



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL K. S. SKUNDO**

2022 m. rugsėjo d. Nr. S- (7-103/2022)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininko Evaldo Raistenskiio, narių Rasos Stravinskaitės (pranešėja), Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo K. S. (toliau – Pareiškėja) 2022-07-03 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2022-06-10 sprendimo Nr. 68-53 (toliau – Sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjos atstovas J. P., Inspekcijos atstovas J. R. 2022-07-26 posėdyje nuotoliniu būdu dalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėja 2022-07-03 skunde tvirtina, jog Inspekcijos Sprendimas yra nepagrįstas (neteisėtas), todėl naikintinas dėl skunde nurodomų faktinių aplinkybių bei teisinių argumentų. Pasak skundo, Sprendime faktiškai nėra išnagrinėtas Pareiškėjos 2022-05-05 skundas, t. y. neatsakyta į minėtame skunde nurodytus motyvus (argumentus).

Sprendime nurodyta, kad vertinant Kauno apygardos teismo 2021-05-25 nutartį mokestine prasme, akivaizdžiai matyti, kad Pareiškėja siekė mokestinės naudos, nes teismas patvirtino, kad UAB "A1" (toliau – ir Bendrovė) nėra gavusi pinigų už parduotą turtą, taip pat patvirtino, kad žemės sklypas ir vėjo jėgainė VĮ Registrų centre įregistruoti Pareiškėjos vardu nuo 2015-09-10. Atsižvelgiant į tai, konstatuota, kad 2021-01-18 įforminta taikos sutartis turinio prasme yra formali ir vertinama kaip mokėtojos gynybinė pozicija

Skunde tvirtinama, jog tokie Sprendimo motyvai yra nepagrįsti jokiais duomenimis, nes nenustatyti Pareiškėjos veiksmai inicijuojant taikos sutartį. Ieškinys buvo pateiktas UAB "A1" direktoriaus O. A. iniciatyva, todėl akivaizdu, jog dėl minėtos bylos iniciavimo Pareiškėjos valios nėra. Dėl to nėra jokio faktinio pagrindo vertinti Pareiškėjos poziciją kaip tariamai „gynybinę“. Sprendime nėra nustatyta jokių faktinių aplinkybių, jog Pareiškėja būtų vienaip ar kitaip iniciavusi bylos iškėlimą ar / ir kad būtų vienaip ar kitaip dariusi poveikį direktoriui

O. A. dėl bylos iniciavimo.

Iš Sprendime nustatytų aplinkybių matyti, jog nėra siekta nustatyti, ar O. A. galėjo būti kaip nors veikiamas Pareiškėjos tariamais interesais. O. A. šiame patikrinime nebuvo paklaustas apie tokias tariamas aplinkybes. Esant šioms aplinkybėms, nėra nustatyta O. A. valia dėl 2021-05-18 įformintos taikos sutarties turinio, kad O. A. tik formaliai sudarė tokią taikos sutartį.

Taigi, pasak skundo, Sprendimas yra nepagrįstas jokiais objektyviais duomenimis, o apsiribota vien tik teiginiais, nepagrįstais jokiais objektyviais įrodymais (šiuo atveju aktualus Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) 2013-04-15 sprendimas adm. byloje Nr. A-602-27/2013).

Sprendimo motyvai, jog VĮ Registrų centre žemės sklypas ir vėjo jėgainė yra įregistruoti Pareiškėjos vardu, neparodo UAB "A1" direktoriaus O. A. valios dėl taikos sutarties galimo formalumo. Pareiškėjos nuomone, direktoriui O. A. buvo aktualu faktiškai susigrąžinti

turtą Bendrovei. Teisinė registracija (kaip savaime pati) nekeičia turto nuosavybės statuso ir turto neperregistravimas nėra pagrindas konstatuoti, kad turtas faktiškai priklauso asmeniui, kurio vardu anksčiau buvo registruotas. Sprendime taip ir nenustatytos priežastys, kodėl iki šiol neatlikta minėto turto teisinė registracija. Nėra nustatyta ir paties direktoriaus O. A. pozicija – kodėl po taikos sutarties patvirtinimo neregistravo minėto turto (galima daryti tik prielaidas, kad įmonė neturi lėšų susimokėti už teisinės registracijos paslaugas). Šie Pareiškėjos argumentai, pasak skundo, yra pagrįsti, nes nėra nustatyta direktoriaus O. A. valia dėl teisinės registracijos neįgyvendinimo.

Sprendime nurodyta, kad Pareiškėja pateiktose pastabose nurodė, kad nuo 2020 m. ji nėra nei įmonės vadovė, nei akcininkė. Mokėtojos teigimu, UAB "A1" direktoriumi yra O. A., kuris nėra susijęs jokiais artimais ar giminystės santykiais su mokėtoja, todėl ji jokių būdu negalėjo daryti įtakos UAB "A1" sprendimams. Sprendime atkreiptas dėmesys į tai, kad, „Sodros“ duomenis, O. A. UAB "A1" dirbo tik 2020-12-18, vieną dieną, ir pakartotinai buvo įdarbintas tik nuo 2022-03-26, todėl, kai neva buvo forminama 2021-05-18 taikos sutartis ir priimama teismo 2021-05-25 nutartis, O. A. šioje bendrovėje nedirbo, todėl Pareiškėjos pateiktose pastabose nurodyti teiginiai yra nepagrįsti.

Skunde tvirtinama, jog tokie Sprendimo motyvai yra nepagrįsti ir nukrypsta nuo pagrindinių Pareiškėjos argumentų esmės. Šiais Sprendimo motyvais iš esmės nagrinėjama, kokį laikotarpį dirbo ar nedirbo O. A.. Tokios aplinkybės kaip tik patvirtina, jog Pareiškėja nežino tuometinės įmonės situacijos (kada ir kiek dirbo ar nedirbo O. A.), nes tos įmonės ji jau nevaldė ir su O. A. jokių kontaktų nėra turėjusi.

Pasak skundo, iš esmės nebuvo išnagrinėti pagrindiniai Pareiškėjos motyvai: UAB "A1" direktoriumi yra O. A., kuris nėra susijęs jokiais artimais ar giminystės santykiais su Pareiškėja, todėl Pareiškėja negalėjo daryti įtakos UAB "A1" sprendimams.

Taigi, nebuvo siekiama nustatyti, ar O. A. buvo daroma tariama įtaka, todėl nėra faktinio pagrindo tvirtinti, kad O. A. valia buvo tik formaliai inicijuoti byla ir formaliai sudaryti taikos sutartį. Nebuvo siekiama nustatyti tikrąją O. A. valią, todėl Sprendimo motyvai yra grindžiami tik prielaidomis, o ne konkrečiais įrodymais.

Kiti Sprendimo motyvai, pasak skundo, nėra aktualūs, nes Sprendime nenustatyti tikrieji taikos sutarties šalių ketinimai, šiuo atveju direktoriaus O. A., todėl nėra jokio faktinio pagrindo laikyti, jog buvo nustatyta O. A. valia mokestine prasme. Preziumuoti O. A. valios kaip nesąžiningos nėra teisinio pagrindo.

Skunde tvirtinama, jog Sprendimo motyvai, kad vertinant susiklosčiusią situaciją mokestiniu teisiniu aspektu, akivaizdu, kad Pareiškėja yra toje pačioje situacijoje kaip ir po 2015-08-31 sudarytos pardavimo–pirkimo sutarties, t. y. valdo turtą asmeninės nuosavybės teise, pinigų už tai nesumokėjusi, yra nepagrįsti, nes:

- VĮ Registrų centre neperregistravus turto, tai nereiškia, kad Pareiškėja negrąžino sutarties objekto (žemės sklypo su vėjo jėgaine);

- VĮ Registrų centre daromi įrašai nėra ir negali būti savaiminiais ir pradiniais pagrindais nustatyti turto nuosavybės priklausomybę, nes turtas gali būti registruojamas tik atitinkamų teisinių faktų pagrindu. Todėl turto įregistravimas ar neįregistravimas aktualus yra tik tada, kai kyla ginčas dėl nuosavybės priklausomybės vienam ar kitam savininkui. Tarp Pareiškėjos ir UAB "A1" direktoriaus O. A. nėra jokio ginčo ir tai aiškiai matyti iš taikos sutarties turinio, kurią patvirtino teismas 2021-05-25 nutartimi;

- iš 2021-05-25 teismo nutarties ir taikos sutarties aiškiai matyti, jog tiek Pareiškėjos, tiek UAB "A1" direktoriaus O. A. valia buvo nuspręsta pripažinti, jog 2015-08-31 sutartis yra negaliojanti, todėl Pareiškėja negali turėti jokios valios minėto turto atžvilgiu ir šio turto ji senai jau nevaldo. Esant šioms aplinkybėms, Inspekcija neturėjo objektyvaus pagrindo konstatuoti, jog Pareiškėja yra toje pačioje situacijoje, kaip ir po 2015-08-31 sutarties, t. y. tariamai valdo turtą asmeninės nuosavybės teise.

Taigi, Inspekcija Sprendimą priėmė vienus faktus priimdama ir vertindama, o kitus ignoruodama, todėl toks Sprendimas negali laikomas teisėtu ir pagrįstu, todėl naikintinas.

Remdamasi išdėstytu, Pareiškėja skunde prašo panaikinti Inspekcijos 2022-06-10 sprendimą Nr. 68-53.

Inspekcija, išnagrinėjusi Pareiškėjos 2022-05-05 skundą dėl Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2022-04-19 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (7.45Mr) FR0682-79, kuriuo Pareiškėjai nurodyta sumokėti i biudžetą 39 787 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 18 106,43 Eur GPM delspinigius, 19 893 Eur GPM baudą, bei nustatyta 50 Eur grąžintina GPM suma, skundžiamu sprendimu nurodytąjį Kauno AVMI sprendimą patvirtino.

Sprendime nurodoma, jog Kauno AVMI atliko pakartotinį Pareiškėjos GPM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2013-01-01 iki 2017-12-31 bei surašė 2022-02-14 patikrinimo aktą Nr. (7.45Mr) FR0680-49, kuriame nustatė, kad: Pareiškėja, būdama UAB "A1" vadove ir akcininke, iš Bendrovės gavo 265 220 Eur kitas pajamas, nuo kurių Bendrovė neišskaičiavo ir į biudžetą nesumokėjo GPM. Patikrinimo metu konstatavus, jog Bendrovė ir Pareiškėja veikė nesąžiningai bei piktnaudžiavo teise, vadovaujantis Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 10 straipsnio ir 69 straipsnio 1 dalies nuostatomis, mokestinė prievolė sumokėti GPM nuo A klasės pajamų perkelta Pareiškėjai; Pareiškėjai už 2013, 2014 ir 2016 m. susidarė grąžintina 50 Eur GPM suma, todėl šia suma sumažinta Pareiškėjos mokestinė prievolė.

Pareiškėja, nesutikdama su patikrinimo akto rezultatais, 2022-03-17 pateikė pastabas, išnagrinėjusi kurias, Kauno AVMI 2022-04-19 sprendimu Nr. (7.45Mr) FR0682-79 patvirtino patikrinimo aktą ir jame apskaičiuotą GPM sumą. Taip pat patvirtino apskaičiuotus 18 106,43 Eur GPM delspinigius, skyrė 19 893 Eur GPM baudą.

Pareiškėja, nesutikdama su Kauno AVMI sprendimu, skunde išdėstytų motyvų ir argumentų pagrindu prašė Inspekcijos jį panaikinti. Inspekcijos tvirtinimu, Pareiškėjos skundas netenkintinas.

Pasak Sprendimo, iš bylos medžiagos matyti, kad Bendrovė nuosavybės teise priklausančiame žemės sklype vykdė vėjo jėgainės statybos projektą, po kurio buvo pasigamintas naujas inžinerinis statinys – vėjo jėgainė. Naują statinį Bendrovė 2014-09-24 užregistravo Nekilnojamojo turto registre. Bendrovė ir Pareiškėja 2015-08-31 sudarė notarinę pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 2-3764, pagal kurią Bendrovė pardavė žemės sklypą ir vėjo jėgainę, esančius Intuponių k., Stakliškių sen., Prienų r., Pareiškėjai (Bendrovės vadovei ir akcininkei). Turto pardavimo kaina – 265 220 Eur. Sudarant pirkimo–pardavimo sandorį, Bendrovę atstovavo Pareiškėjos sūnus J. P.. Sutartyje nurodyta, kad Pareiškėja, pardavėjo atstovo tvirtinimu, visą sumą pilnai sumokėjo iki notarinės sutarties pasirašymo. Sutartyje taip pat buvo nurodyta, kad ši sutartis kartu yra ir parduodamo turto (žemės sklypo ir vėjo jėgainės) priėmimo–perdavimo pirkėjo nuosavybės dokumentas ir kitokio dokumento šalys nepasirašys.

Sprendime pažymima, kad pirminio patikrinimo metu nenustatytas nei pinigų perdavimo faktas, nei lėšų pervedimas bankiniu pavedimu, nei tai, kad Pareiškėja galėjo disponuoti tokia pinigų suma. Pakartotinio patikrinimo metu pateikti įrodymai – Kauno apygardos teismo 2021-05-25 nutartis, kurioje pažymėta, kad Bendrovė nėra gavusi pinigų už parduotą turtą, kas patvirtina pirminio patikrinimo metu nustatytas aplinkybes.

Iš bylos medžiagos, pasak Inspekcijos, matyti, kad mokestinio patikrinimo metu Kauno AVMI konstatavo, jog tiek mokestį išskaičiuojantis asmuo, tiek mokesčių mokėtoja (tikrasis turto / pajamų gavėjas) buvo nesąžiningi:

- Bendrovė, sudarydama vėjo jėgainės su žemės sklypu pirkimo–pardavimo sutartį ir formaliai joje nurodydama, kad iki sutarties pasirašymo gavo pinigines lėšas už perleistą turtą, veikė nesąžiningai ir piktnaudžiavo mokesčių teisės aktais. Tokio turinio sandorio įforminimas sąlygojo 265 220 Eur vertės turto perdavimą neatlygintinai, neišskaičiuojant GPM;

- Bendrovė siekė dirbtinai sukurti aplinkybes, jog priėmė ekonomiškai pagrįstą sprendimą, pasigamino ilgalaikį materialųjį turtą (vėjo jėgainė), vėliau nusprendė jį parduoti surastam pirkėjui bei gavo turto pardavimo pajamas, nors žinojo, kad Pareiškėja už įsigytą turtą neapmokės;

– Pareiškėja, būdama Bendrovės akcininke ir vadove, priėmė sau palankų sprendimą – perleido Bendrovės turtą savo asmeninėn nuosavybėn, nors žinojo, kad už turtą neapmokės;

– Pareiškėja turto perleidimo sandoriu, nevykdant atsiskaitymo, siekė iš susijusios bendrovės gauti turto / pajamų, nuo kurių neatsirastų prievolė išskaičiuoti GPM;

– tikrasis naudos gavėjas – Pareiškėja, kuriai buvo perduota vėjo jėgainė su žemės sklypu bei kuriuo ši galėjo laisvai disponuoti. Notaro 2015-08-31 patvirtintoje pirkimo–pardavimo sutartyje Nr. 2-3764 nurodyta, kad ši sutartis kartu yra ir parduodamo turto (žemės sklypo ir vėjo jėgainės) priėmimo–perdavimo pirkėjo nuosavybėn dokumentas ir kitokio dokumento šalys nepasirašys. Išskaičiuojantis asmuo UAB "A1" GPM neišskaičiuo, kaip būtų tai daręs, jei pajamos būtų kvalifikuotos taip, kaip atkūrus tikrąsias sandorio aplinkybes.

Atsižvelgiant į išdėstytas aplinkybes, duomenis ir faktus (surinktus įrodymus), pasak Inspekcijos, akivaizdu, kad nustatyta objektyvių požymių visuma patvirtina, jog nagrinėjamų sandorių pagrindinis tikslas buvo įgyti mokestinį pranašumą ir kad abi šalys elgėsi nesąžiningai.

Dėl taikos sutarties

Iš bylos medžiagos, pasak Inspekcijos, matyti, kad 2021-07-27 buvo gautas Pareiškėjos prašymas dėl mokesčių administratoriaus priimtų sprendimų peržiūrėjimo (proceso atnaujinimo) esant naujoms faktinėms aplinkybėms, kuriame nurodyta, kad Kauno apygardos teismas 2021-05-25 nutartimi patvirtino ieškovės UAB "A1" ir atsakovės K. S. 2021-05-18 sudarytą taikos sutartį tokiomis sąlygomis: Pareiškėja ir Bendrovė taikos sutartimi pripažįsta negaliojančia 2015-08-31 pirkimo–pardavimo notarinę sutartį Nr. 2-3764, sudarytą tarp Bendrovės ir Pareiškėjos, pagal kurią Bendrovė pardavė žemės sklypą ir vėjo jėgainę, esančius Prienu r. sav., Stakliškių sen., Intuponių k.

2021-05-25 nutartimi teismas nustatė, kad Bendrovė pateikė ieškinį, kuriuo prašė pripažinti negaliojančia 2015-08-31 Bendrovės (pardavėja), atstovaujant trečiajam asmeniui J. P., su atsakove Pareiškėja (pirkėja) sudarytą pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 2-3764, kuria pardavėja pardavė, o pirkėja nupirko žemės sklypą ir vėjo jėgainę, esančius Prienu r. sav., Stakliškių sen., Intuponių k. Nurodė, kad ieškovė nėra gavusi už parduotą turtą pinigų, turto atsakovė neperėmė (nors patikrinimo akto surašymo metu turtas registruotas Pareiškėjos vardu), ši sutartis buvo sudaryta tik dėl akių, neketinant sukurti teisinių pasekmių, todėl sandoris pripažintas tariamu ir negaliojančiu (Lietuvos Respublikos civilinio kodekso (toliau – CK) 1.86 straipsnio 1 dalis).

Bylos duomenimis, šalių sudarytos 2015-08-31 pirkimo–pardavimo sutarties pagrindu nuosavybės teisė Pareiškėjos vardu VĮ Registrų centro Nekilnojamojo turto registre įregistruota nuo 2015-09-10.

Bendrovė 2021-05-21 pareiškimu prašo patvirtinti šalių 2021-05-18 sudarytą taikos sutartį, kurią teismui pateikė 2021-05-20 ir bylą nutraukti.

VĮ Registrų centro Nekilnojamojo turto registro duomenimis, minėtas turtas po teismo nutarties Bendrovės vardu nebuvo įregistruotas.

2021-11-19 gyvenamosios vietos adresu Pareiškėjai išsiųstas klausimynas, prašant nurodyti, dėl kokių priežasčių nuosavybė į turtą vis dar registruota Pareiškėjos vardu. Atsakymo Pareiškėja nepateikė.

Pateiktame skunde Pareiškėja nurodo, kad taikos sutarties iniciatorė buvo ne ji ir jokios įtakos tokiam procesui nedarė ir negalėjo daryti. Taip pat teigia, kad nuosavybės teisės neperdavimas Bendrovei neturi jokios reikšmės vertinant teismo nutartį. Nurodo, kad Kauno AVMI nesistengė ir neištyrė visų reikšmingų aplinkybių.

Su tokiais Pareiškėjos skundo argumentais Inspekcija Sprendime nesutinka. Jos teigimu, iš teismo nutarties ir Nekilnojamojo turto registro centrinio duomenų banko išrašo matyti, kad šalims nutraukus 2015-08-31 sudarytą pirkimo–pardavimo sutartį, pirkėja negrąžino pardavėjui sutarties objekto (žemės sklypo su vėjo jėgaine), tinkamai neįregistruotos grąžinto nekilnojamojo turto nuosavybės teisės. Vertinant šią situaciją mokestiniu teisiniu aspektu, akivaizdu, kad Pareiškėja yra toje pačioje situacijoje, kaip ir po 2015-08-31 sudarytos pardavimo–pirkimo sutarties, t. y. valdo turtą asmenine nuosavybe, pinigų už tai nesumokėjusi.

Sprendime pažymima, kad mokesčių administratorius, atlikdamas eilę veiksmų, inicijuotų kontrolės procedūrų metu (stebėsenos, mokesčio tyrimo, mokesčio patikrinimo), jam įgalintomis priemonėmis bandė gauti informaciją, reikalingą Pareiškėjos tinkamam ir objektyviam patikrinimui atlikti. Tačiau nei Pareiškėja, nei jos vadovaujama Bendrovė nebendradarbiavo, neteikė paaiškinimų, nevykdė mokesčių administratoriaus nurodymo, neteikė atsiskaitymą už įsigytą turtą patvirtinančių dokumentų.

Pakartotinio mokesčio patikrinimo metu gavus naujų duomenų, kad už įsigytą turtą Pareiškėja su Bendrove neatsiskaitė, nors ne tik pirminio patikrinimo, bet ir pateiktose pastabose bei pakartotinio patikrinimo metu buvo akcentuota, kad už įsigytą turtą buvo atsiskaityta, konstatuota, kad Bendrovė, sudarydama turto pardavimo sutartį ir formaliai patvirtindama pajamų gavimą už perleistą turtą, išvengė GPM prievolės. Atkuriant tikrąsias aplinkybes, turto forma gautos piniginės lėšos pagal kvalifikavimą laikytinos kitomis A klasės gyventojų gautomis pajamomis iš juridinio asmens, nuo kurių prievolė išskaičiuoti ir sumokėti GPM tenka šį mokesčių išskaičiuojančiam asmeniui.

Dėl MAĮ 69 straipsnio taikymo

Sprendime nurodoma, jog pagal MAĮ 10 straipsnio nuostatas, mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai. Specifinis teisinis instrumentas, kuriuo remiantis mokesčiai gali būti perskaičiuojami taikant šį principą, yra įtvirtintas MAĮ 69 straipsnio 1 dalyje.

Inspekcija Sprendime cituoja MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, šių nuostatų taikymo taisyklės aiškinančią LVAT praktiką ir nurodo, jog įvertinus visas aukščiau nurodytas aplinkybes padaryta išvada, kad Pareiškėja dirbtinai sukūrė teisinę situaciją, lemiančią mokesstinę naudą, ir taip siekdama pateisinti gautas pajamas (įgytą turtą), sukūrė sąlygas nemokėti GPM. Pareiškėja iš Bendrovės gavo 265 220 Eur pajamas (gauto turto vertė), tačiau Bendrovė nevykdė GPMĮ 23 straipsnyje numatytos pareigos apskaičiuoti ir sumokėti GPM. Patikrinimo metu nustatytos aplinkybės, jog Pareiškėja ir Bendrovė veikė nesąžiningai, piktnaudžiavo teise ir siekė mokesstinės naudos, yra pakankamas pagrindas taikyti turinio viršenybės prieš formą principą ir mokesčių bazę nustatyti atkuriant iškreipiamas ir slepiamas aplinkybes, su kuriomis mokesčių įstatymai sieja apmokestinimą ir mokesčių apskaičiuoti pagal mokesčių įstatymų nuostatas, t. y. taikant MAĮ 69 straipsnio 1 dalį.

Dėl GPM prievolės perkėlimo Pareiškėjai

Inspekcija Sprendime cituoja LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2013-11-12 sprendime adm. byloje Nr. A-556-715/2013, LVAT 2005-05-03 nutartyje adm. byloje Nr. A-5-518/2005, 2007-11-29 nutartyje adm. byloje Nr. A-17-1086/2007, 2010-04-12 nutartyje adm. byloje A-438-359/2010 pateiktus mokesčių teisingumo, protingumo, bendrojo sąžiningumo principų turinio bei jų taikymo išaiškinimus, pabrėždama, jog teisingumo ir protingumo principai reikalauja, kad nesąžiningas mokesčių mokėtojas neturėtų nepagrįstai gauti mokesstinės naudos ir išvengti atsakomybės vien dėl to, kad įstatymu yra nustatyta taisyklė, numatanti mokesčių išskaičiuojančiam asmeniui bendro pobūdžio pareigą išskaičiuoti ir sumokėti mokesčių nuo A klasės pajamų už mokesčio mokėtoją. Pasak Inspekcijos, LVAT priimtuose sprendimuose (2013-11-12 nutartis adm. byloje Nr. A-556-715/2013, 2016-01-28 nutartis adm. byloje Nr. A-153-438/2016) nurodė atvejus, kuriems esant galimas mokesstinės prievolės paskirstymas kitiems asmenims nei tiems, kurie eksplicitiškai nurodyti atitinkamo mokesčio įstatyme. Pirmuoju atveju, mokesstinės naštos perkėlimas yra galimas, kai mokesstinė nepriemoka susidarė dėl mokesčių mokėtojo sukčiavimo, piktnaudžiavimo teise ar kitų teisei prieštaraujančių veiksmų, apie kuriuos mokesčių išskaičiuojantis asmuo, veikdamas sąžiningai ir rūpestingai, nežinojo ir negalėjo žinoti. Antruoju atveju, mokesstinės naštos perkėlimas yra galimas, kai mokesčių santykių dalyviai tikslingai siekia perkelti mokesčių mokėjimą mokesčių išskaičiuojančiam asmeniui, kuris dėl mokumo problemų šių prievolių akivaizdžiai negalės įvykdyti. Trečiuoju atveju, kai nustatomos kitos išskirtinės ir ypatingos aplinkybės, kurios reikalauja klausimą dėl asmens, atsakingo už mokesstinės prievolės įvykdymą, spręsti taikant teisingumo ir protingumo kriterijus, draudimą piktnaudžiauti teise, t. y. esant teisiniam

pagrindui, mokesčių administratorius turi teisę, sprenddamas apmokestinimo klausimą, nukrypti nuo formalių teisės aktų nuostatų.

Iš bylos medžiagos, pasak Inspekcijos, matyti, kad Kauno AVMI, siekdama užtikrinti mokesčių prievolių tinkamą vykdymą, nustačiusi, kad tiek pajamų gavėja, tiek išskaičiuojantis asmuo buvo nesažiningi, mokesčinę naštą perkėlė Pareiškėjai, faktiškai (tikrajam) pajamų gavėjui, nes:

- pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 3 straipsnį pajamų mokesčių moka pajamų gavęs ir (arba) pajamų uždirbęs gyventojas;

- GPMĮ 5 straipsnio 1 dalis numato, jog pajamų mokesčio objektas yra gyventojų pajamos;

- pagal GPMĮ 8 straipsnio 1 dalį pajamos pripažįstamos jų gavimo momentu, jei šiame straipsnyje nenustatyta kitaip;

- pagal GPMĮ nuostatas GPM apmokestinamas realus pajamų gavėjas, t. y. tikrasis naudos gavėjas (GPM mokėtoju pripažįstamas konkretus fizinis asmuo, kuris faktiškai, bet kokia forma gavo pajamų, kurios yra GPM objektas jų gavimo momentu);

- pagal Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (toliau – EBPO) rekomendacijas apmokestinimas, kovojant prieš piktnaudžiavimą, turi būti nukreiptas į tikruosius naudos gavėjus (pvz., EBPO konsoliduoto Penktojo veiksmų plano „Efektyvesnis kovojimas prieš žalingą mokesčių praktiką atsižvelgiant į skaidrumą ir turinį“ punktuose 39–40, 52–53, punktuose 17–18, 24–36, 56–58, 81). Lietuvai tapus EBPO nare, EBPO dokumentai tampa svarbiu mokesčių teisės šaltiniu, kurių Lietuva turi laikytis.

Sprendime tvirtinama, jog notaro patvirtintoje pirkimo–pardavimo sutartyje nurodyta Bendrovės perleisto turto vertė – 265 220 Eur pagrįstai pripažinta Pareiškėjos kitomis iš juridinio asmens gautomis pajamomis. Vadovaujantis GPMĮ 23 straipsnio nuostatomis, pagal kvalifikavimą šios pajamos laikytinos A klasės pajamomis, pagal bendras taisykles, įtvirtintas GPMĮ, pareiga apskaičiuoti ir sumokėti GPM tenka išskaičiuojamam asmeniui (šiuo atveju Bendrovei). Tačiau nustačius aplinkybes, jog Bendrovė ir Pareiškėja veikė nesažiningai bei piktnaudžiavo teise, pagal MAĮ 10 straipsnį ir 69 straipsnio 1 dalį mokesčinę prievolę sumokėti GPM nuo A klasės pajamų pagrįstai perkelta Pareiškėjai.

Dėl įrodinėjimo naštos

Inspekcija Sprendime cituoja MAĮ 67 straipsnyje įtvirtintas įrodinėjimo naštos paskirstymo tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo taisykles, jas aiškinančią LVAT praktiką (2013-01-29 nutartis adm. byloje Nr. A-556-622/2013, 2014-06-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1379/2014), pabrėždama, jog mokesčių mokėtojui, siekiant paneigti apskaičiuotas sumas bei nuginčyti mokesčių administratoriaus sprendimą, nepakanka apsiriboti vien tik paaiškinimų ir kontrargumentų teikimu, neįrodžiant jų konkrečiais įrodymais. Mokesčių mokėtojas turėtų pateikti tokius įrodymus, kurie suponuotų priešingą išvadą, nei daro mokesčių administratorius.

Centrinis mokesčių administratorius taip pat pažymi, kad Pareiškėja, siekdama objektyviai ir per kuo trumpesnę laiką išspręsti ginčą, privalėjo laikytis ir MAĮ 40 straipsnyje numatytų mokesčių mokėtojo pareigų ir pateikti visus papildomus dokumentus bei įrodymus, galinčius turėti įtakos Pareiškėjos mokesčines prievolės dydžiui.

Dėl grąžintinos GPM sumos

Sprendime nurodoma, jog patikrinimo metu siekiant įvertinti, ar 2013, 2014, 2016 ir 2017 m. laikotarpiais Pareiškėjai nesusidarė pajamų mokesčio permoka, buvo suformuotos 2013, 2014, 2016 ir 2017 m. metinės pajamų deklaracijos pagal preliminarinių deklaracijų duomenis. Nustatyta, kad nurodytaisiais mokesčiais laikotarpiais Pareiškėjai susidarė grąžintinos GPM sumos, t. y. atitinkamai 16 Eur, 30 Eur ir 4 Eur. Patikrinimo metu susidariusiomis pajamų mokesčio permokomis už 2013, 2014, 2016 m. 50 Eur sumažintos 2015 m. apskaičiuotos GPM prievolės. Atsižvelgdama į tai, jog Pareiškėja šioje dalyje nesutikimo argumentų nepateikė, Inspekcija Sprendime plačiau apie grąžintiną 50 Eur sumą nepasisako.

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

Pareiškėjos 2022-07-03 skundas tenkintinas, skundžiamas sprendimas naikintinas.

Iš bylos medžiagos matyti, kad ginčas tarp šalių vyksta dėl papildomai apskaičiuotų GPM bei su šiuo mokesčiu susijusių delspinigių ir baudos mokesčių administratoriui Pareiškėjos mokestinio patikrinimo metu konstatavus, kad Pareiškėja, būdama UAB "A1" vadove ir akcininke, 2015-08-31 sudarytos pirkimo–pardavimo sutarties, pagal kurią Bendrovė pardavė Pareiškėjai žemės sklypą ir vėjo jėgainę Intuponių k., Stakliškių sen., Prienų r. sav., pagrindu gavo iš Bendrovės 265 220 Eur pajamas natūra, nuo kurių Bendrovė neišskaičiavo ir į biudžetą nesumokėjo GPM. Patikrinimo metu konstatavęs, jog Bendrovė ir Pareiškėja, sudarydamos aptariamą sandorį, veikė nesąžiningai bei piktnaudžiavo teise, mokesčių administratorius, vadovaudamasis MAĮ 10 straipsnio ir 69 straipsnio 1 dalies nuostatomis, mokestinę prievolę sumokėti GPM nuo A klasės pajamų perkėlė Pareiškėjai ir apskaičiavo jai sumokėti į valstybės biudžetą 39 787 Eur GPM bei su šiuo mokesčiu susijusias delspinigių ir baudos sumas.

Pažymėtina, kad nagrinėjamu atveju ginčas dėl skundžiamo sprendimo, Kauno AVMI 2022-04-19 sprendimo Nr. (7.45Mr) FR0682-79 bei patikrinimo akto (taip pat ir šio Komisijos sprendimo) aprašomosiose dalyse detalai aprašytų faktinių aplinkybių, dėl ko Komisija šiame sprendime pakartotinai jų nebeatkartoja, nekyla, tačiau ginčas tarp Pareiškėjos ir mokesčių administratoriaus vyksta dėl skirtingo faktinių aplinkybių teisinio vertinimo.

Byloje nustatyta, kad Pareiškėja, pagal GPMĮ 2 straipsnio 19 dalies 1 punktą būdama su UAB "A1" susijusiu asmeniu (šios Bendrovės akcininke ir vadove), 2015-08-31 sudarė su Bendrove notarinę pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 2-3764, pagal kurią Bendrovė, atstovaujama Pareiškėjos sūnaus J. P., pardavė Pareiškėjai žemės sklypą ir vėjo jėgainę, esančius Intuponių k., Stakliškių sen., Prienų r. sav. Turto pardavimo kaina – 265 220 Eur. Sutartyje nurodyta, kad Pareiškėja, pardavėjo atstovo tvirtinimu, visą sumą pilnai sumokėjo iki notarinės sutarties pasirašymo (4.1 punktas), kad ši sutartis kartu yra ir parduodamo turto (žemės sklypo ir vėjo jėgainės) priėmimo–perdavimo pirkėjo nuosavybės dokumentas ir kitokio dokumento šalys nepasirašys (6.2 punktas). Mokesčių administratorius pirminio Pareiškėjos mokestinio patikrinimo metu (2020-05-04 patikrinimo aktas Nr. (7.45) FR0680-223) nustatęs, jog už iš Bendrovės įsigytą nekilnojamąjį turtą Pareiškėja nemokėjo (nenustatyta, jog už įsigytą turtą ji būtų atsiskaičiusi grynaisiais pinigais ar pavedimu į Bendrovės banko sąskaitą, jog Pareiškėja būtų turėjusi finansines galimybes sumokėti už pirtą turtą), jos 2015-08-31 sutarties pagrindu neatlygintinai gauto nekilnojamojo turto vertę – 265 220 Eur pripažino Pareiškėjos natūra gautomis pajamomis, nuo kurių nebuvo išskaičiuotas ir į valstybės biudžetą sumokėtas. GPM. Įvertinęs faktinių aplinkybių, patvirtinančių, jog tiek Bendrovė, tiek Pareiškėja ginče aptarimo sandorio sudarymo metu veikė nesąžiningai bei piktnaudžiavo teise, visumą, mokesčių administratorius, vadovaudamasis MAĮ 10 straipsnio ir 69 straipsnio 1 dalies nuostatomis bei šias nuostatas aiškinančia LVAT praktika, mokesčių išskaičiuojančio asmens (Bendrovės) prievolę sumokėti GPM nuo A klasės pajamų perkėlė faktiškai (tikrajai) pajamų gavėjai Pareiškėjai.

Pakartotinio mokestinio patikrinimo metu Pareiškėja pateikė Kauno AVMI 2021-07-26 prašymą dėl mokesčių administratoriaus priimtų sprendimų peržiūrėjimo (proceso atnaujinimo) esant naujoms faktinėms aplinkybėms, kartu pateikdama Kauno apygardos teismo 2021-05-25 nutartį civilinėje byloje Nr. e2-974-254/2021, kuria teismas patvirtino ieškovės UAB "A1" ir Pareiškėjos 2021-05-18 sudarytą taikos sutartį tokiomis sąlygomis: Pareiškėja ir Bendrovė taikos sutartimi pripažįsta negaliojančia 2015-08-31 pirkimo–pardavimo notarinę sutartį Nr. 2-3764, sudarytą tarp Bendrovės ir Pareiškėjos, pagal kurią Bendrovė pardavė žemės sklypą ir vėjo jėgainę, esančius Prienų r. sav., Stakliškių sen., Intuponių k. Iš Kauno apygardos teismo 2021-05-25 nutarties turinio matyti, kad Bendrovė pateikė ieškinį, kuriuo prašė pripažinti negaliojančia 2015-08-31 Bendrovės (pardavėja), atstovaujant trečiajam asmeniui J. P., su atsakove Pareiškėja (pirkėja) sudarytą pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 2-3764, kuria pardavėja pardavė, o pirkėja nupirko žemės sklypą ir vėjo jėgainę, esančius Prienų r. sav., Stakliškių sen., Intuponių k. Nurodė, kad ieškovė nėra gavusi už parduotą turtą pinigų, turto atsakovė neperėmė,

ši sutartis buvo sudaryta tik dėl akių, neketinant sukurti teisinių pasekmių, todėl sandoris pripažintas tariamu ir negaliojančiu (CK 1.86 straipsnio 1 dalis). Bylos duomenimis teismas nustatė, kad šalių sudarytos 2015-08-31 pirkimo–pardavimo sutarties pagrindu nuosavybės teisė Pareiškėjos vardu VĮ Registrų centro Nekilnojamojo turto registre įregistruota nuo 2015-09-10. UAB "A1" 2021-05-21 pareiškimu prašė teismo patvirtinti šalių 2021-05-18 sudarytą taikos sutartį, kurią teismui pateikė 2021-05-20, ir bylą nutraukti.

Mokesčių administratorius pakartotinio Pareiškėjos mokestinio patikrinimo metu neatsižvelgė į UAB "A1" ir Pareiškėjos sudarytą ir teismo nutartimi patvirtintą taikos sutartį, nes, VĮ Registrų centro Nekilnojamojo turto registro duomenimis, minėtas turtas po teismo nutarties Bendrovės vardu nebuvo įregistruotas. Mokesčių administratoriui 2021-11-19 paprašius nurodyti, dėl kokių priežasčių nuosavybė į turtą vis dar registruota Pareiškėjos vardu, nors 2021-05-18 taikos sutartimi sandoris tarp Pareiškėjos ir Bendrovės pripažintas negaliojančiu, Pareiškėja atsakymo mokesčių administratoriui nepateikė. Iš teismo nutarties ir Nekilnojamojo turto registro centrinio duomenų banko išrašo mokesčių administratorius padarė išvadą, jog šalims nutraukus 2015-08-31 sudarytą pirkimo–pardavimo sutartį, pirkėja negrąžino pardavėjui sutarties objekto (žemės sklypo su vėjo jėgaine), tinkamai neįregistruotos grąžinto nekilnojamojo turto nuosavybės teisės. Vertindamas šią situaciją mokestiniu teisiniu aspektu, mokesčių administratorius laikėsi pozicijos, kad Pareiškėja yra toje pačioje situacijoje, kaip ir po 2015-08-31 sudarytos pardavimo–pirkimo sutarties, t. y. valdo turtą asmenine nuosavybe, pinigų už tai nesumokėjusi. Atsižvelgęs į tai, kad Pareiškėjos pozicija dėl 2015-08-31 vykdyto sandorio nuo pirminio patikrinimo pradžios buvo nenuosekli (įrodinėjo, jog už įsigytą turtą buvo atsiskaityta, nors vėliau pripažino, kad už turtą nebuvo mokėta), kad Pareiškėja nebendradarbiavo su mokesčių administratoriumi ir nevykdė jo duotų nurodymų, taikos sutartį sudarė jau pakartotinio patikrinimo metu, taikos sutartyje nurodytai priežastčiai „sutartis sudaryta dėl akių“ pagrįsti nepateikė įrodymų, o apsiribojo bendru teiginiu ir sąvoka, jog taikos sutartis buvo pasirašyta tarp šalių, kurios 2015-08-31 pirkimo–pardavimo sutarties sudarymo metu buvo laikomos susijusiomis, taigi, Pareiškėja 2021-05-18 taikos sutartį iš esmės pasirašė su savo valdyta bendrove, galėdama daryti jai įtaką, mokesčių administratorius ginčo byloje pateiktą taikos sutartį vertino kaip gynybinę Pareiškėjos poziciją, kuria yra siekiama išvengti apskaičiuoto GPM mokėjimo.

Paminėtina, kad skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu Pareiškėjos atstovas pateikė informaciją (po posėdžio ir papildomus dokumentus), kad 2022-01-17 disponavimo teisė ginčo nekilnojamoju turtu buvo areštuota užtikrinant UAB „Stakliškių vėjas“ mokestinės nepriemokos išieškojimą mokesčių administratoriaus naudai, kad 2022-07-11 turtas yra įregistruotas Bendrovės vardu, taip pat pateikė Pareiškėjos 2021 m. nekilnojamojo turto mokesčio deklaraciją. Inspekcija 2022-08-11 raštu Nr. (24.10-31-5Mr) R-3315 pateikė Komisijai savo nuomonę dėl papildomų ginčo byloje pateiktų dokumentų, laikydamosi pozicijos, kad jie neturi įtakos Pareiškėjos apmokestinimui ir vertintini kaip gynybinė jos pozicija.

Komisija, įvertinusi ginčo byloje surinktų bei ištirtų įrodymų, jų pagrindu nustatytų faktinių aplinkybių visumą, nurodo sutinkanti su mokesčių administratoriaus (tiek Kauno AVMI, tiek Inspekcijos) priimtuose procesiniuose sprendimuose, remiantis juose išsamiai išdėstytu teisiniu reglamentavimu bei pacituota ginčui aktualia LVAT praktika, konstatuota išvada, jog tarp Pareiškėjos ir Bendrovės 2015-08-31 sudaryta pirkimo–pardavimo sutartimi buvo siekiama tik mokestinės naudos (jokių kitų ekonomiškai pagrįstų tikslų nenustatyta), todėl, taikant MAĮ 10 straipsnio ir 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, šios sutarties pagrindu Pareiškėjos neatlygintinai iš Bendrovės gautas 265 220 Eur vertės turtas buvo pagrįstai pripažintas jos natūra gautomis pajamomis, nuo kurių Bendrovės prievolė išskaičiuoti ir į biudžetą sumokėti GPM buvo perkelta faktiškai šias pajamas gavusiai Pareiškėjai. Tačiau Komisija nesutinka su mokesčių administratoriaus vertinimu, jog esant įsiteisėjusiai Kauno apygardos teismo 2021-05-25 nutarčiai, kuria yra patvirtinta tarp Pareiškėjos ir Bendrovės sudaryta 2021-05-18 taikos sutartis, kuria ginče aptariamas 2015-08-31 vėjo jėgainės ir žemės sklypo pirkimo–pardavimo sandoris yra pripažintas negaliojančiu, Pareiškėja yra toje pačioje situacijoje, kaip ir

po 2015-08-31 sudarytos sutarties, t. y. valdo turtą asmenine nuosavybe, pinigų už tai nesumokėjusi, kas, mokesčių administratoriaus tvirtinimu, nekeičia jo išvadų dėl Pareiškėjos 2015 m. natūra gautų pajamų apmokestinimo GPM. Juolab, kad iš ginčo byloje papildomai Komisijai pateiktų dokumentų matyti, jog, nepaisant ginčo nekilnojamojo turto neperregistravimo Bendrovės nuosavybės teise aplinkybės, antstolis N. H., vykdydamas Inspekcijos 2020-12-10 sprendimą išieškoti mokesstinę nepriemoką iš UAB "A1" turto (išieškotina suma – 140 363,79 Eur), dar 2022-01-17 turto arešto aktu areštavo Bendrovės turtinę (disponavimo) teisę į žemės sklypą ir vėjo jėgainę Intuponių k., Stakliškių sen., Prienų r. sav., o VI Registrų centro Nekilnojamojo turto registro duomenų bazės 2022-07-20 išrašo duomenimis, UAB "A1" nuo 2022-07-11 yra įregistravusi savo nuosavybės teisę į ginče aptariamą nekilnojamąjį turtą.

Ginčo byloje nustatyta, jog Kauno apygardos teismo 2021-05-25 nutartimi patvirtinta taikos sutartimi UAB "A1" ir Pareiškėja pripažino negaliojančia ginče aptariamą 2015-08-31 pirkimo–pardavimo sutartį, pagal kurią UAB "A1" pardavė Pareiškėjai žemės sklypą ir vėjo jėgainę Prienų r. sav., Stakliškių sen., Intuponių k. Pagal CK 1.95 straipsnio 1 dalį pripažintas negaliojančiu sandoris laikomas negaliojančiu *ab initio* (nuo jo sudarymo momento). Kai sandoris negalioja, viena jo šalis privalo grąžinti kitai sandorio šaliai visa, ką ji yra gavusi pagal sandorį (restitucija), o kai negalima grąžinti to, ką yra gavusi, natūra, – atlyginti to vertę pinigais, jeigu įstatymai nenustato kitokių sandorio negaliojimo padarinių (CK 1.80 straipsnio 2 dalis). CK 6.145 straipsnio 1 dalyje nurodyta, kad restitucija taikoma tada, kai asmuo privalo grąžinti kitam asmeniui turtą, kurį jis gavo neteisėtai arba per klaidą, arba dėl to, kad sandoris, pagal kurį jis gavo turtą, pripažintinas negaliojančiu *ab initio* arba dėl to, kad prievolės negalima įvykdyti dėl nenugalimos jėgos. Taikant restituciją asmuo grąžinamas į ankstesnę padėtį, buvusią iki teisės pažeidimo. Tai reiškia, kad, pritaikius restituciją, asmuo negali gauti mažiau, negu iš jo buvo paimta, tačiau jis negali gauti ir daugiau, nei turėjo (Lietuvos Aukščiausiojo Teismo 2009-12-04 nutartis byloje Nr. 3K-3-570/2009).

Pažymėtina, jog restitucija kaip sandorio negaliojimo padarinys, yra taikoma siekiant eliminuoti pasekmes, kurios atsirado pagal neteisėtą ir todėl negaliojančiu pripažintą sandorį. Restitucijos tikslas – grąžinti sandorio šalis į padėtį, buvusią iki sandorio sudarymo. Restitucijos taikymo esmė pripažįstant sandorius negaliojančiais yra ta, kad šalys, gavusios turtą pagal nuginčytą (negaliojančiu pripažintą) sandorį, privalo jį grąžinti viena kitai, taip atkuriant ankstesnę padėtį. Taigi, eliminavus pasekmes, atkuriamą padėtis iki ginčo sandorio sudarymo.

Vertinant ginče aptariamą situaciją mokesčiniu teisiniu aspektu, yra akivaizdu, kad Kauno apygardos teismui 2021-05-25 nutartimi patvirtinus tarp UAB "A1" ir Pareiškėjos aukščiau aptartomis sąlygomis sudarytą taikos sutartį, Pareiškėja grąžino Bendrovei nekilnojamąjį turtą, kurio vertę mokesčių administratorius pripažino Pareiškėjos gautomis GPM apmokestinamomis pajamomis natūra. Aplinkybė, kad Pareiškėja tikrinamuoju laikotarpiu natūra gautas pajamas (turtą), pritaikius restituciją, grąžino Bendrovei, egzistavo tiek Pareiškėjos pakartotinio mokesčio patikrinimo, tiek skundžiamo sprendimo priėmimo metu. Taigi, esant šiai faktinei situacijai – Pareiškėjai sprendimo dėl apmokestinimo GPM priėmimo metu faktiškai nebeturint GPM objektu esančių pajamų (pagal GPMĮ 3 straipsnio, 5 straipsnio 1 ir 2 dalių, 8 straipsnio 1 dalies nuostatas prievolę mokėti GPM turi gyventojas, kuris realiai bet kokia forma gavo pajamų, kurių šaltinis yra Lietuvoje ir ne Lietuvoje), nes jos, pritaikius restituciją, buvo grąžintos Bendrovei, mokesčių administratorius padarė neteisingą išvadą, jog Pareiškėja yra toje pačioje situacijoje, kaip ir po 2015-08-31 sudarytos sutarties, t. y. valdo turtą asmenine nuosavybe, pinigų už tai nesumokėjusi bei, netinkamai taikydama aukščiau paminėtas GPMĮ normas, nepagrįstai apmokestino Pareiškėjos neva natūra gautų pajamų (žemės sklypo ir vėjo jėgainės) vertę (šiuo klausimu žr. LVAT 2020-04-22 nutartį adm. byloje Nr. eA-679-556/2020). Šios išvados dėl GPM objekto nebuvimo mokesčių administratorių (tiek Kauno AVMI, tiek Inspekcijos) sprendimų dėl Pareiškėjos pajamų apmokestinimo GPM priėmimo metu nepaneigia nei mokesčių administratoriaus akcentuotas Pareiškėjos nenuoseklumas, jos nebendradarbiavimo su mokesčių administratoriumi aplinkybė ar Pareiškėjos bei Bendrovės sąsajumas, taip pat ir ta aplinkybė, jog iki pat 2022-07-11 UAB "A1"

nebuvo perregistravusi ginčo turto savo nuosavybės teise, nes įstatymo nustatyto reikalavimo įregistruoti sandorį nesilaikymas nedaro sandorio negaliojančiu, neįregistravusios sandorio šalys tik negali panaudoti sandorio fakto prieš trečiuosius asmenis (CK 1.75 straipsnio 1, 2 dalys).

Pasisakant šiuo mokestinio ginčo aspektu paminėtina ir GPMĮ 9 straipsnio 5 dalis, numatanti, jog tais atvejais, kai pajamų natūra gavėjas pajamų natūra davėjui atlygina dalį suteikto turto ar paslaugos vertės, šia suma mažinama pajamų natūra vertė. Kaip minėta, GPM buvo apmokestintos Pareiškėjos iš UAB "A1" gautos 265 220 Eur pajamos natūra (vėjo jėgainė ir žemės sklypas), kurios, nekilnojamojo turto pardavimo sandorį pripažinus negaliojančiu ir pritaikius restituciją, buvo gražintos pajamų natūra davėjui UAB "A1" todėl, remiantis pacituota GPMĮ nuostata, vertintina, kad Inspekcijos sprendimo priėmimo metu Pareiškėjos pajamų natūra vertė buvo lygi 0.

Apibendrinama tai, kas išdėstyta, Komisija konstatuoja, jog mokesčių administratorius nagrinėjamu atveju netinkamai vertino faktinę ginčo situaciją, išskirtinę įrodomąją reikšmę suteikdamas VĮ Registrų centro Nekilnojamojo turto registre esančiai informacijai apie turtinių teisių į ginčo nekilnojamąjį turtą neįregistravimą, todėl esant situacijai, kai Pareiškėjos 2015 m. natūra gautos pajamos yra gražintos pajamų davėjui, kas reiškia, kad mokestinės prievolės apskaičiavimo momentu Pareiškėja 2015-08-31 sutarties pagrindu gautų pajamų natūra faktiškai nebeturi, priėmė nepagrįstą sprendimą dėl GPM prievolės Pareiškėjai apskaičiavimo. Atsižvelgiant į tai, skundžiamas Inspekcijos 2022-06-10 sprendimas Nr. 68-53 yra naikinamas.

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

Panaikinti Inspekcijos 2022-06-10 sprendimą Nr. 68-53.

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

Komisijos pirmininkas

Evaldas Raistenskis

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė