



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL K. R. 2017-10-17 SKUNDO**

2017 m. gruodžio 20 d. Nr. S-258 (7-232/2017)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:
komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Galiauskaitės
Martyno Endrijaičio – pranešėjas
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus
Linos Vosylienės

sekretoriaujant
mokesčių administratoriaus atstovui
mokesčių mokėtojui

Ramutei Matkevičienei
L. K.
K. R.

2017-11-21 posėdyje išnagrinėjusi K. R. (toliau – Pareiškėjas) 2017-10-17 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2017-09-22 sprendimo Nr. 68-147, n u s t a t ė:

Inspekcija 2017-09-22 sprendimu Nr. 68-147, vadovaudamasi 2004-04-13 Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 154 str. 4 d. 5 punktu, panaikino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2017-06-28 sprendimą Nr. (7.46-4.7.2) FR0682-252 ir pavedė vietos mokesčių administratoriui atlikti Pareiškėjo pakartotinį patikrinimą bei priimti naują sprendimą dėl Pareiškėjui papildomai apskaičiuoto 6 391,51 Eur gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) 2 104,42 Eur GPM delspinigių bei paskirtos 639 Eur GPM baudos.

Kauno AVMI atliko Pareiškėjo GPM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo į biudžetą teisingumo patikrinimą už laikotarpį nuo 2011-01-01 iki 2015-12-31.

Mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas, pažeisdamas 2002-07-02 Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 (toliau – GPMĮ) nuostatas, neteisingai užpildė Metines pajamų deklaracijas: 2014 m. pateiktoje Metinėje pajamų deklaracijoje neteisingai deklaravo individualios veiklos apmokestinamąsias pajamas (iš viso deklaravo 1 002,64 Lt, nors turėjo deklaruoti 5 175,63 Lt); už 2015 m. pateiktoje Metinėje pajamų deklaracijoje nedeklaravo 6 912,65 Eur nekilnojamojo turto perleidimo apmokestinamųjų pajamų; už 2012–2015 m. pateiktose Metinėse pajamų deklaracijose nepagrįstai pasinaudojo GPMĮ 23 str. 4 dalyje (2008-12-23 įstatymo redakcija Nr. XI-111) įtvirtinta mokestine lengvata, pagal kurią nuolatinis Lietuvos

gyventojas 2009 metų ir vėlesniais mokestiniais laikotarpiais iš pajamų gali atimti palūkanas už vieną paimtą kreditą (ar jo dalį) vienam gyvenamosios paskirties būstui statyti ar įsigyti. Pareiškėjas 2007-08-01 įsigytame kitos paskirties žemės sklype nestatė gyvenamojo namo.

Patikrinimo metu, vadovaujantis MAĮ 10 straipsniu ir 69 str. 1 dalimi, 5 dovanojimo sutartys, pagal kurias B. G. savo dukrai Pareiškėjo sutuoktinei A. R. 2012–2015 m. padovanojo 110 000 Lt ir 28 000 Eur, pripažintos sudarytos siekiant išvengti GPM, pagrindžiant namo statybai patirtas išlaidas. Todėl mokesčių administratorius dovanojimo būdu gautų pajamų nepripažino.

Taip pat nustatyta, kad Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2011–2015 m. patirtos išlaidos 193 969 Lt viršijo gautas pajamas. Vadovaujantis MAĮ 70 str. 1 dalimi bei Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklėmis, patvirtintomis Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“, patikrinimo metu pripažinta, kad sutuoktiniai 2011–2015 m. gavo kitų B klasės pajamų, nuo kurių neapskaičiavo ir nesumokėjo į biudžetą GPM. Remiantis Lietuvos Respublikos civilinio kodekso 3.87 ir 3.88 straipsnių nuostatomis, minėtos pajamos pripažintos kiekvienam sutuoktiniui lygiomis dalimis.

Mokesčių administratorius dėl aptartų mokestinių pažeidimų Pareiškėjui apskaičiavo GPM bei su juo susijusias sumas.

Dėl iki tikrinamojo laikotarpio pradžios įformintų dovanojimo sutarčių ir dėl 2011-01-01 grynųjų pinigų likučio

Skundžiamame sprendime nurodoma, kad mokesčių administratoriui buvo pateiktos 3 dovanojimo sutartys (2008-01-01; 2009-01-02; 2010-01-02), įformintos iki tikrinamojo laikotarpio pradžios bei kuriomis B. G. dukrai A. R. dovanoja po 10 000 Lt. Pažymima, kad B. G. atžvilgiu atlikto mokestinio tyrimo metu surinktais duomenimis B. G. turėjo finansines galimybes A. R. padovanoti pirmiau nurodytas pinigines lėšas. Atliekant sutuoktinių pajamų išlaidų analizę, minėtos dovanojimo būdu gautos piniginės lėšos įvertintos ir pripažintos pajamomis. Mokesčių administratoriui, atlikus Pareiškėjo ir jo sutuoktinės pajamų išlaidų analizę už 2007–2010 m. (iki tikrinamojo laikotarpio pradžios), nustatyta, jog minėtu laikotarpiu kiekvienų metų išlaidos viršijo gautas pajamas, todėl Kauno AVMI sprendimu konstatuota, jog 2011-01-01 grynųjų pinigų likučio sutuoktiniai negalėjo turėti (patikrinimo akte pagal 2016-04-10 pateiktą paaiškinimą (FR0698) pripažinta, kad sutuoktiniai 2011-01-01 galėjo turėti 17 400 Lt, kiekvienas po 8 700 Lt).

Kauno AVMI, pripažinusi sutuoktinių 2011-01-01 ne banke turėtą 0 Lt piniginių lėšų likutį, sprendimu perskaičiavo už 2011–2015 m. patikrinimo metu apskaičiuotas kitas, su darbo santykiais nesusijusias ir ne individualios veiklos apmokestinamasias pajamas.

Inspekcija sprendime dėl Pareiškėjo kvestionuojamų 2008–2009 m. įsigytų automobilių kainos (tuo pačiu ir patirtų išlaidų) akcentuoja, kad patikrinimo metu, remiantis VŠĮ „Emprekis“ duomenimis, įvertinus Lietuvos Respublikos kelių transporto priemonių registro duomenis apie šias transporto priemones, t. y. kėbulo tipą, variklio darbinį tūrį ir variklio galią, nustatyta jų įsigijimo kaina ir išlaidos. Sprendime pastebima, kad nepateikta duomenų, galinčių objektyviai paneigti patikrinimo metu nustatytas kainas, todėl vadovaujantis suformuota Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika (2009-09-07 nutartimi adm. byloje Nr. A438-820/2009, 2011-01-24 nutartimi adm. byloje Nr. A556-135/2011, 2011-02-10 nutartimi adm. byloje Nr. A261-598/2011, 2015-09-29 nutartimi adm. byloje Nr. A483-438/2015) sprendime konstatuota, kad automobilių įsigijimo išlaidos nustatytos pagrįstai.

Dėl tikrinamuoju laikotarpiu įformintų dovanojimo sutarčių

Sprendime nurodoma, kad vietos mokesčių administratoriui buvo pateiktos ir tikrinamuoju laikotarpiu įformintos 6 dovanojimo sutartys, kuriomis B. G. dukrai A. R. dovanoja pinigines lėšas: 2011-01-01 sutartis, kuria padovanota 10 000 Lt; 2012-01-02 sutartis, kuria padovanota 50 000 Lt; 2013-01-01 sutartis, kuria padovanota 50 000 Lt namo statybos reikmėms; 2014-01-01 sutartis, kuria padovanota 10 000 Lt; 2015-01-01 sutartis, kuria padovanota 14 000 Eur; 2015-03-01 sutartis, kuria padovanota 14 000 Eur.

Sprendime akcentuojama, kad B. G. atžvilgiu atlikus mokestinį tyrimą (2017-03-17 mokestinio tyrimo ataskaita Nr. (7.46) FR0686-376) dėl jos finansinių galimybių dovanoti pinigines

lėšas dukrai A. R., nustatyta: kad B. G. 2004–2007 m. išlaidos viršijo pajamas ir B. G. minėtu laikotarpiu negalėjo turėti grynųjų pinigų likučio; 2008–2011 m. laikotarpiu B. G. turėjo finansines galimybes padovanoti dukrai A. R. po 10 000 Lt; 2012 m. pripažinta, kad B. G. pagal 2012-01-02 dovanojimo sutartį turėjo finansines galimybes padovanoti dukrai A. R. tik 19 662 Lt; 2013 m. pripažinta, kad B. G. pagal 2013-01-01 dovanojimo sutartį turėjo finansines galimybes padovanoti dukrai A. R. tik 1 371 Lt; 2014–2015 m. pripažinta, kad B. G. neturėjo finansinių galimybių padovanoti dukrai A. R. 10 000 Lt ir 28 000 Eur.

Dėl B. G. 2004 m. patirtų išlaidų, A. G. (A. R.) vardu iš UAB „A1“ įsigyjant automobilį VW PASSAT

Ginčijamame sprendime nurodoma, kad analizuodama B. G. finansines galimybes dovanoti pinigines lėšas A. R., Kauno AVMI nustatė, kad pagal 2004-01-23 sutartį A. G. (A. R.) vardu iš UAB „A1“ buvo įsigytas lengvasis automobilis VW PASSAT, kurio įsigijimo dokumentas nebuvo pateiktas. A. R. šį automobilį, praėjus daugiau nei 3 metams nuo įsigijimo, pardavė pagal 2007-01-30 sutartį už 20 000 Lt. Mokesčių administratorius, remdamasis VŠĮ „Emprekis“ duomenimis apie tokio automobilio vidutinę rinkos kainą Lietuvoje 2004 m. ir įvertinęs Lietuvos Respublikos kelių transporto priemonių registro duomenis apie šią transporto priemonę, t. y. kėbulo tipą, variklio darbinį tūrį ir variklio galią, nustatė, kad automobilio VW PASSAT įsigijimo kaina buvo 47 545 Lt. Nustačius, jog minėtos transporto priemonės įsigijimo laikotarpiu A. R. (A. G.) nedirbo ir jokių oficialių pajamų neturėjo, konstatuota, kad automobilio įsigijimo sąnaudos finansuotos jos motinos B. G. lėšomis. Inspekcijos tvirtinimu, nepateikus duomenų, galinčių objektyviai paneigti patikrinimo metu nustatytą kainą, pagrįstai nustatytos minėto automobilio įsigijimo išlaidos.

Dėl B. G. 2004 m. patirtų išlaidų, A. G. (A. R.) vardu iš G. L. įsigyjant pastatą–veršidę

Sprendime nurodoma, kad patikrinimo metu nustatyta, kad pagal 2004-08-12 pirkimo–pardavimo sutartį A. G. vardu (B. G. lėšomis) iš G. L. buvo įsigytas pastatas–veršidė, adresu (*duomenys neskelbtini*). Minėtos sutarties 4 punkte nurodyta, kad šalių susitarimu pastato–veršidės pardavimo kaina yra 5 000 Lt. Pagal notarui pateiktą 2004-07-29 VĮ Registrų centro Marijampolės filialo pažymą Nr. 44-399646 nustatyta vidutinė rinkos kaina 22 500 Lt.

Minėto turto savininkės A. G. užsakymu, dėl įstatinio kapitalo didinimo nekilnojamuoju turtu, buvo atliktas pastato–veršidės vertinimas ir parengta VĮ Registrų centro Marijampolės filialo 2004-08-20 nekilnojamojo turto vertinimo ataskaita Nr. 04-132289, kurioje pateikta išvada dėl turto vertės: vertė atkuriamosios vertės (kaštų) metodu – 461 000 Lt.

Įvertinusi nurodytas aplinkybes, Kauno AVMI padarė išvadą, kad 2004-08-12 pirkimo–pardavimo sutartyje nurodyta 5 000 Lt nekilnojamojo turto kaina ženkliai sumažinta (daugiau nei 90 kartų) ir neatitinka faktiškai sumokėtų / gautų sumų. Tokiu būdu konstatuota, jog sandorio šalys, siekdamos išvengti mokestinių prievolių (G. L. gautos nekilnojamojo turto pardavimo pajamos, vadovaujantis GPMĮ nuostatomis, turėjo būti apmokestinamos GPM, o A. G. neturėjo oficialių pajamų šaltinių šiam turtui įsigyti), 2004-08-12 sutartyje nurodė mažesnę pirkimo / pardavimo kainą ir nepateikė informacijos apie patirtas rekonstrukcijos išlaidas.

Sprendime pastebima, kad po ginčo pastato pardavimo G. L. 2004 m. įsigijo mechanines dirbtuves ir kiemo statinius, esančius adresu (*duomenys neskelbtini*); karvidę ir kiemo statinius, esančius adresu (*duomenys neskelbtini*); 2 karvidžių komplekso patalpas, esančias (*duomenys neskelbtini*); karvidžių kompleksą, esantį (*duomenys neskelbtini*).

Inspekcijos tvirtinimu, pagal 2004-09-07 turto perdavimo–priėmimo aktą, UAB „L1“ akcininkė A. G. už įsigyjamas šios bendrovės 4 770 vnt. akcijas perdavė, o UAB „L1“ direktorė B. G. priėmė ginčo nekilnojamojo turto – pastatą–veršidę, kurio vertė atkuriamosios vertės (kaštų) metodu – 461 000 Lt.

Iš patikrinimo metu surinktos informacijos nustatyta, kad 2004-10-15 Juridinių asmenų registre įregistruoti nauji UAB „L1“ įstatai ir įregistruotas įstatinis kapitalas 487 000 Lt, naujai išleidžiant 4 770 vnt. akcijų (1 akcijos vertė 100 Lt), kurioms įsigyti pirmumo teisė suteikta A. G. Kaip nurodyta UAB „L1“ aiškinamajame rašte prie 2004 m. balanso, per ataskaitinius metus įmonė įsigijo pastatą, lengvąjį automobilį bei kito materialaus turto, t. y. ilgalaikio materialaus turto vertė – 594 453 Lt. Šie duomenys atsispindi ir UAB „L1“ 2004 m. balanse.

Sprendime nurodoma, kad, įvertinusi patikrinimo metu nustatytas aplinkybes dėl A. R. vardu 2004-08-12 įsigyto nekilnojamojo turto vertės, Kauno AVMI padarė išvadą, kad už šį objektą negalėjo būti sumokėta mažesnė kaina nei 2004-08-20 nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitoje Nr. 04-132289 nurodyta 461 000 Lt vertė, nes minėtu nekilnojamoju turtu apmokėta už UAB „L1“ naujai įregistruotas akcijas.

Inspekcija ginčijamu sprendimu nesutinka su tokia Kauno AVMI išvada, ir atsižvelgdama į MAĮ 68 straipsnio nuostatas, konstatavo, kad vietos mokesčių administratorius neturėjo teisės taikyti MAĮ 70 straipsnio 2004 m. sudarytam sandoriui. Inspekcijos vertinimu, nepagrįstai Kauno AVMI padarė išvadą, kad pastatas–veršidė buvo įsigytas už kainą, atitinkančią VĮ Registrų centro Marijampolės filialo 2004-08-20 nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitoje Nr. 04-132289 nurodytą turto vertę, t. y. už 461 000 Lt. Tokiu būdu, pasak Inspekcijos, ginčo atveju galėjo būti netiksliai įvertintos B. G. turėtos finansinės galimybės tikrinamu laikotarpiu dovanoti pinigines lėšas dukrai A. R.

Dėl B. G. 2004 m. patirtų išlaidų, A. G. (A. R.) vardu iš V. D. įsigyjant 80 vnt. UAB „L1“ akcijų

Inspekcija, įvertinusi mokestiniam ginčui pateiktą medžiagą dėl B. G. 2004 m. patirtų išlaidų, įsigyjant 80 vnt. UAB „L1“ akcijų iš V. D., sprendime konstatavo, kad nėra ginčo dėl to, jog akcijos buvo įsigytos už 8 000 Lt.

Dėl patirtų šeimos vartojimo išlaidų

Sprendime akcentuojama, kad vietos mokesčių administratorius, apskaičiuodamas šeimos vartojimo išlaidas, individualiai vertino atitinkamas su mokesčių mokėtojo šeima susijusias aplinkybes ir vadovavosi ne tik statistiniais, tačiau ir faktiniais duomenimis, savo apskaičiavimus išsamiai pagrindė. Inspekcijos vertinimu, Pareiškėjo argumentai dėl patirtų šeimos vartojimo išlaidų dydžio nėra pagrįsti objektyviais įrodymais.

Dėl pagal 2015-08-12 mainų sutartį gautų pajamų apmokestinimo GPM

Inspekcija nurodo, kad Pareiškėjas, pažeisdamas GPMĮ nuostatas, už 2015 m. pateiktos Metinės pajamų deklaracijos (GPM308 forma) GPM308T priede nedeklaravo 6 912,65 Eur nekilnojamojo turto perleidimo apmokestinamųjų pajamų, nuo jų neapskaičiavo ir nesumokėjo į biudžetą mokėtino GPM.

Sprendime nurodoma, kad Pareiškėjas pagal 2015-08-12 nekilnojamųjų daiktų mainų sutartį ir žemės sklypo naudojimosi tvarkos nustatymo sutartį išmainė jam asmeninės nuosavybės teise priklausančios ½ dalį autodalių parduotuvės (toliau – Daiktas 2), esančios (*duomenys neskelbtini*), į ½ dalį parduotuvės (toliau – Daiktas 1) ir ½ dalį kiemo statinių (toliau – Daiktas 3), adresu (*duomenys neskelbtini*).

Inspekcija sprendime, aptarusi pajamų natūra sąvoką, atsižvelgusi į šiuo klausimu aktualią LVAT praktiką (*LVAT 2010-10-08 nutartį adm. byloje Nr. A556-1073/2010, 2010-10-11 nutartį adm. byloje Nr. A438-1126/2010*) padarė išvadą, jog Pareiškėjas pagal mainų sandorį gavęs didesnės vertės turtą, gavo pajamas natūra, kurios apmokestinamos GPMĮ nustatyta tvarka. Taip pat, atsakydama į Pareiškėjo skundo argumentus, Inspekcija pastebėjo, kad teisiškai nėra reikšminga, ar sudarant mainų sandorį, buvo siekta ekonominės naudos.

Dėl mokesstinės lengvatos už būsto kreditą

Sprendime nurodoma, kad patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas, pateikdamas Metinės pajamų deklaracijas (GPM308 forma) už 2012–2015 m., užpildė GPM308L priedus, neturėdamas teisės pasinaudoti GPMĮ pakeitimo ir papildymo įstatymo 23 str. 4 dalyje numatyta lengvata, pagal kurią nuolatinis Lietuvos gyventojas 2009 metų ir vėlesniais mokestiniais laikotarpiais iš pajamų gali atimti palūkanas už vieną paimtą kreditą (arba jo dalį) vienam gyvenamajam būstui statyti ar įsigyti arba palūkanas už vieno gyvenamojo būsto finansinę nuomą (lizingą), jeigu toks kreditas yra paimtas ir rašytinis susitarimas dėl gyvenamojo būsto, kuriam statyti ar įsigyti paimtas kreditas, statybos ar įsigijimo arba finansinės nuomos (lizingo) sutartis sudaryti iki 2009-01-01.

Sprendime, atsižvelgiant į tai, kad neginčijama ši vietos mokesčių administratoriaus išvada, aptariamoms MAĮ įtvirtintoms mokesčių mokėtojo pareigos mokesčių deklaravimo, apskaičiavimo bei tikslinimo srityje.

Dėl antstolės S. Ž. 2017-06-30 pažymoje Nr. S-9564 pateiktos informacijos

Sprendime pažymima, kad prie Pareiškėjo skundo pridėtoje antstolės S. Ž. 2017-06-30 pažymoje Nr. S-9564 nurodyta, kad antstolės kontoroje buvo vykdoma vykdomoji byla Nr. 0076/06/00695 pagal 2006-04-19 Marijampolės rajono apylinkės teismo įsakymą Nr. L2-1463-374/2006 dėl 28 962 Eur išieškojimo iš skolininko K. L. išieškotojos B. G. naudai. Nurodoma, kad 2007-08-22 vykdomoji byla Nr. 0076/06/00695 užbaigta, nes skola buvo visiškai išieškota.

Inspekcijos teigimu, iš pateiktos pažymos nėra aišku, ar nurodyta 28 962 Eur (100 000 Lt) suma B. G. naudai buvo išieškota dalimis, pvz., nuo 2006 m. iki 2007 m., ar minėta suma buvo gauta 2007 m., taip pat neaišku, kokių pagrindų buvo susidariusi išieškota skola, t. y. kokias išlaidas ir kada patyrė B. G. Inspekcijos vertinimu, nurodytos aplinkybės gali turėti įtakos, vertinant B. G. turėtas finansines galimybes tikrinamuoju laikotarpiu dovanoti pinigines lėšas dukrai A. R.

Aptartos aplinkybės, taip pat nepagrįstai nustatytos pastato–veršidės įsigijimo išlaidos, Inspekcijos vertinimu, sudaro pagrindą pavesti vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį patikrinimą bei priimti naują sprendimą. Sprendime pažymėta, kad pakartotinio patikrinimo metu turėtų būti surinkti duomenys iš antstolės S. Ž., Marijampolės rajono apylinkės teismo, B. G. bei kitų šaltinių ir iš naujo įvertintos B. G. turėtos finansinės galimybės tikrinamu laikotarpiu dovanoti pinigines lėšas dukrai A. R.

Pareiškėjas pateiktu skundu ginčija Inspekcijos 2017-09-22 sprendimą Nr. 68-147 ir nurodo, kad sprendimas naikintinas dėl skunde išdėstytų motyvų.

Pareiškėjo tvirtinimu, mokesčių administratorius nesivadovavo formuojama aktualia LVAT praktika dėl įrodinėjimo naštos paskirstymo ir nepagrindė savo sprendimo MAĮ 67 str. 1 dalies prasme.

Dėl iki tikrinamojo laikotarpio pradžios įformintų dovanojimo sutarčių ir dėl 2011-01-01 grynųjų pinigų likučio

Pareiškėjas skunde dėl 2008–2010 m. sutuoktinei A. R. iš motinos B. G. padovanotų piniginių lėšų pažymi, kad nors Inspekcija teigia, kad minėtos lėšos buvo įvertintos patikrinimo metu, tačiau lentelėse, kuriose yra apskaičiuotos sutuoktinių pajamos ir išlaidos už 2008–2010 m. minėtos lėšos nėra priskirtos prie gautų pajamų. Dovanotos lėšos yra deklaruotos bei panaudotos ne 2008–2010 m. banko palūkanų mokėjimui, kaip teigia mokesčių administratorius, bet turto įsigijimui po 2011-01-01.

Pareiškėjas nesutinka su atlikta pajamų išlaidų analize už 2007–2009 m. teigdamas, jog mokesčių administratorius nepagrįstai pripažino, kad sutuoktiniai 2007-08-01 pirkdami sklypą, išleido vėliau gautus pinigus. Taip pat, Pareiškėjo teigimu, mokesčių administratorius neteisingai įvertino sutuoktinių turėtą piniginių lėšų likutį 2007-12-31 datai.

Pasak Pareiškėjo, Inspekcija neatsižvelgė ir į pateiktą pažymą, įrodančią automobilio Renault Megane įsigijimą už 500 Eur, todėl laikytina, kad 2008 m. sutuoktinių pajamos viršijo išlaidas 20 821 Lt (pajamos 63 903 Lt, išlaidos 43 081 Lt). Vertindamas 2009 m. išlaidas, mokesčių administratorius nepasinaudojo turima informacija apie Pareiškėjo 2009 m. atliktą operatyvų patikrinimą dėl prekybos transporto priemonėmis, kurio metu nustatytos 2009 m. pirktų automobilių kainos. Pareiškėjo vertinimu, Inspekcija privalėjo įpareigoti vietinį mokesčių administratorių pakartotinio patikrinimo metu įvertinti ir 2009 m. nustatytas automobilių kainas.

Dėl B. G. 2004 m. patirtų išlaidų A. G. (A. R.) vardu

Pareiškėjo tvirtinimu, mokesčių administratorius savo išvadu, kad B. G. 2004 m. A. G. vardu pirkė automobilį VW PASSAT, pastatą–veršidę, 80 vnt. UAB „L1“ akcijų nepagrindė jokiais įrodymais, apsiribojo tik tvirtinimu, kad A. G. tuo metu neturėjo oficialių pajamų. Pasak Pareiškėjo, mokesčių administratoriui yra žinoma, kad A. G. 2004-01-23 gavo 12 407 Lt draudimo išmoką, kuri panaudota automobilio įsigijimui (7 000 Lt) bei pastato–veršidės pirkimui (5 000 Lt). Tai, kad Inspekcija neturi duomenų apie A. G. 2004 m. gautas pajamas už darbą Švedijoje, niekaip nepaneigia notarų sudarytų pirkimo–pardavimo sutarčių, kuriose aiškiai nurodoma, kad pirkėja A. G. pati atsiskaitė su pardavėjais.

Skundu taip pat nesutinkama su mokesčių administratorius išvada, kad G. L. po pastato–veršidės pardavimo 2004 m. įsigijo mechanines dirbtuves, kiemo statinius, karvidžių kompleksus.

Pareiškėjo teigimu, jis pateikė nenuginčijamus įrodymus, kad G. L., prieš parduodamas 2004-08-12 pastatą–veršidę A. G., minėtus pastatus jau buvo nusipirkus iš likviduojamos Liucinavo ŽŪB už 12 140 Lt. Nurodoma, kad pastatą–veršidę G. L. iš likviduojamos Liucinavo ŽŪB 2004-07-26 nupirko už 70 Lt ir 2004-08-12 pardavė A. G. už 5 000 Lt.

Dėl patirtų vartojimo išlaidų

Pareiškėjas nesutinka su patikrinimo metu apskaičiuotomis šeimos vartojimo išlaidomis. Skunde pastebi, kad mokesčių administratoriaus priimtuose sprendimuose, patikrinimo akte jokie skaičiavimai ar individualūs vertinimai nebuvo atlikti, apsiribota, kad mažametis vaikas nevartoja alkoholio. Nurodoma, kad pildydami apie apytikres išlaidas sutuoktiniai nurodė vartojimo išlaidas ne litais, kaip teigia mokesčių administratorius (2011 m. – 4 400 Lt, 2012 m. – 4400 Lt, 2013 m. – 5150 Lt, 2014 m. – 5 050 Lt, 2015 m. – 5050 Lt), bet šios sumos buvo nurodytos eurais, t. y. už 2011 m. – 15 192 Lt, 2012 – 15 192 Lt, 2013 – 17 782 Lt, 2014 – 17 437 Lt, 2015 – 5 050 Eur.

Skunde detalizuojamos sutuoktinių 2011– 2015 m. laikotarpiu patirtos vartojimo išlaidos, akcentuojama, kad šeima gyveno taupiai, statybas vykdė savo jėgomis, dalis maisto produktų ir statybinių medžiagų pirktos Lenkijoje, gyvenamasis namas šildomas malkomis, kirstomis miške (tai, pasak Pareiškėjo pagrindžia 2011-08-05 Marijampolės savivaldybės leidimas Nr. 222). Pareiškėjo teigimu, pagal Statistikos departamento paskelbtas vartojimo išlaidas visiems gyventojams yra taikomos vienodos vartojimo išlaidos, tačiau mokesčių administratorius neatsižvelgė į tai, kad kūdikiui nereikia pirkti maisto, jis neturi telefono, nepatiria transporto išlaidų, todėl mokesčių administratorius nepagrįstai skaičiavo padidintas vartojimo išlaidas.

Pareiškėjas pažymi, kad UAB „S1“ 2010 m. pasinaudodami Statistikos departamento namų ūkių biudžeto tyrimu, Swedbank Asmeninių finansų instituto užsakymu rugsėjo mėnesį atliko Pareiškėjo namų ūkių finansinės situacijos ir finansinių įsipareigojimų tyrimą ir nustatė, kad vidutinės namų ūkio išlaidos per mėnesį siekia 1 637 Lt. Tai, anot Pareiškėjo, patvirtina, kad pateiktos realias vartojimo išlaidos.

Dėl pagal 2015-08-12 mainų sutartį gautų pajamų apmokestinimo GPM

Pareiškėjas skundu nesutinka, kad pagal 2015-08-12 mainų sutartį gavo pajamų natūra. Šiuo aspektu skunde nurodoma, kad sutarties šalys patvirtino, kad mainomus daiktus vertina lygiaverčiai, ir maino be piniginės priemokos. Mokesčių administratorius savo sprendimuose nepasisako, kodėl pagal mainų sutartį apsieiktas nekilnojamas turtas turėtų būti vertinamas pagal VĮ Registrų centro masiniu būdu nustatytą vidutinę rinkos kainą, o ne pagal tikrąją rinkos kainą. Pareiškėjas pastebi, kad mainų sutartimi šalys nesiekė jokios ekonominės naudos tik atsidalino turtą iš bendros nuosavybės.

Dėl mokestinės lengvatos už būsto kreditą

Pareiškėjas pastebi, kad pildydamas deklaracijas niekada nepildė GPM308L priedo ir šių duomenų nenurodė. Teigiama, kad nuo 2016-03-17 iki 2016-04-21 Marijampolės AVMI atliko Pareiškėjo šeimos operatyvų patikrinimą, kurio metu Pareiškėjo atžvilgiu surašytas Administracinio teisės pažeidimų protokolą už neteisingai deklaruotą individualios veiklos leidžiamoms atskaitymams priskirtinų faktiškai patirtų išlaidų sumą. Taip pat operatyvaus patikrinimo metu vertintas Pareiškėjo deklaruotų duomenų teisingumas ir trūkumų nenustatyta, todėl, anot Pareiškėjo, nepagrįstai nuo reikalaujamos į biudžetą sumokėti nepagrįstai grąžintos permokos apskaičiuoti delspinigiai ir paskirta bauda.

Dėl išlaidų statyboms

Pareiškėjas nurodo, kad Inspekcija skundžiamu sprendimu neatsižvelgė, kad 2012–2013 m. buvo patirtos mažesnės gyvenamojo namo statybos išlaidos, t. y. atitinkamai 2012 m. – 7 800 Lt (50 000-42 200) ir 2013 m. – 6 510 Lt (50 000-43 490 Lt). Pasak Pareiškėjo, 2016-04-10 paaiškinime sutuoktiniai neginčijo statybų vertės, netgi nurodė nežymiai didesnę sumą nei patikrinimo akte. Skunde teigiama, kad operatyvaus patikrinimo metu 2016-04-10 paaiškinime apie namo statybas sutuoktiniai nurodė, kad 2011 m. sausio mėn. A. R. mama padovanojo 10 000 Lt, iš jų 5 500 Lt davė grynaisiais, kuriuos panaudojo namo statybai, kitus 1 300 Eur per kelis kartus pervedė į sąskaitą Citadelės banke ir šiuos pinigus panaudojome paskolos išmokėjimui. 2012 m. sausio mėn. A. R. mama padovanojo 50 000 Lt, iš jų 2 250 Eur per kelis kartus pervedė į banką, o likusius 42 200 Lt davė grynaisiais, kurie panaudoti namo statybai. 2013 m. A. R. gavo 50 000 Lt dovanų iš savo

mamos, 1 885 Eur pavedimu į sąskaitą, likusius 43 490 Lt grynaisiais, kurie panaudoti namo statybai.

Nei patikrinimo akte, nei sprendime nepaaiškinta, kodėl pagal 2016-04-10 paaiškinimą mokesčių administratorius už 2012–2013 m. statybų išlaidas nurodo po 50000 Lt. Skunde pabrėžiama, kad pinigai, pervesti į banką, panaudoti paskolos dengimui, bet ne statyboms.

Skunde cituojamas MAĮ 68 str. 1 dalies taikymas ir akcentuojama, kad teisinių santykių stabilumo atsiradimas yra apibrėžtas laike, užtikrinant ir šio teisinio santykio subjektų teisių ir pareigų pusiausvyrą. Pareiškėjo teigimu, ginčo atveju pateikti sandoriai ir juose nurodyti duomenys, įgijo teisinį stabilumą ir mokesčių administratorius, 2016 m. atlikdamas sutuoktinių atžvilgiu mokestinį tyrimą bei patikrinimą, šių duomenų kvestionuoti nebegalėjo, nes jo teisė – duoti gyventojui privaloma vykdyti nurodymų, kad jis pagrįstų turto įsigijimo šaltinius, už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kada buvo sudaryti sandoriai sausio 1 dienos – buvo pasibaigusi.

Išdėstytų argumentų pagrindu Pareiškėjas prašo iš dalies panaikinti Inspekcijos 2017-09-22 sprendimą Nr. 68-147. Skunde prašo panaikinti iš dalies

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi bylos medžiagą, ginčo šalių argumentus, konstatuoja, jog Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Ginčas tarp šalių vyksta dėl Inspekcijos 2017-09-22 sprendimo Nr. 68-147 panaikinti Kauno AVMI 2017-06-28 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (7.46-4.7.2) FR0682-252 bei pavesti vietos mokesčių administratoriui atlikti Pareiškėjo pakartotinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą teisėtumo ir pagrįstumo.

Iš bylos medžiagos matyti, jog Inspekcija ginčijamame sprendime konstatavo, kad vietos mokesčių administratorius netinkamai taikė teisės normas, surinko nepakankamai informacijos, taip pat netinkamai įvertino tam tikras faktines bylos aplinkybes išvadai, kad Pareiškėjas ir jo sutuoktinė 2011–2015 m. išlaidoms apmokėti panaudojo 193 969 Lt neapmokestintų pajamų, nuo kurių neapskaičiavo, nedeklaravo ir nesumokėjo GPM, pagrįsti. Centrinis mokesčių administratorius nurodė, jog jis negali pasisakyti dėl ginčo esmės ir šiame ginčo etape priimti galutinio sprendimo, todėl pavedė atlikti pakartotinį Pareiškėjo patikrinimą, kurio metu būtų surinkti duomenys iš antstolės S. Ž., Marijampolės rajono apylinkės teismo, B. G. bei kitų šaltinių ir iš naujo įvertintos pastato–veršidės įsigijimo išlaidos bei B. G. turėtos finansinės galimybės tikrinamu laikotarpiu dovanoti pinigines lėšas dukrai A. R., ir tik tuomet spręsti Pareiškėjo apmokestinimo klausimą.

Įvertinus Pareiškėjo skunde išdėstytus bei mokesčio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje išsakytus argumentus, teigtina, kad nesutikimą su skundžiamo Inspekcijos sprendimo pavedimu vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį patikrinimą Pareiškėjas motyvuoja, jog pakartotinio patikrinimo metu iš naujo turi būti įvertintos visos apmokestinimui reikšmingos aplinkybės, neapsiribojant ginčijamo sprendimo nurodymų apimtimi.

Kaip matyti iš ginčijamo sprendimo turinio centrinio mokesčių administratoriaus nurodymas vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį patikrinimą duotas, vadovaujantis MAĮ 154 str. 4 d. 5 punktu. Komisija, įvertinusi MAĮ 154 str. 4 dalies nuostatas, nurodo, jog šioje dalyje įtvirtinta taisyklė suteikia teisę centriniam mokesčių administratoriui, išnagrinėjusiam mokesčių mokėtojo skundą, pagal savo kompetenciją priimti *inter alia* sprendimą pavesti vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą (MAĮ 154 str. 4 d. 5 p.).

Administracinių teismų praktikoje, aiškinant MAĮ 154 str. 4 d. 5 punkte įtvirtintą teisės normą, yra konstatuota, kad šio, centriniam mokesčių administratoriui leisto elgesio modelio paskirtis – pašalinti aplinkybes, kurios trukdo priimti teisėtą bei pagrįstą sprendimą dėl kilusio mokesčio ginčo. Paprastai pagrindas priimti tokį sprendimą atsiranda, kai vietos mokesčių administratorius nevisapusiškai ir neobjektyviai yra ištyręs bei nustatęs visas reikšmingas faktines aplinkybes ir / arba kai yra padaryta esminių procesinių teisės normų pažeidimų, kurių negalima pašalinti kitu būdu, kaip tik pakartojus iš naujo atitinkamas administracines procedūras (*LVAT 2010-10-18 nutartis adm. byloje Nr. A438-1146/2010 ir kt.*).

Nagrinėjamoje byloje pakartotinis Pareiškėjo patikrinimas inicijuotas nustačius pirminio tyrimo spragas ir buvo grįstas poreikiu surinkti papildomus įrodymus bei iširti faktines aplinkybes, turinčias esminės įtakos Pareiškėjo apmokestinimui. Skundžiamu sprendimu konstatuota, jog vietos mokesčių administratorius netinkamai taikė materialiąsias teisės normas, nesurinko pakankamai duomenų bei tinkamai neįvertino visų Pareiškėjo apmokestinimui įtakos turinčių faktinių aplinkybių, reikšmingų nagrinėjamam ginčui. Todėl Inspekcija turi ne tik teisę, bet ir pareigą rinkti įrodymus bei tirti visas aplinkybes, susijusias su Pareiškėjo ginčo laikotarpiu gautomis pajamomis ir patirtomis išlaidomis, ir priimti vieną iš MAĮ 154 str. 4 dalyje nurodytų sprendimų. Komisijos vertinimu, pagal MAĮ nuostatas centriniam mokesčių administratoriui palikta diskrecijos teisė, įvertinus faktines mokesčio ginčo bylos aplinkybes, nuspręsti, kokį sprendimą, numatytą MAĮ 154 str. 4 dalyje, priimti. Kaip minėta, ginčo byloje būtina papildomai surinkti įrodymus, iširti bei įvertinti teisiškai reikšmingas aplinkybes, betarpiškai darančias įtaką Pareiškėjo mokesčių prievolių dydžiui, t. y. keliami įrodymų rinkimo ir vertinimo klausimai, kurių pats centrinis mokesčių administratorius atlikti negali, siekiant pagrįsto ir objektyvaus sprendimo priėmimo, kas suponuoja ir išvadą, jog egzistavo teisinis pagrindas Inspekcijai priimti sprendimą, numatytą MAĮ 154 str. 4 d. 5 punkte.

Pastebėtina, ir tai, kad pagal MAĮ 67 str. 1 dalį būtent mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Paneigiant mokesčių administratoriui galimybę atlikti pakartotinį patikrinimą, kai tam yra konkretus bei pagrįstas poreikis, būtų sukliudyta įvykdyti įstatymų leidėjo įpareigojimą – pagrįsti mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Pakartotinis patikrinimas būtent ir užtikrina teisingumo, protingumo ir gero administravimo principų laikymąsi. Trūkumas faktinių duomenų neabejotinai gali sąlygoti nevisapusiško bei neobjektyvaus sprendimo priėmimą, o taip pat ir galimus teisminius ginčus. Tiek vietinis, tiek centrinis mokesčių administratorius privalo nustatyti, ar mokesčių mokėtojas teisingai vykdo savo prievoles, tuo tikslu privalu tirti visas aplinkybes, susijusias su mokesčių mokėtojo veikla, ir atitinkamai rinkti įrodymus tiek patvirtinančius, tiek ir paneigiančius mokesčių mokėtojo veiklos teisėtumą (*LVAT 2013-11-12 nutartis adm. byloje Nr. A556-2214/2013; 2014-02-05 nutartis adm. byloje Nr. A556-476/2014*).

Pasisakant dėl Pareiškėjo argumentų, susijusių su pakartotinio patikrinimo apimtimi, pirmiausia, pažymėtina, kad ginčijamu sprendimu panaikinus Kauno AVMI 2017-06-28 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (7.46-4.7.2) FR0682-252 bei pavedus atlikti Pareiškėjo pakartotinį patikrinimą MAĮ 154 str. 4 d. 5 punkto pagrindu, patikrinimo procedūra yra grąžinama į vieną iš pirmųjų stadijų, kurioje galimas papildomas faktinių duomenų rinkimas ir vertinimas. Iš esmės tai reiškia, kad mokesčio patikrinimas yra atliekamas iš naujo ir jo ribas bei apimtį lemia mokesčių administratoriaus pavedimo tikrinti nustatyti kriterijai – tikrinamasis laikotarpis ir konkretūs mokesčiai. Nagrinėjamu atveju 2016-11-23 pavedimu tikrinti Nr. FR0773-2876 Kauno AVMI pavesta patikrinti Pareiškėjo GPM apskaičiavimo ir mokėjimo teisingumą už 2011–2015 m. laikotarpį. Taigi vietos mokesčių administratorius, atsižvelgęs į šį pavedimą tikrinti bei Inspekcijos ginčijamo sprendimo pastabas dėl pirminio patikrinimo pagrįstumo, atlikdamas pakartotinį Pareiškėjo patikrinimą už tą patį laikotarpį ir dėl tų pačių mokesčių apskaičiavimo pagrįstumo, privalės iš naujo įvertinti *visas* nagrinėjamam ginčui svarbias aplinkybes (ne tik tas aplinkybes, kurios įvardintos skundžiamame sprendime, kaip kad mano Pareiškėjas) bei nustatyti, ar Pareiškėjas ir sutuoktinė 2011–2015 m. turėjo pakankamai teisėtai ir apmokestintais pajamų gavimo šaltiniais pagrįstų pajamų turėtoms išlaidoms pagrįsti. Vietos mokesčių administratorius, įpareigotas atlikti pakartotinį patikrinimą MAĮ 154 str. 4 d. 5 punktu pagrindu, neturi teisės nevertinti jau iširtų įrodymų, nes mokesčių administratoriaus išvada dėl šių įrodymų gali būti priešinga vertinant juos naujų įrodymų, gautų atlikus pakartotinį patikrinimą, kontekste (*LVAT 2015-09-29 nutartis adm. byloje Nr. A3051-438/2015*).

Be kita ko, atkreiptinas Pareiškėjo dėmesys į tai, kad pakartotinio patikrinimo metu neapribojama Pareiškėjo teisė teikti papildomus įrodymus, paaiškinimus dėl patikrinimo dalyko ir kitų su patikrinimu susijusių aplinkybių mokesčių administratoriui (MAĮ 126 str. 3 d.). Keliantys abejones momentai, nesutinkant su vietos administratoriaus sprendimu, galės būti peržiūrėti tiek centrinio mokesčių administratoriaus, tiek Komisijos, o išreiškus tinkamai valią – ir teismo.

Apibendrinant teigtina, kad atsižvelgus į tai, jog ginčo byloje keliami įrodymų rinkimo, esamų duomenų, jų įtakos patikrinimo metu papildomai apskaičiuotoms sumoms vertinimo klausimai, Inspekcija pagrįstai ir teisėtai nusprendė pavesti Kauno AVMI atlikti pakartotinį Pareiškėjo patikrinimą ir priimti naują sprendimą. Todėl skundžiamas Inspekcijos 2017-09-22 sprendimas Nr. 68-147, kuriuo nuspręsta pavesti vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį patikrinimą, tvirtintinas.

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:

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2017-09-22 sprendimą Nr. 68-147.

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

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosylienė