



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL N. A. SKUNDO**

2022 m. vasario Nr. S- (7-212/2021)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos narės, pavaduojančios Komisijos Pirmininką, Rasos Stravinskaitės, narių Andriaus Veniaus ir Vilmos Vildžiūnaitės (pranešėja), išnagrinėjo N. A. (toliau – Pareiškėja) 2021-12-14 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2021-11-24 sprendimo Nr. 68-98. Inspekcijos atstovė D. H. dalyvavo Komisijos 2021-01-18 posėdyje nuotoliniu būdu. Pareiškėja ar jos atstovas posėdyje nedalyvavo.

Komisija n u s t a t ė:

Kauno apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – Kauno AVMI) atliko Pareiškėjos gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo mokestini patikrinimą už 2014–2018 metų laikotarpį bei 2021-06-17 surašė patikrinimo aktą Nr. (7.45 Mr) FR0680-208 (toliau – Patikrinimo aktas), kuriuo apskaičiavo į biudžetą mokėtiną 8 862,84 Eur GPM sumą. Kauno AVMI 2021-09-15 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (7.45 Mr) FR0682-229 iš dalies patvirtino Patikrinimo aktą, t. y. vietoje apskaičiuoto 8 862,84 Eur GPM, patvirtino 8 451 Eur GPM, apskaičiavo ir patvirtino 2 428,32 Eur GPM delspinigių bei skyrė 2 435 Eur GPM baudą.

Inspekcija Sprendimu minėtą Kauno AVMI sprendimą patvirtino ir Pareiškėjos neatleido nuo apskaičiuotų ir patvirtintų delspinigių bei paskirtos baudos mokėjimo.

Pareiškėja Komisijai pateiktame skunde nurodo:

Dėl gyventojų pajamų mokesčio sumos apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus atliktą įvertinimą

Pareiškėja skunde išdėsto MAĮ 70 straipsnio 1 dalies nuostatas bei Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių, patvirtintų Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m. gegužės 24 d. įsakymu Nr. VA-103 (toliau – Taisyklės) 4 punkto nuostatas.

Pareiškėja nurodo, kad Inspekcijos vertinimu, ji negalėjo Pareiškėjos mokestinių prievolių dydžio nustatyti įprastine, t. y. atitinkamų mokesčių įstatyme nustatyta tvarka, nes Pareiškėja nepateikė jokių juridinę galią turinčių dokumentų, kurie patvirtintų 2016–2018 m. patirtas gyvenamojo namo statybos išlaidas, o mokesčių mokėtojui, vengiančiam apskaičiuoti ir mokėti jam priklausančius mokesčius, juos apskaičiuoja mokesčių administratorius, remdamasis mokesčių mokėtojo pateiktais apskaitos bei kitais dokumentais arba taikydamas specialius apskaičiavimo metodus (nagrinėjamu atveju – mokesčio administratoriui atlikus įvertinimą).

Pareiškėja pažymi, kad Kauno AVMI ginčijamas Sprendimas nėra aiškus, nes jame nėra nurodoma, kokį teisės aktą Pareiškėja pažeidė, nekaupdama jokių juridinę galią turinčių dokumentų, kurie patvirtintų 2016–2018 m. patirtas gyvenamojo namo statybos išlaidas. Minėto

teisės akto nenurodė ir centrinis mokesčių administratorius, priimdamas ginčijamą Sprendimą. Atitinkamai mokesčių administratorius ginčijamame Sprendime nenurodo, koks teisės aktas įpareigoja gyventojų pajamų mokesčio deklaracijoje deklaruoti išlaidas, patirtas vykdant gyvenamojo namo statybas ūkio būdu.

Pareiškėja nurodo, kad neturėjo pareigos tvarkyti apskaitos ar saugoti apskaitos dokumentų už laikotarpį nuo 2010-12-28 iki 2016-11-02, nes minėtu metu vykdė individualią veiklą B. F. ir jokios veiklos nevykdė Lietuvoje. Lietuvoje veiklą vykdyti pagal verslo liudijimą Pareiškėja pradėjo tik nuo 2018 m., dėl ko ji privalėjo deklaruoti pajamas tik už minėtus metus.

Atsižvelgiant į tai, manome, jog mokesčių administratorius nepagrįstai Pareiškėjai mokėtinus mokesčius apskaičiavo mokestinio įvertinimo būdu.

Dėl pajamų natūra apmokestinimo

Pareiškėja išdėsto Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 2 straipsnio 15 dalies nuostatas dėl pajamų natūra sąvokos. Pareiškėja pažymi, kad Kauno AVMI nurodo, jog pagal 2016 m. liepos 21 d. pirkimo–pardavimo sutartį Pareiškėja už 1000 Eur iš M. S. įsigijo žemės sklypą, adresu Gubojų g. 10, Ramučių k. Karmėlavos sen., Kauno r. sav. (toliau – Žemės sklypas), tačiau Žemės sklypo rinkos vertė VĮ „Registru centras“ duomenimis 2016-07-20 dienai buvo 11000 Eur. Be to, vadovaujantis Nacionalinės žemės tarnybos prie ŽŪM pateiktais ortofotografinių žemėlapių fragmentais (2015-05-25 ir 2017-08-12 dienai), Žemės sklype sandorio sudarymo metu buvo nebaigtas statyti gyvenamasis namas, kurio vidutinė statybinė vertė sandorio dieną buvo 39 057 Eur.

Pareiškėja pažymi, kad atsižvelgiant į tai, Kauno AVMI padarė išvadą, jog vadovaujantis GPMĮ 2 straipsnio 15 dalimi, 3 straipsniu, 5 straipsniu, 6 straipsnio 1 dalimi, 9 straipsnio 4 dalimi, 22 straipsnio 3 dalimi, Pareiškėja, įsigydama Žemės sklypą už mažesnę kainą nei vidutinė rinkos vertė, taip pat nebaigtą statyti vienbutį gyvenamąjį namą, gavo ekonominę naudą, kurios negalėtų gauti rinkos dėsniais paremtomis sąlygomis, t. y. gavo pajamų natūra. Šią išvadą Sprendime patvirtino ir Inspekcija.

Pareiškėja pažymi, kad Pajamų, gautų natūra, įvertinimo tvarkos aprašo, patvirtinto Lietuvos Respublikos finansų ministro 2009 m. gegužės 19 d. įsakymu Nr. IK-162 (toliau – Tvarkos aprašas) 2 punkte numatyta, kad gaunant turtą, paslaugas ar kitą naudą, pajamos, gautos natūra, įvertinamos pagal pajamų natūra davėjo šiam turtui įsigyti arba paslaugoms apmokėti turėtas išlaidas, išskyrus Tvarkos aprašo 3–6 punktuose nustatytus atvejus. Ginčijamame Sprendime nurodoma, jog Pareiškėja, įsigydama Žemės sklypą už 1 000 Eur gavo 10 000 Eur pajamų natūra, nes minėto Žemės sklypo vertė vadovaujantis VĮ „Registru centras“ duomenimis 2016-07-20 dienai buvo 11000 Eur (t. y. Pareiškėja įsigijo Žemės sklypą už 10000 Eur mažesnę vertę, nei vidutinė rinkos vertė).

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos išvada, kad atsižvelgdama į Pareiškėjos ir J. K. (toliau – J. K.) mokestinių patikrinimų metu nustatytas faktines aplinkybes ir paaiškinimus bei parodymus, kurie yra priešaringi, sprendžia, kad M. S. vardu sudaryti nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sandoriai nepagrįsti jokia ekonomine logika, dėl ko Kauno AVMI padarytos išvados laikytinos teisingomis“.

Pareiškėja pažymi, kad tokia mokesčių administratoriaus išvada padaryta pažeidžiant Tvarkos aprašo 2 punkto nuostatas, nes nenustatytas pajamų natūra davėjo šiam Žemės sklypui įsigyti turėtų išlaidų dydis, o Žemės sklypo vertė prilyginta masinio vertinimo būdu jam nustatytai vertei. Pareiškėja akcentuoja, jog teismų praktikoje yra nurodoma, jog vertinant nekilnojamąjį turtą, gali būti remiamasi ne tik Nekilnojamojo turto registro duomenimis, bet ir individualaus vertinimo išvadomis. Nekilnojamojo turto registre nurodyta vidutinė turto rinkos vertė, nustatyta masinio vertinimo būdu, t. y. apskaičiuojant ne konkretaus turto vertę, o vidutinę panašių objektų vertę, neatsižvelgiant į individualias turto savybes. Individualaus vertinimo išvados, kuriose matyti specifinės konkretaus turto savybės, rinkos kainų pokyčiai ir panašios turto vertei turinčios įtakos aplinkybės, yra laikomos tikslesniais turto vertės įrodymais už Nekilnojamojo turto registro duomenis (Lietuvos Aukščiausiojo Teismo 2009 m. birželio 29 d.

nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-285/2009; 2012 m. gruodžio 5 d. nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-544/2012; 2014 m. birželio 20 d. nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-353/2014).

Pareiškėja nurodo, kad individuali minėto Žemės sklypo vertė su jame esančiomis statybinėmis medžiagomis ir tesudarė 1 000 Eur sumą, nes Žemės sklype esant nebaigtam pagal 2014-07-10 išduotą statybos leidimą Nr. LNS-24-140710-00632 statiniui, tačiau nesant išduotai Valstybinės statybos inspekcijos pažymai apie statybą be esminių nukrypimų, Pareiškėja įsigijo ne nebaigtą gyvenamąjį namą, kurį Kauno AVMI sandorio dienai vertina 39 057 Eur suma, o statybines medžiagas, nes egzistavo rizika, jog pastatytas statinys valstybinių institucijų gali būti laikomas pastatytu nukrypstant nuo projekto, dėl ko būtų laikomas savavališka statyba.

Pareiškėja nurodo, kad tokia jos pozicija, priešingai nei nurodo mokesčių administratorius, negali būti vertinama, kaip nepagrįsta, neatitinkanti teisingumo ir protingumo kriterijų – ji atitinka teismų praktiką. Lietuvos Aukščiausiasis Teismas laikosi pozicijos 2011 m. sausio 31 d. nutartyje civilinėje byloje Nr. 3K-3-24/2011, jog „sutuoktinių vardu neįteisintas ginčo žemės sklype pastatytas ūkinis pastatas negali būti laikomas santuokoje įgytu turtu, tačiau medžiagos, sutuoktinių panaudotos nurodytam objektui statyti, yra bendroji jungtinė sutuoktinių nuosavybė, kuri turi būti padalyta šalių santuokos nutraukimo byloje“. Taigi, teismų praktikoje neįteisinti nekilnojamojo turto objektai pripažįstami dalintinomis statybinėmis medžiagomis, o ne dalintinu nekilnojamuoju turtu.

Pareiškėja atkreipia dėmesį, jog tiek Kauno AVMI, tiek Inspekcija vertino ne Pareiškėjos paaiškinimus, o trečiųjų asmenų (M. S. ir J. K.) paaiškinimų prieštarumą, tačiau dėl tokio prieštaravimo kilusios neigiamos pasekmės tenka jų nenurodžiusiam asmeniui – Pareiškėjai. Nors ji minėtų paaiškinimų neteikė ir negalėtų už juos atsakyti ar jų komentuoti, tačiau galima svarstyti, jog J. K. elektroninių ryšių tinklais perduodamos informacijos kontrolės, jos fiksavimo ir kaupimo protokole 2015 m. užfiksuoti teiginiai, jog jis namo statyboms ir įrengimui išleido 35 000 Lt, yra melagingi, nes J. K. neturėjo pareigos pokalbio pašnekovui sakyti tiesos. Tuo tarpu Pareiškėja taip pat negali būti laikoma atsakinga dėl to, kad M. S. liudytojo apklausos protokole nurodė netikslią informaciją ir pasakė, kad už 10 000 Lt pirkė vieną žemės sklypą, nors pirkė du.

Pareiškėja pažymi, kad Sprendime nurodoma, jog Žemės sklype sandorio sudarymo metu buvo nebaigtas statyti gyvenamasis namas, kurio vidutinė statybinė vertė sandorio dieną buvo 39057 Eur, kas sudaro Pareiškėjos apmokestinamas pajamas natūra. Mokesčių administratorius padarė išvadą, jog Žemės sklype stovėjo nebaigtas statyti namas, nurodydamas, kad patikrinimo metu įvertintos visos nustatytos aplinkybės, t. y. tai, kad Pareiškėja 2016-07-21 įsigijo Žemės sklypą iš buvusios J. K. draugės M. S., 2016-09-09 sudarė santuoką su J. K. ir netrukus, t. y. 2016-11-29 pasirašė Poveidybinę sutartį, kurioje šalys susitarė visą šalių turimą bei būsimą (ateityje įgytiną) turtą skirstyti į šeimos turtą, bendrąją jungtinę sutuoktinių nuosavybę ir asmeninę kiekvieno sutuoktinio nuosavybę, taip pat vienoje iš 2020-01-02 santuokos nutraukimo sutarties sąlygų nurodė, kad šalys santuokos metu bendrosios jungtinės nuosavybės teise jokio turto nėra įgijusios ir padaryta išvada, kad J. K. sąmoningai minėto nekilnojamojo turto sandorius formino kitų jam artimų asmenų vardu ir galėjo turėti įtakos ne tik tokiai nekilnojamojo turto, adresu Gubojų g. 10, Ramučių k, Karmėlavos sen., Kauno r. sav., pardavimo veiksmų seką, bet ir nekilnojamojo turto pardavimo kainai. <...> konstatuota, kad Pareiškėja pagal 2016-07-21 pirkimo–pardavimo sutartį įsigydama Žemės sklypą lengvatine (mažesne nei vidutinė rinkos vertė) kaina ir nebaigtą statyti vienbutį gyvenamąjį namą, gavo ekonominę naudą, kurios negalėtų gauti rinkos dėsniais paremtomis sąlygomis ir kuri pripažinta Mokėtojos gautomis pajamomis natūra.“

Pareiškėja nurodo, kad mokesčių administratorius Sprendime daro išvadą apie trečiąją asmenį (buvusį Pareiškėjos sutuoktinį J. K.), kurio atžvilgiu šiame patikrinime jokie veiksmai neatliekami. Kauno AVMI padarė nepagrįstą ir neteisingą išvadą neva J. K. turėjo įtakos perkamo objekto kainai bei sąmoningai sandorius formino jam artimų asmenų vardu. Priešingai, Žemės sklypo pirkėja yra Pareiškėja ir jokia mokestinio ginčo medžiaga nepatvirtina mokesčių administratoriaus išvados neva sandoryje bet kokia forma būtų dalyvavęs J. K..

Ginčijamame Sprendime taip pat nurodoma, kad Pareiškėja nepateikė gyvenamojo namo statybų išlaidas pagrindžiančių dokumentų, todėl vadovaujantis MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklėse įtvirtintomis nuostatomis, nustatant gyvenamojo namo statybos išlaidas, taikytas ekonominių modelių metodas. Kauno VMI nebaigto statyti gyvenamojo namo statybinę vertę skaičiuoja pagal VI „Registrų centras“ statybinės vertės duomenis ir pagal UAB "C1" nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų (statybinės vertės) kainynus.

Kauno AVMI nurodo, jog pagal VI „Registrų centras“ duomenis gyvenamojo namo atkūrimo kaštų (statybos vertė) yra 75 488 Eur, o pagal UAB "C1" nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų (statybinės vertės) kainynus – 76 836 Eur ($500 \cdot 225 \cdot 100 \cdot 67,4$ proc.). Kauno AVMI, nurodydama, jog vadovaujasi protingumo ir teisingumo kriterijais, apskaičiavo šių sumų aritmetinį vidurkį 76 162 Eur ($(75\,488 + 76\,836) / 2$), kas neva atitinka gyvenamojo namo statybinę vertę jį baigus statyti, bei laikė, jog gyvenamasis namas buvo statomas 39 mėnesius. Inspekcija paaiškino plačiau statybų laikotarpio apskaičiavimą, nurodydama, jog statybos turėjo būti atliekamos nuo statybos leidimo išdavimo pradžios (2014-05-08) iki J. K. sulaikymo (2016-01-14), t. y. 20 mėnesių, bei tęsiamos nuo Žemės sklypo įsigijimo (2016-07-21) iki gyvenamojo namo kadastro duomenų fiksavimo datos (2018-01-24), t. y. 19 mėn., ir neva kas mėnesį buvo patiriama po vienodai išlaidų, skirtų gyvenamojo namo statyboms, t. y. po 1 953 Eur (76 162 Eur/39 mėn.). Atsižvelgiant į tokius skaičiavimus, buvo padaryta išvada, jog gyvenamojo namo statyboms atitinkamais laikotarpiais buvo išleistos tokios sumos: 2014 m. – 15 622 Eur, 2015 m. – 23 435 Eur, 2016 m. – 11 717 Eur, 2017 m. – 23 435 Eur, 2018 m. – 1 953 Eur.

Pareiškėjos nuomone, mokesčių administratoriaus pasirinktas ekonominių modelių metodas yra netinkamas ir nepagrįstas. Manome, jog neatitinka protingumo principo Kauno AVMI pateikta išvada neva kiekvieną gyvenamojo namo statybų mėnesį buvo išleidžiamos vienodo dydžio išlaidos statyboms, t. y. po 1953 Eur. Pareiškėja teigia, kad gyvenamojo namo statybų pradžia, kuomet paklojami pamatai, pastatomos sienos, kainuoja ženkliai pigiau, nei kiti gyvenamojo namo statybų darbai: uždengti stogą, tiesti komunikacijas, atlikti pastato šildymo, išorės ir vidaus apdailos darbus. Be to, statybos vyksta etapais, pvz.: išklojus pamatus šie paliekami bent jau perziemoti, kad susigulėtų gruntas ir vėliau neskylinėtų sienos. Be to, mokestiniame ginče pateiktoje Nacionalinės žemės tarnybos aerofotografinėje nuotraukoje, užfiksuotoje 2015-05-25, matyti, kad minėtai dienai Žemės sklype stovi kažkoks statinys neuždengti stogu, mažesnio ploto nei 2017-08-12 užfiksuotas statinys, kas tik patvirtina šiame skunde dėstomus motyvus, jog 1000 Eur kaina už Žemės sklypą su jame esančiomis statybinėmis medžiagomis, atitiko rinkos sąlygas, nes reikėjo vykdyti statybas, kurios atitiktų statinio projektą.

Pareiškėja akcentuoja, jog Kauno AVMI padarė išvadą apie gyvenamojo namo statybinę vertę netinkamai įsigilinęs į Pareiškėjos paaiškinimus. Mokesčių administratorius nurodo, jog patikrinimo metu vertinta, kad 2014–2015 m. J. K. patyrė išviso 39 057 Eur vienbučio gyvenamojo namo, adresu Gubojų g. 10, Ramučių k., Karmėlavos sen., Kauno r. sav., statybų išlaidų, o 2016–2018 metais nustatytos gyvenamojo namo statybų išlaidos, iš viso 37105 Eur (2016 m. – 11 717 Eur, 2017 m. – 23 435 Eur ir 2018 m. – 1 953 Eur) pripažintos Pareiškėjos patirtomis išlaidomis. Pareiškėja nurodo, kad patikrinimo metu apskaičiuotos gyvenamojo namo statybų išlaidos yra artimos ir netgi mažesnės nei Pareiškėjos 2020-01-27 paaiškiniame nurodyta patirtų išlaidų suma, t. y. 40 000 Eur. Pažymėtina, jog Pareiškėja nurodė, kad 40 000 Eur yra visos išlaidos, patirtos už gyvenamojo namo statybą, be to, mokesčių administratorius padaro mokestiniame ginče nenustatytą ir jokia bylos medžiaga nepatvirtintą išvadą, neva gyvenamojo namo statybas 2014–2015 m. apmokėjo J. K., kuris patyrė 39 057 Eur išlaidas.

Dėl pajamų iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių apmokestinimo

Pareiškėja nesutinka su mokesčių administratoriaus išvada, kad įvertinus Pareiškėjos gautas pajamas Lietuvoje ir nuo 2012 m. gautas pajamas B. F., ji tikrinamojo laikotarpio pradžiai, t. y. 2014-01-01 galėjo turėti 9 853,32 svarų sterlingų (toliau – GBP) (40 784 Lt) santaupų gryniaisiais pinigais. Mokesčių administratorius nurodo, jog Pareiškėjos tikrinamuoju laikotarpiu

gautos pajamos nustatytos pagal Jungtinės Karalystės mokesčių administratoriaus pateiktą informaciją (sąskaitų išrašus Lloyds banke), sąskaitų, esančių Lietuvos bankuose, išrašus, teiktas deklaracijas ir kitą informaciją. Sprendime nurodyta, jog pagrindines Pareiškėjos pajamas sudarė: B. F. deklaruotos pajamos, gautos vykdant individualią veiklą (valymo ir maitinimo paslaugos), pajamos iš Jungtinės Karalystės įmonės „E&C Export LTD“, 2018 m. pagal verslo liudijimą gautos pajamos Lietuvoje, fizinių asmenų pervedimai, išmokos vaikams. Kauno AVMI, vertindama Pareiškėjos patirtas išlaidas 2014–2018 metais, nurodė, jog vadovaujantis MAĮ 8 straipsnio 3 dalies nuostatomis, numatančiomis, jog mokesčių administratorius, administruodamas mokesčius, privalo vadovautis protingumo ir teisingumo kriterijais, vertintos faktinės, t. y. pagal Lietuvos ir užsienio bankų sąskaitų išrašus nustatytos išlaidos.

Įvertinęs santaupų, turėtų 2014-01-01 dienai dydį ir patirtas išlaidas bei gautas pajamas laikotarpiu nuo 2014 m. iki 2017 m. gruodžio 31 d., mokesčių administratorius, taikydamas išlaidų metodą, padarė išvadą, jog 2017 m. Pareiškėja gavo 7899 Eur kitų, su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų (t. y. gavo pajamų iš nenustatytų, mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių), nuo kurių neapskaičiavo, nedeklaravo ir nesumokėjo priklausiančio mokėti mokesčio, dėl ko pažeidė GPMĮ 27 straipsnio 1 dalies nuostatas.

Pažymėtina, jog Kauno AVMI, nusprenddamas iš dalies netvirtinti Patikrinimo akto, padarė išvadą, jog patikrinimo metu buvo nepagrįstai nurodyta, kad Pareiškėja nedeklaravo 2014 m. gautų 17 482 Lt pajamų iš užsienio įmonės „E&C Export LTD“ ir nuo 9 482 Lt (17 482 – 8000) neapskaičiavo bei nesumokėjo 411,84 Eur dydžio gyventojų pajamų mokesčio. Kauno AVMI pripažino, kad 2014 m. gautos Pareiškėjos pajamos turėtų būti apmokestinamos ne Lietuvoje, nes minėtu laikotarpiu jos nuolatinė gyvenamoji vieta bei ekonominių interesų centras buvo B. F..

Pareiškėja išdėsto GPMĮ 4 straipsnio 1 dalies nuostatas ir nurodo, kad pati Kauno AVMI savo sprendime nurodė, jog patikrinimo metu nepakanka surinktų aplinkybių Pareiškėją pripažinti nuolatine Lietuvos gyventoja 2014 metais, todėl jai netaikytini Lietuvos Respublikos įstatymai bei nepagrįstai nustatyta prievolė deklaruoti iš užsienio įmonės gautas pajamas ir nuo jų į Lietuvos Respublikos biudžetą sumokėti mokėtiną pajamų mokestį.

Pareiškėja tvirtina, jog jos asmeniniai, socialiniai, ekonominiai ryšiai su Lietuva nutrūko nuo 2010-12-28 ir buvo nutrūkę iki 2016-11-02, t. y. laikotarpiu nuo 2011 m. iki 2016 m. (imtinai) Pareiškėja nebuvo laikoma nuolatine Lietuvos gyventoja ir neprivalėjo Lietuvos Respublikoje deklaruoti pajamų, gautų B. F.. Ginčijamame Sprendime mokesčių administratorius padarė išvadą, neva Pareiškėja iš nenustatytų šaltinių gavo 7 899 Eur dydžio pajamas būtent 2017 metais, nes tik minėtais metais įvertinus Pareiškėjos išlaidas buvo gautas neigiamas lėšų likutis. Vis dėlto, negalima daryti kategoriškos išvados, jog šios lėšos buvo gautos būtent 2017 m., nes jos iš tiesų buvo gautos tuo laikotarpiu, kai Pareiškėja buvo nuolatinė Jungtinės Karalystės gyventoja, dėl ko jai nebuvo taikomi Lietuvos Respublikos įstatymai.

Pareiškėjos nuomone, mokesčių administratorius nepagrįstai apmokestino neva 2017 m. Pareiškėjos gautas pajamas iš nežinomų šaltinių, iš tiesų minėtų pajamų Kauno VMI nurodytu laikotarpiu Pareiškėja negavo, kadangi jos buvo gautos laikotarpiu nuo 2010 m. liepos mėnesio, kuomet Pareiškėja faktiškai išvyko į Y. E., iki 2012 m. rugsėjo mėn., t. y. per daugiau nei dvejus metus Pareiškėja uždirbo ir susitaupė ne mažesnę nei 7 899 Eur (27 274 Lt) sumą (Pareiškėjos teigimu – 10 000 GBP), kurių mokesčių administratorius nepagrįstai neįtraukė į Pareiškėjos turėtas santaupas tikrinamojo laikotarpio pradžiai. Taigi, jeigu Kauno AVMI būtų tinkamai įvertinusi mokestinio patikrinimo medžiagą bei atsižvelgusi į Pareiškėjos 2021-08-17 pastabose nurodytus paaiškinimus, jog ji suklydo nurodydama savo santaupų dydį, tai būtų padariusi išvadą, jog 2014-01-01 dienai Pareiškėja turėjo ne mažesnes nei 16 422,70 GBP (40 784 Lt+27 274 Lt=68 058 Lt; 4,1391 lito ir Didžiosios Britanijos svaro sterlingo valiutos keitimo kursas 2014-01-01 dienai) dydžio santaupas grynaisiais pinigais ir dėl to negavo pajamų iš nežinomų šaltinių.

Pareiškėjos nuomone, mokesčių administratorius nepagrįstai nevertino pareiškėjos B. F. gautų pajamų laikotarpiu nuo 2010 m. liepos mėnesio (faktinio atvykimo į Y. E.) arba bent jau

nuo 2010 m. gruodžio 28 d. (kuomet, vadovaujantis viešaisiais gyvenamosios vietos deklaravimo duomenimis yra akivaizdu, kad Pareiškėja gyveno ne Lietuvoje) iki 2012 m. rugsėjo mėn. (kuomet Pareiškėja įsidarbino „Miss Dobbs“) ir šių pajamų (atskaičius išlaidas) apimtimi nepadidino jos turėtų santaupų dydžio ataskaitinio laikotarpio pradžiai, t. y. 2014-01-01 dienai.

Pareiškėjos nuomone, mokesčių administratorius, vertindamas lėšų judėjimą jos Lloyds banko sąskaitoje netinkamai apskaičiavo jos turėtas išlaidas 2015 metais, į jas įtraukdamas ir 2015-12-16 atliktą 3000 GBP pervedimą U. N., kuriuos tais pačiais 2015 m. minėtas fizinis asmuo pareiškėjai gražino. Atsižvelgiant į tai, 2015 m. Pareiškėjos išlaidos buvo ne 29 806 Eur, o 25 719 Eur (3000 GBP pagal 2015-12-31 kursą (0,73395) atitiko 4 087 Eur) ir atitinkamai pareiškėjos santaupos 2015-12-31 dienai buvo ne 7 565 Eur, o 11 652 Eur.

Dėl delspinigių ir baudos

Pareiškėja skunde Komisijai išdėsto MAĮ 100 straipsnio 1 dalies ir 141 straipsnio 1 dalies nuostatas ir nurodo, kad Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT), aiškindamas MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 punkto nuostatą, yra pažymėjęs, kad šioje teisės normoje yra įtvirtintos tik bendro pobūdžio taisyklės, visų pirma, nustatančios įrodinėjimo naštos tarp mokesčio mokėtojo ir mokesčių administratoriaus paskirstymą, pagal kurią pareiga įrodyti teisiškai reikšmingas aplinkybes tenka mokesčio mokėtojui. Vertinant šioje teisės normoje nustatytą sąlygą – mokesčio mokėtojas turi būti nekaltas dėl padaryto pažeidimo – jos apibrėžtumo aspektu, matyti, kad ši sąlyga yra abstraktaus pobūdžio, nekonkretizuojant, kokios aplinkybės kiekvienu konkrečiu atveju patvirtina šios sąlygos buvimą ar nebuvimą. Aplinkybės, kurios konkretizuoja mokesčio mokėtojo kaltės buvimą ar nebuvimą dėl skirtingų mokesčių įstatymų pažeidimų, gali būti skirtingos, nes šių aplinkybių pobūdis, apimtis ir pan., gali būti sąlygoti tų specialiųjų teisės normų reikalavimų, kurios reglamentuoja atitinkamus mokesčius (žr., pvz., LVAT 2011 m. birželio 27 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A438-2122/2011; 2019 m. vasario 12 d. nutartį adm. byloje Nr. A-364-968/2019). LVAT praktikoje taip pat pažymima, kad vertinant, ar taikyti šį atleidimo pagrindą, yra reikšminga mokesčio mokėtojo subjektyvinė pusė, t. y. kaltė, kurios išraiška yra nepakankamas atidumas, rūpestingumas ar apdairumas, kurio reikalaujama iš veikiančio asmens konkrečiomis sąlygomis. Asmuo, kuris nevykdė pareigos elgtis rūpestingai ir atidžiai arba nesugebėjo toks būti konkrečioje situacijoje, negali būti atleistas nuo atsakomybės (delspinigių) nesant kaltės dėl padaryto pažeidimo (žr., pvz., LVAT 2015 m. vasario 9 d. nutartį adm. byloje Nr. A-81-261/2015).

Pareiškėja nurodo, kad LVAT, aiškindamas MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 punkto nuostatą, ne kartą yra pažymėjęs, jog šis atleidimo nuo baudos pagrindas sietinas su nenugalimos jėgos poveikiu (force majeure) ir atsitiktinių aplinkybių poveikiu (cas fortuit), kurių savo veikloje mokesčių mokėtojas nenumatė ir numatyti negalėjo, ir dėl šių aplinkybių poveikio atsiradę padariniai negalėjo turėti įtakos mokesčių mokėtojo valiai. Minėtomis aplinkybėmis pripažintinos gamtos jėgos, valstybinės valdžios institucijų neteisėti veiksmai ir žmogaus poveikis. Tačiau žmogaus poveikis mokesčio mokėtojo veiklai tik tuomet eliminuoja mokesčio mokėtojo valią, kai prieš jį naudojamas absoliutus smurtas, kurio mokesčio mokėtojas negali išvengti, jam pasipriešinti ar nuo jo apsiginti (žr., pvz., LVAT 2005 m. vasario 9 d. sprendimą adm. byloje Nr. A15-141/2005; 2013 m. gegužės 21 d. nutartį adm. byloje Nr. A556-941/2013).

Pareiškėjos nuomone, jo atžvilgiu GPM apskaičiavimas taikant mokesstinį įvertinimą buvo atliktas nepagrįstai, kadangi laikotarpiu nuo 2011 m. iki 2016 m. (imtinai) Pareiškėja nebuvo laikoma nuolatine Lietuvos Respublikos gyventoja ir jai nebuvo taikomi Lietuvoje galiojantys teisės aktai. Be to, Pareiškėja neturėjo pareigos saugoti statybos išlaidas pagrindžiančių dokumentų, kurių nesant, mokesčių administratorius taiko jai nenaudingą pajamų natūra skaičiavimo mechanizmą, neva pirkdama Žemės sklypą pareiškėja įgijo jame pastatytą 39 057 Eur vertės gyvenamąjį namą. Pareiškėja nėra kalta dėl susidariusios situacijos, nes net negalėjo numanyti, kad praėjus penkeriems metams po Žemės sklypo įsigijimo jos atžvilgiu gali būti atliekamas mokesstinis patikrinimas.

Pareiškėja prašo panaikinti Inspekcijos Sprendimą arba Pakeisti Inspekcijos sprendimą ir priimti naują sprendimą, t. y. Sprendimą patvirtinti iš dalies, sumažinti priskaičiuotą gyventojų

pajamų mokesčio sumą, atleisti Pareiškėją nuo delspinigių mokėjimo ir atleisti nuo paskirtos baudos arba sumažinti jos dydį.

Inspekcija Sprendime nurodė:

Dėl faktinių aplinkybių ir ginčo esmės

Inspekcija Sprendime nurodė, kad Kauno apygardos prokuratūros Organizuotų nusikaltimų ir korupcijos tyrimo skyrius 2017-08-25 raštu Nr. 3S-47815 „Dėl informacijos pateikimo“ informavo, kad, atliekant ikiteisminį tyrimą Nr. 01-1-44970-15, J. K. įteiktas pranešimas apie įtarimą padarius nusikalstamas veikas, numatytas BK 147 straipsnio 2 dalyje (prekyba žmonėmis) ir 1471 straipsnio 2 dalyje (išnaudojimas priverstiniam darbui). Nurodė, kad J. K. įtariamas šias nusikalstamas veikas vykdęs B. F. laikotarpiu nuo 2013 m. pavasario iki 2015 m. gruodžio mėn. Taip pat nurodė, kad, atliekant ikiteisminį tyrimą, 2015 metais taikant neviešo pobūdžio procesines prievartos priemones, gauta duomenų, leidžiančių manyti, jog J. K. 2015 metais buvo pasistatęs gyvenamąjį namą Žemės sklype, kuriame, turimais duomenimis, šiuo metu gyvena su sutuoktine N. A. (buvusi pavardė – Remutytė). Pažymėjo, kad ši namą 2015 m. rugpjūčio mėn. pabaigoje J. K. jau baiginėjo įrenginėti ir tuo metu jau buvo išleidęs didelę pinigų sumą – 450 000 (galimai litų) bei, kadangi namas dar nebuvo pilnai įrengtas, planavo išleisti dar daugiau – apie 600 000 (galimai litų). Taip pat pažymėjo, kad J. K. už 2014 metus deklaravo iš pagal Lietuvos Respublikoje įsigytą verslo liudijimą vykdytos veiklos gavęs 45 000 Lt pajamų, o už 2015 metus – 8 000 Eur pajamų. Turimais duomenimis J. K. 2014–2015 m. didesnę laiko dalį gyveno B. F., tačiau tyrimo metu negauta jokių duomenų, kad B. F. J. K. būtų oficialiai (legaliai) dirbęs ar teikęs paslaugas. Nepaisant to, gauti duomenys apie jo grynųjų pinigų įnešimus į Jungtinės Karalystės banko sąskaitas. Nurodė, kad Žemės sklypas, kuriame pastatytas minėtas namas, nuosavybės teise registruotas N. A. vardu, tačiau turimi duomenys leidžia manyti, kad J. K., o ne N. A., yra realus faktinis Žemės sklypo pirkėjas bei realus namo savininkas, kuris mokėjo už jo statybą, įrengimą, teritorijos sutvarkymą. Įvertinęs surinktą informaciją sprendė, kad J. K. galimai nedeklaravo visų pajamų, todėl prašė įvertinti jo (galimai ir N. A.) pajamų apmokestinimą bei turto įsigijimo ir kitų išlaidų atitiktį gautoms pajamoms.

Kauno AVMI mokestinio patikrinimo metu nustatė, kad Pareiškėja laikotarpiu nuo 2010-12-28 iki 2016-11-02 buvo deklaravusi išvykimą gyventi į užsienį, o nuo 2016-11-02 gyvenamąją vietą deklaravo adresu, esančiu Rūgštynių tak. 46, Kaunas, bei nuo 2018-10-05 gyvenamąją vietą deklaruoja adresu, esančiu Gubojų g. 10, Ramučių k., Karmėlavos sen., Kauno r. sav.

Pareiškėja laikotarpiu nuo 2006-07-25 iki 2006-08-24 dirbo Mažeikių rajono savivaldybės administracijos Šerkšnėnų seniūnijoje, laikotarpiu nuo 2007-04-24 iki 2008-09-10 UAB "A1" laikotarpiu nuo 2008-09-18 iki 2010-02-18 UAB "B1" ir laikotarpiu nuo 2016-11-16 iki 2020-05-21 C. I. įmonėje. Taip pat Pareiškėja tikrinamuoju laikotarpiu (nuo 2018-05-31 iki 2018-06-08; nuo 2018-08-03 iki 2018-09-21; nuo 2018-11-09 iki 2018-12-31) turėjo verslo liudijimus pagaminto valgio tiekimui renginiams (EVRK kodas 562100), medienos ruošai (EVRK kodas 022000), tekstilės ir kailių gaminių skalbimui ir (sausam) valymui (EVRK kodas 960100), paprastajam pastatų valymui (EVRK kodas 812100), augalininkystei būdingų paslaugų veiklai (EVRK kodas 016100), nepavojingų atliekų surinkimui (EVRK kodas 381100), kraštovaizdžio tvarkymui (EVRK kodas 813000), vaikų dienos priežiūros veiklai (EVRK kodas 889100).

Inspekcija nurodė, kad J. K. ir Pareiškėjos santuoka įregistruota 2016-09-09 Kauno miesto civilinės metrikacijos skyriuje. J. K. ir Pareiškėja turi nepilnametį sūnų J. N., gim. 2017-04-20.

Tarp J. K. ir Pareiškėjos 2016-11-29 sudaryta sutartis (notarinio registro Nr. 2-7026) (toliau – poveidybinė sutartis), kuria, be kita ko, susitarta, kad turtas, įgytas santuokoje yra vieno iš sutuoktinių asmeninė nuosavybė, jeigu tas turtas yra įgytas vieno sutuoktinio vardu (poveidybinės sutarties 4.1.1. punktas).

Kauno apylinkės teismo 2020-02-07 sprendimu civilinėje byloje Nr. e2YT-3375-475/2020 J. K. ir Pareiškėjos santuoka nutraukta abiejų sutuoktinių bendru sutikimu. Šiuo sprendimu taip pat patvirtinta 2020-01-02 sutartis dėl santuokos nutraukimo pasekmių, kurios 5.1. punkte, be kita ko, pažymėta, kad šalys santuokos metu bendrosios jungtinės nuosavybės teise jokio turto nėra įgijusios.

Inspekcija nurodė, kad pagal Nekilnojamojo turto registro duomenų bazės išrašo duomenis, Žemės sklypas, anksčiau priklausė U. G. (nuosavybės teisės išregistruota 2014-06-12 pirkimo–pardavimo sutarties, notarinio registro Nr. 2-3614, pagrindu) ir M. S. (buvusi pavardė – L.) (nuosavybės teisės išregistruota 2016-07-31 pirkimo–pardavimo sutarties, notarinio registro Nr. 2-4308, pagrindu); gyvenamojo namo statybos pradžios metai – 2014, statybos pabaigos metai – 2018 m. Kauno rajono savivaldybės administracijos leidimas Žemės sklype statyti naują statinį (gyvenamąjį namą) išduotas 2014-05-08 statytojai U. G. (J. K. tetai) bei vėliau (2014-07-10) išduotas statytojai N. H..

U. G. 2007-08-13 įgaliojimu įgaliojo J. K. brolių Y. I., be kita ko, padalinti žemės sklypą, unikalus Nr. 4400-0250-1520, į atskirus žemės sklypus; atstovauti ją, vykdant statybos darbus šiame žemės sklype; parduoti žemės sklypą ir pastatus bet kuriam fiziniam ar juridiniam asmeniui už kainą ir sąlygas savo nuožiūra.

M. S. 2017-02-13 liudytojo apklausos protokole paaiškino, kad prieš 10 metų buvo pora su J. K., kartu gyveno taip pat apie 10 metų; bendro gyvenimo su J. K. metu keletą mėnesių gyveno B. F., kur dirbo pas lietuvius ir mėtė reklamines skrajutes.

Inspekcija nurodė, kad iš 2014-06-12 pirkimo–pardavimo sutarties, notarinio registro Nr. 2-3614, matyti, kad ši buvo sudaryta tarp U. G. (sutartyje įvardijama kaip pardavėjas), atstovaujamos Y. I., veikiančio pagal 2007-08-13 įgaliojimą, ir N. H. (sutartyje įvardijama kaip pirkėjas). Šios pirkimo–pardavimo sutarties 2.1. punktu šalys susitarė, kad pardavėjas parduoda, o pirkėjas perka asmeninės nuosavybės teise žemės sklypą, unikalus Nr. 4400-1497-8578 ir Žemės sklypą (gauti padalijus žemės sklypą, unikalus Nr. 4400-0250-1520). Taip pat susitarė, kad šių žemės sklypų bendra kaina yra 10 000 Lt (2 896,20 Eur) (2014-06-12 pirkimo–pardavimo sutarties 3.1. punktas). Iš sutarties turinio taip pat matyti, kad 2014-06-11 dienai žemės sklypo, unikalus Nr. 4400-1497-8578, vidutinė rinkos vertė sudarė 28 700 Lt (8 312,09 Eur), o Žemės sklypo – 36 400 Lt (10 542,17 Eur). Šioje pirkimo–pardavimo sutartyje informacijos apie Žemės sklype statomą gyvenamąjį namą nepateikta.

Inspekcija nurodė, kad iš 2016-07-21 pirkimo–pardavimo sutarties, notarinio registro Nr. 2-4308, matyti, kad ši buvo sudaryta tarp N. H. (sutartyje įvardijama kaip pardavėjas), atstovaujamos O. I., veikiančio pagal 2016-03-29 įgaliojimą, ir G. F. (sutartyje įvardijama kaip pirkėjas), atstovaujamos Y. I., veikiančio pagal 2016-06-22 įgaliojimą. Šios pirkimo–pardavimo sutarties 2.1. punktu šalys susitarė, kad pardavėjas parduoda, o pirkėjas perka asmeninės nuosavybės teise Žemės sklypą. Taip pat susitarė, kad Žemės sklypo kaina yra 1 000 Eur (2016-07-21 pirkimo–pardavimo sutarties 3.1. punktas). Iš sutarties turinio taip pat matyti, kad 2016-07-20 Žemės sklypo vidutinė rinkos vertė sudarė 11 000 Eur. Šioje pirkimo–pardavimo sutartyje informacijos apie Žemės sklype statomą gyvenamąjį namą nepateikta.

Inspekcija nurodė, kad iš Kauno AVMI perduotų duomenų matyti, kad, atliekant O. I. mokestinį patikrinimą, buvo nustatytas sandoris su J. K.; Y. I. 2011-04-26 mokėjimo nurodymu Nr. 1 į O. I. sąskaitą pervedė 114 996,94 Lt, nurodant mokėjimo pagrindą – skolos grąžinimas už J. K.. O. I. 2021-04-21 paaiškinime nurodė, kad Y. I. pažįsta, kartu sportavo.

Inspekcija nurodė, kad Nacionalinė žemės tarnyba prie Žemės ūkio ministerijos 2020-02-12 raštu Nr. 1SD-358-(10.2.) „Dėl informacijos pateikimo“ pateikė ortofotografinių žemėlapių fragmentų patvirtintas kopijas, iš kurių matyti, kad 2015-05-25 dienai Žemės sklype jau buvo pradėtas statyti gyvenamasis namas, t. y. Žemės sklypas N. A. parduotas kartu su jau pradėtu statyti gyvenamuoju namu.

M. S. 2017-02-13 liudytojo apklausos protokole paaiškino, kad Žemės sklypą įsigijo, kai dar buvo kartu su J. K., pirko iš Y. I. už 10 000 Lt; pinigų skolinosi; pirko, nes norėjo sau statyti

namą; namą statė viena, savo lėšomis; gyvenamąjį namą pardavė, nes reikėjo sumokėti skolas; pardavė agentūrai.

M. S. sesuo I. A. 2017-01-27 liudytojo apklausos protokole paaiškino, kad sesuo Sigita anksčiau bendravo ir gyveno su J. K., buvo pora, bet prieš 10 metų išsiskyrė; sesuo buvo įsigijusi Žemės sklypą Ramučiuose, jo pirkimui iš jos skolinosi pinigų; J. K. yra jos draugas, anksčiau susitikdavo dažnai, dalyvavo draugų vakaronėse, dabar bendrauja retai, susitinka kartą per mėnesį.

J. K. 2020-02-02 paaiškinime nurodė, kad, statant namą Žemės sklype, atliko fizinius darbus, išlaidų neturėjo.

Y. I. 2020-03-12 gautame paaiškinime nurodė, kad, N. A. prašymu, atliko įvairius statybos darbus Žemės sklype.

Pareiškėja 2020-01-27 paaiškinime, pasisakydama apie patirtas gyvenamojo namo statybos išlaidas, nurodė „2016 liepa – 2017 m. – apie 18 600 eurų (įsigytas sklypas, pamatai, sienos, stogas, langai, durys, garažo vartai); 2017 sausis – 2017 gruodis – apie 11 420 eurų (atlikti vidaus darbai); 2018 sausis – 2018 gruodis apie 10 160 eurų (atlikti vidaus darbai bei lauko, t. y. tvora, trinkelės, terasa)“.

Inspekcija nurodė, kad Kauno apskrities vyriausiojo policijos komisariato Kriminalinės policijos Organizuoto nusikalstamumo tyrimo valdybos 2017-08-29 Elektroninių ryšių tinklais perduodamos informacijos kontrolės, jos fiksavimo ir kaupimo protokole užfiksuoti J. K. telefoniniai pokalbiai ir SMS žinutės (laikotarpiu nuo 2015-08-25 iki 2015-09-05); pokalbio Nr. 12 metu kalbėta apie J. K. namo statybą, dideles pinigines išlaidas už atliktus darbus, namo įrengimą ir baldus.

Kitame tos pačios dienos Kauno apskrities vyriausiojo policijos komisariato Kriminalinės policijos Organizuoto nusikalstamumo tyrimo valdybos Elektroninių ryšių tinklais perduodamos informacijos kontrolės, jos fiksavimo ir kaupimo protokole užfiksuoti J. K. telefoniniai pokalbiai ir SMS žinutės (laikotarpiu nuo 2015-10-06 iki 2015-10-17); pokalbio Nr. 1098 metu J. K. sakė, kad namo statyboms ir įrengimui išleido apie 35 000 Lt.

Inspekcija nurodė, kad Lietuvos apeliacinis teismas 2021-06-01 nuosprendžiu baudžiamojame byloje Nr. 1A-49-487/2021, be kita ko, nusprendė paskirti J. K., pripažintam kaltu pagal BK 147 straipsnio 2 dalį (prekyba žmonėmis) ir 1471 straipsnio 2 dalį (išnaudojimas priverstiniam darbui), subendrintą 5 metų laisvės atėmimo bausmę, nustatant ją atlikti pataisos namuose. Iš šio nuosprendžio rezoliucinės dalies matyti, kad J. K. buvo laikinai sulaikyme ir suėmime laikotarpiu nuo 2016-01-14 iki 2016-06-14.

Inspekcija nurodė, kad Kauno AVMI, remdamasi aukščiau išdėstytais duomenimis, o būtent tuo, kad visi nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sandoriuose dalyvavę asmenys yra artimai susiję su J. K. bei tuo, kad tiek M. S., tiek N. A. nekilnojamąjį turtą įsigijo už ženkliai mažesnę kainą, nei buvo jų vidutinė rinkos vertė, sprendė, kad turto pirkimo–pardavimo sandoriai nebuvo atsitiktiniai, o nuosekliai pagal aplinkybes planuoti sandoriai. Darė išvadą, kad M. S. buvo tik statytinė, o labiausiai suinteresuoti asmenys, siekę sau naudos ir susiję su nekilnojamojo turto, esančio Gubojų g. 10, Ramučių k., Karmėlavos sen., Kauno r. sav., sandoriais yra Pareiškėja ir J. K., turintys bendrą nepilnametį vaiką. Taip pat sprendė, kad veiksmai, atlikti po J. K. sulaikymo, trukusio laikotarpiu nuo 2016-01-14 iki 2016-06-14, t. y. 2016-07-21 pirkimo–pardavimo sutarties sudarymas, kuria nekilnojamas turtas parduotas už minimalią kainą, ir poveidybinės sutarties sudarymas, rodo, kad J. K. galėjo įtakoti tokią nekilnojamojo turto pardavimo veiksmų seką.

Inspekcija įvertino Pareiškėjos teiginį, kad Kauno AVMI padarė nepagrįstą ir neteisėtą išvadą, jog J. K. turėjo įtakos perkamo objekto kainai bei sąmoningai sandorius formino jam artimų asmenų vardu. Priešingai, Žemės sklypo pirkėja buvo ji ir jokia mokestinio ginčo medžiaga nepatvirtina nurodytos Kauno AVMI išvados. Inspekcija nurodė, kad LVAT yra ne kartą išaiškinęs, kad konstatuoti tam tikro fakto buvimą ar nebuvimą galima tik remiantis byloje surinktų įrodymų visuma. Nustatant teisiškai reikšmingas aplinkybes, turi būti įvertintas surinktų įrodymų pakankamumas, jų nuoseklumas, galimi prieštaravimai, logiškumas, atitinkamų

duomenų nurodymo aplinkybės, įrodymų šaltinių patikimumas. Įrodymų vertinimas, kaip objektyvios tiesos nustatymo procesas, grindžiamas subjektyviu faktoriumi – vidiniu įsitikinimu. Vidinis įsitikinimas – tai ne išankstinis įsitikinimas, nuojauta, o įrodymais pagrįsta išvada, kuri padaroma iš surinktų įrodymų, kada išnagrinėjami reikšmingi faktai, iškeliamos ir ištiriamos galimos versijos, įvertinamas kiekvienas įrodymas atskirai ir jų visuma (žr., pvz., LVAT 2012 m. rugsėjo 13 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-822-2564/2012; 2018 m. balandžio 4 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-3730-261/2018; 2019 m. rugsėjo 18 d. nutartį adm. byloje Nr. A-2475-662/2019); 2021 m. liepos 28 d. nutartį adm. byloje Nr. A-1481-789/2021).

Inspekcija nurodė, kad iš nustatytų faktinių aplinkybių matyti, kad Žemės sklypas, iki jo pardavimo lengvatine kaina M. S., priklausė J. K. tetai U. G.. Pareiškėjas ir jo brolis Y. I. paaiškinimuose nurodė, kad prie gyvenamojo namo statybų prisidėjo fiziniu darbu. Tačiau nustatyta, kad J. K. viename iš telefoninių pokalbių, užfiksuotų Kauno apskrities vyriausiojo policijos komisariato Kriminalinės policijos Organizuoto nusikalstamumo tyrimo valdybos 2017-08-29 Elektroninių ryšių tinklais perduodamos informacijos kontrolės, jos fiksavimo ir kaupimo protokole, 2015 metais minėjo, kad namo statyboms ir įrengimui išleido apie 35 000 Lt. M. S. liudytojo apklausos protokole nurodė, kad Žemės sklypo įsigijimui pinigines lėšas skolinosi, tačiau gyvenamąjį namą buvo pradėjusi statyti iš savo piniginių lėšų; Žemės sklypą pardavė, nes reikėjo sumokėti skolas. Tačiau taip pat paaiškino, jog Žemės sklypą pirkė už 10 000 Lt (2 896 Eur), tuo tarpu iš byloje esančių duomenų matyti, kad už 10 000 Lt (2 896 Eur) buvo pirkti du žemės sklypai, o Žemės sklypas, kurio vidutinė rinkos vertė sudarė 11 000 Eur, parduotas už 1 000 Eur.

J. K. laikinas sulaikymas ir suėmimas truko laikotarpiu nuo 2016-01-14 iki 2016-06-14. Tuo tarpu Žemės sklypo pirkimo–pardavimo sutartis, pagal kurią šis (kartu su nebaigtu statyti gyvenamuoju namu) perleistas Pareiškėjai lengvatine kaina, sudaryta 2016-07-21. Be to, ši pirkimo–pardavimo sutartis sudaryta veikiant per atstovus, iš kurių vienas – J. K. brolis Y. I., o kitas – Y. I. pažįstamas. Inspekcija, atsižvelgdama į šias Pareiškėjos ir J. K. mokestinių patikrinimų metu nustatytas faktines aplinkybes ir paaiškinimus bei parodymus, kurie yra prieštaringi, sprendžia, kad M. S. vardu sudaryti nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sandoriai nepagrįsti jokia ekonomine logika, dėl ko Kauno AVMI padarytos išvados laikytinos teisingomis ir pagrįstomis.

Inspekcija nurodė, kad Kauno AVMI, be kita ko, sprendė, kad Pareiškėja, įsigijusi Žemės sklypą lengvatine kaina, kuriame buvo nebaigtas statyti gyvenamasis namas, gavo viso 49 057 Eur pajamų natūra (10 000 Eur nuo Žemės sklypo vidutinės rinkos vertės ir 39 057 Eur nuo nebaigto statyti gyvenamojo namo vidutinės statybinės vertės). Pajamų natūra dydžiui nustatyti remtasi VĮ „Registru centras“ nurodyta vidutine Žemės sklypo verte bei VĮ „Registru centras“ atliktos statybinės vertės duomenimis ir UAB "C1" skaičiuojamomis kainomis.

Inspekcija įvertino Pareiškėjos teiginį, kad Kauno AVMI, vertindama gautų pajamų natūra dydį, pažeidė Pajamų, gautų natūra, įvertinimo Tvarkos aprašo 2 punktą, kad Kauno AVMI nenustatė pajamų natūra davėjo Žemės sklypui įsigyti turėtų išlaidų dydžio, o Žemės sklypo vertę prilygo masinio vertinimo būdu nustatytai vertei, kad ji įsigijo ne nebaigtą gyvenamąjį namą, kurį Kauno AVMI sandorio dienai vertino 39 057 Eur suma, o statybines medžiagas. Inspekcija atkreipė dėmesį, kad Kauno AVMI nustatė, jog Žemės sklypą lengvatine kaina įsigijo tiek M. S., tiek N. A.. Todėl nagrinėjamu atveju taikytinas Pajamų, gautų natūra, įvertinimo Tvarkos aprašo 3 punktas, kuriame nustatyta, kad gaunant nuosavybėn Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMĮ) 1 priedėlyje nurodytą ilgalaikį turtą arba turtą, kurį gamina ir (ar) parduoda pats pajamų natūra davėjas, ar paslaugas, kurias teikia pats pajamų natūra davėjas, taip pat tais atvejais, kai turtui ar paslaugoms įsigyti pajamų natūra davėjo padarytos išlaidos neatspindi to turto ar paslaugų tikrosios rinkos kainos, gyventojų pajamos, gautos natūra, įvertinamos šio turto ar paslaugų tikrąja rinkos kaina pajamų natūra gavimo momentu.

Inspekcija nurodė, kad iš Nacionalinės žemės tarnybos prie Žemės ūkio ministerijos pateiktų ortofotografinių žemėlapių fragmentų matyti, kad, Pareiškėjai įsigijus Žemės sklypai, gyvenamojo namo statybos buvo pradėtos. Todėl kaip nepagrįstas, neatitinkantis teisingumo ir protingumo kriterijų vertintinas Pareiškėjos argumentas, kad ji, nesant išduotai Valstybinės teritorijų planavimo ir statybos inspekcijos prie Aplinkos ministerijos pažymai apie statybą be esminių nukrypimų, įsigijo ne nebaigtą statyti gyvenamąjį namą, o statybines medžiagas.

Inspekcija įvertino Pareiškėjos pretenzijas dėl pasirinkto ekonominių modelių metodo taikymo ir nurodė, kad Kauno AVMI, priešingai nei išdėstė Pareiškėja, vertino, kad J. K. pradėjo statyti gyvenamąjį namą nuo statybos leidimo išdavimo pradžios (2014-05-08) iki jo sulaikymo datos (2016-01-14), t. y. statybas vykdė 20 mėn. (2014 m. – 8 mėn., 2015 m. – 12 mėn.) bei, kad Pareiškėja likusius statybos darbus vykdė nuo Žemės sklypo įsigijimo datos (2016-07-21) iki gyvenamojo namo kadastrinių duomenų fiksavimo datos (2018-01-24), t. y. statybas vykdė 19 mėn. (2016 m. – 6 mėn., 2017 m. – 12 mėn., 2018 m. – 1 mėn.). Taigi, Kauno AVMI sprendė, kad gyvenamasis namas pradėtas statyti, kai leidimas išduotas statytojui U. G. (2014-05-08), o ne, kai leidimas išduotas statytojui N. H. (2014-07-10). Bei taip pat sprendė, kad J. K. laikino sulaikymo ir suėmimo laikotarpiu gyvenamojo namo statybos nebuvo vykdomos. Vertinant patirtas gyvenamojo namo statybos išlaidas Kauno AVMI vadovavosi VĮ „Registrų centras“ atliktos statybinės vertės duomenimis ir UAB "C1" skaičiuojamomis kainomis. Gyvenamojo namo statybos išlaidos apskaičiuotos kaip šių informacijos šaltinių duomenimis apskaičiuotų išlaidų aritmetinis vidurkis. Apskaičiuota, kad viso patirtų išlaidų suma sudaro 76 162 Eur (2014 m. (8 mėn.) – 15 622 Eur; 2015 m. (12 mėn.) – 23 435 Eur; 2016 m. (6 mėn.) – 11 717 Eur; 2017 m. (12 mėn.) – 23 435 Eur; 2018 m. (1 mėn.) – 1 953 Eur).

Inspekcija išdėstė Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių, patvirtintų VMI prie FM 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 (toliau – Taisyklės), 25 punktą, apibrėžiantį duomenų naudojimo šaltinius ir nurodė, kad LVAT yra konstatavęs, jog Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 straipsnio 1 dalies norma yra skirta ne tam, kad būtų nustatytas tikslus (t. y. objektyviais duomenimis paremtas) mokestinės prievolės dydis, o tam, kad būtų nustatytas mokėtinos prievolės dydis, atitinkantis protingumo ir teisingumo kriterijus. Tai reiškia, kad mokesčių administratoriaus nustatytas mokėtinos prievolės dydis laikytinas pagrįstu tiek, kiek neperžengia šių vertinimo kriterijų. Tam, kad būtų paneigtas tokiu būdu nustatytas mokestinės prievolės dydis, mokesčių mokėtojas turi pateikti įrodymus, patvirtinančius, jog nurodytų įvertinimo kriterijų buvo nesilaikyta, t. y. įrodyti, kad mokesčių administratoriaus nustatytas mokestinės prievolės dydis neatitinka protingumo ir teisingumo kriterijų (žr., pvz., LVAT 2007 m. birželio 5 d. nutartį adm. byloje Nr. A-11-603/2007; 2012 m. gruodžio 12 d. nutartį adm. byloje Nr. A-438-2491/2011, 2015 m. vasario 11 d. nutartį adm. byloje Nr. P-45-438/2015).

Inspekcija, atsižvelgdama į tai, kad nei Pareiškėja, nei J. K. nepateikė jų patirtų išlaidų pagrindžiančių įrodymų bei į tai, kad ikiteisminio tyrimo byloje surinkti duomenys ir patikrinimų metu pateikti paaiškinimai yra prieštaringi, sprendė, kad Kauno AVMI pagrįstai ir teisingai apskaičiavo mokėtinus mokesčius pagal administratoriaus įvertinimą bei pasirinko adekvatų vertinimo metodą. Be to, įvertino, kad apskaičiuotų išlaidų padalinimas kiekvienam mėnesiui po lygiai labiausiai atitinka protingumo kriterijų.

Inspekcija įvertino Pareiškėjos teiginius, jog ji suklydo nurodydama savo santaupų dydį, kad 2014-01-01 dienai ji turėjo ne mažesnes nei 16 422,70 GBP dydžio santaupas gryniaisiais pinigais ir dėl to negavo pajamų iš nežinomų šaltinių, kad nepagrįstai nevertintos jos B. F. gautos pajamos.

Inspekcija nurodė, kad iš Pareiškėjos 2020-01-27 paaiškinimo matyti, kad ji, atsakydama į Kauno AVMI pateiktus klausimus, nurodė, jog ne banke 2014-01-01 dienai apytiksliai turėjo 9 853,32 GBP. Bylos duomenimis, Pareiškėjos vardu AB SEB banke atidarytoje sąskaitoje piniginių lėšų judėjimas vyko iki 2010-10-29; Pareiškėja sąskaitą L. N. Plc banke B. F. atidarė 2011 m. sausio mėn.

Inspekcija išdėstė MAĮ 67 straipsnio nuostatas ir LVAT poziciją, susijusią su įrodinėjimo pareigų paskirstymu ir nurodė, kad Pareiškėja nepateikė duomenų, patvirtinančių jos nurodytas aplinkybes apie iki 2012 m. rugsėjo mėn. turėtas darbo vietas ir gautą darbo užmokestį bei iš U. N. gražintus 3 000 GBP. Todėl vertino, kad Pareiškėja neįvykdė jai tenkančios įrodinėjimo naštos, dėl ko nurodyti argumentai laikytini nepagrįstais.

Dėl apskaičiuotų ir patvirtintų delspinigių bei paskirtos baudos

Inspekcija įvertino Pareiškėjos prašymą atleisti ją nuo Sprendimu apskaičiuotų ir patvirtintų delspinigių mokėjimo bei paskirtos baudos mokėjimo arba sumažinti jos dydį. Inspekcija išdėstė MAĮ 100 straipsnio 1 dalies, 141 straipsnio 1 dalies bei Atleidimo nuo baudų, delspinigių ir palūkanų taisyklių, patvirtintų VMI prie FM viršininko 2004 m. liepos 26 d. įsakymu Nr. VA-144 (toliau – Atleidimo nuo baudų, delspinigių ir palūkanų taisyklės), 7 punkto nuostatas.

Inspekcija įvertino Pareiškėjos atleidimo nuo baudų ir delspinigių motyvą, t. y. tai, kad laikotarpiu nuo 2011 iki 2016 m. ji nebuvo laikoma nuolatine Lietuvos Respublikos gyventoja ir jai nebuvo taikomi Lietuvoje galiojantys teisės aktai. Be to, ji neturėjo pareigos saugoti statybos išlaidas pagrindžiančių dokumentų, kurių nesant, Kauno AVMI taiko jai nenaudingą pajamų natūra skaičiavimo mechanizmą, nurodant, kad pirkdama Žemės sklypą ji įgijo jame pastatytą 39 057 Eur vertės gyvenamąjį namą. Akcentavo, kad akivaizdu, jog ji nėra kalta dėl susidariusios situacijos, nes net negalėjo numanyti, kad praėjus penkeriems metams po Žemės sklypo įsigijimo jos atžvilgiu gali būti atliekamas mokesstinis patikrinimas.

Taigi, nagrinėjamu atveju Pareiškėja remiasi MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 punkte nustatytu atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių ir paskirtos baudos pagrindu.

Inspekcija nurodė, kad LVAT, aiškindamas MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 punktą, yra pažymėjęs, jog iš šio teisinio reguliavimo matyti, kad šioje teisės normoje yra įtvirtintos tik bendro pobūdžio taisyklės, visų pirma, nustatančios įrodinėjimo naštos tarp mokesčio mokėtojo ir mokesčių administratoriaus paskirstymą, pagal kurią pareiga įrodyti teisiškai reikšmingas aplinkybes tenka mokesčio mokėtojui. Vertinant šioje teisės normoje nustatytą sąlygą – mokesčio mokėtojas turi būti nekaltas dėl padaryto pažeidimo – jos apibrėžtumo aspektu, matyti, kad ši sąlyga yra abstraktaus pobūdžio, nekonkretizuojant, kokios aplinkybės kiekvienu konkrečiu atveju patvirtina šios sąlygos buvimą ar nebuvimą. Aplinkybės, kurios konkretizuoja mokesčio mokėtojo kaltės buvimą ar nebuvimą dėl skirtingų mokesčių įstatymų pažeidimų, gali būti skirtingos, nes šių aplinkybių pobūdis, apimtis ir pan., gali būti sąlygotas tų specialiųjų teisės normų reikalavimų, kurios reglamentuoja atitinkamus mokesčius (žr., pvz., 2011 m. birželio 27 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A438-2122/2011; 2012 m. sausio 23 d. nutartį adm. byloje Nr. A-575-404/2012; 2014 m. balandžio 1 d. nutartį adm. byloje Nr. A556-947/2014). LVAT praktikoje taip pat išaiškinta, kad vertinant, ar taikyti šį atleidimo pagrindą, yra reikšminga mokesčio mokėtojo subjektyvinė pusė, t. y. kaltė, kurios išraiška yra nepakankamas atidumas, rūpestingumas ar apdairumas, kurio reikalaujama iš veikiančio asmens konkrečiomis sąlygomis. Asmuo, kuris nevykdė pareigos elgtis rūpestingai ir atidžiai arba nesugebėjo toks būti konkrečioje situacijoje, negali būti atleistas nuo atsakomybės, nesant kaltės dėl padaryto pažeidimo (žr., pvz., 2015 m. vasario 9 d. nutartį adm. byloje Nr. A-81-261/2015; 2019 m. vasario 12 d. nutartį adm. byloje Nr. A-364-968/2019).

Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėja 2016-2017 metais nedeklaravo gautų pajamų natūra bei iš nenustatytų šaltinių gautų pajamų, tokiu būdu pažeidė GPMĮ nuostatas. Inspekcija pažymėjo, kad Kauno AVMI Sprendimu darė išvadą, jog Pareiškėja nepripažintina nuolatine Lietuvos Respublikos gyventoja 2014 metais, dėl ko sumažino Patikrinimo aktu papildomai apskaičiuotą GPM sumą, bei patvirtino papildomai apskaičiuotą GPM sumą už 2016 metus (7 401 Eur) ir už 2017 metus (1 050 Eur), t. y. vertino, kad Pareiškėja 2016 metais jau buvo nuolatine Lietuvos Respublikos gyventoja.

Inspekcija išdėstė GPMĮ 4 straipsnio 1 dalies nuostatas ir nurodė, kad LVAT praktikoje pabrėžiama, kad GPMĮ 4 straipsnio 1 dalis įtvirtina penkias alternatyvias nuostatas, pagal kurias asmuo laikomas nuolatiniu Lietuvos gyventoju; fizinio asmens pripažinimui nuolatiniu Lietuvos

gyventoju pakanka nustatyti, jog yra mažiausiai vienas iš GPMĮ 4 straipsnio 1 dalies 1–5 punktuose nurodytų kriterijų (žr., pvz., LVAT 2011 m. rugsėjo 8 d. nutartį adm. byloje Nr. A-575-2144/2011, 2020 m. liepos 29 d. nutartį adm. byloje Nr. eA-3155-968/2020).

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėja yra Lietuvos Respublikos pilietė. Iš Pareiškėjos pateiktų pastabų dėl Patikrinimo akto matyti, kad jos motina ir brolis gyvena Lietuvoje. J. K., su kuriuo Pareiškėjos santuoka įregistruota 2016-09-09, buvo laikiname sulaikyme ir suėmime pirmąjį 2016 metų pusmetį (laikotarpiu nuo 2016-01-14 iki 2016-06-14) Lietuvoje. Taip pat, kaip jau buvo minėta, Pareiškėja 2016-07-21 sudarė pirkimo–pardavimo sutartį, notarinio registro Nr. 2-4308, kurios pagrindu įsigijo Žemės sklypą bei vykdė gyvenamojo namo, kuriame šiuo metu deklaruoja savo gyvenamąją vietą, statybas; nuo 2016-11-02 gyvenamąją vietą deklaravo adresu, esančiu Lietuvos Respublikoje.

Inspekcija, atsižvelgdama į aukščiau išdėstytas faktines aplinkybes, pritardama Kauno AVMI išvadai, sprendė, kad Pareiškėja 2016 metais atitiko vieną iš aukščiau išdėstytų kriterijų, pagal kurį nuolatiniu Lietuvos gyventoju laikomas fizinis asmuo, kurio asmeninių, socialinių arba ekonominių interesų buvimo vieta mokestiniu laikotarpiu yra veikiau Lietuvoje nei užsienyje.

Inspekcija, pasisakydama dėl neišsaugotų statybos išlaidas pagrindžiančių dokumentų, dėl ko, Pareiškėjos teigimu, Kauno AVMI taiko jai nenaudingą pajamų natūra skaičiavimo mechanizmą, pažymėjo, kad, kaip ginčijamame Sprendime nurodė Kauno AVMI, patikrinimo metu apskaičiuotos gyvenamojo namo statybų išlaidos yra artimos ir netgi mažesnės, nei Pareiškėjos 2020-01-27 paaiškinime nurodyta patirtų išlaidų suma, t. y. 40 000 Eur. Tuo tarpu faktas, kad Pareiškėja 2016-07-21 pirkimo–pardavimo sutartimi įsigijo ne tik Žemės sklypą, tačiau ir nebaigtą statyti gyvenamąjį namą, yra įrodytas jau minėtais byloje esančiais įrodymais.

Inspekcija vertina, kad Pareiškėja neįrodė, jog nėra kalta dėl padarytų pažeidimų, todėl MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 punkte nustatytas atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių ir paskirtos baudos pagrindas netaikytinas. Taip pat nenustatytas pagrindas sumažinti paskirtos (paskirta vidutinio dydžio, t. y. 30 proc. apskaičiuotos mokesčio sumos dydžio bauda) baudos dydį.

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

Pareiškėjos skundas iš dalies tenkintinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas naikintinas ir Pareiškėjos skundas perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Inspekcija Sprendimu patvirtino Kauno AVMI sprendimą, kuriuo Pareiškėjai buvo apskaičiuotas ir nurodytas sumokėti į valstybės biudžetą 8451 Eur GPM, 2428,32 Eur GPM delspinigių ir paskirta 30 proc. dydžio 2435 Eur GPM bauda. Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja 2016-07-21 Pirkimo–pardavimo sutartimi, įsigydama Žemės sklypą su nebaigtu statyti gyvenamuoju namu, gavo 49057 Eur pajamų natūra, Pareiškėja 2017 m. gavo ir nedeklaravo 7899 Eur iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių.

Pareiškėja ginčija Inspekcijos Sprendimo išvadas, susijusias su jos pripažinimu nuolatine Lietuvos Respublikos gyventoja 2016 m., Pareiškėjos pajamų natūra pripažinimu, gyvenamojo namo statybos išlaidų apskaičiavimu ir pajamų iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių apmokestinimo. Pareiškėja prašo atleisti ją nuo delspinigių mokėjimo ir atleisti nuo paskirtos baudos arba sumažinti jos dydį.

Komisija, įvertinusi bylos medžiagą, išskiria šiuos esminius ginčo klausimus:

Pirma, mokesčių administratoriaus išvados, kad Pareiškėja 2016 m. buvo nuolatine Lietuvos gyventoja, pagrįstumo klausimas. Pareiškėja skunde tvirtina, kad ji laikotarpiu nuo 2010-12-28 iki 2016-11-02 vykdė individualią veiklą B. F. ir nevykdė jokios veiklos Lietuvoje. Lietuvoje veiklą vykdyti pagal verslo liudijimą pradėjo tik nuo 2018 m. (Skundo Komisijai 3 psl.). Pareiškėja skunde taip pat nurodo, kad jos asmeniniai, socialiniai, ekonominiai ryšiai su Lietuva nutrūko nuo 2010-12-28 iki 2016-11-02, t. y. laikotarpiu nuo

2011 m. iki 2016 m. (imtinai) Pareiškėja nebuvo laikoma nuolatine Lietuvos gyventoja (Skundo 8, 10 psl.).

Antra, mokesčių administratoriaus išvados, jog Pareiškėja 2016 m. gavo 49057 Eur pajamų natūra, pagrįstumo klausimas. Kauno AVMI nustatė, kad Pareiškėja, pažeisdama GPMĮ 25 straipsnio 1 dalies ir 27 straipsnio 1 dalies nuostatas, pagal 2016-07-21 Pirkimo–pardavimo sutartį įsigijusi Žemės sklypą su nebaigtu statyti gyvenamuoju namu, 2016 m. gavo 49057 Eur pajamų natūra, nuo kurių neapskaičiavo, nedeklaravo ir į valstybės biudžetą nesumokėjo GPM. Konstatuota, kad Žemės sklypo vertė, vadovaujantis VĮ „Registru centras“ duomenimis 2016-07-20 dienai buvo 11000 Eur, Pareiškėja įsigijo Žemės sklypą už 1000 Eur, t. y. 10000 Eur mažesnę vertę, nei vidutinė rinkos vertė ir gavo 10 000 Eur pajamų natūra. Be to, konstatuota, kad Pareiškėja, 2016-07-21 įsigydama Žemės sklypą, taip pat gavo 39057 Eur ekonominę naudą (vidutinė statybinė vertė) kaip šiame Žemės sklype statomą gyvenamąjį namą.

Pareiškėja nesutinka su mokesčių administratoriaus išvada, kad ji, įsigydama Žemės sklypą už mažesnę kainą nei vidutinė rinkos vertė, taip pat nebaigtą statyti vienbutį gyvenamąjį namą, gavo ekonominę naudą, kurios negalėtų gauti rinkos dėsniais paremtomis sąlygomis, t. y. gavo pajamų natūra. Pareiškėja akcentuoja, kad Žemės sklypo vertė prilyginta masinio vertinimo būdu jam nustatytai vertei ir nurodo, kad vertinant nekilnojamąjį turtą, gali būti remiamasi ne tik Nekilnojamojo turto registro duomenimis, kuomet vidutinė turto rinkos vertė nustatyta masinio vertinimo būdu, bet ir individualaus vertinimo išvadamis. Nekilnojamojo turto registre nurodyta vidutinė turto rinkos vertė nustatyta masinio vertinimo būdu, neatsižvelgiant į individualias turto savybes. Pareiškėja akcentuoja, kad Žemės sklypo vertė su jame esančiomis statybinėmis medžiagomis sudarė 1000 Eur, Pareiškėja įsigijo ne nebaigtą statyti gyvenamąjį namą, kuris įvertintas 39057 Eur, bet statybines medžiagas. Be to, Pareiškėja nesutinka su mokesčių administratoriaus nustatyta 39 mėnesių statybos trukme, 39057 Eur statybine verte, su mokesčių administratoriaus išvada, kad kas mėnesį buvo patiriama po 1953 Eur namo statybos išlaidų.

Trečia, mokesčių administratoriaus išvados, jog Pareiškėja 2017 m. nedeklaravo 7899 Eur pajamų iš nenustatytų šaltinių, pagrįstumo klausimas. Kauno AVMI, nustačiusi Pareiškėjos 2014 m. pradžia piniginių lėšų likutį, išanalizavusi Pareiškėjos 2014–2018 m. pajamas ir išlaidas, įvertinusi Pareiškėjos ir J. K. 2016-11-29 poveidybinės sutarties sąlygas, Pareiškėjos 2020-01-27 paaiškinimą bei J. K. 2020-02-02 paaiškinimą, kuriuose nurodyta, kad bendro ūkio nevedė, nustatė, kad Pareiškėja 2017 m. disponavo 7899 Eur piniginių lėšomis, kurių šaltinių negali pagrįsti įstatymų nustatyta tvarka.

Pareiškėja nurodo, kad jos asmeniniai, socialiniai, ekonominiai ryšiai su Lietuva nutrūko nuo 2010-12-28 ir buvo nutrūkę iki 2016-11-02, t. y. laikotarpiu nuo 2011 m. iki 2016 m. (imtinai) Pareiškėja nebuvo laikoma Lietuvos gyventoja. Pareiškėja teigia, kad negalima daryti kategoriškos išvados, kad 7899 Eur Pareiškėja gavo 2017 m., nes iš tiesų jos buvo gautos laikotarpiu nuo 2010 m. liepos mėn., kuomet Pareiškėja išvyko į Y. E. iki 2012 m. rugsėjo mėn. (Pareiškėja buvo nuolatine Jungtinės Karalystės gyventoja). Pareiškėjos teigimu, per daugiau nei dvejus metus Pareiškėja uždirbo ir susitaupe ne mažesnę nei 7 899 Eur (27 274 Lt) sumą (Pareiškėjos teigimu – 10 000 GBP), kurių mokesčių administratorius nepagrįstai neįtraukė į Pareiškėjos turėtas santaupas tikrinamojo laikotarpio pradžia. Pareiškėjos nuomone, mokesčių administratorius, vertindamas lėšų judėjimą jos Lloyds banko sąskaitoje netinkamai apskaičiavo jos turėtas išlaidas 2015 metais, į jas įtraukdamas ir 2015-12-16 atliktą 3000 GBP pervedimą U. N., kuriuos tais pačiais 2015 m. minėtas fizinis asmuo Pareiškėjai gražino.

Ketvirta, Inspekcijos Sprendimo išvados neatleisti Pareiškėjos nuo apskaičiuotų GPM delspinigių ir paskirtos baudos mokėjimo, pagrįstumo klausimas. Pareiškėja prašo atleisti ją nuo delspinigių ir baudų mokėjimo MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 3 punktu ir 141 straipsnio 1 dalies 1 punktu, t. y. mokėtojas gali būti atleistas nuo apskaičiuotų baudų (delspinigių), jei mokesčių mokėtojas įrodo, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo. Pareiškėja savo argumentus su jos kaltės dėl padaryto pažeidimo nebuvimu iš esmės sieja su tuo, laikotarpiu nuo 2011 m. iki 2016 m. Pareiškėja nebuvo laikoma nuolatine Lietuvos Respublikos gyventoja ir jai nebuvo

taikomi Lietuvoje galiojantys teisės aktai, be to, Pareiškėja neturėjo pareigos saugoti statybos išlaidas pagrindžiančių dokumentų.

Visų pirma Komisija vertina Inspekcijos išvadą, kad Pareiškėja 2016 m. buvo nuolatinė Lietuvos gyventoja. Komisija pažymi, kad GPMĮ 4 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad nuolatiniu Lietuvos gyventoju laikomas: 1) fizinis asmuo, kurio nuolatinė gyvenamoji vieta mokestiniu laikotarpiu yra Lietuvoje; arba 2) fizinis asmuo, kurio asmeninių, socialinių arba ekonominių interesų buvimo vieta mokestiniu laikotarpiu yra veikiau Lietuvoje nei užsienyje; arba 3) fizinis asmuo, kuris mokestiniu laikotarpiu Lietuvoje išbuvo ištiesai arba su pertraukomis 183 arba daugiau dienų. 183 dienų laikotarpio apskaičiavimo taisyklės nustato Lietuvos Respublikos Vyriausybė arba jos įgaliota institucija; arba 4) fizinis asmuo, kuris Lietuvoje išbuvo ištiesai arba su pertraukomis 280 arba daugiau dienų vienas paskui kitą einančiais mokestiniais laikotarpiais ir viename iš šių mokestinių laikotarpių išbuvo Lietuvoje ištiesai arba su pertraukomis 90 arba daugiau dienų, jei šio straipsnio 3 dalyje nenustatyta kitaip. 90 ir 280 dienų laikotarpio apskaičiavimo taisyklės nustato Lietuvos Respublikos Vyriausybė arba jos įgaliota institucija; arba 5) fizinis asmuo, kuris yra Lietuvos Respublikos pilietis ir neatitinka šios dalies 3 ir 4 punkto kriterijų, tačiau tokiam fiziniui asmeniui atlyginimas pagal darbo sutartį arba pagal jų esmę atitinkančias sutartis mokamas arba jo gyvenimo kitoje valstybėje išlaidos dengiamos iš Lietuvos valstybės arba savivaldybių biudžetų. LVAT praktikoje pabrėžiama, kad GPMĮ 4 straipsnio 1 dalis įtvirtina penkias alternatyvias nuostatas, pagal kurias asmuo laikomas nuolatiniu Lietuvos gyventoju; fizinio asmens pripažinimui nuolatiniu Lietuvos gyventoju pakanka nustatyti, jog yra mažiausiai vienas iš GPMĮ 4 straipsnio 1 dalies 1–5 punktuose nurodytų kriterijų (žr., pvz., LVAT 2011 m. rugsėjo 8 d. nutartį adm. byloje Nr. A-575-2144/2011, 2020 m. liepos 29 d. nutartį adm. byloje Nr. eA-3155-968/2020).

Inspekcija Sprendime nurodė, kad Pareiškėja 2016 m. atitiko vieną iš aukščiau išdėstytų kriterijų, pagal kurį nuolatiniu Lietuvos gyventoju laikomas fizinis asmuo, kurio asmeninių, socialinių arba ekonominių interesų buvimo vieta mokestiniu laikotarpiu yra veikiau Lietuvoje nei užsienyje. Minėtos išvados Inspekcija priėjo atsižvelgdama į šias aplinkybes (Sprendimo 11 psl.):

Pirma, Pareiškėja yra Lietuvos Respublikos pilietė;

Antra, Pareiškėjos motina ir brolis gyvena Lietuvoje;

Trečia, J. K., su kuriuo Pareiškėjos santuoka įregistruota 2016-09-09, buvo laikinajame sulaikyme ir suėmimo pirmąjį 2016 m. pusmetį (laikotarpiu nuo 2016-01-14 iki 2016-06-14) Lietuvoje;

Ketvirta, Pareiškėja 2016-07-21 sudarė pirkimo–pardavimo sutartį (notarinio registro Nr. 2-4308), kurios pagrindu įsigijo Žemės sklypą bei vykdė gyvenamojo namo, kuriame šiuo metu deklaruoja savo gyvenamąją vietą, statybas;

Penkta, Pareiškėja nuo 2016-11-02 gyvenamąją vietą deklaravo adresu, esančiu Lietuvos Respublikoje.

Komisijos nuomone, vertinant, ar Pareiškėjos asmeninių, socialinių arba ekonominių interesų buvimo vieta 2016 m. yra Lietuvoje, turi būti įvertintos ir kitos esminės patikrinimo metu nustatytos aplinkybės:

Pirma, Pareiškėja laikotarpiu nuo 2010-12-28 iki 2016-11-02 buvo deklaravusi išvykimą gyventi į užsienį (Patikrinimo akto 15 psl.).

Antra, Pareiškėja iki tikrinamojo laikotarpio pabaigos dirbo keturiose darbovietėse (Patikrinimo akto 1 lentelė), t. y. C. I. įmonė (nuo 2016-11-16 iki 2020-05-21), UAB „Premier restautants“ (nuo 2008-09-18 iki 2010-02-18), UAB „Norfos mažmena“ (2007-04-24 iki 2008-09-10), Mažeikių raj. savivaldybės administracijos Šerkšnėnų seniūnija (2006-07-25 iki 2006-08-24). Laikotarpiu apie Pareiškėjos darbą Lietuvoje nuo 2016 m. sausio mėn. iki 2016 m. lapkričio mėn. byloje nėra.

Trečia, pagal Jungtinės Karalystės mokesčių administratoriaus pateiktą informaciją, Pareiškėja dirbo šioje šalyje ir vykdė individualią veiklą – valymo ir maitinimo paslaugas. Jungtinės Karalystės mokesčių administratoriaus duomenimis, Pareiškėja maždaug laikotarpiu

nuo 2010 m. gruodžio mėn. iki 2016 m. gruodžio mėn. dirbo O. O., maitinimo paslaugas teikiančiojoje įmonėje „M. O.“ kaip savarankiškas asmuo (Patikrinimo akto 2 psl.).

Ketvirta, Jungtinės Karalystės mokesčių administratorius patvirtino ir pateikė informaciją apie Pareiškėjos deklaruotas pajamas O. O. nuo 2014-04-06 iki 2019-04-06, iš kurių laikotarpiu nuo 2015-04-06 iki 2016-04-05 Pareiškėja gavo 8220 GBP (11325 Eur), laikotarpiu nuo 2016-04-06 iki 2017-04-05 – 7360 GBP (8981 Eur) (Patikrinimo akto 5 lentelė).

Penkta, Patikrinimo akto 9 ir 10 lentelėse išdėstyta Pareiškėjos 2014–2018 m. pajamų / įplaukų ir išlaidų struktūra. Iš Patikrinimo akto 9 lentelės matyti, kad Pareiškėjos 2016 m. pajamas be Lietuvoje gauto darbo užmokesčio, fizinių asmenų pervedimų, taip pat sudarė užsienyje gautos pajamos (Lloyds banko sąskaitos išrašų duomenimis gautos pajamos iš T. E., M. O. service ir Snook L Catering services) pagal Metines pajamų mokesčio deklaracijas, užsienyje gautos pajamos iš „E&C Export LTD“, Miss Dobbs pervedimai, kurių paskirtis „loan repayment“, užsienio draudimo kompanijų pervestos lėšos (Veil insurance, Brightside insurance), „British gas“ grąžinimai už komunalinių paslaugų permoką. Pareiškėja, atsakydama į Kauno AVMI klausimą, koku pagrindu 2016-07-19 užsienio įmonė „British gas“ pervedė į Pareiškėjos sąskaitą, esančią Lloyd bank (H. G.) 1663,52 svarų sterlingų, Pareiškėja nurodė, kad „Permoka už elektrą. Abonementinį mokesį priskaičiuodavo kas mėnesį nuo mano kortelės buvo atvykęs tos įmonės atstovas, pasirašė sutartį (sutarties nebeturiu, sutarties nutraukimo metu jie pagal faktą perskaičiavo permoką, kuri man ir grąžino“.

Iš Patikrinimo akto 10 lentelės matyti, kad Pareiškėjos 2016 m. išlaidas sudarė vartojimo išlaidos pagal Pareiškėjos Lietuvos ir užsienio bankų sąskaitų išrašus, pervedimai fiziniams asmenims pagal Pareiškėjos Lietuvos ir užsienio bankų sąskaitų išrašus, pervedimai Jungtinės Karalystės draudimo kompanijoms (Veil insurance, Brightside insurance, DVLA Vehicle tax) ir kt. Kaip matyti iš Patikrinimo akto medžiagos, patikrinimo metu buvo detalčiai analizuojamos ir lyginamos Pareiškėjos 2014–2018 m. vartojimo išlaidos. Iš Patikrinimo akto 7 lentelės matyti, kad buvo lyginami M. K. Karalystės ir Lietuvos bankų sąskaitų išrašų duomenys ir Lietuvos ir Didžiosios Britanijos statistinės vartojimo išlaidos. Remiantis M. K. Karalystės ir Lietuvos bankų sąskaitų išrašų duomenimis, nustatyta, kad Pareiškėjos 2016 m. vartojimo išlaidos sudarė 7711 Eur. Patikrinimo akte nurodyta, kad Pareiškėjos vartojimo išlaidų lyginimui parinktos Lietuvos ir Jungtinės Karalystės statistinės išlaidos, nustatytos pagal jos gyvenamąją vietą: 2014–2016 m. O. O. – pagal A. U. statistikos departamento skelbtas vidutines namų ūkio mėnesio vartojimo išlaidas, skaičiuojant 1 namų ūkio nariui pagal regioną „P. K.“, 2017–2018 m. Lietuvoje – pagal LR Statistikos departamento skelbiamus duomenis apie vartojimo išlaidas (Patikrinimo akto 12 psl., 7 lentelė). Inspekcija nepateikė šių aplinkybių vertinimo.

Šešta, Kauno AVMI 2021-09-15 sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (7.45 Mr) FR0682-229 (13 psl.) konstatuota, kad Pareiškėjos banko sąskaitų išrašų duomenimis, 2014 m. aktyvus piniginių lėšų judėjimas banko sąskaitose nevyko: 2014-01-01 nustatytas piniginių lėšų likutis „Swedbank“ AB banke – 0 Lt, 2015-01-01 – 0 Lt, 2016-01-01 – 0 Lt, AB SEB banke 2014-01-01 – 0 Lt, 2015-01-01 – 5 Eur (minusinis likutis), 2016-01-01 – 5 Eur (minusinis likutis), tuo tarpu L. N. pateiktų išrašų duomenimis 2014–2016 m. vykdytos aktyvios banko operacijos: 2014-01-01 – 3192,73 GBP (13215 Lt), 2015-01-01 – 3830,53 GBP (4890 Eur), 2016-01-01 – 5303,36 GBP (7226 Eur). Įvertinus išdėstytą, padaryta išvada, kad patikrinimo metu nepakanka surinktų aplinkybių Pareiškėją pripažinti nuolatine Lietuvos gyventoja 2014 m. Išvados dėl Pareiškėjos piniginių lėšų likučių minėtuose bankuose (Patikrinimo akto 8 lentelė) vėlesnėmis datomis nepateiktos.

Septinta, Pareiškėja 2016-07-26 Kauno apskrities vyriausiojo policijos komisariato Kriminalinės policijos organizuoto nusikalstamumo tyrimo valdybos 4-ajame skyriuje buvo apklausta kaip liudytoja ikiteisminiame tyrime Nr. 01-1-44970-15. Pareiškėja nurodė, kad „Aš gyvenu Londone. Dabar esu grįžusi į Lietuvą ir būsiu apie 2 savaites nuo šiol“.

Pagal MAĮ 32 straipsnio 3 punktą, mokesčių administratorius (jo pareigūnas), atlikdamas jam pavestas funkcijas, privalo tiksliai laikytis mokesčių teisės aktų. LVAT, aiškindamas MAĮ 32 straipsnio, nustatančio mokesčių administratoriaus pareigas, nuostatas, yra konstatavęs,

kad mokesčių administratoriaus veikla privalo griežtai atitikti įstatymų reikalavimus, būti pagrįsta teisinėmis ir faktinėmis aplinkybėmis, tiesiogiai susieta su įstatymų pavestų funkcijų ir uždavinių įgyvendinimu (2005-06-08 sprendimas adm. byloje Nr. A-04-685/05, 2007-02-09 sprendimas adm. byloje Nr. A-180-127-07, 2011-06-27 išplėstinės teisėjų kolegijos sprendimas adm. byloje Nr. A-556-1105-11) Pažymėtina, kad tinkamas motyvavimas apima ne tik tinkamą teisinio pagrindo nurodymą ir taikymą, bet ir reikalavimą priimame teisės akte nurodyti pagrindinius faktus (LVAT 2020-02-12 nutartis adm. byloje Nr. A-486-575/2020). Taip pat ne kartą akcentavo, kad esminė individualaus administracinio akto pagrįstumo sąlyga – turi būti nustatytos ne pavienės faktinės aplinkybės, o juridinių faktų visetas, būtinas ir pakankamas teisės normai taikyti (LVAT 2012-07-20 sprendimas adm. byloje A-520-2294-12, 2012-08-03 nutartis adm. byloje Nr. A-444-2366-12, 2015-02-18 nutartis adm. byloje Nr. A-398-442/2015).

Komisija pažymi, kad vertinant, kurioje valstybėje yra asmens asmeninių, socialinių arba ekonominių interesų buvimo vieta, būtina atsižvelgti į tas aplinkybes, kurios atskleidžia fizinio asmens sąsają su atitinkama valstybe dėl asmeninių, šeiminių ryšių, vykdomos veiklos, atliekamo darbo ir/ar kitų socialinių/ekonominių ryšių tam tikru mokestiniu laikotarpiu. Rezidavimą nulemiančiomis aplinkybėmis, Komisijos vertinimu, negalėtų būti vienkartinio pobūdžio įvykiai (pvz., sandorio sudarymo faktas) ar giminystės ryšiais susijusių asmenų, nesančių šeimos nariais, rezidavimo vieta.

Komisijos nuomone, Inspekcija, pateikdama savo išvadas dėl Pareiškėjos nuolatinės Lietuvos gyventojos statuso 2016 m., neįvertino visų patikrinimo metu nustatytų aplinkybių, t. y. aplinkybių, susijusių su Pareiškėjos 2016 m. pajamų / įplaukų struktūra, išlaidų struktūra, Pareiškėjos parodymais dėl jos darbo ir gyvenamosios vietos buvimo, jos veiksmų, susijusių su gyvenamosios vietos deklaravimu ir kt., turinčių reikšmės Pareiškėjos asmeninių, socialinių arba ekonominių interesų buvimo vietos 2016 m. nustatymui. Todėl klausimas dėl Pareiškėjos 2016 m. nuolatinės gyvenamosios vietos nustatymo turėtų būti vertinamas iš naujo, atsižvelgiant į visas patikrinimo metu nustatytas aplinkybes.

Komisija, apibendrinusi ginčytinų klausimų visetą, prieina išvados, kad Pareiškėjos 2016 m. 49057 Eur pajamų natūra gavimo pripažinimo pagrįstumo klausimas, gyvenamojo namo statybos išlaidų (2016 m. – 11717 Eur, 2017 m. – 23435 Eur, 2018 m. – 1953 Eur) apskaičiavimo teisingumo ir 2017 m. nedeklaruotų 7899 Eur pajamų iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių dydžio nustatymo teisingumo klausimas vertintinas tik iš naujo išanalizavus visas patikrinimo metu nustatytas aplinkybes, susijusias su Pareiškėjos pripažinimu Lietuvos Respublikos nuolatine Lietuvos gyventoja 2016 m. Todėl, Komisijos nuomone, tikslinga pavesti Inspekcijai iš naujo spręsti klausimą dėl Pareiškėjos apmokestinimo GPM.

Pareiškėjos atleidimo nuo apskaičiuotų GPM delspinigių ir paskirtos baudos mokėjimo galimybė gali būti vertinama tik nustačius galutines GPM ir su juo susijusias sumas.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 2 ir 5 punktais, n u s p r e n d ž i a :

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2021-11-24 sprendimą Nr. 68-98 ir Pareiškėjos skundą perduoti Valstybinei mokesčių inspekcijai prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos nagrinėti iš naujo.

Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskusti Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, sprenddami 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 prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos narė, pavadojanti komisijos pirmininką

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė