



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL P. K. SKUNDO**

2021 m. gruodžio d. Nr. S- (7-163/2021)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininko Evaldo Raistenskio, narių Rasos Stravinskaitės (pranešėja), Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo P. K. (toliau – Pareiškėjas) 2021-10-22 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2021-10-08 sprendimo grąžinti (įskaityti) permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. 331-1324080 (toliau – Sprendimas). Pareiškėjas P. K., Inspekcijos atstovė Y. M. Komisijos 2021-11-23 posėdyje nuotoliniu būdu dalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėjas 2021-10-22 skunde nurodo, kad jis už 2008 m. deklaravo 1 364 135,29 Lt pajamas, iš kurių 1 290 000 Lt (37 3609 Eur) sudarė pajamas, kurias šiuo metu Pareiškėjas prašo patikslinti. Remdamasis tuo metu galiojusi Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymu (toliau – GPMĮ), Pareiškėjas 2009 m. deklaravo ir sumokėjo į valstybės biudžetą iš viso 192 966 Lt (55 886 Eur) gyventojų pajamų mokesčių (toliau – GPM).

Skunde nurodoma, jog nagrinėjamos 1 320 704 Lt (382 502,31 Eur) pajamos buvo gautos iš akcijų pirkimo ir pardavimo sandorio. Dėl šio sandorio kilęs ginčas galutinai buvo išspręstas Lietuvos Aukščiausiajam Teismui (toliau – LAT) 2016-01-29 priėmus galutinę ir neskundžiamą nutartį civ. byloje 3K-26-684/2016 (toliau – Nutartis). Taigi tik nuo 2016-01-29 Pareiškėjui tapo žinoma, kad jis turi teisę į mokesčio permokos grąžinimą. LAT Nutartimi nusprendus iš Pareiškėjo priteisti lėšas, gautas už Pareiškėjo sudarytus sandorius, nebeliko pajamų mokesčio objekto, dėl kurio mokamas GPM, nes pajamas, kurios buvo gautos už akcijų pardavimą, Pareiškėjas turėjo grąžinti.

Pareiškėjas, nepaėjęs nei mėnesiui po Nutarties paskelbimo, 2016-02-23 kreipėsi į Klaipėdos apskrities valstybinę mokesčių inspekciją (toliau – Klaipėdos AVMI) su prašymu leisti patikslinti GPM deklaraciją. Klaipėdos AVMI 2016-03-22 raštu Nr. (21.25)-D2-1174 nesutiko leisti Pareiškėjui patikslinti GPM deklaraciją dėl to, jog buvo praleista mokesčių senatis tikslinti GPM308 už 2008 m pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 68 straipsnio 1 dalį ir dėl to, jog Pareiškėjas 2016-02-23 neva neturėjo prašyme minimos permokos. Pareiškėjas dar kartą 2021-05-04 kreipėsi į Klaipėdos AVMI su prašymu leisti patikslinti 2008 m. pajamų mokesčio deklaraciją ir nurodyti teisingas gautas pajamas už šį laikotarpį. Klaipėdos AVMI 2021-06-09 raštu Nr. (27.4 Mr)-D2-6844 pateikė atsakymą (toliau – Atsakymas), kuriame nurodė, jog nėra objektyvių priežasčių tikslinti nei Pareiškėjo 2008 m. deklaraciją, nei GPM permoką. Atsižvelgdamas į Atsakyme pateiktą nuorodą, jog jis gali būti skundžiamas Lietuvos Respublikos ikiteisminio administracinių ginčų nagrinėjimo tvarkos įstatymo arba Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo nustatyta tvarka pasirinktinai: Lietuvos administracinių ginčų komisijos Klaipėdos apygardos skyriui arba Regionų apygardos administracinio teismo Klaipėdos rūmams, Pareiškėjas Atsakymą skundė Lietuvos administracinių ginčų komisijos Klaipėdos apygardos skyriui. Pareiškėjas gavo atsakymą, jog šis ginčas nėra priskirtinas Lietuvos

administracinių ginčų komisijos kompetencijai ir Pareiškėjo skundą yra atsisakoma priimti, be kita ko, rašte buvo paaiškinta, jog šis ginčas priskirtinas Komisijos kompetencijai. Tuomet Pareiškėjas pateikė skundą Komisijai, kuri 2021-09-07 posėdžio protokole Nr. S-181 (7-133/2021) konstatavo, jog Pareiškėjas siekia, kad jam būtų gražinta dalis GPM, sumokėto už 2008 m., tačiau nei Inspekcija, nei Pareiškėjas nepateikė informacijos, kad Pareiškėjo atžvilgiu mokesčių administratorius būtų priėmęs nustatytos formos ar kitokį sprendimą dėl prašomos gražinti permokos. Pareiškėjas pabrėžia, kad Komisijos sprendimas, nors formaliai ir teisingas, tačiau savo esme yra ydingas ir priimtas neįsigilinus į situaciją, pažeidžia gero administravimo principus, nes prašymas gražinti mokesstinę permoką nėra savitikslis. Pareiškėjui nebuvo leista patikslinti GPM deklaracijos ir nurodyti teisingas gautas pajamas, todėl, nepatikslinus GPM deklaracijos, Pareiškėjui permoka negali būti gražinta. Pareiškėjui pateikus prašymą gražinti mokesstinę permoką, Inspekcija Sprendimu šios permokos negražino.

Pasak skundo, Klaipėdos AVMI Atsakyme nurodė, jog Pareiškėjas pagrįstai deklaravo 2008 m. pajamas už parduotas UAB "A1" akcijas ir nuo deklaruotų pajamų sumokėjo tokią GPM sumą, kokia turėjo būti sumokėta pagal tuo metu galiojusias GPM nuostatas. Nėra nei objektyvių priežasčių tikslinti 2008 m. deklaraciją, nei GPM permokos. Atsakyme mokesčių administratorius rėmėsi ir citavo LAT Nutartį, kurioje nurodyta, jog „bylą nagrinėję teismai, nustatydami ieškovei UAB "A1" padarytos žalos dydį, neatsižvelgė į tai, kad 192 966 Lt (55 886,8 Eur) atsakovas (Pareiškėjas), pardavęs akcijas, sumokėjo Valstybinei mokesčių inspekcijai, todėl tokia ieškovės žalos dalis yra pas šį asmenį. Teisėjų kolegija atkreipia dėmesį į tai, kad neteisėti veiksmai, dėl kurių ieškovė patyrė žalą, yra ne atsakovo akcijų pardavimas, o paskolos iš įmonės lėšų suteikimas trečiajam asmeniui. Tokiu būdu Valstybinė mokesčių inspekcija turėjo pagrindą apskaičiuoti ir gauti GPM nuo atsakovo gautų pajamų pardavus jo valdytas įmonės akcijas, o tai, kad atsakovas dėl sumokėto mokesčio gavo mažesnę naudą, nei padaryta ieškovei žala, nėra pagrindas mažinti žalos dydį nagrinėjamoje byloje dėl tuo momentu privalomos mokesstinės prievolės įvykdymo“.

Pareiškėjo manymu, mokesčių administratorius neteisingai suvokia ginčo esmę. Pareiškėjas niekada neginčijo LAT išaiškinimo, jog Inspekcija teisingai ir pagrįstai apskaičiavo tuo momentu privalomą Pareiškėjo mokėtiną GPM už 2008 m. pagal Pareiškėjo 2009 m. pateiktą pajamų mokesčio deklaraciją. Taip pat Pareiškėjas neginčija LAT išaiškinimų, jog nebuvo pagrindo mažinti UAB "A1" padarytos žalos dydį Pareiškėjo sumokėtu GPM.

Iš pateiktos LAT citatos, A. G., matyti, kad buvo sudaryti du sandoriai: 1) akcijų pardavimo tarp Pareiškėjo ir akcijų pirkėjo (trečiojo asmens) ir 2) paskolos suteikimas iš įmonės lėšų, kuriuo Pareiškėjas, būdamas UAB "A1" vadovu, suteikė akcijų pirkėjui (trečiajam asmeniui) paskolą tam, jog akcijų pirkėjas galėtų atsiskaityti su Pareiškėju už perkamas akcijas. Nagrinėdamas kiekvieną sandorį atskirai, LAT nustatė, kad akcijų pirkimo ir pardavimo sandoris buvo ir yra teisėtas (LAT Nutarties 35 punktas), tačiau sudarydamas paskolos sandorį ir skolindamas UAB "A1" lėšas akcijų pirkėjui, kad šis galėtų įsigyti Pareiškėjo parduodamas akcijas ir būtų įgyvendintas akcijų pirkimo ir pardavimo sandoris, Pareiškėjas atliko neteisėtus veiksmus (LAT Nutarties 28, 35 punktai). Nustačius, kad bendrovės vadovas (Pareiškėjas), paskolindamas trečiajam asmeniui įmonės lėšas, atliko neteisėtus veiksmus, lėmusius žalos (nuostolių) atsiradimą, Pareiškėjas buvo įpareigotas 1 290 000 Lt (37 3609 Eur) paskolą, kuri buvo panaudota atsiskaitymui už gautas akcijas, gražinti.

Skunde tvirtinama, jog LAT, priimdamas Nutartį, negalėjo ir neturėjo teisės pasisakyti dėl to, jog Pareiškėjas dėl priimtos Nutarties (ne)įgijo teisę į mokesstinę permokos gražinimą, nes tai būtų išėję už kasacinio skundo nagrinėjimo ribų (Lietuvos Respublikos civilinio proceso kodekso (toliau – CPK) 320, 353 straipsniai). Civilinėje byloje ir kasaciniame skunde pagal UAB "A1" ieškinį buvo nagrinėjami tik sandorių (ne)teisėtumo ir dėl neteisėto sandorio bendrovės patirtų nuostolių atlyginimo klausimai. Konstatavus, kad paskolos sandoris buvo neteisėtas, iš Pareiškėjo nuostolių patyrusios UAB "A1" naudai buvo priteista gražinti visą paskolos sandorio sumą.

Pareiškėjas sutinka su LAT išaiškinimais, jog mažinti UAB "A1" gražintinos sumos dydį dėl to, kad Pareiškėjas buvo sumokėjęs GPM, nebuvo jokio pagrindo, nes priešingu atveju nukentėjusi bendrovė nebūtų atgavusi visų patirtų nuostolių, kas reikštų, jog iš esmės būtų paneigti bendrieji teisingumo, žalos atlyginimo bei teisėtų lūkesčių principai.

Tačiau, Pareiškėjo nuomone, mokesčių administratorius klaidingai suvokia, kad tai, jog nebuvo pagrindo mažinti iš Pareiškėjo UAB "A1" naudai priteistų nuostolių dydžio Pareiškėjo sumokėtu GPM ir tai, jog Pareiškėjas neturi teisės į permokos grąžinimą, yra vienas ir tas pats. Esminis šio ginčo aspektas yra tas, kad Pareiškėjas turėjo grąžinti gautas lėšas, kurias trečiasis asmuo pagal paskolos sandorį gautais pinigais sumokėjo Pareiškėjui, t. y. Pareiškėjas už akcijų pardavimą negavo pajamų, todėl nelikus GPM objekto Pareiškėjas įgijo teisę susigrąžinti GPM. Aplinkybė, kad šias lėšas Pareiškėjas grąžino yra užfiksuota vykdomojoje byloje Nr. 005/14/01635, kuri yra pas antstolę I. Y., todėl Pareiškėjas mano, kad šios aplinkybės jam papildomai įrodinėti nereikia.

Pareiškėjas, skunde dėstydamas teisinius argumentus dėl permokos grąžinimo, cituoja GPMĮ 5 straipsnio 1 dalies, 8 straipsnio 1 dalies nuostatas. Nurodo, kad 2008 m. jis gavo 1 320 704 Lt (382 502,31 Eur) pajamas už vertybinių popierių (akcijų) pardavimą, deklaravęs šias ir kitas pajamas, Pareiškėjas sumokėjo 192 966 Lt (55 886 Eur) GPM. LAT Nutartimi konstatavus, kad Pareiškėjas privalo grąžinti 1 290 000 Lt (373 609,82 Eur) įmonės paskolą, kuri buvo suteikta akcijų pirkėjui sumokėti už įsigijamas akcijas, Pareiškėjas neteko už savo parduotas akcijas gautų pajamų. Kitaip sakant, Pareiškėjui įvykdžius vienašalę restituciją ir grąžinus už parduotas akcijas gautas pajamas, atitinkama dalimi neliko ir GPM objekto (pajamų). Realus gautų pajamų grąžinimas (kas ir įvyko nagrinėjamu atveju), A. G., sudaro pagrindą konstatuoti mokesčių permokos buvimo juridinį faktą ir Pareiškėjas įgyja teisę reikalauti GPM permokos, susidariusios nuo į valstybės biudžetą sumokėtos sumos, grąžinimo.

Skunde nurodoma, jog mokesčių administratorius, nagrinėdamas Pareiškėjo prašymą, neteisingai vertino teisinį santykį ir neteisingai suvokė LAT išaiškinimus, kaip paneigiančius Pareiškėjo teisę į permokos grąžinimą, neatsižvelgė į MAĮ 10 straipsnio nuostatas. Nagrinėjamu atveju yra nustatytos faktinės aplinkybės, jog Pareiškėjas nepagrįstai paskolino pinigus akcijų pirkėjui ir iš jo gavęs šias pajamas ir sumokėjęs GPM, vėliau privalėjo gautas pajamas grąžinti. Grąžinus gautas pajamas, Pareiškėjas įgijo teisę į mokestinės permokos grąžinimą.

Negrąžinus mokestinės permokos, pasak skundo, susiklostytą tokia situacija, jog Pareiškėjas yra gražinęs ir šiuo metu nėra gavęs pajamų už akcijų pardavimo sandorį, tačiau yra sumokėjęs GPM, nors nėra uždirbęs pajamų. Tokios situacijos egzistavimas yra akivaizdus ir neteisėtas valstybės praturtėjimas piliečio sąskaita ir kertasi su teisingumo ir teisinės valstybės principais.

Pasisakydamas dėl senaties grąžinti permoką termino, Pareiškėjas nurodo palaikantis savo poziciją, išsakytą 2021-05-04 rašte. Apie mokestinę permoką Pareiškėjas galėjo sužinoti tik nuo LAT Nutarties, kada įsiteisėjo sprendimas grąžinti Pareiškėjo gautas pajamas UAB "A1" Pareiškėjas po mėnesio kreipėsi į Klaipėdos AVMI dėl permokos grąžinimo, tačiau pastaroji 2016 m. klaidingai išaiškino, jog Pareiškėjas praleido senaties terminą. Todėl laikytina, kad Pareiškėjas savo teisę tikslinti GPM deklaraciją realizavo laiku nepraleisdamas senaties termino, tačiau nesugebėjo savo teisės įgyvendinti dėl nepagrįstos ir neteisėtos mokesčių administratoriaus išvados, jog yra pasibaigusi senatis tikslinti GPM deklaraciją.

Skunde nurodoma, jog Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas 2006-08-19 nutarime pažymėjo, jog asmuo pagal Lietuvos Respublikos Konstituciją turi teisę reikalauti neteisėtais valstybės institucijų, pareigūnų veiksmais padarytos žalos atlyginimo ir tada, kai atitinkamas žalos atlyginimo atvejis jokiame įstatyme nėra nurodytas. Neteisėti Klaipėdos AVMI veiksmai (2016 m.) pasireiškė klaidingai aiškinant Pareiškėjui jo turimas teises, todėl Pareiškėjui buvo padaryta žala ir užkirstas kelias grąžinti mokestinę permoką. Dėl klaidingo išaiškinimo Pareiškėjui kilusios neigiamos pasekmės, t. y. prarasta teisė tikslinti GPM deklaraciją, neturėtų būti taikomos, nes tai neatitinka Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatyme įtvirtintų atsakomybės už priimtus sprendimus, įstatymo viršenybės, objektyvumo ir kitų viešojo administravimo principų. Nagrinėjamu atveju Pareiškėjas prašo atsižvelgti ir į tai, jog jis kreipėsi į Klaipėdos AVMI iš karto, kai tik sužinojo apie mokestinę permoką ir tik dėl pastarosios kaltės ir klaidingų išaiškinimų negalėjo šios teisės tinkamai realizuoti, todėl, Pareiškėjo manymu, leidimas tinkamai realizuoti savo teisę dabar yra tinkamas žalos, jog šia teise nebuvo leista pasinaudoti anksčiau, atlyginimas.

A. G., mokesčių administratorius turėjo vadovautis ne formaliu senaties termino, įtvirtinto MAĮ 68 straipsnio 1 dalyje, praleidimu, tačiau, atsižvelgdamas į Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) suformuotas taisykles (2011-02-04 nutartis adm. byloje

Nr. A-438-201/2011), vertinti Pareiškėjo pateiktus įrodymus, faktines aplinkybes ir jų sąsajumą su senaties terminu. Remiantis šiomis aplinkybėmis, senaties terminas turėjo būti skaičiuojamas nuo tada, kai Pareiškėjui atsirado subjektinė teisė į permokos gražinimą.

Vadovaujantis tuo, kas išdėstyta bei MAĮ 155 straipsnio 4 dalimi, skunde prašoma panaikinti Inspekcijos sprendimą negražinti Pareiškėjui 56 014, 35 Eur permokos ir priimti naują sprendimą ją gražinti.

Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 87 ir 111 straipsniais, mokesčių įstatymais, Mokesčių mokėtojo permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų gražinimo (įskaitymo) taisyklėmis, patvirtintomis Inspekcijos viršininko 2004-12-07 įsakymu Nr. VA-186 „Dėl mokesčių mokėtojo permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų gražinimo (įskaitymo)“ (toliau – Taisyklės), išnagrinėjusi Pareiškėjo 2021-09-16 Prašymą gražinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinį nusižengimą permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. (17.16-40) GES-525984, Sprendimu nusprendė negražinti Pareiškėjui 56 014,35 Eur permokos, nes Pareiškėjas neteisingai užpildė Prašymą gražinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinį nusižengimą permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas.

Inspekcija nurodė papildomus Sprendimo priėmimo motyvus: pagal Taisyklių (2021-03-16 įsakymo VA-17 redakcija) 16 punkto nuostatas Prašymas gražinti (įskaityti) mokesčio permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas, forma FR0781, turi būti užpildytas ir pateiktas laikantis Taisyklėse nustatytų reikalavimų, prašyme įrašyti duomenys turi būti teisingi ir tikslūs. Pareiškėjas 2021-09-16 per Inspekcijos portalo e. VMI autorizuotų elektroninių paslaugų sritį *Mano VMI* pateikė prašymą, registracijos Nr. (17.16-40) GES-525984, kuriame prašo gražinti 56 014,35 Eur 1411 kodu permoką. Prašyme nurodytu 2008-01-01–2008-12-31 mokestiniu laikotarpiu apskaitos kortelėje permokos 1411 kodu nėra.

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

Pareiškėjo skundas atmestinas, skundžiamas Sprendimas tvirtintinas.

Mokestinis ginčas tarp šalių vyksta dėl Inspekcijos Sprendimo, kuriuo buvo netenkintas Pareiškėjo 2021-09-16 prašymas gražinti 2008-01-01–2008-12-31 mokestiniu laikotarpiu 1411 įmokos kodu (GPM nuo gyventojams su darbo santykiais arba jų esmę atitinkančiais santykiais nesusijusių A klasės išmokų) sumokėtą 56 014,35 Eur permoką. Inspekcija Sprendime laikosi pozicijos, kad nurodytoji suma negražintina, nes Pareiškėjas, nesilaikydamas Taisyklių 16 punkte įtvirtintų reikalavimų, neteisingai užpildė prašymą gražinti permoką. Iš Sprendime nurodytų papildomų jo priėmimo motyvų bei Inspekcijos atstovės skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu išdėstytos pozicijos spręstina, jog Inspekcija atsisakė gražinti Pareiškėjui jo prašyme nurodytą sumą, nes Pareiškėjo apskaitos kortelėje GPM permokos už 2008 m. mokestinį laikotarpį nėra. Pareiškėjas skunde bei skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu laikosi pozicijos, jog, atsižvelgiant į LAT Nutartį, pagal kurią Pareiškėjas turėjo gražinti UAB "A1" gautas lėšas, kurias trečiasis asmuo pagal paskolos sandorį gautais pinigais sumokėjo Pareiškėjui, Pareiškėjas už akcijų pardavimą pajamų negavo. Pareiškėjui įvykdžius vienašalę restituciją ir realiai gražinus už parduotas akcijas gautas pajamas, neliko ir GPM objekto (pajamų), todėl Pareiškėjas įgijo teisę susigražinti už 2008 m. mokestinį laikotarpį sumokėtą GPM.

Iš bylos medžiagos matyti, jog Pareiškėjas 2008 m. metinėje pajamų mokesčio deklaracijoje (forma GPM305), be su darbo santykiais susijusių pajamų, neapmokestinamųjų pajamų, kito turto pardavimo pajamų, deklaravo ir už parduotas UAB "A1" akcijas gautas 1 320 704 Lt (382 502,31 Eur) vertybinių popierių pardavimo pajamas, nuo visų rūšių gautų pajamų apskaičiavo į valstybės biudžetą mokėtiną 192 966 Lt (55 886,82 Eur) GPM bei sumokėjo šią GPM sumą į biudžetą. Pažymėtina, jog mokestinio ginčo šalys neginčija, kad Pareiškėjas tinkamai įvykdė savo GPM prievolę už 2008 m. mokestinį laikotarpį. Tačiau Pareiškėjas, atsižvelgdamas į vykusio teismo ginčo tarp UAB "A1" ir Pareiškėjo baigtį, įrodinėja, jog LAT Nutartimi nusprendus iš Pareiškėjo priteisti lėšas, gautas Pareiškėjo sudarytų sandorių pasėkoje, nebeliko GPM objekto, nes pajamas, kurios buvo gautos už akcijų pardavimą, Pareiškėjas turėjo gražinti. Šios aplinkybės, Pareiškėjo nuomone, sudaro pagrindą konstatuoti mokesčių permokos buvimo juridinį faktą bei

Pareiškėjo teisės reikalauti gražinti GPM permoką įgijimą. Atsižvelgdama į Pareiškėjo skundu apibrėžtas nagrinėjamo mokestinio ginčo ribas, Komisija šiame ginče vertins, ar Pareiškėjo nurodyti argumentai bei pateikti juos pagrindžiantys dokumentai iš tiesų patvirtina GPM permokos už 2008 m. susidarymo aplinkybę.

Ginčo byloje nustatyta, kad Klaipėdos apygardos teismas 2013-12-30 sprendimu civ. byloje Nr. 2-1083-123/2013 priteisė UAB "A1" iš Pareiškėjo 1 290 000 Lt nuostolių atlyginimą bei 5 proc. dydžio metines palūkanas nuo priteistos sumos nuo bylos iškėlimo iki sprendimo visiško įvykdymo. Minėtas pirmosios instancijos sprendimas įsiteisėjo LAT Nutartimi palikus Lietuvos Apeliacinio Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegijos 2015-06-17 nutartį nepakeistą. Iš byloje pateiktų pirmosios ir kasacinės instancijos teismų dokumentų turinio matyti, kad UAB "A1" atstovaujama Pareiškėjo, 2008-01-30 su UAB "B1" sudarė dvi nekilnojamojo turto pirkimo ir pardavimo sutartis, pagal kurias į bendrovės sąskaitą 2008-02-01 buvo pervesta 1 298 772,24 Lt. Tą pačią dieną sušauktas UAB "A1" akcininkų susirinkimas (po 50 proc. bendrovės akcijų priklausė Pareiškėjui ir S. B.) nusprendė, kad Pareiškėjas jo turimas 50 proc. akcijas už 1 290 000 Lt parduoda S. B., o UAB "A1" S. B. akcijoms apmokėti suteikia 1 290 000 Lt paskolą. S. B. gautą paskolą kaip atsiskaitymą už įsigytas akcijas pervedė į Pareiškėjo banko sąskaitą. UAB "A1" administratorius (2012-04-02 bendrovei buvo iškelta bankroto byla), gindamas kreditorių interesus, kreipėsi į teismą su ieškiniu priteisti iš Pareiškėjo 1 290 000 Lt žalai atlyginti ir 5 proc. dydžio metines procesines palūkanas. Kaip jau minėta, Klaipėdos apygardos teismas 2013-12-30 sprendimu UAB "A1" ieškinį tenkino pilnai priteisdamas iš Pareiškėjo 1 290 000 Lt nuostolių atlyginimą bei 5 proc. dydžio metines palūkanas.

Pareiškėjas skunde, remdamasis skunde cituojamomis LAT Nutarties 28, 32, 35 punktų nuostatomis, akcentuoja, kad buvo sudaryti du sandoriai: 1) akcijų pardavimo tarp Pareiškėjo ir akcijų pirkėjo (trečiojo asmens) ir 2) paskolos suteikimas iš įmonės lėšų, kuriuo Pareiškėjas, būdamas UAB "A1" vadovu, suteikė akcijų pirkėjui (trečiajam asmeniui) paskolą tam, jog akcijų pirkėjas galėtų atsiskaityti su Pareiškėju už perkamas akcijas. Nurodo, kad nagrinėdamas kiekvieną sandorį atskirai, LAT nustatė, kad akcijų pirkimo ir pardavimo sandoris buvo teisėtas, tačiau sudarydamas paskolos sandorį ir skolindamas UAB "A1" lėšas akcijų pirkėjui, kad šis galėtų įsigyti Pareiškėjo parduodamas akcijas, Pareiškėjas atliko neteisėtus veiksmus, lėmusius žalos (nuostolių) atsiradimą, dėl ko Pareiškėjas buvo įpareigotas 1 290 000 Lt paskolą gražinti. Tačiau neatsižvelgdamas į šias skunde savo paties akcentuojamas aplinkybes, susijusias su skirtingu sudarytų sandorių civiliniu teisiniu vertinimu, Komisijos nuomone, daro nepagrįstą išvadą, jog Pareiškėjui pagal teismo sprendimus turint prievolę gražinti gautas lėšas, kurias trečiasis asmuo pagal paskolos sandorį gautais pinigais sumokėjo Pareiškėjui ir šias lėšas gražinus, laikytina, kad Pareiškėjas ir už akcijų pardavimą negavo pajamų, todėl nelikus GPM objekto įgijo teisę susigrąžinti į valstybės biudžetą sumokėtą GPM.

Pasisakant dėl šių Pareiškėjo argumentų, pažymėtina, jog LVAT savo praktikoje yra išaiškinęs, kad teismų sprendimai civilinėse bylose dėl civilinių prievolių vykdymo yra tik tam tikra civilinio teisinio pobūdžio išdava ir mokestine teisine prasme nepaneigia išvados, kad mokestinėje byloje tiriamos mokesčių mokėtojų gautos piniginės lėšos priskirtinos apmokestinamosioms pajamoms (LVAT 2013-09-13 nutartis adm. byloje Nr. A-575-1583/2013). Atkreiptinas dėmesys, jog LVAT praktikoje nuosekliai laikomasi pozicijos, kad mokesčių teisė ir civilinė teisė yra to paties lygio, greta stovinčios teisės sritys, kurios tas pačias faktines aplinkybes vertina iš kitos perspektyvos ir kitų vertybių požiūriu. Net jei mokesčių teisės norma apmokestinimą kildina iš civilinių teisinių santykių, ji neprivalo būti interpretuojama nenukrypstantai nuo susiklosčiusių teisinių santykių civilinio teisinio įvertinimo. LVAT plenarinė sesija yra konstatavusi, kad situacijoje, kai viešosios teisės santykiai yra tiesiogiai sureglamentuoti atitinkamos viešosios teisės normomis ir kai tokia situacija įsakmiai nurodyta Civiliniame kodekse, turi būti taikomos atitinkamos viešosios teisės normos. Tokiais atvejais Civilinio kodekso normos netaikytinos (LVAT 2003-12-15 nutartis adm. byloje Nr. A-11-648/2003). Atitinkamai sandoriai, jų sudarymas ir galiojimas yra civilinės teisės, o ne viešosios teisės reguliavimo dalykas, t. y. sandorių civilinės teisinės pasekmės bei jų įtaka ūkio subjektų apmokestinimui yra skirtingų teisės šakų reguliavimo dalykai ir negali būti tapatinami (LVAT 2005-05-27 nutartis adm. byloje Nr. A-14-587/2005). Nei mokesčių įstatymai, nei Civilinis kodeksas, nei kiti teisės aktai nesuteikia mokesčių administratoriui teisės kišti į privačius sandorio šalių santykius ir ginčyti jų sudarytus sandorius pagrindais, nesusijusiais su mokesčių mokėtojo

mokestinių prievolių nevykdymu ar netinkamu vykdymu (LVAT 2007-03-15 nutartis adm. byloje Nr. A-17-301/2007). Taigi nei mokesčių administratorius, nei byla nagrinėjantys administraciniai teismai nesprenžia dėl sandorių galiojimo ir iš to kylančių civilinių teisinių pasekmių (pvz., sandorių įvykdymo arba neįvykdymo), o vertina susiklosčiusius civilinius teisinius santykius mokestiniais teisiniais aspektais (LVAT 2010-05-17 nutartis adm. byloje Nr. A-556-735/2010 ir kt.).

Šiam mokestiniam ginčui teisingai išspręsti vertintini teisiniai santykiai, susiklostę dėl GPM mokėjimo bei mokesčių permokų grąžinimo, t. y. santykiai, priklausantys viešojo administravimo sričiai. Todėl tokio ginčo sprendimui taikytinos ne civilinės, bet viešosios teisės normos – MAĮ, atskirus mokesčius reglamentuojantys įstatymai, o būtent GPMĮ, o bendrosios kompetencijos teismų įsiteisėjusiuose sprendimuose Pareiškėjo apmokestinimui reikšmingos konstatuotos faktinės aplinkybės vertintinos ne civilinės, bet mokesčių teisės normų kontekste.

Pagal GPMĮ 3 straipsnį pajamų mokestį moka pajamų gavęs ir (arba) pajamų uždirbęs gyventojas, pajamų mokesčio objektas yra gyventojų pajamos (GPMĮ 5 straipsnio 1 dalis). Pagal GPMĮ 8 straipsnio 1 dalį pajamos pripažįstamos jų gavimo momentu, jeigu šiame straipsnyje nenustatyta kitaip, o pagal nurodytojo straipsnio 2 dalies 1 punktą pajamų, išskyrus pozityviasias pajamas bei priskiriamas Europos ekonominių interesų grupės pajamas, gavimo momentu laikomas momentas kai pajamos bet kokia forma faktiškai gaunamos.

Kaip jau minėta aukščiau, Pareiškėjas, 2008 m. gavęs UAB "A1" akcijų pardavimo pajamas, pagal jų gavimo metu galiojusias aukščiau pacituotas GPMĮ nuostatas teisingai jas priskyrė prie GPM apmokestinamųjų pajamų (pajamos neatitiko akcijų pardavimo metu galiojusio GPMĮ 17 straipsnio 23 punkto (2008-04-10 įstatymo Nr. X-1485 redakcija) nuostatų), deklaravo jas 2008 m. metinėje pajamų mokesčio deklaracijoje bei pagrįstai nuo gautų pajamų apskaičiavo ir sumokėjo į valstybės biudžetą GPM. Tuo tarpu LAT Nutartyje konstatuotos aplinkybės vertinant jas mokestiniu teisiniu aspektu neturi jokios įtakos Pareiškėjo 2008 m. GPM prievolės pagrįstumui bei, priešingai nei įrodinėja Pareiškėjas šiame mokestiniame ginče, nepagrindžia GPM permokos susidarymo fakto dėl šių aplinkybių:

Visų pirma, bendrosios kompetencijos teismai sprendė Pareiškėjo kaip UAB "A1" vadovo civilinės atsakomybės ir jo veiksmais bendrovei padarytos žalos atlyginimo, tačiau ne akcijų pardavimo sandorio teisėtumo klausimą. Antra, Pareiškėjo neteisėti veiksmai, dėl kurių kilo jo civilinė atsakomybė, kildinami ne iš akcijų pirkimo ir pardavimo, tačiau iš jo sudaryto paskolos iš įmonės lėšų suteikimo trečiajam asmeniui sandorio. Pažymėtina, jog pats Pareiškėjas skunde akcentuoja skirtingą dviejų sandorių pobūdį ir skirtingą jų teisinį vertinimą, o LAT Nutarties 35 punkte taip pat atkreipė dėmesį į tai, kad neteisėti veiksmai, dėl kurių ieškovė patyrė žalą, yra ne atsakovo akcijų pardavimas, o paskolos iš įmonės lėšų suteikimas trečiajam asmeniui. LAT nurodė, jog tokiu būdu Inspekcija turėjo pagrindą apskaičiuoti ir gauti GPM nuo atsakovo gautų pajamų pardavus jo valdytas įmonės akcijas, o tai, kad atsakovas dėl sumokėto mokesčio gavo mažesnę naudą, nei padaryta ieškovei žala, nėra pagrindas mažinti žalos dydį dėl tuo momentu privalomos mokestinės prievolės įvykdymo. Trečia, Pareiškėjui teismo sprendimu priteista atlyginti UAB "A1" padarytą žalą, tačiau nėra taikoma vienašalė restitucija grąžinant už parduotas akcijas gautas pajamas, kaip kad savo skunde tvirtina Pareiškėjas. Ketvirta, aplinkybė, jog Pareiškėjas yra dalinai įvykdes teismo sprendimą (Pareiškėjo prie skundo pateikti antstolės I. Y. išieškotų lėšų paskirstymo patvarkymai), atsižvelgiant į aukščiau nurodytas aplinkybes, kad yra priimtas ir vykdomas teismo sprendimas dėl nuostolių atlyginimo, nėra pagrindas konstatuoti, kad Pareiškėjas grąžino už parduotas akcijas gautas pajamas (jų dalį) ir todėl įgijo teisę reikalauti GPM, sumokėto nuo neuždirbtų (negautų) pajamų kaip permokos grąžinimo, kaip kad tvirtinama skunde.

Pagal MAĮ 2 straipsnio 12 dalį mokesčio permoka yra laikoma mokesčių mokėtojo sumokėta per didelė mokesčio suma, t. y. mokesčio (įmokos, baudos ar pan.) suma, kurios mokesčių mokėtojas neturėjo pareigos mokėti pagal teisės aktų reikalavimus. Pagal LVAT praktiką (LVAT 2016-02-25 nutartis adm. byloje Nr. A-182-438/2016, 2017-03-21 nutartis adm. byloje Nr. A-3146-575/2017) mokesčių mokėtojui tenka pareiga pagrįsti mokesčio (įmokos) permokos susidarymo realumą. Pagal Taisyklių 16 punktą prašymas dėl mokesčio permokos (skirtumo) grąžinimo turi būti užpildytas ir pateiktas, laikantis Taisyklėse nustatytų reikalavimų, o pagal Taisyklių 15 punktą prie prašymo turi būti pateikti prašymui išnagrinėti ir sprendimui priimti reikalingi papildomi dokumentai ir duomenys

(Taisyklėse pateiktas pavyzdinis, tačiau nebaigtinis tokių dokumentų sąrašas), pagrindžiantys Inspekcijos administruojamų mokesčių ar baudų už administracinį nusižengimą permokos (skirtumo) susidarymą ir (arba) patvirtinantys Inspekcijos neadministruojamų mokesčių, baudų, paskirtų pagal MAĮ ar kitus mokesčių įstatymus, ir kitų įmokų sumokėjimą ar nepagrįstai išieškotas sumas. Taigi, apibendrinus aptartas teisės aktų ir teismų praktikos nuostatas, darytina išvada, kad tik mokesčių mokėtojui objektyviais ir abejonių nekeliančiais duomenimis pagrindus aplinkybes, jog jis mokesčių sumokėjo neturėdamas tam teisinio pagrindo, mokesčių administratoriui atsiranda pareiga sugrąžinti permoką.

Šio mokestinio ginčo situacijoje, įvertinus aukščiau aptartas aplinkybes, jog Pareiškėjas pagrįstai ir tinkamai, laikydamasis GPMĮ reikalavimų, įvykdė GPM prievolę už 2008 m. mokestinį laikotarpį, jog LAT Nutartis, kuria patvirtinti žemesnės instancijos teismų sprendimai priteisti UAB "A1" iš Pareiškėjo 1 290 000 Lt nuostolių atlyginimą, neeliminuoja Pareiškėjo pajamų už akcijų pardavimą gavimo 2008 m. fakto, konstatuotina, kad nėra teisinio pagrindo pripažinti, jog Pareiškėjo prašoma grąžinti GPM permoka yra susidariusi ir yra pagrindas ją grąžinti. Konstatavus šias aplinkybes, Komisija dėl Pareiškėjo skunde dėstomų su mokesčio permokos grąžinimo senaties termino taikymu susijusių aplinkybių kaip nebeturinčių jokios reikšmės teisingam šio mokestinio ginčo išnagrinėjimui nebepasisako.

Atsižvelgiant į nustatytų aplinkybių visumą, darytina išvada, kad mokesčių administratorius pagrįstai, atsižvelgdamas į tai, kad Pareiškėjas prašomos grąžinti permokos neturi, Sprendimu atsisakė ją grąžinti. Todėl Sprendimas tvirtintinas, nes yra pagrįstas ir teisėtas, naikinti jį Pareiškėjo skunde bei skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu išdėstytais argumentais nėra pagrindo.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2021-10-08 sprendimą grąžinti (įskaityti) permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. 331-1324080.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu dėl mokestinio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskūsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskūsti Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, 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 prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkas	Evaldas Raistenskis
Komisijos narė	Rasa Stravinskaitė
Komisijos narys	Andrius Venius
Komisijos narė	Vilma Vildžiūnaitė