



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „L1“ 2013-12-04 SKUNDO**

2014 m. vasario 10 d. Nr. S- 39 (7-246/2013)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininko
komisijos narių

Stepono Vytauto Jurnos
Lauros Milašiūtės
Rasos Stravinskaitės
Editos Veršeliienės
Linos Vosylienės – pranešėja
Jūratei Dalmantaitei
A. M.
A. P.

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių administratoriaus atstovei,
mokesčių mokėtojo atstovei

2014 m. sausio 21 d. posėdyje išnagrinėjusi UAB „L1“ (toliau – Bendrovė) 2013-12-04 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2013-11-04 sprendimo Nr. 69-143, n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamu sprendimu atnaujino skundo nagrinėjimą ir patvirtino Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Vilniaus AVMI) 2013-07-09 sprendimą Nr.(4.65)-256-88, kuriuo patvirtintas 2013-03-25 patikrinimo aktas Nr. (4.65)-08-77-9 ir Bendrovei nurodyta sumokėti į biudžetą 356299 Lt GPM, 222018 Lt GPM delspinigių, 35630 Lt (10 proc.) GPM baudą.

Nurodoma, kad buvo atliktas Bendrovės gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) už laikotarpį nuo 2008-01-01 iki 2008-12-31 apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo mokestinis patikrinimas. Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovės faktiškai vykdoma veikla - statybinių metalo konstrukcijų ir jų dalių gamyba (kodas pagal EVRK 281100). Bendrovei 2013-01-09 Vilniaus apygardos teismo nutartimi iškelta restruktūrizavimo byla (nutartis įsiteisėjusi), Bendrovės restruktūrizavimo administratoriumi paskirtas UAB „I1“ (kodas (duomenys neskelbtini). Nustatyta, kad Bendrovė R. G. suteikinėjo paskolas ir išduodavo pinigus ūkio reikmėms, kaip atskaitingam asmeniui. VĮ „Registrų centro“ duomenimis R. G. nuo 2003-06-16 iki patikrinimo akto surašymo dienos yra vienintelis Bendrovės akcininkas, kuris yra ir Bendrovės darbuotojas, einantis konsultanto pareigas nuo 2003-07-02.

Inspekcija sprendime pažymi, kad 2013-08-30 sprendimu Nr.69-113 sustabdė Bendrovės skundo nagrinėjimą iki bus išnagrinėtas Bendrovės pasiūlymas pasirašyti susitarimą su mokesčių mokėtoju dėl papildomai apskaičiuotų mokesčių ir su jais susijusių sumų, tačiau 2013-09-30 raštu

Nr.(24.12-31-5)-R-7389 informavo Bendrovę, kad nėra pagrindo pasirašyti minėto susitarimo. Sprendime nurodoma, jog atsižvelgiant į tai, Inspekcija atnaujino Bendrovės skundo nagrinėjimą ir jį nagrinėjo iš esmės.

Sprendime nurodoma, jog mokestinis ginčas vyksta dėl to, ar pagrįstai Bendrovė buhalterinėje apskaitoje apskaitė juridinės galios neturintį dokumentą - 2008-06-15 Rusijos įmonės OOO "P1" vardu išrašytą kasos pajamų orderio kvitą Nr. 85, ir ar pagrįstai šio kvito pagrindu Bendrovės buhalterinėje apskaitoje 2008-06-15 buvo sudengta vienintelio akcininko R. G. skola Bendrovei bei ar Bendrovė turėjo tikslą išvengti akcininkui R. G. išmokėtų dividendų apmokestinimo gyventojų pajamų mokesčiu.

Inspekcija konstatuoja, kad surinkta pakankamai įrodymų patvirtinti teiginiui, kad Bendrovė nepateikė juridinę galią turinčių dokumentų, kurių pagrindu mokesčių administratorius galėtų daryti išvadą, kad pinigų mokėjimas pagal Bendrovės pateiktą Rusijos įmonės OOO "P1" vardu išrašytą 2008-06-15 kasos pajamų orderio kvitą Nr. 85 vyko realiai, kad šių pinigų sumokėjimas OOO „P1“ yra susijęs su Bendrovės vykdoma ar planuojama vykdyti veikla.

Inspekcija pritaria, kad šią išvadą patvirtina argumentai ir įrodymai: OOO „P1“ vardu išrašytame 2008-06-15 kasos pajamų orderio kvite nenurodyta, koks konkrečiai asmuo iš Bendrovės pusės įnešė pinigus; aplinkybės dėl pinigų mokėjimo įmonei OOO „P1“ grindžiamos tik prieštariniais ir neišsamiais R. G. paaiškinimais; Bendrovės darbuotoja A. N. , kuri pagal R. G. paaiškinimą buvo projektų vadovė ir atliko visus pinigų įmokėjimus į OOO „P1“ kasą, kasos pajamų orderio kvito išrašymo metu 2008-06-15 buvo mirusi (2008-03-17); skolos raštelis tarp R. G. ir A. N. nustato santykius tik tarp fizinių asmenų; R. G. nenurodė konkrečių asmenų, su kuriais buvo deramasi dėl projekto (pramoninės – komercinės bazės statyba) vystymo Soči mieste Rusijos Federacijoje, nenurodė, net OOO „P1“ direktoriaus V. K. ; pagal Bendrovės apskaitos duomenis nustatyta, kad žemės sklypas Rusijoje neįsigytas, kasos pajamų orderio kvite nurodytoji 3 314 688 Lt (960 000 EUR) suma Bendrovei negražinta; minimas sklypo pirkimo projektas nebuvo vykdomas; Bendrovė pati turėdama skolų bankams ir lizingo bendrovėms, keturis metus (iki mokesčių administratoriaus kontrolės) nesiėmė jokių veiksmų (nepateikė jokių dokumentų) siekiant susigrąžinti 960 000 EUR iš OOO „P1“; pagal iš Rusijos Federacijos mokesčių administratoriaus gautą informaciją, nustatyta, kad kasos pajamų orderio kvitą pasirašė niekada OOO „P1“ nedirbusi ir įgaliojimo veikti šios įmonės vardu niekada neturėjusi I. R. ; be to, I. R. paaiškino, kad parašas ant kasos pajamų orderio ir ant sutarties yra ne jos; OOO „P1“ direktorius V. K. neigia sutarties pasirašymą su Bendrove ir pinigų gavimą iš Bendrovės; OOO „P1“ buhalterinėje apskaitoje taip pat neatspindėtas pinigų gavimas iš Bendrovės; OOO „P1“ nebuvo įsigijusi žemės sklypo Sočyje pramoninės komercinės bazės statybai; tiek Bendrovės pateiktoje Sutartyje Nr.1 , tiek ir Priede prie šios sutarties iš OOO „P1“ pusės neįvardintas asmuo pasirašęs sutartį ar priedą.

Inspekcija sprendime papildomai pasisako dėl Bendrovės skunde nurodytų argumentų ir papildomai pateiktų dokumentų.

Nurodo, kad Bendrovė prie skundo pateikė OOO „P2“ parengtą Generalinį planą (Architektūrinį sprendimą su 3d vizualizacija) „Keturi daugiaaukščiai daugiabučiai gyvenamieji namai T. g. Centrinis raj. Sočio m.“ rusų kalba. Inspekcija pažymi, kad pagal MAĮ 153 str. 3 d. mokesčių mokėtojas privalo pateikti centriniam mokesčių administratoriui visus dokumentus (ne valstybine kalba įformintų dokumentų autentikuotus vertimus į valstybinę kalbą) ir įrodymus, kuriais grindžia savo nesutikimą su mokesčių administratoriaus sprendimu ir savo reikalavimą. Nurodytų dokumentų ir įrodymų nepateikęs mokesčių mokėtojas praranda teisę jais remtis tolesnio ginčo nagrinėjimo ikiteisminėje mokestinį ginčą nagrinėjančioje institucijoje metu, išskyrus atvejus, kai apie negalimumą juos pateikti (nurodant svarbias to priežastis) buvo nurodyta pateiktame mokesčių mokėtojo skunde ar mokesčių administratorius, neturėdamas pagrindo, atsisakė priimti mokesčių mokėtojo pateiktus dokumentus ir įrodymus. Sprendime nurodoma, jog pateiktame Generaliniame plane nėra jokių nuorodų į UAB „L1“ ar į OOO „P1“, šis planas neaptartas nei Sutartyje Nr. 1, nei Priede prie Sutarties Nr.1.

