



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „Ž1“ 2017-01-09 SKUNDO**

2017 m. kovo 9 d. Nr. S-55 (7-13/2017)
Vilnius

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

Editos Veršelienės
Martyno Endrijaičio – pranešėjas
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus
Linos Vosylienės

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojo atstovams

Jelenai Krochmalieniė
advokatui R. S.
advokato padėjėjui R. D.
A. L.
T. P.
I. J.

mokesčių administratoriaus atstovui

2017-02-15 posėdyje išnaginėjusi UAB „Ž1“ (toliau – Bendrovė) 2017-01-09 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2016-12-15 sprendimo Nr. 69-128, n u s t a t ė:

Inspekcija 2016-12-15 sprendimu Nr. 69-128 atnaujino Bendrovės 2016-08-16 skundo nagrinėjimą iš esmės ir patvirtino Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Vilniaus AVMI arba vietos mokesčių administratorius) 2016-07-27 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (4.65)-FR0682-480, kuriuo Bendrovei nurodyta sumokėti į biudžetą 556640,70 Eur pelno mokesį (toliau – PM), 59114 Eur PM delspinigius, 111328 Eur PM baudą.

Iš skundžiamo Inspekcijos sprendimo matyti, kad mokesčių administratorius atliko Bendrovės 2014 m. PM apskaičiavimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą ir surašė 2016-05-20 patikrinimo aktą Nr. (4.65)-FR0680-370. Patikrinimo metu nustatyta, jog Bendrovė, būdama pelno mokesčio mokėtoja, kurios pelnas iš statybų plėtros veiklos būtų apmokestinamas standartiniu 15 proc. pelno mokesčio tarifu, įregistravo informuotiesiems investuotojams skirtą uždaro tipo investicinę bendrovę UAB „D1“ (toliau – „D1“), kuri tik formaliai atitiko keliamus reikalavimus investicinių bendrovių veiklai ir kurios pajamos iš investicinės (statybų plėtros) veiklos yra pelno mokesčiu neapmokestinamos, perleido šiai įmonei statybų plėtros veiklą, nors pati turėjo visus išteklius ir priemones minėtai veiklai vykdyti. Tokiu būdu Bendrovė 2014 m. sumažino savo apmokestinamąjį pelną 12813127 Lt ir išvengė (sumažino) mokėtino pelno mokesčio. Mokesčių administratorius, vadovaudamasis Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 69 straipsnio 1 dalies

nuostatomis, Bendrovei priskyrė „D1“ gautas 21543437 Lt pajamas ir joms uždirbti patirtas 11219384 Lt sąnaudas, iš kurių 2506277 Lt yra neleidžiami atskaitymai bei nustatė 12813127 Lt apmokestinamąsias pajamas, nuo kurių vadovaujantis Pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMĮ) 4, 5, 11, 17 straipsnių nuostatomis, Bendrovei papildomai apskaičiavo PM ir su juo susijusias sumas.

Sprendime nurodoma, kad Bendrovė buvo įsteigta 2009-04-01 reorganizavus AB „V2“. AB „V2“ 2009-04-01 suformavo 1596402,92 Eur (5512060 Lt) dydžio Bendrovės įstatinį kapitalą ir Bendrovės akcijas perdavė savo pagrindiniams akcininkams. AB „V2“ atskyrė iš savo turto ir perdavė naujai steigiamai Bendrovei visą ilgalaikį nekilnojamąjį turtą (pastatus ir statinius), esantį (*duomenys neskelbtini*). 2009-04-01 ilgalaikio nekilnojamojo turto priėmimo – perdavimo akte Nr. 2009/04/01-SP/2 nurodyta, kad pagal atskyrimo sąlygų 2.1 straipsnį dalis AB „V2“ turto, teisių bei pareigų atskiriami ir perduodami po atskyrimo veiklą pradedančiai SP, AB (dabar – UAB „Ž1“) bei sandoriai į SP apskaitą įtraukiami nuo priėmimo – perdavimo akto pasirašymo momento. Taigi, AB „V2“ perdavė, o Bendrovė priėmė akte nurodytąjį nekilnojamąjį turtą.

AB „V2“ atskyrimo sąlygose, parengtose 2009-02-24, dalyje „Teisinis atskyrimo pagrindas“ nurodyta, kad vadovaujantis PMĮ 41 straipsnio 2 dalies 8 punktu, vienetas, toliau tęsiantis veiklą – AB „V2“ – atskiria dalį, kuriai, proporcingai priskirtų turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų atitinkamos dalies pagrindu, sukuriama 3 nauji vienetai – SP, AB; LP, AB; AB „P1“. Atskyrimui taikomos PMĮ 42 straipsnio nuostatos, pagal kurias AB „V2“ perleidžiant turtą, teises ir pareigas, turto vertės padidėjimas nelaikomas jos pajamomis, ir atitinkamai SP, gavusiai nuosavybės atitinkamą turto, teisių ir pareigų dalį, tos turto, teisių ir pareigų dalies įsigijimo kaina yra jos įsigijimo kaina, buvusi iki tos turto, teisių ir pareigų dalies perėjimo nuosavybės AB „V2“.

Inspekcija pažymėjo, kad AB „V2“ iki reorganizavimo 2008 m. atliko turimo nekilnojamojo turto perkainavimą tikrąja verte ir turtą perdavė perkainota verte.

Sprendime nurodoma, kad Vilniaus m. savivaldybės taryba 2010-03-17 sprendimu Nr. 1-1425 „Dėl sklypo (*duomenys neskelbtini*) detaliojo plano patvirtinimo“ patvirtintas žemės sklypo (*duomenys neskelbtini*) detalusis planas ir jo sprendiniai pagal nurodytus brėžinius. Jame žemės sklypas (*duomenys neskelbtini*) padalintas į 5 sklypus: 5144 m², 6510 m², 6510 m², 7317 m², 7310 m² ploto; nustatyta sklypų paskirtis – kitos paskirties, naudojimo būdas: pirmojo – komercinės paskirties objektų teritorijos, kitų keturių – gyvenamosios teritorijos; naudojimo pobūdis: pirmas – prekybos, paslaugų ir pramogų objektų statybos, kitų keturių – daugiaaukščių ir aukštybinių gyvenamųjų namų statybos.

Pagal Bendrovės pateiktą informaciją, iš AB „V2“ perimtas 26550002 Lt vertės nekilnojamas turtas, 2009–2011 m. laikotarpiu buvo apskaitytas ilgalaikio materialaus turto dalyje „Pastatai ir statiniai“ perkainota verte. 2012 m. Bendrovės apskaitoje nekilnojamas turtas buvo perkeltas į ilgalaikio materialaus turto dalį „Investicinis turtas“, joje investicinis turtas apskaitytas tikrąja verte – 25600000 Lt. Pateiktame 2012 m. JAR finansinių ataskaitų rinkinio paaiškinamajame rašte Bendrovė teigia, jog jos pagrindinė veikla yra nekilnojamojo turto plėtra, valdymas ir nuoma, tuo atveju, jei Bendrovė turto nenaudoja savo reikmėms, jis tampa investiciniu, todėl Bendrovės turtas perklasifikuotas iš materialaus turto į investicinį turtą, šiuo laikotarpiu pajamos buvo uždirbtos iš ilgalaikio turto nuomos. 2013 m. birželio mėn. Bendrovės apskaitoje nekilnojamas turtas iš investicinio turto perkeltas į „Pastatai ir statiniai“ dalį ir apskaitytas 2429117,37 Lt verte (nurodyta, kad tai yra mokesstinė likutinė šio turto vertė pagal Bendrovės pateiktą 2014-07-31 mokesčinį biuletenį). Sprendime pastebima, jog anksčiau, nuo Bendrovės įsteigimo iki Bendrovės naujo akcininko UAB „R1“, Bendrovė nevykdė statybų plėtros veiklos, Bendrovė dalį turimų nuosavybės teise pastatų ir statinių nuomojo.

Pagal 2013-06-10 akcijų pirkimo – pardavimo sutartį Nr. 20130610/TBI-HNR, sudarytą tarp UAB „T1“ (sutartyje vadinama – pardavėju) ir UAB „R1“ (sutartyje vadinama – pirkėju) pardavėjas perdavė pirkėjui nuosavybės teise priklausančias 551206 vnt. Bendrovės akcijas (10 Lt nominalios vertės, bendra nominali vertė – 5512060 Lt) už 27000000 Lt ir plus prie jos pridedama kainos dalis „A2“.

Sprendime paminima, kad pagal pateiktą UAB „R1“ 2013 – 2014 m. Ataskaitų apie kontroliuojamuosius ir kontroliuojančius vienetus bei asmenis (FR0438) duomenis UAB „R1“ 100 proc. akcininkė yra OU „H2“ (Estija). Teigiama, kad *HI* grupės įmonė UAB „R1“ nuo 2013-06-28

įsigijo Bendrovės 100 proc. akcijų tikslu valdyti ir disponuoti jai priklausančiu nuosavybės teise nekilnojamuoju turtu (pastatais ir statiniais), esančiais (*duomenys neskelbtini*), ir jai priklausančiomis turčinėmis teisėmis – t. y. valstybinės žemės sklypo, kurio plotas 3,2805 ha (unikalus Nr. 0101-0031-0212), esančio (*duomenys neskelbtini*), nuomos teise, kylančia iš 2009-09-11 valstybinės žemės sklypo nuomos sutarties Nr. N01/2009-284 (nuomos terminas iki 2097-08-28).

Sprendime nurodoma, kad pasikeitus Bendrovės akcininkui, JAR finansinių ataskaitų rinkinio 2013 m. paaiškinamajame rašte nurodoma, kad Bendrovės pagrindinė veikla yra statybų plėtra, Bendrovė vykdo gyvenamųjų namų statybą pagal projektą. Bendrovė 2013-12-31 ilgalaikio nematerialaus turto turėjo. Ilgalaikis materialusis turtas 2013-12-31 – 2429111 Lt (apskaitytas likutine verte), t. y. likę nenugriauti pastatai ir statiniai, kuriuos numatyta nugriauti ir toliau vykdyti gyvenamųjų namų statybą, vystyti „Ž1“ projektą. 2013-12-31 apskaitytas nebaigtos statybos likutis yra 2605170 Lt, kito ilgalaikio turto Bendrovė neturėjo.

Mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad pasikeitus Bendrovės akcininkui, Bendrovės vardu buvo ruošiama statyboms vykdyti dokumentacija, atliekami statybos darbai, skelbiami ir reklamuojami numatomi pastatyti ir parduoti butai, kitos patalpos, sudaromos išankstinės (rezervavimo) sutartys dėl butų pardavimo.

Nekilnojamojo turto registro duomenimis Bendrovės nuomojamas 3,2805 ha ploto žemės sklypas, adresu (*duomenys neskelbtini*), unikalus Nr. (*duomenys neskelbtini*), buvo įregistruotas kaip padalintas į 5 nekilnojamus daiktus, išsaugant Bendrovės teises į žemės nuomą. Atsižvelgiant į atliktus padalinius, aukščiau minėta 2009-09-11 valstybinės žemės nuomos sutartis 2013-07-31 susitarimu pakeista, t. y. Bendrovei išnuomotas 5144 m² žemės sklypas (*duomenys neskelbtini*). Kadangi 3,2805 ha ploto žemės sklypas padalintas į 5 sklypus, 2013-09-17 sudarytos dar keturios valstybinės žemės nuomos sutartys. Viso, pagal sudarytas žemės nuomos sutartis ir susitarimus, Bendrovė po padalinimo 2013-07-31 – 2014-03-04 laikotarpiu buvo išsinuomojusi 3,2792 ha ploto žemės sklypus.

Bendrovei taip pat išduotas Savivaldybės administracijos 2013-08-30 statybos leidimas Nr. LNS-01-130830-00833, leidžiantis jai statyti 8184 m² ploto viešbučių paskirties statinį adresu (*duomenys neskelbtini*).

Sprendime nurodoma, kad pagal 2013-05-09 projektavimo darbų sutartį Nr. ADV-P-ŽV-09-05-13-SR, sudarytą tarp UAB „A3“ (projektuotojas) ir UAB „A1“ (užsakovas arba statybų valdytojas) užsakovas užsakė, o projektuotojas įsipareigojo 3,2805 ha žemės sklype, esančiame (*duomenys neskelbtini*), parengti ir užsakovui perduoti projektinę dokumentaciją. Nustatyti darbų atlikimo dalimis terminai pradedant 2013-05-16 ir baigiant 2013-10-01, nustatyta projektavimo darbų bendra kaina – 468300 Lt (su PVM). Nustatyta, kad UAB „A1“ išrašė Bendrovei PVM sąskaitas faktūras, pagal kurias perpardavė statybos paruošiamuosius darbus, susijusius su minėtomis projektavimo paslaugomis.

Pagal 2013-07-30 statybos rangos sutartį Nr. ADV-P-ŽV-13-07-001-JP, sudarytą tarp UAB „V2“ (rangovas) ir UAB „A1“ (užsakovas) užsakovas užsakė, o rangovas įsipareigojo atlikti pastatų griovimo darbus adresu: (*duomenys neskelbtini*), taip pat žemės darbus statomuose dviejuose pastatuose „S1“ (*duomenys neskelbtini*), taip pat inžinierinius tinklų darbus, infrastruktūros ir objekto sutvarkymą, kt. Numatyta, kad bendras darbų atlikimo terminas – ne ilgiau kaip 12 mėn. Sutarties kaina – 1210000 Lt (su PVM). Nustatyta, kad UAB „A1“ išrašė Bendrovei PVM sąskaitas faktūras, pagal kurias perpardavė pastatų griovimo darbus.

Bendrovė 2013-07-09 sutarimi sutarė dėl statybos darbų atlikimo, organizavimo ir valdymo 3,2805 ha žemės sklype, esančiame (*duomenys neskelbtini*), su UAB „A1“, kuri 2013 m. rugpjūčio – 2014 m. vasario mėn. laikotarpiu atliko jų už 1447599,13 Eur (4998270,28 Lt), įskaitant PVM. PVM sąskaitose faktūrose nurodytų operacijų turinys: statybos paruošiamieji darbai, teritorijos ruošimo darbai, įrankių ir įrengimų nuomos pajamos, kitos paslaugos perpardavimui, NT projekto valdymo mokestis (3 proc.).

Inspekcija pažymėjo, kad 2013 m. lapkričio mėn. – 2014 m. gegužės mėn. Bendrovė bankiniais pavedimais pervadė UAB „A1“ 1447599,13 Eur. Taip pat paminėtina, kad minėtų pirkimų vertę be PVM Bendrovė įtraukė į buhalterinę sąskaitą Nr. 1250 „Nebaigtas statyti ar

rekonstruoti ilgalaikis materialusis turtas“ ir padidino nebaigtos statybos vertę, pirkimo PVM įtraukė į PVM atskaitą.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė samdė įmones ir asmenis skelbti ir reklamuoti apie Bendrovės numatomus pastatyti ir parduoti butus (kt. patalpas). Bendrovės pirkimai – išlaidos reklamai, apskaityti buhalterinėje sąskaitoje Nr. 12501 „Nebaigta statyba – reklama“ ir sudaro 17069,11 Eur (58936,22 Lt), iš jų: 2013 m. 07-12 mėn. – 11957,10 Eur (41285,47 Lt), 2014 m. 01-03 mėn. 5112,01 Eur (17650,75 Lt). Bendrovės pirkimai – išlaidos interneto svetainei, apskaityti buhalterinėje sąskaitoje Nr. 12503 „Nebaigta statyba – interneto svetainės eksploatavimo išlaidos“ ir sudaro 4816,22 Eur (16629,44 Lt), iš jų: 2013 m. 07-11 mėn. – 4454,19 Eur (15379,43 Lt), 2014 m. 02 mėn. - 362,03 Eur (1250,02 Lt).

Sprendime akcentuojama, kad skelbimuose apie projekto „Ž1“ butų pardavimus yra nurodomas prekinis ženklas „H1“ (registruotas ženklo savininkas – AB „H1“, Lietuva). Nustatyta, kad Bendrovė 2013-08-26 sutartimi sutarė dėl tarpininkavimo ir atstovavimo, parduodant numatomus pastatyti butus, su AB „H1“, atlyginimo dydis – 1 proc. plius PVM nuo atskiro turto vieneto pardavimo kainos (be PVM). AB „H1“ 2013-11-07 – 2014-03-31 laikotarpiu sudarė 60 butų rezervavimo sutarčių, pagal kurias Bendrovė tiesiogiai gavo 3 mln. Lt išankstinių apmokėjimų iš būsimų pirkėjų. Tačiau pažymėtina, kad 2013–2014 m. Bendrovė nėra apskaičiusi įsigytų tarpininkavimo paslaugų pagal minėtą sutartį iš AB „H1“.

Bendrovė pateikė akcininko UAB „R1“ 2014-07-10 sprendimą dėl paskolos. Pagal paskolos sutartis 2013-08-23 Nr. 2013/08/23, 2013-11-27 Nr. 2013/11/27, 2014-07-10 Nr. 2014/07/10 UAB „R1“ įsipareigojo Bendrovei suteikti 6671000 Lt dydžio paskolą, sutartyse nėra nurodytas paskolų tikslas, nurodyta, kad paskolos bus suteiktos atsižvelgiant į Bendrovės prašymą. Iš banko išrašų matyti, kad Bendrovė 2013-09-09 – 2014-11-05 pavedimais į banko sąskaitą iš UAB „R1“ gavo 9671000 Lt paskolą, kurią iki 2015-05-15 grąžino. Bendrovė paskolą grąžino: dalį 2397316,44 Eur (8277455 Lt) pavedimais iš banko sąskaitos pervesdama UAB „R1“ ir 403598, 58 Eur (1393545 Lt) paskolos sumą įskaitydama bendrovės įstatinio kapitalo formavimui. Iš buhalterinės apskaitos registrų matyti, kad Bendrovė gautus pinigus didžiausia dalimi panaudojo 2014 m. juos pervesdama įmonei „D1“ bei pinigai buvo naudojami atsiskaityti su pagrindiniu „Ž1“ statybos paslaugų tiekėju UAB „A1“. Sprendime pažymima, kad Bendrovė 2013–2014 m. apskaitė 21138,59 Eur (72987,32 Lt) palūkanų sąnaudų pagal UAB „R1“ išrašytas PVM sąskaitas faktūras, kurias 2014 m. sumokėjo pavedimu.

Sprendime nurodoma, kad pagal Bendrovės pateiktą 2013-08-23 paskolos sutartį Nr. 2013/08/23 UAB „T2“ įsipareigojo Bendrovei suteikti 3500000 Lt dydžio paskolą. Sutartyje nėra nurodytas paskolos tikslas, nurodyta, kad paskola suteikta atsižvelgiant į Bendrovės prašymą. Iš banko išrašų matyti, kad Bendrovė 2013-09-03 gavo 28962 Eur (100000 Lt) paskolą iš UAB „T2“, kurią pavedimu per banko sąskaitą grąžino 2013-09-09.

