



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL P. R. 2016-12-15 SKUNDO**

2017 m. vasario 8 d. Nr. S-30 (7-285/2016)
Vilnius

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

Editos Veršėlienės
Martyno Endrijaičio
Rasos Stravinskaitės – pranešėja
Andriaus Veniaus

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių administratoriaus atstovei
mokesčių mokėtojui nedalyvaujant

R. M.
J. N.

2017 m. sausio 17 d. posėdyje išnagrinėjusi P. R. (toliau – Pareiškėjas) 2016-12-15 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2016-11-22 sprendimo Nr. 68-336, n u s t a t ė:

Inspekcija 2016-11-22 sprendimu Nr. 68-336 pakeitė Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Vilniaus AVMI) 2016-05-17 sprendimo Nr. (4.65)FR0682-300 dalį dėl apskaičiuoto gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM), nurodyma Pareiškėjui sumokėti 7 058,62 Eur GPM, 1 396,62 Eur GPM delspinigius ir 2 117,59 Eur GPM baudą, bei patvirtino minėto Vilniaus AVMI 2016-05-17 sprendimo Nr. (4.65)FR0682-300 dalį dėl apskaičiuotų privalomojo sveikatos draudimo įmokų (toliau – PSD įmoka), t. y. nurodymą sumokėti 145,97 Eur PSD įmokas, 76,74 Eur PSD įmokų delspinigius ir 44 PSD įmokų baudą.

Sprendime pažymėta, jog Vilniaus AVMI atliko Pareiškėjo GPM ir PSD įmokų apskaičiavimo, deklaravimo bei sumokėjimo teisingumo patikrinimą už 2010–2014 metus ir 2016-04-07 surašė patikrinimo aktą Nr. (4.65)-FR0680-257, kuriame nustatė, jog Pareiškėjo patirtos 235 339,35 Lt išlaidos viršijo pajamas ir konstatavo, kad mokesčių mokėtojas turėjo įstatymo nustatyta tvarka neapmokestintų pajamų. Pareiškėjas nepateikė pastabų dėl patikrinimo metu apskaičiuotų mokesčių, todėl Vilniaus AVMI 2016-05-17 sprendimu Nr. (4.65)FR0682-300 patvirtino patikrinimo aktą.

Pareiškėjas, nesutikdamas su Vilniaus AVMI 2016-05-17 sprendimu Nr. (4.65)FR0682-300, Inspekcijai pateikė skundą (skundas gautas 2016-06-13), kurį išnagrinėjusi, Inspekcija 2016-07-05 sprendimu Nr. 68-174 patvirtino Vilniaus AVMI sprendimą Nr. (4.65)FR0682-300.

Pareiškėjas, nesutikdamas su Inspekcijos sprendimu Nr. 68-174, pateikė skundą Mokestinių ginčų komisijai prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija). Komisijos 2016-10-03 sprendimu Nr. S-204 (7-166/2016) minėtas Inspekcijos sprendimas Nr. 68-174 buvo panaikintas ir Pareiškėjo skundas perduotas Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

Nurodyta, kad Inspekcija, vykdydama įsiteisėjusį Komisijos 2016-10-03 sprendimą Nr. S-204 (7-166/2016) pakartotinai vertino Pareiškėjo 2016-06-06 skundo argumentus bei Pareiškėjo po posėdžio Komisijoje pateiktus papildomus dokumentus dėl patikslintų namo statybos išlaidų, gautos sesers dovanos bei A. P. suteiktos paskolos.

Pažymėta, jog patikrinimo metu Vilniaus AVMI nustatė, jog Pareiškėjo ir jo sutuoktinės V. R. santuoka įregistruota 2011-11-12. Mokestinio patikrinimo metu buvo pateikta ikivedybinė sutartis (2011-11-08 reg. Nr. 2917), kurioje sutuoktiniai sutarė, jog turtas įsigytas tiek iki santuokos sudarymo, tiek santuokos metu (įskaitant gautas pajamas) yra kiekvienos šalies asmeninė nuosavybė.

Vilniaus AVMI taip pat nustatė, kad Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu vykdė individualią veiklą, pajamų susijusių su darbo santykiais negavo. Pareiškėjas nuo 2014-08-20 niekur nedirba, jokios registruotos veiklos nevykdo, neturi pastovaus pajamų šaltinio. Pareiškėjo sutuoktinė V. R. nuo 2011-06-29 iki 2011-09-30 dirbo UAB „E1“ bei nuo 2014-10-01 iki 2014-11-11 dirbo UAB „V1“, taip pat vykdė individualią veiklą (apie 1,5 mėn.) bei turėjo įsigijusi verslo liudijimą (apie 2 mėn.). Nuolatinis šeimos pajamų šaltinis 2010–2014 metais buvo socialinės išmokos (17 348,50 Lt).

Pareiškėjas buvo įsigijęs automobilius: „VW Passat“, „Mercedes Benz 815“, „Mercedes Benz Vito 108“. Pareiškėjo sutuoktinė buvo įsigijusi automobilius: „Daewoo Lanos“, „Mercedes Benz 320“. Pareiškėjas kartu su sutuoktine, mamai U. R. nuosavybės teise priklausančiame žemės sklype adresu: *duomenys neskelbtini*, Šalčininkų m., statė gyvenamąjį namą.

Pareiškėjas buvo pateikęs metinę pajamų mokesčio deklaraciją (forma GPM302) už 2006 m. bei 2015-06-11 (mokestinio tyrimo metu) pateikė metines pajamų mokesčio deklaracijas (forma GPM308) už 2011–2014 metus. Pareiškėjo sutuoktinė mokestinio tyrimo metu pateikė metines pajamų mokesčio deklaracijas (forma GPM308) už 2011, 2012 ir 2015 metus.

1. Dėl MAĮ 70 straipsnio nuostatų taikymo

Inspekcija akcentavo, jog Vilniaus AVMI patikrinimo metu, nustačiusi, jog nėra galimybės mokesčių bazės apskaičiuoti įprastu būdu, mokesčius apskaičiavo, vadovaudamasi MAĮ 70 straipsniu, kurio 1 dalis nustato, jog tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuoti mokesčius, bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos ar kitus dokumentus ir dėl to mokesčių administratorius negali nustatyti mokesčių mokėtojo mokestinės prievolės dydžio įprastine, tai yra atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka, mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą mokesčių administratorius apskaičiuoja pagal jo atliekamą įvertinimą, atsižvelgdamas į visas įvertinimui reikšmingas aplinkybes, turimą informaciją ir prireikus parinkdamas savo nustatytus įvertinimo metodus, atitinkančius protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingo mokestinės prievolės dydžio nustatymo kriterijus. Pastebėta, jog ši nuostata reglamentuoja tik mokestinės prievolės dydžio nustatymą, bet nėra skirta nustatyti mokestinės prievolės atsiradimo pagrindus.

Taip pat Inspekcija sprendime vadovavosi Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) išplėstinės teisėjų kolegijos 2004-01-29 nutartimi adm. byloje Nr. A-7-60/2004, formuojančia teismų praktiką dėl MAĮ 70 str. taikymo, bei, remdamasi gausia LVAT praktika, nurodė, jog mokesčių administratorius įgyja teisę apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą esant dviem būtinoms sąlygoms, kurių buvimas sudaro prielaidas taikyti MAĮ 70 straipsnyje įtvirtintą elgesio modelį: pirma, mokėtino mokesčio dydžio negalima apskaičiuoti (nustatyti) įprastine atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka ir, antra, to padaryti (apskaičiuoti mokesčio) negalima dėl to, jog mokesčių mokėtojas

nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas: (1) apskaičiuoti mokesčius, (2) bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, (3) tvarkyti apskaitą, (4) saugoti apskaitos ar kitus dokumentus. Akcentuota, jog detalią MAĮ 70 straipsnio įgyvendinimo tvarką nustatančių Valstybinės mokesčių inspekcijos viršininko 2004 m. gegužės 24 d. įsakymu Nr. VA-103 „Dėl Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ patvirtintų Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių (toliau – Taisyklės) 4 punkte yra pateikiamas pavyzdinis, bet ne baigtinis mokesčių mokėtojo elgesio, kuriam esant gali būti taikomas MAĮ 70 straipsnis, sąrašas. Todėl ir kitais, šiame teisės akte konkrečiai neišvardintais atvejais, toks įvertinimas gali būti atliekamas, jei tenkinamos pirmiau minėtos MAĮ 70 str. 1 dalies sąlygos. Tokia pozicija, pasak Inspekcijos, nėra atsitiktinė, nes paprastai nėra įmanoma apibrėžti visų situacijų, kada kyla būtinybė mokesčių apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą.

Taisyklių 6.1. punkte nustatyta, jog norėdamas apskaičiuoti mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, mokesčių administratorius konstatuoja faktus bei aplinkybes, kurioms esant gali būti atliktas įvertinimas, t. y. mokesčių administratorius gali priimti sprendimą mokesčių apskaičiuoti pagal įvertinimą tik tada, kai nustatomas bent vienas faktas ar aplinkybė, nurodyta Taisyklių 4 punkte. Pažymėta, jog Vilniaus AVMI Pareiškėjo 2010–2014 metų laikotarpio mokesčio bazę nustatė pagal jos atliktą įvertinimą, pritaikiusi išlaidų metodą. Pareiškėjo atžvilgiu buvo atliktas mokesstinis tyrimas (2015-06-18 mokesstinio tyrimo ataskaita Nr. FR0686-1131), kurio metu nustatyta, kad mokesčių mokėtojas vykdė miško gėrybių pardavimo veiklą (nebuvo įsiregistravęs individualios veiklos), tačiau metines pajamų mokesčio deklaracijas pateikė tik mokesstinio tyrimo metu. Taip pat mokesstinio tyrimo metu nustatyta, kad Pareiškėjo išlaidos viršijo pajamas; Pareiškėjas su šeima tikrinamuoju laikotarpiu statėsi gyvenamąjį namą, tačiau su darbo santykiais gautos pajamos buvo labai mažos. Pareiškėjas patirtas išlaidas grindė gautomis paskolomis ir dovanomis. Pareiškėjo sutuoktinės atžvilgiu taip pat buvo atliktas mokesstinis tyrimas (2015-06-18 mokesstinio tyrimo ataskaita Nr. FR0686-1320), kurio metu nustatyta, kad mokesčių mokėtoja vykdė miško gėrybių pardavimo veiklą (nebuvo įsiregistravusi). Pareiškėjo sutuoktinė nedeklaravo 70 000 Lt paskolos grynaisiais pinigais. Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu buvo sulaikytas gabenantis 1500 pakelių cigarečių „Minsk Superslims“.

Taisyklių 6.2 punkte numatyta, kad norėdamas apskaičiuoti mokesčių mokėtojui priklausančią mokėti mokesčio sumą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, mokesčių administratorius parenka informacijos, duomenų šaltinį (-ius), reikalingą įvertinimui atlikti. Nurodyta, jog Vilniaus AVMI, pagal įvertinimą apskaičiuodama Pareiškėjo 2010–2014 metų GPM bazę, naudojo Taisyklių 29 punkte nustatytais informacijos šaltiniais, t. y. vadovavosi gauta informacija: bankų sąskaitų išrašais, asmenų paaiškinimais, Nekilnojamojo turto kadastro ir registro duomenimis, VĮ „Regitra“ kelių transporto priemonių registro duomenimis, notarų bei bankų duomenimis, pateiktomis sutuoktinių metinėmis pajamų mokesčio deklaracijomis ir kt. duomenimis.

Taisyklių 14–17 punktuose nurodoma, kad išlaidų metodas taikomas, kai turima informacija (duomenys) apie mokesčių mokėtojo ir šeimos narių išlaidas, o vertinimas atliekamas lyginant mokėtojo ir jo šeimos narių asmenines išlaidas su per atitinkamą laikotarpį deklaruotomis pajamomis. Mokesčių administratorius turi parinkti tokius informacijos ir duomenų šaltinius, kurių pagrindu atliktas vertinimas leistų kuo tiksliau nustatyti mokesstinės prievolės dydį. Mokesčių administratorius, taikydamas išlaidų vertinimo metodą, taip pat turi įvertinti ir kitas aplinkybes, kurių tiesioginė įtaka gali būti vertinama. Pareiškėjas nuo 2011-11-12 yra vedęs V. R., kartu su sutuoktine yra pasirašęs ikivedybinę sutartį. Sutuoktiniai augina nepilnametį vaiką – A. R. (gim. 2012 m.).

Apibendrinusi nurodytas aplinkybes, Inspekcija padarė išvadą, kad Vilniaus AVMI pagrįstai mokesčio bazę nustatė taikydama MAĮ 70 straipsnio nuostatas.

2. Dėl piniginių lėšų likučio nustatymo

Nurodyta, jog Pareiškėjas nepateikė nesutikimo argumentų dėl piniginių lėšų likučio tikrinamojo laikotarpio pradžiai. Inspekcija pažymėjo, jog Pareiškėjas 2006–2009 metais gavo

15 013,49 Lt (atskaičius mokesčius) pajamas bei patyrė 55 211,40 Lt išlaidas. Pareiškėjas piniginių lėšų likučio 2010-01-01 banke neturėjo bei buvo skolingas bankui. Tokiu būdu nustatyta, jog Pareiškėjo išlaidos viršijo jo gaunamas pajamas. Pareiškėjo sutuoktinės piniginių lėšų likutis banke buvo 0 Lt, ne banko įstaigoje 0 Lt.

Akcentuota, jog ankstesnio laikotarpio pajamų vertinimas atliktas tik siekiant nustatyti piniginių lėšų likutį tikrinamojo laikotarpio pradžiai, tačiau ne siekiant apmokestinti Pareiškėją. Piniginių lėšų likučio nustatymas patikrinimo pradžia nėra suprantamas kaip patikrinimas už ankstesnį nei leidžiama laikotarpį. Nei MAĮ, nei kiti įstatymai nenumato jokių apribojimų tiek mokesčių mokėtojui, tiek mokesčių administratoriui apskaičiuojant bei perskaičiuojant mokesčius už tam tikrą mokesstinį 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, vadovujamasi ne MAĮ 68 str. 1 dalies nuostatomis, bet atsižvelgiama į bendrąsias įstatymuose (Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo 57 straipsnis) įtvirtintas įrodinėjimo taisykles (vertinama ar ši medžiaga atitinka įrodymų sampratą, nustatomas įrodymų leistinumas, sąsajumas ir pan. aplinkybės). Tokios nuostatos nuosekliai laikomasi ir LVAT praktikoje (pavyzdžiui, adm. bylose Nr. A-8-693/2007, Nr. A-442-206/2009, Nr. A-556-1073/2010, Nr. A-438-201/2011).

3. Dėl tikrinamojo laikotarpio

3.1 *Dėl gyvenamojo namo statybos.* Nurodyta, kad patikrinimo metu pagal UAB „Sistela“ kainyną buvo apskaičiuota statybos darbų vertė, su kuria Pareiškėjas nesutiko ir Komisijai pateikė 2016-08-29 prašymą dėl papildomų dokumentų prijungimo.

3.1.1. *Vilniaus AVMI apskaičiuotos išlaidos namo statybai.* U. R. mokesstinio tyrimo metu Vilniaus AVMI nustatė, jog Pareiškėjas mamai nuosavybės teise priklausančiame žemės sklype (*duomenys neskelbtini*, Šalčininkų m.) kartu su sutuoktine statėsi namą. Pareiškėjo mama 2012-07-04 iš G. L. ir D. L. už 15 000 Lt įsigijo žemės sklypą. U. R. 2014-02-05 buvo išduotas leidimas (Nr. LNS-02-140205-00010) vykdyti vienbučio gyvenamojo namo statybą. Pagal statinio projekto duomenis suprojektuotas vieno aukšto statinys, kurio bendras plotas – 154,92 kv. m.

Pareiškėjas 2015-02-20 Vilniaus AVMI pateiktame paaiškinime nurodė, kad namo statybas vykdo jis, tačiau mama taip pat patyrė išlaidas statyboms, kiek tiksliai, negali pasakyti. Paaiškino, kad statybą pradėjo vykdyti 2012 metais, namo pamatai buvo išlieti 2012 m. rudenį. Sienos išmūrytos iš blokelių, uždengtas skardinis stogas, sudėti plastikiniai langai ir lauko durys, išvedžioti elektros laidai. Vidaus apdailos darbai visiškai neatlikti. Namą statybą Pareiškėjas vykdė ūkio būdu, padedant draugams, todėl namo statybos nekainavo, kainavo tik statybinės medžiagos, kurioms patyrė apie 60 000 Lt išlaidas. Dokumentų, pagrindžiančių statybinių medžiagų įsigijimą, neturi. Taip pat Pareiškėjas paaiškino, kokie darbai yra atlikti, o kurie dar nebaigti.

Pareiškėjo sutuoktinė V. R. Inspekcijai 2015-05-12 pateiktame paaiškinime nurodė, kad nors yra sudaryta su vyru ikivedybinė sutartis dėl turto bei pajamų teisinio paskirstymo, tačiau prie gyvenamojo namo statybos išlaidų dengimo prisidėjo savo pajamomis, t. y. dalį (17 500 Lt) išlaidų padengė iš savo gautų pajamų. Statybas organizavo bei prižiūrėjo vyras. V. R. paaiškino, kad, jos vyro duomenimis, statyboms išleista apie 60 000 Lt, iš kurių 25 000 Lt panaudota U. R. pajamų, likusią pinigų dalį 35 000 Lt dengė per pusę su vyru. Dokumentų, patvirtinančių statybos išlaidas neturi, nes statybomis rūpinosi vyras ir kvitų, čekių nerinko.

Pareiškėjo mama U. R. 2015-03-25 pateiktame paaiškinime nurodė, kad namo statyba buvo vykdoma ūkio būdu. Statybos darbus atliko sūnus, J. K. (marčios tėvas) ir I. K. (marčios brolis). Statybinių nesamdė, todėl išlaidų statybos darbams nebuvo patirta. Gyvenamojo namo statybos kontrolę vykdė sūnus, jis pirko statybines medžiagas, čekių, kvitų neišsaugojo. U. R. nurodė, kad gyvenamojo namo statybai iš viso patirta apie 60 000 Lt, iš kurių ji patyrė 25 000 Lt ir 35 000 patyrė sūnus.

Pagal ikiteisminio tyrimo metu liudytojos R. K. (Pareiškėjo sutuoktinės mamos) pateiktus paaiškinimus Vilniaus AVMI nustatė, kad ji žinojo, jog U. R. iš savo sutaupytų lėšų

įsigijo žemės sklypą, kuriame bendromis pastangomis yra statomas gyvenamas namas. Prie namo statybų prisideda visi, kas finansiškai, kas fiziškai. R. K. paaiškino, kad gyvena kaime ir turi nuosavo miško, tai prisidėdami prie namo statybų teikė medienos, kurios galėjo būti daugiau kaip 50 kubų. Be to, prie namo statybų prisidėjo vyras J. K. ir sūnus I. K., kurie padėjo atlikti įvairius statybos darbus. R. K. 2016-02-24 pateiktame paaiškinime Vilniaus AVMI nurodė, kad 2012 metais buvo gautas leidimas medienai kirsti (gal ne visai buvo duota 50 m³ medienos, gal mažiau). Mediena buvo duota stogo gegnėms, lentoms. R. K. paaiškino, kad mišką kirto ne tik pagal išduotą leidimą, bet ir savavališkai, dėl to mokėjo baudas (patvirtinančius dokumentus pridėjo). Mišką kirto patys savo jėgomis. Iškirštus medžius lėptpjūvės savininkas (duomenų nenurodė, nes nenori jo įtraukti į patikrinimą) vežė su savo traktoriais į savo lėptpjūvę, kur buvo apdorojama mediena. Jokių patvirtinančių dokumentų neturi. R. K. teigimu, jos vyras su sūnumi prisidėjo prie namo statybos: liejo pamatus, mūrijo sienas, kurios buvo iš blokelių. Kiek jai yra žinoma, vienas žmogus, kuris išmanė statybos darbus buvo samdytas, tačiau šio asmens duomenų nežino ir jo nematė. Vyras su sūnumi padėjo tinkuoti sienas, jokio atlygio negavo. Namas buvo statomas ūkio būdu, kas galėjo prisidėti savo darbu, ar statyboms buvo samdomi specialistai, nežino.

I. K. 2016-02-24 pateiktame paaiškinime Vilniaus AVMI nurodė, kad savo sesers vyrui (Pareiškėjui) padėjo atlikti tam tikrus statybos darbus: išlieti pamatus, mūryti sienas, stogo dengimo darbus, pastolių statymo ir kitus darbus. I. K. paaiškino, kad grįžęs iš užsienio turėjo daug laisvo laiko, niekur nedirbo, todėl geranoriškai padėjo atlikti statybos darbus. Nurodė, jog mokėsi Vilniaus statybininkų centre, įgijo statybininko specialybę, turi statybininko žinių bei patirties. Tėvas J. K. taip pat yra statybininkas (betonuotojas), ne vienerius metus dirbęs statybose bei kituose darbuose. I. K. paaiškino, kad V. yra jo sesuo, todėl atlygio už darbą negavo. Tėvas taip pat dirbo be atlygio, nes norėjo padėti dukrai. I. K. nurodė, kad jis nežino ar statyboms buvo samdyti asmenys (specialistai).

Nurodyta, jog mokesstinio patikrinimo metu įvertinusi nustatytas aplinkybes, kad Pareiškėjas ir jo sutuoktinė neturi dokumentų, pagrindžiančių namo statybos išlaidas bei patvirtinančių medžiagų įsigijimą, atsižvelgusi į byloje pateiktus asmenų paaiškinimus, Vilniaus AVMI konstatavo, jog gyvenamo namo statyba buvo vykdoma ūkio būdu. Inspekcija akcentavo, jog ikiteisminio tyrimo metu asmenys K. K., U. M., P. M. nurodė, kad dirbo prie statybų ir už tai gavo užmokestį, tačiau Vilniaus AVMI, vertindama, jog mokesstinio ginčo metu minėti asmenys nedavė detalesnių parodymų, siekdama palengvinti Pareiškėjo padėtį, į K. K., U. M., P. M. parodymus neatsižvelgė.

Pabrėžta, jog Vilniaus AVMI, vadovaudamasi UAB „Sistela“ statybos sąnaudų elementu, pažymėjo, jog statybos sąnaudos sudaro 70,80 proc. (medžiagos ir gaminiai + mašinų ir mechanizmų darbas), t. y. Vilniaus AVMI eliminavo galimas išlaidas darbo užmokesčiui (24,3 proc.) ir pridėtinės vertės mokesčiui (4,9 proc.). Nustatyta, kad statomo gyvenamo namo statybos baigtumas (2015-11-04) buvo 84,70 proc. (iš jų: pamatai sudaro 7 proc. + sienos – 15 proc. + perdangos – 10 proc. + stogo konstrukcija – 6 proc. + stogo danga – 6 proc. + išorės apdaila – 2 proc. + pertvaros – 4 proc. + grindys – 13 proc. + langai – 5 proc. + durys – 1,5 proc. + vidaus apdaila – 4,5 proc. + šildymas – 3 proc. + vandentiekis – 2 proc. + nuotekų šalintuvas – 1,6 proc. + elektra – 3,2 proc. + vonios kambarys – 0,9 proc.). Vilniaus AVMI nurodė, jog vieno aukšto gyvenamojo pastato, kurio tūris 906 m³ iš blokelių vieno kubinio metro kaina: 2012 metais buvo 558 Lt, 2013 m. – 577 Lt, 2014 m. – 601 Lt, 2015 m. – 613 Lt. Vidutinė 1 m³ kaina 2012–2015 metų laikotarpiu – 587,25 Lt. Tokiu būdu, įvertinus duomenis apie statybų pradžią (2012 m. rugsėjo mėn.) ir statybos pabaigą (2015 m. spalio mėn.), remiantis UAB „Sistela“ parengtu Nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų (statybinės vertės) kainynu Vilniaus AVMI nustatė, kad ūkio būdu pastatyto 906 m³, 84,70 proc. baigtumo vieno aukšto gyvenamo namo statybos kaina sudaro 319 056,72 Lt (587,25 Lt * 906 m³ = 532 048,50 Lt * 70,80 proc. = 376 690,34 Lt * 84,70 proc. = 319 056,72 Lt), 2012–2014 m. (nuo 2012 m. rugsėjo mėn. iki 2014 gruodžio mėn. – 28 mėn.) gyvenamo namo statybos kaina sudaro 235 094,44 Lt (319 056,72 Lt / 38 mėn. = 8 396,23 Lt * 28 mėn. = 235 094,44 Lt arba 4 kartus daugiau, nei nurodė Pareiškėjas (60 000 Lt)).

Įvertinusi Pareiškėjo, U. R. ir V. R. pateiktuose paaiškinimuose nurodytą informaciją, kad gyvenamo namo statybas vykdė Pareiškėjas, dalį (42 500 Lt) gyvenamojo namo statybos išlaidų dengė U. R. (25 000 Lt) ir V. R. (17 500 Lt), be to, įvertinus R. K. pateiktame paaiškiniame nurodytą informaciją, kad gyvenamo namo (*duomenys neskelbtini*, Šalčininkų m.) statybai buvo teikta mediena (4 193,14 Lt), mokestinio patikrinimo metu buvo konstatuota, kad Pareiškėjas patyrė likusią statybos išlaidų dalį, t. y. 188 401,30 Lt (235 094,44 Lt – 42 500 Lt – 4 193,14 Lt).

3.1.2. *Pareiškėjo pateiktos eksperto išvados ir apskaičiuotos išlaidos namo statybai.* Nurodyta, jog Pareiškėjas pasamdė nepriklausomą atestuotą ekspertą, įtrauktą į teismo ekspertų sąrašą, kuris atliko gyvenamojo namo kaštų apskaičiavimą pagal namo projekte numatytus kiekius ir surašė ataskaitą. Pareiškėjo pateiktoje statybos kaštų nustatymo ataskaitoje statybos vertė apskaičiuota naudojant UAB „Sistela“ programinę įrangą „Šamata“. Vilniaus AVMI namo statybos išlaidos apskaičiuotos atsižvelgus į mokesčių mokėtojo pateiktus paaiškinimus ir gyvenamojo namo apžiūros metu (VSAT ir Vilniaus AVMI) fiksuotus užbaigtus statybos darbus (elementus) ir naudojant UAB „Sistela“ Nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų (statybos vertės) kainyną. Dokumentų, patvirtinančių atliktus statybos darbus ir patirtas išlaidas, mokesčių mokėtojas nepateikė. Apskaičiuojant statybos sąnaudų kainą buvo vertinami šie statybos sąnaudų elementai: 1) medžiagos ir gaminiai (sudaro 62,7 proc. visos statybos kainos); 2) mašinų ir mechanizmų darbas (sudaro 8,1 proc.). Nevertinti šie elementai: 1) darbo užmokestis (24,3 proc. visos statybos vertės) ir 2) pridėtinės išlaidos (4,9 proc.), nes namo statybos darbai buvo vykdyti ūkio būdu.

Pareiškėjo pateiktoje statybos kaštų nustatymo ataskaitoje vertinti šie statybos sąnaudų elementai – iki apdailos įrengimo (sienų, lubų, grindų paviršiai be apdailos (išskyrus vonios plyteles). Visi kiti darbai: inžinerinės komunikacijos, langai, durys, apšiltinimo sluoksniai įrengti. Pamatų įrengimo išlaidos apskaičiuotos vertinant 2012 m. spalio mėn. kainas. Ataskaitoje nurodyta, kad 2012 m. spalio mėn. buvo išlieti gyvenamojo namo pamatai, 2014 m. spalio mėn. atlikti šie darbai: 1) grindys, 2) sienos, 3) perdanga, 4) stogas, 5) elektra, vandentiekis, nuotekos; 6) kiti darbai (klozetų, vonios montavimo darbai, plieniniai šildymo radiatoriai, krosnių ir židinių mūrijimas ir kt.). Statybos darbų išlaidos apskaičiuotos vertinant 2012 m. spalio mėn. ir 2014 m. spalio mėn. kainas.

Eksperto lokalinėje sąmatoje apskaičiuota gyvenamojo namo pamatų kaina – 6 405 Eur (22 115 Lt). Apskaičiuota ūkio būdu pastatyto vieno aukšto gyvenamojo namo, kurio statybos tūris 906 m³, pamatų (7 proc. konstrukcijos elementų lyginamasis svoris statinio kainoje (proc.) iš 100 proc.) kaina – 26 357 Lt (t. y.: 1) ((587 Lt/m³ vidutinė 2012–2015 m. kaina X 906 m³ Pareiškėjo statomo namo statybinis tūris) X 70,80 proc. ūkio būdu statomo namo sąnaudų procentas) – 4 193 Lt sutuoktinės tėvų patiektos statybinės medienos kaina = 527 629 Lt 100 proc. baigtumo statybos kaina; 2) 527 629 Lt x 7 proc. pamatų lyginamasis svoris statinio kainoje = 36 934 Lt (pamatų kaina) artima eksperto lokalinėje sąmatoje nustatytai kainai (22 115 Lt eksperto nustatyta kaina / 26 357 Lt Vilniaus AVMI nustatyta kaina, t. y. 1,6 karto didesnė). Tačiau kitų konstrukcijos elementų Vilniaus AVMI apskaičiuota ir eksperto lokalinėje sąskaitoje nustatyta kaina skiriasi kelis kartus: 1) grindys – ataskaitoje apskaičiuota kaina 3 209 Eur (11 080 Lt). Pagal patikrinimo metu nustatytą kainą apskaičiuota, kad grindų kaina siekia 68 592 Lt (527 629 Lt 100 proc. baigtumo ūkio būdu statomo gyvenamojo namo statybos kaina X 13 proc. grindų lyginamasis svoris statybos kainoje), skirtumas 6,2 k.; 2) sienos – lokalinėje sąmatoje apskaičiuota kaina – 9 625 Eur (33 233 Lt), Vilniaus AVMI apskaičiuota kaina – 79 144 Lt (527 629 Lt x 15 proc.), skirtumas 2,4 k.; 3) perdanga – eksperto apskaičiuota kaina – 1 932 Lt (6 671 Lt), Vilniaus AVMI pagal UAB „Sistela“ kainyną apskaičiuota kaina – 55 763 Lt (527 629 Lt x 10 proc.), skirtumas 7,9 k.; 4) stogas – ataskaitoje apskaičiuota kaina – 4 123 Eur (14 236 Lt), Vilniaus AVMI apskaičiuota kaina – 63 315 Lt (527 629 Lt x 12 proc. 6 proc. stogo konstrukcija + 6 proc. stogo danga), apskaičiuotos kainos skiriasi 4,5 karto; 5) elektra, vandentiekis ir nuotekos – ataskaitoje apskaičiuota kaina – 3 259 Eur (11 253 Lt), Vilniaus AVMI apskaičiuota kaina – 42 210 Lt (527 629 Lt x 8 proc. elektra 4 proc. + vandentiekis 2 proc. + nuotekų šalintuvas 2 proc.), kainos skiriasi 3,8 karto. Kiti darbai nevertinti, nes lokalinėje sąmatoje nurodyti darbai UAB „Sistela“ parengtame kainyne nėra išskirti kaip atskiri konstrukcijos elementai.

Inspekcija, apibendrinusi skaičiavimus, padarė išvadą, kad lokalinėje sąmatoje eksperto apskaičiuota 1–5 punktuose nurodytų darbų kaina sudaro – 76 473 Lt, o Vilniaus AVMI pagal kainyną apskaičiuota kaina siekia net 309 024 Lt (kainos skiriasi 4 kartus). Inspekcija pažymėjo, jog vertinant Vilniaus AVMI apskaičiavimo ir Pareiškėjo ataskaitoje pateiktus duomenis, matyti, jog šalys naudojosi tais pačiais UAB „Sistela“ duomenimis, tačiau rinkosi skirtingą apskaičiavimo būdą. Patikrinimo metu, Pareiškėjas nepateikė duomenų apie naudotas statybines medžiagas ir atliktų darbų apimtis, todėl Inspekcija kreipėsi į bendroves: UAB „Senukai“, UAB „Moki veži“, UAB „Ermitažas“, ar minėtam asmeniui buvo išrašytos medžiagų įsigijimo sąskaitos. Neturint duomenų apie įsigytas medžiagas bei darbų apimtis, Vilniaus AVMI nustatė, jog namo baigtumas buvo 84,70 proc., o kainos lyginamasis svoris buvo 70,80 proc. (statyba ūkio būdu), tokiu būdu apskaičiavo statybos išlaidas: 2012–2015 metų vieno kubinio metro blokelių kaina buvo 587,25 Lt (2012 m. – 558 Lt, 2013 m. – 577 Lt, 2014 m. – 601 Lt, 2015 m. – 613 Lt). Padaryta išvada, jog namo statybos išlaidos sudarė: 319 056,72 Lt ($587,25 \text{ Lt} * 906 \text{ m}^3 = 532 048,50 \text{ Lt} * 70,80 \text{ proc.} = 376 690,34 \text{ Lt} * 84,70 \text{ proc.} = 319 056,72 \text{ Lt}$), 2012–2014 m. (nuo 2012 m. rugsėjo mėn. iki 2014 gruodžio mėn. – 28 mėn.) gyvenamo namo statybos kaina sudaro 235 094,44 Lt ($319 056,72 \text{ Lt} / 38 \text{ mėn.} = 8 396,23 \text{ Lt} * 28 \text{ mėn.}$).

Pareiškėjas, vadovaudamasis UAB „Sistela“ duomenis, skaičiavo ne vieno kubinio metro kainą, o sudarė lokalinę sąmatą (pagal statybos leidimą), tokiu būdu, pagal projekte esančius duomenis, namo statybos išlaidos sudarė 37 920 Eur (arba 130 930,18 Lt). Pagal Pareiškėjo pateiktą gyvenamojo namo statybos kaštų nustatymo ataskaitą Nr. 1607013 gyvenamojo namo statyba buvo vykdoma ūkio būdu, naudojant nuosavą darbo jėgą, pamatai išlieti 2012 metais, visa kita statyba vyko iki 2015 m., statybos baigtumas yra iki apdailos sluoksnių įrengimo, statybos vertė – 130 930,18 Lt (37 920 Eur). Įvertinusi Pareiškėjo paaiškinimų duomenis (fiksuotas statybos baigtumo procentas) bei ataskaitos duomenis, Inspekcija laikė, kad statybos pradžia – 2012 m. rugsėjo mėn., statybos pabaiga – 2015 m. spalio mėn. (38 mėnesiai), todėl VŠĮ „Nepriklausomų draudimo ekspertų grupė“ apskaičiuotą statybos vertę (130 930,18 Lt) sumažino 34 455,34 Lt (statybos vertė tenkanti 2015 m. 10 mėn.), t. y. 2012 m. 09 mėn. – 2014 m. (28 mėnesiai) statybos kaštai – 96 474,84 Lt ($130 930,18 \text{ Lt} / 38 \text{ mėn.} * 28 \text{ mėn.}$).

Inspekcija vertino, kad tiek Vilniaus AVMI, tiek Pareiškėjo namo statybos išlaidų paskaičiavimai turi vienodą duomenų šaltinio vertinimo svertą, t. y. pripažįstami lygiaverčiais įrodomąją reikšmę turinčiais šaltiniais. Tačiau Inspekcijai kilo abejonų dėl Pareiškėjo pateiktų lokaliųjų sąmatų vertinimo, nes lokalinės sąmatos taip pat nepagrįstos atitinkamų duomenų bazių duomenimis, todėl neaišku, kokių dokumentų pagrindu buvo apskaičiuotos darbų ir medžiagų vertės. Be to, patikrinimo metu Pareiškėjui nepateikiant tikslesnių duomenų (statybos išlaidas patvirtinančių dokumentų ir statybos apimčių), taikant MAĮ 70 straipsnio nuostatas, objektyviai įmanomi tam tikri netikslumai. Inspekcija nenustatė teisinio pagrindo teigti, jog Pareiškėjo pateikta ataskaita yra reikšmingesnė, nes duomenys apskaičiuoti pagal UAB „Sistela“ duomenų bazės lenteles; naudotos tos pačios fotonuotraukos, gyvenamojo namo statybos projektas, darbų atlikimo pobūdis sutapo (namas statytas ūkio būdu).

Todėl, įvertinusi Vilniaus AVMI apskaičiuotus gyvenamojo namo statybos kaštus 230 901,30 Lt ($235 094,44 \text{ Lt} - 4 193,14 \text{ Lt}$) ir Pareiškėjo pateiktoje ataskaitoje apskaičiuotus statybos kaštus 96 474,84 Lt (tenkančius 2012–2014 m.), Inspekcija apskaičiavo statybos kaštų vidurkį 163 688,07 Lt ($230 901,30 \text{ Lt} + 96 474,84 \text{ Lt} / 2 = 163 688,07 \text{ Lt}$). Atsižvelgusi į tai, kad dalį statybos išlaidų dengė U. R. (25 000 Lt) ir V. R. (17 500 Lt), Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėjas patyrė likusią statybos išlaidų dalį, t. y. 121 188,07 Lt ($163 688,07 \text{ Lt} - 42 500 \text{ Lt}$).

3.2 Dėl gautų paskolų vertinimo. Pažymėta, jog Pareiškėjas skunde teigė, kad Vilniaus AVMI nepagrįstai nepripažino gautų dovanų iš sesers I. R. (25 000 Lt), draugo V. Š. (50 000 Lt), mamos dovanotų 80 000 Lt, kuriuos perdavė jo močiutė A. B., 35 000 Eur paskolos iš A. P. bei vestuvių proga gautų dovanų grynaisiais pinigais (25 000 Lt); patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjo sutuoktinė 2013-07-10 gavo 70 000 Lt paskolą iš V. V. ir R. V. Tačiau,

Vilniaus AVMI duomenimis, Pareiškėjas ir jo sutuoktinė metinių pajamų mokesčio deklaracijų nepateikė, gautų dovanų nedeklaravo. Paaiškinime apie įsigytą turtą ir (ar) pajamų gavimo šaltinius (FR0698) Pareiškėjas nenurodė gautos dovanos. Pareiškėjo sutuoktinės patikrinimo metu nustatyta, kad V. ir R. V. neturėjo finansinių galimybių paskolinti 70 000 Lt. Be to, R. V. pateiktame 2016-02-11 paaiškinime paneigė aplinkybę, jog buvo suteikta paskola Pareiškėjo sutuoktinei, pažymėdamas, kad norėjo „padėti žmonėms“, todėl teikė klaidingus paaiškinimus.

3.2.1. *Dėl gautos dovanos iš sesers I. R.* . Pareiškėjas 2015-02-20 pateiktame paaiškinime nurodė, kad sesuo I. R. , gyvenanti Sankt Peterburge (Rusijoje), 2013 metais padovanojo 25 000 Lt, tikslios datos ir kokia valiuta buvo padovanoti pinigai Pareiškėjas neprisiminė. Pinigus sesuo atvežė į Baltarusiją ir perdavė motinai U. R. , nes sesuo neturėjo vizos į Lietuvą. Motina atvežė pinigus į Lietuvą ir perdavė Pareiškėjui. Dovanojimo sutartis sudaryta nebuvo, daugiau sesuo pinigų nedovanojo. Savo paaiškinimui pagrįsti Pareiškėjas pateikė kredito sutarties kopiją (kopija nepatvirtinta), iš kurios matyti, jog sesers I. R. sutuoktinis A. Š. (gyv. Rusijos Federacija) 2013-07-18 gavo vartojimo paskolą 225 106,40 Rusijos rublius (18 225,35 Lt) iš AKB „Russlovbank“ UAB. Paskola suteikta penkerių metų laikotarpiui su 15,60 proc. metinėmis palūkanomis.

3.2.2. *Dėl gautos paskolos iš draugo V. Š.* . Pareiškėjas pagal 2011-03-01 sutartį gavo 50 000 Lt paskolą iš V. Š. . 50 000 Lt paskola suteikta grynaisiais pinigais, neatlygintinai (be palūkanų), nenumatytos paskolos grąžinimą užtikrinančios priemonės (turto įkeitimas, garantijos, laidavimas). Paskolos grąžinimo terminas – 2017-01-01.

V. Š. 2015-02-18 Vilniaus AVMI pateiktame paaiškinime nurodė, kad su Pareiškėju pažįstami nuo senų laikų, nes abudu gyvena Šalčininkų m., miestelis yra nedidelis, todėl vieni kitus pažįsta. Juos sieja draugystės ryšiai. V. Š. paaiškino, kad pagal rašytinės formos paskolos sutartį 2011 m. kovo mėn. Pareiškėjas pasiskolino 50 000 Lt namo statybai. Paskolą suteikė iki 2017 m. Pinigus 2011-03-01 perdavė grynaisiais pinigais, automobilyje. Perduodant pinigines lėšas dalyvavo abu. Nurodė, jog Pareiškėjas skolinosi namo statybai. Paskolą suteikė be palūkanų, neatlygintinai, nes Pareiškėjas padeda tvarkytis ūkyje. Paaiškino, jog abu žodžiu susitarė, kad, kai Pareiškėjas pastatys I etapą namo (bus sienos, stogas, langai, durys), tai namą Pareiškėjas jam įkeis. V. Š. paaiškino, kad paskolą suteikė iš pajamų, gautų pagal darbo sutartį bei žemės ūkio veiklos.

Mokestinio patikrinimo metu Vilniaus AVMI įvertino V. Š. galimybę paskolinti Pareiškėjui 50 000 Lt ir pažymėjo, jog V. Š. neturėjo finansinių galimybių suteikti paskolą.

3.2.3. *Dėl gautų paskolų iš draugo A. P.* . Pareiškėjas skunde nurodė, jog gavo 35 000 Eur paskolą iš A. P. . Pateiktame 2015-02-20 paaiškinime pažymėjo, jog gavo 120 000 Lt paskolą dalimis (tikslių datų neatsimena). Pateiktame 2015-01-27 paaiškinime pažymėjo, jog skolinosi 130 000 Lt iš A. P. , kuris Rusijos mokesčių administratoriui patvirtino, jog Pareiškėjui paskolino 35 000 Eur.

Pareiškėjas 2015-02-20 pateiktame paaiškinime nurodė, kad su A. P. susipažino Sankt Peterburge savo atostogų metu, juos supažindino pažįstami. Pareiškėją su A. P. sieja draugiški santykiai, A. P. gyvena Sankt Peterburge, bendrauja telefonu bei kompiuteriu naudojant *Viber* programą. Pareiškėjas paaiškino, jog jam yra žinoma, kad A. P. turi daug verslų: verčiasi priešgaisrinių signalizacijų gamyba, realizavimu ir statymu. Nurodė, jog iš A. P. pasiskolino apie 120 000 Lt, pinigus skolinosi eurais per kelis kartus, pinigus pasiskolino namo statybai, o kur faktiškai panaudojo neprisimena. A. P. atvažiuodavo pas Pareiškėją vasarą poilsiauti ir tuo pat metu paskolindavo pinigų, kuriuos pats atveždavo automobiliu. Pinigus skolino kelis kartus, tikslių datų neprisimena. Paskolų sutartys sudarytos nebuvo. Dėl paskolų suteikimo Pareiškėjas pats kreipėsi į A. P. , nes jam buvo žinoma, kad A. P. yra pasiturintis žmogus – milijonierius ir, kad gali suteikti paskolas. A. P. pinigus perduodavo mašinoje, o kieno būtent neprisimena. Pinigus perduodavo eurais, per keturis kartus maždaug po 9 000 Eur. Pinigų priėmimo–perdavimo aktas nebuvo surašytas. Pinigai buvo perduodami dalyvaujant jiems abiemis.

Pažymėta, jog mokestinio patikrinimo metu buvo kreiptasi į Rusijos Federacijos mokesčių administratorių su prašymu pateikti informaciją apie Rusijos Federacijos piliečio A. P. ryšius su P. R. , dėl paskolų suteikimo aplinkybių, tikslų bei šio asmens finansinių galimybių.

Rusijos Federacijos mokesčių administratorius informavo, kad A. P. yra Sankt Peterburgo mokesčių organų apskaitoje, gyvena adresu: *duomenys neskelbtini*, Sankt Peterburgas, nedirba. Apklausoje A. P. informavo, kad su Pareiškėju susipažino prieš aštuonerius metus vienoje draugijoje ir palaiko su juo draugiškus santykius. A. P. patvirtino, kad 2011–2013 metų laikotarpiu žodinio susitarimo pagrindu suteikė 35 000 eurų piniginių lėšų paskolą. Piniginės lėšos buvo skirtos namo statybai Šalčininkuose (Lietuvoje). Tikslių piniginių lėšų suteikimo datų A. P. neprisiminė. A. P. informavo, kad 2011–2013 m. laikotarpiu į Lietuvos Respubliką važiavo per Latvijos arba Estijos sienas. Į Lietuvos Respubliką vežamų piniginių lėšų būdavo mažiau nei 10 000 JAV dolerių, todėl jos nebuvo deklaruojamos. Kadangi užsienio pasas yra pakeistas, pateikti įrodymų, kad lankėsi Lietuvoje neturi galimybių. Pinigų perdavimą patvirtinantys dokumentai surašyti (įforminti) nebuvo, nes nurodyta suma, A. P. manymu, nedidelė, be to, piniginių lėšų perdavimą negrynaisiais pinigais (mokėjimo pavedimu) A. P. laiko nepatogiu. A. P. teigimu, paskolą suteikė neribotam laikui ir be palūkanų, nes iš draugų pelnytis yra negražu. A. P. teigimu, jis turėjo finansinę galimybę suteikti paskolą neribotam laikui ir be kokių nors garantijų. Dėl draugiškų santykių, kokiomis sąlygomis Pareiškėjas gražins nurodytą skolą, jis nesidomėjo, taip pat nesidomėjo tuo, iš kokių pajamų šaltinių Pareiškėjas gražins paskolą. Pagal Rusijos Federacijos mokesčių administratoriui pateiktas pažymas apie fizinio asmens pajamas forma 2-NDLF A. P. pajamos 2011–2013 metais buvo 77 833,33 Rusijos rublių (2013-12-31 kursu (100 rub. – 7,6727 Lt) 5 971,92 Lt).

Atsakydama į Pareiškėjo 2016-08-29 prašymo argumentus dėl A. P. 2006 m. parduoto buto ir gautų pajamų vertinimo, Inspekcija pažymėjo, jog minėti dokumentai taip pat nepatvirtina, kad A. P. galėjo suteikti 35 000 Eur paskolą. Pirmiausia, pagal Rusijos Federacijos mokesčių administratoriui pateiktas pažymas apie fizinio asmens pajamas forma 2-NDLF, A. P. pajamos 2011–2013 metais buvo 77 833,33 Rusijos rublių (2013-12-31 kursu (100 rub. – 7,6727 Lt) 5 971,92 Lt). Antra, A. P. Rusijos mokesčių administratoriaus buvo įvardintas kaip bedarbis, todėl jam pačiam buvo reikalingos lėšos pragyventi. Trečia, Pareiškėjo paaiškinimai apie A. P. pajamas (buvo įvardintas kaip milijonierius) ir Rusijos mokesčių administratoriaus duomenys kardinaliai skiriasi. Inspekcija, vertindama mokestinio patikrinimo medžiagą, neturėjo teisinio pagrindo netikėti pateiktais užsienio mokesčių administratoriaus duomenimis. Be to, Pareiškėjas neturėdamas įrodymų apie realų paskolos suteikimą bei pasirinkdamas pinigus gauti grynaisiais, prisiėmė ir visą atsakomybę įrodyti tikrąjį sandorių turinį.

3.2.4. *Dėl gautos dovanos iš mamos U. R. , kuriuos perdavė močiutė A. B. .* Nors Pareiškėjas skunde nurodė, jog mama jam perdavė 80 000 Lt, kuriuos jai davė Pareiškėjo močiutė A. B. , o šį faktą patvirtina rašytiniai įrodymai, taip pat kartu su sutuoktine gavo 25 000 Lt piniginių dovanų vestuvių proga, tačiau Inspekcija pažymėjo, jog Pareiškėjas tik skundu centriniam mokesčių administratoriui nurodė, jog gavo 80 000 Lt dovaną iš močiutės A. B. ir 25 000 Lt vestuvių proga. Nei mokestinio tyrimo metu, nei patikrinimo metu minėtos aplinkybės nebuvo nurodytos. Pareiškėjas dovanų nėra deklaravęs. Pareiškėjui buvo surašytas ne vienas mokesčių administratoriaus nurodymas, papildomai klausiant apie gautas pajamas ir patirtas išlaidas, Pareiškėjas teikė ne vieną paaiškinimą, tačiau nei viename jų nėra užsiminta apie gautas 105 000 Lt dovanas. Atliekant Pareiškėjo mokestinį tyrimą ir patikrinimą, pinigų gavimo faktas nebuvo fiksuotas bankiniuose išrašuose. Atkreiptas dėmesys į tai, jog mokesčių mokėtojo įpareigojimas pagrįsti atitinkamų pajamų šaltinius reiškia, kad mokėtojo nurodomi pajamų įsigijimo šaltiniai turi būti realūs, o pateikti įrodymai apie piniginių lėšų gavimą iš atitinkamų šaltinių atspindėti faktines aplinkybes. Todėl turi būti pateikti pakankami ir neginčijami įrodymai, kad atitinkamos pajamos yra realiai gautos konkrečiu nurodytu būdu iš nurodyto pajamų šaltinio. MAĮ yra įtvirtintos mokesčių mokėtojo pareigos (MAĮ 40 str. 1 dalies 6 ir 8 punktai, 41 straipsnis), todėl mokesčių mokėtojas, atlikdamas mokestines teises pasekmes galinčius sukelti veiksmus, turi būti protingas, atsakingas ir rūpestingas, t. y. saugoti dokumentus, galinčius pagrįsti jo atliekamus veiksmus.

Pastebėta, jog LVAT yra išaiškinęs, jog išvados apie mokesčio mokėtojo tam tikrų civilinių sandorių pagrindu gautų pajamų realumą darytinos sistemiskai bei kompleksiskai įvertinus visus tiesioginius bei netiesioginius įrodymus, pagrindžiančius ar paneigiančius

objektyvų pajamų gavimo faktą. Vien atskirų formalių įrodymų apie pajamas pateikimas, nesant realaus pajamų gavimo fakto, patvirtinto visapusiška pajamų gavimo faktinių aplinkybių analize, paties pajamų gavimo nepagrindžia (LVAT adm. byla Nr. A-438-201/2011, 2015-02-10 nutartis adm. byloje Nr. eA-110-438/2015, 2015-03-02 nutartis adm. byloje Nr. A-690-556/2015).

Inspekcija atkreipė dėmesį į tai, jog Pareiškėjui suteiktos paskolos (170 000 Lt) sudaro 74 proc. jo gaunamų pajamų, o vertinant ir gautas dovanas iš sesers, močiutės ir vestuvių proga, gautos lėšos sudarytų beveik visas gaunamas Pareiškėjo pajamas. Patikrinimo metu nustatyta, jog Pareiškėjas nenurodė jokių realių finansinių galimybių tokio dydžio paskoloms gražinti. Pareiškėjo nurodytas pajamų šaltinis (banko paskola) yra nerealus, t. y. mokesčių mokėtojas neturi realių galimybių gauti paskolą iš banko, nes niekur nedirba, neturi pastovių pajamų šaltinių, pajamų nedeklaruoja, nemoka mokesčių, skolų antstoliams. Taip pat patikrinimo metu nepateikta duomenų, kaip ir koku būdu Pareiškėjo sesuo ir draugas A. P. į Lietuvą atgabeno privalomai deklaruotiną pinigų sumą. Logiškai nėra pagrįsti skundo teiginiai, jog pinigai buvo gabenami nedidelėmis sumomis, nes papildomai kyla rizika juos atgabenti iš Rusijos į Lietuvą bei iš Baltarusijos į Lietuvą. Be to, suteikiant 35 000 Eur dydžio paskolą bei dovanojant 25 000 Lt, pinigus vežant iš vienos valstybės į kitą, tikėtina, jog būtų ekonomiškiausia pasinaudoti banko paslaugomis, tokiu būdu sumažinant ne tik 35 000 Eur gabenimo riziką, tačiau ir pinigų laikymo namuose riziką (tiek Lietuvoje, tiek Baltarusijoje, tiek Rusijoje).

Pabrėžta, jog V. Š. neturėjo finansinių galimybių suteikti 50 000 Lt dydžio paskolą, nes jo paties patirtos išlaidos ženkliai viršija gautas pajamas. A. P. 2011–2013 m. gautos pajamos yra 20 kartų mažesnės 77 833,33 Rusijos rublių (5 972 Lt) už suteiktą paskolą, be to, paskolos nėra pagrįstos juridiniais dokumentais ir rašytiniais įrodymais. Iš sesers gauta dovana grindžiama Rusijos piliečio paimta vartojimo paskola su 15,60 proc. metinėmis palūkanomis. V. Š. ir A. P. sudaryti sandoriai neturi nei loginės, nei ekonominės prasmės, nes 170 000 Lt (50 000 Lt + 120 000 Lt) suteiktos paskolos be palūkanų, be jokių paskolos gražinimą užtikrinančių priemonių (turto įkeitimo, garantijų, laidavimo ir pan.). Paskolos davėjams nėra žinomi Pareiškėjo bei jo šeimos narių pajamų šaltiniai. Nuolatinis Pareiškėjo šeimos pajamų šaltinis 2010–2014 metų laikotarpiu buvo socialinės išmokos (17 348,50 Lt), Pareiškėjas nuo 2014-08-20 niekur nedirba, jokios registruotos veiklos nevykdo, neturi pastovaus pajamų šaltinio. Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu buvo sulaikytas gabenantis 1500 pakelių cigarečių „Minsk Superslims“.

Pažymėta, jog Pareiškėjas pinigines lėšas skolinosi gyvenamo namo statybai jau 2011 metų pradžioje, o žemės sklypą motina U. R. įsigijo tik 2012 m. rugpjūčio mėnesį, todėl padaryta išvada, jog nebuvo prasmės ir tikslo skolintis pinigines lėšas daugiau kaip prieš metus. Inspekcijos nuomone, Vilniaus AVMI teisingai pažymėjo, jog, Pareiškėjo teigimu, namo statybai jis su sutuoktine išleido 60 000 Lt, o pagal pateiktus sandorius pasiskolinta piniginių lėšų keturis kartus daugiau, t. y. 240 000 Lt (170 000 Lt + 70 000 Lt V. R.).

Akcentuota, jog Pareiškėjo pozicija patikrinimo metu buvo nenuosekli. Pavyzdžiui, pateiktuose dokumentuose Pareiškėjas įvardija skirtingas sumas pasiskolintas iš A. P. . Vilniaus AVMI patikrinimo metu taip pat nurodė, jog pateikta informacija dėl pinigų priėmimo–perdavimo fakto nepatikima, prieštaringa, neturi loginės prasmės. Pareiškėjo teigimu, A. P. atvažiudavo vasarą poilsiauti pas mokesčių mokėtoją ir tuo metu perduodavo grynuosius pinigus, nors pats Pareiškėjas su savo šeima (jo teigimu) gyveno pas savo motiną U. R. vieno kambario bute (*duomenys neskelbtini*, Šalčininkų m.). Teigiama, jog pinigai buvo perduoti automobilyje, nors Pareiškėjo paaiškinimu, A. P. poilsiaavo jo namuose. Pagal mokestinio patikrinimo metu nustatytas aplinkybes, Pareiškėjas su šeima negyvena pas savo motiną U. R. , o nuomoja būstą.

Inspekcija pažymėjo, jog Vilniaus AVMI surinko pakankamai faktinių duomenų, o Pareiškėjas nepateikė dokumentų paneigiančių patikrinimo metu konstatuotas išvadas, iš kurių matyti, kad V. Š. , A. P. , A. B. , I. R. negalėjo dovanoti / paskolinti pinigų. Taip pat akcentuota, jog mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai (MAĮ 10 straipsnis). Mokesčių administratoriui, tais atvejais, kai

sandoris, t. y., jame fiksuotas veiksmas, sukeliantis atitinkamas mokestines teisinis pasekmes, atitinka MAĮ 69 str. 1 dalyje nustatytas sąlygas, yra suteikta teisė neatsižvelgti į formalią šio sandorio išraišką bei nesiremti jame fiksuotomis mokestinėmis teisinėmis pasekmėmis, o atkurti tikrąsias teisiškai reikšmingas mokestines teises aplinkybes, kurios buvo slepiamos šiuo sandoriu.

3.4. *Dėl GPM bazės apskaičiavimo.* Nors Pareiškėjo gautos pajamos ir patirtos išlaidos detalai aptartos Vilniaus AVMI patikrinimo akte Nr. (4.65)-FR0680-257 ir sprendime Nr. (4.65)FR0682-300, o Pareiškėjas nepateikė argumentų dėl aritmetinio pajamų / išlaidų apskaičiavimo už tikrinamąjį laikotarpį, tačiau Inspekcija, atlikusi namo statybų išlaidų perskaičiavimą, konstatavo, kad Pareiškėjo mokestinė bazė už 2010–2014 metus, vadovaujantis GPM įstatymo 27 str. 2 d. ir MAĮ 66 str. 2 d. 1 p. nuostatomis, sudaro:

Už **2010 m.**, atsižvelgiant į patikrinimo metu nustatytas 8 188,08 Lt kitas su darbo santykiais nesusijusias ir ne individualios veiklos pajamas, nuo kurių mokestis nebuvo išskaičiuotas, Pareiškėjui apskaičiuotas 606 Lt GPM. Kadangi Pareiškėjas už 2010 metus metinės pajamų deklaracijos (GPM308) neteikė, todėl papildomai apskaičiuota 606 Lt (175,51 Eur) mokėtina GPM suma.

Už **2011 m.**, atsižvelgiant į Pareiškėjo deklaruotas 248 Lt kitas su darbo santykiais nesusijusias ir ne individualios veiklos pajamas, nuo kurių GPM neišskaičiuotas, 4 300 Lt individualios veiklos pajamas, nuo kurių GPM neišskaičiuotas, 1 290 Lt leidžiamus atskaitymus bei patikrinimo metu nustatytas 20 063,72 Lt kitas su darbo santykiais nesusijusias ir ne individualios veiklos pajamas, nuo kurių mokestis nebuvo išskaičiuotas, Pareiškėjui apskaičiuota 3 198 Lt mokėtina GPM suma. Kadangi Pareiškėjas už 2011 metus metinėje pajamų deklaracijoje deklaravo mokėtiną 188 Lt GPM, todėl papildomai apskaičiuota 3 010 Lt (3 198 Lt – 188 Lt) (871,76 Eur) mokėtina GPM suma.

Už **2012 m.**, atsižvelgiant į Pareiškėjo 42 746,19 Lt individualios veiklos pajamas, nuo kurių GPM neišskaičiuotas, 12 823,86 Lt leidžiamus atskaitymus bei patikrinimo metu nustatytas 5 222,08 Lt kitas su darbo santykiais nesusijusias ir ne individualios veiklos pajamas, nuo kurių mokestis nebuvo išskaičiuotas, Pareiškėjui apskaičiuota 2 212 Lt mokėtina GPM suma. Kadangi Pareiškėjas už 2012 metus metinėje pajamų deklaracijoje deklaravo mokėtiną 1 474 Lt GPM, todėl papildomai apskaičiuota 738 Lt (2 212 Lt – 1 474 Lt) (213,74 Eur) mokėtina GPM suma.

Už **2013 m.**, atsižvelgiant į Pareiškėjo deklaruotas 9 080 Lt kitas su darbo santykiais nesusijusias ir ne individualios veiklos pajamas, nuo kurių GPM neišskaičiuotas, į patikrinimo metu nustatytas 40 352,69 Lt kitas su darbo santykiais nesusijusias ir ne individualios veiklos pajamas, nuo kurių mokestis nebuvo išskaičiuotas, Pareiškėjui apskaičiuotas 7 325 Lt GPM. Kadangi Pareiškėjas už 2013 metus metinėje pajamų deklaracijoje deklaravo mokėtiną 1 272 Lt GPM, todėl papildomai apskaičiuota 6 053 Lt (7 325 Lt – 1 272 Lt) (1 753,07 Eur) mokėtina GPM suma.

Už **2014 m.**, atsižvelgiant į Pareiškėjo patikrinimo metu nustatytas 94 299,48 Lt kitas su darbo santykiais nesusijusias ir ne individualios veiklos pajamas, nuo kurių mokestis nebuvo išskaičiuotas, Pareiškėjui apskaičiuotas 13 965 Lt GPM. Kadangi P. R. už 2014 metus metinėje pajamų deklaracijoje mokėtino GPM nedeclaravo, todėl papildomai apskaičiuota 13 965 Lt (4 044,54 Eur) mokėtina GPM suma.

Inspekcija iš viso papildomai Pareiškėjui apskaičiavo ir nurodė sumokėti 24 372 Lt (7 058,62 Eur) GPM už 2010–2014 metus.

3. *Dėl paskirtos mokesčio baudos*

Inspekcija akcentavo, jog kiekvieno mokesčių mokėtojo atsakomybė yra individuali ir taikoma atsižvelgiant į konkrečiu atveju atsakomybėn traukiamo, o ne į kito mokesčių mokėtojo padarytą pažeidimą ar jam taikomus mokestinių sankcijų dydžius (LVAT 2011-05-05 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1034/2011, 2016-02-23 nutartis adm. byloje Nr. A-293-556/2016). Taip pat vadovaudamasi baudos skyrimo taisyklėmis, įtvirtintomis MAĮ 139 str. 1 dalyje, atsižvelgusi į LVAT praktiką dėl baudų skyrimo (pavyzdžiui: 2008-02-15 nutartis adm. byloje Nr. A-261-214/2008, adm. byloje Nr. A-438-1117/2010), Inspekcija konstatavo, jog aplinkybė,

neskirti Pareiškėjui baudos už padarytus pažeidimus, įstatyme nenumatyta. Kadangi patikrinimo metu buvo nustatytos tik baudą didinančios aplinkybės (Pareiškėjas mokesčio patikrinimo metu su patikrinimą atliekančiu pareigūnu nebendradarbiavo, nevykdė mokesčio administratoriaus nurodymų, vengė teikti dokumentus bei paaiškinimus, mokesčių mokėtojas slėpė mokesčius, pažeidimo mastas – buvo nuslėpta didelė piniginių lėšų suma), todėl Inspekcija Pareiškėjui skyrė 30 proc. mokesčių ir įmokų baudą (t. y. nebloginant pirminės Pareiškėjo padėties).

Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos 2016-11-22 sprendimu Nr. 68-336 ir prašo jį panaikinti, nes mano, kad sprendimas yra nepagrįstas ir neteisėtas.

Dėl apskaičiuotų išlaidų namo statybai

Pažymima, kad mokesčių administratorius statomo gyvenamojo namo adresu: *duomenys neskelbtini*, Šalčininkų m., išlaidų sumą apskaičiavo pagal UAB „Sistela“ Nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų kainyną ir nurodė, kad ji lygi 235 094,44 Lt (68 088,06 Eur). Tuo tarpu Pareiškėjo pasamdyto nepriklausomo atestuoto eksperto bendra statybos kaštų suma lygi 37 920 Eur su PVM, t. y. beveik dvigubai mažiau nei apskaičiavo Vilniaus AVMI.

Pastebima, jog Pareiškėjas pasamdė nepriklausomą atestuotą ekspertą, įtrauktą į teismo ekspertų sąrašą, kuris atliko gyvenamo namo statybos kaštų apskaičiavimą pagal namo projekte numatytus kiekius, sudarė lokalinę sąmatą ir surašė ataskaitą. Pastatų statybos kaštams apskaičiuoti ekspertas naudojo UAB „Sistela“ programinės įrangos „Sąmata“ rinkos kainų duomenų bazes, kurios yra registruotos VI „Statybos produkcijos sertifikavimo centre“, todėl sudarytose lokalinėse sąmatose gautas skaičiavimo rezultatas, kaip ir jo nustatymo procesas, yra pagrįstas normatyvais (normatyviniais statybos techniniais dokumentais). Dėl šių aplinkybių, Pareiškėjas mano, kad Inspekcija nepagrįstai padarė išvadą, kad neaišku, kokių dokumentų pagrindu buvo apskaičiuotos darbų ir medžiagų vertės.

Be to, eksperto ataskaitoje nurodoma, kad duomenis (medžiagiškumas ir kiekiai) lokalinėms sąmatoms sudaryti jis nustatė 2016-07-13 dieną vykdytos apžiūros metu, vadovaudamasis projektu, statytojo atstovų pateikta informacija ir / arba įprasta statybų praktika. Lokalines sąmatas minėtam objektui sudarė nepriklausomas atestuotas ekspertas, įtrauktas į teismo ekspertų sąrašą, ir jam suteikta teisė eiti statinio projekto dalies ekspertizės vadovo pareigas. Todėl tvirtinama, kad Pareiškėjo pateikta eksperto ataskaita vertintina kaip reikšmingesnis įrodymas nei Vilniaus AVMI apskaičiavimas.

Dėl išdėstytų argumentų Pareiškėjas mano, kad Inspekcija nepagrįstai apskaičiavo statybos kaštų vidurkį – 163 688,07 Lt.

Dėl sesers dovanotų lėšų

Pabrėžiama, kad Pareiškėjo sesers I. R. situotinio gauta vartojimo paskola nėra vienintelis sesers šeimos pajamų šaltinis, iš kurio buvo dovanojami Pareiškėjui pinigai. Kadangi mokesčių administratorius dėl ginčijamo fakto neapklausė nei Pareiškėjo motinos, kuri šiuos pinigus perdavė Pareiškėjui, nei Pareiškėjo sesers ir jos vyro, net neprašė Pareiškėjo pateikti sesers galimybę dovanoti tokią pinigų sumą patvirtinančių dokumentų, todėl Pareiškėjas iš pradžių dėl teisinio neišsprusimo nežinojo, kokius konkrečiai dokumentus reikėtų pateikti mokesčių administratoriui. Pareiškėjas tik 2016 m. rugpjūčio mėnesį gavo dokumentus iš sesers ir jos vyro apie jų finansines galimybes, todėl tik su 2016-08-29 prašymu Komisijai pateikė juos į bylą.

Prie bylos medžiagos prijungti Pareiškėjo sesers situotinio A. Š. liudijimai, išduoti Rusijos Federacijos federalinės mokesčių tarnybos, išrašas iš individualią veiklą vykdančių asmenų registro, pasak Pareiškėjo, liudija, kad A. Š., gim. 1978-01-05, nuo 2011 m. spalio 20 d. vykdo individualią veiklą, t. y. Rusijoje įkūrė savo verslą. Be to, prie bylos medžiagos prijungta Pareiškėjo sesers I. R. darbo sutarties kopija patvirtina, kad I. R. dirba pas savo vyrą vadove nuo 2011 m. spalio 25 d., šeima veda bendrą verslą, jos darbo užmokestis lygus 68 000 Rusijos rublių per mėnesį (pagal 2013 m. Lietuvos banko skelbiamą Rusijos rublio kursą tai sudarė apie 5 500 Lt). Todėl byloje esantys dokumentai patvirtina, kad Pareiškėjo sesers šeima

2013 metais galėjo disponuoti dovanota 25 000 Lt pinigų suma, t. y. 2013 m. gavo vartojimo paskolą iš banko 18 225,35 Lt, o trūkstamą dovanotų pinigų likutį (apie 6 775 Lt) turėjo iš gaunamo savo ir vyro darbo užmokesčio ir turimų santaupų.

Dėl paskolų sandoriais gautų pajamų iš A. P.

Paaiškinama, kad pagal žodinį susitarimą gavo 120 000 Lt paskolą iš draugo A. P. (gyv. *duomenys neskelbtini*, Sankt Peterburgas, Rusijos Federacija), pinigus skolinosi eurais per kelis kartus, pinigus pasiskolino namo statybai, tačiau Inspekcija padarė išvadą, kad A. P. neturėjo finansinių galimybių suteikti nurodyto dydžio paskolą, nes jo pajamos pagal Rusijos Federacijos pažymą yra žymiai mažesnės už paskolos sumą. Byloje nebuvo kviečiamas apklausai pats A. P., nebuvo tiriami kiti galimi minėto asmens pajamų šaltiniai, turimos santaupos ir pan.

Nurodoma, jog prie bylos medžiagos buvo prijungta buto pirkimo pardavimo sutarties kopija, kuri, pasak Pareiškėjo, patvirtina, kad A. P. 2006 m. rugsėjo 30 d. pardavė butą, esantį Sankt Peterburge, ir už buto pardavimą gavo 121 000 JAV dolerių, t. y. pagal Lietuvos banko skelbiamą JAV dolerio ir lito kursą – maždaug 328 000 Lt. Ši sutartis, Pareiškėjo nuomone, patvirtina, kad A. P. turėjo santaupų, iš kurių savo draugui, t. y. jam, suteikė 120 000 Lt paskolą, o Inspekcija netinkamai įvertino šį įrodymą.

Inspekcijos argumentus apie tai, kodėl skolinantis nebuvo naudotasi banko paslaugomis, Pareiškėjas laiko deklaratyvaus pobūdžio, nes visuotinai žinoma, kad Lietuvoje vis dar nemaža dalis gyventojų nepasitiki bankais ir nesinaudoja jų paslaugomis, o savo santaupas laiko namuose, ne banke, todėl pinigų nelaikymas banke dar nereiškia santaupų neturėjimo.

Inspekcijos argumentus dėl paskolų suteikimo be paskolų grąžinimą užtikrinančių priemonių Pareiškėjas taip pat vertina kaip nepagrįstus, nes paskolų davėjo ir gavėjo santykiai pagrįsti giminyste ir draugyste. Pareiškėjo sesuo yra artima giminaitė, o A. P. yra Pareiškėjo artimas draugas, todėl paskolų grąžinimą užtikrinančių priemonių nebuvimas, pasak Pareiškėjo, savaime nepaneigia paskolos sandorių egzistavimo.

Nors Inspekcija nurodė, kad namo statybai Pareiškėjas skolinosi 2011 metais, o žemės sklypą Pareiškėjo motina įsigijo tik 2012 m. rugpjūčio mėnesį, t. y. nelogiška skolintis prieš metus, tačiau Pareiškėjas paaiškina, kad namo statybas jau planavo 2011 metais, žemės sklypą nužiūrėjo taip pat 2011 metais, dėl formalumų žemės sklypo pirkimo pardavimo sandoris buvo patvirtintas tik 2012 m. rugpjūčio mėnesį.

Pareiškėjas, remdamasis LVAT praktika (pavyzdžiui, 2004-02-27 nutartis adm. byloje Nr. A-8-192/2004) dėl mokesčių administratoriaus sprendimams taikytinų viešojo administravimo principų, įtvirtintų Viešojo administravimo įstatymo 3 straipsnyje, teigia, kad Inspekcija, priimdama ginčijamą sprendimą, netinkamai įvertino skunde minėtas aplinkybes, turinčias esminės reikšmės Pareiškėjo apmokestinimui, todėl priimtas sprendimas nėra pakankamai motyvuotas ir tinkamai pagrįstas objektyviais duomenimis bei dėl šios priežasties yra pagrindas skundžiamą sprendimą panaikinti.

Pareiškėjas, vadovaudamasis išdėstytais motyvais, prašo panaikinti Inspekcijos 2016-11-22 sprendimą Nr. 68-336.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas atmestinas, o Inspekcijos 2016-11-22 sprendimas Nr. 68-336 tvirtintinas.

Nagrinėjamu atveju mokestinis ginčas yra kilęs dėl to, ar pagrįstai mokesčių administratorius Pareiškėjo mokesčių bazę tikrinamuoju 2010–2014 metų laikotarpiu nustatė ir mokėtiną GPM bei PSD įmokas apskaičiavo, vadovaudamasis MAĮ 70 str. nuostatomis, pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, konstatavęs, kad Pareiškėjo išlaidos 2010–2014 metais viršijo pajamas, t. y. išlaidoms padengti Pareiškėjas naudojo kitas su darbo santykiais nesusijusias ir ne individualios veiklos pajamas, nuo kurių mokesčiai nebuvo išskaičiuoti.

Nagrinėjant šį mokestinį ginčą svarbu pažymėti, jog Inspekcija 2016-11-22 sprendimą Nr. 68-336 priėmė pakartotinai išnagrinėjusi Pareiškėjo skundą, nes Komisija 2016-10-03 sprendimu Nr. S-204 (7-166/2016) Pareiškėjo skundžiamą Inspekcijos 2016-07-05 sprendimą

Nr. 68-174 panaikino ir pavedė centriniam mokesčių administratoriui išnagrinėti Pareiškėjo skundą iš naujo.

Komisija minėtame sprendime įvertino Pareiškėjo pateiktus duomenis apie tikrinamuoju laikotarpiu galimai turėtus lėšų šaltinius: dovana iš sesers I. R. (25 000 Lt), paskolos iš Rusijos Federacijos piliečio A. P. (35 000 Eur) ir V. Š. (50 000 Lt). Dėl šių pajamų šaltinių Komisija laikėsi pozicijos, jog, įvertinus visas mokesčių administratoriaus byloje nustatytas aplinkybes (pavyzdžiui, Pareiškėjas minėtų paskolų ir dovanų nedeklaravo, nėra tiesioginių įrodymų, jog piniginės lėšos buvo realiai perduotos Pareiškėjui ir kt.), Pareiškėjo naujai (tik Komisijai) 2016-08-31 pateikti dokumentai, t. y. Pareiškėjo nurodytų asmenų pateikti duomenys apie dovanotų / skolintų jam lėšų galimus šaltinius, nepagrindė Pareiškėjo atitinkamų turto įsigijimo šaltinių (paskolų iš V. Š. ir A. P. bei dovanos iš I. R.) juridinę galią turinčiais dokumentais. Dėl kitų Inspekcijai nurodytų galimų lėšų šaltinių – gautos dovanos iš mamos ir močiutės A. B. (80 000 Lt), Pareiškėjo ir jo sutuoktinės vestuvių proga gautų dovanų grynaisiais pinigais (25 000 Lt), Pareiškėjo sutuoktinės paskolos iš V. V. ir R. V. (70 000 Lt) – Pareiškėjas 2016-07-27 skunde Komisijai nenurodė ir argumentų dėl jų nepateikė, todėl Komisija dėl jų nepasisakė.

Ankstesnio ginčo nagrinėjimo Komisijoje metu Pareiškėjas ginčijo Vilniaus AVMI patikrinimo metu taikant MAĮ 70 straipsnį ir pagal UAB „Sistela“ Nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų (statybos vertės) kainyną apskaičiuotą gyvenamojo namo (*duomenys neskelbtini*, Šalčininkai) 235 094,44 Lt (68 088,06 Eur) statybos kainą, pateikdamas naujus įrodymus – VšĮ „Nepriklausomų draudimo ekspertų grupė“ 2016-08-02 sudarytą gyvenamojo namo statybos kaštų nustatymo ataskaitą Nr. 160713, kurioje tokiu pat būdu nustatyta kaina 37 920 Eur (130 930 Lt) labai skiriasi nuo Vilniaus AVMI apskaičiuotos kainos. Komisija sprendime, įvertinusi Komisijai pateiktus dokumentus (VšĮ „Nepriklausomų draudimo ekspertų grupė“ gyvenamojo namo statybos kaštų nustatymo ataskaitą su priedais), padarė išvadą, jog tam, kad būtų nustatytas mokėtinos mokesstinės prievolės dydis, atitinkantis protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingumo kriterijus, mokesčių administratorius privalo išsiaiškinti gyvenamojo namo statybos kainų, kurių pagrindu nustatytos patirtos išlaidos, vertinimo skirtumų priežastis. Atsižvelgiant į tai, Inspekcijos 2016-07-05 sprendimas Nr. 68-174 buvo panaikintas ir Pareiškėjo skundas perduotas centriniam mokesčių administratoriui išnagrinėti iš naujo.

Inspekcija, atsižvelgusi į minėtą Komisijos sprendimą, pakartotinai išnagrinėjo Pareiškėjo 2016-06-06 skundą bei, įvertinusi rašytinius bylos įrodymus, Komisijos sprendime nustatytas aplinkybes, padarė išvadą, jog tiek Vilniaus AVMI, tiek Pareiškėjo namo statybos išlaidų paskaičiavimai turi vienodą duomenų šaltinio vertinimo svertą, pripažindama juos tokią pat įrodomąją galią turinčiais šaltiniais. Skundo nagrinėjimo metu Inspekcija gyvenamojo namo statybos kainą apskaičiavo iš dviejų skaičiavimų išvesdama statybos kainos vidurkį – 163 688,07 Lt. Atsižvelgiant į tai, konstatuota, jog Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu vietoje pirminio mokestinio patikrinimo metu nustatytų 235 339,35 Lt apmokestinamųjų pajamų, nuo kurių neapskaičiavo, nedeklaravo ir nesumokėjo GPM, gavo 168 126,05 Lt apmokestinamąsias pajamas, nuo kurių neapskaičiavo, nedeklaravo ir nesumokėjo GPM. Todėl skundžiamu sprendimu Pareiškėjui buvo nurodyta sumokėti į valstybės biudžetą 7 058,62 Eur GPM, 1 396,62 Eur GPM delspinigius ir 2 117,59 Eur GPM baudą, 145,97 Eur PSD įmokas, 76,74 Eur PSD įmokų delspinigius ir 44 PSD įmokų baudą.

Pareiškėjas su minėta mokesčių administratoriaus pozicija nesutinka ir, ginčydamas centrinio mokesčių administratoriaus sprendimą, savo reikalavimą grindžia tuo, kad jo pateikta eksperto ataskaita vertintina kaip reikšmingesnis įrodymas nei Vilniaus AVMI apskaičiavimas dėl gyvenamojo namo statybos kaštų, todėl nepagrįstai buvo apskaičiuotas statybos kaštų vidurkis. Taip pat Pareiškėjas skunde nurodė argumentus dėl nepagrįstai, pasak jo, nepripažintų Pareiškėjo sesers jam padovanotų lėšų ir gautos iš Rusijos Federacijos piliečio paskolos.

Komisija, įvertinusi nagrinėjamoje byloje Pareiškėjo pareikštus konkrečius ir aiškius reikalavimus, konstatuoja, jog ginčas dėl mokesčių administratoriaus padarytų išvadų iš esmės yra siejamas su materialiuoju aspektu, t. y. keliant klausimą dėl įrodymų, pagrindžiančių ginčo laikotarpiu Pareiškėjo patirtų išlaidų dydį ir galimus turėtų lėšų, išlaidoms padengti, šaltinius,

pakankamumo ir patikimumo. Pažymėtina, jog Pareiškėjas skunde Komisijai nebekelia ginčo dėl paskolos, gautos iš draugo V. Š., pripažinimo. Pareiškėjas Komisijai neišdėstė argumentų ir nepareiškė reikalavimų dėl aritmetinio mokesčių apskaičiavimo. Atsižvelgdama į tai, Komisija mokestinį ginčą nagrinėja jo ribose.

Dėl gyvenamojo namo (duomenys neskelbtini, Šalčininkų m.) statybos išlaidų. Byloje nustatyta, jog Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu jo mamos U. R. 2012-07-04 iš G. L. ir D. L. įsigytame žemės sklype adresu: *duomenys neskelbtini*, Šalčininkų m., pagal mamai 2014-02-05 išduotą leidimą (Nr. LNS-02-140205-00010) vykdyti vienbučio gyvenamojo namo statybą vykdė gyvenamojo namo (pagal statinio projekto duomenis suprojektuotas vieno aukšto statinys, kurio bendras plotas – 154,92 kv. m.) statybas. Tiek Pareiškėjas 2015-02-20, tiek jo sutuoktinė V. R. 2015-05-12, tiek Pareiškėjo mama U. R. 2015-03-25 Vilniaus AVMI pateiktuose paaiškinimuose nurodė, jog namo statybą vykdė Pareiškėjas ūkio būdu, padedant draugams, giminiams, todėl namo statybos nekainavo, o kainavo tik statybinės medžiagos, kurioms patyrė apie 60 000 Lt išlaidas, tačiau statybinių medžiagų pirkimo kvitų neišsaugojo.

Inspekcija pakartotinio Pareiškėjo skundo nagrinėjimo metu vertino Vilniaus AVMI mokestinio patikrinimo metu apskaičiuotų išlaidų namo statybai ir Pareiškėjo Komisijai pateiktoje gyvenamojo namo statybos kaštų nustatymo ataskaitoje nurodytų namo statybos kaštų pagrįstumą. Inspekcija akcentavo, kad pirminių dokumentų, patvirtinančių atliktus statybos darbus ir patirtas išlaidas, mokesčių mokėtojas administratoriui nepateikė. Vilniaus AVMI gyvenamojo namo (*duomenys neskelbtini*, Šalčininkų m.) 319 056,72 Lt statybos išlaidas, taikydama MAĮ 70 straipsnį, apskaičiavo, atsižvelgusi į mokesčių mokėtojo ir kitų fizinių asmenų pateiktus paaiškinimus ir gyvenamojo namo apžiūros metu (2015-11-04) fiksuotus užbaigtus statybos darbus (statybos pradėtos 2012 m. rugsėjo mėn., o 2015-10-31 užfiksuotas 84,70 proc. statybos baigtumas: pamatai, sienos, perdangos, stogo konstrukcija, stogo danga, išorės apdaila, pertvaros, grindys, langai, durys, vidaus apdaila, šildymas, vandentiekis, nuotekų šalinimas, elektra, vonios kambarys), naudodama UAB „Sistela“ Nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų (statybos vertės) kainyną. Atitinkamai tikrinamuoju laikotarpiu (2012–2014 m.) Vilniaus AVMI nustatyta namo statybos kaina – 235 094,44 Lt (68 088,06 Eur). Inspekcija pažymėjo, jog Vilniaus AVMI vertino šiuos statybos sąnaudų elementus: 1) medžiagos ir gaminiai (62,7 proc. visos statybos kainos); 2) mašinų ir mechanizmų darbas (8,1 proc.), nevertinti šie elementai: 1) darbo užmokestis (24,3 proc. visos statybos vertės) ir 2) pridėtinės išlaidos (4,9 proc.), nes namo statybos darbai buvo vykdyti ūkio būdu. Pareiškėjo pateiktoje gyvenamojo namo statybos kaštų nustatymo ataskaitoje, kurią parengė Pareiškėjo pasamdytas nepriklausomas VŠĮ „Nepriklausomų draudimo ekspertų grupė“ ekspertas T. M., gyvenamojo namo 37 920 Eur (130 930,18 Lt) statybos vertė apskaičiuota taip pat naudojant UAB „Sistela“ programinę įrangą „Šamata“, įvertinant tai, kad namo statyba vykdyta ūkio būdu, pamatai išlieti 2012 m., visa kita statyba iki 2015 m.; statybos baigtumas yra iki apdailos įrengimo (sienų, lubų, grindų paviršiai be apdailos (išskyrus vonios plyteles); visi kiti darbai: inžinerinės komunikacijos, langai, durys, apšiltinimo sluoksniai, įrengti. Inspekcija nustatė, kad tiek Vilniaus AVMI apskaičiavimuose ir Pareiškėjo ataskaitoje namo statybos kainai apskaičiuoti naudoti tie patys UAB „Sistela“ duomenys, fotonuotraukos, gyvenamojo namo statybos projektas, sutapo darbų atlikimo pobūdis (namas statytas ūkio būdu), tačiau pasirinkti skirtingi apskaičiavimo būdai, t. y. Vilniaus AVMI, neturėdama duomenų apie įsigytas medžiagas bei darbų apimtį, 906 m³ namo statybos išlaidas apskaičiavo pagal 2012–2015 metų vieno kubinio metro kainą (2012–2014 m. gyvenamojo namo statybos kaina sudarė 235 094,44 Lt). Pareiškėjo ataskaitoje skaičiuota ne vieno kubinio metro kaina, o sudaryta lokalinė sąmata (pagal statybos leidimą) ir nustatyta namo statybos vertė – 130 930,18 Lt (37 920 Eur). Inspekcija nenustatė objektyvių prižasčių vertinti byloje esančius du to paties namo statybos kaštų apskaičiavimus, kaip nepagrįstus / neteisingus, todėl tiek Vilniaus AVMI, tiek Pareiškėjo namo statybos išlaidų apskaičiavimus pripažino lygiaverčiais įrodomąją reikšmę turinčiais šaltiniais. Pareiškėjo gyvenamojo namo (*duomenys neskelbtini*, Šalčininkų m.) statybos išlaidos buvo perskaiciuotos, panaudojus tiek Vilniaus AVMI apskaičiuotus gyvenamojo namo statybos kaštus – 230 901,30 Lt (Vilniaus AVMI patikrinimo metu

nustatytos namo 235 094,44 Lt statybos išlaidos buvo sumažintos 4 193,14 Lt, įvertinus R. K. pateiktame paaiškinime nurodytą informaciją, kad gyvenamo namo statybai buvo teikta mediena), tiek Pareiškėjo pateiktoje VŠĮ „Nepriklausomų draudimo ekspertų“ ataskaitoje Nr. 160713 apskaičiuotus statybos kaštus – 96 474,84 Lt (tenkantys 2012–2014 m.), išvedus šių kaštų vidurkį – 163 688,07 Lt ((230 901,30 Lt + 96 474,84 Lt) / 2). Taigi, nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius, nustatydamas gyvenamojo namo statybos išlaidas, naudojo kelis informacijos šaltinius: VŠĮ „Nepriklausomų draudimo ekspertų grupė“ 2016-08-02 sudarytą gyvenamojo namo statybos kaštų nustatymo ataskaitą Nr. 160713, UAB „Sistela“ Nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų (statybos vertės) kainyno duomenis, mokesčių mokėtojo paaiškinimus.

Komisijos vertinimu, Pareiškėjui pateikus paaiškinimus, kad jis statybos išlaidas pagrindžiančių, juridinę galią turinčių dokumentų pateikti negali, nes neturi, toks skaičiavimas, kai yra išvedamas vidurkis iš turimų kelių informacijos šaltinių apie namo statybos kaštus, atitinka MAĮ 8 str. 3 dalyje įtvirtintus protingumo ir teisingumo kriterijus, nes neturint pirminių šaltinių visi kiti išvestiniai šaltiniai (apskaičiavimai) nėra tikslūs ir pagrįsti konkrečiais dokumentais, o paremti tik galimais ar tikėtiniais duomenimis.

Nors Pareiškėjas nesutinka su statybos kaštų apskaičiavimo metodika ir laikosi pozicijos, jog galima remtis tik jo paties pateiktoje eksperto lokalinėje sąmatoje nustatytais statybos kaštais (kurie, Komisija pastebi, yra 36 474,84 Lt didesni už Pareiškėjo mokesčių administratoriui teiktame 2015-02-20 paaiškinime nurodytą 60 000 Lt sumą), tačiau Pareiškėjo pozicija vertintina kritiškai. Pareiškėjas nenurodė jokių konkrečių Vilniaus AVMI atlikto statybos išlaidų apskaičiavimo, atlikto pagal UAB „Sistela“ Nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų (statybos vertės) kainyną, netikslumų ar klaidų, o savo poziciją grindė tik motyvu, jog jo pateikti VŠĮ „Nepriklausomų draudimo ekspertų grupė“ namo statybos kaštų skaičiavimai atlikti nepriklausomo atestuoto eksperto, įtraukto į teismo ekspertų sąrašą, kuriam suteikta teisė eiti statinio projekto dalies ekspertizės vadovo pareigas.

Pasisakant dėl šio Pareiškėjo skundo motyvo, pažymėtina, kad Pareiškėjo pateiktą gyvenamojo namo statybos kaštų nustatymo ataskaitą parengė atestuotas ekspertas, tačiau vykdydamas ne teismo eksperto pareigas, o pagal užsakovų Pareiškėjo ir jo sutuoktinės gyvenamojo namo statybos kaštų, patirtų medžiagoms įsigyti, kai statyba vykdoma ūkio būdu, skaičiavimų privatų užsakymą. Be to, nors mokesčių administratorius Pareiškėjo papildomai pateiktos ataskaitos duomenimis rėmėsi, kaip vienu iš informacijos šaltinių, tačiau Pareiškėjo pateiktos ataskaitos lokalinėse sąmatose nurodyta informacija nėra pagrįsta dokumentais, įrodančiais statybinių medžiagų įsigijimą, t. y. iš ataskaitos (lokalinių sąmatų) nėra neišku, kokių dokumentų pagrindu buvo apskaičiuotos statybos darbų ir medžiagų vertės. Kaip minėta, Pareiškėjas nepateikė dokumentų, patvirtinančių statybos išlaidas, paaiškindamas, jog jų neturi. Akcentuotina ir tai, jog Pareiškėjas mokesčių administratoriui paaiškinime yra nurodęs, kad patyrė 60 000 Lt statybos išlaidas, T. M. (VŠĮ „Nepriklausomų draudimo ekspertų grupė“) apskaičiavo – 130 930,18 Lt statybos išlaidas, tačiau mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjas paaiškino, kad iš draugų yra pasiskolinęs (50 000 Lt iš V. Š., 120 000 Lt iš A. P.) ir iš giminaičių gavęs dovanų (pavyzdžiui, 25 000 Lt iš sesers I. R.), kurias kaupė statyboms. Todėl paties Pareiškėjo nurodomų sukauptų (padovanotų / paskolintų) lėšų dydis, kaip ir ikiteisminio tyrimo (baudžiamojoje byloje Nr. 05-1-06025-14) metu nustatytos aplinkybės, kad pas Pareiškėją statybose dirbo trys asmenys (aplinkybes dėl statybose dirbusio specialisto patvirtino ir R. K. 2016-02-24 paaiškinime Nr. (4.65)-339-456 Vilniaus AVMI), kurių darbo apmokėjimui patirtų išlaidų mokesčių administratorius neįskaičiavo į statybos išlaidas, siekdamas namo išlaidas skaičiuoti mokėtojui palankesne linkme, rodo, kad Pareiškėjas realiai yra patyręs didesnio dydžio statybos išlaidas, negu T. M. yra nustatęs ataskaitoje, pateiktoje po visų kontrolės veiksmų atlikimo. Atsižvelgus į tai, jog tiek Vilniaus AVMI, tiek VŠĮ „Nepriklausomų draudimo ekspertų grupė“ apskaičiavo namo statybos kainos duomenis pagal UAB „Sistela“ rekomendacijas ir duomenų bazės lenteles, naudojo to paties gyvenamojo namo fotonuotraukas, gyvenamojo namo statybos projektą, darbų atlikimo pobūdis – namas statytas ūkio būdu – sutapo, išminusavo naudotą nuosavą medieną (tačiau iš Pareiškėjo pateiktų

lokalinių sąmatų nėra aišku, koks medienos kiekis konkrečiai buvo pripažintas Pareiškėjo nuosavu ir koku pagrindu, t. y. kokiais dokumentais remtasi), bet naudojo skirtingus apskaičiavimo būdus, Komisija sutinka su Inspekcijos pozicija, jog abu šie šaltiniai pripažintini lygiaverčiais įrodomąją reikšmę turinčiais šaltiniais. Taigi, Komisijos vertinimu, ginčo byloje yra pateikti lygiaverčiai, nenuginčyti ir nepaneigti įrodymai (Vilniaus AVMI, vadovaujantis UAB „Sistela“ Nekilnojamojo turto atkūrimo kaštų (statybinės vertės) kainynu, atlikti gyvenamojo namo statybos kainos apskaičiavimai ir Pareiškėjo pateikta VŠĮ „Nepriklausomų draudimo ekspertų grupė“ gyvenamojo namo statybos kaštų nustatymo ataskaita Nr. 160713), kuriuose pateikti duomenys yra vienodos įrodomosios galios. Todėl, Komisijos nuomone, mokesčių administratorius, vadovaudamasis protingumo kriterijumi, siekdamas įvertinti didesnę informacijos kiekį, taip pat atsižvelgti ir į mokesčių mokėtojo poziciją, galimas Pareiškėjo išlaidas nustatė išvesdamas dviejų informacijos šaltinių vidurkį. Tuo tarpu, Pareiškėjo skunde nurodyti argumentai nepagrindė, jog toks išlaidų apskaičiavimo būdas neatitinka teisingumo ir protingumo kriterijaus.

Dėl dovanotų lėšų ir paskolos sandoriu gautų pajamų. Pažymėtina, jog Pareiškėjas 2015-02-20 paaiškinime tvirtino, jog namo statybas vykdė iš savo santaupų ir skolintų pinigų, tarp kurių ir A. P. suteikta 35 000 Eur paskola bei iš sesers I. R. gauta 25 000 Lt dovana. Gautą dovaną iš sesers ir paskolą iš draugo A. P. Pareiškėjas skunde Komisijai grindžia tais pačiais motyvais ir dokumentais, dėl kurių Komisija jau buvo išsamiai pasisakiusi 2016-10-03 sprendime Nr. S-204 (7-166/2016) (6–9 psl.), toje dalyje pritardama mokesčių administratoriaus pozicijai, o naujai (tik Komisijai) 2016-08-31 pateiktus Pareiškėjo įrodymus (dokumentus (rusų kalba) apie sesers I. R. ir A. P. finansines galimybes suteikti dovaną ir paskolą) įvertino kritiškai, kaip nepagrindžiančius Pareiškėjo įrodinėjamų aplinkybių. Komisija palaiko ankstesniame sprendime išdėstytą poziciją, jog Pareiškėjas neįrodė paskolos iš draugo A. P. ir dovanos iš sesers I. R. gavimo faktų. Komisija, nekartodama savo 2016-10-03 sprendimo motyvų, atsako į Pareiškėjo skunde nurodytus argumentus.

Dėl Pareiškėjo motyvo, jog jis tik 2016 m. rugpjūčio mėnesį gavo dokumentus iš sesers ir jos vyro apie jų finansines galimybes padovanoti 25 000 Lt lėšas Pareiškėjui, nes dėl teisinio neišprusimo nežinojo, kokius dokumentus turėtų teikti mokesčių administratoriui, be to, mokesčių administratorius pats nekvieta apklausai A. P. ir netyrė galimų jo pajamų šaltinių, turimų santaupų, pažymėtina, jog Komisija nekvestionuoja I. R. (Pareiškėjo sesers) pajamų šaltinius 2013 m. pagrindžiančių dokumentų ar tai, kad Pareiškėjo draugas už buto pardavimą Sankt Peterburge 2006 m. buvo gavęs pajamų. Tačiau paminėtina tai, jog pajamų šaltinių (kuriais grindžiamos, pavyzdžiui, skolinamos, dovanojamos lėšos) turėjimas / neturėjimas teismų praktikoje vertinamas tik kaip netiesioginis įrodymas dėl galimo lėšų perdavimo / neperdavimo, todėl šio įrodymo įtaka ginčytinoms aplinkybėms vertintina kartu su kitais byloje pateiktais duomenimis. LVAT praktikoje (pavyzdžiui, 2013-04-15 nutartis adm. byloje Nr. A-602-27/2013, 2015-12-28 nutartis adm. byloje Nr. A-1305-602/2015, 2016-02-08 nutartis adm. byloje Nr. A-145-602/2016) laikomasi pozicijos, kad tai atvejais, kai mokesčių mokėtojas pasirenka lėšų suteikimo / gavimo grynaisiais pinigais būdą, būtent jam tenka įrodinėjimo našta realų lėšų perdavimą pagrįsti leistiniais ir tinkamais įrodymais, t. y. būtent jis prisiima ir visą riziką dėl jam tenkančios pajamų gavimo grynaisiais pinigais įrodinėjimo naštos. Tai yra Pareiškėjas, siekdamas, kad jam būtų pripažintas tam tikrų pajamų gavimas, turi įrodyti, kad jis realiai gavo minėtas pajamas. Nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius mokestinio patikrinimo metu teikė keletą nurodymų Pareiškėjui pateikti paaiškinimą apie tikrinamuoju laikotarpiu įsigytą turtą ir (ar) pajamų gavimo šaltinius ir juos pagrįsti. Pavyzdžiui: Vilniaus AVMI 2015-01-05 nurodymas Nr. (4.65)-FR0698-1 (Pareiškėjas susipažino 2015-01-15), 2015-10-16 nurodymas Nr. (11.48)-FR0706-8700 (Pareiškėjas nurodymą 2015-11-17 rašte nurodė gavęs 2016-11-13), 2015-11-20 nurodymas Nr. (11.48)-FR0706-13060, 2015-12-10 nurodymas Nr. (11.48)-FR0706-14516 ir kt. Tuo tarpu Pareiškėjo į bylą pateikti įrodymai (tame tarpe ir 2016-08-31 Komisijai pateikti įrodymai) tik pagrindžia I. R. (jos vyro A. Š.) ir A. P. galimai gautas pajamas, tačiau nepaneigia mokesčių administratoriaus išvados, jog nėra jokių įrodymų apie realiai paskolintas /

padovanotas pinigines lėšas Pareiškėjui (patikrinimo akto 16–19 psl., Komisijos 2016-10-03 sprendimo Nr. S-204 (7-166/2016) 6–9 psl., Inspekcijos 2016-11-22 sprendimo Nr. 68-336 8–9 psl.). Pavyzdžiui: Pareiškėjas neturi pastovių pajamų šaltinių, pajamų nedeklaruoja, beveik visas tikrinamuoju laikotarpiu gaunamas Pareiškėjo pajamas sudarė jam suteiktos paskolos ir dovanos; Pareiškėjo paaiškinimai apie gautą iš sesers dovaną ir paskolą iš A. P. nepagrįsti ekonomine logika ir nelogišku grynujų pinigų gabenimu mažomis sumomis iš Rusijos į Lietuvą; prieštaringa, nepatikima Pareiškėjo pateikta informacija dėl pinigų perdavimo fakto ir realaus lėšų perdavimo fakto įrodymų nebuvimas; įsiteisėjusiu 2011-10-19 Šalčininkų rajono apylinkės teismo nutarimu (adm. byloje Nr. A2.8-875-75/2011) Pareiškėjas pripažintas kaltu pažeidęs akcizais apmokestinamų prekių gabenimo tvarką ir nubaustas bauda su gabenamų cigarečių bei automobilio konfiskavimu už kontrabandinių cigarečių gabenimą; paskolos ir dovanos davėjai yra susiję su Pareiškėju artimais giminystės ir draugiškais asmeniniais santykiais. Todėl, Komisijos vertinimu, aptartų aplinkybių visuma patvirtina, jog Pareiškėjas neįvykdė pareigos neginčijamais įrodymais pagrįsti gautas pajamas iš sesers I. R. ir draugo A. P. (MAĮ 40, 41 straipsniai, MAĮ 67 str. 2 dalis). Pareiškėjo teiginiai, jog mokesčių administratorius neapklausė Rusijos piliečio A. P. yra visai nepagrįsti, nes iš byloje esančios medžiagos matyti, jog A. P. buvo Rusijos Federacijos mokesčių administratoriaus apklaustas Lietuvos mokesčių administratoriaus iniciatyva, tačiau Rusijos Federacijos mokesčių administratoriaus pateikti duomenys (2015-08-17 raštas Nr. 17-5-05/0048) nepatvirtino Pareiškėjo įrodinėjamų aplinkybių.

Komisija vertina, jog Inspekcijos sprendime išsamiai ir argumentuotai nurodyti pagrindiniai bylos faktai, įrodymai, motyvuotai pasisakyta dėl Pareiškėjo padarytų mokesčių pažeidimų, pateiktas teisinis Pareiškėjo apmokestinimo pagrindas, todėl Inspekcijos sprendimas atitinka Viešojo administravimo įstatymo 3 straipsnyje įtvirtintus viešojo administravimo principus. LVAT praktikoje yra laikomasi pozicijos, kad VAĮ 8 straipsnio nuostata reiškia, jog akte turi būti pateikiamas teisinis pagrindas, kuriuo viešojo administravimo subjektas rėmėsi priimdamas administracinį aktą; motyvų išdėstymas turi būti adekvatus, aiškus ir pakankamas. Ši teisės norma siejama su teisėtumo principu, pagal kurį reikalaujama, kad viešojo administravimo subjektai savo veikla nepažeistų teisės aktų, jų sprendimai būtų pagrįsti, o sprendimų turinys atitiktų teisės normų reikalavimus (LVAT 2010-08-24 sprendimas adm. byloje Nr. A-756-450/2010, „Administracinė jurisprudencija“ Nr. 20, 2010, 2010-11-05 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-15/2010, „Administracinė jurisprudencija“ Nr. 20, 2010). Pareiškėjo priekaištai Inspekcijai dėl netinkamo aplinkybių vertinimo, Komisijos nuomone, atsižvelgus į byloje nustatytų faktinių aplinkybių visumą nėra teisingi.

Apibendrinama tai, kas išdėstyta, Komisija konstatuoja, jog Inspekcija tinkamai vertino reikšmingas faktines bylos aplinkybes, todėl Inspekcijos sprendimas yra tvirtinamas, o Pareiškėjo skundas atmetamas.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 str. 4 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2016-11-22 sprendimą Nr. 68-336.

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

Komisijos pirmininkė

Edita Veršelienė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius