



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL Z. I. T. 2016-07-27 SKUNDO**

2016 m. spalio 28 d. Nr. S-241 (7-178/2016)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,  
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės  
komisijos narių

Editos Veršelienės  
Martyno Endrijaičio  
Rasos Stravinskaitės  
Andriaus Veniaus – pranešėjas  
Linos Vosylienės

sekretoriaujant

Jūratei Dalmantaitei

mokesčių mokėtojui nedalyvaujant

dalyvaujant  
mokesčių administratoriaus atstovei

Miglei Mainionytei

2016 m. spalio 11 d. išnagrinėjusi Z. I. T. (toliau – Pareiškėjas) 2016-07-27 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2016-07-18 sprendimo Nr. 68-189, n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino Klaipėdos apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Klaipėdos AVMI) 2016-05-19 sprendimo Nr. (6.5)-FR0682-307 dėl 2016-03-18 patikrinimo akto Nr. FR0680-201 tvirtinimo nurodymus Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 5588,51 Eur gyventojų pajamų mokesčių (toliau – GPM), 4567,75 Eur GPM delspinigius ir 558 Eur GPM baudą (10 proc. mokesčio dydžio).

Klaipėdos AVMI, atlikusi pakartotinį Pareiškėjo GPM patikrinimą už laikotarpį nuo 2008-01-01 iki 2011-12-31, nustatė, kad šiuo laikotarpiu Pareiškėjas patyrė išlaidas, viršijančias oficialias pajamas, todėl konstatavo, kad Pareiškėjas išlaidas dengė iš nenustatytų šaltinių ir įstatymų nustatyta tvarka neapmokestinamų pajamų.

Pakartotinis Pareiškėjo patikrinimas atliktas vykdant Klaipėdos AVMI 2015-12-23 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. FR0682-797 pavedimą, kuriuo nurodyta pakartotinio patikrinimo metu perskaičiuoti Pareiškėjo ūkio vartojimo išlaidų rodiklių duomenis, patikslinti Pareiškėjo piniginių lėšų likutį tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2008-

01-01) bei spręsti klausimą dėl faktiškai patirtų išlaidų už suteiktas ryšių ir kabelinės televizijos paslaugas (toliau kartu – išlaidos ryšiams) priskyrimo abiems tuo pačiu adresu: K., registruotiems Pareiškėjui ir O. K. T. .

Skundžiamu sprendimu Inspekcija patvirtino Klaipėdos AVMI 2016-05-19 sprendimą Nr. (6.5)-FR0682-307.

Inspekcija nurodo, kad ginčas vyksta dėl Pareiškėjui apskaičiuoto GPM už laikotarpį nuo 2008-01-01 iki 2011-12-31, nustačius, kad Pareiškėjo patirtos išlaidos viršijo pajamas ir konstatuojant, kad Pareiškėjas turėjo įstatymo nustatyta tvarka neapmokestintų pajamų.

Inspekcija išsamiai nurodo MAĮ 70 straipsnio ir Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ patvirtintų Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių (Taisyklės) taikymo pagrindus ir sąlygas, kurioms esant mokesčių administratorius mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą apskaičiuoja pagal jo atliekamą įvertinimą, atsižvelgdamas į visas įvertinimui reikšmingas aplinkybes, turimą informaciją ir prireikus parinkdamas savo nustatytus įvertinimo metodus, atitinkančius protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingo mokestinės prievolės dydžio nustatymo kriterijus. Skundžiamame sprendime pažymėta, kad ši nuostata reglamentuoja tik mokestinės prievolės dydžio nustatymą, bet nėra skirta nustatyti mokestinės prievolės atsiradimo pagrindus. Sprendime taip pat nurodyta gausi Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika dėl mokesčių administratoriaus teisės apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą (2010-11-29 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1542/2010, 2011-01-26 nutartis adm. byloje Nr. A-575-146/2011, 2012-11-12 išplėstinės teisėjų kolegijos nutartis adm. byloje Nr. A-442-1984/2012, 2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A-602-27/2013 ir kt.). LVAT taip pat yra išaiškinęs, kad nors MAĮ 70 str. 1 dalyje *expréssis verbis* nėra nustatyta, kad mokesčiai gali būti apskaičiuojami pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, kai mokesčių mokėtojo įsigyto turto vertė ir / ar asmeninės išlaidos per atitinkamą laikotarpį yra didesnės už deklaruotas pajamas, tačiau tokie atvejai patenka į MAĮ 70 str. 1 dalies teisinio reguliavimo sritį (2013-07-04 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1032/2013, 2016-02-10 nutartis adm. byloje Nr. A-300-492/2016).

Klaipėdos AVMI Pareiškėjo GPM už ginčo laikotarpį apskaičiuojo pagal atliktą įvertinimą, pritaikiusi išlaidų metodą. Taisyklių 6.2 papunktyje nustatyta, kad norėdamas apskaičiuoti mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, mokesčių administratorius parenka informacijos, duomenų šaltinį(-ius), reikalingą įvertinimui atlikti. Klaipėdos AVMI naudojosi Taisyklių 29 punkte nustatytais informacijos šaltiniais: 2012-11-30 specialisto išvada Nr. A7-21 (toliau – Specialisto išvada), Kauno apylinkės teismo 2015-03-12 nuosprendžiu, priimtu baudžiamojoje byloje Nr. 1-422-347/2015 (toliau – teismo nuosprendis), SODROS Kauno skyriaus, „Swedbank“, AB, AB SEB banko, draudimo bendrovių duomenimis, mokesčių administratoriaus informacinių sistemų duomenimis, mokesčių mokėtojų paaiškinimais, mokesčių administratoriaus disponuojama informacija, Lietuvos statistikos departamento (toliau – Statistikos departamentas) pateikta informacija bei kita surinkta informacija.

Pareiškėjas laikotarpiu nuo 1970-07-25 iki 2004-07-07 buvo įregistravęs santuoką su O. K. T. (gim. X, deklaruota gyvenamoji vieta: K.), 2012-08-09 dar kartą įregistravo santuoką su tuo pačiu asmeniu – K. T. Atsižvelgiant į turimus duomenis (*Pareiškėjo rašytinis paaiškinimas, Kauno apylinkės teismui, nagrinėjusiam baudžiamąją bylą Nr. 1-422-347/2015 dėl I. T. neteisėto praturtėjimo, pateikta audito paslaugas teikiančios bendrovės UAB „JI“ 2013-12-27 nepriklausoma specialisto išvada*) bei nustatytas aplinkybes (*po santuokos nutraukimo šių asmenų gyvenamųjų vietų adresai nesikeitė, o 2012-08-09 Pareiškėjas dar*

*kartą įregistravo santuoką su K. T.*), konstatuota, kad Pareiškėjas ir K. T. ir po santuokos nutraukimo laikotarpiu nuo 2004-07-07 iki 2012-08-09 vedė bendrą ūkį. Todėl nustatant Pareiškėjo trūkstamų pajamų sumą laikotarpiu nuo 2008-01-01 iki 2011-12-31, vertintos ir K. T. gautos piniginės lėšos bei patirtos išlaidos.

