



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UŽDAROSIOS AKCINĖS BENDROVĖS „A1“ SKUNDO**

2022 m. rugsėjo d. Nr. S- (7-102/2022)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos pirmininko Evaldo Raistensio, narių Jurgitos Narkevičiūtės, Rasos Stravinskaitės, Andriaus Veniaus (pranešėjas), Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo uždarnosios akcinės bendrovės „A1“ (toliau – Pareiškėja, Bendrovė) 2022-07-11 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, mokesčių administratorius) 2022-06-21 sprendimo „Dėl 2022-05-05 patikrinimo akto Nr. (21.222 Mr) FR0680-148 tvirtinimo“ Nr. (21.222 Mr) FR0682-147 (toliau – Inspekcijos sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjos atstovai advokatė H. I., C. J., N. E., M. J., F. C., S. E. bei Inspekcijos atstovė F. R. 2022-08-16 dalyvavo Komisijos posėdyje.

Komisija n u s t a t ė :

Inspekcijos Didžiųjų mokesčių mokėtojų stebėsenos ir konsultavimo departamento I kontrolės skyrius, atlikęs Pareiškėjos pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) bei pelno mokesčio (toliau – PM) 2018-01-01–2018-12-31 laikotarpio apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą, 2022-05-05 patikrinimo aktu Nr. (21.222 Mr) FR0680-148 (toliau – Patikrinimo aktas) nustatė, jog Pareiškėja:

- 1) nepagrįstai leidžiamiems atskaitymams priskyrė 313 884 Eur patirtas darbuotojų maitinimo išlaidas;
- 2) nepagrįstai į PVM atskaitą įtraukė 65 773 Eur pirkimo PVM už įsigytas darbuotojų maitinimo paslaugas, nesusijusias su PVM apmokestinamų prekių tiekimu arba paslaugų teikimu;
- 3) nepagrįstai nedeklaravo ir nesumokėjo 777 Eur pardavimo PVM už įsigytus santechnikos darbus.

Patikrinimo metu papildomai apskaičiuotas 66 550 Eur PVM ir mokestiniai nuostoliai sumažinti 313 884 Eur.

Inspekcija, įvertinusi Pareiškėjos pastabas dėl patirtų darbuotojų maitinimo išlaidų vertinimo PM ir PVM tikslais, išdėstytus argumentus dėl baudų ir delspinigių, taip pat pripažinimą, jog buvo padarytas pažeidimas dėl nedeklaruoto PVM už įsigytus santechnikos darbus, taip pat įvertinusi rašytinius bylos įrodymus, teisės aktus ir Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) bei Europos Sąjungos Teisingumo teismo (toliau – ESTT) praktiką, nusprendė patvirtinti Patikrinimo aktą.

Dėl darbuotojų maitinimo išlaidų priskyrimo leidžiamiems atskaitymams

Inspekcija nurodė, jog Pareiškėja nepagrįstai leidžiamiems atskaitymams priskyrė 313 884 Eur patirtas darbuotojų maitinimo išlaidas; nepagrįstai į PVM atskaitą įtraukė 65 773 Eur pirkimo

PVM už įsigytas darbuotojų maitinimo paslaugas, nesusijusias su PVM apmokestinamų prekių tiekimu arba paslaugų teikimu.

Nustatyta, jog Pareiškėja 2019-06-10 pateiktoje (duomenys neskelbtini) pirminėje metinėje PM deklaracijoje už 2018 m. (toliau – Pirminė PM deklaracija) priede (duomenys neskelbtini) „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ deklaravo 313 884 Eur su darbuotojų maitinimu susijusių išlaidų ir nuo jų apskaičiuotą 65 774 Eur PVM kaip neleidžiamus atskaitymus.

Pareiškėja 2021-12-21 pateikė patikslintą metinę PM deklaraciją (duomenys neskelbtini) už 2018 m. (toliau – Patikslinta PM deklaracija), kurioje Pelno (nuostolių) ataskaitoje apskaičiuotą mokestinių metų nuostolį sumažino 65 774 Eur suma, (duomenys neskelbtini) priede „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ sumažino Pirminėje PM deklaracijoje deklaruotą neleidžiamų atskaitymų sumą 379 658 Eur suma ir 313 884 Eur suma padidino mokestinio laikotarpio veiklos nuostolį.

Pareiškėja sudarė maitinimo paslaugų teikimo sutartį (Patikrinimo akto 1 priedas, toliau – Maitinimo paslaugų teikimo sutartys), o jų pagrindu pagal išrašytas PVM sąskaitas faktūras 2018-01-04–2018-12-31 laikotarpiu įsigijo maitinimo paslaugų už 379 658,12 Eur (313 884,12 Eur ir 65 774 Eur PVM, Patikrinimo akto 1 lentelė) ir 313 884 Eur patirtas darbuotojų maitinimo išlaidas priskyrė leidžiamais atskaitymams, didinantiems 2018 m. mokestinio laikotarpio veiklos nuostolį, kuriuos deklaravo Patikslintoje Metinėje PM deklaracijoje ((duomenys neskelbtini) forma) už 2018 m.

Pagal PMĮ 11 straipsnio 1 dalį, apskaičiuojant Lietuvos vieneto apmokestinamąjį pelną, jeigu šis straipsnis nenustato ko kita, iš pajamų:

- 1) atimamos neapmokestinamosios pajamos;
- 2) atskaitomi leidžiami atskaitymai;
- 3) atskaitomi ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai.

Pagal PMĮ 17 straipsnio 1 dalį leidžiami atskaitymai yra visos faktiškai patirtos įprastinės tokiai veiklai vieneto sąnaudos, būtinos vieneto pajamoms uždirbti ar vieneto ekonominei naudai gauti, jeigu šis įstatymas nenustato ko kita.

PMĮ 17 straipsnio 2 dalies 8 punkte numatyta, kad ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymams gali būti priskiriamos išlaidos darbuotojų ir (arba) jų šeimos narių naudai, kuri nėra gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) objektas.

Pagal Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 5 straipsnį pajamų mokesčio objektas yra gyventojų pajamos.

Pagal GPMĮ 2 straipsnio 14 dalį pajamos – pozityviosios pajamos, priskiriamos Europos ekonominių interesų grupės pajamos, nutraukus gyvybės draudimo sutartį ar išstojus iš pensijų fondo grąžinamos įmokos (ar jų dalis), atlygis už atliktus darbus, suteiktas paslaugas, už perduotas ar suteiktas teises, už perduotą ar kitaip perleistą, investuotą turtą ar lėšas ir (arba) kita nauda pinigais ir (arba) natūra, išskyrus šios straipsnio dalies 1-8 punktuose išvardintas gyventojų gaunamas pinigines lėšas ar kitą naudą, kurios nėra laikomos gyventojų pajamomis ir nėra gyventojų pajamų mokesčio objektas.

Pagal GPMĮ 2 straipsnio 14 dalies 6 punktą gyventojų pajamomis nelaikoma gauta nauda, kai neįmanoma nustatyti konkretaus gyventojų gautos individualios naudos.

PMĮ 26 straipsnio 2 dalyje nustatyta, jeigu teikiant naudą vieneto darbuotojams ir (arba) jų šeimos nariams (sutuoktiniams, vaikams (įvaikiams) neįmanoma nustatyti konkretaus darbuotojo ir (arba) jo šeimos nario (sutuoktinio, vaiko (įvaikio) gautos individualios naudos, dėl tokios naudos teikimo patirtos išlaidos, kurios pagal kitas šio įstatymo nuostatas nėra priskiriamos leidžiamais atskaitymams arba ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymams, mokestiniu laikotarpiu iš pajamų gali būti atskaitomos tik tuo atveju, kai tokios naudos teikimas numatytas vieneto kolektyvinėje sutartyje ir šia nauda be diskriminacijos ir apribojimų turi teisę naudotis visi to vieneto darbuotojai. Iš pajamų atskaitoma šioje dalyje nurodytų išlaidų suma negali viršyti 5 proc. per mokestinį laikotarpį darbuotojams apskaičiuoto darbo užmokesčio (nuo kurio skaičiuojamos valstybinio socialinio draudimo įmokos) sumos.

Pagal PMĮ 31 straipsnio 1 dalies 13 punktą kitos nesusiję su pajamų uždirbimu ir neįprastinės vieneto vykdomai veiklai sąnaudos bei sąnaudos, nelaikomos leidžiamais atskaitymais pagal šį įstatymą.

Pareiškėjos 2014-12-29 įsakymu Nr. V-57 patvirtintoje „Biosaugos darbo vadovo“ instrukcijoje, kurios 4 skyriuje „Valgykla / darbuotojų maitinimas“ nurodyta, kad visiems darbuotojams, svečiams, patenkantiems į įmonės teritoriją, draudžiama neštis bet kokius maisto produktus, gėrimus. Darbuotojai ir svečiai privalo valgyti tik įmonės valgykloje, griežtai draudžiama iš jos išnešti bet kokius maisto produktus. Griežtai draudžiama maisto tiekėjams tiekti kiaulienos, šernienos ar jos pakaitalų patiekalus / produktus. Maistas pristatomas specialiuose termosuose, o iš jų – patiekiamas į lėkštes (Patikrinimo akto 2 priedas).

Maitinimo paslaugų teikimo sutartyse nurodytas objektas – paslaugų teikėjų įsipareigojimas suteikti Pareiškėjai sutartyse numatytas sąlygas atitinkančias maitinimo paslaugas.

Sutartyse paslaugų teikėjai įsipareigoja:

- teikti Pareiškėjos darbuotojams maitinimo paslaugas, užtikrinant maisto gamybą iš šviežių ir kokybiškų maisto produktų bei laikantis visų galiojančių teisės aktų reikalavimų, reglamentuojančių maitinimo organizavimo klausimus, maisto saugą ir kokybę bei kitus su maitinimo paslauga susijusius klausimus;

- užtikrinti, kad kiekvienos maitinimo dienos asortimentą sudarytų pusryčiai, pietūs ir vakarienė, pagal šalių iš anksto elektroniniu paštu / telefonu suderintą porcijų kiekį. Paslaugų teikėjas savo iniciatyva nepristato maitinimo, jeigu nėra gavęs Pareiškėjos patvirtinimo dėl konkretaus porcijų skaičiaus;

- pateiktoje sąskaitoje už maitinimo paslaugas tiksliai nurodyti, kiek buvo pateikta pusryčių, pietų ir vakarienės porcijų kiekvieną atskaitinio laikotarpio dieną;

- savo lėšomis aprūpinti karščio palaikymo maistui įranga (termosai, marmitai), transportu;

- pagamintą maistą savo lėšomis pristatyti sutartyse nurodytais adresais, įskaitant švenčių dienas bei savaitgalius – darbo dienomis iki 10 val. 30 min., savaitgaliais ir švenčių dienomis iki 11 val. 30 min. Visi patiekalai pristatomi vienu metu (pusryčiai, pietūs, vakarienė);

- netiekti, negaminti patiekalų, kurių sudėtyje yra kiaulienos bet kokiomis porcijomis ar pavidalu, užtikrinti, kad maisto gamybos ir tiekimo procese nebūtų jokio sąlyčio su kiauliena ar gamybos ir tiekimo procesas galėtų bet kaip kitaip pažeisti biosaugos reikalavimus, kuriuos paslaugų teikėjas pasirašo kaip šios sutarties priedą;

- pasirašyti su Pareiškėja priedą dėl biosaugos reikalavimų laikymosi ir užtikrinti, kad visi paslaugų teikėjų darbuotojai laikytųsi šių biosaugos reikalavimų.

Maitinimo paslaugų sutartyse yra nurodytos kiekvieno paslaugų teikėjo taikomos pusryčių, pietų ir vakarienės kainos.

Biosaugos reikalavimuose prie Maitinimo paslaugų teikimo sutarčių nurodyta, kad paslaugų teikėjai patvirtina, kad jiems yra išaiškinta ir jie visiškai supranta, jog viena didžiausių Pareiškėjos verslo rizikų yra kiaulių ligos (pvz., afrikinis kiaulių maras (toliau – AKM), klasikinis kiaulių maras, Aujeskio liga ir kt.), kurių sukėlėjui patekus į kiaulių laikymo vietą gali būti neišvengiamai būtina sunaikinti (utilizuoti) visą Pareiškėjai priklausančią bandą. Atitinkamai, paslaugų teikėjai supranta, kad dėl šios priežasties Pareiškėja gali patirti itin didelius nuostolius arba net sąlygoti Pareiškėjos veiklos nutraukimą. Sutarčių vykdymo metu paslaugų teikėjai besąlygiškai įsipareigoja užtikrinti, kad jų darbuotojai, samdomi asmenys ar kiti asmenys (subrangovai, tiekėjai, konsultantai, transportuotojai, apsaugos darbuotojai ir pan.): nei tiesiogiai, nei netiesiogiai neaugins bei nelaikys kiaulių; nesilankys jokiose kiaulių laikymo (auginimo) vietose; nesilankys Pareiškėjos valdomose kiaulių laikymo (auginimo) vietose ir kt.

Paslaugų teikėjų išrašytose PVM sąskaitose faktūrose (Patikrinimo akto 1 priedas) nurodyta: paslaugos/prekės pavadinimas, mato vnt., kiekis, kaina, suma, PVM, bendra suma.

Nustatyta, kad Pareiškėja maitinimo paslaugas darbuotojams teikė neatlygintinai, o visas patirtas išlaidas tikrinamu laikotarpiu priskyrė leidžiamais atskaitymams, Pareiškėjo patirtų maitinimo išlaidų, tenkančių konkrečiam darbuotojui, apskaita nevedama, nėra galimybės nustatyti konkretaus darbuotojo gautos individualios naudos.

Pareiškėja 2021-08-11 ir 2021-10-18 Inspekcijai pateiktuose paaiškinimuose nurodė, kad ji įvairiais būdais stengiasi apsaugoti vykdomą veiklą nuo AKM ir kitų galimų ligų, kurios turėtų didelės neigiamos įtakos Pareiškėjos vykdomai veiklai ir pajamoms uždirbti. Pareiškėja laikosi Valstybinės maisto ir veterinarijos tarnybos direktoriaus įsakyme¹ (toliau – Įsakymas) numatytos tvarkos (draudimas į kiaulių auginimo vietas įsinešti gyvūninės kilmės maistą (5.8 p.)), maitinimo paslaugų teikimą kaip vieną iš biosaugos rizikos valdymo priemonių yra numačiusi savo biosaugos priemonių politikoje, todėl Pareiškėja organizuoja maitinimą savo darbuotojams, t. y. maistas yra užsakomas iš trečiųjų asmenų ir saugiu būdu pristatomas į fermų teritoriją, kur Pareiškėjos darbuotojai gali pavalgyti. Maistą, kurį gauna Pareiškėjos darbuotojai, darbdavys užsako savo nuožiūra. Darbuotojai negali atsinešti savo maisto ar įsigyti jo Pareiškėjos teritorijoje. Darbuotojai gali valgyti tik valgykloje, maistas pristatomas specialiuose termosuose, o pristatantiems asmenims numatyti specialūs higienos reikalavimai. Tokiu būdu Pareiškėja siekia maksimaliai sumažinti riziką, kad į kiaulių auginimo vietas pateks pavojingas kiaulių ligas sukeliantys virusai ir taiko griežtesnes biosaugos priemones nei vien Įsakyme numatyti reikalavimai (25 p.). Pareiškėja nurodė, kad Europoje šiuo metu net neįmanoma įsigyti draudimo nuo Afrikinio ar klasikinio kiaulių maro – pagrindiniai Europos draudikai / vietinės draudimo bendrovės atsisako drausti šią riziką, o kiaulių kritimas dėl Afrikinio kiaulių maro laikomas nedraudiminiu įvykiu².

Pareiškėjos nuomone, fermų darbuotojams suteikiamas maitinimas neturėtų būti laikomas šių darbuotojų pajamomis natūra bei GPM objektu, kadangi:

- Pareiškėja negali nustatyti kiekvieno darbuotojo individualios naudos;
- Suteikiant maitinimą darbuotojams, pagrindinis Pareiškėjos tikslas yra eliminuoti virusų įnešimo į fermos teritoriją riziką, išpildyti Pareiškėjos vykdomos biosaugos politikos ir Lietuvos Respublikos Darbo kodekso (toliau – Darbo kodekso) reikalavimus, o naudos suteikimas darbuotojams yra tik antraeilė pasekmė;
- Pareiškėja nėra sudariusi kolektyvinės sutarties su darbuotojais, be to maitinimas be diskriminacijos ir apribojimų nėra prieinamas visiems Pareiškėjos darbuotojams;
- Vykdydama Darbo kodekso įpareigojimą suteikti darbuotojui pietų pertrauką, skirtą pavalgyti, Pareiškėja neturi kito pasirinkimo, kaip tik organizuoti maitinimą jos patalpose.

Pareiškėjos nuomone, vienos iš Pareiškėjos taikomų biosaugos priemonių – kontroliuojamo maitinimo proceso užtikrinimo – sąnaudos atitinka PMĮ 17 straipsnio 1 dalyje nurodytus leidžiamų atskaitymų požymius ir turi būti laikomos leidžiamais atskaitymais, nes jo yra faktiškai patirtos vykdomą komercinę veiklą, kuria siekiama gauti pajamų ar ekonominės naudos, ir jos yra įprastinės Pareiškėjos veiklai ir būtinos pajamoms uždirbti, kaip ir nurodė LVAT³. Todėl šios sąnaudos turi būti priskiriamos leidžiamais atskaitymams PM tikslais. Pareiškėjos nuomone, kontroliuojamo darbuotojų maitinimo sąnaudos iš esmės gali būti prilyginamos leidžiamais atskaitymams priskiriamų sąnaudų kategorijoms (sanitarijos ir higienos sąnaudos; darbuotojų būtinųjų poreikių tenkinimo sąnaudos, atsižvelgiant į tai, kad Darbo kodeksas įpareigoja Pareiškėją užtikrinti sąlygas darbuotojams pavalgyti pietų pertraukos metu). Pareiškėjo pažymėjo, kad nei GPMĮ, nei PMĮ nėra tiesiogiai įtvirtinta, jog maitinimas, teikiamas darbuotojams, visais atvejais yra atitinkamai darbuotojo nauda ar nesusijusios su pajamų uždirbimu ir neįprastinės vieneto vykdomai veiklai sąnaudos, vertinant tokių sąnaudų pripažinimą GPM ir PM tikslais turi būti vertinamas pagrindinis tokių sąnaudų tikslas ir ryšys su vykdoma ekonomine veikla.

Išanalizavus patikrinimo metu surinktą informaciją, nustatytos tokios aplinkybės:

- Pareiškėja, vykdydama kiaulių auginimo ir pardavimo veiklą, turi laikytis įsakymu patvirtintų biologinio saugumo priemonių reikalavimų kiaulių laikymo vietose. Vienas iš įsakyme numatytų privalomų reikalavimų – uždrausti darbuotojams įsinešti į kiaulių laikymo vietą gyvūninio maisto (5.8 p.);

¹ Valstybinės maisto ir veterinarijos tarnybos direktoriaus 2011-07-11 įsakymas Nr. B1-3 84 Dėl biologinio saugumo priemonių reikalavimų kiaulių laikymo vietose.

² Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja tikrintuoju laikotarpiu buvo apdraudusi veiklą nuo žalos, atsiradusios dėl afrikinio kiaulių maro, klasikinio kiaulių maro ir snukio ir nagų ligos (2018-06-22 draudimo liudijimas Nr. 710-290-3760, Patikrinimo akto 4 priedas).

³ LVAT 2015 m. birželio 16 d sprendimas adm. byloje Nr. eA-1409-602/2015.

- Pareiškėjos 2014-12-29 įsakymu Nr. V-57 patvirtinta „Biosaugos darbo vadovo“ instrukcija, kurios 4 skyriuje „Valgykla/darbuotojų maitinimas“ nurodyta, kad visiems darbuotojams, svečiams, patenkantiems į įmonės teritoriją, draudžiama neštis bet kokius maisto produktus, gėrimus. Darbuotojai ir svečiai privalo valgyti tik įmonės valgykloje, griežtai draudžiama iš jos išnešti bet kokius maisto produktus;

- Pareiškėja taiko griežtesnes biosaugos priemones nei vien įsakyme numatyti reikalavimai;
- Pareiškėja, kaip vieną iš biosaugos rizikos valdymo priemonių, savo nuožiūra organizuoja maitinimo paslaugos teikimą savo darbuotojams, maistą užsakydama iš trečiųjų asmenų;
- Pareiškėja maitinimo paslaugas darbuotojams teikia neatlygintinai;
- Pareiškėja nėra sudariusi kolektyvinės sutarties, kurioje būtų numatytas maitinimo paslaugų teikimas jos darbuotojams ir šia nauda be diskriminacijos ir apribojimų turėtų teisę naudotis visi Pareiškėjos darbuotojai. Maitinimas organizuojamas tik tiems, kurie dirba kiaulių auginimo vietose;
- Pareiškėjos darbuotojų maitinimas organizuojamas centralizuotai ne kiekvienam darbuotojui individualiai, o atitinkamai grupei asmenų, todėl nėra galimybės nustatyti konkretaus darbuotojo gautos individualios naudos (Pareiškėja maistą iš paslaugų teikėjų užsako porcijomis arba užsakoma maitinimo paslauga ir atsiskaitymas vyksta kas mėnesį, užsakomas apytikslis porcijų kiekis, kad užtektų visiems darbuotojams, tačiau Pareiškėja nežino, kiek ir ką tiksliai konkretus darbuotojas suvalgė).

Inspekcija pažymi, kad pagal PMĮ 17 straipsnio 1 dalį leidžiamais atskaitymams gali būti priskirtos vieneto (darbdavio) patirtos išlaidos, teikiant naudą (pinigais ar natūra) darbuotojui, jeigu darbuotojo gauta nauda yra GPM objektas – GPM apmokestinamosios ar neapmokestinamosios pajamos. Pagal šias nuostatas išlaidų darbuotojo naudai priskyrimas leidžiamais atskaitymams siejamas ne tiek su vieneto pajamų uždirbimu ar ekonominės naudos gavimu, o su darbuotojų gautos naudos priskyrimu GPM objektui. Pareiškėjos atveju, nesant galimybės nustatyti kiekvienam darbuotojui patirtų maitinimo išlaidų bei tenkančios konkrečios naudos dalies, kuri būtų apmokestinama pajamų mokesčiu GPMĮ nustatyta tvarka, Pareiškėjos patirtos darbuotojų maitinimo išlaidos negali būti priskiriamos leidžiamais atskaitymams.

Pagal PMĮ 26 straipsnio 2 dalies komentarą ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais laikomos vieneto išlaidos, faktiškai patirtos teikiant naudą vieneto darbuotojams, kurios pagal kitas PMĮ nuostatas nėra priskiriamos leidžiamais atskaitymams arba ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymams, jeigu vykdomos visos nurodytos sąlygos:

- 1) nauda teikiama vieneto darbuotojams, ir
- 2) teikiant naudą neįmanoma nustatyti konkretaus darbuotojo gautos individualios naudos, ir
- 3) tokios naudos teikimas numatytas vieneto kolektyvinėje sutartyje, ir
- 4) šia nauda be diskriminacijos ir apribojimų turi teisę naudotis visi to vieneto darbuotojai.

Pagal šias nuostatas vienetas mokesčio laikotarpio ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymams gali priskirti tik išvardintas sąlygas atitinkančias faktiškai patirtas išlaidas, kurių bendra suma neviršija 5 proc. per tą mokesčio laikotarpį darbuotojams apskaičiuoto darbo užmokesčio (nuo kurio skaičiuojamos valstybinio socialinio draudimo įmokos) sumos.

Sprendime nurodyta, jog Pareiškėja nėra sudariusi kolektyvinės sutarties, kurioje būtų numatytas maitinimo paslaugų teikimas visiems darbuotojams, todėl netenkinamos PMĮ 26 straipsnio 2 dalyje nustatytos sąlygos.

Kritiškai vertinti Pareiškėjos teiginiai, kad vienos iš Pareiškėjos taikomų biosaugos priemonių – kontroliuojamo darbuotojų maitinimo proceso užtikrinimo – sąnaudos turi būti laikomos leidžiamais atskaitymais, remiantis PMĮ 17 straipsnio 1 dalies nuostatomis, atsižvelgiant į Pareiškėjos veiklos specifiką ir su ja susijusias veiklos rizikas, darbuotojų maitinimo sąnaudos galėtų būti prilyginamos tokioms leidžiamais atskaitymams priskiriamoms sąnaudoms kaip sanitarijos ir higienos sąnaudos, darbuotojų būtinųjų poreikių tenkinimo sąnaudos, kurios būtinos Pareiškėjos ekonominei naudai gauti.

Sprendime teigiama, kad Pareiškėjos minimi teisės aktai (Įsakymas, Darbo kodeksas) neįpareigoja darbdavio organizuoti darbuotojams neatlygintino maitinimo, atsižvelgiant į vykdomos veiklos specifiką, nedraudžia įsinešti į kiaulių laikymo vietas ne gyvūninės kilmės maistą ir gėrimus.

Pareiškėja taiko griežtesnes biologinio saugumo priemones, negu nurodyta įsakymu patvirtintuose reikalavimuose. Pareiškėja pati pasirinko organizuoti nemokamą darbuotojų maitinimą fermų teritorijoje darbuotojų pavalgymui skirtose patalpose ir apmoka patiriamas maitinimo išlaidas.

Pareiškėjos teiginiai, kad su Įsakymo reikalavimų įgyvendinimu susiję darbuotojų maitinimo kaštai yra įprasti visame Lietuvos kiaulių auginimo sektoriuje veikiančioms įmonėms ir kad Pareiškėjos pasirinktas nemokamas darbuotojų maitinimo organizavimas fermose būtinas Pareiškėjos pajamoms uždirbti, veikti pelningai, išvengiant nuostolių dėl galimo AKM protrūkio, yra deklaratyvaus pobūdžio ir nėra pagrįsti jokiais objektyviais įrodymais. Tikintuoju laikotarpiu, nepriklausomai nuo to, kad Pareiškėja kontroliavo darbuotojų maitinimą, AKM buvo nustatytas viename iš Pareiškėjos kiaulių auginimo padalinių ir ji gavo draudimo išmokas⁴. Nepriklausomai nuo vykdomos veiklos specifikos, darbdavio organizuojamas darbuotojų maitinimas ir su juo susijusios išlaidos, kai už suteiktą maitinimo paslaugą darbuotojai nesumoka, o Pareiškėja už šią paslaugą negauna pajamų, negali būti laikomos įprastinėmis sąnaudomis veiklai, kurią vykdančią Pareiškėja jas patiria ir būtinomis sąnaudomis Pareiškėjos pajamoms iš jos vykdomos pagrindinės veiklos (kiaulių auginimas ir pardavimas) gauti.

Sprendime prieita išvados, jog Pareiškėja nepagrindė, kad:

- jos patiriamos darbuotojų nemokamo maitinimo išlaidos užtikrina galimybę vykdyti veiklą, gauti pajamų ir išvengti nuostolių,
- su Įsakymo reikalavimų įgyvendinimu susiję darbuotojų maitinimo kaštai yra būtini ir įprasti visame Lietuvos kiaulių auginimo sektoriuje veikiančioms įmonėms,
- Pareiškėja negalėjo darbuotojams sudaryti galimybės įsigyti maisto valgykloje už atlygį, kas patirtas darbuotojų maitinimo išlaidas leistų priskirti su šio atlygio gavimu susijusioms sąnaudoms;
- Pareiškėja negalėjo darbuotojams sudaryti galimybės įsigyti maisto valgykloje už atlygį, nes jie įgytą teisę į pasirinkimą, ką Pareiškėjai būtų sunku užtikrinti, gali atsisakyti mokėti už jiems nepatinkantį maistą ir kt., yra nepagrįsti. Pareiškėja neįrodė, kad buvo ieškota kitų alternatyvių darbuotojų maitinimo būdų, leidžiančių suteikti darbuotojams optimalias maisto pasirinkimo galimybes, o Pareiškėjai – atlygio už tokį maitinimą gavimą.

Nurodytų argumentų pagrindu konstatuota, kad Pareiškėjos patirtos darbuotojų maitinimo išlaidos priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams pagal PMĮ 31 straipsnio 1 dalies 13 punktą, kaip nesusiję su pajamų uždirbimu ir neįprastinės Pareiškėjos vykdomai veiklai sąnaudos, todėl ji nepagrįstai 313 884 Eur darbuotojų maitinimo išlaidas priskyrė leidžiamiems atskaitymams ir apmokestinamąjį nuostolį už 2018 m. padidino 313 884 Eur suma.

Dėl PVM atskaitos už įsigytas darbuotojų maitinimo paslaugas

Pareiškėja Maitinimo paslaugų teikimo sutarčių pagrindu 2018-01-04–2018-12-31 laikotarpiu PVM sąskaitose faktūrose (Patikrinimo akto 1 priedas) išskirtą 65 774 Eur PVM (Patikrinimo akto 1 lentelė) apskaitė buhalterinės apskaitos registruose ir deklaravo 2021-12-21 pateiktose patikslintose PVM deklaracijose (FR0600 forma) už 2018 m. sausio mėn. – 2018 m. gruodžio mėn. (Patikrinimo akto 5 priedas).

Pareiškėja 2021-08-11 ir 2021-10-18 pateiktuose paaiškinimuose nurodė, jog patiriamos darbuotojų maitinimo išlaidos yra susijusios su jos vykdoma PVM apmokestinama veikla ir patiriamos verslo tikslais dėl šių priežasčių:

- Pareiškėjos darbuotojų maitinimo išlaidos sudaro dalį jos bendrųjų išlaidų, kadangi suteikdama savo darbuotojams maitinimą, tai daro verslo tikslais;

⁴ Pareiškėja tikintuoju laikotarpiu buvo apdraudusi veiklą. 2018-06-22 draudimo liudijime Nr. 710-290-3760 nurodyta draudimo trukmė - nuo 2018-07-01 iki 2019-06-23, draudimo sutarties sąlygų 3.6.3. p. nurodyta, kad maksimali draudimo suma kiekvienam draudžiamajam įvykiui dėl AKM, klasikinio kiaulių maro ir snukio ir nagų ligos, įskaitant žalos vietos tvarkymo ir utilizavimo išlaidas - 4 900 000 Eur. Bendrovės pateiktų dokumentų ir apskaitos registru duomenimis, Bendrovė 2018 m. dėl Afrikinio kiaulių maro Skabeikių komplekse likvidavo 19 652 vnt. kiaulių, sunaikino jame esančias atsargas, vaistus, vakcinas ir kitas veterinarines priemones. ERGO Insurance SE Lietuvos filialas Bendrovei pagal 2018-06-22 draudimo liudijimą išmokėjo 2 456 863,28 Eur draudimo išmokų (Patikrinimo akto 4 priedas).

- Teikdama maitinimą darbuotojams, gali sumažinti darbo trikdžius. Darbuotojų maitinimas yra esminė Pareiškėjos rizikos valdymo dalis, kuria bendrovė siekia apsisaugoti nuo kiaulių užsikrėtimo įvairiomis ligomis.

Pareiškėja, remdamasi ESTT byla C-371 /07 Danfoss ir AstraZeneca, nurodė, jog objektyvios aplinkybės gali lemti tai, jog darbuotojams maitinimas teikiamas vykdomos veiklos tikslais, todėl tokiu atveju netaikomos nuostatos dėl suvartojimo privatiems poreikiams PVM tikslais. Pareiškėja turi teisę įtraukti į PVM atskaitą tokių išlaidų pirkimo PVM, o suteikus maitinimą darbuotojams nekyla prievolė apskaičiuoti pardavimo PVM nuo suvartojimo privatiems poreikiams.

Inspekcija, remdamasi Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2007 m. spalio 24 d. nutarime išdėstytais argumentais dėl teismų precedentų, nurodė, kad precedentas taikomas tik tose bylose, kurių faktinės aplinkybės yra tapačios arba labai panašios į tos bylos, kurioje buvo sukurtas precedentas, faktines aplinkybes ir kurioms turi būti taikoma ta pati teisė, kaip toje byloje, kurioje buvo sukurtas precedentas.

Inspekcija, įvertinusi Pareiškėjos pateiktus paaiškinimus, maitinimo paslaugų suteikimo aplinkybes ir faktus, konstatavo, kad ESTT byloje C-371/07 *Danfoss* ir *AstraZeneca* faktinės aplinkybės ir Pareiškėjos patikrinimo metu nustatyti faktai bei faktinės darbuotojų maitinimo proceso organizavimo aplinkybės (žr. Patikrinimo akto I dalies 1 punktą) nėra tapačios.

Bendrajai PVMĮ nuostatų taikymo prasme, darbuotojų maitinimo išlaidos nelaikomos susijusiomis su vykdoma PVM apmokestinama veikla. Be to, nenustatytas būtinas tiesioginis ryšys tarp maitinimo išlaidų pirkimo sandorio ir konkrečių pardavimo sandorių, suteikiančių teisę į PVM atskaitą. Patikrinimo metu taip pat nenustatyta, kad su šių paslaugų įsigijimu susijusios išlaidos yra sudedamoji Pareiškėjos tiekiamų prekių kainos dalis. Pareiškėja nurodė, kad kiaulių pardavimo kaina nustatoma pagal atitinkamą indeksą, kiaulių pasiūlą ir paklausą, aplinkinių rinkų kainas (Patikrinimo akto 3 priedas).

Nurodytų argumentų pagrindu konstatuota, jog Pareiškėjos darbuotojams 2018 m. neatlygintinai teiktos maitinimo paslaugos nelaikomos susijusiomis su Pareiškėjos vykdyta ekonomine PVM apmokestinama veikla, todėl įsigytų prekių (paslaugų), skirtų darbuotojų maitinimo paslaugoms teikti, 65 773 Eur pirkimo PVM negali būti įtraukiamas į PVM atskaitą.

Dėl nedeklaruoto ir nesumokėto pardavimo PVM už įsigytus santechnikos darbus pagal PVMĮ 96 straipsnio nuostatas

Nustatyta, kad Pareiškėja pagal UAB "C1" 2018-10-29 išrašytą PVM sąskaitą faktūrą FA Nr. 1800072 įsigijo santechnikos darbus už 3 700 Eur ir 777 Eur PVM, kuriuos apskaitė buhalterinės apskaitos registruose ir atskaitomą pirkimo PVM deklaravo pateiktoje PVM deklaracijoje (FR0600 forma) už 2018 m. spalio mėn. PVM sąskaitoje faktūroje nurodyta, kad paslaugų teikimo sandoriui yra taikomos PVMĮ 96 straipsnio nuostatos (PVM mokėtojas, kuriam išrašomas prekių tiekimą arba paslaugų teikimą įforminantis dokumentas, privalo išskaityti ir sumokėti į biudžetą PVM, apskaičiuotą už šio įstatymo 7 str. 4 punkte numatytus statybos darbus [...]).

Pareiškėja, įsigijusi santechnikos darbus, priskiriamus statybos darbams, nedeklaravo ir nesumokėjo į biudžetą 777 Eur pardavimo PVM pagal PVMĮ 96 straipsnio nuostatas.

Pareiškėja šį pažeidimą pripažįsta ir jo neginčija, papildomai apskaičiuotą 777 Eur PVM 2022-05-11 sumokėjo į biudžetą.

Dėl su apskaičiuotais mokesčiais susijusių sumų

Pareiškėjai, vadovaujantis PVMĮ 123 straipsnio 1 dalies bei Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 66 straipsnio 4 dalies, 96 straipsnio 1 dalies 2 punkto, 97 straipsnio 2 dalies, 98 bei 99 straipsnių nuostatomis nuo apskaičiuotos 66 550 Eur PVM sumos, atsižvelgiant į PVM sumokėjimo pradelstų dienų skaičių bei į Finansų ministro 2012-08-27 įsakymu Nr. 1K-292 ir 2012-12-05 įsakymu Nr. 1K-408 patvirtintus delspinigių už nesumokėtą arba pavėluotai sumokėtą mokesčių dydžius, Patikrinimo akto surašymo dienai (2022-05-05) apskaičiuoti 2 615,21 Eur PVM delspinigiai.

Apskaičiuojant PVM delspinigius, buvo atsižvelgta į Pareiškėjos turimas permokas tikrinamuoju laikotarpiu (prievolių datai) (žr. Delspinigių ataskaitą). Inspekcijos duomenimis, Pareiškėjos apskaitos kortelėje, po atlikto PVM deklaracijų už 2018 m. patikslinimo (2021-12-21), fiksuojama PVM permoka. Pareiškėjos vėliau atsiradusi permoka po PVM deklaracijų patikslinimo (2021-12-21) yra nesudengta su Patikrinimo akto prievole (2021-05-05), nes prievolių įskaitymai Patikrinimo akto dienai yra sustabdomi (MAĮ 110 straipsnis). Inspekcija nurodė, jog pasibaigus Sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo apskundimo terminams, atlikus mokesčio permokos (skirtumo) įskaitymą, Delspinigių ataskaitoje likę nekoreguoti delspinigiai bus automatiškai pakoreguoti (jų turėtų nelikti, kadangi fiksuojama pakankama permoka Pareiškėjos apskaitos kortelėje).

Inspekcija, vadovaudamasi PVMĮ 123 straipsnio 2 ir 4 dalimis, įvertinusi tai, kad patikrinimo metu Pareiškėja bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė paaiškinimus ir dokumentus, skyrė minimalią 10 proc. dydžio 6 650 Eur (66 550 Eur x 10 proc.) PVM baudą. Tačiau atsižvelgusi į tai, kad biudžetui žala nebuvo padaryta, vadovaujantis MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 3 punktu, atleido Pareiškėją nuo skirtos 6 650 Eur PVM baudos.

Inspekcija taip pat nurodė, jog mokėtinas PM nesusidarė, todėl PM delspinigiai neapskaičiuoti, PM bauda neskirta.

Pareiškėja su skundžiamu sprendimu nesutinka ir prašo Komisijos iš dalies panaikinti skundžiamą sprendimą, t. y.:

1) panaikinti nurodymą sumokėti 66 550 Eur PVM bei su juo susijusias sumas ir 313 884 Eur suma sumažintus mokesčius nuostolius už 2018 metus;

2) Netenkinus 1 punkte pateikto prašymo, atleisti Pareiškėją nuo apskaičiuotos 2 615,21 Eur PVM delspinigių sumos mokėjimo.

Dėl vykdomos veiklos ir ginčo objekto

Pareiškėja nurodė, jog vykdo veiklą nuo 1999 m., pagrindinė jos veikla yra aukštos kokybės skerdziamų kiaulių ir paršelių auginimas bei pardavimas Lietuvos ir užsienio rinkoms. 2018 metais ji veiklą vykdė trylikoje jai priklausančių fermų, taip pat keliose išsinuomotose kiaulių auginimo fermose Lietuvoje ir Lenkijoje, 2018 m. buvo įdarbinusi 397 darbuotojus.

Pareiškėjos vykdomai veiklai taikomi specifiniai reikalavimai, susiję su biologine sauga (biosauga), o didžiausia jos veiklos rizika yra susijusi su įvairių ligų protrūkiiais: AKM, Klasikinio kiaulių maro (KKM) bei kitų infekcinių ligų atvejais. AKM yra ypač pavojinga užkrečiama virusinė naminių bei laukinių kiaulių liga (jos, kaip ir KKM, mirtingumas siekia – 99 proc.), perduodama tiesioginio ir netiesioginio kontakto būdu. AKM virusas plinta įvairiais būdais, be kita ko, gali būti perduodamas per transporto priemones, žmones, ir iš esmės bet kokias užkrėstas medžiagas, taip pat ir per Pareiškėjos darbuotojus ir jų į kiaulių auginimo vietas įsinešamus daiktus (įskaitant maisto pakuotes ar patį maistą, gėrimus).

Pareiškėja paaiškino, jog AKM protrūkio nuostoliai reiškia ne tik tiesioginius nuostolius (kritę gyvuliai, taikoma dezinfekcija, utilizavimo priemonės, naujų gyvulių įsigijimas ir kt.), tačiau ir dar didesnius netiesioginius nuostolius: po AKM protrūkio taikomi specifiniai reikalavimai fermos paruošimui veiklai (karantino laikotarpis, kelios dezinfekcijos, bandomoji kiaulių banda ir pan.). Dėl tokio ligos protrūkio fermos veikla yra stabdoma nuo 9 iki 12 mėnesių.

Pareiškėja, remdamasi moksliniais tyrimais (skundo Priedas Nr. 3), nurodė, jog biosaugos priemonių, sumažinančių sergamumą AKM ir kitomis užkrečiamosiomis gyvūnų ligomis, taikymas didina kiaulių fermų produktyvumą ir lemia sumažėjusias veterinarines išlaidas.

Pareiškėja, siekdama suvaldyti AKM ir kitų infekcinių ligų protrūkių riziką, savo veikloje taiko griežtas biosaugos priemones, tarp jų ir draudimą darbuotojams įsinešti bet kokius maisto produktus, su kuriais į fermą galėtų patekti AKM ar kitas užkratas, todėl savo darbuotojams fermose teikia neatlygintinį maitinimą, sudarydama maisto tiekimo sutartis su skirtingais maisto tiekėjais.

Pareiškėja nurodo, jog ginčas byloje vyksta dėl to, ar Pareiškėja turi teisę leidžiamais atskaitymais PM tikslais pripažinti 2018 m. patirtas darbuotojų maitinimo sąnaudas; taip pat dėl to, ar šios išlaidos yra susijusios su Pareiškėjos vykdoma PVM apmokestinama veikla ir, atitinkamai, ar Pareiškėja turi teisę įtraukti darbuotojų maitinimo išlaidų pirkimo PVM į PVM atskaitą.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos pozicija, kad jos patirtos darbuotojų maitinimo išlaidos nėra susijusios su Pareiškėjos pajamų uždirbimu (ar siekiu išvengti nuostolių), todėl PM tikslais priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams, taip pat nesusijusios ir su Pareiškėjos vykdoma PVM apmokestinama veikla, o veikiau skirtos asmeniniams darbuotojų poreikiams tenkinti, todėl jų pirkimo PVM atskaita negalima. Mano, kad papildomas Pareiškėjos apmokestinimas PVM ir mokestinių nuostolių sumažinimas yra nepagrįstas bei neteisėtas. Taip pat Pareiškėja nepagrįstai neatleista nuo priskaičiuotų PVM delpinigių mokėjimo.

Pareiškėja savo skunde taip pat atkreipia dėmesį į tai, kad Inspekcija patikrinimo metu neprašė Pareiškėjos pagrįsti darbuotojų maitinimo išlaidų ryšį su gaunamomis pajamomis ir (ar) vykdoma veikla, pagrįsti įprastinių sąlygų rinkoje ar kitų Skundžiamame sprendime kaip svarbiomis įvardintų aplinkybių, todėl šiame mokestiniame ginče Pareiškėja tam tikrus argumentus ir įrodymus teiks pirmą kartą, o taip pat ir nurodys aplinkybes, kurios anksčiau Inspekcijai nebuvo nurodytos.

Dėl darbuotojų maitinimo išlaidų priskyrimo leidžiamiems atskaitymams

Pareiškėja nurodo, kad jos darbuotojų maitinimas organizuojamas išimtinai verslo tikslais, siekiant ekonominės naudos, tokių išlaidų patyrimą lemia Pareiškėjos vykdomo verslo specifika ir teisės aktų reikalavimai. Todėl šiuo tikslu patirtos išlaidos yra susijusios tiek su Pareiškėjos uždirbamomis pajamomis (siekiant išvengti nuostolių), tiek su visa Pareiškėjos vykdoma PVM apmokestinama veikla, taigi, atitinka PMĮ leidžiamiems atskaitymams nustatytus kriterijus bei suteikia teisę pasinaudoti PVM atskaita pagal PVMĮ nuostatas.

1) Darbuotojų maitinimo sąnaudos yra įprastinės ir būtinos sąnaudos, susijusios su Pareiškėjos pajamų uždirbimu.

Pareiškėja, remdamasi PMĮ 17 straipsnio 1 dalimi, nurodo, kad jos ir Inspekcijos pozicija išsiskiria dėl to, ar šios sąnaudos yra būtinos Pareiškėjos pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti. Šiuo atveju svarbu nustatyti, ar darbuotojų maitinimo sąnaudos yra ekonomiškai pagrįstos atsižvelgiant į konkretaus mokesčių mokėtojo situaciją ir veiklą.

Pareiškėja akcentuoja, kad jos poreikį teikti darbuotojams centralizuotą maitinimą lemia specifiniai veiklos reikalavimai ir jos verslo rizikos, o tiksliau – siekis išvengti AKM ir kitų užkrečiamųjų ligų protrūkių, nes, pavyzdžiui, nustatytas AKM virusas lemia milžiniškus nuostolius kiaulių augintojui. Pareiškėjas savo argumentams pagrįsti pateikė 2018 m. pavyzdį apie patirtus beveik 4 000 000 EUR tiesioginius ir netiesioginius nuostolius, nustačius AKM protrūkį vienoje iš Pareiškėjo fermų. Todėl siekiant veikti pelningai ir išvengti neproporcingai didelių nuostolių, dedamos maksimalios pastangos sumažinti AKM, KKM ir kitų infekcinių ligų viruso plitimo riziką. Tokios priemonės yra normalios ir įprastinės kiaulių auginimo veikla užsiimančioms įmonėms. Tarp tokių priemonių Pareiškėja nurodė rengiamas įvairias prevencijos programas, teisės aktuose ir vidinėse kiaulių augintojų taisyklėse nustatomus specifinius biosaugos reikalavimus, o jų reikšmę patvirtina moksliniai tyrimai. Pavyzdžiui, biologinės saugos priemonių laikymasis turi teigiamą įtaką veterinariniams ir produktyvumo rodikliams, kurie savo ruožtu lemia geresnius gamybos ir verslo rezultatus, todėl tinkamas biosaugos reikalavimų laikymasis yra tiesiogiai susijęs su kiaulių augintojų iš veiklos gaunama ekonomine nauda.

Lietuvoje pagrindiniai biologinio saugumo reikalavimai kiaulių laikymo vietose yra nustatyti VMVT direktoriaus 2011-07-11 įsakymu Nr. B1-384 (Įsakymas), o Pareiškėja savo veikloje yra patvirtinusi išsamią vidinę biosaugos priemonių politiką ir reikalavimus darbuotojams. Atsižvelgiant į tai, kad maistas ir gėrimai (jų pakuotės) laikytinas AKM rizikos šaltiniu, kuriam dėl objektyvių priežasčių negali būti pritaikoma pakankama dezinfekcija ir karantino laikotarpis, biosaugos reikalavimai apima draudimą įsinešti bet kokią maistą ar gėrimus į fermos teritoriją (Tvarkos 4 skyriaus 1 punktą).

Atitinkamai, darbuotojų centralizuoto maitinimo organizavimas ir yra susijęs su biosaugos priemonių Pareiškėjos veikloje taikymu. Be to, nesant galimybės darbuotojams įsinešti savo maisto produktų į darbo vietą (fermas), joms esant nutolusiose vietovėse ir dėl biosaugos reikalavimų esant sudėtingai išėjimo ir patekimo į fermą procedūrai, centralizuotas maitinimas darbuotojams yra iš esmės vienintelė galima priemonė Pareiškėjai siekiant užtikrinti darbuotojams sveiką darbo aplinką ir sukurti saugias darbo sąlygas. Centralizuotas asmenų maitinimas kiaulių auginimo vietose mažina AKM ir kitų užkrečiamųjų ligų plitimo riziką, todėl ši prevencijos priemonė yra sudedamoji Pareiškėjos biosaugos reikalavimų dalis. Tai atsispindi ir teisės aktų reikalavimuose. Nuo 2021-07-24 galiojančios Įsakymo redakcijos 15 punkte papildomai nurodyta, kad draudžiama darbuotojams ir lankytojams į kiaulių laikymo vietą atsinešti termiškai neapdorotos mėsos ir mėsos gaminių, išskyrus atvejus, kai darbuotojai maitinami centralizuotai, o tai patvirtina, kad ir teisės aktais pripažįstama, jog centralizuotas darbuotojų maitinimas yra efektyvi biosaugos priemonė.

Pareiškėja pabrėžia, kad visi biosaugos reikalavimai kiaules auginančiose įmonėse taikomi siekiant komercinės naudos – išvengti AKM išplitimo sukeliamų nuostolių. Dėl šių biosaugos reikalavimų Pareiškėja patiria ne vien darbuotojų maitinimo, bet ir kitus nuolatinius kaštus, pavyzdžiui, specialioms drabužiams, kiaules vežančiam transportui valyti ir dezinfekuoti, kitoms valymo ir dezinfekcijos priemonėms fermoje, apsaugos darbuotojams išlaikyti ir pan. Tačiau Pareiškėja atkreipia dėmesį, jog nėra ginčijamas kitų biosaugos priemonių ir joms patiriamų sąnaudų ryšys su Pareiškėjos pajamų uždirbimu. Inspekcija tvirtina tik tai, kad darbuotojų maitinimo išlaidos nėra susijusios su Pareiškėjos ekonomine veikla.

Pareiškėja siekia įrodyti priešingai, t. y. kad egzistuoja glaudus ir nepaneigiamas ryšys tarp Pareiškėjos 2018 m. patirtų darbuotojų maitinimo sąnaudų ir jos siekio uždirbti pajamas, išvengti nuostolių ir vykdyti tęstinę veiklą. Tai, kad Pareiškėja taiko griežtesnes biosaugos priemones, nei Įsakyme numatyti reikalavimai, Pareiškėjos nuomone, vertintina kaip apdairus elgesys, nepaneigiantis patirtų išlaidų sąsajos su Pareiškėjos pajamomis ir ekonomine nauda.

2) Rizikos draudimas neeliminuoja būtinybės taikyti prevencijos priemones.

Pareiškėjos nuomone, Inspekcija nepagrįstai teisę leidžiamais atskaitymais pripažinti centralizuoto darbuotojų maitinimo išlaidas sieja su faktu, kad tikrintuoju laikotarpiu AKM buvo nustatytas vienoje fermoje ir Pareiškėja gavo draudimo išmokas.

Pirma, tai, kad įmonė yra apsidraudusi AKM rizikas, nepaneigia šio viruso prevencijos priemonių taikymo poreikio ir nepadaro tokių priemonių taikymo nebebūdingu veiklai ar nebūtinu pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti. Tai, kad 2018 m. vienoje Pareiškėjos fermų nustatytas AKM, tik patvirtina, kad AKM rizika Pareiškėjos veiklai yra didelė ir reali.

Antra, PMĮ 17 straipsnio 1 dalies taikymo tikslais nepagrįsta teigti, kad rizikos draudimas eliminuoja poreikį taikyti prevencijos priemones. Pareiškėja imasi ir imsis visų protingų ir proporcingų prevencijos priemonių, padedančių užkirsti kelią AKM plitimui jos fermose ir nuostolių atsiradimui, užtikrinančių galimybes nuolat uždirbti auginamų kiaulių pardavimo pajamas. Tinkamų prevencijos priemonių netaikymas galėtų lemti ir teisės į draudimo išmoką praradimą, jei būtų nustatyta, kad AKM Pareiškėjos fermoje išplito dėl aplaidaus biosaugos reikalavimų laikymosi. Todėl Pareiškėja yra įsitikinusi, kad tinkamų prevencijos priemonių, įskaitant biosaugos reikalavimus, laikymasis yra būtinas jos veikloje, siekiant uždirbti pajamas ar gauti kitos ekonominės naudos (nepatirti nuostolių), neatsižvelgiant į tai, ar draudimo apsauga egzistuoja, ar ne.

Trečia, įvykus AKM protrūkiui fermoje, draudimo išmoka nekompensuoja visų patirtų nuostolių (Pareiškėjo AKM atvejis lėmė beveik 4 mln. EUR nuostolį, draudimo išmoka padengė tik 2,3 mln. EUR), todėl net ir turėdama galimybę apsidrausti nuo AKM rizikos, yra suinteresuota imtis maksimaliai įmanomų priemonių, kad neįvyktų AKM protrūkis.

Galiausiai, Pareiškėja atkreipia dėmesį į tai, kad jau nuo 2019 metų įsigyti draudimą nuo AKM (taip pat, beje, ir KKM) protrūkio visoje Europoje yra nebeįmanoma dėl ypač didelių nuostolių. 2021-07-23 Pareiškėjos draudimo polise nurodoma, kad „draudimo apsauga negalioja įvykiams dėl afrikinio kiaulių maro bei klasikinio kiaulių maro ir draudikui nekyla pareiga mokėti draudimo išmokų už bet kokius nuostolius ar žalas atsiradusias dėl šių ligų" (Priedas Nr. 8. 3.2.6. punktas).

Kiaulių auginimo ir pardavimo veiklą vykdančys subjektai patys prisiima riziką dėl AKM ir KKM protrūkių fermose ir todėl patys renka, jų vertinimu, pakankamas prevencijos priemones apsaugoti nuo kiaulių maro ir galimų veiklos nuostolių. Tai patvirtina, kad šiame sektoriuje veikiančios įmonės taiko itin griežtą biosaugos politiką, kurios dalimi Pareiškėjo (ir daugeliu kitų) atveju yra draudimas į fermą įsinešti bet kokius daiktus (įskaitant maisto produktus) ir su tuo susijęs centralizuotas, neatlygintinas darbuotojų maitinimas.

3) Darbuotojų maitinimo kaštai dėl biosaugos reikalavimų kiaulių augintojų veikloje yra įprasti.

Pareiškėja nurodo, jog PMĮ 17 straipsnio 1 dalis nėra mokesčio lengvatą įtvirtinanti nuostata, todėl Pareiškėjai netenka pirminio įrodinėjimo našta. Būtent Inspekcija, apskaičiuodama Pareiškėjai papildomus mokesčius, privalo pagrįsti tokių sumų apskaičiavimo teisingumą. Inspekcija, teigdama, kad Pareiškėja neįrodė, jog patirtos darbuotojų maitinimo sąnaudos yra įprastos Lietuvos kiaulių auginimo sektoriuje, lyg ir teigia, kad tokios sąnaudos nėra įprastos, tačiau tai patvirtinančių įrodymų nepateikė.

Pareiškėja, siekdama pagrįsti, kad tokios sąnaudos vis dėlto laikytinos įprastomis šiame sektoriuje, nurodo šiuos argumentus:

- Pareiškėja savo veikloje nuo pat 1999 metų taikė šią biosaugos priemonę, o būdama viena didžiausių kiaulių auginimo įmonių Lietuvoje, mano, kad vien jos praktika rodo, kad tokios sąnaudos yra įprastos Lietuvos kiaulių auginimo sektoriuje;

- Pareiškėja neturi nei pareigos, nei galimybių (dėl jai neprieinamos informacijos) pateikti įrodymus, kad savo darbuotojų maitinimą organizuoja dauguma kiaulių auginimo sektoriuje veikiančių subjektų;

- Nepagrįsta būtų tokia mokesčių administratoriaus pozicija, jog tam, kad kažkokios sąnaudos būtų pripažintos leidžiamais atskaitymais, reikėtų įrodyti, kad ir kiti tame sektoriuje ir toje valstybėje veikiantys verslo subjektai tokias sąnaudas patiria;

- Neatlygintiną darbuotojų maitinimą tikrintu laikotarpiu organizavo ir kiti Lietuvos kiaulių auginimo sektoriaus dalyviai, pavyzdžiui, UAB "B1" kurios 2018 m. finansinės atskaitomybės aiškinamajame rašte (Priedas Nr. 9) nurodoma: „įmonė ir toliau laikosi griežtų biosaugos reikalavimų kiaulių komplekse. Darbuotojai maitinami bendrovės sąskaita, maistas tiekiamas iš leidimus turinčios maisto tiekimo bendrovės, darbuotojams išduodamos tik gamyboje naudojamos telefono ryšio priemonės ir kt.“ Šis kitos kiaulių auginimo įmonės aiškinamajame rašte pateiktas paaiškinimas tik dar kartą patvirtina, kad šiame sektoriuje veikiantys subjektai teikia savo darbuotojams neatlygintiną maitinimą bei tai, jog toks centralizuotai teikiamas maitinimas rinkos dalyvių laikomas viena iš įprastų priemonių, kurias kiaulių augintojai taiko siekdami minimizuoti AKM ir kitų infekcinių ligų plitimo riziką, ir tai yra tik viena iš priemonių suvaldyti vieną didžiausių Pareiškėjos verslo rizikų.

- Tokias ir panašias apsaugos priemones, siekdamas išvengti užkrečiamųjų ligų sukeltų nuostolių, taiko ir kitose ES valstybėse veikiančios kiaulių auginimo įmonės (Pavyzdžiui, Bukarešte įsikūrusios bendrovės „N. T.“ maisto biosaugos taisyklėse įtvirtinta, kad darbuotojams draudžiama į fermos patalpas įsinešti bet kokį maistą ir gėrimus, o maitinimu darbo metu pasirūpina pati įmonė, sudariusi sutartį su maisto tiekėjais (Priedas Nr. 10, 6 punktas).

Pareiškėjos teigimu, jos argumentai ir kitų įmonių pavyzdžiai patvirtina, kad Pareiškėjos taikomos biosaugos priemonės ir iš jų kylantis centralizuoto (neatlygintino) darbuotojų maitinimo poreikis yra įprastas visame kiaulių auginimo sektoriuje.

4) Pareiškėja neprivalo imti atlygio už centralizuotą darbuotojų maitinimą fermose.

Pareiškėja akcentuoja, jog neatlygintinas darbuotojų maitinimas Pareiškėjos fermose organizuojamas todėl, kad nėra proporcingų alternatyvų užtikrinti biosaugos ir Darbo kodekso nustatomų reikalavimų laikymąsi. Darbuotojų maitinimas vykdomas per licencijuotus maisto tiekėjus, kurie pristato maistą pagal apytikslį Pareiškėjos nurodytą porcijų skaičių.

Kitos alternatyvos, t. y. galimybės darbuotojams patiems atsinešti į fermos patalpas savo maistą, išvykti iš fermos teritorijos pavalgyti kitose vietose, teikti darbuotojų maitinimą už atlygį

Pareiškėjai yra nepriimtinos, todėl šių maitinimo organizavimo alternatyvų ji įdiegti nesvarstė ir nesvarsto. Pareiškėja teigia, kad jos taikomas darbuotojų maitinimo būdas yra logiškas, optimalus ir racionalus sprendimas, nulemtas išimtinai biosaugos reikalavimų taikymo, Darbo kodekso ir kitų teisės aktų reikalavimų, atlikus išsamų rizikų vertinimą ir kaštų-naudos analizę. Todėl praktiškai diegti jai nepriimtinas alternatyvas ji neplanuoja. Net jei kokios nors teorinės maitinimo alternatyvos Pareiškėjos veikloje ir būtų įmanomos, tai niekaip nepaneigtų fakto, kad Pareiškėjos 2018 m. patirtos darbuotojų maitinimo išlaidos yra įprastos jos vykdomai veiklai ir susijusios su siekiu uždirbti pajamas bei išvengti nuostolių.

Dėl teisės į darbuotojų maitinimo išlaidų pirkimo PVM atskaitą

Pareiškėja nesutinka, kad jos atveju nenustatytas būtinas tiesioginis ryšys tarp maitinimo išlaidų pirkimo sandorio ir konkrečių pardavimo sandorių, suteikiančių teisę į PVM atskaitą, ir kad su šių paslaugų įsigijimu susijusios išlaidos yra sudedamoji Pareiškėjos tiekiamų prekių kainos dalis. Pareiškėja nurodo, jog PVM apmokestinamąsias pajamas uždirba iš kiaulių auginimo ir pardavimo. Pareiškėja, savo veikloje siekdama išauginti kiaules sveikas ir tinkamas pardavimui, patiria įvairiausio pobūdžio kaštus: pradedant paršelių įsigijimu, nekilnojamojo turto nuoma ar įsigijimu, atlygiu darbuotojams (įskaitant ir tuos, kurie tiesiogiai kiaulių neprižiūri), transporto priemonių, darbo priemonių įsigijimu ir daug kitų. Dalis Pareiškėjos patiriamų išlaidų yra susijusios su biosaugos reikalavimais, kurie taikomi siekiant išvengti AKM protrūkių ir uždirbti PVM apmokestinamas pajamas. Todėl jos taip pat yra sudedamoji Pareiškėjos parduodamų kiaulių kainos dalis.

Pareiškėja teigia, kad centralizuoto darbuotojų maitinimo sąnaudos yra Pareiškėjos realiai patirtos, būtinos ir įprastinės jos veiklai bei skirtos pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti, todėl tai patvirtina darbuotojų maitinimui 2018 m. skirtų sąnaudų ryšį su Pareiškėjos uždirbamomis pajamomis iš vykdomos PVM apmokestinamos kiaulių auginimo ir pardavimo veiklos, todėl visas pirkimo PVM, susijęs su darbuotojų maitinimo išlaidomis turėtų būti atskaitomas.

Pareiškėja taip pat remiasi ESTT išaiškinimais, pateiktais sprendime Nr. C-371/07 (*Danfoss ir AstraZeneca*), kurioje buvo nagrinėjama situacija, kai darbuotojams (ir verslo partneriams) susitikimų metu buvo suteikiamas neatlygintinas maitinimas. ESTT pažymėjo, kad įprastai darbuotojai patys renkasi maitinimosi pobūdį, tikslų laiką ir vietą, ir tokiu atveju maitinimasis yra darbuotojų privačių poreikių tenkinimas. Vis dėlto tais atvejais, kai darbdavys, teikdamas maitinimą darbuotojams, gali užtikrinti tinkamą darbo eigą, tęstinumą ir (ar) sumažinti trikdžius, ir darbuotojai negali pasirinkti maitinimosi vietos, laiko ar pobūdžio, o už visą tai atsakingas darbdavys, tokiomis aplinkybėmis suteiktas maitinimas nėra privačių darbuotojų poreikių tenkinimas, bet yra atliktas verslo tikslais, o asmeninė darbuotojų gauta nauda tik papildo verslo tikslus.

Pareiškėjos teigimu, šis išaiškinimas yra aktualus ir nagrinėjamoje byloje. Pirma, maitinimas Pareiškėjos darbuotojams teikiamas dėl galiojančių biosaugos reikalavimų, siekiant užtikrinti sklandų darbo fermoje procesą laikantis ribojimų, padedančių išvengti didžiulių nuostolių. Antra, Pareiškėja yra visiškai atsakinga už maitinimo laiką, vietą ir pobūdį – nustato, kada (pietų pertraukos metu), kur (valgykloje patiekiamas ir suvartojamas) ir koks maistas patiekiamas. Darbuotojams nesuteikiama galimybė pasirinkti skirtingą maistą. Pareiškėjos patiriamos darbuotojų maitinimo išlaidos susijusios išimtinai tik su siekiu užtikrinti darbuotojams galimybę pavalgyti pietų pertraukos metu, kaip to reikalauja Darbo kodekso nuostatos. Pareiškėjos tikslas suteikiant maitinimą darbuotojams yra ne nauda darbuotojams, bet užtikrinimas nenutrūkstamas darbo procesas fermose. Tokį Pareiškėjos siekiamą rezultatą pagrindžia ir faktas, kad fermose maitinami ne vien darbuotojai, bet ir kiti lankytojai (pavyzdžiui, fermoje remonto darbus atliekantys darbininkai).

Pareiškėja akcentuoja, jog ESTT minėtame sprendime pateikė ES teisės (Šeštosios direktyvos) normų išaiškinimus dėl (i) prekių tiekimo už atlygį ir (ii) teisės į PVM atskaitą. ESTT, priimdamas prejudicinius sprendimus, nepriima sprendimo konkrečioje byloje ir atitinkamai nekuria teismo precedento, todėl Inspekcijos argumentai dėl faktinių aplinkybių ir reikalavimų skirtumo tarp Pareiškėjos faktinės situacijos ir ESTT nagrinėtos aukščiau paminėtoje byloje, teisiškai nereikšmingi.

Pareiškėja nurodo, jog darbuotojų maitinimo išlaidos, 2018 m. patirtos siekiant uždirbti pajamas, išvengti nuostolių ir užtikrinti galimybes vykdyti veiklą, neatsiejamos nuo Pareiškėjos vykdomos PVM apmokestinamos veiklos. Šios išlaidos, skirtos AKM prevencijai, lemia Pareiškėjos parduodamos produkcijos kainą ir yra patirtos išskirtinai komerciniais tikslais. Tokį teisinį vertinimą patvirtina ir aukščiau minėti ESTT išaiškinimai, todėl Pareiškėjos darbuotojų maitinimo išlaidos, kaip bendrai susijusios su visa jos vykdoma PVM apmokestinama veikla, turėtų būti traukiamos į PVM atskaitą pagal PVMĮ 58 straipsnio 1 dalies nuostatas.

Dėl atleidimo nuo PVM delspinigių mokėjimo

Inspekcija nepagrįstai neatleido Pareiškėjos nuo Skundžiamu sprendimu apskaičiuotų PVM delspinigių mokėjimo, nors ir pati pripažino, kad Pareiškėja savo veiksmais nepadarė žalos valstybės biudžetui.

Vadovaujantis Inspekcijos viršininko įsakymu Nr. VA-144 patvirtintų taisyklių „Dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių ir palūkanų“ (redakcijos, išdėstytos Inspekcijos viršininko 2012-10-01 įsakymu Nr. VA-89) (Taisyklės) 9 punktu, mokesčių mokėtojas nuo baudų ir / ar delspinigių turi būti atleidžiamas mokesčiu administratoriaus iniciatyva, kai mokesčių administratorius pats turi pakankamai duomenų ir įrodymų, kurie patvirtina tai, kad mokesčių mokėtojas savo atskira veika, nors ir pažeidžiančia mokesčio įstatymo nuostatas, nepadarė žalos biudžetui.

LVAT savo praktikoje yra konstatavęs, jog nustačius, kad mokesčio mokėtojo turima permoka ir mokėtinas PVM sutampa arba permoka yra didesnė, galima konstatuoti, jog žala valstybės biudžetui nebuvo padaryta (žr. 2017-08-10 nutartį adm. b. Nr. eA-956-662/2017).

Pareiškėja nuo 2021-12-21, kai Patikrinimo akte apskaičiuotas PVM buvo įtrauktas į PVM atskaitą, nuolat turėjo įvairių mokesčių permokų, kurių suma viršijo šią PVM nepriemoką, dėl kurios galėtų būti apskaičiuoti delspinigiai, todėl Pareiškėjos veiksmais žala valstybės biudžetui nebuvo padaryta. Tai patvirtina ir pati Inspekcija, Skundžiamame sprendime nurodžiusi, kad Pareiškėjos turima permoka įsigaliojus šiam Sprendimui bus sudengta su Patikrinimo aktu apskaičiuota prievole, nes fiksuojama pakankama permoka Pareiškėjos apskaitos kortelėje.

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

Pareiškėjos skundas tenkintinas, skundžiamas sprendimas naikintinas.

Ginčas nagrinėjamu atveju kilo dėl Inspekcijos sprendimo dalies, kuria buvo nuspręsta, kad Pareiškėja: 1) nepagrįstai į PVM atskaitą įtraukė 65 773 Eur pirkimo PVM už įsigytas darbuotojų maitinimo paslaugas, nesusijusias su PVM apmokestinamų prekių tiekimu arba paslaugų teikimu; 2) nepagrįstai leidžiamiesiems atskaitymams priskyrė 313 884 Eur patirtas darbuotojų maitinimo išlaidas. Pareiškėja neskundžia Inspekcijos sprendimo dalies, kuria konstatuota, jog ji nepagrįstai nedeklaravo ir nesumokėjo 777 Eur pardavimo PVM už įsigytus santechnikos darbus.

Ginčas byloje yra kilęs dėl to, ar Pareiškėjos tikrintuoju laikotarpiu (2018 m.) patirtos darbuotojų maitinimo išlaidos yra susijusios su Pareiškėjos vykdoma PVM apmokestinama veikla ir ar Pareiškėja turi teisę įtraukti darbuotojų maitinimo išlaidų pirkimo PVM į PVM atskaitą, taip pat ar Pareiškėja turėjo teisę šias darbuotojų maitinimo sąnaudas, patirtas 2018 m., PM tikslais pripažinti leidžiamais atskaitymais.

Inspekcija konstatavo, jog Pareiškėjos patirtos darbuotojų maitinimo išlaidos nėra susijusios su Pareiškėjos vykdoma PVM apmokestinama veikla ir nesusijusios su Pareiškėjos pajamų uždirbimu, o veikia skirtos asmeniniams darbuotojų poreikiams tenkinti, todėl jų pirkimo PVM atskaita negalima ir šios išlaidos PM tikslais priskiriamos neleidžiamiesiems atskaitymams. Tuo tarpu Pareiškėja akcentuoja, jog darbuotojų maitinimas organizuojamas išimtinai verslo tikslais, siekiant ekonominės naudos, tokių išlaidų patyrimą lemia Pareiškėjos vykdomo verslo specifika ir teisės aktų reikalavimai. Todėl šiuo tikslu patirtos išlaidos yra susijusios tiek su Pareiškėjos uždirbamomis pajamomis (siekiant išvengti nuostolių), tiek su visa Pareiškėjos vykdoma PVM apmokestinama

veikla, taigi, atitinka PMĮ leidžiamiems atskaitymams nustatytus kriterijus bei suteikia teisę pasinaudoti PVM atskaita pagal PVMĮ nuostatas.

Dėl teisės į darbuotojų maitinimo išlaidų pirkimo PVM atskaitą.

Pagal PVMĮ 58 straipsnio 1 dalies nuostatas PVM mokėtojas turi teisę įtraukti į PVM atskaitą pirkimo ir (arba) importo PVM už įsigytas ir (arba) importuotas prekes ir (arba) paslaugas, jeigu šios prekės ir (arba) paslaugos skirtos naudoti tokiai šio PVM mokėtojo veiklai:

- 1) PVM apmokestinamam prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui;
- 2) prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui už šalies teritorijos ribų tuo atveju, kai toks prekių tiekimas ir (arba) paslaugų teikimas pagal šio įstatymo nuostatas nebūtų neapmokestinamas PVM, jeigu jis vyktų šalies teritorijoje.

Vadovaujantis PVMĮ 58 straipsnio nuostatomis ir ESTT praktika, PVM mokėtojas įsigytų prekių ir paslaugų pirkimo PVM gali įtraukti į PVM atskaitą, jeigu šios prekės ir paslaugos yra skirtos jo vykdomai arba numatomai vykdyti PVM apmokestinamai veiklai. Tam, kad PVM mokėtojui būtų pripažinta teisė į PVM atskaitą, būtinas tiesioginis ir betarpiškas ryšys tarp konkretaus pirkimo sandorio ir vieno arba kelių konkrečių pardavimo sandorių, suteikiančių teisę į PVM atskaitą. Teisė į PVM atskaitą gali būti suteikiama ir kai tokio tiesioginio ir betarpiško ryšio tarp minėtų sandorių nėra, bet su tų prekių ar paslaugų įsigijimu susijusios išlaidos sudaro dalį PVM mokėtojo bendrųjų išlaidų ir yra sudedamoji jo tiekiamų prekių ar teikiamų paslaugų kainos dalis.

Pagal PVMĮ 62 straipsnio 1 dalies nuostatas, įsigytų ir (arba) importuotų prekių ir (arba) paslaugų pirkimo ir (arba) importo PVM, tiesiogiai ar proporcingai priskirtas kitai, negu nurodyta šio įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje, veiklai, negali būti atskaitomas, jeigu šio įstatymo XII skyriuje nenustatyta kitaip.

ESTT ne kartą yra pažymėjęs, jog Direktyvos 2006/112 168 straipsnio a punkte nustatyta teisė į atskaitą yra PVM sistemos dalis ir iš esmės negali būti ribojama. Ji taikoma nedelsiant visiems mokesčiams, kuriais apmokestinami pirkimo sandoriai. Atskaitos sistema siekiama visiškai atleisti apmokestinamąjį asmenį nuo bet kokios jo ekonominės veiklos atveju mokėtino ar sumokėto PVM naštos. Bendra PVM sistema taip užtikrinamas bet kokios ekonominės veiklos apmokestinimo neutralumas neatsižvelgiant į jos tikslą ar rezultatą, jeigu pati ši veikla iš esmės apmokestinama PVM. Pagal nusistovėjusią teismo praktiką iš esmės tiesioginio ir nedelsiant atsirandančio ryšio egzistavimas tarp konkretaus pirkimo sandorio ir vieno arba kelių pardavimo sandorių, suteikiančių teisę į atskaitą, yra būtinas, kad apmokestinamajam asmeniui būtų pripažinta teisė į pirkimo PVM atskaitą ir nustatyta tokios teisės apimtis. Teisė į PVM už prekių ar paslaugų įsigijimą suponuoja, kad jų įsigijimo išlaidos sudaro pardavimo sandorių, suteikiančių teisę į atskaitą, kainos sudedamąją dalį. Tačiau teisė į atskaitą taip pat suteikiama apmokestinamajam asmeniui, net jei nėra tiesioginio ir nedelsiant atsirandančio ryšio tarp konkretaus pirkimo sandorio ir vieno ar kelių pardavimo sandorių, suteikiančių teisę į atskaitą, jei atitinkamos išlaidos už paslaugas sudaro dalį jo bendrųjų išlaidų ir yra sudedamoji jo tiekiamų prekių ar teikiamų paslaugų kainos dalis. Todėl iš tiesų tokių išlaidų ir mokesčių mokėtojo ekonominės veiklos ryšys atsiranda nedelsiant ir yra tiesioginis (žr. 2013 m. liepos 18 d. sprendimo *AES-3C S. Y. I EOOD*, C-124/12, 25–28 punktus ir juose nurodyta teismo praktiką).

Taigi ar tam tikrų prekių atskaita yra leistina, yra siejama ne tik su prekių pobūdžiu, bet ir su tuo, kokiems sandoriams yra panaudojamos įsigytos prekės ir paslaugos. PVM apmokestinamoji (ekonominė) veikla yra prekių (paslaugų) tiekimas ir teikimas už atlygį, todėl situacija, kai prekės tiekiamos ar paslaugos teikiamos subjekto darbuotojui neatlygintinai (įskaitant teikiamas maitinimo paslaugas) įprastinėmis darbdavio ir darbuotojo teisinių santykių sąlygomis, tai pripažįstama privačių poreikių tenkinimu (sandoriu, nesusijusiu su ekonomine veikla), o ne verslo sandoriu. Todėl, remiantis bendrosiomis PVM atskaitos pripažinimo taisyklėmis, tokių sandorių PVM atskaita yra neleistina, kaip prekių, kurios neskirtos ekonominei veiklai vykdyti, atskaita. Atsižvelgiant į tai, pagal PVM direktyvą (atitinkamai ir PVM įstatymą), siekiant užkirsti galimybę ūkio subjektui suteikti paslaugas ar prekes savo darbuotojui neatlygintinai, už jas atskaičius pirkimo PVM, o darbuotojui gauti prekes ar paslaugas už jas nesumokant PVM, taip atsiduriant palankesnėje padėtyje negu kiti

galutiniai prekių ar paslaugų vartotojai, toks tiekimas prilyginamas ekonominės veiklos sandoriui, nuo kurio mokėtojai tenka pareiga apskaičiuoti pardavimo PVM.

ESTT 2008-12-11 sprendime byloje Nr. C-371/07 (*Danfoss* ir *AstraZeneca*), kuria remiasi ir Pareiškėja, buvo nagrinėjama situacija, kai darbuotojams (ir verslo partneriams) susitikimų metu buvo suteikiamas neatlygintinas maitinimas. ESTT nurodė, jog paprastai darbuotojas pasirenka savo maitinimosi pobūdį, tikslų laiką ir vietą. Darbdavys neturi įtakos šiam pasirinkimui, o darbuotojo pareiga yra grįžti į darbo vietą sutartu laiku ir atlikti įprastą darbą. Todėl iš esmės darbuotojų maitinimas yra privačių poreikių tenkinimas, priklausantis nuo darbuotojų pasirinkimo, kur darbdavys nedalyvauja. Iš to išplaukia, kad įprastomis aplinkybėmis paslaugų teikimas, apimantis neatlygintiną darbuotojų maitinimą, tenkina jų privačius poreikius (C-371/07, 57 punktą). Vis dėlto tais atvejais, kai darbdavys, teikdamas maitinimą darbuotojams, gali užtikrinti tinkamą darbo eigą, tęstinumą ir (ar) sumažinti trikdžius, ir darbuotojai negali pasirinkti maitinimosi vietos, laiko ar pobūdžio, o už visa tai atsakingas darbdavys, tokiomis aplinkybėmis suteiktas maitinimas nėra privačių darbuotojų poreikių tenkinimas, bet yra atliktas verslo tikslais, o asmeninė darbuotojų gauta nauda tik papildo verslo tikslus (C-371/07, 60–63 punktai).

Pasisakant dėl Inspekcijos skundo argumentų, jog ESTT 2008-12-12 byloje Nr. C-371/07 pateikti išaiškinimai ginčo situacijoje netaikytini, nes Pareiškėjos byloje ir ESTT nagrinėtoje byloje faktinės aplinkybės skiriasi, nurodytina, jog aptariamame ESTT sprendime (kaip ir kituose ESTT sprendimuose) buvo suformuotos galimo nuokrypio nuo bendros PVM direktyvoje suformuotos taisyklės dėl privačių poreikių tenkinimo nepripažinimo ekonominės veiklos sandoriais, sąlygos, o tokių sąlygų buvimas (ar nebuvimas) turi būti nustatomas konkrečioje byloje, nagrinėjant bylą nacionaliniame teisme.

Įvertinus ESTT praktikoje pateiktus PVM direktyvos išaiškinimus (pavyzdžiui, ESTT 2013-07-18 sprendimas byloje Nr. C-124/12, 2008-12-11 sprendimas byloje Nr. C-371/07), susijusius su tuo, kokiomis sąlygomis neatlygintinas prekių (paslaugų) tiekimas gali būti pripažintas tiekimu dėl vykdomos ekonominės veiklos, pažymėtina, jog tokiomis aplinkybėmis pripažįstamos tam tikros ypatingos, specifinės verslo sąlygos, dėl kurių mokėtojas privalo atlikti veiksmus, kurie įprastinėmis veiklos sąlygomis būtų pripažinti privačių poreikių tenkinimu. Tokiomis aplinkybėmis gali būti pripažinti, pavyzdžiui, sunkumai pasinaudoti kitomis transporto priemonėmis darbo vietoje, viešojo transporto priemonių nebuvimas, siekis užtikrinti darbo susitikimų tęstinumą, išvengti vykdomos veiklos trikdžių ir pan.

Todėl byloje sprendžiamas, ar Pareiškėja pateikė pakankamai duomenų, kad įsigydama ir suteikdama savo darbuotojams, dirbantiems fermose, neatlygintinį maitinimą, ji vykdytų ekonominius sandorius, kurie dėl Pareiškėjos vykdomos veiklos ypatybių buvo būtini jos ekonominei veiklai, tai yra ar šie sandoriai tiek PVM įstatymo, tiek PVM direktyvos prasme gali būti pripažinti verslo sandoriais.

Iš mokestinio ginčo byloje nustatytų ir šalių neginčijamų aplinkybių nustatyta, kad pagrindinė Pareiškėjos vykdoma veikla yra aukštos kokybės skerdžiamų kiaulių ir paršelių auginimas bei pardavimas, o šiai veiklai vykdyti taikomi specifiniai reikalavimai, susiję su biologine sauga (biosauga), o didžiausia jos veiklos rizika yra susijusi su įvairių ligų protrūkiais: AKM, KKM bei kitų infekcinių ligų atvejais. Pareiškėja, paaiškindama galimą verslo riziką dėl šių užkrečiamųjų ligų, nurodė, jog AKM yra ypač pavojinga užkrečiama virusinė naminių bei laukinių kiaulių liga (AKM, kaip ir KKM, mirtingumas siekia – 99 proc.), perduodama tiesioginio ir netiesioginio kontakto būdu. AKM virusas plinta įvairiais būdais, be kita ko, gali būti perduodamas per transporto priemones, žmones, ir iš esmės bet kokias užkrėstas medžiagas, taip pat ir per Pareiškėjos darbuotojus ir jų į kiaulių auginimo vietas įsinešamus daiktus (įskaitant maisto pakuotes ar patį maistą, gėrimus).

Pareiškėja paaiškino, jog AKM protrūkio nuostoliai reiškia ne tik tiesioginius nuostolius (krite gyvuliai, taikoma dezinfekcija, utilizavimo priemonės, naujų gyvulių įsigijimas ir kt.), tačiau ir dar didesnius netiesioginius nuostolius: po AKM protrūkio taikomi specifiniai reikalavimai fermos paruošimui veiklai (karantino laikotarpis, kelios dezinfekcijos, bandomoji kiaulių banda ir pan.), dėl ligos protrūkio fermos veikla yra stabdoma nuo 9 iki 12 mėnesių. Pareiškėja byloje taip pat yra pateikusi pavyzdį, jog dėl AKM protrūkio vienoje jos fermoje patirtas nuostolis siekė beveik 4 mln.

Eur nuostolį, o draudimo išmoka padengė tik 2,3 mln. Eur. Be to, Pareiškėja pateikė įrodymus, jog šiuo metu dėl ypač didelių nuostolių atsisakoma suteikti draudimo apsaugą nuo AFM ar KKM, o kiaulių kritimas dėl Afrikinio kiaulių maro laikomas nedraudiminiu įvykiu (ERGO *Insurance SE* 2022-07-04 patvirtinimas ir pridėtas draudimo liudijimas už 2021-07-23–2022-07-23 laikotarpį).

Pareiškėjos vykdomoje veikloje yra numatyti specifiniai reikalavimai, siekiant apsaugoti kiaules nuo užkrečiamųjų ligų sukėlėjų. Valstybinės maisto ir veterinarijos tarnybos direktoriaus 2011-07-11 Įsakymu Nr. B1-3 84 patvirtinti Biologinio saugumo priemonių reikalavimai kiaulių laikymo vietose (toliau – Reikalavimai; Įsakymo reikalavimai). Reikia pažymėti, jog Reikalavimuose yra nustatytos minimalios biologinio saugumo priemonės, pareigos gyvūnų savininkams ir laikytojams, taip pat asmenims, dirbantiems ar besilankantiems kiaulių laikymo vietose bei reikalavimai pačioms kiaulių laikymo vietoms yra skirti apsaugoti kiaules nuo užkrečiamųjų ligų sukėlėjų. Biologinio saugumo tikslas – užtikrinti, kad į kiaulių laikymo vietas ir kiaulių pašaro ruošimo vietas nepatektų pašaliniai asmenys, transportas, gyvūnai, priemonės, įrankiai, instrumentai ir kiti daiktai ar įrenginiai, kurie gali pernešti gyvūnų užkrečiamųjų ligų sukėlėjus. Kaip viena iš prevencijos priemonių, skirtų apsaugoti kiaules nuo užkrečiamųjų ligų, yra draudimas įsinešti į kiaulių laikymo vietą gyvūninio maisto, o jeigu maistas tiekiamas centralizuotai, pareiga užtikrinti, kad į šį maistą neįeitų kiauliena ar šerniena. Įsakymo reikalavimuose numatyta, kad gyvūninis maistas, įrankiai, įranga ir kiti galimai užkrėsti gyvūnų užkrečiamųjų ligų sukėlėjais daiktai, patenkantys į kiaulių laikymo patalpas, taip pat yra vieni iš biologinio saugumo rizikos veiksnių (Reikalavimų 4 punktą).

Atitinkamai Reikalavimuose nustatytos pareigos kiaulių savininkams ir laikytojams, be kita ko, uždrausti darbuotojams įsinešti į kiaulių laikymo vietą gyvūninio maisto, uždrausti šerti kiaules maisto atliekomis (5.8–5.9 punktai), taip pat numatyta, jog darbuotojams ir lankytojams draudžiama į kiaulių laikymo vietą atsinešti gyvūninio maisto. Jeigu kiaulių savininkas arba laikytojas tiekia darbuotojams arba lankytojams maistą, jis turi užtikrinti, kad į tokio maisto sudėtį neįeitų kiauliena ar šerniena (Reikalavimų 15 punktas). Taip pat nustatyti kiti griežti biosaugos reikalavimai teritorijai, patalpoms, kiaulių savininkams ir laikytojams, darbuotojams bei lankytojams.

Atsižvelgiant į Įsakyme nustatytus reikalavimus, Pareiškėja savo veikloje yra patvirtinusi išsamią vidinę biosaugos priemonių politiką ir reikalavimus darbuotojams (Biosaugos darbo vadovo instrukciją, toliau – Biosaugos instrukcija), kurioje numatyti dar griežtesni reikalavimai, siekiant suvaldyti riziką, kad į kiaulių auginimo vietas nepatektų užkrečiamųjų ligų sukėlėjai. Šios priemonės apima draudimą visiems darbuotojams, svečiams, patenkantiems į įmonės teritoriją, neštis bet kokius maisto produktus, gėrimus, taip pat kad darbuotojai ir svečiai privalo valgyti tik įmonės valgykloje, griežtai draudžiama iš jos išnešti bet kokius maisto produktus; griežtai draudžiama maisto tiekėjams tiekti kaulienos, šernienos ar jos pakaitalų patiekalus / produktus. Maistas pristatomas specialiuose termosuose ir kt.

Komisija, įvertinusi byloje nustatytas įmonės veiklos aplinkybes bei šioje veikloje kylančias rizikas (patekęs užkratas sukelia didžiulius nuostolius kiaulių auginimo fermeje), tiek visoje Lietuvoje, tiek Pareiškėjo kiaulių auginimo vietose taikomuose teisės aktuose numatytus biologinio saugumo rizikos veiksnius ir priemones joms išvengti (gyvūninės kilmės maistas ir daiktai, patenkantys į kiaulių auginimo vietas, yra vieni iš AKM rizikos šaltinių, atitinkamai draudimai įsinešti maisto produktus ir gėrimus darbuotojams bei griežti reikalavimai maitinimo paslaugų teikėjams, griežtos dezinfekavimo sąlygos ir kt. yra numatytos kaip biologinės saugos priemonės, skirtos apsaugoti kiaules nuo užkrečiamųjų ligų sukėlėjų), taip pat moksliniais tyrimais pagrįstas išvadas (skundo Priedas Nr. 3), jog biosaugos priemonių, sumažinančių sergamumą AKM ir kitomis užkrečiamosiomis gyvūnų ligomis, taikymas didina kiaulių fermų produktyvumą ir lemia sumažėjusias veterinarines išlaidas, daro išvadą, jog tokiomis aplinkybėmis Pareiškėjos veiklos sąlygos skiriasi nuo įprastų ūkio subjektų veiklos sąlygų, o darbuotojų centralizuoto maitinimo organizavimas yra priemonė, leidžianti Pareiškėjai išvengti veiklos trikdžių, užtikrinti veiklos tinkamą eigą ir tęstinumą. Sutiktina su Pareiškėjos pozicija, jog kiaulių auginimo ir pardavimo veiklą vykdančios subjekto patys prisiima riziką dėl AKM ir KKM protrūkių ferlose, todėl patys renkasi, jų vertinimu, tas prevencijos priemones, kurios yra pakankamos apsaugoti nuo kiaulių maro ir

galimų veiklos nuostolių. Todėl Pareiškėjos veikloje taikoma griežta biosaugos politika, kurios dalimi yra draudimas į fermą įsinešti maisto produktus ir su tuo susijęs centralizuotas, neatlygintinas darbuotojų maitinimas, buvo sąlygotas specialių (ypatingų) Pareiškėjos veiklos sąlygų. Tokiomis aplinkybėmis Pareiškėjos darbuotojams suteikiamas neatlygintinas maitinimas visų pirma yra ne nauda darbuotojams, bet nenutrūkstamo vykdomos veiklos proceso Pareiškėjos fermose užtikrinimas. Atsižvelgiant į tai, Komisijos vertinimu, šie sandoriai laikytini sandoriais, susijusiais su Pareiškėjos ekonomine (PVM apmokestinamąja) veikla. Todėl konstatuotina, kad Inspekcijos sprendimo dalis, kuria Pareiškėjai papildomai apskaičiuotas ir nurodytas sumokėti į biudžetą 66550 Eur PVM, naikintina.

Dėl darbuotojų maitinimo išlaidų priskyrimo leidžiamais atskaitymams

Šioje dalyje mokestinis ginčas yra kilęs dėl to, ar Pareiškėja teisėtai ir pagrįstai, vadovaudamasi PMĮ 17 straipsnio 1 dalimi, siekia pripažinti įmonės patirtas darbuotojų neatlygintino maitinimo sąnaudas leidžiamais atskaitymais.

PMĮ 17 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad leidžiami atskaitymai yra visos faktiškai patirtos įprastinės tokiai veiklai vieneto sąnaudos, būtinos vieneto pajamoms uždirbti ar vieneto ekonominei naudai gauti, jeigu šis įstatymas nenustato ko kita. Pagal PMĮ 31 straipsnio 1 dalies 13 punkto nuostatas su pajamų uždirbimu nesusijusios sąnaudos priskiriamos neleidžiamais atskaitymams.

Aiškindamas PMĮ 17 straipsnio 1 dalies turinį LVAT yra pasisakęs, kad iš PMĮ 17 straipsnio 1 dalies nuostatos loginės ir lingvistinės konstrukcijos bei sisteminio jos vertinimo kitų šio įstatymo nuostatų kontekste matyti, kad leidžiamais atskaitymais, išskyrus šiame įstatyme numatytas išimtis (atskirus atvejus), pripažįstamos tokios vieneto sąnaudos, kurios atitinka šias turinčias egzistuoti kartu (kumuliatyvias) sąlygas: (1) vieneto sąnaudos turi būti faktiškai patirtos; (2) sąnaudos patirtos vienetui vykdant komercinę ar gamybinę savo veiklą; (3) komercinė ar gamybinė veikla, kurią vykdant patiriamos sąnaudos, vienetas siekia gauti ir (arba) uždirbti pajamų ar kokios kitos ekonominės naudos; (4) sąnaudos turi būti įprastinės veiklai, kurią vykdant vienetas jas patiria; (5) sąnaudos turi būti būtinos vieneto pajamoms uždirbti ar vieneto ekonominei naudai gauti.

Komisija, vertindama skundžiamo sprendimo pagrįstumą ir Pareiškėjos argumentus, pažymi, jog, pasisakydama dėl Pareiškėjos teisės atskaityti pirkimo PVM už įsigytas savo darbuotojų, dirbančių fermose, neatlygintino maitinimo paslaugas, konstatavo, jog įsigytos darbuotojų maitinimo paslaugos dėl Pareiškėjos vykdomos veiklos ypatybių buvo būtinos jos PVM apmokestinamai (ekonominei) veiklai vykdyti, todėl šie sandoriai tiek PVM įstatymo, tiek PVM direktyvos prasme pripažintini verslo sandoriais. Todėl nesutiktina su Inspekcijos skundžiamame sprendime patektu aplinkybių vertinimu, jog, nepriklausomai nuo vykdomos veiklos specifikos, Pareiškėjos organizuojamas darbuotojų maitinimas ir su juo susijusios išlaidos, kai už suteiktą maitinimo paslaugą darbuotojai nesumoka, o Pareiškėja už šią paslaugą negauna pajamų, negali būti laikomos įprastinėmis sąnaudomis veiklai, kurią vykdant Pareiškėja jas patiria ir būtinomis sąnaudomis Pareiškėjos pajamoms iš jos vykdomos pagrindinės veiklos (kiaulių auginimas ir pardavimas) gauti.

Kaip jau minėta, maitinimas Pareiškėjos darbuotojams teikiamas dėl galiojančių biosaugos reikalavimų, siekiant užtikrinti sklandų darbo fermoje procesą laikantis ribojimų, padedančių išvengti didžiulių nuostolių. Įvertinus Pareiškėjos vykdomos veiklos aplinkybes bei šioje veikloje kylančias rizikas, taip pat teisės aktuose ir Pareiškėjo vidaus Instrukcijoje numatytus biologinio saugumo rizikos veiksnius bei priemones joms išvengti, taip pat moksliniais tyrimais paremtas išvadas, jog biosaugos priemonių, sumažinančių sergamumą AKM ir kitomis užkrečiamosiomis gyvūnų ligomis, taikymas didina kiaulių fermų produktyvumą ir lemia sumažėjusias veterinarines išlaidas, darytina išvada, jog centralizuotas darbuotojų maitinimas yra priemonė, leidžianti Pareiškėjai užtikrinti veiklos eigą ir tęstinumą bei išvengti didelių veiklos nuostolių. Komisijos vertinimu, Pareiškėjos siekis taikyti griežtas apsaugos nuo užkrato priemones, siekiant išvengti AKM ir kitų užkrečiamųjų ligų protrūkio fermose bei atitinkamai minimizuoti galimo didelio veiklos nuostolio atsiradimo, atitinka įmonės siekį patiriant tokias sąnaudas gauti ekonominę (komercinę) naudą.

Be to, Pareiškėja, siekdama pateikti įrodymus ir pagrįsti savo poziciją, jog neatlygintino darbuotojų maitinimo šiame verslo sektoriuje organizavimas vertintinas kaip įprastas, o ne išskirtinė ar nebūdinga aplinkybė, nurodė, jog, viena vertus, Pareiškėja yra viena didžiausių kiaulių augintojų

Lietuvoje, tačiau ir be Pareiškėjos yra subjektų, kurie teikia nemokamą maitinimą savo darbuotojams, pavyzdžiui, UAB "A1" bei Bukarešte veikianči įmonė „N. T.“. Tuo tarpu Inspekcija, teigdama, jog Pareiškėja neįrodė, kad darbuotojų nemokamo maitinimo organizavimo išlaidos yra įprastos šiame verslo sektoriuje, priešingų įrodymų nagrinėjamoje byloje nesurinko.

Taigi, Pareiškėja pagrindė, jog jos darbuotojų neatlygintino maitinimo išlaidos 2018 m. patirtos dėl galiojančių biosaugos reikalavimų, nustatytų siekiant apsaugoti nuo kiaulių maro ir galimų veiklos nuostolių, buvo būtinos ir įprastinės Pareiškėjai vykdant aukštos kokybės skerdžiamų kiaulių ir paršelių auginimo bei pardavimo veiklą, todėl šios Pareiškėjos sąnaudos, kaip atitinkančios PMĮ 17 straipsnio 1 dalyje nustatytus kriterijus, pripažintinos leidžiamais atskaitymais, todėl skundžiamas Inspekcijos sprendimas šioje dalyje, kurioje nuspręsta 313 884 Eur patirtas darbuotojų maitinimo išlaidas nepripažinti leidžiamais atskaitymais ir atitinkamai sumažinti apmokestinamąjį nuostolį už 2018 m. naikintinas.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 1 ir 2 punktais, n u s p r e n d ž i a :

1. Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2022-06-21 sprendimo „Dėl 2022-05-05 patikrinimo akto Nr. (21.222 Mr) FR0680-148 tvirtinimo“ Nr. (21.222 Mr) FR0682-147 dalį, kuria nurodyta Pareiškėjai sumokėti 66550 Eur PVM ir su juo susijusius delspinigius.

2. Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2022-06-21 sprendimą „Dėl 2022-05-05 patikrinimo akto Nr. (21.222 Mr) FR0680-148 tvirtinimo“ Nr. (21.222 Mr) FR0682-147 dalyje, kuria Pareiškėjos 2018 m. nuostolis sumažintas 313 884 Eur.

3. Likusioje dalyje Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2022-06-21 sprendimą „Dėl 2022-05-05 patikrinimo akto Nr. (21.222 Mr) FR0680-148 tvirtinimo“ Nr. (21.222 Mr) FR0682-147 patvirtinti.

Pagal MAĮ 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskusti 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 mokesčių ginčą (arba mokesčio 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

Jurgita Narkevičiūtė

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė