



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL P. R. SKUNDO**

2020 m. liepos 20 d. Nr. S-134 (7-113/2020)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos pirmininkės Editos Galiauskaitės, narių Evaldo Raistenskiego, Andriaus Veniaus (pranešėjas), Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo P. R. (toliau – Pareiškėjas) 2020-05-21 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2020-04-29 sprendimo Nr. 68-35 (toliau – Inspekcijos sprendimas, skundžiamas sprendimas). Ginčo šalys nedalyvavo 2020-06-23 Komisijos posėdyje.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėjas Komisijos prašo panaikinti skundžiamą sprendimą ir pavesti Inspekcijai iš naujo išnagrinėti jo skundą.

Dėl Pareiškėjo motinos C. U. dovanotų piniginių lėšų Pareiškėjas skunde paaiškina, kad motina pinigų dovanojimo laikotarpiu jau buvo senyvo, pensinio amžiaus bei prastos sveikatos, todėl dovanojant pinigines lėšas sūnui (Pareiškėjui) jai nebuvo aktualu įforminti šį veiksma pasirašant sutartį. Suprantama, jog įstatymų reikalavimų nežinojimas neatleidžia nuo atsakomybės, tačiau vien formalių reikalavimų nesilaikymas negali paneigti piniginių lėšų dovanojimo fakto. Juo labiau mokesčių administratoriui nustačius, kad C. U. turėjo finansines galimybes padovanoti savo sūnui 40000 Lt. Svarbu pažymėti tai, kad jai mirus, niekas nepaveldėjo tokio ar panašaus dydžio pinigų sumos, todėl darytina išvada, jog sukauptas pinigines lėšas ji padovanojo savo sūnui.

Dėl pusbrolio J. A. suteiktos paskolos skunde nurodoma, kad Kauno apskrities valstybinei mokesčių inspekcijai (toliau – Kauno AVMI) buvo pateiktas J. A. paaiškinimas, kuriame jis nurodė, jog Pareiškėjui suteikė 15000 Eur paskolą. Pareiškėjas teigia, kad paskolos suteikimas yra susijęs su tuo, kad su Pareiškėju gyveno senyvo amžiaus J. A. tėtis, kurį jis prižiūrėjo ir dalis šių piniginių lėšų buvo skirta jo laidotuvėms. Skunde pabrėžiama ir tai, kad Pareiškėją ir jo pusbrolių J. A. siejo ir sieja artimi pasitikėjimu pagrįsti giminystės ryšiai, todėl paskolos sutartis nebuvo sudaryta.

A. O. Pinko (R. R.) paliktų saugoti piniginių lėšų Pareiškėjas pažymi, kad tarp jo ir R. R. buvo susiklostę nepaskoliniai santykiai, Pareiškėjas suteikė pasaugos paslaugą kaip ir yra nurodyta paties R. R. paaiškinyje, kuris yra patvirtintas notaro. R. R. į Lietuvą atvykdavo labai dažnai, ką patvirtina pase esantys antspaudai. Atvykęs į Lietuvą jis apsistodavo pas Pareiškėją, o atvykimų į Lietuvą tikslas buvo automobilių įsigijimas ir išgabenimas į Kazachstaną. Vieno iš tokių išvykų metu nepavyko surasti tinkamų įsigyti automobilių, todėl jis nepanaudojo visų atsigabentų piniginių lėšų, dėl saugumo nenorėdamas jų gabenti atgal į Kazachstaną, jis susitarė su Pareiškėju, jog juos paliks pasaugoti, o po kurio laiko grįš jų pasiimti. Pareiškėjas, žinodamas, jog metų eigoje pardavęs metalo laužą gaus piniginių lėšų, R. R. paliktas pasaugai pinigines lėšas panaudojo UAB "A1" įstatinio kapitalo didinimui. Akivaizdu, kad tarp Pareiškėjo ir R. R. negalėjo būti sudaryta paskolos sutartis, nes nebuvo susiklosčiusių paskolinių santykių.

Pareiškėjas skunde atkreipia dėmesį į tai, kad mokesčių administratorius nei Kauno AVMI sprendime, nei skundžiamame sprendime nenurodo, iš kokios veiklos Pareiškėjas galėjo gauti kitų

neapmokestintų pajamų. Suma, nuo kurios paskaičiuoti mokesčiai yra didelė (318218 Lt), todėl akivaizdu, jog hipotetiškai laikant, kad Kauno AVMI yra teisi pasisakydama, jog Pareiškėjas gavo neapmokestintų pajamų ir jo pateikti teiginiai yra tik gynybinė versija, turi būti konstatuota (ar bent daromos prielaidos), iš kokios veiklos Pareiškėjas galėjo gauti tokio dydžio piniginių lėšų sumą.

Pareiškėjo teigimu, šios aplinkybės patvirtina, jog mokestinis patikrinimas buvo atliktas neišsamiai ir šališkai. Mokesčių administratorius turi būti nešališkas, tačiau šiuo atveju mokesčių administratoriaus patikrinimo aktas yra grindžiamas netiksliais duomenimis, neteisingai ir nepagrįstai apskaičiuotos mokesstinės prievolės sumos.

Pareiškėjas nurodo, kad nebuvo tirta ir tai, jog faktinis UAB "A1" įstatinio kapitalo padidinimas vyko vėliau negu buvo suforminti tam reikalingi dokumentai. Įmonės įstatinis kapitalas buvo didintas dėl to, kad buvo siekiama gauti atitinkamas licencijas, reikalingas vykdyti verslą. Todėl formaliąją pusę buvo siekiama atlikti žymiai greičiau. Kitaip tariant, Pareiškėjas pinigines lėšas įstatinio kapitalo didinimui galėjo įnešti į įmonės kasą vėliau, kai jas uždirbo. Skunde akcentuojama, kad Kauno AVMI patikrinimo akte ir skundžiamame sprendime nurodo, jog „Pareiškėjo nuo 2014-02-27 gautos pajamos sudarė 325497,34 Lt...“ Tai tik patvirtina, jog Pareiškėjas metų eigoje turėjo pakankamai piniginių lėšų įstatinio kapitalo didinimui, ką ir galėjo padaryti. Taigi formalioji šio sandorio pusė buvo suforminta iki 2014-02-26, o pinigines lėšas faktiškai buvo įneštos metų eigoje. Skunde pažymima ir tai, kad šių piniginių lėšų panaudojimo nėra ir įmonės buhalterinės apskaitos dokumentuose, t. y. pinigines lėšas gautos iš įstatinio kapitalo didinimo buvo pradėtos naudoti žymiai vėliau, negu buvo formaliai įneštos į įmonės kasą. Pareiškėjo teigimu, šių aplinkybių nevertinimas laikytinas Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAĮ) reikalavimų pažeidimu.

Skunde cituojama Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika, pagal kurią mokesčių administratorius laikomas viešojo administravimo subjektu, kuris privalo vadovautis bendraisiais viešosios teisės principais bei yra saistomas gero administravimo principo, privalo paisyti VAĮ 3 ir 8 straipsnių reikalavimų. Sprendimo priėmimo faktinis pagrindas ir individuali argumentacija turi būti žinomi ne tik viešojo administravimo subjektui, priimančiam sprendimą, bet ir asmeniui, kurio atžvilgiu jis priimamas (2003-12-15 nutartis adm. byloje Nr. A-11-648/2003; Administracinių teismų praktika Nr. 4, 2003; 2008-06-12 nutartis adm. byloje Nr. A-756-700/2008; 2009-04-02 nutartis adm. byloje Nr. A-756-422/2009; 2010-03-04 nutartis adm. byloje Nr. A-575-252/2010; 2010-03-15 nutartis adm. byloje Nr. A-556-504/2010, 2011-11-02 nutartis adm. byloje A-261-2692/2011 ir kt.).

Pareiškėjo teigimu, iš Sprendime išdėstytų argumentų akivaizdu, kad mokesčių administratorius nėra objektyvus vertindamas susidariusią situaciją, yra šališkas, nes atstovauja valstybės interesus, todėl neteisingai vertina surinktus įrodymus ir aplinkybes.

Dėl baudos dydžio

Pareiškėjas teigia, kad baudos dydžio vidurkis (30 proc.), gali būti skiriamas tik esant tiek mokesčių mokėtojo kaltę sunkinančių, tiek lengvinančių aplinkybių, arba nesant nei vienu, nei kitų aplinkybių. Nagrinėjamu atveju yra konstatuota, kad Pareiškėjas su mokesčių administratoriumi bendradarbiavo, kaip įmanoma operatyviai teikė dokumentus ir paaiškinimus (lengvinanti aplinkybė).

Specialiųjų metodų (Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 straipsnio) taikymas mokesčiams apskaičiuoti negali būti laikomas mokesčių mokėtojo kaltę sunkinančia aplinkybe. LVAT yra nurodęs, jog „pats mokesstinis pažeidimas, už kurį baudžiama, savaime implikuoja vienokių ar kitokių veiksmų atlikimą ir todėl pažeidimo pobūdis negali būti kvalifikuojamas kaip aplinkybė didinanti skirtiną baudą“ (LVAT 2012-04-16 nutartis adm. byloje Nr. A-602-1217/2012).

Skunde pabrėžiama, kad ši LVAT nutartis administracinių teismų yra plačiai taikoma, t. y. nelaikytina vienkartinio (atsitiktinio) atveju. Pavyzdžiui, šios nutarties pagrindu baudą sumažino pati Komisija 2013-10-11 sprendimu Nr. S-162 (7-182/2007), 2011-01-20 sprendimu Nr. S-14 (7-340/2010), Vilniaus apygardos administracinis teismas adm. byloje el-801-821/2017, 1-3054-484/2015; LVAT atitinkamam nuostatų taikymui pritarė 2012-06-28 nutartyje adm. byloje

Nr. A-602-164/2012, 2012-06-28 nutartyje adm. byloje Nr. A-602-2285/2012, 2016-12-05 nutartyje adm. byloje Nr. A-1302-602/2016 ir t. t.

LVAT 2014-04-24 nutartyje adm. byloje Nr. A-602-542/2014 nesutiko su mokesčių administratoriaus sprendimu pažeidimo padarymo būdą (kai taikytos MAĮ 70 straipsnio nuostatos) kvalifikuoti kaip atsakomybę sunkinančią ir baudą didinančią aplinkybę ir nurodė, jog LVAT praktikoje laikomasi pozicijos, kad šitaip aiškinant situaciją (sunkinančia aplinkybe laikant specialiojo metodo taikymą), pareiškėjo atsakomybė būtų nepagrįstai apsunkinta jo paties padaryta neleistina veika. Kadangi už patį pažeidimą yra baudžiama, todėl pripažinti tą pažeidimą atsakomybe didinančia aplinkybe bei sudarančia prielaidas didinti skirtiną baudą, yra nepagrįsta (taip pat LVAT 2012-06-28 nutartis adm. byloje Nr. A-602-2285/2012, 2014-04-15 nutartis adm. byloje Nr. A-602-409/2014). Skunde taip pat pažymima, kad net ir taikydamas specialiuosius mokesčių apskaičiavimo metodus fiziniams asmenims (MAĮ 69 ar 70 straipsnį) mokesčių administratorius pats skiria minimalią 10 proc. dydžio baudą (LVAT 2016-06-06 nutartis adm. byloje Nr. A-581-602/2016, 2016-03-21 nutartis adm. byloje Nr. A-2678-602/2016, 2014-03-06 nutartis adm. byloje Nr. A-442-282/2014).

Tai reiškia, kad tiek Kauno AVMI, tiek Inspekcijos pozicija dėl specialiųjų metodų kaip sunkinančios aplinkybės kvalifikavimo nėra objektyvios ginčo situacijoje, kai siekiama mokėtojui pritaikyti griežtesnę atsakomybę nei turi būti taikoma pagal iki šiol nusistovėjusią teismų (ir pačių mokesčių apskaičiuojančių bei mokestinius ginčus nagrinėjančių institucijų) praktiką.

Skunde nurodoma, kad jei Pareiškėjui apskaičiuota mokestinė prievolė būtų laikoma pagrįsta, mokesčių administratorius privalėjo skirti ne 30 proc., bet 10 proc. dydžio baudą.

Inspekcija ginčijamu sprendimu: 1) atnaujino skundo nagrinėjimą; 2) patvirtino Kauno AVMI 2020-01-16 sprendimą Nr. (7.45)FR0682-37, kuriuo Pareiškėjui nurodyta sumokėti į biudžetą 14555,14 Eur gyventojų pajamų mokesčių (toliau – GPM), 7234,49 Eur GPM delspinigius ir 4366 Eur (30 proc.) GPM baudą; 3) atleido Pareiškėją nuo 50 proc. (3617,25 Eur) GPM delspinigių mokėjimo.

Inspekcija atliko Pareiškėjo 2014 metų GPM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo patikrinimą ir nustatė, kad Pareiškėjas pateiktoje 2014 metų Metinėje pajamų deklaracijoje (forma (duomenys neskelbtini); toliau – Metinė pajamų deklaracija) nedeklaravo 22000 Lt transporto priemonės pardavimo pajamų ir nuo jų neapskaičiavo, nesumokėjo pajamų mokesčio, be to, nedeklaravo 2014-01-01–2014-02-26 laikotarpiu gautų 333896 Lt kitų pajamų iš mokesčių administratoriui nežinomų ir patikrinimo metu nenustatytų šaltinių bei nuo jų neapskaičiavo ir į biudžetą nesumokėjo pajamų mokesčio.

Mokestinės prievolės apskaičiuotos vadovaujantis MAĮ 70 straipsnio 1 dalimi ir Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 patvirtintomis „Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklėmis“, taikant lėšų bankų sąskaitose metodą.

Dėl automobilio pardavimo pajamų

Nustatyta, kad Pareiškėjas pagal 2014-05-26 pirkimo–pardavimo sutartį UAB "C1" pardavė keleivinį automobilį „N. D. ML270 CDI“ už 22000 Lt, kurį 2013-11-29 buvo įsigijęs už 12000 Lt. Pareiškėjas pardavė automobilį, kuris nuosavybės teise jam priklausė mažiau nei 3 metus, todėl, vadovaujantis Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 17 straipsnio 1 dalies 28 punkto nuostatomis, privalėjo deklaruoti, apskaičiuoti ir sumokėti GPM, tačiau to nepadarė. Dėl to patikrinimo metu Pareiškėjui apskaičiuota mokėtina 434,43 Eur GPM suma.

Atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėjas su šiuo pažeidimu sutiko ir nei pastabose, nei skunde nesutikimo argumentų nepateikė, todėl ši sprendimo dalis Inspekcijos buvo patvirtinta ir plačiau dėl šio pažeidimo skundžiamame sprendime nepasisakyta.

Dėl Pareiškėjo pajamų–išlaidų

Nustatyta, kad tikrinto laikotarpio pradžioje, t. y. 2014 metų sausio ir vasario mėn., Pareiškėjas patyrė didžiausias išlaidas, susijusias su UAB "A1" įstatinio kapitalo didinimu – 290000 Lt, automobilio (duomenys neskelbtini) įsigijimu – 23000 Lt, UAB "E1" išlaidų apmokėjimu – 14922 Lt.

Patikrinimo metu, siekiant išsiaiškinti, kokiomis pinigėmis lėšomis disponavo Pareiškėjas, kokias finansines galimybes turėjo sukaupti pinigines lėšas ne banke, išanalizuota ir įvertinta informacija apie jo gautas pajamas, patirtas išlaidas iki tikrinto laikotarpio pradžios, t. y. 2014-01-01. Nustatyta, kad 2013-12-31 Pareiškėjo patirtos išlaidos, viršijo gautas pajamas 25968 Lt, todėl konstatuota, kad tikrinto laikotarpio pradžioje (2014-01-01) Pareiškėjas piniginių lėšų ne banke sukaukęs neturėjo.

Pareiškėjo pajamas 2014-01-01–2014-02-26 laikotarpiu sudarė darbo užmokestis (atskaičius mokesčius) 1886 Lt ir fizinio asmens pervedimai 2140 Lt, iš viso 4026 Lt. Pareiškėjo išlaidas tuo pačiu laikotarpiu sudarė: mokesčių administratoriaus apskaičiuotos Pareiškėjo vidutinės vartojimo išlaidos 2415 Lt, dalis gražintos paskolos 534 Lt, sumokėtos paskolos palūkanos 111,33 Lt, pervedimai dukrai 100 Lt, mokėjimo pervedimai fiziniams asmenims 7000 Lt, UAB "B1" išlaidų apmokėjimai 432,43 Lt, UAB "A1" įstatinio kapitalo didinimas 290000 Lt, automobilio (duomenys neskelbtini) įsigijimo išlaidos 23000 Lt, 14922,32 Lt UAB „Šilalės autotransportas apskaitytas įsiskolinimas Pareiškėjui pagal pateiktas avansines apyskaitas. Iš viso 338515 Lt.

Inspekcijos sprendime pažymėta, kad Pareiškėjas 2013-12-20 akcijų pirkimo–pardavimo sutartimi už 11000 Lt nusipirko UAB "A1" akcijas. Nuo 2004-01-01 iki 2014-02-26 UAB "A1" įstatinio kapitalo dydis buvo 10000 Lt, nuo 2014-02-26 padidintas iki 300000 Lt.

Atsižvelgiant į Pareiškėjo 2014-01-01 turėtą piniginių lėšų likutį banke 630 Lt (piniginių lėšų likučio ne banke neturėjo), 2014-01-01–2014-02-26 laikotarpiu gautas pajamas 4026 Lt, patirtas išlaidas 338515 Lt, 2014-02-26 piniginių lėšų likutį banke 37 Lt, apskaičiuota, kad Pareiškėjo išlaidos 2014-01-01–2014-02-26 laikotarpiu viršijo pajamas 333896 Lt suma.

Pareiškėjas tiek patikrinimo metu, tiek pastabose, tiek skunde centriniam mokesčių administratoriui nurodė, kad patirtas išlaidas dengė mamos dovanotomis ir iš fizinių asmenų skolintomis lėšomis.

Skundžiamame sprendime aptarta, kad, remiantis MAĮ 67 straipsnio nuostatomis, LVAT praktika, piniginių lėšų iš nurodytų asmenų gavimo faktą nagrinėjamu atveju privalo pagrįsti būtent mokesčių mokėtojas (2007-03-15 nutartis adm. byloje Nr. A-17-301/2007; 2011-02-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-201/2011; 2011-04-01 nutartis adm. byloje Nr. A-438-953/2011; 2011-09-15 nutartis adm. byloje Nr. A-442-2502/2011; 2013-01-29 nutartis adm. byloje Nr. A-556-622/2013; 2014-06-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1379/2014; 2015-12-28 nutartis adm. byloje Nr. A-1305-602/2015; 2016-02-08 nutartis adm. byloje Nr. A-145-602/2016 ir kt.).

Dėl mamos dovanotų lėšų

Pareiškėjas 2019-07-11 paaiškinime nurodė, kad 2011 m. iš motinos C. U. gavo 40000 Lt dovanų grynaisiais pinigais, kurie buvo motinos gauti už parduotą sodo sklypą. Pareiškėjas gauta dovana grindžia 2014 m. likutį, kurį panaudojo 2014 m. vasario mėn. UAB "A1" įstatinio kapitalo didinimui.

Nustatyta, kad Pareiškėjo mama minėtą sodo sklypą pardavė 2007-09-13 už 25000 Lt. Kauno AVMI, įvertinusi C. U. pajamas ir išlaidas, konstatavo, jog C. U. galimai galėjo turėti sutaupiusi 40000 Lt piniginių lėšų, tačiau Pareiškėjo nurodytas piniginių lėšų dovanojimo faktas nėra užfiksuotas jokiose sudarytose rašytinėse sutartyse bei jokiais duomenimis nėra patvirtintas piniginių lėšų perdavimo faktas.

Atsižvelgiant į Pareiškėjo 2011-01-01 turėtą piniginių lėšų likutį banke 1195 Lt (piniginių lėšų likučio ne banke neturėjo), 2011 m. gautas pajamas 25269 Lt, patirtas išlaidas 143501 Lt, piniginių lėšų likutį banke 2011-12-31 datai 1636 Lt, apskaičiuota, kad Pareiškėjo išlaidos 2011 m. viršijo pajamas 118673 Lt suma, t. y. ženkliai didesne suma nei Pareiškėjas galimai gavo iš mamos.

Atsižvelgiant į Pareiškėjo 2012-01-01 turėtą piniginių lėšų likutį banke 1636 Lt (piniginių lėšų likučio ne banke neturėjo), 2012 m. gautas pajamas 29500 Lt, patirtas išlaidas 43365 Lt, piniginių lėšų likutį banke 2012-12-31 – 5 Lt, apskaičiuota, kad Pareiškėjo išlaidos 2012 m. viršijo pajamas 12234 Lt suma.

Apibendrinant išdėstyta, skundžiamame sprendime konstatuota, kad nors Pareiškėjo mama ir galėjo Pareiškėjui perduoti 40000 Lt pinigines lėšas, tačiau Pareiškėjas negali mamos 40000 Lt dovana grįsti 2014-01-01 turėtų ne banke piniginių lėšų likučio.

Dėl gautos paskolos iš J. A.

2019-07-11 paaiškinime Pareiškėjas nurodė, kad 2014 m. sausio mėn. gavo 15000 Eur pinigines lėšas grynaisiais pinigais iš pusbrolio J. A., kurios 2014 metais buvo gražintos. Pareiškėjo 2014-08-08 Operatyvaus patikrinimo ataskaitoje Nr. FR0760-10860 nurodyta, kad „įstatinio kapitalo didinimui lėšų gavo pasiskolinęs iš pusbrolio J. A., gyvenančio Londone, Didžiojoje Britanijoje. Paskola jam buvo suteikta žodiniu susitarimu ir nebuvo pasirašytas paskolos raštelis“.

Inspekcija Pareiškėjo teiginius apie gautas pinigines lėšas iš J. A. įvertino kritiškai, atsižvelgiant į abiejų paskolos dalyvių kontrolės veiksmų metu surinktą informaciją:

- J. A. vengė pateikti informaciją apie suteiktos / gautos paskolos aplinkybes, t. y. nepatvirtino paskolos suteikimo;

- nepasirašytos paskolų sutartys su piniginių lėšų davėju J. A., nors pastarojo vardu yra užfiksuotas notaro patvirtintas sandoris su kitu fiziniu asmeniu;

- Pareiškėjas 2014-08-04 paaiškinime nurodė, kad UAB "A1" įstatinio kapitalo didinimui pasinaudojo gauta paskola iš pusbrolio J. A., o 2019 m. kontrolės veiksmų metu nurodė, kad daugiausia 40000 Eur gavo iš kito fizinio asmens – R. R.;

- Pareiškėjas grynaisiais pinigais iš J. A. gautų 15000 Eur nedeklaravo 2014 metų Nuolatinio Lietuvos gyventojų pranešime apie sudarytus sandorius (forma (duomenys neskelbtini) ir informacijos apie gautas pinigines lėšas nepateikė, todėl vadovaujantis MAĮ 42(1) straipsnio 3 dalies nuostata yra pagrindas nevertinti mokesčio patikrinimo metu Pareiškėjo nurodytos iš J. A. gautos piniginių lėšų sumos;

- nei viena iš šalių nenurodė nei vienos tikslios aplinkybės, pagrindžiančios faktinį grynujų pinigų perdavimą.

Atsižvelgiant į išdėstytą, konstatuota, kad J. A. 2014 m. neperdavė 15000 Eur Pareiškėjui, t. y. nesuteikė jam 15000 Eur paskolos.

Dėl gautos paskolos iš R. R.

Pareiškėjas 2019-07-11 paaiškinime nurodė, kad 2013 m. iš fizinio asmens R. R. grynaisiais gavo 40000 Eur, kurie buvo gražinti per kelis kartus iki 2016 m. pabaigos. Pareiškėjas pateikė R. R. 2019-06-14 paaiškinimą dėl perduotos 40000 Eur sumos. Paaiškinime nurodė, kad būdamas Lietuvoje pas Pareiškėją 2013 m. spalio mėn. pabaigoje paliko jam 40000 Eur, kad jis nupirktų sunkvežimį iki 2016 m. lapkričio mėn. pabaigos. Kadangi sunkvežimis nupirktas nebuvo, Pareiškėjas gražino visą paliktą pinigų sumą.

Inspekcija Pareiškėjo teiginius apie R. R. skolintas 40000 Eur pinigines lėšas įvertino kritiškai, atsižvelgiant į abiejų paskolos dalyvių kontrolės veiksmų metu surinktą informaciją:

- nesudaryta piniginių lėšų perdavimo / paskolos sutartis;

- Pareiškėjas 2019-07-11 paaiškinime nurodė, kad R. R. pinigines lėšas gražino per kelis kartus iki 2016 m. pabaigos, o R. R. 2019-06-14 paaiškinime nurodė, kad gražino visą paliktą sumą pinigų 40000 Eur;

- 40000 Eur suma ilgam laikotarpiui perduota nepasirašius jokios sutarties, be garantijų;

- Pareiškėjas 2014-08-04 paaiškinime nurodė, kad UAB "A1" įstatinio kapitalo didinimui pasinaudojo gauta paskola iš pusbrolio J. A., o 2019 m. kontrolės veiksmų metu nurodė, jog daugiausia 40000 Eur gavo iš kito fizinio asmens – R. R. (užsienio piliečio);

- Pareiškėjas grynaisiais pinigais iš R. R. gautų 40000 Eur nedeklaravo Nuolatinio Lietuvos gyventojų pranešimo apie sudarytus sandorius (forma (duomenys neskelbtini) už 2013 metus ir informacijos apie gautas pinigines lėšas nepateikė, todėl MAĮ 42(1) straipsnio 3 dalies nuostata yra pagrindas nevertinti mokesčio patikrinimo metu Pareiškėjo nurodytos iš R. R. gautos piniginių lėšų sumos;

- Pareiškėjas 2013 m. pabaigoje tariamai gautas pinigines lėšas turėjo būti suinteresuotas panaudoti sunkvežimio pirkimui, tačiau jos 2014 m. vasario mėn. panaudotos naujai įsigytos įmonės UAB "A1" įstatinio kapitalo didinimui, prisiimant visą riziką (ekonominę ir finansinę) sau;

- nei viena iš šalių nenurodė nei vienos tikslios aplinkybės, pagrindžiančios faktinį grynujų pinigų perdavimą;

- užsienio pilietis R. R. nurodomas kaip neįvykusių ir ekonomine logika nepagrįstų sandorių dalyvis: ženkli 40000 Eur suma grynaisiais pinigais ilgam terminui perduodama Pareiškėjui sunkvežimio pirkimui bei Pareiškėjas kaip UAB "E1" vadovas iš jam išmokėtų piniginių lėšų pagal

avansines apyskaitas grynaisiais pinigais sumoka 80000 Eur IP „PINKAS A.B.“ savininkui R. R. už įrengimus, nors UAB "E1" gamybinės veiklos nevykdo, pagrindinės registruotos įmonės veiklos – krovinių kelių transportas bei automobilių ir lengvųjų variklinių transporto priemonių nuoma ir išperkamoji nuoma. Abiejų sandorių pagrindinės sąlygos neįvykdytos, grynujų pinigų priėmimo ir perdavimo aplinkybės nėra aiškios ir tikslios.

Apibendrinus aukščiau išdėstyta konstatuota, kad R. R. nesuteikė Pareiškėjui paskolos.

Dėl delspinigių

Skundžiamame sprendime išdėstytos MAĮ 96–98 straipsnių nuostatos, kuriomis remiantis Pareiškėjui apskaičiuoti GPM delspinigiai ir prieita išvados, kad delspinigiai apskaičiuoti pagrįstai.

Sprendime taip pat išnagrinėta galimybė atleisti Pareiškėją nuo GPM delspinigių, vadovaujantis MAĮ 100 straipsnio 1 dalimi, ir konstatuota, kad MAĮ 141 straipsnio 1 dalyje numatytų atleidimo pagrindų nenustatyta, todėl Pareiškėjas negali būti atleistas nuo apskaičiuotų delspinigių šiais pagrindais. Sprendime pažymėta, kad Pareiškėjas nei skunde Inspekcijai, nei prašyme Kauno AVMI nenurodė jokių aplinkybių ir nepateikė jokių dokumentų, pagrindžiančių sunkią ekonominę (socialinę) padėtį.

Dėl MAĮ 8 straipsnio nuostatų taikymo

Inspekcijos sprendime nurodyta, kad mokesčių administratorius apie galimą mokestinį pažeidimą sužinojo jau 2014 metais po atlikto Pareiškėjo operatyvaus patikrinimo (2014-08-08 operatyvaus patikrinimo ataskaita FR0760-10860, toliau – OP). OP inicijuotas dėl 2014-06-30 analizės metu nustatyto Pareiškėjo pajamų ir išlaidų neadekvatumo, nenustačius pajamų šaltinio 2014 metais įneštomis 290000 Lt piniginiams lėšoms į UAB "A1" kasą įstatinio kapitalo didinimui. 2015 metais priimtas sprendimas pradėti kontrolės veiksmus. Nuo 2014 m. atlikto OP iki Pareiškėjo mokestinio tyrimo ir mokestinio patikrinimo praėjo 5 metai. Visų kontrolės veiksmų metu spręstas tas pats klausimas dėl įstatinio kapitalo didinimo pajamų šaltinių.

Atsižvelgiant į išdėstyta, bei į tai, kad Inspekcija 5 metus po informacijos gavimo apie galimus pažeidimus jokių kontrolės veiksmų neatliko, sprendime konstatuota, kad, vadovaujantis MAĮ 8 straipsnio 3 punktu, Pareiškėjas atleistinas nuo 50 proc., t. y. 3617,25 Eur dydžio GPM delspinigių mokėjimo.

Dėl baudos

Centrinis mokesčių administratorius, įvertinęs MAĮ 139 straipsnio 1 dalies nuostatas, LVAT praktiką dėl baudų skyrimo pagrįstumo (2010-06-04 nutartis adm. byloje Nr. A-575-916/2010; 2010-06-30 nutartis adm. byloje Nr. A-442-884/2010; 2010-11-29 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1546/2010), Lietuvos Respublikos C. I. 2008-01-21 nutarimą dėl MAĮ numatytų baudų paskirties, skundžiamame sprendime nurodė, kad ginčijamu atveju Pareiškėjo atžvilgiu buvo nustatytos lengvinančios aplinkybės (Pareiškėjas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė paaiškinimus) bei sunkinančios aplinkybės (nedeklaravo visų gautų pajamų, todėl apskaičiuojant GPM taikytos MAĮ 70 straipsnio nuostatos), todėl nuo patikrinimo metu papildomai apskaičiuotos mokėtinos į biudžetą 14555,14 Eur GPM sumos pagrįstai paskirta vidutinio dydžio, t. y. 30 proc. GPM bauda.

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

Pareiškėjo 2020-05-21 skundas atmetinas, skundžiamas Inspekcijos 2020-04-29 sprendimas Nr. 68-35 dalyje dėl apskaičiuoto 14802 Eur GPM ir su juo susijusių sumų, konstatavus Pareiškėją gavus 333896 Lt kitų su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų, tvirtintinas.

Nors Pareiškėjas prašo skundžiamą sprendimą panaikinti visa apimtimi, tačiau iš Pareiškėjo skunde išdėstytų motyvų matyti, kad ginčas byloje yra kilęs dėl nurodymų Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 14802 Eur GPM ir su juo susijusias sumas, mokesčių administratoriui Pareiškėjo mokestinio patikrinimo metu, taikant mokesčių administratoriaus įvertinimą, konstatavus, kad Pareiškėjo patirtos išlaidos laikotarpiu nuo 2014-01-01 iki 2014-02-26 333896 Lt viršijo jo gautas pajamas ir pastarosios pripažintos kitomis su darbo santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos pajamomis.

Pareiškėjas nesutinka su tuo, kad mokesčių administratorius jo pajamų šaltiniais nepripažino motinos C. U. 2011 metais suteiktos 40000 Lt dovanos grynaisiais pinigais, 2013 metais R. R. paliktų saugoti 40000 Eur ir 2014 metais pusbrolio J. A. paskolintų 15000 Eur. Taip pat Pareiškėjas tvirtina, kad įstatinio kapitalo padidinimas buvo formalus, siekiant gauti veiklai vykdyti reikalingas licencijas, o realiai lėšos į UAB "A1" buvo įneštos vėliau. Pareiškėjo teigimu, mokesčių administratorius, teigdamas, jog Pareiškėjas gavo kitų neapmokestintų pajamų, privalo nustatyti ir jų šaltinius. Be to, Pareiškėjas nesutinka su paskirta 30 proc. dydžio GPM bauda.

Komisija, atsižvelgdama į Pareiškėjo motyvus, taip pat į tai, kad Komisijos sprendimo nustatomoje dalyje detalai aptartos su Pareiškėjo apmokestinimu susijusios faktinės aplinkybės, šioje sprendimo dalyje šių aplinkybių iš naujo neaptarinėja, dėl Inspekcijos sprendimo pagrįstumo pasisakydama, atsižvelgiant į Pareiškėjo skunde išdėstytus motyvus.

Įvertinus skundžiamą sprendimą, vietos mokesčių administratoriaus sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo ir juo patvirtintą patikrinimo aktą, matyti, kad šiuose dokumentuose išsamiai aptartos mokesčių administratoriaus nustatytos faktinės aplinkybės, susijusios su Pareiškėjo gautomis pajamomis ir patirtomis išlaidomis tiek tikrintuoju, tiek ir iki tikrintojo laikotarpio, MAĮ 70 straipsnio nuostatos, reglamentuojančios mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taikymą, todėl Komisija, vengdama pasikartojimų, plačiau šių nuostatų ir faktinių ginčo bylos aplinkybių, kurios išdėstytos ir Komisijos sprendimo nustatomoje dalyje, iš naujo neaptarinėja, o šiame sprendime pasisako dėl Pareiškėjo skunde nurodytų esminių nesutikimo su skundžiamu sprendimu motyvų.

Iš bylos medžiagos matyti, kad ginčas iš esmės vyksta dėl to, ar Inspekcija pagrįstai nepripažino Pareiškėjo pajamomis mamos dovanotų 40000 Lt, R. R. paliktų saugoti 40000 Eur ir J. A. paskolintų 15000 Eur.

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. eA-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 darytinos sistemiškai bei kompleksiskai 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, o pateikti įrodymai apie piniginių lėšų gavimą iš atitinkamų šaltinių atspindėti realiai susiklosčiusias faktines aplinkybes, ypač tais atvejais, kai gautų pajamų šaltinis yra ne paties mokėtojo veikla, o kito asmens gautos pajamos. Todėl turi būti pateikti pakankami ir neginčijami įrodymai, kad atitinkamo dydžio pajamos realiai yra gautos konkrečiu nurodytu būdu iš nurodyto pajamų šaltinio, t. y. šaltinis turi būti ne tik realus, bet ir turi būti objektyviais duomenimis patvirtintos aplinkybės, kad lėšos realiai perduotos mokėtojui (LVAT 2011-09-09 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3513/2011). Todėl mokesčių mokėtojas negali remtis vien tik tvirtinimu, kad jis gavo atitinkamas piniginių lėšų sumas ar galimai

jomis disponavo, jas naudojo patirdamas atitinkamas išlaidas, jis turi realiai pagrįsti jo nurodomus piniginių lėšų šaltinius.

Komisija, įvertinusi byloje surinktų įrodymų ir jų pagrindu nustatytų faktinių aplinkybių visumą, konstatuoja, jog Pareiškėjas nepateikė pakankamų ir neginčijamų įrodymų, kurie pagrįstų, kad jis realiai grynaisiais pinigais gavo 40000 Lt iš motinos, 40000 Eur iš R. R. ir 15000 Eur iš pusbrolio J. A..

Kaip teisingai nurodo mokesčių administratorius, būtent mokesčių mokėtojui tenka pareiga įrodyti, kad jis pagal civilinio teisinio pobūdžio sandorius realiai gavo GPM neapmokestintas lėšas (LVAT 2019-09-11 nutartis adm. byloje Nr. eA-5194-575/2019). Nagrinėjamu atveju Pareiškėjas savo poziciją dėl lėšų iš minėtų asmenų gavimo grindžia motinos finansinėmis galimybėmis padovanoti 40000 Lt, savo bei R. R. ir J. A. paaiškinimais. Atkreiptinas dėmesys į tai, kad byloje nepateikti jokie rašytiniai dokumentai (išskyrus minėtus paaiškinimus), patvirtinantys Pareiškėjo nurodytų sandorių (dovanojimo, paskolos, pasaulos) realumą.

Iš mokestinio ginčo bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjas operatyvaus patikrinimo metu (2014-08-08 Operatyvaus patikrinimo pažyma Nr. (03.3.4)-FR1042-9093) 2014-08-04 paaiškiniame mokesčių administratoriui nurodė, kad įstatinio kapitalo didinimui lėšų gavo pasiskolinęs iš pusbrolio J. A., gyvenančio Londone, Didžiojoje Britanijoje. Paskola jam „buvo suteikta žodiniu susitarimu ir nebuvo pasirašytas paskolos raštelis“. Tuo tarpu 2019-07-11 paaiškiniame Pareiškėjas nurodė, kad buvo gavęs piniginių lėšų iš 3 asmenų: 2011 metais 40000 Lt dovanų iš motinos, 2013 m. 40000 Eur iš R. R. ir 2014 m. sausio mėn. 15000 Eur iš J. A.. Kartu su 2019-07-11 paaiškiniu Pareiškėjas pateikė R. R. 2019-06-14 paaiškinimą, kuriame nurodyta, kad „Aš, U. R., būdamas Lietuvoje pas P. R., 2013 m. spalio mėn. pabaigoje palikau jam 40000 Eur <...>, kad jis nupirktų man sunkvežimį iki 2016 m. lapkričio mėn. pabaigos. Kadangi tinkamo sunkvežimio pirkti nerado, jis man grąžino visą paliktą sumą pinigų 40000 Eur“. Iš mokestinio ginčo bylos medžiagos matyti, kad kontrolės veiksmų metu buvo išnaudotos visos galimybės surasti J. A., tačiau mokestinio patikrinimo metu J. A. atsakymų į jam pateiktus klausimus nepateikė. J. A. paaiškinimas pateiktas tik kartu su Pareiškėjo 2019-12-17 pastabomis dėl 2019-11-18 patikrinimo akto Nr. (7.45) FR0680-445. Atkreiptinas dėmesys į tai, kad pirminiame Pareiškėjo paaiškiniame nenurodyta nei motinos dovana, nei iš R. R. gautos piniginės lėšos, nenurodytas tikslus pusbrolio J. A. suteiktos paskolos dydis, tuo tarpu 2019 metais (po atlikto operatyvaus patikrinimo, kurio metu jau buvo nustatytas Pareiškėjo deklaruotų pajamų neatitikimas jo patirtoms išlaidoms) Pareiškėjas nurodė jau 3 pajamų šaltinius – motinos, pusbrolio ir užsienio piliečio R. R. perduotas grynujų pinigų sumas.

Dėl Pareiškėjo nurodytų motinos C. U. 2011 metais jam padovanotų 40000 Lt pažymėtina, jog aplinkybė, kad C. U. turėjo finansinių galimybių suteikti dovaną grynaisiais pinigais Pareiškėjui, turi būti vertinama sistemiškai visų nustatytų faktinių duomenų ir surinktų įrodymų kontekste, o įrodinėjimo naštos paskirstymo tarp šalių prasmė lemia, kad būtent Pareiškėjui tenka pareiga įrodyti, pateikiant papildomus tiesioginius ir / ar netiesioginius įrodymus, kurie patvirtintų teisiškai reikšmingą aplinkybę, kad jam realiai buvo perduota 40000 Lt suma. Nagrinėjamu atveju Pareiškėjas nepateikė rašytinės dovanojimo sutarties (Lietuvos Respublikos civilinio kodekso (toliau – CK) 6.469 straipsnio 1 dalis), gautos dovanos nedeklaravo nei Metinėje pajamų deklaracijoje (forma (duomenys neskelbtini)) už 2011 metų mokestinį laikotarpį (Metinės pajamų deklaracijos (duomenys neskelbtini) formos ir jos priedų užpildymo, pateikimo bei tikslinimo taisyklių, patvirtintų Inspekcijos viršininko 2009-12-15 įsakymu Nr. VA-96, 35 punktas; 1 priedo „Nedeklaruojamų neapmokestinamųjų pajamų sąrašas“ 8 punktas), nei Mokesčių mokėtojo pranešime apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas lėšas) įsigijimo šaltinius (forma (duomenys neskelbtini) (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 straipsnis), byloje nepateikti piniginių lėšų perdavimą patvirtinantys įrodymai. Papildomai pastebėtina, kad net ir pripažinus Pareiškėjo iš motinos gautą 40000 Lt dovaną, Pareiškėjas negalėtų ja grįžti į UAB "A1" 2014 metų vasario mėn. įneštų piniginių lėšų (įstatinio kapitalo didinimui), kadangi Pareiškėjo išlaidos tais pačiais 2011 metais (kuriais gauta dovana) viršijo jo gautas pajamas 118673 Lt.

Nepaisant Pareiškėjo, R. R. ir J. A. paaiškinimų, Komisija, įvertinusi mokestinės bylos medžiagą, daro išvadą, kad atitinkamai 40000 Eur ir 15000 Eur pinigų sumos realiai nebuvo perduotos Pareiškėjui, šie paaiškinimai yra Pareiškėjo gynybinė pozicija, siekiant išvengti GPM mokėjimo nuo pajamų, gautų iš nenustatytų šaltinių. Tai patvirtina šios mokesčių administratoriaus nustatytos aplinkybės.

Pirma, sandoriai nebuvo sudaryti rašytine forma, kaip tai numatyta CK 6.871 straipsnio 1 dalyje, 6.831 straipsnio 1 dalyje. Pastebėtina, kad J. A. vardu yra užfiksuotas notaro patvirtintas sandoris su kitu fiziniu asmeniu, tačiau tarp jo ir Pareiškėjo nebuvo pasirašyta rašytinė paskolos sutartis. Nagrinėjamu atveju piniginių lėšų gražinimas neužtikrintas jokiais garantijomis (įkeitimu, laidavimu ar kitomis piniginių lėšų gražinimo prievolių įvykdymą užtikrinančiomis priemonėmis). Tokias ilgalaikes paskolų sutartis LVAT laiko negyvenimiškomis (2019-05-08 nutartis adm. byloje Nr. eA-856-575/2019). Komisija pažymi, jog Pareiškėjo teiginiai apie tai, kad su R. R. nebuvo susiklostę paskoliniai santykiai (Pareiškėjas R. R. suteikė pinigų pasaugos paslaugą), todėl šiuo atveju netaikytini reikalavimai, kokie taikytini paskoloms, šiuo atveju yra teisiškai nereikšmingi, kadangi, kaip minėta, pasaugos sutartis, kurios vertė iki 2014-12-31 viršijo 5000 Lt, turi būti rašytinė (CK 6.831 straipsnio 1 dalis); be to, įprastai perduodant nemažas pinigų sumas, nepriklausomai nuo to, ar tos lėšos skolinamos, dovanojamos ar perduodamos kitomis aplinkybėmis, yra surašomi dokumentai, patvirtinantys piniginių lėšų perdavimą ir, prireikus, užtikrinantys jų operatyvų ir sklandų gražinimą.

Antra, Pareiškėjas nepateikė pinigų perdavimo faktą pagrindžiančių objektyvių įrodymų (pavyzdžiui, banko pavedimų, pinigų perdavimo aktų ar kt.). Kaip minėta, Pareiškėjas pirminiame paaiškiniame mokesčių administratoriui nurodė tik vieną pajamų šaltinį (pusbrolio J. A. paskolą, nenurodydamas jos dydžio), tuo tarpu po Kauno AVMI operatyvaus patikrinimo išvadų pateiktame paaiškiniame buvo nurodyti jau trys pajamų šaltiniai. Vienareikšmiškų ir neginčijamų įrodymų, kad pinigines lėšas buvo realiai perduotos Pareiškėjui, taip pat nepateikė ir Pareiškėjo nurodyti asmenys – R. R. ir J. A.. Nei viena iš ginčo sandorių šalių nepateikė ekonomine logika pagrįstų paaiškinimų, kurie atskleistų piniginių lėšų perdavimo nesudarius jokių rašytinių dokumentų motyvus.

Trečia, Pareiškėjas, kuriam pagal MAĮ 42(1) straipsnio 1 dalies nuostatas buvo atsiradusi prievolė pateikti mokesčių administratoriui informaciją apie sudarytus paskolos ir pasaugos sandorius (pranešimo forma (duomenys neskelbtini) (Pareiškėjas iš fizinių asmenų grynaisiais pinigais gavo pinigines lėšas, viršijusias 50000 Lt, sandoriai nėra notarinės formos, Pareiškėjas šių pajamų nėra deklaravęs), tokio pranešimo nepateikė. MAĮ 42(1) straipsnio 3 dalyje yra įtvirtintos tokio pranešimo nepateikimo teisinės pasekmės: „Jeigu gyventojas centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka ir terminais šio straipsnio 1 dalyje nurodytos informacijos nepateikė, tokiais sandoriais negali būti pagrindžiami jo turto įsigijimo ir pajamų gavimo šaltiniai. Gyventojų pavėluotai pateikta arba patikslinta šiame straipsnyje nurodyta atitinkamo laikotarpio informacija nevertinama, jeigu dėl gyventojų kompetentinga valstybės institucija yra jau pradėjusi mokestinį patikrinimą arba kitą šio Įstatymo 143 straipsnyje nurodyto teisės pažeidimo tyrimą.“ LVAT, aiškindamas MAĮ 42(1) straipsnio 3 dalies nuostatas, yra pasisakęs, jog MAĮ 42(1) straipsnio 1 dalies sąlygas atitinkančios paskolų sutartys, apie kurias mokesčių mokėtojas nepateikė centriniam mokesčių administratoriui informacijos, įrodymų leistinumo aspektu, negali būti vertinamos kaip įrodymai, kuriais remiantis gali būti nustatomas pareiškėjo pajamų gavimo faktas (2019-05-29 nutartis adm. byloje Nr. eA-1057-442/2019). Taigi, ginčo situacijoje vien ši byloje nustatyta faktinė aplinkybė, t. y. sandorių nedeklaravimas, Komisijos vertinimu, yra pagrindas mokesčių administratoriui Pareiškėjo nurodytų sandorių su R. R. ir J. A. nevertinti kaip Pareiškėjo pajamų šaltinių.

Paminėtina ir tai, jog MAĮ pakeitimo ir papildymo įstatymo 18 straipsnyje buvo nustatyta, jog: „Mokesčių mokėtojai iki 2016-06-30 centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka turi informuoti mokesčių administratorių apie po 2011-01-01 gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius, išskyrus atvejus, kai šie šaltiniai buvo deklaruoti paties mokesčių mokėtojo ar trečiųjų asmenų teisės aktų nustatyta tvarka. Jeigu mokesčių mokėtojas šiame straipsnyje nustatyta tvarka iki 2016-06-30 tokios informacijos mokesčių administratoriui

nepateikia, mokesčių administratorius į vėliau mokesčių mokėtojo pateiktą informaciją neatsižvelgia ir jos nevertina.“

Komisija, atsižvelgusi į išdėstytas aplinkybes, sutinka su skundžiamame Inspekcijos sprendime išdėstytais argumentais dėl C. U., R. R. ir J. A. neva perduotų piniginių lėšų (atitinkamai 40000 Lt, 40000 Eur ir 15000 Eur), kaip Pareiškėjo pajamų gavimo šaltinių, vertinimo, t. y. kad vietos mokesčių administratorius surinko pakankamai duomenų, suteikusių pagrindo išvadoms, jog ginčo piniginės lėšos nebuvo perduotos Pareiškėjui.

Komisija, atsižvelgusi į aukščiau išdėstytas aplinkybes, daro išvadą, kad Pareiškėjas nepateikė įrodymų, kurie pagrįstų jo teiginius apie į UAB "A1" įneštų lėšų kilmę ir pobūdį, o tuo pačiu ir neįrodė savo teiginių pagrįstumo, jog jis turėjo pakankamai lėšų (neapmokestinamų GPMĮ prasme) 2014-01-01–2014-02-26 laikotarpio išlaidoms padengti.

Komisija taip pat neatsižvelgia į Pareiškėjo skundo argumentus, kad piniginės lėšos, kuriomis buvo padidintas UAB "A1" įstatinis kapitalas, faktiškai įmokėtos vėliau negu buvo suforminti tam reikalingi dokumentai. Komisija pažymi, kad UAB "A1" įstatinio kapitalo padidinimas (nuo 10000 Lt iki 300000 Lt) 2014 metų vasario mėn. yra pagrįstas bendrovės buhalterinės apskaitos dokumentais – kasos pajamų orderiais (2014-02-19 kasos pajamų orderis serija DAI Nr. 601 – 100000 Lt, 2014-02-21 kasos pajamų orderis serija DAI Nr. 602 – 100000 Lt ir 2014-02-26 kasos pajamų orderis serija DAI Nr. 603 – 90000 Lt), tuo tarpu Pareiškėjo teiginiai apie vėlesnį piniginių lėšų įmokėjimą į UAB "A1" kasą negu užfiksuota minėtuose dokumentuose nėra pagrįsti jokiais rašytiniais bylos dokumentais. Komisijos vertinimu, šie Pareiškėjo teiginiai yra gynybinė Pareiškėjo pozicija, suformuota atsižvelgiant į tai, kad, mokesčių administratoriaus skaičiavimais, Pareiškėjo pajamos laikotarpiu nuo 2014-02-26 iki 2014-12-31 viršijo jo patirtas išlaidas 261778 Lt.

Komisija taip pat pažymi, jog mokesčių administratorius, nustatęs, kad mokesčių mokėtojo išlaidos viršijo jo gautas pajamas, neprivalo nustatinėti tikrųjų neapmokestintų pajamų gavimo šaltinių, kadangi, kaip minėta, būtent mokesčių mokėtojas turi įrodyti, kad jis pagal civilinio teisinio pobūdžio sandorius realiai gavo GPM neapmokestinamas lėšas, o mokesčių administratorius atitinkamai turi įrodyti, kad asmuo šių lėšų pagal jo nurodomus sandorius negavo; kad jų kilmė ir pobūdis yra kitokie ir pan. (LVAT 2019-09-11 nutartis adm. byloje Nr. eA-5194-575/2019).

Dėl paskirtos baudos pagrįstumo

Pareiškėjas prašo GPM baudą sumažinti iki minimalaus 10 proc. dydžio. Nurodo, kad bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė dokumentus, o MAĮ 70 straipsnio taikymas (pažeidimo pobūdis), remiantis LVAT praktika, negali būti laikomas Pareiškėjo kaltę sunkinančia aplinkybe.

MAĮ 140 straipsnyje nustatyta, kad asmenims, pažeidusiems mokesčių įstatymus, baudos skiriamos pagal pažeidimo padarymo metu galiojančius teisės aktus. GPMĮ 36 straipsnio 2 dalis nustato, kad už šio įstatymo pažeidimus skiriamos baudos ir (arba) skaičiuojami delspinigiai Lietuvos Respublikos įstatymų ir kitų teisės aktų nustatyta tvarka. Baudos skyrimo taisyklės yra įtvirtintos MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje, kurioje numatyta, jog jei mokesčių administratorius nustato, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo nedeklaruojamo <...> ar nedeklaravo deklaruojamo mokesčio arba neteisėtai pritaikė mažesnę mokesčio tarifą ir dėl šių priežasčių mokėtiną mokesť neteisėtai sumažino, mokesčių mokėtojui priskaičiuojama trūkstama mokesčio suma ir skiriama nuo 10 iki 50 procentų minėtos mokesčio sumos dydžio bauda, jei atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip. Skiriamos konkrečios baudos dydis priklauso nuo pažeidimo pobūdžio, nuo to, ar mokesčių mokėtojas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nuo mokesčių įstatymų pažeidimo pripažinimo ir kitų aplinkybių, kurias mokesčių administratorius pripažįsta svarbiomis skirdamas didesnę ar mažesnę baudą.

MAĮ detalai nenustato, kaip turėtų būti mažinamas ar didinamas baudos dydis vertinant normoje nurodytas aplinkybes, todėl LVAT adm. byloje Nr. A-261-214/2008, atsižvelgęs į C. I. 2004-01-26 nutarime nurodytus baudų dydžio nustatymo principus, padarė išvadą, kad skiriant baudą už mokesčių įstatymo pažeidimą, turėtų būti imamas sankcijoje numatytos baudos vidurkis. Kaip pažymėjo LVAT, skiriant baudą asmeniui, individualizuojant jos dydį, privaloma atsižvelgti į atsakomybę lengvinančias bei sunkinančias aplinkybes, kurias lemia pažeidimo pobūdis (LVAT

2010-12-06 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1117/2010). Taigi skiriamos baudos dydis priklauso nuo visų kompleksiskai vertinamų su konkrečiu atveju susijusių minėtų aplinkybių, o esant atsakomybę didinančių ir mažinančių aplinkybių pusiausvyrai (ar tokių aplinkybių nesant), skiriamas įstatyme nustatytos minimalios ir maksimalios sankcijos vidurkis (taip pat žiūrėti LVAT 2010-06-04 nutartį adm. byloje Nr. A-575-916/2010, 2010-06-30 nutartį adm. byloje Nr. A-442-884/2010, 2010-11-29 nutartį adm. byloje Nr. A-438-1546/2010).

LVAT 2019-07-31 nutartyje adm. byloje Nr. A-1811-575/2019 akcentavo, kad MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje, be kita ko, numatyta, kad skiriamos konkrečios baudos dydis priklauso *nuo pažeidimo pobūdžio*, nuo to, ar mokesčių mokėtojas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nuo mokesčių įstatymų pažeidimo pripažinimo ir kitų aplinkybių, kurias mokesčių administratorius pripažįsta svarbiomis skirdamas didesnę ar mažesnę baudą. Komisija pažymi, kad LVAT tokios nuomonės dėl skiriamų baudų dydžio laikėsi ir vėlesnėse nutartyse (2019-10-08 nutartis adm. byloje Nr. eA-3950-968/2019, 2020-04-15 nutartis adm. byloje Nr. eA-2536-968/2020, 2020-06-10 nutartis adm. byloje Nr. eA-1247-602/2020).

Nagrinėjamu atveju Pareiškėjui buvo skirtas įstatyme numatytų baudų vidurkis (30 proc.). Vertindama Pareiškėjo skundo argumentus, Komisija nurodo, jog mokesčių administratorius tiek skundžiamame sprendime, tiek patikrinimo akte, tiek sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo yra nurodęs, jog Pareiškėjas mokesčių įstatymus pažeidė sąmoningai (Pareiškėjo išlaidos viršijo pajamas, Pareiškėjas nepateikė patirtas išlaidas pagrindžiančių pajamų šaltinių, nedeklaravo gautų pajamų, vengė mokestinės prievolės, teikdamas mokesčių administratoriui informaciją apie tariamus sandorius, apie kuriuos aukščiau nurodyta MAĮ nustatyta tvarka nebuvo pranešta mokesčių administratoriui), dėl ko mokesčių administratorius mokesčiams apskaičiuoti taikė specialias, prieš mokesčių slėpimą įtvirtintas nuostatas (MAĮ 70 straipsnis), todėl nesutiktina su Pareiškėjo skundo argumentais, kad 30 proc. dydžio bauda paskirta nenustačius baudą didinančių aplinkybių. Iš skundžiamo sprendimo matyti, jog mokesčių administratorius, skirdamas Pareiškėjui baudą, vadovavosi bendraisiais baudų skyrimo principais, įtvirtintais 139 straipsnio 1 dalyje, atsižvelgė į LVAT praktiką, kurioje teigiama, jog, esant atsakomybę didinančių ir mažinančių aplinkybių pusiausvyrai, skiriamas įstatyme nustatytos minimalios ir maksimalios sankcijos vidurkis (pavyzdžiui, LVAT 2010-11-29 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1546/2010), todėl nėra pagrindo šioje dalyje keisti skundžiamą sprendimą ir skirti minimalią baudą.

Visų byloje nustatytų faktinių aplinkybių kontekste įvertinusi Pareiškėjo padarytus mokesčių įstatymų pažeidimus, jo veiksmus ginčo mokestiniu laikotarpiu, susijusius su mokesčių mokėtojo pareigų ir mokestinių prievolių vykdymu, Komisija konstatuoja, kad, nepriklausomai nuo Pareiškėjo bendradarbiavimo su mokesčių administratoriumi mokestinio patikrinimo metu, Pareiškėjui paskirtos baudos mažinimas tokiomis aplinkybėmis, kokios susiklostė šioje byloje, akivaizdžiai neatitiktų minėtų aptariamų sankcijos skyrimo tikslų. Kadangi kiekviena bauda yra individualizuojama, be kita ko, įvertinant, ar ja bus pasiekti baudos skyrimo tikslai, sprendžiant, kad Pareiškėjo nurodyti argumentai, susiję su atsakomybę lengvinančiomis ir sunkinančiomis aplinkybėmis ir jo nurodoma administracinių teismų praktika nagrinėjamu atveju nėra reikšmingi (LVAT 2019-07-31 nutartis adm. byloje Nr. A-1811-575/2019, 2019-10-08 nutartis adm. byloje Nr. eA-3950-968/2019, 2020-04-15 nutartis adm. byloje Nr. eA-2536-968/2020, 2020-06-10 nutartis adm. byloje Nr. eA-1247-602/2020).

Todėl Komisija nurodo nematanti teisinio pagrindo Pareiškėjui paskirtos vidutinio dydžio baudos mažinti. Priešingo sprendimo priėmimas, Komisijos vertinimu, būtų nesuderinamas su mokesčių mokėtojų lygybės ir teisingumo principais, nes Pareiškėjas atsidurtų geresnėje padėtyje nei tie mokesčių mokėtojai, kurie mokestinius pažeidimus padarė dėl savo netyčinių veiksmų, neapdairumo. Atsižvelgusi į tai, kas išdėstyta, Komisija daro išvadą, kad Pareiškėjui teisėtai bei pagrįstai paskirta 30 proc. dydžio bauda paliktina galioti, kaip visiškai atitinkanti MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje įtvirtintas nuostatas.

Apibendrinusi tai, kas išdėstyta, Komisija konstatuoja, kad mokesčių administratorius nagrinėjamo mokestinio ginčo atveju teisingai aiškino ir taikė apmokestinimą GPM bei mokesčių administravimą reglamentuojančias teisės normas, tinkamai ištyrė ir įvertino byloje nustatytų aplinkybių bei surinktų įrodymų visumą. Todėl priimtas Inspekcijos 2020-04-29 sprendimas

Nr. 68-35 dalyje dėl patvirtinto 14802 Eur GPM ir su juo susijusių sumų, apskaičiuotų nuo Pareiškėjo gautų 333896 Lt kitų su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų, yra teisėtas ir pagrįstas bei atitinkantis VAI reikalavimus individualiam administraciniam aktui, naikinti jį Pareiškėjo skunde išdėstytais motyvais nėra pagrindo.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2020-04-29 sprendimą Nr. 68-35 dalyje, kuria patvirtintas 14802 Eur GPM ir su juo susijusios sumos, apskaičiuotos nuo Pareiškėjo gautų 333896 Lt kitų su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų.

Pagal MAĮ 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės 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 prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, spręsdami mokesčių 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 prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos narys

Evaldas Raistenskis

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė