



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL D. M. 2017-10-03 SKUNDO**

2018 m. vasario 8 d. Nr. S-26 (7-218/2017)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,  
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės  
komisijos narių

Editos Galiauskaitės  
Rasos Stravinskaitės  
Martyno Endrijaičio  
Andriaus Veniaus – pranešėjas  
Vilmos Vildžiūnaitės

sekretoriaujant

Ramutei Matkevičienei

dalyvaujant mokesčių mokėtojui

D. M.

mokesčių administratoriaus atstovui

H. H.

2018 m. sausio 9 d. išnagrinėjusi D. M. (toliau – Pareiškėjas) 2017-10-03 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2017-07-10 sprendimo Nr. 68-102, n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2017-03-15 sprendimo Nr. (7.46-4.7.2)FR0682-100 dėl 2016-12-07 patikrinimo akto Nr. (13.2)FR0680-722 tvirtinimo nurodymus Pareiškėjui sumokėti 26054,22 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 16352 Eur GPM delspinigius, 7816 Eur GPM baudą (30 proc. mokesčio dydžio).

Kauno AVMI, atlikusi Pareiškėjo GPM mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2011-12-31, įvertinusi pateiktus paskolos raštelius ir kitą turimą medžiagą, nustatė, kad Pareiškėjas šiais paskolos rašteliais siekė pateisinti kitas, iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių gautas pajamas ir tokiu būdu gauti mokestinę naudą – išvengti GPM mokėjimo. Atsižvelgdama į tai ir vadovaudamasi 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 10 straipsniu ir 69 str. 1 dalimi, Kauno AVMI, sudarydama mokesčių mokėtojo pajamų ir išlaidų balansą, nepripažino minėtų paskolos raštelių ir pagal juos iš kitų fizinių asmenų tariamai gautų paskolų nevertinto kaip realiai Pareiškėjo gautų pajamų. Vertinant Pareiškėjo 2009–2011 m. pajamas ir išlaidas, nebuvo atsižvelgta į šias fizinių asmenų tariamai suteiktų paskolų sumas: 2006 m. – į J. P. 45000 Lt paskolą; 2007 m. –

į L. T. 48000 Lt paskolą, R. S. 42000 Lt paskolą, O. P. 38000 Lt paskolą, C. I. 40000 Lt paskolą, R. D. 42000 Lt paskolą, L. D. 40000 Lt paskolą ir P. T. 85000 JAV dolerių (217957 Lt) paskolą; 2009 m. – į I. Y. 150000 Lt ir 70000 Lt paskolas, iš viso Kauno AVMI atsižvelgė į 732957 Lt sumą.

Kauno AVMI taip pat nustatė, kad 2009–2011 metais Pareiškėjo patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 603481 Lt suma (2009 m. – 322286 Lt, 2010 m. – 67868 Lt, 2011 m. – 213327 Lt), t. y. Pareiškėjas minėtu laikotarpiu gavo 603481 Lt nedeklaruotas pajamas, kurių šaltiniai mokesčių administratoriui nežinomi. Įvertinusi šias aplinkybes ir vadovaudamasi MAĮ 70 str. 1 dalimi, Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių, patvirtintų Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ (toliau – Taisyklės), 4.1 ir 6.3.3 punktais bei 2002-07-02 Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 (toliau – GPMĮ) nuostatomis, Kauno AVMI Pareiškėjui apskaičiavo 26054,22 Eur GPM, 16352 Eur GPM delspinigius ir skyrė 7816 Eur GPM baudą.

Skundžiamu sprendimu Inspekcija Kauno AVMI 2017-03-15 sprendimą Nr. (7.46-4.7.2)FR0682-100 patvirtino.

Inspekcija nurodo, kad ginčas yra kilęs dėl MAĮ 10 straipsnio ir 69 str. 1 dalies nuostatų taikymo, Kauno AVMI nepripažinus Pareiškėjo paskolos raštelių ir vertinant Pareiškėjo 2009–2011 m. pajamas ir išlaidas, sudarant mokesčių mokėtojo pajamų ir išlaidų balansą, neatsižvelgus į pagal šiuos raštelių iš kitų fizinių asmenų tariamai gautų paskolų sumas. Taip pat ginčas kilęs dėl Pareiškėjui, vadovaujantis MAĮ 70 straipsniu, papildomai apskaičiuoto GPM už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2011-12-31 nustatčius, kad Pareiškėjo patirtos išlaidos tikrinamuoju laikotarpiu viršijo gautas pajamas 603481 Lt suma, t. y., kad Pareiškėjas gavo kitų pajamų, kurių nustatyta tvarka nedeklaravo, nuo kurių neapskaičiavo ir nesumokėjo mokėtino GPM. Skundžiamame sprendime nurodyta, kad Kauno AVMI sprendimo teisėtumas ir pagrįstumas analizuojamas Pareiškėjo skunde išdėstyty argumentų ribose.

**1. Dėl Pareiškėjo paskolų iš kitų fizinių asmenų.** Pareiškėjas pateikė duomenis, kad 2006–2007 metais pagal notaro nepatvirtintus sandorius iš kitų fizinių asmenų gavo paskolas, kurių bendra suma – 814957 Lt (2006 m. – 45000 Lt iš J. P.; 42000 Lt iš R. S., 38000 Lt iš O. P., 40000 Lt iš C. I., 42000 Lt iš A. M., 40000 Lt iš L. D., 85000 JAV dolerių (217957 Lt) iš P. T. ir 350000 Lt iš V. F.) bei 2008 metais pagal notarinės formos 2008-05-09 paskolos sutartį gavo 50000 Lt paskolą iš O. C.; iš viso – 864957 Lt. Inspekcija pažymi, kad dėl piniginių lėšų realaus gavimo pagal paskolos sandorius iš V. F. ir O. C. ginčo nėra.

Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos prie Vidaus reikalų ministerijos Kauno apygardos valdybos (toliau – FNNT) Pareiškėjo atžvilgiu atlikto ikiteisminio tyrimo Nr. 06-1-01035-13 dėl neteisėto praturtėjimo pagal požymius nusikalstamos veikos, numatytos Baudžiamojo kodekso (toliau – BK) 189<sup>1</sup> str. 1 dalyje, metu Pareiškėjas savo išlaidas taip pat grindė 2007 m. ir 2009 m. notaro nepatvirtintais sandoriais iš kitų fizinių asmenų gautomis paskolomis, kurių bendra suma – 268000 Lt, t. y. pagal 2007-01-15 paskolos raštelį iš L. T. gauta 48000 Lt paskola ir pagal du paskolos raštelių 2009 metais iš I. Y. gautomis paskolomis: 2009-09-05 paskolos raštelis 150000 Lt sumai ir 2009-12-15 paskolos raštelis 70000 Lt sumai.

Kauno AVMI atliko J. P. ir jo sutuoktinės V. V., R. S. ir jo sutuoktinės K. Y., O. P. ir jo sutuoktinės L. O., C. I. ir jo sutuoktinės M. N., R. D. ir jo sutuoktinės E. B., L. D., L. T. ir jo sutuoktinės K. Y. mokestinius tyrimus. Nurodyti paskolų davėjai, išskyrus L. T., dėl paskolų suteikimo Pareiškėjui yra pateikę paaiškinimus mokesčių administratoriui atlikto Pareiškėjo mokestinio tyrimo metu, taip pat buvo apklausti Pareiškėjo atžvilgiu atliktame ikiteisminiame tyrime bei davę parodymus baudžiamojoje byloje, kurioje Pareiškėjas yra kaltinamasis pagal BK 189<sup>1</sup> str. 1 dalį.

**1.1. Dėl Pareiškėjo 45000 Lt paskolos iš J. P..** Pareiškėjas pateikė 2006-10-10 paskolos raštelį, kuriame nurodyta, kad Pareiškėjas skolinasi iš J. P. 45000 Lt, kuriuos įsipareigoja gražinti iki 2008-10-10.

J. P. pateiktame 2012-03-01 paaiškinime (patikrinimo akto priedas Nr. 23) nurodė, kad su Pareiškėju jį sieja darbo santykiai, t. y. jis dirba UAB "B1" (*turimais duomenimis, Pareiškėjas nuo 2002-10-17 iki 2002-10-31, nuo 2005-11-16 iki 2006-01-19 ir nuo 2007-12-13 iki 2011-06-30 buvo UAB "B1" vadovu*). J. P. teigimu, 2006-10-10 Pareiškėjui jis suteikė beprocentinę paskolą – 45000 Lt grynaisiais pinigais, be užstato, skolintos piniginės lėšos buvo iš asmeninių santaupų, paskola negražinta.

Ikiteisminio tyrimo metu byloje Nr. 06-1-01035-13 J. P. 2013-09-30 liudytojo apklausos protokole nurodė, kad jį su Pareiškėju sieja bei siejo darbiniai santykiai, nes dirbo ir dirba UAB "B1" Nurodė, kad 2006-10-10 Pareiškėjui suteikė beprocentinę paskolą grynaisiais pinigais, be užstato, skolintos piniginės lėšos buvo perduotos tą pačią dieną, kurią ir buvo surašytas skolos raštelis, t. y. 2006-10-10. Skolos raštelis surašytas dviem egzemplioriais, J. P. teigimu, jo turimame egzemplioriuje įrašai yra daryti Pareiškėjo ranka, kas surašė kitą egzempliorių, pasakyti negali, nes neprisimena. Pinigai buvo perduoti UAB "B1" patalpose adresu: X; perduodant pinigus dalyvavo tik J. P. ir Pareiškėjas; paskola be palūkanų, t. y. beprocentinė, tačiau terminuota, nes skolos raštelyje numatyta, kad paskolą Pareiškėjas įsipareigoja gražinti iki 2008-10-10, tačiau iki šiol dar negražino. J. P. nurodė, kad neprisimena, ar Pareiškėjas sakė, kam jam reikia tų pinigų; paskola iki šiol negražinta, nes Pareiškėjas neturi pinigų bei paaiškino, kad kol dirba kartu su Pareiškėju tol ir pinigų gražinti nereikalauja. Taip pat nurodė, kad Pareiškėjui paskolintos piniginės lėšos yra sukauptos iš darbo užmokesčio pajamų dirbant Lietuvoje, nes nuo 2001 metų dirba UAB "B1" taip pat 2005–2007 metais vykdė veiklą su verslo liudijimu, 2002 ar 2003 metais pardavė sutuoktinės vardu registruotą nekilnojamąjį turtą bei prieš 15 metų oficialiai dirbo sezoninius darbus Norvegijoje, tačiau užsienyje gautas pajamas patvirtinančių dokumentų neišsaugojo. J. P. nurodė, kad kitų piniginių lėšų perleidimo sandorių su Pareiškėju nevykdė.

J. P. taip pat davė parodymus Kauno apylinkės teisme nagrinėjamos baudžiamosios bylos Nr. 1-601-288/2014, kurioje Pareiškėjas yra kaltinamas pagal BK 189<sup>1</sup> straipsnio 1 dalį, 2014-02-11 teisiama jame posėdyje. Nurodė iš esmės tokias pat paskolos Pareiškėjui suteikimo aplinkybes kaip ir apklausiamas ikiteisminio tyrimo metu. Pažymėtina, kad J. P. teismui nurodė, jog po paskolos Pareiškėjui suteikimo, t. y. 2007 metais pasiėmė banko kreditą namo statybai – 380000 Lt. J. P. teigimu, namas nėra visiškai įrengtas dėl lėšų stokos.

J. P. mokestinio tyrimo metu nustatyta, kad J. P. dirba nuo 1994-06-01, laikotarpiu nuo 2001-04-06 iki 2002-11-29 dirbo UAB "I1" nuo 2002-12-02 iki 2014-11-17 dirbo UAB "B1" (minėtoje bendrovėje laikotarpiu nuo 2007-11-19 iki 2012-04-09 dirbo ir sutuoktinė V. V.) bei 2005–2008 ir 2011 metais vykdė veiklą pagal verslo liudijimą (*asmeninių ir namų ūkio reikmenų, išskyrus audiovizualinius kūrinius ir garso įrašus, nuoma*).

J. P. nuo 2014-10-25 yra UAB "C1" (*įregistruota 2014-10-04 adresu: X vadovas*). UAB "C1" įkurta 2014-10-04, t. y. pradėjus UAB "B1" bankroto procedūras (*UAB "B1" Kauno apygardos teismo 2014-09-29 nutartimi civilinėje byloje Nr. B2-2414-480/2014 iškelta bankroto byla, 2014-10-10 bendrovei suteiktas bankrutuojančios įmonės statusas*). UAB "C1" akcininkas I. U. yra Pareiškėjo dukters C. H. sutuoktinis. Įmonės registruotos pagrindinės vykdomos veiklos – gaisro pavojaus ir apsaugos signalizacijos įrengimas, variklinių transporto priemonių techninė priežiūra ir remontas, variklinių transporto priemonių atsarginių dalių ir pagalbinių reikmenų pardavimas, t. y. tęsiama iš esmės tokia pati veikla, kokią vykdė UAB "B1" (*variklinių transporto priemonių techninė priežiūra, remontas ir diagnostika, susijusi su apsaugos sistemos montavimu, transporto priemonių elektrinės dalies taisymas bei patalpų signalizacijos montavimas, aptarnavimas*). Taip pat UAB "C1" naudoja buvusį UAB "B1" internetinį puslapį.

J. P. mokestinio tyrimo metu 2015-04-27 paaiškinime (patikrinimo akto priedas Nr. 24) dėl 2006 metais Pareiškėjui suteiktos 45000 Lt paskolos nurodė, kad su Pareiškėju jį siejo darbo santykiai, t. y. jis dirbo Pareiškėjui priklausančioje įmonėje; piniginės lėšos buvo paskolintos Pareiškėjo verslui, tačiau, kur tiksliai buvo panaudotos, jis nežino. Dėl paskolos suteikimo kreipėsi pats Pareiškėjas, paskola buvo suteikta iš sutaupyto piniginių lėšų, iki paskolos

suteikimo paskolinti pinigai buvo laikomi grynaisiais ne banke, skolinamos piniginės lėšos buvo perduotos darbovietės patalpose adresu: X, perduodant pinigus dalyvavo tik jis ir Pareiškėjas. Taip pat paaiškino, kad suteikta paskola be palūkanų, garantijų ar laidavimo, paskola buvo kaip pagalba, jokio atlygio už suteiktą paskolą negauta. Gyventojų teigimu, prieš suteikdamas paskolą jis domėjosi Pareiškėjo galimybėmis gražinti paskolą ir, J. P. žiniomis, Pareiškėjas tuo metu turėjo nekilnojamojo turto. J. P. nurodė, kad paskola dar negražinta, gražinti ją reikalauta, bet nesėkmingai, kitų piniginių lėšų perleidimo ir / ar nepiniginių sandorių su Pareiškėju nevykdęs.

Kauno AVMI, atlikusi J. P. ir jo sutuoktinės V. V. turimo turto bei patirtų išlaidų atitikimo gautoms pajamoms analizę, nenustatė, kad gyventojai neturėjo finansinių galimybių skolinti pinigines lėšas Pareiškėjui. Tačiau Pareiškėjo sudarytas sandoris su J. P. mokestinio patikrinimo metu įvertintas kritiškai, nes paskola suteikta paskolos davėjui nenaudingomis sąlygomis (*be palūkanų, be turto įkeitimo ir kitų garantijų*), nereikalaujama paskolos gražinimo, nors gražinimo terminai seniai pasibaigę, dokumentai dėl paskolos gražinimo termino pratęsimo nepasirašyti. Po nurodytos paskolos Pareiškėjui suteikimo, 2007 metais J. P. pirko mažaaukščių gyvenamųjų namų statybos žemės sklypą Kaune ir vykdė statybos darbus (*minėtame žemės sklype yra įregistruotas vienbutis gyvenamasis namas, statybos pradžios metai 2008, statybos pabaigos metai – 2013*), kuriuos galimai finansavo iš banko gautos paskolos lėšomis. Minėtam nekilnojamajam turtui įregistruota hipoteka. Be to, J. P. Pareiškėjo baudžiamosios bylos metu, duodamas parodymus, nurodė, kad 2007 metais namo statybai gauta 380000 Lt paskola, namas nėra visiškai įrengtas dėl lėšų stygiaus, tačiau gražinti paskolintas pinigines lėšas iš Pareiškėjo neišsireikalauja, nors paskolos gražinimo terminas pasibaigė 2008-10-10. J. P., kaip minėta, dirbo Pareiškėjui priklausančioje įmonėje (UAB "B1"

(S)

**1.2. Dėl Pareiškėjo 48000 Lt paskolos iš L. T.** Ikiteisminio tyrimo metu pranešus apie galutinį įtarimą, padarius nusikalstamą veiką, numatytą BK 189<sup>1</sup> str. 1 dalyje, Pareiškėjas 2013-11-21 papildomai pateikė dar vieną 2007-01-15 paskolos raštelį (patikrinimo akto priedas Nr. 25) dėl 48000 Lt paskolos iš L. T., kurio anksčiau nei mokesčių administratoriui, nei ikiteisminiam tyrimui nebuvo pateikęs.

Mokestinio tyrimo metu 2015-02-25 paaiškinime (patikrinimo akto priedas Nr. 26) L. T. paaiškino, kad 2007 m. pinigines lėšas 48000 Lt Pareiškėjui paskolino, nes jam reikėjo apyvartinių lėšų įmonės veiklai plėsti. Paskolą suteikė Pareiškėjo prašymu, paskola suteikta iš pajamų, gautų iš vykdomos individualios veiklos, piniginės lėšos perduotos namuose, perduodant pinigines lėšas, liudininkų nebuvo. L. T. teigimu, suteikdamas minėtą paskolą, jis domėjosi Pareiškėjo galimybėmis ją gražinti ir, kadangi Pareiškėjas dirbo veikiančioje įmonėje bei gyveno pakankamai pasiturinčiai, sutiko paskolinti pinigines lėšas. Paskola negražinta, gražinti ją reikalauta, bet Pareiškėjas prašo gražinimo terminą atidėti, dokumentai dėl paskolos gražinimo termino pratęsimo nepasirašyti. Gyventojų teigimu, kitų piniginių lėšų perleidimo ir / ar nepiniginių sandorių su Pareiškėju jis nevykdė.

Mokestinio tyrimo metu atlikusi L. T. ir jo sutuoktinės K. Y. pajamų ir išlaidų analizę dėl finansinių galimybių pagal 2007-01-15 paskolos raštelį suteikti 48000 Lt paskolą Pareiškėjui, Kauno AVMI nustatė, kad gyventojas minėtai datai nedisponavo tokia grynujų pinigų suma.

L. T. paskolos pagal 2007-01-15 paskolos raštelį suteikimo realumas buvo įvertintas kritiškai, nes informacija apie minėtą paskolą buvo pateikta tik ikiteisminio tyrimo metu, t. y. po to, kai Pareiškėjas susipažino su ikiteisminio tyrimo medžiaga, įskaitant jo atžvilgiu atlikto mokestinio tyrimo 2012-04-23 ataskaitą Nr. AU18-33, ir sužinojus konkrečius duomenis apie piniginių lėšų trūkumus (*kuriuo mokestiniu laikotarpiu nustatytos išlaidos viršija apmokestintas pajamas*). Paskola suteikta paskolos davėjui nenaudingomis sąlygomis, nereikalaujama paskolos gražinimo, nors gražinimo terminai seniai pasibaigę, dokumentai dėl paskolos gražinimo termino pratęsimo nepasirašyti, be to, nenustatyta, kad L. T. turėjo finansines galimybes skolinti pinigines lėšas Pareiškėjui.

**1.3. Dėl Pareiškėjo 42000 Lt paskolos iš R. S.** Pareiškėjas jo atžvilgiu atliktų kontrolės procedūrų metu taip pat pateikė su R. S. pasirašytą 2007-01-17 paskolos raštelį, kuriame nurodyta, kad Pareiškėjas skolinasi iš R. S. 42000 Lt, kuriuos įsipareigoja grąžinti iki 2009-01-17. Palūkanos, užstatas bei kitos garantijos nenumatytos.

Pareiškėjo kontrolės procedūrų metu R. S. 2012-03-01 paaiškinime (patikrinimo akto priedas Nr. 27) nurodė, kad su Pareiškėju yra draugai, 42000 Lt paskolą Pareiškėjui suteikė 2007 m. pradžioje grynaisiais pinigais, visą sumą iš karto, paskola yra beprocentinė ir neterminuota, paskola dar negrąžinta. Pareiškėjui paskolintos pinigines lėšos yra sukauptos iš darbo užmokesčio ir gautų dividendų, kitų piniginių lėšų perleidimo sandorių su Pareiškėju nevykdė.

Ikiteisminio tyrimo metu byloje Nr. 06-1-01035-13 R. S. 2013-09-23 liudytojo apklausos protokole nurodė, kad jis su Pareiškėju daugiau nei 10 metų yra draugai, 2007 metų pradžioje jis Pareiškėjui suteikė paskolą grynaisiais pinigais, visą sumą iš karto, paskola buvo beprocentė ir turėjo būti grąžinta 2009-01-17, tačiau iki sutarto termino negrąžinta. Nurodė, jog prašė grąžinti paskolą, bet Pareiškėjas paaiškino, kad grąžinti paskolos negali, nes neturi galimybės. Tuomet buvo sutarta, kad paskola bus grąžinta vėliau. R. S. teigimu, paskolos iš Pareiškėjo jis nereikalauja bei nesikreipia į teismą dėl draugiškų santykių, be to, jam pragyvenimui užtenka turimų ir gaunamų pajamų. Rašytiniai dokumentai dėl skolos termino pratęsimo surašyti nebuvo, yra tik žodinis susitarimas. Nurodė, kad skolinant pinigines lėšas, kam konkrečiai reikalingi pinigai, Pareiškėjas jam neminėjo, skolinamos pinigines lėšos buvo perduotos visa suma iš karto 2007-01-17; tą dieną buvo surašytas ir skolos raštelis, keliais egzemplioriais jis buvo sudarytas, neprisimena, tačiau mano, kad vienu egzemplioriumi, jam yra likusi skolos raštelio kopija, skolos raštelį surašė Pareiškėjas, skolinamos pinigines lėšos, anot R. S., buvo perduotos UAB "L1" administracinėse patalpose adresu: Gedimino g. 2, Kaunas. Perduodant pinigus daugiau niekas nedalyvavo, Pareiškėjui paskolintos pinigines lėšos buvo sukauptos iš darbo užmokesčio pajamų ir dividendų, kitų piniginių lėšų perleidimo sandorių su Pareiškėju nevykdė.

R. S. davė parodymus Kauno apylinkės teisme nagrinėjamos baudžiamosios bylos Nr. 1-601-288/2014, kurioje Pareiškėjas yra kaltinamas pagal BK 189<sup>1</sup> str. 1 dalį, 2014-05-15 teisiama jame posėdyje. R. S. nurodė iš esmės tokias pat paskolos Pareiškėjui suteikimo aplinkybes kaip ir apklausiamas ikiteisminio tyrimo metu. Tik 2014-05-15 teisiamojo posėdžio protokole užfiksuota R. S. nurodyta Pareiškėjui 2007 m. suteikta paskolos suma yra 47000 Lt, nors 2007-01-17 paskolos raštelyje nurodyta paskolos suma – 42000 Lt.

R. S. jo atžvilgiu atlikto mokestinio tyrimo metu pateiktame 2015-06-12 paaiškinime (patikrinimo akto priedas Nr. 28) nurodė, kad su Pareiškėju yra seniai pažįstami, dėl paskolos suteikimo kreipėsi Pareiškėjas, paskola suteikta iš santaupų, kurios sukauptos iš darbo užmokesčio ir dividendų, iki paskolos suteikimo paskolinti pinigai buvo laikomi banke bei grynaisiais ne banke, skolinamos lėšos perduotos įstaigos patalpose, perduodant pinigus dalyvavo tik R. S. ir Pareiškėjas. R. S. taip pat paaiškino, kad suteikta paskola be palūkanų ir garantijų, jokie atlygio už suteiktą paskolą negauna. Paskola dar nesusigrąžinta, grąžinti ją reikalauta, tačiau turėjo pakankamai pinigų, todėl jokių veiksmų dėl negrąžintos paskolos nesiėmė, papildomų susitarimų nereikalavo, nes galioja esama sutartis, kitų piniginių lėšų perleidimo ir / ar nepiniginių sandorių su Pareiškėju nevykdė.

Mokestinio tyrimo metu turimais, surinktais ir R. S. bei jo sutuoktinės K. Y. pateiktais duomenimis nenustatyta, kad R. S. neturėjo finansinių galimybių skolinti pinigines lėšas Pareiškėjui, tačiau pats paskolos suteikimas įvertintas kritiškai, nes paskola suteikta paskolos davėjui nenaudingomis sąlygomis, nereikalaujama paskolos grąžinimo, nors grąžinimo terminai seniai pasibaigę, dokumentai dėl paskolos grąžinimo termino pratęsimo nepasirašyti bei nurodomos skirtingos paskolos sumos (paaiškinimuose ir duodant parodymus teisme).

**1.4. Dėl Pareiškėjo 38 000 Lt paskolos iš O. P.** Kontrolės procedūrų metu Pareiškėjas pateikė su O. P. pasirašytą 2007-01-18 paskolos raštelį, kuriame nurodyta, kad Pareiškėjas



skolinasi iš O. P. 38000 Lt ir įsipareigoja juos grąžinti iki 2008-01-18. Paskolos palūkanos, užstatas bei kitos garantijos nenumatytos.

Pareiškėjo mokesstinio tyrimo metu O. P. 2012-03-01 paaiškinime (patikrinimo akto priedas Nr. 29) nurodė, kad dirba UAB "B1" ir kad 2007 metų sausio mėnesį grynaisiais pinigais Pareiškėjui suteikė paskolą visa suma 38000 Lt, paskola yra beprocentinė ir be užstato. O. P. teigimu, paskola suteikta iš darbo užmokesčio pajamų, paskola dar negrąžinta, kitų piniginių lėšų perleidimo sandorių su Pareiškėju nevykdė.

Ikiteisminio tyrimo metu byloje Nr. 06-1-01035-13 O. P. 2013-09-19 liudytojo apklausos protokole nurodė, kad dirbo ir dirba UAB "B1" Minėtos įmonės akcininkas yra Pareiškėjas, kuriam 2007 metų sausio mėnesį suteikė 38000 Lt paskolą, perduodamas ją grynaisiais pinigais visą sumą iš karto. Nurodė, kad suteikta paskola beprocentinė, be užstato, pinigai perduoti tą pačią dieną, kai buvo surašytas skolos raštelis, t. y. 2007-01-18. Skolos raštelis buvo surašytas dviem egzemplioriais, kurių vienas liko O. P., o kitas – Pareiškėjui. Kokių tikslu Pareiškėjas skolinasi minėtas pinigines lėšas, jis nežino. O. P. teigimu, Pareiškėjas paprašė paskolinti ir, kadangi turėjo laisvų pinigų, suteikė Pareiškėjui paskolą. Nurodė, kad paskola negrąžinta, yra žodinis susitarimas, kad, kai išeis iš darbo Pareiškėjui priklausančioje įmonėje, tada ir bus grąžinta minėta paskola. Pareiškėjui paskolintas pinigines lėšas sukaupe iš savo darbo užmokesčio bei sutuoktinės ir sūnaus darbo pajamų, taip pat padėjo tėvai, kitų piniginių lėšų perleidimo sandorių su Pareiškėju nevykdė.

O. P. taip pat davė parodymus Kauno apylinkės teisme nagrinėjamos baudžiamosios bylos Nr. 1-601-288/2014, kurioje Pareiškėjas yra kaltinamas pagal BK 189<sup>1</sup> str. 1 dalį, 2014-02-11 teisiamajame posėdyje. O. P. iš esmės nurodė tokias pat paskolos Pareiškėjui suteikimo aplinkybes kaip ir apklausiamas ikiteisminio tyrimo metu.

Mokesstinio tyrimo metu 2015-05-04 paaiškinime (patikrinimo akto priedas Nr. 30) O. P. paaiškino, kad su Pareiškėju yra pažįstami, pinigines lėšas – 38000 Lt paskolino, nes Pareiškėjui reikėjo piniginių lėšų verslui vystyti. Paskolą suteikė Pareiškėjo prašymu, paskola suteikta iš santaupų, tačiau iš kokių pajamų šaltinių santaupos sukauptos, nenurodė. O. P. teigimu, abejonių dėl Pareiškėjo mokumo, suteikiant paskolą, jis neturėjo, iki paskolos suteikimo paskolintas pinigines lėšas jis laikė ne banke, perduodant skolinamus pinigus dalyvavo tik jis ir Pareiškėjas, paskola suteikta be palūkanų, garantijų ir laidavimo. Nurodė, kad paskola negrąžinta, skolinimo metu santaupos pačiam O. P. nebuvo reikalingos, vėliau reikalauta pinigų grąžinti, tačiau Pareiškėjas pasiskolintų piniginių lėšų negrąžino., kitų piniginių lėšų perleidimo ir / ar nepiniginį sandorių su Pareiškėju nevykdė.

Turimais duomenimis, O. P. nuo 2005-01-20 iki 2014-11-17 dirbo UAB "B1" nuo 2014-11-17 dirba UAB "C1" jo sutuoktinė L. O. laikotarpiu nuo 2007-11-13 iki 2009-01-12 taip pat dirbo UAB "B1" Atlikusi O. P. ir jo sutuoktinės pajamų ir išlaidų analizę, nenustatyta, kad gyventojas neturėjo finansinių galimybių skolinti pinigines lėšas Pareiškėjui. Tačiau paskolos suteikimas pagal minėtą paskolos raštelį įvertintas kritiškai, nes paskola suteikta paskolos davėjui nenaudingomis sąlygomis, nereikalaujama paskolos grąžinimo, nors grąžinimo terminai seniai pasibaigę, dokumentai dėl paskolos grąžinimo termino pratęsimo nepasirašyti. O. P. 2013-09-19 liudytojo apklausos protokole nurodė, jog žodžiu sutarta, kad paskola bus grąžinta, kai jis išeis iš darbo Pareiškėjui priklausančioje įmonėje, tačiau minėta paskola vis dar negrąžinta, nors paskolos davėjas nuo 2014-11-17 UAB "B1" nebedirba. Pažymėtina, jog Pareiškėjui pagal minėtą paskolos raštelį perleista suma sudarytų beveik visą O. P. galėtą turėti piniginių lėšų sumą, kuri nustatyta mokesstinio tyrimo metu. Be to, kaip minėta, gyventojas dirbo Pareiškėjui priklausančioje įmonėje.

**1.5. Dėl Pareiškėjo 40000 Lt paskolos iš C. I.** Pareiškėjas jo atžvilgiu atliktų kontrolės procedūrų metu pateikė su C. I. pasirašytą 2007-01-20 paskolos raštelį, kuriame nurodyta, kad Pareiškėjas skolinasi iš C. I. 40000 Lt ir įsipareigoja grąžinti juos iki 2009-01-20. Palūkanos, užstatas bei kitos garantijos nenumatytos.

Pareiškėjo mokesstinio tyrimo metu C. I. 2012-03-01 paaiškinime (patikrinimo akto priedas Nr. 31) nurodė, kad su Pareiškėju jį sieja verslo bei asmeniniai ryšiai. Nurodė, kad 2007

metų sausio mėnesį grynaisiais pinigais Pareiškėjui suteikė paskolą visa suma, paskola yra beprocentinė ir dar negražinta. Pareiškėjui paskolintos lėšos sukauptos iš darbo užmokesčio pajamų, kitų piniginių lėšų perleidimo sandorių su Pareiškėju nevykdė.

Ikiteisminio tyrimo metu byloje Nr. 06-1-01035-13 C. I. 2013-09-19 liudytojo apklausos protokole nurodė, kad jį su Pareiškėju sieja verslo ir asmeniniai ryšiai, t. y. Pareiškėjo įmonė (UAB "B1" įrenginėjo priešgaisrinę signalizaciją UAB "J1" (C. I. yra šios įmonės vadovas ir vienas iš akcininkų) gamybinės bazės patalpose, esančiose Zapyškyje, Kauno rajone, bei į minėtos įmonės automobilius dėjo signalizacijas ir dujinę įrangą, todėl, gyventojų teigimu, verslo reikalais teko bendrauti su Pareiškėju. Taip pat nurodė, kad su Pareiškėju yra pažįstami ir anksčiau bendraudavo šeimomis, paskolą suteikė 2007 metų sausio mėnesį paduodamas grynaisiais pinigais visą sumą iš karto, paskola beprocentinė, be užstato, terminuota, t. y. suteikta iki 2009-01-20. Tą pačią dieną, kai perduoti pinigai, buvo surašytas ir skolos raštelis. Keliais egzemplioriais jis sudarytas, C. I. neprisimenantis, tačiau originalas yra pas jį. Skolinamos piniginių lėšos buvo perduotos Pareiškėjo įmonės patalpose, pinigų perdavimo metu daugiau niekas nedalyvavo. Dėl kokių priežasčių Pareiškėjui buvo reikalingi pinigai, C. I. tiksliai pasakyti negalėjo, bet galimai verslui. Nurodė, kad paskola iki šiol nėra sugražinta ir žodžiu sutarta, kad paskola bus gražinta vėliau, preliminariai sutarta gražinti šiais metais (2013 m.), tačiau gali būti, kad terminas dar prasitęs. Apklausos protokole C. I. nurodė, kad Pareiškėjui paskolintos lėšos yra sukauptos iš darbo užmokesčio pajamų, kad nuo 2007 metų Pareiškėjo finansiniai įsipareigojimai jam sudaro 38000 Lt, nors paskolos raštelyje nurodyta skolinama suma – 40000 Lt.

C. I. taip pat davė parodymus Kauno apylinkės teisme nagrinėjamos baudžiamosios bylos Nr. 1-601-288/2014, kurioje Pareiškėjas yra kaltinamas pagal BK 189<sup>1</sup> str. 1 dalį, 2014-02-11 teisiamajame posėdyje. C. I. iš esmės nurodė tokias pat paskolos suteikimo aplinkybes kaip ir apklausiamas ikiteisminio tyrimo metu. Tik 2014-02-11 teisiamojo posėdžio protokole užfiksuota C. I. nurodyta Pareiškėjui 2007 m. suteikta paskola yra 38000 Lt, nors 2007-01-20 skolos raštelyje nurodyta 40000 Lt suma.

Mokestinio tyrimo metu C. I. 2015-12-17 paaiškinime (patikrinimo akto priedas Nr. 32) nurodė, kad su Pareiškėju buvo draugai, bendraudavo verslo reikalais, šioms reikmėms ir paskolino 2007 metais jam 40000 Lt, kuriuos Pareiškėjas buvo žadėjęs gražinti tais pačiais metais. Gyventojų teigimu, pinigai buvo perduoti grynaisiais, pinigų perdavimo metu dalyvavo tik jis ir Pareiškėjas, pinigai perduoti Pareiškėjo įmonės patalpose, kitų piniginių lėšų perleidimo sandorių su Pareiškėju nevykdęs. Paskola nėra gražinta, palūkanų ar kitokio atlygio už suteiktą paskolą C. I. nėra gavęs, taip pat nebepalaikomi ir tarpusavio santykiai.

Mokestinio tyrimo metu Kauno AVMI, atlikusi C. I. analizę dėl finansinių galimybių pagal 2007-01-20 skolos raštelį suteikti 40000 Lt paskolą Pareiškėjui, nustatė, kad C. I. minėtai datai nedisponavo tokia grynųjų pinigų suma. Minėtas paskolos raštelis mokestinio patikrinimo metu įvertintas kaip prieštaringas, nes pagal jį paskola suteikta paskolos davėjui nenaudingomis sąlygomis, nereikalaujama paskolos gražinimo, nors gražinimo terminai seniai pasibaigę, dokumentai dėl paskolos gražinimo termino pratęsimo nepasirašyti, nenustatyta, kad C. I. skolos raštelio su Pareiškėju pasirašymo datai turėjo finansines galimybes skolinti pinigus minėtame skolos raštelyje nurodyta apimtimi. Įvertinta ir tai, kad po nurodytos paskolos Pareiškėjui suteikimo C. I. įsigijo nekilnojamąjį turtą (*pirktas žemės sklypas bei statomas gyvenamasis namas*), kuris finansuojamas banko paskolos lėšomis, tačiau paskolintų piniginių lėšų gražinimo neišsireikalauja ir jokių veiksmų dėl paskolintų piniginių lėšų susigrąžinimo nesiima, be to, nurodomos skirtingos paskolos sumos (paaiškinimuose ir duodant parodymus).

**1.6. Dėl Pareiškėjo 42000 Lt paskolos iš R. D.** Kontrolės procedūrų metu Pareiškėjas pateikė ir su A. M. pasirašytą 2007-01-20 paskolos raštelį, kuriame nurodyta, kad Pareiškėjas skolinasi iš A. M. 42000 Lt, kuriuos įsipareigoja gražinti iki 2009-01-20. Paskolos palūkanos, užstatas bei kitos garantijos nenumatytos.

Pareiškėjo kontrolės procedūrų metu A. M. 2012-02-28 paaiškinime (patikrinimo akto priedas Nr. 33) nurodė, kad 2007-01-20 Pareiškėjui paskolino 42000 Lt grynaisiais pinigais;

piniginės lėšos buvo perduotos visa suma iš karto, suteikta paskola yra beprocentė ir be užstato. A. M. teigimu, minėtų piniginių lėšų skolinimo metu jį su Pareiškėju siejo verslo ryšiai, t. y. A. M. įmonė naudojosi Pareiškėjo įmonės paslaugomis (*signalizacijos automobiliams montavimas*). A. M. paaiškino, kad minėta paskola negražinta, paskolos gražinimo terminas žodiniu susitarimu pratęstas neribotam laikui, paskola suteikta iš darbo užmokesčio pajamų, taip pat pajamų iš veiklos pagal verslo liudijimą bei iš santaupų, kitų piniginių lėšų perleidimų sandorių su Pareiškėju nevykdė.

Ikiteisminio tyrimo metu byloje Nr. 06-1-01035-13 A. M. 2013-09-18 liudytojo apklausos protokole nurodė, kad jį su Pareiškėju šiuo metu nesieja jokie ryšiai, tačiau, kai buvo suteikta paskola, su Pareiškėju turėjo verslo ryšių, t. y. UAB "J1" kurioje dirba A. M., naudojosi Pareiškėjo įmonės UAB "I1" paslaugomis ir teko tiesiogiai bendrauti su Pareiškėju. A. M. teigimu, paskolą 42000 Lt Pareiškėjui suteikė grynaisiais pinigais, vienu metu perduodamas visą minėtą sumą iš karto, paskola suteikta 2007-01-20, yra beprocentinė, be užstato. Nurodė, kad minėta paskola negražinta, o paskolos gražinimo terminas žodiniu susitarimu pratęstas neribotam laikui. Apklauso protokole A. M. nurodė, kad Pareiškėjui paskolintos piniginės lėšos yra sukauptos iš darbo užmokesčio pajamų ir pajamų iš veiklos pagal verslo liudijimą. Nurodė, kad kitų piniginių sandorių su Pareiškėju nebuvo sudaręs, o Pareiškėjo finansiniai įsipareigojimai jam nuo 2007 m. sudaro 42000 Lt.

A. M. taip pat davė parodymus Kauno apylinkės teisme nagrinėjamos baudžiamosios bylos Nr. 1-601-288/2014 2014-02-11 teisiama jame posėdyje. A. M. iš esmės nurodė tokias pat paskolos suteikimo Pareiškėjui aplinkybes, kaip ir apklausiamas ikiteisminio tyrimo metu.

Mokestinio tyrimo metu pateiktame 2015-12-29 paaiškinime (patikrinimo akto priedas Nr. 34) A. M. nurodė, kad su Pareiškėju buvo draugai ir 2007 metais jam paskolino 40000 Lt, kurių Pareiškėjas iki šiol nėra gražinęs, palūkanų ar kitokio atlygio iš Pareiškėjo už paskolintas pinigines lėšas nėra gavęs, skolinami pinigai buvo perduoti Pareiškėjo biure grynaisiais pinigais, pinigų perdavimo metu dalyvavo tik jis ir Pareiškėjas. Paaiškino, kad minėtos paskolos laidavimu nepasirūpino. A. M. teigimu, ir anksčiau, ir, kiek jam žinoma, dabar Pareiškėjo finansinė situacija yra sudėtinga, dėl negražinamos skolos santykiai su D. M. (Pareiškėju) yra nutrūkę, tačiau jis tikisi bent dalį paskolintų pinigų susigrąžinti.

Mokestinio tyrimo metu Kauno AVMI, atlikusi A. M. pajamų ir išlaidų analizę pagal 2007-01-20 skolos raštelį suteikti 42000 Lt paskolą Pareiškėjui, nustatė, kad A. M. minėtai datai nedisponavo tokia grynujų pinigų suma. Paskola suteikta paskolos davėjui nenaudingomis sąlygomis, nereikalaujama paskolos gražinimo, nors gražinimo terminai seniai pasibaigę, dokumentai dėl paskolos gražinimo termino pratęsimo nepasirašyti, gyventojas pats turėjo ir turi finansinių įsipareigojimų fiziniams ir juridiniams asmenims bei įsigyja nekilnojamąjį turtą, kurį galimai finansuoja skolintomis lėšomis (*atkreiptinas dėmesys, kad nekilnojamasis turtas įsigytas iš fizinio asmens, kurį atstovo Pareiškėjas, vėliau (2014 metais) šis turtas perduotas juridiniam asmeniui, kurį valdo su Pareiškėju susijęs asmuo (jo dukra)*), tačiau Pareiškėjui paskolintų piniginių lėšų gražinimo neišsireikalauja, nors paskolos gražinimo terminas, kaip minėta, jau yra suėjęs, o jo pratęsimas nėra įformintas. Taigi 2007-01-20 paskolos raštelis dėl paskolos su A. M. mokestinio patikrinimo metu įvertintas kritiškai.

**1.7. Dėl Pareiškėjo 40 000 Lt paskolos iš L. D..** Pareiškėjas kontrolės procedūrų metu pateikė su L. D. pasirašytą 2007-01-30 skolos raštelį, kuriame nurodyta, kad L. D. skolina Pareiškėjui 40000 Lt, o Pareiškėjas įsipareigoja šią pinigų sumą gražinti iki 2008-01-30. Paskolos palūkanos, užstatas bei kitos garantijos nenumatytos.

L. D. 2012-03-01 paaiškinime (patikrinimo akto priedas Nr. 35) nurodė, kad dirba UAB "B1" ir 2007 metų sausio pabaigoje Pareiškėjui paskolino 40000 Lt, paskolintos lėšos buvo perduotos grynaisiais pinigais visa suma iš karto, suteikta paskola yra beprocentinė, be užstato ir dar negražinta. L. D. teigimu, paskola suteikta iš darbo užmokesčio pajamų, gautų dirbant Lietuvoje ir Norvegijoje, kitų piniginių lėšų perleidimo sandorių su Pareiškėju nevykdė.

Ikiteisminio tyrimo metu byloje Nr. 06-1-01035-13 L. D. 2013-09-25 liudytojo apklausos protokole nurodė, kad jį su Pareiškėju sieja darbiniai ryšiai, nes jis dirba UAB "B1"



2007 m. sausio mėnesio pabaigoje Pareiškėjui suteikė 40000 Lt paskolą grynaisiais pinigais, paskola yra beprocentinė ir be užstato, suteikta iki 2008-01-30. Skolos raštelis surašytas perdavus pinigus, t. y. 2007-01-30, dviem egzemplioriais, kurių vienas liko pas gyventoją, kitas pas Pareiškėją. Skolos raštelius surašė Pareiškėjas. Kam tiksliai Pareiškėjui buvo reikalingi skolinami pinigai, gyventojas nurodė nežinantis. Pareiškėjas prašė paskolinti, sakydamas, kad pinigų reikia įmonės veiklai, pinigai buvo perduoti Pareiškėjo darbo kabinete, perduodant pinigus dalyvavo tik gyventojas ir Pareiškėjas. Nurodė, kad paskola iki šiol negražinta, o jis kol kas ir neprašęs pinigų gražinti, nes nėra poreikio, be to, Pareiškėjas yra sakęs, kad dar negali paskolos gražinti. Pareiškėjui paskolintos piniginių lėšos yra sukauptos iš darbo užmokesčio pajamų gautų Lietuvoje ir Norvegijoje, jis gyvena pas tėvą, gauna dovanų ir pan. Taip pat nurodė, kad kitų piniginių sandorių su Pareiškėju nebuvo sudaręs, o Pareiškėjo finansiniai įsipareigojimai jam nuo 2007 metų sudaro 40000 Lt.

L. D. taip pat davė parodymus Kauno apylinkės teisme nagrinėjamos baudžiamosios bylos Nr. 1-601-288/2014 2014-02-11 teisiamajame posėdyje. L. D. nurodė iš esmės tokias pat paskolos Pareiškėjui suteikimo aplinkybes kaip ir apklausiamas ikiteisminio tyrimo metu.

L. D. 2004-08-05–2014-11-17 laikotarpiu dirbo UAB "B1" nuo 2014-11-17 dirba UAB "C1" Mokestinio tyrimo metu Kauno AVMI, atlikusi L. D. pajamų ir išlaidų analizę, nustatė, kad 2007-01-30 gyventojas neturėjo finansinių galimybių paskolinti Pareiškėjui 40000 Lt. Be to, paskola suteikta paskolos davėjui nenaudingomis sąlygomis, nereikalaujama paskolos gražinimo, nors gražinimo terminai seniai pasibaigę. Be to, L. D. dirbo Pareiškėjui priklausančioje įmonėje. Atsižvelgiant į minėtas aplinkybes, L. D. paskolos suteikimas pagal 2007-01-30 skolos raštelį buvo įvertintas kritiškai.

**1.8. Dėl Pareiškėjo 85000 JAV dolerių paskolos iš P. T..** Kontrolės procedūrų metu Pareiškėjas pateikė ir paskolos raštelį (rusų kalba), pagal kurį, Pareiškėjo teigimu, 2007-06-29 gavo 85000 JAV dolerių (*pagal tos dienos Lietuvos Banko skelbiamą lito ir užsienio valiutos santykį – 217957 Lt*) paskolą iš P. T.. Raštelyje nurodytas minėto paskolos davėjo adresas – Y Mokestinio tyrimo metu 2012-04-19 paaiškinime (patikrinimo akto priedas Nr. 9) Pareiškėjas nurodė, kad minėta paskola suteikta Lietuvoje, Kauno automobilių turgaus teritorijoje, per P. T. atstovą, tačiau konkrečių šio tarpininko duomenų (vardo, pavardės ir kt.) nepateikė. Paskola, Pareiškėjo teigimu, gauta neterminuotam laikotarpiui ir buvo skirta automobilių prekybos verslui vykdyti, tačiau dėl 2008 metų ekonomikos nuosmukio šio verslo planų buvo atsisakyta, paskola dar negražinta.

Turimais duomenimis, Pareiškėjas 2004-01-01–2012-03-31 laikotarpiu Lietuvos Respublikos sieną kirta vieną kartą, t. y. 2006-09-10 (Lazdijų tarptautinis pasienio kontrolės punktas, Akmenių užkarda). Duomenų apie tai, kad Uzbekijos pilietis P. T. būtų kirtęs Lietuvos Respublikos sieną, nėra.

Kauno apylinkės teisme nagrinėjamos baudžiamosios bylos Nr. 1-601-288/2014 2014-05-06 teisiamajame posėdyje parodymus dėl 2007-06-29 paskolos sutarties, pagal kurią Pareiškėjas teigia gavęs paskolą iš Uzbekijos piliečio, davė Pareiškėjo dukra C. H.. Ji nurodė, kad vasarą namuose yra mačiusi „ne lietuviško“ gymio asmenį ir daug pinigų (doleriais), kas tas asmuo buvo, ji nežinanti, tėvas jai nieko neaiškino, tik pasakė, kad šiuos pinigus pasiskolino.

P. T. suteiktos paskolos, Pareiškėjo teigimu, gautos pagal 2007-06-29 skolos raštelį, realumas vertinamas kritiškai, nes nepateikta jokių konkrečių duomenų apie paskolos davėją, nenurodyta kaip jis surastas bei kaip tartasi dėl paskolos suteikimo, paskola suteikta paskolos davėjui nenaudingomis sąlygomis, nėra nurodytas gražinimo terminas, nurodomos skirtingos paskolos gavimo vietos, t. y. Pareiškėjas yra nurodęs, kad paskola gauta Kauno automobilių turgaus teritorijoje, o jo dukra, duodama parodymus teisme, yra nurodžiusi, kad matė pinigų perdavimo momentą namuose adresu.

**1.9. Dėl Pareiškėjo 220000 Lt paskolų iš I. Y..** Pareiškėjas ikiteisminio tyrimo metu, pranešus jam apie galutinį įtarimą, padarius nusikalstamą veiką, numatytą BK 189<sup>1</sup> str. 1 dalyje, 2013-11-21 pateikė papildomus duomenis apie gautas paskolas, nurodydamas, kad 2009 metais

yra gavęs dvi paskolas iš I. Y., t. y. pagal 2009-09-05 paskolos raštelį – 150000 Lt ir pagal 2009-12-15 paskolos raštelį – 70000 Lt (patikrinimo akto priedai Nr. 20 ir 21).

Ikiteisminio tyrimo metu byloje Nr. 06-1-01035-13 I. Y. buvo apklaustas kaip liudytojas, taip pat davė parodymus Kauno apylinkės teisme nagrinėjamos baudžiamosios bylos Nr. 1-601-288/2014, kurioje Pareiškėjas yra kaltinamas pagal BK 189<sup>1</sup> str. 1 dalį, 2014-02-11 teisiama jame posėdyje. Ir apklausiamas, ir duodamas parodymus, I. Y. tvirtino, kad 2009 metais pagal minėtus paskolos raštelius Pareiškėjui suteikė paskolas.

Dėl minėtų su Pareiškėju pasirašytų skolos raštelių bei neteisingos informacijos pateikimo I. Y. buvo iškelta baudžiamoji byla. Kauno apylinkės teismas 2015-10-27 nuosprendžiu baudžiamojame byloje Nr. 1-194-311/2015 I. Y. pripažino kaltu, padarius nusikaltimus, numatytus BK 300 str. 1 dalyje, 235 str. 1 dalyje, t. y. dėl dokumentų klastojimo ir melagingų parodymų davimo. Kauno apygardos teismas 2016-05-05 nutartimi baudžiamojame byloje Nr. 1A-98-478/2016 (patikrinimo akto priedas Nr. 22) atmetė I. Y. apeliacinį skundą, Kauno apylinkės teismo 2015-10-27 nuosprendį paliko nepakeistą. Kauno apylinkės teismo 2015-10-27 nuosprendis yra įsiteisėjęs.

I. Y. nuteistas už tai, kad pagamino žinomai netikrus dokumentus, t. y. žinodamas, kad 2009-09-05–2009-12-15 laikotarpiu turi ne daugiau kaip 114000 Lt, siekdamas pateisinti Pareiškėjo pajamas, Pareiškėjui surašius 2009-09-05 paskolos raštelį 150000 Lt bei 2009-12-15 paskolos raštelį 70000 Lt, žinodamas, kad pagal minėtus paskolos raštelius pinigų neskolins, juos pasirašė kaip kreditorius, taip patvirtindamas įrašytus neteisingsus ir tikrovės neatitinkančius duomenis, kuriuos vėliau Pareiškėjas kaip tikrus dokumentus, siekdamas pagrįsti savo pajamas, 2013-11-21 pateikė prijungimui prie bylos Nr. 06-1-01035-13. Be to, I. Y. nuteistas už tai, kad 2013-11-26 ikiteisminio tyrimo metu byloje Nr. 06-1-01035-13 (*dėl neteisėto praturtėjimo pagal BK 189<sup>1</sup> str.*), apklausiamas kaip liudytojas, būdamas įspėtas už melagingų parodymų davimą, siekdamas, kad įtariamasis D. M. (Pareiškėjas) išvengtų baudžiamosios atsakomybės, davė melagingus parodymus apie tai, kad jis pagal 2009-09-05 paskolos raštelį D. M. paskolino 150000 Lt, o pagal 2009-12-15 paskolos raštelį paskolino 70000 Lt, iš viso – 220000 Lt, nors realiai minėtu laiku pinigų nurodytomis sumomis paskolinti neturėjo galimybės ir neskolino.

Taigi, kaip nurodo Inspekcija, nustatyta, kad paskolų suteikimo Pareiškėjui metu L. T., C. I., A. M. ir L. D. neturėjo finansinių galimybių paskolinti Pareiškėjui atitinkamuose paskolos rašteliuose nurodytų grynųjų pinigų sumų. Visi paskolų davėjai nurodė, jog pinigines lėšas Pareiškėjui skolino grynaisiais pinigais, minėtas paskolas suteikė be palūkanų, nesitariant dėl turto įkeitimo ar kitų prievolių įvykdymo užtikrinimo būdų.

Inspekcija pažymi, kad nustatant, ar mokesčių mokėtojas pagal paskolos sutartis realiai gavo pinigines lėšas iš tariamų paskolų davėjų, administracinių teismų praktikoje, be kita ko, vertinamas tokių sandorių ekonominis pagrįstumas. Paskolų teikimas prieš tai aptartomis, akivaizdžiai kreditoriams nenaudingomis sąlygomis administracinių teismų praktikoje vertinamas kaip nepagrįstas ekonomine logika (*Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) 2015-04-14 nutartis administracinėje byloje Nr. eA-345-438/2015*).

Kai kurie paskolų davėjai (J. P., C. I., A. M.) patys naudojo banko kreditais, t. y. ėmė paskolas būstui, nekilnojamajam turtui, mokėjo bankams palūkanas, tačiau, jų ir Pareiškėjo teigimu, skolino pinigines lėšas Pareiškėjui be jokio atlygio. Šios aplinkybės taip pat patvirtina, kad minėti Pareiškėjo sandoriai – akivaizdžiai nepagrįsti ekonomine logika ir įprastinėmis rinkos sąlygomis jie nebūtų sudaromi.

Suėjus paskolų grąžinimo terminui ir Pareiškėjui negrąžinus paskolų, paskolų grąžinimo terminų pratęsimai nebuvo įforminti raštu, taip pat nesikreipta į teismą ir nėra duomenų, kad būtų imtasi, kokių nors kitų realių veiksmų skoloms išsieškoti.

Skundžiamame sprendime pažymėta, jog Pareiškėjo darbo užmokesčio pajamos 2005–2011 m. buvo mažos, iš viso – 37118 Lt (2005 m. – 1356 Lt, 2006 m. – 1875 Lt, 2007 m. – 3097 Lt, 2008 m. – 8784 Lt, 2009 m. – 7967 Lt, 2010 m. – 6973 Lt, 2011 m. – 7066 Lt) ir

sudarė tik 5 procentus nuo aptartų paskolų sumos (732957 Lt), o kitos pajamos taip pat buvo nedidelės. Taigi minėtos paskolos sudaro didžiąją visų Pareiškėjo pajamų dalį, kuriomis grindžiamos šio mokesčių mokėtojo patirtos išlaidos tikrintu laikotarpiu.

Nors Pareiškėjas skunde teigia, kad tiek jis, tiek paskolas suteikę asmenys nuosekliai nurodė tas pačias aplinkybes, tačiau dalis asmenų, teikdami paaiškinimus ar duodami parodymus, nurodė kitokias paskolų sumas, negu nurodyta paskolų rašteliuose (C. I., R. S.), taip pat netiksliai nurodė paskolos grąžinimo terminus ir kitas aplinkybes (O. P.). Pats Pareiškėjas ir jo dukra nurodė skirtingas P. T. tariamos paskolos suteikimo aplinkybes, t. y. skirtingą paskolos suteikimo vietą.

Kaip minėta, vienas iš tariamų paskolos davėjų I. Y. nuteistas už tai, kad pagamino žinomai netikrus dokumentus, t. y. siekdamas pateisinti Pareiškėjo pajamas, surašė 2009-09-05 paskolos raštelį 150000 Lt sumai bei 2009-12-15 paskolos raštelį 70000 Lt, žinodamas, kad pinigų Pareiškėjui neskolins, kuriuos (paskolos raštelius) vėliau Pareiškėjas, kaip tikrus dokumentus, siekdamas pagrįsti savo pajamas, 2013-11-21 pateikė prijungimui prie bylos Nr. 06-1-01035-13.

Pareiškėjas skunde teigia, jog I. Y. pagal suklastotus paskolos raštelius vis dėlto jam paskolino pinigines lėšas.

Baudžiamojo proceso kodekso (toliau –BPK) 346 str. 1 dalyje nurodyta, kad įsiteisėję teismo nuosprendis ir nutartis yra privalomi visoms valstybės ir savivaldybių institucijoms ir pareigūnams, įmonėms, įstaigoms ir organizacijoms bei asmenims ir turi būti be prieštaravimų ir netrukdomai vykdomi visoje Lietuvos Respublikos teritorijoje. Vadovaujantis Administracinių bylų teisenos įstatymo 57 str. 4 dalimi, įsiteisėjęs teismo nuosprendis baudžiamojoje byloje yra privalomas teismui, nagrinėjančiam administracines bylas dėl asmens, kuriam priimtas teismo nuosprendis, veiksmų administracinių teisinių pasekmių. Pažymėtina, kad tiek Kauno apylinkės teismo 2015-10-27 nuosprendyje, tiek Kauno apygardos teismo 2016-05-05 nutartyje aiškiai ir vienareikšmiškai nurodyta, jog I. Y. neturėjo galimybės ir neskolino D. M. (Pareiškėjui) 220000 Lt. Atsižvelgdamas į minėtas įstatymų nuostatas ir teismų nustatytas aplinkybes, t. y. į tai, kad Pareiškėjas iš I. Y. negavo 220000 Lt, Inspekcija neturi teisinio pagrindo šių aplinkybių vertinti kitaip.

Pažymėtina, kad kai kurie paskolų davėjai buvo Pareiškėjui priklausančių įmonių darbuotojai arba jo pažįstami asmenys. Aptartų paskolų suteikimas iš esmės grindžiamas tik Pareiškėjo ir jo pažįstamų fizinių asmenų paaiškinimais bei surašytais paskolos rašteliais.

Pareiškėjas nei Kauno AVMI, nei Inspekcijai nepateikė jokių objektyvių įrodymų, kurie patvirtintų piniginių lėšų gavimo faktą pagal aptartus paskolos raštelius, o vien paskolos raštelių ir atskirų paaiškinimų apie pajamas pateikimas, nesant realaus pajamų gavimo fakto, patvirtinto visapusiška pajamų gavimo faktinių aplinkybių analize, paties pajamų gavimo nepagrindžia. Tokia išvada darytina ir atsižvelgiant į MAĮ 10 straipsnio nuostatas, įtvirtinančias turinio viršenybės prieš formą principą, pagal kurį mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai (LVAT 2011-02-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-201/2011, 2011-04-01 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>438</sup>-953/2011, 2011-04-14 sprendimas adm. byloje Nr. A<sup>442</sup>-1111/2011, 2013-01-04 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>438</sup>-2923/2012, 2015-02-10 nutartis adm. byloje Nr. eA-110-438/2015, 2017-01-09 nutartis adm. byloje Nr. A-2342-442/2016). Pareiškėjas nepateikė jokių objektyvių piniginių lėšų gavimo faktą (pagal aptartus paskolos raštelius) patvirtinančių įrodymų. Nepagrįsti Pareiškėjo skundo teiginiai, kad jis pateikė visus įrodymus, kurie patvirtina, jog pinigines lėšas pagal sudarytus sandorius buvo jam faktiškai perduotos.

LVAT praktikoje yra išaiškinta, jog mokesčių administratorius nevertina tarp šalių sudarytos sutarties teisinės galios ir iš to kylančių civilinių teisinių pasekmių, tačiau vertina tarp šalių susiklosčiusius teisinius santykius mokestiniais teisiniais aspektais (LVAT 2016-06-06 nutartis adm. byloje Nr. A-581-602/2016).

**2. Dėl MAĮ 10 straipsnio ir 69 str. 1 dalies nuostatų taikymo.** Mokesčių administratoriaus teisę nevertinti sandoriu sukeliama mokesčių teisinių pasekmių,

reglamentuoja MAĮ 69 str. 1 dalis. Aiškinant MAĮ 69 str. 1 dalį administracinių teismų praktikoje pažymima, 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.).

Aptartas teisinis reglamentavimas reiškia, kad mokesčių administratoriui, tais atvejais, kai sandoris, t. y. jame fiksuotas veiksmas, sukeliantis atitinkamas mokesčines teisinis pasekmes, atitinka MAĮ 69 str. 1 dalyje nustatytas sąlygas, yra suteikta teisė neatsižvelgti į formalią šio sandorio išraišką bei nesiremti jame fiksuotomis mokesčinėmis teisinėmis pasekmėmis, o atkurti tikrąsias teisiškai reikšmingas mokesčines teises aplinkybes, kurios buvo slepiamos šiuo sandoriu (*LVAT 2015-04-14 nutartis adm. byloje Nr. A-366-438/2015*).

Kaip minėta, Pareiškėjo pozicija dėl piniginių lėšų pagal aptartus paskolos raštelių gavimo iš esmės grindžiama tik Pareiškėjo bei jo pažįstamų fizinių asmenų paaiškinimais bei pačiais paskolos rašteliais. Pateiktuose paaiškinimuose nurodyta, jog Pareiškėjui paskolos raštelių surašymo metu grynaisiais pinigais buvo perduotos šiuose rašteluose nurodytos piniginės lėšos. Šios aplinkybės reiškia, kad be šių sandorių ir jų šalių paaiškinimų, iš esmės nėra jokių kitų objektyvių duomenų, kurie patvirtintų realų piniginių lėšų perdavimą Pareiškėjui. Pažymėtina, kad vien tik paskolų sutarčių, kaip formalaus įrodymo, pateikimas mokesčių administratoriui *per se* negali būti pripažįstamas tinkamu realaus piniginių lėšų gavimo fakto pagrindimu (*LVAT 2011-04-01 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>438</sup>-953/2011, 2011-04-14 sprendimas adm. byloje Nr. A<sup>442</sup>-1111/2011*).

LVAT panašioje byloje priimtoje nutartyje pažymėjo, jog tokia situacija, įrodinėjimo naštos paskirstymo tarp šalių prasme, lemia, kad mokesčių mokėtojui tenka pareiga įrodyti, t. y., pareiga pateikti papildomus tiesioginius ir / ar netiesioginius įrodymus, kurie patvirtintų teisiškai reikšmingą aplinkybę, kad jis pagal minėtas paskolų sutartis realiai gavo lėšų. Tokių įrodymų nebuvimas įrodymų vertinimo prasme reiškia, kad mokesčių mokėtojas neįrodė savo teiginių pagrįstumo, kartu ir nepaneigė mokesčių administratoriaus surinktų įrodymų bei jų pagrindu padarytų išvadų apie tai, jog mokesčių mokėtojas pagal paskolų sutartis realiai piniginių lėšų negavo (*2015-04-14 nutartis adm. byloje Nr. A-366-438/2015*). Minėtoje nutartyje taip pat pažymėta, kad šios aplinkybės (jog mokesčių mokėtojas pagal paskolų sutartis realiai piniginių lėšų negavo) konstatavimas yra ta sąlyga, kuri suteikia teisę mokesčių administratoriui, remiantis MAĮ 69 str. 1 dalimi, neatsižvelgti į paskolų sutartyse nurodytas mokesčines teises pasekmes bei atkurti tikrąsias mokesčines aplinkybes, iš jų, remiantis MAĮ 70 straipsnio nuostatomis (*2015-04-14 nutartis adm. byloje Nr. A-366-438/2015*).

Inspekcijos vertinimu, pirmiau aptartos nustatytos aplinkybės leidžia daryti išvadą, kad Pareiškėjas realiai negavo piniginių lėšų pagal minėtus paskolos raštelių, paskolos rašteliai buvo surašyti formaliai, tik siekiant pateisinti iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių gautas Pareiškėjo pajamas ir tokiu būdu gauti mokesčinę naudą – išvengti GPM mokėjimo. Todėl Kauno AVMI pagrįstai taikė MAĮ 10 straipsnio ir 69 str. 1 dalies nuostatas. Vertindama Pareiškėjo 2009–2011 m. pajamas ir išlaidas, Kauno AVMI pagrįstai neatsižvelgė į šias fizinių asmenų tariamai suteiktų paskolų sumas: 2006 m. – J. P. 45000 Lt paskola; 2007 m. – L. T. 48000 Lt paskola, R. S. 42000 Lt paskola, O. P. 38000 Lt paskola, C. I. 40000 Lt paskola, A. M. 42000 Lt paskola, L. D. 40000 Lt paskola ir P. T. 85000 JAV dolerių (217 957 Lt) paskola; 2009 m. – I. Y. 150000 Lt ir 70000 Lt paskolos; iš viso – 732957 Lt.

**3. Dėl Pareiškėjo pajamų ir išlaidų balanso 1993-07-01–2008-12-31 laikotarpiu ir piniginių lėšų ne banke likučio tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2009-01-01).** Atliktų kontrolės procedūrų metu Pareiškėjas piniginių lėšų likučių ne banke nenurodė. Tą patvirtina ir turima medžiaga.

Pareiškėjo mokesčio bazės nustatymui buvo atlikta 1993-07-01–2008-12-31 Pareiškėjo šeimos pajamų ir išlaidų analizė, siekiant nustatyti, ar Pareiškėjas tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2009-01-01) turėjo ir galėjo turėti piniginių lėšų likutį, į kurį būtų atsižvelgta. Įvertinta bei išanalizuota ir už ankstesnį laikotarpį atliktų Pareiškėjo kontrolės procedūrų



(operatyvaus patikrinimo ir mokesčio tyrimo) metu surinkta bei mokesčių mokėtojo pateikta informacija.

Nei MAĮ, nei kiti įstatymai nenumato jokių apribojimų tiek mokesčių mokėtojui, tiek mokesčių administratoriui apskaičiuojant bei perskaičiuojant mokesčius už tam tikrą mokesčių laikotarpį remtis (vadovautis) papildoma įrodomąja medžiaga, kurioje užfiksuotos ankstesniais laikotarpiais atsiradusios faktinės aplinkybės, svarbios teisingam mokesčio apskaičiavimui (perskaičiavimui) (*LVAT 2011-02-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-201/2011, 2011-04-01 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>438</sup>-953/2011, 2017-04-11 nutartis adm. byloje Nr. A-196-438/2017*).

Įvedus nacionalinę valiutą – litą, Finansų ministerija 1993-06-21 nutarimu Nr. 39N „Gyventojų piniginių pajamų, keičiant laikinuosius pinigus-talonus į litus, deklaravimo tvarka“ nustatė bankams pareigą informuoti Valstybinę mokesčių inspekciją apie asmenis, keitusius daugiau kaip 100 MGL (3100 Lt) dydžio sumas.

Inspekcija neturėdama informacijos apie tai, kad D. M. (Pareiškėjas) ir P. J. (buvusi sutuoktinė) būtų keitę tokią pinigų sumą, sudarydama pajamų ir išlaidų balansą, vertino, kad Pareiškėjo ir jo tuometinės sutuoktinės 1993-07-01 galėtas turėti piniginių lėšų ne banke likutis – ne didesnis 6200 Lt, t. y. kiekvieno sutuoktinio turėta suma ne didesnė nei po 3100 Lt. Inspekcijos duomenimis, Pareiškėjas nebuvo pateikęs piniginių pajamų laikinųjų pinigų-talonų keitimo į litus deklaracijos.

Pareiškėjas skunde pabrėžia, jog mokesčių administratoriui buvo pranešta apie mokesčių mokėtojo atliktą didesnę nei 100 MGL valiutos keitimą, tačiau nepateikia jokių tai patvirtinančių įrodymų. Pareiškėjas teigia, jog visi neaiškumai ir prieštaravimai, juo labiau atsiradę ne dėl mokesčių mokėtojo kaltės, turi būti vertinami mokesčių mokėtojo naudai (MAĮ 3 str. 5 d.), todėl jam nesuprantama, kodėl mokesčių administratorius nevertino Pareiškėjo 1993-07-01 nurodyto piniginių lėšų likučio – 60000 Lt.

Inspekcija pažymi, kad vertinimas, nustatant Pareiškėjo galėtą turėti 3100 Lt piniginių lėšų ne banke likutį 1993-07-01, yra pagrįstas ir yra taikomas analogiškais atvejais (pvz., *LVAT 2015-02-10 nutartis adm. byloje Nr. eA-110-438/2015, 2016-08-02 nutartis adm. byloje Nr. A-2626-575/2016*). Nagrinėjamu atveju, aptartų aplinkybių vertinimas kaip nors kitaip, reikštų MAĮ 7 straipsnyje įtvirtinto mokesčių mokėtojų lygybės principo pažeidimą.

MAĮ 3 str. 5 dalyje nustatyta, kad visi Lietuvos Respublikos mokesčių teisės aktų prieštaravimai ar neaiškumai aiškinami mokesčių mokėtojo naudai. LVAT praktikoje pabrėžiama, jog minėta nuostata yra taikoma tada, kai yra teisės aktų neaiškumai (*LVAT 2013-12-02 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>602</sup>-1447/2013*). Ginčo atveju tokių prieštaravimų ar neaiškumų nekyla, o tai reiškia nesant pagrindo minėtos teisės normos taikymui. Mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus pozicijų išsiskyrimas dėl atlikto mokesčio patikrinimo bei iš čia kilusių padarinių akivaizdžiai nepatenka į mokesčių teisės aktų prieštaravimų ar neaiškumų sąvoką (pvz., *LVAT 2011-06-27 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>556</sup>-1105/2011*).

Inspekcija pažymi, kad 60000 Lt piniginių lėšų ne banke likutį 1993-07-01 Pareiškėjas pirmą kartą nurodė tik Kauno AVMI atlikus mokesčių patikrinimą ir Pareiškėjui susipažinus su patikrinimo rezultatais, t. y. pateiktose 2017-02-08 rašytinėse pastabose dėl patikrinimo akto. Patikrinimo metu duomenų apie tokias lėšas mokesčių administratorius nenustatė, Pareiškėjas mokesčio patikrinimo metu ir baudžiamosios bylos nagrinėjimo metu duomenų apie tokias lėšas taip pat nepateikė. Kartu su 2017-05-04 skundu Inspekcijai Pareiškėjas taip pat nepateikė jokių rašytinių įrodymų, kad 1993-07-01 turėjo 60000 Lt piniginių lėšų likutį ne banke bei nenustatyto dydžio santaupų užsienio valiuta, todėl nėra pagrindo atsižvelgti į minėtus Pareiškėjo argumentus dėl tariamai turėto piniginių lėšų ne banke likučio 1993-07-01.

Pareiškėjas yra pateikęs Vienkartinę gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaraciją, kurioje, be kita ko, deklaruota piniginių lėšų ne banke suma – 80000 Lt (Pareiškėjo – 45000 Lt, tuometinės sutuoktinės – 35000 Lt).

Mokesčių administratoriaus duomenimis, 1993-07-01–2003-12-31 laikotarpiu Pareiškėjo ir jo tuometinės sutuoktinės gautos piniginės lėšos sudarė 422758 Lt, nustatytos išlaidos – 368116 Lt. Įvertinus sutuoktinių galėtus turėti piniginių lėšų likučius analizuojamojo

laikotarpio pradžioje (1993-07-01) – 6200 Lt bei nustatytas Pareiškėjo turėtas pinigines lėšas banke 2003-12-31 – 21240 Lt, apskaičiuotas teigiamas piniginių lėšų skirtumas – 39602 Lt. Kaip minėta, Pareiškėjo pateiktoje Vienkartinėje gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijoje nurodyta, kad minėtai datai jo turėtos pinigines lėšas ne banke sudarė 45000 Lt, jo tuometinės sutuoktinės – 35000 Lt. Mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad abiejų sutuoktinių galėtas turėti piniginių lėšų ne banke likutis 2003-12-31 negalėjo būti didesnis nei 39602 Lt, todėl minėtoje deklaracijoje nurodytos sumos įvertintos kritiškai.

Vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatymo 4 str. 3 dalyje nurodyta, kad vietos mokesčio administratorius MAĮ nustatyta tvarka turi teisę duoti gyventojui privalomą vykdyti nurodymą pagrįsti deklaruoto turto (išskyrus turtą, kurio įsigijimo šaltinius nuolatinis Lietuvos gyventojas jau buvo pagrindęs deklaruodamas šį turtą pagal kitus teisės aktus) įsigijimo šaltinius. LVAT 2010-12-31 nutartyje administracinėje byloje Nr. A<sup>575</sup>-1853/2010 išaiškino, kad šios nuostatos, įpareigojančios gyventoją pagrįsti deklaruoto turto įsigijimo šaltinius, reiškia, jog gyventojų deklaruojamas turtas ir nurodomi jo įsigijimo šaltiniai turi būti realūs ir atspindėti realiai susiklosčiusias faktines aplinkybes. Reikalavimas pagrįsti turto įsigijimo šaltinius šiuo atveju reiškia, jog nuolatinio Lietuvos gyventojų pateikiami įrodymai turi neabejotinai patvirtinti, jog deklaruojamas turtas (pajamos ir pan.) yra gautos būtent gyventojų nurodytu būdu ir iš nurodyto pajamų šaltinio (LVAT 2010-12-31 nutartyje adm. byloje Nr. A<sup>575</sup>-1853/2010). Kauno AVMI nustačius, jog abiejų sutuoktinių galėtas turėti piniginių lėšų ne banke likutis 2003-12-31 negalėjo būti didesnis nei 39602 Lt, Pareiškėjui atsirado pareiga pateikti įrodymus, kuriais remiantis, būtų galima paneigti mokesčių administratoriaus išvadas (MAĮ 67 str. 2 d.). Pareiškėjui tokių įrodymų nepateikus ir nepagrindus deklaruotų minėtai datai turėtų piniginių lėšų ne banke šaltinių, skundo argumentai dėl mokesčių administratoriaus pareigos privalomai atsižvelgti į Pareiškėjo pateiktoje Vienkartinėje gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijoje nurodytas piniginių lėšų ne banke sumas, atmetami.

2004 metais Pareiškėjo šeimos pajamos sudarė 177282 Lt, išlaidos – 168480 Lt. Įvertinus nustatytus Pareiškėjo turėtus piniginių lėšų banke likučius metų pradžioje – 21240 Lt ir pabaigoje – 12597 Lt, apskaičiuotą sutuoktinių galėtą turėti piniginių lėšų ne banke likutį metų pradžioje – 39602 Lt bei likusią gyvenamojo namo adresu: Pakalnės g. 14, Domeikavos k., Kauno r. sav., statybos išlaidų sumą – 116200 Lt, apskaičiuotas neigiamas piniginių lėšų likutis – 59153 Lt, t. y. 2004 metais Pareiškėjo šeimos nustatytos išlaidos viršijo gautas pajamas. Piniginių lėšų ne banke likutis 2004-12-31 – 0 Lt. Atkreiptinas dėmesys, jog netgi tuo atveju, jei Kauno AVMI vietoj nustatyto sutuoktinių galėto turėti 39602 Lt piniginių lėšų ne banke likučio 2003-12-31 būtų pripažinusi Pareiškėjo pateiktoje Vienkartinėje gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijoje deklaruotą piniginių lėšų ne banke sumą – 80000 Lt, Pareiškėjo šeimos išlaidos 2004 m. vis tiek viršytų gautas pajamas 18755 Lt suma.

2005 metais Pareiškėjo šeimos nustatytos pajamos – 257000 Lt, išlaidos – 146375 Lt. Įvertinus nustatytus Pareiškėjo turėtus piniginių lėšų banke likučius metų pradžioje – 12597 Lt ir pabaigoje – 16735 Lt, nustatytą sutuoktinių piniginių lėšų ne banke likutį metų pradžioje – 0 Lt, apskaičiuotas teigiamas piniginių lėšų ne banke likutis – 106487 Lt, t. y. Pareiškėjo šeima turėjo finansines galimybes nustatytoms išlaidoms patirti. Galėtas sutuoktinių turėti piniginių lėšų ne banke likutis – 106487 Lt.

2006 metais Pareiškėjo šeimos pajamos sudarė 131398 Lt, išlaidos – 452296 Lt. Įvertinus Pareiškėjo turėtas pinigines lėšas bankuose metų pradžioje – 16735 Lt ir pabaigoje – 1549 Lt, P. J. turėtas pinigines lėšas bankuose metų pabaigoje – 159 Lt, nustatytą galėtą sutuoktinių turėti piniginių lėšų ne banke sumą – 106487 Lt bei Pareiškėjo iki 2006-12-31 savo lėšomis padengtas UAB "II" ūkio išlaidas – 25655 Lt, apskaičiuotas neigiamas piniginių lėšų likutis – 225093 Lt, t. y. 2006 metais Pareiškėjo šeimos nustatytos išlaidos viršijo gautas pajamas. Piniginių lėšų ne banke likutis 2006-12-31 – 0 Lt.

Kontrolės procedūrų metu nustatyta, kad Pareiškėjas su sutuoktine pasirašė 2007-07-09 turto pasidalijimo sutartį Nr. 2-7442, pagal kurią pasidalijo nekilnojamąjį turtą, o 2010-06-28 oficialiai nutraukė santuoką. Be to, nuo 2008 metų Pareiškėjas pervedinėjo P. J. pinigines lėšas

dukters D. C. išlaikymui. Įvertinus šias aplinkybes ir vadovaujantis sutuoktinių turto teisinį režimą reglamentuojančiomis Lietuvos Respublikos civilinio kodekso 3.87 ir 3.88 straipsnių nuostatomis, mokestinio patikrinimo metu nuo 2007 metų analizuotos tik Pareiškėjo pajamos ir išlaidos.

2007 metais Pareiškėjo pajamos sudarė 2615132 Lt, išlaidos – 2328211 Lt. Įvertinus Pareiškėjo turėtą piniginių lėšų banke likutį metų pradžioje – 1549 Lt ir pabaigoje – 1560 Lt, nustatytą galėtą turėti piniginių lėšų ne banke likutį – 0 Lt, apskaičiuotas teigiamas piniginių lėšų likutis – 286910 Lt, t. y. Pareiškėjas turėjo finansines galimybes nustatytoms išlaidoms patirti. Galėtas turėti piniginių lėšų ne banke likutis sudarė 286910 Lt.

2008 metais Pareiškėjo pajamos sudarė 125262 Lt, išlaidos – 450110 Lt. Įvertinus Pareiškėjo turėtą piniginių lėšų banke likutį metų pradžioje – 1560 Lt ir pabaigoje – 155 Lt, nustatytą galėtą turėti piniginių lėšų ne banke likutį – 286910 Lt, apskaičiuotas neigiamas piniginių lėšų skirtumas – 36533 Lt, t. y. 2008 metais Pareiškėjo nustatytos išlaidos viršijo gautas pajamas. Piniginių lėšų ne banke likutis 2008-12-31 – 0 Lt.

Inspekcija, įvertinusi Pareiškėjo argumentus dėl Pareiškėjo ir P. J. tėvų suteiktos finansinės pagalbos Pareiškėjo šeimai bei dėl Pareiškėjo ir jo tuometinės sutuoktinės tariamai gautų pajamų už smulkios buitinės technikos, senų baldų, statybinių medžiagų pardavimus, pažymi, jog mokestinio patikrinimo metu tokių pajamų gavimo aplinkybių Pareiškėjas nebuvo nurodęs, o pajamų gavimo iš nurodytų šaltinių patvirtinančių įrodymų nepateikė nei Kauno AVMI, nei Inspekcijai. Taigi šie Pareiškėjo teiginiai vertinami kaip jo gynybinė pozicija, siekiant išvengti papildomai apskaičiuoto GPM už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2011-12-31 mokėjimo.

Pareiškėjas kartu su 2017-05-04 skundu Inspekcijai pateikė UAB "I1" 2013-09-16 pažymos kopiją, kuri, jo teigimu, patvirtina, jog mokesčių mokėtojui iki 2006-12-31 buvo išmokėti 39000 Lt. Įvertinusi šį dokumentą, Inspekcija pažymi, kad jis neinformatyvus – neaišku, nei kada konkrečiai, nei koku pagrindu Pareiškėjui buvo išmokėta 39000 Lt suma. Be to, minėta pažyma pasirašyta paties Pareiškėjo ir kontrolės procedūrų metu nebuvo pateikta. Atsižvelgiant į tai, UAB "I1" 2013-09-16 pažymoje Pareiškėjo nurodyti duomenys taip pat vertinami kaip jo gynybinė pozicija.

Inspekcijos vertinimu, atlikta Pareiškėjo pajamų ir išlaidų analizė iki tikrinamo laikotarpio pradžios (iki 2009-01-01) patvirtina, kad Pareiškėjas neturėjo piniginių lėšų ne banke likučio. Kontrolės procedūrų metu teiktuose paaiškinimuose mokesčių mokėtojas apytiksliai piniginių lėšų likučių nenurodė. Atsižvelgiant į tai, mokestinio patikrinimo metu pagrįstai vertinta, jog Pareiškėjo piniginių lėšų ne banke likutis 2009-01-01 – 0 Lt.

**4. Dėl Pareiškėjo pajamų, gautų vykdant veiklą pagal A. O. (Pareiškėjo sesers) išduotą įgaliojimą.** Pareiškėjas nurodo, kad mokesčių administratorius nevertino jo pajamų, gautų iš veiklos, kuri buvo vykdyta su A. O. išduotu įgaliojimu.

Inspekcija nurodo, kad nustatyti Pareiškėjo ir jo sesers A. O. tarpusavio piniginių lėšų perleidimai banko pavedimais Pareiškėjo pajamose / išlaidose nevertinti, nes Pareiškėjas su ja iki metų pabaigos visiškai atsiskaitydavo ir jokių įsipareigojimų tarp jų kiekvienų metų pabaigoje nebuvo. Taip pat nevertinti ir nustatyti kitų asmenų piniginių lėšų bankiniai pervedimai, susiję su nekilnojamojo turto sandoriais, vykdytais atstovaujant A. O., t. y. pajamos už žemės sklypus iš UAB "K1" 2008 m. – 133600 Lt ir 2009 m. – 36000 Lt (35995,80 Lt tais pačiais metais pervesta įmonei atgal) bei iš I. C. 2008 m. – 30000 Lt (16000 Lt tais pačiais metais pervesta gyventojui atgal), nes minėtos piniginės lėšos gautos už A. O. nuosavybės teise priklausančio turto pardavimą ir, jos teigimu, iki metų pabaigos buvo perduotos jai.

**5. Dėl Pareiškėjo finansinio reikalavimo UAB "B1" bankroto byloje.** Kauno apygardos teismo 2014-09-29 nutartimi civilinėje byloje Nr. B2-2414-480/2014 UAB "B1" iškelta bankroto byla.

UAB "B1" bankroto administratoriaus UAB "F1" įgaliotas asmuo E. K. Kauno apygardos teismui pateikė prašymą dėl įmonės kreditorių ir jų finansinių reikalavimų sąrašo

patvirtinimo, kuriuo prašoma patvirtinti kreditorių pareikštus finansinius reikalavimus, tarp jų ir Pareiškėjo finansinį reikalavimą – 1607278,58 Lt sumai.

Kauno apygardos teismas 2014-12-10 nutartimi civilinėje byloje Nr. B2-2414-480/2014 patvirtino BUAB "B1" kreditorių ir jų finansinių reikalavimų sąrašą. Pareiškėjo patvirtintas finansinis reikalavimas – 1607278,58 Lt. Kauno apygardos teismas 2015-06-23 nutartimi civilinėje byloje Nr. B2-1064-480/2015 pripažino UAB "B1" bankrutavusia ir nutarė likviduoti ją dėl bankroto bei patvirtino patikslintą kreditorių ir jų finansinių reikalavimų sąrašą. Pareiškėjo patvirtintas patikslintas finansinis reikalavimas – 465500,05 Eur (1607278,58 Lt).

Inspekcija pažymi, kad Pareiškėjas UAB "F1" įgaliotam asmeniui E. V. pateikė 2014-11-19 prašymą, kuriame nurodė, jog prašo patvirtinti jo finansinį reikalavimą – 1607278,58 Lt sumai ir įtraukti Pareiškėją į kreditorių sąrašą (patikrinimo akto priedas Nr. 16).

Atsižvelgiant į nurodytas aplinkybes, Pareiškėjo argumentai dėl patvirtinto reikalavimo netikslumo ir UAB "B1" skolos dydžio atmetami. Taip pat pažymėtina, kad nėra duomenų, jog Pareiškėjas būtų apskundęs minėtas Kauno apygardos teismo nutartis bankroto byloje ar Įmonių bankroto įstatymo nustatyta tvarka būtų pateikęs Kauno apygardos teismui prašymą dėl patvirtinto finansinio reikalavimo patikslinimo. Todėl Pareiškėjo teiginiai, jog jis niekada nesutiko su 1607278,58 Lt suma (įvertinus tai, kad būtent šią sumą Pareiškėjas nurodė 2014-11-19 prašyme), yra nepagrįsti.

## **6. Dėl Pareiškėjo pajamų ir išlaidų tikrinamuoju laikotarpiu.**

**6.1. 2009 metai.** Įvertinus nustatytas Pareiškėjo 2009 metais gautas pajamas (74906 Lt), patirtas išlaidas (393429 Lt), kurias sudarė gyvybės draudimo išlaidos, gražintos paskolos ir sumokėtos palūkanos bei delspinigiai Akademinei kredito unijai, gražintos paskolos ir išlaidos kredito palūkanoms AB DNB bankui, gražintos paskolos ir išlaidos būsto kredito palūkanoms AB "A1" bankui, palūkanų mokėjimai ir kredito gražinimai pagal kreditinės kortelės sutartį Danske Bank A/S Lietuvos filialui, padengtos UAB "I1" ūkio išlaidos, akcininko įnašai į UAB "B1" padengtos UAB "B1" ūkio išlaidos, UAB "G1" pervestos piniginės lėšos, UADBB „LT Draudimas“ pervestos piniginės lėšos įstatinio kapitalo formavimui, sugrąžinta paskola O. C., gražinta dalis paskolos V. F., į P. J. sąskaitą įneštos piniginės lėšos dukters D. C. išlaikymui, studijų įmokos Kauno technologijos universitetui už dukrą D. C., sumokėtas žemės mokestis, vartojimo išlaidos. Įvertinus piniginių lėšų bankuose likučius (metų pradžioje – 155 Lt, metų pabaigoje – 3918 Lt) ir nustatytą galėtą turėti piniginių lėšų ne banke likutį metų pradžioje (0 Lt), apskaičiuotas neigiamas piniginių lėšų skirtumas – 322286 Lt, t. y. Pareiškėjo nustatytos patirtos išlaidos 322286 Lt suma viršijo gautas pajamas. Nustatytas piniginių lėšų ne banke likutis 2009-12-31 – 0 Lt.

**6.2. 2010 metai.** Įvertinus nustatytas Pareiškėjo 2010 metais gautas pajamas (1373294 Lt), patirtas išlaidas (1442942 Lt), kurias sudarė gyvybės draudimo išlaidos, gražintos paskolos ir sumokėtos palūkanos bei delspinigiai Akademinei kredito unijai, gražintos paskolos ir išlaidos būsto kredito palūkanoms AB "A1" bankui, gražintas kreditas ir sumokėtos palūkanos AB DNB bankui, palūkanų mokėjimai ir kredito gražinimai pagal kreditinės kortelės sutartį Danske Bank A/S Lietuvos filialui, padengtos UAB "I1" ūkio išlaidos, akcininko įnašai į UAB "B1" UAB "G1" akcijų įsigijimo išlaidos, UAB "G1" pervestos piniginės lėšos, P. J. pervestos piniginės lėšos dukters D. C. išlaikymui, studijų įmokos Kauno technologijos universitetui už dukrą D. C., gražinta paskolos dalis V. F., gražintos trumpalaikės paskolos G. G. ir S. I., sumokėti mokesčiai (žemės mokestis, žyminis mokestis, valstybės rinkliavos), vartojimo išlaidos. Įvertinus piniginių lėšų bankuose likučius (metų pradžioje – 3918 Lt, metų pabaigoje – 2138 Lt) ir nustatytą galėtą turėti piniginių lėšų ne banke likutį metų pradžioje (0 Lt), apskaičiuotas neigiamas piniginių lėšų skirtumas – 67868 Lt, t. y. Pareiškėjo nustatytos patirtos išlaidos 67868 Lt suma viršijo gautas pajamas. Nustatytas piniginių lėšų ne banke likutis 2010-12-31 – 0 Lt.

**6.3. 2011 metai.** Įvertinus nustatytas Pareiškėjo 2011 metais gautas pajamas (224143 Lt), patirtas išlaidas (436 44 Lt), kurias sudarė gyvybės draudimo išlaidos, gražintos paskolos ir sumokėtos palūkanos bei delspinigiai Akademinei kredito unijai, gražintos paskolos ir



išlaidos būsto kredito palūkanoms AB "A1" bankui, palūkanų mokėjimai ir kredito grąžinimai pagal kreditinės kortelės sutartį Danske Bank A/S Lietuvos filialui, akcininko įnašai į UAB "B1" A. O. grąžintos paskolintos piniginių lėšos, kurias gyventoja pervedė Akademinei kredito unijai kaip dalį D. M. grąžinamo kredito, P. J. perleistos piniginių lėšos dukters D. C. išlaikymui ir suteikta paskola, dukrai D. C. pervestos piniginių lėšos, studijų įmokos Kauno technologijos universitetui už dukrą D. C., grąžintos trumpalaikės paskolos, t. y. T. P., L. E., J. L., S. I., sumokėti mokesčiai (baudos (nedeclaruojamas mokestis) ir žyminis mokestis), vartojimo išlaidos. Įvertinus piniginių lėšų bankuose likučius (metų pradžioje – 2138 Lt, metų pabaigoje – 2764 Lt) ir nustatytą galėtą turėti piniginių lėšų ne banke likutį metų pradžioje (0 Lt), apskaičiuotas neigiamas piniginių lėšų skirtumas – 213327 Lt, t. y. Pareiškėjo nustatytos patirtos išlaidos 213327 Lt suma viršijo gautas pajamas. Nustatytas piniginių lėšų ne banke likutis 2011-12-31 – 0 Lt.

Taigi 2009–2011 metais Pareiškėjo patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 603481 Lt suma (2009 m. – 322286 Lt, 2010 m. – 67868 Lt, 2011 m. – 213327 Lt), t. y. Pareiškėjas gavo kitų pajamų, kurių nustatyta tvarka nedeclaravo, nuo kurių neapskaičiavo ir nesumokėjo į biudžetą Y. F. GPMĮ 22 str. 3 dalimi minėtos pajamos priskiriamos B klasės pajamoms, apskaičiuojant GPM, joms taikytinas 15 procentų GPM tarifas (GPMĮ 6 str. 1 d.).

**7. Dėl MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatų taikymo.** Inspekcija sprendime išsamiai nurodo MAĮ 70 straipsnio ir taikymo pagrindus, paaiškina, jog detalią šio straipsnio įgyvendinimo tvarką nustato Taisyklės, taip pat išvardina Taisyklėse numatytas sąlygas, kada mokesčių administratorius turi teisę mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti sumą apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus atliekamą įvertinimą. Inspekcija sprendime taip pat remiasi LVAT praktika tokio pobūdžio bylose.

Inspekcija nurodo, kad faktinės Pareiškėjos išlaidos 2009–2011 metų laikotarpiu 603481 Lt viršijo gautas pajamas, t. y. mokesčių mokėtojas realiais pajamų šaltiniais nepagrindė patirtų išlaidų. Pareiškėjo gautos kitos pajamos bei nuo šių pajamų mokėtini mokesčiai (GPM) buvo apskaičiuoti taikant MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatas, t. y. pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, naudojant išlaidų metodą, nes situacija atitiko Taisyklių 4 punkte nustatytas sąlygas.

**8. L. O. papildomai apskaičiuotų mokėtinų GPM sumų.** Taikant MAĮ 69 ir 70 straipsnių nuostatas, Pareiškėjui už 2009 metus apskaičiuota mokėtina 47178 Lt (13663,69 Eur) GPM suma, už 2010 metus – 10642 Lt (3082,14 Eur) mokėtinas GPM, už 2011 metus – 32140 Lt (9308,39 Eur) mokėtinas GPM. Iš viso Pareiškėjui pagrįstai apskaičiuotas 89960 Lt (26054,22 Eur) GPM.

**9. Dėl mokestinio patikrinimo trukmės ir apskaičiuotų GPM delspinigių.** MAĮ 116 straipsnyje nustatyta, kad mokestinis patikrinimas gali būti atliekamas mokesčių administratoriaus buveinėje arba (ir) nuvykus pas mokesčių mokėtoją. Vadovaujantis MAĮ 119 str. 1 dalimi, mokestinis patikrinimas nuvykus pas mokesčių mokėtoją negali trukti ilgiau kaip 90 dienų, išskyrus šiame straipsnyje arba atitinkamo mokesčio įstatyme nurodytas išimtis. Pagal to paties str. 6 dalį mokesčių administratoriaus buveinėje atliekamo mokestinio patikrinimo trukmė nėra ribojama, tačiau mokesčių administratorius privalo jį atlikti per objektyviai įmanomą kuo trumpesnę laikotarpį.

LVAT praktikoje pažymima, kad atliekant mokesčių mokėtojo veiklos mokestinį patikrinimą mokesčių administratoriaus buveinėje privalomi šio patikrinimo atlikimo terminai teisės normomis iš anksto nenustatomi, o mokesčių administratoriui suteikiama diskrecijos teisė pasirinkti mokestinio patikrinimo trukmę, atsižvelgiant į vienintelę imperatyvaus pobūdžio sąlygą – būtinybę užtikrinti, kad mokestinis patikrinimas būtų atliktas per objektyviai įmanomą kuo trumpesnę laikotarpį (2009-04-27 sprendimas adm. byloje Nr. A-438-547/2009, 2009-10-15 sprendimas adm. byloje Nr. A<sup>442</sup>-1231/2009, 2012-07-23 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>438</sup>-1523/2012, 2012-08-13 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>438</sup>-1658/2012).

Administracinių teismų praktikoje taip pat pabrėžiama, kad mokesčių teisinius santykius reglamentuojančios nuostatos dėl mokesčių administratoriaus pareigos atlikti

mokestinį patikrinimą per objektyviai įmanomą kuo trumpesnę laikotarpį turi būti derinamos su mokesčių mokėjimo teisingumo ir visuotinio privalomumo principu, pagal kurį kiekvienas mokesčių mokėtojas privalo mokėti mokesčių įstatymų nustatytus mokesčius, laikydamasis mokesčių teisės aktuose nustatytos mokesčio apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos (MAĮ 8 str.). Dėl to mokesčių administratorius, priimdamas sprendimus, turi užtikrinti ne tik mokestinio patikrinimo operatyvumą, bet ir mokesčių mokėjimo teisingumo ir visuotinio privalomumo principo įgyvendinimą (LVAT 2012-04-02 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>602</sup>-1176/2012, 2012-07-05 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>556</sup>-1965/2012).

Nagrinėjamu atveju mokestinis patikrinimas buvo atliktas Kauno AVMI buveinėje adresu: Europos pr. 105, Kaunas, todėl vadovaujantis MAĮ 119 str. 6 dalimi, mokestinio patikrinimo trukmė neribojama.

Pareiškėjo mokestinis patikrinimas pradėtas 2014-10-31, baigtas – 2016-12-07. Mokestinis patikrinimas buvo sustabdytas nuo 2014-11-14 (*dėl priešpriešinės informacijos surinkimo apie asmenis, su Pareiškėju sudariusius rašytinius paskolų sandorius, t. y. dėl I. Y. vykstančio baudžiamosios bylos nagrinėjimo bei dėl J. P. ir V. V., R. S. ir K. Y., O. P. ir L. O., C. I. ir M. N., A. M. ir E. B., L. D., L. T. ir K. Y. veiklos analizių, t. y. mokestinių tyrimų*), pratęstas nuo 2016-07-20 iki 2016-08-31 (*dėl surinktos informacijos įvertinimo ir apibendrinimo*), pratęstas nuo 2016-09-01 iki 2016-09-29 (*dėl surinktos informacijos įvertinimo ir apibendrinimo, surašant patikrinimo aktą*), pratęstas nuo 2016-09-30 iki 2016-10-25 (*dėl negauto atsakymo į paklausimą VĮ Registrų centro Kauno filialui*), pratęstas nuo 2016-10-26 iki 2016-11-24 (*dėl surinktos informacijos įvertinimo ir apibendrinimo*), pratęstas nuo 2016-11-25 iki 2016-12-28 (*dėl Pareiškėjo papildomai pateiktų dokumentų įvertinimo*). Inspekcijos vertinimu, šie Kauno AVMI veiksmai atitiko Mokestinių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų įforminimo ir patvirtinimo taisyklių, patvirtintų Inspekcijos viršininko 2004-05-05 įsakymu Nr. VA-87 „Y. O. patikrinimų atlikimo, jų rezultatų įforminimo ir patvirtinimo taisyklių patvirtinimo“, 36 punkto nuostatas ir buvo objektyviai būtini Pareiškėjo mokesčio bazės nustatymui. Pareiškėjas mokestinio patikrinimo metu nepateikė skundų dėl mokesčių administratoriaus neveikimo, neskundė mokesčių administratoriaus sprendimų sustabdyti mokestinį patikrinimą.

Vadovaudamasi MAĮ 96 str. 1 dalies 2 punkto ir 97 str. 2 dalies nuostatomis, Kauno AVMI Pareiškėjui apskaičiavo 16352 Eur GPM delspinigius. Pareiškėjas nevykdė savo mokesčių teisės aktais įtvirtintų pareigų mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo srityje, mokėtinas į biudžetą GPM apskaičiuotas mokesčių administratoriaus iniciatyva kontrolės procedūrų metu, o apskaičiuoti GPM delspinigiai vertintini kaip paties Pareiškėjo pasirinkto elgesio modelio pasekmė (LVAT 2014-01-29 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>438</sup>-154/2014, 2015-10-15 nutartis adm. byloje Nr. A-657-438/2015, 2016-06-14 nutartis adm. byloje Nr. A-1045-556/2016).

**10. Dėl paskirtos GPM baudos.** Inspekcijos nuomone, atsižvelgiant į patikrinimo akte nurodytas aplinkybes, kad mokėtinas GPM Pareiškėjui buvo apskaičiuotas, taikant MAĮ 69 ir 70 straipsnių nuostatas bei į tai, kad savo pajamoms pagrįsti mokesčių mokėtojas pateikė suklastotus paskolos dokumentus, nuo papildomai apskaičiuotos 26054,22 Eur GPM sumos Pareiškėjui pagrįstai skirta vidutinio 30 procentų dydžio GPM bauda – 7816 Eur.

Pareiškėjas su Inspekcijos sprendimu nesutinka ir Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) prašo skundžiamą sprendimą panaikinti. Skunde Pareiškėjas nurodo nesutikimo su Inspekcijos sprendimu motyvus.

**Dėl piniginių lėšų likučio 2009-01-01.** Pareiškėjas pabrėžia, kad jokie teisės aktai neįpareigoja mokesčių mokėtojų saugoti dokumentus, pagrindžiančius jo pajamų šaltinius neribotą laiką. Be to, MAĮ 68 straipsnyje numatyta mokesčių apskaičiavimo (perskaiciavimo) senatis. Pareiškėjo teigimu, jam ir jo sutuoktinei pateikus deklaraciją, mokesčių administratorius turėjo teisę atlikti Pareiškėjo patikrinimą ir įvertinti deklaracijoje minimų piniginių lėšų kilmę, tačiau šia teise nepasinaudojo. Mokesčių administratorius nuo

Vienkartinės gyventojų (šeimų) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos pateikimo praėjus daugiau nei dešimt metų reikalauja pateikti dokumentus, patvirtinančius piniginių lėšų kilmę. Pareiškėjo nuomone, minėtoje deklaracijoje nurodytų duomenų paneigimas, suėjus senaties terminui, prieštarauja šalių lygiateisiškumo principui. Be to, Pareiškėjas 2003-12-31 turėjo 45000 Lt, o sutuoktinė – 35000 Lt, o pagal Vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatymo nuostatas tokių sumų deklaruoti nereikėjo. Taigi Vienkartinės gyventojų (šeimų) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos duomenys negali būti kvestionuojami.

Pareiškėjo teigimu, 1993-07-01 jis turėjo 60000 Lt. Mokesčių administratoriaus reikalavimas pateikti dokumentus, patvirtinančius apie didesnę, nei 100 MGL valiutos keitimą prieš 20 metų, yra nesuprantamas ir praktiškai neįgyvendinamas. Inspekcijos argumentai nepaneigia Pareiškėjo galimybės turėti piniginių lėšų kitomis valiutomis.

Mokesčių administratoriui buvo pateikta UAB "I1" pažyma, kuri patvirtino apie pinigų išmokėjimą Pareiškėjui, t. y. aplinkybes, jog iki 2006-12-31 Pareiškėju buvo išmokėti 39000 Lt. Ši pažyma išrašyta UAB "I1" teisėto ir įgalioto atstovo.

Kadangi mokesčių administratorius netinkamai nustatė Pareiškėjo tikrinamojo laikotarpio pradžioje turėtą piniginių lėšų ne banke likutį, visi tikrinamojo laikotarpio apskaičiavimai yra neteisingi bei nepagrįsti.

Mokesčių administratorius, apskaičiuodamas Pareiškėjo vartojimo išlaidas, nepagrįstai rėmėsi Statistikos departamento duomenimis. Pareiškėjo teigimu, iš jo bankinių sąskaitų išrašų akivaizdu, jog turėjo būti vertinamos faktinės vartojimo išlaidos, nes atsiskaitant per banką buvo perkami ne tik maisto produktai, bet ir mokėti kiti mokesčiai, susiję su vartojimo išlaidomis. Pareiškėjas pažymi, kad mokesčių administratorius, apskaičiuodamas piniginių lėšų likutį 2009-01-01, Pareiškėjo išlaidoms nepagrįstai priskyrė visos šeimos išlaidas.

**Dėl akcininko įnašų į UAB "B1"** Pareiškėjas nurodo, kad UAB "B1" bankroto byloje patvirtintas jo kreditorinis reikalavimas (1607278,88 Lt) yra netikslus ir neatitinka realiai egzistavusio šios bendrovės skolos dydžio Pareiškėjui. Šią sumą bankroto administratorius nurodė iš buhalterinės apskaitos programos, tačiau pirminių dokumentų, pagal kuriuos būtų galima patikrinti programoje esančius duomenis, nebuvo.

Pareiškėjas akcentuoja, kad dokumentų, patvirtinančių, jog jis grynaisiais pinigais į UAB "B1" kasą įnešė nurodytą sumą, nėra ir negali būti. Mokesčių administratorius taip pat nesurinko įrodymų, kurie vienareikšmiškai patvirtintų UAB "B1" įsipareigojimo dydį (1607278,88 Lt) Pareiškėjui. Prie buhalterinės apskaitos programos, Pareiškėjo teigimu, dirbo apie 15 žmonių, kurie galėjo netyčia pakeisti ar sugadinti duomenis. Buhalterės parodymai, kad visi pinigai buvo įnešti grynaisiais pinigais nurodant konkrečias sumas, vertintino kritiškai, nes žmogus negali atsiminti tikslų sumų, įneštų prieš dešimt metų. Pareiškėjas pabrėžia, jog įnešė 709400 Lt. Buvęs UAB "B1" direktorius taip pat patvirtino, kad Pareiškėjas bendrovei paskolino 709400 Lt.

Pareiškėjas pabrėžia, kad 2013 m. kreipėsi į Kauno apylinkės teismą su pareiškimu dėl teismo įsakymo išdavimo ir teismas 2013-11-25 priėmė teismo įsakymą, kuriuo priteisė Pareiškėjui 709400 Lt iš UAB "B1" Daugiau grynųjų pinigų Pareiškėjas į bendrovę neįnešė, o buvo atliktos užskaitos su kitomis įmonėmis. Jei ne UAB "B1" bankrotas, akcininko įnašo klaidos būtų surastos, o dabar Inspekcija sudarė teisinėmis priemonėmis neįmanomą nuginkčyti situaciją, nors Pareiškėjas tikina, kad neįnešė tokios sumos ir turi šias aplinkybėse pagrindžiančius dokumentus (*UAB "B1" direktoriaus P. S. paaiškinimas, kad buvo susirinkimas ir nutarta, jog minėtas įmonės skolas perims D. M. (Pareiškėjas) ir jokių grynųjų pinigų nebuvo. P. S. taip at nurodė, kad 2011 m. buvo bendrovės kasininkas ir gali patvirtinti, kad D. M. grynųjų pinigų tuo metu į įmonę neįnešė*).

**Dėl gautų paskolų iš kitų fizinių asmenų.** Pareiškėjas pabrėžia, kad Lietuvos Respublikos įstatymuose yra įtvirtintas sutarties laisvės principas, kuris reiškia, kad šalys turi teisę laisvai sudaryti sutartis ir savo nuožiūra nustatyti tarpusavio teises ir pareigas, taip pat, sudaryti ir nenumatytas šio kodekso sutartis, jeigu tai neprieštarauja įstatymams. Vadovaujantis

šiuo laisvės principu ir buvo sudarytos visos sutartys, kurios atitinka visus įstatymų keliamus reikalavimus. Šalys laisva valia susitarė, kad suteikiamos paskolos bus neatlygintinės.

Pareiškėjas pabrėžia, jog paskolų davėjai turėjo finansines galimybes tokias paskolas suteikti. Tai, kad pinigai realiai buvo perduoti, patvirtina šios aplinkybės: (1) pačios paskolos sutartys, (2) liudininkų (*Pareiškėjo ir paskolų davėjų*) parodymai. Mokesčių administratoriaus formuluotės „sukėlė abejonių“, „kelia pagrįstų abejonių“ parodo, kad Inspekcija neturi pagrįstų įrodymų, kurie vienareikšmiškai patvirtintų jos poziciją.

Pareiškėjas pažymi, kad jei mokesčių mokėtojas pagrindžia gautas pajamas įstatymų nustatytos formos sandoriais ar juridinę galią turinčiais dokumentais, įrodyti, jog pajamų nebuvo, turi šias aplinkybes neigiantis mokesčių administratorius.

Pareiškėjo teigimus, dėl paskolų suteikimo kreipėsi į pažįstamus asmenis, nes tuo metu bankai ir kitos kredito įstaigos lengvai paskolų neišduodavo, o Pareiškėjas siekė išsaugoti verslą. Tuo metu Pareiškėjas neatitiko kriterijų, kuriuos įvertinus bankai suteikdavo paskolas.

Pabrėžtina, kad mokesčių administratorius V. F. suteiktą paskolą pripažino, nes šis asmuo kreipėsi į teismą dėl skolos priteisimo. Tačiau kitų asmenų suteiktų paskolų nepripažino, nors paskolos sutartys yra analogiškos formos ir turinio. Dėl aplinkybių, jog paskolų davėjai nesikreipė į teismą dėl skolos išieškojimo, Pareiškėjas pažymi, kad CK numato 10 metų senaties terminą kreipimuisi į teismą dėl skolos priteisimo, o šis terminas ginčo atvejais yra nepraleistas.

Vienam asmeniui (I. Y.), suteikusiam paskolą, buvo pareikšti kaltinimai dėl melagingų parodymų. I. Y. kaltinimai galėjo būti pareikšti dėl neteisėto praturtėjimo, tačiau prokurorai, įvertinę aplinkybes ir teismų praktiką, jam kaltinimus pareiškė dėl melagingų parodymų davimo, o I. Y. buvo suinteresuotas, kad jo atžvilgiu baudžiamoji byla dėl neteisėto praturtėjimo nebūtų pradėta.

Inspekcija visiškai nevertino Pareiškėjo pajamų, gautų iš veiklos, kuri buvo vykdyta su A. O. išduotu įgaliojimu. Nors A. O. nurodė, kad visas paskolas Pareiškėjas grąžino, tačiau, vykdant sandorius pagal jo įgaliojimus, ne visos piniginės lėšos buvo panaudotos veikloje. Pareiškėjas seseriai pinigines lėšas grąžino tik 2015 m., o iki to laiko šias lėšas naudojo.

**Dėl mokestinio patikrinimo trukmės, apskaičiuotų delspinigių ir baudos dydžio.** Išskirtinai dėl mokesčių administratoriaus kaltės patikrinimas tęsėsi ilgą laikotarpį. Nors buvo atlikti ir kiti kontrolės veiksmai, tačiau pats patikrinimas prasidėjo likus porai mėnesių iki senaties termino pabaigos. Pareiškėjo nuomone, tai nesuderinama su nuostatomis, jog mokesčių administravimas būtų atliekamas kuo operatyviau, nepažeidžiant mokesčių mokėtojų teisių, kuo mažiau trikdamas mokesčių mokėtoją.

Kontrolės procedūros Pareiškėjo atžvilgiu pradėtos 2011 m., o sprendimas priimtas tik 2017 metais. Mokesčių administratorius nesilaikė savo pareigų ir nepakankami operatyviai išnagrinėjo mokestinį ginčą, papildomai apskaičiuodamas ne tik mokesčius, bet ir su jais susijusias sumas. Pareiškėjas pažymi, kad mokesčių administratorius turėjo visas galimybes konstatuoti neva padarytus pažeidimus, ko pasekoje būtų apskaičiuoti mažesni delspinigiai.

Pareiškėjo nuomone, jam taip pat nepagrįstai paskirta bauda, nes akivaizdu, kad tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjui užteko piniginių lėšų, o papildomai apskaičiuoti mokesčiai paremti tik prielaidomis. Paskirta bauda turi būti panaikinta.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjo skundas atmestinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Mokestinis ginčas kilo dėl nurodymų Pareiškėjui sumokėti 26054,22 Eur GPM, 16352 Eur GPM delspinigius ir 7816 Eur GPM baudą, mokesčių administratoriui nepripažinus Pareiškėjo turėtomis pajamomis pagal paskolos raštelius iš kitų fizinių asmenų tariamai gautų paskolų, taip pat nustačius, kad Pareiškėjo patirtos išlaidos tikrinamuoju laikotarpiu viršijo gautas pajamas 603481 Lt suma, t. y., kad Pareiškėjas gavo kitų pajamų, kurių nustatyta tvarka nedeklaravo ir nuo kurių nesumokėjo GPM.

Mokestinio patikrinimo už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2011-12-31 metu Pareiškėjas, siekdamas pateisinti tikrinamuoju laikotarpiu turėtas pajamas, mokesčių administratoriui



pateikė su fiziniais asmenimis surašytus paskolos raštelius. Mokesčių administratorius konstatavo, kad Pareiškėjas realiai negavo piniginių lėšų pagal minėtus paskolos raštelius, paskolos rašteliai buvo surašyti formaliai. Nustatęs, kad tokiu būdu Pareiškėjas siekė pateisinti iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių gautas pajamas, t. y. siekė gauti mokesstinę naudą – išvengti GPM mokėjimo, taikydamas MAĮ 10 straipsnio ir 69 str. 1 dalies nuostatas, mokesčių administratorius neatsižvelgė į šias paskolų rašteliuose nurodytas sumas: 2006 m. – į J. P. 45000 Lt paskolą; 2007 m. – į L. T. 48000 Lt paskolą, R. S. 42000 Lt paskolą, O. P. 38000 Lt paskolą, C. I. 40000 Lt paskolą, R. D. 42000 Lt paskolą, L. D. 40000 Lt paskolą ir P. T. 85000 JAV dolerių (217957 Lt) paskolą; 2009 m. – į I. Y. 150000 Lt ir 70000 Lt paskolas. Nustatydamas Pareiškėjo pajamų ir išlaidų balansą, mokesčių administratorius iš viso neatsižvelgė į paskolos rašteliuose nurodytą 732957 Lt sumą. Taip pat mokesčių administratorius nustatė, jog Pareiškėjo patirtos išlaidos tikrinamuoju laikotarpiu viršijo gautas pajamas 603481 Lt suma, t. y., kad Pareiškėjas gavo kitų pajamų, kurių nustatyta tvarka nedeklaravo, nuo kurių neapskaičiavo ir nesumokėjo mokėtino GPM. Konstatavęs, jog Pareiškėjo išlaidos tikrintuoju laikotarpiu viršijo jo pajamas, mokesčių administratorius taikė MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatas ir mokesčius Pareiškėjui apskaičiavo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikydamas išlaidų metodą.

Įvertinus skundžiamą sprendimą bei Kauno AVMI patikrinimo aktą ir sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo, matyti, kad šiuose dokumentuose išsamiai aptartos mokesčių administratoriaus nustatytos faktinės aplinkybės, susijusios su Pareiškėjo gautomis pajamomis bei patirtomis išlaidomis tiek tikrinamuoju, tiek ir iki tikrinamuoju laikotarpiais, MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatos, reglamentuojančios mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taikymą, taip pat MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatos, reglamentuojančios mokesčio apskaičiavimą taikant turinio viršenybės prieš formą principą, todėl Komisija, vengdama pasikartojimų ir, sutikdama su mokesčių administratoriaus pateiktu MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatų bei MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatų vertinimu, plačiau šių nuostatų ir faktinių ginčo bylos aplinkybių, kurios yra išdėstytos Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje, iš naujo neaptarinėja, juolab, kad Pareiškėjas iš esmės nekelia ginčo dėl MAĮ 70 straipsnio ir 69 straipsnio taikymo teisėtumo ir pagrįstumo, o šiame sprendime pasisako dėl Pareiškėjo skunde nurodytų esminių nesutikimo su skundžiamu sprendimu motyvų. Pareiškėjas nesutinka su mokesčių administratoriaus atliktu faktinių aplinkybių bei įrodymų vertinimu, t. y. Pareiškėjas iš esmės nesutinka su skundžiamo sprendimo išvadamis dėl jo tikrinamojo laikotarpio pradžioje turėtų piniginių lėšų likučiu, dėl iki tikrinamojo laikotarpio nustatytu pajamų ir išlaidų balansu, dėl iš minėtų fizinių asmenų pagal paskolos raštelius gautų sumų nepripažinimo, dėl UAB "B1" skolos dydžio Pareiškėjui, taip pat Pareiškėjas nesutinka su apskaičiuotų GPM delspinigių dydžiu bei nurodo, kad GPM bauda jam skirta nepagrįstai. Kadangi savo skundu būtent Pareiškėjas nustato mokesstinės bylos nagrinėjimo ribas, Komisija nagrinėjama byla spręs pagal Pareiškėjo pareikštus konkrečius reikalavimus.

**Dėl piniginių lėšų likučio 2009-01-01.** Pareiškėjas akcentuoja, kad teisės aktai neįpareigoja mokesčių mokėtojų saugoti dokumentus neribotą laiką, MAĮ 68 straipsnyje numatyta mokesčių apskaičiavimo (perskaičiavimo) senatis, mokesčių administratorius nepagrįstai reikalauja nurodyti Vienkartinėje gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijoje nurodytų piniginių lėšų kilmę, taip pat įrodymus, kad Pareiškėjas, 1993-07-01 keičiant laikinuosius pinigus-talonus į litus, turėjo 60000 Lt. Mokesčių administratorius nepagrįstai nepripažino UAB "I1" pažymos, kaip pagrindžiančios, jog iki 2006-12-31 Pareiškėju buvo išmokėti 39000 Lt, taip pat nepagrįstai, apskaičiuodamas Pareiškėjo vartojimo išlaidas, rėmėsi Statistikos departamento duomenimis, o, apskaičiuodamas piniginių lėšų likutį 2009-01-01, Pareiškėjo išlaidoms priskyrė visas šeimos išlaidas.

Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje (13–16 psl.) detalai nurodytos aplinkybės dėl Pareiškėjo (iki 2007 m. – ir jo šeimos) iki tikrinamojo laikotarpio pradžios turėtos (gautos) pajamos ir patirtos išlaidos, todėl, vengdama pasikartojimo ir sutikdama su Inspekcijos surinktu įrodymų pagrindu padaryta išvada, kad Pareiškėjo ne banke piniginių lėšų likutis 2009-01-01

buvo 0 Lt (2008 metais Pareiškėjo patirtos išlaidos viršijo pajamas ir disponuojamas pinigines lėšas grynaisiais pinigais 36533 Lt suma), Komisija plačiau nepasisakys. Nuodugnus visų aplinkybių ir skaičiavimų kartojimas šiuo atveju būtų akivaizdžiai perteklinis. Komisija, atsakydama į Pareiškėjo argumentus, tik akcentuos keletą dalykų, kurie patvirtina mokesčių administratoriaus poziciją. Pažymėtina, kad mokesčių administratorius, nustatydamas tikrinamojo laikotarpio Pareiškėjo turėtas (gautas) pajamas, vertino bei analizavo už ankstesnį laikotarpį atliktų kontrolės procedūrų metu (*operatyvaus patikrinimo 2012-01-30 priešpriešinės informacijos surinkimo pažyma Nr. AU12-26; 2012-04-23 mokesstinio tyrimo rezultatų ataskaita Nr. AU18-33*) surinktą bei Pareiškėjo pateiktą informaciją ir duomenis.

Pareiškėjas su P. J. nuo 1987-01-31 iki 2010-06-28 buvo sudaręs santuoką, kuri oficialiai nutraukta 2010-06-28. Tačiau 2007-07-09 Pareiškėjas su P. J. pasirašė turto pasidalijimo sutartį Nr. 2-7442. Atsižvelgdamas į šias aplinkybes, mokesčių administratorius, priešingai, nei skunde ir Komisijos posėdžio metu nurodė Pareiškėjas, Pareiškėjo mokesstinio patikrinimo metu sutuoktinių D. M. (Pareiškėjo) ir P. J. 2007–2011 metų pajamų ir išlaidų balansus skaičiavo atskirai (*patikrinimo akto 50 psl. 4 pastraipa; 51 psl. 8 pastraipa*). Taigi, nustatant Pareiškėjo 2007–2011 metų pajamas ir išlaidas, buvo vertinami duomenys tik apie paties Pareiškėjo gautas pajamas ir patirtas išlaidas, o iki 2007 m., nustatant Pareiškėjo šeimos piniginių lėšų balansą, buvo vertinamos tiek Pareiškėjo, tiek ir jo sutuoktinės ne tik išlaidos (kaip nurodė Pareiškėjas), tačiau ir gautos (turėtos) pajamos. Atsižvelgiant į šias aplinkybes, Pareiškėjo motyvas tik dėl jam vienam priskirtų šeimos išlaidų atmestinas kaip nepagrįstas.

Dėl Pareiškėjo argumentų, jog mokesčių administratorius neturėjo teisės peržiūrėti Pareiškėjo išlaidas ir pajamas už senesnę nei einamųjų ir praėjusių 5 metų laikotarpį (MAĮ 68 str.), pažymėtina, kad šiuo klausimu aktuali LVAT 2011-02-04 nutartis (*adm. b. Nr. A-438-201/2011*), kurioje nurodyta: „<...> nei MAĮ, nei kiti įstatymai nenumato jokių apribojimų tiek mokesčių mokėtojui, tiek mokesčių administratoriui apskaičiuojant bei perskaičiuojant mokesčius už tam tikrą mokestinį laikotarpį remtis (vadovautis) papildoma įrodomąja medžiaga, kurioje užfiksuotos ankstesniais laikotarpiais atsiradusios faktinės aplinkybės, svarbios teisingam mokesčio apskaičiavimui (perskaičiavimui). Tokiais atvejais, vertinant šią įrodomąją medžiagą bei nustatant jos reikšmę, vadovaujamosi ne MAĮ 68 straipsnio 1 dalies nuostatomis, bet atsižvelgiama į bendrąsias įstatymuose <...> įtvirtintas įrodinėjimo taisykles <...>“. Taigi mokesčių administratorius tam tikroms aplinkybėms nustatyti ar jas paneigti turi teisę remtis ir vertinti faktus, įvykusius ankstesniais mokesstiniais laikotarpiais, kurie neapima MAĮ 68 straipsnyje nustatyto galimo tikrintino laikotarpio. Atliekant Pareiškėjo mokestinį patikrinimą ankstesnių laikotarpių duomenys buvo vertinami vien tik kaip bylai įrodomąją reikšmę turintys faktai, vertinant tikrintiną laikotarpį, nustatant Pareiškėjo galimai turėtą pinigų likutį tikrinamojo laikotarpio pradžioje ir jokie mokesčiai Pareiškėjui už iki tikrinamąjį laikotarpį apskaičiuoti nebuvo. Piniginių lėšų likučio nustatymas patikrinimo pradžioje nėra suprantamas kaip patikrinimas už ankstesnį, nei leidžiama, laikotarpį.

Akcentuotina, jog iš jau aptartos MAĮ 68 str. 1 dalies normos turinio matyti, kad įstatymų leidėjas joje vienareikšmiškai pasisakė tik dėl mokesčio apskaičiavimo ir perskaičiavimo terminų, apskritai nesiejant jų su mokesčių mokėtojo pareiga saugoti dokumentus. Tokia pareiga kyla iš kitų MAĮ teisės normų, kaip antai, teisės aktų nustatyta tvarka pateikti mokesčių administratoriui visus patikrinimui atlikti reikiamus dokumentus bei kitą informaciją (MAĮ 40 str. 1 d. 8 p.), saugoti apskaitos ar kitus dokumentus (MAĮ 40 str. 1 d. 6 p.); pateikti paaiškinimus apie pajamų gavimo šaltinius ir juos pagrįsti (MAĮ 41 str.). Aptartos pareigos suponuoja išvadą, jog mokesčių mokėtojas, atlikdamas mokesčines teises pasekmes galinčius sukelti veiksmus, turi būti protingas, atsakingas ir rūpestingas, todėl privalo saugoti dokumentus, galinčius pagrįsti jo atliekamus veiksmus (*analogiška pozicija išdėstyta ir LVAT 2011-09-05 nutartyje adm. byloje Nr. A-575-928/2011*).

Vadinasi, atsižvelgiant į minėtas mokesčių mokėtojui tenkančias pareigas, Pareiškėjo teiginiai, jog jis neturi pareigos saugoti dokumentus, negali būti vertintinos mokesčių mokėtojo

naudai ir pagrįsti kitokio tikrinamojo laikotarpio pradžioj turėto piniginių lėšų likučio, nei nustatė mokesčių administratorius.

Atsakydama į Pareiškėjo argumentą, jog pajamų ir išlaidų apskaičiavimui mokesčių administratorius nepagrįstai rėmėsi statistiniais duomenimis, Komisija pažymi, jog mokestiniame patikrinime, kai vertinamos mokėtojo patirtos išlaidos, mokesčių administratorius gali pasirinkti tokį informacijos šaltinį, kuris leistų tiksliausiai ir objektyviausiai atlikti įvertinimą.

Nagrinėjamu atveju, nustatydamas Pareiškėjo pajamas ir išlaidas tikrinamuoju laikotarpiu, mokesčių administratorius statistiniais duomenimis nesirėmė, o naudojo surinktą informaciją iš bankų, trečiųjų asmenų, mokesčių administratoriaus informacinių sistemų, Pareiškėjo pateiktų deklaracijų. Pareiškėjo patirtos vartojimo išlaidos nustatytos pagal Pareiškėjo mokesčių administratoriui pateikto paaiškinimo apie 2006–2001 metais patirtas vartojimo išlaidas duomenis, taip pat vertintos išlaidos, patirtos dukterų išlaikymui ir / ar mokslui. Siekdamas nustatyti tikrinamojo laikotarpio pradžioje Pareiškėjo turėtą piniginių lėšų likutį (*pats Pareiškėjas mokesčių administratoriaus atliktų kontrolės procedūrų metu turėtų piniginių lėšų likučių nenurodė*), mokesčių administratorius taip pat rėmėsi jau minėtame paaiškiniame nurodytomis iki tikrinamojo laikotarpio patirtomis vartojimo išlaidomis (už 2006–2007 m.), vertintos išlaidos, patirtos dukterų išlaikymui ir / ar mokslui, taip pat surinkti duomenys iš bankų, trečiųjų asmenų. Kadangi mokesčių administratorius neturėjo duomenų už ankstesnį laikotarpį (1993–2005 m.) apie Pareiškėjo šeimos patirtas vartojimo išlaidas, visiškai pagrįstai jas vertino, atsižvelgdamas į minimalaus gyvenimo lygio sumą bei statistines vartojimo išlaidas (detaliau patikrinimo akto 5.5 p., 50 psl.). Mokesčių administratorius taip pat atsižvelgė į gyvenamajam namui statyti 2003–2004 metais patirtas konkrečias statybos išlaidas (iš banko išrašų), vertino 1994–2007 metais vykdytus nekilnojamojo turto sandorius, Pareiškėjo sutuoktinės pajamas ir išlaidas (iki 2007 m.) (detaliau patikrinimo akto 50–52 psl.), taip pat kritiškai vertino ir neatsižvelgė į Pareiškėjo pateiktoje Vienkartinėje gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijoje deklaruotą piniginių lėšų ne banke sumą – 80000 Lt (*Pareiškėjo – 45000 Lt, tuometinės sutuoktinės – 35000 Lt*), nes nustatė, kad sutuoktinių piniginių lėšų likutis ne banke 2003-12-31 negalėjo būti didesnis nei 39602 Lt. Komisija šioje dalyje nurodo, kad mokesčių administratorius nepagrįstai neatsižvelgė į B. O. gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijoje deklaruotą piniginių lėšų ne banke sumą. Kaip savo praktikoje (*2015-09-23 sprendimas adm. byloje Nr. A-2667-438/2015*), vadovaudamasis MAĮ 68 straipsnio nuostatomis, yra nurodęs LVAT, „[...] pareiškėjos 2005-04-07 pateikta mokesčių administratoriui Vienkartinė gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracija, t. y. joje nurodyti duomenys, įgijo teisinį stabilumą ir mokesčių administratorius, 2012 m. atlikdamas pareiškėjos atžvilgiu mokestinį tyrimą bei patikrinimą šių duomenų kvestionuoti nebegalėjo, nes jo teisė – duoti gyventojui privalomą vykdyti nurodymą, kad jis pagrįstų deklaruoto turto įsigijimo šaltinius, už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kada buvo pateikta deklaracija, sausio 1 dienos – buvo pasibaigusi [...]“. Tokia LVAT pozicija patvirtinta ir vėlesnėse bylose (*2016-09-09 nutartis adm. byloje Nr. eA-3938-438/2016*, *2017-10-25 nutartis adm. byloje Nr. A-1118-438/2017*). Tačiau įvertinusi bylos medžiagą, Komisija konstatuoja, kad nurodytos aplinkybės nesudaro pagrindo naikinti ar keisti Inspekcijos sprendimo, nes Pareiškėjui apskaičiuoto mokėtino GPM dydis nesikeičia. Net ir pripažinus Vienkartinėje gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijoje deklaruotą piniginių lėšų ne banke sumą – 80000 Lt, Pareiškėjo šeimos išlaidos 2004 m. vis tiek viršytų gautas pajamas 18755 Lt.

Mokesčių administratorius pagrįstai nevertino Pareiškėjo pateiktos UAB "I1" 2013-09-16 pažymos kopijos, kuri, Pareiškėjo teigimu, patvirtina, jog jam iki 2006-12-31 buvo išmokėti 39000 Lt. Visų pirma, ši pažyma pateikta tik 2017-05-04 kartu su skundu Kauno AVMI, t. y. kontrolės procedūrų metu, žinant visas su apmokestinimu susijusias aplinkybes. Be to, mokesčių administratorius UAB "I1" operatyvaus patikrinimo metu (*2012-04-16 priešpriešinės informacijos surinkimo pažyma Nr. AU12-84*) nenustatė, kad Pareiškėjui iki 2006-12-31

bendrovė būtų išmokėjusi 39000 Lt. Mokesčių administratorius tik nustatė, kad 2006-12-31 UAB "I1" įsiskolinimas Pareiškėjui buvo 25654,64 Lt (patikrinimo akto 18–19 psl., akto 19 psl. esanti 6 lentelė), t. y. nustatytos Pareiškėjo kaip atskaitingo asmens patirtos išlaidos bendrovės naudai. Antra, ši pažyma pasirašyta paties Pareiškėjo ir iš jos turinio neaišku, nei kada konkrečiai, nei koku pagrindu Pareiškėjui buvo išmokėta 39000 Lt suma. Pritartina Inspekcijos pozicijai, jog UAB "I1" 2013-09-16 pažymoje Pareiškėjo nurodyti duomenys vertinami kaip jo gynybinė pozicija.

Komisija nurodo, kad Pareiškėjas taip pat nepateikė duomenų apie tai, kad jis ir buvusi sutuoktinė būtų keitę daugiau kaip 100 MGL (3100 Lt) dydžio sumas, keičiant laikinuosius pinigus-talonus į litus. Bankai irgi nepateikė tokios informacijos, todėl ginčo atveju Inspekcija pagrįstai vertino, kad Pareiškėjo ir jo tuometinės sutuoktinės 1993-07-01 galėtas turėti piniginių lėšų ne banke likutis – ne didesnis kaip 6200 Lt, t. y. kiekvieno sutuoktinio turėta suma ne didesnė nei po 3100 Lt.

Komisija, atsižvelgdama dėl įrodinėjimo naštos paskirstymo tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojų aspektus (MAĮ 67 str. 1 ir 2 d.), pažymi, jog mokesčių administratorius neturi rinkti įrodymų, kad paneigtų Pareiškėjo iškeltas abejones dėl patirtų išlaidų dydžio teisingumo arba kad pagrįstų Pareiškėjo skundo teiginius. Pareiškėjas pats turi šias abejones ir savo skundo teiginius pagrįsti, t. y. įrodyti faktines aplinkybes, sąlygojančias nustatyto iki tikrinamojo laikotarpio likučio neteisingumą, kuriomis jis remiasi. Tais atvejais, kai mokėtojas tokios informacijos nepateikia, nors ir turi tokią pareigą, rėmimasis vien tik teiginiais, pozicijos nepagrindžiant objektyviais duomenimis, vertintinas kritiškai, kaip gynybinė pozicija. Komisija neturi pagrindo kitaip vertinti mokesčių administratoriaus nustatytos aplinkybės, jog Pareiškėjo ne banke turėtų piniginių lėšų likutis 2009-01-01 buvo 0 Lt.

**Dėl gautų paskolų iš kitų fizinių asmenų.** Pareiškėjas pabrėžia, kad visos sutartys su fiziniais asmenimis buvo sudarytos vadovaujantis sutarties laisvės principu. Aplinkybes, kad pinigai realiai buvo perduoti patvirtina: (1) pačios paskolų sutartys, (2) liudininkų (*Pareiškėjo ir paskolų davėjų*) paaiškinimai. Taip pat nurodo, kad mokesčių administratorius neteisingai vertino Pareiškėjo pajamų, gautų iš veiklos, kuri buvo vykdyta su A. O. (Pareiškėjo sesers) išduotu įgaliojimu, dydį.

Kaip minėta, mokesčių administratorius iš viso neatsižvelgė į 2006–2009 metais paskolos rašteliuose nurodytą 732957 Lt sumą.

LVAT yra ne kartą nurodęs, kad nei mokesčių įstatymai, nei CK, nei kiti teisės aktai nesuteikia mokesčių administratoriui teisės kištis į privačius sandorio šalių santykius ir ginčyti jų sudarytus sandorius pagrindais, nesusijusiais su mokesčių mokėtojo mokesčių prievolių nevykdymu ar netinkamu vykdymu (*žr., pavyzdžiui, LVAT 2007-03-29 nutartį adm. byloje Nr. A<sup>17</sup>-328/2007*). Nei mokesčių administratorius, nei bylą nagrinėjantys administraciniai teismai nesprenžia dėl sandorių galiojimo ir iš to kylančių civilinių teisinių pasekmių (pavyzdžiui, sandorių vykdymo), o vertina pagal tokį sandorį susiklosčiusius civilinius teisinius santykius mokesčiais teisinais aspektais (*LVAT 2010-12-31 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>575</sup>-1853/2010, 2007-03-15 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>17</sup>-301/2007, Administracinė jurisprudencija Nr. 1(11), 2007, p. 103–113; 2016-06-06 nutartis adm. byloje Nr. A-581-602/2016, 2016-11-04 nutartis adm. byloje Nr. A-3075-575/2016 ir kt.*), todėl Pareiškėjo argumentai, jog visos sutartys sudarytos vadovaujantis sutarties laisvės principu, nagrinėjamu atveju vertintini kaip teisiškai nereikšmingi. Šiuo atveju mokesčių administratorius neginčija Pareiškėjo su fiziniais asmenimis J. P., L. T., R. S., O. P., Y. C., R. D., L. D., P. T. ir I. Y. sudarytų paskolos sutarčių galiojimo. Ginčas nagrinėjamu atveju kilo dėl to, ar pagal šias sutartis piniginių lėšos realiai Pareiškėjui buvo perduotos.

Dėl įrodymų vertinimo, kai, remiantis įvairiais civiliniais sandoriais, įrodinėjamas mokesčių mokėtojo gautų pajamų realumas, LVAT, kuris, vadovaudamasis ABTĮ 15 straipsniu, formuoja vienodą administracinių teismų praktiką taikant įstatymus, 2007-03-15 nutartyje adm. byloje Nr. A<sup>17</sup>-301/2007 (publikuota: „Administracinė jurisprudencija“, 2007, Nr. 11) yra



išaiškinęs, jog įrodinėjimo dalykas šiuo atveju yra aplinkybės, ar pinigų sumos mokesčių mokėtoji realiai buvo ar nebuvo perduotos, t. y. gautos ar negautos pajamos. Šios aplinkybės turėtų būti įrodinėjamos tiesioginiais įrodymais, iš kurių galima daryti vienareikšmę išvadą apie įrodinėjimo dalyką sudarančias aplinkybes (pavyzdžiui: mokėjimo pavedimai, patvirtinantys lėšų judėjimą; asmenų, iš kurių pajamos neva gautos, paaiškinimai apie tai, kad lėšos perduotos ar neperduotos; kitų liudytojų, galinčių patvirtinti ar paneigti lėšų perdavimą, parodymai). Įstatymas nedraudžia įrodinėti ir netiesioginiais įrodymais, t. y. įrodymais, daugiareikšmiai susijusiais su įrodinėjimo dalyką sudarančiomis aplinkybėmis (pavyzdžiui, įrodymai apie tai, kokiomis lėšomis galėjo disponuoti asmuo, iš kurio galėjo būti gautos pajamos; įrodymai apie gautų lėšų panaudojimo aplinkybes ir pan.). Tokio pobūdžio byloje išvada apie tai, kad mokesčių mokėtojas nepagrindė pajamų, neturėtų būti daroma vien netiesioginių įrodymų pagrindu (pavyzdžiui, įrodymai apie tai, kad paskolos davėjas neturėjo teisėtų pajamų). Tokios praktikos LVAT laikėsi ir priimdamas vėlesnes nutartis: 2011-02-04 adm. byloje Nr. A-438-201/2011, 2011-04-01 adm. byloje Nr. A<sup>438</sup>-953/2011, 2011-09-15 adm. byloje Nr. A<sup>442</sup>-2502/2011, 2015-02-10 adm. byloje Nr. (e)A-110-438/2015, 2015-03-02 adm. byloje Nr. A-690-556/2015, 2017-01-09 nutartis adm. byloje Nr. A-2342-442/2016 ir kt.

Taigi, kaip pripažįstama LVAT praktikoje, išvados apie mokesčių mokėtojo tam tikrų civilinių sandorių pagrindu gautų pajamų realumą darytinis sistemiškai bei kompleksiskai įvertinus visus tiesioginius bei netiesioginius įrodymus, pagrindžiančius ar paneigiančius objektyvų pajamų gavimo faktą. Vien atskirų formalių įrodymų (pavyzdžiui, paprasta rašytine ar notarine forma sudarytų sutarčių) apie pajamas pateikimas, nesant realaus pajamų gavimo fakto, patvirtinto visapusiška pajamų gavimo faktinių aplinkybių analize, pajamų gavimo nepagrindžia (2011-09-09 adm. byloje Nr. A-556-3513/2011, 2015-02-10 adm. byloje Nr. (A-110-438/2015; 2017-01-09 nutartis adm. byloje Nr. A-2342-442/2016). Tokia išvada darytina ir atsižvelgiant į MAĮ 10 straipsnio nuostatas, įtvirtinančias turinio viršenybės prieš formą principą, pagal kurį mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai (LVAT 2014-02-12 nutartis adm. byloje Nr. A-556-554/2014; 2017-01-09 nutartis adm. byloje Nr. A-2342-442/2016).

Komisijos vertinimu, mokesčių mokėtojo įpareigojimas pagrįsti atitinkamų pajamų šaltinius reiškia, kad jo nurodomi pajamų šaltiniai turi būti realūs, o pateikti įrodymai apie piniginių lėšų gavimą iš atitinkamų šaltinių atspindėti realiai susiklosčiusias faktines aplinkybes, ypač tais atvejais, kai gautų pajamų šaltinis yra ne paties mokėtojo veikla, o kito asmens gautos pajamos. Todėl turi būti *pateikti pakankami ir neginčijami įrodymai, kad atitinkamo dydžio pajamos realiai yra gautos konkrečiu nurodytu būdu iš nurodyto pajamų šaltinio*, t. y. šaltinis turi būti ne tik realus, bet ir turi būti objektyviais duomenimis patvirtintos aplinkybės, kad lėšos realiai perduotos mokėtoji (LVAT 2011-09-09 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>556</sup>-3513/2011). Todėl mokesčių mokėtojas negali remtis vien tik tvirtinimu, kad pateikė atitinkamus sandorius patvirtinančias sutartis, paskolų davėjai patvirtino paskolos suteikimo faktą ar galimai jomis disponavo, jas naudojo patirdamas atitinkamas išlaidas. Pareiga nurodyti pajamų šaltinius pirmiausia tenka mokesčių mokėtoji, kuris ir privalo užtikrinti, jog, esant kompetentingų valstybės institucijų reikalavimui, galės pateikti šiuos šaltinius pagrindžiančius dokumentus. Mokėtojai, pasirinkdami pajamas gauti grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose) ir šių pajamų nedeklaruodami, pateikiant atitinkamo mokesčio laikotarpio pajamų deklaracijas (pavyzdžiui, kai tokios deklaracijos teikimas nėra privalomas), prisiima ir visą riziką dėl jiems tenkančios įrodinėjimo naštos.

Nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius atliko aukščiau nurodytų fizinių asmenų, išskyrus P. T., mokesčius tyrimus ir nustatė, kad paskolų suteikimo Pareiškėjui metu L. T., C. I., A. M. ir L. D. neturėjo finansinių galimybių paskolinti Pareiškėjui atitinkamuose paskolos rašteliuose nurodytų grynąjų pinigų sumų. J. P., C. I. ir A. M. patys naudojami banko kreditais, t. y. mokėjo bankams palūkanas, tačiau, jų ir Pareiškėjo teigimu, skolino pinigines

lėšas Pareiškėjui be jokio atlygio. Suėjus paskolų gražinimo terminui ir Pareiškėjui negražinus paskolų, paskolų gražinimo terminų pratęsimai nebuvo įforminti raštu, taip pat nesikreipta į teismą ir nėra duomenų, kad būtų imtasi, kokių nors kitų realių veiksmų skoloms išsieškoti. Šios aplinkybės patvirtina, kad Pareiškėjo minėti sandoriai – akivaizdžiai nepagrįsti ekonomine logika ir įprastinėmis rinkos sąlygomis jie nebūtų sudaromi. Pažymėtina, kad paskolų teikimas prieš tai aptartomis, kreditoriams akivaizdžiai nenaudingomis sąlygomis administracinių teismų praktikoje vertinamas kaip nepagrįstas ekonomine logika (*LVAT 2015-04-14 nutartis adm. byloje Nr. eA-345-438/2015*). Be to, dalis asmenų, teikdami paaiškinimus tiek mokesčių administratoriui, tiek baudžiamosios bylos nagrinėjimo metu, nurodė kitokias paskolų sumas, negu nurodyta paskolų rašteluose (C. I., R. S.), taip pat netiksliai nurodė paskolos gražinimo terminus ir kitas aplinkybes (O. P.). Pats Pareiškėjas ir jo dukra nurodė skirtingas P. T. tariamos paskolos suteikimo aplinkybes, t. y. skirtingą paskolos suteikimo vietą. Vienas iš tariamų paskolos davėjų I. Y. nuteistas už dokumentų klastojimą, t. y. siekdamas pateisinti Pareiškėjo pajamas, surašė 2009-09-05 paskolos raštelį 150000 Lt sumai bei 2009-12-15 paskolos raštelį 70000 Lt, žinodamas, kad pinigų Pareiškėjui neskolins, kuriuos (paskolos raštelių) vėliau Pareiškėjas, kaip tikrus dokumentus, siekdamas pagrįsti savo pajamas, 2013-11-21 pateikė prijungti prie bylos Nr. 06-1-01035-13. Nors Pareiškėjas nurodo, kad I. Y. jam realiai skolino pinigus, tačiau tiek Kauno apylinkės teismo 2015-10-27 nuosprendyje, tiek Kauno apygardos teismo 2016-05-05 nutartyje vienareikšmiškai nurodyta, jog I. Y. neturėjo galimybės ir neskolino D. M. (Pareiškėjui) 220000 Lt. Taigi mokesčių administratorius teisingai vertino, jog Pareiškėjas iš I. Y. negavo 220000 Lt. Nustatyta, jog kai kurie paskolų davėjai buvo Pareiškėjui priklausančių įmonių darbuotojai arba jo pažįstami asmenys. Aptartų paskolų suteikimas iš esmės grindžiamas tik Pareiškėjo ir jo pažįstamų fizinių asmenų paaiškinimais bei surašytais paskolos rašteliais. Be to, Pareiškėjo darbo užmokesčio pajamos 2005–2011 m. buvo mažos ir sudarė tik 5 procentus nuo aptartų paskolų sumos (732957 Lt), o kitos pajamos taip pat buvo nedidelės. Vadinas minėtos paskolos sudaro didžiąją visų Pareiškėjo pajamų dalį, kuriomis grindžiamos šio mokesčių mokėtojo patirtos išlaidos tikrintu laikotarpiu ir kelia pagrįstas abejones dėl paskolų gražinimo realumo.

Kaip matyti iš aukščiau nurodytų aplinkybių (*detaliau Komisijos sprendimo 3–10 psl.*), Pareiškėjas nepateikė jokių objektyvių įrodymų, kurie patvirtintų piniginių lėšų gavimo faktą pagal aptartus paskolos raštelių. Komisijos teigimu, vien paskolos raštelių ir atskirų paaiškinimų apie pajamas pateikimas, nesant realaus pajamų gavimo fakto, patvirtinto visapusiška pajamų gavimo faktinių aplinkybių analize, paties pajamų gavimo nepagrindžia. Komisija neturi pagrindo nesutikti su Inspekcijos pozicija, kad Pareiškėjo pateikti ginčo paskolos rašteliai nepagrindžia realaus pinigų perdavimo Pareiškėjui fakto, t. y. nepatvirtina, kad Pareiškėjas gavo iš minėtų fizinių asmenų 2006–2009 m. laikotarpiu 732957 Lt sumą. Ginčo atveju mokesčių administratorius tinkamai pagrindė, kodėl minėtais paskolos rašteliais negalėjo būti pagrįstos jose nurodytos Pareiškėjo ginčo pajamos.

Kauno AVMI patikrinimo akte (41–45 psl.) yra išsamiai aprašyti visi Pareiškėjo ir jo sesers A. O. tarpusavio įsipareigojimai (iš jų ir piniginiai) ir šių įsipareigojimų įvykdymas, t. y. nurodytos visos aplinkybės dėl Pareiškėjo pajamų, gautų vykdant veiklą pagal A. O. išduotą įgaliojimą. Kaip matyti iš patikrinimo akte nurodytų aplinkybių, mokesčių administratorius pagrįstai Pareiškėjo pajamose / išlaidose nevertino Pareiškėjo ir jo sesers A. O. tarpusavio piniginių lėšų perleidimų banko pavedimais, nes nustatė, kad tarpusavio piniginių lėšų perleidimai vyko ir grynaisiais pinigais ir iki kiekvienų metų pabaigos tarp jų nelikdavo jokių įsipareigojimų. Be to, pati A. O. tiek mokesčių administratoriui jos atžvilgiu atliekamų kontrolės procedūrų metu (*dėl Pareiškėjo ir A. O. pateiktos prieštaringos informacijos Kauno AVMI net kelis kartus kreipėsi į Klaipėdos AVMI dėl priešpriešinės informacijos iš A. O. surinkimo*), tiek apklausiamą FNNTT kaip liudytoja, tiek Kauno apylinkės teisme nagrinėjamos baudžiamosios bylos, kurioje Pareiškėjas yra kaltinamas pagal BK 189<sup>1</sup> str. 1 dalį, 2014-05-06 teisiama jame posėdyje, nurodė iš esmės tokias pačias aplinkybes, t. y. nurodė, jog Pareiškėjas su ja iki metų pabaigos visiškai atsiskaitydavo ir jokių įsipareigojimų tarp jų kiekvienų metų

pabaigoje nebuvo. Taigi atmetini Pareiškėjo argumentai dėl netinkamo jo pajamų, gautų iš veiklos pagal sesers išduotą įgaliojimą, vertinimo.

**Dėl akcininko įnašų į UAB "B1"** Pareiškėjas akcentuoja, kad UAB "B1" bankroto byloje patvirtintas jo kreditorinis reikalavimas (1607278,88 Lt) yra netikslus. Pareiškėjo teigimu, jis grynaisiais į UAB "B1" kasą įnešė tik 709400 Lt, dėl likusios sumos buvo atliktos užskaitos su kitomis įmonėmis, todėl mokesčių administratorius nepagrįstai visą sumą priskyrė prie Pareiškėjo išlaidų.

Komisija, kaip ir Inspekcija, atmeta Pareiškėjo argumentus dėl patvirtinto reikalavimo netikslumo ir UAB "B1" skolos dydžio. Nei mokesčių administratorius, nei Komisija nekvestionuoja Kauno apygardos teismo 2015-06-23 nutartimi civilinėje byloje Nr. B2-1064-480/2015 (*kuria UAB "B1" pripažinta bankrutavusia ir nutarta likviduoti ją dėl bankroto*) patvirtinto patikslinto kreditorių ir jų finansinių reikalavimų sąrašo. Pareiškėjo patvirtintas patikslintas finansinis reikalavimas – 465500,05 Eur (1607278,58 Lt).

Posėdžio Komisijoje metu Inspekcijos atstovas paaiškino, kad iš turimų duomenų mokesčių administratorius vertino tiek iki tikrinamojo laikotarpio, tiek ir tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjo patirtas konkrečias išlaidas, o patikrinimo akto 9 lentelės duomenys (akto 23 psl.) parodo ne kokios piniginių lėšų sumos buvo pripažintos Pareiškėjo išlaidomis, o parodo šios bendrovės kreditorinį įsiskolinimą Pareiškėjui bankroto byloje. Konkrečios Pareiškėjo išlaidos tikrinamuoju laikotarpiu, susijusios su UAB "B1" kaip nurodė Inspekcijos atstovas, pateiktos patikrinimo akto 16 lentelėje (už 2009 m., akto 54 psl.), 17 lentelėje (už 2010 m., akto 58 psl.) ir 18 lentelėje (už 2011 m., akto 62 psl.). Taip pat Inspekcijos atstovas paaiškino, kad patikrinimo akto priede Nr. 40 (*„Pajamų–išlaidų lentelė už 1993-07-01–2008-12-31 laikotarpį“*) įvertintos Pareiškėjo išlaidos ir įnašai į UAB "B1" ir pažymėjo, kad išlaidomis nėra pripažintos sumos, kurių Pareiškėjas nemokėjo. Kaip matyti iš bylos medžiagos (detalesiau patikrinimo akto 19–24 psl.), mokesčių administratorius mokestinio patikrinimo metu, analizuodamas Pareiškėjo pajamas ir išlaidas, vertino UAB "B1" operatyvaus patikrinimo metu nustatytas aplinkybes ir duomenis bei UAB "B1" bankroto bylos metu teismui pateiktus duomenis. Pareiškėjas posėdžio metu nepagrįstai nurodė, kad mokesčių administratorius iš V. F. perimtas reikalavimo teises į UAB "B1" šio asmens suteiktas paskolas priskyrė Pareiškėjo patirtoms išlaidoms grynaisiais pinigais. Patikrinimo akte nurodyta, kad mokestinio patikrinimo metu buvo vertinama, jog Pareiškėjas 2007 metais įsigydamas iš V. F. UAB "H1" (pakeistas pavadinimas į UAB "B1" akcijas bei perimdamas reikalavimo teises į minėtai įmonei suteiktas paskolas (224416,21) išlaidų nepatyrė. Minėti duomenys vertinami mokėtojo pajamų–išlaidų balanse (patikrinimo akto 29 psl.). Posėdžio metu tiek šalys, tiek Komisija išsiaiškino, kad tikrinamojo laikotarpio Pareiškėjo išlaidomis pripažintos realiai į UAB "B1" įneštos piniginės lėšos. Pareiškėjas iškėlė klausimą dėl neteisingai nustatyto jo turėtų pinigų likučio tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2009-01-01). Atsižvelgdama į tai, Komisija paprašė Pareiškėjo pateikti skundo papildymą, detalizuojantį, kokios sumos, Pareiškėjo teigimu, nepagrįstai pripažintos jo patirtomis išlaidomis iki tikrinamojo laikotarpio pradžios. Pareiškėjas pateikė 2018-01-16 rašytinius paaiškinimus. Tačiau, įvertinus Pareiškėjo papildomai pateiktus rašytinius paaiškinimus, Komisija nurodo, kad faktiškai Pareiškėjas nurodė nesutikimo argumentus dėl Komisijos sprendime jau išnagrinėtų aplinkybių (*dėl Vienkartinėje gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijoje deklaruotos 80000 Lt sumos; dėl 1993-07-01 sutuoktinių galimai turėto piniginių lėšų ne banke likučio 6200 Lt, keičiant laikinuosius pinigus-talonus į litus; dėl tarpusavio atsiskaitymo su seserimi A. O.; dėl UAB "B1" bankroto byloje patvirtinto netikslaus Pareiškėjo kreditorinio reikalavimo*), taip pat argumentus dėl aplinkybių, kurias mokestinio patikrinimo jau vertino Kauno AVMI (*patikrinimo akto 22–23 psl. dėl UAB "B1" įsiskolinimų F. H. įmonei ir UAB "E1" be to, nors Pareiškėjas nurodo, kad mokesčių administratorius 2011 m. įskaitė kaip Pareiškėjo grynųjų pinigų įnešimą į UAB "B1" už F. H. įmonės ir UAB "E1" 2004 m. įsiskolinimus, tačiau iš jau nurodytos 18 lentelės (už 2011 m., akto 62 psl.) matyti, kad jokių sumų, Pareiškėjo įneštų į UAB "B1" grynaisiais pinigais už UAB "B1" įsiskolinimus F. H. įmonei ir UAB "E1" nėra nurodyta.*

Dėl Pareiškėjo argumentų, jog Kauno apylinkės teismas 2013-11-25 priėmė teismo įsakymą, kuriuo priteisė Pareiškėjui tik 709400 Lt iš UAB "B1" ir tai, Pareiškėjo teigimu, patvirtina, kad UAB "B1" įsiskolinimas Pareiškėjui yra tik ši suma (709400 Lt), nurodytina, kad Pareiškėjo prašymas civilinėje byloje priteisti iš UAB "B1" nurodytą sumą, nepaneigia mokesčių administratoriaus mokesstinio patikrinimo metu, įvertinus UAB "B1" operatyvaus patikrinimo metu nustatytas aplinkybes ir duomenis bei UAB "B1" bankroto bylos metu teismui pateiktus duomenis, nustatytas aplinkybes dėl Pareiškėjo patirtų konkrečių išlaidų tiek iki tikrinamojo, tiek ir tikrinamuoju laikotarpiais. Pareiškėjas, be savo teiginių apie kitokio dydžio įnašus į UAB "B1" nei nustatė mokesčių administratorius, jokių objektyvių įrodymų (juridinę galią turinčių dokumentų) nepateikė, todėl Komisija neturi pagrindo kitaip vertinti Pareiškėjo mokesstinio patikrinimo metu nustatytų aplinkybių dėl Pareiškėjo patirtų išlaidų, susijusių su UAB "B1"

**Dėl mokesstinio patikrinimo trukmės, apskaičiuotų GPM delspinigių ir skirtos baudos pagrįstumo.** Nagrinėjamu atveju Pareiškėjui apskaičiuoti 16352 Eur GPM delspinigiai ir skirta vidutinio 30 proc. mokesčio dydžio 7816 Eur GPM bauda.

Pareiškėjo nuomone, jam apskaičiuotų delspinigių dydį lėmė mokesčių administratoriaus kaltė, nes patikrinimas tęsėsi ilgą laikotarpį, o paskirta GPM bauda turi būti panaikinta, nes papildomai mokėtinų mokesčių apskaičiavimas paremtas tik prielaidomis. Atleisti nuo apskaičiuotų delspinigių ir / ar baudos Pareiškėjas neprašo.

Vienas iš teisinės atsakomybės požymių yra neigiamų pasekmių taikymas. Vienas iš mokesstinės prievolės užtikrinimo būdų yra delspinigiai, kurių skaičiavimo pagrindai, skaičiavimo pradžia, trukmė ir dydis nustatyti MAĮ IV skirsnyje (96, 97, 98, 99 straipsniuose). Delspinigių skaičiavimu nėra siekiama nubausti mokesčio mokėtoją, taikant jam neigiamas turtines pasekmes, o iš jo yra išieškoma turtinė nauda, kurią jis gavo valstybės sąskaita. Mokesčių administratorius patikrinimo metu nustatė, jog Pareiškėjas turėjo prievolę mokėti GPM, tačiau laiku šios prievolės neįvykdė. MAĮ VIII skyriuje numatyta atsakomybė už mokesčių įstatymų pažeidimus. MAĮ 138 straipsnyje nurodyta, kad mokesčių įstatymo pažeidimu yra laikomas neteisėtas asmenų elgesys, kuriuo pažeidžiami mokesčių įstatymų reikalavimai. Pagal MAĮ 139 str. 1 dalį bauda gali būti skiriama už veikas, kuriomis buvo neteisėtai sumažintas mokėtinas mokeskis, o baudos dydis gali siekti nuo 10 iki 50 procentų mokėtinos mokesčio sumos dydžio, jei atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip. GPMĮ 36 str. 2 dalis nustato, kad už šio įstatymo pažeidimus skiriamos baudos ir (arba) skaičiuojami delspinigiai Lietuvos Respublikos įstatymų ir kitų teisės aktų nustatyta tvarka. Mokesčių administratorius skyrė Pareiškėjui GPM baudą, nes nustatė, kad Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu gavo 603481 Lt dydžio pajamas, kurių šaltiniai mokesčių administratoriui nežinomi, t. y. gavo pajamas, kurių nedeklaravo ir nuo kurių nesumokėjo pajamų mokesčio, o, siekdamas išvengti mokesstinės prievolės sumokėjimo, mokesčių administratoriui pateikė su fiziniaisiais asmenimis sudarytas paskolos sutartis, pagal kurias realiai piniginių lėšų negavo. Komisija pažymi, kad baudos ir delspinigiai yra tiesiogiai susiję su mokesčių įstatymų pažeidimais, nes jie apskaičiuojami ir skiriami būtent už mokesčių įstatymų pažeidimus. Kadangi Pareiškėjas, nedeklaruodamas iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių gautų pajamų ir nuo šių pajamų nesumokėdamas GPM, pažeidė GPMĮ 27 straipsnio nuostatas, vadovaudamasis minėtais MAĮ straipsniais, mokesčių administratorius pagrįstai apskaičiavo Pareiškėjui GPM delspinigius bei pagrįstai skyrė baudą.

Kaip nurodyta skundžiamame sprendime, Pareiškėjui 16352 Eur GPM delspinigiai apskaičiuoti vadovaujantis MAĮ 96 str. 1 dalies 2 punkto ir 97 str. 2 dalies nuostatomis, t. y. nuo kitos dienos, kai patikrinimo metu mokesčių administratoriaus nustatytas nedeklaruotas deklaruojamas mokeskis (GPM) turėjo būti sumokėtas į biudžetą, iki patikrinimo akto surašymo dienos. Kaip matyti iš prie patikrinimo akto pridėtos „Gyventojų pajamų mokesčio (GPM) delspinigių apskaičiavimas“ lentelės, mokesčių administratorius, apskaičiuodamas ginčo GPM delspinigius, MAĮ nuostatų dėl delspinigių apskaičiavimo pradžios, trukmės ir dydžio nepažeidė.

Nors iš skundžiamo Inspekcijos sprendimo ir Kauno AVMI 2017-03-15 sprendimo Nr. (7.46-4.7.2)FR0682-100 matyti, kad nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius nustatė tik Pareiškėjo mokestinę atsakomybę sunkinančias aplinkybes (*Pareiškėjui GPM apskaičiuotas, taikant MAĮ 69 ir 70 straipsnių nuostatas; Pareiškėjas savo pajamoms pagrįsti pateikė suklastotus paskolos dokumentus*), kas įgalintų mokesčių administratorių mokesčių mokėtojui skirti didesnę nei vidutinio dydžio, t. y. 30 proc., nesumokėto mokesčio dydžio baudą, tačiau Pareiškėjui šiuo atveju mokesčių administratorius skyrė vidutinio dydžio (30 proc.) GPM baudą. Atsižvelgdama į tai, kad nagrinėjamu atveju Pareiškėjo atsakomybę lengvinančių aplinkybių nenustatyta, Komisija neturi teisinio pagrindo vertinti, kad Pareiškėjui turėjo būti paskirta mažesnė nei vidutinio dydžio ar minimali GPM bauda.

Pažymėtina, kad Pareiškėjo nurodytas pagrindas (mokestinio patikrinimo trukmė) nėra įstatyminis pagrindas, kuriuo remiantis būtų neskaičiuojami delspinigiai ir neskiriamos baudos, esant nustatytiems mokesčių įstatymų pažeidimams. Pareiškėjo nurodytos aplinkybės galėtų būti svarstomos sprendžiant atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių ir / ar skirtų baudų klausimą, vadovaujantis teisingumo ir protingumo kriterijais, tačiau, kaip minėta, atleisti nuo apskaičiuotų ginčo delspinigių ir / ar baudos Pareiškėjas neprašo. Be to, nors dvejų metų laikotarpis atlikti fizinio asmens patikrinimą sąlyginai galėtų būti vertinamas kaip per ilgas (*Pareiškėjo mokestinis patikrinimas pradėtas 2014-10-31, išrašius pavedimą tikrinti Nr. FR0773-393, baigtas – 2016-12-07, surašius patikrinimo aktą Nr. (13.2)FR0680-722*), tačiau Pareiškėjo mokestinis patikrinimas dėl priešpriešinės informacijos surinkimo apie asmenis, su Pareiškėju sudariusius rašytinius paskolų sandorius, t. y. dėl mokestinių tyrimų, buvo stabdomas, taip pat ne vieną kartą pratęstas dėl surinktos informacijos įvertinimo ir apibendrinimo, informacijos negavimo, taip pat Pareiškėjo papildomai pateiktų dokumentų įvertinimo (*detaliau Komisijos sprendimo 18 psl.*). Šiuo atveju mokėtinas GPM Pareiškėjui apskaičiuotas mokesčių administratoriaus iniciatyva kontrolės procedūrų metu, todėl apskaičiuota ginčo delspinigių ir baudos bendra suma vertintina kaip Pareiškėjo pasirinkto elgesio modelio (privalomų sumokėti mokesčių aspektu) pasekmė ir, kaip minėta, apskaičiuota nepažeidžiant teisės aktų reikalavimų, t. y. laikytina pagrįsta. Komisijos nuomone, dėl ginčo sudėtingumo, įrodymų rinkimo ir mokestinio patikrinimo sustabdymo fizinių asmenų mokestiniams tyrimams atlikti Pareiškėjo mokestinio patikrinimo dvejų metų trukmė yra objektyviai pateisinama.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2017-07-10 sprendimą Nr. 68-102.

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 Mokesčių administravimo įstatymo 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 pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Vilma Vildžiūnaitė