



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL T. B. SKUNDO**

2021 m. rugpjūčio Nr. S- (7-63/2021)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos pirmininko Evaldo Raistensnio, narių Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės (pranešėja), išnagrinėjo T. B. (T. B.) (toliau – Pareiškėjas) 2021-04-30 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2021-04-12 sprendimo Nr. 68-26 (toliau – Sprendimas). Pareiškėjo atstovė M. R. ir Inspekcijos atstovė I. F. dalyvavo Komisijos 2021-07-07 posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė:

Komisija 2021-05-25 Protoliniu sprendimu Nr. PP-109 Pareiškėjo 2021-04-30 skundo dėl Inspekcijos Sprendimo nagrinėjimą sustabdė iki kol paaiškės ar yra pasirašytas susitarimas tarp ginčo šalių arba yra atmestas pasiūlymas pradėti derybas.

Inspekcija 2021-06-22 raštu Nr.(24.10-31-5Mr)-R-2909 informavo Komisiją, kad susitarimą pasirašyti nėra pagrindo, todėl Pareiškėjo 2021-04-30 skundo dėl Inspekcijos Sprendimo nagrinėjimas atnaujinamas ir skundas nagrinėjamas iš esmės.

Šiaulių apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – Šiaulių AVMI) atliko Pareiškėjo gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo pakartotinį mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2012-01-01 iki 2016-12-31 ir 2020-11-30 surašė patikrinimo aktą Nr. (44.2) FR0680-493 (toliau – Patikrinimo aktas), kuriuo konstatavo, kad Pareiškėjas 2012 m. ir 2014–2016 m. gavo 342981 Eur pajamų (2012m. (iki 2012-09-14 – paskolos suteikimo) – 237500 Lt/68785 Eur, 2014 m. – 866099 Lt/250840 Eur, 2015 m. – 11297 Eur ir 2016 m. – 12059 Eur) iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių, kuriuos panaudojo paskoloms savo vadovaujamosioms įmonėms (**duomenys neskelbtini**) suteikti, kurių nedeklaravo ir nuo jų nesumokėjo mokesčių, todėl mokėtinas 52156 Eur GPM apskaičiuotas vadovaujantis Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 straipsnio 1 dalies nuostatomis. Šiaulių AVMI 2021-01-15 sprendimu Nr. (44.1) FR0682-7 patvirtino Patikrinimo aktą ir nurodė Pareiškėjui sumokėti 52156,44 Eur GPM, 16692,22 Eur GPM delspinigių (apskaičiuota 33384,44 Eur, atleistas nuo 50 proc.) ir 10312 Eur GPM baudą (20 proc.), viso – 79160,66 Eur.

Inspekcija Sprendimu pakeitė Šiaulių AVMI 2021-01-15 sprendimą Nr. (44.1) FR0682-7 ir vietoje nurodytų sumokėti 52156,44 Eur GPM, 16692,22 Eur GPM delspinigių ir 10312 Eur GPM baudos, nurodė Pareiškėjui sumokėti 20043,87 Eur GPM, 6146,23 Eur GPM delspinigių ir 4009 Eur GPM baudą.

Pareiškėjas nesutinka su skundžiamu Sprendimu ir pateikia nesutikimo motyvus.

Tikrinamo laikotarpio pradžioje turėtų lėšų

Pareiškėjas nurodo, kad mokesčių administratorius Sprendime pripažino, kad Šiaulių AVMI pateikta UAB „Capital vertinimas“ turto vertinimo pažyma nėra patikimas šaltinis statybų turto vertei nustatyti ir nurodė, kad Šiaulių AVMI nenustatė, kur 147 113 Lt kreditinių lėšų gryniaisiais pinigais galėjo būti panaudoti, t. y. nepaneigė Pareiškėjo teiginių, kad jis nepanaudojo visų paskolos lėšų namo statyboms. Todėl pripažino, kad Pareiškėjas tikrintino laikotarpio pradžia turėjo papildomus 147 113 Lt.

Pareiškėjo įsitikinimu, tiek Šiaulių AVMI, tiek Inspekcija netinkamai nustatė ir kitas Pareiškėjo tikrinamo laikotarpio pradžioje turėtas lėšas. Pareiškėjas nurodo, kad veiklą su verslo liudijimu vykdė jau nuo 2006 m., tačiau mokesčių administratorius į Pareiškėjo pajamas įtraukė tik pajamas su verslo liudijimu nuo 2013 m. Pareiškėjo nuomone, mokesčių administratorius privalo patikrinti, ar archyvuose dokumentuose nėra informacijos apie Pareiškėjo ankstesniais laikotarpiais gautas pajamas. Pareiškėjas nurodo, kad pajamas, gautas iš verslo liudijimo, deklaruodavo nuvykęs į mokesčių administratoriaus padalinius, todėl turi būti išlikę tam tikri įrašai, kuriuose matytųsi Pareiškėjo gauta pajamų suma pagal verslo liudijimus nuo 2006 m. Mokesčių administratoriui nepripažinus Pareiškėjo faktiškai gautų paskolų, šios pajamos daro esminę įtaką Pareiškėjui apskaičiuotoms mokesčių sumoms.

Pareiškėjas pažymi, kad kartu su 2021 m. vasario 8 d. skundu pateikė paaiškinimus dėl 2004 m. lapkričio 3 d. paveldėto nekilnojamojo turto, t. y. buto, esančio (duomenys neskelbtini). Šį butą pagal 2005 m. sausio 18 d. sutartį Nr. 444 jis pardavė S. S. (dokumentai pateikti su 2021 m. vasario 8 d. skundu). Dėl itin seno laikotarpio šios sutarties jis nėra išsaugojęs, tačiau ji yra registruota VĮ Registrų centre. Kadangi turtas buvo paveldėtas, visos už jo pardavimą gautos lėšos yra Pareiškėjo pajamos, kurios privalo būti įvertintos ir priskaičiuotos mokestinio patikrinimo pradžia. Tokių aplinkybių neįvertinimas pagrindžia, kad mokestiniai patikrinimai Pareiškėjo atžvilgiu buvo atlikti paviršutiniškai, nesiekiant nustatyti visų bylai reikšmingų aplinkybių.

Dėl gautų paskolų ir M. V., R. K. ir L. T.

Pareiškėjas nesutinka su mokesčių administratoriaus išvada, kad M. V., R. K. ir L. T. gautos paskolos nepripažįstamos faktiškai suteiktomis, kadangi šie asmenys neturėjo finansinių galimybių suteikti tokių paskolų Pareiškėjui. Ši išvada padaryta nustačius, kad netrukus po paskolos sutarčių sudarymo, patys pasiėmė paskolas iš bankų. Pareiškėjo teigimu, tokiu atveju kyla situacija, kad fiziniai asmenys faktiškai turėjo paskolos sutartyse nurodytas sumas, tačiau jų nepaskolino Pareiškėjui, bet tuo pačiu ir nepanaudojo jų savo turtui įsigyti, o turto įsigijimui ėmė paskolas iš bankų, nors turėjo finansines galimybes turtą įsigyti be banko paskolų. Pareiškėjo nuomone, tokia mokesčių administratoriaus logika yra neteisinga. Pareiškėjo nuomone, mokesčių administratoriaus nustatytos aplinkybės kaip tik patvirtina, kad sukauptas lėšas fiziniai asmenys paskolino Pareiškėjui, o vėliau savo turtui įsigyti ėmė paskolas. Patikrinimų metu nebuvo surinkta kitų įrodymų, kurie paneigtų paskolų realumą, tokia išvada buvo padaryta tik mokesčių administratoriui vertinant paskolų suteikimo loginį elementą (ar fiziniams asmenims buvo ekonomiškai naudinga suteikti tokias paskolas).

Pareiškėjas primena, jog L. T. patvirtino, kad 2011 m. suteikė 60 000 Lt paskolą Pareiškėjui ir nurodė pajamų gavimo šaltinius. 2019 m. L. T. pasiėmė paskolą iš Swedbank, nekilnojamojo turto statyboms, todėl mokesčių administratoriaus nuomone, paskolos suteikimas Pareiškėjui buvo nelogiškas, kadangi pačiam paskolos davėjui buvo reikalingos piniginės lėšos. Be to, mokesčių administratoriaus teigimu L. T. neturėjo finansinių galimybių suteikti tokią paskolą. Aplinkybė, kad po 8 metų nuo paskolos suteikimo L. T. prireikė papildomų lėšų, nepaneigia paskolos suteikimo fakto ir yra tik spekuliacinio pobūdžio.

Pareiškėja nurodo, kad M. V. patvirtino, kad 2011 m. suteikė 50 000 Lt paskolą Pareiškėjui. Mokesčių administratorius nustatė, kad turėjo galimybę suteikti Pareiškėjui tokią paskolą, kadangi 2005 m. vienkartinėje turto deklaracijoje deklaravo turėtas pinigines lėšas. Tačiau mokesčių administratorius nustatė, kad M. V. pati įsigijo nekilnojamąjį turtą, todėl nusprendė, kad ji neturėjo galimybės suteikti paskolą Pareiškėjui. 2020 m. sausio 24 d. M. V. priešpriešinės informacijos surinkimo pažymoje Nr. (31.49)FR1041-13 mokesčių administratorius nurodo, kad M.

V. neturėjo finansinių galimybių suteikti ilgalaikę paskolą 50 000 Lt, nes nekilnojamojo turto įsigijimui gyventojai trūksta piniginių lėšų 40 060 Lt. Mokesčių administratorius tokią išvadą padarė nustatęs, kad M. V. laikotarpio pradžia turėjo 247 680 Lt ir patyrė 207 620 Lt išlaidų. Mokesčių administratorius daro išvadą, kad M. V. paskolai suteikti trūksta 40 000 Lt, faktiškai tiek, kiek suteikė paskolos. Tačiau akivaizdu, kad M. V. ne trūksta 40 060 Lt paskolai suteikti, o būtent toks buvo jos piniginių lėšų likutis, kuris pagrindžia aplinkybę, kad tokią paskolą ji galėjo suteikti. M. V. paskolai suteikti trūko nepilnai 10 000 Lt, tačiau tokią sumą ji galėjo sukaupti ir sukauptė iš darbo užmokesčio, kadangi minimalus pragyvenimo išlaidų dydis 2004–2011 m. svyravo 180–270 Eur, t. y. nuo 620 Lt/mėn. Tai patvirtina, kad M. V. per tam tikrą laikotarpį galėjo sukaupti 10 000 Lt paskolai suteikti. Pažymėtina, kad M. V. pragyvenimo išlaidos nebuvo nustatinėjamos, nebuvo nustatinėjami piniginių lėšų judėjimai banko sąskaitose ir pan. Tokios mokesčių administratoriaus klaidos lemia esminius Pareiškėjo atžvilgiu atliekamo mokestinio patikrinimo trūkumus, nulemiančius Pareiškėjui papildomai nepagrįstai apskaičiuotus mokesčius.

Pareiškėjas nurodo, kad R. K. patvirtino, kad 2009 m. suteikė 140 000 Lt paskolą Pareiškėjui. Operatyvaus patikrinimo metu mokesčių administratorius nustatė, kad R. K. turėjo finansines galimybes suteikti Pareiškėjui 140 000 Lt paskolą. Tačiau mokesčių administratorius nurodė, kad nelaiko, kad R. K. suteikė tokią paskolą Pareiškėjui, kadangi sutartis sudaryta jam nepalankiomis sąlygomis, nenumačius sutarties užtikrinimo, bei tai, kad paskola suteikta grynaisiais pinigais. Mokesčių administratorius taip pat nustatė, kad R. K. gavo banko paskolą nekilnojamojo turto įsigijimui. Pareiškėjas pažymi, jog vien aplinkybė, kad po paskolos suteikimo pats paskolos davėjas skolinasi lėšas, nepaneigia paskolos Pareiškėjui suteikimo fakto, o tik patvirtina jį – paskolos davėjui realiai perdavus lėšas Pareiškėjui, jis nebeturi santaupų ir jų priverstas skolintis. Be to, atliekant R. K. operatyvų patikrinimą buvo nustatyta, kad jis dovanų gavo 1 035 000 Lt, o Pareiškėjui paskolino tik 140 000 Lt., t. y. tik apie 15 proc. turimų lėšų. Todėl būtinybė paimiti paskolą negali būti grindžiama vien Pareiškėjui suteikta 140 000 Lt paskola, kai nebuvo nustatinėjama kur buvo išleisti likę 895 000 Lt. Todėl vien vėliau paimita paskola negali būti paneigiamas faktas, kad paskola Pareiškėjui buvo suteikta. Pareiškėjo teigimu, tokie mokesčių administratoriaus dokumentais nepagrįsti spėjimai ir išvados yra neteisėti ir nepagrįsti.

Pareiškėjas pažymi, kad nors mokesčių administratorius operatyvių patikrinimų metu nustatė, kad 2 iš 3 asmenų turėjo finansines galimybes suteikti Pareiškėjui nurodytas paskolas, visos šalys patvirtino paskolintų santykių egzistavimą, tačiau mokesčių administratorius padarė išvadą, kad paskolos sutartys buvo pasirašytos formaliai, siekiant pagrįsti neapmokestinamas pajamas patikrinimo pradžia, todėl šių 250 000 Lt pajamų nepripažino Pareiškėjo pajamomis tikrinamo laikotarpio pradžia.

Pareiškėjo teigimu, nors mokesčių administratorius ir nustatė, kad M. V. ir R. K. turėjo galimybę suteikti tokias paskolas, remiantis paviršutiniškais ir faktinės situacijos neatitinkančiais argumentais, šių paskolų suteikimą paneigė.

Pareiškėjas pažymi, kad po paskolos suteikimo asmenims iškilo poreikis patiems įsigyti nekilnojamąjį turtą, ypač kai paskola suteikta 2009 ar 2011 m., o turtas įsigytas 2019 m., negali paneigti ir nepaneigia paskolos suteikimo realumo. Visuotinai žinoma, kad paskolos davėjas negali reikalauti grąžinti paskolos anksčiau, nei sueina paskolos pažinimo terminas. Taigi, jei paskolinus pinigus, ir nesuėjus pinigų grąžinimo terminui, paskolos davėjui prireikia lėšų, jis negali reikalauti grąžinti suteiktą paskolą anksčiau laiko, todėl dažnu atveju turi skolintis pats. Be to, nenustatyta, kur kitur šie asmenys panaudojo šias lėšas, jei jų nepaskolino Pareiškėjui ir iš jų neįsigijo nekilnojamojo turto savo nuosavybėn.

Pareiškėjas pažymi, kad mokesčių administratorius nustatė, kad 2 iš 3 asmenų turėjo finansines galimybes paskoloms suteikti, jie patvirtino pinigų perdavimo faktą, tačiau mokesčių administratorius nesivadovaudamas objektyviais duomenimis ir asmenų paaiškinimais, savo nuožiūra nusprendžia, kad asmenys tokių paskolų nesuteikė. Pareiškėjo nuomone, visi surinkti duomenys patvirtina, kad M. V., R. K. ir L. T. turėjo realias galimybes ir realiai suteikė Pareiškėjui nurodytas paskolas.

Dėl UAB „Arbeka“ paskolų grąžinimo Mokesčių mokėtojai

Pareiškėjas nesutinka, kad mokesčių administratorius neatsižvelgė ir neįvertino UAB „Arbeka“ Pareiškėjui grąžintų paskolų, dėl ko buvo iš esmės klaidingai nustatytas Pareiškėjo tikrinamuoju laikotarpiu gautų pajamų dydis.

Pareiškėjas nurodo, kad UAB „Arbeka“ laikotarpiu nuo 2013-10-29 iki 2013-12-31 Pareiškėjui grąžino 139 468,49 Lt dydžio paskolų, į kurias Šiaulių AVMI neatsižvelgė, apskaičiuodama Pareiškėjo 2013 m. gautas pajamas, todėl pinigų likutis 2013 m. pabaigoje buvo nustatytas iš esmės neteisingai.

Pareiškėjas nurodo, kad UAB „Arbeka“ laikotarpiu nuo 2014-02-24 iki 2014-03-07, t. y. iki paskolų teikimo įmonei UAB „Xitruma“ (pirmoji Pareiškėjo ir UAB „Litruma“ paskolos sutartis sudaryta 2014-03-31) Pareiškėjui grąžino 151 205,07 Lt dydžio sumą, todėl buvo klaidingai sprendžiama ir dėl 2014 m. piniginių lėšų trūkumo, susidariusio dėl UAB „Litruma“ suteiktų paskolų, kadangi Pareiškėjas 2014 m. išlaidas dengė ir iš 2013 m., 2014 m. gauto paskolų grąžinimo. UAB „Arbeka“ paskolų grąžinimą Pareiškėjui pagrindžia kartu su pirminėmis rašytinėmis pastabomis pateiktas buhalterinės apskaitos dokumentas.

Pareiškėjas nurodo, kad Šiaulių AVMI, apskaičiuodama jo tikrinamojo laikotarpio metu gautų pajamų ir patirtų išlaidų dydį, neatsižvelgė ir neįvertino UAB „Arbeka“ laikotarpiu nuo 2013-04-02 iki 2014-03-07 atliktų gautų paskolų grąžinimus, kurių bendra suma sudaro 290 673,56 Lt, dėl ko iš esmės neteisingai ir nepagrįstai 2014 m. nustatė išlaidų perviršį.

Dėl apskaičiuotų delspinigių ir paskirtos baudos dydžio

Pareiškėjas nurodo, kad Sprendimu nors ir buvo atleistas nuo dalies delspinigių, tačiau dėl mokesčių administratoriaus veiksmų išsitęsęs Pareiškėjo atžvilgiu vykdomoms mokestinėms procedūroms, jis turi būti atleistas ir nuo likusios dalies delspinigių. Pareiškėjas nurodo, kad delspinigiai Pareiškėjui skaičiuojami nuo 2012 m., t. y. už 9 metus. Tokia delspinigių skaičiavimo trukmė nesuderinama su kompensacine delspinigių funkcija ir iš esmės jų tikslas tampa Mokesčių mokėtojo baudimo priemone ir gali būti sumažinti vadovaujantis teisingumo ir protingumo kriterijais (Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas 2016 m. liepos 14 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-1411-556/2016).

Pareiškėjo nuomone, taip pat yra pagrindas iki 10 proc. mažinti paskirtos baudos dydį, nes jis bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, rinko ir teikė mokesčiams apskaičiuoti reikalingus dokumentus ir įrodymus, netrukdė mokestinių patikrinimų eigai. Mažinant baudą Pareiškėjas prašo atsižvelgti į jo veiksmus viso patikrinimo metu, nes jis visiškai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi ir teikė jam visą reikalingą informaciją.

Remdamasis išdėstytu, Pareiškėjas prašo panaikinti Inspekcijos Sprendimą.

Inspekcija Sprendime nurodė, kad pakartotinio mokestinio patikrinimo metu įvertinta papildomai surinkta informacija dėl likučio iš gautos paskolos pagal 2007-07-01 Kreditavimo sutartį Nr. K-2409-2007-21, iširtos ir įvertintos mokestiniam patikrinimui reikšmingos aplinkybės, susijusios su Pareiškėjo šeimos tikrinamojo laikotarpio pradžia turėtų piniginių lėšų dydžiu; atlikti 3 operatyvūs patikrinimai (L. T., M. V., R. K.), įvertinta surinkta priešpriešinė informacija dėl gautų/suteiktų paskolų iš fizinių asmenų; iš naujo vertintos išlaidos, patirtos vykdant veiklą su verslo liudijimu.

Dėl piniginių lėšų likučio 2012-01-01

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjo vardu registruotas 4,94 ha ploto žemės ūkio paskirties žemės sklypas, esantis adresu (duomenys neskelbtini), gautas iš motinos pagal 2015-10-20 Dovanojimo sutartį. Pareiškėjo vardu šiam sklypui 2010-12-17 išduotas Statybos leidimas Nr. 875 vienbučio gyvenamojo namo statybai. Duomenų apie namo statybos pradžią, baigtumą, rinkos ir statybinę vertę nėra. Pareiškėjas jokių dokumentų, susijusių su namo statybos išlaidomis neteikė (išskyrus 2019-07-10 skunde nurodytą namo statyboms 30000 Lt/8687 Eur vertę), mokesčių administratorius kreipėsi į UAB „Capital vertinimas“ dėl Pareiškėjo namo, adresu (duomenys neskelbtini), statybos išlaidų nustatymo ir 2020-06-22 gavo UAB „Capital vertinimas“ konsultacinio pobūdžio informaciją dėl galimos namo statybinės vertės, kurioje nurodyta, kad gyvenamasis namas yra nebaigtas statyti, nėra įregistruotas VĮ Registrų centre, todėl, skaičiuojant pastato statybinę vertę,

buvo naudotasi pastato techniniu projektu bei Nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų kainynu (SISTELA) ir statinių vidutinės trukmės normatyvais (SISTELA) duomenimis ir nustatyta, kad labiausiai tikėtina (galima) turto statybinė vertė 2012-01-01 galėtų siekti 105000 Eur (362544 Lt). Ši suma įvertinta kaip Pareiškėjo išlaidos statybai iki tikrinamojo laikotarpio pradžios (2012-01-01).

Inspekcija pažymėjo, kad Pareiškėjas mokesčių administratoriui nepateikė dokumentų, patvirtinančių visas gyvenamojo namo patirtas statybos išlaidas. Inspekcija nurodė sutinkanti su Pareiškėjo nuomone, jog ji labiau orientuota į rinkos vertę, kadangi iš esmės joje kalbama apie žemės sklypo vietovę, gretimų sklypų/namų ekonominę vertę, bendrą ekonomikos/nekilnojamojo turto rinką Lietuvoje 2011–2012 m., t. y. UAB „Capital“ konsultacija dėl galimos turto statybinės vertės nėra patikimas šaltinis statybų vertei nustatyti.

Inspekcija nurodė, kad patikrinimo metu nustatyta, jog Pareiškėjas su sutuoktine I. B. iš AB DNB NORD banko pagal 2007-08-01 kreditavimo sutartį gavo 121640,40 Eur (420000 Lt) kreditą, kurio grąžinimo terminas iki 2032-06-30. Tikrinamojo laikotarpio pradžioje negrąžintas kredito likutis sudarė 111919,21 Eur (386435 Lt), tikrinamojo laikotarpio pabaigoje 2016-12-31 negrąžintas kredito likutis – 109790,39 Eur (379084 Lt).

Inspekcija nustatė, kad 420000 Lt/121640 Eur paskola yra vartojimo bei buvo suteikiama dalimis, tik pagal Pareiškėjo poreikį, pateikus bankui prašymus nuo 2007-08-17 iki 2008-03-06. Iš paskolinės sąskaitos pinigai buvo pervedami į Pareiškėjo atsiskaitomąją sąskaitą, iš kurios per 2007 m. spalio–lapkričio mėn. 82000 Lt buvo pervesti į UAB „Rivoka“ sąskaitą kaip paskola (dalis paskolos grąžinta pavedimais per 2012 m.), per 2007 m. 09 mėn. į D. Petraitenės įm. „Intelligentiškos statybos“ pervedė 43133 Lt, į UAB „Arlanga pvc“ per 2008 m. vasarį ir balandį pervedė 17675 Lt, iš viso pervedė 142808 Lt. Likusi banko paskolos pinigų dalis buvo išgryninta. Analizuojant banko sąskaitų išrašus už 2007–2011 m. bei už tikrinamąjį laikotarpį, nustatyta, kad Pareiškėjas per banko sąskaitas faktiškai neatsiskaitinėjo (išskyrus paminėtus atvejus bei banko paskolos grąžinimą, palūkanų ir delspinigių mokėjimą). Atsižvelgiant į tai, kad paskolos dalies išmokėjimas buvo baigtas 2008-03-06, Inspekcija padarė išvadą, kad nelogiška būtų laikyti grynuosius, pasiskolintus iš banko pinigus, mokėti palūkanas pagal paskolos sutartį tam, kad ateityje skolintų pinigų savo vadovaujamosioms bendrovėms, kurios paskolos gavimo laikotarpiu dar nebuvo įsteigtos.

Inspekcija įvertino Pareiškėjo teiginį, kad 2012-01-01 iš gauto kredito 121640,40 Eur (420000 Lt) jam liko 112951,87 Eur (390000 Lt), t. y. statyboms panaudota tik 30000 Lt/8687 Eur. Inspekcija sprendė, kad ši nurodyta aplinkybė niekuo nepagrįsta ir neteisinga, nes Pareiškėjas grynaisiais pinigais galėjo disponuoti, tik juos išsiėmęs iš banko sąskaitos, tokių lėšų išsiimti negalėjo, nes: 1) 2007-07-01 Kreditavimo sutarties N r. K-2409-2007-21 pagrindu, laikotarpiu nuo 2007-08-17 iki 2007-12-05 Pareiškėjui į atsiskaitomąją sąskaitą faktiškai buvo pervesta 274031 Lt kreditinių lėšų, iš kurių tik 17000 Lt paimta iš sąskaitos grynaisiais pinigais ir 66500 Lt pervesta į jo mokėjimo kortelės sąskaitą, t. y. 2007 m. galėjo disponuoti 83500 Lt (17000+66500) suma grynaisiais pinigais; 2) laikotarpiu nuo 2008-01-08 iki 2008-04-21 Pareiškėjui į atsiskaitomąją sąskaitą faktiškai buvo pervesta 129559 Lt kreditinių lėšų, iš kurių 107720 Lt pervesti į mokėjimo kortelės sąskaitą, tačiau 7518 Lt jis pervedė atgal ir 12280 Lt įnešė grynaisiais, t. y. 2008 m. galėjo disponuoti 87922 Lt (107720-7518-12280) suma grynaisiais pinigais; 3) 2009-01-22 Pareiškėjas kreditinių lėšų likutį 2400 Lt pervedė į kortelės sąskaitą, tačiau per 2009 m. atgal į atsiskaitomąją sąskaitą grąžino 7819 Lt grynaisiais ir 1500 Lt iš kortelės sąskaitos; 4) 2010 m. į atsiskaitomąją sąskaitą Pareiškėjas grynaisiais įnešė 19229 Lt ir iš kortelės sąskaitos į ją pervedė 2068 Lt; 5) 2011 m. Pareiškėjas į atsiskaitomąją sąskaitą įnešė 14010 Lt grynaisiais ir 3380 Lt pervedė iš kortelės sąskaitos.

Inspekcija konstatavo, kad laikotarpiu nuo 2007-08-17 iki 2011-12-31 Pareiškėjas galėjo disponuoti 147113 Lt (83500+87922+2400-7819-1500-14010-3380) kreditinių lėšų grynaisiais pinigais, kuriuos panaudojo namo statyboms bei kitoms išlaidoms. Taip pat iki 2012-01-01 buvo grąžinta 33812 Lt (420000-386188) kredito ir sumokėta 75505 Lt palūkanų; 2007–2008 m. kreditinėmis lėšomis apmokėta D. Petraitenės įmonei „Intelligentiškos statybinės sistemos“ 43133 Lt, UAB „Arlanga pvc“ – 17675 Lt; pervesta UAB „Rivoka“ 72000 Lt; bankas už paslaugas 2007–2011 m. nurašė 374 Lt, apskaičiavo 1454 Lt delspinigių.

Inspekcija įvertino Pareiškėjo teiginį, kad tikrinamojo laikotarpio pradžia dar turėjo 20000 Lt, gautus iš nekilnojamojo turto pardavimo 2006 m. Iš Inspekcijos duomenų bazių bei banko pateiktos informacijos nustatyta, kad 2005-01-21 Pareiškėjas su sutuoktine įsigijo butą už 141000 Lt, kurį 2006-09-14 pardavė už 140000 Lt (iš Pareiškėjo 2006 m. GPM302 deklaracijos). Sekančią dieną, t. y. 2006-09-15 Pareiškėjo sutuoktinė suformavo indėlį banke 20000 Lt, kurį 2007-05-16 atsiėmė ir 2007-08-17 iš to paties banko abiejų sutuoktinių vardu pasiėmė kitą (420000 Lt/121640 Eur). Pakartotinio patikrinimo metu įvertinus visas ištirtas aplinkybes, t. y.: UAB „Capital vertinimas“ pateiktą namo statybos galimą išlaidų vertę 105000 Eur/362544 Lt, apskaičiuotas kitas išlaidas (banko kredito grąžinimą su palūkanomis ir delspinigiais 109317 Lt (33812+75505), suteiktas paskolas bendrovei 82000 Lt, nustatyta, kad Pareiškėjui iš banko paskolos 420000 Lt bei 20000 Lt nuimto 2007-05-16 indėlio sumos, 2012-01-01 grynųjų pinigų likučio nelieka. Inspekcija nurodė, kad patikrinimo metu nebuvo nustatyta, kur 147113 Lt kreditinių lėšų grynaisiais pinigais buvo/galėjo būti panaudoti, t. y. nepaneigė Pareiškėjo teiginį, kad jis nepanaudojo visų paskolos lėšų namo statyboms. Atitinkamai Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėjo argumentai dėl Inspekcijos nenustatytų aplinkybių, kur Pareiškėjas panaudojo 147113 Lt kreditinių lėšų grynaisiais pinigais yra pagrįsti.

Dėl suteiktų paskolų

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjo atstovas 2018-06-26 pateikė 3 paskolų sutartis, sudarytas su fiziniais asmenimis: pagal 2009-06-30 paskolos sutartį R. K. grynais pinigais paskolino Pareiškėjui 140000 Lt iki 2019-12-31; pagal 2011-02-24 paskolos sutartį grynais pinigais M. V. paskolino Pareiškėjui 50000 Lt iki 2019-12-31 ir pagal 2011-11-03 paskolos sutartį grynais pinigais L. T. paskolino 60000 Lt iki 2019-12-31. Iš viso paskolų suma sudaro 250000 Lt. Paskolos suteiktos grynais pinigais, beprocentės, t. y. paskolos jų davėjams ekonomiškai nenaudingos, neužtikrintos jokiais grąžinimą užtikrinančiomis priemonėmis, nors yra ilgalaikės, sumos didelės. Pareiškėjas mokesčių administratoriui Pranešimo apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius PRC911, nepateikė.

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjo atstovas taip pat pateikė L. T. Swedbank išrašą (nepatvirtintas) už laikotarpį nuo 2010-02-26 iki 2011-12-30, kuriame yra nurodytos tik gautos pajamos 64041,50 Lt/18547,70 Eur per du metus iš Lietuvos Olimpino komiteto (stipendija, maistpinigiai, premija), tačiau nenurodytos jokios išlaidos; notaro patvirtintą 2008-04-28 pinigų dovanojimo sutartį, kurioje nurodyta, kad 2008-04-28 O. L. dovanoja R. K. 1035000 Lt pinigų (nedeklaruota).

Inspekcija nurodė, kad pakartotinio mokestinio patikrinimo metu atlikti minėtų asmenų operatyvūs patikrinimai, kurių metu nustatyta, kad L. T. 2011-11-03 neturėjo finansinių galimybių suteikti Pareiškėjui ilgalaikę 60000 Lt paskolą; M. V. neturėjo finansinių galimybių Pareiškėjui suteikti ilgalaikę paskolą 50000 Lt 2011-02-24, nes iš deklaruotų Vienkartinėje turto deklaracijoje pinigų ne banke per 2011 m. 04-05 mėn. įsigijo nekilnojamąjį turtą, kitų pajamų šio turto įsigijimui operatyvaus patikrinimo metu, nenustatyta; R. K. 2009-06-30 ilgalaikės paskolos 140000 Lt taip pat Pareiškėjui nesuteikė. Konstatuota, kad paskolos sutartys surašytos formaliai, realiai nesiekiant sukurti paskolinių teisinių santykių, o tik tam, kad Pareiškėjas galėtų įteisinti iš kitų šaltinių gautas neapmokestintas pajamas.

Inspekcija nurodė, kad paskolų sutartys buvo pateiktos tik po pusmečio; visos sutartys yra analogiškos (pinigų grąžinimo terminai pratęsti iki 2021-12-31, jokių papildomų sąlygų paskolų grąžinimui nenumatyta, nei vienam skolintojui per 10 metų nebuvo gražinta jokių pinigų ir sutartys, ir paskolų grąžinimo terminų pratęsimai sudaryti nesiekiant paskolinių teisinių santykių), Pareiškėjas mokesčių administratoriui nepateikė jokių svarių įrodymų, kuriais būtų galima neabejoti paskolų realumu. Pasibaigus sutarčių laikotarpiui, skolintojai nesieė jokių veiksmų jas susigrąžinti, kai tuo tarpu patys ėmė paskolas iš bankų turtui įsigyti ir mokėjo palūkanas. Vėliau, mokesčių administratoriui pradėjus domėtis, pateikė duomenis apie sutarčių pratęsimą, kurie, vadovaujantis MAĮ įtvirtintais protingumo ir teisingumo kriterijais bei turinio viršenybės prieš formą principu, laikytini nesąžiningais įrodymais. Iš esmės paskolų sutartys pateiktos tam, kad imituoti, jog Pareiškėjas turėjo neapmokestinamųjų pajamų mokestinio patikrinimo pradžia.

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjas iki 2016-06-30 privalėjo pateikti Pranešimą apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius (forma PRC911). Vadovaujantis Inspekcijos viršininko 2015 m. gruodžio 17 d. įsakymu Nr. VA-114 patvirtintomis Mokesčių mokėtojo pranešimo apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius PRC911 formos užpildymo, pateikimo bei tikslinimo taisyklių, 26 punktu, jeigu mokesčių mokėtojas šių taisyklių nustatyta tvarka iki 2016 m. birželio 30 dienos informacijos apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius mokesčių administratoriui nepateikia, mokesčių administratorius į vėliau mokesčių mokėtojo pateiktą informaciją neatsižvelgia ir jos nevertina.

Inspekcija pažymėjo, kad Pareiškėjas gautų paskolų nedeklaravo bei surinkta informacija apie nurodytus paskolų davėjus neleidžia daryti išvados apie realų paskolų suteikimą, pakartotinio patikrinimo metu 250000 Lt nepripažintos Pareiškėjo turėtomis pajamomis tikrinamo laikotarpio pradžia, t. y. 2012-01-01. Inspekcija taip pat pažymėjo, kad dėl paskolų suteikimo galimybių aplinkybes vertino pagal atliktus operatyvius patikrinimus: 2020-01-15 dėl R. K., 2020-01-24 dėl M. V. ir 2020-01-08 dėl L. T. Operatyvaus patikrinimo metu buvo detaliam įvertintos visų šių asmenų skolinimo galimybės, kaip pvz., R. K. atžvilgiu atlikta pajamų ir išlaidų analizė už 2007–2009 m. įskaitant ir jo sutuoktinės gautas pajamas. Nors operatyvaus patikrinimo metu buvo nustatyta, kad R. K. finansiniu atžvilgiu turėjo galimybę suteikti paskolą, tačiau atsižvelgiant į tai, kas nurodyta aukščiau bei į tai, kad jis pats už 1,5 mėn. nuo tariamos paskolos suteikimo nekilnojamojo turto įsigijimui paėmė ilgalaikę paskolą iš banko, didesnę nei paskolino, ir bankui už šią paskolą 2009–2016 m. sumokėjo 44530,55 Lt/12896,94 Eur palūkanų, padaryta išvada, jog realiai Pareiškėjui paskolos nesuteikė.

Inspekcija nurodė, kad M. V. atžvilgiu atlikta pajamų ir išlaidų analizė už 2004–2011 m. Nors nustatyta, kad ji turėjo finansines galimybes skolinti, tačiau atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta aukščiau, bei į tai, kad M. V. nuo 2006 m. 10 metų laikotarpiui pati buvo paėmusi paskolą iš banko, už kurią sumokėjo 12398 Lt palūkanų, o tariamai paskolino lėšas Pareiškėjui be palūkanų, ir nekilnojamojam turtui įsigyti (už 2 mėn.) pačiai pritrūko lėšų, todėl padaryta išvada, jog M. V. **paskobs** Pareiškėjui nesuteikė.

L. T. atžvilgiu atlikta pajamų ir išlaidų analizė už 2009–2011 m. ir nustatyta, kad jis neturėjo galimybės paskolinti Pareiškėjui 60000 Lt, nes paskolos suteikimo dienai jų neturėjo.

Inspekcija Sprendime išdėstė LVAT praktiką dėl pajamų ir paskolų gavimo vertinimo ir nurodė, kad pareiga nurodyti pajamų šaltinius pirmiausia tenka mokesčių mokėtojui, kuris ir privalo užtikrinti, jog esant kompetentingų valstybės institucijų reikalavimui, galės pateikti šiuos šaltinius pagrindžiančius dokumentus. Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėjas nepagrindė realaus paskolų gavimo fakto bei Pareiškėjo teiginiai dėl neobjektyvių Inspekcijos išvadų ir nedetalaus tyrimo paskolų suteikimo atžvilgiu laikytini nepagrįstais.

Dėl pajamų, gautų iš G. B.

Inspekcija nurodė, patikrinimo metu nustatyta, kad G. B. turėjo finansinių galimybių dovanoti bei skolinti pinigus, todėl įvertinus visas pinigų iš G. B. dovanojimo ir skolinimo aplinkybes, vadovaujantis MAĮ 8 straipsnio 3 dalyje įtvirtintais protingumo ir teisingumo kriterijais bei vadovaujantis GPM įstatymo 17 straipsnio 1 dalies 19 punkto nuostatomis, 2005–2009 m. dovanoti 225000 Lt ir 2013–2014 m. paskolinti 152000 Lt, pripažinti sutuoktinių pajamomis, nors pranešimai apie sudarytus sandorius Inspekcijai nebuvo pateikti.

Dėl pajamų, gautų iš verslo liudijimų

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjas 2013–2015 m. turėjo verslo liudijimus statybos darbams ir iš šios veiklos gautas pajamas deklaravo metinėse pajamų deklaracijose: 2013 m. – 112782 Lt, 2014 m. – 80000 Lt ir 2015 m. – 28000 Eur, tačiau mokestiniam patikrinimui nepateikė Pajamų ir išlaidų apskaitos žurnalo. Pareiškėjo atstovas paaiškino, kad neturi galimybės pateikti gautų pajamų ir išlaidų apskaitos žurnalo, kadangi 2015-06-19 nuomojamose patalpose kilo gaisras, o ten buvo laikomas gautų pajamų ir išlaidų apskaitos žurnalas. Pareiškėjo atstovas už 2013–2015 m. pateikė pirminius apskaitos dokumentus (Rangos sutartis, atliktų darbų aktus, banko išrašus) gautoms ir deklaruotoms pajamoms iš veikos su verslo liudijimu pagrįsti. Visose Rangos sutartyse numatyta,

kad Užsakovas apmoka Rangovui už faktiškai atliktus darbus su medžiagomis bei kitomis tiesiogiai su statybomis susijusiomis išlaidomis. Pagal šias rangos sutartis matyti, kad Pareiškėjas ne tik atliko statybos darbus, bet ir pats pirko visas medžiagas šiems darbams atlikti, t. y. vykdydamas individualią veiklą gavo ne tik pajamų, bet patyrė ir išlaidų, t. y. statybų darbams atlikti medžiagas įsigijo iš savo lėšų. Pareiškėjo vertinimu medžiagos sudarė ne daugiau nei 10 proc. viso užsakymo kainos. Mokestinės prievolės pakartotinio patikrinimo metu apskaičiuotos, remiantis Pareiškėjo paaiškinimu ir į išlaidas už 2013 m. 2014 m. ir 2015 m. įtraukta 10 proc. išlaidų nuo gautų pajamų, dirbant su verslo liudijimu.

Dėl paskolų UAB „Rivoka“

Inspekcija nurodė, kad pagal SEB banko išrašus nustatyta, kad Pareiškėjas sąskaitoje 2012-01-01 likučio nebuvo. Įplaukos į sąskaitą buvo tik 2012-10-11 iš UAB „Rivoka“, kuri pervedė 10215,73 Lt, pavedimo paskirtis „skolos grąžinimas“. Pagal Luminor banko sąskaitos išrašą nustatyta, kad UAB „Rivoka“ nuo 2012-01-09 iki 2012-06-29 per 12 kartų pervedė Pareiškėjui 50964 Lt, pavedimuose nurodyta mokėjimo paskirtis – skolos grąžinimas. Iš viso iš UAB „Rivoka“ Pareiškėjas pavedimais gavo 61180 Lt. Ši suma įtraukta į Pareiškėjo 2012 m. pajamas.

Dėl paskolų UAB „Litruma“

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjas 2014 m. suteikė UAB „Litruma“ 1170000 Lt/338855 Eur paskolų ir 2015 m. – 37000 Eur paskolą (paskolų sutartys pasirašytos su pačiu savimi) iki 2019-12-31. Pateiktoje deklaracijoje FR0711 už 2014 m. UAB „Litruma“ deklaravo 12032 Lt/3484,71 Eur apskaičiuotų palūkanų už gautas paskolas, nurodytas visų gautų paskolų grąžinimo terminas, 2015-12-31. Deklaracijoje FR0711 už 2015 m. bendrovė deklaravo suteiktą 37000 Eur paskolą, priskaičiuotų palūkanų nedeklaravo. Nustatyta, kad UAB „Litruma“ už gautas paskolas 2014–2016 m. Pareiškėjui priskaičiavo iš viso 17429,35 Eur palūkanų, tačiau jų neišmokėjo. UAB „Litruma“ Pareiškėjui 2016-12-31 (tikrinamojo laikotarpio pabaigai) negrąžino 375855,42 Eur paskolų bei neišmokėjo 17429,35 Eur palūkanų. Šios paskolos įtrauktos į Pareiškėjo išlaidas už 2014–2015 m.

Dėl paskolų UAB „Arbeka“

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjas UAB „Arbeka“ 2012–2013 m. paskolino 780000 Lt: 1) 500000 Lt grynais pinigais pagal 2012-09-14 paskolos sutartį, paskola grąžinta grynais pinigais, dalimis pagal 9 kasos išlaidų orderius laikotarpiu nuo 2012-10-15 iki 2012-11-14; 2) 150000 Lt grynais pinigais pagal 2013-04-02 paskolos sutartį, nustatyta 5% metinių palūkanų; 3) 130000 Lt grynais pinigais pagal 2013-05-07 paskolos sutartį, nustatyta 5% metinių palūkanų.

Inspekcija pažymėjo, kad UAB „Arbeka“ už 2012 m. deklaravo iš Pareiškėjo gautą ir tais pačiais metais jam grąžintą 500000 Lt paskolą. Už 2013 m. bendrovė gautų/grąžintų paskolų 280000 Lt bei duomenų apie apskaičiuotas ir išmokėtas palūkanas nedeklaravo. Pareiškėjas pateikė UAB „Arbeka“ Pareiškėjui laikotarpiu nuo 2011-01-01 iki 2014-12-31 pinigų gavimo ir pinigų mokėjimo (kasos pajamų orderių ir kasos išlaidų orderių) sąrašą (ne originalaus dokumento kopiją), kurio sudarytojas yra nenurodytas, nepasirašytas, nėra sudarymo datos. UAB „Arbeka“ įregistruota 2012-04-10, todėl jokių įvykių apskaitoje laikotarpiu nuo 2011-01-01 iki 2012-04-10 negalėjo būti. Pateiktame sąraše išvardinti kasos išlaidų orderiai už laikotarpį nuo 2012-10-15 iki 2012-11-14, pagal kuriuos grąžinta 500000 Lt (suteikta 2012-09-14). Atlikus UAB „Arbeka“ operatyvų patikrinimą, 2013-10-30 nustatyta, jog 2013-04-02 ir 2013-05-07 suteiktos (iš viso 280000 Lt) paskolos negrąžintos, t. y. iki 2013-10-30 bendrovėje nebuvo apskaitytas grynujų pinigų išmokėjimas paskolos grąžinimui, tačiau Pareiškėjo pateiktame sąraše yra įrašytas 2013-10-29 kasos išlaidų orderis KI053, pagal kurį išmokėta 30000 Lt, tačiau Pareiškėjas nepateikė pirminių buhalterinės apskaitos dokumentų.

Inspekcija, įvertinusi visas aplinkybes dėl paskolos iš bendrovės grąžinimo 280000 Lt Pareiškėjui, padarė išvadą, kad paskola grąžinta nebuvo. Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjas kartu su pirminėmis pastabomis pateikė tik pinigų gavimo ir mokėjimo sąrašą, kuris nėra oficialus dokumentas (nepasirašytas, be datos). Norint pagrįsti grąžintas UAB „Arbeka“ paskolas, Pareiškėjas turėtų pateikti pirminius apskaitos dokumentus – kasos išlaidų orderius. Nors Pareiškėjas ir nurodė, kad tokius dokumentus pateiks iš archyvo, tačiau jų nepateikė.

2012–2016 m. pajamų ir išlaidų analizė

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjo ir jo sutuoktinės vartojimo išlaidos apskaičiuotos, remiantis Statistikos departamento patvirtintomis didžiųjų miestų vidutinėmis pinigineis vartojimo išlaidomis, tenkančiomis vienam gyventojui per mėnesį. Vartojimo išlaidos sutuoktiniams apskaičiuotos po 1/2 dalį. Inspekcija išnagrino ir Sprendime pateikė detalią 2012–2016 m. Pareiškėjo pajamų ir išlaidų analizę, ir konstatavo, kad 2012 m. pabaigoje sutuoktinių pajamos viršijo išlaidas, nustatytas pinigų likutis 2012-12-31 ne banke 265266 Lt ir banke 117 Lt; 2013 m. sutuoktinių pajamos viršijo išlaidas, nustatytas pinigų likutis metų pabaigoje ne banke 164233 Lt ir banke 2001 Lt, 2014 m. sutuoktinių išlaidos viršijo pajamas 866099 Lt; 2015 m. išlaidos viršijo pajamas 11297 Eur. Piniginių lėšų trūkumas susidarė dėl Pareiškėjo 2015-01-05 suteiktos paskolos UAB „Litruma“ 37000 Eur; 2016 m. sutuoktinių išlaidos viršijo pajamas 12059 Eur.

Dėl gautų pajamų priskyrimo sutuoktiniams

Inspekcija, atsižvelgdama į 2018-07-12 Pareiškėjo sutuoktinės operatyvaus patikrinimo metu jos atstovo pateiktą informaciją, kad ji apie sutuoktinio suteiktas paskolas UAB „Arbeka“ ir UAB „Litruma“ neturi jokios informacijos (2018-03-01 Pranešimas) bei tai, kad sutuoktinės už laikotarpį 2012-2016 m. pajamos yra didesnės už išlaidas, todėl dėl 2012-09-14 (paskolos suteikimo datai) ir 2014 m. papildomai nustatytų 1103599 Lt (237500+866099)/319624 Eur) pajamų, o 2015 m. ir 2016 m. papildomai nustatytų 23356 Eur (11297+12059) pajamų, GPM mokestis apskaičiuotas tik Pareiškėjui, nes piniginių lėšų trūkumas apskaičiuotas dėl paskolintų pinigų bendrovėms, kuriose jis dirbo.

GPM apskaičiavimas

Inspekcija Sprendime nurodė, kad, atsižvelgiant į tai, kad UAB „Capital“ dėl galimos turto statybinės vertės išvada nėra patikimas šaltinis statybų vertei nustatyti, bei tai, kad Inspekcija nenustatė, kur Pareiškėjas (kartu su sutuoktine) panaudojo išgrynintus 147113 Lt iš suteiktos banko paskolos, Pareiškėjo ir jo sutuoktinės išlaidos iki 2011-12-31 mažintinos 147113 Lt, atitinkamai didinant 2012 m. pradžiai turėtą pinigų likutį gryniais pinigais, t. y. Inspekcija Pareiškėjui perskaičiavo mokėtiną GPM, atsižvelgiant į didesnę grynųjų pinigų likutį 2012-01-01 bei įvertinusi, kad papildomai nustatytas gautas pajamas tikrinamuoju laikotarpiu gavo abu sutuoktiniai po lygiai.

Dėl nenustatytų aplinkybių

Inspekcija įvertino Pareiškėjo teiginį, kad Inspekcija neatsižvelgė į aplinkybes, susijusias su Pareiškėjo pajamomis, t. y. dėl paveldėto buto pardavimo 2004 m. ir pajamų, gautų iš vykdytos veiklos pagal verslo liudijimus. Inspekcija nurodė, kad jokių įrodymų šiems teiginiams pagrįsti nebuvo pateikta.

Dėl apskaičiuotų delspinigių ir paskirtos baudos

Inspekcija nurodė, kad Sprendimu Pareiškėjui perskaičiuojama papildomai mokėtina suma, todėl kartu keičiasi ir susidariusių delspinigių ir baudų suma. Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė patikrinimui paaiškinimus ir dokumentus, todėl paskirta mažesnė, nei vidutinio dydžio bauda.

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

Pareiškėjo skundas iš dalies tenkintinas, Inspekcijos sprendimas naikintinas ir Pareiškėjo skundas perduotinas Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

Ginčas tarp šalių vyksta dėl Pareiškėjai papildomai už 2012–2016 m. apskaičiuoto GPM bei su juo susijusių sumų, Inspekcijai mokestinio patikrinimo metu konstatavus, jog Pareiškėjos 2012 m., 2014 m., 2015 m. ir 2016 m. patirtos išlaidos viršijo juridinę galią turinčiais pajamų šaltiniais pagrįstas pajamas ir šiais mokestiniais laikotarpiais Pareiškėja yra gavusi kitų pajamų iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių, kurių nustatyta tvarka nedeklaravo.

Atsižvelgdama į tai, jog Pareiškėjas skunde yra apibrėžęs ginčo ribas, taip pat į tai, kad Inspekcijos procesiniuose sprendimuose (Patikrinimo akte, sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo, Sprendime), taip pat Komisijos sprendime yra detalie aptartos su Pareiškėjos apmokestinimu susijusios faktinės aplinkybės, Komisija šioje sprendimo dalyje jų iš naujo

nebekartoja, dėl Inspekcijos Sprendimo pagrįstumo pasisakydama, įvertinant esminius Pareiškėjo skundo motyvus.

Tikrinamo laikotarpio pradžioje turėtų lėšų

Pareiškėjo įsitikinimu, mokesčių administratorius netinkamai nustatė turėtų lėšų likutį patikrinimo pradžiai (2012-01-01), kadangi: 1) nors Pareiškėjas veiklą su verslo liudijimu vykdė nuo 2006 m., Inspekcija Pareiškėjo pajamomis pripažino tik pajamas su verslo liudijimu nuo 2013 m.; 2) Inspekcija neįvertino pajamų iš 2004 m. lapkričio 3 d. paveldėto nekilnojamojo turto (buto, esančio (duomenys neskelbtini)), pardavimo A. G. pagal 2005 m. sausio 18 d. sutartį Nr. 444.

Iš skundai nagrinėti pateiktos medžiagos matyti, kad Inspekcija nustatė, kad patikrinimo pradžiai (2012-01-01) Pareiškėjo ir jo sutuoktinės piniginių lėšų likutis ne banke sudarė 225000 Lt, banke – 4051 Lt, iš viso piniginių lėšų likutis sudarė 229051 Lt (Patikrinimo akto 16 priedas). Patikrinimo akte pažymėta, kad ne banke esantį Inspekcijos užskaitytą Pareiškėjos ir jo sutuoktinės 22500 Lt grynujų pinigų likutį sudaro Pareiškėjo motinos G. B. piniginė dovana Pareiškėjui (Patikrinimo akto 3 psl.).

Šiaulių AVMI vertino piniginių lėšų likutį iš 2007 m. gauto banko kredito 420000 Lt. Nurodė, kad Pareiškėjo vardu pagal 2015-10-20 dovanojimo sutartį iš motinos G. B. įregistruotas 4,94 ha žemės ūkio paskirties žemės sklypas (duomenys neskelbtini), kurio vertė 50394 Eur, Pareiškėjo vardu 2010-12-17 išduotas statybos leidimas vienbučio namo statybai. Inspekcija kreipėsi į UAB „Capital vertinimas“ dėl namo statybos išlaidų nustatymo, kuris nurodė, kad labiausiai tikėtina turto statybinė vertė 2012-01-01 galėtų siekti 362544 Lt (105000 Eur). Šią sumą Inspekcija įvertino kaip Pareiškėjo išlaidas iki tikrinamojo laikotarpio pradžios, t. y. iki 2012-01-01 (Patikrinimo akto 4 psl.).

Patikrinimo akte nurodyta, kad sutuoktiniai pagal 2007-08-01 kreditavimo sutartį gavo 420000 Lt (121640,40 Eur) kreditą, 2012-01-01 negražintas kredito likutis sudarė 386435 Lt (111919,21 Eur), 2016-12-31 negražintas kredito likutis sudarė 109790,21 Eur, kadangi sutuoktiniai patikrinimui dokumentų dėl patirtų išlaidų namo statybai nepateikė, gautą kredito sumą 420000 Lt vertino kaip panaudotą namo statybai. Pareiškėjui nurodžius, kad 2012-01-01 turėjo nepanaudotą banko kredito likutį gryniais pinigais 390000 Lt, nes namo statybai išleido tik 30000 Lt, Patikrinimo akte konstatuota, kad ši Pareiškėjo pozicija yra nepagrįsta. Atlikus Pareiškėjui į atsiskaitomąją sąskaitą kreditavimo sutarties pagrindu pervestų ir iš šios sąskaitos išimtų ar pervedamų į kitas sąskaitas, lėšų analizę, konstatuota, kad laikotarpiu nuo 2007-08-17 iki 2011-12-31 Pareiškėjas galėjo disponuoti 147113 Lt kreditinių lėšų gryniais pinigais, kuriuos panaudojo namo statyboms bei kitoms išlaidoms (Patikrinimo akto 6 psl.). Be to, nustatyta, kad iki 2012-01-01 buvo gražinta 33812 Lt kredito ir sumokėta 75505 Lt palūkanų, 2007–2008 m. kreditinėmis lėšomis apmokėta **D. Petraitenės imonei „Inteligentiškos** statybinės sistemos“ 43133 Lt, UAB „Arlanga pvc“ – 17675 Lt, pervesta UAB „Rivoka“ 72000 Lt, apmokėtos 2007–2011 m. banko paslaugos 374 Lt bei 1454 Lt delspinigių (Patikrinimo akto 6 psl.). Iš duomenų bazių nustatyta, kad 2005-01-21 sutuoktiniai įsigijo butą už 141000 Lt, kuriam 2005 m. paimta paskola 119850 Lt. Šis butas 2006-09-14 parduotas už 140000 Lt, likusi paskolos dalis pilnai gražinta su palūkanomis bankui 115120 Lt, 2006-09-15 suformuotas 20000 Lt indėlis banke, kuris atsiimtas 2007-08-17 (Patikrinimo akto 6 psl.).

Patikrinimo akte konstatuota, kad įvertinus UASB „Capital vertinimas“ pateiktą namo statybos galimą namo statybos išlaidų vertę 10500 Eur (362544 Lt), apskaičiuotas kitas išlaidas (banko kredito gražinimą su palūkanomis ir delspinigiais 109317 Lt (33812+75505), suteiktas paskolas bendrovei 82000 Lt, nustatyta, kad Pareiškėjui iš banko paskolos 420000 Lt bei 20000 Lt nuimto 2007-05-16 indėlio sumos, 2012-01-01 grynujų pinigų likučio nelieka (420000+20000)-553861(362544+109317+82000) (Patikrinimo akto 6 psl.).

Inspekcija Sprendime konstatavo, kad UAB „Capital“ konsultacija dėl galimos turto statybinės vertės nėra patikimas šaltinis statybų vertei nustatyti ir nurodė, kad patikrinimo metu nebuvo paneigti Pareiškėjo teiginiai, kad jis nepanaudojo visų paskolos lėšų namo statyboms, t. y. Inspekcija 147113 Lt pripažino nepanaudotais (Sprendimo 4 psl.). Atsižvelgiant į tai, Inspekcija Pareiškėjo ir jo sutuoktinės išlaidas iki 2011-12-31 sumažino 147113 Lt, atitinkamai padidinant

2012 m. pradžiai turėtą grynųjų pinigų likutį, t. y. Pareiškėjui buvo perskaičiuotas mokėtinas GPM, atsižvelgiant į didesnę grynųjų pinigų likutį 2012-01-01 bei vertinant, kad papildomai nustatytas gautas pajamas tikrinamuoju laikotarpiu gavo abu sutuoktiniai po lygiai (Sprendimo 10 psl.). Todėl buvo sumažinta patikrinimo metu 2012-09-14 nustatyta 237500 Lt Pareiškėjo iš nežinomų šaltinių gauta ir nedeklaruota pajamų suma, nustačius, kad 2012 m. nedeklaruota abiejų sutuoktinių pajamų suma sudaro 90388 Lt (237500-147113), Pareiškėjo – 45193,50 Lt (90387/2). (Sprendimo 10 psl.).

Taigi, ginčo byloje mokesčių administratorius, siekdamas nustatyti Pareiškėjo patikrinimo pradžiai turimą piniginių lėšų likutį ir priėjęs išvados, kad 2012-01-01 grynųjų pinigų likučio nelieka, nagrinėjo ir vertino 2007–2011 m. apimantį laikotarpį, pajamoms priskirdamas tik 2007 m. gautą paskolą ir iš banko paimtą indėlio sumą, o išlaidoms priskirdamas per minėtą laikotarpį gražinamas banko kredito sumas, palūkanas, delspinigius, suteiktas paskolas bendrovei. Motyvu, kodėl piniginių lėšų likučio 2012 m. pradžiai nustatymui buvo pasirinktas laikotarpis nuo 2007 m. ir kodėl vertinimas apsiribojo tik minėtais pajamų šaltiniais, mokesčių administratorius nenurodė. Komisija, atkreipdama dėmesį į Pareiškėjo skundo teiginį, kad nebuvo vertinamos jo pajamos, gautos pagal verslo liudijimą, nors šios pajamos buvo gautos nuo 2006 m., pažymi, kad iš tiesų į šias Pareiškėjo pajamas iki mokesčio laikotarpio pradžios nebuvo atsižvelgta, nors jos mokesčių administratoriui buvo žinomos. Pvz., Vilniaus AVMI 2013-11-06 rašte „Dėl informacijos pateikimo“ Nr. (11.35-30-3)46-KD-7033, nurodyta, kad atlikus UAB „Arbeka“ (direktorius – Pareiškėjas) operatyvų patikrinimą, nustatyta, kad Pareiškėjas per 2008–2012 m. gavo 30452 Lt su darbo santykiais susijusių pajamų, 574 Lt ligos, motinystės pašalpų ir 134385 Lt pajamų iš veiklos pagal verslo liudijimą, iš viso gavo 165411 Lt (Patikrinimo akto 13 priedas). Taip pat, kaip matyti iš skundai nagrinėti pateiktos medžiagos, nebuvo įvertintos ir Pareiškėjo skunde nurodytos Pareiškėjo paveldėto nekilnojamojo turto 2005 m. pardavimo pajamos, kadangi, kaip minėta, Inspekcija Pareiškėjo pajamų ir išlaidų analizę atliko nuo 2007 m.

Nagrinėjamos bylos aspektu pažymėtina, kad norminiai aktai, reglamentuojantys mokesčių administratoriaus atliekamų kontrolės veiksmus, nedraudžia mokesčių administratoriui vertinti ankstesniais mokesčiais laikotarpiais įvykusių aplinkybių, turinčių įtakos tikrinamojo laikotarpio mokesčių apskaičiavimui. Tokia pozicija atitinka nuoseklią LVAT praktiką (LVAT 2007 m. liepos 5 d. nutartis adm. byloje Nr. A-8-693/2007; 2009 m. vasario 10 d. nutartis adm. byloje Nr. A-442-206/2009; 2010 m. spalio 8 d. nutartis adm. byloje Nr. A-556-1073/2010; 2011 m. vasario 4 d. nutartis adm. byloje Nr. A438-201/2011, 2017 m. rugsėjo 19 d. nutartis adm. byloje Nr. I-2380-596/2017 ir kt.). Todėl, Komisijos vertinimu, mokesčių administratorius atliekamų kontrolės veiksmų metu analizei turi pasirinkti tokį ankstesnius metus apimantį laikotarpį, kad galima būtų kuo tiksliau nustatyti tikrąją turtinę mokesčių mokėtojo padėtį. Mokesčių administratorius turėtų įvertinti visas su Pareiškėjo (jo šeimos) veikla susijusias faktines aplinkybes (gautą darbo užmokestį, pajamas pagal verslo liudijimą, pajamas iš nekilnojamojo ir kilnojamojo turto pardavimo, kitas pajamas, taip pat visas faktines išlaidas, įskaitant šeimos pragyvenimo išlaidas ir pan.), kadangi šios aplinkybės svarbios teisingam mokesčio apskaičiavimui (perskaičiavimui) už tikrinamąjį laikotarpį.

Primintina, kad Viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAI) 3 straipsnio 1 punkte įtvirtintas įstatymo viršenybės principas reikalauja, kad administraciniai aktai, susiję su asmenų teisių ir pareigų įgyvendinimu, visais atvejais turi būti pagrįsti įstatymais. Vadovaujantis objektyvumo principu, administracinio sprendimo priėmimas ir kiti oficialūs viešojo administravimo subjekto veiksmai turi būti nešališki ir objektyvūs (VAI 3 straipsnio 2 punktas). Atitinkamai 8 straipsnio 1 dalyje yra įtvirtinta, kad individualus administracinis aktas turi būti pagrįstas objektyviais duomenimis (faktais) ir teisės aktų normomis, o taikomos poveikio priemonės turi būti motyvuotos. LVAT, aiškindamas MAI 32 straipsnio, nustatančio mokesčių administratoriaus pareigas, nuostatas, taip pat yra konstatavęs, kad mokesčių administratoriaus veikla privalo griežtai atitikti įstatymų reikalavimus, būti pagrįsta teisinėmis ir faktinėmis aplinkybėmis, tiesiogiai susieta su įstatymų pavestų funkcijų ir uždavinių įgyvendinimu. Tik tokia mokesčio administratoriaus veikla laikytina teisėta (2005-06-08 sprendimas adm. byloje Nr. A-04-685/05, 2007-02-09 sprendimas adm. byloje Nr. A-180-127-07, 2011-06-27 išplėstinės teisėjų kolegijos sprendimas adm. byloje Nr. A-556-1105-11, publikuotas „Administracinė jurisprudencija“ Nr. 21, 2011 m.). Pažymėtina, kad

tinkamas motyvavimas apima ne tik tinkamą teisinio pagrindo nurodymą ir taikymą, bet ir reikalavimą priimame teisės akte nurodyti pagrindinius faktus (LVAT 2020-02-12 nutartis adm. byloje Nr. A-486-575/2020). Taip pat ne kartą akcentavo, kad esminė individualaus administracinio akto pagrįstumo sąlyga – turi būti nustatytos ne pavienės faktinės aplinkybės, o juridinių faktų visetas, būtinas ir pakankamas teisės normai taikyti (LVAT 2012-07-20 sprendimas adm. byloje A-520-2294-12, 2012-08-03 nutartis adm. byloje Nr. A-444-2366-12, 2015-02-18 nutartis adm. byloje Nr. A-398-442/2015).

Apibendrinant išdėstyta, konstatuotina, kad Pareiškėjo piniginių lėšų likutis patikrinimo pradžia (2012-01-01) turi būti perskaičiuotas.

Dėl gautų paskolų iš M. V., R. K. ir L. T.

Pareiškėjas išlaidoms pagrįsti Inspekcijai pateikė paskolos sutartis, sudarytas su fiziniaisiais asmenimis – M. V. (2011-02-24 paskolos sutartis 50000 Lt), R. K. (2009-06-30 paskolos sutartis 140000 Lt) ir L. T. (2011-11-03 paskolos sutartis 60000 Lt), pagal kurias minėti asmenys grynais pinigais Pareiškėjui paskolino viso 250000 Lt.

Inspekcija konstatavo, kad paskolos sutartys surašytos formaliai, realiai nesiekiant sukurti paskolinių teisinių santykių, o tik tam, kad Pareiškėjas galėtų įteisinti iš kitų šaltinių gautas neapmokestintas pajamas.

Iš Pareiškėjo skundo matyti, kad skunde iš esmės keliamas klausimas dėl paskolų sutartyse nurodytų skolintų lėšų pripažinimo Pareiškėjo pajamų šaltiniais. Pareiškėjo nuomone, patikrinimų metu nebuvo surinkta įrodymų, kurie paneigtų M. V., R. K. ir L. T. suteiktų paskolų realumą.

Pasisakydama dėl Pareiškėjo skunde akcentuojamų aplinkybių (įrodinėtų aplinkybių tokio pobūdžio byloje, įrodinėjimo naštos), Komisija pažymi, jog kontrolės veiksmų atlikimo metu mokesčių mokėtojo įpareigojimas pagrįsti atitinkamų pajamų šaltinius reiškia, kad jo nurodomi pajamų šaltiniai turi būti realūs (MAI 41 straipsnis), o pateikti įrodymai apie piniginių lėšų gavimą iš atitinkamų šaltinių turi 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). Pažymėtina ir tai, jog pasirinkdamas pajamas gauti grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų išrašuose) ir šių pajamų nedeklaruodamas, pateikiant atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų deklaracijas (pavyzdžiui, kai tokios deklaracijos teikimas nėra privalomas), mokesčių mokėtojas prisiima ir visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos (pavyzdžiui, LVAT 2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A-602-27/2013, 2015-12-28 nutartis adm. byloje Nr. A-1305-602/2015, 2016-02-08 nutartis adm. byloje Nr. A-145-602/2016). Atsižvelgiant į nurodytą, darytina išvada, jog 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 savo nurodomus piniginių lėšų šaltinius.

LVAT savo praktikoje ne kartą yra pasisakęs dėl įrodinėtų aplinkybių visumos tokio pobūdžio byloje (pavyzdžiui, 2017-09-12 nutartis adm. byloje Nr. A-957-438/2017), teigdamas, kad tokiose situacijose 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 (pvz., 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 (pvz., įrodymai apie tai, kokiomis lėšomis galėjo disponuoti asmuo, iš kurio galėjo būti gautos pajamos; įrodymai apie gautų lėšų panaudojimo aplinkybes ir pan.). Tokio pobūdžio byloje išvada apie tai, kad mokesčių mokėtojas nepagrindė pajamų, neturėtų būti daroma

vien netiesioginių įrodymų pagrindu (pvz., įrodymai apie tai, kad paskolos davėjas neturėjo teisėtų pajamų). Tačiau bet kokių atveju teismas įrodymus vertina pagal vidinį savo įsitikinimą, vadovaudamasis įstatymu, taip pat teisingumo ir protingumo kriterijais (ABTĮ 57 straipsnio 6 dalis), o netiesioginiai įrodymai gali būti naudingi patvirtinant ar paneigiant tiesioginių įrodymų pagrindu formuluojamas išvadas (LVAT 2007-03-15 nutartis adm. byloje Nr. A-17-301/2007).

Ginčo situacijoje, įvertinus Pareiškėjo pateiktą informaciją, dokumentus ir Inspekcijos surinktą informaciją apie paskolos davėjų finansines galybes bei kitą informaciją, Komisija sutinka su Inspekcijos Sprendime išdėstyta pozicija, kad Pareiškėjas negali savo išlaidų pagrįsti pateiktomis paskolų sutartimis su M. V., R. K. ir L. T., nes nurodytos paskolos realiai Pareiškėjui nebuvo suteiktos, o nurodyti dokumentai buvo surašyti formaliai, siekiant mokesčių administratoriui pagrįsti trūkstamus pajamų šaltinius. Todėl Inspekcijos atliktas Pareiškėjo nurodytų paskolų sutarčių grindžiamų pajamų šaltinių vertinimas atitinka LVAT suformuotas tokių aplinkybių vertinimo taisykles (pavyzdžiui, LVAT 2019-05-22 nutartis adm. byloje Nr. A-625-968/2019), o Pareiškėjo pozicija dėl realių paskolinių santykių buvimo laikytina nepagrįsta dėl šių aplinkybių:

Pirma, fiziniai asmenys paskolas suteikė sau nenaudingomis sąlygomis, t. y. paskolų gražinimas neužtikrintas jokiais garantijomis (įkeitimu, laidavimu ar kitomis paskolų gražinimo prievolių įvykdymą užtikrinančiomis priemonėmis), visos paskolų sutartys nepatvirtintos notariškai. Komisija sutinka su Inspekcijos vertinimu, jog įprastinėmis paskolų suteikimo sąlygomis paskolų davėjai įsitikina paskolos gavėjo galimybėmis dengti paskolą bei užsitikrina paskolintų lėšų gražinimą. Nagrinėjamu atveju tokie veiksmai nebuvo atliekami.

Iš skundai nagrinėti pateiktos medžiagos matyti, kad visi paskolų davėjai savo paaiškinimuose (R. 2019-12-16 paaiškinime, M. V. 2020-01-06 paaiškinime, R. K. 2020-01-06 paaiškinime) nurodė, kad su Pareiškėju juos sieja draugiški ryšiai, visi paskolų davėjai patvirtino suteikę Pareiškėjui paskolas. Šią aplinkybę Pareiškėjas akcentuoja savo skunde.

Komisija pažymi, kad LVAT savo praktikoje kritiškai vertina įrodymus, kurie teikiami su mokėtoju susijusių asmenų, jeigu šie duomenys nėra pagrįsti kitais objektyviais įrodymais, o atliktiems veiksams pateisinti nepateikiamas logiškas paaiškinimas (pavyzdžiui, 2010-09-06 nutartis adm. Nr. A-556-983/2010; 2013-03-05 nutartis adm. byloje Nr. A-556-404/2013, 2019-12-04 nutartis adm. byloje Nr. A-2381-575/2019). Todėl situacija, kai nors ir artimais bei draugiškais santykiais susiję asmenys tariamai skolina dideles pinigų sumas, nenumatydami įprastų tokių sandorių užtikrinimo priemonių (garantijų, įkeitimo), nėra vertintinos kaip įprasta gyvenimo praktika. Atsižvelgiant į tai, nesant objektyvių duomenų dėl sutartyse nurodytų lėšų perdavimo Pareiškėjui, draugų ir pažįstamų pasirašyti dokumentai bei tvirtinimai apie lėšų skolinimą bei lėšų gražinimą nepagrindžia Pareiškėjos nurodytų pajamų šaltinių realumo. Paminėtina ir tai, kad nors paskolų sutartyse visais atvejais buvo aptarti skolos gražinimo terminai (Sutartis su R. K. – iki 2019-12-31, sutartis su M. V. – iki 2019-12-31, sutartis su L. T. – iki 2019-12-31) bei 0,05 proc. dydžio delspinigiai už kiekvieną pradelstą paskolos gražinimo dieną, paskolų gražinimo terminams suėjus, skolintos lėšos nebuvo gražintos, sutartyse numatyti delspinigiai už laiku negražintą paskolą nebuvo mokami. Atkreiptinas dėmesys ir į Inspekcijai pateiktų susitarimų pratęsti paskolų gražinimo terminus, aplinkybes, patvirtinančias tiek pačių sutarčių, tiek surašytų papildomų susitarimų formalų pobūdį, t. y. Paskolų davėjų paaiškinimų, pateiktų Inspekcijai jau praėjus paskolos gražinimo terminui, ir pateiktų susitarimų neatitikimus. Pvz., M. V. 2020-01-06 paaiškinime nurodė, kad tuo atveju, jei Pareiškėjas negalėtų gražinti visos ar dalies paskolos (paskolos gražinimo terminas 2019-12-31), terminą kažkiek pratęstų, tuo tarpu 2020-01-24 pateikė 2019-12-30 Susitarimą prie 2011-02-24 paskolos sutarties, kuriame nurodyta, kad sutarties gražinimo terminas pratęsiamas iki 2021-12-31. L. T. 2020-02-17 paaiškinime nurodė, kad Pareiškėjas paskolos dar negražino (paskolos gražinimo terminas 2019-12-31), paskolos sutarties pratęsimo nepateikė.

Antra, nors paskolų davėjai paaiškinimuose patvirtino lėšų perdavimo Pareiškėjui aplinkybes, tačiau mokesčių administratorius konstatavo, kad:

1. L. T. atžvilgiu atlikta pajamų ir išlaidų analizė už laikotarpį nuo 2011-01-01 iki 2011-11-03 (2020-01-08 Operatyvaus patikrinimo ataskaita Nr. FR0760-85), kurios metu nustatyta, kad L.

T. neturėjo finansinių galimybių 2011-11-036 suteikti Pareiškėjui 60000 Lt paskolą. Pareiškėjo skunde akcentuojama aplinkybė, kad L. T. patvirtino, kad 2011 m. suteikė 60 000 Lt paskolą, nesant kitų objektyvių įrodymų, susijusių su turimų lėšų dydžiu, Inspekcijos nustatyto fakto nepaneigia.

2. M. V. atžvilgiu atlikta pajamų ir išlaidų analizė už 2004–2011 m. Nors nustatyta, kad ji turėjo finansines galimybes skolinti, tačiau konstatuota, kad M. V. paskolos Pareiškėjui nesuteikė, nes realiai suteikus Pareiškėjui paskolą, pačiai pritrūktų lėšų už 2 mėn. nekilnojamam turtui įsigyti (už 2 mėn.).

Pareiškėjas skunde nurodo, kad M. V. patvirtino, kad 2011 m. suteikė 50000 Lt paskolą Pareiškėjui. Mokesčių administratorius nustatė, kad ji turėjo galimybę suteikti Pareiškėjui tokią paskolą. Pareiškėjas nurodo, kad mokesčių administratoriui nustačius, kad M. V. laikotarpio pradžia turėjo 247 680 Lt ir patyrė 207 620 Lt išlaidų, išvada, kad M. V. paskolai suteikti trūksta 40 000 Lt yra neteisinga, kadangi būtent 40 060 Lt sudaro piniginių lėšų likutį, o ne trūkumą paskolai suteikti. Pareiškėjas nurodo, kad trūkstamą 10 000 Lt sumą paskolai suteikti M. V. sukaupe iš darbo užmokesčio, be to, nebuvo nustatomos jos pragyvenimo išlaidos, nebuvo nustatinėjami piniginių lėšų judėjimai banko sąskaitose ir pan.

Komisija pažymi, kad M. V. 2020-01-24 operatyvaus patikrinimo ataskaitoje Nr. FR0760-369 nurodyta, kad atlikus pajamų ir išlaidų analizę už laikotarpį nuo 2004-01-01 iki 2011-02-24 piniginių lėšų trūkumo nenustatyta, t. y. paskolos sutarties datai (2011-02-24) M. V. finansiniu požiūriu turėjo galimybę Pareiškėjui suteikti 50000 Lt paskolą, tačiau įvertinus patirtas išlaidas po paskolos suteikimo, kuomet M. V. 2011 m. balandžio – gegužės mėn. įsigijo nekilnojamąjį turtą, nustatytas piniginių lėšų trūkumas 41747 Lt (Skaičiavimas pateiktas Operatyvaus patikrinimo ataskaitos 7 psl.). Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta aukščiau, bei į tai, kad M. V. nuo 2006 m. 10 metų laikotarpiui pati buvo paėmusi paskolą iš banko, už kurią sumokėjo 12398 Lt palūkanų, o tariamai paskolino lėšas Pareiškėjui ir nekilnojamam turtui įsigyti (už 2 mėn.) pačiai pritrūko lėšų, todėl padaryta pagrįsta išvada, kad M. V. paskolos Pareiškėjui nesuteikė. Pareiškėjo pastebėjimas dėl Šiaulių AVMI 2020-01-24 Priešpriešinės informacijos surinkimo pažymoje Nr. (31.49)FR1041-13 netikslaus 40060 Lt piniginių lėšų likučio nelaikytinas esminiu nagrinėjamoje situacijoje, kadangi šiuo atveju Inspekcija akcentuoja elementariai ekonominei logikai ir vertinimui prieštaraujantį piniginių lėšų skolinimą Pareiškėjui, kai tuo tarpu mokamos palūkanos už paimtą paskolą ir nepakanka lėšų planuojamam įsigyti nekilnojamam turtui.

3. R. K. atžvilgiu atlikta pajamų ir išlaidų analizė už 2007–2009 m., įskaitant ir jo sutuoktinės gautas pajamas (2020-01-15 Operatyvaus patikrinimo ataskaita Nr. FR0760-184), kurios metu buvo nustatyta, kad R. K. finansiniu atžvilgiu turėjo galimybę suteikti paskolą, tačiau taip pat nustatyta, kad jis pats už 1,5 mėn. nuo tariamos paskolos suteikimo nekilnojamojo turto įsigijimui paėmė ilgalaikę, didesnę nei suteikė Pareiškėjui, paskolą iš banko, todėl padarė išvadą, kad 2009-06-30 paskolos sutartis surašyta formaliai, realiai nesiekiant sukurti paskolinių teisinių santykių.

Pareiškėjas pažymi, jog vien aplinkybė, kad po paskolos suteikimo pats paskolos davėjas skolinasi lėšas, nepaneigia paskolos Pareiškėjui suteikimo fakto, be to, jis dovanų gavo 1 035 000 Lt, o Pareiškėjui paskolino tik 140 000 Lt., t. y. tik apie 15 proc. turimų lėšų. Pareiškėjo nuomone, vien tik vėliau paimta paskola negali būti paneigiamas faktas, kad paskola Pareiškėjui buvo suteikta.

Komisija, įvertinusi Inspekcijos išvados, kad Pareiškėjui 140000 Lt paskola realiai nebuvo suteikta, pagrįstumą, pažymi, kad šiai išvadai pritaria. Byloje nustatyta, kad už iš finansinių institucijų paimtą paskolą R. K. 2009–2016 m. sumokėjo 44530,55 Lt/12896,94 Eur palūkanų. Toks paskolos davėjo veiksmas, kuomet skolinamos būtinos piniginės lėšos esant poreikiui skolintis pačiam ir palūkanų už pasiskolintas iš banko lėšas mokėjimas, nenaudingas pačiam paskolos davėjui ir nepagrįstas jokia ekonomine logika.

Komisija pažymi, kad atlikta paskolų davėjų finansinių galimybių suteikti Pareiškėjui paskolas analizė ir jos metu nustatyti faktai bei padarytos išvados laikytinos reikšmingu argumentu, vertinant paskolų realumą. Tačiau būtina pabrėžti ir Pareiškėjo pareigą deklaruoti skolintas lėšas bei

šios pareigos nevykdymo pasekmes. Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjas nėra pateikęs Pranešimo apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant paskolintas lėšas) įsigijimo šaltinius (forma PRC911). 2015 m. birželio 25 d. MAĮ pakeitimo įstatyme Nr. XII-1897 nustatyta, kad tuo atveju, jeigu mokesčių mokėtojas iki 2016 m. birželio 30 d. informacijos apie pasiskolintas daugiau kaip 15000,00 Eur (iki 2014 m. gruodžio 31 d. – 50 000,00 Lt) pinigines lėšas mokesčių administratoriui nepateikia, t. y. nustačius tokių piniginių lėšų nenurodymo (nedeklaravimo) faktą, mokesčių mokėtojui kyla minėtame įstatyme nurodytos pasekmės – mokesčių administratorius į vėliau mokesčių mokėtojo pateiktą informaciją apie minėto dydžio turėtas (pasiskolintas) lėšas neatsižvelgia ir jos nevertina. Tokios informacijos nepateikimo mokesčių administratoriui pasekmės yra nustatytos tiek 2015 m. birželio 25 d. MAĮ pakeitimo įstatyme Nr. XII-1897, tiek PRC911 formos užpildymo ir pateikimo taisyklėse.

Šiuo atveju būtent paskolų gavimo grynaisiais pinigais faktas ir notarinių sutarčių formos nebuvimas buvo pagrindas Pareiškėjui teikti nurodytą pranešimą, o šio pranešimo nepateikimas yra pagrindas į mokesčių mokėtojo pateiktą informaciją neatsižvelgti ir jos nevertinti.

Atsižvelgiant į išdėstytas aplinkybes, t. y., tai, kad realus pinigų perdavimo Pareiškėjui faktas nėra užfiksuotas jokiais objektyviais įrodymais, visos sutartyse nurodytos paskolos per 10 metų Pareiškėjo nebuvo gražintos, paskolos sutarčių sudarymo sąlygos ekonomiškai ir teisiškai nenaudingos paskolų davėjams, nei Pareiškėjas, nei paskolų davėjai nepateikė ekonomine logika pagrįstų paaiškinimų, kurie atskleistų konkrečius tokių paskolų suteikimo motyvus, paskolų sutartis sudarytos ne notarine forma, paskolų gražinimas neužtikrintas jokiais garantijomis (įkeitimu, laidavimu ar kitomis paskolų gražinimo prievolių įvykdymą užtikrinančiomis priemonėmis) bei tai, kad skolinimo įvykiai nebuvo deklaruoti įstatymų nustatyta tvarka, darytina išvada, kad mokesčių administratorius pagrįstai konstatavo, kad Pareiškėjas pagal minėtas paskolų sutartis realiai piniginių lėšų negavo, t. y. Pareiškėjo sudarytos paskolų sutartis yra formalios.

Dėl UAB „Arbeka“ paskolų gražinimo Pareiškėjui

Inspekcija nustatė, kad Pareiškėjas, būdamas UAB „Arbeka“ vadovas ir akcininkas, 2012–2013 m., šiai bendrovei skolino pinigines lėšas: 1) 500000 Lt grynais pinigais pagal 2012-09-14 paskolos sutartį, paskola gražinta laikotarpiu nuo 2012-10-15 iki 2012-11-14 grynais pinigais, dalimis pagal 9 kasos pajamų orderius; 2) 150000 Lt grynais pinigais pagal 2013-04-02 paskolos sutartį (paskolos gražinimo terminas – 2014-04-04); 3) 130000 Lt grynais pinigais pagal 2013-05-07 paskolos sutartį (paskolos gražinimo terminas iki 2014-05-09).

Vilniaus AVMI 2013-10-30 atlikto UAB „Arbeka“ operatyvaus patikrinimo metu nustatyta, kad 150000 Lt paskola pagal 2013-04-02 paskolos sutartį ir 130000 Lt paskola pagal 2013-05-07 paskolos sutartį, t. y. viso 280000 Lt iki operatyvaus patikrinimo (2013-10-30) gražinta nebuvo.

Pareiškėjo nuomone, mokesčių administratorius nepagrįstai neatsižvelgė ir neįvertino UAB „Arbeka“ Pareiškėjui gražintų paskolų, nurodo, kad UAB „Arbeka“ laikotarpiu nuo 2013-10-29 iki 2013-12-31 Pareiškėjui gražino 139 468,49 Lt, laikotarpiu nuo 2014-02-24 iki 2014-03-07 Pareiškėjui gražino 151 25,07 Lt, į kurias Šiaulių AVMI neatsižvelgė, apskaičiuodama Pareiškėjo 2013 m. gautas pajamas, todėl pinigų likutis 2013 m. pabaigoje buvo nustatytas iš esmės neteisingai, taip pat klaidingai buvo sprendžiama ir dėl 2014 m. piniginių lėšų trūkumo, susidariusio dėl UAB „Litruma“ suteiktų paskolų, kadangi Pareiškėjas 2014 m. išlaidas dengė ir iš 2013 m., 2014 m. gauto paskolų gražinimo.

Kaip matyti iš skundai nagrinėti pateiktos medžiagos, Inspekcija, vertindama Pareiškėjo motyvus, kad 280000 Lt paskola Pareiškėjui buvo gražinta, kelis kartus (2019-02-12 el. laiškas, 2019-02-19 el. laiškas, 2019-03-06 Mokesčių administratoriaus nurodymas (Patikrinimo akto 14 priedas)) ragino pateikti šiuos teiginius pagrindžiančius įrodymus, tačiau buhalterinės apskaitos dokumentų, patvirtinančių Pareiškėjo teiginius apie paskolos gražinimą, patikrinimo metu nepateikė. Be to, tiek Patikrinimo akte (13 psl.), tiek Šiaulių AVMI sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo (9 psl.) užfiksuota, kad Pareiškėjo atstovas 2019-01-07 Pranešime pateikė informaciją, kad dėl UAB „Arbeka“ kreipsis į archyvą dėl pirminių buhalterinės apskaitos dokumentų kopijų gavimo, tačiau iki pakartotinio patikrinimo akto surašymo dienos jokių dokumentų nepateikė. Buhalterinės

apskaitos dokumentai, įrodantys pinigų gražinimo Pareiškėjui faktą, nebuvo pateikti ir Inspekcijai (Sprendimo 7 psl.) bei Komisijai kartu su pateiktu skundu.

Komisija pažymi, kad LVAT praktikoje laikomasi pozicijos, kad apsiribojimas vien teiginiais, atsikirtimais, nepagrįstais jokiais įrodymais, negali nulemti sprendimo priėmimo mokesčių mokėtojo naudai (LVAT 2010-11-08 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1527/2010, 2011-12-22 nutartis adm. byloje Nr. A-575-912/2011 ir kt.). Todėl, atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėjas nepateikė buhalterinės apskaitos dokumentų, patvirtinančių jo teiginius dėl 280000 Lt paskolos gražinimo, konstatuotina, kad Inspekcija teisėtai ir pagrįstai šių lėšų nevertino kaip gražintos paskolos.

Dėl MAĮ 70 straipsnio taikymo

MAĮ 70 straipsnyje yra apibrėžtas mokesčių administratoriui leistino elgesio turinys, o būtent, ši apskaičiavimą jis turi atlikti atsižvelgdamas į visas įvertinimui reikšmingas aplinkybes, turimą informaciją, o jų nepakankant, parinkdamas savo nustatytus įvertinimo metodus, atitinkančius protingumo ir teisingo mokestinės prievolės dydžio nustatymo kriterijus. Remiantis Inspekcijos viršininko 2004 m. gegužės 24 d. įsakymu Nr. VA-103 patvirtintų Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių 6.3 punktu, mokesčių administratorius įvertinimą turi atlikti parinkdamas vertinimo būdą, t. y. atsižvelgdamas į visas įvertinimui reikšmingas aplinkybes, turimą informaciją ir, prireikus, parinkdamas vertinimo metodus. Mokesčių administratorius turi pasirinkti tokį vertinimo būdą, kurį naudojant apskaičiuotas mokestinės prievolės dydis būtų kuo tikslesnis. Mokesčių administratoriaus pasirinkimas priklausys nuo to, kokie duomenys, informacijos šaltiniai turimi ir kuriais naudojantis atliktas vertinimas leistų pasiekti kuo realesnį rezultatą. Siekiant atlikti kuo tikslesnius skaičiavimus, mokesčių administratorius gali taikyti vieną arba kelis vertinimo metodus bei būdus. Šių taisyklių 28 punkte nustatyta, kad mokesčių administratorius, norėdamas atlikti įvertinimą ir apskaičiuoti mokesčius, privalo surinkti pakankamą kiekį informacijos ir duomenų, reikalingų skaičiavimams atlikti ir pagrįsti. Vertinimui atlikti mokesčių administratoriaus pareigūnas turi pasirinkti tokį (-ius) informacijos šaltinį (-ius), kuris (-ie) leistų tiksliausiai ir objektyviausiai atlikti įvertinimą. Taigi, mokesčių administratoriui yra ne tik palikta diskrecijos teisė, įvertinus surinktą informaciją, pasirinkti vertinimo metodą, bet ir pareiga jį nurodyti procesiniuose dokumentuose bei pagrįsti jo pasirinkimą.

Iš bylos medžiagos matyti, kad mokesčių administratorius, konstatavęs, kad Pareiškėjas iš nenustatytų šaltinių gavęs pajamų, kurių nedeklaravo ir nuo jų nesumokėjo GPM, Patikrinimo akte nurodė, kad GPM apskaičiuoja remdamasi MAĮ 70 straipsnio 1 dalies nuostatomis, t. y. pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą (Patikrinimo akto 2 psl., Šiaulių AVMI 2021-01-15 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (44.1)FR0682-7 13 psl.), tačiau Komisija pastebi, kad Pareiškėjui mokesčiai apskaičiuoti nenurodžius konkretaus netiesioginio mokesčių apskaičiavimo metodo (-ų), nors patikrinimo metu nurodytų faktų ir aplinkybių, surinktos informacijos visuma suponuoja išvadą, kad toks (-ie) metodas (-ai) turėjo būti nurodytas (-i), pagrindžiant jo (jų) pasirinkimą.

Ginčo situacijoje, įvertinus mokesčių administratoriaus veiksmus (nevisapusiška analizė vertinant piniginių lėšų likutį patikrinimo pradžiai, vertinimo metodo (metodų) nenurodymas) darytina išvada, kad tvirtinti, kad mokesčių administratorius kiek įmanoma tiksliai apskaičiavo Pareiškėjo mokestinę bazę ir įvykdė jai MAĮ 67 straipsnio 1 dalyje nustatytą pareigą pagrįsti apskaičiuotinas mokesčių sumas, nėra pakankamo pagrindo. Atsižvelgiant į tai, Inspekcijos Sprendimas naikintinas, o Pareiškėjo skundas perduotinas Inspekcijai nagrinėti iš naujo, įvertinus Komisijos sprendime nurodytas aplinkybes.

Dėl apskaičiuotų delspinigių ir paskirtos baudos dydžio

Pareiškėjas nurodo, kad Sprendimu nors ir buvo atleistas nuo dalies delspinigių, tačiau dėl mokesčių administratoriaus veiksmų išsitęsęs Pareiškėjo atžvilgiu vykdomoms mokestinėms procedūroms, jis turi būti atleistas ir nuo likusios dalies delspinigių. Pareiškėjas nurodo, kad delspinigiai Pareiškėjui skaičiuoti nuo 2012 m., t. y. už 9 metus. Tokia delspinigių skaičiavimo trukmė nesuderinama su kompensacine delspinigių funkcija ir iš esmės jų tikslas tampa Mokesčių

mokėtojo baudimo priemone ir gali būti sumažinti vadovaujantis teisingumo ir protingumo kriterijais (Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas 2016 m. liepos 14 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-1411-556/2016).

Pareiškėjas skunde prašo sumažinti paskirtos baudos dydį iki 10 proc., nes jis bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, rinko ir teikė mokesčiams apskaičiuoti reikalingus dokumentus ir įrodymus, netrukdė mokestinių patikrinimų eigai. Pareiškėjas prašo atsižvelgti į jo veiksmus viso patikrinimo metu, nes jis bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi ir teikė jam visą reikalingą informaciją.

Komisija, atsakydama į Pareiškėjo prašymus, pažymi, kad klausimas dėl atleidimo nuo delspinigių ir baudos sumažinimo klausimas nagrinėtinas tik nustatčius tiksliai GPM bei su juo susijusias delspinigių ir baudų sumas.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 2 ir 5 punktais, 156 straipsnio 1 dalimi, n u s p r e n d ž i a :

1. Atnaujinti Pareiškėjo 2021-04-30 skundo dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2021-04-12 sprendimo Nr. 68-26 nagrinėjimą.

2. Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2021-04-12 sprendimą Nr. 68-26 ir Pareiškėjo skundą perduoti Valstybinei mokesčių inspekcijai prie Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos nagrinėti iš naujo.

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

Komisijos pirmininkas

Evaldas Raistenskis

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė