



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL A. S. 2018-07-17 SKUNDO**

2018 m. rugsėjo 24 d. Nr. S-163 (7-140/2018)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Galiauskaitės – pranešėja
Rasos Stravinskaitės
Vilmos Vildžiūnaitės

sekretoriaujant

Ramutei Matkevičienei

dalyvaujant mokesčių mokėtojo atstovui
mokesčių administratoriaus atstovui

advokato padėjėjui M. V.
I. J.

2018 m. rugsėjo 4 d. posėdyje išnagrinėjusi A. S. (toliau – Pareiškėja) 2018-07-17 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2018-06-28 sprendimo Nr. 68-79, n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2018-02-15 sprendimą Nr. (7.46-4.7.2)FR0682-53, kuriuo Pareiškėjai nurodyta sumokėti į biudžetą 5575,76 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 2823,82 Eur GPM delspinigius, 1672,73 Eur GPM baudą.

Inspekcija nurodo, jog patikrinus Pareiškėjos ir jos sutuoktinio S. S. GPM apskaičiavimo teisingumą už laikotarpį nuo 2011-01-01 iki 2012-12-31, nustatyta, jog Pareiškėja ir jos sutuoktinis 2012-01-09 akcijų pirkimo–pardavimo sutartimi, kuria Latvijos gyventojui V. L. pardavė 2500 vnt. 100 Lt nominalios vertės UAB „A1“ paprastąsias vardines akcijas už 250000 Lt (100 proc. akcijų paketą), siekė formaliai atitikti Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMI) 17 str. 1 dalies 29 ir 30 punktų nuostatas, pagal kurias pajamos, gautos iš vertybinių popierių pardavimo, yra neapmokestinamos. Kauno AVMI, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 69 straipsniu ir pritaikiusi turinio viršenybės prieš formą principą, konstatavo, jog Pareiškėjos ir jos sutuoktinio vertybinių popierių pardavimo sandoris yra apsimestinis ir, atkūrusi slepiamas aplinkybes, nustatė, jog Pareiškėja ir jos sutuoktinis gavo ne 250000 Lt GPM neapmokestinamas pajamas iš vertybinių popierių pardavimo, bet 256520 Lt pajamas už parduotą UAB „A1“ nuosavybės teise priklausantį nekilnojamąjį turtą, kurios pripažintinos gautomis kitomis su darbo santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos pajamomis ir atitinkamai apmokestintos. Kauno AVMI,

vadovaudamasi Lietuvos Respublikos Civilinio kodekso (toliau – LR CK) 3.87 straipsnio nuostatomis, apskaičiavo, kad Pareiškėja 2012 m. gavo 128260 Lt (256520/2) kitų su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų, nuo kurių Pareiškėjai apskaičiavo 5575,76 Eur GPM, 2823,82 Eur GPM delspinigius ir skyrė 30 proc. dydžio – 1672,73 Eur baudą. Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino minėtą Kauno AVMI sprendimą.

Sprendime nurodoma, jog Kauno AVMI 2013-04-25 atlikto operatyvaus patikrinimo metu Pareiškėjos sutuoktinis pateikė notaro nepatvirtintą 2012-01-09 Akcijų pirkimo–pardavimo sutartį, pagal kurią sutuoktiniai A. S. ir S. S. pardavė bendrąja jungtinės nuosavybės teise priklausančias 100 proc. 2500 vnt. 100 Lt nominalios vertės UAB „A1“ paprastąsias vardines akcijas už 250000 Lt Latvijos gyventojui V. L. Sutartyje nurodyta, kad pirkėjas už akcijas sumoka visą akcijų kainą sutarties pasirašymo metu, o pardavėjai pasirašydami šią sutartį patvirtina, kad jie yra gavę visą sumą už akcijas. Nuosavybės teisė į akcijas iš pardavėjų pereina pirkėjui nuo šios sutarties pasirašymo momento. Sutartyje taip pat nurodyta, kad bendrovei nuosavybės teise priklauso nekilnojamasis turtas: negyvenamoji patalpa – kontora–ofisas, adresu: (*duomenys neskelbtini*), ir bendrovė turi teisę naudotis 6 vietų mašinų parkavimo aikštele, esančia adresu: (*duomenys neskelbtini*). Sutarties 4.1. punkte numatyta „Šios sutarties pasirašymo metu Pardavėjai perduoda Pirkėjui bendrovės registracijos pažymėjimo ir bendrovės įstatų originalus bei bendrovės apvalųjį antspaudą. Visus kitus iki šios Sutarties pasirašymo momento bendrovės parengtus, rengiamus ir/ar gautus dokumentus bei visą bendrovės archyvą įsipareigoja saugoti ir už išsaugojimą prisiima visišką asmeninę atsakomybę. Pardavėjai (valstybės institucijoms ar turintiems teisėtą interesą asmenims pareikalavus – Pardavėjai įsipareigoja nedelsdami pateikti prašomus bendrovės dokumentus)“.

Inspekcija nurodo, jog patikrinimo metu nebuvo galimybės nustatyti, koku būdu buvo didintas UAB „A1“ įstatinis kapitalas, kaip Pareiškėjos sutuoktinis įsigijo jos akcijas (iš asmeninių lėšų ar iš bendrovės pelno), ar akcijos buvo įsigytos iki, ar po 1999 metų. Konstatuota, jog Pareiškėjos sutuoktinis nepateikė UAB „A1“ dokumentų, o Inspekcijos mokėtojų archyve UAB „A1“ (mokesčių mokėtojų registre registruota 1996-10-07) archyvinės bylos duomenys iki 2005 metų yra sunaikinti, todėl negalima nustatyti ar pajamos, gautos už parduotas akcijas, būtų apmokestinamos. Nurodoma, jog Pareiškėja ir jos sutuoktinis pajamų už parduotas akcijas 2012 m. nedeklaravo, Pareiškėjos sutuoktinis GPM308 deklaracijos už 2012 m. neteikė, o Pareiškėja 2013-04-11 pateiktoje GPM308 deklaracijoje už 2012 m. mokestinį laikotarpį nedeklaravo pajamų už parduotas akcijas.

Operatyvaus patikrinimo metu 2013-04-24 pirminiuose pateiktuose paaiškinimuose į klausimą – pateikti informaciją apie savo vardu 2008–2012 m. įsigytas/perleistas akcijas ar kitus vertybinius popierius ir pateikti šiuos sandorius pagrindžiančius juridinę galią turinčius dokumentus, abu sutuoktiniai duomenų apie parduotas akcijas nenurodė. Inspekcija pateikė paklausimą Latvijos mokesčių administratoriui dėl sutuoktinių A. S. ir S. S. sandorio su V. L., prašydama nurodyti, ar Latvijos piliečiui pakako pajamų (250000 Lt) UAB „A1“ akcijoms įsigyti. Latvijos mokesčių administratoriui V. L. paaiškino, jog tuo metu jam reikėjo finansinių išteklių ir jis *pasirašė dokumentus dėl sandorių su Lietuvos įmone*. V. L. teigė, kad jis neprisimena Lietuvos įmonės pavadinimo. Laikraštyje jis rado skelbimą, kuriame siūlomi greitai pinigai. Po skambučio jis susitiko su vyru, vardu A., kuris prisistatė, kad jis yra Rusijos investuotojo agentas. Pasak A., Rusijos investuotojas norėjo nusipirkti vieną Lietuvos įmonę, bet pats negalėjo to padaryti. Todėl V. L. buvo pasiūlyta tapti Rusijos investuotojo atstovu už atlygį (apie 200 Eur). Sandorį, V. L. teigimu, suorganizavo A.. *Sandorio metu jokie pinigai jam nebuvo perduoti, jis pats už nieką nemokėjo*. Daroma išvada, jog V. L. nežino apie sandorį, jo sumą ir, ar pardavėjas gavo už jį pinigus. *Pasak V. L., jis niekada neturėjo pasirašytų dokumentų ar jų kopijų*. Latvijos mokesčių administracija neturi informacijos apie V. L. pajamas nuo 2006 m.

Patikrinimo metu Pareiškėjos sutuoktinis pateikė 2012-01-23 sudarytos Kaune preliminarios akcijų pirkimo–pardavimo sutarties (toliau – preliminarioji sutartis) kopiją, kurioje nurodyta, kad S. S. bei sutuoktinė A. S. (toliau – Pardavėjai) ir N. R. (toliau – Pirkėjas)

įsipareigoja per 30 dienų nuo šios sutarties pasirašymo momento, bet ne vėliau kaip iki 2012-02-28, sudaryti Akcijų pirkimo–pardavimo sutartį, pagal kurią Pardavėjai parduotų, o Pirkėjas pirktų Pardavėjams bendrosios jungtinės nuosavybės teise priklausančias 100 proc., t. y. 2500 vnt., UAB „A1“ 100 Lt nominalios vertės paprastųjų vardinių akcijų. Pirkėjas įsipareigoja sumokėti už akcijas Pardavėjams 250000 Lt akcijų pirkimo–pardavimo sutarties pasirašymo metu. Akcijų kaina negali būti keičiama nepriklausomai nuo jokių aplinkybių. Preliminariosios sutarties priede Nr. 1 – Patalpų perdavimo–priėmimo akte nurodyta, kad Pirkėjas susipažino su patalpų būkle bei kokybe ir jokių pretenzijų Pardavėjams neturi (pridedamos patalpų nuotraukos). Pareiškėjos sutuoktinis 2016-10-31 paaiškinime neįvardino asmens, kuris buvo akcijų pirkėjas, kas dalyvavo pasirašant sutartį ir koks asmuo jam sumokėjo pinigus. 2017-09-27 Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos (toliau – FNTT) apklausos metu Pareiškėjos sutuoktinis nurodė, kad pirmieji akcijų pirkėjai buvo „jauna šeima“, kuri informavo, kad pagrindinę akcijų pirkimo–pardavimo sutartį su juo sudarys, kaip suprato Pareiškėjos sutuoktinis, verslo partneris iš Latvijos. Latvijos pilietį atstovavo Vilniaus advokatų kontora, kurios pavadinimo Pareiškėjos sutuoktinis neprisiminė, el. laiškų, patvirtinančių bendravimą, neišsaugojo. Latvijos pilietį pirmą kartą pamatė sutarties pasirašymo dieną, vardo ir pavardės neprisiminė, tačiau nurodė, kad tai galėjo būti apklausos metu nurodytas V. L., kuris ir sumokėjo pinigus pasirašant sutartį Ūkio banko patalpose, buvusiose (*duomenys neskelbtini*), Kaune. Pareiškėja 2016-10-31 Inspekcijai pateiktame paaiškinime dėl ryšių su V. L. nurodė „Jokių ryšių neturiu“. Į klausimą kaip V. L. sužinojo apie ketinimus parduoti UAB „A1“ akcijas, Pareiškėja paaiškino „V. L. pristatė N. R. ir T. R.“ Į klausimus kada ir kur buvo pasirašyta akcijų pirkimo–pardavimo sutartis, kas dalyvavo pasirašant sutartį, Pareiškėja nurodė „2012-01-09 Ūkio banke. A. S. ir S. S., V. L. ir Ūkio banko darbuotojas“. Dėl akcijų kainos nustatymo mokėtoja nurodė „nežinau“. Paklausus, ar, įsigyjant akcijas, V. L. buvo žinoma UAB „A1“ finansinė būklė, A. S. taip pat nurodė nežinanti. Apie pinigų perdavimo aplinkybes A. S. paaiškino „Suma sumokėta visa grynaisiais sutarties sudarymo metu“. Kitų sandorių su V. L. A. S. nenurodė. N. R. el. paštu pateikė paaiškinimą, kuriame nurodė, kad iš S. S. planavo įsigyti nekilnojamojo turto, bet jokių akcijų pirkti neplanavo. Teigė, kad, norėdamas parduoti nekilnojamąjį turtą, S. S. minėjo, kad nori parduoti kažkokios įmonės akcijas. Sutartis buvo nutraukta. Nurodė, kad jokių UAB „A1“ buhalterinės apskaitos dokumentų ir turto neperiminėjo. Patikrinimo metu, N. R. ir jos sutuoktinio R. J. R. mokėtojų archyvinės bylos duomenimis nustatyta, kad sutuoktiniai turėjo patirties vertybinių popierių pirkimo–pardavimo sandorių vykdyme, kuriuose juos atstovavo advokatų kontora „E1“. VMI duomenimis, ši advokatų kontora nurodyta A. G., atstovavusio UAB „A1“ VĮ Registrų Centras perregistruojant vadovus ir akcininkus, darbovietė. J. R. Vilniaus AVMI patikrinimui atlikti 2014-01-13 pateikė 2012-01-15 įgaliojimą (notaro nepatvirtintą), pagal kurį jis įgalioja Rusijos Federacijos pilietį Š. A. S. atstovauti jo interesus visose kompetentingose institucijose, organizacijose ir įstaigose Rusijos Federacijos teritorijoje, taip pat kitų valstybių teritorijose ir užsienio organizacijose. Įgaliojimas išduotas vieneriems metams. Pažymėtina, kad V. L. paaiškinime nurodė, kad laikraštyje jis rado skelbimą, kuriame siūlomi greitai pinigai. Po skambučio jis susitiko su vyru, vardu A., kuris prisistatė, kad jis yra Rusijos investuotojo agentas. Sandorį, V. L. teigimu, suorganizavo A.

Sprendime nurodoma, jog advokato padėjėjas A. G., vadovaudamasis LR advokatūros įstatymu, atsisakė pateikti mokesčių administratoriui informaciją, kadangi visus veiksmus atliko atstovaudamas klientą, veikdamas kaip advokato padėjėjas. VMI informacinės bazės duomenimis, A. G. darbovietė yra advokatų kontora „E1“, kuri atstovavo UAB „T1“ akcijų pardavimo sandoriuose (N. R. ir J. R. archyvinės bylos duomenimis). Nustatyta, kad jau 2012-03-09 UAB „A1“, atstovaujama V. L., nekilnojamąjį turtą pardavė UAB „T1“, kurio kontroliuojanti akcininkė buvo N. R. Vėliau turtas buvo parduotas jos sutuoktinio tėvams, kurie po mėnesio dalį jo pardavė.

Inspekcija 2017-09-12 pateikė paklausimą Latvijos mokesčių administratoriui dėl V. L. vykdyto nekilnojamojo turto pardavimo sandorio aplinkybių ir gavo atsakymą, kad jų pateikti negali, nes V. L. mirė. Mirties data 2015-04-21.

Inspekcija įvertino ikiteisminio tyrimo medžiagą, susijusią su UAB „T1“ ir UAB „A1“ sandoriais. Nustatyta, kad pagal 2012-03-09 pirkimo-pardavimo sutartį, UAB „A1“, atstovaujama generalinio direktoriaus V. L., pardavė, o UAB „T1“, atstovaujama generalinio direktoriaus E. S., nupirko 61,89 kv. m. bendro ploto administracinės paskirties patalpas adresu: (*duomenys neskelbtini*), už 256520 Lt. Sutartyje nurodyta „Pirkėjo atstovas sumokėjo Pardavėjo atstovui grynaisiais pinigais prieš pasirašant šią Sutartį“. UAB „T1“ buhalterinės apskaitos duomenimis, įmonėje apskaityta 2012-03-09 PVM sąskaita–faktūra serija ATR Nr. 00001 už negyvenamąją patalpą – kontorą–ofisą, esantį adresu: (*duomenys neskelbtini*), suma 256520 Lt (t. sk. 44520 Lt PVM). Sąskaitą išrašė direktorius V. L. Sąskaita įtraukta į UAB „T1“ gaunamų PVM sąskaitų faktūrų registrą už laikotarpį nuo 2012-03-01 iki 2012-03-31. VMI informacinės bazės duomenimis, 2013-03-12–28 Vilniaus AVMI atlikto operatyvaus patikrinimo metu, UAB „T1“ 2013-03-27 pateikė patikslintą PVM deklaraciją (forma FR0600) už laikotarpį nuo 2012-03-01 iki 2012-03-31, kurioje patikslino atskaitomo PVM sumą – ją sumažino aukščiau minėtos PVM sąskaitos faktūros PVM suma – 44520 Lt. UAB „T1“ buhalterinės apskaitos duomenimis, ilgalaikio turto apskaitoje „Negyven. patalpa Ofisas“ perduotas naudoti ūkinėje veikloje 2012-03-09 pagal Turto įvedimo į eksploataciją aktą Nr. 01. Akto originale pasirašiusi komisija: E. S., N. B., N. R., A. P., V. P.. Pažymėtina, kad su N. R. 2012-01-23 buvo sudaryta Preliminarioji akcijų pirkimo pardavimo sutartis, kuri, jos teigimu, buvo nutraukta, kadangi ji norėjo įsigyti patalpas, o ne akcijas. UAB „T1“ archyvinės bylos duomenimis, N. R. nuo 2011-10-07 iki 2012-06-06 buvo UAB „T1“ kontroliuojanti akcininkė. UAB „T1“ grynujų pinigų apskaitos duomenimis, pagal 2012-03-09 Kasos išlaidų orderį Nr. 052 (toliau – KIO), 2012-03-12 direktoriui E. S. 256520 Lt išdavė kasininkas E. S.. 2012-03-22 UAB „T1“ ir AB „Swedbank“ sudarė Kredito sutartį Nr. 12-009362-IN, kredito suma 147000 Lt, kredito paskirtis „kredito gavėjo lėšų, panaudotų negyvenamosios patalpos – kontoros – ofiso, esančio adresu: (*duomenys neskelbtini*), įsigijimui, refinansavimui“. Mokesčių administratoriaus informacinės bazės duomenimis, Pareiškėjos sutuoktinis iki 2012-02-29 buvo UAB „A1“ vadovas ir iki 2012-03-08 vienintelis akcininkas. V. L. nuo 2012-03-01 iki 2012-04-23 registruotas vadovas, nuo 2012-03-08 iki 2012-05-02 – vienintelis akcininkas. Nuo 2012-04-23 bendrovės vadovu ir nuo 2012-05-02 vieninteliu akcininku įregistruota E. P.. 2017-04-20 gautame atsakyme iš Rusijos mokesčių administratoriaus dėl UAB „A1“ akcijų pardavimo E. P. aplinkybių nurodoma, jog nustatyti pilietę E. P. nėra galimybės, nes nurodytu adresu šis asmuo negyvena.

FNTT 2017-09-27 apklausos protokole Pareiškėjos sutuoktinis nurodė, kad akcijų pardavimo kaina buvo nustatyta pagal bendrovės turimo nekilnojamojo turto kainą. Nurodė, kad apie akcijų pardavimą viešojoje erdvėje internetiniuose tinklalapiuose, nei laikraščiuose neskelbė, o apie nekilnojamojo turto nuomą ir pardavimą žinojo Nekilnojamojo turto agentūra, kurios adresą Pareiškėjos sutuoktinis nurodė patalpų nuomos sutartyje. N. R. ir T. R. atėjo iš nekilnojamojo turto agentūros. Pareiškėjos sutuoktinis nurodė, kad N. R. ir T. R. buvo pirmieji bendrovės akcijų pirkėjai, kurie nurodė, kad pagrindinę akcijų pirkimo sutartį su juo pasirašys jų verslo partneris iš Latvijos, kadangi jie negavo banko kredito akcijoms įsigyti. Pažymėta, kad pagrindinės akcijų pirkimo pardavimo sutarties, sudarytos su Latvijos piliečiu V. L., data 2012-01-09, o preliminariosios su N. R. – 2012-01-23. Pareiškėjos sutuoktinis dėl UAB „A1“ turto ir buhalterinės apskaitos dokumentų perdavimo FNTT apklausos metu nurodė, kad akcijas įsigijusiam Latvijos piliečiui buvo perduoti pagrindiniai bendrovės dokumentai, antspaudas ir raktai, o likusieji dokumentai buvo likę UAB „A1“ patalpose. Dalis UAB „A1“ dokumentų (važtaraščiai, pareigybių instrukcijos, darbuotojų knyga ir kiti dokumentai) yra likę pas jį. UAB „A1“ patalpos, baldai, signalizacijų duomenys ir t. t., buvo perduoti jaunai šeimai dar pagal preliminarąją sutartį. 2017-10-10 Inspekcijai pateiktame paaiškinime Pareiškėjos sutuoktinis nurodė „Turtas perduotas akcijų pirkėjui pagal preliminarąją sutartį, akto surašyta nebuvo,

dokumentai ir registrai perduoti kartu su patalpomis“. 2017-10-16 N. R. paaiškinime nurodė „Nieko neperiminėjau, nes sandoris neįvyko <...>. Jokių buhalterinių dokumentų neperėmiau“. Kadangi UAB „A1“ buhalterinės apskaitos dokumentai nebuvo oficialiai perduoti, darytina išvada, kad niekas nesidomėjo įmonės veikla ir nesiruošė jos tęsti. Mokestinio patikrinimo metu nerasta jokių įrodymų, kad UAB „A1“ būtų realiai vykdžiusi veiklą po S. S. ir A. S. akcijų pardavimo.

Inspekcija daro išvadą, jog vietos mokesčių administratorius pagrįstai konstatavo, jog, būdamas UAB „A1“ kontroliuojančiu akcininku ir vadovu, Pareiškėjos sutuoktinis turėjo lemiamą sprendimų priėmimo teisę ir, piktnaudžiaudamas savo teisėmis, priėmė sprendimus parduoti akcijas tik formaliai, siekiant, kad sandoriai atitiktų GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 29 ir 30 punktų nuostatas, pagal kurias tokios pajamos būtų neapmokestinamos, t. y. buvo nesąžiningas, dirbtinai siekė gauti papildomų neapmokestinamųjų pajamų. Mokesčių administratorius, vadovaudamasis MAĮ 10 ir 69 straipsnių nuostatomis, atkurdamas iškreiptas ar paslėptas sandorių aplinkybes, mokestinio patikrinimo metu pagrįstai konstatavo, jog Pareiškėjos gautos 128260 Lt (256520/2) pajamos yra faktiškai gautos už parduotą UAB „A1“ nuosavybės teise priklausantį nekilnojamąjį turtą, kurios pripažintos gautomis kitomis su darbo santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos apmokestinamosiomis pajamomis ir atitinkamai apmokestintos.

Inspekcija sprendime remiasi LVAT praktika, t. y. 2017-07-04 nutartimi adm. byloje Nr. A-517-442/2017, 2013-11-12 išplėstinės teisėjų kolegijos nutartimi adm. byloje Nr. [A⁵⁵⁶-715/2013](#), Administracinė jurisprudencija Nr. 26, 2014 m.), 2016-01-28 nutartimi adm. byloje Nr. [A-153-438/2016](#) ir daro išvadą, jog patikrinimo metu pagrįstai konstatuota, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio gautos pajamos yra apmokestinamosios kitos su darbo santykiais nesusijusios ir ne individualios veiklos pajamos, nuo kurių GPM nebuvo išskaičiuotas, todėl prievolė išskaičiuoti mokesčio mokėtojo mokesťį ir jį sumokėti į biudžetą pagrįstai perkelta nesąžiningai veikusiemis asmenims, t. y. pajamas gavusiems Pareiškėjai ir jos sutuoktiniui.

Pareiškėjos sutuoktinis skunde Inspekcijai pažymėjo, kad laikotarpiu, kai UAB „A1“ priklausė jam, visi dokumentai ir duomenys, susiję su įmonės įstatinio kapitalo didinimu, buvo teikiami tiek mokesčių administratoriui, tiek VĮ „Registrų centras“. Tai, kad mokesčių administratorius dėl vienokių ar kitokių priežasčių jų neišsaugojo ar jų negavo iš VĮ „Registrų centras“, dar neįrodo, jog gautos pajamos už parduotas akcijas būtų apmokestintos. Taip pat nesutiko su teiginiu, jog akcijų pirkimo–pardavimo sutarties pasirašymo metu pats pinigų perdavimo faktas nepatvirtintas jokiais kitais dokumentais, nurodydamas, kad akcijų pirkimo–pardavimo sutarties 2.2 punktą numato, jog pasirašydami sutartį pardavėjai patvirtina, jog jie yra gavę visą pinigų sumą už akcijas, dėl šios priežasties nebuvo būtina pasirašyti atskiro dokumento, pažymėjo, jog nesupranta, koku pagrindu buvo padaryta išvada, kad bendrovės dokumentai pradanginti, kadangi dėl visų reikiamų dokumentų reikia kreiptis į dabartinius įmonės vadovus ir/ar akcininkus. Pareiškėjos sutuoktinis, siekdamas pagrįsti savo poziciją, taip pat akcentavo, jog iš Latvijos piliečio V. L. paaiškinimo, jog jam buvo pasiūlyta tapti Rusijos investuotojo atstovu už atlygį, o sandorį organizavo A., akivaizdu, kad jis niekaip nebuvo susijęs su V. L.

Inspekcija, atsakydama į minėtus Pareiškėjos sutuoktinio argumentus, pažymėjo, kad Pareiškėjos sutuoktinio pateikta 2012-01-09 akcijų pirkimo–pardavimo sutartis nepatvirtina piniginių lėšų gavimo nurodytu būdu ir iš nurodyto asmens fakto. Pajamų gavimo/perdavimo faktas nėra užfiksuotas jokiais objektyviais įrodymais. Pareiškėjos sutuoktinio pateikti įrodymai (pati sutartis, Pareiškėjos ir jos sutuoktinio paaiškinimai), greta kitų kontrolės procedūrų metu nustatytų aplinkybių, negali būti vertinami kaip objektyvūs ir neabejotinai patvirtinantys, jog nurodytos piniginių lėšos yra gautos akcijų pirkimo-pardavimo sandorio pagrindu iš nurodyto asmens, t. y. iš V. L. Nei Pareiškėjos sutuoktinis, nei V. L. nepateikė dokumentų, patvirtinančių piniginių lėšų perdavimą/gavimą sumoje 250000 Lt, V. L. pateiktame paaiškinime teigia, kad jokie pinigai jam nebuvo perduoti ir jis pats už nieką nemokėjo. Nors 2012-01-09 akcijų pirkimo-pardavimo sutartyje įrašyta, kad Pirkėjas

įsipareigoja sumokėti už akcijas Pardavėjams 250000 Lt kainą akcijų pirkimo–pardavimo sutarties pasirašymo metu, tačiau pats pinigų perdavimo faktas nepatvirtintas jokiais kitais dokumentais. Toks šios sutarties pobūdis, pasak Inspekcijos, reiškia, kad be Pareiškėjos ir jos sutuoktinio paaiškinimų iš esmės nėra jokių kitų objektyvių duomenų, kurie patvirtintų realų piniginių lėšų perdavimą Pareiškėjos sutuoktiniui. Taip pat patikrinimo metu nustatytos ir kitos svarbios aplinkybės, t. y. kad 2012-01-23 Pareiškėja ir jos sutuoktinis sudarė preliminarįją UAB „A1“ akcijų pardavimo sutartį su N. R., kuri parodė, jog 2012-01-09 akcijų pirkimo–pardavimo sutartis buvo sudaryta tik formaliai ir faktiškas UAB „A1“ akcijų savininkas vis dar buvo S. S., t. y. akcijų pirkimo – pardavimo sutarties data yra ankstesnė nei preliminariosios akcijų pardavimo sutarties data. Nors šis faktas prieštarauja Pareiškėjos sutuoktinio paaiškinimuose nurodytai įvykių sekai ir sutarčių sudarymo logikai, tai rodo, kad 2018-01-09 sutartis surašyta ne jos sudarymo momentu, o faktinis pinigų gavimas vyko ne sutartyje nurodyta data, o kai buvo parduotas įmonės nekilnojamas turtas. UAB „A1“ nuosavybės teise priklausiusios 61,89 kv. m bendro ploto patalpos 2012-03-09 parduotos UAB „T1“ už 256520 Lt. UAB „T1“ 2016-04-12 pardavė patalpas: 2/3 dalis M. R. ir A. R., 1/3 dalį A. M. VMI informacinės bazės duomenimis, M. R. ir A. R. yra N. R., su kuria 2012-01-23 buvo sudaryta preliminarioji UAB „A1“ akcijų pirkimo–pardavimo sutartis, vyro R. J. R. tėvai. UAB „T1“ grynujų pinigų apskaitos duomenimis, pagal 2012-03-09 Kasos išlaidų orderį Nr. 052 2012-03-12 direktoriui E. S. išdavė kasininkas E. S. 256520 Lt. Tarp UAB „T1“ grynujų pinigų apskaitos dokumentų rastas 2012-03-09 UAB „A1“ Kasos pajamų orderio kvitas serija ATR Nr. 1, kuriame fiksuota, kad iš UAB „T1“ direktoriaus E. S. priėmė UAB „A1“ vyr. buhalteris ir kasininkas V. L. 256520 Lt už negyvenamąją patalpą – kontorą–ofisą, esančią adresu: (*duomenys neskelbtini*). Turimais duomenimis 2012-03-07 Pareiškėjos sutuoktinis įnešė lėšas 220100 Lt į AB „Swedbank“ ir tą pačią dieną 220000 Lt pervedė į Nacionalinės Kredito Unijos terminuoto indėlio sąskaitą.

Sprendime nurodoma, jog patikrinimo metu buvo surinkta pakankamai duomenų leidžiančių atkurti tikrąsias sandorių aplinkybes. Šiuo atveju, 2012-01-23 preliminariosios akcijų pardavimo sutarties sudarymas su N. R. ir vėlesnis UAB „A1“ nekilnojamojo turto pardavimas su N. R. susijusiems asmenims, rodo, kad sandorio dalyviai buvo suinteresuoti parduoti ir įsigyti ne UAB „A1“ akcijas, bet nekilnojamąjį turtą ir realiai pinigų suma 256520 Lt buvo perduota Pareiškėjos sutuoktiniui ne sudarius akcijų pirkimo pardavimo sutartį su V. L., o po nekilnojamojo turto pardavimo 2012 metų kovo mėnesį. Šią aplinkybę patvirtina ir Pareiškėjos sutuoktinio disponavimas lėšomis (įnešė į AB „Swedbank“ 220000 Lt ir vėliau juos pervedė į Nacionalinės Kredito Unijos terminuoto indėlio sąskaitą) 2012 metų kovo mėnesį, o ne 2012 metų sausio mėnesį, kada buvo įformintas tariamas UAB „A1“ akcijų pardavimo sandoris su V. L. Ir nors sandoriai atskirais veiksmais formaliai atitinka teisės aktų reikalavimus, tačiau vertinant veiksmų visumą, Inspekcijai akivaizdu, kad sudarant 2012-01-09 akcijų pirkimo–pardavimo sutartį, 2012-01-23 preliminarįją sutartį ir 2012-03-09 nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sutartį buvo siekiama gauti pajamų, kurios būtų neapmokestintos GPM. Inspekcija konstatuoja, jog mokesčių administratorius įvykdė MAĮ 67 straipsnio 1 dalyje įtvirtintą pareigą pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas, t. y. pagrįstai Pareiškėjai už 2012 m. apskaičiavo 5575,76 Eur GPM ir su juo susijusias sumas.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos 2018-06-28 sprendimu Nr. 68-79 ir teigia, jog mokesčių administratoriaus išvados padarytos nesurinkus objektyvių įrodymų ir iškreipus faktines bylos aplinkybes.

Pareiškėja pateikia savo faktinių aplinkybių, susijusių su UAB „A1“ akcijų pardavimu vertinimą, t. y.:

1. UAB „A1“ buvo įkurta 1996-09-30, įmonės steigėjas ir vienintelis akcininkas buvo S. S., mokesčių mokėtojas;

2. UAB „A1“ įmonei nuosavybės teise priklausančias patalpas įsigijo 1997-10-21 iš A. G., 1999-12-22 iš A. S.;

3. UAB „A1“ įstatinio kapitalo dydis buvo 250 000 Eur;

4. UAB „A1“ įstatinis kapitalas buvo suformuotas iš akcininko įnašų. Mokesčių mokėtojas, nusprendęs, jog nebetęs UAB „A1“ (toliau – įmonė) veiklos, pažįstamo nekilnojamojo turto agento paprašė paieškoti pirkėjų įmonės akcijoms;

5. Su Pareiškėjos sutuoktiniu susisiekė N. R. ir T. R., kurie ketino įsigyti įmonės akcijas, tačiau, kaip jie patys nurodė, nepavykus gauti finansavimo iš banko, akcijas įsigijo Latvijos pilietis;

6. Pareiškėja ir jos sutuoktinis įmonės akcijas V. L. pardavė 2012-02-29 d., t. y. tą dieną, kai buvo pasirašytas vienintelio akcininko sprendimas pakeisti įmonės direktorių, o akcijų pirkimo pardavimo sutartyje nurodyta 2012-01-09 data yra sutarties rengimo data, o ne pačio sandorio sudarymo data;

7. Nuo 2012-03-01 d. Įmonės generaliniu direktoriumi paskirtas V. L. Nuo šios dienos Pareiškėjos sutuoktinis neturėjo jokios įtakos įmonės ir jos vadovo priimamiems sprendimams.

8. Pareiškėjos sutuoktinis už akcijų pardavimą gautus pinigus į banko sąskaitą įnešė 2012-03-07 d.

9. Iš mokesstinio patikrinimo medžiagos matyti, jog UAB „A1“, valdoma naujojo akcininko ir vadovo, nekilnojamąjį turtą pardavė 2012-03-09 d.;

10. Nekilnojamojo turto pirkėjas (juridinis asmuo) pinigus iš kasos išsiėmė 2012-03-09 d., t. y. praėjus dviem dienoms po, kai Pareiškėjos sutuoktinis į savo banko sąskaitą įnešė gautas pinigines lėšas už akcijų pardavimą.

Pareiškėja akcentuoja, jog uždarosios bendrovės turtas net ir vieninteliui jos akcininkui yra svetimas. Pareiškėja remiasi Akcinių bendrovių įstatymo 2 str. 1 ir 2 dalimis, 16 str. 1 dalimi CK 2.33 str. 1 dalimi, CK 2.50 str. 1 ir 3 dalimis ir teigia, jog yra akivaizdu, kad Inspekcija, pažeisdama teisės normas, neteisėtai sutapatino įmonės turimą turtą ir jos gaunamas pajamas su fizinio asmens, mokesčio mokėtojo, turimu turtu. Pareiškėja, kaip fizinis asmuo, neturėjo teisės disponuoti įmonės turtu ir gaunamomis pajamomis kaip nuosavomis, net jeigu būtų buvusi įmonės vadovu ar akcininku. Piniginės lėšos, gautos už nekilnojamojo turto pardavimą, yra UAB „A1“ pajamos ir jos nėra susijusios su buvusiu ar esamu akcininku ar jos vadovu. Juo labiau, jog akcininkas negali atsakyti už įmonės (juridinio asmens) prievolės, t. y. už sumokėtą ar nesumokėtą pelno mokesťį nuo gautų turto vertės padidėjimo pajamų.

Pareiškėja atkreipia dėmesį, jog Latvijos pilietis V. L. patvirtino, jog jam reikėjo pinigų ir jis pasirašė dokumentus, susijusius su sandoriais su Lietuvos įmone, patvirtino, jog jis ginčo akcijų pirkimo–pardavimo sandoryje dalyvavo Rusijos piliečio prašymu, nurodė, jog dalyvavo pasirašant sutartis. Aplinkybė, jog Latvijos pilietis buvo tik formalus ginčo akcijų pirkėjas niekaip nepaneigia pačio fakto, jog Pareiškėja ir jos sutuoktinis akcijas perleido tretiesiems asmenims ir toliau nepriiminėjo sprendimų, susijusių su įmonės valdymu ir su įmonei priklausančio nekilnojamojo turto pardavimu. Bylos medžiagoje nėra minėto Latvijos piliečio paaiškinimo dėl aplinkybių, susijusių su UAB „A1“ nekilnojamojo turto pardavimu.

Pareiškėja paaiškina, jog UAB „A1“ akcijų pirkimo–pardavimo sutartis buvo sudaryta ne 2012-01-09, o 2012-02-29, t. y. tą pačią dieną, kai Pareiškėjos sutuoktinis vienintelio akcininko sprendimu atšaukė S. S. iš bendrovės generalinio direktoriaus pareigų ir nuo 2012-02-29 paskyrė bendrovės generaliniu direktoriumi V. L. Pareiškėja pažymi, jog sutartį rengė pirkėją atstovaujantys advokatai, derinimas vyko el. paštu, todėl sutartyje nurodyta data yra tik sutarties rengimo data.

Pareiškėja nesutinka su mokesčių administratoriaus išvada, jog Pareiškėjos sutuoktinis faktiškai gavo pinigus ne sutartyje nurodyta data, o tuomet, kai buvo parduotas UAB „A1“ nekilnojamas turtas ir nurodo įvykių seką, t. y.: 1) 2012-02-29 pasirašoma akcijų pirkimo–pardavimo sutartis; 2) 2012-03-07 Pareiškėjas įneša grynuosius pinigus į banko sąskaitą; 3) 2012-03-09 UAB „T1“ direktorius išsiima pinigus iš įmonės kasos, 4) 2012-03-09 sudaroma nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sutartis; 5) 2012-03-09 surašomi buhalterinės apskaitos dokumentai, kurie patvirtina, jog UAB „T1“ direktorius sumokėjo pinigus UAB „A1“ direktoriui V. L. Pareiškėjai akivaizdu, jog Pareiškėjos sutuoktinis negalėjo įnešti į savo banko

sąskaitą grynujų pinigų, tariamai gautų iš nekilnojamojo turto pardavimo, dvejomis dienomis anksčiau nei ginčo turtas buvo parduotas ir už jį sumokėta.

Be to, Pareiškėja atkreipia Komisijos dėmesį, jog mokesčių administratorius: neapklausė UAB „T1“ atstovų, kas dalyvavo sudarant UAB „A1“ nuosavybės teise priklausančio nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sandorį; ar pasirašant šią sutartį buvo įsitikinta įmonės atstovaujančių asmenų tapatybėmis; kada piniginės lėšos buvo perduotos; ar UAB „T1“ vadovas pasirašė UAB „A1“ kasos pajamų orderio kvite; kokiam asmeniui „T1“ perdavė pinigines lėšas už įsigytą nekilnojamąjį turtą.

Pareiškėja nesutinka su mokesčių administratoriaus išvada, jog Pareiškėjos sutuoktinis, būdamas UAB „A1“ kontroliuojančiu akcininku ir vadovu, piktnaudžiaudamas savo teisėmis formaliai priėmė sprendimą parduoti akcijas taip siekdamas mokestinės naudos, nes tuo atveju, jeigu jis to nebūtų padaręs, tai Pareiškėjos sutuoktinio iš bendrovės išsiimami pinigai (pajamos) GPMĮ prasme būtų apmokestinamos, nes jos nepagrįstos GPMĮ nuostatomis.

Pareiškėja kritiškai vertina mokesčių administratorius teiginius, jog mokestinio patikrinimo metu nėra galimybės nustatyti kiek kartų ir koku būdu buvo didinamas bendrovės įstatinis kapitalas ir kaip buvo įsigytos S. S. akcijos (iš asmeninių lėšų ar iš bendrovės pelno) iki ir po 1999 m., kadangi Pareiškėjos sutuoktinis nepateikė UAB „A1“ dokumentų, o mokėtojų archyve šios bendrovės duomenys iki 2005 m. sunaikinti ir negalima nustatyti, ar pajamos, gautos už parduotas akcijas, būtų apmokestinamos. Pareiškėjos sutuoktinis patvirtino, jog UAB „A1“ įstatinis kapitalas buvo padidintas iš jo asmeninių lėšų.

Pareiškėja skunde nurodo, jog pajamos iš akcijų pardavimo priskiriamos B klasės pajamoms, todėl jai nesuprantama, koku pagrindu UAB „A1“ gautos pajamos už nekilnojamojo turto pardavimą yra priskiriamos Pareiškėjos gautoms A klasės pajamoms ir išskaičiuojančiojo asmens prievolė išskaičiuoti ir sumokėti GPM perkeliama Pareiškėjai. Pareiškėja remiasi gausia LVAT praktika ir nurodo, jog nagrinėjamu atveju mokestinės prievolės perkėlimas nėra galimas, nes pajamas už parduotą nekilnojamąjį turtą gavo įmonė, o ne Pareiškėja, mokestinę naudą, jeigu tokia ir buvo, gavo tik įmonė, jeigu ji nedeclaravo ir nesumokėjo pelno mokesčio nuo gautų turto vertės padidėjimo pajamų. Apibendrinama savo argumentus Pareiškėja tvirtina, jog Inspekcija nepateikė įrodymų, patvirtinančių, jog Pareiškėja ir jos sutuoktinis savo veiksmais siekė gauti ir gavo mokestinę naudą, todėl prašo Komisijos panaikinti Inspekcijos 2018-06-28 sprendimą Nr. 68-79.

Komisija, išnagrinėjusi bylos medžiagą, konstatuoja, kad Pareiškėjos skundas iš dalies yra tenkintinas, Inspekcijos sprendimas yra keistinas.

Mokestinis ginčas tarp šalių vyksta dėl to, ar pagrįstai mokesčių administratorius Pareiškėjos atžvilgiu taikė turinio prieš formą principą ir MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatas, konstatuodamas, jog Pareiškėja ir jos sutuoktinis tretiesiems asmenims perleido ne įmonės akcijas, o įmonei priklausančią nekilnojamąjį turtą, kurio pardavimo pajamas (256520 Lt / 2) pripažino Pareiškėjos GPM apmokestinamomis pajamomis ir apskaičiavo papildomai mokėtiną 5575,76 Eur GPM ir su juo susijusias sumas.

Komisija pažymi, jog faktinės bylos aplinkybės ir jų teisinis įvertinimas yra išsamiai aprašyti patikrinimo akte, Inspekcijos sprendime ir šio sprendimo aprašomojoje dalyje, todėl jų atkartojimas būtų perteklinis, todėl Komisija, atsižvelgdama į Pareiškėjos skundo argumentus, toliau pasisakys, ar pagrįstai mokesčių administratorius Pareiškėjos ginčo sandoriams taikė turinio prieš formą principą įgyvendinančio MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatas.

Kaip jau minėta, Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos išvada, jog ji ir jos sutuoktinis – S. S. 2012-01-09 akcijų pirkimo–pardavimo sutartimi, kuria Latvijos gyventojui V. L. pardavė 2500 vnt. 100 Lt nominalios vertės UAB „A1“ paprastąsias vardines akcijas už 250000 Lt (100 proc. akcijų paketą), siekė formaliai atitikti GPMĮ 17 str. 1 dalies 29 ir 30 punktų nuostatas, pagal kurias pajamos, gautos iš vertybinių popierių pardavimo, yra neapmokestinamos. Kauno AVMI, vadovaudamasi MAĮ 69 straipsniu ir pritaikiusi turinio viršenybės prieš formą principą, konstatavo, jog Pareiškėjos vertybinių popierių pardavimo sandoris yra apsimestinis ir, atkūrusi

slepiamas aplinkybes, nustatė, jog Pareiškėja ir jos sutuoktinis gavo ne 250000 Lt GPM neapmokestinamas pajamas iš vertybinių popierių pardavimo, bet 256520 Lt pajamas už parduotą UAB „A1“ nuosavybės teise priklausantį nekilnojamąjį turtą, esantį adresu: (*duomenys neskelbtini*), kurios pripažintinos gautomis kitomis su darbo santykiais nesusijusiomis ir ne individualios veiklos pajamomis ir atitinkamai apmokestintos. Inspekcija ginčijamame sprendime nurodo, jog patikrinimo metu nebuvo galimybės nustatyti, koku būdu buvo didintas UAB „A1“ įstatinis kapitalas, kaip Pareiškėjos sutuoktinis įsigijo jos akcijas (iš asmeninių lėšų ar iš bendrovės pelno), ar akcijos buvo įsigytos iki ar po 1999 metų. Konstatuota, jog Pareiškėjos sutuoktinis nepateikė UAB „A1“ dokumentų, o Inspekcijos mokėtojų archyve UAB „A1“ (mokesčių mokėtojų registre registruota 1996-10-07) archyvinės bylos duomenys iki 2005 metų yra sunaikinti, todėl negalima nustatyti ar pajamos, gautos už parduotas akcijas, būtų apmokestinamos.

Pareiškėja nesutinka su mokesčių administratoriaus išvada, jog Pareiškėjos sutuoktinis, būdamas UAB „A1“ kontroliuojančiu akcininku ir vadovu, piktnaudžiaudamas savo teisėmis formaliai priėmė sprendimą parduoti akcijas taip siekdamas mokestinės naudos, nes tuo atveju, jeigu jis to nebūtų padaręs, tai Pareiškėjos sutuoktinio iš bendrovės išsiimami pinigai (pajamos) GPMĮ prasme būtų apmokestinamos, nes ji nepagrįsta objektyviais duomenimis ir GPMĮ nuostatomis. Pareiškėja remiasi Akcinių bendrovių įstatymo 2 str. 1 ir 2 dalimis, 16 str. 1 dalimi CK 2.33 str. 1 dalimi, CK 2.50 str. 1 ir 3 dalimis ir teigia, jog yra akivaizdu, kad Inspekcija, pažeisdama teisės normas, neteisėtai sutapatino įmonės turimą turtą ir jos gaunamas pajamas su fizinio asmens, mokesčio mokėtojo, turimu turtu. Pareiškėja, kaip fizinis asmuo, neturėjo teisės disponuoti įmonės turtu ir gaunamomis pajamomis kaip nuosavomis, net jeigu būtų buvusi įmonės vadove ar akcininke. Piniginės lėšos, gautos už nekilnojamojo turto pardavimą, yra UAB „A1“ pajamos ir jos nėra susijusios su buvusiu ar esamu akcininku ar jos vadovu. Juo labiau, jog akcininkas negali atsakyti už įmonės (juridinio asmens) prievolės, t. y. už sumokėtą ar nesumokėtą pelno mokestį nuo gautų turto vertės padidėjimo pajamų pardavus nekilnojamąjį turtą.

Pareiškėja taip pat nesutinka su mokestinės prievolės, tenkančios UAB „A1“ kaip išskaičiuojančiam pajamų mokestį asmeniui iš A klasės mokesčio mokėtojo pajamų perkėlimo mokesčių mokėtojui, nes nenustatytos išskirtinės aplinkybės, kurioms esant, toks perkėlimas pagal LVAT praktiką būtų pateisinamas.

Iš bylos medžiagos matyti, jog šioje ginčo dalyje ginčo šalys skirtingai vertina mokesčių administratoriaus nustatytas faktines aplinkybes ir jų teisinį įvertinimą, todėl Komisija mano esant tikslinga reikšmingas faktines aplinkybes išdėstyti chronologine seka, t. y.:

1) Pareiškėjos sutuoktinis Kauno AVMI 2013-04-25 atlikto operatyvaus patikrinimo metu pateikė notaro nepatvirtintą 2012-01-09 Akcijų pirkimo–pardavimo sutartį, pagal kurią S. S. ir A. S. parduoda bendrosios nuosavybės teise valdomas 2500 UAB „A1“ akcijas, kurių kiekvienos nominali vertė yra 100 Lt, už 250000 Lt Latvijos piliečiui V. L.. Sutartyje nurodoma, jog UAB „A1“ nuosavybės teise priklauso nekilnojamas turtas – kontora–ofisas adresu: (*duomenys neskelbtini*), ir teisė naudotis 6 vietų mašinų parkavimo aikšte. Sutartyje nurodoma, jog pirkėjas už akcijas sumoka visą akcijų kainą sutarties pasirašymo metu, o pardavėjai patvirtina, kad gavo visą sumą už akcijas.

2) Mokesčių administratoriaus vertinimu, nėra jokių kitų objektyvių įrodymų, jog sandoris realiai buvo atliktas ir pinigai sumokėti 2012-01-09, išskyrus pačią sutartį ir Pareiškėjos bei jos sutuoktinio 2016-10-31 teiktus mokesčių administratoriui paaiškinimus, kuriuose teigiama, kad gryniesi pinigai jiems buvo sumokėti 2012-01-09 pasirašant sutartį Ūkio banko patalpose, buvusiose (*duomenys neskelbtini*), Kauno m.

3) Pareiškėjas ir jo sutuoktinė gautų pajamų iš vertybinių popierių pardavimo metinėse pajamų mokesčio deklaracijose už 2012 m. nedeklaravo, tuo tarpu Pareiškėjo sutuoktinis 2013-04-24 teiktame paaiškiniame Kauno AVMI pripažino, jog pardavė 100 proc. UAB „A1“ akcijų paketą;

4) Patikrinimo metu Pareiškėjos sutuoktinis pateikė 2012-01-23 sudarytos Kaune preliminarios akcijų pirkimo–pardavimo sutarties (toliau – preliminarioji sutartis) kopiją, kurioje nurodyta, kad S. S. bei sutuoktinė A. S. (toliau – Pardavėjai) ir N. R. (toliau – Pirkėjas) įsipareigoja per 30 dienų nuo šios sutarties pasirašymo momento, bet ne vėliau kaip iki 2012-02-28, sudaryti Akcijų pirkimo–pardavimo sutartį, pagal kurią Pardavėjai parduotų, o Pirkėjas pirktų Pardavėjams bendrosios jungtinės nuosavybės teise priklausančias 100 proc., t. y. 2500 vnt., UAB „A1“ 100 Lt nominalios vertės paprastųjų vardinių akcijų. Sutarties priede Nr. 1 – Patalpų perdavimo–priėmimo akte nurodyta, kad Pirkėjas susipažino su patalpų būkle bei kokybe ir jokių pretenzijų Pardavėjams neturi (pridedamos patalpų nuotraukos).

5) Pareiškėjos sutuoktinis 2016-10-31 paaiškinime neįvardino asmens, kuris buvo akcijų pirkėjas, kas dalyvavo pasirašant sutartį ir koks asmuo jam sumokėjo pinigus.

6) 2017-09-27 Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos (toliau – FNTT) apklausos metu Pareiškėjos sutuoktinis nurodė, kad pirmieji akcijų pirkėjai buvo „jauna šeima“, kuri informavo, kad pagrindinę akcijų pirkimo–pardavimo sutartį su juo sudarė, kaip suprato Pareiškėjos sutuoktinis, verslo partneris iš Latvijos. Latvijos pilietį atstovavo Vilniaus advokatų kontora, kurios pavadinimo Pareiškėjos sutuoktinis neprisiminė.

7) A. S. 2016-10-31 Inspekcijai pateiktame paaiškinime dėl ryšių su V. L. nurodė „Jokių ryšių neturiu“. Į klausimą kaip V. L. sužinojo apie ketinimus parduoti UAB „A1“ akcijas, Pareiškėja paaiškino „V. L. pristatė N. R. ir T. R.“. N. R. el. paštu pateikė paaiškinimą, kuriame nurodė, kad iš S. S. planavo įsigyti nekilnojamojo turto, bet jokių akcijų pirkti neplanavo.

8) N. R. sutuoktinis R. J. R. Vilniaus AVMI patikrinimui atlikti 2014-01-13 pateikė 2012-01-15 įgaliojimą (notaro nepatvirtintą), pagal kurį jis įgalioja Rusijos Federacijos pilietį Š. A. S. atstovauti jo interesus visose kompetentingose institucijose, organizacijose ir įstaigose Rusijos Federacijos teritorijoje, taip pat kitų valstybių teritorijose ir užsienio organizacijose. Įgaliojimas išduotas vieneriems metams.

9) Latvijos mokesčių administratorius, atsakydamas į paklausimą dėl informacijos, 2014-07-17 atsakyme nurodė, jog pagal V. L. paaiškinimą, tuo metu jam reikėjo finansinių išteklių ir jis *pasirašė* dokumentus dėl sandorių su Lietuvos įmone. Laikraštyje rado skelbimą, kuriame siūlomi greiti pinigai. Po skambučio jis susitiko su vyru, vardu A., kuris prisistatė, kad jis yra Rusijos investuotojo agentas. V. L. buvo pasiūlyta tapti Rusijos investuotojo atstovu už atlygį (apie 200 Eur). Sandorio metu jokie pinigai jam nebuvo perduoti. *Jis pats už nieką nemokėjo, nežino, ar pardavėjas gavo pinigus, tvirtino, jog pats niekada neturėjo pasirašytų dokumentų ar jų kopijų.*

10) Byloje yra pateikta UAB „A1“ 2012-02-29 vienintelio akcininko sprendimas atšaukti S. S. iš bendrovės generalinio direktoriaus pareigų nuo 2012-02-29 ir bendrovės direktoriumi paskirti V. L.

11) Registrų centras 2016-11-04 raštu Nr. (1.11.6)s-6747 Kauno AVMI pateikė UAB „A1“ formos JAR-VO-V kopiją, kurioje nurodyta, jog nuo 2012-03-01 bendrovės generaliniu direktoriumi paskirtas V. L. ir JAR-AF kopiją, kurioje kaip bendrovės vienintelis akcininkas nurodomas V. L., įgytos 2500 akcijos, nuosavybės teise priklausančių akcijų skaičius – 100 proc., akcijų įsigijimo data 2012-02-29, akcijos nominali vertė – 100 Lt. Registrų centras pateiktuose dokumentuose taip pat yra V. L., kaip UAB „A1“ generalinio direktoriaus, 2012-03-01 įgaliojimas A. G. atstovauti UAB „A1“ valstybinėje įmonėje „Registrų centras“ (Juridinių asmenų registre) įregistruojant pakeistus UAB „A1“ duomenis ir dokumentus.

12) Nustatyta, jog 2012-03-07 Pareiškėjos sutuoktinis įnešė 220100 Lt grynujų pinigų sumą į savo sąskaitą AB „Swedbank“ ir tą pačią dieną 220000 Lt pervadė į Nacionalinės Kredito Unijos terminuoto indėlio sąskaitą.

13) 2012-03-09 UAB „A1“, atstovaujama V. L., įformino ginčo nekilnojamojo turto adresu: *(duomenys neskelbtini)*, pardavimą UAB „T1“, kurio kontroliuojanti akcininkė buvo N. R., už 256520 Lt. Vėliau turtas buvo parduotas N. R. sutuoktinio tėvams, kurie po mėnesio dalį jo pardavė.

14) 2012-03-09 UAB „A1“ išrašė kasos pajamų orderį Serija ATR Nr. 1, kuriame nurodoma, jog priimta iš UAB „T1“ direktoriaus E. S. už negyvenamąją patalpą – kontorą–ofisą, esantį adresu: (*duomenys neskelbtini*), 256520 Lt, pasirašo vyr. buhalteris ir kasininkas V. L.

15) Inspekcija 2017-09-12 pateikė paklausimą Latvijos mokesčių administratoriui dėl V. L. vykdyto nekilnojamojo turto pardavimo sandorio aplinkybių ir gavo atsakymą, kad prašoma informacija nepateikiama, nes V. L. mirė. Mirties data 2015-04-21.

17) UAB „T1“ buhalterinėje apskaitoje apskaitė 2012-03-09 PVM sąskaitą–faktūrą, serija ATR Nr. 00001, už negyvenamąją patalpą – kontorą–ofisą, esantį adresu: (*duomenys neskelbtini*), suma 256520 Lt (t. sk. 44520 Lt PVM). Sąskaitą išrašė direktorius V. L. 2012-03-09 surašytas Turto įvedimo į eksploataciją aktą Nr. 01, kuri pasirašė komisija: E. S., N. B., N. R., A. P., V. P. UAB „T1“ archyvinės bylos duomenimis, N. R. nuo 2011-10-07 iki 2012-06-06 buvo UAB „T1“ kontroliuojanti akcininkė.

18) UAB „T1“ grynųjų pinigų apskaitos duomenimis pagal 2012-03-09 Kasos išlaidų orderį Nr. 052 (toliau – KIO), 2012-03-12 direktoriui E. S. 256520 Lt išdavė kasininkas E. S.

19) Registrų centras Kauno AVMI 2016-11-04 raštu Nr. (1.11.6)s-6747 pateikė UAB „A1“ 2012-04-23 vienintelio akcininko V. L. sprendimą atšaukti V. L. iš bendrovės generalinio direktoriaus pareigų nuo 2012-04-23 ir nuo 2012-04-23 generaline direktore paskirti E. P., gyv. (*duomenys neskelbtini*), Maskva, Rusijos Federacija bei JAR-AF formą, kurioje nurodomas UAB „A1“ akcininkas E. P.

20) 2017-04-20 gautame atsakyme iš Rusijos mokesčių administratoriaus dėl UAB „A1“ akcijų pardavimo E. P. aplinkybių informuojama, kad nustatyti E. P. nėra galimybės, nes nurodytu adresu asmuo negyvena.

21) UAB „T1“ gen. direktorius 2012-05-30 pateikė Registrų prašymą išregistruoti iš juridinių asmenų registro juridinio asmens UAB „A1“ buveinę adresu: (*duomenys neskelbtini*).

22) Mokestinio patikrinimo metu nerasta jokių įrodymų, kad UAB „A1“ būtų realiai egzistavusi ar vykdžiusi veiklą po S. S. ir A. S. akcijų pardavimo.

Apibendrinant pirmiau aprašytas aplinkybes, konstatuotina, jog laikotarpiu nuo 2012-01-09 iki 2012-05-30 UAB „A1“, kaip juridinis asmuo, buvo faktiškai sunaikintas: jis neturi savo buveinės adreso, nėra pateikęs jokių kontaktinių duomenų, neteikia ataskaitų ir / ar deklaracijų, o jos vienintelė akcininkė VĮ „Registrų centras“ nurodytu adresu negyvena.

Komisijos vertinimu, pagrindinis klausimas šioje byloje yra nustatyti, ar ginčo sandoriu (UAB „A1“ akcijų pardavimu) Pareiškėja ir jos sutuoktinis siekė gauti mokestinę naudą, ar ne. MAĮ 69 straipsnio 1 dalyje įtvirtinta, jog 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, <...>, 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.

Byloje nėra ginčo, jog UAB „A1“ buvo įsteigta vienintelio akcininko sprendimu, įregistruota 1996-10-02 ir Pareiškėjos sutuoktinis iki 2012-03-08 valdė 100 proc. šios bendrovės akcijų. Šalys neginčija, jog ginčo sandorio sudarymo momentu UAB „A1“ įstatinis kapitalas buvo 250000 Lt (2500 akcijų, kurių kiekvienos nominali vertė 100 Lt) ir UAB „A1“ nuosavybės teise valdė nekilnojamąjį turtą – kontorą–ofisą adresu: (*duomenys neskelbtini*), kurio rinkos vertė buvo, pasak Pareiškėjos sutuoktinio, artima UAB „A1“ įstatinio kapitalo dydžiui (250000 Lt). Pareiškėjos sutuoktinis nusprendė nebetęsti UAB „A1“ veiklos ir parduoti UAB „A1“ akcijas už 250000 Lt, o ne likviduoti įmonę teisės aktų nustatyta tvarka.

Ginčo teisiniams santykiams aktualiu laikotarpiu galiojo GPMĮ 17 straipsnio 22 punkto (vėliau – 29 punkto) 2006-11-09 įstatymo Nr. X-885 redakcija, t. y. neapmokestinamosioms pajamoms priskiriamos (cit.): „Pajamos už parduotus arba kitaip perleistus nuosavybėn

vertybinius popierius, įsigytus iki 1999 m. sausio 1 d. Ši lengvata netaikoma, kai vertybiniai popieriai laikomi parduotais pagal šio Įstatymo 11 straipsnį“. GPMĮ 11 straipsnis reglamentuoja pajamų, gautų vieneto likvidavimo atveju, apmokestinimą, t. y. tokiu atveju yra laikoma, kad gyventojas (vieneto dalyvis) parduoda turimas akcijas (dalis, pajus), o jeigu likviduojant vienetą jo dalyviui perleidžiamas turtas, pajamomis laikoma turto, kuris vieneto dalyviui perleidžiamas vieneto likvidavimo atveju, tikroji rinkos kaina to turto nuosavybės teisės perleidimo vieneto dalyviui dieną. Iš minėtų GPMĮ nuostatų akivaizdu, jog Pareiškėjos sutuoktinis tikslingai siekė gauti GPM neapmokestinamųjų pajamų, todėl būdamas vieninteliu įmonės akcininku ir vadovu pasirinko ne sąžiningą UAB „A1“ likvidavimą sumokant į valstybės biudžetą priklausančius mokėti mokesčius, o „tariamą“ UAB „A1“ akcijų pirkimą–pardavimą tretiesiems asmenims.

Pažymėtina, jog GPMĮ 17 str. 22 punkto komentare nurodyta, kad padidėjusi turėto kapitalo dalis ar naujai išleistos akcijos atitinka po 1999 m. sausio 1 d. gautą kapitalo dalies padidinimo vertę ar gautas akcijas ir pajamos iš tokių vertybinių popierių perleidimo gali būti neapmokestinamos tik tuo atveju, jeigu atitinka šio straipsnio 1 dalies 23 punkto reikalavimus. Tuo tarpu GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 23 punkto komentare nurodyta, kad pajamos iš vertybinių popierių perleidimo, kurios atitinka po 1999 m. sausio 1 d. gautas akcijas ar gautą kapitalo dalies padidinimo vertę, neapmokestinamos tik tuo atveju, jeigu tokie vertybiniai popieriai perleisti ne anksčiau kaip po 366 dienų nuo jų įsigijimo (įstatinio kapitalo padidinimo) ir gyventojas 3 metus iki mokesčio laikotarpio, kurį vertybiniai popieriai buvo parduoti ar kitaip perleisti nuosavybėn, pabaigos nebuvo savininkas daugiau kaip 10 procentų vienėtų akcijų (žiūr. *LVAT 2013-01-07 išplėstinės teisėjų kolegijos nutartis adm. byloje Nr. A602-2280/2012*).

Iš byloje esančio UAB „A1“ 2009 m. finansinės atskaitomybės aiškinamojo rašto matyti, jog 2003 m. buvo perregistruoti bendrovės pakeisti įstatai ir padidintas įstatinis kapitalas iki 250000 Lt, iš mokesčių administratoriaus pateiktos 2004-10-19 Įmonių registro informacijos matyti, kad nuo 1996-10-02 iki 1999-07-16 UAB „A1“ įstatinis kapitalas buvo 10000 Lt, nuo 1999-07-16 iki 2003-07-10 – 120000 Lt ir nuo 2003-07-10 – 250000 Lt, o Pareiškėjos sutuoktinis valdė 100 proc. UAB „A1“ akcijų, todėl jam minėto GPMĮ 17 str. 22 punktu nustatyta lengvata netaikytina. Pareiškėjos ir jos sutuoktinio skundų argumentai, jog mokesčių administratorius pats turėjo nustatyti ginčo akcijų įsigijimo vertę, kurią pagal GPMĮ 19 straipsnio nuostatas galima atimti iš gautų akcijų pardavimo pajamų, yra nepagrįsti, nes MAĮ 8 str. įtvirtinta mokesčių mokėtojo pareiga mokėti mokesčių įstatymų nustatytus mokesčius. Šis įstatymo reikalavimas suponuoja mokesčių mokėtojo pareigą turėti tinkamus dokumentus, patvirtinančius, jog mokesčių mokėtojas tinkamai vykdo savo mokesčines prievoleles. Aplinkybė, jog Pareiškėjos sutuoktinis nepateikė ginčo akcijų įsigijimo vertę patvirtinančių dokumentų ir UAB „A1“ buhalterinės apskaitos dokumentų, iš kurių būtų galima nustatyti, ar įstatinis kapitalas didintas iš Pareiškėjos sutuoktinio nuosavų lėšų ar iš bendrovės pelno, teigdamas, kad juos perdavė ginčo akcijų pirkėjui V. L. arba paliko UAB „A1“ patalpose adresu: (*duomenys neskelbtini*), yra nepatvirtinti įrodymais. V. L. nepatvirtino, jog jis būtų perėmęs kokius nors Lietuvos įmonės dokumentus, o būsimoji akcijų pirkėja N. R., su kuria buvo sudaryta 2012-01-23 preliminarioji akcijų pirkimo pardavimo sutartis, taip pat paneigė, jog būtų perėmusi kokius nors dokumentus iš Pareiškėjos sutuoktinio, nes ją domino tik UAB „A1“ patalpos, o ne jos akcijos. Darytina išvada, jog Pareiškėjos sutuoktinis sąmoningai nepateikė ginčo akcijų įsigijimo vertės ir UAB „A1“ buhalterinės apskaitos dokumentų, siekdamas gauti mokesčines naudas – nemokėti GPM nuo turto vertės padidėjimo pajamų.

Komisijos vertinimu, mokesčių administratorius surinko pakankamai įrodymų, jog Pareiškėja ir jos sutuoktinis, sudarydami formalią 2012-01-09 UAB „A1“ akcijų pirkimo–pardavimo sutartį su tarpininku V. L., žinojo / galėjo žinoti, kad šiuo sandoriu siekiama įteisinti vėlesnį „A1“ nekilnojamojo turto pardavimą UAB „T1“, kurią kontroliavo N. R., ir vėliau (2016-04-12) jo pardavimą N. R. giminaičiams. Šių aplinkybių neneigia ir pats Pareiškėjos sutuoktinis. Savo 2018-01-16 rašytinėse pastabose Kauno AVMI (8 psl.) „*P.S. Nuomonė po*“

Pareiškėjos sutuoktinis teigia (cit.): „*Atsižvelgiant į status quo šiai dienai matosi, kas ko siekė šioje istorijoje. Sutuoktiniai siekė nekilnojamojo turto, jokios išankstinės sutarties jie nenutraukė ir šiai dienai disponuoja nekilnojamoju turto. V. L. turėjo užsakymą nupirkti įmonę, t. y. 100 proc. akcijas ir jas nupirkęs perdavė užsakovui. S. S. norėjo parduoti akcijas ir jas pardavė*“. Tačiau Pareiškėjos sutuoktinis nepaaiškina, kodėl, būdamas UAB „A1“ vieninteliu akcininku ir jos vadovu, UAB „A1“ vardu nepardavė ginčo nekilnojamojo turto jį norintiems įsigyti pirkėjams ir nesumokėjo mokėtinų mokesčių. Komisija daro išvadą, jog mokesčių administratoriaus nustatytos faktinės aplinkybės ir jų teisinis įvertinimas yra teisingas – Pareiškėja ir jos sutuoktinis ginčo sandoriu siekė gauti mokestinę naudą ir ją gavo.

Pažymėtina, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio teikti paaiškinimai mokesčių administratoriui ir FNTT apklausos metu yra prieštaringi. Pirmaisiais paaiškinimais teigiama, kad sutartis dėl UAB „A1“ akcijų pirkimo–pardavimo su V. L. buvo pasirašyta 2012-01-09 ir pinigų V. L. sumokėjo AB „Ūkio bankas“ patalpose, buvusiose (*duomenys neskelbtini*), Kaune, (250000 Lt) prieš pasirašant sutartį, vėliau tvirtinama, kad 2012-01-23 buvo sudaryta preliminari akcijų pirkimo–pardavimo sutartis su, pasak Pareiškėjos sutuoktinio, „jauna šeima“ ir jie buvo patys pirmieji bendrovės akcijų pirkėjai. 2017-10-10 Kauno AVMI pateiktame paaiškinyje S. S. nurodė: „*Turtas akcijų pirkėjui perduotas pagal preliminarią sutartį, akto surašyta nebuvo, dokumentai ir registrai perduoti kartu su patalpomis*“. Tuo tarpu N. R. tai neigia. Skunde Komisijai Pareiškėjos sutuoktinis tvirtina, jog pagrindinė „A1“ akcijų pirkimo–pardavimo sutartis su V. L. buvo pasirašyta ne 2012-01-09, o 2012-02-29, nes prašymas pakeisti UAB „A1“ duomenis (gen. direktorių ir vienintelį akcininką) VĮ „Registru centras“ buvo pateiktas 2012-03-01. Apibendrinant darytina išvada, jog Pareiškėjos sutuoktinio paaiškinimas, jog jis perdavė UAB „A1“ patalpas pagal preliminarią akcijų pirkimo–pardavimo sutartį pirkėjai – N. R., patvirtina, jog jis UAB „A1“ nuosavybės teise valdomomis patalpomis disponavo kaip savo, t. y. jas perdavė tikrajai įgijėjai iki sutarties su V. L. pasirašymo dienos. Svarbu pažymėti, kad perleidžiant įmonės akcijas yra perduodamas ne tik įmonės turtas, bet ir įsipareigojimai. Nagrinėjamu atveju nėra jokių požymių, įrodančių, kad preliminarią akcijų pirkimo–pardavimo sutartį pasirašiusi N. R. ar formalusis akcijų pirkėjas V. L. būtų domėjęsi įmonės finansine padėtimi, jog jų siekiamas tikslas buvo įsigyti įmonės akcijas ir tęsti įmonės veiklą, o ne įsigyti bendrovei nuosavybės teise priklausantį nekilnojamąjį turtą. Pareiškėja ir jos sutuoktinis iš minėtų potencialių akcijų pirkėjų galėjo ir turėjo suprasti, kad yra perkamos ne UAB „A1“ akcijos, o UAB „A1“ nuosavybės teise valdomas nekilnojamas turtas. Minėtas aplinkybes patvirtina ir mokesčių administratoriaus surinkti įrodymai, jog UAB „T1“ (būsimas patalpų pirkėjas) 2012-03-01 sudarė rangos sutartį su UAB „N1“ dėl kosmetinio remonto darbų ginčo patalpose adresu: (*duomenys neskelbtini*), tuo tarpu pačias patalpas UAB „T1“ iš UAB „A1“ nupirko tik 2012-03-09.

Iš bylos medžiagos matyti, jog minėtuose sandoriuose dalyvaujantys asmenys neatskleidė mokesčių administratoriui, *koks asmuo, kada ir kokią grynųjų pinigų sumą perdavė Pareiškėjos sutuoktiniui už formaliai įformintą ginčo akcijų pardavimą*. Šalys neginčija, jog Pareiškėjos sutuoktinis 2012-03-07 įnešė 220100 Lt grynųjų pinigų į savo sąskaitą AB „Swedbank“ ir tą pačią dieną 220000 Lt pervedė į Nacionalinės Kredito Unijos terminuoto indėlio sąskaitą. Pareiškėjos sutuoktinis teigia, jog tariamai šias lėšas gavo iš V. L. už UAB „A1“ akcijų pardavimą už 250000 Lt, o mokesčių administratoriaus vertinimu, šios lėšos (220100 Lt) yra dalis lėšų (256520 Lt) gautų už UAB „A1“ nekilnojamojo turto, įvykusio 2012-03-09, pardavimo UAB „T1“. Pažymėtina ir tai, jog V. L. paaiškinyje Latvijos mokesčių administratoriui nurodė, jog jokie pinigai jam nebuvo perduoti, jis pats už nieką nemokėjo ir nežino, ar pardavėjas gavo pinigų. Iš kitos pusės – ginčo nekilnojamojo turto pirkėjas, atstovaujamas generalinio direktoriaus E. S., teigia, jog jis sumokėjo 256520 Lt nekilnojamojo turto pardavėjui, tik nenurodė, kokiam asmeniui būtent, ar V. L., atstovaujančiam UAB „A1“, ar tikrajam pardavėjui – S. S. Mokesčių administratorius neginčija, jog formaliai buvo išrašytas 2012-03-09 UAB „A1“ pajamų orderis Serija ATR Nr. 1, kurį, kaip generalinis direktorius ir kasininkas, pasirašė V. L., kad iš E. S. priėmė 256520 Lt grynųjų pinigų sumą už negyvenamąjį

patalpą–kontorą–ofisą adresu: (*duomenys neskelbtini*), ir, kad UAB „T1“ buhalterinėje apskaitoje šis sandoris yra apskaitytas 2012 m. kovo mėn. Pažymėtina, jog Inspekcijos atstovas Komisijos posėdžio metu paaiškino, jog Pareiškėjos sutuoktinio teiginys, jog jo 2012-03-07 į banko sąskaitą įnešti 220100 Lt nėra tie grynieji pinigai, gauti už UAB „A1“ nekilnojamojo turto pardavimą, nes minėtas turtas buvo parduotas 2 dienomis vėliau, nėra pagrįstas, nes E. S., būdamas UAB „T1“ generaliniu direktoriumi, o tuo pat metu ir kasininku, galėjo įforminti 2012 m. kovo mėn. kasos dokumentus taip, kaip jam patarė sandoriuose atstovaujanti advokatų kontora, t. y. 2 dienų skirtumas nėra reikšmingas sandorių teisiniam kvalifikavimui.

GPMĮ 3 straipsniu nustatyta, kad pajamų mokestį moka pajamų gavęs ir (arba) pajamų uždirbęs gyventojas. Byloje nėra ginčo, kad ginčo vertybinių popierių pardavimas buvo įformintas Pareiškėjos ir jos sutuoktinio S. S. vardu. Neginčijama ir vietos mokesčių administratoriaus nustatyta ir Inspekcijos patvirtinta aplinkybė, jog 2012-03-07 Pareiškėjos sutuoktinis, tariamai už UAB „A1“ akcijų, o ne UAB „A1“ nuosavybės teise parduoto nekilnojamojo turto, pardavimą, *gautus 220100 Lt grynuosius pinigus įnešė į savo sąskaitą AB „Swedbank“*. Remiantis GPMĮ 2 straipsnio 14 dalimi, pajamomis, išskyrus tame pačiame straipsnyje nurodytas išimtis, kurios nagrinėjamu atveju netaikytinos, *inter alia* laikomos „<...> per mokestinį laikotarpį gautas atlygis <...> už parduotą ar kitaip perleistą, investuotą turtą ar lėšas ir (arba) kita gauta nauda pinigais ir (arba) natūra <...>“. Šios pajamos pripažįstamos jų gavimo momentu, kuriuo nagrinėjamu atveju laikomas momentas, „<...> kai pajamos *bet kokia forma faktiškai gaunamos* <...>“ (GPMĮ 8 str. 2 d. 1 p. (2004 m. balandžio 8 d. įstatymo Nr. IX-2103 redakcija). Komisijos vertinimu, sisteminė, loginė bei lingvistinė šių nuostatų analizė aiškiai iliustruoja, jog GPMĮ 8 straipsnio 2 dalies 1 punkte numatytu atveju GPM mokėtoju pripažįstamas gyventojas, kuris *faktiškai* bet kokia forma gavo pajamų, kurios yra GPM objektas jų gavimo momentu.

Mokesčių administratorius nesurinko įrodymų, jog Pareiškėjai ir jos sutuoktiniui *faktiškai* buvo perduota 256520 Lt grynujų pinigų suma už UAB „A1“ nuosavybės teise valdomo nekilnojamojo turto pardavimą UAB „T1“, tačiau neginčijamai įrodyta, kad iš ginčo sandorių Pareiškėjas ir jo sutuoktinė *faktiškai* gavo 220100 Lt grynujų pinigų sumą, kuriuos įnešė į Pareiškėjos sutuoktinio sąskaitą banke ir kuri yra GPM objektas, jeigu neįrodyta priešingai. Kaip jau minėta, Pareiškėja ir jos sutuoktinis nepateikė įrodymų, jog Pareiškėjos sutuoktinio gautos lėšos iš ginčo sandorio / sandorių yra GPM neapmokestinamos.

Pagal ginčo teisiniams santykiams aktualiu laikotarpiu galiojusią bendrąją taisyklę „nuolatinis Lietuvos gyventojas, per mokestinį laikotarpį gavęs pajamų, pasibaigus mokestiniams laikotarpiui, iki kalendorinių metų, einančių po to mokestinio laikotarpio, gegužės 1 dienos <...> privalo pats arba per savo įgaliotą asmenį pateikti mokesčio administratoriui metinę pajamų mokesčio deklaraciją už praėjusį mokestinį laikotarpį ir joje deklaruoti visas praėjusio mokestinio laikotarpio pajamas ir už jas apskaičiuotą pajamų mokestį <...>“ (GPMĮ 27 straipsnio 1 dalis). Galiausiai GPMĮ 27 straipsnio 5 dalis (2008 m. gruodžio 23 d. įstatymo Nr. IX-111 redakcija) nustato, kad „nuolatinis Lietuvos gyventojas, kuriam pagal šį straipsnį nustatyta prievolė teikti metinę pajamų mokesčio deklaraciją, pajamų mokesčio skirtumą tarp metinėje pajamų mokesčio deklaracijoje už mokestinį laikotarpį apskaičiuotos pajamų mokesčio sumos ir mokestiniu laikotarpiu sumokėtos (išskaičiuotos) pajamų mokesčio sumos privalo sumokėti į biudžetą iki <...> metinės pajamų mokesčio deklaracijos pateikimo termino pabaigos. Kaip jau minėta, Pareiškėja ir jos sutuoktinis, nei tariamai gautų 250000 Lt pajamų už UAB „A1“ akcijų pardavimą, nei grynaisiais pinigais gautų ir į banko sąskaitą įneštų 220100 Lt grynujų pinigų, nedeklaravo ir GPM į biudžetą nesumokėjo.

Šių visų aptartų aplinkybių visuma, Komisijos vertinimu, sudaro pakankamą pagrindą pripažinti, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis laikytini gavusiais 220100 Lt pajamas GPMĮ 3 straipsnio, skaitomo kartu su to paties įstatymo 8 str. 2 dalies 1 punktu, prasme. Todėl Inspekcijos sprendimas, kuriuo patvirtinama, jog Pareiškėja 2012 m. gavo 128260 Lt (256520 Lt / 2) pajamų sumą ir nurodoma Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 5575,76 Eur GPM, pripažįstant, jog Pareiškėja 2012 m. gavo 110050 Lt (220100 Lt / 2) pajamų, nuo kurių

nesumokėjo GPM, yra keistinas į nurodymą Pareiškėjai sumokėti 4784,52 Eur GPM, 1435 Eur GPM baudą (30 proc. dydžio) ir, atitinkamai, mokesčių administratorius turi patikslinti Pareiškėjos mokėtiną į biudžetą GPM delspinigių sumą.

Komisija pažymi, jog MAĮ neįpareigoja Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės atsakyti į kiekvieną Pareiškėjos skundo argumentą, todėl ji nepasisako dėl Pareiškėjos skundo argumento dėl išskaičiuojančio asmens prievolės išskaičiuoti ir į biudžetą sumokėti GPM nuo gyventojui išmokėtų A klasės pajamų perkėlimo mokesčių mokėtojui pagrįstumo, paaiškėjus, jog nagrinėjamoje byloje šis klausimas nėra aktualus.

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

Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2018-06-28 sprendimą Nr. 68-79 ir vietoje nurodymo Pareiškėjai sumokėti į valstybės biudžetą 5575,76 Eur GPM, 2823,82 Eur GPM delspinigius ir 1672,73 Eur GPM baudą nurodyti Pareiškėjai sumokėti į valstybės biudžetą 4784,52 Eur GPM, su juo susijusius GPM delspinigius ir 1435 Eur GPM baudą.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 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 straipsnio 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

Edita Galiauskaitė

Komisijos nariai

Rasa Stravinskaitė

Vilma Vildžiūnaitė