



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL A.A. SKUNDO**

2025 m. gruodžio d. Nr. S-2025/ (7-2025/20)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos narės, pavaduojančios Komisijos pirmininkę, Jurgitos Narkevičiūtės (pranešėja), narių Gvidos Ivanauskienės ir Raimondos Juodkaitės, išnagrinėjo A.A. (toliau – Pareiškėjas) 2025-01-20 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2024-12-31 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222Mr) FR0682-275 dalies (toliau – 2024-12-31 sprendimas, skundžiamas sprendimas). Bylos nagrinėjimas vyko 2025-02-25, 2025-06-10, 2025-10-21. Pareiškėjas posėdžiuose dalyvavo gyvai, jo atstovas B.B. dalyvavo 2025-10-21 Komisijos posėdyje, Inspekcijos atstovas C.C. posėdžiuose dalyvavo nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė:

Pareiškėjas pateikė 2025-01-20 skundą Komisijai dėl Inspekcijos 2024-12-31 sprendimo, kuriuo buvo patvirtintas 2024-11-21 patikrinimo aktas Nr. (21.222 Mr) FR0680-338 (toliau – 2024-11-21 patikrinimo aktas) ir mokesčių mokėtoju nurodyta į valstybės biudžetą sumokėti 10 854,20 Eur gyventojų pajamų mokesį (toliau – GPM), apskaičiuotus 3 665,46 Eur mokesčio delspinigius ir skirtą 6 662,24 Eur GPM baudą (baudos dydis svyravo nuo 30 proc. iki 70 proc. dydžio). Pareiškėjas prašo panaikinti Inspekcijos 2024-12-31 sprendimą. Mokesčių mokėtojas nesutinka su Inspekcijos padarytomis išvadomis, jog atlikus GPM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą už laikotarpį nuo 2018-01-01 iki 2022-12-31, buvo konstatuota, kad mokesčių mokėtojo ir jo sutuoktinės D.D. (toliau sprendime – ir sutuoktiniai, šeima) išlaidos tikrintuoju laikotarpiu viršijo gautas sutuoktinių oficialias pajamas. Nustatyta, jog Pareiškėjo išlaidos 2018 m. – 19 590,97 Eur ($39\,181,93 / 2 = 19\,590,97$ Eur), 2019 m. – 12 894,31 Eur ($25\,788,61 / 2 = 12\,894,31$ Eur), 2020 m. – 7 174,55 Eur ($14\,349,10 / 2 = 7\,174,55$ Eur), 2021 m. – 5 618,43 Eur ($11\,236,85 / 2 = 5\,618,43$ Eur), 2022 m. – 25 787,50 Eur ($51\,575 / 2 = 25\,787,50$ Eur) viršijo jo gautas pajamas. Pareiškėjas nurodytų pajamų metinėse pajamų deklaracijose (forma – GPM308 ir GPM311) nedeklaravo ir nuo gautų pajamų teisės aktų nustatyta tvarka nesumokėjo GPM (pirmasis mokestinis pažeidimas). Antrasis mokestinis pažeidimas, kuris buvo nustatytas mokestinio patikrinimo metu: Pareiškėjas 2019–2020 m. gavo žemės nuomos pajamų, kurių nedeklaravo, neapskaičiavo ir nesumokėjo nuo jų GPM. Tokiu būdu Pareiškėjas pažeidė Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 5 straipsnio 1 dalies, 25 straipsnio 1 ir 2 dalių bei 27 straipsnio 1 dalies nuostatas. Šioje dalyje Pareiškėjas pažeidimą pripažino, skunde Komisijai bei vykusio 2025-10-21 posėdžio metu teigė, jog pamiršo tai padaryti.

Pareiškėjas, grįsdamas savo patirtas išlaidas, nurodė, kad šeimos pajamų ir išlaidų grynaisiais pinigais skaičiavimai buvo atlikti pagal 2014-12-12 Vilniaus apskrities valstybinės

mokesčių inspekcijos (toliau – Vilniaus AVMI) atlikto mokestinio tyrimo metu nustatytus duomenis apie 2004–2009 m. gautas pajamas ir patirtas išlaidas. Minėtų procesinių veiksmų metu konstatuota, kad Pareiškėjas su sutuoktine 2009 m. pabaigoje galėjo turėti 124 847 Lt grynujų pinigų likutį ne banke. Pareiškėjas skunde teigė, jog jis nežinojo apie jo atžvilgiu atliekamą pajamų / išlaidų vertinimą už 2004–2022 metų laikotarpį, nes apie tai nebuvo informuotas ir sužinojo tik gavęs patikrinimo aktą.

Dėl mokestinio laikotarpio. Pareiškėjo vertinimu, buvo neteisėtai išplėstas mokestinis laikotarpis. Teigiama, kad niekada anksčiau oficialiai nebuvo tikrintas pajamų / išlaidų balansas už 2014–2017 metų laikotarpį, t. y. niekada nebuvo padaryta jokių išvadų, kuriomis būtų galima remtis šio patikrinimo metu.

Pareiškėjo nuomone, faktas dėl išplėsto patikrinimo laikotarpio teisiniu požiūriu turi būti vertinamas kaip mokestinio patikrinimo proceso staigmena, t. y. ginčo šalių ar kitų procese dalyvaujančių asmenų veiksmas, kurio kiti proceso dalyviai nesitikėjo ir esamoms aplinkybėms negalėjo tikėtis. Skunde Komisijai atkreipiamas dėmesys į tai, kad tiek teisės doktrinoje, tiek teismų praktikoje yra vieningai sutariama, kad ginčų sprendimo procesas turi būti ne bet koks. Jis turi vykti taip, kad būtų tinkamai užtikrinta pažeistų subjektinių teisių bei įstatymų saugomų interesų gynyba. Tai reiškia, kad procesas turi būti efektyvus ir greitas, o priimti sprendimai – objektyvūs, priešingu atveju būtų pažeista viena iš esminių žmogaus teisių – teisė į teisingą ginčo išnagrinėjimą. Šiuo atveju, netikėtai paaiškėjus, kad realiai buvo tikrinamos Pareiškėjo pajamos ir išlaidos už 2004–2022 metų laikotarpį, mokesčių mokėtojo teigimu, buvo apsunkinta jo teisė gintis ir pateikti pastabas bei argumentus dėl patikrinimo akto.

Inspekcijai pareikalavus, Pareiškėjas pateikė visus su advokato veikla susijusius 2018–2022 m. buhalterinius dokumentus bei tikėjosi, kad patikrinimo metu bus tikrinama bei remiamasi būtent šio laikotarpio dokumentais. Paaiškėjus, kad realiai buvo tikrinamas ne 5, o 20 metų pajamų / išlaidų gavimo laikotarpis, mokesčio mokėtojo įsitikinimu, buvo apsunkinta galimybė per nustatytą terminą pateikti pastabas dėl akto bei pateikti argumentus dėl akto išvadų ir patikrinti Inspekcijos atliktus skaičiavimus, nes staiga atsirado būtinybė surasti 2004–2018 metų dokumentus, kurių įstatymu nustatytas saugojimo laikas jau yra pasibaigęs ir Pareiškėjas neturi prievolės tokius dokumentus saugoti.

Skunde pabrėžiama, kad itin svarbu patikrinti Inspekcijos atliktus skaičiavimus, todėl jam yra aktualu gauti 2004–2017 metų laikotarpio banko išrašus. Elektroninėje bankininkystėje (AB „(duomenys neskelbtini) bankas“) galima gauti išrašus tik nuo 2015 metų, ankstesnių metų išrašus reikia specialiai užsakyti, o jų paruošimas gyventojams trunka 2 mėnesius. Siekiant patikrinti duomenis AB „Regitra“ apie parduotus automobilius ir jų kainas, taip pat būtina užsakyti duomenis. AB „Regitra“ duomenis apie pirktus – parduotus automobilius turi ir teikia tik nuo 2015 metų, todėl duomenų apie ankstesnius metus būtina ieškoti kitais būdais.

Dėl didelio kiekio dokumentų, Pareiškėjas paprašė pratęsti pastabų pateikimo terminą, tačiau šis prašymas buvo atmestas biurokratiškais argumentais, neįsigilinus į susiklosčiusią situaciją.

Dėl susipažinimo su medžiaga. Pareiškėjas, sužinojęs, kad jo pajamų / išlaidų balansas buvo skaičiuotas pagal 2014-12-12 Vilniaus AVMI atlikto mokestinio tyrimo duomenis, 2024-12-15 pateikė Inspekcijai prašymą gauti visus dokumentus. Inspekcija Pareiškėjui pateikė 2024-12-16 atsakymą, kuriuo buvo atsiųsta tik pranešimo apie atliktą mokestinį tyrimą kopija. Negavęs atsakymo, Pareiškėjas 2024-12-20 pakartotinai kreipėsi į Inspekciją. Inspekcija 2025-01-15 pateikė atsakymą, tačiau, mokesčių mokėtojo įsitikinimu, nei viename priimtame dokumente nebuvo pažymėta, kad Pareiškėjas su sutuoktine 2009 m. pabaigoje galėjo turėti 124 847 Lt grynujų pinigų likutį ne banke, kaip nurodyta patikrinimo akte.

Pareiškėjas paaiškino, kad gavo 32 bylas, 300 lapų dokumentų, o juose buvo pateikti fragmentiški duomenys.

Pareiškėjas skunde Komisijai teigė, kad Inspekcija neturėjo teisinio pagrindo remtis išvada, jog 2009 m. pabaigoje jų šeima galėjo turėti 124 847 Lt grynųjų pinigų likutį ne banke, kadangi tokia išvada nebuvo padaryta. Be to, apie minėto laikotarpio tyrimą jis su sutuoktine nebuvo informuotas, todėl negalėjo gintis nuo jo metu suformuluotų išvadų (šią informaciją Pareiškėjas sužinojo tik 2024 metais, t. y. po 10 metų).

Skunde prašoma atsižvelgti į aplinkybę, jog atliktas Vilniaus AVMI mokestinis tyrimas nėra pagrįstas dokumentais / įrodymais, yra sudarytos tik duomenų lentelės. Tai reiškia, kad bendro pobūdžio grafose esantys skaičiai nėra detalizuoti ir iššifruoti. Pavyzdžiui, grafose, kur nurodytos pavedimais gautos lėšos, nėra nurodyta iš kokių sąskaitų gauti duomenys (skunde nurodoma, kad turėjo asmeninių sąskaitų įvairiuose bankuose ir advokato sąskaitas). Pareiškėjui nėra aišku, ar buvo įvertintos visos jo turėtos sąskaitos. Dėl mokesčių mokėtojui nesuprantamų priežasčių prie akto nebuvo pateikti banko išrašai. Taip pat yra neaišku ir nekonkretizuota, kaip buvo skaičiuojamos gryniaisiais gautos lėšos, nėra pridėta dokumentų apie parduotus automobilius ir pan.

Pareiškėjo teigimu, jis su sutuoktine nuo 1994 metų iki 2018 metų nuolat vykdė neekonominę (nedeklaruojamą) teisėtą veiklą, iš kurios gaudavo nuolatines pajamas, kuriomis Inspekcija nesidomėjo. Šeima 1994 metais įsigijo 20 arų dydžio žemės sklypą adresu: (duomenys neskelbtini). Žemės sklype pasistatė 2 šiltnamius, kuriuose nuolat augino tulpių svogūnėlius pardavimui (šiltnamiai yra išlikę ir dabar). Šios veiklos juos išmokė sutuoktinės tėvas E.E., kuris buvo žinomas gėlininkas (duomenys neskelbtini). Jis ir realizuodavo užaugintą produkciją savo kolegoms gėlininkams. Be to, didelę dalį užaugintų svogūnų patys pražydingavo namo rūsyje bei namo, esančio (duomenys neskelbtini), rūsyje. Gėles parduodavo urmu kitiems turgaus prekiautojams arba patys (duomenys neskelbtini), t. y. visai šalia (duomenys neskelbtini), kur gėlės buvo auginamos. Gėlių svogūnėlius nuo 1994 metų iki 2012 metų augino ir jiems priklausiusiame žemės sklype adresu: (duomenys neskelbtini) (12 arų sklypas). Šia veikla su sutuoktine ir vaikais užsiėmė iki 2018 metų. Iš šios veiklos gaudavo kasmet ne mažiau kaip po 20 000 litų pajamų šeimai, kadangi kasmet augindavo po 10 000–20 000 svogūnėlių. Tokiu būdu, 2004–2018 metų laikotarpiu iš šios veiklos gavo apie 220 000 Lt (63 716 Eur, 2004–2014) ir apie 23 000 eurų (2015–2018), viso – apie 90 000 eurų.

Nurodė, kad sutuoktinė 2004 metais paveldėjo 3 miško paskirties sklypus (bendras jos valdomas miško plotas buvo apie 20 ha) – registro Nr. (duomenys neskelbtini). Nuo 2004 metų iki 2018 metų kiekvienų metų gruodžio mėnesį Pareiškėjas, suderinęs su girininkija, retindavo šiuose miško sklypuose augančias eglutes ir jas parduodavo Šv. Kalėdoms bei Naujiesiems Metams. Eglutės būdavo parduodamos (duomenys neskelbtini) turgeliuose. Iš šios veiklos mokesčių mokėtojas su sutuoktine kasmet gaudavo ne mažesnes nei 1 500 Eur pajamas. Pareiškėjas skunde Komisijai nurodė, kad 2004–2018 metais iš šios veiklos gavo ne mažesnes nei 22 000 Eur pajamas.

Nurodoma, kad Pareiškėjas 2004 metais paveldėjo 19 ha dydžio žemės ūkio paskirties sklypą, registro Nr. 79/6771, ir 8,7 ha miškų ūkio sklypą, registro Nr. 79/6772. Nuo 2004 m. iki 2017 m. žemės ūkio paskirties sklype, padedant vietiniams ūkininkams, Pareiškėjas nuolat augino bulves ir grūdines kultūras, kurias parduodavo. Iš šios veiklos mokesčių mokėtojas kasmet gaudavo po 2 300 Eur pajamų, viso per 2004–2017 metų laikotarpį gavo ne mažesnes nei 32 000 Eur pajamas. Miško paskirties sklype, kadangi jį užpuolė ligos ir miškas ėmė džiūti, Pareiškėjas leido vietiniams gyventojams iš sausuočių ruošti malkas ir jas parduoti. Pareiškėjas iš šios veiklos 2004–2017 metais gavo apie 8 000 Eur pajamas.

Dėl mokestinio patikrinimo laikotarpio. Pareiškėjas skunde Komisijai nurodė, kad tikrinamuoju laikotarpiu iš esmės mokestiniai pažeidimai nebuvo nustatyti (išskyrus pamirštą sumokėti nuomos mokestį). Visos akto išvados yra grindžiamos ir nustatomos iš visai kitų

(vadinamųjų siurprizinių) laikotarpių, nenurodytų pavedime tikrinti. Taip pat Pareiškėjas paaikškino, kad pagal galiojančius teisės aktus vykdytą individualią (ekonominę) veiklą galima tikrinti tik už 5 metų (2018–2022 laikotarpį). Kito laikotarpio dokumentų jis saugoti neprivalo. Per 12 mėn. mokestinio laikotarpio niekada nesulaukė klausimų apie vykdytą advokato veiklą.

Skunde teigiama, kad Inspekcija nesidomėjo šeimos pajamomis, kurių nereikėjo deklaruoti. Šiomis aplinkybėmis nebuvo domimasi ir 2014 metų tyrimo metu.

Dėl bendradarbiavimo. Mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas bendradarbiavo su Inspekcija. Skunde pažymima, kad bendradarbiavimas būtų buvęs žymiai sklandesnis, jei mokesčių mokėtojui būtų žinoma, kad realiai yra tikrinamas ir vertinamas 2004–2022 metų laikotarpis arba jei būtų užduodami konkretūs klausimai. Pareiškėjo įsitikinimu, Inspekcija nebendradarbiavo su mokesčių mokėtoju ir neleistinai bei neteisėtai nuslėpė esmines ir svarbias atliekamo patikrinimo aplinkybes.

Priešingos pozicijos laikosi Inspekcija.

Dėl pirmojo mokestinio pažeidimo. Skundžiamame sprendime nurodyta, kad Pareiškėjas neteikė vienkartinės gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos (forma FR0593). Pareiškėjas teiktuose paaikškinimuose nurodė, kad nepasitiki Lietuvoje veikiančiais bankais, todėl individualios veiklos pajamas gauna grynaisiais pinigais ir iš jų vykdomi įnešimai į banko sąskaitas. Mokestinio patikrinimo metu, išanalizavus bankų teikiamą informaciją, nustatyta, kad Pareiškėjas su sutuoktine aktyviai naudojos banko paslaugomis (įnešė grynusius pinigus, vykdė pinigų pervedimus internetu, atsiskaitė mokėjimo kortelėmis, naudojos automobilių lizingo paslaugomis, gaudavo individualios veiklos pajamas į banko sąskaitą).

Pareiškėjo ir jo sutuoktinės pajamų ir išlaidų grynaisiais pinigais skaičiavimai už 2004–2009 m. atlikti pagal 2014-12-12 Vilniaus AVMI atlikto mokestinio tyrimo metu nustatytus duomenis apie 2004–2009 m. gautas pajamas ir patirtas išlaidas. Konstatuota, kad Pareiškėjas su sutuoktine 2009 m. pabaigoje galėjo turėti 124 847 Lt grynųjų pinigų likutį ne banke (detalūs skaičiavimai pateikti 2024-11-21 patikrinimo akto 6 priede; Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2010–2022 m. detalūs pajamų / išlaidų grynaisiais pinigais skaičiavimai pateikti 2024-11-21 patikrinimo akto 1 priede).

Patikrinimo akte nurodyta, kad pagal atliktus skaičiavimus iki tikrinamojo laikotarpio, vertinant atskirais mokestiniais laikotarpiais, įvertinus Pareiškėjo su sutuoktine gautas pajamas ir patirtas išlaidas, buvo nustatyti neatitikimai tarp gautų pajamų ir patirtų išlaidų bei nustatyta, kad 2011–2014 m. šeimos išlaidos viršijo gautas pajamas 886 812,18 Lt (256 838,56 Eur). Patikrinimo metu pažymėta, jog Pareiškėjas su sutuoktine 2018-01-01 galėjo turėti 85 514,72 Eur grynųjų pinigų likutį ne banke. Šeimos 2018 m. gautos pajamos grynaisiais pinigais sudarė 53 423 Eur, 2018 m. išlaidos grynaisiais sudarė 1 719,65 Eur. Patikrinimo metu buvo nustatyta, kad 2018 m. išlaidos grynaisiais 39 181,93 Eur viršijo disponuojamas pinigines lėšas grynaisiais. Šeimos 2019 m. gautos pajamos grynaisiais pinigais sudarė 35 436,88 Eur, 2019 m. išlaidos grynaisiais sudarė 7 475,49 Eur. Patikrinimo metu buvo nustatyta, kad 2019 m. išlaidos grynaisiais 25 788,61 Eur viršijo disponuojamas pinigines lėšas grynaisiais. Šeimos 2020 m. gautos pajamos grynaisiais pinigais sudarė 48 743,10 Eur, 2020 m. išlaidos grynaisiais sudarė 1 662,20 Eur. Patikrinimo metu buvo nustatyta, kad 2020 m. išlaidos grynaisiais 14 349,10 Eur viršijo disponuojamas pinigines lėšas grynaisiais. Šeimos 2021 m. gautos pajamos grynaisiais pinigais sudarė 37 480 Eur, 2021 m. išlaidos grynaisiais sudarė 12 866,85 Eur. Patikrinimo metu buvo nustatyta, kad 2021 m. išlaidos grynaisiais 11 236,85 Eur viršijo disponuojamas pinigines lėšas grynaisiais. Šeimos 2022 m. gautos pajamos grynaisiais pinigais sudarė 9 525 Eur, 2022 m. išlaidos grynaisiais sudarė 13 650 Eur. Patikrinimo metu buvo nustatyta, kad 2022 m. išlaidos grynaisiais 51 575 Eur viršijo disponuojamas pinigines lėšas grynaisiais.

Pareiškėjas 2023-09-27 buvo pateikęs paaiškinimą, kuriame nurodė, jog pajamų šaltinis – santaupos iš teisininko / advokato veiklos nuo 1998 m. Individualios advokato veiklos gautos pajamos yra deklaruotos įstatymų nustatyta tvarka. Didelė dalis jo gautų pajamų buvo gaunamos grynaisiais pinigais, kurie buvo laikomi ne banko įstaigoje, o sąskaitose esančias lėšas nuolat išgrynindavo (visiškai nepasitikėjo Lietuvos bankais atsižvelgiant į tai, kad per 30 metų laikotarpį periodiškai koks nors bankas bankrutavo ir prarado žmonių lėšas). Esant reikalui turimi gryniesi pinigai buvo įnešami į banko sąskaitas mokėjimams atlikti.

Patikrinimo metu nustatyta, kad už laikotarpį nuo 2018-01-01 iki 2022-12-31 šeima gavo 142 131,49 Eur (2018 m. – 39 181,93 Eur, 2019 m. – 25 788,61 Eur, 2020 m. – 14 349,10 Eur, 2021 m. – 11 236,85 Eur, 2022 m. – 51 575 Eur) kitų pajamų, nuo kurių neapskaičiavo bei nesumokėjo GPM.

Dėl antrojo mokestinio pažeidimo. Pareiškėjas iš F.F 2019-01-09 gavo 2 000 Eur, pavedimo paskirtis – „pavedama už žemės nuomą“, 2020-01-09 – 400 Eur, pavedimų paskirtis – „už žemės nuomą“. F.F. 2024-10-04 Inspekcijai pateikė paaiškinimą, kuriame nurodė, jog pervesti pinigai buvo už žemės nuomą pagal panaudos sutartį. Kadangi laikotarpis senas, patvirtinančių dokumentų neišsaugojo.

Pareiškėjas 2024-10-31 pateiktame paaiškinyje pažymėjo, kad jam priklausė 19 ha žemės sklypas adresu: (duomenys neskelbtini). Šis sklypas ribojosi su ūkininkų (duomenys neskelbtini) žeme, todėl susitarė, kad jie prižiūrės žemę, naudos savo reikmėms ir mokės po 400 Eur žemės nuomos mokesčio per metus. Žemės nuomos mokesčių už 2014–2018 m. nuomininkai pervedė 2019-01-09, 2020-01-09 pervedė dar 400 Eur žemės nuomos mokesčių už 2019 m. Šis sklypas buvo parduotas 2019 m. Žemės nuomos sutarčių pateikti negalėjo, nes sklypą pardavė, santykiai su (duomenys neskelbtini) baigėsi prieš 5 metus, todėl dokumentų neišsaugojo. Jokių kitų sandorių su (duomenys neskelbtini) šeima nebuvo.

Pareiškėjui apskaičiuota 360 Eur GPM suma, nustačius, kad mokesčių mokėtojas 2019–2020 m. gavo žemės nuomos pajamas, kurių nedeklaravo, neapskaičiavo ir nesumokėjo nuo jų GPM.

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

Pareiškėjo skundas tenkinamas iš dalies, o skundžiamas Inspekcijos sprendimas dalyje dėl nustatyto pirmojo mokestinio pažeidimo keistinas. Pažymėtina, kad ginčas dėl antrojo nustatyto mokestinio pažeidimo nevyksta, todėl apie jį nėra pasisakoma.

Pareiškėjas 2025-01-20 skunde Komisijai bei vykusių Komisijos posėdžių metu pakartotojo savo nesutikimo argumentus dėl apskaičiuoto GPM. Mokestinio ginčo nagrinėjimo dalyką ir pagrindą, t. y. savo pažeistos teisės ar įstatymo saugomo intereso gynybos būdą bei apimtį, nustato pats skundą padavęs subjektas, skunde suformuluodamas materialųjį teisinį reikalavimą bei nurodydamas aplinkybes, kuriomis jį grindžia (Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) 2012-01-26 nutartis adm. byloje Nr. A858-257/2012; LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2014-04-10 nutartis adm. byloje Nr. A261-1032/2014). Nagrinėjamu atveju įrodinėjimo dalyką sudaro vertinimas, ar byloje esami duomenys patvirtina faktą, jog Pareiškėjas disponavo pajamomis iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių, ar minėti duomenys šio fakto nepatvirtina. Pareiškėjas iš esmės ginčija mokesčių administratoriaus nustatytą tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2018-01-01) turėtą piniginių lėšų likutį. Taip pat pateikė argumentus dėl tikrinamuoju laikotarpiu netinkamo pajamų / išlaidų apskaičiavimo.

Mokestinis patikrinimas inicijuotas 2023-12-20 atlikus Pareiškėjo mokestinį tyrimą, kurio metu buvo nustatyti galimi neatitikimai tarp gautų pajamų ir patirtų išlaidų už 2018–2022 m., Inspekcijai konstatavus mokesčio slėpimo faktą, todėl mokesčių mokėtojui pasiūlymas taisyti trūkumus nebuvo teiktas. Taigi, sprendžiant iš Pareiškėjo pateikto skundo Komisijai ir

vykusių posėdžių metu išsakytų proceso šalių pozicijų, ginčas tarp Pareiškėjo ir mokesčių administratoriaus kilo dėl to, ar pagrįstai centrinis mokesčių administratorius konstatavo, jog šeimos, Pareiškėjo ir jo sutuoktinės, laikotarpiu 2018–2022 m. patirtos 142 131,49 Eur išlaidos (2018 m. – 19 590,97 Eur, 2019 m. – 12 894,31 Eur, 2020 m. – 7 174,55 Eur, 2021 m. – 5 618,43 Eur, 2022 m. – 25 787,50 Eur) viršijo gautas oficialias sutuoktinių pajamas ir minėtos sumos pripažintos kitomis su darbo santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos pajamomis. Mokestinio patikrinimo metu mokesčio bazė buvo nustatyta vadovaujantis Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 straipsnio 1 dalies nuostatomis, t. y. netiesioginiu būdu, pritaikius išlaidų metodą.

Atsižvelgdama į tai, kad byloje esančiuose Pareiškėjo atžvilgiu surašytuose procesiniuose dokumentuose – 2023-12-20¹ mokestinio tyrimo ataskaitoje Nr. 143-26, 2024-11-21 patikrinimo akte, Inspekcijos skundžiamame sprendime ir Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje yra detalai aprašytos šiam mokestiniam ginčui aktualios faktinės aplinkybės ir teisinė argumentacija, Komisija, laikydama, kad nuodugnus šių aplinkybių kartojimas būtų perteklinis, pakartotinai jų nebeatkartoja, tačiau vertina ginčijamo sprendimo pagrįstumą Pareiškėjo skunde ir posėdžio metu išsakytų argumentų ribose.

1. Dėl Pareiškėjo pateiktų procedūrinių reikalavimų

1.1. Dėl susipažinimo su medžiaga. Komisijos 2025-02-25 posėdžio metu Pareiškėjui buvo išaiškintos jo teisės dėl susipažinimo su ginčo medžiaga Komisijoje bei galimybė ginčo medžiagą papildyti Pareiškėjo poziciją pagrindžiančiais įrodymais. Komisijos vertinimu, tai leidžia užtikrinti proceso skaidrumą ir suteikia galimybę proceso šalims tinkamai pasirengti gynybai. Pagal Europos Žmogaus Teisių Teismo praktiką kiekvienam yra užtikrinama teisė į teisingą bylos nagrinėjimą (Europos žmogaus teisių konvencijos 6 straipsnis), ši teisė apima ir teisę žinoti bylos medžiagą. Analogiški principai yra užtikrinami ir taikant Europos Sąjungos (toliau – ES) teisę. Europos Sąjungos Teisingumo Teismas (toliau – ESTT), aiškindamas ES teisę, 2020-06-04 sprendime C-430/19, 2019-10-16 sprendime C-189/18, 2017-11-09 sprendime C-298/16 suformavo praktiką, pagal kurią mokesčių mokėtojai, kurio nenaudai priimamas sprendimas, turi būti ne tik sudaroma galimybė susipažinti su surinkta medžiaga, tačiau ir suteikta galimybė ištaisyti klaidą ar pateikti informacijos apie asmeninę (individualią) situaciją. Komisija 2025-02-26 sprendimu Nr. S-2025/ 41 (7-2025/20) sustabdė Pareiškėjo 2025-01-20 skundo dėl Inspekcijos 2024-12-31 sprendimo nagrinėjimą ir suteikė teisę mokesčių mokėtojai pateikti papildomus dokumentus.

Komisija 2025-05-13 elektroniniu laišku kreipėsi į Pareiškėją dėl papildomos informacijos gavimo ir posėdžio organizavimo. Pareiškėjas prieš paskirtą posėdį pateikė 2025-06-09 prašymą dėl pakartotinio posėdžio atidėjimo. Prašyme buvo nurodoma, kad Pareiškėjas nėra mokesčių specialistas, todėl jam reikalinga auditorių pagalba. Kartu su prašymu Pareiškėjas pateikė patvirtinimą dėl auditoriaus paslaugų užsakymo (konsultacinės specialisto išvados parengimo). Pareiškėjas prašyme pažymėjo, kad mokestinio patikrinimo metu buvo remtasi 2014 metais atlikto mokestinio patikrinimo medžiaga (Komisijos pastaba – mokestinio tyrimo), apie kurios egzistavimą Pareiškėjui tapo žinoma tik 2025 metų vasario mėnesį. Po Komisijos 2025-02-25 posėdžio, t. y. 2025-05-05, Pareiškėjas pasirašė sutartį su audito bendrove UAB „A“ dėl konsultacinės specialisto išvados parengimo. UAB „A“ 2025-06-09 Pareiškėją informavo, kad dėl didelės tyrimo medžiagos apimties tyrimą planuojama užbaigti 2025-07-31. Komisija 2025-06-11 sprendimu Nr. S-2025/106 (7-2025/20) pakartotinai sustabdė Pareiškėjo 2025-01-20 skundo nagrinėjimą iki 2025-09-08. Pareiškėjas iki 2025-08-04 buvo įpareigotas pateikti užsąkytą specialisto išvadą (konsultaciją).

Pareiškėjas 2025-07-08 pranešimu informavo Komisiją, jog nėra gavęs papildomų duomenų. Komisija elektroniniais laiškais 2025-08-27 ir 2025-09-08 kreipėsi į Pareiškėją dėl

¹ Komisijos pastaba. Ataskaitoje klaidingai nurodyta data;

papildomos informacijos gavimo ir posėdžio organizavimo. Pareiškėjas Komisijai 2025-09-16 pateikė papildomus įrodymus – UAB „A“ parengtą 2025-09-12 konsultacinę specialisto išvadą Nr. 09-/12 (toliau – Konsultacinė išvada Nr. 09-/12). Inspekcija 2025-10-07 raštu Nr. R-3765 pateikė vertinimą dėl paminėtos Konsultacinės išvados Nr. 09-/12 turinio.

Kadangi išnyko skundo nagrinėjimo sustabdymo pagrindas, Komisija Pareiškėjo 2025-01-20 skundo nagrinėjimą atnaujina ir skundą nagrinėja iš esmės.

1.2. Dėl mokestinio patikrinimo laikotarpio. Pareiškėjo teigimu, mokesčių administratorius pažeidė MAĮ 68 straipsnyje įtvirtintus mokesčių apskaičiavimo (perskaičiavimo) senaties terminus, nes mokesčiai tikrinti nuo 2004 metų. Pareiškėjas atkreipė dėmesį į tai, jog individuali veikla galėjo būti tikrinama tik už paskutiniuosius 3 metus.

Komisija pažymi, jog mokestinis patikrinimas pradėtas 2023-12-21 pavedimu tikrinti Nr. FR0773-1563, nurodytas tikrintinas laikotarpis – 2018–2022 metai. Pavedimo tikrinti išrašymo metu MAĮ 68 straipsnio 1 dalis nustatė, kad jeigu kitaip nenustatyta šiame straipsnyje ar atitinkamo mokesčio įstatyme, mokesčių mokėtojas ar mokesčių administratorius mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti gali ne daugiau kaip už einamuosius ir trejus praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kuriais pradedama mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti, sausio 1 dienos (MAĮ 68 straipsnio 1 dalis). Apskaičiuoti ar perskaičiuoti mokesčių už ilgesnį negu šio straipsnio 1 dalyje numatytas terminas, bet ne daugiau kaip už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus šio straipsnio 1 dalyje nustatyta tvarka, galima šiais atvejais: kai apskaičiuojamas ar perskaičiuojamas gyventojų pajamų mokestis (išskyrus fizinio asmens mokamo pajamų mokestis nuo pajamų iš individualios veiklos dalį) (MAĮ 68 straipsnio 4 dalies 1 punktas).

LVAT praktikoje pabrėžiama, kad tuo atveju, kai yra atliekamas mokestinis patikrinimas, MAĮ 68 straipsnyje aptariamasis senaties terminas skaičiuojamas atgal nuo tų kalendorinių metų, kada buvo išrašytas pavedimas tikrinti (LVAT 2009-02-17 nutartis adm. byloje Nr. A143-214/2009; 2012-07-19 sprendimas adm. byloje Nr. A442-2226/2012 ir kt.). Ginčo atveju mokesčių administratorius turėjo teisę atlikti mokestinį patikrinimą už einamuosius (2023 m.) ir trejus praėjusius metus (2022, 2021 ir 2020 metus), tikrinant pajamas iš individualios veiklos, nes Pareiškėjas buvo advokatas. GPM apskaičiavimas galėjo būti atliktas už einamuosius (2023 m.) ir praėjusius penkerius metus (2022, 2021, 2020, 2019, 2018 metus), tikrinant mokesčių mokėtojo pajamų / išlaidų balansą. Atsižvelgiant į šias aplinkybes, konstatuotina, kad MAĮ 68 straipsnio nuostatos nebuvo pažeistos.

Taip pat atsakant į Pareiškėjo pateiktą skundo argumentą ir Komisijos posėdžiuose pateiktus pasisakymus dėl ankstesnio laikotarpio vertinimo, paminėtina, jog Pareiškėjas turėjo galimybę Inspekcijai pateikti paaiškinimą dėl piniginių lėšų likučio tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2018-01-01), kurį mokesčių mokėtojas galėjo laikyti banko ir ne banko įstaigoje. Atitinkamai, tokius duomenis pateikus, Inspekcija įgyja teisę patikrinti jų teisingumą. Taip pat paminėtina, kad Inspekcija gali pati rinkti duomenis apie piniginių lėšų likučio dydį tikrinamojo laikotarpio pradžioje, o mokesčių mokėtojas gali su šiais dydžiais sutikti arba nesutikti. Taigi, Pareiškėjo patikrinimo metu, siekiant nustatyti piniginių lėšų likutį mokestinio patikrinimo pradžioje (2018-01-01), buvo vertintos ankstesnių laikotarpių gautos pajamos ir patirtos išlaidos. Ankstesnio laikotarpio pajamų vertinimas atliktas tik siekiant nustatyti piniginių lėšų likutį tikrinamojo laikotarpio pradžioje, tačiau ne siekiant apmokestinti Pareiškėją. Toks piniginių lėšų likučio nustatymas patikrinimo pradžioje nėra suprantamas kaip patikrinimas už ankstesnį, nei leidžiama, laikotarpį. Pažymėtina, jog nei MAĮ, nei kiti įstatymai nenumato jokių apribojimų tiek mokesčių mokėtojui, tiek mokesčių administratoriui, apskaičiuojant bei perskaičiuojant mokesčius už tam tikrą mokestinį laikotarpį, remtis (vadovautis) papildoma įrodomąja medžiaga, kurioje užfiksuotos ankstesniais laikotarpiais atsiradusios faktinės aplinkybės, svarbios teisingam mokesčio apskaičiavimui (perskaičiavimui). Tokiais atvejais, vertinant šią įrodomąją medžiagą bei nustatant jos reikšmę, vadovaujamosi ne MAĮ 68

straipsnio 1 dalies nuostatomis, bet atsižvelgiama į bendrąsias įstatymuose (Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo 56 ir 57 straipsniai) įtvirtintas įrodinėjimo taisykles (vertinama, ar ši medžiaga atitinka įrodymų sampratą, nustatomas įrodymų leistinumas, sąsajumas ir pan. aplinkybės). Tokios nuostatos nuosekliai laikomasi ir LVAT praktikoje (2009-02-10 nutartis adm. byloje Nr. A-442-206-09; 2010-10-08 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1073/2010; 2019-12-11 sprendimas adm. byloje Nr. A-2385-575/2019).

1.3. Dėl žinojimo apie atliekamus procesinius (kontrolės) veiksmus. Pareiškėjas skunde teigė, jog jis nežinojo apie jo atžvilgiu atliekamą pajamų / išlaidų vertinimą už 2004–2022 metų laikotarpį, nes apie tai nebuvo informuotas ir sužinojo tik gavęs 2024-11-21 patikrinimo aktą.

Komisija, atsakydama į šį argumentą, pažymi, kad pagal pateiktą bylos medžiagą Pareiškėjui turėjo būti žinoma apie jo atžvilgiu atliekamus procesinius veiksmus – mokestinius tyrimus ir mokestinį patikrinimą, nes:

- dėl 2014 m. vykusio mokestinio tyrimo (surašyta 2014-12-12 mokestinio tyrimo Nr. FR06862304 ataskaita (toliau – 2014-12-12 mokestinis tyrimas), kurio metu buvo vertinama Pareiškėjo galimybė suteikti 0,5 mln. Lt paskolas, pasisakytina, kad Pareiškėjas žinojo apie kontrolės veiksmą. Mokestinio tyrimo ataskaitoje mokesčių administratoriaus pažymėta, kad „Pareiškėjas, 2014-05-21 atvykęs į VMI (Inspekciją), susipažino su mokestinio tyrimo užduotimi, tačiau jokių dokumentų nepateikė, pažadėjo atsiųsti el. paštu. 2014-06-01 Pareiškėjas atsiuntė dalį automobilių pirkimo–pardavimo sutarčių ir 1998–2002 bei 2006 metais VMI (Inspekcijai) teiktų pajamų deklaracijų kopijas, nurodydamas, kad yra išvykęs iš Lietuvos ir kitus dokumentus pateiks birželio 16 d., tačiau jokių dokumentų nepateikė. Pareiškėjui 2014-07-25 buvo išsiųstas mokesčių administratoriaus nurodymas Nr. (11.48)-FR0706-5229 per 10 dienų nurodyti turėtą 2009-01-01 grynųjų piniginių lėšų likutį ir pateikti juridinę galią turinčius dokumentus, pagrindžiančius 2009-01-01 turėtų likučių (banke ir grynaisiais pinigais) pajamų gavimo šaltinius. Taip pat prašyta pateikti 2009 metų dokumentus, susijusius su gautomis pajamomis ir patirtomis išlaidomis (gautų bei suteiktų paskolų sutartis, nekilnojamojo turto bei transporto priemonių pirkimo–pardavimo sutartis ir kt. dokumentus) bei atsakyti į pateiktus klausimus dėl nekilnojamojo turto, automobilių įsigijimo bei kitų tyrimo metu nustatytų sandorių. 2014-09-04 el. paštu buvo gautas prašymas (registracijos Nr. 42-13946) pratęsti dokumentų pateikimo terminą, motyvuojant, kad pateikti 20 metų senumo duomenis duotas terminas yra nerealus. 2014-09-12 dokumentų pateikimo terminas buvo pratęstas iki 2014-09-30, tačiau iki nustatytos datos Pareiškėjas jokių dokumentų nepateikė. 2014-10-22 el. paštu gauti automobilių „UAZ“, „VW Passat“ ir „Volvo S80“ įsigijimo dokumentai, 1994–1996 metų nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sutartys, pastato, adresu: (duomenys neskelbtini), rekonstrukcijos statybos rangos sutartys, skolos perkėlimo sutartis su G.G., susitarimas dėl teisinių paslaugų nutraukimo su ŽŪB „B“. Pareiškėjas nenurodė turėto lėšų likučio tiriamojo laikotarpio pradžioje (2009-01-01), tik pateikė AB „(duomenys neskelbtini) bankas“ išduotas pažymas, iš kurių matyti, kad Pareiškėjas, kaip fizinis asmuo, laikotarpiu nuo 2004-11-03 iki 2008-10-19 iš AB „(duomenys neskelbtini) bankas“ paėmė grynaisiais pinigais 524 480 Lt ir 5 163 Lt dolerius, Pareiškėjas kaip advokatas laikotarpiu nuo 2004-06-17 iki 2008-06-19 iš AB „(duomenys neskelbtini) bankas“ paėmė grynaisiais pinigais 552 900 Lt ir 10 000 Eur. Individualios veiklos pajamų–išlaidų apskaitos žurnalo kopija tyrimui pateikta 2014-11-26, išlaidas pateisinantys dokumentai pateikti 2014-12-09“. Minėta informacija, su kuria Pareiškėjas susipažino po Komisijos 2025-02-25 posėdžio, leidžia spręsti, kad mokesčių mokėtojui buvo žinoma apie jo atžvilgiu atliekamą mokestinį tyrimą, prašomų dokumentų apimtis;

– dėl 2023 m. vykusio mokestinio tyrimo, kurio metu buvo vertinamas Pareiškėjo pajamų / išlaidų balansas, matyti, kad mokesčių mokėtojui taip pat turėjo būti žinoma apie vėlesnį jo atžvilgiu atliekamą mokestinį tyrimą, nes per Inspekcijos portalo autorizuotų

elektroninių paslaugų sritį „Mano VMI“ buvo išsiųsti dokumentai (2023-09-20 raštas Nr. (21.222 Mr) MTP-514, informuojantis apie numatomą atlikti mokestinį tyrimą bei 2023-09-19 užduotis atlikti mokestinį tyrimą Nr. (21.222 Mr) FR0688-655). Pareiškėjas su pranešimu apie numatomą atlikti mokestinį tyrimą bei užduotimi atlikti mokestinį tyrimą susipažino 2023-09-20 per „Mano VMI“. Mokestiniam tyrimui mokesčių mokėtojo buvo prašoma pateikti informaciją ir juridinę galią turinčius dokumentus: 1) individualios veiklos pajamų ir išlaidų apskaitos žurnalą bei pirminius apskaitos dokumentus (sąskaitas faktūras ir kt.) pagal kiekvieną veiklą; 2) dokumentus, pagrindžiančius pajamų gavimo šaltinius, iš kurių įsigytas nekilnojamasis turtas, esantis (duomenys neskelbtini);

– apie 2023 m. pradėtą mokestinį patikrinimą Pareiškėjas buvo informuotas per „Mano VMI“. Mokesčių mokėtojui buvo išsiųsta: 2023-12-21 pavedimas tikrinti Nr. (21.222 Mr) FR0773-1563, 2023 12-21 pranešimas apie mokestinį patikrinimą Nr. (21.222 Mr) FR0663-272, 2024-01-10 pavedimo tikrinti priedas Nr. (21.222 Mr) FR0773-44, 2024-09-18 pavedimo tikrinti priedas Nr. (21.222 Mr) FR0773-1071, 2024-09-23 pavedimo tikrinti priedas Nr. (21.222 Mr) FR0773-1085, 2024-11-04 pavedimo tikrinti priedas Nr. (21.222 Mr) FR0773-1218. Pareiškėjas su 2023-12-21 pavedimu tikrinti Nr. (21.222 Mr) FR0773-1563 per „Mano VMI“ nesusipažino, elektroninio dokumento nuorašas mokesčių mokėtojui išsiųstas paštu 2023-12-28. Su 2023-12-21 pranešimu apie mokestinį patikrinimą Nr. (21.222 Mr) FR0663-272 Pareiškėjas susipažino per „Mano VMI“ 2023-12-21, kaip su kitais pavedimo priedais.

Komisija, apibendrinusi šiame sprendimo skyriuje Pareiškėjo ir Inspekcijos išdėstytus argumentus, konstatuoja, jog MAĮ 67 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Šio straipsnio 2 dalis numato, kad mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos. Pagal minėtame MAĮ straipsnyje įtvirtintas taisykles įrodinėjimo pareiga (lot. *onus probandi*) yra paskirstyta tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo (LVAT 2016-02-23 nutartis adm. byloje Nr. A-293-556/2016, 2017-01-09 nutartis adm. byloje Nr. A-2342-442/2016, 2019-10-23 nutartis adm. byloje Nr. A-1812-442/2019). Komisija suteikė galimybę Pareiškėjui įgyvendinti savo teises. Kartu nėra duomenų, kad Pareiškėjo mokestinio patikrinimo metu buvo pažeistas įrodymų ir įrodinėjimo principas, nes surinktos informacijos kontekstas bei įrodymų visuma leidžia daryti išvadą, kad mokesčių mokėtojas galėjo aktyviau ginti savo teises.

2. Dėl GPM apskaičiavimo

Pareiškėjui mokestinio patikrinimo metu apskaičiuotas 10 494,20 Eur GPM, su mokesčiu susiję delspinigiai ir skirta 40 proc. (už 2018 metus) bei 70 proc. dydžio (už 2019–2022 metus) mokesčio bauda.

Pareiškėjo mokestinis tyrimas už 2009–2014 inicijuotas dėl fiziniams asmenims suteiktų paskolų (už 0,5 mln. Lt), o mokestinis tyrimas / mokestinis patikrinimas už 2018–2022 metus inicijuotas dėl gautos informacijos iš Lietuvos Respublikos specialiųjų tyrimų tarnybos ir nustačius, jog yra ženklus skirtumas tarp gautų oficialių pajamų ir patirtų išlaidų. Pareiškėjas į banko įstaigas įnešė dideles pinigų sumas, pavyzdžiui, mokesčių mokėtojas per 2018–2020 m. grynaisiais pinigais į savo sąskaitą AB „SEB bankas“ įnešė 98 800 Eur, 2019-08-02 už 70 000 Eur įsigijo žemės sklypą adresu: (duomenys neskelbtini), 2021-08-10 už 210 000 Eur įsigijo žemės sklypo dalį, butą, pagalbinius pastatus adresu: (duomenys neskelbtini).

Pareiškėjo skundą nagrinėjant Komisijoje, mokesčių mokėtojas pateikė Konsultacinę išvadą Nr. 09-/12, atitinkamai Inspekcija 2025-10-08 pateikė raštą Nr. R-3765 (toliau – 2025-10-08 Inspekcijos raštas) dėl Konsultacinės išvados Nr. 09-/12 vertinimo. Ginčo šalių pateikta argumentacija (Konsultacinėje išvadoje Nr. 09-/12 ir 2025-10-08 Inspekcijos rašte) detaliau vertinama kituose šio sprendimo punktuose.

2.1. Dėl piniginių lėšų likučio tikrinamojo laikotarpio pradžioje. Inspekcija nustatė, kad tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2018-01-01) sutuoktiniai galėjo turėti 85 514,72 Eur grynųjų pinigų likutį ne banko įstaigoje. Pareiškėjas su šia suma kategoriškai nesutinka.

2.1.1. Laikotarpis nuo 1993 iki 2003 metų. Iš Pareiškėjo skundo Komisijai matyti, jog Pareiškėjas siekia, kad jo pajamos ir išlaidos būtų vertinamos nuo 1994 m., kai šeima 20 arų sklype pradėjo auginti tulpes. Pareiškėjo nuomone, jis su sutuoktine nuo 1994 metų iki 2018 metų nuolat vykdė neekonominę (nedeklaruojamą) teisėtą veiklą, iš kurios gaudavo nuolatinės pajamas, kuriomis Inspekcija nesidomėjo. Šeima 1994 metais įsigijo 20 arų dydžio žemės sklypą adresu: (duomenys neskelbtini). Žemės sklype pasistatė 2 šiltnamius, kuriuose pastoviai augino tulpių svogūnėlius pardavimui (šiltnamiai yra išlikę ir dabar). Visgi, pagal Konsultacinę išvadą Nr. 09-/12 ir Pareiškėjo 2025-10-21 posėdžio metu išsakytus argumentus, Komisijos prašoma pajamas iš tulpių auginimo, eglių, bulvių, grūdų ir miško sausuolių pardavimo pripažinti vėlesniais metais, t. y. nuo 2004 metų

Iš Pareiškėjo atžvilgiu atlikto 2014-12-12 mokesstinio tyrimo matyti, kad šeimos pajamų ir išlaidų balansas buvo vertinamas nuo 1993 metų. Nustatyta, kad Pareiškėjas nuo 1993 m. buvo įregistravęs A.A. teisinių paslaugų firmą „(duomenys neskelbtini)“, 1994–1995 metais dirbo UAB „C“ bei Valstybės vertybinių popierių, monetų, apdovanojimų ir dokumentų gamybos ir apyvartos apsaugos tarnyboje. Sodros ir Inspekcijos duomenų bazėse nebuvo pateikta informacija apie Pareiškėjo iki 1997 metų gautas pajamas. Pagal EDS (Elektroninio deklaravimo sistemos) ir teisinių paslaugų firmos „(duomenys neskelbtini)“ archyvinės bylos duomenis, Pareiškėjas neteikė deklaracijų. Teisinių paslaugų firma „(duomenys neskelbtini)“ teikė tuščias pelno mokesčio deklaracijas už 2002–2006 metus.

VĮ Registrų centro ir VĮ „Regitra“ duomenimis, Pareiškėjas 1993 metais iš valstybės nusipirko 0,12 ha žemės sklypą, esantį (duomenys neskelbtini), bei įsigijo automobilį „Ford escort“. Pareiškėjas 1994 metais įsigijo automobilį „Mazda 121“ bei nebaigtą statyti gyvenamąjį namą, esantį (duomenys neskelbtini). Pareiškėjas 1995 metais įregistravo nebaigtą statyti gyvenamąjį namą, esantį (duomenys neskelbtini), įsigytą iš (duomenys neskelbtini) firmos, kurį 1996 metais pardavė. Inspekcijos duomenimis, Pareiškėjas 1995-07-18 buvo pateikęs Brangaus turto deklaraciją, kurioje deklaravo gautas dovanas 54 000 Lt (iš jų: 18 000 Lt iš tėvo H.H., 18 000 Lt iš sutuoktinės mamos I.I., 18 000 Lt iš J.J.), bei 17 000 Lt gautą paskolą iš K.K., iš viso – 71 000 Lt. Gauti pinigai buvo panaudoti namo, esančio (duomenys neskelbtini), įsigijimui.

Pareiškėjo sutuoktinė nuo 1994 metų dirbo Vilniaus aukštesniojoje statybos mokykloje, 1995 metais A.A. teisinių paslaugų firmoje „(duomenys neskelbtini)“. Sodros duomenimis, Vilniaus aukštesnioji statybos mokykla 1996 metų 4 ketv. išmokėjo 1 056 Lt darbo užmokestį, kitų duomenų apie gautas pajamas nenustatyta. Brangaus turto ir pajamų deklaracijų Pareiškėjo sutuoktinė neteikė.

Pareiškėjas 1995-07-18 pateiktoje Brangaus turto deklaracijoje lėšų likutį deklaravo 0 Lt, už 1996 metus nei Pareiškėjas, nei jo sutuoktinė deklaracijų neteikė, nekilnojamojo turto įsigijimui pinigų skolinosi, o 1996-03-11 pardavus nebaigtą statyti namą, esantį (duomenys neskelbtini), gavo tik dalį sutartyje nurodytos sumos, taip pat nenustatyta duomenų apie šiuo laikotarpiu gautas kitas sutuoktinių pajamas bei patirtas išlaidas. Atsižvelgiant į tai, mokesstinio tyrimo metu buvo padaryta išvada, kad 1996 metų pabaigoje šeima grynųjų pinigų likučio neturėjo.

Pareiškėjas nuo 1997 metų pradėjo verstis advokato veikla. Inspekcijoje pateiktoje pajamų deklaracijoje už 1997 metus Pareiškėjas deklaravo 17 300 Lt gautas pajamas bei 18 325 Lt išlaidas ir apskaičiavo 1 025 Lt nuostolį. Minėtais metais buvo įregistruotas namas su žemės sklypu adresu: (duomenys neskelbtini). Brangaus turto deklaracijoje, pateiktoje 1997-09-15, Pareiškėjas deklaravo viso 264 697 Lt veiklos pajamas (nenurodyta už kokį laikotarpį), iš

kurių buvo sumokėtas 3 200 Lt pajamų mokestis, taip pat 71 680 Lt namo, esančio (duomenys neskelbtini), įsigijimo išlaidas, Pareiškėjas nurodė, kad turėjo 193 017 Lt piniginių lėšų likutį. Inspekcija, įvertinusi sutuoktinių pajamas / išlaidas, pripažino, kad Pareiškėjas metų pabaigoje galėjo turėti 189 469 Lt piniginių lėšų likutį.

Pareiškėjas 1998 metais gavo 222 162 Lt pajamas bei patyrė 366 772 Lt išlaidas. Inspekcija, įvertinusi sutuoktinių pajamas / išlaidas, pripažino, kad sutuoktiniai metų pabaigoje galėjo turėti 44 859 Lt piniginių lėšų likutį. Pareiškėjas 1999 metais gavo 183 982 Lt pajamas bei patyrė 119 674 Lt išlaidas. Inspekcija, įvertinusi sutuoktinių pajamas / išlaidas, pripažino, kad sutuoktiniai metų pabaigoje galėjo turėti 103 416 Lt piniginių lėšų likutį. Pareiškėjas 2000 metais gavo 486 769 Lt pajamas bei patyrė 272 804 Lt išlaidas. Inspekcija, įvertinusi sutuoktinių pajamas / išlaidas, pripažino, kad sutuoktiniai metų pabaigoje galėjo turėti 317 792 Lt piniginių lėšų likutį. Pareiškėjas 2001 metais gavo 131 140 Lt pajamas (veiklos) bei patyrė 82 956 Lt išlaidas. Inspekcija, įvertinusi sutuoktinių pajamas / išlaidas, pripažino, kad sutuoktiniai metų pabaigoje galėjo turėti 354 761 Lt piniginių lėšų likutį. Pareiškėjas 2002 metais gavo 606 936 Lt pajamas bei patyrė 470 249 Lt išlaidas. Inspekcija, įvertinusi sutuoktinių pajamas / išlaidas, pripažino, kad sutuoktiniai metų pabaigoje galėjo turėti 484 956 Lt piniginių lėšų likutį. Pareiškėjas 2003 metais gavo 134 176 Lt pajamas bei patyrė 54 118 Lt išlaidas. Inspekcija, įvertinusi sutuoktinių pajamas / išlaidas, pripažino, kad sutuoktiniai metų pabaigoje galėjo turėti ne didesnę nei 50 000 Lt piniginių lėšų likutį.

Pažymėtina, kad Pareiškėjas ir jo sutuoktinė neteikė vienkartinės gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos (forma FR0593). Nors ankstesniais metais teikė Brangaus turto deklaracijas. Pareiškėjas vertėsi advokato praktika ir įgytas teisinis išsilavinimas leido suprasti prisiimamą riziką. Atkreiptinas dėmesys, kad Įstatymo leidėjas priėmė Lietuvos Respublikos vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatymą (toliau – VGTDĮ), kuriuo iki 2005-05-01 įpareigojo asmenis pateikti mokesčio administratoriui vienkartinę gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaraciją ir joje deklaruoti 2003-12-31 turimą turtą: 1) pinigines lėšas, turimas bankuose ir kitose kredito įstaigose ir ne bankuose ir kitose kredito įstaigose, jeigu jų bendra suma viršija 50 000 litų; 2) pasiskolintas ir negrąžintas pinigines lėšas, jeigu jų bendra suma viršija 2 000 litų; 3) paskolintas ir nesusigrąžintas pinigines lėšas, jeigu jų bendra suma viršija 2 000 litų; 4) vertybinius popierius, jeigu jų bendra vertė viršija 2 000 litų; 5) nebaigtą statyti statinį bei kitą nekilnojamąjį daiktą, kurio nuosavybės teisės nėra įregistruotos nekilnojamojo turto registre, taip pat užsienio valstybėse esantį nekilnojamąjį daiktą, kaip jis apibrėžtas Lietuvos Respublikos civiliniame kodekse (toliau – CK), arba kilnojamąjį daiktą, jeigu šios rūšies daiktui pagal Lietuvos Respublikos teisės aktus privaloma teisinė registracija; 6) meno kūrinius, brangakmenius, juvelyrinius dirbinius, tauriuosius metalus, kurių vieneto vertė viršija 10 000 litų; 7) kitą, nuolatinio Lietuvos gyventojų nuomone, vertingą turtą.

Taip pat VGTDĮ 4 straipsnyje nustatyta, kad jeigu nuolatinis Lietuvos gyventojas šio įstatymo nustatyta tvarka turto nedeklaravo, šiuo turtu negali būti pagrindžiami kito turto įsigijimo šaltiniai (straipsnio 2 dalis), o mokesčio administratorius MAĮ nustatyta tvarka turi teisę duoti gyventojui privalomą vykdyti nurodymą pagrįsti deklaruoto turto (išskyrus turtą, kurio įsigijimo šaltinius nuolatinis Lietuvos gyventojas jau buvo pagrindęs deklaruodamas šį turtą pagal kitus teisės aktus) įsigijimo šaltinius (straipsnio 3 dalis). LVAT yra pažymėjęs, jog deklaracijos paskirtis yra deklaruoti, kad asmuo turi atitinkamą turtą, ir deklaracijos (joje nurodytų duomenų) teisingumas pagal įstatymą yra preziumuojamas. Nenuginčijus deklaracijos, preziumuojama, kad asmuo deklaruojamą dieną turėjo atitinkamą turtą ar pinigines lėšas. Kaip ir kiekviena prezumpcija, deklaracijos teisingumo prezumpcija gali būti paneigiama, tačiau tai gali būti daroma nepažeidžiant įstatymuose nustatytų reikalavimų ir pamatinių teisės principų (LVAT 2019-12-18 nutartis adm. byloje Nr. A-569-602/2019; 2023-08-02 nutartis adm. byloje Nr. eA-1132-442/2023).

Tokiu būdu buvo pripažinta, kad sutuoktiniai 2003 m. pabaigoje galėjo turėti ne didesnę kaip 50 000 Lt lėšų likutį (2 161 Lt banke sutuoktinės + 47 839 Lt ne banke), nes neteikė duomenų apie turimas didesnes pinigines lėšas. Bankai duomenų apie Pareiškėjo turėtus lėšų likučius metų pabaigoje nepateikė.

2.1.2. Laikotarpis nuo 2004 iki 2009 metų. Pareiškėjas skunde Komisijai bei Konsultacinėje išvadoje Nr. 09-/12 prašo pripažinti, kad mokesčių mokėtojas 2004 m. gavo 20 000 Lt iš tulpių / svogūnėlių auginimo, 5 179 Lt iš eglių pardavimo, 7 941 Lt iš bulvių ir grūdinių kultūrų auginimo bei 1 973 Lt iš malkų (sausuolių pardavimo).

Inspekcija, įvertinusi piniginių lėšų likutį (50 000 Lt), per metus gautas 704 763 Lt pajamas (674 424 Lt Pareiškėjo + 30 339 Lt sutuoktinės) bei patirtas 852 204 Lt išlaidas (839 316 Lt Pareiškėjo + 7 885 Lt sutuoktinės + 5 003 Lt vartojimo išlaidos), atsižvelgusi į įneštus į banko sąskaitą 7 452 Lt bei išimtus grynuosius pinigus 102 870 Lt, nustatytą likutį banke 13 824 Lt (4 409 Lt Pareiškėjo + 9 415 Lt sutuoktinės), konstatavo, kad šeimos išlaidos viršijo pajamas 111 265 Lt.

Konsultacinėje išvadoje Nr. 09-/12 nurodoma, kad buvo netinkamai apskaičiuotas dydis. Formulė turėjo būti tokia: grynujų likutis metų pabaigoje = grynujų likutis metų pradžioje + pajamos grynaisiais + grynujų nuėmimas iš banko sąskaitų - išlaidos grynaisiais - įnešti grynieji į banko sąskaitą. O Inspekcijos taikyta formulė: likutis ne banke metų pabaigoje = pinigų likutis banke ir grynaisiais metų pradžioje + visos pajamos banke ir grynaisiais - visos išlaidos banke ir grynaisiais - pinigų likutis banke. Buvo vertinamos pajamos ir išlaidos grynaisiais ir negrynaisiais pinigais.

Komisija, atsakydama į skundo argumentus dėl pajamų grynaisiais pinigais nepripažinimo (kasmet gaunamų pajamų: 20 000 Lt iš tulpių / svogūnėlių auginimo, 5 179 Lt iš eglių pardavimo, 7 941 Lt iš bulvių ir grūdinių kultūrų auginimo bei 1 973 Lt iš malkų (sausuolių pardavimo), pažymi:

Pirma, abiejų mokestinių tyrimų metu (2014-12-12 ir 2023-12-20) bei vėlesnio mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjas neteikė duomenų apie tokių pajamų gavimą;

Antra, Komisijai susipažinus su Pareiškėjo pajamų / išlaidų struktūra, vertintina, kad tokios pajamos nebuvo gautos nuo 1993 m. bei jų pobūdis nėra būdingas mokesčių mokėtojui;

Trečia, nors Pareiškėjas detalai apžvelgė tulpių auginimo, bulvių, grūdinių kultūrų ir eglių pardavimo verslą, tačiau neišsaugojo nei vieno dokumento, kuris pagrįstų, kad apskirtai vyko toks verslas. Pareiškėjas 2025-10-21 posėdžio metu kalbėjo tik apie gaunamas pajamas. Galima spręsti, kad pagal mokesčio mokėtojo pateiktus duomenis, metinės pajamos iš tulpių ir jų svogūnėlių auginimo sudarė 20 000 Lt, o šeimos – 100 000 Lt. Kaip paminėjo pats Pareiškėjas skunde Komisijai, pajamas gavo visa jo šeima – uošvis, du vaikai, sutuoktinė ir jis pats. Tačiau nei skunde, nei Komisijos posėdžio metu Pareiškėjas negalėjo detalai paaiškinti, kokias išlaidas patyrė gėlių / svogūnėlių auginimui. Paminėtina, kad reikėjo įsigyti gėlių svogūnėlius tam, kad būtų išlaikoma kokybė, todėl sėklą reikėjo nuolat atnaujinti; mokesčių mokėtojas turėjo gerinti žemę; tręšti augalus; saugoti nuo kenkėjų; šildyti šiltnamius ir pan. Taip pat skunde Komisijai ir posėdžio metu detalizuotas tulpių auginimo verslas negalėjo vykti neįsigijus leidimo prekiauti augalais turguje.

Tas pats pasakytina ir dėl pajamų gavimo iš eglių auginimo. Komisija neneigia aplinkybės, kad šeima turėjo miško ūkio žemę, tačiau tam, kad galėtų vystyti eglių auginimo verslą, neužtenka būti miško savininku. Eglutės yra specialiai auginamos šventėms – sodinamos išlaikant tinkamus atstumus, prižiūrimos, nes miško eglutės, dėl augimo miške, neišlaiko tinkamos formos. Kartu, būtina turėti specialių žinių ir specialios technikos. Eglutes iš miško iki (duomenys neskelbtini) turgaviečių reikia pristatyti, už krovinių transporto priemonių eismą reikia sumokėti kelių mokesčius. Taip pat prekiaujant turgavietėje būtina turėti leidimą (sumokėti turgaus administracijai už prekybos vietos suteikimą);

Ketvirta, Pareiškėjas nedeklaravo gautų pajamų iš žemės ūkio veiklos, nors tokią pareigą turėjo. Sprendžiant apie 7 941 Lt pajamas iš žemės ūkio veiklos (bulvių ir grūdinių kultūrų auginimo) ir 1 973 Lt sausuolių iš miško pardavimo, kaip pripažino Pareiškėjas Komisijos posėdžio metu, jis gavo tik pajamas iš artimųjų / kaimo gyventojų. Atsakydamas į Komisijos klausimą apie žemės ūkio technikos turėjimą (bulvių sodinimui, kasimui, akėjimui, ravėjimui ir purškimui nuo kenkėjų; grūdinių kultūrų sėjimui, purškimui, kūlimui, žemės arimui / paruošimui), taip pat bulvių / grūdinių kultūrų sėklos įsigijimo ir pan.), mokesčių mokėtojas nurodė, kad kaimo gyventojai visas priemones / technikas ir specialias žinias turi. Dėl miško valymo Pareiškėjas nurodė, kad už atlygį leido kaimo gyventojams išvalyti jo mišką. Vykusio 2025-10-21 posėdžio metu Pareiškėjas pateikė papildomą medžiagą – leidimus miško kirtimui.

Komisijai pateiktame 2025-10-08 Inspekcijos rašte nurodyta, kad, vadovaujantis GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 23 punktu, neapmokestinamos pajamos iš žemės ūkio veiklos, jeigu šias pajamas gaunantis gyventojas mokestiniu laikotarpiu neprivalo registruotis ir nėra įregistruotas pridėtinės vertės mokesčio mokėtoju. Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjas buvo PVM mokėtoju įregistruotas 2010-09-15. Iki įsiregistravimo PVM mokėtoju Pareiškėjas atskirais mokestiniais laikotarpiais teikė PVM mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitas (forma FR0608) (2004-08-01-2004-08-31 laikotarpiu), todėl mokesčių mokėtojas negalėtų priskirti neva gautų pajamų iš žemės ūkio veiklos neapmokestinamoms pajamoms. Inspekcija nurodė, kad jokių pajamų iš žemės ūkio veiklos Pareiškėjas nebuvo deklaravęs. Jeigu gyventojas, vykdamas žemės ūkio veiklą, privalo registruotis arba yra įregistruotas PVM mokėtoju, jo iš žemės ūkio veiklos gautos (uždirbtos) pajamos priskiriamos apmokestinamosioms pajamoms, nuo kurių gyventojas privalo sumokėti ir deklaruoti mokėtiną gyventojų pajamų mokestį. Inspekcija akcentavo, kad Pareiškėjo veiklos požymiai (savarankiškumas, tęstinumas, ekonominės naudos siekimas) leidžia spręsti, kad mokesčių mokėtojo veiksmai atitinka individualios veiklos požymius. Pagal auditoriaus pateiktą Pareiškėjo iš žemės ūkio veiklos pajamų gavimo versiją (nevienkartinis, tęstinis veiklos vykdymo laikotarpis, ekonominės naudos siekimas), konstatuotina, kad mokesčių mokėtojas nagrinėjamu atveju privalėjo tokią veiklą įregistruoti ir deklaruoti gautas pajamas. Inspekcija pažymėjo, kad Pareiškėjas nebuvo įregistravęs žemės ūkio veiklos vykdymo. Pareiškėjas tik nuo 2019-08-08 buvo įregistravęs prieskoninių, kvapiųjų, vaistinių ir kitokių farmacijos pramonėje naudojamų augalų auginimo individualią veiklą;

Penkta, Komisijai pateiktame 2025-10-08 Inspekcijos rašte suabejota Pareiškėjo paaiškinimų teisingumu. Mokesčių administratorius nurodė, kad Pareiškėjas Komisijai pateiktame 2025-01-20 skunde nurodė, kad „2004 m. aš paveldėjau 19 ha dydžio žemės ūkio paskirties sklypą, registro Nr. 79/6771, ir 8,7 ha miškų ūkio sklypą, registro Nr. 79/6772. Nuo 2004 m. iki 2017 m. žemės ūkio paskirties sklype, padedant vietiniams ūkininkams, nuolat auginome bulves ir grūdines kultūras, kurias parduodavome. Iš šios veiklos kasmet gaudavau po 2 300 Eur pajamas, viso per 2004–2017 metų laikotarpį gavau ne mažiau 32 000 Eur pajamas iš šios veiklos. Miško paskirties sklype, kadangi jį užpuolė ligos ir miškas ėmė džiūti, leidau vietiniams gyventojams iš sausuolių ruošti malkas ir jas parduoti. Iš šios veiklos 2004–2017 metais gavau apie 8 000 Eur pajamas“. Pareiškėjas 2024-10-31 (reg. Nr. GKD-5521) pateiktame paaiškinime nurodė, kad jam priklausė 19 ha žemės sklypas, esantis (duomenys neskelbtini). Šis sklypas ribojosi su ūkininkų (duomenys neskelbtini) žeme, todėl susitarė, kad jie prižiūrės žemę, naudos savo reikmėms ir mokės po 400 Eur žemės nuomos mokesčio per metus. (Duomenys neskelbtini) sąžiningai prižiūrėjo žemę, tačiau jie nebuvo stiprūs ūkininkai, turėjo tik seną sovietinę techniką, todėl nereikalavo, kad jie mokėtų nuomos mokestį kasmet. Žemės nuomos mokestį už 2014–2018 m. nuomininkai pervedė 2019-01-09, 2020-01-09 pervedė dar 400 Eur žemės nuomos mokesčio už 2019 m. Šis sklypas buvo parduotas 2019 m. Žemės nuomos sutarčių pateikti negali, nes sklypą pardavė, santykiai su (duomenys

neskelbtini) baigėsi prieš 5 metus, todėl dokumentų neišsaugojo. Jokių kitų sandorių su (duomenys neskelbtini) šeima nebuvo;

Šešta, Pareiškėjo pateikti leidimai apie galimybę kirsti mišką, nepatvirtina fakto, kad mokesčių mokėtojas gavo tokio pobūdžio pajamų.

Komisijai pateiktame 2025-10-08 Inspekcijos rašte nurodyta, kad nuo 2015-01-01 pagal Lietuvos Respublikos miškų įstatymo (toliau – MĮ) 7 straipsnio 2 dalį bendrosioms miškų ūkio reikmėms tenkinti Vyriausybės nustatyta tvarka miško valdytojams nustatomi privalomieji 5 procentų atskaitymai į valstybės biudžetą iš pajamų už paruoštą žaliavinę medieną ir nenukirstą mišką. Šie atskaitymai įtraukiami į valstybės biudžeto pajamas ir naudojami bendrosioms miškų ūkio reikmėms finansuoti (miškų inventorizavimui, apskaitai, valstybinių miškų miškotvarkos projektams rengti, bendrai, nepriklausomai nuo nuosavybės formos, valstybinei miškų priešgaisrinei sistemai organizuoti ir išlaikyti, stichinių nelaimių padariniams ir masinių ligų bei kenkėjų židiniams likviduoti, miško mokslo ir projektavimo darbams, privačių miškų savininkams konsultuoti bei mokyti, privačių miškų savininkų organizacinėms struktūroms kurtis, miško kelių ir susijusių miško žemės sausinimo sistemų įrenginių priežiūrai ir taisymui (remontui), informacijai apie miškus viešinti, Aplinkos ministerijai pavaldžių institucijų vykdomoms programoms miškų ūkio srityje bei kitoms bendrosioms miškų ūkio reikmėms finansuoti). Lėšas administruoja ir jų naudojimo tvarką nustato Aplinkos ministerija. Pagal Privalomųjų atskaitymų į Lietuvos Respublikos valstybės biudžetą iš pajamų už paruoštą žaliavinę medieną ir nenukirstą mišką apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos aprašo, patvirtinto 2002-08-10 Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimu Nr. 1229 (2015-01-01–2018-08-14 laikotarpio redakcija), 5 punktą bei vadovaujantis MĮ 7 straipsnio 2 dalimi, miško valdytojas iš pajamų, gautų už paruoštą žaliavinę medieną, paruoštą jo valdomame miške, ir už paruoštą jo valdomą nenukirstą mišką, apskaičiuoja privalomuosius 5 procentų atskaitymus.

Komisija pastebi, kad Pareiškėjas vykusio 2025-10-21 posėdžio metu akcentavo, kad gavo pajamas iš sausuolių, t. y. ne žaliavinės medienos. Visgi, nesant duomenų apie tokių pajamų gavimą, Komisija negali jų pripažinti kaip gautomis. Pareiškėjas pateikė leidimus kirsti mišką, išduotus 2012 m. L.L., M.M. ir sutuoktinei. Papildomus leidimus Pareiškėjas pateikė 2025-10-21 vykusio Komisijos posėdžio metu. Kaip teisingai pažymėjo Inspekcija, miško iškirtimas siejamas ne tik su galimomis pajamų sumomis už paruoštą iškirstą medieną, tačiau ir su išlaidomis samdant darbininkus tokiems darbams atlikti. Tuo pačiu pasisakytina, kad iškirtus mišką, Pareiškėjui atsirastų pareiga sumokėti GPM jau už žaliavinę medieną. Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjas nėra teikęs privalomųjų atskaitymų iš pajamų už paruoštą žaliavinę medieną ir nenukirstą mišką deklaracijos (forma FR0463);

Septinta, Pareiškėjas turėjo saugoti dokumentus. LVAT 2011-09-05 nutartyje adm. byloje Nr. A575-928/2011 yra nurodęs, jog įstatymų leidėjas MAJ *expressis verbis* (aiškiais žodžiais, tiesiogiai) yra įtvirtinęs šias mokesčių mokėtojo pareigas: teisės aktų nustatyta tvarka tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos dokumentus ir registrus, taip pat kitus dokumentus (MAJ 40 straipsnio 1 dalies 6 punktas); pateikti mokesčių administratoriui visus patikrinimui atlikti reikiamus dokumentus, kompiuteriu tvarkomos apskaitos duomenis bei kitą informaciją (MAJ 40 straipsnio 1 dalies 8 punktas); pateikti paaiškinimus apie pajamų gavimo šaltinius ir juos pagrįsti (MAJ 41 straipsnis). Iš to išplaukia, jog mokesčių mokėtojas, atlikdamas mokesčines teises pasekmes galinčius sukelti veiksmus, turi būti protingas, atsakingas ir rūpestingas, tai yra saugoti dokumentus, galinčius pagrįsti jo atliekamus veiksmus. Komisija pažymi, kad mokesčių administratorius, atlikdamas kontrolės veiksmus bei vadovaudamasis MAJ 33 straipsnio 1 dalimi, gali kreiptis į mokesčių mokėtoją dėl reikiamų dokumentų, duomenų ar informacijos pateikimo. Tačiau gyventojams teisės aktais nėra imperatyviai reglamentuota prievolė saugoti ir kaupti pajamas bei išlaidas patvirtinančius dokumentus, išskyrus dokumentus, nurodytus GPMĮ 18, 19, 35 straipsniuose. Pagal MAJ 41 straipsnį mokesčių administratoriui pareikalavus, turto įsigijimo ir pajamų gavimo šaltinius mokesčių mokėtojas

turi pagrįsti 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. Atsižvelgiant į MAĮ 68 straipsnio nuostatas, numatančias mokesčių apskaičiavimo ir perskaičiavimo senaties laikotarpį, mokesčių mokėtojas turėtų savarankiškai įvertinti, kokius dokumentus, susijusius su mokestinių prievolių vykdymu, jam būtų tikslinga saugoti. Akcentuotina, jog Pareiškėjas 2014 m. mokestinio tyrimo metu 2014-05-21 atvyko į Inspekciją susipažinti su mokestinio tyrimo užduotimi, tačiau jokių dokumentų nepateikė, kaip nurodyta priimtoje ataskaitoje: „2014-07-25 gyventojui buvo išsiųstas mokesčių administratoriaus nurodymas Nr. (11.48)-FR0706-5229 per 10 dienų nurodyti turėtų 2009-01-01 grynųjų piniginių lėšų likutį ir pateikti juridinę galią turinčius dokumentus, pagrindžiančius 2009-01-01 turėtų likučių (banke ir grynaisiais pinigais) pajamų gavimo šaltinius. Taip pat prašyta pateikti 2009 metų dokumentus, susijusius su gautomis pajamomis ir patirtomis išlaidomis (gautų bei suteiktų paskolų sutartis, nekilnojamojo turto bei transporto priemonių pirkimo-pardavimo sutartis ir kt. dokumentus) bei atsakyti į pateiktus klausimus dėl nekilnojamojo turto, automobilių įsigijimo bei kitų tyrimo metu nustatytų sandorių. <...> dokumentų pateikimo terminas buvo pratęstas iki 2014-09-30, tačiau iki nustatytos datos gyventojas jokių dokumentų nepateikė“. Taigi, nors Pareiškėjas įvardijo, jog gavo pajamas iš tulpių / svogūnėlių auginimo, eglučių, žemės ūkio produkcijos (bulvių, grūdinių kultūrų), miško (sausuolių) pardavimo, tačiau apsiribojo žodiniu pasakymu apie tokių pajamų gavimą. Nors panašaus pobūdžio pajamas (pajamas iš žemės ūkio nuomos) buvo pasirinkęs gauti per banko įstaigą;

Aštunta, Komisijai nėra suprantama, kodėl buvo pasirinktas būdas – tariamas pajamas apskaičiuoti tolygiai kiekvienais metais, kas leidžia įtarti, kad yra priskiriamos ne tikslios gautos Pareiškėjos pajamos, o menamos. Pažymėtina, kad žemės ūkio produkcijos kainos kiekvienais metais skiriasi; skirtingais metais dėl oro sąlygų yra gaunamas skirtingas derlius ir pan. Be to, produkcijos realizavimas skirtingais metų laikotarpiais taip pat turi įtakos pajamoms.

Primintina, kad Pareiškėjas buvo teisininkas, vėlesniais laikotarpiais – advokatas (nuo 1997 m.), todėl be pagrindinės jo vykdomos veiklos – teisininko / advokato praktikos, toks verslas galėjo būti tik šalutinis. Apibendrinus pripažintina, kad mokestinio ginčo medžiagoje nebuvo pateikta neginčijamų įrodymų, jog Pareiškėjas gavo pajamų iš tulpių / svogūnėlių auginimo, eglučių, žemės ūkio produkcijos (bulvių, grūdinių kultūrų), miško (sausuolių) pardavimo. Tuo atveju, jeigu ir gavo, šių pajamų nedeklaravo bei mokestinio ginčo medžiagoje nepateikta apskaitos dokumentų, jog apskritai vertėsi tokia veikla. Net ir pripažinus tokias pajamas, atkreiptinas dėmesys į tai, jog Pareiškėjui 2010–2017 m. laikotarpiu trūksta oficialių pajamų jo išlaidoms pagrįsti.

Pareiškėjas 2005 metais gavo 350 180 Lt pajamas bei patyrė 282 628 Lt išlaidas. Inspekcija, įvertinusi sutuoktinių pajamas / išlaidas, pripažino, kad sutuoktiniai metų pabaigoje galėjo turėti 68 270 Lt piniginių lėšų likutį. Pareiškėjas 2006 metais gavo 649 636 Lt pajamas bei patyrė 283 500 Lt išlaidas. Inspekcija įvertinusi sutuoktinių pajamas / išlaidas, pripažino, kad sutuoktiniai metų pabaigoje galėjo turėti 426 082 Lt piniginių lėšų likutį. Pareiškėjas 2007 metais gavo 558 172 Lt pajamas bei patyrė 384 506 Lt išlaidas. Inspekcija, įvertinusi sutuoktinių pajamas / išlaidas, pripažino, kad sutuoktiniai metų pabaigoje galėjo turėti 599 125 Lt piniginių lėšų likutį. Pareiškėjas 2008 metais gavo 519 856 Lt pajamas bei patyrė 263 968 Lt išlaidas. Inspekcija, įvertinusi sutuoktinių pajamas / išlaidas, pripažino, kad sutuoktiniai metų pabaigoje galėjo turėti 870 351 Lt piniginių lėšų likutį. Pareiškėjas 2009 metais gavo 497 797 Lt pajamas bei patyrė 1 273 462 Lt išlaidas. Inspekcija, įvertinusi sutuoktinių pajamas / išlaidas, pripažino, kad sutuoktiniai metų pabaigoje galėjo turėti 124 847 Lt piniginių lėšų likutį.

2.1.3. Laikotarpis nuo 2010 iki 2017 metų. Pareiškėjas nurodė, kad Inspekcija nevertino ir netyrė, kokia suma panaudota įvairiems pirkiniams už kitus asmenis, kokia suma sutuoktiniams buvo kompensuota grynaisiais pinigais trečiųjų asmenų, kurių naudai pirkiniai buvo atlikti. Pareiškėjo vertinimu, sutuoktinės mama I.I. dovanojo jiems 40 000 Eur sumą. Konsultacinėje išvadoje Nr. 09-/12 ši suma buvo padalinta 2005–2014 metais po 2 400 Lt, o 2015–2022 metams po 4 200 Eur.

Komisijos neįtikino Pareiškėjo argumentai dėl 40 000 Eur dydžio dovanos reikalingumo. Pateiktame 2025-10-08 Inspekcijos rašte nurodyta, kad išvadą rengęs auditorius pateikė klausimus Pareiškėjo sutuoktinės mamai I.I.: „1. Ar Jums, I.I., dukra D.D. pirkdavo maisto produktus ar kitas prekes? 2. Jeigu taip, ar Jūs kompensuodavote D.D. patirtas išlaidas? Jeigu kompensuodavote, tai kokiai sumai?“

I.I. pateiktame atsakyme nurodė: „Atsakydama į Jūsų užklausimą informuoju, kad esu senatvės pensininkė nuo 1990 metų (jau 35 metus). Mirus mano sutuoktiniui E.E. nuo 2004 metų iki šiol gyvenu visiškai viena mano dukrai D.D. ir jos vyrui A.A. (Pareiškėjui) priklausančiame bute adresu: (duomenys neskelbtini), kadangi pensiją gaunu į namus grynaisiais pinigais, jau apie 10 metų neišeinu iš namų, nuo 2005 metų iki šiol kiekvieną mėnesį dalį savo pensijos atiduodu dukrai D.D., o ji ir jos šeima iš tų pinigų man perka maisto produktus ir kitus būtinus daiktus, atveža juos man, internetu sumoka išlaidas už butą, kuriame aš gyvenu. Nuo 2005 metų iki 2015 metų litais Violetai kiekvieną mėnesį atiduodavau po 200 Lt, o nuo 2015 metų iki 2022 metų kiekvieną mėnesį atiduodavau po 350 Eur. Patvirtinu, kad nuo 2005 metų pradžios iki 2022 metų pabaigos perdaviau dukrai D.D. maisto produktų pirkimui ir apmokėjimui už butą ne mažiau kaip 40 000 eurų“.

Inspekcija nurodė, kad pagal Sodros duomenis už 2018–2022 m. I.I. pensijos išmokos sudarė 2018 m. – 3 364,44 Eur, 2019 m. – 3 621,24 Eur, 2020 m. – 4 157,63 Eur, 2021 m. – 4 332,48 Eur, 2022 m. – 4 900,81 Eur. Taip pat I.I. 2018-05-21 pervedė D.D. 2 806,40 Eur, pavedimo paskirtis – sąskaitos papildymas. Inspekcija atkreipė dėmesį, kad I.I. pensijos pajamos buvo mažesnės, negu nurodyta neva dukrai perduodama piniginių lėšų suma.

Komisija primena, kad iš mokestinio ginčo medžiagos matyti, kad Pareiškėjas 1995-07-18 buvo pateikęs Brangaus turto deklaraciją, kurioje deklaravo gautas dovanas 54 000 Lt (iš jų: 18 000 Lt iš tėvo H.H., 18 000 Lt iš sutuoktinės mamos I.I., 18 000 Lt iš J.J.), vėlesniais laikotarpiais mokesčių mokėtojas dovanų iš artimųjų nedeklaravo. Inspekcija akcentavo, kad Pareiškėjo mokestinio patikrinimo metu teiktame 2023-09-27 paaiškinime buvo nurodyta, jog turto įsigijimui bei grynųjų įnešimui į banko sąskaitą naudojo iš advokato veiklos gautas pajamas. Jokiam teiktame paaiškinime mokesčių administratoriui nėra nurodyta I.I. duodama piniginių lėšų suma, todėl ši pateikta versija vertinama kaip mokėtojo pateikta gynybinė pozicija.

Komisija akcentuoja ir tai, jog tais atvejais, kai mokėtojas pasirenka lėšų gavimo būdą gauti grynaisiais pinigais, jam tenka įrodinėjimo našta realų lėšų perdavimą pagrįsti leistiniais ir tinkamais įrodymais (LVAT 2013-04-15 nutartis adm. byloje Nr. A-602-27/2013, 2015-12-28 nutartis adm. byloje Nr. A-1305-602/2015, 2016-02-08 nutartis adm. byloje Nr. A-145-602/2016). Ginčo situacijoje Pareiškėjas nepateikė realių įrodymų, kurių pagrindu būtų galima konstatuoti apie grindžiamų piniginių lėšų perdavimą. Komisija pažymi, jog siekiant pagrįsti išlaidas, kurios įvairiais laikotarpiais buvo ženkliai didesnės už vidutinio Lietuvos gyventojų ir buvo susijusios su nekilnojamojo turto įsigijimu bei grynųjų pinigų įnešimu į kredito įstaigas, Pareiškėjas savo pajamas grindžia gautomis dovanomis iš sutuoktinės pensininkės mamos, kuri paaiškinime nurodė, kad yra pensininkė nuo 1990 m., o paskutiniuosius 10 metų jau neišeina iš buto. Pareiškėjo šeima galėjo gauti dalį I.I. pensijos, tačiau savaime suprantama, kad ji buvo panaudota pačios I.I. interesams tenkinti (maistui, sveikatai ar vaistams). Tuo pačiu nėra suprantama, kodėl visa 40 000 Eur suma, Pareiškėjo vertinimu ir Konsultacinėje išvadoje Nr. 09-/12 pateiktais skaičiavimais, yra priskiriama tik Pareiškėjui.

Inspekcija taip pat nesutiko pripažinti, kad buto, esančio (duomenys neskelbtini), komunalinės išlaidos turėtų būti priskirtos I.I.. Komisijai pateiktame atsakyme nurodyta, kad Pareiškėjas su sutuoktine yra deklaravę gyvenamąją vietą adresu: (duomenys neskelbtini). I.I. deklaruoja gyvenamąją vietą adresu: (duomenys neskelbtini), todėl nėra jokio pagrindo priskirti I.I. neva dengiamų komunalinių mokėjimų už butą, esantį (duomenys neskelbtini).

LVAT savo praktikoje yra ne kartą nurodęs, jog pasirinkdamas pajamas gauti grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose) ir šių pajamų nedeklaruodamas, pateikiant atitinkamo mokesčio laikotarpio pajamų deklaracijas (pavyzdžiui, kai tokios deklaracijos teikimas nėra privalomas), mokesčių mokėtojas prisiima ir visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos (LVAT 2010-12-31 nutartis adm. byloje Nr. A575-1852/2010, 2013-01-04 nutartį adm. byloje Nr. A438-2923/2012, 2020-06-17 nutartį adm. byloje Nr. eA-2809-968/2020, 2021-03-17 nutartį adm. byloje Nr. A-943-442/2021).

Pareiškėjo su sutuoktine 2010–2017 m. gautos pajamos grynaisiais sudarė 272 187,02 Eur, išlaidos grynaisiais sudarė 54 101,76 Eur. Pareiškėjas su sutuoktine 2010–2017 m. iš bankų sąskaitų grynaisiais išsiėmė 65 951,29 Eur, į bankų sąskaitas grynaisiais įnešė 491 518,45 Eur. Mokesčio patikrinimo metu konstatuota, jog sutuoktinių išlaidos grynaisiais pinigais viršijo pajamas grynaisiais pinigais: 2011 m. išlaidos grynaisiais viršijo pajamas grynaisiais – 277 723,63 Lt, 2012 m. – (- 98 302,46 Lt), 2013 m. – (- 252 560 Lt), 2014 m. – (- 258 226,09 Lt), t. y. iš viso – 886 812,18 Lt (- 256 838,56 Eur).

2.1.4. Laikotarpis nuo 2018 iki 2022 metų. Pareiškėjas, patirdamas pakankamai dideles išlaidas (Pareiškėjas į banko įstaigas įnešė dideles pinigų sumas, pavyzdžiui, per 2018–2020 m. grynaisiais pinigais į savo sąskaitą AB „(duomenys neskelbtini) bankas“ įnešė 98 800 Eur, 2019-08-02 už 70 000 Eur įsigijo žemės sklypą, adresu: (duomenys neskelbtini), 2021-08-10 už 210 000 Eur įsigijo žemės sklypo dalį, butą, pagalbinį pastatą adresu: (duomenys neskelbtini)), neturėdamas pakankamai oficialių pajamų šaltinių, tuo pačiu nedeklaruodamas, jo paaiškinimais, visų pajamų, turėjo suvokti apie galimą riziką.

Konsultacinėje išvadoje Nr. 09-/12 nurodoma, kad Inspekcija pasirinko neteisingą būdą, nes tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjo sutuoktinės lėšos nebuvo priskiriamos mokesčių mokėtojui. Komisija pritaria Inspekcijos argumentams, kad sutuoktiniai 2018–2022 m. disponavo 136 131,49 Eur (142 131,49 Eur – 6 000 Eur) suma (iš nenustatytų šaltinių gautomis kitomis pajamomis, kurių nedeklaravo, neapskaičiavo ir nesumokėjo nuo jų GPM). Patikrinimo akte, vadovaujantis CK 3.87, 3.88 straipsnio 1 dalies 1 punktu, CK 3.117 straipsnio 1 dalies nuostatomis, apskaičiuojant apmokestinamąsias pajamas, gautos kitos pajamos yra padalintos per pusę abiem sutuoktiniams po lygiai. Auditoriaus išvada, kad sutuoktinė neskundė sprendimo dėl patikrinimo akto ir sumokėjo priklausantį mokėti mokesį, todėl turi būti priskirta 71 065,74 Eur pajamų suma Pareiškėjui, vertinama kritiškai, kadangi nustatyta, kad tokia išlaidų suma buvo patirta ir ji nebuvo pagrįsta pajamomis. Šios lėšos faktiškai buvo išleistos.

Inspekcija atsižvelgė į Pareiškėjo naujai pateiktus duomenis. Pareiškėjas pateikė 2017-05-20 automobilio pirkimo sutartį, kuria buvo parduotas automobilis „Mitsubishi Outlander“ už 1 000 Eur. Pareiškėjas pateikė 2020-06-10 deponavimo sutartį bei 2021-11-12 Vilniaus apygardos teismo nuosprendį, kuriuose nurodyta jog N.N. (kuriam baudžiamojoje byloje atstovavo Pareiškėjas) sumokėjo mokesčių mokėtojui 5 000 Eur sumą grynaisiais, skirtą piniginių užstatų sumokėjimui, kurią Pareiškėjas sumokėjo Lietuvos Respublikos generalinei prokuratūrai kaip piniginių užstatų ikiteisminio tyrimo byloje. Pagal 2021-11-12 Vilniaus apygardos teismo nuosprendį N.N. kardomoji priemonė – užstatas (5 000 Eur) – panaikinta, esant sutikimui – panaudota baudai sumokėti.

Inspekcija nurodė, jog Pareiškėjui mokesčio dydis perskaičiuojamas:

– už 2018 m. būtų apskaičiuojama 2 564 Eur (2 564 Eur (apskaičiuota mokėtina GPM suma) – 0 Eur (deklaruota mokėtina GPM suma)) GPM suma;
 – už 2019 m. apskaičiuota 2 009,15 Eur (2 009,15 Eur (apskaičiuota mokėtina GPM suma) – 0 Eur (deklaruota mokėtina GPM suma)) GPM suma;
 – už 2020 m. būtų apskaičiuojama 715,98 Eur (1 229,25 Eur (apskaičiuota mokėtina GPM suma) – 513,27 Eur (deklaruota mokėtina GPM suma)) GPM suma;
 – už 2021 m. apskaičiuota 794,43 Eur (1 310,46 Eur (apskaičiuota mokėtina GPM suma) – 516,03 Eur (deklaruota mokėtina GPM suma)) GPM suma;
 – už 2022 m. apskaičiuota 4 334,19 Eur (3 615,90 Eur (apskaičiuota mokėtina GPM suma) + 718,29 Eur (deklaruota gražintina GPM suma)) GPM suma.

Perskaičiavus **10 417,75 Eur** GPM sumą, atitinkamai yra perskaičiuotina ir mokesčio bauda – **6 523 Eur** (už 2018 m. – 1 025,6 Eur (2 564 Eur x 40 proc.); už 2019-2022 metus – 5 497,62 Eur (7 853,75 x 70 proc.)).

Komisija neturi galimybių perskaičiuoti su pirmuoju mokestiniu pažeidimu susijusių GPM delspinigių, nes skaičiavimai yra atliekami programiškai mokesčių sistemoje bei įvertinus turimą mokesčio permokos / skirtumo dydį. Inspekcija įpareigojama Pareiškėjui pateikti detalų delspinigių apskaičiavimą.

Komisija, patikrinusi bylą teisės taikymo ir įrodymų vertinimo aspektu, atsižvelgusi į byloje pateiktų duomenų visumą, išnagrinėjusi Pareiškėjo skundo ir jo atstovo Komisijos posėdžio metu išdėstytus argumentus, neturi pagrindo nesutikti su Inspekcijos nustatytais aplinkybėmis bei jų vertinimu.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 66 straipsnio 4 dalimi, 155 straipsnio 4 dalies 4 punktu, n u s p r e n d ž i a:

1. A.A. 2025-01-20 skundo nagrinėjimą atnaujinti ir skundą nagrinėti iš esmės.
2. Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2024-12-31 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222Mr) FR0682-275 dalį dėl nustatyto pirmojo mokestinio pažeidimo ir nurodyti A.A. sumokėti į valstybės biudžetą 10 058 Eur (10 418 Eur– 360 Eur(apskaičiuota už antrąjį mokestinį pažeidimą) GPM, skirtą 6 523 Eur mokesčio baudą ir su mokesčiu susijusius delspinigius.

Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Regionų administraciniam teismui, skundą paduodant pasirinktinai: Vilniaus rūmuose (Žygimantų g. 2, 01102, Vilnius), Kauno rūmuose (A. Mickevičiaus g. 8 A, 44312, Kaunas), Klaipėdos rūmuose (Galinio Pylimo g. 9, 91230, Klaipėda), Šiaulių rūmuose (Dvaro g. 80, 76298, Šiauliai), Panevėžio rūmuose (Respublikos g. 62, 35158, Panevėžys) ar per Lietuvos teismų elektroninių paslaugų portalą <https://e.teismas.lt>. Skundas Regionų administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Pagal Lietuvos Respublikos 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.

Komisijos narė, pavaduojanti komisijos pirmininkę

Jurgita Narkevičiūtė

Komisijos narė

Gvida Ivanauskienė

Komisijos narė

Raimonda Juodkaitė