



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL V. R. 2016-07-27 SKUNDO**

2016 m. spalio 3 d. Nr. S-205 (7-167/2016)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,  
susidedanti iš:  
komisijos pirmininkės  
komisijos narių

Editos Veršalienės  
Martyno Endrijaičio  
Rasos Stravinskaitės – pranešėja  
Andriaus Veniaus  
Linos Vosylienės  
J. K.  
J. N.

sekretoriaujant  
mokesčio administratoriaus atstovei  
mokesčių mokėtojai ar jos atstovams nedalyvaujant

2016 m. rugsėjo 6 d. posėdyje, išnagrinėjusi V. R. (toliau – Pareiškėja) 2016-07-27 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2016-07-05 sprendimo Nr. 68-175, n u s t a t è:

Inspekcija 2016-07-05 sprendimu Nr. 68-175 patvirtino Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Vilniaus AVMI) 2016-05-17 sprendimą Nr.(4.65)FR0682-301, kuriuo Pareiškėjai buvo papildomai apskaičiuotas 1 112,43 Eur gyventojų pajamų mokestis (toliau – GPM), 230,73 Eur GPM delspinigiai ir paskirta 334 Eur GPM bauda.

Sprendime nurodyta, kad Vilniaus AVMI atliko Pareiškėjos GPM apskaičiavimo, deklaravimo bei sumokėjimo teisingumo patikrinimą už 2010–2014 metus ir 2016-04-07 surašė patikrinimo aktą Nr.(4.65)-FR0680-258, kuriame nustatė, jog Pareiškėjos patirtos 29 062,65 Lt išlaidos viršijo pajamas ir konstatavo, kad mokesčių mokėtojas turėjo įstatymo nustatyta tvarka neapmokestintų pajamų.

Pareiškėjai nepateikus pastabų dėl patikrinimo metu apskaičiuoto mokesčio, Vilniaus AVMI 2016-05-17 sprendimu Nr.(4.65)FR0682-301, patvirtino patikrinimo aktą, apskaičiavo delspinigius ir baudą.

Pažymėta, jog patikrinimo metu Vilniaus AVMI nustatė, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio P. R. santuoka įregistruota 2011-11-12, buvo pateikta ikivedybinė sutartis (2011-11-08 reg. Nr. 2917), kurioje sutuoktiniai sutarė, jog turtas įsigytas tiek iki santuokos sudarymo, tiek santuokos metu (įskaitant gautas pajamas) yra kiekvienos šalies asmeninė nuosavybė. Pareiškėja nuo 2011-06-29 iki 2011-09-30 dirbo UAB „E1“ bei nuo 2014-10-01 iki 2014-11-11 dirbo UAB „V2“, taip pat vykdė individualią veiklą (apie 1,5 mėn.) bei turėjo įsigijusi verslo liudijimą (apie 2 mėn.). Pareiškėjos sutuoktinis tikrinamuoju laikotarpiu vykdė individualią veiklą, pajamų, susijusių su darbo santykiais, negavo, nuo 2014-08-20 niekur nedirba, jokios registruotos veiklos nevykdo, neturi pastovaus pajamų šaltinio. Nuolatinis šeimos pajamų šaltinis 2010–2014 metų laikotarpiu buvo socialinės išmokos (17 348,50 Lt).

Taip pat pažymėta, jog Pareiškėja kartu su sutuoktiniu, anytai W. R. nuosavybės teise priklausančiame žemės sklype (*duomenys neskelbtini*, Šalčininkų m.) statėsi gyvenamąjį namą. Pareiškėja buvo įsigijusi automobilius: „Daewoo Lanos“, „Mercedes Benz 320“. Pareiškėjos sutuoktinis buvo įsigijęs automobilius: „VW Passat“, „Mercedes Benz 815“, „Mercedes Benz Vito 108“.

Pareiškėja mokesčio tyrimo metu pateikė metines pajamų mokesčio deklaracijas (forma GPM308) už 2011, 2012 ir 2015 metus. Pareiškėjos sutuoktinis buvo pateikęs metinę pajamų mokesčio deklaraciją (forma GPM302) už 2006 m. bei 2015-06-11 (mokesčio tyrimo metu) pateikė metines pajamų mokesčio deklaracijas (forma GPM308) už 2011–2014 metus.

#### *1. Dėl MAĮ 70 straipsnio nuostatų taikymo*

Nurodyta, kad Vilniaus AVMI patikrinimo metu mokesčius apskaičiavo vadovaudamasi MAĮ 70 straipsniu, nustačiusi, jog nėra galimybės mokesčių bazės apskaičiuoti įprastu būdu. Inspekcija, remdamasi MAĮ 70 str. 1 dalimi, Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika (pavyzdžiui, 2004-01-29 nutartis adm. byloje Nr. A-7-60/2004, 2010-11-29 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1542/2010, 2014-04-24 nutartis adm. byloje Nr. A-438-556/2014, 2015-10-12 nutartis adm. byloje Nr. A-1024-442/2015, 2015-11-26 nutartis adm. byloje Nr. A-2229-756/2015, 2015-09-29 nutartis adm. byloje Nr. A-483-438/2015) dėl mokesčio bazės dydžio nustatymo taikant minėtą teisės akto nuostatą, Valstybinės mokesčių inspekcijos viršininko 2004 m. gegužės 24 d. įsakymu Nr. VA-103 „Dėl Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ patvirtintomis taisyklėmis (toliau – Taisyklės), akcentavo, jog MAĮ 70 str. 1 dalyje numatyti mokesčių mokėtojo elgesio atvejai, kada mokesstinės prievolės dydis gali būti apskaičiuotas pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, kiek tai susiję su Inspekcijos administruojamais mokesčiais, yra detalizuojami Taisyklių 4 punkte. Pažymėta, kad pastarojoje poįstatyminio teisės akto nuostatoje yra pateikiamas pavyzdinis, bet ne baigtinis mokesčių mokėtojo elgesio, kuriam esant gali būti taikomas MAĮ 70 straipsnis, sąrašas. Todėl ir kitais, šiame teisės akte konkrečiai neišvardintais atvejais, toks įvertinimas gali būti atliekamas, jei tenkinamos pirmiau minėtos MAĮ 70 straipsnio 1 dalies sąlygos.

Pabrėžta, jog Vilniaus AVMI Pareiškėjos 2013–2014 metų laikotarpio mokesčio bazę nustatė pagal jos atliktą įvertinimą, pritaikiusi išlaidų metodą, remdamasi Taisyklių 6.1 ir 4 punktais. Pareiškėjos atžvilgiu buvo atliktas mokesstinis tyrimas (2015-06-18 mokesčio tyrimo ataskaita Nr. FR0686-1320), kurio metu nustatyta, kad mokesčių mokėtoja vykdė miško gėrybių pardavimo veiklą (nebuvo įsiregistravusi) bei Pareiškėja nedeklaravo gryniaisiais pinigais neva gautos 70 000 Lt paskolos. Taip pat Pareiškėjos sutuoktinio atžvilgiu

buvo atliktas mokestinis tyrimas (2015-06-18 mokestinio tyrimo ataskaita Nr.FR0686-1131), kurio metu nustatyta, kad mokesčių mokėtojas vykdė miško gėrybių pardavimo veiklą (nebuvo įsiregistravęs individualios veiklos), tačiau metines pajamų mokesčio deklaracijas pateikė tik mokestinio tyrimo metu; jo išlaidos viršijo pajamas; sutuoktiniai tikrinamuoju laikotarpiu statėsi gyvenamąjį namą, tačiau su darbo santykiais gautos pajamos buvo labai mažos; Pareiškėjos sutuoktinis patirtas išlaidas grindė gautomis paskolomis ir dovanomis. Pareiškėjos sutuoktinis tikrinamuoju laikotarpiu buvo sulaukęs gabenantis 1500 pakelių cigarečių „Minsk Superslims“.

Pastebėta, jog Taisyklių 6.2 punkte numatyta, kad norėdamas apskaičiuoti mokesčių mokėtojai priklausančią mokėti mokesčio sumą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, mokesčių administratorius parenka informacijos, duomenų šaltinį (-ius), reikalingą įvertinimui atlikti. Vilniaus AVMI, pagal įvertinimą apskaičiuodama Pareiškėjos 2013–2014 metų GPM bazę, naudojosi Taisyklių 29 punkte nustatytais informacijos šaltiniais, t. y. vadovavosi gauta informacija: bankų sąskaitų išrašais, asmenų paaiškinimais, Nekilnojamojo turto kadastro ir registro duomenimis, VI „Regitra“ kelių transporto priemonių registro duomenimis, notarų bei bankų duomenimis, pateiktomis sutuoktinių metinėmis pajamų mokesčio deklaracijomis ir kt. duomenimis.

Taip pat nurodyta, jog pagal Taisyklių 14–17 punktus išlaidų metodas taikomas, kai turima informacija (duomenys) apie mokesčių mokėtojo ir šeimos narių išlaidas, o vertinimas atliekamas lyginant mokėtojo ir jo šeimos narių asmenines išlaidas su per atitinkamą laikotarpį deklaruotomis pajamomis. Mokesčių administratorius turi parinkti tokias informacijos ir duomenų šaltinius, kurių pagrindu atliktas vertinimas leistų kuo tiksliau nustatyti mokestinės prievolės dydį. Mokesčių administratorius, taikydamas šį vertinimo metodą, taip pat turi įvertinti ir kitas aplinkybes, kurių tiesioginė įtaka gali būti vertinama. Pareiškėja nuo 2011-11-12 yra susituokusi su P. R., kartu su sutuoktiniu yra pasirašiusi ikivedybinę sutartį. Sutuoktiniai augina nepilnametį vaiką – A. R. (gim. 2012 m.).

Inspekcija konstatavo, kad Vilniaus AVMI pagrįstai mokesčio bazę vertino taikant MAĮ 70 straipsnio nuostatas.

## *2. Dėl piniginių lėšų likučio nustatymo*

Nurodyta, jog Pareiškėja nepateikė nesutikimo argumentų dėl piniginių lėšų likučio tikrinamojo laikotarpio pradžioje. Vilniaus AVMI konstatavo, jog tikrinamojo laikotarpio pradžioje Pareiškėjos piniginių lėšų likutis banke buvo 0 Lt, ne banko įstaigoje 0 Lt. Pareiškėjos sutuoktinis 2006–2009 metais gavo 15 013,49 Lt (atskaičius mokesčius) pajamas bei patyrė 55 211,40 Lt išlaidas. Pareiškėjos sutuoktinis piniginių lėšų likučio 2010-01-01 banke neturėjo bei buvo skolingas bankui.

Akcentuota, jog ankstesnio laikotarpio pajamų vertinimas atliktas tik siekiant nustatyti piniginių lėšų likutį tikrinamojo laikotarpio pradžioje, tačiau ne siekiu apmokestinti Pareiškėją. Todėl piniginių lėšų likučio nustatymas patikrinimo pradžioje nėra suprantamas kaip patikrinimas už ankstesnį, nei leidžiama, laikotarpį. Pažymėta, jog nei MAĮ, nei kiti įstatymai nenumato jokių apribojimų tiek mokesčių mokėtojai, 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, vadovaujama ne MAĮ 68 str. 1 dalies nuostatomis, bet atsižvelgiama į bendrąsias įstatymuose (Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo 57 straipsnis) įtvirtintas įrodinėjimo taisykles (vertinama ar ši medžiaga atitinka įrodymų sampratą, nustatomas įrodymų leistinumas, sąsajumas ir pan. aplinkybės).

### 3. Dėl tikrinamojo laikotarpio

Pabrėžta, kad Pareiškėjos patikrinimo metu mokesčio bazė apskaičiuota taikant MAĮ 70 straipsnio nuostatas.

3.1 Dėl gyvenamojo namo statybos. Vilniaus AVMI W. R. mokestinio tyrimo metu nustatė, jog Pareiškėja kartu su sutuoktiniu statėsi gyvenamąjį namą anytai nuosavybės teise priklausančiame žemės sklype (*duomenys neskelbtini*, Šalčininkų m.). Pareiškėjos sutuoktinio mama 2012-07-04 iš G. L. ir D. L. už 15 000 Lt įsigijo žemės sklypą. Pagal W. R. pateiktus dokumentus nustatyta, kad 2014-02-05 jai buvo išduotas leidimas (Nr. LNS-02-140205-00010) vykdyti vienbučio gyvenamojo namo statybą. Pagal statinio projekto duomenis suprojektuotas vieno aukšto statinys, kurio bendras plotas – 154,92 kv. m.

Pareiškėja 2015-05-12 Vilniaus AVMI pateiktame paaiškinime nurodė, kad nors yra sudaryta su vyru ikivedybinė sutartis dėl turto bei pajamų teisinio paskirstymo, tačiau prie gyvenamojo namo statybos išlaidų dengimo prisidėjo savo pajamomis, t. y. dalį (17 500 Lt) išlaidų padengė iš savo gautų pajamų. Statybas organizavo bei prižiūrėjo vyras. Pareiškėja paaiškino, kad, jos vyro duomenimis, statyboms išleista apie 60 000 Lt, iš kurių 25 000 Lt panaudota W. R. pajamų, likusią pinigų dalį 35 000 Lt dengė per pusę su vyru. Dokumentų, patvirtinančių statybos išlaidas, neturi, nes statybomis rūpinosi vyras ir kvitų, čekių nerinko.

Pareiškėjos sutuoktinis 2015-02-20 Vilniaus AVMI pateiktame paaiškinime nurodė, kad namo statybas vykdo jis, tačiau mama taip pat patyrė išlaidas statyboms, tačiau, kiek tiksliai, negali pasakyti. Paaiškino, kad statybą pradėjo vykdyti 2012 metais, namo pamatai buvo išlieti 2012 m. rudenį. Sienos išmūrytos iš blokelių, uždenktas skardinis stogas, sudėti plastikiniai langai ir lauko durys, išvedžioti elektros laidai. Vidaus apdailos darbai visiškai neatlikti. Namą statybą Pareiškėjos sutuoktinis vykdė ūkio būdu, padedant draugams, todėl namo statybos nekainavo, o kainavo tik statybinės medžiagos, kurioms patyrė apie 60 000 Lt. Dokumentų, pagrindžiančių statybinių medžiagų įsigijimą, neturi. Taip pat Pareiškėjos sutuoktinis paaiškino, kokie darbai yra atlikti, o kurie dar nebaigti.

Pareiškėjos sutuoktinio mama W. R. 2015-03-25 pateiktame paaiškinime Vilniaus AVMI nurodė, kad namo statyba vykdoma ūkio būdu. Statybos darbus atliko sūnus, K. K. (marčios tėvas) ir I. K. (marčios brolis). Statybininkų nesamdė, todėl išlaidų statybos darbams nebuvo patirta. Gyvenamojo namo statybos kontrolę vykdė sūnus, jis pirko statybines medžiagas, čekių, kvitų neišsaugojo. W. R. paaiškino, kad gyvenamojo namo statybai iš viso patirta apie 60 000 Lt, iš kurių ji patyrė 25 000 Lt ir 35 000 Lt patyrė sūnus.

Patikrinimo metu, pagal ikiteisminio tyrimo metu liudytojos R. K. (Pareiškėjos mamos) pateiktus paaiškinimus nustatyta, kad ji žinojo, jog W. R. iš savo sutaupyto lėšų įsigijo žemės sklypą, kuriame bendromis pastangomis yra statomas gyvenamasis namas. Prie namo statybų prisideda visi: kas finansiškai, kas fiziškai. R. K. paaiškino, kad gyvena kaime ir turi nuosavą mišką, tai prisidedami prie namo statybų teikė medienos, kurios galėjo būti daugiau kaip 50 kubų. Be to, prie namo statybų prisidėjo vyras K. K., ir sūnus I. K.. Jie padėjo atlikti įvairius statybos darbus. Taip pat R. K. 2016-02-24 pateiktame paaiškinime Vilniaus AVMI nurodė, kad 2012 metais buvo gautas leidimas medienai kirsti. Gal ne visai buvo duota 50 m<sup>3</sup> medienos, gal mažiau. Mediena buvo duota stogo gegnėms, lentoms. R. K. paaiškino, kad mišką kirto ne tik pagal išduotą leidimą, bet ir savavališkai, dėl to mokėjo baudas (patvirtinančius dokumentus pridėjo). Mišką kirto patys savo jėgomis. Iškirštus medžius lėptjūvės savininkas (duomenų nenurodė, nes nenori jo įtraukti į patikrinimą) vežė su savo traktoriumi į savo lėptjūvę, kur buvo apdorojama mediena. Jokių patvirtinančių dokumentų neturi. R. K. vyras su sūnumi prisidėjo prie namo statybos: liejo pamatus, mūrijo sienas, kurios buvo iš blokelių. Kiek jai yra žinoma, vienas žmogus, kuris išmanė statybos darbus, buvo samdytas, tačiau šio asmens duomenų nežino ir jo nematė. Vyras su sūnumi padėjo tinkuoti

sienas, jokio atlygio negavo. Namas buvo statomas ūkio būdu, kas galėjo prisidėjo savo darbu. Ar statyboms buvo samdomi specialistai, nežino.

I. K. 2016-02-24 pateiktame paaiškinime Vilniaus AVMI nurodė, kad savo sesers vyrui (Pareiškėjos sutuoktiniui) padėjo atlikti tam tikrus statybos darbus: išlieti pamatus, mūryti sienas, stogo dengimo darbus, pastolių statymo ir kitus darbus. I. K. paaiškino, kad grįžęs iš užsienio turėjo daug laisvo laiko, niekur nedirbo, todėl geranoriškai padėjo statybos darbus atlikti. Nurodė, jog mokėsi Vilniaus statybininkų centre, įgijo statybininko specialybę, turi statybininko žinių bei patirties. Tėvas K. K. taip pat yra statybininkas (betonuotojas), ne vienerius metus dirbęs statybose bei kitose darbuose. I. K. paaiškino, kad Vėjunė yra jo sesuo, todėl atlygio už darbą ir negavo. Tėvas taip pat dirbo be atlygio, nes norėjo padėti dukrai. I. K. nurodė, kad jis nežino, ar statyboms buvo samdyti asmenys (specialistai).

Nurodyta, jog Vilniaus AVMI, įvertinusi nustatytas aplinkybes, jog Pareiškėja ir jos sutuoktinis neturi dokumentų pagrindžiančių namo statybos išlaidas, bei dokumentų, patvirtinančių medžiagų įsigijimą, atsižvelgusi į byloje pateiktus asmenų paaiškinimus, konstatavo, kad gyvenamojo namo statyba buvo vykdoma ūkio būdu. Inspekcija akcentavo, jog ikiteisminio tyrimo metu asmenys L. K. , T. M. , P. M. nurodė, jog dirbo prie statybų ir už tai gavo užmokestį, tačiau Vilniaus AVMI vertindama, jog mokestinio ginčo metu minėti asmenys nedavė detalesnių parodymų, siekdama palengvinti mokesčio mokėtojo padėtį, į L. K. , T. M. , P. M. parodymus neatsižvelgė.

Taip pat nurodyta, jog Vilniaus AVMI pripažino, kad Pareiškėja statyboms patyrė 2012 m. 4 375 Lt, o 2013 m. – 13 125 Lt išlaidas.

3.2 *Dėl gautų paskolų vertinimo.* Pažymėta, jog Pareiškėja skunde teigė, jog 2013-07-10 gavo 70 000 Lt paskolą iš V. V. ir R. V. . Pareiškėjos sutuoktinis skunde teigė, jog Vilniaus AVMI nepagrįstai nepripažino gautų dovanų iš sesers I. R. (25 000 Lt), draugo V. Š. (50 000 Lt), mamos dovanotų 80 000 Lt, kuriuos perdavė močiutė A. B. , 35 000 Eur paskolos iš A. P. bei vestuvių proga gautų dovanų gryniaisiais pinigais (25 000 Lt).

Nurodyta, jog patikrinimo metu Vilniaus AVMI nustatė, kad V. ir R. V. neturėjo finansinių galimybių paskolinti 70 000 Lt. Be to, R. V. pateiktame 2016-02-11 paaiškinime paneigė aplinkybę, jog buvo suteikta paskola Pareiškėjai, bei pažymėjo, jog norėjo „padėti žmonėms“, todėl teikė klaidingus paaiškinimus.

Konstatuota, jog Pareiškėjos sutuoktinio patikrinimo metu Vilniaus AVMI paneigė mokesčio mokėtojo paaiškinimus apie suteiktas paskolas ir gautas dovanas. Inspekcija atkreipė dėmesį į tai, jog Pareiškėjos sutuoktiniui suteiktos paskolos (170 000 Lt) sudaro 74 proc. jo gaunamų pajamų, o vertinant ir gautas dovanas iš sesers, močiutės ir vestuvių proga, gautos lėšos sudarytų beveik visas gaunamas sutuoktinio pajamas.

3.3. *Dėl statistinių vartojimo išlaidų apskaičiavimo.* Kadangi Pareiškėja nesutino su apskaičiuotomis statistinėmis vartojimo išlaidomis, Inspekcija akcentavo, jog Pareiškėjos patikrinimo akto Nr. (4.65)FR0680-258 8–13 psl. detalai aprašytas mokesčių mokėtojos vartojimo išlaidų skaičiavimas, t. y. patikrinimo metu vertintos vartojimo išlaidos per banką; atsižvelgta į pateiktus sutuoktinių paaiškinimus bei informacija palyginta su Statistikos departamento skelbiamais duomenis. Kontrolės procedūrų metu, taip pat buvo vertintos kitos Pareiškėjos vartojimo išlaidos, pavyzdžiui, būstui, transporto priemonei ir kt. Inspekcija pažymėjo, jog atliekamame mokestiniame patikrinime, kai vertinamos mokėtojos patirtos išlaidos, mokesčių administratorius gali pasirinkti tokį informacijos šaltinį, kuris leistų tiksliausiai ir objektyviausiai atlikti įvertinimą. Taip pat mokesčių administratorius turi teisę naudotis informacija, gauta iš Lietuvos Respublikos ir užsienio valstybių mokesčių administratorių, kitų institucijų, registru (kadastrų), statistikos leidinių, žinybų, katalogų, spaudos, informacinių biuletenių, kitų visuomenės informavimo priemonių, interneto svetainių

bei kitų šaltinių, kurių pagrindu galima nustatyti mokesčių mokėtojo atitinkamus veiklos rodiklius ir gauti kitą įvertinimui atlikti reikalingą informaciją (Taisyklių 29 p.).

Pasak Inspekcijos, Vilniaus AVMI ypač detalai atskleidė ir įrodymais pagrindė, kodėl buvo pasirinkta vertinti statistines vartojimo išlaidas (eliminavus konkrečius mokėjimus per banką), papildomai atsižvelgiant į Pareiškėjos paaiškinime nurodytas išlaidas. Pastebėta, jog atliekant mokesčių apskaičiavimą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, objektyviai yra įmanomi tam tikri netikslumai, nes mokesčių administratorius yra priverstas vadovautis ne tiksliais, o tikėtiniais ir galimais paskaičiavimais. MAĮ 70 straipsnio 1 dalies norma skirta tam, kad būtų nustatytas mokėtinės prievolės dydis, atitinkantis protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingumo kriterijus (LVAT 2010-04-29 nutartis adm. byloje Nr. A-442-635/2010). Tam, kad būtų paneigtas tokiu būdu nustatytas mokesstinės prievolės dydis, mokesčių mokėtojas turi pateikti įrodymus, patvirtinančius, jog nurodytų įvertinimo kriterijų buvo nesilaikyta, t. y. įrodyti, kad mokesčio administratoriaus nustatytas mokesstinės prievolės dydis neatitinka protingumo bei teisingumo kriterijų (LVAT 2007-06-05 nutartis adm. byloje Nr. A-11-603/2007, 2012-12-12 nutartis adm. byloje Nr. A-438-2491/2011, 2014-04-15 nutartis adm. byloje Nr. A-602-409/2014).

3.4. Pažymėta, jog Pareiškėja argumentų dėl aritmetinio mokesčio bazės apskaičiavimo nepateikė. Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja piniginių lėšų likučio (banke ir ne banke) neturėjo, tikrinamuoju laikotarpiu gavo 94 320,99 Lt pajamas bei patyrė 109 787,01 Lt išlaidas. Vilniaus AVMI konstatavo, jog Pareiškėjos 2013–2014 metais išlaidos viršijo pajamas 29 062,65 Lt suma.

Detalizuota, jog Pareiškėja per 2013 m. gavo 13 545 Lt pajamas, iš jų 4 345 Lt – socialinės išmokos ir 9 200 Lt – draudimo išmokos. Pareiškėja per 2013 m. patyrė išlaidų už 47 298,42 Lt, iš jų: už 16 400 Lt įsigijo transporto priemones, patyrė 323,03 Lt išlaidas pagal bankų išrašus, 2 000 Lt grąžino paskolos dalį, patyrė 476,98 Lt ikimokyklinio ugdymo išlaidas ir 13 125 Lt namo statybos išlaidas, 11 476,42 Lt vartojimo išlaidas (savo ir ½ vaikui), 1 488 Lt vartojimo išlaidas pagal pateiktą paaiškinimą, 586 Lt – sumokėjo mokesčius ir baudas, patyrė 1 388,79 Lt išlaidas ryšio paslaugoms, 34,20 Lt išlaidas draudimo įmokoms. Įvertinusi piniginių lėšų likutį metų pradžioje ir metų pabaigoje (banko ir ne banko įstaigoje), Vilniaus AVMI konstatavo, jog Pareiškėjos 26 724,85 Lt išlaidos gryniaisiais pinigais viršijo pajamas.

Pareiškėja per 2014 m. gavo 17 000,76 Lt pajamas, iš jų 5 314,39 Lt socialinės išmokos, už 10 000 Lt pardavė transporto priemones, gavo 1 000 Lt paskolą ir 686,37 Lt darbo užmokesčio pajamas. Pareiškėja per 2014 metus patyrė išlaidų už 12 671,25 Lt, iš jų: 389,42 Lt išlaidas pagal bankų išrašus, 1 577,24 Lt išlaidas ryšio paslaugoms, 1 032,37 Lt ikimokyklinio ugdymo išlaidas, 9 200 Lt – transporto priemonės remonto išlaidas, 86,22 Lt grąžino paskolos dalį, patyrė 336 Lt išlaidas draudimo įmokoms, sumokėjo 50 Lt baudą. Vilniaus AVMI, įvertinusi piniginių lėšų likutį metų pradžioje ir pabaigoje, konstatavo, jog Pareiškėjos 2 337,80 Lt išlaidos gryniaisiais pinigais viršijo pajamas.

#### *4. Dėl paskirtos 30 proc. mokesčio baudos*

Inspekcija akcentavo, jog kiekvieno mokesčių mokėtojo atsakomybė yra individuali ir taikoma atsižvelgiant į konkrečiu atveju atsakomybėn traukiamo, o ne į kito mokesčių mokėtojo padarytą pažeidimą ar jam taikomus mokesčių sankcijų dydžius (LVAT 2011-05-05 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1034/2011, 2016-02-23 nutartis adm. byloje Nr. A-293-556/2016). Inspekcija vadovavosi baudos skyrimo taisyklėmis, įtvirtintomis MAĮ 139 str. 1 dalyje, taip pat LVAT praktika dėl baudų dydžio nustatymo principų (2008-02-15 nutartis adm. byloje Nr. A-261-214/2008, 2010-12-06 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1117/2010).

Inspekcija konstatavo, jog įstatyme nėra numatyta aplinkybė neskirti baudos už padarytus pažeidimus. Patikrinimo metu konstatuota, jog Pareiškėja mokesčio patikrinimo

metu su patikrinimą atliekančiu pareigūnu nebendradarbiavo, nevykdė mokesčio administratoriaus nurodymų, vengė teikti dokumentus bei paaiškinimus, t. y. buvo nustatyta baudą didinanti aplinkybė. Taip pat baudą didinanti aplinkybė yra siejama su pažeidimą padariusio mokesčių mokėtojo kaltės forma (tyčia, neatsargumu), t. y. patikrinimo metu konstatuota, jog mokesčių mokėtoja slėpė mokesčius. Kadangi patikrinimo metu buvo nustatytos tik baudą didinančios aplinkybės, todėl Pareiškėjos argumentas, jog nepagrįstai buvo skirta 30 proc. mokesčių ir įmokų bauda, pasak Inspekcijos, neatitinka patikrinimo metu nustatytų aplinkybių.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos 2016-07-05 sprendimu Nr. 68-175, prašo jį ir Vilniaus AVMI 2016-05-17 sprendimą Nr. (4.65) FR0682-301 panaikinti, kaip nepagrįstus ir neteisėtus.

#### *Dėl vartojimo išlaidų*

Pareiškėja mano, kad jos pareiga paneigti mokesčių administratoriaus nustatytas aplinkybes dėl vartojimo išlaidų turi būti vertinama ne formaliai, o atsižvelgiant į teisingumo, protingumo ir sąžiningumo principus. Savo paaiškinimuose Pareiškėja nurodė, kad šeima gyvena labai taupiai, neperka prabangos prekių, perka prekes su nuolaida turgavietėse ir kitose prekybos vietose, kur paprastai niekas kvitų neišduoda, naudoja didelę dalį tėvų duotų užsiaugintų maisto produktų, tam tikru laikotarpiu gyveno su tėvais ir pan., todėl išlaidos yra individualios ir negali būti lyginamos su statistinėmis. Pastebima, kad fizinis asmuo neturi saugoti kvitų penkerius metus, t. y. nuo 2010 m., todėl pareigos pateikti dokumentus, kurie pagrįstų individualias mažesnes nei statistinės vidutinės vartojimo išlaidas, yra objektyviai neįmanoma įvykdyti. Kadangi vidutinės vartojimo išlaidos vienam namų ūkio nariui per mėnesį apima išlaidas poilsiui ir kultūrai, švietimui, restoranams ir viešbučiams, Pareiškėja pastebi, jog žmogus, kuris negali sau leisti vaikščioti po teatrus, kino teatrus, nevažiuoja ilsėtis ir nesilanko restoranuose, objektyviai negali pateikti tai patvirtinančių dokumentų.

Be to, pastebima, kad ką tik gimusiam kūdikiui apskaičiuota nepagrįstai didelė vartojimo išlaidų suma. Mokesčių administratorius nuo 2012-03-13 (gimė Pareiškėjos dukra A. R. ) iki 2012-12-31 apskaičiavo 7 534,50 Lt vaiko vartojimo išlaidas, už 2013 m. – 9 938,98 Lt išlaidas ir už 2014 m. – 10 411,80 Lt išlaidas, nors kūdikiui maždaug iki 6 mėnesių apskritai jokio maisto nereikia (kūdikis maitinamas motinos pienu, todėl jokių išlaidų maistui ir gėrimams nepatiriama), nuo 6 mėnesių kūdikis yra primaitinamas daržovių bei kruopų košėmis, tačiau porcijos yra minimalios (po 1–2 šaukštelių), todėl išlaidos maistui ir gėrimams daug mažesnės nei suaugusio. Taip pat, Pareiškėjos nuomone, neatitinka teisingumo ir protingumo principų kūdikio išlaidų būstui, elektrai, aprangai, avalynei apskaičiavimas analogiškai kaip ir suaugusiojo, nes šių išlaidų kūdikis patiria daug mažiau. Mažas kūdikis nesilanko teatruose, kitose kultūros įstaigose, restoranuose, todėl nepagrįstai šios išlaidos priskirtos prie kūdikio vartojimo išlaidų.

Pareiškėja ir jos sutuoktinis P. R. pateiktuose paaiškinimuose nurodė, kad gyvena kartu su anyta W. R. , jai nuosavybės teise priklausančiame bute adresu: *duomenys neskelbtini*, Šalčininkų m., todėl būsto išlaidų nepatyrė. Tuo tarpu mokesčių administratorius padarė išvadą, kad Pareiškėja ir P. R. negyveno kartu su W. R. , nuomojo būstą ir turėjo patirti išlaidų būsto nuomai bei nuomojamo būsto eksploatavimo, vandens, šildymo ir kt. išlaidų, remdamasis J. R. ir L. K. paaiškinimų duomenimis, tačiau šie asmenys pateikė tik savo abstrakčius spėliojimus, nenurodė jokių konkrečių ir tikslių duomenų ir tų duomenų gavimo šaltinių. J. R. nurodė, kad P. R. dabartinio adreso nežino, su juo beveik nebendrauja. L. K. buvo apklaustas ne šio atliekamo patikrinimo metu, o teikė paaiškinimus ikiteisminio tyrimo metu. Apklausias visiškai kitoje byloje L. K. nurodė, kad, jo žiniomis, P. R. su savo šeima

gyvena ne su motina (W. R. ) bute, o nuomoja kažkokią patalpą. Mokesčių administratorius turėjo papildomai apklausti šį asmenį, nustatyti, jo žinių šaltinius, jo santykius su P. R. . Iš L. K. parodymų Pareiškėjai aišku, kad jis buvo tik darbininkas, padėjęs lieti namo pamatus, todėl tikslų duomenų apie P. R. šeimos gyvenamąją vietą galėjo neturėti, o pateikti tik savo subjektyvius spėjimus. Atkreipiamas dėmesys į L. K. parodymų prieštarumą, pavyzdžiui, jis nurodė, kad namo pamatus padėjo lieti 2013 metais, tačiau mokesčių administratorius pripažino P. R. paaiškinimą, kad namo pamatai išlieti 2012 m. rudenį. Daroma išvada, kad mokesčių administratorius nepagrįstai vadovavosi minėtų liudytojų parodymais ir savo išvadas grindė spėjimais ir netiksliais netiesioginiais duomenimis.

Pastebima mokesčių administratoriaus nenuoseklumas, kad Inspekcija skundžiamo sprendimo dalyje dėl išlaidų namo statyboms akcentavo, kad, nesant detalesnių parodymų, į L. K. parodymus neatsižvelgė ir jų nevertino, tačiau patikrinimo akte, vertinant Pareiškėjos šeimos išlaidas būstui, minėto asmens parodymais yra grindžiamos mokesčių administratoriaus išvados.

#### *Dėl transporto priemonės įsigijimo išlaidų*

Pareiškėja nesutinka su mokesčių administratoriaus nustatytais jos turėtomis 16 400 Lt transporto priemonės *Mercedes Benz 320* įsigijimo išlaidomis. Teigiama, kad mokesčių administratorius 16 400 Lt sumą grindė draudiko transporto priemonės vertinimo ataskaita, tačiau transporto priemonės vertinimo ataskaitoje nurodoma, kad tai vidutinė rinkos vertė, nustatyta lyginamuoju metodu. Vertinimas atliktas apžiūrėjus automobilį po avarijos ir ekspertas nematė ir nevertino minėto automobilio būklės prieš avariją, todėl tvirtinama, kad jo nustatyta vertė nėra tiksli. Konkretaus automobilio pirkimo kaina priklauso nuo pirkėjo ir pardavėjo susitarimo bei automobilio būklės, komplektacijos ir kitų charakteristikų, nes šalys yra laisvos susitarti ir dėl mažesnės nei vidutinė rinkos vertė kainos, įstatymas neįpareigoja šalių pardavinėti automobilius būtent vidutine rinkos verte. Pareiškėja mano, jog mokesčių administratorius nepagrįstai atmetė jos paaiškinimus, kad automobilį nusipirko už 10 000 Lt.

#### *Dėl 5 578,67 Lt individualios veiklos išlaidų*

Pastebima, jog pagal Pareiškėjos pateiktus duomenis mokesčių administratorius nustatė, kad V. R. laikotarpiu nuo 2011-07-01 iki 2011-07-31 ir nuo 2012-06-28 iki 2012-07-14 vykdė individualią veiklą – didmeninę prekybą miško gėrybėmis (vaisių, uogų ir daržovių didmeninę prekybą, EVRK kodas 46.31). Pareiškėja nurodo, kad jos šeima (vyras taip pat vykdė tą pačią individualią veiklą) faktiškai patyrė po 1 737 Lt individualios veiklos išlaidas 2011, 2012 ir 2013 m., t. y. vadovaudamasi 2002-07-02 Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 18 sr. 12 d. nuostata, teigia, kad vykdydama individualią veiklą pasirinko leidžiamiems atskaitymams priskirti sumą, lygią 30 procentų gautų (uždirbtų) individualios veiklos pajamų.

Pareiškėja mano, kad yra nepagrįstas mokesčių administratoriaus nurodymas jai pateikti dokumentus, pagrindžiančius būtent 5 578,67 Lt išlaidų, sudarančių 30 procentų gautų (uždirbtų) individualios veiklos pajamų, sumą, ir atitinkamai nepagrįsta išvada būtent visą šią išlaidų sumą priskirti prie faktiškai patirtų pareiškėjo individualios veiklos išlaidų, nes įstatymų leidėjas leidžia individualią veiklą vykdančioms asmenims turėti ir mažiau išlaidų, o deklaracijoje deklaruoti didesnę sumą, lygią 30 procentų gautų (uždirbtų) individualios veiklos pajamų.

#### *Dėl 30 proc. GPM baudos skyrimo*

Pareiškėja nurodo, jog nesutinka su jai paskirtos GPM baudos dydžiu, ir mano, kad mokesčių administratorius nepagrįstai nurodė, jog ji nebendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nevykdė jo nurodymų, vengė teikti paaiškinimus. Teigiama, jog bylos



medžiaga patvirtina, kad Pareiškėja teikė mokesčių administratoriui paaiškinimus, kiek galėjo vykdė jo nurodymus, pateikė turimus dokumentus, t. y. Pareiškėja vykdė bendradarbiavimo su mokesčių administratoriumi pareigą. Atsižvelgdama į šias aplinkybes ir į tai, kad žala valstybei padaryta maža, remdamasi proporcingumo ir teisingumo principais, Pareiškėja mano, kad jai galėjo būti skirta minimali 10 proc. dydžio GPM bauda.

Vadovaudamasi tuo, kas išdėstyta, Pareiškėja prašo panaikinti 2016-05-17 Vilniaus AVMI sprendimą Nr. (4.65) FR0682-301 ir 2016-07-05 Inspekcijos sprendimą Nr. 68-175.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, kad Pareiškėjos skundas tenkintinas iš dalies, Inspekcijos sprendimas dėl nurodymų sumokėti GPM ir šio mokesčio delspinigius tvirtintinas, o sprendimo nurodymas sumokėti 30 proc. GPM baudą keistinas į nurodymą sumokėti 10 proc. GPM baudą.

Iš bylos medžiagos matyti, jog ginčas tarp šalių vyksta dėl papildomai apskaičiuoto GPM ir su juo susijusių sumų, konstatavus aplinkybes, kad Pareiškėjos išlaidos 2013–2014 metais 29062,65 Lt viršijo juridinę galią turinčiais dokumentais pagrįstas pajamas, tai yra Pareiškėja gavo kitų neapmokestintų pajamų, kurių nedeklaravo ir nuo kurių nemokėjo mokesčių. Byloje nustatyta, kad Pareiškėja su savo sutuoktiniu P. R. buvo sudariusi ikivedybinę sutartį, todėl Vilniaus AVMI Pareiškėjos ir jos sutuoktinio patikrinimų metu vertino kiekvieno iš jų pajamas, išlaidas, taip pat atsižvelgė į Pareiškėjos paaiškinimus, kad ji savo lėšomis prisidėjo prie gyvenamojo namo statybos (namą statyti padėjo ir Pareiškėjos tėvas, brolis), kuri buvo vykdyta W. R. priklausančiame sklype.

Iš Pareiškėjos skunde išdėstytos pozicijos matyti, kad ji neginčija mokesčių administratoriaus nustatytų Pareiškėjos tikrinamojo laikotarpio pajamų šaltinių, atliktų aritmetinių skaičiavimų, tačiau laikosi pozicijos, kad mokesčių administratorius netinkamai nustatė tikrinamojo laikotarpio vartojimo išlaidas, nes šeima augino mažą vaiką, kuriam išlaikyti šeima nepatirdavo tokių didelių išlaidų. Be to, Pareiškėjos teigimu, jos šeima gyveno su sutuoktinio mama, todėl nepatyrė būsto nuomos, išlaikymo išlaidų, taip pat Pareiškėja nesutinka su mokesčio administratoriaus nustatyta automobilio įsigijimo kaina (16400 Lt) ir teigia, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis nėra nepatyrę tokių individualios veiklos išlaidų, kokias buvo deklaravę deklaracijose. Pareiškėjos teigimu, jai nepagrįstai skirta 30 proc. bauda.

Komisija, atsižvelgdama į tai, kad Pareiškėja motyvų dėl teisės normų, reglamentuojančių mokesčių bazės nustatymą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, nepateikia (nuostatos, reglamentuojančios MAĮ 70 straipsnio taikymą, yra aptartos Inspekcijos sprendime ir Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje), dėl šių aplinkybių sprendime plačiau nepasisako, Inspekcijos sprendimo pagrįstumą ir teisingumą vertindama, atsižvelgiant į konkrečius, Pareiškėjos skunde nurodytus nesutikimo su Inspekcijos sprendimu motyvus.

*Dėl mokesčių administratoriaus nustatytų vartojimo išlaidų dydžio.* Iš Vilniaus AVMI patikrinimo akto matyti, kad mokesčių administratorius, atsižvelgdamas į Pareiškėjos 2016-02-24 paaiškinimą, patikrinimo akte laikėsi pozicijos, kad Pareiškėjos vartojimo išlaidas laikotarpiu, kai Pareiškėja mokėsi (nuo 2010-01-01 iki 2011-06-30), dengė jos tėvai; laikotarpiu nuo 2011 m. liepos mėnesio iki santuokos sudarymo (santuoka įregistruota 2011-11-12) išlaidas Pareiškėja dengė pati; nuo santuokos sudarymo iki 2014 m. vartojimo išlaidas dengė Pareiškėja ir jos sutuoktinis P. R. per pusę; 2014 metais Pareiškėja vartojimo išlaidų netyrė, nes jas dengė sutuoktinis. Mokesčių administratorius patikrinimo metu, spręsdamas klausimą dėl to, kokio dydžio vartojimo išlaidas yra patyrusi Pareiškėja (jos šeima) vertino kelis informacijos šaltinius, tai yra pirmiausia buvo gautas Pareiškėjos 2015-04-09 paaiškinimas (16 akto priedas), kuriame nurodyta, kad 2011, 2012, 2013 m. Pareiškėjos šeima yra patyrusi po 4713 Lt išlaidas, iš jų 476 Lt – mokesčiams, 2400 Lt – maistui, 100 Lt –

daiktinėms dovanoms, 1737 Lt – veiklos išlaidas. Pareiškėjos sutuoktinis 2015-12-29 pateikė paaiškinimą, nurodydamas, kad 2014 m. patyrė 4000 Lt išlaidas, iš jų 2000 Lt – maistui, gėrimams, tabakui, sveikatos priežiūrai, drabužiams, avalynei, transportui, 2000 Lt kitas, niekur nepaminėtas išlaidas. Taip pat Pareiškėja 2015-12-19 Vilniaus AVMI pateikė paaiškinimą, kuriame nurodė, kad vartojimo išlaidų ginčo laikotarpiu nepatyrė, nes gyveno su sutuoktinio mama, šeimą išlaikė sutuoktinis, 2016-02-24 pateikė paaiškinimą, nurodydama, kad 2015-12-29 paaiškiniame nurodė klaidingas aplinkybes. Vilniaus AVMI patikrinimo metu šiuos duomenis palygino su Statistikos departamento duomenimis apie vidutines vartojimo išlaidas (detalus duomenys pagal Pareiškėjos (jos sutuoktinio) gyvenamąsias vietas (kaimas / kiti miestai) yra aptarti patikrinimo akto 9–10 psl.) Mokesčių administratorius, palyginęs Statistikos departamento duomenis su Pareiškėjos paaiškiniame pateiktais duomenimis (prie šių duomenų pridėjus išlaidas pagal banko sąskaitas, ryšio paslaugas teikiančių institucijų duomenis), nustatė, kad Pareiškėjos (jos sutuoktinio) teikiami duomenys smarkiai skiriasi (yra apie 8,5 k. mažesni) negu Statistikos departamento duomenys (akto 11 psl. esanti lentelė). Mokesčių administratorius, įvertinęs Pareiškėjos (jos šeimos) valdytas transporto priemones, nustatytas aplinkybes, jog Pareiškėja su šeima nuomojasi butą ir patiria būsto nuomos, išlaikymo išlaidų, vykdydama statybas, patiria papildomų išlaidų dėl darbininkų maitinimo, vežiojimo ir pan., laikėsi pozicijos, jog atsižvelgti į Pareiškėjos (jos sutuoktinio) paaiškiniuose nurodytus vartojimo išlaidų dydžius nėra pagrindo. Todėl mokesčių administratorius Pareiškėjos vartojimo išlaidas nustatė pagal Statistikos departamento duomenis, jas sumažindamas tam tikromis išlaidomis, kurių dydžius mokesčių administratorius nustatė pagal iš paslaugas teikiančių įmonių gautą konkrečią dokumentais pagrįstą informaciją (pavyzdžiui, išlaidos ryšio paslaugoms, dukters lopšeliui-darželiui).

Pasisakant dėl mokesčių administratoriaus veiksmų pagrįstumo, paminėtina, kad Taisyklių 16 punkto nuostatos numato, jog mokesčių mokėtojo mokesčių bazę nustatinėjant išlaidų būdu, tais atvejais, kai nėra galimybių nustatyti konkrečių išlaidų sumų, vertinimui atlikti gali būti naudojami statistiniai duomenys ar duomenys iš kitų, Taisyklių X dalyje nurodytų informacijos šaltinių. Pažymėtina, jog mokesčių administratorius turi parinkti tokius informacijos ir duomenų šaltinius, kurių pagrindu atliktas vertinimas leistų kuo tiksliau nustatyti mokestinės prievolės dydį. Komisijos vertinimu, Vilniaus AVMI pasirinktas išlaidų nustatymo būdas atitinka Taisyklėse nustatytus išlaidų nustatymo kriterijus. Ginčo atveju, Pareiškėja teikė duomenis apie patirtų išlaidų dydį (2015-04-09 paaiškinimas), tačiau paaiškiniame esančių duomenų (pavyzdžiui, 476 Lt per metus patirtų išlaidų mokesčiams) nepagrindė jokiais dokumentais. Paminėtina ir tai, kad nors paaiškiniame nurodytais mokestiniais laikotarpiais keitėsi Pareiškėjos šeimos sudėtis (pavyzdžiui, iki 2011 m. lapkričio mėnesio Pareiškėja gyveno viena, todėl galimai turėjo patirti mažiau išlaidų, negu gyvendama su sutuoktiniu, 2012 m. pradžioje gimė dukra, kurios auginimui ir priežiūrai, kaip ir motinos priežiūrai, įprastai yra patiriama daugiau išlaidų negu įprastai, nuo 2013 m. dukra lanko lopšėlį-darželį), tačiau nurodomas patiriamų išlaidų dydis 2011 metais yra toks pat, kaip ir 2012-2013 metais; 2015-12-29 pateiktame paaiškiniame Pareiškėja nurodė, kad ji šiais mokestiniais laikotarpiais apskritai nėra patyrusi vartojimo išlaidų, nes gyveno pas sutuoktinio mamą, 2016-02-24 paaiškiniame nurodė, kad 2015-12-29 paaiškinimas buvo klaidingas. Šios aplinkybės rodo, kad paaiškinimai apie vartojimo išlaidas ir jų dydį buvo formalūs, nesiekiant pateikti patikimos ir pagrįstos informacijos apie vartojimo išlaidas.

Nors Pareiškėja yra nurodžiusi, kad yra patyrusi mažesnes išlaidas, negu nustatė mokesčių administratorius pagal Statistikos departamento duomenis, tačiau šių savo aplinkybių ji nepagrindė objektyviais duomenimis ir įrodymais. Iš byloje esančių duomenų matyti, kad mokesčių administratorius paneigė Pareiškėjos poziciją, kad tikrinamuojų laikotarpiu ji gyveno pas savo sutuoktinio mamą W. R. bute, esančiame *duomenys neskelbtini*,

Šalčininkuose, savo poziciją pagrįsdamas ne tik L. K. ir J. R. (Pareiškėjos sutuoktinio P. R. giminaitės) paaiškinimais, kuriuos Pareiškėja kritikuoja, teigdama, kad jie yra abstraktūs. Tai yra Vilniaus AVMI nustatė, kad nurodytas butas yra 31,10 kv. m bendrojo ploto, jo gyvenamasis plotas – 15,33 kv. m, minėtame bute nuo 2011-12-23 iki 2012-11-20 gyveno W. R. kartu su savo motina A. B. . Mokesčių administratorius įvertinęs UAB „Šalčininkų energija“ pateiktą informaciją apie sumokėtus mokesčius už patarnavimus, apie vandens sunaudojimą (13 kub. m per daugiau kaip metus), konstatavo, kad nurodytu adresu gyveno ne Pareiškėjos 3 asmenų šeima su W. R. , o W. R. (Pareiškėjos anyta) – viena. Duomenis, kad minėtu adresu W. R. gyveno viena, Vilniaus AVMI pateikė ir DNSB „V3“. Pasisakant dėl Pareiškėjos kritikuojamų fizinių asmenų paaiškinimų, paminėtina, kad L. K. nurodė, kad P. R. su šeima gyvena ne su motina, o nuomoja kažkokias patalpas, tokias pat aplinkybes nurodė ir J. Riaubienė, įvardydama netgi ir Šalčininkų m. gatvę, kurioje Pareiškėja gyveno, todėl abejoti šių asmenų paaiškinime nuodytomis aplinkybėmis dėl Pareiškėjos skunde nurodomų motyvų, įvertinus kitus mokesčių administratoriaus surinktus duomenis, pagrindo nėra.

Pareiškėja abejoja ir dėl jai 2012–2013 metais apskaičiuotos ½ dalies išlaidų dukrai, laikydamosi pozicijos, kad vaiko maitinimas iki pusės metų įprastai nieko nekainuoja (vaikas maitinamas pienu, o po to daržovių tyre), vaikui nėra patiriama pramogų išlaidų ir pan. Pasisakant dėl šių aplinkybių, pažymėtina, kad Statistikos departamentas teikia tam tikrus apibendrintus duomenis pagal socialines asmenų kategorijas, gyvenamąją asmenų vietą ir pan., todėl šie duomenys ne visuomet atspindi tikrąsias asmenų (šeimų) patiriamas išlaidas (tiek tam tikros išlaidų grupės, tiek bendrai išlaidos gali būti mažesnės / didesnės, nes skirtingos gyventojų kategorijos gali patirti skirtingo pobūdžio išlaidas, pavyzdžiui, pensijinio amžiaus asmenys įprastai patiria daugiau išlaidų sveikatos priežiūrai, vaistams, o mažiau alkoholiui, pramogoms). Todėl siekiant nustatyti protingumo ir teisingumo kriterijus atitinkančius vartojimo išlaidų dydžius, nesant konkrečias išlaidas pagrindžiančių dokumentų, mokesčių administratorius remiasi Statistikos departamento duomenimis pagal asmenų socialines grupes ir gyvenamąją vietą, taip pat, esant pakankamam pagrindui, eliminuodamas įprastai tam tikrų asmenų grupių nepatiriamas išlaidas. Nei mokesčių administratorius, nei ginčus nagrinėjančios institucijos neturi galimybės įvertinti ir nustatyti realių asmens ar šeimos asmeninio gyvenimo aplinkybių, susijusių su vaiko maitinimo, auginimo įpročiais. Be to, vaikui gimus, įprastai yra patiriamos papildomos ir didesnės baldų, drabužių, higienos priemonių, vežimėlių, žaislų, sveikatos priežiūros paslaugų išlaidos, todėl, Komisijos vertinimu, ginčo atveju, nėra pagrindo iš Pareiškėjos išlaidoms priskirtų dukters vartojimo išlaidų eliminuoti maisto išlaidų, o mokesčių administratorius pagrįstai Pareiškėjai priskirtiną dukters išlaidų dalį nustatė, bendrąsias vartojimo išlaidas sumažindamas alkoholio, tabako išlaidomis. Nustatinėjant mokesčių bazę pagal administratoriaus įvertinimą, *vartojimo išlaidos yra sudėtinė mokėtojo išlaidų dalis*, turinti tiesioginę įtaką mokesčių bazei (nuo kurios skaičiuojami mokesčiai), ją didinanti arba mažinanti, todėl mokesčių mokėtojas realiai patirtų išlaidų dydį turi pagrįsti, o mokesčių administratoriui pritaikius statistines išlaidas – pagrįsti nukrypimą nuo jų. Mokesčių administratorius pagrindė aplinkybes, kad Pareiškėjos šeima patiria papildomas būsto nuomos, būsto išlaikymo ir kitas su būsto naudojimu susijusias išlaidas, nustatė aplinkybes, kad šeima turi transporto priemonių, kurių technine priežiūra ir eksploatacija turi rūpintis, Pareiškėja Inspekcijos nustatytų aplinkybių nepaneigė, skunde apsiribodama teorinio pobūdžio motyvais, todėl Komisija sutinka su Inspekcijos sprendime atliktu vartojimo išlaidų vertinimu ir laikosi pozicijos, kad atsižvelgti į Pareiškėjos skundo motyvus dėl mažesnio vartojimo išlaidų dydžio nėra pagrindo.

*Dėl automobilio įsigijimo išlaidų.* Mokesčių administratorius pagal Pareiškėjos paaiškinimą ir UAB DK „PZU Lietuva“ pateiktą informaciją (rašto Nr. 04-14V-118133)

nustatė, kad Pareiškėja buvo įsigijusi automobilį *Mersedes Benz 320*, kuris nebuvo įregistruotas transporto priemonių registre. Automobilis 2013-11-08 autoįvykio metu buvo apgadintas ir už jį išmokėtas 9200 Lt žalos atlyginimas. Pagal draudimo bendrovei pateiktą transporto priemonės vertinimo ataskaitą Nr. VER 0750 nustatyta, kad transporto priemonės rinkos vertė prieš apgadinimą – 16400 Lt. Pareiškėja Vilniaus AVMI nepateikė transporto priemonės įsigijimą patvirtinančio dokumento, o paaiškinime nurodė, kad už automobilį mokėjo apie 10000 Lt. Vilniaus AVMI atsižvelgusi į draudimo įmonių turimą informaciją apie automobilio vertę iki jo apgadinimo, atlikusi transporto priemonių kainų analizę (iš analizės nustatyta, kad automobilių, pagamintų laikotarpiu nuo 2000 iki 2003 metų (Pareiškėjai priklausantis automobilis pagamintas 2002 m.), pardavimo kainos svyravo nuo 9667,84 Lt iki 18 990,40 Lt), konstatavo, kad Pareiškėja 2013 m. patyrė 16400 Lt automobilio įsigijimo išlaidas. Pareiškėja laikosi pozicijos, kad mokesčių administratorius nepagrįstai neatsižvelgė į jos paaiškinime nurodytą automobilio įsigijimo kainą. Pasisakydama dėl šių aplinkybių, Komisija pažymi, kad GPMĮ (19 str. 3 dalis) galimybę pripažinti atitinkamą asmeninio turto įsigijimo kainą sieja su juridinę galią turinčio dokumento turėjimu, kuris pagrįstų mokesčių mokėtojo patirtas to turto įsigijimo išlaidas (tokios pozicijos laikomasi ir LVAT praktikoje, 2013-02-07 nutartis Nr. A-602-158/2013). Ginčo atveju Pareiškėja juridinę galią turinčio dokumento, pagrindžiančio transporto priemonės įsigijimo kainą, nepateikė, pagal VI „Regitra“ duomenis transporto priemonė nebuvo registruota transporto priemonių registre. Todėl mokesčių administratorius pagrįstai, turėdamas turto vertintojo duomenis apie transporto priemonės rinkos vertę (UAB „VI“ 2013-11-25 transporto priemonės vertinimo pažyma Nr. VER 0750) iki jos sužalojimo (vertė nustatyta lyginamuoju būdu, todėl Pareiškėjos nurodyta aplinkybė, kad vertinimas atliktas po autoįvykio, neleidžia abejoti nustatytos vertės patikimumu), nustatęs, kad ši vertė atitiko tokio automobilio pardavimo rinkos kainas, pagrįstai šią vertę pripažino Pareiškėjos automobilio įsigijimo išlaidomis.

*Dėl individualios veiklos išlaidų.* Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėja yra pateikusi metines pajamų mokesčio deklaracijas ir jose deklaravusi 30 proc. individualios veiklos išlaidas (tokias išlaidas Vilniaus AVMI pripažino Pareiškėjos patirtomis individualios veiklos išlaidomis). Pareiškėja laikosi pozicijos, kad ji realiai patyrusi mažesnes individualios veiklos išlaidas, o deklaruodama pajamas pasinaudojo įstatymo leidėjo suteikta galimybe mažinti apmokestinamąsias pajamas maksimalia išlaidų suma, kuriai pagrįsti nereikia dokumentų. Pasisakant dėl Pareiškėjos pozicijos šiuo klausimu, pažymėtina, kad GPMĮ įstatymas nustato, kad individualios veiklos mokesčių bazė yra nustatoma iš veiklos pajamų atėmus leidžiamus atskaitymus (patirtas veiklos išlaidas), kurios įprastai yra grindžiamos juridinę galią turinčiais dokumentais. GPMĮ 18 str. 12 dalyje nustatyta, kad apskaičiuojant apmokestinamąsias individualios veiklos pajamas, gyventojų pasirinkimu vietoj kitose šio straipsnio dalyse nurodytų patirtų išlaidų gyventojų, kuris verčiasi individualia veikla, leidžiamais atskaitymais gali būti pripažįstama suma, lygi 30 procentų gautų (uždirbtų) individualios veiklos pajamų. Ši nuostata netaikoma, kai individualios veiklos pajamas ar jų dalį gyventojas gauna iš su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais susijusio asmens. Gyventojas, pasirinkęs apmokestinamąsias individualios veiklos pajamas apskaičiuoti šioje dalyje nustatyta tvarka, neprivalo turėti atskaitomą sumą pagrindžiančių dokumentų. Tokiu būdu mokesčių mokėtojas šiomis sumomis gali mažinti savo mokesčių bazę ir nuo dalies „menamų“ išlaidų neskaičiuoti pajamų mokesčio. Atsižvelgiant į tai, kad tokia suma yra mažinama mokesčio bazė, pagal GPMĮ *preziumuojama*, kad tokios išlaidos yra realiai patirtos, nors jų mokėtojas neprivalo pagrįsti apskaitais dokumentais. Aplinkybės dėl 30 proc. išlaidų dydžio turi būti vertinamos vienodai, tiek nustatinėjant individualios veiklos apmokestinamųjų pajamų dydį, tiek vertinant mokesčių mokėtojo patirtas išlaidas, todėl konstatuotina, kad

mokesčių administratorius pagrįstai Pareiškėjos individualios veiklos išlaidomis pripažino Pareiškėjos deklaracijose deklaruotas išlaidų sumas.

*Dėl paskirtos baudos dydžio.* Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjai buvo paskirta 30 proc. GPM suma. Pasisakydama dėl tokio baudos dydžio, Inspekcija sprendime nurodė, kad Pareiškėja mokestinio patikrinimo metu su patikrinimą atliekančiu pareigūnu nebendradarbiavo, nevykdė mokesčio administratoriaus nurodymų, vengė teikti dokumentus bei paaiškinimus, tai yra buvo nustatyta baudą didinanti aplinkybė. Taip pat Inspekcija nurodė, kad baudą didinanti aplinkybė yra siejama su pažeidimą padariusio mokesčių mokėtojo kaltės forma (tyčia, neatsargumu), o patikrinimo metu konstatuota, jog mokesčių mokėtoja slėpė mokesčius. Kadangi patikrinimo metu buvo nustatytos tik baudą didinančios aplinkybės, todėl 30 proc. dydį Inspekcija pripažino teisingu. Komisija atkreipia dėmesį į tai, kad baudos paskirtis sietina su pažeidėjo nubaudimu bei bendrąja ir specialiąja prevencija. Tiek nubaudimo elementas, tiek ir specialioji prevencija yra nukreipti į pažeidėjo valią, sukelti jam turtinio pobūdžio praradimus. Komisijos vertinimu, skirtingai nei apskaičiuojant mokestinę prievolę, kurios dydis yra objektyvus, skiriant baudą visuomet privalu atsižvelgti į daugelį aplinkybių, susijusių su padaryto pažeidimo pobūdžiu, taip pat į mokesčio mokėtojo elgesį mokestinio patikrinimo metu ir kitas aplinkybes, kad skirtos baudos dydis ir padarytas pažeidimas būtų proporcingi. LVAT, atsižvelgęs į Konstitucinio Teismo 2004-01-26 nutarime nurodytus baudų dydžio nustatymo principus, yra pasisakęs, kad skiriant baudą už mokesčių įstatymo pažeidimą, turėtų būti imamas sankcijoje numatytas baudos vidurkis, o tuomet atsižvelgiant į pažeidimo pobūdį, bendradarbiavimą bei kitas įstatyme numatytas aplinkybes baudos dydis turi būti mažinamas arba didinamas nuo jos vidutinio dydžio (2008-02-15 nutartis adm. byloje Nr. A-261-214/2008, 2014-04-15 nutartis adm. byloje Nr. A-602-409/2014). Pagal LVAT praktiką pažeidimo padarymo būdą kvalifikuojant kaip atsakomybę sunkinančią ir baudą didinančią aplinkybę, mokėtojo atsakomybė būtų nepagrįstai apsunkinta jo paties padaryta neleistina veika. Už patį pažeidimą yra baudžiama, todėl pripažinti tą pažeidimą atsakomybe didinančia aplinkybe bei sudarančia prielaidas didinti skirtiną baudą, LVAT nuomone, yra nepagrįsta (LVAT 2012-06-28 nutartis adm. byloje Nr. A-602-2285/2012). Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjai kontrolės veiksmų atlikimo metu buvo teikiami mokesčių administratoriaus nurodymai – pateikti informaciją, paaiškinimus. Vilniaus AVMI akte yra nurodyta, kad mokesčių administratoriaus nurodymai buvo įvykdyti tik iš dalies, Pareiškėjai 2016-01-19 surašytas administracinės teisės pažeidimo protokolas Nr. VMI-01AN-48879880-16 ir Pareiškėjai paskirta 7 Eur bauda, kurią Pareiškėja sumokėjo 2016-02-01. Susipažinus su šia informacija matyti, kad iš tikrųjų bendradarbiavimas su mokesčių administratoriaus pareigūnu nebuvo sklandus, tačiau, Komisijos vertinimu, tai nerodo, kad Pareiškėja apskritai vengė šios pareigos vykdymo, nes paaiškinimai ir informacija buvo teikiami (nors ir neišsamūs, ar keitėsi jų pobūdis). Todėl, Komisijos nuomone, atsižvelgiant į Pareiškėjos veiksmus mokestinio patikrinimo metu, jos jauną amžių, vadovaujantis protingumo ir teisingumo kriterijais, konstatuotina, kad baudos skyrimo tikslai bus pasiekti, Pareiškėjai skiriant 10 proc. GPM baudą.

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

1. Patvirtinti Inspekcijos 2016-07-05 sprendimo Nr. 68-175 nurodymus Pareiškėjai sumokėti 1 112,43 Eur GPM, 230,73 Eur GPM delspinigius.

2. Pakeisti Inspekcijos 2016-07-05 sprendimo Nr. 68-175 nurodymą sumokėti 334 Eur GPM baudą į nurodymą sumokėti 111 Eur GPM baudą.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnį mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu dėl mokestinio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, Vilnius). Skundas teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos. Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą dėl mokestinio ginčo taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, sprendami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršelienė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene