



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL M. D. 2017-02-12 SKUNDO**

2017 m. balandžio 25 d. Nr. S-92 (7-37/2017)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

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

sekretoriaujant

Ramutei Matkevičienei

dalyvaujant mokesčių mokėtojo
atstovei

Advokato padėjėjai G. K.

mokesčių administratoriaus atstovui

K. L.

2017 m. kovo 28 d. išnagrinėjusi M. D. (toliau – Pareiškėjas) 2017-02-12 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2017-01-17 sprendimo Nr. 68-6, n u s t a t ė:

Inspekcija skundžiamu 2017-01-17 sprendimu Nr. 68-6 patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2016-09-19 sprendimo Nr. (04.7.2)-FR0682-570 dėl 2016-06-30 patikrinimo akto Nr. FR0680-465 tvirtinimo nurodymus Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 5524,21 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 3297,61 Eur GPM delspinigius, 1657 Eur GPM baudą (30 proc. mokesčio dydžio), 1312,85 Eur privalomojo sveikatos draudimo įmokas (toliau – PSD įmokos), 794,74 Eur PSD įmokų delspinigius ir 393 PSD įmokų baudą (30 proc. įmokų dydžio).

Kauno AVMI, atlikusi Pareiškėjo 2009-01-01–2012-12-31 laikotarpio GPM ir PSD įmokų mokestinį patikrinimą, nustatė, jog 2009–2011 m. laikotarpiu Pareiškėjo ir jo sutuoktinės N. V. patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas, o 2012 m. laikotarpiu Pareiškėjo išlaidos viršijo jo pajamas. Konstatuota, jog Pareiškėjas 2009–2012 m. išlaidoms panaudojo iš nenustatytų šaltinių gautas pajamas, kurios nebuvo apmokestintos Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka. Kauno AVMI, vadovaudamasi 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112

(toliau – MAĮ) 70 str. 1 dalies, Valstybinės mokesčių 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, kad 2009 m. Pareiškėjo išlaidos 52752 Lt (11704 Lt/2 + 46900 Lt), 2010 m. išlaidos 59105 Lt (14771 Lt/2 + 51720 Lt), 2011 m. išlaidos 9185,50 Lt (18371 Lt/2), 2012 m. išlaidos 8050 Lt viršijo Pareiškėjo gautas pajamas.

Nustatyta, kad Pareiškėjas 2010 m., 2011 m., 2012 m. sausio–kovo mėnesiais nedirbo pagal darbo sutartį, nevykdė individualios veiklos, nebuvo draustas valstybės lėšomis.

Kauno AVMI, vadovaudamasi 2002-07-02 Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 (toliau – GPMĮ) 6 str. 1 dalies, 22 str. 3 dalies, 36 str. 2 dalies nuostatomis, 1996-05-21 Sveikatos draudimo įstatymo Nr. I-1343 (toliau – PSDĮ) 17 str. 8 ir 9 dalies, 19 str. 2 dalies ir MAĮ 96 str. 1 d. 2 punkto, 97 str. 2 dalies, 99 straipsnio, 139 str. 1 dalies nuostatomis, apskaičiavo Pareiškėjui 5524,21 Eur GPM, 3297,61 Eur GPM delspinigius, 1657 Eur GPM baudą, 1312,85 Eur PSD įmokas, 794,72 Eur PSD įmokų delspinigius ir 393 Eur PSD įmokų baudą. Skundžiamu sprendimu Kauno AVMI 2016-09-19 sprendimas Nr. (04.7.2)-FR0682-570 patvirtintinas.

Inspekcija nurodo, kad ginčas šioje byloje kilo dėl to, ar mokesčių administratorius surinktų įrodymų ir nustatytų aplinkybių pagrindu pagrįstai konstatavo, jog Pareiškėjo patirtos išlaidos viršijo pajamas ir Pareiškėjas turėjo 129092,50 Lt (52752 Lt + 59105 Lt + 9185,50 Lt + 8050 Lt) GPMĮ nustatyta tvarka neapmokestintų pajamų.

MAĮ 70 str. 1 dalyje nustatyta, kad 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 mokesstinės prievolės dydžio įprastine, t. y. 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 mokesstinės prievolės dydžio nustatymo kriterijus. To paties straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad detalią šio straipsnio įgyvendinimo tvarką nustato centrinis mokesčių administratorius. Taisyklių 4 punkte nustatyta, kad įvertinimas gali būti atliekamas, kai mokesčių administratorius mokesčių mokėtojo mokesstinės prievolės dydžio negali nustatyti įprastine, atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka, nes mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas: apskaičiuojant mokesčius (nepateikia mokesčio deklaracijos, nustatytą tvarka patvirtintos ataskaitos ar kito dokumento, į mokesčio deklaraciją įrašo neteisingus (nepatikimus, prieštarigus) duomenis, mokesčių mokėtojo įsigyto turto vertė ir (ar) asmeninės išlaidos per atitinkamą laikotarpį yra didesnės už deklaruotas pajamas ir kitais atvejais) (Taisyklių 4.1 punktas). Taisyklių 6.1. punkte nustatyta, kad 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.

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) savo praktikoje (2007-06-05 *nutartis adm. byloje Nr. A11-603/2007*) konstatavo, jog MAĮ 70 straipsnis skirtas ne tam, kad būtų nustatytas tikslus (t. y. objektyviais duomenimis paremtas) mokesstinės prievolės dydis, o tam, kad būtų nustatytas mokėtinos prievolės dydis, atitinkantis protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingumo kriterijus. Tai reiškia, kad mokesčių administratoriaus nustatytas mokėtinos prievolės dydis laikytinas pagrįstu tiek, kiek neperžengia šių įvertinimo kriterijų.

Kauno AVMI, pagal įvertinimą apskaičiuodama Pareiškėjo GPM bazę, naudojosi Taisyklių 29 punkte nustatytais informacijos šaltiniais, t. y. Kauno AVMI remdamasi surinkta informacija iš komercinių bankų apie Pareiškėjo ir jo situoktinės gautas pajamas ir patirtas

išlaidas, Inspekcijos informacinės duomenų bazės duomenimis (*gautas pajamas, turimą VI Registrų centro informaciją apie Pareiškėjo ir jo sutuoktinės vardu registruotą nekilnojamąjį turtą, turimą VI „Regitra“ informaciją apie transporto priemones*) bei įvertinusi kitą surinktą informaciją, apskaičiavo Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2009–2011 metais, bei Pareiškėjo 2012 metais gautas pajamas bei patirtas išlaidas.

Taisyklių 7 punkte nustatyta, kad mokesčių administratoriaus įvertinimo rezultatai turi būti pagrįsti atliktais palyginimais, skaičiavimais, nepriklausomai nuo to, koku būdu buvo apskaičiuotas mokestis. Kauno AVMI, apskaičiuodama mokesčio bazę, vadovavosi išlaidų metodu, t. y. lyginant Pareiškėjo ir jo sutuoktinės patirtas asmenines išlaidas su faktiškai turėtomis (gautomis) pajamomis. 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. Iš Taisyklių 17 punkto matyti, kad mokesčių administratorius, taikydamas šį vertinimo metodą, taip pat turi įvertinti ir kitas aplinkybes, kurių tiesioginė įtaka gali būti vertinama.

Pažymėtina, kad LVAT 2011-02-04 nutartyje administracinėje byloje Nr. A-438-201/2011 nurodė, jog nei MAĮ, nei kiti įstatymai nenumato jokių apribojimų tiek mokesčių mokėtojui, tiek mokesčių administratoriui apskaičiuojant bei perskaičiuojant mokesčius už tam tikrą mokestinį laikotarpį remtis (vadovautis) papildoma įrodomąja medžiaga, kurioje užfiksuotos ankstesniais mokestiniais laikotarpiais atsiradusios faktinės aplinkybės, svarbios teisingam mokesčio apskaičiavimui (perskaičiavimui). Tokios pačios nuostatos LVAT laikėsi ir administracinėse bylose Nr. A⁸-693/2007, A⁴⁴²-206/2009, A⁵⁵⁶-1073/2010. Todėl darytina išvada, kad mokesčių administratorius savo kontrolės veiksmų atlikimo metu turi teisę naudotis ir vertinti atitinkamą įrodomąją medžiagą, susijusią su ankstesniais mokestiniais laikotarpiais, kiek tai susiję su tikrinamojo laikotarpio mokestinių prievolių teisingu apskaičiavimu.

Pareiškėjo santuoka su N. V. registruota laikotarpiu nuo 1989-03-25 iki 2011-12-06, vaikai: G. K. (duomenys neskelbtini) ir L. J. (duomenys neskelbtini). Pareiškėjas ir jo sutuoktinė nėra pateikę gyventojų turto ir pajamų deklaracijų už 1998–2002 m. laikotarpius, brangaus turto deklaracijų už 1994–2003 m. laikotarpius, vienkartinės gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos.

2003-12-18 Vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatymo (toliau – VGTD įstatymas) 3 str. 1 dalyje nustatyta, kad nuolatinis Lietuvos gyventojas privalėjo deklaruoti 2003-12-31 turimas pinigines lėšas, turimas bankuose ir kitose kredito įstaigose ir ne bankuose ir kitose kredito įstaigose, jei jų bendra suma viršija 50000 Lt. VGTD įstatymo 4 str. 2 dalyje nurodyta, kad jei nuolatinis Lietuvos gyventojas, šio Įstatymo nustatyta tvarka, turto nedeklaravo, šiuo turtu negali būti pagrindžiami kito turto įsigijimo šaltiniai.

Pareiškėjo sutuoktinė 2015-01-09 paaiškinime apie piniginių lėšų likučius ne banke 2009-01-01, 2009-12-31, 2010-12-31, 2011-12-31, 2012-12-31 nurodė, kad negali pasakyti, kokie buvo piniginių lėšų likučiai, nes šeimos pinigus tvarkė jos vyras (Pareiškėjas).

Pareiškėjas paaiškinime apie piniginių lėšų likučius ne banke 2009-01-01, 2009-12-31, 2010-12-31, 2011-12-31, 2012-12-31 nurodė, kad piniginių lėšų likučių ne banke neturėjo.

Įvertinusi pateiktus paaiškinimus bei atlikusi sutuoktinių pajamų ir išlaidų analizę už 2004–2008 metus, Kauno AVMI nustatė, kad sutuoktiniai piniginių lėšų likučio 2009-01-01 ne banke neturėjo (patikrinimo akto 21–22 psl., 2 lentelė). Banke turėtas piniginių lėšų likutis sudarė: Pareiškėjo – 0 Lt, Pareiškėjo sutuoktinės – 8658,59 Lt.

Nustatyta, kad Pareiškėjas ir jo sutuoktinė 2009 metais gavo 27939 Lt pajamas, iš jų darbo užmokestį – 813 Lt; individualios veiklos pajamas – 26312 Lt, grąžintą GPM – 92 Lt, banko palūkanas – 410 Lt, socialines išmokas vaikui – 312 Lt. Patyrė 81648 Lt išlaidas, iš jų vartojimo išlaidas – 24409 Lt, mokesčių už verslo liudijimą – 339 Lt, automobilio VW Polo įsigijimo išlaidas – 10000 Lt, namo: adresu (duomenys neskelbtini), statybos išlaidas – 46900 Lt. Įvertinusi sutuoktinių 2009-01-01 turėtą piniginių lėšų likutį banke 8659 Lt, 2009 m. gautas pajamas 27939 Lt, patirtas išlaidas 81648 Lt, 2009-12-31 turėtą piniginių lėšų likutį banke 13553 Lt, Kauno AVMI

nustatė, kad sutuoktinių patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 58604 Lt (patikrinimo akto 23–25 psl., 3 lentelė).

Kauno AVMI gyvenamojo namo 46900 Lt statybos išlaidas priskyrė Pareiškėjo išlaidoms, todėl sutuoktinių 2009 m. patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 11704 Lt (58604 Lt – 46900 Lt). Kauno AVMI, vadovaudamasi Civilinio kodekso (toliau – CK) 3.87 str. 1 dalies, 3.88 str. 1 dalies, 4.73 straipsnio nuostatomis, minėtas pinigines lėšas padalino sutuoktiniams lygiomis dalimis po 5852 Lt.

Nustatyta, kad Pareiškėjas 2009 m. turėjo 52752 Lt (11704/2 + 46900 Lt) kitų pajamų iš nenustatytų ir mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių, priskiriamų B klasės pajamoms, nuo kurių turi būti apskaičiuotas mokėtinas GPM (patikrinimo akto 27 psl.).

Pareiškėjas ir jo sutuoktinė 2010 metais gavo 19813 Lt pajamas, iš jų automobilio V. S. pardavimo pajamas – 3000 Lt, individualios veiklos pajamas – 6500 Lt, banko palūkanas – 313 Lt, automobilio VW *Polo* pardavimo pajamas – 10000 Lt. Patyrė 86107 Lt išlaidas, iš jų vartojimo išlaidas – 20449 Lt, mokesčių už verslo liudijimą – 2306 Lt, automobilio *Audi A2* įsigijimo išlaidas – 8632 Lt, automobilio VW *Golf* įsigijimo išlaidas – 3000 Lt, namo: adresu (duomenys neskelbtini), statybos išlaidas – 46900 Lt, pavėsinės: adresu (duomenys neskelbtini), statybos išlaidas – 4820 Lt. Įvertinus Sutuoktinių 2010-01-01 turėtą piniginių lėšų likutį banke 13553 Lt, 2010 m. gautas pajamas 19813 Lt, patirtas išlaidas 86107 Lt, 2010-12-31 turėtą piniginių lėšų likutį banke 13750 Lt, nustatyta, kad sutuoktinių patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 66491 Lt (patikrinimo akto 4 lentelė).

Kauno AVMI gyvenamojo namo 46900 Lt ir pavėsinės 4820 Lt statybos išlaidas priskyrė Pareiškėjo išlaidoms, todėl sutuoktinių 2010 m. patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 14771 Lt (66491 Lt – 46900 Lt – 4820 Lt). Vadovaujantis minėtomis CK nuostatomis, šios pinigines lėšas padalintos sutuoktiniams lygiomis dalimis po 7385,50 Lt.

Pareiškėjas 2010 m. turėjo 59105 Lt (14771/2 + 51720 Lt) kitų pajamų iš nenustatytų ir mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių, priskiriamų B klasės pajamoms, nuo kurių turi būti apskaičiuotas mokėtinas GPM (patikrinimo akto 31 psl.).

Kauno AVMI iki 2011-12-06 (nutraukta santuoka) vertino bendras sutuoktinių pajamas ir išlaidas, o nuo 2011-12-06 iki 2011-12-31 Pareiškėjo gautas pajamas ir patirtas išlaidas.

Pareiškėjas ir sutuoktinė laikotarpiu nuo 2011-01-01 iki 2011-12-06 gavo 2580 Lt pajamas, iš jų individualios veiklos pajamas – 2050 Lt, draudimo išmokas – 530 Lt. Patyrė 20437 Lt išlaidas, iš jų vartojimo išlaidas – 19883 Lt, išlaidas vykdant individualią veiklą – 554 Lt. Įvertinusi sutuoktinių 2011-01-01 turėtą piniginių lėšų likutį banke 13750 Lt, laikotarpiu nuo 2011-01-01 iki 2011-12-06 gautas pajamas 2580 Lt, patirtas išlaidas 20437 Lt, 2011-12-06 turėtą piniginių lėšų likutį banke 14264 Lt, Kauno AVMI nustatė, kad sutuoktinių patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 18371 Lt (patikrinimo akto 5 lentelė).

Vadovaudamasi MAĮ 70 straipsnio ir minėtomis CK nuostatomis, Kauno AVMI Pareiškėjo faktiškai patirtas išlaidas 9185,50 Lt (18371 Lt / 2) pripažino kitomis pajamomis iš nenustatytų, mokesčių administratoriui nežinomų, šaltinių.

Pareiškėjas laikotarpiu nuo 2011-12-06 iki 2011-12-31 gavo 8500 Lt pajamas už parduotą automobilį. Patyrė 911 Lt išlaidas, iš jų vartojimo išlaidas – 611 Lt, sūnaus išlaikymo išlaidas – 300 Lt. Įvertinusi Pareiškėjo 2011-12-06 turėtą piniginių lėšų likutį banke 91 Lt, laikotarpiu nuo 2011-12-06 iki 2011-12-31 gautas pajamas 8500 Lt, patirtas išlaidas 911 Lt, 2012-01-01 turėtą piniginių lėšų likutį banke 91 Lt, Kauno AVMI nustatė, kad Pareiškėjas ne banke 2011-12-31 galėjo turėti ne daugiau kaip 7589 Lt piniginių lėšų likutį (patikrinimo akto 7 lentelė).

Pareiškėjas laikotarpiu nuo 2012-01-01 iki 2012-12-31 gavo 3940 Lt pajamas (G. K. į depozitinę nuteistųjų sąskaitą įneštos pinigines lėšos), patyrė 6252 Lt išlaidas, iš jų vartojimo išlaidas – 1912 Lt, sūnaus išlaikymo išlaidas – 900 Lt, prekių pirkimo išlaidas – 3440 Lt. Įvertinusi Pareiškėjo 2012-01-01 turėtą piniginių lėšų likutį banke 91 Lt, piniginių lėšų likutį ne banke 7589 Lt, 2010 m. gautas pajamas 3940 Lt, patirtas išlaidas 6252 Lt, 2012-12-01 turėtą piniginių lėšų likutį banke 91 Lt, likutį nuteistųjų depozitinėje sąskaitoje – 500,55 Lt, 2012-04-18 kratos metu paimitus grynuosius pinigus ne banke 12827 Lt (19827 Lt – 7000 Lt), Kauno AVMI nustatė, kad

Pareiškėjo patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 8050 Lt (patikrinimo akto 8 lentelė, Kauno AVMI sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo 20 psl.).

Dėl MAJ 69 str. nuostatų taikymo. Vadovaujantis 69 str. 1 dalies nuostatomis, tais atvejais, kai mokesčio mokėtojo sandoris, ūkinė operacija ar bet kokia jų grupė sudaromi turint tikslą gauti mokesstinę naudą, t. y. tiesiogiai ar netiesiogiai nukelti mokesčio mokėjimo terminus, sumažinti mokėtiną mokesčio sumą arba visiškai išvengti mokesčio mokėjimo, arba padidinti gražintiną (įskaitytiną) mokesčio permoką (skirtumą), arba sutrumpinti mokesčio permokos (skirtumo) gražinimo terminus, mokesčių administratorius, apskaičiuodamas mokestį, taiko turinio viršenybės prieš formą principą. Šiuo atveju mokesčių administratorius neatsižvelgia į formalią mokesčių mokėtojo veiklos išraišką, bet atkuria iškreipiamas ar slepiamas aplinkybes, su kuriomis mokesčių įstatymai sieja apmokestinimą, ir mokestį apskaičiuoja pagal minėtų mokesčių įstatymų atitinkamas nuostatas.

Nustatyta, kad Pareiškėjo mamos M. T. vardu pagal 2008-10-21 pirkimo–pardavimo sutartį už 270000 Lt iš U. B. ir P. I. buvo įsigytas žemės sklypas su 80 proc. baigtumo gyvenamuoju namu: adresu (duomenys neskelbtini) (toliau – ginčo žemės sklypas ir pastatas) Minėtame žemės sklype 2011-01-12 pagal deklaraciją apie statybos užbaigimą įregistruota pavėsinė, kurios statybos vertė – 4820 Lt.

M. T. 2013-09-18 įtariamojo papildomos apklausos protokole nurodė, kad ji už įsigytą ginčo žemės sklypą ir pastatą sumokėjo apie 200000 Lt iš asmeninių lėšų, tačiau tikslios sumos nepamena. Visos pinigų sumos nesumokėjo dėl to, kad tuo metu nebuvo parduotas butas, esantis Kuršių g. 18-21, Kaune, kuris vėliau parduotas už 128000 Lt. Kokią dalį pinigų sudarė Pareiškėjo ir jo sutuoktinės lėšos, M. T. nurodė, kad jie paskolino apie 30000 Lt. Pinigai buvo bendri, nebuvo skolinama atskirai. Pinigai buvo paskolinti be jokių dokumentų, sutarčių ar raštelių, nes pinigai buvo skolinami sūnaus.

P. I. 2014-01-15 liudytojo apklausos protokole nurodė, kad derybos dėl žemės sklypo su gyvenamuoju namu pirkimo ir pardavimo vyko su vyriškiu, kurio asmens duomenų gyventojas nurodyti negali, pinigus grynaisiais pinigais banke tikrino ir pas notarą perdavė taip pat vyriškis. Tas pats vyriškis dalyvavo pirmą kartą apžiūrint namą, antrą kartą minėtas vyras namo apžiūrėti buvo atvykęs su moterimi, tačiau liudytojas nenurodė ar minėta moteris buvo M. T., ar kita moteris. M. T., gyventojas teigimu, dalyvavo pasirašant pirkimo-pardavimo sutartį pas notarą.

Apie tai, kad Pareiškėjas namą įsigijo būtent savo reikmėms, liudija ir apklausti kaimynai, gyvenantys netoli (duomenys neskelbtini).

G. K. 2013-01-07 liudytojo apklausos protokole nurodė, kad minėtu adresu kažkas gyvena, dažniausiai judėjimas vyksta naktimis, žmonės į namą atvyksta prabangiais automobiliais BMW, S. R.. Kiek jam yra žinoma, šio namo savininkas gali būti vyras rusišku akcentu. Liudytojo paaiškinimu, tas namo savininkas rusišku akcentu, naudojosi automobiliu S. R. visureigiu, pilkos spalvos, valstybinių numerių jis nežino.

E. U. 2013-01-07 liudytojo apklausos protokole nurodė, kad Pareiškėjas yra jo kaimynas, gyvenantis Centrinė g. 8A, Ramučių k., Kauno r., o jo motinos M. T. nepažįsta. Jo teigimu, Pareiškėjas naudojosi automobiliu S. R., šviesios spalvos.

H. D. 2013-01-08 liudytojo apklausos protokole nurodė, kad 17 m. gyvena adresu: Islandijos pl. 53, Kaune. M. T. pažįsta kaip savo kaimynę, kuri gyvena name, esančiame (duomenys neskelbtini). Liudytojos parodymais, M. T. kurį laiką gyveno pas sugyventinį, kokiu adresu nežino, tačiau jam mirus grįžo gyventi į (duomenys neskelbtini). Liudininkės paaiškinimu, M. T. minėtame name gyveno ir gyvena viena.

Iš bylos medžiagos matyti, kad kratos, atliktos 2012-04-18 M. D. (Pareiškėjo) gyvenamojoje vietoje adresu: (duomenys neskelbtini) rasta ir paimta: mobilieji telefonai su SIM ir be SIM kortelių, pistoletas ir apkaba su šešiais šoviniiais, leidimas laikyti „nešioti“ ginklus, rakteliai nuo mašinų, raktai nuo namų, nešiojamasis kompiuteris, asmens tapatybės kortelė, vairuotojo pažymėjimas, automobilių MB GL420, valst. Nr. (duomenys neskelbtini) ir VOLVO V70, valst. Nr. (duomenys neskelbtini) dokumentai ir automobilis MB GL420, valst. Nr.

(duomenys neskelbtini) registruotas C. B. vardu ir kt. bei iš seifo paimti pinigai įvairiomis kupiūromis ir valiutomis, iš viso 84977,39 Lt.

M. D. (Pareiškėjas) po mamos M. T. mirties yra vienintelis M. T. turto įpėdinis, t. y. jau sudarant ginčo nekilnojamojo turto, pirkimo–pardavimo sandorį mamos M. T. vardu, buvo siekiama atitikti CK 3.89 straipsnio nuostatas, kad po santuokos ar santuokoje paveldėtas turtas yra sutuoktinio (Pareiškėjo) asmeninė nuosavybė.

M. T. neturėjo nei tikslo, nei finansinių galimybių įsigyti minėtą turtą (M. T. 2014-12-16 mokestinio tyrimo rezultatų ataskaita Nr. FR0686-2329).

Kauno AVMI konstatavo, kad M. D. formaliai įformindamas žemės sklypo su gyvenamuoju namu įsigijimo sutartį mamos M. T. vardu siekė pagrindinio tikslo – mokestinės naudos, t. y. nemokėti GPM nuo kitų iš nenustatytų ir mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių gautų pajamų. Skundžiamame sprendime konstatuota, kad pagrįstai ginčo žemės sklypo ir pastato statybos išlaidas vertintos tik kaip asmeninės Pareiškėjo patirtos išlaidos.

Dėl statybos išlaidų. Kadangi gyvenamojo namo įrengimo, pavėsinės statybos išlaidas patvirtinantys dokumentai pateikti nebuvo, mokesčių administratorius statybos vertę apskaičiavo, vadovaudamasi MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatomis, taikydamą Taisyklių 6.3.4 punkte numatytą grynosios vertės metodą.

VĮ Registrų centro duomenimis, adresu: Centrinė g. 8A, Ramučiai, Kauno r. įregistruotas 100 proc. baigtumo 206,61 kv. m, 861 kub. m ploto, dviejų aukštų gyvenamasis vieno buto namas. Statybos pradžios metai 2006 m., statybos pabaigos metai 2010 m. VĮ Registrų centro duomenimis, namo pamatai – betonai, sienos – plytos, perdanga – gelžbetonis, stogo danga – metalas, išorės apdaila – dekoratyvinis plytų mūras, pertvaros – plytos, grindys – parketas, langai – plastikiniai, durys – medinės, vidaus apdaila – dažai, šildymas – centrinis šildymas iš centrinės sistemos, vandentiekis – komunalinis vandentiekis, nuotekų šalinimas – vietinis nuotekų šalinimas, dujos – gamtinės, įrengtas vėdinimas ir kondicionavimas. 2010-11-24 VĮ Registrų centro nustatytos 100 proc. baigtumo gyvenamojo namo atkūrimo sąnaudos (statybos vertė) yra 469000 Lt. Minėtu adresu taip pat įregistruota pavėsinė, kurios plotas 18,9 kv. m, aukštis 2,5 m, statybos pabaigos metai 2010 m., 2010-11-24 nustatytos atkūrimo sąnaudos (statybos vertė) yra 4820 Lt.

Remiantis UAB "A1" kuri specializuojasi statybos darbų, normatyvų, kainynų sudaryme, pateiktomis 2006 m.–2010 m. gyvenamųjų pastatų 1 kub. m statybos skaičiuojamomis kainomis, 100 proc. baigtumo, 206,51 kv. m, 861 kub. m vienbučio dviejų aukštų gyvenamojo namo adresu: (duomenys neskelbtini) statybai 2006 m.–2010 m. galimai išleistų piniginių lėšų suma sudaro 469899 Lt.

Atsižvelgęs į tai, kad gyvenamojo namo statybos vertė pagal UAB "A1" apskaičiavimą artima VĮ Registrų centro vertei, mokesčių administratorius vertino VĮ Registrų centro pateiktas gyvenamojo namo ir pavėsinės atkūrimo sąnaudas (statybos vertę). Nustatyta, kad 2008 m. pirktas 80 proc. baigtumo namo atkūrimo sąnaudos (statybos vertė) sudarė 375200 Lt (469000 Lt x 80 proc.), 2009 m. – 2010 m. tenkanti atkūrimo sąnaudų vertė (statybos vertė) – 93800 Lt (469000 Lt – 375200 Lt), t. y. proporcingai tenkanti išlaidų suma kiekvienais metais: 2009 m. – 46900 Lt ir 2010 m. – 46900 Lt.

Nagrinėjamu atveju statybos išlaidas patvirtinantys dokumentai pateikti nebuvo, todėl, kaip nurodyta skundžiamame sprendime, vadovaujantis MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatomis, nustatyta, jog gyvenamojo namo statybos vertė 2009 m. sudarė 46900 Lt, 2010 m. – 46900 Lt bei pavėsinės statybos vertė 2010 m. – 4820 Lt.

Dėl kratos metu rastų piniginių lėšų. 2012-04-18 Pareiškėjo gyvenamojoje vietoje adresu: Centrinė g. 8A, Ramučių k., Kauno r. atliktos kratos metu seife buvo rasti ir paimti įvairia valiuta iš viso 84977,39 Lt.

Pareiškėjas 2014-05-15 įtariamą papildomos apklausos protokole nurodė, kad dalis rastų pinigų 3000 Lt ir 18000 Eur priklausė ne jam, o jo pažįstamiems – T. B. ir Sergejui, kurio pavardės neprisimena.

Kratos atlikimo metu dalyvavę asmenys K. F. ir J. B. patvirtino, kad K. F. priklauso 8000 Eur ir 3000 Lt, o J. B. – 10000 Eur piniginės sumos, kurios laikinai buvo perduotos saugojimui Pareiškėjui.

Vilniaus apygardos prokuratūros 2014-10-06 nutarime dėl ikiteisminio tyrimo nutraukimo konstatuota, kad dalis piniginių lėšų paimtų kratos metu, t. y. 18000 Eur ir 3000 Lt priklauso J. B. ir K. F. ir jos grąžinamos minėtiems asmenims.

Pareiškėjas nurodė, kad minėtos 2012-04-18 kratos metu iš 19827 Lt rastų pinigų 7000 Lt priklausė motinai M. T., o likusi dalis buvo jo šeimos santaupos bei likutis po kelionių (sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo 20 psl.).

Inspekcija nurodo, kad Kauno AVMI pagrįstai 2012-04-18 kratos metu Pareiškėjo gyvenamojoje vietoje paimtas kitas pinigines lėšas 12827 Lt (84977,39 Lt – 65150,40 Lt – 7000 Lt) priskyrė Pareiškėjui

Pareiškėjas su Inspekcijos sprendimu nesutinka ir Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) prašo skundžiamą sprendimą panaikinti.

Dėl MAJ 69 str. nuostatų taikymo.

Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos išvada, jog, formaliai įformindamas ginčo žemės sklypo ir pastato pirkimo–pardavimo sandorį mamos M. T. vardu, jis siekė pagrindinio tikslo – mokestinės naudos, t. y. nemokėti GPM nuo kitų iš nenustatytų ir mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių gautų pajamų, taip pat, jog ginčo nekilnojamojo turto įsigijimo bei statybos išlaidos vertintinos tik kaip jo asmeninės išlaidos.

Pareiškėjas nurodė, jog jo mama kreipėsi į Pareiškėjo šeimą, prašydama padėti surasti jai namus, nes tuo metu sirgo, buvo patyrusi insultą. Taigi, nesutinka su Inspekcijos išvada, jog mama neturėjo tikslo savo vardu įsigyti ginčo nekilnojamojo turto, juo labiau, net neapklausus pačios mamos.

Kaimynai G. K. ir E. U. nenurodė, jog ginčo nekilnojamojo turto adresu Pareiškėjo mama negyveno, be to, tai, kad jie M. T. nėra matę, yra logiška, nes sklypas yra aptvertas aukšta ir aklina tvora, todėl neįmanoma matyti, kas vaikšto kieme, o mama, būdama senyvo amžiaus, didžiąją dalį laiko praleido namuose, žiūrėdama televizorių ir ilsėdamasi.

Apklausti liudytojais kaimynai H. D. ir K. J. adresu Islandijos pl. 55, Kaune, nurodė, kad M. T. pažįsta kaip kaimynę. H. D. paaiškino, kad M. T. gyveno ir gyvena viena, K. J. nurodė, jog nuolat M. T. čia negyveno, atvažiuodavo su kažkoku vyru. Pareiškėjas nurodo, jog jo mama, gyvendama naujai įsigytame name, visuomet norėdavo aplankyti ir senuosius, kuriuose su Pareiškėjo šeimos pagalba pasisodindavo įvairių daržovių ir vaisių, rūpinosi buitimi, o žiemą lankėsi beveik kiekvieną dieną, nes reikėjo kūrenti namą, kad neatsirastų drėgmė ir pelėsis.

Ikiteisminio tyrimo metu M. T. keletą kartų buvo apklausta dėl ginčo nekilnojamojo turto įsigijimo ir įrengimo išlaidų. Buvo pateikti nuoseklūs paaiškinimai, jog 200000 Lt ji turėjo pati, o likusius 70000 Lt pasiskolino. Pareiškėjas, būdamas santuokoje, paskolino 30000 Lt, o kitą dalį ji pasiskolino iš artimųjų ir draugų. Pardavusi būtą gavo 128000L, iš kurių 70000 Lt grąžino kreditoriams, o likusius 58000 panaudojo namui įrengti. Pareiškėjas nurodo, jog duomenų, galinčių patvirtinti pinigų skolinimą, jis neturi. Pareiškėjas buvo vienintelis vaikas šeimoje ir vienintelis paveldėtojas, todėl nebuvo jokio poreikio įforminti skolintus pinigus.

Pareiškėjas nesutinka su administratoriaus išvada, jog jo mama neturėjo finansinių galimybių įsigyti ginčo nekilnojamojo turto. M. T. visą gyvenimą sunkiai dirbo, nuo 1988 m. vertėsi individualia veikla, iš kurios tiek ji, tiek Pareiškėjas, tuo metu gavo pakankamai dideles pajamas, gyveno taupiai ir tam tikrą dalį uždirbtų pinigų visą laiką atidėdavo, taigi, turėjo santaupų, kurias ir panaudojo gyvenamajam namui įsigyti.

Pareiškėjas nurodo, kad jis padėjo mamai įsigyti nekilnojamojo turto, todėl jis dalyvavo tiek sudarant sutartį, tiek organizuojant ir vykdant statybos bei remonto darbus. Tai yra normalu, nes Pareiškėjas buvo vienturtis sūnus, kuriam turėjo vėliau likti šis turtas.

Šeimos draugas Nikolajus, su kuriuo iki šiol nėra visiškai atsiskaityta už namo įrengimo darbus, galėtų patvirtinti apie atliktus darbus ir esantį įsiskolinimą už juos.

Dėl statybos išlaidų.

Pareiškėjas nurodo, jog nuo ginčo nekilnojamojo turto įsigijimo jo savininke iki pat mirties 2016 m. buvo M. T., todėl Pareiškėjui nesuprantama, kodėl namo įrengimo ir pavėsinės pastatymo išlaidos priskiriamos jam. Kaip jau minėta, ikiteisminio tyrimo metu ji buvo nurodžiusi, kad namą įsigijo už 270000 Lt, iš kurių 200000 Lt turėjo pati, o 70000 Lt pasiskolino. Pareiškėjas nesutinka, kad jos parodymai yra vertinami kritiškai, neatsižvelgiant į tai, kad ikiteisminis tyrimas dėl neteisėto praturtėjimo jos atžvilgiu buvo nutrauktas. Pareiškėjas akcentuoja, jog neginčijama aplinkybė, kad ji buvo pardavusi butą ir iš jo pardavimo gavo 128000 Lt, kuriuos panaudojo skoloms gražinti bei namui įrengti.

Inspekcija yra nurodžiusi, jog 100 proc. baigtumo ginčo nekilnojamojo turto atkūrimo sąnaudos yra 469000 Lt, 2008 m. pirktos 80 proc. baigtumo turto atkūrimo sąnaudos sudarė 375000 Lt, todėl 2009–2010 m. atkūrimo sąnaudų vertė – 93800 Lt (2009 m. – 46900 Lt, 2010 m. – 46900 Lt). Šias išlaidas nepagrįstai Inspekcija priskyrė prie Pareiškėjo galimai patirtų išlaidų. Pareiškėjas nurodo, kad tokių pinigų nei jis, nei jo sutuoktinė neturėjo ir negalėjo išleisti. Prie namo įrengimo Pareiškėjas prisidėjo ne pinigais, o darbu ir patirtimi. Jis turėjo statybų patirties, todėl daugumą darbų atliko savo jėgomis. Kainavo tik statybinės medžiagos, kurių didžiąją dalį pirko Lenkijoje, nes ten jos buvo iki 50 proc. pigesnės. Be to, dalis statybinių medžiagų buvo įsigytos anksčiau, dalį statybinių medžiagų pirko iš bankrutuojančios UAB "B1" kur jos buvo parduodamos už 20–30 proc. vertės. Todėl Inspekcijos nurodyta ginčo turto atkūrimo sąnaudų suma neatspindi tikrosios patirtų išlaidų sumos, neatspindi teisingumo ir protingumo kriterijų, juo labiau, kad išlaidas Pareiškėjo mamos namui įrengti būtų patyręs Pareiškėjas ar jo sutuoktinė. Pareiškėjas taip pat nurodo, kad labai daug darbų padėjo atlikti šeimos draugas Nikolajus, besiverčiantis statybos darbais, su kuriuo Pareiškėjas iki šiol nėra atsiskaitęs ir kuris galėtų patvirtinti nurodytas aplinkybes.

Pareiškėjo teigimu, UAB "A1" bei VĮ Registrų centro duomenys neatspindi tikrosios daikto ir darbų vertės, nes neatsižvelgiama nei į medžiagų kokybę, nei į darbus atlikusius asmenis, nei į tai, ar medžiagos yra pirktos Lietuvoje ar užsienyje, neatsižvelgiama, ar darbus atliko pats savininkas. Į šias aplinkybes patikrinimo metu nebuvo atsižvelgta, todėl nustatyta 93800 Lt statybos išlaidų suma neatspindi tikrosios išlaidų sumos. Be to, nenagrinėta, kokia dalis darbų buvo atlikta 2011 m. Pareiškėjas nurodo, jog 100 proc. baigtumą galima įregistruoti bet kaip išdažius sienas, sudėjus bet kokią santchniką ir surinkus atsakingų institucijų parašus. Sprendime nenurodyta, kaip Inspekcija nustatė, kad 2009–2010 m. namui įrengti reikėjo būtent 93800 Lt sumos.

Dėl pavėsinės statybų Pareiškėjas nurodė, jog apie 300–400 Lt kainavo mediena, o visus darbus jis atliko pats, todėl Inspekcija neteisingai nustatė, kad pavėsinės statybų išlaidos sudarė 4820 Lt. Be to, visas šias išlaidas patyrė jo mama M. T.. Tuo tarpu Inspekcija nepateikė įrodymų, kaip apskaičiavo 4820 Lt išlaidų buvimą. Tokia suma yra neadekvati ir nepagrįsta jokiais duomenimis ar skaičiavimais.

Dėl nustatytų 2010 ir 2011 m. šeimos vartojimo išlaidų (2010 m. – 20449 Lt, suaugusiam – 576,60 Lt, o vaikui – 551,70 Lt / mėn.; 2011 m. – 19883 Lt / 11 mėn.) Pareiškėjas nurodė, jog jos yra neteisingos (išskyrus 554 Lt išlaidas, susijusias su Pareiškėjo sutuoktinės vykdoma individualia veikla). Pareiškėjo šeima gyveno itin taupiai, jų šeimai padėdavo mama, kuri su sugyventiniu vedė bendrą ūkį, augino gyvulius (vištas, ožkas, kiaules), augino daržoves ir vaisius, todėl maistui išleisdavo mažai pinigų, rūbus, avalynę ir namų apyvokos bei higienos daiktus pirkdavo dėvėtų drabužių parduotuvėse, todėl faktiškai patyrė žymiai mažesnes vartojimo išlaidas. Pareiškėjas pabrėžė, jog jo šeima visuomet pasižymėjo taupumu. Inspekcija negali apmokestinti to, ko asmuo negavo ar neuždirbo, pavyzdžiui, gaudamas minimalų atlyginimą. Pareiškėjas nurodo, jog jis negalėjo deklaruoti pinigų, kurių neuždirbo ir negavo.

Dėl kratos metu rastų pinigų.

Inspekcija nepateikė objektyvių duomenų, kad 15050 Lt buvo gauti iš nežinomų šaltinių. Kaip nurodė Pareiškėjas, jo mama, pardavusi butą, gavo 128000 Lt, iš kurių 30000 grąžino Pareiškėjui, o likusius 58000 Lt panaudojo namui įrengti. Pas Pareiškėją seife buvo laikomos visos Ivanovų šeimos santaupos, įskaitant ir tas, kurios nebuvo panaudotos namui įrengti.

Pareiškėjas nurodė, jog kratos metu pas jį rasti pinigai, tai: 11750 Lt (7000 Lt priklausė motinai M. T., kuriuos ji buvo atsidėjusi laidotuvėms, 4750 Lt buvo Pareiškėjo šeimos santaupos, kurios nebuvo panaudotos namui įrengti), 1500 JAV dolerių – Pareiškėjo 1998–2000 m. santaupos juodai dienai, o kiti rasti pinigai (30000 rublių, 30 zlotų, 115 latų) – buvo likę po kelionių nuo 1994 iki 2004 m.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjo skundas atmetinas, skundžiamas Inspekcijos 2017-01-17 sprendimas Nr. 68-6 tvirtintinas.

Ginčas šioje byloje kilo dėl nurodymų Pareiškėjui sumokėti 5524,21 Eur GPM ir 1312,85 Eur PSD įmokas bei su šiais mokesčiais susijusias sumas, mokesčių administratoriui konstatavus, jog Pareiškėjo (ir jo sutuoktinės) išlaidos tikrintuoju 2009–2012 m. laikotarpiu viršijo gautas pajamas, t. y. jog Pareiškėjas gavo kitų pajamų, kurių mokesčių įstatymų nustatyta tvarka nedeklaravo, nuo kurių neapskaičiavo ir nesumokėjo į biudžetą mokėtinų mokesčių.

Byloje nustatyta, jog tikrintuoju laikotarpiu Pareiškėjo išlaidos viršijo pajamas 129092,50 Lt, atitinkamai 2009 m. – 52752 Lt, 2010 m. – 59105 Lt, 2011 m. – 9185,50 Lt, 2012 m. – 8050 Lt. Konstatavęs šias aplinkybes, mokesčių administratorius taikė MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatas ir mokesčius Pareiškėjui apskaičiavo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikydamas išlaidų metodą. Pareiškėjas, nesutikdamas su skundžiamu Inspekcijos sprendimu, savo skunde akcentavo tai, jog mokesčių administratorius: pirma, nepagrįstai konstatavo, kad ginčo žemės sklypo ir gyvenamojo namo įsigijimo bei gyvenamojo namo statybos užbaigimo ir pavėsinės statybos išlaidas patyrė Pareiškėjas, o ne jo mama M. T.; antra, neteisingai nustatė gyvenamojo namo statybos užbaigimo ir pavėsinės statybos bei vartojimo išlaidas; trečia, neteisingai įvertintos kratos metu pas Pareiškėją rastos piniginės lėšos.

Įvertinus skundžiamą sprendimą bei Kauno AVMI patikrinimo aktą ir sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo, matyti, kad šiuose dokumentuose išsamiai aptartos mokesčių administratoriaus nustatytos faktinės aplinkybės, susijusios su Pareiškėjos gautomis pajamomis bei patirtomis išlaidomis, MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatos, reglamentuojančios mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taikymą, taip pat nurodyta aktuali šių nuostatų taikymą aiškinanti LVAT praktika. Todėl Komisija, vengdama pasikartojimų ir sutikdama su mokesčių administratoriaus pateiktu MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatų vertinimu, plačiau šių nuostatų ir faktinių ginčo bylos aplinkybių, kurios yra išdėstytos Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje, iš naujo neaptarinėja, o sprendime pasisako dėl Pareiškėjo skunde Komisijai nurodytų esminių nesutikimo su skundžiamu sprendimu motyvų.

Dėl MAĮ 69 str. taikymo ir ginčo nekilnojamojo turto įsigijimo bei statybų išlaidų priskyrimo Pareiškėjui.

Mokesčių administratorius sprendimą dėl to, kas faktiškai patyrė išlaidas ginčo nekilnojamajam turtui įsigyti bei statyboms vykdyti, priėmė įvertinęs visą eilę byloje nustatytų faktinių aplinkybių, susijusių su nekilnojamojo turto įsigijimu, kaimynų paaiškinimus apie tai, kas gyveno nurodytuju adresu, Pareiškėjo, jo sutuoktinės ir mamos M. T. paaiškinimus apie turto įsigijimą, taip pat kitas aplinkybes. Iš žemės sklypo ir gyvenamojo namo pardavėjo O. I. paaiškinimų matyti, kad namą prieš perkant apžiūrėjęs, derybas dėl nekilnojamojo turto pirkimo ir pardavimo vykdė bei pinigus grynaisiais pinigais banke tikrino ir pas notarą perdavė būtent Pareiškėjas. M. T. dalyvavo tik pasirašant pirkimo–pardavimo sutartį pas notarą (2014-01-15 liudytojo apklausos protokolas). Pareiškėjo kaimynai G. K. bei E. U. patvirtino, kad Pareiškėjas buvo jų kaimynas, kuris gyveno name adresu: (duomenys neskelbtini), važinėjo pilkos spalvos prabangiu automobiliu S. R. (2013-01-07 liudytojų apklausos protokoliai). M. T. kaimynai H. D.

bei K. J. (duomenys neskelbtini) paaiškino, jog M. T. yra jų kaimynė ir labai seniai gyvena gretimame name (duomenys neskelbtini). Ji turėjo sugyventinį, pas kurį buvo apsigyvenusi, tačiau pastarajam mirus, grįžo vėl gyventi nurodytuoju adresu (duomenys neskelbtini). Taigi, M. T. faktiškai gyveno (duomenys neskelbtini) ir jokių objektyvių duomenų, kurie patvirtintų, jog M. T. persikėlė gyventi ir faktiškai gyveno adresu: (duomenys neskelbtini), byloje nėra. Byloje taip pat įvertinta tai, kad išsiskyrė Pareiškėjo, jo sutuoktinės ir M. T. paaiškinimai dėl pinigų skolinimo ginčo nekilnojamajam turtui įsigyti. Pirminiuose paaiškinimuose Pareiškėjo sutuoktinė teigė, kad 2006-01-01–2012-04-18 laikotarpiu niekam nėra teikusi jokių paskolų (2014-01-21 liudytojos apklausos protokolas), Pareiškėjas teigė, jog 2009-01-01–2012-12-31 laikotarpiu paskolų niekam nesuteikė, 2009-01-01 paskolintų ir negražintų piniginių lėšų neturėjo, tuo tarpu M. T. nurodė, kad ginčo nekilnojamajam turtui įsigyti (2008-10-21) pinigų neužteko, 30000 Lt paskolino Pareiškėjo šeima, kuriuos ji gražino 2010 m. pabaigoje, pardavusi butą (duomenys neskelbtini) (2013-09-18 įtariamojo papildomos apklausos protokolas). Vėlesniame 2014-05-27 paaiškinyje Pareiškėjo sutuoktinė teigė, kad jie skolino M. T. pinigus, tačiau iki šiol pinigų jiems negražino. Dar vėliau (2015-01-09 paaiškinimas) Pareiškėjo sutuoktinė nurodė, kad M. T. pinigus gražino 2010 m. pabaigoje. Mokesčių administratorius taip pat įvertino kratos metu rastus ir paimitus asmeninius Pareiškėjo daiktus (mobilieji telefonai su SIM ir be SIM kortelių, pistoletas ir apkaba su šešiais šoviniais, leidimas laikyti „nešioti“ ginklus, rakteliai nuo mašinų, raktai nuo namų, nešiojamas kompiuteris, asmens tapatybės kortelė, vairuotojo pažymėjimas, automobilių MB GL420, valst. Nr. (duomenys neskelbtini) ir VOLVO V70, valst. Nr. (duomenys neskelbtini) dokumentai ir automobilis MB GL420 ir kt. bei iš seifo paimti pinigai įvairiomis kupiūromis ir valiutomis, iš viso 84977,39 Lt), taip pat tai, kad po mamos M. T. mirties Pareiškėjas, būdamas vienintelis įpėdinis, paveldėjo turtą, kuris tapo jo asmenine nuosavybe. Byloje taip pat yra nustatyta, kad Pareiškėjas yra nuteistas laisvės atėmimo bausme (12 metų) dėl neteisėto disponavimo labai dideliu kiekiu narkotinių medžiagų (kanapių ir jų dalių, hašišo) ir jų kontrabandos. Taigi, Pareiškėjas galimai disponavo piniginėmis lėšomis, gautomis iš mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių ir kurios nebuvo apmokestintos teisės aktų nustatyta tvarka. Komisija, įvertinusi nustatytas faktines aplinkybes dėl turto įsigijimo bei faktinio naudojimosi įsigytu turtu, taip pat nesant jokių objektyvių duomenų, kurie patvirtintų, jog išlaidas gyvenamajam namui įsigyti ar įrengti naudojo M. T., tuo tarpu būtent Pareiškėjas, prieš įsigydamas ginčo nekilnojamąjį turtą, jį ne kartą apžiūrėjo, derėjosi dėl kainos, sumokėjo už jį pinigus, perduodamas grynuosius pinigus pas notarą, taip pat faktiškai jame gyveno, laikė asmeninius daiktus, daro išvadą, jog mokesčių administratorius, vadovaudamasis MAĮ 69 str. nuostatomis, pagrįstai konstatavo, kad faktiškai išlaidas dėl šio turto įsigijimo, nebaigto statyti gyvenamojo namo statybų užbaigimo ir pavėsinės statybos patyrė būtent Pareiškėjas, kuriam šis turtas po motinos mirties, remiantis CK 3.89 str., liko asmeninės nuosavybės teisėmis.

Dėl galimai neteisingai nustatytų statybos ir vartojimo išlaidų dydžio.

Byloje nustatyta, jog mokesčių administratorius, siekdamas nustatyti ir įvertinti gyvenamojo namo statyboms užbaigti ir pavėsinę pastatyti (100 proc. baigtumo gyvenamasis namas ir pavėsinė VĮ Registrų centre įregistruoti 2010-11-24) patirtas išlaidas, kreipėsi į Pareiškėją, prašydamas nurodyti, kokio dydžio išlaidas patyrė, kokias medžiagas įsigijo ir pan. Tačiau nei Pareiškėjas, nei jo sutuoktinė, nei M. T. tokių duomenų nepateikė. Pareiškėjo sutuoktinė patikrinimo metu, atsakydama į mokesčių administratoriaus užduotus klausimus dėl 2009–2011 m. patirtų ginčo nekilnojamąjo turto įrengimo ir pavėsinės statybos išlaidų, nurodė, jog ginčo namas priklausė Pareiškėjo mamai M. T., todėl negali paaiškinti namo eksploatavimo, išlaikymo, statybos ir kt. išlaidų. Pareiškėjas savo paaiškinyje mokesčių administratoriui nurodė, jog apie 2009–2012 m. išlaidas duomenų neturi.

Akivaizdu, jog mokesčių administratorius, nustatęs, kad 2008-10-21 buvo įsigytas ginčo žemės sklypas ir 80 proc. baigtumo gyvenamasis namas (įsigijimo išlaidos – 270000 Lt), o tikrintuoju laikotarpiu, t. y. 2010-11-24 buvo įregistruotas 100 proc. baigtumo gyvenamasis namas

bei pavėsinė, turėjo nustatyti patirtų statybos užbaigimo bei pavėsinės statybos išlaidų bei atitinkamai šiuo laikotarpiu Pareiškėjo turėtų (gautų) pajamų dydį.

Komisija, pasisakydama dėl Pareiškėjo argumentų, jog mokesčių administratorius neteisingai nustatė statybų išlaidas, nurodo, jog 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 mokestinę prievolę bei teisingai apskaičiuoti mokestį, vadovaudamasis mokesčių įstatymais. Pagal MAĮ 66 straipsnio 1 dalį, priklausantį mokėti mokestį 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.

Pagal MAĮ 70 str. 1 dalį tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas apskaičiuoti mokesčius, bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi ir dėl to mokesčių administratorius negali nustatyti mokesčių mokėtojo mokestinės prievolės 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 metodus, atitinkančius protingumo bei kiek objektyviai įmanoma, teisingo mokestinės prievolės dydžio nustatymo kriterijus. Pagal Mokesčių administratoriaus įvertinimo taisyklių 18 punktą, Taisyklių 6.3.4 punkte numatytas mokesčių mokėtojo mokesčių bazės nustatymo grynosios vertės metodas gali būti taikomas tais atvejais, kai turima informacijos, jog mokesčių mokėtojas per mokestinį laikotarpį sukaupe turto (nekilnojamojo, kilnojamojo, akcijų ir pan.), kuriam įsigyti deklaruotų pajamų nepakanka. Tais atvejais, kai nėra galimybių nustatyti tikslios turto vertės ar išlaidų sumas, vertinimui atlikti gali būti naudojamos rinkos kainos, statistiniai duomenys bei kiti duomenys iš Taisyklių X dalyje nurodytų informacijos šaltinių. Nurodyta, jog mokesčių administratorius turi parinkti tokius informacijos ir duomenų šaltinius, kurių pagrindu atliktas vertinimas leistų kuo tiksliau nustatyti mokestinės prievolės dydį.

Kadangi, kaip jau minėta, Pareiškėjas nenurodė, kokie darbai, kokių laikotarpiu, kokių asmenų ir kokiomis išlaidomis buvo atlikti, jokių juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių šiam nekilnojamajam turtui patirtas statybos išlaidas, nepateikė, mokesčių administratorius pagrįstai vadovavosi MAĮ 70 str. nuostatomis ir patirtų statybos išlaidų vertę apskaičiavo vadovaudamasis VĮ Registrų centro duomenimis apie 2010-11-24 nustatytas 100 proc. baigtumo gyvenamojo namo ir pavėsinės atkūrimo sąnaudas (statybinę vertę), kurios nurodytai datai sudarė 469000 Lt ir 4820 Lt. Patikrinimo metu VĮ Registrų centro duomenys buvo palyginti su UAB "A1" (*šios įmonės pagrindinė veiklos kryptis orientuota į statybos kainodarą, bei sąmatinius skaičiavimus. Ji yra atestuota įmonė, kuriai suteikta teisė atlikti statinio dalies projektavimo ir ekspertizės darbus statybos skaičiuojamosios kainos nustatymo, ekonominės bei sąnaudų kiekių žiniaraščių rengimo srityse (www.sistela.lt)*) pateiktomis 2006–2010 m. (VĮ Registrų centro duomenimis, gyvenamojo namo statybos pradžia – 2006 m., pabaiga – 2010 m.) gyvenamųjų pastatų 1 m³ gyvenamosios paskirties pastato statybos kainomis (buvo vertinamos tik tiesioginės gyvenamųjų namų statybos išlaidos, neatsižvelgiant į netiesiogines išlaidas (pridėtinės išlaidos, pelnas ir rizika), ir buvo nustatyta, kad apskaičiuota statybinė gyvenamojo namo vertė (469899 Lt (Patikrinimo akto 26–27 psl.) yra labai artima nurodytai VĮ Registrų centro duomenų bazėje. Taigi, panaudojus VĮ Registrų centro turimus duomenis apie ginčo nekilnojamojo turto statybinę vertę, įvertinus tai, kad buvo įsigytas 80 proc. baigtumo gyvenamasis namas, taip pat kad patikrinimo metu nebuvo galimybės tiksliai nustatyti statybos laiko ir apimčių (kokie darbai, kokių laikotarpiu, kokių asmenų ir kokiomis išlaidomis buvo atlikti, statybos baigtumo procentai nebuvo

fiksuojami), mokesčių administratorius gyvenamojo namo statybai užbaigti tenkančią statybos išlaidų sumą ($469000 \text{ Lt} - (469000 \text{ Lt} \times 80 \text{ proc.}) = 93800 \text{ Lt}$) 2009–2010 m. pagrįstai paskirstė po lygiai ($93800 \text{ Lt} : 2 = 46900 \text{ Lt}$) ir atitinkamai nustatė Pareiškėjo 2009–2010 m. patirtas statybų išlaidas.

Be mokesčių mokėtojo atstovės paaiškinimų apie tai, kad mokesčių administratoriaus nustatytos statybų išlaidos yra per didelės, t. y. kad faktiškai buvo patirtos mažesnės išlaidos (*didžiąją dalį darbų atliko pats Pareiškėjas, statybines medžiagas pirkio Lenkijoje, nes ten jos buvo iki 50 proc. pigesnės, dalis statybinių medžiagų buvo įsigytos anksčiau, dalį statybinių medžiagų pirkio iš bankrutuojančios UAB "B1" kur jos buvo parduodamos už 20–30 proc. vertės*), jokie šiuos teiginius patvirtinantys įrodymai (patvirtinantys faktiškai patirtas mažesnes išlaidas) byloje nėra pateikti. Pareiškėjo atstovė Komisijos posėdžio metu nurodė, jog Pareiškėjas galėtų sudaryti ir pateikti Komisijai atliktų konkrečių statybos darbų suvestinę, tačiau tokių duomenų nei Pareiškėjas, nei jo atstovė byloje nepateikė.

Dėl galimai neteisingai nustatytų Pareiškėjo ir jo šeimos vartojimo išlaidų Komisija nurodo, jog ir šioje dalyje mokesčių administratorius, siekdamas nustatyti ir įvertinti Pareiškėjo šeimos vartojimo / pragyvenimo išlaidas, kreipėsi į Pareiškėją bei jo sutuoktinę, prašydamas nurodyti 2009-01-01–2012-12-31 laikotarpio patirtas apytiksles vartojimo ir kitas išlaidas (mokesčiai už būsto eksploataciją, būsto ir kitų patalpų remontas, jo aplinkos tvarkymas, priežiūra, būsto apstatymas maisto produktai, sveikatos priežiūra, poilsis, kultūra, švietimas, išlaidos, skiriamos išlaikytiniams ir kitos nepaminėtos išlaidos) kiekvienais metais, t. y. 2009, 2010, 2011 ir 2012 m. Tačiau Pareiškėjas ir jo sutuoktinė tiek patikrinimo metu, tiek ikiteisminio tyrimo metu teiktuose paaiškinimuose negalėjo nurodyti, kokio dydžio vartojimo išlaidas patyrė tikrintuoju laikotarpiu, jokių vartojimo išlaidas patvirtinančių dokumentų neturi (Pareiškėjo Kauno AVMI pateiktas užpildytas klausimynas apie gautas pajamas bei patirtas išlaidas; Pareiškėjo sutuoktinės 2014-01-21 liudytojo apklausos protokolas ir 2015-01-09 paaiškinimas Kauno AVMI). Patikrinimo metu taip pat buvo išanalizuoti Pareiškėjo ir jo sutuoktinės bankiniai pavedimai ir nustatyta, kad per banką patirtos vartojimo išlaidos yra labai mažos, jos neatspindi realių vartojimo išlaidų, o nustatyti patirtas vartojimo išlaidas grynaisiais pinigais nėra galimybės. Komisija, atsižvelgdama į nurodytas aplinkybes, daro išvadą, jog, byloje nesant duomenų apie Pareiškėjo ir jo šeimos faktiškai patirtas vartojimo išlaidas, mokesčių administratorius pagrįstai jas nustatė, vadovaudamasis vidutiniais statistiniais duomenimis, t. y. Lietuvos Respublikos statistikos departamento internetiniame puslapyje skelbiamais vidutinių vartojimo išlaidų vienam ūkio nariui per mėnesį duomenimis (pagal požymį – gyvenamoji vietovė (miestas ir kaimas)), pagal kurias vidutinės vartojimo išlaidos per mėnesį sudarė: 2009 m. – 606 Lt, 2010 m. – 551,70 Lt, 2011 m. 585,20 Lt, 2012 m. – 610,10 Lt. Skaičiuojant apytiksles vartojimo išlaidas vaikams, minusuojamos išlaidos, tenkančios alkoholiui ir tabakui. Komisijos vertinimu, Pareiškėjo skunde išdėstyti argumentai apie per dideles vartojimo išlaidas, nes jų šeima gyveno itin taupiai, maisto produktus gaudavo iš Pareiškėjo mamos M. T., rūbus pirkio dėvėtus, prekes buičiai taip pat pirkio naudotas, yra Pareiškėjo gynybinė pozicija, kuri nėra pagrįsta objektyviais duomenimis.

Pagal MAĮ 67 str. 2 dalį mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos (67 str. 2 dalis). Administracinių teismų praktikoje ne kartą yra pažymėta, kad sąvoka „pagrįsti“ turi dvejopą reikšmę. Vienu atveju „pagrįsti“ reiškia pateikti pagrįstus argumentus, kad pagal mokesčių administratoriaus turimą ir tirtą medžiagą mokesčiai apskaičiuotas neteisingai ar neteisingai nustatyta mokesčio bazė arba neteisingai interpretuotos faktinės aplinkybės, arba neteisingai taikytos materialinės teisės normos. Kitu atveju sąvoka „pagrįsti“ reiškia pateikti naujus įrodymus, kurie patvirtintų faktines aplinkybes, sąlygojančias nustatytos mokesčio bazės neteisingumą ar mokesčio dydžio apskaičiavimo neteisingumą arba įrodymus apie kitas aplinkybes, kuriomis mokesčių mokėtojas grindžia savo reikalavimą (LVAT 2006-06-27 sprendimas administracinėje byloje Nr. A¹⁵-1108/2006; 2011-01-06 sprendimas administracinėje byloje Nr. A⁵⁷⁵-1744/2010). Komisijos vertinimu, remiantis MAĮ 67 str. 2 dalies nuostatomis, mokesčių administratorius neturi rinkti įrodymų, kad paneigtų Pareiškėjo iškeltas abejones dėl

gautų pajamų apmokestinimo teisingumo arba kad pagrįstų Pareiškėjo skundo teiginius. Pareiškėjas pats turi šias abejones ir savo skundo teiginius pagrįsti, t. y. įrodyti faktines aplinkybes, sąlygojančias nustatytos mokesčio bazės neteisingumą ar mokesčio dydžio apskaičiavimo neteisingumą, kuriomis jis remiasi. Todėl mokesčių administratorius, neturėdamas galimybės objektyviais duomenimis nustatyti Pareiškėjo patirtų statybos bei vartojimo išlaidų, pagrįstai šioms išlaidoms nustatyti rėmėsi tiek VĮ Registrų centro, tiek Statistikos departamento turimais duomenimis. Šioje dalyje dėl mokesčių administratoriaus galimai neteisingai nustatytų Pareiškėjo patirtų statybos bei vartojimo išlaidų Pareiškėjo skundo argumentai atmetami kaip nepagrįsti.

Dėl kratos metu pas Pareiškėją rastų piniginių lėšų Pareiškėjas savo skunde detalai nurodė jų kilmę, t. y. jog dalis pinigų (7000 Lt) priklausė jo motinai M. T., dalis – Pareiškėjo šeimos santaupos, dalis – likę pinigai po įvairių kelionių. Komisija pažymi, jog mokesčių administratorius pas Pareiškėją 2012-04-18 atliktos kratos metu seife rastas pinigines lėšas (19827 Lt) pripažino, kad jos priklausė Pareiškėjui ir vertino jas kaip gyventojo ne banke turėtas pinigines lėšas.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2017-01-17 sprendimą Nr. 68-6.

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, sprendami 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 Veršelienė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliienė