



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL N. P. SKUNDO**

2019 m. spalio 9 d. Nr. S-126 (7-102/2019)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos pirmininkės Editos Galiauskaitės, narių Evaldo Raistensko (pranešėjas), Rasos Stravinskaitės, Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo N. P. (toliau – Pareiškėjas) 2019-08-14 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2019-07-25 sprendimo Nr. 68-95 (toliau – Inspekcijos sprendimas, skundžiamas sprendimas). Atsakovo atstovas Mindaugas Česnauskas ir Pareiškėjo atstovas advokato padėjėjas Rokas Daugėla 2019-09-17 dalyvavo Komisijos posėdyje.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėjas su Inspekcijos sprendimu nesutinka ir Komisijos prašo skundžiamą sprendimą panaikinti. Nurodo, kad jo pateikta papildoma medžiaga patvirtina, jog (duomenys neskelbtini) 2009 m. ne vieną kartą lankėsi Lietuvos Respublikoje, o mokesčių administratorius nepatikrino Pareiškėjo pateiktos informacijos, jog minėtas asmuo į Lietuvą iš Rusijos Federacijos atvykdavo per Suomiją. Analizuotos tik 2010 metų (duomenys neskelbtini) pajamos, kurios neaktualios vertinant aplinkybes, ar šis asmuo galėjo suteikti paskolą Pareiškėjui 2009 m. Pareiškėjo nuomone, su šiuo asmeniu sudaryta ir mokesčių administratoriui pateikta paskolos sutartis įrodo, kad minėtas asmuo turėjo piniginių lėšų paskolos suteikimui. Rusijos Federacijos institucijos pateikė atsakymą, jog apie (duomenys neskelbtini) pajamas duomenų neturi. Tačiau Klaipėdos apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – Klaipėdos AVMI), vadovaudamasi neišsamiu Rusijos Federacijos institucijų atsakymu, padarė išvadą, kad šis asmuo neturėjo lėšų suteikti paskolą. Taip pat Klaipėdos AVMI neatsižvelgė į UAB "B1" direktoriaus Y. V. ir į (duomenys neskelbtini) paaiškinimus dėl paskolos sutarties su Pareiškėju sudarymo aplinkybių.

Pareiškėjo teigimu, mokesčių administratorius skirtingai vertina dvi Pareiškėjo pateiktas paskolos sutartis, sudarytas praktiškai identiškais sąlygomis, t. y. pripažįsta Pareiškėjo su I. O. ir L. C. sudarytos sutarties realumą, o su (duomenys neskelbtini) sudarytos sutarties nepripažįsta. Taip pat neatsižvelgia į tai, kad Pareiškėjas pasiskolintas lėšas tiek I. O. ir L. C., tiek (duomenys neskelbtini) gražino 2010 m., be to, iki 2009 m. nevykdė jokių didelės vertės sandorių ar kitos veiklos, iš kurios galėjo gauti pajamų, kurių nedeklaravo, o įformino sudarydamas paskolos sutartį su (duomenys neskelbtini). Abi paskolos sutartys sudarytos siekiant to paties tikslo, tuo pačiu metu, abi paskolos gražintos. Tačiau mokesčių administratorius dviejų paskolos sutarčių atžvilgiu padaro skirtingas išvadas ir nepaaiškina, iš kokių šaltinių Pareiškėjas galėjo gauti 250 000 Lt.

Pareiškėjo teigimu, Klaipėdos AVMI pažeidė 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 67 straipsnio 1 dalyje įtvirtintą pareigą, nes pakartotinio

patikrinimo metu netyrė jokių naujų faktų, dokumentų ir aplinkybių, o vadovavosi išimtinai Pareiškėjo pateiktais dokumentais.

Pareiškėjas nurodo, kad mokesčių administratoriui, kaip pavyzdį, jog į Šengeno zoną Rusijos Federacijos pilietis gali atvykti per kelias skirtingas vietas, pateikė (duomenys neskelbtini) nepilną paso išrašą. Tačiau mokesčių administratorius netyrė visų aplinkybių (Pareiškėjo nuomone, minėtas asmuo galėjo pakeisti pasą), nors tokią pareigą turėjo, o vadovavosi tik tuo, ką Pareiškėjas pateikė. Mokesčių administratorius vien šių aplinkybių pagrindu neturėjo galimybės nustatyti visų (duomenys neskelbtini) atvykimo į Šengeno zoną aplinkybių ir datų.

Mokesčių administratorius neištyrė Pareiškėjo pateiktų grynųjų pinigų turėjimą pagrindžiančių faktų ir dokumentų, todėl Klaipėdos AVMI sprendimas pažeidžia ne tik MAĮ, bet ir Viešojo administravimo įstatymo 8 straipsnio nuostatas.

Pareiškėjas nurodo, kad mokesčių administratoriui pateikė duomenis, patvirtinančius, jog (duomenys neskelbtini) nuo 2008 m. nuolat turėjo Šengeno erdvės vizą, kuri leido jam atvykti į Lietuvą. (duomenys neskelbtini) gyvena Sankt Peterburge, todėl Šengeno erdvės sieną jis kirsdavo Suomijoje ir vėliau keltu atplaukdavo arba mašina atvažiuodavo į Lietuvą. Lietuvos Respublikos institucijos nuo pat 2007-12-21 negalėjo fiksuoti ir nefiksavo Šengeno erdvės vizą turinčių asmenų judėjimo Šengeno erdvės viduje.

Klaipėdos AVMI pirminio patikrinimo metu buvo pateikta N. B. erdvės viza, galiojusi nuo 2009-06-25 iki 2010-06-24 bei (duomenys neskelbtini) paso lapo kopija, kurioje matyti, kad šis asmuo vien 2009 m. ne mažiau kaip 5 kartus kirto Šengeno erdvės sieną. Šie dokumentai buvo pateikti kaip pavyzdys, parodantis, kad Klaipėdos AVMI surinkta informacija iš Lietuvos Respublikos migracijos departamento yra netiksli ir neaktuali. Pareiškėjas negali pateikti visų (duomenys neskelbtini) turėtų pasų visų lapų kopijų bei visų jam išduotų Šengeno erdvės vizų, tačiau Klaipėdos AVMI turėjo surinkti šią informaciją kreipdamasi į Suomijos kompetentingą instituciją dėl informacijos patiekimo apie (duomenys neskelbtini) sienos kirtimus.

Rusijos Federacijos institucijos nurodė, kad apie (duomenys neskelbtini) 2010 m. pajamas duomenų neturi. vadinasi Rusijos Federacijos institucijos tokios informacijos nerenka, tačiau jokiū būdu nepasako, kad (duomenys neskelbtini) tokių pajamų neturi. Be to, ši aplinkybė nėra aktuali, nes paskolą šis asmuo Pareiškėjui suteikė 2009 m. Pakartotinio patikrinimo akte nėra jokių duomenų, kad (duomenys neskelbtini) iki 2009 m. nebuvo gavęs nei pajamų, nei paskolų, nei sukaupęs santaupų, iš kurių galėjo suteikti Pareiškėjui paskolą.

Pareiškėjas nurodo, kad kartu su pastabomis dėl pirminio akto pateikė L. S. (paskolos davėjas) ir (duomenys neskelbtini) (paskolos gavėjas) 2009-01-31 sudarytą paskolos sutartį, kuri patvirtina, kad (duomenys neskelbtini) turėjo finansinių galimybių suteikti paskolą Pareiškėjui, t. y. (duomenys neskelbtini) iš minėto asmens Suchumyje, Abchazijoje pasiskolino 150 000 Jungtinių Amerikos Valstijų (toliau – JAV) dolerius grynaisiais pinigais. Be to, pats (duomenys neskelbtini) paaiškinimuose patvirtina paskolos sutarties sudarymo su Pareiškėju faktą ir detales, kurios sutampa su pateiktos paskolos sutarties faktais ir Pareiškėjo paaiškinimais. UAB "B1" direktorius Y. V. raštu patvirtino, kad 2009 m. spalio mėn. buvo padaryti akcininko įnašai į bendrovės kasą patalpų įsigijimui ir kad akcininkas (Pareiškėjas) skolinosi pinigus iš Rusijos piliečio.

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad, atlikus pakartotinį Pareiškėjo gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) ir privalomojo sveikatos draudimo įmokų (toliau – PSD įmokos) patikrinimą už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2009-12-31, nustatyta, jog Pareiškėjas įnašams į UAB "A1" kasą panaudojo iš nenustatytų šaltinių gautas pajamas, kurios gavimo metu nebuvo apmokestintos ir deklaruotos Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka. Mokestinės prievolės Pareiškėjui apskaičiuotos vadovaujantis MAĮ 70 straipsnio 1 dalies ir Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ patvirtintomis Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklėmis (toliau – Taisyklės), taikant išlaidų metodą. Pareiškėjui apskaičiuota mokėtina 9804,80 Eur GPM ir 3921,88 Eur PSD įmokų suma,

taip pat apskaičiuoti 4807,68 Eur GPM delspinigiai, 1925,83 Eur PSD įmokų delspinigiai bei skirtos 20 proc. dydžio 1960 Eur GPM bauda ir 784 Eur PSD įmokų bauda.

Skundžiamame sprendime pažymėta, kad ginčas vyksta dėl to, ar Klaipėdos AVMI pagrįstai nepripažino Pareiškėjo pajamomis iš (duomenys neskelbtini) gautų 250 000 Lt piniginių lėšų, kuriomis Pareiškėjas grindė savo išlaidas.

Dėl paskolų suteikimo. Pareiškėjas valdo 100 proc. UAB "B1" akcijų. Pagal 2009-10-28 kasos pajamų orderį (toliau – KPO) serija AAA Nr. 02 į šios bendrovės kasą Pareiškėjas grynaisiais pinigais įnešė 200 000 Lt ir pagal 2009-10-30 KPO serija AAA Nr. 000003/1 įnešė 200 000 Lt. Nurodytas pagrindas – akcininko įnašas dalies pastato ir dalies kitų statinių pirkimui.

UAB "B1" pagal 2010-08-30 kasos išlaidų orderį (toliau – KIO) Nr. 24 grąžino paskolas Pareiškėjui grynaisiais pinigais 190 000 Lt ir pagal 2010-10-25 KIO Nr. 28 grąžino 210 000 Lt.

Pareiškėjas suteiktas bendrovei paskolas grindė gautomis paskolomis iš fizinių asmenų, t. y. iš I. O. ir L. C. bei (duomenys neskelbtini).

Dėl gautų paskolų iš I. O. ir L. C.. Pareiškėjas pateikė 2009-10-09 paskolos sutartį, pagal kurią I. O. ir H. T. suteikė 150 000 Lt paskolą grynaisiais pinigais, už kurią palūkanų mokėjimas nebuvo numatytas. I. O. ir L. C. operatyvaus patikrinimo metu mokesčių administratorius padarė išvadą, kad situotiniai turėjo lėšų 150 000 Lt paskolai Pareiškėjui suteikti, dėl to pripažinta, kad paskola buvo realiai suteikta.

Dėl gautos paskolos iš (duomenys neskelbtini). Pareiškėjas pateikė 2009-10-24 paskolos sutartį, pagal kurią (duomenys neskelbtini) (Rusijos Federacijos pilietis) Pareiškėjui grynaisiais pinigais paskolino 250 000 Lt, už šią paskolą palūkanų mokėjimas nebuvo numatytas.

Inspekcijos pozicija nepripažinti B. G. suteiktos 250 000 Lt paskolos pagrįsta šiais argumentais:

- Paaiškinimuose (2014-11-24 ir 2017-01-16) Pareiškėjas pateikė prieštarinę informaciją dėl paskolos suteikimo aplinkybių, t. y. pirmame paaiškinime Pareiškėjas nurodė, kad pinigus (duomenys neskelbtini) paskolino visą sumą iš karto, o antrame paaiškinime nurodė, kad (duomenys neskelbtini) skolino pinigus daug kartų mažomis sumomis.

- Pareiškėjas pirmame paaiškinime nurodė, kad visa 250 000 Lt suma buvo perduota UAB "B1" patalpose dalyvaujant įmonės direktoriui. Ši aplinkybė prieštarauja paties Pareiškėjo vėlesniam paaiškinimui bei UAB "B1" direktoriaus Y. V. 2018-01-19 paaiškinimui, kuriame jis tik nurodė, kad „akcininkas skolinosi pinigus iš Rusijos piliečio“, tačiau jokių aplinkybių, kaip buvo suteikta paskola, kas ją suteikė, kokia suma buvo suteikta ir pan., nenurodė.

- Pareiškėjas pateikė 2009-01-31 paskolos sutartį, pagal kurią L. S., gyvenantis adresu: (duomenys neskelbtini), paskolino (duomenys neskelbtini) 150 000 JAV dolerius (395985 Lt) grynaisiais pinigais, mokant 20 proc. metines palūkanas. Ši sutartis vertinama kritiškai. Paskolos suteikimas Pareiškėjui buvo akivaizdžiai finansiškai nenaudingas, nes (duomenys neskelbtini) įsipareigojo mokėti 20 proc. palūkanas, o Pareiškėjui skolino be palūkanų.

- Paskolos sudarymo metu 2009-10-24 (duomenys neskelbtini) galėjo būti Lietuvoje, tačiau nėra duomenų, jog (duomenys neskelbtini) būtų deklaravęs įvežamus grynuosius pinigus. Nustatyta, jog iki 2009-10-24 sutarties sudarymo (duomenys neskelbtini) Lietuvoje galėjo lankytis du kartus ir atsivežti grynaisiais pinigais, kurių neprivalėjo deklaruoti, maksimaliai iki 20000 Eur (69 056 Lt).

- Pagal Šengeno erdvės vizos kopiją nustatyta, kad (duomenys neskelbtini) galėjo kirsti D. S. (toliau – ES) sieną bei atvykti į Lietuvą iki 2010-06-24, o pagal pateiktą paso lapo kopiją, paskutinė sienos kirtimo data – 2009-12-01, todėl Pareiškėjas po 2010-10-25 negalėjo grąžinti paskolos (duomenys neskelbtini) UAB "B1" ofise, nes pagal pateiktus dokumentus nustatyta, kad (duomenys neskelbtini) negalėjo ten būti.

Inspekcijos teigimu, vien aplinkybė, kad Pareiškėjas yra pateikęs atitinkamą paskolos sutartį, nesudaro pagrindo teigti, kad Pareiškėjas savo pareigas įvykdė tinkamai, nes ši sutartis visų kitų byloje nustatytų aplinkybių kontekste nepagrindžia joje nurodytų piniginių sumų realaus

šaltinio. Taigi pagrįstai nepripažinta, jog (duomenys neskelbtini) suteikė Pareiškėjui paskolos sutartyje nurodytą 250 000 Lt sumą.

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

Pareiškėjo skundas atmestinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Šiuo atveju mokestinis ginčas kilo dėl nurodymų Pareiškėjui sumokėti 9804,80 Eur GPM ir 3921,88 Eur PSD bei su šiais mokesčiais susijusias sumas, mokesčių administratoriui nepripažinus Pareiškėjo turėtomis pajamomis pagal 2009-10-24 paskolos sutartį iš (duomenys neskelbtini) grynaisiais pinigais gautos 250 000 Lt sumos.

Mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėjo patirtos išlaidos tikrinamuoju laikotarpiu (2019-01-01–2009-12-31) viršijo gautas pajamas ir Pareiškėjas įnašams į UAB "A1" kasą panaudojo iš nenustatytų šaltinių gautas pajamas, kurios gavimo metu nebuvo apmokestintos ir deklaruotos Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka. Mokestinės prievolės Pareiškėjui apskaičiuotos vadovaujantis MAĮ 70 straipsnio 1 dalies ir Taisyklių nuostatomis, taikant išlaidų metodą. Pareiškėjas, siekdamas pateisinti turėtas pajamas įnašams į UAB "A1" kasą, mokesčių administratoriui pateikė su (duomenys neskelbtini) (Rusijos Federacijos pilietis) sudarytą 2009-10-24 paskolos sutartį, pagal kurią (duomenys neskelbtini) grynaisiais pinigais be palūkanų suteikė Pareiškėjui 250 000 Lt paskolą. Mokesčių administratorius iš surinktų įrodymų ir nustatytų aplinkybių visumos padarė išvadą, kad vien formalus įrodymo – paskolos sutarties pateikimas, nesant realaus pajamų gavimo fakto, nepatvirtina pagal šią sutartį Pareiškėją gavus 250 000 Lt sumą, kuria Pareiškėjas grindė savo išlaidas. Pareiškėjas nesutinka su mokesčių administratoriaus atliktu faktinių aplinkybių bei įrodymų vertinimu, t. y. Pareiškėjas iš esmės nesutinka su skundžiamo sprendimo išvadamis dėl iš (duomenys neskelbtini) pagal minėtą paskolos sutartį gautos sumos nepripažinimo. Pareiškėjas nekelia ginčo dėl MAĮ 70 straipsnio taikymo teisėtumo ir pagrįstumo, taip pat neteikia argumentų dėl aritmetinio mokesčių ir su jais susijusių sumų apskaičiavimo. Kadangi savo skundu būtent Pareiškėjas nustato mokestinės bylos nagrinėjimo ribas, Komisija nagrinėjamą bylą spręs pagal Pareiškėjo pareikštus konkrečius reikalavimus.

Iš byloje esančios medžiagos ir Pareiškėjo skundo matyti, kad ginčas iš esmės kyla tik dėl įrodymų, kuriais Pareiškėjas grindžia savo teiginius dėl gautos paskolos iš (duomenys neskelbtini) pagrindu gautų piniginių lėšų (250 000 Lt), pagrįstumo.

Kaip savo praktikoje yra nurodęs Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT), MAĮ 5 skyriaus 1 skirsnis, reglamentuojantis mokesčių apskaičiavimą, nustato tam tikras bendro pobūdžio taisykles dėl įrodinėjimo neteisminėje mokestinėje procedūroje, tačiau nenustato nei įrodymų sąvokos, nei pavyzdinio įrodinėjimo priemonių sąrašo, nei įrodymų rinkimo tvarkos, todėl mokestinėje neteisminėje procedūroje taikytinos bendrosios teisės doktrinos taisyklės, kad bet kuris įrodymas yra tam tikri duomenys, informacija, žinios apie faktus, sudarančius įrodinėjimo dalyką. Mokestinio 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 mokestinio ginčo dalyko (2019-05-22 nutartis adm. byloje Nr. A-625-968/2019). Mokesčio apskaičiavimas pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą (MAĮ 70 straipsnis) 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. A⁶⁰²-1236/2012, 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 teisėtais 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 nugincijami paprastai pateikiant kitus įrodymus, paneigiančius vertinamo įrodymo turinį (LVAT

2012-05-12 sprendimas adm. byloje Nr. A⁶⁰²-1236/2012, 2019-05-22 nutartis adm. byloje Nr. A-625-968/2019).

Pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) nuostatas asmuo gavęs arba uždirbęs pajamų (bet kokia jų forma) privalo jas deklaruoti, apskaičiuoti ir sumokėti mokesčius, o jų teisingumui pagrįsti turi turėti visus Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatyme ir kituose teisės aktuose numatytus privalomus apskaitos dokumentus, sandorius ir pan. (2; 3; 5; 19; 24; 25 straipsniai). Kaip nurodo LVAT, šia prasme įvairios civilinio teisinio pobūdžio sutartys dėl atitinkamų lėšų gavimo, GPMĮ taikymo prasme, nėra pirminiai ir tiesioginiai įrodymai, neginčijamai patvirtinantys atitinkamų lėšų gavimo faktą. Tokio pobūdžio sutartys tik sudaro pagrindą prielaidai, kad asmuo galėjo gauti atitinkamų lėšų pagal šiuos sandorius, tačiau jos pačios savaime neįrodo, kad asmuo iš tikrųjų šias lėšas ir gavo ir jomis disponavo (2019-04-17 nutartis adm. byloje Nr. A-272-438/2019). Tokiais atvejais realus lėšų gavimo / negavimo faktas tampa įrodinėjimo dalyku, kuris gali būti įrodinėjamas bei paneigiamas visomis leistinomis priemonėmis (tiek tiesioginiais, tiek netiesioginiais įrodymais), šiuos įrodymus vertinant pagal bendrąsias įrodymų vertinimo taisykles. Todėl tokiais atvejais nustatymas aplinkybės, ar asmuo gavo / negavo atitinkamas lėšas, ar jos apmokestinamos GPM, ar ne, priklauso nuo konkrečių bylos aplinkybių, joje surinktų įrodymų visumos ir pan. (LVAT 2011-04-14 sprendimas adm. byloje Nr. A⁴⁴²-1111/2011; 2015-02-10 nutartis adm. byloje Nr. eA-110-438/2015; 2017-01-09 nutartis adm. byloje Nr. A-2342-442/2016, 2019-04-17 nutartis adm. byloje Nr. A-272-438/2019 ir kt.).

Taigi, kaip pripažįstama LVAT praktikoje, išvados apie mokesčių mokėtojo tam tikrų civilinių sandorių pagrindu gautų pajamų realumą darytinos 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).

Visa tai apsprendžia ir byloje įrodinėtinų aplinkybių pobūdį bei apimtį, o būtent, asmuo turi įrodyti, kad jis pagal civilinio teisinio pobūdžio sandorius realiai gavo GPM nepamokestinamas lėšas, o mokesčių administratorius atitinkamai turi įrodyti, kad asmuo šių lėšų pagal jo nurodomus sandorius negavo; kad jų kilmė ir pobūdis yra kitokie ir pan. (LVAT 2019-04-17 nutartis adm. byloje Nr. A-272-438/2019).

Komisija, atsižvelgdama į nustatytas faktines aplinkybes, konstatuoja, kad Pareiškėjas nagrinėjamu atveju nepateikė pakankamų ir neginčijamų įrodymų, kurie pagrįstų 250 000 Lt gavimo iš (duomenys neskelbtini) faktą.

Mokesčių administratoriui teiktuose paaiškinimuose Pareiškėjas nurodė prieštaringas aplinkybes dėl paskolos iš minėto asmens gavimo aplinkybių. 2014-11-24 paaiškiniame Pareiškėjas nurodė, kad 2009-10-24 (duomenys neskelbtini) jam paskolino iš karto visą sumą (250 000 Lt) UAB "B1" patalpose, pinigai buvo perduoti dalyvaujant įmonės direktoriui. 2017-01-16 paaiškiniame Pareiškėjas jau nurodė priešingas aplinkybes, teigdamas, jog 2008–2011 metais (duomenys neskelbtini) atvažiuodavo į Lietuvą per mėnesį po du tris kartus ir, kadangi tais laikais jis (Pareiškėjas) jautė pinigų stygių, (duomenys neskelbtini) daug kartų jam skolino pinigų sumas nuo 5000 Lt iki 8000 Lt, o, susidarius 250 000 Lt sumai, jie (Pareiškėjas ir (duomenys neskelbtini)) įformino paskolą 2009 m. spalio mėn. Atkreiptinas dėmesys, kad UAB "B1" direktorius Y. V. 2018-01-19 paaiškiniame tik nurodė, kad „akcininkas skolinosi pinigus iš Rusijos piliečio“, tačiau, priešingai, nei teigė Pareiškėjas, jokių aplinkybių, kaip buvo suteikta paskola, kas ir kur ją suteikė, kokia suma buvo suteikta ir pan., nenurodė. Komisijos nuomone,

minėtos prieštaringos aplinkybės dėl paskolos suteikimo aplinkybių yra pakankamas pagrindas konstatuoti, kad Pareiškėjas neįrodė, jog iš tikrųjų šias lėšas gavo iš (duomenys neskelbtini), ypač įvertinus Komisijos posėdžio metu Pareiškėjo atstovo akcentuotas aplinkybes dėl Pareiškėjo gaunamų / turėtų nedidelių pajamų, paaiškinimo, kad Pareiškėjas nėra verslininkas, nėra „šešėlinio“ pasaulio atstovas, gyvena senos statybos bute. Komisijos vertinimu, fizinis asmuo, kuris nėra pasiturintis, nevykdo verslo, nedisponuoja didelėmis grynujų pinigų sumomis, tikrai turėtų prisiminti konkrečias aplinkybes dėl pakankamai didelės paskolos (250 000 Lt) jam suteikimo fakto, laiko ir vietos, jei tokią sumą realiai būtų gavęs iš savo draugo (duomenys neskelbtini). Pažymėtina, kad pasikeitusias paskolos suteikimo aplinkybes (dėl daug kartų nedidelių sumų gavimo iš (duomenys neskelbtini)) Pareiškėjas nurodė 2017 metais, t. y. tuo laikotarpiu, kai Rusijos Federacijos mokesčių administratoriaus pareigūnai apklausė (duomenys neskelbtini) dėl paskolos Pareiškėjui suteikimo aplinkybių. Pastarasis asmuo apklausiamas 2017-07-28 taip pat nurodė pinigus Pareiškėjui perduodavęs 2009 metais dalimis, maždaug kartą du per mėnesį. Taip pat atkreiptinas dėmesys, kad Pareiškėjas tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2009-01-01) ne banke piniginių lėšų neturėjo (Pareiškėjo 2014-11-28 paaiškinimas), piniginių lėšų likutis banke 2009-01-01 buvo 619,71 Lt, 2009-12-31 – 1077,64 Lt, Pareiškėjo darbo užmokestis per 2009 metus (atskaičius mokesčius) sudarė 33 211,78 Lt, t. y. tikrinamuoju laikotarpiu mėnesinės pajamos sudarė apie 2 767,65 Lt. Vadinasi Pareiškėjo gaunamos (turėtos) piniginės lėšos ir Pareiškėjo teiginiai „(duomenys neskelbtini) daug kartų man skolino pinigų sumas nuo 5000 Lt iki 8000 Lt“ kelia pagrįstas abejones dėl paskolų grąžinimo realumo, nes, kaip minėta, pats Pareiškėjas nurodė, kad jautė pinigų stygių, todėl ir skolinosi daug kartų nuo 5000 Lt iki 8000 Lt, kas prieštarauja aplinkybėms, kad iš (duomenys neskelbtini) 2009-10-24 gautą visą sumą (250 000 Lt) jis įnešė į UAB "B1" kasą.

Pareiškėjas mokesčių administratoriui pateikė 2009-01-31 paskolos sutartį, pagal kurią L. S. (gyvenantis (duomenys neskelbtini) paskolino (duomenys neskelbtini) 150 000 JAV dolerių (395 985 Lt) gryniaisiais pinigais, mokant 20 proc. metines palūkanas. Pareiškėjo teigimu, ši pateikta paskolos sutartis įrodo, kad (duomenys neskelbtini) turėjo piniginių lėšų paskolos suteikimui. Šioje ginčo dalyje Komisija pritaria Inspekcijos teiginiams, jog ši sutartis vertintina kritiškai. Įvertinus Pareiškėjo papildomai pateiktą 2009-01-31 paskolos sutartį, matyti, kad ginčo paskolos suteikimas Pareiškėjui buvo akivaizdžiai finansiškai nenaudingas, nes pats (duomenys neskelbtini) įsipareigojo mokėti 20 proc. palūkanas fiziniam asmeniui L. S., o Pareiškėjui skolino be jokių palūkanų. Tokios paskolos suteikimas negali būti pateisintas jokiais verslo ar kitais poreikiais. Pažymėtina, kad apklausiamas Rusijos Federacijos mokesčių administratoriaus pareigūnų (duomenys neskelbtini) nenurodė apie gautą paskolą iš L. S.. Be to, kaip savo praktikoje yra pažymėjęs LVAT, jog vien tai, kad dovanų (paskolų) davėjai turėjo galimybes disponuoti sutartyse nurodytomis lėšomis, nesudaro pagrindo dovanojimo (ar paskolų) sutartyse nurodomų lėšų pripažinti realiai perduotomis (LVAT 2019-05-29 nutartis adm. byloje Nr. eA-1057-442/2019). Šiuo aspektu Pareiškėjas taip pat nurodo, kad mokesčių administratorius rėmėsi neišsamiu Rusijos Federacijos institucijų atsakymu apie ginčui aktualiu laikotarpiu (duomenys neskelbtini) turėtas pajamas (informacija apie (duomenys neskelbtini) 2009 m. pajamas nepateikta, dėl 2010 m. pajamų nurodyta, kad informacijos nėra). Tačiau, kaip matyti iš aukščiau pateiktos LVAT pozicijos, bendrąja prasme finansinių galimybių turėjimas pats savaime nepagrindžia realaus lėšų perdavimo. Todėl ginčo atveju, net ir nustačius, jog (duomenys neskelbtini) turėjo finansinių galimybių paskolai suteikti (nors tokios aplinkybės byloje nėra nustatytos), tai vienareikšmiškai nepagrįstų fakto, nesant kitų realų pinigų perdavimą pagrindžiančių įrodymų, kad Pareiškėjas iš šio asmens faktiškai gavo 250 000 Lt dydžio paskolą.

Pareiškėjas nurodo, kad jo pateikta medžiaga ((duomenys neskelbtini) turėtos Šengeno erdvės vizos kopijos ir paso atskirų lapų kopijos) patvirtina, jog (duomenys neskelbtini) 2009 m. ir 2010 m. ne vieną kartą lankėsi Lietuvos Respublikoje, o mokesčių administratorius nepatikrino Pareiškėjo pateiktos informacijos, jog minėtas asmuo į Lietuvos Respubliką iš Rusijos Federacijos atvykdavo per Suomiją. Posėdžio Komisijoje metu Pareiškėjo atstovas pažymėjo,

kad prašė mokesčių administratoriaus kreiptis į Suomijos atsakingas institucijas, tačiau mokesčių administratorius to nepadarė.

Dėl Pareiškėjo teiginių, jog mokesčių administratorius nesikreipė į Suomijos atsakingas institucijas dėl (duomenys neskelbtini) įvažiavimo į Šengeno zoną ir piniginių lėšų deklaravimo kertant Šengeno zonos sieną, nurodytina, kad, viena vertus, 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. Antra, net, jeigu Suomijos atsakingos institucijos ir pateiktų informaciją apie (duomenys neskelbtini) įvažiavimą į Šengeno zoną ar / ir piniginių lėšų deklaravimą (įvažiavimą į Suomijos teritoriją), šios aplinkybės vienareikšmiškai negalėtų patvirtinti minėto asmens buvimo Lietuvos Respublikoje fakto ir / ar šio asmens į Lietuvos Respubliką įvežtų piniginių lėšų fakto, ir, juo labiau, fakto apie šio asmens buvimą Klaipėdoje UAB "B1" patalpose ginčo paskolos suteikimo ir / ar grąžinimo Pareiškėjui metu. Be to, pats (duomenys neskelbtini) paaiškino, kad įvežamų sumų nedeklaravo. Pažymėtina, kad mokesčių administratorius pagal Pareiškėjo pateiktas minėtas dokumentų kopijas nustatė, kad iki ginčo 2009-10-24 sutarties sudarymo (duomenys neskelbtini) Lietuvoje galėjo lankytis du kartus ir atsivežti grynaisiais pinigais, kurių neprivalėjo deklaruoti, maksimaliai iki 20000 Eur (69 056 Lt). Komisija akcentuoja, kad LVAT savo praktikoje yra ne kartą nurodęs, jog 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 (pavyzdžiui, kai tokios deklaracijos teikimas nėra privalomas), mokesčių mokėtojas prisiima ir visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos (2010-12-31 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁷⁵-1852/2010, 2013-01-04 nutartis adm. byloje Nr. A⁴³⁸-2923/2012, 2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A⁶⁰²-27/2013, 2019-04-24 nutartis adm. byloje Nr. eA-476-438/2019). Taigi Pareiškėjo pateiktos (duomenys neskelbtini) turėtos Šengeno erdvės vizos kopijos ir paso atskirų lapų kopijos, Komisijos teigimu, vienareikšmiškai negali patvirtinti teisiškai reikšmingą aplinkybę, kad Pareiškėjui pagal ginčo paskolos sutartį realiai buvo perduotos lėšos (250 000 Lt).

Pareiškėjo atstovas Komisijos posėdžio metu iškėlė klausimą, jog mokesčių administratorius, nepripažindamas pagal ginčo paskolą iš B. G. gautų pajamų (250 000 Lt), taikydamas MAĮ 70 straipsnio nuostatas, visiškai neanalizavo, iš kur Pareiškėjas galėjo turėti tas pajamas paskolai UAB "B1" suteikti.

MAĮ 67 straipsnio 1 dalis numato, kad mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio sumas, o šio straipsnio 2 dalis nustato, kad mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos. Taigi, įrodinėjimo pareiga yra paskirstyta tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo. Dėl Pareiškėjo atstovo posėdyje minėto argumento, kad mokesčių administratorius nesiaiškino, iš kur Pareiškėjas galėjo turėti 250 000 Lt, Komisija nurodo, kad mokesčių administratorius, taikydamas Taisyklių 6.3.3 punkte nustatytą išlaidų metodą, tokios įrodinėjimo pareigos neturi, t. y. neturi įrodyti kada, iš kur ir kokias pajamas gavo mokesčių mokėtojas, kurio išlaidos viršijo pajamas. Mokesčių administratorius turi nustatyti aplinkybes, lemiančias būtinumą taikyti MAĮ 70 straipsnio nuostatas, kurios nagrinėjamu atveju, kaip minėta, buvo nustatytos. Nurodytina, kad tokios pozicijos laikosi ir LVAT (2019-05-08 nutartis adm. byloje Nr. eA-472-968/2019, 2019-05-29 nutartis adm. byloje Nr. eA-1321-438/2019).

Atsižvelgus į visas aukščiau išdėstytas aplinkybes, Pareiškėjo pateiktus įrodymus ir įvertinus Pareiškėjo skundo bei Pareiškėjo atstovo Komisijos posėdžio metu išsakytus argumentus, konstatuotina, jog Pareiškėjas paskolos gavimo realumą įrodinėja pačiu paskolos dokumentu, kuris anksčiau aptartų motyvų ir suformuotos teismų praktikos pagrindu nelaikytinas pakankamu įrodymu, savo paaiškinimais, kurie yra prieštaringi ir netikslūs, savo pažįstamo (draugo) (duomenys neskelbtini), kuris gali būti suinteresuotas teikti Pareiškėjui palankius

paaškinimus, Rusijos Federacijos mokesčių administratoriui pateiktais paaškinimais, pateiktomis šio asmens turėtos Šengeno erdvės vizos kopijomis ir paso atskirų lapų kopijomis, kurios vienareikšmiškai negali patvirtinti piniginių lėšų perdavimo fakto, Komisija daro išvadą, kad Pareiškėjas neįrodė savo teiginių pagrįstumo, o, kartu, ir nepaneigė mokesčių administratoriaus surinktų įrodymų bei jų pagrindu padarytų išvadų apie tai, jog Pareiškėjas pagal ginčo paskolos sutartį realiai piniginių lėšų negavo, t. y. Pareiškėjo su draugu (duomenys neskelbtini) sudaryta paskolos sutartis yra formali, įforminta siekiant pateisinti turėtas pinigines lėšas, kurias Pareiškėjas įnešė į UAB "B1" kasą.

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 Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2019-07-25 sprendimą Nr. 68-95.

Pagal MAĮ 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskūsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskūsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, 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 narys	Evaldas Raistenskis
Komisijos narė	Rasa Stravinskaitė
Komisijos narys	Andrius Venius
Komisijos narė	Vilma Vildžiūnaitė