



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL G. O. 2017-11-23 SKUNDO**

2018 m. sausio 29 d. Nr. S-11 (7-257/2017)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

D. E.
Rasos Stravinskaitės
Martyno Endrijaičio
Andriaus Veniaus – pranešėjas
Linos Vosylienės

sekretoriaujant

Ramutei Matkevičienei

dalyvaujant mokesčių mokėtojos atstovei

advokatei J. O.

mokesčių administratoriaus atstovui
nedalyvaujant

2017 m. gruodžio 19 d. išnagrinėjusi G. O. (toliau – Pareiškėja) 2017-11-23 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2017-10-27 sprendimo Nr. 68-175, n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2017-08-04 sprendimo Nr. (7.46-4.7.2)FR0682-310 dėl 2017-06-08 patikrinimo akto Nr. (7.46)FR0680-254 tvirtinimo nurodymus Pareiškėjai sumokėti 8136,29 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 5423,35 Eur GPM delspinigius, 814 Eur GPM baudą (10 proc. mokesčio dydžio), 628,77 Eur privalomojo sveikatos draudimo įmokas (toliau – PSD įmokos), 329,03 PSD įmokų delspinigius ir 63 Eur PSD įmokų baudą (10 proc. įmokų dydžio).

Kauno AVMI, atlikusi pakartotinį Pareiškėjos 2008–2009 m. laikotarpio GPM, PSD įmokų mokestinį patikrinimą, nustatė, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio S. E. patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas. Konstatuota, jog Pareiškėja ir jos sutuoktinis išlaidoms, t. y. gyvenamojo namo statyboms ir pragyvenimo išlaidoms padengti panaudojo iš nenustatytų šaltinių gautas pajamas, kurios gavimo metu nebuvo apmokestintos Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka. Kauno AVMI, vadovaudamasi 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 70 str. 1 dalimi ir Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių

patvirtinimo“ patvirtintų „Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių“ (toliau – Taisyklės) 4 punkto nuostatomis ir pritaikiusi išlaidų metodą, konstatavo, jog Pareiškėjos ir jos sutuoktinio išlaidos 2008–2009 metais 271332 Lt viršijo Pareiškėjos ir jos sutuoktinio gautas pajamas. Kauno AVMI, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos Civilinio kodekso (toliau – CK) 3.87 straipsnio nuostatomis, pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą apskaičiavo Pareiškėjos 135666 Lt (271332/2) GPM bazę ir, vadovaudamasi Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 2, 3, 6, 22, 27 straipsnių nuostatomis, Pareiškėjai apskaičiavo 8271,25 Eur GPM. Dėl taikyto kitokio dydžio metinio neapmokestinamųjų pajamų dydžio Pareiškėjai nurodytas sumokėti į biudžetą 8136,29 Eur GPM.

Kauno AVMI, nustačiusi, kad Pareiškėja 2009 m. gavo kitų su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų, vadovaudamasi Sveikatos draudimo įstatymo (toliau – SDĮ) 17 str. 8 dalimi (*nuolatiniai Lietuvos gyventojai, kaip jie apibrėžti GPMĮ, gaunantys kitas negu šio straipsnio 1–6 dalyse nurodytas pajamas, nuo kurių GPMĮ nustatyta tvarka turi būti išskaičiuotas ir (ar) sumokėtas GPM, nuo šių pajamų moka 6 proc. dydžio PSD įmokas*), Pareiškėjai nuo iš nenustatytų šaltinių gautų pajamų papildomai apskaičiavo 628,77 Eur PSD įmokas, vadovaudamasi GPMĮ 36 straipsniu, SDĮ 19 straipsniu, MAĮ 96 str. 1 dalies nuostatomis, už nesavalaikį GPM ir PSD įmokų mokėjimą Pareiškėjai apskaičiavo 5423,35 Eur GPM delspinigius bei 329,03 PSD įmokų delspinigius, o vadovaudamasi MAĮ 139 straipsniu ir atsižvelgusi į tai, kad Pareiškėja patikrinimo metu bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, Pareiškėjai skyrė minimalaus 10 proc. dydžio 814 Eur GPM baudą ir 63 Eur PSD įmokų baudą.

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad mokestinis ginčas kilo dėl to, ar Kauno AVMI pagrįstai konstatavo, jog Pareiškėjos ir jos sutuoktinio išlaidos tikrinamuoju laikotarpiu viršijo juridinę galią turinčias pajamų šaltiniais patvirtintas pajamas ir mokesčių bazę nustatė, vadovaudamasi MAĮ 70 straipsnio nuostatomis pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą.

Kauno AVMI pirminio patikrinimo metu (*Kauno AVMI 2014-11-24 patikrinimo aktas Nr. (7.46)-FR0680-763*) nustatė, jog Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 2008–2009 m. patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas ir patirtoms išlaidoms (gyvenamojo namo statyboms ir pragyvenimo išlaidoms padengti) sutuoktiniai panaudojo kitas iš nenustatytų pajamų šaltinių gautas pajamas, kurios nebuvo apmokestintos įstatymų nustatyta tvarka, t. y. mokesčių mokėtojas nevykdė arba netinkamai vykdė savo pareigas apskaičiuojant mokesčius. Nustačiusi šias aplinkybes, kaip nurodo Inspekcija, Kauno AVMI pagrįstai Pareiškėjos patikrinimą atliko taikydama MAĮ 70 straipsnio nuostatas.

Kauno AVMI naudojosi Taisyklių 29 punkte nustatytais informacijos šaltiniais, t. y. Pareiškėjos 2008–2009 m. gautas pajamas bei patirtas išlaidas apskaičiavo remdamasi Inspekcijos duomenų bazėse kaupiamais duomenimis, Kredito įstaigų pateikta informacija, Pareiškėjo pateiktas duomenimis bei paaiškinimais, Finansinių nusikaltimų tyrimų tarnybos (toliau – FNTT) pateikta informacija, Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Statistikos departamentas) apskaičiuojamais ir skelbiamais namų ūkio vartojimo išlaidų dydžiais vienam namų ūkio nariui bei kita patikrinimo metu surinkta informacija.

Nustatyta, kad Pareiškėjos sutuoktinis nuo 2003-11-11 buvo įregistravęs ūkininko ūkį ir vykdė žemės ūkio individualią veiklą. Kartu su Pareiškėja tikrinamuoju laikotarpiu valdė apie 25 ha žemės ūkio paskirties žemės. Ūkinių gyvūnų registravimo ir identifikavimo informacinės sistemos duomenimis, laikotarpiu nuo 1998 m. iki 2012 m. vasario mėn. Pareiškėjos sutuoktinis auginė karves, buliukus, telyčaites, arklius. Pareiškėja ūkininko ūkio įregistravusi nebuvo, su darbo santykiais susijusių pajamų negavo, nuo 1995-10-01 gavo invalidumo pašalpą.

Vyriausybės 1999-12-01 nutarime Nr. 1333 „Dėl ūkininko ūkio veiklos buhalterinės apskaitos tvarkos patvirtinimo“ nustatyta, kad ūkininko ūkio buhalterinė apskaita nėra privaloma, tačiau tie ūkininkai, kurie gauna ar pretenduoja gauti valstybės paramą, privalo

tvarkyti ūkininko ūkio veiklos buhalterinę apskaitą, o duomenys, sukaupti tvarkant ūkininko veiklos buhalterinę apskaitą, yra naudojami PVM deklaracijai pildyti.

Pareiškėjos sutuoktinio turimos žemės ūkio valdos ekonominis dydis, pagal mokestinių laikotarpiu įgalios institucijos atliktus skaičiavimus, galiojančius mokestinio laikotarpio paskutinę dieną, buvo mažesnis kaip 14 Europinio dydžio vienetai (*toliau – EDV; Pareiškėjos sutuoktinio EDV 1,73–2,13*), todėl, vadovaujantis GPMĮ 7 str. 1 d. 23 punkto nuostatomis, Pareiškėjos sutuoktiniui prievolės mokėti GPM nuo gautų pajamų iš žemės ūkio veiklos nebuvo. Ūkininkai, nustatyta tvarka įregistravę ūkį Ūkininkų ūkio registre ir 2003–2006 m. gavę iš žemės ūkio veiklos pajamų, didesnių už 24 pagrindinius NPD (t. y. 6960 Lt, (24 x 290), o 2007–2008 metais – didesnių kaip 10000 Lt, turi šias pajamas deklaruoti pateikiant metines pajamų mokesčio deklaracijas. Už 2009 ir vėlesnius metus visi ūkininkai privalo pateikti metines pajamų mokesčio deklaracijas ir (duomenys neskelbtini) priede deklaruoti visas iš žemės ūkio veiklos gautas pajamas – ir apmokestinamas, ir neapmokestinamas.

Pareiškėjos sutuoktinio FNTT pateiktoje žemės ūkio pajamų suvestinėje gautos pajamos padalintos 4 asmenims ir gyventojas pateikdamas deklaracijas už 2007–2011 m. deklaravo tik ¼ dalį nurodytų pajamų (už 2003–2006 m. deklaracijų neteikė ir pajamų nedeklaravo). Todėl mokestinio patikrinimo metu, nors ūkininko ūkis ir įregistruotas P. G. vardu, tačiau gautos pajamos bei patirtos išlaidos, vadovaujantis CK bei gyventojų paaiškinimais, priskirtos kiekvienam sutuoktiniui po lygiai, t. y. Pareiškėjai ir sutuoktiniui kiekvienam po ¼ dalį žemės ūkio pajamų suvestinėje nurodytų pajamų.

Dėl gyvenamojo namo bei jo priklausinių adresu: Turistų g. 13 C Lazdijai, statybos išlaidų ir jų paskirstymo 2006–2009 m. laikotarpiui.

Pareiškėjos vardu pagal 2005-09-28 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 2-3043 už 2033 Lt buvo įsigytas 0,1939 ha žemės sklypas (paskirtis – mažaaukščių gyvenamųjų namų statybos) adresu: Turistų g. 13C, Lazdijai. Jos vardu 2006-05-16 išduotas statybos leidimas Nr. 32 dėl gyvenamojo namo statybos, 2006-07-25 statybos leidimas Nr. 59, 2006-09-24 statybos leidimas Nr. 89 dėl buitinių nuotekų valymo įrengimų NV-1 statybos adresu: Turistų g. 13C, Lazdijai. Šis gyvenamasis namas su priklausiniais (ūkinis pastatas, artezinis gręžinys, valymo įrengimai, kiemo aptvėrimas) įregistruotas Pareiškėjos vardu pagal 2009-09-24 pripažinimo tinkamu naudoti aktą Nr. (9.6)-ST4-72. Šiame name gyvena sutuoktinių sūnus E. S. su sutuoktine T. B. (E. S. nuo 2013-05-12 šiuo adresu įregistravęs gyvenamąją vietą).

VĮ Registrų centro duomenimis (2009-04-01), gyvenamojo namo adresu: Turistų g. 13C, Lazdijai, statybinė vertė – 852000 Lt (281,82 m², 1239 m³), ūkinio pastato – 78800 Lt (78 m², 199 m³), gręžinio – 41200 Lt, kiemo aptvėrimo – 61900 Lt, valymo įrenginio – 5810 Lt, iš viso 1039710 Lt. Y. J. IĮ "A1" Nekilnojamojo daikto kadastrinių matavimo bylos duomenimis (2009-04-01), atkuriamoji statybos vertė viso gyvenamojo namo su priklausiniais – 1039710 Lt, t. y. gyvenamojo namo (281,82 m², 1239 m³, 100 proc. baigtumo) – 852000 Lt, ūkinio pastato (78 m², 199 m³) – 78800 Lt, gręžinio (99 m.) – 41200 Lt, valymo įrengimo – 5810 Lt ir kiemo aptvėrimo – (177,46 m.) – 61900 Lt.

Pareiškėja bei jos sutuoktinis 2012-04-19 ir 2014-04-04 FNTT pateiktuose paaiškinimuose nurodė, kad gyvenamasis namas, esantis Turistų g. 13C, Lazdijuose, pradėtas statyti 2006 m., pabaigtas 2009 m., tačiau negalėjo pasakyti, koks buvo statybos baigtumas procentais ir kokie darbai buvo atlikti kiekvienais metais atskirai nuo statybos pradžios iki pabaigos, Pareiškėja taip pat neprisiminė, kokiais metais, kokie tiksliai darbai buvo atlikti statant minėtą gyvenamąjį namą Lazdijuose, tik nurodė, jog jokių kadastrinių matavimų statybos metu nedarė ir namo užbaigtumo procentų kiekvienais metais neskaiciavo. Pareiškėjos sutuoktinis minėtame paaiškinime nurodė, kad 2006–2009 m. namo statybai kartu su sutuoktine patyrė apie 300000 Lt išlaidas (kiekvienas po 150000 Lt), tačiau nurodė, kad jokių dokumentų, susijusių su namo statyba, nekaupė ir neišsaugojo, statybos medžiagos buvo pirktos iš santaupų ir skolintų piniginių lėšų, o darbai vykdomi ūkio būdu, statant dirbo šeimos nariai. Pažymėtina, kad Pareiškėja bei jos sutuoktinis jokių juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių šiam nekilnojamajam turtui patirtas statybos išlaidas, nepateikė. Kauno AVMI iš turimų duomenų

(pateiktų FNTT) nustatė, kad 2006–2009 m. laikotarpiu Pareiškėjos vardu įsigyta prekių / paslaugų už 16156 Lt, daugiau duomenų apie patirtas išlaidas namo statybai nenustatyta.

Pirminio mokesčio patikrinimo metu Pareiškėja buvo pateikusi (2014-06-26) UAB "G1" (užsakovas sūnus E. S.) 2014-06-10 „Namų valdoje, esančioje Turistų g. 13C, Lazdijai, atliktų statybos darbų statybinės vertės nustatymo“ ataskaitą Nr. 14-06/04 (ekspertas I. D.), kurioje nurodyta, kad gyvenamojo namo, esančio Turistų g. 13 C, Lazdijai, atliktų statybinių darbų vertė, atliekant juos ūkio būdu (sūnaus E. S. pateiktais duomenimis bei inventorizaciniais duomenimis), sudarė 413509,21 Lt, ūkio pastato – 78763,98 Lt ir statybos aptvėrimo – 30198,69 Lt, iš viso 522472 Lt. Ataskaitoje Nr. 14-06/04 taip pat nurodyta, kad statytojui pateikus įrodymus (*Inspekcijos duomenimis, jokių vienareikšmiškų ir neiginčijamų įrodymų, išskyrus gyventojos paaiškinimus, pateikta nebuvo*), jog gyvenamojo namo, ūkio pastato ir sodybos aptvėrimo statyboje apie 70 proc. medienos, armatūros, metalo profilių ir plytų nepirko, o turėjo iš senų laikų, gelžbetonio gaminius (pamatų blokus, perdangos plokštes, sąramas) naudojo iš griaunamų pastatų už pusę naujų gaminių kainos, o daugumą apdailos medžiagų ir įrangos įsigijo pagal skelbimus ir perkant Lenkijoje 30 proc. pigiau negu vietiniuose prekybos tinkluose, be to, daugumą statybos darbų atliko šeimos nariai ir finansinių išlaidų už darbą neturėta, tai, eksperto nuomone, gyvenamojo namo su ūkiniu pastatu bei sodybos aptvėrimu statybos išlaidų būtų apie 342710 Lt (268173,86+49582,23+24953,42).

Pirminio mokesčio patikrinimo metu mokesčių administratorius kreipėsi į UAB "D1" prašydamas nustatyti nekilnojamojo turto statybinę vertę. UAB "D1" pateikė nekilnojamojo turto įvertinimo ataskaitą Nr. 14/04-745K (ataskaitos surašymo data 2014-05-22), kurią parengė UAB "D1" turto vertintojas Y. T., turto vertintojo kvalifikacijos pažymėjimas Nr. 000327. UAB "D1" pateiktoje nekilnojamojo turto rinkos vertės nustatymo ataskaitoje nurodyta, kad gyvenamas namas adresu: Turistų g. 13C, Lazdijai, įvertintas išlaidų (kaštų) vertės metodu, t. y. nustatomos vertinamo turto sukūrimo sąnaudos.

UAB "D1" Turto vertinimo ataskaitoje nurodyta, kad pastato sukūrimo sąnaudos buvo skaičiuojamos naudojantis 2009 m. vidutinėmis statybinių medžiagų ir darbų kainomis ir pataisos koeficientais (UAB "F1" nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų kainyno NTK 20091.1.5 lentelė; NTK 2009 2.7.2 lentelė; NTK 2009 2.7.2 lentelė; NTK 2009 4.1.7 lentelė; NTK 2009 5.3.8 lentelė). Turto vertė skaičiuojama 2009-12-31 ir viso nekilnojamojo turto, t. y. gyvenamojo namo, ūkinio pastato, kitų statinių (inžinerinių) – gręžinio, kitų statinių (inžinerinių) – kiemo aptvėrimo ir kitų statinių (inžinerinių) – valymo įrengimų, esančių Turistų g. 13C, Lazdijuose, statybos išlaidų (kaštų) vertė minėtai datai sudarė 981800 Lt, t. y.: gyvenamojo namo – 813000 Lt, ūkio pastato – 79000 Lt, gręžinio – 41000 Lt, kiemo aptvėrimo – 43000 Lt, valymo įrengimų – 5800 Lt.

Pareiškėja kartu su sutuoktiniu 2015-01-26 Turto vertinimo priežiūros tarnybai buvo pateikę „Skundą dėl nekilnojamojo turto įvertinimo ataskaitos neatitikties Turto ir verslo vertinimo įstatymo 22 straipsnyje nustatytiems reikalavimams“, kuriame prašė pripažinti UAB "D1" turto vertinimo ataskaitą Nr. 14/05-745 negaliojančia, kaip neatitinkančią įstatymo ir metodikos reikalavimų. Turto vertinimo priežiūros tarnyba 2015-03-19 išvadoje Nr. T-7(14)-1 nurodė, kad UAB "D1" parengta nekilnojamojo turto įvertinimo ataskaita atitinka Turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo 22 straipsnio bei turto ir verslo vertinimo metodikos reikalavimus.

Pareiškėja Turto vertinimo komisijos išvadą ir ataskaitą apskundė teismui, tačiau 2015-10-28 Vilniaus miesto apylinkės teismo sprendime bei vėliau 2016-10-03 Vilniaus apygardos teismo nutartyje sutuoktinių reikalavimas dėl Turto vertinimo priežiūros tarnybos išvados panaikinimo ir ieškinyi atmesti, pažymint, kad Turto vertinimo priežiūros tarnyba 2015-03-19 išvadoje Nr. T-7(14)-1 pagrįstai nurodė, jog UAB "D1" parengta nekilnojamojo turto įvertinimo ataskaita atitinka Turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo 22 straipsnio bei turto ir verslo vertinimo metodikos reikalavimus. Pareiškėja 2015-11-22 Vilniaus apygardos teismui pateikė apeliacinį skundą dėl Vilniaus miesto apylinkės teismo 2015-10-28 sprendimo civilinėje byloje Nr. 2-8534-433/2015. Vilniaus apygardos teismas 2016-10-03 nutarė Vilniaus miesto apylinkės

teismo 2015-10-28 sprendimą palikti nepakeistą. Pareiškėja pateikė skundą Lietuvos Aukščiausiajam Teismui (toliau – LAT).

LAT 2017-03-31 nutartimi, išnagrinėjęs civilinę bylą, ieškovų J. ir V. D. kasacinį skundą atmetė, konstatavo, kad skundo argumentas, jog UAB "D1" nekilnojamojo turto įvertinimo ataskaitoje netinkamai taikytos 42–45 punktų nuostatos ir nepagrįstai papildomai netaikytas retrospektyvinis vertinimas, t. y. nebuvo vertinamos statybos išlaidos visu statybos laikotarpiu nuo 2006 m. iki 2009 m., nesudaro pagrindo naikinti arba keisti priimtų teismų sprendimų. Todėl konstatavus, kad UAB "D1" nekilnojamojo turto įvertinimo ataskaita iš esmės atitinka Įstatymo ir Metodikos reikalavimus, Turto vertinimo priežiūros tarnybos išvados nėra pagrindo naikinti. Taip pat LAT teisėjų kolegija sutiko su pirmosios ir apeliacinės instancijos teismų išvada, jog sutuoktinių užsakyta ir pateikta teismui UAB "G1" atlikta namų valdos statybinės vertės nustatymo ataskaita ir joje nurodyta turto verte nėra pagrindo vadovautis, nes neaišku, kuo grindžiami lokalinėse sąmatose nurodytų medžiagų kiekis, medžiagų ir darbų kainos, nurodyti įkainiai sumažinti vadovaujantis sutuoktinių paaiškinimais. Dėl šios priežasties LAT 2017-03-31 nutartimi Vilniaus apygardos teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegijos 2016-10-03 nutartį paliko nepakeistą.

Turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo 23 straipsnyje įtvirtinta nuostata, jog Turto arba verslo vertinimo ataskaita laikoma teisinga, kol Priežiūros įstaiga nėra nustačiusi jos neatitikties šio įstatymo 22 straipsnyje nustatytiems reikalavimams ir (arba) kol ji nėra nuginčyta teisme. 2017-03-31 LAT teisėjų kolegija nutartyje civilinėje byloje Nr. 3K-3-151-686/2017 nustatė, kad UAB "D1" ataskaita iš esmės atitinka Įstatymo ir Metodikos reikalavimus, taip pat nėra pagrindo naikinti ir Turto vertinimo priežiūros tarnybos išvados.

Minėtoje LAT nutartyje nurodoma, jog priešingai, nei J. ir V. D. paminėtoje UAB "D1" ataskaitoje, teismai nustatė prieštaravimus teisės aktų reikalavimams vienoje iš byloje pateiktų – UAB "G1" parengtoje ataskaitų, todėl ja remtis byloje nebuvo galimybės. UAB "G1" ataskaitą rengęs I. D. nėra atestuotas turto vertintojas, ji parengta užsakius ieškovui. Nors ataskaitoje teigiama, kad ieškovas pateikė įrodymus, jog apie 70 proc. medienos, armatūros, metalo profilių ir plytų, skirtų Turtui pastatyti, nebuvo įsigyta, nes ieškovai turėjo šias statybines medžiagas iš senų laikų, naudojo statybines medžiagas, gautas iš griaunamų pastatų, daugumą apdailos medžiagų, įrangos įsigijo pagal skelbimus bei įsigijo Lenkijoje 30 proc. pigiau negu vietiniuose prekybos tinkluose, taip pat, kad daugumą statybos darbų atliko šeimos nariai ir dėl to ieškovai finansinių išlaidų nepatyrė, tačiau jokių šias aplinkybes patvirtinančių įrodymų teismui nepateikė, be to, neaišku, kokiais šaltiniais remiantis lokalinėje sąmatoje nurodytos statybinių medžiagų ir darbų kainos. LAT pažymėjo, kad UAB "G1" ataskaita Nr. 14-06/04 neatitinka Įstatyme ir Metodikoje turto vertinimo ataskaitai nustatytų reikalavimų, todėl nėra pagrindo vadovautis joje nurodyta Turto verte.

Tokiu būdu, kaip nurodo Inspekcija, pakartotinio patikrinimo metu įvertinus 2017-03-31 LAT nutartį, UAB "G1" „Namų valdoje, esančioje Turistų g. 13C, Lazdijai, atliktų statybos darbų statybinės vertės nustatymo“ ataskaita Nr. 14-06/04 pagrįstai nevertinta.

Kauno AVMI, įvertinusi minėtą informaciją ir duomenis, pritaikiusi grynosios vertės modelių metodą, patirtas statybines išlaidas pagrįstai nustatė pagal LAT pripažintą UAB "D1" ataskaitoje nurodytą nekilnojamojo turto statybos išlaidų (kaštų) vertę 2009-12-31 – 981800 Lt, t. y. gyvenamojo namo – 813000 Lt, ūkio pastato – 79000 Lt, gręžinio – 41000 Lt, kiemo aptvėrimo – 43000 Lt, valymo įrengimų – 5800 Lt.

Nustatytos 981800 Lt patirtos statybos išlaidos įvertintos pajamų ir išlaidų analizės metu.

Pareiškėja su sutuoktiniu neprisiminė, kiek namo statybai patyrė išlaidų kiekvienais metais, koks buvo statybos baigtumas procentais ir kokie darbai buvo atlikti kiekvienais metais atskirai nuo statybos pradžios iki pabaigos. Taip pat Pareiškėja nepateikė statybos darbų žurnalo, be to, turto vertinimo ataskaitoje taip pat nurodytas bendras statybos laikas, t. y. nuo 2006 m. iki 2009 m., todėl tiksliai nustatyti statybos laiko ir apimčių nebuvo galima.

Kauno AVMI vertindama sutuoktinių pateiktus paaiškinimus apie tai, kokie darbai, kokių laikotarpiu, kokių asmenų ir kokiomis išlaidomis buvo atlikti, pagrįstai konstatavo, jog minėti

paaiškinimai neturi teisinės reikšmės, nes sutuoktiniai jokių juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių šiam nekilnojamajam turtui patirtas statybos išlaidas, nepateikė, išskyrus FNTT pateiktus duomenis (apie 16165 Lt išlaidas). Be to, šie sutuoktinių pateikti duomenys dėl statybos darbų paskirstymo detalizuojami 2015–2016 m., teikiant skundą Mokestinių ginčų komisijai, t. y. žinant visas teisiškai reikšmingas aplinkybes dėl sutuoktinių apmokestinimo bei mokestinės prievolės dydžio. Prie pakartotinio patikrinimo metu 2016-07-07 pateikto papildomo paaiškinimo pridėtose nuotraukose (*asmeninio pobūdžio namo vidaus nuotraukos, kuriose užfiksuoti kiti asmenys bei nepilnamečiai vaikai*) nurodyta, kad nuotraukų darymo data 2008-01-12/13, tačiau nuotraukose užfiksuoti tik atskiri fragmentai, iš kurių nėra galimybių nustatyti gyvenamojo namo baigtumo įvykdymo datos bei patirtų išlaidų, be to, iš fonuotraukų nėra galimybių identifikuoti nekilnojamojo turto objekto. Kaip paaiškiniame nurodė sutuoktiniai, visos patirtos išlaidos buvo aiškinamos remiantis UAB "G1" ataskaita, kuri 2017-03-31 LAT nutartimi pripažinta netinkama ir jos duomenimis nėra pagrindo vadovautis. Be to, sutuoktiniai nurodė, kad dauguma darbų buvo atlikti iki 2007-12-31, o dalis iki 2008-01-12, t. y. iki tikrinamojo laikotarpio pradžios, taip suformuodami gynybinę poziciją dėl apmokestinimo. Beje 2012 m., teikiant paaiškinimus FNTT, nei Pareiškėja, nei jos sutuoktinis tokių aplinkybių nurodyti negalėjo, jie FNTT pateiktuose paaiškinimuose nurodė, jog gyvenamojo namo statybų darbai buvo atlikti 2006–2010 m., taip pat neprisiminė, kiek, kokiais metais buvo išleista pinigų namo statybai (2012-04-19 paaiškinimas FNTT). Pareiškėja negalėjo paaiškinti dėl patirtų statybos išlaidų bei atskirais laikotarpiais atliktų statybos darbų, o statybos baigtumas procentais nebuvo fiksuojamas (2014-04-04 paaiškinimas).

Įvertinusi minėtas aplinkybes, Kauno AVMI pagrįstai padarė išvadą, kad patirtos 981800 Lt gyvenamojo namo statybos išlaidos buvo patirtos nuo 2006 m. gegužės mėn. (2006-05-16 išduotas statybos leidimas) iki 2009-09-27 (pasirašytas pripažinimo tinkamu naudoti aktas Nr. (9.6)-ST4-72), t. y. per 41 mėnesį, kiekvieną mėnesį po lygiai. Kauno AVMI taip pat pagrįstai apskaičiavo, jog sutuoktinių patirtos gyvenamojo namo statybos išlaidos kiekvieną mėnesį sudarė po 23946,34 Lt (981800 / 41), t. y., 2006 m. – 191571 Lt (23946,34 x 8), 2007 m. – 287356 Lt (23946,34 x 12), 2008 m. – 287356 Lt (23946,34 x 12), 2009 m. – 215517 Lt (23946,34 x 9). Patirtos statybos išlaidos įvertintos atliekant sutuoktinių pajamų bei išlaidų analizę už 2006–2009 m.

Dėl sūnaus E. S. investuotų piniginių lėšų gyvenamojo namo statybai adresu: Turistų g. 13 C, Lazdijai. Pareiškėjo sūnus 2012-03-06 liudytojo apklausos protokole nurodė, kad tėvai šį sklypą įsigijo, kai buvo statybų bumai, ketino pastatyti namą ir parduoti, namo statybos vyko iš tėvų lėšų, t. y. iš žemės ūkio gautų pajamų bei iš skolintų pinigų. Sūnaus teigimu, tėvams gyvenamojo namo statybos galėjo kainuoti apie 200000 Lt, namas statytas ūkio būdu, dirbo šeimos nariai bei kiti asmenys. Pastačius namą, jame gyvena sūnus E. S. su šeima ir mama (Pareiškėja). Sūnus 2013-03-12 vykusios apklausos metu nurodė, kad gyvenamojo namo adresu: Turistų g. 13C, Lazdijai, įrengimui ir apstatymui baldais per 2006–2010 m. laikotarpį investavo apie 130000 Lt. Jo sutuoktinė T. B. 2013-03-12 įtariamojo papildomos apklausos protokole nurodė, kad vyro tėvams finansškai vykdyti namo statybų nepadėjo ir neprisiminė, ar savo vardu patyrė išlaidų.

Kauno AVMI, įvertinusi UAB "D1" ataskaitą, sūnaus pateiktus paaiškinimus, pagrįstai konstatavo, jog Pareiškėjos sūnus 2006–2010 m. laikotarpiu prisidėjo prie gyvenamojo namo adresu: Turistų g. 13C, Lazdijai, apstatymo ir įrengimo 130000 Lt suma.

Taip pat vertinant sūnaus 2013-03-12 liudytojo papildomos apklausos protokole nurodytą informaciją, jog 2006 m. pasiskolino 345000 Lt siekdamas juos investuoti į nekilnojamojo turto pirkimą perpardavimui, tačiau neišdrįso rizikuoti, todėl dalį 2006 m. gautos paskolos – apie 130000 Lt panaudojo tėvų namo adresu: Turistų g. 13C, Lazdijai, įrengimui, o likusią dalį išleido pragyvenimui, Kauno AVMI pagrįstai padarė išvadą, jog E. S. ir jo sutuoktinė T. B. laikotarpiu nuo 2006 m. iki 2010 m. turėjo finansines galimybes ir galėjo prisidėti prie ginčo gyvenamojo namo apstatymo ir įrengimo 130000 Lt suma.

Komentuota [U1]: e

Pareiškėjo sūnus FNTT liudytojo apklausos protokoluose nenurodė, kokią išlaidų sumą patyrė kiekvienais metais atskirai (*paaiškino, kad 2006–2010 m. ir daugiau neprisimena ir tiksliai atsakyti negali*), T. B. taip pat nepateikė jokių juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių, kokią išlaidų sumą patyrė kiekvienais metais atskirai. Taigi Kauno AVMI pagrįstai nurodė, jog tiesiogiai nustatyti kiekvienais metais investuotų Pareiškėjo sūnaus piniginių lėšų nėra galimybės, todėl, pritaikius ekonominių modelių metodą, pagrįstai padarė išvada, kad 130000 Lt išlaidos patirtos laikotarpiu nuo 2006 m. iki 2010 m., t. y. per 5 metus, kiekvienais metais po lygiai, t. y. po 26000 Lt (130000 / 5). Minėtos piniginės lėšos įvertintos atliekant Pareiškėjos ir jos sutuoktinio pajamų bei išlaidų analizę už 2006–2010 m.

Dėl gautų paskolų suteikimo. Pareiškėjos sutuoktinis FNTT Kauno apygardos valdybos Nusikalstamų veikų tyrimo skyriui 2012-04-19 pateiktame paaiškinime nurodė, kad 2008-02-10 iš J. U. pagal paskolos sutartį gavo 39000 Lt pinigines lėšas. Prie paaiškinimo pateikė paskolos raštelį, kuriame nurodyta, kad 2008-02-10 P. G. (Pareiškėjos sutuoktinis) iš J. U. iki 2018 m. pasiskolino grynaisiais 39000 Lt, be procentų. Taip pat pateikė kitą raštelį, kuriame J. U. patvirtino, kad suteikė 39000 Lt paskolą bei pasirašė jis ir jo sutuoktinė A. N.. Šio raštelio data nurodyta 2012-02-23. Kauno AVMI nustatė, kad J. U. turėjo finansines galimybes suteikti Pareiškėjos sutuoktiniui minėtą paskolą. Duomenys apie gautą paskolą įvertinti pajamų išlaidų analizės metu.

Dėl piniginių lėšų likučio 2008-01-01. Pareiškėja, jos sutuoktinis bei kiti šeimos nariai (sūnus ir marti Kęstas ir P. G.) nėra pateikę Vienkartinės gyventojų 2003-12-31 turėto turto deklaracijos, taip pat nedeklaravę ir piniginių lėšų likučio ne banke 2003-12-31, todėl, vadovaujantis Vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatymo 4 str. 2 dalies nuostatomis, Pareiškėja šio įstatymo nustatyta tvarka šiuo turto negali pagrįsti kito turto įsigijimo šaltinių.

Pareiškėjos sutuoktinis 2012-04-19 FNTT pateiktame paaiškinime nurodė, jog vedė bendrą ūkį (nuo 1993 m.) kartu su sūnaus E. S. šeima ir dabar kartu dirba žemės ūkio darbus ir už juos gauna pajamas bei įsigyja turtą ir pateikė bendrą (Monikos, Juozo, Kęsto, P. G.) žemės ūkio pajamų suvestinę (už laikotarpį nuo 1993 m. iki 2011 m.), kurios duomenimis bendrai jie gavo 494569 Lt pajamas iš žemės ūkio veiklos (už grūdus, karves, jaučius, paršelius, kiaulieną, arklius, pieną, naminius paukščius, kiaušinius, bulves, daržoves, obuolius, grybus, tujas): laikotarpiu nuo 1993 iki 2007 m. – 400350 Lt, t. y. po 200175 Lt (400350 / 2) kiekvienai šeimai, o tikrinamuoju laikotarpiu (nuo 2008 iki 2011 m.) – 94219 Lt, iš jų 74369 Lt Pareiškėjos šeima (šiuo laikotarpiu nurodė, kad sūnus E. S. ir T. B. pajamų iš žemės ūkio veiklos gavo mažiau). Pareiškėjos sutuoktinis ūkininko ūkį įregistravo tik nuo 2003-11-11, pajamas iš žemės ūkio veiklos deklaravo nuo 2007 metų, Pareiškėja ūkininko ūkio įregistravusi nebuvo, pajamų deklaracijų pateikusi nebuvo.

Gyventojai nenurodė jokių išlaidų, patirtų ne tik pragyvenimui, bet ir vykdant žemės ūkio veiklą (trąšos, sėklos, pašarai, kūlimas, kuras, paršelių įsigijimas ir kt.). Vadovaujantis MAĮ 8 straipsnio bei GPMĮ 18 straipsnio nuostatomis, kur nustatyta, kad leidžiamiesiems atskaitymams, kai gyventojai nepateikia dokumentų, pagrindžiančių patirtas išlaidas, taikoma 30 proc. leidžiamų atskaitymų suma, Kauno AVMI įvertino ne tik Pareiškėjos ir jos sutuoktinio nurodytas žemės ūkio pajamas, bet ir išlaidas, patirtas vykdant žemės ūkio veiklą, taip pat išlaidas pragyvenimui, vertinant Statistikos departamento pateiktus duomenis kaimo vietovėje gyvenančiam žmogui.

Pareiškėja laikotarpiu nuo 1993 iki 2011 m. gautų žemės ūkio pajamų gavimą iš esmės grindžia sutuoktinio suvestinėje pateiktais duomenimis, tačiau jos argumentai dėl realaus pajamų gavimo pagal nurodytus faktus apie gautas pajamas renkant miško gėrybes ar parduodant savo ūkio produkciją turguose nėra pagrįsti jokiais dokumentais ir pajamos nėra deklaruotos. Pagal LVAT praktiką, pateikti įrodymus apie realų pajamų gavimą turėtų taip pat ir šias aplinkybes siekiantis įrodyti mokesčių mokėtojas, tačiau nei Pareiškėja, nei jos sutuoktinis negalėjo nurodyti jokių išlaidų, patirtų ne tik pragyvenimui, bet ir vykdant žemės ūkio veiklą, nes jų nekaupė ar negalėjo prisiminti.

Pareiškėja ir jos sutuoktinis 2004-04-06 įsigijo žemės sklypą, esantį Elzbietinos k. Lazdijų sen., už 10000 Lt, 2005-09-28 – žemės sklypą, esantį Turistų g. 13C. Lazdijuose, už 2033 Lt, 2005-06-22 – žemės sklypus už 90000 Lt, 2005-07-07 žemės sklypą, esantį Dumblio k. Lazdijų sen., už 2642 Lt, iš viso už 104675 Lt. Pareiškėjos sutuoktinio vardu įsigytas 2004-12-12 ratinis traktorius už 12000 Lt.

Pareiškėjos sutuoktinis FNNT pateiktame 2012-04-19 paaiškinime nurodė, jog kiekvienais metais nuo 1995 iki 2007 m. iš mamos N. N. (g. m. 1913-04-26) gavo dovanų apie 6000 Lt per metus (po 500 Lt per mėn.), tačiau išanalizavus sutuoktinio mamos gautas pajamas 49367 Lt bei patirtas vartojimo išlaidas 44252 Lt (Statistikos departamento pateiktais duomenimis kaimo gyventojui), nustatyta, kad pastarajai vos pakako lėšų minimalioms pragyvenimo išlaidoms padengti ir ji neturėjo finansinių galimybių dovanoti sūnui piniginių lėšų. Pareiškėjos sutuoktinio mama taip pat nėra pateikusi Vienkartinės gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos, todėl konstatuota, kad Pareiškėjos sutuoktinio motina, nedeklaravusi didesnių kaip 50000 Lt turėtų piniginių lėšų ne banke minėtoje turto deklaracijoje, negali pagrįsti kito turto įsigijimo šaltinių, šiuo atveju pateisinti sūnui teiktų piniginių dovanų. Piniginių dovanų gavimas grindžiamas tik Pareiškėjos sutuoktinio 2012-04-19 FNNT pateiktu paaiškinimu, nes patikrinimo metu apklausti motinos nebuvo galimybės (2008-11-10 mirusi), be to, gyventoja nuo 2002-12-03 gyveno Kaišiadorių raj., Pravieniškių II k., Pravieniškių g. 23-34 (nors Pareiškėjos sutuoktinis nurodė, kad motina gyveno kartu ir buvo jo prižiūrima). Pateikti kitų asmenų (Pareiškėjos sutuoktinio sesers V. D.) paaiškinimai, neva sutuoktiniui mama dovanodavo kas mėnesį po 500 Lt, yra formalus pobūdžio, nes nepagrindžia realaus pinigų perdavimo fakto. Taigi Kauno AVMI pagrįstai padarė išvadą, kad Pareiškėjos sutuoktinis tokiu būdu piniginių lėšų negavo.

Patikrinimo metu nenustatyta, kad 1993 m. birželio mėn. įvedus nacionalinę valiutą – litą, sutuoktiniai būtų keitę daugiau kaip 3100 Lt (100 MGL) pinigų sumą, t. y. tokia informacija nežinoma, nes Lietuvos bankams keičiant laikinuosius pinigus-talonus į litus, buvo nustatyta pareiga, be kitų institucijų, informuoti ir Inspekciją apie asmenis, keitusius daugiau kaip 100 MGL (3100 Lt). Todėl įvertinta, kad sutuoktiniai 1993-06-01 ne banke galėjo turėti 6200 Lt, apie banke turimas lėšas duomenų nėra.

Įvertinus surinktą informaciją apie Pareiškėjos ir jos sutuoktinio nurodytą piniginių lėšų likutį 2004-01-01 ne banke – 150000 Lt (po 75000 Lt), įvertinus gautas pajamas laikotarpiu nuo 1993 m. iki 2004-01-01 – 158687 Lt (133050 Lt pajamos iš žemės ūkio veiklos (nurodytas Pareiškėjos sutuoktinio ir 25637 Lt Pareiškėjos invalidumo pensija), patirtas išlaidas – 123702 Lt (83787 Lt vartojimo išlaidos pagal Statistikos departamento duomenis kaimo gyventojui (iki 2001-09-14 gyventojai augino nepilnametę dukrą V. D.), 39915 Lt žemės ūkio veiklos išlaidos) ir piniginių lėšų likutį 1993-06-01 ne banke 6200 Lt, nustatyta, kad sutuoktiniai ne banke 2004-01-01 galėjo turėti ne daugiau kaip 41185 Lt, t. y. po 20593 Lt kiekvienas.

Įvertinus sutuoktinių 2004-01-01 ne banke piniginių lėšų likutį 41185 Lt, sutuoktinių 2004–2007 m. gautas pajamas – 391315 Lt (gautas žemės ūkio pajamas – 77042 Lt, Pareiškėjos neįgalumo pensiją ir sutuoktinio senatvės pensiją (nuo 2005 m.) – 33526 Lt, gautas paskolas laikotarpiu nuo 2006 m. iki 2007 m. – 180000 Lt (25000 Lt + 35000 Lt + 120000 Lt iš F. Y., V. O., T. D.), Nacionalinės mokėjimo agentūros prie ŽŪM išmokėtą paramą 46296 Lt, atkurtas santaupas ir Vyriausios rinkimų komisijos išmokėtas išmokas – 2451 Lt, 52000 Lt (po 26000 Lt 2006 ir 2007 m.) sūnaus E. S. pinigines lėšas bei patirtas išlaidas – 655006 Lt (30 proc. žemės ūkio veiklos vykdymo išlaidas 23113 Lt, vartojimo išlaidas – 36647 Lt, nekilnojamojo turto (sklypų) įsigijimo išlaidas – 104675 Lt, ratinio traktoriaus įsigijimo išlaidas – 12000 Lt, gyvenamojo namo statybos išlaidas 2006 ir 2007 m. – 478927 Lt (20 x 23946), 2007-12-31 banke turimas pinigines lėšas (10690 Lt), nustatyta, kad 2008-01-01 ne banke sutuoktiniai piniginių lėšų likučio sukaupti negalėjo, t. y. 2004–2007 m. laikotarpiu jų išlaidos žymiai (apie 33190 Lt) viršijo gautas pajamas (41185+391315-655006-10690), todėl sutuoktinių ne banke piniginių lėšų likutis 2008-01-01 buvo 0 Lt.

Iš 2017-06-08 patikrinimo akto Nr. (7.46)-FR0680-254 (22–26 psl.) matyti, kad Kauno AVMI, įvertinusi 2008 m. sutuoktinių gautas pajamas (106026 Lt) bei patirtas išlaidas (307550 Lt), įvertinusi piniginių lėšų likučius banke ir ne banke metų pradžioje ir pabaigoje, apskaičiavo, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio išlaidos 198980 Lt (iš jų Pareiškėjos – 99490 Lt (198980 / 2) viršijo gautas pajamas. Kauno AVMI, įvertinusi 2009 m. sutuoktinių gautas pajamas (168152 Lt) bei patirtas išlaidas (235761 Lt), įvertinusi piniginių lėšų likučius banke 8146 Lt metų pradžioje ir 12889 Lt metų pabaigoje, apskaičiavo, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio išlaidos 72352 Lt viršijo gautas pajamas, iš jų Pareiškėjos – 36176 Lt (72352/2).

Nustačiusi, kad 2008–2009 m. Pareiškėjos išlaidos viršijo gautas pajamas 135666 Lt suma, Kauno AVMI pagrįstai konstatavo, jog 135666 Lt patirtoms išlaidoms padengti Pareiškėja panaudojo iš kitų mokesčių administratoriui nežinomų ir įstatymų nustatyta tvarka neapmokestintų pajamų šaltinių gautas pajamas, kurios nebuvo deklaruotos.

Skunde Inspekcijai Pareiškėja nurodė, kad tinkamai vykdė savo pareigas, bendradarbiavo, todėl nebuvo jokio pagrindo mokesčių bazę nustatyti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą.

Inspekcija pažymi, kad Pareiškėja nepateikė Vienkartinės gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos, nedeklaravo piniginių lėšų ne banke likučio, taip pat neteikė metinių pajamų mokesčio deklaracijų ir nedeklaravo kitų, iš nenustatytų pajamų šaltinių gautų pajamų. Pareiškėjos sutuoktinis nuo 2003-11-11 yra įregistravęs ūkininko ūkį, iš kurio gautas pajamas iš žemės ūkio veiklos deklaruoti tik nuo 2007 metų, deklaracijas pateikdamas 2012 m., kai buvo pradėti mokesčių administratoriaus kontrolės veiksmai. Metinėje pajamų mokesčio deklaracijoje už 2008 m. yra deklaruojama 9917 Lt gautas pajamas iš žemės ūkio veiklos – 6032 Lt (ūkininko ir jo partnerių pajamos iš ūkininko ūkyje vykdomos veiklos) ir 3885 Lt pajamas iš žemės ūkio veiklos, įskaitant pajamas iš gamtos gėrybių pardavimo. Pareiškėja savo pajamas grindė FNTT pateiktoje bendroje žemės ūkio pajamų suvestinėje (Monikos, Juozo, Jolitos ir E. S. vardu), kurioje nurodė, kad gyventojai pajamų gavo iš žemės ūkio, kurios buvo pagrindinis jų pragyvenimo šaltinis bei iš šių lėšų sukaupti 2004-01-01 po 75000 Lt. Tiek Pareiškėja, tiek kiti šeimos nariai nenurodė jokių išlaidų, patirtų pragyvenimui, vykdamas žemės ūkio veiklą bei negalėjo dokumentais pagrįsti išlaidų patirtų statant gyvenamąjį namą.

Skundžiamame sprendime konstatuota, kad Kauno AVMI iš Pareiškėjos pateiktų duomenų bei paaiškinimų negalėjo tiksliai nustatyti Pareiškėjos gautų pajamų bei patirtų išlaidų, todėl tai sudaro pagrindą teigti, jog Pareiškėja netinkamai vykdė savo pareigas apskaičiuoti ir deklaruoti mokesčius, neišsaugojo ir nepateikė pajamas bei išlaidas pagrindžiančių dokumentų.

Inspekcija akcentuoja, kad patikrinimo medžiagoje nėra jokių objektyvių įrodymų, patvirtinančių Pareiškėjos nurodytu būdu ir iš nurodytų pajamų šaltinių pajamų gavimo faktą bei tiksliai gyvenamojo namo statybos ir pragyvenimo išlaidas, todėl Kauno AVMI pagrįstai pritaikė MAĮ 70 str. 1 dalyje įtvirtintus mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą metodus.

Kaip matyti iš patikrinimo akto, grynosios vertės modelių metodas buvo taikytas, apskaičiuojant ginčo gyvenamojo namo patirtas statybos išlaidas, vadovaujantis Taisyklių 4 punktu, 6.3.4 ir 18–21 punktais, įvertinus surinktą informaciją ir duomenis, t. y. patirtos statybinės išlaidos nustatytos UAB "D1" ataskaitoje nurodyta nekilnojamojo turto statybos išlaidų (kaštų) verte 2009-12-31 – 981800 Lt (gyvenamojo namo – 813000 Lt, ūkio pastato – 79000 Lt, gręžinio – 41000 Lt, kiemo aptvėrimo – 43000 Lt, valymo įrengimų – 5800 Lt). Kaip minėta, LAT 2017-03-31 nutartimi buvo nustatyta, kad UAB "C1" nekilnojamojo turto įvertinimo ataskaita Nr. 14/05-745K atitinka Turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo metodikos reikalavimus ir nenuginčyta. Inspekcija pažymi, kad ši ataskaita laikoma oficialiojo rašytinio įrodymo galią turinčia ataskaita, todėl laikoma teisinga ir vertinama kaip vienareikšmis ir objektyvus įrodymas šio nekilnojamojo turto statybos išlaidoms pagrįsti. Pareiškėjos pateikta UAB "G1" ataskaita neatitinka Įstatyme ir Metodikoje turto vertinimo ataskaitai nustatytų reikalavimų. Todėl pagrįstai nebuvo vadovautasi UAB "G1" ataskaitoje nurodyta Turto verte.

Pažymėtina, kad nustatytos 981800 Lt patirtos statybos išlaidos įvertintos Pareiškėjos pajamų ir išlaidų analizės metu, apskaičiuojant mokėtiną GPM sumą.

Mokesčių administratorius negalėdamas tiesiogiai įvertinti ir nustatyti sūnaus E. S. investuotų piniginių lėšų (iš viso 130000 Lt) dydžio periodiškumo konkretiems kalendoriniams metams, įvertinimą atliko vadovaudamasis Taisyklių 4 punktu, 6.3.6 ir 25-27 punktais („kai nėra galimybių nustatyti tikslios turto ar išlaidų vertės“), taikant ekonominių modelių metodą ir 130000 Lt patirtas išlaidas paskirstė 5 metams (nuo 2006 iki 2010 m.), po lygiai kiekvieniems metams, t. y. po 26000 Lt (130000/5). Nustatytos piniginės lėšos buvo įvertintos atliekant Pareiškėjos bei jos sutuoktinio pajamų bei išlaidų analizę už 2006–2010 m. Vertinant Pareiškėjos sūnaus E. S. investuotą 130000 Lt pinigines lėšas gyvenamojo namo įrengimui ir apstatymui, buvo vertinama sūnaus E. S. ir jo sutuoktinės T. B. laikotarpiu nuo 2006 iki 2010 m. gautos pajamos bei patirtos išlaidos ir, nors nustatyta, kad gyventojams minėtu laikotarpiu pakako finansinių galimybių prisidėti 130000 Lt prie ginčo gyvenamojo namo įrengimo ir apstatymo, tačiau nustatyta, kad sūnus bei jo sutuoktinė liudytojo apklausos protokoluose negalėjo nurodyti ir neatsiminė, kokią išlaidų sumą pastarieji patyrė kiekvienais metais atskirai, nepateikė jokių juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių jų patirtas išlaidas. Sūnus E. S. savo pajamas 1995–2010 m. laikotarpiu pagrindė iš žemės ūkio veiklos tėvų ūkyje bei iš skolintų lėšų, jo sutuoktinė T. B. – augino vaikus, 1996–2005 m. laikotarpiu dirbo žemės ūkio darbus sutuoktinio tėvų ūkyje, nuo 2006 m. užsiėmė grožio salonų veikla, rūpinosi įsigyto pastato rekonstrukcijos darbais. Taigi Kauno AVMI Pareiškėjos mokesstinės prievolės dydžio negalėjo nustatyti įprastine, atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka, nes nebuvo galima tiesiogiai nustatyti, kiek lėšų Pareiškėjos sūnus investavo į namo statybą kiekvienais metais, dėl to turėjo pagrindą taikyti MAĮ 70 straipsnio nuostatas.

Pareiškėjos 2008–2009 m. GPM bazė nustatyta pritaikius išlaidų metodą, t. y. vertinimas buvo atliktas lyginant Pareiškėjos patirtas asmenines išlaidas su faktiškai turėtomis (gautomis) pajamomis. Įvertinus sutuoktinių gautas pajamas bei patirtas išlaidas, apskaičiuota, kad Pareiškėjos išlaidos viršijo gautas pajamas 2008 m. – 99490 Lt (198980 / 2) ir 2009 m. – 36176 Lt (72352 / 2), t. y. apskaičiuotas neigiamas pajamų ir išlaidų balansas. Vadinasi nėra pagrindo teigti, jog Pareiškėja tinkamai bendradarbiavo ir tinkamai nurodė mokesstinio laikotarpio pajamas bei išlaidas.

Dėl Pareiškėjos argumentų, kad mokesčių administratorius neatliko mokesstinio patikrinimo ar tyrimo už laikotarpį iki 2008 m. ir negalėjo konstatuoti, kad sutuoktinių išlaidos 2004–2007 m. ženkliai viršijo pajamas, Inspekcija nurodo, kad Mokesčių ginčų komisija, nagrinėdama Pareiškėjos skundą dėl pirminio patikrinimo metu apskaičiuotų mokesčių sumų, savo 2015-10-08 sprendime Nr. S-197 (7-166/2015) nurodė, jog nėra pagrindo kitaip vertinti patikrinimo metu nustatytų aplinkybių dėl Pareiškėjos galimai 2004-01-01 turėto didesnio nei 20593 Lt piniginių lėšų likučio ne banke. Kaip minėta, Pareiškėjos sutuoktinis deklaracijose nedeklaravo visų pajamų, o Pareiškėja iš viso nėra pateikusi metinių pajamų deklaracijų, nedeklaravę piniginių lėšų likučio, savo pajamas (kaip ir sutuoktinis) grindė iš žemės ūkio veiklos, gautų neįgalumo, senatvės pensijų, gautų paskolų, nenurodė jokių išlaidų ne tik pragyvenimui, bet ir žemės ūkio veiklos vykdymui, kuris neabejotinai reikalauja investicijų ir kaštų. Tokiu būdu pakartotinio mokesstinio patikrinimo metu, įvertinus sutuoktinių 2004-01-01 ne banke turėtų piniginių lėšų likutį 41185 Lt, sutuoktinių 2004–2007 m. gautas pajamas – 391315 Lt (gautas žemės ūkio pajamas – 77042 Lt, Pareiškėjos neįgalumo pensiją ir sutuoktinio senatvės pensiją (nuo 2005 m.) – 33526 Lt, gautas paskolas laikotarpiu nuo 2006 m. iki 2007 m. – 180000 Lt (25000 Lt + 35000 Lt + 120000 Lt), Nacionalinės mokėjimo agentūros prie ŽŪM išmokėtą paramą 46296 Lt, atkurtas santaupas ir Vyriausios rinkimų komisijos išmokėtas išmokas – 2451 Lt), 52000 Lt (po 26000 Lt 2006 ir 2007 m.) sūnaus E. S. pinigines lėšas bei patirtas išlaidas – 655006 Lt (30 proc. žemės ūkio veiklos vykdymo išlaidas 23113 Lt, vartojimo išlaidas – 36647 Lt, nekilnojamojo turto (sklypų) įsigijimo išlaidas – 104675 Lt, ratinio traktoriaus įsigijimo išlaidas – 12000 Lt, gyvenamojo namo statybos išlaidas 2006 ir 2007 m. – 478927 Lt (20x23946), 2007-12-31 banke turimas pinigines lėšas (10690 Lt) pagrįstai nustatyta,

kad 2008-01-01 ne banke sutuoktiniai piniginių lėšų likučio sukaupti negalėjo, nes jų išlaidos viršijo gaunamas pajamas.

Inspekcijos teigimu, sutuoktinių pajamų ir išlaidų analizė už laikotarpį nuo 2004 iki 2007 m. atlikta siekiant nustatyti grynujų pinigų likutį 2008-01-01, t. y. tikrinamojo laikotarpio pradžioje ir Pareiškėjos mokėtinų mokesčių už laikotarpį nuo 2004 m. iki 2007 m. mokesčių administratorius neperskaičiavo, o tik vertino ankstesniais laikotarpiais Pareiškėjos ir jos sutuoktinio gautas pajamas, patirtas išlaidas, kiek tai susiję su atliekamu mokestiniu patikrinimu. Kauno AVMI, siekdama nustatyti Pareiškėjos piniginių lėšų likutį tikrinamojo laikotarpio pradžioje, pagrįstai analizavo, vertino ir kaip įrodymais rėmėsi ankstesnių mokestinių laikotarpių duomenimis.

Pareiškėja pateikdama skundus dėl pirminio patikrinimo akto bei pastabas Kauno AVMI dėl pakartotinio patikrinimo akto ir žinodama visas teisiškai reikšmingas aplinkybes dėl apmokestinimo, Kauno AVMI pateikė 2016-03-07 ir 2016-07-07 papildomus paaiškinimus dėl gyvenamojo namo adresu: Turistų g. 13C, Lazdijai, patirtų išlaidų aplinkybių bei jų įvykdymo datos ir asmeninio pobūdžio vidaus nuotraukas, kuriose yra užfiksuoti kiti asmenys (nėra patvirtinta, jog tai G. O. ir S. E.) bei nepilnamečiai vaikai, taip pat nurodyta, kad nuotraukų darymo data 2008-01-12/13. Mokesčių administratorius sutinka, jog kai kurios nuotraukos atitinka vertinimo ataskaitoje užfiksuotus gyvenamojo namo fragmentus, tačiau pabrėžia, kad iš užfiksuotų atskirų fragmentų nėra galimybių nustatyti gyvenamojo namo baigtumo datos ir tuo labiau patirtų išlaidų. Kaip nurodyta pateiktuose paaiškinimuose, visos patirtos išlaidos buvo aiškinamos remiantis UAB "G1" ataskaita, kurios duomenimis nėra pagrindo vadovautis, nes neaišku, kokiais šaltiniais remiantis lokalinėje sąmatoje nurodytos statybinių medžiagų ir darbų kainos, taip pat nebuvo pateikti jokie šioje vertinimo ataskaitoje nurodytų aplinkybių įrodymai. Taip pat pažymėtina, kad pati mokėtoja nėra nuosekli bei apsisprendusi, kuriuose paaiškinimuose ir prieduose pateiktos aplinkybės tiksliausios. Inspekcijos nuomone, neatmestina, jog galbūt po kurio laiko Pareiškėja atsimins ir kitas aplinkybes, kaip, beje, ir nurodoma pastabose. Tokie Pareiškėjos veiksmai, kuomet mokesčių mokėtojas savo argumentus grindžia vien paaiškinimais, nepateikdama juridinę galią turinčių dokumentų ir įrodymų, laikytini jos gynybine pozicija, siekiant išvengti apskaičiuotų mokesčių ir išžėsti mokestinio ginčo laiką.

Dėl Pareiškėjos motyvų, jog pakartotinio patikrinimo metu mokesčių administratorius nepakankamai įvertino turimus įrodymus (*statybos leidimas, žvalgomojo-eksplotacinio grežinio pasas, UAB "HI" pažyma, Valstybinės energetikos inspekcijos prie ŪM 2007-12-06 pažyma Nr. 171A-1874, 2008-02-07 nuolatinės elektros tiekimo sutartis, 2016-07-07 papildomo paaiškinimo argumentai, pridėtos namo nuotraukos, 2009 m. kadastrinių matavimų byla dėl gyvenamojo namo baigtumo*) ir dėl to neteisingai nustatė namo baigtumo datą bei laikotarpį, per kurį atlikti statybos darbai, Inspekcija konstatuoja, jog Kauno AVMI tiek pirminio, tiek pakartotinio patikrinimo metu išsamiai išanalizavo ir įvertino turimus įrodymus. Taip pat, vertinant tiek po pirminio mokestinio patikrinimo, tiek mokestinių ginčų metu Pareiškėjos pateiktus papildomus paaiškinimus, kokie darbai, kokių laikotarpiu, kurių asmenų ir kokiomis išlaidomis buvo atlikti, pažymėtina, jog nėra pagrindo į juos atsižvelgti, nes sutuoktiniai jokių juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių šiam nekilnojamajam turtui patirtas statybos išlaidas, nepateikė, išskyrus FNNT pateiktus duomenis, pagal kuriuos Pareiškėjo sutuoktinė savo vardu 2006–2009 m. laikotarpiu įsigijo prekių / paslaugų už 16165 Lt. Be to, šie Pareiškėjos pateikti duomenys dėl statybos darbų paskirstymo detalizuojami 2015–2016 m. teikiant skundą Komisijai, t. y. žinant visas teisiškai reikšmingas aplinkybes dėl sutuoktinių apmokestinimo bei mokestinės prievolės dydžio. O 2012 m., teikiant paaiškinimus FNNT, nei Pareiškėja, nei jos sutuoktinis tokių aplinkybių nurodyti negalėjo. P. G. ir M. Gylienė FNNT nurodė, kad gyvenamojo namo statybų darbai buvo atlikti 2006–2010 m., kiek, kokiais metais buvo išleista pinigų namo statybai, pasakyti negalėjo, nes neprisimena (2012-04-19 paaiškinimas FNNT). Pareiškėja dėl patirtų statybos išlaidų, atskirais laikotarpiais atliktų statybos darbų negalėjo paaiškinti, o statybos baigtumas procentais nebuvo fiksuojamas (2014-04-04 paaiškinimas).

Todėl, įvertinus visas aukščiau nurodytas aplinkybes, 2007-06-14 LVAT nutarties Nr. A17-621/2007 nuostatas, kad pirmasis paaiškinimas yra mažiausiai iškraipantis faktines aplinkybes, nes jam neturi įtakos laikas bei vadovaujantis MAĮ 8 straipsnyje įtvirtintais protingumo ir teisingumo kriterijais, Pareiškėjos nurodyti teiginiai, kad dauguma gyvenamojo namo statybos darbų buvo atlikti iki 2007-12-31, o dalis iki 2008-01-12, t. y. iki tikrinamojo laikotarpio pradžios, vertinama kaip gynybinė pozicija, siekiant išvengti apskaičiuotų GPM bei PSD įmokų bei su jais susijusių mokesčių. Dėl šios priežasties nėra pagrindo vertinti gyvenamojo namo statybos laikotarpių ir apimčių taip, kaip skunde nurodo Pareiškėja.

Pareiškėja skunde nurodo, jog gręžinio išlaidos buvo tik 8200 Lt, tačiau pažymėtina, jog šiuo atveju FNTT buvo pateikti UAB "B1" turimi apmokėjimo duomenys už atliktas paslaugas, o ne už pilną gręžinio įrengimą. Iš pateikto UAB "B1" gręžinio vandeniui gyvenamajam namui techninio projekto matyti, jog jame numatytos projektuojamų darbų apimtys bei naudotinių medžiagų žiniaraštis, tačiau patikrinimui nebuvo pateikta gręžinio sąmata, atliktų darbų aktai, nei PVM sąskaita faktūra, kurioje atsispindėtų įrengto gręžinio atliktų darbų bei sunaudotų medžiagų vertė. 2009-09-27 gyvenamojo namo, jam priklausančių statinių bei inžinerinių statinių pripažinimo tinkamu naudoti akte Nr. (9.6)-ST4-72 nurodyta, jog gręžinys, kurio gylis 99 m., yra tinkamas naudoti, t. y. užbaigtas ir paruoštas eksploatacijai, dėl šios priežasties Kauno AVMI pagrįstai vadovavosi UAB "D1" ataskaitoje nurodyta 41200 Lt išlaidų suma.

Pareiškėja nurodo, jog pakartotinio patikrinimo akte nepagrįstai apskaičiuota daugiau mokesčių nei pirminio patikrinimo metu.

Pasisakant dėl draudimo keisti į blogąją pusę principo pažymėtina jau suformuota LVAT jurisprudencija, kur nurodyta, kad *non reformatio in peius* (draudimo keisti į blogąją pusę) principas nėra įtvirtintas nei Viešojo administravimo įstatyme, nei Mokesčių administravimo įstatyme, nei Administracinių bylų teisenos įstatyme. Principas *non reformatio in peius* yra suprantamas kaip draudimas priimti sprendimą besiskundžiančios šalies nenaudai, išskyrus įstatyme nustatytas šio principo taikymo išimtis. *Non reformatio in peius* principas apskundimo procese yra vienas iš fundamentalių proceso principų. *Non reformatio in peius* principo pažeidimu gali būti laikomas tik toks atvejis, kai ginčą nagrinėjantis viešojo administravimo subjektas išnagrinėja klausimą iš esmės, pakeisdamas priimto sprendimo turinį. Ginčą nagrinėjantis subjektas nepažeidžia *non reformatio in peius* principo, kai visą bylą ar jos dalį perduoda nagrinėti naujam nagrinėjimui skundžiamą sprendimą priėmusiam subjektui. Besiskundžiančiam subjektui nenaudingo sprendimo priėmimu reikėtų pripažinti tokį ginčą nagrinėjančio subjekto sprendimą, kuris pablogina besiskundžiančios šalies materialinę teisinę padėtį, pavyzdžiui, apribojant pripažintą teisę arba nustatant papildomas pareigas, palyginus su apskūstu sprendimu. Sprendimo nenaudingumas turi būti objektyvus, t. y. turi pasikeisti materialinė teisinė besiskundžiančio asmens padėtis, sprendimo nenaudingumas turi būti realus, t. y. turi atsirasti dėl skundą išnagrinėjusios institucijos sprendimo, bet ne dėl galimų jo priėmimo pasekmių (LVAT 2012-04-02 nutartis adm. byloje Nr. A⁶⁰²-1176/2012, LVAT 2013-09-24 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1882/2013). Taigi LVAT formuojamoje teismų praktikoje konstatavo, kad sprendimas pavesti vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą gali būti priimtas ne tik tais atvejais, kai būtina surinkti papildomų duomenų, bet ir tais atvejais, kai būtina pašalinti mokesčių apskaičiavimą, mokėjimą ir mokesčių administravimą reguliuojančių teisės normų pažeidimus ir tai nėra traktuojama kaip besiskundžiančios šalies padėties pabloginimas. Pirminio patikrinimo metu sutuoktinių patirtos ginčo gyvenamojo namo statybos darbų išlaidos buvo nustatytos 775536 Lt, apskaičiuojant dviejų turto vertinimo ataskaitose (UAB "G1" ir UAB "D1" nurodytų verčių aritmetinį vidurkį (569272+981800/2)). Pakartotinio patikrinimo metu atsižvelgta į tai, jog LAT 2017-03-31 nutartyje patvirtino, jog UAB "G1" ataskaita dėl nustatytų trūkumų negalima vadovautis, o UAB "D1" ataskaita teisinga ir vertinama kaip vienareikšmis bei objektyvus įrodymas šio nekilnojamojo turto statybos išlaidoms pagrįsti. Kadangi patikrinimo metu kitų juridinę galią turinčių dokumentų, kurie patvirtintų Pareiškėjos ir jos sutuoktinio patirtas statybos išlaidas nenustatyta, Kauno AVMI pagrįstai naudojo UAB "D1" turto vertinimo ataskaitą, ir remdamasi

jos duomenimis bei vadovaudamasi MAĮ 70 straipsnio nuostatomis, Pareiškėjai apskaičiavo mokėtiną GPM bei PSD įmokų sumą. Teisingai taikant mokesčių įstatymų nuostatas ir pagal jas apskaičiuojant didesnę mokestinę prievolę, *non reformatio in peius* principas nėra pažeidžiamas.

Dėl Pareiškėjos argumentų, kodėl sutuoktiniui apskaičiuotas mokėtinas GPM didesnis, nei jai, pažymėtina, kad apskaičiuojant 2008 m. apmokestinamąsias pajamas Pareiškėjai dėl turimo invalidumo taikytas didesnis metinis neapmokestinamųjų pajamų dydis (toliau – MNPD) 5040 Lt, o sutuoktiniui taikytas 3840 Lt MNPD. Be to, Pareiškėjos sutuoktinis buvo pateikęs metinę pajamų deklaraciją už 2008 m., kurioje deklaruotas 63 Lt grąžintinas GPM, kuris sutuoktiniui buvo pervestas į nurodytą atsiskaitomąją sąskaitą. Taigi, nors patikrinimo metu Pareiškėjai ir jos sutuoktiniui apskaičiuotos išlaidos buvo dalinamos į dvi lygias dalis, tačiau, atsižvelgiant į nurodytas priežastis, mokėtinas GPM apskaičiuotas skirtingas.

Pareiškėja nurodo, kad mokesčių administratorius statybos išlaidas nustatė neteisingai, nesiremdamas jokiais faktiniais duomenimis bei Pareiškėjos pateiktais paaiškinimais. Inspekcija pažymi, kad pagal MAĮ 67 straipsnį įrodinėjimo pareiga yra paskirstyta tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo. Šiuo atveju Pareiškėja nepateikė objektyvių įrodymų, pagrįstų juridinę galią turinčiais dokumentais dėl statybos išlaidų bei darbų atlikimo ūkio būdu, paneigiančių mokesčių administratoriaus apskaičiuotas mokesčių ir su jais susijusias sumas. Atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėja nevykdė savo pareigų, jos ir sutuoktinio išlaidos 2008–2009 m. yra didesnės už nustatytas pajamas, Pareiškėjos sutuoktinis pateiktose mokesčio deklaracijose deklaravo neteisingus duomenis, neišsaugojo dokumentų, todėl nėra pagrindo atsižvelgti į sutuoktinių argumentus dėl patikrinimo metu nustatytų statybos išlaidų vertės, medžiagų įsigijimo bei darbų atlikimo ūkio būdu.

LVAT yra pažymėjęs, kad ši teisės norma (MAĮ 70 str. 1 d.) skirta ne tam, kad būtų nustatytas tikslus (t. y. objektyviais duomenimis paremtas) mokestinės prievolės dydis, o tam, kad būtų nustatytas mokėtinės prievolės dydis, atitinkantis protingumo bei – kiek objektyviai įmanoma – teisingumo kriterijus. Todėl tam, kad būtų paneigtas tokiu būdu nustatytas mokestinės prievolės dydis, mokesčių mokėtojas turi pateikti įrodymus, patvirtinančius, kad nurodytų įvertinimo kriterijų buvo nesilaikyta, t. y. įrodyti, kad mokesčio administratoriaus nustatytas mokestinės prievolės dydis neatitinka protingumo bei teisingumo kriterijų.

Pareiškėja patikrinimo metu nepateikė jokių gautas pajamas bei patirtas išlaidas patvirtinančių dokumentų, turinčių juridinę galią, išskyrus pateiktus paaiškinimus ir asmeninio pobūdžio nuotraukas, pagal kurias nėra galimybės tiksliai nustatyti statybos išlaidų bei jos apimčių, todėl patikrinimo metu nebuvo galima nustatyti ir įvertinti, kiek tiksliai Pareiškėja patyrė statybos darbų išlaidų, gavo pajamų.

Pažymėtina, jog FNTT Pareiškėjos atžvilgiu buvo atliekamas ikiteisminis tyrimas baudžiamojoje byloje Nr. 06-1-01049-11 dėl neteisėto praturtėjimo, kurio metu įtarta, kad G. O. nuosavybės teise 2014-02-14 turėjo didesnės nei 500 MGL vertės turtą, žinodama, kad šis turtas negalėjo būti įgytas teisėtomis pajamomis, kadangi jį šio turto įsigijimui neturėjo pakankamai pajamų įsigyti turtą, tačiau 2014-06-27 Kauno apygardos prokuratūros nutarimu ikiteisminis tyrimas nutrauktas, nes nesurinkta pakankamai įrodymų apie tai, kad būtų padaryta veika, turinti nusikaltimo, numatyto BK 189¹ str. 1 dalyje, požymių. Pažymėtina, kad nei M. Gylienė ir jos sutuoktinis (nei sūnus E. S. bei marti T. B.) 2012 m., teikdami paaiškinimus FNTT, neprisiminė, kiek, kokiais metais buvo išleista pinigų namo statybai (2012-04-19 paaiškinimas FNTT). Pareiškėja nei FNTT apklausų metu, nei atliekant mokestinį patikrinimą negalėjo paaiškinti dėl patirtų statybos išlaidų bei atskirais laikotarpiais atliktų statybos darbų, o statybos baigtumas procentais nebuvo fiksuojamas (2014-04-04 paaiškinimas), pateiktuose paaiškinimuose nurodė, jog gyvenamojo namo statybų darbai buvo atlikti 2006–2010 m. Mokesčių administratorius, susipažinęs su ikiteisminio tyrimo medžiaga, Pareiškėjos ir jos sutuoktinio FNTT pateiktais paaiškinimais bei gyvenamojo namo statybai patirtų išlaidų (įsigytų prekių / paslaugų) dokumentais (iš viso už 16156 Lt), negalėjo visiškai nustatyti gyvenamojo namo statybai patirtų išlaidų. Mokesčių administratorius, siekdamas kuo objektyviau nustatyti gyvenamojo namo adresu: Turistų g. 13C, Lazdijai, faktiškai patirtas išlaidas (kaštus) kreipėsi į nekilnojamojo turto

agentūrą UAB "D1" kad būtų įvertintos ir nustatytos vertinamo turto sukūrimo sąnaudos. Pareiškėjos sutuoktinis tiek FNNT, tiek VMI pateiktuose paaiškinimuose nurodė, kad statybos vyko ūkio būdu, tačiau šių teiginių nepagrindė jokiais įrodymais, išskyrus pateiktus paaiškinimus bei nuotraukas, kurios nepagrindžia gyvenamojo namo statybų išlaidų ir apimčių.

Pareiškėja nurodo, kad mokesčių administratorius nepagrįstai vadovaujasi Statistikos departamento duomenimis ir tvirtina, kad jų išlaidos sudarė 300 Lt vienam šeimos nariui kas mėnesį. Šie Pareiškėjos teiginiai yra nepagrįsti. Pareiškėja ir jos sutuoktinis laikotarpiu nuo 1993 iki 2011 m. gautų žemės ūkio pajamų gavimą iš esmės grindžia savo suvestinėje pateiktais duomenimis, tačiau jų argumentai dėl realaus pajamų gavimo, pagal byloje nurodytus faktus apie gautas pajamas renkant miško gėrybes ar parduodant savo ūkio produkciją turguose, nėra pagrįsti kokiais nors faktiniais duomenimis ar dokumentais. Kaip minėta, pagal LVAT jurisprudenciją pateikti įrodymus apie realų pajamų gavimą turėtų taip pat ir šias aplinkybes siekiantis įrodyti mokesčių mokėtojas. Šiuo atveju Pareiškėja negalėjo nurodyti jokių išlaidų, patirtų ne tik pragyvenimui, bet ir vykdant žemės ūkio veiklą, kadangi jų nekaupė ar negalėjo prisiminti, todėl nėra pagrindo atsižvelgti į Pareiškėjos teiginius dėl nepagrįstai mokesčio administratoriaus apskaičiuotų pragyvenimo bei žemės ūkio veiklos išlaidų.

Pareiškėja nesutinka su tuo, kad sutuoktiniui nebuvo pripažintos iš mamos N. N. (g. m. 1913-04-26) gautos dovanų 49367 Lt piniginės lėšos. Kauno AVMI išanalizavo sutuoktinio motinos laikotarpiu nuo 1995 iki 2007 m. gautas pajamas 49367 Lt (senatvės ir našlių pensija) bei patirtas vartojimo išlaidas 44252 Lt (Statistikos departamento pateiktais duomenimis kaimo gyventojui) ir nustatė, kad gyventojai lėšų pakako tik asmeninių vartojimo išlaidų tenkinimui. Taip pat pažymėtina, kad N. N. registruota gyvenamoji vieta, Kauno AVMI duomenimis, laikotarpiu nuo 2002-12-03 iki jos mirties 2008-11-10 buvo adresu: Pravieniškių g. 23-34, Pravieniškių II k., Kaišiadorių r. sav. (iki to nuo 1993-05-18 buvo registruota Pareiškėjos gyvenamuoju adresu: Dumblio k., Lazdijų r. sav.). Pareiškėjos sutuoktinis šių piniginių dovanų gavimo pateiktose metinėse pajamų mokesčio deklaracijose teisės aktų nustatyta tvarka nedeklaravo. Piniginių dovanų gavimas grindžiamas tik Pareiškėjos sutuoktinio 2012-04-19 FNNT pateiktu paaiškinimu (N. N. 2008-11-10 yra mirusi), o sutuoktinio sesers V. D. paaiškinimai vertintini kaip formalūs ir nepagrindžiantys suteiktų pinigų realumo bei jų perdavimo fakto, todėl nėra pagrindo atsižvelgti į minėtus Pareiškėjos argumentus.

Pareiškėja nurodo, kad mokesčių administratorius apskaičiuojo labai daug delspinigių, delspinigių dydis negali būti laikomas proporcingu, teisingu ir protingu. Delspinigių skaičiavimas bei trukmė imperatyviai apibrėžti įstatymų leidėjo MAĮ ir mokesčių administratorius turi teisę delspinigių klausimu sprendimą priimti tik tose ribose, kurios numatytos teisės aktuose. Inspekcija pažymi, kad įstatymai nenumato, kokią dalį mokesstinės prievolės turi sudaryti patikrinimo metu apskaičiuota delspinigių suma. Iš Kauno AVMI 2017-06-08 patikrinimo akto Nr. (7.46)-FR0680-254 matyti, mokesčių administratorius delspinigių sumas apskaičiuojo nepažeisdamas MAĮ 96 str. 2 dalies, 97 str. 2 dalies nuostatų.

Pareiškėja su Inspekcijos sprendimu nesutinka ir Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) prašo skundžiamą sprendimą panaikinti. Taip pat Pareiškėja prašo iš Inspekcijos išreikalauti 2016-06-30 UAB "E1" suteiktų paslaugų – darbų aktą Nr. 2016/7733.

Skunde nurodyta, kad tiek Pareiškėjos, tiek jos sutuoktinio S. E. (toliau – Pareiškėjai) atžvilgiu priimti mokesčių administratoriaus sprendimai yra grindžiami tais pačiais argumentais, todėl Komisijai yra teikiamas bendras abiejų sutuoktinių skundas.

Dėl reikalavimų, keliamų individualiam administraciniam aktui, nesilaikymo.

Asmeniui, dėl kurio priimtas atitinkamas individualus administracinis aktas, turi būti žinomi šio akto priėmimo teisinis bei faktinis pagrindai (Viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAĮ) 3 str. 1 d. 13 p., 8 str. 1 d.). Reikalavimų, keliamų individualiam administraciniam aktui, svarba akcentuota ir LVAT praktikoje (2013-09-09 nutartis adm. byloje Nr. A-575-1517-13; 2015-03-23 nutartis adm. byloje Nr. A-692-556/2015), iš kurios matyti, kad reikalavimų, keliamų

individualiam administraciniam aktui, nesilaikymas yra laikytinas esminiu pažeidimu ir gali būti savarankiškas pagrindas naikinti skundžiamą sprendimą. Europos Žmogaus Teisių Teismo praktikoje motyvavimo pareiga yra grindžiama tuo, kad motyvavimas liudija, jog proceso šalis buvo išklaudyta (*Hirvisaari v. Finland, no. 4968/99, par.30, 27 September 2001*), be to, tai yra laikytina efektyvios teisės į apeliaciją prielaida (*Van de Hurk v. Netherlands judgment of 19 April 1994, Series A n. 288, p. 20, par. 61*).

Inspekcija jai įstatymo pavestas pareigas patikrinti Kauno AVMI sprendimo pagrįstumą įgyvendino formaliai, ignoravo visus Pareiškėjų įrodymus, kurie pagrindžia, jog išlaidų ginčo namo statyboms paskirstymas 2008–2009 m. yra neteisingas. Inspekcija nevertino Pareiškėjų pateiktų įrodymų (*statybos leidimas, žvalgomąjo-eksploatacinio gręžinio pasas, UAB "HI" pažyma, Valstybinės energetikos inspekcijos prie ŪM 2007-12-06 pažyma Nr. 171A-1874, 2008-02-07 nuolatinės elektros tiekimo sutartis, 2016-07-07 papildomo paaiškinimo argumentai, pridėtos namo nuotraukos, 2009 m. kadastrinių matavimų byla dėl gyvenamojo namo baigtumo*), patvirtinančių, kad gyvenamojo namo statyba iki tikrinamojo laikotarpio (2008 m.) buvo visiškai baigta. Inspekcija motyvavo tuo, jog įrodymai pateikti, žinant ginčui teisiškai reikšmingas aplinkybes, kas tik atskleidžia, kad Inspekcijos tikslas yra ne atlikti mokesčių mokėtojo veiksmų kontrolę, o priskaičiuoti mokesčių prievolę. Inspekcija tik perrašė Kauno AVMI sprendimo nuostatas, tuo pažeisdama VAI įtvirtintus viešojo administravimo principus.

Dėl MAĮ 70 straipsnio taikymo. Pareiškėjai nurodo šios teisės normos taikymo pagrindus ir sąlygas. Pareiškėjų teigimu, Inspekcija nenurodė jokios teisės normos, kurią būtų pažeidę Pareiškėjai, t. y. nėra jokio teisės akto, įpareigojančio fizinį asmenį saugoti pajamas ir išlaidas patvirtinančius dokumentus. Pareiškėjai pažymi, kad bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė tiek paaiškinimus, tiek juos pagrindžiančius įrodymus, tačiau Inspekcija jų nevertino. Išvadą, kad Pareiškėjų išlaidos viršijo jų gautas pajamas, Inspekcija padarė tik dėl to, kad netinkamai vertino Pareiškėjų pateiktus įrodymus apie gyvenamojo namo statybos laikotarpį. Inspekcija perkėlė MAĮ 67 str. 1 dalyje numatytą įrodinėjimo našta Pareiškėjams, nurodydama, kad Pareiškėjai privalėjo pateikti nurodytoms statybinėms medžiagoms patirtas išlaidas pagrindžiančius dokumentus. Toks nurodymas nepagrįstai apsunkina Pareiškėjų padėtį, nes prašomi dokumentai neišlikę. Be to, dalis dokumentų yra mokesčių byloje (*įrodymai apie geoterminio šildymo įrengimą, rekuperacinės sistemos įrengimą, nuotekos sistemos įrengimą, vandens gręžinio įrengimą*), tačiau jie nevertinami.

Pareiškėjai pažymi, kad fiziniams asmenims (*išskyrus atvejus, kai asmenys vykdo ūkinę veiklą*) įstatymai nenustato jokių reikalavimų tvarkyti buhalterinę apskaitą. Neprivalėdamas kaupti dokumentus, fiksuoti piniginių srautų judėjimo, mokesčių mokėtojas turėtų itin ribotas galimybes įrodyti šias aplinkybes (*Komisijos 2011-12-05 sprendimas Nr. S-265 (7-223/2011)*). Pareiškėjų teigimu, MAĮ 70 straipsnio nuostatas mokesčių administratorius taikė nepagrįstai.

Dėl Inspekcijos nevertintų argumentų ir jų reikšmės. Mokesčių administratorius ignoravo Pareiškėjų įrodymus, patvirtinančius, jog gyvenamojo namo statyba iki 2008-01-01 buvo visiškai baigta. Tai patvirtina šie įrodymai: (1) 2006-05-16 statybos leidimas, patvirtinantis, kad statybos pradėtos 2006 m gegužės mėn.; (2) žvalgomąjo-eksploatacinio gręžinio pasas Nr. 2644, patvirtinantis, kad iki 2007-04-27 įrengtas vandens gręžinys; (3) UAB "II" 2006-11-28 pažyma, patvirtinanti, kad iki 2006-11-28 įrengta gyvenamojo namo nuotekų sistema (valymo įrengimai); (4) Valstybinės energetikos inspekcijos prie ŪM 2007-12-06 pažyma Nr. 171A-1874, patvirtinanti, kad iki 2007 m. gruodžio mėn. privalėjo būti užbaigta namo apdaila, nes elektros instaliacijos įranga turi būti įrenginama paskiausiai; (5) 2008-02-07 nuolatinės elektros tiekimo sutartis; (6) nuotraukos, patvirtinančios, kad iki 2008 metų namas buvo visiškai užbaigtas, įrengtas, su baldais ir buitine technika (*nuotraukų padarymo momentas yra užfiksuotas UAB "EI" priėmimo – perdavimo akte, kurio Inspekcija nekvestionavo*); (7) 2009-04-01 kadastrinių matavimų byla, kurioje patvirtinama, kad 2009-04-01 gyvenamojo namo ir jo priklausinių baigtumas buvo 100 proc. (*VĮ Registro centro įrašas apie baigtumą*).

Inspekcijos argumentai dėl įrodymų nevertinimo, nes jie pateikti Pareiškėjams žinant visas ginčui teisiškai reikšmingas aplinkybes, prieštarauja teisinės valstybės, teisingo proceso

principams, pažeidžia konstitucinę asmens teisę į tinkamą savo interesų gynimą. Be to, Inspekcijos argumentai prieštarauja ir LVAT praktikai, pagal kurią mokesčių mokėtojų pateikti argumentai ir įrodymai turi būti vertinami nepaisant to, kuriame etape jie pateikti (*LVAT 2017-06-12 nutartis adm. byloje Nr. A-523-602/2017*).

Pateikti įrodymai patvirtina, kad 2008–2009 m. darbai, už kuriuos patirtas išlaidas Inspekcija vertino kaip patirtas 2008–2009 m., buvo atlikti iki 2008 m. Pareiškėjų pateiktas nuotraukas galima palyginti su turto vertintojo „Inreal“ ataskaitoje užfiksuotomis nuotraukomis. Jei Inspekcijai kilo abejonės dėl objekto identifikavimo, šias abejonės ji galėjo pašalinti atvykdama apžiūrėti objektą.

Mokesčių administratorius atmetė visus Pareiškėjų paaiškinimus apie gautas pajamas, savarankiškai nustatė ginčo namo ir jo priklausinių statybos laikotarpį ir patirtas išlaidas. Tai padarė savo nuožiūra ir dominuojančia stipresnės pusės padėtimi. Negalima pripažinti, kad mokesčių administratorius tinkamai įvykdė savo pareigą (MAJ 67 str. 1 d.).

Pareiškėja skunde Komisijai išsamiai aprašo ir nurodo ginčo gyvenamojo namo su priklausiniais statybos eigą atskirais laikotarpiais, t. y. kada ir kokie darbai buvo atlikti bei nurodo asmenis, kurie atliko tam tikrus statybinius darbus. Pareiškėjų teigimu, didžioji dalis darbų atlikta ūkio būdu, Pareiškėjai pateikia nuotraukas ir šių nuotraukų paaiškinimus (*detaliai nurodyta Pareiškėjų skundo 9–12 psl.*). Pareiškėjai nurodo, kad gyvenamojo namo ir priklausinių statyba pradėta 2006-05-16 ir iš esmės baigta iki 2007-12-31, išskyrus ūkinio pastato ir kiemo aptvėrimų, kurie baigti iki 2009-04-01, t. y. per 34 mėnesius, o ne 2009-09-27 (arba ne per 41 mėn.). Šios aplinkybės patvirtina, kad Inspekcija gyvenamojo namo, gręžinio ir valymo įrenginių įrengimo kaštus 2008–2009 m. paskirstė nepagrįstai, dėl ko padarė neteisingą išvadą apie 2008–2009 m. gyvenamojo namo statyboms patirtas išlaidas, lėmusią neteisingus ir neteisėtus sprendimus.

Dėl Inspekcijos netinkamai įvertintų aplinkybių.

Dėl netinkamo Pareiškėjų paaiškinimų, teiktų FNTT, vertinimo. Mokesčių administratoriaus nuomone, Pareiškėjų paaiškinimai, teikti FNTT ir mokesčių administratoriui, yra nenuoseklūs, neva Pareiškėjai neprisiminė, kiek ir kokių išlaidų patyrė, o, sužinoję visas ginčui aktualias aplinkybes, savo paaiškinimus patikslino.

Pareiškėjai nurodo, kad nutraukus ikiteisminį tyrimą buvo atgauti kompiuteriai, dokumentai ir Pareiškėjai įgijo galimybę surinkti įrodymus, pagal juos nuosekliai prisiminti statybų eigą, kurią aprašė mokesčių administratoriui pateiktame 2016-03-07 paaiškinime ir jo 1–2 prieduose, papildomame 2016-07-07 paaiškinime ir nuotraukose.

Pareiškėjai skunde Komisijai išsamiai nurodo, iš kokių asmenų ir kokio dydžio paskolas gavo ir kuriais laikotarpiais bei kokiems darbams ir / ar medžiagoms įsigyti pasiskolintas pinigines lėšas panaudojo (skundo 13–14 psl.). Pareiškėjų teigimu, paaiškinimai yra nuoseklūs ir pagrįsti įrodymais.

Dėl netinkamai nustatyto Pareiškėjų turėtų lėšų likučio 2004-01-01. Pareiškėjai nurodo, kad šiuo klausimu aktuali LAT 2014 m. nutartis Nr. 2K-48/2014, nes ginčo atveju situacija yra analogiška (*minėtoje byloje LAT nurodė, kad mokesčių administratorius neturėjo duomenų apie pareiškėjų gautą darbo užmokestį nei iki 1994 m., nei nuo 1994 m iki 2003 m., turėjo duomenis tik apie darbovietes nuo 1994 m. LAT, kadangi pareiškėjai neteikė vienkartinės gyventojų (šeimos) turto deklaracijų ir nėra duomenų apie jų gautą atlyginimą iki 2003-12-31, padarė išvadą, kad pareiškėjai 2003-12-31 galėjo turėti 50000 Lt, kurių nereikėjo deklaruoti*). Pareiškėjų nuomone, yra pagrindas pripažinti, kad jie 2004-01-01 turėjo po 49999 Lt.

Taip pat Pareiškėjai pažymi, kad mokesčių administratorius neturi teisės peržiūrėti išlaidas ir pajamas už senesnę nei 5 metų laikotarpį.

Dėl netinkamai nustatyto Pareiškėjų turėtų lėšų likučio 2008-01-01. Mokesčių administratorius nepagrįstai nurodo, kad 2004–2007 m. laikotarpiu Pareiškėjų išlaidos žymiai viršijo jų pajamas, nes neatliko jokio tyrimo ar patikrinimo. Taip pat nepagrįsta išvada, kad Pareiškėjai 2008-01-01 negalėjo būti sukaukę piniginių lėšų likučio ne banke. Jei mokesčių administratorius nuosekliai vertintų pateiktus įrodymus (*2016-03-07 paaiškinimas ir jo priedai*),

tai matytų, kad 2008-01-01 Pareiškėjai galėjo turėti bent 28000 Lt, kurie buvo likę nuo 2007-11-27 iš T. D. gautos 120000 Lt paskolos.

Dėl nepagrįstai neužskaitytų pajamų. Mokesčių administratorius formaliai konstatavo, kad Pareiškėjos sutuoktinio motina A. U. negalėjo sutuoktiniui suteikti 49367 Lt dovanos. Pareiškėjos teigimu, sutuoktinis atitinkamą laikotarpį slaugė motiną, todėl ji nepatyrė jokių išlaidų ir galėjo sutaupyti. LVAT 2010-12-14 nutartyje adm. byloje Nr. A575-1750/2010, pasisakydamas dėl galimybės iš močiutės gauti dovanų 45000 Lt, pažymėjo, kad „dovanota pinigų suma nėra didelė ir akivaizdžiai galėjo būti sutaupyta visą gyvenimą dirbusio žmogaus“. LVAT 2016-10-14 nutartyje adm. byloje Nr. A684-575/2016 nurodė, kad senatvės pensininkai iš savo pajamų gali sutaupyti, taip pat turėti santaupų.

Mokesčių administratorius nepagrįstai pragyvenimo išlaidoms pagrįsti vadovaujasi Statistikos departamento duomenimis, kad kaimo vietovėje vienam asmeniui pragyvenimo išlaidos turi būti ne mažesnės kaip 511,83 Lt. Pareiškėjų teigimu, pragyvenimo išlaidos kaimo vietovėje neviršijo 300 Lt.

Dėl netinkamo UAB "D1" ir UAB "G1" ataskaitų vertinimo. Nors UAB "D1" ataskaita ir liko nenuginčyta, tačiau, atsižvelgiant į mokesčio apskaičiavimo pagal įvertinimą taisykles, tokia vertinimo ataskaita nėra pagrindo remtis, apskaičiuojant gyvenamojo namo statybos išlaidas. UAB "D1" ataskaitoje remtasi išimtinai UAB "F1" nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų kainynu. Šios informacinės sistemos pagrindą sudaro sustambintas kainynas, kuriame pateikiami rodikliai, sugrupuoti pagal statinių paskirtis ir apskaičiuotos kainos statinio tūrio ar ploto vienetams. Minėtoje sistemoje pateikiamos tik orientacinės spėjamos galimos konstrukcinių elementų kainos, o ginčo atveju namas buvo statomas ūkio būdu, todėl būtent konkrečių medžiagų ir konstrukcijų rūšis ir specifika turėjo lemti reikšmės, nes tai turėjo tiesioginės įtakos gyvenamojo namo ir priklausinių statybos išlaidoms.

Pareiškėjai pažymi, kad 2008–2009 m. statyboms išleido 108961,96 Lt, t. y. tiek, kiek reikėjo ūkinio pastato ir kiemo aptvėrimams įrengti.

Mokesčių administratorius pripažįsta, kad Pareiškėjai gręžiniui ir jo įrengimui patyrė 8200 Lt išlaidas, tačiau remdamasis prielaida, kad tai galėjo būti ne visos išlaidos, nepagrįstai pripažįsta UAB "D1" ataskaitoje nurodytas išlaidas gręžiniui – 41200 Lt. Galiausiai, mokesčių administratorius, atlikdamas pakartotinį patikrinimą nesivadovavo UAB "G1" parengta namo ir priklausinių statybos darbų sąmata. Pareiškėjai pažymi, kad LAT nutartyje nepasisakė, kad UAB "G1" ataskaita yra neteisinga, ar kad ja negali vadovautis mokesčių administratorius, o tik tai, kad minėtoje konkrečioje byloje remiantis UAB "G1" ataskaita negalėjo būti ginčijamas UAB "D1" ataskaitos teisingumas ir pagrįstumas. LAT nespėdė klausimo, ar ataskaitose apskaičiuoti namo su priklausiniais statybos darbų nustatymo kaštai yra teisingi. LAT vertino tik UAB "D1" atskaitos atitikimą Turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo formaliems reikalavimams, o ne ataskaitos išvados teisingumą. Ginčo atveju turėtų būti vertinama ir UAB "G1" ataskaita, nes Taisyklių 6.2 punktą nustato, jog mokesčių administratorius turi parinkti tuos informacijos ir duomenų šaltinius, kurie leistų nustatyti, kuo teisingesnį mokesstinę prievolės dydį. Būtinumą vadovautis ir UAB "G1" ataskaita 2015-10-08 sprendimu Nr. S-197 (7-166/2015) pripažino ir Komisija.

Dėl mokesčių administratoriaus sąžiningumo nustatant gyvenamojo namo vertę.

Mokesčių administratorius vertino tik tą įrodymą, kuris leido apskaičiuoti didžiausią mokesstinę prievolę, t. y. UAB "D1" ataskaitą, pagal kurią gyvenamojo namo statybos kaštų vertė 2009-12-31 buvo 813000 Lt (235461 Eur).

Pažymėtina, kad, siekdamas užtikrinti mokesstinę nepriemokos sumokėjimą, mokesčių administratorius areštavo ½ dalį gyvenamojo namo (užtikrindamas tik Pareiškėjos mokesstinę nepriemokos sumokėjimą), kurį pats įvertino tik 34100 Eur, t. y. Pareiškėjos dalį mokesčių administratorius įvertino tik 17500 Eur. Be to, mokesčių administratorius areštavo ir sutuoktiniui priklausančias dalis net 4 žemės sklypų, vietoj to, kad būtų areštavęs gyvenamąjį namą ir nesuvaržęs kito Pareiškėjų turto. Mokesčių administratorius atskleidė savo požiūrį į mokesčių

mokėtojus ir taikomus dvigubus standartus, t. y. sugebėjimą tą patį objektą skirtingose situacijose įvertinti vertėmis, kurios skiriasi 7 kartus.

Dėl delspinigių ir baudų pagrįstumo. Nepaisant to, kad Pareiškėjai apskritai nesutinka su Inspekcijos išvadomis, atskirai pasisako ir dėl apskaičiuotų delspinigių bei baudų teisėtumo.

Dėl delspinigių dydžio ir jų skaičiavimo termino. Delspinigių dydis sudaro daugiau kaip 50 proc. mokesčių dydžio. Būtina įvertinti, ar Kauno AVMI tinkamai užtikrino pareigos mokestinį patikrinimą atlikti per objektyviai įmanomą kuo trumpesnę laikotarpį vykdymą. Pirminiai mokestiniai patikrinimai pradėti 2013-11-13. Kilus mokestiniams ginčams, 2015-10-08 Komisijos sprendimais Inspekcijos sprendimai iš dalies panaikinti, o skundai grąžinti nagrinėti iš naujo. Mokesčių administratorius atliko pakartotinius Pareiškėjų patikrinimus ir patikrinimo procedūras vykdė dar dvejus metus (iki 2017-08-04). Tai gi išimtinai dėl nuo mokesčių administratoriaus valios ir kompetencijos priklausančių priežasčių patikrinimai vyko daugiau kaip 4 metus. Todėl, Pareiškėjų nuomone, už laikotarpį, kada mokesčių administratorius nekompetentingai vykdė savo funkcijas, delspinigių skaičiuoti yra neteisinga. Akivaizdu, kad negali būti toleruojama situacija, kai sprendimas apskaičiuoti delspinigių už 2008 m. nesumokėtus mokesčius priimamas tik 2017-10-27, t. y. faktiškai delspinigių privaloma sumokėti už devynerių metų laikotarpį. Toks delspinigių dydis negali būti laikomas proporcingu, teisingu ir protingu.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjos skundas atmetinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas, tačiau Pareiškėja atleistina nuo dalies GPM ir PSD įmokų delspinigių mokėjimo.

Prieš Komisijos posėdį Pareiškėjos atstovė pateikė ir paprašė prijungti prie bylos medžiagos USB laikmeną su nuotraukomis ir dvi nuotraukas.

Dėl Pareiškėjos išreikšto prašymo iš Inspekcijos išreikalauti 2016-06-30 UAB "E1" suteiktų paslaugų – darbų aktą Nr. 2016/7733, nurodytina, kad mokestinėje byloje šis dokumentas yra pateiktas. Šiame dokumente nurodyta, kad visos nuotraukos darytos 2008-01-12–2008-01-13 su fotoaparatu Olympus u40D,S500,uD500.

Mokestinis ginčas kilo dėl nurodymų Pareiškėjai sumokėti 8136,29 Eur GPM, 5423,35 Eur GPM delspinigių, 814 Eur GPM baudą, 628,77 Eur PSD įmokas, 329,03 PSD įmokų delspinigių ir 63 Eur PSD įmokų baudą, mokesčių administratoriui konstatavus, kad sutuoktinių tikrinamoju laikotarpiu patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 271332 Lt (2008 m.– 198980 Lt, 2009 m. – 72352 Lt) ir atitinkamai Pareiškėja turėjo 135666 Lt (271332 Lt / 2) GPMĮ nustatyta tvarka neapmokestintų pajamų, nuo kurių mokėtini mokesčiai (GPM ir PSD įmokos) patikrinimo metu buvo apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą (MAĮ 70 str. 1 d.).

Pareiškėjos mokestinis patikrinimas yra atliktas už 2008-01-01–2009-12-31 laikotarpį. Mokesčių administratorius, siekdamas nustatyti Pareiškėjos ir sutuoktinio tikrinamojo laikotarpio pajamas ir išlaidas, įvertino ir nustatė, kokį piniginių lėšų likutį sutuoktiniai galėjo turėti 2004-01-01 ir tikrinamojo laikotarpio pradžioje – 2008-01-01. Mokesčių administratorius, apskaičiuodamas sutuoktinių tikrinamojo laikotarpio pajamas ir išlaidas, vadovavosi MAĮ 70 str. nuostatomis. Pareiškėja nesutinka su mokesčių administratoriaus nustatytais turėtų piniginių lėšų likučiais 2004-01-01 ir 2008-01-01, taip pat nustatytu gyvenamojo namo, esančio Turistų g. 13C, Lazdijuose (toliau – ginčo gyvenamasis namas), bei jo priklausinių statybos išlaidų dydžiu ir jų paskirstymu 2006–2009 m. laikotarpiu. Pareiškėjos nuomone, Inspekcija tik perrašė Kauno AVMI sprendimo nuostatas, ignoravo bei nevertino Pareiškėjos pateiktų įrodymų dėl išlaidų ginčo namo statybai paskirstymo ir tuo pažeidė VAI įtvirtintus viešojo administravimo principus. Pareiškėjos teigimu, MAĮ 70 straipsnio nuostatas mokesčių administratorius taikė nepagrįstai.

Komisija pažymi, kad Inspekcija, išnagrinėjusi Pareiškėjos skundą, priėmė sprendimą, kuriame aiškiai nurodė nustatytas teisiškai reikšmingas bylai išspręsti aplinkybes, teisinį reglamentavimą, 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 išvadas, kurios nepalankios Pareiškėjai, negali būti pagrindu teigti, kad Inspekcija Pareiškėjos pateiktų įrodymų nevertino.

Dėl Pareiškėjos tikrinamojo laikotarpio 135666 Lt išlaidų, viršijusių gautas pajamas, apmokestinimo pagrįstumo.

Dėl Pareiškėjos piniginių lėšų likučio 2004-01-01. Šiuo klausimu Komisija jau pasisakė pirminiame savo 2015-10-08 sprendime Nr. S-198 (7-165/2015). Kadangi ir pakartotinio patikrinimo metu mokesčių administratorius rėmėsi tais pačiais duomenimis apie sutuoktinių pajamas bei išlaidas iki minėto laikotarpio ir nustatė, kad Pareiškėja kartu su sutuoktiniu ne banke 2004-01-01 galėjo turėti ne daugiau kaip 41185 Lt, t. y. po 20593 Lt kiekvienas, o Pareiškėja kitų (naujų) argumentų ar / ir įrodymų, be pirminio mokesčio ginčo nagrinėjimo metu nurodytų argumentų apie pripažintą turėtą 49999 Lt piniginių lėšų likutį bei sutuoktinio mamos N. N. kasmet dovanotas apie 6000 Lt (500 Lt per mėn.) pinigines lėšas (motina mirė 2008-11-10), nepateikė, Komisija neturi pagrindo ir nagrinėjama atveju kitaip vertinti mokesčių administratoriaus nustatytos aplinkybės dėl Pareiškėjos galimai 2004-01-01 turėto didesnio nei 20593 Lt piniginių lėšų likučio buvimo.

LVAT formuojamoje praktikoje suformulavo reikšmingą teisės aiškinimo ir taikymo taisyklę – mokesčių mokėtojas prisiima visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos, jei jis pasirenka pajamas gauti grynaisiais pinigais (*dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose*) ir šių pajamų nedeklaruoja pateikiant atitinkamo mokesčio laikotarpio pajamų deklaracijas (*LVAT 2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A-602-27-13; 2013-01-04 nutartis adm. byloje Nr. A438-2923/2012; 2010-12-31 nutartis adm. byloje Nr. A575-1852/2010*). Taigi, sprendžiant klausimą, ar mokesčių mokėtojui tenka įrodinėjimo našta, reikia nustatyti reikšmingas faktines aplinkybes – pinigų judėjimo fiksavimą kredito įstaigų sąskaitose ir šių lėšų deklaravimą mokesčių deklaracijose. Nenustačius minėtų aplinkybių, pajamų gavimo įrodinėjimo našta tenka mokesčių mokėtojui. Siekdamas pripažinti tam tikrų pajamų gavimą, mokesčių mokėtojas privalo įrodyti, kad jis gavo realių pajamų.

Dėl Pareiškėjos argumentų, kad sutuoktinio motina gyveno kartu su jais, todėl ji nepatyrė jokių išlaidų ir gaunamas pajamas galėjo sutaupyti, nurodytina, jog mokesčių administratorius nustatė, kad sutuoktinio motina nuo 2002-12-03 gyveno Kaišiadorių raj., Pravieniškių II k., Pravieniškių g. 23-34, o Pareiškėjos sutuoktinio deklaruota gyvenamoji vieta: Ežerų g. 52, Dumblio k., Lazdijų sen., Lazdijų raj. Taip pat sutiktina su Inspekcijos pozicija, kad kitų asmenų (Pareiškėjos sutuoktinio sesers V. D.) paaiškinimai, neva sutuoktiniui mama dovanodavo kas mėnesį po 500 Lt, yra formalus pobūdžio, nes nepagrindžia realaus pinigų perdavimo fakto. Piniginių dovanų gavimas iš motinos grindžiamas tik Pareiškėjos sutuoktinio 2012-04-19 FNTT pateiktu paaiškinimu, kuris neatspindi realiai įvykusių pinigų perdavimų. Dėl Pareiškėjos, remiantis LVAT praktika, pateiktų argumentų, jog senatvės pensininkai iš savo pajamų gali sutaupyti, pažymėtina, kad nagrinėjama atveju nustatyta, jog Pareiškėjos sutuoktinio motinai vos pakako lėšų minimalioms pragyvenimo išlaidoms padengti. Pareiškėja be savo paaiškinimų apie pripažintą turėtą 49999 Lt piniginių lėšų likutį taip pat jokių objektyvių įrodymų nepateikė. Ginčo atveju Pareiškėja neįrodė savo teiginių, jog sutuoktinis iš motinos kasmet gavo dovanų apie 6000 Lt ir 2003-12-31 turėjo 49999 Lt piniginių lėšų likutį.

Dėl Pareiškėjos turėtų lėšų likučio 2008-01-01. Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje (6–8 psl.) detalai nurodytos aplinkybės dėl Pareiškėjos (jos šeimos) iki tikrinamojo laikotarpio pradžios turėtos (gautos) pajamos ir patirtos išlaidos, todėl, vengdama pasikartojimo ir sutikdama su Inspekcijos surinktų įrodymų pagrindu padaryta išvada, kad sutuoktinių ne banke piniginių lėšų likutis 2008-01-01 buvo 0 Lt, Komisija plačiau nepasisakys. Nuodugnus visų aplinkybių ir skaičiavimų kartojimas šiuo atveju būtų akivaizdžiai perteklinis. Komisija tik akcentuos keletą dalykų, kurie patvirtina mokesčių administratoriaus poziciją. Nagrinėjama atveju įvertinus sutuoktinių 2004-01-01 ne banke piniginių lėšų likutį 41185 Lt, sutuoktinių 2004–2007 m. gautas pajamas – 391315 Lt (*gautas žemės ūkio pajamas – 77042 Lt, Pareiškėjos neįgalumo pensiją ir Pareiškėjos sutuoktinio senatvės pensiją (nuo 2005 m.) – 33526 Lt, gautas*

paskolas laikotarpiu nuo 2006 m. iki 2007 m. – 180000 Lt (25000 Lt + 35000 Lt + 120000 Lt iš F. Y., V. O., T. D.), Nacionalinės mokėjimo agentūros prie ŽŪM išmokėtą paramą 46296 Lt, atkurtas santaupas ir Vyriausios rinkimų komisijos išmokėtas išmokas – 2451 Lt, 52000 Lt (po 26000 Lt 2006 ir 2007 m.) sūnaus E. S. pinigines lėšas bei sutuoktinių patirtas išlaidas – 655006 Lt (30 proc. žemės ūkio veiklos vykdymo išlaidas 23113 Lt, vartojimo išlaidas – 36647 Lt, nekilnojamojo turto (sklypų) įsigijimo išlaidas – 104675 Lt, ratinio traktoriaus įsigijimo išlaidas – 12000 Lt, gyvenamojo namo statybos išlaidas 2006 ir 2007 m. – 478927 Lt (20 x 23946), 2007-12-31 banke turimas pinigines lėšas (10690 Lt), nustatyta, kad 2008-01-01 ne banke sutuoktiniai piniginių lėšų likučio sukaupti negalėjo, t. y. 2004–2007 m. laikotarpiu jų išlaidos žymiai (apie 33190 Lt) viršijo gautas pajamas (41185+391315-655006-10690). Priešingai, nei teigia Pareiškėja, mokesčių administratorius vertino T. D. 2007-11-27 suteiktą 120000 Lt paskolą. Pareiškėja aplinkybės, kad iš T. D. suteiktos paskolos sutuoktiniai tikrinamojo laikotarpio pradžioje (2008-01-01) galėjo turėti bent 28000 Lt, nepagrindė jokiais objektyviais įrodymais. Pareiškėjos 2016-03-07 paaiškinime ir prieduose nurodytos aplinkybės dėl atliktų konkrečių statybinių darbų, darbų atlikimo laikotarpių ir kokiomis išlaidomis darbai atlikti, yra grindžiamos tik pačios Pareiškėjos teiginiais bei UAB "G1" ataskaita Nr. 14-06/04, kuria, kaip nurodė LAT, nėra pagrindo vadovautis (LAT 2017-03-31 nutartis civ. byloje Nr. 3K-3-151-686/2017). Pareiškėja nevisiškai teisingai nurodo, jog būtinumą vadovautis ir UAB "G1" ataskaita 2015-10-08 sprendimu Nr. S-198 (7-165/2015) pripažino ir Komisija. Pirminiame sprendime Komisija pažymėjo, kad mokesčių administratorius, vadovaudamasis įstatyme įtvirtinta turto vertinimo ataskaitos teisuomo prezumpcija, teisėtai ir pagrįstai naudojo tiek UAB "G1" tiek UAB "D1" Ataskaitų duomenis Pareiškėjos mokesčių bazei apskaičiuoti. Pirminio mokesčio ginčo atveju byloje buvo pateikti du lygiaverčiai ir nenuginčyti įrodymai, t. y. dvi lygiavertės ir juridinę galią turinčios turto vertinimo ataskaitos. Minėta LAT nutartis priimta po pirminio Komisijos sprendimo ir nutartyje konstatuota, jog teismai (pirmos ir apeliacinės instancijos) nustatė prieštaravimų teisės aktų reikalavimams vienoje iš byloje pateiktų ataskaitų (parengtoje UAB "G1" todėl ja remtis byloje nebuvo galimybės. Nors, kaip nurodo Pareiškėja, LAT nesprenė klausimo, ar ataskaitose apskaičiuoti namo su priklausiniais statybos darbų nustatymo kaštai yra teisingi, tačiau teisėjų kolegija vienareikšmiškai nurodė, kad UAB "G1" ataskaita nėra pagrindo vadovautis, nes neaišku, kuo grindžiami lokalinėse sąmatose nurodyti medžiagų kiekis, medžiagų ir darbų kainos, be to, nurodyti įkainiai sumažinti vadovaujantis sutuoktinių paaiškinimais, nesant jokių įrodymų, patvirtinančių šių paaiškinimų teisingumą (LAT nutarties 26 p.).

Dėl Pareiškėjos argumentų, jog mokesčių administratorius neturėjo teisės peržiūrėti Pareiškėjos išlaidas ir pajamas už senesnę nei einamųjų ir praėjusių 5 metų laikotarpį (MAĮ 68 str.), pažymėtina, kad šiuo klausimu aktuali LVAT 2011-02-04 nutartis (*adm. b. Nr. A-438-201/2011*), kurioje nurodyta: „<...> nei MAĮ, nei kiti įstatymai nenumato jokių apribojimų tiek mokesčių mokėtojui, tiek mokesčių administratoriui apskaičiuojant bei perskaičiuojant mokesčius už tam tikrą mokesčių laikotarpį remtis (vadovautis) papildoma įrodomąja medžiaga, kurioje užfiksuotos ankstesniais laikotarpiais atsiradusios faktinės aplinkybės, svarbios teisingam mokesčio apskaičiavimui (perskaičiavimui). Tokiais atvejais, vertinant šią įrodomąją medžiagą bei nustatant jos reikšmę, vadovaujamas ne MAĮ 68 straipsnio 1 dalies nuostatomis, bet atsižvelgiama į bendrąsias įstatymuose <...> įtvirtintas įrodinėjimo taisykles <...>“. Taigi mokesčių administratorius tam tikroms aplinkybėms nustatyti ar jas paneigti turi teisę remtis ir vertinti faktus, įvykusius ankstesniais mokesčiais laikotarpiais, kurie neapima MAĮ 68 straipsnyje nustatyto galimo tikrintino laikotarpio. Atliekant Pareiškėjos mokesčių patikrinimą ankstesnių laikotarpių duomenys buvo vertinami vien tik kaip bylai įrodomąją reikšmę turintys faktai, vertinant tikrintiną laikotarpį, nustatant Pareiškėjos galimai turėtą pinigų likutį 2008-01-01. Pažymėtina, kad vertindamas Pareiškėjos pajamas iki 2008-01-01, mokesčių administratorius atsižvelgė būtent į paties Pareiškėjos sutuoktinio nurodytas nuo 1993 m. iki 2004-01-01 gautas pajamas iš žemės ūkio veiklos, 2006–2007 metais gautas paskolas iš N. K., J. U., T. D..

Dėl ginčo gyvenamojo namo bei jo priklausinių (Turistų g. 13 C, Lazdijai) statybos išlaidų ir jų paskirstymo 2006–2009 m. laikotarpiui. Pareiškėjos vardu 2006-05-16 išduotas statybos leidimas Nr. 32 dėl ginčo gyvenamojo namo statybos. Šis gyvenamasis namas su priklausiniais (ūkinis pastatas, arizinis grėžinys, valymo įrengimai, kiemo aptvėrimas) įregistruotas Pareiškėjos vardu pagal 2009-09-24 pripažinimo tinkamu naudoti aktą Nr. (9.6)-ST4-72.

Pareiškėjos teigimu, gyvenamojo namo statyba iki 2008-01-01 buvo visiškai baigta, išskyrus ūkinio pastato ir kiemo aptvėrimų, kurie baigti iki 2009-04-01, t. y. per 34 mėnesius, o ne 2009-09-27 (arba ne per 41 mėn.), kaip nurodo Inspekcija, ir tai patvirtina Pareiškėjos pateikti dokumentai bei nuotraukos. Pareiškėja nurodo, kad mokesčių administratorius ginčo gyvenamojo namo su priklausiniais įrengimo kaštus 2008–2009 m. paskirstė nepagrįstai, dėl ko šiuo laikotarpiu Pareiškėjos statyboms patirtas išlaidas nustatė neteisingai. Be to, nustatydamas mokesčių bazę mokesčių administratorius privalėjo vertinti tiek UAB "G1" tiek UAB "D1" ataskaitose nurodytas ginčo gyvenamojo namo su priklausiniais nurodytą statybos išlaidų vertę.

Šiuo aspektu pažymėtina, jog, kaip jau minėta sprendimo nustatomojoje dalyje, sutuoktiniai jokių juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių ginčo gyvenamajam namui su priklausiniais patirtas statybos išlaidas, nepateikė, išskyrus FNTT pateiktus duomenis, pagal kuriuos Pareiškėjos vardu 2006–2009 m. laikotarpiu buvo įsigyta prekių / paslaugų už 16156 Lt (*projektavimo paslaugos, grėžiniai, elektros prijungimas*) (patikrinimo akto 1.3 p., 9–10 psl.). Pareiškėjos sutuoktinis FNTT yra nurodęs, jog gyvenamojo namo statybų darbai buvo vykdomi 2006–2010 m., kiek kokiais metais buvo išleista pinigų namo statybai, pasakyti negali, nes neprisimena, namo statybai kartu su sutuoktine 2006–2009 metais patyrė apie 300000 Lt (po 150000 Lt) (2012-04-19 paaiškinimas FNTT). Pareiškėja dėl patirtų statybos išlaidų bei atskirais laikotarpiais atliktų statybos darbų negalėjo nieko paaiškinti ir nurodė, kad statybos baigtumas procentais nebuvo fiksuojamas, namas pradėtas statyti 2006 m., pabaigtas 2009 m. (2014-04-04 paaiškinimas). Pareiškėjs sūnus E. S. nurodė, kad ginčo namo statybai investavo apie 130000 Lt, tačiau neprisimena, kokiomis sumomis ir kada tai padarė, bet tai buvo 2006–2010 metais (2013-03-12 paaiškinimas FNTT).

Nors Pareiškėja skunde Komisijai (skundo 9–12 psl.) išsamiai aprašo ir nurodo ginčo gyvenamojo namo su priklausiniais statybos eigą atskirais laikotarpiais, t. y. kada ir kokie darbai buvo atlikti bei nurodo asmenis, kurie atliko tam tikrus statybinius darbus, taip pat pateikia gyvenamosios aplinkos (kambarių) nuotrauką, kurios (*darymo data 2008-01-12/13*), kaip pažymėjo Pareiškėja, patvirtina, jog gyvenamojo namo statyba iki tikrinamojo laikotarpio pradžios (2008-01-01) iš esmės buvo baigta, tačiau šie pateikti įrodymai nagrinėjamu atveju neturi teisinės reikšmės. Pateikiami įrodymai neturėtų kelti abejonių ir tokių įrodymų pagrįstumą mokesčių ginčą nagrinėjančios institucijos (Inspekcija ir / ar Komisija) galėtų įvertinti joms prieinama informacija. Nagrinėjamu atveju pateikti įrodymai (*paaiškinimai dėl statybų eigos ar nuotraukos*), juos vertinant pakankamumo aspektu, vertintini kritiškai. Komisija neturi galimybių patikrinti Pareiškėjos pozicijos dėl tam tikru laikotarpiu patirtų konkretaus dydžio išlaidų, nes, kaip jau ne kartą minėta, sutuoktiniai jokių juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių patirtas statybos išlaidas, nepateikė. Be to, Pareiškėjos pateikti duomenys dėl statybos darbų paskirstymo detalizuoti tik po pirminio mokesčio patikrinimo, t. y. žinant visas teisiškai reikšmingas aplinkybes dėl sutuoktinių apmokestinimo bei mokesčių prievolės dydžio. Komisija sutinka, kad mokesčių mokėtojas bet kuriame mokesčio ginčo etape gali teikti paaiškinimus ar įrodymus, tačiau pažymėtina, kad labiau pasitikima pirminiais paaiškinimais, nes jiems (jų turiniui) neturi įtakos laiko bei kitos aplinkybės. Pirminiai paaiškinimai laikytini labiau atskleidžiantys tikrąją tiesą įrodymais, juolab, kad visi šeimos nariai pirminiuose paaiškinimuose nurodė, jog statybos darbai buvo vykdomi 2006–2009 / 2010 metais, atlikti statybos darbai nebuvo fiksuojami, aplinkybių dėl patirtų išlaidų neprisimena, paaiškinti negali. Pareiškėjos skundo teiginiai, jog 2008–2009 m. ūkinio pastato ir kiemo aptvėrimams įrengti išleido 108961,96 Lt, grindžiami UAB "G1" ataskaita, kurios duomenimis nėra pagrindo vadovautis (*dėl šios atskaitos bus pasisakyta toliau šiame sprendime*).

Pareiškėjos pateikti kiti įrodymai, t. y. 2006-05-16 statybos leidimas, patvirtinantis, kad statybos pradėtos 2006 m gegužės mėn.; žvalgomojo–eksploatacinio gręžinio pasas Nr. 2644, patvirtinantis, kad iki 2007-04-27 įrengtas vandens gręžinys; UAB "II" 2006-11-28 pažyma, patvirtinanti, kad iki 2006-11-28 įrengta gyvenamojo namo nuotekų sistema (valymo įrengimai); Valstybinės energetikos inspekcijos prie ŪM 2007-12-06 pažyma Nr. 171A-1874, patvirtinanti, kad ginčo gyvenamajame name sumontuoti / išbandyti tam tikri elektros įrengimai ir jie gali būti naudojami pagal paskirtį (*Pareiškėja neteisingai nurodė, jog ši pažyma patvirtina, jog iki 2007 m. gruodžio mėn. privalėjo būti užbaigta namo apdaila, nes elektros instaliacijos įranga turi būti įrenginama paskiausiai*); 2008-02-07 nuolatinės elektros tiekimo sutartis, nuotraukos, Komisijos nuomone, be aplinkybių dėl tam tikrų įrenginių įrengimo ir / ar darbų atlikimo, taip pat negali patvirtinti, kad gyvenamojo namo su priklausiniais statyba visiškai baigta iki tikrinamojo laikotarpio pradžios (2008-01-01), ar patvirtinti, kokio dydžio išlaidas ir kokiais laikotarpiais sutuoktiniai patyrė. Juolab, kad, jau ne kartą minėta, Pareiškėja ir jos šeimos nariai patys nurodė, kad gyvenamojo namo statybos vyko 2006–2009 / 2010 metais ir šias aplinkybes iš esmės patvirtina byloje pateiktas ginčo nekilnojamojo turto 2009-09-27 pripažinimo tinkamu naudoti aktas Nr. (9.6)-ST4-72. Aplinkybes, jog gyvenamojo namo statybos vyko 2006–2009 / 2010 metais, 2012 metais patvirtino Pareiškėjos sutuoktinis, 2013 metais nurodė Pareiškėjos sūnus, o 2014 metais patvirtino ir Pareiškėja (2014-04-04 paaiškinimas). Be to, skunde Komisijai (skundo 9–12 psl.) nuo namo statybos pradžios visas patirtas statybos išlaidas Pareiškėja aiškina remdamasi UAB "G1" ataskaita, kurios duomenimis nėra pagrindo vadovautis (*dėl šios atskaitos bus pasisakyta toliau šiame sprendime*).

Pirminio patikrinimo metu Pareiškėja buvo pateikusi (2014-06-26) UAB "G1" 2014-06-10 ataskaitą, kurioje nurodyta, kad gyvenamojo namo su priklausiniais atliktų statybinių darbų vertė sudarė iš viso 522472 Lt. Mokesčių administratorius pirminio mokesčio patikrinimo metu kreipėsi į UAB "D1" kurios ataskaitoje Nr. 14/04-745K nurodyta, kad iš viso nekilnojamojo turto statybos išlaidų (kaštų) vertė 2009-12-31 sudarė 981800 Lt. Kaip minėta, pirminio patikrinimo metu mokesčių administratorius Pareiškėjos mokesčių bazei apskaičiuoti naudojo tiek UAB "G1" tiek UAB "D1" ataskaitų duomenis. Pareiškėja 2015-01-26 Turto vertinimo priežiūros tarnybai pateikė skundą, kuriame prašė pripažinti UAB "D1" turto vertinimo ataskaitą negaliojančia, kaip neatitinkančią įstatymo ir metodikos reikalavimų. Kilus ginčui dėl Turto vertinimo priežiūros tarnybos išvadų, LAT 2017-03-31 nutartyje nurodė, jog konstatavus, kad UAB "D1" nekilnojamojo turto įvertinimo ataskaita iš esmės atitinka Įstatymo ir Metodikos reikalavimus, Turto vertinimo priežiūros tarnybos išvados nėra pagrindo naikinti. O dėl UAB "G1" atskaitos LAT teisėjų kolegija pritarė išvadai, jog sutuoktinių užsakyta ir pateikta teismui UAB "G1" ataskaita ir joje nurodyta turto vertė nėra pagrindo vadovautis (*detaliau dėl Turto vertinimo priežiūros tarnybos bei teismų išvadų tiek dėl UAB "G1" tiek dėl UAB "D1" vertinimų ataskaitų Komisijos sprendimo 4–5 psl.*). Komisija tik akcentuoja, jog teismai pažymėjo, kad UAB "G1" ataskaitą rengęs I. D. nėra atestuotas turto vertintojas, ji parengta užsakius ieškovui. Nors ataskaitoje teigiama, kad ieškovas (Pareiškėjos sūnus) pateikė įrodymus, jog apie 70 proc. medienos, armatūros, metalo profilių ir plytų, skirtų Turtui pastatyti, nebuvo įsigyta, nes ieškovai turėjo šias statybines medžiagas iš senų laikų, naudojo statybines medžiagas, gautas iš griaunamų pastatų, daugumą apdailos medžiagų, įrangos įsigijo pagal skelbimus bei įsigijo Lenkijoje 30 proc. pigiau negu vietiniuose prekybos tinkluose, taip pat, kad daugumą statybos darbų atliko šeimos nariai ir dėl to ieškovai finansinių išlaidų nepatyrė, tačiau *jokių šias aplinkybes patvirtinančių įrodymų teismui nepateikė*, be to, neaišku, kokiais šaltiniais remiantis lokalinėje sąmatoje nurodytos statybinių medžiagų ir darbų kainos. Taigi konstatuotina, kad vertinant Pareiškėjos patirtas išlaidas ginčo namo su priklausiniais statybai, mokesčių administratorius pagrįstai nesivadovavo UAB "G1" ataskaita ir joje nurodyta nekilnojamojo turto verte.

Komisija pažymi, kad turto vertinimo ataskaita laikoma teisinga, kol Priežiūros įstaiga nėra nustąčiusi jos neatitikties šio įstatymo 22 straipsnyje nustatytiems reikalavimams ir (arba) kol ji nėra nuginčyta teisme (Turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo 23 str.). Atsižvelgus į tai ir įvertinus 2017-03-31 LAT nutartį, pritarinta Inspekcijos pozicijai, jog vietos mokesčių

administratorius Pareiškėjos patirtas statybines išlaidas pagrįstai nustatė pagal LAT pripažintą UAB "D1" ataskaitoje nurodytą nekilnojamojo turto statybos išlaidų (kaštų) vertę 2009-12-31 – 981800 Lt. Pareiškėja nurodo, jog gręžiniui ir jo įrengimui patyrė 8200 Lt išlaidas. Tačiau skundžiamame sprendime nurodyta, kad patikrinimui nebuvo pateikta gręžinio sąmata, atliktų darbų aktai, nei PVM sąskaita faktūra, kurioje atsispindėtų įrengto gręžinio atliktų darbų bei sunaudotų medžiagų vertė. Kadangi 2009-09-27 gyvenamojo namo, jam priklausančių statinių bei inžinerinių statinių pripažinimo tinkamu naudoti akte Nr. (9.6)-ST4-72 nurodyta, jog gręžinys, kurio gylis 99 m., yra tinkamas naudoti, t. y. užbaigtas ir paruoštas eksploatacijai, sutiktina su Inspekcijos pozicija, jog Kauno AVMI pagrįstai vadovavosi UAB "D1" ataskaitoje nurodyta 41200 Lt išlaidų suma.

Įvertinus visas aukščiau nurodytas aplinkybes, taip pat aplinkybes, jog Pareiškėja su sutuoktiniu neprisiminė, kiek namo statybai patyrė išlaidų kiekvienais metais, koks buvo statybos baigtumas procentais ir kokie darbai buvo atlikti kiekvienais metais atskirai nuo statybos pradžios iki pabaigos, taip pat nepateikė statybos darbų žurnalo, o UAB "D1" turto vertinimo ataskaitoje taip pat nurodytas bendras statybos laikas, t. y. nuo 2006 m. iki 2009 m., Komisija sutinka su Inspekcijos išvada, jog tiksliai nustatyti statybos laiko ir apimčių nebuvo galima. Vadinasi mokesčių administratorius pagrįstai padarė išvadą, kad patirtos 981800 Lt gyvenamojo namo statybos išlaidos buvo patirtos nuo 2006 m. gegužės mėn. (2006-05-16 išduotas statybos leidimas) iki 2009-09-27 (pasirašytas pripažinimo tinkamu naudoti aktas Nr. (9.6)-ST4-72), t. y. per 41 mėnesį, kiekvieną mėnesį po lygiai. Nagrinėjamu atveju Pareiškėja, nors ir teikė atitinkamus įrodymus, bet jie dėl savo nepakankamumo negali paneigti mokesčių administratoriaus pozicijos šiuo klausimu. Mokesčių administratorius pagrįstai apskaičiavo, jog sutuoktinių patirtos gyvenamojo namo statybos išlaidos kiekvieną mėnesį nuo 2006-05-16 iki 2009-09-27 sudarė po 23946,34 Lt (981800 / 41). Komisija neturi pagrindo vertinti ginčo nekilnojamojo turto statybos laikotarpių ir apimčių taip, kaip nurodo Pareiškėja.

Pažymėtina, kad kiekvienas mokesčių mokėtojas privalo mokėti įstatymų nustatytus mokesčius, laikydamasis teisės aktuose nustatytos mokesčio apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos. Šis visuotinio privalomumo principas yra įtvirtintas MAĮ 8 straipsnio 1 dalyje. Mokesčių mokėtojo pareigos reglamentuotos MAĮ 40 straipsnyje, kurio 1 ir 4 dalyje nurodyta, kad mokesčių mokėtojas privalo laiku ir tiksliai vykdyti mokesčių prievolę bei teisingai apskaičiuoti mokesťį, vadovaudamasis mokesčių įstatymais. Pagal MAĮ 66 straipsnio 1 dalį, priklausanti mokėti mokesťį apskaičiuoja pats mokesčių mokėtojas, išskyrus mokesčių įstatymuose numatytas išimtis. Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas 2003-11-17 nutarime yra pažymėjęs, kad mokesčių mokėtojas turi konstitucinę pareigą sąžiningai mokėti mokesčius. 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 būdus. Vienas iš specialių mokesčių apskaičiavimo būdų numatytas MAĮ 70 straipsnyje.

Nors byloje nagrinėjamu atveju Pareiškėja, nesutikdama su Inspekcijos sprendimu, teigia, kad nebuvo pagrindo jos atžvilgiu taikyti MAĮ 70 straipsnio, nes ji neprivalo saugoti pajamas ir išlaidas patvirtinančius dokumentus, tačiau jau konstatuotos aplinkybės (*ne tik iki tikrinamojo laikotarpio, tačiau ir tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjos ir jos sutuoktinio patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas*) šiuos Pareiškėjos argumentus paneigia. Pareiškėja iš esmės neigia aplinkybę dėl mokesčių administratoriaus tikrinamuoju laikotarpiu nustatytų išlaidų gyvenamojo namo statybai dydžio. Tačiau šiame sprendime jau konstatuota, kad mokesčių administratorius pagrįstai nustatė ginčo nekilnojamojo turto statybos laikotarpius ir apimtis. Įvertinus ir kitas tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjos patirtas išlaidas bei gautas pajamas, taip pat aplinkybes, jog sutuoktinių ne banke piniginių lėšų likutis 2008-01-01 buvo 0 Lt, Komisija daro išvadą, kad mokesčių administratorius, nustatęs, jog Pareiškėjos ir jos sutuoktinio patirtoms išlaidoms padengti buvo naudotos pajamos iš nenustatytų šaltinių (2008 m. – 198980 Lt, 2009 m. – 72352 Lt), kurios, vadovaujantis GPMĮ 27 straipsnio nuostatomis, turėjo būti deklaruotos bei nuo jų turėjo būti apskaičiuotas ir sumokėtas į biudžetą GPM, turėjo pagrindą taikyti MAĮ 70 straipsnį

ir apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikydamas išlaidų metodą, nes vienas iš pagrindų, suteikiančių teisę mokesčių administratoriui mokesčių bazę nustatyti pagal įvertinimą, yra nurodytas Taisyklių 4.1 punkte, t. y. kai mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuojant mokesčius, t. y. kai mokesčių mokėtojo įsigyto turto vertė ir / ar asmeninės išlaidos per atitinkamą laikotarpį yra didesnės už deklaruotas pajamas ir kitais atvejais.

Akcentuotina, jog iš jau aptartos MAĮ 68 str. 1 dalies normos turinio matyti, kad įstatymų leidėjas joje vienareikšmiškai pasisakė tik dėl mokesčio apskaičiavimo ir perskaičiavimo terminų, apskritai nesiejant jų su mokesčių mokėtojo pareiga saugoti dokumentus. Tokia pareiga kyla iš kitų MAĮ teisės normų, kaip antai, teisės aktų nustatyta tvarka pateikti mokesčių administratoriui visus patikrinimui atlikti reikiamus dokumentus bei kitą informaciją (MAĮ 40 str. 1 d. 8 p.); saugoti apskaitos ar kitus dokumentus (MAĮ 40 str. 1 d. 6 p.); pateikti paaiškinimus apie pajamų gavimo šaltinius ir juos pagrįsti (MAĮ 41 str.). Aptartos pareigos suponuoja išvadą, jog mokesčių mokėtojas, atlikdamas mokestines teises pasekmes galinčius sukelti veiksmus, turi būti protingas, atsakingas ir rūpestingas, todėl privalo saugoti dokumentus, galinčius pagrįsti jo atliekamus veiksmus (*analogiška pozicija išdėstyta ir LVAT 2011-09-05 nutartyje adm. byloje Nr. A-575-928/2011*).

Vadinasi, atsižvelgiant į minėtas mokesčių mokėtoju tenkančias pareigas, Pareiškėjos teiginiai, jog ji neturi ir nerinko jokių ginčo nekilnojamojo turto statybų išlaidas pagrindžiančių dokumentų, negali būti vertintinos mokesčių mokėtojo naudai ir pagrįsti kitokių statybos laikotarpių ir kitokio dydžio ginčo gyvenamojo namo statybos išlaidų, nei nustatė mokesčių administratorius.

Dėl Pareiškėjos argumentų dėl mokesčių administratoriaus sąžiningumo, nustatant Pareiškėjai priklausančio areštuotino nekilnojamojo turto vertę, nepasisakytina, nes tai nėra nagrinėjamos bylos dalykas.

Dėl Pareiškėjos atleidimo nuo ginčo delspinigių ir baudų mokėjimo. Kaip minėta, Pareiškėjai apskaičiuoti 5423,35 Eur GPM delspinigiai ir 329,03 PSD įmokų delspinigiai bei skirtos 10 proc. mokesčio / įmokų dydžio 814 Eur GPM bauda ir 63 Eur PSD įmokų bauda.

Komisija pažymi, kad MAĮ 141 str. 1 dalies nuostatų dėl atleidimo nuo baudos taikymas yra sąlygotas ir MAĮ 141 str. 2 dalyje nustatytų reikalavimų – mokesčio mokėtojas turi būti sumokėjęs priskaičiuoto mokesčio sumą arba šio mokesčio sumokėjimo terminas nustatyta tvarka turi būti atidėtas ar išdėstytas. Skundo nagrinėjimo metu nenustatyta, kad Pareiškėja būtų sumokėjusi apskaičiuotus mokesčius ar jų mokėjimas būtų atidėtas ar išdėstytas (tokių duomenų nepateikė ir Pareiškėja), todėl atleidimas nuo paskirtų baudų nespręstinas. Šiuo atveju nurodytina ir tai, kad Pareiškėjai buvo apskaičiuotos (skirtos) minimalaus dydžio tiek GPM, tiek ir PSD įmokų baudos – 10 procentų, kas taip pat neduoda pagrindo išvadai, kad skiriant Pareiškėjai baudas, buvo pažeisti baudų skyrimo pagrindai, numatyti MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje.

Kaip matyti iš skundo, Pareiškėja iš esmės prašo atleisti ją nuo ginčo delspinigių mokėjimo, remiantis protingumo ir teisingumo principais. Nurodo kad mokestinis patikrinimas vyko ilgą laiką tarpą, kas nėra visiškai suderinama su nuostatomis, kad mokesčių administravimas turi būti atliekamas nepažeidžiant mokesčių mokėtojo teisių. MAĮ 100 str. 1 dalyje (141 str. 1 dalyje) numatytais atleidimo nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies Pareiškėja savo prašymo negrindžia, beje, minėtose teisės normose nustatyti atleidimo nuo ginčo delspinigių pagrindai byloje nėra nustatyti (*nenustatyta, kad Pareiškėja nėra kalta dėl padaryto pažeidimo; kad mokesčių įstatymų nuostatos pažeistos dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo Pareiškėjos valios ir kurių ji nenumatė ir negalėjo numatyti; kad nebuvo padaryta žala biudžetui; kad pažeidimas buvo sąlygotas klaidingo apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo arba mokesčių administratoriaus raštu ar telefonu suteiktos konsultacijos; kad Pareiškėjos ekonominė (socialinė) padėtis yra sunki*). Vadinasi neegzistuoja teisinės sąlygos C. R. nuo apskaičiuotų ginčo delspinigių mokėjimo. Tačiau, Komisijos vertinimu, delspinigiai gali būti sumažinti vadovaujantis teisingumo ir protingumo kriterijais.

Pasisakydama nurodytuojų ginčo aspektu Komisija atkreipia dėmesį į tai, kad MAĮ 100 straipsnis yra speciali norma, skirta spręsti atleidimo nuo delspinigių klausimą, todėl ji negali būti supriešinama su MAĮ 8 straipsnio nuostatomis dėl bendrųjų (teisingumo, visuotinio privalomumo) principų taikymo mokesčiniuose santykiuose. Tam, kad būtų užtikrinamas mokesčių mokėjimas į valstybės biudžetą, yra itin svarbus paties mokesčių administratoriaus vaidmuo, nes MAĮ 8 straipsnyje įtvirtinta teisingumo ir visuotinio privalomumo principo nuostata įpareigoja mokesčių administratorių užtikrinti efektyvų mokesčių administravimą vadovaujantis teisingumu ir protingumu pagrįstais kriterijais. Šiuo atveju siekti teisingumo reiškia siekti protingos skirtingų interesų pusiausvyros, atsižvelgiant į abiejų šalių interesus bei pareigas (mokesčių mokėtojo prievolę teisingai mokėti ir deklaruoti mokesčius ir mokesčių administratoriaus pareigą skatinti savanorišką mokesčių mokėjimą). Protingumo kriterijus reikalauja, kad mokesčių administratorius elgtųsi atidžiai, teisingai ir sąžiningai, taikydamas sankcijas už mokesčių įstatymų pažeidimus, atsižvelgtų į sunkinančias ir lengvinančias aplinkybes.

Pažymėtina, kad ir LVAT, nagrinėdamas mokesčių mokėtojų atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindus, vadovaujasi ne tik MAĮ įtvirtintais atleidimo nuo delspinigių (baudų) pagrindais, bet ir laikosi pozicijos, kad sprendžiant mokesčių mokėtojų atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių (baudų) klausimus, turi būti vadovujamasi teisingumo ir protingumo kriterijais bei atsižvelgiama į Konstitucinio Teismo (toliau – KT) suformuotą doktriną dėl skiriamų sankcijų už įstatymų pažeidimus (*pavyzdžiui, 2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-2343/2011, 2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-3447/2011, 2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-2544/2011, 2011-09-08 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁷⁵-2144/2011*). KT ne kartą yra konstatavęs, kad konstituciniai teisingumo, teisinės valstybės principai suponuoja ir tai, kad už teisės pažeidimus valstybės nustatomos poveikio priemonės turi būti proporcingos (adekvačios) teisės pažeidimui, turi atitikti siekiamus teisėtus ir visuotinai svarbius tikslus, neturi varžyti asmens akivaizdžiai labiau, negu reikia šiems tikslams pasiekti; tarp siekiamo tikslo nubauti teisės pažeidėjus ir užtikrinti teisės pažeidimų prevenciją ir pasirinktų priemonių šiam tikslui pasiekti turi būti teisinga pusiausvyra (*proporcingumas, KT 2000-12-06, 2001-10-02, 2004-01-26, 2005-11-03, 2005-11-10, 2008-01-21 nutarimai*).

MAĮ 114 straipsnyje nurodyta, jog mokesčių administratorius savarankiškai pasirenka tikrintinus mokesčių mokėtojus, nustato tikrinimo mastą ir laiką. Pagal MAĮ 119 str. 6 dalį mokesčių administratoriaus buveinėje atliekamo mokesčio patikrinimo trukmė nėra ribojama, tačiau mokesčių administratorius privalo jį atlikti per objektyviai įmanomą kuo trumpesnę laikotarpį. Ši įstatyminė nuostata perkelta ir į Inspekcijos viršininko 2004-05-05 įsakymu Nr. VA-87 „Dėl mokesčių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų įforminimo ir patvirtinimo taisyklių patvirtinimo“ patvirtintų Mokesčių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų įforminimo ir patvirtinimo taisyklių 40 punktą, kuriame *inter alia* nurodyta, jog rekomenduotini mokesčio patikrinimo atlikimo terminai pateikiami Taisyklių priede. Pagal minėtą priedą (2014-12-19 įsakymo Nr. VA-197 redakcija, galiojanti nuo 2014-12-20) vieno fizinio asmens patikrinimui yra skiriama nuo 20 iki 30 darbo dienų. Komisija taip pat pažymi, kad administravimo institucija turi priimti galutinį sprendimą per protingumo reikalavimus atitinkantį terminą, atsižvelgiant į sprendžiamą klausimą. Todėl kiekvienas mokesčių mokėtojas turi teisėtą lūkestį, jog mokesčių administratorius jo mokamų mokesčių apskaičiavimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą atliks taip, kad dėl tokio patikrinimo kilęs mokesčio ginčas baigsis neatliekant jo pakartotinai. Pirminis Pareiškėjos patikrinimas pradėtas 2013-11-12, surašant 2014-11-24 patikrinimo aktą Nr. FR0680-763. Kilus mokesčiniui ginčui, Komisija 2015-10-08 sprendimu Nr. S-198 (7-165/2015) pavedė mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį patikrinimą, nes pastarasis nenustatė visų ginčui teisingai išspręsti reikšmingų aplinkybių, t. y. mokesčių administratorius surinko nepakankamai įrodymų, pagrindžiančių konstatuotą įstatymo pažeidimą. Taigi mokesčių administratorius neįvykdė savo pareigos tinkamai administruoti mokesčius ir dėl to padidėjo Pareiškėjos mokėtinų delspinigių suma. Pareiškėjos pakartotinis patikrinimas pradėtas 2016-03-29, surašant 2017-06-08

patikrinimo aktą Nr. (7.46) FR0680-254. Mokėtini mokesčiai už 2008–2009 metus Pareiškėjai apskaičiuoti 2017 metais, o ginčo delspinigiai apskaičiuoti už 9 metus.

Komisija, įvertinusi Pareiškėjos argumentus dėl ilgo delspinigių skaičiavimo laikotarpio, dėl jų dydžio (5423,35 Eur GPM delspinigiai, 329,03 PSD įmokų delspinigiai) neadekvatumo lyginant su Pareiškėjai papildomai apskaičiuotomis mokesčių sumomis (8136,29 Eur GPM, 628,77 Eur PSD įmokos), vadovaudamasi teisingumo, protingumo, proporcingumo bei gero administravimo principais, įvertinusi ir tai, kad delspinigiai kartu yra mokestinės prievolės įvykdymo užtikrinimo būdas, konstatuoja, jog Pareiškėja atleistina nuo 50 procentų, t. y. nuo 2711,68 Eur GPM delspinigių ir 164,52 Eur PSD įmokų delspinigių mokėjimo

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 100 straipsnio 2 dalimi, 155 straipsnio 4 dalies 1 punktu,
n u s p r e n d ž i a:

1. Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2017-10-27 sprendimą Nr. 68-175.

2. C. R. nuo 2711,68 Eur GPM delspinigių ir 164,52 Eur PSD įmokų delspinigių mokėjimo.

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

Komisijos pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosylienė