



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL J.T. SKUNDO**

2022 m. rugpjūčio d. Nr. S- (7-89/2022)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos pirmininko Evaldo Raistenskio, narių Rasos Stravinskaitės, Andriaus Veniaus (pranešėjas), išnagrinėjo J.T. (toliau – Pareiškėja) 2022-06-09 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, mokesčių administratorius) 2022-05-24 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222 Mr) FR0682-111 (toliau – skundžiamas sprendimas). Pareiškėjos atstovai advokato padėjėja A.P., A.B. ir Inspekcijos atstovė S.A. 2022-07-07 dalyvavo Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėja prašo Komisijos panaikinti skundžiamą sprendimą.

Pareiškėja nurodo, kad mokesčių administratorius be pagrindo taikė Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, kadangi ginčo sandorių kaina atitiko rinkos kainą, o sandorių šalys (Pareiškėja ir jos sūnus A.T.) veikė sąžiningai.

Skunde cituojama Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) ir Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) praktika dėl MAĮ 69 straipsnio 1 dalies taikymo (LVAT 2011-02-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-201/2011, 2011-02-23 nutartis adm. byloje Nr. A-575-371/2011, 2011-11-18 LVAT nutartis administracinėje byloje Nr. A-575-3448/2011; ESTT 2010-12-22 sprendimas byloje Nr. C-103/09 *Weald Leasing Ltd*, p. 28-30).

Pareiškėja pabrėžia, kad neįgijo jokio mokestinio pranašumo, o jos sandoriai, sudaryti su sūnumi, visais atvejais atitiko rinkos (vertybinių popierių biržos) kainas. Vadinasi, šioje situacijoje mokesčių administratorius negalėjo taikyti MAĮ 69 straipsnio 1 dalies.

*Dėl bendrovės „N“ akcijų*

Pareiškėja:

1) 2020-12-01 įsigijo 40 000 vnt. bendrovės „N“ akcijas už 1 205 225,49 JAV dolerių (toliau – USD) (30,1306372 USD už 1 vnt.);

2) 2020-12-10 pardavė A.T. (sūnui) šias akcijas už 680 000 USD (17 USD už 1 vnt.);

3) 2020-12-28 šias akcijas atpirko iš sūnaus už 600 000 USD (15 USD už 1 vnt.). Šie vertybiniai popieriai iki šiol nėra parduoti.

Skunde pabrėžiama, kad šių akcijų pardavimo kaina atitiko jų rinkos kainą nurodytomis datomis. Be to, pažymima, kad „N“ akcijų kaina krenta iki šios dienos, pvz., 2021-12-31 tesudarė 9,87 USD, 2022-05-27 - 7,19 USD, 2022-06-09 jau tik 6,63 USD už 1 vnt.

Pareiškėja nurodo, kad 10 dienų bėgyje (nuo 2020-12-01 iki 2020-12-10) patyrė 525 225,49 USD nuostolį, tai nepriklausė nuo jos valios.

Pareiškėjos nuomone, Inspekcijos teiginys, jog Pareiškėja, perleisdama „N“ akcijas už mažesnę kainą, siekė mokestinės naudos, yra nepagrįstas, nes: 1) jis prieštarauja objektyviems vertybinių popierių rinkos duomenims; 2) visiškai nesvarbu, kam Pareiškėja būtų perleidusi šiuos

vertybinius popierius - perleidimo momentu jų kaina objektyviai negalėjo būti kitokia; 3) nesvarbus ir jų perleidimo momentas, kadangi šių vertybinių popierių kaina visą laikotarpį nuo tada, kai Pareiškėja įsigijo šiuos vertybinius popierius, krito ir toliau krenta.

*Dėl bendrovės „Z“ akcijų*

Pareiškėja:

1) 2020-09-23 įsigijo 1 000 000 vnt. bendrovės „Z“ akcijų už 105 784 USD (0,105784 USD už 1 vnt.);

2) 2020-11-10 pardavė A.T. (sūnui) šias akcijas už 60 000 USD (0,06 USD už 1 vnt.);

3) A.T. 2020-11-17 ir 2020-11-18 šias akcijas pardavė už 112 230 USD (0,11223 USD už 1 vnt.).

Skunde pabrėžiama, kad „Z“ akcijos buvo perkamos ir parduodamos rinkos kaina.

Pareiškėja akcentuoja dvigubą tų pačių vertybinių popierių apmokestinimą, jeigu skundžiamas Inspekcijos sprendimas būtų patvirtintas, kadangi A.T. įsigijęs „Z“ akcijas už 60 000 USD ir perleidęs jas už 112 230 USD, nuo 52 230 USD skirtumo apskaičiavo, deklaravo ir sumokėjo gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM).

Kita svarbi aplinkybė, Pareiškėjos teigimu, yra tai, kad vertinant 2020-11-10 sandorį tarp Pareiškėjos ir jos sūnaus kaip apsimestinį, Pareiškėjos mokėtina GPM prievolė turėtų būti skaičiuojama nuo 8,1 karto mažesnės sumos, t. y. nuo 6 446 USD (112 230 USD - 105 784 USD), o sūnui turėtų būti gražintas jo sumokėtas GPM nuo 52 230 USD sumos.

Pareiškėjos nuomone, Inspekcijos teiginys, jog Pareiškėja, perleisdama „Z“ akcijas už mažesnę kainą, siekė mokestinės naudos, yra nepagrįstas, nes: 1) jis prieštarauja objektyviems vertybinių popierių rinkos duomenims; 2) visiškai nesvarbu, kam Pareiškėja būtų perleidusi šiuos vertybinius popierius - perleidimo momentu jų kaina objektyviai negalėjo būti kitokia; 3) A.T. yra įvykdęs GPM prievolę nuo šių vertybinių popierių perleidimo ir įsigijimo kainų skirtumo, o perkėlus prievolę Pareiškėjai, ji mokėtų GPM nuo apie 8,1 karto mažesnės sumos.

*Dėl bendrovės „H“ akcijų*

Pareiškėja:

1) 2020-06-12 įsigijo 15 000 vnt. bendrovės „H“ akcijų už 62 847 USD (4,1898 USD už 1 vnt.);

2) 2020-11-06 pardavė A.T. (sūnui) šias akcijas už 12 000 USD (0,8 USD už 1 vnt.);

3) 2021-05-07 sūnus akcijas pardavė už 58 500 USD (3,9 USD už 1 vnt.).

Pareiškėja nurodo, kad akcijų pardavimo kaina atitiko jų rinkos kainą nurodytomis datomis.

Pareiškėja akcentuoja dvigubą tų pačių vertybinių popierių apmokestinimą, jeigu skundžiamas Inspekcijos sprendimas būtų patvirtintas, kadangi A.T. įsigijęs „H“ akcijas už 12 000 USD ir perleidęs jas už 58 500 USD, nuo 46 500 USD skirtumo apskaičiavo, deklaravo ir sumokėjo GPM. Eliminavus sandorį, sudarytą tarp Pareiškėjos ir sūnaus, Pareiškėjai netgi nekiltų jokių prievolių GPM srityje, kadangi skirtumas tarp perleidimo ir įsigijimo kainų yra neigiamas, Pareiškėjas įsigijo akcijas už 62 847 USD, o jų pardavimo kaina tuomet skaitytųsi 58 500 USD. Tuo tarpu sūnui turėtų būti gražintas jo sumokėtas GPM nuo 46 500 USD sumos.

Pareiškėjos teigimu, Inspekcijos teiginys, jog Pareiškėja, perleisdama „H“ akcijas už mažesnę kainą, siekė mokestinės naudos, yra nepagrįstas, nes: 1) jis prieštarauja objektyviems vertybinių popierių rinkos duomenims; 2) visiškai nesvarbu, kam Pareiškėja būtų perleidusi šiuos vertybinius popierius - perleidimo momentu jų kaina objektyviai negalėjo būti kitokia; 3) A.T. yra įvykdęs GPM prievolę nuo šių vertybinių popierių perleidimo ir įsigijimo kainų skirtumo, o perkėlus prievolę Pareiškėjai, jai GPM prievolės net nekiltų.

*Dėl bendrovės „L“ akcijų*

Pareiškėja:

1) 2020-06-10 įsigijo 47 000 vnt. bendrovės „L“ akcijų už 122 200 USD (2,6 USD už 1 vnt.);

2) 2020-12-08 pardavė A.T. (sūnui) šias akcijas už 65 800 USD (1,4 USD už 1 vnt.);

3) 2021-05-07 sūnus šias akcijas pardavė už 108 100 USD (2,3 USD už 1 vnt.).

Pareiškėja nurodo, kad akcijų pardavimo kaina atitiko jų rinkos kainą nurodytomis datomis.

Skunde pažymima, kad A.T. įsigijęs „L“ akcijas už 65 800 USD ir perleidęs jas už 108 100 USD, nuo 42 300 USD skirtumo apskaičiavo, deklaravo ir sumokėjo GPM. Eliminavus sandorį, sudarytą tarp Pareiškėjos ir sūnaus, Pareiškėjai nekiltų jokių prievolių GPM srityje, kadangi skirtumas tarp perleidimo ir įsigijimo kainų yra neigiamas, Pareiškėjas įsigijo akcijas už 122 200 USD, o jų pardavimo kaina tuomet skaitytųsi 108 100 USD. Tuo tarpu sūnui turėtų būti gražintas jo sumokėtas GPM nuo 42 300 USD sumos.

Pareiškėjos nuomone, Inspekcijos teiginys, jog Pareiškėja, perleisdama „L“ akcijas už mažesnę kainą, siekė mokesstinės naudos, yra nepagrįstas, nes: 1) jis prieštarauja objektyviems vertybinių popierių rinkos duomenims; 2) visiškai nesvarbu, kam Pareiškėja būtų perleidusi šiuos vertybinius popierius - perleidimo momentu jų kaina objektyviai negalėjo būti kitokia; 3) A.T. yra įvykdęs GPM prievolę nuo šių vertybinių popierių perleidimo ir įsigijimo kainų skirtumo, o perkėlus prievolę Pareiškėjai, jai GPM prievolės net nekiltų.

*Kiti skundo argumentai*

Skunde pažymima, kad Pareiškėja ginčo laikotarpiu yra patyrusi nuostolį ir kitų juridinių asmenų vertybinių popierių pirkimo–pardavimo atvejais, tačiau jų mokesčių administratorius neišskyrė kaip neva sudarytų nesąžiningai ar siekiant mokesstinės naudos. Toks nevienareikšmiškas analogiškų situacijų vertinimas pagrindžia tai, kad Skundžiamas sprendimas yra neobjektyvus ir turėtų būti panaikintas.

Inspekcija skundžiamu sprendimu: 1) atnaujino Pareiškėjos skundo nagrinėjimą; 2) patvirtino 2022-02-08 patikrinimo aktu Nr. (21.222Mr) FR0680-36 papildomai apskaičiuotą 117 919,76 Eur GPM; 3) apskaičiavo 3 538 Eur GPM delspinigius; 4) skyrė 35 376 Eur GPM baudą.

Skundžiamame sprendime nurodyta, jog mokesčių administratorius atliko Pareiškėjos GPM patikrinimą už laikotarpį nuo 2020-01-01 iki 2020-12-31, kurio metu nustatė, kad Pareiškėja kartu su susijusiu asmeniu, siekdami mokesstinės naudos, sudarė tarpinius vertybinių popierių pirkimo–pardavimo sandorius, siekiant sumažinti mokėtiną GPM sumą.

Inspekcija, išanalizavusi Pareiškėjos vykdytus vertybinių popierių pirkimo–pardavimo sandorius, nustatė, kad be sudarytų sandorių su sūnumi A.T., jos metinis vertybinių popierių pardavimo rezultatas būtų teigiamas ir sudarytų 1 356 460,31 Eur = 32 225 699,99 Eur pardavimo pajamos (32 902 276,11 Eur deklaruotos visos pardavimo pajamos - 561 287,67 Eur „N“ pardavimo vertė - 50 813,01 Eur „Z“ pardavimo vertė - 10 162,60 Eur „H“ pardavimo vertė - 54 312,84 Eur „L“ pardavimo vertė) - 30 869 239,68 Eur įsigijimo išlaidos (32 132 337,03 Eur deklaruotos visos įsigijimo išlaidos - 1 009 064,11 Eur „N“ įsigijimo išlaidos - 90 656,49 Eur „Z“ įsigijimo išlaidos - 55 718,32 Eur „H“ įsigijimo išlaidos - 107 658,43 Eur „L“ įsigijimo išlaidos). Bendrovės, iš kurių akcijų pardavimo pajamų uždirbta daugiausiai, buvo „C“, „A“, „B“ ir šių bendrovių akcijų pardavimai vyko iki sandorių su sūnumi A.T. sudarymo, t. y. buvo žinomas preliminarus metinis vertybinių popierių prekybos rezultatas ir prievolė vertybinių popierių pardavimo pajamas apmokestinti 15 ir 20 proc. GPM tarifu. Po sandorių su sūnumi 2020 m. gruodžio mėn. biržoje buvo vykdomi tik bendrovių „M“ ir „S“ vertybinių popierių pardavimai, t. y. šie sandoriai tik kiek padidino teigiamą vertybinių popierių prekybos metinį rezultatą ir neturėjo įtakos dėl vertybinių popierių pardavimo pajamų teigiamo rezultato ribos viršijimo, nuo kurios pajamos apmokestinamos 20 proc. GPM tarifu.

2020 m. parduotų vertybinių popierių įsigijimas 2019 ir 2020 m. vyko iš parduotų vertybinių popierių pardavimo pajamų, o taip pat sūnus A.T. Pareiškėjai 2019-01-07 pervedė 400 000 Eur (mokėjimo paskirtis „Pervedimas“), 2019-10-29 pervedė 272200 Eur (paskirtis „Pervedimas į kitą sąskaitą“), t. y. A.T. finansavo vertybinių popierių įsigijimą, todėl asmenys galėjo daryti įtaką vienas kitam dėl sandorių sudarymo. Tokiu būdu, Inspekcijos nuomone, buvo sudaryta galimybė sudaryti sandorius siekiant ne ekonominės, o mokesstinės naudos.

Pareiškėja parduodama kitus vertybinius popierius uždirbo ne tik pelno, bet ir patyrė nuostolių: pigiau negu įsigyta parduoti „G“, „U“ vertybiniai popieriai, jų nuostolingumas siekė nuo 5 iki 8 proc., tačiau, norėdama atsisakyti šių investicijų, vertybinius popierius pardavė biržoje

nesusijusiems asmenims. Tuo tarpu metų pabaigoje nuostolingi vertybinių popierių pardavimo sandoriai sudaryti su susijusiu asmeniu, t. y. sūnumi.

*Dėl bendrovės „N“ akcijų*

Pareiškėja 2020-12-01 įsigijo bendrovės „N“ akcijas už 1 205 225,49 USD, jas 2020-12-08 pardavė A.T. už 680 000 USD, o 2020-12-28 jas atpirko iš sūnaus už 600 000 USD. A.T. iš Pareiškėjos 2020-12-30 gavo pinigus ir tą pačią dieną pervedė Pareiškėjai, nurodydamas „Mokėjimas tarp savo sąskaitų”, t. y. pinigai grįžo Pareiškėjai atgal.

Pareiškėja paaiškino, kad sandoriai su sūnumi sudaromi siekiant padidinti savo piniginių lėšų sumą, sūnus motinai skolina pinigus kitoms investicijoms, t. y. sudaromi sandoriai kiekvienai šaliai siekiant sau ekonominės naudos, tačiau nepateikė jokių dokumentų dėl užskaitų ir dalinio atsiskaitymo pagal paskolų sutartis už bendrovių „Z“, „H“ akcijas. Priešingai, nurodė, kad jie neveda apskaitos dėl negražintos paskolos sumos. Mokesčių administratoriaus vertinimu toks A.T. pinigų pervedimas už N akcijų pardavimą atgal Pareiškėjai įrodo sudarytų sandorių dirbtinumą.

Pareiškėja vertybinius popierius sūnui pardavė pigiau negu įsigijo, tokiu būdu sumažino metinį teigiamą vertybinių popierių pardavimo rezultatą ir sumažino mokėtiną GPM. Pareiškėja pardavusi sūnui akcijas ir vėl iš jo jas atpirkusi, bet jų nepardavusi iki 2020-12-31, t. y. sudariusi tarpinius pardavimo sūnui ir iš jo atpirkimo sandorius, dėl šių sandorių jos metinis vertybinių popierių rezultatas sumažėjo 525 225,49 USD (680 000 Eur – 1 205 225,49 Eur) ir taip sumažėjo mokėtina GPM suma, t. y. Pareiškėja gavo mokestinę naudą.

Pareiškėjos sandoriai su A.T. buvo sudaryti 2020 m. pabaigoje, kai jau buvo preliminariai žinomas teigiamas bendras vertybinių popierių prekybos metinis rezultatas ir prievolė šias pajamas apmokestinti 15 ir 20 proc. GPM tarifu.

Pareiškėja 2021-07-09 paaiškino, kad sandoriai „vyko abiejų šalių iniciatyva. Akcijų pardavimai inicijuoti siekiant nedidinti toliau nuostolių”. A.T. 2021-09-13 paaiškinime nurodė, kad „N“ akcijas mama pardavė man, nes supanikavo, kadangi akcijų kaina pradėjo kristi. Aš jas nupirkau. Man įsigijus, akcijų kaina ir toliau krito, todėl vėliau, manant, kad jau pasiekta akcijų žemiausia kaina, jas įsigijo motina, siekiant atstatyti patirtus nuostolius ir tikintis, kad akcijų kaina kils”. Šios aplinkybės patvirtina ryšius tarp akcijų pardavėjų ir pirkėjų, taip pat Pareiškėjos ir jos sūnaus siekius parduoti „N“ akcijas vienas kitam, kad būtų galima abiem fiksuoti nuostolį iš „N“ akcijų pardavimo.

A.T. 2021-09-13 paaiškinime nurodė, kad motinos bendras vertybinių popierių rezultatas nėra blogas, mama deklaravo beveik 150 000 Eur GPM mokesčio už 2020 m. Ši aplinkybė suponuoja išvadą, kad A.T. žinojo apie Pareiškėjos 2020 m. vykdytus vertybinių popierių pirkimo-pardavimo sandorius ir jų sumas, todėl kartu galėjo planuoti būdus sumažinti mokėtiną GPM sumą nuo vertybinių popierių pardavimo pajamų.

Nei Pareiškėja, nei jos sūnus nepateikė jokių objektyvių duomenų, kurie patvirtintų jų sudarytų tarpusavio sandorių būtinumą / pagrįstumą.

*Dėl bendrovės „Z“ akcijų*

Pareiškėja 2020-09-23 įsigijo „Z“ akcijas už 105 784 USD, kurias pardavė už 60 000 USD A.T., kuris šias akcijas 2020-11-17 ir 2020-11-18 pardavė biržoje už 112 230 USD. Sudarytas tiesioginis Pareiškėjos ir A.T. vertybinių popierių sandoris, t. y. iš anksto buvo numatytas pirkėjas ir kaina, sandoris buvo sudarytas ne biržoje pateikiant pasiūlymą parduoti šias akcijas, o iš anksto susitarus.

Pagal 2020-11-06 sutartį Pareiškėja turėjo gauti apmokėjimą grynais, tačiau jos teigimu, ji apmokėjimo grynais pinigais negavo, t. y. nebuvo išpildytos vertybinių popierių pardavimo dokumente numatytos sąlygos. Be to, parduodant vertybinius popierius biržoje nėra galimybės gauti apmokėjimo grynais pinigais.

A.T. šiuos vertybinius popierius pardavė biržoje už 112230 USD, sumokėjo 284,33 USD komisinio mokesčio, o Pareiškėjai 2020-11-17 ir 2020-11-18 pervedė bendrą 111945,67 USD sumą (88813,65 USD + 11561,02 USD + 11571 USD), t. y. visą sumą pardavus šiuos vertybinius popierius atėmus sumokėtą komiso mokesčio sumą (112230 – 284,33 = 111945,67). Šie pinigai buvo pervesti Pareiškėjai pagrindžiant šiuos mokėjimus 2020-11-17 paskolos sutartimi. Tai yra, faktiškai Pareiškėja gavo visą sumą už parduotus vertybinius popierius per A.T..

Pareiškėja vertybinius popierius pardavė pigiau negu įsigijo, tokiu būdu sumažino teigiamą metinį vertybinių popierių pardavimo rezultatą ir sumažino mokėtiną GPM sumą. Sudariusi tarpinį pardavimą sūnui jos metinis vertybinių popierių pardavimo pajamų rezultatas sumažėjo 45784 USD (60000 – 105784), nuo šios sumos nereikėjo mokėti GPM. Jeigu vertybinius popierius būtų pardavusi pati, o ne per sūnų, jos metinis vertybinių popierių rezultatas padidėtų 6446 USD (112230 – 105784), nuo šios sumos reiktų mokėti GPM, t. y. Pareiškėja gavo mokestinę naudą.

Pareiškėjos sandoriai su A.T. buvo sudaryti 2020 m. pabaigoje, kai jau buvo preliminariai žinomas teigiamas bendras vertybinių popierių metinis rezultatas. Pareiškėjos vertybinių popierių pardavimo pajamos būtų apmokestinamos 20 proc. tarifu (bendras teigiamas rezultatas buvo didesnis negu 148968 Eur), o A.T. vertybinių popierių pardavimo pajamos būtų apmokestinamos 15 proc. tarifu, t. y. faktiškai 5 proc. mažesniu GPM tarifu, tokiu būdu gaunant bendrą mokestinę naudą.

Nei Pareiškėja, nei A.T. nepateikė jokių objektyvių duomenų, kurie patvirtintų jų sudarytų tarpusavio sandorių dėl bendrovės „Z“ akcijų pardavimo ir įsigijimo būtinumą / pagrįstumą.

*Dėl bendrovės „H“ ir „L“ akcijų*

Pareiškėja 2020-06-12 įsigijo „H“ akcijas už 62847 USD, 2020-11-06 pardavė A.T. už 12000 USD. A.T. jų nepardavė iki 2020-12-31, o pardavė 2021-05-07 už 58500 USD.

Pareiškėja 2020-06-10 įsigijo „L“ akcijas už 122200 USD, 2020-12-08 pardavė A.T. už 65800 USD, o jis pardavė 2021-05-07 už 108100 USD.

Dėl bendrovės „H“ akcijų pirkimo-pardavimo sudarytas tiesioginis Pareiškėjos ir A.T. vertybinių popierių sandoris, t. y. iš anksto buvo numatytas pirkėjas ir kaina, sandoris sudarytas ne biržoje pateikiant pasiūlymą parduoti šias akcijas, o iš anksto susitarus.

Pagal 2020-11-06 sutartį Pareiškėja turėjo gauti apmokėjimą grynais, tačiau jos teigimu, ji apmokėjimo grynais pinigais negavo, t. y. nebuvo išpildytos vertybinių popierių pardavimo dokumente numatytos sąlygos. Be to, parduodant vertybinius popierius biržoje nėra galimybės gauti apmokėjimo grynais pinigais.

A.T. 2021-05-07 biržoje pardavė „H“ akcijas už 58 500 USD, sumokėjo 450 USD komisinio mokesčio, „L“ akcijas pardavė už 108100 USD, sumokėjo 1410 USD pardavimo komiso mokesčio, iš viso už akcijų pardavimą gavo 166600 USD (58500 + 108100), iš jų atėmus sumokėtus komiso pardavimo mokesčius 1860 USD (450 + 1410), bendra suma sudaro 164740 USD (166600 – 1860). A.T., 2021-05-11 iš UAB FMĮ „F“ į „S“, AB sąskaitą gavęs 164740 USD (sąskaitos likutis sudarė 28,87 USD), tą pačią dieną Pareiškėjai pervedė 164768,87 USD, t. y. visą sumą pardavus šiuos vertybinius popierius. Tokiu būdu, Pareiškėja per A.T. faktiškai gavo visą sumą už parduotas „H“ ir „L“ akcijas.

A.T. 2020-12-10 sumokėjo Pareiškėjai 65800 USD už „L“ akcijas, tačiau įvertinus visą sudarytų sandorių visumą (Pareiškėjos vertybinių popierių pardavimai sūnui; paskolų suteikimas motinai, iš kurių vėl įsigijami kiti vertybiniai popieriai; po vertybinių popierių galutinio pardavimo piniginių lėšų pervedimas motinai, t. y. tikrajam akcijų savininkui) leidžia konstatuoti, kad pervesta 65 800 USD suma tik imituoja atsiskaitymą pagal šią sutartį.

Pareiškėja vertybinius popierius pardavė pigiau nei įsigijo, tokiu būdu sumažino metinį teigiamą vertybinių popierių pardavimo rezultatą ir sumažino mokėtiną GPM sumą. Sudariusi tarpinį pardavimą sūnui, jos metinis vertybinių popierių pardavimo rezultatas dėl „H“ akcijų pardavimo sumažėjo 50847 USD (12000 – 62847), dėl „L“ akcijų pardavimo sumažėjo 56400 USD (65800 – 122200). Kadangi faktiškai biržoje šios akcijos parduotos 2021 m. ir tik 2022 m. nuo šių akcijų pardavimo pajamų rezultato reiktų mokėti GPM, Pareiškėja per A.T. siekė nukelti GPM mokėjimo terminus ir sumažinti mokėtiną GPM sumą už 2020 m. mokestinį laikotarpį, t. y. siekė mokestinės naudos.

Nei Pareiškėja, nei A.T. nepateikė jokių objektyvių duomenų, kurie patvirtintų jų sudarytų tarpusavio sandorių dėl bendrovių „H“ ir „L“ akcijų pardavimo ir pirkimo būtinumą / pagrįstumą.

Inspekcijos teigimu, Pareiškėja ir A.T., žinodami, kad visas metinis vertybinių popierių pardavimo rezultatas deklaruojamas vienoje eilutėje bei tai, kad vertybinių popierių pajamų apmokestinimui taikomi skirtingi tarifai, siekdami mokestinės naudos sudarė aukščiau minėtas

sutartis dėl bendrovių „N“, „Z“, „H“ ir „L“ akcijų pardavimo pigiau negu šios akcijos buvo įsigytos. Šių sutarčių su A.T. sudarymas Pareiškėjai sudarė sąlygas:

- sumažinti bendrą metinį vertybinių popierių prekybos teigiamą rezultatą (bendrovių „N“, „Z“, „H“, „L“ vertybinių popierių pardavimo rezultatas (gautos pajamos atėmus iš pajamų įsigijimo kainą ir su perleidimu susijusius privalomus mokėjimus), t. y. šių bendrovių akcijų A.T. pardavimas pigiau negu šios akcijos buvo įsigytos, dalinai padengė pelną iš kitų jos vertybinių popierių pardavimo ir taip sumažino bendrą mokėtiną GPM sumą nuo vertybinių popierių pardavimo pajamų);

- per A.T. siekti jo gautas „Z“ akcijų pardavimo pajamas, iš jų atėmus su įsigijimo kaina ir su perleidimu susijusius privalomus mokėjimus, apmokestinti mažesniu (15 proc.) GPM tarifu, nes A.T. pajamos iš vertybinių popierių pardavimo neviršijo 148 968 Eur sumos;

- nukelti GPM mokėjimo terminus į 2022 m. dėl A.T. vardu įvykdyto bendrovių „H“, „L“ akcijų pardavimo 2021 m., o 2020 m. priskirti neigiamą šių vertybinių popierių pardavimo rezultatą bendram metiniam vertybinių popierių prekybos rezultatui.

Atsižvelgiant į nustatytas aplinkybes, pateiktus paaiškinimus ir kitą surinktą informaciją, mokesčių administratorius priėjo išvadą, kad siekiant sumažinti mokėtiną GPM, t. y. siekiant mokestinės naudos, su A.T. buvo sudaryti tarpiniai vertybinių popierių pirkimo-pardavimo sandoriai:

- 2020-12-08 vertybinių popierių pirkimo-pardavimo sutartis Nr. 13967, pagal kurią Pareiškėja A.T. pardavė „N“ akcijas už 680000 USD ir 2020-12-28 vertybinių popierių pirkimo-pardavimo sutartis Nr. 14006, pagal kurią iš sūnaus atgal įsigijo „N“ akcijas už 600000 USD;

- 2020-11-06 vertybinių popierių pirkimo-pardavimo sutartis Nr. 13904, pagal kurią Pareiškėja A.T. pardavė „Z“ akcijas už 60000 USD;

- 2020-11-06 vertybinių popierių pirkimo-pardavimo sutartis Nr. 13905, pagal kurią Pareiškėja A.T. pardavė „H“ akcijas už 12000 USD;

- 2020-12-08 vertybinių popierių pirkimo-pardavimo sutartis Nr. 13980, pagal kurią Pareiškėja A.T. pardavė „L“ akcijas už 65800 USD.

Mokesčių administratoriaus vertinimu Pareiškėja norėdama atsisakyti nuostolingų investicijų, galėjo vertybinius popierius parduoti biržoje nesusijusiems asmenims, gautas lėšas toliau investuoti į kitus vertybinius popierius, tačiau vertybinius popierius pardavė sūnui, tokiu būdu užfiksuodama neigiamą vertybinių popierių prekybos rezultatą, gaudama lėšas kaip atsiskaitymą už parduotus vertybinius popierius ar paskolas iš sūnaus, kurios toliau investuojamos į vertybinius popierius, o A.T. šiuos vertybinius popierius parduoda biržoje (išskyrus „N“ akcijas) ir iš jų pardavimo gautas lėšas dar kartą perveda Pareiškėjai paskolos pavidalu. Tokiu būdu piniginės lėšos sugrįžta tikrajam vertybinių popierių savininkui, o šių sandorių pagrindu sumažinamas teigiamas vertybinių popierių prekybos rezultatas, t. y. gaunama mokestinė nauda.

Nors Pareiškėja su A.T. sudarė vertybinių popierių pirkimo-pardavimo sutartis, pagal kurias ji A.T. pardavė bendrovių „Z“, „H“ ir „L“ akcijas, vadovaujantis MAĮ 69 straipsnio 1 dalimi, Inspekcija laikė, kad tikrasis minėtų bendrovių akcijų savininkas yra ne A.T., o Pareiškėja, jai kilo prievolė 2020 m. apskaičiuoti metinį vertybinių popierių pardavimo rezultatą (priskiriant „Z“ vertybinių popierių pardavimo pajamas) ir apmokestinamas vertybinių popierių pardavimo pajamas apmokestinti 15 proc. ir 20 proc. GPM tarifu. Be to, taikant MAĮ 69 straipsnio 1 dalį, laikoma, kad 2021 m. bendrovių „L“ ir „H“ akcijų pardavimo pajamos priskiriamos Pareiškėjai.

Inspekcijos sprendime nurodyta, kad aukščiau išvardintos aplinkybės leidžia aukščiau minėtų sandorių atžvilgiu taikyti MAĮ 69 straipsnio nuostatas, kurios taikomos, kai mokesčių mokėtojas mokestinės naudos gauna dėl realiai vykdomų sandorių ar atliekamų ūkinių operacijų, įforminamų iškreipiant pačių ūkinių operacijų esmę, tačiau formaliai atitinkančių įstatymo reikalavimus; šių sandorių ar ūkinių operacijų rezultatai yra formaliai tiksliai fiksuojami buhalterinėje apskaitoje, tačiau mokesčių mokėtojo siekiamos palankesnės apmokestinimo sąlygos negali būti taikomos jam dėl to, kad mokesčių įstatymas tokių pasekmių dirbtinai sukurtoms aplinkybėms nesiekė priskirti.

Inspekcija, įvertinusi nustatytus faktus, padarė išvadą, kad Pareiškėja buvo nesąžininga, nes vykdydama teisės aktų reikalavimus formaliai atitinkančias operacijas, piktnaudžiavo mokesčių teisės aktais ir gavo mokestinę naudą.

Vadovaujantis MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatomis, atkuriamos iškreiptos ar paslėptos aplinkybės, su kuriomis mokesčių įstatymai sieja pajamų apmokestinimą, t. y.:

- neatsižvelgiama į Pareiškėjos su A.T. sudarytą 2020-12-08 VP pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 13967, pagal kurią Pareiškėja sūnui pardavė 40000 vnt. „N“ už 680000 USD ir 2020-12-28 pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 14006, pagal kurią Pareiškėja iš sūnaus atgal įsigijo 40000 vnt. „N“ akcijų, t. y. laikoma, kad Pareiškėja 2020-12-31 tebeturi 40000 vnt. „N“ akcijų, kurias įsigijo 2020-12-01 už 1205225,49 USD;

- neatsižvelgiama į 2020-11-06 VP pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 13904, pagal kurią Pareiškėja sūnui pardavė 1000000 vnt. „Z“ akcijų už 60000 USD, o A.T. 2020-11-17 - 2020-11-18 „Z“ akcijų pardavimas perkeliamas motinai, t. y. laikoma, kad Pareiškėja buvo tikroji šių akcijų savininkė ir ji 2020-11-17 - 2020-11-18 pardavė šias akcijas už 112230 USD;

- neatsižvelgiama į 2020-11-06 VP pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 13905, pagal kurią Pareiškėja sūnui pardavė 15000 vnt. „H“ akcijų už 12000 USD, t. y. laikoma, kad ji 2020-12-31 tebeturi šias akcijas, kurias įsigijo 2020-06-12 už 62847 USD. A.T. 2021-05-07 „H“ akcijų pardavimas perkeliamas motinai, t. y. laikoma, kad Pareiškėja buvo tikroji šių akcijų savininkė ir tai ji 2021-05-07 pardavė šias akcijas už 58500 USD;

- neatsižvelgiama į Pareiškėjos su A.T. sudarytą 2020-12-08 VP pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 13980, pagal kurią ji sūnui pardavė 47000 vnt. „L“ akcijų už 65800 USD, t. y. laikoma, kad ji 2020-12-31 tebeturi šias akcijas, kurias įsigijo 2020-06-10 už 122200 USD. A.T. „L“ akcijų 2021-05-07 pardavimas perkeliamas motinai, t. y. laikoma, kad Pareiškėja buvo tikroji šių akcijų savininkė ir tai ji 2021-05-07 pardavė šias akcijas už 108100 USD.

Skundžiamame sprendime, taikant MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas laikoma, kad Pareiškėja pagal 2020-12-08 pirkimo-pardavimo sutartį A.T. nepardavė „Z“ akcijų, o šias akcijas pardavė 2020-11-17–2020-11-18. Dėl to jos sumokėtas 10 Eur pardavimo komiso mokestis eliminuotas iš bendros 90656,49 Eur „Z“ akcijų įsigijimo vertės (su pirkimu ir pardavimu susijusiomis išlaidomis), bet į šių akcijų įsigijimo vertę įtraukiamas A.T. sumokėtas 284,33 USD/240,25 Eur pardavimo komiso mokestis, t. y. „Z“ bendra su įsigijimu ir pardavimu susijusių išlaidų suma sudaro 90886,74 Eur (Patikrinimo akto 2 lentelė).

Mokestinio patikrinimo metu taikant MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatas laikoma, kad Pareiškėja 2020 m. gavo 582110,81 Eur mažiau vertybinių popierių pardavimo pajamų, tačiau ir jų įsigijimo vertė su pirkimu ir pardavimu susijusiomis išlaidomis yra mažesnė 1172210,61 Eur. Atsižvelgiant į tai, laikoma, kad Pareiškėjos 2020 m. vertybinių popierių pardavimo pajamos sudaro 32320165,30 Eur (32902276,11 – 582110,81), o jų įsigijimo vertė su pirkimu ir pardavimu susijusiomis išlaidomis sudaro 30960126,42 Eur (32132337,03 – 1172210,61) (Patikrinimo akto 3 lentelė).

Įvertinus tai, kad Pareiškėjos sutuoktinis 2020 m. nedeklaravo gautų vertybinių popierių pardavimo pajamų bei tai, kad Pareiškėja patvirtino, jog prekybą vertybiniais popieriais vykdė savarankiškai, o jos sutuoktinis toje veikloje nedalyvavo, Inspekcijos sprendime konstatuota, kad pajamos iš vertybinių popierių pardavimo yra tik Pareiškėjos.

Sprendime cituojamos MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatos bei LVAT praktika jas taikant (2018-03-27 nutartis adm. byloje Nr. eA-238-438/2018, 2019-06-26 nutartis adm. byloje Nr. A-2031-556/2019 ir kt.), Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 17 straipsnio 1 dalies 30 punktas. Sprendime nurodoma, kad pagal GPMĮ 6 straipsnio 12 dalį metinė pajamų ne iš darbo santykių dalis, viršijanti 120 vidutinių šalies darbo užmokesčių (toliau - VDU, 2020 m. 1 VDU sudarė 1241,40 Eur) dydžio sumą, apmokestinama taikant 20 proc. pajamų mokesčio tarifą. 2020 m. 120 VDU sudarė 148968 Eur (120 VDU x 1241,40 Eur).

Inspekcijos sprendime, įvertinus mokestinio patikrinimo metu nustatytas sandorių sudarymo aplinkybes, konstatuojama, kad tikrasis minėtų bendrovių akcijų savininkas yra Pareiškėja, o ne A.T., kadangi visi A.T. gauti pinigai už jo parduotas akcijas grįžo Pareiškėjai atgal, kaip teigiama, paskolų pavidalu.

Inspekcija sprendime sutiko su Pareiškėjos teiginiais, jog ginčo sandoriai sudaryti rinkos kainomis ir įstatymai nedraudžia sudaryti sandorius su asocijuotais asmenimis, tačiau pabrėžta, kad įstatymai draudžia piktnaudžiauti teise. Vadovaujantis galiojančiu teisiniu reguliavimu ir LVAT

praktika, Pareiškėjos atveju MAĮ 69 straipsnyje įtvirtintas turinio viršenybės prieš formą principas pritaikytas nustatčius ir įrodžius, kad Pareiškėjos ir A.T. ūkinės operacijos turėjo vienintelį tikslą – sudaryti sąlygas Pareiškėjai gauti mokestinę naudą, jokių kitų ekonomiškai arba kitaip pagrįstų tikslų vertinamos ūkinės operacijos neturėjo. Tai reikštų, jog visa ginčo sandoriuose dalyvavusių asmenų veikla yra dirbtina ir negali būti pateisinta ekonomine, verslo logika, taip pat mokestinė nauda, gauta iš ginčo sandorių, buvo reali. Sprendime pažymėta, kad nei Pareiškėja, nei A.T. nenurodė ekonominio ir racionalaus pagrindo sudaryti užbiržinius sandorius, o vertybinių popierių kainai kritus sudaryti sandoriai tik nuostolių suformavimui.

Kaip minėta, iki vertybinių popierių sandorių su A.T. sudarymo buvo žinomas preliminarus metinis vertybinių popierių prekybos rezultatas ir prievolė vertybinių popierių pardavimo pajamas apmokestinti 15 ir 20 proc. GPM tarifu. Pareiškėja žinodama preliminarų 2020 m. vertybinių popierių prekybos rezultatą pradėjo vykdyti vertybinių popierių sandorius su sūnumi pagal sutartis, t. y. ne biržoje. Taip pat akcentuotina, kad A.T., tik gavęs pinigų už akcijų pardavimą, iš karto juos pervedė atgal Pareiškėjai, tuo įrodydamas sudarytų sandorių dirbtinumą, be to, sandorio sąlygos nebuvo išpildytos – A.T. nesumokėjo grynais pinigais už akcijų įsigijimą, kaip tai numatyta pirkimo-pardavimo sutartyse. Primintina, kad šias aplinkybes patvirtino ir pati Pareiškėja.

Inspekcijos vertinimu, Patikrinimo akte aiškiai išdėstyti argumentai dėl MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatų taikymo, mokesčių administratorius Pareiškėjos mokestinės naudos siekimą nustatė atlikęs esančių įrodymų visumos analizę ir vertinimą, kurių pagrindu atkūrė tikrąsias sandorių aplinkybes bei pagrįstai apmokestino Pareiškėją.

#### *Dėl delspinigių ir baudų*

Vadovaujantis MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punktu, 97 straipsnio 2 dalimi, patikrinimo akto tvirtinimo metu Pareiškėjai apskaičiuoti 3 538 Eur GPM delspinigiai.

Atsižvelgiant į tai, kad patikrinimo metu Pareiškėja geranoriškai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, tačiau pažeidimas padarytas asmeniui siekiant gauti mokestinę naudą, kaip ji suprantama pagal MAĮ 69 straipsnio 1 dalį ir mokesčiai apskaičiuoti mokesčių administratoriui taikant turinio viršenybės prieš formą principą, Pareiškėjai skirta vidutinio dydžio bauda, t. y. 30 proc. dydžio 35376 Eur GPM bauda.

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

Pareiškėjos skundas atmestinas, skundžiamas sprendimas tvirtintinas.

Ginčas nagrinėjamu atveju kilo dėl Pareiškėjai papildomai apskaičiuoto 117 919,76 Eur GPM ir su juo susijusių sumų, mokesčių administratoriui konstatavus, jog Pareiškėja 2020-01-01–2020-12-31 mokestiniu laikotarpiu vykdžiusi prekybą vertybiniais popieriais, šio mokestinio laikotarpio pabaigoje kartu su susijusiu asmeniu (sūnumi A.T.) sudarė tarpinius vertybinių popierių pirkimo ir pardavimo sandorius, siekdami mokestinės naudos, t. y. siekdami sumažinti mokėtiną GPM sumą. Atitinkamai Pareiškėjai mokėtinas GPM buvo apskaičiuotas taikant MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, t. y. turinio viršenybės prieš formą principą.

Inspekcija, įvertinusi sudarytus ginčo sandorius visų aplinkybių kontekste, yra nurodžiusi, jog Pareiškėja, naudodamasi tarpininkų paslaugomis („S“ AS ir UAB FMĮ „F“), 2020 m. vykdė 24-ių bendrovių (iš jų 4-ių ginčo bendrovių – „N“, „H“, „L“ ir „Z“) vertybinių popierių pirkimo-pardavimo sandorius (žr. Patikrinimo akto 1–2 priedus) ir pajamų mokesčio deklaracijoje už 2020 m. deklaravo 32 902 276,11 Eur vertybinių popierių pardavimo pajamų, 32 132 337,03 Eur jų įsigijimo vertę (su pirkimu ir pardavimu susijusiomis išlaidomis) bei 769 939,08 Eur metinį vertybinių popierių pardavimo ir jų įsigijimo vertės rezultatą. Tuo tarpu be sudarytų ginčo sandorių su sūnumi A.T., jos metinis vertybinių popierių pardavimo rezultatas sudarytų 1 356 460,31 Eur. Minėtų ginčo bendrovių akcijas sūnui A.T. Pareiškėja pardavė metų pabaigoje, kai buvo žinomas preliminarus metinis vertybinių popierių prekybos rezultatas ir prievolė vertybinių popierių pardavimo pajamas apmokestinti 15 ir 20 proc. GPM tarifu. Taigi, metų pabaigoje sudaryti nuostolingi sandoriai su sūnumi Pareiškėjai leido sumažinti apmokestinamąsias pajamas 586 521,23 Eur. Be to, nustatčiusi, kad Pareiškėjos sūnus, pardavęs iš motinos įsigytas akcijas, gautas lėšas perleido (paskolų pavidalu)

atgal Pareiškėjai, Inspekcija konstatavo, kad tikrasis vertybinių popierių pardavimo pajamų gavėjas yra ne A.T., o Pareiškėja. Savo išvadas mokesčių administratorius grindė MAĮ 69 straipsnio nuostatomis.

Pareiškėja, nesutikdama su skundžiamu sprendimu ir jame išdėstyta mokesčių administratoriaus pozicija, akcentuoja tai, kad ginčo sandoriai buvo sudaryti rinkos kaina, todėl aplinkybė, kad jie buvo sudaryti tarp susijusių asmenų, yra nereikšminga, taip pat kad Inspekcija neįrodė, jog ginčo sandoriais buvo siekta mokesstinės naudos.

Pažymėtina, jog formuojamoje administracinių teismų praktikoje LVAT ne sykį yra akcentavęs, jog siekiant konkrečiai situacijai taikyti MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, būtina nustatyti, jog mokesčių mokėtojas, sudarydamas atitinkamus sandorius ar vykdydamas tam tikras ūkines operacijas, siekė vienintelio tikslo – gauti mokesstinę naudą ateityje, t. y. po sandorio, kuris gali būti tiriamas šios teisės normos taikymo aspektu, sudarymo. Tai reiškia, kad taikant šią teisės normą reikšmingomis gali būti pripažintos aplinkybės, kurios laiko aspektu atsirado po tiriamo (abejones keliančio) sandorio sudarymo, t. y. taikant šią teisės normą atliekamas retrospektyvus paties sandorio ir jo teisinių pasekmių vertinimas. Kai objektyviai 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 (LVAT 2008-02-20 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-250/2008, 2011-02-23 nutartis adm. byloje Nr. A-575-371/2011, 2013-11-12 išplėstinės teisėjų kolegijos sprendimas adm. byloje Nr. A-556-715/2013, Administracinė jurisprudencija Nr. 26, 2014 m., 2016-02-08 nutartis adm. byloje Nr. A-145-602/2016, 2019-06-26 nutartis adm. byloje Nr. A-2031-556/2019, 2021-01-27 nutartis adm. byloje Nr. eA-2667-442/2020 ir kt.).

LVAT taip pat yra nurodęs, jog joks teisės aktas neįpareigoja mokesčių mokėtojo, esant galimybei pasirinkti vieną iš kelių teisėto elgesio modelio variantų, rinktis tokį, pagal kurį jam atsirastų didžiausia mokesstinė prievolė. Įstatymai taip pat neįpareigoja (nenustato prievolės) rinktis tokį turto perleidimo (sandorių sudarymo) būdą, kuris būtų naudingiausias valstybės biudžetui. Akivaizdu, jog sąžiningai veikiantis asmuo (teisės subjektas, mokesčių mokėtojas) turi teisę bei galimybę numatyti savo veiksmų mokesčines pasekmes ir pasirinkti tokį teisėtą veiklos modelį, kuris leistų vykdyti savo veiklą mažiausiomis išlaidomis, jei tik nėra pažeidžiamas draudimo piktnaudžiauti teise principas. Todėl vien tik aplinkybė, kad sudarydamas atitinkamus sandorius ar juose dalyvaudamas mokesčių mokėtojas įgijo tam tikrą mokesstinę pranašumą, savaime nėra pagrindas konstatuoti, jog šie sandoriai buvo sudaryti piktnaudžiaujant mokesčių mokėtojui suteiktomis teisėmis. Tuo tikslu būtina nustatyti įgyjamo mokesstinio pranašumo prieštaravimą mokesčių įstatymų nuostatomis siekiamam tikslui, taip pat nustatyti objektyvių požymių visumą, kuri patvirtintų, kad nagrinėjamų sandorių pagrindinis tikslas yra įgyti mokesčinį pranašumą. Taigi, mokesčių mokėtojas, siekdamas apriboti jam tenkančią mokesčių naštą, paprastai gali laisvai pasirinkti sandorių formas, kurios atrodo jam tinkamiausios, o tai, kad mokesčių mokėtojas ieško palankiausios jam apmokestinimo schemas, savaime nepagrindžia piktnaudžiavimo prezumpcijos (LVAT 2011-11-18 nutartis adm. byloje Nr. A-575-3448/2011, 2019-06-05 sprendimas adm. byloje Nr. A-1250-556/2019, 2019-07-04 nutartis adm. byloje Nr. eA-1817-602/2019 ir kt.).

Siekiant įrodyti aptariamą piktnaudžiavimą teise, be kita ko, tikslu taikyti MAĮ 69 straipsnio 1 dalį, būtina: 1) nustatyti įgyjamo mokesstinio pranašumo prieštaravimą mokesčių įstatymų nuostatomis siekiamam tikslui, ir 2) objektyvių požymių visumą, kuri patvirtintų, kad nagrinėjamų sandorių pagrindinis tikslas yra įgyti mokesčinį pranašumą (žr., pvz., LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2013-11-12 sprendimą adm. byloje Nr. A-556-715/2013, 2016-02-08 nutartį adm. byloje Nr. A-145-602/2016). Pagrįsti tvirtinimą, kad sandoriai sudaryti siekiant mokesstinės naudos, privalo mokesčių administratorius (LVAT 2008-07-18 nutartis adm. byloje Nr. A-502-1305/2008, 2013-02-06 nutartis adm. byloje Nr. A-438-97/2013, 2021-01-27 nutartis adm. byloje Nr. eA-2667-442/2020 ir kt.). Ginčui pasiekus teismą, pastarasis turi nustatyti, ar mokesčių administratoriaus išvada dėl tikrojo ginčo sandorio (ūkinės operacijos) turinio yra pagrįsta tinkamu faktinių aplinkybių vertinimu ir pakankamais įrodymais (LVAT 2008-05-29 nutartis adm. byloje

Nr. A-525-828/2008, 2012-09-27 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1715/2012, 2013-02-06 nutartis adm. byloje Nr. A-438-97/2013, 2017-07-04 nutartis adm. byloje Nr. A-517-442/2017).

Vadovaujantis galiojančiu teisiniu reguliavimu ir LVAT praktika, darytina išvada, jog MAĮ 69 straipsnio 1 dalyje įtvirtintas turinio viršenybės prieš formą principas tinkamai pritaikomas tik mokesčių administratoriui nustačius ir įrodžius, kad: 1) ūkinės operacijos turėjo pagrindinį tikslą – sudaryti sąlygas gauti mokestinę naudą; 2) jokių kitų ekonomiškai arba kitaip pagrįstų tikslų vertinamos ūkinės operacijos neturėjo. O tai reiškia, jog visa ginčo ūkinėse operacijose dalyvavusių asmenų veikla yra dirbtina ir negali būti pateisinta ekonomine, verslo logika; ir 3) mokestinė nauda, gauta iš ginčo ūkinių operacijų, buvo reali.

Taip pat pagal aukščiau aptartas LVAT praktikos nuostatas, būtent mokesčių administratorius privalo pagrįsti turinio viršenybės prieš formą taikymą tvirtinant, jog mokėtojo deklaruojamos ūkinės operacijos atlikimo forma neatitinka realaus jos turinio, ir šio viešojo administravimo subjekto išvada dėl tikrojo atitinkamo sandorio (ūkinės operacijos), mokestinio santykio turinio turi būti pagrįsta tinkamu faktinių aplinkybių vertinimu ir pakankamais įrodymais. Ginčo situacijoje įvertinusi mokestinio ginčo byloje esančius įrodymus, Komisija daro išvadą, jog Inspekcija pagrįstai taikė MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, nes pateikė pakankamai įrodymų savo pozicijai, kad Pareiškėjos su sūnumi A.T. sudarytų tarpinių akcijų pirkimo ir pardavimo sandorių pagrindinis tikslas buvo siekis gauti mokestinę naudą, pagrįsti.

#### *Dėl „N“ akcijų*

Byloje nustatyta, Pareiškėja reguliuojamoje rinkoje per tarpininką „S“ AS 2020-12-01 įsigijo 40 000 vnt. „N“ akcijų už 1 207 635,94 USD (1 009 064,11 Eur, įskaitant sumokėtus įsigijimo ir pardavimo komiso mokesčius) ir pagal 2020-12-08 vertybinių popierių pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 13967 šias akcijas pardavė sūnui už 680 000 USD (561 287,67 Eur). Pareiškėjos sūnus 2020-12-10 pervedė motinai 680 000 USD, kuriuos Pareiškėja panaudojo kitoms akcijoms įsigyti.

Pagal 2020-12-28 VP pirkimo-pardavimo sutartį reguliuojamoje rinkoje Pareiškėja iš sūnaus atpirko 40 000 vnt. bendrovės „N“ akcijų už 600 000 USD (492 085,62 Eur). Pareiškėja A.T. 2020-12-30 pervedė 600 000 USD, tačiau tą pačią dieną A.T. Pareiškėjai atgal pervedė 600 000 USD, kuriuos Pareiškėja panaudojo kitų bendrovių akcijoms įsigyti. Šiai ūkinei operacijai pagrįsti Pareiškėja pateikė 2020-12-30 sudarytą paskolos sutartį, kuria A.T. suteikia Pareiškėjai neatlygintą paskolą iki 2023-12-31.

Taigi, kaip nustatyta patikrinimo metu, Pareiškėja, žinodama teigiamą 2020 m. prekybos vertybiniais popieriais rezultatą, taip pat matydama, jog 2020-12-01 įsigytų „N“ akcijų vertė nukrito, norėdama atsakyti nuostolingų investicijų, galėjo vertybinius popierius parduoti biržoje nesusijusiems asmenims, kaip tai vieną kartą jau buvo padaryta, t. y. kuomet buvo realizuoti 2020-11-23–2020-11-30 laikotarpiu įsigyti „N“ vertybiniai popieriai. Komisija pažymi, jog iš skundžiamo sprendimo ir patikrinimo metu mokesčių administratoriaus padarytų išvadų matyti, jog mokesčių administratorius neginčijo, kad sandorių sudarymo datomis vertybinių popierių kaina atitiko rinkos kainą, taip pat nėra pagrindo teigti, kad mokesčių administratorius apskritai neigtų galimybę mokesčių mokėtojui, vykdančiam prekybą vertybiniais popieriais, metų pabaigoje realizuoti nuostolingas investicijas. Tačiau nagrinėjamu atveju matyti, kad metų pabaigoje, matydama teigiamą (apie 1,3 mln. Eur) prekybos vertybiniais popieriais rezultatą, žinodama, jog pagal GPMĮ 6 straipsnio 12 dalį pajamos iš prekybos vertybiniais popieriais, viršijančios 120 VDU (2020 m. tai sudarė 148 968 Eur), bus apmokestinamos taikant padidintą 20 proc. pajamų mokesčio tarifą, nesant objektyvių duomenų, kad reguliuojamoje rinkoje 2020 m. gruodžio mėn. Pareiškėja apskritai būtų galėjusi parduoti ženkliai nuvertėjančias „N“ akcijas, Pareiškėja jas pardavė savo sūnui. Paprašyta paaiškinti dėl sudarytų „N“ akcijų pardavimo sūnui ir vėliau atpirkimo iš jo sandorių motyvų, Pareiškėja paaiškino, kad akcijas sūnui pardavė, norėdama atsakyti nuostolingų investicijų. Savo ruožtu Pareiškėjos sūnus paaiškino, kad „akcijas mama pardavė, nes supanikavo, kadangi akcijų kaina pradėjo kristi. Aš jas nupirkau. Man įsigijus, akcijų kaina ir toliau krito, todėl vėliau, manant, kad jau pasiekta akcijų žemiausia kaina, jas įsigijo mama, siekiant atstatyti patirtus nuostolius ir tikintis, kad akcijų kaina kils.“ Taigi Pareiškėjos paaiškinimai dėl akcijų įsigijimo, greta jos kontrolės metu nustatytų aplinkybių, jog pats A.T. apskritai iki 2020 m. lapkričio 10 d. neužsiėmė vertybinių popierių

prekyba ir be ginčo sandorių, sudarytų su mama, jis buvo įsigijęs (2020-12-11) tik 1 bendrovės („O“) akcijų už 9 847,55 Eur, kurias 2020-12-21 pardavė už 13 997,01 Eur (A.T. Patikrinimo akto 1.1 punktą, 1 lentelė), taip pat jog visos A.T. pajamos, gautos pardavus iš Pareiškėjos įsigytus vertybinius popierius, buvo perleistos Pareiškėjai, leidžia sutikti su Inspekcijos išvada, jog sandoris su A.T. buvo tarpinis sandoris, visų pirma reikalingas tik Pareiškėjai, metų pabaigoje užfiksuoti nuostolį (metinis vertybinių popierių pardavimo rezultatas deklaruojamas vienoje eilutėje) ir taip sumažinti teigiamą prekybos vertybiniais popieriais rezultata už 2020 m. Paminėtina ir tai, kad A.T., 2020-12-28 nuostolingai pardavęs motinai „N“ akcijas ir gavęs 600 000 USD, gautas pinigines lėšas naudojo ne vertybiniais popieriais įsigyti, tačiau tą pačią dieną perleido atgal (paskolindamas) savo mamai, kuri gautas lėšas toliau naudojo savo įprastinėje prekybos vertybiniais popieriais veikloje. Tuo tarpu A.T., 2020-12-08 įsigijęs iš Pareiškėjos „N“ akcijas ir 2020-12-28 jas pardavęs Pareiškėjai, akivaizdu, kad veikė ne kaip savarankiškas šią veiklą vykdančias asmuo, įsigijęs kritusios vertės akcijas ir ateityje tikėdamasis uždirbti iš jų vertės augimo ir vėlesnio pardavimo, tačiau veikė pirmiausiai Pareiškėjos naudai ir interesais. Kita vertus, kaip nurodyta skundžiamame sprendime, Pareiškėja ir jos sūnus iš anksto žinojo apie vienas kito prekybos vertybiniais popieriais rezultatus, o jų tarpusavio ryšys leido planuoti būdus ir derinti veiksmus, kada įsigyti ir perleisti vienas kitam vertybinius popierius ir taip sumažinti mokėtiną GPM sumą nuo vertybinių popierių pardavimo pajamų. Pavyzdžiui, A.T., „N“ akcijas Pareiškėjai perleidęs iki metų pabaigos, t. y. 2020-12-28, užfiksavo 72 748,10 Eur nuostolį iš šių vertybinių popierių pirkimo ir pardavimo, kuris leido sumažinti 2020 m. teigiamą rezultata, gautą pardavus kitas iš mamos įsigytas „Z“ akcijas (2020-11-06 įsigijęs už 60 000 USD, o 2020-11-17–2020-11-18 dienomis jas pardavęs už 112 230 USD, įvertinus su akcijų įsigijimu ir pardavimu susijusias išlaidas, susidarė teigiamas, t. y. 43 402,98 Eur šių akcijų pirkimo ir pardavimo rezultatas) ir „O“ akcijas (2020-12-11 įsigytos už 9 847,55 Eur, 2020-12-21 parduotos už 13 997,01 Eur, uždirbo 4 149,46 Eur pelno (žr. A.T. Patikrinimo akto 1.1 punktą, 1 lentelė).

Taigi, 2020-12-01, 2020-12-08 ir 2020-12-28 sudaryti „N“ akcijų pirkimo ir pardavimo sandoriai leido tiek Pareiškėjai, tiek jos sūnui metų pabaigoje priskirti neigiamą rezultata (nuostolį) iš šių vertybinių popierių pirkimo ir pardavimo bei tokiu būdu sumažinti bendrą metinį vertybinių popierių pardavimo teigiamą rezultata (pelną) tiek Pareiškėjai, tiek jos sūnui.

#### *Dėl „Z“ akcijų*

Nustatyta, kad Pareiškėja už reguliuojamos rinkos ribų pagal 2020-11-06 vertybinių popierių pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 13904 pardavė A.T. 1 000 000 vnt. bendrovės „Z“ akcijų už 60 000 USD (50 813,01 Eur), kurias įsigijo 2020-09-23 už 105 784 USD (su įsigijimu ir pardavimu susijusių išlaidų suma 105 995,57 USD (90 656,49 Eur).

A.T., iš Pareiškėjos įsigijęs aukščiau minėtas „Z“ akcijas ir 2020-11-17 ir 2020-11-18 jas reguliuojamoje rinkoje pardavęs, visus gautus pinigus, atėmus sumokėtą komiso mokesčį, tą pačią dieną pervedė motinai (2020-11-17 – 88 813,65 USD ir 11 561,02 USD bei 2020-11-18 – 11 571 USD, iš viso 111 945,67 USD). Pinigų perleidimui pagrįsti sudarė beprocentę paskolos sutartį (2020-11-17) trejiems metams, t. y. iki 2023-12-31. Taip pat nustatyta, jog už įsigytas akcijas A.T. Pareiškėjai nesumokėjo, nors sutartyje buvo nurodyta, kad už jas sumokėta grynaisiais pinigais prieš sandorio sudarymą, o įsipareigojimo suma buvo panaudota sudengti Pareiškėjos įsipareigojimus pagal paskolų sutartis. Pasak Pareiškėjos sūnaus, tiek akcijų įsigijimo sandorius, tiek paskolų sandorius inicijavo mama (A.T. atstovo 2021-11-15 paaiškinimas mokesčių administratoriui (Patikrinimo akto 6 priedas). Taigi, nors Pareiškėjos sūnus A.T. 2021-09-13 paaiškiniame mokesčių administratoriui nurodė, jog 2020 m. buvo pirmieji metai jo aktyvios veiklos akcijų biržoje, tačiau visų gautų akcijų pardavimo pajamų perleidimas mamai, o ne investavimas į kitus vertybinius popierius, leidžia teigti, kad analizuojamas „Z“ akcijų įsigijimo iš Pareiškėjos sandoris su A.T. buvo tarpinis sandoris, visų pirma reikalingas Pareiškėjai, metų pabaigoje užfiksuoti nuostolį (metinis vertybinių popierių pardavimo rezultatas deklaruojamas vienoje eilutėje) ir taip sumažinti teigiamą prekybos vertybiniais popieriais rezultata už 2020 m. A.T., savo mamos iniciatyva įsigydamas ir parduodamas šias akcijas, o gautus pinigus perleisdamas mamai, veikė ne kaip savarankiškas šią veiklą vykdančias asmuo, o veikė pirmiausiai Pareiškėjos naudai ir interesais. Tokiomis aplinkybėmis skundžiamame sprendime pagrįstai konstatuota, jog faktiškai pati Pareiškėja per sūnų A.T. gavo

pinigus už parduotas akcijas paskolos pavidalu.

*Dėl „H“ akcijų*

Pareiškėja už reguliuojamos rinkos ribų pagal 2020-11-06 vertybinių popierių pirkimo-pardavimo sutartį sūnui A.T. pardavė 15 000 vnt. bendrovės „H“ akcijų už 12 000 USD, kurias įsigijo 2020-06-12 už 62 847 USD (iš viso su įsigijimu ir pardavimu susijusių išlaidų suma 62 972,69 USD).

A.T., iš mamos įsigijęs 15 000 vnt. bendrovės „H“ akcijų, šias akcijas per tarpininką UAB FMĮ „F“ pardavė 2021-05-07 už 58 500 USD ir visus gautus pinigus už parduotas akcijas perleido mamai (patikrinimo metu nustatyta, jog 2021-05-11 iš UAB FMĮ „F“ gavęs 164 740 USD įplaukų už parduotas „H“ ir „L“ akcijas, visą sumą tą pačią dieną pervedė mamai, kuri gautas lėšas investavo į kitus vertybinius popierius). Taigi kaip nustatyta ir patikrinimo metu, tokiu būdu faktiškai Pareiškėja per sūnų gavo visas lėšas už parduotas „H“ akcijas.

Kaip ir „Z“ akcijų įsigijimo atveju, taip ir šiuo atveju A.T. už įsigytas akcijas Pareiškėjai nesumokėjo, o skola už akcijas buvo sudengta su Pareiškėjos įsipareigojimais gražinti paskolas. Iš Pareiškėjos sūnaus 2021-11-15 paaiškinimo matyti, jog tiek „H“ akcijų įsigijimo iš Pareiškėjos sandorį, tiek paskolos sandorį, kuriuo buvo Pareiškėjai perleistos „H“ akcijų pardavimo pajamos, kurias ji investavo į kitus vertybinius popierius, inicijavo Pareiškėja. Taigi, nors Pareiškėjos sūnus A.T. 2021-09-13 paaiškinime mokesčių administratoriui nurodė, jog 2020 m. buvo pirmieji metai jo aktyvios veiklos akcijų biržoje, tačiau visų gautų akcijų pardavimo pajamų perleidimas mamai, o ne investavimas į kitus vertybinius popierius, leidžia teigti, kad ir analizuojamas „H“ akcijų įsigijimo iš Pareiškėjos sandoris su A.T. buvo tarpinis sandoris, visų pirma reikalingas Pareiškėjai, metų pabaigoje užfiksuoti nuostolį (metinis vertybinių popierių pardavimo rezultatas deklaruojamas vienoje eilutėje) ir taip sumažinti teigiamą prekybos vertybiniais popieriais rezultatą už 2020 m. (patikrinimo metu nustatyta, jog Pareiškėja, sudarydama užbiržinį sandorį su sūnumi, metų pabaigoje užfiksavo 50 847 USD (12 000 USD - 62 847 USD) nuostolį) ir atitinkamai sumažinti mokėtiną GPM už 2020 m. Taigi A.T., savo mamos iniciatyva įsigydamas ir parduodamas šias akcijas, taip pat jos iniciatyva gautus pinigus perleidęs mamai jos aktyviai investicinei veiklai vykdyti, veikė ne kaip savarankiškas šią veiklą vykdančias asmuo, o veikė pirmiausiai Pareiškėjos naudai ir interesais. Tokiomis aplinkybėmis skundžiamame sprendime pagrįstai konstatuota, jog faktiškai pati Pareiškėja per sūnų A.T. gavo pinigus už parduotas akcijas paskolos pavidalu.

*Dėl „L“ akcijų*

Nustatyta, kad Pareiškėja reguliuojamoje rinkoje pagal 2020-12-08 VP pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 13980 sūnui pardavė 47 000 vnt. bendrovės „L“ akcijų už 65 800 USD. A.T. už akcijas Pareiškėjai visą sumą sumokėjo 2020-12-10. Pareiškėja šias akcijas buvo įsigijusi 2020-06-10 už 122 200 USD. A.T. įsigytas „L“ akcijas biržoje pardavė 2021-05-07 už 108 100 USD ir, kaip minėta aukščiau, iš UAB FMĮ „F“ 2021-05-11 gavęs 164 740 USD įplaukų už parduotas „H“ ir „L“ akcijas, visą sumą tą pačią dieną pervedė Pareiškėjai, kuri gautas lėšas investavo į kitus vertybinius popierius. Taigi kaip nustatyta ir patikrinimo metu, tokiu būdu faktiškai Pareiškėja per sūnų gavo visas lėšas už parduotas „L“ akcijas.

Iš Pareiškėjos sūnaus 2021-11-15 paaiškinimo matyti, jog tiek „L“ akcijų įsigijimo iš Pareiškėjos sandorį, tiek paskolos sandorį, kuriuo buvo Pareiškėjai perleistos „L“ akcijų pardavimo pajamos, kurias ji investavo į kitus vertybinius popierius, inicijavo Pareiškėja. Taigi, nors Pareiškėjos sūnus A.T. 2021-09-13 paaiškinime mokesčių administratoriui nurodė, jog 2020 m. buvo pirmieji metai jo aktyvios veiklos akcijų biržoje, tačiau visų gautų akcijų pardavimo pajamų perleidimas mamai, o ne investavimas į kitus vertybinius popierius, leidžia teigti, kad ir analizuojamas „L“ akcijų įsigijimo iš Pareiškėjos sandoris su A.T. buvo tarpinis sandoris, visų pirma reikalingas Pareiškėjai, metų pabaigoje užfiksuoti nuostolį (metinis vertybinių popierių pardavimo rezultatas deklaruojamas vienoje eilutėje) ir taip sumažinti teigiamą prekybos vertybiniais popieriais rezultatą už 2020 m. (patikrinimo metu nustatyta, jog Pareiškėja, sudarydama sandorį su sūnumi, metų pabaigoje užfiksavo 56 400 USD (65 800 USD - 122 200 USD) nuostolį) ir atitinkamai sumažinti mokėtiną GPM už 2020 m. Taigi A.T., savo mamos iniciatyva įsigydamas ir parduodamas šias akcijas, taip pat jos iniciatyva gautus pinigus perleidęs mamai jos aktyviai investicinei veiklai vykdyti, veikė ne kaip savarankiškas šią veiklą vykdančias asmuo, o veikė pirmiausiai Pareiškėjos naudai ir interesais.

Tokiomis aplinkybės skundžiamame sprendime pagrįstai konstatuota, jog faktiškai pati Pareiškėja per sūnų A.T. gavo pinigus už parduotas akcijas paskolos pavidalu.

Komisijos vertinimu, aukščiau išdėstytos aplinkybės dėl ginčo sandorių sudarymo tarp Pareiškėjos ir jos sūnaus A.T., leidžia teigti, kad pagrindinis ginčo akcijų pardavimo sūnui A.T. tikslas buvo gauti mokesstinę naudą. Kaip jau minėta, Pareiškėja metų pabaigoje žinojo teigiamą (apie 1,3 mln. Eur) prekybos vertybiniais popieriais rezultata, taip pat žinojo, jog pajamos iš prekybos vertybiniais popieriais, viršijančios 148 968 Eur, bus apmokestinamos taikant padidintą 20 proc. pajamų mokesčio tarifą. Įvertinus tai, kad Pareiškėja inicijavo tiek akcijų pardavimo sūnui, tiek paskolų sandorius, kuriais visos A.T. pajamos, gautos pardavus iš Pareiškėjos įsigytus vertybinius popierius, buvo perleistos Pareiškėjai, taip pat Pareiškėjos sūnaus paaiškinimus, jog jis 2020 m. pradėjo vykdyti aktyvią veiklą akcijų biržoje, tačiau faktiškai visus sandorius (išskyrus „O“ akcijų įsigijimą už 9847,55 Eur) sudarė su mama ir jai perleido visas iš jos įsigytų vertybinių popierių pardavimo pajamas, leidžia daryti išvadą, jog su sūnumi sudarytais sandoriais buvo siekiama metų pabaigoje užfiksuoti nuostolį ir taip sumažinti teigiamą prekybos vertybiniais popieriais rezultata už 2020 m. ir atitinkamai sumažinti mokėtiną GPM sumą nuo vertybinių popierių pardavimo pajamų. Kaip nurodyta aukščiau, metų pabaigoje sudaryti nuostolingi sandoriai su sūnumi Pareiškėjai leido sumažinti apmokestinamąsias pajamas 586 521,23 Eur, todėl Inspekcija, nustaciusi, jog faktiškai visos A.T. pajamos, gautos pardavus iš Pareiškėjos įsigytus vertybinius popierius, buvo perleistos Pareiškėjai, taikydama MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, pagrįstai į Pareiškėjos metų pabaigoje sudarytus tarpinius nuostolingus sandorius su sūnumi neatsižvelgė. Inspekcija pagrįstai vertino, jog, pirma, Pareiškėja 2020-12-31 tebeturi 40 000 vnt. „N“ akcijų, kurių įsigijimo kaina (2020-12-01) yra 1 205 225,49 USD; antra, Pareiškėja buvo tikroji „Z“ akcijų savininkė ir tai ji 2020-11-17–2020-11-18 pardavė šias akcijas už 112 230 USD; trečia, Pareiškėja buvo tikroji „H“ akcijų savininkė, kurias valdė iki 2012-12-31 (jų įsigijimo kaina sudarė 62 847 USD) ir kurias ji pardavė 2021-05-07 už 58 500 USD; ketvirta, Pareiškėja buvo tikroji „L“ akcijų savininkė, kurias valdė iki 2012-12-31 (jų įsigijimo kaina sudarė 122 200 USD) ir kurias ji pardavė 2021-05-07 už 108 100 USD. Inspekcija, neatsižvelgdama į Pareiškėjos su sūnumi sudarytus sandorius, kuriais buvo siekiama mokesstinės naudos, pagrįstai perskaičiavo Pareiškėjos 2020 m. vertybinių popierių pardavimo pajamas bei jų įsigijimo išlaidas ir atitinkamai perskaičiavo mokėtiną GPM (Pareiškėjai papildomai buvo apskaičiuotas ginčijamas 117 919,76 Eur GPM ir su juo susijusios sumos).

Komisija, pasisakydama dėl Pareiškėjos skundo argumentų, jog sandoriai su sūnumi buvo sudaryti rinkos kaina, todėl visiškai nesvarbu, kam ji būtų perleidusi šiuos vertybinius popierius, pažymi, jog ir mokesčių administratorius neginčijo sandorių rinkos kainos. Būtent visuma aplinkybių, susijusių su sandorių sudarymo laikotarpiu, šalių tarpusavio ryšiu, piniginių lėšų už vėliau parduotus vertybinius popierius perleidimu Pareiškėjai, Pareiškėjos iniciatyva dėl sandorių sudarymo ir pinigų perleidimo Pareiškėjai (paskolų pavidalu), Pareiškėjos sūnaus patirties stoka ir kt. leido mokesčių administratoriui padaryti išvadą, jog pagrindinis su sūnumi sudarytų ginčo sandorių tikslas buvo ne „atsikratyti“ nuostolingų investicijų (Pareiškėja atpirko iš sūnaus tiek nuvertėjusias „N“ akcijas, tiek atgavo pinigines lėšas (per beprocentes paskolas), kuomet sūnus pelningai pardavė iš Pareiškėjos pigiai (Pareiškėja metų pabaigoje sūnui pardavė „Z“, „H“ ir „L“ akcijas tuo metu, kai jų vertė buvo ženkliai nukritusi) įsigytas minėtų bendrovių akcijas), bet metų pabaigoje užfiksuoti nuostolį, taip sumažinat teigiamą prekybos vertybiniais popieriais rezultata už 2020 m. ir atitinkamai sumažinti mokėtiną GPM sumą nuo vertybinių popierių pardavimo pajamų.

Dėl Pareiškėjos skundo argumentų, jog A.T. yra įvykdęs GPM prievolės nuo ginčo šių vertybinių popierių perleidimo ir įsigijimo kainų skirtumo, Komisija pažymi, jog, kaip teisingai nurodyta tiek patikrinimo akte, tiek skundžiamame sprendime, visas metinis vertybinių popierių pardavimo ir jų įsigijimo vertės rezultatas deklaruojamas vienoje eilutėje, o Pareiškėjos sūnus, 2020-12-28 nuostolingai perleidęs Pareiškėjai atgal „N“ akcijas, leido A.T. deklaruoti neigiamą (-25 195,66 Eur) metinį prekybos vertybiniais popieriais rezultata už 2020 m., todėl dėl pelningo „Z“ akcijų pardavimo A.T. mokėtiną GPM nesusidarė. Kita vertus, Inspekcijai pripažinus, jog Pareiškėja tarpiniais sandoriais su sūnumi siekė mokesstinės naudos ir nusprendus į juos neatsižvelgti, atitinkamai buvo perskaičiuotas ir Pareiškėjos sūnaus prekybos vertybiniais popieriais metinis

rezultatas (žr. A.T. 2022-02-08 patikrinimo aktą Nr. (21.222Mr) FR0680-37), todėl dvigubas tų pačių pajamų apmokestinimas nei Pareiškėjos, nei jos sūnaus atžvilgiu nesusidarė.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2022-05-24 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222 Mr) FR0682-111.

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, sprendami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkas

Evaldas Raistenskis

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narys

Andrius Venius