



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL P. R. 2016-07-27 SKUNDO**

2016 m. spalio 3 d. Nr. S-204 (7-166/2016)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Veršalienės
Martyno Endrijaičio
Rasos Stravinskaitės – pranešėja
Andriaus Veniaus
Linos Vosylienės

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių administratoriaus atstovei
mokesčių mokėtojui ar jo atstovams nedalyvaujant

J. K.

J. N.

2016 m. rugsėjo 6 d. posėdyje išnagrinėjusi P. R. (toliau – Pareiškėjas) 2016-07-27 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2016-07-05 sprendimo Nr. 68-174, n u s t a t ė:

Inspekcija 2016-07-05 sprendimu Nr. 68-174 patvirtino Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Vilniaus AVMI) 2016-05-17 sprendimą Nr.(4.65)FR0682-300, kuriuo Pareiškėjui buvo papildomai apskaičiuotas 9 978,57 Eur gyventojų pajamų mokestis (toliau – GPM), 1 792,01 Eur GPM delspinigiai, paskirta 2 994 Eur GPM bauda, 145,97 Eur privalomojo sveikatos draudimo įmokos (toliau – PSD įmoka), 76,74 Eur PSD įmokų delspinigiai ir paskirta 44 PSD įmokų bauda.

Sprendime nurodyta, kad Vilniaus AVMI atliko Pareiškėjo GPM ir PSD įmokų apskaičiavimo, deklaravimo bei sumokėjimo teisingumo patikrinimą už 2010–2014 metus ir 2016-04-07 surašė patikrinimo aktą Nr.(4.65)-FR0680-257, kuriame nustatė, jog Pareiškėjo patirtos 235 339,35 Lt išlaidos viršijo pajamas ir konstatavo, kad mokesčių mokėtojas turėjo įstatymo nustatyta tvarka neapmokestintų pajamų. Pareiškėjui nepateikus pastabų dėl patikrinimo metu apskaičiuotų mokesčių, Vilniaus AVMI 2016-05-17 sprendimu Nr. (4.65)FR0682-300 patvirtino patikrinimo aktą.

Pažymėta, jog patikrinimo metu Vilniaus AVMI nustatė, kad Pareiškėjo ir jo sutuoktinės V. R. santuoka įregistruota 2011-11-12, buvo pateikta ikivedybinė sutartis (2011-11-08 reg. Nr. 2917), kurioje sutuoktiniai sutarė, jog turtas įsigytas tiek iki santuokos sudarymo, tiek santuokos metu (įskaitant gautas pajamas) yra kiekvienos šalies asmeninė nuosavybė. Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu vykdė individualią veiklą, pajamų, susijusių su darbo santykiais, negavo. Pareiškėjas nuo 2014-08-20 niekur nedirba, jokios registruotos

veiklos nevykdo, neturi pastovaus pajamų šaltinio. Pareiškėjo sutuoktinė V. R. nuo 2011-06-29 iki 2011-09-30 dirbo UAB „E1“ bei nuo 2014-10-01 iki 2014-11-11 dirbo UAB „V1“, taip pat vykdė individualią veiklą (apie 1,5 mėn.) bei turėjo įsigijusi verslo liudijimą (apie 2 mėn.). Nuolatinis šeimos pajamų šaltinis 2010–2014 metų laikotarpiu buvo socialinės išmokos (17 348,50 Lt).

Taip pat pažymėta, jog Pareiškėjas buvo įsigijęs automobilius: „VW Passat“, „Mercedes Benz 815“, „Mercedes Benz Vito 108“. Pareiškėjo sutuoktinė buvo įsigijusi automobilius: „Daewoo Lanos“, „Mercedes Benz 320“. Pareiškėjas kartu su sutuoktine mamai W. R. nuosavybės teise priklausančiame žemės sklype (*duomenys neskelbtini*, Šalčininkų m.) statė gyvenamąjį namą.

Pareiškėjas buvo pateikęs metinę pajamų mokesčio deklaraciją (forma GPM302) už 2006 m. bei 2015-06-11 (mokestinio tyrimo metu) pateikė metines pajamų mokesčio deklaracijas (forma GPM308) už 2011–2014 metus. Pareiškėjo sutuoktinė mokestinio tyrimo metu pateikė metines pajamų mokesčio deklaracijas (forma GPM308) už 2011, 2012 ir 2015 metus.

1. Dėl Mokesčių administravimo įstatymo 70 straipsnio nuostatų taikymo

Nurodyta, kad Vilniaus AVMI patikrinimo metu mokesčius apskaičiavo vadovaudamasi 2004-04-13 Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 70 straipsniu, nustačiusi, jog nėra galimybės mokesčių bazės apskaičiuoti įprastu būdu. Inspekcija, remdamasi MAĮ 70 str. 1 dalimi, Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika (pavyzdžiui, 2004-01-29 nutartis adm. byloje Nr. A-7-60/2004, 2010-11-29 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1542/2010, 2014-04-24 nutartis adm. byloje Nr. A-438-556/2014, 2015-10-12 nutartis adm. byloje Nr. A-1024-442/2015, 2015-11-26 nutartis adm. byloje Nr. A-2229-756/2015, 2015-09-29 nutartis adm. byloje Nr. A-483-438/2015) dėl mokesčio bazės dydžio nustatymo taikant minėtą teisės akto nuostatą, Valstybinės mokesčių inspekcijos viršininko 2004 m. gegužės 24 d. įsakymu Nr. VA-103 „Dėl mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ patvirtintomis taisyklėmis (toliau – Taisyklės), akcentavo, jog MAĮ 70 str. 1 dalyje numatyti mokesčių mokėtojo elgesio atvejai, kada mokestinės prievolės dydis gali būti apskaičiuotas pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, kiek tai susiję su Inspekcijos administruojamais mokesčiais, yra detalizuojami Taisyklių 4 punkte. Pažymėta, kad pastarojoje poįstatyminio teisės akto nuostatoje yra pateikiamas pavyzdinis, bet ne baigtinis mokesčių mokėtojo elgesio, kuriam esant gali būti taikomas MAĮ 70 straipsnis, sąrašas. Todėl ir kitais, šiame teisės akte konkrečiai neišvardintais atvejais, toks įvertinimas gali būti atliekamas, jei tenkinamos pirmiau minėtos MAĮ 70 straipsnio 1 dalies sąlygos.

Pabrėžta, jog Vilniaus AVMI Pareiškėjo 2010–2014 metų laikotarpio mokesčio bazę nustatė pagal jos atliktą įvertinimą, pritaikiusi išlaidų metodą, remdamasi Taisyklių 6.1 ir 4 punktais. Pareiškėjo atžvilgiu buvo atliktas mokestinis tyrimas (2015-06-18 mokestinio tyrimo ataskaita Nr. FR0686-1131), kurio metu nustatyta, kad mokesčių mokėtojas vykdė miško gėrybių pardavimo veiklą (nebuvo įsiregistravęs individualios veiklos), tačiau metines pajamų mokesčio deklaracijas pateikė tik mokestinio tyrimo metu. Taip pat mokestinio tyrimo metu nustatyta, kad Pareiškėjo išlaidos viršijo pajamas; Pareiškėjas su šeima tikrinamuoju laikotarpiu statėsi gyvenamąjį namą, tačiau su darbo santykiais gautos pajamos buvo labai mažos. Pareiškėjas patirtas išlaidas grindė gautomis paskolomis ir dovanomis. Pareiškėjo sutuoktinės atžvilgiu taip pat buvo atliktas mokestinis tyrimas (2015-06-18 mokestinio tyrimo ataskaita Nr. FR0686-1320), kurio metu nustatyta, kad mokesčių mokėtoja vykdė miško gėrybių pardavimo veiklą (nebuvo įsiregistravusi). Pareiškėjo sutuoktinė nedeklaravo 70 000 Lt paskolos grynaisiais pinigais. Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu buvo sulaikytas gabenantis 1500 pakelių cigarečių „Minsk Superslims“.

Pastebėta, jog Taisyklių 6.2 punkte numatyta, kad norėdamas apskaičiuoti mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, mokesčių administratorius parenka informacijos, duomenų šaltinį (-ius), reikalingą įvertinimui

atlikti. Vilniaus AVMI, pagal įvertinimą apskaičiuodama Pareiškėjo 2010–2014 metų gyventojų pajamų mokesčio bazę, naudojami Taisyklių 29 punkte nustatytais informacijos šaltiniais, t. y. vadovavosi gauta informacija: bankų sąskaitų išrašais, asmenų paaiškinimais, Nekilnojamojo turto kadastro ir registro duomenimis, VĮ „Regitra“ kelių transporto priemonių registro duomenimis, notarų bei bankų duomenimis, pateiktomis sutuoktinių metinėmis pajamų mokesčio deklaracijomis ir kt. duomenimis.

Taip pat nurodyta, jog pagal Taisyklių 14–17 punktus 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. Mokesčių administratorius turi parinkti tokius informacijos ir duomenų šaltinius, kurių pagrindu atliktas vertinimas leistų kuo tiksliau nustatyti mokesstinės prievolės dydį. Mokesčių administratorius, taikydamas šį vertinimo metodą, taip pat turi įvertinti ir kitas aplinkybes, kurių tiesioginė įtaka gali būti vertinama. Pareiškėjas nuo 2011-11-12 yra vedęs V. R., kartu su sutuoktine yra pasirašęs ikivedybinę sutartį. Sutuoktiniai augina nepilnametį vaiką – A. R. (gim. 2012 m.).

Inspekcija konstatavo, kad Vilniaus AVMI pagrįstai mokesčio bazę vertino taikant MAĮ 70 straipsnio nuostatas.

2. Dėl piniginių lėšų likučio nustatymo

Akcentuota, jog Pareiškėjas nepateikė nesutikimo argumentų dėl piniginių lėšų likučio tikrinamojo laikotarpio pradžioje. Nustatyta, kad Pareiškėjas 2006–2009 metais gavo 15 013,49 Lt (atskaičius mokesčius) pajamas bei patyrė 55 211,40 Lt išlaidas; Pareiškėjas piniginių lėšų likučio 2010-01-01 banke neturėjo bei buvo skolingas bankui, t. y. Pareiškėjo išlaidos viršijo jo gaunamas pajamas. Pareiškėjo sutuoktinės piniginių lėšų likutis banke buvo 0 Lt, ne banko įstaigoje 0 Lt.

Nurodyta, jog ankstesnio laikotarpio pajamų vertinimas atliktas tik siekiant nustatyti piniginių lėšų likutį tikrinamojo laikotarpio pradžioje, tačiau ne siekiu apmokestinti Pareiškėją. Todėl piniginių lėšų likučio nustatymas patikrinimo pradžioje nėra suprantamas kaip patikrinimas už ankstesnį, nei leidžiama, laikotarpį. Pažymėta, 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 laikotarpiais atsiradusios faktinės aplinkybės, svarbios teisingam mokesčio apskaičiavimui (perskaičiavimui). Tokiais atvejais, vertinant šią įrodomąją medžiagą bei nustatant jos reikšmę, vadovaujama ne MAĮ 68 str. 1 dalies nuostatomis, bet atsižvelgiama į bendrąsias įstatymuose (Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo 57 straipsnis) įtvirtintas įrodinėjimo taisykles (vertinama, ar ši medžiaga atitinka įrodymų sampratą, nustatomas įrodymų leistinumas, sąsajumas ir pan. aplinkybės).

3. Dėl tikrinamojo laikotarpio

Pabrėžta, kad Pareiškėjo patikrinimo metu mokesčio bazę apskaičiuota taikant MAĮ 70 straipsnio nuostatas.

3.1 Dėl gyvenamojo namo statybos. Kadangi Pareiškėjas nesutiko su patikrinimo metu apskaičiuota statybos darbų verte, apskaičiuota pagal UAB „Sistela“ kainyną, pažymėta, jog W. R. mokesstinio tyrimo metu buvo nustatyta, kad Pareiškėjas mamai nuosavybės teise priklausančiame žemės sklype (*duomenys neskelbtini*, Šalčininkų m.) kartu su sutuoktine statėsi namą. Vilniaus AVMI nustatė, jog Pareiškėjo mama 2012-07-04 iš G. L. ir D. L. už 15 000 Lt įsigijo žemės sklypą. W. R. 2014-02-05 buvo išduotas leidimas (Nr. LNS-02-140205-00010) vykdyti vienbučio gyvenamojo namo statybą. Pagal statinio projekto duomenis suprojektuotas vieno aukšto statinys, kurio bendras plotas – 154,92 kv. m.

Pareiškėjas 2015-02-20 Vilniaus AVMI pateiktame paaiškinime nurodė, kad namo statybas vykdo jis, tačiau mama taip pat patyrė išlaidas statyboms, tačiau, kiek tiksliai, negali pasakyti. Paaiškino, kad statybą pradėjo vykdyti 2012 metais, namo pamatai buvo išlieti 2012

m. rudenį. Sienos išmūrytos iš blokelių, uždengtas skardinis stogas, sudėti plastikiniai langai ir lauko durys, išvedžioti elektros laidai. Vidaus apdailos darbai visiškai neatlikti. Namų statybą Pareiškėjas vykdė ūkio būdu, padedant draugams, todėl namų statybos nekainavo, o kainavo tik statybinės medžiagos, kurioms patyrė apie 60 000 Lt. Dokumentų, pagrindžiančių statybinių medžiagų įsigijimą, neturi. Taip pat Pareiškėjas Vilniaus AVMI paaiškino, kokie darbai yra atlikti, o kurie dar nebaigti.

Pareiškėjo sutuoktinė V. R. Vilniaus AVMI 2015-05-12 pateiktame paaiškinime nurodė, kad nors yra sudaryta su vyru ikivedybinė sutartis dėl turto bei pajamų teisinio paskirstymo, tačiau prie gyvenamojo namų statybos išlaidų dengimo prisidėjo savo pajamomis, t. y. dalį (17 500 Lt) išlaidų padengė iš savo gautų pajamų. Statybas organizavo bei prižiūrėjo vyras. V. R. paaiškino, kad, jos vyro duomenimis, statyboms išleista apie 60 000 Lt, iš kurių 25 000 Lt panaudota W. R. pajamų, likusią pinigų dalį 35 000 Lt dengė per pusę su vyru. Dokumentų, patvirtinančių statybos išlaidas, neturi, nes statybomis rūpinosi vyras ir kvitų, čekių nerinko.

Pareiškėjo mama W. R. Vilniaus AVMI 2015-03-25 pateiktame paaiškinime nurodė, kad namų statyba buvo vykdoma ūkio būdu. Statybos darbus atliko sūnus, K. K. (marčios tėvas) ir I. K. (marčios brolis). Statybininkų nesamdė, todėl išlaidų statybos darbams nebuvo patirta. Gyvenamojo namų statybos kontrolę vykdė sūnus, jis pirko statybines medžiagas, čekių, kvitų neišsaugojo. W. R. paaiškinime nurodė, kad gyvenamojo namų statybai iš viso patirta apie 60 000 Lt, iš kurių ji patyrė 25 000 Lt ir 35 000 Lt patyrė sūnus.

Patikrinimo metu pagal ikiteisminio tyrimo metu liudytojos R. K. (Pareiškėjo sutuoktinės mamos) pateiktus paaiškinimus nustatyta, kad ji žinojo, jog W. R. iš savo sutaupytų lėšų įsigijo žemės sklypą, kuriame bendromis pastangomis yra statomas gyvenamasis namas. Prie namų statybų prisidėdą visi, kas finansiškai, kas fiziškai. Paaiškino, kad gyvena kaime ir turi nuosavo miško, tai prisidėdami prie namų statybų teikė medienos, kurios galėjo būti daugiau kaip 50 kubų. Be to, prie namų statybų prisidėjo vyras K. K. , ir sūnus I. K. . Jie padėjo atlikti įvairius statybos darbus. Taip pat R. K. 2016-02-24 pateiktame paaiškinime Vilniaus AVMI nurodė, kad 2012 metais buvo gautas leidimas medienai kirsti. Gal ne visai buvo duota 50 m³ medienos, gal mažiau. Mediena buvo duota stogo gegnėms, lentoms. Mišką kirto ne tik pagal išduotą leidimą, bet ir savavališkai, dėl to mokėjo baudas (patvirtinančius dokumentus pridėjo). Mišką kirto patys savo jėgomis. Iškirštus medžius lentpjūvės savininkas (duomenų nenurodė, nes nenori jo įtraukti į patikrinimą) vežė su savo traktoriumi į savo lentpjūvę, kur buvo apdorojama mediena. Jokių patvirtinančių dokumentų neturi. Vyras su sūnumi prisidėjo prie namų statybos: liejo pamatus, mūrijė sienas, kurios buvo iš blokelių. Vienas žmogus, kuris išmanė statybos darbus buvo samdytas, tačiau šio asmens duomenų nežino ir jo nematė. Vyras su sūnumi padėjo tinkuoti sienas, jokio atlygio negavo. Namas buvo statomas ūkio būdu, kas galėjo prisidėti savo darbu. Ar statyboms buvo samdomi specialistai, nežino.

I. K. 2016-02-24 pateiktame paaiškinime Vilniaus AVMI nurodė, kad savo sesers vyrui (Pareiškėjui) padėjo atlikti tam tikrus statybos darbus: išlieti pamatus, mūryti sienas, stogo dengimo darbus, pastolių statymo ir kitus darbus. Paaiškino, kad grįžęs iš užsienio turėjo daug laisvo laiko, niekur nedirbo, todėl geranoriškai padėjo statybos darbus atlikti. Nurodė, jog mokėsi Vilniaus statybininkų centre, įgijo statybininko specialybę, turi statybininko žinių bei patirties. Tėvas K. K. taip pat yra statybininkas (betonuotojas), ne vienerius metus dirbęs statybose bei kituose darbuose. I. K. paaiškino, kad V. yra jo sesuo, todėl atlygio už darbą ir negavo. Tėvas taip pat dirbo be atlygio, nes norėjo padėti dukrai. Nurodė, kad nežino, ar statyboms buvo samdyti asmenys (specialistai).

Nurodyta, jog Vilniaus AVMI, įvertinusi aplinkybes, kad Pareiškėjas ir jo sutuoktinė neturi dokumentų, pagrindžiančių namų statybos išlaidas, bei dokumentų, patvirtinančių medžiagų įsigijimą, atsižvelgusi į byloje pateiktus asmenų paaiškinimus, konstatavo, jog gyvenamojo namų statyba buvo vykdoma ūkio būdu. Inspekcija akcentavo, jog ikiteisminio tyrimo metu asmenys: L. K. , U. M. , P. M. , nurodė, kad dirbo prie statybų ir už tai gavo

užmokestį, tačiau Vilniaus AVMI, vertindama, jog mokestinio ginčo metu minėti asmenys nedavė detalesnių parodymų, siekdama palengvinti Pareiškėjo padėtį, į L. K., U. M., P. M. parodymus neatsižvelgė.

Taip pat nurodyta, jog Vilniaus AVMI, vadovaudamasi UAB „Sistela“ statybos sąnaudų elementu, pažymėjo, kad statybos sąnaudos sudaro 70,80 proc. (medžiagos ir gaminiai + mašinų ir mechanizmų darbas), todėl eliminavo galimas išlaidas darbo užmokesčiui (24,3 proc.) ir pridėtinės vertės mokesčiui (4,9 proc.). Nustatyta, kad statomo gyvenamojo namo statybos baigtumas (2015-11-04) buvo 84,70 proc. (iš jų: pamatai sudaro 7 proc. + sienos – 15 proc. + perdangos – 10 proc. + stogo konstrukcija – 6 proc. + stogo danga – 6 proc. + išorės apdaila – 2 proc. + pertvaros – 4 proc. + grindys – 13 proc. + langai – 5 proc. + durys – 1,5 proc. + vidaus apdaila – 4,5 proc. + šildymas – 3 proc. + vandentiekis – 2 proc. + nuotekų šalintuvas – 1,6 proc. + elektra – 3,2 proc. + vonios kambarys – 0,9 proc.). Vilniaus AVMI nurodė, jog vieno aukšto gyvenamojo pastato, kurio tūris 906 m³ iš blokelių, vieno kubinio metro kaina: 2012 metais buvo 558 Lt, 2013 m. – 577 Lt, 2014 m. – 601 Lt, 2015 m. – 613 Lt. Vidutinė 1 m³ kaina 2012–2015 metų laikotarpiu – 587,25 Lt. Įvertinus duomenis apie statybų pradžią (2012 m. rugsėjo mėn.) ir statybos pabaigą (2015 m. spalio mėn.), remiantis UAB „Sistela“ parengtu nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų (statybinės vertės) kainynu, nustatyta, kad ūkio būdu pastatyto 906 m³, 84,70 proc. baigtumo vieno aukšto gyvenamojo namo statybos kaina sudaro 319 056,72 Lt ($587,25 \text{ Lt} * 906 \text{ m}^3 = 532 048,50 \text{ Lt} * 70,80 \text{ proc.} = 376 690,34 \text{ Lt} * 84,70 \text{ proc.} = 319 056,72 \text{ Lt}$), 2012–2014 m. (nuo 2012 m. rugsėjo mėn. iki 2014 gruodžio mėn. – 28 mėn.) gyvenamojo namo statybos kaina sudaro 235 094,44 Lt ($319 056,72 \text{ Lt} / 38 \text{ mėn.} = 8 396,23 \text{ Lt} * 28 \text{ mėn.} = 235 094,44 \text{ Lt}$ arba 4 kartus daugiau, nei nurodė Pareiškėjas (nurodė 60 000 Lt).

Pasak Inspekcijos, nors Pareiškėjas nesutinka su pagal UAB „Sistela“ kainininką apskaičiuota statybos išlaidų suma, tačiau konkrečiai nedetalizuoja, su koku būtent paskaičiavimu jis nesutinka. Pažymėta, jog patikrinimo metu buvo atsižvelgta į skunde nurodytą aplinkybę, kad namas buvo statytas giminių ir draugų pagalba, t. y. neskaičiuotos išlaidos darbo užmokesčiui ir pridėtinės vertės mokesčiui. Pareiškėjas ir jo sutuoktinė neturi dokumentų (sąskaitų faktūrų, kvitų ir pan.), kurie pagrįstų namo statybos išlaidas, pateiktame skunde nepateikė savo aritmetinio paskaičiavimo ir tokį paskaičiavimą patvirtinančių duomenų, skunde apsiribojo bendro pobūdžio teiginiais, jog nesutinka su mokesčių administratoriaus nustatyta išlaidų suma.

Inspekcija pažymėjo, jog atliekamame mokestiniame patikrinime, kai vertinamos mokėtojo patirtos išlaidos, mokesčių administratorius gali pasirinkti tokį informacijos šaltinį, kuris leistų tiksliausiai ir objektyviausiai atlikti įvertinimą. Akcentuota, jog mokesčių administratorius turi teisę naudotis informacija, gauta iš Lietuvos Respublikos ir užsienio valstybių mokesčių administratorių, kitų institucijų, registru (kadastrų), statistikos leidinių, žinynų, katalogų, spaudos, informacinių biuletenių, kitų visuomenės informavimo priemonių, interneto svetainių bei kitų šaltinių, kurių pagrindu galima nustatyti mokesčių mokėtojo atitinkamus veiklos rodiklius ir gauti kitą įvertinimui atlikti reikalingą informaciją (Taisyklių 29 p.).

Be to, pažymėta, kad, atliekant mokesčių apskaičiavimą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, objektyviai yra įmanomi tam tikri netikslumai, nes mokesčių administratorius yra priverstas vadovautis ne tiksliais, o tikėtiniais ir galimais paskaičiavimais. MAĮ 70 str. 1 dalies norma skirta tam, kad būtų nustatytas mokėtinės prievolės dydis, atitinkantis protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingumo kriterijus (LVAT 2010-04-29 nutartis adm. byloje Nr. A-442-635/2010). Tam, kad būtų paneigtas tokiu būdu nustatytas mokestinės prievolės dydis, mokesčių mokėtojas turi pateikti įrodymus, patvirtinančius, jog nurodytų įvertinimo kriterijų buvo nesilaikyta, t. y. įrodyti, kad mokesčio administratoriaus nustatytas mokestinės prievolės dydis neatitinka protingumo bei teisingumo kriterijų (LVAT 2007-06-05 nutartis adm. byloje Nr. A-11-603/2007, 2012-12-12 nutartis adm. byloje Nr. A-438-2491/2011, 2014-04-15 nutartis adm. byloje Nr. A-602-409/2014). Kadangi sutuoktiniai

nepateikė jokių įrodymų dėl turėtų kitokio dydžio išlaidų namo statybai, o apsiribojo tik abstraktaus pobūdžio paaiškinimais, kad UAB „Sistela“ duomenys neatitinka esamos situacijos, todėl Inspekcija vertino, jog Vilniaus AVMI pagrįstai atsižvelgė į Pareiškėjo, Pareiškėjo mamos W. R. , uošvienės R. K. ir sutuoktinės V. R. pateiktuose paaiškinimuose nurodytą informaciją, kad gyvenamojo namo statybas vykdė (dalį) Pareiškėjas ir patyrė 42 500 Lt išlaidas, mama prisidėjo 25 000 Lt, o sutuoktinė 17 500 Lt, sutuoktinės mama dovanojo medienos už 4 193,14 Lt, ir pažymėjo, jog Pareiškėjas patyrė statybos išlaidų už 188 401,30 Lt (235 094,44 Lt – 42 500 Lt – 4 193,14 Lt).

3.2 Dėl gautų paskolų vertinimo. Pažymėta, jog Pareiškėjas skunde teigia, jog Inspekcija nepagrįstai nepripažino gautų dovanų iš sesers I. R. (25 000 Lt), draugo V. Š. (50 000 Lt), mamos dovanotų 80 000 Lt, kuriuos perdavė jo močiutė A. B. , 35 000 Eur paskolos iš A. P. bei vestuvių proga gautų dovanų grynaisiais pinigais (25 000 Lt), Pareiškėjo sutuoktinės 2013-07-10 gautos 70 000 Lt paskolos iš V. V. ir R. V. .

Pažymėta, jog Pareiškėjas ir jos sutuoktinė metinių pajamų mokesčio deklaracijų nepateikė, gautų dovanų nedeklaravo. Paaiškiniame apie įsigytą turtą ir (ar) pajamų gavimo šaltinius (FR0698) Pareiškėjas nenurodė gautos dovanos. Pareiškėjo sutuoktinės patikrinimo metu nustatyta, kad V. ir R. V. neturėjo finansinių galimybių paskolinti 70 000 Lt. Be to, R. V. pateiktame 2016-02-11 paaiškiniame paneigė aplinkybę, jog buvo suteikta paskola Pareiškėjo sutuoktinei, pažymėdamas, jog norėjo „padėti žmonėms“, todėl teikė klaidingus paaiškinimus.

Dėl gautos dovanos iš sesers I. R. . Nurodyta, jog Pareiškėjas 2015-02-20 pateiktame paaiškiniame teigė, kad sesuo I. R. , gyvenanti Sankt Peterburge (Rusijoje), 2013 metais, tikslios datos neatsimena, padovanojo 25 000 Lt, kokia valiuta buvo padovanoti pinigai Pareiškėjas neprisiminė. Pinigus sesuo atvežė į Baltarusiją ir perdavė motinai W. R. , nes sesuo neturėjo vizos į Lietuvą. Motina atvežė pinigus į Lietuvą ir perdavė Pareiškėjui. Dovanojimo sutartis sudaryta nebuvo, daugiau sesuo pinigų nedovanojo. Savo paaiškinimui pagrįsti Pareiškėjas pateikė kredito sutarties kopiją (kopija nepatvirtinta), iš kurios matyti, jog sesers I. R. sutuoktinis A. Š. (gyv. Rusijos Federacijoje) 2013-07-18 gavo vartojimo paskolą 225 106,40 Rusijos rublių (18 225,35 Lt) iš AKB „Russlobank“ penkerių metų laikotarpiui su 15,60 proc. metinėmis palūkanomis.

Dėl gautos paskolos iš draugo V. Š. . Nurodyta, kad Pareiškėjas teigė, jog pagal 2011-03-01 sutartį gavo 50 000 Lt paskolą iš V. Š. grynaisiais pinigais, neatlygintinai (be palūkanų), sutartyje nenumatytos paskolos grąžinimą užtikrinančios priemonės (turto įkeitimas, garantijos, laidavimas), paskolos grąžinimo terminas – 2017-01-01.

Pažymėta, jog V. Š. 2015-02-18 Vilniaus AVMI pateiktame paaiškiniame nurodė, kad su Pareiškėju pažįstami nuo senų laikų, nes abudu gyvena Šalčininkų m., miestelis yra nedidelis, todėl vieni kitus pažįsta. Juos sieja draugystės ryšiai. Pagal rašytinės formos paskolos sutartį 2011 m. kovo mėn. Pareiškėjas pasiskolino 50 000 Lt namo statybai. Paskolą suteikė iki 2017 m. Pinigus 2011-03-01 perdavė grynaisiais pinigais, automobilyje. Perduodant pinigines lėšas dalyvavo abu. Paskolą suteikė be palūkanų, neatlygintinai, nes Pareiškėjas padeda tvarkytis ūkyje. Abu žodžiu susitarė, kad, kai Pareiškėjas pastatys I etapą namo (bus sienos, stogas, langai, durys), tai namą Pareiškėjas jam įkeis. Paskolą suteikė iš pajamų, gautų pagal darbo sutartį bei žemės ūkio veiklos.

Pabrėžta, jog Vilniaus AVMI įvertino V. Š. galimybę paskolinti Pareiškėjui 50 000 Lt ir nustatė, jog V. Š. neturėjo finansinių galimybių suteikti paskolą.

Dėl gautų paskolų iš draugo A. P. . Nurodyta, jog Pareiškėjas skunde teigė, kad gavo 35 000 Eur paskolą iš A. P. . Pateiktame 2015-02-20 paaiškiniame pažymėjo, jog gavo 120 000 Lt paskolą dalimis (tikslių datų neatsimena). Pateiktame 2015-01-27 paaiškiniame pažymėjo, jog skolinosi 130 000 Lt iš A. P. . A. P. Rusijos mokesčių administratoriui pažymėjo, jog Pareiškėjui paskolino 35 000 Eur.

Pažymėta, jog Pareiškėjas 2015-02-20 pateiktame paaiškiniame nurodė, kad su A. P. susipažino Sankt Peterburge savo atostogų metu, juos supažindino pažįstami. Pareiškėją su A. P. sieja draugiški santykiai, A. P. gyvena Sankt Peterburge, bendrauja telefonu bei kompiuteriu

naudojant *Viber* programą. Pareiškėjui žinoma, kad A. P. turi daug verslų: verčiasi priešgaisrinių signalizacijų gamyba, realizavimu ir statymu. Iš A. P. pasiskolino apie 120 000 Lt, pinigus skolinosi eurais per kelis kartus, pinigus pasiskolino namo statybai, o, kur faktiškai panaudojo, neprisimena. A. P. atvažiudavo pas Pareiškėją vasarą poilsiauti ir tuo pat metu paskolindavo pinigų, kuriuos pats atveždavo automobiliu. Pinigus skolino kelis kartus, tikslų datų neprisimena. Paskolų sutartys sudarytos nebuvo. Dėl paskolų suteikimo Pareiškėjas pats kreipėsi į A. P., nes jam buvo žinoma, kad A. P. yra pasiturintis žmogus – milijonierius, ir kad gali suteikti paskolų. A. P. pinigus perduodavo mašinoje, bet, kieno būtent, neprisimena. Pinigus perduodavo eurais, per keturis kartus maždaug po 9 000 Eur. Pinigų priėmimo–perdavimo aktas nebuvo surašytas. Pinigai buvo perduodami dalyvaujant jiems abiem.

Pabrėžta, jog mokesčio patikrinimo metu buvo kreiptasi į Rusijos Federacijos mokesčių administratorių su prašymu pateikti informaciją apie Rusijos Federacijos piliečio A. P. ryšius su P. R., dėl paskolų suteikimo aplinkybių, tikslų bei šio asmens finansinių galimybių. Rusijos Federacijos mokesčių administratorius informavo, kad A. P. yra Sankt Peterburgo mokesčių organų apskaitoje, gyvena adresu: *duomenys neskelbtini*, Sankt Peterburgas, nedirba. Apklausoje A. P. informavo, kad su Pareiškėju susipažino prieš aštuonerius metus vienoje draugijoje ir palaiko su juo draugiškus santykius. A. P. patvirtino, kad 2011–2013 metų laikotarpiu žodinio susitarimo pagrindu suteikė 35 000 eurų piniginių lėšų paskolą. Piniginės lėšos buvo skirtos namo statybai Šalčininkuose (Lietuvoje). Tikslų piniginių lėšų suteikimo datų A. P. neprisiminė, tačiau 2011–2013 m. laikotarpiu į Lietuvos Respubliką važiavo per Latvijos arba Estijos sienas. Į Lietuvos Respubliką vežamų piniginių lėšų būdavo mažiau nei 10 000 JAV dolerių, todėl jos nebuvo deklaruojamos. Kadangi užsienio pasas yra pakeistas, pateikti įrodymų, kad lankėsi Lietuvoje, neturi galimybių. Pinigų perdavimą patvirtinantys dokumentai surašyti (įforminti) nebuvo, nes nurodyta suma, A. P. manymu, nedidelė, be to, piniginių lėšų perdavimas negrynaisiais pinigais (mokėjimo pavedimu) nepatogiu. Jo teigimu, turėdamas finansinių galimybių suteikti paskolą neribotam laikui ir be kokių nors garantijų, paskolą suteikė neribotam laikui ir be palūkanų, nes mano, kad iš draugų pelnytis yra negražu. Dėl draugiškų santykių, kokiomis sąlygomis Pareiškėjas grąžins nurodytą skolą, jis nesidomėjo, taip pat nesidomėjo tuo, iš kokių pajamų šaltinių P. R. grąžins paskolą. Pagal Rusijos Federacijos mokesčių administratoriui pateiktas pažymas apie fizinio asmens pajamas forma 2-NDLF A. P. pajamos 2011–2013 metais buvo 77 833,33 Rusijos rublių (2013-12-31 kursu (100 rub. – 7,6727 Lt) 5 971,92 Lt).

Dėl gautos dovanos iš mamos W. R., kurią perdavė močiutė A. B. Taip pat nurodyta, jog Pareiškėjas skunde Inspekcijai teigė, jog mama jam perdavė 80 000 Lt, kuriuos jai davė Pareiškėjo močiutė A. B., o šį faktą patvirtina rašytiniai įrodymai. Taip pat, Pareiškėjo teigimu, kartu su situoktine gavo 25 000 Lt pinigines dovanas vestuvių proga.

Inspekcija pažymėjo, jog Pareiškėjas tik skundu centriniam mokesčių administratoriui nurodė, jog gavo 80 000 Lt dovaną iš močiutės A. B. ir 25 000 Lt vestuvių proga. Nei mokesčio tyrimo metu, nei patikrinimo metu minėtos aplinkybės nebuvo nurodytos. Pareiškėjas dovanų nėra deklaravęs. Pareiškėjui buvo surašytas ne vienas mokesčių administratoriaus nurodymas, papildomai klausiant apie gautas pajamas ir patirtas išlaidas. Pareiškėjas teikė ne vieną paaiškinimą, tačiau nei viename jų nėra užsiminta apie gautas dovanas, o būtent 105 000 Lt.

Be to, pažymėta, jog Pareiškėjo pinigų gavimo faktas nebuvo fiksuotas bankiniuose išrašuose. Atkreiptas dėmesys į tai, jog mokesčių mokėtojo įpareigojimas pagrįsti atitinkamų pajamų šaltinius reiškia, kad mokėtojo nurodomi pajamų įsigijimo šaltiniai turi būti realūs, o pateikti įrodymai apie piniginių lėšų gavimą iš atitinkamų šaltinių atspindėti faktines aplinkybes. Todėl turi būti pateikti pakankami ir neginčijami įrodymai, kad atitinkamos pajamos yra realiai gautos konkrečiu nurodytu būdu iš nurodyto pajamų šaltinio (LVAT 2011-09-05 nutartis adm. byloje Nr. A-575-928/2011, MAĮ 40 str. 1 dalies 6 ir 8 punktai, 41 straipsnis). Iš to padaryta išvada, jog mokesčių mokėtojas, atlikdamas mokesčines teises pasekmes galinčius sukelti veiksmus, turi būti protingas, atsakingas ir rūpestingas, tai yra

saugoti dokumentus, galinčius pagrįsti jo atliekamus veiksmus. Atsižvelgta į administracinių teismų praktiką, jog vien tik civilinės sutarties, kaip formalaus įrodymo, pateikimas *per se* negali būti pripažįstamas tinkamu realaus pajamų gavimo fakto pagrindimu, neįvertinus visų kitų su galimu pajamų gavimu susijusių faktinių aplinkybių (LVAT adm. byloje Nr. A-438-201/2011, 2015-02-10 nutartis adm. byloje Nr. eA-110-438/2015, 2015-03-02 nutartis adm. byloje Nr. A-690-556/2015).

Inspekcija atkreipė dėmesį į tai, jog Pareiškėjui suteiktos paskolos (170 000 Lt) sudaro 74 proc. jo gaunamų pajamų, o vertinant ir gautas dovanas iš sesers, močiutės ir vestuvių proga, gautos lėšos sudarytų beveik visas gaunamas Pareiškėjo pajamas. Pareiškėjas nenurodė jokių realių finansinių galimybių tokio dydžio paskoloms gražinti. Pareiškėjo nurodytas pajamų šaltinis (banko paskola) yra nerealus, t. y. mokesčių mokėtojas neturi realių galimybių gauti paskolą iš banko, nes niekur nedirba, neturi pastovių pajamų šaltinių, pajamų nedeklaruoja, mokesčių nemoka, nemoka skolų antstoliams.

Nurodyta, jog patikrinimo metu nepateikta duomenų, kaip ir koku būdu Pareiškėjo sesuo ir Pareiškėjo draugas A. P. į Lietuvą atgabeno privalomai deklaruotiną pinigų sumą. Logiškai nėra pagrįsti skundo teiginiai, jog pinigai buvo gabenami nedidelėmis sumomis, nes papildomai kyla rizika juos atgabenti iš Rusijos į Lietuvą bei iš Baltarusijos į Lietuvą. Be to, suteikiant 35 000 Eur dydžio paskolą bei dovanojant 25 000 Lt, pinigus vežant iš vienos valstybės į kitą, tikėtina, jog būtų ekonomiškiausia pasinaudoti banko paslaugomis, tokiu būdu sumažinant ne tik 35 000 Eur gabenimo riziką, tačiau ir pinigų laikymo namuose riziką (tiek Lietuvoje, tiek Baltarusijoje, tiek Rusijoje).

Pabrėžta, jog V. Š. neturėjo finansinių galimybių suteikti 50 000 Lt dydžio paskolą, nes jo paties patirtos išlaidos gerokai viršija gautas pajamas. A. P. 2011–2013 m. gautos pajamos yra 20 kartų mažesnės 77 833,33 Rusijos rublių (5 972 Lt) už suteiktą paskolą. Be to, paskolos nėra pagrįstos juridiniais dokumentais ir rašytiniais įrodymais. Iš sesers gauta dovana grindžiama Rusijos piliečio paimta vartojimo paskola su 15,60 proc. metinėmis palūkanomis. Vilniaus AVMI atkreipė dėmesį į tai, jog V. Š. ir A. P. sudaryti sandoriai neturi nei loginės, nei ekonominės prasmės, nes 170 000 Lt (50 000 Lt + 120 000 Lt) suteiktos paskolos be palūkanų, be jokių paskolos gražinimą užtikrinančių priemonių (turto įkeitimo, garantijų, laidavimo ir pan.). Paskolos davėjams nėra žinomi Pareiškėjo bei jo šeimos narių pajamų šaltiniai. Nuolatinis Pareiškėjo šeimos pajamų šaltinis 2010–2014 metų laikotarpiu buvo socialinės išmokos (17 348,50 Lt). Pareiškėjas nuo 2014-08-20 niekur nedirba, jokios registruotos veiklos nevykdo, neturi pastovaus pajamų šaltinio. Patikrinimo metu nustatyta, jog Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu buvo sulaikytas gabenantis 1500 pakelių cigarečių „Minsk Superslims“. Pareiškėjas pinigines lėšas skolinosi gyvenamojo namo statybai jau 2011 metų pradžioje, o žemės sklypą motina W. R. įsigijo tik 2012 m. rugpjūčio mėnesį, todėl nebuvo prasmės ir tikslo skolintis pinigines lėšas daugiau kaip prieš metus. Pastebėta, jog, Pareiškėjo teigimu, namo statybai jis su sutuoktine išleido 60 000 Lt, o pagal pateiktus sandorius pasiskolinta piniginių lėšų keturis kartus daugiau, t. y. 240 000 Lt (170 000 Lt + 70 000 Lt W. R.).

Akcentuota, jog Pareiškėjo pozicija patikrinimo metu buvo nenuosekli. Pavyzdžiui, pateiktuose dokumentuose Pareiškėjas įvardija skirtingas sumas, pasiskolintas iš A. P. . Vilniaus AVMI patikrinimo metu taip pat nurodė, jog pateikta informacija dėl pinigų priėmimo–perdavimo fakto nepatikima, prieštaringa, neturi loginės prasmės, nes, Pareiškėjo teigimu, nors A. P. atvažiudavo vasarą poilsiauti pas jį ir tuo metu perduodavo grynuosius pinigus, tačiau pats Pareiškėjas su savo šeima (taip pat jo teigimu) gyveno pas savo motiną vieno kambario bute (*duomenys neskelbtini*, Šalčininkų m.); pinigai buvo perduoti automobilyje, nors (Pareiškėjo paaiškinimu) A. P. poilsiaavo jo namuose. Pagal mokesstinio patikrinimo metu nustatytas aplinkybes Pareiškėjas su šeima negyvena pas savo motiną W. R. , o nuomoja būstą.

Inspekcija pažymėjo, jog Vilniaus AVMI surinko pakankamai faktinių duomenų, o Pareiškėjas nepateikė dokumentų, paneigiančių patikrinimo metu konstatuotą išvadą, iš kurių matyti, kad V. Š. , A. P. , A. B. , I. R. negalėjo dovanoti / paskolinti pinigų. Taip pat

Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 10 straipsniu, MAĮ 69 str. 1 dalimi ir LVAT praktika dėl šių teisės normų taikymo (LVAT 2007-07-17 nutartis adm. byloje Nr. A-11-719/2007, 2014-06-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1379/2014, 2015-04-14 nutartis adm. byloje Nr. A-366-438/2015), nurodė, kad mokesčių administratoriui tais atvejais, kai sandoris, t. y. jame fiksuotas veiksmas, sukeliantis atitinkamas mokesčines teises pasekmes, atitinka MAĮ 69 str. 1 dalyje nustatytas sąlygas, yra suteikta teisė neatsižvelgti į formalią šio sandorio išraišką bei nesiremti jame fiksuotomis mokesčinėmis teisinėmis pasekmėmis, o atkurti tikrąsias teisiškai reikšmingas mokesčines teises aplinkybes, kurios buvo slepiamos šiuo sandoriu.

3.3. *Dėl GPM bazės apskaičiavimo.* Pažymėta, jog Pareiškėjo gautos pajamos ir patirtos išlaidos detalai aptartos Vilniaus AVMI patikrinimo akte Nr. (4.65)-FR0680-257 ir sprendime Nr. (4.65)FR0682-300. Pareiškėjas nepateikė argumentų dėl aritmetinio pajamų / išlaidų apskaičiavo už tikrinamąjį laikotarpį. Patikrinimo metu konstatuota, kad Pareiškėjas 2010–2014 metais papildomai gavo 235 339,35 Lt kitas pajamas (iš tos sumos 2010 m. gavo 8 188,08 Lt, 2011 m. – 20 063,72 Lt, 2012 m. – 6 083,88 Lt, 2013 m. – 75 498,09 Lt, 2014 m. – 125 505,58 Lt), kurios įstatymo nustatyta tvarka nebuvo apmokestintos.

4. *Dėl paskirtos 30 proc. mokesčio baudos*

Inspekcija akcentavo, jog kiekvieno mokesčių mokėtojo atsakomybė yra individuali ir taikoma atsižvelgiant į konkrečiu atveju atsakomybėn traukiamo, o ne į kito mokesčių mokėtojo padarytą pažeidimą ar jam taikomus mokesčinių sankcijų dydžius (LVAT 2011-05-05 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1034/2011, 2016-02-23 nutartis adm. byloje Nr. A-293-556/2016). Inspekcija vadovavosi baudos skyrimo taisyklėmis, įtvirtintomis MAĮ 139 str. 1 dalyje, taip pat LVAT praktika dėl baudų dydžio nustatymo principų (2008-02-15 nutartis adm. byloje Nr. A-261-214/2008, 2010-12-06 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1117/2010).

Inspekcija konstatavo, jog įstatyme nėra numatyta aplinkybė neskirti baudos už padarytus pažeidimus. Patikrinimo metu konstatuota, jog Pareiškėjas mokesčinio patikrinimo metu su patikrinimą atliekančiu pareigūnu nebendradarbiavo, nevykdė mokesčio administratoriaus nurodymų, vengė teikti dokumentus bei paaiškinimus, t. y. buvo nustatyta baudą didinanti aplinkybė. Taip pat baudą didinanti aplinkybė yra siejama su pažeidimą padariusio mokesčių mokėtojo kaltės forma (tyčia, neatsargumu), t. y. patikrinimo metu konstatuota, jog mokesčių mokėtojas slėpė mokesčius. Atsižvelgta į pažeidimo mastą, buvo nuslėptos 235 339,35 Lt pajamos. Kadangi patikrinimo metu buvo nustatytos tik baudą didinančios aplinkybės, todėl Pareiškėjo argumentas, jog nepagrįstai buvo skirta 30 proc. mokesčių ir įmokų bauda, pasak Inspekcijos, neatitinka patikrinimo metu nustatytų aplinkybių.

Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos 2016-07-05 sprendimu Nr. 68-174, prašo jį ir Vilniaus AVMI 2016-05-17 sprendimą Nr. (4.65) FR0682-300 panaikinti.

Dėl išlaidų namo statybai apskaičiavimo. Pažymima, jog Pareiškėjas nesutinka su mokesčių administratoriaus atliktu išlaidų gyvenamojo namo statybai apskaičiavimu. Mokesčių administratorius statomo gyvenamojo namo adresu: *duomenys neskelbtini*, Šalčininkų m., išlaidų sumą apskaičiavo pagal UAB „Sistela“ nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų kainyną, nustatęs, kad statybos pradžia – 2012 m. 09 mėn., pabaiga – 2015 m. spalio mėn. (38 mėnesiai), t. y. ūkio būdu pastatyto 906 m³, 84,70 proc. baigtumo vieno aukšto gyvenamojo namo statybos kaina – 319 056,72 Lt (587,25 Lt * 906 m³ = 532 048,50 Lt * 70,80 proc. = 376 690,34 Lt * 84,70 proc. = 319 056,72 Lt), 2012–2014 m. (nuo 2012 m. rugsėjo mėn. iki 2014 gruodžio mėn. – 28 mėn.) gyvenamojo namo statybos kaina – 235 094,44 Lt (319 056,72 Lt / 38 mėn. = 8 396,23 Lt * 28 mėn.) / 68 088,06 Eur.

Pabrėžiama, jog mokesčių administratorius pripažino, kad gyvenamojo namo statyba buvo vykdoma ūkio būdu (patikrinimo akto 7 psl.), todėl Pareiškėjas nepatyrė išlaidų darbuotojų darbo užmokesčiams bei socialinio draudimo įmokoms. Iš šios išvados Pareiškėjas sprendžia, kad jo išlaidas gyvenamojo namo statybai sudaro tik medžiagų ir mechanizmų įsigijimo išlaidos.

Pareiškėjas paaiškina, jog dokumentų, pagrindžiančių medžiagų įsigijimą, neišsaugojo, todėl mokesčių administratoriui apie faktiškai patirtas išlaidas medžiagoms įsigyti nieko pateikti negalėjo. Tačiau Pareiškėjas pasamdė nepriklausomą atestuotą ekspertą, kuris atliko gyvenamojo namo medžiagų ir mechanizmų apskaičiavimą ir vertinimą pagal namo projekte numatytus kiekius ir sudarė lokalinę sąmatą. Vertinimas atliktas naudojantis UAB „Sistela“ programine įranga. Kadangi nepriklausomo atestuoto eksperto paieška, pats vertinimas ir išlaidų apskaičiavimas užtruko, todėl Pareiškėjas nurodo negalėjęs šio įrodymo pateikti Inspekcijai anksčiau. Taip pat pažymima, jog mokesčių administratorius yra nustatęs, kad namo statyba prasidėjo 2012 metais (2012 m. rudenį išlieti pamatai), todėl ekspertas apskaičiavo medžiagų išlaidas pamatams pagal 2012 m. 10 mėn. kainas ir jos sudaro 3 949 Eur.

Kadangi W. R. (Pareiškėjo motinai) 2014-02-05 yra išduotas leidimas (Nr. LNS-02-140205-00010) vykdyti vienbučio gyvenamojo namo (*duomenys neskelbtini*, Šalčininkų m.) statybą, todėl, pasak Pareiškėjo, kiti statybos darbai, be pamatų, buvo vykdomi 2014 metais. Atitinkamai ekspertas apskaičiavo medžiagų išlaidas grindims, sienoms, perdangai, stogui, elektrai, vandentiekio ir nuotekų sistemoms pagal 2014 m. 10 mėn. kainas, naudodamasis UAB „Sistela“ programine įranga, kurios sudaro 34 841 Eur.

Be to, mokesčių administratoriui pripažinus aplinkybę, kad R. K. ir K. K. (Pareiškėjo sutuoktinės tėvai), prisidėjo prie namo statybų, teikdami medieną, todėl, pasak Pareiškėjo, iš medžiagų išlaidų reikėtų minusuoti apskaičiuotas išlaidas medienai (mediena buvo tėvų padovanota), t. y. 1 672,58 Eur išlaidas 7,25 m³ perdangų medinėms sijoms įrengti ir 1 830,83 Eur išlaidas 7,6 m³ medinėms stogo konstrukcijoms įrengti, iš viso 3 503,41 Eur. Atėmus išlaidas medienos medžiagoms, 2014 metais patirtos statybų išlaidų dalies suma lygi 31 337,59 Eur, o bendra su pamatais namo statybų išlaidų suma sudaro 35 286,59 Eur (31337,59 + 3949). t. y. dvigubai mažiau, nei apskaičiavo mokesčių administratorius.

Pareiškėjas mano, kad mokesčių administratoriaus atliktas statybų išlaidų apskaičiavimas neatitinka protingumo ir teisingo mokesčių prievolės apskaičiavimo kriterijų, nes į UAB „Sistela“ parengtą nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų (statybinės vertės) kainyną, kuriuo rėmėsi mokesčių administratorius, visada įtraukiamos ir darbo išlaidos, t. y. išlaidos darbuotojų darbo užmokesčiams bei socialinio draudimo įmokoms. Tuo tarpu pats mokesčių administratorius pripažino, kad namas buvo statomas ūkio būdu. Mokesčių administratorius išvedinėjo procentinius santykius ir aritmetinius vidurkius, kurie gali būti netikslūs, neatspindi tikrosios situacijos ir reiškia netiesioginį įvertinimą, o tai nepagrįstai padidino Pareiškėjo išlaidų gyvenamojo namo statybai sumą. Pareiškėjo nuomone, nepriklausomo atestuoto eksperto atliktas vertinimas yra objektyvesnis ir teisingesnis, nes sudarytas pagal konkrečius statybų kiekius, sunaudotas medžiagas, vadovaujantis konkrečiu namo projektu, todėl Pareiškėjas prašo vadovautis jo teikiamu įrodymu ir remtis 35 286,59 Eur namo statybų išlaidų suma.

Taip pat skunde pastebima, kad W. R. (Pareiškėjo motina) 2015-03-25 Vilniaus AVMI pateiktame paaiškinime nurodė, kad minėto gyvenamojo namo statybai ji patyrė 25 000 Lt (7 240,50 Eur) išlaidas, o Vilniaus AVMI šiuos paaiškinimus priėmė ir šią sumą atėmė iš namo statybų išlaidų. Mokesčių administratorius taip pat iš išlaidų atėmė Pareiškėjo sutuoktinės V. R. panaudotus 17 500 Lt (5 068,35 Eur). Tai yra mokesčių administratorius pripažino, kad 12 308,85 Eur (7 240,50 + 5 068,35) namo statybų išlaidų suma yra pagrįsta ir neginčijama. Tuo tarpu Pareiškėjo sutuoktinės V. R. tėvų įdėtą įnašą į namo statybas nepagrįstai sumažino, pastariesiems nepateikus visos sumos pagrindžiančių dokumentų.

Dėl R. K. ir K. K. teiktos medienos kainos. Nors Vilniaus AVMI patikrinimo akte apskaičiavo R. K. ir K. K. teiktos medienos kainą tik už 4 193,14 Lt pagal Generalinės miškų urėdijos prie Aplinkos ministerijos skelbiamas parduotos apvaliosios medienos vidutinės kainas (http://www.gmu.lt/parduotu_medienos_sortimentu_kiekiai_ir_kainos/), tačiau Pareiškėjas, patikrinęs Generalinės miškų urėdijos prie Aplinkos ministerijos skelbiamas parduotos apvaliosios medienos vidutinės kainas, pastebi, jog vidutinė medienos kaina gerokai

kinta priklausomai nuo medžio stambumo (vidutinis, stambus), kokybės klasės (A, B, C, D) bei konkretaus laikotarpio. Teigiama, kad mokesčių administratorius niekaip nepagrindė, kodėl nustatinėdamas pušų ir eglės rąstų kainas vadovavosi 2012 metų sausio–lapkričio mėn. ir 2013 metų sausio–birželio mėn. kainomis, t. y. nesiaiškino, koku laikotarpiu konkrečiai buvo parduota minėta mediena, neišsiaiškino, kokio stambumo ir kokybės klasės ji buvo (tokie klausimai nebuvo užduoti apklausiamai R. K., o miško savininkas K. K. apskritai nebuvo apklaustas).

Pažymima, kad MAĮ nuostatos įpareigoja mokesčių administratorių rinkti duomenis, reikalingus teisingam mokestinės prievolės apskaičiavimui, todėl mokesčių administratorius, apskaičiuodamas medienos kainą, turėjo imtis atitinkamų priemonių (papildomai apklausti asmenis, pasitelkti specialių žinių turinčius asmenis), siekdamas nustatyti, kada ir kokios kokybės klasės bei stambumo mediena buvo parduota, kokia kaina parduota. Tačiau mokesčių administratorius šios pareigos tinkamai neįvykdė, o pasirinko vidutinę kainą.

Dėl 14 113,86 Lt individualios veiklos išlaidų. Pastebima, jog pagal Pareiškėjo pateiktus duomenis mokesčių administratorius nustatė, kad P. R. laikotarpiu nuo 2011-07-01 iki 2011-07-31 ir nuo 2012-06-28 iki 2012-07-14 vykdė individualią veiklą – didmeninę prekybą miško gėrybėmis (vaisių, uogų ir daržovių didmeninę prekybą, EVRK kodas 46.31). Pareiškėjas nurodo, kad jis su sutuoktine (sutuoktinė taip pat vykdė analogišką individualią veiklą) faktiškai patyrė po 1 737 Lt individualios veiklos išlaidų 2011, 2012 ir 2013 m., t. y., vadovaudamasis Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 18 str. 12 d. nuostata, teigia, kad vykdydamas individualią veiklą pasirinko leidžiamoms atskaitymams priskirti sumą, lygią 30 procentų gautų (uždirbtų) individualios veiklos pajamų.

Pareiškėjas mano, kad yra nepagrįstas mokesčių administratoriaus nurodymas jam pateikti dokumentus, pagrindžiančius būtent 14 113,86 Lt išlaidas, sudarančias 30 procentų gautų (uždirbtų) individualios veiklos pajamų sumą, ir atitinkamai nepagrįsta išvada būtent visą šią išlaidų sumą priskirti prie faktiškai patirtų Pareiškėjo individualios veiklos išlaidų, nes įstatymų leidejas leidžia individualią veiklą vykdančioms asmenims turėti ir mažiau išlaidų (Pareiškėjas nurodė, kad faktiškai patyrė po 1 737 Lt individualios veiklos išlaidas 2011, 2012 ir 2013 m.), o deklaracijoje deklaruoti didesnę sumą, lygią 30 procentų gautų (uždirbtų) individualios veiklos pajamų.

Dėl vartojimo išlaidų. Pareiškėjas mano, kad jo pareiga paneigti mokesčių administratoriaus nustatytas aplinkybes dėl vartojimo išlaidų turi būti vertinama ne formaliai, o atsižvelgiant į teisingumo, protingumo ir sąžiningumo principus. Savo paaiškinimuose Pareiškėjas su žmona nurodė, kad šeima gyvena labai taupiai, neperka prabangos prekių, perka prekes su nuolaida turgavietėse ir kitose prekybos vietose, kur paprastai niekas kvitų neišduoda, naudoja didelę dalį tėvų duotų užsiaugintų maisto produktų, tam tikru laikotarpiu gyveno su tėvais ir pan., todėl išlaidos yra individualios ir negali būti lyginamos su statistinėmis. Pastebima, kad fizinis asmuo neturi saugoti kvitų penkerius metus, t. y. nuo 2010 m., todėl pareigos pateikti dokumentus, kurie pagrįstų individualias mažesnes nei statistinės vidutinės vartojimo išlaidas, yra objektyviai neįmanoma įvykdyti. Kadangi vidutinės vartojimo išlaidos vienam namų ūkio nariui per mėnesį apima išlaidas poilsiui ir kultūrai, švietimui, restoranams ir viešbučiams, pastebima, jog žmogus, kuris negali sau leisti vaikščioti po teatrus, kino teatrus, nevažiuoja ilsėtis ir nesilanko restoranuose, objektyviai negali pateikti tai patvirtinančių dokumentų.

Be to, pastebima, kad ką tik gimusiam kūdikiui apskaičiuota nepagrįstai didelė vartojimo išlaidų suma. Mokesčių administratorius nuo 2012-03-13 (gimė Pareiškėjo dukra A. R.) iki 2012-12-31 apskaičiavo 7 534,50 Lt vaiko vartojimo išlaidas, už 2013 m. – 9 938,98 Lt išlaidas ir už 2014 m. – 10 411,80 Lt išlaidas, nors kūdikiui maždaug iki 6 mėnesių apskritai jokio maisto nereikia (kūdikis maitinamas motinos pienu, todėl jokių išlaidų maistui ir gėrimams nepatiriama), nuo 6 mėnesių kūdikis yra primaitinamas daržovių bei kruopų košėmis, tačiau porcijos yra minimalios (po 1–2 šaukštelių), todėl išlaidos maistui ir gėrimams daug mažesnės nei suaugusio. Taip pat, Pareiškėjo nuomone, neatitinka teisingumo

ir protingumo principų kūdikio išlaidų būstui, elektrai, aprangai, avalynei apskaičiavimas analogiškai kaip ir suaugusiojo, nes šių išlaidų kūdikis patiria daug mažiau. Mažas kūdikis nesilanko teatruose, kitose kultūros įstaigose, restoranuose, todėl nepagrįstai šios išlaidos priskirtos prie kūdikio vartojimo išlaidų.

Pareiškėjas ir jo sutuoktinė V. R. pateiktuose paaiškinimuose nurodė, kad gyvena kartu su motina W. R. , jai nuosavybės teise priklausančiame bute adresu: *duomenys neskelbtini*, Šalčininkų m., todėl būsto išlaidų nepatyrė. Tuo tarpu mokesčių administratorius padarė išvadą, kad Pareiškėjas ir V. R. negyveno kartu su motina, nuomojo būstą ir turėjo patirti išlaidų būsto nuomai bei nuomojamo būsto eksploatavimo, vandens, šildymo ir kt. išlaidų, remdamasis J. R. ir L. K. paaiškinimų duomenimis, tačiau šie asmenys pateikė tik savo abstrakčius spėliojimus, nenurodė jokių konkrečių ir tikslių duomenų ir tų duomenų gavimo šaltinių. J. R. nurodė, kad Pareiškėjo dabartinio adreso nežino, su juo beveik nebendrauja. L. K. buvo apklaustas ne šio atliekamo patikrinimo metu, o teikė paaiškinimus ikiteisminio tyrimo metu. Apklausias visiškai kitoje byloje L. K. nurodė, kad, jo žiniomis, Pareiškėjas su savo šeima gyvena ne su motina (W. R.) bute, o nuomoja kažkokias patalpas. Mokesčių administratorius turėjo papildomai apklausti šį asmenį, nustatyti jo žinių šaltinius, jo santykius su Pareiškėju. Iš L. K. parodymų Pareiškėjui aišku, kad jis buvo tik darbininkas, padėjęs lieti namo pamatus, todėl tikslių duomenų apie Pareiškėjo šeimos gyvenamąją vietą galėjo neturėti, o pateikti tik savo subjektyvius spėliojimus. Atkreipiamas dėmesys į L. K. parodymų prieštarumą, pavyzdžiui, jis nurodė, kad namo pamatus padėjo lieti 2013 metais, tačiau mokesčių administratorius pripažino Pareiškėjo paaiškinimą, kad namo pamatai išlieti 2012 m. rudenį. Daroma išvada, kad mokesčių administratorius nepagrįstai vadovavosi minėtų liudytojų parodymais ir savo išvadas grindė spėjimais ir netiksliais netiesioginiais duomenimis.

Dėl sesers dovanotų lėšų. Pareiškėjas teigia, kad mokesčių administratoriaus išvados dėl Pareiškėjo sesers dovanotų lėšų yra paremtos tik prielaida. Pastebima, kad Pareiškėjas 2015-02-20 pateiktame Vilniaus AVMI paaiškinime nurodė, kad sesuo I. R. , gyvenanti Sankt Peterburge (Rusijoje), 2013 metais (tikslios datos neatsimena) padovanojo jam 25 000 Lt. Sesuo turėjo finansinių galimybių padovanoti savo broliui tokią pinigų sumą ir kaip pavyzdį pateikė kredito sutarties kopiją, pagal kurią I. R. sutuoktinis A. Š. (gyv. Rusijos Federacijoje) 2013-07-18 gavo vartojimo paskolą 225 106,40 Rusijos rublių (18 225,35 Lt) iš AKB „Russlobank“. Tačiau, pasak Pareiškėjo, ši vartojimo paskola nereikia vienintelio sesers šeimos pajamų šaltinio, nes sesers šeima papildomai turėjo kitų pajamų šaltinių ir santaupų.

Pabrėžiama, kad mokesčių administratorius nepripažino sesers dovanotų 25 000 Lt, nepagrįsdamas faktiniais duomenimis, iš kurių būtų matyti, jog Pareiškėjo sesuo negalėjo disponuoti tokiomis piniginių lėšų sumomis, kurias Pareiškėjas nurodo gavęs dovanų. Dėl ginčijamo fakto nebuvo apklausta nei Pareiškėjo motina, kuri šiuos pinigus perdavė Pareiškėjui, nei Pareiškėjo sesuo ir jos vyras. Nebuvo nurodyta Pareiškėjui pateikti konkrečius dokumentus, pagrindžiančius sesers šeimos pajamų šaltinius ir finansines galimybes dovanoti 25 000 Lt. Pareiškėjas daro išvadą, kad Inspekcija Pareiškėjo nurodytų aplinkybių, susijusių su gauta pinigine dovana ir jos panaudojimu, netyrė, todėl tokią mokesčių administratoriaus poziciją laiko nepagrįsta.

Pareiškėjas, prieštaraudamas Inspekcijos motyvui, jog ekonomiškiau ir mažiau rizikinga pinigus ne vežti iš vienos valstybės į kitą, o pasinaudoti banko paslaugomis, nurodo, kad 2013 metais banko paslaugos buvo mažiau populiarios tarp fizinių asmenų nei dabar, 2013 metais fiziniai asmenys daug mažiau nei verslininkai pasitikėjo bankais ir vis dar įpratę pinigus laikyti namuose nei banke, todėl natūralu, kad pinigai buvo laikomi ne banke.

Dėl paskolų sandoriais gautų pajamų. Nurodoma, kad nors Pareiškėjas 2015-02-20 pateiktame Vilniaus AVMI paaiškinime nurodė, kad iš savo draugo V. Š. pagal 2011-03-01 sutartį yra pasiskolinęs 50 000 Lt grynaisiais pinigais, o V. Š. 2015-02-18 pateiktame Vilniaus AVMI paaiškinime tai patvirtino, tačiau Inspekcija padarė išvadą, kad V. Š. neturėjo finansinių galimybių suteikti 50 000 Lt paskolą, nes jo paties patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas. Pareiškėjas teigia neturintis galimybių ginčyti minėtos išvados, nes skundžiamame sprendime

dėl šių faktų nenurodytos ištirtos faktinės aplinkybės, nepateikti įrodymai, kuriais remiantis padaryta minėta išvada, t. y. nėra aiškus įrodinėjimo dalykas.

Inspekcija taip pat padarė išvadą dėl Pareiškėjo nurodytų pagal žodinį susitarimą gautų 120 000 Lt paskolų iš draugo A. P. (gyv. adresu: *duomenys neskelbtini*, Sankt Peterburgas, Rusijos Federacija), kad A. P. neturėjo finansinių galimybių suteikti nurodyto dydžio paskolą, nes jo pajamos pagal Rusijos Federacijos pažymą yra daug mažesnės už paskolos sumą. Tačiau, Pareiškėjo nuomone, A. P. nebuvo kviečiamas apklausai, nebuvo tiriami kiti galimi minėto asmens pajamų šaltiniai, turimos santaupos ir pan., nebuvo visapusiškai ir pakankamai išsiaiškintos visos aplinkybės dėl minėtos paskolos, nesurinkta visa teisiškai reikšminga informacija, kuri gali turėti esminės reikšmės priimant sprendimą dėl Pareiškėjo apmokestinimo.

Pareiškėjas, remdamasis Viešojo administravimo įstatymo 3 str. 1 dalies 2 punkte įtvirtintu viešojo administravimo subjekto objektyvumo principu, teigia, kad Inspekcija ir Vilniaus AVMI, priimdamos ginčijamus sprendimus, neįvertino visų aplinkybių, turinčių esminės reikšmės jo apmokestinimui, todėl jų sprendimai yra nepakankamai motyvuoti ir tinkamai nepagrįsti objektyviais duomenimis.

Vadovaudamasis tuo, kas išdėstyta, Pareiškėjas prašo panaikinti 2016-05-17 Vilniaus AVMI sprendimą Nr. (4.65) FR0682-300 ir 2016-07-05 Inspekcijos sprendimą Nr. 68-174.

Papildomai Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) 2016-08-31 gautame Pareiškėjo 2016-08-29 prašyme patikslinta, kad ekspertas apskaičiavo medžiagų ir mechanizmų išlaidas pamatų įrengimui pagal 2012 metų 10 mėn. kainas ir jos sudaro 6 405 Eur. Be to, ekspertas apskaičiavo medžiagų ir mechanizmų išlaidas grindims, sienoms, perdangai, stogui, elektrai, vandentiekio ir nuotekų sistemoms ir kitiems darbams atlikti pagal 2014 m. 10 mėn. kainas bendrai sudaro 31 515 Eur. Todėl visų minėtų statybos kaštų suma lygi 37 920 Eur su PVM.

Dėl sesers dovanotų lėšų. Pareiškėjas prašo Komisijos prijungti tik dabar jo gautus duomenis apie A. Š. (sesers sutuoktinio) 2011-10-20 įkurtą individualų verslą, t. y. Rusijos Federacijos federalinės mokesčių tarnybos išduoto leidimo išrašą iš individualią veiklą vykdančių asmenų registro, bei I. R. (sesers) darbo sutarties kopiją, šeima veda bendrą verslą ir jos darbo užmokestis lygus 68 000 Rusijos rublių per mėnesį (pagal 2013 m. Lietuvos banko skelbiamą Rusijos rublio kursą, tai sudarė apie 5 500 Lt). Tai, pasak Pareiškėjo, įrodo, jog jo sesers šeima 2013 metais galėjo disponuoti dovanota pinigų suma (25 000 Lt), nes 2013 metais gavo vartojimo paskolą iš banko (18 225,35 Lt), o trūkstamą dovanotų pinigų likutį (apie 6 775 Lt) turėjo iš darbo užmokesčio ir turimų santaupų.

Dėl paskolų sandoriu gautų pajamų iš A. P. Pareiškėjas papildomai prašo prijungti buto pirkimo–pardavimo sutarties kopiją, kuria A. P. 2006-09-30 pardavė butą, esantį Sankt Peterburge, ir už buto pardavimą gavo 121 000 JAV dolerių (pagal Lietuvos banko skelbiamą JAV dolerio kursą, tai sudarė maždaug 328 000 Lt), t. y. A. P. turėjo santaupų, iš kurių suteikė 120 000 Lt paskolą jam.

Komisija, įvertinusi bylos medžiagą, konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas tenkintinas iš dalies, Inspekcijos 2016-07-05 sprendimas Nr. 68-174 naikintinas ir Pareiškėjo skundas perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Ginčas tarp šalių vyksta dėl minėto Inspekcijos 2016-07-05 sprendimo, kuriuo buvo nuspręsta patvirtinti Vilniaus AVMI 2016-05-17 sprendimo Nr. (4.65) FR0682-300 nurodymą Pareiškėjui papildomai sumokėti GPM ir PSD įmokų sumas bei su šiais mokesčiais susijusias sumas, konstatavus aplinkybes, kad Pareiškėjo išlaidos 2010–2013 metais 235 339,35 Lt viršijo juridinę galią turinčiais dokumentais pagrįstas pajamas, tai yra Pareiškėjas gavo kitų neapmokestintų pajamų, kurių Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka nedeklaravo ir nuo kurių nemokėjo mokesčių.

Iš byloje esančios medžiagos matyti, jog vietos mokesčių administratorius išanalizavo

turimą informaciją apie iki tikrinamojo laikotarpio, t. y. 2006–2009 m. Pareiškėjo gautas pajamas ir patirtas išlaidas, bankų pateiktų sąskaitų išrašų duomenis, Nekilnojamojo turto registro ir notarų pateiktus duomenis bei nustatė, kad tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2010-01-01) Pareiškėjas neturėjo grynujų pinigų bei bankui buvo skolingas 14,75 Lt (šių aplinkybių Pareiškėjas neginčija). Byloje taip pat nustatyta, kad Pareiškėjas su savo sutuoktine V. R. (santuoka įregistruota 2011-11-12) buvo sudaręs ikivedybinę sutartį (2011-11-08 reg. Nr. 2917). Todėl Vilniaus AVMI Pareiškėjo ir jo sutuoktinės patikrinimų metu vertino kiekvieno iš jų pajamas, išlaidas, taip pat atsižvelgė į Pareiškėjo sutuoktinės paaiškinimus, kad ji savo lėšomis prisidėjo prie gyvenamojo namo statybos (namą statyti padėjo ir Pareiškėjo sutuoktinės tėvas, brolis), vykdytos W. R. (Pareiškėjo motinai) priklausančiame sklype.

Iš Pareiškėjo skunde ir papildomai pateiktame prašyme dėl dokumentų prijungimo prie bylos išdėstytos pozicijos matyti, jog jis nesutinka su mokesčių administratoriaus atliktu išlaidų gyvenamojo namo statybai apskaičiavimu, laikydamasis pozicijos, kad Komisijai jo pateikta nepriklausomo eksperto sudaryta gyvenamojo namo lokalinė sąmata yra teisinga, todėl prašo vadovautis jo teikiamame įrodyme nurodyta 37 920 Eur namo statybų išlaidų suma. Taip pat Pareiškėjas laiko nepagrįstu mokesčių administratoriaus vertinimą, kurio metu Pareiškėjo pajamomis buvo nepripažinta jam sesers I. R. padovanota 25 000 Lt suma ir paskolų sandoriais V. Š. paskolinta 50 000 Lt suma bei Rusijos Federacijos piliečio A. P. suteikta 120 000 Lt paskola. Pareiškėjo teigimu, mokesčių administratorius netinkamai apskaičiavo Pareiškėjo sutuoktinės tėvų namo statybai teiktos medienos kainą; netinkamai nustatė tikrinamojo laikotarpio vartojimo išlaidas (šeima augino mažą vaiką, kuriam išlaikyti šeima nepatirdavo tokių didelių išlaidų, ir gyveno su Pareiškėjo mama, todėl nepatyrė būsto nuomos, išlaikymo išlaidų). Be to, Pareiškėjas teigia, kad jis ir jo sutuoktinė nėra nepatyrę tokių individualios veiklos išlaidų, kokias buvo deklaravę deklaracijose.

Komisija, atsižvelgdama į tai, kad Pareiškėjas motyvų dėl teisės normų, reglamentuojančių mokesčių bazės nustatymą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, nepateikia (nuostatos, reglamentuojančios MAĮ 70 straipsnio taikymą, yra aptartos Inspekcijos sprendime ir Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje), dėl šių aplinkybių sprendime plačiau nepasisako ir teisės aktų nuostatų neanalizuoja, Inspekcijos sprendimo pagrįstumą ir teisingumą vertindama, atsižvelgiant į konkrečius, Pareiškėjo skunde ir papildomai pateiktame prašyme nurodytus nesutikimo su Inspekcijos sprendimu motyvus.

Dėl individualios veiklos išlaidų. Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjas už laikotarpį nuo 2011-07-01 iki 2011-07-31 ir nuo 2012-06-28 iki 2012-07-14 vykdytą individualią veiklą (didmeninę prekybą miško gėrybėmis) yra pateikęs metines pajamų mokesčio deklaracijas ir jose deklaravęs 30 proc. individualios veiklos išlaidų (tokias išlaidas Vilniaus AVMI pripažino Pareiškėjo patirtomis individualios veiklos išlaidomis). Pareiškėjas laikosi pozicijos, kad jis realiai patyrė mažesnes individualios veiklos išlaidas, o deklarudamas pajamas pasinaudojo įstatymo leidėjo suteikta galimybe mažinti apmokestinamąsias pajamas maksimalia išlaidų suma, kuriai pagrįsti nereikia dokumentų. Pasisakant dėl Pareiškėjo pozicijos šiuo klausimu, pažymėtina, kad 2002-07-02 Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas Nr. IX-1007 (toliau – GPMĮ) nustato, kad individualios veiklos mokesčių bazė yra nustatoma iš veiklos pajamų atėmus leidžiamus atskaitymus (patirtas veiklos išlaidas), kurios įprastai yra grindžiamos juridinę galią turinčiais dokumentais. GPMĮ 18 str. 12 dalyje nustatyta, kad apskaičiuojant apmokestinamąsias individualios veiklos pajamas, gyventojas pasirinkimu vietoj kitose šio straipsnio dalyse nurodytų patirtų išlaidų gyventojas, kuris verčiasi individualia veikla, leidžiamais atskaitymais gali būti pripažįstama suma, lygi 30 procentų gautų (uždirbtų) individualios veiklos pajamų. Ši nuostata netaikoma, kai individualios veiklos pajamas ar jų dalį gyventojas gauna iš su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais susijusio asmens. Gyventojas, pasirinkęs apmokestinamąsias individualios veiklos pajamas apskaičiuoti šioje dalyje nustatyta tvarka, neprivalo turėti atskaitomą sumą pagrindžiančių dokumentų. Tokiu būdu mokesčių mokėtojas šiomis sumomis gali mažinti savo mokesčių bazę ir nuo dalies „menamų“ išlaidų neskaičiuoti

pajamų mokesčio. Atsižvelgiant į tai, kad tokia suma yra mažinama mokesčio bazė, pagal GPMĮ *preziumuojama*, kad tokios išlaidos yra realiai patirtos, nors jų mokėtojas neprivalo pagrįsti apskaitos dokumentais. Aplinkybės dėl 30 proc. išlaidų dydžio turi būti vertinamos vienodai, tiek nustatinėjant individualios veiklos apmokestinamųjų pajamų dydį, tiek vertinant mokesčių mokėtojo patirtas išlaidas, todėl konstatuotina, kad mokesčių administratorius pagrįstai Pareiškėjo individualios veiklos išlaidomis pripažino Pareiškėjo deklaracijose deklaruotas išlaidų sumas.

Dėl mokesčių administratoriaus nustatytų vartojimo išlaidų dydžio. Iš Vilniaus AVMI patikrinimo akto matyti, kad mokesčių administratorius, atsižvelgdamas į Pareiškėjo sutuoktinės 2015-04-09 paaiškinimą apie šeimos (iki 2012-03-13 dviejų asmenų, nuo 2013-03-13 trijų asmenų) patirtas apytiksles vartojimo bei kitas išlaidas grynaisiais pinigais, 2015-12-29 pateiktą paaiškinimą apie 2010–2014 metais gyventojų patirtas vartojimo bei kitas išlaidas grynaisiais pinigais ir 2016-02-24 pateiktą paaiškinimą, taip pat į Pareiškėjo 2015-12-29 pateiktą paaiškinimą apie gyventojų patirtas apytiksles vartojimo išlaidas bei kitas išlaidas grynaisiais pinigais, bankų pateiktų sąskaitų išrašų duomenis, patikrinimo akte laikėsi pozicijos, kad Pareiškėjas vartojimo išlaidas laikotarpiu nuo santuokos sudarymo (santuoka įregistruota 2011-11-12) iki 2013-12-31 dengė per pusę su sutuoktine, o nuo 2014 metų šeimos vartojimo išlaidas dengė tik Pareiškėjas. Mokesčių administratorius patikrinimo metu, sprenddamas klausimą dėl to, kokio dydžio vartojimo išlaidas yra patyręs Pareiškėjas (jo šeima), vertino kelis informacijos šaltinius, tai yra pirmiausia buvo gautas Pareiškėjo sutuoktinės 2015-04-09 paaiškinimas (18 akto priedas), kuriame nurodyta, kad 2011, 2012, 2013 m. Pareiškėjo šeima yra patyrusi po 4 713 Lt išlaidų, iš jų 476 Lt – mokesčiams, 2 400 Lt – maistui, 100 Lt – daiktinėms dovanoms, 1 737 Lt – veiklos išlaidoms. Pareiškėjas 2015-12-29 pateikė paaiškinimą, nurodydamas, kad 2014 m. patyrė 4 000 Lt išlaidas, iš jų 2 000 Lt – maistui, gėrimams, tabakui, sveikatos priežiūrai, drabužiams, avalynei, transportui, 2 000 Lt – kitas, niekur nepaminėtas išlaidas. Pareiškėjo sutuoktinė 2016-02-24 Vilniaus AVMI pateiktame paaiškiniame nurodė laikyti klaidingomis 2015-12-19 paaiškiniame nurodytas aplinkybes, kad vartojimo išlaidų ginčo laikotarpiu nepatyrė, nes gyveno su sutuoktinio mama, šeimą išlaikė sutuoktinis. Vilniaus AVMI patikrinimo metu šiuos duomenis palygino su Statistikos departamento duomenimis apie vidutines vartojimo išlaidas (detalūs duomenys pagal Pareiškėjo (jo sutuoktinės) gyvenamąsias vietas (kaimas / kiti miestai) yra aptarti patikrinimo akto 10–11 psl.) Mokesčių administratorius, palyginęs Statistikos departamento duomenis su Pareiškėjo sutuoktinės 2015-04-09 paaiškiniame pateiktais duomenimis (prie šių duomenų pridėjus išlaidas pagal banko sąskaitas, ryšio paslaugas teikiančių institucijų duomenis), nustatė, kad Pareiškėjo (jo sutuoktinės) teikiami duomenys smarkiai skiriasi (yra apie 5,3 k. mažesni) negu Statistikos departamento duomenys (akto 12 psl. esanti lentelė „Šeimos vartojimo išlaidų apskaičiavimas“). Mokesčių administratorius, įvertinęs Pareiškėjo (jo šeimos) valdytas transporto priemones, nustatytas aplinkybes, jog Pareiškėjas su šeima nuomojasi butą ir patiria būsto nuomos, išlaikymo išlaidų, vykdydamas statybas, patiria papildomų išlaidų dėl darbininkų maitinimo, vežiojimo ir pan., laikėsi pozicijos, jog atsižvelgti į Pareiškėjo (jo sutuoktinės) paaiškinimuose nurodytus vartojimo išlaidų dydžius nėra pagrindo. Todėl mokesčių administratorius Pareiškėjo vartojimo išlaidas nustatė pagal Statistikos departamento duomenis, jas sumažindamas tam tikromis išlaidomis, kurių dydžius mokesčių administratorius nustatė pagal iš paslaugas teikiančių įmonių gautą konkrečią dokumentais pagrįstą informaciją (pavyzdžiui, išlaidos ryšio paslaugoms, dukters lopšeliui-darželiui ikimokyklinio ugdymo paslaugoms).

Pasisakant dėl mokesčių administratoriaus veiksmų pagrįstumo, paminėtina, kad Taisyklių 16 punkto nuostatos numato, jog mokesčių mokėtojo mokesčių bazę nustatinėjant išlaidų būdu, tais atvejais, kai nėra galimybių nustatyti konkrečių išlaidų sumų, vertinimui atlikti gali būti naudojami statistiniai duomenys ar duomenys iš kitų, Taisyklių X dalyje nurodytų informacijos šaltinių. Pažymėtina, jog mokesčių administratorius turi parinkti tokius informacijos ir duomenų šaltinius, kurių pagrindu atliktas vertinimas leistų kuo tiksliau

nustatyti mokesstinės prievolės dydį. Komisijos vertinimu, Vilniaus AVMI pasirinktas išlaidų nustatymo būdas atitinka Taisyklėse nustatytus išlaidų nustatymo kriterijus. Ginčo atveju, Pareiškėjas ir jo sutuoktinė teikė duomenis apie patirtų išlaidų dydį (2015-12-29, 2015-04-09 paaiškinimai), tačiau paaiškinimuose esančių duomenų (pavyzdžiui, 476 Lt per metus patirtų išlaidų mokesčiams) nepagrindė jokiais dokumentais. Paminėtina ir tai, kad nors paaiškiniame nurodytais mokesstiniais laikotarpiais keitėsi Pareiškėjo šeimos sudėtis (pavyzdžiui, iki 2011 m. lapkričio mėnesio Pareiškėjas gyveno vienas, todėl galimai turėjo patirti mažiau išlaidų negu gyvendamas su sutuoktine, 2012 m. pradžioje gimė dukra, kurios auginimui ir priežiūrai, kaip ir motinos priežiūrai, įprastai yra patiriama daugiau išlaidų negu įprastai, nuo 2013 m. dukra lanko lopšelių–darželį), tačiau nurodomas patiriamų išlaidų dydis 2011 metais yra toks pat, kaip ir 2012–2013 metais; 2015-12-29 pateiktame paaiškiniame Pareiškėjo sutuoktinė nurodė, kad ji šiais mokesstiniais laikotarpiais apskritai nėra patyrusi vartojimo išlaidų, nes gyveno pas Pareiškėjo mamą, 2016-02-24 paaiškiniame nurodė, kad 2015-12-29 paaiškinimas buvo klaidingas ir su Pareiškėjo šeima gyveno 2014 metais. Šios aplinkybės rodo, kad paaiškinimai apie vartojimo išlaidas ir jų dydį buvo formalūs, nesiekiant pateikti patikimos ir pagrįstos informacijos apie vartojimo išlaidas.

Nors Pareiškėjas skunde nurodė, kad yra patyręs mažesnes išlaidas negu nustatė mokesčių administratorius pagal Statistikos departamento duomenis, tačiau šių savo aplinkybių jis nepagrindė objektyviais duomenimis ir įrodymais. Iš byloje esančių duomenų matyti, kad mokesčių administratorius paneigė Pareiškėjo poziciją, kad tikrinamuoju laikotarpiu jis su sutuoktine gyveno pas savo mamą W. R. bute, esančiame *duomenys neskelbtini*, Šalčininkuose, savo poziciją pagrįsdamas ne tik L. K. ir J. R. (Pareiškėjos sutuoktinio P. R. giminaitės) paaiškinimais, bet ir pačios W. R. Šalčininkų rajono savivaldybės administracijai Šalčininkų seniūnijai prašymuose socialinei paramai gauti, nurodyta informacija, jog bute, esančiame *duomenys neskelbtini*, Šalčininkų m., ji gyvena viena (pavyzdžiui: 2014-01-03 prašymas-paraiška Nr. G5-012, 2014-03-17 prašymas-paraiška Nr. G6-287, 2014-04-16 prašymas-paraiška Nr. G6-360). Vilniaus AVMI taip pat nustatė, kad nurodytas butas yra 31,10 kv. m bendrojo ploto, jo gyvenamasis plotas – 15,33 kv. m, minėtame bute nuo 2011-12-23 iki 2012-11-20 gyveno W. R. kartu su savo motina A. B. . Be to, mokesčių administratorius, įvertinęs UAB „Šalčininkų energija“ pateiktą informaciją apie sumokėtus mokesčius už patarnavimus, apie vandens sunaudojimą (13 kub. m per daugiau kaip metus), konstatavo, kad nurodytu adresu gyveno ne Pareiškėjo 3 asmenų šeima su W. R. , o W. R. – viena. Duomenis, kad minėtu adresu W. R. gyveno viena, Vilniaus AVMI pateikė ir DNSB „V2“. Pasisakant dėl Pareiškėjo kritikuojamų fizinių asmenų paaiškinimų, paminėtina, kad L. K. nurodė, kad Pareiškėjas su šeima gyvena ne su motina, o nuomoja kažkokias patalpas, tokias pat aplinkybes nurodė ir J. Riaubienė, įvardydama netgi ir Šalčininkų m. gatvę, kurioje Pareiškėjas gyveno, todėl abejoti šių asmenų paaiškiniame nuodytomis aplinkybėmis dėl Pareiškėjo skunde nurodomų motyvų, įvertinus kitus mokesčių administratoriaus surinktus duomenis, pagrindo nėra.

Pareiškėjas abejoja ir dėl jam 2012–2013 metais apskaičiuotos ½ dalies išlaidų dukrai, laikydamasis pozicijos, kad vaiko maitinimas iki pusės metų įprastai nieko nekainuoja (vaikas maitinamas pienu, o po to daržovių tyre), vaikui nėra patiriama pramogų išlaidų ir pan. Pasisakant dėl šių aplinkybių, pažymėtina, kad Statistikos departamentas teikia tam tikrus apibendrintus duomenis pagal socialines asmenų kategorijas, gyvenamąją asmenų vietą ir pan., todėl šie duomenys ne visuomet atspindi tikrąsias asmenų (šeimų) patiriamas išlaidas (tiek tam tikros išlaidų grupės, tiek bendrai išlaidos gali būti mažesnės / didesnės, nes skirtingos gyventojų kategorijos gali patirti skirtingo pobūdžio išlaidas, pavyzdžiui, pensijinio amžiaus asmenys įprastai patiria daugiau išlaidų sveikatos priežiūrai, vaistams, o mažiau alkoholiui, pramogoms). Todėl siekiant nustatyti protingumo ir teisingumo kriterijus atitinkančius vartojimo išlaidų dydžius, nesant konkrečias išlaidas pagrindžiančių dokumentų, mokesčių administratorius remiasi Statistikos departamento duomenimis pagal asmenų socialines grupes ir gyvenamąją vietą, taip pat, esant pakankamam pagrindui, eliminuodamas įprastai tam tikrų

asmenų grupių nepatiriamas išlaidas. Nei mokesčių administratorius, nei ginčus nagrinėjančios institucijos neturi galimybės įvertinti ir nustatyti realių asmens ar šeimos asmeninio gyvenimo aplinkybių, susijusių su vaiko maitinimo, auginimo įpročiais, be to, vaikui gimus, įprastai yra patiriamos papildomos ir didesnės baldų, drabužių, higienos priemonių, vežimėlių, žaislų, sveikatos priežiūros paslaugų išlaidos, todėl, Komisijos vertinimu, ginčo atveju, nėra pagrindo iš Pareiškėjo išlaidoms priskirtų dukters vartojimo išlaidų eliminuoti maisto išlaidų, o mokesčių administratorius pagrįstai Pareiškėjui priskirtiną dukters išlaidų dalį nustatė, bendrąsias vartojimo išlaidas sumažindamas alkoholio, tabako išlaidomis. Nustatinėjant mokesčių bazę pagal administratoriaus įvertinimą, *vartojimo išlaidos yra sudėtinė mokėtojo išlaidų dalis*, turinti tiesioginę įtaką mokesčių bazei (nuo kurios skaičiuojami mokesčiai), ją didinanti arba mažinanti, todėl mokesčių mokėtojas realiai patirtų išlaidų dydį turi pagrįsti, o mokesčių administratoriui pritaikius statistines išlaidas – pagrįsti nukrypimą nuo jų. Mokesčių administratorius pagrindė aplinkybes, kad Pareiškėjo šeima patiria papildomas būsto nuomos, būsto išlaikymo ir kitas su būsto naudojimu susijusias išlaidas, nustatė aplinkybes, kad šeima turi transporto priemonių, kurių technine priežiūra ir eksploatacija turi rūpintis, Pareiškėjas Inspekcijos nustatytų aplinkybių nepaneigė, skunde apsiribodamas teorinio pobūdžio motyvais, todėl Komisija sutinka su Inspekcijos sprendime atliktu vartojimo išlaidų vertinimu ir laikosi pozicijos, kad atsižvelgti į Pareiškėjo skundo motyvus dėl mažesnio vartojimo išlaidų dydžio nėra pagrindo.

Dėl dovanotų lėšų ir paskolų sandoriais gautų pajamų. Pareiškėjas mokesčio patikrinimo metu 2015-01-27 paaiškinime Nr. (4.65)-FR0698P-7 apie turto įsigijimo ir (ar) pajamų gavimo šaltinius Vilniaus AVMI nurodė, kad pagal rašytinę 2011-03-01 sutartį yra pasiskolinęs iš draugo V. Š. 50 000 Lt ir pagal žodinį susitarimą gavo 120 000 Lt paskolą (dalimis 2011 m. – 30 000 Lt, 2012 m. – 60 000 Lt, 2013 m. – 30 000 Lt) iš draugo A. P. (gyvenančio Rusijos Federacijoje). 2015-02-20 paaiškinime Vilniaus AVMI Pareiškėjas detalizavo minėtų jam neva suteiktų paskolų aplinkybes ir nurodė, jog jo sesuo I. R., gyvenanti Sankt Peterburge (Rusijoje), 2013 metais padovanojo jam 25 000 Lt (pinigus sesuo atvežė į Baltarusiją ir perdavė motinai W. R., nes sesuo neturėjo vizos į Lietuvą). Šiems pajamų šaltiniams pagrįsti Pareiškėjas mokesčių administratoriui teikė kredito sutarties kopiją, pagal kurią I. R. sutuoktinis A. Š. (gyv. Rusijos Federacijoje) 2013-07-18 gavo vartojimo paskolą 225 106,40 Rusijos rublių (18 225,35 Lt) iš AKB „Russlobank“, ir notariškai nepatvirtintos 2011-03-01 sutarties su V. Š. kopiją. Tiek V. Š. 2015-02-18 paaiškinime Nr. (4.65)-339-KD-414 Vilniaus AVMI patvirtino suteikęs 50000 Lt paskolą Pareiškėjui, tiek ir A. P. Rusijos finansų ministerijos Federalinei mokesčių tarnybai apklausos metu patvirtino paskolinęs 35000 Eur Pareiškėjui (2015-08-17 raštas Nr. 17-5-05/0048). Tačiau mokesčių administratorius, atlikęs papildomus tyrimus (pagal VMI duomenų bazę nustatė, jog Pareiškėjas gautos dovanos ir jam suteiktų paskolų nedeklaravo įstatymų nustatyta tvarka, atliko V. Š. kontrolės veiksmus dėl jo finansinių galimybių paskolinti 2011-03-01 sutartyje nurodytą sumą, kreipėsi į Rusijos Federacijos mokesčių administratorių su paklausimu suteikti informaciją apie Rusijos Federacijos piliečio A. P. ryšius su Pareiškėju, dėl paskolų suteikimo aplinkybių, tikslų šio asmens finansinių galimybių) ir įvertinęs jų metu nustatytus duomenis nepripažino šių Pareiškėjo nurodytų pajamų šaltinių.

Pareiškėjas skunde nesutinka su mokesčių administratoriaus išvadomis, jog minėti asmenys neturėjo galimybės padovanoti piniginių lėšų arba suteikti paskolos Pareiškėjui, nes jo vietos mokesčių administratoriui pateikti įrodymai patvirtina, jog sesuo (jos šeima) ir draugai (V. Š. ir A. P.) turėjo galimybę padovanoti ar paskolinti nurodytas pinigines lėšas. Pareiškėjas teigia, kad mokesčių administratorius netinkamai vertino sandorių aplinkybes, jo nurodytų asmenų finansines galimybes, o priimti sprendimai yra nepakankamai motyvuoti ir tinkamai nepagrįsti objektyviais duomenimis.

Atsakydama į minėtus Pareiškėjo motyvus, Komisija pažymi, jog remiantis MAĮ 40, 41 straipsnių nuostatomis, pareiga pagrįsti pajamas realiais ir juridinę galią turinčiais pajamų šaltiniais pirmiausia yra nustatyta mokesčių mokėtojui, o teismų praktika, aiškindama MAĮ 67

str. 2 dalyje įtvirtintą pareigą – paneigti mokesčių administratoriaus nustatytas aplinkybes, akcentuoja, kad „kai mokesčių administratorius yra surinkęs atitinkamus faktinius duomenis ir jais grindžia apskaičiuotus papildomus mokesčius bei su jais susijusias sumas, mokesčių mokėtoju apsiginti galimybė atsiranda, kai jis savo ruožtu teikia kitokius faktinius duomenis, suponuojančius priešingą nei mokesčių administratoriaus padarytą išvadą. Apsiribojimas vien teiginiais, atsikirtimais, nepagrįstais jokiais įrodymais, negali nulemti sprendimo, priimtino mokesčių mokėtojo naudai“ (LVAT 2010-11-08 nutartis adm. byloje Nr. 556-1527/2010, tokios pat pozicijos dėl įrodinėjimo pareigos LVAT laikėsi ir 2010-10-25 nutartyje adm. byloje Nr. A-438-1147/2010, 2011-01-03 nutartyje adm. byloje Nr. 556-1632/2010, 2011-12-22 nutartyje adm. byloje Nr. A-575-912/2011). Pareiškėjo atveju, asmenų (I. R. , V. Š. , A. P.) galimybės padovanoti / paskolinti Pareiškėjui pinigines lėšas jau buvo išsamiai įvertintos mokesčių administratoriaus (Vilniaus AVMI atlikto Pareiškėjo mokestinio tyrimo ataskaitos (2015-06-18) 11–13 psl., 2016-04-07 patikrinimo akto 15–19 psl., skundžiamo Inspekcijos sprendimo 6–8 psl.). Akcentuotina, jog be kitų nustatytų aplinkybių, mokesčių administratorius nustatė, kad visais atvejais pinigų perdavimas nebuvo fiksuotas jokiais juridinę galią turinčiais oficialiais dokumentais, o grindžiamas tik Pareiškėjo ir jo draugų paaiškinimais. Sesuo Pareiškėjui grynusius pinigus neva dovanavo iš paskolos, kurios dydis yra daug mažesnis už dovanojamą sumą ir už kurią dovanotojos sutuoktinis įsipareigojo bankui mokėti 15,6 proc. palūkanas. V. Š. mokestinio tyrimo metu (2015-07-17 ataskaita Nr. FR0686-1492) buvo nustatyta, jog jis neturėjo finansinių galimybių 2011 m. kovo mėnesį suteikti Pareiškėjui paskolą 50 000 Lt grynaisiais, nes jo paties išlaidos 2010–2011 m. laikotarpiu grynaisiais pinigais 142 029,99 Lt viršijo pajamas, pagrįstas juridinę galią turinčiais dokumentais. Rusijos Federacijos mokesčių administratoriaus duomenimis, A. P. 2011–2013 metų laikotarpiu pajamos buvo tik 77 833,33 Rusijos rublių (t. y. apie 5 971,92 Lt), nepateikti jokie duomenys, jog minėtais metais jis vyko į Lietuvą, ar deklaravo įvežamas dideles pinigų sumas. Pareiškėjo ir jo draugų paaiškinimai neišsamūs, neturintys jokios ekonominės logikos dėl grynujų pinigų skolinimo. Todėl mokesčių administratoriaus nustatytų aplinkybių visuma patvirtina, jog buvo pagrįstai konstatuota, kad Pareiškėjui grynaisiais pinigais nebuvo perduotos nurodytos paskolos iš V. Š. ir A. P. bei pinigine dovana iš sesers.

Tik šioje ginčo stadijoje Pareiškėjas Komisijai papildomai pateikė gautus dokumentus (rusų kalba), pasak Pareiškėjo, įrodančius, jog jo sesers šeima 2013 metais galėjo disponuoti dovanota pinigų suma (25 000 Lt), nes 2013 metais gavo vartojimo paskolą iš banko (18 225,35 Lt), o trūkstamą dovanotų pinigų likutį (apie 6 775 Lt) turėjo iš darbo užmokesčio ir turimų santaupų (A. Š. (sesers sutuoktinis) 2011-10-20 įkūrė individualų verslą, o sesers darbo užmokestis šeimos vedamame bendrame versle lygus 68 000 Rusijos rublių (apie 5 500 Lt) per mėnesį). Taip pat Pareiškėjas Komisijai pateikė 2006-09-30 buto pirkimo–pardavimo sutarties (rusų kalba) kopiją, kuria A. P. pardavė butą, esantį Sankt Peterburge, tvirtindamas, jog šis dokumentas įrodo, jog A. P. turėjo santaupų, iš kurių suteikė jam 120 000 Lt paskolą. Pastebėtina, jog šie įrodymai yra pateikiami tik Komisijai jau po mokesčių administratoriaus atliktų visų kontrolės veiksmų ir centriniam mokesčių administratoriui išnagrinėjus Pareiškėjo skundą, t. y. Pareiškėjui žinant visas teisiškai reikšmingas aplinkybes dėl papildomo apmokestinimo.

Taip pat pažymėtina, kad dėl įrodymų vertinimo, kai, remiantis įvairiais civiliniais sandoriais, įrodinėjamas (grindžiamas) mokesčių mokėtojo gautų pajamų realumas, LVAT 2007-03-15 nutartyje adm. byloje Nr. A-17-301/2007 yra išaiškinęs, jog įrodinėjimo dalykas šiuo atveju yra aplinkybės, ar pinigų sumos mokesčių mokėtoju realiai buvo ar nebuvo perduotos, t. y. gautos ar negautos pajamos. Išvados apie mokesčių mokėtojo tam tikrų civilinių sandorių pagrindu gautų pajamų realumą darytinos sistemiškai bei kompleksiskai įvertinus visus tiesioginius bei netiesioginius įrodymus, pagrindžiančius ar paneigiančius objektyvų pajamų gavimo faktą. Vien atskirų formalių įrodymų (pavyzdžiui, paprasta rašytine ar notarine forma sudarytų sutarčių) apie pajamas pateikimas, nesant realaus pajamų gavimo fakto, patvirtinto visapusiška pajamų gavimo faktinių aplinkybių analize, paties pajamų

gavimo nepagrindžia (LVAT 2011-02-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-201/2011; 2011-04-01 nutartis adm. byloje Nr. A-438-953/2011; 2011-09-15 nutartis adm. byloje Nr. A-442-2502/2011). Paminėtina ir tai, jog pajamų šaltinių (kuriais grindžiamos skolinamos, dovanojamos lėšos) turėjimas / neturėjimas teismų praktikoje vertinamas tik kaip netiesioginis įrodymas dėl galimo lėšų perdavimo (neperdavimo), todėl šio įrodymo įtaka ginčytinoms aplinkybėms vertintina kartu su kitais byloje pateiktais duomenimis. Taip pat LVAT praktikoje laikomasi pozicijos, kad tais atvejais, kai mokėtojas pasirenka lėšų suteikimo / gavimo grynaisiais pinigais būdą, būtent jam tenka įrodinėjimo našta realų lėšų perdavimą pagrįsti leistiniais ir tinkamais įrodymais (LVAT 2013-04-15 nutartis adm. byloje Nr. A-602-27/2013; 2015-12-28 nutartis adm. byloje Nr. A-1305-602/2015; 2016-02-08 nutartis adm. byloje Nr. A-145-602/2016). Nagrinėjamu atveju, atliekant Pareiškėjo mokesstinį tyrimą ir patikrinimą, ginčui aktualių dovanotų ir skolintų pinigų gavimo faktas nei Pareiškėjo sesers, nei V. Š., nei Rusijos Federacijos piliečio A. P. atvejais nebuvo fiksuotas Pareiškėjo bankinių sąskaitų išrašuose ar kituose juridinę galią turinčiuose dokumentuose, todėl Pareiškėjas, pasirinkdamas gauti pinigus grynaisiais, prisiėmė ir visą atsakomybę pagrįsti lėšų gavimo faktą. Pareiškėjo naujai į bylą pateikti dokumentai vertintini kritiškai, nes juose esantys duomenys gali patvirtinti tik Pareiškėjo nurodytų asmenų (jo sesers ir Rusijos Federacijos piliečio A. P.) turėtų lėšų šaltinius, tačiau objektyviai nepagrindžia realaus piniginių lėšų perdavimo Pareiškėjui bei nepaneigia mokesčių administratoriaus surinktų duomenų pakankamumo mokesetine prasme, jog Pareiškėjas jo nurodytų paskolų ir dovanos grynaisiais pinigais nėra gavęs.

Vien aplinkybės, jog Pareiškėjo nurodyti asmenys yra pateikę patvirtinimus apie paskolintas lėšas ir / ar yra pateikti duomenys apie tokių lėšų galimus šaltinius, įvertinus tai, kad Rusijos Federacijos pilietį A. P., V. Š., Pareiškėjo seserį ir Pareiškėją siejį draugiški santykiai arba giminystės ryšiai, dėl kurių šie asmenys, tiek teikdami paaiškinimus arba perduodami dokumentus apie savo finansinius išteklius, galėjo būti suinteresuoti nurodyti Pareiškėjui palankias bei jo poziciją patvirtinančias aplinkybes, ir visų kitų mokesčių administratoriaus byloje surinktų įrodymų ir nustatytų aplinkybių kontekste, nesudaro pagrindo teigti, kad Pareiškėjas savo pareigas pagrįsti realų lėšų gavimą leistiniais ir tinkamais įrodymais įvykdė tinkamai. Todėl konstatuotina, kad mokesčių administratoriaus išvados dėl to, kad Pareiškėjas nepagrindė atitinkamų turto įsigijimo šaltinių (paskolų iš V. Š. ir A. P. bei dovanos iš I. R.) juridinę galią turinčiais dokumentais, yra pagrįstos.

Dėl namo adresu: duomenys neskelbtini, Šalčininkų m., statyboms patirtų išlaidų nustatymo. Mokesčių administratorius pagal W. R. (Pareiškėjo mamos) mokesstinio tyrimo (2015-04-17 ataskaita Nr. FR0686-832) metu surinktą medžiagą ir pateiktus paaiškinimus nustatė, kad Pareiškėjas mamai nuosavybės teise priklausančiame žemės sklype (*duomenys neskelbtini, Šalčininkai*) kartu su sutuoktine statėsi namą, todėl įvertinęs surinktuose paaiškinimuose pateiktą informaciją, atsižvelgęs į tai, kad Pareiškėjas su sutuoktine ir W. R. dokumentų, pagrindžiančių patirtas statybos išlaidas, nepateikė, faktinę kainą nurodė iki 4 kartų mažesnę už, vadovaujantis UAB „Sistela“ parengtu nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų (statybinės vertės) kainynu, apskaičiuotą kainą, mokesstinio patikrinimo metu Pareiškėjo statomo gyvenamojo namo išlaidų sumą vertino pagal UAB „Sistela“ nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų kainyną apskaičiuotą kainą, t. y., pripažinęs, kad gyvenamojo namo statyba buvo vykdoma ūkio būdu, bei pripažinęs, jog statybos baigtumas 2015-11-04 sudarė 84,70 proc., konstatavo, jog gyvenamojo namo statybos kaina sudarė 235 094,44 Lt (68 088,06 Eur). Tačiau Pareiškėjas nesutinka su mokesčių administratoriaus nustatyta gyvenamojo namo statybos kaina, todėl Komisijai papildomai 2016-08-31 pateikė 2016-08-03 gyvenamojo namo adresu: *duomenys neskelbtini, Šalčininkai, statybos kaštų nustatymo ataskaitą Nr. 160713*, kurią sudarė VŠĮ „N1“ ekspertas T. M. Šios ataskaitos išvadoje gyvenamojo namo adresu: *duomenys neskelbtini, Šalčininkai, esančio sklype unikalus Nr. 4400-2411-4798*, įskaitant ir inžinerines sistemas statybos (atkūrimo) kaštai, atsižvelgiant į statytojo nurodytas sąlygas (namo statyba buvo vykdoma ūkio būdu, naudojant nuosavą darbo jėgą, statybinę medžiagą –

medieną; pamatai išlieti 2012 m., visa kita statyba iki 2015 m.; statybos baigtumas yra iki apdailos sluoksnių įrengimo) ir apskaičiuoti, vadovaujantis skaičiuojamosios statybos kainos nustatymo principais, bei apžiūros metu nustatytais, projekte esančiais duomenimis, sudaro 37 920 Eur. Pareiškėjas išdėstė nuomonę, jog mokesčių administratoriaus atliktas statybų išlaidų apskaičiavimas neatitinka protingumo ir teisingo mokestinės prievolės apskaičiavimo kriterijų, nes į UAB „Sistela“ parengtą nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų (statybinės vertės) kainyną, kuriuo rėmėsi mokesčių administratorius, visada įtraukiamos ir darbo išlaidos, t. y. išlaidos darbuotojų darbo užmokesčiams bei socialinio draudimo įmokoms, nors buvo pripažinta, jog Pareiškėjo namas buvo statomas ūkio būdu. Pasak Pareiškėjo, nepriklausomo atestuoto eksperto atliktas vertinimas yra objektyvesnis ir teisingesnis už mokesčių administratoriaus nustatytą išlaidų gyvenamojo namo statybai sumą, nes sudarytas pagal konkrečius statybų kiekius, sunaudotas medžiagas, vadovaujantis konkrečiu namo projektu, todėl prašo vadovautis jo teikiamu įrodymu.

Kadangi Pareiškėjas mokesčių administratoriui patikrinimo metu nepateikė dokumentų, patvirtinančių gyvenamojo namo statybai patirtas išlaidas darbams ir statybinėms medžiagoms, darytina išvada, jog mokesčių administratorius turėjo įgaliojimus tokias išlaidas nustatyti taikydamas MAĮ 70 straipsnį ir Taisykles. LVAT, aiškindamas įrodinėjimo pareigos paskirstymą bylose, kai mokesčių administratorius mokestinę prievolę nustato taikydamas MAĮ 70 str. 1 dalies normą, yra nurodęs, kad ši norma 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 tokiau <...> 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 (2007-06-05 nutartis adm. byloje Nr. A-11-603/2007, 2010-04-29 nutartis adm. byloje Nr. A-442-635/2010, 2012-12-12 nutartis adm. byloje Nr. A-438-2491/2012, 2014-04-15 nutartis adm. byloje Nr. A-602-409/2014).

Nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius patikrinimo metu, atsižvelgęs į mokėtojo pateiktus paaiškinimus bei apžiūros metu (2015-11-04) fiksuotus užbaigtus statybos darbus, vertino, kad statybos pradėtos 2012 m. 9 mėn., o 2015-10-31 užfiksuotas 84,70 proc. statybos baigtumas (pamatai, sienos, perdangos, stogo konstrukcija, stogo danga, išorės apdaila, pertvaros, grindys, langai, durys, vidaus apdaila, šildymas, vandentiekis, nuotekų šalinimas, elektra, vonios kambarys), taikydamas MAĮ 70 straipsnį, statybos kainą 235 094,44 Lt (68 088,06 Eur) apskaičiavo naudodamas UAB „Sistela“ nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų (statybos vertės) kainyną. Ši apskaičiuota namo statybos kaina, atsižvelgus į Pareiškėjo, jo sutuoktinės ir jų giminaičių pateiktą informaciją (gyvenamojo namo statyboms medieną tiekė V. R. tėvai, patikrinimo akto 6 psl.), buvo sumažinta 4 193 Lt, todėl nustatyta, kad gyvenamojo namo statybos išlaidų kaina sudarė – 230 901 Lt. Pareiškėjo pateiktoje gyvenamojo namo statybos kaštų nustatymo ataskaitoje įvertinti 2012 m. spalio mėn. išlieti gyvenamojo namo pamatai, 2014 m. spalio mėn. atlikti darbai (grindys, sienos, perdanga, stogas, elektra, vandentiekis, nuotekos, kiti darbai (klozetų, vonios montavimo darbai, plieniniai šildymo radiatoriai, krosnių ir židinių mūrijimas ir kt.) bei nustatyta 37 920 Eur arba 130 930 Lt namo statybos kaina. Iš pastarosios Pareiškėjo pateiktos ataskaitos matyti, kad ekspertas vertino to paties gyvenamojo namo statybą, duomenų apskaičiavimui naudojo tą patį šaltinį – UAB „Sistela“ duomenų bazės lenteles, kaip ir Vilniaus AVMI patikrinimo metu.

Inspekcija Komisijai 2016-09-23 el. paštu pateikė vietos mokesčių administratoriaus Pareiškėjo pateiktos gyvenamojo namo statybos kaštų nustatymo ataskaitos palyginimą, t. y. jog mokesčių administratoriaus apskaičiuota pamatų kaina (26 357 Lt) yra artima eksperto lokalinėje sąmatoje nustatyti pamatų kainai (22 115 Lt), tačiau kitų konstrukcijos elementų Vilniaus AVMI apskaičiuota ir eksperto lokalinėje sąskaitoje nustatyta kaina skiriasi kelis

kartus, pavyzdžiui: grindų kaina skiriasi 6,2 karto (Pareiškėjo pateiktoje lokalinėje sąmatoje apskaičiuota kaina 3 209 Eur (11 080 Lt), o patikrinimo metu nustatyta grindų kaina siekia 68 592 Lt), sienų kainos skirtumas siekia 2,4 karto (lokalinėje sąmatoje apskaičiuota kaina – 9 625 Eur (33 233 Lt), Vilniaus AVMI – 79 144 Lt), perdangų kainų skirtumas 7,9 karto (lokalinėje sąmatoje apskaičiuota kaina – 1 932 Eur (6 671 Lt), Vilniaus AVMI – 55 763 Lt), stogo apskaičiuotos kainos skiriasi 4,5 karto (lokalinėje sąmatoje apskaičiuota kaina – 4 123 Eur (14 236 Lt), Vilniaus AVMI – 63 315 Lt, elektros, vandentiekio ir nuotekų kainos skiriasi 3,8 karto (lokalinėje sąmatoje apskaičiuota kaina – 3 259 Eur (11 253 Lt), Vilniaus AVMI – 42 210 Lt). Kitų darbų, kurie lokalinėje sąmatoje pažymėti 6 skyriuje, vietos mokesčių administratorius nevertino, nes jie UAB „Sistela“ parengtame kainyne nėra išskirti kaip atskiri konstrukcijos elementai. Vilniaus AVMI negalėjo paaiškinti, kodėl taip daug skiriasi mokesčių administratoriaus ir eksperto nustatytos namo statybos kainos, tik akcentavo, jog vietos mokesčių administratorius, atlikdamas skaičiavimus, naudojo statybinių medžiagų vidutines kainas, bei atkreipė dėmesį į tai, jog eksperto vertinimo ataskaitoje nėra nustatytas baigtumo procentas ir nepaskaičiuota atliktų statybos darbų kaina vertinimo dieną. Todėl Komisija daro išvadą, jog vietos mokesčių administratorius negali paneigti didelių jo nustatytų ir Pareiškėjo pateiktoje eksperto vertinimo ataskaitoje nurodytų namo statybos kainų skirtumų. Kita vertus, konstatuotina ir tai, jog Pareiškėjo pateikta statybos vertinimo ataskaita taip pat negali būti vertinama, kaip pakankama įrodyti tikrąją namo statybos kainą ir paneigianti mokesčių administratoriaus atliktą įvertinimą, nes, mokesčių administratoriaus teigimu, mokesčių mokėtojo ataskaitoje pateiktas kainos įvertinimas yra be vidaus įrangos. Pabrėžtina ir tai, jog Inspekcija 2016-09-12 rašte Nr. (24.6-31-5)-R-5639 Komisijai nurodė, jog, jos vertinimu, tiek Vilniaus AVMI, tiek Pareiškėjo namo statybos išlaidų paskaičiavimai turi vienodą duomenų šaltinio vertinimo svertą, t. y. pripažino juos lygiaverčiais įrodomąją reikšmę turinčiais šaltiniais. Atsižvelgus į Inspekcijos pateiktame rašte išdėstytą poziciją dėl Pareiškėjo pateikto įrodymo įrodomosios reikšmės, darytina išvada, jog mokesčių administratorius, nepaneigęs Pareiškėjo pateiktos vertinimo ataskaitos pagrįstumo, šią ataskaitą turėtų vertinti, kaip vieną iš šaltinių, įrodančių Pareiškėjo patirtų namo statybos išlaidų dydį.

Taigi, konstatavus, jog nei mokesčių administratoriaus, nei Pareiškėjo pateikti įrodymai nėra pakankami (iš jų negalima nustatyti tikslaus Pareiškėjo patirtų namo statybos išlaidų dydžio), tam, kad būtų nustatytas mokėtinos mokestinės prievolės dydis, atitinkantis protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingumo kriterijus, Komisija daro išvadą, jog mokesčių administratorius privalo atlikti pakartotinį Pareiškėjo mokestinį patikrinimą, kurio metu mokesčių administratorius turėtų išsiaiškinti gyvenamojo namo adresu: *duomenys neskelbtini*, Šalčininkai, statybos kainų, kurių pagrindu nustatomos patirtos išlaidos, vertinimo skirtumų priežastis. LVAT praktikoje laikomasi pozicijos, kad mokestinio ginčo grąžinimas pakartotiniam mokesčių administratoriaus vertinimui yra galimas, kai nustatomos teisiškai reikšmingos aplinkybės, kurios trukdo priimti teisėtą ir pagrįstą sprendimą dėl kilusio ginčo, tai yra tais atvejais, kai pavedama surinkti naujų galimų įrodymų, galimai lemsiančių kitokią bylos baigtį, pakartoti tam tikras administracines procedūras, dėl kurių pažeidimų galimai byla išnagrinėta neteisingai, atlikti naujus skaičiavimus ir pan. (pavyzdžiui, LVAT 2009-05-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-563/2009, 2011-11-14 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-2765/2011). Nagrinėjamu atveju, Pareiškėjui pateikus naują įrodymą dėl turėtų kitokio dydžio išlaidų namo statybai, Pareiškėjo skundas dėl papildomai apskaičiuotų ir nurodytų sumokėti mokesčių bei su jais susijusių sumų grąžintinas iš naujo nagrinėti centriniam mokesčių administratoriui. Pakartotinio skundo nagrinėjimo metu mokesčių administratorius turėtų išsamiai įvertinti Pareiškėjo pateiktus naujus įrodymus, esant poreikiui, kreiptis papildomos informacijos į ekspertą ar renkanti kitą alternatyvią informaciją, nustatant, ar galima už eksperto vertinimo ataskaitoje nurodytas kainas atlikti darbus (pavyzdžiui, įrengti grindis ir kt.), ir, atsižvelgdamas į nustatytas aplinkybes, spręsti dėl Pareiškėjo patirtų namo statybos išlaidų dydžio, bei atitinkamai dėl GPM ir PSD įmokų bei su jais susijusių sumų perskaičiavimo.

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 2016-07-05 sprendimą Nr. 68-174 ir perduoti Pareiškėjo skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, spręsdami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršeliienė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosylienė