



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UŽDAROJO TIPO INFORMUOTIESIEMS INVESTUOTOJAMS SKIRTOS
INVESTICINĖS BENDROVĖS UAB "R1" SKUNDO**

2022 m. rugsėjo d. Nr. S- (7-72/2022)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininko Evaldo Raistensčio, narių Jurgitos Narkevičiūtės, Andriaus Veniaus (pranešėjas), Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo uždarojo tipo informuotiesiems investuotojams skirtos investicinės bendrovės UAB "R1" (toliau – Pareiškėjas, Bendrovė) 2022-05-03 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2022-04-07 sprendimo Nr. 69-20 (toliau – Inspekcijos sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjo atstovai advokatas P. K. ir valdymo įmonės UAB "B1" direktorius I. N., Atsakovo atstovas V. D. 2022-08-09 dalyvavo Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė :

Komisija, atsižvelgdama į Inspekcijos 2022-05-19 raštą Nr. (24.10-31-5Mr)-R-2211, kuriuo Komisija buvo informuota apie Pareiškėjos 2022-05-19 pateiktą pasiūlymą pasirašyti susitarimą dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 71 straipsnio nuostatas, 2022-05-20 posėdžio protokolu Nr. PP-141 (7-72/2022) nusprendė sustabdyti Pareiškėjos 2022-05-03 skundo nagrinėjimą iki bus pasirašytas atitinkamas susitarimas dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio ar atsisakyta pradėti susitarimo pasirašymo procedūrą. Inspekcija 2022-07-05 raštu Nr. (24.10-31-5)-R-2812 informavo Komisiją, kad nėra pagrindo pasirašyti susitarimą su Pareiškėja dėl papildomai apskaičiuoto mokesčio ir su juo susijusių sumų.

Komisija, gavusi iš Inspekcijos skundo nagrinėjimui reikalingą informaciją, atnaujina skundo nagrinėjimą ir jį nagrinėja iš esmės.

Pareiškėjas su skundžiamu sprendimu nesutinka ir prašo Komisijos jį panaikinti.

Pareiškėjas nurodo, jog skundžiamam sprendimui priimti Inspekcijoje buvo pratęstas terminas iki 60 dienų, tačiau sprendime nepasisakoma praktiškai nei dėl vieno iš Pareiškėjo skundo argumentų, o tiesiog perrašytas Klaipėdos apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Klaipėdos AVMI) sprendimas.

Pareiškėjo nuomone, skundžiamas sprendimas yra nepagrįstas ir neteisėtas, paremtas selektyviu aplinkybių vertinimu, klaidingomis nuostatomis dėl kolektyvinio investavimo subjektų (toliau – KIS) veiklos pobūdžio ir jos principų (tikslų ir turinio), o jos formalus atsisakymas vertinti Pareiškėjo Inspekcijai pateiktus įrodymus prieštarauja teisės aktams ir gero administravimo principui. Logikai ir faktams prieštaraujantys svarstymai bei atsisakymas vertinti objektyviais įrodymais pagrįstas aplinkybes lėmė, jog buvo priimtas nepagrįstas sprendimas, kuris yra akivaizdžiai naikintinas.

Skunde atkreiptas dėmesys į tai, kad šioje byloje neginčijama, jog: (i) Pareiškėjas yra uždarojo tipo informuotiesiems investuotojams skirta investicinė bendrovė, atitinkanti visus Lietuvos Respublikos informuotiesiems investuotojams skirtų kolektyvinio investavimo subjektų įstatyme (toliau – IISKISĮ) keliamus reikalavimus; (ii) visi tarp mokestiniame ginče minimų subjektų sudaryti sandoriai yra teisėti ir faktiškai įvykę, atitiko rinkos sąlygas ir pan. Šio ginčo esmę realiai sudaro išimtinai tik Pareiškėjo pertvarkos į KIS priežastys ir motyvai, veiklos atitiktis kolektyvinio investavimo principams, pasirinktos investavimo kryptys, investicijų rizikos skaidymo ir piniginių srautų valdymo sprendimai, jų logika, efektyvumas ir pan.

Dėl ginčo dalyko

Pareiškėjas nurodo, jog ginčas byloje vyksta dėl jo teisės gaunamoms pajamoms taikyti Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMĮ) 12 straipsnio 1 dalies 5 punkte įtvirtintą lengvatą, pagal kurią pelno mokesčiu neapmokestinamos kolektyvinio investavimo subjektų, rizikos ir privataus kapitalo subjektų pajamos, įskaitant dividendus ir kitą paskirstytąjį pelną, išskyrus iš užsienio vienetų, įregistruotų ar kitaip organizuotų tikslinėse teritorijose, ar iš tų teritorijų gyventojų gautas bet kokias pajamas ir su investicijomis į tikslines teritorijas susijusias pajamas.

Pareiškėjas ir Inspekcija nesutaria dėl:

- PMĮ 12 straipsnio 5 punkto reikalavimų, kuriuos turi atitikti KIS, siekiantis, kad jo pajamos pelno mokesčio tikslais būtų laikomos neapmokestinamosiomis pajamomis, turinio. Pareiškėjo vertinimu, Inspekcija kelia papildomus, nekur neįtvirtintus (ir tokio pobūdžio veiklai net neaktualius) KIS veiklos reikalavimus, kurie daugeliu atveju yra teorinių pasvarstymų pobūdžio ir prasilenkia su verslo logika, pvz., reikalavimas investuoti į biurų komplekso kapitalinį remontą;

- Kolektyvinio investavimo turinio bei KIS sampratos, t. y. kokiais požymiais ir elementais tradicinės uždarnosios akcinės bendrovės vykdoma veikla, tikslai, veiklos būdai, skiriasi nuo KIS statusą turinčios uždarnosios akcinės bendrovės veiklos;

- Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 69 straipsnio 1 dalies nuostatų taikymo, t. y. ar pagrįstai konstatuota, kad Pareiškėjo veiklos pertvarkos pagrindinis ar vienas pagrindinių tikslų buvo mokestinės naudos siekis.

Dėl Pareiškėjo pertvarkymo priežasčių ir motyvų

Pareiškėjas neginčija, kad dar prieš įgydamas KIS statusą veikė kaip nekilnojamojo turto (toliau – NT) valdymo bendrovė, t. y. vykdė nuosavo komercinės paskirties NT objektų (Biurų komplekso) nuomos veiklą ir gavo iš šios veiklos ekonominę naudą (pelną).

Pareiškėjas nurodo, jog sprendimą pertvarkyti Pareiškėją kaip NT valdymo veiklą vykdančią bendrovę į uždarojo tipo informuotiesiems investuotojams skirtą investicinę bendrovę lėmė keli pagrindiniai ekonominiai / verslo aspektai:

- 1) papildomų lėšų poreikis - siekiant užtikrinti ilgalaikį stabilų nuomos pajamų srautą, padidinti Pareiškėjo mokumą ir likvidumą, išlaikyti būtiną gražos lygį, buvo būtina atlikti investicijas į Pareiškėjui priklausiusį turtą, jo būklės palaikymą ir gerinimą (patalpų atnaujinimą pagal nuomininkų reikalavimus).

- 2) planas plėsti veiklą ir su tuo susijęs reputacinės rizikos valdymas. Pareiškėjas sėkmingai vykdė NT nuomos veiklą, o augant komercinės paskirties NT nuomos poreikiams, Pareiškėjo augimo potencialas galėjo būti išnaudojamas didinant valdomų NT objektų skaičių. Tam reikalingos papildomos lėšos, kurias galima pritraukti tik turint skaidrią veiklos struktūrą ir aukštą atskaitingumo investuotojams laipsnį. Pareiškėjo veiklos formos pakeitimas tiesiogiai lėmė, kad rinkoje Pareiškėjas dabar matomas kaip stabilią gražą generuojantis KIS, kuris patrauklus tiek naujiems investuotojams, tiek ir potencialiems veiklos partneriams. Turėdama investicinės veiklos ir santykių su investuotojais istoriją, Pareiškėja gali aktyviau imtis ir naujų investicinių projektų. Net pasaulinės pandemijos laikotarpiu Pareiškėjas sugebėjo rasti partnerius, su kuriais tariamasi dėl naujų objektų įsigijimo, o tai rodo, kad Pareiškėjas rinkoje vertinamas kaip patikimas subjektas, gebantis sutelkti lėšas reikšmingiems investiciniams projektams. Tai didina Pareiškėjo akcijų patrauklumą, investicijų likvidumą ir atitinkamai naudą investuotojams. To nebuvo įmanoma pasiekti nepakeitus Pareiškėjo veiklos formos.

3) perteklinė UAB "J1" (toliau – Fondas) veiklos struktūra. Fondui įsigijus Pareiškėją, jis tapo KIS investicija, t. y. objektu, generuojančiu pajamas Fondui ir jo investuotojams. Buvo tikimasi, kad Fondas plės savo investicijų portfelį panašiomis investicijomis, tačiau Fondas per savo veiklos laikotarpį nepasiekė iš anksto planuotų investicinių apimčių (investuotojų skaičiaus ir investicijų portfelio dydžio), o Biurų kompleksą valdanti investicinė struktūra, susidedanti iš investicinės bendrovės (Fondo) ir jos kontroliuojamos bendrovės UAB "O1" (t. y. Pareiškėjo) nebuvo nei optimali, nei pakankamai efektyvi. Kadangi Pareiškėjui reikėjo papildomų lėšų jo valdomam Biurų kompleksui ir iš jo generuojamam nuomos pajamų srautui užsitikrinti, logiška buvo šias investicijas pritraukti būtent į Pareiškėją (jam gavus KIS statusą), o Fondą, kaip savo tikslų nepasiekusios investicinės bendrovės, veiklą nuspręsta užbaigti.

Fondas savo veiklą baigė 2020 m. birželio mėn. ir 2020-09-04 buvo likviduotas. Tuo tarpu Pareiškėjas po reorganizavimo perėmė visas Fondo teises, pareigas bei turtą, o Pareiškėjo valdytoju liko valdymo įmonė UAB "B1" (toliau – ir Valdymo įmonė), atliekanti visas valdymo organų (valdybos, vadovo) funkcijas, sudaranti ir vykdanči sandorius Pareiškėjo vardu (įskaitant ir sandorius dėl turto valdymo), inicijuojanti ir vykdanči Pareiškėjo akcijų išleidimą, platinimą, investicinių sprendimų priėmimą ir kt. Tokiu būdu buvo sutaupyta apie 20-50 proc. valdymo kaštų ir administracinių išlaidų (auditas, apskaita, kt.), tekusių tiek Fondui, tiek Pareiškėjui. Kaštų mažinimas tapo ypač aktualus prasidėjus pandemijai ir pradėjus svyruoti kapitalo, žaliavų bei kitoms rinkoms, įskaitant biurų nuomos rinką. Savo ruožtu Fondo investuotojai, iki tol buvę netiesioginiais Pareiškėjo investuotojais, juridškai ir ekonomiškai priartėjo prie jiems gražą generuojančios investicijos, išvengiant tarpinių teisinių ir administracinių procedūrų.

Pareiškėjas akcentuoja, jog būtent formos (teisinio statuso) pakeitimas lėmė naujų investuotojų ir naujo kapitalo, reikalingo investicijoms į jau turimą NT, pritraukimą, to turto nuomos sutarčių pratęsimą, kolektyvinį veiklos rizikos bei gaunamos gražos pasidalinimą.

Kita vertus, Pareiškėjo veiklos formos pokytis reiškė, jog jis nebeveikia kaip nuosavą turtą investuojantis privatus ūkio subjektas, o kaip investuotojų lėšas laikinai (10 metų, su galimybe pratęsti dar 2 metams) tam tikram tikslui apjungęs subjektas, kuris visą savo turtą pasibaigus šiam laikotarpiui turės realizuoti ir gražą paskirstyti investuotojams. Pasak Pareiškėjo, tai suteikia daugiau galimybių akumuliuoti lėšas naujiems investiciniams projektams. Be to, jo investuotojais (akcininkais) po pertvarkos jau gali tapti tik teisės aktuose nustatytus informuotojo investuotojo kriterijus atitinkantys asmenys.

Šie argumentai leidžia teigti, kad Pareiškėjo pertvarka į KIS buvo logiška, kryptinga ir objektyvių aplinkybių nulemta veiklos optimizavimo dalis, o ne siekis mokestinės naudos.

Dėl Pareiškėjo veiklos atitikties kolektyvinio investavimo principams

Pareiškėjas nurodo, jog jo pertvarkymas ir vėlesnė veikla visiškai atitinka KIS veiklos principus ir turinį, pertvarkymas buvo atliktas įgyvendinant ilgalaikius investavimo į NT planus ir užtikrinant, kad jo veiklos forma derėtų su (dar iki pertvarkos į KIS buvusiu) jos realiu turiniu.

Pirma, Lietuvoje KIS veiklą reguliuoja ir jiems taikomus reikalavimus bei veiklos principus (turinio ir formos) nustato IISKISĮ bei Lietuvos Respublikos kolektyvinio investavimo subjektų įstatyme (toliau – KISĮ), taip pat Lietuvos Respublikos alternatyviųjų kolektyvinio investavimo subjektų valdytojų įstatymas (toliau – AKISVI) ir tarptautiniai teisės aktai. PMĮ ir kiti mokesčių teisės aktai kolektyvinio investavimo veiklos nereglamentuoja, todėl jais negalima paneigti ar pakeisti kolektyvinio investavimo turinio, KIS veiklos sampratos ar nustatyti naujų kriterijų bei reikalavimų, kuriuos, mokesčių administratoriaus nuomone, turėtų atitikti KIS statuso siekiantys vienetai.

Antra, Pareiškėjo veikla atitinka KISĮ, IISKISĮ ir tarptautiniuose teisės aktuose nustatytus KIS kriterijus.

Pareiškėjas nurodė, jog jis atitinka visus IISKISĮ 17 straipsnio 1 dalyje nustatytus požymius, kuriuos turi atitikti subjektas, siekiantis vykdyti kolektyvinio investavimo veiklą.

Pirma, KIS statuso įgijimo tikslas buvo turto investavimas. Dar iki KIS statuso įgijimo 100 proc. Pareiškėjo akcijų priklausė uždarojo tipo informuotiesiems investuotojams skirtai investicinei bendrovei – Fondui. Taigi, Pareiškėjas jau buvo kolektyvinio investavimo struktūros dalimi.

Tai, kad tapdamas KIS, Pareiškėjas jau valdė gražą generuojantį Biurų kompleksą, o ne jį įsigijo naujai, neturi įtakos jo kaip KIS vertinimui. Subjektas, gaunantis KIS statusą, neturi „iš naujo“ įsigyti ir tiesiogiai iš investuotojų surinktomis lėšomis įsigyti savo investicijų. Teisės aktai numato galimybę KIS statusą gauti ne tik naujiems, jokios veiklos dar nepradėjusiems subjektams, bet ir jau veikiantiems subjektams, jeigu jų veikla savo turiniu ir organizavimo būdu atitinka reikalavimus arba yra prie jų pritaikoma. Akcentuojama, kad Lietuvos Bankas patvirtino Pareiškėjo kaip į NT projektus investuojančio KIS statusą, jos vykdomos investicinės veiklos ir jos organizavimo būdo atitiktį KIS investicinei veiklai keliamiems reikalavimams.

Pareiškėjui nesuprantama, kodėl stabilią gražą generuojantį Biurų kompleksą valdantis Pareiškėjas, kuris tokią veiklą faktiškai vykdė dar iki jo pripažinimo KIS, turėtų kažkaip keisti savo ekonominę veiklą. Dažno rinkoje matomo KIS subjekto investicinė veikla iš esmės nesiskiria nuo analogiškos privačių pelno siekiančių subjektų veiklos (investicijų į vertybinius popierius, NT ar kitus investicijų objektus). Dažniausias skirtumas - vidinis tokios veiklos organizavimo mechanizmas: KIS šią veiklą vykdo ne vidiniais resursais, o per valdymo bendrovę; ekonominės teisės ir interesai į investicijas atskirti nuo valdymo teisių, sprendimų ir atsakomybės. Todėl nepagrįsti ir nelogiški Inspekcijos teiginiai, kad Pareiškėjas po reorganizavimo nepakeitė savo veiklos ir kad tai kažkokių būdu galėtų rodyti siekį išvengti mokesčių, kad Pareiškėjo veikla nerodo kolektyvinio investavimo veiklos pobūdžio.

Antra, Pareiškėjas pritraukė naujų investuotojų. Valdymo įmonė investuotojų ieškojo aktyviai ir viešai - tiek tarp jau buvusių Fondo investuotojų, tiek tarp naujų investuotojų. Investuoti į Pareiškėją buvo kviečiama daugiau kaip 20 informuotųjų investuotojų. Galiausiai buvo pritraukta 3 mln. Eur iš 7 informuotųjų investuotojų, kurie nėra susiję su Valdymo įmone. Pareiškėjo teigimu, jau vien to pakanka, kad jis tiek reguliaciniu, tiek mokesčiniu požiūriu būtų pripažįstamas KIS.

Tai, kad dalis investuotojų buvo Fondo akcininkai ar asmenys, susiję su ankstesniais Pareiškėjo akcininkais, yra nulemta objektyvių aplinkybių – Lietuvos rinkos dydžio, NT rinkos dydžio ir NT objekto specifikos bei tuo metu su juo susijusios nepagrįstai neigiamos viešosios informacijos žiniasklaidoje. Natūralu, kad į atitinkamą turtą ir jo generuojamą pajamų srautą pirmiausia investuoja tie asmenys, kurie geriausiai šį turtą pažįsta ir žino su investicijomis į jį susijusias rizikas. Galiausiai, net ir esamų investuotojų papildomos investicijos į KIS, kuriame jie jau (tiesiogiai ar netiesiogiai dalyvauja), jas gaunančio subjekto požiūriu yra naujos investicijos ir tai keičia buvusį to investuotojo santykį su atitinkamu KIS: tiek prisiimamos rizikos dydį, tiek ir teisių į KIS gražą apimtį.

Inspekcija savo ruožtu nemotyvavo, kuo dalies Pareiškėjo investuotojų tarpusavio sąsajos ir sąsajos su Pareiškėju yra reikšmingos ir galėtų paneigti Pareiškėjo KIS statusą. Inspekcija nenustatė, kad kuris nors iš investuotojų (ar jie visi) būtų veikę ne savarankiškai, ne savo interesais ir savo sąskaita, kad jie būtų susiję su Valdymo įmone ar Valdymo įmonė būtų veikusi nesavarankiškai. Nei vienas iš esamų investuotojų nebuvo proteguojamas, kaip ir nei vienas naujas investuotojas – diskriminuojamas. Investuotojų sudėtis susiklostė tokia, kokia buvo nulemta rinkos ir kiekvieno individualaus investuotojo sprendimo. Visi investavo asmeniškai, nuosavas lėšas, patys prisiimdami investicinę riziką ir tikėdamiesi atitinkamos gražos.

Pareiškėjas nurodo, jog jo veikloje yra aiškiai atskirta:

- (1) teisės į investicinę gražą bei su tuo susijusi investicinė rizika, bei
- (2) investicijų valdymo sprendimų priėmimas ir jų įgyvendinimas. Nei vienas investuotojas Pareiškėjo valdymo sprendimuose nedalyvauja, šias teises įgyvendina Valdymo įmonė.
- 3) Pareiškėjo steigimo dokumentuose aiškiai nurodyta, kad jai taikomi IISKISĮ reikalavimai.

Taigi, Pareiškėjas tiek formaliai, tiek materialiai atitinka visus IISKISĮ 17 straipsnio 1 dalyje nustatytus KIS kriterijus. Papildomi kriterijai nenumatyti nei PMI, nei šio įstatymo komentare. Todėl bet kokie Inspekcijos svarstymai apie „kolektyviškumo“ aspekto Pareiškėjo veikloje (pritrauktų lėšų ir jų investavimo, pritrauktų investuotojų skaičiaus) nepakankamumą yra spekuliatyvūs ir nepagrįsti teisės aktų nuostatomis.

Dėl Pareiškėjo pasirinktos investavimo strategijos

Pareiškėjo 2019-08-22 įstatuose nurodyta, kad jo tikslas – siūlant akcijas surinkti lėšas ir, siekiant valdyti investavimo riziką, jas kolektyviai investuoti į investavimo strategiją atitinkantį turtą, nurodytą įstatuose bei Prospekte, siekiant generuoti grąžą akcininkams. Pareiškėjas investuos į komercinės paskirties pajamas generuojantį NT. Pareiškėjas gali investuoti tiesiogiai, išigydamas NT objektus nuosavybėn, arba per bendroves, valdančias atitinkantį NT. Pareiškėjo turtas gali būti investuojamas į kilnojamąjį turtą ir įrenginius, būtinus Pareiškėjo investicijų portfelyje esantiems NT objektams eksploatuoti.

Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos teiginiais, kad jis neatliko jokių investavimo veiksmų, numatytų jo Įstatuose bei Prospekte.

1) Dėl Pareiškėjo investicijų į Biurų kompleksą

Pareiškėjas nurodo, jog jo investicija į turtą, būtiną Biurų kompleksui eksploatuoti, yra tinkama investicija pagrindiniam Pareiškėjo veiklos tikslui pasiekti. Eksploatuojamas Biurų kompleksas dėvėsi, nuomininkų poreikiai ir patys nuomininkai keičiasi, todėl Biurų kompleksas reikalauja papildomų investicijų. Pareiškėjui pajamų srautą ir reguliarią grąžą investuotojams generuoja sudaromos nuomos sutartys, todėl bet kokios išlaidos, kurios padeda sudaryti naujas ar pratęsti esamas nuomos sutartis, pagerinti jų sąlygas (padidinti nuomojamą plotą ar nuomos mokesťį, ar pratęsti nuomos terminą), savo esme taip pat yra investicijos. Pareiškėjo teigimu, neturi nei teisinės nei ekonominės reikšmės, kaip vadinami ir kaip klasifikuojami darbai, t. y. ar tai kapitalinis, ar einamasis remontas, kuriems patiriamos išlaidos tol, kol jos padeda pasiekti kolektyvinio investavimo tikslus – užtikrina investicinę grąžą, stabilų pajamų srautą. Pavyzdžiui, Pareiškėjo atlikti patalpų remonto darbai leido užsitikrinti nuomos sutarties dėl 9401 m² ploto pratęsimą ir net nuomos pajamų iš šių patalpų augimą. Šių remonto darbų neatlikus, toks plotas bent kurį laiką būtų likęs nenuomojamas, o Pareiškėjui tai reikštų prarastą pajamų srautą, mažėtų ir jo generuojama grąža investuotojams.

Mokesčių administratorius nepagrįstai nelaiko investicijomis tokių darbų, kaip pakeistos biurų vidinės pertvaros į garsui nepralaidžias, pakeista ofiso patalpų kabinetinė sistema, pagal nuomininkų pageidavimus įrengti nauji susirinkimų kambariai, pakeista kiliminė danga ir pan. Nors visi šie darbai faktiškai gerina ofiso patalpų būklę, daro jas funkcionalesnėmis ir patrauklesnėmis nuomininkams, o atlikti remonto darbai pagal nuomininko reikalavimus leidžia sudaryti naujas sutartis ar pratęsti esamas. Vien nuvertėjusiam ir nudėvėtam turtui remontuoti ir modernizuoti (pritaikyti nuomininkų poreikiams) buvo skirta 1,5 mln. Eur, t. y. tai didžiąją dalį Pareiškėjo naujai pritrauktos lėšų sumos. Būtent šios savalaikės, reguliarios, tinkamai suplanuotos bei įgyvendintos investicijos ir leido daugiau kaip 10 metų išlaikyti stabilų nuomos pajamų lygį.

2) Dėl nuomos sutarčių galiojimo

Dėl Inspekcijos argumentų, jog pakeitus veiklos formą, Pareiškėjas iš esmės patalpas nuomojo tiems patiems subjektams ir tesudarė 4 patalpų nuomos sutartis su naujais nuomininkais, Pareiškėjas nurodo, jog jis, kaip ir kiti analogišką veiklą vykdytys subjektai, sudaro ilgalaikes patalpų nuomos sutartis (vidutinė nuomos sutarties trukmė Biurų komplekse yra 36–60 mėnesių), todėl natūralu, kad Pareiškėjui pakeitus teisinę veiklos formą, iki tol galiojusių nuomos sutarčių vykdymas tęsėsi, todėl buvo sudarytos tik 4 sutartys su naujais nuomininkais.

3) Dėl naujų investicijų vertinimo ir Valdymo įmonės priimtų sprendimų pagrįstumo

Inspekcija nurodė, jog Pareiškėjas tikrintuoju 2019–2020 metų laikotarpiu investicijų į NT projektus neturėjo, sutarčių dėl investicijų sudaręs nebuvo, nevykdė jokių komercinės paskirties NT plėtojimo projektų, tačiau Pareiškėjas atkreipia dėmesį į tai, kad jis pateikė Klaipėdos AVMI 5 Valdymo įmonės sprendimus, iš kurių matyti, kad Valdymo įmonė tikrintu laikotarpiu aktyviai svarstė galimybes investuoti į kitus objektus, tačiau, įvertinus rinkoje esančius objektus, jų siūlomą grąžą bei rinkos sąlygas, priėmė sprendimus neinvestuoti.

Pareiškėjas teigia, jog priėmęs išipareigojimą investuotojams išmokėti reguliarių pajamų srautą (pvz., 6 proc. nuo investuotos sumos), negali sau leisti vienašališkai jo nutraukti, nes tai keistų KIS investicinį profilį, jo rizikos laipsnį ir pažeistų Valdymo įmonės išipareigojimus investuotojams. Būtent šiuo stabilumu, nuoseklumu ir prognozuojamumu KIS tipo subjektų veikla ir skiriasi nuo paprastų privačių uždarųjų akcinių bendrovių, galinčių lanksčiai ir greitai keisti veiklos profilį, plėsti

ar siaurinti ekonominės veiklos interesų ir priimtinių investavimo krypčių ratą, laviruoti tarp ilgalaikių ir trumpalaikių, skirtingą pajamų srautą generuojančių investicijų, veiklos.

Papildomai skunde atkreiptas dėmesys, kad stabilizavusis biuro patalpų nuomos rinkai, 2021 m. trečiame ketvirtyje Pareiškėjas ėmėsi ir naujų investicinių projektų, tačiau šiuos argumentus, kaip nesusijusius su tikrintuoju laikotarpiu, Inspekcija vertino kritiškai. Pareiškėjas su tokia Inspekcijos pozicija nesutinka ir nurodo, jog vertinant vykdomos individualios ar ekonominės veiklos požymius, tikrinamojo laikotarpio ribos nėra kliūtis vertinti į šį laikotarpį nepatenkančius mokesčių mokėtojo veiksmus.

Galiausiai, KIS veiklos efektyvumą ir pastangas generuoti maksimalią grąžą investuotojams lemia ne pats sudarytų ar nutrauktų nuomos sutarčių skaičius ar kokių nors naujų objektų skaičius, o tai, kaip Pareiškėjo generuojamas pajamų srautas, investuotų sumų ir gaunamos grąžos santykis atitinka KIS investavimo strategiją, leidžia vykdyti investuotojų atžvilgiu prisiimtus įsipareigojimus dėl jų investicijos pajamingumo ir pačios grąžos jiems išmokėjimo.

4) Dėl Pareiškėjo pinigų srautų valdymo

Pareiškėjas, nesutikdamas su Inspekcijos argumentais, jog naujoms investicijoms reikalingų ženklių sumų net neturėjo ir tai lėmė sprendimų neinvestuoti priėmimą, nurodė, jog KIS investicijos realiai yra investuotojų turtas ir pats KIS investavimas yra pirmiausia finansuojamas iš investuotojų lėšų (ar tai būtų jų naujai į KIS investuotos lėšos, ar KIS sugeneruota, tačiau investuotojams nepaskirstyta grąža). KIS yra tik subjektas, kuris administruoja bendrai investuotojams priklausantį turtą. KIS „nuosavų“ lėšų kolektyvinio investavimo procesuose tiesiog nėra, nes visos investicijos atliekamos ir visais atvejais rizikuojama būtent (ir pirmiausia) investuotojų ir kreditorių lėšomis.

Tai, kad Valdymo įmonei vertinant konkrečius potencialius projektus Pareiškėjas dar nebuvo pritraukęs reikšmingų pinigų sumų šioms investicijoms, yra normali KIS veiklos praktika, nes pirminiame vertinimo etape nėra aišku, ar projekto sąlygos atitiks KIS investavimo strategiją ir tikslus, nėra nustatyta investicijai reikalinga tiksli pinigų suma ir t. t. Tik atlikus tokį vertinimą, jeigu investicijai reikalingos papildomos lėšos, kurių tuo metu KIS nėra (arba kurios negali būti panaudotos naujai investicijai, nes suplanuotos kitiems tikslams), KIS kreipiasi į esamus ir naujus investuotojus arba skolinasi rinkoje. Tai aiškiai patvirtina ir dabartinė Pareiškėjo kapitalo struktūra, kurioje iš investuotojų pritrauktos lėšos nesiekia net pusės visų turimų investicijų vertės.

Inspekcija taip pat neteisingai vertina, jog Pareiškėjo investuotojams išmokėti dividendai yra dalis iš investuotojų naujai pritrauktų sumų „sugražinimas“. 1 mln. Eur sumos išmokėjimas investuotojams nėra nulemtas naujų 3 mln. Eur investicijų pritraukimo ir nėra joks jų „sugražinimas“. Ši 3 mln. Eur naujų investicijų suma yra susijusi ir su 2018 m. į patalpas investuota 1 214 358 Eur bei 2019 m. investuota 993 793 Eur sumomis.

Pareiškėjas nurodo, jog tiek įsipareigojimas investuotojams dėl garantuotos reguliarios 5–6 proc. dividendų grąžos, tiek nuomojamų patalpų atnaujinimo ir pritaikymo investicijos sudarė reikšmingą tiek anksčiau veikusio Fondo, tiek Pareiškėjo finansinių srautų plano dalį. Pareiškėjo 2018 ir 2019 m. patirtos išlaidos Biuro komplekso patalpoms atnaujinti, siekiant tuo pat metu vykdyti įsipareigojimus investuotojams, buvo planuotos ir joms kompensuoti buvo reikalingos ir naujai iš investuotojų pritrauktos investicijos.

Skunde taip pat atkreipiamas dėmesys į tai, kad papildomos investicijos buvo pritrauktos ne iš visų, o tik iš dalies investuotojų (keletas iš jų buvo nauji, o kiti – jau buvo investavę ir į Fondą), tuo tarpu dividendai, kaip uždirbtas pelnas, buvo išmokėti visiems investuotojams. Be to, dividendų išmokėjimas nesumažino Pareiškėjo įsipareigojimų investicinę grąžą investuotojams skaičiuoti nuo visų jų į Pareiškėją investuotų sumų, įskaitant ir minimumus 3 mln. Eur.

Dėl įrodinėjimo naštos ir turinio viršenybės prieš formą principo taikymo

Pareiškėjas remiasi Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika dėl MAĮ 67 straipsnio 1 ir 2 dalių nuostatų taikymo, pagal kurią įrodinėjimo našta teisingai apskaičiuojant mokesčio sumą mokesčių mokėtojo patikrinimo metu, visų pirma, tenka mokesčių administratoriui.

Inspekcija, pagrįsdama savo sprendimą taikyti MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, turėtų nustatyti šias būtinas prielaidas: visų pirma, siekiant įrodyti piktnaudžiavimą teise, turi įrodyti, kad sandoris ar ūkinė operacija buvo kitokia, nei įforminta (turinio ir formos išsiskyrimas), ir antra,

nustačius, jog sandorio forma ir turinys skiriasi, mokesčių administratorius turi pagrįsti, kad mokesčių mokėtojas tokiu formaliu ir turinio neatitinkančiu sandoriu ar ūkine operacija siekė išimtinai mokesstinės naudos. Kai nustatoma, kad atitinkamas sandoris (ūkinė operacija) turėjo kitus, ekonomiškai arba kitaip pagrįstus tikslus, nurodyta norma negali būti taikoma net ir tuo atveju, kai mokesčio mokėtojas turėjo iš šio sandorio (ūkinės operacijos) atitinkamą mokesstinę naudą.

Pareiškėjo nuomone, Inspekcija Skundžiamame sprendime neįgyvendino savo pareigos pagrįsti, kad objektyviai egzistuoja pagrindas Pareiškėjui apskaičiuoti papildomas į biudžetą mokėtinas pelno mokesčio sumas. Vien tai, kad Pareiškėjas kurį laiką vykdydamas ekonominę veiklą ir būdamas pelno mokesčio mokėtoju, pakeitė veiklos formą ir tapęs KIS pradėjo naudotis jam priklausančia PMI lengvata, nėra pagrindas teigti, kad visi Pareiškėjo veiksmai buvo atlikti siekiant išimtinai tik mokesstinės naudos. Inspekcija Skundžiamame sprendime pateikiamose išvadose nenurodė pakankamų, logiškų ir pagrįstų argumentų, taip pat nesurinko pakankamai įrodymų, patvirtinančių MAĮ 69 straipsnio 1 dalies taikymo Pareiškėjo atžvilgiu pagrindą sudarančias aplinkybes.

Dėl Pareiškėjo atleidimo nuo baudų ir delspinigių

Pareiškėjo vertinimu, yra pagrindas atleisti jį nuo apskaičiuotų delspinigių bei skirtos pelno mokesčio baudos, nes pati Inspekcija yra suteikusi rašytinę konsultaciją ir išaiškinusi, kad situacijoje, kuri yra analogiška šio ginčo situacijai, galima taikyti PMI 12 straipsnio 5 punkte įtvirtintą pelno mokesčio lengvatą.

Pareiškėjas nurodo, jog Valdymo įmonė 2020-02-13 iš Inspekcijos gavo individualų rašytinį atsakymą į 2020-01-16 paklausimą dėl to, kaip turi būti apmokestintas asmens, 2019 m. pakeitusio veiklos formą ir tapusio KIS, 2019 metų pelnas. Inspekcija atsakyme nurodė, kad, išanalizavusi pateiktus duomenis, mano, jog KIS galėtų pasinaudoti PMI 12 straipsnio 5 punkte įtvirtinta lengvata nuo licencijos, kurią išduoda Lietuvos Bankas ir kuriai gauti keliama tam tikri kvalifikaciniai, kapitalo ir organizaciniai reikalavimai, išdavimo dienos ir kai mokesčių mokėtojo veiksmai mokesetine prasme visiškai atitinka lengvatos taikymo sąlygas.

Pareiškėjas mano, kad paklausime išdėstyta situacija iš esmės nesiskiria nuo Pareiškėjo situacijos.

Klaipėdos AVMI pripažįsta, kad Pareiškėjas atitinka visus formaliuosius PMI 12 straipsnio 5 punkto taikymo kriterijus. Tuo tarpu šio ginčo esmę sudaro subjektyvus mokesčių administratoriaus požiūris į vienintelį ar pagrindinį Pareiškėjo veiklos formos pertvarkymo tikslą ir kolektyvinio investavimo veiklos pakankamumo ar nepakankamumo vertinimas, t. y. rėmimasis kriterijais, kurie nėra įvardinti nei teisės aktuose, nei apibendrintuose komentaruose, nei minėtame atsakyme į paklausimą. Mokesčių mokėtojui pačiam suprasti niekur neaprašytus standartus ir kriterijus, kuriuos pagal subjektyvų supratimą jo sprendimams ir veiklai taikys mokesčių administratorius, yra neįmanoma. Dėl to, Pareiškėjo vertinimu, aukščiau minėta konsultacija yra tinkamas ir pakankamas pagrindas atleisti Pareiškėją tiek nuo paskirtos baudos, tiek ir nuo priskaičiuotų delspinigių.

Inspekcija skundžiamu sprendimu patvirtino Klaipėdos AVMI 2022-01-11 sprendimą Nr. (27.13 Mr)-D2-177, kuriuo Pareiškėjui nurodyta sumokėti į biudžetą 444 844 Eur pelno mokesčių (toliau – PM), 30 600,46 Eur PM delspinigių, 133 453 Eur (30 proc.) PM baudą.

Inspekcija atliko Pareiškėjo 2019-01-01–2020-12-31 laikotarpio PM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo mokesstinį patikrinimą ir surašė 2021-12-09 patikrinimo aktą Nr. (27.13 Mr) FR0680-381 (toliau – Patikrinimo aktas). Nustatyta, kad Pareiškėjas, būdamas PM mokėtojas, kurio pelnas iš nuosavo nekilnojamojo turto nuomos ir eksploatacijos veiklos būtų apmokestinamas standartiniu 15 proc. pelno mokesčio tarifu, pakeitė veiklos formą ir tapo KIS, uždarojo tipo informuotiems investuotojams skirta investicine bendrove, kuri tik formaliai atitiko keliamus reikalavimus investicinių bendrovių veiklai ir kurios dėl šių priežasčių pelnas ir pajamos iš investicinės veiklos yra PM neapmokestinamos. Tokiu būdu Pareiškėjas nepagrįstai pasinaudojo PMI 12 straipsnio 5 punkte KIS taikoma lengvata bei neapmokestinamosioms pajamoms nepagrįstai priskyrė 2019 m. – 1 955 351 Eur, o 2020 m. – 5 737 740 Eur. Patikrinimo aktu Pareiškėjui,

vadovaujantis MAĮ 69 straipsnio nuostatomis, papildomai apskaičiuotas mokėtinas į biudžetą 444 844 Eur PM.

Ginčas šioje byloje vyksta dėl papildomai apskaičiuoto 444 844 Eur PM ir su juo susijusių sumų (delspinigių ir baudos), Klaipėdos AVMI konstatavus, kad Pareiškėjas nepagrįstai pasinaudojo PMĮ 12 straipsnio 5 punkte KIS taikoma lengvata, bei neapmokestinamosioms pajamoms nepagrįstai priskyre 2019 m. – 1 955 351 Eur, o 2020 m. – 5 737 740 Eur.

Inspekcijos sprendime cituojamos PMĮ 12 straipsnio 5 punkto, KISĮ 2 straipsnio 26 punkto ir IISKISĮ 17 straipsnio 1 dalies 1 punkto nuostatos dėl KIS taikomos PM lengvatos bei KIS veiklos tikslų.

Sprendime nurodyta, kad Pareiškėjo pagrindinė veikla – nuosavo arba nuomojamo NT nuoma ir eksploatavimas. Pareiškėjui nuo 2007 m. pabaigos nuosavybės teise priklauso penkių NT objektų kompleksas, t. y. biurų kompleksas, esantis adresu: J. K. g., Vilniuje, kurį Pareiškėjas nuomoja Lietuvos juridiniams ir fiziniams asmenims.

Pareiškėjo akcininkė, turinti 100 proc. akcijų nuo 2007 m. iki 2018-05-29 buvo UAB "E1" (buvusi UAB "L1" iš UAB "E1" Pareiškėjo akcijas 2018-05-29 įsigijo uždarojo tipo informuotiesiems investuotojams skirta investicinė bendrovė UAB "J1" (toliau – Fondas). Fondui įsigijus Pareiškėjo akcijas ir gavus licenciją iš Lietuvos banko, 2019-08-26 Pareiškėjas buvo pertvarkytas iš uždarnosios akcinės bendrovės į uždaro tipo informuotiesiems investuotojams skirtą investicinę bendrovę, kurios veiklos terminas 10 metų, su galimybe papildomai pratęsti 2 metams. Pasikeitus veiklos formai, Pareiškėjo veikla išliko ta pati – nuosavo NT nuoma ir eksploatacija.

Pareiškėjo 2019-08-22 Įstatuose nurodytas veiklos tikslas – Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatyta tvarka siūlant akcijas surinkti lėšas ir, siekiant valdyti investavimo riziką, jas kolektyviai investuoti į investavimo strategiją atitinkantį turtą, nurodytą Įstatuose bei Prospekte (dokumentas, kuriame akcininkams, potencialiems akcininkams ir visuomenei pateikiama pagrindinė informacija apie Pareiškėją bei jo siūlomas akcijas), siekiant generuoti grąžą akcininkams. Pareiškėjas investuos į komercinės paskirties pajamas generuojantį NT. Pareiškėjas gali investuoti tiesiogiai, įsigydamas NT objektus nuosavybėn arba per bendroves, valdančias Pareiškėjo investavimo strategiją atitinkantį NT. Pareiškėjo turtas gali būti investuojamas į kilnojamąjį turtą ir įrenginius, būtinus Pareiškėjo investicijų portfelyje esantiems NT objektams eksploatuoti.

Įstatuose numatyta, kad visuotinis susirinkimas yra Pareiškėjo organas. Valdymo organai nesudaromi, Pareiškėjo valdymas yra perduodamas Valdymo įmonei. Investicinis komitetas pas Pareiškėją nesudarytas.

Pareiškėjo valdymas pagal 2019-07-23 Investicinės bendrovės valdymo sutartį yra perduotas Valdymo įmonei (UAB "B1" kuri yra atsakinga už Pareiškėjo visuotinio susirinkimo sušaukimą ir organizavimą, veiklos organizavimą, tinkamą informacijos apie Pareiškėjo veiklą tvarkymą ir kitų valdymo įmonei priskirtų funkcijų atlikimą.

Pareiškėjo Prospekte, patvirtintame 2020-09-18 UAB "B1" valdybos sprendimu Nr. BRAIT-2020.09.18, nurodyta, kad „Bendrovės tikslas – teisės aktų nustatyta tvarka siūlant akcijas surinkti lėšas ir, siekiant valdyti investavimo riziką, jas kolektyviai investuoti į investavimo strategiją atitinkantį turtą, nurodytą Įstatuose bei Prospekte, siekiant generuoti grąžą akcininkams. Bendrovės turtas gali būti investuojamas: tiesiogiai į komercinės paskirties pajamas generuojančius NT objektus, įsigyjant juos nuosavybės teise; ir (ar) į NT objektus netiesiogiai per NT bendroves, valdančias investavimo strategiją atitinkantį turtą, t. y. įsigyjant tokių specialiosios paskirties NT bendrovių nuosavybės vertybinius popierius; papildomai, Bendrovės turtas gali būti investuojamas į kilnojamąjį turtą ir įrenginius, būtinus Bendrovės investicijų portfelyje esantiems nekilnojamojo turto objektams eksploatuoti“.

Fondo 2019-10-31 sprendimu buvo padidintas Pareiškėjo įstatinis kapitalas papildomai išleidžiant 27 897 vnt. akcijų (1-os vertė 107,54 Eur), kurias įsigijo: UAB "M1" – 10 692 vnt., UAB "F1" – 1 860 vnt., UAB "I1" – 4 650 vnt., UAB "G1" – 1 860 vnt., UAB "N1" – 4 464 vnt., UAB "H1" – 2 976 vnt., I. N. – 1 395 vnt. Akcininkai už įsigytas akcijas į Bendrovės atsiskaitomąją sąskaitą pervedė 1 396 071,46 Eur laikotarpiu nuo 2019-12-04 iki 2019-12-05, o 1 612 433,76 Eur sumą pervedė 2020-05-28 (iš viso 3 008 505,22 Eur). Nors tokiu būdu Pareiškėjas pritraukė 7

investuotojus, kurie investavo 3 mln. Eur, tačiau 5 iš jų, įsigiję 78,3 proc. visų akcijų, buvo Fondo akcininkai (UAB "M1" UAB "N1" UAB "H1" UAB "F1" UAB "G1" Didžiausią dalį akcijų (38,3 proc.) įsigijo UAB "M1" kurios akcininkai T. D., turintis 65 proc. akcijų ir UAB "K1" (iki 2021-07-09 buvusi - UAB Koncernas „A1“), turinti 35 proc. akcijų, kurios akcininkas ir valdybos pirmininkas T. D., turintis 100 proc. akcijų. UAB "N1" UAB "H1" UAB "F1" akcijos priklauso V. P. – UAB "K1" viceprezidentui ar jo šeimos nariams.

Fondas 2020 m. birželio mėn. reorganizavimo būdu buvo prijungtas prie Pareiškėjo, kuris 2020-08-20 perėmė visą Fondo turtą, teises ir pareigas. Fondas 2020-09-04 buvo išregistruotas iš Juridinių asmenų registro. Pareiškėjo akcijos po reorganizavimo nebuvo išleidžiamos, o Fondo valdomos Pareiškėjo akcijos buvo paskirstytos proporcingai Fondo akcininkams pagal jiems priklausančių akcijų dalį Fondo įstatiniame kapitale. Po reorganizavimo Pareiškėjas toliau tęsė vykdomą NT nuomos ir eksploatavimo veiklą.

Inspekcija nustatė, kad pasikeitus veiklos formai ir tapus investicine bendrove, Pareiškėjo veiklos kryptis išliko ta pati – nuosavo NT nuoma ir eksploatacija. Iki veiklos formos pakeitimo Pareiškėjo metinės patalpų nuomos pajamos vidutiniškai sudarė apie 5–6 mln. Eur ir liko tokio paties dydžio (2020 m. sudarė 5,7 mln. Eur), Pareiškėjui tapus investicine bendrove. Pakeitus veiklos formą, Pareiškėjas ir toliau patalpas nuomojo tiems patiems nuomininkams, 2019–2020 m. Pareiškėjas sudarė tik 4 patalpų nuomos sutartis su naujais nuomininkais.

Nustatyta, kad Pareiškėjas 2019–2020 m. investicijų į NT projektus neturėjo, sutarčių dėl investicijų sudaręs nebuvo, nevykdė jokių komercinės paskirties NT plėtojimo projektų. Taigi Pareiškėjas tikrintuoju laikotarpiu neinvestavo į naujus NT objektus, kaip numatyta Pareiškėjo Įstatuose ir Prospekte, įsigyjant juos nuosavybės teise ar įsigyjant specialiosios paskirties NT bendrovių nuosavybės vertybinius popierius, neinvestavo į NT objektų eksploatacijai būtiną turtą. Pareiškėjas pateikė 5 Valdymo įmonės sprendimus dėl investicinės bendrovės turto valdymo, priimtus Pareiškėjo tikrintuoju laikotarpiu, kuriuose nurodyta, kad Valdymo įmonė, apsvarsčiusi galimas Pareiškėjas investicijas į NT projektus, priėmė sprendimus neinvestuoti. Tačiau, Inspekcija nustatė, kad viešojoje erdvėje skelbiama informacija paneigia sprendimų neinvestuoti priežastis, randama informacija yra priešinga priimtų Sprendimų neinvestuoti priežastims (išsamesnė informacija pateikta Klaipėdos AVMI Sprendimo 4–6 psl.).

Nors Pareiškėjas pakeitė veiklos formą ir tapo KIS uždarojo tipo informuotiems investuotojams skirta investicine bendrove nuo 2019-08-26, o bendrovės valdymą perėmė Valdymo įmonė, tačiau pirmasis sprendimas investuoti / neinvestuoti priimtas tik 2020-09-14, praėjus vieneriems metams po veiklos formos pakeitimo.

Inspekcija, išanalizavusi Pareiškėjo pinigų likutį banko atsiskaitomosiose sąskaitose tuo metu, kai buvo priimami sprendimai investuoti / neinvestuoti, nustatė, kad piniginių lėšų likutis banke buvo: 2020-09-01 – 2 336 794,24 Eur, 2020-10-01 – 2 413 346,05 Eur, 2020-11-01 – 2 600 184,89 Eur, 2020-12-01 – 1 583 79,58 Eur, 2021-01-01 – 1 730 242,62 Eur, t. y. naujoms investicijoms ženklų reikalingų sumų Pareiškėjas net neturėjo, o tai lėmė sprendimų neinvestuoti priėmimą.

Pareiškėjas pritrauktiems 7 investuotojams, kurie 2019 m. investavo 3 mln. Eur, dividendų forma grąžino iš viso 1 720 436 Eur, iš jų per 2020 m. grąžino 1 008 219 Eur (už laikotarpį nuo 2019-10-01 iki 2020-09-30), per 2021 m. grąžino 712 217 Eur (už laikotarpį nuo 2020-10-01 iki 2020-12-31). Inspekcija nustatė, kad Pareiškėjo 2019 m. gautos 3 mln. Eur lėšos už naujai išleistas akcijas nebuvo panaudotos investicijoms, o priešingai – išleistos einamosioms administracinėms reikmėms, paskolos grąžinimui bei palūkanų mokėjimui ir dividendams.

Inspekcija išskyrė šias reikšmingas aplinkybes:

- Pareiškėjui tapus investicine bendrove, pagrindinė vykdoma veikla nepasikeitė, išlaikytas tas pats turimas turtas, vykdyta tokia pati NT nuomos veikla ir iš šios veiklos gaunamos pajamos liko tokios pačios, kaip ir iki tapimo investicine bendrove, tačiau tapusi investicine bendrove pradėjo naudotis PMĮ 12 straipsnio 5 punkto lengvata, gautas pajamas deklaruoja kaip neapmokestinamąsias.

- Jokie investavimo veiksmai, numatyti Pareiškėjo įstatuose ir Prospekte, tikrintuoju laikotarpiu neatlikti: turtas nebuvo investuojamas į NT nei tiesiogiai, nei netiesiogiai, nebuvo

investuojama į kilnojamąjį turtą ir įrenginius, būtinus Pareiškėjo investicijų portfelyje esantiems NT objektams eksploatuoti. Jokio esminio Pareiškėjo turimo turto pagerinimo atlikta nebuvo.

- Iš išleistų akcijų Pareiškėjas pritraukė tik 3 mln. Eur, kuriuos panaudojo einamosioms administracinėms reikmėms, paskolai gražinti, palūkanoms bei dividendams mokėti; didžioji dalis už išleistas akcijas pritrauktų lėšų buvo gražinta akcininkams dividendų forma iš Pareiškėjo gautų pajamų už veiklą, kurią vykdė ir iki tapimo investicine bendrove, t. y. už patalpų nuomą.

- Pareiškėjo akcijas įsigijo su įmonių grupe susijusios uždarnosios akcinės bendrovės per įsteigtą Fondą ir greitai laiku jį reorganizavus bei prijungus prie Pareiškėjo, akcininkais liko per L. V. įsigijusios įmonės. Naujų nesusijusių informuotų investuotojų, kurie būtų įsigiję atitinkamus akcijų kiekius, rodančius kolektyvinio investavimo pobūdį, nebuvo pritraukta. Iš esmės beveik visi pritraukti nauji Pareiškėjo investuotojai susiję su Fondu arba UAB "K1" įmonių grupės įmonėmis.

Pareiškėjas 2021-09-17 teiktame paaiškinime nurodė, kad sprendimą bendrovei tapti KIS investicine bendrove padiktavo papildomų lėšų, kuriomis būtų finansuojamos investicijos į bendrovei priklausiusį turtą, jo būklės palaikymą ir gerinimą (o ne naujus įsigijimus), poreikis ir siekis užtikrinti tolimesnį stabilų nuomos pajamų srautą, galimybė padidinti bendrovės mokumą, likvidumą ir užtikrinant didžiausią grąžą investuotojams.

Pareiškėjas nurodė, jog atlikti remonto darbai leido užsitikrinti 9401 m² ploto Biurų komplekso patalpų nuomos pajamų srauto tęstinumą ir net nuomos pajamų iš šių konkrečių patalpų augimą. Tačiau Inspekcija nustatė, kad, pakeitusi veiklos formą, Bendrovė neatliko jokių investavimo į nuosavybės teise valdomą NT veiksmų, neatliko esminio nuomojamų patalpų pagerinimo (buvo atliekami eilinio remonto darbai – remontas nuomininko patalpose, patalpų inžinerinių sistemų, avarijų remonto darbai, kiti eksploataciniai darbai ir kt.), o nuomojamų patalpų remonto sąnaudos, Pareiškėjui pakeitus veiklos formą mažėjo: 2018 m. sudarė 1 214 358 Eur, 2019 m. – 993 793 Eur, 2020 m. – 496 263 Eur, 2021m. 01–08 mėn. – 168 086 Eur. Pareiškėjas ir nepakeitęs veiklos formos atliko ir galėjo atlikti nuomojamų patalpų einamąjį remontą. Pažymėta, kad lėšos už naujai išleistas akcijas buvo pervestos Pareiškėjui tik 2019 m. gruodžio mėn., kai 2019 m. remonto darbai jau buvo atlikti (Patikrinimo akto 5 psl.).

Dėl Pareiškėjo skundo teiginių, kad 2021 m. trečiame ketvirtyje jis aktyviau ėmėsi naujų investicinių projektų: galimos L. N. NT komplekso teritorijos konversijos ir plėtros, sudarė sutartį dėl naujo NT objekto, kurį pardavėjas numato pastatyti, įsigijimo, taip pat laikinai laisvas lėšas investavo į UTIISIB UAB "D1" obligacijas ir UTIISIB UAB "A1" obligacijas, Inspekcija sprendime akcentuoja, kad Pareiškėjo patikrinimą atliko už 2019–2020 m. laikotarpį, todėl Pareiškėjo argumentai už 2021 m. laikotarpį yra neaktualūs. Padaryta išvada, kad Pareiškėjas tik formaliai atitiko reikalavimus, nustatytus IISKISĮ nustatytai uždaro tipo investicinių bendrovių veiklos formai, siekiant pateisinti formalų atitikimą PMĮ 12 straipsnio 5 punkte nustatytai lengvatai taikyti.

Dėl MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatų taikymo

Inspekcija, remdamasis LVAT praktikoje pateiktais išaiškinimais dėl MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatų taikymo, nurodė, jog Pareiškėjas, būdamas PM mokėtojas, kurio pelnas iš nuosavo NT nuomos ir eksploatacijos veiklos būtų apmokestinamas standartiniu 15 proc. PM tarifu, pakeisdamas veiklos formą iš UAB į KIS investicinę bendrovę, siekė vienintelio tikslo – išvengti mokėtino PM nuo NT nuomos pajamų, t. y. siekė mokesstinio pranašumo:

- Pareiškėjas dirbtinai sukūrė teisinę situaciją, kad formaliai atitiktų įstatymų reikalavimus PMĮ 12 straipsnio 5 punkte nustatytai mokesčiai lengvatai taikyti;
- Pareiškėjas savo veiklos formos modelio pakeitimo į KIS investicinę bendrovę nepagrindė jokia ekonomine ir verslo logika;
- 2019-08-26 tapęs KIS investicine bendrove, Pareiškėjas tikrintuoju laikotarpiu (2019-01-01 – 2020-12-31) nevykdė jokios investavimo veiklos, numatytos Įstatuose ir Prospekte;
- Iš pritrauktų lėšų neatliko jokio esminio savo turimo turto pagerinimo;
- Nepatraukė naujų nesusijusių informuotų investuotojų, kurie būtų įsigiję atitinkamus akcijų kiekius, rodančius kolektyvinio investavimo pobūdį;
- Lėšas, surinktas už papildomai išleistas akcijas naudojo ne investavimui, bet einamosioms administracinėms reikmėms, paskolos bei palūkanų ir dividendų mokėjimui;

- Pareiškėjas ir toliau vykdė tokią pačią NT nuomos veiklą kaip ir iki tapimo KIS investicine bendrove.

Taigi, skundžiamame sprendime konstatuota, jog Pareiškėjo pertvarkymas iš uždarnosios akcinė bendrovės į KIS investicinę bendrovę buvo tik formalus pasikeitimas dėl investicinėms bendrovėms taikomų pelno mokesčio lengvatų – nuo uždirtito pelno išvengti mokėtino PM (PMĮ 12 straipsnio 5 punktas), o ne realus bendrovės veiklos modelio pakeitimas, siekiant investicinių tiek paties Pareiškėjo, tiek jo investuotojų tikslų. Tokiu modeliu formaliai sukurtos sąlygos mokestinei naudai gauti ir įgyti mokestinį pranašumą, t. y. Pareiškėjas sumažino 2019–2020 m. apmokestinamąjį pelną ir išvengė mokėtino PM. Pareiškėjas tikrintuoju laikotarpiu pagal savo veiklos turinį veikė ne kaip KIS investicinė bendrovė, bet pagal tokį patį verslo modelį kaip iki persitvarkymo į KIS investicinę bendrovę. Todėl pagrįstai taikytos MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatos ir, vadovaujantis PMĮ 5 straipsniu, taikant 15 proc. mokesčio tarifą, papildomai apskaičiuotas Pareiškėjui mokėtinas 444 844 Eur PM.

Dėl atleidimo nuo baudos ir delspinigių

Inspekcija, išanalizavusi atleidimo nuo mokesčių mokėtoju apskaičiuotų delspinigių ir baudų teisinius pagrindus, įtvirtintus MAĮ 100 bei 141 straipsniuose bei VMI prie FM viršininko 2004-07-26 įsakymu Nr. VA-144 patvirtintose „Atleidimo nuo baudų, delspinigių ir palūkanų taisyklėse“, nustatė, jog Pareiškėjas mokesčio, susijusio su paskirta bauda, nėra sumokėjęs (mokestis nėra įskaitytas ir (arba) priverstinai išieškotas) ar šio mokesčio sumokėjimo terminas šio Įstatymo nustatyta tvarka būtų atidėtas arba išdėstytas, todėl nėra pagrindo spręsti atleidimo nuo PM baudos klausimo, o dėl atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių nurodė, jog nėra teisinio pagrindo atleisti Pareiškėjo nuo apskaičiuotų PM delspinigių MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1–4 punktų pagrindais. Inspekcija nurodė, jog jos 2020-02-13 raštu Nr. RM-4461 pateiktame atsakyme (toliau – Atsakymas) į Valdymo įmonės UAB "C1" 2020-01-16 paklausimą „Dėl pelno mokesčio įstatymo nuostatų taikymo kolektyvinio investavimo subjektui“ (toliau – Paklausimas) paaiškino bendrąsias PMĮ nuostatas, kurios taikomos KIS investicinėms bendrovėms bei taisyklės kaip turi būti deklaruojamos mokestinio laikotarpio pajamos tuo mokestiniu laikotarpiu uždarajai akcinei bendrovei pakeitus veiklos formą ir tapus KIS investicine bendrove. Atsakyme buvo nurodyta, kad Pareiškėjas pasinaudoti PMĮ 12 straipsnio 5 punkte įtvirtinta mokestine lengvata galėtų tik nuo uždarojo tipo informuotiems investuotojams skirtos investicinės bendrovės teisinę formą patvirtinančios Lietuvos Banko licencijos išdavimo dienos ir kai mokesčių mokėtojo veiksmai mokestine prasme visiškai atitinka lengvatos taikymo sąlygas. Nagrinėjamu atveju Inspekcija nustatė, kad Pareiškėjo veikla tik formaliai atitiko KIS investicinėms bendrovėms keliamus reikalavimus ir šiems subjektams keliamus tikslus, t. y. veiklos formos pakeitimu siekė mokestinės naudos, todėl aplinkybės, nurodytos Paklausime, ir aplinkybės, nustatytos Patikrinimo akte, nėra tapačios. Taigi, ne Inspekcijos Atsakymas nulėmė Pareiškėjo padarytą mokesčių įstatymų pažeidimą. Nurodytų argumentų pagrindu atsakyta atleisti Pareiškėją nuo apskaičiuotų PM delspinigių.

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

Ginčijamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas, Pareiškėjos 2022-05-03 skundas atmestinas.

Nagrinėjamu atveju mokestinis ginčas tarp šalių vyksta dėl papildomai apskaičiuotų PM bei su šiuo mokesčiu susijusių delspinigių ir baudos mokesčių administratoriui Pareiškėjo mokestinio patikrinimo metu konstatavus, kad Pareiškėjas, būdamas PM mokėtojas, kurio pelnas iš nuosavo NT nuomos ir eksploatacijos veiklos būtų apmokestinamas standartiniu 15 proc. PM tarifu, pakeitė veiklos formą ir tapo KIS, uždarojo tipo informuotiems investuotojams skirta investicine bendrove, kuri tik formaliai atitiko keliamus reikalavimus investicinių bendrovių veiklai ir kurios dėl šių priežasčių pelnas ir pajamos iš investicinės veiklos yra PM neapmokestinamos. Tokiu būdu Pareiškėjas nepagrįstai pasinaudojo PMĮ 12 straipsnio 5 punkte KIS taikoma lengvata. Mokesčių administratorius, remdamasis MAĮ 69 straipsnio 1 dalimi, sprendė, kad Pareiškėjas, pakeisdamas veiklos formą iš UAB į KIS investicinę bendrovę, siekė vienintelio tikslo – pasinaudoti PMĮ 12 straipsnio 5 punkte įtvirtinta lengvata ir išvengti mokėtino PM nuo NT nuomos pajamų.

Pažymėtina, kad nagrinėjamo ginčo atveju Pareiškėjas iš esmės neginčija Inspekcijos sprendimo bei patikrinimo akto (taip pat ir šio Komisijos sprendimo) aprašomosiose dalyse detaliai aprašytų faktinių ginčo aplinkybių, tačiau nesutinka su mokesčių administratoriaus pateiktu nustatytų faktinių aplinkybių teisiniu vertinimu. Atsižvelgdama į tai, kad mokestinio ginčo dalyką apsprendžia pareikšti konkretūs ir aiškūs mokesčių mokėtojo reikalavimai, nagrinėjamu atveju Komisija sprendime pasisakys dėl Sprendimo pagrįstumo atsižvelgdama į Pareiškėjo skunde nurodytus bei jos atstovų mokestinio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu akcentuotus nesutikimo su ginčijamu mokesčių administratoriaus sprendimu motyvus ir reikalavimus.

Ginčo byloje nustatyta, kad Pareiškėjo pagrindinė veikla – nuosavo arba nuomojamo NT nuoma ir eksploatavimas. Pareiškėjo akcijas 2018-05-29 įsigijo Fondas (uždarojo tipo informuotiesiems investuotojams skirta investicinė bendrovė UAB "J1" 2019-08-26 Pareiškėjas buvo pertvarkytas iš uždarnosios akcinės bendrovės į uždaro tipo informuotiesiems investuotojams skirtą investicinę bendrovę, kurios veiklos terminas 10 metų, su galimybe papildomai pratęsti 2 metams. Pareiškėjo valdymas pagal 2019-07-23 Investicinės bendrovės valdymo sutartį buvo perduotas Valdymo įmonei (UAB "B1" Fondas 2020 m. birželio mėn. reorganizavimo būdu buvo prijungtas prie Pareiškėjo, kuris 2020-08-20 perėmė visą Fondo turta, teises ir pareigas. Fondas 2020-09-04 buvo išregistruotas iš Juridinių asmenų registro. Pareiškėjo akcijos po reorganizavimo nebuvo išleidžiamos, o Fondo valdomos Pareiškėjo akcijos buvo paskirstytos proporcingai Fondo akcininkams pagal jiems priklausančių akcijų dalį Fondo įstatiniame kapitale. Po reorganizavimo Pareiškėjas toliau tęsė vykdomą NT nuomos ir eksploatavimo veiklą.

Pareiškėjas, išleidęs akcijas, pritraukė 3 mln. Eur lėšų, kurias panaudojo einamosioms administracinėms reikmėms, paskolai gražinti, palūkanoms bei dividendams mokėti; didžioji dalis už išleistas akcijas pritrauktų lėšų buvo gražinta akcininkams dividendų forma iš Pareiškėjo gautų pajamų už veiklą, kurią vykdė ir iki tapimo investicine bendrove, t. y. už patalpų nuomą.

Mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėjo akcijas įsigijo su įmonių grupe susijusios uždarnosios akcinės bendrovės per įsteigtą Fondą ir greitu laiku jį reorganizavus bei prijungus prie Pareiškėjo, akcininkais liko tos pačios per L. V. įsigijusios įmonės. Inspekcija vertino, kad naujų nesusijusių informuotų investuotojų, kurie būtų įsigiję atitinkamus akcijų kiekius, rodančius kolektyvinio investavimo pobūdį, nebuvo pritraukta. Iš esmės beveik visi pritraukti nauji Pareiškėjo investuotojai susiję su Fondu arba UAB "K1" įmonių grupės įmonėmis.

Pasikeitus veiklos formai, Pareiškėjo veikla išliko ta pati – nuosavo NT nuoma ir eksploatacija. Jokie investavimo veiksmai, numatyti Pareiškėjo įstatuose ir Prospekte, tikrintuoju laikotarpiu (2019–2020 m.) neatlikti: turtas nebuvo investuojamas į NT nei tiesiogiai, nei netiesiogiai, nebuvo investuojama į kilnojamąjį turtą ir įrenginius, būtinus Pareiškėjo investicijų portfelyje esantiems NT objektams eksploatuoti. Mokesčių administratoriaus teigimu, jokio esminio Pareiškėjo turimo turto pagerinimo atlikta nebuvo.

Pareiškėja, vadovaudamasi PMĮ 12 straipsnio 5 punkto nuostatomis, 2019 m. (nuo KIS statuso įgijimo) ir 2020 m. gautas pajamas priskyrė neapmokestinamosioms pajamoms. Be to, mokesčių administratorius, įvertinęs aprašytąsias bei kitas Pareiškėjos mokestinio patikrinimo metu nustatytas faktines aplinkybes, padarė išvadą, jog Pareiškėjo veiklos formos pakeitimą (iš UAB į KIS investicinę bendrovę) sąlygojo mokestinės naudos siekis, t. y. siekis nemokėti PM nuo gautų NT nuomos pajamų. Atsižvelgęs į tai, mokesčių administratorius Pareiškėjo patikrinimo metu taikė MAĮ 69 straipsnio 1 dalį ir Pareiškėjo iš NT nuomos gautas pajamas priskyrė Pareiškėjo apmokestinamosioms pajamoms bei, remdamasis PMĮ nuostatomis, apskaičiavo Pareiškėjo 2019–2020 m. laikotarpiu gautą apmokestinamąjį pelną bei apmokestino jį 15 proc. PM tarifu.

Pareiškėjas skunde Komisijai tvirtina, jog mokesčių administratorius jo mokestinio patikrinimo metu nepagrįstai taikė MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, nes nepagrindė išvadą, kad Pareiškėjo vykdytų operacijų vienintelis tikslas buvo mokestinės naudos siekimas. Pareiškėjas akcentuoja, kad tiek formaliai, tiek materialiai atitiko visus IISKISĮ 17 straipsnio 1 dalyje nustatytus KIS kriterijus. Pareiškėjo pertvarkymą lėmė ekonominės priežastys: papildomų lėšų poreikis, planas plėsti veiklą ir su tuo susijęs reputacinės rizikos valdymas, perteklinė Fondo veiklos struktūra. Teisinio statuso pakeitimas lėmė naujų investuotojų ir naujo kapitalo, reikalingo investicijoms į jau

turimą NT, pritraukimą, to turto nuomos sutarčių pratęsimą, kolektyvinį veiklos rizikos bei gaunamos gražos pasidalinimą. Pareiškėjas pabrėžia, kad atlikti Biurų komplekso remonto darbai yra investicijos į turimą NT, nes leidžia sudaryti naujas ar pratęsti esamas nuomos sutartis. Be to, Pareiškėjas prašo atleisti nuo PM delpspinigių ir baudos, remiantis Inspekcijos 2020-02-13 atsakymu į Valdymo įmonės paklausimą dėl apmokestinimo PM.

Pasisakant dėl Pareiškėjo skunde dėstomų su MAĮ 69 straipsnio 1 dalies netinkamu taikymu susijusių argumentų, pažymėtina, jog LVAT praktikoje laikomasi nuoseklios pozicijos, jog MAĮ 69 straipsnio 1 dalyje numatytas mokesčių apskaičiavimo būdas yra taikomas tais atvejais, kai nustatomos dvi būtinos sąlygos: 1) ūkinės operacijos atitinka formalias sąlygas, nustatytas atitinkamą mokestį nustatančiuose teisės aktuose, dėl to yra įgyjamas mokestinis pranašumas, kuris prieštarauja įstatymo tikslams; 2) pagrindinis ūkinių operacijų tikslas yra mokestinio pranašumo įgijimas, tačiau transakcija neturi ekonominio ir verslo pagrindimo (LVAT 2013-11-18 nutartis adm. byloje Nr. A-602-1718/2013, 2015-01-26 nutartis adm. byloje Nr. A-26-602/2015). Tai yra nors vertinami ir mokesčių administratoriaus „perapibūdinami“ sandoriai būna realiai sudaryti, juos sudarius, keičiasi turto savininkai, pagal juos atliekami mokėjimai arba vykdomos užskaitos, tačiau tokių sandorių sudarymas stokoja ekonominio tikslingumo ir pagrindimo, o sudarytų sandorių (įvykdytų operacijų) pasėkoje atsiradę pokyčiai sudaro formalias sąlygas nemokėti mokesčio, jį sumažinti, jį atidėti, jo mokėjimą nukelti neapibrėžtam laikui. Pažymėtina ir tai, kad įstatymai neįpareigoja mokesčių mokėtojo rinktis tokį sandorių sudarymo, atitinkamos veiklos vykdymo būdą, kuris būtų naudingiausias valstybės biudžetui. Akivaizdu, jog sąžiningai veikiantis asmuo (teisės subjektas, mokesčių mokėtojas) turi teisę bei galimybę numatyti savo veiksmų mokestines pasekmes ir pasirinkti tokį teisėtą veiklos modelį, kuris leistų vykdyti savo veiklą mažiausiomis išlaidomis, jei tik nėra pažeidžiamas draudimo piktnaudžiauti teise principas, todėl mokesčių mokėtojo naudojimasis mokestine lengvata ar neapmokestinimo sąlygomis pats savaime nesudaro pagrindo konstatuoti mokestinį piktnaudžiavimą.

LVAT ne sykį yra akcentavęs ir tai, jog MAĮ 69 straipsnio 1 dalis yra skirta mokestiniuose teisiniuose santykiuose užtikrinti draudimo piktnaudžiauti teise principo laikymąsi, šiuo tikslu eliminuojant mokesčių mokėtojų galimybę įgyti nepagrįstą mokestinę naudą. Netoleruotina ir viešąjį interesą pažeidžiančia turėtų būti pripažįstama situacija, kai dėl atitinkamame mokestiniame santykiyje dalyvavusių asmenų piktnaudžiavimo teise mokesčių mokėtojai išvengtų jiems tenkančių mokestinių prievolių, atitinkamos sumos nebūtų sumokėtos į biudžetą (LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2013-11-12 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-715/2013). Toleruojant tokią situaciją, be kita ko, būtų pažeisti mokesčių mokėtojų lygybės ir visuotinio privalomumo principai (MAĮ 7 straipsnis, 8 straipsnio 1 dalis), nebūtų užtikrinti iš atsakingo valdymo principo kylantys reikalavimai, susiję su biudžeto pajamų surinkimu. Tai ne tik lemia, kad mokesčių įstatymų nuostatų taikymas negali būti išplėstas tiek, kad apimtų veiksmus, atliekamus turint tikslą piktnaudžiaujant pasinaudoti apmokestinimo išimtimi ar kita mokesčio lengvata, bet ir įpareigoja mokesčių administratorių bei mokestinį ginčą nagrinėjančią instituciją atsisakyti leisti pasinaudoti mokesčių įstatymų nuostatomis, kai jomis remiamasi ne siekiant įgyvendinti šių nuostatų tikslus, bet siekiant pasinaudoti jomis nustatyta lengvata, nors galimybės pasinaudoti šia lengvata sąlygos buvo įvykdytos tik formaliai. Pats toks atsisakymas suteikti teisę arba lengvatą dėl su piktnaudžiavimu susijusių aplinkybių tėra paprasta konstatavimo, kad piktnaudžiavimo teise atveju objektyvios sąlygos, kurios būtinos, kad būtų suteikta siekiama teisė ar lengvata, nėra įvykdytos, išdava (pvz., LVAT 2020-05-13 nutartis adm. byloje Nr. eA-909-602/2020, 2020-07-01 nutartis adm. byloje Nr. A-862-438/2020).

Komisija, atsižvelgiant į LVAT praktikos nuostatas įvertinusi mokestinėje byloje surinktų duomenų visumą, šalių pozicijas ginčo klausimu, nurodo neturinti pagrindo abejoti mokesčių administratoriaus konstatuotomis išvadomis, kad Pareiškėjui pakeitus veiklos formą iš uždarosios akcinės bendrovės į KIS statusą turinčią uždarojo tipo informuotiems investuotojams skirtą investicinę bendrovę, formaliai atitinkančią KIS veiklą reglamentuojančių įstatymų reikalavimus, neabejotinai buvo gauta mokestinė nauda, nes tęsiant iki tol (iki teisinio statuso pakeitimo) vykdytą nuosavo NT nuomos veiklą, iš šios veiklos gautos pajamos nebuvo apmokestintos PM (pritaikyta PMĮ 12 straipsnio 5 punkte įtvirtinta lengvata).

Pagal PMI 12 straipsnio 5 punkto nuostatas, mokesčiu neapmokestinamos kolektyvinio investavimo subjektų, rizikos ir privataus kapitalo subjektų pajamos, įskaitant dividendus ir kitą paskirstytąjį pelną, išskyrus iš užsienio vienetų, įregistruotų ar kitaip organizuotų tikslinėse teritorijose, ar iš tų teritorijų gyventojų gautas bet kokias pajamas ir su investicijomis į tikslines teritorijas susijusias pajamas.

KISĮ 2 straipsnio 26 punkte nurodyta, kad kolektyvinio investavimo subjektas – investicinis fondas ar investicinė bendrovė, kurių tikslas – platinant investicinius vienetus ar akcijas kaupiti asmenų lėšas ir padalijant riziką jas kolektyviai investuoti į šiame įstatyme nurodytą turtą laikantis šiame įstatyme nustatytų investavimo reikalavimų.

IISKISĮ 17 straipsnio 1 dalies 1 punkte nurodyta, kad vienintelis KIS steigimo tikslas turi būti kolektyvinis surinkto informuotųjų investuotojų turto investavimas į steigimo dokumentuose ir prospekte nurodytą turtą, siekiant valdyti investavimo riziką ir iš šios veiklos uždirbti pelno KIS dalyviams.

Kaip matyti iš aukščiau pacituotų teisės aktų nuostatų, KIS steigimo ir veikimo principas yra kolektyvinis *investavimas į turtą*.

Kaip minėta, 2019-08-26 Pareiškėjas buvo pertvarkytas iš uždarnosios akcinės bendrovės į uždaro tipo informuotiesiems investuotojams skirtą investicinę bendrovę.

Pareiškėjo 2019-08-22 Įstatuose nurodytas veiklos tikslas – Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatyta tvarka siūlant akcijas surinkti lėšas ir, siekiant valdyti investavimo riziką, jas *kolektyviai investuoti į investavimo strategiją atitinkantį turtą*, nurodytą Įstatuose bei Prospekte, siekiant generuoti grąžą akcininkams. Buvo numatyta, kad Pareiškėjas investuos į komercinės paskirties pajamas generuojantį NT. Pareiškėjas gali investuoti tiesiogiai, įsigydamas NT objektus nuosavybėn arba per bendroves, valdančias Pareiškėjo investavimo strategiją atitinkantį NT. Pareiškėjo turtas gali būti investuojamas į kilnojamąjį turtą ir įrenginius, būtinus Pareiškėjo investicijų portfelyje esantiems NT objektams eksploatuoti.

2019-10-31 Pareiškėjo vienintelio akcininko sprendimo, kuriuo, be kita ko, nuspręsta padidinti Pareiškėjo įstatinį kapitalą, 2.2 punkte nurodyta, kad „naują akcijų emisiją Bendrovė išleidžia, siekdama pritraukti papildomo kapitalo, vykdant viešą siūlymą ir platinimą teisės aktų reikalavimus atitinkantiems informuotiesiems investuotojams, kad finansuotų savo veiklos plėtrą bei sustiprintų Bendrovės akcininkų bazę“.

Pareiškėjo Prospekte, patvirtintame 2020-09-18 UAB "B1" valdybos sprendimu Nr. BRAIT-2020.09.18, nurodyta, kad „Bendrovės tikslas – teisės aktų nustatyta tvarka siūlant akcijas surinkti lėšas ir, siekiant valdyti investavimo riziką, jas *kolektyviai investuoti į investavimo strategiją atitinkantį turtą*, nurodytą Įstatuose bei Prospekte, siekiant generuoti grąžą akcininkams. Bendrovės turtas gali būti investuojamas: tiesiogiai į komercinės paskirties pajamas generuojančius NT objektus, įsigyjant juos nuosavybės teise; ir (ar) į NT objektus netiesiogiai per NT bendroves, valdančias investavimo strategiją atitinkantį turtą, t. y. įsigyjant tokių specialiosios paskirties NT bendrovių nuosavybės vertybinius popierius; Bendrovės turtas taip pat gali būti investuojamas į kilnojamąjį turtą ir įrenginius, būtinus Bendrovės investicijų portfelyje esantiems nekilnojamojo turto objektams eksploatuoti“.

Pažymėtina, kad tarp šalių nėra ginčo dėl aplinkybės, kad Pareiškėjo Įstatuose ir Prospekte nurodytas veiklos tikslas – *kolektyvinis investavimas į investavimo strategiją atitinkantį turtą* – atitinka KISĮ ir IISKISĮ įtvirtintus KIS steigimo tikslus.

Pareiškėjas skunde, remdamasis savo įstatais, kuriuose nurodyta, kad jo veikla yra kolektyvinis surinkto akcininkų turto investavimas, siekiant išskaidyti riziką ir iš šios veiklos uždirbti pajamas, tvirtina, kad Pareiškėjos pagrindinis veiklos tikslas, įskaitant ir tikrintąjį laikotarpį, buvo investavimas į turimą NT, pajamų uždirbimas ir grąžos akcininkams generavimas. Pasisakant dėl šių Pareiškėjo akcentuojamų aplinkybių, pastebėtina, kad kiekvieno verslo sąlygomis veikiančio ūkio subjekto ar įmonės tiek įsteigimo, tiek ir jos veiklos tikslas yra pajamų uždirbimas. Be to, byloje nustatytų faktinių aplinkybių visuma, Komisijos vertinimu, kelia abejonių Pareiškėjo atstovų deklaruojamu pirminiu Pareiškėjo kaip kolektyvinio investavimo subjekto įsteigimo tikslu.

Bylos duomenimis, Pareiškėjui nuo 2007 m. pabaigos nuosavybės teise priklauso penkių NT objektų kompleksas, t. y. biurų kompleksas, esantis adresu: J. K. g., Vilniuje, kurį Pareiškėjas nuomoja Lietuvos juridiniams ir fiziniams asmenims. Kaip minėta, Pareiškėjo veikla tiek iki KIS statuso įgijimo, tiek jau jį įgijus - nuosavo nekilnojamojo turto nuoma ir eksploatacija.

Byloje nustatyta, kad iki veiklos formos pakeitimo Pareiškėjo metinės patalpų nuomos pajamos vidutiniškai sudarė apie 5–6 mln. Eur ir liko tokio paties dydžio Pareiškėjui tapus investicine bendrove (2020 m. sudarė 5,7 mln. Eur). Pakeitus veiklos formą, Pareiškėjas ir toliau patalpas nuomojo tiems patiems nuomininkams, 2019–2020 m. Pareiškėjas sudarė tik 4 patalpų nuomos sutartis su naujais nuomininkais.

Nustatyta, kad Pareiškėjas 2019–2020 m. investicijų į naujus NT projektus neturėjo, sutarčių dėl investicijų sudaręs nebuvo, nevykdė jokių komercinės paskirties NT plėtojimo projektų. Taigi Pareiškėjas tikrintuoju laikotarpiu neinvestavo į naujus NT objektus, kaip numatyta Pareiškėjo Įstatuose ir Prospekte, įsigyjant juos nuosavybės teise ar įsigyjant specialiosios paskirties NT bendrovių nuosavybės vertybinius popierius, neinvestavo į NT objektų eksploatacijai būtiną turta.

Bylos duomenimis, Pareiškėjo gautos 3 mln. Eur lėšos už naujai išleistas akcijas nebuvo panaudotos investicijoms, priešingai – išleistos einamosioms administracinėms reikmėms apmokėti, paskolai gražinti, palūkanoms ir dividendams mokėti. Pareiškėjo atstovas Komisijos posėdžio metu nurodė, kad dalis pritrauktų lėšų buvo panaudota ir Biurų komplekso 2018 ir 2019 metais atlikto remonto išlaidoms kompensuoti, nes šios išlaidos turėjo įtakos Pareiškėjo iš anksto suplanuotiems pinigų srautams. Bylos duomenimis, pakeitusi veiklos formą, Bendrovė neatliko ir jokių investavimo į nuosavybės teise valdomą NT veiksmų, neatliko esminio nuomojamų patalpų pagerinimo (buvo atliekami eilinio remonto darbai – remontas nuomininko patalpose, patalpų inžinerinių sistemų, avarijų remonto darbai, kiti eksploataciniai darbai ir kt.), o nuomojamų patalpų remonto sąnaudos, Pareiškėjui pakeitus veiklos formą mažėjo: 2018 m. sudarė 1 214 358 Eur, 2019 m. – 993 793 Eur, 2020 m. – 496 263 Eur, 2021m. 01–08 mėn. – 168 086 Eur. Akcentuotina ir tai, kad dalis lėšų už naujai išleistas akcijas buvo pervestos Pareiškėjui tik 2019 m. gruodžio mėn. (likusi dalis pervesta 2020 m.), kai 2019 m. remonto darbai jau buvo atlikti (Patikrinimo akto 5 psl.).

Nagrinėjamu atveju ginčas tarp šalių kilo dėl Pareiškėjo atliktų Biurų komplekso remonto darbų atitikimo / neatitikimo pagrindiniam Pareiškėjo veiklos tikslui.

Investicijos pagal Lietuvos Respublikos investicijų įstatymo (toliau – Investicijų įstatymas) 2 straipsnio 1 dalies nuostatas – tai piniginės lėšos ir įstatymais bei kitais teisės aktais nustatyta tvarka įvertintas materialusis, nematerialusis ir finansinis turtas, kuris investuojamas siekiant iš investavimo objekto gauti pelno (pajamų), socialinį rezultatą (švietimo, kultūros, mokslo, sveikatos ir socialinės apsaugos bei kitose panašiose srityse) arba užtikrinti valstybės funkcijų įgyvendinimą.

Investavimas – šio įstatymo nustatytais būdais atliekami investuotojo veiksmai, kuriais jis įgyja nuosavybės teisę arba kreditoriaus reikalavimo teisę į investavimo objektą arba teisę šį objektą valdyti ir naudoti (Investicijų įstatymo 2 straipsnio 3 dalis).

Minėto įstatymo 3 straipsnio 4 dalyje išskiriamos 2 investicijų rūšys pagal investavimo objektą: 1) kapitalo investicijos – investicijos ilgalaikiam materialiajam ir nematerialiajam turtui sukurti, įsigyti arba jo vertei padidinti; 2) finansinės investicijos – visos investicijos, išskyrus nurodytas šios dalies 1 punkte.

Pareiškėjas laikosi pozicijos, jog jo investicija į turta, būtiną Biurų kompleksui eksploatuoti, yra tinkama investicija pagrindiniam Pareiškėjo veiklos tikslui pasiekti. Pareiškėjui pajamų srautą ir reguliarią grąžą investuotojams generuoja sudaromos nuomos sutartys, todėl bet kokios išlaidos, kurios padeda sudaryti naujas ar pratęsti esamas nuomos sutartis, pagerinti jų sąlygas (padidinti nuomojamą plotą ar nuomos mokesčių, ar pratęsti nuomos terminą), savo esme taip pat yra investicijos. Todėl, Pareiškėjo teigimu, mokesčių administratorius nepagrįstai nelaiko investicijomis tokių darbų, kaip pakeistos biurų vidinės pertvaros į garsui nepralaidžias, pakeista ofiso patalpų kabinetinė sistema, pagal nuomininkų pageidavimus įrengti nauji susirinkimų kambariai, pakeista kiliminė danga ir pan. Visi šie darbai faktiškai gerina ofiso patalpų būklę, daro jas funkcionalesnėmis ir patrauklesnėmis nuomininkams, o atlikti remonto darbai pagal nuomininko reikalavimus leidžia sudaryti naujas sutartis ar pratęsti esamas. Būtent investicijų į bendrovei priklausančią NT, jo būklės

palaikymą ir gerinimą, poreikis ir siekis užtikrinti tolimesnį stabilų nuomos pajamų srautą lėmė Pareiškėjo sprendimą bendrovei tapti KIS investicine bendrove.

Pasisakydama dėl šių Pareiškėjo argumentų, Komisija pažymi, kad Pareiškėjas atlikta NT objektų remontą buhalterinėje apskaitoje apskaitė sąskaitoje – 602201 – patalpų remonto sąnaudos: 2019 m. – 993 793 Eur, 2020 m. – 496 263 Eur. Kaip matyti iš byloje esančių Pareiškėjo buhalterinės apskaitos registru, atlikus einamojo remonto darbus, buhalterinė turėto NT vertė nepadidėjo. Pareiškėjas faktiškai nesutelkė ir papildomų lėšų, kurios galėtų būti naudojamos kapitalo investicijoms, numatytoms Pareiškėjo Įstatuose ir Prospekte. Sutiktina su mokesčių administratoriaus pozicija, kad Pareiškėjas, pakeitęs veiklos formą, tikrintuoju laikotarpiu neinvestavo į Įstatuose ir Prospekte numatytą turtą (neinvestavo į naujus NT objektus, įsigyjant juos nuosavybės teise, neįsigijo specialiosios paskirties NT bendrovių nuosavybės vertybinių popierių), taip pat nebuvo vykdomos kapitalo investicijos į nuosavybės teise valdomą NT, kas paneigia Pareiškėjo, kaip KIS subjekto, veiklos tikslų siekimą. Kaip minėta, Pareiškėjas tikrintuoju laikotarpiu nebuvo ištraukęs į jokių naujų NT įsigijimo ar plėtros projektus, kas taip pat rodo, jog tikrintuoju laikotarpiu, pakeitęs veiklos formą, Pareiškėjas neveikė kaip kolektyvinio investavimo subjektas.

Šios išvados negali pakeisti ir Pareiškėjo mokesčių administratoriui pateikti 5 Valdymo įmonės sprendimai dėl investicinės bendrovės turto valdymo, priimti Pareiškėjo tikrintuoju laikotarpiu, kuriuose nurodyta, kad Valdymo įmonė, apsvarsčiusi galimas Pareiškėjo investicijas į NT projektus, priėmė Sprendimus neinvestuoti. Pažymėtina, kad Pareiškėjas pakeitė veiklos formą ir tapo KIS uždarojo tipo informuotiems investuotojams skirta investicine bendrove nuo 2019-08-26, tačiau pirmasis sprendimas investuoti / neinvestuoti priimtas tik 2020-09-14, t. y. praėjus vieneriems metams po veiklos formos pakeitimo.

Papildomai nurodytina, kad, kaip nurodo Pareiškėjas skundo 74 punkte, „išlaidos Biurų komplekso patalpų atnaujinimui, patirtos tiek 2018 m., tiek ir 2019 m., turėjo materialios įtakos Pareiškėjo iš anksto suplanuotiems pinigų srautams, kuriuos taip pat reikėjo kompensuoti (siekiant tuo pat metu vykdyti ir įsipareigojimus investuotojams) ir prie to ženkliai prisidėjo ir naujai iš investuotojų pritrauktos investicijos. Kaip minėta, pirmieji įnašai už naujai išleistas akcijas, pervesti Pareiškėjui 2019 m. gruodžio mėn. Vadinasi, vienas iš KIS tikslų buvo kompensuoti jau patirtas Biurų komplekso remonto išlaidas.

Komisija pažymi, kad nepagrįstas Pareiškėjo teiginys, kad 1,5 mln. Eur iš 3 mln. Eur naujai pritrauktų investicijų buvo skirta Biurų komplekso remontui. Kaip minėta, nuomojamų patalpų remonto sąnaudos 2018 m. sudarė 1 214 358 Eur, 2019 m. – 993 793 Eur, 2020 m. – 496 263 Eur, 2021m. 01–08 mėn. – 168 086 Eur. Pirmoji dalis lėšų (~ 1,4 mln. Eur) už naujai išleistas akcijas buvo pervesta Pareiškėjui tik 2019 m. gruodžio mėn. (likusi dalis, t. y. ~1,6 mln. Eur pervesta 2020 m.), kai 2019 m. remonto darbai jau buvo atlikti (Patikrinimo akto 5 psl.). Papildomai pastebėtina, kad remonto išlaidos, patirtos Pareiškėjui esant dar UAB, pripažįstamos leidžiamais atskaitymais, mažinančiais apmokestinamąjį pelną, tuo tarpu sąnaudos, tenkančios neapmokestinamosioms pajamoms (Pareiškėjui tapus KIS investicine bendrove), atitinkamai priskiriamos neleidžiamais atskaitymams (PMĮ 31 straipsnio 1 dalies 17 punktą). Sutiktina su Inspekcijos teiginiu, kad Pareiškėjas ir nepakeitęs veiklos formos atliko ir galėjo atlikti nuomojamų patalpų einamąjį remontą.

Atmestini ir Pareiškėjo argumentai dėl 2020 m. pradžioje kilusios COVID-19 pandemijos įtakos ir to sąlygoto neapibrėžtumo biurų ir komercinio NT rinkoje priimant sprendimus dėl naujų investicijų. VĮ Registrų centrai Pareiškėjo teiktame aiškinamajame rašte už 2020 metus nurodyta, kad „įvertinus, kad tiek dėl pirmosios, tiek ir dėl antrosios pandemijos bangų įmonė nepatyrė reikšmingų nuostolių dėl nuomininkų nemokumo ir jai pavyko išlaikyti planuotą nuomos srautą, vadovybė nemano, kad COVID-19 turėtų kažkokių neigiamų pasekmių įmonės finansinei būklei, jos veiklos rezultatams ir pinigų srautams per tolesnius metus“.

Apibendrinant nurodytina, kad iš nustatytų faktinių aplinkybių visumos galima daryti išvadą, kad Pareiškėjas turėjo visus išteklius ir priemones vykdyti NT nuomos ir eksploatacijos veiklą. Pareiškėjas, būdamas PM mokėtoju, kurio pelnas iš nuosavo NT nuomos ir eksploatacijos veiklos būtų apmokestinamas standartiniu 15 proc. PM tarifu, pakeitė veiklos formą, kuri formaliai atitiko

keliamus reikalavimus investicinių bendrovių veiklai, ir kurios dėl šių priežasčių pelnas ir pajamos iš investicinės veiklos yra PM neapmokestinamos.

Kaip minėta, Pareiškėjui tapus investicine bendrove, pagrindinė vykdoma veikla nepasikeitė, išlaikytas tas pats turimas turtas, vykdyta tokia pati NT nuomos veikla ir iš šios veiklos gaunamos pajamos liko tokio paties dydžio, kaip ir iki tapimo investicine bendrove. Nors Pareiškėjo vienintelio akcininko 2019-10-31 sprendimu nurodyta, jog nauja akcijų emisija (akcijų emisijos kaina – 3 000 004,32 Eur) išleidžiama, siekiant pritraukti papildomo kapitalo finansuoti savo veiklos plėtrą bei sustiprinti Pareiškėjo akcininkų bazę, tačiau faktiškai jokie investavimo veiksmai, numatyti Pareiškėjo įstatuose ir Prospekte, tikrintuoju laikotarpiu neatlikti: turtas nebuvo investuojamas į NT nei tiesiogiai, nei netiesiogiai, nebuvo investuojama į kilnojamąjį turtą ir įrenginius, būtinus Pareiškėjo investicijų portfelyje esantiems NT objektams eksploatuoti, t. y. nebuvo vykdomos nei kapitalo investicijos, kaip jos suprantamos pagal Investicijų įstatymą, nei finansinės investicijos. Jokio esminio Pareiškėjo turimo turto pagerinimo, dėl kurio būtų padidėjusi apskaitomo ilgalaikio turto vertė, atlikta nebuvo. Išleidęs akcijų emisiją, Pareiškėjas pritraukė 3 mln. Eur, kuriuos panaudojo einamosioms administracinėms reikmėms, paskolai gražinti, palūkanoms bei dividendams mokėti, 2018 ir 2019 m. atlikto Biurų komplekso remonto išlaidoms kompensuoti, t. y. ne investicijoms. Komisijos vertinimu, jokių ekonomine bei verslo logika pagrįstų įrodymų bei argumentų, lėmusių Pareiškėjos veiklos formos pakeitimą iš UAB į KIS investicinę bendrovę, išskyrus siekį įgyti mokestinį pranašumą, ginčo byloje nepateikta.

Pareiškėjas skunde, ginčydamas Inspekcijos sprendimą, pateikia visą eilę argumentų, susijusių su tuo, kad tiek Pareiškėjas kaip kolektyvinis investavimo subjektas, tiek ir jo vykdyta veikla atitiko visus IISKISĮ kolektyvinio investavimo subjektams keliamus reikalavimus. Pasak Pareiškėjo, IISKISĮ 17 straipsnio 1 dalyje įtvirtinti kriterijai yra vieninteliai, pagal kuriuos yra sprendžiamas subjektų, veikiančių pagal šį įstatymą, teisėtumas, Pareiškėjas šiuos kriterijus atitiko. Pasisakydama dėl šių Pareiškėjo argumentų Komisija nurodo, jog Pareiškėjo kaip kolektyvinio investavimo subjekto veiklos atitiktis IISKISĮ keliamiems reikalavimams vertinimas nėra šio mokestinio ginčo dalykas, todėl Komisija nevertina Pareiškėjo skunde dėstomų argumentų, susijusių su tuo, kaip ir kokia apimtimi Pareiškėjo veikla atitiko IISKISĮ nuostatas ir šiame sprendime dėl to nepasisako. Atkreiptinas dėmesys ir į tai, kad Inspekcija neneigia Pareiškėjo formalaus atitikimo IISKISĮ 17 straipsnio 1 dalyje nurodytiems reikalavimams, tačiau ši aplinkybė pati savaime nepaneigia šiame sprendime jau aptarto Pareiškėjo kaip KIS investicinės bendrovės veiklos vertinimo – Pareiškėjo veiklos forma iš UAB į KIS investicinę bendrovę buvo pakeista siekiant sudaryti formalias sąlygas Pareiškėjai pasinaudoti gautų pajamų apmokestinimo PM išimtimi.

Bylos duomenimis, 2021 m. trečiame ketvirtyje Pareiškėjas aktyviau ėmėsi naujų investicinių projektų: galimos L. N. NT komplekso teritorijos konversijos ir plėtros, sudarė sutartį dėl naujo NT objekto, kurį pardavėjas numato pastatyti, įsigijimo, taip pat investavo į UTIISIB UAB "D1" obligacijas ir UTIISIB UAB "A1" obligacijas. Pažymėtina, kad šios aplinkybės neeliminuoja ir nekeičia Pareiškėjo tikrintuoju laikotarpiu vykdytos veiklos vertinimo bei iš jos gautų apmokestinamųjų pajamų pobūdžio. Papildomai pastebėtina, kad Pareiškėjas aktyvesnių investavimo veiksmų ėmėsi mokesčių administratoriui pradėjus kontrolės procedūras jo atžvilgiu (2021-07-14 užduotis atlikti mokestinį tyrimą Nr. (27.13 Mr) FR0688-587).

Sutiktina su mokesčių administratoriaus išvadomis, jog Pareiškėjas laikotarpiu nuo 2019-09-01 iki 2020-12-31 nevykdė jokių investavimo veiksmų o tiesiog tęsė turto nuomos ir eksploatacijos veiklą, o Pareiškėjo pertvarkymas į uždarojo tipo informuotiems investuotojams skirtą investicinę bendrovę turėjo pagrindinį tikslą – gauti mokestinė naudos, nes toks pertvarkymas nepagrįstas jokia ekonomine ir verslo logika, tačiau toks veiklos formos pakeitimas leido Pareiškėjui nepagrįstai naudotis PMĮ 12 straipsnio 5 punkte įtvirtinta PM lengvata.

Dėl atleidimo nuo delspinigių ir baudos

Pareiškėjas prašo atleisti jį nuo PM delspinigių ir baudos, teigdamas, kad Inspekcija 2020-02-13 Valdymo įmonei suteikė rašytinę konsultaciją, kurioje nurodė, kad situacijoje, kuri yra analogiška šio ginčo situacijai, galima taikyti PMĮ 12 straipsnio 5 punkte įtvirtintą PM lengvatą.

Komisija pažymi, kad MAĮ 141 straipsnio 1 dalies nuostatų dėl atleidimo nuo baudos taikymas yra sąlygotas ir MAĮ 141 straipsnio 2 dalyje nustatytų reikalavimų – mokesčio mokėtojas turi būti sumokėjęs priskaičiuoto mokesčio sumą arba šio mokesčio sumokėjimo terminas nustatyta tvarka turi būti atidėtas ar išdėstytas. Skundo nagrinėjimo metu nenustatyta, kad Pareiškėjas būtų sumokėjęs apskaičiuotą PM ar jo mokėjimas būtų atidėtas ar išdėstytas (tokių duomenų nepateikė ir Pareiškėjas), todėl atleidimas nuo paskirtos PM baudos nesprendinamas.

Iš Pareiškėjo skundo matyti, kad Pareiškėjas atleidimą nuo PM delspinigių iš esmės grindžia MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 4 punktu (kai mokesčių mokėtojas mokesčio įstatymą pažeidė dėl klaidingo apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo arba mokesčių administratoriaus raštu ar telefonu, jei suteikta konsultacija centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka buvo įrašyta ir yra galimybė nustatyti skambinantį asmenį – mokesčių mokėtoją (ar jo atstovą), suteiktos klaidingos konsultacijos mokesčių mokėjimo klausimais). Kadangi mokesčio ginčo ribas nustato Pareiškėjo pateiktas skundas ir jame išdėstyti argumentai, Komisija, siekdama racionalumo, šiame sprendime pasisakys tik dėl galimybės atleisti Pareiškėją nuo PM delspinigių remiantis MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 4 punkte įtvirtintu pagrindu.

LVAT yra pažymėjęs, jog siekiant pasinaudoti MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 4 punkte įtvirtintu pagrindu, mokesčių mokėtojui tenka pareiga įrodyti, kad jis dėl atitinkamo mokesčio mokėjimo kreipėsi į mokesčių administratorių, o pastarasis jam suteikė tuo klausimu klaidingą konsultaciją (2010-11-19 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1637/2010, 2011-06-30 nutartis adm. byloje Nr. A-438-796/2011 ir kt.). Akivaizdu, kad mokesčių mokėtojo atleidimą nuo delspinigių lemia ne bet kokia klaidinga konsultacija. Priešingai, mokesčių administratoriaus konsultacija turi būti tas faktas, kuris nulėmė mokesčių mokėtojo padarytą mokesčių įstatymo pažeidimą. Vadinas, vertinant laiko atžvilgiu, ji turi būti suteikta prieš mokesčių įstatymo pažeidimą. Be to, mokesčių administratoriaus konsultacijoje nagrinėtas klausimas turi atitikti aplinkybes, dėl kurių konstatuotas mokesčių įstatymų pažeidimas, t. y. konsultacija turi būti pateikta mokesčių mokėtojui nurodant iš principo analogišką situaciją, dėl kurios vėliau jo atžvilgiu konstatuojamas mokesčių įstatymų pažeidimas (LVAT 2012-02-03 nutartis adm. byloje Nr. A-575-13/2012).

Iš bylos medžiagos matyti, kad Valdymo įmonė UAB "C1" 2020-01-16 kreipėsi į Inspekciją su paklausimu „Dėl pelno mokesčio įstatymo nuostatų taikymo kolektyvinio investavimo subjektui“ (toliau – Paklausimas) dėl Pareiškėjo pelno apmokestinimo jam nuo 2019-08-26 tapus KIS ir PMĮ 12 straipsnio 5 punkte numatytos mokesstinės lengvatos taikymo. Pažymėtina, kad Valdymo įmonės paklausime nenurodyti Pareiškėjo kaip KIS investicinės bendrovės tikslai, nedetalizuojama, kokią veiklą Pareiškėjas vykdė / vykdo ir kt. Paklausime apsiribojama bendro pobūdžio informacija, kad Pareiškėjas 2019 metų antroje pusėje tapo KIS investicine bendrove, ir jo pajamos už laikotarpį nuo 2019-09-26 iki 2019-12-31 yra neapmokestinamos pagal PMĮ 12 straipsnio 5 punktą.

Inspekcija 2020-02-13 raštu Nr. RM-4461 „Atsakymas į klausimus apie kolektyvinio investavimo subjekto pelno mokesčio apskaičiavimą“ pateikė atsakymą į Paklausimą (toliau – Atsakymas), kuriame paaiškino bendrąsias PMĮ nuostatas, kurios taikomos KIS investicinėms bendrovėms bei taisyklės kaip turi būti deklaruojamos mokesčio laikotarpio pajamos tuo mokesčiniu laikotarpiui UAB pakeitus veiklos formą ir tapus KIS investicine bendrove. Atsakyme Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjas pasinaudoti PMĮ 12 straipsnio 5 punkte įtvirtinta mokesčine lengvata galėtų tik nuo uždarojo tipo informuotiems investuotojams skirtos investicinės bendrovės teisinę formą patvirtinančios Lietuvos Banko licencijos išdavimo dienos ir *kai mokesčių mokėtojo veiksmai mokesčine prasme visiškai atitinka lengvatos taikymo sąlygas*. Taigi Inspekcija Atsakyme aiškiai nurodė, kad siekiant naudotis PMĮ 12 straipsnio 5 punkte nustatyta lengvata, būtina atitikti lengvatos taikymo sąlygas. Nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėjo veikla tik formaliai atitiko KIS investicinėms bendrovėms keliamus reikalavimus ir tikslus, kadangi Pareiškėjas nuo 2019-08-26 tapęs KIS investicine bendrove ir toliau pelną uždirbo iš tos pačios NT nuomos veiklos, jokių investicijų neatliko, taip pat nesutelkė lėšų, kurios galėtų būti panaudotos investicijoms, todėl konstatavo, kad pakeisdamas veiklos formą ir tapdamas KIS Pareiškėjas siekė mokesčines naudas, t. y. išvengti PM mokėjimo. Komisija nesutinka su Pareiškėjo teiginiais, kad paklausime išdėstyta situacija iš esmės nesiskiria nuo ginčo situacijos. Kaip minėta, Valdymo įmonės pateiktas

paklausimas yra bendro pobūdžio, jame klausiama tik dėl KIS apmokestinimo PM ir Pelno mokesčio deklaracijos pildymo. Iš UAB "B1" paklausimo matyti, kad jokie Pareiškėjo veiklos dokumentai mokesčių administratoriui kartu su paklausimu teikti nebuvo, todėl Inspekcija galėjo vadovautis tik UAB "B1" pateikta informacija. Spręstina, kad Paklausime bendrais bruožais aprašyta situacija ir šiame mokestiniame ginče detalčiai išnagrinėta situacija nėra tapačios. Be to, Inspekcijos Atsakyme pabrėžta, kad norint pasinaudoti PMĮ 12 straipsnio 5 punkte nurodyta PM lengvata, mokesčių mokėtojo veiksmai mokestine prasme turi visiškai atitikti lengvatos taikymo sąlygas. Taigi Inspekcijos 2020-02-13 raštas negali būti laikomas nei klaidingu, nei klaidinančiu, nei Pareiškėjo padarytą mokesčių įstatymų pažeidimą sąlygojusiu veiksmu. Todėl Pareiškėjas neatleistinas nuo PM delspinigių mokėjimo MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 4 punkte įtvirtintu pagrindu.

Apibendrinama tai, kas išdėstyta, Komisija daro išvadą, kad ginčijamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas, nes yra teisėtas ir pagrįstas, naikinti jį Pareiškėjo skunde nurodytais motyvais nėra pagrindo.

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

1. Atnaujinti Pareiškėjo 2022-05-03 skundo dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2022-04-07 sprendimo Nr. 69-20 nagrinėjimą.

2. Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2022-04-07 sprendimą Nr. 69-20.

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 apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskusti 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 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

Jurgita Narkevičiūtė

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė