



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL A. C. SKUNDO**

2020 m. sausio 23 d. Nr. S- 12 (7-154/2019)

Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš pirmininkės Editos Galiauskaitės, narių Evaldo Raistensko, Rasos Stravinskaitės (pranešėja), Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo A. C. (toliau – Pareiškėjas) 2019-11-19 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2019-09-11 sprendimo Nr. 68-102. Pareiškėjas ir Inspekcijos atstovė U. N. 2020-01-07 posėdyje dalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėjas 2019-11-19 skunde nurodo nesutinkantis su Inspekcijos 2019-09-11 sprendimu Nr. 68-102, nes jis yra nepagrįstas ir neteisėtas, todėl naikintinas.

Pareiškėjas pasisako dėl netinkamo įrodymų vertinimo ir Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 straipsnio taikymo. Nurodo, jog Inspekcija MAĮ 70 straipsnio taikymą motyvavo tuo, kad Pareiškėjas savo išlaidas dengė iš nenustatytų šaltinių gautomis pajamomis, kurios 2009–2015 m. laikotarpiu sudarė 836 617 Eur. C. I. paaiškinimus, kad šios lėšos yra ne jo, o automobilių pirkėjų avansai, atmetė šiais motyvais: 1) Pareiškėjas nepateikė jokių įrodymų, kad gavo avansus automobiliams pirkti, 2) 10 fizinių asmenų paaiškino, kad gražino Pareiškėjui skolas, 3) fiziniai asmenys neregistravo savo vardu transporto priemonių. Šiame mokestiniame patikrinime, pasak Pareiškėjo, kilo ginčas dėl to, ar jo gauti į sąskaitą pinigai, taip pat įnešti į įmones pinigai yra pirkėjų avansu sumokėta transporto priemonių kaina (jos dalis). Pareiškėjo nuomone, yra akivaizdu, kad mokesčių administratorius netinkamai vykdė savo pareigą, nustatytą MAĮ 67 straipsnio 1 dalyje – pagrįsti jo mokesčių mokėtoju apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Absoliuti dauguma pačios Inspekcijos apklaustų asmenų vienareikšmiškai patvirtino (iš 33 paaiškinimų 22 asmenys), kad pinigus mokėjo kaip avansą už automobilius, kitas transporto priemones ar detales, kiti paaiškinimai yra neaiškūs arba nesunkiai paneigiami, jei Pareiškėjas žinotų paaiškinimus davusius asmenis. Tačiau Inspekcija kažkodėl vadovavosi 10, o ne 22 asmenų paaiškinimais. Su skundu dėl Klaipėdos apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Klaipėdos AVMI) sprendimo Pareiškėjas nurodo pateikęs dar 7 asmenų paaiškinimus, kad pinigai duoti avansu už automobilius. Pastabose Pareiškėjas aiškiai nurodė, kad transporto priemonės pirktos ne jo, o tų asmenų per įmones. Patikrinimo medžiagoje nėra įrodymų, kad tie asmenys būtų neregistravę transporto priemonių, priešingai, dalis asmenų paaiškino, kad registravo ir naudojo, o galima ne registracija paaiškintina transporto priemonių pirkimu ne sau, o pardavimui. Taigi, Pareiškėjo nuomone, patikrinimo medžiagoje esantys įrodymai nepaneigia jo paaiškinimų dėl gautų avansų už transporto priemones, priešingai, asmenys, davę pinigus, patvirtino Pareiškėjo paaiškinimus. Vadinas, Inspekcija neatsižvelgė į visas įvertinimui reikšmingas aplinkybes ir turimą informaciją bei priėmė neobjektyvų sprendimą.

Dėl U. H. II, SIA „Sidlus“, UAB „Autodata“, UAB „Autodemas“ ir UAB „Translaiva“ finansavimo.

Inspekcija nustatė, kad Pareiškėjas panaudojo U. H. II, UAB „Transega“, SIA „Sidlus“, UAB „Autodata“, UAB „Autodemas“ ir UAB „Translaiva“ veiklai finansuoti 2009–2015 m. laikotarpiu 836 617 Eur savo pinigines lėšas. Pareiškėjo nuomone, Inspekcija, darydama tokią išvadą, iš esmės nevertino jo paaiškinimo, kad faktiškai šie pinigai ne Pareiškėjo, o automobilių pirkėjų avansai. U. H. II, UAB „Autodata“, UAB „Autodemas“, UAB „Translaiva“ viena iš veiklų yra tarpininkavimas perkant transporto priemones iš JAV. Fiziniai asmenys, norėdami įsigyti transporto priemones iš JAV aukcionų, tai daro netiesiogiai, o per tuo užsiimančias įmones, nes tik šios įmonės turi prisijungimo kodus prie aukcionų, yra sudariusios sutartis su JAV dileriais dėl paėmimo iš aukciono, pakrovimo į laivą, pargabenimo. Taigi, nors juridškai transporto priemonės perkamos tarpininkaujančių įmonių vardu (iš pradžių JAV dilerio vardu, kuris išrašo sąskaitą Lietuvos įmonei), tačiau realiai tam naudojami faktinių pirkėjų – fizinių asmenų pinigai. Taip yra dėl to, kad faktiniai pirkėjai yra fiziniai asmenys, o ne gabenimo dokumentuose nurodytos įmonės. Be to, įmonėms būtų per didelė rizika naudoti savo lėšas, nes fizinis asmuo po to gali persigalvoti, taip pat įmonėms ekonomiškai nenaudinga savo lėšomis finansuoti kitų asmenų transporto priemonių pirkimus, nes jų nupirkimas ir atgabenimas užtrunka apie 2 mėnesius ir ilgiau. Todėl fiziniai asmenys, norėdami įsigyti automobilius, perduodavo Pareiškėjui pinigus grynaisiais (arba pervesdavo į sąskaitą), o šis juos įnešdavo nuo savęs į įmonės kasą. Įmonių apskaitoje buvo atvaizduoti iš Pareiškėjo gauti pinigai, nors faktiškai tai yra pirkėjų avansu sumokėta automobilio kaina. Atvykus automobiliui iš JAV, su pirkėjais yra sudaromi pirkimo ir pardavimo sandoriai ir ta pačia data išrašomas kvitas dėl pinigų sumokėjimo. Buhalteriškai gaunasi, kad įmonės vėl (antrą kartą) gauna atitinkamą pirkimo kainą ir kitas paslaugas atitinkančią pinigų sumą, bet jau ne iš Pareiškėjo, o iš pirkėjų, o Pareiškėjui tos sumos grįžta. Tačiau realiai Pareiškėjas jokių pinigų negauna, nes jo gautinus pinigus įmonės užpajamuoja, kaip gautus iš pirkėjų. Tai akivaizdžiai pavaizduota lentelėse, kurios buvo pateiktos su pastabomis, todėl pakartotinai neteikiamos (SIA „Sidlus“ suvestinių lentelių Pareiškėjas teigia negalintis pateikti, nes nebeturi ryšio su šia įmone). Pasak Pareiškėjo, pagal lenteles matyti kiekvieną mėnesį iš Pareiškėjo gaunamos lėšos, taip pat jam gražinamos lėšos, iš pirkėjų gaunamos lėšos, t. y. vyksta nuolatinis lėšų judėjimas ratu. Iš šių lentelių taip pat matyti, kad iš pirkėjų avansai nėra gaunami, kas įrodo, jog avansus įneša Pareiškėjas nuo savęs. Skolų likučių Pareiškėjui skirtumas yra sekančių pirkėjų avansu sumokėtos lėšos už dar neatgabentas ar neparduotas transporto priemones. Šias faktines aplinkybes patvirtina pridėti R. U., H. F., L. A., H. F., C. B., G. H. ir Y. Y. raštiški paaiškinimai. Skunde pažymima, kad analogiškus paaiškinimus galėtų pateikti daug daugiau asmenų, įsigijusių transporto priemones, tik Pareiškėjas neturi galimybių jų pateikti, nes, neturėdamas administracinių įgaliojimų, negali jų rasti ar priversti rašyti paaiškinimus. Tačiau iš pateiktų paaiškinimų, pasak Pareiškėjo, akivaizdu, kad Inspekcija neįvertino įmonių vykdomos veiklos specifikos, todėl nesiekė nustatyti objektyvios tiesos, o padarė nepagrįstą išvadą, kad Pareiškėjas galėjo naudoti tų įmonių neapskaitytas pajamas, kurias minėtos įmonės gražindavo Pareiškėjui grynaisiais pinigais iš kasos. Vien ši patikrinimo akto išvada yra nelogiška, nes jei pajamos būtų neapskaitytos, tai jos iš įmonių kasos Pareiškėjui negalėtų būti gražintos, nes kasoje yra tik apskaitytos pajamos.

Pareiškėjo teigimu, analogiška situacija ir analogiškai tokią pačią nepagrįstą išvadą daro Inspekcija ir dėl iš pirkėjų gautų pinigų į sąskaitą. 2019-02-20 patikrinimo akte buvo nustatyta, kad pirkėjai, kurie įmokėjo pinigus į Pareiškėjo sąskaitą, vėliau atsiskaitė grynaisiais, o 2019-04-29 sprendime jau teigiama, kad buvo gražintos skolos. Pareiškėjas įsitikinęs, kad Inspekcija turėjo padaryti logišką išvadą, kad pirkėjai nemokėjo du kartus už tą patį daiktą, t. y. pirmą kartą Pareiškėjui pavedimu, o antrą kartą įmonei grynaisiais. Taigi, faktinė situacija tokia pati, kad Pareiškėjas gautus pinigus į savo sąskaitą įnešė įmonei (pavedimu ar grynaisiais), kad būtų lėšų transporto priemonėms pirkti, todėl vėliau forminant transporto priemonių pirkimo ir pardavimo sandorius, Pareiškėjui gražintinas lėšas įmonės užpajamavo kaip gautas iš pirkėjų grynaisiais. Tokia procedūra įmonėse susiklostė dėl verslo specifikos, nes beveik visada realiai pirkėjai atvyksta į įmonės ofisą tik vieną kartą, kai reikia pasiimti transporto priemonę, o pirkimo kainos avansas yra perduodamas įvairiais būdais: per pažįstamus, susitikus kuriame nors mieste, pavedimu ir t. t. Todėl tokios lėšos iš pradžių ir yra apskaitomos nuo jas faktiškai įnešusio asmens (Pareiškėjo), o ne nuo

pirkėjų. Taigi šios lėšos yra ne iš nežinomų ir neapmokestinamų šaltinių, bet iš žinomų šaltinių ir nuo jų buvo sumokėti visi mokesčiai. Būtent šie mokėjimai į Pareiškėjo sąskaitas patvirtina jo paaiškinimus, kad analogiškai yra ir su pirkėjų duodamais grynaisiais pinigais. Tokią faktinę situaciją mokesčių administratoriui patvirtino ir dauguma pirkėjų. Net 22 iš 33 asmenų paaiškinimuose nurodė, kad pinigus duodavo būtent Pareiškėjui kaip avansą.

Pareiškėjas skunde nurodo, jog jo atstovas 2019-06-19 kreipėsi į Klaipėdos AVMI, prašydamas susipažinti su patikrinimo medžiaga ir pasidaryti reikiamas kopijas. Klaipėdos AVMI padarė asmenų raštiškų paaiškinimų, duotų teritoriniams mokesčių administratoriams, nuasmenintas kopijas, todėl Pareiškėjas negali žinoti, kokie konkretūs asmenys davė paaiškinimus ir dėl šios priežasties negali konkrečiai į juos atsikirsti. Tačiau pažymi, kad net 22 asmenys iš 33 patvirtino sumokėję Pareiškėjui avansą. Iš likusių 12 paaiškinimų 2 asmenys nurodė, kad pirko automobilius ir skolinosi (2015-02-04 paaiškinimas Nr. (4.65)-339-KD-298 ir 2014-02-28 paaiškinimas Nr. (4.65)-339-KD-794), 1 asmuo paaiškino, kad sumokėjo Pareiškėjui pardavėjo nurodymu už automobilio dokumentus (2015-02-04 paaiškinimas Nr. (4.65)-339-KD-302), 1 asmuo paaiškino, kad pervedė pinigus už kažkokią paslaugą, bet automobiliai nebuvo pirkti (2014-02-17 paaiškinimas), 1 asmuo paaiškino, kad pirko automobilį, tačiau Pareiškėjas jam paskolino trūkstamą sumą (2014-02-12 paaiškinimas), 1 asmuo paaiškino, kad už ką pervesti pinigai ir ar pirko automobilius, nepamena (2014-02-24 paaiškinimas Nr. (4.65)-339-KD-702), 1 asmuo paaiškino, kad pinigus pervedė anūkės (mano dukters) gydymui, ir tik 4 asmenys nurodė, kad tariamai grąžino Pareiškėjui paskolintas lėšas. Pareiškėjas teigia niekam neskolinantis pinigų (įskaitant ir UAB „Transega“, kur realiai buvo perskolinimas), todėl 4, o ne 10 asmenų, kaip neteisingai nurodo Inspekcija, kurie tvirtino, kad grąžino paskolas, davė neteisingus paaiškinimus. Pareiškėjo nuomone, Inspekcijai turėjo kilti pagrįstų įtarimų, kad susipažinus su asmeniu aikštelėje Taikos gatvėje, Pareiškėjui kiltų noras jam paskolinti 10 000 Lt be jokios sutarties (2015-02-13 paaiškinimas). Dėl nuasmenintų paaiškinimų Pareiškėjas teigia objektyviai nežinantis juos davusių asmenų, todėl šiuo metu negali pateikti įrodymų. Tačiau sužinojęs šių asmenų vardus ir pavardes, Pareiškėjas pateiks duomenis, kokius automobilius šie asmenys (ar jų artimieji) faktiškai įsigijo iš JAV per U. H. II, UAB „Autodata“, UAB „Autodemas“ ar UAB „Translaiva“, t. y. pateiks įrodymus, kad tų asmenų sumokėti pinigai buvo ne tariamų paskolų grąžinimas, o avansai už transporto priemones. Pareiškėjo nuomone, galimai šie asmenys slepia informaciją apie transporto priemonių įsigijimą, nes jas suremontavę perleido kitiems asmenims už didesnę kainą ir taip nemokėjo GPM.

Pareiškėjo teigimu, patikrinimo medžiagoje nėra įrodymų, kad Inspekcijos apklausti asmenys būtų neregistravę transporto priemonių, priešingai, dalis asmenų paaiškino, kad registravo (2015-02-05 paaiškinimas) ir / ar naudojami (2015 paaiškinimas, 2015-02-12 paaiškinimas, 2014-02-13 paaiškinimas). Šie automobiliai galėjo būti registruojami ne jų, o jų artimųjų vardu, nes dažnai sąskaita išrašoma ne pinigus davusio, o faktiškai transporto priemonę pirkusio asmens vardu. Pažymima, kad Lietuvos Respublikoje nebūtina registruoti transporto priemonių viešame registre, jei jomis nesinaudoji. Todėl perparduoti skirtos transporto priemonės galėjo būti neregistruojamos jas įsigijusių asmenų vardu, vadinasi, galima ne registracija paaiškintina transporto priemonių pirkimu ne sau, o pardavimui. Todėl Inspekcijos motyvas, kad fiziniai asmenys neregistravo savo vardu transporto priemonių, nieko negali įrodyti, nes labai daug asmenų, įsigijusių transporto priemones, jų savo vardui neregistruoja.

Dėl A. V. dovanos Pareiškėjas teigia iš 2018-09-28 paaiškinimo turinio supratęs, kad jį davė A. V. – buvusios Pareiškėjo sutuoktinės mama. Nurodo, jog iš tiesų A. V. padovanojo dukrai V. G. 45 000 Lt. Pareiškėjo buvusi sutuoktinė žuvo autoįvykyje, tame pačiame autoįvykyje buvo sunkiai sužalota ir jo dukra. Todėl suprantama, kad A. V. pinigus vedė į Pareiškėjo sąskaitą, o ne į V. G. sąskaitą, nes dėl savo būklės V. G. nebūtų galėjusi pasinaudoti šiais pinigais. A. V. aiškiai savo paaiškiniame nurodė pinigų pervedimo tikslą – dovana anūkei. Tačiau Inspekcija vis tiek skaičiuoja nuo šios sumos mokesčius Pareiškėjui, nors jis faktiškai šių pinigų negavo, nes jie buvo skirti ir faktiškai panaudoti V. G. reikmėms. Inspekcija sprendime nurodo, kad A. V. paaiškinimuose yra prieštaravimų, tačiau kažkodėl tam, kad pašalinti prieštaravimus,

nepaklausama V. G., ar tikrai ji gavo dovaną, kam buvo panaudoti gauti pinigai, ar pinigai galėjo būti naudojami Pareiškėjo reikmėms ir pan. Galiausiai, kaip nurodo Inspekcija, mokėjimo pavedimo paskirtyje nurodyta, kad lėšos skirtos automobiliui anūkei pirkti, taigi akivaizdu, kad lėšos buvo skirtos ne Pareiškėjui, o anūkei. I. P. pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 17 straipsnio 1 dalies 26 punktą gautos dovanos iš senelių yra nepamokestinamosios pajamos, todėl sprendimas šioje dalyje yra neteisėtas.

Dėl UAB „Transega“ finansavimo Inspekcija nustatė, kad 2010-04-12 paskolos sutartimi Pareiškėjas paskolino UAB „Transega“ 100 000 Lt. Pareiškėjas teigia su UAB „Transega“ neturintis jokio ryšio, todėl pats neturi jokios priežasties skolinti šiai įmonei, o ir pinigų neskolino. Nurodo pažįstantis vadovą D. V., kuris paprašė Pareiškėjo pabūti tarpininku, nes dėl kažkokių tai priežasčių negalėjo sudaryti tiesioginės sutarties su savo sesers sutuoktiniu S. T.. Pareiškėjas teigia atsimenantis, jog buvo nenorėta tiesiogiai skolinti dėl giminystės ryšių ir su tuo susijusios problematikos atgauti paskolintus pinigus, tačiau tuo metu Pareiškėjui nebuvo labai aktualu, kokios tai priežastys, todėl jis tiksliai neprisimena. Taigi faktiškai ši paskola buvo perskolinimas, todėl šios lėšos nėra iš nežinomų ir neapmokestintų šaltinių, nes tai ne Pareiškėjo, o iš S. T. gauti pinigai. Šias aplinkybes patvirtino S. T. (raštiškus paaiškinimus Pareiškėjas teigia pridedantis). Suprasdamas situaciją, kad jei UAB „Transega“ kas nors atsitiktų ir ji, pavyzdžiui, dėl bankroto negalėtų grąžinti pinigų, Pareiškėjas juridškai būtų likęs skolingas faktiniam paskolos davėjui, todėl jis pareikalavo hipotekos, kad būtų užsitikrinęs pinigų grąžinimą faktiniam paskolos davėjui. Šias aplinkybes Pareiškėjas nurodė Inspekcijai, tačiau Inspekcija jų nesiaiškino, neapklausė nei S. T., nei UAB „Transega“ vadovo D. V., formaliai paaiškindama, kad tai gynybinė Pareiškėjo pozicija. Kuo remiantis padarė tokią išvadą, Inspekcija nenurodė. Taigi realiai Pareiškėjui nuo 100 000 Lt buvo apskaičiuotas GPM dėl suteiktos pagalbos, o ne dėl lėšų, gautų iš nežinomų šaltinių.

Inspekcijos sprendimu nuo 2009 m. gautų 104 158 Lt pajamų Pareiškėjui apskaičiuotos 1 809,97 Eur privalomojo sveikatos draudimo įmokos (toliau – PSDĮ). Atsižvelgdamas į išdėstytus nesutikimo motyvus dėl gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM), Pareiškėjas teigia tais pačiais motyvais nesutinkantis ir dėl PSDĮ, nes pajamų, gautų iš nenustatytų šaltinių, Pareiškėjas 2009 m. negavo. Be to, Inspekcija 2009 m. nustatė, kad atsižvelgiant į 2009-01-01 turėtus 1 570 645 Lt, Pareiškėjo pajamos viršijo išlaidas, vadinasi, 2009 m. negalėjo būti pajamų, gautų iš nenustatytų šaltinių.

Pareiškėjas teigia, jog baudos ir delspinigiai jam apskaičiuoti nepagrįstai, nes nėra mokėtinų GPM ir PSDĮ. Be to, Inspekcija nepagrįstai skyrė 40 procentų dydžio papildomai apskaičiuotų mokesčių ir įmokų baudą. Inspekcija, nustatydamas baudos dydį, nevertino MAĮ 140 straipsnio 3 dalyje nustatytą atsakomybę lengvinančių aplinkybių, nes Pareiškėjas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi tyrimo metu.

Remdamasis aukščiau išdėstytu ir MAĮ 155 straipsniu, Pareiškėjas prašo panaikinti Inspekcijos 2019-09-11 sprendimą Nr. 68-102.

Inspekcija ginčijamu sprendimu pakeitė Klaipėdos AVMI 2019-04-29 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (28.19)FR0682-108, vietoje nurodymų Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 156 350,79 Eur GPM, 101 750,58 Eur GPM delspinigius, 62 540 Eur GPM baudą, 1 809,97 Eur PSDĮ, 1 766,54 Eur PSDĮ delspinigius ir 723 Eur PSDĮ baudą nurodė Pareiškėjui sumokėti 156 350 Eur GPM, 101 750,58 Eur GPM delspinigius, 46 905 Eur GPM baudą, 1 809,97 Eur PSDĮ, 1 766,54 PSDĮ delspinigius ir 543 Eur PSDĮ baudą; atleido Pareiškėją nuo 50 proc. apskaičiuotų delspinigių, t. y. nuo 50 875,29 Eur GPM ir nuo 883,27 Eur PSDĮ delspinigių mokėjimo.

Inspekcija nurodo, jog Klaipėdos AVMI atlikusi Pareiškėjo GPM ir PSDĮ apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo mokestinį patikrinimą, 2019-02-20 patikrinimo akte konstatavo, kad Pareiškėjas 2010–2014 m. gavo 2 965 568 Lt pajamas iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių, kurias panaudojo paskoloms teikti (įnašams į įmonių sąskaitas) susijusioms įmonėms (U. H. IĮ, UAB „Autodata“, SIA „Sidlus“, UAB „Translaiva“, UAB „Autodemas“), banko paskolai grąžinti ir palūkanoms mokėti, vartojimo ir nepilnamečių vaikų išlaikymo išlaidoms dengti, kurių nedeklaravo ir nuo jų nesumokėjo mokesčių (nustatyta taikant

MAĮ 70 straipsnio 1 dalies ir Inspekcijos viršininko įsakymu Nr. VA-103 patvirtintų taisyklių (toliau – Taisyklės) 4.1 ir 6.3.3 punktų nuostatas). Taip pat nustatyta, kad Pareiškėjas 2009–2014 m. į savo banko sąskaitą iš fizinių asmenų gavo 629 597 Lt kitas pajamas, kurių taip pat nedeklaravo ir nesumokėjo mokesčių į valstybės biudžetą. Klaipėdos AVMI sprendimu patvirtino patikrinimo aktą ir nurodė Pareiškėjui sumokėti 156 350,79 Eur GPM, 101 750,58 GPM delspinigius, 62 540 Eur GPM baudą, 1 809,97 Eur PSDĮ, 1 766,54 Eur PSDĮ delspinigius ir 723 PSDĮ baudą.

Dėl MAĮ 70 straipsnio taikymo Inspekcija sprendime nurodo, jog patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjo 2010–2014 m. išlaidos viršijo juridinę galią turinčiais šaltiniais pagrįstas apmokestintas pajamas 2 965 568 Lt, t. y. išlaidos viršijo bendras oficialiai gautas pajamas, kurios pagal GPMĮ 5 straipsnio 1 dalį, 6 straipsnį, 25 straipsnio 1 dalį, 27 straipsnio 1 dalį apmokestintos taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą. Taigi, Klaipėdos AVMI patikrinimo metu papildomai mokėtinus mokesčius (dėl išlaidų, viršijusių pajamas) apskaičiavo vadovaudamasi MAĮ 70 straipsniu, taikydama išlaidų metodą, nustačiusi, jog nėra galimybės mokesčių bazės apskaičiuoti įprastu būdu, nes Pareiškėjas įstatymo nustatyta tvarka nedeklaravo dalies gautų pajamų.

Inspekcija sprendime cituoja MAĮ 70 straipsnio 1 dalies nuostatas, šias nuostatas aiškinančią Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktiką ir nurodo, jog pajamų gavimas iš nenustatytų šaltinių ir jų nedeklaravimas sudaro pagrindą mokesčių administratoriui konstatuoti, kad mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuoti mokesčius ir dėl to mokesčių administratorius negali nustatyti mokesčių mokėtojo mokestinės prievolės dydžio įprastine tvarka, kas pagal įstatymą sudaro pagrindą taikyti MAĮ 70 straipsnį (LVAT 2018-05-09 nutartis adm. byloje Nr. A-556-602/2018, 2013-07-04 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1032/2013, 2016-02-10 nutartis adm. byloje Nr. A-300-492/2016). Iš patikrinimo akto nustatyta, jog Pareiškėjui mokesčiai apskaičiuoti taikant MAĮ 70 straipsnio nuostatas, Taisyklių 6.3.3 papunktyje numatytą išlaidų metodą, nes Pareiškėjas nedeklaravo dalies gautų pajamų ir nuo jų nesumokėjo mokesčių, todėl Pareiškėjo argumentai dėl nepagrįstai taikyto MAĮ 70 straipsnio Inspekcijos sprendime vertinami kritiškai.

Pareiškėjas nurodo, kad išvados dėl įmonių finansavimo yra nepagrįstos, asmenų paaiškinimai dėl skolų grąžinimo yra neteisingi, Klaipėdos AVMI nevertino didesnės dalies asmenų paaiškinimų. Pareiškėjas teigia, kad savo piniginių lėšų įmonių finansavimui nenaudojo, įnešti pinigai buvo automobilių pirkėjų avansai, kuriuos įnešdavo į įmonių kasas, nes jis atlikdavo tarpininko funkciją tarp asmens, perkančio automobilį ir įmonės, kuri realiai automobilius paima, pakrauna ir atgabena.

Inspekcija nurodo, jog patikrinimo metu pagal U. H. IĮ buhalterinės apskaitos suvestinius registrus nustatyta, kad Pareiškėjas 2009–2015 m. įnešė į savo įmonės atsiskaitomąją sąskaitą banke / į kasą ir nupirko prekių / paslaugų už 3 623 786,81 Eur, o U. H. IĮ išmokėjo iš kasos (grąžino) Pareiškėjui 3 229 764,64 Eur. Tikrinamojo laikotarpio pabaigoje U. H. IĮ apskaityta negrąžinta Pareiškėjui 394 022,20 Eur suma.

Pareiškėjas pagal 2010-04-12 ir 2010-04-19 UAB „Transega“ kasos pajamų orderius įnešė į minėtos bendrovės kasą po 50 000 Lt taip suteikdamas 100 000 Lt paskolą be palūkanų. Paskolos gavimą UAB „Transega“ pagrindė 2010-04-12 paskolos sutartimi, o paskolos grąžinimą Pareiškėjas patvirtino pateikdamas UAB „Transega“ 11 kasos išlaidų orderių už laikotarpį nuo 2011-11-28 iki 2013-02-18.

Mokestinio patikrinimo metu gauta informacija iš Latvijos mokesčių administratoriaus dėl Pareiškėjo sandorių su Latvijos įmone SIA „Sidlus“. Informuota, kad Pareiškėjas yra vienintelis SIA „Sidlus“ akcininkas ir direktorius, vykdoma veikla – prekyba automobiliais. Pagal SIA „Sidlus“ apskaitos duomenis nustatyta, kad 2010 m. Pareiškėjas į SIA „Sidlus“ kasą grynaisiais pinigais pagal 5 paskolų sutartis įnešė 355 000 Lt, sutartyse palūkanos nenumatytos. Nuo 2010-05-31 iki 2013-10-30 iš SIA „Sidlus“ kasos grynaisiais pinigais Pareiškėjui grąžinta 207 485,73 Lt, negrąžintos paskolos likutis 2015-12-31 sudaro 42 723,17 Eur (147 514,57 Lt).

Nustatyta, kad Pareiškėjas nuo 2009-06-26 yra UAB „Autodata“ (automobilių ir lengvųjų variklių transporto priemonių pardavimas) vadybininkas, o nuo 2013-06-01 – direktorius. Pareiškėjas kaip atskaitingas asmuo UAB „Autodata“ nupirko prekių / paslaugų 2009–2014 m. už 1 395 051,36 Lt, 2015 m. – 134 154,30 Eur. Tikrinamojo laikotarpio pabaigoje UAB „Autodata“ nėra apskaityta negražintų Pareiškėjui lėšų likučio.

Klaipėdos AVMI nustatė, kad 2009–2015 m. Pareiškėjas kaip UAB „Autodemas“ atskaitingas asmuo iš savo lėšų grynaisiais pinigais nupirko prekių / paslaugų 2009–2014 m. už 8 760 865,51 Lt, 2015 m. – 957 706,52 Eur. Tikrinamuoju laikotarpiu UAB „Autodemas“, išmokėdamas iš kasos grynaisiais pinigais, Pareiškėjui gražino 2009–2014 m. 5 661 470,17 Lt, 2015 m. – 1 462 486,81 Eur. Tikrinamojo laikotarpio pabaigoje (2015-12-31) UAB „Autodemas“ įsiskolinimas Pareiškėjui 392 866,69 Eur.

2009–2015 m. Pareiškėjas kaip atskaitingas asmuo iš savo lėšų grynaisiais pinigais UAB „Translaiva“ nupirko prekių / paslaugų 2009–2014 m. už 436 885,61 Lt, 2015 m. – 524,11 Eur. UAB „Translaiva“, išmokėdama iš kasos grynaisiais pinigais, Pareiškėjui gražino 2009–2014 m. – 308 471,51 Lt, 2015 m. – 30 710,17 Eur. 2015-12-31 UAB „Translaiva“ įsiskolinimas Pareiškėjui sudaro 7 005,24 Eur.

Mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad iš viso 2009–2015 m. laikotarpiu Pareiškėjas U. H. IĮ, UAB „Transega“, SIA „Sidlus“, UAB „Autodata“, UAB „Autodemas“ ir UAB „Translaiva“ finansuoti panaudojo 836 617 Eur savo piniginių lėšų (vadovaujantis MAĮ 70 straipsnio 1 dalies nuostatomis, taikant išlaidų metodą).

Inspekcija pažymi, kad Pareiškėjas pinigų įnešimo į įmonių kasą neginčija, tačiau nesutinka su įneštų pinigų vertinimu, kaip asmeninių lėšų panaudojimu paskoloms teikti.

Pasak Inspekcijos, siekiant nustatyti įneštų pinigų šaltinius (piniginių lėšų likutį tikrinamojo laikotarpio pradžioje – 2009-01-01), buvo atliktas Pareiškėjo (ir jo sutuoktinės iki 2008 m.) gautų pajamų ir patirtų išlaidų vertinimas. Nustatyta, kad Pareiškėjas ir jo sutuoktinė 2007 m. gavo 939 083 Lt pajamas ir pinigines lėšas, patyrė 2 789 428 Lt išlaidas. Pareiškėjo ir jo buvusios sutuoktinės 2007 m. patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 1 850 345 Lt. Nekilnojamajam turtui įsigyti panaudojus ankstesniu laikotarpiu sutaupytas 475 500 Lt lėšas, Pareiškėjo šeimai 2007 m. trūko 1 374 845 Lt. Atsižvelgiant į tai, kad 2007 m. sutuoktinių patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas, o visos šeimos turėtos santaupos (475 500 Lt) panaudotos nekilnojamajam turtui įsigyti, padaryta išvada, kad Pareiškėjas 2007-12-31 piniginių lėšų ne banke neturėjo.

Nustatyta, kad 2008-01-01 Pareiškėjas ne banke piniginių lėšų neturėjo, o pinigų likutis asmeninėse sąskaitose bankuose buvo 8 195 Lt. Pareiškėjo pajamos 2008 m. sudarė 1 677 204 Lt, išlaidos – 114 754 Lt. Nustatyta, kad 2008 m. Pareiškėjo pajamos viršijo išlaidas 1 565 096 Lt, todėl tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2009-01-01) Pareiškėjo piniginių lėšų likutis sudarė 1 570 645 Lt.

Pagal Pareiškėjo bankų sąskaitų išrašus nustatyta, kad 2009–2014 m. fiziniai asmenys į Pareiškėjo atsiskaitomąsias sąskaitas pervedė 696 855 Lt, iš jų: 2009 m. – 140 698 Lt, 2010 m. – 259 418 Lt, 2011 m. – 121 826 Lt, 2012 m. – 73 580 Lt, 2013 m. – 52 523 Lt ir 2014 m. – 48 810 Lt, daugumos pavedimų paskirtyje nurodyta – sąskaitos papildymas, taip pat nurodyta už automobilį, už detales, už padangas, už paslaugas, už muitinimą ir kt. Nustatyta, kad 2010 m. į Pareiškėjo sąskaitą *Intercargo LLC USA* pervedė 84 327 Lt, tačiau tais pačiais metais Pareiškėjas minėtam juridiniam asmeniui gražino 39 168 Lt, todėl tik skirtumas 45 159 Lt pripažintas Pareiškėjo pajamomis. Atlikus detalią pervestų piniginių lėšų analizę ir atsižvelgus į 9 fizinių asmenų pateiktus paaiškinimus, jog pervesdami pinigus gražino Pareiškėjui skolą, o T. B. pavedimo paskirtyje nurodė skolos gražinimą bei įvertinus tai, kad, VĮ „Regitra“ duomenimis, šie fiziniai asmenys lėšų pervedimo Pareiškėjui laikotarpiu neregistravo įsigytų transporto priemonių, jų pervesti 112 420 Lt (2009 m. – 36 540 Lt, 2010 m. – 18 590 Lt, 2011 m. – 22 690 Lt, 2012 m. – 28 500 Lt ir 2013 m. – 6 100 Lt) pripažinti skolos gražinimu. 2015-02-02 paaiškiniame Pareiškėjas nurodė, kad jis kaip fizinis asmuo nepardavinėja automobilių ir jo vardu nėra įsigyjamos transporto priemonės. Nesant įrodymų apie kokį nors kitą piniginių lėšų pervedimo į Pareiškėjo asmenines

sąskaitas pagrindą, fizinių asmenų ir *Intercargo LLC USA* 2009–2014 m. laikotarpiu pervestos 629 594 Lt (696 855+45 159–112 420) lėšos pripažintos kitomis Pareiškėjo apmokestinamosiomis pajamomis.

Pasak Inspekcijos, įvertinus patikrinimo metu nustatytus duomenis, pateiktus dokumentus, informaciją iš trečiųjų šalių apie Pareiškėjo tikrinamuoju laikotarpiu gautas pajamas ir pinigines lėšas bei patirtas išlaidas ir atsižvelgus į 2009-01-01 turėtą piniginių lėšų likutį (1 570 645 Lt), nustatyta, kad 2009 m. Pareiškėjo pajamos viršijo išlaidas 1 173 974 Lt, 2010 m. patirtos išlaidos viršijo pajamas 650 430 Lt, 2011 m. išlaidos viršijo gautas pajamas 298 814 Lt, 2012 m. išlaidos viršijo pajamas 768 457 Lt, 2013 m. taip pat išlaidos viršijo pajamas 517 278 Lt, 2014 m. patirtos išlaidos viršijo pajamas 730 589 Lt, o 2015 m. gautos pajamos 607 879 Eur viršijo išlaidas.

Pareiškėjas teigia, kad gautos lėšos į asmeninę sąskaitą ir įnešti pinigai į įmonių kasas tėra automobilių pirkėjų avansai už perkamus automobilius, kuriuos oficialiai pirko šios įmonės ir atgabendavo iš JAV.

Inspekcija pažymi, kad pagal byloje esančius dokumentus matyti, jog asmenys į sąskaitą pervedė pinigų sumas ne įmonėms, kurios teikia minėtas paslaugas (perka JAV iš aukcionų automobilius bei juos atgabena), bet Pareiškėjui. Pareiškėjas savo esminiams teiginiams pagrįsti be paaiškinimų nepateikia visiškai jokių tai pagrindžiančių įrodymų / dokumentų. Inspekcijos vertinimu, asmenys, norėdami gauti paslaugas iš įmonių, menamus avansus turėjo pervesti šioms įmonėms, o ne Pareiškėjui. Kodėl buvo pasirinktas būtent toks būdas pervesti avansą už neva suteiktas paslaugas, Pareiškėjas taip ir nepaaiškino. Inspekcija pabrėžia, kad įmonių finansinės operacijos turi būti atvaizduotos buhalterinės apskaitos dokumentuose, šiuo atveju tariami avansai neapskaityti įmonių buhalterinėje apskaitoje, todėl Pareiškėjo argumentai dėl suteiktų avansų laikomi nepagrįstais.

Dėl gautų paaiškinimų Inspekcija pasisako, kad 10 fizinių asmenų paaiškinimuose į mokesčių administratoriaus paklausimus nurodė, jog gražina Pareiškėjui skolą, kurią tuo pačiu laikotarpiu buvo gavę bei jų vardu tuo laikotarpiu nebuvo įregistruota transporto priemonių, šios gautos lėšos (112 420 Lt: 2009 m. – 36 540 Lt; 2010 m. – 18 590 Lt; 2011 m. – 22 690 Lt; 2012 m. – 28 500 Lt ir 2013 m. – 6 100 Lt) į Pareiškėjo pajamas neįtrauktos, pripažinta, jog tuo pačiu laikotarpiu Pareiškėjas patyrė ir išlaidų skolindamas tas lėšas, todėl jos pripažintos neapmokestinamomis pajamomis. Tačiau į Pareiškėjo sąskaitą pervestų lėšų mokesčių administratorius neturi pagrindo traktuoti kitaip nei Pareiškėjo gautomis kitomis pajamomis, nes Pareiškėjas nepagrindė, kad šios gautos pajamos priklausė ne jam. Todėl Inspekcija konstatuoja, kad Klaipėdos AVMI tinkamai nustatė mokesčių bazę bei apskaičiavo mokėtiną GPM. T. y. Klaipėdos AVMI pagrįstai, vadovaudamasi MAĮ 70 straipsnio 1 dalies nuostatomis ir taikydama Taisyklių 6.3.3 punkte nurodytą išlaidų metodą, už 2010–2014 m. nustatė Pareiškėjo 2 965 568 Lt mokesčių bazę ir vadovaudamasi GPMĮ 2 straipsnio 14 punkto, 5 straipsnio 1 dalies, 6 straipsnio 1 dalies, 16 straipsnio 1 dalies ir 27 straipsnio 1 dalies nuostatomis, įvertinusi už 2011–2014 m. Pareiškėjo deklaruotą bei sumokėtą 9 702 Lt GPM, patikrinimo metu papildomai apskaičiavo 539 848 Lt (156 350,79 Eur) mokėtiną GPM.

Pareiškėjas teigia, kad A. V. pervedė į jo sąskaitą 45 000 Lt dovaną savo anūkės reikmėms. Dėl šio argumento Inspekcija pasisako, kad įvertinus tai, kad patikrinimo metu Pareiškėjas nepateikė jokių įrodymų dėl šių lėšų panaudojimo dukros V. G. reikmėms, o pavedimų paskirtyje konkrečiai nurodyta, jog lėšos skirtos anūkės automobilio pirkimui, pati A. V. 2018-09-28 paaiškiniame nurodė, kad pervesti pinigai buvo skirti anūkės gydymui – nustatyti prieštaravimai nesudaro pagrindo minėtos sumos pripažinti močiutės dovana anūkei. Šiuo atveju tik skunde nurodyta aplinkybė dėl galimai dovanotų 45 000 Lt laikoma gynybine Pareiškėjo pozicija.

Pareiškėjas nurodo, kad 100 000 Lt paskola UAB „Transega“ buvo perskolinta, realiai paskolą šiai įmonei suteikė S. T., kuris pateiktame su skundu paaiškiniame tą ir patvirtina.

Klaipėdos AVMI nustatė, kad Pareiškėjas UAB „Transega“ suteikė 100 000 Lt paskolą (per 2 kartus), kuri įnešta grynaisiais pinigais į kasą: pagal 2010-04-12 kasos pajamų orderį įnešta 50 000 Lt ir pagal 2010-04-19 kasos pajamų orderį įnešta dar 50 000 Lt. Pagal UAB „Transega“

kasos knygas ir kasos išlaidų orderius (pateikta 11 vnt. kasos išlaidų orderių) nustatyta, kad visa gauta paskola 100 000 Lt gražinta dalimis grynaisiais pinigais iš UAB „Transega“ kasos. Kaip minėta aukščiau, įmonių finansinės operacijos turi atsispindėti buhalterinės apskaitos dokumentuose ir šiuo atveju UAB „Transega“ apskaitė paskolą iš Pareiškėjo, kurią jam pilnai gražino, o Pareiškėjo teiginiai dėl perskolinimo bei su skundu pateiktas paaiškinimas laikytini Pareiškėjo gynybine pozicija, siekiant pagrįsti suteiktą paskolą.

Dėl PSDĮ apskaičiavimo Inspekcija nurodo, jog patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas į asmeninę banko sąskaitą 2009 m. gavo 104 158 Lt su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais nesusijusias apmokestinamas pajamas. Pagal Sveikatos draudimo įstatymo 17 straipsnio 8 dalies galiojusią redakciją buvo nustatyta, kad nuolatiniai Lietuvos gyventojai, kaip jie apibrėžti GPMĮ, gaunantys kitas, negu šio straipsnio 1–6 dalyse nurodytas pajamas, nuo kurių GPM nustatyta tvarka turi būti išskaičiuotas ir (ar) sumokėtas, nuo šių pajamų, išskyrus išmokas, mokamas pasibaigus ar nutraukus gyvybės draudimo ar pensijų kaupimo sutartį, moka 6 procentų dydžio PSDĮ. Pareiškėjo gautos lėšos nėra priskirtinos minėto įstatymo 17 straipsnio 1–6 dalyse išvardintoms gautoms pajamoms, Pareiškėjas pateiktos GPM deklaracijos (forma (duomenys neskelbtini) už 2009 m. S priede nedeklaravo ir nesumokėjo į biudžetą 6 249,48 Lt (104 158 Lt x 6 proc.) T. S. į išdėstyta, Inspekcijos vertinimu, Klaipėdos AVMI pagrįstai Pareiškėjui už 2009 m. papildomai apskaičiavo mokėtiną į biudžetą 6 249,48 Lt (1 810 Eur) PSDĮ sumą.

Dėl paskirtos baudos ir delspinigių Inspekcija nurodo, jog Klaipėdos AVMI sprendimu skyrė Pareiškėjui 40 proc. baudą, nes patikrinimo metu nustatė, kad 2010–2014 m. Pareiškėjo patirtos išlaidos viršijo pajamas ir nenustatyti pajamų šaltiniai, nedeklaruotos kitos iš fizinių asmenų gautos pajamos, mokesčių bazė nustatyta pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą (MAĮ 70 straipsnis), biudžetui padaryta didelė žala. Šias aplinkybes Klaipėdos AVMI laikė baudą didinančiomis, o baudą mažinančių aplinkybių nenustatė, todėl nuo patikrinimo metu apskaičiuotų 156 350,78 Eur GPM ir 1 809,97 Eur PSDĮ paskyrė 40 proc. dydžio, t. y. 62 540 Eur GPM ir 723 Eur PSDĮ baudas.

Inspekcija sprendime cituoja MAĮ 139 straipsnio 1 dalį ir nurodo, jog nagrinėjamu atveju Klaipėdos AVMI nustatė baudą didinančias aplinkybes: Pareiškėjo patirtos išlaidos viršijo pajamas ir nenustatyti pajamų šaltiniai, nedeklaruotos kitos iš fizinių asmenų gautos pajamos, mokesčių bazė nustatyta pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą (MAĮ 70 straipsnis), biudžetui padaryta didelė žala. Tačiau, Inspekcijos vertinimu, Pareiškėjas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi (teikė paaiškinimus, dokumentus), todėl Klaipėdos AVMI nepakankamai argumentavo baudos dydį ir nepagrįstai skyrė Pareiškėjui 40 proc. baudą. Nustačius baudą mažinančias aplinkybes, Pareiškėjui skirta bauda Inspekcijos sprendime mažinama iki 30 proc., t. y. GPM bauda iki 46 905,23 Eur, PSDĮ bauda iki 542,99 Eur. Inspekcijos vertinimu, 30 proc. dydžio bauda yra proporcinga (adekvati) teisės pažeidimui, atitinka siekiamus teisėtus ir visuotinai svarbius tikslus.

Inspekcija sprendime pasisako dėl atleidimo nuo delspinigių. Cituoja MAĮ 100 straipsnio 1 dalies, 141 straipsnio 1 dalies bei Inspekcijos viršininko 2004-07-26 įsakymu Nr. VA-144 patvirtintų Atleidimo nuo baudų ir delspinigių taisyklių 7 punkto nuostatas. Nurodo, jog MAĮ įtvirtintas baigtinis atleidimo nuo delspinigių pagrindų sąrašas ir prašymas atleisti nuo delspinigių gali būti tenkinamas tik tada, jei yra nors viena aplinkybė, numatyta ir įtvirtinta teisės normose.

Pasisakydama dėl MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 punkto nuostatos taikymo Inspekcija sprendime cituoja LVAT 2014-12-16 nutartį adm. byloje Nr. A556-2083/14 ir pabrėžia, kad mokesčių mokėtojai (gyventojai ir ūkio subjektai) mokesčius turi apskaičiuoti savarankiškai, įvertindami per mokesčinį laikotarpį iš turėtų sandorių gautas pajamas, atsižvelgiant į teisės aktų reikalavimus, išsiaiškinti, kaip minėtos pajamos apmokestinamos ir atlikus šiuos veiksmus savarankiškai užpildyti deklaracijas, apskaičiuojant priklausančius mokėti mokesčius bei sumokėti juos atitinkamo mokesčio įstatymo nustatytu terminu. Netinkamas mokesčių prievolių vykdymas sukelia atitinkamas mokesčines teises pasekmes, t. y. įstatymo leidėjas siekdamas užtikrinti šių

prievolių įvykdymą yra numatęs atitinkamas mokesčių prievolių įvykdymo užtikrinimo būdus – delspinigius, turto areštą ir kt. (MAĮ 95 straipsnio 1 dalis). Mokesčių teisėje delspinigiai traktuojami kaip sankcija, kuri gali būti taikoma asmeniui, laiku ar tinkamai neįvykdžiusiam pareigos mokėti mokesčius. Nagrinėjamu atveju, pasak Inspekcijos, papildomai mokėtinos sumos buvo apskaičiuotos patikrinimo metu nustačius mokesčių įstatymų pažeidimus. Už tinkamą mokesčių sumokėjimą pirmiausia yra atsakingas pats mokesčių mokėtojas. Jis privalo žinoti (išsiaiškinti) savo su mokesčių mokėjimu susijusias pareigas, jas tinkamai vykdyti ir jis negali teisinti savo paties pareigų nevykdymo kitų asmenų nepakankamai atlikta jo veiklos kontrole (LVAT 2009-10-15 nutartis adm. byloje Nr. A442-1218/2009). Atsižvelgiant į išdėstytą, Pareiškėjas negali būti atleistas nuo delspinigių mokėjimo MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 punkto (nesant jo kaltės) pagrindu.

Pasisakydama dėl MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 punkto nuostatų taikymo Inspekcija sprendime nurodo, jog LVAT ne kartą yra pažymėjęs, kad nurodytas atleidimo nuo delspinigių pagrindas sietinas su nenugalimos jėgos (*force majeure*) ir atsitiktinių aplinkybių poveikiu (*cas fortuit*), kurių savo veikloje mokesčių mokėtojas nenumatė ir numatyti negalėjo, ir dėl šių aplinkybių poveikio atsiradę padariniai negalėjo būti veikiami mokesčių mokėtojo valios. Tačiau žmogaus poveikis mokesčio mokėtojo veikai tik tuomet eliminuoja mokesčio mokėtojo valią, kai prieš jį naudojamas absoliutus smurtas (*vis absoluta*), kurio mokesčio mokėtojas negali išvengti, jam pasipriešinti ar nuo jo apsiginti (LVAT 2005-02-09 nutartis adm. byloje Nr. A15-141/2005, 2014-04-01 nutartis adm. byloje Nr. A556-947/2014, 2017-10-31 nutartis adm. byloje Nr. A-1328-261/2017). Nagrinėjamu atveju, pasak Inspekcijos, nenustatyta aplinkybių, kurias būtų galima prilyginti *force majeure* ar kitoms nuo mokesčių mokėtojos valios nepriklausančioms aplinkybėms, kurių jis nenumatė ir negalėjo numatyti, taip pat Pareiškėjas nepateikė jokių duomenų apie minėtų aplinkybių buvimą, todėl Pareiškėjas negali būti atleistas nuo delspinigių mokėjimo pagal MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 punktą.

Inspekcija nurodo, jog LVAT ne kartą yra sprendęs, kad mokesčių mokėtojui mokesčio įstatymo nustatyta tvarka ir terminais nesumokėjus į biudžetą mokėtinos mokesčio sumos, biudžetas laiku negauna pajamų atitinkamo mokesčio forma, todėl jam (biudžetui) paprastai padaroma žala ir tokiu būdu nėra MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 3 punkte numatytos sąlygos atleisti mokesčių mokėtoją nuo baudos ir delspinigių (LVAT 2017-06-14 nutartis adm. byloje Nr. A-1321-442/2017). Nagrinėjamu atveju Pareiškėjas įstatymų nustatytais terminais ir tvarka nesumokėjo GPM ir PSDĮ, todėl atsirado žala valstybės biudžetui, t. y. valstybė atitinkamu laikotarpiu neturėjo biudžete pajamų, kurios jai teisėtai priklausė, taip Pareiškėjo kaltais veiksmais buvo padaryta reali žala valstybės biudžetui. Todėl Pareiškėjas negali būti atleistas nuo delspinigių mokėjimo MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 3 punkte įtvirtintu pagrindu.

Centrinis mokesčių administratorius nurodo neturintis informacijos apie tai, kad pažeidimas būtų padarytas dėl mokesčių administratoriaus klaidingai raštu ar žodžiu suteiktos konsultacijos, todėl nėra pagrindo atleisti Pareiškėjo nuo delspinigių mokėjimo MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 4 punkte įtvirtintu pagrindu.

MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 3 punkte nurodytas atleidimo nuo delspinigių pagrindas reiškia, kad mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo delspinigių, kai juos išieškoti netikslinga ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu, kaip tai suprantama pagal MAĮ 113 straipsnio 1 dalies 3 punktą. Pagal MAĮ 113 straipsnio 1 dalies 3 punktą sunki fizinio asmens ekonominė (socialinė) padėtis kaip atleidimo nuo delspinigių pagrindas gali būti taikomas, kai fiziniam asmeniui reikia valstybės paramos (asmuo yra pensinio amžiaus, neįgalusis, asmeniui reikalingas gydymas, medicininė profilaktika ir rehabilitacija, asmuo yra bedarbis, gauna socialinę pašalpa) arba tokia parama jau teikiama. Pagal Taisyklių 14 punktą sunkią fizinio asmens ekonominę (socialinę) padėtį liudijančios aplinkybės turi būti patvirtintos kompetentingų institucijų išduotais dokumentais. MAĮ 113 straipsnio 1 dalies 3 punkte nurodytos aplinkybės siejamos su tokia mokesčių mokėtojo ekonomine (socialine) situacija, kai jis negauna jokių pajamų ar gauna jų nepakankamai ir yra valstybės remiamas arba jam tokios paramos reikia. Nagrinėjamu atveju Pareiškėjas negrindžia atleidimo nuo delspinigių šiuo pagrindu ir neteikia jokių dokumentų,

pagrindžiančių paramos iš valstybės gavimą ar tokio poreikio buvimą, todėl, Inspekcijos vertinimu, Pareiškėjas negali būti atleistas nuo delspinigių mokėjimo MAĮ 113 straipsnio 1 dalies 3 punkto pagrindu.

Inspekcija sprendime cituoja MAĮ 141 straipsnio 2 dalies nuostatą ir nurodo, jog atleidimas nuo baudos, visų pirma, sietinas su mokesčio sumokėjimu arba priverstiniu išieškojimu, arba priskaičiuoto mokesčio sumokėjimo atidėjimu arba išdėstymu, priešingu atveju, įstatymų leidėjas draudžia atleisti nuo atitinkamo mokesčio baudos (LVAT 2011-05-12 nutartis adm. byloje Nr. A-556-621/2011, 2015-03-12 nutartis adm. byloje Nr. A-1412-575/2015). Atsižvelgiant į šį reglamentavimą, Pareiškėjas negali būti atleidžiamas nuo baudų mokėjimo, nes nėra įvykdyta minėta įstatymo norma.

Inspekcija atkreipia dėmesį į tai, kad MAĮ 100 straipsnis yra speciali norma, skirta spręsti atleidimo nuo delspinigių klausimą, todėl ji negali būti supriešinama su MAĮ 8 straipsnio nuostatomis dėl bendrųjų (teisingumo, visuotino privalomumo) principų taikymo mokestinuose santykiuose. LVAT, nagrinėdamas mokesčių mokėtojų atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindus, vadovaujasi ne tik MAĮ įtvirtintais atleidimo nuo delspinigių (baudų) pagrindais, bet ir laikosi pozicijos, kad, sprendžiant mokesčių mokėtojų atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių klausimus, turi būti vadovujamasi teisingumo ir protingumo kriterijais (LVAT 2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2343/2011, 2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3447/2011, 2011-09-08 nutartis adm. byloje Nr. A575-2144/2011, 2015-06-29 nutartis adm. byloje Nr. A556-2051/2015). Inspekcija sprendime akcentuoja gerojo administravimo ir viešųjų lūkesčių principų svarbą administruojant mokesčius ir pažymi, jog viena iš pagrindinių Inspekcijos funkcijų yra užtikrinti, kad mokesčiai į biudžetą būtų sumokėti, o siekiant tai įgyvendinti centrinis mokesčių administratorius kontroliuoja, ar teisingai apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti mokesčiai atlikdamos mokesčių mokėtojų mokestinius tyrimus, mokestinius arba operatyvius patikrinimus. Nagrinėjamu atveju Pareiškėjui apskaičiuotų delspinigių dydis yra didesnis nei 50 proc. apskaičiuotos GPM sumos bei yra beveik tokio pat dydžio kaip apskaičiuotoji PSDĮ suma ir yra neproporcingai didelis, neatitinka MAĮ 8 straipsnio 3 dalyje nustatytų protingumo, ekonominio tikslingumo kriterijų, kuriais privalo vadovautis mokesčių administratorius administruodamas mokesčius. Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytą, į ilgą mokestinio patikrinimo trukmę (mokestinis patikrinimas truko daugiau nei 4 metus), Inspekcijos vertinimu, yra pagrindas atleisti Pareiškėją nuo 50 proc. apskaičiuotų delspinigių sumos vadovaujantis protingumo ir teisingumo kriterijais.

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

Pareiškėjo skundas tenkintinas iš dalies, Inspekcijos sprendimas keistinas, mažinant nurodytą sumokėti GPM, su juo susijusius delspinigius ir baudą, nurodymas sumokėti PSDĮ ir su įmokomis susijusias sumas tvirtintinas.

Iš bylos medžiagos matyti, kad ginčas tarp šalių vyksta dėl Pareiškėjui papildomai apskaičiuotų GPM ir PSDĮ bei su jais susijusių sumų, nustačius, kad: 1) Pareiškėjo patirtos išlaidos 2011–2014 metais viršijo jo pajamas (pripažinta, kad Pareiškėjas yra gavęs neapmokestintų pajamų iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių); 2) Pareiškėjas į savo asmenines banko sąskaitas gavęs pinigines lėšas, nepagrindė, kad tai nėra jo pajamos ar tai yra neapmokestinamosios pajamos. Todėl Klaipėdos AVMI pirmuoju atveju Pareiškėjo apmokestinamosiomis pajamomis pripažino Pareiškėjo pajamas viršijančią išlaidų dalį, antruoju atveju – fizinių (juridinių) asmenų į Pareiškėjo banko sąskaitas pervestas lėšas, eliminavus lėšas tų asmenų, kurie nurodė, jog gražino Pareiškėjui skolintas lėšas ir kurių vardu nebuvo registruotos transporto priemonės. Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos sprendimu, laikydamasis pozicijos, kad mokesčių administratorius netinkamai vertino bylos aplinkybes, nekrepė dėmesio į Pareiškėjo paaiškinimus ir tvirtinimus apie tai, jog tiek jo į įmones įneštos lėšos, tiek į jo banko sąskaitas fizinių asmenų pervestos lėšos yra šių asmenų Pareiškėjui duoti avansiniai mokėjimai už per įmones įsigyjamus automobilius. Posėdžio Komisijoje metu Pareiškėjas papildomai paaiškino, jog tai buvo daroma dėl didesnio asmenų pasitikėjimo juo, o ne įmonėmis, nors galimai

„buhalteriškai“ tai nebuvo įforminta tinkamai. Teigta, kad faktiškai pinigų jam įmonės negražindavo, nes šios lėšos būdavo užpajamuojamos kaip fizinių asmenų už automobilius (ar kitas su tuo susijusias paslaugas) sumokėtos lėšos. Pareiškėjas teigia, jog šias aplinkybes galėtų pagrįsti, jeigu jam mokesčių administratorius nurodytų konkrečius paaiškinimus pateikusių asmenų duomenis, nes, Pareiškėjui susipažįstant su patikrinimo medžiaga, šių asmenų duomenys nebuvo nurodyti (buvo nuasmeninti). Taip pat dėstomi motyvai, jog Pareiškėjo buvusios sutuoktinės mamos A. V. pervesta 45 000 Lt suma negali būti apmokestinta, nes ji buvo skirta ir panaudota Pareiškėjo dukters Lijanos reikmėms (posėdžio Komisijoje metu paaiškinimus pateikė ir Pareiškėjo dukra). Skunde Pareiškėjas taip pat dėsto motyvus dėl baudos dydžio.

Komisija, atsižvelgusi į tai, jog Pareiškėjas neginčija Komisijos sprendimo aprašomojoje dalyje aptartų su Pareiškėjo apmokestinimu susijusių faktinių aplinkybių, taip pat konkrečių Klaipėdos AVMI apskaičiuotų patirtų (vaikų išlaikymo, paskolos ir palūkanų, įmonių finansavimo lėšų) išlaidų bei nustatytų pajamų dydžio, dėl šių aplinkybių šioje sprendimo dalyje plačiau nepasisako. Kadangi bylos nagrinėjimo apimtis apsprendžiama pagal Pareiškėjo pareikštus konkrečius ir aiškius reikalavimus, sprendime pasisakoma dėl Pareiškėjo skunde Komisijai nurodytų esminių nesutikimo su skundžiamu sprendimu motyvų.

Dėl išlaidų, viršijančių Pareiškėjo pajamas. Kaip jau ne kartą paminėta LVAT praktikoje, pareiga nurodyti pajamų šaltinius pirmiausia tenka mokesčių mokėtojui, kuris ir privalo užtikrinti, jog esant kompetentingų valstybės institucijų reikalavimui, galės pateikti šiuos šaltinius pagrindžiančius dokumentus. Mokesčių mokėtojo įpareigojimas pagrįsti atitinkamų pajamų šaltinius reiškia, kad jo nurodomi pajamų šaltiniai turi būti realūs (MAĮ 41 straipsnis), o pateikti įrodymai apie piniginių lėšų gavimą iš atitinkamų šaltinių turi atspindėti realiai susiklosčiusias faktines aplinkybes, ypač tais atvejais, kai gautų pajamų šaltinis yra ne paties mokėtojo veikla, o kito asmens gautos pajamos. Todėl turi būti pateikti pakankami ir neginčijami įrodymai, kad atitinkamo dydžio pajamos realiai yra gautos konkrečiu nurodytu būdu iš nurodyto pajamų šaltinio, t. y. šaltinis turi būti ne tik realus, bet ir turi būti objektyviais duomenimis patvirtintos aplinkybės, kad lėšos realiai perduotos mokėtojui (pavyzdžiui, LVAT 2019-12-04 nutartis adm. byloje Nr. A-2381-575/2019). Taigi, tiesiogiai įstatymų leidėjo priimtais teisės aktais nustatyta, kad dalis įrodinėjimo pareigos tenka mokesčių mokėtojui (ten pat). Aiškindamas MAĮ 67 straipsnio 1 ir 2 dalių normų turinį, LVAT ne kartą yra konstatavęs, kad jomis įrodinėjimo pareiga yra paskirstyta tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo. Mokesčių administratorius privalo tam tikrais duomenimis pagrįsti mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Tuo tarpu mokesčių mokėtojas, nesutikdamas su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pateikti duomenis, kurie pagrįstų, kodėl mokesčiai ir su juo susijusios sumos yra apskaičiuotos neteisingai. Nustačius, kad mokesčių administratorius pateikė pakankamai duomenų, įrodančių mokesčio ir su juo susijusių sumų apskaičiavimo pagrįstumą bei teisingumą, mokesčių mokėtojui, kuris nesutinka su mokesčių administratoriaus apskaičiavimu, tenka pareiga įrodyti, jog mokesčių administratorius neteisingai apskaičiavo mokesčio ir su juo susijusias sumas. Jeigu mokesčių mokėtojas neįvykdo šios pareigos, tai nustačius, jog mokesčių administratorius pagrindė mokesčių mokėtojui apskaičiuotą mokesčių ir su juo susijusias sumas, mokesčių mokėtojui atsiranda mokestinė prievolė. Mokesčių mokėtojas, norėdamas paneigti mokesčių administratoriaus apskaičiuotą konkretų mokestį, privalo pateikti pagrįstus argumentus ir juos pagrindžiančius naujus įrodymus, lemiančius nustatyto mokesčio dydžio neteisingumą (LVAT 2010-11-08 nutartis adm. byloje Nr. -556-1527/2010; 2010-10-25 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1147/2010; 2011-12-22 nutartis adm. byloje Nr. A-575-912/2011; 2012-05-24 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1601/2012; 2015-10-12 nutartis adm. byloje Nr. A-1021-442/2015). Komisija, atsižvelgdama į įrodinėjimo naštos paskirstymo tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojų aspektus (MAĮ 67 straipsnio 1 ir 2 dalys), pažymi, jog mokesčių administratorius neturi rinkti įrodymų, kurie patvirtintų mokesčių mokėtojo iškeltas versijas apie jo nurodomą verslo modelį ar kitaip, nei įrodo apskaitos, pinigų priėmimo, išmokėjimo dokumentai, galimai vykusias ūkines operacijas, taip pat keliamas abejones dėl mokesčių administratoriaus pateiktų skaičiavimų

teisingumo, kad pagrįstų Pareiškėjo kontrolės veiksmų atlikimo metu iškeltus ir skunde nurodomus teiginius, jog įmonėms finansuoti buvo naudojami fizinių asmenų kaip avansai perduoti pinigai. Pareiškėjas pats turi pagrįsti savo poziciją ir skundo teiginius, t. y. įrodyti faktines aplinkybes, sąlygojančias nustatytos mokesčio bazės apskaičiavimo neteisingumą, kuriomis jis remiasi, nes tik abstraktus pobūdžio argumentai dėl netinkamai jo skunde nurodytų aplinkybių vertinimo, nepagrįsti faktiniais duomenimis, negali paneigti mokesčių administratoriaus surinktų ir mokestinėje byloje esančių įrodymų. Ginčo byloje Pareiškėjas jam nustatytų pareigų pagrįsti pajamų šaltinius ir paneigti mokesčių administratoriaus apskaičiuotas sumas neįvykdė.

Ginčo atveju nustatyta, jog, nors Pareiškėjas Klaipėdos AVMI kontrolės veiksmų atlikimo metu teikė paaiškinimus dėl to, iš kokių šaltinių jis finansavo automobilių pirkimo–pardavimo veikla užsiimančių įmonių veiklą, iš savo lėšų įmonėms pirkdamas prekes (apmokėdamas paslaugas), įnešdamas lėšas į įmonių kasą ar sąskaitą, tačiau nei paaiškinimuose nurodyta informacija, nei kitais objektyviais duomenimis Pareiškėjas nepagrindė trūkstamų savo patirtų išlaidų finansavimo šaltinių. Pareiškėjo dėstoma pozicija dėl trūkstamų pajamų šaltinių nėra nuosekli, be to, nėra pagrįsta objektyviais duomenimis ar įrodymais, todėl nei Klaipėdos AVMI, nei Inspekcija pagrįstai į ją neatsižvelgė. Pareiškėjas Klaipėdos AVMI pateikė 2014-01-31 paaiškinimą apie turto įsigijimo ir (ar) pajamų gavimo šaltinius ir jų pagrindimą. Šiame paaiškinime Pareiškėjas nurodė, kad dengė išlaidas (taip pat ir finansavo įmones) iš savo darbinių pajamų (tarp šalių nėra ginčo dėl šio pajamų šaltinio, nes Klaipėdos AVMI pripažino Pareiškėjo su darbo santykiais susijusias pajamas), iš trečiųjų asmenų skolintų lėšų, santaupų, tėvo dovanotų lėšų. Paaiškinta, jog Pareiškėjas 2008-01-20 finansinei veiklai vykdyti iš trečiųjų asmenų *pasiskolino* 1 115 700 Lt (nurodyti konkretūs asmenys bei teigta, jog įrodymai apie tai yra Klaipėdos apylinkės teismo civilinėje byloje Nr. 2-483-777/2012), taip pat nurodyta, kad iki 2008-01-01 Pareiškėjui tėvas dovanojo 1 100 000 Lt. Kitus savo paaiškinimus Klaipėdos AVMI Pareiškėjas pateikė atitinkamai 2015-02-02 ir 2016-10-07, papildomai nurodydamas, kad įrodymai apie skolintas lėšas yra baudžiamosios bylos Nr. 1-50-89/2010 medžiagoje. Klaipėdos AVMI nenustatė, kad Pareiškėjas su sutuoktine būtų sukaukę santaupų, Pareiškėjui tėvas būtų dovanojęs lėšų, ar realiai Pareiškėjas būtų gavęs jo nurodomas paskolas. Šiame ginčo su mokesčių administratoriumi etape Pareiškėjas neginčija mokesčių administratoriaus pozicijos dėl nepripažintos tėvo dovanos ar nepripažintų santaupų, tačiau laikosi pozicijos, kad išlaidas dengė (įmones finansavo) iš trečiųjų asmenų lėšų, akcentuodamas ne lėšų perdavimą paskolų sutarčių pagrindu, o teigdamas, kad šie asmenys jam perduodavo avansus apmokėti už automobilius (ar su tuo susijusias paslaugas).

Mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjas savo poziciją dėl tariamai paskolintų lėšų grindė baudžiamosios bylos Nr. 1-50-89/2010 medžiaga ir santuokos nutraukimo tarp Pareiškėjo ir jo sutuoktinės bylos medžiaga. Klaipėdos AVMI pagal abiejų bylų medžiagą nustatė, kad Pareiškėjo pozicija nebuvo nuosekli: keitėsi tariamai paskolintų (taip pat dingusių) lėšų suma, nors buvo teigta, kad tai fizinių asmenų U. H. IĮ paskolinti pinigai, tačiau įmonės apskaitoje (kasos knygoje) jie neapskaityti. Baudžiamosioje byloje (jose Pareiškėjo sutuoktinė P. R. buvo kaltinta tuo, jog 2008-01-22 iš namuose esančio seifo pasisavino 665 400 Lt, kuriuos Pareiškėjas galimai buvo pasiskolinęs veiklai vykdyti) apklausta 12 liudytojų, taip pat buvo pateikti šių asmenų skolos lapeliai, pagal kuriuos 2007 metais 1 metų laikotarpiui buvo skolintos įvairios sumos, bendrai 605 700 Lt suma. Baudžiamosioje byloje Pareiškėjo sutuoktinė buvo išteisinta, nesant nusikaltimo, aplinkybės dėl realaus nurodomų lėšų buvimo / nebuvimo seife ar lėšų skolinimo nebuvo konstatuotos (pripažintos). Vykstant santuokos nutraukimo procesui, iš Klaipėdos miesto apylinkės teismo 2012-12-07 sprendimo (psl. 11, 3 pastraipa) matyti, kad Pareiškėjas jau laikėsi pozicijos, jog veiklai vykdyti iš trečiųjų asmenų iki santuokos iširimo 2008-01-20 yra pasiskolinęs 1 155 700 Lt, ši suma jau yra nurodyta ir Pareiškėjo Klaipėdos AVMI 2014 m. teiktame paaiškinime. Tokiu būdu, atsižvelgiant į LVAT nuoseklią poziciją dėl įrodymų vertinimo mokesčių ginčų byloje (kai remiantis įvairiais civiliniais sandoriais įrodinėjamas (grindžiamas) mokesčių mokėtojo gautų pajamų realumas), jog įrodinėjimo dalykas šiuo atveju yra aplinkybės, ar pinigų sumos mokesčių mokėtojui realiai buvo ar nebuvo perduotos, t. y. gautos ar negautos

pajamos (LVAT 2007-03-15 nutartis adm. byloje Nr. A-17-301/2007, 2019-04-30 nutartis adm. byloje Nr. A-626-442/2019, 2019-05-08 nutartis adm. byloje Nr. A-314-968/2019), nesant duomenų apie realų lėšų perdavimą Pareiškėjui, prieštaringą Pareiškėjo poziciją dėl suteiktų lėšų apimties, Klaipėdos AVMI tariamai paskolintų lėšų nepripažino realiais pajamų šaltiniais. Tokios mokesčių administratoriaus išvados pripažintinos pagrįstomis, nes LVAT praktikoje laikomasi pozicijos, kad išvados apie mokesčių mokėtojo tam tikrų civilinių sandorių pagrindu gautų pajamų realumą daromos 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, paties pajamų gavimo nepagrindžia; tokia išvada darytina ir atsižvelgiant į MAĮ 10 straipsnio nuostatas.

Komisija, atsižvelgdama į anksčiau aptartas LVAT praktikos nuostatas, kritiškai vertina ir Pareiškėjo poziciją, jog lėšos, kuriomis jis finansavo įmonių veiklą, turėtų būti pripažintos trečiųjų asmenų jam perduotomis lėšomis, už kurias šie asmenys ketino įsigyti automobilius iš JAV, apmokėti kitas su jų įsigijimu susijusias išlaidas, o Pareiškėjas šiuo atveju veikė kaip tarpininkas. Ši pozicija nėra pagrįsta ginčo byloje pateiktais rašytiniais dokumentais, priešingai, pinigines lėšas *visais atvejais* į įmones įnešdavo, ar įmonėms prekes įsigydavo (už paslaugas mokėjo) Pareiškėjas, o įmonės lėšas grąžindavo Pareiškėjui. Todėl sieti šių, Pareiškėjo realiai patirtų, išlaidų su trečiaisiais asmenimis, kurių pats Pareiškėjas negali tiksliai nurodyti ir kurių pinigų (avansų) perdavimo jam negali pagrįsti jokia įrodomąja medžiaga, išskyrus paaiškinimu apie su juo susijusių įmonių vykdytos veiklos modelį bei Inspekcijai po mokesčio patikrinimo pateiktais keleto asmenų paaiškinimais, nėra pagrindo. Pareiškėjas negali įvardyti jam tariamai lėšas perdavusių asmenų, teigdamas, kad to negali padaryti dėl Klaipėdos AVMI nekonkretizuotų fizinių asmenų duomenų. Ši pozicija yra nepagrįsta. Kaip jau aptarta anksčiau, Klaipėdos AVMI Pareiškėjo apmokestinamosiomis pajamomis pripažino fizinių asmenų į banko sąskaitas pervestas lėšas (jas apmokestindama tiesiogiai) ir Pareiškėjo išlaidų dalį, viršijančią tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjo gautas pajamas, todėl tai, kad dalis asmenų yra pervedę lėšas į Pareiškėjo sąskaitas (kurios pripažintos jo apmokestinamosiomis pajamomis), nesudaro pagrindo pripažinti, jog minėtieji asmenys papildomai yra perdavę Pareiškėjui lėšų gryniaisiais pinigais ir galėtų papildomai Pareiškėjui šias aplinkybes patvirtinti. Tuo labiau, kad šie asmenys savo paaiškinimuose nėra nurodę aplinkybių, jog papildomai perduodavo Pareiškėjui lėšas ir gryniaisiais pinigais. Pareiškėjui pinigus į jo asmenines sąskaitas pervedę asmenys mokesčių administratoriui yra žinomi (Klaipėdos AVMI iš jų rinko informaciją apie pinigų mokėjimo aplinkybes ir pagrindą), minėtus asmenis žino ir pats Pareiškėjas, nes pavedimai buvo atlikti į jo asmenines sąskaitas, kuriose esančiomis lėšomis jis disponuoja. Todėl tai, jog Klaipėdos AVMI neišviešino apklaustų asmenų duomenų Pareiškėjui, nesudaro pagrindo pripažinti, kad tai sutrukdė Pareiškėjui surinkti ir mokesčinių ginčą nagrinėjančioms institucijoms pateikti įrodymus, kurie paneigtų mokesčių administratoriaus nustatytas aplinkybes. Akcentuotina ir tai, jog 2014-01-31 paaiškinime Pareiškėjas, grįsdamas savo pajamas, nenurodė jokios informacijos apie tai, jog į įmones yra įnešamos fizinių asmenų, kurie planuoja iš JAV įsigyti automobilius, lėšos (taip vadinami „avansai“), teigdamas, kad įmonės veiklai *jis skolino įvairias lėšas* iš fizinių asmenų, poziciją apie mokėtus „avansus gryniaisiais pinigais be dokumentų“ Pareiškėjas yra išdėstęs maždaug po metų pateiktame paaiškinime. Minėtos aplinkybės, atsižvelgiant į patikrinimo akto įžanginėje dalyje esančią informaciją apie tai, jog Pareiškėjas pakankamai ilgą laiką verčiasi automobilių pirkimo–pardavimo verslu (pavyzdžiui, nuo 1996 m. iki šiol dirba U. H. IĮ ir yra jos savininkas) ir jam yra žinoma šios veiklos specifika, tačiau apie vykdytos veiklos finansavimo papildomus šaltinius, kurie įmonės apskaitoje atsispindi kaip Pareiškėjo įnešti pinigai ir realiai jo patirtos išlaidos, informaciją jis pateikia tik po metų, nesudaro pagrindo šios informacijos pripažinti pagrįsta ir patikima. Pagal Buhalterinės apskaitos įstatymo 12 straipsnio 1 dalį visos ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai turi būti pagrįsti apskaitos dokumentais, išskyrus šio straipsnio 2 dalyje numatytą atvejį. Apskaitos dokumentai surašomi ūkinės operacijos ir ūkinio įvykio metu

arba jiems pasibaigus (ar įvykus). Pareiškėjui, kaip įmonių vadovui, ar su jomis susijusiam asmeniui, įvertinant jo ilgalaikį dalyvavimą versle, šie reikalavimai buvo žinomi, todėl nesant fizinių asmenų pinigų įnešimą į ūkio vienetus ar perdavimą atsakingam asmeniui pagrindžiančių dokumentų, nėra jokio pagrindo Pareiškėjo patirtų išlaidų sieti su galimai fizinių asmenų jam perduotomis lėšomis. Todėl Pareiškėjo ir fizinių asmenų Pareiškėjui pateiktuose paaiškinimuose nurodytos aplinkybės, kad asmenys perdavė Pareiškėjui pinigus (jokie pinigų perdavimą patvirtinantys dokumentai nepateikti), taip pat tai, jog šie asmenys yra įsigiję iš įmonių transporto priemonės, nesudaro pagrindo pripažinti, kad Pareiškėjas įnešinėjo jam fizinių asmenų kaip avansus perduotas lėšas. Pareiškėjas nepateikė jokios informacijos, kaip nurodomi fizinių asmenų jam perduoti pinigai (avansai) atsispindi įmonių apskaitoje ir įformintuose galimai užsakytų automobilių pirkimo–pardavimo dokumentuose, nes yra nustatyta, jog pinigų įnešimas įmonių veiklai finansuoti, paslaugų, prekių įgijimas ir lėšų gražinimas buvo įforminti Pareiškėjo vardu, o fizinių asmenų pinigų įnešimas, jeigu yra fiksuotas automobilio įsigijimas, įformintas jų vardu. Todėl Pareiškėjo pozicija, kad faktiškai pinigai jam nebūdavo gražinami, o įforminami kaip fizinių asmenų mokėjimai už automobilius, vertintina kaip gynybinė pozicija. Paminėtina ir tai, kad taip ir liko nepaaiškintas su Pareiškėju susijusių įmonių veiklos modelis, kai, pasak Pareiškėjo, iš įmonių automobilius (ar su jų įsigijimu susijusias paslaugas) ketinantys įsigyti fiziniai asmenys pinigus sumoka ne veiklą vykdančioms įmonėms, išrašant tai pagrindžiančius dokumentus, o perduoda fiziniam asmeniui, nors pats Pareiškėjas paaiškinimuose nurodė, kad jis savo vardu nevykdo su automobilių pirkimu–pardavimu susijusios veiklos. Todėl pozicija, kad taip buvo elgtasi dėl žmonių didesnio pasitikėjimo asmeniu, o ne ūkio subjektu, įvertinus tai, jog tokioje situacijoje pinigų priėmimas netgi nebuvo įformintas jokių dokumentu, negali būti vertinama kaip pagrįsta ir įtikinama.

Nors Pareiškėjas laikosi pozicijos, kad paskolą UAB „Transega“ jis suteikė iš S. T. jam paskolintų pinigų (Inspekcijai yra pateikti du S. T. paaiškinimai), tačiau Pareiškėjui pirminiuose paaiškinimuose Inspekcijai nenurodžius informacijos apie lėšų gavimą iš kito fizinio asmens, taip pat nesant dokumentų, patvirtinančių 100 000 Lt (po 50 000 Lt) perdavimą Pareiškėjui, pateikti paaiškinimai nepagrindžia nurodomo šaltinio realumo ir nesudaro pagrindo kitaip vertinti Inspekcijos nustatytų aplinkybių.

Atsižvelgiant į aptartas aplinkybes, konstatuotina, kad Inspekcijos sprendimas šioje ginčo dalyje yra pagrįstas ir teisingas, todėl Pareiškėjo skundo motyvai atmetini kaip nepagrįsti.

Dėl į Pareiškėjo banko sąskaitas fizinių asmenų ir JAV įmonės pervestų lėšų. Pagal GPMĮ 5 straipsnio 1 dalies nuostatas GPM objektas yra pajamos, todėl vertinant apmokestinimo GPM pagrįstumą tais atvejais, kai piniginės lėšos yra pervedamos į fizinio asmens sąskaitą, kurioje esančiomis lėšomis jis turi teisę disponuoti ir disponuoja, atlikti piniginių lėšų pervedimai gali būti neapmokestinami GPM tik tuo atveju, jeigu yra pakankamai įrodymų, patvirtinančių, kad tai nėra fizinio asmens pajamos arba tai yra neapmokestinamosios pajamos. Pareiga pagrįsti tokio pobūdžio aplinkybes tenka mokesčių mokėtojui (pavyzdžiui, LVAT 2011-01-20 nutartis adm. byloje Nr. A-442-60/2011, 2010-11-08 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1527/2010, 2011-01-24 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1216/2011, 2012-05-24 Nr. A-442-1601/2012), tai yra būtent jam tenka pareiga pateikti konkrečius, leistinus ir patikimus įrodymus, kurie pagrįstų jo poziciją, kad tai nėra mokesčio mokėtojo pajamos, ar tai nėra apmokestinamosios pajamos. Ginčo atveju Pareiškėjas laikosi pozicijos, jog visais atvejais tai yra fizinių asmenų, ketinusių iš įmonių įsigyti automobilius (ar pirkti kitas paslaugas), pinigai. Juos Pareiškėjas panaudodavo įmonių veikloje automobiliams įsigyti ar sumokėti už su jų įsigijimu susijusias paslaugas. Pareiškėjas, atsakydamas į Klaipėdos AVMI 2015-01-15 nurodymą Nr. FR 0706-259 paaiškinti, už ką fiziniai asmenys per tikrinamąjį laikotarpį į sąskaitas pervedinėjo pinigus, tai pagrindžiant dokumentais, savo 2015-02-02 paaiškiniame nurodė, kad šias aplinkybes pagrindžia mokėjimo paskirtis ir daugiau dokumentų jis pateikti negali. Papildomai Klaipėdos AVMI surinko informaciją iš fizinių asmenų, kurių dalis nurodė, kad tai yra skolintų lėšų gražinimas, kiti asmenys nurodė, jog buvo mokėta už automobilius, jų detales, įvairias su automobilių įsigijimu susijusias paslaugas. Atsižvelgiant į šias aplinkybes, visais atvejais, kuomet asmenys nurodė su automobilių įsigijimu

susijusią mokėjimo paskirtį, įvertinus tai, jog pavedimų atlikimo laikotarpiu minėtų asmenų vardu buvo registruotos transporto priemonės, pervestos lėšos pagrįstai pripažintos Pareiškėjo apmokestinamosiomis pajamomis. Mokesčių administratoriaus pozicija pripažintina pagrįsta, o Pareiškėjo pozicija, jog tai buvo avansai, kuriuos jis pervesdavo (išsigryninęs įnešdavo) įmonėms, kaip ir tai, jog Pareiškėjas savo paaiškinimuose neigė vykdęs veiklą, nepaneigia disponavimo į sąskaitas gautomis pajamomis aplinkybių. Ginčo byloje nustatyta, jog, pirma, pervedus lėšas į Pareiškėjo asmenines sąskaitas, jis įgijo teisę jomis disponuoti laisva valia ir savo nuožiūra, ką ir darė, antra, lėšos įmonėms buvo sumokamos ne fizinių asmenų, o Pareiškėjo vardu, Pareiškėjui buvo fiksuojamas ir jam padengiamas įmonės išsiskolinimas. Paminėtina ir tai, jog fizinių asmenų, kurie paliudijo, jog gražino skolas, pervestos lėšos buvo įvertintos palankiai Pareiškėjui ir pripažintos neapmokestinamosiomis pajamomis, todėl dėl šių aplinkybių Komisija plačiau nepasisako.

Dėl A. V. pervestų lėšų. Ginčo byloje nustatyta, kad Pareiškėjui 2014-10-21 pervesta – 20 000 Eur, 2014-12-19 – 25 000 Lt, nurodant, jog mokama už anūkei perkamą automobilį. Pateiktame paaiškinime A. V. nurodė, jog lėšos buvo pervestos anūkei ir buvo skirtos jos sveikatinimui. Posėdžio Komisijoje metu Pareiškėjo dukrai pasiūlius paaiškinti dėl pinigų pervedimo aplinkybių bei santykių su Pareiškėju, V. G. nurodė, jog močiutė lėšas pervedė jai, o tėtis ją rėmė. Iš gautų pajamų panaudojimo Pareiškėjo banko sąskaitoje 2014 metais nenustatyta, kad po pajamų gavimo jos būtų tiesiogiai panaudotos V. G. interesams, taip pat yra nurodoma skirtinga pervestų lėšų būsimo panaudojimo paskirtis mokėjimo pavedime ir A. V. paaiškinime, be to, mokėjimai atlikti ne į V. G., o į Pareiškėjo sąskaitą. Tačiau, Komisijos vertinimu, šios aplinkybės, atsižvelgiant į neformalaus pobūdžio, įprastai nedokumentuojamus artimųjų giminaičių tarpusavio išlaikymo (rėmimo) santykius, taip pat atsižvelgiant į iš artimųjų giminaičių neatlygintinai gautų pajamų neapmokestinimą, įvertinus tai, jog tiek mokėjimo pavedime, tiek A. V. paaiškinime mokėjimas siejamas su V. G. interesais, nesudaro pakankamo pagrindo šias lėšas pripažinti Pareiškėjo apmokestinamomis pajamomis. Todėl jos priskirtinos Pareiškėjo dukters Lijanos neapmokestinamosioms pajamoms, gautoms iš senelės (GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 26 punktas), kuriomis faktiškai naudojosi Pareiškėjas (V. G. tėvas). Atsižvelgiant į tai, Pareiškėjui apskaičiuotas GPM mažintinas 1 955 Eur suma (13 033 Eur (45 000 Lt) x 15 proc.) ir Pareiškėjui nurodoma sumokėti 154 395,79 Eur (156 350,79–1 955) GPM, atitinkamai nurodoma sumokėti 46 318,73 Eur GPM bauda (154 395,79 x 30 proc.) bei su nurodyta sumokėti 154 395,79 Eur GPM suma susiję delspinigiai.

Dėl PSDĮ už 2009 metus. Pareiškėjas laikosi pozicijos, kad 2009 metais nėra nustatyta, kad jis būtų gavęs pajamų iš nenustatytų pajamų šaltinių, todėl jis nesutinka su jam papildomai apskaičiuotomis PSDĮ už šį laikotarpį. Paaiškintina, kad Klaipėdos AVMI nustatė, jog Pareiškėjas šiuo mokestiniu laikotarpiu gavo 104 158 Lt kitas su darbo santykiais nesusijusias pajamas, kurias fiziniai asmenys jam pervedė į asmenines banko sąskaitas. Todėl atsižvelgiant į pajamų gavimo momentu galiojusio Sveikatos draudimo įstatymo 17 straipsnio 8 dalies nuostatas, jog nuolatiniai Lietuvos gyventojai, kaip jie apibrėžti GPMĮ, gaunantys kitas, negu šio straipsnio 1–6 dalyse nurodytos, pajamas, nuo kurių GPMĮ nustatyta tvarka turi būti išskaičiuotas ir (ar) sumokėtas gyventojų pajamų mokestis, nuo šių pajamų moka 6 procentų dydžio privalomojo sveikatos draudimo įmokas, Pareiškėjui nepateikus įrodymų, kad į jo sąskaitą pervestos lėšos nėra jo pajamos (ar yra neapmokestinamosios pajamos), mokesčių administratorius nuo gautų pajamų pagrįstai apskaičiavo PSDĮ.

Dėl baudų dydžio. Komisija atkreipia dėmesį į tai, jog Inspekcija skundžiamu sprendimu, atsižvelgusi į tai, jog Pareiškėjas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nuo 40 iki 30 proc. sumažino paskirtų GPM ir PSDĮ baudų dydį, todėl Pareiškėjo motyvas, jog nebuvo atsižvelgta į šią aplinkybę skiriant baudas, yra nepagrįstas. Taip pat Inspekcija, atsižvelgusi į mokestinio patikrinimo trukmę, vadovaudamasi protingumo ir teisingumo kriterijais, atleido Pareiškėją nuo 50 proc. apskaičiuotų delspinigių mokėjimo. Todėl, Komisijos nuomone, Pareiškėjui skirtų baudų ir apskaičiuotų delspinigių dydis yra adekvatus padarytiems pažeidimams ir pripažintinas pagrįstu.

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

Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2019-09-11 sprendimą Nr. 68-102 ir nurodyti Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 154 395,79 Eur GPM, 46 318,73 Eur GPM baudą bei su nurodyta sumokėti 154 395,79 Eur GPM suma susijusius delspinigius, 1 809,97 Eur PSDĮ, 883,27 Eur PSDĮ delspinigius ir 543 Eur PSDĮ baudą.

Pagal MAĮ 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskusti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, sprenddami mokesčių ginčą (arba mokesčio 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