Inspekcija pažymi, jog administracinių teismų praktikoje pripažįstama, kad mokestinė atsakomybė ir baudžiamoji atsakomybė yra dvi skirtingos atsakomybės rūšys, atsirandančios skirtingais pagrindais. Baudžiamajame procese sprendžiamas galimai nusikalstamas veikas padariusių asmenų baudžiamosios atsakomybės klausimas, o mokestiniame procese sprendžiamas pareiškėjo apmokestinimo klausimas. Todėl pareiga sumokėti mokesčius ir pareiga atsakyti už padarytą nusikalstamą veiką ar administracinį teisės pažeidimą nėra susijusios tiesioginiu priežastiniu ryšiu (*LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2007-05-28 sprendimas adm. byloje Nr. A-6-238/2007, 2012-09-18 nutartis adm. byloje Nr. A-438-2100/2012*). Inspekcijos teigimu, teismo nuosprendis mokesčių administratoriui, nagrinėjančiam šį mokestinį ginčą, neturi privalomosios galios vertinant Pareiškėjo veiksmus mokestiniais teisiniais aspektais. Vien ta aplinkybė, kad teismo nuosprendžiu Pareiškėjas buvo išteisintas dėl nusikalstamos veikos, numatytos Baudžiamojo kodekso 189<sup>1</sup> str. 1 dalyje, padarymo, dėl to, kad šio įstatymo 189<sup>1</sup> str. 1 dalis, kriminalizuojanti veiką, kurios padarymu buvo kaltinamas Pareiškėjas, turto įsigijimo metu dar negaliojo, negali būti vertinama kaip šalinanti Pareiškėjo mokestinę atsakomybę. Pareiškėjo mokestinis patikrinimas inicijuotas, atsižvelgiant į atliktą 2001-01-01–2011-12-31 laikotarpio Pareiškėjo ūkinės–finansinės veiklos tyrimą, kurio metu nustatyta, kad Pareiškėjas 2008–2011 m. laikotarpiu gavo pajamų iš nenustatytų ir neapmokestintų šaltinių, kurių nedeklaravo ir nuo jų nesumokėjo GPM.

Nepagrįstas ir Pareiškėjo argumentas, jog, atliekant pakartotinį mokestinį patikrinimą, pažeistas MAĮ 68 straipsnyje nustatytas 5 metų senaties terminas.

LVAT nuosekliai laikosi pozicijos, jog MAĮ 68 straipsnio taikymo požiūriu šioje teisės normoje nustatyto termino skaičiavimo pradžia yra siejama ne su mokesčių mokėtojo patikrinimo pabaiga, o su tokio patikrinimo pradžia (*2009-02-17 nutartis adm. byloje Nr. A-143-214/2009, 2009-02-17 nutartis adm. byloje Nr. A-556-351/2010*), t. y. pavedimo tikrinti išrašymu. Pavedimas atlikti pirminį mokestinį patikrinimą išrašytas 2013-12-31 (*2015-10-20 surašytas patikrinimo aktas Nr. FR0680-724*), vadinasi, einamieji ir penkeri praėję kalendoriniai metai, skaičiuojami atgal nuo 2013-01-01, yra 2012, 2011, 2010, 2009, 2008. Taigi mokesčių administratorius tiek pirminį patikrinimą, tiek pakartotinį patikrinimą atliko nepažeisdamas MAĮ 68 straipsnyje įtvirtintų mokesčių apskaičiavimo terminų.

*Dėl piniginių lėšų likučio tikrinamojo laikotarpio pradžioje.* Pareiškėjas nėra teikęs metinės šeimos (gyventojų) turto deklaracijos ir 2003-12-31 nedeklaravo piniginių lėšų, viršijančių 50000 Lt ne banke. Mokestinio patikrinimo metu, įvertinus Pareiškėjo laikotarpiu nuo 2008-01-01 iki 2011-12-31 turėtas ir gautas pinigines lėšas ir patirtas išlaidas bei atliktą pajamų analizę nuo 1994 m., nustatyta, kad Pareiškėjas piniginių lėšų likučio iš ankstesnių metų, t. y. 2007-12-31, turėti negalėjo.

Atsakydama į Pareiškėjo argumentą, jog pajamų ir išlaidų apskaičiavimas naudojant statistinius duomenis neatitinka protingumo ir teisingumo kriterijų, Inspekcija pažymi, jog mokestiniame patikrinime, kai vertinamos mokėtojo patirtos išlaidos, mokesčių administratorius gali pasirinkti tokį informacijos šaltinį, kuris leistų tiksliausiai ir objektyviausiai atlikti įvertinimą. Taip pat mokesčių administratorius turi teisę naudotis informacija, gauta iš Lietuvos Respublikos ir užsienio valstybių mokesčių administratorių, kitų institucijų, registrų (kadastrų), statistikos leidinių, žinybų, katalogų, spaudos, informacinių biuletenių, kitų visuomenės informavimo priemonių, interneto svetainių bei kitų

šaltinių, kurių pagrindu galima nustatyti mokesčių mokėtojo atitinkamus veiklos rodiklius ir gauti kitą įvertinimui atlikti reikalingą informaciją (Taisyklių 29 p.). Ginčo atveju pasirinktas išlaidų metodas leido tiksliausiai apskaičiuoti Pareiškėjo pajamas ir išlaidas, remiantis oficialiais ir visuotinai prieinamais duomenimis. Pažymėtina, kad su mokesčių administratoriaus naudojamais duomenimis (Statistikos departamento) įvairaus pobūdžio bylose savo formuojamoje praktikoje sutinka ir LVAT (2011-09-05 *nutartis adm. byloje Nr. A-575-928/2011*, 2014-04-15 *nutartis adm. byloje Nr. A-602-409/2014*).

LVAT, aiškindamas MAĮ 70 str. 1 dalyje įtvirtintą nuostatą, yra nurodęs, jog ji 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. Mokesčių administratoriaus nustatytas mokėtinės prievolės dydis laikytinas pagrįstu tiek, kiek neperžengia šių įvertinimo kriterijų, o 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 mokesčių administratoriaus nustatytas mokesstinės prievolės dydis neatitinka protingumo bei teisingumo kriterijų (LVAT 2007-06-05 *nutartis adm. byloje Nr. A-11-603/2007*, 2012-12-12 *nutartis adm. byloje Nr. A-438-2491/2011*).

Pareiškėjas nei pirminio, nei pakartotinio patikrinimo metu nepateikė duomenų apie savo tikrinamuoju laikotarpiu gautas pajamas ir patirtas vartojimo išlaidas. Todėl Pareiškėjo argumentai dėl statistinių duomenų naudojimo vertintini kritiškai, o, Inspekcijos teigimu, pakartotinio patikrinimo metu pasirinktas išlaidų apskaičiavimo būdas atitinka protingumo ir teisingumo kriterijus.

*Dėl gautų pajamų ir patirtų išlaidų tikrinamuoju laikotarpiu.* Pareiškėjui mokesstinio patikrinimo metu nepateikus faktines vartojimo išlaidas pagrindžiančių dokumentų bei siekiant nustatyti kaip įmanoma tikslesnį išlaidų dydį, Klaipėdos AVMI vadovavosi Statistikos departamento skelbiamais duomenimis apie vidutinio Lietuvos miesto gyventojų patiriamas vartojimo išlaidas. Kadangi už 2008–2011 m. buvo nustatytos Pareiškėjo ir K. T. patirtos faktinės išlaidos ryšiams, todėl patikrinimo metu perskaičiuotos Pareiškėjo vartojimo išlaidos, į jas neįtraukiant statistinių išlaidų ryšiams, o vertinant faktines pagal TEO LT, AB, ir UAB „Mikrovisata“, UAB „Bitė“, UAB „Omnitel“ pateiktus duomenis Pareiškėjo ir K. T. patirtas išlaidas ryšiams (detaliai perskaičiuotos faktinės vartojimo išlaidos pateiktos patikrinimo akto 6 psl.).

*Dėl gautų pajamų ir patirtų išlaidų už 2008 metus.* Pareiškėjas 2008 m. gavo 8242,64 Lt pajamas (invalidumo / netekto darbingumo pensiją) ir patyrė 123959,69 Lt išlaidas, iš jų 9512,69 Lt vartojimo išlaidas, 641 Lt draudimo išlaidas ir 113806 Lt automobilio LEXUS RX400h remonto išlaidas.

Įvertinus Pareiškėjo 2008-01-01 turėtą 0,57 Lt piniginių lėšų likutį banke, 2008 m. gautas 8242,64 Lt pajamas, patirtas išlaidas 123959,69 Lt ir 0,47 Lt piniginių lėšų likutį banke 2008-12-31, nustatyta, kad Pareiškėjo patirtos išlaidos viršija gautas pajamas 115716,95 Lt.

Pareiškėjo K. T. ūkinės finansinės veiklos tyrimo metu nustatyta, jog K. T. 2008-12-31 disponavo laisvomis piniginėmis lėšomis banke, kurios sudarė 41007,66 Lt, o 2009-12-31 jai nustatytas piniginių lėšų trūkumas – 5413,09 Lt. Taigi Pareiškėjo piniginių lėšų trūkumas už 2008 metus padengtas K. T. apskaičiuotu laisvu piniginių lėšų likučiu 35594,57 Lt (41007,66 Lt – 5413,09 Lt) ir nustatyta, kad Pareiškėjo 2008 m. išlaidos viršijo pajamas 80122 Lt suma (115716,95 Lt – 35594,57 Lt).

*Dėl gautų pajamų ir patirtų išlaidų už 2009 metus.* Pareiškėjas 2009 m. gavo 8791,04 Lt pajamas (invalidumo / netekto darbingumo pensiją) ir patyrė 9250,63 Lt išlaidas, iš jų 501 Lt draudimo išlaidas, 600 Lt sumokėta administracinė bauda ir 8149,63 Lt vartojimo išlaidas.

Įvertinusi Pareiškėjo 2009-01-01 turėtą 0,47 Lt piniginių lėšų likutį banke, 2009 m. gautas 8791,04 Lt pajamas, patirtas 9250,63 Lt išlaidas bei 1,38 Lt piniginių lėšų likutį banke 2009-12-31, nustatyta, kad Pareiškėjo patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 460,50 Lt suma.

*Dėl gautų pajamų ir patirtų išlaidų už 2010 metus.* Pareiškėjas 2010 m. gavo 69195,08 Lt pajamas, iš jų 8542,08 Lt invalidumo / netekto darbingumo pensiją ir 60653 Lt automobilio LEXUS RX400h pardavimo pajamas bei patyrė 91580,10 Lt išlaidas, iš jų 3933,01 Lt draudimo išlaidas 7647,09 Lt vartojimo išlaidas ir 80000 Lt automobilio „Audi Q7“ įsigijimo išlaidas.

Įvertinus Pareiškėjo 2010-01-01 turėtą 1,38 Lt piniginių lėšų likutį banke, 2010 m. gautas 69195,08 Lt pajamas, patirtas 91580,10 Lt išlaidas, 4,22 Lt piniginių lėšų likutį banke 2010-12-31, nustatyta, kad Pareiškėjo patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 22387,86 Lt.

K. T. ūkinės finansinės veiklos tyrimo metu nustatyta, jog K. T. 2010-12-31 disponavo laisvomis pinigėmis lėšomis banke – 13881,37 Lt. Taigi Pareiškėjo piniginių lėšų trūkumas už 2010 m. padengtas K. T. apskaičiuotu laisvu piniginių lėšų likučiu 13881,37 Lt ir nustatyta, kad Pareiškėjo 2010 m. išlaidos viršijo pajamas 8506 Lt suma (22387,86 Lt – 13881,37 Lt).

*Dėl gautų pajamų ir patirtų išlaidų už 2011 metus.* Pareiškėjas 2011 m. gavo 12875,07 Lt pajamas, iš jų 8542,08 Lt invalidumo / netekto darbingumo pensiją ir 4332,99 Lt draudimo išmokas bei patyrė 13175,30 Lt išlaidas, iš jų 256 Lt draudimo išlaidas, 200 Lt administracinę baudą, 4707,99 Lt automobilio remonto išlaidas bei 8011,31 Lt vartojimo išlaidas.

Įvertinus Pareiškėjo 2011-01-01 turėtą 4,22 Lt piniginių lėšų likutį banke, 2011 m. gautas 12875,07 Lt pajamas, patirtas 13175,30 Lt išlaidas bei 2011-12-31 turėtą 0,06 Lt piniginių lėšų likutį banke, nustatyta, kad Pareiškėjo patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 296,07 Lt.

Pareiškėjo K. T. ūkinės finansinės veiklos tyrimo metu nustatyta, jog 2011-12-31 ji disponavo laisvomis pinigėmis lėšomis banke, kurios sudarė 18551,56 Lt.

Taigi Pareiškėjo piniginių lėšų trūkumas už 2011 m. padengtas K. T. apskaičiuotu laisvu piniginių lėšų likučiu, todėl nustatyta, kad Pareiškėjo 2011 m. patirtos išlaidos neviršijo Pareiškėjo gautų pajamų.

Įvertinus ir K. T. tikrinamuoju laikotarpiu turimas laisvas pinigines lėšas, nustatyta, kad tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjo išlaidos 89088,50 Lt viršijo jo gautas pajamas.

*Dėl automobilio LEXUS RX400h 113806 Lt remonto išlaidų.* Pareiškėjas su šia suma nesutinka. Pakartotinio patikrinimo metu, vadovaujantis Specialisto išvados duomenimis, nustatyta, kad Pareiškėjas pagal UAB „D1“ vardu išrašytą 2007-12-21 pažymą-sąskaitą Nr. DB-043 už 10000 Lt įsigijo automobilį LEXUS RX400h. Muitinės informacinių sistemų centro duomenimis, UAB „D1“ daužtą automobilį LEXUS RX400h importavo iš Jungtinių Amerikos Valstijų. Pagal šios bendrovės užsakymą UAB „P1“ atliko transporto priemonės vertinimą ir parengtuose dokumentuose (2007-11-30 transporto priemonės vertinimo apžiūros-defektacijos aktas Nr. 20071130-3-7, 2007-11-30 transporto priemonės vertinimo pažyma Nr. 20071130-3-7, 2007-11-30 išvada apie transporto priemonės vidutinę rinkos vertę, 2007-11-30 transporto priemonės atkuriamosios (remonto) vertės kalkuliacija Nr. 20071130-3-7, 2007-11-30 išvada apie apgadinto automobilio likutinę vertę) nurodė, kad minėtas automobilis yra sugadintas po autoįvykio ir nevažiuojantis, transporto priemonės vidutinė rinkos vertė iki autoįvykio – 132000 Lt, sugadintos transporto priemonės vertė – 11427 Lt, transporto priemonės atkūrimo (remonto) kaštai įvertinus keistinių dalių nuvertinimą – 113806 Lt.

VĮ „Regitra“ duomenimis, Pareiškėjas 2008-02-21 įregistravo lengvąjį automobilį LEXUS RX400h savo vardu. Iš UAB „Kauno techninės apžiūros centras“ 2012-09-03 raštu

Nr. 34 pateiktos informacijos matyti, kad pagal tuo metu galiojusią tvarką lengvajam automobiliui LEXUS RX400h (*kėbulo Nr. X, valst. Nr. D*) buvo išduoti 2008-02-21 techninę apžiūrą patvirtinantys dokumentai kaip naujai transporto priemonei, jos netikrinant. Informacijoje apie privalomosios techninės apžiūros atlikimą nurodyta, kad automobilis be trūkumų. Įvertinus šią informaciją, Klaipėdos AVMI konstatavo, jog automobilis 2008-02-12 buvo suremontuotas.

Tai, kad automobilis LEXUS RX400h buvo suremontuotas, patvirtino ir pats Pareiškėjas paaiškinime, kuriame nurodė, kad automobilį remontavo jis pats su sūnumi, kainavo tik mašinos dalys. Tačiau nei ūkinės finansinės veiklos tyrimo metu, nei pirminio, nei pakartotinio patikrinimo metu Pareiškėjas nepateikė automobilio LEXUS RX400h patirtas remonto išlaidas patvirtinančių dokumentų.

Atsižvelgdama į patikrinimo metu surinktus duomenis bei nustatytų aplinkybių visumą ir į tai, kad Pareiškėjas nepateikė automobilio LEXUS RX400h atkūrimo (remonto) išlaidas patvirtinančių dokumentų (MAĮ 67 str. 2 d.) bei nesant galimybės tiesiogiai nustatyti šio automobilio remonto išlaidoms nustatyti taikė MAĮ 70 str. 1 dalies ir Taisyklių 4.1 papunkčio nuostatas ir automobilio LEXUS RX400h remonto išlaidomis pripažino UAB „P1“ nustatytą 113806 Lt remonto išlaidų sumą.

Pareiškėjas nepagrįstai nurodo, jog į UAB „P1“ transporto priemonės rinkos vertės nustatymo išvadoje pateiktą 113806 Lt atkūrimo kaštų sumą buvo įtraukta darbų kaina. Kaip matyti iš 2007-11-30 transporto priemonės atkuriamosios (remonto) vertės kalkuliacijos Nr. 20071130-3-7 bei jos detalizacijos, į 113806 Lt sumą įtraukta keičiamų dalių vertė, o remonto darbų vertė, priešingai, nei teigia Pareiškėjas, neįtraukta.

Dėl Pareiškėjo argumentų dėl lengvojo automobilio Audi Q7 įsigijimo išlaidų, pažymėtina, jog mokesčio patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas pagal LARA AUTOMOBILES (*adresas: La R. C. 1, T, Prancūzija*) vardu išrašytą 2010-08-10 pardavimo dokumentą Nr. 13754\*01 už 13000 Eur (44886,40 Lt) įsigijo automobilį „Audi Q7“ (kėbulo Nr. W). Lietuvos Respublikoje automobilis Pareiškėjo vardu įregistruotas 2010-12-01. Pareiškėjas 2011-12-02 apklausos protokole nurodė, kad automobilį sūnui nupirko 2010-08-10 už 80000 ar 90000 Lt (tiksliai sumos nurodyti negalėjo, nes neatsimena), automobilį surado sūnus. Teismo nuosprendyje nurodyta, kad teismo posėdžio metu liudytojas N. T. (Pareiškėjo sūnus) teigė, jog už „Audi Q7“ mokėjo 80000 Lt.

Klaipėdos AVMI, siekdama nustatyti kuo tikslesnę automobilio „Audi Q7“ įsigijimo kainą, pakartotinio patikrinimo metu vertino kelių šaltinių duomenis, t. y. VŠĮ „Emprekis“ skelbtą informaciją apie transporto priemonės rinkos kainą, buvusią tuo laikotarpiu, kai transporto priemonė buvo parduota, bei paties Pareiškėjo ir jo sūnaus N. T. pateiktus paaiškinimus. Inspekcijos vertinimu, Pareiškėjui nepateikus kitų duomenų apie nurodyto automobilio įsigijimo kainą, Klaipėdos AVMI pagrįstai mokesčio bazei nustatyti pasirinko palankesnę Pareiškėjui, jo paties paaiškinime nurodytą, automobilio „Audi Q7“ įsigijimo kainą – 80000 Lt, ir tuo nepažeidė protingumo, objektyvumo bei teisingumo kriterijų.

Inspekcijos vertinimu, Klaipėdos AVMI teisėtai ir pagrįstai Pareiškėjui apskaičiavo 5588,51 Eur GPM, 4567,75 Eur GPM delspinigius bei skyrė 558 Eur GPM baudą.

Pareiškėjas, nesutikdamas su skundžiamu Inspekcijos sprendimu, Mokesčių ginčų komisijai prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) nurodo savo nesutikimo argumentus.

Pareiškėjo teigimu, mokesčių administratorius neturi jokių duomenų, kad jo (Pareiškėjo) išlaidos viršijo pajamas. Be to, Inspekcija nurodo, kad MAĮ 70 straipsnio taikymo pagrindas yra aplinkybės, jog Pareiškėjas netvarkė apskaitos ir nesaugojo apskaitos

dokumentų. Pareiškėjas pažymi, kad individualios veiklos nevykdė, o kaip fizinis asmuo neprivalėjo buityje vesti patirtų išlaidų ir gautų pajamų apskaitos bei saugoti dokumentus.

Pareiškėjas akcentuoja, kad teismas ištyrė visas jo pajamas ir išlaidas ir jį išteisino, o kaltinamas Pareiškėjas buvo dėl to, kad 2003–2011 metų laikotarpiu įsigijo turto bei dengė išlaidas pajamomis iš nenustatytų šaltinių (Specialisto išvada).

Inspekcija dėl Pareiškėją išteisinamojo teismo sprendimo nurodė, kad mokestinė ir baudžiamoji atsakomybės yra dvi skirtingos atsakomybės rūšys ir šis teismo nuosprendis mokesčių administratoriui neturi privalomosios galios vertinant Pareiškėjo veiksmus mokestiniais teisiniais aspektais. Inspekcijos teigimu, mokestinis patikrinimas inicijuotas atsižvelgiant į atliktą Pareiškėjo ūkinės finansinės veiklos tyrimą už laikotarpį nuo 2001-01-01 iki 2011-12-31, kurio metu nustatyta, kad Pareiškėjas 2008–2011 m. gavo pajamų iš nenustatytų šaltinių. Tačiau Pareiškėjas pažymi, kad teismas nurodė, jog Klaipėdos AVMI 2012-11-30 specialisto išvadoje Nr. A7-21 padaryta kai kurių klaidų, dėl kurių neįskaičiuotos didelės vertės kaltinamųjų pajamos ir netinkamai apskaičiuotos išlaidos. Taigi mokesčių administratorius nepagrįstai pakartotinai tyrė Pareiškėjo pajamas ir išlaidas, dėl kurių jau buvo pasisakęs ir išnagrinėjęs teismas.

Klaipėdos AVMI specialistė teismo posėdžio metu pripažino, kad jai nebuvo žinoma aplinkybė, jog Pareiškėjas ir toliau po santuokos gyvena su sutuoktine ir veda bendrą ūkį ir ši aplinkybė keistų jos išvadas, pateiktas teismui. Teismas atkreipė dėmesį, jog buvo vertinta ne konkrečių automobilių vertė, o apskaičiuotos tokios markės automobilių vertės vidurkis, todėl teismas visas abejones vertino Pareiškėjo naudai.

Nors Inspekcija nurodo, kad pavedimas atlikti pirminį patikrinimą išrašytas 2013-12-31 (2013-12-31 pavedimas Nr. AB1-48) ir mokesčių administratorius turėjo teisę atlikti patikrinimą už laikotarpį nuo 2013-01-01 skaičiuojant atgal – už 2012, 2011, 2010, 2009, 2008 metus, tačiau Pareiškėjui kyla abejonių dėl pavedimo tikrumo. Pareiškėjo teigimu, patikrinimas pradėtas 2013-12-31, o patikrinimo aktas Nr. FRO680-724 surašytas 2015-10-20, t. y. praėjus beveik dvejimėms metams. Nors mokesčių administratorius turi teisę sustabdyti mokestinį patikrinimą taip pat ir dėl aplinkybių, kai patikrinimui reikalinga informacija, surinkta baudžiamojoje byloje, ir tokiu laikotarpiu faktiškai mokestinis patikrinimas nėra atliekamas, tačiau, kaip nurodo Pareiškėjas, baudžiamoji byla išnagrinėta 2015-03-12, o mokesčių administratorius patikrinimo aktą surašė 2015-10-20 ir nesinaudojo byloje surinktais įrodymais.

Komisija konstatuoja, kad Pareiškėjo skundas iš dalies tenkintinas.

Ginčas šioje byloje kilo dėl nurodymų Pareiškėjui sumokėti 5588,51 Eur GPM, 4567,75 Eur GPM delspinigius ir 558 Eur GPM baudą, mokesčių administratoriui konstatavus, jog Pareiškėjo išlaidos tikrintuoju 2008–2011 m. laikotarpiu viršijo pajamas, t. y. jog Pareiškėjas gavo kitų pajamų, kurių mokesčių įstatymų nustatyta tvarka nedeklaravo, nuo kurių neapskaičiavo ir nesumokėjo į biudžetą mokėtinų mokesčių. Mokesčių administratorius mokestinio patikrinimo metu vertindamas Pareiškėjo iš oficialių šaltinių gautas pajamas bei patirtas išlaidas, taip pat atsižvelgė ir vertino O. K. T. tikrinamuoju laikotarpiu gautas pinigines lėšas ir patirtas išlaidas, nes Pareiškėjas ir po santuokos nutraukimo su K. T. laikotarpiu nuo 2004-07-07 iki 2012-08-09 vedė bendrą ūkį tuo pačiu gyvenamosios vietos adresu: K (*šių asmenų pirmoji santuoka buvo registruota nuo 1970-07-25 iki 2004-07-07, antroji – nuo 2012-08-09*). Atsižvelgus į K. T. piniginių lėšų likučius, Pareiškėjui už 2008–2010 metus (*2011 m. Pareiškėjo išlaidos gautų pajamų neviršijo*) nustatyta 89089 Lt (*suapvalinus iki sveikųjų skaičių*) trūkstama oficialių pajamų suma, iš jų 2008 m. – 80122 Lt, 2009 m. – 461 Lt, 2010 m. – 8506 Lt (*patikrinimo akto 8–9 psl. esančios lentelės Nr. 6 ir Nr. 7*). Vadovaudamasis MAĮ 8 str. 3 dalyje įtvirtintu protingumo principu, mokesčių administratorius 461 Lt sumos nepripažino kaip trūkstamos sumos 2009 m. išlaidoms padengti ir konstatavo, kad Pareiškėjas gavo kitų pajamų iš nenustatytų šaltinių 88628 Lt

(2008 m.– 80122 Lt, 2010 m.– 8506 Lt). Mokesčių administratorius, konstatavęs, jog Pareiškėjo išlaidos tikrintuoju laikotarpiu viršijo jo pajamas, taikė MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatas ir mokesčius Pareiškėjui apskaičiavo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikydamas išlaidų metodą.

Įvertinus skundžiamą sprendimą bei Klaipėdos AVMI patikrinimo aktą ir sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo, matyti, kad šiuose dokumentuose išsamiai aptartos mokesčių administratoriaus nustatytos faktinės aplinkybės, susijusios su Pareiškėjo gautomis pajamomis bei patirtomis išlaidomis, MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatos, reglamentuojančios mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taikymą. Todėl Komisija, vengdama pasikartojimų, tai pat sutikdama su mokesčių administratoriaus pateiktu MAĮ 70 straipsnio, Taisyklių nuostatų vertinimu, plačiau šių nuostatų ir faktinių ginčo bylos aplinkybių, kurios yra išsamiai išdėstytos ir Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje, iš naujo neapartinėja, o, kadangi bylos nagrinėjimo apimtis apsprendžiama pagal pareikštus ir aiškius reikalavimus, sprendime pasisako dėl Pareiškėjo skunde Komisijai nurodytų esminių nesutikimo su skundžiamu sprendimu motyvų.

*Dėl MAĮ 70 straipsnio taikymo.* Pareiškėjas neginčija mokesčių administratoriaus teisės apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, t. y. nekelia klausimo dėl atitinkamų teisės normų, reglamentuojančių specialaus mokesčių apskaičiavimo metodo taikymą, aiškinimo bei taikymo, tačiau nurodo, kad mokesčių administratorius nepagrįstai, kaip MAĮ 70 straipsnio taikymo pagrindą, nurodė aplinkybes, jog Pareiškėjas netvarkė apskaitos ir nesaugojo apskaitos dokumentų (*šios aplinkybės atitinka Taisyklių 4.3 punkte nustatytas sąlygas*). Pareiškėjo teigimu, jis ir neturėjo prievolės saugoti dokumentus. Taip pat akcentavo, jog mokesčių administratorius neturi jokių duomenų, kad Pareiškėjo išlaidos viršijo pajamas, be to, teismas jau ištyrė bei pasisakė dėl Pareiškėjo pajamų ir išlaidų, todėl mokesčių administratorius nepagrįstai pakartotinai tyrė jo pajamas ir išlaidas.

Iš patikrinimo akto matyti, kad Pareiškėjui mokėtinas GPM apskaičiuotas pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, nes ginčo situacija nagrinėjamu atveju, priešingai, nei teigia Pareiškėjas, atitiko ne Taisyklių 4.3 punkte, o vieną iš Taisyklių 4.1 punkte nustatytų sąlygų, t. y. įvertinimas gali būti atliekamas, kai mokesčių administratorius mokesčių mokėtojo mokesstinės prievolės dydžio negali nustatyti įprastine, atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka, „nes mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas: apskaičiuojant mokesčius (<...> kai mokesčių mokėtojo įsigyto turto vertė ir / ar asmeninės išlaidos per atitinkamą laikotarpį yra didesnės už deklaruotas pajamas <...>)“.

Nagrinėjamu atveju nustatyta, kad Pareiškėjo 2008–2011 m. išlaidos viršijo jo iš oficialių šaltinių gautas pajamas ir Pareiškėjas iš esmės negalėjo objektyviais įrodymais pagrįsti šių patirtų išlaidų. Taigi, šiuo atveju mokesčių administratorius mokesčių mokėtojo mokesstinės prievolės dydžio negalėjo nustatyti įprastine, atitinkamų mokesčių įstatymų nustatyta tvarka, todėl pagrįstai ir teisėtai taikė mokesčių apskaičiavimą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikydamas išlaidų metodą ir kvalifikuodamas Pareiškėjo pajamas kaip nepagrįstas realiais gavimo šaltiniais.

Nors Pareiškėjas nurodė, jog mokesčių administratorius neturi jokių duomenų, kad tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjo išlaidos viršijo pajamas, tačiau jokių savo apskaičiavimų ir / ar duomenų apie kitas gautas pajamas ir / ar patirtas išlaidas tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjas nepateikė, t. y. Pareiškėjas nepateikė jokių duomenų apie turėtą piniginių lėšų likutį tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2008-12-31), nenurodė kitų (*nei nustatė mokesčių administratorius*) oficialių pajamų šaltinių, iš kurių būtų galima spręsti apie kitokio dydžio (didesnes) Pareiškėjo gautas ir turėtas pajamas ginčo laikotarpiu. Taip pat nepateikė duomenų (dokumentų) apie savo faktiškai patirtas išlaidas gyvybiškai būtiniems poreikiams patenkinti bei išlaidas namų ūkiui ir buičiai tvarkyti. Kadangi Pareiškėjas nepateikė įrodymų apie jo patirtas faktines vartojimo išlaidas, taip pat turėjo išlaidų ir ne pirmos būtinybės vartojimo



prekėms (pirko brangius automobilius, patyrė jų išlaikymo išlaidas), mokesčių administratorius, apskaičiuodamas Pareiškėjo tikrinamojo laikotarpio vartojimo išlaidas, visiškai pagrįstai pasinaudojo statistikos duomenimis apie vidutines tokio pobūdžio išlaidas vienam Lietuvos gyventojui, išskyrus išlaidas ryšiams. Nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius surinko duomenis apie faktiškai Pareiškėjo ir K. T. patirtas išlaidas ryšiams („TEO LT“, AB, UAB „Mikrovisata TV“ duomenys). Taip pat mokesčių administratorius vertino kilnojamo turto (automobilių LEXUS RX400h ir „Audi Q7“) įsigijimo ir / ar remonto išlaidas. Automobilio LEXUS RX400h remontui patirtas išlaidas mokesčių administratorius nustatė atsižvelgęs į UAB „P1“ įvertintą remonto kaštų sumą (113806 Lt), nes VĮ „Regitra“ 2008-02-21 automobilis įregistruotas kaip neturintis trūkumų, todėl akivaizdu, kad jis buvo suremontuotas, o Pareiškėjas nepateikė jokių šio automobilio remonto išlaidas patvirtinančių dokumentų. Automobiliui „Audi Q7“ įsigyti 2010 metais patirtas išlaidas (80000 Lt) mokesčių administratorius nustatė pagal paties Pareiškėjo 2011-12-02 apklausos protokole nurodytą sumą (80000 Lt ar 90000 Lt) (*Klaipėdos AVMI 2012-11-30 specialisto išvada Nr. A7-21, 2.1.3 p.*) ir Pareiškėjo sūnaus N. T. teismo posėdžio metu nurodytą sumą (80000 Lt) (*2015-03-12 Kauno apylinkės teismo nuosprendis baudžiamojame byloje Nr. I-422-347/2015, 3 psl.*) (detaliau patikrinimo akto 2.3 punkte). Atsižvelgusi į nustatytas aplinkybes, Komisija daro išvadą, kad mokesčių administratoriaus surinkti duomenys yra pakankami nustatyti (apskaičiuoti) tikrinamojo laikotarpio Pareiškėjo pajamas ir išlaidas.

Dėl Pareiškėjo argumentų, jog teismas jau ištyrė bei pasisakė dėl Pareiškėjo pajamų ir išlaidų bei Pareiškėją išteisino, Komisija sutinka su Inspekcijos pozicija, jog mokestinės prievolės ir baudžiamoji atsakomybė yra atskiri teisiniai institutai, reguliuojami skirtingų teisės šakų normomis, todėl mokestinė prievolė gali atsirasti nepriklausomai nuo baudžiamosios bylos baigties. Pareiga mokėti mokesčius ir su jais susijusias sumas, atleidimo nuo jų pagrindai bei su tuo susiję klausimai yra reguliuojami mokesčių teisės aktais, todėl baudžiamosios ar administracinės atsakomybės klausimus reglamentuojantys įstatymai šiuo atveju netaikytini. Tokios pozicijos laikosi ir LVAT (*2007-05-28 sprendimas adm. byloje Nr. A<sup>6</sup>-238/2007; 2007-09-05 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>575</sup>-689/2007, 2007-10-01 sprendimas adm. byloje Nr. A<sup>39</sup>-812/2007, 2008-11-06 sprendimas adm. byloje Nr. A<sup>556</sup>-1832/2008, 2016-06-30 nutartis adm. byloje Nr. A-887-442/2016*).

Dėl Pareiškėjo argumentų, jog Klaipėdos AVMI specialistė, kuri surašė 2012-11-30 specialisto išvadą Nr. A7-21, nežinojo, kad Pareiškėjas ir toliau po santuokos gyvena su sutuoktine ir veda bendrą ūkį ir ši aplinkybė keistų jos išvadas, pateiktas teismui, nurodytina, jog, kaip jau minėta, mokestinio patikrinimo metu mokesčių administratorius įvertino šias aplinkybes ir tikrinamojo laikotarpio Pareiškėjo pajamas ir išlaidas perskaičiavo atsižvelgęs į K. T. gautas pinigines lėšas, patirtas išlaidas bei K. T. atitinkamais laikotarpiais turimomis laisvomis lėšomis dengė Pareiškėjo išlaidas, kurioms trūko jo oficialių pajamų (*paties Pareiškėjo 2008–2011 laikotarpiu išlaidos viršijo pajamas 138861,38 Lt suma, o padengus šią sumą K. T. sukauptomis laisvomis lėšomis, kaip minėta, nustatyta, kad Pareiškėjo išlaidos viršijo pajamas 89089 Lt suma. Patikrinimo akto 4 punktas*).

Dėl mokestinio patikrinimo termino ir atleidimo nuo dalies GPM delspinigių. Pareiškėjui kyla abejonių dėl pirminio pavedimo Nr. AB1-48 tikrumo, nes pavedimas išrašytas 2013-12-31, o pirminis patikrinimo aktas surašytas 2015-10-20, t. y. praėjus beveik dvejim metams nuo pavedimo išrašymo.

Iš bylos medžiagos matyti, kad vykdant minėtą pavedimą buvo atliktas pirminis Pareiškėjo mokestinis patikrinimas ir surašytas Klaipėdos AVMI 2015-10-20 patikrinimo aktas Nr. FRO680-724, kurio rezultatų Klaipėdos AVMI nepatvirtino, tačiau 2015-12-23 sprendimu Nr. FRO682-797 pavedė Juridinių asmenų patikrinimo skyriui atlikti pakartotinį Pareiškėjo patikrinimą. Nagrinėjamas mokestinis ginčas kilo Klaipėdos AVMI priėmus 2016-

05-19 sprendimą Nr. (6.5)-FR0682-307 dėl 2016-03-18 patikrinimo akto Nr. FR0680-201 tvirtinimo, atlikus pakartotinį Pareiškėjo patikrinimą (vykdant 2016-02-18 pavedimą tikrinti Nr. FR0773-571). Iš nustatytų aplinkybių ir Pareiškėjo skundo matyti, kad Pareiškėjas neginčija nei mokesčių apskaičiavimo ir / ar perskaičiavimo termino (senaties), nei mokesčių administratoriaus teisės stabdyti mokestinį patikrinimą dėl papildomos informacijos surinkimo, tačiau Pareiškėjui kyla klausimas dėl, jo nuomone, per ilgai vykdyto pirminio patikrinimo, t. y. Pareiškėjui neaišku, kokius veiksmus nuo pirminio patikrinimo per dvejus metus atliko mokesčių administratorius.

Komisija iš dalies sutinka su Pareiškėjo argumentais dėl mokestinio patikrinimo termino. Klaipėdos AVMI pirminiame 2015-10-20 patikrinimo akte Nr. FRO680-724 nurodyta, kad patikrinimas pradėtas 2013-12-31 ir baigtas 2015-10-20, mokestinis patikrinimas sustabdytas nuo 2014-01-28 iki 2015-10-05 dėl informacijos gavimo iš kitų institucijų, pratęstas nuo 2015-10-06 iki 2015-10-20 dėl gautos informacijos įvertinimo ir mokestinio patikrinimo užbaigimo. Taip pat akte nurodyta, kad Klaipėdos AVMI 2015-06-03 raštu Nr. (8.6)-D2-2549 kreipėsi į Kauno apylinkės teismą dėl Pareiškėjo procesinių dokumentų kopijų gavimo ir Kauno apylinkės teismas 2015-06-12 raštu Nr. Nr. 1-422-347/2015 pateikė 2015-03-12 nuosprendžio, priimto Pareiškėjo atžvilgiu, kopiją. Iš pateiktos medžiagos matyti, kad, 2014-01-28 sustabdžiusi Pareiškėjo mokestinį patikrinimą, Klaipėdos AVMI tik 2015-06-03 kreipėsi į Kauno apylinkės teismą dėl Pareiškėjo procesinių dokumentų kopijų gavimo. Ar Klaipėdos AVMI kreipėsi, ir, jei kreipėsi, tai į kokias institucijas, minėtame patikrinimo akte nėra nurodyta. Patikrinimo metu Klaipėdos AVMI naudojosi surinkta informacija (dokumentais) iš trečiųjų asmenų (kitų institucijų) ir ją vertino, tačiau ši informacija (dokumentai) buvo pateikta kartu su Klaipėdos AVMI 2012-11-30 specialisto išvada Nr. A7-21, t. y. šiuos dokumentus Klaipėdos AVMI turėjo iki pradedant Pareiškėjo mokestinį patikrinimą. Taigi, kokia dar kita papildoma informacija buvo renkama mokestinio patikrinimo sustabdymo laikotarpiu, nėra aišku. Be to, pirminio patikrinimo rezultatai nebuvo patvirtinti, t. y. Pareiškėjui mokestinė prievolė apskaičiuota nebuvo, o, kaip minėta, pavesta atlikti pakartotinį Pareiškėjo mokestinį patikrinimą. Ginčijama mokestinė prievolė Pareiškėjui apskaičiuota Klaipėdos AVMI 2016-05-19 sprendimu Nr. (6.5)-FR0682-307 dėl 2016-03-18 patikrinimo akto Nr. FR0680-201 tvirtinimo.

Kaip matyti iš nustatytų aplinkybių, 2013-12-31 pradėtas Pareiškėjo mokestinis patikrinimas buvo baigtas tik 2016-05-19, t. y. iš esmės tęsėsi 2,6 metus. Kadangi Pareiškėjo patikrinimas atliktas už 2008–2011 metų laikotarpį, GPM delspinigiai Pareiškėjui apskaičiuoti nuo 2009-05-05 (*GPM sumokėjimo terminas už 2008 m.*) iki 2016-03-18 (*surašytas pakartotinio patikrinimo aktas*). Pareiškėjui nuo papildomai apskaičiuoto 5588,51 Eur GPM apskaičiuoti 4567,75 Eur GPM delspinigiai, kurie sudaro 82 proc. papildomai apskaičiuotos mokestinės prievolės (GPM). Komisija pripažįsta, kad pasirinkti tikrinimo laiką, mastą ir būdą yra mokesčių administratoriaus diskrecijos teisė, taip pat MAĮ nenumato jokių sąlygų, kad pakartotinis mokesčių administratoriaus patikrinimas galėtų turėti įtakos skaičiuojant delspinigius už laiku nesumokėtą mokestinę prievolę, tačiau, atsižvelgiant į pradėtą patikrinimo laiką nuo pažeidimo padarymo ir mokestinio ginčo laikotarpį, susidaro beveik 7 metų laikotarpis, už kurį ir buvo apskaičiuoti ginčo delspinigiai. MAĮ nenustato terminų, per kuriuos turi būti atliktas mokesčių mokėtojo patikrinimas, kai toks patikrinimas atliekamas mokesčių administratoriaus buveinėje, tačiau rekomenduojamą mokestinio patikrinimo buveinėje trukmę nustato Inspekcijos viršininko 2004-05-05 įsakymu Nr. VA-87 „Dėl Mokestinių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų įforminimo ir patvirtinimo taisyklių patvirtinimo“ patvirtintos Mokestinių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų įforminimo ir patvirtinimo taisyklės (40 punktas), kurių priede yra nurodytas rekomenduotinas vieno mokestinio patikrinimo atlikimo laikas. Šiame priede nurodytas rekomenduotinas fizinio asmens, nevykdančio ekonominės veiklos, kompleksinio patikrinimo laikas – 30 darbo dienų. Komisijos nuomone, 2,6 metų laikotarpis (ginčo atvejis) atlikti fizinio asmens patikrinimą yra per ilgas.

Įvertinusi nustatytas aplinkybes, Komisija nurodo, jog yra pakankamas pagrindas spręsti klausimą dėl Pareiškėjo atleidimo nuo apskaičiuotų GPM delspinigių mokėjimo vadovaujantis MAĮ 8 str. 3 dalyje įtvirtintais protingumo ir teisingumo administruojant mokesčius kriterijais.

MAĮ 100 straipsnis yra speciali norma, skirta spręsti atleidimo nuo delspinigių klausimą, todėl ji negali būti supriešinama su MAĮ 8 straipsnio nuostatomis dėl bendrųjų (teisingumo, visuotinio privalomumo) principų taikymo mokestiniuose santykiuose. 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.

Pažymėtina, kad ir LVAT, nagrinėdamas mokesčių mokėtojų atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindus, 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 Konstitucinio Teismo (toliau – KT) suformuotą doktriną dėl skiriamų sankcijų už įstatymų pažeidimus (*pavyzdžiui: 2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>556</sup>-2343/2011, 2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>556</sup>-3447/2011, 2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>556</sup>-2544/2011, 2011-09-08 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>575</sup>-2144/2011*). KT ne kartą yra konstatavęs, kad konstituciniai teisingumo, teisinės valstybės principai suponuoja ir tai, kad už teisės pažeidimus valstybės nustatomos poveikio priemonės turi būti proporcingos (adekvačios) teisės pažeidimui, turi atitikti siekiamus teisėtus ir visuotinai svarbius tikslus, neturi varžyti asmens akivaizdžiai labiau, negu reikia šiems tikslams pasiekti; tarp siekiamo tikslo nubausti teisės pažeidėjus ir užtikrinti teisės pažeidimų prevenciją ir pasirinktų priemonių šiam tikslui pasiekti turi būti teisinga pusiausvyra proporcingumas (*KT 2000-12-06, 2001-10-02, 2004-01-26, 2005-11-03, 2005-11-10, 2008-01-21 nutarimai*).

Taigi Komisija, įvertinusi nustatytas aplinkybes dėl ilgo delspinigių skaičiavimo laikotarpio, dėl jų dydžio (4567,75 Eur) neadekvatumo lyginant su Pareiškėjui papildomai apskaičiuota ir nurodyta sumokėti GPM suma (5588,51 Eur), atsižvelgdama į KT doktriną dėl skiriamų sankcijų už įstatymų pažeidimus (delspinigiai mokesčių teisėje taip pat traktuojami kaip sankcija, kuri gali būti taikoma asmeniui, laiku ar tinkamai neįvykdžiusiam pareigos mokėti mokesčius), vadovaudamasi teisingumo, protingumo, proporcingumo bei gero administravimo principais, įvertinusi ir tai, kad delspinigiai kartu yra mokestinės prievolės įvykdymo užtikrinimo būdas, konstatuoja, jog Pareiškėjas atleistinas nuo 50 procentų, t. y. nuo 2283,86 Eur, jam apskaičiuotų GPM delspinigių mokėjimo.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 100 straipsnio 2 dalimi, 155 straipsnio 4 dalies 1 punktu, n u s p r e n d ž i a:

1. Patvirtinti Inspekcijos 2016-07-18 sprendimą Nr. 68-189, kuriuo Pareiškėjui nurodyta sumokėti 5588,51 Eur GPM, 4567,75 Eur GPM delspinigius ir 558 Eur GPM baudą.

2. Atleisti Pareiškėją nuo 2283,86 Eur GPM 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 apskūsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 2 dalį apskūsti 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 Veršelienė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosylienė