



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL D. L. 2019-04-10 SKUNDO**

2019 m. birželio 10 d. Nr. S-70 (7-46/2019)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,  
susedanti iš:

Komisijos nario, pavaduojančio komisijos pirmininkę komisijos narių	Andriaus Veniaus Evaldo Raistensko – pranešėjas Vilmos Vildžiūnaitės
sekretoriaujant	Ramutei Matkevičienei
dalyvaujant mokesčių mokėtojui ir jos atstovui	D. L. ir advokatui Y. B.
mokesčių administratoriaus atstovei	L. G.

2019 m. gegužės 7 d. išnagrinėjusi D. L. (toliau – Pareiškėjas) 2019-04-10 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2019-03-21 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222) FR0682-79, n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamo sprendimo pirma dalimi atnaujino Pareiškėjo 2019-01-23 pastabų dėl 2018-12-20 patikrinimo akto Nr. (21.60-32) FR0680-482 nagrinėjimą.

Inspekcija antra sprendimo dalimi patvirtino Inspekcijos 2018-12-20 patikrinimo aktą Nr. (21.60-32) FR0680-482 ir jame apskaičiuotą 20008,16 gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) sumą.

Trečia sprendimo dalimi Inspekcija Pareiškėjui apskaičiavo 11557,27 Eur GPM delspinigius.

Ketvirta sprendimo dalimi Inspekciją Pareiškėjui skyrė 6002 Eur GPM baudą (30 proc. mokesčio dydžio).

Inspekcija, atlikusi Pareiškėjo GPM mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2012-01-01 iki 2016-12-31, nustatė, kad Pareiškėjo 2012–2015 m. patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 857 330,45 Lt (248 300, 06 Eur) suma (2012 m. – 698 646 Lt, 2013 m. – 118 207 Lt, 2014 m. – 30 055 Lt, 2015 m. – 10 419 Eur). Todėl Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėjas minėtu laikotarpiu gavo kitų įstatymų nustatyta tvarka nedeklaruotų ir neapmokestintų pajamų, kurių šaltiniai mokesčių administratoriui nežinomi ir nuo kurių nesumokėtas pajamų mokestis. Vadovaujantis Lietuvos Respublikos civilinio kodekso 3.88 str. 1 dalies ir 3.92 straipsnio nuostatomis, Pareiškėjo ir jo sutuoktinės L. B. gautos kitos pajamos pripažintos kiekvienam sutuoktiniui lygiomis dalimis.

Įvertinusi nurodytus pažeidimus, Inspekcija pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, t. y. taikydama Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 straipsnio 1 dalį ir Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklės, patvirtintas Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“, Pareiškėjui apskaičiavo aukščiau nurodytą GPM ir su šiuo mokesčiu susijusias sumas.

Išnagrinėjus patikrinimo aktą bei Pareiškėjo 2019-01-23 rašytines pateiktas pastabas, Inspekcija skundžiamu sprendimu į pastabas neatsižvelgė ir patikrinimo aktą patvirtino.

**Dėl piniginių lėšų likučio ne banke tikrinamojo laikotarpio pradžioje.** Pagal Elektroninio deklaravimo duomenis (toliau – EDS) nustatyta, kad Pareiškėjas ir jo sutuoktinė Vienkartinės gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos (toliau – Vienkartinė turto deklaracija) neteikė, t. y. nedeklaravo, kad 2003-12-31 turėjo didesnę negu 50 000 Lt piniginių lėšų likutį. Todėl vertinta, kad 2003-12-31 sutuoktiniai bendrai galėjo turėti 100 000 Lt, iš kurių pagal bankų išrašus nustatyta bankų sąskaitose buvusi 5104 Lt suma ir suma grynaisiais pinigais – 94 896 Lt (100 000 Lt turima bendra piniginių lėšų suma – 5 104 Lt piniginių lėšų likutis banke 2003-12-31).

Pareiškėjas metinių šeimos (gyventojų) turto deklaracijų neteikė. Pareiškėjo sutuoktinė yra pateikusi metines gyventojų turto deklaracijas (prievolė teikti kaip aukojančiai savarankiškam politinės kampanijos dalyviui) už 2011 m. ir 2013 m., kuriose deklaravo per ataskaitinius metus gautų su darbo santykiais susijusių pajamų sumą. Sutuoktiniai neteikė Brangų turtą įsigijusio Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų deklaracijų.

Pareiškėjas 2016-06-30 pateikė Pranešimą apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius (forma (duomenys neskelbtini), toliau – Pranešimas), kuriame deklaravo 2004 m., 2005 m., 2010 m., 2011 m. ir 2014 m. iš artimųjų – tėvo D. M., motinos F. M., sesers N. F. ir sūnėno N. A. – dovanų gautas bei pasiskolintas pinigines lėšas, taip pat iš Ukrainos gyventojų M. D. 2011 m. gautą paskolą.

Inspekcija, siekdama nustatyti piniginių lėšų likutį tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2012-01-01), atliko sutuoktinių pajamų išlaidų analizę už 2004–2011 m. Įvertinus sutuoktinių turėtus piniginių lėšų likučius 2004-01-01 (banke – 5 104 Lt, ne banke – 94 896 Lt), 2004–2011 m. gautas pajamas 1 388 345 Lt ir patirtas išlaidas 1 521 827 Lt, nustatyta, kad sutuoktiniai tikrinamo laikotarpio pradžioje turėjo 17 005 Lt piniginių lėšų likutį banke, o piniginių lėšų likučio ne banke neturėjo (t. y. 2004–2011 m. sutuoktinių išlaidos viršijo pajamas), todėl 2017-06-15 paaiškinimuose nurodyto 576 490 Lt piniginių lėšų likučio grynaisiais pinigais sutuoktiniai sukaupti negalėjo.

#### **Dėl pajamų šaltinių tikrinamuoju 2012–2016 metų laikotarpiu.**

Sutuoktiniai 2012–2016 m. įsigijo nekilnojamojo turto už iš viso 16 002 Lt ir 9 900 Eur, perleido už 10 000 Lt ir 40 239 Eur; transporto priemonių įsigijo už 40 053 Lt ir 5 700 Eur, pardavė už 4 000 Lt ir 1 000 Eur. Privalomai registruotino turto įsigijimo / perleidimo sandorių duomenys įvertinti apskaičiuojant sutuoktinių 2012–2016 m. pajamas ir išlaidas.

Dėl gautų pajamų ir patirtų išlaidų už 2012 metus. Įvertinus Pareiškėjo ir Pareiškėjo sutuoktinės 2012-01-01 turėtą pinigų likutį banke – 7 006 Lt, 2012 m. gautas pajamas – 381 940 Lt, patirtas išlaidas – 1 087 044 Lt bei piniginių lėšų likutį banke 2012-12-31 – 10 548 Lt (įvertinus sutuoktinių gautas pajamų ir patirtas išlaidas grynaisiais pinigais, nustatyta, kad piniginių lėšų likučio ne banke negalėjo sukaupti), nustatyta, kad sutuoktinių 2012 m. patirtos išlaidos 698 646 Lt viršijo gautas pajamas (17 006 Lt lėšų likutis banke 2012-01-01 + 381 940 Lt 2012 m. pajamos – 1 087 044 Lt 2012 m. išlaidos – 10 548 Lt lėšų likutis banke 2012-12-31).

Dėl gautų pajamų ir patirtų išlaidų už 2013 metus. Įvertinus Pareiškėjo ir Pareiškėjo sutuoktinės 2013-01-01 turėtą grynųjų pinigų likutį banke – 10 548 Lt (piniginių lėšų likučio ne banke neturėjo), 2013 m. gautas pajamas – 255 056 Lt, patirtas išlaidas – 354 750 Lt bei piniginių lėšų likutį 2013-12-31 banke 12 902 Lt ir 15 159 Lt ne banke, nustatyta, kad

sutuoktinių 2013 m. patirtos išlaidos 118 207 Lt viršijo gautas pajamas (10 548 Lt lėšų likutis banke 2013-01-01 + 255 056 Lt 2013 m. pajamos – 354 750 Lt 2013 m. išlaidos – 12 902 Lt lėšų likutis banke 2013-12-31 – 16 159 Lt piniginių lėšų likutis ne banke 2013-12-31).

Dėl gautų pajamų ir patirtų išlaidų už 2014 metus. Įvertinus Pareiškėjo ir Pareiškėjo sutuoktinės 2014-01-01 turėtą grynųjų pinigų likutį banke – 12 902 Lt ir ne banke – 16 159 Lt, 2014 m. gautas pajamas – 144 733 Lt, patirtas išlaidas – 190 601 Lt bei piniginių lėšų likutį 2014-12-31 banke (įvertinus sutuoktinių gautas pajamų ir patirtas išlaidas grynaisiais pinigais, nustatyta, kad piniginių lėšų likučio ne banke negalėjo sukaupti), nustatyta, kad sutuoktinių 2014 m. patirtos išlaidos 30 055 Lt viršijo gautas pajamas (12 902 Lt lėšų likutis banke 2014-01-01 + 16 159 Lt lėšų likutis ne banke 2014-12-31 + 144 733 Lt 2014 m. pajamos – 190 601 Lt 2014 m. išlaidos – 13 248 Lt).

Dėl gautų pajamų ir patirtų išlaidų už 2015 metus. Įvertinus Pareiškėjo ir Pareiškėjo sutuoktinės 2015-01-01 turėtą grynųjų pinigų likutį banke – 3 837 Eur (ne banke likučio neturėjo), 2015 m. gautas pajamas – 121 912 Eur, patirtas išlaidas – 70 077 Eur bei piniginių lėšų likutį 2015-12-31 banke 18 603 Eur ir 47 488 Eur ne banke, nustatyta, kad sutuoktinių 2015 m. patirtos išlaidos 10 419 Eur viršijo gautas pajamas (3 837 Eur lėšų likutis banke 2015-01-01 + 121 912 2015 m. pajamos – 70 077 Eur 2015 m. išlaidos – 18 603 Eur lėšų likutis banke 2015-12-31 – 47 488 Eur piniginių lėšų likutis ne banke 2015-12-31).

Dėl gautų pajamų ir patirtų išlaidų už 2016 metus. Įvertinus Pareiškėjo ir Pareiškėjo sutuoktinės 2016-01-01 turėtą grynųjų pinigų likutį banke – 18 603 Eur ir ne banke 47 488 Eur, 2016 m. gautas pajamas – 70 106 Eur, nustatytas patirtas išlaidas – 72 111 Eur bei kitas mokestinio patikrinimo metu nenustatytas išlaidas – 38 980 Eur ir piniginių lėšų likutį 2016-12-31 banke 19 806 Eur, nustatyta, kad sutuoktinių 2016 m. gautos pajamos viršijo patirtas išlaidas ir sutuoktiniai 2016-12-31 galėjo sukaupti 2017-06-15 paaiškinimuose nurodytą 5 300 Eur piniginių lėšų likutį ne banke (18 603 Eur lėšų likutis banke 2016-01-01 + 70 106 2016 m. pajamos – 72 111 Eur 2016 m. išlaidos – 38 980 Eur kitos nenustatytos išlaidos – 19 806 Eur lėšų likutis banke 2016-12-31 + 5 300 Eur piniginių lėšų likutis ne banke 2016-12-31).

Taigi tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjo ir jo sutuoktinės išlaidos 2012–2015 m. iš viso 857 330,45 Lt (248 300, 06 Eur) suma viršijo jų gautas pajamas.

**Dėl sutuoktinių sudarytų sandorių su juridiniais asmenimis.** Pareiškėjas nuo 2012-01-11 valdė **50 proc. UAB "B1"** akcijų, įstatinis kapitalas – 2 896 Eur (10 000 Lt). 2014-03-17 akcininkų sprendimu nuo 2015-03-18 bendrovės veikla laikinai sustabdyta.

Pagal bendrovės pateiktus buhalterinės apskaitos dokumentus bei Pareiškėjo bankuose esančių sąskaitų išrašus nustatyta, kad Pareiškėjas 2012–2014 m. bendrovės atsiskaitymui su tiekėjais bei apyvartinių lėšų papildymui naudojo asmenines pinigines lėšas grynaisiais pinigais bei banko pavedimais, iš viso 203 295 Lt, o bendrovė Pareiškėjui grąžino 62 407 Lt. Pareiškėjas 2015–2016 m. bendrovei piniginių lėšų nepervedė, asmeninių lėšų ūkio reikmėms nenaudojo bei iš bendrovės piniginių lėšų negavo. Bendrovės įsiskolinimas Pareiškėjui pagal avanso apyskaitas 2016-12-31 – 40 804 Eur (203 295 Lt (panaudota asmeninių lėšų) – 62 407 Lt (susigrąžinta lėšų) = 140 888 Lt / 3,4528 Lt).

Pareiškėjas nuo 2007-04-20 valdė **100 proc. UAB "F1"** akcijų, įstatinis kapitalas – 2 896 Eur (10 000 Lt). Pagal bendrovės pateiktus buhalterinės apskaitos dokumentus nustatyta, kad Pareiškėjas tikrinamu laikotarpiu (2012–2016 m.) bendrovės atsiskaitymui su tiekėjais bei darbuotojų darbo užmokesčio mokėjimui naudojo asmenines pinigines lėšas, taip pat apyvartinių lėšų papildymui į bendrovės banko sąskaitas mokėjimo pavedimais pervedė pinigines sumas, taip pat teikė paskolas bei įmonės veikloje naudojo asmeninės nuosavybės teise priklausantį turtą:

1) Pareiškėjas 2012–2016 m. panaudojo 62 119 Lt ir 28 565 Eur asmeninių piniginių lėšų grynaisiais pinigais ir banko pavedimais, bendrovė jam grąžino 28 177 Lt ir 28 892 Eur. Įvertinus bendrovės įsiskolinimą Pareiškėjui 2012-01-01 – 30 Lt, 2012–2016 m. Pareiškėjo bendrovės veikloje panaudotas ir bendrovės Pareiškėjui grąžintas lėšas, bendrovės įsiskolinimas Pareiškėjui 2016-12-31 sudarė 9 511 Eur (30 Lt (skola 2012-01-01) + 62 119 Lt

(panaudota asmeninių lėšų litais) + 28 565 Eur panaudota lėšų eurais – 28 177 Lt grąžinta lėšų litais – 28 892 Eur grąžinta lėšų eurais = 32 843 Lt / 3,4528 Lt). Bendrovė 9 511 Eur įsiskolinimą Pareiškėjui grąžino 2017-03-01.

2) UAB "F1" Inspekcijai teikė Duomenis apie iš fizinių asmenų gautas bei fiziniams asmenims sugrąžintas paskolas už 2007–2013 m. bei už 2016 m., kuriose deklaravo iš Pareiškėjo gautas 1 185 104 Lt paskolas bei jam sugrąžintas 102 971 Lt ir 26 500 Eur paskolas. Tačiau pagal UAB "F1" pateikto suvestinio apskaitos registro „E. R.“ duomenis Pareiškėjas 2007–2016 m. laikotarpiu bendrovei suteikė 1 493 285 Lt paskolų, bendrovė jam grąžino 426 000 Lt ir 48 606 Eur, bendrovės Pareiškėjui negrąžintų paskolų likutis 2016-12-31 sudarė – 260 500 Eur (1 493 285 Lt (gauta paskolų) – 593 830 Lt grąžinta paskolų = 899 455 Lt / 3,45280 Lt).

Pareiškėjo bendrovei suteiktų ir susigrąžintų paskolų dydis vertintas pagal bendrovės pateiktus apskaitos duomenis.

Pareiškėjas nuo 2009-01-29 valdė **25 proc. UAB "G1"** akcijų, bendrovės įstatinis kapitalas – 2 896 Eur (10 000 Lt). Inspekcijos duomenimis, iš Pridėtinės vertės mokesčio mokėtojų registro bendrovė išregistruota 2016-10-29, nuo 2017-05-17 deklaracijų neteikia, nuo 2016-12-01 bendrovėje nedirba nė vienas darbuotojas.

Pagal Pareiškėjo sąskaitų išrašus nustatyta, kad Pareiškėjas 2014–2016 m. laikotarpiu mokėjo už UAB "G1" įsigytas paslaugas: 2014 m. – 6 931 Lt (2014-04-30 – 1 444 Lt (AB Lesto), 2014-09-02 – 1 708 Lt (AB Lesto), 2014-09-02 – 20 Lt (UAB "D1" 2014-10-02 – 759 Lt (AB Lesto), 2014-12-09 – 3 000 Lt (UAB "C1" 2015 m. – 1 136 Eur (2015-02-06 – UAB "C1" 2016 m. – 160 Eur (2016-12-28- UAB "C1" Pareiškėjas nurodė, kad bendrovei paskolų neteikė, tačiau iš savo asmeninės sąskaitos už bendrovę pervedė aukščiau nurodytas sumas, kurias bendrovė grąžino grynaisiais pinigais iki 2016 m. pabaigos, išskyrus 160 Eur, kuri iki 2016-12-31 negrąžinta. Nenustačius tikslios piniginių lėšų grąžinimo datos, mokestinio patikrinimo metu vertinta, kad už UAB "G1" sumokėtos sumos grąžintos grynaisiais pinigais: 2014 m. sumokėta 6 931 Lt suma grąžinta 2014-12-31, 2015 m. – 1 136 Eur suma grąžinta 2015-12-31, 2016 m. 160 Eur suma iki 2016-12-31 negrąžinta.

Pareiškėjas laikotarpiu nuo 2013-07-01 iki 2016-09-28 dirbo **UAB "E1"** vadovu, nuo 2016-09-13 bendrovės statusas – „bankrutuojantis“. Bendrovė Inspekcijai 2014-02-19 pateikė duomenis (deklaracijos formą FR0711) apie iš Pareiškėjo 2013-11-25 gautą 10 200 Lt paskolą (paskolos grąžinimo terminas nurodytas 2014-12-31). Duomenų apie Pareiškėjui grąžintą paskolą (forma FR0711) Bendrovė nepateikė.

Pareiškėjas paskolos sutarties nepateikė, tačiau nurodė, jog bendrovei suteikta paskola buvo trumpalaikė, kuri vieno – dviejų mėnesių bėgyje buvo grąžinta grynaisiais pinigais. Pareiškėjas prie paaiškinimo pateikė Panevėžio apygardos teismo 2016-12-05 nutartį dėl UAB "E1" kreditorių sąrašo patvirtinimo, kurioje Pareiškėjas įtrauktas į kreditorių sąrašą tik dėl 2 463,07 Eur neišmokėto darbo užmokesčio. Nenustačius tikslios paskolos grąžinimo datos, patikrinimo metu vertinta, kad 10 200 Lt paskola Pareiškėjui grąžinta 2013-12-31.

**Dėl sutuoktinių sudarytų sandorių su fiziniais asmenimis.** Pareiškėjas ir sutuoktinė paaiškinimuose nurodė, kad tikrinamojo laikotarpio išlaidoms padengti naudojo iki tikrinamojo laikotarpio fizinių asmenų suteiktas dovanas, pasiskolintas pinigines lėšas bei fizinių asmenų grąžintas paskolas. Pareiškėjas pateiktame Pranešime nurodė, kad 2004–2011 m. iš tėvų F. M. ir D. M. iš viso gavo 90 000 JAV dolerius ir 50 000 Lt dovanų; iš sesers N. F. pasiskolino 50 000 Lt, iš sūnėno N. A. pasiskolino 50 000 svarų sterlingų ir iš Ukrainos gyventojų M. D. pasiskolino 37 500 JAV dolerius.

Po atliko mokestinio tyrimo (atliekamo mokestinio patikrinimo metu) Pareiškėjas nurodė, jog be deklaruočių gautų paskolų 2008–2015 m. iš fizinių asmenų pasiskolino 80 000 Lt ir 9 830 Eur, 2011–2016 m. fiziniams asmenims suteikė 170 000 Lt, 100 000 JAV dolerius ir 5 398 Eur paskolas.

Apibendrinus Pareiškėjo Pranešime ((duomenys neskelbtini)) deklaruočius duomenis, kontrolės veiksmų metu pateiktus dokumentus ir paaiškinimus apie grynaisiais pinigais gautas

dovanas, paskolas, taip pat grynaisiais pinigais fizinių asmenų Pareiškėjui sugrąžintas paskolas, kuriomis Pareiškėjas grindžia dalį pajamų šaltinių, konstatuota, kad Pareiškėjas neįrodė dovanų iš tėvų (D. M., F. M. – 211 652 Lt) ir gautų / susigrąžintų paskolų iš fizinių asmenų (N. A. – 198 370 Lt), M. D. (96 533 Lt), D. A. (120 000 Lt), G. H. (50 000 Lt), B. H. (100 000 JAV) pagrindu gautų piniginių lėšų šaltinių (iš viso 893 495 Lt).

*Dėl sandorių, sudarytų su Pareiškėjo tėvais D. M. ir F. M., vertinimo.* Pareiškėjas 2016-06-30 pateiktame Pranešime nurodė, kad iš tėvo D. M. 2004-02-11 dovanų gavo 30 000 JAV dolerius (81 093 Lt), 2005-02-11 dovanų gavo 60 000 JAV dolerius (161 625 Lt), iš motinos F. M. 2010-12-25 gavo 35 000 Lt dovanų, 2014-02-11 – 15 000 Lt dovanų.

Inspekcija 2018-05-10 atliko Pareiškėjo tėvų mokestinius tyrimus, siekiant nustatyti tėvų galimybes dovanoti pinigines lėšas sūnui ir nustatė, kad D. M. 2004 m. galėjo sūnui padovanoti 30 000 JAV dolerius (81 093 Lt), tačiau finansinių galimybių 2005 m. sūnui padovanoti 60 000 JAV dolerių (161 652 Lt) neturėjo, o motina neturėjo finansinių galimybių dovanoti Pareiškėjui 2010 m. – 35 000 Lt ir 2014 m. – 15 000 Lt. Inspekcijos vertinimu, Pareiškėjo Pranešime nurodyta iš tėvo D. M. 2005-02-11 gauta 60 000 JAV dolerių (161 625 Lt) dovana, iš motinos F. M. 2010-12-25 gauta 35 000 Lt dovana, 2014-02-11 – 15 000 Lt dovana kaip Pareiškėjo ir jo sutuoktinės pajamų šaltinis nevertintos pagrįstai.

*Dėl sandorių, sudarytų su Pareiškėjo sūnėnu N. A., vertinimo.* Pareiškėjas pateikė 2011-09-16 paskolos raštelį, pagal kurį N. A. jam suteikė beprocentinę 50 000 svarų sterlingų (198 370 Lt) paskolą, numatytas paskolos grąžinimo terminas 2013-06-01. N. A. yra Pareiškėjo sesers N. F. sūnus (kuris su sutuoktine gyvena Didžiojoje Britanijoje), N. A. norėjo prisidėti prie verslo, todėl 2011 m. per du kartus Pareiškėjui paskolino 50 000 svarų sterlingų (be procentų). Pirmą kartą 20 000 svarų sterlingų Pareiškėjui atvežė į Lietuvą N. A., o 30 000 svarų sterlingų perdavė savo namuose Londone. Gautos 30 000 svarų sterlingų sumos Pareiškėjas nedeklaravo, pinigus vežėsi grįždamas lėktuvu į Lietuvą. Lietuvoje pinigus išsikeitė į litus ir įnešė į UAB "F1" banko sąskaitą, 2018-03-20 paskola nebuvo grąžinta.

Įvertinusi visas su minėtos paskolos suteikimu susijusias aplinkybes, Inspekcija konstatavo, jog N. A. 50 000 svarų sterlingų (198 370 Lt) paskolos suteikimo Pareiškėjui faktas pagrįstai nepripažintas ir vertinta, kad Pareiškėjas 2011 m. paskolos grynaisiais pinigais negavo.

*Dėl sandorių, sudarytų su Ukrainos gyventoju M. D., vertinimo.* Pareiškėjas pateikė 2011-12-09 paskolos raštelį, pagal kurį jam Ukrainos gyventojas suteikė beprocentinę 300 000 Ukrainos grivinų (atitinka 37 500 JAV dolerius arba 96 533 Lt) paskolą, kurios grąžinimo terminas 2012-06-01. Kartu su paskolos raštelio Pareiškėjas pateikė 2017-10-13 M. D. paaiškinimą, kuriame šis asmuo nurodė gyvenantis Ukrainoje, Chmelnickio mieste, Gruševskio g. 6, savo draugui Pareiškėjui 2011-12-09 grynaisiais pinigais suteikė 300 000 grivinų beprocentinę paskolą, pinigus perdavė savo sodyboje (Ukrainoje); pinigų jis tuomet turėjo, nes neseniai buvo pardavęs nuosavą namą, o paaiškinimo pateikimo dienai paskolos Pareiškėjas dar nebuvo grąžinęs, bet jis tikisi, kad artimiausiu laiku paskola bus grąžinta.

Ukrainos mokesčių administratorius, atsakydamas į išsiųstą raštą, 2018-04-16 persiuntė M. D. 2018-02-20 pateiktą paaiškinimą, kuriame šis asmuo nurodė, kad jis Pareiškėją pažįsta daugiau nei dvidešimt metų ir jis iš tiesų jam 2011 m. pabaigoje Chmelnickio mieste suteikė 300 000 grivinų paskolą grynaisiais pinigais. M. D. nurodė, kad paskola suteikta be palūkanų, paskolos panaudojimo tikslas jam nežinomas. Taip pat nurodė, kad paskolą suteikė iš asmeninių santaupų, kurias turėjo pardavęs iš tėvo paveldėtą namą. M. D. teigimu, Pareiškėjas paskolos dar nėra grąžinęs.

Atsižvelgdama į visas nustatytas aplinkybes dėl Pareiškėjo pagal pateiktą 2011-12-09 paskolos raštelį iš Ukrainos piliečio gautą paskolą, Inspekcija padarė išvadą, kad Pareiškėjo atliekant kontrolės veiksmus pateikta paskolos sutartis bei paaiškinimai (teikti jau žinant apie atlikto mokestinio tyrimo metu nustatytą nepakankamą išlaidoms patirti pajamų sumą) vertinti kaip Pareiškėjo siekimas įteisinti pajamų šaltinius bei išvengti prievolės mokėti mokesčius į

biudžetą, todėl M. D. 300 000 Ukrainos grivinių (96 533 Lt) paskolos suteikimo Pareiškėjui faktas nepripažintas pagrįstai bei atitinkamai minėta suma pagrįstai nepriskirta prie iki tikrinamojo laikotarpio gautų pajamų.

*Dėl sandorių, sudarytų su D. A., vertinimo.* Pareiškėjas iš D. A. 2013–2015 m. į banke esančias sąskaitas gavo 22 000 Lt ir 2 000 Eur, mokėjimų paskirtys „skolos grąžinimas“ bei į D. A. sąskaitą 2015-01-30 pervedė 2 800 Eur, mokėjimo paskirtis „skolos grąžinimas“. Taip pat Pareiškėjo sutuoktinė 2013-05-23 mokėjimo pavedimu iš D. A. gavo 4000 Lt, mokėjimo paskirtis „skolos grąžinimas“.

Pareiškėjas 2017-09-05 paaiškinime nurodė, kad D. A. yra jo vaikystės draugas, tačiau tarpusavio pervedimų paskirties nepamena, bet mano, kad tai buvo paskola (kuris kuriam suteikė paskolą – nenurodė). Vėlesniame 2017-09-21 paaiškinime Pareiškėjas dar kartą nurodė, kad juos su D. A. sieja draugiški ryšiai, D. A. nurodytais pavedimais jam skolino pinigus (paskolų sutartys nebuvo sudarytos), o Pareiškėjas 2 800 Eur pavedimu grąžino skolą.

Pareiškėjo sutuoktinė 2017-08-25 pateiktame paaiškinime nurodė, kad D. A. yra jos draugas, o 4 000 Lt sumą pervedė jai į sąskaitą, nes paprašė sumokėti už jo turistinę kelionę. D. A. dėl pervedimo į Pareiškėjo sutuoktinės sąskaitą 2017-10-12 paaiškinime nurodė, kad L. B. pažįsta nuo santuokos su jo draugu D. M. (Pareiškėju), juos sieja draugiški ryšiai, o šio 2013-05-23 pavedimo paskirties nepamena.

Mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjas 2018-03-20 pateikė paaiškinimą, kuriame nurodė naujas sandorių su D. A. aplinkybes, t. y. aplinkybę, jog tai, kad 2012-01-01 D. A. jam buvo skolingas 120 000 Lt.

Įvertinusi Pareiškėjo ir D. A. paaiškinimuose nurodytas 120 000 Lt paskolos suteikimo aplinkybes, Inspekcija padarė išvadą, kad Pareiškėjo pastabų teiginiai dėl tariamo 120 000 Lt paskolos grynaisiais pinigais D. A. suteikimo ir dalies (98 000 Lt) tokios paskolos grąžinimo grynaisiais pinigais 2012-02-12 tėra tik pasirinkta gynybinė versija, siekiant nuginkčyti mokesčių administratoriaus apskaičiuotą papildomai mokėtiną GPM.

*Dėl sandorių, sudarytų su G. H., vertinimo.* G. H. 2008-07-08 mokėjimo pavedimu į Pareiškėjo sutuoktinės banko sąskaitą pervedė 19 000 Lt (mokėjimo paskirtis – „sąskaitos papildymas“), o Pareiškėjas 2011 m. mokėjimo pavedimais G. H. pervedė 7 000 Lt (mokėjimo paskirtys – „sąskaitos papildymas“). Pareiškėjas 2017-09-21 paaiškinime nurodė, kad G. H. yra jo draugas, su kuriuo pažįstami apie 20 metų, Pareiškėjo sutuoktinei 2008 m. į banko sąskaitą pervedė 19 000 Lt, o Pareiškėjas, nurodytais mokėjimo pavedimais grąžino G. H. sutuoktinės skolą.

G. H. 2017-09-29 paaiškinime nurodė, kad jis apie 20 metų pažįstamas su Pareiškėju ir jo sutuoktine, kartkartėmis vieni kitiems padeda finansiškai. G. H. nurodė, kad tiksliai nepamena pervedimų paskirties, bet tai galėjo būti skolinami ar grąžinami pasiskolinti pinigai. Pažymėjo, kad paskolų sutarčių su sutuoktiniais nesudarinėjo, nes juos sieja draugiški santykiai ir jokio atlygio už pagalbą vieni iš kitų neprašo, taip pat nurodė, kad daugiau jokių sandorių su Pareiškėju ir jo sutuoktine nėra sudaręs.

Tačiau mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjas 2018-03-20 paaiškinime nurodė, kad tikrinamo laikotarpio pradžioje (2012-01-01) G. H. jam buvo skolingas 50 000 Lt.

Vertinant Pareiškėjo mokestinio patikrinimo metu naujai pateiktus duomenis apie sandorius su G. H., kurie nebuvo žinomi atliekamo mokestinio tyrimo metu, išanalizavus Pareiškėjo ir jo sutuoktinės bankuose esančių sąskaitų išrašus už 2004–2016 m., nustatyta, kad papildomų pervedimų G. H. nebuvo atlikta. Todėl G. H. pervestos 7 000 Lt (2011 m.) ir 2015 m. 2 950 Eur (2015 m.) sumos, pagal Pareiškėjo ir G. H. mokestinio tyrimo metu pateiktus paaiškinimus (Pareiškėjas 2017-09-05 ir 2017-09-21 paaiškinimuose nurodė, kad 2011 m. ir 2015 m. G. H. pervestos sumos buvo skolos grąžinimas), įvertintos kaip 2008 m. Pareiškėjo sutuoktinės iš G. H. gautos paskolos sugrąžinimas.

Be to, įvertinus Pareiškėjo ir Pareiškėjo sutuoktinės 2004–2011 m. gautas pajamas bei patirtas išlaidas, nustatyta, kad sutuoktinių 2011 m. patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas, todėl Pareiškėjas neturėjo pakankamai pajamų 50 000 Lt paskolos suteikimui, todėl vertinama,

kad Pareiškėjas 2011 m. paskolos suteikimo grynaisiais pinigais išlaidų nepatyrė ir atitinkamai 2012 m. pajamų, susigrąžinus paskolą, negavo.

*Dėl sandorių, sudarytų su I. M., vertinimo.* Mokestinio tyrimo metu Inspekcija 2017-05-19 raštu Pareiškėjui nurodė pateikti 2012–2016 m. dokumentus, tarp jų ir suteiktas / gautas paskolas patvirtinančius dokumentus. Mokestiniam tyrimui Pareiškėjas paskolos sutarčių ar kitų dokumentų ir paaiškinimų, susijusių su 100 000 JAV dolerių suteikimu B. H., nepateikė.

Atliekamo mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjas 2018-03-20 paaiškino jai nurodė naujas aplinkybes dėl paskolų suteikimo, t. y. pateikė informaciją apie B. H. 100 000 JAV (266 940 Lt) dolerių įsiskolinimą Pareiškėjui 2012-01-01 (paskolos sutarties ir kitų su paskolos suteikimu / grąžinimu susijusių dokumentų Pareiškėjas nepateikė).

Įvertinus turimus duomenis bei Pareiškėjo paaiškinimo pateikimo laiką (pateiktas Pareiškėjui jau žinant anksčiau atlikto kontrolės veiksmo metu nustatytą rezultatą – pajamų šaltinių trūkumą) ir jame nurodytą informaciją, Pareiškėjo 100 000 JAV dolerių paskolos suteikimo B. H. ir jos sugrąžinimo faktas nepripažintas ir vertinta, kad Pareiškėjas 2011 m. paskolos suteikimo grynaisiais pinigais išlaidų nepatyrė ir atitinkamai 2012 m. pajamų, susigrąžinus paskolą, negavo.

*Dėl sandorių, sudarytų su kitais fiziniais asmenimis, vertinimo.* Vertinta ir pripažinta, kad Pareiškėjas ir sutuoktinė gavo paskolas iš šių fizinių asmenų: Pareiškėjo sesers N. F. (2011 m. – 50 000 Lt grynaisiais pinigais, 2005–2010 m. 34 762 Lt mokėjimo pavedimais), pusseserės I. B. (2010 m. mokėjimo pavedimu 11 000 Lt), B. I. (2012 m. mokėjimo pavedimu 50 000 Lt), P. I. (2015 m. grynaisiais pinigais gautą 7 830 Eur paskolą Pareiškėjas tais pačiais metais grąžino mokėjimo pavedimu), H. J. (2013 m. 50 000 Lt grynaisiais pinigais, kurie gauti H. J. pardavus nekilnojamąjį turtą UAB "A1" B. H. (2015 m. 2 000 Eur mokėjimo pavedimu), P. S. (2016 m. 2 598 Eur mokėjimo pavedimu) bei kitų fizinių asmenų suteiktos trumpalaikės paskolos (2012–2014 m. 10 903 Lt, pasiskolintos lėšos 2012–2014 m. grąžintos mokėjimų pavedimas (Pareiškėjo sutuoktinė pervedė 10 903 Lt ir Pareiškėjas pervedė 2 925 Lt), iš viso 252 501,40 Lt (73 129,46 Eur).

Dėl Pareiškėjo argumentų dėl 13 962 Lt paskolos grąžinimo iš N. F. gavimo, nustatyta, kad iš viso N. F. 2005–2010 m. sutuoktiniams pervedė 34 762 Lt, sutuoktiniai N. F. pervedė 20 800 Lt, t. y., nustatyta, kad būtent Pareiškėjas ir jo sutuoktinė N. F. pervedė 13 962 Lt mažiau (34 762 Lt – 20 800 Lt). Taigi vertinti, kad N. F. turėjo pareigą grąžinti ir realiai grąžino 13 962 Lt sumą Pareiškėjui ir jo sutuoktinei, nėra pagrindo.

Dėl Pareiškėjo ginčijamo B. I. paskolos grąžinimo laikotarpio pažymėtina, jog Pareiškėjui piniginių lėšų trūkumas nustatytas tiek 2012 m. pabaigoje, tiek 2015 m. pabaigoje, todėl paskolos grąžinimo data (2012-12-31 ar 2015-12-27) iš esmės GPM apskaičiavimui įtakos neturi.

Inspekcija, atsižvelgdama į tai, kad tikrintu laikotarpiu Pareiškėjo išlaidos viršijo pajamas, kad Pareiškėjas nepateikė juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių piniginių lėšų, panaudotų išlaidoms padengti, šaltinius (dėl ko GPM apskaičiuotas pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą), taip pat įvertinus Pareiškėjo atsakomybę lengvinančią aplinkybę, t. y., jog Pareiškėjas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nuo papildomai apskaičiuotos 20 008,16 Eur GPM sumos Pareiškėjui skyrė 30 procentų dydžio (20 008,16 Eur x 30 proc.), t. y. 6 002 Eur GPM baudą. Remdamasi MAĮ 96 str. 1 d. 2 punkto nuostatomis, Inspekcija nuo nedeklaruoto ir nesumokėto papildomai apskaičiuoto mokėtino 20 008,16 Eur GPM Pareiškėjui apskaičiavo 11557,27 Eur GPM delspinigius.

Pareiškėjas su Inspekcijos sprendimu nesutinka ir Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) prašo skundžiamą sprendimą panaikinti ir pavesti Inspekcijai priimti naują sprendimą, pripažįstant, kad: 2011-09-16 N. A. suteikė Pareiškėjui 50 000 svarų sterlingų (198 370 Lt) paskolą; 2011-12-09 M. D. suteikė Pareiškėjui 300 000 Ukrainos grivinų (96533 Lt) paskolą; 2012-02-12 D. A. grąžino Pareiškėjui 98 000 Lt likusią dalį paskolos; 2012-01-11 G. H. grąžino Pareiškėjui 50 000 Lt paskolą; 2012-02-21 B.

H. gražino Pareiškėjui 100 000 JAV dolerių paskolą; N. F. yra gražinusi 13 962 Lt Pareiškėjui; B. I. 50 000 Lt (14 481 Eur) paskola buvo gražinta 2015 m. pabaigoje; Pareiškėjas realiai gavo dovanas iš tėvų, kurios buvo deklaruotos (duomenys neskelbtini) deklaracijoje; Pareiškėjo situotinės nurodytos vartojimo išlaidos nėra vien tik susijusios su grynųjų pinigų išlaidomis.

Taip pat Pareiškėjas prašo sumažinti apskaičiuotus delspinigius 50 proc. apimtimi ir sumažinti paskirtą baudą iki 10 proc. bei iškviesti liudyti I. B., gyvenančią Tulpių g. 5-16, Panevėžyje.

*Dėl sandorių su Pareiškėjo sūnėnu N. A.* Pareiškėjas pateikė 2011-09-16 rašytinį N. A. paskolos raštelį, pagal kurį realiai gavo 50 000 svarų sterlingų (96 533 Lt) iš N. A..

Tiek Pareiškėjas, tiek ir pats N. A. pateikė paaiškinimus, kuriuose patvirtino grynųjų pinigų perdavimo faktą. N. A. taip pat paaiškino, kad perduodant pinigus dalyvavo šeimos nariai, kurie gali paliudyti šias aplinkybes. Visos išdėstytos aplinkybės yra tiesioginiai įrodymai, kurie patvirtina realų grynųjų pinigų perdavimo Pareiškėjui faktą.

Mokestinio patikrinimo metu nustatytas ir netiesioginis įrodymas, kuris patvirtina, kad Pareiškėjas realiai gavo 50 000 svarų sterlingų (198 370 Lt) grynųjų pinigų sumą iš N. A., nes vėliau šiuos grynuosius pinigus Pareiškėjas panaudojo įnešdamas suteikdamas paskolas savo bendrovėms. Be to, 2011-09-16 N. A. paskolos raštelis pateiktas dar 2012 metais, t. y. tuo metu, kai Pareiškėjas įnešinėjo grynuosius pinigus į UAB "F1" kasą. Šis dokumentas buvo pateiktas Kauno AVMI Jonavos poskyriui.

Inspekcija 2018-11-13 atsiuntė Pareiškėjui pajamų ir išlaidų lentelę (priedas Nr. 1), kurioje pripažinta, kad Pareiškėjas 2011-09-16 realiai gavo pinigus iš N. A., o patikrinimo akte dėl nežinomų priežasčių teigiama, kad Pareiškėjas negavo paskolos iš N. A..

Dėl aplinkybės, kad buvo pasirašyta ne notaro patvirtinta, sutartis, Pareiškėjas nurodo, jog mokesčių teisėje nėra svarbus sandorio galiojimas civilinės teisės prasme, nes mokesčių teisėje pirmenybė teikiam sandorio turiniui, o ne formaliai sandorio išraiškai.

Pareiškėjas Komisijai pateikia įrodymą apie Jungtinėje Karalystėje gautas N. A. pajamas už laikotarpį nuo 2011-04-05 iki 2012-04-05.

*Dėl sandorių su M. D.* Pareiškėjas pateikė 2011-12-09 rašytinį M. D. paskolos raštelį, kuriame aiškiai nurodyta, jog M. D. perduoda 300 000 Ukrainos grivinų (96 533 Lt) Pareiškėjui. Tiek Pareiškėjas, tiek ir pats M. D. pateikė paaiškinimus, kuriuose patvirtino grynųjų pinigų perdavimo faktą, t. y. tiesioginiai įrodymai, kurie patvirtina grynųjų pinigų perdavimo Pareiškėjui faktą. Pareiškėjas realiai gautą 300 000 Ukrainos grivinų (96 533 Lt) grynųjų pinigų sumą vėliau panaudojo įnešdamas į UAB "F1" kasą, todėl tai yra netiesioginis įrodymas. 2011-12-09 M. D. paskolos raštelis Kauno AVMI Jonavos poskyriui jau buvo pateiktas 2012 metais, kai Pareiškėjas įnešinėjo grynuosius pinigus į UAB "F1" kasą. Pareiškėjas dar prieš mokestinį patikrinimą gautą paskolą iš M. D. deklaravo (duomenys neskelbtini) deklaracijoje, todėl tai nėra ta situacija, kai paskolos raštelis atsiranda mokestinio patikrinimo metu.

Ir šiuo atveju Inspekcija 2018-11-13 atsiųstoje lentelėje pripažino, kad Pareiškėjas 2011-12-09 realiai gavo pinigus iš M. D., o patikrinimo akte teigiama, kad Pareiškėjas negavo paskolos iš šio asmens.

Dėl Inspekcijos akcentuojamų paaiškinimų prieštaravimų dėl perduotų pinigų valiutos Pareiškėjas nurodo, kad neneigia, jog pati paskola buvo suteikta Ukrainos griviniais, tačiau tikslas buvo gauti ir gražinti paskolą JAV dolerių ekvivalentu, todėl tą pačią dieną Ukrainos grivinais buvo iškeisti į JAV dolerius. Būtent dėl šių priežasčių JAV dolerių suma buvo įrašyta į paskolos sutartį. Sutarties notarinės formos nereikalavo pats paskolos davėjas M. D., todėl nebuvo jokio tikslo siekti, kad sandoris būtų sudarytas notarine tvarka. Ši paskolos suma nėra didelė M. D. valdomo turto atžvilgiu, todėl šis asmuo dėl draugiškų santykių nereikalavo jokių užtikrinimo priemonių bei paskolos sutarties termino pratęsimų.

Pareiškėjas Komisijai teikia savo ir situotines pasų kopijas, kuriuose matosi, kad Pareiškėjas kartu su savo situotine 2011-12-05 atvyko į Ukrainą ir 2011-12-09 išvyko iš jos (priedai Nr. 4 ir 5; Pareiškėjo paso 31 lapas, situotinės paso 24 lapas).



*Dėl sandorių su D. A.* Vienas iš pagrindinių Inspekcijos argumentų atsisakyti pripažinti, kad 2012-02-12 D. A. grąžino 98 000 Lt grynaisiais pinigais Pareiškėjui, kaip dalinį 120 000 Lt paskolos grąžinimą, buvo aplinkybė, kad D. A. šios paskolos gavimo nedeklaravo (duomenys neskelbtini) formos deklaracijoje.

Tačiau, Pareiškėjo teigimu, D. A. neturėjo pareigos deklaruoti iš jo gautą 120 000 Lt paskolą grynaisiais pinigais, nes D. A. šios paskolos nepanaudojo įsigyti turtui, kurio suma viršija 50 000 Lt.

Inspekcija, turėdama visą informaciją apie paskolos teisinius santykius su D. A., 2018-11-13 atsiųstoje lentelėje ir šiuo atveju pripažino, kad Pareiškėjas 2011 metais suteikė 120 000 Lt paskolą D. A., o D. A. 2012 m. vasario mėn. grąžino 98 000 Lt grynaisiais pinigais.

*Dėl sandorių su G. H.* Skundžiamame sprendime nepagrįstai atsisakyta pripažinti, kad 2011 metais Pareiškėjas suteikė 50 000 Lt paskolą G. H., o G. H. šią paskolą grąžino 2012-01-11. Pareiškėjas nurodo, kad tarp G. H. ir jo bei sutuoktinės egzistavo ne vieni paskolos teisiniai santykiai, tarp šalių nuolat vykdavo eilė bankinių pavedimų ir grynųjų pinigų operacijų, todėl, natūralu, kad po 6 metų teikiant paaiškinimus neišvengiamai gali būti tam tikrų netikslumų, juolab, kai nebuvo sudarytos rašytinės paskolos sutartys.

*Dėl sandorių, sudarytų su Kęstučiu O. I.* nurodo, kad 2011 m. gruodžio mėn. tarp jo ir B. H. buvo sudaryta paskolos sutartis, pagal kurią jis suteikė 100 000 JAV dolerių paskolą grynaisiais pinigais. B. H. šiai sumai išdavė vekselį. 2012-02-21 B. H. grąžino 100 000 JAV dolerių (260 690 Lt), todėl paskolos sutartis ir vekselis bendru susitarimu buvo sunaikinti. Buvo nurodyta, kad grynųjų pinigų perdavimą gali patvirtinti liudytoja I. B..

Inspekcija nurodo, kad B. H. šiuo metu jau yra miręs, o jo pajamų deklaracijoje nėra deklaruota „ženklių pajamų“. Jokių įrodymų apie šiuos teiginius dėl „ženklių pajamų“ Inspekcija nepateikė. Inspekcija taip pat ignoravo Pareiškėjo nurodytą aplinkybę, kad B. H. pinigus skolinosi verslui Lenkijoje. Inspekcija nesikreipė į Lenkijos mokesčių administratorių ir nepaprašė, kad Lenkijos mokesčių administratorius pateiktų informaciją apie B. H. deklaruotas pajamas toje šalyje.

*Dėl sandorių su Pareiškėjo seserimi N. F.* Nustatyta, kad iš viso N. F. 2005–2010 m. Pareiškėjui ir jo sutuoktinei pervedė 34 762 Lt, o sutuoktiniai N. F. pervedė 20 800 Lt, t. y. 13 962 Lt mažiau.

N. F. mokestinio patikrinimo metu buvo nurodžiusi, kad ji su broliu bei jo šeima bendrauja dažnai, esant reikalui padeda vieni kitiems finansiškai, todėl tokie pinigų perdavimai nebuvo forminami oficialiais dokumentais. Tiek Pareiškėjas, tiek N. F. paaiškinimuose yra nurodę, jog vienas kitam nėra skolingi. Inspekcija turėtų pripažinti, kad N. F. 13 962 Lt negrąžinta suma faktiškai buvo grąžinta Pareiškėjui grynaisiais pinigais.

*Dėl netinkamai nustatytos B. I. perduotų grynųjų pinigų datos.* Nustatyta, kad 2012-01-13 B. I. paskolino Pareiškėjui 50 000 Lt bankiniu pavedimu. Pareiškėjas iš pradžių paaiškino, kad paskolą grąžino dalimis grynaisiais pinigais, tačiau datų neatsimena. Vėliau Pareiškėjas patikslino, kad B. I. 50 000 Lt paskola grąžinta 2015-12-27. Nepaisant šių aplinkybių, Inspekcija nusprendė, kad Pareiškėjas 50 000 Lt paskolą grąžino 2012-12-31, nors tokios datos nenurodė nei Pareiškėjas, nei B. I..

**Dėl Inspekcijos atsisakymo pripažinti Pareiškėjo iš tėvų gautas dovanas.** Pareiškėjas (duomenys neskelbtini) deklaracijoje nurodė, jog 2004 m. iš tėvo gavo 30 000 JAV dolerių dovanų, 2005 m. iš tėvo gavo 60 000 JAV dolerių dovanų, 2010 m. iš mamos gavo 35 000 Lt dovanų, 2014 m. iš mamos gavo 15 000 Lt. Tačiau Inspekcija pripažino, kad tik tėvas 2004 m. galėjo padovanoti Pareiškėjui 30 000 JAV dolerių.

Pareiškėjo nuomone, Inspekcijos nurodytos aplinkybės, kad tėvai neturėjo finansinių galimybių perduoti Pareiškėjui pinigines lėšas, kurias jis deklaravo (duomenys neskelbtini) deklaracijoje, yra visiškai nepagrįstos jokiais rašytiniais įrodymais. Pareiškėjas Komisijai su skundu teikia informaciją apie Pareiškėjo tėvų perduotą nekilnojamąjį turtą (priedas Nr. 7).

**Dėl patikrinimo akto klaidų ir netikslumų.** Patikrinimo akte nepagrįstai į grynųjų pinigų išlaidas buvo įtrauktos visos 2017-06-15 Pareiškėjo sutuoktinės nurodytos vartojimo išlaidos.

Pareiškėjo sutuoktinė 2017-06-15 davė paaiškinimus apie gyventojo (šeimos) apytiksles vartojimo bei kitas išlaidas (akto 43 priedas), kurios buvo patirtos tiek per banką, tiek ir grynaisiais pinigais. Tačiau ant byloje esančio sutuoktinės 2017-06-15 paaiškinimo ranka yra užrašyta, kad tai yra paaiškinimai apie „tik grynųjų išlaidas“. Iš rašysenos akivaizdu, kad tai nėra sutuoktinės raštas.

Taigi visiškai nepagrįstai 2017-06-15 sutuoktinės paaiškinimas apie vartojimo išlaidas yra įtrauktas kaip vien tik grynųjų pinigų išlaidos apskaičiuojant Pareiškėjo ir jo sutuoktinės grynųjų pinigų pajamas ir išlaidas.

**Dėl neteisėtai apskaičiuotų mokesčių už 2012 metus.** Pareiškėjo mokestinis patikrinimas pradėtas 2018 metais (2018-01-15), todėl mokesčiai už 2012 metus apskaičiuoti nepagrįstai (MAĮ 68 str. 1 d.).

Pareiškėjas paaiškina, kad jam yra žinoma, jog mokestinio patikrinimo pradžia „formaliai“ yra laikoma mokestinio patikrinimo pavedimo išrašymas, tačiau mokesčių teisėje galioja turinio viršenybės prieš formą principas, kuris reikalauja, jog mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė būtų teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai. Tai reiškia, kad vien „formalus“ pavedimo atlikti mokestinį patikrinimą išrašymas 2017-12-21 negali nustatyti realaus mokestinio patikrinimo pradžios momento.

**Dėl apskaičiuotų delspinigių.** Pareiškėjo mokestinis patikrinimas (kartu su mokestiniu tyrimu) nepagrįstai užtruko ilgą laiką. Kaip minėta, daugelis paskolos sutarčių, pavyzdžiui, paskolos sutartis su N. A. ir paskolos sutartis su M. D. pateiktos Kauno AVMI Jonavos poskyriui dar 2012 metais, todėl mokesčių administratoriui ši informacija jau buvo žinoma. Taip pat, mokesčių administratorius nagrinėjamoje byloje kreipėsi į Ukrainoje gyvenantį M. D., tačiau net ir gavęs iš M. D. atsakymą, kad tarp Pareiškėjo ir M. D. egzistavo realūs paskolos teisiniais santykiais, mokesčių administratorius vis tiek nepripažino Pareiškėjo gautų grynųjų pinigų.

Atsižvelgiant į tai, kad Inspekcija ilgą laiką tikrino informaciją, kuri nebuvo reikalinga, o apskaičiuoti delspinigiai sudaro beveik 50 proc. mokėtinos mokesčių sumos, vadovaujantis teisingumo ir protingumo principais, apskaičiuoti delspinigiai turi būti sumažinti 50 proc. apimtimi.

**Dėl baudos.** Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos argumentais dėl sunkinančių aplinkybių (pažeidimo pobūdis, kuris pasireiškė papildomai apskaičiuotais mokesčiais pagal 70 str.), kadangi pažeidimo pobūdis negali būti laikomas kaip sunkinanti aplinkybė. LVAT yra ne kartą išaiškinęs, kad nesutinka su mokesčių administratoriaus sprendimu pažeidimo padarymo būdą kvalifikuoti kaip atsakomybę sunkinančią ir baudą didinančią aplinkybę. Taigi, atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėjas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, o nustatytos sunkinančios aplinkybės dėl baudos skyrimo yra neteisėtos, Pareiškėjui turi būti skirta minimali 10 proc. dydžio bauda.

Komisija konstatuoja, kad Pareiškėjo skundas iš dalies tenkintinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas keistinas, sumažinant Pareiškėjui paskirtą GPM baudą.

Mokestinis ginčas kilo dėl nurodymų Pareiškėjui sumokėti 20008,16 Eur GPM, 11557,27 Eur GPM delspinigius ir 6002 Eur GPM baudą, mokesčių administratoriui konstatavus, kad Pareiškėjo kartu su sutuoktine L. B. patirtos išlaidos tikrinamuoju laikotarpiu (2012–2016 m.) viršijo jų gautas pajamas 846 908 Lt ir 10419 Eur suma, t. y., kad sutuoktiniai gavo kitų pajamų, kurių nustatyta tvarka nedeklaravo ir nuo kurių nesumokėjo 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 (MAĮ 70 str.), taikydamas išlaidų metodą. Atsižvelgiant į CK 3.88 straipsnio 1 dalies ir 3.92 straipsnio nuostatas, minėtos pajamos iš mokesčių

administratoriui nežinomų šaltinių pripažintos kiekvienam sutuoktiniui per pusę ir pagal GPMĮ nuostatas pripažinta, kad Pareiškėjas 2012–2015 m. gavo kitas (nedeklaruotas ir neapmokestintas) su darbo santykiais nesusijusias ir ne individualios veiklos pajamas: 2012 m. – 349 323 Lt (698 646 Lt / 2), 2013 m. – 59 104 Lt (118 207 Lt / 2), 2014 m. – 15 028 Lt (30 055 Lt / 2), 2015 m. – 5 210 Eur (10 419 Eur / 2). Mokesčių administratorius nepripažino Pareiškėjo tikrinamuoju laikotarpiu turėtomis pajamomis iki tikrinamuoju laikotarpiu iš tėvų gautų piniginių dovanų (211 652 Lt) ir gautų / susigrąžintų paskolų iš fizinių asmenų N. A. (198 370 Lt), M. D. (96 533 Lt), D. A. (120 000 Lt), G. H. (50 000 Lt), B. H. (100 000 JAV dolerių) pagrindu gautų piniginių lėšų šaltinių (iš viso 893 495 Lt).

Pareiškėjas su tokia mokesčių administratoriaus pozicija nesutiko ir Komisijai nurodė, kad sandoriai su minėtais asmenimis sudaryti realiai, piniginės lėšos faktiškai buvo perduotos / gautos, su šiais asmenimis Pareiškėją ir jo sutuoktinę siejo draugiški santykiai. Pareiškėjo teigimu, tėvai turėjo realias finansines galimybes jam dovanoti pinigines lėšas, kurios buvo deklaruotos (duomenys neskelbtini) deklaracijoje. Akcentavo, kad mokesčiai už 2012 metus apskaičiuoti neteisėtai, jog sutuoktinės 2017-06-15 paaiškinime buvo nurodytos apytikslės šeimos vartojimo išlaidos, patirtos tiek per banką, tiek grynaisiais pinigais. Taip pat Pareiškėjas prašė sumažinti apskaičiuotus delspinigius 50 proc. apimtimi ir sumažinti paskirtą baudą iki 10 proc.

Įvertinus skundžiamą Inspekcijos sprendimą bei patikrinimo aktą, matyti, kad šiuose dokumentuose išsamiai aptartos mokesčių administratoriaus nustatytos faktinės aplinkybės, susijusios su Pareiškėjo ir jo sutuoktinės gautomis pajamomis bei patirtomis išlaidomis tiek tikrinamuoju, tiek ir iki tikrinamuoju laikotarpiais, taip pat susijusios su iš tėvų bei minėtų fizinių asmenų gautų (dovanotų) / paskolintų sumų nepripažinimu, MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatos, reglamentuojančios mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taikymą, todėl Komisija, vengdama pasikartojimų ir, sutikdama su mokesčių administratoriaus pateiktu MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių 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 taikymo teisėtumo ir pagrįstumo, o šiame sprendime pasisako dėl Pareiškėjo skunde nurodytų esminių nesutikimo su skundžiamu sprendimu motyvų. Kadangi savo skundu būtent Pareiškėjas nustato mokestinės bylos nagrinėjimo ribas, Komisija mokestinį ginčą nagrinės skundo ribose, pasisakydama dėl centrinio mokesčių administratoriaus sprendimo pagrįstumo, atsižvelgdama į Pareiškėjo skunde bei Komisijos posėdžio metu išdėstytus argumentus.

**Dėl apskaičiuotų mokesčių už 2012 metus.** Pareiškėjo teigimu, patikrinimas pradėtas 2018 metais (2018-01-15), todėl mokesčiai už 2012 metus apskaičiuoti nepagrįstai (MAĮ 68 str. 1 d.). Šiuo aspektu nurodytina, kad pats Pareiškėjas skunde teigė, jog jam yra žinoma, kad mokestinio patikrinimo pradžia yra laikoma mokestinio patikrinimo pavedimo išrašymas. Tačiau, Pareiškėjo nuomone, pavedimo atlikti mokestinį patikrinimą išrašymas 2017-12-21 negali nustatyti realaus mokestinio patikrinimo pradžios momento.

Nurodyti Pareiškėjo argumentai atmetami kaip nepagrįsti. Mokestinio patikrinimo pradžia yra aiškiai apibrėžta MAĮ 120 straipsnio 1 dalyje ir yra siejama su konkrečiu sprendimu jį atlikti priėmimu (pavedimo atlikti mokestinį patikrinimą surašymu). Pavedimo atlikti mokestinį patikrinimą (pavedimo tikrinti) surašymas yra būtina sąlyga mokestiniam patikrinimui pradėti bei jį vykdyti. Minėtos teisės normos suprasti kaip nors kitaip, nei nustato šios teisės normos turinys, nėra jokio teisinio ir / ar faktinio pagrindo. MAĮ 120 straipsnio 1 dalies 4 punkte įtvirtinta mokesčių administratoriaus pareiga pavedime tikrinti nurodyti patikrinimo atlikimo pradžios ir pabaigos datas, o minėto straipsnio 4 dalies nuostatos įpareigoja mokesčių administratorių prieš pradėdant faktinį patikrinimą, mokestinio patikrinimo pavedimo kopiją pateikti mokesčių mokėtojui.

Mokestinėje byloje nėra jokių objektyvių duomenų (įrodymų) apie kitokią 2017-12-22 pavedimo tikrinti Nr. (21.59)FR0773-2591 surašymo datą, kurių pagrindu Komisija galėtų

spręsti ir vertinti, ar nagrinėjamu atveju buvo pažeistos MAĮ 68 straipsnio 1 dalies nuostatos dėl mokesčių apskaičiavimo (perskaičiavimo) senaties. Mokestinis patikrinimas iš esmės yra mokesčių administratoriaus atliekamas mokesčių mokėtojo vykdomo mokesčių apskaičiavimo patikrinimas (MAĮ 2 str. 23 d.). Visa mokestinio patikrinimo procedūra yra nukreipta būtent į mokesčio apskaičiavimą ir perskaičiavimą, todėl pradėjus mokestinį patikrinimą (išrašius pavedimą tikrinti) kartu prasideda mokesčių administratoriaus vykdomas mokesčių apskaičiavimas ir perskaičiavimas. Taigi šiuo atveju taikyti MAĮ 10 straipsnyje įtvirtintą turinio viršenybės prieš formą principą ir mokestinio patikrinimo pradžią laikyti ne MAĮ 120 straipsnio 1 dalyje įtvirtintą pavedimo tikrinti išrašymo datą, o faktinę mokestinio patikrinimo pradžios datą, nėra jokio teisinio pagrindo.

Ginčo pavedime tikrinti nurodyta patikrinimą pradėti 2017-12-27, patikrinimo akte nurodyta, kad patikrinimas pradėtas 2018-01-15. Tačiau, Komisijos teigimu, mokesčių administratoriaus pareigūno atliekamų mokesčių administravimo kontrolės pradžios veiksmų konkreti data (vėlesnė nei pavedimo išrašymo data) nepaneigia ir negali paneigti pavedimo tikrinti išrašymo datos, t. y. mokestinio patikrinimo pradžios 2017-12-22. Nagrinėjamu atveju MAĮ 68 straipsnio 1 dalies nuostatos pažeistos nebuvo, mokesčių administratorius, pradėjęs mokestinio patikrinimo procedūrą 2017 metais, turėjo teisę atlikti Pareiškėjo patikrinimą už einamus (2017 m.) ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kuriais pradėdama mokėti apskaičiuoti arba perskaičiuoti, sausio 1 dienos, t. y. už 2016 m., 2015 m., 2014 m., 2013 m. ir 2012 metus. Ginčo atveju patikrinimas atliktas už 2012–2016 metų laikotarpį.

**Dėl sandorių, sudarytų su Pareiškėjo tėvais D. M. ir F. M.** Pareiškėjas 2016-06-30 pateiktame Pranešime ((duomenys neskelbtini)) nurodė, kad iš tėvo D. M. 2004-02-11 dovanų gavo 30 000 JAV dolerius (81 093 Lt), 2005-02-11 dovanų gavo 60 000 JAV dolerius (161 625 Lt), iš motinos F. M. 2010-12-25 gavo 35 000 Lt dovanų, 2014-02-11 – 15 000 Lt dovanų.

Iš byloje esančių duomenų matyti, kad Inspekcija pagrįstai konstatavo, jog mokestinio patikrinimo metu surinkta pakankamai duomenų, patvirtinančių, kad Pareiškėjo tėvas finansinių galimybių 2005 m. sūnui padovanoti 60 000 JAV dolerių (161 652 Lt) neturėjo, o motina neturėjo finansinių galimybių dovanoti Pareiškėjui 2010 m. – 35 000 Lt ir 2014 m. – 15 000 Lt. Nustatyta, kad tik 2004 m. Pareiškėjo tėvas galėjo sūnui padovanoti 30 000 JAV dolerius (81 093 Lt). Nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius tinkamai vertino byloje surinktus įrodymus, susijusius su Pareiškėjo tėvų galimybėmis Pareiškėjui dovanoti 2016-06-30 pateiktame Pranešime nurodytas pinigų sumas. Inspekcija atliko Pareiškėjo tėvų mokestinius tyrimus už laikotarpį: Pareiškėjo tėvo nuo 2004-01-01 iki 2005-05-23 (mirė 2005-05-23), Pareiškėjo motinos nuo 2004-01-01 iki 2014-01-31 (Pareiškėjo tėvo – 2018-05-11 mokestinio tyrimo ataskaita Nr. FR0686-581; Pareiškėjo motinos – 2018-05-11 mokestinio tyrimo ataskaita Nr. FR0686-585), todėl Pareiškėjo teiginiai, jog mokesčių administratorius neįrodė, kad Pareiškėjo tėvai negalėjo jam padovanoti ginčo sumų, atmetami kaip nepagrįsti. Pažymėtina, kad Pareiškėjo tėvai Vienkartinių turto deklaracijų neteikė, t. y. nedeclaravo, kad 2003-12-31 turėjo didesnę negu 50 000 Lt piniginių lėšų likutį. Todėl mokesčių administratorius vertino, kad Pareiškėjo tėvai tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2004-01-01) bendrai galėjo turėti 100 000 Lt. Mokesčių administratorius Pareiškėjo tėvų mokestinių tyrimų metu taip pat surinko ir vertino Inspekcijos duomenų bazėse esančią informaciją, kredito unijos „Jonavos žemė“, „Swedbank“, AB, VĮ „Regitra“, VĮ Registro centro, VSDFV Kauno skyriaus bei Jonavos rajono savivaldybės socialinės paramos skyriaus pateiktą informaciją.

Įvertinus mokesčių administratoriaus mokestinio turimo metu surinktus duomenis apie Pareiškėjo tėvų finansines galimybes, vien ta aplinkybė, kad Pareiškėjas iš tėvų gautas dovanas grynaisiais pinigais nurodė 2016-06-30 pateiktame Pranešime ((duomenys neskelbtini)), kuris iš esmės atitinka įrodymų patikimumo, leistinumo ir liečiamumo savybes, negali patvirtinti realaus pinigų perdavimo / gavimo. LVAT praktikoje yra išaiškinta, jog vien atskirų formalių įrodymų (pavyzdžiui, paprasta rašytine ar notarine forma sudarytų sutarčių) apie pajamas pateikimas, nesant realaus pajamų gavimo fakto, patvirtinto nuodugnia pajamų gavimo faktinių

aplinkybių analize, pajamų gavimo nepagrindžia (LVAT 2011-04-14 sprendimas adm. byloje Nr. A<sup>442</sup>-1111/2011, 2015-02-10 nutartis adm. byloje Nr. eA<sup>110</sup>-438/2015, 2019-05-22 nutartis adm. byloje Nr. A-625-968/2019). Atsižvelgiant į visa tai, konstatuotina, kad vien lėšų nurodymas Pranešime ((duomenys neskelbtini)), nesant kitų pajamų gavimo faktą patvirtinančių įrodymų, realaus pajamų gavimo nepagrindžia.

Dėl Pareiškėjo argumentų, jog jam nebuvo leista susipažinti su tėvų mokesčių tyrimų metu surinktais duomenimis, nurodytina, kad mokesčių mokėtojai mokesčių administratorius gali leisti susipažinti su tokiais dokumentais, jei MAĮ 38–39 straipsniuose nustatyta tvarka tokie duomenys apie kitus mokėtojus gali būti skelbiami. Kitu atveju yra reikalingas mokesčių mokėtojų sutikimas, kad informacija apie juos būtų paskelbta tikrinamam mokesčių mokėtojai (MAĮ 39 str. 1 d. 9 p.). Iš esmės Pareiškėjas turėjo galimybę su susipažinti su surinkta medžiaga, kadangi ji išsamiai buvo išdėstyta patikrinimo akte. Taip pat tokią galimybę Pareiškėjas turėjo ir vėliau – Komisijoje. MAĮ 155 str. 2 dalyje įtvirtinta mokesčių mokėtojo teisė Komisijoje susipažinti su byloje esančia medžiaga. Todėl konstatuotina, kad net ir esant tam tikriems apribojimams Pareiškėjui susipažinti su mokesčių administratoriaus turima informacija mokesčio patikrinimo metu, Pareiškėjo teisė į gynybą buvo užtikrinta Komisijoje, tačiau šia teise Pareiškėjas nepasinaudojo.

**Dėl paskolinių sandorių su Pareiškėjo seserimi N. F.** Pareiškėjas nurodo, kad mokesčių administratorius privalėjo pripažinti, kad N. F. 13 962 Lt Pareiškėjui yra grąžinusi grynaisiais pinigais.

Mokesčių administratorius nustatė, kad iš viso N. F. 2005–2010 m. Pareiškėjui ir jo sutuoktinei pervedė 34 762 Lt, o sutuoktiniai N. F. pervedė 20 800 Lt. Taigi nustatyta, jog būtent Pareiškėjas ir jo sutuoktinė N. F. pervedė 13 962 Lt mažiau (34 762 Lt – 20 800 Lt). Šiuo atveju pritariama Inspekcijos pozicijai, kad vertinimui, jog N. F. turėjo pareigą grąžinti ir realiai grąžino 13 962 Lt sumą Pareiškėjui ir jo sutuoktinei, nėra jokio pagrindo. Be to, nustatant Pareiškėjo ir jo sutuoktinės iki tikrinamojo laikotarpio pradžios turėtą piniginių lėšų likutį, 13 962 Lt susidaręs skirtumas tarp pervestų bei grąžintų sumų nebuvo vertinamas. Apskaičiuojant Pareiškėjo šeimos iki tikrinamojo laikotarpio pradžios bei tikrinamuoju laikotarpiu gautas pajamas ir patirtas išlaidas, buvo vertinamos faktiškai per bankų sąskaitas pervestos sumos (detaliau patikrinimo akto p. 16).

**Dėl Pareiškėjo šeimos vartojimo išlaidų.** Pareiškėjas nurodo, kad sutuoktinės 2017-06-15 paaiškinime buvo nurodytos apytikslės šeimos vartojimo išlaidos, patirtos tiek per banką, tiek grynaisiais pinigais. Todėl mokesčių administratorius nepagrįstai minėtame paaiškinime nurodytas išlaidas vertino vien tik kaip šeimos grynųjų pinigų išlaidas. Pareiškėjo teigimu, paaiškinime esantis ranka darytas įrašas „išlaidos tik gryniesiems“ yra ne sutuoktinės padarytas įrašas.

Iš byloje esančios medžiagos darytina išvada, kad šiuo atveju nėra svarbu, kas ranka ant Pareiškėjos 2017-06-15 paaiškinimo padarė įrašą „išlaidos tik gryniesiems“. Pareiškėjo sutuoktinei pateiktame Inspekcijos 2017-05-24 nurodyme Nr. (21.109-32) FR0698-64, be kitų nurodymų, buvo nurodyta pridėti 2 priede pateikti informaciją apie 2012-01-01–2016-12-31 laikotarpiu patirtas apytiksles vartojimo išlaidas **grynaisiais pinigais** (Komisijos pastaba – Inspekcijos 2017-05-24 nurodyme žodžiai „grynaisiais pinigais“ buvo parašyti paryškintu šriftu). Atsižvelgiant į tai, kad minėtame nurodyme ne tik nurodyta šeimos išlaidas nurodyti grynaisiais pinigais, tačiau šie žodžiai parašyti paryškintu šriftu, kitaip suprasti ginčo nurodymo turinio, t. y. spręsti, kad šeimos vartojimo išlaidas privalu nurodyti patirtas tiek grynaisiais pinigais, tiek per banko sąskaitas, nebuvo jokio pagrindo. Pareiškėjo sutuoktinė 2017-06-15 užpildė prie nurodymo pridėtą 2 priedą „Paaiškinimas apie gyventojų (šeimos) apytiksles vartojimo bei kitas išlaidas“, nurodydama šeimos vartojimo išlaidas: 2012 m. – 9 739 Lt, 2013 m. – 10 135 Lt, 2014 m. – 10 268 Lt, 2015 m. – 9 424 Eur, 2016 m. – 10 214 Eur. Įvertinus tai, kad pačiame Inspekcijos 2017-05-24 nurodyme Nr. (21.109-32) FR0698-64 būtent paryškintu šriftu buvo nurodyta šeimos vartojimo išlaidas nurodyti grynaisiais pinigais, spręstina, kad Pareiškėjo sutuoktinė pateiktame 2017-06-15 paaiškinime šeimos vardijimo išlaidas ir nurodė grynaisiais

pinigais. Pareiškėjo tik Komisijai pateiktas argumentas, kad sutuoktinės 2017-06-15 paaiškinime nurodytos šeimos vartojimo išlaidos, patirtos tiek per banką, tiek grynaisiais pinigais, vertintini kaip Pareiškėjo gynybinė pozicija, siekiant sumažinti jam apskaičiuotą mokėtiną GPM.

**Dėl M. P. gražintos paskolos datos.** Dėl Pareiškėjo ginčijamo paskolos B. I. gražinimo laikotarpio Komisija sutinka su skundžiamo sprendimo išvada, jog Pareiškėjui piniginių lėšų trūkumas nustatytas tiek 2012 m. pabaigoje, tiek 2015 m. pabaigoje, todėl paskolos gražinimo data (2012-12-31 ar 2015-12-27) iš esmės GPM apskaičiavimui įtakos neturi. Pareiškėjas taip pat nepateikė jokių argumentų ir / ar skaičiavimų, jog paskolos B. I. gražinimo data turį įtakos nustatytam Pareiškėjo mokesstinės prievolės dydžiui.

Nustatyta, kad Pareiškėjui 2012-01-13 į banko sąskaitą B. I. pervedė 50 000 Lt. Tiek Pareiškėjas 2017-09-21 paaiškinime, tiek B. I. 2017-10-24 paaiškinime nurodė, kad yra draugai, kad B. I. Pareiškėjui suteikė beprocentinę paskolą. B. I. taip pat nurodė, kad paskolos sutartis sudaryta nebuvo, pinigų gražinimas raštiškai įformintas nebuvo, paskolą Pareiškėjas gražino po kelių mėnesių grynaisiais pinigais, gražintą skolą patvirtinančių dokumentų neturi, daugiau jokių sandorių su Pareiškėju nėra sudarę ir paaiškinimo pateikimo dienai (2017-10-24) jokie piniginiai tarpusavio įsipareigojimai jų nesieja. O Pareiškėjas 2018-12-03 paaiškinime jau nurodė, kad B. I. paskola realiai gražinta 2015-12-27. Y. S. ir B. I. teikė prieštarigus paaiškinimus, tačiau paskolos davėjas B. I. jokių pretenzijų dėl laiku negražintos paskolos nenurodė, priešingai, nurodė, kad paskola gražinta „kelių mėnesių bėgyje“, mokesčių administratorius pagrįstai vertino, kad paskola gražinta tais pačiais 2012 metais, t. y. 2012-12-31. Mokesčių administratorius gautos ir sugražintos paskolos sumas įvertino, apskaičiuodamas Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2012 m. gautas pajamas ir patirtas išlaidas.

**Dėl Pareiškėjo sandorių su N. A., M. D., D. A., G. H., I. M.**

Pareiškėjas Komisijos prašo pripažinti, kad:

- 2011-09-16 N. A. suteikė Pareiškėjui 50 000 svarų sterlingų (198 370 Lt) paskolą;
- 2011-12-09 M. D. suteikė Pareiškėjui 300 000 Ukrainos grivinių (96533 Lt) paskolą;
- 2012-02-12 D. A. gražino Pareiškėjui 98 000 Lt likusią dalį paskolos;
- 2012-01-11 G. H. gražino Pareiškėjui 50 000 Lt paskolą;
- 2012-02-21 I. M. gražino Pareiškėjui 100 000 JAV dolerių paskolą.

Pareiškėjo teigimu, jo pateiktos paskolos sutartys / paskolos rašteliai, jo ir fizinių asmenų pateikti paaiškinimai, gautų paskolų nurodymas Pranešime ((duomenys neskelbtini)) įrodo paskolų suteikimo, perdavimo ir gavimo faktą.

Iš bylos medžiagos matyti, kad ginčas nagrinėjamu atveju iš esmės kyla tik įrodymų, kuriais Pareiškėjas grindžia savo teiginius dėl gautų / susigražintų paskolų iš fizinių asmenų N. A. (198 370 Lt), M. D. (96 533 Lt), D. A. (120 000 Lt), G. H. (50 000 Lt), B. H. (100 000 JAV dolerių), pagrindu gautų piniginių lėšų šaltinių pagrįstumo.

Kaip yra nurodęs LVAT, MAĮ 5 skyriaus 1 skirsnis, reglamentuojantis mokesčių apskaičiavimą, nustato tam tikras bendro pobūdžio taisykles dėl įrodinėjimo neteisminėje mokesstinėje procedūroje, tačiau nenustato nei įrodymų sąvokos, nei pavyzdinio įrodinėjimo priemonių sąrašo, nei įrodymų rinkimo tvarkos, todėl mokesstinėje neteisminėje procedūroje taikytinos bendrosios teisės doktrinos taisyklės, kad bet kuris įrodymas yra tam tikri duomenys, informacija, žinios apie faktus, sudarančius įrodinėjimo dalyką. Mokesstinio ginčo įrodinėjimo procesui, kaip ir įrodinėjimo procesui kitokiame administraciniame ginče taip yra būdinga tai, kad byloje yra siekiama nustatyti objektyvią tiesą, aplinkybės įrodinėjamos įstatyme nustatytais leistiniais įrodymais. Įrodinėjimo procesas priklauso nuo mokesstinio ginčo dalyko (2019-05-22 nutartis adm. byloje Nr. A-625-968/2019). Mokesčio apskaičiavimas pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą (MAĮ 70 str.) nelaikomas objektyvios tiesos nustatymu, bet pagal įstatymą yra laikomas pagalbiniais faktiniais duomenimis, kurių negalima nustatyti įprasto įrodinėjimo proceso metu (LVAT 2012-05-12 sprendimas adm. byloje Nr. A<sup>602</sup>-1236/2012, 2019-05-22 nutartis adm. byloje Nr. A-625-968/2019). Įrodymams, kuriuos galima panaudoti įrodinėjimo procese, būtinos dvi savybės – leistinumas ir liečiamumas. Įrodymų leistinumas

reiškia, kad įrodymais gali būti tik teisėtai būdais gauti duomenys, o įrodymų liečiamumas – tai jų turinio ryšys su įrodinėtomis aplinkybėmis (LVAT 2016-06-30 nutartis adm. byloje Nr. A-887-442/2016, 2019-05-22 nutartis adm. byloje Nr. A-625-968/2019). Įrodymai gali būti nuginčijami paprastai pateikiant kitus įrodymus, paneigiančius vertinamo įrodymo turinį (LVAT 2012-05-12 sprendimas adm. byloje Nr. A<sup>602</sup>-1236/2012, 2019-05-22 nutartis adm. byloje Nr. A-625-968/2019).

Paskolos sutarčių vertinimui aktuali LVAT praktika dėl įrodymų vertinimo mokesčių ginčų bylose, kai remiantis civiliniais sandoriais įrodinėjamas gautų pajamų realumas. LVAT yra išaiškinęs, kad įrodinėjimo dalykas šiuo atveju yra aplinkybės, ar pinigų sumos realiai buvo, ar nebuvo perduotos. Šiame Komisijos sprendime jau konstatuota, kad vien atskirų formalių įrodymų (pavyzdžiui, paprasta rašytine ar notarine forma sudarytų sutarčių) apie pajamas pateikimas, nesant realaus pajamų gavimo fakto, patvirtinto nuodugnia pajamų gavimo faktinių aplinkybių analize, pajamų gavimo nepagrindžia (LVAT 2011-04-14 sprendimas adm. byloje Nr. A<sup>442</sup>-1111/2011, 2015-02-10 nutartis adm. byloje Nr. eA<sup>110</sup>-438/2015, 2019-01-14 nutartis adm. byloje Nr. eA-2002-968/2018, 2019-05-22 nutartis adm. byloje Nr. A-625-968/2019). Tokia išvada darytina atsižvelgiant taip pat ir į MAĮ 10 straipsnio nuostatą, įtvirtinančią turinio viršenybės prieš formą principą, pagal kurį mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai (2019-01-14 nutartis adm. byloje Nr. eA-2002-968/2018, 2019-05-22 nutartis adm. byloje Nr. A-625-968/2019).

Nagrinėjamu atveju Pareiškėjas pateikė 2011-09-16 paskolos raštelį, pagal kurį N. A. jam suteikė beprocentinę 50 000 svarų sterlingų (198 370 Lt) paskolą, numatytas paskolos grąžinimo terminas 2013-06-01. Pareiškėjas šią paskolą nurodė mokesčių administratoriui 2016-06-30 pateiktame Pranešime ((duomenys neskelbtini)). Mokesčių administratorius N. A. 50 000 svarų sterlingų paskolos suteikimo Pareiškėjui fakto nepripažino ir vertino, kad Pareiškėjas 2011 m. paskolos grynaisiais pinigais negavo.

Pareiškėjas pateikė 2011-12-09 paskolos raštelį, pagal kurį jam Ukrainos gyventojas suteikė beprocentinę 300 000 Ukrainos grivinų (atitinka 37 500 JAV dolerius arba 96 533 Lt) paskolą, kurios grąžinimo terminas 2012-06-01. Pareiškėjas taip pat pateikė 2017-10-13 M. D. paaiškinimą, kuriame šis asmuo nurodė savo draugui Pareiškėjui 2011-12-09 grynaisiais pinigais suteikęs 300 000 grivinų beprocentinę paskolą. Ukrainos mokesčių administratoriaus, atsakant į Inspekcijos išsiųstą raštą, 2018-04-16 persiųstame M. D. 2018-02-20 paaiškiniame šis asmuo nurodė, kad jis iš tiesų Pareiškėjui 2011 m. pabaigoje Chmelnickio mieste suteikė 300 000 grivinų paskolą grynaisiais pinigais. Pareiškėjas minėtą paskolą nurodė mokesčių administratoriui 2016-06-30 pateiktame Pranešime ((duomenys neskelbtini)). Inspekcija M. D. 300 000 Ukrainos grivinų (96 533 Lt) paskolos suteikimo Pareiškėjui fakto nepripažino ir šios sumos nepriskyrė prie iki tikrinamojo laikotarpio gautų pajamų.

Taigi Pareiškėjas pateikė dvi paskolos sutartis (paskolos raštelius), grįsdamas iki tikrinamojo laikotarpio gautas paskolas iš N. A. (50 000 svarų sterlingų) ir Ukrainos piliečio M. D. (300 000 Ukrainos grivinų), šių asmenų paaiškinimus apie Pareiškėjui suteiktas paskolas, taip šias paskolų sumas Pareiškėjas nurodė 2016-06-30 pateiktame Pranešime ((duomenys neskelbtini)).

Įvertinus šių paskolos sutarčių (raštelių) turinį, matyti, kad jos buvo sudarytos rašytine forma ir vykdomos grynaisiais pinigais. Teismų praktikoje pripažįstama, jog tais atvejais, kai kyla pagrįstų abejonių dėl gautų paskolų realumo, pareiga įrodyti šias aplinkybes tenka mokesčio mokėtojui, nes mokesčio mokėtojas, pasirinkdamas pajamas gauti grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose) ir šių pajamų nedeklaruodamas pateikiant atitinkamo mokesčio laikotarpio pajamų deklaracijas (pvz., kai tokios deklaracijos teikimas nėra privalomas), prisiima ir visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos (LVAT 2010-12-31 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>575</sup>-1852/2010, 2013-01-04 adm. byloje Nr. A<sup>438</sup>-2923/2012, 2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A<sup>602</sup>-27/2013, 2019-01-14 nutartis adm. byloje Nr. eA-2002-968/2018 ir kt.).

Nagrinėjama atveju Pareiškėjas jokių konkrečių ir įtikinamų įrodymų, patvirtinančių realų ginčo paskolų sutarčių vykdymą bei lėšų pagal jas perdavimą, nepateikė. Įvertinus,

kad paskolos suteiktos kreditoriams nenaudingomis sąlygomis, t. y. paskolų sutartys notaro nepatvirtintos, nenustatytos pagal paskolos sutartis atsiradusių prievolių užtikrinimo priemonės, paskolų gražinimo terminas nustatytas (su N. A. – iki 2013-06-01, su M. D. – 2012-06-01), tačiau paskolos iki 2016-12-31 (Pareiškėjo tikrinamojo laikotarpio pabaigos) nebuvo gražintos ir per tą gana ilgą laikotarpį nebuvo pasirašyti papildomi susitarimai paskolų gražinimo terminų pratęsimui, paskolų gražinimui užtikrinti, N. A. nenurodė iš kokių šaltinių ir per kokį laikotarpį sutaupė gana didelę paskolintų piniginių lėšų sumą, Pareiškėjas nedeklaravo per sieną iš Ukrainos į Lietuvą įvežtų 300 000 Ukrainos grivinų (37 500 JAV dolerių arba 96 533 Lt) (Pareiškėjas pateikė savo ir sutuoktinės paso kopijas su žymomis apie sienos kirtimą), taip pat dalies iš N. A. gautos paskolos, t. y. 30 000 svarų sterlingų (kitą dalį, t. y. 20 000 svarų sterlingų N. A. neva perdavė Pareiškėjui Lietuvoje), N. A. paaiškino nurodė, kad tikėjosi iš Pareiškėjo atgauti pinigus, šiam pardavus nekilnojamąjį turtą, tačiau Pareiškėjas po numatytos paskolos gražinimo datos (2013-06-01) 2014–2015 m. pardavė dalį nekilnojamojo turto (bendra sandorių vertė 43 272 Eur) bei 2014–2016 m. įsigijo nekilnojamąjį turtą (bendra sandorių vertė 14 534 Eur), taip pat įsigijo automobilius (bendra sandorių vertė 5 700 Eur), t. y. Pareiškėjas turto pardavimo pajamas naudojo kito asmeninio turto įsigijimui, o ne paskolų gražinimui, Pareiškėjo teigimu, 2011 metais pasiskolintas pinigines lėšas iš N. A. ir M. D. 294 903 Lt (198 370 Lt iš N. A. + 96 533 Lt iš M. D.) panaudojo suteikdamas paskolas savo bendrovėms, tačiau, pavyzdžiui, 2012 metais Pareiškėjas UAB "B1" (Pareiškėjas valdė 50 proc. akcijų) panaudojo 52 008 Lt savo lėšų, o UAB "F1" (Pareiškėjas valdė 100 proc. akcijų) Pareiškėjas panaudojo tik 5 116 Lt savo lėšų, t. y. bendrovėms panaudota tik 19,4 proc. iš minėtų asmenų neva pasiskolintų pinigų sumos,

darytina išvada, kad aptariamos paskolos sutartys (rašteliai) bei šių sutarčių šalių paaiškinimai nepagrindžia jose nurodytų piniginių lėšų gavimo fakto. Abejonių dėl lėšų perdavimo Pareiškėjui nepanaikina su skundu Komisijai pateikta pažyma apie N. A. 2012 metais gautas pajamas ir Pareiškėjo argumentai, jog aptariamos sutartys buvo sudaromos tarp itin artimų asmenų, grindžiamos pasitikėjimu, todėl nebuvo imtasi jokių papildomų garantijų. Pažymėtina, kad vien tik aplinkybė, jog sutartys buvo sudaromos tarp artimų asmenų, savaime nepašalina mokesčių mokėtojo pareigos pagrįsti gautas pajamas, t. y. imtis pakankamų priemonių, leisiančių ateityje pagrįsti piniginių lėšų perleidimo / gavimo faktą, ypač atsižvelgiant į jau minėtą aplinkybę, kad grynųjų pinigų gavimo įrodinėjimo pareiga ir su tuo susijusi rizika vėliau tenka pačiam mokesčių mokėtojui. Pagal 2011-09-16 paskolos raštelį E. V. R. suteikė beprocentinę 50 000 svarų sterlingų (198 370 Lt) paskolą, o pagal Pareiškėjo pateiktą pažymą šis asmuo Didžiojoje Britanijoje 2012 m. (mokestiniai metai iki balandžio 5 d.) uždirbo tik 31716,53 svarus sterlingus (su mokesčiais) arba 26869,23 svarus sterlingus (be mokesčių), t. y. šiuo atveju N. A. finansinės galimybės laikytinos pakankamomis paskolinti Pareiškėjui be jokių paskolos gražinimą užtikrinančių garantijų praktiškai dvigubai didesnę sumą, nei pats uždirba per metus.

Dėl Pareiškėjo iš minėtų asmenų (N. A. ir M. D.) gautų paskolų nurodymo 2016-06-30 pateiktame Pranešime ((duomenys neskelbtini)), pažymėtina, kad LVAT 2019-05-22 nutartyje administracinėje byloje Nr. A-625-968/2019 (21 p.) pažymėjo:

„Pirmosios instancijos teismas realų pinigų perdavimą pagal paskolų sutartis taip pat grindė aplinkybe, kad pareiškėjas pasiskolintas lėšas deklaravo 2009 ir 2010 metinėse gyventojų (šeimos) turto deklaracijose. Šios deklaracijos atitinka įrodymų patikimumo, leistinumą ir liečiamumą savybes, tačiau, kaip minėta, turi būti įvertinamas ir įrodymų pakankamumas, taip pat turi būti įvertinama, ar minėtas įrodymas nebuvo nuginčytas, pateikiant jį paneigiančius įrodymus. Šiuo aspektu pažymėtina, kad mokesčių mokėtojas, pasirinkdamas pajamas gauti grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose), prisiima riziką dėl jam tenkančios didesnės įrodinėjimo naštos. Atsižvelgiant į visa tai, konstatuotina, kad vien lėšų deklaravimas



metinėse gyventojų (šeimos) turto deklaracijose, kaip ir vien sudarytų sutarčių pateikimas, nesant kitų pajamų gavimo faktų patvirtinančių įrodymų, realaus pajamų gavimo nepagrindžia“.

Atsižvelgiant į minėtos LVAT nutarties išvadą dėl lėšų deklaravimo bei įvertinus aukščiau nustatytas aplinkybes, t. y. nesant kitų įrodymų apie realų ginčo piniginių lėšų gryniaisiais perdavimą Pareiškėjui, Komisijai pateikta pažyma apie N. A. gautą darbo užmokestį (nepakankamos finansinės galimybės) bei minėtų paskolų iš N. A. ir M. D. nurodymas (deklaravimas) pateiktame Pranešime ((duomenys neskelbtini)) realaus pajamų gavimo nepagrindžia. Inspekcija pagrįstai padarė išvadą, kad Pareiškėjas iš N. A. ir M. D. 2011 m. paskolų gryniaisiais pinigais negavo.

Šioje sprendimo dalyje taip pat atkreiptinas dėmesys, kad Pareiškėjas paaiškinime dėl paskolos iš M. D. nurodė nedeklaravęs įvežamų pinigų, nes vežamą sumą pasidalino tarp trijų asmenų – šiuo atveju įvežamų grynųjų pinigų suma nesiekė įstatymu nustatytos deklaruotinos sumos. Tačiau, vertinant tai, kad Pareiškėjas žinojo apie prievolę deklaruoti didesnę nei 10 000 Eur sumą, ir tai, kad jis paaiškinimuose teigė gavęs pinigus ir turėjo paskolos sutartį, sutiktina su Inspekcijos išvada, kad vengimas deklaruoti įvežamą grynųjų pinigų kiekį yra nesuprantamas ir logiškai nepagrįstas. Komisija nurodo, kad atskiri įrodymai vertintini kaip patvirtinantys ar paneigiantys tam tikras aplinkybes tik kitų įrodymų kontekste. Nagrinėjamu atveju Pareiškėjui 2011 m. nedeklaravus per sieną įvežamų 300 000 Ukrainos grivinų (37 500 JAV dolerių arba 96 533 Lt), t. y. *ex post facto* (po fakto) teikiami pavieniai dokumentai – Pranešimas ((duomenys neskelbtini)), byloje nesant kitų juos patvirtinančių įrodymų, ypač – sudarytų pagal teisės aktų reikalavimus, vertintini kritiškai – kaip negalintys patvirtinti Pareiškėjo nurodomos versijos apie jo iš M. D. gautos paskolos. Be to, teiktuose paaiškinimuose apie suteiktą paskolą Pareiškėjas ir M. D. nurodė skirtingas aplinkybes dėl valiutos – M. D. paaiškinime teigė, kad paskolą Pareiškėjui suteikė gryniaisiais pinigais Ukrainos grivomis, kurių suma atitinka 37 500 JAV dolerius. Tačiau Pareiškėjas 2017-09-21 paaiškinime nurodė priešingai – klausiamas, kokia valiuta jam M. D. perdavė pinigus, Pareiškėjas nurodė, kad paskolą gavo JAV doleriais.

Įvertinus aplinkybių visumą, konstatuotina, kad N. A. ir M. D. patvirtinimai dėl Pareiškėjui suteiktų paskolų, Pranešime ((duomenys neskelbtini)) nurodyti duomenys apie iš N. A. ir M. D. gautas paskolas, pažyma apie N. A. 2012 metais gautas pajamas nelaikytini patikimais įrodymais.

Pagal turimus bankų sąskaitų išrašus mokesčių administratorius taip pat nustatė, kad V. K. G. sutuoktinei 2013 m. pervėdė 4 000 Lt ir Pareiškėjui 2013 m. pervėdė 22 000 Lt bei 2015 m. – 2 000 Eur, o iš Pareiškėjo 2015 m. gavo 2 800 Eur, tačiau nei Pareiškėjas 2017-09-05 ir 2017-09-21 paaiškinimuose, nei D. A. 2017-10-12 paaiškinime aiškiai nenurodė, kuris kuriam teikė paskolas, kada ir kokio dydžio sumos buvo paskolintos bei kada ir koku būdu jos gražintos. Pareiškėjo sutuoktinė 2017-08-25 paaiškinime nurodė, kad D. A. 4 000 Lt sumą pervėdė jai į sąskaitą, nes paprašė sumokėti už jo turistinę kelionę. D. A. dėl pervėdimo į Pareiškėjo sutuoktinės sąskaitą nurodė, kad 2013-05-23 pavedimo paskirties nepamena. Tačiau mokesčio patikrinimo metu Pareiškėjas 2018-03-20 pateikė paaiškinimą, kuriame nurodė naujas aplinkybes, t. y. aplinkybę, jog 2012-01-01 D. A. jam buvo skolingas 120 000 Lt. Pareiškėjo atstovas 2018-04-20 paaiškinime nurodė, kad 2011 m. spalio mėn. (tikslios datos Pareiškėjas nepamena) tarp Pareiškėjo ir D. A. buvo sudaryta paskolos sutartis, pagal kurią Pareiškėjas įsipareigojo iki 2011-12-31 D. A. dalimis suteikti 120 000 Lt paskolą, grynųjų pinigų perdavimas buvo žymimas paskolos sutartyje, paskola buvo suteikta dvejų metų laikotarpiui – iki 2013-12-31, didžiosios dalies iš Pareiškėjo gautos paskolos nepanaudojo, todėl 2012 m. vasario mėn. D. A. gryniaisiais pinigais gražino 98 000 Lt, o likusią paskolos dalį (22 000 Lt) gražino mokėjimo pavedimais, todėl paskolos sutartis ir vekselis bendru susitarimu buvo sunaikinti ir mokesčiniam patikrinimui šių dokumentų pateikti nėra galimybės. Inspekcija Pareiškėjo teiginius dėl tariamo 120 000 Lt paskolos gryniaisiais pinigais D. A. suteikimo ir dalies (98 000 Lt) tokios paskolos gražinimo gryniaisiais pinigais 2012-02-12 laikė tik pasirinkta gynybine versija.

G. H. 2008-07-08 pavedimu į Pareiškėjo sutuoktinės sąskaitą pervadė 19 000 Lt („sąskaitos papildymas“), o Pareiškėjas 2011 m. mokėjimo pavedimais G. H. pervadė 7 000 Lt („sąskaitos papildymas“). Pareiškėjas 2017-09-21 paaiškinime nurodė, kad G. H. yra jo draugas, sutuoktinei 2008 m. pervadė 19 000 Lt, o Pareiškėjas mokėjimo pavedimais gražino G. H. sutuoktinės skolą. G. H. 2017-09-29 paaiškinime nurodė apie 20 metų pažįstą Pareiškėją ir jo sutuoktinę, kartkartėmis vieni kitiems padeda finansiškai. G. H. nurodė, kad tiksliai nepamena pervadimų paskirties (paskolų sutarčių su sutuoktiniais nesudarinėjo), bet tai galėjo būti skolinami ar gražinami pasiskolinti pinigai. Tačiau mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjas 2018-03-20 paaiškinime jau nurodė, kad tikrinamo laikotarpio pradžioje (2012-01-01) G. H. jam buvo skolingas 50 000 Lt. Pareiškėjo įgaliotasis atstovas advokatas nurodė, kad Pareiškėjas nuo 2011 m. kovo mėn. iki 2011 m. gruodžio mėn. banko pavedimais ir grynaisiais pinigais paskolino G. H. 50 000 Lt (konkrečiai, kokias sumas paskolino banko pavedimais ir grynaisiais pinigais, taip pat pinigų skolinimo datų nenurodė), rašytinė paskolos sutartis nebuvo sudaryta, G. H. pagal žodinį susitarimą įsipareigojo paskolą gražinti iki 2012-12-31, G. H. 2012 m. sausio mėn. pradžioje (tikslios dienos Pareiškėjas nepamena) visą 50 000 Lt sumą gražino grynaisiais pinigais Pareiškėjo namuose. Mokesčių administratorius G. H. pervestas 7 000 Lt (2011 m.) ir 2015 m. 2 950 Eur (2015 m.) sumas įvertino kaip 2008 m. Pareiškėjo sutuoktinės iš G. H. gautos paskolos sugražinimą, o dėl 50 000 Lt paskolos mokesčių administratorius nurodė, kad sutuoktinių 2011 m. patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas, todėl Pareiškėjas neturėjo pakankamai pajamų 50 000 Lt paskolai suteikti. Mokesčių administratorius vertino, kad Pareiškėjas 2011 m. paskolos suteikimo grynaisiais pinigais išlaidų nepatyrė ir atitinkamai 2012 m. pajamų, susigražinus paskolą, negavo.

Mokestiniam tyrimui Pareiškėjas paskolos sutarčių ar kitų dokumentų ir paaiškinimų, susijusių su 100 000 JAV dolerių suteikimu B. H., nepateikė (Inspekcija 2017-05-19 raštu Nr. (21.111-32) MTP-504 Pareiškėjui buvo nurodžiusi pateikti 2012–2016 m. dokumentus, tarp jų ir suteiktas / gautas paskolas patvirtinančius dokumentus). Mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjas 2018-03-20 paaiškinime jau nurodė naujas aplinkybes, t. y. pateikė informaciją apie B. H. 100 000 JAV (266 940 Lt) dolerių įsiskolinimą Pareiškėjui 2012-01-01 (paskolos sutarties ir kitų su paskolos suteikimu / gražinimu susijusių dokumentų Pareiškėjas nepateikė). Nurodė, kad 2012 m. kovo mėn. (tikslios datos Pareiškėjas neatsimena) K. O. I. gražino 100 000 JAV dolerių grynaisiais pinigais Pareiškėjo sesers N. F. namuose. Pareiškėjo advokatas nurodė, kad B. H. laiku ir tinkamai gražino visą paskolą, todėl paskolos sutartis ir vekselis bendru susitarimu buvo sunaikinti ir mokestiniam patikrinimui šių dokumentų pateikti nėra galimybės. Mokesčių administratorius Pareiškėjo 100 000 JAV dolerių paskolos suteikimo B. H. ir jos sugražinimo fakto nepripažino ir vertino, kad Pareiškėjas 2011 m. paskolos suteikimo grynaisiais pinigais išlaidų nepatyrė ir atitinkamai 2012 m. pajamų, susigražinus paskolą, negavo.

Taigi dėl paskolinių sandorių su D. A., G. H. ir K. O. I. paskolos sutarčių (taip pat vekselių) nepateikė, mokestinio tyrimo metu jokių konkrečių argumentų ir / ar įrodymų dėl minėtų asmenų paskolų suteikimo jam (Pareiškėjui) taip nenurodė (nepateikė). Tačiau mokestinio patikrinimo metu jau pakeitė poziciją dėl minėtų asmenų jam (Pareiškėjui) ir jo sutuoktinei į banko sąskaitas pervestų piniginių lėšų, nurodydamas, jog tai yra dalies piniginių lėšų gražinimas pagal iki tikrinamojo laikotarpio (2011 m.) sudarytas paskolos sutartis, pagal kurias Pareiškėjas šiems asmenims buvo paskolinęs: 120 000 Lt D. A., 50 000 Lt G. H. ir 100 000 JAV dolerių B. H., o paskolos sutartys ir vekseliai, tinkamai įvykdžius prievolės pagal šias sutartis, buvo sunaikinti.

Šiuo atveju vertintina, ar byloje esančių duomenų ir nustatytų aplinkybių pagrindu mokesčių administratorius pagrįstai padarė išvadą, kad Pareiškėjas paskolų (120 000 Lt, 50 000 Lt, 100 000 JAV dolerių) 2011 metais minėtiems asmenims nesuteikė ir jų (ar jų dalies) tikrinamuoju laikotarpiu nesusigražino.

Nustatyta, kad Pareiškėjas mokestinio tyrimo metu (2017-12-21 mokestinio tyrimo ataskaita Nr. FR06861752) nenurodė jokių duomenų nei apie 2011 m. paskolų (120 000 Lt, 50 000 Lt, 100 000 JAV dolerių) suteikimą minėtiems asmenims, nei apie šių paskolų gražinimo

aplinkybes – šie duomenys nurodyti tik 2018-03-20 Pareiškėjo paaiškinime ir Pareiškėjo advokato 2018-04-20 paaiškinime, kurie pateikti mokestinio patikrinimo metu, t. y. paaiškinimai pateikti žinant apie atlikto mokestinio tyrimo metu nustatytą nepakankamą išlaidoms patirti pajamų sumą. Nei D. A. 2017-10-12, nei G. H. 2017-09-29 paaiškinimuose taip pat nenurodė jokių duomenų apie iš Pareiškėjo gautas paskolas (120 000 Lt ir 50 000 Lt). B. H. mokesčių administratoriui paaiškinimo nepateikė, nes šis asmuo yra miręs (mirties data – 2016-06-29). Mokestinio tyrimo metu Inspekcija 2017-05-19 raštu Pareiškėjui nurodė pateikti 2012–2016 m. dokumentus, tarp jų ir suteiktas / gautas paskolas patvirtinančius dokumentus. Mokestiniam tyrimui Pareiškėjas paskolos sutarčių ar kitų dokumentų ir paaiškinimų, susijusių su 100 000 JAV dolerių suteikimu B. H., nepateikė. Inspekcijos duomenimis, B. H. vykdė veiklą pagal verslo liudijimą, teikė metines pajamų deklaracijas, kuriose ženklių gautų pajamų sumų nedeklaravo, nekilnojamojo turto pardavimo sandorių nevykdė. Pagal Pareiškėjo ir jo sutuoktinės bankuose esančių sąskaitų išrašus už 2004–2016 m. jokių tarpusavio pervedimų tarp sutuoktinių ir B. H. nenustatyta. Pareiškėjui 2017-05-24 buvo duotas Mokesčių administratoriaus nurodymas pateikti paaiškinimus apie turto įsigijimo ir (ar) pajamų gavimo šaltinius ir juos pagrįsti (FR0698) už laikotarpį nuo 2012-01-01 iki 2016-12-31, tačiau Pareiškėjas 2017-06-15 pateiktame paaiškinime jokių duomenų apie D. A. ir G. H. suteiktas ir iš jų susigrąžintas paskolas nenurodė. Pareiškėjo 2018-04-30 paaiškinime nurodyta, kad 120 000 Lt paskolos suteikimui buvo sudaryta paskolos sutartis bei nurodyta, kad D. A., gavęs pinigus, D. M. išdavė vekselį. Tačiau šiuos teiginius paneigia D. A. paaiškinimai, kuriuose jis teigia su Pareiškėju paskolų sutarčių nesudarinęs, o apie vekselio išdavimą nenurodė. Be to, V. C. M. (forma (duomenys neskelbtini)) savalaikiai deklaravo iš septynių fizinių asmenų gautas gerokai mažesnes paskolų sumas, o didžiausios – 120 000 Lt iš Pareiškėjo gautos paskolos nedeklaravo. Įvertinus Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2004–2011 m. gautas pajamas bei patirtas išlaidas, nustatyta, kad sutuoktinių 2011 m. patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas, todėl Pareiškėjas neturėjo pakankamai pajamų paskolų (120 000 Lt, 50 000 Lt, 100 000 JAV dolerių) suteikimui (minėtu laikotarpiu sutuoktiniai gavo 1 388 345 Lt pajamas ir patyrė 1 521 827 Lt išlaidas).

Apibendrinant aukščiau išdėstytas aplinkybes dėl Pareiškėjo nurodytų paskolinių sandorių su D. A., G. H. ir B. H., faktinių duomenų pagrindu tvirtintina, kad buvo pakankamas pagrindas išvadai dėl realių paskolų nesuteikimo minėtiems asmenims ir šių paskolų (jų dalies) grąžinimo Pareiškėjui. Pareiškėjo pasikeitusi pozicija po atlikto mokestinio tyrimo ir mokestinio patikrinimo metu pateikti paaiškinimai dėl paskolinių sandorių su minėtais asmenimis, t. y. žinant apie atlikto mokestinio tyrimo metu nustatytą nepakankamą Pareiškėjo ir sutuoktinės išlaidoms patirti pajamų sumą, laikytini jo pasirinkta gynybine pozicija, kad išvengtų mokestinių prievolių vykdymo.

Dėl Pareiškėjo teiginių, jog mokesčių administratorius nesikreipė į Lenkijos mokesčių administratorių ir nepaprašė, kad Lenkijos mokesčių administratorius pateiktų informaciją apie B. H. deklaruotas pajamas toje šalyje, nurodytina mokesčių administratorius neturi rinkti įrodymų, kad paneigtų Pareiškėjo iškeltas abejones dėl gautų pajamų apmokestinimo teisingumo arba kad pagrįstų Pareiškėjo skundo teiginius. Pareiškėjas pats turi šias abejones ir savo skundo teiginius pagrįsti, t. y. įrodyti faktines aplinkybes, sąlygojančias nustatytos mokesčio bazės neteisingumą ar mokesčio dydžio apskaičiavimo neteisingumą, kuriomis jis remiasi.

Nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius, vykdydamas savo pareigą pagrįsti priimtą sprendimą įrodymais (MAĮ 67 str.), surinko pakankamai faktinių duomenų, užtikrinančių skundžiamo sprendimo, kuriuo Pareiškėjui nustatyta mokestinė nepriemoka, pagrįstumą. Pareiškėjas, nors ir teikė atitinkamus įrodymus, bet jie dėl savo nepakankamumo, dviprasmiškumo nagrinėjamu atveju negali paneigti mokesčių administratoriaus pozicijos.

**Dėl apskaičiuotų GPM delspinigių.** Pareiškėjas nurodo, kad apskaičiuotų delspinigių suma (11557,27 Eur) yra per didelė, mokestinis patikrinimas (kartu su mokestiniu tyrimu)

nepagrįstai užtruko ilgą laiką. Pareiškėjo teigimu, vadovaujantis teisingumo ir protingumo principais, apskaičiuoti delspinigiai turi būti sumažinti 50 proc. apimtimi.

Dėl Pareiškėjo teiginių, jog mokestinis patikrinimas nepagrįstai užtruko ilgą laiką, pažymėtina, kad LVAT yra nurodęs, jog mokesčių teisinius santykius reglamentuojančios nuostatos dėl mokesčių administratoriaus pareigos atlikti mokestinį patikrinimą per objektyviai įmanomą kuo trumpesnę laikotarpį turi būti derinamas 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 principų įgyvendinimą (LVAT 2012-04-02 nutartis adm. byloje Nr. A-602-1176/2012). Įvertinus tai, kad Pareiškėjo mokestinis patikrinimas mokesčių administratoriaus patalpose truko 12 mėnesių, t. y. pavedimas tikrinti Nr. (21.59)FR0773-2591 išrašytas 2017-12-22, patikrinimo aktas Nr. (21.60-32)FR0680-482 surašytas 2018-12-20, be to, patikrinimas buvo sustabdytas nuo 2018-01-17 iki duoto nurodymo įvykdymo bei papildomos informacijos surinkimo, pratęstas nuo 2018-07-03 iki 2018-08-03, sustabdytas nuo 2018-08-03 iki bus įvykdytas duotas nurodymas, pratęstas nuo 2018-09-18 iki 2018-12-20 dėl gautos informacijos įvertinimo ir baigtas 2018-12-20, nurodytina, kad Pareiškėjo teiginiai dėl per ilgo patikrinimo yra nepagrįsti. Pagal MAĮ 119 straipsnio 6 dalies nuostatas mokesčių administratoriaus buveinėje atliekamo mokestinio patikrinimo trukmė nėra ribojama, bet mokesčių administratorius privalo jį atlikti per objektyviai įmanomą kuo trumpesnę laikotarpį. Nagrinėjamu atveju Pareiškėjas neįrodė, jog mokesčių administratorius savo buveinėje vykdydamas Pareiškėjo mokestinį patikrinimą turėjo objektyvias galimybes jį atlikti per trumpesnę laikotarpį, tačiau jomis nepasinaudojo, t. y. vilkino patikrinimo eigą. Komisijos nuomone, dėl ginčo sudėtingumo, įrodymų rinkimo ir mokestinio patikrinimo sustabdymo tėvų mokestiniams tyrimams atlikti, fizinių asmenų paaiškinimams surinkti, Pareiškėjo mokestinio patikrinimo vienerių metų trukmė yra objektyviai pateisinama. Net ir įvertinus Pareiškėjo atžvilgiu atlikto mokestinio tyrimo 7 mėnesių trukmę (nuo 2017-05-18 iki 2017-12-21), t. y. iš viso mokesčių administratoriaus kontrolės veiksmai Pareiškėjo atžvilgiu buvo atliekami 1,7 metus, Komisija neturi pagrindo šio laikotarpio vertinti kaip per ilgo. Kaip 2018-11-14 nutartyje priimtoje administracinėje byloje Nr. eA-1139-575/2018 yra nurodęs LVAT, nemokėdami mokesčių įstatymų nustatytu laiku pareiškėjai nemokamai naudojami visuomenei priklausančiais pinigais ir yra teisinga atlyginti už tai įstatymu nustatyta delspinigių forma. Pažymėtina, kad šioje administracinėje byloje 2,5 m. trukusio mokestinio tyrimo laikotarpio teismas nevertino kaip per ilgo.

Dėl Pareiškėjo teiginių dėl didelės delspinigių sumos nurodytina, kad vien santykinai didelės apskaičiuotų delspinigių ir paskirtų baudų sumos savaiame nesudaro pagrindo sumažinti delspinigius ir baudas ar atleisti nuo jų mokėjimo (LVAT 2013-09-30 nutartis adm. byloje Nr. A-575-1470/2013). Be to, pažymėtina, jog įstatymai nenumato, kokią dalį mokestinės prievolės turi sudaryti patikrinimo metu apskaičiuota delspinigių suma.

Apibendrinus išdėstytas aplinkybes, jog mokestinis patikrinimas nebuvo pernelyg ilgas, taip pat nenustatyta, kad mokesčių administratorius būtų piktnaudžiavęs ar vilkinęs mokestinį patikrinimą, konstatuotina, jog nėra pagrindo mažinti Pareiškėjui apskaičiuotus delspinigius, vadovaujantis teisingumo ir protingumo principais.

**Dėl skirtos GPM baudos.** Mokesčių administratorius Pareiškėjui skyrė 30 proc. mokesčio dydžio 6002 Eur GPM baudą (20 008,16 Eur GPM x 30 proc.), įvertinęs tiek Pareiškėjo atsakomybę sunkinančią aplinkybę – Pareiškėjas nepateikė gautas pajamas viršijusių išlaidų šaltinius pagrindžiančių juridinę galią turinčių dokumentų, dėl ko mokesčių bazė nustatyta pagal įvertinimą, tiek ir lengvinančią aplinkybę – Pareiškėjas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi. Pareiškėjas nurodo, kad pažeidimo pobūdis negali būti laikomas mokesčių mokėtojo atsakomybę sunkinančia aplinkybe.

Nagrinėjama atveju Komisija nesutinka su mokesčių administratoriaus sprendimu pažeidimo padarymo būdą kvalifikuoti kaip atsakomybę sunkinančią ir baudą didinančią aplinkybę. LVAT praktikoje laikomasi pozicijos, kad šitaip aiškinant situaciją, mokesčių mokėtojo atsakomybė būtų nepagrįstai apsunkinta jo paties padaryta neleistina veika. Kadangi už patį pažeidimą yra baudžiama, todėl pripažinti tą pažeidimą atsakomybę didinančia aplinkybe bei sudarančia prielaidas didinti skirtiną baudą, yra nepagrįsta (2012-06-28 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>602</sup>-2285/2012, 2014-04-15 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>602</sup>-409/2014).

Atsižvelgiant į tai, jog Pareiškėjas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, kas, priešingai nei anksčiau analizuoti teiginiai, įstatymo leidėjo *expressis verbis* įvertinta, kaip baudą mažinanti aplinkybė, jam paskirtoji bauda, vadovaujantis MAĮ 139 straipsniu, mažintina iki minimalios (10 proc.), t. y. 2 000 Eur GPM baudos (20 008,16 Eur GPM x 10 proc.).

Atsižvelgus į aukščiau išdėstytas aplinkybes, darytina išvada, jog Inspekcija iš esmės visapusiškai ištyrė ir įvertino ginčui reikšmingos aplinkybės, ir pagrįstai nurodė Pareiškėjui sumokėti apskaičiuoto GPM ir GPM delspinigių sumas. Tačiau dalyje, kuria Pareiškėjui buvo paskirta ir patvirtinta bauda už mokesčių įstatymų pažeidimus, sprendimas yra keistinas.

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

1. Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2019-03-21 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222) FR0682-79 ir vietoj nurodymo sumokėti 20008,16 Eur GPM, 11557,27 Eur GPM delspinigius ir 6002 Eur GPM baudą, nurodyti Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 20008,16 Eur GPM, 11557,27 Eur GPM delspinigius ir 2 000 Eur GPM baudą

2. Neatleisti Pareiškėjo nuo dalies apskaičiuotų GPM delspinigių.

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 narys, pavaduojantis komisijos pirmininkę

Andrius Venius

Komisijos nariai

Evaldas Raistenskis

Vilma Vildžiūnaitė