



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL R. S. SKUNDO**

2020 m. gruodžio d. Nr. S- (7-189/2020)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš pirmininko Evaldo Raistensio, narių Editos Galiauskaitės (pranešėja), Rasos Stravinskaitės, Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės išnagrinėjo R. S. (toliau – Pareiškėjas) 2020-10-26 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija) 2020-10-06 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222E) FR0682-397 (toliau – Sprendimas). Pareiškėjas, Pareiškėjo sutuoktinė J. T., Pareiškėjo atstovė M. B. ir Atsakovo atstovas L. E. 2020-11-18 dalyvavo Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėjas prašo panaikinti Inspekcijos Sprendimą. Pareiškėjas skunde nurodė, jog Inspekcija atliko jo laikotarpio nuo 2014-01-01 iki 2016-12-31 gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo patikrinimą ir surašė 2020-06-30 patikrinimo aktą Nr. (21.222) FR0680-315 (toliau – Patikrinimo aktas), kuriame apskaičiavo 13 986,72 Eur GPM. Skundžiamu Sprendimu Inspekcija patvirtino mokėtiną 13 986,72 Eur GPM, apskaičiavo 6 369,74 Eur delspinigių, iš kurių nuo 3 184,87 Eur delspinigių atleido savo iniciatyva, vadovaudamasi teisingumo, protingumo, proporcingumo bei gero administravimo principais, bei skyrė 4 188 Eur baudą (30 proc. mokesčio dydžio). Pareiškėjas nurodė, kad papildomos prievolės apskaičiuotos išimtinai vienu pagrindu – atlikus sutuoktinių 2014–2016 metais gautų pajamų ir patirtų išlaidų analizę neva nustatyta, kad sutuoktiniai disponavo pinigėmis lėšomis, kurių pajamų šaltinių negali pagrįsti įstatymų nustatyta tvarka apmokestinamomis pajamomis ir kurios nebuvo deklaruotos įstatymų nustatyta tvarka.

Pareiškėjas nurodė, jog šiuo atveju Sprendimas yra priimtas Inspekcijos, kaip mokestinį ginčą nagrinėjančios institucijos, todėl tokio pobūdžio individualiems administraciniais aktams taip pat taikomas racionalaus argumentavimo reikalavimas, kuris galimas tik išsamiai išnagrinėjus abiejų ginčo pusių argumentus ir pozicijas. Argumentavimas turi būti racionalus – teismo nuosprendyje (kitame baigiamajame teismo akte) turi būti tiek argumentų, kad jų pakaktų šiam nuosprendžiui (kitam baigiamajam teismo aktui) pagrįsti (Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) 2012-09-19 aprobuotas praktikos apibendrinimas (Administracinė jurisprudencija, 2012, 23, p. 542–877)). Iš konstitucinio teisinės valstybės principo kylantis teisinio aiškumo reikalavimas inter alia reiškia, kad teismo nuosprendyje (kitame baigiamajame teismo akte) negali būti ir nutylėtų argumentų, nenurodytų aplinkybių, turinčių reikšmės teisingo nuosprendžio (kito baigiamąjo teismo akto) priėmimui. Teismo nuosprendžiai (kiti baigiamieji teismo aktai) turi būti aiškūs byloje dalyvaujantiems ir kitiems asmenims. Jeigu šio reikalavimo

nepaisoma, tai nėra teisingumo vykdymas, kurį įtvirtina Konstitucija (2006-01-16, 2006-03-28 Konstitucinio Teismo nutarimai).

Šiuo atveju Pareiškėjo argumentai iš viso nebuvo nagrinėjami, dėl jų buvo tik formaliai pasisakoma, dėl ko skundžiamo Sprendimo negalima laikyti objektyviu bei teisėtu.

Pareiškėjui yra žinoma, kad pagal Europos Žmogaus Teisių Teismo jurisprudenciją teismo (šiuo atveju Inspekcijos) pareiga motyvuoti priimtą sprendimą nėra suprantama kaip reikalavimas detalai atsakyti į kiekvieną apelianto argumentą.

Kita vertus, Inspekcija Sprendime (8 puslapis) pažymėjo, kad su pastabomis Pareiškėjas pateikė Andrej Andrijevsij, Aleksandr Vorošilov, Andrej Zaikovskij užsienio valstybių neišverstus dokumentus, kurie galimai patvirtina galimybę suteikti paskolas.

Pareiškėjas Inspekcijai nurodė, jog nei viena iš šalių neturi pakankamai įrodymų savo pozicijai pagrįsti, todėl pasiūlė Inspekcijai sudaryti susitarimą dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio, tačiau Inspekcija nustatė, jog nėra pagrindo pasirašyti susitarimą su Pareiškėju Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 71 straipsnio pagrindu. Inspekcija Sprendime nurodė, jog Pareiškėjo pateikti papildomi dokumentai galbūt pagrindžia trečiųjų asmenų galimybes suteikti paskolas, tačiau Inspekcija taip pat pripažino, jog nurodyti įrodymai net nebuvo tirti. Pagal MAĮ 9 straipsnį mokestinės prievolės turinys, jos atsiradimo, vykdymo ir pasibaigimo tvarka ir pagrindai Lietuvos Respublikos mokesčių teisės aktuose turi būti aiškiai apibrėžti. Viena iš mokesčių administratoriaus pareigų – tiksliai laikytis mokesčių teisės aktų (MAĮ 32 straipsnio 3 punktą). Inspekcija pažeidė nurodytas teisės aktų normas, kadangi esant situacijai, kurios aplinkybės suponuoja galimybę pasirašyti susitarimą dėl mokesčių ir su jais susijusių sumų dydžio tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo bei pastarojo siūlymui, siūlymą atmetė, nors vėliau priėmė sprendimą, savo esme patvirtinantį tokios situacijos egzistavimą.

Inspekcija šiuo atveju pažeidė ir ekonomiškumo principą. Kaip ne kartą yra pažymėjęs LVAT, atliekant mokestinį patikrinimą mokesčių administratoriaus buveinėje, privalomi šio patikrinimo atlikimo terminai teisės normomis iš anksto nenustatomi, o mokesčių administratoriui suteikiama teisė pasirinkti mokestinio patikrinimo trukmę, atsižvelgiant į vienintelę imperatyvaus pobūdžio sąlygą – būtinybę užtikrinti, kad mokestinis patikrinimas būtų atliktas per objektyviai įmanomą kuo trumpesnę laikotarpį. Tokia sąlyga iš esmės reiškia tai, kad mokesčių administratoriaus teisė pasirinkti, ar pratęsti mokestinio patikrinimo trukmę nėra absoliuti, bet privalo būti realizuojama atsižvelgiant į objektyvius faktorius, t. y. objektyvią būtinybę (objektyvias priežastis) atlikti tam tikrus patikrinimo veiksmus (pvz., išreikalauti papildomus dokumentus, informaciją ir pan.) (2009-04-27 sprendimas administracinėje byloje Nr. A-438-547/2009).

Tai, kad mokestinis patikrinimas buvo pradėtas nepagrįstai vėlai, delspinigiai sudaro 46 proc. mokestinių nepriemokų, pažeidžiami teisingumo, protingumo, proporcingumo bei gero administravimo principai, patvirtino ir Inspekcija Sprendime (11 puslapis). Šiuo atveju, atsisakydamas derėtis, Atsakovas užkirto kelią Pareiškėjo galimybei pabaigti ginčą kiek įmanoma ankstesnėje stadijoje ir sukėlė papildomas neigiamas pasekmes Pareiškėjui.

Pareiškėjo nuomone, darytina išvada – nors Inspekcija, kaip mokestinį ginčą nagrinėjanti institucija, ir neturi pareigos atsakyti į kiekvieną mokesčių mokėtojo pateiktą argumentą, tačiau priimtas sprendimas turi būti aiškus, jame turi būti nagrinėjami abiejų šalių motyvai, o jo argumentavimas turi būti racionalus. Šiuo atveju nurodytų reikalavimų Inspekcija nesilaikė, todėl Sprendimas turi būti panaikintas kaip nepagrįstas, neobjektyvus, priimtas išnagrinėjus ne visas reikšmingas bylos aplinkybes.

Dėl papildomai apskaičiuoto GPM Pareiškėjas nurodė, kad Inspekcija net netyrė Andrej Andrijevsij, Igor Andrijevsij, Aleksandr Vorošilov, Andrej Zaikovskij galimybių suteikti paskolas Pareiškėjui. Visais išvardintais atvejais Inspekcija apsiribojo lakoniška išvada, kad minėti asmenys nėra pateikę metinių pajamų deklaracijų, gyvena ne Lietuvoje, todėl neva nėra galimybių nustatyti, ar jie turėjo galimybių suteikti paskolas.

Pareiškėjas pažymėjo, kad tokios išvados yra nepagrįstos ir neteisėtos, kadangi jos priimtos net nenagrinėjus faktinių situacijos aplinkybių. Nepaisant to, kad Inspekcija buvo sustabdžiusi mokestinį patikrinimą dėl papildomos informacijos gavimo, Pareiškėjas dar 2020-01-06 pateikė visų trečiųjų asmenų, skolinusių sutuoktiniams lėšas, kontaktus, tačiau Inspekcija nesiėmė jokių aktyvių veiksmų objektyviai tiesai nustatyti, t. y. net ir žinodama, kokiose valstybėse reziduoja nurodyti asmenys, nesikreipė į atitinkamų valstybių mokesčių administratorius duomenims apie pajamas gauti, nors tokia galimybė Inspekcijai suteikta įstatymais.

Pareiškėjas nurodė, kad Inspekcijai pateikė papildomus įrodymus dėl Andrej Andrijevskij, Igor Andrijevskij, Aleksandr Vorošilov, Andrej Zaikovskij gautų pajamų, tačiau Sprendime Inspekcija pažymėjo, kad šie įrodymai galbūt pagrindžia asmenų galimybes suteikti paskolas sutuoktiniams, tačiau nurodė, kad paskolų sudarymo aplinkybės neva yra prieštaringos, todėl atskirai įrodymų net nevertino, nors Patikrinimo akte aplinkybė dėl asmenų finansinių galimybių suteikti paskolas Pareiškėjams buvo nurodoma kaip esminis Inspekcijos argumentas.

Toks prieštaringas Inspekcijos Sprendimas negali būti laikomas teisingu bei objektyviu. Pareiškėjas yra pateikęs išsamius asmenų paaiškinimus dėl paskolų gavimo bei tai pagrindžiančius įrodymus – visų asmenų finansinių galimybių pagrindimus bei jų patvirtinimus apie paskolų suteikimą.

Pareiškėjas nurodė, kad visais atvejais sprendžiant pajamų (lėšų) šaltinio pagrįstumo klausimą, privaloma ištirti visas faktines galimybes gauti lėšas iš atitinkamo šaltinio. Visais atvejais prioritetas, remiantis teismų praktika, turi būti suteikiamas ne formaliai santykio išraiškai (šiuo atveju pinigų dovanojimo/skolinimo įforminimui), o realioms situacijos aplinkybėms, t. y. ar dovanoję/skolinę pinigines lėšas asmenys turėjo finansinių galimybių. Šiuo atveju Pareiškėjas pateikė visus įrodymus dėl N. V., Igor Andrijevskij, Aleksandr Vorošilov, G. B. galimybių suteikti paskolas.

Pareiškėjas nurodė, kad tarp jo sutuoktinės ir B. V. 2015-06-17 sudaryta paskolos sutartis yra atlygintinė. Šio fakto neginčija ir Inspekcija. Vadinasi, B. V. iš minėtos paskolos suteikimo uždirbo konkrečių pajamų palūkanų forma, o paskolos tikslas – pajamų uždirbimas. Vieninteliu pagrindu, kodėl šis dokumentas yra netinkamas, Inspekcija nurodo Lietuvos Respublikos Civilinio kodekso (toliau – CK) nuostatą dėl sandorio negaliojimo, jei jis neatitinka formos. Pareiškėjas pažymi, kad ši norma galėtų būti taikoma tuo atveju, jeigu kuri nors sutarties šalis ginčytų paskolos suteikimo faktą civiline prasme. Šiuo atveju tiek paskolos davėjas (B. V.), tiek paskolos gavėjas (Pareiškėjo sutuoktinė) patvirtina, kad paskola buvo suteikta.

Pareiškėjas atkreipia dėmesį į mokestiniuose santykiuose privalomą MAĮ 10 straipsnį – turinio prieš formą principą, reiškiantį, kad visais atvejais turi būti vertinamas realus šalių ketinimas, o ne formali jo išraiška. Visa šalių pateikta dokumentacija ir paaiškinimai įrodo, kad šiuo atveju B. V. turėjo ketinimą suteikti paskolą Pareiškėjo sutuoktinei, o pastaroji tą paskolą gauti.

Inspekcija neteisi teigdama, kad jai nėra žinomi paskolos davėjo pajamų šaltiniai, nes asmuo nurodė pardavęs nekilnojamąjį turtą, tačiau Inspekcija šių duomenų kažkodėl nevertino (nekilnojamojo turto perleidimo sutarties nuorašas, paskolos gražinimo suvestinė bei paskutinės dalies su palūkanomis pakvitavimo kopija). B. V., gavęs palūkanas už paskolą, turės jas deklaruoti 2020 m. gyventojų pajamų deklaracijoje bei sumokėti atitinkamą GPM. Taigi, akivaizdu, kad B. V. realiai Pareiškėjo sutuoktinei suteikė 55 000 Eur paskolą.

Dėl (duomenys neskelbtini) (duomenys neskelbtini) formos pranešimų teikimo Pareiškėjas pabrėžia, kad remiantis mokesčių administratoriaus išaiškinimais, tokią pareigą Pareiškėjai turėtų tuo atveju, jeigu tenkintų visus nurodomus kriterijus. Kadangi Pareiškėjas neatitiko vienos iš būtinųjų sąlygų, todėl ir prievolės teikti pranešimus (duomenys neskelbtini) ir (duomenys neskelbtini) neturėjo.

Pareiškėjas 2020-11-03 Komisijai pateikė: 1) Andrej Zaikovskij dokumentų vertimus iš norvegų kalbos, 38 lapai; 2) Pareiškėjo sutuoktinės 2020-10-26 ir 2020-11-03 mokėjimų

nurodymų, kuriais gražinama paskolos (11200 Eur) Andrej Zaikovskij, kopijas, 2 lapai. Pareiškėjas prašo Inspekcijos įvertinti pateiktus dokumentus. Komisija šiuos Pareiškėjo pateiktus dokumentus 2020-11-05 išsiuntė Atsakovui. Pareiškėjas po Komisijos posėdžio, t. y. 2020-11-20, Komisijai pateikė raštą, kuriame nurodė, jog Inspekcijos argumentai dėl neva netinkamos paskolos raštelių formos, nes juose nėra paskolų davėjų parašų, yra neatitinkantys teisės aktų reikalavimų. CK 6.871 straipsnio 3 dalyje nurodyta, kad: „Rašytinės formos reikalavimus atitinka paskolos gavėjo pasirašytas paskolos raštelis arba kitoks skolos dokumentas, patvirtinantis paskolos sutarties dalyko perdavimą paskolos gavėjui“. Iš to akivaizdu, kad visi pateikti paskolos rašteliai atitinka formos reikalavimus, o papildomi dokumentai, įrodantys paskolų gavimo šaltinius, pagrindžia paskolos raštelių turinį. Prie rašto Pareiškėjas pateikė 2015-06-18 pavedimo kopiją, kuri, Pareiškėjo nuomone, įrodo, kad iš B. V. gautą paskolą panaudojo įmonės sąskaitai papildyti, be to, pateikė 2020-11-04 mokėjimo nurodymo kopiją, kuriuo Pareiškėjo sutuoktinė sumoka 3 000 Eur Andrej Andrijevskij kaip skolos gražinimą pagal skolos raštelį bei prašo Inspekcijos įvertinti šiuos dokumentus. Komisija šiuos Pareiškėjo pateiktus dokumentus 2020-12-08 išsiuntė Atsakovui.

Inspekcija atliko Pareiškėjo GPM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo patikrinimą. Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2014–2015 m. patirtos išlaidos viršijo pajamas: 2014 m. – 167 235,93 Lt ir 2015 m. – 132 417,06 Eur, todėl padaryta išvada, kad Pareiškėjas ir jo sutuoktinė turėjo kitų, įstatymų nustatyta tvarka neapmokestintų, su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų, gautų iš nenustatytų šaltinių.

Inspekcija nustatė, kad Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2014–2016 m. pagrindinę dalį išlaidų grynaisiais sudarė išlaidos, patirtos finansuojant įmonių UAB "A1" ir VŠĮ „Triada.lt“ veiklą. Inspekcija prašė pateikti juridinę galią turinčius dokumentus, pagrindžiančius pajamų gavimo šaltinius, iš kurių UAB "A1" buvo suteikta paskola bei patirtos išlaidos finansuojant UAB "A1" ir VŠĮ „Triada.lt“ veiklą. Minėtoms išlaidoms pagrįsti buvo pateikta 40 skolos raštelių ir 8 paprastieji vekseliai, pagal kuriuos, Pareiškėjo ir jo sutuoktinės teigimu, iš fizinių asmenų (Igor Andrijevskij, Andrej Andrijevskij, Aleksandr Vorošilov, Andrej Zaikovskij) grynaisiais pinigais 2013–2015 m. gautos 120 000 Eur beprocentinės paskolos bei 2015-06-17 paskolos sutartis, sudaryta tarp paskolos davėjo B. V. ir Pareiškėjo sutuoktinės (nepatvirtinta notaro), pagal kurią gauta 55 000 Eur paskola skaičiuojant 2 proc. dydžio metines palūkanas. Pareiškėjo sutuoktinė Inspekcijai 2019-12-11 pateiktame paaiškinime nurodė, kad Igor Andrijevskij, Andrej Andrijevskij, Andrej Zaikovskij ir Aleksandr Vorošilov yra artimi giminės, paskolos buvo suteiktos grynais pinigais, eurais, Vilniaus rajone, Pagiriuose ir Juodšiliuose, perduodant pinigus dalyvavo tėvai, už suteiktą paskolą palūkanų nemoka, paskolos suteiktos 10–15 metų, paskolos dar negražintos, pinigus panaudojo įmonės veiklai plėsti.

Inspekcija nustatė, jog paskolų gražinimas, tiek pagal skolos raštelių, tiek ir pagal paskolos sutartį, neužtikrintas jokiais garantijomis (įkeitimu, laidavimu ir kitomis paskolos gražinimo prievolių įvykdymą užtikrinančiomis priemonėmis). Pagal skolos raštelių paskolos suteiktos paskolų davėjams akivaizdžiai nenaudingomis sąlygomis (nenustatant palūkanų mokėjimo). Dokumentai, patvirtinantys grynųjų pinigų perdavimo faktą, nepateikti (Sprendimo 3 puslapis).

Inspekcija nurodė, kad su pastabomis Pareiškėjas pateikė Andrej Andrijevskij, Aleksandr Vorošilov, Andrej Zaikovskij užsienio valstybių neišverstus dokumentus, kurie galimai patvirtina galimybę suteikti paskolas. Tačiau išskirtinai tik paaiškinimų (duomenų) apie gautas pajamas teikimas, nesant realaus tų pajamų gavimo fakto, pajamų gavimo nepagrindžia (LVAT 2020-02-26 nutartis administracinėje byloje Nr. A-3363-556/2020). Inspekcija nenustatė jokių įrodymų, patvirtinančių, jog gryniesiems pinigais buvo atvežti iš užsienio ir perduoti Andrej Andrijevskij motinai ir vėliau Pareiškėjo sutuoktinei. Taip pat paskolų sudarymo aplinkybės yra prieštaringos ir liudija, kad tai formalūs sandoriai: 1) grynaisiais pinigais pagal 40 skolos raštelių ir 8 paprastuosius vekselius gauta 120 000 Eur beprocentinių paskolų 10-15 metų terminui; 2)

visuose skolos rašteliuose nenurodyta sudarymo (pasirašymo) vieta bei nėra paskolos davėju parašų, tik paskolos gavėjos parašas; 3) paskolos dar nepradėtos gražinti; 4) paskolų gražinimas, tiek pagal skolos raštelius, tiek ir pagal paskolos sutartį, neužtikrinti jokiais garantijomis (įkeitimu, laidavimu ir kitomis paskolos gražinimo prievolių įvykdymą užtikrinančiomis priemonėmis) nepaisant to, kad nurodytos paskolų sumos yra pakankamai didelės fiziniams asmenims ir buvo skolinama verslo tikslais; 5) paskolos sudarytos su susijusiais asmenimis.

Dėl 2015-06-17 paskolos sutarties Inspekcija vertino, kad ji nėra patvirtinta notaro, t. y. neatitinka CK 6.871 straipsnio 4 dalies reikalavimų, todėl pagal CK 1.93 straipsnio 3 dalį ji yra negaliojanti ir negali būti pagrindu pajamoms pagrįsti. Dėl B. V. pateiktų pakvitavimų, kuriuose nurodyta, kad Pareiškėjo sutuoktinė gražino dalį paskolos, Inspekcija konstatavo, kad pateikti pakvitavimai nepagrindžia paskolos suteikimo fakto. Inspekcija nurodė, kad B. V. nėra pateikęs Vienkartinės gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos, B. V. pajamų šaltiniai, iš kurių galėjo būti teiktos paskolos, nenustatyti.

Inspekcijai nenustačius grynujų pinigų perdavimo fakto, Pareiškėjo sutuoktinei nepateikus pranešimo (duomenys neskelbtini) nedeklaravus iš Igor Andrijevskij, Andrej Andrijevskij, Aleksandr Vorošilov, Andrej Zaikovskij gautų paskolų, t. y., vadovaujantis MAĮ 42¹ straipsnio nuostatomis nesant galimybės šiomis pajamomis grįsti pajamų šaltinių, Inspekcija minėtuose dokumentuose nurodytos sumos nepripažino Pareiškėjo ir jo sutuoktinės disponuojamomis lėšomis. Be to, Inspekcija nustatė, kad Pareiškėjo sutuoktinė nustatyta tvarka ir terminais Pranešimo (duomenys neskelbtini) mokesčių administratoriui nepateikė ir informacijos apie iš B. V. pagal 2015-06-17 paskolos sutartį 55 000 Eur gautas pinigines lėšas nenurodė.

Inspekcija pažymėjo, jog Pareiškėjas netinkamai vykdė savo pareigą teisingai apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti mokesčius, disponavo lėšomis, kurių šaltinių mokesčio patikrinimo metu negalėjo pagrįsti ir atitinkamai įrodyti. Pareiškėjo ir jo sutuoktinės pateikti duomenys niekaip neįrodo piniginių lėšų realaus perdavimo fakto, todėl Inspekcija konstatavo, kad ginčijami paskolų sandoriai realiai nevyko.

Inspekcija nurodė, kad MAĮ 8 straipsnio 1 dalyje įtvirtintas mokesčių visuotinio privalomumo principas kildina imperatyvą kiekvienam mokesčių mokėtojui mokėti mokesčių įstatymų nustatytus mokesčius, laikantis mokesčių teisės aktuose nustatytos apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos, kas suponuoja mokesčių mokėtojo savalaikį, tikslų bei teisingą mokesčių prievolės įvykdymą vadovaujantis mokesčių įstatymais (MAĮ 40 straipsnio 1 ir 4 dalys, 66 straipsnio 1 dalis). MAĮ 41 straipsnio 1 dalis nustato mokesčio mokėtojo prievolę mokesčių administratoriui pateikti paaiškinimus apie turto įsigijimo ir pajamų gavimo šaltinius ir juos pagrįsti. To paties straipsnio 2 dalimi nustatyta: „Turto įsigijimo ir pajamų gavimo šaltiniai, mokesčių administratoriui pareikalavus, pagrindžiami įstatymų reikalavimus atitinkančiais sandorius patvirtinančiais dokumentais, kitais juridinę galią turinčiais dokumentais“. Mokesčių mokėtojui, nevykdant ar netinkamai vykdant šią pareigą, mokesčiai apskaičiuojamas mokesčių administratoriaus iniciatyva pagal mokesčių mokėtojo pateiktas deklaracijas, apskaitos ir kitus dokumentus arba taikant įstatymų leidėjo MAĮ įtvirtintus specialiuosius mokesčių apskaičiavimo būdus (MAĮ 66 straipsnio 2 dalis).

Vadovaudamasi MAĮ 70 straipsnio 1 dalimi, mokesčius nuo Pareiškėjo gautų kitų pajamų Inspekcija apskaičiavo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, remdamasi Mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių, patvirtintų Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ (toliau – Taisyklės), 4.1 ir 6.3.3 papunkčiais, taikydamą išlaidų metodą. Nustatyta, kad Pareiškėjas ir jo sutuoktinė netinkamai vykdė savo prievolės apskaičiuoti mokesčius (asmeninės išlaidos per atitinkamą laikotarpį buvo didesnės už deklaruotas pajamas, nedeklaruotos iš kitų fizinių asmenų gautos pinigines lėšas, dokumentais nepagrįsti įmonių finansavimo oficialūs pajamų šaltiniai ir kt.). Nustatytos Pareiškėjo 2014 m. gautos 83 617,96 Lt

(167 235,93 Lt/2) ir 2015 m. gautos 66 208,53 Eur (132 417,06 Eur/2) kitos pajamos, vadovaujantis GPM įstatymo 22 straipsnio 3 dalies ir 6 straipsnio 1 dalies nuostatomis priskirtos B klasės pajamoms, apmokestinamoms 15 proc. pajamų mokesčio tarifu. Inspekcija konstatavo, kad nustatytų 2014–2015 m. gautų kitų B klasės pajamų Pareiškėjas nedeklaravo, GPM nuo jų nemokėjo, tuo pažeidė GPM įstatymo 25 straipsnio 1 dalies ir 27 straipsnio 1 dalies nuostatas. Inspekcija Pareiškėjui už 2014–2015 m. apskaičiavo 13 986,72 Eur GPM.

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

1. Mokestinis ginčas vyksta dėl Inspekcijos Sprendimo, kuriame Pareiškėjui apskaičiuota 13 986,72 Eur GPM, šio mokesčio 3 184,87 Eur delspinigių ir skirta 4 188 Eur bauda dėl to, kad Pareiškėjas 2014–2015 m. turėjo įstatymų nustatyta tvarka neapmokestintų pajamų, gautų iš nenustatytų šaltinių. Ginčas kyla dėl to, ar Pareiškėjo pateikti ūkinės operacijas atvaizduojantys dokumentai patvirtina, kad juose nurodytos ūkinės operacijos realiai įvyko, t. y. ar Pareiškėjo sutuoktinė pagal pateiktus dokumentus realiai gavo grynujų piniginių lėšų 2014–2015 m. laikotarpiu patirtoms išlaidoms pagrįsti. Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos išvadomis, kad jo pateikti piniginių lėšų gavimą patvirtinantys dokumentai yra nepagrįsti ir netinkami.

2. Dėl skolos raštelių ir vekselių

2.1 Inspekcijos Sprendime (3, 6 puslapis) nurodyta, kad Pareiškėjas ir jo sutuoktinė išlaidoms pagrįsti pateikė 40 rašytinės formos skolos raštelių ir 8 paprastuosius vekselius, pagal kuriuos iš fizinių asmenų grynaisiais pinigais 2013–2015 m. gavo 120 000 Eur beprocentinių paskolų:

– skolos rašteluose (12 vienetų, kiekvienas po 2 500 Eur) nurodyta, kad Pareiškėjo sutuoktinė iš Andrej Andrijevskij pasiskolino 30 000 Eur (2013 m. – 10 000 Eur (2013-01-23 – 2 500 Eur; 2013-03-28 – 2 500 Eur; 2013-07-05 – 2 500 Eur; 2013-11-15 – 2 500 Eur, skolų grąžinimo terminas – 2028-03-01), 2014 m. – 10 000 Eur (2014-02-01 – 2 500 Eur; 2014-04-02 – 2 500 Eur; 2014-08-10 – 2 500 Eur; 2014-11-20 – 2 500 Eur, skolų grąžinimo terminas – 2024-01-01) ir 2015 m. – 10 000 Eur (2015-02-01 – 2 500 Eur; 2015-07-05 – 2 500 Eur; 2015-08-20 – 2 500 Eur; 2015-12-10 – 2 500 Eur, skolų grąžinimo terminas – 2029-01-10));

– skolos rašteluose (12 vienetų, kiekvienas po 2 500 Eur) nurodyta, kad Pareiškėjo sutuoktinė iš Igor Andrijevskij pasiskolino 30 000 Eur (2013 m. – 10 000 Eur, 2014 m. – 10 000 Eur ir 2015 m. – 10 000 Eur);

– skolos rašteluose (12 vienetų, kiekvienas po 2 500 Eur) nurodyta, kad Pareiškėjo sutuoktinė iš Aleksandr Vorosišov pasiskolino 30 000 Eur (2013 m. – 10 000 Eur; 2014 m. – 10 000 Eur ir 2015 m. – 10 000 Eur).

– skolos rašteluose (4 vienetai, kiekvienas po 2 500 Eur) nurodyta, kad Pareiškėjo sutuoktinė iš Andrej Zaikovskij 2015 m. pasiskolino 10 000 Eur;

– vekseliuose (8 vienetai, kiekvienas po 2 500 Eur) nurodyta, kad Pareiškėjo sutuoktinė iki 2029-01-01 įsipareigoja Andrej Zaikovskij sumokėti 20 000 Eur pagal vekselius (2013 m. – 10 000 Eur; 2014 m. – 10 000 Eur).

Pareiškėjo sutuoktinė Inspekcijai 2019-12-11 pateiktame paaiškinime nurodė, kad Igor Andrijevskij, Andrej Andrijevskij, Andrej Zaikovskij ir Aleksandr Vorosišov yra artimi giminės, paskolos buvo suteiktos grynaisiais pinigais, eurais, Vilniaus rajone, Pagiriuose ir Juodšiliuose, perduodant pinigus dalyvavo tėvai, už suteiktą paskolą palūkanų nemoka, paskolos suteiktos 10–15 metų, paskolos dar negrąžintos. Pinigus panaudojo įmonės veiklai plėsti, kai įmonės grąžins pinigines lėšas, tuomet minėtiems fiziniams asmenims grąžins paskolas (Sprendimo 3 puslapis).

Dėl paskolos iš Andrej L. S. akte (5, 6 puslapis) nurodė, kad Andrej Andrijevskij elektroniniu paštu Inspekcijai pateikė skolos raštelių ir paaiškino, kad Pareiškėjo sutuoktinė yra jo pusseserė ir kad jis suteikė paskolas grynaisiais pinigais. Andrej Andrijevskij nurodė, kad nuo

2005-09-18 gyvena ir dirba Airijoje, į Lietuvą atvykdavo vieną ar du kartus per metus ir atveždavo grynaisiais pinigais nuo 3 000 Eur iki 5 000 Eur, kuriuos palikdavo mamai. Pareiškėjo sutuoktinei paprašius, pinigus perduodavo mama, o giminaitė mamai palikdavo skolos raštelius. Inspekcija nurodė, kad Andrej Andrijevskij nepateikė juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių gautas pajamas, metinių pajamų deklaracijų nėra teikęs, nuo 2015-08-13 deklaruota gyvenamoji vieta yra Airija, o pagal Inspekcijos informacinių bazių duomenis pajamų šaltiniai, iš kurių galėjo būti teiktos paskolos, nenustatyti.

Dėl paskolos iš Igor L. S. akte (6 puslapis) nurodė, kad Igor Andrijevskij elektroniniu paštu Inspekcijai pateikė skolos raštelius ir paaiškino, kad Pareiškėjo sutuoktinė yra jo pusseserė ir kad jis suteikė paskolas grynaisiais pinigais. Igor Andrijevskij nurodė, kad nuo 2005-09-18 gyvena ir dirba Airijoje, į Lietuvą atvykdavo vieną ar du kartus per metus ir atveždavo grynaisiais pinigais nuo 4 000 Eur iki 6 000 Eur, kuriuos palikdavo mamai. Giminaitei paprašius, pinigus perduodavo mama, o giminaitė mamai palikdavo skolos raštelius. Inspekcija nurodė, kad Igor Andrijevskij nepateikė juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių gautas pajamas, metinių pajamų deklaracijų nėra teikęs, nuo 2015-10-22 gyvenamoji vieta nedeclaruota, o pagal Inspekcijos informacinių bazių duomenis pajamų šaltiniai, iš kurių galėjo būti teiktos paskolos, nenustatyti.

Dėl paskolos iš Aleksandr H. V. akte (7 puslapis) nurodė, kad Aleksandr Vorosišov prašomos informacijos ir juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių pajamų gavimo šaltinius paskoloms suteikti, patikrinimo metu nepateikė, metinių pajamų deklaracijų nėra teikęs, pagal Inspekcijos informacinių bazių duomenis pajamų šaltiniai, iš kurių galėjo būti teiktos paskolos, nenustatyti. Aleksandr Vorosišov nuo 2017-05-02 deklaruota gyvenamoji vieta – Jungtinės Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystė.

Dėl paskolų iš Andrej A. T. akte (7 puslapis) nurodė, kad prašomos informacijos ir juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių pajamų gavimo šaltinius paskoloms suteikti, patikrinimo metu nepateikė. Pagal Inspekcijos informacinių bazių duomenis Andrej Zaikovskij pajamų šaltiniai, iš kurių galėjo būti teiktos paskolos, nenustatyti. Andrej Zaikovskij 2016-05-23 pateiktoje 2011 m. metinėje pajamų deklaracijoje (forma (duomenys neskelbtini) nurodyta, kad tai 2011-01-01 galutinai išvykstančiojo iš Lietuvos nuolatinio Lietuvos gyventojų deklaracija. Andrej Zaikovskij nuo 2016-05-22 deklaruota gyvenamoji vieta – Norvegija.

Inspekcija nustatė, kad visuose skolos rašteliuose nenurodyta sudarymo (pasirašymo) vieta bei nėra paskolos davėjų parašų, tik paskolos gavėjos parašas, paskolų grąžinimas pagal skolos raštelius neužtikrintas jokiais garantijomis (įkeitimu, laidavimu ir kitomis paskolos grąžinimo prievolių įvykdymą užtikrinančiomis priemonėmis). Pagal skolos raštelius paskolos suteiktos paskolų davėjams akivaizdžiai nenaudingomis sąlygomis (nenustatant palūkanų mokėjimo). Dokumentai, patvirtinantys grynųjų pinigų perdavimo faktą, nepateikti (Sprendimo 3 puslapis).

Inspekcija Sprendime (8 puslapis) vertino, kad paskolų sudarymo aplinkybės yra prieštaringos ir liudija, kad tai formalūs sandoriai: 1) grynaisiais pinigais pagal 40 skolos raštelius ir 8 paprastuosius vekselius gauta 120 000 Eur beprocentinių paskolų 10–15 metų terminui; 2) visuose pateiktuose skolos rašteliuose nenurodyta sudarymo (pasirašymo) vieta bei nėra paskolos davėjų parašų, tik paskolos gavėjos parašas; 3) paskolos dar nepradėtos grąžinti; 4) paskolų grąžinimas, tiek pagal skolos raštelius, tiek ir pagal paskolos sutartį, neužtikrinti jokiais garantijomis (įkeitimu, laidavimu ir kitomis paskolos grąžinimo prievolių įvykdymą užtikrinančiomis priemonėmis) nepaisant to, kad nurodytos paskolų sumos yra pakankamai didelės fiziniams asmenims ir buvo skolinama verslo tikslais; 5) paskolos sudarytos su susijusiais asmenimis.

Inspekcija pasisakė, kad su pastabomis Inspekcijai Pareiškėjo sutuoktinės pateikti Andrej Andrijevskij, Aleksandr Vorosišov, Andrej Zaikovskij užsienio valstybių neišversti dokumentai galimai patvirtina galimybę suteikti paskolas. Tačiau išskirtinai tik paaiškinimų (duomenų) apie gautas pajamas teikimas, nesant realaus tų pajamų gavimo fakto, pajamų gavimo nepagrindžia (LVAT 2020-02-26 nutartis administracinėje byloje Nr. A-3363-556/2020). Analizuojamu atveju

nėra jokių įrodymų patvirtinančių, jog gryniesi pinigai buvo atvežti iš užsienio ir perduoti Andrej Andrijevskij motinai ir vėliau Pareiškėjo sutuoktinei. (Sprendimo 8 puslapis)

Įvertinusi šias aplinkybes Inspekcija sprendė, kad pagal šiuos dokumentus Pareiškėjo sutuoktinė paskolų grynųjų pinigų forma realiai negavo.

2.2 Dokumentai, kuriais Pareiškėjo sutuoktinė grindžia gautas paskolas grynųjų pinigų forma yra skolos rašteliai, kuriuose, kaip nurodė Inspekcija, nenurodyta jų sudarymo (pasirašymo) vieta bei nėra paskolos davėjų parašų, yra tik paskolos gavėjos parašas. Pareiškėjas nurodė, kad pateikti skolos rašteliai atitinka įstatymo keliamus formos reikalavimus. Taigi, ginčas tarp šalių vyksta dėl to, ar pateikti skolos rašteliai yra tinkami formos prasme.

Komisija pažymi, kad nors Inspekcija pripažino, jog skolos rašteliai neatitinka sandorių (dokumentų) formai keliamų reikalavimų, tačiau Sprendime nenurodė konkrečių teisės aktų ir jų normų, kurių pagrindu skolos rašteliuose turi būti nurodyta jų sudarymo (pasirašymo) vieta bei paskolos davėjų parašai.

Pagal MAĮ 41 straipsnio 2 dalį, mokesčių administratoriui pareikalavus, turto įsigijimo ir pajamų gavimo šaltiniai pagrindžiami įstatymų reikalavimus atitinkančiais sandorius patvirtinančiais dokumentais, kitais juridinę galią turinčiais dokumentais. Sandorius patvirtinančiuose dokumentuose, kituose juridinę galią turinčiuose dokumentuose turi būti nurodyti duomenys, leidžiantys identifikuoti išmokėjusį asmenį.

Kaip nurodoma mokesčių administratoriaus parengtame MAĮ 41 straipsnio komentare, turto įsigijimą ir pajamų gavimą patvirtinančiais dokumentais gali būti įstatymų reikalavimus atitinkantys sandorius patvirtinantys dokumentai, kurie atitinka CK nurodytus reikalavimus. Sandorius patvirtinančiuose dokumentuose, kituose juridinę galią turinčiuose dokumentuose turi būti nurodyti duomenys, leidžiantys identifikuoti asmenį, t. y. jei tai bus fiziniai asmenys – jų vardai, pavardės, identifikaciniai numeriai, gyvenamųjų vietų adresai.

Taigi, pagal šią teisės normą, Pareiškėjo sutuoktinė privalėjo turto įsigijimo ir pajamų gavimo šaltinius pagrįsti įstatymų reikalavimus atitinkančiais sandorius patvirtinančiais dokumentais, kitais juridinę galią turinčiais dokumentais, be to, pagal dokumentus turi būti galima identifikuoti išmokėjusį asmenį.

CK 6.871 straipsnio 3 dalyje nurodyta, kad rašytinės formos reikalavimus atitinka paskolos gavėjo pasirašytas paskolos raštelis arba kitoks skolos dokumentas, patvirtinantis paskolos sutarties dalyko perdavimą paskolos gavėjui.

Lietuvos Aukščiausiasis Teismas (toliau – LAT) 2013-12-31 nutartyje civilinėje byloje Nr. 3K-7-430/2013 aiškindamas materialiosios teisės normas yra pažymėjęs, kad paskolos teisinius santykius reglamentuojančio CK 6.871 straipsnio 3 dalyje, atsižvelgiant į šių santykių specifiką, paplitimą, paskolos sutarties realinį pobūdį, įtvirtinta speciali sutarties paprastos rašytinės formos samprata, palyginus su ta bendrąja, kuri nustatyta CK 1.73 straipsnio 2 dalyje, 6.192 straipsnio 2 dalyje, ir nustatyta, kad rašytinės formos reikalavimus atitinka paskolos gavėjo pasirašytas paskolos raštelis arba kitoks skolos dokumentas, patvirtinantis paskolos sutarties dalyko perdavimą paskolos gavėjui. Ši teisės norma skirta reguliuoti atvejams, kai šalys nebuvo pasirašiusios bendro (vieno) dokumento, taip pat kai nebuvo apsikeitusios atskirais laiškais, raštais ir pan., t. y. kai nėra sudarytos rašytinės formos sutarties bendrosios paprastos rašytinės sutarties formos sampratos prasme, tačiau egzistuoja faktas, kad paskolos gavėjas yra pasirašęs ir išdavęs paskolos raštelį arba kitokį skolos dokumentą, patvirtinantį paskolos sutarties dalyko perdavimą paskolos gavėjui. Šių dokumentų materialioji teisinė reikšmė reiškiasi ir tuo, kad juose raštu yra išreikšta vienos iš sutarties šalių (paskolos gavėjo) valia, jie išduodami kreditoriui prievolei patvirtinti ir liudija apie paskolos davėjo suderintos valios, nors ir neišreikštos rašytine forma, egzistavimą. Tokie dokumentai suponuoja išvadą dėl prievolinių paskolos teisinių santykių egzistavimo, jų buvimas pas kreditorių teikia galimybę teigti apie prievolės neįvykdymą, o jų buvimas pas skolininką yra pagrindas preziumuoti, kad prievolė įvykdyta (CK 6.65 straipsnis). Teismas pažymėjo ir tai, kad tiek rašytinei paskolos sutarčiai, tiek ir rašytinės paskolos sutarties

reikalavimus atitinkančiam dokumentui keliami tapatūs turinio reikalavimai, t. y. kad jų turinys patvirtintų paskolos teisinių santykių egzistavimą.

LAT 2018-05-10 nutartyje civilinėje byloje Nr. e3K-3-184-378/2018 pažymėjo, kad CK 6.871 straipsnis reglamentuoja paskolos sutarties formą, minėto straipsnio 3 dalis yra skirta tiems atvejams, kai paskolos teisinių santykių dalyviai nėra pasirašę vieno bendro dokumento.

Komisijos vertinimu, atsižvelgus į nurodytą įstatyminių teisinių reguliavimą bei teismų praktiką, paskolos raštelis gali būti pasirašytas tik vienos sandorio šalies – paskolos gavėjo. Todėl Inspekcijos Sprendime nepagrįstai pasisakoma dėl paskolos davėjo pareigos pasirašyti paskolos raštelį.

2.3 Inspekcija nurodė, jog analizuojamu atveju nėra jokių įrodymų patvirtinančių, jog gryniesi pinigai buvo atvežti iš užsienio ir perduoti Andrej Andrijevskij motinai ir vėliau Pareiškėjo sutuoktinei (Sprendimo 8 puslapis).

Taigi, Komisija pažymi, jog nagrinėjamu atveju ginčas iš esmės kilo dėl faktinių aplinkybių vertinimo, t. y. ar ginčo pinigų sumos Pareiškėjo sutuoktinei realiai buvo ar nebuvo perduotos. LVAT praktikoje pažymėta, kad išvados apie mokesčių mokėtojo tam tikrų civilinių sandorių pagrindu gautų pajamų realumą darytinos sistemiskai bei kompleksiskai įvertinus visus tiesioginius bei netiesioginius įrodymus, pagrindžiančius ar paneigiančius objektyvų pajamų gavimo faktą. Vien atskirų formalių įrodymų (pvz., 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, įtvirtinancias turinio viršenybės prieš formą principą, pagal kurį mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai (žr., pvz., LVAT 2011-04-14 sprendimą administracinėje byloje Nr. A442-1111/2011, 2015-02-10 nutartį administracinėje byloje Nr. eA-110-438/2015) (LVAT 2019-01-14 nutartis administracinėje byloje Nr. eA-2002-968/2018, 21 punktas).

Pagal paskolos teisinius santykius reglamentuojančio CK 6.870 straipsnio 1 dalį, paskolos sutartimi viena šalis (paskolos davėjas) perduoda kitos šalies (paskolos gavėjo) nuosavybėn pinigus arba rūšies požymiais apibūdintus suvartojamuosius daiktus, o paskolos gavėjas įsipareigoja gražinti paskolos davėjui tokią pat pinigų sumą (paskolos sumą) arba tokį pat kiekį tokios pat rūšies ir kokybės kitų daiktų bei mokėti palūkanas, jeigu sutartis nenustato ko kita. CK 6.870 straipsnio 2 dalyje nurodyta, kad paskolos sutartis pripažįstama sudaryta nuo pinigų perdavimo momento.

Tam, kad tarp šalių atsirastų teisiniai paskolos santykiai, turi egzistuoti du juridinę reikšmę turintys faktai: 1) paskolos dalyko (pinigų) perdavimas paskolos gavėjo nuosavybėn; 2) paskolos gavėjo įsipareigojimas tokią pat pinigų sumą gražinti paskolos davėjui (LAT 2012-02-15 nutartis Nr. 3K-3-37/2012; LAT 2013-12-31 nutartis Nr. 3K-7-430/2013).

LAT praktikoje išaiškinta, kad CK 6.870 straipsnio 2 dalyje įtvirtinta nuostata reiškia, jog paskolos sutartis yra realinė, t. y. paskolos sutartiniams santykiams atsirasti būtinas pinigų perdavimas paskolos gavėjui. Todėl nors viena šalis išreiškia sutikimą kitai skolinti pinigus, o atitinkamai kita sutinka priimti pinigus ir įsipareigoja nustatyta tvarka ir terminu gražinti pinigus, paskolos sutartis nebus pripažinta sudaryta, jeigu paskolos dalykas paskolos davėjo nebus perduotas ar paskolos gavėjo priimtas (LAT 2018-05-10 nutartis Nr. e3K-3-184-378/2018, 26 punktas; LAT 2019-05-23 nutartis Nr. 3K-3-191-687/2019).

LVAT dėl įrodymų vertinimo mokesčių ginčų bylose, kuomet, remiantis įvairiais civiliniais sandoriais, įrodinėjamas (grindžiamas) mokesčių mokėtojo gautų pajamų realumas, yra išaiškinęs, jog įrodinėjimo dalykas šiuo atveju yra aplinkybės, ar pinigų sumos mokesčių mokėtojui realiai buvo ar nebuvo perduotos. Šios aplinkybės turėtų būti įrodinėjamos tiesioginiais įrodymais, iš kurių galima daryti vienareikšmę išvadą apie įrodinėjimo dalyką sudarančias aplinkybes (pvz., mokėjimo pavedimai, patvirtinantys lėšų judėjimą; asmenų, iš kurių pajamos

neva gautos, paaiškinimai apie tai, kad lėšos perduotos ar neperduotos; kitų liudytojų, galinčių patvirtinti ar paneigti lėšų perdavimą, parodymai). Įstatymas nedraudžia įrodinėti ir netiesioginiais įrodymais, t. y. įrodymais, daugiareikšmiai susijusiais su įrodinėjimo dalyką sudarančiomis aplinkybėmis (pvz., įrodymai apie tai, kokiomis lėšomis galėjo disponuoti asmuo, iš kurio galėjo būti gautos pajamos; įrodymai apie gautų lėšų panaudojimo aplinkybes ir pan.) (LVAT 2007-03-15 nutartis administracinėje byloje Nr. A-17-301/2007; 2017-07-13 nutartis administracinėje byloje Nr. eA-1345-442/2017).

LVAT taip pat nurodė, jog išskirtinai tik paaiškinimų (duomenų) apie gautas pajamas teikimas, nesant realaus tų pajamų gavimo fakto, pajamų gavimo nepagrindžia (LVAT 2020-02-26 nutartis administracinėje byloje Nr. A-3363-556/2020, 46 punktą).

Komisijos vertinimu, pateiktuose skolos rašteliuose yra nurodytas įrašas, kad Pareiškėjo sutuoktinė (vardas, pavardė, asmens kodas, adresas) pasiskolino iš paskolos davėjo (paskolos davėjo vardas, pavardė, asmens kodas ir adresas) pinigų, pinigų pasiskolinimo data, skolos gražinimo terminas, Pareiškėjo sutuoktinės vardas ir pavardė bei parašas. Taigi, skolos rašteliuose nurodyta, kad paskolą suteikia konkretus paskolos davėjas. Tačiau pagal N. V. ir Igor Andrijevskij, kaip paskolos davėjų, paaiškinimus matyti, kad faktiškai pinigų Pareiškėjo sutuoktinei perdavė ne jie, o jų mama (kuri 2019-01-25 mirė), vadinasi spręstina, kad paskolos rašteliuose nurodyti įrašai apie paskolos davėją ir būtent paskolos davėjo pinigų perdavimą neatitinka tikrovės. Kiti du asmenys, t. y. Aleksandr Vorosišov ir Andrej Zaikovskij, paaiškinimų dėl pinigų Pareiškėjai perdavimo aplinkybių nepateikė. Be to, iš bylos medžiagos matyti, kad Andrej Andrijevskij 2020-01-16 paaiškiniame (Patikrinimo akto 4 priedas) nurodė, kad per metus atveždavo į Lietuvą ir palikdavo pas mamą nuo 3 000 Eur iki 5 000 Eur. Pagal pateiktus skolos raštelius nustatyta, kad kiekvienais metais (2013–2015 m. laikotarpiu) Pareiškėjo sutuoktinė iš Andrej Andrijevskij pasiskolino po 10 000 Eur, todėl kyla pagrįsta abejonė pateiktų skolos raštelių turinio realumu, nes juose nurodyta ženkliai didesnė paskolinta pinigų suma nei Andrej Andrijevskij nurodė pinigų sumą, kurią faktiškai atvežė į Lietuvą. Todėl Komisija daro išvadą, kad Pareiškėjo sutuoktinės pateikti skolos rašteliai ir vekseliai nepagrindžia realaus pinigų pagal juos perdavimo fakto t. y. šie dokumentai nepatvirtina, kad juose nurodytos ūkinės operacijos realiai įvyko.

Be to, visuose tos pačios formos 40 skolos raštelių ir tos pačios formos 8 vekseliuose kiekvieną kartą skolinama ar išsipareigojama sumokėti tokia pati 2 500 Eur suma. Komisija laiko reikšminga aplinkybe ir tai, jog Pareiškėja nepateikė jokių įrodymų apie paskolos davėjų buvimą Lietuvoje pinigų (48 kartus pagal 40 skolos raštelių ir 8 vekselius) perdavimo Pareiškėjo sutuoktinei metu.

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

Dėl pajamų šaltinių LVAT pasisakė, kad mokesčių mokėtojo įpareigojimas pagrįsti atitinkamų pajamų šaltinius reiškia, kad jo nurodomi pajamų šaltiniai turi būti realūs (MAI 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 mokėtojai (LVAT 2019-12-04 nutartis administracinėje byloje Nr. eA-2381-575/2019).

Komisija sutinka su Sprendime nurodyta išvada (8 puslapis), kad analizuojamu atveju nėra jokių įrodymų, patvirtinančių, jog gryniesi pinigai buvo atvežti iš užsienio ir perduoti Andrej Andrijevskij motinai, o vėliau ir Pareiškėjo sutuoktinei, nes Pareiškėjas nepateikė jokių įrodymų apie paskolų davėjų atvykimo į Lietuvą bei pinigų perdavimo faktus.

2.4 Inspekcija Patikrinimo akte (6 puslapis) nurodė, kad Andrej Andrijevskij nepateikė juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių gautas pajamas, tik nurodė, kad nuo 2005-09-18 gyvena Airijoje. Inspekcija Sprendime (8 puslapis) nurodė, kad su pastabomis Pareiškėjas pateikė Andrej Andrijevskij, Aleksandr Vorosišov ir Andrej Zaikovskij užsienio valstybių neišverstus dokumentus, kurie galimai patvirtina galimybę suteikti paskolas.

Pareiškėjas Komisijai kartu su skundu pateikė į lietuvių kalbą išverstą 2020-07-07 pažymą apie N. V. darbą įmonėje nuo 2005-09-19 bei 2012-2015 m. pažymas apie darbo užmokestį, mokesčius, su darbo užmokesčiu susijusį socialinį draudimą ir visuotinį socialinį mokesť. Taip pat pateikė išverstus dokumentus apie Aleksandr Vorosišov 2010–2015 m. gautas pajamas (darbo užmokesčio ir pajamų mokesčio informacija). Pareiškėjas 2020-11-03 pateikė išverstus dokumentus apie Andrej Zaikovskij 2013–2016 m. mokesčių ataskaitas.

Komisijos vertinimu, nustačius, jog pinigai Pareiškėjo sutuoktinei realiai nebuvo perduoti, nėra reikšmingi įrodymai apie tai, kokiomis lėšomis galėjo disponuoti minėti asmenys, iš kurių galėjo būti gautos pajamos.

2.5 Inspekcijos nuomone, formalų paskolų sandorių pobūdį atskleidžia ir ta aplinkybė, kad paskolos dar nepraadėtos gražinti. Pareiškėjas Komisijai 2020-11-03 pateikė 2020-10-26 ir 2020-11-03 Pareiškėjo sutuoktinės mokėjimų nurodymų bankui kopijas dėl 10 000 Eur skolos gražinimo pagal skolos raštelius ir 1 200 Eur paskolos gražinimo Andrej Zaikovskij, o 2020-11-20 Komisijai pateikė 2020-11-04 Pareiškėjo sutuoktinės mokėjimo nurodymo bankui kopiją dėl 3 000 Eur skolos gražinimo pagal skolos raštelį Andrej Andrijevskij.

Komisijos vertinimu, pagal skolų rašteliuose nurodytus pinigų gražinimo terminus matyti, kad šie terminai dar nėra pasibaigę, todėl paskolos galėjo būti negražintos. Pareiškėjo pateikti mokėjimo nurodymai bankui negali patvirtinti, jog buvo gražintos pagal skolų raštelius gautos piniginės lėšos, nes pirmiau konstatuota, jog pagal šiuos skolų raštelius pinigai Pareiškėjo sutuoktinei perduoti nebuvo, todėl pateikti dokumentai neturi reikšmės nagrinėjamam ginčui.

2.6 Sprendime taip pat nurodyta, kad paskolų gražinimas pagal skolos raštelius neužtikrintas jokiais garantijomis (įkeitimu, laidavimu ir kitomis paskolos gražinimo prievolių įvykdymą užtikrinančiomis priemonėmis) nepaisant to, kad paskolų sumos buvo pakankamai didelės ir buvo skolinama verslo tikslais (8 puslapis). Patikrinimo akte (9 puslapis) nurodyta, kad pagal teisinį reglamentavimą tai gali būti daroma atlygintinai ir neatlygintinai, tačiau įprastinėmis sąlygomis paskolų davėjai užsitikrina paskolintų lėšų gražinimą.

Komisija sutinka su šiomis Inspekcijos išvadomis ir pažymi, jog abejonių dėl lėšų perdavimo Pareiškėjo sutuoktinei nepanaikina ir aplinkybės, jog aptariamos sutartys buvo sudaromos tarp giminystės ryšiais susijusių asmenų ir grindžiamos pasitikėjimu, todėl nebuvo imtasi jokių papildomų garantijų. Pažymėtina, kad vien tik aplinkybė, jog sutartys buvo sudaromos tarp artimų asmenų, savaime nepašalina mokesčių mokėtojo pareigos pagrįsti gautas pajamas, t. y. imtis pakankamų priemonių, leisiančių ateityje pagrįsti piniginių lėšų perleidimo / gavimo faktą, ypač atsižvelgiant į jau minėtą aplinkybę, kad grynujų pinigų gavimo įrodinėjimo pareiga ir su tuo susijusi rizika vėliau tenka pačiam mokesčių mokėtojai (LVAT 2019-01-14 nutartis administracinėje byloje Nr. eA-2002-968/2018, 23 punktas).

3. Dėl pranešimo apie gautą pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius (forma (duomenys neskelbtini))

Ginčas tarp šalių vyksta dėl pareigos Pareiškėjo sutuoktinei teikti Pranešimą (duomenys neskelbtini)

Inspekcija Patikrinimo akte (10 puslapis) nurodė, kad jei Pareiškėjo sutuoktinė pagal skolos raštelius ir vekselius iš N. V., Igor Andrijevskij, Aleksandr Vorošilov ir Andrej Zaikovskij būtų gavusi pinigines lėšas, tuomet šiuos šaltinius būtų turėjusi deklaruoti Mokesčių mokėtojo pranešimo apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius (duomenys neskelbtini) formoje (toliau – Pranešimas (duomenys neskelbtini) tačiau iki 2016-06-30 Pareiškėjo sutuoktinė nėra pateikusi Pranešimo (duomenys neskelbtini) Inspekcija Sprendime pažymėjo, kad nenustačius grynųjų pinigų perdavimo fakto, Pareiškėjo sutuoktinei nepateikus pranešimo (duomenys neskelbtini) nedeklaravus iš Igor Andrijevskij, Andrej Andrijevskij, Aleksandr Vorošilov, Andrej Zaikovskij gautų paskolų, t. y., vadovaujantis MAĮ 42¹ straipsnio nuostatomis, nesant galimybės šiomis pajamomis grįsti pajamų šaltinių, minėtuose dokumentuose nurodytos sumos Inspekcijos nepripažintos Pareiškėjo sutuoktinės disponuojamomis lėšomis. Inspekcija nurodė, jog Pranešimo (duomenys neskelbtini) prasme: „Turtu laikoma ir piniginių lėšos, turimos ne bankuose, kredito, mokėjimo ar elektroninių pinigų įstaigose, jeigu jų bendra suma viršija 15 000 eurų (iki 2014-12-31 – 50 000 litų)“ bei akcentavo, kad turto sąvoka yra plati – turtas (ekonomine prasme) yra ištekliai, naudojami žmonių ir visuomenės gerovei, o teisine prasme turtas yra visos turimos teisės, teisiniai reikalavimai bei turtiniai įsipareigojimai, jų visuma.

Pareiškėjas Komisijai pateiktame skunde nesutinka, kad Pareiškėjo sutuoktinė turėjo pareigą deklaruoti gautas paskolas, nes jos buvo naudojamos ne turtui įsigyti, o įmonės finansavimui paskolų pavidalu (perskolinti), o tai neatitinka vienos iš būtinųjų sąlygų, dėl kurių kyla prievolė teikti Pranešimą (duomenys neskelbtini)

Komisija pažymi, jog pagal MAĮ Nr. IX-2112 28, 41, 55, 68, 87, 89, 101, 104¹, 104², 129, 131, 154 straipsnių ir priedo pakeitimo, įstatymo papildymo 55¹ ir 61¹ straipsniais ir 56, 57, 58, 59, 60 straipsnių pripažinimo netekusiais galios 2015-06-25 įstatymo Nr. XII-1897 18 straipsnio 2 dalį mokesčių mokėtojai iki 2016 m. birželio 30 d. centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka turi informuoti mokesčių administratorių apie po 2011 m. sausio 1 d. gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius, išskyrus atvejus, kai šie šaltiniai buvo deklaruoti paties mokesčių mokėtojo ar trečiųjų asmenų teisės aktų nustatyta tvarka. Jeigu mokesčių mokėtojas šiame straipsnyje nustatyta tvarka iki 2016 m. birželio 30 d. tokios informacijos mokesčių administratoriui nepateikia, mokesčių administratorius į vėliau mokesčių mokėtojo pateiktą informaciją neatsižvelgia ir jos nevertina.

Šio įstatyminio reguliavimo pagrindu Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2015-12-17 įsakymu Nr. VA-114 patvirtino Mokesčių mokėtojo pranešimo apie gautų pajamų ir įsigyto turto (įskaitant pasiskolintas pinigines lėšas) įsigijimo šaltinius (duomenys neskelbtini) formos užpildymo, pateikimo bei tikslinimo taisyklės (toliau – Taisyklės) bei Pranešimo (duomenys neskelbtini) formą. Pagal Taisyklių 5 punkto reikalavimus, turi būti deklaruoti šaltiniai (pasiskolintos piniginių lėšos ir dovanojimo būdu gautos pajamos), kurie atitinka visas šias sąlygas: 1) šaltiniai yra gauti iš nuolatinių Lietuvos gyventojų, užsienio fizinių asmenų arba užsienio juridinių asmenų; 2) pačiam mokesčių mokėtojui nebuvo privaloma šaltinių deklaruoti Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatyta tvarka metinėje pajamų mokesčio deklaracijoje, Metinėje gyventojų (šeimos) turto deklaracijoje, Nuolatinio Lietuvos gyventojų pranešime apie sudarytus sandorius arba Privačių interesų deklaracijoje; 3) šaltiniai yra panaudoti (arba numatomi panaudoti) turtui, kurio įsigijimo vertė viršija 15 000 Eur (iki 2014-12-31 – 50 000 Lt), įsigyti po 2011 m. sausio 1 d.; 4) sandoriai, pagal kuriuos gauti šaltiniai nėra notarinės formos; 5) šaltiniai yra gauti grynaisiais pinigais. Taisyklių 6 punkte apibrėžtas turtas, kurio įsigijimo šaltiniai turi būti deklaruoti, o 6.8 papunktyje nustatyta, kad tokiu turtu laikoma pasiskolintos lėšos, jeigu jų bendra suma viršija 15 000 eurų (iki 2014-12-31 – 50 000 litų).

Kaip skunde nurodė Pareiškėjas, pasiskolintos lėšos buvos panaudotos įmonės finansavimui (perskolinti). Inspekcijos Patikrinimo akte (3, 4 puslapiai) užfiksuotas VŠĮ „Triada“ ir UAB "A1" įsiskolinimas Pareiškėjui ir jo sutuoktinei (VŠĮ „Triada“ įsiskolinimas 2015-12-

31 buvo 96 059,07 Eur, UAB "A1" įsiskolinimas – 171 489,07 Eur). Taigi, Pareiškėjo sutuoktinei gavus pasiskolintas pinigines lėšas ir šias lėšas panaudojus paskoloms kitiems asmenims suteikti, Pareiškėjo sutuoktinei kilo pareiga pateikti Pranešimą (duomenys neskelbtini) ir jame deklaruoti pasiskolintas pinigines lėšas. Todėl aplinkybė, kad Pareiškėjo sutuoktinė nėra pateikusi mokesčių administratoriui Pranešimo (duomenys neskelbtini) taip pat įrodo piniginių lėšų pagal skolos raštelius neperdavimo faktą. Komisija, vertindama Pranešimo (duomenys neskelbtini) nepateikimo mokesčių administratoriui faktą, nurodo, kad nors šio pranešimo nepateikimas nesukuria prezumpcijos mokestine prasme, kad asmuo negavo skolintų lėšų, tačiau Pareiškėjo pateikti dokumentai (paskolos rašteliai, vekseliai), byloje nesant kitų juos patvirtinančių įrodymų, vertintini kritiškai – kaip negalintys patvirtinti Pareiškėjo nurodomos versijos apie iš fizinių asmenų gautus skolintus grynuosius pinigus.

Be to, minėtame 2015-06-25 MAĮ pakeitimo įstatyme Nr. XII-1897 nustatyta, kad tuo atveju, jeigu mokesčių mokėtojas iki 2016 m. birželio 30 d. informacijos apie pasiskolintas pinigines lėšas mokesčių administratoriui nepateikia, t. y. nustačius tokių piniginių lėšų nenurodymo (nedeklaravimo) faktą, mokesčių mokėtojui kyla minėtame įstatyme nurodytos pasekmės – mokesčių administratorius į vėliau mokesčių mokėtojo pateiktą informaciją apie minėto dydžio turėtas (pasiskolintas) lėšas neatsižvelgia ir jos nevertina.

Taigi, Komisija daro išvadą, kad Inspekcija, ginčijamame Sprendime įvertinusi tai, kad paskolos pagal skolos raštelius suteiktos kreditoriams nenaudingomis sąlygomis, nenustatytos pagal paskolos raštelius atsiradusių prievolių užtikrinimo priemonės, kad Pareiškėjo sutuoktinė nepateikė Pranešimo (duomenys neskelbtini) apie pasiskolintas pinigines lėšas, kad nėra įrodymų, patvirtinančių realų paskolos suteikimo faktą, pagrįstai sprendė, jog Pareiškėjo sutuoktinės gautomis lėšomis nebuvo pripažinta 120 000 Eur suma.

4. Dėl paskolos sutarties

4.1 Inspekcija nustatė, kad Pareiškėjo sutuoktinė pajamų šaltinius grindžia 2015-06-17 paskolos sutartimi, pagal kurią B. V. Pareiškėjo sutuoktinei suteikė 55 000 Eur paskolą iki 2020-06-17 skaičiuojant 2 proc. metinių palūkanų. Paskolos sutartis nebuvo patvirtinta notaro, ją pasirašė B. V. ir Pareiškėjo sutuoktinė. Paskolos davėjas paaiškino (Patikrinimo akto 6 priedas), kad pinigus perdavė ofise.

Inspekcija nurodė, jog pagal CK 6.871 straipsnio 4 dalį jei paskolos suma viršija 3 000 Eur ir ji suteikta gryniaisiais pinigais, turi būti patvirtinta notaro, o CK 1.93 straipsnio 3 dalyje nustatyta, jog įstatymų reikalaujamos notarinės formos nesilaikymas sandorį daro negaliojantį. Įvertinusi tai, kad paskolos sutartis nėra patvirtinta notaro, Inspekcija padarė išvadą, kad ji neatitinka CK 6.871 straipsnio 4 dalies reikalavimų, todėl remiantis CK 1.93 straipsnio 3 dalimi yra negaliojanti ir negali būti pagrindu pajamoms pagrįsti.

Komisija pažymi, kad nagrinėjamu atveju yra reikšminga ir teismų praktika, kurioje pasisakoma dėl sandorio formai keliamų reikalavimų ir jų nebuvimo teisinių pasekmių. LAT yra pasisakęs, kad sandorio forma – tai sandorį sudarančių šalių valios išraiška tam tikru būdu. Įstatymo nustatytus reikalavimus sandorio formai lemia sandorio sudėtingumas, reikšmė, sandorio dalyko pobūdis. Įstatymo nustatytais atvejais sandoriai sudaromi notarine forma. Sandoris, sudarytas pažeidžiant imperatyvųjį notarinės formos reikalavimą, nesukelia tų teisinių padarinių, kurių siekė jį sudariusios šalys (LAT 2020-05-06 nutartis civilinėje byloje Nr. e3K-3-141-469/2020).

LVAT 2020-12-02 nutartyje administracinėje byloje Nr. A-2714-602/2020 nurodė, jog sandoris, sudarytas pažeidžiant imperatyvųjį notarinės formos reikalavimą, nesukelia tų teisinių padarinių, kurių siekė jį sudariusios šalys (LAT 2011-04-05 nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-151/2011).

Komisijos vertinimu, Inspekcija tinkamai pasisakė dėl įstatyminio teisinio reguliavimo, taikytino nagrinėjamu atveju ir pagrįstai neatsižvelgė į Pareiškėjo sutuoktinės pateiktą paskolos sutartį, nes remiantis minėtomis CK normomis bei teismų praktika, sutartis turėjo būti notarinės

formos, kurios nesilaikymas sutartį daro negaliojančia. Sandoris, sudarytas pažeidžiant imperatyvų notarinės formos reikalavimą, nesukėlė tų teisinių padarinių, kurių siekė jį sudariusios šalys. Todėl Inspekcija pagrįstai šio sandorio nepripažino paskolos sudarymą pagrindžiančiu ir piniginių lėšų pagal jį gavimo dokumentu.

Dėl Pareiškėjo pateiktų tarp paskolos šalių surašytų 4 pakvitavimų (2017-09-10, 2018-09-17, 2019-10-05 po 15 000 Eur, 2020-03-08 su palūkanomis 15 500 Eur), kuriais Pareiškėjas siekia įrodyti paskolos sutarties realumą, Inspekcija nurodė, jog pakvitavimai dėl paskolos grąžinimo nepagrindžia paskolos suteikimo fakto.

Komisija pažymi, jog LAT yra konstatavęs, kad paskolos sutarties atveju svarbu tai, jog tiek sutarties sudarymas, tiek jos įvykdymas yra sandoriai, todėl sutarties (prievolės) įvykdymui patvirtinti galioja tie patys, kaip ir tos rūšies sutarčiai sudaryti, formos reikalavimai ir jos nesilaikymo teisiniai padariniai (LAT 2006-09-11 nutartis Nr. 3K-3-463-2006; 2008-03-26 nutartis Nr. 3K-3-187/2008; 2009-06-04 nutartis Nr. 3K-3-235/2009; 2013-12-31 nutartis Nr. 3K-7-430/2013).

Taigi, Komisijos vertinimu, kadangi nagrinėjamu atveju paskolos sutarčiai, remiantis CK 6.871 straipsnio 4 dalimi, taikytinas notarinės formos reikalavimas, todėl ir Pareiškėjo pateiktiems pakvitavimams, kaip sutarties įvykdymo sandoriams, turėjo būti taikomi notarinės formos reikalavimai. Pareiškėjo pateikti pakvitavimai nėra notarinės formos, todėl sprendina, kad įstatymų reikalaujamos notarinės formos nesilaikymas pakvitavimus, pagal kuriuos įformintas pinigų grąžinimas, daro negaliojančiais ir jais negali būti grindžiami pinigų grąžinimo pagal paskolos sutartį faktai.

Dėl Pareiškėjo argumentų, kad B. V. iš minėtos paskolos suteikimo uždirbo konkrečių pajamų palūkanų forma pažymėtina, jog negali būti pripažinta galiojanti sutarties sąlyga dėl palūkanų mokėjimo, pripažinus, kad paskolos sutartis, iš kurios kildinama palūkanų apskaičiavimo ir mokėjimo pareiga, yra vertintina kaip negaliojanti dėl notarinės formos trūkumų.

4.2 Inspekcija, įvertinusi paskolos davėjo galimybes suteikti paskolą nustatė, kad B. V. 2015-06-17 neturėjo finansinių galimybių disponuoti 55 000 Eur piniginių lėšų suma, B. V. pajamų šaltiniai, iš kurių galėjo būti teiktos paskolos, nebuvo nustatyti. Išvadas grindė Inspekcijos informacinių bazių duomenimis, B. V. mokestinio tyrimo ataskaita, bei nurodė, kad 1999-03-02 B. V. buvo pardavimo sutartis, pagal kurią B. V. gavo 250 000 Lt, neįrodo, jog jis 2015-06-17 (po 16 metų) Pareiškėjai paskolino 55 000 Eur. Be to, mokesčių administratoriui B. V. nėra pateikęs Vienkartinės gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos (FR0593 forma), patvirtintos Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2004-02-27 įsakymu Nr. VA-25. Ši deklaracija teikiama vadovaujantis Vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatymo (toliau – VGTDĮ) 3 straipsnio 1 dalies 1 ir 2 punktų, 4 straipsnio 1 dalies nuostatomis – iki 2005-05-01 deklaruojamas 2003-12-31 turėtas turtas, t. y. piniginės lėšos ne bankuose, jeigu jų bendra suma viršija 50 000 Lt, o jeigu nuolatinis Lietuvos gyventojas šio įstatymo nustatyta tvarka turto nedeklaravo, šiuo turtu negali būti grindžiami kito turto įsigijimo šaltiniai (VGTDĮ 4 straipsnio 2 dalis).

Taigi, Komisijos vertinimu, Pareiškėjas nepagrįstai teigia (skundo 48 punktą), kad Inspekcija nevertino B. V. gautų lėšų pagal nekilnojamojo turto pardavimo sutartį bei jo faktinių galimybių suteikti paskolą Pareiškėjo sutuoktinei. Inspekcija nustatė, kad B. V. paskolos sutarties sudarymo dienai neturėjo finansinių galimybių faktiškai paskolinti nurodytų piniginių lėšų, nepaisant jo gautų pajamų už anksčiau parduotą nekilnojamąjį turtą. Be to, B. V. nėra pateikęs Vienkartinės gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos (FR0593 forma) ir duomenų, kad turėjo daugiau kaip 50 000 Lt piniginių lėšų, įskaitant gautų ir pagal 1999-03-02 buvo pardavimo sutartį. Pareiškėjas nepateikė jokių įrodymų ir argumentų, kurie įrodytų priešingai, t. y. nuginčytų Inspekcijos pateiktus įrodymus ir argumentus.

4.3 Ginčas tarp šalių vyksta dėl pareigos Pareiškėjo sutuoktinei teikti Pranešimą (duomenys neskelbtini)

Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos Sprendimu, kad Pareiškėjo sutuoktinė nustatyta tvarka ir terminais mokesčių administratoriui nepateikė Pranešimo (duomenys neskelbtini) ir nedeklaravo informacijos apie iš B. V. pagal 2015-06-17 paskolos sutartį gautas 55 000 Eur pinigines lėšas.

Komisija pažymi, kad MAĮ 42¹ straipsnio 1 dalyje nurodyta, jog nuolatiniai Lietuvos gyventojai turi pateikti Inspekcijai informaciją apie jų sudarytus sandorius, kurie atitinka visas šioje dalyje išvardytas sąlygas: 1) gyventojas pagal sudarytus sandorius gauna lėšų (įskaitant pasiskolintas) iš fizinių arba užsienio juridinių asmenų; 2) asmens gyventojui per vienus kalendorinius metus grynaisiais pinigais sumokėta suma pagal vieną sandorį arba pagal keletą su tuo pačiu asmeniu sudarytų sandorių viršija 15 000 eurų; 3) sandoriai nėra notarinės formos; 4) gyventojas pagal sandorius negauna pajamų, kurios mokesčių administratoriui yra deklaruotos kitų mokesčių įstatymų nustatyta tvarka.

Komisijos vertinimu, Inspekcija pagrįstai pripažino, kad sudaryta paskolos sutartis (sandoris) atitiko visas šiame įstatymo straipsnyje išvardytas sąlygas, todėl Pareiškėjo sutuoktinė iki 2016-05-01 turėjo pateikti informaciją mokesčių administratoriui – Nuolatinio Lietuvos gyventojų pranešimą apie sudarytus sandorius (forma (duomenys neskelbtini) patvirtintą Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2012-10-11 įsakymu Nr. VA-92).

MAĮ 42¹ straipsnio 3 dalyje numatyta, kad jeigu gyventojas centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka ir terminais šio straipsnio 1 dalyje nurodytos informacijos nepateikė, tokiais sandoriais negali būti pagrindžiami jo turto įsigijimo ir pajamų gavimo šaltiniai.

LVAT dėl MAĮ 42¹ straipsnio 3 dalies nuostatų taikymo yra išaiškinęs, kad paskolos sutartis, atitinkanti šio straipsnio 1 dalies sąlygas ir apie kurią mokesčių mokėtojas nepateikė mokesčių administratoriui informacijos, įrodymų leistinumą aspektu, negali būti vertinama kaip įrodymai, kuriais remiantis gali būti nustatomas pareiškėjo pajamų gavimo faktas (LVAT 2019-05-29 nutartis administracinėje byloje Nr. eA-1057-442/2019).

LVAT yra pažymėjęs, kad pareiga nurodyti pajamų šaltinius pirmiausia tenka mokesčių mokėtojui, kuris ir privalo užtikrinti, jog esant kompetentingų valstybės institucijų reikalavimui, galės pateikti šiuos šaltinius pagrindžiančius dokumentus. Pasirinkdamas pajamas gauti grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose) ir šių pajamų nedeklaruodamas pateikiant atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų deklaracijas (pvz., kai tokios deklaracijos teikimas nėra privalomas), mokesčių mokėtojas prisiima ir visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos (2013-04-15 sprendimas administracinėje byloje Nr. A-602-27/2013).

Komisijos vertinimu tai, kad Pareiškėjo sutuoktinė nepateikė informacijos apie 2015-06-17 paskolos sutartį, sudaro pagrindą taikyti MAĮ 42¹ straipsnio 3 dalyje nurodytas pasekmes, t. y. 2015-06-17 paskolos sutartis negali būti vertinama kaip įrodymas, pagrindžiantis Pareiškėjo sutuoktinės 55 000 Eur lėšų gavimo faktą.

Pareiškėjas Komisijai 2020-11-20 pateikė 2015-06-18 pavedimo kopiją, kuria siekia įrodyti, kad iš B. V. kaip paskolą gautus grynuosius pinigus panaudojo UAB "A1" banko sąskaitai 54400 Eur papildyti. Pažymėtina, kad Inspekcija šio fakto neginčija ir patikrinimo metu nustatė, jog iš tiesų tokia pinigų suma buvo gauta ir apskaityta UAB "A1" buhalterinėje apskaitoje. Tačiau, Komisijos vertinimu, vien tik atskiro įrodymo – UAB "A1" banko sąskaitos papildymo 54400 Eur suma pateikimas, Pareiškėjo sutuoktinės pajamų gavimo iš B. V. fakto nepagrindžia.

Komisija, įvertinusi visas nustatytas faktines aplinkybes, t. y. kad paskolos sutarties sudarymo ir vykdymo sandoriai neatitiko notarinės formos reikalavimų, kad Pareiškėjo sutuoktinė nepateikė Pranešimo (duomenys neskelbtini) apie pasiskolintas lėšas, kad paskolos davėjas neturėjo finansinių galimybių suteikti paskolą bei nedeklaravo turimų lėšų, daro išvadą, kad Inspekcija pagrįstai sprendė, jog Pareiškėjo sutuoktinės gautomis lėšomis negali būti pripažinta

55 000 Eur suma, kurią Pareiškėjo sutuoktinė teigia gavusi iš minėto fizinio asmens pagal paskolos sutartį.

5. Pareiškėjas nurodė, jog Sprendimas yra priimtas Inspekcijos, kaip mokestinį ginčą nagrinėjančios institucijos, todėl tokio pobūdžio individualiems administraciniam aktams taip pat taikomas racionalaus argumentavimo reikalavimas, kuris galimas tik išsamiai išnagrinėjus abiejų ginčo pusių argumentus ir pozicijas.

Komisija pažymi, kad Pareiškėjo teminį gyventojų pajamų mokesčio apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo patikrinimą atliko centrinis mokesčių administratorius – Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos, kuriai pagal MAĮ 25 straipsnio 1 dalies 7 punktą nustatyta funkcija kontroliuoti, ar teisingai apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti mokesčiai. Nagrinėjamu atveju mokestinio patikrinimo rezultatus Inspekcija įformino 2020-06-30 patikrinimo aktu Nr. (21.222) FR0680-315 ir jo rezultatus patvirtino 2020-10-06 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222E) FR0682-397 (MAĮ 128, 132 straipsniai), todėl Inspekcija, tvirtindama Patikrinimo aktą, negalėjo nagrinėti skundo ir būti laikoma kaip mokestinį ginčą nagrinėjanti institucija.

Apibendrinama pirmiau nurodytus motyvus, Komisija konstatuoja, kad Inspekcija teisingai taikė teisės normas ir priėmė pagrįstą bei teisingą sprendimą, kurį keisti ar naikinti Pareiškėjo skunde nurodytais motyvais nėra jokio pagrindo, todėl Inspekcijos sprendimas tvirtinamas.

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 2020-10-06 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222E) FR0682-397.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis Pareiškėjas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, 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 prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkas	Evaldas Raistenskis
Komisijos narė	Edita Galiauskaitė
Komisijos narė	Rasa Stravinskaitė
Komisijos narys	Andrius Venius
Komisijos narė	Vilma Vildžiūnaitė