



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL (A.1., UAB SKUNDO)**

2022 m. kovo d. Nr. S- (7-14/2022)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos pirmininko Evaldo Raistensio (pranešėjas), narių Rasos Stravinskaitės, Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrino A.1., UAB 2022-01-19 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2021-12-31 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222 Mr) FR0682-296. Pareiškėjos atstovai I. S., M. N., V. P. ir Inspekcijos atstovės F. R., T. N. 2022-02-22 dalyvavo Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė :

A.1., UAB (toliau – Pareiškėja, Bendrovė) Komisijos prašo Inspekcijos 2021-12-31 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222 Mr) FR0682-296 (toliau – Inspekcijos sprendimas, skundžiamas sprendimas) panaikinti.

Inspekcija, atlikusi Pareiškėjos pelno mokesčio (toliau – PM) pakartotinį mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2012-01-01 iki 2016-12-31, Pareiškėjai patikrinimo aktu papildomai apskaičiavo 16 358 Eur PM už 2015 metus bei 2012 m., 2013 m., 2014 m., 2016 m. nuostolius sumažino 361 847 Eur suma. Pareiškėja pastabų dėl patikrinimo akto nepateikė. Skundžiamu sprendimu patikrinimo aktas patvirtintas, taip pat Pareiškėjai apskaičiuoti 3 161 Eur PM delspinigiai bei skirta 1 636 Eur PM bauda (10 proc. mokesčio dydžio).

Pakartotinio patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė pažeidė Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMĮ) 17 straipsnio 1 dalies nuostatas, nes leidžiamiems atskaitymams 2012 m., 2014–2016 m. nepagrįstai priskyrė su pajamų uždirbimu arba ekonominės naudos gavimu nesusijusias 2 504 513,47 Lt (725 357 Eur) ilgalaikio turto nusidėvėjimo sąnaudas.

Dėl nebaigto statyti pastato–parduotuvės adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius, nusidėvėjimo sąnaudų 2014–2016 m.

Pareiškėja pagal 2014-11-03 Nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 2014/11/03 iš asocijuoto asmens S. I. už 935 000 Lt (270 795 Eur) įsigijo nebaigtą statyti pastatą–parduotuvę adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius (toliau – nebaigtas statyti pastatas–parduotuvė, Turtas).

Bendrovės apskaitoje apskaityta nebaigto statyti pastato–parduotuvės balansinė vertė 939 047,10 Lt (271 966,84 Eur). Bendrovė nebaigtam statyti pastatui–parduotuvei, kurio baigtumas 5 proc., faktiškai sudaro pamatai, uždengti betono trinkelio dangą, nuo kito mėnesio pirmosios dienos po jo įsigijimo datos (2014-12-01) skaičiavo nusidėvėjimą (amortizaciją), pasirinkusi tiesinį metodą ir nustačiusi 25 metų nusidėvėjimo laikotarpį.

Pareiškėjos paaiškinimu, Turtas veikloje naudojamas – nuomojamas MAXIMA LT, UAB (kodas 123033512, toliau – Nuomininkas) – pagal 2007-08-14 Patalpų nuomos sutartį dėl

patalpų adresu: Kalvarijų g. 98 / Žalgirio g. 105, Vilniuje (toliau – Nuomojamas objektas) nuomos. Turtas buvo įsigytas atsižvelgiant į Nuomininko poreikius praplėsti automobilių stovėjimo aikštelės teritoriją Nuomininko klientams. Kadangi Turtas yra išsidėstęs teritorijoje, esančioje prie Nuomojamo objekto, Bendrovė, remdamasi 2007-08-14 Patalpų nuomos sutarties 8 straipsnio 3 punktu, traktuoja, kad Turtas yra nuomojamas MAXIMA LT, UAB (Nuomininkui) pagal 2007-08-14 Patalpų nuomos sutartį, o nuomos mokestis už naudojimąsi Turtu yra įskaičiuotas į Nuomojamo objekto nuomos mokestį.

Bendrovės 2007-08-14 Patalpų nuomos sutartyje nėra aiškiai aptartas mokestis už naudojimąsi visomis kitomis teritorijomis, esančiomis prie Pastato ir Patalpų (adresu: Žalgirio g. 105 / Kalvarijų g. 98, Vilnius), naudotinomis Nuomininko reikmėms, dėl to ši sutartis nepagrindžia, kad dėl Turto, esančio žemės sklype adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius, ir Bendrovės įsigyto 2014-11-10, galėjo būti numatytos išankstinės sąlygos dėl nuomos kainos.

Pagal Pareiškėjos pateiktus dokumentus nustatyta, kad Turtas, susidedantis tik iš betono trinkelio dangos, kurio vidutinė rinkos vertė 3 770 Lt (1 092 Eur), Bendrovės įsigytas už 935 000 Lt (270 795 Eur) arba 248 kartus brangiau už vidutinę rinkos vertę; kad Bendrovė turto vertintojui suformavo užduotį nustatyti Turto vertę, žinodama, kad žemės sklype, kurį dengia betono trinkelio danga, yra galimybė pastatyti komercinės paskirties pastatą (parengtas ir patvirtintas detalusis planas), su kuriuo ateityje būtų sietina veikla; Bendrovei įsigijus nebaigtą statyti pastatą–parduotuvę, dokumentai dėl automobilių stovėjimo aikštelės Nekilnojamojo turto registre (toliau – NTR) nebuvo atnaujinti, faktinis automobilių stovėjimo aikštelės formavimas NTR nebuvo fiksuotas; Bendrovei įsigijus Turtą, nėra pagrindžiančių duomenų (priėmimo–perdavimo akto ir / ar sutarties priedo prie 2007-08-14 Patalpų nuomos sutarties, Turto įvedimo į eksploataciją akto), kad Turtas buvo perduotas naudoti MAXIMA LT, UAB; Bendrovei įsigijus Turtą, nuomos kaina išliko tokia pati, pajamos iš nuomos pagal 2007-08-14 Patalpų nuomos sutartį nepadidėjo, dėl to nepatvirtina Bendrovės išdėstytos pozicijos, jog Turtas buvo įsigytas siekiant praplėsti automobilių stovėjimo aikštelės teritoriją Nuomininko klientams.

Skundžiamame sprendime pažymėta, kad Komisija 2021-03-12 sprendime Nr. S-34 (7-8/2021) nurodė, jog mokesčių administratorius turėjo savo iniciatyva vertinti, ar taikyti turinio viršenybės prieš formą principą mokesčio mokėtojo naudai, išanalizuojant Bendrovės pateiktus įrodymus – MAXIMA LT, UAB paaiškinimus bei palydovines nuotraukas, ir tik tada spręsti, ar automobilių stovėjimo aikštelė (Turtas) yra naudojama Bendrovės veikloje (nuomojamas MAXIMA LT, UAB) ir šio turto nusidėvėjimo sąnaudas Bendrovė turi teisę priskirti leidžiamiesiems atskaitymams.

Pakartotinio patikrinimo metu nustatyta, kad valstybinės žemės nuomos teisėmis valdomame žemės sklype adresu: Kalvarijų g. 96, Vilniaus m., kurį nuo 2000-10-12 iš valstybės nuomojosi fiziniai asmenys, statyti pastatą–parduotuvę (Turta) leidimas išduotas 2012-08-14 arba praėjus penkeriems (5) metams po pasirašytos 2007-08-14 Patalpų nuomos sutarties, kurioje pastatas–parduotuvė (Turtas) nebuvo nurodytas kaip sutarties objektas, šis Turtas laikotarpiu nuo 2012-12-19 iki 2014-11-10 nuosavybės teise priklausė fiziniam asmeniui; MAXIMA LT, UAB 2020-11-20 paaiškinime Nr. SR-20-86 Turtas adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius, neminimas, 2007-08-14 Patalpų nuomos sutarties priede Nr. 1 (2 dalis) „Teritorija prie žemės sklypo“ – brėžinyje – pažymėtas žemės sklypas adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius, palydovinio vaizdo nuotraukos nurodo sklypo naudojimo paskirtį, tačiau nepatvirtina, kad aikštelė buvo perduota naudoti MAXIMA LT, UAB pagal 2007-08-14 Patalpų nuomos sutartį; MAXIMA LT, UAB nepateikė dokumentų, patvirtinančių, kad nuo 2007-08-14 naudojosi žemės sklypu adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius, ir nuo 2012-10-17 jame pradėtu statyti Turtu, (NTR duomenimis, nuo 2007-08-14 iki 2012-10-17 šis Turtas neegzistavo, nuo 2012-12-19 iki 2014-11-10 nuosavybės teise priklausė fiziniam asmeniui); Nacionalinės žemės tarnybos (toliau – NŽT) Sutikime informacija apie inžinerinių tinklų tiesimą į žemės sklypą adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius, nenurodyta, tačiau nurodyta, kad inžineriniai tinklai bus tiesiami žemės sklype adresu: Kalvarijų g. 98, Vilnius; fiziniai asmenys, kurie 2000-10-12–2014-12-30 laikotarpiu nuomojosi valstybinės žemės sklypą adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius, nepatvirtino fakto apie kokius nors

sutikimus ir / ar pasirašytus dokumentus dėl minėto valstybinės žemės sklypo naudojimosi, statybos / rekonstrukcijos darbų atlikimo kitiems asmenims, S. I. nepatvirtino fakto apie sutikimą kitiems asmenims laikotarpiu nuo 2012-12-19 iki 2014-11-10 naudotis jam nuosavybės teise priklausančiu Turto adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius, atlikti jo remonto / statybos / rekonstrukcijos darbus bei nepatvirtino menamos panaudos Bendrovei naudotis Turto, dėl to padaryta išvada, kad Bendrovės pateikti dokumentai nepagrindžia Turto naudojimo Bendrovės veikloje fakto ir dėl to šio Turto amortizacinių atskaitymų suma 78 254,26 Lt (22 664 Eur) nepripažįstama ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais. Nenustačius, kokių pagrindų MAXIMA LT, UAB nuo 2007-08-14 buvo nuomotas žemės sklypas adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius, kuriame vėliau įrengta automobilių stovėjimo aikštelė, Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 69 straipsnio 2 dalies nuostatos netaikomos.

Skundžiamame sprendime įvertinus nustatytas aplinkybes, konstatuota kad Pareiškėja pažeidė PMĮ 17 straipsnio 1 dalies nuostatas, nes leidžiamais atskaitymams 2014–2016 m. nepagrįstai priskyrė su pajamų uždirbimu arba ekonominės naudos gavimu nesusijusias ilgalaikio turto nusidėvėjimo sąnaudas 78 254,26 Lt (22 664 Eur), iš jų: 2014 m. – 3 130,16 Lt (906,56 Eur), 2015 m. – 37 562,05 Lt (10 878,72 Eur), 2016 m. – 37 562,05 Lt (10 878,72 Eur).

Dėl susisiekimo komunikacijų adresu: Savanorių pr. 5, Vilnius, nusidėvėjimo sąnaudų 2012–2016 m.

Bendrovė dėl 2009-12-17 įvykusio reorganizavimo nuosavybės teise įgijo susisiekimo komunikacijas – kelią, mašinų stovėjimo aikštelę (toliau – Susisiekimo komunikacijos) adresu: Savanorių pr. 5, Vilnius.

NTR duomenimis, Bendrovės Susisiekimo komunikacijos yra valstybei priklausančiame žemės sklype (plotas – 0,3925 ha), kuris Bendrovei išnuomotas iki 2099-01-24.

Pareiškėjai pagal 2009-11-11 Reorganizavimo sąlygas Susisiekimo komunikacijos perėjo iš VYA, UAB, kuriai šis turtas perėjo dėl 2009-04-16 įvykusio reorganizavimo, kurio metu „Sostinės biurais“, UAB (kodas 301106810) buvo prijungta prie VYA, UAB.

Bendrovės buhalterinėje apskaitoje pagal VYA, UAB 2009-12-17 Turto, teisių ir pareigų perdavimo–priėmimo aktą apskaityta Susisiekimo komunikacijų balansinė vertė 10 885 997,65 Lt (3 152 802,84 Eur), kurią sudaro:

– 10 000 000 Lt (2 896 200,19 Eur) Susisiekimo komunikacijų faktinė įsigijimo kaina, nustatyta 2007-10-19 Nekilnojamojo turto pirkimo pardavimo sutartyje Nr. EP-1521;

– 885 997,65 Lt (256 602,65 Eur) kapitalizuotos išlaidos, susijusios su administracinio pastato statybomis (projektavimo darbai ir paslaugos).

Bendrovė nuo visos Susisiekimo komunikacijų 10 885 997,65 Lt (3 152 802,84 Eur) vertės apskaičiavo nusidėvėjimą ir nusidėvėjimo sąnaudas priskyrė atitinkamų laikotarpių leidžiamais atskaitymams.

Nustatyta, kad Susisiekimo komunikacijų, išskaidytų į atskirus turto vienetų – teisės naudotis žeme įsigijimo vertė sudaro 9 800 000 Lt (2 838 276,18 Eur) arba 98 proc. bendros Susisiekimo komunikacijų vertės (10 000 000 Lt (2 896 200,19 Eur)) ir kelio, mašinų stovėjimo aikštelės vertė sudaro 200 000 Lt (57 924 Eur) arba 2 proc. bendros Susisiekimo komunikacijų vertės (10 000 000 Lt (2 896 200,19 Eur)).

Komisija 2021-03-12 sprendime Nr. S-34 (7-8/2021) konstatavo, kad nustačius, jog tikrinamuoju laikotarpiu Bendrovė laikinai kelią, mašinų stovėjimo aikštelę naudojo savo veikloje, t. y. nuomojo ir iš šios veiklos uždirbo pajamas, turi būti sprendžiamas ir teisės į žemę amortizacijos sąnaudų, proporcingai tenkančių nuomojamai teritorijai, pripažinimo leidžiamais atskaitymais klausimas ir tik tada nustatoma veikloje naudojamo ginčo turto amortizacijos sąnaudų suma, turinti įtakos apmokestinamųjų pajamų dydžiui.

NTR duomenimis, Pareiškėjos Susisiekimo komunikacijos yra valstybei priklausančiame žemės sklype (unikalus daikto Nr. 0101-0055-0085), kurio plotas 0,3925 ha, o susisiekimo komunikacijos – kelią, mašinų stovėjimo aikštelę sudaro 2003 m. paklota asfalto danga a1 (plotas 1 377,05 kv. m), betono trinkelė danga a2 (plotas 45 kv. m), asfalto danga b3 (plotas 281,95 kv. m), betono bordiūrai b4 (ilgis 211,30 m), betono bordiūrai b5 (ilgis 116,60 m).

Taigi, bendras asfalto dangos ir betono trinkelų dangos plotas sudaro 0,1704 ha arba užima 43,41 proc. (0,1704 ha x 100 / 0,3925 ha) nuomojamo žemės sklypo (0,3925 ha).

Atsižvelgiant į tai, kad teisės naudotis žeme ir kelio, mašinų stovėjimo aikštelės įsigijimo kaina nustatyta pagal MAĮ 70 straipsnio 1 dalies ir Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių, patvirtintų Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ (toliau – Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklės), 6 punkto nuostatas, pritaikius ekonominių modelių metodą, Bendrovės įsigytos teisės į 0,3925 ha žemės vertė sudaro 9 800 000 Lt (2 838 276,18 Eur), atitinkamai įsigytos teisės į kelio, mašinų stovėjimo aikštelės užimtą 0,1704 ha žemės sklypo dalį (Bendrovės kitam ūkio subjektui nuomojamą teritoriją), vertė sudaro 4 254 573 Lt (1 232 209,51 Eur) (9 800 000 Lt (2 838 276,18 Eur) / 0,3925 ha x 0,1704 ha).

Tikrinamuoju laikotarpiu (2012–2016 m.) Pareiškėja pajamas gavo iš kelio, mašinų stovėjimo aikštelės nuomos, todėl pakartotinai įvertinus aplinkybes bei atsižvelgiant į Komisijos išdėstytą poziciją, padaryta išvada, kad atitinkamo laikotarpio sąnaudomis pripažįstama ne tik amortizaciniai atskaitymai nuo kelio, mašinų stovėjimo aikštelės vertės 200 000 Lt (57 924 Eur), bet ir nuo teisės į žemę, proporcingai tenkančios Bendrovės kitam ūkio subjektui nuomojamai teritorijai, vertės 4 254 573 Lt (1 232 209,51 Eur).

Bendrovės apskaitos duomenimis, Susisieikimo komunikacijų eksploatacijos pradžia 2009-12-18, pabaiga – 2017-12-18, nustatytas 8 metų nusidėvėjimo laikotarpis.

Atsižvelgiant į tai, kad Susisieikimo komunikacijų vertė patikrinimo metu išskaidyta į dviejų turto vienetų – kelio, mašinų stovėjimo aikštelės vertę ir teisių į žemę vertę, pastaroji priskirta PMI 1 priedėlyje nustatytai ilgalaikio nematerialiojo turto grupei „Įsigytos teisės“, kurių nusidėvėjimo (amortizacijos) normatyvas 3 metai.

Sistemiškai vertinant PMI 2 straipsnio 24 dalies, 40 dalies, 17 straipsnio 1 dalies, 18 straipsnio 1 ir 2 dalies, 31 straipsnio 1 dalies 13 punkto, 57 straipsnio 3 dalies nuostatas, sąnaudos priskiriamos leidžiamiesiems atskaitymams tada, kai gali būti susiejamos su konkrečių pajamų ar ekonominės naudos gavimu.

Pakartotinio patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė nepagrįstai leidžiamiesiems atskaitymams priskyrė nusidėvėjimo sąnaudas nuo visos Susisieikimo komunikacijų balansinės vertės 10 885 997,65 Lt (3 152 802,84 Eur).

Pakartotinio patikrinimo akte nurodyta, kad Bendrovės 2012–2016 m. leidžiamais atskaitymais pripažįstamos 4 377 489,67 Lt (1 267 808,64 Eur) Susisieikimo komunikacijų nusidėvėjimo (amortizacijos) sąnaudos, apskaičiuotos nuo kelio, mašinų stovėjimo aikštelės įsigijimo vertės 200 000 Lt (57 924 Eur) ir nuo įsigytų teisių į žemę, proporcingai tenkančių nuomojamai teritorijai, vertės 4 254 573 Lt (1 232 209,51 Eur), tačiau nuo įsigytų teisių į žemę, proporcingai tenkančių nenuomojamai teritorijai, vertės 5 545 427 Lt (1 606 066,67 Eur) ir kapitalizuotų išlaidų, susijusių su administracinio pastato statybomis, vertės 885 997,65 Lt (256 602,65 Eur) apskaičiuotos nusidėvėjimo sąnaudos 2 426 259,21 Lt (6 803 748,88 Lt – 4 377 489,67 Lt) (702 693,24 Eur (1 970 501,88 Eur – 1 267 808,64 Eur)) nepriskirtinos leidžiamiesiems atskaitymams PMI 17 straipsnio 1 dalies, 18 straipsnio 11 dalies prasme, nes tokios sąnaudos, kol kas nėra susijusios su Pareiškėjos pajamų uždirbimu ar ekonominės naudos gavimu.

Skundžiamame sprendime įvertinus nustatytas aplinkybes, konstatuota, kad Bendrovė pažeidė PMI 17 straipsnio 1 dalies nuostatas, nes leidžiamiesiems atskaitymams 2012–2016 m. nepagrįstai priskyrė su pajamų uždirbimu arba ekonominės naudos gavimu nesusijusias ilgalaikio turto nusidėvėjimo sąnaudas 2 426 259,21 Lt (702 693,24 Eur), iš jų: 2012 m. – 37 824,63 Lt (10 954,76 Eur), 2013 m. – (-82 441,28 Lt) (-23 876,64 Eur), 2014 m. – (-82 441,28 Lt) (-23 876,64 Eur), 2015 m. – 1 217 567,28 Lt (352 631,86 Eur), 2016 m. – 1 335 749,86 Lt (386 859,90 Eur).

Dėl paskolų, panaudotų asocijuoto asmens akcijoms įsigyti, palūkanų sąnaudų priskyrimo leidžiamiesiems atskaitymams

Ankstesnio patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė leidžiamiesiems atskaitymams nepagrįstai priskyrė 4 743 615,44 Lt (1 373 846 Eur) paskolų palūkanų sąnaudas, įsigyjant UAB „M.M.M. projektai“ akcijas, nesusijusias su pajamų arba ekonominės naudos gavimu, nes sudarytais paskolų sandoriais siekė ne ekonominės naudos Bendrovei, o naudos akcininkams, t. y. siekė išmokėti akcininkams pajamas akcijų pardavimo pajamų forma.

Komisija 2021-03-12 sprendime Nr. S-34 (7-8/2021) nurodė, jog, teigti, kad Bendrovė akcijų įsigijimo ir paskolų sandoriais siekė ne ekonominės naudos, o tik naudos akcininkams, nėra jokio teisinio ir faktinio pagrindo. Sprendžiant klausimą dėl atitinkamų sąnaudų pripažinimo leidžiamais atskaitymais apmokestinimo pelno mokesčio tikslais, turi būti vertinama būtent vieneto (mokesčio mokėtojo), veikiančio, kaip tokio, o ne jo akcininkų veikla.

Pakartotinio patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovės paskolų palūkanų sąnaudos yra sietinos su Bendrovės ekonominės naudos gavimu, todėl 4 743 615,44 Lt (1 373 846 Eur) paskolų palūkanų sąnaudos priskirtos leidžiamiesiems atskaitymams.

Pakartotinio patikrinimo aktu, vadovaujantis PMĮ 11 straipsnio 1 dalies nuostatomis:

2012 m. dėl nepagrįstai leidžiamiesiems atskaitymams priskirtų 37 825 Lt (10 955 Eur) ilgalaikio turto nusidėvėjimo sąnaudų deklaruoti nuostoliai 3 899 973 Lt (1 129 510 Eur) sumažinti 37 825 Lt (10 955 Eur) ir sudaro 3 862 148 Lt (3 899 973 Lt – 37 825 Lt) (1 118 555 Eur);

2013 m. dėl papildomai nustatytų leidžiamiesiems atskaitymams priskiriamų 82 441 Lt (23 877 Eur) ilgalaikio turto nusidėvėjimo sąnaudų deklaruoti nuostoliai 2 908 252 Lt (842 288 Eur) padidinti 82 441 Lt (23 877 Eur) ir sudaro 2 990 693 Lt (2 908 252 Lt + 82 441 Lt) (866 165 Eur);

2014 m. dėl papildomai nustatytų leidžiamiesiems atskaitymams priskiriamų 79 311 Lt (22 970 Eur) ilgalaikio turto nusidėvėjimo sąnaudų deklaruoti nuostoliai 3 264 498 Lt (945 464 Eur) padidinti 79 311 Lt (22 970 Eur) ir sudaro 3 343 809 Lt (3 264 498 Lt + 79 311 Lt) (968 434 Eur).

2015 m. dėl nepagrįstai leidžiamiesiems atskaitymams priskirtų 363 511 Eur ilgalaikio turto nusidėvėjimo sąnaudų deklaruotas 1 211 810 Eur apmokestinamasis pelnas padidintas 363 511 Eur ir sudaro 1 575 321 Eur (1 211 810 Eur + 363 511 Eur), iš kurio atskaičius paramos sumą 5 000 Eur ir veiklos nuostolių sumą 1 099 225 Eur, nustatytas 471 096 Eur (1 575 321 Eur – 5 000 Eur – 1 099 225 Eur) apmokestinamasis pelnas, t. y. 109 053 Eur (471 096 Eur – 362 043 Eur) didesnis už deklaruotą 362 043 Eur pelną;

2016 m. dėl nepagrįstai leidžiamiesiems atskaitymams priskirtų 397 739 Eur ilgalaikio turto nusidėvėjimo sąnaudų deklaruoti nuostoliai 2 061 109 Eur sumažinti 397 739 Eur ir sudaro 1 663 370 Eur (2 061 109 Eur – 397 739 Eur).

Vadovaujantis PMĮ 5 straipsnio 1 dalies nuostatomis, Pareiškėjai nuo papildomai nustatyto 109 053 Eur apmokestinamojo pelno apskaičiuotas 16 358 Eur (109 053 Eur x 15 proc.) PM už 2015 metus ir 361 847 Eur sumažinti nuostoliai, iš jų:

2012 m. nuostoliai sumažinti 10 955 Eur;

2013 m. nuostoliai padidinti 23 877 Eur;

2014 m. nuostoliai padidinti 22 970 Eur;

2016 m. nuostoliai sumažinti 397 739 Eur.

Dėl delspinigių

Vadovaujantis PMĮ 56 straipsnio bei MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punkto, 97 straipsnio 2 dalies ir 98–99 straipsnių nuostatomis, nuo papildomai apskaičiuoto 16 358 Eur PM pagal Inspekcijos Mokesčių apskaitos informacinės sistemos (MAIS) duomenis Bendrovei apskaičiuojami 3 161 Eur PM delspinigiai (delspinigių ataskaita pridedama).

Dėl baudos skyrimo

Skundžiamu sprendimu, remiantis MAĮ 139 ir 140 straipsnių nuostatomis bei vadovaujantis Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika sprendžiant sankcijų dydžio klausimą ar atleidimą nuo jų, Inspekcija, įvertinusi tai, jog Bendrovė bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė su patikrinimu susijusius dokumentus, iš dalies pripažino vieną pažeidimo epizodą iš nustatytų keleto, nenustačiusi Bendrovės veiksmuose

mokesčių mokėtojos padėti sunkinančių aplinkybių, nuo aktu apskaičiuotos 16 358 Eur PM sumos skyrė 10 proc. dydžio 1 636 Eur baudą (16 358 Eur x 10 proc.).

Pareiškėja skunde Komisijai akcentuoja nesutinkanti su skundžiamu sprendimu ir pateikia savo argumentus.

Dėl nebaigto statyti pastato–parduotuvės adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius (Turtas), nusidėvėjimo sąnaudų 2014–2016 m.

Pareiškėjos teigimu, Turta (Kalvarijų g. 96, Vilnius), ji tiesiogiai ir visa apimtimi naudojo ekonominėje veikloje, siekdama uždirbti PM apmokestinamas pajamas ir pateikė Inspekcijai tai patvirtinančius įrodymus. Bendrovės vertinimu, šio Turto nusidėvėjimo sąnaudas, apskaičiuodama 2014–2016 metų PM, ji pagrįstai priskyre leidžiamiems atskaitymams.

Turtas (nebaigtas statyti pastatas–parduotuvė) Bendrovės ekonominėje veikloje naudojamas pagal 2007-08-14 tarp VIDURSODIS, UAB ir MAXIMA LT, UAB (Nuomininkas) pasirašytą Negyvenamųjų patalpų nuomos sutartį Nr. PD-20070814-57/1 dėl patalpų, esančių Kalvarijų g. 98 / Žalgirio g. 105, Vilniuje nuomos (Nuomos sutartis). 2008-11-27 pasirašytas Susitarimas Nr. 1 dėl Nuomos sutarties išdėstymo nauja redakcija.

Paiškina, kad Turtas priklausė vienam iš Bendrovės akcininkų, iš kurio Bendrovė pagal 2014-11-03 Nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 2014/11/03 nusipirko ginčo Turta (Kalvarijų g. 96, Vilnius). UAB "C1" rengtoje turto vertinimo ataskaitoje Nr. 25112 (apžiūros data 2014-10-28) žemės sklype stovi pastato–parduotuvės pamatai ir automobilių stovėjimo aikštelė – betono trinkelio dangia dengia visą sklypo plotą (įskaitant ir pastato–parduotuvės pamatus).

Pareiškėjos teigimu, ji dar iki Nuomos sutarties pasirašymo planavo pastato–parduotuvės įsigijimą, tačiau dėl prasidėjusių nesutarimų tarp įmonių grupės akcininkų, sklypo įsigijimas užtruko gerokai ilgiau nei buvo planuota ir sandoris įvykdytas tik 2014 metais. Nepaisant to, pastato–parduotuvės teritorija buvo naudojama Nuomininko kaip automobilių stovėjimo aikštelė nuo Nuomos sutarties įsigaliojimo pradžios.

Pareiškėja pažymi, kad nėra ginčo dėl to, jog jai priklausantis pastatas–parduotuvė faktiškai buvo naudojamas kaip automobilių stovėjimo aikštelė. Akto p. 7 konstatuota „Palydovinio vaizdo nuotraukose <...> užfiksuotas žemės sklypas adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius, kuriame matomi automobiliai, todėl darytina išvada, kad žemės sklypas naudotas kaip automobilių stovėjimo aikštelė“. Pasak skundo, ginčas vyksta iš esmės dėl dviejų faktinių aplinkybių: dėl to, ar pastato–parduotuvė kaip automobilių stovėjimo aikštele faktiškai naudojosi Nuomininkas (Maxima LT UAB), ir dėl to, ar Bendrovė gavo ekonominės naudos iš to, kad Nuomininkas naudojosi pastato–parduotuvė.

Dėl turto vertintojui suformuotos užduoties Pareiškėja pažymi, kad aplinkybė, jog žemės sklype, kuriame yra pastatas–parduotuvė, yra galimybė pastatyti komercinės paskirties pastatą, niekaip negali paneigti pastato–parduotuvės naudojimo kaip automobilių stovėjimo aikštelės fakto.

Bendrovės vertinimu, aplinkybė, kad pastatas–parduotuvė faktiškai buvo naudojamas kaip automobilių stovėjimo aikštelė, NTR neįregistravus automobilių stovėjimo aikštelės suformavimo, niekaip nedaro įtakos Bendrovės mokestinėms prievolėms. Minėta, pati Inspekcija pripažįsta pastato–parduotuvės naudojimo kaip automobilių stovėjimo aikštelės faktą.

Bendrovei įsigijus pastatą–parduotuvę (2014-11-03) ir iš karto jį perdavus naudoti Nuomininkui, priėmimo–perdavimo aktas prie 2007-08-14 Nuomos sutarties nebuvo rengiamas, nes teisė naudotis ir valdyti pastatą–parduotuvę Nuomininkui buvo perduota pagal 2007-08-14 Nuomos sutarties 8 straipsnio 3 punktą.

Dėl Inspekcijos argumento, kad 2014-11-03 įsigijus Turta, nuomos kaina pagal 2007-08-14 Nuomos sutartį išliko tokia pati ir nekito nuomojamas (parduotuvės ir vaistinės adresu: Žalgirio g. 105 / Kalvarijų g. 98, Vilnius ir žemės sklypo adresu: Kalvarijų g. 98, Vilnius, bendras plotas sudaro 3 808,11 kv. m) bendras plotas, Bendrovė nurodo, jog PMĮ nėra reikalavimo nuomotojui privalomai padidinti nuomos kainą tuo atveju, kai nuomotojas išnuomoja nuomininkui papildomą turta. Nuomos sutartyje (8 straipsnio 3 punktas) *expressis verbis* nurodyta: „Mokestis

už naudojimąsi Žemės sklypu, šioje dalyje nustatyta teritorija ir visomis kitomis teritorijomis, esančiomis prie Pastato ir Patalpų naudotinomis Nuomininko reikmėms yra įskaičiuota į nuomos mokesčių“. Pareiškėjos nuomone, sąvoka „kitos teritorijos, esančios prie Pastato ir Patalpų“ apima ir teritoriją, esančią adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius. Šią aplinkybę patvirtina ir Nuomininko 2020-11-20 paaiškinimas Nr. SR-20-86: „Nuomininkas informuoja, kad vienas iš tikslų, kurio siekė Nuomininkas, sudarydamas Nuomos sutartį, – išsinuomoti nekilnojamąjį turtą: prekybos paskirties pastatą–parduotuvę (Žalgirio g. 105, Vilnius) ir patalpas–vaistinę (Kalvarijų g. 98-55, Vilnius), kartu su aplink esančia teritorija, siekiant šį nekilnojamąjį turtą ir aplink esančią teritoriją naudoti savo veikloje kaip automobilių stovėjimo aikštelę prekybos centro klientams. <...> Nuomininkas informuoja, kad į Nuomos sutartyje nustatytą nuomos mokesčio sumą buvo įskaičiuota pastato–parduotuvės (Žalgirio g. 105, Vilnius) ir patalpų–vaistinės (Kalvarijų g. 98-55, Vilnius), kartu su aplink šį nekilnojamąjį turtą esančia teritorija, nuomos kaina“.

Bendrovė akcentuoja, kad Nuomos sutarties nuostatos turi būti aiškinamos laikantis bendrųjų sutarties aiškinimo taisyklių, suformuotų Civilio kodekso (toliau – CK) normose ir Lietuvos Aukščiausiojo Teismo praktikoje. Vadovaujantis CK 6.193 straipsnio 1 dalimi, aiškinant sutartis pirmiausia turi būti nagrinėjami tikrieji sutarties šalių ketinimai.

Bendrovė pažymi, kad išskyrus Nuomininką (MAXIMA LT), kuris eksploatavo prekybos centrą (Žalgirio g. 105, Vilnius) ir vaistinę (Kalvarijų g. 98-55, Vilnius), joks kitas subjektas neturėjo teisės ir negalėjo disponuoti automobilių stovėjimo aikštele (Kalvarijų g. 96, Vilnius). Inspekcijai yra pateikti 2010 m., 2012 m. ir 2016 m. palydoviniai vaizdai, kuriuose aiškiai matoma, kad pastato–parduotuvės teritorija nuo Nuomos sutarties pradžios buvo Nuomininko faktiškai naudojama kaip automobilių stovėjimo aikštelė.

Mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai (MAĮ 10 straipsnis). Todėl Inspekcijos akcentuojama aplinkybė, kad „NTR duomenimis, nuo 2007-08-14 iki 2012-10-17 šis Turtas neegzistavo“, yra niekinis įrodymas, negalintis paneigti 2010 m. ir 2012 m. palydoviniuose vaizduose užfiksuoto fakto, kad tais laikotarpiais pastato–parduotuvės vietoje buvusi automobilių stovėjimo aikštelė Nuomininko klientų buvo faktiškai naudojama pagal paskirtį.

Kaip nurodo Pareiškėja, Inspekcija pažymi aplinkybę, jog NŽT Sutikime informacija apie inžinerinių tinklų tiesimą į žemės sklypą adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius, nenurodyta, tačiau nurodyta, kad inžineriniai tinklai bus tiesiami žemės sklype adresu: Kalvarijų g. 98, Vilnius. Pareiškėja paaiškina, kad skundo Priede Nr. 2 prideda kapitalinio remonto projekto brėžinį „Suvestinis inžinerinių tinklų planas, demontavimo planas“, brėžinio numeris PRC-14-311-TP-SP-02, patvirtintą NŽT suderinimo žyma, plane išskirdama remontuojamą teritoriją adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius, o Priede Nr. 3 pateikia priartintą versiją „Suvestinio inžinerinių tinklų plano, demontavimo plano“, kuriame sunumeravo remonto metu įrengtas parkavimo vietas. Šiame plane 35–40 ir 42–60 numeriais pažymėtos parkavimo vietos yra įrengtos sklype adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius.

Pareiškėjos teigimu, Inspekcija iškreipia fizinių asmenų (P. L. ir S. I.) atsakymų esmę. Anot Inspekcijos, šie fiziniai asmenys „nepatvirtino“ fakto, kad jie tretiesiems asmenims buvo davę sutikimus dėl Turto (žemės sklypo Kalvarijų g. 96) naudojimo. Iš tikrųjų šie fiziniai asmenys atsakė, kad jie nebeprisimena, kam ir kokius sutikimus buvo davę (Akto 9 psl.). Teiginys „nebeprisimena“, Bendrovės vertinimu, yra logiškas, nes yra praėję apie 15 metų. Kita vertus, teiginys „neprisimena“ apima tiek situaciją, kad tokie sutikimai galėjo būti duoti, tiek situaciją, kad tokie sutikimai galėjo būti neduoti.

Bendrovė atkreipia dėmesį į tai, kad Nuomininko (MAXIMA LT, UAB) 2014 metais atliktas išsinuomoto turto, įskaitant automobilių stovėjimo aikštelę, esančią Kalvarijų g. 96, Vilniuje, remontas (patikrinimo akto p. 7–8) yra susijęs su laikotarpiu, kuomet pastatą–parduotuvę ir valstybinės žemės nuomos teise disponavo fiziniai asmenys. Skundo Priede Nr. 1 pateikiamas dokumentinis įrodymas („Suvestinis inžinerinių tinklų planas, demontavimo planas“, patvirtintas NŽT suderinimo žyma, pagrindžiantis, kad MAXIMA LT, UAB remontuojama teritorija apėmė ir Kalvarijų g. 96, Vilniuje teritoriją) paneigia Inspekcijos poziciją, kad fiziniai asmenys nebuvo

davę leidimo naudotis, remontuoti rekonstruoti teritorijoje adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius, esančio turto. Akivaizdu, kad Nuomininkas, neturėdamas turto savininko leidimo (sutikimo), neatliks nuomos pagrindais valdomo nekilnojamojo turto rekonstrukcijos.

Dėl susisiekimo komunikacijų adresu: Savanorių pr. 5, Vilnius, nusidėvėjimo sąnaudų 2012–2016 m.

Pareiškėjos vertinimu, pagal PMĮ reguliavimą turi būti laikoma, kad ji 2007-10-19 pirkimo–pardavimo sutartimi Nr. EP-1521 įsigijo vieną objektą – nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą, esantį Savanorių pr. 5, Vilniuje – Susisiekimo komunikacijas, kurį sudaro kelias, mašinų stovėjimo aikštelė. Bendrovės apskaitoje Susisiekimo komunikacijos apskaitytos 3 152 802,84 Eur verte, kurią sudaro:

- 2 896 200,19 Eur Susisiekimo komunikacijų įsigijimo kaina, nustatyta 2017-10-19 pirkimo pardavimo sutartyje, ir
- 256 602,65 Eur kapitalizuotos išlaidos, susijusios su administracinio pastato statybomis.

Bendrovė pripažįsta ir dėl to ginčo nėra, kad administracinio pastato projektavimo darbų ir paslaugų vertę (256 602,65 Eur) ji buvo nepagrįstai įtraukusi į Susisiekimo komunikacijų vertę ir nuo šios vertės (nuo 256 602,65 Eur) apskaičiuotą nusidėvėjimą Bendrovė nepagrįstai priskyrė leidžiamiesiems atskaitymams.

Tačiau, kaip nurodo Bendrovė, nuo visos Susisiekimo komunikacijų (kelias, mašinų stovėjimo aikštelė) įsigijimo savikainos (nuo 2 896 200,19 Eur) apskaičiuotos nusidėvėjimo sąnaudos priskirtinos 2012–2016 metų leidžiamiesiems atskaitymams. Pažymi, jog nėra ginčo dėl to, kad ji tikrintais mokesčiais laikotarpiais Susisiekimo komunikacijas naudojo ekonominėje veikloje pajamoms uždirbti. Ginčas iš esmės vyksta dėl to, nuo kokios Susisiekimo komunikacijų vertės PM tikslais Bendrovė turi teisę apskaičiuoti nusidėvėjimo sąnaudas, laikomas leidžiamais atskaitymais.

Pasak skundo, Inspekcija Susisiekimo komunikacijų įsigijimo sandorį PM tikslais traktuoja kaip dviejų skirtingų ilgalaikio turto objektų įsigijimą:

- kaip ilgalaikio materialaus turto (kelio bei mašinų stovėjimo aikštelės) įsigijimą
- ir kaip ilgalaikio nematerialaus turto (teisių į žemę) įsigijimą.

Patikrinimo akte (p. 13, 2 lentelė) Inspekcija remiasi 12-uuju ir 13-uuju Verslo apskaitos standartais (toliau – VAS), MAĮ 70 straipsniu ir, taikydama Turto vertinimo ataskaitoje Nr. VA/2007/10/24-119 nurodytas Susisiekimo komunikacijų kompleksą sudarančių atskirų elementų rinkos vertes, bendrą Susisiekimo komunikacijų įsigijimo vertę (nevertindama Administracinio pastato projektavimo darbų ir paslaugų vertės – 256 602,65 Eur) išskaido į dvi savarankiškas vertes, tenkančias:

- teisei naudotis žeme – 2 838 276,18 Eur
- ir keliui ir mašinų stovėjimo aikštei (toliau – Kelias, aikštelė) – 57 924 Eur.

Bendrovė nesutinka, kad bendra Susisiekimo komunikacijų įsigijimo savikaina turi būti paskirstyta tarp šių dviejų turto objektų. Bendrovės teigimu, mokesčių administratorius plečiamai interpretavo PMĮ normas ir pažeidė specialiose normose nustatytą reguliavimą. Taip pat mokesčių administratorius, neturėdamas teisinio pagrindo, PM apskaičiavimo tikslais vadovavosi VAS įtvirtintu reguliavimu. Vienintelė teisės norma, PM apskaičiavimo tikslais nukreipianti į finansinės apskaitos (t. t. ir į VAS) teisinį reguliavimą, randama PMĮ 57 straipsnyje. Tačiau šis straipsnis nereguliuoja turto (tiek materialaus, tiek nematerialaus) pripažinimo PM tikslais, turto įsigijimo vertės nustatymo PM tikslais, turto priskyrimo ilgalaikiam ir trumpalaikiam PM tikslais klausimų. Šie klausimai reguliuojami PMĮ IV skyriaus specialiosiomis teisės normomis. Ginčo objektu yra Susisiekimo komunikacijų nusidėvėjimas, todėl svarbi ir PMĮ 2 straipsnio 20 dalis, kurioje pateikiamas nekilnojamojo pagal prigimtį daikto apibrėžimas pelno mokesčio tikslais (nekilnojamasis pagal prigimtį daiktas – daiktas, kuris yra nekilnojamas pagal prigimtį, t. y. žemė ar kitas daiktas, kurio negalima perkelti iš vienos vietos į kitą nepakeitus jo paskirties ir iš esmės nesumažinus jo vertės).

Kaip minėta, ginčo klausimas, ar Susisiekimo komunikacijų įsigijimo sandoris PM tikslais turi būti kvalifikuojamas kaip dviejų savarankiškų ilgalaikio turto objektų įsigijimo sandoris, ar, visgi, toks sandoris laikomas vienu ilgalaikio nekilnojamojo turto įsigijimo sandoriu. Nei akte, nei ginčijamame sprendime Inspekcija nepateikė konkrečios PMĮ teisės normos, taikytinos ginčo faktinėms aplinkybėms. Akte (p. 15) Inspekcija apsiribojo teiginiu „*Teisė naudotis žeme laikotarpiu nuo 2012-01-01 iki 2015-12-31 13-ojo VAS 5 punkto prasme laikytina nematerialiuoju turtu, nuo 2016-01-01 12-ojo VAS 47 punkto prasme – materialiuoju turtu*“, neatskleisdama ir nepaaiškindama, ką bendro šie VAS turi su PM apskaičiavimu.

Pareiškėjos teigimu, pagal PMĮ įtvirtintą reguliavimą turi būti laikoma, kad ji 2007-10-19 NT pirkimo-pardavimo sutartimi Nr. EP-1521 įsigijo vien tik nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą (Susisiekimo komunikacijas). Todėl nuo visos faktinės šio ilgalaikio materialaus nekilnojamojo turto įsigijimo savikainos (nuo 2 896 200,19 Eur) apskaičiuotos nusidėvėjimo sąnaudos apskaičiuojant 2012–2016 metų PM visa apimtimi priskirtinos leidžiamoms atskaitymams.

Dėl MAĮ 70 straipsnio 1 dalies nuostatų taikymo nepagrįstumo (dėl Susisiekimo komunikacijų nusidėvėjimo sąnaudų 2012–2016 m.)

Pareiškėjos teigimu, mokesčių administratorius nepagrįstai taikė MAĮ 70 straipsnio 1 dalies nuostatas nustatant Susisiekimo komunikacijų nusidėvėjimo sąnaudas už 2012–2016 metus. Pasak skundo, mokesčių administratorius nepagrindė šios teisės normos taikymo sąlygų.

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

Pareiškėjos skundas atmetinas, skundžiamas Inspekcijos 2021-12-31 sprendimas dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222 Mr) FR0682-296 tvirtintinas.

Mokesčių administratorius, atlikęs Pareiškėjos PM patikrinimą už 2012–2016 metus, konstatavo, kad Pareiškėja leidžiamoms atskaitymams nepagrįstai priskyrė su pajamų uždirbimu arba ekonominės naudos gavimu nesusijusias iš viso 725 357 Eur (78 254,26 Lt (22 664 Eur) + 2 426 259,21 Lt (702 693,24 Eur)) ilgalaikio turto nusidėvėjimo sąnaudas, t. y. nepagrįstai leidžiamoms atskaitymams priskyrė: pastato–parduotuvės (Turto), esančios Kalvarijų g. 96, Vilniuje, 78 254,26 Lt (22 664 Eur) nusidėvėjimo sąnaudas ir Susisiekimo komunikacijų, esančių Savanorių pr. 5, Vilniuje, 2 426 259,21 Lt (702 693,24 Eur) nusidėvėjimo sąnaudas.

Pareiškėja su tokia mokesčių administratoriaus pozicija nesutinka ir Komisijai nurodo, kad pastatą–parduotuvę (Turta) savo veikloje naudoja pagal 2007-08-14 Patalpų nuomos sutartį, t. y. išnuomojo nuomininkui (MAXIMA LT, UAB), kuris pastato–parduotuvės teritoriją naudoja kaip automobilių stovėjimo aikštelę, todėl, Pareiškėjos teigimu, pastato–parduotuvės nusidėvėjimo sąnaudas ji pagrįstai priskyrė ribojamų dydžių leidžiamoms atskaitymams. Pareiškėja akcentuoja, kad Susisiekimo komunikacijas ji įsigijo kaip vieną NT objektą, kurį taip pat naudojo ekonominėje veikloje pajamoms uždirbti, todėl pagrįstai nuo visos šio NT įsigijimo vertės apskaičiavo nusidėvėjimą ir nusidėvėjimo sąnaudas priskyrė leidžiamoms atskaitymams. Pažymi, kad mokesčių administratorius, nenurodydamas konkrečios PMĮ teisės normos, Susisiekimo komunikacijų įsigijimo sandorį kvalifikuoja kaip dviejų savarankiškų turto objektų įsigijimo sandorį, t. y. teisės naudotis žeme sandorį ir kelio bei mašinų stovėjimo aikštelės įsigijimo sandorį. Pareiškėjos teigimu, tokia pozicija nėra pagrįsta, todėl laikytina, kad mokesčių administratorius nepagrįstai Susisiekimo komunikacijų įsigijimo savikainą paskirstė tarp šių dviejų turto objektų. Pasak skundo, Inspekcija nepagrįstai taikė MAĮ 70 straipsnio 1 dalies nuostatas nustatant Susisiekimo komunikacijų nusidėvėjimo sąnaudas už 2012–2016 metus. Pareiškėja prašo skundžiamą Inspekcijos sprendimą panaikinti.

Komisija, įvertinusi Pareiškėjos skundo ir jos atstovų mokestinio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu išdėstytą poziciją bei byloje esančią medžiagą ir Inspekcijos atstovių Komisijos posėdyje išdėstytus argumentus, konstatuoja, kad nagrinėjamu atveju sprendžiamas, *pirma*, ar pastatą–parduotuvę (Turta) Pareiškėja naudojo savo veikloje pajamoms uždirbti ir šio turto nusidėvėjimo sąnaudas pagrįstai priskyrė ribojamų dydžių leidžiamoms atskaitymams bei, *antra*,

ar Susisiekimo komunikacijas Pareiškėja taip pat naudojo ekonominėje veikloje pajamoms uždirbti ir pagrįstai nuo visos šio NT įsigijimo vertės apskaičiuotas nusidėvėjimo sąnaudas priskyrė leidžiamiesiems atskaitymams. Atsižvelgdama į Pareiškėjos skunde bei jos atstovų išdėstytus argumentus ir reikalavimus, Komisija nagrinės mokestinį ginčą jo ribose.

Inspekcija Pareiškėjos pakartotinį patikrinimą atliko, vykdydama Komisijos 2021-03-12 sprendimą Nr. S-34 (7-8/2021), kuriuo Komisija pakeitė Inspekcijos 2020-12-22 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222) FR0682-469 į sprendimą atlikti pakartotinį Pareiškėjo patikrinimą ir priimti naują sprendimą. Šiame sprendime pirmuoju ginčo klausimu Komisija pripažino, jog Pareiškėja formaliai neatitiko PMĮ įtvirtintų sąlygų, leidžiančių pastatoparduotuvės nusidėvėjimo sąnaudas priskirti leidžiamiesiems atskaitymams. Tačiau įvertinusi bylos medžiagą, Komisija sprendė, jog mokesčių administratorius turėjo savo iniciatyva vertinti, ar taikyti turinio viršenybės prieš formą principą mokesčio mokėtojo naudai, išanalizuojant Bendrovės pateiktus įrodymus – MAXIMA LT, UAB paaiškinimus bei palydovines nuotraukas, ir tik tada spręsti, ar automobilių stovėjimo aikštelė (Turtas) yra naudojama Bendrovės veikloje (nuomojama MAXIMA LT, UAB) ir šio turto nusidėvėjimo sąnaudas Bendrovė turi teisę priskirti leidžiamiesiems atskaitymams. Antruoju ginčo klausimu Komisija pirminiame sprendime pritarė mokesčių administratoriaus atliktam Susisiekimo komunikacijų vertės perskaičiavimui, sąlyginai šio turto vertę išskaidant į teisės į žemę vertę bei kelio ir automobilių aikštelės vertę. Tačiau Komisija pažymėjo, kad mokesčių administratorius visgi nepagrįstai leidžiamais atskaitymais pripažino tik nuo kelio bei mašinų stovėjimo aikštelės vertės apskaičiuotas nusidėvėjimo sąnaudas. Komisija nurodė, jog turėjo būti sprendžiamas ir teisės į žemę amortizacijos sąnaudų, proporcingai tenkančių nuomojamai teritorijai, pripažinimo leidžiamais atskaitymais klausimas ir tik tada nustatoma veikloje naudojamo ginčo turto (Susisiekimo komunikacijų) amortizacijos sąnaudų suma, turinti įtakos apmokestinamųjų pajamų dydžiui. Sprendžiant dėl ginčijamo Inspekcijos sprendimo teisėtumo ir pagrįstumo, Komisija vertins tiek pirminio, tiek pakartotinio patikrinimo metu surinktus įrodymus ir nustatytas aplinkybes.

Ginčo mokestiniu laikotarpiu galiojusi PMĮ 17 straipsnio 1 dalis (2012-06-29 įstatymo Nr. XI-2165 redakcija) nustatė, 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 <...>“. Šioje įstatymo nuostatoje minimos išimties iš bendros taisyklės nagrinėjamu atveju ginčo teisiniais santykiais nėra taikomos (nėra aktualios). LVAT 2015-06-16 nutartyje adm. byloje Nr. eA-1409-602/2015 akcentavo, 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) komercine ar gamybine 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 (18 punktas). LVAT taip pat pažymėjo, kad PMĮ 17 straipsnio 1 dalies taikymo aspektu vieneto turto įsigijimo sąnaudos, nesant kitų mokesčių įstatymų nuostatų, gali būti pripažintos leidžiamais atskaitymais tik tokiu atveju, jei šis turtas naudojamas vieneto komercinėje ar gamybinėje veikloje, kuria siekiama gauti pajamų ar kitą ekonominę naudą. Toks vertinimas kildintinas iš minėtoje PMĮ nuostatoje nustatytos privalomos sąnaudų pripažinimo leidžiamais atskaitymais sąlygos – komercine ar gamybine veikla, kurią vykdant patiriamos atitinkamos sąnaudos, siekiama gauti ir (arba) uždirbti pajamų ar kokios kitos ekonominės naudos. Pastarosios sąlygos, taip pat sąnaudų įprastumo ir būtinumo reikalavimų tenkinimas, būtinas atitinkamas sąnaudas pripažįstant leidžiamais atskaitymais, iš esmės reikalauja šių sąnaudų ryšio su vieneto komercine ar gamybine veikla (jos dalimi), kuria siekiama pajamų ar kitokios ekonominės naudos (25 punktas). LVAT manymu, norint konstatuoti šių sąlygų buvimą turint tikslą atitinkamas

(konkrečias) sąnaudas priskirti leidžiamiesiems atskaitymams, būtina vertinti šių sąnaudų atsiradimą nulėmusius vieneto (mokesčio mokėtojo) veiksmus (veiklą) (21 punktą).

PMĮ riboja tam tikrų įmonės patirtų sąnaudų, nors jos ir skirtos apmokestinamosioms pajamoms uždirbti, pripažinimą leidžiamais atskaitymais. Tokios sąnaudos vadinamos ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais. Ilgalaikio turto nusidėvėjimo sąnaudos yra priskiriamos minėtiems ribojamų dydžių leidžiamiesiems atskaitymams (PMĮ 17 straipsnio 2 dalies 1 punktas). PMĮ 18, 19 straipsniuose yra aptartas tokių sąnaudų pripažinimo kriterijus. Pavyzdžiui, PMĮ 19 straipsnio 3 dalyje numatyta, kad nenaudojamo, esančio atsargose ar užkonservuoto ilgalaikio turto, ilgalaikio turto perkainojimo rezultatų nusidėvėjimas arba amortizacija neskaičiuojami. Nenaudojamu laikomas toks ilgalaikis turtas, kuris įmonėje nepradėtas naudoti. Ilgalaikio turto naudojimo pradžia turi būti įforminta įmonės vadovo (savininko) arba jo įgalioto asmens patvirtintu turto perdavimo naudoti (įvedimo į eksploataciją) aktu. Taip pat turtas gali būti nenaudojamas, nes yra užkonservuotas arba jis nenaudojamas dėl ilgalaikio turto remonto. Tokiais atvejais ilgalaikio turto nusidėvėjimas neskaičiuojamas.

Dėl nebaigto statyti pastato–parduotuvės adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius (pastatas–parduotuvė, Turtas)

Pareiškėja nurodė, kad Turtas (nebaigtas statyti pastatas–parduotuvė) jos ekonominėje veikloje naudojamas pagal 2007-08-14 tarp VIDURSODIS, UAB ir MAXIMA LT, UAB (Nuomininkas) pasirašytą Negyvenamųjų patalpų nuomos sutartį Nr. PD-20070814-57/1 dėl patalpų, esančių Kalvarijų g. 98 / Žalgirio g. 105, Vilniuje nuomos. Byloje nustatyta, kad VIDURSODIS, UAB pagal 2009-05-20 Reorganizavimo sąlygas prijungta prie VYA, UAB, o pastaroji pagal 2009-11-11 Reorganizavimo sąlygas prijungta prie Pareiškėjos.

Mokesčių administratorius nustatė, kad pagal 2014-11-03 Nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 2014/11/03 Pareiškėja iš S. I. už 935 000 Lt (270 795 Eur) įsigijo ginčo pastatą–parduotuvę (nebaigtą statyti pastatą–parduotuvę, esantį Kalvarijų g. 96, Vilnius, unikalus daikto Nr. 4400-2373-2676). NT registro duomenų bazės išrašo duomenimis Pareiškėjos įsigyto nebaigto statyti pastato–parduotuvės vidutinė rinkos vertė 1 092 Eur (baigtumas 5 proc., bendras plotas – 0,00 kv. m). Pareiškėjos pateiktoje UAB "C1" vertinimo ataskaitoje pastato–parduotuvės vertė 2014-10-28 yra 950 000 Lt (275 139 Eur), vertinimas atliktas nuosavybės perleidimo tikslais bei nurodyta, kad vertinamas pastatas yra nuomos teisėmis valdomame žemės sklype, kuriam parengtas bei patvirtintas detalus planas, pagal kurį žemės sklype galima pastatyti komercinės paskirties pastatą. Turto vertinimo ataskaitoje pažymėta, kad vertinimas pagrįstas skaičiavimais, paremtais rinkos požiūriu į vertinamą turtą kaip į pajamas nešantį turtą ir labiau atspindintį ne potencialaus turto vertintojo, o investuotojo poziciją, t. y. asmens, kuris vertinamą turtą įsigytų su tikslu jį išvystyti ir gauti pajamas realizavus naujai pastatytą pastatą.

Pareiškėja šiam turtui nuo kito mėnesio pirmosios dienos po jo įsigijimo, t. y. nuo 2014-12-01 skaičiavo nusidėvėjimą ir apskaičiuotą 2014–2016 m. laikotarpiu nusidėvėjimo sumą 78 254,26 Lt (22 664 Eur) priskyrė ribotų dydžių leidžiamiesiems atskaitymams.

Byloje nustatyta ir dėl to nėra ginčo, kad statybos minėtu adresu nevyko, pagal NT registre registruotą paskirtį (prekybos) turtas nebuvo naudojamas ir negalėjo būti naudojamas, nes šioje vietoje virš pastato–parduotuvės yra betoninėmis trinkelėmis grįsta danga. Pareiškėjos teigimu, ši betoninėmis trinkelėmis grįsta danga naudojama kaip automobilių stovėjimo aikštelė jos (Pareiškėjos) veikloje, t. y. nuomojama MAXIMA LT, E. C. teiginiais ir aplinkybėmis dėl aikštelės nuomos pagrįsti Pareiškėja pateikė 2007-08-14 Patalpų nuomos sutartį dėl patalpų, esančių Kalvarijų g. 98 / Žalgirio g. 105, Vilniuje, nuomos, nurodė, kad pastato–parduotuvės teritorijos panaudojimą kaip automobilių stovėjimo aikštelę patvirtina istoriniai palydoviniai vaizdai ir tuo įsitinkinti galima interneto naršyklėje įsijungus *D. I.* palydovinį vaizdą bei pasirinkus atitinkamą laikotarpį. Taip pat Pareiškėja pirminio patikrinimo metu pateikė nuomininko MAXIMA LT, UAB rašytinius paaiškinimus, kurie, kaip teigia Pareiškėja, patvirtina, kad nuomininkas pastatą–parduotuvę perėmė ir nuomojosi iš Pareiškėjos, už tai mokėdamas nuomos mokesť. Pakartotinio patikrinimo metu Pareiškėja papildomai pateikė kapitalinio remonto projekto brėžinį „Suvestinis inžinerinių tinklų planas, demontavimo planas“, brėžinio numeris

PRC-14-311-TP-SP-02, patvirtintą NŽT suderinimo žyma, 2014 metų „Prekybos paskirties pastato „MAXIMA XX“, Žalgirio g. 105, Vilnius, ypatingas statinys, kapitalinio remonto projektas“ (toliau – Remonto projektas) dalį, iš kurios, Pareiškėjos teigimu, matyti, jog po remonto automobilių stovėjimo aikštelėje numatoma 80 automobilių parkavimo vietų. Inspekcija Pareiškėjos pakartotinio patikrinimo metu atliko MAXIMA LT, UAB operatyvų patikrinimą (2021-07-16 operatyvaus patikrinimo pažyma Nr. (21.222 Mr) FR1042-2117), surinko informaciją iš fizinių asmenų (P. L., S. I.), kurie NT registro duomenimis laikotarpiu nuo 2000-10-12 iki 2014-12-30 valstybinės žemės sklypo nuomos pagrindu disponavo valstybiniu žemės sklypu adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius, bei informaciją iš asmens (S. I.), kuriam laikotarpiu nuo 2012-12-19 iki 2014-11-10 nuosavybes teise priklausė ginčo nebaigtas statyti pastatas–parduotuvė.

2007-08-14 Patalpų nuomos sutarties 8 straipsnio 3 punkte nurodyta, kad „Nuomotojas / Pareiškėja suteikia Nuomininkui / MAXIMA LT, UAB, teisę sutarties galiojimo laikotarpiu naudoti ir valdyti Žemės sklype esančią teritoriją, bet kokią esamą / būsimą įrangą, susisiekimo techninę infrastruktūrą, taip pat kitą infrastruktūrą, esančias minėtoje teritorijoje <...>. Nuomotojas (Pareiškėja) šiuo pareiškia ir garantuoja, kad išplėtus šioje dalyje nurodytos teritorijos plotą Žemės sklypo teritorijoje arba kitoje teritorijoje, kuri yra prie Pastato ir kuri naudojama su pastatu ar Nuomininko veikla susijusioms reikmėms, Nuomotojas suteikia teisę Nuomininkui naudotis jomis šioje dalyje nustatytais sąlygomis. Mokestis už naudojimąsi žemės sklypu, šioje dalyje nustatyta teritorija ir visomis kitomis teritorijomis, esančiomis prie Pastato ir Patalpų naudotinomis Nuomininko reikmėms yra įskaičiuotos į nuomos mokesčių.“

Mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėjai nuosavybes teise priklausantis ginčo pastatas–parduotuvė, esantis Kalvarijų g. 96, Vilnius, stovi ant valstybinės žemės (unikalus daikto Nr. 0101-0022-0301, toliau – Žemės sklypas „96“). Žemės sklypas „96“ ribojasi su kitu valstybiniu sklypu, esančiu Kalvarijų g. 98, Vilnius (unikalus daikto Nr. 0101-0022-0129, toliau – Žemės sklypas „98“). Pareiškėja iš valstybės nuomojasi dalį Žemės sklypo „98“, kuriame stovi Pareiškėjai nuosavybės teise priklausantis pastatas–parduotuvė „Maxima“ (unikalus daikto Nr. 1099-6034-3028, minėtam pastatui suteiktas adresas: Žalgirio g. 105, Vilnius, toliau – Maxima „98“) ir pastatas, kuriame yra vaistinės patalpos (unikalus daikto Nr. 1099-6034-3017:0011, adresas: Kalvarijų g. 98, Vilnius, toliau – Vaistinė „98“). Taigi byloje nustatyta, kad Pareiškėja iš valstybės nuomoja du Žemės sklypus „96“ ir „98“. Ant Žemės sklypo „96“ turi stovėti ginčo pastatas–parduotuvė, nors realiai yra betono trinkelėmis dengta danga (automobilių stovėjimo aikštelė), o ant Žemės sklypo „98“ stovi Maxima „98“ ir Vaistinė „98“.

Pareiškėja 2007-08-14 Patalpų nuomos sutarties 5 straipsnio 1 dalyje (*kuri 2011-09-08 Susitarimu Nr. 3 išdėstyta nauja redakcija, galiojusia nuo 2011-09-08*) laikotarpiu nuo 2011-10-01 iki 2016-09-30 išpareigojo nuomininkui MAXIMA LT, UAB išnuomotį Maximą „98“, Vaistinę „98“ ir Žemės sklypą „98“. Nuomininkas MAXIMA, UAB išpareigojo Pareiškėjai sumokėti nuomos mokesčių, kurio dydis sudarė 11 Eur už kiekvieną nuomojamo ploto kvadratinį metrą už visus šiuos daiktus, pridėdant taikytino dydžio PVM. Įvertinus 2007-08-14 Patalpų nuomos sutartį ir jos naują redakciją, darytina išvada, kad Inspekcija teisingai nurodė, jog 2007-08-14 Patalpų nuomos sutarties objektu nebuvo Žemės sklypas „96“ bei ginčo pastatas–parduotuvė (betoninėmis trinkelėmis grįsta danga), nes apie tai sutartyje nėra aptarta. Komisija pažymi, kad nuomos sutartyje turi būti nurodytas daiktas ar jo požymiai, leidžiantys nustatyti daiktą, kurį nuomotojas privalo perduoti nuomininkui. Jeigu tokie požymiai sutartyje nenurodyti ir nuomos sutarties dalyko negalima nustatyti remiantis kitais požymiais, tai nuomos sutartis laikoma nesudaryta (CK 6.477 straipsnio 3 dalis). Mokesčių administratorius buvo davęs 2019-10-14 Mokesčių administratoriaus nurodymą Nr. (21.222) FR0706-1202 Pareiškėjai pateikti dokumentus, kuriuose apskaitomas šis turtas (pastatas–parduotuvė) ir kurių pagrindu nusidėvėjimas pripažintas leidžiamais atskaitymais. Tačiau Pareiškėja nepateikė (neturėjo) automobilių stovėjimo aikštelės formavimo, pertvarkymo dokumentų, priėmimo–perdavimo akto, minėtos sutarties priedo dėl automobilių stovėjimo aikštelės perdavimo naudotis MAXIMA LT, UAB, automobilių aikštelės įvedimo į eksploataciją akto, inventorinės kortelės bei apskaitos

registro, kuriame apskaitomas šis ginčo ilgalaikis turtas ir kitų dokumentų, kurių pagrindu Pareiškėja šio turto nusidėvėjimą pripažino leidžiamais atskaitymais. Pareiškėja 2019-10-24 raštu Nr. 2019/10/24-03 mokesčių administratoriui paaiškino, kad dokumentai dėl automobilių stovėjimo aikštelės NT registre nebuvo atnaujinti, faktinis automobilių stovėjimo aikštelės formavimas NT registre nebuvo fiksuotas. Pasak Pareiškėjos, pastato–parduotuvės perdavimo–priėmimo aktas ir sutarties priedas nebuvo perduotas, nes pastatas–parduotuvė pateko į 2007-08-14 Patalpų nuomos sutarties objektą. Komisijos vertinimu, aukščiau nurodytos aplinkybės dėl minėtos sutarties turinio bei apskaitos dokumentų dėl pastato–parduotuvės panaudojimo Pareiškėjos veikloje nepateikimas iš esmės paneigia Pareiškėjos teiginius, jog turtas buvo įsigytas siekiant praplėsti automobilių stovėjimo aikštelės teritoriją nuomininko klientams.

Mokesčių administratorius, be kita ko, taip pat nustatė, kad pagal Pareiškėjos išrašytas PVM sąskaitas faktūras išnuomotų objektų Žemės sklypo „98“, Maximos „98“ ir Vaistinės „98“ bendras plotas sudaro 3 808,11 kv. m ir nekito Pareiškėjai išnuomojus automobilių stovėjimo aikštelę nuo jos įsigijimo dienos (2014-11-03), taip pat nekito ir mėnesinės nuomos pajamos – 146 051,95 Lt (42 299,57 Eur), išskyrus dėl 2007-08-14 Patalpų nuomos sutartyje nustatyto nuomos mokesčio indeksavimo. Taigi Pareiškėjai nepateikus dokumentų, įrodančių pajamų ar ekonominės naudos gavimą iš ginčo pastato–parduotuvės (automobilių stovėjimo aikštelės) naudojimo veikloje, o 2007-08-14 Patalpų nuomos sutartyje aiškiai neaptarus mokesčio už naudojimąsi visomis kitomis teritorijomis, esančiomis prie Maximos „98“ ir Vaistinės „98“, naudotinomis Nuomininko reikmėms, Komisija neturi pagrindo nesutikti su mokesčių administratoriaus išvada, jog Žemės sklypo „96“ ir pastato–parduotuvės nuomos kaina nebuvo įtraukta į 2007-08-14 Patalpų nuomos sutartį. Be to, ši sutartis negali pagrįsti, kad dėl ginčo pastato–parduotuvės, esančio Kalvarijų g. 96, ir Pareiškėjos įsigyto 2014-11-10, galėjo būti nustatytos išankstinės sąlygos dėl nuomos kainos, t. y. sudarant 2007-08-14 Patalpų nuomos sutartį ginčo pastatas–parduotuvė Pareiškėjai nepriklausė.

Dėl ginčo atveju taikytino turinio viršenybės prieš formą principo mokesčio mokėtojo naudai (MAĮ 69 straipsnio 2 dalis) nurodytina, kad Inspekcijos pakartotinio patikrinimo metu surinkti įrodymai bei nustatytos aplinkybės, įvertinus ir Pareiškėjos papildomai pateiktus įrodymus, nesudaro pagrindo minėto principo taikymui.

Dėl Pareiškėjos su pastabomis dėl pirminio patikrinimo akto pateikto MAXIMA LT, UAB 2020-11-20 paaiškinimo Nr. SR-20-86 ir palydovinio vaizdo nuotraukų nurodytina, kad paaiškiniame ginčo Turtas neminimas, 2007-08-14 Patalpų nuomos sutarties priede Nr. 1 (2 dalis) „Teritorija prie žemės sklypo“ – brėžinyje – pažymėta žemės sklypo adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius, vieta, tačiau nėra duomenų, pagrindžiančių, kad sklypas nuo 2007-08-14 buvo išnuomotas MAXIMA LT, UAB, kuomet sklypą 2000-10-12–2014-12-30 laikotarpiu nuomos sutarties pagrindu valdė fiziniai asmenys, laikotarpiu nuo 2012-12-19 iki 2014-12-30 nuosavybės teisės pagrindais valdė fizinis asmuo. Palydovinio vaizdo nuotraukose (2011-06-05, 2012-07-25 vaizdai) matyti automobiliai, tačiau šie vaizdai nepatvirtina, kad aikštelė buvo perduota naudoti MAXIMA LT, UAB pagal 2007-08-14 Patalpų nuomos sutartį.

Operatyvaus patikrinimo metu MAXIMA LT, UAB 2021-06-08 raštu Nr. SR-21-1197 pateiktoje informacijoje ir dokumentuose ginčo Turtas adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius, nenurodytas. Remonto projekto dalyje „Bendrieji statinio rodikliai“ (šį įrodymą kartu su skundu pateikė ir Pareiškėja) nurodytas vienintelis žemės sklypas adresu: Kalvarijų g. 98, Vilnius (kadastrinis Nr. 0101/0022:129), kuriame stovi numatytas rekonstruoti prekybos paskirties pastatas „MAXINA XX“, tačiau žemės sklypas, kuriame yra ginčo pastatas–parduotuvė (unikalus daikto Nr. 4400-2373-2676, adresas: Kalvarijų g. 96, Vilnius), turintis unikalų numerį, kas jį atriboja nuo kitų panašių, šalia esančių objektų, nenurodytas. Taip pat MAXIMA LT, UAB nepateikė dokumentų, patvirtinančių, kad nuo 2007-08-14 naudojosi žemės sklypu adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius, ir nuo 2012-10-17 jame pradėtu statyti Turtu. MAXIMA LT, UAB pateikė NŽT 2014-04-02 Sutikimą, kuriame pateikta informacija, jog inžineriniai tinklai bus tiesiami žemės sklype adresu: Kalvarijų g. 98, Vilnius, t. y. informacija apie inžinerinių tinklų tiesimą į žemės sklypą adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius, nenurodyta. Kaip minėta, Pareiškėja

pateikė Remonto projekto dalį, iš kurios, Pareiškėjos teigimu, matyti, jog po remonto automobilių stovėjimo aikštelėje numatoma 80 automobilių parkavimo vietų, o plane 35–40 ir 42–60 numeriais pažymėtos parkavimo vietos yra įrengtos sklype adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius. Tačiau Komisija pažymi, kad nurodytas vietas (35–40 ir 42–60) su adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius, plane, nenurodydama pagrindo, pažymėjo pati Pareiškėja.

Pakartotinio patikrinimo metu Pareiškėjai buvo duotas 2021-07-26 nurodymas pateikti įrodymus, koku pagrindu ji galėjo ginčo pastatą–parduotuvę (automobilių aikštelę) naudoti savo veikloje, t. y. išnuomoti MAXIMA LT, UAB, kai turtas jai nepriklausė, t. y. kai ginčo Turtu nuo 2012-12-19 iki 2014-12-30 nuomininkų teisėmis disponavo fiziniai asmenys, nuo 2012-12-19 iki 2014-11-10 nuosavybės teise disponavo fizinis asmuo. Pareiškėja 2021-08-10 raštu Nr. 2021/08/10-01 paaiškino, kad Turtas adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius, buvo naudojamas remiantis žodiniu panaudos susitarimu su fiziniu asmeniu, kuris nuo 2012-12-19 iki 2014-12-30 buvo Turto savininkas. Mokesčių administratorius raštu kreipėsi į fizinius asmenis. P. L. 2021-09-15 raštu mokesčių administratoriui atsakė, kad nebeprisimena ir negali patvirtinti ar buvo suteikęs kokius nors sutikimus ir / ar pasirašęs kokius nors dokumentus dėl minėto valstybinės žemės nuomos teisėmis valdomo žemės sklypo naudojimo. S. I. 2021-09-17 raštu atsakė, kad nebeprisimena, kam ir kokius sutikimus buvo davęs ar kokius sandorius buvo sudaręs dėl minėto valstybinės žemės nuomos teisėmis valdomo žemės sklypo ir Turto naudojimo. Taip pat nurodė, kad rado vieną 2012 m. gegužės mėn. sutikimą UAB „M.M.M. projektai“, kurį siunčia. Tačiau, kaip teisingai nurodė Inspekcija, S. I. pateiktame sutikime nėra duomenų apie jo sutikimą laikotarpiu nuo 2000-10-12 iki 2014-12-30 naudotis žemės sklypu adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius, kitiems asmenims (fiziniams ir / ar juridiniams) ir laikotarpiu nuo 2012-12-19 iki 2014-11-10 naudotis jam nuosavybės teise priklausančiu Turtu adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius, atlikti jo remonto / statybos / rekonstrukcijos darbus. Komisija sutinka su Pareiškėjos nuomone, jog praėjus tam tikram laikotarpiui, fiziniai asmenys gali neprisiimti visų su jų gyvenimu ir / ar veikla susijusių aplinkybių. Tačiau nagrinėjamu atveju svarbu tai, jog nei Pareiškėja, nei minėti fiziniai asmenys, nei MAXIMA LT, UAB, nepateikė nė vieno dokumentinio įrodymo, iš kurių būtų galimybė nustatyti, koku pagrindu Pareiškėja galėjo ginčo pastatą–parduotuvę (automobilių aikštelę) naudoti savo veikloje, t. y. išnuomoti MAXIMA LT, UAB, kai turtas Pareiškėjai nepriklausė, t. y. kai Turtu nuomininkų teisėmis ar nuosavybės teise disponavo minėti fiziniai asmenys.

Įvertinus visas aukščiau nustatytas aplinkybes, konstatuotina, kad Pareiškėjos pateikti dokumentai nepagrindžia Turto naudojimo Pareiškėjos veikloje fakto ir dėl to šio Turto amortizacinių atskaitymų suma 78 254,26 Lt (22 664 Eur) pagrįstai nepripažinta ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais. Nenustačius (nei Pareiškėja, nei MAXIMA LT, UAB tokių įrodymų nepateikė), koku pagrindu MAXIMA LT, UAB nuo 2007-08-14 buvo nuomotas žemės sklypas adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius, kuriame vėliau įrengta automobilių stovėjimo aikštelė, MAĮ 69 straipsnio 2 dalies nuostatos netaikytos pagrįstai. Nagrinėjamu atveju Pareiškėjos teiginiai, kad ginčo Turtas buvo įsigytas siekiant praplėsti automobilių stovėjimo aikštelės teritoriją Nuomininko klientams ir išnuomotas pagal 2007-08-14 Patalpų nuomos sutartį, o nuomos kaina už naudojimąsi Turtu yra įtraukta į minėtą nuomos sutartį, yra nepagrįsti. Atkreiptinas dėmesys, jog valstybinės žemės nuomos teisėmis valdomame žemės sklype adresu: Kalvarijų g. 96, Vilnius, kurį nuo 2000-10-12 iš valstybės nuomojosi fiziniai asmenys, statyti pastatą–parduotuvę (Turta) leidimas išduotas 2012-08-14 arba praėjus penkeriems (5) metams po pasirašytos 2007-08-14 Patalpų nuomos sutarties, kurioje pastatas–parduotuvė (Turtas) nebuvo nurodytas kaip sutarties objektas.

Dėl susisiekimo komunikacijų (kelio, mašinų stovėjimo aikštelės) adresu: Savanorių pr. 5, Vilnius (Susisiekimo komunikacijos), nusidėvėjimo sąnaudų

Nustatyta, kad Pareiškėja nuosavybės teise dėl 2009-12-17 įvykusio reorganizavimo įgijo Susisiekimo komunikacijas (kelia, mašinų stovėjimo aikštelę adresu: Savanorių pr. 5, Vilnius, registro Nr. 1/38214, unikalus daikto Nr. 1094-0334-0161). Pareiškėjos apskaitoje Susisiekimo komunikacijos apskaitytos 3 152 802,84 Eur verte, kurią, kaip nurodo Pareiškėja, sudaro:

- 2 896 200,19 Eur Susisiekimo komunikacijų faktinė įsigijimo kaina, kuri nustatyta 2017-10-19 NT pirkimo pardavimo sutartyje Nr. EP-1521 bei įforminta PVM sąskaita faktūra 2007-10-19 Nr. MMM07-148, ir

- 256 602,65 Eur kapitalizuotos išlaidos, susijusios su administracinio pastato statybomis.

Pareiškėja nuo visos Susisiekimo komunikacijų 3 152 802,84 Eur vertės apskaičiavo nusidėvėjimą ir nusidėvėjimo sąnaudas priskyrė atitinkamų laikotarpių leidžiamiems atskaitymams. Tačiau tiek Inspekcijai, tiek ir Komisijai Pareiškėja nurodė, kad neginčija ir pripažįsta, jog nuo administracinio pastato projektavimo darbų ir paslaugų vertės 885 997,65 Lt (256 602,65 Eur) nepagrįstai skaičiavo nusidėvėjimą ir nepagrįstai šio turto nusidėvėjimo sąnaudas priskyrė leidžiamiems atskaitymams.

Pirminio patikrinimo metu Inspekcija padarė išvadą, kad Pareiškėja, įsigydama Susisiekimo komunikacijas, iš esmės, įsigijo atskirus turto objektus, t. y. (1) teisę naudotis žeme ir (2) kelią, mašinų stovėjimo aikštelę. Remdamasis MAĮ 70 straipsnio nuostatomis, mokesčių administratorius nustatė, jog Pareiškėjos teisės naudotis žeme vertė yra 2 838 276,18 Eur, o kelio ir mašinų stovėjimo aikštelės vertė – 57 924 Eur. Įvertinęs aplinkybę, jog teisės naudotis žeme Pareiškėja kol kas nenaudoja ekonominėje veikloje ir pajamų iš šios teisės neuždirba, mokesčių administratorius nuo Susisiekimo komunikacijų vertės, atitinkančios teisės naudotis žeme vertę (2 838 276,18 Eur), apskaičiuotų nusidėvėjimo sąnaudų nepripažino leidžiamais atskaitymais. Tačiau pripažino, kad Pareiškėja nuo Susisiekimo komunikacijų vertės dalies, atitinkančios kelio, aikštelės vertę (57 924 Eur), apskaičiuotas nusidėvėjimo sąnaudas pagrįstai priskyrė leidžiamiems atskaitymams (pagal 2011-10-25 Daiktų nuomos sutartį Pareiškėja minėtus objektus nuo 2012-01-30 iki 2017-01-30 išnuomojo UAB "A1" ir tikrinamuoju laikotarpiu nuo 2012-01-12 iki 2016-12-31 gavo iš viso 68 425,06 Eur nuomos pajamas). Kaip minėta, Komisija 2021-03-12 sprendime Nr. S-34 (7-8/2021) pritarė mokesčių administratoriaus atliktam Susisiekimo komunikacijų vertės perskaičiavimui, šio turto vertę išskaidant į teisės į žemę vertę bei kelio ir automobilių aikštelės vertę. Tačiau pavesdama Inspekcijai atlikti Pareiškėjos pakartotinį patikrinimą, nurodė, jog turi būti sprendžiamas ir teisės į žemę amortizacijos sąnaudų, proporcingai tenkančių nuomojamai teritorijai, pripažinimo leidžiamais atskaitymais klausimas ir tik tada nustatoma veikloje naudojamo ginčo turto (Susisiekimo komunikacijų) amortizacijos sąnaudų suma.

Iš bylos medžiagos matyti, jog Inspekcija atsižvelgė į Komisijos minėtame sprendime išdėstytą poziciją ir pakartotinio patikrinimo metu tikrintino laikotarpio (2012–2016 m.) Pareiškėjos sąnaudomis pripažino ne tik amortizacinius atskaitymus nuo kelio, mašinų stovėjimo aikštelės vertės 200 000 Lt (57 924 Eur), bet ir nuo teisės į žemę, proporcingai tenkančios Bendrovės kitam ūkio subjektui nuomojamai teritorijai, vertės 4 254 573 Lt (1 232 209,51 Eur). Tokiu būdu atlikęs perskaičiavimus, mokesčių administratorius Bendrovės 2012–2016 m. leidžiamais atskaitymais pripažino 4 377 489,67 Lt (1 267 808,64 Eur) Susisiekimo komunikacijų nusidėvėjimo (amortizacijos) sąnaudas. Tačiau nuo įsigytų teisių į žemę, proporcingai tenkančių nenuomojamai teritorijai, vertės 5 545 427 Lt (1 606 066,67 Eur) ir kapitalizuotų išlaidų, susijusių su administracinio pastato statybomis, vertės 885 997,65 Lt (256 602,65 Eur) apskaičiuotų nusidėvėjimo sąnaudų 2 426 259,21 Lt (6 803 748,88 Lt – 4 377 489,67 Lt), t. y. 702 693,24 Eur (1 970 501,88 Eur – 1 267 808,64 Eur) nepriskyrė Pareiškėjos leidžiamiems atskaitymams, konstatavęs, jog tokios sąnaudos kol kas nėra susijusios su Pareiškėjos pajamų uždirbimu ar ekonominės naudos gavimu (detaliau Komisijos sprendimo p. 4). Komisija sutinka su mokesčių administratoriaus dėl amortizacinių atskaitymų atliktu Pareiškėjos sąnaudų perskaičiavimu, todėl plačiau dėl to nepasisako, juolab, kad Pareiškėja atlikto perskaičiavimo neginčija. Pareiškėja iš esmės nesutinka su Inspekcijos pozicija bendrą Susisiekimo komunikacijų įsigijimo vertę (nevertinant Administracinio pastato projektavimo darbų ir paslaugų vertės) išskaidyti į dvi savarankiškas vertes, tenkančias: teisei naudotis žeme bei keliui ir mašinų stovėjimo aikštei.

Taigi šioje dalyje sprendžiamas, ar mokesčių administratorius pagrįstai Pareiškėjos įsigytų Susisiekimo komunikacijų vertę išskaidė į atskirų turto objektų vertes, t. y. (1) teisės naudotis žeme

vertę ir (2) kelio, mašinų stovėjimo aikštelės vertę. Komisija nurodytai mokesčių administratoriaus pozicijai jau pritarė 2021-03-12 sprendime Nr. S-34 (7-8/2021). Naujų aplinkybių, sudarančių pagrindą kitaip vertinti nustatytas aplinkybes dėl Pareiškėjos įsigytų Susisiekimo komunikacijų tikslo ar mokesčių administratoriaus atlikto Susisiekimo komunikacijų vertės išskaidymo pakartotinio patikrinimo metu nenustatyta. Komisija pritarė savo pirminio sprendimo nuostatomis, iš esmės jas pakartojusi, detaliau pasisakydama dėl Pareiškėjos skunde ir Pareiškėjos atstovų Komisijos posėdyje išdėstytų argumentų.

Mokesčių administratorius įvertinęs surinktus įrodymus dėl Pareiškėjos Susisiekimo komunikacijų įsigijimo tikslo bei atsižvelgdamas, jog VĮ Registrų centro duomenimis, Susisiekimo komunikacijų vidutinė rinkos vertė buvo 278 000 Lt (80 514 Eur), Pareiškėjos pateiktoje Nekilnojamojo turto įvertinimo ataskaitoje Nr. VA/2007/10/24-119 vertinimo dieną (apžiūros data 2007-10-22) vertinamo turto vertė (su PVM) yra 11 mln. Lt (3 185 820,20 Eur), iš jos sąlyginai atskyrus: 1) 10 780 000 Lt (3 122 103,80 Eur) vertės 0,3925 ha ploto kitos paskirties (komercinės paskirties ir smulkaus verslo objektams statyti ir eksploatuoti) žemės sklypą (unikalus daikto Nr. 0101-0055-0085) ir 2) 220 000 Lt (63 716,40 Eur) vertės susisiekimo komunikacijas – kelią, mašinų stovėjimo aikštelę (unikalus daikto Nr. 1094-0334-0161), patikrinimo metu padarė išvadą, kad nors 2007-10-19 Nekilnojamojo turto pirkimo-pardavimo sutartyje įsigijamas turtas į atskirus turto objektus nebuvo išskaidytas, tačiau iš esmės Pareiškėja įsigijo atskirus turto objektus, t. y. (1) teisę naudotis žeme ir (2) kelią, mašinų stovėjimo aikštelę.

Komisija pritaria mokesčių administratoriaus išvadai, kad turto vertei įtaką turi ne komunikacijų (kelias, mašinų stovėjimo aikštelė) vertė (kuri vėliau buvo sunaikinta), o žemės sklypas, ant kurio stovi minėtos komunikacijos. Nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitoje Nr. VA/2007/10/24-119 taip pat nurodyta, kad valstybinės žemės sklypui parengtas ir 2002-03-27 patvirtintas detalusis planas yra vienas pagrindinių veiksnių, apsprendžiančių vertinamo turto maksimalaus ir geriausio panaudojimo parinkimą ir įtakojančių vertinamo turto vertę. Parduodant tokį žemės sklypą rinkoje, pirkėjus labiausiai domintų jo investicinė vertė. Tokią žemės sklypo vertę labiausiai atspindėtų liekamoji vertė, kuriai apskaičiuoti naudojamas lyginamosios vertės (pardavimo kainos analogų) ir atkuriamosios vertės (kaštų) metodų derinys. Nustatant žemės sklypo vertę šių metodų deriniu, daroma prielaida, kad vertinamas žemės sklypas yra užstatytas pastatų kompleksu. Šių pastatų paskirtis ir techniniai rodikliai pasirenkami atsižvelgiant į detalajame plane pateiktus užstatymo reglamentus ir užsakovo pateiktus projektinius pasiūlymus. Liekamoji vertė apskaičiuojama kaip komercinės paskirties patalpų ir parkavimo vietų vertės, atspindinčios pastato „potencialią“ ekonominę naudą jį pardavus ir pastato statybos kaštų skirtumas. Tokiu būdu apskaičiuota žemės sklypo vertė parodo kainą, kurią investuotojas galėtų mokėti už įsigijamą žemės sklypą. Pagal užsakovo pateiktus duomenis valstybiniame žemės sklype bus statomas administracinis pastatas su komercinėmis patalpomis (plotas 10 009 kv. m), požeminėmis ir antžeminėmis automobilių parkavimo vietomis. Pareiškėjos pateiktoje 2014-05-14 Verslo vertinimo ataskaitoje nurodyta, kad Susisiekimo komunikacijas – kelią, mašinų stovėjimo aikštelę galima laikyti menkaverčiu griautiniu turtu, kadangi žemės sklypo maksimalus ir geriausias panaudojimas gali būti įgyvendintas tik nugriovus šiuos statinius ir jų vietoje pastačius naujus komercinius objektus.

Kaip nurodo mokesčių administratorius, NT registro duomenų bazės išrašo duomenimis, 2008-10-22 yra suteiktas Statybos leidimas Nr. NS/1153/08-1175, leidžiantis žemės sklype statyti 16 635,78 kv. m bendro ploto administracinį pastatą. Pareiškėjai priklausiusios Susisiekimo komunikacijos (kelias, mašinų stovėjimo aikštelė) sunaikintos, vietoj jų statomas administracinis pastatas, kuriam 2019-01-15 suformuota nekilnojamojo daikto kadastro duomenų byla (unikalus daikto Nr. 4400-1754-0848) ir 2019-01-21 įregistruota Pažyma apie statinio statybą be esminių nukrypimų nuo projekto Nr. ACUB-20-190121-00120. 2020-09-02 įregistruotas Statybos užbaigimo aktas Nr. ACCA-00-200902-00280, nuo 2020-08-31 pastatas naudojamas veikloje, nuo 2021-10-05 įkeista nuomos teisė į žemę.

Įvertinus nustatytas aplinkybes, t. y., kad Susisiekimo komunikacijos, kurių vidutinė rinkos vertė 278 000 Lt (80 514 Eur), Bendrovės įsigytos už 11 000 000 Lt (3 185 820,20 Eur)

arba 42 kartus brangiau už vidutinę rinkos vertę, yra žemės sklype, kuriam parengtas ir patvirtintas detalusis planas, daroma išvada, kad Susisiekimo komunikacijų įsigijimo tikslas – pastatyti administracinį pastatą Bendrovės veiklai plėsti. Įsigydama šias Susisiekimo komunikacijas Pareiškėja žinojo, kad būdama šio turto savininke, turi teisę iki 2099 m. naudotis valstybine žeme, kuriai parengtas ir patvirtintas teritorijos detalusis planas, Bendrovė iš anksto numatė vietoj Susisiekimo komunikacijų statyti administracinį pastatą, kuris ateityje generuos pajamas. Tiek pirminio, tiek pakartotinio patikrinimo metu Inspekcija, atsižvelgdama į tai, kad Pareiškėjos įsigytų Susisiekimo komunikacijų vertė įvertinta perspektyviai, žinant Susisiekimo komunikacijų savininko teisę iki 2099-01-24 naudotis valstybine žeme, kuriai parengtas ir patvirtintas teritorijos detalusis planas, iš anksto numatyta vietoj Susisiekimo komunikacijų statyti administracinį pastatą, kuris ateityje generuos pajamas, patikrinimo akte nurodė, kad ši teisė naudotis žeme laikotarpiu nuo 2012-01-01 iki 2015-12-31 13-ojo VAS 5 punkto prasme laikytina nematerialiuoju turtu, nuo 2016-01-01 12-ojo VAS 47 punkto prasme – materialiuoju turtu, kurio įsigijimo kaina 2 838 276,18 Eur.

Pareiškėja su tokia pozicija nesutinka ir akcentuoja, kad mokesčių administratorius neturėjo teisinio pagrindo Susisiekimo komunikacijų įsigijimo sandorį kvalifikuoti kaip dviejų savarankiškų turto objektų įsigijimo sandorį.

Kaip minėta, Komisija pritaria mokesčių administratoriaus atliktam Susisiekimo komunikacijų vertės perskaičiavimui, sąlyginai šio turto vertę išskaidant į teisės į žemę vertę bei kelio ir automobilių aikštelės vertę. Nagrinėjamu atveju sprendžiamas Pareiškėjos patirtų nusidėvėjimo sąnaudų pripažinimo leidžiamais atskaitymais PM apskaičiavimo tikslais. Taigi ir ginčo turto – Susisiekimo komunikacijų vertė į atskiras turto sudedamųjų dalių vertes išskaidyta, siekiant nustatyti, kokio turto amortizacijos sąnaudos priskirtinos / nepriskirtinos leidžiamiems atskaitymams. Pagal PMĮ 7 straipsnio 1 dalies nuostatas pajamos ir sąnaudos pripažįstamos pagal pajamų ir sąnaudų kaupimo bei kitus buhalterinę apskaitą reglamentuojančiuose teisės aktuose nustatytus apskaitos principus, <<...>>, ir šio straipsnio nuostatas. Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo 3 straipsnyje įtvirtinti bendrieji apskaitos tvarkymo reikalavimai, o šio straipsnio 1 dalies 2 punkte nustatyta, jog ūkio subjektai apskaitą tvarko taip, kad užtikrintų finansinių ataskaitų sudarymą pagal verslo apskaitos standartus arba tarptautinius apskaitos standartus. Kadangi nagrinėjamu atveju sprendžiamas amortizacijos sąnaudų priskyrimo / nepriskyrimo leidžiamiems atskaitymams klausimas, Komisijos vertinimu, mokesčių administratorius turėjo teisinį pagrindą PM apskaičiavimo tikslais vadovautis VAS įtvirtintu reguliavimu.

Akcentuotina, kad 2007-10-19 Nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sutartyje įsigyjamas turtas į atskirus turto objektus nebuvo išskaidytas, tačiau iš byloje pateiktų kitų duomenų matyti, kad Pareiškėja 2009-12-17 įvykusio reorganizavimo metu perėmė Susisiekimo komunikacijas, į kurias įeina skirtingų verčių turto objektai. Pareiškėjos pateiktoje Nekilnojamojo turto įvertinimo ataskaitoje Nr. VA/2007/10/24-119 vertinimo metu (2007-10-22) ginčo turto vertė yra 11 mln. Lt (3 185 820,20 Eur), iš jos sąlyginai atskyrus: 1) 10 780 000 Lt (3 122 103,80 Eur) vertės 0,3925 ha ploto kitos paskirties žemės sklypą (unikalus daikto Nr. 0101-0055-0085); 2) 220 000 Lt (63 716,40 Eur) vertės susisiekimo komunikacijas – kelią, mašinų stovėjimo aikštelę (unikalus daikto Nr. 1094-0334-0161). VĮ Registrų centro duomenimis, Susisiekimo komunikacijų vidutinė rinkos vertė buvo 278 000 Lt (80 514 Eur). Pažymėtina, kad Pareiškėja iš esmės neneigia, jog tikroji Susisiekimo komunikacijų vertė yra teisės į žemę vertė, o ne kelio ir mašinų stovėjimo aikštelės vertė. Be to, Pareiškėjos pateiktoje 2014-05-14 Verslo vertinimo ataskaitoje nurodyta, kad Susisiekimo komunikacijas – kelią, mašinų stovėjimo aikštelę galima laikyti menkaverčiu griautinu turtu, kadangi žemės sklypo maksimalus ir geriausias panaudojimas gali būti įgyvendintas tik nugriovus šiuos statinius ir jų vietoje pastatius naujus komercinius objektus (tai ir buvo atlikta).

Komisijos nuomone, sprendžiant klausimą ar įmonės apskaitoje turi būti kartu užregistruojama įsigyta teisė į žemę ir statiniai, esantys tame žemės sklype, sprendžiant pagal nekilnojamojo turto įsigijimo tikslą, kurį jį naudos savo veikloje pajamoms uždirbti. Jau minėta,

Pareiškėja iš esmės neneigia, jog tikroji Susisieikimo komunikacijų vertė yra teisės į žemę vertė, o ne kelio ir mašinų stovėjimo aikštelės vertė, kadangi žemės sklypo maksimalus ir geriausias panaudojimas gali būti įgyvendintas tik nugriovus šiuos statinius ir jų vietoje pastačius naujus komercinius objektus, kuriuos Pareiškėja ir naudos savo veikloje pajamoms uždirbti. Todėl mokesčių administratorius, remdamasis PMĮ 17 straipsnyje įtvirtintais kriterijais dėl konkrečių sąnaudų pripažinimo leidžiamais atskaitymais, atsižvelgdamas į tai, kad 2007-10-19 Nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sutartyje įsigijamas turtas apskaitoje nebuvo išskaidytas į atskirus turto objektus, t. y. nebuvo užregistruota, todėl nebuvo aišku, kiek įkainuotos teisės naudotis žeme ir kiek įkainuotas kelias bei mašinų stovėjimo aikštelė, patikrinimo metu, priešingai nei teigia Pareiškėja, pagrįstai Susisieikimo komunikacijų atskirų dalių – teisės naudotis žeme bei kelio ir mašinų stovėjimo aikštelės įsigijimo kainoms nustatyti taikė MAĮ 70 straipsnio 1 dalies nuostatas ir Taisyklių 6 punkte numatytą ekonominių modelių metodą. Tokia išvada darytina ir atsižvelgiant į MAĮ 10 straipsnio nuostatas, įtvirtinančias turinio viršenybės prieš formą principą, pagal kurį mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai. Pareiškėjos atskirų turto objektų – teisės naudotis žeme ir kelio, mašinų stovėjimo aikštelės – įsigijimo kaina apskaičiuota proporcingai tenkančiai Nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitoje Nr. VA/2007/10/24-119 nurodytai atskirų turto objektų rinkos vertės daliai (detalūs ginčo objektų kainų skaičiavimai pateikti patikrinimo akto p. 13 esančioje 2 lentelėje). Dėl amortizacinių atskaitymų nuo kelio, mašinų stovėjimo aikštelės vertės bei nuo teisės į žemę vertės apskaičiavimo jau pasisakyta aukščiau.

Atsižvelgdama į visas aukščiau nurodytas aplinkybes, Komisija konstatuoja, kad Inspekcija priėmė teisėtą ir pagrįstą sprendimą, todėl jį naikinti Pareiškėjos skunde nurodytais argumentais nėra pagrindo.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2021-12-31 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222 Mr) FR0682-296.

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 apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskųsti 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, sprenddami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkas

Evaldas Raistenskis

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė