



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL N. F. 2017-05-25 IR 2017-06-16 SKUNDŲ**

2017 m. liepos 28 d. Nr. S-166 (7-115/2017)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,  
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės  
komisijos narių

Editos Galiauskaitės  
Martyno Endrijaičio – pranešėjas  
Andriaus Veniaus

sekretoriaujant

Ramutei Matkevičienei

dalyvaujant mokesčių mokėtojo atstovui  
mokesčių administratoriaus atstovei

advokatui Y. T.  
V. B.

2017-07-04 posėdyje išnagrinėjusi N. F. (toliau – Pareiškėjas) 2017-05-25 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2017-04-27 sprendimo Nr. 68-58 ir 2017-06-16 skundą dėl 2017-05-26 sprendimo Nr. 68-76, n u s t a t ė:

Inspekcija 2017-04-27 sprendimu Nr. 68-58 pakeitė Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2017-01-30 sprendimą Nr. (04.7.2)-FR0682-46 ir vietoj sprendime nurodytų sumokėti 16029 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 1746 Eur privalomojo sveikatos draudimo įmokas (toliau – PSD įmokos), 15753,23 Eur GPM delspinigius, 830,14 Eur PSD įmokų delspinigius, 1603 Eur GPM baudą ir 175 Eur PSD įmokų baudą, nurodė sumokėti 11109,82 Eur GPM, 104,84 Eur PSD įmokas, 17175,25 Eur GPM delspinigius, 29,53 Eur PSD įmokų delspinigius, 1110,98 Eur GPM baudą ir 10,48 Eur PSD įmokų baudą.

2017-05-26 sprendimu Nr. 68-76 „Dėl 2017 m. balandžio 27 d. sprendimo Nr. 68-58 klaidos ištaisymo“ Pareiškėjui buvo nurodyta sumokėti į biudžetą 11109,82 Eur GPM, 104,84 Eur PSD įmokas, 11651,98 Eur GPM delspinigius, 72,46 Eur PSD įmokų delspinigius, 1110,98 Eur GPM baudą ir 10,48 EUR PSD įmokų baudą, t. y. vietoj 17175,25 Eur GPM delspinigių nurodyta sumokėti 11651,98 Eur GPM delspinigius, o vietoj 29,53 Eur PSD įmokų delspinigių – 72,46 Eur PSD įmokų delspinigius.

Ginčijamame sprendime nurodyta, kad Kauno AVMI atliko pakartotinį Pareiškėjo GPM, pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM), valstybinio socialinio draudimo įmokų (toliau – VSDĮ) ir

PSD įmokų patikrinimą už laikotarpį nuo 2006-01-01 iki 2010-12-31 ir 2016-11-24 surašė patikrinimo aktą Nr. FR0680-708 (toliau – Patikrinimo aktas).

Mokestinio patikrinimo metu atlikta Pareiškėjo tikrinto laikotarpio gautų pajamų ir patirtų išlaidų analizė, kurioje įvertinus patikrinimo metu nustatytą tikrinamojo laikotarpio pradžiai 2006-01-01 Pareiškėjo turėtą 179 453 Lt piniginių lėšų likutį, nustatyta, kad Pareiškėjo išlaidos viršijo pajamas 2006–2009 metais. Patikrinimo metu atskirais mokestiniais laikotarpiais nustatytas Pareiškėjo gautų pajamų ir patirtų išlaidų skirtumas pripažintas Pareiškėjo pajamomis gautomis iš nenustatytų šaltinių. Pareiškėjo GPM bazė nustatyta vadovaujantis Lietuvos Respublikos Mokesčių administravimo (toliau – MAĮ) 70 straipsniu ir Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 patvirtintomis Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklėmis (toliau – Taisyklės), taikant šiose Taisyklėse numatytą grynosios vertės metodą, įvertinant Pareiškėjo išlaidų ir pajamų balansą.

*Dėl MAĮ 70 str. nuostatų taikymo*

Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ, Taisyklėmis, Konstitucinio Teismo ir Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika, sprendime aptaria MAĮ 70 straipsnio turinį, taikymo pagrindus, vertinimo šaltinius. Inspekcija pabrėžia, kad mokesčių administratorius įgyja teisę apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą esant dviem būtinoms sąlygoms, kurių buvimas sudaro prielaidas taikyti šioje teisės normoje įtvirtintą elgesio modelį: pirma, mokėtino mokesčio dydžio negalima apskaičiuoti (nustatyti) įprastine atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka ir, antra, to padaryti (apskaičiuoti mokesčio) negalima dėl to, jog mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas: (1) apskaičiuoti mokesčius, (2) bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, (3) tvarkyti apskaitą, (4) saugoti apskaitos ar kitus dokumentus (LVAT 2010-11-29 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1542/2010).

Nagrinėjamu atveju mokestinio patikrinimo metu taikytas Taisyklių 6.3.4 punkte numatytas ir šių Taisyklių VII dalyje aprašytas grynosios vertės metodas. Taisyklių 18 punkte yra nurodyta, kad šis metodas gali būti taikomas tais atvejais, kai turima informacijos, jog mokesčių mokėtojas per mokestinį laikotarpį sukaupe turto, kuriam įsigyti deklaruotų pajamų nepakanka. Šių taisyklių 20 punkte yra numatyta, kad tais atvejais, kai nėra galimybių nustatyti tikslios turto vertės ar išlaidų sumas, vertinimui atlikti gali būti naudojamos rinkos kainos, statistiniai duomenys bei kiti duomenys iš taisyklių X dalyje nurodytų informacijos šaltinių.

*Dėl nekilnojamojo turto esančio (duomenys neskelbtini), Vilniuje*

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas pagal 2003-06-20 gyvenamojo namo ir žemės sklypų pirkimo pardavimo sutartį Nr. 4050 už 140 000 Lt įsigijo nekilnojamąjį turtą esantį (*duomenys neskelbtini*), Vilniuje:

– 0,0600 ha gyvenamųjų namų statybos paskirties žemės sklypą už 30 000 Lt. Patikrinimo datai žemės sklypas įregistruotas adresu (*duomenys neskelbtini*), Vilnius;

– 0,0629 ha gyvenamųjų namų statybos paskirties žemės sklypą už 20 000 Lt (vidutinė rinkos vertė – 15 725 Lt;

– 232,15 kv. m. bendro ploto nebaigtą statyti gyvenamąjį namą (98 proc. baigtumo) už 90 000 Lt (vidutinė rinkos vertė įsigijimo metu sudarė 184 554 Lt). (Vilniaus miesto savivaldybės administracijos Naujosios Vilnios seniūno 2009-04-01 įsakymu Nr. A15-1370-(2.1.4-59) žemės sklypui su pastatu, esantiems adresu (*duomenys neskelbtini*), Vilnius, pakeistas adresas į (*duomenys neskelbtini*), Vilnius.)

Nustatyta, kad Pareiškėjui išduotas 2005-09-20 leidimas Nr. GR/1192/05-1469 vykdyti statybos darbus. Statybos darbų rūšis – rekonstrukcija. VĮ Registrų centro nekilnojamojo turto registro duomenimis, statinys pripažintas tinkamu naudoti pagal 2009-06-26 aktą Nr. (101)-11.4-1272, statybos pabaigos metai – 2009 m. Minėto akto duomenimis, žymiai padidėjo užbaigto statyti namo bendras plotas: užbaigto statyti namo plotas sudarė 336,92 m<sup>2</sup>, tuo tarpu įsigyto nebaigto statyti namo plotas sudarė 232,15 m<sup>2</sup>, t.y. gyvenamojo namo plotas padidėjo 104,77 m<sup>2</sup>. Mokesčių administratorius, įvertinęs aukščiau nurodytus dokumentus (leidimą vykdyti statybos darbus, statinio pripažinimo tinkamu aktą), priėjo išvadą, kad gyvenamojo namo rekonstrukcija vyko laikotarpiu nuo 2005-09-20 iki 2009-06-26.

Ginčijamame sprendime nurodyta, kad Pareiškėjas pateikė tik nedidelę dalį namo rekonstrukcijos išlaidas patvirtinančių dokumentų, o už tą sumą, kuriai pateikti išlaidas patvirtinantys

dokumentai, esminių namo būklės pakeitimų, kuomet bendras namo plotas po rekonstrukcijos padidėjo 104,77 m<sup>2</sup>, Pareiškėjas fiziškai negalėjo atlikti. Todėl buvo kreiptasi į nepriklausomą turto vertintoją UAB "E1" tikslu nustatyti mokėtojo faktiškai patirtas namo, adresu (*duomenys neskelbtini*), Vilnius, rekonstrukcijos išlaidas. UAB "E1" nustatyta vertinamo pastato rekonstrukcijos atkuriamoji vertė – 207600 Lt (2011-12-12 ataskaita Nr. 11/12-1007). Pakartotinio patikrinimo metu atliktas Pareiškėjo patirtų rekonstrukcijos išlaidų perskaičiavimas: pasinaudojant UAB "Sistela" (bendrovė specializuojasi statybos darbų sąmatų, normatyvų, kainynų ir programų sudaryme), pateiktomis statinių (labiausiai atitinkančių Pareiškėjui priklausančių objektų) 1 kub. m. statybos kainomis, o taip pat remiantis statybos skaičiuojamosios kainos struktūros pokyčių duomenimis bei atsižvelgiant į nepriklausomo turto vertintojo UAB "D1" pateiktoje Pareiškėjui priklausančio nekilnojamojo turto objekto atkuriamosios vertės nustatymo ataskaitoje pateiktais duomenimis už 2009 m. perskaičiuota turto rekonstrukcijos vertė pagal 2005, 2006, 2007, 2008 m. rekonstrukcijos atkūrimo kaštus. Atliekant perskaičiavimus, buvo įvertintos Pareiškėjo nurodytos aplinkybės dėl patirtų išlaidų dujiniam pečiui įsigyti ir sistemai įrengti ir pajungti, elektros instaliacijai išvedžioti, langams įsigyti, ir atitinkamai sumažinta vertė bendroje namo statybos vertėje procentais. Atsižvelgiant į nustatytą namo adresu (*duomenys neskelbtini*), Vilniuje, rekonstrukcijos tūrio pokytį 27 proc., rekonstrukcijos vertė apskaičiuota neįtraukiant į rekonstrukcijos vertę ūkio būdu atliktų darbų, t. y. vertinant tik medžiagų ir mechanizmų dydžius procentais (Kauno AVMI Sprendimo 10 psl. 2 lentelė). Tokiu būdu apskaičiuota vienbučio gyvenamojo namo (esančio (*duomenys neskelbtini*), Vilniuje) ūkio būdu atliktos rekonstrukcijos vertė – 90519 Lt.

Inspekcija, įvertinusi Pareiškėjo kartu su skundu pateiktus rekonstrukcijos išlaidų apskaičiavimus, nustatė, jog pagal pateiktus duomenis rekonstrukcijos vertė sudaro 123007 Lt, ūkio būdu vykdytos rekonstrukcijos vertė – 66479 Lt.

Inspekcija, įvertinusi Pareiškėjo ir Kauno AVMI pateiktus gyvenamojo namo rekonstrukcijos ir nenustačius jokių kitokių papildomų objektyvių duomenų, kurie būtų reikšmingi vienai ar kitai rekonstrukcijos vertei pagrįsti, padarė išvadą, jog, siekiant nustatyti kiek įmanoma objektyvesnę rekonstrukcijos vertę, tikslinga vadovautis teisingumo ir protingumo kriterijumi, ir apskaičiuoti Pareiškėjo ir Kauno AVMI pateiktų rekonstrukcijos verčių vidurkį. Tokiu būdu nustatyta, kad ginčo nekilnojamojo turto rekonstrukcijos vertė yra 78 499 Lt (66479 + 90519)/2).

*Dėl nekilnojamojo turto (gyvenamojo namo) esančio (duomenys neskelbtini), Lazdijų r.*

Nustatyta, kad Pareiškėjas pagal 2005-04-20 pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 3441V iš L. L. ir Y. F. už 46500 Lt įsigijo 10,1800 ha žemės ūkio paskirties sklypą, adresu (*duomenys neskelbtini*), Lazdijų r. Sklypas išsidėstęs šalia ežero, sklypui priklauso dalis ežero pakrantės. Pareiškėjas 2011-04-20 paaiškinime nurodė, kad šį sklypą pirkė kartu su leidimu statybai ir parengtu namo projektu, leidimas statybai nebuvo aptartas notaro patvirtintoje sutartyje, tai buvo atlikta vėliau, perrašant statybos leidimą jo vardu. Sklypas Pareiškėjo vardu VĮ Registrų centre įregistruotas 2005-07-12.

Inspekcija nustatė, kad Pareiškėjas tikrintu laikotarpiu įsigytame žemės sklype vykdė statybos darbus. Sklypo pardavėjams Lazdijų savivaldybės administracija 2005-03-24 išdavė leidimą Nr. 10 minėtame sklype vykdyti 88,36 m<sup>2</sup> gyvenamojo namo ir buitinių nuotekų valymo įrengimų statybos darbus, 2006-12-22 statybos leidimas perregistruotas Pareiškėjo vardu. Pareiškėjas Kauno AVMI teiktuose paaiškinimuose nurodė, kad statybos vyko 2005 metais, darbai buvo vykdomi ūkio būdu, Pareiškėjas dirbo pats su draugu J. V., padėjo kiti draugai.

Ginčijamame sprendime nurodyta, jog Valstybinės teritorijų planavimo ir statybos inspekcijos prie aplinkos ministerijos Alytaus teritorijų planavimo ir statybos valstybinės priežiūros skyriaus duomenimis (2011-11-22 raštas Nr. 2D-15443-(14.18)), Pareiškėjui 2006-05-19 buvo surašytas savavališkos statybos aktas Nr. 10 dėl savavališkai statomos pirties ir medinio liepto su aikštele. Taip pat 2006-05-19 surašytas statinio statybos sustabdymo aktas Nr. 11 dėl neprojektinėje vietoje statomo gyvenamojo namo (12,24 x 5,95 m dydžio, įrengti pamatai, medinių rąstų sienos, stogas, grindų nėra, vidaus apdailos darbai neatlikti, neįstatyti langai ir durys). Pareiškėjui dėl padarytų pažeidimų 2006-06-01 surašyti teisės pažeidimų protokolai Nr. 16 ir Nr. 17, 2006-06-05 priimtas nutarimas administracinio pažeidimo byloje, kuriuo skirta 1000 Lt bauda.

Inspekcija pažymėjo, jog Pareiškėjo pateikti dokumentai ir paaiškinimuose nurodyti argumentai dėl vykdytų statybų 2005 metais nepatvirtina fakto, kad statybos minėtame objekte vyko 2005 m. Rąstų įsigijimo dokumentai nepateikti, langai, įsigyti 2005-01-05 – 2005-03-01 (Pareiškėjo aiškinimu

nupirkti namo (*duomenys neskelbtini*), Vilniuje rekonstrukcijai ir (*duomenys neskelbtini*), Lazdijų r. statyboms), sklypą (*duomenys neskelbtini*), Lazdijų r. Pareiškėjas įsigijo 2005-04-20, Alytaus teritorijų planavimo ir statybos valstybinės priežiūros skyriaus darbuotojas, atlikdamas 2006 m. birželio mėn. patikrinimą, nustatė, kad durys ir langai neįstatyti; skarda stogui pagal Pareiškėjo patikrinimui pateiktus dokumentus įsigyta 2006 m. pabaigoje, 2007 m. pradžioje.

VĮ Registrų centro duomenimis, 2011-01-11 adresu (*duomenys neskelbtini*), Lazdijų r. įregistruotas 81,27 m<sup>2</sup> bendro ploto rastinis gyvenamasis namas (krosninis šildymas, vietinis vandentiekis, vietinis nuotėkų šalinimas) ir nuotėkų valymo įrenginys. Įregistravimo pagrindas – 2010-12-17 deklaracija Nr. DSU-1208-(14,35) apie statybos užbaigimą. Statybos pabaigos metai – 2009 m., gyvenamojo namo atkūrimo sąnaudų (statybos vertė) vertė 273000 Lt, vidutinė rinkos vertė 499 000 Lt (verčių nustatymo data 2009-06-29). Nuotėkų valymo įrenginio atkūrimo sąnaudų (statybos vertė) vertė 4430 Lt, vidutinė rinkos vertė – 4120 Lt (verčių nustatymo data 2011-02-02). VĮ Registrų centras duomenimis, Pareiškėjui priklausančiame žemės sklype adresu (*duomenys neskelbtini*), Lazdijų r. įregistruotas ir nebaigtas statyti baidarių sandėlis (83 proc. baigtumas) bei lieptas (96 proc. baigtumas), kurių nurodyta statybos pradžia – 2006 metai.

Tikslu nustatyti realią Pareiškėjo atliktų statybos darbų vertę buvo kreiptasi į nepriklausomą turto vertintoją UAB "E1". UAB "E1" pateiktoje nekilnojamojo turto atkuriamosios vertės nustatymo 2011-11-20 ataskaitoje Nr. 11/11-938 nustatyta vertinamo turto atkuriamoji vertė 280100 Lt: tame tarpe gyvenamojo namo – 210700 Lt; baidarių sandėlio – 34700 Lt; liepto – 28900 Lt; valymo įrenginio – 5600 Lt.

Įvertinus informaciją apie sklypo įsigijimą 2005-04-20, sklypo pardavėjams išduotą 2005-03-24 statybos leidimą, 2006-05-19 surašytą statinio statybos sustabdymo aktą, ginčijamame Inspekcijos sprendime nurodyta, kad gyvenamojo namo statybos buvo vykdomos 2005-04-20 iki 2009-12-31; baidarių sandėlio – 2006–2007 m.; liepto – 2006–2007 m.; valymo įrenginio – 2005–2009 m.

Pakartotinio patikrinimo metu atliktas statybos darbų vertės pervertinimas remiantis UAB "Sistela" 2004 m., 2007 m., 2008 m. vieno aukšto gyvenamųjų pastatų atkūrimo kaštų (statybinės vertės) kainynais. Nustatant ginčo nekilnojamojo turto statybos išlaidų sumą atsižvelgta į Pareiškėjo kontrolės procedūrų metu pateiktus 2005 m. UAB "F1" už 27 plastikinius langus patirtų sąnaudų 10505 Lt dokumentus ir į Pareiškėjo pateiktus paaiškinimus, kad langai buvo nupirkti namui (*duomenys neskelbtini*), Vilniuje ir namui (*duomenys neskelbtini*), Lazdijų r. ir, kad langų įsigijimo išlaidos yra patirtos 2005 m., todėl atitinkamai buvo sumažinta Kauno AVMI pagal UAB "Sistela" kainynuose pateiktus duomenis apskaičiuota statybos vertė. Inspekcija pakartotinio patikrinimo metu nepripažino, jog nekilnojamas turtas esantis (*duomenys neskelbtini*), Lazdijų r. buvo statomas ūkio būdu. Įvertinus surinktą informaciją ir atliktus skaičiavimus, pakartotinio patikrinimo metu nustatyta, kad vienbučio gyvenamojo namo (esančio (*duomenys neskelbtini*), Lazdijų r.) statybos vertė yra 206550 Lt.

Pareiškėjas pateiktame 2017-02-20 skunde dėl nekilnojamojo turto (gyvenamojo namo) esančio (*duomenys neskelbtini*), Lazdijų r., nurodė, jog Inspekcija nagrinėjamu atveju nepagrįstai Pareiškėjo patirtas išlaidas priskyrė tikrinamajam laikotarpiui, kadangi Pareiškėjas pagrindinius darbus atliko 2005 metais. Pareiškėjas papildomai nurodė, jog pagal kadastrinius matavimus, 2007-03-25 duomenimis namo baigtumas buvo 82 proc., tačiau Inspekcija į šiuos duomenis neatsižvelgė ir, skaičiuodama Pareiškėjo patirtas išlaidas pagal laikotarpius, Pareiškėjui po 2007-03-25 priskyrė 56 proc. išlaidų, nors akivaizdu, jog Pareiškėjas galėjo patirti tik 18 proc. išlaidų.

Ginčijamame sprendime buvo atsižvelgta į šiuo Pareiškėjo argumentus dėl taikytino pataisos koeficiento ir aplinkybes, jog didžioji dalis statybos darbų buvo atlikta iki 2007-03-25 (82 proc.), ir atliktas statybos vertės perskaičiavimas (Sprendimo priedas Nr. 2). Apskaičiuota, jog pritaikius koeficientą statybos vertė sudaro 156941 Lt, ūkio būdu – 85743 Lt.

#### *Dėl automobilio AUBURN 851*

Nustatyta, kad Pareiškėjo vardu 2008-09-04 įregistruotas 1973 metų gamybos automobilis *AUBURN 851* (valst. Nr. (*duomenys neskelbtini*) VĮ „Regitra“ Kauno filialo duomenimis, automobilis įsigytas už 2200 Lt pagal 2008-09-04 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartį iš T. R. Automobilis tikrinamojo laikotarpio pabaigai (2010-12-31) neišregistruotas ir neparduotas. Patikrinimo metu Pareiškėjas pateikė 2004-06-05 pažymos–sąskaitos Nr. 574908 kopiją, pagal kurią iš fizinio asmens L. P. už 1000 Lt įsigijo 1969 m. gamybos automobilį GAZ 13 „Čaika“. Pareiškėjas

2011-06-08 pateiktame paaiškinime nurodė, kad minėtą automobilį (informacinės bazės duomenimis, automobilis GAZ 13 „Čaika“ VĮ Regitra duomenų registre neregistruotas) išmainė į automobilį *AUBURN 851*. Kad būtų paprasčiau buvo įformintos dvi pirkimo–pardavimo sutartys. Automobilis GAZ 13 „Čaika“ buvo parduotas už 1000 Lt, o Pareiškėjas automobilį *AUBURN 851* įsigijo už 2200 Lt, todėl pardavėjui sumokėjo kainų skirtumą 1200 Lt. Automobilio GAZ 13 „Čaika“ pardavimo sutartis patikrinimui nepateikta.

Automobilio *AUBURN 851* pardavėja T. R. Šiaulių AVMI pateiktame paaiškinime nurodė, kad „automobilis buvo įsigytas iš UAB "C1" už 2800 Lt. Automobilis buvo įregistruotas mano vardu Lietuvoje. ... Pas mane automobilis buvo apie pusę metų, o jį pardaviau, kadangi nusivyliau jo konstrukcija (jis buvo beveik iš plastmasės). Prieš parduodant automobilis nebuvo tvarkomas. Pirkėjui buvo parduotas toks, kokį ir pirkau. Automobilio pardavimui įdėjusi skelbimą ir taip mane surado klientas. Automobilis buvo parduotas už 2200 Lt 2008-09-04. Pirkėjas sumokėjo už automobilį grynais ir jokio keitimo į „Čaika“ Gaz 13 nebuvo.“ Su atsakymu pateikta 2008-09-04 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutarties kopija, kurioje nurodyta sandorio suma – 2200 Lt. Ginčijamame sprendime nurodyta, kad 2011-02-14 (po tikrinamojo laikotarpio) Pareiškėjas automobilį *AUBURN 851* pardavė M. U. (2011-02-15 įregistruotas M. U. vardu). M. U. 2011-11-03 paaiškinime nurodė, kad automobilį *AUBURN 851* iš Pareiškėjo įsigijo už 7000 Lt, atsiskaitė grynaisiais pinigais. Dokumento patvirtinančio automobilio įsigijimą nepateikė. Taip pat nurodė, kad automobilis važiuojantis, korpusas plastikinis ir kad įsigijęs automobilį papildomai lėšų į jį neinvestavo.

Pirminio patikrinimo metu kreiptasi į nepriklausomą turto vertintoją UAB "E1". UAB "E1" pateiktoje kilnojamojo turto rinkos vertės nustatymo ataskaitoje Nr. 11/12-374K (vertinimo data 2011-11-09), nustatyta M. U. priklausančio (anksčiau priklaususio Pareiškėjui) automobilio *AUBURN 851* rinkos vertė 158000 Lt. M. U. operatyvaus patikrinimo metu nenustatyta, kad jis būtų patyręs kokias nors išlaidas minėto automobilio remontui, todėl pirminio patikrinimo metu pateiktų dokumentų, surinktos informacijos pagrindu buvo nustatyta, kad Pareiškėjas automobilio įsigijimui ir techninio stovio palaikymui patyrė 158000 Lt išlaidų, kurios paskirstytos nuo automobilio įsigijimo datos (2008-09-04) iki šio automobilio vertės nustatymo datos (2011-11-09).

Ginčijamame sprendime pažymėta, M. U. iš savo sąskaitos SEB banke pervedinėjo pinigus į Pareiškėjo sąskaitą, o Pareiškėjas pervedinėjo pinigus į M. U. sąskaitą. M. U. operatyvaus patikrinimo metu paaiškino, kad jis ir Pareiškėjas turi kreditus (kreditines korteles) SEB banke, už kuriuos nereikia mokėti palūkanų, jeigu iki einamojo mėnesio 15 d. piniginių lėšos bent parą būna sąskaitoje, todėl esant reikalui perveddavo pinigus į vienas kito sąskaitą kelioms dienoms, bei vėliau juos gražindavo. Aplinkybės, kad Pareiškėjas ir M. U. (*AUBURN 851* pirkėjas) yra tarpusavyje susiję asmenys, galėtų patvirtinti tai, kad Pareiškėjas automobilį susijusiam asmeniui pardavė siekdamas jį išsaugoti, po to, kai Pareiškėjo atžvilgiu buvo pradėti kontrolės veiksmai ir ikiteisminis tyrimas. Tačiau būtent dėl to, kad asmenys yra susiję, nėra galimybės nustatyti įforminto sandorio formalaus pobūdžio, tokie duomenys nenustatyti ir ikiteisminio tyrimo metu. Be to, pagal VĮ Regitra informacinės bazės duomenis, automobilis *AUBURN 851* nuo 2014-07-18 vėl yra Pareiškėjo nuosavybė. Ginčijamame sprendime pažymėta, jog nustatytos 158000 Lt automobilio įsigijimo, restauracijos ir techninio stovio išlaidos pakartotinio patikrinimo metu paskirstytos laikotarpiui nuo automobilio įsigijimo (2008-09-04) iki automobilio pardavimo (2011-02-14) datos, t. y.: 2008 m. – 21424 Lt, 2009 m. – 64271 Lt, 2010 m. – 64271 Lt, viso 149966 Lt.

Inspekcija ginčijamame sprendime nurodo, jog Pareiškėjo patirtoms išlaidoms automobiliui *AUBURN 851* nustatyti buvo vadovautasi byloje esančia nepriklausomo turto vertintojo UAB "E1" atlikta Turto vertės nustatymo pažyma Nr. 11/12-374K (toliau – Pažyma1), kurioje nustatyta, jog automobilio *AUBURN 851* vertė siekia 158000 Lt, atsižvelgiant į nustatytus objektyvius duomenis mokesčių administratorius minėtą sumą pripažino Pareiškėjo išlaidomis, skirtomis automobiliui *AUBURN 851* įsigyti, jį restauruoti ir techniniam stoviui palaikyti.

Inspekcija pažymi, kad išvadą, jog Pareiškėjas patyrė Pažymoje 1 nurodytas išlaidas transporto priemonei *AUBURN 851* restauruoti ir išlaikyti patvirtina šios aplinkybės: T. R. (transporto priemonės *AUBURN 851* pardavėja) nurodė, jog transporto priemonę įsigijo už 2800 Lt, turėjo apie pusę metų, automobilis nuo įsigijimo tvarkomas nebuvo, pirkėjui (Pareiškėjui) buvo parduotas toks, kokį ir įsigijo; Kauno apygardos prokuratūros 2014-04-16 nutarime nutraukti ikiteisminį tyrimą nurodyta,

jog 2012-06-12 liudytojo apklausos metu T. R. nurodė, jog transporto priemonė AUBURN 851 nebuvo tinkama eksploatuoti, prekinės išvaizdos neturėjo; Lietuvos techninės apžiūros įmonių asociacijos internetinėje svetainėje pateikta informacija, jog automobilio AUBURN 851 techninė apžiūra atlikta 2008-12-17 (galiojo iki 2010-12-17); draudimo kompanijų raštu pateikta informacija, jog Pareiškėjas buvo sudaręs įprastines transporto priemonių valdytojų civilinės atsakomybės privalomojo draudimo sutartis, kur apdrausta transporto priemonė automobilis AUBURN 851; M. U. (transporto priemonės AUBURN 851 pirkėjas) 2011-11-03 paaiškinime nurodė, jog įsigijęs automobilį (iš Pareiškėjo) papildomai lėšų į jį neinvestavo. Centrinio mokesčių administratoriaus vertinimu nustatytos aplinkybės, jog transporto priemonė buvo įsigyta netinkama eksploatuoti, o parduota tokio stovio, kuriam pirkėjas nepatyrė jokių papildomų išlaidų, bei įvertinus tai, jog Pareiškėjas buvo sudaręs įprastines draudimo sutartis, suponuoja išvadą, jog Pareiškėjas patyrė atitinkamas išlaidas transporto priemonės stoviui nuo netinkamos naudoti iki tinkamos naudoti pakeisti.

#### *Dėl automobilio VW TRANSPORTER*

Nustatyta, kad 2000-05-18 Pareiškėjo vardu įregistruotas 1978 m. gamybos automobilis TRANSPORTER (valst. Nr. (duomenys neskelbtini) įsigytas iš G. A. už 500 Lt. Patikrinimui Pareiškėjas pateikė 2000-05-18 pažymos–sąskaitos 23D929714 kopiją. Pirminio patikrinimo metu Pareiškėjas patikrinimui pateiktame priede Nr. 1 prie paaiškinimo apie turto įsigijimo ir (ar) pajamų gavimo šaltinius nurodė 2006 m. pradžioje turimą privalomą registruoti turtą ir pinigines lėšas, kur įrašyta, kad automobilio įsigijimo išlaidos sudarė 537 Lt, priede Nr. 2 įsigijimo sumą nurodė 3400 Lt. VĮ „Regitra“ informacinės bazės duomenimis, automobilis išregistruotas 2007-12-28, naujas savininkas nenurodytas. Pirminio patikrinimo metu Pareiškėjas pateiktame priede Nr. 2 prie paaiškinimo apie turto įsigijimo ir (ar) pajamų gavimo šaltinius ir jų pagrindimą nurodė, kad minėtas automobilis 2007 m. parduotas už 7000 Lt, pirkėjas nenurodytas. Pardavimo dokumentas nepateiktas. Apie šio automobilio pardavimą nepateikta informacija ir pirminio patikrinimo metu gautame atsakyme iš VĮ „Regitra“ Kauno filialo. Pareiškėjas 2011-06-08 paaiškinime nurodė, kad „2007 m. nuėmiau nuo įskaitos ir už 7000 Lt pardaviau automobilį „VW TRANSPORTER“ Latvijos piliečiui (pavardės neprisimenu). Pardavimo sutarties negavau. Kadangi automobilis buvo 30 metų senumo, tikriausiai buvo panaudotas kaip atsarginių detalių komplektas.“ Pirminio patikrinimo metu mokesčių mokėtojas patikrinimui nepateikė automobilio pardavimo dokumentų, VĮ Regitra pateiktoje informacijoje taip pat nėra duomenų apie automobilio pardavimą, iš trečiųjų asmenų Valstybinei mokesčių inspekcijai pateiktų duomenų nenustatyta, kad Pareiškėjui 2007 m. būtų išmokėtos sumos, nesusijusios su darbo santykiais. Pirminio patikrinimo metu buvo konstatuota, kad Pareiškėjas neįrodė 7000 Lt pajamų gavimo fakto, t. y. 7000 Lt buvo nepripažintos kaip gautos pajamos, pardavus automobilį.

Pakartotinio patikrinimo metu Pareiškėjas pateikė 2007-12-28 transporto priemonės – VW TRANSPORTER, 1978 m., pirkimo–pardavimo sutartį be numerio, pagal kurią minėtą transporto priemonę už 41400 Lt pardavė adresu (*duomenys neskelbtini*) (Latvija) gyvenančiam H. E. Dėl minėto sandorio ir siekiant įvertinti Pareiškėjo gautų pajamų realumą 2014-03-24 raštu Nr. (13.1-04.2.2)-K-2921 išsiųstas paklausimas Latvijos mokesčių administratoriui, kuris 2014-06-08 raštu Nr. (25.8-09)-R1-3498 informavo, kad nežinoma, ar H. E. (neatsiliepė iki nustatytos datos) vykdė sandorius su Pareiškėju. Įvertinus pirminio patikrinimo ir pakartotinio patikrinimo metu surinktą prieštarinę informaciją, t. y. pirminio patikrinimo metu Pareiškėjo patikrinimui pateiktame priede Nr. 2 prie paaiškinimo apie turto įsigijimo ir (ar) pajamų gavimo šaltinius, nurodytą automobilio pardavimo sumą 7000 Lt, 2011-06-08 paaiškinimą, kad „2007 m. nuėmiau nuo įskaitos ir už 7000 Lt pardaviau automobilį „VW TRANSPORTER“ Latvijos piliečiui (pavardės neprisimenu). Pardavimo sutarties negavau“, pakartotinio patikrinimo metu pateiktą 2007-12-28 transporto priemonės – VW TRANSPORTER, 1978 m. pirkimo–pardavimo sutartį už 41400 Lt, iš Latvijos mokesčių administratoriaus gautą atsakymą į paklausimą, konstatuota, kad mokesčių mokėtojas neįrodė, nei 7000 Lt (pirminio patikrinimo metu), nei 41400 Lt (pakartotinio patikrinimo metu) pajamų gavimo fakto. Ginčijamame sprendime nepripažinta, kad Pareiškėjas išregistravęs automobilį gavo pajamų.

#### *Dėl pervestų lėšų Lenkijos mokesčių mokėtojui P1 vertinimo*

Gautos informacijos iš Danske Bank A/S Lietuvos filialo (buvusio AB Sampo banko) pagrindu nustatyta, kad Pareiškėjas iš Danske Bank A/S Lietuvos filialo suteiktos pagal 2007-06-04 susitarimą Nr. BP1114030351-P-2 papildomos 63716 Eur (219998,60 Lt) paskolos, 42000 Eur (145017,60 Lt)

2007-06-08 (iš paskolinės sąskaitos LT40740000513511820) buvo pervesti į Pareiškėjo sąskaitą (duomenys neskelbtini). Tą pačią dieną (2007-06-08) minėta suma tarptautiniu mokėjimo nurodymu Nr. 903332 pervesta Lenkijos gavėjui P1, nurodant mokėjimo paskirtį – „užstatas už akcijų pirkimą“.

Pareiškėjas 2011-11-28 pateiktame paaiškinime nurodė, kad pastoviai skolindavosi lėšų savo vykdomiems projektams trumpalaikiams terminams. Kai reikėdavo sugrąžinti – gražindavo grynais arba pavedimu, ten kur pasakydavo kreditorius. Skolindavosi iš daugelio asmenų. Gražinus skolą – sutartis būdavo sunaikinama. Nurodė, kad šis pavedimas (tiksliai nepamena koku tikslu buvo padarytas) buvo arba trumpalaikio kredito gražinimas, arba kažkam paskolino (be palūkanų) trumpam terminui. Nurodė, kad jokių akcijų nėra pirkęs, neturi savo vardu nei Lietuvoje, nei užsienyje.

Pakartotinio patikrinimo metu dėl pervestų 42000 Eur piniginių lėšų Lenkijos mokesčių mokėtoju P1 aplinkybių išsiaiškinimo, kreiptasi į Lenkijos mokesčių administratorių. Lenkijos mokesčių administratorius informavo, kad minėta įmonė 2010-09-13 išregistruota iš mokesčių mokėtojų sąrašo, deklaruota veikla – viešbučių ir panašių laikinų buveinių veikla, nuolatinės buveinės Lenkijoje neturi. Lenkijos administratorius apie turėtus sandorius P1 su Pareiškėju, duomenų neturi. Pareiškėjas pakartotinio patikrinimo metu (2014-09-22) pateikė French association „R1“ (Prancūzų asociacija „R1“) dokumento (anglų kalba) kopiją (2 lapai), su Pareiškėjo priedašu, kad „2007 metais man N. F. buvo paskolinti 42000 Eur sodo namui Juodkalnijoje įsigyti. Paskolino „R1“. Šiai organizacijai priklausau jau 10 metų. Paskolintas lėšas gražinau po 3 mėnesių (apytiksliai). Gavęs šiuos pinigus iš SAMPO banko paskola“. Siekiant išsiaiškinti Pareiškėjo pateiktos versijos ir pateikto dokumento pagrįstumą, pakartotinio patikrinimo metu kreiptasi į Prancūzijos mokesčių administratorių. Prancūzijos mokesčių administratorius informavo, kad 2015 m. negali kreiptis į mokesčių mokėtojus dėl 2007 m. paskolos, apmokėjimo ir panašių dokumentų, nes praėjęs ilgesnis nei 6 metų laikotarpis. Prašymas įmonei (Prancūzijos) pateikti dokumentus už šį laikotarpį turėjo būti pateiktas iki 2013-12-31.

Centrinis mokesčių administratorius, įvertinęs Pareiškėjo skundo argumentus, sprendime pažymėjo, jog Pareiškėjas nepateikė jokių naujų įrodymų ar faktinių aplinkybių, kurios patvirtintų Pareiškėjo gautos paskolos iš „R1“ pagrįstumą ir suponuotų kitokį nagrinėjamos situacijos vertinimą. Be to, Inspekcija pabrėžė, jog minėtas dokumentas pateiktas tik pakartotinio patikrinimo metu, kas leidžia abejoti Pareiškėjo sąžiningumu ir dokumentuose pateiktos informacijos tikrumu.

#### *Dėl pajamų iš T. C.*

Nustatyta, kad laikotarpiu nuo 2010-03-15 iki 2010-09-02 į Pareiškėjo sąskaitą T. C., K. N. penkiais pervedimais pervedė 17396 Lt. Pareiškėjas pateikė 2010-08-01 turto panaudos sutarties Nr.10/08-01 kopiją. Pagal sutarties 1 punktą panaudos davėjas perduoda neatlygintinai naudotis materialų turtą, butą, esantį adresu (duomenys neskelbtini), Kaunas; pagal 2 punktą – materialus turtas perduodamas, pasirašant materialaus turto perdavimo – priėmimo aktą; pagal 3 punktą – gavėjas sumoka panaudos davėjui 2500 Lt depozitą, kaip užstatą, kuris bus laikomas pas panaudos davėją iki sutarties galiojimo; pagal 4 punktą – panaudos gavėjas įsipareigoja naudoti materialųjį turtą pagal tiesioginę paskirtį, jį prižiūrėti ir saugoti, remontuoti, padengti visas turto priežiūros išlaidas. Pareiškėjas prie panaudos sutarties (data 2010-08-01) pateikė 2010-04-03 data rašytą perdavimo – priėmimo akto (nuomos sutarties priedas Nr. 1) kopiją. Priede prie sutarties, perdavimo – priėmimo akte yra įrašas, kad aktą šalys surašė vadovaudamosi 2010-03-10 nuomos sutartimi. Pateikta panaudos sutartis ir priedas prie sutarties pasirašytas Pareiškėjo ir K. N. Pareiškėjas 2011-06-08 paaiškinime nurodė, kad butu „pagal panaudos sutartį buvo leidęs naudotis savo pažįstamiems tam, kad apmokėtų buto išlaikymo mokesčius. Depozitas man buvo paliktas tam, kad išsikrausčius iš buto ir radus jame turto sugadinimo faktus būtų galima apmokėti pataisymą bei apmokėti nesumokėtas sąskaitas (jeigu tokios būtų). Nurodė, kad pinigus paskolindavo panaudos gavėjo draugė J. G. (man prašant po porą tūkstančių litų), šiuo metu ji išvykusi į Vokietiją ir į Lietuvą daugiau negrįš. Gavęs atlyginimą skolą sugražindavau, paskolos sutarčių nerašydavom, nes jos buvo trumpalaikės, be to, ji buvo gera pažįstama.“ Pirminiam patikrinimui pateiktame priede Nr. 5 prie paaiškinimo apie turto įsigijimo ir (ar) pajamų gavimo šaltinius ir jų pagrindimą, Pareiškėjas nenurodė 2010 m. pabaigai negrąžinto 2500 Lt depozito likučio. Pirminio patikrinimo metu nustatyta, kad į Pareiškėjo atsiskaitomąją sąskaitą banke buvo pervestos piniginės lėšos 4 atvejais iš T. C. ir vienu atveju iš K. N., o ne iš Pareiškėjo nurodyto asmens J. G.

Inspekcijos sprendime nurodyta, jog į Pareiškėjo banko atsiskaitomąją sąskaitą pervestos 17396 Lt piniginių lėšos iš T. C. ir K. N., nepatvirtina, kad tai Pareiškėjo nurodyto asmens J. G. suteiktos trumpalaikės paskolos Pareiškėjui. Pareiškėjas nepateikė jokių dokumentų, kurie šiuos Pareiškėjo argumentus galėtų patvirtinti. Nepriklausomai nuo to ar su minėtais asmenimis buvo sudaryta nuomos sutartis, ar panaudos sutartis, Pareiškėjui nepateikus dokumentų, kurie galėtų patvirtinti Pareiškėjo pateiktus argumentus dėl gautų piniginių lėšų į jo banko atsiskaitomąją sąskaitą, 2010 m. mokestiniu laikotarpiu gautos piniginių lėšos, pagrįstai priskirtos Pareiškėjo gautoms pajamoms ir pagal aukščiau nurodytas GPMĮ nuostatas yra apmokestintos 15 proc. mokesčio tarifu.

*Dėl A. A. ir N. F. paaiškinimų*

Pareiškėjas 2016-03-23 pateikė A. A. 2016-03-22 rašytą patikslinimą dėl 2016-03-05 paaiškinimo, kuriame patikslino, kad A. A. buvo sutaupiusi 19000 Eur ir šiuos pinigus atidavė sūnui (Pareiškėjui) 2008 m. per tris kartus – pavasarį 9000 Eur, vasarą 5000 Eur, rudenį 500 Eur. Taip pat paaiškino, kad paskutinius 10 metų ją išlaiko vyras R. M., kuris apmoka visas buto aptarnavimo išlaidas, bei perka maistą parduotuvėse.

A. A. nurodė, jog gali paliudyti, kad buvęs vyras N. F., gyvenantis Vilniuje, 2007 m. rugsėjį padavė jo sutaupytus 45000 Lt, kad ji perduotų sūnui (Pareiškėjui), o 2008 m. pavasarį Pareiškėjui padovanojo 40000 Lt. Nurodė, kad buvęs vyras N. F. yra labai taupus ir kiek žinoma iki dabar jo buto aptarnavimo mokesčius apmoka sūnus, o dar 2003 m. sūnus nupirko N. F. šalia jo kambario esantį kambarį (bendrbutinio tipo daugiabutyje Vilniuje). Šiuo metu N. F. turi invalidumą iki gyvos galvos (patyrė insultą), sunku susikalbėti, nes greitai susinervuoja ir, kiek A. A. žinoma, šiuo metu laiko nemažą sumą pinigų banko sąskaitoje. N. F. (Pareiškėjo tėvas) pateiktame paaiškinime patvirtina A. A. paaiškinime nurodytas sūnui (Pareiškėjui) dovanotas pinigų sumas, taip pat nurodo, kad pinigai buvo perduoti per A. A. Teigia, kad A. A. kas tris mėnesius pastarąjį aplankydavo Vilniuje ir tų apsilankymų metu jai perdavė 2007 m. rugsėjį 45000 Lt ir 2008 m. balandžio mėn. 40000 Lt.

Mokesčių administratorius įvertinęs visus pateiktus paaiškinimus konstatavo, jog įvertinus Valstybinio socialinio draudimo fondo valdybos Kauno skyriaus duomenis apie A. A. gautas pajamas, bei įvertinus Pareiškėjui mamos 2008 m. paskolintas 52000 Lt pinigines lėšas (įvertintas pirminio patikrinimo metu) bei nekilnojamojo turto sandorius, priėjo išvadą, kad A. A. neturėjo finansinių galimybių Pareiškėjui padovanoti 19000 Eur. Įvertinus N. F. gautas pajamas konstatuota, kad Pareiškėjo pateiktas tėvo N. F. paaiškinimas su jame pateiktais duomenimis negali būti vertinamas kaip pajamų šaltinis, nes N. F. deklaracijos apie turėtas pinigines lėšas 2003-12-31 nepateikė, be to, nepateikė juridinę galią turinčių dokumentų apie nurodytu laikotarpiu turėtus piniginių lėšų šaltinius, tuo tarpu mokesčių Inspekcijos turimi duomenys nepatvirtina Pareiškėjo tėvo finansinių galimybių padovanoti sūnui paaiškinime nurodytas pinigines lėšas.

Atsižvelgiant į gyvenamųjų namų statybos išlaidų perskaičiavimus bei nenustačius aplinkybių, kurios patvirtintų Kauno AVMI poziciją dėl patirtų transporto priemonės BENTLEY MK VI įsigijimo, restauracijos ir techninio stovio palaikymo išlaidų, Inspekcija sprendime perskaičiavo Pareiškėjo pajamų–išlaidų balansą ir nurodė Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 11109,82 Eur GPM, 104,84 Eur PSD įmokas, 11651,98 Eur GPM delspinigių, 72,46 Eur PSD įmokų delspinigių, 1110,98 Eur GPM baudą ir 10,48 Eur PSD įmokų baudą.

Pareiškėjas pateiktu skundu Komisijai nesutinka su Inspekcijos sprendimu ir teigia, kad skundžiamas Inspekcijos sprendimas yra naikintinas dėl žemiau nurodomų priežasčių.

*1. Netinkamai buvo pritaikytos MAĮ 40 ir 70 straipsnių nuostatos.* Pareiškėjo nuomone, nagrinėjamu atveju nebuvo MAĮ nustatytų pagrindų, kuriems esant galėjo būti taikomas mokesčių apskaičiavimas pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, kadangi Pareiškėjas nepažeidė nei vienos savo pareigos. Be to, patikrinimo akte nepaaiškinta, kodėl MAĮ 70 straipsnio metodai buvo taikyti įvertinant automobilių įsigijimo išlaidas (gyvenamojo namo rekonstrukcijos atveju – paaiškinta).

MAĮ 40 str. 8 punkte numatyta, kad mokesčių mokėtojas turi pateikti mokesčių administratoriui visus patikrinimui atlikti reikiamus dokumentus, kompiuteriu tvarkomos apskaitos duomenis bei kitą informaciją, turi būti aiškinamos sistemiškai su kitomis šio straipsnio nuostatomis, taip pat ir su kitais įstatymais. To paties straipsnio 6 punktą numato, kad mokesčių mokėtojas privalo teisės aktų nustatyta tvarka tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos dokumentus ir registrus, taip pat kitus



dokumentus. Taigi įvertinant atitinkamas nuostatas kartu, matyti, kad mokesčių mokėtojas privalo pateikti tik tuos patikrinimui atlikti reikalingus dokumentus, kuriuos privalo teisės aktų nustatyta tvarka saugoti ir tvarkyti. Pareiškėjas pažymi, kad nei MAĮ, nei Buhalterinės apskaitos įstatymas, nei GPMĮ, nei jokie kiti įstatymai ar teisės aktai neįpareigoja gyventojų, nevykdančio individualios veiklos, vesti savo patirtų išlaidų apskaitą, saugoti apskaitos dokumentus ar registrus, taip pat saugoti išlaidas patvirtinančius dokumentus. Todėl Pareiškėjas mano, kad iš jo visiškai nepagrįstai reikalaujama pateikti visus patirtas išlaidas patvirtinančius dokumentus, ypač kai tam tikros atitinkamos išlaidos buvo patirtos 2003–2005 metais. Nei MAĮ 70 straipsnyje, nei jokiuose kituose įstatymuose nėra numatyta fiziniam asmeniui pareigos pateikti pakankamai išsamius ar tikslius paaiškinimus bei dokumentus.

Pareiškėjas skunde klausia, kokiais dokumentais jis galėtų pagrįsti neatlygintinai atliktus darbus (paties Pareiškėjo ir jo draugų). Pažymėtina, jog ir LVAT praktikoje yra konstatuota, jog „Iš mokesčių mokėtojo paprastai negali būti reikalaujama tokių pajamų (lėšų) šaltinius pagrindžiančių dokumentų, kurių įstatymai ir juos lydintys teisės aktai neįpareigoja saugoti (jais disponuoti).“ (LVAT 2016-07-08 nutartis adm. byloje Nr. A-3825-624/2016). MAĮ 3 str. 5 dalis numato, jog visi Lietuvos Respublikos mokesčių teisės aktų prieštaravimai ar neaiškumai aiškinami mokesčių mokėtojo naudai. Todėl mokesčių mokėtojų pareigos išvardintos įstatyme negali būti aiškinamos plečiamai ir iš mokesčių mokėtojo galima reikalauti vykdyti tik tai, kas aiškiai numatyta įstatyme ar kitame teisės akte.

LVAT 2011-09-25 nutartyje adm. byloje Nr. A575-928/2011 yra akcentavęs, kad mokesčių mokėtojas, atlikdamas mokesčines teises pasekmes galinčius sukelti veiksmus, turi būti protingas, atsakingas ir rūpestingas, tai yra saugoti dokumentus, galinčius pagrįsti jo atliekamus veiksmus. Pareiškėjo nuomone, Inspekcija nepagrįstai remiasi šia nutartimi. Pirma, faktinės aplinkybės šioje mokesčinėje byloje yra visiškai kitokios. Pažymėtina, kad cituojamoje nutartyje kalbama apie mokesčines teises pasekmes galinčius sukelti veiksmus. Gyventojui mokesčines teises pasekmes sukelia tik pajamos, o ne išlaidos, kadangi apmokestinamos tik gyventojų pajamos, todėl iš gyventojų pagrįstai galima reikalauti saugoti jo pajamas pagrindžiančius dokumentus, tame tarpe ir paskolos sutartis, kurios pagrindžia, kad tam tikros gautos lėšos nėra pajamos, kaip kad buvo konstatuota cituotoje nutartyje. Pažymėtina, kad ir MAĮ 41 straipsnyje reikalaujama pagrįsti pajamų gavimo šaltinius, o ne pateikti išlaidas patvirtinančius dokumentus.

Dėl šių priežasčių mokesčių administratorius visiškai nepagrįstai išlaidas, o pagal jas ir pajamas, apskaičiavo taikydamas MAĮ 70 str. numatytas priemones.

### *2. Mokesčių administratorius pažeidė MAĮ įstatymo 67 str. 1 dalies nuostatas*

Skunde nurodoma, kad apskaičiuotos mokesčių ir su jais susijusios sumos gali būti grindžiamos tik teisėtomis priemonėmis ir metodais, o šiuo atveju priskaičiuoti mokesčiai buvo grindžiami MAĮ 70 str. 1 dalyje nurodytais metodais, kurie negalėjo būti taikomi.

### *3. Mokesčių administratorius netinkamai ir neteisėtai perskaičiavo Pareiškėjo turėtas pinigines lėšas tikrinamojo laikotarpio pradžioje*

Pareiškėjas teigia patikrinimo pradžia turėtas lėšas grindęs Inspekcijai pateikta metine gyventojų (šeimos) turto deklaracija už 2005 m., kurioje buvo nurodęs, jog 2005-12-31 turėjo ne banke 245000 Lt. Tačiau mokesčių administratorius šių lėšų nepripažino ir MAĮ 70 straipsnyje įtvirtintais metodais perskaičiavo Pareiškėjo 2006-01-01 turėtas lėšas.

Iš Lietuvos Respublikos gyventojų turto deklaravimo įstatymo (toliau – GTDI) 3 str. 1 dalies, 9 str. 3 dalies, 4 str. 1 dalies nuostatų matyti, kad jomis yra įtvirtintos asmens (gyventojų), turinčio tam tikro turto ir piniginių lėšų, bei mokesčių administratoriaus, teisės ir pareigos mokesčių teisiniu santykių srityje, o būtent: iš vienos pusės, asmens (gyventojų) pareiga kiekvienais metais teikti mokesčio administratoriui turto deklaraciją bei jo teisė, deklaruoto turto apimtyje, grįsti (įteisinti) vėlesnį kito turto įsigijimą; iš kitos pusės, mokesčių administratoriaus pareiga pripažinti šios deklaracijos duomenis, leidžiant asmeniui (gyventojui), deklaruoto turto apimtyje, grįsti (įteisinti) vėlesnį kito turto įsigijimą bei mokesčio administratoriaus teisė tikrinti šios deklaracijos duomenų tikrumą, nustatant asmens (gyventojų) realiai turimo turto apimtį bei jo įsigijimo šaltinius, jų teisėtumo aspektu.

Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas savo jurisprudencijoje mokesčiais teisiniais klausimais yra pasisakęs, kad <...> „esminiai mokesčio elementai kaip mokesčio objektas, mokesčių santykių subjektai, jų teisės ir pareigos, mokesčio dydžiai (tarifai), mokėjimo terminai, išimties bei

lengvatos, turi būti nustatomi įstatymu“ (žr. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2000 m. kovo 15 d.; 2002 m. birželio 3 d.; 2003 m. lapkričio 17 d. nutarimai); <...> „ir kad šis konstitucinis reikalavimas yra svarbi asmens teisių apsaugos garantija (Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2006 m. sausio 24 d. nutarimas); <...> „Įstatymų leidėjas, reguliuodamas mokesčių santykius, taip pat gali ir turi nustatyti mokesčių mokėjimo, ginčų nagrinėjimo, taip pat skundų dėl mokesčio administratorių priimtų sprendimų padavimo terminus. Šie terminai turi būti protingi, racionalūs, užtikrinantys galimybę laiku ir tinkamai informuoti mokesčio mokėtojus apie jų atžvilgiu priimtus mokesčio administratorių sprendimus, kad būtų laiku apskaičiuoti ir sumokami mokesčiai, kad mokesčio mokėtojas turėtų galimybę laiku pasinaudoti savo teisių gynyba“ (Konstitucinio Teismo 2003 m. lapkričio 17 d. nutarimas); <...> „mokesčio mokėtojų ir mokesčius administruojančių pareigūnų santykiai turi būti grindžiami ne tik valdinių nurodymų veiksmingu įgyvendinimu, bet ir mokesčio mokėtojų realia galimybe ginti savo teisėtus interesus“ (Konstitucinio Teismo 1997 m. liepos 10 d. nutarimas).

Ši konstitucinė doktrina, šio ginčo atveju reiškia, kad būtų nepateisinama tokia situacija bei būtų neproporcinga kaip priemonė, jeigu mokesčių administratoriui būtų suteikta teisė neribotą laiką tikrinti asmens (gyventojų), pateiktos iki 2006 m. gegužės 1 d., apie jo 2005 m. gruodžio 31 d. turėtą turtą, deklaracijos duomenų tikrumą, o asmenį (gyventoją), neribotą laiką įpareigojant pagrįsti šios deklaracijos duomenis, t. y. šiems teisiniams santykiams nesuteikiant stabilumo neribotą laiką.

GTDĮ 5 str. 3 dalyje ir 9 str. 3 dalyje nustatyta, kad asmuo (gyventojas) gali tikslinti penkerių praėjusių kalendorinių metų deklaracijų duomenis, pradedant skaičiuoti nuo kalendorinių metų, buvusių prieš tuos kalendorinius metus, kuriais tikslinama, bei kad jis šios teisės netenka, jei yra pradėtas jo atžvilgiu mokesstinis patikrinimas. Pagal MAĮ 68 straipsnio nuostatas, mokesstinį patikrinimą mokesčių administratoriui yra suteikta teisė atlikti, o tuo pačiu ir mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti ne daugiau kaip už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kada pradėdama mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti, sausio 1 dienos. Ši nuostata taikoma ir mokesčių mokėtojui.

Nagrinėjamu atveju Pareiškėjo iki 2006-05-01 mokesčių administratoriui pateikta metinė gyventojų (šeimų) 2005-12-31 turėto turto deklaracija, t. y. joje nurodyti duomenys, įgijo teisinį stabilumą ir mokesčių administratorius, atlikdamas Pareiškėjo atžvilgiu mokesstinį patikrinimą šių duomenų kvestionuoti nebegalėjo, nes jo teisė duoti gyventojui privalomą vykdyti nurodymą, kad jis pagrįstų deklaruoto turto įsigijimo šaltinius, už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kada buvo pateikta deklaracija, sausio 1 dienos buvo pasibaigusi. Inspekcija galėjo perskaičiuoti mokesčius tik už mokesstinį laikotarpį, kuris prasidėjo 2006-01-01. Todėl Inspekcijos išvada, kad Pareiškėjas negalėjo išlaidų grįsti Metinėje gyventojų (šeimų) 2005 m. gruodžio 31 d. turėto turto deklaracijos duomenimis, yra neteisėta bei neteisinga.

Pagal MAĮ 73 str. 1 dalį preziumuojama, jog deklaracijoje nurodyti duomenys yra teisingi. MAĮ ir kiti įstatymai neleidžia nei Pareiškėjui, nei kažkam kitam praėjus penkeriems metams tikslinti deklaracijose nurodytus duomenis. Juo labiau atitinkamus duomenis ginčyti taikant MAĮ 70 str. 1 d. nustatytus metodus – apskaičiavimą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą.

Pareiškėjas pažymi, jog tokį išaiškinimą yra suformulavęs LVAT 2015-09-23 nutartyje adm. byloje Nr. A-2667-438/2015, o vėliau ir ne vieną kartą patvirtinęs, labai panašiose į šią faktinę situaciją bylose. Tik minėtose bylose buvo pasisakyta dėl vienkartinėje gyventojų (šeimų) turto deklaracijoje nurodytų dydžių. Pareiškėjo nuomone, šis teisinis išaiškinimas taikytinas ir nagrinėjamu atveju, kai pateikta metinė gyventojų turto deklaracija.

Skunde taip pat remiamasi LVAT 2016-09-06 nutartimi adm. byloje Nr. eA-3938-438/2016, kurioje teisėjų kolegija atkreipia dėmesį, kad mokesčių administratorius, įvertinęs deklaracijoje už šį laikotarpį nurodytus duomenis ir konstatavęs jų neatitikimą realioms faktinėms aplinkybėms, deklaracijoje nurodytų ir įrodymais nepagrįstų pajamų apmokestinimą perkėlė į tikrinamąjį laikotarpį, kas iš esmės kertasi su teisinio tikrumo, stabilumo principais bei peržengia mokesčių administratoriaus kompetencijos ribas.

Pareiškėjo nuomone, Kauno AVMI sprendime cituojama LVAT nutartis, kurioje akcentuojama, jog nei MAĮ, nei kiti įstatymai nenumato jokių apribojimų tiek mokesčių mokėtojui, tiek mokesčių administratoriui apskaičiuojant bei perskaičiuojant mokesčius už tam tikrą mokestinį laikotarpį remtis (vadovautis) papildoma įrodomąja medžiaga, kurioje užfiksuotos ankstesniais laikotarpiais

atsiradusios faktinės aplinkybės, svarbios teisingam mokesčio apskaičiavimui (perskaičiavimui), nagrinėjamu atveju negali būti taikoma, nes ši nutartis buvo priimta esant visiškai kitokioms faktinėms aplinkybėms.

#### 4. Dėl konkrečių su apskaičiavimu susijusių argumentų

##### 4.1. Dėl nekilnojamojo turto esančio (duomenys neskelbtini), Vilniuje

Pareiškėjo nuomone, Inspekcija visiškai nepagrįstai taikė vidurkį, o ne paties mokesčių administratoriaus apskaičiuotą 66 479 Lt rekonstrukcijos vertę.

Kaip matyti iš Inspekcijos sprendimo priedo Nr. 1, Inspekcija, apskaičiuodama išlaidas, nurodo „Mokėtojo pataisos koeficientas“. Tačiau atitinkamas įvardijamas „Mokėtojo pataisos koeficientas“ yra ne mokėtojo sugalvotas ir pateiktas (mokėtojas būtų pateikęs daug didesnį), bet turto vertintojo UAB "D1" taikytas koeficientas.

Kartu su skundu Inspekcijai (1 priedas) buvo pateikta lentelė „Rekonstrukcijos vertė apskaičiuota turto vertintojo 2009 m. kainomis“, kurioje pateiktos turto vertintojo ataskaitoje praleistos lentelės grafos (Pastato rekonstrukcijos atkuriamosios vertės nustatymo ataskaitos Nr. 11/12-1007 1 lentelė 13 psl.), kurios patvirtina, jog turto vertintojas naudojo būtent konkretaus dydžio pataisos koeficientą (1,442827443) apskaičiuodamas namo statybinę vertę ir rekonstrukcijos vertę. Atitinkamoje lentelėje pateiktos kainos iš UAB „Sistela“, taip pat viso namo vertės, jei nebūtų taikomi pataisos koeficientai. Taip pat vėliau nurodomas turto vertintojo pritaikytas pataisos koeficientas (kuris nėra pagrįstas turto vertintojo ataskaitoje), ir remiantis šiuo atitinkamu koeficientu paskaičiuota rekonstrukcijos vertė, kuri atitinka vertintojo nustatytą vertę.

Inspekcija, Pareiškėjo nuomone, turėjo naudotis turto vertintojo medžiaga visa apimtimi, o ne kažkokia ištrauka ar dalimis. Tuo tarpu Inspekcija derino skirtingus metodus ir skirtingas vertes iš skirtingų nesusijusių šaltinių, siekiant gauti kuo didesnę apmokestinamąją vertę. Todėl rekonstrukcijos vertė turėjo būti laikoma 66479 Lt vertė, kurią apskaičiavo pati Inspekcija.

Taip pat Pareiškėjas nesutinka su rekonstrukcijos išlaidų paskirstymo laikotarpiu. Skunde teigiama, kad pagrindiniai statybos darbai buvo atliekami 2003–2005 metais. Tai galėjo patvirtinti kaimynai, kuriuos Inspekcija galėjo apklausti. Taigi, pagrindinės išlaidos šio namo remontui buvo patirtos ne tikrinamuoju laikotarpiu, o iki tikrinamo laikotarpio pradžios. Byloje esantis savavališkos statybos aktas, kiti dokumentai susiję su statybomis (*duomenys neskelbtini*), Lazdijų r., Pareiškėjo nuomone, patvirtina, kad jis darbus vykdavo ir neturėdamas leidimų statybai. Todėl, vien tik ta aplinkybė, kad leidimas rekonstrukcijai buvo išduotas 2005-09-20, nereiškia ir negali reikšti, jog darbai buvo atliekami tik nuo 2005-09-20. Aplinkybės, jog dauguma rekonstrukcijos darbų buvo atlikta iki 2005-12-31, patvirtina ir ta aplinkybė, jog 2005 metais buvo įsigyti ir sudėti į rekonstruotą namą nauji langai (langai dedami tik į namą, kuriame jau būna išmūrytos sienos, taigi tiek sienos, tiek ir langai buvo sudėti iki tikrinamojo laikotarpio pradžios). Taip pat Pareiškėjas atkreipia dėmesį, kad visi darbai vėliausiai buvo atlikti ne 2009-06-26, kai buvo išduotas statinio pripažinimo tinkamu naudoti aktas, kuriuo remiasi specialistė, bet 2009-03-19, kuomet buvo atlikti pastato kadastriniai matavimai. Šios aplinkybės atsispindi ir prie vertinimo ataskaitos pridėtoje inventorinės bylos kopijoje, taip pat ir pačiame 2009-02-26 pripažinimo tinkamu naudoti akte. Pažymėtina, jog dėl šios priežasties Inspekcija visiškai nepagrįstai tariamas išlaidas priskyrė 2009 metų 6 mėnesiams, nors faktiškai vėliausiai atitinkami darbai buvo baigti 2009 m. kovo viduryje.

Skunde atkreipiamas dėmesys į tai, jog apskaičiuojant išlaidas (*duomenys neskelbtini*), Lazdijų r. Inspekcija atsižvelgė į nekilnojamojo turto kadastrę nurodytus dydžius. Tuo tarpu apskaičiuojant rekonstrukcijos išlaidas (*duomenys neskelbtini*), Vilniuje, į atitinkamus duomenis atsižvelgta nebuvo.

Pareiškėjas pastebi, kad Inspekcijos perskaičiuotos rekonstrukcijos ūkio būdu išlaidos iš esmės nesiskiria nuo UAB "E1" nustatytos vertės 2009 m. ne ūkio būdu. Rekonstrukcijos vertė ūkio būdu pagal Kauno AVMI metodiką ir turto vertintojo apskaičiuotą rekonstrukcijos vertę 2009 metų kainomis būtų lygi 112577,30 Lt. Tačiau iš šios sumos atėmus patikrinimo akto 19 psl. esančias 21205 Lt išlaidas (500 Lt projektas dujų įvedimui, 4000 Lt padėvėtam dujiniam pečiui, 1200 Lt palėpėje išvedžioti laidai, 3500 Lt palėpėje išvedžiota šildymo sistema, 1500 Lt vidaus dujotiekio aktas, 10505 Lt plastikiniai langai) (ar jas pridėjus prie Inspekcijos nustatytos 100242 Lt), gaunasi, jog UAB "E1" paskaičiuotas įvertinimas 2009 m. kainomis, jas perskaičiavus ūkio būdu, būtų mažesnis 8869,67 Lt (112577,30 – 100242 – 21205 = 8869,67).

Pareiškėjas, atsižvelgdamas į aukščiau išdėstytą, teigia, jog Inspekcija neįvykdė MAĮ 67 str. 1

dalyje nustatytos pareigos pagrįsti apskaičiuotus mokesčius.

Pareiškėjas teigia, kad Inspekcijos sprendime negali būti remiamasi „Pastato rekonstrukcijos atkuriamosios vertės nustatymo ataskaita Nr. 11/12-2007“. Pirma, ataskaita yra prieštaringa – neaišku, kuriai dienai turto vertintojas nustatė rekonstrukcijos vertę. Pažymoje nurodoma, kad „Vertinamo pastato rekonstrukcijos atkuriamoji vertė turto apžiūros dieną yra 207600 Lt (du šimtai septyni tūkstančiai šeši šimtai litų)“. Kaip matyti iš tos pačios pažymos, turtas apžiūrėtas 2011-12-12, taigi vertė nustatyta 2011-12-12. Tuo tarpu Ataskaitos 14 lape nurodoma, kad „Gyvenamojo namo rekonstrukcijos, esančio Vilniaus m. sav. Vilniaus m. (*duomenys neskelbtini*), Vilniuje, atkuriamoji vertė nustatyta turto vertinimo dieną (2009-06-29) yra 207 600 (du šimtai septyni tūkstančiai šeši šimtai litų)“. Antra, ataskaita neatitinka Lietuvos Respublikos turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo Nr. VIII-1202 (toliau – TVVPĮ), galiojusio iki 2012-05-01. TVVPĮ 24 str. 1 dalis numato, jog turto vertinimo ataskaita turi juridinę galią, jeigu ji atitinka šio įstatymo 23 straipsnyje nurodytus reikalavimus. Šio įstatymo 23 str. 2 dalis numato, kad turto vertinimo ataskaitoje turi būti: 1) ataskaitos pavadinimas; 2) vertinamo turto pavadinimas, identifikavimo duomenys, buvimo vieta, vertinimo atvejis ir data; 3) užsakovas; 4) turtą vertinusios įmonės pavadinimas, vadovo arba jo įgalioto asmens ir vertintojo vardai, pavardės; 5) ataskaitos surašymo data; 6) išvada dėl turto vertės; 7) sąlygos ir aplinkybės, kurios galėtų turėti įtakos turto vertinimui ir į kurias nebuvo atsižvelgta; 8) vertinimo prielaidos, ypatybės ir metodai; 9) vertinamo turto aprašymas; 10) turto vertės nustatymo pagrindimas. Pareiškėjas teigia, kad ginčo ataskaitoje nėra vertinamo turto aprašymo, bei nėra pakankamo vertės nustatymo pagrindimo, neatskleistas nei vienas pataisos koeficientas, nenurodyta kokia konkrečiai rekonstrukcija yra vertinama, neišvardinti konkretūs darbai, jų apimtis ir t. t.

Taip pat atkreiptas dėmesys, jog ataskaitoje vertintojai nurodo, kad atkuriamosios vertės metodu nustatyta objekto vertė skaičiuojama pagal formulę:  $AV = AK - NV + ZV$  ( $AV$  – vertinamo objekto atkuriamoji vertė,  $AK$  – vertinamo objekto atkūrimo kaštų vertė,  $NV$  – vertinamo objekto nusidėvėjimo vertė,  $ZV$  – žemės sklypo vertė). Tačiau kitame lape, kuriame pateikta vienintelė lentelė su skaičiavimais, jau į minėtą formulę neatsižvelgiama ir nepagrindžiamas šios formulės netaikymas. Be to, kaip matyti iš lentelės, į vertę įskaičiuota ir perdangos vertė, nors kaip minėta aukščiau, turto vertintojas nurodė, kad vertindamas atsižvelgia į pastato savininko pateiktą žodinę informaciją, kad perdangų rekonstrukcija nebuvo atliekama. Taigi šiuo atveju pateikta ataskaita yra prieštaringa, o taip pat neatitinka ir TVVPĮ reikalavimų, todėl ja negali būti remiamasi nustatant rekonstrukcijos darbų vertę.

#### 4.2. Dėl nekilnojamojo turto, esančio (*duomenys neskelbtini*), Lazdijų r.

Pareiškėjas sutinka su Inspekcijos apskaičiuotomis gyvenamojo namo (*duomenys neskelbtini*), Lazdijų r., statybos išlaidomis, nes jos artimos Pareiškėjo realiai patirtoms išlaidoms, tačiau nesutinka su jų paskirstymu. Pareiškėjas pažymi, kad daugiau kaip pusė atitinkamos sumos buvo išleista iki tikrinamojo laikotarpio pradžios, ką patvirtina ir pateikti dokumentai: 1) projektas, kuris buvo parengtas iki pirkimo–pardavimo sutarties sudarymo, ir pagal kurį UAB "A1" buvo sutikusi pastatyti namą; 2) 2005-12-22 atliktų darbų aktas, kuris patvirtina, jog didžioji darbų dalis buvo atlikta ir priduta 2005 metais. Į šį dokumentą Inspekcija neatsižvelgė (net nemotyvavo kodėl jo nevertina), o tik nurodė, kodėl nevertina sutarties ir sąmatos, neva jos nebuvo pasirašęs Pareiškėjas; 3) 2006-05-19 savavališkos statybos aktas, kuriame buvo užfiksuota, jog jame nurodyti darbai iki akto surašymo dienos jau buvo atlikti, o tai taip pat patvirtina, kad didžioji darbų dalis buvo atlikta iki tikrinamojo laikotarpio, t. y. 2006-01-01. 4) nuotraukos iš gyvenamojo namo projekto, kurį parengė UAB "G1" Iš šio akto matyti, kad daugiau kaip 50 procento namo pastatymo darbų buvo atlikta iki 2006-07-06. Pažymėtina, kad šias nuotraukas turėjo ir Inspekcija. Pareiškėjas pabrėžia, kad statybos darbų pabaigą 2005 metais būtų patvirtinę ir kaimynai, tačiau jie nebuvo apklausti.

Taip pat skunde nurodoma, jog valstybinės geodezinės tarnybos (VĮ Registrų centras, Teritorijų planavimo ir statybos inspekcija) fiksuoja ir saugo duomenis iš palydovų apie faktinę atitinkamą laikotarpį buvusią situaciją. Atsižvelgiant į tai, kad pagrindiniai darbai buvo baigti iki 2005-12-31 (ataskaitinio laikotarpio pabaigos), išreikalavus nuotraukas iš atitinkamų tarnybų būtų paaiškėję, jog atitinkamų namukų buvimas yra užfiksuotas ir to laikotarpio aerogeodezinėse nuotraukose.

Atsižvelgdamas į aukščiau išdėstytą, Pareiškėjas teigia, jog ne mažiau kaip pusę gyvenamajam namui priskirtų lėšų, turėjo būti patirtos iki tikrinamojo laikotarpio. Taip pat turėtų būti perskaičiuotos ir kito (*duomenys neskelbtini*), Lazdijų r. pastatyto turto (baidarių sandėlio ir liepto) vertės.

#### 4.3. Dėl išlaidų remonto darbams sudvigubinimo

Skunde teigiama, kad mokesčių administratorius, apskaičiuodamas Pareiškėjo patirtas išlaidas statyboms, pirmiausia atitinkamas išlaidas apskaičiuoja savo pasirinktu (netinkamu) būdu, tokiu būdu paskaičiuotas išlaidas padidina Pareiškėjo pateiktais išsaugotais dokumentais grindžiamas patirtas išlaidas. Tokiu būdu atitinkamos išlaidos statybos darbams sudvigubinamos.

#### 4.4. Dėl automobilio AUBURN 851

Pareiškėjas pažymi, kad nei viename patikrinimo akte, nei viename sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo, taip pat ir centrinio mokesčių administratoriaus sprendimuose nenurodoma, kodėl šiuo atveju buvo taikyti MAĮ 70 str. metodai. Inspekcija nepagrįstai atmetė automobilio įsigijimą patvirtinančius įrodymus ir rėmėsi T. R. paaiškinimais, kuriuose nebuvo nurodyta apie automobilio GAZ 13 („Čaika“) gavimą iš Pareiškėjo.

Pareiškėjas teigia, kad Kauno apygardos prokuratūros atliktame ikiteisminiame tyrime (Nr. 20-9-00030-12) dėl neteisėto praturtėjimo kaip liudytoja buvo apklausta T. R., kuri išpėta apie baudžiamąją atsakomybę už melagingų parodymų davimą, patvirtino, kad už automobilį AUBURN 851 buvo atsiskaityta perdavus jai automobilį „GAZ 13“ ir tik vėliau nedidele verte pinigais.

Pareiškėjas pabrėžia, jog Inspekcija nenustatė, kad jis būtų remontavęs automobilį AUBURN 851, ar būtų pagerinęs jo būklę. Todėl Inspekcija visiškai nepagrįstai automobilio rinkos vertę (kuri nustatyta netinkamai, nes vertinti skirtingi automobiliai (muliažas ir tikrasis) priskyre Pareiškėjo patirtoms išlaidoms šiam automobiliui įsigyti.

Skunde nurodoma, kad Inspekcija nevertino aplinkybės, jog automobilis „GAZ 13“ iš tikrųjų buvo registruotas T. R. vardu, ir kad šis automobilis prieš tai buvo registruotas L. P. vardu, kad Pareiškėjas pateikė dokumentus, jog būtent jis atitinkamą automobilį buvo įsigijęs iš L. P. ir vėliau perdavė T. R. Šios aplinkybės patvirtina, jog Pareiškėjas automobilį AUBURN 851 įsigijo mainais į kitą automobilį, ir tik nedidelę konkrečią dalį sumokėjo pinigais.

Skunde pažymima, jog Inspekcija nustatinėdama vertes rėmėsi laikraščio publikacija, kurioje nurodyta neva Pareiškėjas yra minėjęs, kad atitinkamą automobilį siūlė pirkti už 120000 Eur. Tačiau Pareiškėjas yra tik minėjęs žurnalistui, kad už autentišką AUBURN 851 automobilį neseniai Italijoje buvo gauta 120000 Eur suma.

Pareiškėjas teigia, jog mokesčių administratorius nepagrįstai nurodo, kad šio automobilio vidutinė rinkos vertė skelbimuose yra 65 000 Eur. Ginčo automobilis pagamintas 1973 metais, jis yra tik kopija, kuri neturi nei vienos originalios detalės. Tuo tarpu Inspekcijai buvo pateikti originalių 1936–1937 metų gamybos automobilių skelbimai.

Pareiškėjo nuomone, UAB "E1" pateikta Kilnojamojo turto rinkos vertės nustatymo ataskaita Nr. 11/12-374K turi trūkumų. Pirma, ataskaita yra prieštaringa. Pvz. apskaičiuojant automobilio vertę nurodoma, jog transporto priemonės vidutinė vertė yra lygi 120000 Lt. Pastabose nurodoma, jog įvertinti muitai bei mokesčiai (ataskaitos 11 psl.). Vėliau nurodoma, jog taikoma korekcinė vertė 43000 Lt, kadangi skaičiuojama automobilio atsisuntimas ir mokesčiai. Taigi mokesčiai į vertę įtraukti bent du kartus. Antra, ataskaita neatitinka TVVPI, 23 straipsnio reikalavimų. Ataskaitoje nenurodoma kaip buvo nustatyta vidutinė transporto priemonės vertė (120000 Lt), neatskleista, kodėl korekcinė vertė yra 43000 Lt.

Pareiškėjas teigia, kad ir šiuo atveju mokesčių administratorius neįvykdė MAĮ 67 str. 1 dalyje nustatytos pareigos pagrįsti Pareiškėjui apskaičiuotus mokesčius su jais susijusias sumas.

#### 4.5. Dėl automobilio VW TRANSPORTER

Skunde nurodoma, kad Inspekcija nepagrįstai nevertina už šio automobilio pardavimą gautų pajamų. Inspekcija remiasi Pareiškėjo 2011 metų paaiškinimais, tačiau Pareiškėjas buvo apklausiamas po ką tik įvykusio insulto (dėl kurio vėliau tapo nebetinkamas tarnybai), jam buvo suteikta ir neįgalumo grupė, todėl jis nevisiškai aiškiai suvokė pateiktų paaiškinimų prasmę. Vėliau Inspekcijai buvo pateiktas sutarties originalas.

Pareiškėjas pažymi, kad susisiekė su automobilio pirkėju, ir jis jam patvirtino, kad Latvijos mokesčių administratorius atliko jo patikrinimą ir įsitikino automobilio įsigijimo iš Pareiškėjo aplinkybėmis. Pareiškėjui nesuprantama, kodėl ginčijamame sprendime nurodoma, jog Latvijos mokesčių administratorius neturi duomenų apie šį automobilį.

#### 4.6. Dėl pervestų lėšų Lenkijos mokesčių mokėtojui P1

Pareiškėjas nurodo, kad Inspekcija visiškai nepagrįstai nevertino „R1“ patvirtinimo, kad

Pareiškėjui buvo suteikta 42000 Eur paskola. Pažymėtina, kad būtent „R1“ kaip tik nurodė Pareiškėjui gražinti paskolintus pinigus juos pervedant į Lenkijoje registruotą įmonę, ką Pareiškėjas ir padarė. Inspekcija nepagrįstai Pareiškėjo pervestą 42000 Eur sumą vertino kaip išlaidas, nors realiai joks turtas už šią sumą nebuvo įsigytas.

#### 4.7. Dėl pajamų iš T. C.

Inspekcijai buvo pateikta panaudos sutartis, kuri patvirtina, jog buvo susiklostę panaudos teisiniai santykiai. Faktas, jog akte nurodyta nuomos sutartis yra tik rašymo apsirikimo klaida, kuri nėra ištrinta. Pareiškėjas pažymi, kad atitinkamos sutartys buvo sudarytos gavus iš Pareiškėjo pažįstamo E. V. dokumentų formas, kuris prie pastabų pridėtaame paaiškinime patvirtino, jog atitinkamų dokumentų formas persiuntė Pareiškėjui. Prašoma buvo panaudos sutarties, tačiau turėta tik nuomos sutarties šablonas, kuris ir buvo persiųstas. Dėl šios priežasties perdavimo priėmimo akte ir liko nuoroda į nuomos sutartį, nors realiai jokia nuomos sutartis nebuvo sudaryta.

#### 4.8. Dėl A. A. ir N. F. paaiškinimų

Skunde nurodoma, kad N. F. perduota suma neturėjo būti deklaruota, todėl ir nebuvo deklaruota. Taip pat negalima sutikti, jog N. F. negalėjo turėti sutaupyto lėšų.

#### 4.9. Dėl vartojimo išlaidoms priskirtų išlaidų, kurios buvo išleistos remontams

Inspekcija, apskaičiuodama Pareiškėjo 2007 metų išlaidas, vartojimo išlaidoms priskyrė 29000 Lt, o 2008 metų išlaidoms – 12000 Lt. Pareiškėjas skunde paaiškina, užpildydamas į atitinkamas lenteles 29000 Lt ir 12000 Lt sumas, jis nurodė pastatų statybai ir rekonstrukcijai išleistas išlaidas, pateikė ir šias išlaidas patvirtinančius dokumentus.

#### 4.10. Dėl Pareiškėjo darbo užmokesčio ir kitų pajamų

Apskaičiuojant Pareiškėjo pajamas ir išlaidas (Inspekcijos sprendimo 3 priedas), lentelėje nurodomos vieno dydžio Pareiškėjo pajamos, nors patikrinimo aktų prieduose (Inspekcijos užpildytose deklaracijose) nurodomi visai kitokie dydžiai. Pvz. suvestinėje nurodoma, jog Pareiškėjas per 2006 m. gavo 51999,83 Lt darbo užmokesčio pajamų ir 11522 Lt KTU doktoranto stipendijos. Tuo metu Kauno AVMI užpildytose deklaracijose už 2006 metus nurodoma, jog gauta 91237,28 Lt pajamų, iš kurių išskaičiuota 21658 Lt mokesčių. Skirtumas – daugiau kaip 6000 Lt. 2007 metų suvestinėje nurodoma, jog gauta 56193,16 Lt, tuo metu Kauno AVMI užpildytose deklaracijose už 2007 metus nurodoma, jog gauta 202561,33 Lt suma ir išskaityta 20238 Lt mokesčių suma. Skirtumas – daugiau kaip 126 000 Lt. Tokia pati situacija ir kitais metais.

#### 4.11. Dėl gražintų mokesčių mokėtojui lėšų priskyrimo papildomai priskaičiuotiems mokesčiams

Tiek patikrinimo akte, tiek ir skundžiamuose sprendimuose apskaičiuojant mokėtinas GPM sumas prie jų pridedamos ankstesnių laikotarpių deklaracijose nurodytos gražintinos GPM permokos. Tačiau šios GPM permokos buvo apskaičiuotos ir gražintos pagrįstai dėl neapmokestinamojo minimumo, dėl leidžiamų atimti išlaidų.

#### 5. Centrinis mokesčių administratorius neišnagrinėjo esminių skunde nurodomų argumentų

Skunde pažymima, jog centrinis mokesčių administratorius neišnagrinėjo Pareiškėjo skunduose nurodytų argumentų. Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAI) 3 str. 1 dalyje yra išvardinti principai, kuriais privalo vadovautis viešojo administravimo subjektai, tame tarpe įstatymų viršenybės, objektyvumo, proporcingumo, nepiktnaudžiavimo valdžia, efektyvumo ir t.t. Pareiškėjo nuomone, tik sprendimas, kuriame yra atsakyta į visus skunde nurodytus esminę reikšmę turinčius argumentus, gali būti laikomas teisėtu ir pagrįstu bei tenkinančiu išvardintus principus. Nagrinėjama atveju ginčijamame sprendime nebuvo atsakyta į pagrindinius skunde keliamus klausimus, be kitų principų buvo pažeisti ir efektyvumo bei subsidiarumo principai.

Remdamasis išdėstytais aplinkybėmis ir vadovaudamasis MAĮ 155 str. 4 d. 2 ir 5 punktais, Pareiškėjas prašo panaikinti 2017-04-27 Inspekcijos sprendime Nr. 68-58 papildomai apskaičiuotas GPM ir PSD įmokų sumas.

Pareiškėjas 2017-06-16 skunde dėl Inspekcijos 2017-05-26 sprendimo Nr. 68-76 „Dėl 2017 m. balandžio 27 d. sprendimo Nr. 68-58 klaidos ištaisymo“ atkreipia dėmesį į tai, kad iš pradžių GPM ir PSD įmokų delspinigiai buvo apskaičiuoti už laikotarpį iki 2011-05-02, tuo tarpu skundžiamu 2017-05-26 sprendimu Nr. 68-76 – už laikotarpį iki 2016-11-24. Pareiškėjo nuomone, šis Inspekcijos sprendimas yra naikintinas dėl šių priežasčių:

1. MAĮ nesuteikia teisės mokesčių administratoriui keisti savo sprendimo ir priskaičiuoti delspinigius už papildomą laikotarpį. Pareiškėjas teigia, kad MAĮ nenumatyta teisė mokesčių administratoriui savo sprendimais bloginti mokesčių mokėtojo padėtį. Tokiu būdu Inspekcija, kaip ikiteisminė institucija, piktnaudžiauja savo teisėmis.

2. Inspekcijos sprendimas apskaičiuoti delspinigius už ilgesnį laikotarpį yra nemotyvuotas. Ginčijamame sprendime nurodyti jokie argumentai, dėl kurių nuspręsta pakeisti Inspekcijos 2017-04-27 sprendimą Nr. 68-58. Pagal MAĮ 141 str. 1 dalies 2 punkto nuostatas mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo sankcijų (įskaitant delspinigius), kai mokesčių įstatymas pažeistas dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo mokesčių mokėtojo valios ir kurių jis negalėjo numatyti. Pareiškėjas teigia, kad mokestinis patikrinimas jo atžvilgiu truko beveik pusseptintų metų (nuo 2011-01-28) ne dėl jo kaltės, be to, ne Pareiškėjo iniciatyva buvo skirtas pakartotinis patikrinimas. Jei vietos mokesčių administratorius būtų tinkamai įgyvendinęs savo pareigas, Pareiškėjo patikrinimas galėjo būti baigtas iki 2011-05-02, t. y. iki datos, iki kurios ir buvo apskaičiuoti delspinigiai pradiniu Inspekcijos sprendimu (2017-04-27 sprendimu Nr. 68-58). Be to, Pareiškėjo teigimu, jis nepažeidė jokio mokesčių įstatymo.

Remdamasis aukščiau išdėstytomis aplinkybėmis, Pareiškėjas prašo panaikinti Inspekcijos 2017-05-26 sprendimą Nr. 68-76 „Dėl 2017 m. balandžio 27 d. sprendimo Nr. 68–58 klaidos ištaisymo“ arba atleisti Pareiškėją nuo GPM ir PSD įmokų delspinigių.

Komisija, įvertinusi bylos medžiagą, konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas iš dalies tenkintinas, Inspekcijos sprendimas keistinas.

Komisija, vengdama pasikartojimų, plačiau faktinių ginčo bylos aplinkybių, kurios yra išsamiai išdėstytos ir Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje, iš naujo neapartinėja. Kadangi bylos nagrinėjimo apimtis apsprendžiama pagal Pareiškėjo pareikštus konkrečius ir aiškius reikalavimus, sprendime pasisakoma dėl Pareiškėjo skunduose Komisijai nurodytų esminių nesutikimo su skundžiamais sprendimais motyvų.

#### *Dėl MAĮ 70 straipsnio nuostatų taikymo*

Komisija, pasisakydama dėl nagrinėjamoje byloje mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą (MAĮ 70 straipsnio), pirmiausia pažymi, jog MAĮ 8 str. 1 dalyje įtvirtintas mokesčių visuotinio privalomumo principas kildina imperatyvą kiekvienam mokesčių mokėtojui mokėti mokesčių įstatymų nustatytus mokesčius, laikantis mokesčių teisės aktuose nustatytos apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos, kas suponuoja mokesčių mokėtojo savalaikį, tikslų bei teisingą mokestinės prievolės įvykdymą vadovaujantis mokesčių įstatymais (MAĮ 40 str. 1 ir 4 dalys, 66 str. 1 dalis). Mokesčių mokėtojui, nevykdant ar netinkamai vykdant šią pareigą, mokestis apskaičiuojamas mokesčių administratoriaus iniciatyva pagal mokesčių mokėtojo pateiktas deklaracijas, apskaitos ir kitus dokumentus arba taikant įstatymų leidėjo MAĮ įtvirtintus specialiuosius mokesčių apskaičiavimo būdus (MAĮ 66 str. 2 dalis).

Specialus mokesčių apskaičiavimo būdas, kai mokesčiai apskaičiuojami pagal mokesčių administratoriaus atliktą įvertinimą, įtvirtintas MAĮ 70 straipsnyje, kurio 1 dalyje numatyta, kad tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuoti mokesčius, bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos ar kitus dokumentus ir dėl to mokesčių administratorius negali nustatyti mokesčių mokėtojo mokestinės prievolės dydžio įprastine, tai yra atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka, mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą mokesčių administratorius apskaičiuoja pagal jo atliekamą įvertinimą, atsižvelgdamas į visas įvertinimui reikšmingas aplinkybes, turimą informaciją ir prireikus parinkdamas savo nustatytus įvertinimo metodus, atitinkančius protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingo mokestinės prievolės dydžio nustatymo kriterijus. Detalią šios įstatymo nuostatos įgyvendinimo tvarką reglamentuoja Taisyklės.

Taisyklių 4 punkte įtvirtinta, kad įvertinimas gali būti atliekamas, kai mokesčių administratorius mokesčių mokėtojo mokestinės prievolės dydžio negali nustatyti įprastine, atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka, nes mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas: apskaičiuojant mokesčius (nepateikia mokesčio deklaracijos, nustatytą tvarka patvirtintos ataskaitos ar kito dokumento (toliau – mokesčio deklaracija), į mokesčio deklaraciją įrašo neteisingus (nepatikimus, prieštarigus) duomenis, mokesčių mokėtojo įsigyto turto vertė ir / ar asmeninės

išlaidos per atitinkamą laikotarpį yra didesnės už deklaruotas pajamas ir kitais atvejais); bendradarbiaujant su mokesčių administratoriumi (nevykdo arba netinkamai vykdo mokesčių teisės aktuose nustatytas mokesčių mokėtojo pareigas, trukdo mokesčių administratoriui įgyvendinti jam suteiktas teises, nevykdo mokesčių administratoriaus nurodymų pateikti apskaitos dokumentus, registrus, sutvarkyti buhalterinę apskaitą ir kitais atvejais); tvarkant apskaitą (apskaitos netvarko arba tvarko nesilaikydamas Lietuvos Respublikos įstatymų ir kitų teisės aktų nustatytų reikalavimų); saugant apskaitos ar kitus dokumentus (toliau – dokumentai) (dokumentų neišsaugo arba išsaugo ne visus; dokumentus saugo neužtikrindamas jų įskaitomumo ir kitais atvejais).

LVAT išplėstinė teisėjų kolegija nutartyje adm. byloje Nr. A-442-1984/2012 pabrėžė, kad „kurio nors MAĮ 70 str. 1 dalyje nurodyto mokesčių mokėtojo netinkamo elgesio buvimo konstatavimas savaime dar nereiškia, jog kartu yra konstatuojama, kad yra tokia teisinė situacija, kai mokestinės prievolės dydžio negalima nustatyti įprastine tvarka. Išplėstinės teisėjų kolegijos vertinimu, nuostata, kad mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą mokesčių administratorius apskaičiuoja pagal jo atliekamą įvertinimą, kai negali nustatyti mokestinės prievolės dydžio įprastine tvarka, reiškia, kad net esant kuriam nors nurodytam mokesčio mokėtojo elgesio atvejui, visada būtina įvertinti ir spręsti, ar dėl to mokestinės prievolės dydžio negalima nustatyti įprastine, tai yra atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka (tiesiogiai). Pastaroji sąlyga turi būti konstatuota atsižvelgiant į faktus, aplinkybes bei kitą turimą informaciją, t. y. jų pagrindu, o pareiga pagrįsti būtinybę mokestinės prievolės dydį apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą tenka mokesčių administratoriui (taip pat 2008-07-18 nutartis adm. byloje Nr. A-502-1305/2008, 2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A-602-27/2013 ir kt.).

Aptartos teisinio reguliavimo nuostatos bei paminėta teisminė praktika suponuoja išvadą, jog mokesčių apskaičiavimas pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą galimas, konstatavus būtinųjų sąlygų egzistavimą, t. y.: 1. mokėtino mokesčio dydžio turi būti negalima apskaičiuoti (nustatyti) įprastine atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka; 2. to padaryti (apskaičiuoti mokesčio) turi būti negalima dėl atitinkamos mokesčio mokėtojo veiklos – nevykdymo arba netinkamo vykdymo pareigos apskaičiuoti mokesčius nustatyta tvarka; netvarkymo ir / arba nesaugojimo apskaitos ir kitų dokumentų; nebendradarbiavimo su mokesčių administratoriumi (tokia pozicija nuosekliai formuojama ir LVAT praktikoje, pavyzdžiui, 2010-11-29 nutartyje adm. byloje Nr. A-438-1542/2010; 2013-04-15 sprendime adm. byloje Nr. A-602-27/2013; 2015-12-02 nutartyje adm. byloje Nr. A-2210-502/2015, 2016-12-05 nutartyje adm. byloje Nr. A-1302-602/2016 ir kt.).

Komisija, įvertinusi bylos medžiagą, vadovaudamasi išdėstytu teisiniu reglamentavimu ir jį aiškinančia teismine praktika, daro išvadą, jog mokesčių administratoriaus surinkti duomenys pagrindžia Pareiškėjo netinkamo elgesio egzistavimą, todėl įgyta teisė mokesčius už šį laikotarpį apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikant MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatas. Kaip matyti iš ginčo medžiagos, mokestinio patikrinimo metu nustatytas Pareiškėjo 2006–2007 metais ir 2009 metais gautų pajamų nepakankamumas, patirtos mokestiniu laikotarpiu išlaidos (gyvenamojo namo adresu (*duomenys neskelbtini*), Vilniuje, rekonstrukcijai bei gyvenamojo namo ir kitų statinių adresu (*duomenys neskelbtini*), Lazdijų r., statyboms, automobiliui *AUBURN 851* įsigyti ir jo techniniam stoviui palaikyti, nekilnojamajam ir kilnojamajam turtui įsigyti, paskoloms grąžinti ir kt. išlaidos) viršijo gautas pajamas 142388,67 Lt ir Pareiškėjas šioms išlaidoms dengti panaudotų pajamų šaltinių nepagrindė objektyviais duomenimis; Pareiškėjas pateiktose gyventojų pajamų mokesčio deklaracijose už 2006–2007 metus ir 2009 metus gautų pajamų nedeklaravo GPMĮ nustatyta tvarka, nuo jų neapskaičiavo ir nesumokėjo į biudžetą pajamų mokesčio, tuo pažeisdamas GPMĮ 25 straipsnio ir 27 straipsnio nuostatas. Be to, Pareiškėjas nepateikė (neišsaugojo) dokumentų, pagrindžiančių patirtų išlaidų statyboms, rekonstrukcijai bei automobilio *AUBURN 851* įsigijimui ir techninio stovio palaikymui dydį.

Nagrinėjamu atveju buvo taikytas Taisyklių 6.3.4 punkte numatytas ir šių Taisyklių VII dalyje aprašytas gryniosios vertės metodas. Taisyklių 18 punkte yra nurodyta, kad šis metodas gali būti taikomas tais atvejais, kai turima informacijos, jog mokesčių mokėtojas per mokestinį laikotarpį sukauptė turto, kuriam įsigyti deklaruotų pajamų nepakanka. Šių taisyklių 20 punkte yra numatyta, kad tais atvejais, kai nėra galimybių nustatyti tikslios turto vertės ar išlaidų sumas, vertinimui atlikti gali būti naudojamos rinkos kainos, statistiniai duomenys bei kiti duomenys iš taisyklių X dalyje nurodytų informacijos šaltinių.



Komisija nurodo, kad Pareiškėjo veikimas tokiu būdu iškreipė tiesioginio apmokestinimo aplinkybes, t. y. dėl Pareiškėjo netinkamo elgesio konstatavimo mokesstinės prievolės nebuvo įmanoma nustatyti įprastine, atitinkamų mokesčių įstatymuose nustatyta tvarka, o tai yra pagrindas apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, todėl mokesčių administratorius pagrįstai, remdamasis MAĮ 70 str. 1 dalimi, atliko įvertinimą taikydamas grynosios vertės metodą.

Pareiškėjas, remdamasis LVAT 2016-07-08 nutartimi adm. byloje Nr. A-3825-624/2016, teigia, kad iš jo visiškai nepagrįstai reikalaujama pateikti visus išlaidas patvirtinančius dokumentus, kadangi joks įstatymas neįpareigoja gyventojų, nevykdančio individualios veiklos, saugoti išlaidas patvirtinančius dokumentus.

Komisija pažymi, jog MAĮ 68 str. 1 dalyje reglamentuota, kad jeigu kitaip nenustatyta šiame straipsnyje ar atitinkamo mokesčio įstatyme, mokesčių mokėtojas ar mokesčių administratorius mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti gali ne daugiau kaip už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kuriais pradedama mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti, sausio 1 dienos. Kaip matyti iš cituojamos normos turinio, įstatymų leidėjas joje vienareikšmiškai pasisakė tik dėl mokesčio apskaičiavimo ir perskaičiavimo terminų, apskritai nesiejant jų su mokesčių mokėtojo pareiga saugoti dokumentus. Tokia pareiga kyla iš kitų MAĮ teisės normų, kaip antai, teisės aktų nustatyta tvarka pateikti mokesčių administratoriui visus patikrinimui atlikti reikiamus dokumentus bei kitą informaciją (MAĮ 40 str. 1 d. 8 p.), saugoti apskaitos ar kitus dokumentus (MAĮ 40 str. 1 d. 6 p.); pateikti paaiškinimus apie pajamų gavimo šaltinius ir juos pagrįsti (MAĮ 41 str.). Aptartos pareigos suponuoja išvadą, jog mokesčių mokėtojas, atlikdamas mokesčines teises pasekmes galinčius sukelti veiksmus, turi būti protingas, atsakingas ir rūpestingas, todėl privalo saugoti dokumentus, galinčius pagrįsti jo atliekamus veiksmus (analogiška pozicija išdėstyta ir LVAT 2011-09-05 nutartyje adm. byloje Nr. A-575-928/2011).

Komisija, įvertinusi Pareiškėjo cituojamos LVAT 2016-07-08 nutarties adm. byloje Nr. A-3825-624/2016 turinį, atkreipia dėmesį, kad minėtoje nutartyje LVAT yra pasakęs, jog „pagrįsti gautų pajamų ir (ar) turėtų lėšų šaltinius mokesčių mokėtojas gali tiek teikdamas tiesioginius, tiek netiesioginius įrodymus. Iš mokesčių mokėtojo paprastai negali būti reikalaujama tokių pajamų (lėšų) šaltinius pagrindžiančių dokumentų, kurių įstatymai ir juos lydintys teisės aktai neįpareigoja saugoti (jais disponuoti)“. Tuo pačiu teismas šioje nutartyje yra pažymėjęs, kad jeigu „bylos aplinkybės leidžia konstatuoti tam tikrus versliškumo (komercinės veiklos) požymius pareiškėjo veikloje (ginčo, ankstesniais bei vėlesniais laikotarpiais pareiškėjas sudarė eilę turto pirkimo–pardavimo, paskolų ir kitokių sandorių), tai, taip pat minėta pareiga pagrįsti apmokestinimo išimties (lengvatos) taikymo prielaidas, savaime sąlygoja papildomus rūpestingumo reikalavimus, *inter alia* tikslu užtikrinti, kad, esant kompetentingų valstybės institucijų reikalavimui, pareiškėjas galės pateikti pajamų (lėšų) šaltinius pagrindžiančius dokumentus.“ Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjas tikrinamuoju ir ankstesniais laikotarpiais vykdė nekilnojamojo turto rekonstrukciją, statybas ir patyrė atitinkamas išlaidas, sudarė kelis nekilnojamojo ir kilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sandorius, eilę paskolų ir kt. sandorių, todėl kaip rūpestingas mokesčių mokėtojas privalėjo saugoti dokumentus, galinčius pagrįsti jo atliekamus veiksmus.

Dėl Pareiškėjo skundo teiginių, jog Inspekcijos sprendime neišnagrinėti esminiai skunde nurodomi argumentai, pastebėtina, jog vien tai, kad, kaip teigia Pareiškėjas, Inspekcija eksplicitiškai nepasisakė dėl visų (kiekvieno) Pareiškėjo paaiškinimų ir argumentų, savaime nereiškia, jog įrodymai nebuvo vertinti ir kad sprendimas yra nemotyvuotas: viešojo administravimo subjekto pareiga pagrįsti priimtą sprendimą neturėtų būti suprantama kaip reikalavimas detaliam atsakymui į kiekvieną argumentą (žr. Europos Žmogaus Teisių Teismo 1994 m. balandžio 19 d. sprendimą byloje Van de Hurk prieš Nyderlandus, Serija A. Nr. 288, p. 20, par. 61).

*Dėl nekilnojamojo turto esančio (duomenys neskelbtini), Vilniuje, rekonstrukcijos išlaidų*

Ginčas šiuo atveju kilo dėl Pareiškėjo patirtų išlaidų rekonstruojant 2003-06-20 įsigytą gyvenamąjį namą, adresu (*duomenys neskelbtini*), Vilniuje (nuo 2009-04-01 – (*duomenys neskelbtini*), Vilnius), sumos ir jos paskirstymo laikotarpio.

Byloje nustatyta, kad Pareiškėjas pagal 2003-06-20 gyvenamojo namo ir žemės sklypų pirkimo–pardavimo sutartį įsigijo 232,15 m<sup>2</sup> bendro ploto nebaigtą statyti gyvenamąjį namą (98 proc. baigtumo). 2005-09-20 Pareiškėjui buvo išduotas leidimas Nr. GR/1192/05-1469 vykdyti statybos darbus. Statybos darbų rūšis – rekonstrukcija. Statinys pripažintas tinkamu naudoti pagal Vilniaus

apskrities viršininko administracijos teritorinių planavimo ir statybos valstybinės priežiūros departamento 2009-06-26 pripažinimo tinkamu naudoti aktą Nr. (101)-11.4-1272, statybos pabaigos metai – 2009 m. Minėto akto duomenimis, užbaigto statyti gyvenamojo namo plotas 336,92 m<sup>2</sup>, t. y. plotas padidėjo 104,77 m<sup>2</sup>. Mokesčių administratorius, įvertinęs surinktą informaciją, padarė išvadą, kad rekonstrukcija vyko laikotarpiu nuo 2005-09-20 (išduotas leidimas rekonstrukcijai) iki 2009-06-26 (gyvenamasis namas pripažintas tinkamu naudoti).

Mokesčių administratorius, remdamasis UAB „Sistela“ susistemintais duomenimis (2005-2008 metų), UAB "E1" pastato rekonstrukcijos atkuriamosios vertės nustatymo ataskaitos Nr. 11/12-1007 (toliau – UAB "E1" ataskaita) duomenimis (2009 metų) bei atsižvelgęs į Pareiškėjo paaiškinimus, jog rekonstrukcija buvo vykdoma ūkio būdu, apskaičiavo, kad ginčo gyvenamojo namo ūkio būdu atliktos rekonstrukcijos vertė sudarė 90519 Lt. Inspekcijos sprendime pažymėta, kad įvertinus Pareiškėjo kartu su skundu (Inspekcijai) pateiktus rekonstrukcijos apskaičiavimus, buvo atlikti ginčo gyvenamojo namo rekonstrukcijos vertės perskaičiavimai: apskaičiuota, jog Pareiškėjo pateiktais duomenimis, rekonstrukcijos vertė sudaro 123007 Lt, ūkio būdu – 66479 Lt. Įvertinęs Pareiškėjo ir vietos mokesčių administratoriaus pateiktus duomenis ir nenustačius jokių kitokių papildomų objektyvių duomenų, kurie būtų reikšmingi vienai ar kitai rekonstrukcijos vertei pagrįsti, centrinis mokesčių administratorius, vadovaudamasis teisingumo ir protingumo kriterijumi bei siekdamas nustatyti kiek įmanoma objektyvią rekonstrukcijos vertę, nusprendė, jog nagrinėjamu atveju rekonstrukcijos išlaidų sumą tikslinga nustatyti apskaičiuojant Kauno AVMI ir Pareiškėjo nurodytų rekonstrukcijos verčių vidurkį. Tokiu būdu apskaičiuota, jog gyvenamojo namo adresu (*duomenys neskelbtini*), Vilniuje, rekonstrukcijos vertė sudarė 78499 Lt (90519 + 66479)/2).

Pareiškėjas nesutinka su rekonstrukcijos išlaidų suma, teigdamas, jog turi būti taikoma 66479 Lt rekonstrukcijos vertė, kurią apskaičiavo pats mokesčių administratorius, remdamasis jo pateiktais duomenimis, nes Kauno AVMI apskaičiuota 90519 Lt vertė yra netiksli: apskaičiuota netaikant UAB "E1" ataskaitoje taikyto 1,442827443 koeficiento. Taip pat Pareiškėjas nurodo, kad UAB "E1" ataskaita neatitinka TVVPĮ 23 straipsnio reikalavimų.

Komisija pabrėžia, kad detalūs ginčo gyvenamojo namo rekonstrukcijos vertės apskaičiavimai pateikti Kauno AVMI sprendime ir Inspekcijos sprendime. Inspekcija apskaičiavo, kad Pareiškėjo įsigyto namo tūris (prieš rekonstrukciją) sudarė 1044 m<sup>3</sup>, po rekonstrukcijos – 1439 m<sup>3</sup>, taigi namo tūris padidėjo 395 m<sup>3</sup> arba 27 proc. Pagal UAB "Sistela" 2004 m. (2004 m. sudarytas kainynas 2005 ir 2006 m. nebuvo tikslinamas), 2007 m., 2008 m. dviejų ir daugiau aukštų gyvenamųjų pastatų atkūrimo kaštų (statybinės vertės) kainynus parinkti duomenys pagal kainynuose pateiktas konstrukcijų medžiagas, labiausiai atitinkančias Pareiškėjui priklausančio gyvenamojo namo kadastro duomenis. UAB "Sistela" kainyne, atsižvelgiant į išvardintus namo techninius duomenis, pateikta 1 m<sup>3</sup> kaina yra: 2005 m. – 381 Lt; 2006 m. – 381 Lt; 2007 m. – 513 Lt; 2008 m. – 654 Lt; už 2009 m. panaudoti UAB "E1" ataskaitoje nurodyti duomenys – 1 m<sup>3</sup> kaina yra 481 Lt (ataskaitos lentelėje 13 psl.). Inspekcija atsižvelgė į Pareiškėjo paaiškiniame nurodytas faktiškai patirtas išlaidas namo rekonstrukcijai (21205 Lt) ir, remdamasi UAB "Sistela" duomenimis apie Pareiškėjo nurodytų elementų (šildymas, dujos, elektra, langai) vertę bendroje statybos vertėje (2005–2006 metais minėtų elementų vertė sudarė 13 proc., 2007–2008 metais – 14 proc., 2009 metais – 15 proc.), atitinkamai sumažino apskaičiuotą bendrą rekonstrukcijos vertę, o Pareiškėjo nurodytas išlaidas įvertino atskirai atliekant pajamų–išlaidų analizę. Todėl Pareiškėjo skundo argumentai dėl rekonstrukcijos išlaidų padidinimo jo pateiktais išsaugotais dokumentais yra nepagrįsti. Įvertinus tai, kad ginčo gyvenamojo namo tūris po rekonstrukcijos padidėjo 27 proc., apskaičiuota viso pastato rekonstrukcijos vertė buvo koreguojama apskaičiuojant būtent rekonstruotos dalies vertę, t. y. 27 proc. pradinės vertės. Be to, Inspekcija atsižvelgė į Pareiškėjo paaiškinimus apie rekonstrukcijos atlikimą ūkio būdu, todėl buvo vertinta tik medžiagų ir mechanizmų kaina, kuri 2005–2006 metais sudarė 55,80 proc., 2007 m. – 53,44 proc., 2008 m. – 51,39 proc., 2009 m. – 57,55 proc. Tokiu būdu Inspekcija apskaičiavo, kad Pareiškėjo išlaidos gyvenamojo namo (*duomenys neskelbtini*), Vilniuje, rekonstrukcijai sudarė 90519 Lt.

Komisija atkreipia dėmesį į tai, kad UAB "Sistela" kainyne nurodyta 1 m<sup>3</sup> kaina 2009 metais sudarė 694 Lt, tuo tarpu UAB "E1" ataskaitoje buvo taikoma 481 Lt 1 m<sup>3</sup> kaina, todėl Inspekcija taikė Pareiškėjui palankesnę kainą, t. y. 481 Lt už 1 m<sup>3</sup>. Priešingai negu teigia Pareiškėjas, jo skunde minimas neva UAB "E1" ataskaitoje (13 puslapyje) taikytas 1,442827443 koeficientas nėra nurodytas

pačioje UAB "E1" ataskaitoje. Tai yra paties Pareiškėjo išvestas dydis padalinus UAB "Sistela" 1 m<sup>3</sup> kainą (694 Lt) iš UAB "E1" ataskaitoje nustatytos 481 Lt kainos, kuris negali būti laikomas absoliučiai teisingu ir privalomu taikyti nagrinėjamoje situacijoje. Kadangi Pareiškėjas nevykdė MAĮ numatytos pareigos saugoti dokumentus, galinčius pagrįsti vykdytos rekonstrukcijos išlaidas (Pareiškėjas išsaugojo tik nedidelę dalį dokumentų), Komisija daro išvadą, jog Inspekcija pagrįstai ginčo gyvenamojo namo kainą nustatė taikydamą Pareiškėjo ir pačios Inspekcijos apskaičiuotų rekonstrukcijos verčių vidurkį, kuris, Komisijos nuomone, labiausiai atitinka teisingumo ir protingumo kriterijus.

Dėl byloje minimos UAB "E1" ataskaitos vertinimo nagrinėjamoje situacijoje kaip įrodymo, kuriuo mokesčių administratorius grindė savo poziciją dėl nekilnojamojo turto rekonstrukcijos vertės nustatymo (taip pat ir Pareiškėjas), Komisija atkreipia dėmesį, kad pagal TVVPĮ (iki 2012-04-30 galiojusi įstatymo redakcija) 24 str. 3 dalies nuostatas turto vertinimo ataskaita laikoma teisinga, kol ji nenuginčyta įstatymų nustatyta tvarka. Nagrinėjamu atveju nėra duomenų, jog byloje minima UAB "E1" ataskaita būtų nuginčyta. Pažymėtina, jog turto vertinimo ataskaita – tai įrodymas, kuris buvo surinktas panaudojant specialias žinias, šių įrodymų vertinimas nagrinėjamu atveju taip pat turi būti atliekamas pasinaudojus tokiais pačiomis specialiomis žiniomis (LVAT 2011-02-14 nutartis adm. byloje Nr. A-442-203-11). Pažymėtina, jog vien paaiškinimai apie galimus vertinimo trūkumus nėra pagrįsti, kol nėra patvirtinti atitinkamais faktiniais duomenimis, o tokie nepateikti, todėl mokesčių ginčą nagrinėjanti institucija neturi pagrindo atmesti vertinimo ataskaitą kaip pagrįstą įrodymą (LVAT 2010-03-29 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-599/2010). Atkreiptinas dėmesys, jog pagal bendrąją įrodinėjimo taisyklę kiekviena ginčo šalis turi pagrįsti aplinkybes, kuriomis remiasi kaip savo reikalavimų ar atsikirtimų pagrindu, nagrinėjamu atveju tai reiškia, kad Pareiškėjas, norėdamas nuginčyti mokesčių administratoriaus pateiktą turto vertinimo ataskaitą, turi pateikti jos nepagrįstumo įrodymus arba jų duomenis paneigiančias lygiavertes turto vertinimo ataskaitas (LVAT 2007-03-02 nutartis adm. byloje Nr. A-469-225-07). Komisija pastebi, kad Pareiškėjas Inspekcijai pateiktus skaičiavimus grindė tos pačios UAB "E1" ataskaitos duomenimis, nors ir teigia, kad ji neatitinka TVVPĮ 23 straipsnio reikalavimų.

Kaip minėta, Inspekcija apskaičiuotas Pareiškėjo išlaidas gyvenamojo namo rekonstrukcijai paskirstė laikotarpiui nuo 2005-09-20 (išduotas leidimas rekonstrukcijai) iki 2009-06-26 (gyvenamasis namas pripažintas tinkamu naudoti). Pareiškėjas teigia, kad pagrindiniai statybos darbai buvo atliekami 2003-2005 metais (tai gali patvirtinti kaimynai bei savavališkos statybos aktas, surašytas dėl gyvenamojo namo (*duomenys neskelbtini*), Lazdijų r. statybų) ir vėliausiai buvo atlikti ne 2009-06-26, o 2009-03-19, kuomet buvo atlikti kadastriniai matavimai. Komisija pažymi, kad Pareiškėjo teiginiai apie ginčo gyvenamojo namo rekonstrukcijos darbų vykdymą be statybos leidimo nepatvirtinti jokiais byloje esančiais objektyviais įrodymais, todėl jais negali būti vadovujamasi nustatant statybos darbų pradžią. Pareiškėjas, vykdydamas savavališkas statybas minėtame objekte, turi prisiimti ir iš to kylančias teises pasekmes. Dėl Inspekcijos nustatytos statybos darbų pabaigos (2009-06-26) Komisija pažymi, jog Statinio pripažinimo tinkamu naudoti aktas yra oficialus Vyriausybės įgaliotos institucijos (šiuo atveju – Vilniaus apskrities viršrinko administracijos Teritorijų planavimo ir statybos valstybinės priežiūros departamento) išduotas dokumentas, patvirtinantis, jog pastatytas, rekonstruotas ar kapitališkai suremontuotas statinys yra tinkamas (saugus) naudoti, todėl Inspekcija pagrįstai vadovavosi minėtu dokumentu. Komisija pabrėžia, jog nustatant statybos darbų Pareiškėjui priklausančiuose objektuose (*duomenys neskelbtini*), Vilniuje ir (*duomenys neskelbtini*), Lazdijų r., vykdymo pradžią ir pabaigą, Inspekcija abiem atvejais vadovavosi VĮ Registrų centro centrinio duomenų banko duomenimis, o ne kadastrinių bylų duomenimis.

*Dėl nekilnojamojo turto esančio (duomenys neskelbtini), Lazdijų r., statybos išlaidų*

Ginčas šiuo atveju kilo dėl Pareiškėjo patirtų gyvenamojo namo, nuotekų valymo įrenginių, liepto ir baidarių sandėlio adresu (*duomenys neskelbtini*), Lazdijų r., statybos išlaidų paskirstymo laikotarpio.

Byloje nustatyta, kad Pareiškėjas 2005-04-20 įsigijo žemės ūkio paskirties sklypą adresu (*duomenys neskelbtini*), Lazdijų r. Sklypo pardavėjams L. L. ir Y. F. 2005-03-24 buvo išduotas leidimas vykdyti gyvenamojo namo ir buitinių atliekų valymo įrenginių statybos darbus. Pareiškėjas 2011-04-20 paaiškino nurodė, kad šį sklypą pirko kartu su leidimu statybai, nors pastarasis ir nebuvo aptartas notaro patvirtintoje 2005-04-20 žemės sklypo pirkimo–pardavimo sutartyje.

VĮ Registrų centro duomenimis, 2011-01-11 adresu (*duomenys neskelbtini*), Lazdijų r. įregistruotas 81,27 m<sup>2</sup> bendro ploto rastinis gyvenamasis namas ir nuotėkų valymo įrenginys. Įregistravimo pagrindas – 2010-12-17 deklaracija Nr. DSU-1208-(14,35) apie statybos užbaigimą. Statybos pabaigos metai – 2009 m. Taip pat įregistruotas nebaigtas statyti baidarių sandėlis (83 proc. baigtumas) ir lieptas (96 proc. baigtumas), kurių nurodyta statybos pradžia – 2006 m.

Bylos duomenimis (Valstybinės teritorijų planavimo ir statybos inspekcijos prie aplinkos ministerijos Alytaus teritorijų planavimo ir statybos valstybinės priežiūros skyriaus 2011-11-22 raštas Nr. 2D-15443-(14.18)), Pareiškėjui 2006-05-19 buvo surašytas savavališkos statybos aktas Nr. 10 dėl savavališkai statomos pirties (6,68 x 3,52 m. dydžio, įrengti pamatai, medinių rąstų sienos, stogas, pirties vidaus apdailos darbai neatlikti, neįstatyti langai ir durys) ir medinio liepto su aikštele (10 x 1,0 m; aikštelės dydis 4 x 2,0 m; įrengtas tik metalinis karkasas). 2006-05-19 surašytas statinio statybos sustabdymo aktas Nr. 11 dėl neprojektinėje vietoje statomo gyvenamojo namo (12,24 x 5,95 m. dydžio, įrengti pamatai, medinių rąstų sienos, stogas, grindų nėra, vidaus apdailos darbai neatlikti, neįstatyti langai ir durys).

Inspekcija, įvertinusi tai, kad Pareiškėjas įsigijo sklypą su išduotu leidimu statybai, statybos buvo vykdomos ūkio būdu, taip pat kadastrinių matavimų duomenis apie 2007-03-25 buvusį 82 proc. gyvenamojo namo baigtumą, ginčijamu 2017-04-27 sprendimu apskaičiavo 85743 Lt gyvenamojo namo statybos išlaidas. Išlaidos buvo proporcingai paskirstytos laikotarpiui nuo 2005-04-20 (pirkimo–pardavimo sutarties sudarymas) iki 2009-12-31 (statybos pabaigos data), įvertinant tai, kad iki 2007-03-31 buvo atlikta 82 proc. statybos darbų, nuo 2007-04-01 – 18 proc. darbų.

Pareiškėjas skunde teigia, kad daugiau kaip pusė atitinkamos sumos buvo išleista iki tikrinamojo laikotarpio pradžios (iki 2006-01-01), ką patvirtina ir pateikti dokumentai: 1) projektas, kuris buvo parengtas iki pirkimo–pardavimo sutarties sudarymo, ir pagal kurį UAB "A1" buvo sutikusi pastatyti namą; 2) 2005-12-22 atliktų darbų aktas, kuris patvirtina, jog didžioji darbų dalis buvo atlikta ir priduta 2005 metais; 3) 2006-05-19 savavališkos statybos aktas, kuriame buvo užfiksuota, jog jame nurodyti darbai iki akto surašymo dienos jau buvo atlikti; 4) nuotraukos iš gyvenamojo namo projekto, kurį parengė UAB "G1". Iš šio akto matyti, kad daugiau kaip 50 procentų namo statybos darbų buvo atlikta iki 2006-07-06. Pareiškėjas pabrėžia, kad statybos darbų pabaigą 2005 metais būtų patvirtinę ir kaimynai, tačiau jie nebuvo apklausti.

Komisija pažymi, jog byloje nenustatyta, kad UAB "A1" būtų vykdžiusi darbus Pareiškėjui priklausančiame objekte (*duomenys neskelbtini*), Lazdijų r. UAB "A1" direktorius D. V. 2014-03-20 paaiškinime Nr. AU29-254 nurodė, kad „Sutartis su Pareiškėju buvo sudaryta ir atiduota jam pasirašyti, kurios jis negrąžino, todėl pateikti kopijos negalime. Kadangi darbų nevykdėme tai ir dokumentai nebuvo išrašyti, negalime jų pateikti. Jokių kitokių sandorių su minėtu asmeniu nebuvo“. Įvertinusi šią informaciją, Komisija daro išvadą, jog Inspekcija pagrįstai nesivadovavo Pareiškėjo pateiktais UAB "A1" vardu išrašytais dokumentais, nes minėta Bendrovė nevykdė ginčo gyvenamojo namo statybos darbų.

Komisija pabrėžia, jog ginčo gyvenamojo namo statybos išlaidos apskaičiuotos vertinant, jog statybos buvo vykdomos ūkio būdu, t. y. Pareiškėjo naudai buvo skaičiuojamos išlaidos tik medžiagoms ir mechanizmams (apie 51,39–57,55 proc. visos statybų vertės), nepaisant to, kad Pareiškėjas nuolat keitė versijas apie tai, koku būdu buvo vykdomos statybos. Pareiškėjas pirminio mokesčio patikrinimo metu pateiktuose paaiškinimuose nurodė, jog „taupydamas lėšas visus darbus (*duomenys neskelbtini*), Lazdijų r., atliko ūkio būdu, dirbo pats su draugu J. V., padėjo kiti draugai“, tačiau jau 2012-08-23 skunde Centriniam mokesčių administratoriui nurodė, jog „UAB "A1" buvo sutikusi pastatyti visus pastatus už daugiau kaip dvigubai mažesnę kainą, nei ją apskaičiavo Inspekcija. <...> tačiau ši sutartis nebuvo įgyvendinama, kadangi Pareiškėjas surado kitą rangovą, kuris atitinkamą namą su pirtimi pastatė už kur kas mažesnę kainą“.

Komisija pastebi, kad nepaisant to, kad Pareiškėjo argumentai apie tai, jog 2006-07-06 buvo atlikta daugiau kaip 50 proc. statybos darbų, yra nepagrįsti jokiais objektyviais duomenimis, iš Inspekcijos atliktų skaičiavimų (paremtų kadastrinių matavimų duomenimis) matyti, kad Inspekcija vertino, jog 2006 metų viduryje buvo išleista apie 48 proc. visų apskaičiuotų išlaidų ginčo gyvenamojo namo statyboms sumos.

Pareiškėjas skunde Komisijai nurodo, kad daugiau kaip pusė lėšų ir pusė statybos darbų buvo atlikta iki tikrinamojo laikotarpio, ir tuo pat metu teigia, jog kaimynai būtų galėję patvirtinti, kad

statybos darbai buvo baigti dar 2005 metais. Pažymėtina, jog Pareiškėjo teiginiai apie statybos pabaigą 2005 metais yra nepatvirtinti objektyviais bylos duomenimis, priešingai, 2006-05-19 savavališkos statybos aktas patvirtina, jog ginčo objekto apžiūros metu buvo atlikta tik dalis statybos darbų, bet „vidaus apdailos darbai buvo neatlikti, neįstatyti langai ir durys“. UAB "G1" parengtas gyvenamojo namo projektas nepatvirtina, koks namo baigtumo procentas buvo jo rengimo metu, tačiau paneigia Pareiškėjo tvirtinimus, kad statybos darbai buvo baigti dar iki tikrinamojo laikotarpio pradžios.

Inspekcija nustatė, kad baidarių sandėlio statybos buvo vykdytos 2006–2007 m.; liepto – 2006–2007 m.; valymo įrenginio – 2005–2009 m. Apskaičiuota baidarių sandėlio statybos išlaidų vertė (34700 Lt) paskirstyta laikotarpiu nuo 2006-01-01 iki 2007-12-31, liepto statybos išlaidų vertė (28900 Lt) paskirstyta laikotarpiu nuo 2006-01-01 iki 2007-12-31, valymo įrenginio statybos išlaidų suma (5600 Lt) – laikotarpiu nuo 2005-04-20 iki 2009-12-31. Pareiškėjas teigia, jog kadangi ne mažiau kaip pusė gyvenamojo namo statybos lėšų turėjo būti priskirta iki tikrinamojo laikotarpio, tokiu pat principu turėtų būti perskaičiuotos ir kito (*duomenys neskelbtini*), Lazdijų r., pastatyto turto (baidarių sandėlio ir liepto) vertės. Komisija pabrėžia, kad byloje nėra jokių šiuos Pareiškėjo teiginius pagrindžiančių dokumentų, todėl į juos neatsižvelgiama.

Komisijos vertinimu, Pareiškėjo pateikti priešaringi paaiškinimai apie statybos vykdymo laikotarpį ir būdą nesąlygoja kitokio Inspekcijos surinktų duomenų ir nustatytų faktinių aplinkybių vertinimo.

#### *Dėl automobilio AUBURN 851*

Byloje nustatyta, kad Pareiškėjo vardu 2008-09-04 įregistruotas 1973 m. gamybos automobilis *AUBURN 851*. VĮ „Regitra“ Kauno filialo pateiktos informacijos duomenimis, automobilis įsigytas už 2200 Lt pagal 2008-09-04 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartį iš T. R. Automobilis tikrinamojo laikotarpio pabaigai (2010-12-31) neišregistruotas ir neparduotas. Pareiškėjas 2011-06-08 paaiškiniame nurodė, kad automobilį *AUBURN 851* įsigijo išmainydamas automobilį GAZ 13 „Čaika“. Kad būtų paprasčiau buvo įformintos dvi pirkimo–pardavimo sutartys. Automobilis GAZ 13 „Čaika“ buvo parduotas už 1000 Lt, o Pareiškėjas automobilį *AUBURN 851* įsigijo už 2200 Lt, todėl pardavėjui sumokėjo kainų skirtumą 1200 Lt. Pareiškėjas pateikė 2004-06-05 pažymos–sąskaitos Nr. 574908 kopiją, pagal kurią iš fizinio asmens L. P. už 100 Lt įsigijo 1969 m. gamybos automobilį GAZ 13 „Čaika“, šio automobilio pardavimo sutartis nepateikta. Pastebėtina, kad Pareiškėjas kartu su pastabomis dėl pirminio patikrinimo akto ir taip pat pakartotinio patikrinimo metu pateikė L. P. 2004-01-03 surašyto „raštelio“ kopiją, kurioje nurodyta, kad L. P. gavo iš Pareiškėjo 7000 Lt už automobilį GAZ 13 („Čaika“) ir, kad likusią dalį pinigų 13000 Lt, Pareiškėjas perduos, kai minėto automobilio dokumentai bus perrašyti jo vardu“. Bylos duomenimis, automobilis GAZ 13 „Čaika“ VĮ Regitra duomenų registre Pareiškėjo vardu registruotas nebuvo.

T. R. 2011-09-06 paaiškiniame Šiaulių AVMI nurodė, kad „automobilis buvo įsigytas iš UAB "C1" už 2800 Lt. Automobilis buvo įregistruotas mano vardu Lietuvoje. ... Pas mane automobilis buvo apie pusę metų, o jį pardaviau, kadangi nusivyliau jo konstrukcija (nes jis buvo beveik iš plastmasės). Prieš parduodant automobilis nebuvo tvarkomas. Pirkėjui buvo parduotas toks, kokį ir pirkau. Automobilio pardavimui įdėjusi skelbimą ir taip mane surado klientas. Automobilis buvo parduotas už 2200 Lt 2008-09-04. Pirkėjas sumokėjo už automobilį grynais ir jokio keitimo į „Čaika“ Gaz 13 nebuvo.“ Su atsakymu pateikta 2008-09-04 transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutarties kopija, kurioje nurodyta sandorio suma – 2200 Lt.

Pareiškėjas skunde teigia, kad ginčo automobilio pardavėja T. R. Kauno apygardos prokuratūros atlikto ikiteisminio tyrimo metu buvo apklausta kaip liudytoja. Įspėta apie baudžiamąją atsakomybę už melagingų parodymų davimą, ji patvirtino, kad dalis kainos buvo atsiskaityta perdavus jai automobilį „GAZ 13“ ir tik vėliau nedidele verte pinigais.

Bylos duomenimis, 2011-02-14 (po tikrinamojo laikotarpio) Pareiškėjas automobilį *AUBURN 851* pardavė fiziniam asmeniui M. U. (2011-02-15 įregistruotas M. U. vardu). M. U. 2011-11-03 paaiškiniame nurodė, kad automobilį *AUBURN 851* iš Pareiškėjo įsigijo už 7000 Lt, atsiskaitė grynais pinigais. Dokumento patvirtinančio automobilio įsigijimą nepateikė. Taip pat nurodė, kad automobilis važiuojantis, korpusas plastikinis ir kad įsigijęs automobilį papildomai lėšų į jį neinvestavo. Ikiteisminio tyrimo metu 2012-06-07 M. U. liudytojo apklausos metu nurodė, kad nusipirkęs ginčo automobilį iš Pareiškėjo pažadėjo jo 2-3 metus niekam neparduoti, nes Pareiškėjas tikino galėsiąs jį atsipirkti. Automobiliumi M. U. tikino nevažinėjęs, o laikęs jį kaip investiciją.

Nesant tikslų ir objektyvių duomenų apie ginčo automobilio įsigijimo kainą, mokesčių administratorius pagrįstai, vadovaudamasis MAĮ 70 straipsniu, kreipėsi į nepriklausomą turto vertintoją UAB "E1" dėl šio automobilio įvertinimo. UAB "E1" pateiktoje kilnojamojo turto rinkos vertės nustatymo ataskaitoje Nr. 11/12-374K (toliau – UAB "E1" automobilio vertinimo ataskaita), vertinimo data 2011-11-09, nustatyta M. U. (N. F. priklaususio) priklausančio automobilio *AUBURN 851* rinkos vertė – 158 000 Lt. Kadangi naujasis automobilio savininkas (M. U.) nepatyrė jokių išlaidų ginčo automobilio remontui, Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėjas automobilio įsigijimui ir techninio stovio palaikymui patyrė 158 000 Lt išlaidų, kurios paskirstytos laikotarpiui nuo 2008-09-04 (automobilio įsigijimo data) iki 2011-02-14 (automobilio pardavimo data).

Pareiškėjas nesutinka su ginčo automobilio rinkos vertės priskyrimu jo patirtoms išlaidoms šio automobilio įsigijimui, nes patikrinimo metu nebuvo nustatyta, kad jis būtų remontavęs automobilį ar kaip nors pagerinęs jo būklę, ir teigia, jog UAB "E1" automobilio vertinimo ataskaita neatitinka TVVPI 23 straipsnio reikalavimų, yra prieštaringa ir neišsami.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjas įvairiais laikotarpiais su UAB „PZU Lietuva“, „BTA Insurance Company“ Lietuvos filialu, UAB „Ergo Lietuva“ buvo sudaręs įprastines transporto priemonių valdytojų civilinės atsakomybės privalomojo draudimo sutartis, kuriose nurodyta apdrausta transporto priemonė – automobilis *AUBURN 851*. Lietuvos techninės apžiūros įmonių asociacijos internetinėje svetainės [www.vta.lt](http://www.vta.lt) duomenimis, 2008-12-17 (automobilis įsigytas 2008-09-04) buvo atlikta automobilio *AUBURN 851* techninė apžiūra atlikta (galiojo iki 2010-12-17). Techninės apžiūros metu nurodyti nustatyti nedideli trūkumai – gesintuvas, degalų, alyvos ir kt. eksploatacinių skysčių prasisunkimas. Kita techninė apžiūra atlikta 2011-08-23 (automobilis tuo metu priklausė M. U.), kurios metu nustatyti trūkumai pašalinti ir jau kitą dieną, t. y. 2011-08-24 atlikta pakartotinė techninė apžiūra, kuri galiojo iki 2013-08-24. Sudarytos civilinės atsakomybės privalomojo draudimo sutartys, techninės apžiūros atlikimas (įsigijus automobilį) ir jos galiojimas, patvirtina tą faktą, kad automobilis buvo techniškai tvarkingas. M. U. tiek Inspekcijai pateiktame paaiškinime, tiek liudytojo paklausoje metu nurodė, kad automobilis buvo važiuojantis, geros būklės, papildomų lėšų į jį neinvestavo. Tuo tarpu ginčo automobilio pardavėja T. R. 2012-06-12 Pareiškėjo atžvilgiu atlikto ikiteisminio tyrimo metu (Pareiškėjo nuomone, būtent šis T. R. paaiškinimas yra teisingas) nurodė, kad automobilis buvo netinkamas eksploatuoti, neturėjo prekinės išvaizdos. Pastebėtina, kad VĮ „Regitra“ informacinės bazės duomenimis, automobilis *AUBURN 851* nuo 2014-07-18 yra Pareiškėjo nuosavybė. Aukščiau aprašyti bylos dokumentai, Komisijos vertinimu, patvirtina faktą, kad Pareiškėjo valdytas automobilis buvo techniškai tvarkingas ir juo buvo naudojamas. Komisija papildomai pažymi, jog nors mokestinis ginčas Komisijoje vyksta tik dėl automobilio *AUBURN 851*, tačiau iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjas buvo įsigijęs 1949 m. gamybos automobilį *BENTLEY MK VI*, kas rodo, jog ginčo automobilio įsigijimo sandoris nebuvo vienkartinis tokio pobūdžio (senovinio automobilio įsigijimo) sandoris.

Dėl Pareiškėjo skundo argumentų apie UAB "E1" automobilio vertinimo ataskaitos trūkumus, pažymėtina, kad iš ginčo turto vertinimo ataskaitos matyti, kad vertintas automobilis *AUBURN 851*, 1937 metais gamintų automobilių kopija, pagaminta 1973 metais pagal analogišką „Auburn Speedster“ modelį, panaudojus daug originalių detalių. Vidutinė automobilio *AUBURN 851* rinkos vertė buvo nustatyta lyginamosios vertės metodu, atlikus JAV, Lietuvos, Europos ir Rusijos rinkos tyrimus, kuomet palyginamos tapačių arba panašių transporto priemonių (tokios pat markės, kėbulo, pagaminimo metų) sandorių kainos. Komisija atkreipia dėmesį, kad pagal TVVPI (iki 2012-04-30 galiojusi įstatymo redakcija) 24 str. 3 dalies nuostatas turto vertinimo ataskaita laikoma teisinga, kol ji nenuginčyta įstatymų nustatyta tvarka. Nagrinėjamu atveju nėra duomenų, jog byloje minima UAB "E1" ataskaita būtų nuginčyta. Pažymėtina, jog turto vertinimo ataskaita – tai įrodymas, kuris buvo surinktas panaudojant specialias žinias, šių įrodymų vertinimas nagrinėjamu atveju taip pat turi būti atliekamas pasinaudojus tokiomis pačiomis specialiomis žiniomis (LVAT 2011-02-14 nutartis adm. byloje Nr. A-442-203-11). Pažymėtina, jog vien paaiškinimai apie galimus vertinimo trūkumus nėra pagrįsti, kol nėra patvirtinti atitinkamais faktiniais duomenimis, o tokie nepateikti, todėl mokesčinį ginčą nagrinėjanti institucija neturi pagrindo atmesti vertinimo ataskaitą kaip pagrįstą įrodymą (LVAT 2010-03-29 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-599/2010).

Kadangi nei automobilio pardavėjas, nei jo pirkėjas papildomų piniginių lėšų į jį neinvestavo, įsigytas buvo netinkamas eksploatuoti automobilis, o parduotas važiuojantis ir techniškai tvarkingas,

tikrinamuoju laikotarpiu faktiškai eksploatuotas automobilis, Komisija daro išvadą, kad Inspekcija pagrįstai konstatavo, jog Pareiškėjas šiam automobiliui įsigyti ir jo techniniam stoviui palaikyti išleido 158000 Lt (iš jų 149966 Lt tikrinamuoju laikotarpiu).

*Dėl automobilio VW TRANSPORTER*

Byloje nustatyta, kad Pareiškėjo vardu 2000-05-18 įregistruotas 1978 m. gamybos automobilis TRANSPORTER, (valst. Nr. (duomenys neskelbtini) įsigytas iš G. A. už 500 Lt. Pirminio patikrinimo metu Pareiškėjas patikrinimui pateiktame priede Nr. 1 prie Paaiškinimo apie turto įsigijimo ir (ar) pajamų gavimo šaltinius nurodė 2006 m. pradžioje turimą privalomą registruoti turtą ir pinigines lėšas, kur įrašyta, kad automobilio įsigijimo išlaidos sudarė 537 Lt, priede Nr. 2 įsigijimo sumą nurodė 3400 Lt.

VĮ „Regitra“ informacinės bazės duomenimis, automobilis išregistruotas 2007-12-28, naujas savininkas nenurodytas. Pirminio patikrinimo metu Pareiškėjas pateiktame priede Nr. 2 prie paaiškinimo apie turto įsigijimo ir (ar) pajamų gavimo šaltinius ir jų pagrindimą nurodė, kad minėtas automobilis 2007 m. parduotas už 7000 Lt, pirkėjas nenurodytas, pardavimo dokumentas nepateiktas. Pareiškėjas 2011-06-08 paaiškiniame nurodė, kad „2007 m. nuėmiau nuo įskaitos ir už 7000 Lt pardaviau automobilį „VW TRANSPORTER“ Latvijos piliečiui (pavardės neprisimenu). Pardavimo sutarties neradau. Kadangi automobilis buvo 30 metų senumo, tikriausiai buvo panaudotas kaip atsarginių detalių komplektas.“ Pirminio patikrinimo metu Pareiškėjas nepateikė ginčo automobilio pardavimo dokumentų, VĮ „Regitra“ pateiktoje informacijoje taip pat nėra duomenų apie automobilio pardavimą, iš trečiųjų asmenų Inspekcijai pateiktų duomenų nenustatyta, kad Pareiškėjui 2007 m. būtų išmokėtos sumos, nesusijusios su darbo santykiais.

Pakartotinio patikrinimo metu Pareiškėjas pateikė 2007-12-28 transporto priemonės (VW TRANSPORTER, 1978 metų gamybos) pirkimo–pardavimo sutartį be numerio, pagal kurią minėtą transporto priemonę už 41400 Lt pardavė adresu (duomenys neskelbtini) (Latvija) gyvenančiam H. E. Mokesčių administratorius kritiškai įvertino šį Pareiškėjo pateiktą dokumentą, kadangi Latvijos mokesčių administratorius 2014-06-08 raštu Nr. (25.8-09)-R1-3498 informavo, jog nežinoma, ar H. E. (neatsiliepė iki nustatytos datos) vykdė sandorius su Pareiškėju. Įvertinus Pareiškėjo nurodytą prieštaringą informaciją ir dokumentus, Inspekcija nepripažino, jog Pareiškėjas išregistravęs ginčo automobilį gavo pajamų.

Pareiškėjas viso mokestinio ginčo metu nuosekliai teigia, kad negalima remtis jo 2011 metais teiktais paaiškinimais, nes jis buvo apklausiamas po ką tik vykusio insulto. Pareiškėjas taip pat nurodo, jog VW TRANSPORTER pirkėjas patvirtino, kad Latvijos mokesčių administratorius atliko jo patikrinimą ir įsitikino transporto priemonės įsigijimo iš Pareiškėjo aplinkybėmis.

Komisija, įvertinusi Pareiškėjo skundo argumentus bei bylos medžiagą, sutinka su Inspekcijos sprendimo motyvais, kuriais remiantis buvo pripažinta, jog Pareiškėjas neįrodė pajamų gavimo fakto išregistravus minėtą automobilį. Byloje esantys duomenys (2011-04-13 medicinos dokumentų išrašas) rodo, kad Pareiškėjas laikotarpiu nuo 2011-03-25 iki 2011-04-13 buvo hospitalizuotas. Pareiškėjas paaiškinimus Kauno AVMI apie VW TRANSPORTER įsigijimo ir perleidimo aplinkybes teikė 2011-03-21 ir 2011-06-08. Pareiškėjo ginčijamame 2011-06-08 paaiškiniame, kuriame detalčiai buvo paaiškinta apie ginčo automobilio perleidimą, taip pat buvo pateikta informacija apie vykdytas abiejų gyvenamųjų namų statybas / rekonstrukciją. Komisija atkreipia dėmesį į tai, kad Pareiškėjas pateiktos informacijos apie vykdytas statybas, jų laikotarpį ir išlaidas neneigia, priešingai, nuosekliai viso mokestinio ginčo metu remiasi tomis pačiomis minėtame 2011-06-08 paaiškiniame išdėstytomis aplinkybėmis.

*Dėl pervestų lėšų Lenkijos mokesčių mokėtoju P1 vertinimo*

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjas iš Danske Bank A/S Lietuvos filialo (buvusio AB SAMPO banko) pagal 2007-06-04 susitarimą Nr. BP1114030351-P-2) gavo papildomą 63716 Eur (219 998,60 Lt) paskolą. 42000 Eur (145017,60 Lt) 2007-06-08 buvo pervesti į Pareiškėjo sąskaitą. Tą pačią dieną (2007-06-08) minėta suma tarptautiniu mokėjimo nurodymu Nr. 903332 pervesta Lenkijos gavėjui P1, nurodant mokėjimo paskirtį – užstatas už akcijų pirkimą.

Pareiškėjas 2011-11-28 (pirminio patikrinimo metu) pateiktame paaiškiniame dėl šių piniginių lėšų nenurodė tikslų piniginių lėšų pervedimo aplinkybių. Teigė, kad pastoviai skolindavosi lėšų savo vykdomiems projektams trumpalaikiams terminams. Šis pavedimas (tiksliai nepamena kokiu tikslu

buvo padarytas) buvo arba trumpalaikio kredito gražinimas, arba kažkam suteikta trumpalaikė paskola (be palūkanų). Nurodė, kad jokių akcijų nėra pirkęs, neturi savo vardu nei Lietuvoje, nei užsienyje.

Kauno AVMI pateiktose pastabose Pareiškėjas teigė kreipęsis į Lenkijos įmonę dėl pavedimo aplinkybių patvirtinimo. Taip pat nurodė, kad tokiu būdu buvo gražinta paskola, už kurią buvo įsigytas nekilnojamasis turtas Juodkalnijoje.

Bylos duomenimis, Lenkijos mokesčių administratorius informavo, kad P1 2010-09-13 išregistruota iš mokesčių mokėtojų sąrašo, deklaruota veikla – viešbučių ir panašių laikinų buveinių veikla, nuolatinės buveinės Lenkijoje neturi. Lenkijos mokesčių administratorius neturi duomenų apie P1 turėtus sandorius su Pareiškėju.

Pareiškėjas pakartotinio patikrinimo metu (2014-09-22) pateikė French association „R1“ (Prancūzų asociacija „R1“) dokumento (anglų kalba) kopiją (2 lapai), su Pareiškėjo priedašu, kad „2007 metais man N. F. buvo paskolinti 42000 eurų sodo namui Juodkalnijoje įsigyti. Paskolino „R1“. Šiai organizacijai priklausau jau 10 metų. Paskolintas lėšas gražinau po 3 mėnesių (apytiksliai). Gavęs šiuos pinigus iš SAMPO banko paskola“. Asociacijos „R1“ vardu išrašytame dokumente nurodyta, kad 2007 metais Pareiškėjas kreipėsi į asociaciją dėl 42000 Eur kredito laikino suteikimo nekilnojamojo turto įsigijimui Juodkalnijoje. Buvo pasirašyta trumpalaikė paskolos be palūkanų sutartis tarp asociacijos ir Pareiškėjo su galimybe gražinti nurodytą sumą tik gavus kreditą viename iš Lietuvos bankų. Asociacijos rašte tiksliai įvardijama, koku būdu buvo gražinta paskola: „pervedant pinigus pagal konkretaus banko rekvizitus Lenkijos banke, nurodant pervedimo tikslą – įsipareigojimas dėl pirkimo“. Pastebėtina, kad dokumente nenurodyta, koku būdu buvo suteikta paskola – pavedimu ar grynaisiais pinigais. Bylos duomenimis, Prancūzijos mokesčių administratorius informavo, kad 2015 m. negali kreiptis į mokesčių mokėtojus dėl 2007 m. paskolos, apmokėjimo ir panašių dokumentų, nes praėjęs ilgesnis nei 6 metų laikotarpis. Prašymas įmonei (Prancūzijos) pateikti dokumentus už šį laikotarpį turėjo būti pateiktas iki 2013-12-31.

Pareiškėjo nuomone, Lenkijos įmonei pervesta 42000 Eur suma nepagrįstai įvertinta kaip jo išlaidos, nors joks turtas už šią sumą įsigytas nebuvo.

Komisija, įvertinusi bylos medžiagą ir Pareiškėjo teiginius bei pateiktus dokumentus, daro išvadą, jog byloje neginčijamai nustatyta, kad Lenkijos įmonei P1 pervesta 42000 Eur suma laikytina Pareiškėjo išlaidomis. Tai įrodo Pareiškėjo banko sąskaitos išrašas. Pareiškėjo pakartotinio patikrinimo metu pateiktame dokumente nurodyti duomenys apie neva iš Prancūzų asociacijos „R1“ gautą 42000 Eur paskolą nėra patvirtinti jokiais objektyviais duomenimis. Komisija sutinka su Inspekcijos išvada, jog Pareiškėjo paaiškinimai šiuo atveju yra prieštaringi, minėtas dokumentas buvo pateiktas tik pakartotinio patikrinimo metu, kas leidžia abejoti juose nurodytos informacijos tikrumu.

Komisijos vertinimu, šioje mokestinio ginčo dalyje neginčijamai nustatyta, kad Pareiškėjas, pervesdamas Lenkijos įmonei P1 pinigines lėšas, patyrė 42000 Eur išlaidas, tuo tarpu Pareiškėjas neįrodė paskolos (pajamų) iš Prancūzų asociacijos „R1“ gavimo fakto.

#### *Dėl pajamų iš T. C.*

Bylos duomenimis, laikotarpiu nuo 2010-03-15 iki 2010-09-02 į Pareiškėjo sąskaitą T. C., K. N. penkiaais pervedimais pervedė 17396 Lt.

Pareiškėjas šių pajamų gavimą grindė: 1) 2010-08-01 turto panaudos sutartimi Nr.10/08-01, pagal kurią panaudos davėjas perduoda neatlygintinai naudotis materialiu turtu, butu, esančiu adresu (*duomenys neskelbtini*), Kaunas; panaudos gavėjui sumokant panaudos davėjui 2500 Lt depozitą, kaip užstatą, kuris bus laikomas pas panaudos davėją iki sutarties galiojimo; 2) 2010-04-03 perdavimo–priėmimo aktu (nuomos sutarties priedas Nr. 1), kurį šalys surašė vadovaudamiesi 2010-03-10 nuomos sutartimi. Dokumentai pasirašyti Pareiškėjo ir K. N.

Pareiškėjas 2011-06-08 paaiškiniame nurodė, kad butu „pagal panaudos sutartį buvo leidęs naudotis savo pažįstamiems tam, kad apmokėtų buto išlaikymo mokesčius. Depozitas man buvo paliktas tam, kad išsikrausčius iš buto ir radus jame turto sugadinimo faktus būtų galima apmokėti pataisymą bei apmokėti nesumokėtas sąskaitas (jeigu tokios būtų). Nurodė, kad pinigus paskolindavo panaudos gavėjo draugė J. G. (man prašant po porą tūkstančių litų), šiuo metu ji išvykusi į Vokietiją ir į Lietuvą daugiau negrįš. Gavęs atlyginimą skolą sugražindavau, paskolos sutarčių nerašydavom, nes jos buvo trumpalaikės, be to, ji buvo gera pažįstama.“ Inspekcijos sprendime akcentuojama, kad į Pareiškėjo atsiskaitomąją sąskaitą banke buvo gautos piniginės lėšos iš T. C. (4 atvejais) ir iš K. N. (1 atveju), o ne iš Pareiškėjo nurodyto asmens J. G.



Pareiškėjas tvirtina, jog šiuo atveju buvo susiklostę panaudos teisiniai santykiai.

Komisija atkreipia dėmesį į Pareiškėjo pateiktų dokumentų ir paaiškinimų prieštarumą. 2010-04-03 perdavimo–priėmimo aktas surašytas anksčiau negu 2010-08-01 panaudos sutartis, nors būtent pastarojoje buvo numatytas minėto akto pasirašymas. Nesutampa dokumentų datos, pavadinimai. Iš pradžių Pareiškėjas aiškino, kad ginčo lėšos – tai J. G. suteiktos trumpalaikės paskolos, vėliau – buvus panaudos teisinius santykius. Pareiškėjas nepaaiškino, už ką būtent buvo gaunamos piniginės lėšos į jo sąskaitą banke, nes pateiktoje sutartyje numatytas vienkartinis 2500 Lt depozitas (užstatas), tuo tarpu į Pareiškėjo sąskaitą buvo pervesta ženkliai didesnė suma.

Komisija sutinka su Inspekcijos vertinimu, kad T. C. ir K. N. į Pareiškėjo banko atsiskaitomąją sąskaitą pervestos 17396 Lt piniginės lėšos pagrįstai priskirtos Pareiškėjo gautoms apmokestinamosioms pajamoms ir GPMĮ nustatyta tvarka apmokestintos 15 proc. GPM tarifu, kadangi nagrinėjamu atveju būtent Pareiškėjui tenka pareiga įrodyti, kad į jo sąskaitą banke gautos lėšos (pajamos) nėra pajamos GPMĮ prasme ar tai yra neapmokestinamos pajamos, tačiau Pareiškėjas šios pareigos neįvykdė.

*Dėl A. A. ir N. F. perduotų (dovanotų) piniginių lėšų*

Šiuo atveju ginčas vyksta dėl Pareiškėjo tėvų (A. A. ir N. F.) perduotų / dovanotų piniginių lėšų vertinimo.

N. F. (Pareiškėjo tėvas) 2016-03-06 pateiktame paaiškinime nurodė, kad 2007 metais per A. A. perdavė Pareiškėjui 45000 Lt, 2008 metais – 40000 Lt. Teigė, kad A. A. kas tris mėnesius jį aplankydavo Vilniuje ir tų apsilankymų metu jis jai perdavė 2007 m. rugsėjį 45000 Lt ir 2008 m. balandžio mėn. 40000 Lt. Tarybiniais laikais už uždirbtus pinigus (dirbo inžinieriumi elektronikos institute) pirkdavo juvelyrinius dirbinius iš aukso, kuriuos 1995 metais pardavė. Tokiu būdu sutaupė apie 150000 Lt.

A. A. 2016-03-22 patikslinime dėl 2016-03-05 paaiškinimo nurodė, kad buvo sutaupiusi 19000 Eur ir šiuos pinigus atidavė sūnui (Pareiškėjui) 2008 m. per tris kartus – pavasarį 9000 Eur, vasarą 5000 Eur, rudenį 5000 Eur. Taip pat paaiškino, kad paskutinius 10 metų ją išlaiko vyras R. M., kuris apmoka visas buto aptarnavimo išlaidas bei perka maistą parduotuvėse. Paminėtina, jog 2012-02-08 (pirminio patikrinimo metu) A. A. paaiškinime nurodė, kad 2008-05-22 paskolino sūnui 52000 Lt (ši suma buvo pripažinta ir įvertinta Pareiškėjo pajamų–išlaidų analizėje), tačiau nenurodė tais pačiais metais perduotų 19000 Eur. Vėliau teiktuose paaiškinimuose (2016-03-05 ir 2016-03-22), kuriuose nurodoma Pareiškėjui 2008 metais perduota 19000 Eur suma, jau nebeužsimenama apie Pareiškėjui paskolintas pinigines lėšas (52000 Lt).

A. A. 2016-03-22 patikslinime dėl 2016-03-05 paaiškinimo taip pat teigė, jog gali paliudyti, kad buvęs vyras N. F., gyvenantis Vilniuje, 2007 m. rugsėjį padavė jo sutaupytus 45000 Lt, kad ji perduotų sūnui (Pareiškėjui), o 2008 m. pavasarį Pareiškėjui padovanojo 40000 Lt. Nurodė, kad buvęs vyras N. F. yra labai taupus ir kiek žinoma iki dabar jo buto aptarnavimo mokesčius apmoka sūnus, o dar 2003 m. sūnus nupirko N. F. šalia jo kambario esantį kambarį (bendrabutinio tipo daugiabutyje adresu *(duomenys neskelbtini)*, Vilnius).

Iš Inspekcijos atlikto Pareiškėjo tėvų (N. F. ir A. A.) gautų pajamų įvertinimo (išanalizuoti VĮ Registrų centro duomenys apie įsigytą ir perduotą nekilnojamąjį turtą, Valstybinio socialinio draudimo fondo valdybos Kauno skyriaus pateikta informacija apie draudžiamąsias pajamas ir išmokėtas išmokų / pensijų sumas) matyti, kad N. F. ir A. A. neturėjo finansinių galimybių padovanoti sūnui paaiškinimuose nurodytų sumų (85000 Lt ir 19000 Eur). Jie taip pat nėra teikę Vienkartinės gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos (forma FR0593).

Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos išvadomis, kad jo tėvas N. F. negalėjo turėti atitinkamai sutaupyto lėšų.

Komisija, įvertinusi ginčo medžiagą, nurodo, kad Inspekcijos atlikta Pareiškėjo tėvo gautų pajamų analizė pagrindžia, jog N. F. neturėjo finansinių galimybių dovanoti (perduoti) 45000 Lt ir 40000 Lt, o Pareiškėjas nepagrindė dovanojimo fakto realumo. Pastebėtina, kad pasak pačios A. A., N. F. buto aptarnavimo mokesčius moka sūnus. Taigi, mokesčių administratoriaus išvados yra pagrįstos atlikta faktinių aplinkybių sisteminė analize, todėl nėra pagrindo abejoti tokių išvadų teisingumu. Pareiškėjo iš tėvų gautos piniginės lėšos per mokestinį laikotarpį viršijo 10000 Lt, todėl vadovaujantis Lietuvos Respublikos gyventojų turto deklaravimo 1996-05-16 įstatymo Nr. I-1338 ir Inspekcijos viršininko 2007-11-19 įsakymu Nr. VA-72 patvirtintų Metinės pajamų mokesčio

deklaracijos GPM308 formos ir jos priedų užpildymo, pateikimo bei tikslinimo taisyklių nuostatomis, turėjo būti deklaruotos Pareiškėjo pateiktose Metinėse pajamų deklaracijose už 2007 ir 2008 metų mokesčius laikotarpius, tačiau deklaruotos nebuvo. Paminėtina, kad duomenys apie N. F. perduotas pinigines lėšas pateikti tik pakartotinio patikrinimo metu, kai konstatuotas juridinę galią turinčiais dokumentais pagrįstų pajamų trūkumas. Tokie Pareiškėjo veiksmai, kai duomenys teikiami po atlikto mokesčių administratoriaus patikrinimo, užkerta galimybę tikėti Pareiškėjo sąžiningumu (LVAT 2011-01-03 sprendimas adm. byloje Nr. A556-1632-10). Be to, byloje pateiktuose pirminiuose paaiškinimuose nenurodyta apie šių aplinkybių egzistavimą. Pirminiai paaiškinimai laikytini objektyvesniais, nes nėra paveikti laiko ir kitų aplinkybių (LVAT 2007-03-15 sprendimas adm. byloje Nr. A556-301/2007).

Pažymėtina, kad mokesčio mokėtojas, pasirinkdamas pajamas gauti grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose) ir šių pajamų nedeklaruodamas pateikiant atitinkamo mokesčio laikotarpio pajamų deklaracijas, prisiima ir visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos (LVAT 2016-06-23 nutartis adm. byloje Nr. A777-428/2016, taip pat 2010-12-31 nutartis adm. byloje Nr. A575-1852/201; 2013-01-04 nutartis adm. byloje Nr. A438-2923/2012; 2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A602-27-13; 2015-12-28 nutartis adm. byloje Nr. A1305-602/2015; 2016-02-08 nutartis adm. byloje Nr. A145-602/2016). Kaip minėta, vien atskirų formalių įrodymų (paaiškinimų) apie pajamas pateikimas, nesant realaus pajamų gavimo fakto, patvirtinto visapusiška pajamų gavimo faktinių aplinkybių analize, paties pajamų gavimo nepagrindžia (2011-04-14 nutartis administracinėje byloje Nr. A442-1111/2011). Lėšų perdavimas Pareiškėjui turi būti patvirtintas objektyviais duomenimis (2011-09-09 nutartis administracinėje byloje Nr. A556-3513/2011). Tokių įrodymų nebuvimas reiškia, kad Pareiškėjas neįrodė savo teiginių pagrįstumo, bet ir nepaneigė mokesčių administratoriaus surinktų įrodymų bei jų pagrindu padarytų išvadų apie tai, jog Pareiškėjas iš N. F. realiai piniginių lėšų negavo.

#### *Dėl grynųjų pinigų likučio tikrinamojo laikotarpio pradžiai*

Inspekcija, įvertinusi Pareiškėjo iki tikrinamojo laikotarpio gautas pajamas ir patirtas išlaidas, apskaičiavo, kad Pareiškėjo lėšų likutis ne banke 2005 pabaigoje sudarė 178638,50 Lt.

Pareiškėjas Metinėje gyventojų (šeimos) turto deklaracijoje (forma FR0001, toliau – Metinė turto deklaracija) už 2004 metus deklaravo turėtas 125000 Lt pinigines lėšas ne banke (2004 m. buvo parduotas butas (*duomenys neskelbtini*) ir už 32000 Lt įsigytas butas, adresu (*duomenys neskelbtini*), Kaunas). Inspekcija pripažino Pareiškėjo deklaruotas 2004-12-31 turėtas 125000 Lt pinigines lėšas.

Pareiškėjas Metinėje turto deklaracijoje už 2005 metus deklaravo 245000 Lt ne banke turimas pinigines lėšas. Inspekcija, įvertinusi Pareiškėjo 2004-12-31 deklaruotas turėtas 125000 Lt pinigines lėšas ne banke, 2005 m. gautas 198268 Lt pajamas, patirtas 144013 Lt išlaidas, konstatavo, kad Pareiškėjas 2005 metų pabaigoje negalėjo turėti 245000 Lt piniginių lėšų.

Pareiškėjas nesutinka su tokiu grynųjų pinigų likučio vertinimu ir, remdamasis LVAT 2015-09-23 nutartimi adm. byloje Nr. A-2667-438/2015, teigia, kad iki 2006-05-01 pateikta Metinė turto deklaracija už 2005 metus (joje nurodyti duomenys) įgijo teisinį stabilumą ir mokesčių administratorius neturėjo teisės kvestionuoti joje nurodytų duomenų, kadangi turėjo teisę perskaičiuoti mokesčius tik už mokesčių laikotarpį, prasidedantį 2006-01-01.

Komisija konstatuoja, jog šioje bylos dalyje esminis klausimas yra tas, ar pagrįstai mokesčių administratorius nepripažino Pareiškėjo deklaruoto 2005-12-31 turėto 245000 Lt lėšų ne banke likučio. Pripažinus šį likutį, Pareiškėjo grynųjų pinigų likutis patikrinimo pradžioje padidėtų nuo 178638,50 Lt (mokesčių administratoriaus įvertinimas) iki 245000 Lt ir šis grynųjų pinigų padidėjimas iš dalies padengtų Pareiškėjo 2006 m. pajamų, gautų iš oficialių šaltinių, trūkumą.

Komisija iš esmės sutinka su Pareiškėjo argumentais. Nagrinėjamu atveju, visų pirma analizuotinos GTDĮ nuostatos, pagrindu Pareiškėjas vietos mokesčių administratoriui pateikė Metinę turto deklaraciją už 2005 metus. Šiame įstatyme yra įtvirtinta asmenų (gyventojų), išvardintų Įstatymo 2 straipsnyje, turinčių tam tikro turto ir piniginių lėšų (GTDĮ 3 straipsnis), pareiga kiekvienais metais teikti mokesčio administratoriui Metinę turto deklaraciją bei jo teisė, deklaruoto turto apimtyje, grįsti (įteisinti) vėlesnį kito turto įsigijimą. Mokesčių administratorius turi teisę duoti gyventojui privalomą vykdyti nurodymą pagrįsti deklaruoto turto įsigijimo šaltinius (GTDĮ 4 str. 1 dalis). GTDĮ 5 str. 3 dalyje nustatyta, kad asmuo (gyventojas) gali tikslinti penkerių praėjusių kalendorinių metų deklaracijų duomenis, pradėdant skaičiuoti nuo kalendorinių metų, buvusių prieš tuos kalendorinius

metus, kuriais tikslinama, bei kad jis šios teisės netenka, jei yra pradėtas jo atžvilgiu mokestinis patikrinimas. Pagal MAĮ 68 straipsnio nuostatas, kaip taisyklė, mokestinį patikrinimą mokesčių administratoriui yra suteikta teisė atlikti, o kartu ir mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti ne daugiau kaip už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kada pradėdama mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti, sausio 1 dienos. Pagal šią teisės normą teisė mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti ne daugiau kaip už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kada pradėdama mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti, sausio 1 dienos, yra suteikta ir mokesčių mokėtojui.

Komisija nurodo, kad sprendžiant klausimą dėl Pareiškėjo 2005-12-31 deklaruoto piniginių lėšų ne banke likučio yra teisinis pagrindas atsižvelgti į LVAT praktiką ir ja vadovautis. LVAT, kuris pagal 1999-01-14 Administracinių bylų teisenos įstatymo Nr. V111-1029 (2016-06-02 įstatymo Nr. XII-2399 redakcija) 15 straipsnį formuoja vienodą administracinių teismų praktiką aiškinant ir taikant įstatymus bei kitus teisės aktus (15 str. 1 d.) ir į kurio pateikiamus įstatymų ir kitų teisės aktų taikymo išaiškinimus atsižvelgia valstybės ir kitos institucijos, kiti asmenys, taikydami tuos pačius įstatymus ir kitus teisės aktus (15 str. 3 d.), nagrinėdamas iš esmės analogišką situaciją (kai gyventojas savo pajamų šaltinius 2007–2010 metų laikotarpiu grindė vienkartinėje turėto turto 2003-12-31 deklaracijoje nurodytomis lėšomis, o mokesčių administratorius gyventoją patikrinimą atliko 2012 metais), 2015-09-23 sprendime adm. byloje Nr. A-2667-438/2015 nurodė, kad mokesčių administratoriui negali būti suteikiama teisė neribotą laiką įpareigoti nuolatinį Lietuvos gyventoją pagrįsti pateiktos deklaracijos duomenis. Teisėjų kolegija, remdamasi Konstitucinio Teismo 1997-07-10, 2000-03-15, 2002-06-03, 2003-11-17 ir 2006-01-24 nutarimuose pateiktais išaiškinimais, akcentavo, kad nagrinėjamoje byloje būtų nepateisinama tokia situacija bei būtų neproporcinga kaip priemonė, jeigu mokesčių administratoriui būtų suteikta teisė neribotą laiką tikrinti asmens (gyventoją), pateiktos iki 2005-05-01, apie jo 2003-12-31 turėtą turtą, deklaracijos duomenų tikrumą, o asmenį (gyventoją) neribotą laiką įpareigojant pagrįsti šios deklaracijos duomenis, t. y. šiems teisiniams santykiams nesuteikiant stabilumo neribotą laiką. LVAT aiškinimu, esant teisiniam vakuumui reglamentuojant tokių duomenų tikrinimo bei mokesčių apskaičiavimo terminą, šiuo atveju yra teisinis pagrindas vadovautis panašius teisinius santykius reguliuojančiais teisės aktais. Teisėjų kolegija pažymėjo, kad iš esmės panašiuose teisiniuose santykiuose terminai, per kuriuos šie teisiniai santykiai įgyja teisinį stabilumą, yra nustatyti.

Komisija, atsižvelgdama į aukščiau išdėstytas LVAT išvadas dėl teisinio stabilumo užtikrinimo, taip pat įvertinusi aplinkybes, kad GTDI 5 str. 3 dalies ir MAĮ 68 straipsnio nuostatų teisinių santykių stabilumo atsiradimas yra apibrėžtas laiko, konstatuoja, kad nagrinėjamo atveju Pareiškėjo mokesčių administratoriui pateiktoje Metinėje turto deklaracijoje už 2005 metus nurodyti duomenys, t. y. turėta 245000 Lt grynujų pinigų suma, įgijo teisinį stabilumą. Todėl mokesčių administratorius, 2011 metais pradėjęs Pareiškėjo mokestinį patikrinimą, šių duomenų kvestionuoti ar įpareigoti Pareiškėją pateikti deklaracijoje nurodytų duomenų teisingumą patvirtinančius įrodymus, o, jų nepateikus, – Pareiškėjui apskaičiuoti mokesčius kaip nepagrindus 2006-2007 metais ir 2009 metais turėtų pajamų, neturėjo teisinio pagrindo. Mokesčių administratorius, įvertinęs Metinėje turto deklaracijoje už šį laikotarpį nurodytus duomenis ir konstatavęs jų neatitikimą realioms faktinėms aplinkybėms, deklaracijoje nurodytų ir įrodymais nepagrįstų pajamų apmokestinimą perkėlė į tikrinamąjį laikotarpį, o tai, kaip nurodė ir LVAT teisėjų kolegija, iš esmės kertasi su teisinio tikrumo, stabilumo principais bei peržengia mokesčių administratoriaus kompetencijos ribas. Komisija atkreipia dėmesį, kad Inspekcija pripažino Metinėje turto deklaracijoje už 2004 metus deklaruotas 125000 Lt pinigines lėšas, tačiau nepripažino už vėlesnį laikotarpį (2005 metus) deklaruoto piniginių lėšų ne banko likučio (245000 Lt). Tokiu būdu Inspekcija neteisingai nustatė Pareiškėjo tikrinamojo laikotarpio pradžioje disponuojamų grynujų pinigų likutį. Atitinkamai Pareiškėjui neteisingai buvo apskaičiuotos mokesstinės prievolės bei su jomis susijusios sumos. Nurodytų argumentų pagrindu Inspekcijos nustatytas Pareiškėjo turėto grynujų piniginių lėšų likutis tikrinamojo laikotarpio pradžiai (2006-01-01) perskaičiuotinas.

Komisija, gavusi iš Inspekcijos elektroniniu paštu 2017-07-19 pateiktus perskaičiavimus, nurodo, kad atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėjo pateiktoje Metinėje turto deklaracijoje už 2005 metus deklaruotas piniginių lėšų ne banke likutis (245000 Lt) įgijo teisinį stabilumą, koreguojamas tikrintino laikotarpio pradžios likutis ir nustatoma, kad Pareiškėjas 2006-01-01 galėjo turėti grynujų pinigų likutį 245000 Lt (vietoj patikrinimo metu apskaičiuoto 178638,50 Lt). Atitinkamai konstatuojama, kad 2006

m. Pareiškėjui užteko pajamų patirtoms išlaidoms padengti ir 2006-12-31 dienai apskaičiuojamas nepanaudotų pinigų likutis 40262,47 Lt (245000 + 144 758,13 – 349 495,66). Už 2006 metus papildomai mokėtina GPM suma neapskaičiuojama. Lyginant Pareiškėjo 2007 metais gautas pajamas (403 078,76 Lt) ir patirtas išlaidas (513 535,07 Lt) bei atsižvelgiant į nustatytą 2007-01-01 piniginių lėšų likutį 40262,47 Lt, apskaičiuojama, kad Pareiškėjo išlaidos 2007 metais viršijo gautas pajamas 70193,84 Lt (40262,47 + 403 078,76 – 513535,07). Įvertinus Pareiškėjui nustatytas nedeklaruotas 70193,84 Lt kitas su darbo santykiais nesusijusias ir ne individualios veiklos pajamas, apmokestinamas 27 proc. GPM tarifu, už 2007 m. nustatyta mokėtina į biudžetą 18952,34 Lt GPM suma. Įvertinus, kad Pareiškėjas pateiktoje metinėje gyventojų pajamų mokesčio deklaracijoje už 2007 m. deklaravo 5 060 Lt gražintiną iš biudžeto gyventojų pajamų mokesčio sumą, nustatyta papildomai mokėtina į biudžetą 24012,34 Lt (18952,34 - (-5 060)) GPM suma. Komisija pažymi, kad apskaičiuojant papildomai mokėtina į biudžetą GPM, įvertinami Pareiškėjo teiktų atitinkamų laikotarpių metinių pajamų mokesčio deklaracijų duomenys (tame tarpe ir apmokestinamasis pajamas mažinančios išlaidos). Nustatius, kad Pareiškėjas deklaravo ne visas pajamas ir todėl nepagrįstai susigrąžino iš biudžeto GPM permoką, pastaroji turi būti gražinta į biudžetą.

Atlikus Pareiškėjo mokėtinų mokesčių perskaičiavimą, Inspekcijos sprendimas keičiamas, t. y. vietoj skundžiamu sprendimu patvirtintų 11109,82 Eur GPM ir 104,84 Eur PSDĮ bei su šiais mokesčiais susijusių sumų Pareiškėjui nurodoma sumokėti į biudžetą 7839,82 Eur (27069,34 Lt) GPM ir 104,84 Eur PSD įmokų bei su šiais mokesčiais susijusias sumas.

#### *Dėl delspinigių*

Iš bylos medžiagos matyti, kad GPM delspinigiai Pareiškėjui nagrinėjamu atveju apskaičiuojami už laikotarpį nuo 2008-05-06 iki 2016-11-24 (patikrinimo akto surašymo data), PSD įmokų delspinigiai – už laikotarpį nuo 2010-05-03 iki 2016-11-24.

Pagal MAĮ 96 str. 1 d. 2 punkto nuostatas, delspinigiai mokesčių mokėtojui skaičiuojami už nesumokėtą arba pavėluotai sumokėtą patikrinimo metu mokesčių administratoriaus nustatytą nedeklaruotą deklaruojamą ar neapskaičiuotą nedeklaruojamą mokestį (įskaitant mokestį, kuris turėjo būti apskaičiuotas muitinės deklaracijoje). Nurodytu atveju delspinigiai skaičiuojami nuo kitos dienos po to, kai mokestis pagal tuo metu galiojančius mokesčių teisės aktus turėjo būti sumokėtas į biudžetą, iki patikrinimo rezultatus įforminančio dokumento surašymo dienos, o nesumokėjus mokesčio per šio Įstatymo 81 straipsnio 2 dalyje nustatytą terminą (muitinės administruojamo mokesčio – per šio Įstatymo 81 straipsnio 4 dalyje nustatytą terminą), delspinigių skaičiavimas tęsiamas nuo kitos dienos po minėto termino pasibaigimo (MAĮ 97 str. 2 dalis). Kaip matyti iš išdėstytų MAĮ nuostatų, Pareiškėjui delspinigiai pagrįstai buvo apskaičiuoti nuo kitos dienos po to, kai GPM ir PSD įmokos mokestis pagal tuo metu galiojančius mokesčių teisės aktus turėjo būti sumokėtas į biudžetą, iki 2016-11-24 patikrinimo akto Nr. FR0680-708 surašymo dienos.

Pareiškėjas teigia, jog mokestinis patikrinimas jo atžvilgiu truko beveik pusseptintų metų (nuo 2011-01-28) ne dėl jo kaltės, be to, ne jo iniciatyva buvo skirtas pakartotinis patikrinimas. Išdėstytų argumentų pagrindu Pareiškėjas prašo atleisti nuo GPM ir PSD įmokų delspinigių, remiantis MAĮ 141 str. 1 d. 2 punkto nuostatomis.

Pažymėtina, kad atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindai yra aiškiai apibrėžti MAĮ 100 ir 141 straipsniuose. Komisija, įvertinusi mokestinio ginčo bylos medžiagą, nenustatė MAĮ 100 str. 1 dalyje ir 141 str. 1 d. 1–4 punktuose įtvirtintų atleidimo pagrindų, t. y., kad Pareiškėjas nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo; kad GPM ir Lietuvos Respublikos sveikatos draudimo įstatymas buvo pažeisti dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo Pareiškėjo valios ir kurių jis nenumatė ir negalėjo numatyti; kad nebuvo padaryta žala biudžetui; kad pažeidimas buvo sąlygotas klaidingo apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo arba mokesčių administratoriaus raštu ar telefonu suteiktos konsultacijos; kad Pareiškėjo ekonominė (socialinė) padėtis yra sunki. Todėl nėra pagrindo atleisti Pareiškėjo nuo GPM delspinigių ir PSD įmokų delspinigių mokėjimo, vadovaujantis MAĮ 100 str. 1 dalies ir 141 str. 1 dalies nuostatomis.

Tačiau atkreiptinas dėmesys į tai, kad MAĮ 100 straipsnis yra speciali norma, skirta spręsti atleidimo nuo delspinigių klausimą, todėl ji negali būti supriešinama su MAĮ 8 straipsnio nuostatomis dėl bendrųjų (teisingumo, visuotinio privalomumo) principų taikymo mokestiniuose santykiuose. Tam, kad būtų užtikrinamas mokesčių mokėjimas į valstybės biudžetą, yra itin svarbus paties mokesčių administratoriaus vaidmuo, nes MAĮ 8 straipsnyje įtvirtinta teisingumo ir visuotinio

privalomumo principo nuostata įpareigoja mokesčių administratorių užtikrinti efektyvų mokesčių administravimą vadovaujantis teisingumu ir protingumu pagrįstais kriterijais. Šiuo atveju siekti teisingumo reiškia siekti protingos skirtingų interesų pusiausvyros, atsižvelgiant į abiejų šalių interesus bei pareigas (mokesčių mokėtojo prievolę teisingai mokėti ir deklaruoti mokesčius ir mokesčių administratoriaus pareigą skatinti savanorišką mokesčių mokėjimą). Protingumo kriterijus reikalauja, kad mokesčių administratorius elgtųsi atidžiai, teisingai ir sąžiningai, taikydamas sankcijas už mokesčių įstatymų pažeidimus, atsižvelgtų į sunkinančias ir lengvinančias aplinkybes.

Pažymėtina, kad ir LVAT, nagrinėdamas mokesčių mokėtojų atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindus, vadovaujasi ne tik MAĮ įtvirtintais atleidimo nuo delspinigių (baudų) pagrindais, bet ir laikosi pozicijos, kad sprendžiant mokesčių mokėtojų atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių (baudų) klausimus, turi būti vadovujamasi teisingumo ir protingumo kriterijais bei atsižvelgiama į Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo (toliau – KT) suformuotą doktriną dėl skiriamų sankcijų už įstatymų pažeidimus (pavyzdžiui, 2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2343/2011; 2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3447/2011; 2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2544/2011; 2011-09-08 nutartis adm. byloje Nr. A-575-2144/2011).

MAĮ 114 straipsnyje nurodyta, jog mokesčių administratorius savarankiškai pasirenka tikrintinus mokesčių mokėtojus, nustato tikrinimo mastą ir laiką. Pagal MAĮ 119 str. 6 dalį mokesčių administratoriaus buveinėje atliekamo mokestinio patikrinimo trukmė nėra ribojama, tačiau mokesčių administratorius privalo jį atlikti per objektyviai įmanomą kuo trumpesnę laikotarpį.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjo atžvilgiu atlikti 3 mokestiniai patikrinimai (2012-03-23 surašytas patikrinimo aktas Nr. AU16-5, 2015-11-09 patikrinimo aktas Nr. FR0680-767, 2016-11-24 patikrinimo aktas Nr. FR0680-708), kurie dėl informacijos rinkimo ir vertinimo ne kartą buvo stabdomi. Pastebėtina, kad Inspekcijos 2012-10-29 sprendimu Nr. 68-199 buvo pavesta atlikti pakartotinį Pareiškėjo patikrinimą ir priimti naują sprendimą. Pakartotinis patikrinimas buvo pradėtas tik LVAT 2014-02-05 atmetus Pareiškėjo apeliacinį skundą dėl minėto Inspekcijos sprendimo. Kaip matyti, nepaisant ilgai trukusio mokestinio ginčo, mokesčių administratoriaus kontrolės procedūros tęsėsi pakankamai ilgą laiko tarpą, kas, Komisijos nuomone, nėra visiškai suderinama su MAĮ nuostatomis, jog mokesčių administravimas turi būti atliekamas nepažeidžiant mokesčio mokėtojų teisių, mokesčių administratoriui atliekant savo funkcijas, stengiantis kuo mažiau trikdyti mokesčių mokėtojo veiklą bei stengiantis įvykdyti valstybės priskirtas funkcijas kuo operatyviau.

Pažymėtina, kad KT ne kartą yra konstatavęs, kad konstituciniai teisingumo, teisinės valstybės principai suponuoja ir tai, kad už teisės pažeidimus valstybės nustatomos poveikio priemonės turi būti proporcingos (adekvačios) teisės pažeidimui, turi atitikti siekiamus teisėtus ir visuotinai svarbius tikslus, neturi varžyti asmens akivaizdžiai labiau, negu reikia šiems tikslams pasiekti; tarp siekiamo tikslo nubausti teisės pažeidėjus ir užtikrinti teisės pažeidimų prevenciją ir pasirinktų priemonių šiam tikslui pasiekti turi būti teisinga pusiausvyra (proporcingumas, KT 2000-12-06, 2001-10-02, 2004-01-26, 2005-11-03, 2005-11-10, 2008-01-21 nutarimai).

Taigi Komisija, nustačiusi, jog Pareiškėjo atžvilgiu atlikti mokesčių administratoriaus kontrolės veiksmai vyko pernelyg ilgai, be to, atsižvelgdama į KT doktriną dėl skiriamų sankcijų už įstatymų pažeidimus (delspinigiai mokesčių teisėje taip pat traktuojami kaip sankcija, kuri gali būti taikoma asmeniui, laiku ar tinkamai neįvykdžiusiam pareigos mokėti mokesčius), vadovaudamasi teisingumo, protingumo ir proporcingumo principais, įvertinusi ir tai, kad delspinigiai kartu yra mokestinės prievolės įvykdymo užtikrinimo būdas, konstatuoja, jog Pareiškėjas atleistinas nuo 50 procentų jam apskaičiuotų GPM delspinigių ir PSD įmokų delspinigių mokėjimo.

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

1. Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2017-04-27 sprendimą Nr. 68-58 ir 2017-05-26 sprendimą Nr. 68-76 „Dėl 2017 m. balandžio 27 d. sprendimo Nr. 68-58 klaidos ištaisymo“, t. y. vietoj nurodymo Pareiškėjui sumokėti į valstybės biudžetą 11109,82 Eur GPM ir 104,84 Eur PSD bei su šiais mokesčiais susijusias sumas Pareiškėjui

nurodoma sumokėti į biudžetą 7839,82 Eur GPM ir 104,84 Eur PSD įmokų bei su šiais mokesčiais susijusias sumas

2. Atleisti Pareiškėją nuo 50 proc. GPM delspinigių ir PSD įmokų delspinigių mokėjimo.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 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 MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, 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 Galiauskaitė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Andrius Venius