



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL S. L. 2016-04-11 SKUNDO**

2016 m. birželio 13 d. Nr. S-122 (7-72/2016)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

sekretoriaujant
dalyvaujant Pareiškėjui
mokesčių administratoriaus atstovui

Editos Veršelienės
Martyno Endrijaičio
Rasos Stravinskaitės
Linos Vosylienės – pranešėja
Jūratei Dalmantaitei
S. L.
R. M.

2016 m. gegužės 17 d. posėdyje išnagrinęjusi S. L. (toliau – Pareiškėjas) 2016-04-11 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2016-03-21 sprendimo Nr. 68-74, n u s t a t ė:

Inspekcija 2016-03-21 sprendimu Nr. 68-74 patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2015-12-28 sprendimą Nr. (04.7.2)-FR0682-807, kuriame Pareiškėjui nurodyta į valstybės biudžetą sumokėti 1254,63 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 471,64 Eur GPM delspinigius, 376 Eur GPM baudą.

Sprendime nurodoma, jog, atlikus Pareiškėjo 2009-01-01–2011-12-31 laikotarpio GPM ir 2009-01-01–2009-12-31 laikotarpio privalomojo sveikatos draudimo įmokų apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą, nustatyta, kad Pareiškėjo ir jo sutuoktinės Rasos D. L. patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas. Konstatuota, jog Pareiškėjas 2010 m. išlaidoms panaudojo iš nenustatytų šaltinių gautas pajamas, kurios nebuvo apmokestintos Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka. Kauno AVMI, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo (Žin., 2004, Nr. 63-2243, toliau – MAĮ) 70 str. 1 d., 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 išlaidų metodą, konstatavo, kad 2010 m. Pareiškėjo išlaidos 28878 Lt (57756 / 2) viršijo gautas pajamas, ir pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą apskaičiavo Pareiškėjo 28878 Lt GPM bazę. Kauno AVMI, vadovaudamasi Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (Žin., 2002, Nr. 73-3085, toliau – GPMĮ) 3, 6, 8, 22, 25, 27 straipsnių nuostatomis, apskaičiavo 1253,63 Eur (4332 Lt) GPM. Išnagrinęjusi patikrinimo aktą ir Pareiškėjo pateiktas pastabas, Kauno AVMI 2015-12-28 sprendimu Nr. (04.7.2)-FR0682-807 patvirtino patikrinimo aktą, t. y. patvirtino 1253,63 Eur GPM bei, vadovaudamasi GPMĮ 36 str.

2 dalimi, MAĮ 96–99, 139 straipsnių nuostatomis, Pareiškėjui apskaičiavo 471,64 Eur GPM delspinigius, skyrė 30 proc. dydžio 376 Eur GPM baudą.

Inspekcijos sprendime tvirtinama, jog mokestinis ginčas šioje byloje kilo dėl to, ar mokesčių administratorius surinktų įrodymų ir nustatytų aplinkybių pagrindu pagrįstai konstatavo, jog Pareiškėjo patirtos išlaidos viršijo pajamas ir Pareiškėjas turėjo 28878 Lt (57756 / 2) GPMĮ nustatyta tvarka neapmokestintų pajamų. Sprendime remiamasi MAĮ 70 str. 1 dalimi, Taisyklių 4, 6.1 punktais, Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika aiškinant šias normas (2007-06-05 nutartis adm. byloje Nr. A¹¹-603/2007). Nurodoma, jog iš bylos medžiagos matyti, kad Kauno AVMI, pagal įvertinimą apskaičiuodama Pareiškėjo GPM bazę, naudojosi Taisyklių 29 punkte nustatytais informacijos šaltiniais, t. y. patikrinimo metu remdamasi surinkta informacija iš komercinių bankų apie Pareiškėjo ir jo sutuoktinės D. L. gautas pajamas ir patirtas išlaidas, Inspekcijos informacinės duomenų bazės duomenimis (gautas pajamas, turimą VĮ Registrų centro informaciją apie Pareiškėjo ir jo sutuoktinės vardu registruotą nekilnojamąjį turtą, turimą VĮ „Regitra“ informaciją apie transporto priemones), bei įvertinusi kitą patikrinimo metu surinktą informaciją, apskaičiavo Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2009–2011 m. gautas pajamas bei patirtas išlaidas.

Sprendime remiamasi Taisyklių 7 punktu, kuriame numatyta, kad mokesčių administratoriaus įvertinimo rezultatai turi būti pagrįsti atliktais palyginimais, skaičiavimais, nepriklausomai nuo to, koku būdu buvo apskaičiuotas mokestis. Nurodoma, jog šiuo atveju Kauno AVMI, apskaičiuodama mokesčio bazę, vadovavosi išlaidų metodu, t. y. patikrinimo metu vertinimas buvo atliktas lyginant Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 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.

Pažymima, kad LVAT 2011-02-04 nutartyje adm. byloje Nr. A⁴³⁸-201/2011 nurodė, jog nei MAĮ, nei kiti įstatymai nenumato jokių apribojimų tiek mokesčių mokėtojui, tiek mokesčių administratoriui apskaičiuojant bei perskaičiuojant mokesčius už tam tikrą mokesstinį laikotarpį remtis (vadovautis) papildoma įrodomąja medžiaga, kurioje užfiksuotos ankstesniais mokesčiais laikotarpiais atsiradusios faktinės aplinkybės, svarbios teisingam mokesčio apskaičiavimui (perskaičiavimui). Tokios pačios nuostatos LVAT laikėsi ir adm. bylose Nr. A⁸-693/2007, A⁴⁴²-206/2009, A⁵⁵⁶-1073/2010. Todėl daroma išvada, kad mokesčių administratorius savo kontrolės veiksmų atlikimo metu turi teisę naudotis ir vertinti atitinkamą įrodomąją medžiagą, susijusią su ankstesniais mokesčiais laikotarpiais, kiek tai susiję su tikrinamojo laikotarpio mokesčių prievolių teisingu apskaičiavimu.

Nurodoma, jog iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjo santuoka su D. L. įregistruota 1981-04-30. Pareiškėjas turi du vaikus: A. L. (gim. duomenys neskelbtini) ir B. L. (gim. duomenys neskelbtini)). Pagal 2000 m. gyventojų turto ir pajamų deklaracijoje bei 2001–2002 m. gyventojų (šeimos) turto ir pajamų deklaracijoje nurodytą informaciją, Pareiškėjas dirbo Tardymo departamente prie VRM. Nustatyta, kad 2004 m. dirbo Policijos departamente prie VRM, nuo 2009-05-28 iki 2010-04-23 Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijoje, nuo 2010-08-17 iki 2014-10-02 UAB koncerne „A1“.

Nustatyta, kad 2002 m. pabaigoje sutuoktiniai galėjo turėti 209713 Lt piniginių lėšų, iš jų: 164000 Lt ne banke ir 45713 Lt banke (2015-10-27 patikrinimo akto Nr. (13.2) FR0680-736 16–17 psl.). Atlikusi sutuoktinių pajamų ir išlaidų analizę už 2003–2008 m., Kauno AVMI nustatė, kad sutuoktiniai galėjo turėti ne didesnę kaip 88232 Lt (banke – 19058 Lt, ne banke – 69174 Lt) piniginių lėšų likutį tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2009-01-01, patikrinimo akto 5 lentelė). Nustatyta, kad sutuoktiniai pagal 2003-12-15 pirkimo ir pardavimo sutartį įsigijo

nekilnojamąjį turtą, adresu: Nugalėtojų g. 18C, Vilnius. Pareiškėjo sutuoktinė D. L. 2004-12-15 notarine dovanojimo sutartimi iš tėvų gavo 250000 Lt piniginę dovaną.

Nustatyta, kad Pareiškėjas ir jo sutuoktinė D. L. 2009 m. gavo 167618 Lt pajamas, patyrė 211526 Lt išlaidas. Piniginių lėšų likutis 2009-01-01 sudarė 88232 Lt (banke – 19058 Lt, ne banke – 69174 Lt); 2009-12-31 banke turėtos lėšos sudarė 44546 Lt. Nustatyta, kad 2009 m. Pareiškėjo ir jo sutuoktinės D. L. išlaidos viršijo gautas pajamas 222 Lt (167618 Lt + 88232 Lt – 211526 Lt – 44546 Lt). Kauno AVMI, vadovaudamasi protingumo ir teisingumo kriterijais (MAĮ 8 str. 3 dalis), nedidelio 222 Lt piniginių lėšų trūkumo nevertino ir papildomos mokesstinės prievolės už 2009 m. Pareiškėjui nenustatė.

Pareiškėjas ir jo sutuoktinė D. L. 2010 m. gavo 122663 Lt pajamas, iš jų: darbo užmokesčio – 98135 Lt, pensijos – 12352 Lt, kitų pajamų – 12176 Lt. Patyrė 200724 Lt išlaidas, iš jų: paskolos gražinimo – 122883 Lt, palūkanų bankui – 12323 Lt, vartojimo išlaidų – 56014 Lt, kitų išlaidų – 9504 Lt. Piniginių lėšų likutis banke metų pradžioje (2010-01-01) sudarė 44546 Lt, pabaigoje – 24241 Lt. Nustatyta, kad 2010 m. Pareiškėjo ir jo sutuoktinės D. L. išlaidos viršijo gautas pajamas 57756 Lt (44546 Lt + 122663 Lt – 200724 Lt – 24241 Lt).

Nurodoma, jog, vadovaujantis MAĮ 70 straipsnio ir Civilinio kodekso (Žin., 2000, Nr. 74-2262, toliau – CK) 3.87 ir 3.88 straipsnių nuostatomis, sutuoktinių patirtos išlaidos pripažintos pajamomis iš nenustatytų, mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių, kurios padalintos abiem sutuoktiniams, t. y. 2010 m. po 28878 Lt (57756 Lt / 2).

Nustatyta, kad Pareiškėjas ir jo sutuoktinė D. L. 2011 m. gavo 256526 Lt pajamas, patyrė 182693 Lt išlaidas. Piniginių lėšų likutis banke 2011-01-01 sudarė 24241 Lt, 2011-12-31 – 81798 Lt. Nustatyta, kad 2011 m. pabaigoje sutuoktinių galimai disponuojamų ne banke piniginių lėšų suma sudarė 16276 Lt (256526 Lt + 24241 Lt – 182693 Lt – 81798 Lt), t. y. Kauno AVMI papildomos mokesstinės prievolės Pareiškėjui už 2011 m. nenustatė.

Dėl gyvenamojo namo (duomenys neskelbtini) statybos išlaidų

Nurodoma, jog pagal 2003-12-04 kredito sutartį Nr. 0360318072500-14 AB Vilniaus bankas žemės sklypui pirkti bei gyvenamojo namo statybai Pareiškėjui suteikė 500000 Lt (145171,59 Eur) kreditą. Sutartyje numatyta kredito gražinimo data – 2022-12-03. Pareiškėjui paskola išduota: 2003-12-15 – 107426,98 Eur, 2004-09-02 – 37744,61 Eur. Pagal 2003-12-15 pirkimo ir pardavimo sutartį Nr. 5-5929 sutuoktiniai bendraja jungtinės sutuoktinių nuosavybės teise už 370000 Lt įsigijo gyvenamąjį namą, ūkinius pastatus, kiemo statinius, 0,1432 ha žemės sklypą, adresu: (duomenys neskelbtini). Už žemės sklypą sumokėjo 100000 Lt, už statinius – 270000 Lt. Pagal UAB „P1“ parengtą projektą Vilniaus m. savivaldybės administracijos Miesto plėtros departamentas išdavė 2004-11-16 statybos leidimą Nr. GN/1716/04-1908 gyvenamojo namo (duomenys neskelbtini), statybai.

Teigiama, jog Pareiškėjas pateiktame mokesčių administratoriui 2015-03-07 paaiškinime nurodė, kad „2003-12-15 pagal pirkimo–pardavimo sutartį (duomenys neskelbtini), (adresas (duomenys neskelbtini) buvo suteiktas vėliau, pastačius namą) pirka žemės sklypą su mediniu namu, kuris gyventi buvo netinkamas, todėl buvo nugriautas. Už sklypą ir namą sumokėjau bankiniu pavedimu iš paskolos pinigų, iš viso 370000 Lt. Namą statybai 2004-06-09 sudariau statybos genrangos sutartį su firma „I1“, todėl visais namo statybos reikalais (statybos leidimo gavimu, statybos priežiūra, statybos žurnalo vedimu, nebaigtos statybos pridavimu ir kt.) užsiėmė nurodytos firmos atstovas. 2004-11-16 buvo gautas statybos leidimas Nr. GN/1716/04-1908, leidimas galiojo iki 2014-11-16. Leidime buvo nurodyta, kad namą statysiu ūkio būdu, ką iš pradžių ir planavau“. Taip pat paaiškinime nurodė, kad už statybos darbus į K. G. firmos „I1“ kasą sumokėjo 2004-06-11 kasos pajamų orderio kvitu, serija LAA Nr. 6009893 grynaisiais 100000 Lt, 2004-08-02 kasos pajamų orderio kvitu, serija LAA Nr. 6009891 – 100000 Lt, 2004-09-02 mokėjimo pavedimu pervadė K. G. firmai „I1“ likusius paskolos pinigus – 130000 Lt. Pareiškėjo teigimu, į firmos kasą darė smulkesnes įmokas nuo 5 iki 10 tūkst. Lt (apie 50000 Lt), tačiau šių smulkesnių įmokų kasos orderių neišsaugojo. Iš viso iš banko paskolos pinigų įmonei sumokėjo 130000 Lt pavedimu ir grynaisiais pinigais į firmos sąskaitą įmokėjo 250000 Lt. Pateiktame paaiškinime taip pat nurodė, kad sutuoktinės tėvai – B.

D. (mirusi 2012 m.) ir L. D., 2004-12-15 notariškai patvirtinti sutartimi padovanojo dukrai D. L. 250000 Lt. Be to, 2004-12-20 sutuoktinės mama B. D. mokestiniu pavedimu iš savo sąskaitos, buvusios Vilniaus banke (dabar SEB), pervedė statybinei firmai „I1“ 50000 Lt, kuriuos ji laikė laidotuvėms ir kitoms neatidėliotinioms išlaidoms. Pareiškėjo teigimu, iki 2004 m. gruodžio mėn. pabaigos už namo statybą firmai „I1“ sumokėjo 429404 Lt, kuri užfiksuota 2004-12-17 išrašytoje sąskaitoje faktūroje serija GBA Nr. 5295159.

Sprendime tvirtinama, jog nustatyta, kad Pareiškėjo nurodyta 429404 Lt statybų išlaidų suma neatskleidžia tikrųjų namų valdos statybos aplinkybių ir neatitinka realiai patirtų išlaidų, nes Pareiškėjas neišsaugojo ir mokesčių administratoriui nepateikė atliktų statybos darbų aktų, iš kurių būtų galima nustatyti, už kokius atliktus darbus Pareiškėjas sumokėjo minėtai statybinei firmai, taip pat nebuvo galimybės nustatyti, kokius statybinius darbus atliko ir savo apskaitoje apskaitė gyvenamąjį namą stačiusi K. G. firma „I1“, ar visi darbai įtraukti į K. G. firmos „I1“ apmokėjimą už atliktus statybos darbus, nes firma nuo 2012-05-25 bankrutavusi, bankroto administratoriui nebuvo perduoti 2004–2005 m. įmonės veiklos dokumentai, o įmonės savininkas K. G. apie minėto gyvenamojo namo statybą negalėjo nieko pasakyti ir atsisakė teikti informaciją.

Nurodoma, jog Pareiškėjui nepateikus gyvenamojo namo, esančio (duomenys neskelbtini), faktiškai patirtų statybos išlaidų dokumentų ir nurodžius, kad statyba vyko tik 2004 m., Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos užsakymu UAB „V1“ atliko gyvenamojo namo, esančio (duomenys neskelbtini), statybos sąnaudų (atkuriamosios vertės) ekspertizę ir nustatė, kad 2004 m. patirtos statybos išlaidos sudarė 786940 Lt (1606 kub. m. x 490 Lt). Pagal VĮ Registrų centro kadastrinių matavimų bylą Nr. 13/44297 (2005-03-14 užfiksuotais kadastrinių matavimų duomenimis), dviejų aukštų 1606 m³ vienbučio gyvenamojo namo statybos pradžia 2004 m., pabaiga – 2005 m., pastato baigtumas 100 proc., įregistruotas pagal 2010-05-18 pripažinimo tinkamu naudoti aktą Nr. SPI-1479. VĮ Registrų centro 2005-09-09 nustatyta statybinė vertė – 583000 Lt, vidutinė rinkos vertė – 956000 Lt.

Vadovaujantis UAB „S1“ pateiktomis 1 m³ rekomendacinėmis kainomis, Kauno AVMI nustatė, kad gyvenamojo namo (duomenys neskelbtini), statybos išlaidos (statybinė vertė) sudarytų 589402 Lt (367 Lt 1 kub. m. kaina x 1606 kub. m.), iš jų: 2004 m. – 430000 Lt (mokėtojo pateikti apmokėjimo dokumentai) ir 2005–2010 m. – 159402 Lt (589402 Lt – 430000 Lt).

Inspekcijos tvirtinimu, Kauno AVMI, siekdama kuo objektyviau įvertinti nekilnojamojo turto statybos išlaidas bei priimti kuo palankesnę sprendimą abiem pusėms (t. y. mokesčių mokėtojui ir mokesčių administratoriui), vadovaudamasi MAĮ 70 str. 1 dalimi bei Taisyklių 4, 6.1, 6.3.4 ir 20 punktais, taikydama grynosios vertės metodą, apskaičiavo gyvenamojo namo statybos išlaidų aritmetinį vidurkį – 597186 Lt ((589402 Lt + 786940 Lt + 583000 Lt + 429404 Lt):4).

Pareiškėjas skunde nurodo, kad mokesčių administratorius rėmėsi UAB „V1“ atlikta „Nekilnojamojo turto – vienbučio gyvenamojo namo, esančio (duomenys neskelbtini), statybos sąnaudų (atkuriamosios vertės) ekspertizė“, su kuria Pareiškėjas nesutinka. Pareiškėjas pateikė 2016-01-12 turto vertinimo sutartį Nr. 16-I-BN-2, sudarytą su UAB „K1“, ir nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitą Nr. 16-I-001 (vertinimą atliko UAB „K1“), kurioje nurodyta, kad 325,78 kv. m bendro ploto vienbučio gyvenamojo namo (unikalus Nr.(duomenys neskelbtini)), esančio (duomenys neskelbtini), atkuriamoji vertė, nustatyta vertinimo dieną (2005-03-14), buvo 171000 Eur, t. y. 590428,80 Lt. Pareiškėjas nurodo, kad vietoj UAB „V1“ apskaičiuotų 786940 Lt įrašius UAB „K1“ nustatytą 590428,80 Lt atkuriamąją vertę, gyvenamojo namo statybos išlaidos sudaro 548058,70 Lt ((589402 Lt + 583000 Lt + 429404 Lt + 590428,80 Lt) / 4). Skirtumas tarp minėtos ir Kauno AVMI apskaičiuotos vertės sudaro 49127,30 Lt (597186 Lt – 548058,70 Lt), o 2010 m. Pareiškėjui ir jo sutuoktinei buvo nustatytas 57756 Lt piniginių lėšų trūkumas (solidariai).

Sprendime atkreipiamas dėmesys į tai, kad Inspekcijos apskaičiuotas gyvenamojo namo statybos išlaidų aritmetinis vidurkis yra 597186 Lt, o pagal Pareiškėjo pateiktą UAB „K1“ vertinimo ataskaitą Nr. 16-I-001 atkuriamoji vertė sudaro 590428,80 Lt. Atsižvelgiant į tai, jog

Pareiškėjo išlaidos buvo apskaičiuotos taikant MAĮ 70 straipsnio nuostatas, Inspekcijos vertinimu, minėtas skirtumas nėra didelis.

Dėl B. D. (sutuoktinės mamos) pervestų 50000 Lt piniginių lėšų firmai „I1“

Nurodoma, jog Pareiškėjas mokesčių administratoriui pateiktame 2015-03-07 paaiškinime nurodė, kad sutuoktinės tėvai – B. D. (mirusi 2012 m.) ir L. D., 2004-12-15 notariškai patvirtinta sutartimi padovanojo dukrai D. L. 250000 Lt, 2004-12-20 sutuoktinės mama B. D. mokestiniu pavedimu iš savo sąskaitos, buvusios Vilniaus banke (dabar SEB), pervedė statybinei firmai „I1“ 50000 Lt, kuriuos ji laikė laidotuvėms ir kitoms neatidėliotoms išlaidoms. Kauno AVMI nurodė, kad 2004-12-20 50000 Lt piniginės dovanos gavimas grindžiamas tik Pareiškėjo pateiktu paaiškinimu, nes patikrinimo metu apklausti B. D. nėra galimybės (2012-08-23 yra mirusi). Pareiškėjo teiginys, kad 50000 Lt sumokėti 2004-12-20, t. y. iškart po 2004-12-15 notarinės dovanojimo sutarties sudarymo, neva buvo dar viena dovana, vertinamas kritiškai (Kauno AVMI 2015-12-28 sprendimo Nr. (04.7.2)-FR0682-807 dėl patikrinimo akto tvirtinimo 12 psl.).

Dėl informacijos ir dokumentų kopijų pateikimo

Nurodoma, jog Pareiškėjas Inspekcijai 2016-02-22 pateikė prašymą pateikti informaciją apie Vilniaus AVMI ir UAB „V1“ sutartinius santykius bei dokumentų kopijas, t. y. 2014-09-18 sutarties Nr. (5.6)-57-37/195-Ū kopiją, UAB „S1“ išvados kopiją dėl gyvenamojo namo (duomenys neskelbtini), 282559 Lt atkuriamosios vertės nustatymo. Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjas pateikė Kauno AVMI 2015-11-10 prašymą, kuriuo prašė leisti susipažinti su archyvine medžiaga. Su bylos medžiaga Pareiškėjas susipažino 2015-11-19.

Sprendime pažymima, kad sutartiniai santykiai tarp Vilniaus AVMI ir UAB „V1“ nėra šio ginčo objektas (ginčas kilo dėl statybos sąnaudų nustatymo). UAB „S1“ apskaičiavimai dėl gyvenamojo namo (duomenys neskelbtini) 282559 Lt atkuriamosios vertės nustatymo (neįvertinus statybos darbų išlaidų) aprašyti 2013-10-29 mokestinio tyrimo rezultatų ataskaitos Nr. 388-106 8 psl. Atkreipiamas dėmesys į tai, kad tuo atveju, kai nėra galimybių nustatyti tikslios turto vertės ar išlaidų sumos, vertinimui atlikti gali būti naudojami duomenys iš Taisyklių X dalyje nurodytų informacijos šaltinių.

Atsižvelgiant į minėtas bylos aplinkybes, Inspekcijos sprendime daroma išvada, kad Kauno AVMI 2015-12-28 sprendimo Nr. (04.7.2)-FR0682-807 nurodymai Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 1254,63 Eur GPM (2015-12-28 sprendime Nr. (04.7.2)-FR0682-807 nurodyta 1253,63 Eur GPM dėl aritmetinės klaidos), 471,64 Eur GPM delspinigius, 376 Eur GPM baudą tvirtinti.

Pareiškėjas 2016-04-11 skunde nurodo nesutinkantis su Inspekcijos 2016-03-21 sprendimu Nr. 68-74 ir teigia esąs įsitikinęs, kad vietos bei centrinis mokesčių administratoriai neteisėtai pritaikė MAĮ 70 straipsnį, apskaičiuodami mokėtiną mokestį pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą. Pareiškėjas yra išsaugojęs pagrindinius dokumentus, kurie įrodo jo ir sutuoktinės pajamas ir išlaidas (kiekvienais metais teikiamos deklaracijos, bankinės sąskaitos, notarinės sutartys, bankiniai pavedimai, paskolos sutartis, rangos sutartis, kasos dokumentai) ir kurie mokestinio patikrinimo metu buvo pateikti mokesčių administratoriui.

Dėl gyvenamojo namo statybos dokumentų

Pareiškėjas teigia, jog rašytinėse pastabose, kurias pateikė dėl patikrinimo akto Nr. (13.2)FR0680-736 (toliau – ir patikrinimo aktas) bei 2016-01-22 skunde centriniam mokesčių administratoriui, nurodė, kad išsaugojo pagrindinius gyvenamojo namo statybos dokumentus: rangos sutartį bei pinigų pervadimo dokumentus (bankinius mokėjimo dokumentus bei kasos pajamų orderius), kuriuos pateikė mokesčių administratoriui, tačiau negali būti atsakingas už tai, kad namą stačiusi bendrovė „I1“ 2012 m. bankrutavo ir bankroto administratoriui neperdavė 2004–2005 m. veiklos dokumentų. Patikrinimo akte nurodyta, kad iš UAB „I1“ nebuvo galimybės gauti gyvenamojo namo, esančio (duomenys neskelbtini), statybos dokumentų, nes,

vadovaujantis Lietuvos vyriausiojo archyvaro 2011-03-09 įsakymu „Dėl bendrųjų dokumentų saugojimo terminų rodyklės patvirtinimo“ Nr. V-100 patvirtintais minimaliais saugojimo terminais, taikomais privačių juridinių asmenų veiklos dokumentams, pasibaigę jų saugojimo laikas. Remdamasis šiuo įrašu, Pareiškėjas atkreipė mokesčių administratoriaus dėmesį į tai, kad tokie patys reikalavimai dėl dokumentų saugojimo turi būti taikomi ir fiziniams asmenims. Šią rašytinių pastabų dalį vietos mokesčių administratorius tik perrašė į sprendimą, tačiau jokio komentaro nepateikė, o centrinis mokesčių administratorius dėl statybos dokumentų išsaugojimo sprendime nurodė: „Pareiškėjo nurodyta 429404 Lt statybų išlaidų suma neatskleidžia tikrųjų namų valdos statybos aplinkybių ir neatitinka realiai patirtų išlaidų, nes Pareiškėjas neišsaugojo ir nepateikė atliktų statybos darbų aktų, iš kurių būtų galima nustatyti, už kokius atliktus darbus Pareiškėjas sumokėjo minėtai statybinei firmai, taip pat nebuvo galimybės nustatyti, kokius statybinius darbus atliko ir savo apskaitoje apskaitė gyvenamąjį namą stačiusi K. G. firma „II“, ar visi darbai įtraukti į K. G. firma „II“ apmokėjimą už atliktus statybos darbus, nes firma nuo 2012-05-25 bankrutavusi, bankroto administratoriui nebuvo perduoti 2004–2005 m. įmonės veiklos dokumentai, o įmonės savininkas K. G. apie minėto gyvenamojo namo statybą negalėjo nieko pasakyti ir atsisakė teikti informaciją“ (sprendimo 2 lapo 2 pastraipa). Iš šios ištraukos, Pareiškėjo nuomone, seka, kad centrinis mokesčių administratorius pripažįsta, jog jei statybos firma nebūtų bankrutavusi arba bent būtų išsaugojusi veiklos dokumentus, nebūtų iškilusi problema dėl susipažinimo su Pareiškėjo gyvenamojo namo statybos eigos dokumentais. Pareiškėjas yra įsitikinęs, kad pagrindinius dokumentus, susijusius su namo statyba bei patirtomis išlaidomis, jis yra išsaugojęs ir pateikęs mokestinio patikrinimo metu. Pagal pateiktus dokumentus galima nustatyti visų Pareiškėjo pajamų šaltinius (atkreipiamas dėmesys į tai, kad tarp jų nėra nei vieno ranka rašyto pateisinamo raštelio ar kito abejotino dokumento apie abejotinas paskolas iš giminaičių, užsienio ir pan.) bei patirtas išlaidas, susijusias ne tik su namo statyba, bet ir kitomis reikmėmis (lizingo įmokos už automobilį, įmokos už sūnaus mokslą, išankstinis paskolos grąžinimas ir kt.). Pareiškėjo teigimu, liko neaišku, ar privatiems juridiniams ir fiziniams asmenims yra taikomi skirtingi dokumentų saugojimo terminai. Be to, nei vienas įstatymas ar poįstatyminis aktas nereglamentuoja, kokius konkrečiai dokumentus privalo išsaugoti fizinis asmuo, statantis savo reikmėms gyvenamąjį namą. Sudarius statybos rangos sutartį, už statybos eigą bei reikiamų dokumentų pildymą buvo atsakinga statybos firma.

Skunde nurodoma, jog 2015-11-26 rašytinėse pastabose dėl patikrinimo akto Pareiškėjas nurodė, kad mokesčių administratoriui nesutinkant, jog namą jis galėjo pastatyti už nurodytą sumą – 429404 Lt, ir todėl taikant MAĮ 70 straipsnyje numatytą mokesčio apskaičiavimo metodą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, Pareiškėjas pateikė kelis kitus skaičiavimo modelius, pagal kuriuos jam pakanka pajamų kompensuoti patirtas išlaidas. Šie skaičiavimo variantai pateikiami žemiau.

Dėl B. D. (sutuoktinės mamos) pervestų 50000 Lt piniginių lėšų firmai „II“

Centrinis mokesčių administratorius sprendime nurodė, kad Pareiškėjo teiginys, jog 50000 Lt, sumokėti 2004-12-20, t. y. iškart po 2004-12-15 notarinės dovanojimo sutarties sudarymo, neva buvo dar viena dovana, vertinamas kritiškai. Pasak Pareiškėjo, iš šio teiginio konteksto galima suprasti, kad Inspekcija pritarė vietos mokesčių administratoriaus nuomonei, kad 50000 Lt buvo ankstesnės dovanos dalis. Skunde nurodoma, jog su tokia išvada Pareiškėjas bei jo sutuoktinė niekada nesutiko ir visada nuosekliai aiškino, kad dovanoti 250000 Lt buvo skirti išankstiniam paskolos grąžinimui, o 50000 Lt buvo pervesti papildomai kaip galutinis atsiskaitymas su statybos firma. Šiuos teiginius, pasak Pareiškėjo, patvirtina ir tai, kad 2005-04-26 B. D. , vykdydama vienkartinio deklaravimo prievolę, kurią numatė 2003-12-18 Vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatymo Nr. IX-1910 3 straipsnis, deklaravo jos šeimos 2003-12-31 turėtus (jos ir vyro L. D. tiek banke, tiek grynaisiais) 300000 Lt. Skunde nesutinkama su mokesčių administratoriaus teiginiu, kad 50000 Lt pervedimo aplinkybėms patvirtinti reikalinga B. D. apklausa (kurios neįmanoma atlikti, nes ji mirusi), nes pačiame bankiniame pavedime B. D. nurodė mokėjimo paskirtį: „už statybos darbus (duomenys

neskelbtini), pagal 04-06-09 genrangos sutartį mok. Aldona B. D. “. Tiek dovanotus 250000 Lt, tiek vėliau papildomai bankiniu pavedimu pervestus 50000 Lt B. D. tinkamai deklaravo, todėl, remiantis minėtu Vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatymu, tai yra tinkamas ir neginčijamas įrodymas apie lėšų turėjimą. Jei centrinis mokesčių administratorius, vadovaudamasis protingumo bei teisingumo kriterijais bei remdamasis pateiktais įrodymais, pripažintų, kad iš viso sutuoktinės tėvai padovanojo 300000 Lt, Pareiškėjo šeimai papildomos mokestinės prievolės neiškiltų.

Dėl piniginių lėšų, kuriomis Pareiškėjo šeima disponavo per 2003–2010 m. laikotarpį

Skunde nurodoma, jog, remiantis patikrinimo akto 5 lentelė (17–18 psl.), mokesčių administratorius pripažino, kad Pareiškėjo šeima per 2003–2010 m. išleido vartojimo išlaidoms 550458 Lt (visos sumos grindžiamos bankiniais duomenimis), iš kurių 127050 Lt šeima išgrynino (šių aplinkybių mokesčių inspektorė patikrinimo akte nepažymėjo), taip atstatydama per metus kitoms reikmėms išleistus dovanotus pinigus. Teigiama, jog mokesčių inspekcijos pareigūnė nekreipė dėmesio į Pareiškėjo paaiškinimą, kad sąskaitose buvusius pinigus šeima naudojo ne tik pragyvenimui bei komunaliniams mokesčiams, bet ir paskolai iš anksto gražinti. Be to, per visą nurodytą laikotarpį be namo statybos bei banko paskolos gražinimo, šeima jokių kitų didesnių pirkinių nedarė (automobilio lizingo įmokos buvo nurašomos iš Pareiškėjo bankinės sąskaitos). Remiantis Statistikos departamento nustatytais vartojimo išlaidų vidurkiais vienam asmeniui (apie 10000 Lt), Pareiškėjo šeima per nurodytą aštuonerių metų laikotarpį galėjo išleisti apie 240000 Lt (tai didžiausia galima suma, nors, remiantis nustatytais vartojimo išlaidų vidurkiais, ji gali būti mažesnė). Komunaliniams mokesčiams Pareiškėjo šeima išleido apie 7–8 tūkst. Lt per metus (šiuos apskaičiavimus Pareiškėjas teigia pateikęs mokesčių inspektorei, duomenis suskaičiavęs remiantis komunalinių įmokų atsiskaitymo knygelių duomenimis, kurias už patikrinimo laikotarpį yra išsaugojęs). Todėl per tą patį aštuonerių metų laikotarpį komunaliniams mokesčiams šeima galėjo daugiausiai išleisti apie 64000 Lt. Pareiškėjo skaičiavimais, iš 550458 Lt atėmus Statistikos departamento nustatytas vidutines vartojimo išlaidas – 240000 Lt, ir išlaidas komunaliniams mokesčiams – 64000 Lt, gausime 246458 Lt, kuriuos Pareiškėjas galėjo panaudoti bet kokioms reikmėms, tuo pačiu ir paskolai iš anksto gražinti. Pareiškėjo tvirtinimu, mokesčių inspektorė patikrinimo akte neiškėlė klausimo, kaip jo šeima galėjo panaudoti tokią didelę sumą vien vartojimo reikmėms, nekreipdama dėmesio į nuoseklius aiškinimus, kad dalį lėšų, išgrynintų iš bankinių sąskaitų, Pareiškėjas panaudojo paskolai iš anksto gražinti (jomis kompensuodamas dovanotas lėšas, jei dalį jų panaudodavo kokioms nors einamosioms išlaidoms, pasak Pareiškėjo, šias sumas lengva patikrinti susipažinus su jo ir žmonos bankinių sąskaitų išsklotinėmis, kurios ir šiuo metu yra prieinamos, be to, jos yra pateiktos patikrinimo medžiagoje).

Pateikus nurodytus skaičiavimus, Pareiškėjo teigimu, yra akivaizdu, kad net ir sutinkant, kad namo vertė galėjo būti 597186 Lt, šeimos išlaidos per 2003–2010 m. laikotarpį niekada neviršijo pajamų, todėl jokių papildomų mokestinių prievolių Pareiškėjo šeimai negali kilti.

Dėl gyvenamojo namo vertinimų

Skunde nurodoma, jog Pareiškėjas, atsižvelgdamas į Kauno AVMI 2015-12-28 sprendime Nr. (04.7.2)-FR0682-807 nurodytą pastabą, kad Pareiškėjas, nesutikdamas su nustatyta gyvenamojo namo statybos išlaidų verte, galėjo kreiptis į nepriklausomus nekilnojamojo turto vertintojus ir pateikti ginčijamo objekto įvertinimą, prieš teikdamas skundą Inspekcijai, 2016-01-12 sudarė su nepriklausomu turto vertintoju UAB „K1“ turto vertinimo sutartį Nr. 16-1-BN-2. Nepriklausomas turto vertintojas namo atkuriamąją vertę nustatė 590429 Lt (Nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitos Nr. 16-1-001 20 puslapyje konstatuota, kad „325,78 kv. m bendro ploto vienbučio gyvenamojo namo (unikalus Nr. 4400-0500-9880), esančio (duomenys neskelbtini) atkuriamoji vertė, nustatyta išlaidų metodu, vertinimo dieną (2005-03-14) buvo 171000 Eur“).

Pareiškėjas nurodo, jog, sudarydamas turto vertinimo sutartį, išsiaiškino reikalavimus, keliamus turto vertintojams, todėl jam kilo klausimas, ar UAB „V1“, kuri, vykdydama 2014-09-

18 sutartį Nr. (5.6)-57-37/195Ū su Vilniaus AVMI, atliko ginčo nekilnojamojo turto statybos sąnaudų (atkuriamosios vertės) ekspertizę, atitinka (atitiko) turto vertintojams keliamus kvalifikacinius reikalavimus, taip pat ar jos darbuotojai, pasirašę ekspertizės aktą, turėjo (turi) reikiamus leidimus verstis turto vertinimo veikla, ar įrašyti į ekspertų sąrašus (kaip minėta, šios ekspertizės metu namo vertė buvo nustatyta 786940 Lt). Pareiškėjas 2016-01-13 su prašymu kreipėsi į Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnybą prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Tarnyba), iš kurios 2016-01-21 gavo atsakymą Nr. D2-139, kad „UAB „V1“ nėra ir nebuvo įrašyta į išorės vertintojų sąrašą, todėl teisės verstis turto arba verslo vertinimo veikla neturi“. Be to, rašte konstatuota, kad „nagrinėjamu atveju Ekspertizės aktą parengusiems asmenims (K. V. , A. V. , D. E. , V. M. , K. D.) nėra suteikta turto arba verslo vertintojo ar vertintojo eksperto kvalifikacija ir išduotas tai patvirtinantis pažymėjimas, todėl minėti asmenys neturi teisės atlikti turto arba verslo vertinimą“. Toliau gautame atsakyme nurodoma, kad kartu su Pareiškėjo prašymu pateiktas Ekspertizės aktas nėra vertinimo ataskaita pagal Turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymą, nes jis neatitinka vertinimo ataskaitai keliamų turinio reikalavimų.

Pareiškėjas teigia nepriklausomo turto vertintojo ataskaitą ir Tarnybos atsakymą 2016-02-15 papildomai pateikęs centriniam mokesčių administratoriui, pasiūlydamas naujai išvesti namo atkuriamosios vertės aritmetinį vidurkį, vietoj neteisėtos UAB „V1“ nurodytos sumos įrašant nepriklausomo turto vertintojo nustatytą vertę – 590428,8 Lt (vadovaujantis tomis pačiomis nuostatomis, kuriomis patikrinimo metu vadovavosi mokesčių administratorius – MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatomis):

1. UAB „S1“ nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų (statybinės vertės) kainynas – 589402 Lt;
2. VI Registrų centro nustatyta statybinė vertė – 583000 Lt;
3. Pareiškėjo nurodoma faktinė statybinė vertė, pagrįsta juridinę galią turinčiais (ir išsaugotais) dokumentais – 429404 Lt;
4. Nepriklausomo turto vertintojo UAB „K1“ nustatyta atkuriamoji vertė – 590428,8 Lt.

Apskaičiuojant nurodytų verčių aritmetinį vidurkį, gyvenamojo namo statybos išlaidos sudarytų: $(589402+583000+429404+590428,8) / 4 = 548058,7$ Lt. Patikrinimo akte, kurį patvirtino sprendimu mokesčių administratorius, šis vidurkis buvo 597186 Lt. Tokiu atveju Pareiškėjo šeimai piniginių lėšų trūkumas už 2010 m. būtų tik 8628,7 Lt (57756 – 49127,30 = 8628,70), kuris yra nedidelis ir lengvai pateisinamas oficialiai gautomis ir apmokestintomis pajamomis, kurias mokesčių administratorius priskyrė vartojimui. Šiuo atveju taip pat papildomų mokesčių prievolių Pareiškėjo šeimai neatsiranda.

Pareiškėjas teigia, jog pateikęs Nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitą Nr. 16-1-001 (vertintojas UAB „K1“) ir Tarnybos atsakymą 2016-02-15 centriniam mokesčių administratoriui, pagrįstai tikėjęsis, kad į šiuos juridinę galią turinčius dokumentus bus atsižvelgta. Tačiau centrinis mokesčių administratorius sprendime tik užsiminė, kad Pareiškėjas pateikė Tarnybos raštą, tačiau jo nevertino, o dėl pateiktos nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitos sprendime nurodė: „atkreiptinas dėmesys į tai, kad Kauno AVMI apskaičiuotas gyvenamojo namo statybos išlaidų aritmetinis vidurkis yra 597186 Lt (toliau vadovavosi UAB „V1“ nustatyta 786940 Lt verte, nors buvo pateikti įrodymai, kad šis vertinimas yra neteisėtas), o pagal Pareiškėjo pateiktą UAB „K1“ vertinimo ataskaitą Nr. 16-1-001 atkuriamoji vertė sudaro 590428,80 Lt. Atsižvelgiant į tai, jog Pareiškėjo išlaidos buvo apskaičiuotos taikant MAĮ 70 straipsnio nuostatą, minėtas skirtumas nėra didelis“. Šia išvada, Pareiškėjo nuomone, centrinis mokesčių administratorius pažeidė MAĮ 8 str. 3 dalyje įtvirtintus protingumo ir teisingumo kriterijus, nes rėmėsi UAB „V1“, kuri neturi teisės verstis turto vertinimo veikla, pateikta verte. Vadovaudamasis tomis pačiomis taisyklėmis, kurias pritaikė vietos mokesčių administratorius, centrinis mokesčių administratorius, Pareiškėjo teigimu, privalėjo išvesti aritmetinį vidurkį, tik UAB „V1“ vertę turėjo pakeisti nepriklausomo turto vertintojo pateikta verte ir, vadovaudamasis MAĮ 154 str. 4 d. 2 punktu, panaikinti vietos mokesčių administratoriaus sprendimą (arba, vadovaudamasis MAĮ 154 str. 4 d. 5 punktu, pavesti vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį patikrinimą).

Pareiškėjas nurodo 2016-02-22 raštu kreipėsis į Inspekcijos viršininką, informuodamas apie atsakymą, gautą iš Tarnybos, bei prašydamas atsiųsti 2014-09-18 sutarties Nr. (5.6)-57-37/195-Ū, kuri buvo sudaryta tarp Vilniaus AVMI ir UAB „V1“ ginčo nekilnojamojo turto vertinimui, kopiją. Centrinis mokesčių administratorius sprendime nurodė, kad sutartiniai santykiai tarp Vilniaus AVMI ir UAB „V1“ nėra šio ginčo objektas. Pareiškėjas yra įsitikinęs, kad jo prašoma sutartis šiame mokestiniame ginče turi esminę reikšmę, nes, remiantis Tarnybos atsakymu apie UAB „V1“ negalėjamą verstis turto vertinimo veikla, jos vertinimas yra negaliojantis. Tačiau centrinis mokesčių administratorius rėmėsi neteisėtu vertinimu, skaičiuodamas namo vertės aritmetinį vidurkį. Gauta sutarties kopija, Pareiškėjo teigimu, būtų leidusi įsitikinti, kokiais kriterijais vadovaujantis buvo pasirinkta UAB „V1“. Vadovaujantis Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) darbo reglamentu, skunde prašoma įpareigoti centrinį mokesčių administratorių pateikti nurodytą sutartį Komisijai, kad ja galima būtų remtis nagrinėjant ginčą Komisijoje.

Nurodoma, jog centrinis mokesčių administratorius sprendime remiasi LVAT suformuota praktika. Susipažinus su sprendime cituojamomis LVAT nutartimis, skunde pažymima, kad jose nagrinėtų mokestinių ginčų faktinės aplinkybės neatitinka ginčo tarp Pareiškėjo ir mokesčių administratoriaus faktinių aplinkybių. Sprendime minima 2007-06-05 nutartis Nr. A¹¹-603/2007 susijusi su mokesčių mokėtoju, kuris verčiasi patentine veikla bei šios veiklos apskaitos niuansais, o 2011-02-04 nutartyje Nr. A⁴³⁸-201/2011 nagrinėjami ginčai, susiję su prekyba antikvarinėmis vertybėmis ir kt. Skunde cituojama LVAT 2007-06-05 nutartis Nr. A¹¹-603/2007, kurioje teismas pažymėjo, kad MAĮ 70 str. 1 dalis skirta ne tam, kad būtų nustatytas tikslus (t. y. objektyviais duomenimis paremtas) mokestinės prievolės dydis, o tam, kad būtų nustatytas mokėtinos prievolės dydis, atitinkantis protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingumo kriterijus. 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 mokestinės prievolės dydis, mokesčių mokėtojas turi pateikti įrodymus, patvirtinančius, kad nurodytų įvertinimo kriterijų buvo nesilaikyta, t. y. įrodyti, kad mokesčio administratoriaus nustatytas mokestinės prievolės dydis neatitinka protingumo bei teisingumo kriterijų. Pasak Pareiškėjo, yra akivaizdu, kad pats centrinis mokesčių administratorius nesilaikė šių įstatymo bei LVAT suformuotos teisminės praktikos reikalavimų.

Skunde atkreipiamas dėmesys į tai, kad tiek vietos, tiek centrinis mokesčių administratoriai Pareiškėjo patikrinimo metu pateiktus juridinę galią turinčius dokumentus vertino kritiškai, nepateikdami argumentų, kodėl taip yra vertinama, tik nurodydami, kad tokiu būdu siekiama išvengti papildomų mokesčių. Pareiškėjo nuomone, pasakymas „vertinamas kritiškai“ yra labai subjektyvus, sunkiai apibrėžiamas kokiais nors apčiuopiamais kriterijais, todėl tokį vertinimą nuginčyti ypač sudėtinga. Dėl tokio subjektyvaus pobūdžio vertinimų yra pasisakęs LVAT, atkreipdamas dėmesį į tai, „kad teismas net ir subjektyvaus pobūdžio aplinkybes (pavyzdžiui, žmogaus veiksmų tikslus, motyvus ir pan.) paprastai gali nustatyti tik iš objektyvių įrodymų, nustatytų objektyvių aplinkybių visumos“ (LVAT adm. byla Nr. A-174-556/2015).

Pareiškėjo pateikti juridinę galią turintys įrodymai patikrinimo metu nebuvo nuginčyti (dėl jų juridinės galios nebuvo keliamas klausimas), tuo tarpu dalis mokesčių administratoriaus surinktų įrodymų yra neteisėti, todėl, Pareiškėjo teigimu, vadovaujantis protingumo bei teisėtumo kriterijais, jais mokesčių administratorius neturėtų vadovautis. Centrinis mokesčių administratorius ignoravo jam pateiktus juridinę galią turinčius dokumentus, todėl Pareiškėjas 2016-04-04 su skundu kreipėsi į Vilniaus apygardos administracinį teismą, prašydamas panaikinti UAB „V1“ turto vertinimo ataskaitą.

Vadovaujantis MAĮ 152 str. 2 dalimi, 155 str. 4 d. 2 punktu, skunde prašoma panaikinti centrinio mokesčių administratoriaus sprendimą.

Komisija konstatuoja, jog Pareiškėjo 2016-04-11 skundas tenkintinas, ginčijamas Inspekcijos 2016-03-21 sprendimas Nr. 68-74 naikintinas.

Ginčas šioje byloje kilo dėl nurodymų Pareiškėjui sumokėti 1254,63 Eur GPM, 471,64 Eur GPM delpinigių bei 376 Eur GPM baudą mokesčių administratoriui patikrinimo metu konstatavus, jog Pareiškėjo (jo šeimos) 2010 m. patirtos išlaidos viršijo juridinę galią turinčiais dokumentais ir atitinkamais sandoriais pagrįstas pajamas, t. y. Pareiškėjas tikrintuoju laikotarpiu gavo kitų pajamų, kurių mokesčių įstatymų nustatyta tvarka nedeklaravo, nuo kurių neapskaičiavo ir nesumokėjo į biudžetą GPM.

Iš bylos medžiagos matyti, jog mokesčių administratorius, įvertinęs Pareiškėjo (jo šeimos) išlaidas tikrintuoju 2009–2011 m. laikotarpiu (didžiąją dalį išlaidų sudarė paskolos gražinimas, palūkanų už paskolą mokėjimas bankui, gyvybės draudimo, vartojimo išlaidos ir kt.) ir Pareiškėjo (jo šeimos) pajamas, nustatė, kad Pareiškėjo šeimos išlaidos 2010 m. 57756 Lt (patikrinimo akto 7 lentelė, 25 psl.) viršijo gautas pajamas. Atsižvelgęs į tai, mokesčių administratorius konstatavo, kad Pareiškėjas ir jo sutuoktinė gavo 57756 Lt kitas, nedeklaruotas ir neapmokestintas pajamas, kurios patikrinimo metu, atsižvelgus į CK nuostatas, reglamentuojančias sutuoktinių įgyto turto ir gautų pajamų teisinį režimą, buvo padalintos lygiomis dalimis Pareiškėjui ir jo sutuoktinei bei apmokestintos GPM. Pareiškėjo mokesčių bazė nustatyta ir mokėtinas GPM apskaičiuotas vadovaujantis MAĮ 70 straipsnio nuostatomis (pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą).

Įvertinus skundžiamą Inspekcijos sprendimą, Kauno AVMI patikrinimo aktą ir sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo, matyti, kad šiuose dokumentuose išsamiai aptartos faktinės patikrinimo metu nustatytos aplinkybės, Pareiškėjas jų neginčija, nesutikdamas tik su šių faktinių aplinkybių vertinimu ir mokesčių administratoriaus padarytomis išvadomis. Nurodytuose procesiniuose dokumentuose taip pat aptarti MAĮ 70 straipsnio, Taisyklių nuostatų taikymo pagrindai, MAĮ, GPMĮ nuostatos, reglamentuojančios mokesčių apskaičiavimą. Todėl Komisija, vengdama pasikartojimo, plačiau faktinių ginčo bylos aplinkybių iš naujo nekartoja ir teisės aktų nuostatų neanalizuoja, o sprendime pasisako dėl ginčijamo Inspekcijos sprendimo pagrįstumo, atsižvelgdama į Pareiškėjo skunde nurodytus, skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu Pareiškėjo akcentuotus nesutikimo su ginčijamu Inspekcijos sprendimu motyvus.

Dėl gyvenamojo namo (duomenys neskelbtini), statybos išlaidų dydžio

Byloje nustatyta, kad Pareiškėjas pateikė mokesčių administratoriui šias jo 2004 m. statant gyvenamąjį namą (duomenys neskelbtini), patirtas statybos išlaidas patvirtinančių dokumentų kopijas: 2004-06-09 statybos genrangos sutartį su K. G. firma „I1“, pagal kurią rangovas įsipareigojo per keturis mėnesius pastatyti gyvenamąjį namą su daline apdaila sklype, esančiame (duomenys neskelbtini), sutarties objekto kaina (į kurią įeina pamatų, namo sienų, fasado šiltinimo ir apdailos, perdangų, langų ir stogo įrengimo darbai) – 425000 Lt, priedą prie nurodytosios sutarties Nr. 2 „Statybos darbų vykdymo savaitinis grafikas“, K. G. firmos „I1“ išrašytus 2004-06-11 kasos pajamų orderio kvitą, serija LAA Nr. 6009893, 2004-08-02 kasos pajamų orderio kvitą, serija LAA Nr. 6009891, pagal kuriuos Pareiškėjas į nurodytosios įmonės kasą sumokėjo po 100000 Lt, 2004-09-02 mokėjimo pavedimą Nr. 1, pagal kurį pervedė K. G. firmai „I1“ 130000 Lt, 2004-12-20 mokėjimo nurodymą Nr. 129409286, iš kurio matyti, kad Pareiškėjo sutuoktinės mama B. D. už statybos darbus (duomenys neskelbtini) pervedė firmai „I1“ 50000 Lt, K. G. firmos „I1“ išrašytą 2004-12-17 PVM sąskaitą faktūrą serija GBA Nr. 5295159 429404 Lt sumai. Iš bylos medžiagos spręstina, jog mokesčių administratoriui abejonių dėl Pareiškėjo pateiktų dokumentų juridinės galios nekilo. Tačiau mokesčių administratorius, Komisijos vertinimu, nagrinėjamo ginčo atveju Pareiškėjo pateiktus statybos išlaidas patvirtinančius dokumentus įvertino formaliai, prioritetą teikdamas ne pateiktiems juridinę galią turintiems dokumentams, o savaip interpretuodamas Pareiškėjo paaiškinimus, kad gyvenamąjį namą (duomenys neskelbtini), iki dalinio pridavimo (2005-03-14) vykdė profesionalūs statybininkai pagal sudarytą rangos sutartį, ir namas buvo pastatytas per vienerius 2004 metus, o 2005 m. statybos darbai buvo atliekami ūkio būdu ir išlaidų šiems darbams atlikti Pareiškėjas nepatyrė ar patyrė minimalias. Mokesčių administratorius, įvertinęs šiuos Pareiškėjo paaiškinimus bei nurodęs, kad Pareiškėjas neišsaugojo ir nepateikė atliktų statybos darbų aktų, iš kurių būtų galima nustatyti, už kokius atliktus darbus mokėtojas sumokėjo statybinei firmai

„I1“ (mokesčių administratorius taip pat akcentavo, jog 2004-12-17 darbų pridavimo akto bei kitų statybos dokumentų gauti iš K. G. firmos „I1“ nėra galimybės, nes yra pasibaigęs šių dokumentų saugojimo terminas ir šie dokumentai nebuvo perduoti bankroto administratoriui), taip pat nebesant galimybės nustatyti, kokius statybinius darbus atliko ir savo apskaitoje apskaitė gyvenamąjį namą stačiusi K. G. firma „I1“, ar visi darbai įtraukti į K. G. firmos „I1“ apmokėjimą už atliktus statybos darbus, nes firma nuo 2012-05-25 bankrutavusi, bankroto administratoriui nebuvo perduoti 2004–2005 m. įmonės veiklos dokumentai, o įmonės savininkas K. G. apie minėto gyvenamojo namo statybą nieko negalėjo pasakyti ir atsisakė teikti informaciją, padarė išvadą, kad Pareiškėjas galėjo patirti statybos išlaidas 2005 metais ir todėl jo pateikta informacija neatskleidžia tikrųjų ginčo gyvenamojo namo statybos aplinkybių ir nurodyta patirtų išlaidų suma neatitinka faktiškai patirtų statybos išlaidų. Taigi, konstatavęs, kad Pareiškėjas iki 2015-03-12 nepateikė faktiškai patirtų statybos išlaidų dokumentų, mokesčių administratorius kreipėsi į UAB „V1“, kuri atliko gyvenamojo namo, esančio (duomenys neskelbtini), statybos sąnaudų (atkuriamosios vertės) ekspertizę ir nustatė, kad 2004 m. patirtos statybos išlaidos sudarė 786940 Lt (1606 kub. m x 490 Lt). Atsižvelgęs į šias aplinkybes ir vadovaudamasis MAĮ 70 straipsniu ir Taisyklių, reglamentuojančių grynosios vertės metodo taikymą (20 punktas), nuostatomis, mokesčių administratorius perskaičiavo Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2004–2005 m. patirtas ginčo gyvenamojo namo statybos išlaidas. Mokesčių administratorius Pareiškėjo šeimos statant ginčo gyvenamąjį namą patirtas išlaidas apskaičiavo išvesdamas vidurkį iš keturių informacijos šaltinių gautų duomenų: 1. UAB „V1“, atlikusi gyvenamojo namo (duomenys neskelbtini), statybos sąnaudų (atkuriamosios vertės) ekspertizę, nustatė, kad 2004 m. patirtos statybos išlaidos sudarė 786940 Lt (1606 kub. m x 490 Lt). 2. VĮ Registrų centro duomenimis, 2005-09-09 nustatyta statybinė vertė – 583000 Lt, vidutinė rinkos vertė – 956000 Lt. 3. Vadovaudamasi UAB „S1“ pateiktomis 1 m³ rekomendacinėmis kainomis, Kauno AVMI nustatė, kad ginčo gyvenamojo namo statybos išlaidos (statybinė vertė) sudarytų 589402 Lt (367 Lt 1 kub. m kaina x 1606 kub. m), iš jų: 2004 m. – 430000 Lt (mokėtojo pateikti apmokėjimo dokumentai) ir 2005–2010 m. – 159402 Lt (589402 Lt – 430000 Lt). 4. Pareiškėjo nurodyta faktinė statybinė vertė – 429404 Lt. Taigi, vietos mokesčių administratorius mokestinio patikrinimo metu konstatavo, kad Pareiškėjo ir jo sutuoktinės išlaidos, patirtos statant gyvenamąjį namą (duomenys neskelbtini), sudarė 597186 Lt (589402 + 786940 + 583000 + 429404) / 4).

Iš bylos medžiagos matyti, jog Pareiškėjas, nesutikdamas su mokesčių administratoriaus taikyta statybos išlaidų apskaičiavimo metodika, taip pat atsižvelgęs į Kauno AVMI sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo išdėstytą argumentaciją, jog Pareiškėjas, nesutikdamas su mokesčių administratoriaus nustatyta gyvenamojo namo statybos išlaidų verte, galėjo kreiptis į nepriklausomus nekilnojamojo turto vertintojus ir pateikti ginčijamo objekto įvertinimą, centriniam mokesčių administratoriui pateikė nepriklausomo turto vertintojo UAB „K1“ parengtą nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitą Nr. 16-I-001, kurioje nurodyta, kad 325,78 kv. m bendro ploto vienbučio gyvenamojo namo (unikalus Nr. duomenys neskelbtini), esančio (duomenys neskelbtini), atkuriamoji vertė, nustatyta vertinimo dieną (2005-03-14), buvo 171000 Eur, t. y. 590428,80 Lt. Kaip matyti iš ginčijamo Inspekcijos sprendimo, centrinis mokesčių administratorius, atsižvelgęs į tai, jog Kauno AVMI patikrinimo metu apskaičiuotas gyvenamojo namo statybos išlaidų aritmetinis vidurkis yra 597186 Lt, o pagal Pareiškėjo pateiktą UAB „K1“ vertinimo ataskaitą Nr. 16-I-001 atkuriamoji vertė sudaro 590428,80 Lt, t. y. jog minėtas šių dviejų skaičių skirtumas nėra didelis, faktiškai Pareiškėjo naujai pateikto ginčo gyvenamojo namo statybos išlaidas pagrindžiančio įrodymo nevertino ir dėl jo nepasisakė.

Pareiškėjas nesutinka su mokesčių administratoriaus patikrinimo metu atliktu statybos išlaidų apskaičiavimu, kurį, kaip minėta, neatsižvelgęs į Pareiškėjo pateiktus naujus įrodymus, patvirtino ir centrinis mokesčių administratorius, ir skunde Komisijai išdėsto poziciją, jog ginčo atveju centrinis mokesčių administratorius, skaičiuodamas atkuriamosios vertės aritmetinį vidurkį, UAB „V1“ pateiktą vertę turėjo pakeisti nepriklausomo turto vertintojo UAB „K1“ pateikta verte ir, vadovaudamasis tomis pačiomis taisyklėmis, kurias taikė vietos mokesčių

administratorius – MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatomis, apskaičiuoti ginčo gyvenamojo namo statybos išlaidas. Be to, Pareiškėjas skunde pateikia argumentus dėl, jo nuomone, neteisėtos UAB „V1“ veiklos ir dėl to, jog centrinis mokesčių administratorius nepagrįstai neatsižvelgė į Pareiškėjo pateiktą Tarnybos 2016-01-21 raštą Nr. D2-139, kuriame nurodyta, kad „UAB „V1“ nėra ir nebuvo įrašyta į išorės vertintojų sąrašą, todėl teisės verstis turto arba verslo vertinimo veikla neturi, kad ekspertizės aktą parengusiems asmenims (K. V. , A. V. , D. E. , V. M. , K. D.) nėra suteikta turto arba verslo vertintojo ar vertintojo eksperto kvalifikacija ir išduotas tai patvirtinantis pažymėjimas, todėl minėti asmenys neturi teisės atlikti turto arba verslo vertinimą, kad kartu su Pareiškėjo prašymu pateiktas ekspertizės aktas nėra vertinimo ataskaita pagal Turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymą, nes ji neatitinka vertinimo ataskaitai keliamų turinio reikalavimų.

Pasisakant dėl nurodytųjų Pareiškėjo skunde išdėstytų argumentų, grindžiamų Tarnybos 2016-01-21 rašte Nr. D2-139 išdėstyta pozicija, atkreiptinas dėmesys į tai, kad, kaip matyti iš byloje esančių dokumentų (2014-09-18 vertinimo paslaugų teikimo sutartis Nr. (5.6)-57-37, UAB „V1“ surašyti 2015-02-05 atliktų darbų aktas Nr. 3, Nekilnojamojo turto – vienbučio gyvenamojo namo, esančio (duomenys neskelbtini), statybos sąnaudų (atkuriamosios vertės) ekspertizės aktas), mokesčių administratoriaus užsakymu buvo atliktas ne ginčo nekilnojamojo turto vertinimas, o statybos sąnaudų (atkuriamosios vertės) ekspertizė. Tai yra du skirtingo pobūdžio veiksmai, jų atlikimui, asmenims, atliekantiems ekspertizę ir turto vertinimą, jų rezultatus įforminančių dokumentų surašymui keliami skirtingi reikalavimai. Reikalavimus asmenims, atliekantiems turto vertinimą, turto vertinimo ataskaitoms keliamus reikalavimus nustato 1999-05-25 Turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymas Nr. VIII-1202 (2011-06-22 įstatymo Nr. XI-1497 redakcija, toliau – TVVPI). Tuo tarpu, kaip nurodė ir Tarnyba 2016-01-21 rašte Nr. D2-139, ginčo atveju UAB „V1“ surašytas ekspertizės aktas nėra turto vertinimo ataskaita, nes, kaip jau minėta, mokesčių administratorius užsakė atlikti ne ginčo nekilnojamojo turto vertinimą, o statybos sąnaudų (atkuriamosios vertės) ekspertizę. Lietuvos Respublikos aplinkos ministerija 2010-09-14 yra išdavusi UAB „V1“ atestatą Nr. 3232, suteikiantį teisę atlikti statinio projekto dalinę ekspertizę (t. y. įvertinti, kaip projekte įgyvendinti Statybos įstatymo 4 str. 1 dalyje nurodyti esminiai statinio reikalavimai (Statybos techninio reglamento 1.06.03:2002 „Statinio projekto ekspertizė ir statinio ekspertizė“ 6.5 punktas), statinio ir statinio dalies statybos darbus, kultūros paveldo objektų tvarkybą. Pagal Statybos produkcijos sertifikavimo centro (www.spsc.lt) pateikiamus duomenis, ekspertizės aktą pasirašiusiems asmenims yra išduoti kvalifikacijos atestatai, suteikiantys teisę eiti ypatingo statinio projekto dalies vadovo, projekto dalies vykdymo priežiūros vadovo, statybos vadovo ar statybos techninės priežiūros vadovo pareigas. Iš išdėstytų aplinkybių yra akivaizdu, jog ginčo byloje ekspertizės aktą pasirašę specialistai nėra asmenys, turintys nepriklausomų turto vertintojų kvalifikacijos pažymėjimus, ataskaita parengta ne pagal TVVPI reikalavimus, o pagal statybos teisinius santykius reglamentuojančius teisės aktus (statybos techninius reglamentus). Taigi, UAB „V1“ ekspertizės aktas negali būti laikomas (pripažįstamas) turto vertinimo ataskaita pagal TVVPI.

Iš ginče aptariamo ekspertizės akto turinio matyti, jog ekspertizės aktą surašę asmenys neturėjo pakankamai informacijos apie įvykdytus statybos darbus – pateikta ne visa projekto dokumentacija, turto savininkas nesutiko leisti apžiūrėti pastatą. Todėl nesant galimybės tinkamai įvertinti medžiagų poreikį ir nustatyti panaudotų medžiagų kokybės lygį, palyginti, ar projektinėje dokumentacijoje pateikta informacija atitinka realybę, UAB „V1“ pateikė sustambintą statybos skaičiuojamosios kainos apskaičiavimą, atliktą vadovaujantis palyginamaisiais ekonominiais rodikliais pagal 2004 ir 2005 m. statinių statybos skaičiuojamąsias kainas. Taikant šį skaičiavimo metodą, pastato tūris dauginamas iš skaičiuojamųjų kainų palyginamojo ekonominio rodiklio kiekvienai pastatų grupei. Statinių statybos skaičiuojamųjų kainų palyginamieji ekonominiai rodikliai apskaičiuoti statinių analogų pagrindu pagal statybos darbų skaičiuojamųjų kainų nustatymo rekomendacijas, skaičiuojamųjų kainų nustatymo normatyvus bei galiojančias statybos resursų (darbo, medžiagų ir mechanizmų eksploatacijos) skaičiuojamąsias kainas. Šiuose įkainiuose numatyti ir įskaičiuoti visi kaštai,

kurie paprastai buvo patiriami statinio statybos procese: tiesioginės ir netiesioginės išlaidos, taip pat pridėtinės vertės mokestis. Ginčo gyvenamojo namo sustambintos statybos skaičiuojamosios kainos apskaičiavimui taikytas gyvenamosios (gyvenamųjų pastatų) paskirties 1001–2500 kub. m tūrio naujos statybos įkainis. Atlikusi skaičiavimus nurodytuoju būdu, UAB „V1“ padarė išvadą, kad ginčo gyvenamojo namo statybos sąnaudų vertė su PVM 2004 m. buvo 786940 Lt.

Kaip jau buvo minėta, Pareiškėjas centriniam mokesčių administratoriui pateikė UAB „K1“ pagal TVVPI reikalavimus parengtą ginčo nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitą Nr. 16-I-001, kurios, Komisijos nuomone, centrinis mokesčių administratorius nepagrįstai nevertino kaip vieno iš įrodymų, pagrindžiančių ginčo nekilnojamojo turto atkuriamąją vertę. Juolab kad šis įrodymas yra specifinis, jam paneigti gali būti naudojami tokiu pat būdu surinkti, specialių žinių turinčių asmenų pateikti duomenys. LVAT formuojamoje mokesčių ginčų nagrinėjimo praktikoje yra akcentavęs, jog nei mokesčių administratorius, nei mokesčių ginčą ikiteismine tvarka nagrinėjančios institucijos, nei bylą nagrinėjantys administraciniai teismai nesprenžia dėl turto vertinimo ataskaitų teisingumo ir iš to kylančių teisinių pasekmių, o vertina susiklosčiusius teisinius santykius, reguliuojamus Turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymu, mokesčiais teisinais aspektais (pavyzdžiui, LVAT 2008-10-16 nutartis adm. byloje Nr. A⁴⁴²-1708/2008).

Pažymėtina, jog pagal TVVPI 23 str. 1 dalies nuostatą turto arba verslo vertinimo ataskaita laikoma teisinga, kol Priežiūros įstaiga nėra nustačiusi jos neatitikties šio įstatymo 22 straipsnyje nustatytiems reikalavimams ir (arba) kol ji nėra nuginčyta teisme. Nagrinėjamo ginčo atveju duomenų apie tai, kad Tarnyba būtų nustačiusi UAB „K1“ pateiktos turto vertinimo ataskaitos neatitiktį TVVPI 22 straipsnio reikalavimams ir (arba) ši ataskaita būtų nuginčyta teisme, nėra. Todėl Komisija, atsižvelgdama į TVVPI įtvirtintą turto vertinimo ataskaitos teisėtumo prezumpciją, į aplinkybes, jog UAB „V1“ ekspertizės aktas yra parengtas neturint pakankamai informacijos apie įvykdytus statybos darbus, o išvada dėl ginčo gyvenamojo namo statybos sąnaudų (atkuriamosios vertės) padaryta pasirinkus sustambintos statybos skaičiuojamosios kainos apskaičiavimo vadovaujantis palyginamaisiais ekonominiais rodikliais metodą (dauginant pastato tūrį iš 1 kub. m naujos statybos statinio kainos), analogiškai ginčo gyvenamojo namo atkūrimo kaštus (statybinę vertę) mokesčių administratorius skaičiavo Pareiškėjo patikrinimo metu pagal UAB „S1“ teikiamas rekomendacines 1 kub. m statybos kainas, daro išvadą, jog mokesčių administratorius, MAI 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatų pagrindu skaičiuodamas ginčo gyvenamojo namo statybos išlaidas, turėjo remtis Pareiškėjo pateiktu statybos išlaidų dydį pagrindžiančiu įrodymu – UAB „K1“ turto vertinimo ataskaita, vietoj UAB „V1“ nurodytos statybos sąnaudų (atkuriamosios) vertės įrašant nepriklausomo turto vertintojo nustatytą vertę – 590428,80 Lt. Minėtu būdu nustatyta ginčo gyvenamojo namo statybos išlaidų suma (kuri sudarytų $(589402+583000+429404+590428,80) / 4 = 548058,70$ Lt), Komisijos nuomone, labiausiai atitiktų teisingumo ir protingumo kriterijus, kuriais turi vadovautis mokesčių administratorius, nustatydamas mokesčio bazę pagal MAI 70 straipsnio nuostatas. Pažymėtina, jog LVAT, aiškindamas MAI 70 str. 1 dalies nuostatą, savo praktikoje yra nurodęs, kad ši teisės norma skirta ne tam, kad būtų nustatytas tikslus (t. y. objektyviais duomenimis paremtas) mokesčių prievolės dydis, o tam, kad būtų nustatytas mokėtinės prievolės dydis, atitinkantis protingumo, kiek objektyviai įmanoma, teisingumo kriterijus. Tai reiškia, kad mokesčių administratoriaus nustatytas mokėtinės prievolės dydis laikytinas pagrįstu tiek, kiek neperžengia šių įvertinimo kriterijų. Todėl tam, kad būtų paneigtas tokiu (MAI 70 straipsnio bei Taisyklių taikymo) būdu nustatytas mokesčių prievolės dydis, mokesčių mokėtojas turi pateikti įrodymus, patvirtinančius, kad nurodytų įvertinimo kriterijų buvo nesilaikyta, t. y. įrodyti, kad mokesčių administratoriaus nustatytas mokesčių prievolės dydis neatitinka protingumo bei teisingumo kriterijų (2007-06-05 nutartis adm. byloje Nr. A¹⁴³-603-07).

Dėl B. D. (sutuoktinės mamos) pervestų 50000 Lt piniginių lėšų firmai „I1“

Byloje nustatyta, kad vienu iš pajamų, gautų 2004 m., šaltinių Pareiškėjas nurodė 2004-12-15 iš sutuoktinės tėvų B. D. ir L. D. dovanų gautą 250000 Lt piniginių lėšų sumą ir pateikė notariškai patvirtintą 2004-12-15 dovanojimo sutartį Nr. 5-5780. Mokesčių administratorius, patikrinimo metu įvertinęs Pareiškėjo, jo sutuoktinės, B. D. pateiktų turto, pajamų deklaracijų duomenis, Pareiškėjo paaiškinimus, A. B. ir L. D. kontrolės veiksmų metu surinktą informaciją (patikrinimo akto 13–16 psl.), pripažino, kad A. B. ir L. D. galėjo turėti tokio dydžio santaupas ir padovanoti dukrai D. L. 250000 Lt piniginę dovaną.

Iš bylos medžiagos matyti, jog vietos mokesčių administratorius B. D. 2004-12-20 iš savo sąskaitos banke mokėjimo nurodymu statybinei firmai „I1“ už ginčo gyvenamojo namo statybos darbus sumokėtą 50000 Lt sumą vertino kaip pagal aukščiau minėtą dovanojimo sutartį 2004-12-15 suteiktos 250000 Lt dovanos dalį. Pareiškėjas nesutinka su tokiu mokesčių administratoriaus vertinimu ir skunde tvirtina visada nuosekliai aiškinęs, kad dovanoti pinigai – 250000 Lt buvo skirti paskolai iš anksto grąžinti, o 50000 Lt buvo pervesti papildomai kaip galutinis atsiskaitymas su statybos firma. Šiuos teiginius, pasak Pareiškėjo, patvirtina tai, kad 2005-04-26 B. D., vykdydama vienkartinio deklaravimo prievolę, kurią numatė 2003-12-18 Vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatymo Nr. IX-1910 3 straipsnis, deklaravo jos šeimos 2003-12-31 turėtus (jos ir vyro L. D. tiek banke, tiek grynaisiais) 300000 Lt.

Pasisakydama šiuo mokestinio ginčo aspektu Komisija nurodo, jog dėl įrodymų vertinimo, kai, remiantis įvairiais civiliniais sandoriais, įrodinėjamas (grindžiamas) mokesčių mokėtojo gautų pajamų realumas, LVAT 2007-03-15 nutartyje adm. byloje Nr. A¹⁷-301/2007, publikuotoje „Administracinė jurisprudencija“, 2007, Nr. 11, yra išaiškinęs, jog įrodinėjimo dalykas šiuo atveju yra aplinkybės, ar pinigų sumos mokesčių mokėtojui realiai buvo ar nebuvo perduotos, t. y. gautos ar negautos pajamos. Šios aplinkybės turėtų būti įrodinėjamos tiesioginiais įrodymais, iš kurių galima daryti vienareikšmę išvadą apie įrodinėjimo dalyką sudarančias aplinkybes (pavyzdžiui: mokėjimo pavedimai, patvirtinantys lėšų judėjimą; asmenų, iš kurių pajamos neva gautos, paaiškinimai apie tai, kad lėšos perduotos ar neperduotos; kitų liudytojų, galinčių patvirtinti ar paneigti lėšų perdavimą, parodymai). Įstatymas nedraudžia įrodinėti ir netiesioginiais įrodymais, t. y. įrodymais, daugiareikšmiai susijusiais su įrodinėjimo dalyką sudarančiomis aplinkybėmis (pavyzdžiui: įrodymai apie tai, kokiomis lėšomis galėjo disponuoti asmuo, iš kurio galėjo būti gautos pajamos; įrodymai apie gautų lėšų panaudojimo aplinkybes ir pan.). Tokio pobūdžio bylose išvada apie tai, kad mokesčių mokėtojas nepagrindė pajamų, neturėtų būti daroma vien netiesioginių įrodymų pagrindu (pavyzdžiui, įrodymai apie tai, kad paskolos davėjas neturėjo teisėtų pajamų). Tokios praktikos LVAT laikėsi ir priimdamas vėlesnes nutartis: 2011-02-04 adm. byloje Nr. A⁴³⁸-201/2011, 2011-04-01 adm. byloje Nr. A⁴³⁸-953/2011, 2011-09-15 adm. byloje Nr. A⁴⁴²-2502/2011, 2015-02-10 adm. byloje Nr. (e)A-110-438/2015, 2015-03-02 adm. byloje Nr. A-690-556/2015 ir kt.

Komisijos vertinimu, mokesčių mokėtojo įpareigojimas pagrįsti atitinkamų pajamų šaltinius reiškia, kad jo nurodomi pajamų šaltiniai turi būti realūs, o pateikti įrodymai apie piniginių lėšų gavimą iš atitinkamų šaltinių atspindėti realiai susiklosčiusias faktines aplinkybes. Todėl *turi būti pateikti pakankami ir neginčijami įrodymai, kad atitinkamo dydžio pajamos realiai yra gautos konkrečiu nurodytu būdu iš nurodyto pajamų šaltinio.*

Taigi, Komisija, atsižvelgdama į nurodytą LVAT praktiką šios kategorijos mokestinių ginčų bylose, įvertinusi ginčo byloje surinktų įrodymų ir jų pagrindu nustatytų faktinių aplinkybių visumą, konstatuoja, jog mokesčių administratorius, pripažinęs, kad Pareiškėjas ir jo sutuoktinė pagal notaro patvirtintą 2004-12-15 dovanojimo sutartį Nr. 5-5780 iš sutuoktinės tėvų A. B. ir L. D. gavo 250000 Lt piniginę dovaną, pripažino, jog Pareiškėjas ir jo sutuoktinė nurodytu būdu (grynaisiais pinigais) realiai gavo būtent tokio dydžio (250000 Lt) pajamas iš nurodytojo pajamų šaltinio (iš A. B. ir L. D.). Tačiau tvirtindamas, jog 50000 Lt suma, 2004-12-20 pervesta iš B. D. sąskaitos statybinei firmai „I1“, buvo šios dovanos dalis, mokesčių administratorius buvo nenuoseklus. Iš byloje esančių duomenų matyti, jog nors Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2004-12-20 gautų pajamų šaltinis yra tas pats, kaip ir gautųjų pagal minėtą dovanojimo sutartį (pajamos gautos iš B. D. ir jos sutuoktinio), tačiau skiriasi šių pajamų

gavimo momentas (pajamos gautos 2004-12-20), gavimo būdas (piniginės lėšos gautos mokėjimo nurodymu). Akcentuotina, jog mokesčių administratorius neginčija fakto, jog tokio turinio ūkinė operacija, kokia yra užfiksuota mokėjimo nurodyme, yra realiai įvykusi, juolab kad ji yra patvirtinta tiek tiesioginiais (mokėjimo nurodymas, kuriame nurodyta pervestų lėšų paskirtis), tiek netiesioginiais (Pareiškėjo ir jo sutuoktinės paaiškinimai, 300000 Lt deklaravimas) byloje esančiais įrodymais. Taigi, Komisijos vertinimu, mokesčių administratorius dėl aukščiau nurodytųjų aplinkybių nepagrįstai 50000 Lt sumą traktavo kaip Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2004-12-15 dovanojimo būdu grynaisiais pinigais gautos 250000 Lt dovanos dalį.

Įvertinus aukščiau nurodytas aplinkybes, patvirtinančias, jog ginčo byloje mokesčių administratorius netinkamai įvertino aplinkybes, susijusias su Pareiškėjo ir jo sutuoktinės patirtomis statant gyvenamąjį namą (duomenys neskelbtini), išlaidomis bei 2004-12-20 gautomis 50000 Lt pajamomis, konstatuotina, jog mokesčių administratorius neteisingai nustatė Pareiškėjo bei jo sutuoktinės tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2009-01-01) galimai turėtų piniginių lėšų likutį. Iš bylos medžiagos matyti, jog mokesčių administratorius apskaičiavo, jog Pareiškėjo šeima 2009-01-01 galėjo turėti ne didesnę kaip 88232 Lt (ne banke – 69174 Lt, banke – 19058 Lt) piniginių lėšų likutį (deklarauta ne banke – 120000 Lt, banke – 17266 Lt, patikrinimo akto 5 lentelė, 17–18 psl.). Pripažinus, jog Pareiškėjo ir jo sutuoktinės išlaidos, patirtos ginčo gyvenamojo namo statybai, turėjo būti apskaičiuotos 49127,30 Lt mažesnės, negu jas apskaičiavo mokesčių administratorius Pareiškėjo mokesstinio patikrinimo metu (mokesčių administratoriaus apskaičiuota išlaidų suma sudarė 597186 Lt, Komisijos vertinimu, apskaičiuotina išlaidų suma, atitinkanti teisingumo ir protingumo kriterijų, būtų 548058,70 Lt), jog Pareiškėjas ir jo sutuoktinė be ginčo minimos grynaisiais pinigais gautos 250000 Lt dovanos iš B. D. 2004 m. gavo ir 50000 Lt pajamas, kurias pastaroji 2004-12-20 mokėjimo nurodymu pervedė statybinei firmai padengti dalį ginčo gyvenamojo namo statybos išlaidų, darytina išvada, jog tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2009-01-01) Pareiškėjo ir jo sutuoktinės galimai turėtas piniginių lėšų likutis buvo 99127,30 Lt didesnis, negu jį apskaičiavo mokesčių administratorius ir todėl Pareiškėjui tikrintuoju laikotarpiu, o būtent 2010 m., pakako juridinę galią turinčiais dokumentais pagrįstų pajamų faktiškai patirtoms išlaidoms padengti (mokesčių administratoriaus apskaičiuotas Pareiškėjo ir jo sutuoktinės piniginių lėšų trūkumas 2010-12-31 sudarė 57756 Lt arba po 28878 Lt kiekvienam sutuoktiniui, patikrinimo akto 7 lentelė, 25 psl.). Konstatavusi aplinkybę, jog Pareiškėjui tikrintuoju laikotarpiu pakako pajamų jo patirtoms išlaidoms padengti, dėl ko jam mokesčių administratoriaus nurodytas sumokėti GPM naikintinas kaip nepagrįstai apskaičiuotas, Komisija dėl kitų Pareiškėjo skunde išdėstytų nesutikimo su ginčijamu Inspekcijos sprendimu argumentų, kaip neturinčių įtakos teisingam šio mokesstinio ginčo išsprendimui, nebepasisako.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, darytina išvada, jog mokesčių administratorius šio mokesstinio ginčo atveju neteisingai įvertino su Pareiškėjo apmokestinimu ir mokesstinės bazės nustatymu susijusias faktines aplinkybes (neteisingai nustatė Pareiškėjo turėtų piniginių lėšų likutį tikrinamojo laikotarpio pradžioje), netinkamai nustatė mokesčių bazę, todėl tvirtinti, kad mokesčių administratoriaus pagal jo atliktą įvertinimą nustatytas mokesstinės prievolės dydis atitinka teisingumo ir protingumo kriterijus, kaip to reikalauja MAĮ 70 straipsnio nuostatos, nėra pagrindo. Todėl mokesčių administratoriaus nurodymai Pareiškėjui sumokėti GPM bei su šiuo mokesčiu susijusias delspinigių ir baudos sumas naikintini.

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

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2016-03-21 sprendimą Nr. 68-74.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu dėl mokesstinio ginčo, turi

teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, spęsdami 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

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Lina Vosyliene