



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIELIETUVOS
RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL J. V. 2017-08-29 SKUNDO**

2017 m. spalio 19 d. Nr. S-216 (7-186/2017)
Vilnius

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

Editos Galiauskaitės
Martyno Endrijaičio
Rasos Stravinskaitės – pranešėja
Andriaus Veniaus
Linos Vosylienės

sekretoriaujant
mokesčių mokėtojai nedalyvaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojos atstovams

dalyvaujant
mokesčių administratoriaus atstovui

Ramutei Matkevičienei

advokatams A. M. , M. L.
D. L.
A. A.

2017 m. rugsėjo 26 d. posėdyje išnagrinėjusi J. V. (toliau – Pareiškėja) 2017-08-29 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2017-08-11 sprendimo Nr. 68-123, n u s t a t ė:

Inspekcija 2017-08-11 sprendimu Nr. 68-123 pakeitė Klaipėdos apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Klaipėdos AVMI) 2017-04-24 sprendimą Nr. (6.5) FR0682-152, t. y. vietoj nurodymo sumokėti 84871,29 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 43515,75 Eur GPM delspinigius ir 20 proc. 16974 Eur GPM baudą, nurodė sumokėti 73930,80 Eur GPM, 37483,33 Eur GPM delspinigius, 7393 Eur GPM baudą.

Nurodyta, jog Klaipėdos AVMI patikrino Pareiškėjos GPM apskaičiavimo teisingumą už laikotarpį nuo 2010-01-01 iki 2011-12-31 ir patikrinimo metu nustatė, kad Pareiškėjos brolis D. L. 2010-10-04 padovanojo Pareiškėjai 91908 vnt. UAB „I1“ akcijų, kurių vertė 9190800 Lt. Kitą dieną po dovanojimo sandorio minėtas UAB „I1“ akcijas Pareiškėja pardavė UAB „L1“ už 97698204 Lt. 2010-11-19 UAB „L1“ Pareiškėjai pervedė 250000 Lt. Likusiam atsiskaitymui už akcijas UAB „L1“ 2010-10-05 su Pareiškėja sudarė paskolos sutartis, pagal kurias Pareiškėja suteikė UAB „L1“ 52016000 Lt paskolą. UAB „L1“ 2010–2011 metais Pareiškėjai priskaičiavo 3939559,33 Lt palūkanas, iš kurių išmokėjo 1700000 Lt. Taikydama Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 69 str. 1 dalies nuostatas, Klaipėdos AVMI konstatavo, jog Pareiškėjos ir UAB „L1“ paskolų sandoriai sudaryti siekiant gauti mokestinę naudą, t. y. pateisinti neapmokestintų piniginių lėšų

(palūkanų forma) gavimą iš UAB „L1“. Patikrinimo metu konstatuota, jog Pareiškėja 2010–2011 m. iš UAB „L1“ palūkanų už paskolas forma gavo 1700000 Lt ir 250000 Lt kitų su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų, kurių nedeklaravo, nuo jų neapskaičiavo ir į valstybės biudžetą nesumokėjo GPM. Todėl Pareiškėjai 2017-01-10 patikrinimo aktu Nr. (9.6) FR0680-14 papildomai apskaičiuota 84871,29 Eur GPM.

Klaipėdos AVMI, išanalizavusi patikrinimo metu nustatytas aplinkybes bei įrodymus, įvertinusi pateiktas Pareiškėjos pastabas, 2017-04-24 sprendimu Nr. (6.5) FR0682-152 patvirtino patikrinimo aktą ir nurodė sumokėti 84871,29 Eur GPM, 43515,75 Eur GPM delspinigius, 20 proc. 16974 Eur GPM baudą.

Dėl UAB „II“ akcijų dovanojimo ir paskolų sutarčių. Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 10 str., 69 str. 1 dalimi, GPM įstatymo (toliau – GPMĮ) 17 str. 1 d. 30 punktu, analizavo Pareiškėjos ir jos brolio D. L. vykdytus sandorius tikrinamuoju laikotarpiu bei nustatė, kad D. L. 3 metus iki mokesčio laikotarpio, per kurį UAB „II“ akcijos pagal 2010-10-04 dovanojimo sutartį buvo padovanotos Pareiškėjai, pabaigos (iki 2010-10-04) valdė 19,33 proc. UAB „II“ akcijų. D. L. turimas akcijų kiekis neatitiko įstatyme numatytos lengvatos, todėl šių akcijų pardavimo atveju D. L. gautos pajamos už UAB „II“ akcijų pardavimą būtų priskirtos apmokestinamosioms pajamoms.

Akcentuota, jog patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja kartu su broliu D. L. ir mama A. L. sudarė eilę sandorių, siekdami mokesstinės naudos, t. y. nemokėti GPM nuo akcijų pardavimo pajamų:

- D. L. pagal 2010-10-04 dovanojimo sutartį padovanojo Pareiškėjai 91908 vnt. UAB „II“ akcijų, kurių vertė 9190800 Lt. Sekančią dieną po akcijų dovanojimo sutarties sudarymo Pareiškėja pagal 2010-10-05 akcijų pirkimo–pardavimo sutartį šias akcijas pardavė UAB „L1“ už 97698204 Lt, po 1063 Lt už 1 akciją;

- 2010-10-05 UAB „L1“ prievolė sumokėti Pareiškėjai 97698204 Lt sumą už akcijas pakeista į prievolę gražinti 52016000 paskolą ir mokėti 6 procentų metines palūkanas pagal 2010-10-05 sudarytas 12 paskolų sutarčių. Likusią 45432204 Lt sumą pagal 2010-10-05 akcijų pirkimo–pardavimo sutartį UAB „L1“ Pareiškėjai liko skolinga;

- 2011-12-21 minėtą 45432204 Lt skolą, UAB „L1“ užskaitė Pareiškėjai įsigijus 500000 vnt. naujai išleistų UAB „L1“ akcijų už 50000000 Lt. Likusią 4567796 Lt (50000000 – 45432204) skolą UAB „L1“ Pareiškėjai užskaitė taip: 3226992,25 Lt užskaitė / gražino dalį paskolos, kurią Pareiškėja buvo suteikusi pagal 2010-10-05 paskolos sutartį Nr. 101005/1 sumoje 49466000 Lt bei užskaitė 1340803,75 Lt apskaičiuotas palūkanas pagal 2010-10-05 sudarytas paskolų sutartis. UAB „L1“ pagal 2010-10-05 sudarytas paskolų sutartis Pareiškėjai priskaičiavo 3939559,33 Lt palūkanas, iš jų: 1700000 Lt išmokėjo grynaisiais ir per banką, 1340803,75 Lt užskaitė pagal 2011-12-21 akcijų pasirašymo sutartį, iš viso 2012-01-27 likusi UAB „L1“ skola sudarė 49687763,33 Lt, iš jų: 48789007,75 Lt paskolos suma ir 898755,58 Lt priskaičiuotos palūkanos;

- 2012-01-27 likusią, nesumokėtą 49687763,33 Lt UAB „L1“ skolą (susidariusią UAB „II“ akcijų pardavimo pasekoje), Pareiškėja pagal reikalavimo teisės dovanojimo sutartį dovanojo mamai A. L. ;

- A. L. tą pačią dieną (2012-01-27) reikalavimo teisę į skolininką UAB „Lag&d“ pagal 2012-01-27 reikalavimo teisės dovanojimo sutartį į 48789007,75 paskolos sumą ir į 898755,58 Lt priskaičiuotas palūkanas padovanojo sūnui D. L. ;

- pagal 2011-12-21 Akcijų pasirašymo sutartį 500000 vnt. UAB „L1“ įsigytas akcijas Pareiškėja 2012-01-27 padovanojo broliui D. L. . Dovanojamų akcijų vertė 50000000 Lt.

Išanalizavusi sandorių grandinę, Inspekcija konstatavo, kad sudarius tarpinius akcijų bei reikalavimo teisių perleidimo sandorius (2010-10-05 akcijų pirkimo–pardavimo sutartis tarp Pareiškėjos ir UAB „L1“, 2011-12-21 akcijų pasirašymo sutartis tarp Pareiškėjos ir UAB „L1“, 2012-01-27 (UAB „L1“ akcijų) dovanojimo sutartis tarp Pareiškėjos ir jos brolio D. L. , 2012-01-27 reikalavimo teisės dovanojimo sutartis tarp Pareiškėjos ir jos mamos A. L. , 2012-01-27 reikalavimo teisės dovanojimo sutartis tarp D. L. ir jo mamos A. L.), įtraukiant į

sandorių grandinę artimai giminystės ryšiais susijusius asmenis – Pareiškėją ir mamą A. L. , galutinis rezultatas lieka toks koks būtų buvęs pačiam D. L. pardavus 91908 vnt. UAB „I1“ akcijas už 97698204 Lt, be tarpinio UAB „I1“ akcijų dovanojimo sandorio Pareiškėjai, ir įsigijus iš UAB „L1“ 500000 vnt. akcijų už 50000000 Lt.

Apibendrinant pažymėta, kad Pareiškėjos ir D. L. sudarytas 91908 vnt. UAB „I1“ akcijų dovanojimo sandoris Pareiškėjai buvo formalus, siekiant mokestinės naudos, t. y. su tikslu išvengti GPM mokėjimo nuo akcijų pardavimo, nes, jeigu pats D. L. būtų pardavęs šias akcijas, nebūtų galėjęs pasinaudoti GPMĮ 17 straipsnyje įtvirtinta lengvata ir gautos pajamos už UAB „I1“ akcijų pardavimą būtų priskirtos apmokestinamosioms pajamoms. Todėl Pareiškėjos skundo argumentus, kad UAB „I1“ akcijų dovanojimo sandoris nebuvo formalus ir sudarytas tik dėl mokestinių priežasčių, sandorio tikslas buvo D. L. noras pasirūpinti sesers (Pareiškėjos) ir šeimos gerove ir jokie teisės aktai tokių sandorių nedraudžia, Inspekcija laikė nepagrįstais ir į juos neatsižvelgė, akcentuodama, kad šios bylos nagrinėjimo dalykas yra Pareiškėjos, o ne jos brolio D. L. apmokestinimas.

Pastebėta, jog dėl Pareiškėjos gautų pajamų apmokestinimo nustatyta, kad ji 2010-10-05 pagal 12 paskolų sutarčių (notaro nepatvirtintos) suteikė UAB „L1“ paskolas, kurių bendra suma sudaro 52016000 Lt. Visose 12 paskolų sutarčių analogiškai nurodyta, kad paskolos suteikiamos su nekintamomis metinėmis 6 procentų palūkanomis, kurios skaičiuojamos nuo suteiktų ir negrąžintų paskolų dalies. Paskolų grąžinimo terminai numatyti 2040 m. gruodžio 31 d. Paskolų sutarčių 2.3.1. punktuose nurodyta, kad Paskolų davėjas perveda visas paskolų sumas į Paskolų gavėjo nurodytą sąskaitą, paskolų sutarčių pasirašymo dieną. Tačiau atlikto Pareiškėjos mokestinio tyrimo metu mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėja neturėjo finansinių galimybių paskolinti paskolų sutartyse nurodytų sumų.

Nurodyta, jog mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėjos 2010-10-05 suteiktos 52016000 Lt paskolos UAB „L1“ pagal 2010-10-05 vienerūšių priešpriešinių reikalavimų įskaitymo sutartį (notaro nepatvirtinta) UAB „L1“ įskaitytos 52016000 Lt dydžio reikalavimu Pareiškėjai, šia suma sumažinant savo skolinį įsipareigojimą Pareiškėjai pagal 2010-10-05 UAB „I1“ akcijų pirkimo pardavimo sutartį, o Pareiškėja, tokiu būdu, dalinai 52016000 Lt suma įskaito savo reikalavimą į UAB „L1“ pagal 2010-10-05 12-ka paskolų sutarčių.

Taip pat nurodyta, jog pagal pateiktą UAB „L1“ buhalterinės apskaitos registro išrašą apie Pareiškėjai apskaičiuotas ir išmokėtas palūkanas už suteiktas paskolas per laikotarpį nuo 2010-10-31 iki 2012-01-27 bei šioms išmokėtoms palūkanoms patvirtinančius dokumentus nustatyta, kad per minėtą laikotarpį (nuo 2010-10-31 iki 2012-01-27) UAB „L1“ Pareiškėjai priskaičiavo 3939559,33 Lt palūkanas, iš kurių 2011 metais grynaisiais pinigais išmokėjo 1500000 Lt ir banko pavedimu 200000 Lt (patikrinimo akto 6 psl.).

Pastebėta, jog Pareiškėja pateiktoje metinėje pajamų deklaracijoje (forma GPM308) už 2011 m. priede GPM308N „Neapmokestinamosios pajamos“ deklaravo 3040803,75 Lt (1340803,75 + 1700000) gautas palūkanas už suteiktas paskolas, tačiau, Inspekcijos duomenų bazių duomenimis, UAB „L1“ nėra pateikusi Inspekcijai duomenų apie Pareiškėjai išmokėtas palūkanas.

Atkreiptas dėmesys, kad kiti trys UAB „I1“ akcininkai 2010-10-05 taip pat pardavė dalį savo valdomų UAB „I1“ akcijų savo pačių valdomai bendrovei UAB „L1“ bei su bendrove taip pat sudarė paskolų sutartis, performindami kreditorinius įsiskolinimus už parduotas UAB „I1“ akcijas į suteiktas paskolas su numatytomis mokėti palūkanomis. Bendrovės akcininkai bet kokių atveju nebūtų praradę teisių į kreditorinius reikalavimus už 2010-10-05 parduotas UAB „I1“ akcijas, tačiau formaliai performindami kreditorinius įsiskolinimus už parduotas UAB „I1“ akcijas į suteiktas paskolas su palūkanomis, kurios pagal tuo metu galiojusias GPMĮ nuostatas buvo neapmokestinamos, piktnaudžiavo, t. y. siekė išsimokėti neapmokestinamas pajamas. Pabrėžta, jog D. L. kartu su kitais trimis asocijuotais asmenimis valdė 100 proc. UAB „L1“ akcijų, todėl patys ir priėmė tokį sprendimą (dėl įsiskolinimų performinimo), t. y. buvo nesąžiningi, dirbtinai siekė sau (ir Pareiškėjai) gauti neapmokestinamųjų pajamų, piktnaudžiaudami akcininkų teisėmis.

Konstatuota, jog D. L. byloje nustatyta, kad Pareiškėjos ir D. L. sudarytas 91908 vnt. UAB „I1“ akcijų dovanojimo sandoris Pareiškėjai buvo formalus, siekiant mokestinės naudos, t. y. su tikslu D. L. išvengti GPM mokėjimo nuo akcijų pardavimo pajamų, o Pareiškėja, būdama susijusiu asmeniu su D. L., sudarydama formalias paskolos sutartis, įgijo teisę gauti ir gavo palūkanų forma neapmokestinamųjų pajamų, kurias mokesčių administratorius pagrįstai ir teisingai apmokestino, vadovaudamasis MAĮ 69 str. 1 dalimi.

Dėl Pareiškėjai išmokėtų 250000 Lt pagal akcijų pirkimo pardavimo sutartį. Nurodyta, jog pagal banko duomenis nustatyta, kad UAB „L1“ Pareiškėjai 2010-11-19 pervedė 250000 Lt, mokėjimo paskirtyje nurodydama, kad mokama pagal 2010-10-05 akcijų pirkimo–pardavimo sutartį. Tačiau Klaipėdos AVMI, atsižvelgusi į tai, kad Pareiškėja gautą 250000 Lt sumą panaudojo savo reikmėms (2016-11-18 paaiškinimas), konstatavo, jog Pareiškėja gavo kitas su darbo santykiais nesusijusias ir ne individualios veiklos pajamas. Inspekcija konstatavo, jog 250000 Lt suma Pareiškėjos atveju apmokestinta nepagrįstai, nes D. L. patikrinimo metu pajamos pagal 2010-10-05 UAB „I1“ akcijų perleidimo sutartį pripažintos D. L. pajamomis. Todėl vietoj patikrinimo akte ir sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo apskaičiuotų 84871,29 Eur GPM, 43515,75 Eur GPM delspinigių ir skirtos 16974 Eur GPM baudos, Inspekcija apskaičiavo 73930,80 Eur GPM, 37483,33 Eur GPM delspinigius ir skyrė 7393 Eur GPM baudą.

Dėl pajamų priskyrimo A ar B klasei. Inspekcija, remdamasi MAĮ 10 str., LVAT praktika vertinant, ar nurodymas įvykdyti ginčo mokestines prievoles pagrįstai duotas mokesčių mokėtojui, o ne mokestį išskaičiuojantiems asmenims (2013-11-12 nutartis adm. byloje Nr. A-556-715/2013, Administracinė jurisprudencija Nr. 26, 2014 m., 2016-01-28 nutartis adm. byloje Nr. A-153-438/2016, 2017-07-04 nutarties adm. byloje Nr. A-517-442/2017, 41–43 p.), akcentuodama, jog Pareiškėjos atveju, išmokant ginčo pajamas, t. y. palūkanas pagal Pareiškėjos neva suteiktas paskolas, buvo veikiama išimtinai Pareiškėjos (D. L. sesės) interesais, o Pareiškėjos brolis ginčui aktualiu laikotarpiu buvo UAB „L1“ (mokestį išskaičiuojančio asmens) akcininkas, kartu su kitais asocijuotais asmenimis kontroliavo šį vienetą, galėjo daryti ir darė įtaką įmonės sprendimams, t. y. veikė kaip uždara organizacinė struktūra, padarė išvadą, kad vietos mokesčių administratorius pagrįstai konstatavo, jog šios aplinkybės leidžia taikyti išimtį iš bendros taisyklės ir apmokestinti mokestinę naudą gavusi fizinį asmenį (Pareiškėją).

Dėl delspinigių bei baudų dydžio. Atsakydama į Pareiškėjos argumentus, Inspekcija, vadovaudamasi LVAT praktika (2013-09-30 nutartimi adm. byloje Nr. A-575-1470/2013), nurodė, jog santykinai didelė apskaičiuotų baudų bei delspinigių suma nesudaro pagrindo automatiškai spręsti klausimą dėl mokesčių mokėtojo atleidimo nuo baudų bei delspinigių ar jų sumažinimo.

Inspekcija akcentavo, jog teisės aktai aiškiai reglamentuoja baudos, kaip poveikio priemonės už padarytą teisės pažeidimą, skyrimo kriterijus, vertinimo aspektus, MAĮ (2004-04-13 redakcija Nr. IX-2112) 139 str. 1 d., Inspekcijos viršininko 2007-03-28 įsakymu Nr. VA-25 patvirtintos Baudų skyrimo ir delspinigių skaičiavimo metodikos (2007-03-28 redakcija) 18, 18.1, 18.1.1, (2014-10-15 redakcija Nr. VA-103, 2016-06-01 redakcija Nr. VA-75) 18.1.6, (2016-06-01 redakcija Nr. VA-75) 18.2 p., Lietuvos Respublikos socialinės apsaugos išmokų atskaitos rodiklių ir bazinio bausmių ir nuobaudų dydžio nustatymo įstatymo (2008-12-19 redakcija Nr. XI-87) 2 str. 4 d., Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2014-09-10 nutarimu Nr. 294 „Dėl bazinės socialinės išmokos dydžio patvirtinimo“.

Kadangi Pareiškėjos atveju nustatytos atsakomybę sunkinančios aplinkybės (Pareiškėja sumažino mokestį, siekdama mokestinės naudos, padarė didelę žalą valstybės biudžetui, nes 84871,29 Eur nesumokėtų mokesčių suma viršija 19000 Eur (500 x 38 Eur) sumą) ir švelninančios aplinkybės (Pareiškėja patikrinimo metu geranoriškai bendradarbiavo su

mokesčių administratoriumi), todėl Inspekcija konstatavo, jog jai pagrįstai buvo skirta 20 proc. dydžio bauda, tačiau sprendime nurodė mokėtiną 10 proc. GPM baudą (7393 Eur).

Skunde Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos 2017-08-11 sprendimu Nr. 68-123, prašo jį panaikinti, nurodydama, kad sprendimo motyvai ir išvados yra nepagrįsti, nelogiški ir prieštarauja vieni kitiems.

I. Pasak Pareiškėjos, Inspekcija nepagrįstai jos pajamoms priskyre ir apmokestino sprendime nurodytas UAB „L1“ išmokėtas sumas. Tokia pozicija niekaip nesuderinama su tuo, kad: (1) Inspekcija kitas išvadas grindžia tarp D. L. ir minėtų įmonių susiklosčiusiais santykiais, jų interesais, tikslais ir tariamu mokestinės naudos siekiu; (2) akcijų Pareiškėjai dovanojimo ir Pareiškėjos sudarytus paskolų sandorius laiko formaliais (sudarytais tik D. L. interesais); (3) Pareiškėjos į jos sąskaitą banke gautus 250000 Lt (t. y. dalį iš UAB „L1“ gautų lėšų) pripažįsta D. L. pajamomis; t. y. Inspekcijos nurodomų kitų apmokestinamųjų pajamų Pareiškėja negavo.

Paaiškinama, kad D. L. turėtų UAB „I1“ akcijų dovanojimo seseriai 2010 m. sandoris buvo nulemtas, visų pirma, D. L. priimto sprendimo dėl asmeninių priešasčių atsitraukti nuo verslo bei tuo pačiu siekio pasirūpinti ir užtikrinti Pareiškėjos bei šeimos gerovę, išsaugoti per ilgą laiką versle sukurtą vertę šeimos ateičiai. D. L. siekė atsitraukti nuo verslo taip pat ir dėl pokyčių šioje verslo grupėje, politinio ir žiniasklaidos spaudimo, formuojamos neigiamos viešosios opinijos, įvairių teisinių procesų. Inspekcijos teiginius, kad D. L. galėjęs pirma pats parduoti akcijas, o tik tada paremti Pareiškėją (seserį), t. y. sudaryti sandorį tokiu būdu, kad jis lemtų maksimalias mokestines pasekmes, Pareiškėja įvardija kaip nelogiškus ir neatitinkančius LVAT praktikos (2011-02-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-201/2011).

Nurodoma, jog 2011 m. pabaigoje pasikeitus D. L. asmeninėms aplinkybėms bei jo požiūriui į verslą, jis priėmė sprendimą galutinai pasitraukti iš I1 verslo grupės. Kadangi Pareiškėja taip pat neturėjo tikslo, ketinimų ir galimybių kaip nors aktyviai dalyvauti I1 grupės veikloje ir paaiškėjo, kad visos jai priklausančios naudos už UAB „I1“ akcijų perleidimą atgauti artimiausiu laikotarpiu ir be aktyvesnio įsitraukimo į šios grupės veiklą nepavyks, buvo nuspręsta D. L. sugrąžinti visus Pareiškėjos tuomet turėtus su šia verslo grupe susijusius aktyvus, tam, kad jis (turėdamas patirties ir žinių) pats galėtų derėtis dėl visiško pasitraukimo sąlygų bei eigos (sumų, atsiskaitymo būdo, terminų ir t. t.). Pats D. L. siekis ir apsisprendimas užtikrinti Pareiškėjos ir šeimos gerovę (t. y. 2010-10-04 dovanojimo sandorio principinė priežastis ir motyvas) ir toliau buvo ir yra įgyvendinamas, tik kita forma, nes per 2015–2016 m. laikotarpį D. L. Pareiškėjai pinigais iš savo gautų pajamų padovanojo 3435000 Eur sumą (tai patvirtina notarinių dovanojimo sutarčių kopijos, kurių Inspekcija nevertino).

Tvirtinama, kad mokesčių administratorius, vertindamas Pareiškėjos pagal už UAB „I1“ akcijų perleidimą susidariusius įsiskolinimus gautas palūkanas, selektyviai ir tendencingai akcentuoja tik tam tikrus Pareiškėjos sudarytų sandorių formos aspektus ir jų pagrindu apskaičiuoja ne tik Pareiškėjos, bet ir D. L. mokestines prievoles. Toks mokesčių administratoriaus požiūris, pasak skundo, lemia tarpusavyje nesuderinamas ir prieštaringas prielaidas bei išvadas:

1) nors Inspekcija teigia, jog Pareiškėja neturėjo finansinių galimybių paskolinti paskolos sutartyse nurodytų sumų, tačiau tą patvirtina notarine sutartimi iš D. L. gautas vertingas turtas – UAB „I1“ akcijos bei šių akcijų perleidimo sutartis, Pareiškėjos sudaryta atsižvelgiant į grupės lygiu priimtą sprendimą dėl akcijų valdymo pertvarkymo dalį jų iš akcininkų išperkant ir siekiant maksimaliai atsiriboti nuo UAB „I1“ grupės veiklos, bet gauti jai brolio perduotą ekonominę naudą (Pareiškėja UAB „I1“ akcijas iš brolio D. L. priėmė tik todėl, kad žinojo galėsianti jas iš karto parduoti, o gautas pajamas naudoti savo ir kitų šeimos narių poreikiams);

2) pastebima, kad Pareiškėja iš 2010-10-04 dovanojimo sandorio gavo realią naudą (nors ir ne tokios apimties, kokią iš pradžių buvo planuojama suteikti), kurios egzistavimo neginčija ir mokesčių administratorius, pripažinęs, kad iš šio sandorio ir jo pasekoje (skolos

už perleistas UAB „I1“ akcijas pagrindu) Pareiškėja gavo bent 1700000 Lt pajamas, todėl 2010-10-04 dovanojimo sandorio tikslas, nors ir tik iš dalies, bet realiai buvo pasiektas;

3) nors mokesčių administratorius tvirtina, jog Pareiškėjos sudarytos 12 paskolų sutarčių buvo formalios, sudarytos tik mokestiniais tikslais, dėl ko jų pagrindu Pareiškėjos gautos sumos nepripažintos palūkanomis, tačiau tuo pat metu pats jomis remiasi, pripažįstant D. L. pajamų gavimo faktą ir jų gavimo momentą. Pareiškėjos nuomone, tos pačios sutartys vienu metu negali būti ir fiktyvios, ir realios, todėl mokesčių administratorius turėtų arba pripažinti tiek paskolas, tiek iš jų gautas palūkanas, arba mokesčių tikslais neatsižvelgti nei į vieną, nei į kitą;

4) pabrėžiama, kad iki 2010-10-04 dovanojimo sandorio Pareiškėja neturėjo jokio teisinio ar ekonominio pagrindo iš UAB „L1“ gauti kokių nors pajamų ar išmokų, tokio pagrindo nebuvo ir po 2012-01-27 dovanojimo sutarčių, todėl 2010-10-05 dovanojimo ir 2010-10-05 UAB „I1“ akcijų perleidimo sutartis bei 2010-10-05 paskolų sutartys buvo vieninteliai ekonominiai ir teisiniai pagrindai Pareiškėjai gauti kokias nors pajamas iš UAB „L1“. Mokesčių administratoriui ignoruojant šias sutartis, Pareiškėja nesupranta, kokiu pagrindu UAB „L1“ būtų galėjusi išmokėti kokias nors išmokas būtent jai.

Pastebima, kad Inspekcija sprendime, viena vertus, neatsižvelgia į Pareiškėjos skunde nurodytus argumentus dėl Pareiškėjos ir D. L. 2010-10-04 sudaryto dovanojimo sandorio tikslų ir priežasčių, teigdama, jog šios bylos nagrinėjimo dalykas yra Pareiškėjos, o ne jos brolio D. L. apmokestinimas, kita vertus, tuo pat metu pati remiasi ne tik D. L. byloje nustatytais aplinkybėmis, bet ir savo pačios daromomis išvadomis dėl Pareiškėjos ir D. L. sudaryto 2010-10-04 dovanojimo sandorio tariamo formalumo ir jo tikslų. Pareiškėjos vertinimu, šis ginčas ir D. L. ginčas su mokesčių administratoriumi negali būti nagrinėjami izoliuotai vienas nuo kito, o tų pačių vertinamų aplinkybių atžvilgiu daromos kokios nors savarankiškos, tarpusavyje besiskiriančios išvados.

Atkreipiamas dėmesys į tai, jog Inspekcija pripažino Pareiškėjos argumentą, kad ta pati 250000 Lt suma, kurią 2010-10-05 kaip akcijų perleidimo pajamas bankiniu pavedimu gavo Pareiškėja, buvo apmokestinta du kartus, t. y. ir kaip D. L. gautos vertybinių popierių perleidimo pajamos (jam priskyrus Pareiškėjos atliktą UAB „I1“ akcijų perleidimą). Tą padariusi, Inspekcija 250000 Lt sumažino Pareiškėjai papildomai apskaičiuotų apmokestinamųjų pajamų sumą, toliau laikydama 250000 Lt D. L. gautomis apmokestinamosiomis vertybinių popierių perleidimo pajamomis, nepaisydama to, kad šią sumą bankiniu pavedimu faktiškai gavo būtent Pareiškėja.

Pažymėdama, jog Inspekcijos pozicija tiek Pareiškėjos, tiek ir D. L. mokestiniuose ginčiuose taikant MAĮ 10 bei 69 str. pirmiausia grindžiama tuo, kad visi analizuojami Pareiškėjos sudaryti sandoriai buvo inspiruoti D. L. ir kitų buvusių UAB „I1“ akcininkų turėtų mokestinių tikslų, vykdyti jų naudai ir interesais. Pajamų priskyrimo (bet ne jų kvalifikavimo aspektu) tokia Inspekcijos išvada, Pareiškėjos nuomone, galėtų būti logiška, tačiau nesuprantama, kodėl mokesčių administratorius, priskyręs D. L. minėtas 250000 Lt Pareiškėjos faktiškai gautas vertybinių popierių perleidimo pajamas (jas Pareiškėjos atžvilgiu pripažinus neapmokestinamosiomis pajamomis, t. y. iš brolio gauta dovana), visų analizuojamų sandorių pasekoje Pareiškėjos gautų pajamų, įskaitant jos pagal 12 paskolos sutarčių gautą 1700000 Lt palūkanų sumą, taip pat nepriskyrė D. L. (mokesčių tikslais nevertino kaip Pareiškėjos *de facto* iš brolio gautos dovanos). Todėl Inspekcijos pozicija vertinant Pareiškėjos gautas palūkanas yra nelogiška ir nenuosekli, o MAĮ 10 bei 69 str. nuostatos taikomos selektyviai ir netinkamai.

II. Pareiškėja mano, kad mokesčių administratorius nepagrįstai jai perkėlė mokesčių išskaičiuojančio asmens prievoles, nustatytas GPMĮ 23 str. Pareiškėjos atveju nebuvo nustatyta jokių išskirtinių aplinkybių, atitinkančių LVAT praktikoje (2017-07-04 nutartis adm. byloje Nr. A-517-442/2017) suformuotus reikalavimus, leidžiančių pagrįsti tokį prievolių perkėlimą.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos nurodytomis „išskirtinėmis“ aplinkybėmis: (1) išmokant pajamas veikta išimtinai Pareiškėjos interesais (tai akivaizdžiai prieštarauja ir pačios

Inspekcijos sprendime ir D. L. mokestiniame ginče išdėstyta pozicijai); (2) Pareiškėjos brolis, buvęs UAB „L1“ (mokestį išskaičiuojančio asmens) akcininkas ir kartu su asocijuotais asmenimis kontroliavęs šį vieneta, darė įtaką jos sprendimam ir veikė kaip uždara organizacinė struktūra. Pastebima, jog šios aplinkybės nėra niekuo ypatingos bei išskirtinės nuo kitų, pavyzdžiui, tiesiog įprastinių ir būtinųjų MAĮ 69 str. taikymo prielaidų, todėl tvirtinama, jog nėra pakankamas pagrindas nepaisyti MAĮ 23 str. įtvirtinto imperatyvo. Inspekcijos teiginys, kad išmokant atitinkamas pajamas buvo veikta išimtinai Pareiškėjos interesais, taip pat įvardijamas kaip niekaip nepagrindžiantis aplinkybių išskirtinumo ir nepaneigiantis GPMĮ reikalavimų mokesčius nuo gautų pajamų išskaičiuoti ir sumokėti nustatyta tvarka. Laikomasi pozicijos, jog Pareiškėjai išmokėtos pajamos turėtų būti apmokestinamos taikant atitinkamas GPMĮ nuostatas, net jeigu jų apmokestinimui ir taikomos MAĮ 69 str. 1 d. nuostatos, t. y. Pareiškėjos gautos pajamos turėtų būtų pripažįstamos A klasės pajamomis ir atitinkamai mokestinė prievolė turėtų tekti pajamas išmokėjusiam mokestį išskaičiuojančiam asmeniui.

III. Pastebima, kad Pareiškėjai apskaičiuota 37483,33 Eur GPM delspinigių suma sudaro net 51 proc. jai apskaičiuotos GPM sumos (73930,80 Eur). Tvirtinama, kad tokio dydžio GPM delspinigiai Pareiškėjai apskaičiuoti iš esmės dėl to, kad pats Pareiškėjos mokestinio patikrinimo procesas truko ilgą laiką – daugiau kaip 1 metus. Be to, prieš pradėdant Pareiškėjos mokestinį patikrinimą, nuo 2014-10-22 atlikto Pareiškėjos mokestinio tyrimo (baigto 2015 m. gegužės mėn.), mokestinis patikrinimas pradėtas tik 2015-10-14, t. y. iki mokestinio patikrinimo pradžios Klaipėdos AVMI vienerius metus atlikinėjo su Pareiškėja susijusias kontrolės procedūras, todėl visas procesas truko daugiau nei dvejus metus. Pareiškėja, remdamasi LVAT praktika dėl protingumo principo taikymo sprendžiant asmenų atleidimo nuo mokestinių sankcijų mokėjimo klausimus, prašo atleisti ją nuo apskaičiuotų delspinigių, apskaičiuotų už laikotarpį, viršijantį rekomenduotiną 30 darbo dienų fizinio asmens mokestinio patikrinimo trukmę.

Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, ir vadovaudamasi MAĮ 155 str. 4 d. nuostatomis, Pareiškėja prašo panaikinti Inspekcijos ir Klaipėdos AVMI sprendimus, o netenkinus šio prašymo – atleisti nuo dalies GPM delspinigių mokėjimo.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, jog Pareiškėjos skundas tenkintinas, Inspekcijos sprendimas naikintinas.

Ginčas tarp šalių vyksta dėl Pareiškėjai papildomai apskaičiuoto GPM ir su juo susijusių sumų, nustačius, jog 2011 metais UAB „L1“ Pareiškėjai grynaisiais pinigais ir banko pavedimais išmokėjo 1700000 Lt palūkanų pajamas (kuriomis Pareiškėja disponavo), kurias Klaipėdos AVMI pripažino Pareiškėjos kitomis su darbo santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos pajamomis, nuo kurių Pareiškėjai apskaičiuotas GPM.

Klaipėdos AVMI atlikto Pareiškėjos mokestinio patikrinimo metu nustatė, jog:

D. L. (Pareiškėjos brolis) 2010-10-04 padovanojo Pareiškėjai 91408 vnt. UAB „I1“ akcijų. Pareiškėja dovanų gautas akcijas kitą dieną, t. y. 2010-10-05 pardavė UAB „L1“ už 97698204 Lt, sutarties 3.2 punkte numatant, jog pirkimo kainą UAB „L1“ turi sumokėti į Pareiškėjos banko sąskaitą sutarties pasirašymo dieną. Pagal 2010-10-05 sudarytas 12 paskolų sutarčių (Nr. 101005/1 – 101005/12) Pareiškėja įsipareigojo UAB „L1“ suteikti 52016000 Lt paskolą su 6 proc. palūkanomis, pinigus pervedant į UAB „L1“ nurodytą sąskaitą, numatant paskolų grąžinimą 2040-12-31. Paskolos sutartyse nurodytu būdu UAB „L1“ nebuvo suteiktos, o Klaipėdos AVMI nustatė, jog Pareiškėja neturėjo finansinių galimybių paskolinti UAB „L1“ tokio dydžio lėšas. Tą pačią dieną buvo įforminta vienuolikos priešpriešinių reikalavimų įskaitymo sutartis, pagal kurią šalys įsipareigojo įskaityti UAB „L1“ 52016000 Lt reikalavimo teisę Pareiškėjai pagal 2010-10-05 sudarytas paskolos sutartis ir Pareiškėjos 52016000 Lt reikalavimą UAB „L1“ pagal 2010-10-05 UAB „I1“ akcijų pirkimo–pardavimo sutartį, šia dalimi sumažinant UAB „L1“ skolinį įsipareigojimą Pareiškėjai, nustatant, jog nesumokėta Pareiškėjai dalis pagal 2010-10-05 akcijų pirkimo–pardavimo sutartį sudaro

45682204 Lt, taip pat po šios sutarties sudarymo UAB „L1“ yra skolinga Pareiškėjai 52016000 Lt pagal 2010-10-05 sudarytas paskolos sutartis. Nustatyta, jog UAB „L1“ pagal 2010-10-05 akcijų pirkimo–pardavimo sutartį 250000 Lt sumokėjo Pareiškėjai 2010-11-19 bankiniu pavedimu. Pareiškėja už 2010 metus deklaravo gavusi 52266000 Lt (52016000+250000) akcijų pardavimo pajamas ir tokią pat jų įsigijimo kainą.

Nustatyta, jog likusi 45432204 Lt įsiskolinimo pagal 2010-10-05 akcijų pirkimo–pardavimo sutartį suma buvo sudengta su Pareiškėjos skola UAB „L1“, kuri susidarė Pareiškėjai 2011-12-21 iš UAB „L1“ įsigijus 500000 vnt. UAB „L1“ išleistų akcijų, tai yra Pareiškėja už įsigytas akcijas atsiskaitė užskaitomis, užskaitant likusį 45432204 Lt UAB „L1“ įsiskolinimą Pareiškėjai pagal 2010-10-05 akcijų pirkimo–pardavimo sutartį, UAB „L1“ Pareiškėjai apskaičiuotas 1340803,75 Lt palūkanas pagal 2010-10-05 sudarytas paskolos sutartis, taip pat Bendrovės 3226992,25 Lt skolos dalį pagal 2010-10-05 paskolos sutartis.

Pareiškėja 2012-01-27 iš UAB „L1“ įsigytas akcijas (500000 vnt.) padovanojo D. L. ; likusį 48789007,75 Lt skolinį reikalavimą UAB „L1“, susidariusį pagal 2010-10-05 paskolos sutartis, kartu su sukauptomis 898755,58 Lt palūkanomis, padovanojo mamai A. L. , kuri tą pačią dieną reikalavimą padovanojo sūnui – D. L. .

Klaipėdos AVMI mokestinio patikrinimo metu sudarytą UAB „I1“ akcijų dovanojimo Pareiškėjai sandorį įvertino kaip sandorį, kuriuo buvo siekta mokestinės naudos, sudarant sąlygas D. L. nemokėti GPM nuo vertybinių popierių pardavimo pajamų. Klaipėdos AVMI D. L. patikrinimo metu (Klaipėdos AVMI 2016-11-29 patikrinimo aktas Nr. (9.6)FR0680-714) 52266000 Lt ir 45432204 Lt vertybinių popierių pardavimo pajamų gavėju pripažino D. L. , nes, pasak mokesčių administratoriaus, dovanojimo seseriai sandoris buvo sudarytas, siekiant mokestinės naudos, tai yra D. L. nemokėti GPM nuo vertybinių popierių pardavimo pajamų (parduotos UAB „I1“ akcijos buvo įsigytos laikotarpiu po 1999-01-01 ir D. L. paskutinius 3 metus iki vertybinių popierių perleidimo valdė daugiau kaip 10 proc. šių vertybinių popierių), nes akcijos buvo parduotos už 97698204 Lt, o jų įsigijimo kaina sudarė 3221070 Lt. Klaipėdos AVMI pagal vykdytų ūkinių operacijų seką nustatė, jog po įvykdytų sandorių D. L. turėjo 500000 vnt. UAB „L1“ akcijų ir iš mamos dovanų gautą 49687763,33 Lt skolinį reikalavimą UAB „L1“ (UAB „L1“ 48789007,75 Lt įsiskolinimą pagal 2010-10-05 Pareiškėjos sudarytas paskolos sutartis ir 898755,58 Lt apskaičiuotas palūkanas pagal šias sutartis), tai yra tokio pat pobūdžio turtą (akcijas ir reikalavimo teisę UAB „L1“), kaip ir kiti UAB „L1“ akcininkai, kurie UAB „I1“ akcijas UAB „L1“ buvo pardavę / taip pat akcijas iš jos įsigiję tiesiogiai.

Klaipėdos AVMI Pareiškėjos deklaruotas pajamas pripažino D. L. pajamomis, konstatuodama, jog 2011 metais D. L. gavo 52266000 Lt (52016000 (atliktas įskaitymas pagal paskolos sutartis) + 250000 (sumokėta bankiniu pavedimu Pareiškėjai), 2012 metais – 45432204 Lt (atliktas įskaitymas 500000 vnt. akcijų įsigijimui padengti) vertybinių popierių pardavimo pajamas, kurios įvertinus UAB „I1“ akcijų įsigijimo kainą, buvo apmokestintos GPM.

Pareiškėjos mokestinio patikrinimo metu: jai 2010-11-19 mokėjimo pavedimu sumokėta 250000 Lt pajamų už parduotas akcijas suma, 2011 metais grynaisiais pinigais ir bankiniais pavedimais sumokėtų 1700000 Lt palūkanų suma pripažinta Pareiškėjos kitomis su darbo santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos pajamomis. Inspekcija sutiko su Pareiškėjos apmokestinimu, tačiau savo 2017-08-11 sprendimu Nr. 68-123 panaikino nurodymus sumokėti GPM ir su juo susijusias sumas nuo 250000 Lt, nes ši suma pripažinta D. L. apmokestinamųjų pajamų, gautų už parduotas UAB „I1“ akcijas, dalimi; kitoje dalyje Klaipėdos AVMI pozicijos nepakeitė.

Pareiškėja su priimtu sprendimu nesutinka, laikydamasi pozicijos, jog sprendimo išvados prieštarauja viena kitai, tai yra, jeigu teigiama, kad Pareiškėja neturėjo jokio pagrindo gauti pajamų iš UAB „L1“, nes sudaryti santykiai buvo fiktyvūs, nėra aišku, koku pagrindu Pareiškėjai buvo išmokėtos išmokos ir kodėl jos pripažintos jos apmokestinamomis pajamomis. Pareiškėja akcentuoja, jog 250000 Lt suma priskirta jos brolio pajamoms, nepaisant to, jog faktiškai šias lėšas gavo ji, todėl, pasak skundo, tai, kad ji disponavo šiomis

lėšomis, leidžia teigti, jog ji *de facto* yra gavusi dovanų piniginių lėšų iš brolio. Taip pat Pareiškėja skunde dėsto motyvus dėl pajamų priskyrimo A ir B klasės pajamoms, laikydama pozicijos, jog ginčo atveju nebuvo jokio pagrindo (išskirtinių aplinkybių) GPM mokėjimą perkelti jai, o ne išmokas išmokėjusiam išskaičiuojančiam asmeniui. Prašydama atleisti nuo delspinigių Pareiškėja, nurodo, kad jai apskaičiuoti delspinigiai sudaro 51 proc. papildomai apskaičiuoto mokesčio sumos, o bendras kontrolės procesas, apimantis mokestinį patikrinimą ir mokestinį tyrimą ir laiko tarpą tarp šių procesų, truko daugiau kaip 2 metus.

Pasisakant dėl Pareiškėjos apmokestinimo pagrįstumo, paminėtina, jog Klaipėdos AVMI yra atlikusi Pareiškėjos brolio (D. L.) mokestinį patikrinimą už 2010–2014 metus (Klaipėdos AVMI 2017-01-10 patikrinimo aktas Nr. (9.6)FR0680-14), mokestinį ginčą dėl D. L. apmokestinimo yra išnagrinėjusi Inspekcija ir Komisija (Komisijos 2017-10-19 sprendimas Nr. S-215 (7-185/2017)). Iš Pareiškėjos mokestiniam ginčui nagrinėti pateiktos medžiagos (taip pat D. L. patikrinimo akte esančių duomenų matyti), jog mokesčių administratorius yra įvertinęs ne tik 2010–2011 metais vykusius sandorius, kuriuose dalyvavo D. L. , Pareiškėja, UAB „L1“ dėl UAB „I1“ akcijų pardavimo, UAB „L1“ akcijų įsigijimo, bet ir vėlesnes iki 2014 metų pabaigos vykusias ūkines operacijas, kurias vykdė D. L. ir kiti trys UAB „I1“ akcininkai (UAB „L1“, OU „G1“). Klaipėdos AVMI nustatė, jog 2010–2014 metais Pareiškėjas, kaip ir kiti UAB „I1“ akcininkai (A. J. , G. J. ir L. S.) įformino sandorius, kuriais buvo perleidžiami / įsigijami vertybiniai popieriai, suteikiamos paskolos, įsigijamos įmonių išleistos obligacijos (sandoriai buvo vykdyti su UAB „L1“ / Estijos įmone OU „G1“ (šių įmonių akcininkais buvo: A. J. , G. J. , L. S. , D. L.). D. L. 2010-10-04 91908 vnt. UAB „I1“ akcijų buvo padovanojęs savo seseriai, todėl būtent ji dalyvavo analogiškuose sandoriuose, kaip ir kiti UAB „I1“ akcininkai: 2010-10-05 pardavė UAB „I1“ akcijas UAB „L1“ (su UAB „L1“ sudarė paskolos sutartis); UAB „L1“ išleidus naują akcijų emisiją, 2011-12-21 įsigijo jos akcijų dalį. Klaipėdos AVMI mokestinio patikrinimo metu šiuos Pareiškėjos veiksmus vertino kaip atliktus brolio – D. L. interesais, pasinaudojant su Pareiškėja sudarytais sandoriais, nemokant GPM nuo deklaruotų vertybinių popierių pardavimo pajamų.

Pažymėtina, jog D. L. 2010-10-04 valdė 19,3 proc. UAB „I1“ akcijų, tai yra akcijų pardavimo atveju neturėjo galimybės pasinaudoti „smulkiąjam“ akcininkui taikytina vertybinių popierių pardavimo lengvata. Nustatyta, jog turėtos UAB „I1“ akcijų dalies įsigijimo kaina sudarė 3221070 Lt, tai yra ženkliai skyrėsi nuo pirkimo–pardavimo sutartyje nurodytos akcijų pardavimo kainos. Nors tiek D. L. , tiek Pareiškėjos mokestinio patikrinimo metu teigta, jog jis nuolat rėmė savo šeimos narius, tačiau, Komisijos vertinimu, ginčo byloje pateikti įrodymai (vėlesniu laikotarpiu sudarytos pinigų dovanojimo sutartys), įvertinus vykdytų ūkinių operacijų eigą ir rezultatus, nesudaro pagrindo šias aplinkybes pripažinti pagrindžiančiomis poziciją dėl realaus siekio apdovanoti seserį tokiu turtu (UAB „I1“ akcijomis) ir jos savarankiško dalyvavimo vykdytuose sandoriuose. Iš vykdytų ūkinių operacijų pobūdžio matyti, jog dovanojimo / pardavimo sandoriai vyko sparčiu tempu, kas leidžia pagrįstai teigti, jog tiek dovanojimo sandoris, tiek po dovanojimo sandorio vykusį tolesnę sandorių eigą buvo suplanuota iš anksto ir buvo veikta visų UAB „I1“ akcininkų bendru sutarimu, nes tokius pat veiksmus, kaip ir Pareiškėja, atliko ir visi UAB „I1“ akcininkai: pardavė akcijas, sudarė su UAB „L1“ paskolų, priešpriešinių reikalavimų įskaitymo sandorius. Paminėtina ir tai, jog Pareiškėja, kaip ir kiti akcininkai įsigijo UAB „L1“ akcijas, o galiausiai turėtas akcijas padovanojo broliui – D. L. , taip pat mamai A. L. perleido reikalavimą UAB „L1“ pagal 2010-10-05 paskolos sutartis ir sukauptas palūkanas, kuri tą pačią dieną šią dovaną padovanojo D. L. . Aptartų sandorių pobūdis, laiko tarpas tarp vykdytų sandorių ir tai, jog galutiniame rezultate D. L. tapo 500000 vnt. UAB „L1“ akcijų turėtoju, taip pat iš A. L. dovanų gavo 48789007,75 Lt reikalavimo UAB „L1“ teisę pagal 2010-10-05 sudarytas paskolos sutartis, atsižvelgiant į nuostatas dėl MAĮ 10 ir 69 str. nuostatų taikymo ir aiškinimo, sudaro pakankamą pagrindą sutikti su mokesčių administratoriaus pozicija, jog tikroju ūkinių operacijų dalyviu buvo būtent D. L. , o formaliu Pareiškėjos dalyvavimu sandoriuose buvo pasinaudota, kad 2010 metais ir 2011 metais pagal formaliuosius pajamų pripažinimo principus gavus vertybinių popierių pardavimo pajamų (2010 m. atlikus

reikalavimo pagal paskolos sutartis įskaitymą su UAB „L1“ įsiskolinimu pagal 2010-10-05 akcijų pirkimo–pardavimo sutartį, tai yra už dalį akcijų atsiskaičius užskaita; 2011 m. užskaičius UAB „L1“ įsipareigojimą atsiskaičyti už likusią akcijų dalį UAB „L1“ akcijoms pagal 2011-11-27 sandorį apmokėti), tarp deklaruotų šių vertybinių popierių pardavimo pajamų ir jų įsigijimo kainos (nustatytos pagal 2003-01-29 Vyriausybės nutarimu Nr. 133 patvirtintų Gyventojų ne individualios veiklos turto įsigijimo kainos nustatymo tam tikrais atvejais taisyklių 4 punktą) nesusidarytų skirtumas, kuris turėtų būti apmokestintas GPM. Todėl, Komisijos vertinimu, šių sandorių tikruoju dalyviu buvo D. L. , kuris ir turėtų būti pripažintinas pajamų iš šių sandorių tikruoju gavėju bei mokesčių mokėtoju (MAĮ 2 str. 17 dalis).

Pažymėtina, kad D. L. patikrinimo metu Klaipėdos AVMI ginčo sandorius vertino kaip sudėtinę 2010–2014 metais vykusią sandorių dalį, kurių metu UAB „I1“ akcininkai veikė bendrai, formaliai sudarydami vertybinių popierių perleidimo sandorius su tų pačių akcininkų įsteigtomis ir jų valdomomis įmonėmis (UAB „L1“, OU „G1“) ne siekiant sukurti naują, pagerinti esamą verslą / jo valdymą, o siekiant šiose įmonėse suformuoti įsiskolinimus UAB „I1“ akcininkams (taip pat ir D. L.), remiantis kuriais, minėtiems asmenims būtų išmokamos pelningai veikiančio ūkio subjekto dividendų pajamos, kurios pagal išmokamų pajamų pobūdį (palūkanos už suteiktas paskolas, palūkanos už obligacijas ir pan.) būtų neapmokestinamos GPM. Tokiu būdu, taikant MAĮ 69 straipsnio nuostatas, D. L. šių ūkinių operacijų pasekoje gautos pajamos buvo apmokestintos.

MAĮ 69 str. taikymo taisyklės įpareigoja mokesčių administratorių nustatyti tikrąjį ūkinių operacijų turinį, realiai gautą mokestinę naudą ir apmokestinti tos naudos siekusį ir jį gavusį mokesčių mokėtoją, sudariusį formalias ūkines operacijas. Todėl atsižvelgiant į šias nuostatas, taip pat į tai, jog tikruoju ūkinių operacijų vykdytoju buvo pripažintas D. L. , Komisija laikosi pozicijos, jog vykdytų ūkinių operacijų pasekoje gautos pajamos turi būti pripažintos jo pajamomis, nepriklausomai nuo to, kam šios pajamos buvo pervestos / perleistos, nes vykdytų ūkinių operacijų pobūdis rodo, kad D. L. buvo *tiesioginis* šių pajamų gavėjas, kuriam pagal gautų pajamų pobūdį ir GPMĮ nuostatas gali atsirasti pareiga apskaičiuoti ir sumokėti GPM. Todėl konstatuotina, jog Inspekcija nepagrįstai, remdamasi nustatytu pajamų disponavimu faktų, dalį pajamų priskyrė Pareiškėjai. Aplinkybės, jog Pareiškėja faktiškai gavo dalį palūkanų pajamų ir jas naudojo savo reikmėms, ginčo situacijoje nėra pakankamas pagrindas šias pajamas priskirti jos apmokestinamoms pajamoms, nes sesers disponavimas iš brolio gautomis pajamomis grindžiamas GPMĮ nustatytomis neapmokestinimo sąlygomis, atsižvelgiant į tai, jog pagal GPMĮ 17 str. 1 d. 26 p. nuostatas, pajamos, gautos iš sutuoktinių ir artimų giminaičių, yra priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms. Atsižvelgiant į aptartas aplinkybes, konstatuotina, jog Pareiškėjos skundas tenkintinas, o Inspekcijos sprendimas naikintinas.

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:

Panaikinti Inspekcijos 2017-08-11 sprendimą Nr. 68-123.

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

Komisijos pirmininkė

Komisijos nariai

Edita Galiauskaitė

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliienė