



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL T. E. SKUNDO**

2020 m. birželio 18 d. Nr. S- 116 (7-90/2020)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos narės, pavaduojančios komisijos pirmininkę, Vilmos Vildžiūnaitės, narių Evaldo Raistenskio (pranešėjas), Rasos Stravinskaitės, Andriaus Veniaus, išnagrinėjo T. E. (toliau – Pareiškėja) 2020-04-16 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2020-03-25 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222) FR0682-171 (toliau – Inspekcijos sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėja D. S. ir Atsakovo atstovas 2020-05-19 Komisijos posėdyje nedalyvavo.

Komisija n u s t a t ė

Prašydama panaikinti skundžiamą Inspekcijos sprendimą, Pareiškėja skunde Komisijai pateikia nesutikimo motyvus.

Dėl statybos išlaidų dalinimo lygiomis dalimis butams, esantiems (duomenys neskelbtini) Vilniaus raj.

Pareiškėja nurodo, jog mokesčių administratorius nepagrįstai pripažino, kad abiejų butų adresu: *(duomenys neskelbtini)* Vilniaus raj. (toliau – butas duomenys neskelbtini), statybos išlaidų dalys yra lygios. Pareiškėjos teigimu, abu butus ji statė vienu metu, tačiau šie butai yra skirtingos kokybės, skirtingo baigtumo bei juose buvo naudotos skirtingos statybinės medžiagos. Komisija 2019-02-08 sprendimu Nr. S-23 (7-229/2018) (toliau – Komisijos pirminis sprendimas) buvo įpareigojusi mokesčių administratorių įvertinti ne tik formalius Nekilnojamojo turto registro (toliau – NTR) duomenis, kuriuose fiksuotas abiejų butų 100 proc. baigtumas, bet konkrečiai vertinti abiejų butų ir žemės sklypų perleidimo sutartis ir kitus dokumentus, aiškinantis, kokius konkrečiai statybos darbus mokesčių mokėtoja įsipareigojo atlikti ir kokius faktiškai atliko bei kada atliko.

I. H. g. 38-1 savininkas C. U. 2019 m. lapkričio mėnesį rašytiniuose paaiškinimuose Nr. (21.222) RFD nurodė, jog gerbūviu rūpinosi patys, buvo nebaigtas įrengti elektros įvadas, nebuvo kanalizacijos, šildymo sistemos, sienos netinkuotos. Tvoros iki šiol neturi. Preliminarioje sutartyje su C. U. nurodyta, kad pardavėjas įsipareigoja iki pagrindinės sutarties sudarymo atlikti šiuos darbus: atvesti ir išvedžioti elektrą, išvedžioti kanalizaciją, vidines sienas paruošti apdailai, išvedžioti grindinį šildymą, įrengti lauko terasą ir kt. Pareiškėjos nuomone, akivaizdu, kad sutartyje įsipareigoti atlikti statybos darbai nesutampa su faktiškai atliktais statybos darbais.

I. H. g. 38-2 savininkas A. L. 2017-07-19 rašytiniuose paaiškinimuose nurodė, kad pagrindinės sutarties metu buvo santechnika, elektra, grindinis šildymas, tinkuojama. Klinkeris buvo atidėtas dėl oro sąlygų. Gerbūvis netvarkytas, atidėtas dėl oro sąlygų. Po pagrindinės sutarties toliau tinkuojama, apšiltintas stogas, įrenginėjama tvora, kiemo trinkelės, fasado baigimo darbai, pajungtas vandens gręžinys, vietinė kanalizacija.

Taigi, kaip nurodo Pareiškėja, bute (duomenys neskelbtini) pardavimo metu ir vėliau ji faktiškai neįrengė kanalizacijos, šildymo sistemos, neišvedžiojo elektros. O bute (duomenys neskelbtini) pardavimo metu Pareiškėja buvo įrengusi grindinį šildymą, išvedžiojusi elektrą, pajungusi kanalizaciją. I. H. g. 38-1 gerbūvio darbai apskritai nebuvo atlikti, namas su žemės sklypu parduotas be šių gerbūvio darbų. O I. H. g. 38-2 visus gerbūvio darbus, tokius kaip žemės sklypo sutvarkymas, tvoros pastatymas, automatinių kiemo vartų įrengimas, trinkelį klojimas, terasos įrengimas, vejos pasodinimas, atraminės sienelės įrengimas, siekiant sutvirtinti žemės sklypo šlaitą, atliko Pareiškėja po pagrindinės pardavimo sutarties sudarymo dėl buvusių oro sąlygų. Mokesčių administratorius skundžiamame sprendime dėl šių Pareiškėjos argumentų visiškai nepasisakė.

Pareiškėja nurodo, kad mokesčių administratoriaus teiginys, jog abiejuose butuose Pareiškėjos panaudotos nuo seno sukauptos medžiagos sudaro itin mažą statybos išlaidų dalį, yra nepagrįstas. Statybininkas U. J. 2017 m. gruodžio mėn. rašytiniuose paaiškinimuose nurodė, kad atliko pamatų betonavimo darbus Papiškių g. 38 name per visą dvibučio plotą, naudojo ir naujas, ir senas medžiagas. Pamatams buvo naudojamas betonas, medsraigčiai, armatūra, viela armatūros sukimui. Vertindamas šiuos paaiškinimus, mokesčių administratorius suabsoliutino, kad viso namo statybose iš senų medžiagų buvo naudojama tik armatūra, viela ir medsraigčiai, kai minėtas asmuo, atlikęs išimtinai pamatų betonavimo darbus, galėjo nurodyti tik jam žinomas aplinkybes apie senų medžiagų panaudojimą, o ne kitus namo statybos darbus. Statybininkas O. S. 2017-12-04 rašytiniuose paaiškinimuose nurodė, kad atliko betonavimo darbus iš atvežtų statybinių medžiagų, kurios buvo ir iš šeiminkės sodybos, ir iš parduotuvės. Šis statybininkas nurodė, kad betoną buvo atvežusi betono kriaušė, o kitą likusį betoną liejom savo pastangomis, t. y. žvyras, cementas, akmenys. Maišėm patys ir dėjom akmenis. Inspekcija sprendime dėl šių argumentų taip pat visiškai nepasisakė, nors šie įrodymai (darbininkų paaiškinimai) patvirtina Pareiškėjos teiginius, jog namo statybose naudojo savo sutuoktinio sukauptas statybines medžiagas. Be to, betonavimo darbai apėmė ne tik pamatus, bet ir perdangų, laiptų betonavimą, o šiuo atveju taip pat buvo naudojamos senai sukauptos medžiagos. Nuo seno sukauptos statybinės medžiagos buvo naudojamos ir kitiems darbams atlikti. Be to, statybininkas V. C. 2017-12-01 rašytiniuose paaiškinimuose nenurodė, kad naudojo tik naujas statybines medžiagas.

(Duomenys neskelbtini) buto statybai galėjo būti panaudota 80 proc. statybos išlaidų pagal pateiktus statybinių medžiagų įsigijimo ir statybos darbų atlikimo dokumentus, o bute (duomenys neskelbtini) galėjo būti panaudota 20 proc. tų statybos išlaidų (Pareiškėjos 2019-06-21 papildomi paaiškinimai), t. y. (duomenys neskelbtini) bute statybai buvo panaudota didelė dalis nuo seno sukauptų statybinių medžiagų. Mokesčių administratorius nevertino ir šių Pareiškėjos paaiškinimų. Inspekcija sutiko, jog Pareiškėja neprivalėjo pildyti statybos darbų žurnalo, tačiau sprendime laikėsi pozicijos, jog Pareiškėja nepagrindė patirtų statybos išlaidų. Taigi mokesčių administratorius, papildomai apskaičiavęs gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), baudžia Pareiškėją už tai, kad ji nepateikė dokumentų, kurių neprivalėjo pateikti.

Dėl įrodinėjimo naštos

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėja nepateikė informacijos apie papildomai atliktus darbus, be to, Pareiškėjos sūnus raštiškai atsisakė pateikti paaiškinimus dėl dovanojimo sandorio aplinkybių ir buto būklės sandorio metu. Pareiškėja neišsivaizduoja, kokius konkrečiai šitoje situacijoje ji galėtų pateikti įrodymus apie nuo seno jos sutuoktinio sukauptas statybines medžiagas, kai jos nebuvo inventorizuojamos. Statybininkai paliudijo, jog naudojo nuo seno sukauptas statybines medžiagas, o tai yra reikšminga aplinkybė, patvirtinanti, jog Pareiškėja iš tiesų tokių statybinių medžiagų turėjo ir jas naudojo statyboje.

Dėl Pareiškėjos pajamų ir vartojimo išlaidų

Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktikoje yra pažymima, kad pagrįsti gautų pajamų ir (ar) turėtų lėšų šaltinius mokesčių mokėtojas gali tiek teikdamas tiesioginius, tiek netiesioginius įrodymus (2016-07-08 nutartis adm. byloje Nr. A-3825-624/2016). Pareiškėjos nuomone, jos rašytiniai paaiškinimai, pateiktos nuotraukos apie auginamą produkciją (auginamas vištas, padėklus, pilnus kiaušinių, konservuotas daržoves stiklainiuose), užaugintos

produkcijos pirkėjų kontaktai, laikytini netiesioginiais įrodymais, kurių mokesčių administratorius nevertino ir nenurodė, kodėl nevertino.

Pareiškėjos teigimu, prekiaudama savo užauginta produkcija iki 500 Eur per mėnesį, neprivalo pildyti buhalterinės apskaitos dokumentų, pasirašyti rašytinių sutarčių su individualiais kiaušinių ar kitos užaugintos produkcijos pirkėjais. Be to, skirtingai negu nurodė mokesčių administratorius, Pareiškėja, teikdama pastabas Inspekcijai ir pirminį skundą Komisijai, nurodė, jog iš savo užaugintos produkcijos (vištų, daržovių, vaisių) pardavimo Halės turguje ir iš namų kas mėnesį gauna po 300–500 Eur. Todėl mokesčių administratoriaus teiginiai yra aiškiai nepagrįsti, vengiant vertinti turimus dokumentus. Pareiškėja ne kartą siūlė mokesčių administratoriui atvykti į gyvenamąją vietą ir apžiūrėti auginamas gėrybes, jų kiekį bei įsitikinti Pareiškėjos nurodomų duomenų teisingumu. Tačiau mokesčių administratorius neatvyko.

Pareiškėja nurodo, kad gyvena kaimo vietovėje, augina daržoves, vištas, turi sutuoktinio sukauptų malkų atsargai, vandenį naudoja iš nuosavo gręžinio, vaistai jai yra kompensuojami, patiria tik elektros energijos vartojimo išlaidas, kurios per mėnesį sudaro maždaug apie 7–9 Eur, Halės turgavietėje ir iš namų prekiauja savo užauginta produkcija (vištomis, kiaušiniais, sodo gėrybėmis), kurios lieka nuo asmeninio vartojimo. Tačiau mokesčių administratorius dėl patiriamų išlaidų rėmėsi tik statistiniais duomenimis, kurie neatitinka faktinės situacijos.

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad, atlikus Pareiškėjos pakartotinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2013-01-01 iki 2016-12-31, 2020-01-27 patikrinimo aktu Nr. (21.222) FR0680-51 Pareiškėjai papildomai apskaičiuotas mokėtinas 12 027 Eur GPM. Patikrinimo metu nustatyta, kad 2015–2016 m. laikotarpiu Pareiškėjos patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 72 054,01 Eur ir Pareiškėja gautoms kitoms 72 054,01 Eur pajamoms pagrįsti nepateikė juridinę galią turinčių pajamų šaltinius patvirtinančių dokumentų bei pagal Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 27 straipsnio 1 dalies nuostatas nedeklaravo gautų pajamų, todėl 2015–2016 metų mokesčio bazė buvo apskaičiuota vadovaujantis Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 straipsnio 1 dalies nuostatomis, pritaikius išlaidų metodą.

Pareiškėja pateikė 2020-02-27 rašytines pastabas, tačiau Inspekcija į pastabas neatsižvelgė ir patikrinimo akte apskaičiuotą 12 027 Eur GPM skundžiamu sprendimu patvirtino, o vadovaudamasi GPMĮ 36 straipsnio 2 dalimi, MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punktu, 97 straipsnio 2 dalimi, 98 ir 99 straipsniais, 66 straipsnio 4 dalimi, 139 straipsnio 1 dalimi ir 140 straipsniu, nuo akte apskaičiuoto 12 027 Eur GPM Pareiškėjai apskaičiavo 3 635 Eur GPM delspinigius bei, atsižvelgdama į tai, kad Pareiškėja patikrinimo metu bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, tačiau buvo nustatytas Pareiškėjos išlaidų ir pajamų neatitikimas ir nenustatyti pagrįsti pajamų šaltiniai bei taikytas MAĮ 70 straipsnis, Inspekcija nuo papildomai apskaičiuoto 12 027 Eur GPM skyrė 30 proc. dydžio 3 608 Eur GPM baudą (12027 Eur x 30 proc.).

Dėl dvibučio namo (duomenys neskelbtini) statybos išlaidų

Pareiškėja 2016-02-17 pirkimo–pardavimo sutartimi iš P. I. už 33 000 Eur įsigijo 1/5 dalį 0,1505 ha žemės sklypo, esančio (duomenys neskelbtini) Vilniaus raj., ir kitą 0,1613 ha žemės sklypą, esantį (duomenys neskelbtini), Vilniaus raj. Minėtuose žemės sklypuose Pareiškėja pastatė dvibutį gyvenamąjį namą, kurio vieną butą – (duomenys neskelbtini) su dalimis žemės sklypo 2016-12-20 pirkimo–pardavimo sutartimi pardavė A. L. ir O. H. už 130 000 Eur (buto kaina 113 500 Eur, sklypo kaina – 16 500 Eur). Kitą butą (duomenys neskelbtini) su likusia dalimi žemės sklypo 2016-12-20 dovanojimo sutartimi dovanavo sūnui U. K. (U. K.). Dalį piniginių lėšų Pareiškėja panaudojo atsiskaitydama už gyvenamojo namo statybai panaudotas statybines medžiagas ir statybos darbus.

Pareiškėja pateikė gyvenamojo namo (duomenys neskelbtini) statybos išlaidų dokumentus, pagal kuriuos visos dvibučio gyvenamojo namo (duomenys neskelbtini) statybos išlaidos sudarė 98 778 Eur. Pakartotinio patikrinimo metu apskaičiuojant Pareiškėjos patirtas statybos išlaidas buvo papildomai įvertinta 2013 m. įsigyta stogo danga už 2 276,32 Eur, todėl įvertinta, kad statybos išlaidos iš viso sudarė 101 128,90 Eur (98 852,58 Eur patikrinimo metu nustatytos ir įvertintos statybos išlaidos (iš jų 3 čekiai, kurių bendra suma 74,10 Eur, pirminio patikrinimo metu nebuvo vertinti dėl techninės klaidos) ir 2 276,32 Eur 2013 m. įsigyta stogo danga). Mokesčių

administratorius patirtas statybos išlaidas padalino abiem butams lygiomis dalimis ir tai grindė šiomis nustatytomis faktinėmis aplinkybėmis:

- abiejų butų plotai vienodi (I. H. g. 38-1 bendras plotas 190,36 kv. m, o I. H. g. 38-2 bendras plotas 190,35 kv. m);

- abiejų perleistų butų kaina buvo labai panaši, skyrėsi tik 2000 Eur ((duomenys neskelbtini) buto dovanojimo sutartyje nurodyta kaina 115 500 Eur, o (Duomenys neskelbtini) buto pirkimo–pardavimo sutartyje nurodyta kaina 113 500 Eur);

- abu butai registruoti vienu metu: 2016-10-19 Deklaracijos apie statybos užbaigimą/paskirties keitimą Nr. ACCR-100-161019-01796 pagrindu. Pažymėtina, kad duomenis ir deklaraciją apie statybos užbaigimą pateikia savininkas, statytojas. Deklaracijoje pasirašęs asmuo – D. S. (Pareiškėja);

- NTR duomenimis abiejų butų baigtumas 100 proc., atkūrimo sąnaudos (statybos vertė) nurodytos po 134 000 Eur kiekvienam butui, fizinis nusidėvėjimas 0 proc., abiejų butų vidutinės rinkos vertės yra vienodos 84 700 Eur;

- Pagal UAB "A1" parengto nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų (statybinės vertės) kainyną kiekvieno buto statybos išlaidos iš esmės nesiskiria: (duomenys neskelbtini) buto statybos išlaidos sudarė 145 366,06 Eur o (duomenys neskelbtini) buto statybos išlaidos sudarė 145 184,13 Eur;

- Pareiškėja nepateikė dvibučio namo (duomenys neskelbtini) statybų sąmatos, iš kurios galima spręsti apie numatomas statybos sąnaudas, išlaidų apskaičiavimą;

- Pareiškėja nenurodė, kiek ir kokių statybos išlaidų patyrė kiekvienam iš butų, o iš pateiktų statybos išlaidas pagrindžiančių dokumentų nėra galimybės nustatyti kuriai namo daliai kokios medžiagos ir kiek jų buvo panaudota;

- Statybininkai, statę šį objektą, paaiškinimuose nurodė, kad abu butus statė tuo pačiu metu ir statybinės medžiagos buvo naudotos bendrai abiejų butų statybai, taip pat naudoję senas medžiagas (armatūrą, vielą, medsraigčius), bet jos sudaro itin mažą statybos išlaidų dalį;

- Pareiškėjos sūnus butą (duomenys neskelbtini) pardavė 2017-02-08 (t. y. praėjus 1 mėn. ir 18 d. po 2016-12-20 dovanojimo) C. U. už 134 000 Eur. Sutartyje buto kaina 116 500 Eur, žemės sklypų kaina 500 Eur ir 17 000 Eur, t. y. kainų santykis panašus kaip A. L. parduoto I. H. g. 38-2. Pirkėjas C. U. derybas dėl buto įsigijimo su Pareiškėjos sūnumi vedė nuo 2016 m. rudens, preliminari sutartis sudaryta 2017-01-12 (t. y. po dovanojimo sandorio praėjus tik 22 d.). Pirkėjas C. U. taip pat nurodė panašų buto baigtumą/įrengimą, kaip ir A. L., nebaigtus ir iki pavasario atidėtus aplinkos ir gerbūvio tvarkymo darbus;

- Patikrinimo akte vertintos statybos išlaidos buvo patirtos 2016 m., vėliausia išlaidų dokumentų data 2016-12-16. Abiejų butų pirkėjai (A. L. ir C. U.) nurodė, kad tiek butui (duomenys neskelbtini), tiek butui 9duomenys neskelbtini) priklausančių žemės sklypų gerbūvio sutvarkymas atidėtas iki 2017 m. pavasario. Pareiškėja nei pirminio nei pakartotinio patikrinimo metu informacijos apie patirtas išlaidas minėtiems darbams atlikti nepateikė;

- Pareiškėjos nurodytas teiginys, kad I. H. g. 38-1 statybai panaudotos likusios statybinės medžiagos nuo namo, esančio (duomenys neskelbtini), Vilniaus raj. (toliau – namas (duomenys neskelbtini)), vertinamas kritiškai, nes Pareiškėja mokestinio patikrinimo nepateikė dokumentų, kuriuose būtų nurodyti statybinių medžiagų likučiai, likę po namo 9duomenys neskelbtini) statybos, todėl mokestinio patikrinimo metu nėra galimybės nustatyti, ar statybinių medžiagų likučiai buvo ir kokių medžiagų likučiai galėjo būti panaudoti gyvenamojo namo (duomenys neskelbtini) statybos metu. Be to, šie statybinių medžiagų įsigijimo dokumentai (visa apimtimi) buvo įvertinti apskaičiuojant namo (duomenys neskelbtini) statybos išlaidas ir apskaičiuojant apmokestinamąsias pajamas jį pardavus;

- pagal pateiktus statybos išlaidų dokumentus statybinių medžiagų įsigijimas gyvenamajam namui Sūkurio g. 6 sudarė 9 426 Eur (tai yra 12 proc. visų patirtų išlaidų) ir tai yra akivaizdžiai maža suma net ir vieno namo statybai.

Dėl statybos darbų žurnalo

Kaip nurodo Inspekcija, nors Pareiškėjai ir nebuvo pareigos pildyti statybos darbų žurnalą, tačiau tai nepaneigia Pareiškėjos pareigos pagrįsti patirtas statybos išlaidas ir gautas pajamas toms

išlaidoms patirti. Šis nustatytas neatitikimas neturi įtakos Pareiškėjos mokesčio bazės apskaičiavimui, todėl negali būti laikomas esminiu ir keičiančiu patikrinimo akto rezultatus.

Dėl įrodinėjimo naštos

Vadovaudamasi MAĮ 67 straipsnio 1 ir 2 dalimis, Inspekcija nurodo, kad net ir pakartotinio patikrinimo metu Pareiškėja prašoma pateikti informaciją apie papildomai atliktus darbus, tokios informacijos ar juo labiau įrodymų apie darbų atlikimą nepateikė. Pareiškėjos sūnus, kuriam padovanotas butas (duomenys neskelbtini) raštiškai atsisakė teikti paaiškinimus mokesčių administratoriui dėl dovanojimo sandorio aplinkybių ir buto būklės sandorio metu.

Dėl vartojimo išlaidų

Inspekcija nurodo, kad 2017-07-17 Pareiškėjai buvo duotas mokesčių administratoriaus nurodymas Nr. (21.108-32)FR0698-87, kuriame, be kita ko, buvo prašoma nurodyti apytiksles vartojimo išlaidas grynaisiais pinigais. Pareiškėja 2017-08-23 paaiškiniame nurodė, kad gyvena kaimo vietovėje, pati augina daržoves, turi sutuoktinio sukauptų malkų atsargų, vandenį naudoja iš nuosavo gręžinio, vaistai jai yra kompensuojami, patiria tik elektros energijos vartojimo išlaidas, kurios per mėnesį sudaro apie 7–9 Eur. Todėl apytikslės vartojimo išlaidos grynaisiais pinigais per mėnesį sudaro maždaug po 50 Eur.

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad pagal Statistikos departamento teikiamus duomenis patikrinimo metu nustatyta, jog kaimo vietovėje gyventojų vartojimo išlaidos grynaisiais pinigais sudarė: 2012 m. – 715,42 Lt/mėn., 2013 m. – 746,18 Lt/mėn., 2014 m. – 776,03 Lt/mėn., 2015 m. – 233,74 Eur/mėn., 2016 m. – 342,09 Eur/mėn.

Patikrinimo metu pagal valstybinio socialinio draudimo valdybos (toliau – Sodra) pateiktą informaciją nustatyta, kad Pareiškėjos vidutinė senatvės pensija ir kitos išmokos (našlės pensija) sudarė apie 150 Eur/mėn. Atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėjos senatvės pensija buvo mažesnė už Statistikos departamento nurodytas vidutines Pareiškėjos vartojimo išlaidas ir vieno gyvenančio asmens skurdo ribą, todėl, kaip nurodo Inspekcija, vadovaujantis protingumo ir teisingumo principais pagrįstai konstatuota, kad Pareiškėjos vartojimo išlaidas sudarė jos senatvės pensijos dydis bei kitos išmokos, t. y. 150 Eur.

Nors Pareiškėja pastabose nurodė, kad gauna apie 300–500 Eur pajamų iš prekybos savo užaugintomis daržovėmis bei iš prekybos vištų kiaušiniais į namus atvažiuojantiems klientams, tačiau jokių tai patvirtinančių dokumentų kartu su pastabomis nepateikė. Inspekcija atkreipė dėmesį, kad pirminio patikrinimo metu pateiktuose paaiškinimuose Pareiškėja nurodė gaunanti tik senatvės pensiją ir kitas išmokas iš Sodros, o apie 3 kartus didesnes pajamas iš prekybos savo užauginta produkcija neinformavo.

Skundžiamame sprendime konstatuota, kad pagrįstai Pareiškėjos vartojimo išlaidomis buvo pripažintos jos gaunamos išmokos iš Sodros. Inspekcija pažymėjo, kad Komisija pirminiame sprendime taip pat sutiko su mokesčių administratoriaus išvada, kad, remiantis protingumo ir teisingumo kriterijais, Pareiškėjos vartojimo išlaidos apskaičiuotos atsižvelgiant į Pareiškėjos gaunamą senatvės pensiją ir kitas išmokas iš Sodros.

Dėl pajamų ir išlaidų

Įvertinus Pareiškėjos 2015 m. ir 2016 m. gautas pajamas, patirtas išlaidas, turimas pinigines lėšas banke ir ne banke, nustatyta, kad Pareiškėjos 2015 metais patirtos išlaidos atskirais laikotarpiais 6 374,13 Eur viršijo gautas pajamas dėl statybinių medžiagų įsigijimo, 2016 metais patirtos išlaidos atskirais laikotarpiais 65 679,88 Eur viršijo gautas pajamas taip pat dėl statybinių medžiagų įsigijimo.

Atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėja 2015 m. buvo deklaravusi 844 Eur mokėtiną GPM, o 2016 m. buvo deklaravusi 225 Eur mokėtiną GPM, patikrinimo metu papildomai apskaičiuotas 235 Eur mokėtinas GPM už 2015 m. ir 11 792 Eur mokėtinas GPM už 2016 m.

Komisija k o n s t a t u o j a :

Pareiškėjos skundas atmestinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Mokestinis ginčas tarp šalių vyksta dėl mokesčių administratoriaus nurodymų Pareiškėjai sumokėti 12 027 Eur GPM, 3 635 Eur GPM delspinigius ir 3 608 Eur GPM baudą, mokesčių administratoriui nustatčius, kad 2015–2016 metais Pareiškėjos patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 72 054,01 Eur ir Pareiškėja šioms gautoms kitoms pajamoms pagrįsti nepateikė juridinę galią turinčių pajamų šaltinius patvirtinančių dokumentų bei gautų pajamų nedeklaravo. Mokesčių administratorius taikė MAĮ 70 straipsnio 1 dalies ir Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl Mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ patvirtintų Mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių (toliau – Taisyklės) nuostatas ir mokesčius Pareiškėjai apskaičiavo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikydamas išlaidų metodą. Pareiškėjos mokestinis patikrinimas atliktas už laikotarpį nuo 2013-01-01 iki 2016-12-31.

Įvertinusi bylos medžiagoje pateiktus įrodymus ir nustatytas aplinkybes, taip pat nurodytus tiek Inspekcijos skundžiamame sprendime, tiek Pareiškėjos skundo argumentus, Komisija daro išvadą, kad mokesčių administratorius pagrįstai konstatavo, jog Pareiškėjos išlaidos tikrintuoju laikotarpiu viršijo jos pajamas, tačiau Pareiškėja gautų pajamų iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių (72 054,01 Eur) nedeklaravo bei pajamų mokesčio nuo jų nesumokėjo. Taip pat darytina išvada, kad mokesčių administratorius turėjo pagrindą taikyti MAĮ 70 straipsnį ir apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, nes vienas iš pagrindų, suteikiančių teisę mokesčių administratoriui mokesčių bazę nustatyti pagal įvertinimą, yra nurodytas Taisyklių 4.1 punkte, t. y. kai mokesčių mokėtojo įsigyto turto vertė ir / ar asmeninės išlaidos per atitinkamą laikotarpį yra didesnės už deklaruotas pajamas. Komisija, vengdama pasikartojimų ir, sutikdama su mokesčių administratoriaus pateiktu MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatų vertinimu, plačiau šių nuostatų iš naujo neapartinėja, juolab, kad Pareiškėja nagrinėjamu atveju iš esmės nekelia ginčo dėl MAĮ 70 straipsnio taikymo teisėtumo ir pagrįstumo, taip pat neginčija aritmetinio mokėtino GPM ir su juo susijusių sumų apskaičiavimo. Pareiškėja nesutinka su mokesčių administratoriaus atliktu faktinių aplinkybių bei įrodymų vertinimu paskirstant dvibučio gyvenamojo namo (*duomenys neskelbtini*) statybos išlaidas kiekvienam iš perleistų butų lygiomis dalimis (*duomenys neskelbtini*), taip pat dėl tam tikrų pajamų ir vartojimo išlaidų nepripažinimu. Kadangi savo skundu būtent Pareiškėja nustato mokestinės bylos nagrinėjimo ribas, Komisija nagrinėjamą bylą spręs pagal Pareiškėjos pareikštus konkrečius reikalavimus.

Dėl dvibučio namo 9duomenys neskelbtini) statybos išlaidų paskirstymo kiekvienam iš butų

Pareiškėjos teigimu, skundžiamame sprendime nepagrįstai pripažinta, kad abiejų butų (*duomenys neskelbtini*) statybos išlaidų dalys yra lygios.

Komisija pažymi, kad Inspekcija, išnagrinėjusi Pareiškėjos argumentus šiuo aspektu, aiškiai nurodė nustatytas teisiškai reikšmingas aplinkybes, argumentus, pateikė vertinimą tiek dėl Pareiškėjos pateiktų įrodymų dėl išlaidų ginčo namo statybai dydžio, tiek šių išlaidų paskirstymo, todėl teigti, kad skundžiamas sprendimas yra nemotyvuotas ar neįvertinti Pareiškėjos pateikti įrodymai, nėra teisinio ir faktinio pagrindo. Vien tai, kad, remiantis šiais įrodymais, Inspekcija padarė išvadą, kurios nepalankios Pareiškėjai, negali būti pagrindu teigti, kad Inspekcija Pareiškėjos pateiktų įrodymų nevertino ar neteisingai įvertino.

Nustatyta, kad Pareiškėja pastatė dvibutį gyvenamąjį namą ir vieną butą (*duomenys neskelbtini*) su dalimis žemės sklypo 2016-12-20 pardavė A. L. ir O. H. už 130 000 Eur (buto kaina 113 500 Eur, sklypo kaina – 16 500 Eur), o kitą butą (*duomenys neskelbtini*) su likusia dalimi žemės sklypo 2016-12-20 dovanojo sūnui U. K., kuris dovanoją butą 2017-02-08 pardavė C. U. už 134 000 Eur (buto kaina 116 500 Eur, žemės sklypų 500 Eur ir 17 000 Eur). Kaip minėta, mokesčių administratorius Pareiškėjos patirtas statybos išlaidas padalino abiem butams lygiomis dalimis.

Nagrinėjamu atveju, visų pirma, nurodytina, kad mokesčių administratorius įvertino visus Pareiškėjos pateiktus ginčo dvibučio namo statybos išlaidas pagrindžiančius įrodymus, iš jų ir pirminio mokestinio patikrinimo metu apskritai nevertintus ar nevertintus dėl techninės klaidos (detaliau Komisijos sprendimo p. 3–4). Nustatyta ir Pareiškėja neginčija, kad dvibučio namo Papiškių g. 38 statybos išlaidų sumą iš viso sudarė 101 128,90 Eur.

Antra, mokesčių administratorius pagrįstai patirtas statybos išlaidas padalino abiem butams lygiomis dalimis ir tai patvirtina nustatytos faktinės aplinkybės (detaliau Komisijos sprendimo p. 4): abiejų butų plotai yra vienodi (190,36 kv. m ir 190,35 kv. m); abiejų perleistų butų kaina buvo labai panaši (115 500 Eur ir 113 500 Eur); abu butus Pareiškėja (savininkė) registravo vienu metu, t. y. 2016-10-19 Deklaracijos apie statybos užbaigimą/paskirties keitimą Nr. ACCR-100-161019-01796 pagrindu; NTR duomenimis abiejų butų baigtumas 100 proc., atkūrimo sąnaudos (statybos vertė) nurodytos po 134 000 Eur kiekvienam butui, fizinis nusidėvėjimas 0 proc., abiejų butų vidutinės rinkos vertės yra vienodos 84 700 Eur; pagal UAB "A1" parengto nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų (statybinės vertės) kainyną kiekvieno buto statybos išlaidos iš esmės nesiskiria (145 366,06 Eur ir 145 184,13 Eur); Pareiškėja nepateikė ginčo dvibučio namo statybų sąmatos, iš kurios galima spręsti apie numatomas statybos sąnaudas ir išlaidų apskaičiavimą; iš statybos išlaidas pagrindžiančių dokumentų nebuvo galimybės nustatyti, kuriai namo daliai kokios medžiagos ir kiek jų buvo panaudota; statybininkai paaiškinimuose nurodė, kad abu butus statė tuo pačiu metu ir statybinės medžiagos buvo naudotos bendrai abiejų butų statybai, taip pat naudojė senas medžiagas (armatūrą, vielą, medsraigčius), bet jos sudaro itin mažą statybos išlaidų dalį; Pareiškėjos sūnus butą su sklypu Papiškių g. 38-1 pardavė C. U. už 134 000 Eur (buto kaina 116 500 Eur), Pareiškėja butą su sklypu Papiškių g. 38-2 pardavė A. L. ir O. H. už 130 000 Eur (buto kaina 113 500 Eur), t. y. abiejų parduotų butų kainų santykis yra panašus, be to, pirkėjas C. U. nurodė panašų buto baigtumą/įrengimą, kaip ir A. L., nebaigtus ir iki pavasario atidėtus aplinkos ir gerbūvio tvarkymo darbus; vėliausia Pareiškėjos pateiktų išlaidų dokumentų data 2016-12-16, o abiejų butų pirkėjai nurodė, kad butams priklausančių žemės sklypų gerbūvio sutvarkymas atidėtas iki 2017 m. pavasario, tačiau Pareiškėja informacijos apie patirtas išlaidas minėtiems darbams atlikti nepateikė.

Pareiškėja nurodė, kad I. H. g. 38-1 statybai buvo panaudotos likusios senos statybinės medžiagos nuo namo (duomenys neskelbtini), tačiau šie teiginiai vertinti kritiškai. Pareiškėja nei Inspekcijai, nei Komisijai nepateikė dokumentų, kuriuose būtų nurodyti namo (duomenys neskelbtini) statybinių medžiagų likučiai. Be to, kaip nurodyta skundžiamame sprendime, šie statybinių medžiagų įsigijimo dokumentai (visa apimtimi) buvo įvertinti apskaičiuojant namo (duomenys neskelbtini) statybos išlaidas ir apskaičiuojant apmokestinamąsias pajamas jį pardavus. Inspekcija nustatė, kad statybinių medžiagų įsigijimas gyvenamajam namui (duomenys neskelbtini) sudarė 9 426 Eur (tai yra 12 proc. visų patirtų išlaidų) ir tai yra akivaizdžiai maža suma net ir vieno namo statybai.

Dėl Pareiškėjos teiginių, jog mokesčių administratorius neįvertino butus stačiusių statybininkų paaiškinimų, nurodytina, kad šie Pareiškėjos teiginiai ir įrodymai (statybininkų paaiškinimai) nagrinėjamu atveju neturi teisinės reikšmės. Pateikiami įrodymai neturėtų kelti abejonių ir tokių įrodymų pagrįstumą mokesstinį ginčą nagrinėjančios institucijos (Inspekcija ir / ar Komisija) galėtų įvertinti joms prieinama informacija. Nagrinėjamu atveju pateikti įrodymai (*statybininkų paaiškinimai dėl statybų eigos ar atliktų darbų*), juos vertinant pakankamumo aspektu, vertintini kritiškai. Komisija neturi galimybių patikrinti Pareiškėjos pozicijos dėl patirtų konkretaus dydžio išlaidų ar atliktų konkrečių darbų kiekviename bute atskirai, nes, kaip minėta, Pareiškėja nepateikė ginčo dvibučio namo statybų sąmatos. Nagrinėjamu atveju fizinių asmenų (statybininkų) paaiškinimai tik liudija, kad statybininkai atliko statybinius darbus ginčo dvibučiame name.

Komisija daro išvadą, kad visos aukščiau nurodytos patikrinimo metu nustatytos faktinės aplinkybės patvirtina, kad butai buvo statomi kartu, statybinės medžiagos buvo naudojamos bendrai, baigtumas vienodas, pardavimo kainos beveik identiškos, pirkėjų paaiškinimai apie įsigytų butų būklę labai panašūs. Pareiškėja be deklaratyvių teiginių nepateikė objektyvių įrodymų savo pozicijai pagrįsti, todėl Pareiškėjos teiginius, susijusius su namo (duomenys neskelbtini) statybos išlaidomis, Komisija laiko nepagrįstais ir į juos neatsižvelgia.

Dėl Pareiškėjos pajamų ir išlaidų

Kaip minėta, tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjos patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 72 054,01 Eur ir Pareiškėja šioms gautoms kitoms pajamoms pagrįsti nepateikė juridinę galią

turinčių pajamų šaltinius patvirtinančių dokumentų (detaliai Pareiškėjos pajamos ir išlaidos nurodytos patikrinimo akto p. 13 (už 2013 m.), p. 13–14 (už 2014 m.), p. 14 (už 2015 m.), p. 14–15 (už 2016 m.), patikrinimo akto priedai Nr. 1 ir 2).

Pareiškėja nurodo, kad mokesčių administratorius nevertino jos nurodytų aplinkybių, jog prekiaudama turguje ir iš namų kiaušiniai ir kita užauginta produkcija (daržovėmis, vaisiais), kas mėnesį gaudavo 300–500 Eur, o, gyvenant kaime, jos išlaidos per mėnesį sudaro tik 7–9 Eur (išlaidos elektrai). Taip pat Pareiškėja pažymėjo, kad prekiaudama savo užauginta produkcija iki 500 Eur per mėnesį, neprivalo pildyti buhalterinės apskaitos dokumentų, pasirašyti rašytinių sutarčių su individualiais kiaušinių ar kitos užaugintos produkcijos pirkėjais.

Dėl minėtų Pareiškėjos teiginių nurodytina, kad pirminio patikrinimo metu pateiktuose paaiškinimuose Pareiškėja mokesčių administratoriui nurodė gaunanti tik senatvės pensiją ir kitas išmokas iš Sodros, o apie 3 kartus didesnes pajamas iš prekybos savo užauginta produkcija neinformavo. Šiuo aspektu pažymėtina, kad kiekvienas mokesčių mokėtojas savo nuožiūra sprendžia, kokius dokumentus turėti ir kaip įforminti sandorius. Bet kilus mokestiniam ginčui, mokesčių mokėtojas, apsisprendęs neturėti (nerinkti) dokumentų, prisiima riziką, kad pareigos pateikti dokumentus, kurie pagrįstų, kodėl mokestis ir su juo susijusios sumos yra apskaičiuotos neteisingai, neįvykdys (MAĮ 67 straipsnio 2 dalis). Taigi mokesčių administratorius patikrinimo metu pagrįstai padarė išvadą, kad Pareiškėjos pajamas sudarė apie 150 Eur/mėn., t. y. Sodros vidutinė senatvės pensija ir kitos išmokos (našlės pensija).

Kadangi Pareiškėja nepateikė jos mėnesines išlaidas pagrindžiančių objektyvių įrodymų, mokesčių administratorius pagrįstai vertino Statistikos departamento teikiamus duomenis, jog kaimo vietovėje gyventojo vartojimo išlaidos grynaisiais pinigais sudarė: 2012 m. – 715,42 Lt/mėn., 2013 m. – 746,18 Lt/mėn., 2014 m. – 776,03 Lt/mėn., 2015 m. – 233,74 Eur/mėn., 2016 m. – 342,09 Eur/mėn. Komisija nurodo, kad nustatinėjant mokesčių bazę pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, kaip ir šiuo atveju, vartojimo išlaidos yra sudėtinė mokėtojo išlaidų dalis, turinti tiesioginę įtaką mokesčių basei (nuo kurios skaičiuojami mokesčiai), ją didinanti ar mažinanti, todėl mokesčių mokėtojas realiai patirtų išlaidų dydį turi pagrįsti, o mokesčių administratoriui pritaikius statistines išlaidas – pagrįsti nukrypimą nuo jų. Todėl tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas tokios informacijos nepateikia, nors ir turi tokią pareigą, rėmimasis vien tik teiginiais, pozicijos nepagrindžiant objektyviais duomenimis, vertintinas kritiškai, kaip gynybinė pozicija, kuria siekiama mažinti nustatytą mokesčių bazę. Tokios pozicijos dėl pareigos pagrįsti realiai patiriamas mažesnes išlaidas ar kitokio dydžio išlaidas, negu nustatė mokesčių administratorius, laikosi ir LVAT (2017-06-12 nutartis adm. byloje Nr. A-467-602/2017). Tačiau nagrinėjamu atveju, kadangi Pareiškėjos senatvės pensija buvo mažesnė už Statistikos departamento nurodytas vidutines Pareiškėjos vartojimo išlaidas ir vieno gyvenančio asmens skurdo ribą, mokesčių administratorius, vadovaudamasis protingumo ir teisingumo principais pripažino, kad Pareiškėjos vartojimo išlaidas sudarė jos senatvės pensijos dydis bei kitos išmokos, t. y. 150 Eur. Tokią mokesčių administratoriaus poziciją dėl Pareiškėjos nustatyto vartojimo išlaidų dydžio Komisija laiko pagrįsta ir teisinga.

MAĮ 67 straipsnio 2 dalyje yra numatyta, jog mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos. Administracinių teismų praktikoje ne kartą yra pažymėta, kad sąvoka „pagrįsti“ turi dvejopą reikšmę. Vienu atveju „pagrįsti“ reiškia pateikti pagrįstus argumentus, kad pagal mokesčių administratoriaus turimą ir tirtą medžiagą mokestis apskaičiuotas neteisingai ar neteisingai nustatyta mokesčio bazė arba neteisingai interpretuotos faktinės aplinkybės, arba neteisingai taikytos materialinės teisės normos. Kitu atveju sąvoka „pagrįsti“ reiškia pateikti naujus įrodymus, kurie patvirtintų faktines aplinkybes, sąlygojančias nustatytos mokesčio bazės neteisingumą ar mokesčio dydžio apskaičiavimo neteisingumą arba įrodymus apie kitas aplinkybes, kuriomis mokesčių mokėtojas grindžia savo reikalavimą (LVAT 2010-10-25 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1147/2010, 2010-12-20 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1671/2010, 2011-05-09 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1374/2011, 2011-10-06 nutartis adm. byloje Nr. A-575-751/2011). Pastebėtina, jog pateikti įrodymai negali būti prieštaringi ir

neturi kelti abejonių, ar pateikti tokius įrodymus, kurių mokesčių patikrinimą atliekančios, ar mokesčių ginčą nagrinėjančios institucijos pagrįstumą galėtų įvertinti toms institucijoms prieinama informacija. Mokesčių administratorius nagrinėjamo mokesčio ginčo atveju pagrįstai konstatavo, jog Pareiškėjos išlaidos 2015 m. ir 2016 m. viršijo jos gautas pajamas ir pagrindė Pareiškėjai apskaičiuotą GPM ir su juo susijusias sumas, kaip tai numato MAĮ 67 straipsnio 1 dalis. Pareiškėja iš esmės nepateikė jokių minėtų duomenis ir jų pagrindu nustatytas faktines aplinkybes bei padarytas išvadas paneigiančių objektyvių įrodymų, taip pat nepateikė objektyvių kiekvienam iš butų patirtų skirtingo dydžio statybos išlaidų faktą patvirtinančių įrodymų.

Mokesčių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 1 punktu, n u s p r e n d ž i a :

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2020-03-25 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222) FR0682-171.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokesčių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskųsti Mokesčių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokesčių ginčų komisija, sprendami mokesčių ginčą (arba mokesčio 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 Mokesčių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos narė, pavaduojanti komisijos pirmininkę

Vilma Vildžiūnaitė

Komisijos narys

Evaldas Raistenskis

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narys

Andrius Venius