusių asmenų, nėra nei neįprastas, nei ekonomiškai nenaudingas ar draudžiamas sandoris, tokios rūšies sandorius CK numato kaip teisėtus sandorius.

Dėl sutarčių laisvės principo ir Pareiškėjo argumentų, kad ginčo paskolos sutartis nėra nugrinčytos teisės aktų nustatyta tvarka, pažymėtina, jog LVAT praktikoje laikomasi pozicijos, kad mokesčių administratorius, prieš nustatydamas mokesčio bazę, neprivalo nugrinčyti sandorius civiline tvarka (žr., pvz., LVAT 2004 m. rugpjūčio 6 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-10-00686/2004). LVAT plenarinė sesija yra konstatavusi, kad situacijoje, kai viešosios teisės santykiai yra tiesiogiai sureglamentuoti atitinkamos viešosios teisės normomis ir kai tokia situacija įsakmiai nurodyta CK, turi būti taikomos atitinkamos viešosios teisės normos, tokiais atvejais CK normos netaikytinos (žr., pvz., LVAT plenarinės sesijos 2003 m. gruodžio 15 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-11-648/2003); sandoriai, jų sudarymas ir galiojimas yra civilinės teisės, o ne viešosios teisės reguliavimo dalykas, t. y. sandorių civilinės

teisinės pasekmės bei jų įtaka ūkio subjektų apmokestinimui yra skirtingų teisės šakų reguliavimo dalykai ir negali būti tapatinami (žr., pvz., LVAT 2005 m. gegužės 27 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-14-587/2005); mokesčių administratorius nesprenžia dėl sandorių galiojimo ir iš to kylančių civilinių teisinių pasekmių (pvz., sandorių įvykdymo arba neįvykdymo), o vertina susiklosčiusius civilinius teisinius santykius mokestiniais teisiniais aspektais (žr., pvz., LVAT 2010 m. gegužės 17 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-556-735/2010; LVAT 2016 m. birželio 6 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-581-602/2016) ir kt.). Todėl šio mokesčio ginčo atveju mokesčių administratorius, nesikišdamas į tarp Pareiškėjo ir fizinių asmenų susiklosčiusius teisinius santykius, Pareiškėjo pajamas vertino mokestiniu aspektu. Pareiškėjo teiginiai, kad sandoris nenuginčytas, šiuo atveju neturi teisinės reikšmės.

Dėl MAĮ 67 straipsnio nuostatų taikymo

Pareiškėjo teigimu, pinigų perdavimo faktą pagrindžia pačios paskolos sutartys, kuriose yra atžymos apie pinigų perdavimą, šiuos faktus taip pat patvirtina paskolų davėjų paaiškinimai, todėl Inspekcija, nepateikusi įrodymų, pagrindžiančių, kad pinigai pagal paskolos sutartis nebuvo perduoti, pažeidė MAĮ 67 straipsnio 1 dalyje nustatytą pareigą.

Komisija pažymi, kad vadovaujantis MAĮ 67 straipsnio 1 ir 2 dalių nuostatomis, mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos. Aiškindamas šių teisės normų turinį, Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas ne kartą yra konstatavęs, kad jomis įrodinėjimo pareiga yra paskirstyta tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo. Mokesčių administratorius privalo tam tikrais duomenimis pagrįsti mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Tuo tarpu mokesčių mokėtojas, nesutikdamas su mokesčių administratoriaus apskaičiuoto mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pateikti duomenis, kurie pagrįstų, kodėl mokestis ir su juo susijusios sumos yra apskaičiuotos neteisingai. Nustačius, kad mokesčių administratorius pateikė pakankamai duomenų, įrodančių mokesčio ir su juo susijusių sumų apskaičiavimo pagrįstumą bei teisingumą, mokesčių mokėtojui, kuris nesutinka su mokesčių administratoriaus apskaičiavimu, tenka pareiga įrodyti, jog mokesčių administratorius neteisingai apskaičiavo mokesčio ir su juo susijusias sumas. Jeigu mokesčių mokėtojas neįvykdo šios pareigos, tai nustačius, jog mokesčių administratorius pagrindė mokesčių mokėtojui apskaičiuotą mokestį ir su juo susijusias sumas, mokesčių mokėtojui atsiranda mokestinė prievolė. Mokesčių mokėtojas, norėdamas paneigti mokesčių administratoriaus apskaičiuotą konkretų mokestį, privalo pateikti pagrįstus argumentus ir juos pagrindžiančius naujus įrodymus, lemiančius nustatyto mokesčio dydžio neteisingumą (žr., pvz., 2010 m. lapkričio 8 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-556-1527/2010; 2010 m. spalio 25 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-438-1147/2010; 2011 m. gruodžio 22 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-575-912/2011; 2012 m. gegužės 24 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-442-1601/2012; 2015 m. spalio 12 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-1021-442/2015 ir kt.).

Iš bylos medžiagos seka, kad mokesčių administratoriaus teiginiai yra motyvuoti, pagrįsti įstatymais ir įrodymais. Taigi, mokesčių administratorius pareigas, numatytas MAĮ 67 straipsnyje, įvykdė. Kaip nurodyta aukščiau, Pareiškėjas, nesutikdamas su mokesčių administratoriaus išvadomis, privalėjo pateikti įrodymus, kurie pagrįstų, kodėl mokestis ir su juo susijusios sumos yra apskaičiuotos neteisingai. Tai šioje byloje nėra padaryta. Pareiškėjo tikrosios pajamų ir išlaidų sumos užfiksuotos pakankamais įrodymais ir neaiškumų, kuriuos reiktų vertinti Pareiškėjo naudai, Komisija nenustatė.

Dėl kitų aplinkybių

Pareiškėjas nurodo, kad Inspekcija, pateikdama išvadą dėl paskolos sutarčių sudarymo neįprastomis sąlygomis, nepateikia jokių nuorodų į kokius nors statistinius ar mokslinius duomenis, kurie patvirtintų, jog dauguma tarp fizinių asmenų, kuriuos sieja artimi ir ypatingai

draugiški santykiai, paskolos sutarčių yra atlygintinės, sudaromos pas notarą su prievolės užtikrinimo priemonėmis ir pan., kas, Pareiškėjo nuomone, leidžia konstatuoti, kad Inspekcijos išvada yra nepagrįsta ir paremta prielaidomis.

Komisija šiuo klausimu pažymi, kad Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymas ir MAĮ nereguliuoja klausimų, kaip viešojo administravimo subjektai, sprenddami klausimus, susijusius su administracinio sprendimo priėmimu, turėtų rinkti įrodymus. MAĮ 67 straipsnis įsakmiai neįtvirtina, kokiais duomenimis mokesčių administratorius privalo pagrįsti savo sprendimą. Kaip jau minėta, Inspekcija, atlikdama įvertinimą, naudojosi Taisyklėse įtvirtintomis teisėmis, parenkant informacijos šaltinius, kaip tai yra suprantama pagal MAĮ 70 straipsnį. Pareiškėjo pateiktų paskolos rašteliuose nurodytų sumų pripažinimo Pareiškėjo pajamomis klausimas nereikalauja specialiųjų statistinių ar mokslo žinių.

Komisijos nuomone, abejonių dėl lėšų Pareiškėjui neperdavimo nepanaikina ir jo argumentai, jog aptariamoms paskolų sutartys buvo sudaromos tarp artimų asmenų, grindžiamos pasitikėjimu, todėl nebuvo imtasi jokių papildomų garantijų. Paskolų davėjai nepateikė objektyvių paaiškinimų, kodėl, skolindami nemažas pinigines lėšas, nesiėmė jokių paskolų užtikrinimo priemonių ar nenumatė palūkanų bei nesidomėjo, kada paskolos bus grąžinamos, nepagrindė, kodėl paskolas teikė grynais pinigais, o ne banko pavedimu. Pažymėtina, kad vien tik aplinkybė, jog sutartys buvo sudaromos tarp artimų asmenų, savaime nepašalina mokesčių mokėtojo pareigos pagrįsti gautas pajamas ir deklaruoti turto įsigijimo šaltinius, t. y. imtis pakankamų priemonių, leisiančių ateityje pagrįsti piniginių lėšų perleidimo / gavimo faktą, ypač atsižvelgiant į jau minėtą aplinkybę, kad grynujų pinigų gavimo įrodinėjimo pareiga ir su tuo susijusi rizika vėliau tenka pačiam mokesčių mokėtojui.

Dėl pranešimo (formos PRC911) nepateikimo

Inspekcija pažymėjo, kad pagal Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2015 m. gruodžio 17 d. įsakymu Nr. VA-114 patvirtintos Mokesčių mokėtojo pranešimo apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius PRC911 formos užpildymo, pateikimo bei tikslinimo taisyklių 5 punkto nuostatas, Pareiškėjas apie iš V. T, S. M. bei V. K. pasiskolintas lėšas privalėjo informuoti mokesčių administratorių pateikdamas deklaracijas (PRC911 forma), tačiau iki 2016-06-30 jų nebuvo pateikęs.

Pareiškėjas skunde nurodo, kad deklaracijos formos PRC911 nepateikė suklaidintas telefonu suteiktos Inspekcijos konsultacijos, tačiau iš 2017-06-07 telefoninio pokalbio telefonu numeriu 1882 Pareiškėjo įgaliotos atstovės klausimų konsultantui akivaizdu, kad Pareiškėjas domėjosi paskolų, kurių nepripažįsta mokesčių administratorius, deklaravimu, nes pokalbio metu pateikiami faktiniai duomenys apie norimas deklaruoti paskolas (sumos, datos, sutarčių neatlygintinumas ir kt.), kas, Pareiškėjo teigimu, patvirtina, kad šios paskolos sutartys buvo sudarytos ir paskolų dalykas – pinigai – pagal jas perduoti.

Pagal MAĮ 28, 41, 55, 68, 87, 89, 101, 104-1, 104-2, 129, 131, 154 straipsnių ir priedo pakeitimo, Įstatymo papildymo 55-1 ir 61-1 straipsniais ir 56, 57, 58, 59, 60 straipsnių pripažinimo netekusiais galios įstatymo (toliau – MAĮ pakeitimo ir papildymo įstatymas) 18 straipsnyje buvo nustatyta, jog: „Mokesčių mokėtojai iki 2016 m. birželio 30 d. centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka turi informuoti mokesčių administratorių apie po 2011 m. sausio 1 d. gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius, išskyrus atvejus, kai šie šaltiniai buvo deklaruoti paties mokesčių mokėtojo ar trečiųjų asmenų teisės aktų nustatyta tvarka.“ MAĮ pakeitimo ir papildymo įstatyme nustatyta, kokios pasekmės kyla, jeigu mokesčių mokėtojas šiame straipsnyje nustatyta tvarka iki 2016 m. birželio 30 d. tokios informacijos mokesčių administratoriui nepateikia – „mokesčių administratorius į vėliau mokesčių mokėtojo pateiktą informaciją neatsižvelgia ir jos nevertina.“

Pagal Lietuvos Respublikos valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2015 m. gruodžio 17 d. įsakymu Nr. VA-114 patvirtintos Mokesčių mokėtojo pranešimo apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas

pinigine lėšas) įsigijimo šaltinius PRC911 formos užpildymo, pateikimo bei tikslinimo taisyklių, kurios parengtos vadovaujantis anksčiau minėtu straipsniu, 5 punkto nuostatas, mokesčių mokėtojas turi pateikti pranešimą ir nurodyti šaltinius, kurie atitinka visas šias sąlygas: 1) šaltiniai yra gauti iš nuolatinių Lietuvos gyventojų, užsienio fizinių asmenų arba užsienio juridinių asmenų; 2) pačiam mokesčių mokėtojui nebuvo privaloma šaltinių deklaruoti Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatyta tvarka metinėje pajamų mokesčio deklaracijoje, Metinėje gyventojų (šeimos) turto deklaracijoje, Nuolatinio Lietuvos gyventojų pranešime apie sudarytus sandorius arba Privačių interesų deklaracijoje; 3) šaltiniai yra panaudoti (arba numatomi panaudoti) turtui, kurio įsigijimo vertė viršija 15000 eurų (iki 2014-12-31 – 50000 litų), įsigyti po 2011 m. sausio 1 d.; 4) sandoriai, pagal kuriuos gauti šaltiniai, nėra notarinės formos; 5) šaltiniai yra gauti grynaisiais pinigais. Šių taisyklių 6 punkte nustatyta, kad Pranešime turi būti nurodyti turto įsigijimo šaltiniai, tame tarpe nekilnojamojo turto, įskaitant nebaigto statyti statinio, jeigu tokio turto vieneto įsigijimo vertė viršija 15000 eurų (iki 2014-12-31 – 50000 litų) (6.1 punktas); pasiskolintos lėšos, jeigu jų bendra suma viršija 15000 eurų (iki 2014-12-31 – 50000 litų) (6.7 punktas). Iš skundai nagrinėti pateiktos medžiagos matyti, kad Pareiškėjas apie 2014–2016 m. iš V. T. (50000 Lt), S. M. (50000 Lt ir 15000 Eur) bei V. K. (30000 Eur) skolintų lėšų ir įsigyto nekilnojamojo turto, kurio vieneto įsigijimo vertė viršijo 15000 eurų (iki 2014-12-31 – 50000 litų) nedeklaravo (pvz., 2014-01-27 už 110000 Lt įsigyta ½ dalis žemės sklypo (duomenys neteikiami), 2015-09-28 už 26000 Eur įsigytas žemės sklypas (duomenys neteikiami), Patikrinimo akto 2 priedas). Taigi, patikrinimo metu nustatyta faktinė aplinkybė, t. y. informacijos apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant paskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius (PRC911 forma) įstatymo nustatyta tvarka nepateikimas, taip pat nenustačius, kad šie šaltiniai teisės aktų nustatyta tvarka būtų deklaruoti paties Pareiškėjo ar trečiųjų asmenų, sąlygoja įstatymo nustatytų teisinių pasekmių atsiradimą, leidžiantį neatsižvelgti ir nevertinti mokesčių mokėtojo vėliau pateiktas sutartis. Todėl Inspekcija pagrįstai, remiantis ir šiuo pagrindu, neatsižvelgė į paskolos sandorius kaip pajamų šaltinius. Pareiškėjo nurodyta aplinkybė, jog konsultavosi gautų paskolų deklaravimo klausimais, neatskleidžia, kad buvo konsultuotasi būtent dėl PRC911 pateikimo, nes konsultacijos buvo suteiktos 2017 metais, kai jau buvo negalimas PRC911 pranešimo pateikimas, nes jau buvo 2016-06-30 pasibaigęs naikinamasis šio ginčui aktualaus PRC911 pranešimo (kuris ir buvo nustatytas, siekiant užkirsti kelią vėlesniam fiktyvių paskolų teikimui) pateikimo terminas.

Komisija, įvertinusi Inspekcijos pateiktų įrodymų visumą, pažymi, kad Pareiškėjas nepateikė objektyvių įrodymų, paneigiančių Inspekcijos išvadas ir patvirtinančių realų piniginių lėšų perdavimą Pareiškėjui. Su paskolų rašteluose nurodytais paskolų davėjais susijusios aplinkybės atskleidžia, kad Pareiškėjui fiziškai negalėjo būti perduoti grynieji pinigai, nes paskolos raštelyje nurodytą pinigų perdavimo dieną nebuvo Lietuvos Respublikos teritorijoje (S. M. atveju), kreditoriai patys turėjo kreditorinių įsipareigojimų bankams ir už paskolą bankui mokėjo palūkanas (V. T. atveju), todėl toks pinigų skolinimas pinigų davėjui būtų nuostolingas (ekonomiškai nenaudingas), įforminti paskolų davėjai nenurodė konkrečių šaltinių, iš kurių teikė paskolas, o nurodyti pajamų šaltiniai panaudoti kitų reikmių tenkinimui (V. K. atveju) ir kitos Inspekcijos nustatytos ir anksčiau aptartos aplinkybės. Su paskolų sutarčių sudarymu ir sutarčių sąlygomis susijusios aplinkybės taip pat atskleidžia, kad pinigų sumos skolinamos grynais pinigais, notariškai nepatvirtintos, nepagrįstos ekonomine logika, t. y. paskolų sutartys sudarytos paskolų davėjams ekonomiškai nenaudingomis sąlygomis (paskolos beprocentinės, paskolų grąžinimas nėra užtikrintas įkeitimu ar kitomis užtikrinimo priemonėmis, paskolose nenustatytas paskolų grąžinimo terminas), kurioms esant paskolos davėjai turėtų galimybę užsitikrinti operatyvų ir sklandų paskolintų lėšų grąžinimą. Įprastinėmis paskolų suteikimo sąlygomis paskolų davėjai įsitikina paskolos gavėjo galimybėmis dengti paskolą bei užsitikrina paskolintų lėšų grąžinimą. Bylos medžiaga patvirtina, kad tokie veiksmai nebuvo atliekami. Taigi, visos išvardintos aplinkybės kelią pagrįstą abejonę paskolų suteikimo realumu.

Komisija, remdamasi byloje nustatytais aplinkybėmis ir atsižvelgdama į tai, kad Pareiškėjas nepateikė informacijos apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant paskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius (PRC911 forma), konstatuoja, kad Inspekcija, apskaičiuodama Pareiškėjo 2014–2016 m. gautas pajamas, pagrįstai neatsižvelgė į Pareiškėjo pateiktas su V. T. S. M. bei V. K. pateiktas paskolų sutartis. Inspekcija išsamiai ištyrė visas bylos aplinkybes, tinkamai įvertino byloje esančius duomenis, teisingai taikė teisės normas ir priėmė pagrįstą bei teisingą Sprendimą, kurį keisti ar naikinti Pareiškėjo skunde nurodytais motyvais nėra pagrindo.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2020-02-14 sprendimą Nr. 68-15.

Pagal Lietuvos Respublikos 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 mokesčio 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,
pavadojanti Komisijos pirmininką

Vilma Vildžiūnaitė

Komisijos narys

Evaldas Raistenskis

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narys

Andrius Venius