Patikrinimo metu Bendrovė pateikė vienintelio akcininko UAB „R1“, atstovaujamos direktoriaus T. P., įformintus 2013-12-12, 2013-12-23 sprendimus dėl obligacijų išleidimo. Pagal 2013-12-12, 2013-12-23 obligacijų pasirašymo sutartis, sudarytas su A. A., už Bendrovės išleistus 2700 vnt. obligacijų A. A. įsipareigojo Bendrovei sumokėti 781974 Eur (2700000 Lt). Pagal 2013-12-12 obligacijų pasirašymo sutartį, sudarytą su G. A. (D.), už Bendrovės išleistus 2500 vnt. obligacijų G. A. įsipareigojo Bendrovei sumokėti 724050 Eur (2500000 Lt). Pagal 2013-12-12 obligacijų pasirašymo sutartį, sudarytą su I. A. už Bendrovės išleistus 2500 vnt. obligacijų I. A. įsipareigojo Bendrovei sumokėti 724050 Eur (2500000 Lt). Iš banko išrašų, matyti, kad UAB „Ž1“ 2013 m. gruodžio mėn. gavo 2230074 Eur (7700000 Lt) piniginių lėšų už Bendrovės išleistus 7700 vnt. obligacijų. Bendrovė gautus pinigus didžiausia dalimi panaudojo 2014 m. pervesdama dukterinei įmonei „D1“ bei pinigai buvo naudojami atsiskaityti su pagrindiniu „Ž1“ statybos paslaugų tiekėju UAB „A1“, paskoloms grąžinti UAB „R1“. Bendrovė 2014 m. apskaitė 133804,44 Eur (462000 Lt) apskaičiuotų nuo išleistų obligacijų palūkanų sąnaudų. Palūkanas minėtiems asmenims Bendrovė sumokėjo 2014-12-23 pavedimu per banko sąskaitą.

Kaip nustatyta patikrinimo metu, Bendrovė 2013-09-03 – 2014-11-05 laikotarpiu pasiskolino (pagal paskolų ir obligacijų pasirašymo sutartis) 5059951,02 Eur (17471000 Lt) piniginių lėšų iš susijusių asmenų: akcininkės UAB „R1“, HI grupės įmonės UAB „T2“, su HI grupe susijusių

fizinių asmenų A. A., G. A., I. A., tikslu vystyti nekilnojamojo turto objektus žemės sklypuose esančiuose adresu (*duomenys neskelbtini*), (*duomenys neskelbtini*).

Pagal UAB „O1“ Nekilnojamas turtas Bendrovės pageidavimu atliktą 2014-01-30 nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitą Nr. 21103 VAT 2014 ALAVHAN vertinamo turto (administracinės, gamybos, pramonės, sandėliavimo bei kitos paskirties pastatai bei statiniai (15 vnt.) ir penkių žemės sklypų valstybinės žemės nuomos teisės, turto adresas: (*duomenys neskelbtini*)) rinkos vertė 2014-01-24 yra 28500000 Lt (vertėje nėra įskaičiuotas PVM). Ataskaitoje nurodyta, kad vertinimo tikslas – turto rinkos vertės nustatymas turtinio įnašo atveju. Už visą vertinamą turtą numatoma išigyti naujai išleidžiamų 285000 vnt. „D1“ akcijų 100 litų nominalios vertės. Pažymėtina, kad minėtoje nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitoje nustatyta, jog vertinamas turtas yra buvusio konditerijos fabriko „V2“ teritorijoje. Šioje vietoje pradėta vystyti nauja gyvenvietė – „Ž1“. Apžiūros datai yra pradėtas vykdyti „Ž1“ pirmas etapas, kurio metu bus pastatyti dviejų korpusų šešių aukštų namai su požeminėmis automobilių stovėjimo aikštelėmis.

Sprendime pažymėta, kad Bendrovė buhalterinėje apskaitoje 2014-01-30 įregistravo ilgalaikio turto vertės padidėjimą 22662325,32 Lt (6563463,08 Eur), kurį apskaičiavo iš visos turto vertintojų nustatytos vertinamo turto rinkos vertės (28500000 Lt) atėmusi apskaitytą 2429108,23 Lt pastatų ir statinių likutinę vertę bei apskaitytą 3408564,63 Lt nebaigtos statybos likutį. Bendrovė 2014 m. pelno mokesčio deklaracijoje deklaruotą apmokestinamąjį pelną sumažino 22662327 Lt neapmokestinamosiomis pajamomis (pajamomis dėl turto ir įsipareigojimų perkainojimo atliekamo teisės aktų nustatyta tvarka PMĮ 12 str. 7 punktą).

Mokesčių administratorius nustatė, kad Bendrovė sandorius sudarė su įmonėmis UAB „R1“, UAB „A1“, UAB „T2“, AB „H1“ ir fiziniiais asmenimis A. A., G. A. (D.), I. A. Įvardintas įmonės atstovavo asmenys: T. P. atstovavo UAB „R1“, AB „H1“, UAB „A1“; A. L. atstovavo UAB „T2“, UAB „A1“. Pačią Bendrovę atstovavo A. N., V. K.

Pagal Inspekcijai pateiktų minėtų įmonių 2013–2014 m. Ataskaitų apie kontroliuojamuosius ir kontroliuojančius vienetus bei asmenis (FR0438) duomenis deklaruota, kad 2013-12-31 ir 2014-12-31 datai jos buvo kontroliuojamos: 1) Bendrovę kontroliuoja įmonė UAB „R1“, turi 100 proc. jos akcijų; 2) UAB „R1“ kontroliuoja Estijos įmonė OU „H2“, turi 100 proc. jos akcijų, 3) UAB „A1“ kontroliuoja įmonė UAB „T2“, turi 100 proc. jos akcijų, 4) UAB „T2“ 2013-12-31 datai kontroliavo įmonė AB „H1“, turėjo 100 proc. jos akcijų; 2014-12-31 datai kontroliuoja Estijos įmonė OU „H2“, turi 100 proc. jos akcijų, 5) AB „H1“ 2013-12-31, 2014-12-31 kontroliuoja Estijos įmonė OU „H2“, turi 100 proc. jos akcijų.

Sprendime nurodoma, kad JAR duomenimis AB „H1“ valdyba sudaryta iš 3 narių, jos nariais nuo 2012-03-15 yra: valdybos pirmininkas – A. A. (ir anksčiau buvo nariu/pirmininku nuo 2000-09-15 iki 2012-03-15), valdybos nariai: V. K. (ir anksčiau buvo nariu nuo 2000-09-15 iki 2012-03-15) ir M. V. (ir anksčiau buvo nariu nuo 2009-01-13 iki 2012-03-15). 2013 m. metiniame pranešime nurodoma, kad AB „H1“ valdybos pirmininkas A. A. valdo 80 proc. motininės įmonės OU „H2“. AB „H1“ direktorius nuo 2010-01-01 iki dabar yra T. P., anksčiau buvo V. K.

Pažymėta, kad Bendrovės operatyvaus patikrinimo ir mokesčio patikrinimo metu bei atliekant įmonės „D1“ mokesčių tyrimą, jas atstovavo: buhalterinės apskaitos klausimais teikė informaciją AB „H1“ vyr. finansininkė T. L., informaciją dėl sandorių įforminimo ir veiklos teikė AB „H1“ finansų direktorius A. L.

JAR duomenimis T. P. yra paskirtas direktoriumi įmonėse AB „H1“, UAB „R1“, UAB „A1“, V. K. yra paskirtas direktoriumi UAB „Ž1“, buvo direktoriumi AB „H1“, UAB „R1“, A. L. yra paskirtas direktoriumi įmonėje UAB „T2“, t.y. įmonėse, su kuriomis sandorius vykdė UAB „Ž1“.

„D1“ JAR pateiktoje įmonės veiklos ataskaitoje (2014 m. finansinių ataskaitų rinkinys) nurodyta, kad A. L. darbo patirtis yra AB „H1“ (2005–2008 m. dirbo finansų analitiku, nuo 2008 m. dirba finansų direktoriumi); G. B. darbo patirtis yra AB „H1“ (nuo 2012 m. dirba finansų analitiku); T. P. darbo patirtis yra AB „H1“ (2005–2008 m. dirbo finansų direktoriumi, 2008–2010 m. dirbo investicijų direktoriumi, nuo 2010 m. dirba generaliniu direktoriumi), AB „H3“ (nuo 2008 m. dirba finansų direktoriumi). Minėti asmenys yra paskirti į „D1“ investicinį komitetą.

Inspekcija sprendime teigia, kad atsižvelgiant į išdėstyta, pagrįstai konstatuota, jog Bendrovei įgyvendinti statybos projektą „Ž1“ buvo naudojama daugiau kaip 10 metų *HI* grupės sukaupta darbo patirtis, žinomas statybų versle jos vardas ir žmogiškieji ištekliai.

Bendrovės vienintelis akcininkas UAB „R1“, atstovaujamas direktoriaus T. P., 2014-02-10 įformino sprendimą dėl „D1“ įsigijimo.

Sprendime nurodoma, kad „D1“ akcijų pirkimo – pardavimo 2014-02-11 sutartyje Nr. UTIB-2014 02/1, įformintoje tarp Bendrovės ir UAB „S2“ išdėstyta, kad akcijas įsigyjanti Bendrovė atitinka nurodytus 2 kriterijus: 1) disponuoja (nuosavybės teise; tiesiogiai ar per kontroliuojamas dukterines įmones) nekilnojamojo turto objektais, kurių bendra vertė ne mažesnė kaip 1 mln. Lt; 2) asmens grynojo turto (atmetus įsipareigojimus) vertė ne mažesnė kaip 1 mln. Lt. Pagal informuotiesiems investuotojams skirtų kolektyvinio investavimo subjektų reikalavimus Bendrovė yra informuotasis investuotojas. Minėta sutartimi įforminta, kad UAB „S2“ parduoda, o Bendrovė perka už 10000 Lt (nominalia verte) 100 vnt. „D1“ akcijų (su visomis jų suteikiamomis turtinėmis ir neturtinėmis teisėmis). Nustatyta, kad banko pavedimu Bendrovė 2014-02-12 pervedė 2896,20 Eur (10000 Lt) UAB „S2“.

Pažymėta, kad 2014-03-04 akcijų pasirašymo sutartyje, įformintoje tarp Bendrovės ir „D1“, išdėstyta, kad vienintelis „D1“ akcininkas – Bendrovė – 2014-03-03 priėmė sprendimą padidinti įstatinį kapitalą nuo 10000 Lt iki 28510000 Lt (28500000 Lt), naujai išleidžiant 285000 vnt. paprastųjų vardinių nematerialiųjų akcijų 100 Lt nominalios vertės, ir pats šias akcijas įsigyti. „D1“ įsipareigojo pateikti Bendrovei 285000 vnt. paprastųjų vardinių nematerialiųjų akcijų 100 Lt nominalios vertės, akcijų emisijos kaina už 28500000 Lt, o Bendrovė naujai išleistų akcijų emisijos kainą apmokėti papildomais 28500000 Lt vertės nepiniginiais įnašais. Nepiniginiai įnašai įvertinti 2014-01-30 turto vertės nustatymo ataskaitoje Nr. 21103 VAT 2014 ALAVHAN, sudarytoje UAB „O1“ nekilnojamas turtas. JAR duomenimis 2014-03-18 įregistruoti „D1“ įstatai, kuriuose įrašytas 28510000 Lt dydžio įstatinis kapitalas.

2014-03-04 turto priėmimo–pardavimo aktu įforminta, kad Bendrovė perdavė, o „D1“ priėmė nuosavybės teise valdyti, naudoti ir disponuoti valstybinės žemės nuomos teises penkių sklypų (0,5144 ha (*duomenys neskelbtini*), 0,6510 ha (*duomenys neskelbtini*), 0,7310 ha (*duomenys neskelbtini*), 0,6510 ha (*duomenys neskelbtini*), 0,7318 ha (*duomenys neskelbtini*)) ir statinius (15 vnt.). Šiame akte nėra nurodyta perduodamo turto vertė. Be to, išdėstyta, kad kartu su turtu taip pat perduodami: 1) visi dokumentai, įskaitant projekcinę dokumentaciją, tame tarpe išduotą statybos leidimą bei kitą žemės sklypo (esančio (*duomenys neskelbtini*)) projekcinę dokumentaciją, susijusią su pradėtais statyti statiniais; 2) su turtu susiję priklausiniai ir antraeiliai daiktai, t. t., bet neapsiribojant statiniais, nebaigtos statybos statiniais, esančiais žemės sklype (*duomenys neskelbtini*).

Sprendime pažymėta, kad pagal 2014-03-04 susitarimą dėl papildomų vystymo sąnaudų, patirtų nuo turto įvertinimo datos (2014-01-30) iki turto perdavimo datos (2014-03-04), perleidimo pagal pateiktas 2014-07-31, 2014-10-01, 2014-10-31 PVM sąskaitas faktūras įformintas Bendrovės „Ž2“, „Nebaigta statyba“, „Reklama“ tiekimas įmonei „D1“ (tiekimų vertė be PVM – 300808,89 Eur (1038632,94 Lt), PVM – 63169,86 EUR (218112,89 Lt)). „D1“ per banko sąskaitas 2014-08-04 ir 2014-12-19 pervedė Bendrovei 363978,75 Eur.

Pagal 2014-03-18 akcijų pasirašymo sutartį Bendrovė priėmė sprendimą padidinti „D1“ įstatinį kapitalą nuo 28510000 Lt iki 34010000 Lt (5500000 Lt), naujai išleidžiant 55000 vnt. paprastųjų vardinių nematerialiųjų akcijų 100 Lt nominalios vertės, ir pati šias akcijas įsigyti. JAR duomenimis 2014-03-27 įregistruoti „D1“ įstatai, kuriuose įrašytas 34010000 Lt dydžio įstatinis kapitalas. Nustatyta, kad Bendrovė pagal 2014-03-18 sutartį „D1“ 2014 m. kovo – liepos mėn. pavedimais pervedė 5500000 Lt (1592910,10 Eur).

Akcijų pirkimo–pardavimo 2014-06-30 sutartimi, įforminta tarp Bendrovės ir UAB „I1“, Bendrovė įsipareigoja parduoti 5000 vnt. „D1“ paprastųjų vardinių akcijų (kiekvienos nominali vertė 100 Lt) su visomis jų suteikiamomis turtinėmis ir neturtinėmis teisėmis už 500000 Lt UAB „I1“. Bendrovė 2014 m. liepos – spalio mėn. pavedimais į banko sąskaitas iš UAB „I1“ gavo 144810,60 Eur (500000 Lt). Atsižvelgiant į tai, Bendrovė nuo 2014-10-24 turi 98,53 proc. (335.100 vnt.) „D1“ akcijų, o UAB „I1“ – 1,47 proc. (5000 vnt.) „D1“ akcijų.

Sprendime pažymėta, kad JAR duomenimis UAB „I1“ direktorė nuo 2008-10-14 yra V. L. 2014 m. Ataskaitos apie kontroliuojamuosius ir kontroliuojančius vienetus bei asmenis (FR0438) duomenimis, UAB „I1“ 2014 m. kontroliuojantys asmenys yra: V. L. – 50 proc., ir B. L. – 50 proc. Gyventojų registro duomenimis minėti asmenys yra A. L. (AB „H1“ finansų direktoriaus) tėvai.

Pagal 2014-03-31 susitarimą dėl teisių ir pareigų pagal rezervavimo sutartis perleidimo Bendrovė 2014-04-09 mokėjimo pavedimu pervedė 3017873 Lt (874036,43 Eur) įmonei „D1“ pagal rezervavimo sutartis pirkėjų sumokėtus avansinius mokėjimus.

Bendrovė pateikė akcininko UAB „R1“ 2014-07-10 sprendimą dėl paskolos. Pagal 2014-07-10 paskolos sutartį Nr. 2014/07/10 Bendrovė įsipareigojo „D1“ suteikti 3000000 Eur dydžio paskolą, paskolos grąžinimo terminas – ne vėliau kaip iki 2015-05-10, palūkanų norma metams – 2,63 proc. Sutartyje nėra įvardinta paskolos tikslinė paskirtis, įvardinta, kad paskola bus suteikiama atsižvelgiant į Bendrovės prašymą. Bendrovė pavedimu 2014-07-15 – 2014-11-05 pervedė 1882530 Eur (6500000 Lt) įmonei „D1“. Bei minėtą sumą įmonė per banko sąskaitą 2014-12-10 pervedė Bendrovei (grąžino). Bendrovė, kai iš „D1“ 2014-12-10 gavo 6500000 Lt pinigines lėšas, jas panaudojo – pervedė UAB „R1“ (įforminta 2014-12-11 grąžinta 6500000 Lt paskola). Bendrovė pagal jos įformintas PVM sąskaitas faktūras 2014 m. apskaitė 14050,71 Eur (48514,29 Lt) palūkanų pajamas, kurias „D1“ 2014-12-10 pervedė Bendrovei.

Vilniaus AVMI nustatė, kad Bendrovė 2013-09-03 – 2014-11-05 laikotarpiu gavo 5030989,02 Eur (17371000 Lt) piniginių lėšų iš susijusių asmenų: akcininkės UAB „R1“, su H1 grupe susijusių fizinių asmenų A. A., G. A. (D.), I. A., tikslu vystyti nekilnojamojo turto objektus, tačiau dalį šių piniginių lėšų, įformindama 2014-07-10 paskolos sutartį, 2014-07-15 – 2014-11-05 pervedė 1882530 Eur (6500000 Lt) įmonei „D1“.

Sprendime teigiama, kad vietos mokesčių administratorius pagrįstai padarė išvadą, jog iš Bendrovės atliktų veiksmų bei nustatytų faktinių aplinkybių, matyti, jog tikrieji Bendrovės tikslai, kurių ji pati pradžioje, t. y. 2013 m. birželio mėn. – 2014 m. vasario mėn., siekė, buvo išsinuomose žemės sklypuose pastatyti naujus gyvenamuosius namus, uždirbti pajamas ir pelną iš butų ir kitų patalpų pardavimo. Bendrovė gyvenamųjų namų statyboms įgyvendinti turėjo finansinius išteklius, technines ir fizines priemones, tačiau visą statybų plėtrai vykdyti reikalingą turtą perleido „D1“.

Inspekcija pažymi, kad 2013-12-12 įstatymu Nr. XII-661 priimtas PMĮ 12, 30, 43 straipsnių ir 3 priedėlio pakeitimo ir papildymo pakeitimas, pagal kurį papildytas PMĮ 12 str. 5 punktą, tai yra papildyta, kad apskaičiuojant 2013 m. ir vėlesnių metų pelno mokesčių, investicinių bendrovių, veikiančių ir pagal Lietuvos Respublikos informuotiesiems investuotojams skirtų kolektyvinio investavimo subjektų įstatymą (toliau – IISKIS įstatymas), investicinės pajamos (išskyrus dividendus ir kitą paskirstytąjį pelną) priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms. Taigi, tik priėmus ir įsigaliojus PMĮ 12 str. 5 punkto pakeitimui, dėl veikiančių pagal įstatymą investicinių bendrovių pajamų neapmokestinimo, 2014-01-01 JAR buvo įregistruota investicinė bendrovė „D1“.

Sprendime teigiama, jog Bendrovė, po mokesčių (PMĮ 12 str. 5 punkto) įstatymų pakeitimų, visą naudotą statybų plėtrai vykdyti turtą (žemės nuomos teises ir senus statinius, nebaigtos statybos išlaidas) ir išteklius perleido įmonei „D1“ negaudama iš to jokios papildomos finansinės – ekonominės naudos ir nepatirdama iš tokio perleidimo jokių mokesčių. Tokio sukurto modelio dėka, nuo šio turto perleidimo neatsirado mokėtinų mokesčių, o akcininkui – Bendrovei – susidarė galimybė išmokėti dividendus (gauti pajamas), kurie įstatymų nustatyta tvarka yra neapmokestinami pelno mokesčiu. Nustatyta, kad „D1“ iš 2014 m. uždirbto rezultato – pelno, 2015 m. priskaičiavo Bendrovei mokėtinus 2,8 mln. Eur (9,6 mln. Lt) dividendus.

Nustatyta, kad „D1“ iš Bendrovės perėmė statybų plėtrai vykdyti reikalingą turtą (žemės nuomos teises ir senus statinius), nebaigtos statybos išlaidas, finansinius išteklius, įsipareigojimus, įformino sutartis su tuo pačiu statybų valdytoju, su tuo pačiu NT pardavimo tarpininku, su ta pačia buhalterinės apskaitos įmone ir kt., tai yra įmonė perėmė visą Bendrovės vykdytą statybų plėtros verslą ir verslo modelį (partnerius, dalyvius, prekės ženklą, žmogiškuosius išteklius). „D1“ įterpta į susijusių (asocijuotų) įmonių grupę, kurioje tos pačios grupės įmonės paruošia dokumentaciją, reikalingą statyboms vykdyti, atlieka su gyvenamųjų namų statyba, jos valdymu susijusius darbus (nuo statybos paruošiamųjų darbų iki statinio pripažinimo tinkamo naudoti), atstovauja pastatytų nekilnojamojo turto objektų pardavimui ir teikia kitas paslaugas, teikia statyboms vykdyti reikalingą

finansavimą, naudojami žmogiškieji ištekliai (investicinis komitetas), kurių patirtis šiame versle yra sukaupta dirbant šios grupės įmonėse, ir tai yra *H1* grupės pagrindinė veikla (nekilnojamojo turto operacijos bei statyba (statinių projektavimas ir statybos valdymas)) jos vykdoma daugiau kaip 10 metų. Tiek pats statybų procesas, tiek pastatytų objektų pardavimo procesas, tiek lėšos tam finansuoti yra grupės įmonių ir šios grupės darbo ir išteklių rezultatas. Tai yra tie patys ir susiję asmenys, priklausantys ir kontroliuojami *H1* grupės.

Atsižvelgdama į išdėstytą, Inspekcija padarė išvadą, kad vietos mokesčių administratorius pagrįstai konstatavo, kad „D1“ veikla imituota (dirbtinai sukurta) taip, kad formaliai atitiktų reikalavimus, nustatytus IISKIS įstatyme nustatytai uždaro tipo investicinių bendrovių veiklos formai, siekiant pateisinti formalų atitikimą PMĮ 12 straipsnio 5 dalyje nustatytai lengvatai taikyti. Bendrovė patikrinimo metu nepagrindė susijusiai ir kontroliuojamai įmonei verslo perleidimo jokia ekonomine bei verslo logika, todėl teigiama, kad pagrįstai konstatuota, kad Bendrovė siekė mokestinio pranašumo, o tokie veiksmai rodo Bendrovės nesąžiningumą, kuriuo pažeidžiamas draudimo piktnaudžiauti teise principas.

Esant piktnaudžiavimo teise aplinkybei, mokesčių administratorius turi pakankamą teisinį pagrindą apskaičiuoti papildomus mokesčius, tiesiogiai remdamasis bendruoju teisės principu – draudimu piktnaudžiauti teise.

Inspekcija sprendime, atsižvelgdama į tai, kad mokestinio patikrinimo metu pagrįstai nustatyta, jog „D1“ veikla buvo organizuojama ir vyko naudojant Bendrovės turėtus išteklius (tas pačias finansines, technines ir fizines priemones), Bendrovės turimi ištekliai buvo sugeneruoti tam, kad ji vykdytų NT projektą (statybas ir jo pardavimus), panaudojant su Bendrove susijusios ir ją valdančios tos pačios *H1* grupės įmonių ir asmenų finansavimo šaltinius, turtą, paslaugas, prekės ženklą (įmonės vardą) ir darbo patirtį, žmogiškuosius išteklius, tai yra įmonei (kuri yra neapmokestinama arba jai taikomos mokesstinės lengvatos) buvo perkelta mokesstinė našta iš Bendrovės (iš susijusio asmens) sukuriant dirbtinai tokias operacijų schemas, dėl kurių jos veikla formaliai atitiko įstatyme įtvirtintus teisę į mokestinę lengvatą turinčio asmens kriterijus, ir kadangi tokiais veiksmais nebuvo siekiama sąžiningai įgyti mokesčinį pranašumą, Bendrovė nepagrindė susijusiai ir kontroliuojamai įmonei verslo perleidimo jokia ekonomine bei verslo logika, tokiu būdu patikrinimo akte padaryta išvada, kad minėti sandoriai, ūkinės operacijos ir jų grupė sudaryti vieninteliu tikslu – tikslu susijusiam asmeniui – Bendrovei nuo uždirbto pelno iš statybų plėtos veiklos išvengti mokėtino pelno mokesčio, konstatavo, kad Vilniaus AVMI pagrįstai, pritaikiusi MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, perskaičiavo Bendrovės pelno mokesčio bazę ir apskaičiavo 12813127 Lt apmokestinamąjį pelną.

Skundžiamame sprendime Inspekcija, atsakydama į Bendrovės skundo argumentus dėl MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatų taikymo pagrįstumo, aptaria minėtos teisinės normos turinį, taikymo sąlygas, aktualią teisminę praktiką (Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) 2007-07-17 nutartis adm. byloje Nr. A-11-719/2007; 2012-12-10 nutartis adm. byloje Nr. A-602-2698/2012; 2013-03-05 nutartis adm. byloje A-556-404/2013), taip pat nurodo, kad vietos mokesčių administratorius nustatė faktus, kurie įrodo, kad „D1“ buvo įsteigta siekiant išvengti mokesčių:

1) nebuvo laikomasi kolektyvinio investavimo principo, siekiant išskaidyti riziką (formaliai turint tik po 1-2 proc. ne grupės įmonių investuotojų), vieno akcininko rankose yra 98 proc. IISKIS akcijų; vykdoma IISKIS veiklos pradžia – vieno akcininko (turtas, pinigai, veiklos įdirbis (projektinė dokumentacija, statybos leidimas, pradėtos statybos));

2) investicijų finansavimo šaltiniai (investuotojo pasiskolintos lėšos iš su įmonių grupe susijusių asmenų, kurios ir iki IISKIS įsteigimo buvo ketinamos naudoti ir naudojamos statybų plėtrai);

3) IISKIS veiklos reglamentai yra formalūs, t. y. vykdoma veikla pasitelkiant savo grupės įmones: IISKIS veikla yra ta pati kaip ir anksčiau vykdyta *H1* grupės įmonių veikla, iš tos pačios grupės įmonių yra statybų valdytojas, butų pardavimo tarpininkas, statybų finansavimo šaltiniai, vykdomos verslo strategijos sprendimai, žinomas vardas – prekės ženklas, sukaupta darbo patirtis, žmogiškieji ištekliai, išdirbtas ir gerai patikrintas statybų plėtos verslo modelis;

4) IISKIS investicinį komitetą, priimančią pagrindinius sprendimus investavimo klausimais, dirbantį neatlygintinai, sudaro AB „H1“ generalinis direktorius, investicijų direktorius, finansų

direktorius (asmenys priklausantys AB „H1“ valdybai ir valdymo organams), glaudžiai susiję su pagrindiniu investuotoju;

5) Bendrovė (pagrindinis IISKIS investuotojas) turėdama turtą, finansavimą, statybos valdymo ir tarpininkavimo butų pardavime sutartis, nenurodė konkrečių priežasčių, kodėl pati nevykdė veiklos;

6) IISKIS įsteigta iš anksto investavimo galimybes aptarus su potencialiu investuotoju, dar negavus investicinės bendrovės leidimo iš Lietuvos Banko.

Kaip nustatyta patikrinimo metu, tikrieji Bendrovės tikslai, kurių ji pradžioje ir siekė (2013 m. birželio – 2014 m. vasario mėn. laikotarpiu), matyti iš Bendrovės atliktų veiksmų bei nustatytų faktinių aplinkybių:

- *H1* grupės įmonė UAB „R1“ 2013-06-28 įsigijo Bendrovės akcijas, kurių pirkimo – pardavimo sutartyje buvo numatytas įsigijimo tikslas (sutartis sudaroma su esmine sąlyga, išdėstyti esminiai pardavėjo pareiškimai ir garantijos dėl Bendrovės teisių į žemės sklypo nuomą ir įgyjamų nuosavybės teise senų pastatų, statinių), t. y. buvo siekiama įgyti teises valdyti ir disponuoti Bendrovės nuomojamais valstybiniais žemės sklypais kartu su ant jų stovinčiais senais griautiniais pastatais, žinant, kad šie sklypai yra tinkami vykdyti statybas (komercinės ir gyvenamosios paskirties statiniams, pagal parengtą detalųjį planą, patvirtintą 2010-03-17 Vilniaus m. savivaldybės tarybos sprendimu Nr. 1-1425);

- vos pasikeitus Bendrovės akcininkui, Bendrovės vardu buvo ruošiami statyboms vykdyti dokumentacija, tame tarpe Bendrovė 2013 m. birželio – rugpjūčio mėn. sutvarkė dokumentus pagal minėto sklypo 2010-03-17 detalųjį planą, t. y. įregistravo padalintus 5 sklypus ir pakeistą jų naudojimo pobūdį: vieno – prekybos, paslaugų ir pramogų objektų statybos, kitų keturių – daugiaaukščių ir aukštybinių gyvenamųjų namų statybos. 2013-07-31 ir 2013-09-17 sudarė ir įregistravo dėl minėtų 5 sklypų žemės nuomos sutarčių pakeitimų;

- 2013-08-30 Bendrovė gavo statybos leidimą, leidžiantį jai statyti naują statinį viename sklype;

- Bendrovė samdė įmones sutvarkyti dokumentus ir atlikti jai nuosavybės teise priklausančio nekilnojamojo turto, griovimo darbus;

- 2013-07-09 Bendrovė pasamdė statybos darbams atlikti, organizuoti ir valdyti UAB „A1“, kuri 2013 rugpjūčio mėn. – 2014 vasario mėn. laikotarpiu darbų atliko už 1447599,13 Eur (4998270 Lt), vertė su PVM;

- Bendrovė samdė įmones ir asmenis skelbti ir reklamuoti apie Bendrovės numatomus pastatyti ir parduoti butus (kt. patalpas), tai yra apskaitytos išlaidos reklamai, interneto puslapių kūrimui, įvairaus pobūdžio skelbimams;

- Bendrovė 2013-08-26 dėl tarpininkavimo ir atstovavimo parduodant numatomus pastatyti butus pasamdė AB „H1“, kuri 2013-11-07 – 2014-03-31 laikotarpiu sudarė 60 butų rezervavimo sutarčių ir pagal kurias Bendrovė gavo 3 mln. Lt išankstinių apmokėjimų iš būsimų pirkėjų už numatomus parduoti butus;

- Bendrovė iš *H1* grupės įmonių ir su ja susijusių asmenų gavo paskolas nekilnojamojo turto objektams vystyti, t. y. 2013 m. rugsėjo mėn. – 2014 m. lapkričio mėn. gavo 9671000 Lt paskolą iš UAB „R1“, 2013 m. rugsėjo mėn. 28962 Eur (100000 Lt) paskolą iš UAB „T2“, pagal obligacijų pasirašymo sutartis 2013 m. gruodžio mėn. pasiskolino iš A. A., G. A., I. A. 2230074 Eur (7700000 Lt);

- pagal turto vertinimo ataskaitą Bendrovė 2014-01-30 datai vykdė statybas (vienam naujam dviejų korpusų pastatui jau buvo pastatytos 3 aukšto perdangos, atliekami mūro darbai, dalis senų pastatų buvo nugriauti);

- įgyvendinti šį statybos projektą buvo naudojama daugiau kaip 10 metų *H1* grupės sukaupta darbo patirtis, statybų versle žinomas jos vardas ir žmogiškieji ištekliai;

- Bendrovės veikloje buvo naudojamos savo įmonių grupės ir su grupe susijusių asmenų pinigines lėšas, savo grupės įmonės buvo pasamdytos statybos darbams organizuoti ir valdyti, tarpininkauti ir atstovauti parduodant numatomus pastatyti butus bei teikti buhalterines paslaugas.

Inspekcija padarė išvadą, kad Bendrovės vykdoma statybų plėtros veikla buvo organizuota nuo pradžios iki pabaigos, tikslu išsinuomotuose žemės sklypuose pastatyti naujus gyvenamuosius

namus ir iš butų bei kitų patalpų pardavimo uždirbti pajamas. Sprendime pažymėta, kad Bendrovė gyvenamųjų namų statyboms įgyvendinti turėjo tiek finansinius išteklius, tiek technines ir fizines priemones.

Taip pat pažymėta, kad priėmus ir įsigaliojus PMĮ 12 straipsnio 5 punkto pakeitimui, dėl veikiančių pagal IISKIS įstatymą investicinių bendrovių pajamų neapmokestinimo, 2014-01-10 JAR įregistruota investicinė bendrovė „D1“. Sprendime teigiama, kad „D1“ įregistruota iš anksto sutarus su AB „H1“, kad jos įstatinį kapitalą suformuos su AB „H1“ susijusi įmonė (pagal įmonės „D1“ steigėjo UAB „S2“ pateiktą 2015-10-14 raštą). Bendrovė iš UAB „S2“, pagal 2014-02-11 akcijų pirkimo – pardavimo sutartį Nr. UTIB-2014 02/1, įsigijo „D1“ 100 proc. akcijų ir tapo vienintele jos akcininke. Taip pat pažymėta, kad Bendrovė po minėto PMĮ 12 straipsnio 5 punkto pakeitimo visą naudotą statybų plėtrai vykdyti turtą ir išteklius perleido įmonei „D1“, iš to negaudama papildomos finansinės – ekonominės naudos ir nepatirdama jokių mokesčių. „D1“ iš Bendrovės perėmė ne tik statybų plėtrai vykdyti reikalingą turtą (žemės nuomos teises ir senus statinius), nebaigtos statybos išlaidas, finansinius išteklius, įsipareigojimus, bet ir įformino sutartis su tuo pačiu statybų valdytoju, su tuo pačiu NT pardavimo tarpininku, su ta pačia buhalterinės apskaitos įmone ir kt., tai yra įmonė perėmė visą Bendrovės vykdytą statybų plėtros verslą ir verslo modelį (partnerius, dalyvius, prekės ženklą, žmogiškuosius išteklius). Be to, paminėta, kad „D1“ iš kitų šaltinių nesiskolino, statyboms vykdyti panaudojo tik Bendrovės (akcininkės) suteiktas pinigines lėšas bei pačios įmonės apyvartines lėšas.

Inspekcija pabrėžė, kad jei Bendrovė būtų neperleidusi įmonei „D1“ viso statybų plėtrai vykdyti naudoto turto ir išteklių, ir būtų toliau vykdyti minėtą statybų plėtros veiklą, iš šios veiklos Bendrovės uždirbtas pelnas būtų apmokestinamas bendra tvarka, taikant 15 proc. PM tarifą. Nagrinėjamu atveju sukurto modelio dėka Bendrovė ne tik išvengė mokėtino PM, bet „D1“ iš 2014 m. pelno jai, kaip akcininkei, priskaičiavo 2,8 ml. Eur mokėtinų dividendų, kurie PMĮ 33 straipsnio nuostatomis PM neapmokestinami.

Sprendime pastebima, kad Bendrovės direktorius V. K. 2015-11-23 pateiktame paaiškinime nepagrindė, dėl kokių priežasčių ir kokiu būdu po Bendrovės verslo perkėlimo susijusiai ir kontroliuojamai įmonei „D1“ sandorio statybų plėtros projekto vystymas tapo efektyvesnis ar ekonomiškėsnis, nenurodė kokią konkrečią naudą gavo sandorių dalyviai dėl to, kad „D1“ perėmė Bendrovės vykdytą statybų plėtros verslą ir verslo modelį (partnerius, dalyvius, prekės ženklą, žmogiškuosius išteklius) mainais perleisdama Bendrovei savo akcijas, kai statyboms vykdyti ir toliau buvo naudojamos Bendrovės pinigines lėšas.

Pažymima, kad UAB „S2“ direktorius A. Č. 2015-10-14 pateiktame paaiškinime dėl „D1“ steigimo aplinkybių nurodė, kad 2013-06-18 buvo priimtas naujas IISKIS įstatymo, kuris iš esmės palengvino nekilnojamojo turto kolektyvinio investavimo subjektų steigimą, valdymą bei kapitalo suformavimą. Dėl to UAB „S2“ pradėjo svarstyti alternatyvas tokio fondo steigimui bei ieškojo galimų klientų bei partnerių. Kadangi A. Č. iki tol 6 metus dirbo nekilnojamojo turto sektoriuje, buvo kreipiamasi į iš anksčiau pažįstamus asmenis, dirbančius nekilnojamojo turto srityje, besidominčius kolektyviniu investavimu bei valdančius sąlyginai didelį kapitalą. Vienas iš tokių klientų buvo bendrovė AB „H1“, kuri sutiko suformuoti pradinį fondo kapitalą bei pasinaudoti kolektyvinio investavimo teikiamais privalumais, kaip alternatyva bankiniam finansavimui. Bendrovės direktorius V. K. aukščiau minėtame paaiškinime nurodė, kad Bendrovė pati nebevystė pradėto statybų plėtros projekto, esančio (*duomenys neskelbtini*), nes planuojant tolesnę šio projekto plėtrą, Bendrovės akcininkai nusprendė neapsiriboti vien tik bankinio finansavimo galimybe ir išbandyti alternatyvius NT projektų vystymo finansavimo būdus, tame tarpe papildomas lėšas pritraukiant kolektyvinio investavimo subjekto pagalbą. 2013-07-08 UAB „S2“ ir UAB „R1“ pasirašytame ketinimų protokole nurodoma, kad ketinamos įsteigti investicinės bendrovės tikslas – lėšų pritraukimas ir investicijos į nekilnojamojo turto projektus.

Sprendime, remiantis patikrinimo metu surinktais duomenimis, teigiama, kad „D1“ JAR įregistruota 2014-01-10, laikotarpiu nuo 2014-02-11 iki 2014-10-24 vienintele šios įmonės akcininke buvo Bendrovė, nuo 2014-10-24 Bendrovė turi 98,53 proc., o UAB „I1“ 1,47 proc. įmonės akcijų. Pažymėtina, jog JAR duomenimis UAB „I1“ direktorė nuo 2008-10-14 yra V. L. 2014 m. Ataskaitos apie kontroliuojamuosius ir kontroliuojančius vienetus bei asmenis (FR0438)

duomenimis, UAB „I1“ 2014 m. kontroliuojantys asmenys yra: V. L. – 50 proc., ir B. L. – 50 proc. Gyventojų registro duomenimis V. L. ir B. L. yra A. L. (AB „H1“ finansų direktoriaus) tėvai.

Sprendime nurodoma, kad perleidus statybų plėtros projektą įmonei „D1“, šio projekto finansavimas iš esmės nepasikeitė. Kaip nustatė vietos mokesčių administratorius, „D1“ tikrinamuoju laikotarpiu iš kitų šaltinių piniginių lėšų nesiskolino, statyboms vykdyti panaudojo tik Bendrovės suteiktas pinigines lėšas bei pačios apyvartines lėšas, naujų investuotojų nepritraukė. „D1“ įterpta į susijusių (asocijuotų) įmonių grupę, kurioje tos pačios grupės įmonės paruošia dokumentaciją, reikalingą statyboms vykdyti, atlieka su gyvenamųjų namų statyba, jos valdymu susijusius darbus (nuo statybos paruošiamųjų darbų iki statinio pripažinimo tinkamo naudoti), atstovauja pastatytų nekilnojamojo turto objektų pardavimui ir teikia kitas paslaugas, teikia statyboms vykdyti reikalingą finansavimą, naudojami žmogiškieji išteklių (investicinis komitetas) kurių patirtis šiame versle yra sukaupta dirbant šios grupės įmonėse, ir tai yra *HI* grupės pagrindinė veikla (nekilnojamojo turto operacijos bei statyba (statinių projektavimas ir statybos valdymas)) jos vykdoma daugiau kaip 10 m. Tiek pats statybų procesas, tiek pastatytų objektų pardavimo procesas, tiek lėšos tam finansuoti yra grupės įmonių ir šios grupės darbo ir išteklių rezultatas. Tai yra tie patys ir susiję asmenys, priklausantys ir kontroliuojami *HI* grupės.

Inspekcija sprendime teigia, kad vietos mokesčių administratorius pagrįstai padarė išvadą, jog „D1“ veikla imituota, t. y. sukurta dirbtinai taip, kad formaliai atitiktų įstatymų reikalavimus teisei į mokestinę lengvatą. Šie veiksmai rodo Bendrovės nesąžiningumą. Sprendime konstatuota, kad statybų plėtros projektas įmonei „D1“ perleistas akivaizdžiai tik dėl mokestinės naudos, bet ne dėl siekio kolektyvinio investavimo subjekto pagalba pritraukti naujų investuotojų.

Sprendime pažymima, jog, kaip nustatyta patikrinimo metu, nuo Bendrovės įsteigimo (2009-04-01) iki Bendrovės akcininko pasikeitimo (2013-06-28) Bendrovė nevykdė statybų plėtros veiklos, ji dalį nuosavybės teise turimų pastatų nuomojo juridiniams asmenims. Pagal 2013-06-10 akcijų pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 20130610/TBI-HNR UAB „R1“ iš UAB „T1“ įsigijo Bendrovės 100 proc. akcijų tikslu valdyti ir disponuoti jai nuosavybės teise priklausančiu nekilnojamoju turtu. 2013-07-08 UAB „R1“ su UAB „S2“ sudarė ketinimų protokolą dėl kolektyvinio investavimo subjektų (toliau – KIS) steigimo ir investavimo į jį. Tačiau, atkreiptinas dėmesys, kad informuotiesiems investuotojams skirtų kolektyvinio investavimo subjektų įstatymo projektas buvo pateiktas dar 2013-06-07. Lietuvos Respublikos Seimo statute numatyta, kad kartu su įstatymo projektu paprastai pateikiami įstatymų projektai dėl kitų įstatymų pakeitimo, papildymo ar panaikinimo, kurie yra būtini priėmus siūlomą įstatymo projektą. Kadangi informuotiesiems investuotojams skirtų kolektyvinio investavimo subjektų įstatymas yra neatsiejamas nuo PMĮ, darytina išvada, kad apie PMĮ 12 straipsnio 5 punkto pakeitimą, kai UAB „R1“ 2013-07-08 sudarė ketinimų protokolą su UAB „S2“ dėl KIS steigimo ir investavimo į jį, jau buvo galima nuspėti.

Remdamasi tuo, kas išdėstyta, Inspekcija sprendime nurodė, kad Bendrovės pagrindinis tikslas buvo mokestinės naudos siekimas, o verslo perleidimas susijusiai ir kontroliuojamai įmonei, lemiantis mokestinio pranašumo atsiradimą, nepagrįstas jokia ekonomine bei verslo logika, todėl tokie veiksmai rodo, kad Bendrovė piktnaudžiavo PMĮ nustatyta lengvata, todėl į Bendrovės argumentus, jog Vilniaus AVMI nepagrįstai ir nesilaikydama LVAT bei Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) suformuotos praktikos Bendrovės atžvilgiu taikė MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, neatsižvelgta.

Inspekcija dėl Bendrovės skundo argumentų, kad vietos mokesčių administratorius, vertindamas situaciją, neteisingai ir neteisėtai taikė bei aiškino IISKIS įstatymo nuostatas, todėl tokiais savo veiksmais viršijo savo kompetenciją ir pažeidė Viešojo administravimo įstatymo nuostatas (toliau – VAĮ), taip pat, kad Bendrovės turto perleidimas „D1“ buvo atliktas ir apmokestintas pagal visus teisės aktų reikalavimus, nurodė, kad Vilniaus AVMI nagrinėjo konkrečių sandorių aplinkybes mokestine prasme, t. y. vertino, ar Bendrovė tinkamai nustatė PM bazę, ar nevensgė mokestinės prievolės. Vilniaus AVMI, išnagrinėjusi faktinę situaciją, padarė išvadą, kad Bendrovė siekė tik formaliai atitikti IISKIS įstatymo nuostatomis. Mokesčio administratoriaus vykdoma veikla yra susijusi su mokesčių apskaičiavimo ir sumokėjimo teisingumo kontrole bei jų išieškojimu, tiesioginiai teisės šaltiniai, skirti šiai mokesčių administratoriaus veiklai reglamentuoti, yra MAĮ ir konkrečius mokesčius nustatantys įstatymai.

Vadovaudamasis MAĮ 26 straipsnio 1 dalies 7 punktu mokesčių administratorius, vykdydamas mokesčių į biudžetą apskaičiavimo ir sumokėjimo kontrolės funkcijas atlikdamas patikrinimą turi vertinti, ar mokesčių mokėtojas tinkamai nustatė atitinkamo mokesčio bazę, nes būtent mokesčio bazės teisingas nustatymas lemia patikrinimo išvadas dėl mokesčių prievolių vykdymo.

Dėl Bendrovės teiginių, pagal IISKIS įstatymo 2 straipsnį 20 dalį, vienintelė kompetentinga institucija, vertinanti subjektų atitikimą IISKIĮ nuostatomis bei prižiūrinti jų veiklą yra Lietuvos Bankas, kuris nėra nustatęs jokių „D1“ veiklos pažeidimų ar trūkumų, sprendime pažymima, kad mokesčių administratorius neginčija, jog „D1“ atitinka IISKIĮ nustatytus kriterijus. Inspekcija, kaip mokesčius administruojanti institucija, vertino mokesčių mokėtojo sandorių aplinkybes mokesčine prasme. Mokesčių administratorius, neneigdamas sutarčių buvimo fakto ir jų teisėtumo bei sutarčių laisvės principo, pripažįsta, kad šalys savo civiliniuose santykiuose yra laisvos sudaryti sutartis, kurių sudaryti nedraudžia teisė, taip pat kartu pripažįstama, kad šalys yra laisvos susitarti ir dėl esminių sandorio sąlygų. Tačiau tai, kad šalys laisvai, savo valia sudaro vienokias ar kitokias sutartis, nereiškia, kad mokesčių teisė absoliučiai pripažįsta šių sandorių sąlygas. Kaip jau buvo minėta, vengimą reglamentuojančių normų tikslas yra apibrėžti situacijas, kada mokesčių mokėtojas išvengia mokesčines prievolės arba ją sumažina formaliai nepažeisdamas mokesčio įstatymo, kai atlikti veiksmai prieštarauja įstatymo tikslui ir prasmei.

Inspekcija dėl Bendrovės argumentų, kad „D1“ atitinka visus IISKIS įstatymo reikalavimus ir tikslus, kad priešingai, nei teigia Vilniaus AVMI, Bendrovė iš turto perleidimo „D1“ sandorio gavo ekonominės naudos, nes nekilnojamas turtas buvo perleistas už didesnę kainą, nei likutinė šio turto vertė Bendrovės balanse, kad turto perleidimo kaina taip pat buvo didesnė, nei kaina, už kurią UAB „R1“ įsigijo Bendrovės akcijas, taip pat, kad Bendrovės turto perleidimo „D1“ sandoris buvo apmokestintas pagal galiojančias PMĮ taisykles, sprendime nurodė, kad patikrinimo metu nustatyta, jog Bendrovė naujai išleistų „D1“ akcijų emisijos kainą 28500000 Lt apmokėjo nepiniginiais įnašais, t. y. turtu (administracinės, gamybos, pramonės, sandėliavimo bei kitos paskirties pastatai bei statiniai (15 vnt.) ir penkių žemės sklypų valstybinės žemės nuomos teisės), kurio rinkos vertė 2014-01-30 datai buvo 28500000 Lt. Atsižvelgdama į tai, Inspekcija konstatavo, jog vietos mokesčių administratorius pagrįstai padarė išvadą, kad Bendrovė, po PMĮ 12 straipsnio 5 punkto pakeitimų, visą naudotą statybų plėtrai vykdyti turtą (žemės nuomos teises ir senus statinius, nebaigtos statybos išlaidas) ir išteklius perleido įmonei „D1“, negaudama iš to jokios papildomos finansinės – ekonominės naudos ir nepatirdama iš tokio perleidimo jokių mokesčių. Tokio sukurto modelio dėka, nuo šio turto perleidimo neatsirado mokėtinų mokesčių, o akcininkui – Bendrovei susidarė galimybė išmokėti dividendus (gauti pajamas), kurie įstatymų nustatyta tvarka yra neapmokestinami pelno mokesčiu. Sprendime teigiama, kad Bendrovė formaliai atitiko įstatymų reikalavimus, tačiau dirbtinai konstruodama veiklos modelį, sukūrė situaciją, kuri lėmė mokesčinę naudą – Bendrovė išvengė mokėtino PM.

Sprendime dėl Bendrovės argumentų, kad Inspekcijai papildomai pateikti dokumentai įrodo tiek siekį pritraukti papildomų investuotojų, tiek atitikimą visiems kolektyvinio investavimo subjektams taikomiems kriterijams, tiek veiklos tęstinumo planus, kad mokesčių administratoriaus išvados, padarytos remiantis vos vienerių metų duomenimis, yra neobjektyvios ir nepagrįstos, nes „D1“ veikla kiekvienais metais plečiasi, daugėja investuotojų ir objektų, pažymima, kad vienerių metų, t. y. 2014 m. duomenų pakanka, kad Inspekcija pagrįstai konstatuotų, jog Bendrovė savo sandoriais siekė mokesčines naudas. Kaip jau buvo minėta anksčiau, Bendrovė, turėdama visus išteklius ir priemones NT projektui vykdyti, jį, kartu su partneriais, dalyviais, prekės ženklu ir žmogiškaisiais ištekliais, perleido įmonei „D1“. Bendrovė nenurodė šio verslo perleidimo argumentuotų tikslų. Be to, pažymėta, kad 2014 m. iš minėto NT projekto jau buvo pradėtos gauti pajamos („D1“ 2014 m. pelno mokesčio deklaracijoje deklaravo 21543436 Lt neapmokestinamų pajamų), kurios, Bendrovei vykdant šį projektą būtų apmokestintos 15 proc. PM tarifu. Pažymėta ir tai, kad „D1“ 2014 m. gavo pajamų iš NT projekto, tačiau šiuo laikotarpiu nepritraukė papildomų investuotojų, nediversifikavo rizikos. Priešingai, „D1“ statyboms vykdyti panaudojo tik Bendrovės (akcininkės) suteiktas pinigines lėšas bei savo apyvartines lėšas. Todėl, atsižvelgiant į išdėstytą, Inspekcija konstatavo, kad 2014 m. Bendrovės vykdyti sandoriai aiškiai atskleidžia, jog „D1“

įsteigimas buvo įrankis Bendrovei pasinaudoti PM lengvata ir tokiu būdu nesąžiningai išvengti mokėtino PM.

Inspekcija dėl Bendrovės argumentų, kad „D1“ nuo pat veiklos pradžios siekė pritraukti papildomų investuotojų, skundžiamame sprendime nurodė, kad šiuo metu ryškių pokyčių „D1“ veikloje nėra. Viskas, ką nurodė Bendrovė, tėra jos veiklos ateities planai. Be to, sprendime pažymėta, kad T1 OU, kurią nurodė Bendrovė, įsigijo tik 0,92 proc. „D1“ akcijų (pagal 2015-10-19 sutartį Bendrovė pardavė 3125 vnt. „D1“ akcijų už 125000 Eur, t.y. už minimalią investavimo sumą). Atsižvelgiant į tai, padaryta išvada, kad minėti „D1“ ateities planai vietos mokesčių administratoriaus išvadų įtakoti negali.

Sprendime teigiama, kad pati Bendrovė nurodo, jog „D1“ yra keliami reikalavimai, kurie susiaurina potencialių investuotojų ratą. Todėl darytina išvada, kad turint tikslą pritraukti papildomų investuotojų, steigti investicinį fondą, kuriam keliami griežti apribojimai ir reikalavimai, būtų nelogiška. Visa tai suponuoja, kad KIS steigimas buvo siekis pasinaudoti PMĮ įtvirtinta mokesetine lengvata.

Dėl Bendrovės argumentų, kad ji nekontroliavo „D1“ veiklos ir sprendimų priėmimo, kaip įprasta dukterinėse įmonių grupių bendrovėse, nes UAB „S2“ taip pat atliko svarbų vaidmenį valdydama „D1“ turtą ir vadovaudama jos veiklai, kad UAB „S2“ yra nepriklausoma ir kvalifikuota valdymo įmonė, turinti visus žmogiškuosius išteklius, reikalingus savo veiklai vykdyti, kad UAB „S2“ yra viena iš nedaugelio valdymo įmonių, nuo 2012-06-14 turinčių tam reikalingą licenciją, kurią išduoda Lietuvos Bankas ir kuriai gauti keliami aukšti kvalifikaciniai, kapitalo ir organizaciniai reikalavimai, sprendime akcentavo, jog, kaip nustatyta patikrinimo metu, valdymo įmonė UAB „S2“ negali priimti savarankiškų „D1“ sprendimų, nes pagrindinis akcininkas turintis 98 proc. akcijų ir balsų yra Bendrovė, ir tai yra *HI* grupės kontroliuojama įmonė bei investicinis sprendimus priimantis bendrovės investicinis komitetas yra *HI* grupės įmonių valdyme dalyvaujantys asmenys (asmenys paskirti ir dirbantys šios grupės įmonių vadovais, valdybos nariais, asmenys atsakingi už investicinių projektų sudarymą ir pan.).

Sprendime teigiama, kad mokesčių administratorius neneigia, kad UAB „S2“ atitinka kvalifikacinius, kapitalo ir organizacinius reikalavimus, keliamus valdymo įmonės licencijai gauti. Tačiau patikrinimo metu nustatytos aplinkybės leidžia daryti išvadą, jog sudaryti investicinės bendrovės veiklos reglamentai, pasamdyta valdymo įmonė, investicinis komitetas, atitiko tik formaliai tam keliamus reikalavimus, faktiškai statybų plėtros veikla buvo vykdoma įprastu *HI* grupės įmonių anksčiau naudotu ir naudojamu verslo modeliu. Visų pirma, investicinį komitetą sudaro nariai glaudžiai susiję su pagrindiniu akcininku ir *HI* grupe (tai yra asmenys paskirti ir dirbantys šios grupės įmonių vadovais, valdybos nariais, asmenys atsakingi už investicinių projektų sudarymą ir pan.). Antra, valdymo įmonė negali priimti savarankiškų sprendimų, nes pagrindinis akcininkas turintis 98 proc. akcijų ir balsų yra Bendrovė, ir tai yra *HI* grupės kontroliuojama įmonė. Trečia, „D1“, kaip uždaro tipo investicinės bendrovės, valdymo įmonės funkcijos logiškai ir ekonomine prasme nepaaiškinamos, nes: „D1“ akcijos nėra platinamos viešu būdu; vieno akcininko rankose yra 98 proc. „D1“ akcijų su suteikiamomis turtinėmis ir neturtinėmis teisėmis, todėl šių akcijų priežiūra, vertinimai, kasdieniai ir nuolatiniai tyrimai dėl jų rinkos pasiūlos ir paklausos nėra aktualūs ir ekonomiškai naudingi (reikalingi); vienam ir tam pačiam investuotojui (akcininkui) nėra būtinybės kasdien ar nuolat pateikti jo investavimo rezultato paremto mokslinių tyrimų išvadomis. Ketvirta, statybų veikloje buvo naudojamos savo grupės įmonių ir su grupe susijusių asmenų pinigines lėšos gautos iš Bendrovės.

Sprendime Inspekcija, aptarusi MAĮ 67 straipsnyje įtvirtintą įrodinėjimo pareigos paskirstymą, įvertinusi patikrinimo metu surinktus įrodymus ir nustatytas aplinkybes, padarė išvadą, jog vietos mokesčių administratorius pagrįstai konstatavo, kad Bendrovė nepateikė pagrindžiančių įrodymų, jog, perleidusi verslą susijusiai ir kontroliuojamai įmonei „D1“, ji nesiekė įgyti mokesstinį pranašumą, nepagrindė šio verslo perleidimo ekonominės bei verslo logikos. Teigiama, kad pagrįstai konstatuota, jog „D1“ įsteigimą sąlygojo ne ekonominiai (komerciniai, verslo) poreikiai, o būtent mokesstinės naudos (mokesstinio pranašumo) siekis, t. y. siekis susijusiam asmeniui – Bendrovei nuo uždirbto pelno iš statybų plėtros veiklos išvengti mokėtino PM.

Bendrovė pateiktu skundu Mokestinių ginčų komisijai prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) ginčija Inspekcijos 2016-12-15 sprendimą Nr. 69-128 ir laikosi pozicijos, kad jis yra nepagrįstas ir neteisėtas dėl skunde nurodomų motyvų:

Pirma, Inspekcija nepagrįstai ir nesilaikydama LVAT praktikos Bendrovės atžvilgiu taikė MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, nes mokestinės naudos siekimas nebuvo vienintelis Bendrovės sudarytų sandorių ir vykdytos veiklos tikslas. Inspekcija neatsižvelgė į Pareiškėjos pateiktus paaiškinimus ir įrodymus dėl tikrųjų „D1“ steigimo ir veiklos tikslų.

Antra, Inspekcija nepagrįstai ir nesilaikydama ESTT praktikos prilygino „D1“ dirbtiniam dariniui, kurio veikla buvo imituojama, ir šiuo pagrindu Pareiškėjos atžvilgiu taikė MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas.

Trečia, priešingai nei teigia Inspekcija, Bendrovė, perleisdama turtą „D1“, nepiktnaudžiavo teise, nes „D1“ atitinka visus Lietuvos Respublikos informuotiesiems investuotojams skirtų kolektyvinio investavimo subjektų įstatymo reikalavimus ir tikslus, o jo veikla buvo ir yra vykdoma realiai.

Ketvirta, vertindama situaciją Vilniaus AVMI ir Inspekcija neteisingai ir neteisėtai taikė bei aiškino Lietuvos Respublikos informuotiesiems investuotojams skirtų kolektyvinio investavimo subjektų įstatymo nuostatas, todėl tokiais savo veiksmais viršijo savo kompetenciją ir pažeidė VAI nuostatas.

Penkta, „D1“ veikla atitinka rinkoje įprastą kolektyvinio investavimo subjektų veiklos bei nekilnojamojo turto plėtros projektų vystymo modelį.

Bendrovė skunde detaliai išdėsto nesutikimo argumentus dėl kiekvieno motyvo.

Dėl MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatų taikymo Bendrovės atžvilgiu skunde nurodoma, kad nėra nei teisinio, nei faktinio pagrindo taikyti MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatų, kadangi mokestinės naudos gavimas nebuvo nei vienintelis, nei pagrindinis atliktų sandorių ir operacijų tikslas. Teigiama, kad LVAT ne kartą konstatavo, jog siekiant konkrečiai situacijai taikyti MAĮ 69 straipsnio 1 dalį, būtina nustatyti, jog mokesčių mokėtojas, sudarydamas atitinkamus sandorius ar vykdydamas tam tikras ūkines operacijas, siekė vienintelio tikslo – gauti mokestinę naudą. Kai objektyviai nustatoma, kad atitinkamas sandoris turėjo kitus, ekonomiškai arba kitaip pagrįstus tikslus, nurodyta norma negali būti taikoma net ir tuo atveju, kai mokesčio mokėtojas turėjo iš šio sandorio atitinkamą mokestinę naudą. Bendrovė pažymi, kad sąžiningai veikiantis asmuo turi teisę bei galimybę numatyti savo veiksmų mokestines pasekmes ir pasirinkti tokį teisėtą veiklos modelį, kuris leistų vykdyti savo veiklą mažiausiomis išlaidomis, jei tik nėra pažeidžiamas draudimo piktnaudžiauti teise principas. Tačiau piktnaudžiavimas mokesčių įstatymais gali būti nustatytas tik tada, kai mokestinio pranašumo įgijimas buvo pagrindinis ūkinėmis operacijomis siekiamas tikslas, o mokesčių mokėtojo veikla, lemianti mokestinio pranašumo atsiradimą, negali būti pateisinta nei ekonominės logikos, pasireiškiančios didžiausio pelno siekimu mažiausiomis sąnaudomis, nei kitomis aplinkybėmis. Skunde nurodoma, kad mokesčių administratoriaus pozicija yra visiškai nepagrįsta objektyviais duomenimis ir netgi priešingai – tokios išvados prieštarauja Bendrovės pateiktiems paaiškinimams dėl „D1“ steigimo ir veiklos tikslų bei motyvų.

Skunde nurodoma, kad Bendrovės tikslas niekuomet nebuvo savarankiškai vystyti statybų plėtros projekto. Tai pagrindžia mokesčių administratoriui su pastabomis dėl patikrinimo akto pateikti papildomi duomenys, taip pat su skundu Komisijai pateikti papildomi įrodymai, patvirtinantys, kad UAB „R1“ ir *HI* grupės įmonių atstovai domėjosi galimybėmis steigti ir investuoti į kolektyvinio investavimo subjektą bei vystyti tokių subjektų valdymo veiklą dar iki įsigyjant Pareiškėjos akcijas. Skunde teigiama, kad *HI* grupės įmonių atstovai A. L. ir T. P. bendravo su Lietuvoje licencijuotomis kolektyvinio investavimo subjektų valdymo įmonėmis UAB „O2“, UAB „L1“, taip pat UAB „S2“ dėl kolektyvinio investavimo subjekto steigimo ir valdymo paslaugų. Tai Bendrovės nuomone pagrindžia pateiktas susirašinėjimas (skundo priedas Nr. 2). Minėti asmenys taip pat bendravo su teisininku, vertybinių popierių ir finansų rinkų reguliavimo specialistu V. D. iš advokatų kontoros *T.G.S.* dėl įvairių kolektyvinių investavimo subjektų teisinio reguliavimo klausimų (skundo priedas Nr. 3). Bendrovė atkreipia dėmesį, kad nei viename iš pateikiamų susirašinėjimų nėra kalbama apie tikslą būtinai pasinaudoti mokestine lengvata ir kolektyvinio investavimo subjektų apmokestinimo klausimas apskritai nekeliamas.

Bendrovė nurodo, kad tikslas, perleidžiant turtą „D1“, buvo ilgalaikis kolektyvinis lėšų investavimas kartu su kitais investuotojais, investicijų valdymo perdavimas nesusijusiam profesionaliam investicijų valdytojui, investavimo rizikos diversifikavimas ir didžiausios investicijų gražos užtikrinimas.

Bendrovė nesutinka, kad mokesčių administratorius „D1“ veiklą ir su Bendrove sudarytus sandorius vertina tik vienerių metų perspektyvoje. Skunde pažymima, kad „D1“ yra vienas iš pirmųjų pagal Lietuvos Respublikos informuotiesiems investuotojams skirtų kolektyvinio investavimo subjektų įstatymo nuostatas įsteigtų ir veikiančių kolektyvinio investavimo subjektų, be to, jo veiklos laikotarpis yra 12 metų, todėl natūralu, kad pirmaisiais veiklos metais „D1“ tik pradėjo plėtoti savo veiklą. Lietuvos bankas, „D1“ veiklą prižiūrinti institucija, savo praktikoje ir paaiškinimuose numato įvairius pereinamuosius laikotarpius, per kuriuos kolektyvinio investavimo subjektai turi diversifikuoti riziką, suformuoti investicijų portfelį, pasiekti minimalų dydį ir kitais panašiais atvejais. Todėl yra visiškai teisiškai nepagrįsta, kodėl Inspekcija „D1“ veiklą vertina žymiai griežčiau ir vertina tik pačius pirmuosius metus po įsisteigimo. Siekdama nuginčyti mokesčių administratoriaus poziciją, Bendrovė su skundu Komisijai pateikia naujus įrodymus, kurie patvirtina, kad investavimas į „D1“ nebuvo vienkartinis Bendrovės ir su ja susijusiu *HI* grupės įmonių veiksmas siekiant mokesstinės naudos, o ilgalaikės strategijos vystyti fondų valdymo veiklą dalis. Skunde nurodoma, kad *HI* įmonių grupės valdybos pirmininkas A. A. yra viešai deklaravęs, kad valdomo turto perkėlimas į kolektyvinio investavimo subjektus, šių subjektų valdymas ir išorinių investuotojų pritraukimas yra viena iš pagrindinių ir prioritetinių *HI* grupės veiklos kryptių. Šią aplinkybę, anot Bendrovės, patvirtina ir faktas, kad su *HI* įmonių grupe susijusiai bendrovei UAB „A.T.V.“ Lietuvos bankas suteikė informuotiesiems investuotojams skirtų kolektyvinio investavimo subjektų valdymo veiklos leidimą. Taip pat skunde nurodoma, kad šiuo metu yra įsteigtas ir atskiras kolektyvinio investavimo subjektas, AB „P2“, kurio vienetai bus platinami investuotojams, kai tik kolektyvinio investavimo subjekto vienetų platinimo prospektas ir kiti dokumentai bus suderinti su Lietuvos banku. Kartu su šiuo skundu Bendrovė pateikia kolektyvinio investavimo subjekto AB „P2“ prospekto santrauką, kurioje detalčiai aprašyta šio subjekto veiklos strategija ir pasiūlymas investuotojams (skundo priedas Nr. 4). Bendrovės teigimu, šios aplinkybės ir įrodymai neginčijamai patvirtina, kad jau investuodama į „D1“ Bendrovė ir susijusios *HI* įmonių grupės turėjo ilgalaikius tikslus plėtoti kolektyvinio investavimo subjektų valdymo veiklą. Išdėstytų argumentų pagrindu Bendrovė daro išvadą, kad mokesčių administratorius nepagrįstai taikė MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas Bendrovės atžvilgiu.

Antruoju nesutikimo motyvu Bendrovė skunde nurodo, kad Inspekcija nepagrįstai ir nesilaikydama ESTT suformuotos praktikos „D1“ laikė dirbtiniu dariniu ir tuo pagrindu taikė MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas. Skunde teigiama, kad „D1“ nėra ir niekada nebuvo dirbtinis darinys, o ginčijamame sprendime Inspekcijos išdėstytos aplinkybės šiuo aspektu yra teisiškai ir faktiškai neteisingos. Bendrovė nurodo, jog aplinkybė, kad „D1“ buvo įsteigta iš anksto investavimo galimybes aptarus su potencialiu investuotoju, dar negavus investicinės bendrovės leidimo iš Lietuvos banko, prieštarauja teisinei logikai bei IISKIS įstatymo nuostatomis. Šis įstatymas numato aiškią tvarką, pagal kurią kolektyvinio investavimo subjektams Lietuvos bankas išduoda veiklos leidimą. Veiklos leidimas gali būti išduotas tik jau egzistuojančiam subjektui ir tik pateikus bei išsamiai įvertinus visus reikalingus dokumentus. Šis procesas, pagal įstatymo nuostatas, trunka iki 3 mėnesių nuo dokumentų pateikimo. Būtent tai ir paaiškina, kodėl Bendrovė nelaukė, kol „D1“ gaus veiklos leidimą, ir pati pradėjo parengiamuosius veiksmus vystant statybų plėtros projektą.

Bendrovė nurodo, jog Inspekcijos argumentas, kad „D1“ nebuvo laikomasi kolektyvinio investavimo principo siekiant išskaidyti riziką, taip pat yra teisiškai ir faktiškai neteisingas. Minimalaus investuotojų skaičiaus reikalavimas, numatytas IISKIS įstatyme, „D1“ buvo įgyvendintas nuo pat pirmos dienos. Be to, tiek „D1“, tiek jo valdymo įmonė UAB „S2“ dėjo pastangas pritraukti papildomų investuotojų, kas yra išsamiai aptarta Bendrovės pateiktose pastabose ir skunde Inspekcijai dėl Vilniaus AVMI sprendimo. Investavimo rizikos išskaidymo reikalavimas „D1“ taip pat buvo ir yra vykdomas. Bendrovė pateikė neginčijamus įrodymus, kad „D1“ aktyviai dirbo plėsdama savo valdomo turto portfelį. Skunde teigiama, kad dirbtinis darinys, įsigydamas turtą rinkoje iš nesusijusių asmenų bei įsipareigodamas jį vystyti, neprisiimtų

savarankiškos rizikos, taip pat neieškotų kitų objektų įsigijimui ir savo vardu nevestų derybų su pardavėjais.

Bendrovė skunde akcentuoja, kad dirbtinio darinio sąvoka nei PMI, nei MAĮ nėra apibrėžta. Ši sąvoka į PMI 32 straipsnį yra perkelta iš Europos Sąjungos teisės aktų, todėl privaloma vadovautis suformuota ESTT praktika. Byloje *Cadbury Schweppes* (bylos Nr. C-196/04), nurodyta, jog „siekiant pateisinti įsteigimo laisvės apribojimą kova su piktnaudžiavimais, specifinis tokio apribojimo tikslas turi būti sudaryti kliūtis tokiam elgesiui, kuriam būdingas dirbtinių, neturinčių ekonominio pagrindo darinių kūrimas, turint tikslą išvengti mokesčio“. Papildomai ESTT savo sprendime toje pačioje byloje pažymėjo, kad „KUB susijusi tik su fiktyviu įkūrimu nevykdant priimančiojoje valstybėje narėje jokios faktinės ekonominės veiklos, tokios KUB įsteigimas turėtų būti laikomas turinčiu išimtinai dirbtinio darinio pobūdį“. Taigi, pagal ESTT praktiką bylose dėl kovos su mokesčių vengimu, turinio viršenybės prieš formą principas gali būti taikomas tik „dirbtinių, neturinčių ekonominio pagrindo, darinių“ atžvilgiu. Tokiais dariniais gali būti laikomi tik tokie subjektai, kurie nevykdo jokios faktinės ekonominės veiklos. Tuo tarpu „D1“ yra visiškai IISKIS įstatymo kriterijus atitinkantis KIS, turintis visus tokiai veiklai reikalingus finansinius ir žmogiškuosius išteklius, o UAB „S2“ – kvalifikuota ir licenciją turinti valdymo įmonė, kuri taip pat turi visus KIS valdymui reikalingus išteklius. Todėl „D1“, pagal ESTT praktiką, negali būti laikomas dirbtiniu, neturinčiu ekonominio pagrindo, dariniu. Atitinkamai, Inspekcija šiuo pagrindu nepagrįstai Pareiškėjos atžvilgiu taiko MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas.

Dėl skundo trečiojo motyvo Bendrovė skunde pasisako, kad nėra nei teisinio, nei faktinio pagrindo taikyti MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatų, nes Bendrovės ir „D1“ veikla ir atlikti sandoriai neprieštaruoja įstatymų tikslams. Skunde pažymima, kad mokesčių administratorius nenurodė, kokiais veiksmais Bendrovė ir „D1“ piktnaudžiavo mokesčių įstatymais ir kokiems įstatymų tikslams prieštaruoja Bendrovės veiksmai ir gauta mokesstinė nauda. Bendrovė, remdamasi PMI 12 straipsnio 5 punkto nuostata, skunde teigia, kad ši nuostata yra blanketinė, t. y. joje įtvirtinta lengvata visiems informuotiesiems investuotojams skirtiems kolektyvinio investavimo subjektams, veikiantiems pagal IISKIS įstatymą. PMI 12 straipsnio 5 punkto pakeitimams, pasiūlytiems PMI projektu, nebuvo parengtas aiškinamasis raštas, todėl Bendrovės teigimu, PMI įtvirtintos lengvatos taikymo tikslai turi būti aiškinami IISKIS įstatymo tikslų kontekste.

Skunde Bendrovė aptarusi IISKIS įstatymo projekto reg. Nr. XIP-4672 – XIP-4676 aiškinamąjį rašto (toliau – Aiškinamasis raštas) bei Lietuvos banko 2013 m. parengtą pristatymo „Specialiųjų kolektyvinio investavimo subjektų reguliavimo pokyčiai Lietuvoje 2013 m.“ (toliau – Pristatymas) nuostatas, daro išvadą, kad „D1“ veiklos tikslai neprieštaruoja ir niekada neprieštaravo nei PMI 12 straipsnio 5 punkto, nei IISKIS įstatymo tikslams, todėl Bendrovės ar „D1“ veiksmai negali būti laikomi piktnaudžiavimu teise ar įstatymu.

Skunde nurodoma, kad Inspekcija neatsižvelgė į Bendrovės paaiškinimus dėl „D1“ veiklos tikslų ir motyvų. Bendrovė ir „D1“ faktinėmis aplinkybėmis ir dokumentais pagrindė, kad šiuos savo veiklos tikslus ir motyvus faktiškai įvykdė.

Pirma, pagal IISKIS įstatymo reikalavimus ir IISKIS įstatymo nustatytu būdu buvo įvertintas ir perleistas Bendrovės turtas, tokiu būdu apmokant „D1“ akcijas. Priešingai nei teigia Inspekcija, Bendrovė iš šio sandorio gavo ekonominės naudos, nes nekilnojamasis turtas buvo perleistas už didesnę kainą, nei likutinė šio turto vertė Bendrovės balanse. Turto perleidimo kaina taip pat buvo didesnė nei kaina, už kurią UAB „R1“ įsigijo Bendrovės akcijas. Be to, Bendrovės turto perleidimo „D1“ sandoris buvo apmokestintas pagal galiojančias PMI taisykles.

Antra, „D1“ nuo pat veiklos pradžios siekė pritraukti papildomų investuotojų. Pagal IISKIS įstatymo ir pagal „D1“ Prospektą bei akcijų siūlymo tvarkos aprašymą, būtent „D1“ ir jo valdymo įmonė UAB „S2“ yra atsakingi už naujų investuotojų pritraukimą. Būtent šie subjektai 2014–2015 m. ir dėjo pastangas, kad į „D1“ būtų pritraukta naujų investuotojų bei būtų užtikrintas fondo akcijų likvidumas. 2015-10-19 į „D1“ buvo pritrauktas naujas investuotojas, t. y. Estijoje registruota bendrovė T1 OU. Be to, 2015 m. „D1“ vedė derybas su Lietuvoje registruota įmone UAB „M1“ dėl „D1“ akcijų įsigijimo, buvo sudarytas derybų protokolas. Šiuo metu derybas su UAB „M1“ siekiama atnaujinti.

Bendrovė pažymi, kad „D1“ ir UAB „S2“, ieškodamos investuotojų, norinčių įsigyti fondo akcijų, turėjo laikytis apribojimų ir reikalavimų, kurie taikomi fondo akcijas platinant neviešu būdu (Akcinijų bendrovių įstatymo 2 straipsnio 4 dalis). Taip pat pažymėtina, kad „D1“ akcijos gali būti siūlomos tik informuotojų investuotojų kriterijus, nustatytus IISKIS įstatymo, atitinkantiems asmenims, kas taip pat susiaurina potencialių investuotojų ratą. Tačiau pastangos išplatinti kuo daugiau „D1“ akcijų grindžiamos dokumentais ir faktais. „D1“ veiklos dokumentuose numatyta, kad tikslinis fondo dydis yra 50 mln. litų, o pagal audituotose ataskaitoje pateikiamą informaciją, šiuo metu į fondą yra surinkta kiek mažiau nei 35 mln. litų. Be to, fondo akcijų platinimas dar nėra baigtas ir „D1“ su UAB „S2“ deda visas pastangas, kad būtų pritraukta papildomų investuotojų.

Trečia, „D1“, laikydamasis IISKIS įstatymo reikalavimų bei fondo veiklą reguliuojančių dokumentų siekė diversifikuoti savo veiklos ir investuotojų riziką. Šiuo tikslu buvo įsigytas atskiras nekilnojamojo turto objektas, kurį „D1“ ketina vystyti, kai nekilnojamojo turto rinkoje susidarys palanki situacija. Buvo vedamos derybos ir dėl trečio objekto įsigijimo, tačiau nesutartus dėl objekto įsigijimo sąlygų, sandoris nebuvo įgyvendintas.

Ketvirta, „D1“ ir UAB „S2“ pastangomis buvo siekiama maksimalios gražos investuotojams. „D1“ vedė derybas su komerciniais bankais dėl palankiausių finansavimo sąlygų. Tik dėl to, kad vienas „D1“ investuotojų sutiko suteikti paskolas palankesnėmis sąlygomis, buvo nuspręsta šiuose veiklos etapuose nesinaudoti komercinių bankų finansavimu.

Penkta, Inspekcija padarė išvadą dėl „D1“ veiklos neatitikimo IISKIS įstatymo tikslų ir reikalavimų, įvertinusi vos vienus (pačius pirmuosius) „D1“ veiklos metus, nors „D1“ veiklos laikotarpis yra 10 m. su galimybe šį laikotarpį pratęsti dar 2 m. „D1“ veikla kiekvienais metais plečiasi, daugėja investuotojų ir objektų, todėl, Bendrovės vertinimu, Inspekcijos išvados yra neobjektyvios ir nepagrįstos.

Skunde nurodoma, kad toks veiklos modelis, pagal kurį veikia „D1“, kai investuotojai savo lėšų ir turto valdymą perduoda profesionaliems ir su investuotojais visiškai nesusijusiems valdytojams, Lietuvos banko pristatomojoje medžiagoje buvo deklaruojamas kaip pavyzdinis ir siekiamas modelis, kurį norėta skatinti priimant IISKIS įstatymą. Pažymima, kad priešingai nei „D1“, ne vienas Lietuvos veikiantis KIS yra valdomas su investuotojais susijusios valdymo įmonės.

Skunde teigiama, kad Inspekcija neįvertino aplinkybės, jog 2014 m. buvo pirmieji „D1“ veiklos metai, o pats „D1“ apskritai yra vienas pirmųjų veiklos leidimą pagal IISKIS įstatymą gavęs KIS. Tokiomis sąlygomis, t. y. nesant „D1“ veiklos rezultatų istorijos, kuria paprastai remiasi investuotojai priimdami sprendimą įsigyti akcijų bei nesusiformavus praktikai dėl IISKIS taikymo, „D1“ veiklos plėtra ir investuotojų pritraukimas buvo apsunkinti, tačiau tiek „D1“, tiek jo valdymo įmonė dėjo visas pastangas, kad veikla būtų vystoma atitinkant IISKIS įstatymo reikalavimus ir geriausią rinkos praktiką.

Dėl skundo ketvirtojo motyvo Bendrovė nurodo, kad IISKIS įstatymas yra vienintelis teisės aktas, kuris nustato KIS, veikiantiems pagal šį įstatymą, taikomus kriterijus (KIS turi tenkinti bent tris iš keturių kriterijų): (a) pagal IISKIS įstatymą veikiantis KIS turi būti skirtas daugiau nei vienam su valdytoju nesusijusiam investuotojui; (b) daugiau nei 50% KIS turto turi sudaryti su valdytoju nesusijusių investuotojų turtas, įskaitant investuotojų pasirašytus įsipareigojimus; (c) KIS veiklos laikotarpis turi būti ne ilgesnis kaip 10 metų (su galimybe pratęsti papildomai 2 metams); (d) KIS steigimo dokumentuose turi būti numatyta, kad investicinės bendrovės likvidavimo ar investicinio fondo panaikinimo metu jo turtas realizuojamas jį parduodant su valdytoju nesusijusiems investuotojams. Skunde pabrėžiama, kad šie kriterijai yra vieninteliai, pagal kuriuos sprendžiamas subjektų, veikiančių pagal IISKIS įstatymą teisėtumas.

Bendrovė teigia, kad mokesčių administratorius savo nuožiūra vertina „D1“ ir įmonės UAB „S2“ atitikimą IISKIS įstatymo reikalavimams ir kriterijams, tačiau nei MAĮ, nei IISKIS įstatymas nenumato, kad mokesčių administratorius turi kompetenciją ar įgaliojimus vertinti, ar KIS atitinka IISKIS įstatymo reikalavimus, ar tokių subjektų veiklos teisėtumą. Teigiama, kad pagal IISKIS įstatymo 2 straipsnio 20 dalį, vienintelė kompetentinga institucija, vertinanti subjektų atitikimą IISKIS įstatymo nuostatomis bei prižiūrinti jų veiklą, yra Lietuvos bankas.

Lietuvos bankas nėra nustatęs jokių „D1“ veiklos pažeidimų ar trūkumų, nėra pareiškęs jokių pastabų dėl „D1“ veiklos ir nėra ėmęsis jokių IISKIS įstatymo nustatytų priemonių prieš „D1“ ar jo

valdymo įmonę UAB „S2“, todėl „D1“ šiai dienai (taip pat ir tikrinamuoju laikotarpiu) visiškai atitinka IISKIS įstatymo reikalavimus. Tokiu būdu mokesčių administratorius viršijo jam MAĮ priskirtą kompetenciją ir pažeidė VAI 4¹ straipsnio 1 dalies nuostatas, todėl Inspekcijos išvados dėl „D1“ neatitikimo IISKIS įstatymo nuostatomis yra neteisėtos, o MAĮ 69 straipsnio 1 dalis Bendrovės atžvilgiu buvo pritaikyta nepagrįstai.

Dėl paskutinio skundo epizodo Bendrovė teigia, kad vietos mokesčių administratorius konstatavo, jog „D1“ vykde veiklą pagal įprastą *HI* grupės įmonių veiklos modelį, tačiau nepaaiškino, kuo „D1“ veiklos modelis ypatingas bei kuo tai susiję su piktnaudžiavimu mokesčių lengvatomis. Bendrovė nurodo, kad veiklos modelis, pagal kurį veikia „D1“ yra būdingas daugeliui nekilnojamojo turto veiklos plėtros bendrovių. Praktikoje įprasta, kad nekilnojamojo turto plėtros bendrovės atskirų projektų plėtojimui kuria atskiras dukterines įmones, kurios paprastai neturi išteklių, reikalingų savarankiškai plėtoti projektą ir paprastai turi tik projekto plėtojimui reikalingas finansines lėšas, o visus kitus išteklius pasitelkia iš trečiųjų asmenų. Pagal tokį patį modelį pradiniam etape nekilnojamojo turto projektą vystė ir Bendrovė. Inspekcijos teiginys, kad UAB „R1“, įsigijęs Bendrovės akcijas, ši įmonė taip pat turėjo visus išteklius, reikalingus savarankiškai vykdyti statybų plėtros veiklą, yra visiškai nepagrįstas, nes ši įmonė be nekilnojamojo turto objektų ir piniginių lėšų taip pat neturėjo jokių kitų žmogiškųjų ar materialųjų išteklių. Tai tik patvirtina, kad Bendrovė neplanavo šio nekilnojamojo turto projekto vystyti pati, o nuo pat pradžių ketino jo vystymą perduoti KIS, dėl kurio steigimo sprendimas buvo priimtas praėjus 10 dienų po to, kai UAB „R1“ įsigijo Bendrovės akcijas.

Bendrovė nurodė, kad šiuo metu Lietuvoje veiklą vykdo ne vienas UAB formos IISKIS, kurio veikla ir investicijos yra orientuota į nekilnojamąjį turtą, pavyzdžiui, Informuotiesiems investuotojams skirta uždarojo tipo investicinė UAB „B. R. P“, Informuotiesiems investuotojams skirta atvirojo tipo investicinė UAB „B. R. T.“, taip pat Uždarojo tipo informuotiesiems investuotojams skirta investicinė bendrovė UAB „P. S R. F.“. Skunde teigiama, kad iš viešai pateikiamos informacijos ir VĮ „Registru centras“ pateiktų minėtų IISKIS 2015 m. finansinių ataskaitų matyti, kad visi šie IISKIS vykdo veiklą ir gauna pajamas, tačiau nei vienas iš minėtų IISKIS neturi žmogiškųjų ar techninių išteklių (įrangos, medžiagų ir pan.), reikalingų nekilnojamojo turto plėtros projektams vystyti.

Bendrovė atkreipia dėmesį, kad „D1“ veiklos modelis itin panašus ir į kitų kolektyvinio investavimo subjektų veiklą. Pavyzdžiui, kolektyvinio investavimo subjektas „L3“, valdomas UAB „L1“, buvo įsteigtas vieno gyvenamosios paskirties nekilnojamojo turto projektui vystyti. Ši aplinkybė patvirtinama tiek iš pateikiamos informacijos apie kolektyvinio investavimo subjektą jį valdančios valdymo įmonės svetainėje, kur matyti fondo aktyvų dydis bei jo investicijų portfelis, tiek viešoje erdvėje pranešant apie kolektyvinio investavimo subjekto veiklos pabaigą. Pagal viešai prieinamą informaciją, šis fondas yra įkurtas iš anksto žinant, kad jis bus skirtas didelės apimties biuro patalpų komplekso vystymui. Kaip galima suprasti, tokia struktūra yra priimtina tiek Lietuvos bankui, kolektyvinio investavimo subjektų veiklą prižiūrinčiai institucijai, tiek investuotojams. Lietuvos banko tinklapyje yra pateikiamas sąrašas kolektyvinio investavimo subjektų, kurių veikla teisiškai yra organizuota lygiai taip pat kaip ir „D1“, t. y. jų teisinė forma yra uždaroji akcinė bendrovė arba akcinė bendrovė. Iš kolektyvinio investavimo subjektų pavadinimų bei viešai prieinamos informacijos apie juos matyti, kad dalis jų veikia nekilnojamojo turto projektų plėtros srityje. Tai patvirtina, kad tokio tipo kolektyvinio investavimo subjektai kaip „D1“, veikiantys nekilnojamojo turto plėtros rinkoje, yra įprastas reiškinys.

Bendrovė nurodo, kad šiuo metu neveikiantis „L2“ buvo sukurtas taip pat vieno projekto vystymui, A klasės biurų pastatų „k29“ statybai. Lietuvos verslo subjektų, pavyzdžiui, UAB „S.P. C.“ bei koncernas SBA, imasi vystyti kolektyvinio investavimo subjektų valdymo veiklą. Pagal viešai pateikiamą informaciją, abiem atvejais į kolektyvinio investavimo subjektus ketinama investuoti arba jau investuota pačių įmonių jau valdomą turtą, t. y. taikomas toks pats arba panašus modelis, kurį taiko ir bendrovė bei *HI* įmonių grupės įmonės. Bendrovės nuomone, tai dar kartą patvirtina, kad „D1“ nėra dirbtinis reiškinys, todėl mokesčių administratorius, nepagrįstai taikydamas MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas KIS, kurie visiškai atitinka IISKIS įstatymo

keliavimus, atžvilgiu iš esmės susiaurina ar netgi visai panaikina galimybes pagal IISKIS įstatymą veikiančiams KIS taikyti pelno mokesčio lengvatą.

Išdėstytų argumentų pagrindu Bendrovė prašo panaikinti Inspekcijos 2016-12-15 sprendimą Nr. 69-128 ir Vilniaus AVMI 2016-07-27 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (4.65) FR0682-480.

Komisija, įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, kad Bendrovės skundas atmestinas, Inspekcijos sprendimas tvirtintinas. Ginčas tarp šalių vyksta dėl to, ar Bendrovė, perleidusi verslą susijusiai ir kontroliuojamai įmonei „D1“ siekė ekonominių, komercinių, verslo (kolektyvinio investavimo) tikslų, ar vis dėlto pagrindinis tikslas buvo įgyti mokestinį pranašumą, t. y. Bendrovei nuo uždirbto pelno iš statybų plėtros veiklos išvengti mokėtino PM.

Bendrovė pateiktame skunde bei Bendrovės atstovai posėdžio Komisijoje metu nesutiko su mokesčių administratoriaus sprendimu, iš esmės nurodydami penkis motyvus: 1) Inspekcija netinkamai Bendrovės atžvilgiu taikė MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, nes mokestinės naudos siekimas nebuvo vienintelis Bendrovės sudarytų sandorių ir vykdytos veiklos tikslas; 2) Inspekcija nepagrįstai prilygino „D1“ dirbtiniam dariniui, kurio veikla buvo imituojama, ir šiuo pagrindu Bendrovės atžvilgiu taikė MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas; 3) Inspekcijos nepagrįsta pozicija, jog Bendrovė, perleisdama turtą „D1“, piktnaudžiavo teise, nes „D1“ atitinka visus Lietuvos Respublikos informuotiesiems investuotojams skirtų kolektyvinio investavimo subjektų įstatymo reikalavimus ir tikslus, o jo veikla buvo ir yra vykdoma realiai; 4) mokesčių administratorius viršijo savo kompetenciją ir pažeidė atitinkamas VAI nuostatas, nes netinkamai taikė bei aiškino Lietuvos Respublikos informuotiesiems investuotojams skirtų kolektyvinio investavimo subjektų įstatymo nuostatas; 5) „D1“ veikla atitinka rinkoje įprastą kolektyvinio investavimo subjektų veiklos bei nekilnojamojo turto plėtros projektų vystymo modelį.

Inspekcijos atstovas posėdžio Komisijoje metu palaikė mokesčių administratoriaus poziciją, akcentuodamas tai, jog nustatyti faktai patvirtina, kad Bendrovė, būdama pelno mokesčio mokėtoja, kurios pelnas iš statybų plėtros veiklos būtų apmokestinamas standartiniu 15 proc. pelno mokesčio tarifu, įregistravo „D1“, kuriai perleido savo statybų plėtros verslą, nors pati Bendrovė turėjo visus išteklius ir priemones minėtą veiklą vykdyti. Bendrovė nepateikė jokių įrodymų, pagrindžiančių, jog, verslo perleidimas susijusiai ir kontroliuojamai įmonei „D1“ pagrįstas ekonomine bei verslo logika, tad Bendrovė siekė gauti tik mokestinę naudą, nes, perleidus minėtą veiklą investicinei bendrovei, tokios gautos pajamos iš investicinės (statybų plėtros) veiklos pelno mokesčiu neapmokestinamos. Tokiu būdu mokesčių administratorius, vadovaudamasis MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatomis, Bendrovei priskyrė „D1“ gautas 21543437 Lt pajamas ir joms uždirbti patirtas 11219384 Lt sąnaudas, iš kurių 2506277 Lt yra neleidžiami atskaitymai bei nustatė 12813127 Lt apmokestinamąsias pajamas, nuo kurių vadovaudamasis PMĮ 4, 5, 11, 17 straipsnių nuostatomis, Bendrovei papildomai apskaičiavo PM ir su juo susijusias sumas.

Komisija, įvertinusi visus Bendrovės ir mokesčių administratoriaus argumentus bei kontrargumentus, pažymi, jog iš esmės pasisako būtent dėl šioje byloje nustatytų faktinių aplinkybių vertinimo MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatų taikymo kontekste, dėl ko, kaip matyti iš aptartų Bendrovės ir mokesčių administratoriaus pozicijų motyvų, ir vyksta mokestinis ginčas. Todėl Komisija, nagrinėjanti mokestinius ginčus, kylančius tarp mokesčių mokėtojo ir centrinio mokesčių administratoriaus, pažymi, jog šiame sprendime nepasisakoma dėl Lietuvos Respublikos informuotiesiems investuotojams skirtų kolektyvinio investavimo subjektų įstatymo nuostatų taikymo, t. y. kaip ir kokia apimtimi „D1“ atitinka šio įstatymo nuostatas, o vertinamos faktinės aplinkybės tik mokesčių teisės taikymo aspektu, t. y., kaip jos aiškintinos mokestiniuose teisiniuose santykiuose vadovaujantis turinio viršenybės prieš formą principu. Tokiu būdu Komisija, nagrinėdama šį ginčą nepasisako dėl tų mokesčių administratoriaus ir Bendrovės argumentų, kurie susiję su Lietuvos Respublikos informuotiesiems investuotojams skirtų kolektyvinio investavimo subjektų įstatymo nuostatų taikymu.

Tais atvejais, kai mokesčio mokėtojo sandoris, ūkinė operacija ar bet kokia jų grupė sudaromi turint tikslą gauti mokestinę naudą, t. y. tiesiogiai ar netiesiogiai nukelti mokesčio mokėjimo terminus, sumažinti mokėtiną mokesčio sumą arba visiškai išvengti mokesčio mokėjimo,

arba padidinti gražintiną (įskaitytiną) mokesčio permoką (skirtumą), arba sutrumpinti mokesčio permokos (skirtumo) gražinimo terminus, mokesčių administratorius, apskaičiuodamas mokestį, taiko turinio viršenybės prieš formą principą. Šiuo atveju mokesčių administratorius neatsižvelgia į formalią mokesčių mokėtojo veiklos išraišką, bet atkuria iškreipiamas ar slepiamas aplinkybes, su kuriomis mokesčių įstatymai sieja apmokestinimą, ir mokestį apskaičiuoja pagal minėtų mokesčių įstatymų atitinkamas nuostatas (MAĮ 69 straipsnio 1 dalis).

Vienas iš pagrindinių mokesčių teisės principų yra turinio viršenybės prieš formą principas. Turinio viršenybės prieš formą principas, vadovaujantis MAĮ 10 straipsniu, reikalauja, jog mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė būtų teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai. Taigi aiškiai pastebima įstatymų leidėjo pozicija tikrajam ūkinės operacijos turiniui teikti pirmenybę šio turinio įforminimo atžvilgiu (2004-10-27 LVAT nutartis administracinėje byloje Nr. A¹-355/2004).

Mokesčio apskaičiavimui taikant turinio viršenybės prieš formą principą, būtina nustatyti, kad sandoris, ūkinė operacija ar bet kokia jų grupė sudaryta turint tikslą gauti mokestinę naudą. Atsižvelgiant į MAĮ 67 straipsnio 1 dalies nuostatas, pagrįsti tvirtinimą, kad sandoriai sudaryti siekiant mokestinės naudos, privalo mokesčių administratorius (LVAT 2008-07-18 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁵⁰²-1305/2008). Todėl 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 administracinėje byloje Nr. A⁵²⁵-828/2008).

Tokiu būdu Komisija, nekartodama mokesčių administratoriaus jau nustatytų faktinių aplinkybių, išdėstytų tiek patikrinimo akte, tiek Vilniaus AVMI ir Inspekcijos sprendimuose, vertina, ar mokesčių administratoriaus išvada dėl tikrojo ginčo sandorio (ūkinės operacijos) turinio yra pagrįsta tinkamu faktinių aplinkybių vertinimu ir pakankamais įrodymais.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Bendrovė buvo įsteigta 2009-04-01 reorganizavus AB „V2“ ir nuo jos atskirtų turto, išsipareigojimų ir nuosavo kapitalo dalių pagrindu įkūrus bendrovę. 2009-2011 m. pateiktuose JAR finansinių ataskaitų rinkinio paaiškinamuosiuose raštuose Bendrovė nurodė, kad jos pagrindinė veikla – nekilnojamojo turto plėtra, valdymas ir nuoma, šiuo laikotarpiu pajamos buvo uždirbtos iš ilgalaikio turto nuomos (patikrinimo akto p. 4).

Pagal 2013-06-10 akcijų pirkimo – pardavimo sutartį, sudarytą tarp UAB „T1“ (sutartyje vadinama – pardavėju) ir UAB „R1“ (sutartyje vadinama – pirkėju), įsigijo Bendrovės 100 proc. akcijų tikslu valdyti ir disponuoti jai priklausančiu nuosavybės teise nekilnojamoju turtu (pastatais ir statiniais), esančiais (*duomenys neskelbtini*), ir jai priklausančiomis turtinėmis teisėmis – t. y. valstybinės žemės sklypo, kurio plotas 3,2805 ha esančio (*duomenys neskelbtini*), nuomos teise, kylančia iš 2009-09-11 valstybinės žemės sklypo nuomos sutarties Nr. N01/2009-284 (nuomos terminas iki 2097-08-28). UAB „R1“ yra HI grupės įmonė, kadangi pagal Inspekcijai pateiktą UAB „R1“ 2013–2014 m. Ataskaitų apie kontroliuojamuosius ir kontroliuojančius vienetus bei asmenis (FR0438) duomenis deklaruota, kad UAB „R1“ 100 proc. akcininkė yra OU „H2“ (Estija).

Iš bylos medžiagos matyti, kad pasikeitus Bendrovės akcininkui, Bendrovės vardu buvo aktyviai ruošiami statyboms vykdyti dokumentacija, atliekami statybos darbai, skelbiami ir reklamuojami numatomi pastatyti ir parduoti butai, kitos patalpos, sudaromos išankstinės (rezervavimo) sutartys dėl butų pardavimo.

Nekilnojamojo turto registro duomenimis Bendrovės nuomojamas 3,2805 ha ploto žemės sklypas, adresu (*duomenys neskelbtini*), unikalus Nr. (*duomenys neskelbtini*), buvo įregistruotas kaip padalintas į 5 nekilnojamus daiktus, išsaugant Bendrovės teises į žemės nuomą (Nacionalinės žemės tarnybos prie Žemės ūkio ministerijos Vilniaus miesto skyriaus vedėjo 2013-07-03 sprendimas).

Iš Bendrovės paskolos sutarčių (2013-08-23 Nr. 2013/08/23, 2013-11-27 Nr. 2013/11/27, 2014-07-10 Nr. 2014/07/10), sudarytų su UAB „R1“ (paskolos davėjas) matyti, kad UAB „R1“ išsipareigojo bendrovei suteikti 6671000 Lt dydžio paskolą, kurią Bendrovė naudojo nekilnojamojo turto objektams vystyti. Be to, patikrinimo metu mokesčių administratorius nustatė, kad UAB „Ž1“ 2013-09-03–2014-11-05 laikotarpiu pasiskolino iš viso (pagal paskolų ir obligacijų pasirašymo sutartis) 5059951,02 EUR (17471000 Lt) piniginių lėšų iš susijusių asmenų: akcininkės UAB „R1“

(minėtos paskolų sutartys), *H1* grupės įmonės UAB „T2“, su *H1* grupe susijusių fizinių asmenų A. A., G. A., I. A., tikslu vystyti nekilnojamojo turto objektus.

Kaip nustatė mokesčių administratorius, Bendrovei įgyvendinti statybos projektą buvo naudojama daugiau kaip 10 metų *H1* grupės sukaupta darbo patirtis, žinomas statybų versle jos vardas ir žmogiškieji ištekliai. Iš bylos medžiagos matyti, kad Bendrovė sandorius sudarė su įmonėmis UAB „R1“, UAB „A1“, UAB „T2“, AB „H1“ ir fiziniais asmenimis A. A., G. A. (D.), I. A. Įvardintas įmones atstovavo asmenys: T. P. atstovavo UAB „R1“ AB „H1“, UAB „A1“; A. L. atstovavo UAB „T2“, UAB „A1“. Pačią bendrovę atstovavo A. N., V. K. Pagal mokesčių administratoriui pateiktų minėtų įmonių 2013–2014 m. Ataskaitų apie kontroliuojamuosius ir kontroliuojančius vienetus bei asmenis (FR0438) duomenis deklaruota, kad 2013-12-31 ir 2014-12-31 datai jos buvo kontroliuojamos: UAB „Ž1“ kontroliuoja įmonė UAB „R1“, turi 100 proc. jos akcijų; UAB „R1“ kontroliuoja Estijos įmonė OU „H2“, turi 100 proc. jos akcijų; UAB „A1“ kontroliuoja įmonė UAB „T2“, turi 100 proc. jos akcijų; UAB „T2“ 2013-12-31 datai kontroliuoja įmonė AB „H1“, turėjo 100 proc. jos akcijų; 2014-12-31 datai kontroliuoja Estijos įmonė OU „H2“, turi 100 proc. jos akcijų; AB „H1“ 2013-12-31, 2014-12-31 kontroliuoja Estijos įmonė OU „H2“, turi 100 proc. jos akcijų.

Komisija pažymi, kad 2013-12-12 priimtas PMĮ 12, 30, 43 straipsnių ir 3 priedėlio pakeitimo ir papildymo įstatymas Nr. XII-661, kuriuo papildytas PMĮ 12 str. 5 punktą, t. y. papildyta, kad apskaičiuojant 2013 m. ir vėlesnių metų pelno mokesť, investicinių bendrovių, veikiančių ir pagal IISKIS įstatymą, investicinės pajamos (išskyrus dividendus ir kitą paskirstytąjį pelną) priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms.

Iš bylos medžiagos matyti, kad investicinė bendrovė „D1“ JAR įregistruota 2014-01-10 steigėjo ir vienintelio akcininko UAB „S2“ (*duomenys neskelbtini*) sprendimu. Pagal 2014-02-11 „D1“ akcijų pirkimo – pardavimo sutartį, sudarytą tarp Bendrovės ir UAB „S2“, įforminta, kad Bendrovė nuo 2014-02-11 tapo vienintele akcininke turinčia 100 proc. „D1“ akcijų. Patikrinimo metu mokesčių administratorius dėl asmenų, paskirtų į „D1“ investicinį komitetą, nustatė, kad jie yra susiję su AB „H1“: „D1“ JAR pateiktoje įmonės veiklos ataskaitoje (2014 m. finansinių ataskaitų rinkinys) nurodyta, kad A. L. darbo patirtis yra AB „H1“ (2005 – 2008 m. dirbo finansų analitiku, nuo 2008 m. dirba finansų direktoriumi); G. B. darbo patirtis yra AB „H1“ (nuo 2012 m. dirba finansų analitiku); T. P. darbo patirtis yra AB „H1“ (2005-2008 m. dirbo finansų direktoriumi, 2008-2010 m. dirbo investicijų direktoriumi, nuo 2010 m. dirba generaliniu direktoriumi), AB „H3“ (nuo 2008 m. dirba finansų direktoriumi).

Inspekcija 2016-12-15 sprendime Nr. 69-128 nurodo, jog „vos priėmus ir įsigaliojus minėtam PMĮ 12 str. 5 p. pakeitimui, dėl veikiančių pagal IISKIS įstatymą investicinių bendrovių pajamų neapmokestinimo, 2014-01-10 JAR įregistruota investicinė bendrovė „D1“. Kaip nustatyta patikrinimo metu, „D1“ įregistruota iš anksto sutarus su AB „H1“, kad jos įstatinį kapitalą suformuos su AB „H1“ susijusi įmonė (pagal „D1“ steigėjo UAB „S2“ pateiktą 2015-10-14 raštą“).

Iš bylos medžiagos matyti, kad po to, kai Bendrovė įsigijo „D1“ akcijų, šiai investicinei bendrovei („D1“) buvo įformintas nuosavo ilgalaikio turto, statybos dokumentacijos, statybos išlaidų, finansinių išteklių, įsipareigojimų ir kt. perleidimas, t. y. įformintas viso statybų plėtros verslo (veiklos) perleidimas: įformintas Bendrovės nuosavo ilgalaikio turto, susijusio su vykdyta statybų plėtros veikla, perleidimas „D1“, mainais įgyjant šios įmonės akcijas; įformintas Bendrovės prekių, paslaugų, susijusių su vykdyta statybų plėtros veikla, pardavimas „D1“; įformintas Bendrovės įsipareigojimų, susijusių su vykdyta statybų plėtros veikla, perdavimas „D1“; įforminta Bendrovės suteikta paskola „D1“.

Mokesčių administratorius iš byloje surinktų faktinių aplinkybių viseto, pagrįstai nustatė, kad Bendrovė po minėto PMĮ 12 straipsnio 5 punkto pakeitimo visą naudotą statybų plėtrai vykdyti turtą ir išteklius perleido investicinei bendrovei „D1“. Pastaroji iš Bendrovės perėmė ne tik statybų plėtrai vykdyti reikalingą turtą (žemės nuomos teises ir senus statinius), nebaigtos statybos išlaidas, finansinius išteklius, įsipareigojimus, bet ir įformino sutartis su tuo pačiu statybų valdytoju, su tuo pačiu NT pardavimo tarpininku, su ta pačia buhalterinės apskaitos įmone ir kt., tai yra įmonė perėmė visą Bendrovės vykdytą statybų plėtros verslą ir verslo modelį (partnerius, dalyvius, prekės ženklą, žmogiškuosius išteklius).

Komisijos vertinimu, sutiktina su mokesčių administratoriaus išvada, kad pasikeitus Bendrovės akcininkui (kai Bendrovės akcijas įsigijo *HI* grupės įmonė) Bendrovė aktyviai pradėjo plėtoti statybų plėtros veiklą, kurią vėliau tęsti perdavė investicinei bendrovei „D1“, per kurią iš esmės buvo realizuota minėta veikla ir gautos iš šios veiklos pajamos.

Kaip minėta, 2013-12-12 buvo priimtas PMĮ 12, 30, 43 straipsnių ir 3 priedėlio pakeitimo ir papildymo įstatymas Nr. XII-661, kuriuo papildytas PMĮ 12 straipsnio 5 punktas, t. y. papildyta, kad apskaičiuojant 2013 m. ir vėlesnių metų pelno mokesčių, investicinių bendrovių, veikiančių ir pagal IISKIS įstatymą, investicinės pajamos (išskyrus dividendus ir kitą paskirstytąjį pelną) priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms. Tokiu būdu Komisija pastebi, jog, kadangi „D1“ pati neužsiima nekilnojamojo turto statyba, darytina išvada, kad ji nelaikoma statybos bendrove, kurios pajamos būtų apmokestinamos bendra PMĮ nustatyta tvarka. Iš kitos pusės, kai kolektyvinio investavimo subjektas (šiuo atveju – investicinė bendrovė „D1“) įterpiama į susijusių (asocijuotų) įmonių grupę (kaip ir buvo padaryta nagrinėjamoje byloje), kurioje grupės įmonės atlieka su gyvenamųjų namų statybos valdymu susijusius darbus (nuo statybos paruošiamųjų darbų iki statinio pripažinimo tinkamu naudoti), atstovauja pastatytų nekilnojamojo turto objektų pardavimui ir teikia kitas paslaugas, tai reikšminga pelno dalis, uždirbta iš nekilnojamojo turto objektų pardavimo, tenka investicinei bendrovei, kurios pajamos neapmokestinamos. Tokiu būdu sutelkus bendro pavaldumo įmones investicinių projektų realizavimui ir suplanavus mokesčius, pasinaudojant PMĮ įtvirtintomis lengvatomis, sumažinamas pelno mokesčių ir įgyjamas mokesstinis pranašumas prieš kitas statybos įmones. Be to, Komisija papildomai pastebi, jog pagal PMĮ 14 straipsnio 4 dalį, jei vieneto akcijas (dalis, pajus) jo dalyvis (dalininkas, pajininkas) apmoka turtu, to turto įsigijimo kaina vienetai yra ta pati, už kurią šį turtą įsigijo dalyvis (dalininkas, pajininkas). PMĮ 14 straipsnio 4 dalies nuostatos leidžia investuotojui (šioje byloje – Bendrovei) nemokėti pelno mokesčio, akcijų apmokėjimo nepiniginiu įnašu (nekilnojamoju turtu) momentu, bet atidėti pelno mokesčio sumokėjimą mažiausiai 10 metų (pasibaigus uždaro tipo investicinės bendrovės veiklos laikotarpiui) išpirkus akcijas, jei pelno būtų sukaupta, nes kolektyvinio investavimo subjekto tikslas yra greitai pastatyti, parduoti, o uždirbtą pelną paskirstyti dividendams, kas, kaip matyti iš byloje esančios medžiagos, šiuo atveju ir buvo daroma. Nagrinėjamu atveju būtent investuotojas (Bendrovė) akcijų apmokėjimą ir atliko nepiniginiu įnašu (nekilnojamoju turtu), t. y. buvo įformintas Bendrovės nuosavo ilgalaikio turto, susijusio su vykdyta statybų plėtros veikla, perleidimas „D1“, mainais įgyjant šios investicinės bendrovės akcijas ir ši investicinė bendrovė („D1“) iš 2014 m. uždirbto pelno Bendrovei, kaip akcininkei, priskaičiavo 2,8 mln. Eur mokėtinų dividendų, kurie pagal PMĮ 33 straipsnio nuostatas PM neapmokestinami. Todėl Komisija pabrėžia, kad, jei Bendrovė būtų neperleidusi „D1“ viso statybų plėtrai vykdyti naudoto turto ir išteklių, ir būtų toliau vykdžiusi minėtą statybų plėtros veiklą, iš šios veiklos Bendrovės uždirbtas pelnas būtų apmokestinamas bendra tvarka, taikant 15 proc. PM tarifą. Nagrinėjamu atveju sukurto modelio dėka Bendrovė ne tik išvengė mokėtino PM, bet ir, kaip minėta, „D1“ iš 2014 m. uždirbto pelno Bendrovei, kaip akcininkei, priskaičiavo 2,8 mln. Eur mokėtinų dividendų, kurie pagal PMĮ 33 straipsnio nuostatas PM neapmokestinami.

Tokiu būdu Komisija, apibendrinama minėtas aplinkybes, akcentuoja, jog Bendrovės taikyto verslo modelio gauta mokesstinė nauda yra akivaizdi.

Tačiau toliau Komisija, analizuodama šio mokesstinio ginčo aplinkybių visetą, turinio viršenybės prieš formą principo taikymo pagrįstumo aspektu, vertina, ar bylos faktinės aplinkybės leidžia pagrįstai nustatyti, kad minėto Bendrovės taikyto verslo modelio *pagrindinis tikslas* vis dėlto nebuvo mokesstinės naudos gavimas.

Bendrovė 2017-01-09 skunde (44-49 punktai) mini, jog mokesčių administratorius, apmokestindamas Bendrovę, nesivadovavo ESTT praktika (cituojamas ESTT 2006-09-12 sprendimas *Cadbury Schweppes* byloje Nr. C 196/04).

Komisija pažymi, jog nagrinėjamoje byloje buvo sprendžiamas klausimas, ar mokesčių administratorius, apmokestindamas Bendrovę, pagrįstai taikė turinio viršenybės prieš formą principą. Šio principo taikymo aiškinimo atitikmuo ESTT praktikoje sutinkamas aiškinant vieno iš bendrųjų teisės principų - draudimo piktnaudžiauti teise principo turinį (pavyzdžiui, 2010-12-22 sprendimas *Weald Leasing Ltd.* byloje (C-103/09), 27 p.). Tuo tikslu būtina nustatyti įgyjamo

mokestinio pranašumo prieštaravimą mokesčių įstatymų nuostatomis siekiamam tikslui, taip pat nustatyti objektyvių požymių visumą, kuri patvirtintų, kad nagrinėjamų sandorių *pagrindinis tikslas* yra įgyti mokestinį pranašumą (LVAT 2011-02-23 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁵⁷⁵-371/2011).

Draudimas piktnaudžiauti teise yra bendrasis teisės principas. Šio bendrojo principo egzistavimą pagrindžia ESTT praktika (ESTT 2000-12-14 sprendimas byloje *Emsland-Starke*, C-110/99). Piktnaudžiaujant teise sukurtos teisinės pasekmės nepripažįstamos ir neginamos. Piktnaudžiavimu mokesčių įstatymais dirbtinai sukuriama teisinė situacija, lemianti mokestinę naudą (mokestinį pranašumą). Tokios mokestinės naudos įgijimas pažeidžia mokesčių visuotinio privalomumo, mokesčių mokėtojų lygybės principus (MAĮ 7, 8 straipsniai), nes mokesčių nemokantys subjektai konkurencine prasme atsiduria geresnėje padėtyje nei juos mokantys. Šiuos principus pažeidžianti veikla negali būti laikoma teisėta veikla. Piktnaudžiavimo konstatavimas, kai tai atlieka mokesčių administratorius ar mokestinius ginčus nagrinėjantys subjektai, neprivalo būti siejamas su specialiomis teisės normomis, suteikiančiomis tokią teisę, nes, kaip minėta, draudimas piktnaudžiauti teise yra bendrasis teisės principas, kurio taikymas yra neribotas laiko požiūriu. Teisės normos, leidžiančios konstatuoti mokesčių mokėtojo piktnaudžiavimą, gali detalizuoti teisinės pasekmes, susijusias su tokio piktnaudžiavimo konstatavimu, tačiau jų nebuvimas negali drausti mokesčių administratoriui nepripažinti piktnaudžiaujant sandoriais sukurtų teisinių pasekmių. Tačiau piktnaudžiavimas mokesčių įstatymais gali būti nustatytas tik tada, kai mokestinio pranašumo įgijimas buvo *pagrindinis ūkinėmis operacijomis siekiamas tikslas*, o mokesčių mokėtojo veikla, lemianti mokestinio pranašumo atsiradimą, negali būti pateisinta nei ekonominės logikos, pasireiškiančios didžiausio pelno siekimu mažiausiomis sąnaudomis, nei kitomis aplinkybėmis (LVAT 2011-02-23 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁵⁷⁵-371/2011; LVAT 2006-04-06 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁴⁴⁴-794/2006).

Be to, ir minėtame Bendrovės 2017-01-09 skunde (44-49 punktai) ESTT *Cadbury Schweppes* 2006-09-12 sprendime byloje Nr. C 196/04 aiškina, kad iš esmės reikalaujama, jog bendrovė rezidentė įrodytų, viena vertus, kad pastebimas mokesčio Jungtinėje Karalystėje sumažėjimas dėl tarp šios bendrovės ir kontroliuojamos užsienio bendrovės (toliau – KUB) sudarytų sandorių nebuvo *pagrindinis arba vienas iš pagrindinių šių sandorių tikslų* ir, kita vertus, kad pasiektas šio mokesčio sumažėjimas pervedant pelną į kitą valstybę, kad būtų mokami mažesni mokesčiai ar jų išvis būtų išvengta, šių nuostatų prasme nebuvo *pagrindinis tikslas arba vienas iš pagrindinių KUB įsteigimo tikslų*.

Bendrovė 2017-01-09 skunde (68-75 punktai), taip pat Bendrovės atstovas Komisijos posėdžio metu, įrodinėdamas, jog analizuotu verslo modeliu buvo siekiama ne gauti mokestinę naudą, o jis buvo grindžiamas finansine-ekonomine nauda (ekonomine logika), teigė, kad „D1“ nuo pat veiklos pradžios siekė pritraukti papildomų investuotojų, jog siekė diversifikuoti savo veiklos ir investuotojų riziką, kad „D1“ ir UAB „S2“ pastangomis buvo siekiama maksimalios grąžos investuotojams. Komisijos vertinimu, tokie teiginiai laikytini gynybine Bendrovės ir jos atstovo pozicija, kadangi byloje nustatyta faktinių aplinkybių visuma paneigia minėtus Bendrovės ir jos atstovo teiginius.

Pirma, Bendrovė 2017-01-09 skunde (68-69 punktai) nurodė, kad „D1“ nuo pat veiklos pradžios siekė pritraukti papildomų investuotojų. Tačiau iš bylos medžiagos matyti, kad „D1“ JAR įregistruota 2014-01-10, laikotarpiu nuo 2014-02-11 iki 2014-10-24 vienintele šios įmonės akcininke buvo Bendrovė, nuo 2014-10-24 Bendrovė turėjo 98,53 proc., o UAB „I1“ 1,47 proc. „D1“ akcijų. Pagal JAR duomenis UAB „I1“ direktorė nuo 2008-10-14 yra V. L., pagal 2014 m. Ataskaitos apie kontroliuojamuosius ir kontroliuojančius vienetus bei asmenis (FR0438) duomenis UAB „I1“ 2014 m. kontroliuojantys asmenys yra: V. L. – 50 proc., ir B. L. – 50 proc., o pagal Gyventojų registro duomenis V. L. ir B. L. yra A. L. (AB „H1“ finansų direktoriaus) tėvai (patikrinimo akto p. 21). Bendrovė 2017-01-09 skunde (69 punktas) nurodė, kad 2015-10-19 į „D1“ buvo pritrauktas naujas investuotojas, t. y. Estijoje registruota bendrovė T1 OU, kad 2015 m. „D1“ vedė derybas su Lietuvoje registruota įmone UAB „M1“ dėl „D1“ akcijų įsigijimo, tačiau su šia įmone buvo sudarytas derybų protokolas, kuriame UAB „M1“ atstovai nurodė, kad prieš priimant sprendimą dėl fondo akcijų įsigijimo norima pamatyti tęstinius „D1“ veiklos pelningumo ir

investicinės gražos rodiklius. Vis dėlto Komisijos posėdžio metu Bendrovės atstovo buvo nurodyta, kad šiuo metu „D1“ turi 5 investuotojus (įskaitant Bendrovę), 4 investuotojams, iš kurių dalis yra susiję su *HI* grupe, priklauso 3 proc. „D1“, t. y. 97 proc. „D1“ akcijų toliau priklauso Bendrovei. Todėl, Komisijos vertinimu, priešingai nei nurodo Bendrovė 2017-01-09 skunde (76 punktą), nebūtų galima teigti, jog išvados dėl turinio viršenybės prieš formą taikymo pagrįstumo šioje byloje padarytos remiantis tik vienerių metų (pirmieji 2014 m. „D1“ veiklos metai) duomenimis, juolab, kad, kaip matyti iš šio sprendimo analizuojamų ir kitų bylos aplinkybių, vertinti duomenys laikotarpiu tiek iki „D1“ įsteigimo 2014-01-10, tiek vėlesniais.

Bendrovė 2017-01-09 skunde (68 punktą) paaiškino, jog „D1“ ir jos valdymo įmonė UAB „S2“ yra atsakingi už naujų investuotojų pritraukimą, tačiau iš bylos medžiagos matyti, kad pagrindinis akcininkas, turintis 97 proc. akcijų ir balsų yra Bendrovė, kuri yra *HI* grupės kontroliuojama įmonė, todėl pritariama mokesčių administratoriaus pozicijai, jog valdymo įmonė negali priimti savarankiškų sprendimų. Taigi byloje nustatytos faktinės aplinkybės aiškiai parodo, kad investicinė bendrovė „D1“ iš esmės priklauso vienam investuotojui (Bendrovei), ja nebuvo pritraukta nesusijusių papildomų investuotojų, kurie būtų įsigiję atitinkamus „D1“ akcijų kiekius, rodančius kolektyvinio investavimo pobūdį, kuomet nesusiję kolektyvinio investavimo subjektai iš esmės „kolektyviai“ valdo investicinę bendrovę. Be to, kaip matyti iš bylos aplinkybių, kurios detalizuojamos šio sprendimo p. 27, lėšos „D1“ statybų veiklai vykdyti buvo ne pritrauktos iš kitų nesusijusių investuotojų, tačiau iš esmės gautos (paskolintos) iš pagrindinės akcininkės, turinčios 97 proc. „D1“ akcijų ir balsų, t. y. Bendrovės, esančios *HI* grupės kontroliuojama įmone.

Antra, Bendrovė 2017-01-09 skunde (74 punktą) teigia, kad „D1“, laikydamasi IISKIS reikalavimų bei fondo veiklą reguliuojančių dokumentų, siekė diversifikuoti savo veiklos ir investuotojų riziką. Šiuo tikslu buvo įsigytas atskiras nekilnojamojo turto objektas (10 Pastabų priedas), kurį „D1“ ketina vystyti, kuomet nekilnojamojo turto rinkoje susidarys palanki situacija. Taip pat buvo vedamos derybos ir dėl trečio objekto įsigijimo, tačiau „D1“ su pardavėju nesutarus dėl objekto įsigijimo sąlygų, šis sandoris nebuvo įgyvendintas (11 Pastabų priedas). Kadangi sandoris dėl trečio objekto įsigijimo nebuvo sudarytas, Komisija toliau pasisako dėl antrojo objekto. Iš bylos medžiagos matyti, kad 2014-06-30 buvo pasirašytas nekilnojamojo turto objekto (*duomenys neskelbtini*) investicinis pasiūlymas Nr. 2, kuriame įforminta, kad teikiamas investicinis pasiūlymas įsigyti 2,3318 ha žemės sklypo nuomos teisę, galiojančią iki 2030-09-17 bei 17 menkaverčių turtinių vienetų, priklausančių UAB „I2“ (patikrinimo akto p. 36). Iš viešai prieinamos informacijos matyti, kad UAB „I2“ buvo išregistruota 2014-11-25 dėl bankroto (UAB „I2“ bankroto administratorius UAB „V1“). Viešojoje erdvėje šis nekilnojamojo turto įsigijimas buvo siejamas konkrečiai su AB „H1“ veikla (internetinio puslapio nuoroda (*duomenys neskelbtini*)). Iš bylos medžiagos matyti, kad Investicinio komiteto 2014-07-10 sprendimų protokolu Nr. UTIB-IKS3 svarstytas 2014-06-30 Nr.2 investicinis pasiūlymas dėl „Š“ projekto ir juo įformintas sprendimas, kad „Š“ projekto investicinis siūlymas atitinka minimalius reikalavimus investiciniams objektams, tokiu būdu išplatinti naują akcijų emisiją pritraukiant 3000000 Lt „Š“ projekto finansavimui, ir pasiūlyti *esamiems įmonės akcininkams* akcijas apmokėti piniginių lėšų įnešimo į įmonę būdu (patikrinimo akto p. 36). Kaip minėta, laikotarpiu nuo 2014-02-11 iki 2014-10-24 vienintele „D1“ akcininke buvo Bendrovė, kuri yra *HI* grupės kontroliuojama įmonė. Taip pat iš bylos medžiagos matyti, jog lėšos „D1“ veiklai vykdyti buvo ne pritrauktos iš kitų nesusijusių investuotojų, tačiau iš esmės gautos (paskolintos) iš pagrindinės akcininkės, turinčios laikotarpiu nuo 2014-02-11 iki 2014-10-24 100 proc., vėliau 98-97 proc. „D1“ akcijų ir balsų, t. y. Bendrovės, esančios *HI* grupės kontroliuojama įmone (patikrinimo akto p. 22). Be to, investicinio komiteto 2015-04-30 sprendimų protokolu Nr. UTIB-IKS8 svarstytas „D1“ perteklinių lėšų paskirstymo dividendų forma „D1“ dalyviams klausimas, nurodyta, kad investicinis komitetas priėmė šį sprendimą, atsižvelgdamas į tai, kad: įmonė turi perteklinių lėšų; 2015 m. ketinama pabaigti vystyti „Ž1“ 2 etapą ir pradėti vystyti 3 etapą, tačiau *neketinama pradėti vystyti teritorijos įmonės valdomame sklype* (*duomenys neskelbtini*); be to, yra *išreikštas įmonės akcininkų pritarimas dividendų išmokėjimui*, todėl priimtas sprendimas paskirti 9800000 Lt (2838276,18 EUR) dividendų iš įmonės 2014 m. pelno. Dividendai paskirstytini asmenims, kurie visuotinio akcininkų susirinkimo, paskelbusio dividendus, dienos pabaigoje buvo įmonės akcininkais (patikrinimo akto p. 37), t. y. kaip minėta, akcininkais, kurie iš esmės susiję su

HI grupe. Taigi iš bylos medžiagos matyti, kad antruoju nekilnojamojo turto objektu iš esmės nebuvo pritraukti nauji investuotojai, statybų veikla vykdoma iš paskolintų pagrindinės akcininkės Bendrovės lėšų, be to dėmesys buvo sutelktas į neapmokestinamų PM dividendų išsimokėjimą, o ne tolimesnį antrojo nagrinėto objekto vystymą, nes, kaip minėta, pagal 2015-04-30 sprendimų protokolą Nr. UTIB-IKS8 2015 m. ketinama pabaigti vystyti „Ž1“ 2 etapą ir pradėti vystyti 3 etapą, tačiau neketinama pradėti vystyti teritorijos įmonės valdomame sklype (duomenys neskelbtini) (duomenys neskelbtini)), o buvo išreikštas įmonės akcininkų pritarimas dividendų išmokėjimui.

Trečia, Bendrovė 2017-01-09 skunde (75 punktas) teigia, kad „D1“ ir UAB „S2“ pastangomis buvo siekiama maksimalios gražos investuotojams, tačiau dėl to, kad vienas „D1“ investuotojų sutiko suteikti paskolas palankesniais sąlygomis, buvo nuspręsta šiuose veiklos etapuose nesinaudoti komercinių bankų finansavimu. Iš bylos medžiagos matyti, kad Bendrovė 2013-09-03 – 2014-11-05 laikotarpiu gavo 5030989,02 Eur (17371000 Lt) piniginių lėšų iš susijusių asmenų: akcininkės UAB „R1“, su *HI* grupe susijusių fizinių asmenų A. A., G. A. (D.), I. A., tikslu vystyti nekilnojamojo turto objektus, tačiau dalį šių piniginių lėšų, įformindama 2014-07-10 paskolos sutartį, 2014-07-15 – 2014-11-05 laikotarpiu pervedė 1882530 Eur (6500000 Lt) įmonei „D1“. Bendrovė patikrinimo metu pateikė 2014-07-10 paskolos sutartį Nr. 2014/07/10, įformintą tarp Bendrovės ir „D1“ (sutartyje vadinama paskolos gavėju), kurioje išdėstyta, kad Bendrovė įsipareigojo paskolos gavėjui suteikti 3.000.000 EUR dydžio paskolą, neįvardinta paskolos tikslinė paskirtis, tačiau nurodyta, kad paskola bus suteikiama atsižvelgiant į Bendrovės prašymą (patikrinimo akto p. 22). Taigi matyti, jog lėšos veiklai vykdyti buvo ne pritrauktos iš kitų nesusijusių investuotojų, tačiau iš esmės gautos (paskolintos) iš pagrindinės akcininkės, turinčios laikotarpiu nuo 2014-02-11 iki 2014-10-24 100 proc., vėliau 98-97 proc. „D1“ akcijų ir balsų, t. y. Bendrovės, esančios *HI* grupės kontroliuojama įmone.

Be to, kaip minėta, Bendrovei įgyvendinti statybos projektą buvo naudojama daugiau kaip 10 metų *HI* grupės sukaupta darbo patirtis, žinomas statybų versle jos vardas ir žmogiškieji ištekliai. Iš šiame Komisijos sprendime aukščiau aptartų aplinkybių matyti, kad *HI* grupės įmonė (Bendrovė) iš esmės aktyviai pradėjo plėtoti statybų plėtros veiklą, iš dalies ši veikla jau buvo išplėtotą pačioje Bendrovėje, o vėliau toliau ją tęsti buvo perduota investicinei bendrovei „D1“, per kurią iš esmės buvo realizuota minėta veikla ir gautos iš šios veiklos pajamos (t. y. pasinaudota minėta PMĮ 12 straipsnio 5 punkto lengvata). *Inter alia*, iš bylos medžiagos matyti, kad buvo išreikštas įmonės akcininkų pritarimas dividendų išmokėjimui, todėl priimtas sprendimas: paskirti 9800000 Lt (2838276,18 EUR) dividendų iš įmonės 2014 m. pelno (patikrinimo akto p. 37), kurie pagal PMĮ 33 straipsnio nuostatas PM neapmokestinami.

Komisijos vertinimu, „D1“, kaip uždaro tipo investicinės bendrovės, valdymo įmonės funkcijos iš dalies yra apribotos, nes: „D1“ akcijos nėra platinamos viešu būdu; vieno akcininko (Bendrovės) rankose yra 97 proc. „D1“ akcijų su suteikiamomis turtinėmis ir neturtinėmis teisėmis, todėl šių akcijų priežiūra, vertinimai, kasdieniai ir nuolatiniai tyrimai dėl jų rinkos pasiūlos ir paklausos nėra aktualūs ir ekonomiškai naudingi (reikalingi). Todėl Komisija, įvertinusi visas aptartas bylos aplinkybes, vadovaudamasi turinio viršenybės prieš formą principu būtent mokesčiniuose teisiniuose santykiuose, pažymi, kad iš aptartų šios bylos aplinkybių šiuo konkrečiu atveju matomi esami kolektyvinio investavimo principai (turint tik po 1-2 proc. ne grupės įmonių investuotojų), investicijų finansavimo šaltiniai (investuotojų pasiskolintos lėšos iš su įmonių grupe susijusių asmenų, kurios, ir iki investicinės bendrovės įsteigimo, buvo naudojamos statyboms vystyti) neatrodo kaip nauja verslo forma, skatinanti naujus rinkos dalyvius prisijungti prie šio verslo, tačiau tokia verslo forma, T1susijusių įmonių, padeda išvengti dalies mokėtino pelno mokesčio.

Papildomai Komisija pažymi, kad, kaip nurodo mokesčių administratorius (Inspekcijos 2016-12-15 sprendimo Nr. 69-128 p. 12), „Bendrovės direktorius V. K. 2015-11-23 pateiktame paaiškinime nepagrindė dėl kokių priežasčių ir koku būdu po Bendrovės verslo perkėlimo susijusiai ir kontroliuojamai įmonei „D1“ sandorio statybų plėtros projekto vystymas tapo efektyvesnis ar ekonomiškėsnis, nenurodė, kokią konkrečią naudą gavo sandorių dalyviai dėl to, kad „D1“ perėmė Bendrovės vykdytą statybų plėtros verslą ir verslo modelį (partnerius, dalyvius, prekės ženklą,

žmogiškuosius išteklius) mainais perleisdama Bendrovei savo akcijas, kai statyboms vykdyti ir toliau buvo naudojamos Bendrovės piniginės lėšos“.

Bendrovė 2017-01-09 skunde (20 punktas) nurodo, kas matyti ir iš byloje esančios medžiagos, jog Bendrovė „pateikė įrodymus, kad Pareiškėjos tikslas niekuomet nebuvo savarankiškai vystyti statybų plėtros projekto. Pareiškėja siekė atkreipti Vilniaus AVMI dėmesį, kad UAB „R1“, kuri 2013-06-28 įsigijo Pareiškėjos akcijas iš nesusijusių asmenų, jau 2013-07-08, t. y. praėjus tik 10 dienų nuo akcijų įsigijimo, sudarė ketinimų protokolą su UAB „S2“ dėl KIS steigimo ir investavimo į tokį UAB „S2“ valdomą KIS (Pastabų priedas Nr. 2), o jau 2013-07-15 UAB „S2“ pradėjo bendrauti su Lietuvos banku dėl KIS steigimo (Pastabų priedas Nr. 3)“. Taip pat Komisijai prie Bendrovės 2017-01-09 skundo buvo pridėtas susirašinėjimas elektroniniais paštais (ką Bendrovės atstovas paminėjo ir Komisijos posėdžio metu), iš kurių datų matosi, kad jau iki 2013-06-28 datos (kuomet *HI* grupės įmonė UAB „R1“ įsigijo Bendrovės akcijas) buvo svarstoma galimybė steigti kolektyvinio investavimo subjektą, domimasi IISKIS įstatymo nuostatomis. Tačiau šios aplinkybės jokiū būdu savaime nepaneigia to, kad, kaip pagrindžia minėtas faktinių aplinkybių visetas, investicinė bendrovė „D1“ buvo įterpta į susijusių (asocijuotų) įmonių grupę siekiant mokestinės naudos. Kitaip tariant, tai, kad Bendrovė niekuomet neplanavo savarankiškai vystyti statybų plėtros projekto, jog investicinės bendrovės akcijas įsigijo jau po to, kai statybos darbai buvo pradėti plėtoti, nepaneigia aplinkybės, kad vėliau (pradėjus vystyti statybų veiklą) Bendrovė verslo modeliu nusprendė gauti mokestinę naudą pasinaudodama PMĮ 12 straipsnio 5 punkto pakeitimu, ką pagrindžia šiame sprendime aukščiau išanalizuotos faktinės aplinkybės (Bendrovės veiksmų seka ir iš to gauta mokestinė nauda). Kaip minėta, *HI* grupės įmonė (Bendrovė) iš esmės aktyviai pradėjo plėtoti statybų plėtros veiklą, iš dalies ši veikla jau buvo išplėtotą pačioje Bendrovėje, o vėliau toliau ją tęsti buvo perduota investicinei bendrovei „D1“, per kurią iš esmės buvo realizuota minėta veikla, gautos iš šios veiklos pajamos ir tokiu būdu gauta mokestinė nauda, t. y. pasinaudota minėta PMĮ 12 straipsnio 5 punkto lengvata. Jei Bendrovė būtų neperleidusi „D1“ viso statybų plėtrai vykdyti naudoto turto ir išteklių, ir būtų toliau vykdžiusi minėtą statybų plėtros veiklą, iš šios veiklos Bendrovės uždirbtas pelnas būtų apmokestinamas bendra tvarka, taikant 15 proc. PM tarifą. Nagrinėjamu atveju sukurto modelio dėka Bendrovė ne tik išvengė mokėtino PM, bet ir, kaip minėta, „D1“ iš 2014 m. uždirbto pelno Bendrovei, kaip akcininkei, priskaičiavo 2,8 ml. Eur (9,6 mln. Lt) mokėtinų dividendų, kurie pagal PMĮ 33 straipsnio nuostatas PM neapmokestinami.

Taip pat Komisija pažymi, kad ta aplinkybė, jog, kaip nurodo Bendrovė 2017-01-09 skunde (33 punktas) „šiai dienai taip pat yra įsteigtas ir atskiras kolektyvinio investavimo subjektas, AB „P2“, kurio vienetai bus platinami investuotojams, kai tik kolektyvinio investavimo subjekto vienetų platinimo prospektas ir kiti dokumentai bus suderinti su Lietuvos banku“ rodo, jog *HI* grupė domisi ir toliau bando kitus kolektyvinio investavimo modelius, tačiau šiuo konkrečiu atveju tai jokiū būdu nepaneigia to, jog būtent nagrinėjamoje byloje investicinė bendrovė „D1“ buvo įterpta į susijusių (asocijuotų) įmonių grupę siekiant mokestinės naudos. Komisija, atsižvelgdama į šio mokestinio ginčo ribas, pažymi, kad šioje byloje ginčas vyksta dėl to, ar Bendrovė, perleidusi verslą susijusiai ir kontroliuojamai įmonei „D1“ siekė pagrindinio tikslo – Bendrovei nuo uždirbto pelno iš statybų plėtros veiklos išvengti mokėtino PM. Todėl Komisija negali ir nevertina minėto kito kolektyvinio investavimo subjekto AB „P2“ įsteigimo mokesčių teisės prasme. Be to, remiantis pastaraisiais teiginiais, dėl ko vyksta šis mokestinis ginčas, Komisija taip pat negali ir nepasisako dėl Bendrovės 2017-01-09 skunde (102-110 punktai) minimų Lietuvos banko tinklapyje pateikiamame sąrašė esančių kitų kolektyvinio investavimo subjektų, kadangi jų veikla nebuvo analizuota mokesčių administratoriaus turinio viršenybės prieš formą principo taikymo aspektu.

Taigi minėta aplinkybė dėl kito kolektyvinio investavimo subjekto įsteigimo nepaneigia fakto, jog taip, kaip buvo išnagrinėta aukščiau, dėl šiame mokestiniame ginče išnagrinėto panaudoto verslo modelio, įterpiančios „D1“, pagrindinis tikslas iš esmės buvo mokestinės naudos gavimas.

Apibendrinama tai, kas išdėstyta šiame sprendime, įvertinusi visus Bendrovės ir mokesčių administratoriaus argumentus bei kontrargumentus, visas išanalizuotas šioje byloje nustatytas faktines aplinkybes, akivaizdžią gautą Bendrovės mokestinę naudą, Komisija pažymi, jog Bendrovės, perleidusios verslą susijusiai ir kontroliuojamai įmonei „D1“, pagrindinis tikslas buvo įgyti mokestinį pranašumą, t. y., Bendrovei nuo uždirbto pelno iš statybų plėtros veiklos išvengti mokėtino PM, todėl

mokesčių administratorius pagrįstai taikė MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, t. y. konkrečiai mokestiniuose teisiniuose santykiuose vadovavosi turinio viršenybės prieš formą principu.

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 2016-12-15 sprendimo Nr. 69-128 nurodymus sumokėti į biudžetą 556640,70 Eur PM, 59114 Eur PM delspinigius, 111328 Eur PM baudą.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 152 straipsnio 7 dalį mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Administracinių bylų teisenos įstatymo nustatyta tvarka Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo gavimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršeliene

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene