



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL A. B. 2018-07-02 SKUNDO**

2019 m. sausio 21 d. Nr. S-12 (7-122/2018)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:
komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Galiauskaitės
Rasos Stravinskaitės – pranešėja
Andriaus Veniaus
Vilmos Vildžiūnaitės

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojui ir jo atstovui

Ramutei Matkevičienei

A. B.,

C. P.

vertėjai
mokesčių administratoriaus atstovui

A. G.

G. U.

2018 m. lapkričio 20 d. posėdyje išnagrinėjusi A. B. (toliau – Pareiškėjas) 2018-07-02 skundo dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2018-06-08 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-194 (sustabdyto Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) 2018-08-09 posėdžio protokolu Nr. PP-195 (7-122/2018) atnaujinimo klausimą, n u s t a t ė:

Pareiškėjas, nesutikdamas su Inspekcijos 2018-06-08 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-194, 2018-07-02 skundu kreipėsi į Komisiją. Komisijoje 2018-08-09 vykusio posėdžio metu Pareiškėjo atstovė K. I. išreiškė prašymą stabdyti Pareiškėjo 2018-07-02 skundo dėl Inspekcijos 2018-06-08 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-194 nagrinėjimą, Pareiškėjui 2018-08-08 pateikus Inspekcijai pasiūlymą pasirašyti susitarimą dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio pagal skundžiamą Inspekcijos sprendimą (Komisijai pateikta pasiūlymo kopija su Inspekcijos žyma apie 2018-08-08 gavimą). Komisija 2018-08-09 posėdžio protokolu Nr. PP-195 (7-122/2018) sustabdė Pareiškėjo skundo nagrinėjimą iki bus pasirašytas atitinkamas susitarimas dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio ar atsisakyta pradėti susitarimo pasirašymo procedūrą. Inspekcija 2018-10-15 pateikė Komisijai informaciją (Inspekcijos 2018-10-11 raštas Nr. (24.10-31-5)-R-5680), kad nėra pagrindo pasirašyti susitarimą su mokesčių mokėtoju dėl papildomai apskaičiuotų mokesčių ir su jais susijusių sumų.

Atsižvelgusi į tai, kad neliko aplinkybių, dėl kurių Pareiškėjo 2018-07-02 skundo nagrinėjimas buvo sustabdytas, Komisija 2018-11-20 posėdyje Pareiškėjo skundo nagrinėjimą atnaujina ir skundą nagrinėja iš esmės.

Centrinis mokesčių administratorius atliko Pareiškėjo 2013–2015 m. GPM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo į biudžetą teisingumo mokestinį patikrinimą, kuris inicijuotas po 2016-10-25 atlikto mokestinio tyrimo. Patikrinimo metu nustatė, kad Pareiškėjas 2013–2015 m. iš

Mergelių salose registruotų kompanijų „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ į savo asmenines *Nordea Bank AB*, Lietuvos skyriaus banko sąskaitą, Jungtinės Karalystės HSBC banko sąskaitą ir Prancūzijos *Societe Generale* banko sąskaitą gavo **340609,59 USD** ir **43722,41 Eur** piniginių lėšų, kurių paskirtis nurodyta kaip kelionės išlaidų kompensavimas. Pareiškėjas nepagrindė, kad gautos lėšos panaudotos komandiruotėms kompanijų „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ veiklos interesais.

Taip pat pagal bendrovių „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ banko sąskaitų išrašus nustatyta, kad Pareiškėjas 2013–2015 m., vykdydamas finansines operacijas, asmeniniams poreikiams panaudojo minėtų bendrovių **1242984,90 Lt**, **103850 Eur** ir **35445,06 USD** pinigines lėšas.

Mokesčių administratorius, taikydamas Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 str. 1 dalį, sprendė, kad Pareiškėjas gavo B klasės pajamų, nuo kurių pagal Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 3, 6, 22, 27 straipsnius apskaičiuotas mokėtinas 118775,96 Eur GPM.

Gyventojų registro duomenimis, Pareiškėjas yra Rusijos Federacijos pilietis, nuo 2005-11-03 turintis leidimą laikinai gyventi Lietuvos Respublikoje. Sodros duomenimis, nuo 2005-04-29 dirba UAB "B1" direktoriumi. Santuoka su D. Y. sudaryta 2010-05-05, nutraukta 2015-05-22. Pareiškėjas turi 3 vaikus: I. L. (gim. (duomenys neskelbtini), A. L. (gim. . (duomenys neskelbtini), S. O. (gim. . (duomenys neskelbtini).

Dėl užsienio kompanijų „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ kelionių išlaidų Pareiškėjui kompensavimo

Inspekcijos sprendime nurodoma, kad Pareiškėjas yra kompanijos „O. D. LTD“ (įregistruota . (duomenys neskelbtini) direktorius ir akcininkas, kuriam priklauso 100 proc. kompanijos akcijų. Bendrovė turi banko sąskaitas *Nordea Bank AB*, Lietuvos skyriuje (atidarymo data 2011-12-22) bei turėjo AB banke Snoras (atidarymo data 2003-05-14), kurių piniginių lėšų tikrasis savininkas (naudos gavėjas) yra Pareiškėjas.

Patikrinimo metu pagal kompanijos „O. D. LTD“ *Nordea Bank AB*, Lietuvos skyriaus banko sąskaitų išrašus nustatyta, kad kompanija „O. D. LTD“ 2013–2014 m. kaip kelionės išlaidų kompensavimą Pareiškėjui pervedė 147698,15 USD:

– 2013 m. buvo pervesta 58398,15 USD (2013 m. vidutinis USD kursas 2,5971 Lt – 151665,84 Lt), iš jų: 43200 USD (112194,72 Lt) pervesti į Pareiškėjo Jungtinės Karalystės HSBC banko sąskaitą ir 15198,15 USD (39471,11 Lt) pervesti į *Nordea Bank AB*, Lietuvos skyriaus banko sąskaitą;

– 2014 m. buvo pervesta 89300 USD (2014 m. vidutinis USD kursas 2,6107 Lt – 233135,51 Lt) į Jungtinės Karalystės HSBC banko sąskaitą.

Dėl gautų kelionės išlaidų kompensacijų Pareiškėjas pateiktame 2016-01-19 paaiškinime Nr. 42-1795 teigė, jog buvo užsienio kompanijos „O. D. LTD“ direktorius, darbo užmokesčio negaudavo ir jam buvo kompensuojamos tik patirtos kelionės išlaidos, kurias komandiruočių metu Pareiškėjas apmokėdavo asmeniniais grynaisiais pinigais. 2016-08-25 paaiškinime Nr. (4.65) 339-KD-1648 Pareiškėjas teigė, kad kompanija „O. D. LTD“ saugo tik tuos dokumentus, kuriuos laiko būtinus įrodyti savo finansinę padėtį, dokumentai dėl bendros veiklos (prekių ir paslaugų įsigijimas reprezentaciniais tikslais, ofiso išlaikymas, komandiruotės išlaidos) nėra saugomi ir pateikti jų nėra galimybės.

Inspekcijos teigimu, Pareiškėjas yra kompanijos „J. K. Inc“ (įregistruota (duomenys neskelbtini) akcininkas, kuriam priklauso 100 proc. kompanijos akcijų. Kompanija turi banko sąskaitas *Nordea Bank AB*, Lietuvos skyriuje (atidarymo data 2011-12-22) bei turėjo AB banke Snoras (atidarymo data 2003-05-14), kurių piniginių lėšų tikrasis savininkas (naudos gavėjas) yra Pareiškėjas.

Patikrinimo metu pagal kompanijos „J. K. Inc“ *Nordea Bank AB*, Lietuvos skyriaus banko sąskaitų išrašus nustatyta, kad kompanija „J. K. Inc“ 2013–2015 m. kaip kelionės išlaidų kompensavimą Pareiškėjui pervedė 192911,44 USD ir 43722,41 Eur:

– 2013 m. buvo pervesta 47568,96 USD (pagal valiutų kursą 123541,35 Lt), iš jų: 18140,55 USD (47112,82 Lt) pervesti į *Nordea Bank AB* Lietuvos skyriaus banko sąskaitą, 8567 USD (22249,36 Lt) pervesti į Jungtinės Karalystės HSBC banko sąskaitą ir 20861,41 USD (54179,17 Lt) pervesti į Prancūzijos *Societe Generale* banką;

– 2014 m. buvo pervesta 140992,48 USD (pagal valiutų kursą 368089,07 Lt) ir 2561,63 Eur (8844,79 Lt), iš jų: 139754 USD (364855,77 Lt) pervesti į Jungtinės Karalystės HSBC banko sąskaitą, 1238,48 USD (3233,30 Lt) pervesti į Prancūzijos *Societe Generale* banką;

– 2015 m. buvo pervesta 41160,78 Eur, iš jų: 14056,78 Eur pervesti į Jungtinės Karalystės HSBC banko sąskaitą, 27104 Eur pervesti į *Nordea Bank AB*, Lietuvos skyriaus banko sąskaitą ir 4350 USD (4848,51 Eur) pervesti į Jungtinės Karalystės HSBC banko sąskaitą.

Pasak Inspekcijos, Pareiškėjas pateikė 2006-02-01 konsultavimo sutartį Nr. BA-2006, sudarytą tarp kompanijos „J. K. Inc“ ir UAB "B1" kurioje numatyta, kad kompanija „J. K. Inc“ įpareigoja UAB "B1" atlikti sandorius kompanijos „J. K. Inc“ vardu, kaip nurodyta šios sutarties sąlygose ir / arba papildomuose susitarimuose. UAB "B1" prisiima įsipareigojimus atlikti reikalaujamus sandorius kompanijos „J. K. Inc“ vardu, esančius UAB "B1" kompetencijoje ir kaip nurodyta šios sutarties sąlygose. Sandoriai šios sutarties kontekste suprantami kaip konsultacijos marketingo ir krovinių gabenimo klausimais Juodosios ir Baltijos jūrose. Taip pat Pareiškėjas pateikė konsultavimo sutarties Nr. BA-2006 priedą Nr. 3 kuriame nurodyta, kad „J. K. Inc“ ir UAB "B1" susitarė, kad „J. K. Inc“ kompensuos visas komandiruotės išlaidas, susijusias su reikalaujamų sandorių sudarymu „J. K. Inc“ vardu, kaip numatyta konsultavimo sutarties Nr. BA-2006 nuostatuose, į UAB "B1" direktoriaus, t. y. Pareiškėjo asmeninę banko sąskaitą.

Inspekcijos vertinimu, pateikta 2006-02-01 konsultavimo sutartis Nr. BA-2006 yra abstraktaus pobūdžio ir neatskleidžia, kaip konkrečiai Pareiškėjo galimas išvykimas būtų susijęs su darbo funkcijų atlikimu. UAB "B1" išrašytose sąskaitose kompanijai „J. K. Inc“ už suteiktas paslaugas yra nurodytas tik paslaugų pavadinimas – konsultacijų paslaugos pagal 2006-02-01 sutartį Nr. BA-2006, nėra detalizuota, kokios konkrečiai paslaugos atliktos.

Sprendime pažymima, UAB "B1" atžvilgiu atlikto operatyvaus patikrinimo metu (2016-12-13 operatyvaus patikrinimo ataskaita Nr. FR0760-9862) nenustatyta, jog UAB "B1" direktorius Pareiškėjas 2013–2015 m. būtų vykęs į komandiruotes, UAB "B1" pateiktuose darbo laiko apskaitos žiniaraščiuose direktoriaus išvykimas į komandiruotes nebuvo žymimas, nors žiniaraščiuose yra numatyta eilutė „tarnybinės komandiruotės ir neatvykimo į darbą atvejai per mėnesį“, įsakymai dėl išvykimo į komandiruotes nebuvo priimami. 2013–2015 m. darbo laiko apskaitos žiniaraščiuose yra pažymėta, kad UAB "B1" direktorius kiekvieną dieną dirbo po 8 valandas. UAB "B1" kontrolės veiksmu metu nepateikta jokių įrodymų, kad Pareiškėjo komandiruočių metu buvo atliktos darbo funkcijos.

Atsižvelgus į nustatytas aplinkybes, kad Pareiškėjas nepateikė dokumentų, įrodančių, kad jis vyko į komandiruotes kompanijų „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ tikslais, kad minėtos kompanijos yra registruotos Didžiosios Britanijos Mergelių salose, kurios pagal Lietuvos Respublikos finansų ministro 2001-12-22 įsakymą „Dėl tikslinių teritorijų sąrašo patvirtinimo“ Nr. 344 yra įtrauktos į tikslinių teritorijų sąrašą, kad UAB "B1" nepateikė Pareiškėjo buvimo komandiruotėje faktą patvirtinančių įrodymų, nenustatytas 2013–2015 m. užsienyje faktiškai išbūtas laikas, nes UAB "B1" darbo laiko apskaitos žiniaraščiuose Pareiškėjo išvykimas į komandiruotes nebuvo žymimas, patikrinimo metu padaryta išvada, kad Pareiškėjas, būdamas kompanijos „O. D. LTD“ akcininkas ir direktorius bei „J. K. Inc“ akcininkas, šių bendrovių sąskaitų valdytojas, galėjo atlikti veiksmus, kuriuos sąlygojo ne bendrovių veiklos tikslų ir uždavinių įgyvendinimas, o siekis kontroliuojančiam asmeniui išmokėti kitas pajamas. Todėl, Inspekcijos vertinimu, pagrįstai ginčo pajamos pripažintos kitomis apmokestinamosiomis pajamomis.

Dėl užsienio kompanijų „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ banko sąskaitose esančių piniginių lėšų panaudojimo

Inspekcijos sprendime nurodoma, kad pagal *Nordea Bank AB*, Lietuvos skyriaus bei AB banko Snoras pateiktą tikrojo piniginių lėšų kliento sąskaitose savininko (naudos gavėjo) anketų informaciją bei kitus bankų pateiktus dokumentus nustatyta, kad Pareiškėjas yra užsienio kompanijų „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ *Nordea Bank AB*, Lietuvos skyriaus bei buvo AB bankas Snoras sąskaitose esančių piniginių lėšų tikrasis savininkas (naudos gavėjas).

Mokestinio patikrinimo metu pagal kompanijos „O. D. LTD“ banko sąskaitų išrašus nustatyta, kad 2013–2015 m. Pareiškėjas iš banko sąskaitų grynaisiais pinigais paėmė 298781,46 Lt ir 20829 Eur, iš jų: 2013 m. – 175690 Lt, 2014 m. – 123091,46 Lt ir 2015 m. – 20829 Eur.

Naudodamasis kompanijos „O. D. LTD“ banko sąskaitos mokėjimo kortele, Lietuvoje ir užsienyje Pareiškėjas apmokėjo 169955,25 Lt ir 53591 Eur už įvairias prekes bei paslaugas (restoranų, viešbučių, ryšio paslaugas, laisvalaikio pramogas) iš jų: 2013 m. – 24478,37 Lt, 2014 m. – 145476,88 Lt ir 2015 m. – 53591 Eur.

Taip pat pagal kompanijos „J. K. Inc“ *Nordea Bank AB*, Lietuvos skyriaus banko sąskaitų išrašus nustatyta, kad 2013–2015 m. Pareiškėjas iš banko sąskaitų grynaisiais pinigais paėmė 156638,64 Lt ir 22220 Eur, iš jų: 2013 m. – 69928,45 Lt, 2014 m. – 86710,19 Lt ir 2015 m. – 22220 Eur. Naudodamasis kompanijos „J. K. Inc“ banko sąskaitos mokėjimo kortele, Lietuvoje ir užsienyje Pareiškėjas apmokėjo 617609,62 Lt ir 35445,06 USD bei 7210 Eur už įvairias prekes ir paslaugas (viešbučių, restoranų, ryšio paslaugas, laisvalaikio pramogas) iš jų: 2013 m. – 422582,38 Lt ir 27950,96 USD, 2014 m. – 195027,24 Lt ir 7494,10 USD, 2015 m. – 7210 Eur. Iš kompanijos „J. K. Inc“ banko sąskaitų 9786,83 USD (25062,45 Lt) buvo apmokėta VšĮ Vilniaus tarptautinei mokyklai už Pareiškėjo sūnaus I. L. studijas ir 22430,35 USD (57101,15 Lt) – UAB "C1" už Pareiškėjo apgyvendinimą.

Mokesčių administratoriui davus 2016-06-17 nurodymą Nr. (11.48) FR0706-6735 pagrįsti bendrovių „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ sąskaitose buvusių lėšų panaudojimą asmeniniams interesams, Pareiškėjas pateikė 2016-08-25 paaiškinimą Nr. (4.65) 339-KD-1648 dėl 2013 m. piniginių lėšų panaudojimo ir teigė, jog 2013 m. jis buvo Jungtinės Karalystės rezidentu, t. y. Didžiojoje Britanijoje uždirbo 103583,82 svarų, o Lietuvos Respublikoje tik 43572 Lt, be to, nuo 2013-03-06 iki 2013-09-06 nuomojosi butą, adresu: (duomenys neskelbtini), todėl mokesčių apskaičiavimas nuo 2013 m. gautų pajamų yra Jungtinės Karalystės mokesčių administratoriaus kompetencijoje. Taip pat akcentavo, kad informacijos ir dokumentų apie 2013 m. piniginių lėšų panaudojimą nepateiks.

Inspekcija, pacitavusi GPMĮ 4 str. 1 dalyje apibrėžtą nuolatinio Lietuvos gyventojų sąvoką, sprendime pažymėjo, kad patikrinimo metu pagal pateiktus dokumentus (mokesčių ir muitinės tarnybos pažymą, *Y. J. (UK) Limited* pažymą apie apskaičiuotą darbo užmokestį) nustatyta, kad Pareiškėjas Didžiojoje Britanijoje dirbo tik 2013 m. sausio mėn. Tai pat pastebėjo, kad pateiktame 2016-01-25 paaiškinime Nr. 42-1324 Pareiškėjas laikotarpiu 2013–2014 m. laikė save Lietuvos Respublikos mokesčių mokėtoju, nurodė, kad Jungtinėje Karalystėje paskutinį kartą darbo užmokestis buvo gautas 2013 m. sausio mėn., kur buvo sumokėti ir mokesčiai. Po to darbo santykiai buvo tik Lietuvoje ir mokesčiai buvo mokami tik Lietuvos Respublikoje.

Centrinio mokesčių administratoriaus teigimu, Pareiškėjas yra pateikęs 2013 m. metinę pajamų deklaraciją GPM308, kurią teikia nuolatiniai Lietuvos gyventojai. Sprendime pažymėta, kad nuo 2011-12-21 Pareiškėjas atidarė *Nordea Bank AB*, Lietuvos skyriuje banko sąskaitas, 2013-06-10 Pareiškėjas įsigijo Lietuvoje nekilnojamąjį turtą, už kurį nuo 2013 m. rugsėjo mėn. buvo mokami komunaliniai mokesčiai. Pareiškėjas nuo 2005-11-14 deklaruoja gyvenamąją vietą Lietuvoje, t. y. laikotarpiu 2005-11-14–2014-07-21 deklaravo adresu: (duomenys neskelbtini); 2014-07-21–2017-08-22 – (duomenys neskelbtini). Pareiškėjo sutuoktinė D. Y. laikotarpiu 2008-04-21–2014-07-21 deklaravo gyvenamąją vietą adresu: (duomenys neskelbtini), 2014-07-21–2016-03-09 – (duomenys neskelbtini). Pareiškėjo vaikų deklaruojamos gyvenamosios vietos taip pat Lietuvoje, t. y. I. L. nuo 2008-11-20 iki 2014-07-21 deklaravo gyvenamąją vietą – (duomenys neskelbtini), nuo 2014-07-21 iki 2017-08-22 – (duomenys neskelbtini) ir nuo 2017-08-22 – (duomenys neskelbtini). S. O. nuo 2010-11-25 iki 2014-07-21 deklaravo gyvenamąją vietą – (duomenys neskelbtini), ir nuo 2014-07-21 iki 2016-03-09 – (duomenys neskelbtini).

Mokestinio patikrinimo metu, įvertinus kompanijų „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ *Nordea Bank AB*, Lietuvos skyriaus banko sąskaitų, kurių naudotojas yra Pareiškėjas, duomenis, nustatyta, kad jau nuo 2012-01-20 nuolat iš šių kompanijų banko sąskaitų Lietuvoje buvo nuimami gryniesi pinigai, pagal AB bankas Snoras banko sąskaitų duomenis – nuo 2011-09-30. Pagal Pareiškėjo banko sąskaitų duomenis nustatyta, kad nuo 2012 m. rugsėjo mėn. per banką vyko atsiskaitymai už Lietuvoje įsigytas prekes bei paslaugas, iš banko sąskaitos buvo nuimami pinigai.

Atsižvelgusi į pastarąsias aplinkybes, Inspekcija padarė išvadą, jog Pareiškėjas 2013 m. mokestiniu laikotarpiu buvo Lietuvos Respublikos nuolatinis gyventojas.

Sprendime nurodoma, kad dėl 2014 m. iš kompanijų „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ banko sąskaitų nuimtų grynųjų piniginių lėšų bei banko sąskaitos mokėjimo kortelės naudojimo įsigyjant prekes ir paslaugas, Pareiškėjas pateikė 2016-08-25 paaiškinimą Nr. (4.65) 339-KD-1648, kuriame

teigė, jog 2011 m. bankrutavus AB bankui Snoras, kuriame kompanija „O. D. LTD“ turėjo banko sąskaitas, kompanija patyrė finansinius nuostolius. Kompanijos „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ dalyvavo projekte (prekyba laivybiniais kuru), kuriame įmonė „M. B. Ltd“, registruota Britanijos Mergelių salose, teikė „O. D. LTD“ kuro priėmimo ir saugojimo paslaugas Rusijos Federacijos uostuose. Bendradarbiavimas vyko iki 2012 m. gegužės mėn. Bankrutavus bankui, įmonė „O. D. LTD“ liko skolinga įmonei „M. B. Ltd“ 281829,68 USD už suteiktas paslaugas. Tuo metu „O. D. LTD“ tokios sumos neturėjo, todėl buvo priimtas sprendimas, kad „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ 281829,68 USD įsiskolinimą „M. B. Ltd“ grąžins per trejus metus, dalį grąžins grynosiomis pinigėmis lėšomis, o dalį banko pavedimais apmokės įmonės „M. B. Ltd“ įsigytų prekių bei paslaugų patirtas išlaidas (pateikė 2011-07-25 sutarties Nr. ML-TS-001/2011 2012-01-02 papildymą), t. y. buvo perkami aviabilietai, apmokami viešbučiai ir pirkiniai parduotuvėse Rusijos Federacijos piliečiams pagal kompanijos „M. B. Ltd“ nurodymus. Dokumentų, patvirtinančių prekių bei paslaugų įsigijimą, už kurias buvo apmokėta iš „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ banko sąskaitų, pateikti nėra galimybės, nes dokumentai neišsaugoti, nes kompanijos saugo tik tuos dokumentus, kuriuos laiko būtinus įrodyti savo finansinę padėtį, dokumentai dėl bendros veiklos (prekių ir paslaugų įsigijimas reprezentaciniais tikslais, ofiso išlaikymas, komandiruočių išlaidos) nėra saugomi ir pateikti jų nėra galimybės. Kiek konkrečiai „M. B. LTD“ buvo sumokėta kiekvienais metais, Pareiškėjas nenurodė, teigdamas, kad neturi tokios galimybės. Galutinis atsiskaitymas su „M. B. Ltd“ buvo įvykdytas 2014 m. pabaigoje. Iš kompanijos „J. K. Inc“ banko sąskaitų buvo apmokamos ir UAB "B1" patirtos išlaidos (UAB "B1" teikia konsultavimo paslaugas „J. K. Inc“).

Inspekcija dėl Pareiškėjo 2016-08-25 paaiškinime Nr. (4.65) 339-KD-1648 pateiktų aplinkybių sprendime nurodė, kad kompanijos „O. D. LTD“ banko sąskaitos AB banke Snoras buvo atidarytos nuo 2003 m., „J. K. Inc“ – nuo 2004 m. Bankrutavus AB bankui Snoras, kompanijai „J. K. Inc“ kreditorinio įsiskolinimo nebuvo, kompanijai „O. D. LTD“ banko kreditorinis įsiskolinimas sudarė 279528,82 USD (732085,98 Lt), iš kurio 345280 Lt 2012-02-03 buvo pervesta į „O. D. LTD“ banko sąskaitą, esančią *Nordea Bank AB*, Lietuvos skyriuje. Be to, bankrutavus AB bankui Snoras, minėtos bendrovės 2011 m. gruodžio mėn. atidarė banko sąskaitas *Nordea Bank AB*, Lietuvos skyriuje. Pagal „O. D. LTD“ banko sąskaitų išrašus nustatyta, kad nuo sąskaitos atidarymo, t. y. jau nuo 2011 m. gruodžio mėn., vyko atsiskaitymai tarp „O. D. LTD“ ir „M. B. Ltd“. Pagal AB banko Snoras sąskaitų duomenis nustatyta, kad paskutinį kartą iš AB banko Snoras sąskaitos kompanijai „M. B. Ltd“ buvo apmokėta 2011-11-16, t. y. atsiskaitymai tarp „O. D. LTD“ ir „M. B. Ltd“ vyko nuolat. Sprendime pažymėta, kad atsiskaitymams su „M. B. Ltd“ kompanija „O. D. LTD“ naudojo pinigines lėšas, gautas iš kompanijos *M. S. Agency*, t. y. gavus pinigines lėšas iš *M. S. Agency* jos buvo pervedamos „M. B. Ltd“, kitų pajamų šaltinių atsiskaitymams su „M. B. Ltd“ kompanija „O. D. LTD“ nenaudojo. Kai tuo metu kompanijos „O. D. LTD“ pajamų šaltiniai, kurie buvo panaudoti įvairiems pirkiniams įsigyti bei piniginei lėšoms iš banko sąskaitų nuimti, buvo iš kompanijos „J. K. Inc“ gautos pinigines lėšos. Kompanijos „J. K. Inc“ pajamų šaltiniai, kurie buvo panaudoti įvairiems pirkiniams įsigyti, piniginei lėšoms iš banko sąskaitų nuimti bei pervesti į kompanijos „O. D. LTD“ banko sąskaitas, buvo pinigines lėšas, gautos iš *S. E., M. S. Agency AG, U. G. S.A.* Inspekcija akcentavo, kad Pareiškėjas buvo ir kompanijos *M. S. Agency* naudos gavėju.

Mokesčių administratorius akcentavo, kad Pareiškėjas patikrinimo metu nepateikė dokumentų, patvirtinančių, kad, naudojant kompanijos „O. D. LTD“ 2013–2015 m. banko sąskaitos mokėjimo kortelę, Lietuvoje ir užsienyje buvo apmokėta už patirtas išlaidas, susijusias su įmonės „M. B. Ltd“ įsiskolinimo dengimu.

Dėl 2015 m. bendrovių „O. D. LTD“ ir *J. K. Inc* panaudotų piniginių lėšų Pareiškėjas pateiktame 2018-01-04 paaiškinime Nr. GKD-65 nurodė, kad kompanijos „O. D. LTD“ vardu veikė kaip direktorius ir pinigines lėšas buvo naudojamos kompanijos „O. D. LTD“ reikmėms. Taip pat nurodė, kad bendrovės „J. K. Inc“ vardu veikė kaip jos įgaliotas asmuo, kad nėra kompanijos „J. K. Inc“ direktorius, neužima jokių vadovaujančių pareigų, šiuo metu Pareiškėjo ir kompanijos „J. K. Inc“ jokie santykiai nesieja, visi atstovavimą pagrindžiantys dokumentai yra kompanijoje „J. K. Inc“. Nurodytas aplinkybes pagrindžiančių dokumentų Pareiškėjas mokesčių administratoriui nepateikė.

Patikrinimo metu pagal „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ banko sąskaitų išrašus nustatyta, kad naudojant mokėjimo kortelę buvo vykdomi atsiskaitymai Lietuvoje, užsienyje už įsigytas paslaugas įvairiuose restoranuose, kavinėse, SPA centruose, golfo klubuose, Baltijos ir Amerikos klinikoje,

laisvalaikio centre, akvaparke, kartodrome, UAB "A1" bei už įsigytas prekes parduotuvėse: „Massimo Dutti“, „World duty free Europe“, „Gero vyno parduotuvė“, „Burbulio vyninė“, Kidz one žaislų planeta“, „Muzikos faktorius“, „Kika“, „Dviračių parduotuvė“ „Prisma“, „Norfa“, „Rimi“, „Kika“ ir kt. Inspekcijos vertinimu, Pareiškėjo patirtos išlaidos maistui, alkoholiui, rūbams, vaikų žaislams, gyvūnų prekėms, medicininei priežiūrai ir panašioms dalykams savo esme atitinka įprastai asmens ūkio vedimui daromas išlaidas, kurios nėra būdingos komercinio ūkio subjekto veiklos išlaidoms. Pareiškėjas nenurodė, kaip pastarosios išlaidos buvo būtinos bendrovių komercinei veiklai vykdyti.

Inspekcijos pastebėjimu, 2013–2015 m. Pareiškėjas buvo kompanijos „O. D. LTD“ direktorius bei vienintelis akcininkas, kuriam priklausė 100 proc. įmonės akcijų, „J. K. Inc“ – vienintelis akcininkas, kuriam priklausė 100 proc. įmonės akcijų, dėl to Pareiškėjas galėjo daryti reikšmingą įtaką bendrovių atliekamiems veiksams. Taip pat pastebėta, kad Pareiškėjas buvo bendrovių piniginių lėšų banko sąskaitose, atidarytose *Nordea Bank AB*, Lietuvos skyriuje tikrasis savininkas, o pagal 2016-02-02 Pareiškėjo paaiškinimą Nr. 42-1795 kompanija „O. D. LTD“ darbo užmokesčio Pareiškėjui nemokėjo.

Dėl pajamų gavimo pripažinimo tik Pareiškėjui, Inspekcija, aptarusi aktualią LVAT praktiką dėl gautų pajamų dalinimo sutuoktiniams apmokestinimo GPMĮ tikslais (LVAT 2013-01-07 nutartį adm. byloje Nr. A602-2280/2012, 2013-04-11 sprendimą adm. byloje Nr. A438-26/2013, 2015-12-02 sprendimą adm. byloje Nr. A2210- 502/2015), sprendime akcentavo, kad Pareiškėjas pateiktame 2016-09-22 paaiškinime Nr. 42-14864 teigė, jog sutuoktinė D. Y. neturėjo nuosavybės ir kitų dalyvavimo teisių kompanijose „J. K. Inc“ ir „O. D. Ltd“, nedalyvavo šių kompanijų veikloje. Ar ji gaudavo informaciją apie kompanijų piniginių lėšų panaudojimą, Pareiškėjui nėra žinoma. D. Y. pateiktame 2016-09-23 paaiškinime Nr. 42-14919 teigė, kad kompanijų „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ veikloje ji nedalyvavo, apie šių kompanijų piniginių lėšų panaudojimą nežinojo ir kompanijų „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ pinigėmis lėšomis nesinaudojo. Inspekcijos teigimu, nesant jokių duomenų apie Pareiškėjo sutuoktinės pajamų gavimą iš minėtų kompanijų, nėra pagrindo teigti, kad mokestinuose teisiniuose santykiuose, kurių pagrindu buvo gautos ginčo pajamos, faktiniai dalyviai buvo Pareiškėjas ir jo sutuoktinė, kad šios pajamos buvo įgytos bendra šių asmenų (sutuoktinių) valia, todėl gautos pajamos pripažintos Pareiškėjo asmeninėmis apmokestinamosiomis pajamomis.

Centrinis mokesčių administratorius, įvertinęs MAĮ 70 str. 1 dalies taikymo pagrįstumą ginčo situacijoje, pasisakė, kad nėra pagrindo taikyti MAĮ 70 str. 1 dalies, nes patikrinimo metu surinktų įrodymų pagrindu mokesstinė prievolė Pareiškėjui gali būti apskaičiuota įprastine GPMĮ nustatyta tvarka.

Inspekcijos teigimu, Pareiškėjas nepateikė patikrinimo akto išvadas paneigiančių įrodymų, todėl jam pagrįstai apskaičiuota 118775,96 Eur GPM. Sprendime, vadovaujantis GPMĮ 36 str. 2 dalimi, MAĮ 96 str. 1 d. 2 punktu, 97 str. 1 d. 2 punktu, 98–99 straipsniais, 139 str. 1 dalimi, nuo mokėtino GPM apskaičiuota 39692,14 Eur GPM delspinigių bei paskirta minimali 10 proc. 11878 Eur GPM bauda.

Pateiktu skundu Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos 2018-06-08 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-194.

Dėl Pareiškėjo rezidavimo vietos

Pareiškėjas skunde teikia nesutikimo argumentus dėl jo pripažinimo Lietuvos rezidentu 2013 m. mokestinio laikotarpio.

Remiantis Lietuvos Respublikos Vyriausybės ir Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Jungtinės Karalystės Vyriausybės sutarties dėl pajamų bei kapitalo prieaugio pajamų dvigubo apmokestinimo išvengimo ir mokesčių slėpimo prevencijos (toliau – Dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis) 4 str. 2 d. 1 punktu ir 3 punktu, skunde akcentuojama, kad Pareiškėjas Jungtinėje Karalystėje buvo registravęs nuolatinę savo gyvenamąją vietą ir turėjo teisę gyventi, todėl laikotarpiu nuo 2013-01-01 iki 2013-08-30 buvo Jungtinės Karalystės nacionalinis subjektas, kas atitinka Jungtinės Karalystės rezidento statusą pagal Dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarties 4 str. 2 d. 3 punktą.

Pareiškėjo teigimu, rezidavimą 2013 m. Jungtinėje Karalystėje bei Dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarties 4 str. 2 d. 2 punkto atitiktą patvirtina glaudūs asmeniniai ir ekonominiai ryšiai su pastarąja šalimi. Skunde išdėstytos šios aplinkybės:

1. Ne tik Pareiškėjas, bet ir jo tuometinė sutuoktinė D. Y. bei vaikai 2011–2014 m. turėjo leidimą gyventi Jungtinėje Karalystėje (skundo priedas Nr. 1). Skunde nurodoma, kad sutuoktinė 2013-03-08 pakeitė gyvenamosios vietos adresą Jungtinėje Karalystėje ir jį deklaravo, kas, anot Pareiškėjo, patvirtina, kad sutuoktinių nuolatine gyvenamoji vieta buvo Jungtinėje Karalystėje (tai patvirtina ir mokesčių administratoriui pateiktas patvirtinimas dėl nuomojamų patalpų adresų ir laikotarpio).

2. Pareiškėjo sūnus I. L. nuo 2012-01-03 iki 2013-06-20 mokėsi Jungtinėje Karalystėje (skundo priedas Nr. 2). Šis dokumentas buvo perduotas ir mokestinio patikrinimo metu, tačiau atsižvelgiant į tai, kad mokesčių administratorius visiškai nevertino šių pateiktų įrodymų, teikiamas pakartotinai.

3. Pareiškėjo buvusi sutuoktinė iki 2013 m. vidurio dirbo Londone įmonėje *M. S. UK*. Pareiškėjas neturi galimybės šiuo metu pateikti tai patvirtinančių dokumentų, nes yra išsiskyres, tačiau, Pareiškėjo įsitikinimu, būtent mokesčių administratorius privalėjo nustatyti tokias aplinkybes.

4. Pareiškėjas savo vardu turėjo užsisakęs televizijos paslaugas Jungtinėje Karalystėje, už kurias buvo sumokėta iki 2014-07-31 (skundo priedas Nr. 3).

5. Pareiškėjas 2012–2013 m. Jungtinėje Karalystėje gavo 644285 svarų sterlingų (apie 2666760 Lt) pajamas, Lietuvoje 2013 m. deklaravo 43572 Lt. Vien 2013 m. sausio mėnesį Pareiškėjas Jungtinėje Karalystėje gavo 103583,82 svarų sterlingų (apie 428743 Lt).

6. Pareiškėjas banko kortele už pragyvenimo išlaidas atsiskaitinėjo iki 2013 m. vasaros: maisto produktų apmokėjimas (pvz., 2013-01-28 mokėjimas „WHOLE FOODS MARKET LONDON“ 190,58 GBP); rūbų įsigijimas (pvz., 2013-02-11 mokėjimas „RALPH LAUREN UK LT LONDON SW3“ 100 GBP ir 190 GBP); gyvenamojo būsto nuomos apmokėjimas (pvz., 2013-03-07 mokėjimas „KNIGHT FRANK LLP“ 43248 GBP); telefono paslaugų apmokėjimas (pvz., 2013-03-20 mokėjimas „VODAFONE LIMITED“ 36,14 GBP); kino teatrų, restoranų paslaugų apmokėjimas (pvz., 2013-03-25 mokėjimas „VUE CINIMAS WWW WESTFIELD“ 30,10 GBP; 2013-04-30 mokėjimas „NAGOYA JAPANESE RE LONDON W1U“, 122,21 GBP).

Pareiškėjas pastebi, kad patikrinimo metu gavo HSBC BANK PLC banke esančios sąskaitos Nr. 51812637 išrašus už 2013 m., tačiau, nustatant Pareiškėjo 2013 m. rezidento statusą, pastarieji išrašai nevertinti.

7. Pareiškėjas 2013 m. pajamas deklaravo tiek Jungtinėje Karalystėje, tiek Lietuvoje.

8. Pareiškėjo nekilnojamojo turto įsigijimas Lietuvoje 2013-06-10 bei nuo 2013 m. rugsėjo mėn. mokami komunaliniai mokesčiai patvirtina Pareiškėjo teiginius, jog Lietuvoje pradėjo gyventi 2013 m. rugpjūčio–rugsėjo mėnesiais.

Pareiškėjo teigimu, nurodytosios aplinkybės patvirtina Pareiškėjo asmeninių, socialinių ir ekonominių interesų centrą 2013 m. buvus Jungtinę Karalystę, todėl nepagrįstai apskaičiuoti mokesčiai Lietuvoje 2013 m. mokestinio laikotarpio.

Dėl Pareiškėjo buvusios sutuoktinės mokesčių prievolių

Pareiškėjo teigimu, mokesčių administratorius neįvykdė savo pareigos tinkamai pagrįsti Pareiškėjui apskaičiuotų sumų bei įrodyti, kad pajamos buvo gautos ne bendra sutuoktinių valia ir Pareiškėjo buvusi sutuoktinė iš šių sandorių negavo mokesstinės naudos. Mokesčių administratorius nepaneigė Civilinio kodekso 3.117 str. 1 dalyje įtvirtintos sutuoktinių bendro turto lygių dalių prezumpcijos.

Pareiškėjo įsitikinimu, nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius neįrodė, jog yra pagrindas nukrypti nuo sutuoktinių bendro turto lygių dalių principo, nes:

1. Mokesčių administratorius negalėjo vadovautis išimtinai tik elektroniniu laišku, gautu iš Pareiškėjo buvusios sutuoktinės, nes ji turi asmeninį suinteresuotumą tiek išvengti mokesčių, tiek pakenkti Pareiškėjui.

2. Mokesčių administratorius savo iniciatyva nerinko jokių įrodymų dėl to, ar Pareiškėjo buvusi sutuoktinė dalyvavo ar galėjo dalyvauti šių pajamų gavime, netyrė D. Y. pajamų šaltinių tikrinamuoju laikotarpiu, įsigyto turto, kelionių.

3. Pareiškėjo buvusi sutuoktinė 2012–2013 m. dirbo Londone įmonėje *M. S. UK*, kurioje gavo apie 1000 svarų sterlingų atlyginimą. Tuo tarpu pagal į bylą pateiktą patalpų nuomos sutartį, už gyvenamosios vietos nuomą Pareiškėjas per mėnesį mokėjo 7000 svarų sterlingų. Tai reiškia, kad Pareiškėjo buvusi sutuoktinė negalėjo išlaikyti savęs ir vaikų, todėl visa šeimos išlaikymo našta teko Pareiškėjui. D. Y. darbovietėje *M. S. UK* buvo konsultuojamos ir įmonės „O. D. LTD“ ir *J. K. Inc*“. Pareiškėjo buvusi sutuoktinė 2013 m. Maskvoje už apytiksliai 250000 Eur įsigijo nekilnojamąjį turtą – butą. Mokesčių administratorius niekuomet nesiekė nustatyti, iš kokių lėšų sutuoktinė, uždirbdama 1000 svarų sterlingų per mėnesį, galėjo tokį turtą įsigyti. Pareiškėjas su D. Y. išsiskyrė 2015-05-22, 2015-08-21 buvo padalintas santuokoje įgytas turtas: Pareiškėjui atiteko tik Vilniuje registruotas butas, Pareiškėjo buvusiai sutuoktinei – likę šeši nekilnojamojo turto objektai (skundo priedas Nr. 4). Iš savo gauto atlyginimo sutuoktinė neturėjo objektyvios galimybės įsigyti tokio nekilnojamojo turto. Pareiškėjo buvusi sutuoktinė kas mėnesį į savo banko sąskaitą iš Pareiškėjo gaudavo lėšas kasdieniams poreikiams tenkinti, nes iš savo gaunamų pajamų negalėjo savęs išlaikyti. Be to, Pareiškėjas suteikė D. Y. 10000 Lt (2896 Eur) įstatinį kapitalą įmonei UAB "E1".

Pareiškėjo teigimu, buvusi sutuoktinė visą laikotarpį realiai naudojosi lėšomis, nuo kurių Pareiškėjui buvo apskaičiuoti mokesčiai.

Skunde akcentuojama, kad mokesčių administratorius nukrypo nuo LVAT suformuotos praktikos sutuoktinių mokesčių prievolių byloje, šiuo klausimu cituojama LVAT praktika: 2013-01-07 nutartis adm. byloje Nr. A602-2280-12, 2013-04-11 sprendimas adm. byloje Nr. A-438-26/2013, 2015-02-03 nutartis adm. byloje Nr. A122-438/2015, 2017-11-15 nutartis adm. byloje Nr. eA-1744-556/2017, Komisijos 2014-07-02 sprendimas Nr. S-123 (7-79/2014).

Dėl „O. D. Ltd“ ir „J. K. Inc“ išmokėtų kelionių išlaidų kompensavimo klaidingo vertinimo

Pareiškėjo įsitikinimu, mokesčių administratorius klaidingai vertino bendrovių Pareiškėjui atliktus banko pavedimus, visas į Pareiškėjo banko sąskaitas gautas pinigines lėšas priskirdamas Pareiškėjo apmokestinamosioms pajamoms.

Pasak Pareiškėjo, patikrinimo akte yra minimi Pareiškėjo 2016-01-19 paaiškinimai, tačiau aplinkybė, jog Pareiškėjas nuo 2013-01-01 turėjo ne mažiau kaip 150000 USD piniginių lėšų, patikrinimo akte nėra nurodoma.

Skunde akcentuojama, kad UAB "B1" kurioje Pareiškėjas yra direktorius, ir „J. K. Inc“ 2006-02-01 sudarė konsultavimo sutartį Nr. BA-2006. Papildomai šalys 2009-01-15 minėtos sutarties priede Nr. 3 susitarė, kad: „Pagrindinė šalis („J. K. Inc“) kompensuos visas komandiruotės išlaidas, susijusias su reikalaujamų sandorių sudarymu Pagrindinės šalies („J. K. Inc“) vardu, kaip numatyta konsultavimo Sutarties Nr. BA-2006 nuostatose. Išlaidos bus kompensuojamos tiesiogiai pervedant lėšas į Konsultanto (UAB "B1" direktoriaus (Pareiškėjo) asmeninę banko sąskaitą“. Mokesčių administratorius neanalizavo priežastinio ryšio tarp UAB "B1" ir „J. K. Inc“ sutartinių santykių bei į Pareiškėjo banko sąskaitą pervestų užsienio bendrovės „J. K. Inc“ piniginių lėšų paskirties.

Pareiškėjo teigimu, bendrovių komandiruočių metu faktiškai patirtos kelionių išlaidos buvo dengiamos iš Pareiškėjo piniginių lėšų, kurias bendrovės kompensuodavo, pervedamos pinigus į Pareiškėjo banko sąskaitas. Tai, pasak Pareiškėjo, atitinka paskolos sutartinius santykius civilinės teisės prasme. Todėl Inspekcija, siekdama objektyviai ir nešališkai atlikti Pareiškėjo mokesčių patikrinimą, privalėjo įvertinti Pareiškėjo realias galimybes suteikti paskolos bendrovėms bei taikyti MAĮ 69 str. 2 dalį ir užsienio bendrovių Pareiškėjui 2013–2015 m. laikotarpiu pervestas 340609,59 USD ir 43722,41 Eur pinigines lėšas laikyti paskolų grąžinimu. Remiantis GPMĮ 2 str. 14 dalimi skunde teigiama, kad grąžinamos paskolos nelaikomos gyventojų gauta nauda, todėl gautos pajamos pripažintinos neapmokestinamosiomis.

Skunde išdėstyti ir nesutikimo argumentai dėl MAĮ 70 str. 1 dalies taikymo pagrįstumo ginčo atveju, motyvuojant nesivadovavimu LVAT praktika dėl privalomųjų sąlygų, būtinų taikant nurodytąją MAĮ normą, nustatymo.

Skunde Pareiškėjas teikia motyvus ir dėl UAB "B1" darbo laiko apskaitos žiniaraščių klaidingo vertinimo. Skunde, remiantis ginčo santykių metu galiojusiu Darbo kodekso 143 str. 1 d. 2 punktu, teigiama, kad į darbo laiką įeina tarnybinės komandiruotės, tarnybinės kelionės į kitą vietovę laikas. Ši nuostata yra detalizuojama Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004-01-27 nutarimu Nr. 78 patvirtintos Darbo laiko apskaitos žiniaraščio pildymo tvarkos (toliau – Tvarka) 5 punkte, pagal kuri

tarnybinės komandiruotės prilyginamos faktiškai dirbtam laikui. Pagal Tvarkos 8 punktą, siekiant išanalizuoti, kaip panaudojamas darbo laikas pagal kiekvieną struktūrinį padalinį, *tikslinga* sudaryti tarnybinių komandiruočių ir neatvykimo į darbą suvestinę ir pateikti žiniaraščio pabaigoje. Rekomenduojama šią suvestinę atlikti kompiuteriu, nurodyti dienų ir valandų skaičių pagal tarnybinių komandiruočių ir pagal kiekvieno neatvykimo į darbą priežastį.

Remiantis interaktyviais lietuvių kalbos aiškinimo portalais, skunde aptarta žodžio „*tikslinga*“ reikšmė ir padaryta išvada, kad Tvarkos 8 punkte yra nurodoma rekomenduotina tarnybinių komandiruočių ir neatvykimo į darbą suvestinės sudarymo tvarka ir šis punktas negali būti aiškinamas kaip imperatyviai nustatantis pareigą sudaryti tarnybinių komandiruočių ir neatvykimo į darbą suvestinę.

Pasak Pareiškėjo, vykusias komandiruotes pagrindžia pateikta 2006-02-01 konsultavimo sutartis Nr. BA-2006, kuri mokesčių administratoriaus nebuvo nuosekliai įvertinta ir pripažinta abstrakčia.

Dėl Pareiškėjo kaip sąskaitose esančių lėšų tikrojo naudos gavėjo

Pareiškėjas nurodo, kad mokesčių administratorius, pripažindamas Pareiškėją užsienio bendrovių *Nordea Bank*, AB Lietuvos skyriuje banko sąskaitose esančių piniginių lėšų tikrojo naudos gavėju, remiasi „O. D. Ltd“ 2016-10-14 tikrojo piniginių lėšų kliento sąskaitose savininko (naudos) gavėjo anketa ir juridinio asmens anketa (žr. patikrinimo akto priedą Nr. 5) bei „J. K. Inc“ 2016-10-14 tikrojo piniginių lėšų kliento sąskaitose savininko (naudos) gavėjo anketa ir juridinio asmens anketa (žr. patikrinimo akto priedą Nr. 10). Tuo tarpu mokestinis patikrinimas atliktas už kitą 2013–2015 m. laikotarpį, todėl Inspekcijos argumentai yra nepagrįsti.

Dėl įrodinėjimo naštos paskirstymo taisyklės pažeidimo

Pareiškėjo įsitikinimu, mokesčių administratorius, pažeisdamas MAĮ 67 str. 1 dalyje įtvirtintą įrodinėjimo naštos paskirstymo taisyklę, sprendimu apskaičiuodamas Pareiškėjui papildomas mokėtinas sumas pagal užsienio bendrovių banko sąskaitose atliktas operacijas, neįvertino visų mokesčių administratoriui pateiktų dokumentų ir informacijos, todėl priimtas sprendimas yra nepagrįstas.

Dėl mokestinio patikrinimo neišsamumo

Pareiškėjo teigimu, patikrinimas atliktas neišsamiai, neįvertinus visų mokestinio patikrinimo atlikimui svarbių aplinkybių ir mokesčių administratoriui neatlikus visų galimų kontrolės veiksmų. Pastarąjį argumentą Pareiškėjas motyvuoja šiomis esminėmis aplinkybėmis: Inspekcija nerinko informacijos ir nevertino „O. D. Ltd“ ir „J. K. Inc“ įsiskolinimų įmonei „M. B. Ltd“ susidarymo pagrindų, o konkrečiai 281829,68 JAV dolerių įsiskolinimo atsiradimo pagal neapmokėtą sąskaitą faktūrą Nr. TS-ML-004/09-2011 dd.04/10/2011; patikrinimo aktas surašytas negavus informacijos iš Prancūzijos mokesčių administratoriaus; mokesčių administratorius tiesiogiai nesikreipė į užsienio bendrovės dėl informacijos, susijusios su sandorių vykdymu su Pareiškėju, šią informaciją pagrindžiančių dokumentų gavimo; Inspekcija, vertindama bendrovių kelionių išlaidų Pareiškėjui kompensavimą, nenustatinėjo Pareiškėjo faktiškai užsienyje laikotarpiu nuo 2013 iki 2015 m. išbūto laiko ir nesiėmė visų galimų kontrolės veiksmų, renkant informaciją iš trečiųjų asmenų, užsienio valstybių bei Lietuvos Respublikos institucijų (pvz., Valstybinės sienos apsaugos tarnybos) apie Pareiškėjo 2013–2015 m. laikotarpiu įvykusias keliones ir užsienyje realiai praleistą laiką.

Skunde, remiantis MAĮ 155 str. 4 d. 5 punktu, aptariama Komisijos teisė perduoti skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo. Pareiškėjo vertinimu, mokestinis patikrinimas atliktinas pakartotinai. Ginčo atveju būtina įvertinti buvusios Pareiškėjo sutuoktinės dalyvavimą ginčo pajamų gavime bei jų naudojime, nustatyti, kokios valstybės rezidentu laikomas Pareiškėjas, kreiptis į Didžiosios Britanijos mokesčių administratorių ir esant būtinybei naikinti Pareiškėjo dvigubą apmokestinimą, būtina kreiptis į Pareiškėjui lėšas pervedusias įmones ir prašyti jų pateikti ginčui reikšmingus dokumentus.

Dėl atleidimo nuo delspinigių arba jų sumažinimo

Pareiškėjo teigimu, apskaičiuoti 39692,14 Eur GPM delspinigiai prieštarauja proporcingumo principui, sudaro apie 30 proc. mokėtinos sumos, todėl neįgyvendina kompensavimo funkcijos.

Skunde, pacitavus LVAT praktiką dėl delspinigių paskirties, Konstitucinio Teismo 2000-12-06, 2001-10-02, 2004-01-26, 2005-11-03, 2005-11-10, 2008-01-21 nutarimus dėl valstybės nustatomų poveikio priemonių proporcingumo (adekvatumo) teisės pažeidimui, jų siekio atitikti teisėtus ir visuotinai svarbius tikslus, nurodoma, kad net tuo atveju, jei nebūtų nustatyti MAĮ 100 straipsnyje numatyti atleidimo nuo delspinigių pagrindai, atleidimas gali būti taikomas, vadovaujantis teisingumo ir protingumo principais, kuriais vadovaujasi ir LVAT.

Skunde akcentuojama, kad Pareiškėjas viso patikrinimo metu bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė visus reikalingus dokumentus ir paaiškinimus, atliko dokumentų vertimus ir siekė padėti nustatyti objektyvią tiesą, niekuomet nesiekė nemokėti mokesčių, priešingai – visuomet teikė reikiamas deklaracijas, sąžiningai mokėjo mokesčius nuo gaunamų pajamų visose valstybėse, kuriose turėjo pareigą tai daryti.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, ir vadovaujantis MAĮ 155 str. 4 d. 2 punktu, Komisijos skundu prašoma panaikinti Inspekcijos 2018-06-08 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-194 kaip neteisėtą ir nepagrįstą.

Komisija, įvertinusi mokestinio ginčo bylos medžiagą, šalių mokestinio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu išdėstytas pozicijas, konstatuoja, jog Pareiškėjo 2018-07-02 skundas netenkintinas, ginčijamas Inspekcijos 2018-06-08 sprendimas dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-194 tvirtintinas, taip pat Pareiškėjas neatleistinas nuo apskaičiuotų GPM delspinigių mokėjimo.

Mokestinis ginčas šioje byloje yra kilęs dėl Pareiškėjui papildomai apskaičiuoto GPM, su šiuo mokesčiu susijusių delspinigių ir baudos sumų mokesčių administratoriui pripažinus Pareiškėjo tikrintuoju 2013–2015 m. laikotarpiu iš užsienio kompanijų „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ į jo asmenines bankų sąskaitas pervestas pinigines lėšas, taip pat Pareiškėjo iš nurodytųjų bendrovių *Nordea Bank AB*, Lietuvos skyriuje esančių banko sąskaitų nuimtas grynaisiais pinigais lėšas bei lėšas, kurias Pareiškėjas panaudojo atsiskaitydamas šių įmonių mokėjimo kortelėmis už įsigytas prekes ir paslaugas, gautomis kitomis B klasės pajamomis.

Įvertinus skundžiamą Inspekcijos sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo bei patikrinimo aktą, matyti, kad šiuose dokumentuose išsamiai aptartos mokesčių administratoriaus patikrinimo metu nustatytos faktinės Pareiškėjo tikrintuoju laikotarpiu gautų piniginių lėšų gavimo aplinkybės. Iš Pareiškėjo skunde bei Pareiškėjo ir jo atstovo skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu išdėstytų nesutikimo su ginčijamu Inspekcijos sprendimu argumentų spręstina, kad Pareiškėjas ginčo dėl patikrinimo metu nustatytų faktinių aplinkybių (lėšų gavimo šaltinių, jų sumų), taip pat dėl aritmetinio mokesčių ir su jais susijusių delspinigių ir baudų apskaičiavimo nekelia, ginčydamasis dėl mokesčių administratoriaus sprendime pateikto faktinių aplinkybių teisinio kvalifikavimo. Atsižvelgdama į tai, Komisija faktinių ginčo bylos aplinkybių, kurios yra išsamiai išdėstytos ir šio sprendimo nustatomojoje dalyje, iš naujo neapartinėja, o sprendime pasisako dėl ginčijamo Inspekcijos sprendimo pagrįstumo, atsižvelgdama į Pareiškėjo skunde išdėstytus nesutikimo su mokesčių administratoriaus sprendimu motyvus ir reikalavimus, apsprendžiančius nagrinėjamo mokestinio ginčo ribas.

Dėl Pareiškėjo rezidavimo vietos tikrintaisiais 2013 m.

Pareiškėjas skunde bei jo atstovas skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu akcentavo, jog GPM nuo 2013 m. gautų 301343 Eur piniginių lėšų sumos buvo apskaičiuotas nepagrįstai, nes Pareiškėjas tikrintaisiais 2013 m. buvo ne Lietuvos Respublikos, bet Jungtinės Karalystės rezidentas. Šį savo argumentą Pareiškėjas grindžia tuo, jog su Jungtine Karalyste jį sieja glaudūs asmeniniai ir ekonominiai ryšiai: Pareiškėjas bei jo buvusi sutuoktinė ir vaikai 2011–2014 m. turėjo leidimą gyventi Jungtinėje Karalystėje, taigi, šeimos nuolatinė gyvenamoji vieta buvo Jungtinėje Karalystėje; Pareiškėjo sūnus nuo 2012-01-03 iki 2013-06-20 mokėsi Jungtinėje Karalystėje; Pareiškėjo buvusi sutuoktinė iki 2013 m. vidurio dirbo Londone įmonėje *M. S. UK*; Pareiškėjas savo vardu turėjo užsisakęs televizijos paslaugas Jungtinėje Karalystėje, už kurias buvo sumokėta iki 2014-07-31; Pareiškėjas 2012–2013 m. Jungtinėje Karalystėje gavo 644285 svarų sterlingų (apie 2666760 Lt)

pajamas, 2013 m. sausio mėn. gavo 103583,82 svarų sterlingų (apie 428743 Lt), tuo tarpu Lietuvoje 2013 m. deklaravo tik 43572 Lt; Pareiškėjas patyrė pragyvenimo išlaidas atsiskaitinėdamas šioje šalyje banko kortele, Pareiškėjas nekilnojamąjį turtą Lietuvoje įsigijo tik 2013-06-10, vadinasi, Lietuvoje jis pradėjo gyventi 2013 m. rugpjūčio–rugsėjo mėn.

Nagrinėjamo ginčo atveju svarbu nustatyti, ar mokesčių administratorius pagrįstai laikė Pareiškėją nuolatiniu Lietuvos gyventoju GPM apskaičiavimo tikslais 2013 m., nes tik nuolatiniai Lietuvos gyventojai privalo mokėti GPM nuo visų tiek Lietuvoje, tiek kitose pasaulio dalyse gautų pajamų. GPMĮ 4 str. 1 dalyje yra apibrėžti penki alternatyvūs kriterijai, kurie yra pagrindas pripažinti fizinį asmenį nuolatiniu Lietuvos gyventoju GPM tikslais: 1) fizinis asmuo, kurio nuolatinė gyvenamoji vieta mokestiniu laikotarpiu yra Lietuvoje, arba 2) fizinis asmuo, kurio asmeninių, socialinių arba ekonominių interesų buvimo vieta mokestiniu laikotarpiu yra veikiau Lietuvoje nei užsienyje, arba 3) fizinis asmuo, kuris mokestiniu laikotarpiu Lietuvoje išbūva ištisai arba su pertraukomis 183 arba daugiau dienų. 183 dienų laikotarpio apskaičiavimo taisyklės nustato Lietuvos Respublikos Vyriausybė arba jos įgaliota institucija, arba 4) fizinis asmuo, kuris Lietuvoje išbūva ištisai arba su pertraukomis 280 arba daugiau dienų vienas paskui kitą einančiais mokestiniais laikotarpiais ir viename iš šių mokestinių laikotarpių išbuvo Lietuvoje ištisai arba su pertraukomis 90 arba daugiau dienų, jei šio straipsnio 3 dalyje nenustatyta kitaip. 90 ir 280 dienų laikotarpio apskaičiavimo taisyklės nustato Lietuvos Respublikos Vyriausybė arba jos įgaliota institucija, arba 5) fizinis asmuo, kuris yra Lietuvos Respublikos pilietis ir neatitinka šios dalies 3 ir 4 punkto kriterijų, tačiau tokiam fiziniam asmeniui atlyginimas pagal darbo sutartį arba pagal jų esmę atitinkančias sutartis mokamas arba jo gyvenimo kitoje valstybėje išlaidos dengiamos iš Lietuvos valstybės arba savivaldybių biudžetų.

Kaip yra išaiškinęs LVAT 2011-09-08 nutartyje adm. byloje Nr. A575-2144/2011, fizinio asmens pripažinimui nuolatiniu Lietuvos gyventoju pakanka nustatyti, jog yra mažiausiai vienas iš GPMĮ 4 str. 1–5 punktuose nurodytų kriterijų. Pagrindinis asmens pripažinimo nuolatiniu Lietuvos gyventoju kriterijus – fizinis asmens buvimas šalyje. Pažymėtina, kad net ir tokiu atveju, kai asmuo faktiškai šalies teritorijoje nuolatos negyvena, jis vis tiek gali būti pripažintas nuolatiniu Lietuvos gyventoju GPM tikslais, jeigu įrodoma, kad jis turi čia asmeninių, socialinių arba ekonominių interesų, ar egzistuoja kiti kriterijai.

Komisijos vertinimu, mokestinio ginčo byloje mokesčių administratoriaus nustatytų aplinkybių visuma patvirtina, kad Pareiškėjas 2013 m., taip pat kaip ir vėlesniais tikrintaisiais 2014 bei 2015 m. atitiko GPMĮ 4 str. 1 d. 2 punkte išdėstytas nuostatas, t. y. buvo nuolatinis Lietuvos gyventojas. Byloje nustatyta, kad Pareiškėjas nuo 2005-11-03 turi leidimą laikinai gyventi Lietuvos Respublikoje, nuo 2005-11-14 deklaruoja gyvenamąją vietą Lietuvoje (2005-11-14–2014-07-21 laikotarpiu adresu: (duomenys neskelbtini); 2014-07-21–2017-08-22 – (duomenys neskelbtini). Pareiškėjo buvusi sutuoktinė ginčui aktuali laikotarpiu taip pat deklaravo gyvenamąją vietą Lietuvoje (laikotarpiu nuo 2008-04-21 iki 2014-07-21 deklaravo adresu: (duomenys neskelbtini), 2014-07-21–2016-03-09 laikotarpiu – (duomenys neskelbtini), Pareiškėjo vaikų gyvenamosios vietos irgi buvo deklaruotos Lietuvoje. Pareiškėjas 2013-06-10 įsigijo Lietuvoje nekilnojamąjį turtą, už kurį nuo 2013 m. mokėjo komunalinius mokesčius. Taigi, nepaisant to, kad Pareiškėjas ir jo šeimos nariai, kaip kad nurodyta skunde, 2013 m. nuolat Lietuvoje negyveno (Pareiškėjas Jungtinėje Karalystėje dirbo, tačiau tik 2013 m. sausio mėn., jo sutuoktinė dirbo Londone, sūnus mokėsi Jungtinėje Karalystėje), jų deklaruotos gyvenamosios vietos vis tiek buvo Lietuvoje, Pareiškėjas 2013 m. rūpinosi nekilnojamojo turto įsigijimu Lietuvoje, jį įsigijo, vėliau rūpinosi įsigytu turtu. Pareiškėjas skunde tvirtina patyręs pragyvenimo išlaidas atsiskaitinėdamas Jungtinėje Karalystėje banko kortele, tačiau pagal byloje esančius banko sąskaitų išrašus taip pat nustatyta, kad Pareiškėjas 2013 m. mokestiniu laikotarpiu patirdavo vartojimo išlaidas ir Lietuvoje. Sodros duomenimis, Pareiškėjas nuo 2005-04-29 dirba UAB "B1" nuo 2013 m. vasario mėn. Pareiškėjo darbo santykių pagrindu, kaip kad jis pats nurodė 2016-01-25 paaiškinime, dirbo tik Lietuvoje.

Pareiškėjas tikrintuoju laikotarpiu teikė metines pajamų deklaracijas (forma GPM308), kuriose deklaravo su darbo santykiais susijusias pajamas, gautas Lietuvoje. Pagal Inspekcijos viršininko 2009-12-15 įsakymu Nr. VA-96 patvirtintų Metinės pajamų deklaracijos GPM308 formos ir jos priedų užpildymo, pateikimo bei tikslinimo taisyklių 3 punkto nuostatas nurodytą deklaraciją privalo pateikti tik *nuolatiniai* Lietuvos gyventojai. Pagal Inspekcijos viršininko 2009-11-19 įsakymu

Nr. VA-82 patvirtintų Metinės nenuolatinio Lietuvos gyventojų pajamų mokesčio deklaracijos GPM309 formos užpildymo ir pateikimo taisyklių 3 punktą nenuolatinis Lietuvos gyventojas, gavęs su darbo santykiais susijusių pajamų, kurių šaltinis yra Lietuvoje ir kurioms gali būti taikomas metinis neapmokestinamasis pajamų dydis, turi teisę pateikti metinę nenuolatinio Lietuvos gyventojų pajamų mokesčio deklaraciją (forma GPM309), tačiau Pareiškėjas tokių deklaracijų nėra pateikęs.

Pažymėtina, kad Pareiškėjas jo paties pateiktose metinėse pajamų deklaracijose, įskaitant ir 2013 m. deklaraciją, apskaičiuodamas pajamų mokesťį, pritaikė metinį papildomą neapmokestinamąjį pajamų dydį (2013 m. – 1800 Lt, 2014 m. – 2400 Lt, 2015 m. – 720 Eur), kurį pagal ginčui aktualiu laikotarpiu galiojusias GPMĮ 20 str. 8 dalies nuostatas turėjo teisę taikyti tik *nuolatiniai* Lietuvos gyventojai.

Akcentuotina ir tai, jog Pareiškėjas jo atžvilgiu atliekamo mokestinio tyrimo metu (užduoties atlikti mokestinį tyrimą data – 2015-11-26, mokestinis tyrimas užbaigtas 2016-10-26 tyrimo ataskaita Nr. FR0686-2095, Pareiškėjui 2016-10-25 pranešimas apie atliktą mokestinį tyrimą Nr. (4.65)-FR0687-1753 nurodant, kad inicijuojamas jo mokestinis patikrinimas, išsiųstas Vilniaus AVMI 2016-10-31 raštu Nr. (17.17-40) RES-217581) mokesčių administratoriui el. paštu pateiktame 2016-01-25 paaiškinime yra nurodęs, kad 2013–2014 m. laikotarpiu jis save laikė Lietuvos Respublikos mokesčių mokėtoju. Pareiškėjas taip pat nurodė, jog 2013 m. sausio mėn. jis paskutinį kartą gavo darbo užmokestį Jungtinėje Karalystėje, kur buvo sumokėti ir mokesčiai, po to darbo santykiai buvo tik Lietuvoje ir mokesčiai mokėti tik Lietuvoje. Taigi, iš pirminio Pareiškėjo pateikto paaiškinimo turinio matyti, jog ir Pareiškėjas ginčui aktualiais 2013 m. pats save laikė nuolatinio Lietuvos gyventojų GPM tikslais. Todėl vėliau Pareiškėjo suformuota pozicija tvirtinant ir įrodinėjant jį 2013 m. buvus Jungtinės Karalystės rezidentu, Komisijos nuomone, vertintina kaip gynybinė, kuria siekiama išvengti GPM mokėjimo Lietuvoje. Pareiškėjo skundo argumentas tvirtinant, jog jis 2013 m. buvo Jungtinės Karalystės rezidentas, akcentuojant šioje valstybėje uždirbtų pajamų dydį, lyginant jį su Lietuvos Respublikoje gautomis pajamomis, atsižvelgiant į aukščiau išdėstytą aplinkybių visumą, taip pat į aukščiau pacituotus GPMĮ įtvirtintus alternatyvius fizinio asmens pripažinimo nuolatinio Lietuvos gyventojų kriterijus, tarp kurių nėra įvardintas konkrečioje valstybėje gautų pajamų dydis, negali būti pagrindas daryti išvadą dėl Pareiškėjo buvimo kitos valstybės rezidentu 2013 m.

Pareiškėjas skunde Komisijai bei jo atstovas skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu nesutikimą su ginčijamu Inspekcijos sprendimu šioje ginčo dalyje argumentavo ir Lietuvos Respublikos ir Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Jungtinės Karalystės sutarties dėl pajamų bei kapitalo prieaugio pajamų dvigubo apmokestinimo išvengimo ir mokesčių slėpimo prevencijos sutarties nuostatomis, teigdamas, jog pagal sutarties 4 str. 2 d. 1 punktą jis 2013 m. buvo Jungtinės Karalystės rezidentu, nes būtent su šia valstybe jo asmeniniai ir ekonominiai ryšiai buvo glaudesni (jo gyvybinių interesų centras buvo Jungtinė Karalystė). Dėl šių Pareiškėjo argumentų pažymėtina, jog, Komisijos vertinimu, dėl ką tik šiame sprendime aptartų faktinių aplinkybių visumos mokesčių administratoriaus pozicija, jog Pareiškėjo asmeninių, socialinių ar ekonominių interesų buvimo vieta ir 2013 m. buvo veikiau Lietuvoje, negu Jungtinėje Karalystėje, pripažintina pagrįsta. Be to, Komisijos nuomone, vadovautis Pareiškėjo skunde cituojamomis nurodytosios dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarties nuostatomis būtų pagrindas sprendžiant Pareiškėjo pajamų, gautų Jungtinėje Karalystėje, dvigubo apmokestinimo išvengimo klausimą, tačiau šiame ginče tokios situacijos nėra (mokesčiai nuo Pareiškėjo Jungtinėje Karalystėje gautų pajamų buvo išskaičiuoti šioje valstybėje, Lietuvos mokesčių administratorius šias pajamas priskyrė neapmokestinamosioms pajamoms (patikrinimo akto 14 psl.).

Dėl Pareiškėjo buvusios sutuoktinės mokestinių prievolių

Pareiškėjas skunde tvirtina, jog be buvusios jo sutuoktinės D. Y. paaiškinimo, byloje nėra jokių objektyvių įrodymų, jog jo sutuoktinė nedalyvavo gaunant ginče aptariamas pajamas, jomis nesinaudojo. Netyrus faktinių aplinkybių dėl Pareiškėjo sutuoktinės dalyvavimo ginče minimų įmonių veikloje, Pareiškėjo tvirtinimu, ginčo pajamos nepagrįstai pripažintos Pareiškėjo gautomis asmeninėmis apmokestinamosiomis pajamomis ir apmokestintos GPM.

Pasisakydama šiuo mokestinio ginčo aspektu, Komisija, visų pirma, akcentuoja, jog pats Pareiškėjas mokesčių administratoriui pateiktame 2016-09-22 paaiškinime Nr. 42-14864 yra nurodęs,

jog jo buvusi žmona D. Y. neturėjo nuosavybės ir kitų dalyvavimo teisių įmonėse „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ ir nedalyvavo šių įmonių veikloje, nors apie jų egzistavimą žinojo. Ar ji turėjo priėjimą prie sąskaitų ar bankinių kortelių ir ar gaudavo informaciją apie piniginių lėšų panaudojimą, Pareiškėjas nurodė tiksliai nežinantis. Sekančią dieną (2016-09-23) mokesčių administratoriui paaiškinimą el. paštu pateikusi D. Y. taip pat nurodė nedalyvavusi minimų įmonių veikloje, apie pinigines lėšas nieko nežinojusi, jų negavusi ir jomis nesinaudojusi. Taigi, pirminiame mokesčių administratoriui teiktame paaiškinime Pareiškėjo išdėstyta pozicija dėl buvusios sutuoktinės dalyvavimo ginče minimų įmonių veikloje sutapo su D. Y. tvirtinimais. Vadinasi, Pareiškėjas skunde klaidingai tvirtina, jog ginče aptariamų gautų pajamų pobūdis buvo nustatytas atsižvelgiant tik į jo buvusios sutuoktinės, kuri yra suinteresuota ne tik išvengti mokesčių prievolių vykdymo Lietuvoje, bet ir pakenkti Pareiškėjui, pateiktą paaiškinimą. Vėliau poziciją dėl buvusios sutuoktinės dalyvavimo gaunant ginče aptariamas pajamas, naudojimosi jomis Pareiškėjas pakeitė ir išdėstė Inspekcijai pateiktose 2018-04-12 pastabose dėl Inspekcijos 2018-03-13 surašyto patikrinimo akto Nr. (21.60-32) FR0680-110, kuriose prašė netvirtinti patikrinimo akto kaip neteisėto ir nepagrįsto. Pažymėtina, jog pagal LVAT praktiką įprastai pirmenybė teikiama pirminiams, laiko ir kitų aplinkybių nepaveiktiems parodymams (LVAT 2007-03-15 nutartis adm. byloje Nr. A-17-301/2007, 2009-06-12 nutartis adm. byloje Nr. A-556-695/2009), o situacija, kai mokesčines prievoles įtakojančios dokumentai ir įrodymai yra pateikiami jau po įvykdytų kontrolės veiksmų, vertintina kritiškai (LVAT 2010-09-06 nutartis adm. byloje Nr. A-556-983/2010, 2011-01-03 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1632/2010, 2016-02-17 nutartis adm. byloje Nr. A-289-556/2016), nes, teismo manymu, nors tai „nėra draudžiama, tačiau užkerta galimybę tikėti pareiškėjo sąžiningumu“.

Pažymėtina, jog šio ginčo atveju Pareiškėjas nepateikė jokių objektyvių įrodymų savo pozicijai, jog ginčo pajamos turėjo būti dalijamos abiems sutuoktiniams po lygiai, pagrįsti, apsiribodamas pasvarstymais, jog mokesčių administratorius nepagrįstai netyrė, ar Pareiškėjo buvusi sutuoktinė dalyvavo ar galėjo dalyvauti ginčo pajamų gavime, kokie buvo D. Y. pajamų šaltiniai, iš kurių ji įsigijo nekilnojamąjį turtą tikrinamuoju laikotarpiu. Pareiškėjas taip pat tvirtino, jog buvusi jo sutuoktinė negalėjo išlaikyti ne tik savęs, bet ir vaikų, visa šeimos išlaikymo našta teko Pareiškėjui. Todėl, Pareiškėjo teigimu, buvusi sutuoktinė visą laikotarpį realiai naudojos lėšomis, nuo kurių Pareiškėjui buvo apskaičiuoti mokesčiai.

Komisijos nuomone, nurodytieji Pareiškėjo priekaištai mokesčių administratoriui neatlikus būtinų kontrolės veiksmų jo buvusios sutuoktinės atžvilgiu yra nepagrįsti, nes iš bylos medžiagos matyti, jog Vilniaus AVMI dar 2016 m. įvertino D. Y. pajamų deklaravimo teisingumą 2013–2014 m. (2016-10-21 mokesčio tyrimo ataskaita Nr. FR0686-2068).

Komisija, pasisakydama šiuo mokesčio ginčo aspektu, atkreipia dėmesį į tai, kad, kaip konstatavo LVAT išplėstinė teisėjų kolegija 2013-01-07 priimta nutartimi adm. byloje Nr. A602-2280/2012, aplinkybė, jog atitinkamos pajamos laikytinos bendrąja jungtine sutuoktinių nuosavybe pagal CK nuostatas, nėra pakankama pripažinti, kad šias pajamas faktiškai yra gavę kiekvienas iš sutuoktinių GPMĮ nuostatų prasme. Toks plečiamasis GPMĮ 3 straipsnio (2002-07-02 įstatymo Nr. IX-1007 redakcija), skaitomo kartu su to paties įstatymo 8 str. 2 d. 1 punktu (2004-04-08 įstatymo Nr. IX-2103 redakcija), aiškinimas akivaizdžiai neatitiktų šių nuostatų vertinimo kitų GPMĮ nuostatų kontekste. Todėl vien ta faktinė aplinkybė, jog ginčo pajamos pagal privatinės teisės nuostatas yra laikytinos bendrąja jungtine sutuoktinių nuosavybe, savaime neleidžia pripažinti pareiškėjo ir jo sutuoktinės lygiomis dalimis gavusiais ginčo pajamas apmokestinimo GPM tikslais. LVAT taip pat yra konstatavęs, jog byloje nesant jokių objektyvių prielaidų vertinti, kad ginčo pajamos buvo gautos iš bendrąja jungtine nuosavybe esančio turto, nėra pagrindo remtis LVAT formuojama praktika dėl iš tokio turto gautų pajamų paskirstymo sutuoktiniams apmokestinimo GPM tikslais (LVAT 2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A602-27/2013, 2015-12-02 nutartis adm. byloje Nr. A-2210-502/2015, 2016-02-10 nutartis adm. byloje Nr. A-300-492/2016 ir kt.).

Ginčo byloje nustatyta, kad Pareiškėjas yra kompanijos „O. D. LTD“ direktorius ir akcininkas, kompanijos „J. K. Inc“ akcininkas, valdantis po 100 proc. abiejų kompanijų akcijų. „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ ginče aptariamas pinigines lėšas, įvardintas Pareiškėjo kelionės išlaidų kompensavimu, pervedinėjo į Pareiškėjo asmenines bankų sąskaitas. Nustatyta, kad Pareiškėjas buvo abiejų šių kompanijų *Nordea Bank AB*, Lietuvos skyriuje banko sąskaitose esančių piniginių lėšų tikrasis savininkas (naudotojas), kad Pareiškėjas asmeniškai išgrynindavo pinigus, nuimdamas juos iš

šių kompanijų bankų sąskaitų, naudojosi nurodytųjų kompanijų mokėjimo kortelėmis vykdydamas atsiskaitymus už Lietuvoje bei užsienyje įsigytas asmeniniams poreikiams tenkinti skirtas prekes ir paslaugas. Atsižvelgiant į šių aplinkybių visumą, taip pat į tai, jog Pareiškėjas pirminiame mokesčių administratoriui teiktame paaiškinime neginčijo aplinkybės, jog ginčo pajamos buvo gautos jo asmeniškai, pagrindo teigti, kad mokestiniuose teisiniuose santykiuose, kurių pagrindu buvo gautos ginčo pajamos, faktiniai dalyviai buvo ne tik pats Pareiškėjas, bet ir jo buvusi sutuoktinė, kad šios pajamos buvo įgytos bendra šių asmenų (sutuoktinių) valia, nėra jokio pagrindo. Aplinkybė, jog Pareiškėjas, gavęs ginče aptariamas pajamas, jas naudojo išlaikyti (vaikus ir buvusią sutuoktinę), atsižvelgiant į GPMĮ 8 str. 2 d. 1 punktą, jog „pajamų <...> gavimo momentu laikomas momentas <...>, kai pajamos bet kokia forma faktiškai gaunamos <...>“, o GPM mokėtoju pripažįstamas gyventojas (konkretus fizinis asmuo), kuris faktiškai bet kokia forma gavo pajamų, kurios yra GPM objektas jų gavimo momentu (GPMĮ 3 straipsnis, 5 str. 1 dalis), neleidžia abejoti mokesčių administratoriaus šioje ginčo dalyje konstatuota išvada, jog ginče aptariamų pajamų gavėju pripažintinas būtent Pareiškėjas.

Dėl „O. D. Ltd“ ir „J. K. Inc“ išmokėtų kelionių išlaidų kompensavimo klaidingo vertinimo

Pareiškėjas skunde dėsto argumentus dėl to, kad, jo nuomone, mokesčių administratorius nepagrįstai priskyrė jo gautoms GPM apmokestinamosioms pajamoms visas pinigines lėšas, kurias kompanijos „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ tikrintuoju 2013–2015 m. laikotarpiu pervedė į jo asmenines banko sąskaitas *Nordea Bank AB*, Lietuvos skyriuje, Jungtinės Karalystės *HSBC* ir Prancūzijos *Societe Generale* bankuose, mokėjimų pavedimuose įvardindamos šių lėšų paskirtį – Pareiškėjo kelionės išlaidų kompensavimas. Savo nesutikimą su faktinių aplinkybių šioje ginčo dalyje vertinimu Pareiškėjas grindžia aplinkybe, jog nors mokesčių administratorius patikrinimo akte ir mini Pareiškėjo 2016-01-19 paaiškinimus (Pareiškėjas nurodė, kad ėjo „O. D. LTD“ direktoriaus pareigas, tačiau darbo užmokesčio negavo, buvo kompensuojamos tik faktinės komandiruočių, kuriose Pareiškėjas atsiskaitinėdavo grynaisiais pinigais, išlaidos), tačiau šališkai nevertina šiame paaiškinime Pareiškėjo nurodytos aplinkybės, jog jis 2013-01-01 disponavo ne mažesnėmis kaip 150000 JAV dolerių pinigėmis lėšomis. Pareiškėjo nuomone, toks jo patirtų kelionių išlaidų kompensavimas, remiantis CK 6.870 straipsnio nuostatomis, atitinka paskolos sutartinius santykius civilinės teisės prasme ir todėl mokesčių administratorius privalėjo taikyti MAĮ 69 str. 2 dalį ir užsienio kompanijų Pareiškėjui pervestas pinigines lėšas laikyti paskolų grąžinimu, o tokio pobūdžio pajamos, Pareiškėjo tvirtinimu, vadovaujantis GPMĮ 2 str. 14 dalies nuostatomis, yra neapmokestinamos GPM. Aptariamų piniginių lėšų gavimą iš „J. K. Inc“ Pareiškėjas, be kita ko, grindžia tarp UAB "B1" ir „J. K. Inc“ 2006-02-01 sudarytos konsultavimo sutarties Nr. BA-2006 bei 2009-01-15 minėtos sutarties priedo Nr. 3 nuostatomis, kuriose šalys susitarė, kad „J. K. Inc“ kompensuos visas komandiruotės išlaidas, susijusias su reikalaujamų sandorių sudarymu jos vardu, tiesiogiai pervedant lėšas į UAB "B1" direktoriaus (Pareiškėjo) asmeninę banko sąskaitą“. Pareiškėjo įsitikinimu, mokesčių administratorius nepagrįstai neanalizavo priežastinio ryšio tarp UAB "B1" ir „J. K. Inc“ sutartinių santykių bei į Pareiškėjo bankų sąskaitas pervestų užsienio bendrovės „J. K. Inc“ piniginių lėšų paskirties.

Pasisakydama šiuo mokestinio ginčo aspektu, Komisija, atmesdama Pareiškėjo skunde išdėstytus motyvus dėl mokesčių administratoriaus padaryto įrodinėjimo naštos paskirstymo taisyklės (MAĮ 67 str. 1 dalies) pažeidimo, akcentuoja LVAT suformuotas šios teisės normos taikymo taisyklės analogiškos kategorijos mokestiniuose ginčiuose. Pagal GPMĮ 5 str. 1 dalies nuostatas GPM objektas yra pajamos, todėl vertinant apmokestinimo GPM pagrįstumą tais atvejais, kai piniginės lėšos yra pervedamos į fizinio asmens sąskaitą, kurioje esančiomis lėšomis jis turi teisę disponuoti ir disponuoja, atlikti piniginių lėšų pervedimai gali būti neapmokestinami GPM tik tuo atveju, jeigu yra pakankamai įrodymų, patvirtinančių, kad tai nėra fizinio asmens pajamos arba tai yra neapmokestinamosios pajamos. Nepateikus įrodymų, kad tokios lėšos nėra fizinio asmens pajamos arba tai yra neapmokestinamosios pajamos, nuo tokių gautų pajamų turi būti skaičiuojamas GPM. Pareiga pagrįsti tokio pobūdžio aplinkybes tenka mokesčių mokėtojui (pavyzdžiui, LVAT 2011-01-20 nutartis adm. byloje Nr. A-442-60/2011, 2010-11-08 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1527/2010, 2011-01-24 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1216/2011, 2012-05-24 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1601/2012, 2015-06-29 nutartis adm. byloje Nr. A-2051-556/2015), tai yra būtent

mokesčių mokėtojai tenka pareiga pateikti konkrečius, leistinus ir patikimus įrodymus, kurie pagrįstų jo poziciją, kad į asmeninę sąskaitą pervesti / įnešti pinigai nėra mokesčių mokėtojo pajamos, ar tai nėra apmokestinamosios pajamos. Mokesčių mokėtojas, siekdamas paneigti mokesčių administratoriaus mokesčių ir su jais susijusių sumų apskaičiavimo teisėtumą ir pagrįstumą, privalo ne tik nurodyti savo abejones dėl mokesčių ir su jais susijusių sumų apskaičiavimo teisėtumo ir pagrįstumo, bet ir pateikti tokias abejones pagrindžiančius įrodymus (LVAT 2016-03-29 nutartis adm. byloje Nr. eA-606-442/2016).

Komisija nagrinėjamoje ginčo dalyje konstatuoja, jog Inspekcija pagrįstai, nustačiusi Pareiškėjo pajamų iš kompanijų „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ gavimo į asmenines bankų sąskaitas faktą (kaip minėta, šios faktinės aplinkybės Pareiškėjas neginčija) ir Pareiškėjui neįrodžius jų neapmokestinimo aplinkybių, nenustačiusi aplinkybių, dėl kurių jos galėtų būti neapmokestinamos ar keistūsi jų apmokestinimo sąlygos, jas pripažino kitomis Pareiškėjo gautomis apmokestinamosiomis pajamomis. Komisija nebeatkartoja Inspekcijos patikrinimo akte ir sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo išsamiai išdėstytų faktinių aplinkybių bei atlikto jų visapusiško įvertinimo, akcentuodama aplinkybes, patvirtinančias mokesčių administratoriaus išvadų pagrįstumą. Visų pirma, Pareiškėjas mokesčių administratoriui *nepateikė jokių juridinę galią turinčių dokumentų*, pagrindžiančių į jo bankų sąskaitas įmokėtų piniginių lėšų paskirtį, nors būtent jis, būdamas „O. D. LTD“ direktorius ir akcininkas, turėjo disponuoti tokio pobūdžio dokumentais, taip pat kaip ir dokumentais, patvirtinančiais ryšį tarp UAB "B1" (Pareiškėjas 2011–2015 m. valdė 100 proc. šios bendrovės akcijų bei buvo jos direktorius) ir „J. K. Inc“ (Pareiškėjas ginčui aktualiu laikotarpiu valdė 100 proc. šios bendrovės akcijų) egzistavusių sutartinių teisinių santykių dėl konsultavimo paslaugų teikimo ir į Pareiškėjo sąskaitas pervestų piniginių lėšų. Pareiškėjas skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu tvirtino, jog „O. D. LTD“ vykdė realią ūkinę veiklą, tarpininkavimo paslaugas ieškant klientų, kuro tiekėjų teikė ne ES valstybėse (Rusijoje, Kinijoje, Singapūre, Turkijoje ir kt.), organizuodamas ir vykdydamas šios kompanijos veiklą, Pareiškėjas realiai daug keliavo, o tai, pasak Pareiškėjo, patvirtina į jo sąskaitas banke pervestų piniginių lėšų paskirtį. Tai, kad UAB "B1" buhalterinės apskaitos dokumentuose nėra apskaitytos komandiruočių išlaidos, pasak Pareiškėjo, neeliminuoja pačių komandiruočių fakto. Komisija dėl šių Pareiškėjo tvirtinimų vėlgi pasikartoja, jog nesant jokių kitų objektyvių Pareiškėjo paaiškinimuose nurodytas aplinkybes patvirtinančių įrodymų, Pareiškėjo teikti paaiškinimai negali būti laikomi paneigiančiais mokesčių administratoriaus įrodymų daugetu grįstos ir apskūstame sprendime įformintos pozicijos. Iš bylos medžiagos nustatyta, jog abi pinigines lėšas kaip kelionių kompensacijas Pareiškėjui pervedusios kompanijos yra registruotos Didžiosios Britanijos Mergelių salose, kurios Lietuvos Respublikos finansų ministro įsakymu yra įtrauktos į tikslinių teritorijų sąrašą. Į šį sąrašą yra įtraukiamos valstybės, kurios įprastai dėl jose egzistuojančių apmokestinimo sąlygų, valstybių institucijų vengimo bendradarbiauti, keistis informacija su kitomis valstybėmis mokesčių administravimo srityje laikomos padidintos mokesčių vengimo (slėpimo) rizikos šalimis (dėl ko gyventojų pajamoms, gautoms iš šių valstybių subjektų, netaikomos mokesčių (apmokestinimo) lengvatos (GPMĮ 17 str. 2 dalis). Taigi, surinkti ar gauti papildomą informaciją iš tikslinių teritorijų sąrašuose įregistruotų užsienio kompanijų, siekiant nustatyti ginče aptariamų lėšų paskirtį, nėra galimybių. Juolab, kad pats Pareiškėjas 2016-08-25 paaiškinime Nr. (4.65) 339-KD-1648 yra nurodęs, jog kompanijos „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ saugo tik tuos dokumentus, kuriuos laiko būtinus įrodyti savo finansinę padėtį, o dokumentai, kurie liečia bendrą veiklą (prekių ir paslaugų įsigijimas reprezentaciniais tikslais, ofiso išlaikymas, komandiruotės išlaidos), nėra saugomi ir jų pateikti nėra galimybės. Vadinasi, vienintelis subjektas, galintis turėti ir teikti įrodymus šioje ginčo dalyje, yra pats Pareiškėjas, bet to jis nedarė.

Dėl piniginių lėšų, kurias Pareiškėjui kaip kelionių išlaidų kompensavimą išmokėjo kompanija „J. K. Inc“, Pareiškėjas ir jo atstovas skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu siūlė vadovautis aukščiau šiame sprendime (taip pat ir Inspekcijos sprendime ir patikrinimo akte) aptartos tarp UAB "B1" ir „J. K. Inc“ 2006-02-01 sudarytos konsultavimo sutarties Nr. BA-2006 bei 2009-01-15 minėtos sutarties priedo Nr. 3 nuostatomis. Tačiau šioje ginčo dalyje, atsižvelgiant į visus aukščiau ką tik paminėtus argumentus, papildomai pažymėtina, jog tiek nurodytosios sutarties nuostatos (pagal jas UAB "B1" įsipareigojo vykdyti konsultavimo (tarpininkavimo) sandorius „J. K. Inc“ vardu, konsultuoti apie rinkodarą ir eksportą Baltijos ir Juodosios jūrų krovinių uostuose), tiek UAB "B1" kompanijai „J. K. Inc“ išrašytos sąskaitos faktūros už suteiktas paslaugas (jose tėra

nurodyta paslaugų pavadinimas – konsultacijų paslaugos, paslaugų kiekis – valandų skaičius, viena valandos kaina – 40 USD ir bendra paslaugų suma), atsižvelgiant į šių dokumentų abstraktų pobūdį, neleidžia daryti išvados, jog Pareiškėjas iš tiesų vyko į komandiruotes kompanijos „J. K. Inc“ vardu ir tikslais, kurių metu jis suteikė šiai kompanijai kažkokią konkrečią tarpininkavimo paslaugą (surado klientus, su kuriais vėliau buvo pasirašytos sutartys, vykdomi sandoriai ir pan.). Pareiškėjas taip pat akcentuoja, jog „J. K. Inc“ mokėjo jam komandiruotės išlaidų kompensavimą remiantis minėtos sutarties 2009-01-15 priedo Nr. 3 nuostatomis, kuriose šalys susitarė, kad „J. K. Inc“ kompensuos visas komandiruotės išlaidas, susijusias su reikalaujamų sandorių sudarymu jos vardu, tiesiogiai pervedant lėšas į UAB "B1" direktoriaus (Pareiškėjo) asmeninę banko sąskaitą. Dėl šios aplinkybės akcentuotina ir tai, jog UAB "B1" operatyvaus patikrinimo metu nenustatyta, kad bendrovė būtų vykdžiusi kažkokių kitų paslaugų teikimo sandorius su kitais paslaugų pirkėjais, išskyrus ginče minimą „J. K. Inc“. Taip pat išanalizavus UAB "B1" banko sąskaitų išrašus nustatyta, kad didžiąją dalį piniginių lėšų 2011–2015 m. laikotarpiu bendrovė gavo būtent iš „J. K. Inc“ (už suteiktas paslaugas arba suteikė UAB "B1" paskolas, kurios buvo panaudotos žemės sklypui (kuriame esantį gyvenamąjį namą įsigijo Pareiškėjas ir kuris buvo išnuomotas Pareiškėjui) arba lengvajam automobiliui įsigyti, 2015-12-31 UAB "B1" įsiskolinimas sudarė 180517,28 Eur (UAB "B1" 2016-12-13 operatyvaus patikrinimo ataskaita Nr. FR0760-9862). Nurodytųjų aplinkybių visuma, atsižvelgiant į tai, jog Pareiškėjas buvo tiek „J. K. Inc“, tiek ir UAB "B1" vienintelis akcininkas, taip pat ir pastarosios įmonės direktorius, be abejonės, turėjęs galimybę abiejose įmonėse priimti sprendimus dėl sandorių sudarymo, piniginių lėšų išmokėjimo, liudija Pareiškėjo, ginčo byloje tik savo paties paaiškinimais bei su juo susijusių įmonių vardu įformintais formalaus pobūdžio dokumentais (tarp UAB "B1" ir „J. K. Inc“ pasirašyta sutartis, jos priedai) įrodinėjančio į jo paties asmenines banko sąskaitas pervestų piniginių lėšų paskirtį, nenaudai. Juolab, kad kaip ne sykį jau buvo paminėta šiame sprendime, Pareiškėjo paaiškinimų bei su juo susijusių įmonių vardu įformintų dokumentų nepagrindžia jokie kiti byloje nustatyti faktiniai duomenys.

Be to, Pareiškėjo šioje ginčo dalyje įrodinėjamos pozicijos nepagrįstumą patvirtina ir tai, kad ir UAB "B1" kontrolės veiksmų metu nepateikė mokesčių administratoriui Pareiškėjo buvimo komandiruotėse kompanijų „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ vardu ir teikiant šioms kompanijoms paslaugas patvirtinančių įrodymų, nors, kaip ką tik minėta, jokioms kitoms kompanijoms, išskyrus „J. K. Inc“, ši bendrovė paslaugų neteikė. UAB "B1" pateiktuose darbo laiko apskaitos žiniaraščiuose direktoriaus išvykimas į komandiruotes nebuvo žymimas, nors žiniaraščiuose tai buvo numatyta, įsakymai dėl išvykimo į komandiruotes nebuvo priimami. 2013–2015 m. darbo laiko apskaitos žiniaraščiuose yra pažymėta, kad UAB "B1" direktorius Pareiškėjas kiekvieną dieną dirbo po 8 valandas. Pareiškėjo skunde Komisijai išdėstytus argumentus, jog remiantis Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004-01-27 nutarimu Nr. 78 patvirtintos Darbo laiko apskaitos žiniaraščio pildymo tvarkos 8 punktu, kuriame yra nurodoma rekomenduotina tarnybinių komandiruočių ir neatvykimo į darbą suvestinės sudarymo tvarka ir šis punktas negali būti aiškinamas kaip imperatyviai nustatantis pareigą sudaryti tarnybinių komandiruočių ir neatvykimo į darbą suvestinę, mokesčių administratorius klaidingai vertino UAB "B1" pateiktus darbo laiko apskaitos žiniaraščius, kaip paneigiančius Pareiškėjo kelionių faktą, Komisija vertina kaip gynybinę poziciją, juolab, kad ji yra paremta darbo teisinius santykius reglamentuojančio teisės akto normų aiškinimu. Tuo tarpu pirminių buhalterinės apskaitos dokumentų, patvirtinančių Pareiškėjo vykimo į komandiruotes faktą, UAB "B1" nepateikė. Kaip gynybinę Pareiškėjo poziciją siekiant išvengti GPM nuo į jo sąskaitą gautų piniginių lėšų apskaičiavimo ir mokėjimo Komisija vertina ir Pareiškėjo skunde Komisijai dėstomą versiją, jog Pareiškėjo iš kompanijų „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ kaip komandiruočių išlaidų kompensacijos gautos piniginės lėšos turi būti vertinamos kaip paskolų Pareiškėjui gražinimas, nes yra akivaizdu, jog nurodytosios kompanijos nebuvo gavę iš Pareiškėjo jokių paskolų, tokių aplinkybių Pareiškėjas nėra pagrindęs, todėl ir vertinti Pareiškėjo iš šių kompanijų gautų lėšų kaip paskolų gražinimo nėra jokio teisinio pagrindo.

Įvertinusi aukščiau aprašytų aplinkybių visumą, atsižvelgdama į aplinkybes, jog Pareiškėjas nuo 2005-04-29 (nuo bendrovės įregistravimo) dirbo UAB "B1" nuo 2005-11-03 turėjo leidimą laikinai gyventi Lietuvoje, 2011–2015 m. valdė 100 proc. UAB "B1" akcijų ir buvo šios įmonės direktorius, 2013–2015 m. teikė nuolatinio Lietuvos gyventojo pajamų mokesčio deklaracijas, kurios leidžia daryti pagrįstą prielaidą, jog Pareiškėjas žinojo (turėjo žinoti) Lietuvoje galiojantį iš tikslinėse

teritorijose įsteigtų bendrovių gautų piniginių lėšų apmokestinimo reglamentavimą, Komisija daro išvadą, jog mokesčių administratorius pagrįstai konstatavo, kad kompanijų „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ lėšų Pareiškėjui išmokėjimą sąlygojo ne šių kompanijų tikslų, susijusių su jų vykdoma veikla, įgyvendinimas, o siekis išsimokėti jas kontroliuojančiam asmeniui Pareiškėjui neapmokestintas pajamas, ir todėl tiesiogiai jas priskyrė prie Pareiškėjo gautų GPM apmokestinamų pajamų ir apmokestino GPM.

Dėl kompanijų „O. D. Ltd“ ir „J. K. Inc“ bankų sąskaitose esančių piniginių lėšų panaudojimo

Šioje ginčo dalyje mokesčių administratorius nustatė, jog Pareiškėjas yra užsienio kompanijų „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ *Nordea Bank AB*, Lietuvos skyriuje bei buvo AB banke Snoras sąskaitose esančių piniginių lėšų tikrasis savininkas (naudos gavėjas). Pagal nurodytųjų kompanijų banko sąskaitų išrašus (patikrinimo akto 1 ir 3 priedai) taip pat nustatė, kad 2013–2015 m. Pareiškėjas iš šių banko sąskaitų išsiėmė grynuosius pinigus bei, naudodamasis kompanijų „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ banko sąskaitų mokėjimo kortelėmis, Lietuvoje ir užsienyje apmokėjo už įvairias asmeninio pobūdžio prekes bei paslaugas (restoranų, viešbučių, ryšio paslaugas, laisvalaikio pramogas ir pan.).

Pažymėtina, jog ginčo dėl kompanijų „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ piniginių lėšų panaudojimo Pareiškėjui jas išgryninant, taip pat dėl naudojimosi nurodytųjų kompanijų mokėjimų kortelėmis faktų, taip pat dėl piniginių lėšų dydžio, kuris yra nustatytas pagal bankų sąskaitų išrašus, nekyla. Tačiau Pareiškėjas, skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu pripažinęs, kad dalimi mokėjimų iš tiesų buvo dengiamos jo patirtos asmeninės išlaidos (buvo mokama už sūnaus mokslus, lankymąsi SPA centre ir pan.), nesutinka su mokesčių administratoriaus pateiktu faktinių aplinkybių vertinimu, jog tikrintuoju laikotarpiu kompanijų „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ sąskaitose vykdyti sandoriai naudojantis mokėjimo kortelėmis, apmokant už įsigytas prekes ir paslaugas, išgryninant pinigines lėšas buvo susiję ne su nurodytųjų kompanijų vykdyta ūkine veikla, bet su Pareiškėjo asmeninių interesų tenkinimu ir iš šių kompanijų gautų lėšų priskyrimo Pareiškėjo gautoms neapmokestintoms pajamoms.

Pareiškėjas skunde Komisijai dėsto argumentus dėl to, kad Inspekcija šioje ginčo dalyje nepagrįstai nevertino jo nurodytų aplinkybių, jog iš kompanijų „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ gautomis lėšomis Pareiškėjas grąžino dalį kompanijos „O. D. LTD“ skolos įmonei „M. B. Ltd“. Analogiškus argumentus Pareiškėjas išdėstė ir skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu, prašydamas vadovautis jo mokesčių administratoriui pateiktais 2016-08-25 paaiškinimais. Komisija, įvertinusi mokesstinio ginčo bylos medžiagą šioje ginčo dalyje, konstatuoja, jog šie Pareiškėjo argumentai yra nepagrįsti. Iš patikrinimo akto (7–8 psl.) bei ginčijamo Inspekcijos sprendimo (7–8 psl.) turinio matyti, jog mokesčių administratorius įvertino ne tik Pareiškėjo 2016-08-25 paaiškinimų turinį, bet ir visas jam žinomas aplinkybes, susijusias su nurodytųjų kompanijų vykdytais atsiskaitymais su „M. B. Ltd“. Mokesčių administratorius pagal kompanijos „O. D. LTD“ sąskaitų AB banke Snoras bei *Nordea Bank AB*, Lietuvos skyriuje išrašus nustatė, kad atsiskaitymai tarp šių bendrovių vyko nuolat, įskaitant ir 2011 m., kuomet, Pareiškėjo teigimu, bankrutavus AB bankui Snoras, „O. D. LTD“ patyrė finansinius nuostolius ir liko skolinga „M. B. Ltd“, o kompanijos „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ sutarė grąžinsią skolą šiai bendrovei grynaisiais pinigais, taip pat paslaugomis ir prekėmis. Mokesčių administratorius taip pat nustatė, kad atsiskaitymams su „M. B. Ltd“ kompanija „O. D. LTD“ naudojo pinigines lėšas, gautas iš kompanijos *M. S. Agency*, t. y. gavus pinigines lėšas iš *M. S. Agency* jos buvo pervedamos „M. B. Ltd“, kitų pajamų šaltinių atsiskaitymams su „M. B. Ltd“ kompanija „O. D. LTD“ nenaudojo. Tuo metu kompanijos „O. D. LTD“ pajamų šaltiniai, kurie buvo panaudoti įvairiems pirkiniams įsigyti bei piniginėms lėšoms iš banko sąskaitų nuimti, buvo iš kompanijos „J. K. Inc“ gautos piniginės lėšos. Kompanijos „J. K. Inc“ pajamų šaltiniai, kurie buvo panaudoti įvairiems pirkiniams įsigyti, piniginėms lėšoms iš banko sąskaitų nuimti bei pervesti į kompanijos „O. D. LTD“ banko sąskaitas, buvo piniginės lėšos, gautos iš *S. E.*, *M. S. Agency AG*, *U. G. S.A.* Inspekcija akcentavo, kad Pareiškėjas buvo ir kompanijos *M. S. Agency* naudos gavėju.

Atsižvelgiant į nurodytąsias mokesčių administratoriaus nustatytas su įsiskolinimo „M. B. Ltd“ dengimu susijusias aplinkybes bei ginčo byloje Pareiškėjui nepateikus jokių patikimų įrodymų, jog jis iš „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ bankų sąskaitų išimtais grynaisiais pinigais dengė šių bendrovių įsiskolinimą „M. B. Ltd“ (nepateikus piniginių lėšų grynaisiais perdavimą patvirtinančių įrodymų),

kad naudojant kompanijos „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ 2013–2015 m. bankų sąskaitų mokėjimo korteles Lietuvoje ar užsienyje buvo apmokėta už patirtas išlaidas, susijusias su įmonės „M. B. Ltd“ įsiskolinimo dengimu, darytina išvada, jog mokesčių administratorius pagrįstai visas Pareiškėjo iš „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ bankų sąskaitų išgrynintas pinigines lėšas, taip pat mokėjimų kortelėmis atliktus atsiskaitymus, nesant jokių duomenų, įrodymų, jog jie buvo atlikti nurodytoms kompanijoms vykdant jų ūkinę veiklą ar buvo skirti padengti patirtas išlaidas, susijusias su kompanijų vykdyta veikla, priskyrė Pareiškėjo gautoms kitoms B klasės pajamoms ir atitinkamai apskaičiavo nuo jų GPM. Pareiškėjo pateikti paaiškinimai, nepagrindus jų kitais įrodymais, nepaneigia mokesčių administratoriaus tinkamai pagrįstų išvadų dėl Pareiškėjo panaudotų kompanijų „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ piniginių lėšų kvalifikavimo ir jų apmokestinimo.

Dėl mokesčio patikrinimo neišsamumo

Pareiškėjas skunde išdėstė argumentus dėl Inspekcijos atlikto mokesčio patikrinimo neišsamumo ir reikalavimą grąžinti jo skundą Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

Pasisakydama dėl šio Pareiškėjo reikalavimo Komisija pažymi, jog pagal MAĮ 155 str. 4 d. 5 punktą Komisija gali priimti sprendimą perduoti Pareiškėjo skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo. Nors įstatymų leidėjas nenumato pavyzdinio aplinkybių sąrašo, kuomet Komisija turi teisę priimti tokį sprendimą, tačiau toks sprendimas paprastai yra priimamas, kai nustatomos teisiškai reikšmingos aplinkybės, kurios trukdo priimti teisėtą ir pagrįstą sprendimą dėl kilusio ginčo. Tokia situacija gali susidaryti dėl padarytų esminių procedūrinių teisės normų pažeidimų, kurių negalima pašalinti kitu būdu, kaip tik pakartojus iš naujo atitinkamas administracines procedūras, arba nepilnai, nevisapusiškai ir neobjektyviai nustatius bei ištyrus visas reikšmingas bylai faktines aplinkybes, be kurių yra negalimas pagrįsto sprendimo priėmimas. Nagrinėjamo mokesčio ginčo atveju, Komisijos vertinimu, mokesčių administratorius surinko visus šiam ginčui reikšmingus įrodymus, detaliam išanalizavo surinktus įrodymus, įvertinant juos pakankamumo ir patikimumo aspektais bei išdėstė argumentus, kuriais remdamasis apskaičiavo Pareiškėjui mokesčių bazę ir mokėtiną GPM. Mokesčių administratorius Pareiškėjo patikrinimo metu pagal paties Pareiškėjo pateiktus paaiškinimus bei kitus byloje surinktus įrodymus įvertino buvusios Pareiškėjo sutuoktinės dalyvavimą ginčo pajamų gavime bei jų naudojime, nustatė, kad Pareiškėjas ir 2013 m. buvo Lietuvos Respublikos rezidentas, nenustatė dvigubo Pareiškėjo gautų pajamų apmokestinimo situacijos, todėl ir neturėjo pagrindo kreiptis į Didžiosios Britanijos mokesčių administratorių ir naikinti Pareiškėjo dvigubą apmokestinimą. Būtent Pareiškėjas, pagal aukščiau aptartą LVAT praktiką turintis pareigą paneigti mokesčių administratoriaus atlikto mokesčio patikrinimo metu nustatytus faktus dėl tikrinamuoju laikotarpiu į jo sąskaitas gautų piniginių lėšų priskyrimo jo apmokestinamoms pajamoms, be kita ko, būdamas ginče aptariamų užsienio kompanijų „O. D. LTD“ ir „J. K. Inc“ akcininku bei vienos iš jų direktoriumi, turėjo galimybę pateikti šių kompanijų turimus šiam ginčui reikšmingus dokumentus, tačiau iki šiol to nepadarė. Mokesčių administratoriaus surinkti įrodymai aukščiau aptartais ginčo aspektais, kuriuos Pareiškėjas skunde siūlo pavesti Inspekcijai išsiaiškinti iš naujo, yra pakankamas pagrindas vienareikšmiškai išvadai ginčytiniais klausimais padaryti bei sprendimui priimti. Taigi, Komisija, atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, bei vadovaudamasi proceso ekonomiškumo bei efektyvumo principais, daro išvadą, jog nėra tikslinga Pareiškėjo skundą perduoti Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

Dėl Pareiškėjo atleidimo nuo delspinigių arba jų sumažinimo

Pareiškėjas skunde dėsto argumentus dėl to, kad jam apskaičiuotais GPM delspinigiais nesiekiami MAĮ 95 str. 1 dalyje delspinigiams keliamo tikslo, nes yra pernelyg didelio dydžio ir sudaro apie 30 proc. Pareiškėjui apskaičiuotų mokesčių sumos. Pareiškėjas tvirtina, jog tokio dydžio delspinigiai, kartu su paskirta bauda (kartu sudaro 40 proc. apskaičiuotų mokėtinų mokesčių) yra akivaizdžiai prieštaraujantys proporcingumo principui. Todėl Pareiškėjas, vadovaudamasis teisingumo ir protingumo kriterijais (MAĮ 8 str. 3 dalis), darydamas nuorodas į LVAT nagrinėtus mokesčius ginčus, kuriuose mokesčių mokėtojai buvo atleisti nuo apskaičiuotų delspinigių, remiantis protingumo, teisingumo ir proporcingumo principais (LVAT 2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2343-11, 2011-09-08 nutartis adm. byloje Nr. A-575-2144-11), prašo jį atleisti nuo GPM delspinigių ar jų dalies.

Pasisakydama dėl šių Pareiškėjo argumentų Komisija pažymi, jog delspinigių skaičiavimu nėra siekiama nubauti mokesčių mokėtoją, taikant jam neigiamas turtines pasekmes, o iš jo yra išieškoma turtinė nauda, kurią jis gavo valstybės sąskaita, t. y. delspinigiai yra vienas iš mokestinės prievolės užtikrinimo būdų, kurių skaičiavimo pagrindai, skaičiavimo pradžia, trukmė ir dydis nustatyti MAĮ IV skirsnyje (96–99 straipsniuose). Esant įstatyme nurodytiems delspinigių skaičiavimo pagrindams, mokesčių administratorius negali jų neskaiciuoti, nes tai būtų įstatymo pažeidimas. Nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius nustatė, jog Pareiškėjas nepagrįstai, gavęs GPM apmokestinamųjų pajamų, jų nedeklaravo, nuo jų neapskaiciavo ir nesumokėjo į biudžetą GPM, dėl ko apskaiciavo jam papildomai sumokėti į biudžetą 118775,96 Eur GPM. Todėl vadovaudamasis teisės normomis, reglamentuojančiomis delspinigių skaičiavimą, t. y. GPMĮ 36 str. 2 dalies, MAĮ 96 str. 1 d. 2 punkto, 97 str. 2 dalies, 98 ir 99 straipsnių nuostatomis, pagrįstai apskaiciavo Pareiškėjui 39692,14 Eur GPM delspinigius.

Pažymėtina, jog Pareiškėjas, skunde prašydamas atleisti jį nuo delspinigių mokėjimo, nenurodo, kokių MAĮ 100 str. 1 dalyje įtvirtintu pagrindu remiasi. Tuo tarpu pagal LVAT suformuotą teismų praktiką aiškinant mokesčių mokėtojų atleidimo nuo apskaiciuotų delspinigių pagrindus, jų taikymo aplinkybes mokesčių mokėtojui, norinčiam pasinaudoti atleidimo nuo delspinigių galimybe, tenka pareiga ne tik nurodyti baigtiniame atleidimo nuo delspinigių pagrindų sąrašė (MAĮ 100 str. 1 dalis, 141 str. 1 dalis) įtvirtintą pagrindą, bet ir jį pagrįsti pakankamais argumentais ir įrodymais. Šio ginčo atveju Pareiškėjas to nepadarė.

Pasisakydama dėl Pareiškėjo prašymo atleisti jį nuo delspinigių ar jų dalies mokėjimo vadovaujantis MAĮ 8 str. 3 dalyje įtvirtintais protingumo ir teisingumo principais, nes, pasak Pareiškėjo, jam apskaiciuoti delspinigiai, kartu su skirta bauda, yra neproporcingai dideli (sudaro 40 proc. apskaiciuotų mokesčių sumos), Komisija laikosi pozicijos, kad jis negali būti tenkinamas. Dėl Pareiškėjo daromų nuorodų į atitinkamas LVAT nutartis pastebėtina, jog nurodytais sprendimais yra išspręsti konkretūs mokestiniai ginčai, įvertinus tų ginčų faktines aplinkybes, o ne suformuotos atitinkamos atleidimo nuo delspinigių mokėjimo, vadovaujantis protingumo bei teisingumo kriterijais, taisyklės. Komisija atkreipia dėmesį į tai, kad LVAT praktikoje laikomasi pozicijos, jog santykinai *didelės delspinigių sumos savaime nesudaro pagrindo spręsti klausimą dėl atleidimo nuo delspinigių* (LVAT 2013-09-30 nutartis adm. byloje Nr. A-575-1470/2013), atleidimas nuo delspinigių mokėjimo yra galimas tik esant *išskirtinėms aplinkybėms* (pavyzdžiui, LVAT 2017-11-06 nutartis adm. byloje Nr. A-1146-602/2017, 2018-02-06 nutartis adm. byloje Nr. A-144-602/2018). Ginčo situacijoje, Komisijos vertinimu, jokios išskirtinės aplinkybės nėra nustatytos, mokesčių administratorius Pareiškėjo tikrinimo veiksmus pradėjo ir atliko jam MAĮ suteiktose kompetencijos ribose, Pareiškėjo patikrinimas atliktas už 2013–2015 m. mokestinį laikotarpį, nepažeidžiant MAĮ 68 str. 1 dalyje įtvirtintų patikrinimo atlikimo senaties terminų, patikrinimo atlikimo trukmė buvo objektyviai sąlygota paties Pareiškėjo veiksmų, vykdančių mokesčių administratoriaus nurodymus, būtinybės įvertinti Pareiškėjo pateiktus paaiškinimus, atlikti kitų mokesčių mokėtojų kontrolės veiksmus, gauti ir įvertinti informaciją iš užsienio mokesčių administratorių, tokių išskirtinių aplinkybių nenurodo bei nepagrindžia ir pats Pareiškėjas. Todėl Komisija, atsižvelgusi į aptartas aplinkybes, neturi pagrindo, vadovaujantis MAĮ 8 str. 3 dalimi, atleisti Pareiškėją nuo delspinigių (ar jų dalies) mokėjimo.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 100 str. 2 dalimi, 156 str. 2 dalimi, 155 str. 4 d. 1 punktu, n u s p r e n d ž i a:

1. Atnaujinti Komisijos 2018-08-09 protokoliniu sprendimu Nr. PP-195 (7-122/2018) sustabdyto Pareiškėjo 2018-07-02 skundo dėl Inspekcijos 2018-06-08 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-194 nagrinėjimą.
2. Patvirtinti Inspekcijos 2018-06-08 sprendimą Nr. (21.131-31-5) FR0682-194.
3. Neatleisti Pareiškėjo nuo 39692,14 Eur GPM delspinigių.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu dėl mokestinio ginčo, turi teisę šį sprendimą

apskūsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskūsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, sprendami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos nariai

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Vilma Vildžiūnaitė