



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL D. P. 2016-06-23 PRAŠYMO**

2016 m. rugpjūčio 26 d. Nr. S-176 (7-255/2015)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Veršalienės
Martyno Endrijaičio
Andriaus Veniaus – pranešėjas
Linos Vosylienės

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojai
ir jos atstovui

Jūratei Dalmantaitei
D. P. atstovui advokatui Justui
Sankaičiui

mokesčių administratoriaus atstovui
nedalyvaujant

2016 m. rugpjūčio 9 d. išnagrinęjusi D. P. (toliau – Pareiškėja) 2016-06-23 prašymą atnaujinti mokestinio ginčo bylos procesą, n u s t a t ė :

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) 2016-01-04 sprendimo Nr. S-4 (7-255/2015) pirma dalimi atsisakė sustabdyti Pareiškėjos 2015-10-30 skundo nagrinėjimą. Antra sprendimo dalimi Komisija patvirtino Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2015-10-05 sprendimą Nr. 68-179, kuriuo patvirtintas Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Vilniaus AVMI) 2015-07-23 sprendimas Nr. (4.65)-FR0682-486 Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 29772 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 13881 Eur GPM delspinigius, 5954 Eur GPM baudą, 1474,75 Eur privalomojo sveikatos draudimo (toliau – PSD) įmokas, 838 Eur PSD įmokų delspinigius, 147 Eur PSD įmokų baudą, 1261,34 Eur valstybinio socialinio draudimo (toliau – VSD) įmokas, 630,67 Eur VSD įmokų baudą.

Pareiškėja skundą Komisijai dėl minėto Inspekcijos 2015-10-05 sprendimo Nr. 68-179 iš esmės grindė nesutikimu su apskaičiuota mokestine prievole, kilusia iš 2012-04-27 pirkimo–pardavimo sutarties, kuria Pareiškėja įsigijo butą, esantį X.

Pareiškėja prašo atnaujinti mokestinio ginčo bylos procesą, remdamasi 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 160 straipsnio 2 dalies 1 punktu, kuriame nustatyta, kad procesas gali būti atnaujinamas, kai paaiškėja esminės aplinkybės, kurios nebuvo ir negalėjo būti žinomos mokesčių mokėtojui mokestinio ginčo nagrinėjimo metu.

Pareiškėja nurodo, kad Lietuvos apeliacinis teismas 2016-03-23 nutartimi civilinėje byloje Nr. 2A-113-464/2016 iš dalies tenkino D. P. (Pareiškėjos) apeliacinį skundą dėl 2015-04-20 Vilniaus apygardos teismo sprendimo civilinėje byloje Nr. 2-675-467/2015 ir nutarė pakeisti Vilniaus apygardos teismo 2015-04-20 sprendimą restitucijos taikymo dalyje, minėtą dalį išdėstant šitaip: Taikyti dvišalę restituciją – grąžinti ieškovei bankrutavusiai uždarajai bendrovei (BUAB) „E1“ butą, esantį X, o iš BUAB „E1“ priteisti atsakovei D. P. 115848 Eur, sumokėtus pagal 2012-04-27 sudarytą pirkimo–pardavimo sutartį.

Nagrinėjamu atveju, kaip nurodo Pareiškėja, mokesčių administratorius sprendė, kad Pareiškėja, 2012-04-27 sudarydama buto, esančio X (toliau – ginčo butas), pirkimo–pardavimo sutartį ir lengvatine kaina įsigydama šį butą, gavo 279000 Lt pajamas, kurių nedeklaravo ir neapskaičiavo mokėtinų mokesčių.

Pareiškėja nurodo, kad aukščiau nurodytais tiek pirmos, tiek apeliacinės instancijos teismų sprendimais pripažinta negaliojančia *ab initio* tarp BUAB „E1“ ir Pareiškėjos sudaryta ginčo buto pirkimo–pardavimo sutartis ir taikyta dvišalė restitucija.

Pareiškėjos nuomone, 2012-04-27 pirkimo–pardavimo sutarties pripažinimas negaliojančia *ab initio*, laikytina nauja esmine aplinkybe, sukeliančia mokestines pasekmes Pareiškėjai, ir kuri, nei Komisijai priimant 2016-01-04 sprendimą Nr. S-4 (7-255/2015), nei Pareiškėjai, nebuvo ir negalėjo būti žinoma.

Pareiškėjos teigimu, pripažinus sandorį negaliojančiu *ab initio*, konstatuojama, kad jis nesukėlė teisinių padarinių nuo jo sudarymo momento, taigi, nesukeliant sandorio šalims ir jokių teisių ir pareigų. Vadovaujantis Civilinio kodekso (toliau – CK) 1.95 str. 1 dalies nuostatomis, pagal bendrą taisyklę pripažintas negaliojančiu sandoris laikomas negaliojančiu *ab initio*, tai yra nuo jo sudarymo momento. Pareiškėja nurodo, kad restitucija yra sandorio negaliojimo padarinys, kurios pagrindinis tikslas – šalių grąžinimas į *status quo ante* (Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus teisėjų kolegijos 2014-05-05 nutartis, priimta civilinėje byloje Nr. 3K-3-250/2014).

Pareiškėja teigia, kad pripažinus sandorį negaliojančiu *ab initio*, yra paneigiamos visos teisinės pasekmės, kurių siekė šalys, iš jų ir apmokestinamųjų pajamų gavimas. Taigi, atsižvelgiant į tai, kad ginčo buto 2012-04-27 pirkimo–pardavimo sutartis buvo pripažinta negaliojančia nuo jos sudarymo momento, ir į tai, kad minėtas butas buvo grąžintas ankstesniam savininkui, laikytina, jog ji (Pareiškėja) iš minėto sandorio niekada nėra gavusi ir pajamų natūra, kurias privalėtų deklaruoti.

Pareiškėja nurodo, kad jos atžvilgiu mokestinis patikrinimas už laikotarpį nuo 2008-01-01 iki 2012-12-31 buvo atliktas iki teismui pripažinus negaliojančia 2012-04-27 pirkimo–pardavimo sutartį ir nusprendus taikyti restituciją – grąžinti ginčo butą ankstesniam savininkui. Tai reiškia, kad mokesčių administratoriui nebuvo žinomos esminės aplinkybės, jog Pareiškėja negavo pajamų natūra iš 2012-04-27 pirkimo–pardavimo sutarties, kas lėmė nepagrįsto GPM ir kitų mokėtinų sumų apskaičiavimą.

Remdamasi išdėstytomis aplinkybėmis ir MAĮ 160 str. 9 dalimi, Pareiškėja Komisijos prašo atnaujinti mokestinio ginčo bylą pagal Pareiškėjos 2015-10-30 skundą dėl Inspekcijos 2015-10-05 sprendimo Nr. 68-179. Pareiškėja nurodo, kad Komisijos 2016-01-04 sprendimo Nr. S-4 (7-255/2015) nėra apskundusi, taip pat nėra praleidusi 3 mėnesių termino pateikti prašymui dėl mokestinio ginčo bylos atnaujinimo.

Komisija konstatuoja, jog Pareiškėjos prašymas atnaujinti mokestinio ginčo bylos, kurioje Komisijos 2016-01-04 sprendimas Nr. S-4 (7-255/2015) nustatytu terminu nebuvo apskūstas, procesą netenkintinas.

MAĮ 160 str. 1 dalyje nurodyta, jog mokestinio ginčo bylos, kurioje Komisijos sprendimas nustatytu terminu nebuvo apskūstas, procesas gali būti atnaujintas šiame straipsnyje nustatytais pagrindais ir tvarka.

Proceso atnaujinimas yra išimtinė procedūra, kuri taikoma tik ypatingais atvejais, griežtai laikantis įstatyme (nagrinėjamu atveju – MAĮ) nustatytų proceso atnaujinimo taisyklių.

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT), kuris pagal 1999-01-14 Administracinių bylų teisenos įstatymo Nr. VIII-1029 (2016-06-02 įstatymo Nr. XII-2399 redakcija, toliau – ABTĮ) 15 straipsnį formuoja vienodą administracinių teismų praktiką, aiškinant ir taikant įstatymus bei kitus teisės aktus, nagrinėdamas bylas dėl proceso atnaujinimo, ne kartą yra konstatavęs, jog proceso atnaujinimo institutas pagal savo paskirtį ir tikslus, kurių siekė įstatymų leidėjas, yra išimtinė procedūra, kuri taikoma bylose, užbaigtose įsiteisėjusiu teismo priimtu baigiamuoju aktu (sprendimu, nutarimu, nutartimi). Įsiteisėjęs teismo baigiamasis aktas, kuriuo išspręstas šalių ginčas, įgyja *res judicata* galią. Tai reiškia, kad šalių ginčas yra išspręstas galutinai ir negali būti revizuojamas įprastinėmis procesinėmis priemonėmis (LVAT 2011-07-15 nutartis administracinėje byloje Nr. P⁴⁴²-166/2011, LVAT 2014-09-10 nutartis administracinėje byloje Nr. P⁶⁶²-102/2014). Proceso atnaujinimo paskirtis ir išimtinis pobūdis lemia, kad taikant proceso atnaujinimo institutą peržiūrimos bylos, kuriose teismai instancine tvarka iš esmės išsprendė pareiškėjo skunde (prašyme) pateiktus materialinius teisinius reikalavimus ir dėl šalių ginčo priėmė atitinkamą baigiamąjį aktą, kuris yra įsiteisėjęs (LVAT 2010-08-06 nutartis administracinėje byloje Nr. P¹⁴⁶-169/2010; 2012-08-03 nutartis administracinėje byloje Nr. P⁴³⁸-120/2012). LVAT aiškinimu, šios procedūros tikslas – užtikrinti teisingumo vykdymą bei tinkamą teisės į teisminę gynybą įgyvendinimą, siekiant patikrinti, ar įsiteisėję teismų procesiniai sprendimai nepažeidžia įstatymų saugomų asmenų teisių ir interesų, taip pat siekiant išvengti galimo neteisėto teismo procesinio sprendimo teisiųjų pasekmių, apsaugoti visos teisėtvarkos darną ir pastovumą (2012-03-02 nutartis administracinėje byloje Nr. P¹⁴⁶-12/2012; 2012-09-28 nutartis administracinėje byloje Nr. P⁶⁶²-179/2012; 2012-10-12 nutartis administracinėje byloje Nr. P⁵²⁰-213/2012). LVAT taip pat yra konstatavęs, jog proceso atnaujinimo instituto tikslai reikalauja, kad ši institutą reglamentuojančios įstatymo normos būtų taikomos ne formaliai, o griežtai laikantis įstatyme nustatytų proceso atnaujinimo sąlygų ir atsižvelgiant į įstatymų leidėjo nustatytą šio instituto paskirtį. Proceso atnaujinimas nėra pakartotinė bylos peržiūra kasacine tvarka, tai, kaip minėta, išimtinė procedūra, kurios vienas iš tikslų yra kiek įmanoma didesnio objektyvumo, nagrinėjant bylas, pasiekimas per atitinkamą kriterijų, kurie objektyviai gali sudaryti pagrindą manyti, jog byla galėjo būti išspręsta neteisingai, nustatymą. Griežtai apibrėžtų atnaujinimo pagrindų nustatymas nėra savitiksliis, jis būtinas, siekiant apsaugoti teisiųjų santykių stabilumą, įgyvendinti teisinio saugumo bei teisinės valstybės principus, nes, nenustačius griežtų proceso atnaujinimo pagrindų, susidarytų situacija, kai proceso atnaujinimas faktiškai taptų dar viena įprasta bylos nagrinėjimo teisme stadija, o tai prieštarautų Lietuvoje egzistuojančios administracinių teismų sistemos sampratai bei tikslams, sumenkintų galutinio teismo sprendimo (nutarties, nutarimo) prasmę (LVAT 2010-10-15 nutartis administracinėje byloje Nr. P⁸⁵⁸-177/2010; 2012-08-03 nutartis administracinėje byloje Nr. P⁴³⁸-120/2012). Pažymėtina, jog šaliai nesuteikta teisė atnaujinti procesą vien tik siekiant iš naujo išnagrinėti bylą ar tam, kad būtų priimtas naujas sprendimas (LVAT 2014-09-10 nutartis administracinėje byloje Nr. P⁶⁶²-102/2014). Taip pat nagrinėjant prašymą dėl proceso atnaujinimo nėra vertinamas proceso atnaujinimo tikslingumas, nenagrinėjama, koks sprendimas galėtų būti priimtas, jei procesas byloje bus atnaujintas (LVAT 2012-10-17 nutartis administracinėje byloje Nr. P-492-100-12). Atsižvelgusi į tai, Komisija daro išvadą, kad posėdžio Komisijoje metu Pareiškėjos atstovo argumentai, jog, Komisijai atnaujinus procesą, būtų sprendžiamas ne tik mokesčių apskaičiavimo pagrįstumas, tačiau ir su jais susijusių sumų (delspinigių, baudų) apskaičiavimo pagrįstumas, bei, kad Komisijos sprendime nurodytą LVAT praktiką galima įvairiai traktuoti, nėra reikšmingi ir Komisija iš esmės nagrinės Pareiškėjos prašymą ir vertins, ar jis pagrįstas įstatymų (MAĮ) numatytais proceso atnaujinimo pagrindais.

Nors Komisijos sprendimai, kurie nebuvo apskūsti ir dėl to yra vykdytini (MAĮ 158 str.), neįgyja *res judicata* galios, tačiau Komisija, spręsdama klausimą dėl proceso atnaujinimo, atsižvelgia į LVAT suformuotą praktiką šiuo klausimu.

MAĮ 160 str. 5 dalis numato, kad prašymas dėl proceso atnaujinimo gali būti paduodamas per 3 mėnesius nuo tos dienos, kai jį padavęs subjektas sužinojo arba turėjo sužinoti apie aplinkybes, kurios yra proceso atnaujinimo pagrindas. Mokestinio ginčo byla, kurioje Pareiškėja siekia atnaujinti procesą, buvo užbaigta Komisijos 2016-01-04 sprendimu Nr. S-4 (7-255/2015). Pareiškėjos prašymas dėl proceso atnaujinimo Komisijai pateiktas 2016-06-23. Aplinkybės, jog vertinant Pareiškėjos apmokestinimo klausimą nebuvo žinoma, kad 2012-04-27 pirkimo–pardavimo sutartis bus pripažinta negaliojančia ir bus taikyta dvišalė restitucija, paaiškėjimą Pareiškėja sieja su Lietuvos apeliacinio teismo 2016-03-23 paskelbta nutartimi civilinėje byloje Nr. 2A-113-464/2016, todėl vertintina, jog Pareiškėja, prašymą dėl proceso atnaujinimo paduodama 2016-06-23, MAĮ įtvirtinto trijų mėnesių šio prašymo padavimo termino nepraleido.

Prašymą dėl proceso atnaujinimo Pareiškėja grindžia MAĮ 160 str. 2 dalies 1 punkto pagrindu, kai naujai paaiškėja esminės aplinkybės, kurios nebuvo ir negalėjo būti žinomos mokesčių mokėtoju mokėstinio ginčo nagrinėjimo metu. Kaip savo praktikoje yra nurodęs LVAT, naujai paaiškėjusiomis aplinkybėmis laikytinos tik tokios, dėl kurių ginčijami teisiniai santykiai atsiranda, pasikeičia ar pasibaigia, be to, jos turi atitikti ir šiuos kriterijus: 1) egzistavo nagrinėjant bylą iš esmės ir priimant teismo sprendimą ar nutartį; 2) aplinkybės nebuvo ir negalėjo būti žinomos pareiškėjui bylą nagrinėjant iš esmės; 3) apie šias aplinkybes pareiškėjas sužinojo jau įsiteisėjus teismo sprendimui; 4) jos turi esminę reikšmę bylai, t. y. žinant apie šias aplinkybes galėjo būti priimtas kitoks teismo sprendimas (*LVAT 2010-10-22 nutartis administracinėje byloje Nr. P⁵²⁵-150/2010, 2011-05-20 nutartis administracinėje byloje Nr. P⁴³⁸-58/2011, 2012-01-27 nutartis administracinėje byloje Nr. P⁶³-44/2012, 2014-09-10 nutartis administracinėje byloje Nr. P⁶⁶²-102/2014 ir kt.*). Tai reiškia, kad prašyme atnaujinti procesą šiuo pagrindu turi būti pateikti argumentai, kurie akivaizdžiai parodo, jog tokios aplinkybės egzistavo Komisijai nagrinėjant mokestinio ginčo bylą, tačiau nebuvo ir negalėjo būti žinomos Pareiškėjai ir apie šias aplinkybes Pareiškėja sužinojo Komisijos sprendimui tapus vykdytinu. Taip pat turi būti pateikti argumentai, kad jos turi esminę reikšmę bylai, t. y. kad žinant apie šias aplinkybes galėjo būti priimtas kitoks Komisijos sprendimas.

Pareiškėja kaip naujai paaiškėjusią aplinkybę nurodo tai, kad 2012-04-27 pirkimo–pardavimo sutartis, kuria Pareiškėja įsigijo ginčo butą ir kurios pagrindu Pareiškėjai kilo mokestinė prievolė, Lietuvos apeliacinio teismo 2016-03-23 nutartimi civilinėje byloje Nr. 2A-113-464/2016 buvo pripažinta negaliojančia ir buvo taikyta dvišalė restitucija. Pareiškėjos teigimu, teismui pripažinus negaliojančia 2012-04-27 pirkimo–pardavimo sutartį ir nusprendus taikyti restituciją, reiškia, kad mokesčių administratoriui nebuvo žinomos esminės aplinkybės, jog Pareiškėja negavo pajamų natūra iš 2012-04-27 pirkimo–pardavimo sutarties, kas lėmė nepagrįsto GPM ir kitų mokėtinų sumų apskaičiavimą.

Komisija vertina, kad Pareiškėjos nurodyta aplinkybė egzistavo nagrinėjant mokestinę bylą iš esmės ir Pareiškėjai buvo žinoma Komisijai priimant 2016-01-04 sprendimą Nr. S-4 (7-255/2015). Be to, aptarta aplinkybė neatitinka esminės reikšmės bylai kriterijaus. Sutiktina, kad Lietuvos apeliacinio teismo nutartis civilinėje byloje Nr. 2A-113-464/2016 paskelbta 2016-03-23, t. y. Komisijos sprendimui tapus vykdytinu, tačiau aplinkybės dėl pripažinimo negaliojančia *ab initio* 2012-04-27 pirkimo–pardavimo sutartį ir restitucijos taikymo buvo žinomos 2015-04-20 Vilniaus apygardos teismui priėmus sprendimą civilinėje byloje Nr. 2-675-467/2015. Nagrinėjamo prašymo dėl proceso atnaujinimo kontekste pažymėtina, kad Lietuvos apeliacinis teismas minėta nutartimi ištaisė Vilniaus apygardos teismo sprendimą dėl restitucijos taikymo, t. y. Lietuvos apeliacinis teismas klaidą dėl vienašalės restitucijos taikymo ištaisė, iš dalies pakeisdamas skundžiamą Vilniaus apygardos teismo sprendimą, t. y. taikė dvišalę restituciją. Tačiau šios aplinkybės pobūdis (teismui 2016-03-23 konstatavus, kad

taikytina ne vienašalė, o dvišalė restitucija), Komisijos nuomone, negali būti suprantamas kaip svarbiausių bei turėjusių didžiausią reikšmę priimant Komisijos sprendimą duomenų pasikeitimas, kurį nustatčius turėtų keistis vykdytino Komisijos sprendimo išvada. Komisija akcentuoja, kad, nagrinėjant mokestinio ginčo bylą iš esmės, taip pat buvo sprendžiamas klausimas dėl Pareiškėjos prašymo sustabdyti mokestinio ginčo bylos nagrinėjimą dėl vykstančio civilinio ginčo dėl 2012-04-27 pirkimo–pardavimo sutarties pripažinimo negaliojančia *ab initio* tarp BUAB „E1“ ir Pareiškėjos bei restitucijos taikymo (*nagrinėjant mokestinę bylą Komisijoje jau buvo priimtas Vilniaus apygardos teismo 2015-04-20 sprendimas*). Komisija 2016-01-04 sprendime Nr. S-4 (7-255/2015) pasisakė ne tik dėl civilinės ir viešosios (mokesčių) teisės normų taikymo sprendžiant mokesčių apskaičiavimo pagrįstumo klausimą, tačiau ir pateikė savo poziciją dėl civilinės sutarties pripažinimo negaliojančia ir restitucijos taikymo įtakos apskaičiuotiems mokesčiams, t. y. Komisija, nagrinėdama mokestinę bylą iš esmės, priimtame sprendime jau įvertino ir pasisakė dėl Pareiškėjos prašyme dėl proceso atnaujinimo nurodytų *naujai paaiškėjusių aplinkybių* ir jų teisinių pasekmių Pareiškėjai apskaičiuotiems mokesčiams. Taigi Pareiškėjos nurodomos aplinkybės dėl 2012-04-27 pirkimo–pardavimo sutarties pripažinimo negaliojančia *ab initio* bei restitucijos taikymo Lietuvos apeliaciniam teismui 2016-03-23 priėmus neskundžiamą nutartį civilinėje byloje Nr. 2A-113-464/2016, negali pakeisti vykdytino Komisijos 2016-01-04 sprendimo Nr. S-4 (7-255/2015) išvadų, t. y. šios aplinkybės negali būti vertinamos kaip naujai paaiškėjusios esminės aplinkybės, nes jos egzistavo nagrinėjant mokestinę bylą iš esmės ir priimant Komisijos sprendimą bei buvo žinomos Pareiškėjai mokestinę bylą nagrinėjant iš esmės (*kaip minėta, Pareiškėja būtent šių aplinkybių pagrindu prašė sustabdyti mokestinės bylos nagrinėjimą*).

Apibendrinama išdėstytus argumentus, Komisija daro išvadą, jog Pareiškėjos prašymas dėl proceso atnaujinimo yra nepagrįstas, todėl mokestinio ginčo bylos, kurioje Komisijos 2016-01-04 sprendimas Nr. S-4 (7-255/2015) nustatytu terminu nebuvo apskūstas, procesą atsisakyti atnaujinti.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, išnagrinėjusi Pareiškėjos prašymą, atsižvelgdama į aukščiau išvardytas aplinkybes ir vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 160 straipsnio 8 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

Neatnaujinti mokestinio ginčo bylos, kurioje Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2016-01-04 sprendimas Nr. S-4 (7-255/2015) nustatytu terminu nebuvo apskūstas, proceso.

Pagal Administracinių bylų teisenos įstatymo (2016-06-02 įstatymo Nr. XII-2399 redakcija) 20, 29 ir 31 straipsnius mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su šiuo Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, per 1 mėnesį nuo jo įteikimo dienos turi teisę apskūsti jį Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius).

Komisijos pirmininkė

Edita Veršelienė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Andrius Venius

Lina Vosylienė