



A2

**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS**

**DĖL A. T. 2014-10-17 PATIKSLINTO SKUNDO**

2014 m. gruodžio 1 d. Nr. S-234 (7-195/2014)

Vilnius

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

sekretoriaujant  
dalyvaujant mokesčių mokėtojui  
mokesčių administratoriaus atstovams  
nedalyvaujant

Editos Veršelienės  
Lauros Milašiūtės  
Rasos Stravinskaitės – pranešėja  
Andriaus Veniaus  
Vilmai Stašaitytei-Kairienei  
A. T.

2014 m. lapkričio 4 d. posėdyje išnagrinėjusi A. T. (toliau – Pareiškėjas) 2014-10-17 patikslintą skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2014-10-02 sprendimo Nr. 68-187, n u s t a t ė:

Inspekcija 2014-10-02 sprendimu Nr. 68-187 atnaujino A. T. 2014-06-28 skundo nagrinėjimą ir patvirtino Šiaulių apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Šiaulių AVMI) 2014-06-03 sprendimą Nr. FR0682-313, kuriuo Pareiškėjui nurodyta sumokėti į biudžetą 88314 Lt gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 49895 Lt GPM delspinigius, 8831 Lt GPM baudą, 11656 Lt privalomojo sveikatos draudimo įmokas (toliau – PSD įmokos), 5179 Lt PSD įmokų delspinigius, 1166 Lt PSD įmokų baudą.

Sprendime nurodyta, kad Inspekcija 2014-07-11 sprendimu Nr. 68-138 sustabdė Pareiškėjo skundo nagrinėjimą iki bus išnagrinėtas Pareiškėjo pasiūlymas pasirašyti susitarimą dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio. Kadangi tarp Pareiškėjo ir Inspekcijos susitarimas nebuvo pasirašytas, Pareiškėjo skundo nagrinėjimas atnaujintas ir skundas išnagrinėtas iš esmės.

Pažymėta, kad Šiaulių AVMI patikrino Pareiškėjo 2008-01-01 – 2011-12-31 laikotarpio GPM ir PSD įmokų apskaičiavimo bei sumokėjimo teisingumą ir 2014-04-03 patikrinimo aktu Nr. FR0680-275 nustatė, kad 2008 – 2009 m. Pareiškėjo patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas, bei konstatavo, jog Pareiškėjas išlaidoms panaudojo iš nenustatytų šaltinių gautas pajamas, kurios nebuvo apmokestintos Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka, todėl, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (Žin., 2004, Nr. 63-2243, toliau – MAĮ) 70 str. 1 dalies, Valstybinės mokesčių inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ patvirtintų taisyklių (toliau – Taisyklės) 4 punkto nuostatomis, konstatavo, kad minėtu laikotarpiu Pareiškėjo išlaidos 449672 Lt viršijo gautas pajamas, ir pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą apskaičiavo Pareiškėjo 449672 Lt GPM bazę. Šiaulių AVMI, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (Žin., 2002, Nr. 73-3085, toliau – GPMĮ) 2, 3, 6, 27 straipsnių ir 1996-05-21 Lietuvos Respublikos sveikatos draudimo įstatymo Nr. I-1343 (toliau – SDĮ) 17 straipsnio nuostatomis, Pareiškėjui apskaičiavo 88314 Lt GPM ir

11656 Lt PSD įmokas. Taip pat Šiaulių AVMI, vadovaudamasi GPMĮ 36 str., SDĮ 19 str., MAĮ 96 str. 1 d. 2 punkto nuostatomis, už nesavalaikį GPM ir PSD įmokų mokėjimą Pareiškėjui apskaičiavo 49895 Lt GPM delspinigius bei 5179 Lt PSD įmokų delspinigius ir, vadovaudamasi MAĮ 139 str. nuostatomis bei atsižvelgusi į tai, kad Pareiškėjas patikrinimo metu bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, Pareiškėjui skyrė minimalią 10 proc. dydžio 8831 Lt GPM baudą ir 1166 Lt PSD įmokų baudą.

Pabrėžta, jog Pareiškėjo mokestinis patikrinimas inicijuotas po 2013-03-29 atlikto mokesčio tyrimo Nr. MT-41, kurio metu, išanalizavusi Pareiškėjo pajamų ir išlaidų duomenis, Šiaulių AVMI nustatė, kad realiais pajamų šaltiniais nepagrįstos 2008 – 2009 m. Pareiškėjo turėtos išlaidos nekilnojamam turtui ir automobiliui įsigyti, suteiktos paskolos ir išlaidos pragyvenimui. Mokesčio patikrinimo metu įvertinusi trečiųjų asmenų pateiktus duomenis, elektroninio deklaravimo sistemos duomenis, bankų pateiktus duomenis, pateiktus paaiškinimus, kitą turimą informaciją, Šiaulių AVMI nustatė, kad Pareiškėjas 2008 m. pajamų negavo, tačiau patyrė 3077,89 Lt gyvybės draudimo išlaidas UAB „Aviva Lietuva“. Pareiškėjas 2009 m. pajamų negavo, tačiau patyrė 3077,89 Lt gyvybės draudimo išlaidas UAB „Aviva Lietuva“. Pareiškėjas 2010 m. gavo 2330 Lt su darbo santykiais susijusias pajamas iš UAB „A2“ ir patyrė 3231,81 Lt gyvybės draudimo išlaidas UAB „Aviva Lietuva“. Nustatyta, jog Pareiškėjas 2011 m. gavo 1094,37 Lt su darbo santykiais susijusias pajamas iš UAB „A2“ ir patyrė 3393,34 Lt gyvybės draudimo išlaidas UAB „Aviva Lietuva“.

Nurodyta, jog Šiaulių AVMI 2011-12-13 atlikto A. T. personalinės įmonės operatyvaus patikrinimo Nr. OP-1061 metu Pareiškėjas raštu informavo, kad A. T. įmonės pirminių buhalterinės apskaitos kasos dokumentų už laikotarpį nuo 2006-01-01 iki 2010-12-31 neturi, o registru pavadinimu „Kasos apskaitos registrai“ už laikotarpį nuo 2006-01-01 iki 2010-12-31 nevedė. Šiaulių AVMI pagal Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos Šiaulių apygardos valdybos specialisto išvadas 2008-12-10 Nr. 5-4/77, 2009-05-07 Nr. 5-4/35 ir 2010-04-19 Nr. 5-4/43, surašytas atlikus A. T. įmonės 2006-01-01 – 2008-08-31 laikotarpio ūkinės finansinės veiklos tyrimą, 2012-12-13 atliko A. T. įmonės mokesčių patikrinimą Nr. 35-170, kurio metu nustatė, kad Pareiškėjas pagal Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo (toliau – BAĮ) 21 straipsnį atsakingas už buhalterinės apskaitos organizavimą ir dokumentų išsaugojimą, kadangi tiriamuoju laikotarpiu įmonei vadovavo pats įmonės savininkas A. T. , pats tvarkė įmonės buhalterinę apskaitą. Remiantis specialisto išvados 2009-05-07 Nr. 5-4/35 duomenimis, patikrinimo metu nustatyta, kad A. T. įmonė vykdė atsiskaitymo su pirkėjais ir pardavėjais operacijas, valiutos konvertavimo, sąskaitų papildymo grynaisiais pinigais ir grynųjų pinigų išėmimo iš sąskaitos operacijas. Patikrinimo metu nustatyta, jog įmonės savininkas apskaitos dokumentais, kasos pajamų orderiais neišformino iš banko į įmonės kasą priėmimo ir panaudojimo 334971 Lt ir kasos išlaidų orderiais neišformino 533924 Lt išdavimo iš kasos operacijų. Specialisto išvadoje konstatuota, kad dėl BAĮ 6 str. 2 dalies ir 12 str. 1 dalies nuostatų nevykdymo, iš dalies negalima nustatyti A. T. , A. T. individualios įmonės turto, įsipareigojimų dydžio ir struktūros už 2006, 2007 ir 2008 metų sausio – rugpjūčio mėnesius. Taip pat nustatyta, kad A. T. įmonė per tikrinamąjį laikotarpį nėra pateikusi pažymų apie „Gyventojams išmokėtas išmokas, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamas B klasės pajamoms“ (forma FR0471) bei, remiantis atlikto A. T. įmonės 2011-12-13 operatyviu patikrinimu Nr. OP-1061, Inspekcijos atlikto 2012-12-13 A. T. įmonės mokesčių patikrinimu Nr. 35-170 ir 2014-03-12 A. T. įmonės operatyviu patikrinimu, nustatyta, kad tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjui nebuvo išmokėtos neribotos civilinės atsakomybės vieneto dalyvio pajamos iš A. T. individualios įmonės pelno po apmokestinimo. Be to, A. T. 2011-10-26 buvo duotas Mokesčių administratoriaus nurodymas pateikti paaiškinimus apie turto įsigijimo ir pajamų gavimo šaltinius ir juos pagrįsti. Pareiškėjas 2011-10-26 pateikė Šiaulių AVMI rašytinį paaiškinimą, kuriame nurodė, kad jokių fizinio asmens vardu metinių pajamų mokesčio deklaracijų nėra teikęs; B klasės pajamų per laikotarpį nuo 2006 m. iki 2010 m. nėra gavęs; negali atsakyti į klausimą, ar kaip fizinis asmuo yra kam nors suteikęs arba gavęs skolintų lėšų. Šių duomenų pagrindu Šiaulių AVMI konstatavo, kad Pareiškėjo pinigų likutis tikrinamojo laikotarpio pradžioje yra lygus „0“.

Patikrinimo metu remdamasi 2011-12-09 UAB „A2“ operatyvaus patikrinimo Nr. OP-1077 surinkta priešpriešine informacija, Šiaulių AVMI nustatė, kad Pareiškėjas pagal 2009-07-13 paskolos sutartį Nr. 1 UAB „A2“ suteikė 5000 Lt ilgalaikę beprocentinę paskolą ir 2009-07-13 dieną pagal kasos pajamų orderį ARK Nr. 00001 įnešė į bendrovės kasą 5000 Lt. Pareiškėjas 2009-07-22 į UAB „A2“ banko sąskaitą įnešė 72999 Lt asmeninių lėšų pagal 2009-07-22 ilgalaikę beprocentinę paskolos sutartį

Nr. 2. Pareiškėjas 2009-12-18 į UAB „A2“ banko sąskaitą įnešė 10000 Lt asmeninių lėšų pagal 2009-12-18 ilgalaikę beprocentinę paskolos sutartį Nr. 3. Pareiškėjui banko pavedimais UAB „A2“ grąžino 7306 Lt (2010-10-14 – 500 Lt; 2010-10-18 – 1796 Lt; 2010-11-23 – 5010 Lt). Taip pat mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad pagal 2008-11-20 nekilnojamojo daikto pirkimo - pardavimo sutartį, Pareiškėjas už 235000 Lt iš M. D. įsigijo butą. Pareiškėjas pardavėjo prašymu 157485,09 Lt sumą pervedė į Danske Bank A/S, padengiant pardavėjo įsiskolinimą bankui, ir 77514,91 Lt Pareiškėjas sumokėjo pardavėjui, prieš pasirašant sutartį. Be to, nustatyta, kad Pareiškėjas pagal 2009-01-20 pirkimo - pardavimo sutartį iš UAB „E1“ įsigijo naują automobilį Ford Kuga už 90750 Lt.

Pareiškėjas 2011-10-26 Šiaulių AVMI rašytiniame paaiškinime papildomai nurodė, kad ištuoka su R. T. įregistruota 2007-05-17, bendro ūkio su sutuoktine nuo 2006-01-01 iki 2007-05-17 nevedė; vaikams mokėjo pinigus išlaikymui, įnešdamas grynaisiais į žmonos banko sąskaitą: 2006 m. sumokėjo 7200 Lt, 2007 m. – 7200 Lt, 2008 m. – 6600 Lt, 2009 m. – 3600 Lt; per 2006 – 2010 m. kaip pajamų šaltinis buvo naudojamos A. T. įmonės piniginių lėšos; pragyvenimo išlaidų įvertinti negali, neatsimena, dokumentų neišsaugojo.

Anot Inspekcijos, Šiaulių AVMI atsižvelgusi į tai, jog Pareiškėjas apie išlaidas vartojimo reikmėms apskaičiavimų nepateikė, išlaidas vartojimui patikrinimo metu apskaičiavo pagal Statistikos departamento skelbiamas normas. Mokestinio patikrinimo metu, pagal LR Statistikos departamento internetiniame puslapyje [www.stat.gov.lt](http://www.stat.gov.lt) namų ūkio biudžetų tyrimo skelbtas vidutinės pinigines vartojimo išlaidas didžiuosiuose miestuose (Šiauliai), apskaičiuotos Pareiškėjo vidutinės pinigines vartojimo išlaidos per laikotarpį nuo 2008-01-01 iki 2011-12-31, kurios sudarė: 2008 m. vienam namų ūkio nariui per mėnesį 893,30 Lt ir per metus 10719,60 Lt, 2009 m. vienam namų ūkio nariui per mėnesį 737,30 Lt ir per metus 8847,60 Lt, 2010 m. vienam namų ūkio nariui per mėnesį 700,90 Lt ir per metus 8410,80 Lt, 2011 m. vienam namų ūkio nariui per mėnesį 743,50 Lt ir per metus 8922 Lt. Atlikusi Pareiškėjo pajamų ir išlaidų tyrimą bei įvertinusi visus turimus pajamų ir išlaidų šaltinius: nekilnojamojo turto pirkimo pardavimo sandorį, automobilio pirkimo-pardavimo sutartį, asmeninių bankų sąskaitų išrašus, Inspekcijos turimus duomenis apie trečiųjų asmenų VMI pateiktus duomenis bei surinktą informaciją ir paaiškinimus kitų kontrolės veiksmų metu A. T. susijusiose įmonėse, Šiaulių AVMI nustatė trūkstamų pajamų šaltinių dydį patirtoms išlaidoms pagrįsti, t. y.:

- 2008 m. Pareiškėjas oficialių (GPMĮ nustatyta tvarka apmokestintų) pajamų negavo, vaikų išlaikymui skyrė 6600 Lt, įsigijo butą už 235000 Lt, sumokėjo draudimą 3077,89 Lt, patyrė 10719,60 Lt vartojimo išlaidas, iš viso patyrė 255397,49 Lt išlaidas. Nustatyta, kad Pareiškėjo patirtos išlaidos viršijo pajamas 255397,49 Lt.

- 2009 m. Pareiškėjas apmokestintų pajamų negavo, tačiau vaikų išlaikymui skyrė 3600 Lt, įsigijo automobilį už 90750 Lt, sumokėjo draudimą 3077,89 Lt, suteikė beprocentines paskolas UAB „A2“ už 87999 Lt, patyrė 8847,60 Lt vartojimo išlaidas, iš viso patyrė 194274,49 Lt išlaidas. Nustatyta, kad Pareiškėjo patirtos išlaidos viršijo pajamas 194274,49 Lt.

- 2010 m. Pareiškėjas gavo 2330 Lt pajamas, susijusias su darbo santykiais, UAB „A2“ grąžino paskolą 7306 Lt, A. T. įmonė pervedė 4000 Lt, iš viso gavo 13636 Lt pajamas. Pareiškėjas sumokėjo draudimą 3231,81 Lt, patyrė 8410,80 Lt vartojimo išlaidas, iš viso patyrė 11642,61 Lt išlaidas. Nustatyta, kad Pareiškėjo pinigų likutis 1993,39 Lt.

- 2011 m. Pareiškėjas gavo 1094,37 Lt pajamas, susijusias su darbo santykiais, A. T. įmonė grąžino 69038,81 Lt savininko įnašus, iš viso gavo 70133,18 Lt pajamas, sumokėjo 3393,34 Lt draudimą, patyrė 8922 Lt vartojimo išlaidas, iš viso patyrė 12315,34 Lt išlaidas. Nustatyta, kad Pareiškėjo pinigų likutis 57817,84 Lt.

Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 8 str. 1 dalies, 40 straipsnio ir GPM įstatymo 27 str. 1 dalies nuostatomis dėl gyventojų prievolės deklaruoti visas praėjusio mokesčio laikotarpio pajamas bei už jas apskaičiuotą pajamų mokesčių bei Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika (2010-04-29 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>442</sup>-635/2010, 2007-06-05 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>11</sup>-603/2007) dėl MAĮ 70 straipsnyje nustatytu būdu apskaičiuojamos mokesčių prievolės dydžio tikslumo, Šiaulių AVMI atliktos Pareiškėjo 2008 – 2011 metų pajamų ir išlaidų išsamios analizės išvadomis, kad 2008 m. ir 2009 m. Pareiškėjo išlaidos viršijo gautas pajamas 449672 Lt, konstatavo, jog mokesčių administratorius pagrįstai vadovavosi MAĮ 70 str. 1 dalimi bei Taisyklių 4.1 punktu ir Pareiškėjui mokėtiną GPM ir PSD įmokų dydį nustatė pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikydamas išlaidų metodą.

Dėl Pareiškėjo argumentų, jog tai yra iš Pareiškėjo individualios įmonės gautos lėšos paskolų ir gražintų įnašų pavidalu, tačiau dėl netinkamai vestos individualios įmonės apskaitos, Pareiškėjas negali savo argumentų pagrįsti įrodymais, Inspekcija atkreipė dėmesį į tai, kad neva gautos sumos nebuvo įformintos atitinkamais dokumentais, be to, nuo lėšų gavimo momento iki mokesčių administratoriaus atlikto patikrinimo tiek Pareiškėjas, tiek Pareiškėjo individuali įmonė šių lėšų nebuvo deklaravę ir neaišku ar būtų jas deklaravę, jei ne atlikti mokestiniai patikrinimai.

Akcentuota, jog Šiaulių AVMI, atlikusi Pareiškėjo individualios įmonės patikrinimą, nustatė, jog ši įmonė vykdė eksporto procedūras ir laikotarpiu nuo 2006-01-01 iki 2008-09-01 pardavė į Rusijos Federaciją iš Lenkijos ir iš Lietuvos ūkių įsigytų vaisių ir daržovių už 102814830 Lt, o patyrė 137369893 Lt išlaidas; prekių įsigijimo savikaina viršijo pajamas 34555063 Lt. Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos Šiaulių apygardos (specialisto išvada 2010-04-19 Nr. 5-4/43) atlikto ūkinės finansinės veiklos tyrimo metu nebuvo galima nustatyti, kokiomis kainomis įmonė faktiškai pardavė Rusijos pirkėjams vaisius ir daržoves. Specialisto išvadose surašytos 2007 metų ir 2008 metų sausio mėnesio pardavimų PVM sąskaitos faktūros, kuriose įformintas vaisių ir daržovių pardavimas ne tomis kainomis, kuriomis buvo faktiškai parduotos, bet mažesnėmis nei jų įsigijimo kainos, tai yra kainomis, kurias, savininko A. T. teigimu, nurodė Rusijos pirkėjai. Šiose pardavimų PVM sąskaitose faktūrose nurodyti rekvizitai nepatvirtina ūkinių operacijų tapatumo, nes jose įrašytas rekvizitas – ūkinės operacijos rezultatas pinigine išraiška, neatitinka tikrovės. Įvertinus aukščiau aprašytas aplinkybes, faktus ir duomenis, kai ūkinės operacijos rezultatas pinigine išraiška neatitinka tikrovės, padaryta išvada, kad įmonės savininkas A. T., formino vaisių ir daržovių pardavimą Rusijos pirkėjams ne tomis kainomis, kuriomis buvo faktiškai parduoti, o pačių pirkėjų nurodytomis kainomis, mažesnėmis už įsigijimo kainas, todėl pateiktose Metinės pelno deklaracijose pateikti duomenys apie gautas pajamas ir sąnaudas yra neteisingi. Įmonė negalėjo deklaruoti pajamų mažiau nei prekių įsigijimo kaina, turėjo deklaruoti pajamas tomis kainomis, už kurias buvo parduotos prekės Rusijos pirkėjams, ir deklaruoti parduotų prekių įsigijimo kainą, už kurią buvo prekės perkamos. Remiantis šiomis aplinkybėmis A. T. individualios įmonės patikrinimo metu konstatuota, kad įmonė neapskaitė visų pardavimo pajamų ir remiantis MAĮ 70 str. 1 dalimi įmonei buvo apskaičiuotas 74925 Lt pelno mokestis.

Nurodytos aplinkybės, anot Inspekcijos, patvirtina, jog A. T. individuali įmonė neapskaitė pajamų ir iš esmės šiomis neapskaitytomis pajamomis kaip individualios įmonės savininkas disponavo Pareiškėjas, taip pat įvertinus Pareiškėjo patikrinimo metu nustatytas aplinkybes, t. y. nenuoseklūs Pareiškėjo paaiškinimai, jog jis jokių paskolų nėra gavęs, pateiktame Inspekcijai skunde Pareiškėjas taip pat pateikė tik paaiškinimus, jog tai galėjo būti gautos lėšos kaip paskolos, arba gražinti įnašai, tačiau nepaaiškino nei galimų šių lėšų proporcijų, nei išmokėjimo momento, taip pat nėra aišku, jei, pasak Pareiškėjo, individualios įmonės veikla buvo pelninga, tai kodėl nebuvo Pareiškėjui išmokėtas individualios įmonės pelnas, kuris pagal GPMĮ nuostatas yra priskiriamas B klasės pajamoms ir atitinkamai apmokestinamas GPM, todėl, nesant Pareiškėjo paaiškinimus patvirtinančių faktinių duomenų, Pareiškėjo argumentai negali būti pripažinti pagrįstais.

Taip pat Inspekcija laikė nepagrįstais Pareiškėjo argumentus dėl vartojimo išlaidų, įvertinus tai, jog Pareiškėjas gyvena Šiauliuose, įsigytame bute, taip pat yra įsigijęs automobilį, tai vien šio turto priežiūrai ir eksploatacijai yra patiriamos reikšmingos išlaidos, taip pat įvertinus kitas būtinas asmens pragyvenimo išlaidas, Pareiškėjo nurodyta 500 Lt per mėnesį išlaidų suma neatitinka objektyvių kriterijų.

Inspekcija nurodė, kad vadovaujantis GPMĮ 5 str. 1 dalimi, 25 straipsniu, 6 str. 1 dalimi, už 2008 m. nustatytas 255397,49 Lt skirtumas tarp pajamų ir išlaidų (išlaidos viršija pajamas), pagrįstai apmokestintas, kaip kitos Pareiškėjo nedeklaruotos pajamos, kurios apmokestinamos 24 proc.; už 2009 m. nustatytas 194274,49 Lt skirtumas tarp pajamų ir išlaidų pagrįstai apmokestintas 15 proc. GPM ir, vadovaujantis SDĮ 17 str. 8 dalimi, PSD įmokomis.

Pareiškėjo argumentai, jog už tai, kad būdamas atsakingas už A. T. įmonės apskaitos dokumentų išsaugojimą, jų neišsaugojo, apgaulingai tvarkė A. T. įmonės apskaitą ir pateikė neteisingus duomenis apie pajamas, buvo nuteistas ir nubaustas baudžiamąja tvarka, paskiriant jam 14300 Lt baudą, todėl tiek paskirta GPM bauda, tiek PSD įmokų bauda yra paskirta neteisėtai, pažeidžiant *non bis in idem* principą, Inspekcijos nuomone yra nepagrįsti, nes vietos mokesčių administratorius, vadovaudamasis MAĮ 139 str. nuostatomis ir atsižvelgęs į tai, kad Pareiškėjas patikrinimo metu bendradarbiavo su

mokesčių administratoriumi, skyrė Pareiškėjui 10 proc. dydžio 8831 Lt GPM baudą ir 1166 Lt PSD įmokų baudą. Pagal Šiaulių miesto apylinkės teismo 2011-03-29 nuosprendį, Šiaulių apygardos teismo 2011-07-08 nutartį bei Lietuvos Aukščiausiojo Teismo 2012-02-14 nutartį, įmonės savininkas A. T. buvo nuteistas už Baudžiamojo kodekso 222 str. 1 dalyje (apgaulingas apskaitos tvarkymas) ir 220 str. 1 dalyje (neteisingų duomenų apie pajamas, pelną ar turtą pateikimas) numatytų nusikaltimų padarymą bei nubaustas 14300 Lt bauda. Šiuo atveju minėtasis dvigubo nubaudimo už tą patį dalyką negalimumo principas, anot Inspekcijos, negali būti taikomas, nes Pareiškėjui kriminalinė bausmė ir mokesčių įstatymais nustatytos baudos yra paskirtos už skirtingas veikas, kurių esminiai požymiai nesutampa. Tiek Europos Žmogaus Teisių Teismo, tiek 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 (Franz Fisher v. Austria, no. 37950/97, judgment of 29 May 2001; S. Z. v. Russia, no. 14939/03, judgment of 10 February 2009; Ruotsalainen v. Finland, no. 13079/03, judgment of 16 June 2009; kasacinės nutartys baudžiamosiose bylose Nr. 2K-152/2006, 2K-686/2007, 2K-102/2008, 2K-7-68/2009).

Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos 2014-10-02 sprendimu Nr.68-187, prašo jį panaikinti.

Skunde nurodoma, kad mokestinis ginčas kilo dėl to, jog Pareiškėjas nesutiko su vietos mokesčių administratoriaus vertinimu, jog Pareiškėjo išlaidos atitinkamais laikotarpiais viršijo juridinę galią turinčiais pajamų šaltiniais patvirtintas pajamas ir tai, kaip mokesčių administratorius nustatė mokesčių bazę bei apskaičiavo mokesčius. Pareiškėjas nesutikimą su Inspekcijos sprendimu grindžia žemiau išdėstytais argumentais.

1. Pasak Pareiškėjo, Inspekcijos sprendimas priimtas praleidžiant MAĮ (154 str. 3 d.) nustatytus skundo nagrinėjimo terminus. Apie tai, kad skundai nagrinėti reikia papildomo tyrimo, turi būti raštu pranešta skundą padavusiam mokesčių mokėtojui, tačiau Pareiškėjas nurodo tokio rašto negavęs.

2. Pareiškėjas mano, kad Inspekcija sprendimu nepagrįstai nusprendė atnaujinti jo skundo nagrinėjimą. Pažymima, jog Inspekcija 2014-07-11 priėmė sprendimą Nr. 68-138, kuriuo nuspręsta sustabdyti A. T. 2014-06-28 skundo dėl Šiaulių AVMI 2014-06-03 sprendimo Nr. FR0682-313 nagrinėjimą iki bus išnagrinėtas A. T. pasiūlymas pasirašyti susitarimą. Iš Inspekcijos 2014-07-25 rašto Nr. (24.12-31.5)-R-5688 „Dėl pasiūlymo pasirašyti susitarimą“ turinio Pareiškėjas sprendžia, kad Inspekcija 2014-07-25 priėmė sprendimą, kurio pagrindu turėjo būti atnaujintas Pareiškėjo skundo nagrinėjimas, tačiau toks sprendimas jam įteiktas nebuvo. Pareiškėjas daro išvadą, kad Inspekcijos sprendimas, atnaujinti jo skundo nagrinėjimą, turi būti naikinamas, kadangi yra neteisėtas, t. y. priimtas siekiant pateisinti Inspekcijos neveikimą, netinkamą jai deleguotų funkcijų vykdymą – skundo įstatymo nustatytu terminu neišnagrinėjimą (MAĮ 32 str.).

3. Pareiškėjas pažymi, jog Inspekcijos sprendimas neatitinka teisės akto, kuriuo vadovaujantis yra priimtas, t. y. Inspekcija nurodė, kad „vadovaudamasi 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-212 154 str. 4 dalies 2 punktu bei išdėstytais motyvais, nusprendė: 1. Atnaujinti A. T. skundo nagrinėjimą; 2. Patvirtinti Inspekcijos 2014-06-03 sprendimą Nr. FR0682-313“, tačiau MAĮ 154 str. 4 dalies 2 punktas numato, kad centrinis mokesčių administratorius panaikina vietos mokesčių administratoriaus sprendimą.

4. Pareiškėjas tvirtina, kad buvo nepagrįstai apmokestintos pajamos.

Skunde dėstoma, jog tiek Šiaulių AVMI, kaip mokesčių administratoriui, atlikusiam A. T. įmonės, kodas (duomenys neskelbtini, toliau – Įmonė) patikrinimą, tiek Inspekcijai, nagrinėjusiai mokestinį ginčą, yra žinoma, kad Įmonė veikė pelningai, įmonėje buvo apyvartinių lėšų, o Pareiškėjas, kaip įmonės savininkas, šiomis lėšomis disponavo, t. y. turėjo galimybę ir panaudojo įmonės lėšas, jas pasiskolinant iš įmonės, buto bei automobilio įsigijimui bei paskolų UAB „A2“ suteikimui, tačiau šių faktų mokesčių administratorius, atlikdamas mokestinį patikrinimą ir priimdamas sprendimą, tinkamai nevertino, todėl nepagrįstai nustatė, kad Pareiškėjui 2008 ir 2009 m. trūko pajamų išlaidoms pagrįsti, ir padarė išvadą, kad jis gavo kitų nedeklaruotų ir neapmokestintų pajamų, kurios patikrinimo metu buvo apmokestintos.

Pareiškėjas pažymi, kad mokesčių administratoriui 2011-10-26 savo paaiškinime aiškiai nurodė, kad per 2006 – 2010 m. jo pajamų šaltinis buvo Įmonės piniginių lėšos. Be to, esą mokesčių administratorius nenustatė, kad Pareiškėjas neturėjo galimybės skolintis iš Įmonės, o jo panaudotos skolintos iš įmonės lėšos negali būti pripažintos jo nedeklaruotomis ir neapmokestintomis pajamomis,

nes jo pasiskolintos lėšos negali būti apmokestintos. Pareiškėjas aiškina, kad minėtame 2011-10-26 paaikškinime įrašyta (atkreiptas dėmesys į tai, kad paaikškinimą spausdino patikrinimą atlikęs Šiaulių AVMI specialistas, Pareiškėjas tik pasirašė jį), kad „Negaliu atsakyti į klausimą, ar kaip fizinis asmuo esu kam nors suteikęs arba gavęs skolintų lėšų“, kadangi Pareiškėjas buvo suklaidintas mokesčių administratoriaus, nes suprato, kad kalbama apie paskolas iš kitų asmenų, todėl apie pasiskolintas lėšas iš Įmonės nepasisakė, t. y. nemanė, kad yra klausiamas apie sau paskolintas Įmonės lėšas (individualios įmonės turtas neatskiriamas nuo savininko, kaip asmens, turto).

Pabrėžiama, jog Inspekcijos sprendime nurodyta, kad „A. T. individualios įmonės patikrinimo metu konstatuota, kad įmonė neapskaitė visų pardavimo pajamų ir remiantis MAĮ 70 str. 1 dalimi įmonei buvo apskaičiuota 74925 Lt pelno mokesčio.“ Tai, kad Įmonė turėjo lėšų, kurias Pareiškėjas kaip Įmonės savininkas galėjo skolintis, patvirtina Įmonei apskaičiuotas pelno mokesčiai, kurį Įmonė sumokėjo. Tai, pasak Pareiškėjo, yra objektyvus įrodymas, kad Įmonė turėjo lėšų, kurias jis iš įmonės skolinosi, nustatytas paties mokesčių administratoriaus. Pareiškėjas akcentuoja, jog prievolės, įmonei dirbant pelningai, išmokėti jos savininkui individualios įmonės pelną nėra.

Pareiškėjas pažymi, jog mokesčių administratoriui nurodė, kad neturi galimybės pasakyti, kiek iki 2008 m. į Įmonę jis įnešė įnašų, kiek tiksliai paskolino ir pasiskolino iš Įmonės, nes netinkamai vedė Įmonės apskaitą. Už tai, kad būdamas atsakingas už Įmonės apskaitos dokumentų išsaugojimą, jų neišsaugojo, apgaulingai tvarkė Įmonės apskaitą ir pateikė neteisingus duomenis apie pajamas (už laikotarpį nuo 2006-01-01 iki 2008-08-31) Pareiškėjas yra nubaustas, t. y. Šiaulių miesto apylinkės teismo 2011-03-29 nuosprendžiu baudžiamojoje byloje Nr. I-228-77/2011 yra pripažintas kaltu ir nuteistas bei jam paskirta bauda, padarius nusikaltimą, numatytą Baudžiamojo kodekso 222 str. 1 d. ir 220 str. 1 d. Šie faktai, Pareiškėjo manymu, patvirtina, kad jis neturi galimybės mokesčių administratoriui pateikti dokumentų, tačiau nepaneigia to, kad Pareiškėjas turėjo galimybę skolintis iš Įmonės ir tuo pasinaudojo. Pagal iki 2008-12-29 galiojusią GPMĮ 12 straipsnio redakciją, pajamomis iš paskirstyto pelno buvo laikomos neribotos civilinės atsakomybės vieneto dalyvio pajamos, gautos iš šio vieneto apmokestinto pelno.

Pasak Pareiškėjo, jo, kaip mokesčių mokėtojo, vartojimo išlaidų apskaičiavimas atliktas pagal mokesčių administratoriaus pasirinktą metodiką nepagrįstai. Nors detalaus savo išlaidų apskaičiavimo Pareiškėjas neturi galimybių parengti ir pateikti, nes tokių duomenų nekaupė, o prisiminti, kiek išlaidų turėdavo, yra neįmanoma, Pareiškėjas teigia, kad jo išlaidos per visą tikrinamą laikotarpį buvo ženkliai mažesnės nei statistinės vartojimo išlaidos (nevartoja alkoholio, nerūko, laisvalaikiui ir kultūrai, pramogoms, drabužiams ir avalynei neišlaidauja), per mėnesį jis išleidžia ne daugiau 500 Lt, nes gyvena taupiai.

Be to, pažymima, kad mokesčių administratorius nevertino jo turėtų lėšų iki tikrinamo laikotarpio pradžios, kurias panaudojo 2008 m., jų prireikus. Pareiškėjas esą buvo į Įmonę įnešęs įnašus ir, jam prireikus lėšų, turėjo galimybę įnašus atsimiti, Įmonei veikiant pelningai, iš Įmonės skolintis, tačiau, kiek lėšų Pareiškėjas turėjo 2008-01-01, mokesčių administratorius nesiaiškinio, o tik įvertino jas „0“.

5. Pareiškėjas mano, kad jam paskirtos baudos nepagrįstai, neteisėtai, pažeidus *non bis in idem* principą. Mokesčių administratorius remdamasis tuo, kad Pareiškėjas negali pateikti dokumentų, nes netinkamai vedė Įmonės apskaitą ir už tai buvo nubaustas, pasak Pareiškėjo, nepagrįstai jo panaudotas skolintas iš Įmonės lėšas laiko jo nedeclaruotomis ir neapmokestintomis pajamomis, jas apmokestina ir skiria baudas.

6. Taip pat Pareiškėjas mano, kad jam nepagrįstai priskaičiuoti delspinigiai, o Inspekcija visiškai nepasisakė dėl jo 2014-06-28 skunde išdėstytų argumentų dėl delspinigių.

Pareiškėjui akivaizdu, kad jo, kaip mokesčių mokėtojo, fizinio asmens tikrinimas už laikotarpį nuo 2008-01-01 buvo atliekamas dar 2011 metais, mokesčių administratoriui jau tuomet tapo žinoma apie tai, kad galimai Pareiškėjo įsigyto turto vertė ir asmeninės išlaidos yra didesnės už pajamas, tai esą patvirtina ir pats mokesčių administratorius, įrašydamas sprendime, kad „Šiaulių AVMI atliko kontrolės veiksmus, kurių metu surinkta informacija vertinama šio mokesstinio patikrinimo metu: 2011-11-08 A. T. mokesstinis turto ir pajamų šaltinių tyrimas Nr. MT-272 už 2006 – 2010 metus; 2011-12-09 UAB „A2“ operatyvus patikrinimas Nr. OP-1077, tikslu nustatyti, ar A. T. įnešė, ar išėmė pinigines lėšas iš UAB „A2“, apie kurias mokesčių administratoriui informacija nebuvo pateikta. Pasak Pareiškėjo, patikrinimas truko nuo 2013-03-29 iki 2014-04-03, t. y. metus laiko; mokesstinis patikrinimas buvo

sustabdytas beveik 9 mėnesius dėl Pareiškėjo visiškai neliečiančių aplinkybių, o būtent: nuo 2013-05-20 iki 2013-10-14 dėl skubių VMI prie FM užduočių vykdymo; nuo 2013-10-14 iki 2014-02-05 iki bus baigtos skubios užduotys. Todėl, anot Pareiškėjo, mokesčių administratorius sąmoningai siekė, kad patikrinimas būtų pradėtas kuo vėliau, nesudėtingas fizinio asmens patikrinimas buvo vilkinimas, t. y. tęsėsi metus laiko, todėl sprendime mokesčių administratorius priskaičiavo 49895 Lt GPM delspinigius bei 5179 Lt PSDĮ delspinigius, viso 55074 Lt delspinigius, kai tuo tarpu mokesčių priskaičiavo 99970 Lt.

Atsižvelgdamas į aukščiau išdėstytą ir į tai, kad centrinis mokesčių administratorius per MAĮ nustatytus terminus nepriėmė sprendimo dėl mokestinio ginčo, bei vadovaudamasis MAĮ 155 str. 1 d. bei 4 d. 2 p., Pareiškėjas Komisijos prašo panaikinti Inspekcijos sprendimą.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas tenkintinas iš dalies, Inspekcijos 2014-10-02 sprendimas Nr. 68-187 dalyje dėl mokesčių ir įmokų bei su jais susijusių baudų tvirtintinas, tačiau Pareiškėjas atleistinas nuo GPM ir PSD įmokų delspinigių dalies.

Mokestinis ginčas nagrinėjamoje byloje kilo dėl Inspekcijos 2014-10-02 sprendimo Nr. 68-187, kuriuo Pareiškėjui nurodyta sumokėti į valstybės biudžetą 88314 Lt GPM ir 11656 Lt PSD įmokas, 49895 Lt GPM delspinigius, 5179 Lt PSD įmokų delspinigius, 8831 Lt GPM baudą bei 1166 Lt PSD įmokų baudą, konstatavus, jog Pareiškėjo išlaidos atitinkamais mokestiniais laikotarpiais viršijo juridinę galią turinčiais pajamų šaltiniais patvirtintas pajamas ir mokesčių bazę nustatčius bei mokesčius apskaičiavus, vadovaujantis MAĮ 70 str. nuostatomis, pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, teisėtumo ir pagrįstumo.

Iš byloje esančios medžiagos matyti, jog Šiaulių AVMI buvo atliktas Pareiškėjo mokestinis patikrinimas, kuriuo tikrinti GPM už 2008-01-01 – 2011-12-31 laikotarpį ir PSD įmokos už 2009-01-01 – 2009-12-31 laikotarpį. Šio patikrinimo metu nustatyta, kad 2008 – 2009 m. Pareiškėjo patirtos išlaidos (buto įsigijimui, automobilio įsigijimui, paskolos suteikimui, vartojimui, vaikų išlaikymui, draudimui) 449672 Lt viršijo gautas pajamas, todėl buvo pripažinta, kad Pareiškėjas panaudojo iš nenustatytų šaltinių gautas pajamas, kurios nebuvo apmokestintos Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka. Šiaulių AVMI patikrinimo akte, vadovaudamasi MAĮ 70 str. 1 dalies ir Taisyklių 4 punkto nuostatomis, pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą apskaičiavo Pareiškėjo 449672 Lt GPM bazę, bei nuo jos, vadovaudamasi GPMĮ 2, 3, 6, 27 straipsnių ir SDĮ 17 straipsnio nuostatomis, Pareiškėjui apskaičiavo mokėtiną į Lietuvos Respublikos biudžetą 88314 Lt GPM ir 11656 Lt PSD įmokas. Šiaulių AVMI, išnagrinėjusi Pareiškėjo pastabas, 2014-06-03 sprendimu Nr. FR0682-313 patvirtino patikrinimo aktu apskaičiuotus mokesčius ir, vadovaudamasi GPMĮ 36 str., SDĮ 19 str., MAĮ 96 str. 1 d. 2 punkto, 139 str. nuostatomis, Pareiškėjui papildomai apskaičiavo 49895 Lt GPM delspinigius, 5179 Lt PSD įmokų delspinigius, skyrė minimalią 10 proc. dydžio 8831 Lt GPM baudą bei 1166 Lt PSD įmokų baudą. Centrinis mokesčių administratorius, išnagrinėjęs Pareiškėjo skundą dėl minėto Šiaulių AVMI sprendimo, pastarąjį sprendimą patvirtino.

Pareiškėjas skunde nurodo, kad Inspekcijos sprendimas yra naikintinas dėl procedūrinių pažeidimų, todėl Komisija pirmiausia pasisakys dėl šių Pareiškėjo skundo motyvų.

Pasak Pareiškėjo, skundžiamas Inspekcijos sprendimas priimtas padarius procedūrinius pažeidimus, t. y. praleidžiant MAĮ 154 str. 3 dalyje nustatytus skundo nagrinėjimo terminus, nes apie skundui nagrinėti reikalingą papildomą tyrimą Pareiškėjas rašto negavo; taip pat minėtu sprendimu Inspekcija nepagrįstai nusprendė atnaujinti jo skundo nagrinėjimą, kadangi iš Inspekcijos rašto 2014-07-25 Nr. (24.12-31.5)-R-5688 turinio Pareiškėjas sprendžia, kad Inspekcija 2014-07-25 priėmė sprendimą, kurio pagrindu turėjo būti atnaujintas Pareiškėjo skundo nagrinėjimas, tačiau toks sprendimas jam įteiktas nebuvo, t. y. skundžiamas Inspekcijos sprendimas, atnaujinti jo skundo nagrinėjimą, turi būti naikinamas kaip neteisėtas, priimtas siekiant pateisinti Inspekcijos neveikimą (MAĮ 32 str.).

Skundo dėl mokestinio ginčo nagrinėjimo procedūrą centrinio mokesčių administratoriaus įstaigoje nustatančio MAĮ 154 straipsnio 3 dalyje įtvirtinta, kad centrinis mokesčių administratorius turi priimti sprendimą dėl skundo dėl mokestinio ginčo per 30 dienų nuo jo gavimo dienos. Šis terminas centrinio mokesčių administratoriaus sprendimu gali būti pratęstas iki 60 dienų, jeigu skundui nagrinėti reikia papildomo tyrimo. Apie tai turi būti raštu pranešta skundą padavusiam mokesčių mokėtojui. Susitarimo tarp mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus dėl mokesčio dydžio procedūrą

reglamentuoja MAĮ 71 straipsnis, kurio 1 dalyje yra nurodyta, kad mokesčių administratorius ir mokesčių mokėtojas gali pasirašyti susitarimą dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio, jei, apskaičiuojant mokesčius, nė viena iš šalių neturi pakankamai įrodymų savo apskaičiavimams pagrįsti. Pasirašius tokį susitarimą, mokesčių mokėtojas praranda teisę ginčyti mokesčio apskaičiavimo teisingumą, o mokesčių administratorius – apskaičiuoti didesnę sumą negu nurodyta susitarime. Minėtas susitarimas gali būti pasirašytas mokesstinio tyrimo ar mokesstinio patikrinimo metu, taip pat visų mokesčių ginčų nagrinėjimo etapų metu. Mokėtojo inicijuota susitarimo procedūra yra pagrindas sustabdyti skundo nagrinėjimą, remiantis MAĮ 156 str. nuostatomis.

Mokesstinės bylos medžiaga patvirtina, kad Pareiškėjo skundas dėl Šiaulių AVMI 2014-06-03 sprendimo Nr. FR0682-313 Inspekcijoje buvo gautas 2014-07-04 (gavimo spaudas Nr. MGS-910), Inspekcija 2014-07-11 sprendimu Nr. 68-138 nusprendė sustabdyti Pareiškėjo skundo nagrinėjimą iki bus išnagrinėtas Pareiškėjo pasiūlymas pasirašyti susitarimą dėl mokesčių ir su jais susijusių sumų dydžio, o 2014-07-25 raštu Inspekcija informavo Pareiškėją, kad išnagrinėjo jo 2014-06-28 pasiūlymą sudaryti susitarimą dėl mokesčių ir su jais susijusių sumų dydžio bei įvertino patikrinimo medžiagą ir nustatė, kad nėra pagrindo pasirašyti susitarimą su mokesčių mokėtoju. Pastarasis raštas vertintinas kaip informacinio pobūdžio, ne kaip sprendimas dėl skundo nagrinėjimo sustabdymo procedūros užbaigimo, juo nebuvo atnaujintas skundo nagrinėjimas, kadangi būtent skundžiamu 2014-10-02 sprendimu Nr. 68-187 Inspekcija Pareiškėjo skundo nagrinėjimą atnaujino, nurodydama, kad tarp Pareiškėjo ir Inspekcijos susitarimas nebuvo pasirašytas. Tokiu būdu, išnykus Pareiškėjo skundo nagrinėjimo sustabdymo pagrindui – Inspekcijai atsisakius pradėti tarpusavio susitarimo procedūrą pagal MAĮ 71 str., Inspekcijai atsirado pagrindas skundo nagrinėjimą atnaujinti ir priimti vieną iš MAĮ 154 straipsnyje numatytų sprendimų, ką Inspekcija padarė savo 2014-10-02 sprendimu Nr. 68-187. Todėl ginčo byloje nėra pagrindo konstatuoti viešojo administravimo subjekto neveikimo ir priimto sprendimo negaliojimo Pareiškėjo skunde nurodytu pagrindu. Komisijos vertinimu, ginčo byloje galima spręsti klausimą tik dėl to, ar mokesčių administratorius buvo pakankamai operatyvus, atnaujindamas skundo nagrinėjimą bei priimdamas sprendimą dėl ginčo esmės. Aplinkybės, kad mokesčių administratoriaus veiksmai nebuvo pakankamai operatyvūs, gali turėti įtakos delspinigių dydžiui, tačiau ne pareigai mokėti mokesčius, kuri yra patvirtinta Inspekcijos sprendimu. Pastebėtina, kad tokią išvadą patvirtina ir LVAT, laikydamasis nuomonės, kad ne kiekvienas formalios procedūros pažeidimas yra pagrindas pripažinti priimtą administracinį aktą neteisėtu, jeigu įstatymas tiesiogiai nenustato tokios procedūros pažeidimo pasekmės; kriterijus, pagal kurį turi būti vertinama procedūros pažeidimo įtaka priimto administracinio akto teisėtumui, yra tikimybė, kad dėl šio pažeidimo buvo priimtas nepagrįstas sprendimas (2005-04-22 sprendimas adm. byloje Nr. A<sup>14</sup>-416/2005; Administracinių teismų praktika Nr. 7, p. 131-138, 2010-04-26 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>438</sup>-401/2010).

Pareiškėjas skunde taip pat nurodo Inspekcijos skundžiamame sprendime padarytą rašymo apsirikimą, t. y. sprendimas neatitinka teisės akto, kuriuo vadovaujantis yra priimtas.

Iš skundžiamo Inspekcijos sprendimo matyti, kad Inspekcija nusprendė patvirtinti Šiaulių AVMI 2014-06-03 sprendimą Nr. FR0682-313, tačiau sprendimo rezoliucinėje dalyje nurodė MAĮ 154 str. 4 dalies 2 punktą, kuris nustato, kad centrinis mokesčių administratorius, išnagrinėjęs mokesčių mokėtojo skundą, panaikina vietos mokesčių administratoriaus sprendimą. Taigi, Inspekcijos sprendimo rezoliucinėje dalyje per klaidą nurodyta netiksli teisės norma, kadangi iš priimto sprendimo ir jo motyvacijos matyti, kad turėjo būti vadovujamasi MAĮ 154 str. 4 dalies 1 punktu, remiantis kuriuo vietos mokesčių administratoriaus sprendimas yra tvirtinamas. Komisijos nuomone, iš Inspekcijos sprendimo turinio yra aišku, jog buvo sutikta su vietos mokesčių administratoriaus pozicija dėl Pareiškėjo apmokestinimo, todėl Inspekcijos sprendimo rezoliucinėje dalyje esantis rašymo apsirikimas nelaikytinas esminiu pažeidimu, dėl kurio turi būti naikinamas mokesčių administratoriaus sprendimas.

Kaip matyti iš Pareiškėjo skundo, jis neginčija faktinių administratoriaus mokesstinio patikrinimo metu nustatytų aplinkybių bei skundžiamame sprendime pateikto teisės aktų, reglamentuojančių apmokestinimą GPM ir PSD įmokomis, taikymo, tačiau laikosi pozicijos, kad mokesčių administratorius nepagrįstai jo mokesstinę bazę nustatė pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikydamas išlaidų metodą, ir tvirtina, kad pajamos, kurias jis panaudojo nekilnojamojo turto, automobilio įsigijimui, buvo būtent iš A. T. individualios įmonės paskolintos lėšos.

Pažymėtina, kad MAĮ 70 straipsnis nustato specialaus mokesčių apskaičiavimo metodo (pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą) taikymą, kai mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai



vykdo savo pareigas apskaičiuoti mokesčius (1); bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi (2); tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos ar kitus dokumentus (3) ir dėl to mokesčių administratorius negali nustatyti mokesčių mokėtojo mokesstinės prievolės dydžio įprastine, tai yra atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka. Detalūs šio mokesčio apskaičiavimo būdo taikymo atvejai aptarti Taisyklių 4 punkte. Todėl Taisyklių 6.1. p. nustatyta, kad norėdamas apskaičiuoti mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, mokesčių administratorius konstatuoja faktus, aplinkybes, kurioms esant gali būti atliktas įvertinimas, t. y. mokesčių administratorius gali priimti sprendimą, mokestį apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, tik tada, kai nustatomas bent vienas faktas ar aplinkybė, nurodyta Taisyklių 4 punkte. Ginčo byloje mokesčių administratorius konstatavo, kad 2008 – 2009 metais Pareiškėjo patirtos išlaidos (2008 m. Pareiškėjas vaikų išlaikymui skyrė 6600 Lt, pagal 2008-11-20 nekilnojamojo daikto pirkimo - pardavimo sutartį įsigijo butą už 235000 Lt, sumokėjo draudimą 3077,89 Lt, patyrė 10719,60 Lt vartojimo išlaidas, 2009 m. Pareiškėjas vaikų išlaikymui skyrė 3600 Lt, pagal 2009-01-20 pirkimo - pardavimo sutartį iš UAB „E1“ įsigijo automobilį už 90750 Lt, sumokėjo draudimą 3077,89 Lt, suteikė beprocentinių paskolų UAB „A2“ 87999 Lt, patyrė 8847,60 Lt vartojimo išlaidas) viršijo gautas pajamas (2008 m. ir 2009 m. Pareiškėjas oficialių (GPMĮ nustatyta tvarka apmokestintų) pajamų negavo) iš viso 449672 Lt suma, t. y. Pareiškėjas išlaidoms panaudojo iš nenustatytų šaltinių gautas pajamas, kurios nebuvo deklaruotos ir apmokestintos Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka. Pastarasis pažeidimas atitinka Taisyklių 4.1 punkte įtvirtintą nuostatą: mokesčių mokėtojas netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuojant mokesčius (nepateikia mokesčio deklaracijos, nustatyta tvarka patvirtintos ataskaitos ar kito dokumento, į mokesčio deklaraciją įrašo neteisingus (nepatikimus, prieštarigus) duomenis, mokesčių mokėtojo įsigyto turto vertė ir (ar) asmeninės išlaidos per atitinkamą laikotarpį yra didesnės už deklaruotas pajamas ir kitais atvejais). Mokesčių mokėtojas ginčija tokią mokesčių administratoriaus poziciją, kaip nepagrįstą, argumentuodamas tuo, jog mokesčių administratoriui, atlikusiam jo individualios įmonės (A. T. įmonė) patikrinimą ir nagrinėjusiam mokesstinį ginčą, yra žinoma, kad ši įmonė veikė pelningai, įmonėje buvo apyvartinių lėšų, o Pareiškėjas, kaip įmonės savininkas šiomis lėšomis disponavo, t. y. turėjo galimybę ir panaudojo įmonės lėšas, jas pasiskolinant iš įmonės, buto, automobilio įsigijimui bei paskolų UAB „A2“ suteikimui.

Komisija, įvertinusi tai, jog tarp šalių kyla ginčas dėl to, ar turėjo mokesčių administratorius teisę apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, nagrinės, ar Pareiškėjo mokesčių administratoriui pateikti bei bylos medžiagoje esantys dokumentai yra pakankami, kad būtų galima apskaičiuoti Pareiškėjui mokesčius už 2008 – 2009 m. laikotarpį įstatymų nustatyta tvarka.

Iš byloje esančio Pareiškėjo 2011-10-26 pateikto Inspekcijai rašytinio paaiškinimo, matyti, kad Pareiškėjas pripažino, jog jokių fizinio asmens vardu metinių pajamų mokesčio deklaracijų nėra teikęs, B klasės pajamų per laikotarpį nuo 2006 m. iki 2010 m. negavo, atsakyti į klausimą, ar kaip fizinis asmuo yra kam nors suteikęs arba gavęs skolintų lėšų, negalėjo, per 2006 – 2010 m. kaip pajamų šaltinį naudojo A. T. įmonės pinigines lėšas. Tuo tarpu, mokesčių administratorius mokesstinio patikrinimo metu nustatė, kad A. T. įmonė per tikrinamąjį laikotarpį nėra pateikusi pažymų apie „Gyventojams išmokėtas išmokas, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamas B klasės pajamoms“ (forma FR0471) bei, remiantis atliktu A. T. įmonės 2011-12-13 operatyviu patikrinimu Nr. OP-1061, Šiaulių AVMI atliktu 2012-12-13 A. T. įmonės mokesciniu patikrinimu Nr. 35-170 ir 2014-03-12 A. T. įmonės operatyviu patikrinimu, nustatė, kad tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjui nebuvo išmokėtos neribotos civilinės atsakomybės vieneto dalyvio pajamos iš A. T. individualios įmonės pelno po apmokestinimo.

Komisijos duomenimis, Inspekcija 2013-05-20 sprendimu Nr. 69-68 patvirtino Šiaulių AVMI 2013-02-21 sprendimo Nr. 44.1-4-7 nurodymą A. T. įmonei sumokėti į biudžetą 74925 Lt pelno mokestį už laikotarpį nuo 2006-01-01 iki 2008-08-31, apskaičiuotą vadovaujantis MAĮ 70 str. 1 dalimi, pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikant ekonominių modelių metodą. Minėtas metodas buvo taikytas, nes mokesčių administratorius negalėjo mokesčių mokėtojo mokesstinės prievolės dydžio nustatyti įprastine, atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka. Remdamasis minėtos A. T. individualios įmonės mokesstinio patikrinimo metu surinkta medžiaga (Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos Šiaulių apygardos valdybos specialisto išvadamis 2008-12-10 Nr. 5-4/77, 2009-05-07 Nr. 5-4/35 ir 2010-04-19 Nr. 5-4/43, surašytomis atlikus A. T. įmonės 2006-01-01 – 2008-08-31 laikotarpio ūkinės finansinės veiklos tyrimą), vietos mokesčių administratorius nustatė aplinkybes, kad įmonės savininkas (Pareiškėjas) pagal BAĮ 21 straipsnį

atsakingas už buhalterinės apskaitos organizavimą ir dokumentų išsaugojimą, kadangi tiriamuoju laikotarpiu pats vadovavo įmonei; A. T. įmonė vykdė atsiskaitymo su pirkėjais ir pardavėjais operacijas, valiutos konvertavimo, sąskaitų papildymo grynaisiais pinigais ir grynujų pinigų išėmimo iš sąskaitos operacijas, tačiau įmonės savininkas apskaitos dokumentais, kasos pajamų orderiais neįformino iš banko į įmonės kasą priėmimo ir panaudojimo 334971 Lt ir kasos išlaidų orderiais neįformino 533924 Lt išdavimo iš kasos operacijų; pateiktose 2007 m., 2008 m. A. T. įmonės Metinėse pelno mokesčio deklaracijose duomenys apie gautas pajamas ir sąnaudas yra neteisingi, todėl dėl BAĮ 6 str. 2 dalies ir 12 str. 1 dalies nuostatų nevykdymo, iš dalies negalima nustatyti asmens, A. T. individualios įmonės turto, įsipareigojimų dydžio ir struktūros už 2006, 2007 ir 2008 metų sausio - rugpjūčio mėnesius. 2013-05-20 Inspekcijos sprendimas Nr. 69-68 buvo patvirtintas Komisijos 2013-07-23 sprendimu Nr. S-127(7-131/2013) ir Vilniaus apygardos administracinio teismo (toliau – VAAT) 2014-01-06 sprendimu administracineje byloje Nr. I-988-580/2014.

Atsižvelgdama į išdėstytas aplinkybes, Komisija sutinka su mokesčių administratoriaus vertinimu, jog A. T. individuali įmonė neapskaitė pajamų, ir iš esmės šiomis neapskaitytomis pajamomis kaip individualios įmonės savininkas disponavo Pareiškėjas. Tačiau pastebėtina, kad aplinkybes, jog Pareiškėjas A. T. įmonės lėšas naudojo asmeninėms reikmėms, gavęs šias lėšas kaip paskolas, arba gražintus iki 2008 m. atliktus įnašus ar kitokiu būdu, turi įrodyti pats Pareiškėjas. LVAT, nagrinėdamas mokesčius ginčus įrodymų instituto aspektu, taip pat yra pasisakęs, kad „įrodinėjimo našta sudaro du tarpusavyje susiję aspektai. Įrodinėjimo našta pirmiausia apima pareigą pateikti įrodymus (pozityvusis įrodinėjimo naštos aspektas). Ši pareiga pagal bendrąją taisyklę tenka visiems byloje dalyvaujantiems asmenims. <...> Kitas įrodinėjimo naštos aspektas tampa aktualus tais atvejais, kai nepakanka įrodymų patvirtinti nei pareiškėjo, nei atsakovo nurodomoms aplinkybėms. Tokiu atveju sprendimas priimamas tos šalies nenaudai, kuriai priklauso neįrodytų aplinkybių įrodinėjimo našta (negatyvusis įrodinėjimo naštos aspektas)“ (LVAT 2005-03-18 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>1</sup>-203-2005; 2013-10-01 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>556</sup>-2069/2013). Nagrinėjamu atveju, mokesčių administratoriui iš surinktų duomenų nustatčius, kad Pareiškėjo pinigų likutis tikrinamojo laikotarpio pradžioje yra lygus „0“, o Pareiškėjui teigiant, kad pasiskolintos iš individualios įmonės lėšos buvo jo pajamų šaltiniu tikrinamuoju laikotarpiu, pajamų šaltinių įrodinėjimo pareiga tenka mokesčių mokėtojui.

Pastebėtina, jog Pareiškėjas mokesčių administratoriui nurodė neturintis galimybės pateikti, kiek iki 2008 m. į individualią įmonę įnešė įnašų, kiek paskolino ir pasiskolino iš įmonės tikrinamuoju laikotarpiu, nes netinkamai vedė įmonės apskaitą, dėl ko Šiaulių miesto apylinkės teismo 2011-03-29 nuosprendžiu baudžiamojame byloje Nr. I-228-77/2011 buvo pripažintas kaltu ir nuteistas. Komisijos posėdžio metu Pareiškėjas taip pat nurodė, kad skolinosi iš savo individualios įmonės pinigines lėšas, pradžioje pildydamas paskolos raštus, tačiau pasakyti, kiek, kada yra skolinęsis ir pateikti tai patvirtinančius įrodymus negali, nes tokių dokumentų neišsaugojo.

Atsižvelgdama į išdėstytą, Komisija konstatuoja, jog neatmestina galimybė, jog Pareiškėjas galėjo skolintis ar disponuoti iš A. T. įmonės kitokiu būdu gautomis lėšomis, tačiau mokesčių mokėtojas nepateikė jokių įrodymų, kurie patvirtintų tokio fakto realumą, todėl atsižvelgiant į nustatytas faktines aplinkybes, mokesčių administratorius pagrįstai vadovavosi MAĮ 70 str. 1 dalimi bei Taisyklių 4.1 punktu ir Pareiškėjui mokėtiną GPM ir PSD įmokų dydį nustatė pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikydamas išlaidų metodą.

Taip pat Komisija sutinka su Inspekcijos sprendimo išvada, kad Pareiškėjo argumentai dėl vartojimo išlaidų, laikytini nepagrįstais, įvertinus tai, jog Pareiškėjas gyvena Šiauliuose, įsigytame bute, taip pat yra įsigijęs automobilį, todėl vien šio turto priežiūrai ir eksploatacijai yra patiriamos reikšmingos išlaidos, taip pat įvertinus kitas būtinas asmens pragyvenimo išlaidas, Pareiškėjo nurodyta 500 Lt per mėnesį išlaidų suma neatitinka objektyvių kriterijų. Be to, pastebėtina, 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. Tokios pozicijos laikosi ir LVAT, kuris savo praktikoje yra konstatavęs, jog MAĮ 70 str. 1 dalies norma skirta ne tam, kad būtų nustatytas tikslus (t. y. objektyviais duomenimis paremtas) mokesstinės prievolės dydis, o tam, kad būtų nustatytas mokėtinės prievolės dydis, atitinkantis protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingumo kriterijus. Tai reiškia, kad mokesčių administratoriaus nustatytas mokėtinės prievolės dydis laikytinas pagrįstu tiek, kiek neperžengia šių įvertinimo kriterijų. Todėl tam, kad būtų paneigtas tokiu būdu nustatytas mokesstinės prievolės dydis,

mokesčių mokėtojas turi pateikti įrodymus, patvirtinančius, jog nurodytų įvertinimo kriterijų buvo nesilaikyta, t. y. įrodyti, kad mokesčio administratoriaus nustatytas mokestinės prievolės dydis neatitinka protingumo bei teisingumo kriterijų (2007-06-05 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>11</sup>-603/2007; 2012-12-12 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>438</sup>-2491/2011). Nagrinėjamu atveju, kaip minėta, Pareiškėjas nepateikė jokių įrodymų dėl turėtų kitokio dydžio vartojimo išlaidų, tik abstraktaus pobūdžio paaiškinimus, kad jo išlaidos per visą tikrinamą laikotarpį buvo ženkliai mažesnės nei statistinės vartojimo išlaidos, tačiau detalaus savo išlaidų apskaičiavimo neturi galimybių parengti ir pateikti, todėl Komisija neturi pagrindo kitaip vertinti mokesčių administratoriaus nustatytas aplinkybes.

Dėl Pareiškėjo argumento, kad jam mokesčių administratoriaus paskirtos baudos pažeidžia *non bis in idem* principą, pažymėtina, jog LVAT ne kartą yra pasisakęs, kad pareiga mokėti mokesčius, atleidimo nuo jų pagrindai bei su tuo susiję klausimai yra reguliuojami mokesčių teisės aktais, todėl baudžiamosios ar administracinės atsakomybės klausimus reguliuojantys įstatymai šiuo atveju netaikytini. Pareiga mokėti mokesčius atsiranda pagal mokesčių įstatymus, o baudžiamoji ar administracinė atsakomybė pagal kitus įstatymus, reguliuojančius su atitinkama atsakomybės rūšimi susijusius klausimus, t. y. skiriasi šių teisinių reiškinių pagrindai, skiriasi jų esmė bei tikslai, todėl tiek pareiga sumokėti mokesčius, tiek pareiga atsakyti už padarytą nusikaltimą, baudžiamąjį nusižengimą ar administracinės teisės pažeidimą gali egzistuoti vienu metu, kilti dėl vieno ir to paties veiksmo ar jo rezultato (išplėstinės teisėjų kolegijos 2007-05-28 sprendimas adm. byloje Nr. A<sup>6</sup>-238/2007, 2010-04-29 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>442</sup>-635/2010). Taigi Komisija sutinka su Inspekcijos išvada, kad Pareiškėjui kriminalinė bausmė ir mokesčių įstatymais nustatytos baudos yra paskirtos už skirtingas veikas, kurių esminiai požymiai nesutampa, nes Lietuvos Aukščiausiojo Teismo 2012-02-14 nutartyje A. T. įmonės savininkas A. T. buvo nuteistas už Baudžiamojo kodekso 222 str. 1 dalyje (apgaulingas apskaitos tvarkymas) ir 220 str. 1 dalyje (neteisingų duomenų apie pajamas, pelną ar turtą pateikimas) numatytų nusikaltimų padarymą bei nubaustas 14300 Lt bauda. Pažymėtina, kad mokesčių administratorius, atsižvelgdamas į LVAT praktiką dėl *non bis in idem* principo taikymo, savo 2013-05-20 sprendimu Nr. 69-68 atleido Pareiškėjo individualią įmonę nuo 7492 Lt baudos mokėjimo. Ginčo byloje bauda Pareiškėjui skirta dėl to, kad jis juridinę galią turinčiais pajamų šaltiniais nepagrindė savo patirtų išlaidų, t. y. turėjo neapmokestintų pajamų, kurių nedeclaravo ir nuo kurių neapskaičiavo ir nemokėjo mokesčių, todėl nagrinėjamu atveju, vietos mokesčių administratorius pagrįstai skyrė Pareiškėjui 10 proc. dydžio 8831 Lt GPM baudą ir 1166 Lt PSD įmokų baudą, vadovaudamasis MAĮ 139 str. nuostatomis bei atsižvelgęs į tai, kad Pareiškėjas patikrinimo metu bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi.

Pareiškėjas nurodo, kad jam nepagrįstai priskaičiuoti delspinigiai, kadangi jo mokestinis patikrinimas buvo vilkinamas (sustabdytas beveik 9 mėnesius dėl jo visiškai neliečiančių aplinkybių), tęsėsi metus laiko (nuo 2013-03-29 iki 2014-04-03), dėl ko buvo apskaičiuoti 49895 Lt GPM delspinigiai bei 5179 Lt PSD įmokų delspinigiai, tačiau Inspekcija dėl šio argumento sprendime nepasisakė.

Pabrėžtina, kad delspinigių skaičiavimo pradžią ir pagrindus mokestiniuose teisiniuose santykiuose nustato atitinkami mokesčių įstatymai ir MAĮ normos (nagrinėjamu atveju GPMĮ 36 str., SDĮ 19 str., MAĮ 81 str. 2 dalis, 96-99 straipsniai), jų skaičiavimas siejamas su netinkamu mokestinių prievolių vykdymu. Pagal MAĮ 96 str. 1 dalies 2 punktą delspinigiai mokesčių mokėtojui skaičiuojami už nesumokėtą arba pavėluotai sumokėtą patikrinimo metu mokesčių administratoriaus nustatytą nedeclaruotą deklaruojamą ar neapskaičiuotą nedeclaruojamą mokestį. Šiuo atveju delspinigiai skaičiuojami nuo kitos dienos po to, kai mokestis pagal tuo metu galiojančius mokesčių teisės aktus turėjo būti sumokėtas į biudžetą, iki patikrinimo rezultatus įforminančio dokumento surašymo dienos, o nesumokėjus mokesčio per šio įstatymo 81 str. 2 dalyje nustatytą terminą, delspinigių skaičiavimas tęsiamas nuo kitos dienos po minėto termino pasibaigimo (MAĮ 97 str. 2 dalis). Taigi, vadovaujantis minėtomis MAĮ normomis, mokesčių mokėtojui apskaičiuojamų delspinigių dydis priklauso nuo mokesčių administratoriaus atliekamo mokestinio patikrinimo trukmės. Pagal MAĮ 119 str. 6 dalį mokesčių administratoriaus buveinėje atliekamo mokestinio patikrinimo trukmė nėra ribojama, tačiau mokesčių administratorius privalo jį atlikti per objektyviai įmanomą kuo trumpesnę laikotarpį. Ši įstatyminė nuostata perkelta ir į Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004-05-05 įsakymu Nr. VA-87 patvirtintų Dėl mokestinių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų įforminimo ir patvirtinimo taisyklių 40 punktą, kuriame *inter alia* nurodyta, jog

rekomenduotini mokesčio patikrinimo atlikimo terminai pateikiami Taisyklių priede. Pagal minėtą priedą vienam kompleksiniam patikrinimui yra skiriama nuo 15 iki 35 darbo dienų, atsižvelgiant į mokesčių mokėtojo kategoriją ir metinę visų uždirbtų ir/arba gautų pajamų (apmokestinamų ir neapmokestinamų) sumą.

Komisija sutinka, jog tam, kad būtų užtikrinamas mokesčių mokėjimas į valstybės biudžetą, yra itin svarbus paties mokesčių administratoriaus vaidmuo, nes MAĮ 8 straipsnyje įtvirtinta teisingumo ir visuotinio privalomumo principo nuostata įpareigoja mokesčių administratorių užtikrinti efektyvų mokesčių administravimą vadovaujantis teisingumu ir protingumu pagrįstais kriterijais. Šiuo atveju siekti teisingumo reiškia siekti protingos skirtingų interesų pusiausvyros, atsižvelgiant į abiejų šalių interesus bei pareigas (mokesčių mokėtojo prievolę teisingai mokėti ir deklaruoti mokesčius ir mokesčių administratoriaus pareigą skatinti savanorišką mokesčių mokėjimą). Protingumo kriterijus reikalauja, kad mokesčių administratorius elgtųsi atidžiai, teisingai ir sąžiningai, taikydamas sankcijas už mokesčių įstatymų pažeidimus, atsižvelgtų į sunkinančias ir lengvinančias aplinkybes. LVAT, nagrinėdamas mokesčių mokėtojų atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindus, taip pat vadovaujasi ne tik MAĮ įtvirtintais atleidimo nuo delspinigių (baudų) pagrindais, bet ir laikosi pozicijos, kad sprendžiant mokesčių mokėtojų atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių (baudų) klausimus, turi būti vadovujamasi teisingumo ir protingumo kriterijais bei atsižvelgiama į Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo suformuotą doktriną dėl skiriamų sankcijų už įstatymų pažeidimus (pvz., 2011-10-10 nutartis adm. b. Nr. A<sup>556</sup>-2343/2011; 2011-09-19 nutartis adm. b. Nr. A<sup>556</sup>-3447/2011; 2011-10-10 nutartis adm. b. Nr. A<sup>556</sup>-2544/2011; 2011-09-08 nutartis adm. b. Nr. A<sup>575</sup>-2144/2011).

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjo mokesčio patikrinimas atliktas vykdant Šiaulių AVMI 2013-03-29 pavedimą tikrinti Nr. 35-22. Pareiškėjo mokesčio patikrinimas buvo sustabdytas nuo 2013-04-23 iki 2013-05-06 dėl darbuotojo ligos; nuo 2013-05-07 iki 2013-06-03 pratęstas, pasibaigus darbuotojo nedarbingumui, akto surašymui; sustabdymas pratęstas nuo 2013-05-20 iki 2013-10-14 dėl skubių VMI prie FM užduočių vykdymo; dar kartą sustabdymas pratęstas nuo 2013-10-14 iki bus baigtos skubios užduotys; nuo 2014-02-05 iki 2014-02-20 mokesčio patikrinimas pratęstas informacijos apibendrinimui, akto surašymui; sustabdytas nuo 2014-02-12 iki bus surinkta priešpriešinė informacija; nuo 2014-03-20 pratęstas papildomos informacijos apibendrinimui ir baigtas iki 2014-04-03. Šiaulių AVMI 2014-12-01 raštu Nr. (41.2)S-13690 Komisiją informavo, kad mokesčio patikrinimo sustabdymas nuo 2013-05-20 iki 2014-02-05 buvo dėl skubių VMI prie FM užduočių, kurios nebuvo susijusios su informacijos apie Pareiškėjo apmokestinimą rinkimu. Minėtos aplinkybės rodo, kad Pareiškėjo mokesčio patikrinimas, kuris dėl įvairių priežasčių buvo stabdomas bei atnaujinamas, tęsėsi praktiškai metus laiko, kas nėra visiškai suderinama su aukščiau paminėtomis MAĮ ir Taisyklių nuostatomis, o taip pat su nuostatomis, jog mokesčių administravimas turi būti atliekamas nepažeidžiant mokesčių mokėtojo teisių, mokesčių administratoriui atliekant savo funkcijas, stengiantis kuo mažiau trikdyti mokesčių mokėtoją bei stengiantis įvykdyti valstybės priskirtas funkcijas kuo operatyviau. Nagrinėjamu atveju Pareiškėjui mokėtini 88314 Lt GPM delspinigiai už mokesčio patikrinimo metu nustatytus pažeidimus buvo apskaičiuoti už laikotarpį nuo 2009-05-05 iki 2014-04-03 ir 5179 Lt PSD įmokų delspinigiai – už laikotarpį nuo 2010-05-04 iki 2014-04-03. Taigi Komisija, nustačiusi, jog Pareiškėjo mokesčio patikrinimas vyko pakankamai ilgai, be to, šio patikrinimo sustabdymas nuo 2013-05-20 iki 2014-02-05 buvo dėl skubių VMI prie FM užduočių, kurios nebuvo susijusios su informacijos apie Pareiškėjo apmokestinimą rinkimu, vadovaudamasi teisingumo ir protingumo principais, konstatuoja, jog yra pagrindas atleisti Pareiškėją nuo ginčo delspinigių dalies, susidariusios per laikotarpį nuo 2013-05-20 iki 2014-02-04 imtinai, t. y. Pareiškėjas atleistas nuo 6914,99 Lt (88314 Lt x 261 d. x 0,03 proc.) GPM delspinigių ir nuo 912,66 Lt (11656 Lt x 261 d. x 0,03 proc.) PSD įmokų delspinigių mokėjimo.

Atsižvelgiant į išdėstytą, Pareiškėjo skundas tenkintinas iš dalies, Pareiškėjas atleistas nuo GPM ir PSD įmokų delspinigių dalies, skaičiuojamos už mokesčio patikrinimo laikotarpį nuo 2013-05-20 iki 2014-02-04 imtinai, likusioje dalyje Inspekcijos 2014-10-02 sprendimas Nr. 68-187 tvirtintinas.

Mokesčių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 str. 4 dalimi, 100 str. 2 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

1. Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2014-10-02 sprendimo Nr. 68-187 nurodymus Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 88314 Lt GPM, 11656 Lt PSD įmokas, 49895 Lt GPM delspinigius, 5179 Lt PSD įmokų delspinigius, 8831 Lt GPM baudą, 1166 Lt PSD įmokų baudą.

2. Atleisti Pareiškėją nuo 6914,99 Lt GPM delspinigių ir 912,66 Lt PSD įmokų delspinigių mokėjimo.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 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 str. 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, spręsdami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršelienė

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius