



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL O. E. SKUNDO**

2019 m. gruodžio 30 d. Nr. S-177 (7-51/2019)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš pirmininkės Editos Galiauskaitės, narių Rasos Stravinskaitės, Vilmos Vildžiūnaitės, Andriaus Veniaus (pranešėjas), išnagrino O. E. (toliau – Pareiškėja) 2019-04-23 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija) 2019-04-01 sprendimo Nr. 68-39 (toliau – Sprendimas). Pareiškėjos atstovai sutuoktinis J. L. ir advokatas I. H., Atsakovo atstovas Y. E. 2019-10-29 dalyvavo Komisijos posėdyje.

Komisija n u s t a t ė :

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), atsižvelgdama į Pareiškėjos atstovo 2019-05-24 prašymą sustabdyti skundo nagrinėjimą dėl Inspekcijai pateikto pasiūlymo pasirašyti susitarimą N. G. ir su juo susijusių sumų dydžio pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 71 straipsnio nuostatas, 2019-05-28 posėdžio protokolu Nr. PP-108 (7p-28/2019) nusprendė Pareiškėjos skundo nagrinėjimą sustabdyti iki bus pasirašytas atitinkamas susitarimas N. G. ir su juo susijusių sumų dydžio ar atsisakyta pradėti susitarimo pasirašymo procedūrą. Inspekcija 2019-09-19 raštu Nr. (24.10-31-5) R-5171 informavo Komisiją, kad Inspekcija nustatė, jog nėra pagrindo pasirašyti susitarimo su Pareiškėja dėl papildomai apskaičiuotų mokesčių ir su jais susijusių sumų. Komisija, atsižvelgdama į tai, jog aplinkybė, dėl kurios Pareiškėjos skundo nagrinėjimas buvo sustabdytas, yra išnykusi, šiame posėdyje Pareiškėjos skundo nagrinėjimą atnaujina ir skundą nagrinėja iš esmės.

Pareiškėja prašo panaikinti Sprendimą, kuriuo Inspekcija pakeitė Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2017-12-27 sprendimą Nr. (7.46-4.7.2)FR0682-472: vietoj apskaičiuotų 9276,24 Eur gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM), 4057,37 Eur GPM delspinigių ir 2783 Eur baudos, nurodė Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 6861,97 Eur GPM, 2648,34 Eur GPM delspinigius ir 2058 Eur GPM baudą.

Pareiškėja pateiktame skunde Komisijai detaliai išdėstė nesutikimo su ginčijamu Inspekcijos Sprendimu argumentus.

***Dėl netinkamai aiškinto ir taikyto non bis in idem principo ir jo pažeidimo***

Skunde nurodoma, kad Pareiškėjos sutuoktinio Aleksandro Nikonovo atžvilgiu buvo atliktas mokestinis patikrinimas už laikotarpį nuo 2005-01-01 iki 2008-12-31, kurio metu tikrintas pridėtinės vertės mokestis (toliau – PVM), GPM, privalomojo sveikatos draudimo įmokos, valstybinio socialinio draudimo įmokos (toliau – VSD įmokos); 2010-12-06 surašytas patikrinimo aktas Nr. (20)-AU16-68 (toliau – 2010-12-06 patikrinimo aktas), 2011-03-22 sprendimas dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (04)-K3-70. Pareiškėja pabrėžia, kad šie dokumentai nebuvo pridėti ir tinkamai

įvertinti šio mokesčio patikrinimo kontekste, ypač minėtu 2011-03-22 sprendimu paskirtos ekonominės sankcijos – baudos: GPM – 5238 Lt, PVM – 1449 Lt, VSD įmokų – 4819 Lt.

Skunde atkreipiamas dėmesys į tai, kad ankstesnio patikrinimo metu nustatyta, jog laikotarpiu nuo 2005-01-01 iki 2008-12-31 J. L. gavo iš viso apmokestinamųjų pajamų 817104,35 Lt, t. y. 236649,77 Eur (2010-12-06 patikrinimo aktas, 12 lentelė). Pareiškėja pažymi, kad 817104,35 Lt apmokestinamųjų pajamų gavimo laikotarpis neabejotinai dubliuojasi ir yra reikšmingas nustatant piniginių lėšų likutį ne tik 2011-01-01, bet ir apskaičiuojant piniginių lėšų likutį nuo 1999-01-01 (2010-12-06 patikrinimo aktas, 12 lentelė):

2005 metais gauta 138834,37 Lt apmokestinamųjų pajamų;

2006 metais gauta 307114,87 Lt apmokestinamųjų pajamų;

2007 metais gauta 118222,30 Lt apmokestinamųjų pajamų;

2008 metais gauta 251650,81 Lt apmokestinamųjų pajamų.

Pareiškėja teigia nesuprantanti, kodėl mokesčių administratorius pakartotinai persekiojo jos sutuoktinį ir nustatinėjo piniginių lėšų likutį net nuo 1999-01-01, jeigu 2010-12-06 patikrinimo akte Nr. (20)-AU16-68 yra aiškiai apskaičiuotos jo gautos apmokestinamosios pajamos, kurios šiuo patikrinimo aktu nėra tinkamai įvertintos. Pareiškėjos nuomone, mokesčių administratorius antrą kartą atlikdamas patikrinimą už tą patį laikotarpį dėl to paties dalyko, antrą kartą nepagrįstai paskirdamas pakankamai didelę GPM baudą už tą patį pažeidimą, akivaizdžiai pažeidė *non bis in idem* principą.

*Non bis in idem* principas pažeidžiamas tada, kai nustatoma, kad asmuo antrą kartą baudžiamas (traukiamas atsakomybėn) už identiškus arba iš esmės tokius pat teisiškai reikšmingus faktus (tą patį poelgį), t. y. principo pažeidimui konstatuoti nebūtina dviejų skirtingų atsakomybės formų, apie ką kalba mokesčių administratorius ginčijamame sprendime. Šiuo atveju, principo pažeidimas laikytinas ir tuomet, kai mokesčių administratorius antrą kartą tikrina mokesčių mokėtoją dėl to pačio dalyko ir už tą patį laikotarpį, už kurį jam jau buvo paskirta bauda.

Draudimas persekioti ir bausti už tą pačią veiką principas (*non bis in idem*) yra įtvirtintas tiek tarptautiniu, tiek nacionaliniu lygmeniu: Žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvencijos (toliau – Konvencija) protokolo 74 straipsnyje, Lietuvos Respublikos Konstitucijos 31 straipsnio 5 dalyje, Baudžiamojo kodekso 2 straipsnio 6 dalyje. Europos Žmogaus Teisių Teismo (toliau – EŽTT), Lietuvos Respublikos teismų praktikoje šis principas aiškinamas taip, kad, priėmus galutinį sprendimą byloje, negalima ne tik bausti, bet ir kartoti baudžiamąjį procesą dėl identiškų arba iš esmės tų pačių teisiškai reikšmingų faktų (*Gradinger v. Austria*, no. 15963/90, *judgmentof 23 October 1995*; *FranzFisher v. Austria*, no. 37950/97, *judgmentof 29 May 2001*; *S. Z. v. Russia*, no. 14939/03, *judgmentof 10 February 2009*; *Ruotsalainen v. Finland*, no. 13079/03, *judgmentof 16 June 2009*; kasacinės nutartys baudžiamosiose bylose Nr. 2K-152/2006, 2K-686/2007, 2K-102/2008, 2K-7-68/2009).

Pareiškėja nurodo, kad *non bis in idem* principo pažeidimo nebūtų, jeigu mokesčių administratorius nebūtų tikrinęs laikotarpio, už kurį jau yra papildomai apskaičiuavęs mokėtinas prievoles ir paskyręs baudas, kurias mokesčių mokėtojas stengėsi sumokėti, o ne jų išvengti.

J. L. taip pat nurodo, kad mokesčinė našta nepagrįstai užkraunama ir jo sutuoktinei (Pareiškėjai), nors ji niekaip negali būti susieta su sutuoktinio veikla iki santuokos ir dėl iki santuokos nustatytu piniginių lėšų likučiu, jo įtaka papildomai apskaičiuotai GPM prievolei.

#### ***Dėl MAĮ 68 straipsnio 1 dalies nuostatų aiškinimo***

Pareiškėjos nuomone, pajamų–išlaidų apskaičiavimas nuo 1999-01-01 iki 2011-01-01 (tikrinto laikotarpio pradžia) neabejotinai pažeidžia MAĮ 68 straipsnio 1 dalies nuostatas.

Tai, kad mokesčių administratorius nesurašė patikrinimo akto už minėtą laikotarpį ir už šį laikotarpį neapskaičiavo ar neperskaičiavo mokesčio, neturi reikšmės aiškinant MAĮ 68 straipsnio 1 dalyje nustatytą penkerių praėjusių kalendorinių metų terminą, kadangi galutinis pajamų–išlaidų apskaičiavimas, papildomo GPM priskaičiavimas ir baudų skyrimas priklauso būtent nuo daugiau nei penkerių praėjusių kalendorinių metų pajamų ir išlaidų apskaičiavimo, šiuo atveju – laikotarpiu nuo 1999-01-01 iki 2011-01-01.

*Dėl gyvenamojo namo, adresu: Pušų g. 4, Raudondvario k., Kauno r., rekonstrukcijos išlaidų vertinimo ir sutuoktinių teiktų paaiškinimų patikimumo*

Pareiškėja ir jos sutuoktinis nesutinka su Komisijos 2018-06-25 sprendimais Nr. S-103 (7-67/2018) ir Nr. S-104 (7-68/2018) perskaičiuota gyvenamojo namo, esančio adresu: Pušų g. 4, Raudondvario k., Kauno r., statybos išlaidų suma (200516 Lt), kuri yra 4660 Lt didesnė negu buvo nurodyta Pareiškėjos sutuoktinio paaiškinime, pateiktame mokestinio patikrinimo metu.

Sutuoktinių teigimu, nagrinėjamu atveju turėtų būti remiamasi jų pateiktuose paaiškinimuose nurodyta statybų išlaidų suma, kadangi pati Komisija minėtuose 2018-06-25 sprendimuose pažymėjo, kad neturi pagrindo abejoti sutuoktinių pateiktų paaiškinimų apie statybos / rekonstrukcijos išlaidas teisingumu (Komisijos sprendimų 19 lapo, 1 pastraipa). Toks vertinimas atitiktų teisingumo, objektyvumo, sąžiningumo principus, nes: 1) pagal UAB "L1" apskaičiuotų statybos išlaidų sumos ir sutuoktinių nurodytų išlaidų sumos skirtumas sudaro tik 10817 Lt (206673-195856); 2) pagal VĮ Registrų centras apskaičiuotos ir sutuoktinių paaiškinimuose nurodytos statybos išlaidų sumos skirtumas – tik 7653 Lt (199020-195856); 3) Komisijos perskaičiuotų ir paaiškinimuose nurodytų statybos išlaidų sumų aritmetinis vidurkis – tik 4660 Lt (199020-195856); 4) Komisija neturi pagrindo abejoti sutuoktinių pateiktų paaiškinimų apie statybos / rekonstrukcijos išlaidas teisingumu.

Ginčo gyvenamojo namo rekonstrukcija vyko nuo 2007 m. iki 2012 m., ūkio būdu, didelė dalis statybinių medžiagų buvo pirktą pagal skelbimus, t. y. žymiai mažesnis negu UAB "L1" nurodytomis kainomis, mokesčių administratorius neturi dokumentų, nebuvo atvažiavęs į vietą įsitikinti, kokios medžiagos panaudotos statybose. Mokesčių administratorius klaidingai yra nurodęs, jog sienų konstrukcija yra iš plytų, nes išorinė sienų danga yra struktūrinis tinkas, o ne iš plytų, kas yra pagrindas mažinti apskaičiuotas neva patirtas išlaidas ir vadovautis sutuoktinių nurodyta statybos išlaidų suma (195856 Lt).

Be to, teisės aktai neįpareigoja saugoti ir kaupti statybos išlaidas pagrindžiančius dokumentus, kai statybos vykdomos ūkio būdu.

*Dėl vartojimo išlaidų 1997 – 2006-12-31*

Skunde nurodoma, kad patikrinimo akte ir jo prieduose nėra nurodytas statistinių vartojimo išlaidų apskaičiavimo būdas, metodika, pats skaičiavimas, todėl Pareiškėja ir jos sutuoktinis negali suprasti ir patikrinti mokesčių administratoriaus atlikto apskaičiavimo teisingumo.

Sutuoktinių nuomone, norint taikyti visas vartojimo išlaidų grupes, būtina iš anksto apklausti mokesčių mokėtoją, jo šeimos narius apie vartojimo išlaidų (atskirų grupių) poreikį, reikalingumą ir jų vartojimą, o tik tada spręsti apie mokesčių mokėtojų statistines vartojimo išlaidas pagal atskiras grupes ir apskaičiuoti jų mėnesinį, metinį dydžius. Pareiškėja kartu su sutuoktiniu buvo nurodę, kad niekada nevartoja alkoholinių gėrimų (021 kodas), nerūko (022 kodas), nebuvo išvykę poilsiauti, nesilankė kultūriniuose, švietėjiško pobūdžio renginiuose, nepirko jokių knygų (09,10 kodai), nesilankė restoranuose ir viešbučiuose (11 kodas), transporto priemonių neturėjo, todėl nepatyrė minėtų statistinių vartojimo išlaidų.

Skunde akcentuojama, kad laikotarpiu nuo 1997 iki 2007 metų tiek Pareiškėja, tiek jos sutuoktinis gyveno kartu su tėvais, deklaruotoje gyvenamojoje vietoje, todėl nepatyrė mokesčių administratoriaus apskaičiuotų statistinių vartojimo išlaidų. Pareiškėja pažymi, kad nuo 1997 iki 2006-12-31 kiekvieno iš jų mėnesinės vartojimo išlaidos, gyvenant su tėvais, sudarė ne daugiau nei 210 Lt.

Sutuoktiniai sutinka su išvada, jog J. L. 2003-12-31 galėjo turėti papildomai apie 50000 Lt, tačiau perskaičiavus pajamas–išlaidas, prie sprendimo nesant jokios suvestinės pajamų ir išlaidų lentelės, mano, jog ši suma (50000 Lt) nėra įtraukta į A. Nikonovo pajamų skiltį, neatsispaudžia ginčijamo sprendimo pajamų ir išlaidų balansu.

***Dėl A. Nikonovo neteisingai apskaičiuotų pajamų 2010-12-06 patikrinimo aktu Nr. (20)-AU16-68 ir 2011-03-22 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (04)-K3-70, dėl naujai pateiktų dokumentų vertinimo***

2010-12-06 patikrinimo akte Nr. (20)-AU16-68 apskaičiuota, kad laikotarpiu nuo 2005-01-01 iki 2008-12-31 Pareiškėjos sutuoktinis už naudotų transporto priemonių pardavimą papildomai gavo

222904 Lt, kurių mokesčių administratorius, apskaičiuodamas pajamų–išlaidų balansą, visiškai neįvertino (2010-12-06 patikrinimo akto 20 lapas).

Metinėje pajamų mokesčio deklaracijoje už 2005 metus J. L. deklaravo 18200 Lt pajamų sumą, kurių mokesčių administratorius taip pat neįtraukė į 2005 metų pajamas, nors ginčijamame sprendime teigia priešingai, tačiau pajamų–išlaidų suvestinėje šios sumos nėra.

Skunde nurodoma, kad patikrinimo metu nustatyta, jog 2004 m. J. L. patyrė 35381,83 Lt išlaidų (U. F.). Sutuoktiniai pažymi, kad 2006-10-30 pirkimo pardavimo sutartimi Ukrainos piliečiui T. M. parduota transporto priemonė JEEP už 12800 F. F. Jurevičiui 2004-08-12 buvo sumokėta 15215,52 Lt būtent už automobilį JEEP, paskirtyje nurodant už automobilį. Dėl seno laikotarpio, J. L. neranda automobilio įsigijimo ir apmokėjimo dokumentų. Ankstesniuose skunduose minėta, kad jeigu pinigai sumokėti už automobilį, atitinkamai jis turėjo būti parduotas, automobilis nėra registruotas A. Nikonovo vardu, todėl tokiu būdu gautos pajamos neabejotinai turi būti įtrauktos į gautų pajamų skiltį. Nagrinėjamu atveju buvo įvertintos tik šios transporto priemonės įsigijimo išlaidos (15215,52 Lt), nors turi būti vertinamos ir pajamos už parduotą automobilį. Be to, sutartyje yra nurodyti pirkėjo duomenys, todėl mokesčių administratorius privalo kreiptis į Ukrainos mokesčių administratorių, siekiant patvirtinti arba paneigti pirkimo–pardavimo sutartį.

J. L. 2005 m. sumokėjo 10000 Lt už automobilį Ford, 2500 Lt – už automobilį S. P., kurį pridavė į metalo laužą. Pareiškėjos sutuoktinis negali detaliai paaiškinti 2005 metų sandorių, tačiau skunduose, adresuotuose Kauno AVMI, Inspekcijai, Komisijai yra minėjęs, jog ieško dokumentų, kurie galėtų priminti sandorių esmę.

#### ***Dėl sandorių su Latvijos įmone „SIA H. R.“ ir bankinių pavedimų vertinimo***

Skunde nurodoma, kad J. L. sandorių su Latvijos įmone „SIA H. R.“ buvo tik tarpininkas, surasdavęs automobilių pirkėjus, kuriems Latvijos įmonė SIA „H. R.“ pagal išrašytas sąskaitas faktūras pardavė automobilius. Mokesčių administratorius tai pripažino, tačiau minėtai įmonei sumokėta suma vis tiek buvo priskirta tik A. Nikonovo išlaidoms, nes neva nėra duomenų apie fizinių asmenų ar įmonių Pareiškėjos sutuoktiniui perduotas lėšas už automobilius. Pareiškėjos teigimu, minėta Latvijos įmonei sumokėta suma turi būti apskaityta ir pajamų skiltyje, kas turės įtakos piniginių lėšų likučiui tikrinto laikotarpio pradžiai.

Pareiškėja nesutinka su pajamų nepripažinimu pagal pažymą sąskaita AUTO Nr. 0010135. Šis dokumentas išrašytas ne A. Nikonovo, o T. S. įmonės, t. y. nesusijusio asmens. Vien ši aplinkybė rodo, jog už parduotą automobilį gautos pajamos neabejotinai turėtų būti pripažintos pajamomis. Be to, pažymoje sąskaitoje yra nurodyti visi pirkėjo duomenys: F. L., jo asmens kodas, gyvenamoji vieta, paso numeris, parašai, kas leidžia daryti išvadą, jog pirkėjas ir pinigų mokėtojas yra realūs. Pažymoje–sąskaitoje nurodyta, kad „pinigus 11000 Lt gavau“, o tai leidžia daryti išvadą, jog pinigai realiai buvo sumokėti J. L.. Vien tai, kad nėra automobilio įsigijimo dokumentų, nesudaro pagrindo nepripažinti už parduotą automobilį gautų pinigų. Mokesčių administratorius privalėjo atlikti priešpriešinį patikrinimą pasitelkiant Estijos mokesčių administratorių.

#### ***Dėl 2005-05-30 paprastojo vekselio su V. E. ir kitų dokumentų nevertinimo***

Pagal 2005-05-30 paprastąjį vekselį V. E. 2005-12-31 J. L. sumokėjo 24000 Lt sumą, kurios mokesčių administratorius nevertino. Skunde pažymima, kad šis vekselis patenka į ankstesnį tikrintą laikotarpį, tačiau tuo metu šis vekselis ir pagal jį gauta pajamų suma niekaip nebuvo vertinta. Mokesčių administratorius galėjo apklausti V. E. apie šį vekselį, siekiant paneigti ar patvirtinti pajamų gavimą, tačiau tai nebuvo padaryta.

Sutuoktiniai nesutinka su 1997-07-09 dovanojimo sutarties pagrindu A. Nikonovo gautos 20000 Lt piniginės dovanos iš tėvų nepripažinimu. Skunde teigiama, kad A. Nikonovo tėvai per visą gyvenimą turėjo galimybes susitaupyti ir 1997-07-09 gimtadienio proga padovanoti sūnui 20000 Lt. Skunde nurodoma, kad A. Nikonovo motina A. K. per visą savo gyvenimą dirbo: Masčio fabrike mezgėjos pareigose, I. E. šiltnamių kombinate daržininke, Neveronyse vaikų darželyje med. seselės pareigose, Raudonajame kryžiuje med. seselės pareigose, liftininke; vėliau dirbo pagal patentą. A. Nikonovo tėvas nuo 1970 metų dirbo valstybinėje įmoneje Taksi parke.

1998-11-05 pirkimo–pardavimo sutartimi J. L. pardavė trijų dalių antikvarinį svetainės baldų komplektą už 16000 Lt. Mokesčių administratorius neapklausė baldų pirkėjo, kuris patvirtintų, kad

pirko baldus pagal pateiktą sutartį ir už juos atsiskaitė. Parduotas antikvarinis svetainės baldų komplektas buvo paveldėtas po A. Nikonovo senelio Y. U. mirties, todėl skunde klausiama, kokiais įsigijimo dokumentais turėtų būti grindžiamas jų įsigijimas.

1999-01-05 pirkimo–pardavimo sutartimi J. L. pardavė antikvarinį rojalį „M. Y.“ už 5000 Lt. Tik apklausus rojaliaus pirkėją, būtų nustatytos sandorio aplinkybės. Sutartis yra galiojanti, pirkėjas, pardavėjas aiškus, todėl pajamos turėtų būti pripažintos.

Sutuoktiniai taip pat nesutinka su 1999 metais gautą 32800 Lt pajamų iš UAB "K1" už kotus dalgiams ir kastuvams nepripažinimu. Sutartis, pirkimo važtaraščiai pasirašyti, galiojantys, juose yra nurodytos aiškios sumos, kurios buvo išmokėtos J. L.. Mokesčių administratorius neturi teisės neigti sandorį net negavęs dokumentų kopijų iš minėtos įmonės.

Mokesčių administratorius neturi teisės nevertinti 1999-09-13 notaro patvirtintos sutarties, kuria buvo išnuomotas automobilis AUDI 90 UAB "G1" Sutartis yra galiojanti, todėl pajamos turėtų būti pripažintos.

2001-05-22 pažymos–sąskaita Nr. 966833, kurios pagrindu parduotas AUDI90 už 10000 Lt, išrašyta M. B. firmos, t. y. nesusijusio asmens. Šiame dokumente nurodyti visi pirkėjo duomenys: vardas, pavardė, asmens kodas, gyvenamoji vieta, paso numeris, parašai, kas leidžia daryti išvadą, jog pirkėjas ir pinigų mokėtojas yra realūs. Pažymoje–sąskaitoje nurodyta, kad „pinigus 10000 Lt gavau“, tai leidžia daryti išvadą, jog pinigai realiai buvo sumokėti J. L.. Vien tai, kad nėra automobilio įsigijimo dokumentų, nesudaro pagrindo nepripažinti už parduotą automobilį gautų pinigų.

2007-05-16 Transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartis, kuria buvo parduotas automobilis ACURA RL už 15000 Lt, buvo sudaryta su Kirgizijos Respublikos piliečiu, kuris vykdė veiklą Lietuvoje (automobilių srityje): pirko automobilius Lietuvoje ir išveždavo į Kirgiziją. Automobilis parduotas pagal VI Regitra pateiktą pavyzdinę sutarties formą, kurioje nėra jokių įrašų apie pinigų gavimą. Įprastai mokesčių administratorius tokios formos sutartis kituose ginčiuose vertina kaip asmens išlaidas ir pajamas, tačiau šiame ginče įvertinta priešingai. Sutartis yra galiojanti, nuo pardavimo momento automobilis nedalyvavo eisme; patikrinus muitinės duomenis, automobilis bus deklaruotas kaip išvežtas iš Lietuvos Respublikos teritorijos.

Papildomai skunde nurodoma, kad transporto priemonės negalėjo būti perduotos pirkėjams negavus apmokėjimo už jas pagal transporto priemonių pirkimo–pardavimo sutartis.

Nustatyta, kad J. L. 2007 m. patyrė 14951,09 Lt išlaidų (SIA H. R., SIA „H. R.“), 2008 m. – 39004,20 Lt išlaidų (K. D.), 2011 m. – 42142,40 Lt išlaidų (UAB "D1" A. I.). Skunde nurodoma, kad J. L. negali detalčiai paaiškinti šių 2004–2011 metų sandorių su minėtais juridiniais ir fizineis asmenimis, tačiau ieško dokumentų, kurie galėtų priminti sandorių esmę ir būtų galimybė dėl šių išlaidų pateikti motyvuotą paaiškinimą.

Be to, Pareiškėja ir jos sutuoktinis 2011 metais patyrė 15229,90 Lt išlaidų (A. G.). Skunde paaiškinama, kad šiuos pinigus, A. G. prašymu, Pareiškėjai ir jos sutuoktiniui perdavė A. G. tėvai, kurie buvo senyvo amžiaus. Pinigai turėjo būti pervesti A. G. į JAV (bus pateiktas paaiškinimas). Todėl ši pinigų suma neturėtų būti laikoma sutuoktinių išlaidomis. Iki skundo pateikimo dienos paaiškinimas nepateiktas, nes A. G. gyvena JAV ir su ja nepavyksta susisiekti.

#### ***Dėl netinkamai vertintų sandorių su E. S., Y. F., V. E.***

Skunde nurodoma, kad mokesčių administratorius, sudarydamas pajamų–išlaidų lentelę, tiek pajamų skiltyje, tiek išlaidų skiltyje nurodė E. S., Y. F. ir V. E. paskolintas ir jų grąžintas pinigų sumas. Pareiškėja atkreipia dėmesį į tai, kad norint 2006–2008 metų laikotarpiu paskolinti 310625 Lt, pirmiausia reikia juos turėti, vadinasi, ši pinigų suma sudarant pajamų–išlaidų suvestinę turi būti įtraukta į piniginių lėšų likutį patikrinimo pradžiai, nes skaičiuojant mokesčių administratoriaus metodu mokesčių mokėtojas pabaigoje neturi jokių santaupų, nes pajamos ir išlaidos yra tokios pat, likutis – 0 Eur (Lt).

Mokesčių administratorius pripažino paskolinius santykius, piniginių lėšų paskolinimą E. S., Y. F. ir V. E., grąžinimą, iš to seka išvada, kad J. L. 2006, 2007, 2008 metų ar atitinkamai vėlesnių metų pradžiai turėjo turėti pradinį piniginių lėšų likutį, kad paskolintų nurodytas sumas E. S. ir Y.

F.. Toks piniginių lėšų likučio turėjimas neabejotinai rodo skundžiamo sprendimo neteisėtumą ir nepagrįstumą.

***Dėl paskirtų baudų dydžio***

Pareiškėja pažymi, kad bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, atsakinėjo į visus pateiktus klausimus, teikė visus turimus dokumentus, piktnaudžiavimo nebuvo nustatyta, todėl atsižvelgiant į ankstesnį mokestinį patikrinimą, kurio metu taip pat buvo apskaičiuotos mokestinės prievolės, paskirtos baudos, visos šios sumos sumokėtos, nagrinėjamu atveju skiriamų baudų dydis turėjo būti minimalus – 10 proc. dydžio.

Pareiškėjos nuomone, nustatytas pažeidimas, pobūdis, ankstesnio mokestinio patikrinimo metu nustatytų aplinkybių vertinimas, seno laikotarpio vertinimas, MAĮ 70 straipsnio nuostatų taikymas nėra pagrindas vertinti juos kaip sunkinančią aplinkybę, nes mokestinės prievolės apskaičiavimas atliktas remiantis mokesčių administratoriaus įvertinimu, o tai rodo, jog Pareiškėjai nepagrįstai ir neteisėtai paskirta 30 proc. dydžio bauda. Mokesčių mokėtojų veiksmuose nėra piktybinio įstatymo nuostatų nevykdymo, būtent dėl ko ir turėtų būti skirta minimalaus dydžio bauda. Pareiškėja tvirtina, kad mokesčių administratoriaus skaičiavimuose neabejotinai yra tam tikrų netikslumų (skundžiamais sprendimais 3 kartus buvo sumažintos papildomai apskaičiuotos mokesčių ir su jais susijusios sumos), todėl neteisėta ir nepagrįsta būtų konstatuoti, jog neginčijamai nustatyta, kad sutuoktiniai dalį patirtų išlaidų dengė pajamomis iš nenustatytų šaltinių.

Skunde akcentuojama, kad nėra jokių įrodymų, kurie leistų daryti prielaidą, jog Pareiškėja ir jos sutuoktinis galėjo gauti kitų pajamų, kurias neva nustatė mokesčių administratorius. Mokestinio patikrinimo metu nenustatyta duomenų apie sutuoktiniams priskiriamų nedeklaruotų pajamų gavimo šaltinius, sutuoktiniai daro išvadą, kad mokesčių administratorius nepagrįstai ir neteisėtai užkrovė pareigą jiems pateikti objektyvius duomenis dėl grynųjų pinigų likučio ne banke 2010-12-31. Mokesčių administratorius patikrinimo akte, sprendimuose remiasi tik prielaidomis, kurių nepagrindė kitais rašytiniais, objektyviais įrodymais. Tokios mokesčių administratoriaus išvados ir apskaičiuoti mokesčiai pažeidžia mokesčių mokėtojų sąžiningumo, teisingumo principus mokesčių mokėjimo srityje, mokesčių visuotinio privalomumo, mokesčių mokėtojų lygybės principus (MAĮ 7, 8 straipsniai), nes nagrinėjamu atveju yra apmokestintos pajamos, kurių sutuoktiniai realiai negavo bei kuriomis negalėjo pilna apimtimi disponuoti ir tenkinti savo poreikius.

Vadovaujantis aukščiau išdėstytais motyvais, teisingumo ir protingumo kriterijais bei MAĮ 151 straipsniu, 152 straipsnio 2 dalimi, 155 straipsnio 4 dalies 2 punktu, Pareiškėja prašo panaikinti ginčijamą Inspekcijos sprendimą kaip nepagrįstą ir neteisėtą.

Inspekcija, vykdydama Vilniaus apygardos administracinio teismo (toliau – VAAT, Teismas) 2019-01-28 sprendimą adm. byloje Nr. eI-442-281/2019 ir iš naujo išnagrinėjusi Pareiškėjos 2018-01-15 skundą, 2019-04-01 sprendimu Nr. 68-39 pakeitė Kauno AVMI 2017-12-27 sprendimą Nr. (7.46-4.7.2)FR0682-472: vietoj apskaičiuotų 9276,24 Eur gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM), 4057,37 Eur GPM delspinigių ir 2783 Eur baudos, nurodė Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 6861,97 Eur GPM, 2648,34 Eur GPM delspinigius ir 2058 Eur baudą.

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad Inspekcija atliko Pareiškėjos ir jos sutuoktinio GPM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą už 2011–2014 metų laikotarpį.

Nustatyta, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio Aleksandro Nikonovo 2012–2013 metais patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 315899 Lt (2012 metais – 42257 Lt, 2013 metais – 273642 Lt). Ginčijamame Inspekcijos sprendime nurodyta, kad sutuoktiniai namo, adresu: Pušų g. 4, Raudondvario km., Kauno r. (toliau – Namas), rekonstrukcijai, dalinai vartojimo išlaidoms padengti ir atsiskaitymui su UAB "H1" tiekėjais panaudojo iš nenustatytų šaltinių gautas pajamas, kurios gavimo metu nebuvo apmokestintos ir deklaruotos Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka.

Inspekcija mokesčių bazę nustatė, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 straipsnio 1 dalies bei Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių, patvirtintų Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „N. G. apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ (toliau – Taisyklės) 4 punkto nuostatomis, pritaikiusi ekonominių modelių ir išlaidų metodą. Inspekcija, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos Civilinio kodekso (toliau – CK) 3.87

straipsnio 1 dalies, 3.88 straipsnio 1, 2 dalių ir 4.73 straipsnio nuostatomis, nustatytą mokesčio bazę padalino abiem sutuoktiniams per pusę.

Pareiškėja, nesutikdama su patikrinimo akto išvadomis pateikė Kauno AVMI 2017-11-23 rašytines pastabas, kuriose išdėstė nesutikimo motyvus. Inspekcija išnagrinėjusi pastabas 2017-12-27 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (7.46-4.7.2)FR0682-472 iš dalies patvirtino patikrinimo aktą ir nurodė Pareiškėjai į Inspekcijos sąskaitą vietoj patikrinimo akte apskaičiuotų 9679,39 Eur sumokėti 9276,24 Eur GPM, taip pat apskaičiavo 4057,37 Eur GPM delspinigius ir skyrė 2783 Eur (30 proc.) GPM baudą.

Centrinis mokesčių administratorius, išnagrinėjęs Pareiškėjos skundą ir bylos medžiagą, 2018-03-27 sprendimu Nr. 68-37 pakeitė Kauno AVMI 2017-12-27 sprendimą Nr. (7.46-4.7.2)FR0682-472, nurodydamas Pareiškėjai sumokėti 8358,44 Eur GPM, 2545,37 Eur GPM delspinigius ir 2508 Eur baudą.

Pareiškėja, nesutikdama su Inspekcijos sprendimu, pateikė skundą Komisijai. Komisija 2018-06-25 sprendimu Nr. S-103(7-67/2018) pakeitė Inspekcijos sprendimą ir nurodė Pareiškėjai į biudžetą sumokėti 7210,67 Eur GPM ir su juo susijusias sumas.

Sutuoktiniai, nesutikdami su Komisijos sprendimais pateikė skundą Teismui. VAAT 2019-01-28 sprendimu adm. byloje Nr. eI-442-281/2019 panaikino Inspekcijos ir Komisijos sprendimus ir grąžino bylą centriniam mokesčių administratoriui naujam ginčo nagrinėjimui ir sprendimo priėmimui. Teismas laikėsi pozicijos, jog kartu su skundu Komisijai ir su skundu Teismui Pareiškėja ir jos sutuoktinis pateikė papildomus dokumentus, pagrindžiančius Aleksandro Nikonovo gautas pajamas, ir tai gali turėti įtakos sutuoktinių mokesčių prievolių nustatymui.

Centrinis mokesčių administratorius, vykdydamas VAAT sprendimą ir iš naujo išnagrinėjęs mokesčio patikrinimo metu Inspekcijos surinktą medžiagą, Pareiškėjos ir jos sutuoktinio skundus bei pateiktus papildomus dokumentus, konstatavo, kad Pareiškėjos skundas tenkintinas iš dalies.

#### ***Dėl namo rekonstrukcijos***

Patikrinimo metu nustatyta, kad pagal 2007-11-13 Nekilnojamojo turto dovanojimo sutartį Violeta ir S. C. savo dukrai (Pareiškėjai) padovanojo 0,0708 ha bendro ploto žemės sklypą ir pastatą–sodo namelį (54 proc. baigtumo), esančius adresu: Pušų g. 4, Raudondvario k., Kauno r.

Pareiškėja AB "C1" pateikė Namu darbų sąmatą, kurioje nurodė statybos (apdailos) darbams atlikti numatomų sunaudoti medžiagų vertę – 219500 Lt ir darbų vertę – 244600 Lt (bendra namo rekonstrukcijos vertė– 464100 Lt). 2007-12-27 AB "C1" Pareiškėjai suteikė 75779,57 Eur (261651,70 Lt) paskolą. Pareiškėja 261000 Lt sumą 2008-01-11 išsiėmė iš banko grynaisiais pinigais.

Nustatyta, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis Namu rekonstrukciją vykdė 2007–2012 m. laikotarpiu ir 2012-12-14 VĮ „Registru centras“ Pareiškėjos vardu įregistravo statybos užbaigimą/paskirties pakeitimą Nr. 1. VĮ „Registru centras“ duomenimis, gyvenamasis namas – 1 aukšto, sienos – plytos, tūris – 1067 kub. m, bendras plotas – 274,84 kv. m, gyvenamojo namo atkūrimo sąnaudos (statybos vertė) – 598000 Lt, baigtumas – 100 proc.

Pareiškėjos sutuoktinis 2009-01-02 pateiktame paaiškinime nurodė, kad būsto ir kitų turimų patalpų remontui išleido: 2007 m. – 35000 Lt, 2008 m. – 90000 Lt. 2017-04-05 paaiškinime nurodė, kad Namu statybos/remonto išlaidos 2011 m. sudarė 10000 Eur, 2012 m. – 10000 Eur, 2013 m. – 1500 Eur, 2014 m. – 1500 Eur. 2017-07-04 paaiškinime Pareiškėja ir jos sutuoktinis nurodė, kad dalis statybos darbų buvo atlikta ūkio būdu.

Pažymėtina, kad nei patikrinimo metu, nei kartu su skundu sutuoktiniai dokumentų, patvirtinančių Namu statybos/rekonstrukcijos išlaidas nepateikė. Atsižvelgiant į tai, Inspekcija, siekdama nustatyti Namu statybos/rekonstrukcijos išlaidas, vadovavosi MAĮ 70 straipsniu bei taikė ekonominių modelių metodą.

Patikrinimo metu, siekiant apskaičiuoti kuo tikslesnes namo rekonstrukcijos išlaidas, buvo naudojami duomenys iš keturių duomenų šaltinių (pagal Pareiškėjos ir jos sutuoktinio pateiktus paaiškinimus; pagal UAB "L1" pagal VĮ „Registru centras“; Pareiškėjos AB "C1" pateiktą Namu rekonstrukcijos darbų sąmatą). Tačiau Komisija 2018-06-25 sprendime konstatavo, kad namo

rekonstrukcijos darbų sąmata gali labai skirtis nuo realių statybos išlaidų, todėl šį šaltinį eliminavo ir gyvenamojo namo statybos kainą perskaičiavo remdamasi likusiais 3 šaltiniais:

- pagal Pareiškėjos ir jos sutuoktinio pateiktus paaiškinimus nustatyta, kad Namo rekonstrukcijai iš viso buvo išleista 195856 Lt;
- pagal UAB "L1" (bendrovė specializuojasi statybos darbų sąmatų, normatyvų, kainynų ir programų sudaryme) pateiktas statybos išlaidas (įvertinus Namo dydį, konstrukcines medžiagas, namo baigtumą pradedant rekonstrukcija, tiesiogines ir netiesiogines išlaidas) nustatyta Namo rekonstrukcijos išlaidų kaina buvo 206673 Lt;
- pagal VĮ „Registru centras“ duomenis nustatyta, kad Namo rekonstrukcijos vertė sudarė 275080 Lt;

taip pat buvo įvertinta ir tai, jog Namo rekonstrukcija buvo atlikta ūkio būdu.

Atsižvelgiant į aukščiau pasirinktus informacijos ir duomenų šaltinius, Namo rekonstrukcijos išlaidos apskaičiuotos kaip nustatytų statybos išlaidų aritmetinis vidurkis, t. y. nustatyta, kad Namo rekonstrukcijai sutuoktiniai patyrė 200516 Lt išlaidų.

Komisija sprendime konstatavo, kad toks statybos / rekonstrukcijos išlaidų apskaičiavimas ir paskirstymas visam vykdytų darbų laikotarpiui laikytinas maksimaliai atitinkančiu protingumo ir teisingumo kriterijus.

Taip pat pažymėjo, kad mokesčių administratoriui, remiantis MAĮ 70 straipsnio 1 dalimi, nėra nustatyta pareiga apskaičiuoti tikslų mokesstinės prievolės dydį. Kitaip aiškinant minėtą normą, ji būtų sunkiai pritaikoma, nes dažnai nebūtų įmanoma surasti lygiaverčius informacijos šaltinius. Kadangi MAĮ 70 straipsnio 1 dalies taikymas visais atvejais yra nulemtas paties mokesčių mokėtojo netinkamo savo pareigų apskaičiuojant mokesčius vykdymo, mokesčių administratoriui negali būti nustatyta pareiga įrodyti iš esmės neįmanomą dalyką, t. y. tikslų mokesstinės prievolės dydį.

#### ***Dėl non bis in idem principo***

Kaip matyti iš bylos medžiagos, 2010-12-06 buvo atliktas Pareiškėjos sutuoktinio patikrinimas už laikotarpį nuo 2005-01-01 iki 2008-12-31. Mokestinis ginčas baigėsi Pareiškėjos sutuoktiniui ir mokesčių administratoriui pasirašius susitarimą dėl mokesčių ir su jais susijusių sumų. Tuo tarpu nagrinėjamu atveju kilęs ginčas dėl Pareiškėjos ir jos sutuoktinio mokesčių patikrinimų už laikotarpį nuo 2011-01-01 iki 2014-12-31, kurie pradėti 2016-11-12.

VAAT 2019-01-28 sprendime konstatavo, kad „jau vien ta aplinkybė, kad mokesčių apskaičiavimas tikrintas už skirtingus laikotarpius paneigia pareiškėjo nurodomas aplinkybes dėl jo nubaudimo antrą kartą už tuos pačius poelgius. Be to, skiriasi mokesstinės bazės nustatymo aplinkybės, pirminio patikrinimo metu, kuris užfiksuotas Kauno AVMI 2010-12-06 patikrinimo metu pareiškėjo atžvilgiu apskaičiuoti papildomi mokesčiai įvertinus pareiškėjo transporto priemonių, jų dalių prekybos individualią veiklą bei iš juridinių bei fizinių asmenų gautas pajamas, tuo tarpu aktualaus patikrinimo metu, kuris užfiksuotas Kauno AVMI 2017-10-17 patikrinimo aktu, tirtos aplinkybės dėl pareiškėjo ir jo sutuoktinės vartojimo išlaidų apimties, gyvenamojo namo rekonstrukcijos išlaidų ir kitų pareiškėjo ir jo sutuoktinės išlaidų, viršijančių jų laikotarpiu 2011-01-01 iki 2014-12-31 turėtas pajamas. <...> Pareiškėjo argumentai dėl draudimo bausti už tą patį poelgį principo pažeidimo atmesti kaip nepagrįsti.“

#### **Pareiškėjos ir jos sutuoktinio Komisijai ir VAAT papildomai pateiktų dokumentų vertinimas**

Inspekcijos sprendime įvertinti sutuoktinių Komisijai ir Teismui papildomai pateikti dokumentai.

Iš ginčijamo Sprendimo matyti, kad F. H. pajamomis pripažino:

1) Pareiškėjos sutuoktinis pateikė 2000-05-09 AB „Lietuvos taupomasis bankas“ pranešimus apie jam atkurtas santaupas. Šiuose dokumentuose nurodyta, kad AB Lietuvos taupomasis bankas, vykdydamas Lietuvos Respublikos gyventojų santaupų atkūrimo įstatymą, Aleksandro Nikonovo vardu atidarė santaupų atkuriamąsias sąskaitas (dvi sąskaitas), kuriose 2000-05-01 duomenimis, atkurtų santaupų suma sudarė atitinkamai 3272 Lt ir 1132 Lt. Mokesčių administratorius atkurtas santaupas pripažino A. Nikonovo pajamomis ir atliko atitinkamus perskaičiavimus.

2) Sutuoktiniai pateikė 2000-02-25 pažymą–sąskaitą serija 23E Nr. 381047, pagal kurią Pareiškėjos sutuoktinis pardavė automobilį GAZ 2417 už 8500 Lt. Pareiškėjos sutuoktinis



Inspekcijai pateiktame 2009-01-05 paaiškinime nurodė, kad automobilį GAZ24 įsigijo 1999 m. vasario mėn. už 6000 Lt. Ši suma mokesčio patikrinimo metu buvo apskaityta Pareiškėjos sutuoktinio pajamų–išlaidų balanso išlaidų dalyje. Atsižvelgiant į tai, kad automobilio GAZ24 įsigijimo išlaidų suma – 6000 Lt mokesčio patikrinimo metu įtraukta į išlaidas, todėl atliekant perskaičiavimą, 8500 Lt suma, gauta pardavus minėtą automobilį, pripažinta A. Nikonovo pajamomis.

3) Sutuoktiniai Teismui pateikė atsiskaitymo knygelių originalus bei kvitus dėl sumokėtų komunalinių mokesčių už gyvenamąjį būstą 1999–2004 ir 2004–2007 metais (Komisijai šie dokumentai nepateikti), pagal kuriuos nustatyta, kad mokesčius mokėjo Aleksandro Nikonovo mama A. K.. Mokesčio patikrinimo metu neturėta informacijos apie Pareiškėjos sutuoktinio laikotarpiu iki 2004-01-01 faktiškai patirtas vartojimo išlaidas, todėl šiuo laikotarpiu taikytos vidutinės vartojimo išlaidos, apskaičiuotos pagal Statistikos departamento teikiamos informacijos duomenis. Atsižvelgiant į tai, kad už 1997–2002 m. laikotarpį turima informacija apie vidutines vartojimo išlaidas nėra detalizuota pagal atskirus išlaidų straipsnius, Inspekcija nurodė neturėjusi galimybės perskaičiuoti Aleksandro Nikonovo išlaidų už šį laikotarpį. Pareiškėjos sutuoktinio vidutinės vartojimo išlaidos 2003 metais (6513,60 Lt) sumažintos 1265 Lt, skirtų komunalinių mokesčių, būsto apstatymo, namų ūkio įrangos ir kasdieninės namų priežiūros apmokėjimui (pagal Statistikos departamento teikiamos informacijos duomenis), suma.

Mokesčio patikrinimo metu vertinta, kad Pareiškėjos sutuoktinis 2003-12-31 galėjo turėti 23893 Lt. Pagal sutuoktinių Komisijai ir Teismui papildomai pateiktus dokumentus už laikotarpį iki 2003-12-31 atlikus perskaičiavimą Pareiškėjos sutuoktinio pajamos padidintos – 12904 Lt (3272 Lt atkurtos santaupos + 1132 Lt atkurtos santaupos + 8500 Lt automobilio GAZ24 pardavimo pajamos), išlaidos sumažintos – 1265 Lt (komunalinių mokesčių, būsto apstatymo, namų ūkio įrangos ir kasdieninės namų priežiūros apmokėjimas) ir apskaičiuotas 38062 Lt pajamų–išlaidų skirtumas.

Atsižvelgiant į tai, kad J. L. nepateikė Vienkartinės gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos ir nedeklaravo 2003-12-31 turėtų piniginių lėšų, todėl šiuo turtu negali grįsti kito turto įsigijimo šaltinių, į tai, kad sutuoktinių pateikti dokumentai neįrodo pinigų mokėjimo/perdavimo J. L. fakto, dėl ko pateikti dokumentai negali būti pripažinti jo gautų pajamų šaltiniu, bei vadovaujantis MAĮ 8 straipsnio 3 dalies nuostatomis, Inspekcija vertino, kad Pareiškėjos sutuoktinis 2003-12-31 galėjo turėti apie 50000 Lt, kurių pagal Lietuvos Respublikos vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatymo 3 straipsnio nuostatas galėjo nedeklaruoti, t. y. Pareiškėjos sutuoktinis pateiktais dokumentais pagrindė tik galimai turėtą ir nedeklaruotą pinigų likutį 2003-12-31.

Iš ginčijamo Sprendimo matyti, kad mokesčių administratorius, įvertinęs Teismui pateiktus atsiskaitymo knygelių originalus bei kvitus dėl sumokėtų komunalinių mokesčių už gyvenamąjį būstą 1999–2004 ir 2004–2007 metus, A. Nikonovo 2004–2006 metų vidutines vartojimo išlaidas sumažino 4495,20 Lt suma (1292,40 Lt 2004 m.+ 1477,20 Lt 2005 m.+ 1725,60 Lt 2006 m.), 2007 metų vidutinės vartojimo išlaidos sumažintos 2001,60 Lt suma, skirta komunalinių mokesčių, būsto apstatymo, namų ūkio įrangos ir kasdieninės namų priežiūros apmokėjimui (pagal Statistikos departamento teikiamos informacijos duomenis).

#### ***L. S. Nikonovo sandorių su SIA „H. R.“***

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjos sutuoktinis 2006 m. banko pavedimais Latvijos įmonei SIA „H. R.“ sumokėjo 164367,16 Lt. Sutuoktiniai kartu su skundu pateikė dokumentus dėl sandorių tarp A. Nikonovo ir įmonės SIA „H. R.“ – 3 pirkimo–pardavimo sutartis, pagal kurias už 65903 USD įsigyti trys automobiliai (2006-10-25 pirkimo–pardavimo sutartį, įsigytas automobilis C. E. (ident. Nr. JN8A208T55W319198) už 14514 USD, 2006-11-13 pirkimo–pardavimo sutartį, pagal kurią įsigytas automobilis Ford F250 (ident. Nr. 1FTSW21P16ED4593) už 27789 USD ir 2006-12-04 pirkimo–pardavimo sutartį, pagal kurią įsigytas automobilis Mercedes R350 (ident. Nr. 4JGCB65E96A003556) už 23600 USD.

Nustatyta, kad visi 3 automobiliai parduoti Olandijos įmonei F. D.. Automobilių pirkimo ir pardavimo dokumentai pateikti už tikrąjį laikotarpį, dėl kurio rezultatų su J. L. pasirašytas susitarimas. 2009-04-01 Kauno AVMI parašė paklausimą Latvijos mokesčių administratoriui dėl A.

Nikonovo sandorių su Latvijos įmone SIA „H. R.“ 2005–2008 metais. Latvijos mokesčių administratorius atsakyme dėl A. Nikonovo vykdytų sandorių su minėta Latvijos įmone nurodė, kad J. L. sandoriuose su minėta įmone veikė kaip tarpininkas, žodinio susitarimo pagrindu J. L. įsipareigojo surasti automobilių pirkėjus Lietuvoje, informacija apie pirkėjus buvo pateikiama el. paštu ir po to buvo išrašomos sąskaitos. Sutartis nebuvo pasirašyta, Latvijos įmonė SIA „H. R.“ 2006-10-06 – 2007-07-24 laikotarpiu iš A. Nikonovo gavo 64317,40 Lt. B. vardu išrašyta tik viena sąskaita–faktūra (2006-08-17 sąskaita–faktūra Nr. 41), pagal kurią jis iš minėtos įmonės įsigijo automobilį B. N. už 3103,40 USD, likusios sąskaitos buvo išrašytos fizinių asmenų (C. R., T. R., K. R., B. J., R. J., F. F., O. I., G. O., C. E. ir kt.) ar įmonių (UAB "P1" ir SIA „F. I.“) vardu. Latvijos įmonės SIA „H. R.“ išrašytos sąskaitos–faktūros, kurias Lietuvos mokesčių administratoriui atsiuntė Latvijos mokesčių administratorius, yra sunumeruotos eiliškumo tvarka (pvz., 17, 18, 19, 20), jose yra tik vienas parašas (valdes locekliis / Director (valdybos narys/Direktorius) J. V.), tuo tarpu A. E. S. pateiktos 2006-08-25, 2006-11-13 ir 2006-12-04 sąskaitos–faktūros nėra sunumeruotos, jose yra du parašai, vienas parašas prie įrašo valdes locekliis / Director (valdybos narys/Direktorius), kitas – prie vardo ir pavardės (J. V.), Latvijos mokesčių administratoriaus atsiųstose sąskaitose–faktūrose ir sutuoktinių Komisijai papildomai pateiktose sąskaitose–faktūrose parašai vizualiai skiriasi, nors visose sąskaitose–faktūrose nurodyta ta pati pavardė – įmonės atstovo J. V..

Mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad J. L.–2007 m. banko pavedimais bendrovei SIA „H. R.“ sumokėjo 174362,32 Lt, Latvijos įmonė J. L. 2007 m. grąžino 4793,10 Lt. Banko pavedimuose prie fizinių asmenų vardų ir pavardžių bei įmonių pavadinimų yra nurodyti dviženkliai skaičiai, kurie atitinka Latvijos įmonės SIA „H. R.“ minėtiems asmenims / įmonėms išrašytų sąskaitų–faktūrų numerį, pvz., C. E. išrašyta sąskaita–faktūra Nr. 19, 2006-10-21 banko pavedime J. L. prie minėto asmens vardo ir pavardės nurodė 19, UAB "P1" išrašyta sąskaita–faktūra Nr. 34, 2007-07-24 banko pavedime J. L. prie minėtos įmonės pavadinimo nurodė 34 ir t.t.

Ginčijamame sprendime nurodyta, jog prieita išvados, kad Pareiškėjos sutuoktinis veikė kaip tarpininkas, jis surasdavo automobilių pirkėjus, kuriems Latvijos įmonė SIA „H. R.“ pagal išrašytas sąskaitas–faktūras pardavė automobilius. Aukščiau nurodytas pinigų sumas A. P. G. įmonei sumokėjo už Sprendimo 2 lentelėje nurodytų fizinių asmenų ir įmonių vardu įsigytus automobilius bei savo vardu įsigytą automobilį B. N.. Ginčijamame sprendime pabrėžta, kad J. L. nemokėjo pinigų Latvijos įmonei SIA „H. R.“ už automobilius C. E. (ident. Nr. JN8A208T55W319198), Ford F250 (ident. Nr. 1FTSW21P16ED4593) ir Mercedes R350 (ident. Nr. 4JGCB65E96A003556), kurių įsigijimo dokumentus pateikė Komisijai mokestinio ginčo metu.

Atsižvelgiant į tai, kad J. L. iš Latvijos įmonės SIA „H. R.“ įsigijo tik vieną automobilį B. N., į tai, kad minėtai Latvijos įmonei banko pavedimais sumokėjo pinigus tik už kitų fizinių asmenų / įmonių įsigytus automobilius ir savo vardu įsigytą automobilį B. N., į tai, kad nepateikė atsiskaitymo dokumentų už 3minėtus automobilius (C. E., Ford F250, Mercedes R350), todėl sutuoktinių pateiktos 2006-10-25, 2006-11-13 ir 2006-12-04 pirkimo–pardavimo sutartys įvertintos kritiškai.

Atsižvelgiant į tai, kad J. L. veikė kaip tarpininkas, per kurį fiziniai asmenys ir įmonės įsigijo automobilius iš Latvijos įmonės SIA „H. R.“, į tai, kad J. L. iš minėtos Latvijos įmonės įsigijo tik 1 automobilį, į tai, kad minėtai Latvijos įmonei 2006 m. sumokėjo 155985,19 Lt, 2007 m. – 5202,09 Lt už kitų fizinių asmenų ar įmonių vardu įsigytus automobilius, į tai, kad pavedimo atlikimui į banko sąskaitą įnešė grynuosius pinigus, todėl, vadovaujantis MAĮ 8 straipsnio 3 dalies nuostatomis, mokesčių administratorius vertino, kad šių mokėjimų atlikimui J. L. iš fizinių asmenų ir įmonių galimai gavo grynuosius pinigus, kuriuos įnešė į banko sąskaitą ir po to bankiniais pavedimais pervedė Latvijos įmonei. Atliekant perskaiciavimą, A. Nikonovo iš kitų fizinių asmenų ir įmonių galimai gauta grynujų pinigų suma pripažinta A. Nikonovo pajamomis ir apskaityta pajamų–išlaidų balanso pajamų dalyje: 2006 m. – 155985,19 Lt, 2007 m. – 5202,09 Lt.

**Dėl mokesčių administratoriaus nepripažintų papildomai pateiktų dokumentų:**

**Dokumentai už laikotarpį iki 2004-01-01**

– Pareiškėjos sutuoktinis J. L. pateikė 1997-07-09 dovanojimo sutartį, kurios pagrindu jam mama A. K. padovanojo 20000 Lt.

Sutuoktiniai nepateikė dokumentų, pagrindžiančių pinigų gavimo fakto. Turimos informacijos duomenimis, A. Nikonovo tėvai Ramutė ir J. L. užaugino tris vaikus: Aleksandrą (gim. 1972-07-09), Andrių (gim. 1976-09-21) ir Rimą (gim. 1981-02-26). Duomenų bazių duomenimis, A. Nikonovo mama A. K. laikotarpiu iki 1999-01-09 niekur nedirbo, tėvas J. L. laikotarpiu nuo 1993-03-01 iki 1997-05-08 dirbo AB "A1" laikotarpiu nuo 1997-06-01 iki 1998-05-30 – UAB "E1" Pareiškėjos sutuoktinio tėvai 1997-07-09 įsigijo nekilnojamąjį turtą (butą, adresu: D. L. g. 8-26, Kaunas ir žemės sklypą, adresu: D. E. g. 31, Kaunas), nekilnojamojo turto nepardavė. Mokesčių administratorius neturi informacijos apie Aleksandro Nikonovo tėvų laikotarpiu iki 1997-07-09 gautas pajamas ir patirtas išlaidas. Atsižvelgiant į tai, kad tėvai augino ir išlaikė tris vaikus, šeimą išlaikė tik vienas asmuo – Aleksandro Nikonovo tėvas, kuris galimai gavo tik su darbo santykiais susijusias pajamas, tėvai patyrė nekilnojamojo turto įsigijimo išlaidų, nepardavė nekilnojamojo turto, be to, sutuoktinių pateikti dokumentai neįrodo pinigų mokėjimo / perdavimo sūnui (Pareiškėjos sutuoktiniui) fakto. Inspekcija priėjo išvadą, kad pateikti dokumentai negali būti pripažinti sutuoktinių gautų pajamų šaltiniu;

– Sutuooktiniai pateikė 1999-01-05 pirkimo–pardavimo sutartį, pagal kurią J. L. pardavė antikvarinį Rojalį (turtas parduotas nepilnamečiam asmeniui) už 5000 Lt, ir 1998-11-05 pirkimo–pardavimo sutartį, pagal kurią Pareiškėjos sutuoktinis pardavė antikvarinį svetainės baldų komplektą už 16000 Lt. Atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis nepateikė baldų įsigijimo dokumentų, bei į tai, jog reikėtų vertinti ne tik pardavimo pajamas, bet ir įsigijimo išlaidas, nes Pareiškėjos sutuoktinio uždarbis – skirtumas tarp turto pardavimo pajamų ir išlaidų tam turtui įsigyti, į tai, kad pateikti dokumentai neįrodo pinigų mokėjimo / perdavimo Pareiškėjos sutuoktiniui fakto, dėl ko pateikti dokumentai nebuvo pripažinti Pareiškėjos ir jos sutuoktinio gautų pajamų šaltiniu;

– Sutuooktiniai pateikė 1999-06-30 sutartį Nr. 99/VK/429, sudarytą su UAB "K1" (Pareiškėjos sutuoktinis laikotarpiu nuo 1997-03-03 iki 1999-01-10 dirbo UAB "F1" ir laikotarpiu nuo 1998-11-19 iki 1999-09-10 – UAB "J1" pagal išrašytus pirkimo važtaraščius Pareiškėjos sutuoktiniui minėta bendrovė turėjo sumokėti 20160 Lt (Komisijos sprendime nurodyta 32800 Lt pajamų suma). Pagal Pareiškėjos sutuoktinio papildomai pateiktus dokumentus nustatyta, kad šią sumą turėjo gauti UAB "K1" pardavęs iš Pareiškėjos sutuoktinio įsigytus dalgių ir kastuvų kotus, t. y. važtaraščiuose nurodyta dalgių ir kastuvų kotų vertė pardavimo kainomis) už dalgių ir kastuvų kotus (1130 vnt.).

Pagal Pareiškėjos sutuoktinio Komisijai pateiktas pažymas dėl Lietuvos Respublikos gyventojui išmokėtų išmokų, nemokamai išduoto turto, suteiktų paslaugų ir išskaičiuotų mokesčių nustatyta, kad J. L. UAB "J1" (2003-04-01 Pažyma Nr. 77) 1998 m. lapkričio mėn. – 1999 m. rugsėjo mėn. laikotarpiu apskaičiavo ir išmokėjo tik su darbo santykiais susijusias pajamas, UAB "K1" (2003-03-31 Pažyma (be Nr.) 1997 m. kovo mėn. – 1999 m. rugsėjo mėn. – taip pat tik su darbo santykiais susijusias pajamas, kurios mokestinio patikrinimo metu buvo įvertintos. Atsižvelgiant į tai, kad reikėtų vertinti ne tik turto pardavimo pajamas, bet ir turto įsigijimo išlaidas (išlaidas turto pasigaminimui), į tai, kad UAB "K1" išrašytose pažymose nurodyta, kad Pareiškėjos sutuoktiniui buvo išmokėtos tik su darbo santykiais susijusios pajamos, į tai, kad sutuoktinių pateikti dokumentai neįrodo pinigų mokėjimo / perdavimo J. L. fakto, dėl ko pateikti dokumentai nebuvo pripažinti kaip sutuoktinių gautų pajamų šaltinis;

– Sutuooktiniai pateikė 1999-09-13 sutartį, pagal kurią Pareiškėjos sutuoktinis UAB "G1" išnuomojo automobilį Audi 90 (nuomos mokestis – 300 Lt per mėnesį, iš viso bendrovė turėjo sumokėti 1200 Lt), ir 2000-04-03 Nuomos sutartį Nr. 25-N, pagal kurią Pareiškėjos sutuoktinis UAB "N1" išnuomojo automobilį Audi 90 (nuomos mokestis – ne mažiau kaip 300 Lt per mėnesį, nuomos laikotarpis – iki 2000-12-31). Atsižvelgdama į tai, kad pateikti dokumentai neįrodo pinigų mokėjimo / perdavimo fakto, Inspekcija pateiktų dokumentų nepripažino Pareiškėjos ir jos sutuoktinio gautų pajamų šaltiniu;

– Sutuooktiniai pateikė 2001-05-22 pažymą – sąskaitą serija 23D Nr. 966833, pagal kurią J. L. pardavė automobilį Audi 90 (automobilis buvo išnuomotas UAB "G1" ir UAB "N1" už 10000 Lt. Inspekcija neatsižvelgė į šiuos dokumentus, kadangi sutuoktiniai nepateikė automobilio Audi 90 įsigijimo dokumentų bei dokumentų, pagrindžiančių pajamų gavimo faktą.

***Dokumentai už 2004-2006 m. laikotarpį:***

– Sutuoktiniai pateikė 2004-05-24 pažymą–sąskaitą serija AUTO Nr. 0010135, pagal kurią parduotas automobilis Honda (ident. Nr. JHMCAS4300L234239) už 11000 Lt. Sutuoktiniai nepateikė nei automobilio įsigijimo dokumentų, nei pajamų gavimą patvirtinančių dokumentų. Pareiškėjų pateiktoje pažymoje–sąskaitoje nurodytas automobilio Honda pirkėjas – Estijos pilietis F. L., asmens kodas – (duomenys neskelbtini), t. y. asmens kodo struktūra atitinka Lietuvos gyventojų asmens kodų struktūrą, tačiau pagal nurodytą asmens kodą Gyventojų registre tokio piliečio rasti nepavyko. Be to, pateiktame dokumente nurodytos skirtingos datos, t. y. dokumento viršutinėje dalyje nurodyta data – 2004-05-24, o apatinėje dalyje– 2004-04-24. Inspekcija pateikto dokumento nepripažino Aleksandro Nikonovo pajamų šaltiniu;

– Sutuoktiniai pateikė 2005-05-30 paprastąjį vekselį, pagal kurį V. E. iki 2005-12-31 įsipareigojo J. L. sumokėti 24000 Lt. Vekselis pateiktas už tikrintą laikotarpį, dėl kurio rezultatų su J. L. pasirašytas susitarimas (MAĮ 71 straipsnis). Ankstesnio ir šio mokestinių patikrinimų metu nustatyta, kad V. E. bankiniais pavedimais Pareiškėjams (2013 m.) pervedė pinigines lėšas. Ankstesnio mokestinio ginčo metu Pareiškėjos sutuoktinis Inspekcijai pateikė V. E. 2011-02-15 paaiškinimą, kuriame pastarasis nurodė, kad J. L. jam daug kartų ir skirtingomis sumomis skolino pinigus, kuriuos V. E. naudojo apmokėti už mobilaus ryšio paslaugas. Atsižvelgiant į tai, kad J. L. paaiškinime nurodė, kad pinigus skolino V. E., kuris jam skolą grąžino bankiniais pavedimais, į tai, kad J. L. paaiškinime nenurodė kada ir kokią pinigų sumą paskolino V. E., mokestinio patikrinimo metu, vadovaujantis MAĮ 8 straipsnio 3 dalyje įtvirtintais protingumo ir teisingumo kriterijais, vertinta, kad A. Y. G. pinigus paskolino tais pačiais metais, kuriais V. E. jam grąžino skolą, t. y. sudarant pajamų–išlaidų suvestinę ta pati suma įtraukta į abi pajamų–išlaidų suvestinės puses. Inspekcija vertino, kad pirmasis paaiškinimas, kuris nėra įtakotas laiko, yra teisingas, o sutuoktinių mokestinio ginčo metu Komisijai pateiktas paprastasis vekselis yra gynybinė pozicija, siekiant sumažinti mokestinę prievolę, todėl sutuoktinių pateiktas 2005-05-30 paprastasis vekselis vertintas kritiškai;

– Sutuoktiniai pateikė 2006-10-30 pirkimo–pardavimo sutarties kopiją, kurioje nurodyta, kad A. P. G. piliečiui T. M. pardavė transporto priemonę JEEP už 12800 USD. Atsižvelgiant į tai, kad sutuoktiniai pateikė tik pardavimo dokumento kopiją, kuris neįrodo pinigų mokėjimo / perdavimo J. L. fakto, dokumentas patenka į ankstesnį tikrintą laikotarpį, dėl kurio buvo pasirašytas susitarimas, be to, nepateikti automobilio įsigijimo dokumentai, pateiktas dokumentas, Inspekcijos nuomone, negali būti pripažintas Pareiškėjos sutuoktinio gautų pajamų šaltiniu.

#### ***Dokumentai už 2007 m. laikotarpį:***

– Sutuoktiniai pateikė 2007-05-16 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartį, pagal kurią Kirgizijos piliečiui C. I. parduota transporto priemonė Acura RL (ident. Nr. JH4KA96664C001775) už 15000 Lt. Inspekcija Sprendime nurodė, kad dokumentas pateiktas už tikrintą laikotarpį, dėl kurio rezultatų su J. L. pasirašytas susitarimas. VĮ „Regitra“ duomenų bazės duomenimis, minėtas automobilis buvo registruotas A. Nikonovo vardu iki 2014-09-29, išregistruotas 2014-09-29 (nuo šios datos automobilio dalyvavimas viešajame eisme draudžiamas, nes nėra techninės apžiūros ir (ar) draudimo). Be to, pateiktas dokumentas neįrodo pinigų mokėjimo / perdavimo mokesčių J. L. fakto. Todėl 2007-05-16 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartis įvertinta kritiškai;

– Sutuoktiniai pateikė 3 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartis, pagal kurias Olandijos įmonei F. D. parduoti 3 automobiliai: pagal 2007-03-10 sutartį Nr. 2007/03/20-1 automobilis C. E. parduotas už 16500 Eur, pagal 2007-04-11 sutartį Nr. 2007/04/11-1 automobilis Ford F250 parduotas už 24000 Eur, pagal 2007-03-26 sutartį Nr. 2007/03/26-1 automobilis Mercedes R350 parduotas už 29200 Eur. Inspekcijos Sprendime nurodyta, kad pateiktose transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartyse nurodytas automobilių pirkėjo – įmonės F. D. PVM mokėtojo kodas, nors Olandijos įmonė F. D. PVM mokėtoju įregistruota tik 2007-06-18 (iš PVM mokėtojų išregistruota – 2012-12-22). Inspekcijos duomenimis, A. Nikonovo kontroliuojama įmonė UAB "H1" 2009 metais turėjo sandorių su Olandijos įmone F. D., todėl J. L. turėjo šios įmonės rekvizitus ir galimai tuo pasinaudodamas mokestinio ginčo metu surašė transporto priemonių pirkimo–pardavimo sutartis. VĮ „Regitra“ duomenimis, automobilis Mercedes R350 2009-07-29

registruotas Lietuvoje N. P. (Pareiškėjos mamos) vardu. Atsižvelgiant į tai, kad transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartyse nurodyti neteisingi duomenys, į tai, kad J. L. šių automobilių neįsigijo iš Latvijos įmonės SIA „H. R.“, vienas iš trijų automobilių registruotas Pareiškėjos mamos vardu, sutuoktinių pateikti dokumentai neįrodo pinigų mokėjimo/perdavimo fakto, pateikti dokumentai nebuvo pripažinti A. Nikonovo pajamų šaltiniu.

***Dokumentai už 2008 m. laikotarpį***

– Sutuoktiniai pateikė UAB "O1" garantinį raštą, kurio pagrindu bendrovė įsipareigojo J. L. sumokėti 39000 Lt likutinę vertę pagal automobilio C. E. (ident. Nr. JN8AZ08W15W429403) pirkimo–pardavimo sutartį.

Inspekcijos duomenimis, UAB "O1" minėtą automobilį pagal 2008-04-11 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartį įsigijo iš C. A. (UAB "M1" akcininkas) per įgaliotą asmenį J. L. už 6300 Lt. Bendrovė 2008-04-24 banko pavedimu į Pareiškėjos sutuoktinio banko sąskaitą pervedė 6300 Lt, banko pavedime nurodė: „mokėjimas įgaliotam asmeniui pagal pirkimo–pardavimo sutartį C. E.“. UAB "O1" l. e. p. direktorė A. S. operatyvaus patikrinimo metu Vilniaus AVMI pateiktame 2009-04-06 paaiškinime nurodė, kad bendrovė 2008-04-11 iš C. A. įgalioto asmens Aleksandro Nikonovo įsigijo techniškai netvarkingą ir daužtą automobilį C. E. už 6300 Lt, kuriuos banko pavedimu pervedė į A. Nikonovo banko sąskaitą, daugiau mokėjimų bendrovė J. L. neatliko. Minėtas automobilis 2008-04-17 parduotas UAB "I1" už 45000 Lt. Pagal minėtos bendrovės operatyvaus patikrinimo metu pateiktus dokumentus nustatyta, kad UAB "I1" 2008-04-18 banko pavedimu į bendrovės banko sąskaitą pervedė 45000 Lt, iš kurių 37000 Lt tą pačią dieną išmokėti grynais pinigais H. O., 6300 Lt banko pavedimu 2008-04-24 pervesti Pareiškėjos sutuoktiniui. Atsižvelgiant į tai, kad automobilio savininkas buvo C. A., o J. L. buvo tik jo įgaliotas asmuo, kuriam buvo suteikta teisė parduoti aukščiau nurodytą automobilį, į tai, kad bendrovė J. L. sumokėjo tik 6300 Lt ir daugiau jokių pinigų nemokėjo, todėl piniginės lėšos, gautos už parduotą automobilį, kuris nuosavybės teise priklausė kitam asmeniui C. A., Inspekcijos nepripažintos A. Nikonovo pajamomis. Į sutuoktinių pateiktą dokumentą neatsižvelgta.

***Dokumentai už 2009 m. laikotarpį***

– Pareiškėjai pateikė 2009-01-15 transporto pirkimo–pardavimo sutartį, pagal kurią Pareiškėjos sutuoktinis UAB "M1" pardavė motociklą KAWASAKI EX250 (ident. Nr. (duomenys neskelbtini)) už 2900 Lt.

Mokesčių administratorius nustatė, kad J. L. 2007-05-04 iš tos pačios įmonės – UAB "M1" už 2900 Lt įsigijo šį motociklą, kurį 2008-04-07 pardavė kontroliuojamai įmonei – UAB "H1" už 2600 Lt. UAB "H1" su J. L. iki 2014-12-31 (iki tikrinto laikotarpio pabaigos) nebuvo atsiskaičiusi už šį ir dar 15 motociklų (bendrovės skola Pareiškėjos sutuoktiniui siekė 44300 Lt), kuriuos bendrovė 2008-04-07 įsigijo iš A. Nikonovo. Pareiškėjai nepateikė minėto motociklo įsigijimo dokumentų. Turimais duomenimis, UAB "H1" pagal 2009-01-12 sąskaitą Nr. (duomenys neskelbtini) motociklą Kawasaki EX 250 (ident. Nr. (duomenys neskelbtini)) pardavė tai pačiai įmonei – UAB "M1" už 2924,58 Lt. Todėl neaišku, kaip Pareiškėjos sutuoktinis galėjo UAB "M1" 2009-01-15 parduoti tą patį motociklą, kurį prieš tris dienas ta pati įmonė (UAB "M1" įsigijo iš A. Nikonovo kontroliuojamos įmonės UAB "H1" Taigi, Inspekcija pateiktą 2009-01-15 transporto pirkimo–pardavimo sutartį vertino kritiškai.

Ginčijamame Inspekcijos sprendime atitinkamai perskaičiuoti sutuoktinių grynųjų pinigų likučiai 2004–2014 metų pabaigoje bei mokestinės prievolės už tikrintą laikotarpį. Nustatyta, kad sutuoktinių išlaidos viršijo pajamas 2012 ir 2013 metais, kitais laikotarpiais mokesčių administratoriaus nustatytų gautų pajamų pakako sutuoktinių išlaidoms padengti.

***Dėl baudų***

Ginčijamame sprendime cituojamos MAĮ 139 straipsnio 1 dalies nuostatos, Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika taikant minėtą MAĮ straipsnį (2010-06-04 nutartis adm. byloje Nr. A-575-916/2010; 2010-06-30 nutartis adm. byloje Nr. A-442-884/2010; 2010-11-29 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1546/2010) bei Lietuvos Konstitucinio Teismo 2008-01-21 nutarimas.

Kaip matyti iš bylos medžiagos, patikrinimo akto tvirtinimo metu Pareiškėjos atžvilgiu buvo nustatytos lengvinančios aplinkybės (Pareiškėja bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi) bei sunkinančios aplinkybės (nustatytas Pareiškėjos išlaidų ir pajamų neatitikimas ir nenustatyti pagrįsti pajamų šaltiniai bei taikytos MAĮ 70 straipsnio nuostatos), todėl nuo patikrinimo metu papildomai apskaičiuotos mokėtinos į biudžetą 9493,17 Eur GPM sumos pagrįstai paskirta vidutinio dydžio 30 proc. GPM bauda (2848 Eur).

Komisija sprendime konstatavo, kad Kauno AVMI, skirdama Pareiškėjai baudą, nurodė, jog ginčo byloje egzistuoja tiek atsakomybę lengvinančios, tiek sunkinančios aplinkybės. Lengvinančioms yra priskirtos patikrinimo metu nustatytos aplinkybės, jog Pareiškėja bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, o sunkinančiomis yra pripažįstamos patikrinimo metu nustatytos aplinkybės, kad buvo nustatyti išlaidų ir pajamų neatitikimai, nenustatyti pagrįsti Pareiškėjos pajamų šaltiniai, todėl apskaičiuojant GPM taikytos MAĮ 70 straipsnio nuostatos. Nenustatyta, jog švelninančių aplinkybių būtų buvę daugiau ir suponuojančių mažesnės nei vidurkis baudos skyrimą. Komisija pabrėžė, kad mokesstinės prievolės dydis buvo apskaičiuotas remiantis MAĮ 70 straipsnio nuostatomis ne dėl mokesčių administratoriaus kaltės, bet Pareiškėjos kaip mokesčių mokėtojos netinkamai vykdytų pareigų apskaičiuojant ir deklaruojant gautas pajamas. Atsižvelgus į tai, nebuvo ir teisinio pagrindo skirti Pareiškėjai nei maksimalaus, nei minimalaus GPM baudos dydžio. Komisija darė išvadą, kad Pareiškėjai teisėtai bei pagrįstai paskirta 30 proc. dydžio bauda, kuri ir paliktina galioti, kaip visiškai atitinkanti MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje numatytas nuostatas, ypač įvertinus aplinkybes, kad mokesčių administratorius mokesčio bazę Pareiškėjai apskaičiavo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taikydamas MAĮ 70 straipsnio nuostatas.

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

Ginčijamas Inspekcijos 2019-04-01 sprendimas Nr. 68-39 tvirtintinas, Pareiškėjos 2019-04-23 skundas atmestinas.

Ginčas byloje yra kilęs dėl nurodymų Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 6861,97 Eur GPM ir su juo susijusias sumas, mokesčių administratoriui Pareiškėjos mokesstinio patikrinimo metu, taikant mokesčių administratoriaus įvertinimą, konstatavus, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio patirtos išlaidos 2012–2013 metais 315899 Lt (2012 m. – 42257 Lt, 2013 m. – 273642 Lt) viršijo jų gautas pajamas ir pastarosios pripažintos kitomis su darbo santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos pajamomis. Inspekcija ginčijamu sprendimu įvertino Pareiškėjos ir jos sutuoktinio mokesstinio ginčo metu pateiktus papildomus dokumentus ir dalį jų pripažino kaip pagrindžiančius Pareiškėjos sutuoktinio gautų pajamų šaltinius.

Pareiškėja nesutikimą su Inspekcijos sprendimu grindžia tuo, kad: 1) Inspekcija pažeidė *non bis in idem* principą, neįvertinusi Pareiškėjos sutuoktinio mokesstinio patikrinimo už ankstesnį laikotarpį (nuo 2005-01-01 iki 2008-12-31) išvadų dėl jo gautų apmokestinamųjų pajamų ir iš naujo skaičiuodama minėto laikotarpio pajamas ir išlaidas; 2) mokesčių administratorius, apskaičiuodamas gyvenamojo namo statybos išlaidas, nepagrįstai nesirėmė Pareiškėjos ir jos sutuoktinio paaiškinimu dėl statybos išlaidų dydžio, kadangi jų nurodytos išlaidos tik labai nežymiai skiriasi nuo išlaidų, apskaičiuotų pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą; 3) Inspekcija nepagrįstai nepripažino sutuoktinių pateiktų papildomų dokumentų apie gautų pajamų šaltinius; 4) netinkamai vertintos V. E., E. S. ir Y. F. suteiktos paskolos. Be to, Pareiškėja nesutinka su paskirtos GPM baudos dydžiu.

Komisija, vengdama pasikartojimų, plačiau faktinių ginčo bylos aplinkybių, kurios yra išsamiai išdėstytos ir Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje, iš naujo neaptarinėja. Kadangi bylos nagrinėjimo apimtis apsprendžiama pagal Pareiškėjos pareikštus konkrečius ir aiškius reikalavimus, sprendime pasisakoma dėl Pareiškėjos skunde Komisijai nurodytų esminių nesutikimo su skundžiamu sprendimu motyvų.

*Dėl non bis in idem principo pažeidimo ir mokesstinio patikrinimo už ankstesnį laikotarpį išvadų vertinimo*

Tiek Konstitucinio Teismo doktrinoje, tiek LVAT praktikoje yra konstatuota, kad remiantis Konstitucijoje ir Europos žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvencijoje įtvirtintu teisės principu *non bis in idem*, yra draudžiama asmenį antrą kartą bausti už to paties pažeidimo padarymą, dukart taikant tos pačios rūšies teisinės atsakomybės priemonę (Konstitucinio Teismo 2000-02-10, 2001-05-07, 2001-10-02 nutarimai, LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2011-10-18 nutarimas adm. byloje Nr. A-143-2619/2011). Tai reiškia, kad pagal Konvencijos nuostatas negali būti baudžiama du kartus už tapatų pažeidimą. Draudimo bausti antrą kartą principo pažeidimas negali būti konstatuojamas, jeigu asmuo nubaudžiamas už skirtingus pažeidimus.

Ginčo bylos duomenimis, nagrinėjamu atveju Pareiškėjos ir jos sutuoktinio mokestiniai patikrinimai atlikti už laikotarpį nuo 2011-01-01 iki 2014-12-31. Tuo tarpu 2010-12-06 patikrinimo aktas buvo surašytas atlikus Pareiškėjos sutuoktinio patikrinimą už laikotarpį nuo 2005-01-01 iki 2008-12-31. Mokestinis ginčas baigėsi Pareiškėjos sutuoktiniui ir mokesčių administratoriui pasirašius susitarimą dėl mokesčių ir su jais susijusių sumų.

Kaip nurodyta tiek Teismo 2019-01-28 sprendime adm. byloje Nr. eI-442-281/2019, tiek Komisijos 2018-06-25 sprendime Nr. S-103 (7-67/2018), jau vien ta aplinkybė, kad mokesčių apskaičiavimas tikrintas už skirtingus laikotarpius paneigia Pareiškėjos nurodomas aplinkybes dėl jos sutuoktinio nubaudymo antrą kartą už tuos pačius pažeidimus. Be to, skiriasi mokestinės bazės nustatymo aplinkybės: pirminio patikrinimo metu, kuris užfiksuotas Kauno AVMI 2010-12-06 patikrinimo aktu A. Nikonovo atžvilgiu apskaičiuoti papildomi mokesčiai įvertinus A. Nikonovo transporto priemonių, jų dalių prekybos individualią veiklą bei iš juridinių bei fizinių asmenų gautas pajamas, tuo tarpu aktualaus patikrinimo metu, kuris užfiksuotas Kauno AVMI 2017-10-17 patikrinimo aktu, tirtos aplinkybės dėl sutuoktinių vartojimo išlaidų apimties, gyvenamojo namo rekonstrukcijos išlaidų ir kitų sutuoktinių išlaidų, viršijančių jų laikotarpį nuo 2011-01-01 iki 2014-12-31 turėtas pajamas. Atsižvelgiant į tai, konstatuotina, kad Pareiškėjos argumentai dėl *non bis in idem* (draudimo bausti už tą patį poelgį) principo pažeidimo atmetini kaip nepagrįsti.

*Dėl mokestinės prievolės padalijimo abiem sutuoktiniams lygiomis dalimis*

Skunde nurodoma, kad mokestinė našta nepagrįstai perkeliama Pareiškėjai, nors ji niekaip negali būti susieta su A. Nikonovo veikla iki santuokos ir dėl iki santuokos nustatyto piniginių lėšų likučiu, jo įtaka papildomai apskaičiuotai GPM prievolei.

Pažymėtina, jog Inspekcija savo sprendimą grindžia CK 3.87 straipsnio 1 dalies, t. y. „įstatymų nustatytas sutuoktinių turto teisinis režimas reiškia, kad turtas, sutuoktinių įgytas po santuokos sudarymo, yra jų bendroji jungtinė nuosavybė“, CK 3.88 straipsniu, t. y. *po santuokos sudarymo vieno iš sutuoktinių pajamos, gautos iš sutuoktinių asmenine nuosavybe esančio turto, pajamos, gautos iš abiejų sutuoktinių bendros veiklos, ir pajamos, gautos iš vieno sutuoktinio veiklos, išskyrus lėšas būtinas sutuoktinio profesinei veiklai, vieno iš sutuoktinių įsteigta įmonė ir iš jos veiklos arba kitokio verslo gaunamoms pajamoms, jeigu verslu abu sutuoktiniai pradėjo verstis po santuokos sudarymo iš sutuoktinių ar vieno jų darbinės ar kitos veiklos, laikomos bendrąja jungtine sutuoktinių nuosavybe, kol nėra įrodyta, kad turtas yra vieno sutuoktinio asmeninė nuosavybė* bei CK 3.109 straipsnio nuostatomis, t. y. *iš bendro sutuoktinių turto yra vykdomos prievolės, susijusios su šeimos namų ūkio išlaikymu bei bendro turto tvarkymo išlaidomis*. Pagal CK 3.117 straipsnio 1 dalį, „preziumuojama, kad sutuoktinių bendro turto dalys yra lygios“. Faktas, kad tam tikras turtas priklauso vieno sutuoktinio asmeninei nuosavybei gali būti įrodytas tik rašytiniais įrodymais, išskyrus atvejus, kai įstatymas leidžia liudytojų parodymus arba to turto prigimtis ir pobūdis savaime įrodo, kad turtas yra vieno sutuoktinio asmeninė nuosavybė. Nustačiusi, jog Pareiškėja nuo 2006-09-23 yra įregistravusi santuoką su J. L., vadovaudamasi minėtomis CK nuostatomis, Inspekcija, analizuodama Pareiškėjos gautas pajamas bei patirtas išlaidas, įvertino ir sutuoktinio gautas pajamas bei patirtas išlaidas, o šeimos išlaidas, kurios viršijo iš oficialių šaltinių gautas pajamas, pripažino sutuoktinių iš nežinomų šaltinių gautomis pajamomis, kurias Pareiškėjai ir jos sutuoktiniui padalijo per pusę.

LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2013-01-07 nutartyje adm. byloje Nr. A-602-2280-12 pateiktas išaiškinimas, kad pagal GPMĮ 3 straipsnį, GPM mokėtoju pripažįstamas pajamų gavęs gyventojas. Išplėstinės teisėjų kolegijos vertinimu, aplinkybė, jog atitinkamos pajamos laikytinos

bendrają jungtinę sutuoktinių nuosavybę pagal minėtas CK nuostatas, nėra pakankama pripažinti, kad šias pajamas faktiškai yra gavę kiekvienas iš sutuoktinių GPMĮ nuostatų prasme. Todėl vien faktinė aplinkybė, jog ginčo pajamos pagal privatinės teisės nuostatas yra laikytinos bendrąja jungtine sutuoktinių nuosavybe, savaime neleidžia pripažinti sutuoktinius lygiomis dalimis gavusiais ginčo pajamas apmokestinimo GPM tikslais.

Vilniaus apygardos administracinis teismas 2015-05-11 adm. byloje Nr. I-4284-561/2015 konstatavo, kad jeigu mokesčių administratorius nustato, kad mokėtojo (mokėtojo šeimos) patirtos išlaidos viršija pajamas, tai rodo, kad kažkuris iš sutuoktinių (arba jie abu) yra gavę ir disponuoja neapmokestintomis pajamomis. Todėl, siekiant identifikuoti konkretų GPM mokėtoją, privalu įvertinti, ar yra aplinkybių, kurios leistų nukrypti nuo prezumpcijos, kad sutuoktinių bendro turto dalys yra lygios. LVAT teisėjų kolegija sutiko su teismo argumentais, kurie yra susiję su pajamų, gautų aptariamam laikotarpiui iš nenustatytų šaltinių, priskyrimu abiem sutuoktiniams, t. y. kad šios pajamos yra pareiškėjos ir jos sutuoktinio bendroji jungtinė jų abiejų nuosavybė, nuo kurių kiekvienam iš jų turi būti skaičiuojami mokesčiai (LVAT 2016-06-23 nutartis adm. byloje Nr. A-777-438/2016).

Komisija sutinka su Inspekcijos pozicija dėl pajamų iš nenustatytų šaltinių priskyrimu abiem sutuoktiniams lygiomis dalimis. Komisijos vertinimu, nagrinėjamoje byloje nėra pagrindo nukrypti nuo bendrosios jungtinės nuosavybės prezumpcijos. Iš bylos medžiagos matyti, jog Kauno AVMI patikrinimo metu vertino Pareiškėjos pajamas ir patirtas išlaidas laikotarpiu nuo 2011-01-01 iki 2014-12-31 ir, kadangi Pareiškėja šiuo mokestiniu laikotarpiu buvo santuokoje (santuoka sudaryta 2006-09-23), buvo vertintos ir Pareiškėjos sutuoktinio pajamos ir išlaidos. Mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio patirtoms išlaidoms padengti buvo naudotos pajamos iš nenustatytų šaltinių (2012 m. – 42257 Lt, 2013 m. – 273642 Lt). Byloje surinkti duomenys, nesant jokių kitų objektyvių įrodymų, neleidžia teigti, jog laikotarpiu, kuriuo buvo gautos ginčo pajamos (2012–2013 m.), Pareiškėja ir jos sutuoktinis kartu netvarkė šeimos ūkio. Jokių duomenų apie tai, kad santuokos metu Pareiškėja su sutuoktiniu būtų nustatę separaciją, sudarę vedybinę sutartį, kurioje būtų nustatę santuokoje įsigyjamo turto režimą, nėra, nėra duomenų ir apie tai, jog santuokoje įgyjamas turtas buvo įsigytas ir valdomas kurio nors iš sutuoktinių asmeninės nuosavybės teise (nors gyvenamąjį namą Pareiškėja gavo dovanų iš savo tėvų, tačiau namo rekonstrukciją abu sutuoktiniai vykdė kartu). Minėtų įrodančiųjų dokumentų Pareiškėja Komisijai taip pat nepateikė. Taigi, Sprendime pagrįstai pripažinta, kad kiekvienas iš sutuoktinių, GPMĮ 3 straipsnio, skaitomo kartu su to paties įstatymo 8 straipsnio 2 dalies 1 punktu, požiūriu, faktiškai gavo po pusę pajamų iš nenustatytų šaltinių.

Komisija konstatuoja, kad nagrinėjamu atveju Pareiškėja nepateikė įrodymų, kurie leistų nukrypti nuo CK 3.117 straipsnio 1 dalyje nustatytos prezumpcijos. Atsižvelgiant į tai, pagal CK 3.117 straipsnyje 1 dalyje nustatytą prezumpciją, gautos pajamos tenka sutuoktiniams lygiomis dalimis, todėl laikytina, jog Inspekcija teisėtai ir pagrįstai konstatavo, kad kiekvienas iš sutuoktinių 2012–2013 m. laikotarpiu įgijo pusę pajamų iš nenustatytų šaltinių.

#### *Dėl MAĮ 68 straipsnio 1 dalies nuostatų taikymo*

Pagal MAĮ 68 straipsnio 1 dalį, 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 penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kuriais pradedama mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti, sausio 1 dienos.

MAĮ 68 straipsnio 1 dalyje įtvirtintas terminas laikytinas naikinamuoju, kuriam pasibaigus pastarasis negali būti nei atnaujintas, nei prailgintas, tačiau aptariamasis senaties terminas neriboja mokesčių administratoriaus teisės nustatyti ir vertinti į šį terminą nepatenkančias faktines aplinkybes, kurios yra reikšmingos apskaičiuojamiems bei perskaičiuojamiems mokesčiams ir susijusioms sumoms. 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 įtvirtintas įrodinėjimo taisykles (vertinama, ar ši medžiaga atitinka įrodymų sampratą, nustatomas įrodymų leistinumumas, sąsajumas ir panašios aplinkybės (LVAT 2011-02-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-201/2011, LVAT 2015-11-16 nutartis adm. byloje Nr. eA-1881-556/2015, 2017-04-11 nutartis adm. byloje Nr. A-196-438/2017).

Mokestinio patikrinimo pradžia pradedama skaičiuoti nuo mokestinio patikrinimo pavidimo išrašymo momento, kas ir leidžia nustatyti, ar nebuvo pažeisti mokesčio apskaičiavimo terminai, įtvirtinti MAĮ 68 straipsnio 1 dalyje. Nagrinėjamu atveju pavidimas tikrinti sutuoktinius išrašytas 2016-11-22, taigi mokestinis patikrinimas galėjo būti atliktas už einamuosius, t. y. 2016 metus, ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, t. y. už 2015, 2014, 2013, 2012, 2011 metus. Mokestinis patikrinimas atliktas už laikotarpį nuo 2011-01-01 iki 2014-12-31. Akivaizdu, kad MAĮ 68 straipsnio 1 dalyje nurodytas senaties terminas nepažeistas.

Pabrėžtina, kad ir Teismas 2019-01-28 sprendime adm. byloje Nr. eI-442-281/2019, priimtame Pareiškėjų skundų pagrindu, ginčo atveju nenustatė MAĮ 68 straipsnio 1 dalies pažeidimo. Teismas pažymėjo, jog „aplinkybė, kad mokesčių administratorius, apskaičiuodamas pareiškėjų mokėtinus mokesčius už 2011–2014 metus, vertino iki šio laikotarpio atliktas finansines operacijas, nelaikytina pagrindu konstatuoti senaties termino praleistu. Nagrinėjamu atveju, mokesčių administratorius turėjo teisę įvertinti 2011–2014 m. pareiškėjų mokėtinus mokesčius atsižvelgiant į prieš šį laikotarpį sudarytų sandorių aplinkybes bei pareiškėjų patirtas išlaidas, taip siekiant nustatyti pareiškėjų turimų lėšų likutį tikrinto laikotarpio pradžioje. Taigi pareiškėjų argumentai dėl penkerių metų senaties termino pažeidimo atmestini kaip nepagrįsti.“

#### *Dėl gyvenamojo namo rekonstrukcijos išlaidų*

Iš ginčo bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 2007–2012 metais vykdytos gyvenamojo namo adresu: Pušų g. 4, Raudondvario k., Kauno r., rekonstrukcijos (statybos) išlaidos apskaičiuotos, vadovaujantis MAĮ 70 straipsnio 1 dalimi, įvertinus aplinkybę, jog statybos buvo vykdytos ūkio būdu, išvedus aritmetinį vidurkį iš 3 informacijos apie patirtas rekonstrukcijos išlaidas šaltinių: 1) Pareiškėjos ir jos sutuoktinio paaiškinimuose nurodyta patirtų rekonstrukcijos išlaidų suma (195856 Lt); 2) rekonstrukcijos išlaidos apskaičiuotos remiantis UAB "L1" pateiktomis statybos išlaidomis (įvertinus gyvenamojo namo dydį, konstrukcines medžiagas, namo baigtumą pradedant rekonstrukcija, tiesiogines ir netiesiogines išlaidas) (206673 Lt); 3) perskaičiuota VĮ „Registru centras“ nurodyta gyvenamojo namo atkūrimo sąnaudų vertė (vertintos tik tiesioginės statybos išlaidos) (199020 Lt). Tokiu būdu buvo apskaičiuota, kad gyvenamojo namo rekonstrukcijos (statybos) išlaidos siekė 200516 Lt.

Pareiškėjos teigimu, nagrinėjamu atveju turėtų būti remiamasi būtent sutuoktinių paaiškinimuose nurodyta rekonstrukcijos išlaidų suma, nes ji tik labai nežymiai skiriasi nuo kitų dviejų informacijos šaltinių. Be to, teisės aktai neįpareigoja saugoti statybos išlaidas pagrindžiančius dokumentus, jeigu statybos vykdomos ūkio būdu.

LVAT 2019-12-04 nutartyje adm. byloje Nr. eA-2381-575/2019 nurodė, kad „mokesčių mokėtojai, <...> turi teisę pasirinkti, kaupti ar ne dokumentus, susijusius su namo statyba. Bet jiems apsisprendus dokumentų nekaupiti, jie ir prisiima riziką, kad susidurs su įrodinėjimo sunkumais mokestiniame ginče. Tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas realių išlaidų dydžio negali pagrįsti aptartais dokumentais, o šios aplinkybės yra teisiškai reikšmingos nustatant mokesčių mokėtojų mokestines prievoles, mokesčių administratorius, atsižvelgdamas į teisingumo ir protingumo kriterijus, išlaidų dydį turi teisę nustatyti, atsižvelgdamas į kitus leistinus ir konkrečiu atveju surinktus įrodymus (MAĮ 70 straipsnis)“. Paminėtina, kad 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 (LVAT 2010-04-29 nutartis adm. byloje Nr. A-442-635/2010). MAĮ 70 straipsnio 1 dalies norma skirta ne tam, kad būtų nustatytas tikslus (t. y. objektyviais duomenimis paremtas) mokestinės prievolės dydis, o tam, kad būtų nustatytas mokėtinos prievolės dydis, atitinkantis protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingumo kriterijus (LVAT 2007-06-05 nutartis adm. byloje Nr. A-11-

603/2007, 2016-12-05 nutartis adm. byloje Nr. A-1302-602/2016 ir kt.). Nagrinėjamu atveju Komisija vertina, kad sutuoktinių patirtų gyvenamojo namo rekonstrukcijos išlaidų apskaičiavimas remiantis 3 informacijos šaltiniais (vienas iš jų – sutuoktinių pateikti paaiškinimai) atitinka protingumo ir teisingumo kriterijus. Taigi, gyvenamojo namo rekonstrukcijos išlaidų apskaičiavimas vadovaujantis MAĮ 70 straipsnio nuostatomis, naudojant kelis informacijos šaltinius, atitinka LVAT formuojamą praktiką analogiškose bylose. Pabrėžtina, kad remtis išskirtinai tik Pareiškėjos ir jos sutuoktinio paaiškinimais, nustatant gyvenamojo namo rekonstrukcijos išlaidas, ginčo byloje nėra pagrindo, nepaisant to, kad sutuoktinių nurodyta rekonstrukcijos išlaidų suma yra artima mokesčių administratoriaus apskaičiuotoms tiesioginėms statybos išlaidoms pagal UAB "L1" kainynus ir VĮ „Registru centras“ duomenis, kadangi sutuoktinių paaiškinimai nėra pagrįsti jokiais rašytiniais bylos dokumentais.

*Dėl vartojimo išlaidų 1997–2006 metais*

Iš ginčo medžiagos matyti, kad mokesčių administratorius, apskaičiuodamas Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 1997–2006 metais patirtas vartojimo išlaidas, rėmėsi keliais šaltiniais, t. y. sutuoktinių pateiktais paaiškinimais, Statistikos departamento duomenimis apie vidutines vartojimo išlaidas bei bankų pateikta informacija. 1997–2004 metų vartojimo išlaidos buvo apskaičiuotos naudojant Statistikos departamento duomenis, 2005–2006 metų vartojimo išlaidos nustatytos remiantis A. Nikonovo 2009-01-02 vietos mokesčių administratoriui pateiktu paaiškinimu (nebuvo vertintos A. Nikonovo faktiškai bankiniais pavedimais ir grynais pinigais apmokėtos išlaidos, kurios buvo didesnės nei nurodytos paaiškinime). Statistikos departamento informacija ir detalūs apskaičiavimai pateikti Kauno AVMI patikrinimo akto 4, 10–12 prieduose, vartojimo išlaidų paskirstymas atskiriems metams pateiktas ir ginčijamame Sprendime.

Pareiškėja ir jos sutuoktinis nesutinka su mokesčių administratoriaus nustatytais vartojimo išlaidų dydžiais ir nurodo, kad 1997–2006 metais kiekvieno iš jų mėnesio išlaidos sudarė ne daugiau kaip 210 Lt, kadangi tiek Pareiškėja, tiek J. L. gyveno kartu su tėvais, be to, nevarėjo alkoholinių gėrimų, nerūkė, nebuvo išvykę poilsiauti, nesilankė renginiuose, nesilankė restoranuose ir viešbučiuose, neturėjo transporto priemonių.

Komisija kritiškai vertina Pareiškėjos skundo argumentus dėl neva neteisingai apskaičiuotų 1997–2006 metų vartojimo išlaidų. Pirma, Pareiškėjos argumentai nepagrįsti jokiais rašytiniais bylos dokumentais. Antra, Pareiškėjos sutuoktinis 1997 metais buvo pilnametis, dirbo ir gavo su darbo santykiais susijusių pajamų (1997 m. gavo 13895 Lt darbo užmokesčio, 1998 m. – 23742 Lt, 1999 m. – 21368 Lt ir t. t., 2005–2007 metais gavo pajamų iš neregistruotos individualios veiklos – prekybos transporto priemonėmis ir jų dalimis), taip pat skirtingais laikotarpiais vykdė individualią veiklą. Trečia, skunde pateikta informacija prieštarauja A. Nikonovo 2009-01-02 mokesčių administratoriui pateiktame paaiškinime nurodytai informacijai apie patirtas vartojimo išlaidas: 2009-01-02 paaiškinime J. L. nurodė, kad 2005 m. ir 2006 m. patyrė po 6300 Lt vartojimo išlaidų (po 525 Lt / mėn.), tuo tarpu skunde teigiama, kad minėtu laikotarpiu kiekvieno iš sutuoktinių vartojimo išlaidos siekė 210 Lt / mėn.

*Dėl papildomai pateiktų dokumentų už laikotarpį iki 2003-12-31*

Iš ginčijamo sprendimo matyti, kad mokesčių administratorius, apskaičiavęs, jog Pareiškėjos sutuoktinis 2003-12-31 galėjo turėti 38062 Lt grynųjų pinigų likutį ne banke, remdamasis Lietuvos Respublikos vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatymo (toliau – VGTDĮ) 3 straipsnio 1 dalimi, preziumavo, kad J. L. nurodytą dieną galėjo turėti 50000 Lt.

Pagal VGTDĮ 3 straipsnio 1 dalies nuostatas nuolatiniai Lietuvos gyventojai privalėjo deklaruoti 2003 m. gruodžio 31 d. turėtą turtą, tame tarpe pinigines lėšas, turimas bankuose ir kitose kredito įstaigose ir ne bankuose ir kitose kredito įstaigose, jeigu jų bendra suma viršijo 50000 litų. Nuolatiniai Lietuvos gyventojai iki 2005 m. gegužės 1 d. privalėjo pateikti mokesčio administratoriui turto deklaraciją (VGTDĮ 4 straipsnio 1 dalis). Įstatyme išdėstytos ir šios pareigos neįvykdymo pasekmės. Pagal šio įstatymo 4 straipsnio 2 dalies nuostatas, jeigu nuolatinis Lietuvos gyventojas šio įstatymo nustatyta tvarka turto nedeklaravo, šiuo turtu negali būti pagrindžiami kito turto įsigijimo šaltiniai.

Ginčo byloje nustatyta, kad Pareiškėjos sutuoktinis neteikė vienkartinės gyventojų (šeimų) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos (forma FR0593), todėl sutiktina su mokesčių administratoriaus vertinimu, jog Pareiškėjos sutuoktinis 2003-12-31 negalėjo turėti daugiau kaip 50000 Lt ne banke. Atsižvelgiant į aukščiau nurodytą teisinį reglamentavimą, Komisija konstatuoja, kad nagrinėjamu atveju nėra pagrindo atsižvelgti į sutuoktinių papildomai pateiktus dokumentus už 1997–2001 metus, Pareiškėjos teigimu, neva pagrindžiančius jos sutuoktinio laikotarpį iki 2003-12-31 gautas pajamas, kurių neįvertino mokesčių administratorius.

Pastebėtina, kad skunde pateikti priešaringi argumentai dėl A. Nikonovo galimai turėto piniginių lėšų likučio 2003-12-31: viena vertus, skunde dėstomi nesutikimo su papildomai pateiktų dokumentų už 1997–2001 metus apie gautas pajamas nepripažinimu A. Nikonovo pajamų šaltiniais, kita vertus, sutinkama su mokesčių administratoriaus išvada, kad Pareiškėjos sutuoktinis 2003-12-31 galėjo turėti apie 50000 Lt (skundo 9 lapas, 4 pastraipa).

*Dėl A. Nikonovo papildomai pateiktų dokumentų už 2004–2007 metus*

Pareiškėja nesutinka su 2004-05-24 pažymos–sąskaitos (serija AUTO Nr. 0010135), pagal kurią Estijos piliečiui buvo parduotas automobilis Honda už 11000 Lt, 2006-10-30 pirkimo–pardavimo sutarties (pateikta sutarties kopija), pagal kurią Ukrainos piliečiui buvo parduotas automobilis JEEP už 12800 JAV dolerių, 2007-05-16 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutarties, pagal kurią Kirgizijos piliečiui buvo parduota transporto priemonė Acura RL už 15000 Lt, nepripažinimu Pareiškėjos sutuoktinio pajamų šaltiniais.

Komisija, atsakydama į šį skundo argumentą, pažymi, kad, pirma, ginčo byloje pateikti tik transporto priemonių pardavimo dokumentai, tačiau nepateikti parduotų transporto priemonių įsigijimo dokumentai. Siekiant objektyviai įvertinti A. Nikonovo gautas pajamas ir patirtas išlaidas, būtina įvertinti informaciją ne tik apie gautas pajamas, bet ir apie patirtas išlaidas. Pastebėtina, kad dažnu atveju transporto priemonės yra parduodamos už kainą žemesnę arba labai artimą įsigijimo kainai, todėl vertinimas, jog aukščiau nurodytų 3 transporto priemonių įsigijimo kaina lygi 0 Lt (nes nepateikti įsigijimo dokumentai), pažeistų objektyvumo ir protingumo kriterijus, kuriais būtina vadovautis apskaičiuojant mokesčių bazę pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą. Antra, A. Nikonovo atžvilgiu buvo atliktas mokestinis patikrinimas už 2005–2008 metus (2010-12-06 patikrinimo aktas), tačiau 2006-10-30 ir 2007-05-16 sutartys mokestinį patikrinimą atliekantiems pareigūnams nebuvo pateiktos, taip pat jos nebuvo pateiktos šio mokestinio patikrinimo metu (sutuoktiniai papildomus dokumentus pateikė tik mokestinio ginčo metu). Trečia, pateikti dokumentai neįrodo pinigų mokėjimo / perdavimo J. L. fakto, kadangi byloje nėra pateikta jokių pinigų mokėjimą / perdavimą patvirtinančių dokumentų, pavyzdžiui, kvitų, pavedimų per banką ir kt. Paminėtina, kad aukščiau minėta transporto priemonė Acura RL iki 2014-09-29 buvo registruota A. Nikonovo vardu (VĮ Regitra duomenimis, 2014-09-29 automobilis buvo išregistruotas (uždraustas jo dalyvavimas viešajame eisme), nes nebuvo techninės apžiūros ir / ar draudimo liudijimo). Dėl skundo argumento, jog Ukrainos piliečiui pagal 2006-10-30 pirkimo–pardavimo sutartį parduotas automobilis JEEP buvo įsigytas 2004-08-12 iš U. F. už 15215,52 Lt, Komisija pažymi, kad šio automobilio įsigijimo sutartis ginčo byloje nepateikta, o banko pavedimo U. F. paskirtis „už automobilį“ neįrodo, jog buvo mokėta būtent už 2006-10-30 parduotą automobilį JEEP. Atsižvelgiant į išdėstytą, Komisija vertina, jog mokesčių administratorius pagrįstai neatsižvelgė į aukščiau nurodytus transporto priemonių pardavimo dokumentus.

*Dėl sandorių su V. E., E. S., Y. F. ir kitų skundo argumentų*

Mokestinio ginčo metu pateiktas 2005-05-30 paprastasis vekselis, pagal kurį V. E. iki 2005-12-31 įsipareigojo sumokėti J. L. 24000 Lt.

Byloje nustatyta, kad V. E. banko pavedimais sutuoktiniams 2005–2014 metais pervedė pinigines lėšas. Byloje pateiktas V. E. 2011-02-15 paaiškinimas, kuriame jis nurodė, kad Pareiškėjos sutuoktinis jam daug kartų ir skirtingomis sumomis skolino pinigus, kuriuos V. E. naudojo apmokėti už mobilaus ryšio paslaugas. V. E. paaiškino, kad pinigus gražino bankiniais pavedimais, taip pat nurodė, kad paskolintoms sumoms nebuvo pasirašomi jokie vekseliai ar sutartys, nes jie yra draugai ir pasitikėdavo vienas kitu. Pareiškėjos sutuoktinis 2017-07-04 paaiškino taip pat nurodė, kad V. E. iš jo skolinosi pinigus daug kartų, kas mėnesį, du ar net kas tris mėnesius ir skirtingomis sumomis,

paskolintas pinigų sumas gražindavo pavedimais per banką, paskolintoms sumoms vekseliai ar sutartys nebuvo pasirašomos. Kadangi Pareiškėjos sutuoktinis paaiškinime nenurodė kada ir kokią pinigų sumą paskolino V. E., mokesčių administratorius, vadovaudamasis MAĮ 8 straipsnio 3 dalyje įtvirtintais protingumo ir teisingumo kriterijais, vertino, kad A. Y. G. pinigus paskolino tais pačiais metais, kuriais V. E. jam gražino skolą, t. y. sudarant pajamų–išlaidų suvestinę ta pati suma įtraukta tiek į pajamas, tiek į išlaidas. Mokestinėse bylose pirmenybė teikiama pirminiams paaiškinimams, kurie nėra įtakoti laiko ir kitų aplinkybių, todėl sutiktina su Inspekcijos vertinimu, jog pateiktas vekselis yra sutuoktinių gynybinė pozicija, siekiant sumažinti mokestinę prievolę.

Byloje pateikti V. E., Y. F., E. S. paaiškinimai dėl 2005–2008 metais J. L. banko pavedimais pervestų piniginių lėšų (iš viso 326325,13 Lt), kuriuose nurodyta, kad minėti fiziniai asmenys iš A. Nikonovo skolinosi pinigus (skolinosi daug kartų ir skirtingomis sumomis, iš viso pasiskolino 326325,13 Lt) ir gražino juos bankiniais pavedimais. Įvertinus A. Nikonovo pateiktą informaciją ir fizinių asmenų paaiškinimus, A. Nikonovo minėtiems asmenims suteiktos paskolų sumos buvo įtrauktos į išlaidas, fizinių asmenų J. L. gražintos paskolos – į pajamas (2017-10-17 patikrinimo akto 11 ir 12 priedai). Pareiškėja skunde Komisijai nurodo, kad jos sutuoktinis 2006, 2007 ir 2008 metų pradžioje turėjo turėti atitinkamą piniginių lėšų likutį, iš kurio ir suteikė paskolas aukščiau išvardintiems asmenims. Komisija vertina, jog nagrinėjamu atveju nėra pagrindo A. Nikonovo turėtų piniginių lėšų likutį atitinkamų metų pradžioje didinti V. E., Y. F. ir E. S. suteiktų paskolų dydžiu, kadangi nagrinėjamoje byloje neginčijamai nustatyta, kad sutuoktiniai dalį patirtų išlaidų dengė pajamomis iš nenustatytų šaltinių, o pajamų–išlaidų suvestinių sudarymo tikslas ir yra apskaičiuoti, ar mokesčių mokėtojams užteko deklaruotų ir apmokestintų pajamų išlaidoms padengti.

Skundo argumentai dėl A. S. D. įmonei „SIA H. R.“ pervestų lėšų nepripažinimo A. Nikonovo pajamomis yra nepagrįsti, nes, kaip matyti iš ginčijamo Sprendimo (10 psl.), Pareiškėjos sutuoktinio iš fizinių ir juridinių asmenų galimai gautos grynujų pinigų sumos, kurios buvo pervestos Latvijos įmonei „SIA H. R.“, buvo apskaitytos pajamų–išlaidų balanso *pajamų dalyje*: 2006 m. – 155985,19 Lt, 2007 m. – 5202,09 Lt.

Taip pat nepagrįsti skundo argumentai dėl mokesčių administratoriaus neįvertintų 2005–2008 metais gautų pajamų už naudotų transporto priemonių pardavimą. Iš ginčo bylos medžiagos matyti, kad 2010-12-06 patikrinimo akte apskaičiuotos A. Nikonovo apmokestinamosios pajamos buvo įvertintos 2017-10-17 patikrinimo akte Nr. (7.46) FR0680-442, t. y. buvo įtrauktos į A. Nikonovo pajamų–išlaidų suvestines už 2005–2008 metus (pajamų dalį), tame tarpe:

1) remiantis MAĮ 70 straipsnio nuostatomis nustatytos A. Nikonovo 2005–2008 metais gautos pajamos už parduotus automobilius. Pavyzdžiui: 2005-05-24 J. L. už 2000 Lt pardavė automobilį P. D., 2010 metais atlikto mokestinio patikrinimo metu vertinta, kad automobilis parduotas už 3160 Lt, būtent ši suma buvo įtraukta į A. Nikonovo 2005 metų pajamas (2017-10-17 patikrinimo akto 11 priedas, 3 lapas, 3 eilutė); 2007-04-07, 2007-07-05 ir 2007-07-13 J. L. pardavė motociklus HONDA VF750, BMW F650 GS ir HONDA CB750, kiekviena transporto priemonė pirkimo–pardavimo sutartyse buvo įkainota 2600 Lt, mokesčių administratoriaus nustatyta kiekvieno motociklo pardavimo kaina – 4108 Lt, būtent ši kaina ir buvo įtraukta į A. Nikonovo 2007 metų pajamas (2017-10-17 patikrinimo akto 12 priedas, 2 lapas, 3–5 eilutės); 2008-05-06 J. L. pardavė motociklą KAWASAKI už 5000 Lt (sutartyje nurodyta kaina), į 2008 metų A. Nikonovo pajamas įtraukta mokesčių administratoriaus nustatyta motociklo kaina – 7900 Lt (2017-10-17 patikrinimo akto 12 priedas, 10 lapas, 3 eilutė). Pastebėtina, kad 2017-10-17 patikrinimo akto 11 ir 12 prieduose nurodomos tiek A. Nikonovo pateiktose pirkimo–pardavimo sutartyse nurodytos, tiek mokesčių administratoriaus nustatytos transporto priemonių pardavimo kainos (į pajamų skiltį įtrauktos pastarosios).

2) 2005–2008 metais A. Nikonovo gautos pajamos už parduotas transporto priemonių detales. Pavyzdžiui: D. A. 2006 metais į A. Nikonovo sąskaitą banke pervesti 13870 Lt už transporto priemonių detales (2010-12-06 patikrinimo akto 7 lentelė) atsispindi 2017-10-17 patikrinimo akto 11 priede (5 lapas, 4 eilutė) kaip A. Nikonovo 2006 metais gautos pajamos; A. Nikonovo 2007 metais iš O. D. gauti pinigai „už detales“ (2160 Lt) taip pat įtraukti į A. Nikonovo 2007 metų pajamas (2017-10-17 patikrinimo akto 12 priedas, 2 lapas, paskutinė eilutė).

3) A. Nikonovo 2005 ir 2007–2008 metais gautos 80343,36 Lt pajamos iš tarpininkavimo veiklos (2005 m. – 10738 Lt, 2007 m. – 25800 Lt, 2008 m. – 43805,36 Lt) (2010-12-06 patikrinimo akto 8 ir 12 lentelės) atsispindi 2017-10-17 patikrinimo akto 11 priede pateiktoje pajamų–išlaidų suvestinėje iki 2007-01-01 (4 lapas, 4 eilutė), 12 priede pateiktoje pajamų–išlaidų suvestinėje už laikotarpį nuo 2007-01-01 iki 2010-12-31 (3 lapas, 2 eilutė; 11 lapas, 2 eilutė).

Paminėtina, kad mokesčių administratorius atsižvelgė į A. Nikonovo pateiktų metinių pajamų mokesčio deklaracijų duomenis, tame tarpe ir į pajamas iš veiklos pagal verslo liudijimą. Skunde nurodyta 18200 Lt suma, deklaruota A. Nikonovo pateiktoje Metinėje pajamų mokesčio deklaracijoje už 2005 metų mokestinį laikotarpį, atsispindi mokestinio ginčo byloje esančioje Kauno AVMI 2019-03-15 raštu Nr. (12.1-4.7) K-3657 pateiktoje išvadoje (dėl sutuoktinių atžvilgiu priimto Teismo 2019-01-298 sprendimo) – 3 lentelė „Piniginių lėšų likučio 2006-12-31 apskaičiavimas“.

Komisijos posėdžio metu buvo pateikti papildomi dokumentai: Pareiškėjos sutuoktinio 2002 metų gyventojų (šeimoms) turto ir pajamų deklaracijos (pateikta 2003-04-30) kopija ir Swedbank AB banko išrašų kopijos už laikotarpį nuo 2003-01-01 iki 2007-12-31. Komisija pažymi, kad pateikta 2002 metų deklaracija ir joje deklaruotas A. Nikonovo 2002 metų pabaigoje turėtas piniginių lėšų ne banke likutis (23000 Lt) neturi įtakos ginčo atveju apskaičiuotoms mokestinėms prievolėms, nes, kaip minėta, vadovaujantis VGTDĮ 3 ir 4 straipsnių ir MAĮ 8 straipsnio nuostatomis, buvo vertinta, kad J. L. 2003-12-31 galėjo disponuoti ne didesniu kaip 50000 Lt gryųjų pinigų likučiu. Komisijos posėdžio metu pateikti A. J. K. AB banko sąskaitų išrašai jau buvo įvertinti mokestinio patikrinimo metu.

#### *Dėl GPM baudos*

Pareiškėja prašo GPM baudą sumažinti iki minimalaus 10 proc. dydžio. Nurodo, kad bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė dokumentus, be to, mokestinės prievolės dydis apskaičiuotas remiantis MAĮ 70 straipsnio nuostatomis, mokesčių administratoriaus skaičiavimuose neabejotinai yra netikslumų (skundžiamais sprendimais 3 kartus buvo sumažintos papildomai apskaičiuotas GPM ir su juo susijusios sumos), todėl negalima konstatuoti, jog sutuoktiniai dalį išlaidų dengė pajamomis iš nenustatytų šaltinių.

MAĮ 140 straipsnyje nustatyta, kad asmenims, pažeidusiems mokesčių įstatymus, baudos skiriamos pagal pažeidimo padarymo metu galiojančius teisės aktus. GPMĮ 36 straipsnio 2 dalis nustato, kad už šio įstatymo pažeidimus skiriamos baudos ir (arba) skaičiuojami delspinigiai Lietuvos Respublikos įstatymų ir kitų teisės aktų nustatyta tvarka. Baudos skyrimo taisyklės yra įtvirtintos MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje, kurioje numatyta, jog jei mokesčių administratorius nustato, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo nedeklaruojamo <...> ar nedeklaravo deklaruojamo mokesčio arba neteisėtai pritaikė mažesnę mokesčio tarifą ir dėl šių priežasčių mokėtiną mokestį neteisėtai sumažino, mokesčių mokėtojui priskaičiuojama trūkstama mokesčio suma ir skiriama nuo 10 iki 50 procentų minėtos mokesčio sumos dydžio bauda, jei atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip. Skiriamos konkrečios baudos dydis priklauso nuo *pažeidimo pobūdžio*, nuo to, ar *mokesčių mokėtojas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi*, nuo *mokesčių įstatymų pažeidimo pripažinimo ir kitų aplinkybių, kurias mokesčių administratorius pripažįsta svarbiomis skirdamas didesnę ar mažesnę baudą*.

MAĮ detalčiai nenustato, kaip turėtų būti mažinamas ar didinamas baudos dydis vertinant normoje nurodytas aplinkybes, todėl LVAT adm. byloje Nr. A-261-214/2008, atsižvelgęs į Konstitucinio Teismo 2004-01-26 nutarime nurodytus baudų dydžio nustatymo principus, padarė išvadą, kad skiriant baudą už mokesčių įstatymo pažeidimą, turėtų būti imamas sankcijoje numatytos baudos vidurkis. Kaip pažymėjo LVAT, skiriant baudą asmeniui, individualizuojant jos dydį, privaloma atsižvelgti į atsakomybę lengvinančias bei sunkinančias aplinkybes, kurias lemia pažeidimo pobūdis (LVAT 2010-12-06 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1117/2010). Taigi skiriamos baudos dydis priklauso nuo visų kompleksiskai vertinamų su konkrečiu atveju susijusių minėtų aplinkybių, o esant atsakomybę didinančių ir mažinančių aplinkybių pusiausvyrai (ar tokių aplinkybių nesant), skiriamas įstatyme nustatytos minimalios ir maksimalios sankcijos vidurkis (taip pat žiūrėti LVAT 2010-06-04 nutartį adm. byloje Nr. A-575-916/2010, 2010-06-30 nutartį adm. byloje Nr. A-442-884/2010, 2010-11-29 nutartį adm. byloje Nr. A-438-1546/2010).

Komisija, įvertinusi byloje nustatytas faktines aplinkybes, daro išvadą, jog Pareiškėjai pagrįstai paskirta 30 proc., t. y. vidutinio dydžio GPM bauda. Ginčo atveju buvo nustatyta tiek aplinkybių, sunkinančių Pareiškėjos atsakomybę (pavyzdžiui, mokesčių apskaičiavimas taikant specialų mokesčių apskaičiavimo instrumentą, numatytą MAĮ 70 straipsnyje, konstatavus Pareiškėją gavus pajamas iš nenustatytų šaltinių ir siekį išvengti mokesčių mokėjimo), tiek ir ją švelninančių (pavyzdžiui, bendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi). Pabrėžtina, kad mokestinės prievolės dydis buvo apskaičiuotas remiantis MAĮ 70 straipsnio nuostatomis ne dėl mokesčių administratoriaus kaltės, bet dėl Pareiškėjos kaip mokesčių mokėtojo netinkamai vykdytų pareigų apskaičiuojant ir deklaruojant gautas pajamas. Todėl Komisija nurodo nematanti teisinio pagrindo Pareiškėjai paskirtos vidutinio dydžio baudos mažinti. Priešingo sprendimo priėmimas, Komisijos vertinimu, būtų nesuderinamas su mokesčių mokėtojų lygybės ir teisingumo principais, nes Pareiškėja atsidurtų geresnėje padėtyje nei tie mokesčių mokėtojai, kurie mokestinius pažeidimus padarė dėl savo netyčinių veiksmų, neapdairumo. Atsižvelgusi į tai, kas išdėstyta, Komisija daro išvadą, kad Pareiškėjai teisėtai bei pagrįstai paskirta 30 proc. dydžio bauda paliktina galioti, kaip visiškai atitinkanti MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje įtvirtintas nuostatas.

Apibendrinusi tai, kas išdėstyta, Komisija konstatuoja, kad mokesčių administratorius nagrinėjamo mokestinio ginčo atveju teisingai aiškino ir taikė apmokestinimą GPM bei mokesčių administravimą reglamentuojančias teisės normas, tinkamai ištyrė ir įvertino byloje nustatytų aplinkybių bei surinktų įrodymų visumą. Todėl priimtas Inspekcijos 2019-04-01 sprendimas Nr. 68-39 yra teisėtas ir pagrįstas, naikinti jį Pareiškėjos skunde išdėstytais motyvais nėra pagrindo.

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

1. Atnaujinti Pareiškėjos 2019-04-23 skundo dėl Inspekcijos 2019-04-01 sprendimo Nr. 68-39 nagrinėjimą.
2. Patvirtinti Inspekcijos 2019-04-01 sprendimą Nr. 68-39.

Pagal MAĮ 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą 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. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė

Komisijos narys

Andrius Venius