Dėl Bendrovės skundo argumento, kad Bendrovės buhalterinėje apskaitoje 150000 Lt EUR (517920 Lt) suma priskirta „Kitoms gautinoms sumoms“, Inspekcija pažymi, kad įrašas Bendrovės

buhalterinėje apskaitoje pats savaime neturi įrodomosios vertės, nes mokesčių administratorius laikosi pozicijos, kad šis įrašas yra padarytas pagal realybės neatitinkančius pirminius dokumentus.

Sprendime nurodoma, jog Bendrovė skunde paminėto restruktūrizavimo plano nepateikė, todėl kol minėtas planas nėra Vilniaus apygardos teismo patvirtintas ir pateiktas mokesčių administratoriui, tol jis negali turėti jokios įrodomosios galios sprendžiant šį mokestinį ginčą.

Dėl skunde išreikštos abejonės dėl mokesčių administratoriaus pozicijos būsimu vertinimo, kai bus realus pinigų grąžinimas iš OOO „P1“, Inspekcija paaiškina, kad mokesčių administratorius vertina surinktus realius įrodymus ir pagal juos sprendžia kokia yra faktinė situacija. Mokesčių administratorius abejoja, kad egzistuoja reali skola OOO „P1“ Bendrovei per atskaitingą asmenį R. G. . Mokesčių administratorius šiuo atveju neturi pagrindo vertinti menamos, galimos, realiai nevykstančios skolos grąžinimo situacijos.

Inspekcija pritaria, kad Vilniaus AVMI teisingai traktavo A. N. ir R. G. skolos raštelį, t.y., kad šis raštelis patvirtina tik santykius tarp dviejų fizinių asmenų, bet ne santykius su Bendrove. Pažymi, kad šiuo atveju nėra ginčo dėl to, kad Bendrovės atstovai (R. G. , A. N.) dažnai vyko į Rusiją, taip pat yra nustatyta, kad Bendrovė turėjo nuolatinį verslo santykių Rusijoje. Tačiau mokesčių administratorius traktuoja, kad nepakanka įrodymų, kad minėtų asmenų kelionės buvo susijusios su Sutarties Nr.1 vykdymu.

Dėl Bendrovės argumento, kad Priede prie Sutarties Nr.1 yra nurodyta, kad Bendrovė įmokėjo 960000 EUR, Inspekcija nurodo, kad išlieka absoliučiai neaiškios ir nenustatytos aplinkybės nurodančios asmenis, kurie įmokėjo minėtą sumą, laiką, kada buvo įmokėta bei kur buvo įmokėta. Sprendime nurodoma, jog Bendrovė tvirtina, kad laikantis Priedo sąlygų yra pradėta pinigų grąžinimo procedūra, tačiau šiam teiginiui pagrįsti nepateikia jokių įrodymų.

Inspekcijos nuomone, Bendrovė neteisingai traktuoja, kad mokesčių administratorius esminiu įrodymu šiame apmokestinime laiko Rusijos federalinės mokesčių tarnybos atsakymą. Pažymi, kad tai tik vienas iš visų Inspekcijos surinktų įrodymų, mokesčių administratorius vertina įrodymų visetą, t. y. Bendrovės buhalterinės apskaitos duomenis, R. G. paaiškinimus, Bendrovės pateiktus dokumentus (kasos pajamų orderį, Sutartį Nr.1, Priedą ir kt.), šių dokumentų pateikimo mokesčių administratoriui datą ir tai, kaip Bendrovės pateikti dokumentai ir duomenys atitinka gautą informaciją iš Rusijos federacijos.

Inspekcijos nuomone, Bendrovė skunde iškraipo atsakymo iš Rusijos federalinės mokesčių tarnybos turinį. Pažymi, kad iš minėto atsakymo bei prie jo pridėtų apklausų matyti, kad OOO „P1“ direktorius V. K. nurodė, jog OOO „P1“ 2008-01-12 sutarties su UAB „L1“ nebuvo pasirašiusi; I. R. nurodė, kad OOO „P1“ ji niekada nedirbo ir sutarties bei kasos pajamų orderio ji nepasirašė. Inspekcija atkreipia dėmesį, kad užklausias į Rusiją pateiktas 2012-03-12, atsakymo iš Rusijos federalinės mokesčių tarnybos data yra 2012-06-28, V. K. apklausos protokolas yra surašytas 2012-05-16, o Bendrovės pateikto Priedo prie Sutarties Nr. 1 data yra 2012-03-14, akivaizdu, kad V. K. , kaip OOO „P1“ direktoriui turėjo būti žinomas minėtas Priedas, tačiau apklausoje apie tai nėra paminėta.

Akcentuojama, kad R. G. paaiškinimuose mokesčių administratoriui yra nurodęs fizinį asmenį M. L. ir įmonę „A1“, tačiau jokių šiuos asmenis identifikuojančių duomenų nepateikė. Nurodoma, kad mokesčių administratoriui nepateikti ir jokie dokumentai, sudaryti su nurodytais asmenimis, todėl mokestinime ginče šių asmenų paminėjimas įrodomosios reikšmės neturi.

Inspekcijos nuomone, Bendrovė skunde nepagrįstai teigia, kad Inspekcija peržengė savo kompetencijos ribas, vertindama Bendrovės sudarytus sandorius jų galiojimą civilinės teisės prasme. Nors patikrinimo akte ir buvo vadovaujama Civilinio kodekso normomis vertinant Sutartį Nr.1 ir Priedą prie jos, tačiau Inspekcijos sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo nurodyta, kad minėta sutartis ir priedas yra vertinami išimtinai mokestine teisine prasme. Sprendime nurodyta, kad vadovaujama Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) suformuota praktika. Civilinio kodekso normos viešojo administravimo srityje taikytinos tik tais atvejais, kai tai yra įsakmiai nurodyta Civiliniame kodekse ir kai viešojo administravimo santykiai nėra tiesiogiai reglamentuoti viešosios teisės normomis. Jei viešosios teisės santykiai tiesiogiai reglamentuoti atitinkamos viešosios teisės normomis ir kai tokia situacija įsakmiai nenurodyta Civiliniame

kodekse, turi būti taikomos atitinkamos viešosios teisės normos (LVAT plenarinės sesijos 2003 m. gruodžio 15 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A11-648/2003). LVAT 2011-09-15 nutartyje administracinėje byloje Nr. A442-2502/2011 pažymėjo, kad nei mokesčių administratorius, nei byla nagrinėjantys administraciniai teismai nesprenžia dėl sandorių galiojimo ir iš to kylančių civilinių teisinių pasekmių, o vertina susiklosčiusius civilinius teisinius santykius mokestiniais teisiniais aspektais. Taigi kai patikrinimo metu iškyla pagrįstų abejonių, ar juridinę galią turintys dokumentai atspindi tikrąjį įvykdytų ūkinių operacijų turinį, mokesčių administratorius privalo mokesčių bazę nustatyti netiesiogiai pasirinkęs mokesčio bazės nustatymo metodus, o ne taikyti Civiliniame kodekse įtvirtintas sandorių negaliojimo taisykles (Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo išplėstinės teisėjų kolegijos 2004-01-29 nutartis administracinėje byloje Nr. A7-60/2004). Todėl šiuo atveju sutartis ir priedas prie jos vertinti išimtinai mokestine teisine prasme ir konstatuota, kad pagal minėtą sutartį išrašyto ir patikrinimui pateikto kasos pajamų orderio kvito pagrindu sudengta R. G. skola Bendrovei, remiantis patikrinimo akte nustatytais aplinkybėmis bei Rusijos Federacijos mokesčių administratoriaus gauta informacija ir vadovaujantis MAĮ 69 str., patikrinimo akte pagrįstai pripažinta Bendrovės išmokomis iš paskirstytojo pelno (dividendams).

Inspekcija sprendime cituoja MAĮ 10 straipsnio nuostatą, jog mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai, taip pat MAĮ 69 str. nuostatas bei pažymi, kad MAĮ 69 straipsnio nuostatų taikymas būtent ir yra susijęs su situacijomis, kai formaliai pagal dokumentus ūkinės operacijos yra tinkamai atvaizduotos, tačiau realiai ūkinių operacijų turinys buvo kitoks. Ginčijamu atveju, Inspekcijos nuomone, surinkta pakankamai įrodymų, kad Bendrovės pateiktas kasos pajamų orderis, Sutartis Nr.1, Priedas prie Sutarties Nr.1 yra tik formaliai surašyti dokumentai ir nepakanka įrodymų, kad šie dokumentai atspindėtų realias ūkines operacijas.

Akcentuojama, kad nustatyta ir ginčo nėra, kad R. G. apskaitytos skolos Bendrovei 2008-06-15 datai 2 375 326 Lt sumą sudarė: 1 986 129 Lt negrąžintos paskolos suma (1 369 629,01 Lt (likutis 2008-01-01) + 639 500 Lt (nuo 2008-01-01 R. G. išmokėta paskola) – 23 000 (nuo 2008-01-01 R. G. grąžinta paskolos dalis)) ir 389 197 Lt ūkio išlaidoms išduotos ir negrąžintos pinigines lėšos (471 000 Lt nuo 2008-01-01 R. G. ūkio išlaidoms išduoti pinigai – 81 803 Lt (nuo 2008-01-01 R. G. Bendrovei grąžinti pinigai, paimti ūkio išlaidoms)). Pirminiuose pinigų mokėjimo dokumentuose dalis R. G. išduotų pinigų buvo įvardinti kaip pinigai, išduoti ūkio reikmėms, kita dalis – pagal paskolos sutartį suteikta paskola. Taip pat nustatyta, kad Bendrovės buhalterinėje apskaitoje 2008-06-15 datai, minėto kasos pajamų orderio pagrindu, buvo sudengta vienintelio akcininko R. G. skola Bendrovei 2 375 326 Lt sumai ir Bendrovė tapo skolinga akcininkui R. G. 939 362 Lt (3 314 688 Lt – 2 375 326 Lt).

Nurodoma, kad R. G. mokesčių administratoriui pateiktame atsakyme (2008-03-27) nurodė, jog nusprendė nuo 2005 m., kasmet iki 2015 metų išsimokėti dividendus po 850 000 Lt. Už 2005 m. ir 2006 m. buvo išmokėta po 850 000 Lt dividendų. R. G. ir nagrinėjamame skunde Bendrovė patvirtina, kad dividendus už 2007 m. išsimokėti neleido AB „S1“, iš kurio Bendrovė 2007 m. buvo paėmusi paskolą. Pagal Bendrovės apskaitos duomenis nustatyta, kad Bendrovė 2007-2008 metais išdavinėjo sąlyginai dideles pinigines lėšas R. G., kuriomis jis disponavo kaip materialiai atskaitingas asmuo, ilgą laiką tarpą išbuvo skolingas Bendrovei.

Sprendime nurodoma, jog pagal Bendrovės VĮ „Registrų centras“ pateiktą metinę atskaitomybę t.y. balanso duomenis, nuosavo kapitalo pokyčio ataskaitas nustatyta, kad Bendrovės nepaskirstytasis pelnas 2007-12-31 duomenimis sudarė 3 737 723 Lt (1 683 264 Lt ankstesnių metų ir 2 054 459 Lt ataskaitinių metų). Vadovaujantis metinės atskaitomybės duomenimis (nuosavo kapitalo pokyčio ataskaitomis) daroma išvada, kad Bendrovė 2008-06-15 dienai turėjo 3 737 723 Lt nepaskirstytojo pelno. Tai yra, Bendrovė galėjo dalį nepaskirstytojo pelno skirti dividendams, nuo jų apskaičiuoti ir į biudžetą sumokėti gyventojų pajamų mokesį.

Nurodoma, kad tikrinamuoju laikotarpiu (2008 metai) gyventojų gaunamų pajamų apmokestinimą Lietuvos Respublikoje reglamentuoja GPMĮ. Pajamų sąvoka pateikta GPMĮ 2 straipsnio 14 dalyje. Pagal GPMĮ 5 str., nuolatinio Lietuvos gyventojų pajamų mokesčio objektas yra gyventojų pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvoje ir ne Lietuvoje. Gyventojams išmokėtos sumos

apmokestinamos GPMĮ 6 str. nustatytu pajamų mokesčio tarifu. Pagal GPMĮ 6 str. 2 d. 1 p. pajamoms iš paskirstytojo pelno, jei jos gaunamos iš Lietuvos vieneto arba iš vienetų, įregistruotų ar kitaip organizuotų užsienio valstybėse arba zonose, įtrauktose į finansų ministro pagal Pelno mokesčio įstatymo 39 straipsnio nuostatas tvirtinamą sąrašą, ir palūkanoms taikomas 15 procentų pajamų mokesčio tarifas. GPMĮ 8 str. numatytas pajamų pripažinimas ir jų gavimo momentas. Šiame straipsnyje nurodyta, kad pajamos laikomos gautomis, kai jos faktiškai gaunamos, t.y. taikoma bendra pajamų pripažinimo gautomis taisyklė – faktiniu šių pajamų gavimo momentu: kai pajamos gautinos pinigais, jų gavimo momentu laikomas teisės laisvai disponuoti lėšomis atsiradimo momentas (neatsižvelgiant į tai, ar lėšas gyventojas gauna grynaisiais pinigais, ar tie pinigai pervedami į jo sąskaitą banke, ar apmokamos jo išlaidas ir pan.).

GPMĮ 22 str. 2 d. 1 punkte nurodyta, kad A klasės pajamoms priskiriamos: iš Lietuvos vieneto, iš užsienio vieneto per jo nuolatinę buveinę ir iš nenuolatinio Lietuvos gyventojų per jo nuolatinę bazę gautos pajamos, išskyrus azartinių lošimų ir loterijų laimėjimus, neribotos civilinės atsakomybės vieneto dalyvio pajamas, gautas iš šio neribotos civilinės atsakomybės vieneto, ir šiame punkte nenurodytas individualios veiklos pajamas, taip pat šiame punkte nenurodytas pajamas iš ne individualios veiklos turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn. GPMĮ 23 str. 1 dalyje nurodyta, kad nuolatinis Lietuvos gyventojas, Lietuvos vienetas, nuolatinė buveinė arba nenuolatinis Lietuvos gyventojas, vykdamas individualią veiklą per nuolatinę bazę, kaip mokesčių išskaičiuojantys asmenys išmokėdami išmokas, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamas gyventojų A klasės pajamoms, privalo apskaičiuoti, išskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą šio Įstatymo nustatytą pajamų mokesčių, jeigu šios išmokos pagal šio Įstatymo nuostatas nėra priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms. GPMĮ 24 str. 1 dalyje nurodyta, kad mokesčių išskaičiuojantis asmuo, mokesčiniu laikotarpiu išmokėjęs išmokas, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamas gyventojų A klasės pajamoms, privalo deklaruoti išmokėtas išmokas, išskaičiuotą ir sumokėtą pajamų mokesčių pateikdamas deklaracijas.

Sprendime nurodoma, jog nepakankant įrodymų Sutarties Nr.1 vykdymui, turint neginčijamų įrodymų, kad akcininkui R. G. pinigai buvo išmokėti, nustačius akivaizdų ketinimą išsimokėti dividendus, Inspekcija pagrįstai nustatė vienintelį realų Bendrovės tikslą išvengti mokėtino gyventojų pajamų mokesčio, sudengiant R. G. skolą Bendrovei pagal formalų kasos pajamų orderio kvitą. Inspekcija konstatuoja, kad Vilniaus AVMI pagrįstai taikė MAĮ 69 straipsnio nuostatas ir vadovaudamasi GPMĮ 5 str. 1 d., 6 str. 2 d. 1 p., 22 str. 2 d., 23 str. 1 d. ir MAĮ 66 str. 2 d. Bendrovei patikrinimo metu papildomai apskaičiavo 356 299 Lt GPM nuo A klasės pajamų (2 375 326 Lt A klasės išmokos iš paskirstytojo pelno (dividendai)), taip pat pagrįstai apskaičiuoti 222018 Lt GPM delpinigiajai vadovaujantis GPMĮ 36 str. 2 d., MAĮ 66 str. 4 d., 96 str. 1 d. 2 punkto, 97 str. 2 d. nuostatomis bei paskirta 10 proc. dydžio 35 630 Lt GPM bauda, vadovaujantis MAĮ 139 str., 140 str., GPMĮ 36 str. 2 d. nuostatomis.

Bendrovė nesutinka su Inspekcijos sprendimu ir teigia, kad jis nepagrįstas ir neteisėtas. Bendrovė kategoriškai nesutinka su Inspekcijos teiginiais dėl tarp Bendrovės ir OOO „P1“ įvykusios ūkinės operacijos ir ją pagrindžiančių dokumentų, laikydama juos nepagrįstais ir neatitinkančiais tikrovės, bei pažymi, kad sandoris su OOO „P1“ yra realus, Sutartis Nr. 1, KPO ir Priedas prie sutarties atspindi realią ūkinę operaciją ir nėra surašyti siekiant mokesstinės naudos, t. y. vengiant GPM prievolės, todėl nelaikytini neturinčiais juridinės galios. 960 000 EUR buvo sumokėti kaip avansas pagal minėtus dokumentus ir nėra akcininkui R. G. išmokėtu nepaskirstytu pelnu, t. y. dividendais.

1. Dėl tarp Bendrovės ir OOO „P1“ įvykusios ūkinės operacijos ir ją pagrindžiančių dokumentų (Sutarties Nr. 1, KPO, Priedo prie sutarties) realumo. Nei vienas iš Inspekcijos argumentų, Bendrovės nuomone, nepagrindžia Inspekcijos padarytų išvadų dėl neva fiktyvios ūkinės operacijos tarp Bendrovės ir OOO „P1“, kadangi:

1.1 Inspekcija sprendime teigia, kad KPO nenurodyta, koks konkrečiai asmuo iš Bendrovės pusės įnešė pinigus, tačiau, Bendrovės nuomone, nurodyta aplinkybė negali nei pagrįsti, nei paneigti Sutarties Nr. 1 sudarymo ir jos vykdymo (pinigų sumokėjimo) fakto. KPO yra nurodyta,

jog pinigus OOO „P1“ gavo iš Bendrovės. Vien fizinio asmens (faktinio įnešėjo) nenurodymas, negali būti vertinamas kaip pagrindas, KPO realumo kvestionavimui. Kas konkrečiai įnešė pinigus į OOO „P1“ kasą, detalčiai bei nuosekliai savo paaiškinimuose yra nurodęs Bendrovės akcininkas R. G. (Patikrinimo akto priedai Nr. 8 ir 10) ir byloje nėra jokių objektyvių duomenų, paneigiančių tokius paaiškinimus. R. G. išsamiai paaiškino, jog pinigai į Rusijos Federaciją, siekiant investuoti, buvo vežami jo ir projekto vadovės A. N. komandiruočių į šią šalį metu. Keletą kartų buvo vežamos stambios pinigų sumos 173 000 EUR ir 50 000 EUR, fiksuotas netgi jų pervežimo per sieną faktas (Patikrinimo akto 5 l., Priedas prie patikrinimo akto Nr. 9). Kitais atvejais buvo vežamos mažesnės sumos (iki 10 000 EUR), kurių deklaravimas nėra privalomas. Per sieną iš pradžių buvo vežamos asmeninės R. G. lėšos, už kurias visi mokesčiai į valstybės biudžetą yra sumokėti. Tik vėliau į investavimo santykius įsijungė ir Bendrovė. Rusijos Federacijoje pinigai buvo įnešti į OOO „P1“ kasą per kelis kartus Maskvoje ir Sočyje. Pinigus įnešė A. N. , kuri yra mirusi, todėl detalesnių paaiškinimų apie pinigų įnešimą (suma, laikas, vieta ir kt.) R. G. pateikti negalėjo.

1.2 Dėl Inspekcijos sprendimo teiginio, neva aplinkybės dėl pinigų mokėjimo OOO „P1“ grindžiamos tik prieštariniais ir neišsamiais R. G. paaiškinimais, Bendrovė nurodo, kad šie teiginiai neatitinka tikrovės. Bendrovė nurodo, kad vien tai, kad akcininko paaiškinimai yra nepalankūs Inspekcijos pozicijai, nepagrindžia jų tariamo neišsamumo ar prieštarinumo. Atvirkščiai, teigtina, jog R. G. paaiškinimai yra nuoseklūs ir detalūs dėl tų aplinkybių, kurios jam yra žinomos. Jis detalčiai paaiškino, koku būdu pinigai atsirado Rusijos Federacijoje, kaip jie buvo įmokėti OOO „P1“ (tiek, kiek jam buvo žinoma) ir kt.

1.3 Dėl Inspekcijos sprendimo teiginio, kad A. N. , kuri pagal R. G. paaiškinimus buvo projektų vadovė ir atliko mokėjimus į OOO „P1“ kasą, KPO išrašymo datai buvo mirusi, Bendrovė pažymi, kad nurodyta aplinkybė, Bendrovės nuomone, nepagrindžia ūkinės operacijos tarp Bendrovės ir OOO „P1“ fiktyvumo. R. G. davė išsamius paaiškinimus apie KPO atsiradimo aplinkybes, o būtent apie tai, kodėl KPO yra išrašytas jau po A. N. mirties. Jis nurodė, kad pinigai buvo įnešti dar A. N. , iki jos mirties, tačiau KPO pateiktas nebuvo. Todėl po A. N. mirties R. G. asmeniškai nuvyko į Rusijos Federaciją, kur aptarė su partneriais susiklosčiusią padėtį. 2008-06-29 jam Maskvoje kurjeris perdavė KPO, patvirtinantį pinigų sumokėjimo faktą OOO „P1“. (Patikrinimo akto priedas Nr. 14)

1.4 Inspekcijos teiginys, neva skolos raštelis tarp A. N. ir R. G. nustato santykius tik tarp fizinių asmenų, bet ne santykius su Bendrove, Bendrovės nuomone, yra nepagrįstas. Skolos raštelis nedviprasmiškai patvirtina, jog tarp A. N. ir R. G. iš tiesų egzistavo tam tikri turiniai santykiai, kurių pobūdį savo paaiškinimuose detalčiai paaiškino R. G. . Būtent jis nurodė, jog iš pradžių į Rusijos Federaciją buvo vežami asmeniniai R. G. pinigai, todėl pinigų perdavimas A. N. buvo forminamas būtent tarp jų, o ne A. N. ir Bendrovės. Tokie R. G. paaiškinimai yra visiškai logiški. R. G. perduodavo savo pinigus A. N. , pastaroji tapdavo skolinga jam, todėl yra suprantama, kad būtent skolos raštelis tarp A. N. (faktiškai organizavusio pinigų išvežimą, saugojimą ir kaupimą projekto įgyvendinimui Sočyje asmens) ir R. G. ir yra faktinis pinigų perdavimo jam įrodymas. Tokia pačia forma buvo įforminti ir kitų piniginių sumų perdavimai A. N. , tačiau pastarajai įvykdžius nurodymą pateikti pinigus OOO „P1“, skolos raštai buvo gražinti jai, kas visiškai atitinka paskolinių santykių praktiką. A. N. nėra gavusi šiam projektui pinigų tiesiogiai iš Bendrovės (tas visada vykdavo per akcininką R. G.), todėl natūralu, kad nėra jokių dokumentų, nustatančių santykius tarp A. N. ir Bendrovės, egzistuoja tik dokumentai, kuriuose atsispindi santykiai tarp Bendrovės, R. G. ir A. N. .

1.5 Inspekcijos argumentas (esą R. G. nenurodė konkrečių asmenų, net V. K. , su kuriais buvo deramasi dėl projekto vystymo pagal sutartį, tuo tarpu nurodyti įmonė A1 ir M. L. nėra identifikuojami), Bendrovės nuomone, vertintinas kritiškai. R. G. savo paaiškinimuose nurodė, kad jis vedė derybas su M. L. , įmonės „A1“ atstovu, todėl neatitinka tikrovės Inspekcijos teiginys, neva R. G. nenurodė jokių asmenų, su kuriais buvo vedamos derybos dėl investavimo. Negalėjimas nurodyti kitų asmenų yra susijęs su tuo, kad asmuo, tiesiogiai vedęs detalesnes derybas, t.y. A. N. , yra miręs.

Antra vertus, nesuprantama, Bendrovės nuomone, yra ir Inspekcijos pozicija R. G.

nurodytų asmenų - M. L. ir „A1“ – atžvilgiu: viena vertus yra pripažįstama, jog OOO „P1“ yra dukterinė „A1“ įmonė (Inspekcijos sprendimo 8 l.), antra vertus konstatuojama, jog nei įmonė, nei asmuo nėra identifikuojami. Vien aplinkybė, jog asmenys nėra identifikuojami (nors manytina, kad mokesčių administratorius turi visas galimybes tą padaryti), dar nesuponuoja Inspekcijai teisės konstatuoti, jog susitikimai su jais nevyko.

1.6 Inspekcijos nurodyta aplinkybė, neva pagal Bendrovės apskaitos duomenis nustatyta, kad žemės sklypas nėra įsigytas, o projektas nėra vykdomas, Bendrovės nuomone, nepatvirtina teiginio, neva visas sandoris su OOO „P1“ yra fiktyvus. Bendrovė ne kartą nurodė mokesčių administratoriui, jog sutartis negalėjo būti vykdoma pagal pradinį sumanymą dėl objektyvių, nuo Bendrovės ir jos kontrahentų nepriklausančių aplinkybių - Sočio miesto valdžios sprendimų. Tačiau bendravimas tarp šalių nenutrūko, buvo ieškoma alternatyvų ir susiklosčiusios situacijos sprendimo būdu apie ką, be kitą ko, byloja tarp šalių pasirašytas Priedas prie sutarties.

1.7 Inspekcijos argumentas (kad sumokėtas avansas nėra grąžintas ir Bendrovė, turėdama įsipareigojimų tretiesiems asmenims, per keturis metus nesiėmė jokių veiksmų, siekiant susigrąžinti sumokėtus pinigus) taipogi, Bendrovės nuomone, nepagrindžia sandorio tarp Bendrovės ir OOO „P1“ fiktyvumo. Iš byloje esančių duomenų (Priedo prie sutarties, Bendrovės paaiškinimu) aiškiai matyti, jog, neesant objektyvioms galimybėms vykdyti Sutartį Nr. 1, tarp šalių buvo pasirašytas Priedas prie sutarties, kuriame nurodoma, kad Bendrovė įmokėjo OOO „P1“ 960 000 EUR pagal Sutarties Nr 1 2.1.2. punktą. Taip pat Priede prie sutarties nurodoma, jog Sočio miesto meras išleido įsakymą dėl leidimų statyti naujus objektus išdavimo sustabdymo iki 2014 m. (iki Žiemos olimpiados pabaigos) (5 punktas) bei pateikiamas alternatyvus pasiūlymas - įsigyti 1000 kv. m pramonines patalpas Sočio m. Adlerio rajone. Sutikimas šiam pasiūlymui iš Bendrovės pusės turėjo būti pateiktas iki 2012-06-01. OOO „P1“ taip pat įsipareigojo teikti kitus pasiūlymus Bendrovei, o iki 2014-09-01 nepriėmus abiemis šalims priimtino investicinio sprendimo, grąžinti pagal Sutartį Nr. 1 sumokėtą sumą, laikantis nurodyto grafiko, t. y. po 150 000 EUR kiekvienais metais iki 2019 m.

Vadinasi, Bendrovės nuomone, teisinis ir faktinis pagrindas pinigams atgauti Bendrovei galėjo atsirasti tik nuo 2014-09-01, t. y. po dviejų metų, todėl Inspekcijos priekaištai Bendrovei dėl neveikimo bandant atgauti skolą, yra visiškai nepagrįsti. Bendrovė atkreipia dėmesį, jos ginčo medžiagoje esantis Priedo prie sutarties vertimas į lietuvių kalbą yra klaidingas. Priedo 4 punkte nurodoma klaidinga pinigų grąžinimo pradžios data - 2012-09-01. Iš tiesų teisinga data laikytina 2014-09-01 (vertimas pridedamas).

1.8 Bendrovės nuomone, nepagrindžia sandorio tarp Bendrovės ir OOO „P1“ fiktyvumo ir Inspekcijos nurodytos aplinkybės, kad pagal iš Rusijos Federacijos mokesčių administratoriaus gautą atsakymą, nustatyta, jog: KPO pasirašė I. R. , niekada nedirbusi OOO „P1“ ir neturėjusi įgaliojimų veikti šios įmonės vardu, pati neigianti savo parašo tapatumą; OOO „P1“ direktorius V. K. neigia sutarties pasirašymą su Bendrove ir pinigų gavimą; OOO „P1“ nebuvo įsigijusi žemės sklypo pramoninės - komercinės bazės statybai; Sutartyje Nr. 1 ir Priede prie sutarties nėra įvardintas asmuo, pasirašęs šiuos dokumentus.

Bendrovė nurodo, kad sudarydama Sutartį Nr. 1 veikė sąžiningai, sudaromas sandoris visiškai atitiko jos ketinimus - investuoti Rusijos Federacijoje, Sočio mieste. Sudarydama sandorį Bendrovė buvo įsitikinusi, kad iš kontrahento pusės Sutartį Nr. 1 pasirašo ir avansą pagal Sutartį priima tam įgaliotas asmuo. Ant visų pasirašomų dokumentų buvo uždėtas OOO „P1“ antspaudas, kurio autentiškumo, beje, nepaneigė nei I. R. , nei V. K. , nei Inspekcija, todėl Bendrovei nekilo abejonių, kad sandoris galėtų vykti ne su šia įmone.

Bendrovė nurodo, kad santykiai su OOO „P1“ yra tęsiami iki šiol, ką patvirtina, pavyzdžiui, 2012 metais sudarytas Priedas prie sutarties. Todėl Bendrovei yra nesuprantama V. K. pozicija, neva joks sandoris tarp OOO „P1“ ir Bendrovės sudarytas nebuvo. Galima būtų spėti, jog tokie paaiškinimai yra ne kas kita, kaip gynybinė pozicija, nulemta tos aplinkybės, kad Bendrovės sumokėtas avansas nebuvo įtrauktas į OOO „P1“ apskaitą. Tokią prielaidą dar labiau sustiprina V. K. teiginys apie tai, jog OOO „P1“ antspaudas ant dokumentų galėjo atsirasti dėl trečiųjų asmenų veiksmų, kadangi jis buvo laikomas daugeliui, tame tarpe ir I. R. , prieinamoje vietoje. Bendrovė nurodo, kad kritiškai vertintini ir I. R. paaiškinimai, neva dokumentuose yra ne jos parašai - ši

aplinkybė nėra grindžiama jokiais objektyviais duomenimis (parašo autentiškumas tirtas nebuvo). Teigtina, jog I. R. turėjo visas galimybes pasinaudoti OOO „P1“ antspaudu, todėl jos priešingi paaiškinimai taipogi laikytini gynybine pozicija.

Kalbant apie Bendrovės padėtį šioje situacijoje, Bendrovės nuomone, šiuo atveju aktuali yra ETT naujausioji praktika, kurioje yra detalai paaiškinta, jog „Mokesčių administratorius iš apmokestinamojo asmens <...> negali reikalauti apskritai, pirma, tikrinti, ar sąskaitą faktūrą už prekes ir paslaugas, <...> išrašantis asmuo turi apmokestinamojo asmens statusą, taip pat atitinkamas prekes ir gali jas pristatyti ir vykdo savo pareigas deklaruoti bei mokėti PVM, kad užtikrintų, jog tiekėjai nedarytų pažeidimų ar nesukčiautų, ir, antra, turėti tai patvirtinančius dokumentus, nes taip mokesčių administratorius apmokestinamiesiems asmenims perkeltų savo pareigą kontroliuoti“ (ETT 2012-06-21 sprendimas sujungtose bylose Nr. C-80/11 ir C-142/11). Nors minėtas sprendimas yra priimtas byloje dėl teisės į PVM atskaitą, tačiau jis aktualus tuo, kad ETT apriboja mokesčių administratoriaus galimybę perkelti įrodymų rinkimo bei neproporcingą kontrahento kontroliavimo našta mokesčių mokėtojui. Akivaizdu, jog šiame ginče Inspekcija būtent taip ir elgiasi - Bendrovei bandoma perkelti atsakomybę už galimai neteisėtus kontrahento ar/ir trečiųjų asmenų veiksmus bei pareigą įrodyti savo sąžiningumą susiklosčiusioje situacijoje, todėl tokie veiksmai yra neteisėti, nepagrįsti, bei prieštaraujantys nurodytai ETT praktikai.

Bendrovės nuomone, nei vienas iš aptartų argumentų ir įrodymų nepagrindžia Inspekcijos išvados, neva ūkinė operacija tarp Bendrovės ir OOO „P1“ buvo fiktyvi. Byloje yra pateikti dokumentai ir paaiškinimai, pagrindžiantys Bendrovės investavimą Rusijos Federacijoje - derybas dėl investavimo, pinigų gabenimą, pinigų sumokėjimą OOO „P1“, KPO gavimą, tolimesnį bendravimą su OOO „P1“ ir kt. Šie duomenys, Bendrovės nuomone, buvo vertinami kritiškai nepagrįstai, remiantis vien prielaidomis ir spėjimais, kas prieštarauja suformuotai teismų praktikai, o būtent nuostatai, jog įrodinėjimo našta teisingai apskaičiuojant mokesčio sumą mokesčio mokėtojo patikrinimo metu tenka mokesčių administratoriui, t. y. apskaičiuodamas mokesčius, mokesčių administratorius negali remtis prielaidomis ir spėjimais, kuriuos vėliau turi paneiginti mokesčių mokėtojas. Bendrovės nuomone, sprendimo priėmimas ir kiti oficialūs viešojo administravimo subjekto veiksmai turi atitikti tikrąsias faktines aplinkybes, kurios nustatomos renkant ir nešališkai vertinant įrodymus. (LVAT 2010-09-03 nutartis Nr. A-438-830/2010; LVAT 2003-12-15 nutartis Nr. All-648/2003).

Papildomai Bendrovė pažymi, jog sandorio su OOO „P1“ realumą be ginčo medžiagoje esančių dokumentų, taip pat patvirtina aplinkybė, jog Priedo prie sutarties 4 punkte nurodytos gražintinos sumos yra įtrauktos į Bendrovės restruktūrizavimo planą, patvirtintą Vilniaus apygardos teismo 2013-10-28 nutartimi (nutartis priedama).

2. Dėl, Bendrovės nuomone, tariamo tikslo gauti mokestinę naudą išvengiant gyventojų pajamų mokesčio nuo akcininkui R. G. išmokėto nepaskirstyto pelno (dividendų). Bendrovė nurodo, kad kategoriškai nesutinka su Inspekcijos išvada, kad MAĮ 69 str. nagrinėjamoje situacijoje taikytas pagrįstai.

MAĮ 69 str., Bendrovės nuomone, taikytinas tik tuo atveju, kai nustatoma, kad tiriamo (abejones keliančio) sandorio (ūkinės operacijos) tikslas yra vienintelis - gauti minėtą mokestinę naudą. Kai nustatoma, kad atitinkamas sandoris (ūkinė operacija) turėjo kitus, ekonomiškai arba kitaip pagrįstus tikslus, nurodyta norma negali būti taikoma net ir tuo atveju, kai mokesčio mokėtojas turėjo iš šio sandorio (ūkinės operacijos) atitinkamą mokestinę naudą (2007-07-17 LVAT nutartis Nr. A11-719/2007; 2008-02-20 LVAT nutartis Nr. A556-250/2008, 2010-05-10 LVAT nutartis Nr. A662-685/2010). Taip pat, Bendrovės nuomone, iš nurodytos LVAT praktikos matyti, jog sudarant vienokį ar kitokį sandorį mokestinė nauda galima kaip šalutinis rezultatas, tačiau jei sandoris turi kitų tikslų, tuomet MAĮ 69 str. taikymas tokio sandorio atžvilgiu yra negalimas. Nei vienas teisės aktas neįpareigoja mokesčių mokėtojo rinktis jam nepalankesnę savo teisių įgyvendinimo būdą. Todėl šiame ginče, Bendrovės nuomone, nepagrįstai taikytos MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatos, dirbtinai padidinant Bendrovės mokestinės bazės dydį.

Šiuo atveju, Bendrovės nuomone, mokesčių administratorius privalėjo nustatyti, jog sandoriai yra sudaryti ne siekiant 960 000 EUR panaudoti verslo plėtojimo Rusijos Federacijoje

tikslais, o vieninteliu tikslu - išvengti mokėtinų mokesčių. Teigia, jog tokių aplinkybių Inspekcija nenustatė, kadangi, kaip minėta, nebuvo surinkta pakankamai įrodymų pagrindžiančių sandorio tarp Bendrovės ir OOO „P1“ fiktyvumą, bei patvirtinančių, jog sandorio tikslas yra vienintelis - gauti mokestinę naudą. Bendrovei akivaizdu, jog vien akcininko ketinimas išsimokėti 850 000 Lt dividendų už 2007 m. ir SEB banko žodinis draudimas tą padaryti, minimi ginčijamame sprendime, negali būti laikomas tinkamais, juo labiau pakankamais įrodymais, pagrindžiančiais, jog sandoris - fiktyvus ir buvo sudarytas šiuo tikslu. Tokių Bendrovės nurodytų aplinkybių, kaip pinigų išvežimas, sandorio sudarymas, ūkinių santykių tęstinumas, įrodo, jog pinigai naudoti visiškai kitu tikslu - investuoti į veiklą Rusijos Federacijoje.

Bendrovė, vadovaudamasi MAĮ 145 str., 147 str., 150 str., 152 str. 1 d., 153, 154 str. 4 d. 2 p. nuostatomis, prašo panaikinti 2013-11-04 Inspekcijos sprendimą Nr. 69-143.

Bendrovės skundas atmestinas, Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Mokestinis ginčas šioje byloje kilo dėl MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatų taikymo Bendrovės atžvilgiu ir to pasekoje Bendrovei apskaičiuoto papildomai mokėtino 356 299 Lt GPM ir bei su šiuo mokesčiu susijusių sumų pagrįstumo ir teisėtumo. Iš bylos medžiagos matyti, kad Bendrovė buhalterinėje apskaitoje apskaitė 2008-06-15 Rusijos įmonės OOO „P1“ vardu išrašytą kasos pajamų orderio (toliau – KPO) kvitą Nr. 85 ir šio kvito pagrindu 2008-06-15 buvo sudengta vienintelio akcininko R. G. skola Bendrovei. Mokesčių administratorius nurodė, kad nagrinėjamu atveju nepakanka įrodymų, kad 2008-06-15 Rusijos įmonės OOO „P1“ vardu išrašytas KPO kvitas Nr. 85 atspindėjo tarp Bendrovės ir OOO „P1“ realiai vykusias ūkines operacijas, todėl, vadovaudamasis MAĮ 69 str. 1 dalimi, taikydamas turinio viršenybės prieš formą principą, padarė išvadą, kad Bendrovė šio kvito pagrindu 2008-06-15 sudengdama vienintelio akcininko R. G. skola Bendrovei, turėjo tikslą išvengti akcininkui R. G. išmokėtų dividendų apmokestinimo GPM. Pažymėtina, kad Bendrovė neginčija mokesčių administratoriaus paskaičiuotų mokesčių nepriemokų aritmetinio teisingumo, tačiau iš esmės nesutinka su mokesčio patikrinimo metu surinktų įrodymų vertinimais.

MAĮ 69 str. 1 dalyje reglamentuota, kad tais atvejais, kai mokesčio mokėtojo sandoris, ūkinė operacija ar bet kokia jų grupė sudaromi turint tikslą gauti mokestinę naudą, t. y. tiesiogiai ar netiesiogiai nukelti mokesčio mokėjimo terminus, sumažinti mokėtiną mokesčio sumą arba visiškai išvengti mokesčio mokėjimo, arba padidinti grąžintiną (įskaitytiną) mokesčio permoką (skirtumą), arba sutrumpinti mokesčio permokos (skirtumo) grąžinimo terminus, mokesčių administratorius, apskaičiuodamas mokesį, taiko turinio viršenybės prieš formą principą. Šiuo atveju mokesčių administratorius neatsižvelgia į formalią mokesčių mokėtojo veiklos išraišką, bet atkuria iškreipiamas ar slepiamas aplinkybes, su kuriomis mokesčių įstatymai sieja apmokestinimą, ir mokesį apskaičiuoja pagal minėtų mokesčių įstatymų atitinkamas nuostatas. LVAT praktikoje, aiškinant bei taikant MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatas, yra ne kartą pabrėžta, jog mokesčio apskaičiavimui taikant turinio viršenybės prieš formą principą, būtina nustatyti, kad sandoris, ūkinė operacija ar bet kokia jų grupė sudaryta turint tikslą gauti mokestinę naudą. Kai nustatoma, kad atitinkamas sandoris (ūkinė operacija) turėjo kitus, ekonomiškai arba kitaip pagrįstus tikslus, nurodyta norma negali būti taikoma net ir tuo atveju, kai mokesčio mokėtojas turėjo iš šio sandorio (ūkinės operacijos) atitinkamą mokestinę naudą (LVAT 2007 m. liepos 17 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A¹¹-719/2007; 2008 m. vasario 20 d. nutartis administracinėje byloje Nr.A⁵⁵⁶-250/2008; 2009 m. balandžio 20 d. nutartis administracinėje byloje Nr.A⁴³⁸-493/2009; 2010-04-29 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁴⁴²-644/2010, 2010-12-31 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁵⁷⁵-1747/2010). Atsižvelgiant į MAĮ 67 str. 1 dalies nuostatas, pagrįsti tvirtinimą, kad sandoriai sudaryti siekiant tik mokesstinės naudos, privalo mokesčių administratorius (LVAT 2008 m. liepos 18 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A⁵⁰²-1305/2008). Todėl ginčui pasiekus Komisiją, pastaroji turi nustatyti, ar mokesčių administratoriaus išvada dėl tikrojo ginčo sandorių (ūkinių operacijų) turinio yra pagrįsta tinkamu faktinių aplinkybių vertinimu ir pakankamais įrodymais.

Komisija sutinka su Bendrovės skundo argumentais ir Inspekcijos sprendime nustatytos aplinkybės, kad akcininkas ketino išsimokėti 850 000 Lt dividendų už 2007 m. bei S. banko žodinį draudimą tą padaryti (b.l. 154), nelaiko savarankiškai įrodančia Bendrovės mokestinės naudos siekimą, bet pažymi, kad ją būtina vertinti visų faktinių aplinkybių kontekste. Byloje nustatyta, kad Bendrovė 2008-06-15 dienai turėjo nepaskirstytojo pelno (Bendrovės nepaskirstytasis pelnas 2007-12-31 duomenimis sudarė 3 737 723 Lt). Byloje taip pat nustatyta, kad 2007-2008 metais R. G., vieninteliam Bendrovės akcininkui, Bendrovė išdavinėjo sąlyginai dideles pinigines lėšas, t. y. suteikinėjo paskolas ir išduodavo pinigus ūkio reikmėms, kuriomis jis disponavo kaip materialiai atskaitingas asmuo, o R. G. apskaitytos skolos Bendrovei 2008-06-15 datai suma buvo 2 375 326 Lt. Iš bylos medžiagos matyti, kad OOO „P1“ vardu išrašyto KPO kvito Nr. 85 pagrindu 2008-06-15 buvo sudengta R. G. 2 375 326 Lt skola Bendrovei. Dėl šių faktinių aplinkybių ginčo byloje nėra.

Atkreiptinas dėmesys į tai, kad viso mokestinio ginčo nagrinėjimo metu Bendrovė nuosekliai laikėsi pozicijos, kad 960 000 EUR sumai Rusijos įmonės OOO „P1“ vardu išrašytas KPO kvitas Nr. 85 (toliau – ginčo KPO) atspindi realiai vykusių ūkinę operaciją, t. y. pinigai *de facto* buvo sumokėti OOO „P1“, vykdam 2008-01-12 sutartį su OOO „P1“. Iš Bendrovės skundo matyti, kad ji su OOO „P1“ sudaryto sandorio vykdymo realumą grindžia mokesčių administratoriui pateiktais dokumentais: 2008-01-12 data įforminta sutartimi „Dėl bendros veiklos vykdymo dalininkams kartu investuojant“ su OOO „P1“, taip pat minėtos sutarties papildymu, įformintu 2012-03-14 data bei ginčo KPO. Minėti dokumentai, anot Bendrovės, turi būti pripažinti patvirtinančiais juridinį faktą, kad Bendrovė 960 000 EUR panaudojo verslo plėtojimo Rusijos Federacijoje tikslais. Vertindama šiuos byloje esančius įrodymus, Komisija pažymi, kad Bendrovės pateikti dokumentai laikytini tik formalią tariamo sandorio išraišką parodančiais, bet ne realiai įvykusį sandorį atspindinčiais įrodymais.

Konkrečiu atveju byloje nėra patikimų duomenų, kad Bendrovės 2008-01-12 data įforminta sutartis „Dėl bendros veiklos vykdymo dalininkams kartu investuojant“ su OOO „P1“, taip pat 2012-03-14 data įformintas jos papildymas iš tiesų atspindi tarp Bendrovės ir OOO „P1“ susiklosčiusius teisinius santykius, taigi nėra pakankamai patikimų įrodymų, kad 960 000 EUR panaudoti verslo plėtojimo Rusijos Federacijoje tikslais, bendradarbiaujant su OOO „P1“.

Komisija pažymi, kad piniginių lėšų judėjimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose, taigi Bendrovė, laisva pasirinkti atitinkamą atsiskaitymo būdą grynaisiais pinigais, prisiėmė ir visą riziką dėl jai tenkančios įrodinėjimo naštos. Iš byloje pateikto OOO „P1“ direktoriaus V. K. (įspėto dėl atsakomybės už melagingų parodymų davimą, Rusijos Federacijos mokesčių tarnybai vykdam apklausą) apklausos protokolo duomenų matyti, kad OOO „P1“ direktorius V. K. neigia sutarties pasirašymą su Bendrove ir pinigų gavimą iš Bendrovės, OOO „P1“ buhalterinėje apskaitoje neatspindėtas pinigų gavimas iš Bendrovės (b.l. 185-188). Atkreiptinas dėmesys į tai, kad Bendrovės darbuotoja A. N., kuri pagal R. G. paaiškinimą buvo projektų vadovė ir atliko visus pinigų įmokėjimus į OOO „P1“ kasą, ginčo KPO išrašymo metu 2008-06-15 buvo mirusi (2008-03-17). Darytina išvada, kad Bendrovės pozicija dėl faktinių pinigų mokėjimo įmonei OOO „P1“ aplinkybių grindžiama iš esmės R. G. paaiškinimais, kad pinigus OOO „P1“ mokėjo Bendrovės darbuotoja A. N., o ginčo KPO po minėtos darbuotojos mirties 2008-06-29 Maskvoje jam perdavė kurjeris (b.l. 166).

Komisija taip pat atkreipia dėmesį į tai, kad šiuo atveju byloje nėra objektyvių duomenų, patvirtinančių 2008-01-12 sutarties vykdymą. Komisija pažymi, kad OOO „P1“ nebuvo įsigijusi žemės sklypo Sočyje pramoninės komercinės bazės statybai, o Bendrovės pozicija dėl bendradarbiavimo OOO „P1“ aplinkybių grindžiama iš esmės R. G. paaiškinimais, kad verslo santykiai su OOO „P1“ buvo tęstiniai ir tą įrodo 2012-03-14 data įformintas 2008-01-12 sutarties papildymas, pasirašytas neįvardyto asmens, taip pat mokesčių administratoriui pateiktas OOO „P2“ parengtas Architektūrinis sprendimas su 3-D vizualizacija „Keturi daugiaaukščiai daugiabučiai gyvenamieji namai T. g. Centrinis raj. Sočio m.“ (b.l. 46-70), kuriame nėra jokių nuorodų į užsakovus – Bendrovę ar į OOO „P1“ (dokumentas neminimas nei 2008-01-12 sutartyje, nei 2012-03-14 data įformintame jos papildyme). Pažymėtina, kad vertinant formaliu juo teisiniu požiūriu, 2008-01-12 data įformintą sutartį „Dėl bendros veiklos vykdymo dalininkams kartu investuojant“,

šios sutarties 2012-03-14 data įformintą papildymą ir ginčo KPO kvitą pasirašė tam įgaliojimų neturintis asmuo (b.l. 193-197). 2008-01-12 sutartyje OOO „P1“ atstovaujama direktorės I. R., ginčo KPO kvite nurodyta OOO „P1“ buhalterė (kasininikė) I. R., tačiau iš byloje pateiktų I. R. (įspėtos dėl atsakomybės už melagingų parodymų davimą, Rusijos Federacijos mokesčių tarnybai vykdant apklausą) apklausos protokolo duomenų matyti, kad I. R. niekada OOO „P1“ nedirbo ir įgaliojimo veikti šios įmonės vardu niekada neturėjo. Pažymėtina, kad parašų autentiškumas tirtas nebuvo, tačiau I. R. minėtos apklausos metu paaiškino, kad parašas ant ginčo KPO ir ant sutarties yra ne jos, be to parašai, padėti ant minėtos sutarties, ginčo KPO kvito (b.l. 135) bei ant šios Rusijos Federacijos pilietės apklausos protokolo (b.l. 193-196), laikino asmens tapatybę patvirtinančio dokumento (b.l. 197), akivaizdžiai skirtingi. Iš bylos medžiagos matyti, kad 2012-03-14 data įformintą 2008-01-12 sutarties papildymą pasirašęs asmuo apskritai neįvardytas.

Komisija taip pat atkreipia dėmesį į tai, kad Bendrovė, siekdama pagrįsti savo teiginius dėl bendradarbiavimo su OOO „P1“, į mokestinę bylą nepateikė jokių objektyvių tiesioginio bendravimo pavyzdžių įrodymų (pvz., raštai, susirašinėjimas elektroniniais laiškais), iš kurių būtų akivaizdu, kad Bendrovės atstovai derindavo pozicijas dėl 2008-01-12 sutarties vykdymo, dėl 2012-03-14 data įforminto šios sutarties papildymo turinio su OOO „P1“ atstovais. Komisijos nuomone, nesant rašytinių realios komunikacijos tarp Bendrovės ir OOO „P1“ įrodymų byloje, o OOO „P1“ direktoriui V. K. neigiant buvus bendradarbiavimą su Bendrove faktą, vien iš suinteresuotos bylos baigiami Bendrovės atstovų paaiškinimų negalima vienareikšmė išvada, esą Bendrovės 2008-01-12 sutarties ir jos 2012-03-14 papildymo įforminimo tikslas – siekis plėtoti verslą Rusijos Federacijoje, bendradarbiaujant su OOO „P1“.

Dėl mokestinio ginčo metu Bendrovės atstovės teiginių, kad pinigai iš Lietuvos Respublikos į Rusijos Federaciją dažnų kelionių metu *de facto* buvo išvežami ir Rusijos partneriai galimai juos grąžins, o minėtos grąžintinos sumos yra įtrauktos į Bendrovės restruktūrizavimo planą, patvirtintą Vilniaus apygardos teismo 2013-10-28 nutartimi, Komisija paaiškina, kad nėra įgaliota pasisakyti dėl hipotetinių, menamų situacijų, aplinkybių ar byloje nesančių įrodymų ir nurodo, kad byloje nepakanka įrodymų, kad dažnos kelionės ir piniginių lėšų išvežimas buvo susiję būtent su Bendrovės ir OOO „P1“ verslo santykiais.

Komisija konstatuoja, kad byloje nėra pakankamai įrodymų, kad 960 000 EUR sumai išrašytas ginčo KPO (kurio pagrindu 2008-06-15 sudengdama vienintelio akcininko R. G. skola Bendrovei) atspindi realiai vykusią ūkinę operaciją, t. y. nėra patikimų įrodymų, kad 960 000 EUR *de facto* sumokėti Rusijos įmonei OOO „P1“ verslo plėtojimo Rusijos Federacijoje tikslais, vykdant 2008-01-12 data įformintą sutartį „Dėl bendros veiklos vykdymo dalininkams kartu investuojant“. Nustačius Bendrovės pinigų išmokėjimo vieninteliam akcininkui R. G. faktinę aplinkybę bei Bendrovei skunde neginčijant ketinimo aktualiu laikotarpiu išsimokėti dividendus, konstatuotina, kad jog byloje yra pakankamai įrodymų daryti išvadą, kad Bendrovė, sudengdama R. G. skolą Bendrovei pagal formalų ginčo KPO kvitą, turėjo vienintelį realų mokestinės naudos siekį, t. y. Bendrovė siekė išvengti mokėtino GPM. Atitinkamai konstatuotina, kad mokesčių administratorius pagrįstai nagrinėjamoje situacijoje taikė MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas ir vadovaudamasis GPMĮ 5 str. 1 d., 6 str. 2 d. 1 p., 22 str. 2 d., 23 str. 1 d. ir MAĮ 66 str. 2 d. Bendrovei nurodė sumokėti 356 299 Lt GPM nuo A klasės pajamų (2 375 326 Lt A klasės išmokos iš paskirstytojo pelno (dividendai)), taip pat pagrįstai apskaičiavo 222018 Lt GPM delspinigių, vadovaudamasis GPMĮ 36 str. 2 d., MAĮ 66 str. 4 d., 96 str. 1 d. 2 punkto, 97 str. 2 d. nuostatomis bei paskyrė 10 proc. dydžio 35 630 Lt GPM baudą, vadovaudamasis MAĮ 139 str., 140 str., GPMĮ 36 str. 2 d. nuostatomis.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2013-11-04 sprendimą Nr. 69-143.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 str. 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, 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 sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkas

Steponas Vytautas Jurna

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Edita Veršeliienė

Lina Vosyliienė