



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UŽDAROSIOS AKCINĖS BENDROVĖS „E. P.“ SKUNDO**

2023 m. birželio d. Nr. S- (7-2023/97)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininko Evaldo Raistensio, narių Jurgitos Narkevičiūtės, Rasos Stravinskaitės, Andriaus Veniaus (pranešėjas), Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo uždarosios akcinės bendrovės „E. P.“ (toliau – Pareiškėja, Bendrovė) 2023-05-17 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2023-04-28 sprendimo Nr. 69-30 (toliau – Inspekcijos sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjos vadovas I. T., Pareiškėjos atstovas advokato padėjėjas J. K., Atsakovo atstovas K. E. 2023-06-06 dalyvavo Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėja Komisijos prašo panaikinti skundžiamą sprendimą, perduoti Pareiškėjos skundą Inspekcijai nagrinėti iš naujo ir perskaiciuoti mokesčius atsižvelgiant į Pareiškėjos pateiktą nepriklausomą buto, esančio adresu: K. V. g. 4A-1, Vilnius (toliau – Butas), vertinimo ataskaitą.

Dėl buto vertinimo ataskaitos

Pareiškėja sutinka su mokesčių administratoriaus išvada, kad Buto pardavimo sandoris buvo sudarytas tarp asocijuotų asmenų (Pareiškėjos ir jos direktoriaus bei akcininko I. T.), todėl turėjo būti sudarytas laikantis ištiestosios rankos principo, tačiau nesutinka su Panevėžio apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Panevėžio AVMI) nustatyta ištiestosios rankos principą atitinkančia kaina.

Mokesčių administratoriaus teigimu, tikroji Buto rinkos kaina yra 507 157 Eur. Pareiškėjos įsitikinimu, tikroji Buto rinkos kaina buvo 250 000 Eur, t. y. suma, už kurią Bendrovė pardavė Butą.

Pareiškėja tikrąją rinkos kainą nustatė remdamasi VĮ Registrų centro Nekilnojamojo turto registro (toliau – NTR) išrašė nurodyta mokestine verte, dėl to Pareiškėja buvo tikra, kad Butas parduodamas už tikrąją rinkos kainą ir jokie teisės aktai nėra pažeidžiami.

Nepriklausomų turto vertintojo – E. C. įmonės „VERTONA“ – nustatyta Buto vertė yra 380 000 Eur. Ši turto vertinimo įmonė rengia kilnojamojo ir nekilnojamojo turto ekspertizes antstoliams, teismams ir kitoms institucijoms, o turto vertinimo ataskaitas – Lietuvos Respublikos bankams, kredito unijoms ir mokesčių administratoriui. Buto vertinimo ataskaitą parengė turto vertintojas E. C., nekilnojamojo turto vertintojo kvalifikacijos pažymėjimą įgijęs 2001-03-28, todėl nėra jokių abejonių P. H. vertinimo ataskaitos patikimumo ir teisingumo. Turto vertinimas atliktas laikantis visų Lietuvos Respublikos turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo (toliau – TVVPI) nuostatų.

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) yra ne kartą nurodęs, kad individuali turto vertinimo ataskaita savo prigimtimi yra patikimesnis (tikslėnis) turto vertės įrodymas negu tam tikrai vienerūšių turto objektų paskaičiuota vidutinė rinkos kaina, nurodoma NTR duomenyse (2007-05-28 nutartis adm. byloje Nr. A-469-548-07). Turto vertinimo ataskaita yra vienas iš pagrindinių ir esminių įrodymų (tokiam įrodymui suteikiamas *prima facia* įrodymo statusas, taip jį išskiriant iš įrodymų visumos), bylojančių apie parduoto turto kainą (LVAT 2011-05-23 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-1029/2011).

Pareiškėjos teigimu, nagrinėjamu atveju yra būtina perskaičiuoti papildomai apskaičiuotas pelno mokesčio (toliau – PM) ir gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) sumas. Pareiškėjos papildomai gautomis pajamomis ir Pareiškėjos vadovo gautos pajamomis natūra turėtų būti laikoma 130 000 Eur suma.

Skunde pažymima, kad Inspekcija į Pareiškėjos pateiktą Buto vertinimo ataskaitą neatsižvelgė, kadangi nustatytos aplinkybės, kurios sudaro pagrindą abejoti joje nustatyta Buto verte.

Inspekcija remiasi LVAT 2021-10-20 nutartimi adm. byloje Nr. A-3831-815/2021, kurioje išaiškinta, jog turto vertinimo ataskaita tėra vienas iš įrodymų, kuriuo vadovaujasi teismai. Vis tik, Pareiškėja skunde pažymi, kad Inspekcijos cituojamos bylos faktinės aplinkybės yra visiškai skirtingos negu tos, dėl kurių kilo šis mokestinis ginčas.

Pirma, Inspekcijos nurodytoje LVAT nutartyje mokesčių administratorius pats savo iniciatyva užsakė nepriklausomą turto vertinimą, priešingai negu nagrinėjamoje byloje. Minėtos LVAT nutarties 7 punktas: „Atsakovas teigė, kad pareiškėja 2012 m. gruodžio 12 d. pirkimo-pardavimo sutartimi pardavė Žemės sklypus Vši „BTL Sportas“, kurios vadovas yra jos sūnus S. B., už bendrą 325 000 Lt sumą. Atsižvelgdamas į tai, kad VĮ Registrų centro 2012 m. lapkričio 29 d. nustatyta bendra Žemės sklypų vidutinė rinkos vertė buvo 138 400 Lt, mokesčių administratorius dėl ginčo nekilnojamojo turto rinkos vertės nustatymo kreipėsi į turto vertintoją. UAB "A1" 2018 m. vasario 9 d. turto vertės <...>“. Nagrinėjamu atveju turto vertinimas atliktas Pareiškėjos užsakymu ir iniciatyva.

Antra, minėtoje LVAT nutartyje buvo pateiktos ne viena, tačiau kelios nepriklausomo turto vertinimo ataskaitos. Būtent dviejų nepriklausomo turto vertinimo ataskaitų kontekste ir buvo pasakyta, kad turto vertinimo ataskaita tėra vienas iš įrodymų, kurį administraciniai teismai privalo vertinti, vadovaudamiesi įrodymų vertinimo taisyklėmis. Todėl Inspekcijos minimame precedente LVAT vertino ir rinkosi iš dviejų skirtingų nepriklausomo vertinimo ataskaitų, priešingai negu šiame mokestiniame ginče, kur yra tik viena nepriklausomo turto vertinimo ataskaita.

Trečia, Inspekcijos nurodytoje LVAT nutartyje mokesčių mokėtojas nepriklausomo turto vertinimo ataskaitą teismui pateikė tik 2019 m. sausio 25 d., nors pats turto vertinimas buvo atliktas 2012 m. gruodžio 5 d., tai yra, ataskaita buvo pateikta po ~6 metų nuo vertinimo atlikimo dienos.

Būtent dėl šių priežasčių LVAT ir nurodė, kad „turto vertinimo ataskaita tėra vienas iš įrodymų, kuriuo vadovaujasi teismai“. Šiame mokestiniame ginče tokių aplinkybių nėra. Pareiškėja pateikė vieną nepriklausomą turto vertinimo ataskaitą, kuri nėra nuginčyta ir kuria vadovautis mokesčių administratoriui privaloma. Mokesčių administratorius galėtų nuginčyti Pareiškėjos pateiktą nepriklausomo turto vertinimo ataskaitą tik pateikęs savo užsąkytą nepriklausomo turto vertinimo ataskaitą.

Dėl mokesčių administratoriaus funkcijų

TVVPI 2 straipsnio 2 dalyje yra nurodyta, kad individualusis turto vertinimas – turto, atsižvelgiant į individualias jo savybes tam tikrą dieną, vertinimas atitinkamu turto vertinimo metodu, kurio taikymo procedūros ir tvarka nustatytos Turto ir verslo vertinimo metodikoje. Pareiškėjos pateiktas Buto vertinimas atitinka visus TVVPI ir Turto ir verslo vertinimo metodikoje nurodytus kriterijus.

TVVPI 23 straipsnio 1 dalyje yra nurodyta, kad turto arba verslo vertinimo ataskaita laikoma teisinga, kol Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos nėra nustačiusi jos neatitikties šio TVVPI 22 straipsnyje nustatytiems reikalavimams ir (arba) kol ji nėra nuginčyta teisme.

Duomenų, kad Buto vertinimo ataskaita būtų nuginčyta nėra, ataskaita yra laikoma teisinga ir ja privaloma vadovautis.

Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 25 straipsnio 1 dalis aiškiai nurodo mokesčių administratoriaus funkcijas pagal kompetencijas, kurios neapima nei paties nekilnojamojo turto vertinimo, nei nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitų vertinimų. Mokesčių administratorius savo nuožiūra negali išplėsti jai įstatymų pavestų funkcijų, todėl skundžiamame sprendime išdėstyta Inspekcijos nuomonė P. H. vertinimo ataskaitos nėra aktuali ar svarbi šio mokestinio ginčo kontekste.

Dėl buto vertinimo ataskaitoje pasirinktos metodikos

Skunde nurodyta, kad kadangi nei Pareiškėja, nei vietos ir centrinis mokesčių administratoriai, nei Komisija neturi reikiamos kompetencijos ir žinių atlikti nepriklausomą turto vertinimą, taip pat, vertinti nepriklausomo turto vertintojų ataskaitas, Pareiškėja kreipėsi į Buto vertinimą atlikusius turto vertintojus ir paprašė pateikti paaiškinimą dėl pasirinktos metodikos ir kitų susijusių klausimų (Skundo 2 priedas). Šiame paaiškinime aiškiai išdėstyti argumentai, kurių pagrindu buvo atliktas nepriklausomas turto vertinimas.

Dėl paskirtų baudų

Pareiškėja nesutinka su paskirtomis 45 proc. dydžio PM ir GPM baudomis, taip pat su paskirta 30 proc. dydžio PVM bauda.

Pirma, MAĮ 139 straipsnio nuostatos nurodo, kad jeigu padaryta didelė žala biudžetui – nesumokėta didesnė kaip 500 bazinių socialinių išmokų suma, pažeidimas laikomas sunkinančia aplinkybe. Atsižvelgiant į aukščiau nurodytus argumentus, kad pateikus Buto vertinimo ataskaitą, Bendrovės tariamų pažeidimų sumos PM ir GPM srityse sumažėja iki 19 500 Eur, o tai nėra laikoma didele žala biudžetui (500 bazinių socialinių išmokų suma yra lygi 24 500 Eur), todėl bauda paskirta Bendrovei turi būti sumažinta, išnykus vienai iš sunkinančių aplinkybių.

Antra, Inspekcija nurodo, kad Pareiškėja pateikė netinkamus dokumentus dėl kontroliuojamo sandorio kainodaros. Ši sunkinanti aplinkybė taip pat eliminuojama, kadangi kartu su skundu Inspekcijai buvo pateikta Buto vertinimo ataskaita, kuri yra laikoma tiksliausiu kontroliuojamojo sandorio kainodaros dokumentu, kurio pagrindu turi būti nustatoma tikroji Buto rinkos kaina. Taigi, nenustačius sunkinančių aplinkybių, Pareiškėjai negali būti skiriama didesnė nei vidutinė 30 proc. dydžio bauda.

Trečia, Pareiškėja mokestinio patikrinimo metu tinkamai bendradarbiavo su Panevėžio AVMI, ne kartą bendravo elektroniniais laiškais, vaizdo konferencijomis ir telefonu. Bendrovės iniciatyva buvo pradėta susitarimo dėl mokesčio dydžio procedūra, kuri buvo nutraukta. Šios procedūros metu Bendrovė siūlė Buto tikrosios rinkos kaina laikyti 360 000 Eur, ši suma yra labai artima tikrajai Buto rinkos kainai. Pareiškėja viso mokestinio patikrinimo metu buvo itin sąžininga ir dėjo maksimalias pastangas mokestinį patikrinimą užbaigti kuo greičiau.

Ketvirta, Bendrovė nuolat teikė visą prašomą informaciją, pastabas ir dokumentus, kurių prašė Panevėžio AVMI. Panevėžio AVMI Bendrovei uždavė ypatingai daug klausimų, į kuriuos Bendrovė atsakydavo maksimaliai operatyviai. Bendrovė išanalizavo visų jai mokestinio patikrinimo metu siųstų užklausų skaičių. Per visą mokestinį patikrinimą, kuris truko nuo lapkričio 4 dienos iki gruodžio 21 dienos, Bendrovė su Panevėžio AVMI apsikeitė daugiau negu 40 laiškų. Vidutiniškai, į kiekvieną Panevėžio AVMI laišką Bendrovė atsakydavo greičiau negu per 8 valandas. Nebuvo nei vieno klausimo, į kurį Bendrovė nebūtų atsakiusi ir nuolat teikė paaiškinimus ir patikslinimus, tokiu būdu užtikrindama bendradarbiavimą su vietos mokesčių administratoriumi. Pavedimas tikrinti išduotas 2022 m. spalio 19 d., o patikrinimo aktas surašytas jau 2022 m. gruodžio 30 d. Vadinasi, Bendrovės mokestinis patikrinimas užtruko kiek daugiau nei 2 mėnesius. Be Bendrovės pagalbos ir malonaus bendradarbiavimo toks operatyvus mokestinio patikrinimo užbaigimas būtų neįmanomas.

Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytą, Pareiškėja prašo paskirtas PM, GPM ir pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) baudas sumažinti iki 20 proc.

Inspekcija skundžiamu sprendimu patvirtino Panevėžio AVMI 2023-02-03 sprendimą Nr. (42.59 Mr) FR0682-24, kuriuo Pareiškėjai nurodyta papildomai sumokėti į biudžetą 5568 Eur PVM, 514,26 Eur PVM delspinigius, 1670 Eur PVM baudą, 49811 Eur PM, 3070,67 Eur PM delspinigius, 22415 Eur PM baudą, 38573 Eur GPM, 5385,54 Eur GPM delspinigius ir 17358 Eur GPM baudą.

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad mokesčių administratorius atliko Pareiškėjos PVM (laikotarpis nuo 2019-01-01 iki 2021-12-31), GPM (laikotarpis nuo 2021-01-01 iki 2021-12-31), PM (laikotarpis nuo 2019-01-01 iki 2022-02-28) apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja pažeidė Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 58 ir 62 straipsnių nuostatas, kadangi į PVM atskaitą įtraukė

prekių ir paslaugų, kurios nėra susijusios su Pareiškėjos PVM apmokestinama veikla, pirkimo PVM sumas. Pareiškėjai PVM atskaita dėl šio pažeidimo sumažinta 5483,38 Eur. Taip pat nustatyta, kad Pareiškėja nesumokėjo pardavimo PVM taikant atvirkštinį apmokestinimą, dėl to Pareiškėjai papildomai apskaičiuota 84 Eur PVM suma. Patikrinimo metu, vadovaujantis PVMĮ 123 straipsnio 2 dalies nuostatomis, Pareiškėjai iš viso apskaičiuota papildomai į biudžetą mokėtina 5567,38 Eur PVM suma (Patikrinimo akto 20 psl.).

Taip pat nustatyta, kad Pareiškėja, atstovaujama I. T. (Pareiškėjos akcininkas ir vadovas, toliau – ir I. T.), 2021-09-02 pardavė B. V. nekilnojamąjį turtą, esantį adresu: K. V. g. 4A-1, Vilniaus m., už 250 000 Eur. Patikrinimo metu nustatyta, kad šio turto tikroji rinkos kaina yra 571 034 Eur. Padaryta išvada, kad I. T. įsigijo turtą 321 034 Eur mažesne kaina nei tikroji rinkos kaina. Vadovaujantis Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 9 straipsnio nuostatomis, I. T. gauta ekonominė nauda pripažinta pajamomis, gautomis natūra. Vadovaujantis GPMĮ 22 straipsnio nuostatomis prievolė apskaičiuoti GPM ir sumokėti į biudžetą nuo išmokėtų pajamų natūra tenka Pareiškėjai, todėl patikrinimo metu Pareiškėjai apskaičiuota mokėtina 48 155 Eur GPM suma.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja sumažino pelno mokesčio bazę į leidžiamus atskaitymus įtraukdama veikloje nenaudojamo buto nusidėvėjimą, buto išlaikymo išlaidas (komunalinius patarnavimus), su Pareiškėjos veikla nesusijusių prekių pirkimo išlaidas. Pareiškėja į leidžiamus atskaitymus neįtraukė parduoto buto įrangos ir baldų įsigijimo savikainos, o šį ilgalaikį turtą pardavus, padidino leidžiamus atskaitymus parduoto turto nusidėvėjimo sąnaudomis. Pareiškėja sumažino apmokestinamąsias pajamas parduodama Pareiškėjos turtą ne rinkos kaina su Pareiškėja susijusiam asmeniui. Dėl visų šių pažeidimų, vadovaujantis Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMĮ) 5 straipsnio 1 dalimi, Pareiškėjai papildomai apskaičiuota mokėti į biudžetą 59 393 Eur PM.

Panevėžio AVMI sprendimu pakeitė 2022-12-30 patikrinimo akte Nr. (42.59)FR0680-428 (toliau – Patikrinimo aktas) apskaičiuotas mokesčių sumas. Panevėžio AVMI, įvertinusi Pareiškėjos pastabas dėl patikrinimo akto, sprendimu perskaičiavo Buto pardavimo kainą, bei konstatavo, jog nekontroliuojama transakcija Nr. 1 yra netinkama palyginimui, todėl atmetama. Taikydama ištiesiosios rankos principą, Panevėžio AVMI vertino, kad ginčo Buto pardavimo kaina gali būti lyginama su transakcijomis Nr. 2 ir 3 (žr. Patikrinimo akto 3 lentelę, 4 psl.). Pastabų nagrinėjimo metu Panevėžio AVMI apskaičiavo, jog tikroji Buto pardavimo rinkos kaina buvo 507 157 Eur (vietoje patikrinimo metu apskaičiuotos 571 034 Eur).

Atsižvelgiant į Buto tikrosios rinkos kainos perskaičiavimą, Pareiškėjos apmokestinamasis pelnas padidintas 257 157 Eur (vietoje patikrinimo metu 321 034 Eur padidinto apmokestinamojo pelno) bei nustatytos 257 157 Eur Pareiškėjos direktoriaus I. T. gautos pajamos natūra ir apskaičiuotas 38 573 Eur GPM. Kitoje dalyje (dėl papildomai apskaičiuoto PVM) Patikrinimo aktas patvirtintas.

Dėl ne rinkos kaina asocijuotam asmeniui parduoto nekilnojamojo turto

Inspekcijos sprendime nurodyta, kad Pareiškėja 2021-09-02 Nekilnojamųjų daiktų pirkimo–pardavimo sutartimi pardavė 160,90 kv. m butą, esantį adresu: K. V. g. 4A-1, Vilnius, už 250 000 Eur ir 2/62 dalis negyvenamųjų patalpų – „48“ ir „50“ automobilių stovėjimo vietas patalpoje, esančioje adresu: K. V. g. 4A-R1, Vilnius (toliau – Automobilių stovėjimo vietos) už 50 000 Eur; bendra sandorio suma – 300 000 Eur.

Patikrinimo metu taip pat nustatyta, kad 2022-03-07 Pareiškėja ir I. T. pasirašė Susitarimą (Patikrinimo akto priedas Nr. 2) dėl I. T. 300 000 Eur skolos už įsigytą turtą ir Pareiškėjos 346 783 Eur dividendų skolos I. T. sudengimo. Atskaičius GPM apskaičiuota, kad Pareiškėjos skola – 294 765,55 Eur. Po skolų užskaitymo I. T. liko skolingas Pareiškėjai 5 234,45 Eur.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja ir I. T. yra asocijuoti asmenys (susiję pagal PMĮ 2 straipsnio 33 dalis), todėl apskaičiuojant Buto ir automobilio stovėjimo vietos pardavimo kainą, buvo privaloma laikytis 2004-04-09 Lietuvos Respublikos finansų ministro įsakymu Nr. 1K-123 patvirtintų „Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 40 straipsnio 2 dalies ir Lietuvos

Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 15 straipsnio 2 dalies įgyvendinimo taisyklių“ (toliau – Taisyklės) ir Taisyklėse apibrėžto ištiesiosios rankos principo.

Inspekcijos sprendime cituojamos PMĮ 40 straipsnio 1 ir 2 dalių, 2 straipsnio 37 dalies bei Taisyklių 1 punkto, 3.3–3.4 papunkčių, 4–6 punktų nuostatos.

Inspekcijos sprendime nurodyta, kad įvertinus nekontroliuojamos transakcijos automobilių stovėjimo vietos kainą, nustatyta ištiesiosios rankos principą atitinkanti kaina – 25 000 Eur (2020-11-30 pirkimo–pardavimo sutartis Nr. VB7-8374, sudaryta tarp Pareiškėjos ir nesusijusio asmens E. D., dėl vienos automobilių stovėjimo vietos įsigijimo už 25 000 Eur), t. y. tokia pati, kurią Pareiškėja ir taikė sandoriui su asocijuotu asmeniu. Pareiškėja B. V. pardavė dvi automobilių stovėjimo vietas už 50 000 Eur, t. y. kainą, kuri atitiko tikrąją rinkos kainą.

Vietos mokesčių administratorius, įvertinęs kontroliuojamąją transakciją (Buto pardavimą), palyginimui parinko nekontroliuojamas transakcijas (išoriniai palyginimai), nes vidinių, atitinkančių ginčo sandorį, Pareiškėjos veikloje nenustatyta. Panevėžio AVMI, pasinaudojusi viešai prieinama informacija apie nekilnojamojo turto sandorius (www.ntsandoriai.lt), nekontroliuojamai transakcijai pasirinko vertinti butų daugiabučiuose namuose, esančių toje pačioje K. V. g., Vilniuje, pardavimo sandorius. Vertintos nekontroliuojamos transakcijos įvyko 2020 m. lapkričio mėn. ir 2021 m. rugpjūčio mėn. Pagal Taisyklių 15 punkto nuostatas ištiesiosios rankos principui pasiekti gali būti naudojami ne tik metų, kuriais vyko transakcija, bet ir ankstesnių metų duomenys, jeigu šie duomenys padeda atskleisti aplinkybes, galinčias turėti įtakos kontroliuojamosios transakcijos kainodarai. Nagrinėjamu atveju palyginimui parinktos nekontroliuojamos transakcijos, esančios mažesniame nei dviejų metų intervale nuo kontroliuojamosios transakcijos (2021-09-02):

1 lentelė. Kontroliuojamos ir nekontroliuojamų transakcijų duomenys

Buto rodyklių pavadinimas	Kontroliuojamoji transakcija	Nekontroliuojamoji transakcija Nr. 1 (Panevėžio AVMI teigimu, ši transakcija yra netinkama palyginimui)	Nekontroliuojamoji transakcija Nr. 2	Nekontroliuojamoji transakcija Nr. 3
Adresas	K. V. g. 4A-1, Vilnius	K. V. g. 1...10, Vilnius	K. V. g. 1...10, Vilnius	K. V. g. 1...10, Vilnius
Paskirtis	Gyvenamoji (butų)	Gyvenamoji (butų)	Gyvenamoji (butų)	Gyvenamoji (butų)
Buto pardavimo data (metai/mėnuo)	2021-09	2020-05	2020-11	2021-08
Statybos metai	2008	2010	2010	2010
Bendras buto plotas, kv. m	160,9	167,31	81,34	88,12
Buto pardavimo kaina, Eur	250000	727000	185000	355000
Buto 1 kv. m kaina, Eur	1554	4345	2274	4029

Inspekcijos sprendime pažymėta, kad vietos mokesčių administratorius taikė palyginamosios kainos metodą, ištiesiosios rankos principą atitinkančią kainą nustatė palyginęs kontroliuojamosios transakcijos dalyko kainą su nekontroliuojamosios transakcijos dalyko kaina. Inspekcijos sprendime nurodyta, kad kontroliuojamos transakcijos, įvykusios 2021 m. rugsėjo mėn., 1 kv. m Buto pardavimo kaina – 1 554 Eur, o nekontroliuojamų transakcijų vidutinė 1 kv. m. buto pardavimo kaina – 3 152 Eur $((2\,274\text{ Eur} + 4\,029\text{ Eur}) / 2)$. Pagal interneto puslapyje www.ober-haus.lt skelbiamą „Nekilnojamojo turto kainos Lietuvoje“ 2021 m. rugsėjo mėnesio apžvalgą (Patikrinimo akto 3 priedas), Vilniaus m. Centro zonoje, kurioje ir yra K. V. g., senos statybos namuose renovuotų, 4 ir daugiau kambarių butų kaina buvo 2 100 – 4 900 Eur už 1 kv. m. Inspekcijos apskaičiuota nekontroliuojamų transakcijų vidutinė 1 kv. m buto pardavimo kaina – 3 152 Eur patenka į šį kainų intervalą. Patikrinimo akte taip pat pažymėta, kad Butas parduotas su baldais ir kita įranga (patikrinimo akto 4 lentelė, 5–6 psl.) ir pagal I. T. 2022-12-22 paaiškinimą, Butas atnaujintas 2020 m. pradžioje.

Pareiškėja nesutinka su apskaičiuota parduoto Buto kaina, bei nurodo, kad tikroji Buto rinkos kaina yra 380 000 Eur (1 kv. m – 2 361,69 Eur), kuri yra nustatyta nepriklausomo turto vertintojo

E. C. įmonės „VERTONA“ 2023-02-10 Nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitoje Nr. 23/02-13N (toliau – ir Ataskaita).

Inspekcija, susipažinusi su Pareiškėjos pateiktoje Nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitoje pasirinktais objektais, priėjo išvados, jog Ataskaita nelaikytina pakankama Buto pardavimo kainai pagrįsti, kadangi nagrinėjamu atveju matyti, kad tarp Pareiškėjo ir Ataskaitoje palyginimui pasirinktų butų esama esminių skirtumų, lemiančių šių butų kainų skirtumus. Pavyzdžiui, vertinimui buvo paimti nepanašūs objektai: 1) nustatant centrinėje Vilniaus miesto dalyje (Naujamiestyje – K. V. g. 4A-1) esančio Buto vertę palyginimui buvo pasirinkti 5 butai, iš jų 4 butai, esantys šiaurinėje Vilniaus miesto dalyje – Žirmūnuose (Sporto g.), Saltoniškėse (Lūšių g.) ir Žvėryne (Vytauto g.); 2) nustatant 2008 metais pastatytame pastate esančio Buto vertės palyginimui buvo pasirinkti 5 butai, esantys žymiai anksčiau pastatytuose pastatuose – namas Lūšių g. pastatytas 1995 m., O. L.g. – 1998 m., Sporto g. – 2002 ir 2003 m., Vytauto g. – 1999 m.; 3) į lyginamuosius objektus nepateko nei vienas iš trijų Panevėžio AVMI atrinktų butų, esančių toje pačioje K. V. gatvėje.

Taigi, atsižvelgiant į tai, kad Panevėžio AVMI pasirinkti objektai yra toje pačioje K. V. gatvėje, Panevėžio AVMI atrinktų objektų statybos metai skyrėsi tik 2 metais, tuo tarpu Pareiškėjos pateiktoje Ataskaitoje pasirinktų objektų statybos metų skirtumas siekia iki 13 metų, Inspekcija vertino, kad Ataskaitoje nurodytos nekontroliuojamos transakcijos (išoriniai palyginimai) yra akivaizdžiai netinkami palyginimui.

Inspekcija taip pat nesutiko su Pareiškėjos nuomone, jog turto vertinimo ataskaita yra vienas iš pagrindinių ir esminių įrodymų, bylojančių apie parduoto turto kainą, todėl, pasak Pareiškėjos, turi būti vadovaujama išimtinai tik jos pateikta Ataskaita. Inspekcija skundžiamame sprendime pažymėjo, kad nustatant ištiesiosios rankos principą atitinkančią Buto kainą, vadovaujantis Taisyklėmis, yra lyginami kontroliuojami sandoriai su nekontroliuojamais, o turto vertinimo ataskaita nėra sandoris. Be to, LVAT praktikoje pabrėžiama, kad turto vertinimo ataskaita tėra vienas iš įrodymų, kurį administraciniai teismai privalo vertinti, vadovaudamiesi įrodymų vertinimo taisyklėmis (LVAT 2021-10-21 nutartis adm. byloje Nr. A-3831-815/2021).

Centrinis mokesčių administratorius konstatavo, kad Panevėžio AVMI, vadovaudamasi PMĮ 40 straipsnio 2 dalies nuostatomis ir Taisyklėmis, pritaikiusi minėtą palyginamosios kainos metodą, pagrįstai nustatė, jog ištiesiosios rankos principą atitinkanti Buto pardavimo kaina yra 507 157 Eur (1 kv. m. buto pardavimo kaina – 3 152 Eur).

Dėl paskirtų PVM, PM ir GPM baudų

Inspekcijos sprendime nurodyta, kad Panevėžio AVMI, vadovaudamasi PMĮ 56 straipsniu, įvertinusi padarytos žalos biudžetui dydį (padaryta didelė žala biudžetui, nesumokėta didesnė kaip 500 bazinių socialinių išmokų suma), atsižvelgusi į tai, kad Pareiškėja pateikė netinkamus dokumentus dėl kontroliuojamo sandorio kainodaros, mokesčių administratorius koregavo sandorio vertę, nenustačius baudos dydį lengvinančių aplinkybių, skyrė Pareiškėjai 45 proc. mokesčio dydžio PM baudą (22 415 Eur) ir 45 proc. mokesčio dydžio (17 358 Eur) GPM baudą. Vadovaujantis PVMĮ 123 straipsnio 2 dalimi, nenustačius baudos dydį didinančių ar mažinančių aplinkybių, Pareiškėjai skirta vidutinė 30 proc. mokesčio dydžio (1 670 Eur) PVM bauda.

Inspekcijos vertinimu, Pareiškėjai pagrįstai skirta 30 proc. dydžio PVM bauda. Apskaičiuojant PVM, Panevėžio AVMI nenustatė baudos dydį didinančių ir mažinančių aplinkybių, todėl nuo papildomai apskaičiuotos 5 568 Eur PVM sumos, pagrįstai skyrė sankcijoje numatytą vidutinę, t. y. 30 proc. dydžio PVM baudą.

Inspekcija taip pat sutiko su Pareiškėjai skirtomis 45 proc. dydžio PM ir GPM baudomis. Mokesčių administratorius konkretų asmeniui skirtos baudos dydį apskaičiuoja ir motyvuotai nustato, vadovaudamasis MAĮ 140 straipsnio 5 dalyje nustatytomis taisyklėmis. Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjos atsakomybę sunkina tokios aplinkybės kaip: 1) sandorių ar ūkinių operacijų vertė koreguota, taikant PMĮ 40 straipsnį ir GPMĮ 15 straipsnį, todėl laikytina, kad Pareiškėja tinkamai nevykdė MAĮ 40 straipsnio 1 ir 4 punktuose įtvirtintų savo, kaip mokesčių mokėtojo pareigų: teisingai apskaičiuoti mokesťį, vadovaujantis mokesčių įstatymais; 2) Pareiškėja pateikė netinkamus dokumentus dėl kontroliuojamo sandorio kainodaros; 3) padaryta didelė žala biudžetui, nesumokėta didesnė kaip 500 bazinių socialinių išmokų suma. Nenustačius Pareiškėjos atsakomybę lengvinančių

aplinkybių, atsižvelgiant į aukščiau aptartas aplinkybes, taip pat į Pareiškėjos padarytų pažeidimų mastą, į tai, jog pažeidimai nebuvo susiję su atsitiktinėmis klaidomis ar neatsargumu, Inspekcijos vertinimu, Pareiškėjai pagrįstai skirtos didesnės nei vidurkis apskaičiuotų mokesčių baudos, o sumažinus paskirtas baudas iki 30 proc. ar mažesnio dydžio, baudų skyrimo tikslai nebūtų pasiekti.

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

Pareiškėjos skundas tenkintinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas keistinas – ginčo Buto tikroji rinkos kaina perskaičiuotina atsižvelgiant į Pareiškėjos pateiktą 2023-02-10 Nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitą Nr. 23/02-13N, atitinkamai perskaičiuojant Pareiškėjai papildomai apskaičiuotas PM, GPM ir su jais susijusias sumas, taip pat iki 20 proc. dydžio mažintinos Pareiškėjai skirtos PM, GPM ir PVM baudos.

Ginčas tarp šalių vyksta dėl Pareiškėjui papildomai apskaičiuoto GPM, PM ir su jais susijusių sumų, nustatius, kad 2021-09-02 sandoryje tarp asocijuotų asmenų nustatyta nekilnojamojo turto (Buto) kaina neatitiko tikrosios rinkos kainos. Todėl Pareiškėjui PM ir GPM apskaičiuotas, taikant PMĮ 40 straipsnio 2 dalies, GPMĮ 15 straipsnio 2 dalies ir šias nuostatas įgyvendinančių Taisyklių (2019-12-31 įsakymo Nr. 1K-470 redakcija) nuostatas.

Ginčo byloje nustatyta, kad Pareiškėja, atstovaujama I. T. (Pareiškėjos akcininkas ir vadovas), 2021-09-02 Nekilnojamųjų daiktų pirkimo–pardavimo sutartimi pardavė B. V. 160,90 kv. m butą, esantį adresu: K. V. g. 4A-1, Vilnius, už 250 000 Eur ir 2/62 dalis negyvenamųjų patalpų – „48“ ir „50“ automobilių stovėjimo vietas patalpoje, esančioje adresu: K. V. g. 4A-R1, Vilnius, už 50 000 Eur; bendra sandorio suma – 300 000 Eur. Mokesčių administratorius nustatė, kad automobilių stovėjimo vietų pardavimo kaina atitiko tikrąją rinkos kainą, o Buto pardavimo kaina buvo 257 157 Eur mažesnė už tikrąją rinkos kainą. Mokesčių administratorius, remdamasis Taisyklių nuostatomis, apskaičiavo, kad tikroji Buto rinkos kaina pardavimo momentu buvo 507 157 Eur. Padaryta išvada, kad I. T. įsigijo turtą 257 157 Eur mažesne kaina nei tikroji rinkos kaina. Vadovaujantis GPMĮ 9 straipsnio nuostatomis, I. T. gauta ekonominė nauda pripažinta pajamomis, gautomis natūra (257 157 Eur) ir atitinkamai apmokestinta. Patikrinimo metu taip pat vertinta, kad Pareiškėja parduodama Butą ne rinkos kaina su ja susijusiam asmeniui sumažino apmokestinamąsias pajamas, dėl ko Pareiškėjos apmokestinamasis pelnas padidintas 257 157 Eur ir apskaičiuotas papildomai mokėtinas į biudžetą PM.

Pareiškėja sutinka, kad ginčo Butas asocijuotam asmeniui (I. T.) parduotas ne rinkos kaina, tačiau nesutinka su mokesčių administratoriaus nustatyta tikrąją Buto rinkos kaina (507 157 Eur). Pareiškėjos teigimu, tikroji parduoto Buto rinkos vertė buvo 380 000 Eur. Savo argumentams pagrįsti Pareiškėja kartu su skundu Inspekcijai pateikė nepriklausomo turto vertintojo E. C. įmonės „VERTONA“ 2023-02-10 Nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitą Nr. 23/02-13N. Pareiškėja taip pat nesutinka su mokesčių administratoriaus paskirtomis PM (45 proc.), GPM (45 proc.) ir PVM (30 proc.) dydžio baudomis ir prašo jas sumažinti iki 20 proc. dydžio.

Komisija, atsižvelgdama į Pareiškėjos skundo motyvus, taip pat į tai, kad Komisijos sprendimo nustatomoje dalyje detalai aptartos su Pareiškėjos apmokestinimu susijusios faktinės aplinkybės, šioje sprendimo dalyje šių aplinkybių iš naujo neaptarinėja, dėl Inspekcijos sprendimo pagrįstumo pasisakydama, atsižvelgiant į Pareiškėjos skunde išdėstytus motyvus.

Pagal PMĮ 40 straipsnio 1 dalyje (2004-01-22 įstatymo Nr. IX-1972 redakcija, galiojanti nuo 2004-02-14) įtvirtintą bendrąją taisyklę vienetai, šio įstatymo nustatyta tvarka apskaičiuodami apmokestinamąjį pelną, pajamomis iš bet kokio sandorio arba bet kokios ūkinės operacijos turi pripažinti sumą, atitinkančią tokio sandorio arba tokios ūkinės operacijos tikrąją rinkos kainą, o leidžiamais atskaitymais arba ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais turi pripažinti bet kokio sandorio arba bet kokios ūkinės operacijos sąnaudų sumą, atitinkančią tokio sandorio arba tokios ūkinės operacijos tikrąją rinkos kainą. Tikroji rinkos kaina – tai suma, už kurią gali būti apsikeista turtu arba kuria, sudarius tiesioginį sandorį, gali būti įskaitytas nepriklausomų ir ketinančių pirkti arba parduoti asmenų tarpusavio įsipareigojimas (PMĮ 2 straipsnio 37 dalis).

Jeigu sandoriuose nustatytos kainos neatitinka tikrosios rinkos kainos ir nurodytoje teisės normoje nustatyta prievolė nevykdoma, taikomos PMĮ 40 straipsnio 2 dalyje įtvirtintos taisyklės: jei asocijuotų asmenų tarpusavio sandoriuose arba ūkinėse operacijose sudaromos arba nustatomos kitokios sąlygos, negu būtų sudaromos ar nustatomos neasocijuotų asmenų tarpusavio sandoriu arba ūkine operacija, tada bet koks pelnas (pajamos), kuris, jei tokių sąlygų nebūtų, būtų priskiriamas vienam iš tų asmenų, bet dėl tokių sąlygų jam nepriskiriamas, gali būti įtraukiamas į to asmens pajamas ir atitinkamai apmokestinamas. Asocijuotų asmenų tarpusavio sandoriuose nustatyta kaina gali neatitikti tikrosios rinkos kainos ir esant tokiai situacijai sandorio ar ūkinės operacijos tikroji rinkos kaina apskaičiuojama taikant PMĮ 40 straipsnio 2 dalį įgyvendinančias Taisykles.

GPMĮ 15 straipsnio (2004 m. sausio 22 d. įstatymo Nr. IX-1973 redakcija) 1 dalyje nustatyta, kad gyventojai, šio įstatymo nustatyta tvarka apskaičiuodami apmokestinamąsias pajamas, pajamomis iš bet kokio sandorio arba bet kokios ūkinės operacijos turi pripažinti sumą, atitinkančią tokio sandorio arba tokios ūkinės operacijos tikrąją rinkos kainą, o leidžiamais atskaitymais arba ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais turi pripažinti bet kokio sandorio arba bet kokios ūkinės operacijos sąnaudų sumą, atitinkančią tokio sandorio arba tokios ūkinės operacijos tikrąją rinkos kainą. Šio straipsnio 2 dalyje numatyta, kad jei asocijuotų asmenų tarpusavio sandoriuose arba ūkinėse operacijose sudaromos arba nustatomos kitokios sąlygos, negu būtų sudaromos ar nustatomos neasocijuotų asmenų tarpusavio sandoriu arba ūkine operacija, tada bet koks pelnas (pajamos), kuris, jei nebūtų tokių sąlygų, būtų priskiriamas vienam iš tų asmenų, bet dėl tokių sąlygų jam nepriskiriamas, gali būti įtraukiamas į to asmens pajamas ir atitinkamai apmokestinamas. Lietuvos Respublikos finansų ministras nustato šios dalies įgyvendinimo taisykles.

Taisyklių 1 punkte numatytas jų tikslas – užtikrinti, kad mokesčių mokėtojai (apmokestinamieji vienetai (toliau – vienetas), nuolatiniai ir nenuolatiniai Lietuvos gyventojai), apskaičiuodami apmokestinamąjį pelną arba apmokestinamąsias pajamas, pajamomis iš bet kokio sandorio ar ūkinės operacijos (toliau – sandoris) pripažintų sumą, atitinkančią šio sandorio tikrąją rinkos kainą, o leidžiamais atskaitymais ar ribojamųjų dydžių leidžiamais atskaitymais pripažintų sąnaudų iš bet kokio sandorio sumą, atitinkančią tokio sandorio tikrąją rinkos kainą, išskyrus atvejus, kai Pelno mokesčio įstatymo nuostatos nustato kitaip.

Taisyklių tikslas, *inter alia*, užtikrinti, kad mokesčių mokėtojai, apskaičiuodami apmokestinamąjį pelną arba apmokestinamąsias pajamas, pajamomis iš bet kokio sandorio ar ūkinės operacijos pripažintų sumą, atitinkančią šio sandorio tikrąją rinkos kainą, o leidžiamais atskaitymais ar ribojamųjų dydžių leidžiamais atskaitymais pripažintų sąnaudų iš bet kokio sandorio sumą, atitinkančią tokio sandorio tikrąją rinkos kainą (1 punktas);

Sandoris tarp asocijuotų asmenų laikoma kontroliuojamąja transakcija. Pagal ištiesiosios rankos principą kontroliuojamųjų sandorių kainos neturi skirtis nuo tikrosios rinkos kainos, o iš kontroliuojamųjų sandorių uždirbtas pelnas arba gautos pajamos neturi skirtis nuo iš tikrąją rinkos kainą atlikto sandorio galimo uždirbti pelno arba galimų gauti pajamų. Ištiesiosios rankos principas grindžiamas kontroliuojamojo sandorio sąlygų palyginimu su palyginamuoju sandoriu ar sandoriais (Taisyklių 3.3–3.4 papunkčiai).

Nustatant kontroliuojamosios transakcijos kainas, turi būti laikomasi ištiesiosios rankos principo (Taisyklių 5 punktas). Nustatant transakcijos kainas pagal ištiesiosios rankos principą, turi būti: įvertintas kontroliuojamasis sandoris, vadovaujantis Taisyklių 7–13 punktais; vadovaujantis informacija, gauta įvertinus kontroliuojamąjį sandorį, palyginimui atlikti parinktas (-i) nekontroliuojamasis (-ieji) sandoris (-iai); įvertintas (-i) parinktas (-i) nekontroliuojamasis (-ieji) sandoris (-iai), vadovaujantis Taisyklių 7–13 punktais (Taisyklių 6.1–6.3 papunkčiai).

Vadovaujantis gauta informacija ir Taisyklių II skyriaus nuostatomis, pritaikytas tinkamiausias iš Taisyklėse išvardytų metodų: palyginamosios nepriklausomos kainos, pardavimo kainos, „sąnaudos plus“, pelno padalijimo, sandorio grynosios maržos (Taisyklių 6.4 papunktis, 20 punktas).

Mokesčių mokėtojas turi parinkti tinkamiausią kainodaros metodą, atsižvelgdamas į sandorio ypatybes, turimų duomenų patikimumą, prielaidų ir prognozių pagrįstumą, sandorio, kuriam

parenkamas kainodaros metodas, ir palyginimui atlikti naudojamų sandorių panašumo laipsnį (Taisyklių 21 punktas).

Ištiesiosios rankos principą atitinkančiai kainai nustatyti gali būti naudojami ne tik tų metų, kuriais vyko sandoris, bet ir ankstesnių metų duomenys, jeigu šie duomenys padeda atskleisti aplinkybes, galinčias turėti įtakos kontroliuojamojo sandorio kainodarai. Taip pat gali būti naudojami metų, einančių po metų, kuriais vyko sandoris, duomenys, jeigu šie duomenys padeda atskleisti aplinkybes, galinčias turėti įtakos kontroliuojamojo sandorio kainodarai, pavyzdžiui, paaiškina tam tikros verslo rūšies cikliškumą (Taisyklių 15 punktas).

Palyginimui atlikti parenkant nekontroliuojamuosius sandorius, visų pirma turi būti naudojami vidiniai sandoriai. Nesant tinkamų vidinių sandorių arba siekiant patikrinti rezultata, pasiektą naudojant vidinius sandorius, gali būti naudojami išoriniai sandoriai. Palyginamųjų sandorių parinkimas priklauso nuo to, ar besiskiriančios lyginamų sandorių sąlygos daro poveikį sandorių dalykų kainai ar pelningumui, o jeigu daro, kiek tiksliai galima pakoreguoti šį poveikį (16 punktas). Nustatant, ar nekontroliuojamasis sandoris gali būti naudojamas palyginimui atlikti, reikia įvertinti sandorio sąlygas ir aplinkybes taip, kaip jas įvertintų neasocijuotieji asmenys, sudarydami panašų sandorį. Jeigu to neįmanoma padaryti, turi būti įvertinami kiti veiksniai ir panaudojamos priemonės, leidžiančios padidinti palyginamųjų sandorių informacijos patikimumą (pavyzdžiui, taikomos statistinės priemonės, siekiant nustatyti pagrindinę intervalo reikšmių tendenciją ir eliminuoti nebūdingas kraštutines intervalo reikšmes), taip pasiekiant ištiesiosios rankos principą atitinkančios kainos reikšmę (-es) (Taisyklių 17 punktas).

Mokesčių administratorius, tikrindamas kontroliuojamųjų sandorių kainos atitiktį ištiesiosios rankos principui, turi naudoti mokesčių mokėtojo pateiktą ir kitą mokesčių mokėtojui prieinamą informaciją, išskyrus Taisyklių 67¹ punkte nustatytus atvejus (18 punktas).

Nagrinėjamu atveju tarp šalių nėra ginčo, kad ginčo sandoris sudarytas tarp susijusių asmenų (Pareiškėjos ir jos vadovo bei akcininko). Ginčas kilęs dėl mokesčių administratoriaus apskaičiuotos tikrosios Buto rinkos kainos (507 157 Eur) pagrįstumo.

Iš ginčo bylos medžiagos matyti, kad mokesčių administratorius, įvertinęs kontroliuojamąją transakciją (Buto pardavimą), palyginimui parinko nekontroliuojamus sandorius (išoriniai palyginimai), nes vidinių, atitinkančių ginčo sandorį, Pareiškėjos veikloje nenustatyta. Panevėžio AVMI, pasinaudojusi viešai prieinama informacija apie nekilnojamojo turto sandorius (www.ntsandoriai.lt), nekontroliuojamam sandoriui pasirinko vertinti butų daugiabučiuose namuose, esančių toje pačioje K. V. g., Vilniuje, pardavimo sandorius. Vertinti nekontroliuojami sandoriai įvyko 2020 m. lapkričio mėn. ir 2021 m. rugpjūčio mėn., t. y. sandoriai, sudaryti metų laikotarpyje iki ginčo sandorio (2021-09-02) (Inspekcijos sprendimo 1 lentelė).

Inspekcijos sprendime nurodyta, kad nagrinėjamu atveju buvo taikytas palyginamosios kainos metodas, ištiesiosios rankos principą atitinkanti ginčo sandorio kaina nustatyta palyginus kontroliuojamojo sandorio dalyko kainą su nekontroliuojamojo sandorio dalyko kaina.

Palyginamosios nepriklausomos kainos metodo taikymas detalizuojamas Taisyklių 26–28 punktuose. Taikant šį metodą, ištiesiosios rankos principą atitinkanti kaina nustatoma palyginant kontroliuojamojo sandorio dalyko kainą su nekontroliuojamojo sandorio dalyko kaina. Palyginamosios nepriklausomos kainos metodas turi būti taikomas visiems kontroliuojamiesiems sandoriams, kai galima rasti nekontroliuojamųjų sandorių, atitinkančių Taisyklių 28 punkte nurodytas sąlygas. Vertinant, ar nekontroliuojamojo sandorio ir kontroliuojamojo sandorio palyginamumas leidžia taikyti palyginamosios nepriklausomos kainos metodą, reikia įsitikinti, kad: 1) tarp lyginamų sandorių ir sandorių šalių nėra esminių skirtumų. Jeigu tokių skirtumų yra, reikia įsitikinti, kad šie skirtumai nedaro poveikio kainai; 2) jeigu tam tikros besiskiriančios lyginamų sandorių sąlygos daro poveikį sandorių dalykų kainai, reikia įsitikinti, kad šį poveikį kainai galima pakoreguoti.

Nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius ištiesiosios rankos principą atitinkančią kainą nustatė taikydamas dviejų nekontroliuojamųjų sandorių 1 kv. m. butų kainų vidurkį. Inspekcijos sprendime nurodyta, kad kontroliuojamojo sandorio (ginčo sandorio), įvykusio 2021-09-02, Buto 1 kv. m. pardavimo kaina – 1 554 Eur, o palyginimui parinktų nekontroliuojamų sandorių vidutinė buto 1 kv. m. pardavimo kaina 2 274 Eur (2020 m. lapkričio mėn.) ir 4 029 Eur (2021 m.

rugpjūčio mėn.). Mokesčių administratoriaus apskaičiuota nekontroliuojamų sandorių vidutinė buto 1 kv. m pardavimo kaina – 3 152 Eur ((2 274 Eur + 4 029 Eur) / 2). Pagal interneto puslapyje www.ober-haus.lt skelbiamą „Nekilnojamojo turto kainos Lietuvoje“ 2021 m. rugsėjo mėnesio apžvalgą (Patikrinimo akto 3 priedas), Vilniaus m. Centro zonoje, kurioje ir yra K. V. g., senos statybos namuose renovuotų, 4 ir daugiau kambarių butų kaina buvo 2 100 Eur – 4 900 Eur už 1 kv. m. Inspekcijos apskaičiuota vidutinė 1 kv. m buto pardavimo kaina (3 152 Eur) patenka į šį kainų intervalą. Tokiu būdu mokesčių administratorius apskaičiavo ginčo Buto tikrąją rinkos kainą – 507 157 Eur (2021-09-02 nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sutartyje nurodyta Buto pardavimo kaina – 250 000 Eur).

Kaip minėta, taikant palyginamosios nepriklausomos kainos metodą, reikia įsitikinti, kad tarp lyginamų sandorių ir sandorių šalių nėra esminių skirtumų. Jeigu tokių skirtumų yra, reikia įsitikinti, kad šie skirtumai nedaro poveikio kainai. Iš skundžiamo sprendimo matyti, kad nagrinėjamu atveju palyginimui parinkti tik 2 nekontroliuojamieji sandoriai; be to, esama esminių skirtumų tarp mokesčių administratoriaus palyginimui parinktų nekontroliuojamųjų sandorių ir ginčo sandorio: Pareiškėja susijusiam asmeniui pardavė 160,9 kv. m ploto butą, tuo tarpu mokesčių administratoriaus palyginimui parinktų butų plotas yra beveik dvigubai mažesnis už ginčo Buto plotą (81,34 kv. m ir 88,12 kv. m), ženkliai skiriasi ir šių butų 1 kv. m kaina – 2 274 Eur ir 4 029 Eur. Mokesčių administratoriaus procesiniuose dokumentuose, taip pat ir skundžiamame sprendime nepaaiškinta, kokį poveikį kainai daro išvardinti skirtumai, nes akivaizdu, kad šie skirtumai yra esminiai. Pagal Taisyklių 28 punkto 2 dalį, jeigu tam tikros besiskiriančios lyginamų sandorių sąlygos daro poveikį sandorių dalykų kainai, reikia įsitikinti, kad šį poveikį kainai galima pakoreguoti. Akivaizdu, kad nagrinėjamu atveju tai nebuvo padaryta.

Atsižvelgiant į aukščiau išdėstyta, Komisija vertina, kad mokesčių administratoriaus nustatyta parduoto Buto tikroji rinkos kaina (3 152 Eur už 1 kv. m ir bendra Buto kaina 507 157 Eur) negali būti laikoma atitinkanti Taisyklėse įtvirtintą ištiesos rankos principą, nes ją apskaičiuojant nebuvo laikomasi Taisyklėse įtvirtintų palyginamosios nepriklausomos kainos kainodaros metodo taikymo principų. Dėl šių priežasčių, Komisijos nuomone, nagrinėjamoje situacijoje mokesčių administratoriaus pasirinktas Pareiškėjos PM ir GPM bazės bei analizuojamo ginčo sandorio vertės nustatymo metodas (pagal dviejų į ginčo sandorį nepanašių nekontroliuojamųjų sandorių rinkos kainų verčių vidurkį) negali būti pripažintas teisėtu bei taikytinu šiai ginčo situacijai.

Iš ginčo bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėja kartu su skundu Inspekcijai pateikė nepriklausomo turto vertintojo E. C. įmonės „VERTONA“ 2023-02-10 Nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitą Nr. 23/02-13N, kurioje nurodyta, kad ginčo Buto tikroji rinkos vertė pardavimo dieną buvo 380 000 Eur.

TVVPI 2 straipsnio 2 dalyje yra nurodyta, kad individualusis turto vertinimas – turto, atsižvelgiant į individualias jo savybes tam tikrą dieną, vertinimas atitinkamu turto vertinimo metodu, kurio taikymo procedūros ir tvarka nustatytos Turto ir verslo vertinimo metodikoje.

Turto arba verslo vertinimo ataskaita laikoma teisinga, kol Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Priežiūros įstaiga) nėra nustačiusi jos neatitikties šio TVVPI 22 straipsnyje nustatytiems reikalavimams ir (arba) kol ji nėra nugincyta teisme (TVVPI 23 straipsnio 1 dalis).

Ginčo byloje nėra duomenų apie tai, kad Pareiškėjos pateikta Ataskaita yra nugincyta teisme arba neatitinka TVVPI 22 straipsnio reikalavimų, todėl Ataskaita laikytina teisinga.

Ataskaitoje nurodyta, kad nustatant ginčo Buto tikrąją rinkos vertę buvo naudotas lyginamasis metodas. Kaip matyti iš Ataskaitos ir E. C. įmonės „VERTONA“ pateikto 2023-05-11 rašto, Ataskaitoje buvo vertinamas tik butas, kuris NTR išrašo Nr. 44/1100809 duomenimis yra atskiras turtinis vienetas, neturintis priklausinių. Pasirenkant palyginamuosius sandorius iš duomenų bazės buvo naudojami tokie kriterijai: 1) Vilniaus m. savivaldybės teritorija, 2) sandorio objektai – butai, 3) turto paskirtis – gyvenamoji (butų), 4) sandorio tipas – Pirkimas, 5) plotas 120 kv. m... 200 kv. m., 6) statybos pabaigos metai – 1995 ... 2015, 7) statybinis baigtumas 80 proc. ... 100 proc., 8) sandorio data – 2018-10 ... 2021-09. Iš gautų sandorių (visi pateikti turto vertinimo ataskaitos prieduose)

lyginamieji objektai buvo parenkami pirmiausiai atsižvelgiant į du svarbiausius kriterijus: sandorio laikas ir vieta.

Turto ir verslo vertinimo metodikoje (toliau – Metodika) nurodyta, kad taikant lyginamąjį metodą:

- surenkama informacija apie ne mažiau kaip 3 per paskutinius trisdešimt šešis mėnesius įvykusių analogiško arba panašaus turto sandorių kainas, prioriteto tvarka naudojant artimiausius vertinimo duomenis;

- įvertinami vertinamo turto ir analogiško arba panašaus turto, su kuriuo lyginamas vertinamas turtas, skirtumai ir daromos (jeigu būtina) analogiško arba panašaus turto sandorių kainų pataisos laiko, vietos, kitų sąlygų, išreiškiančių vertinamo turto ir analogiško arba panašaus turto skirtumus, požiūriu. Šie Metodikos punktai apibūdina rinkos vertės nustatymo lyginamuoju metodu esmę.

Kaip nurodyta E. C. įmonės „VERTONA“ pateiktame 2023-05-11 rašte, Metodika leidžia naudoti lyginamuosius objektus iš gana ilgo laikotarpio (3 metai), prioriteto tvarka naudojant artimiausius vertinimo duomenis. Tai ypač aktualu nestabilios rinkos sąlygomis – Lietuvoje jau ne pirmi metai, kai būsto kaina kyla nuolat, tačiau netolygiai. Ataskaitoje parinkti lyginamieji objektai yra laiko atžvilgiu artimiausi vertės nustatymo duomenys (žr. sandorius turto vertinimo ataskaitos prieduose). Lyginamųjų objektų vieta turi būti kuo artimesnė vertinamajam objektui. Vertinant butą paprastai iš pradžių pasirenkamas tas pat namas, ta pati gatvė, tas pats rajonas, verčių zona (VZ). VĮ Registrų centras atlieka VZ nustatymą pagal didelę imtį žinomų sandorių, suteikiant kiekvienai VZ atitinkamą vidutinės vertės koeficientą (VPK). Todėl lyginamųjų objektų vietos nustatymas pagal VZ, turinčias vienodus/panašius VPK, yra pagrįstas ir teisingas.

Komisija pažymi, kad Taisyklėse aprašytas palyginamosios nepriklausomos kainos kainodaros metodas ir jo taikymas iš esmės yra labai panašus Ataskaitoje naudotam lyginamajam metodui. Ataskaita atlikta specialų išsilavinimą ir kvalifikaciją turinčio asmens. LVAT yra išaiškinęs, kad rinkos vertė (galimybė parduoti turtą rinkos sąlygomis) ir rinkos kaina (reali turto perdavimo kaina) – skirtingos kategorijos, tačiau normaliomis rinkos sąlygomis turėtų skirtis nežymiai (LVAT 2010-12-31 nutartis adm. byloje Nr. A-575-1752/2010, 2011-05-24 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1427/2011). Pabrėžtina, kad LVAT 2019-03-13 nutartyje adm. byloje Nr. eA-609-575/2019 pritarė mokesčių administratoriaus sprendimui ištiesiosios rankos principą atitinkančia kaina laikyti Nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitoje nurodytą turto vertę.

Komisija, įvertinusi byloje surinktus faktinius duomenis, konstatuoja, kad Ataskaitoje nustatyta ginčo Buto vertė (380 000 Eur, t. y. 1 kv. m kaina – 2 362 Eur) bei joje pateikti duomenys gali būti vertinami per Taisyklėse įtvirtintą ištiesiosios rankos principą (kainodaros principai leidžia analizuoti turto vertinimo ataskaitoje pateiktus duomenis). Kaip nurodyta Ataskaitoje, nustatant lyginamojo objekto turto rinkos vertę, vieni iš pagrindinių lyginamųjų kriterijų, turinčių įtaką turto vertei, yra: sandorio laikas / data, lyginamojo objekto vieta, finansavimo sąlygos, lyginamojo objekto būklė, kiti lyginamieji kriterijai. Skirtingų kriterijų įvertinimui nustatomi pataisos koeficientai, atliekama lyginamųjų objektų pasiūlos kainų korekcija. Ataskaitoje pateikti pataisos koeficientų aprašymai ir jų dydžių nustatymas. Iš Turto vertinimo ataskaitoje pateikto palyginamųjų turto objektų rinkos vertės nustatymo matyti, kad turto vertintojas dėl visų palyginimui naudotų turto objektų atsižvelgė į minėtus kriterijus, turinčius įtaką turto vertei, prireikus, buvo taikyti pataisos koeficientai. Turto vertinimo ataskaitoje taip pat paaiškinta, kada lyginamojo objekto sandorio kainos korekcija yra reikalinga. Taip pat paminėtina, kad turto vertintojo nustatyta lyginamojo objekto – ginčo buto rinkos vertė (1 kv. m kaina – 2 362 Eur) yra didesnė už mokesčių administratoriaus nustatytą žemiausią nekontroliuojamojo sandorio kainą (2 274 Eur už 1 kv. m) ir patenka į interneto puslapyje www.ober-haus.lt skelbiamą „Nekilnojamojo turto kainos Lietuvoje“ 2021 m. rugsėjo mėnesio apžvalgoje (Patikrinimo akto 3 priedas), nurodytą kainų intervalą (2 100 – 4 900 Eur už 1 kv. m). Tuo tarpu, kaip minėta aukščiau, mokesčių administratoriaus palyginimui parinkti 2 nekontroliuojamieji sandoriai turėjo esminių skirtumų nuo ginčo sandorio (beveik dvigubai mažesnis lyginamųjų butų plotas ir beveik dvigubai tarpusavyje besiskirianti palyginimui naudotų butų 1 kv. m kaina), tačiau skundžiamame sprendime išvardinti skirtumai ir jų poveikis kainai nepaaiškintas, jokios korekcijos neatliktos.

Atsižvelgiant į išdėstytus argumentus, skundžiamas Inspekcijos sprendimas keičiamas, ginčo Buto tikroji rinkos kaina perskaičiuotina atsižvelgiant į Ataskaitoje nurodytą turto vertę, atitinkamai perskaičiuotini Pareiškėjai papildomai apskaičiuoti PM, GPM ir su jais susijusios sumos.

Pažymėtina, kad Komisija neatlieka ir iš esmės negali perimti viešojo administravimo subjekto funkcijų bei išspręsti klausimą, kurį pagal kompetenciją priklauso nagrinėti viešojo administravimo institucijai. Pagal MAĮ 66 straipsnio 2 dalies nuostatas mokesčių mokėtoju priklausančių mokėti mokesčių apskaičiuoja mokesčių administratorius. Komisija pati perskaičiuoti Pareiškėjui mokėtinų mokesčių negali, nes Komisijai mokesčių administravimo funkcija pagal MAĮ nuostatas nėra priskirta.

Inspekcija 2023-06-28 raštu Nr. R-2575 pateikė GPM, PM ir su jais susijusių sumų perskaičiavimus, Komisijai nusprendus susijusiam asmeniui parduoto Buto kaina laikyti mokesčių mokėtojo pateiktoje E. C. įmonės „VERTONA“ turto vertinimo ataskaitoje nurodytą turto vertę (380 000 Eur).

Atlikus Pareiškėjos mokėtinų mokesčių perskaičiavimą, Inspekcijos sprendimas keičiamas, t. y. vietoj skundžiamu sprendimu patvirtintų 49811 Eur PM, 3070,67 Eur PM delspinigių, 38573 Eur GPM ir 5385,54 Eur GPM delspinigių Pareiškėjai nurodoma sumokėti į biudžetą 7898 Eur PM (702 Eur + 1 230 Eur + 5 966 Eur), 477,92 Eur PM delspinigius (44,73 Eur + 78,81 Eur + 354,38 Eur), 19 500 Eur GPM ir 1240,92 Eur GPM delspinigius.

Dėl baudų

Pareiškėjui skundžiamo sprendimo priėmimo metu buvo skirtos 30 proc. dydžio PVM bauda (1670 Eur), 45 proc. dydžio PM ir GPM baudos. Toks PM ir GPM baudos dydis nustatytas mokesčių administratoriui vertinant, kad ginčo atveju Pareiškėjos atsakomybę lengvinančių aplinkybių nenustatyta, tačiau nustatytos atsakomybę sunkinančios aplinkybės – padarytos žalos biudžetui dydis padaryta didelė žala biudžetui, nesumokėta didesnė kaip 500 bazinių socialinių išmokų suma), Pareiškėja pateikė netinkamus dokumentus dėl kontroliuojamo sandorio kainodaros, mokesčių administratorius koregavo sandorio vertę, taikant PMĮ 40 straipsnio ir GPMĮ 15 straipsnio nuostatas. Mokesčių administratorius, skirdamas PVM baudą, nenustatė nei Pareiškėjos atsakomybę lengvinančių, nei sunkinančių aplinkybių.

Pareiškėja nesutinka su paskirtos baudos dydžiu ir prašo jas sumažinti iki 20 proc. dydžio, nes: 1) perskaičiavus mokėtinas GPM ir PM sumas remiantis Ataskaitoje nurodyta ginčo Buto verte, Pareiškėjai papildomai apskaičiuotos PM ir GPM sumos nesiekia 500 bazinių socialinių išmokų sumos (24 500 Eur); 2) kartu su skundu Inspekcijai buvo pateikta Buto vertinimo ataskaita, kuri yra laikoma tiksliausiu kontroliuojamojo sandorio kainodaros dokumentu, kurio pagrindu turi būti nustatoma tikroji Buto rinkos kaina; 3) Pareiškėja mokesstinio patikrinimo metu geranoriškai bendradarbiavo su Panevėžio AVMI, ne kartą bendravo elektroniniais laiškais, vaizdo konferencijomis ir telefonu, dėjo maksimalias pastangas mokesstinį patikrinimą užbaigti kuo greičiau, teikė visą prašomą informaciją, pastabas ir dokumentus, kurių prašė mokesčių administratorius.

Nuo 2019-01-01 įsigaliojusioje MAĮ 139 straipsnio 1 dalies redakcijoje numatyta, jog jeigu mokesčių administratorius mokesstinio patikrinimo metu nustato, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo nedeclaruojamo <...> ar nedeclaravo deklaruojamo mokesčio arba neteisėtai pritaikė mažesnę mokesčio tarifą ir dėl šių priežasčių mokėtiną mokesčių neteisėtai sumažino, mokesčių mokėtoju priskaičiuojama trūkstama mokesčio suma ir skiriama nuo 10 iki 50 procentų šios trūkstamos mokesčio sumos dydžio bauda, jei atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip. Skirdamas konkrečią baudą, jos dydį mokesčių administratorius nustato vadovaudamasis šio Įstatymo 140 straipsnyje nustatytais baudų skyrimo taisyklėmis (MAĮ 139 straipsnio 3 dalis).

Pagal MAĮ 140 straipsnio 2 dalį mokesčių administratorius už mokesčių įstatymų pažeidimus skiria asmenims baudas, vadovaudamasis teisingumo, protingumo kriterijais ir neviršydamas šio Įstatymo 139 straipsnio 1 ir 2 dalyse nustatytų skirtinos baudos dydžių, o jeigu skirtinos baudos dydžiai nustatyti specialiajame mokesčio įstatyme, – neviršydamas jame nustatytų skirtinos baudos dydžių, atsižvelgdamas į: 1) pažeidimo pavojingumo pobūdį ir mastą; 2) kaltę (kaltės formą ir rūšį); 3) dėl padaryto pažeidimo atsiradusią žalą; 4) atsakomybę lengvinančias ir sunkinančias aplinkybes. MAĮ 140 straipsnio 5 dalyje nurodyta, kad mokesčių administratorius, skirdamas konkrečią baudą,

vertina šio straipsnio 2 dalies 1–4 punktuose nurodytas aplinkybes ir baudos dydį skaičiuoja nuo baudos vidurkio.

Komisija nesutinka su Inspekcijos vertinimu, kad nagrinėjamu atveju neegzistuoja Pareiškėjos atsakomybę lengvinančios aplinkybės. Iš ginčo bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėja pripažino mokesčių administratoriaus nustatytus mokesčių įstatymų (PVMĮ, PMĮ ir GPMĮ) pažeidimus (Pareiškėja ginčija tik Panevėžio AVMI apskaičiuotą ginčo Buto tikrąją rinkos vertę), bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, siekė mokestinį ginčą užbaigti taikiai ir operatyviai (inicijavo susitarimo pagal MAĮ 71 straipsnio nuostatas pasirašymą, tačiau derybos buvo nutrauktos), o tai laikytina Pareiškėjos atsakomybę lengvinančia aplinkybe pagal MAĮ 140 straipsnio 3 dalies 1 punktą.

Todėl, atsižvelgdama į aukščiau išdėstytus baudų dydžio nustatymo principus, Komisija vertina, kad nagrinėjamu atveju teisingumo ir protingumo principus atitiktų 20 proc. dydžio GPM, PM ir PVM baudos, t. y. 3900 Eur GPM (19500 Eur x 20 proc.) bauda, 1580 Eur PM (7898 Eur x 20 proc.) bauda ir 1114 Eur PVM (5568 Eur x 20 proc.) bauda, kaip visiškai atitinkančios MAĮ 139 ir 140 straipsniuose įtvirtintas baudų skyrimo taisykles. Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytą, Inspekcijos Sprendimas dalyje dėl Pareiškėjai paskirtų baudų keistinas, nurodant Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 1114 Eur PVM baudą, 1580 Eur PM baudą ir 3900 Eur GPM baudą.

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

Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2023-04-28 sprendimą Nr. 69-30: vietoj nurodymo Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 5568 Eur PVM, 514,26 Eur PVM delspinigius, 1670 Eur PVM baudą, 49811 Eur PM, 3070,67 Eur PM delspinigius, 22415 Eur PM baudą, 38573 Eur GPM, 5385,54 Eur GPM delspinigius ir 17358 Eur GPM baudą, Pareiškėjai nurodoma sumokėti į valstybės biudžetą 5568 Eur PVM, 514,26 Eur PVM delspinigius, 1114 Eur PVM baudą, 7898 Eur PM, 477,92 Eur PM delspinigius, 1580 Eur PM baudą, 19500 Eur GPM, 1240,92 Eur GPM delspinigius ir 3900 Eur GPM baudą.

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

Komisijos pirmininkas	Evaldas Raistenskis
Komisijos narė	Jurgita Narkevičiūtė
Komisijos narė	Rasa Stravinskaitė
Komisijos narys	Andrius Venius
Komisijos narė	Vilma Vildžiūnaitė