



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL R. D. L. 2016-04-11 SKUNDO**

2016 m. birželio 13 d. Nr. S-123 (7-71/2016)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

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

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojos atstovui
mokesčių administratoriaus atstovui

2016 m. gegužės 17 d. posėdyje išnagrinėjusi R. D. L. (toliau – Pareiškėja) 2016-04-11 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2016-03-21 sprendimo Nr. 68-75, n u s t a t ė:

Inspekcija 2016-03-21 sprendimu Nr. 68-75 patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2016-01-04 sprendimą Nr. (04.7.2)-FR0682-1, kuriame Pareiškėjai nurodyta į valstybės biudžetą sumokėti 1254,63 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 584,24 Eur GPM delspinigius, 376 Eur GPM baudą.

Sprendime nurodoma, jog, atlikus Pareiškėjos 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 Pareiškėjos ir jos sutuoktinio S. L. patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas. Konstatuota, jog Pareiškėja 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 dalies, 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. Pareiškėjos išlaidos 28878 Lt (57756 / 2) viršijo gautas pajamas, ir pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą apskaičiavo Pareiškėjos 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 1254,63 Eur (4332 Lt) GPM. Išnagrinėjusi patikrinimo aktą ir Pareiškėjos pateiktas pastabas, Kauno AVMI 2016-01-04 sprendimu Nr. (04.7.2)-FR0682-1 patvirtino patikrinimo aktą, t. y. patvirtino 1254,63 Eur GPM bei, vadovaudamasi GPMĮ 36 str. 2 dalimi, MAĮ 96–99, 139 straipsnių

nuostatomis, Pareiškėjai apskaičiavo 584,24 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 Pareiškėjos patirtos išlaidos viršijo pajamas ir Pareiškėja 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 Pareiškėjos GPM bazę, naudojosi Taisyklių 29 punkte nustatytais informacijos šaltiniais, t. y. patikrinimo metu remdamasi surinkta informacija iš komercinių bankų apie Pareiškėjos ir jos sutuoktinio S. L. gautas pajamas ir patirtas išlaidas, Inspekcijos informacinės duomenų bazės duomenimis (gautas pajamas, turimą VĮ Registrų centro informaciją apie Pareiškėjos ir jos sutuoktinio vardu registruotą nekilnojamąjį turtą, turimą VĮ „Regitra“ informaciją apie transporto priemones), bei įvertinusi kitą patikrinimo metu surinktą informaciją, apskaičiavo Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 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, kokių būdu buvo apskaičiuotas mokestis. Nurodoma, jog šiuo atveju Kauno AVMI, apskaičiuodama mokesčio bazę, vadovavosi išlaidų metodu, t. y. patikrinimo metu vertinimas buvo atliktas lyginant Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 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 mokestinės 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 perskaiciuojant mokesčius už tam tikrą mokestinį laikotarpį remtis (vadovautis) papildoma įrodomąja medžiaga, kurioje užfiksuotos ankstesniais mokestiniais laikotarpiais atsiradusios faktinės aplinkybės, svarbios teisingam mokesčio apskaičiavimui (perskaiciavimui). 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 mokestiniais laikotarpiais, kiek tai susiję su tikrinamojo laikotarpio mokestinių prievolių teisingu apskaičiavimu.

Nurodoma, jog iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjos santuoka su S. L. įregistruota 1981-04-30. Pareiškėja turi du vaikus: A. L. (gim. (duomenys neskelbtini) ir B. L. (gim. (duomenys neskelbtini). Pareiškėja nuo 2003-09-08 dirba Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijoje.

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) FR0680-737 15–16 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 3 lentelė). Nustatyta, kad sutuoktiniai pagal 2003-12-15 pirkimo ir pardavimo sutartį įsigijo nekilnojamąjį turtą, adresu: (duomenys neskelbtini). Pareiškėja 2004-12-15 notarine dovanojimo sutartimi iš tėvų gavo 250000 Lt piniginę dovaną.

Nustatyta, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis S. 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. Pareiškėjos ir jos sutuoktinio S. 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 mokestinės prievolės už 2009 m. Pareiškėjai nenustatė.

Pareiškėja ir jos sutuoktinis S. 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. Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 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 Pareiškėja ir jos sutuoktinis S. 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 mokestinės prievolės Pareiškėjai 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 Pareiškėjos sutuoktiniui suteikė 500000 Lt (145171,59 Eur) kreditą. Sutartyje numatyta kredito gražinimo data – 2022-12-03. Pareiškėjos sutuoktiniui 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 bendrąja 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 Pareiškėjos sutuoktinis S. L. 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) pirkau 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 pervedė K. G. firmai „I1“ likusius paskolos pinigus – 130000 Lt. Pareiškėjos sutuoktinio 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 M. D., 2004-12-15 notariškai patvirtinta 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 laidotuviams ir kitoms neatidėliotiniams išlaidoms. Pareiškėjos sutuoktinio 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 Pareiškėjos sutuoktinio nurodyta 429404 Lt statybų išlaidų suma neatskleidžia tikrųjų namų valdos statybos aplinkybių ir neatitinka realiai patirtų išlaidų, nes Pareiškėjos sutuoktinis neišsaugojo ir mokesčių administratoriui nepateikė atliktų statybos darbų aktų, iš kurių būtų galima nustatyti, už kokius atliktus darbus jis 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 Pareiškėjos sutuoktiniui 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).

Pareiškėjos sutuoktinis S. L. skunde nurodo, kad mokesčių administratorius rėmėsi UAB „V1“ atlikta „Nekilnojamojo turto – vienbučio gyvenamojo namo, esančio (duomenys neskelbtini), statybos sąnaudų (atkuriamosios vertės) ekspertizė“, su kuria jis nesutinka. Pareiškėjos sutuoktinis 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. Pareiškėjos sutuoktinis 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. sutuoktiniams 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 Pareiškėjos sutuoktinio pateiktą UAB „K1“ vertinimo ataskaitą Nr. 16-I-001 atkuriamoji vertė sudaro 590428,80 Lt. Atsižvelgiant į tai, jog sutuoktinių išlaidos buvo apskaičiuotos taikant MAĮ 70 straipsnio nuostatas, Inspekcijos vertinimu, minėtas skirtumas nėra didelis.

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

Nurodoma, jog Pareiškėjos sutuoktinis mokesčių administratoriui pateiktame 2015-03-07 paaiškinime nurodė, kad sutuoktinės tėvai – B. D. (mirusi 2012 m.) ir M. D. , 2004-12-15 notariškai patvirtinta sutartimi padovanojo dukrai D. L. 250000 Lt, 2004-12-20 sutuoktinės mama B. D. mokestininiu pavedimu iš savo sąskaitos, buvusios Vilniaus banke (dabar SEB), pervedė statybinei firmai „II“ 50000 Lt, kuriuos ji laikė laidotuvėms ir kitoms neatidėliotinoms išlaidoms.

Teigiama, jog iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėja 2004-12-15 iš savo tėvų pagal notarinę sutartį gavo 250000 Lt piniginę dovaną. Šios sutarties 2 punkte pažymima, kad Pareiškėja šią dovaną priima, tačiau neaišku, koku būdu buvo perduoti pinigai, nes jokiais kitais perdavimo ir gavimo faktą pagrindžiančiais įrodymais piniginės dovanos gavimo Pareiškėja nepagrindė, išskyrus jos sutuoktinio paaiškinimus, kad dovanotos lėšos buvo perduotos grynaisiais pinigais. Pareiškėjos sutuoktinis 2004 m. metinėje gyventojų (šeimos) turto deklaracijoje deklaravo tik 250000 Lt ne banke turėtų piniginių lėšų (abiems sutuoktiniams po 125000 Lt), todėl, pasak Inspekcijos, nelogiška, kad deklaruodami iš tėvų gautus 250000 Lt, būtų pamiršę deklaruoti vos po 5 dienų gautą 50000 Lt sumą. Kauno AVMI nurodo, jog sutuoktinių teiginiai, kad 50000 Lt už statybos darbus B. D. pavedimu pervesta pinigų suma turi būti laikoma kaip atskira dovana, kritikuotini ir laikytini gynybine pozicija, siekiant pagrįsti 2004-12-31 turėtas pinigines lėšas bei tuo pačiu sumažinti mokestinės prievolės dydį (Kauno AVMI 2016-01-04 sprendimo Nr. (04.7.2)-FR0682-1 dėl patikrinimo akto tvirtinimo 12–13 psl.).

Atsižvelgiant į minėtas bylos aplinkybes, Inspekcijos sprendime daroma išvada, kad Kauno AVMI 2016-01-04 sprendimo Nr. (04.7.2)-FR0682-1 nurodymai Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 1254,63 Eur GPM, 584,24 Eur GPM delspinigius, 376 Eur GPM baudą tvirtintini.

Pareiškėja 2016-04-11 skunde nurodo nesutinkanti su Inspekcijos 2016-03-21 sprendimu Nr. 68-75 ir teigia esanti įsitikinusi, kad vietos mokesčių administratorius, o šiuo sprendimu ir centrinis mokesčių administratorius neteisėtai pritaikė MAĮ 70 straipsnį, apskaičiuodamas mokėtiną mokesį pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, nes Pareiškėja ir jos sutuoktinis yra išsaugoję pagrindinius dokumentus, kurie įrodo jų 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.

Pareiškėja su centrinio mokesčių administratoriaus sprendimu nurodo nesutinkanti dėl toliau išdėstytų motyvų. Patikrinimo metu ji nuosekliai aiškino, kad visus klausimus, susijusius su gyvenamojo namo statyba (bendravimas su statybininkais, sutarčių sudarymas, apmokėjimas už darbus, namo pridavimas), banko paskolos grąžinimu, deklaracijų teikimu Inspekcijai ir kt., sprendė jos sutuoktinis S. L. . Dėl šios priežasties Pareiškėja patikrinimo metu bei susipažinusi su patikrinimo akte bei sprendime nurodytomis suvestinėmis dėl grynųjų pinigų likučių, dėl akte minimų statybos eigos dokumentų nieko paaiškinti negali. Sutuoktinis jai žodžiu paaiškino, kokias sumas pervesdavo už namo statybą bankiniu pavedimu arba sumokėdavo į statybinės bendrovės kasą, taip pat pasitardavo, kokias sumas galima išleisti kasdieniam vartojimui. Nežiūrint į tai, centrinio mokesčių administratoriaus sprendime (kaip ir patikrinimo akte bei jį tvirtinančiame vietos mokesčių administratoriaus sprendime) yra kelios Pareiškėjai žinomos neteisingos vietos, dėl kurių ji dar kartą teikia paaiškinimus.

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

Skunde nurodoma, jog centrinio mokesčių administratoriaus sprendime nurodyti teiginiai dėl Pareiškėjos iš mamos gautų piniginių lėšų vertinimo yra ne tik neteisingi, neparemti jokiais duomenimis, bet ir neteisėti, nes CK normos, reglamentuojančios dovanojimo sutarčių sudarymą, nenumato papildomų dokumentų surašymo. CK 6.469 str. 2 dalyje numatyta, kad dovanojimo sutartis, kurios suma didesnė kaip keturiolika tūkstančių penki šimtai eurų, turi būti notarinės formos. Jokių kitų reikalavimų dovanojimo sutarčiai, kuria dovanojami pinigai, įstatymas nenumato. Specialūs reikalavimai yra taikomi tik tada, kada sutarties dalyku yra nekilnojamas daiktas (CK 4.49 straipsnis). Šis reikalavimas, pasak Pareiškėjos, buvo įgyvendintas, o mokesčių administratoriaus reikalavimas pagrįsti piniginės dovanos gavimą kokiais nors kitais perdavimo ir

gavimo faktą pagrindžiančiais įrodymais yra neteisėtas. Todėl, vadovaudamasi MAĮ 36 str. 8 punktu, Pareiškėja teigia turėjusi teisę nevykdyti neteisėtų mokesčių administratoriaus nurodymų, įskaitant teisę atsisakyti pateikti informaciją, jei nurodymas pateikiamas dėl duomenų, kuriais mokesčių mokėtojas nedisponuoja ir pagal galiojančius teisės aktus kaupti neprivalo.

Skunde atkreipiamas dėmesys į tai, kad, deklaruodamas ne banke turimas lėšas už 2004 m., Pareiškėjos sutuoktinis teisingai nurodė jų sumą – 250000 Lt, nes praėjus 5 dienoms po dovanojimo sutarties sudarymo 50000 Lt piniginės lėšos buvo pervestos statybinei firmai bankiniu pavedimu ir jų niekaip nereikėjo atspindėti kaip lėšų, laikomų ne banke.

Nurodoma, jog Pareiškėjos mama 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. Būtent ši suma – 300000 Lt buvo padovanota Pareiškėjos šeimai padengti išlaidas, susijusias su namo statyba ir išankstiniu paskolos dengimu. Visi Pareiškėjos minėti dokumentai yra patikrinimo medžiagoje ir jokių kitų perdavimo ir gavimo faktą pagrindžiančių įrodymų Pareiškėja pateikti neturi galimybės. Vietos arba centriniam mokesčių administratoriui sutinkant su faktu, kad Pareiškėjos šeima iš tėvų gavo 300000 Lt dovaną (kas yra pagrįsta juridinę galią turinčiais dokumentais), nebeliktų prievolės sumokėti papildomus mokesčius.

Dėl vartojimo išlaidoms priskirtų piniginių lėšų

Skunde nurodoma, jog patikrinimo akte esančiose lentelėse mokesčių inspektorė vartojimo išlaidoms priskyrė didžiules pinigų sumas, kurios per 2003–2010 m. laikotarpį sudarė 550458 Lt. Pareiškėjos šeima šių lėšų neišleido vien tik vartojimui, nes nemaža jų dalis buvo panaudota paskolai iš anksto gražinti. Pareiškėjos sutuoktinis prašydavo, kad, esant bankinėse sąskaitose atliekamų pinigų, Pareiškėja stengtųsi juos išgryninti ir perduoti jam, kad jis kartu su dovanotomis lėšomis galėtų sukaupti tam tikrą pinigų sumą banko paskolai iš anksto gražinti. Pareiškėjos sutuoktinis yra apskaičiavęs, kad šiuo tikslu jie abu su Pareiškėja iš savo bankinių sąskaitų yra išgryninę virš 120000 Lt. Į šias Pareiškėjos pastabas centrinis mokesčių administratorius sprendime visiškai neatsižvelgė ir jų neaptarė. Pripažįstant, kad šias lėšas Pareiškėjos šeima dalinai galėjo naudoti bankinei paskolai iš anksto gražinti, nebeliktų pareigos mokėti papildomus mokesčius. Atkreipiamas dėmesys į tai, kad visos piniginės lėšos, kuriomis Pareiškėjos šeima disponavo 2003–2010 m. laikotarpiu, išskyrus 250000 Lt (dovana), buvo bankinėse sąskaitose, todėl yra pateisinamos juridinę galią turinčiais (bankiniais) dokumentais.

Dėl namo vertės nustatymo

Skunde nurodoma, jog iš sutuoktinio suteiktos informacijos Pareiškėjai yra žinoma, kad UAB „V1“ bei jos darbuotojai, Vilniaus AVMI užsakymu atlikę gyvenamojo namo (duomenys neskelbtini), vertinimą, neturėjo teisės verstis turto vertinimo veikla. Todėl 2016-01-12 Pareiškėjos sutuoktinis sudarė nekilnojamojo turto vertinimo sutartį su nepriklausomu turto vertintoju UAB „K1“, kuris namą įvertino 590428 Lt, kai tuo tarpu UAB „V1“ nustatyta vertė – 786940 Lt. Mokesčių administratoriaus naudojamoje namo vertės apskaičiavimo formulėje sukeitus nurodytas vertes (išeliminavus UAB „V1“ vertę ir vietoj jos naudojant nepriklausomo turto vertintojo vertę), išėtų kitas aritmetinis namo vertės vidurkis – 548058,7 Lt. (apskaičiuojant nurodytų verčių aritmetinį vidurkį, gyvenamojo namo statybos išlaidos sudarytų: $(589402+583000+429404+590428,8) / 4=548058,7$ Lt). Tokiu būdu perskaičiavus namo vertę, vėl išnyktų pagrindas Pareiškėjos šeimai mokėti papildomus mokesčius (liktų nedidelis skirtumas, pateisinamas tomis pačiomis vartojimui skirtomis išlaidomis).

Nurodoma, jog taikant aukščiau aprašytą skaičiavimo būdą, Pareiškėjos šeimai neiškyla pareiga mokėti papildomus mokesčius, nes už 2003–2010 m. laikotarpį šeimos išlaidos neviršijo pajamų. Visos pajamos pateisintos juridinę galią turinčiais dokumentais ir nepateiktas nei vienas abejotinas paskolos raštelis ir pan.

Teigiama, jog centrinis mokesčių administratorius, nekreipdamas dėmesio į pateiktus įrodymus, kad UAB „V1“ atliktas namo vertinimas yra neteisėtas, ir toliau juo vadovaujasi, išvesdamas namo vertės vidurkį, todėl 2016-04-04 Pareiškėjos sutuoktinis su skundu kreipėsi į

Vilniaus apygardos administracinę teismą, prašydamas neteisėtą turto vertinimą panaikinti. Pareiškėja atskiru skundu į teismą nesikreipė, nes tai būtų skundas dėl to paties dalyko.

Pareiškėja teigia, jog visais klausimais, susijusiais su namo statyba, finansavimu, mokesčių deklaravimu, bankinės paskolos gražinimu ir kt., rūpinosi jos sutuoktinis, todėl ji kartu su savo skundu teikia sutuoktinio skundo, kuriame jis detaliau išdėsto visas aplinkybes, nuorašą. Su sutuoktinio skundo turiniu Pareiškėja yra susipažinusi, jam pritaria.

Remiantis aukščiau išdėstytais aplinkybėmis ir vadovaujantis MAĮ 152 str. 2 dalimi, 155 str. 4 d. 2 punktu, skunde prašoma panaikinti centrinio mokesčių administratoriaus sprendimą.

Komisija konstatuoja, jog Pareiškėjos 2016-04-11 skundas tenkintinas, ginčijamas Inspekcijos 2016-03-21 sprendimas Nr. 68-75 naikintinas.

Ginčas šioje byloje kilo dėl nurodymų Pareiškėjai sumokėti 1254,63 Eur GPM, 584,24 Eur GPM delspinigius bei 376 Eur GPM baudą mokesčių administratoriui patikrinimo metu konstatavus, jog Pareiškėjos (jos šeimos) 2010 m. patirtos išlaidos viršijo juridinę galią turinčiais dokumentais ir atitinkamais sandoriais pagrįstas pajamas, t. y. Pareiškėja 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 Pareiškėjos (jos 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 Pareiškėjos (jos šeimos) pajamas, nustatė, kad Pareiškėjos šeimos išlaidos 2010 m. 57756 Lt (patikrinimo akto 5 lentelė, 24 psl.) viršijo gautas pajamas. Atsižvelgęs į tai, mokesčių administratorius konstatavo, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis 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 Pareiškėjai ir jos sutuoktiniui bei apmokestintos GPM. Pareiškėjos 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, Pareiškėja jų neginčija, nesutikdama 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 Pareiškėjos skunde nurodytus, skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu Pareiškėjos atstovo akcentuotus nesutikimo su ginčijamu Inspekcijos sprendimu motyvus.

Dėl gyvenamojo namo (duomenys neskelbtini), statybos išlaidų dydžio

Byloje nustatyta, kad Pareiškėjos sutuoktinis 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 Pareiškėjos sutuoktinis į nurodytosios įmonės kasą sumokėjo po 100000 Lt, 2004-09-02 mokėjimo pavedimą Nr. 1, pagal kurį pervėdė K. G. firmai „I1“ 130000 Lt, 2004-12-20 mokėjimo nurodymą Nr. 129409286, iš kurio matyti, kad Pareiškėjos mama B. D. už statybos darbus (duomenys neskelbtini) pervėdė 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 Pareiškėjos sutuoktinio pateiktų dokumentų juridinės galios nekilo. Tačiau mokesčių administratorius, Komisijos vertinimu, nagrinėjamo ginčo atveju mokesčių mokėtojo pateiktus statybos išlaidas patvirtinančius dokumentus įvertino formaliai, prioritetą teikdamas ne pateiktiems juridinę galią turintiems dokumentams, o savaip interpretuodamas Pareiškėjos sutuoktinio 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 Pareiškėjos sutuoktinis nepatyrė ar patyrė minimalias. Mokesčių administratorius, įvertinęs šiuos paaiškinimus bei nurodęs, kad Pareiškėjos sutuoktinis 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 sutuoktiniai galėjo patirti statybos išlaidas 2005 metais ir todėl jų pateikta informacija neatskleidžia tikrųjų ginčo gyvenamojo namo statybos aplinkybių ir nurodyta patirtų išlaidų suma neatitinka faktiškai patirtų statybos išlaidų. Taigi, konstatavęs, kad Pareiškėjos sutuoktinis S. L. 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 gryniosios vertės metodo taikymą (20 punktas), nuostatomis, mokesčių administratorius perskaičiavo Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 2004–2005 m. patirtas ginčo gyvenamojo namo statybos išlaidas. Mokesčių administratorius Pareiškėjos šeimos statant ginčo gyvenamąjį namą patirtas išlaidas apskaičiavo išvesdamas vidurkį iš keturių informacijos šaltinių gautų duomenų: 1. UAB „V1“, atlikusi gyvenamojo namo, esančio (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. Pareiškėjos sutuoktinio nurodyta faktinė statybinė vertė – 429404 Lt. Taigi, vietos mokesčių administratorius mokestinio patikrinimo metu konstatavo, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio išlaidos, patirtos statant gyvenamąjį namą (duomenys neskelbtini), sudarė 597186 Lt (589402 + 786940 + 583000 + 429404) / 4).

Iš bylos medžiagos matyti, jog Pareiškėja ir jos sutuoktinis, nesutikdami su mokesčių administratoriaus taikyta statybos išlaidų apskaičiavimo metodika, taip pat atsižvelgę į Kauno AVMI sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo išdėstytą argumentaciją, jog sutuoktiniai, nesutikdami 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 papildomai 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 naujai pateikto ginčo gyvenamojo namo statybos išlaidas pagrindžiančio įrodymo nevertino ir dėl jo nepasisakė.

Pareiškėja nesutinka su mokesčių administratoriaus patikrinimo metu atliktu statybos išlaidų apskaičiavimu, kurį, kaip minėta, neatsižvelgęs į 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, Pareiškėja skunde pateikia argumentus dėl neteisėtos UAB „V1“ veiklos. Nurodo, jog centrinis mokesčių administratorius, nekreipdamas dėmesio į pateiktus įrodymus, kad UAB „V1“ atliktas namo vertinimas yra neteisėtas, ir toliau juo vadovavosi, išvesdamas namo vertės vidurkį, todėl Pareiškėjos sutuoktinis 2016-04-04 kreipėsi į Vilniaus apygardos administracinę teisumą, prašydamas panaikinti neteisėtą turto vertinimą.

Pasisakant dėl nurodytųjų Pareiškėjos skunde išdėstytų argumentų, 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 vertinimus, jų rezultatus įforminančių dokumentų surašymui keliami skirtingi reikalavimai. Reikalavimus asmenims, atliekantiems turto vertinimus, 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 – TVVPĮ). Tuo tarpu, kaip nurodė ir Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – 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 akvaizdu, jog ginčo byloje ekspertizės aktą pasirašę specialistai nėra asmenys, turintys nepriklausomų turto vertintojų kvalifikacijos pažymėjimus, ataskaita parengta ne pagal TVVPĮ 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 TVVPĮ.

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, Pareiškėjos sutuoktinis 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 tokiau 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 teisiųjų pasekmių, o vertina susiklosčiusius teisinius santykius, reguliuojamus Turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymu, mokesčiais teisniais 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 Pareiškėjos patikrinimo metu pagal UAB „S1“ teikiamas rekomendacines 1 kub. m statybos kainas, daro išvadą, jog mokesčių administratorius, MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatų pagrindu skaičiuodamas ginčo gyvenamojo namo statybos išlaidas, turėjo remtis Pareiškėjos sutuoktinio 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 MAĮ 70 straipsnio nuostatas. Pažymėtina, jog LVAT, aiškindamas MAĮ 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) mokesstinės 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 tokiau (MAĮ 70 straipsnio bei Taisyklių taikymo) būdu nustatytas mokesstinės prievolės dydis, mokesčių mokėtojas turi pateikti įrodymus, patvirtinančius, kad nurodytų įvertinimo kriterijų buvo nesilaikyta, t. y. įrodyti, kad mokesčių administratoriaus nustatytas mokesstinės prievolės dydis neatitinka protingumo bei teisingumo kriterijų (2007-06-05 nutartis adm. byloje Nr. A¹⁴³-603-07).

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

Byloje nustatyta, kad vienu iš pajamų, gautų 2004 m., šaltinių Pareiškėja ir jos sutuoktinis nurodė 2004-12-15 iš Pareiškėjos 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 Pareiškėjos, jos sutuoktinio, B. D. pateiktų turto, pajamų deklaracijų duomenis, Pareiškėjos, jos sutuoktinio paaiškinimus, A. B. ir L. D. kontrolės veiksmų metu surinktą informaciją (patikrinimo akto 12–15 psl.), pripažino, kad A. B. ir L. D. galėjo turėti tokio dydžio santaupas ir padovanoti Pareiškėjai 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. Pareiškėja nesutinka su tokiu mokesčių administratoriaus vertinimu ir skunde tvirtina, kad dovanoti pinigai – 250000 Lt buvo skirti paskolai iš anksto gražinti, o 50000 Lt buvo pervesti papildomai kaip galutinis atsiskaitymas su statybos firma. Šiuos teiginius, pasak Pareiškėjos, 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 išaiškines, 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 nurodytąją 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 Pareiškėja ir jos sutuoktinis pagal notaro patvirtintą 2004-12-15 dovanojimo sutartį Nr. 5-5780 iš Pareiškėjos tėvų A. B. ir L. D. gavo 250000 Lt piniginę dovaną, pripažino, jog sutuoktiniai nurodytuoju 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 bylose esančių duomenų matyti, jog nors Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 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 (Pareiškėjos ir jos sutuoktinio paaiškinimai, 300000 Lt deklaravimas) byloje esančiais įrodymais. Taigi, Komisijos vertinimu, mokesčių administratorius dėl aukščiau nurodytųjų aplinkybių nepagrįstai 50000 Lt sumą traktavo kaip Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 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 Pareiškėjos ir jos sutuoktinio patirtomis statant gyvenamąjį namą (duomenys neskelbtini), išlaidomis bei 2004-12-20 gautomis 50000 Lt pajamomis, konstatuotina, jog mokesčių administratorius neteisingai nustatė Pareiškėjos bei jos sutuoktinio tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2009-01-01) galimai turėtą piniginių lėšų likutį. Iš bylos medžiagos matyti, jog mokesčių administratorius apskaičiavo, jog Pareiškėjos šeima 2009-01-01 galėjo turėti ne didesnę kaip 88232 Lt (ne banke – 69174 Lt, banke – 19058 Lt) piniginių lėšų likutį (deklaruoti ne banke – 120000 Lt, banke – 17266 Lt, patikrinimo akto 3 lentelė, 16–17 psl.). Pripažinus, jog Pareiškėjos ir jos sutuoktinio išlaidos, patirtos ginčo gyvenamojo namo statybai, turėjo būti apskaičiuotos 49127,30 Lt mažesnės, negu jas apskaičiavo mokesčių administratorius mokestinio 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 Pareiškėja ir jos sutuoktinis 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) Pareiškėjos ir jos sutuoktinio galimai turėtas piniginių lėšų likutis buvo 99127,30 Lt didesnis, negu jį apskaičiavo mokesčių administratorius ir todėl Pareiškėjai tikrinamuoju laikotarpiu, o būtent 2010 m., pakako juridinę galią turinčiais dokumentais pagrįstų pajamų faktiškai patirtoms išlaidoms padengti (mokesčių administratoriaus apskaičiuotas Pareiškėjos ir jos sutuoktinio piniginių lėšų trūkumas 2010-12-31 sudarė 57756 Lt arba po 28878 Lt kiekvienam sutuoktiniui, patikrinimo akto 5 lentelė, 24 psl.). Konstatavusi aplinkybę, jog Pareiškėjai tikrintuoju laikotarpiu pakako pajamų jos patirtoms išlaidoms padengti, dėl ko jai mokesčių administratoriaus nurodytas sumokėti GPM naikintinas kaip nepagrįstai apskaičiuotas, Komisija dėl kitų Pareiškėjos skunde išdėstytų nesutikimo su ginčijamu Inspekcijos sprendimu argumentų, kaip neturinčių įtakos teisingam šio mokestinio ginčo išsprendimui, nebepasisako.

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

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. 68-75.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu dėl mokestinio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskusti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat

turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, sprendami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršeliene

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Lina Vosyliene