



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL E. R. 2016-02-15 SKUNDO**

2016 m. Balandžio 14 d. Nr. S-76 (7-30/2016)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:
komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Veršalienės
Lauros Milašiūtės
Rasos Stravinskaitės – pranešėja
Andriaus Veniaus
Linos Vosylienės

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių administratoriaus atstovei
mokesčių mokėtojai nedalyvaujant

Jūratei Dalmantaitei
M. M.

2016 m. kovo 22 d. posėdyje išnagrinėjusi E. R. (toliau – Pareiškėja) 2016-02-15 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2016-01-22 sprendimo Nr. 68-7, n u s t a t ė:

Inspekcija 2016-01-22 sprendimu Nr. 68-7 patvirtino Klaipėdos apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Klaipėdos AVMI) 2015-10-22 sprendimą Nr. FR0682-670, kuriuo Pareiškėjai nurodyta sumokėti į biudžetą 504863 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 126922,03 Eur GPM delspinigius ir 50486 Eur GPM baudą.

Sprendime nurodyta, kad Klaipėdos AVMI atliko Pareiškėjos 2011-01-01–2013-12-31 laikotarpio GPM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo patikrinimą bei nustatė, kad Pareiškėja su sutuoktiniu 2012-09-12 pirkimo–pardavimo sutartimi susijusiam asmeniui UAB „S1“ pardavė jiems bendros jungtinės nuosavybės teise priklausančius aštuonis 1968–1995 m. statybos pastatus ir vieną inžinerinį įrenginį adresu: (duomenys neskelbtini), iš viso už 30145340 Lt, kai, VĮ Registrų centro duomenimis, minėto turto vidutinė rinkos vertė 2012-09-10 sudarė 7187320 Lt. Klaipėdos AVMI, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (Žin., 2004, Nr. 63-2243, toliau – MAĮ) 69 str. 1 dalimi, atkūrė iškreiptas nekilnojamojo turto adresu: Ventos g. 8, Mažeikių m., pirkimo–pardavimo aplinkybes, padariusi išvadą, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis, pirkimo–pardavimo sutartimi nurodydami, kad nekilnojamojo turto objektai susijusiam asmeniui UAB „S1“ parduoti už 30145340 Lt, t. y. kainą, daug didesnę, nei apskaičiuota rinkos vertė (6913380 Lt), iškreipė sandorio aplinkybes, tuo piktnaudžiaudami savo mokestinėmis teisėmis ir siekdami mokestinės naudos. Klaipėdos AVMI konstatavo, kad, kai parduodamo ilgiau negu 3 m. išlaikyto nekilnojamojo turto pardavimo kaina didesnė negu rinkos vertė, skirtumas nuo gautos nekilnojamojo turto pardavimo kainos ir parduoto turto rinkos vertės laikomas kitomis gautomis su darbo santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos pajamomis. Apskaičiuodamas GPM bazę, vietos mokesčių administratorius vadovavosi Lietuvos Respublikos civilinio kodekso (Žin., 2000, Nr. 74-2262) (toliau – CK) 3.88 str. 1 dalimi bei 3.117 straipsniu, todėl iš nekilnojamojo turto

pardavimo sutuoktinių gautą 30145340 Lt sumą padalino sutuoktiniams lygiomis dalimis. Klaipėdos AVMI, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (Žin., 2002, Nr. 73-3085) (toliau – GPMĮ) 2 str. 14, 19 ir 20 dalimis, 5 str. 1 dalimi, 16 str. 1 dalimi, 17 str. 1 dalies 28 punktu, 23 str. 1 dalimi ir 22 straipsniu, 27 str. 1 ir 5 dalimis, 2015-08-18 patikrinimo aktu Nr. FR0680-591 apskaičiavo Pareiškėjai 1743190 Lt (504862 Eur) papildomai į biudžetą mokėtiną GPM.

Pažymėta, jog minėtas patikrinimo aktas buvo patvirtintas Klaipėdos AVMI 2015-10-22 sprendimu Nr. FR0682-670, nurodant Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 504863 Eur GPM, 126922,03 Eur GPM delspinigius ir 50486 Eur GPM baudą.

Inspekcija 2016-01-22 sprendime taip pat vadovavosi GPMĮ 5 str. 1 dalies, 2 str. 14 dalies, 8 str. 1 dalies, 17 str. 1 dalies 28 punkto, 22 str. 2 dalies, 23 str. 1 dalies, 27 str. 1 dalies nuostatomis.

Sprendime akcentuota, jog mokesstinio patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis S. R. pagal 2012-09-12 pirkimo–pardavimo sutartį pardavė UAB „S1“ jiems bendrosios jungtinės nuosavybės teise priklausančius aštuonis (1968, 1972, 1986, 1993, 1995 m. statytus) pastatus ir vieną inžinerinį įrenginį (dvi cisternas), esančius (duomenys neskelbtini), už 30145340 Lt. Pagal VĮ Registrų centro duomenų išrašus nustatyta, kad šio nekilnojamojo turto vidutinė rinkos vertė 2012-09-10 (dvi dienos iki sandorio) buvo 7187320 Lt. Nustatyta, kad sutuoktiniai pagrindinį korpusą (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini) pardavė už 15364460 Lt (VĮ Registrų centro duomenimis, šio objekto vidutinė rinkos vertė 2012-09-10 sudarė 2609000 Lt), estakadą (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini) – už 2601610 Lt (vidutinė rinkos vertė 2012-09-10 – 656000 Lt), štampavimo cechą (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini) – už 1151200 Lt (vidutinė rinkos vertė 2012-06-09 – 276000 Lt), mechaninį apdirbimo cechą (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini) – už 4469720 Lt (vidutinė rinkos vertė 2012-09-10 – 1784000 Lt), mechaninį cechą (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini) – už 5367570 Lt (vidutinė rinkos vertė 2012-09-10 – 1611000 Lt), praėjimo punktą (administracinį, unikalus (duomenys neskelbtini) – už 380780 Lt (vidutinė rinkos vertė 2012-09-10 – 219000 Lt), praėjimo punktą (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini) – už 10000 Lt (vidutinė rinkos vertė 2012-09-10 – 2720 Lt), mazuto ūkio pastatą (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini) – už 200000 Lt (vidutinė rinkos vertė 2012-09-10 – 12600 Lt), inžinerinius statinius (cisternas, unikalus Nr. (duomenys neskelbtini) – už 600000 Lt (vidutinė rinkos vertė 2012-09-10 – 17000 Lt). Minėtus nekilnojamojo turto objektus Pareiškėja su sutuoktiniu įsigijo 2003 m.

Nurodyta, jog Pareiškėja metinėje pajamų deklaracijoje už 2012 metus N priede „Neapmokestinamosios pajamos“ deklaravo 15072670 Lt turto pardavimo pajamas (30145340 Lt : 2), nes parduotas nekilnojamas turtas buvo įsigytas (2003 m.) anksčiau nei prieš trejus metus iki jo pardavimo (2012 m.), pagal GPMĮ 17 str. 1 dalies 28 punkto ir CK nuostatas.

Taip pat nurodyta, jog Pareiškėjos sutuoktinio S. R. operatyvaus patikrinimo metu (2014-07-11 operatyvaus patikrinimo pažyma FR1042-8083) buvo nustatyta, kad pagal 2012-09-12 pirkimo–pardavimo sutartį nekilnojamas turtas, esantis (duomenys neskelbtini), buvo parduotas susijusiam asmeniui UAB „S1“ pagal GPMĮ 2 str. 19 dalies nuostatas. S. R. yra UAB „S1“ direktorius ir akcininkas, valdantis 100 proc. akcijų. Pareiškėja nuo 2002-03-07 minėtoje bendrovėje dirba projektų vadove. Nustatyta, kad nekilnojamas turtas asocijuotam asmeniui UAB „S1“ buvo parduotas 4 kartus brangiau, nei vidutinė rinkos vertė. Remiantis GPMĮ 2 str. 20 punktu, pastebėta, jog pagrindinis kriterijus, lemiantis, jog turtas perleidžiamas už tikrąją rinkos kainą, yra tai, kad sandorio šalys, perleisdamos turtą, turi būti nepriklausomos ir veikti neveikiamos jokių aplinkybių, kurios galėtų iškreipti tikrąją sandorio kainą.

Pabrėžta, jog Klaipėdos AVMI, pastebėjusi didelį skirtumą tarp sandorio kainos ir rinkos vertės pagal VĮ Registrų centro duomenis, siekdama kuo tiksliau nustatyti tikrąją nekilnojamojo turto vertę pardavimo momentu, kreipėsi į nepriklausomą turto vertintoją UAB „M1“. UAB „M1“ (vertintojas) 2015-04-16 nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitoje Nr. NT 15-01-16 atliko šešių objektų (iš devynių parduotų) vertinimus, t. y. pagrindinio korpuso, estakados, štampavimo cecho, mechaninio apdirbimo cecho, mechaninio cecho ir kitų inžinerinių statinių (cisternų). UAB „M1“ patvirtino vertinamo turto egzistavimo faktą, užfiksavo objektus nuotraukose, atliko bendrąjį turto vertinimą lyginamojo bei išlaidų metodų deriniu ir nustatė, kad vertinamo turto vertė 2012-09-12 buvo 6322600 Lt, iš jų: pagrindinio korpuso vertė – 2690000 Lt, estakados – 663000 Lt, štampavimo cecho – 262000 Lt, mechaninio apdirbimo cecho – 1360000 Lt, mechaninio cecho –

1330000 Lt, kitų inžinerinių statinių (cisternų) vertė – 17600 Lt. Nebuvo atlikti trijų objektų, t. y. administracinio praėjimo punkto, praėjimo punkto ir mazuto ūkio pastato, individualūs vertinimai. Klaipėdos AVMI, vadovaudamasi MAĮ 3 str. 5 dalies nuostata, kad visi neaiškumai aiškinami mokesčių mokėtojų naudai, bei atsižvelgusi į tai, jog nesant objektyvių duomenų, galinčių neabejotinai patvirtinti, kad anksčiau nurodytų trijų objektų rinkos vertė 2012-09-12 buvo kitokia, nei nurodyta pirkimo–pardavimo sutartyje, patikrinimo metu šių objektų vertės (590780 Lt) nekoregavo.

Pasak Inspekcijos, siekiant nustatyti parduotų nekilnojamojo turto objektų vertę, mokestinio patikrinimo metu buvo analizuojami ir kiti panašių statybos metų, tos pačios paskirties (gamybos, pramonės) nekilnojamojo turto objektų (buvusios alaus daryklos ir buvusios skalbimo mašinų variklių gamyklos) sandoriai Mažeikių rajone 2010–2013 metų laikotarpiu bei nustatyta, kad abiem atvejais nekilnojamojo turto buvo parduotas už vidutinei rinkos vertei artimą kainą.

Inspekcija, remdamasi Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika dėl turto vertinimo ataskaitos (2010-12-20 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1655/2010), Lietuvos Respublikos turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo 24 straipsniu, nustatančiu, jog turto vertinimo ataskaita turi juridinę galią, jeigu ji atitinka šio įstatymo 23 straipsnyje nustatytus reikalavimus, konstatavo, kad byloje esanti turto vertinimo ataskaita galioja šioje ataskaitoje nurodytomis sąlygomis ir laikoma pagrįsta, kol ji nėra nugincyta. Inspekcija pažymėjo, jog vertinimo ataskaitos turinys ir turto vertintojo pasirinkti metodai negali būti šio mokestinio ginčo dalykas ir dėl šio dokumento turinio pagrįstai gali pasisakyti tik ekspertai, turintys tokią kompetenciją. Kadangi UAB „M1“ atlikto vertinimo pagrindumas nėra nugincytas, Inspekcija padarė išvadą, kad nėra teisėto pagrindo kvestionuoti šio vertinimo turinį ir išvadas.

Inspekcija taip pat nurodė, jog, mokesčių apskaičiavimui taikant turinio viršenybės prieš formą principą (MAĮ 69 straipsnio 1 dalis), būtina nustatyti, kad sandoris, ūkinė operacija ar bet kokia jų grupė sudaryti turint tikslą gauti mokestinės naudos. Padaryta išvada, kad sudaryto sandorio tarp Pareiškėjos, jos sutuoktinio ir UAB „S1“ tikslas buvo pasinaudoti GPMĮ 17 str. 1 dalies 28 punkte įtvirtinta mokestine lengvata, pagal kurią iš fizinių asmenų įsigyjant nekilnojamąjį turtą už aukštą rinkos vertės neatitinkančią kainą neatsiranda prievolė mokėti GPM, nes turtas išlaikytas daugiau nei 3 metus (nekilnojamojo turto įsigytas 2003 m., parduotas 2012 m.). Konstatuota, jog pirkimo–pardavimo sutartyje nurodžius padidintą parduodamo turto kainą, siekta įforminti neapmokestinamų GPM piniginių lėšų išmokėjimą ir kitų pajamų įteisinimą.

Nurodyta, jog pagal UAB „S1“ VĮ Registrų centrui pateiktus balanso duomenis už 2011 m. ir 2012 m. nustatyta, kad dėl įvykdyto nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sandorio ir akcininko paskolos suteikimo bendrovei pastatams įsigyti labai pasikeitė (išaugo 56 proc.) UAB „S1“ mokėtinos sumos ir įsipareigojimai, t. y. mokėtinos sumos ir įsipareigojimai 2011 m. pabaigoje sudarė 33040228 Lt, o 2012 m. pabaigoje sudarė 51582861 Lt, kai tuo tarpu bendrovės per vienerius metus gautinos sumos ir įsipareigojimai sumažėjo 37 proc., t. y. 2011 m. pabaigoje sudarė 18707898 Lt, o 2012 m. pabaigoje sudarė 11705199 Lt.

Taip pat nurodyta, jog pagal UAB „S1“ pateiktas metines pelno mokesčio deklaracijas nustatyta, kad bendrovė 2011 m. deklaravo 611966 Lt nuostolį, o 2012 m. – 1124008 Lt. Šiaulių apygardos teismas 2013-11-19 nutartimi UAB „S1“ iškelė restruktūrizavimo bylą (nutartis įsiteisėjo 2013-11-27), bendrovei pareikšti kreditoriniai reikalavimai viršijo 46 mln. Lt. Pažymėta, kad šio sprendimo priėmimo dieną minėtame teisme yra gautas prašymas iškelti UAB „S1“ bankroto bylą. Klaipėdos AVMI, įvertinusi nustatytas aplinkybes, padarė išvadą, kad UAB „S1“ 2012-09-12 nekilnojamojo turto sandoris ekonominiu požiūriu buvo nenaudingas, nes UAB „S1“ iš devynių Pareiškėjos ir jos sutuoktinio bendrovei parduotų nekilnojamojo turto objektų septynis valdė jau nuo 2006 m. sausio mėn. pagal sudarytas panaudos sutartis; kiti du objektai (mechaniniai cechai) buvo parduoti bendrovei pagal 2012-09-12 sutartį, tačiau iki 2014 m. nebuvo naudojami bendrovės veikloje.

Remdamasi LVAT praktika dėl MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatų taikymo, iš byloje esančių faktinių duomenų visumos Inspekcija vertino, jog Klaipėdos AVMI turėjo pakankamą pagrindą padaryti išvadą, kad nekilnojamojo turto pardavimo kaina neatitiko tikrosios rinkos kainos (Pareiškėjos ir jos sutuoktinio parduoto nekilnojamojo turto vertė yra 6913380 Eur, t. y. 23231960 Lt (30145340 Lt – 6913380 Lt) viršijo tikrąją rinkos kainą). Padidinus parduodamo turto kainą

siekta įforminti neapmokestinamų GPM piniginių lėšų išmokėjimą ir kitų (ne turto pardavimo) pajamų įteisinimą, o tai atitinka mokestinės naudos siekimo turinį. Pabrėžta, kad ir Pareiškėja turėjo teisę bei pareigą teikti įrodymus, patvirtinančius jos nurodomas aplinkybes, bet jų nepateikė, t. y. apsiriboję abstrakčiais pasvarstymais ir teiginiais, jog Klaipėdos AVMI išvados yra nepagrįstos.

Inspekcija konstatavo, jog aptartais sandoriais buvo siekta mokestinės naudos ir Klaipėdos AVMI pagrįstai papildomai priskaičiavo mokėtinus mokesčius, taikydama turinio viršenybės prieš formą principą, todėl Klaipėdos AVMI pagrįstai, vadovaudamasi MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatomis, atkūrė iškreiptas nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo aplinkybes ir padarė išvadą, kad Pareiškėja su sutuoktiniu pirkimo–pardavimo sutartimi nurodydami, kad nekilnojamojo turto objektai parduoti už 30145340 Lt, t. y. daug didesnę kainą, iškreipė sandorio aplinkybes, tuo siekdami mokestinės naudos. Taip pat pagrįstai skirtumas tarp tikrosios rinkos kainos ir padidintos sandorio kainos laikytas Pareiškėjos ir jos sutuoktinio gautomis kitomis su darbo santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos pajamomis, kurios yra apmokestinamos GPMĮ nustatyta tvarka.

Pasisakydama dėl pajamų priskirtinumo A klasės pajamoms, Inspekcija sutiko su Klaipėdos AVMI sprendimo 9 puslapyje išdėstyta teismų praktika, kad įrodžius mokestinės naudos siekimo aplinkybę mokestinė prievolė perkeliama mokestinės naudos siekiamam asmeniui (t. y. Pareiškėjai ir jos sutuoktiniui).

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos 2016-01-22 sprendimu Nr. 68-7 ir mano, kad centrinis mokesčio administratorius patvirtino Klaipėdos AVMI sprendimą, neatsižvelgęs į jos skundo motyvus ir faktines aplinkybes, todėl prašo Inspekcijos sprendimą panaikinti kaip nepagrįstą ir neteisėtą.

1. Dėl VĮ Registrų centro nustatytos turto vertės ir sprendime minimų duomenų dėl kitų panašių pastatų pardavimo kainos

Pareiškėja mano, jog centrinis mokesčių administratorius, kaip ir Klaipėdos AVMI, vadovaudamiesi VĮ Registrų centro 2012-09-10 duomenų išrašu, nepagrįstai laikė, jog jos su sutuoktiniu parduoto UAB „S1“ nekilnojamojo turto – aštuonių senos statybos (1968, 1972, 1986, 1993, 1995 metų) pastatų ir vieno inžinerinio įrenginio (3 cisternos, pastebėta, kad mokesčių administratoriaus sprendimuose klaidingai nurodytas cisternų skaičius), esančių (duomenys neskelbtini), vertė buvo 7187320 Lt, o šio turto pardavimą už itin aukštą kainą (30145340 Lt) vertino kaip Pareiškėjos siekį pasinaudoti GPMĮ 17 str. 1 d. 28 p. įtvirtinta mokestine lengvata, pagal kurią iš fizinių asmenų įsigyjant nekilnojamąjį turtą už aukštą rinkos neatitinkančią kainą neatsiranda prievolė mokėti GPM, nes turtas išlaikytas daugiau kaip 3 metus.

Pažymima, kad civiliniuose teisiniuose santykiuose vyrauja dispozityvumo principas. Tvirtinama, kad tiek pirkėjui, tiek pardavėjui 2012-09-12 pirkimo–pardavimo sutartimi perleisto turto kaina buvo priimtina, šalys šią kainą už įsigyjamą turtą laikė teisinga ir tinkama. Atkreipiamas dėmesys į tai, kad mokesčių administratorius poziciją, esą turtas perleistas apie 4 kartus brangiau, nei jis realiai vertas rinkoje, grindė vidutinėmis rinkos vertėmis, pateikiamomis VĮ Registrų centro. Remdamasi VĮ Registrų centro tinklalapyje pateikta informacija (<http://info.registrucentras.lt/node/1021>), Pareiškėja daro išvadą, kad nustatant vidutines rinkos vertes VĮ Registrų centre neatsižvelgiama į konkretaus turto būklę, individualias savybes, ypatumus ir kt., kurie neatsispindi VĮ Registrų centro turimoje informacijoje apie turtą, o tai reiškia, kad pateikiamos sumos pagal masinį turto vertinimą neatitinka realių individualaus turto rinkos kainų. Todėl remtis vien VĮ Registrų centro pateikiamais duomenimis kaip vieninteliu rodikliu apie realią turto vertę rinkoje, pasak Pareiškėjos, yra visiškai nepatikima ir neprotinga.

Pareiškėja pabrėžia, kad perleisto turto realiai rinkos vertei įtakos turi keletas veiksnių. Akcentuojama, jog nuo 2008 m. UAB „S1“ nuosavybės teise priklausė 3 pastatai, esantys (duomenys neskelbtini), kuriuos įmonė įsigijo už 4560000 Lt. 2012-09-12 sandoriu įmonė įsigijo iš pardavėjų S. R. ir E. R. likusį turtą, esantį (duomenys neskelbtini), t. y. tapo didžiulio administracinių, gamybinių, sandėliavimo pastatų komplekso (apie 50000 m²) savininke, kuris gali būti naudojamas tiek pačios įmonės interesams, tiek nuomojamas ar parduodamas kaip bendras turtinis kompleksas arba atskirais pastatais. Pasak Pareiškėjos, turto vertei reikšmingą įtaką turi ir

tai, kad jame yra įrengta visa tokio pobūdžio turtui efektyviai eksploatuoti reikalinga infrastruktūra (įvažiavimai sunkiajam transportui, keltuvai, kranai ir pan.), įskaitant geležinkelio atkarpą, jungiančią šį kompleksą su Lietuvos geležinkeliais, kas įgalina paprastai, ekonomiškai geležinkeliu išgabenti šiame komplekse pagamintą, sandėliuojamą produkciją, atsigabenti reikalingas medžiagas ir pan. Tačiau į minėtus veiksmus atliekant masinį turto vertinimą, kuriuo remiantis ir nurodomos turto vidutinės rinkos kainos VĮ Registrų centre, nėra atsižvelgiama. Pareiškėja mano, kad mokesčių administratorius neįrodė, jog ji su sutuoktiniu 2012-09-12 pardavė UAB „S1“ turtą už daug didesnę nei rinkos kainą, jog mokesčių mokėtojai siekė mokestinės naudos ir t. t.

Teigiama, kad Pareiškėja su sutuoktiniu ir UAB „S1“ derindami nekilnojamojo turto, esančio (duomenys neskelbtini), pirkimo–pardavimo sutarties sąlygas ir nekilnojamųjų daiktų pardavimo kainas, vadovavosi ne tik tuo metu rinkoje galiojančiomis nekilnojamojo turto kainomis, bet ir rėmėsi VĮ Registrų centro nurodyta šio turto atkuriamąja verte, t. y.: praėjimo punkto 1H1p/1B1p (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), pardavimo kaina – 10000 Lt, VĮ Registrų centro atkuriamoji vertė – 13000 Lt (skirtumas -3000 Lt); praėjimo punkto–administracinio pastato 1B1p (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini) pardavimo kaina – 380780 Lt, VĮ Registrų centro atkuriamoji vertė – 987000 Lt (skirtumas -606220 Lt); mazuto ūkio pastato 1H1p (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini) pardavimo kaina – 200000 Lt, VĮ Registrų centro atkuriamoji vertė – 60200 Lt (skirtumas 139800 Lt); cisternų 1c, 2c, 3c (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini) pardavimo kaina – 600000 Lt, VĮ Registrų centro atkuriamoji vertė – 213000 Lt (skirtumas 387000 Lt); pagrindinio korpuso 9P1p/9G2p (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini) pardavimo kaina – 15364460 Lt, VĮ Registrų centro atkuriamoji vertė – 12423000 Lt (skirtumas 2941460 Lt); estakados 10P1p/10G2p (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini) pardavimo kaina – 2601610 Lt, VĮ Registrų centro atkuriamoji vertė – 3121000 Lt (skirtumas -519390 Lt); štapavimo cecho 11P1p/11G3p (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini) pardavimo kaina – 1151200 Lt, VĮ Registrų centro atkuriamoji vertė – 1315000 Lt (skirtumas -163800 Lt); mechaninio apdirbimo cecho 12P1b/12G1b (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini) pardavimo kaina – 4469720 Lt, VĮ Registrų centro atkuriamoji vertė – 8497000 Lt (skirtumas -4027280 Lt); mechaninio cecho 13P2b/13G2b (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini) pardavimo kaina – 5367570, VĮ Registrų centro atkuriamoji vertė – 7674000 Lt (skirtumas -2306430 Lt). Tai, kad Pareiškėja su sutuoktiniu S. R. turtą UAB „S1“ pardavė už daugiau kaip 4 mln. Lt mažesnę kainą, nei VĮ Registrų centro nurodyta atkuriamoji vertė, pasak Pareiškėjos, įrodo, jog turtas buvo parduotas už realią kainą.

2. Dėl UAB „M1“ atlikto turto vertinimo

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos sprendimo dalimi dėl nekilnojamojo turto vertinimo ir dėl nepriklausomo turto vertintojo UAB „M1“ pateiktos nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitos Nr. NT 15-01-16. Pastebi, kad visi nesutikimo motyvai buvo išdėstyti 2015-11-12 skunde dėl Klaipėdos AVMI sprendimo panaikinimo, tačiau centrinis mokesčių administratorius sprendime visiškai jų nevertino bei į juos nepateikė jokių atsikirtimų.

Pareiškėja, išanalizavusi UAB „M1“ pateiktą nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitą Nr. NT 15-01-16, daro prielaidą, kad pateiktas retrospektyvinis nekilnojamojo turto vertinimas neatitinka Lietuvos Respublikos turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo 22 straipsnio, todėl abejoja ataskaitos teisingumu ir atitiktimi įstatymams.

Skunde tvirtinama, kad minėtoje ataskaitoje yra turto arba verslo vertinimo metodų (metodų derinių) ir metodų taikymo būdų neatitiktis (Lietuvos Respublikos turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo 22 str. 11 punktą). Nors ataskaitos 5 puslapyje nurodyta, kad vertinamų pastatų vertė nustatoma lyginamuoju metodu, o pajamų metodas netaikytas, nes vertintojui nepavyko surasti pakankamai aktualių nuomos rinkos duomenų, bei ataskaitos paveikslėlyje pavaizduota sandorių duomenų paieška pasirenkant Lazdijų r. sav., Marijampolės r. sav. ir Mažeikių r. sav., Pareiškėjos nuomone, vertinant turtą Mažeikių rajone, ieškoti palyginamųjų objektų Marijampolėje ir Lazdijuose yra visiškai nelogiška, nes Šiaurės Vakarų Lietuvoje yra pakankamai daug rajonų (Plungės, Skuodo, Telšių, Rietavo, Akmenės), kuriuose būtų galima rasti palyginamųjų objektų, atitinkančių Vakarų Lietuvos kainas bei rinkos tendencijas. Pareiškėja nesuprantama, kaip vertė gali būti nustatoma lyginamuoju metodu, jei (kaip teigiama ataskaitoje) rinkoje nėra pakankamai lyginamųjų objektų.

Pareiškėja pasisakė dėl UAB „M1“ turto vertinimo ataskaitoje Nr. NT 15-01-16 pasirinktų trijų palyginamųjų objektų. Pareiškėjos nuomone, nepagrįstai yra pasirinktas palyginamasis objektas Nr. 1, esantis (duomenys neskelbtini), plytų mūro pastatas, statytas 1961 m., kurio paskirtis – gamybos pramonės, plotas 639,13 m², nes jis nuo vertinamo turto (gamybinis pastatas, turintis 20485,95 m², esantis (duomenys neskelbtini) skiriasi 19846,82 m². Nors turto vertintoja taikė pataisą šiam objektui ploto atžvilgiu, tačiau Pareiškėja abejoja, ar pataisa, aritmetiškai apskaičiuota, dėl didelio ploto skirtumo yra teisinga. Keliamas klausimas, kodėl netaikyta pataisa vietai, t. y. priemiestyje buvusioje gamyklos teritorijoje esantis turtas yra daug pigesnis, šiame rajone daug nenaudojamų pastatų, tai rodo, kad ši vietovė nėra patraukli tarp pirkėjų, o (duomenys neskelbtini), esantys pastatai yra visi išpirkti, rasti parduodamą pastatą šiame rajone yra labai sudėtinga. Analogiška pastaba dėl lyginamų objektų plotų skirtumo pateikta ir dėl palyginamojo objekto Nr. 2, esančio (duomenys neskelbtini), 1966 metų statybos plytų mūro pastato, kurio paskirtis – sandėliavimo, plotas 444,80 m², bei palyginamojo objekto Nr. 3, esančio (duomenys neskelbtini), 1987 metų statybos gelžbetonio plokščių pastato, kurio paskirtis – gamybos, pramonės, plotas 708,64 m². Pastebėta, kad pastato paskirčiai netaikyta pataisa, t. y. sandėliavimo pastatas lygintas su gamybos pramonės paskirties pastatu. Remdamasi Metodikos 58.2 papunkčiu, Pareiškėja mano, kad būtinumas daryti sandorių kainų pataisas susijęs su analogiško arba panašaus turto skirtumais, todėl esant skirtumams pataisos turėtų būti daromos.

Kadangi visiems pastatams naudoti tie patys palyginamieji objektai, taikytos tos pačios pataisos, Pareiškėja abejoja, jog remiantis tokiais skaičiavimais nustatyta vertė yra teisinga ir atitinkanti rinkos sąlygas vertinimo dieną, t. y. jog turto vertintoja skaičiavimus atliko teisingai, savo išvadas pateikė pagrįstinais, naudojosi rinkos esamomis (buvusiomis) sąlygomis ataskaitos surašymo metu, ištyrė visus Šiaurės Lietuvoje, Mažeikių miesto rinkos tendencijas atitinkančius rajonus, remdamasi rinkos ekonominėmis sąlygomis bei jų tyrimu, savo stebėjimų rezultatais žiniomis ir patirtimi teisingai, pagal visus įstatymus bei Lietuvos Respublikos turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo 22 straipsnį atliko retrospektyvinį turto vertinimą.

Atkreipiamas dėmesys į tai, kad UAB „M1“ turto vertinimą atliko, nebendradarbiaudama su UAB „S1“ ir / ar jos akcininku S. R. . Vertinimas atliktas turto savininkei net nežinant ir jai nedalyvaujant, dėl ko faktiškai buvo atimta teisė pareikšti pastabas dėl UAB „M1“ atlikto vertinimo. UAB „S1“ (jos atstovai) turto vertinimo metu būtų aprodę pastatus, juose esančią įrangą ir infrastruktūrą, kas būtų nulėmę UAB „M1“ atlikto vertinimo rezultatus bei turtas būtų įvertintas daug didesne kaina, nei šiuo metu nustatyta.

Teigiama, kad S. R. 2015-09-15 prašymu (skundu) kreipėsi į Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnybą (buvusi Turto vertinimo priežiūros tarnyba) dėl UAB „M1“ nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitos Nr. NT 15-01-16 atitikties teisės aktuose įvertinimo, tačiau išvada dar nėra gauta. Todėl Pareiškėja prašo sustabdyti šio skundo nagrinėjimą, iki bus išnagrinėtas Pareiškėjos sutuoktinio S. R. 2015-09-15 prašymas (skundas).

3. Dėl piniginių lėšų išmokėjimo ir jų įteisinimo

Pareiškėja tvirtina, kad Inspekcija klaidingai sprendime teigia, jog teisme yra gautas prašymas dėl bankroto bylos iškėlimo UAB „S1“, bei pabrėžia, kad įsiteisėjusia teismo nutartimi yra patvirtintas UAB „S1“ restruktūrizavimo planas, kurį bendrovė tinkamai vykdo.

Nurodoma, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis 2012-09-12 pirkimo–pardavimo sutartimi UAB „S1“ pardavė nekilnojamąjį turtą, esantį (duomenys neskelbtini), už šalių sutartą ir realią rinkos vertę. UAB „S1“ ši įsigytą turtą (gamybinių patalpų kompleksą) ne tik naudoja savo veikloje (pavyzdžiui, prekių, skirtų perparduoti, sandėliavimas), bet jį nuomoja tretiesiems asmenims, iš to gaudama pastovių pajamų. Pastatų kompleksui yra nuolatos ieškomi nuomininkai, vedamos derybos su potencialiais pastatų pirkėjais, o šio gamybinio komplekso pardavimas leis įmonei dar ir uždirbti.

Inspekcijos kaltinimai Pareiškėjai dėl nesąžiningumo, mokesstinės naudos siekimo ir gavimo, pasak Pareiškėjos, yra paremti tik subjektyvia nuomone, samprotavimais ir prielaidomis, o Klaipėdos AVMI patikrinimo metu surinkti įrodymai nėra konkretizuoti. Pabrėžiama, jog pagal MAĮ 67 str. 1 dalies nuostatas pagrįsti tvirtinimą, kad sandoriai sudaryti siekiant mokesstinės naudos, privalo mokesčių administratorius.

4. Dėl 2012-09-12 pirkinio–pardavimo sutarties ekonominės naudos UAB „S1“

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos išvada, jog UAB „S1“ 2012-09-12 nekilnojamojo turto sandoris ekonominiu požiūriu buvo nenaudingas. Pareiškėja mano, kad nekilnojamojo turto įgijimas, žvelgiant į ilgalaikę perspektyvą, yra naudingas UAB „S1“. Akcentuojama, kad dėl nedidelių vertės svyravimų, mažo nusidėvėjimo ir kitų priežasčių nekilnojamas turtas įprastai yra laikomas viena saugiausių investavimo sričių. Be to, UAB „S1“ įsigytas turtas yra sutvarkytas, rekonstruotas bei šiuo metu aktyviai naudojamas įmonės veikloje: dalį patalpų nuomoja, kai kurias patalpas naudoja pati UAB „S1“, todėl nepatiria papildomų išlaidų (pavyzdžiui, medžiagų sandėliavimo, nuomos ir pan.), ieško pirkėjo šiam turtiniam kompleksui ar jo daliai. Preliminariais vertinimais UAB „S1“, pardavusi gamybinio komplekso dalį, tikisi gauti daugiau kaip 30000000 Lt. Kadangi minėtas turtas šiuo metu ne tik yra naudojamas pačios įmonės, bet taip pat yra pastovių pajamų šaltinis bei ilgalaikė investicija, todėl Inspekcijos išvada yra nepagrįsta.

5. Dėl GPMĮ 23 str. taikymo ir pareigos sumokėti GPM už A klasės pajamas

Pažymima, jog 2012-09-12 pirkimo–pardavimo sutartimi Pareiškėja ir jos sutuoktinis gamybinių pastatų kompleksą, esantį (duomenys neskelbtini), pardavė UAB „S1“ už šalių suderintą kainą, kuri atitiko tuo metu galiojančias rinkos kainas, minėta sutartis yra galiojanti, todėl abejoti jos sąlygomis nėra jokio pagrindo. Pareiškėja ir S. R. nekilnojamąjį turtą įgijo prieš 9 metus, todėl iš tokio nekilnojamojo turto pardavimo sandorio gautos pajamos neturi būti apmokestintos GPM. Nurodoma, kad, vertinant GPM perkėlimą Pareiškėjai, būtina atsižvelgti į aplinkybę, jog Pareiškėja ir jos sutuoktinis pagal 2012-09-12 pirkimo–pardavimo sutartį už parduotą turtą jokių piniginių lėšų iš UAB „S1“ negavo, nes dalis už pastatus mokėtinos sumos buvo įskaityta tarpusavio skoloms dengti, o likusiai sumai, t. y. 19845640 Lt, įmonei buvo suteikta paskola. Teigiama, kad, įvertinus Pareiškėjos gaunamas pajamas, Klaipėdos AVMI sprendimu papildomai apskaičiuoti 504863,00 Eur GPM, 126922,03 Eur GPM delspinigiai ir 50486,00 Eur GPM bauda fiziniam asmeniui yra visiškai nepakeliama ir neįvykdoma finansinė našta. Tuo tarpu UAB „S1“, pardavusi gamybinių pastatų komplekso dalį, vykdydama atsiskaitymus su kreditoriais, iš gautų pajamų laiku ir tinkamai išskaičiuos ir sumokės valstybės biudžetui visus privalomus mokesčius. Pareiškėja mano, jog nesant konkrečių ir faktinių įrodymų dėl Pareiškėjos nesąžiningumo ir / ar mokestinės naudos siekimo ir net laikant, jog nekilnojamas turtas buvo parduotas už didesnę nei rinkos kainą (Pareiškėja su tuo nesutinka), Inspekcija ir Klaipėdos AVMI neteisėtai ir nepagrįstai atsisakė taikyti GPMĮ 23 str. nuostatas, pagal kurias GPM išskaičiuoti ir sumokėti privalo UAB „S1“.

6. Dėl delspinigių ir baudos apskaičiavimo

Teigiama, kad centrinis mokesčių administratorius nepasisakė ir nevertino Pareiškėjos 2015-11-12 skunde nurodytų motyvų dėl Klaipėdos AVMI apskaičiuotų delspinigių ir baudos nepagrįstumo, t. y., kad: 1) mokesčių administratorius papildomai apskaičiavo GPM Pareiškėjai nesant tam jokio teisinio pagrindo (motyvai nurodyti aukščiau skunde); 2) GPM delspinigiai apskaičiuoti pažeidžiant MAĮ 98 str. 2 d. nuostatas, nes delspinigiai už laiku nesumokėtą mokestį Pareiškėjai buvo apskaičiuoti už laikotarpį nuo 2013-05-02 iki 2015-08-18, t. y. ilgesnį laikotarpį nei 180 dienų nuo atitinkamo mokesčio įstatyme numatyto sumokėjimo termino. Pastebima, kad CK 1.125 str. taip pat reglamentuota, jog reikalavimams dėl netesybų (delspinigių) išieškojimo, taikytinas sutrumpintas 6 mėnesių ieškinio senaties terminas.

Remdamasi išdėstytomis aplinkybėmis, Pareiškėja prašo:

- 1) panaikinti Inspekcijos 2016-01-22 sprendimą Nr. 68-7 ir Klaipėdos AVMI 2015-10-22 sprendimą Nr. FR0682-670 dėl patikrinimo akto patvirtinimo;
- 2) sustabdyti šio skundo nagrinėjimą, iki bus išnagrinėtas Pareiškėjos sutuoktinio S. R. 2015-09-15 prašymas (skundas) dėl nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitos Nr. NT-15-01-16 atitikties teisės aktuose įvertinimo.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, kad Pareiškėjos skundas atmetinas, Inspekcijos 2016-01-22 sprendimas Nr. 68-7 tvirtintinas.

Mokestinis ginčas šioje byloje kilo dėl Pareiškėjai papildomai apskaičiuoto GPM ir su juo susijusių delspinigių bei paskirtos baudos pagrįstumo, mokesčių administratoriui nustačius, kad

Pareiškėja ir jos sutuoktinis S. R. pardavė nekilnojamąjį turtą adresu: (duomenys neskelbtini), kurio pardavimo kaina neatitiko tikrosios rinkos kainos. Mokesčių administratorius mokestinę bazę nustatė taikydamas MAĮ 69 straipsnio 1 dalį.

Ginčo byloje yra Pareiškėjos prašymas stabdyti šios mokestinės bylos nagrinėjimą dėl Pareiškėjos sutuoktinio laukiamo atsakymo iš Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnybos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Tarnyba) į S. R. 2015-09-15 paklausimą įvertinti šiam ginčui aktualios turto vertintojos D. Z., UAB „M1“ vardu parengtos Nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitos Nr. 15-01-16 atitiktą turto vertinimą reglamentuojančių teisės aktų reikalavimams. Pagal MAĮ 156 str. 1 dalį ikiteisminė mokestinį ginčą nagrinėjanti institucija gali nuspręsti skundo dėl mokestinio ginčo (jo dalies) nagrinėjimą sustabdyti, jeigu priimamas sprendimas visiškai ar iš dalies priklauso nuo tam tikro juridinio fakto buvimo ar nebuvimo ir tokio juridinio fakto buvimas ar nebuvimas dar turi būti nustatytas teismo ar teisėsaugos institucijos arba užsienio valstybės įstaigos ar institucijos. Skundo ar jo dalies dėl mokestinio ginčo nagrinėjimas sustabdomas, iki ikiteisminė mokestinį ginčą nagrinėjanti institucija sužinos, kad minėta įstaiga ar institucija nustatė tokio fakto buvimą ar nebuvimą. Kadangi nagrinėjamu atveju Komisijai 2016-03-22 buvo pateiktas S. R. iš Tarnybos gautas 2016-02-22 raštas Nr. D2-543 su priedu – 2016-02-19 išvada Nr. T-3(16)-I „Dėl UAB „M1“ vardu parengtos nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitos Nr. NT 15-01-16 atitikties Lietuvos Respublikos turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo 22 straipsnyje nustatytiems reikalavimams“, iki kurio gavimo Pareiškėja buvo prašiusi stabdyti bylos nagrinėjimą, todėl konstatuotina, kad Pareiškėjos nurodytas bylos stabdymo pagrindas išnyko, Komisijai gavus minėtą Tarnybos 2016-02-22 raštą. Komisija, nenustačiusi MAĮ 156 straipsnyje numatyto pagrindo stabdyti skundo nagrinėjimą, šiame sprendime pasisako dėl Pareiškėjos 2016-02-15 skundo iš esmės.

Iš byloje esančios medžiagos matyti, jog vietos mokesčių administratorius, atlikęs Pareiškėjos 2011–2013 m. laikotarpio GPM deklaravimo, apskaičiavimo ir sumokėjimo teisingumo mokestinį patikrinimą, nustatė, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis 2012-09-12 pirkimo–pardavimo sutartimi pardavė nekilnojamojo turto objektus (aštuonis pastatus ir inžinerinį įrenginį), esančius (duomenys neskelbtini), asocijuotam asmeniui UAB „S1“ (Pareiškėjos sutuoktinis 2012 m. valdė UAB „S1“ 100 proc. akcijas, patikrinimo akto 5 psl.) už 30145340 Lt kainą, kuri yra daug didesnė už nepriklausomo turto vertintojo UAB „M1“ apskaičiuotą minėtų nekilnojamojo turto objektų rinkos vertę ir VĮ Registrų centro nustatytą vidutinę šių objektų rinkos vertę, t. y. 6913380 Lt (patikrinimo akto 5–7 psl.). Klaipėdos AVMI padarė išvadą, kad Pareiškėja su sutuoktiniu minėtu 2012-09-12 sandoriu, nurodydami parduodamo ilgiau negu 3 m. išlaikyto nekilnojamojo turto pardavimo kainą didesnę negu rinkos vertę, iškreipė sandorio aplinkybes, tuo piktnaudžiaudami savo mokestinėmis teisėmis ir siekdami mokestinės naudos, todėl skirtumą (23231960 Lt) nuo gautos nekilnojamojo turto pardavimo kainos ir parduoto turto rinkos vertės laikė kitomis gautomis su darbo santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos pajamomis, kurias, vadovaudamasi CK 3.88 str. 1 dalimi ir 3.117 straipsniu, padalino sutuoktiniams lygiomis dalimis.

Centrinis mokesčių administratorius sutiko su byloje nustatytą aplinkybių vertinimu ir skundžiamu sprendimu patvirtino Klaipėdos AVMI Pareiškėjai apskaičiuotą GPM bei su juo susijusias sumas.

Pareiškėja, nesutikdama su Inspekcijos sprendimu, skunde išdėstė abejones dėl UAB „M1“ atlikto pastatų, esančių (duomenys neskelbtini), vertinimo (skaičiavimų) teisingumo. Pareiškėja pažymėjo, jog 2012-09-12 sandorio šalys perleidžiamo turto kainą laikė teisinga ir tinkama, o civiliniuose teisiniuose santykiuose šalys yra laisvos sudaryti joms priimtinus sandorius. Pareiškėja tvirtina, kad 2012-09-12 pirkimo–pardavimo sutartis buvo ypač naudinga UAB „S1“, nes nekilnojamasis turtas šiuo metu yra naudojamas įmonės veikloje, yra pastovių pajamų šaltinis bei ilgalaikė investicija, be to, paraleliai yra ieškomi gamybinio komplekso pastatų pirkėjai tam, kad būtų sumokėta skola Pareiškėjai ir jos sutuoktiniui už šį turtą ir dar uždirbti iš šio pardavimo pajamų. Pareiškėja įsitikinusi, kad kaltinimai dėl jos nesąžiningumo, mokestinės naudos siekimo ir gavimo yra paremti tik subjektyvia mokesčių administratoriaus nuomone, samprotavimais ir prielaidomis, todėl nepagrįsti.

Komisija, įvertinusi byloje surinktus įrodymus, konstatuoja, kad Inspekcija, visapusiškai išaiškinusi visas bylai reikšmingas aplinkybes, teisingai įvertinusi byloje surinktus įrodymus bei

nenukrypdama nuo LVAT suformuluoto MAĮ 69 str. 1 dalies aiškinimo, pagrįstai konstatavo, kad tiriamu atveju Pareiškėja siekė gauti mokesstinės naudos.

Akcentuotina, jog LVAT jurisprudencijoje, aiškinant MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatas, ne kartą buvo pažymėta, kad šioje normoje kalbama apie mokesčio mokėtojo tikslą gauti mokesstinės naudos 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. Taikant nurodytą normą, yra būtina nustatyti joje nurodytą mokesčio mokėtojo tikslą (gauti šioje normoje apibūdintos mokesstinės naudos). Tai reiškia, kad ši teisės norma taikytina tik tuo atveju, kai nustatoma, kad tiriamo (abejones keliančio) sandorio (ūkinės operacijos) tikslas yra vienintelis – gauti minėtos mokesstinės naudos. Kai nustatoma, kad atitinkamas sandoris (ūkinė operacija) turėjo kitus, ekonomiškai arba kitaip pagrįstus tikslus, nurodyta norma negali būti taikoma net ir tuo atveju, kai mokesčio mokėtojas turėjo iš šio sandorio (ūkinės operacijos) atitinkamos mokesstinės naudos (LVAT 2009-04-30 nutartis adm. byloje Nr. A-442-499/2009; 2015-09-22 nutartis adm. byloje Nr. A-1455-556/2015).

Mokesčių administratorius Pareiškėjos tikslą gauti mokesstinės naudos iš 2012-09-12 nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sandorio grindė byloje nustatytų faktinių aplinkybių visuma ir šio sandorio kainos neatitiktimi tikrajai rinkos kainai, kurią nustatė, vadovaudamasis VĮ Registrų centro nurodyta ginčo sandoriu parduotų nekilnojamojo turto objektų vidutine rinkos kaina; Mažeikių r. 2010-08-27 ir 2011-11-18 atliktų dviejų nekilnojamojo turto (gamyklinių patalpų) sandorių (www.ntsandoriai.lt) pardavimo kainomis; UAB „M1“ pateiktoje 2015-04-16 nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitoje Nr. NT 15-01-16 nustatyta ginčo sandoriu parduotų nekilnojamojo turto objektų rinkos verte (patikrinimo akto 5–7 psl.). Pareiškėja skundą iš esmės grindžia abejonėmis minėtos UAB „M1“ nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitos pagrįstumu. Tačiau pastebėtina, jog Lietuvos Respublikos turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo (Žin., 1999, Nr. 52-1672; 2011, Nr. 86-4139, 2011-06-22 įstatymo Nr. XI-1497 redakcija, toliau – TVVPI) 23 str. 1 dalyje nustatyta, kad turto arba verslo vertinimo ataskaita laikoma teisinga, kol priešišios įstaiga (šiuo atveju – Tarnyba) nėra nustačiusi jos neatitikties šio įstatymo 22 straipsnyje nustatytiems reikalavimams ir (arba) kol ji nėra nuginčyta teisme. Darytina išvada, kad turto vertinimo ataskaita turi juridinę galią, jeigu ji atitinka šio TVVPI 22 straipsnyje nurodytus reikalavimus. Komisijai į bylą Pareiškėjos sutuoktinio pateiktoje Tarnybos 2016-02-19 išvadoje Nr. T-3(16)-I „Dėl UAB „M1“ vardu parengtos nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitos Nr. NT 15-01-16 atitikties Lietuvos Respublikos turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo 22 straipsnyje nustatytiems reikalavimams“ konstatuota, kad UAB „M1“ ataskaita Nr. NT 15-01-16 atitinka TVVPI 22 straipsnio bei Turto ir verslo vertinimo metodikos, patvirtintos Lietuvos Respublikos finansų ministro 2012-04-27 įsakymu Nr. 1K-159 „Dėl turto ir verslo vertinimo metodikos patvirtinimo“, reikalavimus. LVAT analogiško pobūdžio byloje (pavyzdžiui, 2008-10-16 sprendimas adm. byloje Nr. A-442-1708/2008; 2010-11-29 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1546/2010, 2011-03-28 nutartis adm. byloje Nr. A-556-344/2011), yra išaiškines, kad „mokesčio ginčo nagrinėjimo dalykas yra ne akcijų vertės nustatymo ataskaitų, kuriomis remiantis mokesčio administratorius apskaičiavo mokesčius, o pareiškėjas grindžia savo nesutikimą su apskaičiuotu mokesčiu, teisingumas, bet galimybė šiomis ataskaitomis pagrįsti pareiškėjui apskaičiuoto gyventojų pajamų mokesčio pagrįstumą ar nepagrįstumą ir iš to kylančios mokestinės teisinės pasekmės. Nei mokesčių administratorius, nei mokesčinį ginčą ikiteismine tvarka nagrinėjančios institucijos, nei bylą nagrinėjantys administraciniai teismai nesprenžia dėl turto vertinimo ataskaitų teisingumo ir iš to kylančių teisinių pasekmių, o vertina susiklosčiusius teisinius santykius, reguliuojamus TVVPI bei mokesstiniais teisiniais aspektais. Todėl mokesčių administratorius bei ikiteisminė mokesčius ginčus nagrinėjanti institucija, vertindama minėtas vertinimo ataskaitas, turėtų vadovautis tik mokesčių teisės normomis. TVVPI 23 str. 2 dalyje įtvirtinta nuostata, kad iškilę ginčai dėl turto vertinimo sprendžiami šalių susitarimu arba teismine tvarka, jeigu kiti įstatymai nenustato kitaip, šiai mokesčių administravimo procedūrai netaikytina“. Kadangi, nagrinėjamu atveju byloje nėra duomenų apie tai, kad UAB „M1“ parengta turto vertinimo ataskaita būtų užginčyta TVVPI nustatyta tvarka, todėl Komisija daro išvadą, jog

mokesčių administratorius UAB „M1“ atliktą Pareiškėjos ir jos sutuoktinio 2012-09-12 UAB „S1“ parduotų pastatų vertinimo ataskaitą pagrįstai vertino kaip vieną iš pagrindinių įrodymų, pagrindžiančių vertinamų nekilnojamųjų objektų tikrąją rinkos kainą ir atitinkamai mokesčių apskaičiavimą Pareiškėjai.

Įvertinus aukščiau išdėstytas faktines aplinkybes, matyti, jog mokesčių administratorius turėjo pakankamą pagrindą padaryti išvadą, kad nekilnojamojo turto objektų (pastatų), esančių (duomenys neskelbtini), pardavimo kaina neatitiko tikrosios rinkos kainos (UAB „M1“ nekilnojamojo turto vertinimo ataskaita Nr. NT 15-01-16, patikrinimo akto 6–7 psl.). Konstatuotina, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis, pasirinkę tokį pajamų iš 2012-09-12 sudaryto sandorio gavimo būdą, t. y. gerokai padidinę negu rinkos vertę parduodamų susijusiam asmeniui (UAB „S1“) nekilnojamojo turto objektų kainą, siekė įforminti GPM neapmokestinamų pagal GPMĮ 17 str. 1 dalies 28 punktą (turtas išlaikytas daugiau nei 3 metus) piniginių lėšų išmokėjimą ir kitų pajamų įteisinimą, o tai yra mokestinės naudos siekimas.

Pažymėtina, jog vietos mokesčių administratorius, vertindamas šį 2012-09-12 sandorį konstatavo, jog šis sandoris ekonominiu požiūriu buvo visiškai nenaudingas UAB „S1“, nes ji jau nuo 2006 m. panaudos būdu valdė patalpas, kurias įsigijo iš akcininko daug aukštesne nei rinkos kaina. Be to, vieni brangiausiai įsigytų objektų iki 2014 m. nebuvo naudojami bendrovės veikloje. Pagal UAB „S1“ VĮ Registrų centrui pateiktus balanso duomenis už 2011 m. ir 2012 m. dėl įvykdyto nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sandorio ir akcininko paskolos suteikimo bendrovei pastatams įsigyti labai pasikeitė (išaugo 56 proc.) UAB „S1“ mokėtinos sumos ir įsipareigojimai, kai bendrovės per vienerius metus gautinos sumos ir įsipareigojimai sumažėjo 37 proc. UAB „S1“ deklaruotas nuostolis 2012 m. labai išaugo lyginant su 2011 m. Dėl finansinių sunkumų Šiaulių apygardos teismas 2013-11-19 nutartimi UAB „S1“ išskėlė restruktūrizavimo bylą, bendrovei pareikšti kreditoriniai reikalavimai viršijo 46 mln. Lt.

Pasisakant dėl Pareiškėjos argumento apie dispozityvumo principo taikymą sudarant civilinius sandorius (taip pat ir 2012-09-12 pirkimo–pardavimo sandorį), atkreiptinas dėmesys, jog LVAT praktikoje (pavyzdžiui, 2013-09-23 nutartis adm. byloje A-575-1583/2013, 2011-04-14 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1111/2011) nuosekliai laikomasi pozicijos, kad mokesčių teisė ir civilinė teisė yra to paties lygio, greta stovinčios teisės sritys, kurios tas pačias faktines aplinkybes vertina iš kitos perspektyvos ir kitų vertybių požiūriu. Net jei mokesčių teisės norma apmokestinimą kildina iš civilinių teisinių santykių, ji neprivalo būti interpretuojama nenukrypstamai nuo susiklosčiusių teisinių santykių civilinio teisinio įvertinimo. Todėl tai, kad sandoris laikomas atitinkančiu civilinės teisės normų reikalavimus, nepaneigia aplinkybių, jog juo buvo siekiama mokestinės naudos.

Taigi Pareiškėjos teikti abstraktus pobūdžio paaiškinimai, jog 2012-09-12 pirkimo–pardavimo sandoriu nebuvo siekta mokestinės naudos, niekaip negali paneigti mokesčių administratoriaus surinktų ir administracinėje byloje esančių įrodymų. Todėl iš byloje esančių faktinių duomenų visumos darytina išvada, kad mokesčių administratorius pagrįstai konstatavo, jog šiame sprendime aptartais sandoriais buvo siekta mokestinės naudos, bei atitinkamai papildomai apskaičiavo Pareiškėjai mokėtiną 504863 Eur GPM, taikydamas turinio viršenybės prieš formą principą, t. y. vadovaudamasis MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatomis, atkūrė iškreiptas nekilnojamojo turto objektų pardavimo aplinkybes, padaręs išvadą, kad Pareiškėja su sutuoktiniu, 2012-09-12 pirkimo–pardavimo sutartimi nurodydami, kad nekilnojamojo turto objektai parduoti už 30145340 Lt kainą, kuri yra daug didesnė už rinkos kainą, iškreipė sandorio aplinkybes, tuo siekdami mokestinės naudos.

Komisija konstatuoja, kad mokesčių administratorius teisingai aiškino bei taikė mokesčius ir mokesčių administravimą reglamentuojančias teisės normas, Pareiškėjo gautas sumas vertindamas kitomis su darbo santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos pajamomis, kurios yra apmokestinamos GPM įstatymo nustatyta tvarka. Be to, pažymėtina, jog LVAT analogiško pobūdžio bylose yra išaiškinęs, jog, konstatavus MAĮ 69 straipsnio 1 dalyje numatytas sąlygas (sudarius sandorį(-ius), kurio(-ių) vienintelis tikslas – mokestinės naudos gavimas), GPMĮ 23 straipsnyje įtvirtinta taisyklė, kad gyventojų pajamų mokestį nuo A klasei priskirtų pajamų sumoka mokestį išskaičiuojantis asmuo, nėra taikoma (pavyzdžiui: 2010-04-12 nutartis adm. byloje Nr. A-438-359/2010, 2011-06-13 nutartis adm. byloje Nr. A-556-363/2011 ir kt.). Mokesčių visuotinio

privalomumo bei mokesčių mokėtojų lygybės principams (MAĮ 7 str. ir 8 str. 1 d.), bendrajam sąžiningumo principui prieštarautų reikalavimas mokestį išskaičiuojančiam asmeniui į biudžetą įmokėti atitinkamus mokesčius ir su jais susijusias sumas (delspinigius, baudas), jei mokestinė nepriemoka susidarė dėl mokesčių mokėtojo sukčiavimo, piktnaudžiavimo teise ar kitų teisei prieštaraujančių veiksmų, apie kuriuos pirmasis (mokestį išskaičiuojantis) asmuo, veikdamas sąžiningai ir rūpestingai, nežinojo ir negalėjo žinoti. Neturėtų būti paneigiama mokesčių mokėtojo mokestinė prievolė atvejais, kai *inter alia* MAĮ 69 str. 1 dalyje nurodytais tikslais mokestinių santykių dalyviai tikslingai siekia perkelti mokesčių mokėjimą mokestį išskaičiuojančiam asmeniui, kuris dėl mokumo problemų (pavyzdžiui, gresiančio bankroto) šių prievolių akivaizdžiai negalės įvykdyti (LVAT 2013-11-12 nutartis adm. byloje Nr. A-556-715/2013). Atsižvelgusi į nurodytą minėtų teisės normų aiškinimą ir taikymą LVAT praktikoje ir tai, kad nagrinėjamu atveju būtent Pareiškėja su sutuoktiniu sukūrė 2012-09-12 pirkimo–pardavimo sandoriu situaciją, kuri formaliai atitiko įstatymų reikalavimus, tačiau sudarė prielaidas neteisėtai gauti mokestinės naudos, Komisija sprendžia, kad nėra pagrindo pripažinti Pareiškėjos argumentus, jog GPM išskaičiuoti ir sumokėti privalo UAB „S1“, o ne Pareiškėja, pagrįstais.

Pareiškėja skunde taip pat tvirtina, kad mokesčių administratorius apskaičiuodamas delspinigius pažeidė jų apskaičiavimo 6 mėnesių senaties terminą (MAĮ 98 str. 2 d.). Tačiau vadovaujantis MAĮ 96 str. 1 d. 2 punktu, delspinigiai mokesčių mokėtojui skaičiuojami už nesumokėtą arba pavėluotai sumokėtą patikrinimo metu mokesčių administratoriaus nustatytą nedeklaruotą deklaruojamą ar neapskaičiuotą nedeklaruojamą mokestį, o 97 str. 2 dalyje nustatyta, jog šiuo atveju delspinigiai skaičiuojami nuo kitos dienos po to, kai mokestis pagal tuo metu galiojančius mokesčių teisės aktus turėjo būti sumokėtas į biudžetą, iki patikrinimo rezultatus įforminančio dokumento surašymo dienos, o nesumokėjus mokesčio per šio įstatymo 81 str. 2 dalyje nustatytą terminą (t. y. per 20 dienų nuo sprendimo įteikimo mokesčių mokėtojui dienos), delspinigių skaičiavimas tęsiamas nuo kitos dienos po minėto termino pasibaigimo. MAĮ 98 str. 2 dalyje įtvirtinta, kad delspinigiai, pradėti skaičiuoti šio įstatymo 97 str. 1 ir 2 dalyje nustatyta tvarka, skaičiuojami ne ilgiau kaip 180 dienų nuo teisės priverstinai išieškoti mokestinę nepriemoką atsiradimo dienos <...>, sustabdžius mokesčio priverstinį išieškojimą šio įstatymo 110 str. 1 dalyje nurodytu atveju (t. y. padavus skundą, kilus mokestiniam ginčui), delspinigiai skaičiuojamai už visą sustabdymo laikotarpį, jeigu mokesčių mokėtojo skundas buvo atmestas. Taigi, mokesčių teisėje nėra taikomos civilinėse teisės normose numatytas delspinigių šešių mėnesių senaties terminas. Tokios pozicijos dėl delspinigių skaičiavimo termino laikomasi ir LVAT praktikoje (pavyzdžiui, 2016 m. vasario 23 d. nutartis adm. byloje Nr. A-293-556/2016).

Atsakydama į Pareiškėjos skundo argumentus dėl jai apskaičiuotų GPM delspinigių ir GPM baudos dydžio, Komisija pažymi, kad vienas iš teisinės atsakomybės požymių yra neigiamų pasekmių taikymas. Esant įstatyme nurodytiems baudos skyrimo ar delspinigių skaičiavimo pagrindams mokesčių administratorius negali mokėtojui neskirti baudos ar neskaičiuoti delspinigių, nes tai būtų įstatymo pažeidimas. Nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius nustatė, jog Pareiškėja turėjo prievolę mokėti GPM, tačiau laiku šios prievolės neįvykdė, todėl, vadovaudamasis minėtais MAĮ 96–99 straipsniais, pagrįstai apskaičiavo 126922,03 Eur GPM delspinigius. GPMĮ 36 str. 2 dalyje nustatyta, kad už šio įstatymo pažeidimus skiriamos baudos MAĮ nustatyta tvarka. Pagal MAĮ 139 str. 1 dalį, kai mokesčių administratorius nustato, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo nedeklaruojamo ar nedeklaravo deklaruojamo mokesčio arba neteisėtai pritaikė mažesnę mokesčio tarifą ir dėl šių priežasčių mokėtiną mokestį neteisėtai sumažino, skiriama nuo 10 iki 50 procentų mokėtinios mokesčio sumos dydžio bauda, jei atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip. Skiriamos konkrečios baudos dydis 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. Vertindama Pareiškėjai paskirtos 20 proc. dydžio GPM baudos pagrįstumą, Komisija atkreipia dėmesį į tai, kad baudos paskirtis sietina su pažeidėjo nubaudimu bei bendrąja ir specialiąja prevencija. Nagrinėjamu atveju Klaipėdos AVMI nenustatė Pareiškėjos padaryto pažeidimo pobūdį sunkinančių ar lengvinančių aplinkybių. Pareiškėja taip pat Komisijai nenurodė jokių jos atsakomybę lengvinančių aplinkybių, dėl kurių būtų pagrindas mažinti mokesčių administratoriaus

paskirtą GPM baudos dydį. Komisijos nuomone, atsižvelgiant į tai, kad nagrinėjamu atveju pažeidimą padarė fizinis asmuo, Pareiškėjai pagrįstai buvo skirta mažesnė nei vidutinio dydžio (20 proc.) bauda.

Atsižvelgdama į visas aukščiau nurodytas aplinkybes, Komisija konstatuoja, kad ginčijamas Inspekcijos sprendimas yra teisėtas ir pagrįstas, todėl tvirtintinas, Pareiškėjos skundas atmestinas.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2016-01-22 sprendimą Nr. 68-7.

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

Komisijos pirmininkė

Edita Veršeliene

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene