



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL A. R. 2017-07-19 SKUNDO**

2017 m. rugsėjo 22 d. Nr. S-205 (7-154/2017)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,  
susidedanti iš:  
komisijos narės, pavaduojančios  
komisijos pirmininkę  
komisijos narių

Linos Vosylienės  
Martyno Endrijaičio  
Rasos Stravinskaitės – pranešėja  
Andriaus Veniaus

sekretoriaujant  
mokesčių mokėtojui ir mokesčių administratoriaus  
atstovams nedalyvaujant

Ramutei Matkevičienei

2017 m. rugpjūčio 29 d. posėdyje išnagrinėjusi A. R. (toliau – Pareiškėjas) 2017-07-19 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcijos, centrinis mokesčių administratorius) 2017-06-23 sprendimo Nr. 68-95, n u s t a t è:

Inspekcija 2017-06-23 sprendimu Nr. 68-95 patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2017-03-30 sprendimo Nr. (7.46-4.7.2)-FR0682-119 nurodymą Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 35685,82 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 30250,24 Eur GPM delspinigius, 3568 Eur GPM baudą.

Nurodyta, kad Kauno AVMI atliko Pareiškėjo 2007-01-01–2010-12-31 laikotarpio GPM apskaičiavimo, deklaravimo bei sumokėjimo teisingumo patikrinimą ir 2016-12-22 patikrinimo aktu Nr. (13.2)-FR0680-750 nustatė, kad 2007 ir 2008 metais Pareiškėjo patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas (patikrinimo metu buvo vertintos bendros Pareiškėjo ir jo sutuoktinės R. R. šeimos pajamos bei išlaidos). Kauno AVMI konstatavo, jog Pareiškėjas išlaidoms, t. y. paskoloms AB S1, UAB M1 gražinti, įstatiniam kapitalui suformuoti ir paskolai suteikti UAB „A1“, pinigų pervedimams K. B. , M. B. , *MB GI* , automobiliui įsigyti, vartojimo ir kt. išlaidoms padengti panaudojo iš nenustatytų šaltinių gautas pajamas, kurios gavimo metu nebuvo apmokestintos Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka. Kauno AVMI, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 str. 1 dalimi ir Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ patvirtintų „Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių“ (toliau – Taisyklės) 4 punkto nuostatomis, bei atsižvelgusi į tai, kad Pareiškėjo sutuoktinė R. R. nedalyvavo sandoriuose su K. B. , M. B. , *MB GI* , konstatavo, jog tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjo išlaidos 2007, 2008 metais 238892 Lt

viršijo Pareiškėjo gautas pajamas. Kauno AVMI pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą apskaičiavo Pareiškėjo 2007, 2008 metų 238892 Lt GPM bazę.

Taip pat nurodyta, jog Kauno AVMI nustatė, kad Pareiškėjas pateiktos GPM deklaracijos priede GPM305P nedeklaravo iš K. J. 2008 metais gautų 4840 Lt kitų, su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos, pajamų.

Be to, patikrinimo akte nustatyta, kad Pareiškėjas į sąskaitą banke AB „S2“ Nr. (*duomenys neskelbtini*) iš E. M. V. (*duomenys neskelbtini*, Rusija) 2010-06-22 gavo 5000 USD, 2010-06-23 – 3770 USD ir iš S. N. A. (*duomenys neskelbtini*, Rusija) 2010-06-23 gavo 5000 USD. Taip pat nustatyta, kad Pareiškėjas iš Belize registruotos įmonės C.A. CI per 2010 metus į sąskaitą banke AB „S2“ Nr. (*duomenys neskelbtini*) gavo iš viso 100573 Eur. Pareiškėjas šių piniginių lėšų gavimą grindė suteiktomis paskolomis Rusijos gyventojams E. M. pagal įformintą 2010-02-12 paprastąjį vekselį (8770 USD) bei S. N. pagal įformintą 2010-03-05 paprastąjį vekselį (5000 USD), o taip pat gauta paskola iš C.A. CI pagal įformintą 2010-05-10 paskolos sutartį (101000 Eur). Vadovaudamasi MAĮ 69 straipsniu ir pritaikiusi turinio viršenybės prieš formą principą, Kauno AVMI konstatavo, jog Pareiškėjas per 2010 metus į sąskaitą banke AB „S2“ gavo 385720 Lt (14026 (8770 USD) + 24436 (5000 USD) + 347258 (100573 Eur) kitų, su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais nesusijusių pajamų, priskiriamų B klasės pajamoms. Vadovaudamasi Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 2, 3, 6, 22, 27 str. nuostatomis, Kauno AVMI dėl nustatytų pažeidimų patikrinimo akte Pareiškėjui apskaičiavo 130177 Lt, t. y. 37702 Eur GPM.

Kauno AVMI 2017-03-30 sprendimu Nr. (7.46-4.7.2)-FR0682-119 patikrinimo aktą pakeitė, t. y. nustačiusi, kad apskaičiuojant mokesčines prievoles buvo padaryta aritmetinė klaida, Pareiškėjui apskaičiavo 123216 Lt, t. y. 35685,82 Eur GPM. Be to, Kauno AVMI, vadovaudamasi GPMĮ 36 straipsnio ir MAĮ 96 str. 1 dalies nuostatomis, už nesavalaikį GPM mokėjimą Pareiškėjui apskaičiavo 30250,24 Eur GPM delspinigius, o, vadovaudamasi MAĮ 139 str. nuostatomis ir atsižvelgusi į tai, kad Pareiškėjas patikrinimo metu bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, Pareiškėjui skyrė minimalią 10 proc. dydžio 3568 Eur GPM baudą.

**Pareiškėjo 2007 ir 2008 metų pajamos ir išlaidos.** Sprendime vadovautasi gyventojų pajamas ir jų apmokestinimo tvarką nustatančiomis GPMĮ nuostatomis (2 str. 14 dalis, 5 str. 1 dalis, 3 str., 22 str., 27 str. 1 dalis). Inspekcija vertino, kad Kauno AVMI pagrįstai Pareiškėjo mokesčinį patikrinimą atliko, taikydama MAĮ 70 str. 1 dalies, Taisyklių 4.1 ir 6.1. punktų nuostatas, nes 2012 metais atlikto Pareiškėjo mokesstinio tyrimo metu nustatė, jog Pareiškėjo 2007 ir 2008 metais patirtos išlaidos viršijo jo gautas pajamas ir patirtoms išlaidoms buvo panaudotos kitos iš nenustatytų pajamų šaltinių gautos pajamos, kurios nebuvo apmokestintos Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka, t. y. mokesčių mokėtojas nevykdė arba netinkamai vykdė savo pareigas apskaičiuojant mokesčius.

Pabrėžta, jog Kauno AVMI, pagal įvertinimą apskaičiuodama Pareiškėjo GPM bazę, naudojos Taisyklių 29 punkte nustatytais informacijos šaltiniais, t. y. remdamasi surinkta informacija iš komercinių bankų apie Pareiškėjo gautas pajamas, patirtas išlaidas, sąskaitoje esančias lėšas; Inspekcijos informacinės duomenų bazės duomenimis, Inspekcijos Tarptautinių informacijos mainų skyriaus bei kitų institucijų pateikta informacija; Pareiškėjo pateiktais paaiškinimais ir dokumentais bei kita patikrinimo metu surinkta informacija, apskaičiavo Pareiškėjo tikrinamuoju laikotarpiu gautas pajamas bei patirtas išlaidas, taip pat nustatė Pareiškėjo ankstesniu laikotarpiu gautas pajamas ir patirtas išlaidas.

Remiantis Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika (2011-02-04 nutartyje adm. byloje Nr. A-438-201/2011 ir adm. byloje Nr. A-8-693/2007, A-442-206/2009, A-556-1073/2010), padaryta išvada, kad mokesčių administratorius savo kontrolės veiksmų atlikimo metu turi teisę naudotis ir vertinti atitinkamą įrodomąją medžiagą, susijusią su ankstesniais mokesčiais laikotarpiais, kiek tai susiję su tikrinamojo laikotarpio mokesčių prievolių teisingu apskaičiavimu. Nurodyta, kad vietos mokesčių administratorius patikrinimo metu ištyrė, ar Pareiškėjas tikrinamojo laikotarpio pradžiai (2007-01-01) turėjo GPMĮ nustatyta tvarka apmokestintų lėšų, kuriomis Pareiškėjas galėtų pagrįsti tikrinamuoju laikotarpiu patirtas asmenines išlaidas, bei nustatė, jog Pareiškėjas 2005-05-02 pateiktoje vienkartinėje gyventojų

(šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijoje (FR0593) deklaravo turėjęs ne banke 70000 Lt piniginių lėšų likutį (po 35000 Lt Pareiškėjo ir sutuoktinės R. R.) bei gautą paskolą 74000 Lt iš AB S1.

Pažymėta, jog Pareiškėjas, vykdydamas 2011-11-15 mokesčių administratoriaus nurodymą Nr. 365-7, 2011-11-25 pateikė paaiškinimą apie 2006–2010 metais įsigytą turtą ir pajamų gavimo šaltinius, kuriame nurodė, kad 2007-01-01 piniginių lėšų likučio ne banke neturėjo. Kauno AVMI iš surinktos informacijos nustatė, kad sutuoktiniai A. R. ir R. R. 2006 metais gavo 36001 Lt pajamas (darbo užmokestis – 9374 Lt, GPM grąžinimas – 504 Lt, antstolių pervestos piniginės lėšos – 906 Lt, išmokos už vaikus – 218 Lt, tėvų dovanotos piniginės lėšos – 25000 Lt) ir patyrė 35387 Lt išlaidas (palūkanos bankui – 6130 Lt, antstoliams pervestos piniginės lėšos – 1156 Lt, lošimo išlaidos – 523 Lt, automobilio įsigijimas – 5200 Lt, šeimos vartojimo išlaidos, kurios apskaičiuotos pagal Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Statistikos departamentas) skaičiuojamus ir skelbiamus namų ūkio vartojimo išlaidų rodiklius – 22378 Lt), o, įvertinusi piniginių lėšų likučius banke laikotarpio pradžioje – 0 Lt ir pabaigoje – 328 Lt, piniginių lėšų likučius ne banke laikotarpio pradžioje – 0 Lt, apskaičiavo 2006-12-31 piniginių lėšų likutį ne banke 286 Lt.

Nurodyta, kad Kauno AVMI nustatė, jog Pareiškėjas su sutuoktine R. R. 2007 metais gavo 221489 Lt pajamas ir patyrė 436996 Lt išlaidas. 221489 Lt pajamas sudarė: Pareiškėjo gautas 7064 Lt darbo užmokestis iš UAB „P2“ ir UAB „A1“ bei 353 Lt ligos pašalpa; 280 Lt grąžinta GPM permoka; 170000 Lt gauta paskola iš UAB M1 ; 29000 Lt tėvų dovanotos piniginės lėšos (5000 Lt bankiniu pavedimu ir 24000 Lt grynaisiais pinigais); 251 Lt iš azartinių lošimų; 724 Lt atkurtos santaupos; 1100 Lt (800 + 200 + 100) O. T. , E. L. ir A. S. pervestos piniginės lėšos; 4000 Lt gauta paskola iš J. Č. ; sutuoktinės R. R. gautas 6952 Lt darbo užmokestis, 59 Lt ligos pašalpa iš VSDFV Kauno skyriaus, 1166 Lt išmokos iš Kauno miesto savivaldybės administracijos bei 540 Lt labdaros fondo „V1“ pervestos piniginės lėšos. Pareiškėjo ir sutuoktinės R. R. patirtas 436996 Lt išlaidas sudarė: 2770 Lt (1300 + 1470) išlaidos studijoms; 69097 Lt grąžinta paskolos dalis bei palūkanos AB S1 ; 1432 Lt išlaidos azartiniam lošimams; 21909 Lt grąžinta paskolos dalis, sumokėtos palūkanos bei delspinigiai UAB M1 ; 35000 Lt suteikta paskola UAB „A1“; 161577 Lt pervesti K. B. ; 4688 Lt pervesti IAAI A2, aukcionas už transporto priemonę *Subaru Legacy*; 23302 Lt pervesti LI LLC už kontenerius; 52109 Lt pervesti MB GI ; 24899 Lt pervesta M. B. ; 5000 Lt už įstatinį kapitalą UAB „A1“; 4000 Lt grąžinta paskola J. Č. ; 4900 Lt už įsigytą automobilį *Chrysler PT Cruiser*; 26314 Lt statistinės vartojimo išlaidos (vienam namų ūkio nariui 548,20 Lt per mėn. arba 6578,40 Lt per metus (548,20 Lt \* 12 mėn.), 4 asmenų šeimai – 26313,60 Lt (6578,40 Lt \* 4)). Taigi, Kauno AVMI, įvertinusi 221489 Lt gautas pajamas ir 436996 Lt patirtas išlaidas, turėtus piniginių lėšų likučius bankų sąskaitose laikotarpio pradžioje (328 Lt) ir pabaigoje (831 Lt), ne banke nustatytą piniginių lėšų likutį laikotarpio pradžioje (286 Lt), apskaičiavo, kad Pareiškėjo ir sutuoktinės R. R. patirtos išlaidos 215724 Lt (221489 + 328 + 286 – 436996 – 831) viršijo gautas pajamas. Pasak Inspekcijos, atsižvelgusi į tai, kad 2007-12-31 neigiamas piniginių lėšų balansas susidarė dėl Pareiškėjo vykdytų sandorių su MB GI, M. B. bei K. B. , o Pareiškėjo sutuoktinės R. R. dalyvavimas sandoriuose su minėtais asmenimis nenustatytas, Kauno AVMI pagrįstai pripažino, kad 2007-12-31 pajamas viršijanti išlaidų suma (215724 Lt) yra Pareiškėjo kitos, su darbo santykiais nesusijusios pajamos ir pagrįstai netaikė Lietuvos Respublikos civilinio kodekso (toliau – CK) 3.87 straipsnio nuostatų apskaičiuodama Pareiškėjo 215724 GPM bazę.

Inspekcija akcentavo, kad vietos mokesčių administratorius, pritaikęs turinio viršenybės prieš formą principą, nepripažino Pareiškėjo gautomis pajamomis 58375 USD sumos, gautos iš K. B. pagal įformintą 2007-01-05 paprastąjį vekselį, ir 31500 USD sumos, gautos iš M. B. pagal įformintą 2007-01-10 paprastąjį vekselį, nes nustatė, kad Pareiškėjas šiais formaliai įformintais dokumentais siekė pagrįsti 2007 metais grynaisiais pinigais įneštų į savo sąskaitas bankuose piniginių lėšų kilmę, kurias vėliau tais pačiais 2007 metais pervedė tarptautiniais mokėjimo pavedimais šiems asmenims: K. B. 64160 USD (161577 Lt); M. B. 9850 USD (24899 Lt); LI LLC 9175 USD (23302 Lt); MB GI 21612 USD (52109 Lt); IAAI A2 1850 USD (4688 Lt), iš viso 106647 USD (266575 Lt).

Inspekcija analizavo MAĮ 69 str. 1 dalyje įtvirtintos normos taikymą neapmokestinamosioms pajamoms, atsižvelgdama į LVAT formuojamą praktiką dėl mokestinės naudos siekimo (2013-11-12 nutartis adm. byloje Nr. A-556-715/2013, 2007-07-17 nutartis adm. byloje Nr. A-11-719/2007, 2012-12-10 nutartis adm. byloje Nr. A-602-2698/2012, 2013-03-05 nutartis adm. byloje A-556-404/2013, 2011-02-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-201/2011, 2011-09-15 nutartis adm. byloje Nr. A-442-2316/2011, 2013-11-18 nutartis adm. byloje Nr. A-602-1718/2013, 2016-02-08 nutartis adm. byloje Nr. A-145-602/2016).

Pasak Inspekcijos, Kauno AVMI, atlikusi Pareiškėjo ūkinių operacijų su K. B. , M. B. , *LI LLC, MB GI, IAAI A2* (iš viso 106647 USD (266575 Lt) pinigų pervedimo bankines operacijas) tyrimą, nustatė reikšmingas aplinkybes, susijusias su Pareiškėjo apmokestinimu.

*Dėl Pareiškėjo 2007 metais vykdytų tarptautinių pavedimų į JAV* nustatyta, kad Pareiškėjas per 2007 metus iš bankuose esančių sąskaitų (UAB M1 sąskaitos Nr. (*duomenys neskelbiami*) ir AB „S2“ sąskaitos Nr. (*duomenys neskelbiami*) pervedė iš viso 106687 USD (266575 Lt) šiems asmenims: K. B. 64160 USD (161577 Lt), M. B. 9850 USD (24899 Lt), *LI LLC* 9175 USD (23302 Lt), *MB GI* 21612 USD (52109 Lt), *IAAI A2* 1850 USD (4688 Lt). Mokėjimo pavedimuose kai kuriais atvejais nurodyta „už automašinas ir atvežimą“, „už konteinerių pervežimus“, „BUYER 39642, STOCK SUBARU LEGACY“ „sąskaitos papildymas“. Per šį mokestinį laikotarpį lėšų pervedimui į banko sąskaitas tiek JAV doleriais, tiek ir litais, Pareiškėjas įnešė iš viso 277289 Lt, t. y. Pareiškėjas grynuosius pinigus į savo sąskaitas įnešinėjo nuo 2007 metų vasario mėnesio, nors paaiškinime nurodė, kad piniginių lėšų likučio ne banke 2007-01-01 neturėjo. Be to, grynujų pinigų įnešimai į sąskaitas bei tarptautiniai pervedimai vyko tą pačią dieną.

Pastebėta, jog Pareiškėjas 2012-01-13 pateiktame paaiškinime dėl JAV doleriais į savo sąskaitas bankuose įneštų sumų pajamų šaltinių 2007 metais nurodė, kad jis buvo pradėjęs automobilių iš JAV parvežimo ir pardavimo verslą, todėl, norėdamas pabandyti šį verslą, tačiau neturėdamas savo pinigų, ėmė iš savo draugų automobilius ir tarpininkavo juos parduodant. Automobilius jis parduodavo Rusijos piliečiams, kurie ne iš karto atsiskaitydavo. Todėl tas sumas, kurias jis turėjo sumokėti už automobilius, įformindavo kaip paskolas, o kai turėjo pinigų, gražino skolą, perveddamas lėšas į JAV. Pareiškėjas taip pat nurodė, kad vėliau automobilių prekybos verslui buvo įsteigta UAB „A1“, kuriai skolino pinigines lėšas, pats pasiėmęs paskolą. Iš UAB „A1“ pateikto 2008-04-07 paaiškinamojo rašto nustatyta, kad A. R. , tarpininkaudamas automobilių įsigijimo–pardavimo sandoriuose, atstovavo vadovaujamos įmonės interesams.

Kauno AVMI iš Inspekcijos informacinėse bazėse esančių duomenų nustatė, kad Pareiškėjo vardu vykdyta tik vienos transporto priemonės importo / eksporto procedūra (2010-07-23 – *CHRYSLER PT CRUISER*). Todėl Pareiškėjui buvo pateiktas 2012-01-31 nurodymas Nr. 365-5 pateikti dokumentus, pagrindžiančius laikotarpiu nuo 2007-02-15 iki 2007-11-14 į sąskaitas bankuose įneštų 103095 USD (257839 Lt) grynujų pinigų gavimo šaltinį, pateikti automobilių įsigijimo ir pardavimo dokumentus, sudarytas tarpininkavimo sutartis, duomenis apie automobilių tiekėjus, pirkėjus ir gautas tarpininkavimo pajamas, įkainių už tarpininkavimo paslaugas nustatymo būdus bei informaciją apie pajamas išmokėjusius asmenis.

Pareiškėjas, vykdydamas mokesčių administratoriaus nurodymą, 2012-02-13 pateikė 2007-01-05 ir 2007-01-10 paprastųjų vekselių kopijas: 2007-01-05 paprastajame vekselyje nurodyta, kad vekselio davėjas A. R. besąlygiškai įsipareigoja sumokėti 58375 JAV dolerius K. B. iki 2008-12-31, o 2007-01-10 paprastajame vekselyje nurodyta, kad vekselio davėjas A. R. besąlygiškai įsipareigojo sumokėti 31500 JAV dolerių M. B. iki 2007-12-31.

*Dėl Pareiškėjo pasirašyto vekselio K. B.* nustatyta, kad šio asmens deklaruota gyvenamoji vieta adresu: *duomenys neskelbtini*, Kalvarijos sav., teikiamose metinėse pajamų deklaracijose nuo 2006 metų jis deklaruoja gaunamas pajamas iš JAV. K. B. 2012-01-17 pateiktame paaiškinime nurodė, kad jis nuo 2006 metų gegužės mėnesio JAV pradėjo vykdyti automobilių pirkimo–pardavimo veiklą, kaip individualus asmuo, o 2007 metų pabaigoje JAV įkūrė įmonę P1 Inc. . K. B. teigimu, A. R. 2007 metais pervedė lėšas į jo banko sąskaitą JAV už A. R. parduotus automobilius (apytiksliai galėjo būti nupirkti apie 20 automobilių). K. B. taip pat nurodė, kad tikslesnę informaciją pateiks artimiausiu metu, nes dokumentai likę JAV. Dėl

įmonei *LI LLC* 2007-04-19 Pareiškėjo pervestų 9175 USD (23301,75 Lt), kur mokėjimo pavidimo paskirtis nurodyta „K. B. už konteinerių pervežimus“ nurodė, kad šios lėšos buvo pervestos už konteinerių, kuriuose buvo automobiliai, persiuntimą į Klaipėdą. K. B. 2012-02-21 paaiškinime papildomai nurodė, kad dokumentų, susijusių su A. R. pinigų pervedimais į jo sąskaitas pateikti negali, nes jie nėra išsaugoti (praėjęs 5 metų terminas). K. B. šiame paaiškinime nurodė, kad nėra suteikęs nei paskolos, nei vekselio A. R. , o mokesčių administratoriui parodžius Pareiškėjo pateiktą vekselio kopiją, K. B. nurodė, kad 2007-01-05 paprastasis vekselis jam nėra žinomas, t. y. K. B. tokio dokumento su A. R. nebuvo įforminęs.

*Dėl Pareiškėjo pasirašyto vekselio M. B.* nustatyta, kad šio asmens deklaruota gyvenamoji vieta JAV. Mokesčių administratorius dėl A. R. vykdytų sandorių su M. B. bei šio asmens vadovaujama įmone *MB GI* kreipėsi į JAV mokesčių administratorių, prašydamas pateikti informaciją, susijusią su Pareiškėjo M. B. ir *MB GI* 2007 metais pervesta 31462 JAV dolerių suma.

Nurodyta, kad JAV Vidaus pajamų tarnyba pateikė informaciją apie Pareiškėjo vykdytus sandorius su JAV rezidentu M. B. ir JAV įmone *MB GI* (pridėta M. B. 2013-04-30 paaiškinimas ir banko sąskaitų išrašai, *MB GI* banko sąskaitų išrašai, transporto priemonių įsigijimo dokumentai bei laivų konteinerių užsakymo dokumentai), jog M. B. nurodęs, kad iš A. R. į jo asmeninę banko sąskaitą piniginių lėšos buvo pervestos padengiant skolą, atsiradusią 2007-01-10 (A. R. 2007-05-09 M. B. pervedė 6850 USD ir 2007-07-17 – 3000 USD, mokėjimo paskirtyje nurodyta „sąskaitos papildymas“). Kauno AVMI nustatė, kad į asmeninę M. B. sąskaitą Pareiškėjas pervedė piniginių lėšų sumą ženkliai mažesnę (iš viso 9850 USD), nei 2007-01-10 įformintame paprastajame vekselyje nurodytas A. R. įsipareigojimas (31500 USD), todėl M. B. paaiškinimą įvertino kritiškai.

Pažymėta, kad, įvertinęs iš JAV Vidaus pajamų tarnybos gautą informaciją, mokesčių administratorius patikrinimo metu nustatė, jog Pareiškėjas į *MB GI* banko sąskaitą pervedė iš viso 21612 USD, t. y. 52109,82 Lt (2007-08-02 – 3892 USD (9837,81 Lt); 2007-10-31 – 4576 USD (10972,79 Lt); 2007-11-05 – 8894 USD (21258,44 Lt); 2007-11-14 – 4250 USD (10039,78 Lt)) už šias transporto priemones:

- 3892 USD pervesta už vandens transporto priemonę *Yamaha* (gamybos metai 2000, identifikavimo Nr. *duomenys neskeltini*), kurios transportavimo dokumentuose gavėju nurodyta UAB „B1“. Kauno teritorinės muitinės bendrųjų dokumentų duomenimis, šios vandens transporto priemonės importo procedūra įforminta 2007-11-06 UAB „P2“ vardu, tačiau nebuvo galimybės nustatyti, kaip apskaitytos pinigines lėšos už importuotą transporto priemonę;

- 4576 USD pervesta už *Chrysler PT Cruiser* (gamybos metai 2005, identifikavimo Nr. *duomenys neskeltini*). Kauno teritorinės muitinės bendrųjų dokumentų duomenimis, šios transporto priemonės importo procedūra nebuvo įforminta A. R. vardu. Minėta transporto priemonė 2008-02-21 registruota UAB „S3“ vardu (pagrindinė veikla – variklinių transporto priemonių pardavimas), o 2008-04-01 UAB „S3“ ją pardavė R. J. M. ;

- 8894 USD pervesta už automobilį *BMW 323* (gamybos metai 2000, identifikavimo Nr. *duomenys neskeltini*), kurio transportavimo dokumentuose gavėju nurodyta UAB „P2“. Kauno teritorinės muitinės bendrųjų dokumentų duomenimis, šios transporto priemonės, kaip daužtos, importo procedūra įforminta 2007-12-29 UAB „A1“ vardu (statistinė (importo) vertė 3385 USD). Tačiau iš UAB „P2“ ir UAB „A1“ buhalterinės apskaitos dokumentų nenustatyta, kad minėtos bendrovės atsiskaitė su A. R. ;

- 4250 USD pervesta už automobilį *VW Passat* (gamybos metai 2001, identifikavimo Nr. *duomenys neskeltini*), kurio transportavimo dokumentuose gavėju nurodyta UAB „A1“. Kauno teritorinės muitinės bendrųjų dokumentų duomenimis, šios transporto priemonės, kaip daužtos, importo procedūra įforminta 2008-02-26 UAB „A1“ vardu (statistinė (importo) vertė 4202 USD). Iš UAB „A1“ buhalterinės apskaitos dokumentų nenustatyta, kad ši bendrovė būtų atsiskaičiusi su A. R. .

Pastebėta, jog JAV Vidaus pajamų tarnybos pateiktame atsakyme nurodyta, kad į aukščiau nurodytas sumas įeina kaina už transporto priemonę, vietinės transportavimo paslaugos, pelnas, mokestis už transportavimą jūra. 2013-04-30 paaiškinime M. B. patvirtino 2007-01-10 išrašytą

paprastąjį vekselį, kuris buvo surašytas jam tuo metu lankantis Lietuvoje (Inspekcijos duomenimis, M. B. 2007-01-15 iš Vilniaus oro uosto išskrido į Frankfurtą).

Pažymėta, kad Pareiškėjas 2007 metais dirbo UAB „P2“ ir nuo 2007-12-14 pradėjo dirbti naujai įsteigtoje UAB „A1“, o taip pat buvo šių bendrovių vadovas.

Nurodyta, kad UAB „P2“ įregistruota 2001-08-27 adresu: *duomenys neskelbtini*, Kaune (iki 2007-12-31 buvo deklaruotos įmonės pagrindinės veiklos: pasiuntinių, išskyrus valstybinį paštą, veikla; krovinių vežimas keliais; sekretoriavimas ir vertimas). Pareiškėjas nuo 2004-09-23 iki 2008-10-30 buvo UAB „P2“ vadovu, o sutuoktinė R. R. nuo 2004-09-22 iki 2008-09-11 buvo įmonės akcininkė (100 proc.), taip pat nuo 2005-01-24 iki 2007-07-05 tvarkė apskaitą. R. R. Kauno AVMI 2012-01-13 pateiktame paaiškinime nenurodė nei kam, nei už kiek pardavė šios bendrovės akcijas. Kauno AVMI duomenimis, įmonės akcininkas bei vadovas nuo 2008-09-11 yra T. V. , registruotas adresu: *duomenys neskelbtini*, Šilutės rajone, tačiau mokesčių administratoriui išnaudojus visas galimybes, su minėtu asmeniu susisiekti nepavyko. UAB „P2“ nėra bankrutavusi (teisinis statusas nepakeistas), tačiau veiklos nevykdo nuo 2010 metų, paskutinę PVM deklaraciją už laikotarpį nuo 2009-04-01 iki 2009-04-22 (FR0600) pateikė 2009-05-25, mėnesinę pajamų mokesčio bei PSDĮ nuo A klasės pajamų deklaraciją (FR0572) pateikė 2009-02-17 už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2009-01-31.

UAB „A1“ įregistruota 2007-11-30 adresu: *duomenys neskelbtini*, Kaune (Pareiškėjui su sutuoktine R. R. nuo 2003-03-25 priklausančiame 3 kambarių bute). Pareiškėjui priklausė 50 proc. šios bendrovės akcijų ir jis nuo 2007-11-30 iki 2009-09-30 buvo šios įmonės vadovas. UAB „A1“ faktiškai vykdė bei deklaravo automobilių pirkimo, atvežimo ir visas kitas paslaugas, susijusias su transporto priemonių atgabenimu iš JAV. UAB „A1“ nuo 2010-01-05 yra bankrutavusi ir išregistruota 2012-10-03.

Taip pat nurodyta, kad UAB „A1“ (užsakovas), atstovaujama direktoriaus A. R. , 2007-11-20 sudarė pirkimo–pardavimo ir paslaugų atlikimo sutartį Nr. AK-01 su *MB GI* (registruota adresu: *duomenys neskelbtini, IL, USA*), atstovaujama direktoriaus M. B. , bei 2007-11-20 sudarė pirkimo–pardavimo ir paslaugų atlikimo sutartį Nr. AK-02 su *PI Inc.* (registruota adresu: *duomenys neskelbtini, USA*), atstovaujama direktoriaus K. B. , dėl transporto priemonių įsigijimo. Nustatyta, kad pateiktos sutartys sudarytos 10 dienų anksčiau (2007-11-20), nei įregistruota UAB „A1“ – 2007-11-30. Minėtose sutartyse nurodyta, kad užsakovas (UAB „A1“) avansu perveda pinigines lėšas į sąskaitas, esančias banke *IAAI A2*. Sutarčių 2 punkte numatyta, kad užsakovas su vykdytoju žodžiu suderina norimų įsigyti transporto priemonių ar kitų norimų įsigyti objektų kainą, kuri paskaičiuojama su pristatymu iki Klaipėdos, o pagal 4 punkto sąlygas, pinigų nuskaitymas nuo avansu pervestos sumos, galimas tik vykdytojui pateikus sąskaitą, kuria oficialiai įforminama sutarto įsigyjamo objekto kaina.

Pasak Inspekcijos, pagal 2007-12-01 paskolos sutartį Nr. AK-07 UAB „A1“ akcininkai A. R. ir G. L. įsipareigojo įmonei suteikti po 70000 Lt beprocentinę paskolą iki 2010-12-01. Pareiškėjas pateikė 2007-12-01 paskolos sutartį Nr. AK-08, pagal kurią jis įsipareigojo per 5 darbo dienas nuo šios sutarties pasirašymo dienos suteikti UAB „A1“ 85000 Lt. Iš UAB „A1“ apyvartos žiniaraščių nustatyta, kad Pareiškėjas šiai įmonei 2007 metais suteikė 35000 Lt paskolą, per 2008 metus suteikė 50000 Lt ir bendrovė grąžino 10000 Lt, per 2009 metus bendrovė grąžino 73700 Lt ir 2009-12-31 negrąžintas paskolos likutis sudarė 1300 Lt. UAB „A1“ pateiktame 2008-04-07 paaiškinamajame rašte, kurį pasirašė įmonės direktorius A. R. , aprašytas įmonės veiklos organizavimas, t. y. aukščiau nurodytoms dviem Amerikos įmonėms buvo nurodoma, kokie transporto priemonių modeliai reikalingi, suderinamos įsigyjamų transporto priemonių bei transportavimo kainos, kurios paskaičiuojamos su pristatymu iki Klaipėdos, o atvykus konteineriui į Klaipėdą, jūrų uoste vykdomi konteinerio iškrovimo darbai, tvarkomi prekių dokumentai ir organizuojamas prekių pristatymas į reikiamą Lietuvos vietą; atvykus į reikiamą vietą, vyksta transporto priemonių iškrovimo procedūra, ieškoma pirkėjų įsigyti prekei parduoti.

Be to, UAB „A1“ vadovas A. R. Kauno AVMI 2010-10-11 paaiškinime nurodė, jog trūkstant apyvartinių lėšų, jis, kaip vadovas ir akcininkas, paėmė iš banko paskolą, su tikslu šiuos pinigus perskolinti įmonei apyvartinėms lėšoms. Nurodoma, kad buvo perkami automobiliai dažniausiai skirti Rusijos rinkai, o padidėjus Rusijoje įvežimo muitams,

automobilių nepavyko parduoti, todėl bendrovės pelningumas sumažėjo, skolos didėjo. Taip pat nurodyta, kad automobiliai, kurie dėl rinkoje susidariusios padėties liko neparduoti, trūkstant UAB „A1“ apyvartinių lėšų (darbo užmokesčiui, atsiskaitymams su VMI, SODRA ir tiekėjais), buvo pelningai parduoti UAB „C2“, tačiau tai nepadėjo išvengti įmonės bankroto.

Pabrėžta, kad UAB „A1“ su įmonėmis *MB GI* ir *PI Inc.* sudarė pirkimo–pardavimo ir paslaugų atlikimo sutartis 2007-11-20, nors pati UAB „A1“ įregistruota tik 2007-12-30, o A. R. pinigines lėšas K. B. ir M. B. pervedinėjo iš savo asmeninės sąskaitos iki minėtų sutarčių sudarymo ir iki UAB „A1“ įregistravimo (A. R. paskutinį kartą pinigines lėšas iš savo asmeninės sąskaitos pervedė 2007-11-14 *MB GI*).

Akcentuota, jog Kauno AVMI, įvertinusi surinktą informaciją apie Pareiškėjo pajamų gavimo realumą pagal 2007-01-05 ir 2007-01-10 įformintus paprastuosius vekselius, nustatė šias aplinkybes: 1) nebuvo pateikta vienareikšmių ir neginčytinų įrodymų, kad pagal minėtus vekselius pinigines lėšas buvo realiai perleistas. Paaiškinime Pareiškėjas nurodė, jog vykdant amerikietišku automobilių pirkimo / pardavimo veiklą, jis nuosavų piniginių lėšų neturėjo, automobilius jam perduodavo JAV gyvenantys draugai, su kuriais atsiskaitydavo tik pardavus transporto priemonę, o kaip garantas, buvo surašomos paskolos sutartys, t. y. tarpininkaujant perduodant transporto priemonės nuosavų piniginių lėšų realiai Pareiškėjui nereikėjo; 2) vienas iš kreditorių K. B. nurodė, kad 2007-01-05 įformintas paprastas vekselis jam nėra žinomas, t. y. paneigė šį sandorį; 3) mokėjimo pavedimuose nurodytos paskirtys nesusijusios su įformintais vekseliais; M. B. paaiškino nurodė, kad į jo asmeninę sąskaitą pinigines lėšas buvo pervestos Pareiškėjui gražinant skolą, atsiradusią 2007-01-10, tačiau Pareiškėjo pervesta piniginių lėšų suma yra ženkliai mažesnė, nei paprastajame vekselyje nurodytas Pareiškėjo išpareigojimas. Įvertinusi minėtas aplinkybes, Inspekcija konstatavo, jog Kauno AVMI pagrįstai padarė išvadą, kad Pareiškėjas, siekdamas atitikti GPMĮ 17 straipsnio nuostatas – kad paskolų pagrindu gautos pajamos priskiriamos neapmokestinamoms pajamoms, įformino formalius sandorius (2007-01-05 ir 2007-01-10 paprastuosius vekselius), nors tikroji šių sandorių esmė – mokesstinės naudos gavimas, siekiant įteisinti gautas kitas pajamas, iš mokesčių administratoriaus nenustatytų šaltinių. Vadovaujantis MAĮ 69 straipsnio nuostatomis, atkūrus iškreiptas sandorių aplinkybes, pagrįstai nustatyta, kad formaliai įformintų sandorių esmė buvo įteisinti kitų pajamų gavimą. Inspekcija taip pat vadovavosi LVAT 2007-03-15 nutartimi adm. byloje Nr. A-17-301/2007, kurioje pasisakyta dėl įrodinėjimo naštos pasiskirstymo, kilus abejonėms dėl pinigų sumų gavimo realumo. Pastebėta, jog išvadą, kad vien įrodymų apie pajamas pateikimas, nesant realaus pajamų gavimo fakto, pajamų gavimo nepagrindžia, patvirtina ir MAĮ 10 straipsnis, įtvirtinantis turinio viršenybės prieš formą principą.

Pasisakydama dėl Pareiškėjo skundo argumentų apie 2007 metais gautas 266757 Lt neapskaitytas pajamas už parduotas transporto priemones bei gauto 3 proc. komisinio mokesčio – 7997,25 Lt, Inspekcija pažymėjo, kad 274754 Lt (266757 + 7997) piniginių lėšų gavimo faktas nepagrįstas jokiais įrodymais (Pareiškėjas nepateikė: susitarimo dėl automobilių pardavimo su L. O. įmone, įgaliojimų parduoti automobilius, įrodymų kaip K. B. ir M. B. yra susiję su L. O. įmone), todėl konstatavo, kad Pareiškėjas neįrodė, jog gavo 3 proc. komisinį mokesťį. Pareiškėjas grynusius pinigus į savo sąskaitas įnešinėjo nuo 2007 metų vasario mėnesio, nors, įvertinus Pareiškėjo pateiktus paaiškinimus bei kitą kontrolės procedūrų metu surinktą informaciją, nenustatyta, kad Pareiškėjas 2007-01-01 turėjo santaupų, laikomų ne banke. Iš bankų gautos informacijos nustatyta, kad į Pareiškėjo sąskaitą UAB M1 2007-02-15 pervedė 170000 Lt dydžio paskolą, kurios dalį – 68637,78 Lt Pareiškėjas panaudojo padengti paskolą AB S1, o 94900 Lt pervedė į sutuoktinės R. R. sąskaitą AB S1 (juos ji nuėmė grynaisiais pinigais). R. R. 2012-01-13 el. paštu atsiųstame paaiškinyje nurodė, kad šie pinigai buvo naudojami naujo verslo kūrimui, taip pat naudojama savo reikmėms. Pareiškėjas nuo 2007-02-15 į savo asmenines sąskaitas bankuose AB „S2“ ir UAB M1 įnešinėjo grynusius pinigus, kuriuos tarptautiniais pavedimais pervedinėjo M. B., K. B., *LI LLC*, *IAAI A2*, *MB GI*. Pareiškėjo vadovaujama įmonė UAB „A1“ (įregistruota 2007-11-30) 2007-11-20 pasirašė pirkimo–pardavimo ir paslaugų teikimo sutartis su *MB GI*, kurią atstovavo M. B., bei *PI Inc.*, kurią atstovavo K. B., nors nuo 2007-02-15 iki 2007-11-14 šiems gavėjams Pareiškėjas pervedinėjo iš savo asmeninės sąskaitos pinigines lėšas, įneštas grynaisiais pinigais. Be to, Pareiškėjas dėl

pajamų šaltinių 2007 metais 2012-01-13 paaiškinime tik nurodė, kad jis buvo pradėjęs automobilių iš JAV parvežimo ir pardavimo verslą, o jokių pajamas pagrindžiančių dokumentų nepateikė. Pareiškėjas iš UAB M1 2007-02-15 gautos 170000 Lt paskolos tik dalį galėjo panaudoti verslui (68637,78 Lt buvo skirta paskolai AB S1 padengti), tačiau patikrinimo metu nustatyta, kad per 2007 metus iš bankuose UAB M1 ir AB „S2“ esančių sąskaitų buvo pervesta iš viso 106687 USD (266575 Lt) K. B. , M. B. , *LI LLC, MB GI, IAAI A2*, o taip pat 40000 Lt sumokėtas įnašas ir suteikta paskola 2007-11-30 naujai įregistruotai UAB „A1“. Atsižvelgusi į tai, Inspekcija kritiškai vertino skunde nurodytus teiginius dėl panaudotų verslui kurti ir savo reikmėms 94900 Lt, kurie iš gautos paskolos buvo pervesti į sutuoktinės R. R. sąskaitą, nes ši piniginių lėšų suma ženkliai mažesnė, lyginant su aukščiau nurodyta, pervesta į JAV 266575 Lt suma.

Pastebėta, jog nors skunde nurodoma, kad Pareiškėjo vardu per tikrinamąjį laikotarpį nėra nei vieno iš JAV atgabento registruoto automobilio, tačiau pats Pareiškėjas teigė vykdęs automobilių prekybos tarpininkavimo veiklą. Vykdamas prekybos automobiliais tarpininkavimo veiklą Pareiškėjas neįrodė pinigų perdavimo fakto pagal pateiktus 2007-01-05, 2007-01-10 paprastuosius vekselius (LVAT 2006-06-27 sprendime adm. byloje Nr. A-15-1108/2006 formuojama administracinių teismų praktika dėl įrodinėjimo pareigos).

Konstatuota, jog skunde nurodytus teiginius, kad Pareiškėjas 2007 metais, vykdydamas prekybos automobiliais tarpininkavimo veiklą, gavo 274754 Lt neapskaitytų pajamų, galima būtų pripažinti pagrįstais *tik tuo atveju, jei Pareiškėjas pateiktų neginčijamus, juridinę galią turinčius dokumentus*, patvirtinančius realų minėtų piniginių lėšų perdavimą, tačiau minėti teiginiai iš esmės grindžiami tik Pareiškėjo paaiškinimais, o tai reiškia, kad jų įrodomoji vertė nėra pakankama ir nesudaro pagrindo pripažinti pajamomis aukščiau minėtos sumos.

Vertindama piniginių lėšų perdavimo realumą pagal įformintus paprastuosius vekselius, Inspekcija taip pat pažymėjo LVAT 2013-04-15 sprendimą adm. byloje Nr. A-602-27/2013, kuriame nurodyta, kad pasirinkdamas gauti pajamas grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose), mokesčių mokėtojas prisiima ir visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos. Padaryta išvada, kad Pareiškėjas nepateikė įrodymų, kurių pagrindu būtų galima konstatuoti piniginių lėšų gavimo realumą (piniginių lėšų perdavimą) 2007 metais pagal įformintus 2007-01-05 ir 2007-01-10 paprastuosius vekselius. Vien tik vekselių, kaip formalaus įrodymo, pateikimas negali būti pripažįstamas tinkamu realaus piniginių lėšų perdavimo fakto pagrindimu, nes patikrinimo metu nustatytų faktinių aplinkybių visuma neįrodo piniginių lėšų gavimo realumo (ar jų perdavimo) pagal pateiktus vekselius. Inspekcija konstatavo, jog Kauno AVMI padarė pagrįstą išvadą, kad Pareiškėjo 2007 metais patirtos išlaidos 215724 Lt viršijo gautas pajamas ir Pareiškėjas gavo 215724 Lt kitas pajamas iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių, kurių nedeklaravo metinėse pajamų deklaracijose ir nuo jų neapskaičiavo bei į biudžetą nesumokėjo GPM.

Nurodyta, kad Kauno AVMI nustatė, jog Pareiškėjas su sutuoktine R. R. 2008 metais gavo 96399 Lt pajamas ir patyrė 119862 Lt išlaidas. Nustatytas 96399 Lt pajamas sudarė: Pareiškėjo gautas 16459 Lt darbo užmokestis (atskaičius GPM) iš UAB „P2“ ir UAB „A1“; 1062 Lt ligos pašalpa; 353 Lt grąžintina GPM permoka už 2007 metus; 3570 Lt (1500 + 1950 + 120) E. Z. , V. K. , A. M. pervestos piniginės lėšos; 4840 Lt gauti iš K. J. (kitos pajamos); 14852 Lt Pareiškėjo dovana iš mamos B. R. ; 10000 Lt UAB „A1“ grąžinta paskola; sutuoktinės R. R. gautas 3593 Lt darbo užmokestis; 135 Lt ligos pašalpa; 1428 Lt išmoka iš Kauno miesto savivaldybės administracijos; 207 Lt grąžinta GPM permoka; 4900 Lt už parduotą automobilį *Chrysler PT Cruiser*; 1000 Lt V. K. pervestos piniginės lėšos; 34000 Lt mamos dovana. Pareiškėjo ir sutuoktinės R. R. patirtas 119862 Lt išlaidas sudarė: 5539 Lt (2600 + 2939) išlaidos studijoms; 1977 Lt lošimų internete išlaidos; 437 Lt pervesti antstoliams; 18408 Lt grąžinta paskolos dalis UAB M1 ; 13889 Lt sumokėtos palūkanos UAB M1 ; 237 Lt sumokėti delspinigiai UAB M1 ; 50000 Lt suteikta paskola UAB „A1“; 1100 Lt (100 + 1000) už UAB „C2“ įsigytas akcijas iš J. R. ; 800 Lt O. R. pervestos piniginės lėšos; 27475 Lt statistinės vartojimo išlaidos (vienam namų ūkio nariui 572,40 Lt per mėn. arba 6868,80 Lt per metus (572,40 Lt \* 12 mėn.), 4 asmenų šeimai – 27475,20 Lt (6868,80 Lt \* 4)). Įvertinusi 96399 Lt gautas pajamas ir 119862 Lt patirtas išlaidas, turėtus piniginių lėšų likučius bankų sąskaitose laikotarpio pradžioje (831 Lt) ir



pabaigoje (536 Lt), ne banke nustatytą piniginių lėšų likutį laikotarpio pradžioje (0 Lt), Kauno AVMI apskaičiavo, kad Pareiškėjo ir sutuoktinės R. R. patirtos išlaidos 23168 Lt (96399 + 831 + 0 – 119862 – 536) viršijo gautas pajamas. Atsižvelgusi į tai, kad 2008-12-31 neigiamas piniginių lėšų balansas susidarė dėl Pareiškėjo suteiktos paskolos UAB „A1“, o Pareiškėjo sutuoktinės R. R. dalyvavimas šios įmonės veikloje nenustatytas, Inspekcija konstatavo, jog Kauno AVMI pagrįstai pripažino, kad 2008-12-31 pajamas viršijanti išlaidų suma (23168 Lt) yra Pareiškėjo kitos, su darbo santykiais nesusijusios pajamos, kurių Pareiškėjas nedeklaravo pateiktoje GPM deklaracijoje už 2008 metus ir nuo kurių neapskaičiavo ir nesumokėjo į biudžetą GPM.

Kadangi K. J. 2008 m. pervedė Pareiškėjui 4840 Lt, o Pareiškėjas 2012-01-04 el. paštu pateiktame paaiškinime nurodė, kad neprisimena, už ką buvo gauti pinigai, 2012-01-18 el. paštu pateiktame paaiškinime K. J. nurodė, kad apmokėjimą pagrindžiančių dokumentų neturi ir neprisimena, už ką buvo atliktas pervedimas, todėl vadovaudamasi CK 6.871 str. nuostatomis, atsižvelgusi į tai, kad pervestiems per banką pinigams į Pareiškėjo asmeninę sąskaitą nebuvo sudarytos rašytinės sutartys, pinigai pervesti nežinomam tikslui, be pinigų gražinimo sąlygų, Kauno AVMI 4840 Lt iš K. J. gautą sumą, pasak Inspekcijos, pagrįstai įvertino kaip Pareiškėjo gautas kitas su darbo santykiais nesusijusias ir ne individualios veiklos pajamas, kurios turėjo būti deklaruotos Pareiškėjo pateiktos GPM deklaracijos priede GPM305P ir apmokestintos GPM.

**Pareiškėjo 2010 metais gautos pajamos.** Pažymėta, kad vietos mokesčių administratorius patikrinimo metu nustatė, jog Pareiškėjas per 2010 metus į sąskaitą banke AB „S2“ Nr. (*duomenys neskelbiami*) iš Belize registruotos įmonės C.A. CI gavo iš viso 100573 Eur: 2010-05-17 – 28807 Eur, 2010-05-18 – 11200 Eur, 2010-06-01 – 26000 Eur, 2010-06-09 – 22966 Eur, 2010-06-14 – 11600 Eur. Visais atvejais mokėjimo pavedimuose nurodyta „for car cont w/n dd 14/05/2010“ (lietuvių kalba – „už automobilių kont.“). Nustatyta, kad mokėjimo pavedimai gauti iš sąskaitos (*duomenys neskelbiami*) R1 banke, Latvijoje, pinigų siuntėjas – C.A. CI, adresas: *duomenys neskelbtini*, Belize. Taip pat Kauno AVMI nustatė, kad Pareiškėjas į tą pačią sąskaitą banke AB „S2“ iš E. M. V. (*duomenys neskelbtini*, Rusija) 2010-06-22 gavo 5000 USD ir 2010-06-23 – 3770 USD (iš viso 8770 USD) bei 2010-06-23 iš S. N. A. (*duomenys neskelbtini*, Rusija) gavo 5000 USD. Nustatyta, kad mokėjimo pavedimai, kurių paskirtis nurodyta „for current expenses“ (lietuvių kalba – „už einamąsias išlaidas“), atlikti iš *West Siberian Commercial bank OAO, duomenys neskelbtini*, Rusija.

Nurodyta, kad remiantis fizinių asmenų 2010 metais gautų pajamų apmokestinimą Lietuvos Respublikoje reglamentavusio GPMĮ 3 str., 5 str., 22 str. 3 dalies, 25 str. bei 27 str. nuostatomis, mokesčių administratoriaus patikrinimo metu nustatyta Pareiškėjo iš užsienio įmonių gauta pinigų suma gali būti neapmokestinama pajamų mokesčiu tik, jeigu yra įrodymų, patvirtinančių, jog Pareiškėjo gautos lėšos nėra gyventojų pajamos. Nepateikus įrodymų, kad Pareiškėjo iš užsienio įmonių gautos pinigų sumos nėra apmokestinamosios pajamos, turi būti apskaičiuotas GPM. Vietos mokesčių administratorius, pritaikęs turinio viršenybės prieš formą principą (MAĮ 10 str.) ir neatsižvelgęs į pateiktą 2010-05-10 paskolos sutartį bei 2010-02-12 ir 2010-03-05 paprastuosius vekselius (MAĮ 69 str. 1 dalis), Pareiškėjo į sąskaitą banke AB „S2“ 2010 metais iš Belize registruotos įmonės C.A. CI gautą 100573 Eur sumą bei iš Rusijos gyventojų gautą 13770 USD sumą pripažino kitomis, su darbo santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos B klasės pajamomis, nuo kurių apskaičiavo GPM.

Dėl Pareiškėjo pajamų gautų iš Belize registruotos įmonės C.A. CI pabrėžta, jog Kauno AVMI nustatė, kad Pareiškėjas mokesčio tyrimo metu pateikė 2010-05-10 paskolos sutarties Nr. 01 kopiją, kurioje nurodyta, kad kreditorius – C.A. CI skolina A. R. 101000 Eur, pagal skolininko pageidavimą, išmokant sumą dalimis. Sutarties 2 punkte nustatyta, kad skolininkas gražina visą paskolą iki 2020-05-10, terminas gali būti pakeistas abiejų šalių susitarimu, o pagal sutarties 4 punktą už naudojimąsi paskola skolininkas įsipareigojo mokėti 0,1 proc. metines palūkanas.

Nurodyta, kad Pareiškėjas, 2012-01-04 el. paštu atsakydamas į klausimus dėl sutarties su C.A. CI sudarymo aplinkybių, nurodė, jog dirbo telefonų versle su partneriais iš Baltarusijos, kurie ieškodavo klientų Rusijoje, ir jie buvo suinteresuoti, kad Pareiškėjas garantuotų pastovų

tiesiamų prekių asortimentą. Pareiškėjas finansiškai savo lėšomis negalėjo užpirkti reikiamo kiekio asortimento, todėl partneriai paskolino pinigų apyvartinėms lėšoms. Partnerius iš Baltarusijos Pareiškėjas pažįsta daug metų, susitikinėjo ne vieną kartą Lietuvoje, Lenkijoje, Baltarusijoje, todėl negali prisiminti, kuriame susitikime suderino klausimus dėl pinigų skolinimo. Pareiškėjas konkrečių asmenų neįvardino, tačiau nurodė, kad partneriai patvirtino tarpininkausiantys dėl paskolos jam suteikimo ir, kad piniginės lėšos bus pervestos bankiniais pavedimais iš įmonės sąskaitos, su kuria jis ir pasirašys sutartį. Kadangi visos sąlygos buvo derinamos per tarpininką (minėtą draugą), tiesioginio skolintojo tapatybe Pareiškėjas nesidomėjo ir neprisimena tiksliai, kuriame susitikime buvo pasirašyta sutartis, nes sąlygos jau buvo suderintos iš anksto. Palūkanų už paskolą Pareiškėjas dar nemokėjo, nes buvo sutarta jas mokėti ne anksčiau kaip po metų, jokio turto neįkeitė, nes buvo pažįstami daug metų, užteko žodinio laidavimo ir to, kad paskola buvo įforminta, kaip fiziniam asmeniui, o ne juridiniam, kuris gali bankrutuoti, ar kitu būdu išvengti prievolės sugrąžinti skolą.

Pasak Inspekcijos, pagal pateiktą paskolos sutartį patikrinimo metu nebuvo galima identifikuoti iš skolintojo pusės pasirašiusio asmens, atstovaujančio *C.A. CI*. Be to, nebuvo galima nustatyti, ar Belize įregistruotos kompanijos antspaudas yra originalus, abiejuose sutarties egzemplioriuose (anglų ir lietuvių kalbomis) datos formatas parašytas lietuvių kalboje įprastu būdu (metai-mėnuo-diena), egzemplioriuje anglų kalba yra įterptų žodžių lietuvių kalba.

Pažymėta, kad *C.A. CI* paskolos suteikimas nėra ekonomiškai pagrįstas, logiškai nepaaiškinama, kad įmonė skolina ženklia pinigų sumą be paskolos grąžinimą užtikrinančių priemonių, t. y. neapibrėžia paskolos gavėjo įsipareigojimų vykdymo tiksliais kalendorinėmis datomis, suteikia paskolą be turto įkeitimo, sau (kreditoriui) nenaudingomis sąlygomis. Pareiškėjo vardu įregistruoto nekilnojamojo turto (3-jų kambarių buto) adresu: *duomenys neskelbtini*, Kaune, vertė yra mažesnė, nei tariamos paskolos dydis (2007-02-07 nustatyta buto vidutinė rinkos vertė 158113 Lt). *C.A. CI* atliktų mokėjimo pavedimų paskirtyje nurodyta „for car con w/n dd 14/05/2010“ („už automobilių kont.“), tai yra nesusiję su Pareiškėjo pateikta paskolos sutartimi.

Nurodyta, kad visus iš *C.A. CI* gautus pinigus Pareiškėjas tą pačią dieną (2010-05-10) pervadė į UAB „C2“ banko sąskaitą, nurodydamas pavedimo paskirtį „paskola“, bei tą pačią dieną pasirašė paskolos sutartį su UAB „C2“, kurioje Pareiškėjas įsipareigojo suteikti šiai įmonei 110000 Eur paskolą 5 metų laikotarpiui (iki 2015-05-10), tačiau palūkanų mokėjimas už suteiktą paskolą nenumatytas. Kauno AVMI duomenimis, UAB „C2“ nėra pateikusi duomenų apie fiziniams asmenims suteiktas, jų grąžintas, iš fizinių asmenų gautas ir jiems grąžintas paskolas (FR0711) už 2010 metus, t. y. nedeklaravo iš Pareiškėjo gautos 347256 Lt (100572 Eur) paskolos.

Akcentuota, jog UAB „C2“ įregistruota 2008-07-21 adresu: *duomenys neskelbtini*, Vilniuje, jos įregistruotos veiklos: krovinių gabenimo agentų bei ekspeditorių veikla; krovinių kelių transportas; konsultacinė verslo ir kitų valdymo veikla. Vilniaus apygardos teismo 2013-12-16 nutartimi UAB „C2“ iškelta bankroto byla (bankroto administratoriumi paskirta UAB „A3“) ir 2014-06-10 įmonė bankrutavusi. Nors Pareiškėjas 2011-11-25 paaiškiniame nurodė, kad turėjo 10 proc. UAB „C2“ akcijų, kurių vertė 100 Lt, tačiau nepateikė akcijų pirkimą pagrindžiančių, juridinę galią turinčių dokumentų. Patikrinimo metu, vertinant Pareiškėjo gautas pajamas bei patirtas išlaidas, pripažinta, kad už įsigytas UAB „C2“ akcijas A. R. sumokėjo 100 Lt. Be to, Pareiškėjas 2011-05-11 įtariamojo apklausos protokole nurodė, kad nuo UAB „C2“ akcijų įsigijimo momento (tikslios akcijų įsigijimo datos nenurodė) jis tapo ir šios įmonės direktoriumi. Pareiškėjo teigimu, nuo 2010 metų vasaros pabaigos ši įmonė, greta transportavimo paslaugų, pradėjo verstis ir mobiliojo ryšio komunikacijų didmenine prekyba. Minėtame apklausos protokole Pareiškėjas nurodė, kad jo vadovaujama įmonė išvežė mobiliojo ryšio telefonus ir jų priedus bei kitus su mobiliojo ryšio telefonais susijusius komunikacijų aksesuarus, t. y. eksportavo į Rusiją. Taip pat Pareiškėjas nurodė, kad daugiausia bendraudavo su pirkėjais bei pardavėjais, o visus muitinės dokumentus tvarkydavo UAB „Tranzito paslaugų centras“ (pats asmeniškai, ar kiti įmonės darbuotojai nei vienos eksporto procedūros dokumentų neįformino, su muitinės tarpininku tiesiogiai nėra bendravęs). Inspekcija akcentavo, jog UAB

„C2“ įregistruota veikla neatitinka Pareiškėjo nurodytų teiginių, kad užsienio įmonės *C.A. CI* pervestos piniginės lėšos skirtos telefonų asortimento didinimui.

Pasak Inspekcijos, UAB „A3“ 2016-12-06 el. paštu informavo Kauno AVMI, kad BUAB „C2“ valdymo organai bankroto administratoriui neperdavė 2008–2010 metų buhalterinės apskaitos dokumentų, debitorių sąrašų, avansinės apskaitos dokumentų, banko išrašų, kasos dokumentų. UAB „A3“ pateikė kreditorių, dalyvavusių 2014-09-09 susirinkime, sąrašą, kuriame nurodyti 5 kreditoriai: Valstybinė mokesčių inspekcija – 26376,64 Lt, VSDFV Vilniaus skyrius – 4910,97 Lt, VŠĮ „V2“ – 2089,50 Lt, Lietuvos Respublikos transporto priemonių draudikų biuras – 266,54 Lt, UAB „O1“ – 2562,56 Lt (iš viso 36206,21 Lt).

Be to, Kauno AVMI iš Vilniaus AVMI, kuri atliko UAB „C2“ teminį PVM patikrinimą už laikotarpį nuo 2010-05-01 iki 2011-05-31, gavusi šios įmonės apyvartos žiniaraščius, bankinių pavedimų išrašus bei išrašytas PVM sąskaitas faktūras, nustatė, kad įmonė Pareiškėjui 2010-01-01 buvo skolinga 21000 Lt. Dokumentų, pagrindžiančių minėtos paskolos suteikimą, nepateikė nei Pareiškėjas, nei Vilniaus AVMI, nei bankroto administratorius UAB „A3“. Pareiškėjas iš savo asmeninės banko sąskaitos į UAB „C2“ sąskaitą 2009-05-05 įnešė 14491 Lt, mokėjimo paskirtyje nurodydamas „savininko įnašas“. Atsižvelgiant į 2009 metais vykdytą piniginių lėšų pervedimą patikrinimo metu pripažinta, kad dalis 2010-01-01 įmonės įsiskolinimo (21000 Lt) Pareiškėjui susidarė iš aukščiau minėto piniginių lėšų pervedimo. Kada į įmonės sąskaitą buvo įnešta likusi piniginių lėšų suma (6509 Lt), patikrinimo metu nenustatyta, tačiau įvertinus tai, kad Pareiškėjas įmonės akcininku tapo 2008-08-28, bei vadovaudamasi MAĮ 8 str. 3 dalyje įtvirtintais protingumo ir teisingumo principais, Kauno AVMI pripažino, kad 6509 Lt Pareiškėjas į įmonės sąskaitą įnešė 2009 metais. Iš pateikto UAB „C2“ apyvartos žiniaraščio už 2010 metus nustatyta, kad Pareiškėjas 2010 metais į įmonės sąskaitą įnešė 347256,41 Lt ir 2010-12-31 įmonės įsiskolinimas Pareiškėjui sudarė 368256,41 Lt.

Pažymėta, jog iš Latvijos valstybinės pajamų tarnybos pateiktos informacijos nustatyta, kad sąskaitos Nr. (*duomenys neskelbiami*), esančios R1 banke, savininkas 2010 metais buvo *C.A. CI* (*duomenys neskelbtini*, Belize), o šią sąskaitą atidarė ir įgaliotas asmuo ja disponuoti Baltarusijos pilietis S. S. . Mokesčių administratorius, įvertinęs pateiktus banko sąskaitos išrašus už 2010 metus, nustatė, kad pagrindinės pinigines operacijas vykdytos su įvairių šalių (Vokietijos, Turkijos, Italijos, Čekijos, JAV, Japonijos ir kt.) fiziniams bei juridiniams asmenims perkant–parduodant transporto priemones bei jų atsargines dalis. Tačiau iš pateiktų banko sąskaitų išrašų nenustatyta, kad *C.A. CI* atstovaujantis asmuo S. S. mokėjimų pavedimais būtų suteikęs paskolas fiziniams ar juridiniams asmenims, vykdęs pavedimus, susijusius su mobiliųjų telefonų įsigijimu–pardavimu.

Taip pat Kauno AVMI nustatė, kad *C.A. CI* Belize yra registruota pagal Tarptautinio verslo įmonių teisės aktą ir ši įmonė yra atleista nuo mokesčių Belize. Belizo mokesčių administratorius nurodė, kad 2010 metais minėta įmonė vykdė prekybos automobiliais veiklą Nepriklausomų valstybių sandraugoje ir ši mokestinį laikotarpį įmonės veikla buvo pelninga. Pateiktoje informacijoje nurodyta, kad įmonė piniginių lėšų Pareiškėjui neskolino, paskola nebuvo nei siūloma, nei jos prašoma. Tarp *C.A. CI* ir Pareiškėjo buvo tik pirkėjo ir pardavėjo santykiai, daugiau jokių kitų sandorių tarp jų nebuvo, o taip pat *C.A. CI* nevykdė daugiau jokių piniginių lėšų pervedimų fiziniams asmenims.

Inspekcija akcentavo šias Kauno AVMI dėl Pareiškėjo pajamų, gautų pagal pasirašytą 2010-05-10 paskolos sutartį, realumo nustatytas aplinkybes: paskolą Pareiškėjui suteikė ofšorinė kompanija; pati *C.A. CI* tvirtina, kad piniginių lėšų Pareiškėjui neskolino, paskola nebuvo nei siūloma, nei jos prašoma, įmonę ir Pareiškėją siejo tik verslo ryšiai; sutartyje numatytos mokamos palūkanos (0,1 proc.) yra ženkliai mažesnės, nei tuo metu Lietuvos banko nurodyta skolinimo palūkanų norma (4,44 proc.); sutartyje nenurodytas sąskaitos numeris, kur turėjo būti pervestos piniginės lėšos; pateiktoje paskolos sutartyje anglų kalba yra įterptų žodžių lietuvių kalba; paskola suteikta 10 metų, t. y. ilgam laikotarpiui; paskolos sutartyje nenurodytos paskolos grąžinimą užtikrinančios priemonės; Pareiškėjas negalėjo paaiškinti tikslų paskolos sutarties sudarymo aplinkybių, neįvardino partnerių iš Baltarusijos, su kuriais buvo vedamos derybos dėl paskolos sąlygų; pateikti dokumentai bei paaiškinimai nesutampa su mokėjimo pavedimuose nurodyta mokėjimo paskirtimi (mokėjimo paskirtyje nurodyta už automobilių konteinerius, o

Pareiškėjas paaiškiniame nurodo pinigų gavimo prielaidą, kad tai paskola). Todėl, įvertinusi nustatytas aplinkybes, Inspekcija konstatavo, kad Kauno AVMI pagrįstai padarė išvadą, jog Pareiškėjo pateikta 2010-05-10 paskolos sutarties kopija bei paaiškinimai dėl paskolos iš C.A. CI gavimo aplinkybių, yra priešaringi ir neįrodo, kad Pareiškėjas į sąskaitą banke gavo 100537 Eur paskolą, todėl šios piniginės lėšos pagrįstai pripažintos kitomis apmokestinamomis pajamomis, gautomis iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių.

Dėl Pareiškėjo pajamų gautų iš E. M. ir N. A. S. pažymėta, jog Kauno AVMI nustatė, kad šioms pajamoms pagrįsti Pareiškėjas pateikė paprastuosius vekselius: 2010-02-12 – 8770 USD (vekselio davėjas E. M. V.) ir 2010-03-05 – 5000 USD (vekselio davėjas S. N. A. ), o 2012-01-13 el. paštu pateiktame paaiškiniame nurodė, kad šie pinigai buvo pervesti „už mašiną arba mašinas, tik su labai dideliu pavėlavimu, nes buvo mašinų, kurių Rusijos piliečiai negalėjo parduoti iš karto ir parduodavo tik po nemažo laiko tarpo“. Vekseliai surašyti lietuvių kalba, vekselio davėjo E. M. V. tėvavardis parašytas su klaida, todėl dokumento autentiškumu buvo suabejota. Kadangi Pareiškėjo pateikti dokumentai prieštaravo jo pateiktiems paaiškinimams, nesutapo su mokėjimo pavedimuose nurodyta mokėjimo paskirtimi ir jų autentiškumas nebuvo patvirtintas, buvo išsiųstas paklausimas Rusijos Federacijos mokesčių administratoriui. Iš Rusijos Federacijos mokesčių administratorius pateiktos informacijos nustatyta, kad E. M. 2012-05-14 paaiškiniame patvirtino savo vardu pagal N. A. S. prašymą į A. R. sąskaitą pervestas 5000 ir 3770 USD sumas (kaip priežastį nurodė – banko taikomas pervedamų sumų apribojimas – 5000 USD). Taip pat pateiktame 2012-05-16 paaiškiniame N. S. nurodė, perdavusi E. M. pinigines lėšas (5000 bei 3770 USD), kurias šis pervestų A. R. , o pati iš savo asmeninės sąskaitos A. R. pervedė 5000 USD. N. S. teigimu, ji paprašė draugo paslaugos dėl banko taikomo pervedamų sumų apribojimo. N. S. nurodė, kad piniginės lėšos A. R. buvo pervestos už automobilį *BMW X5*, ji atsiskaitė su A. R. tik tuomet, kai 2010-05-24 šį automobilį pardavė B. M. V. už 700000 RUB. Iš Rusijos Federacijos mokesčių administratoriaus pateikto automobilio *BMW X5* išrašo nustatyta, kad minėta transporto priemonė laikotarpiu nuo 2010-05-24 iki 2010-06-25 priklausė B. M. V. . Įvertinusi surinktą informaciją, Kauno AVMI nenustatė, kad Pareiškėjas būtų dalyvavęs vykdant minėtos transporto priemonės pirkimo–pardavimo sandorį.

Pažymėta, kad E. M. ir N. S. Rusijos Federacijos mokesčių administratoriui pateiktuose paaiškinimuose nurodė, jog jokių vekselių nepasirašinėjo, minėtuose vekseliuose yra ne jų parašai. Iš Kauno teritorinės muitinės pateiktų muitinės bendrųjų dokumentų duomenų nenustatyta, kad transporto priemonės *BMW X5* (identifikavimo Nr. *duomenys neskelbtini*) importo / eksporto procedūros būtų įformintos Pareiškėjo, sutuoktinės R. R. , UAB „P2“, UAB „A1“ ar UAB „C2“ vardu.

Akcentuota, kad patikrinimo metu nebuvo pateikta vienareikšmių ir neginčijamų įrodymų, jog pagal 2010-02-12 ir 2010-03-05 paprastuosius vekselius piniginės lėšos buvo realiai perleistos; Pareiškėjo pateikti vekseliai prieštarauja jo pateiktiems paaiškinimams, nesutampa su mokėjimo pavedimuose nurodyta mokėjimo paskirtimi; patikrinimo metu nebuvo pateikti juridinę galią turintys dokumentai, patvirtinantys jo tarpininkavimą perkant–parduodant transporto priemonę *BMW X5*; pateikti paprastieji vekseliai surašyti su klaidomis; E. M. ir N. S. tvirtina, kad jokių vekselių nepasirašinėjo, t. y. tokie dokumentai nebuvo surašyti ir šie sandoriai neįvyko.

Įvertinusi patikrinimo metu nustatytas aplinkybes, Inspekcija konstatavo, kad Kauno AVMI pagrįstai pripažino, jog Pareiškėjo pateikti įforminti rašytiniai skolinimo sandoriai (vekseliai) laikytini tik formaliais, tariamais sandoriais, bet ne realiai įvykusiais. Pareiškėjas, formaliai įformintais 2010-02-12 ir 2010-03-05 vekseliais siekė pagrindinio tikslo – mokestinės naudos, nes įformintomis savo suteiktomis paskolomis siekė sukurti aplinkybes, atvaizduojančias situaciją, jog minėti Rusijos piliečiai gražina Pareiškėjo suteiktą paskolą, o ne perveda Pareiškėjui apmokestinamąsias pajamas. Todėl pagrįsta išvada, kad Pareiškėjo į sąskaitą banke 2010-06-22 ir 2010-06-23 gautos 13770 USD (38462 Lt) pajamos iš Rusijos gyventojų E. M. ir N. S. yra jo kitos, su darbo santykiais nesusijusios ir ne individualios veiklos apmokestinamosios pajamos, kurios mokesčių administratoriaus buvo apmokestintos GPMĮ nustatyta tvarka. Reikšmingu Inspekcija laikė ir tai, kad atitinkama pinigų suma tapo Pareiškėjo

pajamomis ir nėra svarbu, kiek laiko atitinkamas pajamas Pareiškėjas turėjo savo žinioje (LVAT 2011-01-20 nutartis adm. byloje Nr. A-442-60/20011).

Dėl Pareiškėjo argumento, kad jam patikrinimo aktu nustatytos pajamos turi būti apmokestinamo 15 proc. GPM, bet ne didesniais tarifais, Inspekcija pažymėjo, jog pagal 2007–2008 metais galiojusias GPMĮ 6 str. 2 ir 3 dalių nuostatas, pajamoms nuo 2006 m. liepos 1 d. iki 2007 m. gruodžio 31 d. taikomas 27 proc. pajamų mokesčio tarifas, nuo 2008 m. sausio 1 d. – 24 proc. pajamų mokesčio tarifas, todėl Kauno AVMI pagrįstai Pareiškėjui, apskaičiuodama GPM nuo 2007 metais nustatytą 215724 Lt kitų pajamų, priskiriamų B klasės pajamoms, taikė 27 proc. pajamų mokesčio tarifą, o nuo 2008 metais gautų 23168 Lt kitų B klasės pajamų – 24 proc. pajamų mokesčio tarifą.

Skunde Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos 2017-06-23 sprendimu, prašo jį panaikinti ir gražinti Kauno AVMI atlikti pakartotinį mokesstinį patikrinimą pagal skunde nurodytas pastabas ir argumentus.

*Dėl papildomai priskaičiuotų mokesčių.* Nors Kauno AVMI nurodė, jog Pareiškėjas panaudojo lėšas iš nenustatytų šaltinių ir taikė MAĮ 70 straipsnį, tačiau pastebima, kad šiame straipsnyje yra apibrėžtas mokesčių administratoriui leistino elgesio turinys, o būtent, apskaičiavimą jis turi atlikti „atsižvelgdamas į visas įvertinimui reikšmingas aplinkybes, turimą informaciją“, o jų nepakankant – „parinkdamas savo nustatytus įvertinimo metodus, atitinkančius protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingo mokesstinės prievolės dydžio nustatymo kriterijus“. Todėl mokesčių administratorius mokesčius šiuo būdu gali apskaičiuoti dvejopai: taikdamas įvertinimo metodus arba jų netaikdamas. Metodų, nustatytų Taisyklėse, jis gali netaikyti tuomet, kai disponuoja pakankama informacija, kuria remiantis gali atkurti tikrąsias ūkinių operacijų aplinkybes bei pakankamai tiksliai apskaičiuoti mokėtinų mokesčių sumas. O kai turima informacija yra nepakankama tokio pobūdžio skaičiavimams atlikti, jis mokėtinų mokesčių sumas gali apskaičiuoti remdamasis ekonomikos–finansų srityje taikomais teorinio pobūdžio skaičiavimo būdais, kuriuos parenka atsižvelgdamas į turimos informacijos kiekį, pobūdį, šaltinius ir pan. Pastebima, kad metodų, nustatytų Taisyklėse, taikymas ir mokesčių, remiantis jais, apskaičiavimas, yra susijęs su specialių žinių panaudojimu bei pritaikymu.

Pabrėžiama, jog mokesčių administratoriaus nustatytas neigiamas 215724 Lt piniginių lėšų balansas susidarė dėl Pareiškėjo vykdytų sandorių su *MB GI*, M. B. ir K. B. . Nesutikdamas su mokesčių administratoriaus išvada, kad visos viršytos išlaidos prilyginamos pajamoms ir visa nustatyta suma apmokestinama GPM, Pareiškėjas paaiškinime teigė, jog piniginiai pavedimai atsirado tada, kai jis pradėjo tarpininkauti parduodant mašinas iš JAV. Automobiliai į Klaipėdą atvykdavo kitos įmonės vardu, šių mašinų savininkas buvo kita įmonė – L. O. įmonė. Pareiškėjas pagal įgaliojimą parduodavo jas Rusijos ir kitų šalių piliečiams už grynusius pinigus, kuriuos vėliau pervesdavo M. B. ir K. B. prašymu į jų nurodytas sąskaitas. Už šias paslaugas Pareiškėjas pasilikdavo iki 3 procentų komisinių. Vekseliai buvo pasirašyti dėl gautų pinigų už parduotas mašinas apsaugos. Pasak Pareiškėjo, tam tikrų faktų, t. y. akte minimų sąvokų turinys, reikalauja teisinio įvertinimo, nes šių faktų visuma užtraukia baudžiamąją atsakomybę minėtus įstatymus pažeidusiam asmeniui, todėl toks teisinis vertinimas yra teismų, o ne mokesčių administratoriaus kompetencija. Atlikdama mokesstinį patikrinimą, Kauno AVMI nebuvo aktyvi, nustatinėdama faktus, ir nereikalavo papildomų dokumentų, bet rėmėsi išskirtinai subjektyviomis išvadomis (Statistikos departamento pateiktais skaičiavimais ir tikrinusio asmens vertinimu), tačiau remtis prielaidomis mokesčių administratoriui imperatyviai draudžia MAĮ.

Teigiama, jog Pareiškėjo poziciją dalinai patvirtino 2012-01-17 paaiškinime K. B. , t. y., kad Pareiškėjo atlikti pavedimai į jo banko sąskaitą JAV yra už Pareiškėjui parduotus apie 20 automobilius. Pareiškėjo vardu per tikrinamą laikotarpį nėra nei vieno iš JAV atgabentų registruotų automobilių (tą patvirtina mokesčio administratoriaus patikrinimo aktas, tuo galima įsitikinti užklausus Klaipėdos teritorinę muitinę).

Tvirtinama, kad į *MB GI*, *LI LLC*, *IAAI A2* pinigai buvo pervesti M. B. prašymu, todėl gavosi nesutapimas tarp vekselio ir pervestos M. B. sumos.

Nurodoma, jog skaičiuojant pajamas už 2007 metus (akto 4 lentelė) nebuvo įtrauktos neapskaitytos pajamos už parduotas autotransporto priemones, kurios buvo 274572 Lt. Neatkreiptas dėmesys į faktą, kad liko 58848 Lt papildoma pajamų suma iš gautos paskolos iš UAB M1 .

Pareiškėjas sutinka, kad 2007 metais padarė pažeidimą, nes nedeklaravo komisinio mokesčio, todėl, mano, kad GPM skaičiuotinas ne nuo 215724 Lt viršijančios išlaidų sumos, o nuo komisinio mokesčio 3 procentų nuo sumos. Tokiu būdu Pareiškėjo nedeklaruotos pajamos sudarytų 7997,25 Lt (266575 Lt x 3 proc. komisinio mokesčio). Pažymima, kad aprašytos pajamos nėra susijusios su darbo santykiais, todėl mokėtina suma už 2007 metus yra 1200 Lt.

*Dėl pritaikyto GPM tarifo.* Nurodoma, kad pagal GPMĮ 6 straipsnį, apmokestinant nuo 2006 m. liepos 1 d. iki 2007 m. gruodžio 31 d. gyventojų gautas pajamas, taikomi 27 ir 15 procentų pajamų mokesčio tarifai. Kadangi Pareiškėjo atveju gautos pajamos nebuvo susijusios su darbo santykiais, todėl joms taikytinas 15 proc. GPM tarifas.

Dėl galimai 2008 metais padarytų pažeidimų mokesčio administratoriaus pripažintų B klasės pajamomis iš nežinomų šaltinių, Pareiškėjas tvirtina, kad patikslinus jo gautas pajamas bei išlaidas už 2007 metus turi būti atsižvelgta į tai, jog liko jo nepanaudota paskolos, gautos iš UAB M1 , dalis, kuri buvo panaudota suteikiant paskolą UAB „A1“. Todėl Pareiškėjui apskaičiuota 28008 Lt pinigų suma turėtų būti sumažinta 23168 Lt, o susidaręs piniginių lėšų skirtumas, gautos pajamos (K. J. Pareiškėjui pervestos piniginės lėšos) 4840 Lt, apmokestintinos 24 proc. tarifu, t. y. 1161,60 Lt.

Dėl galimai 2010 metais padarytų pažeidimų mokesčių administratoriaus pripažintų B klasės pajamų iš nežinomų šaltinių, tvirtinama, kad neteisingai apskaičiuota 385720 Lt pajamų suma. Iš C.A. C1 347258 Lt suma iš karto buvo pervesti į UAB „C2“ sąskaitą (patikrinimo akto 7 lentelė), t. y. pajamos iš C.A. C1 buvo panaudotos UAB „C2“ veikloje, todėl jokių pajamų Pareiškėjas nebuvo gavęs ir jokių mokesčių mokėti prievolės neturėjo. Atitinkamus mokesčius privalėjo sumokėti UAB „C2“. Tai patvirtina ir N. A. S. bei E. M. V. paaiškinimai, kuriuose teigiama, jog šie pinigai yra atsiskaitymas už įmonės pateiktas prekes.

*Dėl delspinigių.* Atkreipiamas dėmesys į tai, kad Pareiškėjas siūlė mokesčių administratoriui sudaryti susitarimą pagal MAĮ 71 str., tačiau mokesčių administratorius tokio susitarimo sudaryti nepageidavo.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) konstatuoja, jog Pareiškėjo 2017-07-19 skundas atmestinas, ginčijamas Inspekcijos 2017-06-23 sprendimas Nr. 68-95 tvirtintinas.

Mokestinis ginčas tarp šalių kilo dėl Pareiškėjui papildomai apskaičiuoto GPM ir su juo susijusių sumų, mokesčių administratoriui konstatavus, jog Pareiškėjo išlaidos 2007 ir 2008 metų mokestiniais laikotarpiais viršijo juridinę galią turinčiais pajamų šaltiniais patvirtintas pajamas, taip pat mokesčių administratoriui taikant turinio viršenybės prieš formą principą Pareiškėjo į banko sąskaitą iš 2010 m. gautas lėšas pripažinus kitomis, su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais nesusijusiomis pajamomis.

Iš byloje esančios medžiagos matyti, jog vietos mokesčių administratorius, įvertinęs tikrinamuoju laikotarpiu (2007-01-01–2010-12-31) Pareiškėjo ir jo sutuoktinės R. R. gautas pajamas ir patirtas išlaidas, turėtus piniginių lėšų likučius bankų sąskaitose laikotarpio pradžioje ir pabaigoje, ne banke nustatytą piniginių lėšų likutį laikotarpio pradžioje, nustatė, jog Pareiškėjo su sutuoktine patirtos išlaidos (AB S1 , UAB M1 paskoloms gražinti, UAB „A1“ įstatiniam kapitalui suformuoti ir paskolai suteikti, pinigų pervedimams K. B. , M. B. , MB G1, automobiliui įsigyti, vartojimo ir kt. išlaidoms padengti) viršijo gautas pajamas 2007 m. – 215724 Lt suma, 2008 m. – 23168 Lt suma. Savo išlaidas Pareiškėjas grindė skolintomis lėšomis iš K. B. (58375 USD) ir M. B. (31500 USD) grynaisiais pinigais pagal paprastuosius vekselius, įformintus atitinkamai 2007-01-05 ir 2007-01-10. Vietos mokesčių administratorius, įvertinęs Pareiškėjo, K. B. , M. B. paaiškinimus ir įrodymus, Inspekcijos informacinėse bazėse esančius duomenis, JAV Vidaus pajamų tarnybos pateiktą informaciją apie Pareiškėjo vykdytus sandorius su JAV rezidentu M. B. ir JAV įmone MB G1, vadovaudamasis MAĮ 69 straipsniu ir pritaikęs

turinio viršenybės prieš formą principą, Pareiškėjo pateiktus vekselius vertino kaip formaliai iformintus dokumentus, nepagrindžiančius realių pajamų šaltinių. Todėl, atsižvelgęs į tai, kad Pareiškėjo sutuoktinė R. R. nedalyvavo sandoriuose su K. B. , M. B. , *LI LLC, IAAI A2 , MB GI*, bei vadovaudamasis MAĮ 70 str. 1 dalimi ir Taisyklių 4 punktu, konstatavo, jog tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjo išlaidos 2007 ir 2008 m. 238892 Lt viršijo jo gautas pajamas, kurioms padengti Pareiškėjas panaudojo iš nenustatytų šaltinių gautas pajamas, gavimo metu neapmokestintas Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka. Taip pat vietos mokesčių administratorius mokesčio patikrinimo metu nustatė, jog Pareiškėjas pateiktos GPM deklaracijos priede GPM305P nedeklaravo iš K. J. 2008 metais gautų 4840 Lt kitų, su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų, apmokestinamų GPM (Pareiškėjas dėl šio nustatyto pažeidimo mokesčių administratoriui pastabų ir nesutikimo motyvų neteikė ir ginčo nekėlė). Be to, Kauno AVMI nustatė, kad Pareiškėjas į savo sąskaitą banke AB „S2“ gavo pajamų iš E. M. V. (2010-06-22 – 5000 USD, 2010-06-23 – 3770 USD) ir iš S. N. A. (2010-06-23 – 5000 USD), iš Belize registruotos įmonės *C.A. CI* (per 2010 metus – iš viso 100573 Eur), Pareiškėjas jų gavimą grindė savo paties suteiktomis paskolomis Rusijos gyventojams: E. M. pagal iformintą 2010-02-12 paprastąjį vekselį (8770 USD) ir N. S. pagal iformintą 2010-03-05 paprastąjį vekselį (5000 USD) bei gauta paskola iš *C.A. CI* pagal iformintą 2010-05-10 paskolos sutartį (101000 Eur). Kauno AVMI, įvertinusi Pareiškėjo paaiškinimus, juridinių asmenų pateiktus paaiškinimus, Latvijos valstybinės pajamų tarnybos pateiktus duomenis, Rusijos Federacijos ir Belizo mokesčių administratorių pateiktą informaciją, vadovaudamasi MAĮ 10 ir 69 straipsniais, šių paskolų nepripažino, minėtas Pareiškėjo 2010 m. pajamas (iš viso 385720 Lt) laikydama kitomis, su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais nesusijusiomis pajamomis, priskiriamomis B klasės pajamoms. Atsižvelgęs į visus nustatytus Pareiškėjo padarytus pažeidimus ir vadovaudamasis GPMĮ 2, 3, 6, 22, 27 straipsnių nuostatomis, vietos mokesčių administratorius Pareiškėjui apskaičiavo 130177 Lt (37702 Eur) GPM. Su vietos mokesčių administratoriaus pozicija, jog Pareiškėjas iformindamas formalius sandorius (pagal 2007-01-05, 2007-01-10, 2010-02-12, 2010-03-05 paprastuosius vekselius ir 2010-05-10 paskolos sutartį) siekė mokesstinės naudos – įteisinti gautas kitas pajamas, iš mokesčių administratoriaus nenustatytų šaltinių, bei su nustatytų tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjo gautų pajamų apmokestinimu GPM sutiko ir Inspekcija.

Pareiškėjas skunde Komisijai nesutinka su mokesčių administratoriaus sprendimais, nurodydamas, jog apskaičiuojant papildomus mokesčius buvo netinkamai pritaikytas MAĮ 70 straipsnis ir Taisyklėse nustatyti metodai, todėl neteisingai padaryta išvada, visas 2007 metais viršytas išlaidas (215724 Lt) prilyginant gautoms pajamoms. Pareiškėjas laikosi pozicijos, kad 2007 metais vykdė tarpininkavimo sandorius perkant / parduodant automobilius iš JAV, už automobilius gautus grynuosius pinigus pervesdavo M. B. ir K. B. prašymu į jų nurodytas sąskaitas, o už tarpininkavimo paslaugas pasilikdamas iki 3 procentų komisinius (Pareiškėjas pripažįsta tik 7997,25 Lt nedeklaruotas pajamas). Nurodoma, jog skaičiuodamas pajamas už 2007 metus mokesčių administratorius turėjo įtraukti neapskaitytas pajamas už parduotas autotransporto priemones (274572 Lt). Be to, kadangi nustatytos 2007 m. pajamos nebuvo susijusios su darbo santykiais, todėl teigiama, kad joms pagal GPMĮ 6 str. turėjo būti taikytas 15 proc. GPM tarifas. Taip pat skunde nurodoma, kad mokesčių administratorius, pripažindamas 2008 m. B klasės pajamas, neatsižvelgė į Pareiškėjo nepanaudotas paskolas, gautas iš UAB M1 , dalį (58848 Lt), kurią jis panaudojo paskolai UAB „A1“. Todėl tvirtinama, kad 2008 m. susidaręs piniginių lėšų skirtumas yra tik 4840 Lt (K. J. Pareiškėjui pervestos piniginių lėšos). Skunde nurodoma, kad Pareiškėjas 2010 m. jokių pajamų iš *C.A. CI* nebuvo gavęs, nes 347258 Lt suma iš karto buvo pervesta į UAB „C2“ sąskaitą. Skunde išdėstyty motyvų pagrindu, Pareiškėjas prašo panaikinti Inspekcijos sprendimą ir grąžinti bylą Kauno AVMI atlikti pakartotinį mokesčių patikrinimą.

Kaip matyti iš Pareiškėjo skundo, jis neginčija faktinių mokesčių administratoriaus mokesčio patikrinimo metu nustatytų aplinkybių ir skundžiamame sprendime pateikto teisės aktų, reglamentuojančių apmokestinimą GPM, taikymo bei pajamų sutuoktiniams nedalijimo per pusę, tačiau laikosi pozicijos, kad mokesčių administratorius nepagrįstai nepripažįsta jo

pozicijos, kad K. B., M. B., *MB GI* bankiniais pavedimais pervestos lėšos, kurias grynaisiais Pareiškėjas įnešė į savo sąskaitas, tai buvo lėšos už automobilius, kuriuos Pareiškėjas tarpininkaudamas pardavė užsienio piliečiams, atgabenus juos L. O. įmonei, sau pasilikdamas 3 procentus komisinių. Ginčo atveju šių lėšų buvimas pas Pareiškėją įformintas 2007-01-05, 2007-01-10 paprastaisiais vekseliais. Pareiškėjas teigia, kad tai buvo neapskaitytos 274572 Lt pajamos. Kadangi mokesčių administratorius savo sprendimuose išsamiai aprašė mokesčio patikrinimo metu nustatytas faktines aplinkybes (Inspekcijos sprendimo 7–12 psl., Kauno AVMI sprendimo 2–5, 8–12 psl., patikrinimo akto 8–11, 21–24 psl.), kurios taip pat plačiai yra aprašytos ir šio sprendimo nustatomojoje dalyje, todėl Komisija nesikartodama toliau sprendime pasisakys dėl Inspekcijos sprendimo pagrįstumo, aptardama esminius Pareiškėjo nesutikimo su centrinio mokesčių administratoriaus sprendimu motyvus, trumpai aptardama ginčui aktualų teisinį reglamentavimą.

Ginčo teisinius santykius reglamentuoja MAĮ, GPMĮ bei su šių įstatymų įgyvendinimu susiję kiti teisės aktai. Aiškinant MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatas pažymėtina, kad šia teisės norma yra detalizuojamas turinio viršenybės prieš formą principas, kurio veikimas pasireiškia tuo, kad mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai (MAĮ 10 str.). LVAT jurisprudencijoje (2017-03-09 nutartis adm. byloje Nr. eA-2885-438/2017) akcentuota, kad mokesčių administratoriui, tais atvejais, kai sandoris, t. y., jame fiksuotas veiksmas, sukeliantis atitinkamas mokesčines teises pasekmes, atitinka MAĮ 69 str. 1 dalyje nustatytas sąlygas, yra suteikta teisė neatsižvelgti į formalią šio sandorio išraišką, o atkurti tikrąsias, teisiškai reikšmingas, aplinkybes, kurios buvo slepamos šiuo sandoriu.

*Dėl Pareiškėjo mokesčių administratoriui pateiktų 2007-01-05 ir 2007-01-10 paprastųjų vekselių* (kuriuose vekselių davėjas Pareiškėjas besąlygiškai įsipareigoja sumokėti atitinkamai 58375 JAV dolerius K. B. iki 2008-12-31 ir 31500 JAV dolerių M. B. iki 2007-12-31) kopijų, kuriomis grindžiamos 2007 metais gautos pajamos, Komisija pažymi, jog byloje surinktų įrodymų visuma patvirtina, jog Pareiškėjas nėra gavęs šių neapmokestinamųjų pajamų. Šiais vekseliais buvo siekiama tik pagrįsti 2007 metais grynaisiais pinigais įneštą į sąskaitas bankuose piniginių lėšų kilmę. Šiuo atveju pastebėtina, jog LVAT ne kartą dėl įrodinėtų aplinkybių visumos tokio pobūdžio bylose (pavyzdžiui, 2017-09-02 nutartis adm. byloje Nr. A-957-438/2017) yra nurodęs, jog įrodinėjimo dalykas šiuo atveju yra aplinkybės, ar pinigų sumos mokesčių mokėtojo 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. Be to, LVAT yra nurodęs, 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. Pasirinkdamas pajamas gauti grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose) ir šių pajamų nedeklaruodamas pateikiant atitinkamo mokesčio laikotarpio pajamų deklaraciją (pavyzdžiui, kai tokios deklaracijos teikimas nėra privalomas), mokesčių mokėtojas prisiima ir visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos“ (2013-04-15 nutartis adm. byloje Nr. A-602-27/2013). Komisijos vertinimu, mokėtojo įpareigojimas pagrįsti atitinkamų pajamų šaltinius reiškia, kad mokėtojo nurodomi pajamų įsigijimo šaltiniai turi būti realūs, o pateikti įrodymai apie piniginių lėšų gavimą iš atitinkamų šaltinių atspindėti realiai susiklosčiusias faktines aplinkybes (kas atitinka MAĮ 10 straipsnyje įtvirtintą turinio viršenybės prieš formą principą, pagal kurį mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai). Pastebėtina, jog Pareiškėjas į bylą nėra pateikęs neginčytinų įrodymų, kad gryniesiems pinigais pagal minėtus vekselius realiai buvo jam perleisti. Kaip Inspekcija pagrįstai yra nurodžiusi savo sprendime, pats Pareiškėjas 2012-01-13 pateiktame paaiškinime yra nurodęs, jog pradėjęs vykdyti mašinų iš JAV pirkimo / pardavimo veiklą, jis nuosavų piniginių lėšų neturėjo, automobilius jam perduodavo draugai, su kuriais atsiskaitydavo tik pardavęs transporto priemonę. Pareiškėjas nurodė, jog su minėtais draugais buvo sudaręs paskolos sutartis. K. B. 2012-02-21 paaiškinime mokesčių administratoriui nurodė, kad 2007-01-05 įformintas paprastasis vekselis jam nėra žinomas, paneigdamas paskolos pagal vekselį suteikimą Pareiškėjui. Pareiškėjo atliktuose bankiniuose mokėjimo



pavedimuose nurodytos paskirtys tiek minėtiems asmenims, tiek M. B. įmonei *MB GI* nėra niekaip susijusios su įformintais vekseliais. Nors M. B. paaiškiniame patvirtino, jog Pareiškėjo į jo asmeninę sąskaitą piniginės lėšos buvo pervestos Pareiškėjui gražinant 2007-01-10 skolą, o Pareiškėjas skunde nurodo, jog skirtumą tarp vekselyje nurodytos sumos ir į M. B. sąskaitą pervestos sumos sudaro *MB GI* pervesta suma, tačiau mokesčių administratorius, iš JAV Vidaus pajamų tarnybos pateiktos informacijos nustatęs, už kokias transporto priemones buvo atlikti pavedimai minėtai JAV įmonei, ir įvertinęs Kauno teritorinės muitinės informaciją bei minėtų transporto priemonių gavėjų (UAB „S3“, UAB „P2“, UAB „A1“) buhalterinės apskaitos dokumentus, nenustatė, kad šie gavėjai būtų atsiskaitę su Pareiškėju. Nors skunde Komisijai Pareiškėjas laikosi pozicijos, jog vykdė tarpininkavimo sandorius, kai automobilius įsigydavo kita įmonė (L. O. įmonė), o Pareiškėjas pagal įgaliojimą parduodavo jas Rusijos ir kitų šalių piliečiams už grynuosius pinigus, kuriuos vėliau pervedavo M. B. ir K. B. prašymu į jų nurodytas sąskaitas, už tarpininkavimo paslaugas pasilikdamas iki 3 procentų komisinius (7997,25 Lt). Tačiau byloje tokias Pareiškėjo nurodytas aplinkybes pagrindžiančių duomenų, pavyzdžiui, Pareiškėjo įgaliojimo ar susitarimo parduoti už Pareiškėjo nurodytą atlygį L. O. įmonei priklausančias transporto priemones, nėra pateikta. Taip pat į bylą nėra pateikta jokių duomenų kaip K. B. ir M. B. yra susiję su L. O. įmone.

Taip pat pažymėtina, jog Pareiškėjas į savo banko sąskaitas, esančias UAB M1 ir AB „S2“ nuo 2007-02-15 įnešinėjo grynuosius pinigus ir juos pervedinėjo M. B. , K. B. , *LI LLC*, *IAAI A2* , *MB GI* , laikydamasis pozicijos, kad jam buvo suteiktos paskolos pagal 2007 metų M. B. ir K. B. vekselius, tačiau UAB „A1“ (Pareiškėjo vadovaujama 2007-11-30 įregistruota įmonė) 2007-11-20 pasirašė pirkimo–pardavimo ir paslaugų teikimo sutartis su *MB GI* , atstovaujama M. B. , ir *PI Inc.* , atstovaujama K. B. , kuriose numatyta, jog UAB „A1“ turi pervesti avansu pinigų sumas už perkamas transporto priemones (prieš pirkimą) (UAB „A1“ 2008-04-07 paaiškinamasis raštas Inspekcijai), t. y. ne taip, kaip Pareiškėjas teigė vykdęs 2007 m.

LVAT, aiškindamas įrodymų vertinimo taisykles, pažymėjo, kad konstatuoti tam tikro fakto buvimą ar nebuvimą galima, tik remiantis byloje surinktų įrodymų visuma, o ne atskirais įrodymais. Nustatant teisiškai reikšmingas aplinkybes, turi būti įvertintas surinktų įrodymų pakankamumas, jų nuoseklumas, galimi jų prieštaravimai (2012-10-25 nutartis adm. byloje Nr. A-552-2795/2012). Todėl sutiktina su mokesčių administratoriaus išvada, kad 2007-01-05 ir 2007-01-10 paprastaisiais vekseliais įformintų sandorių tikroji esmė – mokestinės naudos gavimas, siekiant, jog Pareiškėjo gautos kitos pajamos būtų GPM neapmokestinamos.

Bendrieji mokesčių apskaičiavimą, deklaravimą ir sumokėjimą, taip pat mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo teises ir pareigas reglamentuojantys teisės aktai numato mokesčių administratoriaus pareigą įstatyme nustatytais atvejais mokesčių mokėtojo mokesčius apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikant specialų mokesčių apskaičiavimo metodą. MAĮ 70 straipsnyje nustatytas toks specialaus mokesčių apskaičiavimo metodas (pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą) bei jo taikymo sąlygos, t. y., kai mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuoti mokesčius (1); bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi (2); tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos ar kitus dokumentus (3) ir dėl to mokesčių administratorius negali nustatyti mokesčių mokėtojo mokestinės prievolės dydžio įprastine, tai yra atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka. Detalūs šio mokesčio apskaičiavimo būdo taikymo atvejai aptarti Taisyklių 4 punkte. Taisyklių 6.1. punkte nustatyta, kad norėdamas apskaičiuoti mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, mokesčių administratorius konstatuoja faktus, aplinkybes, kurioms esant gali būti atliktas įvertinimas, t. y. mokesčių administratorius gali priimti sprendimą, mokestį apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, tik tada, kai nustatomas bent vienas faktas ar aplinkybė, nurodyta Taisyklių 4 punkte. Ginčo byloje nustatyta, jog 2007-01-05 ir 2007-01-10 paprastaisiais vekseliais realiai Pareiškėjas jokių pajamų negavo, skunde akcentuojamo tarpininkavimo parduodant automobilius fakto ir piniginių lėšų už jas gavimo gryniaisiais pinigais Pareiškėjas jokiais objektyviais įrodymais nepagrindė, todėl mokesčių administratoriui įvertinus Pareiškėjo ir jo sutuoktinės turėtas pajamas ir išlaidas tikrinamuoju laikotarpiu bei nustačius, kad 2007–2008

metais Pareiškėjo patirtos išlaidos (paskoloms AB S1, UAB M1 grąžinti, įstatiniam kapitalui suformuoti ir paskolai UAB „A1“ suteikti, pinigų pervedimams K. B., M. B., MB GI, automobiliui įsigyti, vartojimo ir kt. išlaidoms) viršijo gautas pajamas, mokesčių administratorius pagrįstai konstatavo, jog Pareiškėjas išlaidoms padengti panaudojo iš nenustatytų šaltinių gautas pajamas, kurios nebuvo deklaruotos ir apmokestintos Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka. Mokesčių administratoriui nustatčius šias aplinkybes, jos leidžia teigti, kad mokėtojas disponavo neapmokestintomis pajamomis, kurias mokesčių administratorius turi pareigą (MAĮ 66 str. 2 dalis) apmokestinti pagal konkretaus mokesčio įstatymo reikalavimus (ginčo atveju pagal GPMĮ nuostatas). Mokesčių administratorius, apskaičiuodamas Pareiškėjo mokesčines prievoles už 2007 ir 2008 metus, mokesčių bazei nustatyti taikė išlaidų metodą (Taisyklių 6.3.3, 14–17 punktai) bei konstatavo, jog Pareiškėjo 2007 metais patirtos išlaidos 215724 Lt viršijo gautas pajamas, 2008 metais – 23168 Lt, šios sumos buvo pripažintos kitomis pajamomis, kurių Pareiškėjas nedeklaravo Metinėse pajamų deklaracijose ir nuo jų neapskaičiavo bei į biudžetą nesumokėjo gyventojų pajamų mokesčio.

Kaip minėta, Pareiškėjas, atsižvelgęs į patikrinimo akte konstatuotą faktą, jog 2008-12-31 pajamų trūkumas susidarė dėl Pareiškėjo suteiktos paskolos UAB „A1“, skunde teigia, kad mokesčių administratorius neatsižvelgė į Pareiškėjo nepanaudotas gautas iš UAB M1 paskolos dalį (58848 Lt), kurią jis nurodo panaudojęs paskolai UAB „A1“ suteikti. Šiuo aspektu, pažymėtina, jog Kauno AVMI atsižvelgė į Pareiškėjo pateiktus paaiškinimus bei kitą kontrolės procedūrų metu nustatytą informaciją, t. y. kad Pareiškėjas 2007-01-01 neturėjo santaupų, laikomų ne banke, o į Pareiškėjo sąskaitą UAB M1 2007-02-15 pervestos 170000 Lt dydžio paskolos dalis (68637,78 Lt) Pareiškėjo buvo panaudota padengti paskolą AB S1, kita paskolos dalis (94900 Lt) buvo pervesta į sutuoktinės R. R. sąskaitą AB S1, šias lėšas sutuoktinė išsigrynino. Pareiškėjo sutuoktinė mokesčių administratoriui 2012-01-13 paaiškiniame nurodė, kad minėti pinigai buvo naudojami naujo verslo kūrimui, taip pat – savo reikmėms. Akcentuotina, jog minėti duomenys nustatyti iš Pareiškėjo banko sąskaitų išrašų ir pateiktų paaiškinimų, tuo tarpu Pareiškėjas savo pozicijai pagrįsti, jog 2008 metais turėjo likusią 58848 Lt nepanaudotą gautas iš UAB M1 paskolos dalį, grindžia tik savo teiginiais, todėl byloje esant nustatytiems kitokiems duomenims, prieštaraujantiems Pareiškėjo teiginiais, nepagrįstiems objektyviais įrodymais, Pareiškėjo pozicija laikytina gynybine.

Dėl Pareiškėjo skundo argumento, jog patikrinimo metu nustatytos 2007 m. pajamos nebuvo susijusios su darbo santykiais, todėl joms pagal GPMĮ 6 str. turėjo būti taikytas 15 proc. GPM tarifas, pastebėtina, jog pagal GPMĮ 6 str. 2 dalį pajamų mokesčio 15 procentų tarifas taikomas konkrečioms šios dalies 1–16 punktuose įvardintoms pajamoms, į kurių skirstymą nepatenka mokesčių administratoriaus nustatytos Pareiškėjo 2007 metais gautos kitos pajamos. Todėl mokesčių administratorius pagrįstai, vadovaudamasis GPMĮ 6 str. 3 dalimi, nustatančia, jog šio straipsnio 2 dalyje nenurodytoms pajamoms nuo 2006 m. liepos 1 d. iki 2007 m. gruodžio 31 d. taikomas 27 procentų pajamų mokesčio tarifas, nuo 2008 m. sausio 1 d. – 24 procentų pajamų mokesčio tarifas, papildomai nustatytoms Pareiškėjo 2007 m. gautoms pajamoms (215724 Lt) taikė 27 procentų pajamų mokesčio tarifą, 2008 m. Pareiškėjo gautoms pajamoms (23168 Lt) – 24 procentų pajamų mokesčio tarifą.

*Dėl Pareiškėjo mokesčių administratoriui pateiktos 2010-05-10 paskolos sutarties.* Mokesčių administratorius Pareiškėjo į jo banko sąskaitą AB „S2“ iš E. M. V., S. N. A. ir C.A. CI 2010 m. gautas 385720 Lt lėšas pripažino kitomis, su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos B klasės pajamomis, nuo kurių apskaičiavo GPM, t. y. vertindamas pajamas, neatsižvelgė į Pareiškėjo pateiktą 2010-05-10 paskolos sutartį bei 2010-02-12 ir 2010-03-05 paprastuosius vekselius. Pareiškėjas skunde neneigia iš Belize registruotos įmonės C.A. CI per 2010 metus gautų iš viso 100573 Eur (347258 Lt) lėšų, tačiau tvirtina, kad 347258 Lt suma iš karto buvo pervesta į UAB „C2“ sąskaitą, t. y. pajamos iš C.A. CI buvo panaudotos UAB „C2“ veikloje, todėl jokių pajamų Pareiškėjas nebuvo gavęs ir jokių mokesčių mokėti prievolės neturėjo. Pastebėtina, jog skunde Pareiškėjas nepateikė motyvų dėl kitų per 2010 m. iš S. N. A. ir E. M. V. gautų 13770 USD (38462 Lt) lėšų, kurias mokesčių administratorius pripažino kitomis, su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos B klasės pajamomis,

nurodydamas, jog mokesčių administratorius neteisingai vertino tik Pareiškėjo gautas 347258 Lt pinigines lėšas.

Vertinant Pareiškėjo per 2010 metus gautas iš Belize registruotos įmonės *C.A. CI* 100573 Eur (347258 Lt) lėšas, kurioms pagrįsti Pareiškėjas mokestinio tyrimo metu buvo pateikęs 2010-05-10 paskolos sutarties Nr. 01 kopiją (lietuvių ir anglų kalbomis), pažymėtina, pagal GPM įstatymo 5 str. 1 dalies nuostatas GPM objektas yra pajamos, todėl vertinant apmokestinimo GPM pagrįstumą tais atvejais, kai pinigines lėšas yra pervedamos į fizinio asmens sąskaitą, kurioje esančiomis lėšomis jis turi teisę disponuoti, 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. Kaip jau ne kartą akcentuota mokestinių ginčų nagrinėjimo praktikoje. Komisijos vertinimu, Inspekcija ir vietos mokesčių administratorius savo sprendimuose išsamiai išanalizavo byloje surinktą informaciją apie *C.A. CI* galimai suteiktos paskolos aplinkybes, nepagrindžiančias tokios paskolos ekonomiško bei logiško kreditoriui (įmonė skolina ženkliai pinigų sumą be paskolos grąžinimą užtikrinančių priemonių, neapibrėžia paskolos gavėjo išpareigojimų vykdymo tiksliais kalendorinėmis datomis, suteikia paskolą be turto įkeitimo, sau (kreditoriui) nenaudingomis sąlygomis). Paskolos davėju nurodyta įmonė, registruota tikslinėje teritorijoje, patvirtino, kad piniginių lėšų Pareiškėjui neskolino, o įmonę ir Pareiškėją siejo tik verslo ryšiai; pats Pareiškėjas negalėjo paaiškinti tikslų paskolos sutarties sudarymo aplinkybių, neįvardino konkrečių asmenų iš Baltarusijos, su kuriais buvo vedamos derybos dėl paskolos sąlygų. Pažymėtina, kad Pareiškėjo pateikti dokumentai bei paaiškinimai nesutampa su mokėjimo pavedimuose nurodyta mokėjimo paskirtimi – mokėjimo paskirtyje nurodyta už automobilių kontenerius, o Pareiškėjas paaiškiniame nurodo pinigų gavimo prielaidą, kad tai paskola (patikrinimo akto 13–16 psl., Inspekcijos sprendimo 12–14 psl.). Todėl aptartų aplinkybių visuma rodo įrodymų prieštarumą ir Pareiškėjo pozicijos, kad jis į sąskaitą banke gavo 100537 Eur paskolą, skirtą panaudoti kitos įmonės veikloje, nepagrįstumą. Taip pat atkreiptinas dėmesys ir į kitas mokesčių administratoriaus nustatytas Pareiškėjo paaiškinimams prieštaraujančias aplinkybes, tokias kaip iš *C.A. CI* gautus pinigus Pareiškėjas pervedė į UAB „C2“ banko sąskaitą, nurodydamas pavedimo paskirtį „paskola“ ir tą pačią dieną (2010-05-10) pasirašydamas paskolos sutartį su UAB „C2“ dėl išpareigojimo suteikti šiai įmonei 110000 Eur paskolą 5 metų laikotarpiui be palūkanų mokėjimo už suteiktą paskolą, nors *C.A. CI* 2010-05-10 paskolos sutartyje Nr. 01 už naudojimąsi paskola skolininkas Pareiškėjas išpareigojo mokėti 0,1 proc. metinių palūkanų; UAB „C2“ nedeklaravo iš Pareiškėjo gautos 347256 Lt paskolos; UAB „C2“ įregistruotos veiklos (krovinių gabenimo agentų bei ekspeditorių veikla; krovinių kelių transportas; konsultacinė verslo ir kita valdymo veikla) visiškai nesutampa su Pareiškėjo 2012-01-04 paaiškiniame mokesčių administratoriui nurodyta paskolos paskirtimi – finansuoti pradėtą mobiliojo ryšio komunikacijų prekybos verslą. Komisija, įvertinusi byloje nustatytų aplinkybių visumą bei atsižvelgusi į mokestiniuose santykiuose taikomą turinio viršenybės principą (MAĮ 10 str.), konstatuoja, jog mokesčių administratoriaus nustatytos aplinkybės pagrindžia patikrinimo akto išvadas, kad Pareiškėjo į sąskaitą banke 2010 m. gautos 100537 Eur lėšos nėra paskola, o pateikta paskolos sutartimi su *C.A. CI* (kurios suteikimą neigia pati užsienio įmonė) buvo siekiama išvengti GPM mokėjimo nuo kitų gautų pajamų. Be to, esant nustatytam pinigų pervedimo į Pareiškėjo asmeninę sąskaitą faktui, o Pareiškėjui nepateikus įrodymų, kad jo iš *C.A. CI* per 2010 metus gautos pinigų sumos yra neapmokestinamosios pajamos, Komisija sutinka su Inspekcijos išvada, jog šių pajamų apmokestinimui pagal GPMĮ 3 str., 5 str., 22 str. 3 dalį, 25 ir 27 straipsnius nėra svarbu, kiek laiko atitinkamas pajamas Pareiškėjas turėjo savo žinioje. Pozicijos, jog aplinkybė, kad lėšos pervestos tą pačią dieną kitam asmeniui, neturi reikšmės pajamų pripažinimui, nes atitinkama pinigų suma buvo tapusi mokesčių mokėtojo pajamomis ir nėra svarbu, kiek laiko atitinkamas pajamas mokesčių mokėtojas turėjo savo žinioje, laikosi ir LVAT 2011-01-20 nutartyje adm. byloje Nr. A-442-60/2011.

Pasisakydama dėl Pareiškėjo skundo reikalavimo grąžinti bylą vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį mokestinį patikrinimą Komisija pažymi, kad LVAT praktikoje (pavyzdžiui, 2009-05-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-563/2009, 2011-11-14

sprendimas adm. byloje Nr. A-556-2765/2011) laikomasi pozicijos, kad mokestinio ginčo gražinimas pakartotiniam mokesčių administratoriaus vertinimui yra galimas kai nustatomos teisiškai reikšmingos aplinkybės, kurios trukdo priimti teisėtą ir pagrįstą sprendimą dėl kilusio ginčo, tai yra tais atvejais, kai pavedama surinkti naujų galimų įrodymų, galimai lemsiančių kitokią bylos baigtį, pakartoti tam tikras administracines procedūras, dėl kurių pažeidimų galimai byla išnagrinėta neteisingai, atlikti naujus skaičiavimus ir pan. Nagrinėjamu atveju Komisija vertina, kad mokesčių administratoriaus sprendimai yra pagrįsti atitinkamų mokesčių įstatymų normomis, įvertinus visus byloje surinktus įrodymus, o Pareiškėjas nepateikė realių paskolinių santykių buvimą patvirtinančių patikimų ir pakankamų įrodymų (MAĮ 67 str. 2 d.). Atsižvelgiant į tai bei įvertinant tiek Kauno AVMI, tiek Inspekcijos sprendime nurodytus faktinius bei teisinius Pareiškėjo apmokestinimo pagrindus, darytina išvada, kad Inspekcijos sprendimas yra pagrįstas, pagrindo mokestinį ginčą gražinti pakartotiniam mokesčių administratoriaus vertinimui nėra, todėl Pareiškėjo skundo reikalavimas netenkinamas.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2017-06-23 sprendimą Nr. 68-95.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 str. 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, spręsdami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos narė, pavaduojanti  
Komisijos pirmininkę

Lina Vosylienė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius