



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL M. N. SKUNDO**

2022 m. balandžio d. Nr. S- (7-32/2022)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininko Evaldo Raistensko, narių Rasos Stravinskaitės (pranešėja), Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo M. N. (toliau – Pareiškėja) 2022-02-24 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2022-02-04 sprendimo Nr. 68-14 (toliau – Sprendimas, Skundžiamas sprendimas). Pareiškėjos atstovas P. T., Pareiškėjos sutuoktinis F. T. ir Inspekcijos atstovas U. E. 2022-03-22 posėdyje nuotoliniu būdu dalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėja 2022-02-24 skunde nurodo, jog priimant Skundžiamą sprendimą, kuriuo buvo pakeistos ankstesniuose patikrinimo aktuose Pareiškėjai ir jos sutuoktiniui F. T. (toliau – Pareiškėjai) apskaičiuotos mokėtinos gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) sumos, apskaičiuoti delspinigiai ir paskirtos baudos, į Pareiškėjų teismui pateiktuose skunduose nurodytus ir teismų neįvertintus argumentus nepagrįstai neatsižvelgta. Skundžiamame sprendime buvo atliktas pakeitimas dalyje dėl bylos nagrinėjimo metu nustatyto žemės sklypo, adresu: Mozūriškių g. 17, Vilnius, rinkos vertės (962 550 Lt), kuri skyrėsi nuo UAB "D1" vertinimo ataskaitoje nurodytos vertės (1 506 000 Lt). Į kitus Pareiškėjų bylos nagrinėjimo metu nurodytus argumentus nebuvo tinkamai atsižvelgta ir (ar) apskritai neatsižvelgta.

Pareiškėja skunde teikia argumentus dėl senaties termino apskaičiuoti GPM ir su juo susijusias sumas taikymo. Nurodo, jog Inspekcija apskritai neturėjo teisės atlikti GPM perskaičiavimo, nes yra pasibaigęs mokesčio perskaičiavimo senaties terminas pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 68 straipsnį. Nurodo, jog nustačius, kad Inspekcijos sprendimai, kuriais apskaičiuotos Pareiškėjų mokėtinos GPM ir su juo susijusios sumos, neteisėti dėl neteisingų skaičiavimų atlikimo, šiuos skaičiavimus atlikus atsižvelgiant į netinkamai nustatytas žemės sklypų rinkų vertes, perskaičiavimas nebegali būti atliekamas, atsižvelgiant į mokesčių perskaičiavimo senaties terminus. Perskaičiavimas atliktas 2022 m., tuo tarpu mokestinis laikotarpis, už kurį Pareiškėjai perskaičiuotas mokestis, yra 2012 m., t. y. ilgesnis nei 5 praėjusių kalendorinių metų laikotarpis.

Pasisakydama dėl žemės sklypo, adresu: Mozūriškių g. 17, Vilnius, Pareiškėja skunde tvirtina, jog Inspekcija Sprendime nepagrįstai neatsižvelgė į nurodytus argumentus dėl 2012-05-09 sutarties šalių giminystės ryšių ir jų teisinių santykių kvalifikavimo.

Siekiant išsiaiškinti, ar gauta nauda gali būti pripažinta pajamomis natūra, turi būti atsižvelgiama į Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 9 straipsnio 1 dalį, kurioje nurodyti atvejai, kai gauta nauda nėra laikoma pajamomis natūra. Jeigu nauda suteikiama gyventojui išimtinai tik dėl asmeninių santykių (pavyzdžiui, draugui, kaimynui, giminaičiui), tokia nauda nelaikoma naudą gavusio gyventojų pajamomis natūra. Skundžiamame sprendime pripažįstama, kad Pareiškėjos sutuoktinis žemės sklypą, esantį Mozūriškių g. 17, Vilniuje,

perdavė asocijuotam asmeniui (savo seseriai). Esant tokiai išvadai, bet kokios iš perdavimo gautos sumos turi būti laikomos neapmokestinamosiomis pajamomis GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 26 punkto pagrindu.

Pasak Pareiškėjos, buvo nustatyta, kad Pareiškėjos sutuoktinis sandorį sudarė su asocijuotu asmeniu – savo seserimi J. K.. Inspekcija taip pat nustatė, jog J. K. buvo susijusių ir sandoryje dalyvavusių juridinių asmenų akcininke. Inspekcija, nesutikdama su Pareiškėjų pozicija, Skundžiamuose sprendimuose nurodė, jog „uždaroji akcinė bendrovė (UAB) yra ribotos civilinės atsakomybės privatusis juridinis asmuo, t. y. bendrovės turtas yra atskirtas nuo akcininkų turto, <...> UAB "C1" iš minėto žemės sklypo pirkimo gavo ekonominę naudą“. Vis dėl to Inspekcijos sprendime nurodomo „ištiesiosios rankos“ principo esmė ir yra būtent ta, kad vertinant mokesčių mokėtojų mokesťines prievoles fizinių asmenų kontroliuojamų juridinių asmenų veiksmai yra prilyginami pačių fizinių asmenų veiksams. Juridiniai asmenys tik dirbtiniai dariniai (teisinė fikcija), teisiniuose santykiuose dalyvauja konkretūs fiziniai asmenys, kurie naudoja juridinių asmenų kategoriją savo tikslams pasiekti. Dėl to, taikant „ištiesiosios rankos“ principą, vertinamos fizinių asmenų kontroliuojamos transakcijos, kurias formaliai sudaro jų kontroliuojami juridiniai asmenys. Mokestine prasme sandorio sąlygas nustatė ir ekonominę naudą gavo fiziniai asmenys. Inspekcijos argumentai dėl juridinių asmenų turto atskirumo nepagrįsti.

Konstatavus, kad pagal 2012-05-09 pirkimo ir pardavimo sutartį netiesiogiai per sesers valdomą juridinį asmenį Pareiškėjos sutuoktinis perdavė seseriai žemės sklypą, adresu: Mozūriškių g. 17, Vilnius, šio sklypo vidutinė rinkos vertė nebetenka reikšmės, nes pagal GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 26 punktą pajamos, gautos iš brolių ir seserų, yra neapmokestinamos. Pareiškėjai žemės sklypą, adresu: Mozūriškių g. 17, Vilnius, padovanojo Pareiškėjo seseriai J. K..

Pareiškėja skunde tvirtina, jog jai skirtos GPM baudos dydis – 30 proc. yra nepagrįstas ir prieštarauja Inspekcijos viršininko 2007-03-28 įsakymu Nr. VA-25 patvirtintai Baudų skyrimo ir delspinigių skaičiavimo metodikai (toliau – Metodika). Inspekcija, skirdama 30 proc. dydžio baudą, pažeidė Metodikos 18.1, 18.2 ir 18.4 punktų reikalavimus, nes neatsižvelgė į aplinkybę, jog atliktas mokestinis patikrinimas yra pirmasis tokio pobūdžio mokesčių administratoriaus veiksmas Pareiškėjos atžvilgiu. Be to, pačiame Inspekcijos sprendime pripažįstamos atsakomybę lengvinančios aplinkybės: Pareiškėja su mokesčių administratoriumi bendravo geranoriškai, teikė paaiškinimus, informaciją, nesiėmė veiksmų, kurie trukdytų mokesčių administratoriui atlikti patikrinimą ir pan. Iš to seka, kad Pareiškėjos veiksmų pobūdis nepasireiškė tyčiniu ar sisteminiu mokestinių įpareigojimų nevykdymu ar mokesčių sistemos negerbimu.

Pareiškėjai nesuprantama, kokiu teisiniu pagrindu jos atsakomybę sunkinančia aplinkybe buvo pripažintas pažeidimo tikslas, mastas bei padarytas žalos dydis (apskaičiuota 20 232,56 Eur), nes nei Metodikoje, nei kituose teisės aktuose tokios sunkinančios aplinkybės nėra įtvirtinta. Nelogiška, kad pats mokestinės nepriemokos atsiradimas savaime yra ir pats pažeidimas, ir to pažeidimo padarymą sunkinanti aplinkybė. Inspekcijos argumentas, kad buvo nustatyta tiek atsakomybę sunkinančių, tiek ją švelninančių aplinkybių, nepagrįstas, nes Pareiškėjos atsakomybę sunkinančių aplinkybių nustatyta nebuvo, todėl skirtas 30 proc. baudos dydis mažintinas. Atsižvelgiant į skunde nurodytas aplinkybes, vadovaujantis MAĮ 155 straipsnio 4 dalies 2 punkto nuostatomis, skunde prašoma panaikinti Inspekcijos 2022-02-04 sprendimą Nr. 68-14.

Pareiškėjų bendrai teikiamame skunde taip pat dėstomi motyvai dėl Pareiškėjos sutuoktinio atžvilgiu teiktino prašymo skirti ekspertizę byloje žemės sklypų, esančių adresu: Pašilaičių k., Vilnius (unikalus Nr. 4400-1676-8550) ir Smalinės k., Vilnius (unikalus Nr. 4400-16769-8706), rinkos vertei sandorių sudarymo metu (2009-12-29) nustatyti.

Pareiškėjai prieš Pareiškėjų skundų nagrinėjimą Komisijos 2022-03-22 posėdyje pateikė prašymą skirti ekspertizę žemės sklypų, esančių adresu: Pašilaičių k., Vilnius (unikalus Nr. 4400-1676-8550) ir Smalinės k., Vilnius (unikalus Nr. 4400-16769-8706), rinkos vertei sandorių sudarymo metu (2009-12-29) nustatyti, prašant pavesti ekspertizę atlikti ekspertui L. H., kuris yra įrašytas į teismo ekspertų sąrašą ir yra pateikęs sutikimą atlikti ekspertizę.

Inspekcija, vykdydama Vilniaus apygardos administracinio teismo (toliau – VAAT) 2021-09-16 sprendimą adm. byloje Nr. eI3-4244-811/2020 ir iš naujo išnaginėjusi Pareiškėjos

2017-10-09 patikrinimo aktą Nr. (21.60-32) FR0680-431, Sprendimu pakeitė Inspekcijos 2017-10-09 patikrinimo aktą Nr. (21.60-32) FR0680-431: vietoje apskaičiuotos 32 020,10 Eur GPM sumos, patvirtino 20 232,56 Eur GPM sumą, apskaičiavo 9 699,91 Eur GPM delspinigius, skyrė 6 069 Eur GPM baudą.

Sprendime nurodoma, jog Inspekcija, atlikusi Pareiškėjos 2012 m. laikotarpio GPM apskaičiavimo, deklaravimo bei sumokėjimo teisingumo patikrinimą, nustatė, kad Pareiškėja su sutuoktiniu F. T. 2012 m. iš nekilnojamojo turto, esančio Mozūriškių g. 17, Vilniuje, pardavimo gavo 1 469 721,44 Lt pajamas. Mokestinio patikrinimo metu kilus abejonėms dėl pirkimo–pardavimo sutartyse nurodytų ginčo nekilnojamojo turto kainų atitikimo jų rinkos vertėms, Inspekcija kreipėsi į nepriklausomą turto vertintoją UAB "D1" Apskaičiuodama Pareiškėjos gautas ginčo pajamas, Inspekcija atsižvelgė į UAB "D1" turto vertinimo ataskaitoje Nr. 14-I-070 (toliau – Ataskaita) nustatytas ginčo nekilnojamojo turto rinkos vertes sandorių sudarymo metu. Nagrinėjamu atveju Inspekcija Pareiškėjos 2012 m. mokėtiną GPM sumą nustatė vadovaudamasi Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 40 straipsnio 2 dalies ir Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 15 straipsnio 2 dalies įgyvendinimo taisyklėmis (toliau – Taisyklės).

Inspekcija 2017-12-12 sprendimu Nr. (21.131-31-5) FR0682-456 patvirtino 2017-10-09 patikrinimo aktu Nr. (21.60-32) FR0680-431 papildomai apskaičiuotą 32 020,10 Eur GPM sumą bei apskaičiavo 15 548,09 Eur GPM delspinigius, skyrė 9 606,03 Eur GPM baudą. Pareiškėja, nesutikdama su Inspekcijos sprendimu, pateikė skundą Komisijai, kuri 2018-03-05 sprendimu Nr. S-42 (7-9/2018) patvirtino Inspekcijos 2017-12-12 sprendimą Nr. (21.131-31-5) FR0682-456. Pareiškėja minėtą Komisijos sprendimą apskundė VAAT, kuris 2019-02-19 nutartimi adm. byloje Nr. eI-238-281/2019 Pareiškėjos bylos nagrinėjimą sustabdė iki įsiteisės teismo sprendimas Pareiškėjos sutuoktinio adm. byloje Nr. eI-174-189/2019.

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) 2020-07-01 priėmė nutartį Pareiškėjos sutuoktinio adm. byloje Nr. eA-1552-602/2020, kurioje išaiškino, kad teisme nagrinėjami sutuoktinių M. N. ir F. T. reikalavimai turėtų būti paduodami bendru skundu arba sutuoktinių teisme nagrinėjamos bylos sujungiamos. VAAT, vykdydamas LVAT 2020-07-01 nutartį adm. byloje Nr. eA-1552-602/2020, Pareiškėjos administracinę bylą sujungė su Pareiškėjos sutuoktinio adm. byla Nr. eI3-4244-811/2020.

VAAT 2021-09-16 sprendimu adm. byloje Nr. eI3-4244-811/2020 Pareiškėjų F. T. ir T. H. skundus patenkino iš dalies: 1. panaikino Komisijos 2018-02-13 sprendimą Nr. S-29 (7-721/2017) ir 2018-03-05 sprendimą Nr. S-42 (7-9/2018), Inspekcijos 2017-11-14 sprendimą Nr. (21.63-32) FR0682-421 ir 2017-12-12 sprendimą Nr. (21.131-31-5) FR0682-456; 2. įpareigojo Inspekciją perskaičiuoti Pareiškėjams mokėtiną GPM ir su juo susijusias sumas pagal 2021-04-07 ekspertizės akte Nr. 21-04-07KK (toliau – Ekspertizės aktas) nurodytą išvadą, kad 3600/9000 dalių 0,9000 ha ploto žemės sklypo, unikalus Nr. 4400-2199-3275, esančio Mozūriškių g. 17, Vilniuje, rinkos vertė 2012-05-09 buvo 279 000 Eur (962 550 Lt).

Pareiškėja su sutuoktiniu, nesutikdama su šiuo VAAT sprendimu, pateikė LVAT apeliacinį skundą. LVAT 2022-01-05 nutartimi adm. byloje Nr. eA-4075-556/2021 Pareiškėjos ir jos sutuoktinio apeliacinį skundą atmetė bei VAAT 2021-09-16 sprendimą paliko nepakeistą.

Inspekcija, iš naujo įvertinusi Pareiškėjos pastabas, ginčo byloje nustatytas aplinkybes bei pateiktus įrodymus, tame tarpe Ekspertizės aktą dėl 3600/9000 dalių 0,9000 ha ploto žemės sklypo, unikalus Nr. 4400-2199-3275, esančio Mozūriškių g. 17, Vilniuje, rinkos vertės 2012-05-09, konstatuoja, kad į Pareiškėjos pastabas iš dalies atsižvelgiama.

Pasak Sprendimo, mokestinis ginčas šioje byloje vyksta dėl Pareiškėjai papildomai apskaičiuoto GPM ir su juo susijusių sumų pagrįstumo, Inspekcijai konstatavus, kad Pareiškėja 2012 m. gavo nekilnojamojo turto pardavimo pajamų, kurių nustatyta tvarka nedeklaravo ir nuo kurių nesumokėjo pajamų mokesčio.

Dėl žemės sklypo dalies, adresu: Mozūriškių g. 17, Vilniuje, pardavimo

Nurodoma, jog pagal 2010-01-12 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. VB7-159 Pareiškėja su sutuoktiniu įsigijo 8000/20000 dalis iš 2 ha bendro ploto žemės ūkio paskirties žemės sklypo, adresu: Smalinės k., Vilniaus m. (unikalus Nr. 4400-1970-8822), iš G. F., atstovaujamos sūnaus M. G., už 80 000 Lt. Sutartyje nurodyta, kad pirkėjas sumokėjo, o pardavėjas gavo 80 000 Lt iki sutarties pasirašymo dienos. Pareiškėjos sutuoktinis sumokėjo 619 Lt notaro mokesčių.

Sutarties 8. 2. p. nurodyta, kad Pareiškėjos sutuoktinis įsipareigoja savo lėšomis parengti detalų teritorijos planą, pakeičiant tikslinę žemės naudojimo paskirtį į kitos paskirties, suderinti su suinteresuotomis tarnybomis, laikantis visų reikalavimų ir terminų, kurie yra G. F. ir Vilniaus miesto savivaldybės 2009-10-06 Detaliojo teritorijų planavimo organizatoriaus teisių ir pareigų perdavimo sutartyje Nr. 041610.

Nustatyta, kad Pareiškėja su sutuoktiniu pagal 2010-01-12 pirkimo ir pardavimo sutartį Nr. VB7-159 ir UAB "B1" pagal 2010-11-04 žemės sklypo dalies pirkimo–pardavimo sutartį įsigytas žemės sklypo dalis, esančias Mozūriškių g. 17, Vilniaus m., pakeitus paskirtį, bendra 2012-05-09 žemės sklypo pirkimo–pardavimo sutartimi pardavė UAB "A1" (vėliau – UAB "C1" pagal 2012-05-09 žemės sklypo pirkimo–pardavimo sutartį Nr. SK-3849, UAB "B1" (pardavėjas Nr. 1), kuriai atstovauja direktorius F. T. (Pareiškėjos sutuoktinis), veikiantis pagal bendrovės įstatus ir 2010-09-30 vienintelio akcininko sprendimą ir Pareiškėja su sutuoktiniu (pardavėjas Nr. 2), pardavė pirkėjui UAB "A1" atstovaujamai direktoriaus J. G., 4500/9000 dalis iš 0,9000 ha bendro ploto kitos paskirties žemės sklypo, adresu: Mozūriškių g. 17, Vilniaus m., už 240 000 Lt bendrą sumą. Sutarties 2. 1. p. nurodyta, kad UAB "B1" 900/9000 dalis minėto sklypo pardavė už 200 000 Lt, o A. ir F. T. pardavė 3600/9000 dalis iš 0,9 ha bendro ploto žemės sklypo, adresu: Mozūriškių g. 17, Vilniaus m., už 40 000 Lt, iš viso bendrai pardavė pusę sklypo – 0,45 ha.

Vadovaujantis GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 28 punkto nuostatomis, Pareiškėjos ir jos sutuoktinio parduotos žemės sklypo dalies pardavimo pajamos priskirtos apmokestinamoms pajamoms, nes turtas įsigytas anksčiau negu prieš 3 metus iki jo pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn.

Dėl sandorio (žemės sklypo dalies Mozūriškių g. 17 pardavimo) vertės koregavimo

Inspekcija Sprendime cituoja GPMĮ 2 straipsnio 19 ir 32 dalyse apibrėžtas susijusių ir asocijuotų asmenų sąvokas. Nurodo, jog Inspekcijos bazių duomenimis, J. K. – Pareiškėjos sutuoktinio sesuo, 2012-05-09 žemės sklypo, adresu: Mozūriškių g. 17, Vilniuje, pirkimo–pardavimo sutarties pasirašymo metu valdė 100 proc. UAB "A1" akcijų. Be to, pagal mokestinio patikrinimo metu surinktą informaciją, Pareiškėjos sutuoktinis buvo paskolinęs UAB "B1" 235 000 Lt (2012-04-13 Pareiškėjos sutuoktinis paėmė iš AMBER kredito unijos 236 000 Lt paskolą, skirtą UAB "B1" verslo finansavimui), todėl galėjo daryti UAB "B1" įtaką, dėl kurios UAB "B1" atstovaujama Pareiškėjos sutuoktinio, ir UAB "A1" tarpusavio sandorių ir ūkinių operacijų sąlygos buvo kitokios, negu tuo atveju, jeigu kiekvienas šių asmenų siektų sau maksimalios naudos. 2017-05-04 paaiškinime Nr. GKD-2577 Pareiškėjos sutuoktinis nurodė, kad jo valdoma UAB "B1" kitą žemės sklypą pardavė jo sesers įmonei UAB "A1" kuri pinigines lėšas už įsigytą turtą pervedė Kredito unijai Amber, minėtam Pareiškėjos sutuoktinio išsiskolinimui padengti.

Patikrinimo metu konstatuota, kad pagal GPMĮ 2 straipsnio 32 dalį Pareiškėja su sutuoktiniu ir UAB "A1" sandorio sudarymo laikotarpiu laikytini asocijuotais asmenimis.

Sprendime remiamasi GPMĮ 15 straipsnio 1 ir 2 dalių, Taisyklių 5, 10 punktų nuostatomis ir nurodoma, jog nagrinėjamos 2012-05-09 sutarties Nr. SK-3849 2.1.1. punkte nurodyta, kad viso 0,9 ha (90 a) bendro ploto žemės sklypo (Mozūriškių g. 17, Vilniuje) vidutinė rinkos vertė 2012-02-06 buvo 2 354 000 Lt, tuomet vieno aro vertė – 26 155,56 Lt (2 354 000 : 90 a), o Pareiškėja ir jos sutuoktinis nagrinėjama sutartimi sutuoktinio sesers bendrovei UAB "A1" (UAB "C1" parduotų 3600/9000 dalių iš 0,9 ha bendro ploto žemės sklypo (36 a) vidutinė rinkos vertė buvo 941 600 Lt (26 155,56 Lt x 36 a), bei ta pačia sutartimi UAB "B1" parduotų 900/9000 dalių iš to paties 90 a bendro ploto žemės sklypo (9 a) rinkos vertė buvo 235 400 Lt (26 155,56 Lt x 9 a).

Pagal 2012-05-09 žemės sklypo pirkimo–pardavimo sutartį Nr. SK-3849 UAB "B1" pardavė juridiniam vienetui UAB "C1" 900/3600 iš minėto 0,9 ha bendro ploto žemės sklypo (9 a), už 200 000 Lt, t. y. po 22 222,22 Lt / a. Tuo tarpu Pareiškėja su sutuoktiniu, būdami asocijuotais asmenimis, pardavė UAB "C1" 36 a iš to paties 90 a bendro ploto žemės sklypo už 40 000 Lt, t. y. po 1 111,11 Lt / a, t. y. 20 kartų mažesne kaina, negu to paties sklypo dalį pardavė UAB "B1" ir 23,5 kartų pigiau, negu sutartyje nurodyta to turto vidutinė rinkos vertė.

Nagrinėjamu atveju taip pat buvo nustatyta, jog UAB "D1" Ataskaitoje apskaičiavo vieno aro rinkos kainą – 41 847 Lt. Remiantis Taisyklių 51 punktu, mokestinio patikrinimo metu kontroliuojamos transakcijos (parduotų 3600/9000 dalių iš 2 ha bendro ploto žemės sklypo (36 a),

adresu: Mozūriškių g. 17, Vilniuje), ištiestosios rankos principą atitinkanti viso žemės sklypo (36 a) rinkos vertė – 1 506 000 Lt (41 847 Lt x 36 a).

Kadangi Pareiškėja su sutuoktiniu ir UAB "C1" yra asocijuoti asmenys, patikrinimo metu pagrįstai padaryta išvada, kad šių asmenų tarpusavio ryšiai turėjo įtakos sandorio kainai ir Pareiškėja su sutuoktiniu, perleisdami bendrovei žemės sklypą žymiai mažesne nei rinkos kaina, nesiekė maksimalios ekonominės naudos. Pareiškėja su sutuoktiniu nesilaikė „ištiestosios rankos“ principo ir neteisingai įvertino transakcijos kainą, kaip ji būtų įvertinta tarp tarpusavyje neasocijuotų asmenų, sudarant panašią transakciją. Todėl patikrinimo metu pagrįstai konstatuota, kad Pareiškėja su sutuoktiniu, pažeisdami GPMĮ 15 straipsnio 2 dalį, sudarę sandorį su asocijuotu asmeniu UAB "A1" (UAB "C1" nesilaikė „ištiestosios rankos“ principo: pagal 2012-05-09 pirkimo–pardavimo sutartį pardavė 36 a ploto žemės sklypą Vilniuje už mažesnę kainą, negu sutartyje nurodyta sklypo vidutinė rinkos vertė.

Atsižvelgiant į tai, kad nagrinėjamas sandoris yra įvykęs tarp asocijuotų (susijusių) asmenų, taip pat sutartyje nurodyta parduodamo nekilnojamojo turto objekto kaina yra žymiai mažesnė, nei turto vertintojo UAB "D1" nustatyta šio turto rinkos vertė 2012-05-09, Pareiškėja nepateikė specialiomis žiniomis pagrįstų įrodymų, pagrindžiančių jos teiginius dėl parduoto žemės sklypo vertės nustatymo, todėl Inspekcija pagrįstai koregavo žemės sklypo vertę (Mozūriškių g. 17 Vilnius, vietoje 40 000 Lt – 1 506 000 Lt) bei Pareiškėjos ir jos sutuoktinio sudaryto sandorio tikrąją rinkos kainą bei iš šio sandorio gautas apmokestinamąsias pajamas nustatė, vadovaudamasi GPMĮ 15 straipsnio 2 dalimi ir Taisyklėmis.

Dėl sandorių su UAB "B1" ir UAB "C1" Pareiškėja pastabose nurodo, jog pagal 2012-05-09 pirkimo–pardavimo sutartį netiesiogiai per Pareiškėjo sutuoktinio sesers valdomą įmonę Pareiškėja ir jos sutuoktinis pardavė seseriai žemės sklypą. Dėl šios priežasties parduodamo sklypo vidutinė rinkos vertė neturi jokios reikšmės, nes šį žemės sklypą Pareiškėja ir jos sutuoktinis netiesiogiai dovanavo seseriai, o pagal GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 26 punktą pajamos, gautos iš brolių ir seserų, yra neapmokestinamos. Dėl šių Pareiškėjos argumentų Inspekcija Sprendime akcentuoja, jog Pareiškėja ir jos sutuoktinis, būdami asocijuotais asmenimis, pardavė UAB "C1" 36 a iš to paties 90 a bendro ploto žemės sklypo, adresu: Mozūriškių g. 17, Vilnius, už 40 000 Lt, t. y. po 1 111,11 Lt / a (40 000 Lt : 36 a), t. y. 20 kartų mažesne kaina, negu to paties sklypo dalį pardavė UAB "B1" ir 23,5 kartų pigiau (941 600 Lt : 40 000 Lt), negu 2012-05-09 sutartyje nurodyta to turto vidutinė rinkos vertė. Taip pat uždaroji akcinė bendrovė (UAB) yra ribotos civilinės atsakomybės privatusis juridinis asmuo, t. y. bendrovės turtas yra atskirtas nuo akcininkų turto. UAB "C1" minėtame žemės sklype pastatė 48 butų daugiabutį gyvenamąjį namą, kurio butų kainos buvo nuo 2 078 iki 4 532 Lt už kv. m, UAB "C1" 2013 m. birželio, rugsėjo ir lapkričio mėn. bei 2014 m. sausio mėn. statomame name pardavė devynis butus, todėl UAB "C1" iš minėto žemės sklypo pirkimo gavo ekonominę naudą. Patikrinimo metu taip pat nustatyta, kad Pareiškėja su sutuoktiniu 2012-05-09 pirkimo–pardavimo sutartimi parduoto 36 a ploto žemės sklypo, adresu: Mozūriškio g. 17, Vilnius, pardavimo pajamas deklaravo patikslintose 2012 m. metinėse pajamų deklaracijose. Be to, Pareiškėjos sutuoktinis pateikė ir 2012-05-24 Vilniaus m. 37-ojo notaro biuro patvirtintą liudijimą Nr. SK-4320, kuriuo patvirtinta, kad UAB "C1" galutinai su juo atsiskaitė pagal 2012-05-09 sutartį Nr. SK-3849. Dėl šių aplinkybių Pareiškėjos teiginys, kad žemės sklypą Pareiškėjos sutuoktinis netiesiogiai dovanavo seseriai yra nepagrįstas.

Atsižvelgiant į aprašytas sandorio aplinkybes, daroma išvada, kad Pareiškėja su sutuoktiniu, 2012-05-09 perleisdami asocijuotam asmeniui žemės sklypą žymiai mažesne nei rinkos kaina, sandorio metu nustatė kitokią kainą, negu būtų nustatyta tarp neasocijuotų asmenų ir todėl sumažino savo apmokestinamąsias pajamas ir mokėtiną į biudžetą GPM.

Pagal VAAT 2021-09-16 sprendimą adm. byloje Nr. e13-4244-811/2020 bei pagal Ekspertizės akte pateiktą išvadą, kad 3600/90000 dalių 0,9000 ha ploto žemės sklypo, kurio unikalus Nr. 4400-2199-3275, esančio Mozūriškių g. 17, Vilniuje, rinkos vertė sklypo pardavimo metu – 2012-05-09 buvo 279 000 Eur, o tai sudaro 963 331,20 Lt (279 000 Eur x 3,4528). Vadovaujantis GPMĮ 15 straipsniu ir CK 3.88 straipsniu, Pareiškėja su sutuoktiniu 2012 m. gavo 963 331,20 Lt (po 481 665,60 Lt) minėto nekilnojamojo turto pardavimo pajamas bei patyrė 36 278,56 Lt (po 18 139,28 Lt) šio turto įsigijimo ir su įsigijimu bei perleidimu susijusias išlaidas. Tokiu būdu, iš 2012-05-09 nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sutartimi Nr. SK-3849 parduotų 3600/9000

dalių iš 0,9 ha bendro ploto žemės sklypo, adresu: Mozūriškių g. 17, Vilniuje, A. ir F. T. gavo 927 052,64 Lt (po 463 526,32 Lt) apmokestinamąsias pajamas, kurios pagal GPMĮ 6 straipsnio 1 dalies nuostatas apmokestinamos 15 proc. pajamų mokesčio tarifu.

Dėl mokesstinės prievolės už 2012 m. perskaičiavimo

VAAT 2021-09-16 sprendime adm. byloje Nr. eI3-4244-811/2020 dalyje dėl 3600/9000 dalių 0,9000 ha ploto žemės sklypo, esančio Mozūriškių g. 17, Vilniuje, vertės nustatė, kad pagal 2021-04-07 Ekspertizės aktą minėto žemės sklypo rinkos vertė 2012-05-09, nustatyta lyginamuoju metodu, 279 000 Eur (962 550 Lt). Tuo tarpu Inspekcija Pareiškėjai GPM ir su juo susijusios sumos buvo apskaičiuotos nuo UAB "D1" Ataskaitoje nurodytos šio žemės sklypo rinkos vertės – 1 506 000 Lt. Atsižvelgiant į tai, kad VAAT sprendė, jog nėra pagrindo abejoti Ekspertizės akte pateikta išvada, šiuo sprendimu Pareiškėjos GPM už 2012 m. perskaičiuojamas pagal Ekspertizės akto įvertinimą.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja pateiktos patikslintos metinės 2012 m. pajamų deklaracijos (duomenys neskelbtini) priede (duomenys neskelbtini) deklaravo 15 632,02 Lt su darbo santykiais susijusias pajamas, 1 590 Lt išskaičiuotą (sumokėtą) GPM, priede (duomenys neskelbtini) deklaravo 77,94 Lt gyventojų apmokestinamąsias pajamas mažinančias išlaidas (išlaidos pagal 2008-10-01 kompiuterio įsigijimo lizingo sutartį Nr. OM770538), priede (duomenys neskelbtini) deklaravo 20 000 Lt nekilnojamojo daikto ir / ar teisiškai registruotino kilnojamojo daikto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės pajamas, gautas iš 36 a ploto žemės sklypo, adresu: Mozūriškių g. 17, Vilnius, pardavimo, 18 139,27 Lt šio turto įsigijimo kainą ir kitas su jo pardavimu ar kitokiu perleidimu nuosavybės susijusias išlaidas ir apskaičiavo 1 860,73 Lt apmokestinamąsias pajamas. Pritaikiusi 4 061,45 Lt MNPD ir 600 Lt MPNPD, apskaičiavo 323 Lt mokėtiną GPM, kuris buvo sumokėtas į biudžetą.

Įvertinus mokesstinio patikrinimo metu turimą informaciją ir dokumentus, nustatyta, kad Pareiškėjos 2012 m. su darbo santykiais susijusios pajamos sudaro 15 632,02 Lt, taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą apmokestinamos pajamos sudaro 463 526,32 Lt (žemės sklypo, esančio Mozūriškių g. 17, Vilniuje, pardavimo apmokestinamosios pajamos). Taikytina MPNPD suma – 0,00 Lt. Taikytina MPNPD suma – 600 Lt. Taikant 15 proc. tarifą apmokestinamų pajamų suma, atėmus taikytiną MPNPD sumą – 478 558,34 Lt (463 526,32 Lt + 15 632,02 Lt – 600 Lt). Pajamų mokesčio suma nuo pajamų, apmokestinamų taikant 15 proc. tarifą – 71 772 Lt (478 558,34 Lt x 15 proc.). Bendra apskaičiuota pajamų mokesčio suma sudaro 71 772 Lt. Atsižvelgus į išskaičiuotą (sumokėtą) 1 590 Lt pajamų mokesčio sumą, apskaičiuojama mokėtina 70 182 Lt (71 772 Lt – 1 590 Lt) GPM suma.

Įvertinus Pareiškėjos 2012 m. metinėje pajamų deklaracijoje deklaruotą 323 Lt mokėtiną GPM sumą, šiuo Sprendimu papildomai už 2012 m. papildomai apskaičiuojama 69 859 Lt (70 182 Lt – 323 Lt), t. y. 20 232,56 Eur GPM suma.

Dėl mokesčių delspinigių ir baudų

Vadovaudamasi GPMĮ 36 straipsnio 2 dalimi, MAĮ 66 straipsnio 4 dalimi, 96–99 straipsnių nuostatomis, Inspekcija Sprendime už laikotarpį nuo 2013-05-02 iki 2017-10-09 apskaičiuoja Pareiškėjai 9 699,91 Eur GPM delspinigius. Vadovaujantis MAĮ 139, 140 straipsnių nuostatomis, įvertinus ginčijamą pažeidimą, jo mastą bei padarytą žalą dydį (apskaičiuota 20 232,56 Eur nesumokėtų mokesčių), tai, kad Pareiškėja pavėluotai vykdė Inspekcijos nurodymus bei teikė informaciją, konstatuojama, jog minėtos aplinkybės pripažįstamos Pareiškėjos atsakomybę sunkinančiomis aplinkybėmis. Atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėja su mokesčių administratoriumi bendradarbiavo, nuo patikrinimo akte mokesčių įstatymų nustatyta tvarka papildomai apskaičiuotos 20 232,56 Eur GPM sumos Pareiškėjai skiriama 30 proc. dydžio 6 069 Eur (20 232,56 Eur x 30 proc.) GPM bauda.

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

Pareiškėjos skundas atmestinas, Inspekcijos sprendimas tvirtintinas. Iš bylos medžiagos matyti, kad ginčas tarp šalių vyksta dėl Pareiškėjai papildomai apskaičiuoto GPM, su šiuo mokesčiu susijusių delspinigių ir baudos, Inspekcijai konstatavus, kad Pareiškėja kartu su sutuoktiniu, 2012-05-09 pardavė nekilnojamojo turtą (žemės sklypą) asocijuotam asmeniui – „E1“ (UAB "C1"

žymiai mažesne nei rinkos kaina, sandorio metu nustatė kitokią kainą, negu būtų nustatyta tarp neasocijuotų asmenų, ir todėl sumažino savo apmokestinamąsias pajamas bei mokėtiną į biudžetą GPM. Inspekcija, įvertinusi 2021-04-07 Ekspertizės aktu nustatytą minėto žemės sklypo pardavimo metu (2012-05-09) buvusią rinkos vertę – 279 000 Eur (962 550 Lt), konstatavo, kad Pareiškėja gavo 463 526,32 Lt apmokestinamąsias pajamas, kurios turėjo būti apmokestintos GPM (tai yra gavo 481 665,60 Lt nekilnojamojo turto pardavimo pajamas ir patyrė 18 139,28 Lt šio turto įsigijimo ir su įsigijimu bei perleidimu susijusias išlaidas.

Iš Pareiškėjos skunde išdėstytos pozicijos matyti, kad ji neginčija Inspekcijos sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo atliktų skaičiavimų, tačiau laikosi pozicijos, kad jai mokestis negali būti apskaičiuotas, nes yra pažeistas MAĮ 68 straipsnyje nustatytas mokesčių apskaičiavimo (perskaičiavimo) senaties terminas, taip pat gautoms pajamoms turi būti taikoma GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 26 punkte nustatyta apmokestinimo lengvata, nes turtas buvo perleistas vienetui, kurio pagrindine akcininke buvo Pareiškėjos sutuoktinio sesuo. Taip pat Pareiškėja kelia klausimą dėl jai paskirtos 30 proc. baudos dydžio, laikydamosi pozicijos, kad tokio dydžio bauda Pareiškėjai yra paskirta nepagrįstai. Kadangi Pareiškėja skunde yra išdėsčiusi konkrečius nesutikimo su Inspekcijos sprendimu motyvus, todėl Komisija, nebekartodama Inspekcijos sprendime ir Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje išsamiai išdėstytų faktinių aplinkybių, dėl Inspekcijos sprendimo pagrįstumo pasisakys, atsižvelgiant į Pareiškėjos skunde išdėstytus motyvus.

Dėl mokesčio apskaičiavimo (perskaičiavimo) senaties termino taikymo

Iš ginčui nagrinėti pateiktos medžiagos nustatyta, kad Inspekcija, vykdydama 2017-09-19 pavedimą tikrinti Nr. FR0773-1902, atliko Pareiškėjos 2012 m. GPM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo patikrinimą, kuris buvo įformintas Inspekcijos 2017-10-09 patikrinimo aktu Nr. (21.60-32)FR0680-431. Patikrinimo aktu Pareiškėjai dėl jos ir jos sutuoktinio 2012-05-09 sudarytos pirkimo ir pardavimo sutarties pagrindu gautų nekilnojamojo turto pardavimo pajamų apskaičiuotas GPM, kurio dydis pakeistas (sumažintas) Skundžiamu sprendimu, įvertinus Ekspertizės aktu nustatytą parduotos žemės sklypo dalies rinkos kainą. Inspekcijos pavedimo tikrinti išrašymo metu (juo pradėti Pareiškėjos kontrolės veiksmai) galiojusio MAĮ 68 straipsnio 1 dalyje numatyta, kad jeigu kitaip nenustatyta šiame straipsnyje ar atitinkamo mokesčio įstatyme, mokesčių mokėtojas ar mokesčių administratorius mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti gali ne daugiau kaip už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kuriais *pradedama mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti*, sausio 1 dienos. Pagal MAĮ 120 straipsnio 1 dalį mokestinio patikrinimo pradžia yra mokestinio patikrinimo pavedimo išrašymas, taip pat šios normos turinys aiškinamas ir LVAT praktikoje (pvz., 2021-03-31 nutarties adm. byloje Nr. A-2236-968/2021 53 p.). Taigi, pagal 2017-09-19 išrašytą pavedimą tikrinti Inspekcija turėjo teisę apskaičiuoti (perskaičiuoti) Pareiškėjai GPM už 2017 m. (einamieji) ir penkis (2016, 2015, 2014, 2013, 2012 m.) praėjusius metus. Aplinkybės, jog įvertinus mokestinio ginčo nagrinėjimo metu paskirtos ekspertizės metu nustatytą ginčo turto rinkos kainą, pastabų dėl Inspekcijos 2017-10-09 patikrinimo akto Nr. (21.60-32)FR0680-431 pakartotinio nagrinėjimo metu (ši procedūra buvo įgyvendinta vykdant VAAT 2021-09-16 sprendimą adm. byloje Nr. eI-3-4244-811/2020) patikrinimo aktu apskaičiuoto GPM dydis buvo pakeistas ir Skundžiamu 2022 m. sprendimu buvo nurodytas sumokėti mažesnio dydžio – 20 232,56 Eur GPM, nesudaro pagrindo konstatuoti mokesčio perskaičiavimo senaties termino pažeidimo, nes jo taikymas siejamas su perskaičiavimo procedūros pradžia, tai yra pavedimo tikrinti išrašymu. Atsižvelgiant į tai, konstatuotina, kad Pareiškėjos skundo motyvai dėl mokesčio apskaičiavimo senaties termino pažeidimo atmestini kaip teisiškai nepagrįsti ir neįtakojantys Inspekcijos sprendimo pagrįstumo.

Dėl galimybės taikyti GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 26 punkto nuostatas

GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 26 punkte yra nustatyta, jog neapmokestinamomis yra laikomos paveldėjimo būdu gautos pajamos, kurios yra mokesčio objektas pagal Lietuvos Respublikos paveldimo turto mokesčių reglamentuojančius teisės aktus; dovanojimo būdu gautos pajamos iš sutuoktinių, vaikų (įvaikių), tėvų (itėvių), brolių, seserų, vaikaičių ir senelių; taip pat iš kitų gyventojų dovanojimo būdu per mokestinį laikotarpį gautų pajamų suma (vertė), neviršijanti 2 500 eurų. Iš ginčo bylos medžiagos nustatyta, jog Pareiškėja kartu su sutuoktiniu (sutartyje įvardijami kaip Pardavėjai2) 2012-05-09 pirkimo ir pardavimo sutartimi UAB „Eurogeda“ (UAB „Informo“) pardavė 3600/9000 dalis žemės sklypo, esančio Vilniaus m. sav. Vilniaus m.

Mozūriškių g. 17, Pareiškėjų kainos dalis sudarė 40 000 Lt. Iš patikrinimo akte pateiktos informacijos nustatyta, kad įsigytame žemės sklype UAB „Informo“ vykdė ūkinę–komercinę veiklą, pastatė 48 butų daugiabutį–gyvenamąjį namą, adresu: Mozūriškių g. 17, Vilniuje, 2013 m. birželio, rugsėjo ir lapkričio mėn. ir 2014 m. sausio mėn. pardavė 9 butus. Minėtos aplinkybės patvirtina, jog iš Pareiškėjų įsigytą žemės sklypo dalį UAB „Informo“ naudojo savo veikloje ir uždirbo pajamas. Taigi, įvertinus vykusio sandorio turinį, yra neginčijamai nustatyta, jog sandoris buvo sudarytas tarp dviejų, savarankiškų civiliniuose teisiniuose santykiuose dalyvaujančių šalių: Pareiškėjų (santuokoje buvusių fizinių asmenų) ir vieneto (uždarnosios akcinės bendrovės), todėl Pareiškėjos skunde nurodomos aplinkybės, kad sandorį jos sutuoktinis sudarė su asocijuotu asmeniu–savo seserimi, yra neteisingas ir klaidinantis. Sudarytas sandoris sukėlė teises pasekmes jame dalyvavusiems Pareiškėjams ir vienetui, kaip savarankiškam teisinių santykių dalyviui (UAB „Informo“). Sutiktina su Inspekcijos pozicija, kad bendrovė yra civilinės atsakomybės privatus juridinis asmuo, turintis savarankišką teisumą ir veiksnumą, kurio turtas yra atskirtas nuo jo dalyvių / akcininkų turto. Todėl tai, jog vieneto dalyve (akcininke) buvo Pareiškėjos sutuoktinio sesuo, kuri turi vieneto akcininko teises: dalyvauti vieneto valdyme, priimti atitinkamus sprendimus ir gauti pajamų dalį per išmokamus dividendus ar kt., nesudaro pagrindo teigti, jog Pareiškėjos iš UAB „Informo“ gautoms pajamoms už parduotą žemės sklypo dalį gali būti taikoma Pareiškėjos skunde nurodoma GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 26 punkte nustatyta lengvata, ar Pareiškėjos sutuoktinio sesuo pagal UAB „Informo“ sudarytą pirkimo ir pardavimo sutartį gavo pajamas natūra.

Pagal GPMĮ 15 straipsnio 1 dalį gyventojai, šio Įstatymo nustatyta tvarka apskaičiuodami apmokestinamąsias pajamas, pajamomis iš bet kokio sandorio arba bet kokios ūkinės operacijos turi pripažinti sumą, atitinkančią tokio sandorio arba tokios ūkinės operacijos tikrąją rinkos kainą, o leidžiamais atskaitymais arba ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais turi pripažinti bet kokio sandorio arba bet kokios ūkinės operacijos sąnaudų sumą, atitinkančią tokio sandorio arba tokios ūkinės operacijos tikrąją rinkos kainą. GPMĮ 15 straipsnio 2 dalyje nustatyta, jog jei asocijuotų asmenų tarpusavio sandoriuose arba ūkinėse operacijose sudaromos arba nustatomos kitokios sąlygos, negu būtų sudaromos ar nustatomos neasocijuotų asmenų tarpusavio sandoriu arba ūkine operacija, tada bet koks pelnas (pajamos), kuris, jei nebūtų tokių sąlygų, būtų priskiriamas vienam iš tų asmenų, bet dėl tokių sąlygų jam nepriskiriamas, gali būti įtraukiamas į to asmens pajamas ir atitinkamai apmokestinamas. Finansų ministras nustato šios dalies įgyvendinimo taisykles. Taigi, nustačius aplinkybes, jog ginčo sandoris buvo sudarytas su asocijuotu asmeniu, tai yra vienetu, kuriame 100 proc. akcijų valdė Pareiškėjos sutuoktinio sesuo, o sandoryje nustatyta žemės sklypo dalies kaina neatitiko tikrosios rinkos kainos, Inspekcija pagrįstai, įvertinusi Ekspertizės akte nustatytą Pareiškėjų UAB „Eurogeda“ (UAB „Informo“) parduoto žemės sklypo dalies rinkos kainą pirkimo ir pardavimo sutarties sudarymo metu, Pareiškėjos gautas pajamas, vadovaudamasi GPMĮ 15 straipsnio 1–2 dalimis, perapibūdino iš naujo, 463 526,32 Lt priskirdama Pareiškėjos apmokestinamosioms pajamoms. Todėl konstatuotina, jog Inspekcija pagrįstai, įvertinusi kitus Pareiškėjos 2012 m. pajamų mokesčio deklaracijos duomenis ir deklaruotą 323 Lt mokėtiną GPM sumą, Sprendimu nurodė Pareiškėjai sumokėti 20 232,56 Eur GPM (70 182 Lt – 323 Lt).

Dėl paskirtos baudos dydžio

Pareiškėjai Sprendimo priėmimo metu buvo skirta 30 proc. dydžio – 6 069 Eur GPM bauda. Toks baudos dydis nustatytas, įvertinus ginčijamą pažeidimą: jo mastą bei padarytą žalą dydį (apskaičiuotas 20 232,56 Eur GPM), tai, kad Pareiškėja pavėluotai vykdė Inspekcijos nurodymus bei teikė informaciją (šios aplinkybės pripažintos Pareiškėjos atsakomybę sunkinančiomis ir baudos dydį didinančiomis aplinkybėmis). Taip pat įvertinus tai, jog Pareiškėja su mokesčių administratoriumi bendradarbiavo (baudos dydį mažinanti / atsakomybę lengvinanti aplinkybė). Pareiškėja skunde nurodo, kad skirdama 30 proc. baudą, Inspekcija pažeidė Metodikos 18.1, 18.2 ir 18.4 punktų reikalavimus, nes neatsižvelgė į aplinkybę, jog atliktas mokesstinis patikrinimas yra pirmasis tokio pobūdžio mokesčių administratoriaus veiksmas Pareiškėjų atžvilgiu, Inspekcijos sprendimuose pripažįstamos atsakomybę lengvinančios aplinkybės, kad Pareiškėjai su mokesčių administratoriumi bendravo geranoriškai, teikė paaiškinimus, teikė informaciją, Pareiškėjų veiksmų pobūdis nepasireiškė tyčiniu ar sisteminiu mokesčių įpareigojimų nevykdymu ar mokesčių sistemos negerbimu. Pareiškėjai nesuprantama, koku teisiniu pagrindu jos atsakomybę sunkinančia aplinkybe

buvo pripažintas pažeidimo tikslas, mastas bei padarytas žalos dydis (apskaičiuotas 20 232,56 Eur GPM), nes nei Metodikoje, nei kituose teisės aktuose tokios sunkinančios aplinkybės nėra įtvirtinta.

MAĮ 140 straipsnio 1 dalyje nustatyta, jog asmenims, pažeidusiems mokesčių įstatymus, baudos skiriamos pagal pažeidimo padarymo metu galiojančius teisės aktus, išskyrus šio Įstatymo 142 straipsnyje nurodytus atvejus. Laikotarpiu iki 2018-12-31 (taip pat ir 2012 m. padaryto pažeidimo metu) galiojusios MAĮ 139 straipsnio 1 dalies nuostatos nustatė nuo 10 iki 50 procentų nuo mokesčio sumos skirtinos baudos dydį, kuris priklauso nuo pažeidimo pobūdžio, nuo to, ar mokesčių mokėtojas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nuo mokesčių įstatymų pažeidimo pripažinimo ir kitų aplinkybių, kurias mokesčių administratorius pripažįsta svarbiomis, skirdamas didesnę ar mažesnę baudą. Ši MAĮ nuostatų redakcija (galiojusi iki 2018-12-31) nenustatė konkrečių baudos dydį mažinančių (atsakomybę lengvinančių) ir didinančių (atsakomybę sunkinančių) aplinkybių baigtinio sąrašo. Paminėtina ir tai, jog ir Metodikoje apibrėžtos tik atitinkamos rekomendacijos dėl baudos dydžio nustatymo, todėl teigti, kad Inspekcija pažeidė atitinkamas Metodikos nuostatas ar vertino aplinkybes, kurios nėra numatytos Metodikoje, nėra pagrindo, nes, pvz., žalos dydis Metodikoje (įvairiose jos redakcijose) buvo priskiriamas prie pagal Metodikos 18.1 punktą vertintinų aplinkybių. MAĮ ginčui aktualiū laikotarpiu detalai nenustatė, kaip turėtų būti mažinamas ar didinamas baudos dydis vertinant normoje nurodytas aplinkybes, todėl būtina atsižvelgti į LVAT formuojamą praktiką. LVAT teisėjų kolegija adm. byloje Nr. A-261-214/2008, atsižvelgusi į Konstitucinio Teismo 2004-01-26 nutarime nurodytus baudų dydžio nustatymo principus, padarė išvadą, kad skiriant baudą už mokesčių įstatymo pažeidimą, turėtų būti imamas sankcijoje numatytos baudos vidurkis (2008-02-15 nutartis adm. byloje Nr. A-261-214/2008). Kaip pažymėjo LVAT, skiriant baudą asmeniui, individualizuojant jos dydį, privaloma atsižvelgti į atsakomybę lengvinančias bei sunkinančias aplinkybes, kurias lemia pažeidimo pobūdis (LVAT 2010-12-06 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1117/2010). Taigi skiriamos baudos dydis priklauso nuo visų kompleksiskai vertinamų su konkrečiu atveju susijusių minėtų aplinkybių, o esant atsakomybę didinančių ir mažinančių aplinkybių pusiausvyrai (ar tokių aplinkybių nesant), skiriamas įstatyme nustatytos minimalios ir maksimalios sankcijos vidurkis (žr. 2010-06-04 nutartį adm. byloje Nr. A-575-916/2010; 2010-06-30 nutartį adm. byloje Nr. A-442-884/2010; 2010-11-29 nutartį adm. byloje Nr. A-438-1546/2010).

Ginčo situacijoje, įvertinus Pareiškėjos veiksmus mokestinio patikrinimo metu, nustatyta, kad ji geranoriškai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi (patikrinimo akto 11 psl.), todėl tai pagrįstai pripažinta Pareiškėjai skirtos baudos dydį mažinančia aplinkybe. Iš kitos pusės nustatyta, jog nors Pareiškėjos mokestinis tikrinimas apėmė tik vienerius metus, tačiau jai apskaičiuoto mokesčio dydis – 20 232,56 Eur, kas rodo, kad mokesčio nesumokėjimu biudžetui padaryta žala nėra mažareikšmė, pažeidimas nebuvo sąlygotas netyčinių Pareiškėjos veiksmų. Tokia išvada darytina, įvertinus tai, jog galiojant GPMĮ 15 straipsnio 1 dalies nuostatai, kad mokesčių mokėtojas turi pareigą pajamomis iš sudarytų sandorių pripažinti tikrąją rinkos kainą atsitinkančias pajamas, Pareiškėja nesiėmė jokių veiksmų, kad tinkamai įgyvendinti šį įstatymo leidėjo nustatytą, su pajamų pripažinimu ir mokesčių apskaičiavimu susijusį, reikalavimą. Tai yra, 2012-05-09 pirkimo ir pardavimo sutartyje esant duomenims, kad sutartyje tarp asocijuotų asmenų nurodyta žemės sklypo kaina neatitinka tikrosios rinkos kainos (sutartyje nurodyta VĮ Registrų centro nustatyta ginčo objekto vidutinė rinkos vertė ženkliai skyrėsi nuo parduotos sklypo dalies kainos), nesiėmė jokių veiksmų, kad būtų įgyvendinti GPMĮ 15 straipsnio 2 dalies reikalavimai, todėl mokesčiai Pareiškėjai apskaičiuoti taikant specialų mokesčio apskaičiavimo būdą, numatytą GPMĮ 15 straipsnio 2 dalyje ir Taisyklėse. Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, Komisijos nuomone, įvertinus tiek atsakomybę lengvinančias, tiek sunkinančias aplinkybes, Pareiškėjai pagrįstai paskirta 30 proc. GPM bauda, jos dydis laikytinas teisingu ir proporcingu padarytam pažeidimui.

Pareiškėja kartu su situoktiniu pateiktame skunde ir prieš Komisijos posėdį pateiktame prašyme išdėstė prašymą skirti ekspertizę žemės sklypų, esančių adresu: Pašilaičių k., Vilnius (unikalus Nr. 4400-1676-8550) ir Smalinės k., Vilniaus m. (unikalus Nr. 4400-16769-8706) rinkos vertei sandorių sudarymo metu (2009-12-29) nustatyti. Kadangi Pareiškėjos mokestinio patikrinimo metu nebuvo vertintos su šiais sklypais susijusios aplinkybės, jos neturi įtakos Pareiškėjos atžvilgiu nustatytoms mokestinėms prievolėms, todėl dėl šio prašymo pagrįstumo Pareiškėjos atžvilgiu priimamame sprendime Komisija nepasisako.

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

Patvirtinti Inspekcijos 2022-02-04 sprendimą Nr. 68-14.

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 apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, spręsdami mokestinį ginčą (arba 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 narys	Andrius Venius
Komisijos narė	Vilma Vildžiūnaitė