



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL M. G. 2015-07-03 SKUNDO**

2015 m. spalio 8 d. Nr. S-198 (7-165/2015)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,  
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės  
komisijos narių

Editos Veršelienės  
Lauros Milašiūtės  
Rasos Stravinskaitės  
Andriaus Veniaus – pranešėjas

sekretoriaujant  
dalyvaujant šalims

Jūratei Dalmantaitei  
mokesčių mokėtojo atstovei advokatei E. J.

2015 m. rugpjūčio 11 d. išnagrinėjusi mokesčių mokėtojos **M. G.** (toliau – Pareiškėja) 2015-07-03 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2015-06-18 sprendimo Nr. 68-110, n u s t a t è:

Centrinis mokesčių administratorius ginčijamu sprendimu patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (Kauno AVMI; Inspekcija) 2015-01-28 sprendimą Nr. (04.7.2)-FR0682-56, kuriuo Pareiškėjai nurodyta sumokėti į valstybės biudžetą 7553,58 Eur (26081 Lt) gyventojų pajamų mokesį (toliau – GPM), 461,08 Eur (1592 Lt) PSD įmokas, 4675,05 Eur (16142 Lt) GPM delspinigius, 237,49 Eur (820 Lt) PSD įmokų delspinigius bei 10 proc. dydžio 755 Eur GPM baudą ir 46 Eur PSD įmokų baudą.

Byloje yra atliktas Pareiškėjos 2008-01-01–2011-12-31 laikotarpio GPM bei PSD įmokų apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo patikrinimas, įformintas 2014-11-24 patikrinimo aktu Nr. FR0680-763 (toliau – Patikrinimo aktas), kuriame Pareiškėjai papildomai apskaičiavo 27943 Lt (8092,85 Eur) GPM (iš tos sumos, taikant MAĮ 70 straipsnio nuostatas – 22525 Lt, arba 6523,69 Eur) ir 1592 Lt (461,08 Eur) PSD įmokas.

Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnyboje prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos Kauno apygardos valdybos Nusikalstamų veikų tyrimo skyriuje (toliau – FNNT) buvo atliekamas ikiteisminis tyrimas baudžiamojoje byloje Nr. 06-1-01049-11 dėl neteisėto praturtėjimo pagal nusikalstamos veikos, numatytos LR BK 189<sup>1</sup> str. 1 dalyje, požymius, įtarus, kad Pareiškėja M. G. nuosavybės teise 2014-02-14 turėjo didesnės nei 500 MGL vertės turtą, žinodama, kad šis turtas negalėjo būti įgytas teisėtomis pajamomis, nes ji šiam turtui įsigyti neturėjo pakankamai pajamų. 2014-06-27 Kauno apygardos prokuratūros nutarimu

ikiteisminis tyrimas nutrauktas, nesurinkus pakankamai objektyvių, nešališkų ir pagrįstų duomenų apie tai, kad buvo padaryta veika, turinti nusikaltimo, numatyto BK 189<sup>1</sup> str. 1 dalyje, požymių.

### **Mokesčių apskaičiavimas pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą**

Sprendime nurodyta, jog ginčas šioje byloje vyksta dėl to, ar Inspekcija surinktų įrodymų ir nustatytų aplinkybių pagrindu pagrįstai konstatavo, kad Pareiškėjos patirtos išlaidos viršijo pajamas ir Pareiškėja turėjo 108844 Lt (82306+26538) GPM įstatyme nustatyta tvarka neapmokestintų pajamų.

Ginčo klausimai sprendžiami vadovaujantis MAĮ, Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (Žin. 2002, Nr. 73-3085, toliau – GPMĮ), Lietuvos Respublikos sveikatos draudimo įstatymo (Žin., 2002, Nr. 123-5512, toliau – SDĮ) ir su jais susijusių teisės aktų nuostatomis, Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo (toliau – LRKT) bei Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika.

Sprendime nurodyta, jog mokesčių surinkimas užtikrina valstybės galimybes įgyvendinti savo uždavinius ir vykdyti funkcijas, gyvybiškai svarbias jos piliečiams, tautai, valstybei. Nemokant mokesčių, viešasis interesas yra pažeidžiamas, o subjektas, tiesiogiai ar netiesiogiai prisidedantis prie mokesčių nemokėjimo, mokesčių teisės prasme elgiasi nesąžiningai. Tokiu būdu pažeidžiami ir mokesčių visuotinio privalomumo, mokesčių mokėtojų lygybės principai (įtvirtinti MAĮ 7 ir 8 straipsnyje), nes mokesčių nemokančių subjektų konkurenciškai yra geresnė padėtis nei juos mokančių. (LRKT 1997-07-10 nutarimas ir 2003-11-17 nutarimas, LVAT 2011-09-05 nutartis administracinėje byloje Nr. A-556-2255/2011, 2012-02-03 nutartis administracinėje byloje Nr. A-575-13/2012).

MAĮ 70 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad 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 mokesstinės prievolės dydžio įprastine, tai yra atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka, mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą mokesčių administratorius 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 mokesstinės prievolės dydžio nustatymo kriterijus.

Remiantis Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 (Žin., 2004, Nr. 86-3156) patvirtintų Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių (toliau – Taisyklės) nuostatomis, mokesčių apskaičiuoti pagal įvertinimą mokesčių administratorius turi teisę tik tada, kai mokesčių mokėtojo mokesstinės prievolės dydžio negali nustatyti įprastine, atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka, nes nustatomas bent vienas faktas ar aplinkybė, nurodyta Taisyklių 4 punkte, t. y. kai mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas: 4. 1. apskaičiuojant mokesčius (nepateikia mokesčio deklaracijos, nustatytą tvarka patvirtintos ataskaitos ar kito dokumento (toliau – mokesčio deklaracija), 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 kt. atvejais; 4.2. bendradarbiaujant su mokesčių administratoriumi (nevykdo arba netinkamai vykdo mokesčių teisės aktuose nustatytas mokesčių mokėtojo pareigas, trukdo mokesčių administratoriui įgyvendinti jam suteiktas teises, nevykdo mokesčių administratoriaus nurodymų pateikti apskaitos dokumentus, registrus, sutvarkyti buhalterinę apskaitą ir kitais atvejais); 4.3. tvarkant apskaitą (apskaitos netvarko arba tvarko nesilaikydamas Lietuvos Respublikos įstatymų ir kitų teisės aktų nustatytų reikalavimų); 4.4. saugant apskaitos ar kitus dokumentus (toliau – dokumentai)

(dokumentų neišsaugo arba išsaugo ne visus; dokumentus saugo neužtikrindamas jų įskaitomumo ir kitais atvejais).

LVAT yra konstatavęs, jog MAĮ 70 straipsnis skirtas ne tam, kad būtų nustatytas tikslus (t. y. objektyviais duomenimis paremtas) mokesstinės prievolės dydis, o tam, kad būtų nustatytas mokėtinos prievolės dydis, atitinkantis protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingumo kriterijus. Tai reiškia, kad mokesčių administratoriaus nustatytas mokėtinos 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, kad nurodytų įvertinimo kriterijų buvo nesilaikyta, t. y. įrodyti, kad mokesčio administratoriaus nustatytas mokesstinės prievolės dydis neatitinka protingumo bei teisingumo kriterijų.

Taisyklių 7 punkte nustatyta, kad mokesčių administratoriaus įvertinimo rezultatai turi būti pagrįsti atliktais palyginimais, skaičiavimais, nepriklausomai nuo to, kokių būdu buvo apskaičiuotas mokestis.

Inspekcija patikrinimo metu Pareiškėjos 2008–2011 m. GPM bazę nustatė pagal jos atliktą įvertinimą, pritaikiusi išlaidų metodą, t. y. patikrinimo metu vertinimas buvo atliktas lyginant Pareiškėjos patirtas asmenines išlaidas su faktiškai turėtomis (gautomis) pajamomis. Taisyklių 14–17 punktuose nurodoma, kad išlaidų metodas taikomas, kai turima informacija (duomenys) apie mokesčių mokėtojo ir šeimos narių išlaidas, o vertinimas atliekamas lyginant mokėtojo ir jo šeimos narių asmenines išlaidas su per atitinkamą laikotarpį deklaruotomis pajamomis. Taip pat mokesčių administratorius turi parinkti tokius informacijos ir duomenų šaltinius, kurių pagrindu atliktas vertinimas leistų kuo tiksliau nustatyti mokesstinės prievolės dydį. Iš Taisyklių 17 punkto matyti, kad mokesčių administratorius, taikydamas šį vertinimo metodą, taip pat turi įvertinti ir kitas aplinkybes, kurių tiesioginė įtaka gali būti vertinama.

Sprendime nurodyta, jog Inspekcija, apskaičiuodama Pareiškėjos GPM bazę pagal įvertinimą, naudojo Taisyklių 29 punkte nustatytais informacijos šaltiniais, t. y. Pareiškėjos 2008–2011 metais gautas pajamas bei patirtas išlaidas apskaičiavo remdamasi Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenų bazėse kaupiamais duomenimis, Kredito įstaigų pateikta informacija, Pareiškėjos pateiktomis duomenimis bei paaiškinimais, FNNTT pateikta informacija, Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Statistikos departamentas) apskaičiuojamais ir skelbiamais namų ūkio vartojimo išlaidų dydžiais vienam namų ūkio nariui bei kita patikrinimo metu surinkta informacija.

Inspekcija patikrinimo metu nustatė, kad Pareiškėjos sutuoktinis nuo 2003-11-11 buvo įregistravęs ūkininko ūkį ir vykdė žemės ūkio individualią veiklą. Kartu su sutuoktine tikrinamuoju laikotarpiu valdė apie 25 ha žemės ūkio paskirties žemės. Ūkinių gyvūnų registravimo ir identifikavimo informacinės sistemos duomenimis, nuo 1998 m. iki 2012 m. vasario mėn. jie augino karves, buliukus, telyčaites, arklius. Pareiškėja ūkininko ūkio įregistravusi nebuvo, su darbo santykiais susijusių pajamų negavo, nuo 1995-10-01 gavo invalidumo pašalpą.

1999-12-01 Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarime Nr.1333 „Dėl ūkininko ūkio veiklos buhalterinės apskaitos tvarkos patvirtinimo“ nustatyta, kad ūkininko ūkio buhalterinė apskaita nėra privaloma, tačiau tie ūkininkai, kurie gauna ar pretenduoja gauti valstybės paramą, privalo tvarkyti ūkininko ūkio veiklos buhalterinę apskaitą, o duomenys, sukaupti tvarkant ūkininko veiklos buhalterinę apskaitą, yra naudojami PVM deklaracijai pildyti.

Pareiškėjos su sutuoktiniu turimos žemės ūkio valdos ekonominis dydis pagal mokesčių laikotarpiu įgaliotos institucijos atliktus skaičiavimus, galiojančius mokesčio laikotarpio paskutinę dieną, buvo mažesnis kaip 14 Europinio dydžio vienetų (toliau – EDV; Pareiškėjo EDV 1,73 -2,13), todėl, vadovaujantis GPMĮ 17 str. 1 dalies 23 punkto nuostatomis, prievolės mokėti GPM nuo gautų pajamų iš žemės ūkio veiklos jiems nebuvo. Ūkininkai, nustatyta tvarka įregistravę ūkį Ūkininkų ūkio registre ir 2003–2006 metais gavę iš žemės ūkio veiklos pajamas, didesnes už 24 pagrindinius NPD (t. y. 6960 Lt, (24 x 290)), o 2007–2008 m. – didesnes kaip 10000 Lt, turi šias pajamas deklaruoti, pateikdami metines

pajamų mokesčio deklaracijas. Už 2009 ir vėlesnius metus visi ūkininkai privalo pateikti metines pajamų mokesčio deklaracijas ir GPM308V priede deklaruoti visas iš žemės ūkio veiklos gautas pajamas – ir apmokestinamas, ir neapmokestinamas.

Pareiškėja ir jos sutuoktinis J. G. (toliau – Sutuoktiniai) nenurodė jokių išlaidų, patirtų ne tik pragyvenimui (pateiktuose paaiškinimuose nurodė, kad nekaupė ir neatsimena), bet ir vykdant žemės ūkio veiklą (trašos, sėklos, pašarai, kūlimas, kuras, paršelių įsigijimas ir kt.), todėl patikrinimo metu buvo vertinamos ne tik Sutuoktinių nurodytos gautos pajamos iš žemės ūkio veiklos, bet ir išlaidos, patirtos vykdant šią veiklą. Vadovaujantis GPMĮ 18 str. 12 dalies bei MAĮ 8 straipsnio nuostatomis, patikrinimo metu buvo vertinama, kad išlaidų suma, susijusi su pajamų iš žemės ūkio uždirbimu, sudarė 30 proc. iš žemės ūkio veiklos gautų pajamų.

Pareiškėja metinių pajamų mokesčio deklaracijų už tikrinamąjį laikotarpį nėra pateikusi, taip pat vadovaujantis 2003-12-18 Lietuvos Respublikos vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatymo Nr. IX-1910 3 straipsnio nuostatomis, nėra pateikusi Vienkartinės gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos (FR0593), piniginių lėšų ne banke likučio nedeklaravo.

Inspekcija, išanalizavusi ir įvertinusi iš aukščiau nurodytų informacijos šaltinių gautą informaciją, sudarė Pareiškėjos 2008-01-01–2011-12-31 laikotarpiu gautų pajamų bei patirtų išlaidų suvestinę ir nustatė, kad:

**2008 metais** Sutuoktiniai gavo iš viso 80025 Lt pajamas, iš kurių 19834 Lt (9917x2) pajamos iš žemės ūkio veiklos (grūdai, karvės, jaučiai, paršeliai, kiauliena, arkliai, pienas, naminiai paukščiai, kiaušiniai, šienas, bulvės, daržovės, obuoliai, grybai, uogos, tujos *Smaragd* ir kt.; 14783 Lt (7464+7319) – sutuoktinių senatvės ir invalidumo pensijų išmokos; 5705 Lt – Nacionalinės mokėjimų agentūros prie Žemės ūkio ministerijos (toliau – NMA) išmokėta parama; 39000 Lt – A. M. Pareiškėjos sutuoktiniui suteikta paskola; 632 Lt – pajamos iš Vyriausiosios rinkimų komisijos ir 71 Lt – pajamos iš paskirstyto pelno.

2008 metais Sutuoktiniai patyrė iš viso 247180 Lt išlaidų, iš kurių 226986 Lt – gyvenamojo namo (X g. 13C, Y) statybos išlaidos; 5950 Lt žemės ūkio veiklos išlaidos (30 proc. nuo pajamų, gautų iš žemės ūkio veiklos, 19834x30 proc.); 14244 Lt vartojimo išlaidos (593,5x2x12). Sutuoktiniai patikrinimo metu patirtų vartojimo išlaidų nenurodė, motyvuodami tuo, kad savo išlaidų apskaitos nevedė ir pasakyti, kokios buvo kiekvienų metų išlaidos, neturi galimybės. Pagal pateiktus trečiųjų šaltinių duomenis (AB „Lesto“, AB „Lietuvos telekomas“, AB „Lietuvos draudimas“, UAB „Alytaus regiono atliekų tvarkymo centras“ ir kt.) nustatyta, kad sutuoktiniai 2008 m. patyrė 6816 Lt išlaidas. Remiantis Statistikos departamento duomenimis, vidutinės vartojimo išlaidos (komunaliniai mokesčiai) vienam ūkio nariui (*kaimo vietovė*) per mėnesį sudarė 593,5 Lt/mėn. arba 14244 Lt dviem šeimos nariams (7122x2) per metus. Kadangi sutuoktiniai vartojimo išlaidų nenurodė, o pagal pateiktus trečiųjų šaltinių duomenis nustatytos tik komunalinės išlaidos, todėl, vadovaujantis MAĮ 8 straipsnio nuostatomis, mokesčio patikrinimo metu vartojimo išlaidos buvo įvertintos remiantis Statistikos departamento duomenimis kaimo gyventojui, t. y. pripažinta, kad Sutuoktiniai per metus patyrė 14244 Lt šeimos vartojimo išlaidų.

Įvertinusi Sutuoktinių 2008 m. gautas 80025 Lt pajamas bei patirtas 247180 Lt išlaidas, 10690 Lt piniginių lėšų likučius banke ir ne banke metų pradžioje ir 8146 Lt metų pabaigoje, Inspekcija apskaičiavo, kad Sutuoktinių išlaidos 164611 Lt, o Pareiškėjos – 82306 Lt (164611 : 2) viršijo gautas pajamas.

**2009 metais** Sutuoktiniai gavo iš viso 142152 Lt pajamas, iš kurių: 19866 Lt pajamos iš žemės ūkio veiklos; 17209 Lt (7886+1578+7745) – sutuoktinių senatvės, invalidumo pensijų ir Socialinės paramos skyriaus išmokos bei kompensacijos; 15077 Lt – NMA išmokėta parama; 50000 Lt – gauta paskola iš M. P. ; 40000 Lt gauta paskola iš V. V. .

2009 metais Sutuoktiniai patyrė iš viso 190484 Lt išlaidas, iš kurių 12284 Lt vartojimo išlaidos; 5960 Lt žemės ūkio veiklos išlaidos; 170240 Lt gyvenamojo namo (X g. 13C, Y) statybos išlaidos; 2000 Lt N. G. (dukrai) pervestos piniginių lėšos.

Įvertinusi Sutuoktinių 2009 m. gautas 142152 Lt pajamas bei patirtas 190484 Lt išlaidas, 8146 Lt piniginių lėšų likučius banke metų pradžioje ir 12889 Lt metų pabaigoje, Inspekcija apskaičiavo, kad Sutuoktinių išlaidos 53075 Lt, o Pareiškėjos – 26538 Lt (53075 : 2) viršijo gautas pajamas.

Taigi, Pareiškėjos ir jo sutuoktinio 2008–2009 m. patirtos išlaidos 217686 Lt (164611+53075) viršijo gautas pajamas, t. y. Sutuoktiniai patyrė išlaidas, kurių nepagrindė GPMĮ nustatyta tvarka apmokestiniais pajamų šaltiniais. Konstatuota, kad Pareiškėja tikrinamuju laikotarpiu gavo 108844 Lt (82306+26538) kitų, su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų, nuo kurių Inspekcija apskaičiavo ir nurodė sumokėti 22525 Lt (18544+3981) GPM ir 1592 Lt PSD įmokas.

Patikrinimo metu Inspekcija taip pat įvertino ir kitų mokestinių laikotarpių Sutuoktinių gautas pajamas bei patirtas išlaidas ir nustatė, kad Sutuoktinių 2010 m. gautos pajamos viršijo patirtas išlaidas 17450 Lt, o 2011 m. gautos pajamos viršijo patirtas išlaidas 6706 Lt (išsamiai aprašyta Patikrinimo akto 20–22 puslapiuose). Kadangi mokestinės prievolės už šiuos mokestinius laikotarpius vadovaujantis MAĮ 70 straipsnio nuostatomis Pareiškėjai nebuvo apskaičiuotos, todėl 2010 ir 2011 metų pajamos bei išlaidos skundžiamame sprendime detaliai neanalizuojamos.

### **Dėl argumentų, susijusių su namo statybai patirtų išlaidų apskaičiavimu**

Nustatyta, kad Pareiškėjos vardu pagal 2005-09-28 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 2-3043 už 2033 Lt įsigytame 0,1939 ha žemės sklype, esančiame adresu: X g. 13C, Y, Sutuoktiniai pasistatė namą su priklausiniais (ūkinis pastatas, artezinis gręžinys, valymo įrengimai, kiemo aptvėrimas), kuris buvo įregistruotas Pareiškėjos vardu (2009-09-24 pripažinimo tinkamu naudoti aktas Nr. (9.6)-ST4-72).

VĮ Registrų centro duomenimis, (2009-04-01, baigtumas 100 proc.) šio gyvenamojo namo (281,82 m<sup>2</sup>, 1239 m<sup>3</sup>) statybinė vertė – 852000 Lt, ūkinio pastato – 78800 Lt (78 m<sup>2</sup>, 199 m<sup>3</sup>), gręžinio – 41200 Lt, kiemo aptvėrimo – 61900 Lt, valymo įrenginio – 5810 Lt, iš viso 1039710 Lt.

FNTT 2012-04-19 pateiktame paaiškinime Pareiškėjos sutuoktinis nurodė, kad gyvenamojo namo statybų darbai buvo vykdomi 2006–2010 m., kiek kokiais metais buvo išleista pinigų namo statybai, pasakyti negali, nes neprisimena. Namų statybai kartu su sutuoktine 2006–2009 metais patyrė 300000 Lt (po 150000 Lt), dokumentų, susijusių su namo statyba, nekaupė ir neišsaugojo. Statybos medžiagos buvo pirktos iš santaupų ir skolintų piniginių lėšų, o darbai vykdomi ūkio būdu, dirbo šeimos nariai. Į pateiktą klausimą dėl patirtų išlaidų, koks buvo statybos baigtumas procentais ir kokie darbai buvo atlikti kiekvienais metais atskirai nuo statybos pradžios iki pabaigos, Pareiškėja 2014-04-04 paaiškino, kad į pateiktus klausimus atsakyti negali, nes nepamena, kokiais metais, kokie darbai statant gyvenamąjį namą tiksliai buvo atlikti, namas pradėtas statyti 2006 m., pabaigtas – 2009 m., jokių kadastrinių matavimų statybos metu nedarė ir namo užbaigtumo procentų kiekvienais metais neskaičiavo.

Pareiškėjos sūnus K. G. 2012-03-06 liudytojo apklausos protokole nurodė, kad tėvai šį sklypą įsigijo, kai buvo statybų bumas, ketino pastatyti ir parduoti namą. Šio namo statybos vyko iš tėvų lėšų, t. y. iš žemės ūkio gautų pajamų bei iš skolintų pinigų. Gyvenamojo namo statybos tėvams galėjo kainuoti apie 200000 Lt. Šis namas statytas ūkio būdu, dirbo ir pats mokėtojas, ir jo tėvas bei kiti asmenys. Pastatytame name gyvena jis su šeima ir mama. Visus komunalinius mokesčius moka bendrai, namui išlaikyti per vieną mėnesį išleidžia apie 800 Lt (komunaliniai patarnavimai, elektra ir pan.), priklausomai nuo sezono.

Vėlesniame, 2013-03-12 liudytojo papildomos apklausos protokole K. G. nurodė, kad gyvenamajam namui įrengti ir apstatyti baldais per 2006–2010 m. laikotarpį investavo apie 130000 Lt.

J. G. (marti) 2013-03-12 įtariamojo papildomos apklausos protokole nurodė, kad vyro tėvams finansiškai vykdyti statybų nepadėjo ir nepamena, ar savo vardu patyrė išlaidų.

Atsižvelgusi į tai Inspekcija konstatavo, kad nei K. G. (sūnus), nei J. G. (marti) apklausų metu nenurodė finansiškai padėję tėvams vykdyti minėto namo *statybas*, nes tik nurodė, kad gyvenamajam namui apstatyti ir įrengti per 2006–2010 m. išleido 130000 Lt.

Mokestinio patikrinimo metu, atlikdama pajamų bei išlaidų analizę, Inspekcija vertino *išlaidas*, patirtas gyvenamojo namo *statybai*, o išlaidos, patirtos namui įrengti, apstatyti, baldams ir kt., mokestinio patikrinimo metu nebuvo vertinamos.

Pažymėta, kad Sutuoktiniai jokių juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių šiam nekilnojamajam turtui patirtas statybos išlaidas, nepateikė, išskyrus FNNTT pateiktus duomenis, pagal kuriuos Pareiškėjos vardu 2006–2009 m. laikotarpiu buvo įsigyta prekių / paslaugų už 16156 Lt (projektavimo paslaugos, gręžiniai, elektros prijungimas), daugiau duomenų apie patirtas išlaidas namo statybai duomenų nėra.

Sutuoktiniai patikrinimo metu (2014-06-26) pateikė UAB „S2“ (k. 133536533) (užsakovas K. G. ) eksperto A. Z. (Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos išduotas kvalifikacijos atestatas Nr.15355) parengtą „Namų valdoje, esančioje X g. 13C, Y, atliktų statybos darbų statybinės vertės nustatymo“ ataskaitą Nr. 14-06/04 (toliau – UAB „S2“ Ataskaita), kurią rengiant, kaip nurodyta ataskaitoje, statybinės vertės nustatymui panaudota: Statybos techninis reglamentas STR3.01.01:2002 „Skaičiuojamųjų statybos resursų poreikio skaičiavimo tvarka“, STR 1.05.06:2010 „Statinio projektavimas“, inventorizacinė medžiaga, gyvenamojo namo techninis projektas, priedai.

UAB „S2“ Ataskaitos dalyje „Tyrimas“ nurodyta, kad statinio ekspertas A. Z. , dalyvaujant K. G. , apžiūrėjo namų valdoje, esančioje X g. 13C, Y, gyvenamajame name, ūkio pastate ir įrengiant valdos aptvėrimą atliktus statybinius darbus. Kaip nurodyta ataskaitoje, K. G. ekspertui medžiagų, gaminių ir įrangos įsigijimo ir kitų pirkimo dokumentų nepateikė, nes jų neturi, neišsaugojo. K. G. teigimu, didžiąją dalį (70-90 proc.) medienos, armatūros, metalo profilių ir plytų tėvai nepirko, nes turėjo nuo senų laikų, gelžbetonio gaminius (pamatų blokus, perdangos plokštes, sąramas) naudojo iš griaunamų pastatų už pusę ir mažesnę kainą negu naujų gaminių. Dauguma apdailos medžiagų ir įrangos statytojas įsigijo pagal skelbimus ir pirkdami Lenkijoje nuo 30 iki 50 procentų pigiau negu vietiniuose prekybos tinkluose. Didelę dalį statybos darbų, kaip nurodyta ataskaitoje, statytojas atliko savo bei giminaičių jėgomis ir dėl to nepatyrė finansinių išlaidų.

Pateiktos UAB „S2“ Ataskaitos išvadoje nurodyta, kad, vadovaujantis apžiūros metu nustatytų atliktų statybinių darbų aprašymu, K. G. pateiktais ir inventorizaciniais duomenimis, STR 1.05.06:2010 nustatymo principais bei remiantis STR 3.01.01:2002 „Skaičiuojamųjų statybos resursų poreikio skaičiavimo tvarka“ ir 2009-03-01 kainų lygiu, apskaičiuota, jog darbus atliekant *ūkio būdu* gyvenamojo namo, esančio X g. 13 C, Y, atliktų statybinių darbų vertė yra 413509,21 Lt, ūkio pastato – 78763,98 Lt ir statybos aptvėrimo – 30198,69 Lt, iš viso 522472 Lt.

UAB „S2“ Ataskaitoje taip pat nurodyta, kad statytojui pateikus įrodymus, jog gyvenamojo namo, ūkio pastato ir sodybos aptvėrimo statyboje apie 70 proc. medienos, armatūros, metalo profilių ir plytų nepirko, o turėjo iš senų laikų, gelžbetonio gaminius (pamatų blokus, perdangos plokštes, sąramas) naudojo iš griaunamų pastatų už pusę kainos negu naujų gaminių, o daugumą apdailos medžiagų ir įrangos įsigijo pagal skelbimus ir perkant Lenkijoje 30 proc. pigiau negu vietiniuose prekybos tinkluose, be to, atsižvelgus į tai, kad didžiąją dalį statybos darbų atliko šeimos nariai ir dėl to finansinių išlaidų už darbą nebuvo patirta, eksperto nuomone, gyvenamojo namo su ūkiniu pastatu bei sodybos aptvėrimu statybos išlaidos sudaro apie 342710 Lt (268173,86+49582,23+24953,42), iš jų: 268173,86 Lt gyvenamojo namo faktinės statybos darbų sąnaudos, t. y. apskaičiuotų sąnaudų vertę medžiagoms sumažinus apie 30 proc., sąnaudų vertę mechanizmams sumažinus 70 proc.; 49582,23 Lt ūkio pastato faktinės statybos darbų sąnaudos, t. y., apskaičiuotų sąnaudų medžiagoms vertę sumažinus 30 proc., darbo užmokesčio – 50 proc., o sąnaudų vertę

mechanizmams – 70 proc.; 24953,42 Lt sodybos aptvėrimo statybos darbų sąnaudos, t. y. apskaičiuotų sąnaudų medžiagoms vertę sumažinus 5 proc., darbo užmokesčio – 50 proc., o sąnaudų vertę mechanizmams – 70 proc.

Iš byloje Sutuoktinių pateiktos UAB „S2“ Ataskaitos duomenų matyti, jog atliktų darbų statybos vertė šioje Ataskaitoje nustatyta dviem būdais, t. y. darbus atliekant *ūkio būdu* (522472 Lt) ir darbus atliekant *ūkio būdu „statytojui pateikus įrodymus“* (342709 Lt), dėl ko atliktų statybos darbų vertė sumažinta nuo 30 iki 70 proc. Tačiau nei patikrinimo metu, nei kartu su pastabomis bei su skundu centriniam mokesčių administratoriui jokie juridinę galią turintys įrodymai, kurių pagrindu statybos darbų sąnaudas ir medžiagų vertes (gyvenamojo namo, ūkio pastato) galima buvo sumažinti nuo 30 iki 70 proc., nebuvo pateikti. Tokie „statytojo pateikti įrodymai“ nekonkretizuoti ir Ataskaitoje, apsiribojant abstrakčiais ir nieko nepagrįstais paaiškinimais, kurie pateikiami ir VMI prie FM adresuotame skunde. Sprendime pažymėta, kad pateiktoje Ataskaitoje nėra įvertinti inžineriniai statiniai, t. y. gręžinys ir valymo įrengimas, kurie yra įregistruoti Registrų centre (VĮ Registrų centro duomenimis, vidutinė gręžinio statybos ir rinkos vertė – 41200 Lt, valymo įrengimų – 5810 Lt).

Inspekcija, norėdama kuo objektyviau nustatyti gyvenamojo namo, esančio adresu: X g. 13C, Y, faktiškai patirtas statybos išlaidas (kaštus), kreipėsi į nekilnojamojo turto agentūros UAB „I1“ (k. 300576166) Kauno atstovybę, prašydama nustatyti šio nekilnojamojo turto statybinę vertę.

UAB „I1“ pateikė turto vertintojo S. M. (turto vertintojo kvalifikacijos pažymėjimas Nr. 000327) nekilnojamojo turto įvertinimo ataskaitą Nr.14/04-745K (toliau – UAB „I1“ ataskaita), kurioje nurodyta, kad gyvenamas namas, adresu: X g. 13C, Y, įvertintas išlaidų (kaštų) vertės metodu, t. y. nustatytos vertinamo turto sukūrimo sąnaudos. UAB „Inreal“ ataskaitoje nurodyta, kad viso nekilnojamojo turto, t.y. gyvenamojo namo, ūkinio pastato, kitų statinių (inžinerinių) – gręžinio, kiemo aptvėrimo bei valymo įrengimų statybos išlaidų (kaštų) vertė 2009-12-31 buvo 981800 Lt, t. y., gyvenamojo namo – 813000 Lt, ūkio pastato – 79000 Lt, gręžinio – 41000 Lt, kiemo aptvėrimo – 43000 Lt, valymo įrengimų – 5800 Lt.

Kaip pažymėta UAB „Inreal“ ataskaitoje, pastato sukūrimo sąnaudos buvo skaičiuojamos naudojantis 2009 m. vidutinėmis statybinių medžiagų ir darbų kainomis ir pataisos koeficientais (UAB „S1“, nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų kainynas NTK 20091.1.5 lentelė; NTK 2009 2.7.2 lentelė; NTK 2009 2.7.2 lentelė; NTK 2009 4.1.7 lentelė; NTK 2009 5.3.8 lentelė), turto vertė skaičiuojama 2009-12-31 datai.

Sprendime nurodyta, jog mokesčių teisingumo principas yra neatsiejamas nuo MAĮ 8 str. 3 dalyje įtvirtintos mokesčių administratoriaus pareigos, administruojant mokesčius, vadovautis protingumo ir teisingumo kriterijais. Mokesčių administratorius savo veikloje privalo vadovautis ne tik formaliomis mokesčių teisės aktuose nustatytais taisyklėmis, bet ir minėtais kriterijais. Vadovaujantis protingumo ir teisingumo kriterijais privalo būti atliekamas mokestinis patikrinimas, nepažeidžiant mokesčio mokėtojų teisių, vertinamas mokesčių mokėtojo sąžiningumas, vykdomos kitos mokesčių administravimo procedūros ar atliekami atskiri mokesčių administravimo veiksmai. MAĮ 67 str. 1 dalyje nustatyta, kad mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. To paties straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos.

Pažymėtina, jog mokesčių administravimo procedūrose protingumo ir teisingumo kriterijaus taikymas yra ypač aktualus tais atvejais, kai nėra pakankamai duomenų (esant duomenų prieštaravimui), leidžiančių tinkamai ir objektyviai atlikti atitinkamas administravimo procedūras. MAĮ 70 str. 1 dalyje nurodyta, kad atitinkamomis sąlygomis nesant pakankamų duomenų, mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą mokesčių administratorius 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 mokesstinės prievolės dydžio nustatymo kriterijus.

Iš mokesstinėje byloje esančių dokumentų matyti, jog Sutuoktiniai jokių juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių šiam nekilnojamajam turtui pasigaminti patirtas išlaidas, nepateikė. Sutuoktiniai negalėjo paaiškinti (nes nepamena) kuriais metais kokie darbai buvo atlikti, nes statybos metu nedarė jokių kadastrinių matavimų ir namo užbaigtumo procentų kiekvienais metais neskaičiavo. Siekiant kuo objektyviau įvertinti nekilnojamojo turto statybos išlaidas bei priimti kuo palankesnę sprendimą, ginčijamo objekto, t. y. gyvenamojo namo, statybos išlaidų vertės apskaičiavimas atliktas pasinaudojus specialiais mokesčių apskaičiavimo instrumentais, vadovaujantis MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatomis bei Taisyklėmis. Ginčo atveju buvo taikomas ekonominių modelių metodas ir buvo vertinami tiek mokesčių mokėtojo pateikti duomenys, tiek ir mokesčių administratoriaus turimi duomenys, t. y. buvo vertinamos tiek Sutuoktinių pateikta UAB „S2“ Ataskaita, tiek ir Inspekcijos prašymu atlikta UAB „Inreal“ ataskaita.

Remiantis UAB „S2“ Ataskaitoje pateikta išvada, gyvenamojo namo atliktų statybinių darbų vertė, nurodytus statybos darbus organizuojant ūkio būdu, yra 413509,21 Lt, ūkio pastato – 78763,98 Lt, sodybos aptvėrimo statyboje 30198,69, iš viso: – 522472 Lt. UAB „S2“ ataskaitoje taip pateikta statybinių darbų sąnaudų vertė apskaičiuota ir kitu būdu – „statytojui pateikus įrodymus“, tačiau Sutuoktiniai jokių aukščiau minėtų įrodymų nepateikė, todėl patikrinimo metu Inspekcija pagrįstai vertino UAB „S2“ apskaičiuotą statybinių darbų vertę atliekant darbus ūkio būdu – 522472 Lt.

Nurodyta, kad UAB „S2“ ataskaitoje nėra įvertinti visi objektai – gręžinys ir valymo įrengimai, kurie yra įregistruoti Registrų centre bei įkainoti K. K. IĮ „G1“ Nekilnojamojo daikto kadastrinių matavimų byloje, t. y. nebuvo įvertintos visos Sutuoktinių patirtos statybų išlaidos. VĮ Registrų centro ir Nekilnojamojo daikto kadastrinių matavimo bylos duomenimis, gręžinio statybos vertė – 41200 Lt, valymo įrengimai – 5810 Lt. UAB „Inreal“ vertinimo ataskaitoje šie objektai įvertinti atitinkamai 41000 Lt (gręžinys) ir 5800 Lt (valymo įrengimai). Siekiant kuo objektyviau įvertinti patirtas gyvenamojo namo statybos išlaidas, patikrinimo metu vertinama, kad Sutuoktiniai patyrė 569272 Lt statybos išlaidų (522472 Lt pagal UAB „S2“ Ataskaitą + 41000 Lt (gręžinys) + 5800 Lt (valymo įrengimas)).

Nors skunde ir teigiama, jog Inspekcija nepagrįstai nurodo penkis kartus didesnes išlaidas gręžinio įrengimui, tačiau šiam argumentui pagrįsti nepateikia jokių argumentų ar skaičiavimų bei faktiškai patirtas išlaidas patvirtinančių dokumentų. Skundo teiginys, jog visi konkretūs minėtų išlaidų dydį pagrindžiantys dokumentai (skunde nurodoma įmonė UAB „A1“) buvo pateikti FNNT, todėl mokesčių administratorius juos turi išsireikalauti iš FNNT, atmetinas kaip nepagrįstas.

Sprendime, atsižvelgiant į tai, kad UAB „S2“ Ataskaitoje įvertinti ne visi objektai, nepateikti jokie įrodymai, kad medžiagos pirktos pigiau ar buvo sukauptos iš „senų laikų“, išskyrus Sutuoktinių paaiškinimus, kurie vertinami kaip gynybinė pozicija, taip pat įvertinus, tai, jog K. K. IĮ „G1“ bei VĮ Registrų centro nustatyta statybos vertė žymiai skiriasi nuo UAB „S2“ pateiktoje Ataskaitoje nurodytų verčių, patikrinimo metu Sutuoktinių pateikta UAB „S2“ Ataskaita pagrįstai nebuvo vertinama kaip vienareikšmis ir objektyvus įrodymas šio nekilnojamojo turto statybos išlaidoms pagrįsti. Padaryta išvada, jog, Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 70 straipsnio nuostatomis, pagrįstai konstatavo, kad Sutuoktinių patirtos išlaidos statant gyvenamąjį namą su priklausiniais, esantį adresu: X g. 13C, Y, yra lygios šių dviejų ataskaitų (iš to skaičiaus ir patirtos 41000 Lt išlaidos gręžiniui ir 5800 Lt valymo įrenginiams) išvestam aritmetiniam vidurkiui – 775536 Lt ((569272 Lt + 981800 Lt):2).

Kadangi patikrinimo metu Sutuoktiniai nenurodė, kiek kiekvienais metais patyrė išlaidų, koks buvo statybos baigtumo procentas ir kokie darbai buvo atlikti statant gyvenamąjį namą kiekvienais metais atskirai nuo statybos pradžios iki pabaigos, patikrinimo metu nebuvo galimybės tiksliai nustatyti statybos laiko ir apimčių, todėl patikrinimo metu pripažinta, kad per 41 mėnesį (nuo 2006-05-16, kai buvo išduotas statybos leidimas iki 2009-09-27, kai buvo



pasirašytas pripažinimo tinkamu naudoti aktas) iš viso 775536 Lt išlaidos buvo patirtos po lygiai, t. y. po 18915,50 Lt (775536/41) per mėnesį [2006 m. – 151324 Lt (18195,50x8), 2007 m. – 226986 Lt (18915,50x12), 2008 m. – 226986 Lt (18915,50x12), 2009 m. – 170240 Lt (18915,50x9)].

Centrinis mokesčių administratorius nepagrįstais pripažino skundo motyvus, jog Inspekcija turėjo nuginčyti UAB „S2“ Ataskaitą, o to nepadariusi, privalėjo vadovautis būtent UAB „S2“ Ataskaitoje nurodyta 342709,51 Lt namo statybos išlaidų verte.

Lietuvos Aukščiausiasis Teismas Civilinių bylų skyriaus 2010 m. vasario mėn. 17 d. nutartyje civilinėje byloje Nr. 3K-3-82/2010 pasisakė, jog Turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatyme nustatyta, kad turto įvertinimas pateikiamas turto vertinimo ataskaitoje, kuri turi juridinę galią, jeigu atitinka šio įstatymo jai keliamus reikalavimus. Ši ataskaita laikoma teisinga, kol ji nenuginčyta įstatymų nustatyta tvarka (Turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo 23, 24 straipsniai). Taigi, turto vertinimo ataskaitai, jeigu ji atitinka įstatymo nustatytus reikalavimus, įstatymas suteikia oficialiojo rašytinio įrodymo galią (CPK 197 straipsnio 2 dalis).

Sprendime nurodyta, jog mokesčių administratorius nėra kompetentingas turto vertinimo ataskaitas vertinti jų tinkamumo ir patikimumo prasmėmis. LVAT yra konstatavęs, jog *nei mokesčių administratorius, nei mokestinį ginčą ikiteismine tvarka nagrinėjančios institucijos, nei bylą nagrinėjantys administraciniai teismai nesprenžia dėl turto vertinimo ataskaitų teisingumo ir iš to kylančių teisinių pasekmių* (LVAT 2008-10-16 sprendimas adm. byloje Nr. A<sup>442</sup>-1708/2008). LVAT 2010-12-20 nutartyje adm. byloje Nr. A<sup>438</sup>-1655/2010 padarė išvadą, jog byloje esančios dvi turto vertinimo ataskaitos – tai įrodymai, kurie buvo surinkti, panaudojant specialias žinias, todėl ir jų turinio vertinimas, nesant imperatyvių teisės normų pažeidimų, gali būti atliekamas tik pasinaudojus tokiomis pačiomis specialiomis žiniomis, kurių mokestinį ginčą nagrinėjantys subjektai neturi. Teismas pažymėjo, kad tokiu atveju, vertinant tokio pobūdžio įrodymus (gautus panaudojus specialias žinias), procesinis įstatymas numato galimybę pasitelkti specialisto arba eksperto pagalbą, tačiau mokesčių administratorius tokiomis procesinėmis galimybėmis pasinaudoti negali.

Centrinis mokesčių administratorius pažymėjo, jog ginčo atveju byloje buvo pateikti du lygiaverčiai ir nenuginčyti įrodymai, t. y. dvi lygiavertės ir juridinę galią turinčios turto vertinimo ataskaitos, nes turto vertinimo pažymose pateikti duomenys yra vienodos įrodomosios galios – abi ataskaitos, nors ir su trūkumais (UAB „S2“ Ataskaitoje nustatant bendrą namo statybos darbų statybinę vertę nebuvo įvertinta gręžinio statybos vertė bei valymo įrenginių vertė), tačiau laikytinos teisingomis, nes yra nenuginčytos ir galiojančios. Todėl, atsižvelgęs į aukščiau nurodytas aplinkybes bei vadovaudamasis LVAT praktika, centrinis mokesčių administratorius konstatavo, jog Inspekcija, apskaičiuodama Sutuoktinių patirtas išlaidas statant gyvenamąjį namą, jas pagrįstai apskaičiavo remdamasi net tik UAB „Inreal“ ataskaita, bet ir UAB „S2“ Ataskaita, t. y. kaip šių dviejų ataskaitų (iš to skaičiaus ir patirtų išlaidų gręžiniui ir valymo įrenginiams (46800 Lt)) išvestą aritmetinį vidurkį – 775536 Lt ((569272 Lt + 981800 Lt)/2).

Skunde teigiama, kad, siekiant atlikti kuo tikslesnius skaičiavimus, mokesčių administratorius gali taikyti vieną ar kelis vertinimo metodus, numatytus Taisyklėse, tačiau taikytinų metodų sąraše nėra Inspekcijos pritaikyto skaičiavimo būdo – aritmetinio vidurkio apskaičiavimo. Atsakant į šį skundo argumentą sprendime pažymėta, jog, nustatydama Sutuoktinių patirtas išlaidas statant gyvenamąjį namą su priklausiniais, Inspekcija pasirinko ekonominių modelių metodą, taikant kurį gali būti naudojami duomenys iš įvairių informacijos šaltinių. Šaltinis turi būti parenkamas taip, kad atspindėtų kuo tikslesnius, skaičiavimams atlikti reikalingus, rodiklius. Šiuo atveju dviejų turto vertinimo ataskaitų, t. y. UAB „Inreal“ ir UAB „S2“ duomenimis, apskaičiuojant patirtų išlaidų aritmetinį vidurkį, buvo naudojama kaip informacijos šaltiniai, o ne „pritaikytu skaičiavimo būdu“.

Dėl skundo teiginių, jog, nustatydamą piniginių lėšų likutį 2008-01-01, Inspekcija turėjo pripažinti iš Pareiškėjos sutuoktinio motinos Elzės N. G. dovanų gautas 49367 Lt lėšas, mokesčių administratorius nurodė, kad patikrinimo metu, išanalizavus Elzės N. G. nuo 1995 m iki 2007 m. gautas 49367 Lt pajamas (jas sudarė šiuo laikotarpiu gauta senatvės ir našlių (našlaičių) pensija) bei patirtas vartojimo išlaidas 44252 Lt (Statistikos departamento pateiktais duomenimis kaimo gyventojui), buvo nustatyta, kad M. G. vos pakako lėšų minimalioms pragyvenimo išlaidoms padengti. Inspekcijos duomenimis, Elzė N. G. nuo 2002-12-03 iki 2008-11-10 buvo registruota adresu: P g. 23-34, P II k., K r. sav. (nuo 1993-05-18 iki 2002-12-03 buvo registruota Pareiškėjo gyvenamuoju adresu). Gyventoja taip pat nėra pateikusi vienkartinės gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos, todėl padaryta išvada, kad M. G. , nedeklaravusi didesnių kaip 50000 Lt turėtų piniginių lėšų ne banke minėtoje turto deklaracijoje, negali pagrįsti kito turto įsigijimo šaltinių, šiuo atveju pateisinti sūnui teiktų piniginių dovanų.

Pareiga nurodyti pajamų šaltinius pirmiausia tenka mokesčių mokėtojui, kuris ir privalo užtikrinti, jog, esant kompetentingų valstybės institucijų reikalavimui, galės pateikti šiuos šaltinius pagrindžiančius dokumentus. Mokėtojai, pasirinkdami pajamas gauti grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose) ir šių pajamų nedeklaruodami, pateikiant atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų deklaracijas (pavyzdžiui, kai tokios deklaracijos teikimas nėra privalomas), prisiima ir visą riziką dėl jiems tenkančios įrodinėjimo naštos.

Sprendime pažymėta, jog piniginių dovanų gavimas grindžiamas tik Pareiškėjos sutuoktinio FNTT pateiktu 2012-04-19 paaiškinimu, nes mokestinio patikrinimo metu apklausti M. G. nebuvo galimybės (2008-11-10 yra mirusi), be to, gyventoja nuo 2002-12-03 buvo registruota K r. sav., P II k., o Pareiškėja su sutuoktiniu registruoti Dumblio k., Lazdijų r. sav. Atsižvelgus į tai, Pareiškėjos skundo argumentai, kad Pareiškėjos su tuoktinis kartu su ja prižiūrėjo ir slaugė sutuoktinio motiną, dėl ko ji atitinkamą laikotarpį nepatyrė jokių papildomų pragyvenimo išlaidų, o gaunamas pajamas galėjo taupyti, įvertinti kritiškai.

Mokesčių administratorius taip pat netenkino Pareiškėjos reikalavimo į piniginių lėšų likutį 2008-01-01 įskaityti 49999 Lt sumą, kurią ji turėjo galimybę sutaupyti iki 2003-12-31, bet nebuvo pareigos deklaruoti.

Remiantis bylos dokumentais, nustatydamą piniginių lėšų likutį 2008-01-01, Inspekcija patikrinimo metu išsamiai išanalizavo Sutuoktinių 1993–2007 m. laikotarpiu nuo gautas pajamas bei patirtas išlaidas ir nustatė, kad Sutuoktiniai ne banke 2004-01-01 galėjo turėti ne daugiau kaip 41185 Lt, t. y. po 20593 Lt kiekvienas. Kadangi visos šios aplinkybės išsamiai aprašytos Patikrinimo akto 9–11 puslapiuose, o Pareiškėja kartu su skundu nepateikė jokių kitų įrodymų ar juridinę galią turinčių dokumentų, kurie patvirtintų, jog ji turėjo galimybę sutaupyti 49999 Lt, centrinis mokesčių administratorius dėl šių Pareiškėjos argumentų papildomai nepasisakė ir laikė juos kaip gynybinę poziciją.

Dėl Pareiškėjos sūnaus, K. G. apie 130000 Lt sumos, investuotos gyvenamajam namui, esančiam adresu: X g. 13C, Y, įrengti ir apstatyti, pažymėta, jog, atliekant Sutuoktinių pajamų bei išlaidų analizę, buvo vertinamos patirtos statybos išlaidos, o ne išlaidos minėtam namui įrengti ir apstatyti. Nei K. G. , nei jo sutuoktinė K. G. (marti) apklausų metu nenurodė finansiškai padėję tėvams vykdyti minėto namo statybas. Patikrinimo metu buvo nustatyta, kad minėtame name buvo įrengta pirtis, sumontuota videoapsauga, įsigyta buitinė ir kita technika, baldai ir kt., tačiau šios įrengimui ir apstatymui patirto išlaidos, vertinant patirtus gyvenamojo namo statybos kaštus, nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitose nebuvo vertinamos, todėl K. G. nurodytos 2006–2010 m. investuotos 130000 Lt piniginės lėšos gyvenamajam namui įrengti ir apstatyti, atliekant Sutuoktinių (tėvų) pajamų bei išlaidų analizę, pagrįstai buvo nevertintos.

Centrinis mokesčių administratorius taip pat sutiko su Pareiškėjos skunde nurodyta pastaba, jog Inspekcija Akte nepagrįstai prie išlaidų, susijusių su namo įrengimu ir apstatymu, priskiria rekuperacinės sistemos įrengimą, tačiau tuo pačiu pažymi, jog šis netikslumas niekaip

nepatvirtina Pareiškėjos sūnaus K. G. 130000 Lt finansinio indėlio į namo statybą, o Pareiškėjos kartu su skundu pateikta 2006-10-18–2006-11-20 laikotarpio banko išrašo kopija, pagal kurią T. P. II „T1“ 2006-11-17 grąžina į sūnaus sąskaitą 20000 Lt, taip pat neįrodo, jog ši bankinė operacija yra susijusi su išlaidomis, skirtomis tėvų namo statybai.

### **Dėl 2010 ir 2011 m. gautų pajamų natūra**

Nustatyta, jog Pareiškėja FNTT 2012-04-19 pateiktame paaiškinime nurodė, kad ji tikrinamuoju laikotarpiu gavo 90000 Lt paskolų: 50000 Lt pagal 2009-01-05 paskolos sutartį iš M. P. ir 40000 Lt pagal 2009-05-05 vekselį iš W. V. . Siekdama pagrįsti išlaidas gyvenamojo namo statybai, Pareiškėja taip pat nurodė, kad pagal 2006-10-22 paprastąjį vekselį iš Antano R. J. gavo 25000 Lt paskolą, pagal 2007-11-25 vekselį iš A. J. 35000 Lt ir pagal 2007-11-27 vekselį iš W. V. 120000 Lt. Tai yra, remiantis Pareiškėjos pateiktais duomenimis, iš viso ji gavo 270000 Lt paskolų (iki 2008-01-01 – 180000 Lt, nuo 2008-01-01 iki 2011-12-31 – 90000 Lt).

Pagal GPMĮ nuostatas GPM objektas yra gyventojų pajamos, gautos pinigais ir (ar) natūra. Vadovaujantis GPMĮ 9 straipsnio nuostatomis, kurios įsigaliojo 2010-01-01 ir taikomos apskaičiuojant ir deklaruojant 2010 metų ir vėlesnių laikotarpių pajamas, gyventojui gavus beprocentinę paskolą iš kito gyventojų, laikoma, kad jis gavo kitų B klasės pajamų, ir iki kitų metų gegužės mėn. 1 d. turi pateikti metinę pajamų deklaraciją ir nuo menamų palūkanų sumokėti 15 proc. dydžio GPM.

Nustatyta, kad Pareiškėja pagal iki 2010-01-01 sudarytas sutartis iki tikrinamojo laikotarpio pabaigos grąžino tik 25000 Lt paskolą R. J. (2011-10-15), todėl, vadovaujantis GPMĮ 9 straipsnio nuostatomis, atsižvelgus į Lietuvos centrinio banko statistikos pateiktas vidutines naujų paskolų būstui įsigyti palūkanas (įvertinus patikrinimo metu surinktus duomenis ir aplinkybes, padaryta išvada, jog Pareiškėjos gautos paskolos buvo sudarytos, siekiant jas panaudoti gyvenamajam namui statyti), kurios 2010-12-31 dienai sudarė 4,75 proc., o 2011-12-31 – 4,10 proc., konstatuota, jog Pareiškėja 2010 m. gavo 12825 Lt, o 2011 m. – 10881 Lt pajamų natūra.

GPMĮ 2 str. 15 dalyje pajamos natūra apibrėžiamos kaip neatlygintinai, mainais arba lengvatine kaina (konkrečiam gyventojui dėl tam tikrų interesų ar sandorių įtakos nustatyta mažesne negu tikroji rinkos kaina) gautas nuosavybėn arba naudoti (neįgyjant nuosavybės teisės) turtas arba gautos paslaugos, taip pat kita gauta nauda (jei naudos davėjas turėjo tikslą naudą duoti konkrečiam asmeniui), kai gauto turto, paslaugų ar kitos naudos ekvivalentas pinigine išraiška pagal šio Įstatymo nuostatas būtų priskiriamas pajamoms. Atvejais, kada gyventojų nauda nepripažįstama pajamomis, gautomis natūra, yra nustatyti GPMĮ 9 str. 1 dalyje. Taigi, nuo 2010 m. mokestinio laikotarpio, gyventojų pajamomis, gautomis natūra, yra pripažįstamos neatlygintinai, mainais arba lengvatine kaina gautas nuosavybėn arba naudoti turtas arba gautos paskolos, taip pat kita gauta nauda, kai gauto turto, paslaugų ar kitos naudos ekvivalentas pinigine išraiška pagal šio Įstatymo nuostatas būtų priskiriamas pajamoms, išskyrus GPMĮ 9 str. 1 dalies 1–5 punktuose nustatytus atvejus. Kalbant apie naudą, gautą lengvatinių paskolų (kreditų) atvejais, laikoma, kad nuo 2010-01-01 pajamomis natūra pripažįstama gyventojų nauda, gauta natūra, kai gyventojas už kreditus (arba) paskolą moka lengvatines palūkanas, neatitinkančias rinkos kainos, arba jų nemoka. Tokia ne pinigais gauta nauda turi būti įvertinama, t. y. nustatoma suma, nuo kurios GPMĮ nustatyta tvarka turi būti skaičiuojamas GPM arba kuri pagal GPMĮ nuostatas priskiriama gyventojų neapmokestinamosioms pajamoms.

Pareiškėjai fizinių asmenų 270000 Lt (2006-10-22 R. J. 25000 Lt, 2007-11-25 A. J. 35000 Lt, 2007-11-27 ir 2009-05-05 W. V. 120000 Lt ir 40000 Lt, 2009-01-05 M. P. 50000 Lt) paskolų suteikimas / gavimas, t. y. siekis gauti naudą yra kilęs dėl tam tikrų interesų (giminystės, draugystės) bei naudos davėjai (suteikėjai) siekė duoti naudą Pareiškėjai. Vertinant šias paskolas, draugystės santykiai šiuo atveju negalėtų būti vertinami kaip bendražmogiški, nes tai neatitinka ekonominės logikos, t. y. Pareiškėja iš paskolų davėjų gavo

ekonominės naudos. Atsižvelgiant į GPMĮ 9 straipsnio nuostatų taikymą, kai naudos atsiradimas sąlygotas turto natūra davėjo ir natūra gavėjo tam tikrais ekonominiais interesais, santykiškai, susijusiais su darbine ar panašia veikla ir dėl sandorių įtakos, tai pats turto suteikimas naudotis asmeniniais tikslais jau yra vertinamas kaip gauta nauda (pajamos). Neatlygintine paslauga paskolos davėjas paslaugos gavėjui – Pareiškėjai suteikė ekonominę naudą, kurios pastaroji negalėtų gauti rinkos dėsniais paremtomis sąlygomis ir nėra jokių objektyvių aplinkybių, leidžiančių manyti kitaip (pavyzdžiui, pinigai buvo reikalingi ligos, nelaimės atveju), todėl draugystės santykiais grindžiamos paskolos suteikimo aplinkybės negali būti vertinamos kaip bendražmogiškas bendravimas GPMĮ taikymo požiūriu. Taigi Pareiškėjos gauta nauda (palūkanų tikroji rinkos kaina) pagrįstai buvo pripažinta pajamomis, gautomis natūra.

Nurodytų argumentų pagrindu 2010 ir 2011 metais gautos kitos B klasės pajamos, vadovaujantis GPMĮ 6 str. 2 dalies nuostatomis, apmokestintos taikant 15 proc. dydžio GPM tarifą. Inspekcija, įvertinusi Pareiškėjos gautas pajamas (pajamos natūra už 2010 m. – 12825 Lt, už 2011 m. – 10881 Lt) bei 9950 Lt su žemės ūkio veikla susijusias pajamas už 2010 m. ir 7385 Lt – už 2011 m., vadovaudamasi GPMĮ 22 str. 3 dalies, 6 str. 1 ir 2 dalies ir 27 str. 1 dalies nuostatomis, Pareiškėjai apskaičiavo 1924 Lt mokėtiną GPM sumą už 2010 m. ir 1632 Lt GPM sumą už 2011 m.

Pareiškėja su skundžiamu sprendimu nesutinka ir prašo Komisijos jį panaikinti.

1. Pareiškėjos teigimu, mokesčių administratorius neteisėtai ir nepagrįstai naudojo dominuojančia ir stipresnės šalies padėtimi.

1.1 Inspekcija neteikė išankstinių perspėjimų apie Pareiškėjos galimai netinkamai skaičiuojamus mokesčius, neaiškino ir nekonsultavo Pareiškėjos, kaip reikėtų deklaruoti ir apskaičiuoti mokesčius, tokiu būdu nevykdė MAĮ 19 str. 1 d. 1 punkte numatyto uždavinio – padėti mokesčių mokėtojui įgyvendinti savo teises ir atlikti pareigas bei 25 str. 1 d. 1 punkte numatytos funkcijos – organizuoti mokesčių mokėtojų švietimą ir konsultavimą, o iš karto pradėjo mokestinį patikrinimą, siekdamas įbauginti Pareiškėją dėl tariamai nesumokėtų mokesčių.

1.2 Pažeidžiant MAĮ 119 str. 5 dalies nuostatas, patikrinimas nebuvo atliktas per objektyviai įmanomą kuo trumpesnę laikotarpį: patikrinimas buvo vykdomas nuo 2013-11-12 iki 2014-11-24, t. y. ilgiau nei metus, o nuo 2013-12-02–2014-10-27 be jokio juridinio pagrindo patikrinimas buvo sustabdytas, nors sustabdymo laikotarpiu buvo atliekamas turto ir jo priklausinių turto vertės nustatymas.

1.3 Inspekcija be pagrindo atmetė visus Pareiškėjos paaiškinimus apie gautas pajamas ir savo nuožiūra nustatė ir paskirstė namo ir jo priklausinių statybos išlaidas, nepalankiu Pareiškėjai būdu, t. y. neatsižvelgiant į tai, kad Pareiškėja yra silpnesnioji ginčo šalis.

1.4 Inspekcija pažeidė MAĮ 67 str. įtvirtintą įrodinėjimo naštos paskirstymo taisyklę, perkeldamas visą įrodinėjimo našta Pareiškėjai, t. y. nurodė Pareiškėjai pateikti buhalterinės apskaitos dokumentus dėl statybinių medžiagų įsigijimo, nors įstatymas Pareiškėjos neįpareigoja tokius dokumentus kaupti ir saugoti. Be to, dalies statybos išlaidas patvirtinančių dokumentų (dėl geoterminio šildymo, rekuperacinės sistemos, nuotėkų sistemos ir gręžinio įrengimo) mokesčių administratorius sąmoningai nevertino.

2. Apskaičiuotais mokesčiais, delspinigiais ir baudomis Pareiškėja yra baudžiama sankcijomis, kurios yra didesnės, nei būtų taikomos už padarytą nusikaltimą. Pareiškėja nurodo, jog jai apskaičiuota 13728,2 Eur mokestinė prievolė vertintina kaip kriminalinė bausmė, todėl tokie sprendimai turi būti pagrįsti išsamiau, visapusišku visų aplinkybių išnagrinėjimu bei tikrosios, o ne spėjamos buvusios situacijos nustatymu ir aprašymu.

3. Netinkamai ir nepagrįstai buvo paskirstytos išlaidos gyvenamojo namo ir jo priklausinių statybai nuo 2006-05-16 iki 2009-09-29.

3.1 Inspekcija nepagrįstai visas namo statybos išlaidas paskirstė vienodai per visą statybos laikotarpį, t. y. 41 mėnesiui po 18915,5 Lt, tačiau net nebandė išsiaiškinti, koku

laikotarpiu, kokios išlaidos buvo patirtos, o Pareiškėjai neaiškino, kokią tai įtaką turės mokesčiams apskaičiuoti. Taigi Pareiškėja su sutuoktiniu tik apibendrintai nurodė, kiek ir kokių laikotarpiu, kokių išlaidų jie patyrė.

3.2 Pareiškėja nurodo, jog Inspekcija, nors ir turėdama visus įrodymus (sutuoktinio pateiktas deklaracijas, FNTT ir Inspekcijos surinktą medžiagą) apie namo ir jo priklausinių statybai patirtas išlaidas, sprendimus priėmė ne turimų įrodymų, o sau palankių prielaidų pagrindu. Inspekcijai yra pateikti įrodymai, kada realiai buvo pastatytas namas, kada Pareiškėjos sūnus kartu su šeima pradėjo jame gyventi, kad dalį statybos išlaidų apmokėjo Pareiškėjos sūnus, tačiau šiuos įrodymus atmetė, siekdama apskaičiuoti didesnius mokesčius.

3.3 Pareiškėja, remdamasi Skundo 1 ir 2 priedais, pateikė argumentus dėl netinkamo statybos išlaidų paskirstymo:

3.3.1 statybos išlaidų 2006-05-16–2009-09-29 laikotarpiu negalima paskirstyti lygiomis dalimis;

3.3.2 2008-01-01–2009-09-29 laikotarpio statybos išlaidos nesudarė daugiau, nei buvo gauta paskolų, įskaitant 2008-01-01 pripažintą turėtą piniginių lėšų likutį, t. y. ne daugiau nei 199000 Lt, todėl nebuvo pagrindo konstatuoti, kad Pareiškėja 2008 m. nedeklaravo gautų 82306 Lt, o 2009 m. – 26538 Lt kitų pajamų iš nenustatytų šaltinių, atitinkamai už 2008 ir 2009 m. jai nepagrįstai apskaičiuotas papildomai mokėtinas GPM ir su juo susijusios sumos.

4. Netinkamai apskaičiuotos namo ir jo priklausinių statybos išlaidos:

4.1 namo ir jo priklausinių statybos išlaidos nustatytos vien spėjimo būdu;

4.2 be pagrindo vertinamos statybos išlaidos iki 2007-12-31, nes šiuo laikotarpiu nebuvo atliktas mokestinis patikrinimas;

4.3 Pareiškėja prašo atsižvelgti į statybos išlaidas, nurodytas Skundo 1 ir 2 prieduose;

4.4 nei MAĮ, nei joks kitas teisės aktas nenumato galimybės turto vertinimo ataskaita grįsti statybos išlaidas, taip pat pateikia argumentus dėl UAB „Inreal“ netinkamai atlikto nekilnojamojo turto vertinimo, pavyzdžiui, jog turto vertintojo nustatytos atkūrimo sąnaudos tris kartus viršija namo vidutinę rinkos vertę, jog nepagrįstai taikytas išlaidų (kaštų) metodas ir pan. Pareiškėjos pateikta UAB „S2“ Ataskaita ir joje nustatyta namo statybos sąnaudų vertė (342709,51 Lt) labiau atitinka tikrąsias statybos išlaidas, nurodytas Pareiškėjos ir jos sutuoktinio (apie 300000 Lt), nes šioje ataskaitoje buvo atsižvelgta į tai, kad: didelę dalį panaudotų statybinių medžiagų (medieną, armatūrą, metalo profilius ir plytas) turėjo iš ankstesnių laikų, pirkto naudotus (ardymo būdu gautus) gelžbetonio gaminius, medžiagas ir įrenginius pirkto pigiau, t. y. pagal skelbimus bei Lenkijoje (30 proc. pigiau nei vietiniuose prekybos tinkluose), be to, daugumą statybos darbų atliko šeimos nariai, todėl statybos darbams išlaidų nepatyrė.

Pareiškėja, siekdamas pagrįsti UAB „Inreal“ turto vertinimo ataskaitos neteisėtumą, pateikė ieškinio Vilniaus apylinkės teismui kopiją.

5. Inspekcija nepagrįstai nepripažino Pareiškėjos 2004-01-01 turėto 49999 Lt piniginių lėšų likučio, kurio nereikėjo deklaruoti.

6. Inspekcija neteisingai nustatė Pareiškėjos piniginių lėšų likutį 2008-01-01 dienai, t. y. turėjo būti nustatytas 80690 Lt teigiamas likutis: 70000 Lt, nes 2007-11-27 iš V. V. gauta 120000 Lt paskola, o 10690 Lt Pareiškėja turėjo banke, kurių mokesčių administratorius neįskaitė dėl neaiškių priežasčių.

Nepagrįstai nepripažintas Pareiškėjos sūnaus nurodytas 130000 Lt indėlis namui statyti, motyvuojant tuo, kad K. G. paaiškiniame nurodė, jog pinigai buvo skirti namui įrengti bei apstatyti. Inspekcija nurodė, jog namo rekuperacinės sistemos įrengimo išlaidos nepriskirtos prie namo statybos išlaidų, tačiau UAB „Inreal“ Ataskaitoje tokios išlaidos yra priskirtos prie namo statybos išlaidų.

Taip pat nepagrįstai Pareiškėjos sūnui iš T. P. įmonės „T1“ grąžintos 20000 Lt piniginės lėšos (dėl nepristatytų statybinių blokelių) nepripažintos, kaip vėliau panaudotos šioms statybinėms medžiagoms pirkti. Taigi, Pareiškėjos sūnaus finansinio indėlio dydis sudarė 81744,94 Lt ir 20000 Lt, iš viso 101744,94 Lt.

7. Inspekcija nepagrįstai nepripažįsta iš Pareiškėjos sutuoktinio motinos E. G. M. G. gautų dovanų – 49367 Lt, kurie yra priskiriami prie neapmokestinamųjų pajamų, nepriklausomai nuo jų dydžio. Inspekcija konstatavo, jog sutuoktinio motinai vos pakako pinigų pragyventi, tačiau neatsižvelgė į tai, kad Pareiškėja su sutuoktiniu ją slaugė, todėl ji nepatyrė papildomų išlaidų.

Nepagrįstai skaičiuojamos statistinės 593,5 Lt / mėn. išlaidos, nes tiek pinigų kaime nereikia, t. y. pakako 200–300 Lt / mėn. ir tai patvirtina nustatytos išlaidos elektrai, telefonui. Jokių rūbų, maisto produktų, išskyrus duoną, cukrų ir druską, pirkti nereikia.

8. Inspekcija nepagrįstai nepripažino, jog namo statyba vyko ūkio būdu.

8.1 Pareiškėja nurodo, jog statybos vyko Y, t. y. arti sienos su Lenkija, todėl akivaizdu, kad statybinės medžiagos galėjo būti pigiau pirktos Lenkijoje.

8.2 Visiems žinoma, kad ir Lietuvoje akcijų metu galima įsigyti statybinių medžiagų 30–40 proc. pigiau prekybos centruose taikomų akcijų metu.

8.3 Pareiškėja yra pateikusi sąrašą asmenų, talkinusių statybų metu: Pareiškėja, jos sūnus K. G. , sūnaus uošvis R. M. , Pareiškėjos žentas A. B. , K. G. M. G. pusbrolis T. M. , K. G. sesers Ingos vyras F. M. . Tačiau mokesčių administratorius formaliai išnagrinėjo Pareiškėjos, jos sutuoktinio, sūnaus ir marčios per didelį užimtumą ir tokiu būdu pagrindė jų negalėjimą vykdyti namo statybos darbų.

8.4 Pareiškėja turėjo traktorių ir priekabą, pasiskolino betono maišyklę, pastolius ir pan., tačiau Inspekcija šios aplinkybės nenagrinėjo.

8.5 Pareiškėja neneigia, kad atskiriems darbams (geoterminio šildymo, vidaus šildymo ir rekuperacinei sistemoms įrengti) samdė specialistus, tačiau didžiąją dalį statybos darbų atliko patys. Ūkio būdu vykdant statybos darbus, sutaupomi visi rangovo skaičiuojami mokesčiai (PVM, pelno, socialiniai), todėl statyba yra žymiai pigesnė.

9. Inspekcija neteisingai apskaičiavo palūkanas nuo gautų paskolų: pinigus statyboms paskolų teikėjai davė be palūkanų, palaikydami bendražmogiškus santykius. Šiems asmenims Pareiškėja kelis kartus per metus perduodavo žemės ūkio gėrybių, taip sutardami, kad palūkanų mokėti nereikės. Paskolų sutartys buvo sudarytos iki 2010-01-01, tuo tarpu GPMĮ nuostatos, griežtinančios beprocenčių paskolų apmokestinimą, įsigaliojo tik nuo 2010-01-01, todėl jos negali būti taikomos Pareiškėjos atveju. Pareiškėja nurodo, jog paskola gauta iš giminaičio. Pajamų, gautų natūra, nuostatos netaikomos, kai gyventojas turtą ar paslaugas gauna bendražmogiškojo bendravimo atvejais, kai tai yra pagrįsta asmeniniais santykiais ir tai nėra atlygis už darbą ar suteiktas paslaugas.

Be to, pagal GPMĮ 17 str. 26 dalį, galiojusią 2010 ir 2011 m., GPM neapmokestinamos iš kitų gyventojų dovanojimo būdu gautos 8000 Lt piniginės lėšos.

Iš bylos medžiagos matyti, jog Pareiškėjos skundas tenkintinas iš dalies. Centrinio mokesčių administratoriaus sprendimas dalyje dėl nurodymų sumokėti GPM už 2010 ir 2011 m. tvirtintinas, o kitoje dalyje naikintinas ir Pareiškėjo skundas perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Ginčas byloje yra kilęs dėl Pareiškėjai nurodyto sumokėti į biudžetą 7553,58 Eur GPM, 461,08 Eur PSD įmokų ir su jais susijusių sumų apskaičiavimo pagrįstumo, mokesčių administratoriui konstatavus, kad, pirma, Pareiškėjos tikrinamuoju laikotarpiu patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas, ir atitinkamai Pareiškėja turėjo 108844 Lt GPM įstatyme nustatyta tvarka neapmokestintų pajamų, nuo kurių mokėtinas GPM buvo apskaičiuotas pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą (MAĮ 70 str.), antra, Pareiškėja, iš fizinių asmenų gavusi beprocentes 270000 Lt paskolas, gavo pajamas natūra, nuo kurių neapskaičiavo, nedeklaravo ir nesumokėjo GPM.

#### **Dėl 108844 Lt išlaidų, viršijusių gautas pajamas, apmokestinimo pagrįstumo**

Šioje byloje mokesstinis patikrinimas yra atliktas už 2008-01-01–2011-12-31 laikotarpį. Mokesčių administratorius, siekdamas nustatyti Pareiškėjos tikrinamojo laikotarpio

pajamas ir išlaidas, įvertino ir nustatė, kokį piniginių lėšų likutį Pareiškėja galėjo turėti tikrinamojo laikotarpio pradžioje – 2008-01-01. Mokesčių administratorius, apskaičiuodamas Pareiškėjos pajamas ir išlaidas, vadovavosi MAĮ 70 str. nuostatomis.

Šioje dalyje Pareiškėja nesutinka su mokesčių administratoriaus nustatytu turėtų piniginių lėšų likučiu 2004-01-01, 2008-01-01 dienai, taip pat nustatytu gyvenamojo namo, esančio X g. 13C, Y, bei jo priklausinių statybos išlaidų dydžiu ir jų paskirstymu 2006–2009 m. laikotarpiu.

Dėl Pareiškėjos piniginių lėšų likučio 2004-01-01. Mokesčių administratorius, patikrinimo metu įvertinęs Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 1993-06-01 galimai turėtą piniginių lėšų likutį ne banke – 6200 Lt, 1993–2004 m. gautas pajamas – 158687 Lt (133050 Lt pajamos iš žemės ūkio veiklos, nurodytos Pareiškėjos sutuoktinio, ir 25637 Lt Pareiškėjos invalidumo pensija) bei patirtas išlaidas – 123702 Lt (83787 Lt vartojimo išlaidos, apskaičiuotos pagal Statistikos departamento duomenis vienam kaimo gyventojui, 39915 Lt žemės ūkio veiklos išlaidos, apskaičiuotos vadovaujantis teisingumo ir protingumo kriterijais), nustatė, kad Pareiškėja kartu su sutuoktiniu ne banke 2004-01-01 galėjo turėti ne daugiau kaip 41185 Lt, t. y. po 20593 Lt kiekvienas.

Pareiškėja, nesutikdamas su mokesčių administratoriaus nustatytu 2004-01-01 jo galimai turėtų piniginių lėšų likučiu (20593 Lt), nurodė, jog pagal byloje esančius įrodymus jis 2004-01-01 turėjo 49999 Lt grynaisiais pinigais. Pareiškėja nekonkretizavo, kokie konkrečiai byloje esantys įrodymai šią aplinkybę patvirtina, tačiau remiasi argumentais, jog pagal Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m. vasario 27 d. įsakymą prievolė teikti vienkartinę gyventojų (šeimos) turto deklaraciją buvo, jei gyventojas bankuose ir ne bankuose 2003 m. gruodžio 31 d. turėjo daugiau kaip 50 000 Lt (Pareiškėja remiasi Lietuvos Aukščiausiojo Teismo 2014-02-11 nutartimi baudžiamojoje byloje Nr. 2K-48/2014, kurioje buvo sprendžiamas kasatoriaus baudžiamosios atsakomybės pagal Baudžiamojo kodekso (toliau – BK) 189<sup>1</sup> str. (*Neteisėtas praturtėjimas*) 1 dalį pagrįstumo klausimas).

Įrodinėjimo pareigos mokestinuose ginčiuose paskirstymą nustatančiame MAĮ 67 straipsnyje yra įtvirtinta nuostata, jog mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos (67 str. 2 dalis). Administracinių teismų praktikoje ne kartą yra pažymėta, kad sąvoka „pagrįsti“ turi dvejopą reikšmę. Vienu atveju „pagrįsti“ reiškia pateikti pagrįstus argumentus, kad pagal mokesčių administratoriaus turimą ir tirtą medžiagą mokestis apskaičiuotas neteisingai ar neteisingai nustatyta mokesčio bazė arba neteisingai interpretuotos faktinės aplinkybės, arba neteisingai taikytos materialinės teisės normos. Kitu atveju sąvoka „pagrįsti“ reiškia pateikti naujus įrodymus, kurie patvirtintų faktines aplinkybes, sąlygojančias nustatytos mokesčio bazės neteisingumą ar mokesčio dydžio apskaičiavimo neteisingumą arba įrodymus apie kitas aplinkybes, kuriomis mokesčių mokėtojas grindžia savo reikalavimą (LVAT 2006-06-27 sprendimas administracinėje byloje Nr. A<sup>15</sup>-1108/2006; 2011-01-06 sprendimas administracinėje byloje Nr. A<sup>575</sup>-1744/2010).

Pagal LVAT praktiką, pareiga nurodyti pajamų šaltinius pirmiausia tenka mokesčių mokėtojui, kuris ir privalo užtikrinti, jog esant kompetentingų valstybės institucijų reikalavimui, galės pateikti šiuos šaltinius pagrindžiančius dokumentus. Pasirinkdamas pajamas gauti grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose) ir šių pajamų nedeklaruodamas pateikiant atitinkamo mokesčio laikotarpio pajamų deklaracijas (pavyzdžiui, kai tokios deklaracijos teikimas nėra privalomas), mokesčių mokėtojas prisiima ir visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos (LVAT 2013 m. balandžio 15 d. sprendimas administracinėje byloje Nr. A-602-27-13; 2013 m. sausio 4 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A438-2923/2012; 2010 m. gruodžio 31 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A575-1852/2010). Siekiant pripažinti tam tikrų pajamų gavimą, reikalinga įrodyti, kad mokesčių mokėtojas gavo realių pajamų.

Nagrinėjamoje byloje Pareiškėja be savo paaiškinimų apie pripažintą turėtą 49999 Lt piniginių lėšų likutį bei jos sutuoktinio mamos Elzės N. G. nuo 1995 iki 2007 m. kasmet dovanotas apie 6000 Lt (500 Lt per mėn.) pinigines lėšas, nėra pateikęs jokių objektyvių duomenų, kurie galėtų patvirtinti Pareiškėjo nurodytas aplinkybes. Todėl Komisija, atsižvelgdama į tai, kad patikrinimo metu buvo įvertintas Pareiškėjos 1993-06-01 galimai turėtų piniginių lėšų likutis ne banke, išanalizuotos Pareiškėjos šeimos 1993–2004 m. laikotarpiu gautos pajamos bei patirtos išlaidos, taip pat išnagrinėtos Pareiškėjos sutuoktinio mamos 1995–2007 m. gautos pajamos bei patirtos išlaidos, neturi pagrindo kitaip vertinti patikrinimo metu nustatytas aplinkybes dėl Pareiškėjos galimai 2004-01-01 turėto didesnio nei 20593 Lt piniginių lėšų likučio buvimo.

Dėl gyvenamojo namo bei jo priklausinių statybos išlaidų ir jų paskirstymo 2006–2009 m. laikotarpiu bei piniginių lėšų likučio 2008-01-01.

Šioje byloje mokesčių administratorius, siekdamas nustatyti Pareiškėjos grynųjų pinigų likutį tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2008-01-01), atsižvelgė į pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą nustatytas ginčo gyvenamojo namo bei jo priklausinių statybos išlaidas bei atliktą jų paskirstymą per visą statybos laikotarpį. Todėl Komisija, prieš pasisakydama dėl nustatyto 2008-01-01 piniginių lėšų likučio, pirmiausiai išnagrinės skundo argumentus dėl gyvenamojo namo statybos išlaidų dydžio ir jų paskirstymo.

Byloje nustatyta, jog Pareiškėjos gyvenamojo namo ir jo priklausinių statybos išlaidos nustatytos pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą (MAĮ 70 str.), taikant ekonominių modelių metodą (Taisyklių 6.3.6 ir 25–27 punktai), t. y. panaudojus tiek UAB „S2“ Ataskaitoje paskelbtus duomenis apie gyvenamojo namo su ūkiniu pastatu bei sodybos aptvėrimu (šioje Ataskaitoje neįvertintos gręžinio ir valymo įrengimų statybos išlaidos, todėl UAB „S2“ Ataskaitoje nustatyta statybos išlaidų vertė buvo atitinkamai padidinta) statybos išlaidas, statybos darbus organizuojant ūkio būdu, tiek UAB „Inreal“ Ataskaitoje nurodytą bendrą nekilnojamojo turto statybos išlaidų vertę, t. y. apskaičiavus abiejų šių teisės aktų nustatyta tvarka nenuginčytų Ataskaitų aritmetinį vidurkį  $((569272 \text{ Lt} + 981800 \text{ Lt}) : 2 = 775536 \text{ Lt}$  (Patikrinimo akto 9 psl.).

Pareiškėja su mokesčių administratoriaus nustatyta statybos išlaidų verte (775536 Lt) nesutinka, nurodydama šiuos argumentus: pirma, kartu su skundu pateikdama reikšmingas gyvenamojo namo pastatymo ir patirtų išlaidų aplinkybes ir jų įvykdymo datas (Skundo Komisijai 1 priedas); antra, kvestionuodama UAB „Inreal“ Ataskaitą kaip netinkamą informacijos šaltinį ir prioritetą teikdama UAB „S2“ Ataskaitai.

Komisija, vertindama šiuos Pareiškėjos skundo motyvus, nurodo, jog Pareiškėjos Komisijai pateiktas 2 priedas, kuriame paaiškinama, kokie darbai, koku laikotarpiu, kokių asmenų ir kokiomis išlaidomis buvo atlikti, neturi teisinės reikšmės, nes, kaip jau minėta sprendimo nustatomojoje dalyje, sutuoktiniai jokių juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių šiam nekilnojamajam turtui patirtas statybos išlaidas, nepateikė, išskyrus FNTT pateiktus duomenis, pagal kuriuos Pareiškėja 2006–2009 m. laikotarpiu įsigijo prekių / paslaugų už 16156 Lt (projektavimo paslaugos, gręžiniai, elektros prijungimas) (Patikrinimo akto 2 punktas, 5 psl.). Be to, šie duomenys yra detalizuojami 2015 m., teikiant skundą Komisijai, t. y. žinant visas teisiškai reikšmingas aplinkybes dėl Pareiškėjos apmokestinimo, tuo tarpu 2012 m. nei Pareiškėja, nei jos sutuoktinis tokių aplinkybių nurodyti negalėjo. Pareiškėjos sutuoktinis FNTT yra nurodęs, jog gyvenamojo namo statybų darbai buvo vykdomi 2006–2010 m., kiek kokiais metais buvo išleista pinigų namo statybai, pasakyti negali, nes neprisimena (2012-04-19 paaiškinimas FNTT). Pareiškėja dėl patirtų statybos išlaidų, atskirais laikotarpiais atliktų statybos darbų negalėjo nieko paaiškinti, o statybos baigtumas procentais nebuvo fiksuojamas (2014-04-04 paaiškinimas).

Dėl Pareiškėjos argumentų, susijusių su turto vertintojų pateiktų turto vertinimo ataskaitų trūkumais ir privalumais Komisija nurodo, jog šie įrodymai yra specifiniai, kuriems paneigti gali būti naudojami tokio pat būdu surinkti, specialių žinių turinčių asmenų pateikti



duomenys. Nei mokesčių administratorius, nei mokestinį ginčą ikiteismine tvarka nagrinėjančios institucijos, nei bylą nagrinėjantys administraciniai teismai nesprendžia dėl turto vertinimo ataskaitų teisingumo ir iš to kylančių teisinių pasekmių, o vertina susiklosčiusius teisinius santykius, reguliuojamus Turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymu, mokestiniais teisiniais aspektais (LVAT 2010-11-29 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1546/2010, 2008-10-16 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1708/2008). Turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo 23 str. nuostatos (galiojančios sprendimo priėmimo metu) numato, jog turto arba verslo vertinimo ataskaita laikoma teisinga, kol Priežiūros įstaiga (Tarnyba) nėra nustačiusi jos neatitikties šio įstatymo 22 straipsnyje nustatytiems reikalavimams ir (arba) kol ji nėra nuginčyta teisme. Byloje tokių duomenų nėra, todėl mokesčių administratorius, vadovaudamasis įstatyme įtvirtinta turto vertinimo ataskaitos teisėtumo prezumpcija, teisėtai ir pagrįstai naudojo tiek UAB „S2“, tiek UAB „Inreal“ Ataskaitų duomenis Pareiškėjos mokesčių bazei apskaičiuoti.

Pareiškėja skunde Komisijai taip pat akcentuoja, jog UAB „S2“ Ataskaitoje nustatyta statybos išlaidų vertė „statytojui pateikus įrodymus“ (342710 Lt) yra artima jos sutuoktinio dar 2012 m. FNNT nurodytai 300000 Lt statybos išlaidų vertei ir yra pripažintina kaip teisinga. Tačiau šiuo aspektu Komisija sutinka su mokesčių administratoriaus argumentais, kurių pagrindu nebuvo atsižvelgta į UAB „S2“ ataskaitoje nustatytą gyvenamojo namo su ūkiniu pastatu bei sodybos aptvėrimu statybos išlaidų vertę 342710 Lt (268173,86 + 49582,23 + 24953,42), nes Pareiškėja nepateikė įrodymų, kad statyboms vykdyti apie 70 proc. medienos, armatūros, metalo profilių ir plytų statytojas ne pirkė, o turėjo iš senų laikų, gelžbetonio gaminius (pamatų blokus, perdangos plokštes, sąramas) naudojo iš griaunamų pastatų už pusę kainos negu naujų gaminių, o daugumą apdailos medžiagų ir įrangos įsigijo pagal skelbimus ir perkant Lenkijoje 30 proc. pigiau negu vietiniuose prekybos tinkluose. Tuo tarpu 342710 Lt statybos išlaidų vertė buvo nustatyta turto vertintojui darant prielaidą, jog visoms aukščiau išvardintoms aplinkybėms patvirtinti statytojas pateikė įrodymus. Todėl mokesčių administratorius, atsižvelgęs į tai, kad minėtai mažesnei vertei pagrįsti įrodymai byloje nebuvo pateikti, pagrįstai atsižvelgė į UAB „S2“ Ataskaitoje nustatytą statybos išlaidų vertę, apskaičiuotą statybos darbus organizuojant ūkio būdu (522472 Lt pagal UAB „S2“ Ataskaitą + 41000 Lt (gręžinys) + 5800 Lt (valymo įrengimas), iš viso 569272 Lt) ir šiuos duomenis naudojo Pareiškėjos apmokestinamosioms pajamoms nustatyti.

Komisija, atsižvelgdama į tai, kad sutuoktiniai nei FNNT, nei mokestinio patikrinimo metu negalėjo paaiškinti, kokie darbai, koku laikotarpiu, kokių asmenų ir kokiomis išlaidomis buvo atlikti, statybos baigtumo procentai nebuvo fiksuojami, t. y. kad patikrinimo metu nebuvo galimybės tiksliai nustatyti statybos laiko ir apimčių, daro išvadą, jog mokesčių administratorius pagrįstai visas apskaičiuotas statybos išlaidas pripažino patirtomis per visą statybų laikotarpį (nuo statybos leidimo išdavimo (2006-05-16) iki statinio pripažinimo tinkamu naudoti (2009-09-27)) po lygiai, t. y. kiekvieną mėnesį nuo statybų pradžios iki jų pabaigos buvo patirta po 18915,50 Lt (775536 Lt : 41 mėn.).

Dėl galimai neteisingai nustatyto piniginių lėšų likučio 2008-01-01 Komisija sutinka su Pareiškėjos skundo motyvu, jog mokesčių administratorius nepagrįstai atmetė ir nevertino Pareiškėjos sūnaus paaiškinimų dėl 2006–2010 m. gyvenamajam namui įrengti ir apstatyti baldais investuotų 130000 Lt. Mokesčių administratorius yra nurodęs, jog patikrinimo metu nustatyta, kad name buvo įrengta pirtis, sumontuota videoapsauga, rekuperacinė sistema, įsigyta visa buitinė ir kita technika, baldai ir kt. Šios išlaidos (įrengimui ir apstatymui), vertinant patirtus gyvenamojo namo statybos kaštus, nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitose nebuvo vertinamos. Todėl K. G. J. G. nurodytos 2006–2010 m. investuotos 130000 Lt piniginės lėšos gyvenamajam namui įrengti ir apstatyti, atliekant tėvų (Pareiškėjos ir jos sutuoktinio) pajamų ir išlaidų analizę, nevertinamos. Ši patikrinimo metu padaryta išvada buvo patvirtinta ir skundžiamu sprendimu. Komisija pažymi, jog UAB „Inreal“ Ataskaitoje, aprašant vertinamą turtą ir jo individualius požymius, yra išskirta inžinerinės komunikacijos ir įranga: „[...] Sumontuota rekuperacinė sistema, video apsauga, šildymas

geoterminis, įrengta pirtis.“ (UAB „Inreal“ Ataskaitos 4.1 ir 4.2 punktai). Gyvenamojo namo vertė 2009-12-31 apskaičiuota išlaidų (kaštų) metodu buvo 813000 Lt (UAB „Inreal“ Ataskaitos 5.5.1 punktas). Būtent šie duomenys (813000 Lt gyvenamojo namo statybos išlaidų vertė) ir buvo naudojami mokesstinio patikrinimo metu apskaičiuojant ginčo turto statybos išlaidų vertę (Patikrinimo akto 7 psl.). Taigi, akivaizdu, jog nustatant gyvenamojo namo statybos išlaidų vertę buvo įvertintos geoterminio šildymo, rekuperacinės sistemos, pirties ir videoapsaugos įrengimo išlaidos ir šios išlaidos buvo priskirtos Pareiškėjos bei jos sutuoktinio tikrinamojo laikotarpio išlaidoms. Tuo tarpu mokesčių administratorius, klaidingai nurodydamas, jog šios išlaidos nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitose nebuvo vertinamos, nepagrįstai nevertino Pareiškėjos sūnaus argumentų, jog 2006–2010 m. gyvenamajam namui įrengti ir apstatyti baldais investavo 130000 Lt. Šie Pareiškėjos sūnaus argumentai turi tiesioginės įtakos, nustatant Pareiškėjos bei jos sutuoktinio tikrinamojo laikotarpio išlaidas, viršijusias gautas pajamas, ir atitinkamai Pareiškėjos bei jos sutuoktinio turėtų GPM įstatyme nustatyta tvarka neapmokestintų pajamų dydį, nuo kurių patikrinimo metu buvo papildomai apskaičiuotas mokėtinas GPM bei su juo susijusios sumos.

Komisija, atsižvelgdama į tai, kad išlaidos gyvenamajam namui įrengti (geoterminio šildymo, rekuperacinės sistemos, pirties ir videoapsaugos įrengimo išlaidos) buvo įtrauktos į nekilnojamojo turto vertę ir šios išlaidos, priešingai nei nurodo mokesčių administratorius, buvo vertinamos, atliekant Pareiškėjos ir jos sutuoktinio tikrinamojo laikotarpio pajamų ir išlaidų analizę, tuo tarpu Pareiškėjos sūnaus argumentai dėl 2006–2010 m. laikotarpiu gyvenamajam namui įrengti ir apstatyti baldais investuotų 130000 Lt liko neįvertinti, šioje byloje nėra pagrindo pripažinti, jog teisingai buvo nustatytos Pareiškėjos bei jos sutuoktinio tikrinamojo laikotarpio išlaidos, viršijusios gautas pajamas, ir atitinkamai jų turėtų GPM įstatyme nustatyta tvarka neapmokestintų pajamų dydis, nuo kurių papildomai skaičiuotinas mokėtinas GPM bei su juo susijusios sumos. Nurodytų argumentų pagrindu Pareiškėjos skundas perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo. Iš naujo nagrinėdamas Pareiškėjos skundą, centrinis mokesčių administratorius taip pat turėtų apsvarstyti galimybę nurodytoms teisiškai reikšmingoms aplinkybėms nustatyti pavesti vietos mokesčių administratoriui atlikti Pareiškėjos pakartotinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą.

### **Dėl gautų paskolų ir pajamų natūra pripažinimo**

Byloje nustatyta, jog Pareiškėja tiek tikrinamuoju laikotarpiu, tiek iki tikrinamojo laikotarpio pradžios yra gavusi 270000 Lt beprocenčių paskolų (iki 2008-01-01 – 180000 Lt (pagal 2006-10-22 paprastąjį vekselį iš Antano R. J. gavo 25000 Lt paskolą 10-čiai metų be palūkanų, pagal 2007-11-25 vekselį iš A. J. 35000 Lt ir pagal 2007-11-27 vekselį iš W. V. 120000 Lt šešeriems metams be palūkanų), nuo 2008-01-01 iki 2011-12-31 – 90000 Lt (50000 Lt pagal 2009-01-05 paskolos sutartį iš M. P. (be palūkanų, beveik 12 metų laikotarpiui) ir 40000 Lt pagal 2009-05-05 vekselį iš W. V. šešeriems metams be palūkanų). Iki tikrinamojo laikotarpio pabaigos Pareiškėja yra grąžinusi tik 25000 Lt paskolą R. J. (2011-10-15).

GPM įstatymo 3 straipsnyje (2008-12-23 įstatymo Nr. XI-111 redakcija) nurodyta, jog pajamų mokesį moka pajamų gavęs ir (arba) pajamų uždirbęs gyventojas. Pajamos – tai pozityviosios pajamos, priskiriamos Europos ekonominių interesų grupės pajamos, nutraukus gyvybės draudimo sutartis ar išstojus iš pensijų fondo grąžinamos įmokos (ar jų dalis), atlygis už atliktus darbus, suteiktas paslaugas, už perduotas ar suteiktas teises, už perduotą ar kitaip perleistą, investuotą turtą ar lėšas ir (arba) kita nauda pinigais ir (arba) natūra (GPMĮ 2 str. 14 dalis). Pajamų natūra definicija pateikta GPMĮ 2 str. 15 dalyje – tai neatlygintinai, mainais arba lengvatine kaina (konkrečiam gyventojui dėl tam tikrų interesų ar sandorių įtakos nustatyta mažesne negu tikroji rinkos kaina) gautas nuosavybėn arba naudoti (neįgyjant nuosavybės teisės) turtas arba gautos paslaugos, taip pat kita gauta nauda (jei naudos davėjas

turėjo tikslą naudą duoti konkrečiam asmeniui), kai gauto turto, paslaugų ar kitos naudos ekvivalentas pinigine išraiška pagal šio įstatymo nuostatas būtų priskiriamas pajamoms.

Iš nurodytų GPM įstatymo nuostatų matyti, jog nuolatiniam Lietuvos gyventojui, gavusiam pajamų natūra, išskyrus GPMĮ 9 str. 1 dalyje įtvirtintas išimtis, kyla prievolė, vadovaujantis GPM įstatymo 5, 6, 22, 25 ir 27 straipsnių nuostatomis, mokėti GPM. Pažymėtina, jog siekiant teisingai pritaikyti GPM įstatymo nuostatas, reglamentuojančias pajamas natūra, kiekviena konkreti situacija turi būti vertinama individualiai, atsižvelgiant į faktines aplinkybes, tarp šalių susiklosčiusių santykių esmę, jų susitarimų turinį bei kt.

Nagrinėjamu atveju, vertinant apmokestinimo GPM pagrįstumą, konstatuotina, jog Pareiškėjo nauda, gauta nemokant palūkanų už suteiktas paskolas, t. y. pajamos natūra neapmokestinamos GPM tik tokiu atveju, jeigu yra neidentifikuojamas ekonominiiais dėsniais pagrįstas siekis duoti ar gauti naudos, t. y. pateikiami įrodymai, patvirtinantys, jog tai nėra Pareiškėjo gauta nauda.

Komisijos vertinimu, nustacius aukščiau paminėtas faktines aplinkybes, susijusias su Pareiškėjos gautomis paskolomis, t. y. tai, kad Pareiškėja iš minėtų fizinių asmenų gavo nuo 25000 Lt iki 120000 Lt dydžio paskolas nuo 6 iki 12 metų terminui, nemokėdama už jas palūkanų, nesuteikdama jokių finansinių garantijų (laidavimas, įkeitimas, garantija) paskolų gražinimui užtikrinti, leidžia neabejotinai teigti, jog paskolos be palūkanų pripažintinos ekonomine nauda, nes Pareiškėja nepatyrė išlaidų, kurios įprastai yra patiriamos, disponuojant skolintomis lėšomis. Tai, kad Pareiškėja paskolas be palūkanų gavo iš asmenų, su kuriais ji pati ar jos šeimos nariai draugiškai bendravo, nesudaro pakankamo pagrindo pripažinti, jog pajamų natūra nėra, o beprocentės paskolos gavimą lėmė bendražmogiškos sąlygos. Priešingai, Komisijos nuomone, šis santykis parodo, kad paskolos davėjai savo veiksmais – neatlygintine paslauga paslaugos gavėjui suteikė ekonominės naudos, kurios pastarasis negalėtų gauti rinkos dėsniais paremtomis sąlygomis ir nėra jokių objektyvių aplinkybių, leidžiančių manyti kitaip. Nagrinėjamu atveju Pareiškėjas nepateikė jokių argumentų ir įrodymų, kad skolindamasis pinigus lengvatinėmis sąlygomis (be palūkanų), jis negavo ekonominės naudos.

Svarbu pažymėti, jog, kaip nurodo Pareiškėja, pinigus ji skolinosi namo statybai, o iš banko nesiskolino todėl, kad banke reikėjo mokėti palūkanas. Esant tokiai situacijai, Komisija konstatuoja, jog sprendime padaryta pagrįsta išvada, kad Pareiškėja, nemokėdama palūkanų už gautą paskolą, gavo naudos, t. y. pajamas natūra. Todėl mokesčių administratoriaus, pritaikius Lietuvos banko nustatytas paskolų gavimo laikotarpiu buvusias palūkanų normas namų ūkiams, nustatyta Pareiškėjos 2010–2011 metais gauta atitinkamai 12825 Lt ir 10881 Lt pajamų natūra suma (nemokėtos palūkanos) pagrįstai apmokestinta, taikant 15 proc. GPM tarifą. Pareiškėjai, įvertinus gautas pajamas natūra bei 2010 ir 2011 m. gautas su žemės ūkio veikla susijusias pajamas (9950 Lt – 2010 m. ir 7385 Lt – 2011 m.), vadovaujantis GPMĮ 22 str. 3 dalies, 6 str. 1 ir 2 dalies ir 27 str. 1 dalies nuostatomis, pagrįstai apskaičiuotas 1924 Lt mokėtinas GPM už 2010 m. ir 1632 Lt GPM už 2011 m.

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

1. Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2015-06-18 sprendimo Nr. 68-110 dalį, kuria nurodyta Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 3556 Lt GPM už 2010 ir 2011 m. bei su juo susijusias sumas;

2. Kitoje dalyje Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2015-06-18 sprendimą Nr. 68-110 panaikinti ir Pareiškėjos skundą perduoti centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

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 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 Veršeliene

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius