



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL IĮ „A1“ 2017-09-11 SKUNDO**

2017 m. lapkričio 20 d. Nr. S-236 (7-201/2017)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Galiauskaitės
Martyno Endrijaičio
Andriaus Veniaus – pranešėjas
Linos Vosylienės

sekretoriaujant

Ramutei Matkevičienei

dalyvaujant mokesčių mokėtojos
atstovams

IĮ "A1" savininkui D. A., atstovams F. A. bei
O. A. ir advokatui T. M.

mokesčių administratoriaus atstovui

Danel Sabukevič

2017 m. spalio 24 d. išnagrinėjusi IĮ "A1" (toliau – Pareiškėja) 2017-09-11 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2017-08-11 sprendimo Nr. 69-86, n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamu sprendimu pakeitė Klaipėdos apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Klaipėdos AVMI) 2017-06-15 sprendimą Nr. (6.5)-FR0682-231 dėl 2017-03-27 patikrinimo akto Nr. FR0680-117 tvirtinimo: vietoj 17535,37 Eur pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM), 5260 Eur PVM baudos (30 proc. mokesčio dydžio) ir 6900,15 Eur PVM delspinigių, 12525,25 Eur pelno mokesčio (toliau – PM), 3757 Eur PM baudos (30 proc. mokesčio dydžio) ir 3868,28 Eur PM delspinigių, Pareiškėjai nurodė sumokėti 17535,37 Eur PVM, 5260 Eur PVM baudą (30 proc. mokesčio dydžio), 3450,07 Eur PVM delspinigius, 12525,25 Eur PM, 3757 Eur PM baudą (30 proc. mokesčio dydžio) ir 1934,14 Eur PM delspinigius.

Klaipėdos AVMI, atlikusi Pareiškėjos PVM ir PM mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2013-01-01 iki 2013-12-31, nustatė, kad Pareiškėjos vykdoma veikla – naudotų variklinių transporto priemonių pardavimas ir Pareiškėja tikrinamuoju laikotarpiu iš Prancūzijos ir Italijos įmonių bei fizinių asmenų įsigytus 86 naudotus automobilius pardavė Lietuvos rinkoje, 69 Europos Sąjungos (toliau – ES) rinkoje bei 82 automobilius eksportavo į

Nepriklausomų valstybių sandraugos (toliau – NVS) šalis. Pareiškėja apskaitė 237 automobilių pardavimą (86 + 82 + 69).

Klaipėdos AVMI, surinkusi informaciją apie automobilių pardavimo momentu galiojusias rinkos ir faktines pardavimo kainas pagal pirkėjų apklausas, nustatė, kad Pareiškėja pardavimo dokumentuose nurodė dirbtinai sumažintas pardavimo kainas ir transporto priemonių pardavimą įformino mažesnėmis nei rinkos kainomis. Todėl, vadovaudamasi 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 70 straipsniu bei Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ (toliau – Taisyklės) patvirtintų taisyklių 4 punkto nuostatomis ir pritaikiusi ekonominių modelių metodą, Klaipėdos AVMI nuo papildomai nustatytos parduotų transporto priemonių Lietuvoje ir į kitas ES valstybes 83501,68 Eur (288314,61 Lt) apmokestinamosios vertės apskaičiavo 17535,37 Eur PVM (60546,12 Lt) PVM. Įvertinusi tai, kad Pareiškėja tikrinamuoju laikotarpiu papildomai neapskaičiavo ir nedeklaravo 288314,61 Lt pajamų (neapskaitytos pajamos iš parduotų naudotų automobilių tiek Lietuvos rinkoje, tiek ES rinkoje), papildomai Pareiškėjai apskaičiavo 12525,25 Eur (43247,19 Lt) PM. Taip pat, vadovaudamasi 2002-03-05 Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX-751 (toliau – PVMĮ) 123 straipsniu, 2001-12-20 Pelno mokesčio įstatymo Nr. IX-675 (toliau – PMĮ) 56 straipsniu, MAĮ 96 str. 1 dalies 2 punktu, už nesavalaikį mokesčių sumokėjimą, Pareiškėjai apskaičiavo 6900,15 Eur PVM delspinigius ir 3868,28 Eur PM delspinigius bei skyrė 5260 PVM baudą ir 3757 Eur PM baudą.

Inspekcija, išnagrinėjusi Pareiškėjos skundą dėl Klaipėdos AVMI 2017-06-15 sprendimo Nr. (6.5)-FR0682-231, iš dalies skundą tenkino.

Nustatyta, kad Pareiškėja didžiąją dalį įsigytų naudotų automobilių iš Prancūzijos ir Italijos įmonių bei fizinių asmenų pardavė (eksportavo) į Rusiją, Kirgiziją, Ukrainą, Baltarusiją, Tadžikistaną, Kazachstaną (parduotos 82 transporto priemonės), dalį pardavė Lietuvos rinkoje fiziniams ir pavieniams juridiniams asmenims (parduoti 86 automobiliai), dalį kitų ES šalių (į Lenkiją, Latviją, Estiją, Čekiją, Prancūziją) piliečiams ir pavieniams tų šalių juridiniams asmenims (parduoti 69 automobiliai). Pareiškėja apskaitė 237 transporto priemonių pardavimą, pardavimo už transporto priemones pajamos sudarė 3769250 Lt. Pareiškėjos visų parduotų transporto priemonių (237) vidutinis antkainis sudarė 7,32 proc. Pareiškėjos bendrasis pelningumas sudarė 6,82 proc., grynasis pelningumas (santykis tarp grynojo pelno ir pardavimo pajamų) siekė vos 0,4 proc. Nustatyta, kad Pareiškėjos bendrasis pelningumo rodiklis 2,35 karto, o grynojo pelno rodiklis 5,25 karto mažesnis nei statistiniai šalies duomenys (patikrinimo akto 3 psl.). Pareiškėjos pelningumo rodiklius palyginus su Tauragės apskrities įmonių (vykdančių prekybą naudotais automobiliais) rodikliais, nustatyta, kad Pareiškėjos bendrasis ir grynasis pelningumas atitinkamai 6,82 proc. ir 0,4 proc. mažesnis nei kitų Tauragės įmonių (patikrinimo akto 4 psl.). Pareiškėja tikrinamuoju laikotarpiu gavusi 3770561 Lt pajamas (su paslaugomis) deklaravo tik 2642 Lt mokėtiną PM. Įvertinus Pareiškėjos penkerių metų (2009–2013 m.) veiklos rezultatus, nustatyta, kad Pareiškėjos pelnas nuo visų apskaitytų pajamų sudarė tik 0,4 proc. (patikrinimo akto 4 psl.). Taip pat nustatyta, kad Pareiškėja apyvartinių lėšų trūkumui padengti skolinosi (100000 Lt ir 30000 Eur) iš kredito įstaigų.

Inspekcija sprendime cituoja MAĮ 70 str. 1 dalies ir 2 dalies nuostatas ir nurodo, kad Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktikoje nuosekliai laikomasi pozicijos, kad mokesčių administratorius įgyja teisę apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą esant dviem būtinoms sąlygoms, kurių buvimas sudaro prielaidas taikyti šioje teisės normoje įtvirtintą elgesio modelį: pirma, mokėtino mokesčio dydžio negalima apskaičiuoti (nustatyti) įprastine atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka ir, antra, to padaryti (apskaičiuoti mokesčio) negalima dėl to, jog mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuoti mokesčius, bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos ar kitus dokumentus (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 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1984/2012; 2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A-602-27/2013; 2015-12-02 nutartis adm. byloje Nr. A-2210-502/2015; 2016-02-04 nutartis adm. byloje A-384-442/2016).

Inspekcija nurodo, kad ginčo atveju pateikti įrodymai (sąskaitos, pirkėjų paaiškinimai, Pareiškėjos 2013 m. pardavimų suvestinės) apie tai, kad Pareiškėja neapskaitė dalies pajamų, į mokesčių deklaracijas įrašė nepatikimus, prieštaringus duomenis apie gautas pajamas, todėl Pareiškėja, vadovaudamasi MAĮ 67 str. 2 dalies nuostatomis, turėjo teikti priešingus įrodymus. Vien paaiškinimai apie galimus viešojo administravimo subjekto padarytus trūkumus įrodymų vertinimo plotmėje nėra pagrįsti, kol nėra patvirtinti atitinkamais faktiniais duomenimis, o tokie iš esmės nepateikti. Abstraktūs Pareiškėjos teiginiai, neva asmenų, įsigijusių transporto priemonės iš įmonės, atsiliepimai yra neobjektyvūs, nėra pagrįsti jokiais faktiniais duomenimis.

Skundžiamame sprendime pažymėta, kad Klaipėdos AVMI atliko išsamų įvertinimą, atsižvelgdama į visas įvertinimui reikšmingas aplinkybes, t. y. apskaičiuotos sumos yra pagrįstos (MAĮ 67 str. 1 d.). Patikrinimo metu, siekiant atlikti kuo tikslesnius skaičiavimus, informacija buvo paimta iš dviejų šaltinių: VšĮ „Emprekis“ ir pirkėjų apklausos duomenų. Pažymėtina, kad nei MAĮ, nei poįstatyminiais aktais nėra nustatyta koks apklaustųjų ir / ar jų parodymų skaičius yra pakankamas mokesčių administratoriui darant išvadas apie pažeidimo apimtį. Pareiškėja nepateikė jokių įrodymų, kurie galėtų sukelti pagrįstą abejonių dėl mokesčių administratoriui pateiktų asmenų informacijos patikimumo ir objektyvumo. Priešingai, asmenys, kurių pateikta informacija rėmėsi mokesčių administratorius, buvo įspėti apie baudžiamąją atsakomybę už melagingų parodymų davimą. Akcentuotina ir tai, kad mokesčių administratorius koregavo ne visas Pareiškėjos 2013 metų automobilių pardavimo kainas, o tik 72 automobilių parduotų Lietuvoje ir ES šalių gyventojams. Taip pat pažymėta, kad patikrinimo metu MAĮ 70 straipsnis netaikytas sandoriams su juridiniais asmenimis (patikrinimo akto 5 psl.).

Dėl Pareiškėjos teiginių, jog kainų palyginimui paimta informacija iš internetinės svetainės *autoplus.lt* bei VšĮ „Emprekis“ neatspindi realios automobilių kainos, Inspekcija nurodo, kad Klaipėdos AVMI pasirinkti šaltiniai PM bazei apskaičiuoti už 2013 metais Pareiškėjos parduotus automobilius, įskaitant VšĮ „Emprekis“ bei UAB "C1" (*autoplus.lt*) duomenis, yra tinkami, o juose pateikiama informacija atspindi pakankamai tikslus, skaičiavimams atlikti reikalingus, rodiklius. Todėl nustačiusi, kad yra pakankamai duomenų įrodančių, jog Pareiškėjos automobiliai 2013 m. buvo parduoti už didesnę, nei apskaityta, kainą, kuri apskaitoje buvo sumažinta, siekiant išvengti mokesčių, Klaipėdos AVMI teisėtai, pagrįstai ir tinkamai šiais šaltiniais pasinaudojo.

Nors Pareiškėja nesutinka, kad jos pirkti automobiliai buvo su nedideliais defektais, tačiau Klaipėdos AVMI pagal turimus duomenis išvedė dienų skirtumą tarp automobilių įsigijimo ir draudimo datos bei nustatė, kad 84 transporto priemonės iš 101 (83,16 proc.) buvo draustos ne vėliau kaip kitą dieną po pardavimo, todėl galėjo dalyvauti eisme ir neturėjo rimtų defektų, dėl kurių galėtų ženkliai sumažėti, lyginant su rinkos kaina, jų pardavimo kaina (patikrinimo akto 6 psl.). Inspekcija, siekdama surinkti kuo išsamesnę informaciją apie Pareiškėjos parduotų automobilių techninę būklę jų pardavimo metu, išsiuntė paklausimus Lietuvos techninės apžiūros įmonių asociacijai „Transeksa“ (toliau – asociacija „Transeksa“) dėl 86 transporto priemonių techninės apžiūros datų. Pagal 2015-12-01 ir 2017-02-14 gautus atsakymus iš 86 transporto priemonių techninė apžiūra buvo atlikta 83 transporto priemonėms (patikrinimo akto 6 priedas). Inspekcija nustatė, kad 49 transporto priemonėms (59,04 proc.) iš 83 techninė apžiūra atlikta labai greitai po transporto priemonių įsigijimo (iki 5 dienų po transporto priemonių pardavimo). Tai rodo, kad transporto priemonių būklė buvo tvarkinga, automobiliai važiuojantys. Taip pat nustatyta, kad Pareiškėjos įsigytų automobilių remonto išlaidos tikrinamuoju laikotarpiu buvo nežymios ir sudarė 8863 Lt. Atsižvelgiant į išdėstytą bei į tai, kad Pareiškėja nepateikė įrodymų, suponuojančių priešinga

išvadą, Pareiškėjos argumentus dėl automobilių techninės būklės Inspekcija laiko nepagrįstais.

Dėl Pareiškėjos pozicijos dėl mokestinio patikrinimo trukmės ir su tuo betarpiškai susijusio apskaičiuotų delspinigių dydžio Inspekcija nurodo, jog 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 Inspekcijos viršininko 2004-05-05 įsakymu Nr. VA-87 „Dėl mokestinių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų įforminimo ir patvirtinimo taisyklių patvirtinimo“ patvirtintų Mokestinių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų įforminimo ir patvirtinimo taisyklių 40 punktą, kuriame *inter alia* nurodyta, jog rekomenduotini mokestinio patikrinimo atlikimo terminai pateikiami taisyklių priede. Pagal minėtą priedą (2014-12-19 įsakymo Nr. VA-197 redakcija, galiojanti nuo 2014-12-20) vienam teminiam (vieno mokesčio) juridinio asmens patikrinimui atlikti yra skiriama 20 darbo dienų, o vienam kompleksiniam juridinio asmens patikrinimui atlikti yra skiriama 30 darbo dienų.

Pareiškėjos mokestinis patikrinimas pradėtas 2014-11-26, o baigtas – 2017-03-27. Tačiau nuo 2015-01-12 iki 2015-08-23 bei nuo 2015-11-05 iki 2016-12-31 mokestinis patikrinimas buvo sustabdytas dėl informacijos gavimo iš kitų asmenų. Mokestinis patikrinimas 2015-10-15 ir atitinkamai 2017-01-02 buvo pratęstas dėl gautos informacijos vertinimo.

Nagrinėjamu atveju nėra duomenų, kad Pareiškėjos mokestinis patikrinimas būtų buvęs specialiai vilkinamas, tačiau Pareiškėjos teminio (PVM ir PM) mokestinio patikrinimo trukmė – daugiau kaip 2 metus, Inspekcijos nuomone, yra akivaizdžiai per didelė. Klaipėdos AVMI Pareiškėjos atžvilgiu atlikti kontrolės veiksmai (tyrimas ir patikrinimas), kurių metu buvo vertinamos tos pačios aplinkybės, truko pakankamai ilgą laiko tarpą, kas nėra visiškai suderinama su aukščiau minėtomis MAĮ ir taisyklių nuostatomis, 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.

Skundžiamame sprendime pažymėta, kad Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas (toliau – KT) ne kartą yra konstatavęs, jog 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 nubauti 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*).

Inspekcija, nustačiusi, jog Pareiškėjos kontrolės procedūros vyko pernelyg ilgai, kad Pareiškėjos delspinigių ir baudų suma sudaro 65 proc. apskaičiuotos mokesčių sumos, be to, atsižvelgdama į KT doktriną dėl skiriamų sankcijų už įstatymų pažeidimus, vadovaudamasi teisingumo, protingumo, proporcingumo bei gero administravimo principais, įvertinusi ir tai, kad delspinigiai kartu yra mokestinės prievolės įvykdymo užtikrinimo būdas, konstatuoja, jog Pareiškėja atleistina nuo 50 procentų jai apskaičiuotų PVM ir PM delspinigių mokėjimo, t. y. Inspekcija atleido Pareiškėją nuo 3450,07 (6900,15 x 50 proc.) Eur PVM delspinigių ir 1934,14 (3868,28 x 50 proc.) Eur PM delspinigių mokėjimo.

Pareiškėja su Inspekcijos sprendimu nesutinka ir skunde Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) prašo skundžiamą sprendimą panaikinti.

Pareiškėja nurodo, kad ginčo įrodinėjimo dalyką apibrėžia tai, ar mokesčių administratorius, apskaičiuodamas Pareiškėjai mokestinę nepriemoką, mokestinę bazę nustatė, įvertinęs visas reikšmingas aplinkybes. Pažymi, kad MAĮ 70 str. 1 dalyje nurodyto

mokesčių mokėtojo netinkamo elgesio buvimo konstatavimas dar nereiškia, jog yra tokia teisinė situacija, kai mokestinės prievolės dydžio negalima nustatyti įprastine tvarka.

Pareiškėjos nuomone, jos atleidimas net ir nuo 50 proc. PVM ir PM delspinigių mokėjimo vis dar yra per griežtas ir nepagrįstas. Pareiškėja nurodo, kad jos veikloje nenustatyta piktybiškų veiksmų, o tik išreikšta mokesčių administratoriaus nuomonė. Pareiškėja pažymi, kad mokestinis patikrinimas vyko net keletą metų, nors ji bendradarbiavo su patikrinimą atliekančiais pareigūnais, teikė paaiškinimus bei reikiamus dokumentus. Pareiškėjos manymu, dėl neoperatyvių mokesčių administratoriaus pareigūnų veiksmų nepagrįstai apskaičiuotos didelės PVM ir PM delspinigių sumos.

Pareiškėja nurodo, kad laikotarpiu nuo 2013-01-01 iki 2013-12-31 pirko 66 vnt. automobilius, kuriems netaikoma maržos schema, už 1176368 Lt. Įsigyti automobiliai pagaminti 1999–2011 m, jų kainos svyruoja nuo 250 iki 23920 Eur. Patikrinimo akte nurodyta, kad Prancūzijoje pirkti automobiliai yra su nedideliais defektais (variklio, važiuoklės, greičių dėžės ir kitais), subraižyti ir pan., tačiau Pareiškėja akcentuoja, kad automobilio variklio ar greičių dėžės defektai laikytini dideliais defektais, dėl kurių eksploatuoti transporto priemonės nėra įmanoma, o remonto kaštai gali viršyti beveik pusę automobilio kainos. Pareiškėja pažymi, kad patikrinimo metu nebuvo įvertinta konkrečių parduotų transporto priemonių techninė būklė, jų įrengimas, nusidėvėjimo laipsnis. Informacija iš internetinės svetainės *autoplus.lt* bei VŠĮ „Emprekis“ neatspindi realios automobilių kainos. Pareiškėja akcentuoja, kad net ir naujo tos pačios markės bei komplektacijos automobilio kaina pas skirtingus pardavėjus gali skirtis. Tam įtakos turi pardavėjų kainodaros politika bei įsigijimo kaštai. Be to, ydinga tapatinti skelbime nurodytą automobilio kainą ir realią jo pardavimo kainą, nes visi pirkėjai siekia kuo daugiau nusiderėti. Taip pat neobjektyvūs yra asmenų, įsigijusių transporto priemonės iš Pareiškėjos, atsiliepimai, nes iš visų apklaustųjų informaciją sutiko pateikti tik dalis apklaustųjų. Pareiškėjos nuomone, duomenys nėra laikytini patikimais ir išsamiais, todėl ir mokestinė prievolė yra apskaičiuota klaidingai bei turi būti perskaičiuota.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjos skundas atmestinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas, taip pat Pareiškėja neatleistina nuo PVM ir PM delspinigių mokėjimo.

Ginčas šioje byloje vyksta dėl Pareiškėjai apskaičiuotų mokestinių sumų pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą pagrįstumo ir teisėtumo.

Skundžiamu Inspekcijos sprendimu Pareiškėjai nurodyta sumokėti 17535,37 Eur PVM, 5260 Eur PVM baudą, 3450,07 Eur PVM delspinigius, 12525,25 Eur PM, 3757 Eur PM baudą ir 1934,14 Eur PM delspinigius. Pareiškėjos PVM ir PM mokestinis patikrinimas atliktas už laikotarpį nuo 2013-01-01 iki 2013-12-31.

Pareiškėjos mokestinio patikrinimo metu Klaipėdos AVMI nustatė, kad Pareiškėja vykdė prekybą naudotais automobiliais. Įsigytus iš Prancūzijos ir Italijos naudotus automobilius Pareiškėja parduodavo Lietuvoje ir ES rinkoje fiziniams (daugiausiai) ir juridiniams asmenims (pavieniai atvejai), taip pat naudotus automobilius eksportavo į trečiąsias šalis – Baltarusiją, Kazachstaną, Tadžikiją, Kirgiziją, Rusiją, Ukrainą.

Mokesčių administratorius, išanalizavęs duomenis už 2009–2013 metų laikotarpį (t. y. įskaitant ir tikrinamąjį) apie Pareiškėjos deklaruotų pajamų, apmokestinamųjų pajamų, taikyto antkainio ir mokėtino PM dydžius, įvertinęs Pareiškėjos apyvartinių lėšų dydžius, t. y. aplinkybes dėl apyvartinių lėšų trūkumo ir jo padengimo skolintomis gauto kredito lėšomis, taip pat palyginęs Pareiškėjos parduotų automobilių kainas su statistiniais duomenimis apie automobilių rinkos kainas, įvertinęs iš Pareiškėjos naudotus automobilius įsigijusių asmenų paaiškinimuose nurodytas aplinkybes dėl už automobilius sumokėtų sumų dydžio, Draudikų asociacijos teikiamus duomenis apie Pareiškėjos parduotų automobilių draudimą, iš Lietuvos techninės apžiūros įmonių asociacijos „Transeksa“ gautus duomenis apie Pareiškėjos naudotų automobilių atliktą techninę apžiūrą, padarė išvadą, jog transporto priemonių pardavimo sandoriai nebuvo sudaryti pagal įprastus verslo standartus, siekiant maksimalios

ekonominės naudos. Atsižvelgęs į šias nustatytas aplinkybes, mokesčių administratorius padarė išvadą, kad Pareiškėjos automobilių pardavimo kainos per tikrinamąjį laikotarpį buvo mažinamos į sąskaitas faktūras įrašant neteisingus duomenis ir tai buvo daroma sistemingai, kas, mokesčių administratoriaus teigimu, įgalina daryti išvadas, jog Pareiškėjos buhalterinės apskaitos dokumentai neatspindi tikrojo įvykdytų ūkinių operacijų turinio. Kaip nurodė Klaipėdos AVMI, šios nustatytos aplinkybės sudarė pakankamą pagrindą konstatuoti, kad mokesčio bazės nustatyti įstatymų nustatyta tvarka, t. y. tiesiogiai, nėra galimybės, todėl, vadovaudamasi MAĮ 70 straipsnio nuostatomis, pritaikiusi ekonominių modelių metodą, Pareiškėjos mokesčių bazę nustatė pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą ir pagal atitinkamus mokesčių įstatymus apskaičiavo Pareiškėjai mokėtinus mokesčius ir su jais susijusias sumas. Pareiškėjai apskundus Klaipėdos AVMI 2017-06-15 sprendimą Nr. (6.5)-FR0682-231, Inspekcija ginčijamu sprendimu Klaipėdos AVMI 2017-06-15 sprendimu Nr. (6.5)-FR0682-231 Pareiškėjai apskaičiuotas PVM ir PM sumas bei skirtas šių mokesčių baudas patvirtino, tačiau, nustačiusi, jog Pareiškėjos kontrolės procedūros vyko pernelyg ilgai, kad Pareiškėjos delspinigių ir baudų suma sudaro 65 proc. apskaičiuotos mokesčių sumos, vadovaudamasi teisingumo, protingumo, proporcingumo bei gero administravimo principais, Pareiškėją atleido nuo 50 procentų jai apskaičiuotų PVM ir PM delspinigių mokėjimo, t. y. vietoj Pareiškėjai apskaičiuotų 6900,15 Eur PVM delspinigių ir 3868,28 Eur PM delspinigių Inspekcija nurodė Pareiškėjai sumokėti 3450,07 (6900,15 x 50 proc.) Eur PVM delspinigių ir 1934,14 (3868,28 x 50 proc.) Eur PM delspinigių.

Nesutikdama su tokia mokesčių administratoriaus pozicija, Komisijai Pareiškėja nurodo, kad MAĮ 70 str. 1 dalyje nurodyto mokesčių mokėtojo netinkamo elgesio buvimo konstatavimas dar nereiškia, jog mokestinės prievolės dydžio negalima nustatyti įprastine tvarka. Mokesčių administratorius nepagrįstai nurodė, kad Prancūzijoje įsigyti automobiliai yra su nedideliais defektais, nes, Pareiškėjos teigimu, automobilio variklio ar greičių dėžės defektai laikytini dideliais defektais, o tokių automobilių remonto kaštai gali viršyti beveik pusę automobilio kainos. Mokesčių administratorius nevertino konkrečių parduotų automobilių techninės būklės, jų įrengimo, nusidėvėjimo laipsnio, o mokesčių administratoriaus naudota informacija iš internetinės svetainės *autoplus.lt* bei VŠĮ „Emprekis“ neatspindi realios automobilių kainos. Taip pat neobjektyvūs yra asmenų, įsigijusių transporto priemonės iš Pareiškėjos, atsiliepimai, nes iš visų apklaustųjų informaciją sutiko pateikti tik dalis apklaustųjų. Pareiškėjos nuomone, mokestinė prievolė yra apskaičiuota klaidingai bei turi būti perskaičiuota. Taip pat Pareiškėja pažymi, kad atleidimas net ir nuo 50 proc. PVM ir PM delspinigių mokėjimo vis dar yra per griežtas ir nepagrįstas. Posėdžio komisijoje metu Pareiškėja patikslino reikalavimą ir nurodė, kad mokestinė prievolė turi būti ne perskaičiuota, o skundžiamas Inspekcijos sprendimas panaikintas visa apimtimi.

Įvertinusi bylos medžiagoje pateiktus įrodymus ir nustatytas aplinkybes, taip pat nurodytus tiek Inspekcijos, tiek Pareiškėjo argumentus, Komisija daro išvadą, kad nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius turėjo pagrindą taikyti MAĮ 70 straipsnį (apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą) ir šio straipsnio taikymą tinkamai pagrindė.

Teisę mokesčių administratoriui apskaičiuoti priklausančias mokėti mokesčių sumas pagal mokesčių administratoriaus atliktą įvertinimą, o ne pagal mokesčio mokėtojo apskaitos dokumentus, reglamentuoja MAĮ 70 straipsnis, kuris yra taikomas tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuoti mokesčius, bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos ar kitus dokumentus ir dėl to mokesčių administratorius negali nustatyti mokesčių mokėtojo mokestinės prievolės dydžio įprastine, tai yra atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka. Tokiu atveju mokesčių administratoriui suteikta teisė atitinkamą mokestį apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą. Kokiais atvejais tai turėtų būti padaryta, apibrėžta Taisyklėse (*patvirtintos 2004-05-24 Inspekcijos viršininko įsakymu Nr. VA-103*). Mokestį apskaičiuoti pagal įvertinimą mokesčių administratorius turi teisę tik tada, kai nustatomas bent vienas faktas ar aplinkybė, nurodyta Taisyklių 4 punkte.

Iš bylos medžiagos matyti, kad atliekant Pareiškėjos mokesčių patikrinimą mokesčių administratoriui kilo abejonių dėl kainų už parduodamus automobilius realumo. Mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėja tikrinamuoju laikotarpiu 2013 metais gavusi 3770561 Lt pajamas, deklaravo tik 2642 Lt mokėtiną PM, o per 5 paskutinius veiklos metus (2009–2013 m.) uždirbusi 23909596 Lt apskaitytas pajamas, pelno apskaičiavo ir deklaravo 94762 Lt, kas sudaro tik 0,4 proc. visos apskaitytų pajamų sumos. Įvertinęs tikrinamojo laikotarpio tiek Pareiškėjos bendrąjį pelningumą (6,82 proc.), tiek grynąjį pelningumą (0,40 proc.) ir šiuos rezultatus palyginęs su kitų keturių Tauragės apskrities tokios pat rūšies veiklą vykdančių įmonių pardavimų bendruoju ir grynuoju pelningumu, mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėjos bendrasis pelningumas yra mažesnis už kitų trijų atsitiktine tvarka parinktų įmonių pelningumą, o Pareiškėjos grynas pelningumas yra mažesnis už dviejų atsitiktine tvarka parinktų įmonių grynąjį pelningumą. Taip pat mokesčių administratorius nustatė, kad dėl Pareiškėjos prastų finansinių rodiklių, apskaitomo mažo antkainio, Pareiškėjai oficialiai trūko apyvartinių lėšų, kurių trūkumui padengti Pareiškėja skolinosi iš kredito įstaigų (100000 Lt ir 30000 Eur). Tačiau mokesčių administratorius surinko duomenis, jog internetiniame portale www.autoplius.lt Pareiškėjos skelbiamos parduodamų automobilių kainos yra artimos rinkos kainoms, pateiktoms VŠĮ „Emprekis“ duomenų bazėje, o pagal pateiktus Draudikų asociacijos duomenis apie Pareiškėjos parduotų automobilių draudimą mokesčių administratorius nustatė, kad 84 transporto priemonės iš 101 (83,16 proc.) buvo draustos ne vėliau kaip kitą dieną po pardavimo, todėl galėjo dalyvauti eisme ir neturėjo rimtų defektų, dėl kurių galėtų ženkliai sumažėti, lyginant su rinkos kaina, jų pardavimo kaina. Įvertinęs iš Lietuvos techninės apžiūros įmonių asociacijos „Transeksa“ gautus duomenis apie Pareiškėjos 86 parduotų automobilių techninę būklę jų pardavimo metu (duomenys pateikti dėl 83 automobilių), mokesčių administratorius nustatė, kad 49 transporto priemonės (59,04 proc.) iš 83 techninė apžiūra atlikta labai greitai po transporto priemonių įsigijimo (iki 5 dienų po transporto priemonių pardavimo). Šių surinktų duomenų pagrindu galima daryti išvadą, kad transporto priemonių būklė buvo tvarkinga, automobiliai važiuojantys. Nurodytas aplinkybes patvirtina ir tai, kad Pareiškėjos įsigytų automobilių remonto išlaidos tikrinamuoju laikotarpiu buvo neįdomios ir sudarė tik 8863 Lt. Mokesčių administratorius, taip pat siekdamas nustatyti Pareiškėjos parduotų automobilių kainų pagrįstumą, surinko informaciją iš pirkėjų dėl transporto priemonių įsigijimo aplinkybių. Pareiškėja tikrinamuoju laikotarpiu fiziniams asmenims, registruotiems Lietuvoje, su standartiniu PVM pardavė 71 automobilį. Dėl fizinių asmenų kontaktų neturėjimo mokesčių administratorius paprašė paaiškinimų iš 52 asmenų. Iš atsakymus pateikusių 25 asmenų 17 nurodė, kad mokėjo ne daugiau, nei nurodyta pirkimo dokumentuose, 4 asmenys nurodė, kad neatsimena, kiek mokėjo arba duomenis apie sumokėtą sumą atsisakė pateikti, o 4 fiziniai asmenys nurodė, kad mokėjo daugiau, nei nurodyta Pareiškėjos išrašytoje pažymoje ar PVM sąskaitoje faktūroje, o sumokėta suma nuo pardavimo dokumente nurodytos sumos skiriasi nuo 3000 Lt iki 5650 Lt, t. y. 31,96 proc. (patikrinimo akto 4 psl.). Iš 25 pateikusių paaiškinimus asmenų 20 nurodė, kad įsigijimo metu automobilis buvo techniškai tvarkingas, važiuojantis, remonto nereikėjo, kad buvo nedideli trūkumai, turėjo kosmetinių defektų (patikrinimo akto 5 psl.). Pareiškėjos atstovai posėdžio Komisijoje metu neteisingai pažymėjo, kad ne 4, o tik 3 pirkėjai nurodė mokėję daugiau. Iš byloje pateiktos medžiagos matyti, kad P. R. 2015-11-05 paaiškinime nurodė už automobilį *Toyota RAV4* mokėjęs 15600 Lt, o 2013-03-05 pinigų priėmimo kvite nurodyta sumokėta 9950 Lt suma; N. V. 2015-11-12 paaiškinime nurodė už automobilį *Land Rover Fre* mokėjęs 11800 Lt, o 2013-06-06 pinigų priėmimo kvite nurodyta sumokėta 8600 Lt suma; M. B. 2015-11-25 paaiškinime nurodė už automobilį (*VW Passat*) mokėjęs apie 2000 Eur (t. y. apie 6904 Lt), o 2013-10-02 pinigų priėmimo kvite nurodyta sumokėta 3900 Lt suma; G. J. 2015-11-27 paaiškinime nurodė už automobilį (*Mercedes Benz*) mokėjęs 20000 Lt, o 2013-10-17 pinigų priėmimo kvite nurodyta sumokėta 17000 Lt suma (patikrinimo akto 4 psl. esanti lentelė, pirkėjų paaiškinimai, patikrinimo akto 11 priedas). Mokesčių administratorius taip pat vertino aplinkybes, jog mokesčių tyrimo pas Pareiškėją vizitavimo metu nenustatyta, kad automobilių pardavimo

aikštelėje (D k., T. r.) Pareiškėja parduotų nevažiuojančius automobilius, apžiūrėjus parduodamus automobilius laikymo vietose (buveinės adresu: P g., T.) nustatyta, kad automobiliai parduodami nedaužti, be jokių išorinių defektų ar pažeidimų, išskyrus tris automobilius, iš kurių vienam buvo reikalingas greičio dėžės remontas, kitam – variklio ir kėbulo (*įbrėžtos kairės pusės durelės*) remontas, trečiam – salono valymas (2014-09-09 pranešimas apie atliktą mokestinį tyrimą Nr. FR0687-1630; 2014-08-28 faktų fiksavimo pažyma Nr. FR1050-2342). Mokestinio tyrimo metu buvo apskaičiuotas Pareiškėjos parduodamų automobilių antkainis pagal vizitavimo metu transporto priemonių pardavimo aikštelėje fiksuotas pardavimo kainas bei Pareiškėjos skelbimų (*surasti mokestinio tyrimo metu portale www.autoplius.lt*) ir kitų pardavėjų (*skelbiančių informaciją apie automobilių, kurių techniniai duomenys – markė, modelis, pagaminimo metai, kuro ir greičio dėžės tipas, variklio darbinis tūris ir galia – atitinka Pareiškėjos parduodamų automobilių techninius duomenis*) pardavimus portale www.autoplius.lt, t. y. mokestinio tyrimo metu nustatytas vidutinis antkainis sudarė 27 proc. ir buvo daug didesnis, nei apskaičiuotas pagal Pareiškėjos apskaitos duomenis, kuris sudarė 7,32 proc. (patikrinimo akto 10 psl.). Pažymėtina, kad nors mokestinis tyrimas atliktas 2014 m., o Pareiškėjos mokestinis patikrinimas atliktas už 2013 metus, tačiau tiek mokestinio patikrinimo metu pagal pirkėjų apklausos duomenis (31,96 proc.), tiek mokestinio tyrimo metu (27 proc.) buvo nustatytas panašaus dydžio vidutinis antkainis ir jis daug skyrėsi nuo apskaičiuoto antkainio pagal Pareiškėjos apskaitos duomenis (7,32 proc.). Taip pat patikrinimo metu mokesčių administratorius Pareiškėjos apskaitytas parduotų automobilių kainas palygino su vidutinėmis kainomis, skelbiamomis VŠĮ „Emprekis“ leidinyje, atsižvelgiant į minėto leidinio nurodytą mažiausią kainą. Iš 129 fiziniams asmenims parduotų automobilių, atmetęs ribines reikšmes (rodiklius) turinčius automobilius, mokesčių administratorius atrinko 72 Pareiškėjos parduotas transporto priemones ir nustatė, kad šių parduotų transporto priemonių apskaityta pardavimo kaina skiriasi nuo rinkos kainos 51,15 proc. (apskaičiavus svertinį vidurkį).

Įvertinęs aukščiau nurodytas aplinkybes, mokesčių administratorius konstatavo, kad surinkti duomenys apie Pareiškėjos pelningumą, taikytą antkainį ir pirkėjų iš Lietuvos pateikta informacija apie transporto priemonių įsigijimo kainas bei automobilių techninę būklę rodo, jog Pareiškėja automobilius pardavė ne tomis aplinkybėmis, kaip nurodė, t. y. apskaitoje fiksavo ir į mokesčių deklaracijas įrašė tikrovės neatitinkančius duomenis apie gautas pajamas. Komisija pritaria mokesčių administratoriaus išvadai, kad Pareiškėjo pardavimo sandoriai nebuvo sudaryti pagal įprastus verslo standartus, siekiant maksimalios ekonominės naudos. Taigi, atsižvelgus į pirkėjų paaiškinimus bei į tai, jog, kaip minėta, per 5 paskutinius veiklos metus (2009–2013 m.) uždirbusi 23909596 Lt apskaitytas pajamas, Pareiškėja pelno apskaičiavo ir deklaravo 94762 Lt, kas sudaro tik 0,4 proc. visos apskaitytų pajamų sumos, taip pat į tai, kad pagal Pareiškėjos apskaitos duomenis parduodamų transporto priemonių antkainis sudarė 7,32 proc., o pagal pirkėjų apklausos ir vizitavimo metu pas Pareiškėją surinktus duomenis taikytinas antkainis sudarė atitinkamai 31,96 proc. ir 27 proc., yra pakankamas pagrindas išvadai, kad Pareiškėjos automobilių pardavimo kainos per tikrinamąjį laikotarpį buvo mažinamos į sąskaitas faktūras įrašant neteisingus duomenis. Mokesčių administratorius pagrįstai padarė išvadą, kad tokiu būdu (pardavimo dokumentuose nurodydama mažesnes sumas, nei gavo faktiškai) Pareiškėja sumažino pardavimo pajamas ir tuo iškreipė savo veiklos tikrąją ekonominę esmę. Pareiškėja, apskaitydama mažai pelningą veiklą, pajamas, neatitinkančias tikrųjų rinkos kainų vertės, deklaravo sistemingai, todėl mokesčių administratorius pagrįstai padarė išvadą, kad Pareiškėjos buhalterinės apskaitos dokumentai neatspindi tikrojo įvykdytų ūkinių operacijų turinio. Atsižvelgęs į tai, mokesčių administratorius pagrįstai konstatavo, jog Pareiškėjos mokesčių bazę nustatyti įstatymų nustatyta tvarka, t. y. tiesiogiai, nėra galimybės, todėl Pareiškėjos mokesčių bazę nustatė netiesiogiai, t. y. pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą. Pareiškėja skunde Komisijai nepagrįstai nurodo, kad MAĮ 70 straipsnio nuostatos jos atžvilgiu taikytos nepagrįstai. Ginčo atveju būtent mokesčių administratoriaus nustatytos aplinkybės – buhalterinės apskaitos tvarkymas, *apskaitoje neatspindint visų gautų pajamų*, sudarė prielaidas mokesčių

administratoriui taikyti MAĮ 70 straipsnio nuostatas. Mokesčių administratorius pagrįstai konstatavo, kad Pareiškėjos veiksmai atitiko vieną iš Taisyklių 4 punkto sąlygų, t. y. 4.1 punktą – kai mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuojant mokesčius, t. y. atitiko vieną iš atvejų, kai mokestis apskaičiuojamas pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą – kai mokesčių mokėtojas į mokesčių deklaraciją įrašo neteisingus (nepatikimus, prieštarigus) duomenis. Dėl Pareiškėjos argumento dėl per mažo apklaustųjų asmenų kiekio pritartina Inspekcijos išvadai, kad įstatymų nustatyta tvarka konstatavus, jog bent dalis tokių mokesčių mokėtojo atliktų ūkinių operacijų neatspindi tikrojo jų turinio, įrodymų pakankamumo prasme tai gali sudaryti prielaidas bei pagrindą mokesčio bazę nustatyti netiesiogiai ir likusių analogiškų ūkinių operacijų atžvilgiu. Tokios pozicijos laikosi ir LVAT (*LVAT 2004-07-02 sprendimas adm. byloje Nr. A-8-396-2004; Administracinių teismų praktika, Nr. 6, p. 110-119; 2010-04-29 nutartis adm. byloje Nr. A⁴⁴² - 635/2010*).

Byloje duomenų, kad mokesčių administratorius, nurodytu būdu apskaičiuodamas mokesčius, būtų neatsižvelgęs į visas mokėtino mokesčio dydžiui nustatyti reikšmingas aplinkybes, turimą informaciją ar, parinkdamas įvertinimo metodus, būtų pažeidęs Taisyklių reikalavimus, nenustatyta. Mokesčių administratorius naudojo Taisyklėse nurodytus informacijos šaltinius (*iš kitų asmenų gauti duomenys (29.3 p.), žinytų, katalogų duomenys (29.8 p.), duomenys gauti iš kitų šaltinių, kurių pagrindu galima nustatyti mokesčių mokėtojo atitinkamus veiklos rodiklius, gauti kitą įvertinimui atlikti reikalingą informaciją (29.11 p.)*), t. y. panaudojo fizinių asmenų, pirkusių iš Pareiškėjos automobilius, paaiškinimuose nurodytą informaciją, taip pat VŠĮ „Emprekis“ paskelbtas 2013 m. vidutinės automobilių rinkos kainas ir surinktos informacijos duomenis teisingai panaudojo ginčo atveju apskaičiuoti Pareiškėjos nedeklaruotų (neapskaitytų) pajamų dydį. VŠĮ „Emprekis“ informaciniuose leidiniuose paskelbta informacija naudojama draudimo bendrovėse draudžiant automobilius *Kasko* draudimu, rinkos kainos leidiniuose nustatytos, įvertinant kainas internetiniuose puslapiuose, laikraščiuose ir automobilių pardavimų vietose, o vidutinės rinkos kainos apskaičiuotos atsižvelgiant į parduotų automobilių markę, pagaminimo metus, transporto priemonių variklio darbinį turį, galingumą, automobilio pardavimo datą. Kaip minėta, mokesčių administratorius, vadovaudamasis protingumo kriterijumi, iš nurodytame šaltinyje (VŠĮ „Emprekis“) pateiktų kainų, kaip pardavimo kainą parinko pačią mažiausią kainą (patikrinimo akto 7 psl.). Taip pat pažymėtina, kad mokesčių administratorius pagal įvertinimą koregavo ne visa apimtimi Pareiškėjos 2013 m. automobilių pardavimo kainas, o tik 72 automobilių, parduotų Lietuvoje ir ES šalių fiziniams asmenims ($129 - (4 + 26 + 18 + 9)$), kainas, t. y. iš 129 naudotų automobilių parduotų fiziniams asmenims mokesčių administratorius nevertino: 4 automobilių kainų, nustatytų pagal pirkėjų paaiškinimus; 26 parduotų automobilių kainų, kurie buvo nedrausti ar drausti vairuotojų privalomuoju civilinės atsakomybės draudimu Lietuvoje po pardavimo antrą dieną ir vėliau; 18 automobilių kainų, kurie neturėjo tikslių techninių atitikmenų VŠĮ „Emprekis“ duomenų bazėje; 9 automobilių kainų, kurie buvo parduoti didesne nei rinkos kaina. Nagrinėjamu atveju eksportuotų transporto priemonių apskaitytos pardavimo kainos su rinkos kainomis nebuvo lyginamos, nes mokesčių administratorius neturėjo galimybės atlikti patikimą neapskaitytų pajamų dėl eksportuotų automobilių įvertinimą. Taip pat nebuvo vertinamos / lyginamos Pareiškėjos juridiniams asmenims parduotų transporto priemonių apskaitytos pardavimo kainos su vidutinėmis rinkos kainomis, nes surinkęs duomenis dėl šių transporto priemonių pardavimo aplinkybių, mokesčių administratorius nenustatė sąlygų, pagrindžiančių MAĮ 70 straipsnio taikymą. Be to, mokesčių administratorius, siekdamas įvertinti, kiek šių (72 vnt.) parduotų transporto priemonių apskaityta pardavimo kaina skiriasi nuo rinkos kainos, apskaičiavo svertinį vidurkį, kuris yra tikslesnis nei paprastas aritmetinis vidurkis, nes svertinis vidurkis atsižvelgia į tai, kurios reikšmės bendroje skaičių aibėje yra dažnesnis, ir nustatė, kad svertinis vidurkis yra 51,15 proc. (*plačiau dėl svertinio vidurkio apskaičiavimo patikrinimo akto 7–8 psl.*). Mokesčių administratorius įvertinęs surinktą informaciją, pagal įvertinimą apskaičiuodamas mokesčių bazę, pasinaudojo pirkėjų apklausos duomenimis apie pardavimo

kainas, pagal kuriuos skirtumas nuo Pareiškėjos apskaitos duomenų sudarė 31,96 proc., ir VŠĮ „Emprekis“ pateikta informacija apie 2013 m. vidutines transporto priemonių rinkos kainas Lietuvoje, pagal kurią skirtumas nuo Pareiškėjos apskaitos duomenų sudarė 51,15 proc. (svertinis vidurkis). Kadangi svertinis vidurkis pardavimams Lietuvoje yra didesnis nei apklausų duomenimis gautas vidutinis skirtumas nuo apskaitytos sumos, mokesčių administratorius neapskaitytų Pareiškėjos pajamų apskaičiavimui, vadovaudamasis MAĮ 8 str. 3 dalyje įtvirtintais protingumo ir teisingumo principais, naudojo fizinių asmenų apklausos metu nurodytų kainų skirtumų vidurkį 31,96 proc. Be to, jei padidinus automobilio pardavimo kainą 31,96 proc., nustatyta kaina buvo didesnė už rinkos kainą, mokesčių administratorius ėmė kainas iš VŠĮ „Emprekis“. Taip pat mokesčių administratorius, kadangi dalis perskaičiuotos mokestinio patikrinimo metu kainos jau buvo apskaityta Pareiškėjos apskaitoje, Pareiškėjos neapskaitytas pajamas nustatė iš naujos pardavimo kainos be PVM atėmęs apskaitytą pardavimo kainą be PVM (*patikrinimo akto 11–12 psl.; patikrinimo akto 11 priedas*).

Atsižvelgdama į nustatytas aplinkybes ir į konkrečius rodiklius dėl Pareiškėjos neapskaitytų pardavimo pajamų apskaičiavimo, Komisija konstatuoja, kad mokesčių administratorius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą Pareiškėjos mokestinės prievolės dydį nustatė atsižvelgdamas į visas įvertinimui reikšmingas aplinkybes, turimą informaciją, parinko teisingus mokestinės prievolės dydžio nustatymo kriterijus. Nagrinėjamu atveju mokestinė bazė, Komisijos vertinimu, yra nustatyta nepažeidžiant protingumo, objektyvumo ir teisingumo kriterijų. Apskaičiuojant Pareiškėjos mokesčių bazę pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, kaip minėta, buvo taikytas ekonominio modelio įvertinimo metodas (Taisyklių 6.3.6 p., IX skyrius), šio metodo pagalba ir buvo nustatyta Pareiškėjos galima ūkinės veiklos apimtis, t. y. nustatytos kitos (didesnės), nei apskaitė ir deklaravo Pareiškėja, už automobilių pardavimą gautos pajamos, nuo kurių nebuvo sumokėti mokesčiai.

Mokesčių administratorius netiesiogiai apskaičiavo (nustatė), kad Pareiškėjos mokesčių bazė 2013 m. yra 288314,61 Lt arba 83501,68 Eur, nuo kurios apskaičiavo mokėtinas ginčo mokesčių ir su jais susijusias sumas (*detalesnė patikrinimo akto 12 psl., patikrinimo akto 11 priedas*). Nors Pareiškėja nurodo, kad mokesčių administratoriaus nustatyto (apskaičiuoto) dydžio pajamų negavo, tačiau jokių savo apskaičiavimų, paneigiančių mokesčių administratoriaus skaičiavimus, nepateikia. Taigi Komisija neturi jokio pagrindo kitaip vertinti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą Pareiškėjos 2013 metais, vykdant prekybos naudotais automobiliais individualią veiklą, apskaičiuoto gautų pajamų dydžio.

Dėl Pareiškėjos prašymo atleisti ją nuo PVM ir PM delspinigių mokėjimo. Kaip minėta, skundžiamu sprendimu Inspekcija Pareiškėją atleido nuo 50 procentų apskaičiuotų PVM ir PM delspinigių mokėjimo ir Pareiškėjai nurodė sumokėti 3450,07 Eur PVM delspinigius ir 1934,14 Eur PM delspinigius. Pareiškėja Komisijai neteikė argumentų dėl PVM ir PM delspinigių sumų apskaičiavimo (ne) teisingumo, t. y. Pareiškėja matematinio nurodytų delspinigių apskaičiavimo teisingumo iš esmės neginčija, tačiau skunde Komisijai nurodė, kad jos atleidimas net ir nuo 50 proc. PVM ir PM delspinigių mokėjimo vis dar yra per griežtas. Pareiškėja pažymėjo, kad jos patikrinimas vyko net keletą metų, nors ji mokesčių administratoriui laiku teikė visus reikiamus dokumentus.

Taigi atleidimo nuo mokesčių mokėtojui apskaičiuotų delspinigių teisinių pagrindų, kurie įtvirtinti MAĮ 100 ir 141 straipsniuose, Pareiškėja nenurodo, tačiau iš Pareiškėjos skundo turinio spręstina, kad, jos manymu, yra pagrindas taikyti teisingumo bei protingumo principus bei atleisti ją papildomai nuo dar didesnės ginčo delspinigių sumos, nei ją atleido Inspekcija, nes mokestinis patikrinimas truko per ilgai. Kadangi nagrinėjamu atveju Inspekcija jau atsižvelgė į per ilgą mokestinio ginčo procesą ir atleido Pareiškėją nuo pusės PVM ir PM delspinigių sumos (50 proc.), Komisijos vertinimu, tos pačios aplinkybės (*ilgas mokestinio patikrinimo procesas*) negali būti pagrindu atleisti Pareiškėją, remiantis protingumo ir teisingumo kriterijais, nuo likusių PVM ir PM delspinigių mokėjimo. Kadangi

byloje nėra nustatyti MAĮ nustatyti pagrindai, kuriems esant Pareiškėja galėtų būti atleista nuo likusių ginčo delspinigių mokėjimo, o kitų išskirtinių aplinkybių, kurios galėtų lemti teisingumo bei protingumo kriterijų taikymą, byloje taip pat nenustatyta, Pareiškėja neatleistina nuo 3450,07 Eur PVM delspinigių ir 1934,14 Eur PM delspinigių mokėjimo. Šiuo aspektu taip pat pažymėtina, kad pagal MAĮ 40 straipsnio 1 ir 4 punktus mokesčių mokėtojas turi pareigą laiku ir tiksliai įvykdyti mokesstinę prievolę bei teisingai apskaičiuoti mokesťį, vadovaudamasis mokesčių įstatymais. Be kita ko, pabrėžtina, kad delspinigiai nėra sankcija už mokesčių įstatymų pažeidimus, o yra mokesstinės prievolės užtikrinimo būdas (MAĮ 95 str. 1 d. 1 p.). Delspinigiai skaičiuojami kaip kompensacija už tai, kad valstybė atitinkamu laikotarpiu negalėjo naudotis jai pagal mokesčių įstatymus priklausančiomis lėšomis, o mokesčių mokėtojas šiomis sumomis disponavo nepagrįstai.

Komisija, atsižvelgusi į byloje pateiktų duomenų visumą, išnaginėjusi Pareiškėjos skundo argumentus ir byloje surinktus įrodymus, aplinkybių, sudarančių pagrindą keisti ar naikinti ginčijamą Inspekcijos sprendimą, nenustatė ir neturi pagrindo nesutikti su Inspekcijos nustatytomis aplinkybėmis bei jų vertinimu. Mokesčių administratorius pagrįstai apskaičiavo ir nurodė Pareiškėjai sumokėti 17535,37 Eur PVM, 5260 Eur PVM baudą, 3450,07 Eur PVM delspinigius, 12525,25 Eur PM, 3757 Eur PM baudą ir 1934,14 Eur PM delspinigius.

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 Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2017-08-11 sprendimą Nr. 69-86.

2. Neatleisti Pareiškėjos nuo 3450,07 Eur PVM delspinigių ir 1934,14 Eur PM 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 Mokesčių administravimo įstatymo 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 mokesstinį ginčą (arba mokesčio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Andrius Venius

Lina Vosyliienė