



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „V1“ 2014-07-02 SKUNDO**

2014 m. rugsėjo 1 d. Nr. S-175 (7-128/2014)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:
komisijos pirmininko
komisijos narių

Stepono Vytauto Jurnos
Rasos Stravinskaitės – pranešėja
Editos Veršalienės

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojo atstovams
mokesčių administratoriaus atstovei

Jūratei Dalmantaitei
L. L., A. S., E. Z.
Justinai Svirskaitėi

2014 m. rugpjūčio 12 d. posėdyje išnagrinėjusi UAB „V1“ (toliau – Pareiškėja) 2014-07-02 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2014-06-02 sprendimo Nr. 69-56, n u s t a t ė:

Inspekcija patvirtino Klaipėdos apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Klaipėdos AVMI) 2014-02-25 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. FR0682-89, kuriuo Pareiškėjai apskaičiuota ir nurodyta sumokėti 583 900 Lt juridinių asmenų pelno mokestį (toliau – PM), 191 698 Lt PM delspinigius bei 58 390 Lt PM baudą.

Sprendime nurodyta, kad Klaipėdos AVMI patikrino Pareiškėjos PM už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2010-12-31 ir gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) už laikotarpį nuo 2010-01-01 iki 2012-12-31 apskaičiavimo ir sumokėjimo teisingumą ir 2013-12-20 patikrinimo akte Nr. A18-27 papildomai Pareiškėjai apskaičiavo 583 900 Lt PM.

Pažymėta, jog ginčą dėl Pareiškėjos apmokestinamojo pelno sumažinimo prijungimo būdu reorganizuotų įmonių mokestiniais nuostoliais reglamentuoja Lietuvos Respublikos 2011-12-20 Pelno mokesčio įstatymo Nr. IX-675 (toliau – PMĮ) 30 straipsnis, 17 str. 1 dalis, 43 str. 1 dalis. PMĮ 43 str. 1 d. komentare nustatyta mokestinių nuostolių perkėlimo tvarka siejama su įsigyjamo ar perleidžiančiojo vieneto ar vienetų veiklos ar veiklos dalies tęsimu įsigyjamajame vienete ir užtikrina bendrą nuostatą, kad įsigyjamo ar perleidžiančiojo vieneto mokestiniai nuostoliai nepagrįstai nebūtų perkeliama į pelningą įsigyjantįjį vieneta, taip sumažinant šio vieneto mokesčio bazę. Todėl taikant šios dalies nuostatas, sąvoka veikla suprantama ne kaip veiklos pobūdis – paslaugų teikimas, prekyba, perdirbimas ar mišri veikla, bet kaip veiklos rūšis (pvz., didmeninė ir

mažmeninė prekyba, prekyba maisto prekėmis, prekyba nekilnojamoju turtu ir kt.). Todėl ir tais atvejais, kai vieneto reorganizavimas atliekamas PMĮ 41 str. 2 d. 1 – 3 punktuose numatytais prijungimo ir sujungimo būdais, įsigyjantysis vienetas gali perkelti ne visus iki reorganizavimo ar perleidimo pabaigos susidariusius ir neperkeltus įsigyjamo vieneto mokestinius nuostolius, bet tik susijusius su įsigyjančiame vienete tęsiama veikla ar veiklos dalimi, neatsižvelgiant į tai, kad įsigyjančiam vienetai perduodamas visas įsigyjamo vieneto turtas, teisės ir pareigos. Bendro pobūdžio pajamos ir sąnaudos, kaip ilgalaikio turto perleidimo pelnas ar nuostoliai, reprezentacinės sąnaudos, finansinės investicinės pajamos ir sąnaudos, kaip valiutos kurso pasikeitimo ar palūkanų, neturi būti įtraukiamos apskaičiuojant perleidžiamos veiklos ar jos dalies rezultata.

Taip pat pažymėta, kad pajamos ir sąnaudos (leidžiami ir ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai) nepriskiriamos atitinkamos veiklos rūšiai, apskaičiuojant šios veiklos rezultata, jei nėra pagrįsto tokių sąnaudų paskirstymo kriterijaus, pvz., tokios bendro pobūdžio vieneto pajamos ar sąnaudos, kaip ilgalaikio turto perleidimo pelnas ar nuostoliai, reprezentacinės sąnaudos, finansinės investicinės pajamos ar sąnaudos, kaip valiutos kurso pasikeitimo ar palūkanų, neturi būti įtraukiamos, apskaičiuojant perleidžiamos veiklos ar jos dalies rezultata, nebent vienetas gali įrodyti, kad šios pajamos ar sąnaudos yra akivaizdžiai susijusios su perleidžiama veikla ir vienetas turi pagrįstus tokių pajamų ar sąnaudų priskyrimo vienai ar kitai veiklai kriterijus. Inspekcija akcentavo, kad mokestinio patikrinimo metu Pareiškėja nepateikė dokumentų, įrodančių, kad finansinės investicinės veiklos sąnaudos (palūkanos) akivaizdžiai susijusios su perleidžiama veikla.

Nurodyta, kad Pareiškėjos deklaruota vykdoma veikla – kontroliuojamų bendrovių valdymo veikla. Pareiškėja Metinėse pelno mokesčio deklaracijose deklaravo apmokestinamojo pelno: 2009 metais – 3 183 702 Lt, 2010 metais – 512 987 Lt; be to, 2009 metų Metinėje pelno mokesčio deklaracijoje apmokestinamąjį pelną mažino reorganizuotų prijungimo būdu bendrovių atkeltų mokestinių nuostolių sumomis 2 919 502 Lt, iš jų: UAB „A1“ (toliau – A1) – 252 979 Lt ir UAB „J1“ (toliau – J1) – 2 666 523 Lt. A1 ir J1 buvo reorganizuotos, prijungiant prie Pareiškėjos pagal PMĮ 41 str. 2 d. 1 punkto nuostata.

Dėl A1 sprendime akcentuota, kad ši įmonė įregistruota 2008-05-10, prie Pareiškėjos prijungta 2009-12-22, prijungimo datai valdė 50 proc. Pareiškėjos akcijų. A1 pateiktose pelno mokesčio deklaracijose už 2008 ir 2009 m. pagrindinės vykdomos ekonominės veiklos kodus nurodė 162100 (pagal EVRK – kitų medienos gaminių gamyba, dirbinių iš kamštienos, šiaudų ir pynimo medžiagų gamyba) ir 162900 (pagal EVRK – faneravimo dangos ir medienos plokščių gamyba), tačiau veiklos nevykdė ir pajamų nedeklaravo, veiklos nuostolių deklaravo 20 495 Lt (darbo užmokestis su priskaitymais Sodrai), finansinės investicinės veiklos nuostolių – 232 484 Lt, iš viso 252 979 Lt.

Pabrėžta, kad A1, atstovaujama direktoriaus V. Z. , 2009-08-20 (sutarties sudarymo metu V. Z. A1 nedirbo, nuo 2008-05-10 iki 2009-11-08 buvo akcininkas) sudarė sutartį su sutuoktiniais S. P. ir R. P. dėl 104 500 vnt. jiems nuosavybės teise priklausančių Pareiškėjos paprastųjų vardinių akcijų, kurių nominali vertė 10 450 000 Lt, pardavimo. A1 sumokėjimui S. P. ir R. P. už akcijas pinigų neturėjo (pinigų likutis 2009-08-20 atsiskaitomojoje sąskaitoje buvo 222,59 Lt), todėl 2009-09-07 su Pareiškėja sudarė paskolos sutartį Nr. 2009-113/25.3 3 570 000 Lt sumai, t. y. datai, kada A1 darbuotojų nebuvo (darbuotojų nebuvo nuo 2009-02-28 iki 2009-09-15). Paskolos sutartyje nurodyta, kad A1 atstovauja direktorius V. Z. (sutarties sudarymo metu jis buvo vienintelis A1 akcininkas, bet ne direktorius ir sutarties sudarymo metu A1 nedirbo, o dirbo pas Pareiškėją nuo 2009-03-02 iki 2012-02-21). Sutartyje nenurodytas paskolos suteikimo tikslas. Pareiškėja, suteikdama paskolą nesusijusiai bendrovei A1 (S. P. vieninteliu akcininku buvo tik nuo 2009-11-09, o paskolos sutartis surašyta 2009-09-07) žinojo, kad A1 nėra darbuotojų (paskolos suteikimo metu 100 proc. akcijų turėjo V. Z. , kuris dirbo pas Pareiškėją) ir kad ši paskola nebus

panaudota pajamų uždirbimui ir gamybos vystymui (bendrovė neturėjo patalpų, įrengimų ir darbuotojų gamybos vykdymui, žemės nuomos sutartis buvo nutraukta 2008-09-12), o apmokėjimui už Pareiškėjos nupirktas paprastasias vardines akcijas iš S. P. ir R. P. .

A1, apmokėjusi S. P. už paprastasias vardines akcijas 3 563 933,20 Lt, dar liko skolinga 6 886 066,80 Lt, todėl 2009-08-21 sudarė trišalę sutartį su S. P. ir UAB „I1“. Trišale sutartimi A1 perėmė S. P. 6 886 066 46 Lt įsiskolinimą su kintamomis palūkanomis UAB „I1“. Po skolos perėmimo A1 atsiskaitė su S. P. už pirktas akcijas. UAB „I1“ už paskolas priskaičiavo A1 124 449,31 Lt palūkanų, Pareiškėja – 108 039,12 Lt, viso priskaičiavo palūkanų 232 488,43 Lt. Atsižvelgiant į tai, jog A1 iki reorganizavimo, t. y. prijungimo, 2008 – 2009 metais įprastinės veiklos nevykdė ir pajamų negavo, vykdė prekybą vertybiniais popieriais, nes iš S. P. ir R. P. pirko Pareiškėjos akcijas, sumokėjimui už akcijas naudojo gautas paskolas. Mokestinių nuostolių patyrė tik dėl išmokėto darbo užmokesčio, banko bei paskolų palūkanų išlaidų (paskola buvo suteikta atsiskaitymui už vertybinius popierius), todėl, anot Inspekcijos, Pareiškėja po įvykusio reorganizavimo perimtų mokestinių nuostolių suma veiklos pelno mažinti neturėjo pagrindo.

Pažymėta, jog Pareiškėjos skundo teiginiui, kad vienintelis A1 tikslas nuo pat įkūrimo buvo vykdyti investicinę veiklą, prieštarauja byloje nustatytos faktinės aplinkybės, t. y. 2008-05-10 įregistruota A1 planavo statyti medienos plaušų plokščių gamyklą su infrastruktūra ir tuo tikslu 2008-05-22 iš fizinių asmenų išsinuomojo žemės sklypą, planavo gauti paramą iš Europos Sąjungos struktūrinių fondų ir valstybės biudžeto, tačiau paramos negavus žemės nuomos sutartį 2008-09-12 nutraukė, laikotarpiu nuo 2009-02-28 iki 2009-09-15 A1 darbuotojų neturėjo, o 2009-12-22 buvo prijungta prie Pareiškėjos.

Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėja pažeidė PMĮ 30 straipsnio bei 43 str. 1 dalies nuostatas, kadangi A1 nėra finansų įstaiga, pajamų iš įprastinės veiklos negavo, nes veiklai vykdyti ar vystyti neturėjo nei žmogiškųjų išteklių nei resursų, todėl Pareiškėjos iš A1 perimtais 252 979 Lt mokestiniais nuostoliais, susidariusiais dėl vertybinių popierių pardavimo padidino 2009 metų apmokestinamąjį pelną.

Dėl J1 sprendime akcentuota, kad ši įmonė buvo įregistruota 2006-03-31, įstatinis kapitalas 10 000 Lt, padalintas į 100 vnt. paprastųjų vardinių akcijų, kurių kiekvienos nominali vertė 100 Lt. Vienintelis akcininkas UAB koncernas „S2“. J1 įsteigta atskiriant nuo UAB „S4“. J1 iš UAB „S4“ perėmė finansinį turtą – 910 269 vnt. paprastųjų vardinių akcijų už 63 924 480 Lt, iš jų: AB „K1“ už 1 090 404,36 Lt ir Pareiškėja už 62 834 075,85 Lt. Kartu su perduotu finansiniu turtu J1 atskyrimo metu 2006-04-24 perėmė UAB „S4“ paskolas ir su jomis susijusius įsipareigojimus UAB „S3“ ir UAB koncernui „S2“ už 63 915 875,38 Lt. J1, praėjus mėnesiui po turto perėmimo, su UAB koncernas „S2“ pasirašė akcijų pardavimo sutartį, pagal kurią naujai išleistas 23 530 vnt. paprastųjų vardinių akcijų (nominali vertė 100 Lt) pardavė vieninteliam akcininkui UAB koncernas „S2“. Už akcijas UAB koncernas „S2“ apmokėjo įskaitant priešpriešinius vienas kitam reikalavimus, nes UAB „S4“ buvo skolinga UAB koncernui „S2“ 2 343 958,27 Lt, o šią skolą atskyrimo metu perėmė J1. Po padidavimo J1 įstatinis kapitalas buvo 2 353 000 Lt, visos akcijos 23 530 vnt. priklausė UAB koncernas „S2“. J1 2008-11-17 vėl didino įstatinį kapitalą naujai išleisdama 36 551 vnt. (nominali vertė 100 Lt) paprastųjų vardinių akcijų. Už naujai išleistas akcijas 3 655 132,25 Lt UAB koncernas „S2“ apmokėjo pagal trišalę sutartį, sudarytą tarp UAB koncernas „S2“, J1 ir UAB „S4“. Pagal šią sutartį bendrovė UAB koncernas „S2“ perėmė dalį J1 įsiskolinimo bendrovei UAB „S4“ ir taip atsiskaitė už naujai išleistas akcijas. Po naujai išleistų akcijų J1 akcinis kapitalas 60 081 vnt. paprastųjų vardinių akcijų, kurių vertė 6 008 100 Lt (vienos akcijos nominali vertė 100 Lt) ir vienintelis akcininkas UAB koncernas „S2“. Praėjus 8 dienoms po J1 akcinio kapitalo didinimo vienintelis akcininkas UAB koncernas „S2“ 2008-12-09 pardavė J1 60 081 vnt. paprastųjų vardinių akcijų UAB „I1“ už 58 000 000 Lt. Už akcijas UAB „I1“ atsiskaitė pagal 2008-11-24 Reikalavimo perleidimo sutartį sudarytą tarp UAB „S3“, UAB koncernas „S2“ ir J1. Sutartyje nurodyta, kad pagal 2008-11-24 skolų suderinimo aktą J1 skolinga

UAB „S3“ 58 000 000 Lt ir kad, UAB „S3“ skolą 58 000 000 Lt perleidžia UAB koncernas „S2“ ir po skolos perleidimo J1 yra skolinga UAB koncernas „S2“ 58 000 000 Lt. Atsiskaitymui su UAB koncernu „S2“ už UAB „S3“ perimtas skolas, Pareiškėja J1 pagal 2008-12-08 ir 2008-12-11 paskolos sutartis suteikė 58 000 000 Lt paskolą.

J1 metinėse pelno mokesčio deklaracijose už 2008 ir laikotarpiu nuo 2009-01-01 iki 2009-12-22 pagrindinės vykdomos ekonominės veiklos kodą nurodė 702200 (pagal EVRK – konsultacinė verslo ir kito valdymo veikla), tačiau 2006, 2007, 2008 metais veiklos nevykdė, 2009 metais iš konsultacinės verslo veiklos deklaravo 3 619 Lt pelno [23 419 Lt (pajamos) – 19 800 Lt (sąnaudos)].

Pažymėta, kad Pareiškėja 2009-12-22 prisijungė J1 ir perėmė mokestinius nuostolius: 2006 metų 10 345 Lt 2007 metų 26 653 Lt, 2008 metų 231 213 Lt, 2009 m. – 2 398 312 Lt, viso 2 666 523 Lt. J1 priskaičiuotų palūkanų ir paskolos Pareiškėjai nemokėjo. Pagal 2009-12-22 turto, teisių ir pareigų perėmimo-perdavimo aktą prijungimo metu Pareiškėjai perdavė finansinį turtą, kurį sudarė pačios Pareiškėjos akcijos 60 583 vnt. už 62 394 076 Lt ir AB „K1“ akcijos 705 686 vnt. už 1 090 404 Lt bei finansinius įsipareigojimus, t. y. negrąžintą 53 600 000 Lt paskolą ir priskaitytų palūkanų įsiskolinimą 2 585 732 Lt.

J1 laikotarpiu nuo 2006-01-01 iki 2009-12-22 mokestinius nuostolius sudarė 76 668 Lt įprastinės veiklos nuostolis ir 2 589 855 Lt finansinės investicinės veiklos nuostolis, iš viso 2 666 523 Lt. J1 2006 m., 2007 m. ir 2008 m. pajamų neuždirbo, laikotarpiu nuo 2009-01-01 iki 2009-12-22 iš įprastinės veiklos (konsultacinių paslaugų) gavo pelno 3 619 Lt, mokestinis nuostolis susidarė dėl išmokėto darbo užmokesčio su priskaitymais 2006 m. – 10 338 Lt, 2007 m. – 25 902 Lt, 2008 m. – 44 040 Lt, banko palūkanų 2006 m. – 7 Lt, įmonių priskaičiuotų palūkanų 2007 m. – 751 Lt, 2008 m. – 187 173 Lt ir 2009 m. – 2 398 312 Lt. Iš viso 2009 metais Pareiškėja iš J1 perėmė 2 666 523 Lt mokestinių nuostolių.

Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėja pažeidė PMĮ 43 str. 1 dalies nuostatą, nes 2009 metais persikėlė J1 2008 m. ir laikotarpio nuo 2009-01-01 iki 2009-12-22 mokestinius nuostolius, kuriuos sudarė palūkanos už suteiktas paskolas, ir kurios priskiriamos bendro pobūdžio sąnaudoms, t. y. Pareiškėja nepateikė dokumentų, įrodančių, kad finansinės investicinės veiklos sąnaudos (paskolos) akivaizdžiai susijusios su konsultacinių paslaugų veikla, todėl perimtų mokestinių nuostolių suma 2 666 523 Lt padidino 2009 metų apmokestinamąjį pelną.

Anot Inspekcijos, A1 pagrindinės vykdomos ekonominės veiklos kodus nurodė 162100 (pagal EVRK – kitų medienos gaminių gamyba, dirbinių iš kamštienos, šiaudų ir pynimo medžiagų gamyba) ir 162900 (pagal EVRK – faneravimo dangos ir medienos plokščių gamyba); nurodytą veiklą A1 vystyti bandė, tačiau nepavykus, toliau jokios veiklos nevykdė, darbuotojų ir kitokių resursų neturėjo. Inspekcija konstatavo, jog įprastinės veiklos Pareiškėja nevykdė ir pajamų iš jos negavo. Inspekcija nurodė, jog Pareiškėja skunde taip pat rėmėsi centrinio mokesčių administratoriaus 2014-02-24 atsakymu Nr. (32.40-PM)-RM į jos 2014-01-27 užklausimą, tačiau pažymėjo, jog minėtas atsakymas buvo suformuluotas pagal atitinkamą Pareiškėjos užklausimą, kuriame ji nurodė, jog ketinamos perimti dukterinės įmonės vykdo investicinę veiklą, tačiau tiek Klaipėdos AVMI savo sprendime, tiek Inspekcija su tokia pozicija nesutiko, todėl, Inspekcijos nuomone, atitinkamai minėtas atsakymas pateiktas Pareiškėjos paklausime aprašytai situacijai, kuri neatitiko šios bylos faktinių aplinkybių. Vieneto patirtos išlaidos laikomos įprastinėmis sąnaudomis, jeigu jos atitinka vykdomos veiklos pobūdį ir yra įprastos vieneto, vykdančių atitinkamą veiklą Lietuvoje ar užsienyje, veiklai, tačiau nagrinėjamu atveju, Inspekcijos nuomone, įprastinės veiklos A1 nevykdė.

Inspekcija pažymėjo, kad iš bylos medžiagos matyti, jog A1 įprastinė veikla buvo susijusi ne su investicine veikla, o su medienos plaušų plokščių gamyklos steigimu, kas atitinka A1 ERVK koduose nurodytą veiklą, tuo tarpu J1 vykdė konsultacinę veiklą, taigi nei viena iš minėtų įmonių kaip įprastinės savo veiklos nevykdė investicinės veiklos, todėl atitinkamai negali būti teigiama,

kad Pareiškėja, vykdydama kontroliuojamų įmonių valdymo veiklą, tęsė reorganizuotų įmonių veiklą, dėl ko būtų galėjusi reorganizuotų įmonių mokestiniais nuostoliais mažinti savo apmokestinamąjį pelną.

Inspekcija surinktų įrodymų pagrindu konstatavo, jog vadovaujantis PMĮ 5 str. 1 d. 1 punkto nuostata, patikrinimo metu Pareiškėjai už 2009 metus pagrįstai papildomai apskaičiuotas 583 900 Lt [2.919.502 Lt (252.979 Lt + 2.666.523 Lt) x 20%] PM.

Taip pat, anot Inspekcijos, vadovaujantis PMĮ 56 straipsnio nuostata, nenustačius sunkinančių aplinkybių, bei atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėja su mokesčių administratoriumi mokestinio patikrinimo metu bendradarbiavo geranoriškai ir patikrinimui pateikė visus reikalingus dokumentus, Pareiškėjai pagrįstai nuo papildomai apskaičiuotos 583 900 Lt PM sumos skirta 10 proc. mokesčio dydžio bauda, t. y. 58 390 Lt (583 900 x 10 proc.) PM bauda.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos sprendimu ir prašo jį pakeisti, tokiu būdu, kad jai būtų suteikta teisė perimti 2 819 981 Lt mokestinį nuostolį, tenkantį investicinei veiklai. Kadangi Pareiškėja prašo leisti perimti dalį 2009 m. perimtų mokestinių nuostolių, ji sutinka apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti 19 904 Lt $[(2\,919\,502 - 2\,819\,981) \cdot 20\%]$ papildomą pelno mokesčio sumą bei 10 proc. mokesčio dydžio baudą – 1 990 Lt (19 904 * 10%). Atsižvelgiant į tai, kad nuo 2010-10-02 iki 2013-12-20 Pareiškėjos apskaitos kortelėje buvo apskaityta permoka, kuri buvo didesnė nei Pareiškėjai papildomai apskaičiuotina 19 904 Lt PM suma, Pareiškėja teigia, kad jai delspinigių mokėjimo prievolė nekyla.

Pasak Pareiškėjos, Inspekcija, priimdama sprendimą, selektyviai vertino ginčo aplinkybes bei Klaipėdos AVMI surinktus įrodymus; formaliai vertino teisės aktų reikalavimus, atitinkamai, neatsižvelgė į Pareiškėjos faktiškai vykdytos veiklos ekonominį turinį; ignoravo Pareiškėjos skunde pateiktus įrodymus ir faktines aplinkybes, jos pateiktų argumentų ir įrodymų neanalizavo bei dėl jų teisinio kvalifikavimo šiame mokestiniame ginče nepasisakė.

Pareiškėjos nuomone, Inspekcija pažeidė: Viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAĮ) 8 str. 1 dalies nuostatas, reikalaujančias, kad individualus administracinis aktas būtų pagrįstas objektyviais duomenimis (faktais) ir teisės aktų normomis, o taikomos poveikio priemonės būtų motyvuotos; bendruosius mokesčių administravimo principus, teisinio tikrumo principą, įtvirtintą MAĮ 8 str. 3 dalyje bei turinio viršenybės prieš formą principą, įtvirtintą MAĮ 10 straipsnyje; PMĮ 2 str. 40 dalį, apibrėžiančią veiklos sąvoką, bei PMĮ 43 straipsnį, reglamentuojantį nuostolių perdavimo reorganizavimo metu tvarką. Taip pat Pareiškėja nurodo nesutikimo su Inspekcijos sprendimu motyvus:

I. Dėl investicinės veiklos vykdymo

Pareiškėja laikosi pozicijos, jog A1 ir J1 vykdė vienetų, laikančių grupės pavaldžiųjų bendrovių investicijas (turtą), veiklą, kuri pasižymi kaip šios grupės valdymas (turėjimas nuosavybėje) (64.20 EVRK kodas), nes Klaipėdos AVMI, atlikdama mokestinį patikrinimą, surinko duomenis, patvirtinančius, jog A1 ir J1 faktiškai atliko su investicijos įsigijimu susijusius veiksmus. Pareiškėja nurodo Klaipėdos AVMI patikrinimo akte aptartus sandorius, kurie, anot mokėtojos, patvirtina ūkio subjektų investicinę veiklą ir investicijų vykdymą: 1) 2009 m. rugpjūčio 20 d. sudaryta sutartis tarp A1 bei S. P. ir R. P. dėl Pareiškėjos akcijų įsigijimo už 10 450 000 Lt; 2) 2008 m. gruodžio 8 d. sudaryta J1 akcijų perleidimo sutartis tarp UAB „I1“ ir UAB koncernas „S2“ už 58 mln. Lt; 3) Siekiant finansuoti 68.5 mln. Lt investicijos įsigijimą buvo sudaryta 2009 m. rugsėjo 7 d. paskolos sutartis Nr. 2009-113/25.3, 2009 m. rugpjūčio 21 d. trišalė sutartis Nr. IT/SP-081215; 2008 m. gruodžio 8 d. ir 2008 m. gruodžio 12 d. paskolos sutartys Nr. 145/25.3 ir Nr. 144/25.3.

Pabrėžiama, kad jog 68.5 mln. Lt vertės investicijos atlikimas turėtų būti laikomas pakankamu įrodymu apie investicinės veiklos vykdymą. Kadangi A1 ir J1 faktiškai investiciją atliko ir įgijo finansinį turtą, Pareiškėjos nuomone, ji vykdė investicinę veiklą.

Teigiama, kad Inspekcija sprendama, ar Pareiškėja galėjo perimti nuostolius iš A1 ir J1, analizavo, kokias veiklas šios bendrovės vykdė, apsiribodama pelno mokesčio deklaracijose deklaruotų veiklų kodais ir pelno mokesčio deklaracijose nurodytomis pajamų sumomis.

A1 2008-2009 m. laikotarpiu pelno mokesčio deklaracijoje deklaravo šiaudų ir pynimo medžiagų gamybos veiklą (EVRK kodas 162100) ir faneravimo dangos ir medienos plokščių gamybos veiklą (EVRK kodas 162900), nes 2008 m. A1 planavo statyti modernią medienos plaušų plokščių gamyklą, tačiau negavus finansavimo, šie planai buvo pakeisti ir pradėta vykdyti investicinė veikla. Pasak Pareiškėjos, neįgyvendinus planų ir pasikeitus veiklos pobūdžiui, teikiant pelno mokesčio deklaracijas EVRK kodai per klaidą nebuvo pakeisti.

Atkreipiamas dėmesys, jog J1 2006-2009 m. pelno mokesčio deklaracijose buvo deklaravusi konsultacinės verslo ir kito valdymo veiklos kodą (EVRK kodas 702200), tačiau šios veiklos nevykdė 2006-2008 m., o tik 2009 m. laikotarpiu gavo pajamų dėl konsultacinių paslaugų teikimo ir uždirbo 3 619 Lt pelno. Tvirtinama, kad J1 2006-2009 m. laikotarpiu valdė finansinį turtą, todėl ji faktiškai vykdė investicinę veiklą, tačiau per klaidą pelno mokesčio deklaracijose nebuvo deklaravusi šią veiklą atitinkančio EVRK kodo.

Pareiškėja pažymi, Inspekcija pasisakė tik dėl veiklos, kurios bendrovės nevykdė arba vykdė ne nuolatos, tačiau visai nepasisakė dėl veiklos, kurią A1 ir J1 faktiškai vykdė, ir atkreipia dėmesį, jog Klaipėdos AVMI patikrinimo metu buvo surinkusi pakankamai įrodymų konstatuoti, jog bendrovės vykdė investicinę veiklą, tačiau Inspekcija šiuos įrodymus ignoravo ir dėl jų nepasisakė.

Pareiškėjos nuomone, Inspekcija siaurinamai interpretuoja PMĮ 2 str. 40 dalies nuostatas, neturėdama teisinio pagrindo vertinti, kokia veikla mokesčių mokėtojas užsiima tik pagal jos deklaruotus EVRK kodus bei pajamų (ne)gavimo faktą, kadangi PM tikslais veikla pripažįstama bet kokie veiksmai, kuriais siekiama gauti ekonominės naudos, net jei ji būtų pasiekta būsimais mokestiniais laikotarpiais; atitinkamai, veiklos pripažinimo tikslais neturėtų būti vertinamas faktinis pajamų uždirbimas einamuoju periodu. Apie faktiškai vykdomą veiklą mokesčių administratorius turėtų spręsti iš veiklos turinio, o ne formalios išraiškos (turinio viršenybės prieš formą principas).

Pareiškėja teigia, kad J1 ir A1 sprendimas įsigyti Pareiškėjos akcijas buvo priimtas tikintis, jog po įsigijimo Pareiškėjos ir jos dukterinių bendrovių akcijos leis uždirbti tam tikrą grąžą būsimais laikotarpiais – dividendus bei turto vertės padidėjimo pajamas akcijų pardavimo momentu. Pareiškėja pateikia jos ir AB „K1“ 2006-2012 m. pelno prieš apmokestinimą išklotines, kurių esą Inspekcija nevertino. Iš pateiktos informacijos matyti, kad J1 ir A1 sprendimas investuoti į Pareiškėjos ir AB „K1“, o kartu ir į jų dukterinių akcijas buvo ekonomiškai naudingas – 2006-2012 m. Pareiškėjos ir AB „K1“ pelnas, o kartu ir jų akcijų rinkos vertė ženkliai išaugo. Dividendai nebuvo skirstyti, siekiant reinvestuoti laisvas lėšas į įmonių veiklą, t. y., vykdydamos investicinę veiklą, J1 ir A1 užsitikrino investicijų grąžą ateityje. Tuo tarpu, Klaipėdos AVMI patikrinimo metu nustatė ir išsamiai nurodė sudarytus sandorius, patirtas susijusias sąnaudas, detaliam nurodė sandorių sudarymo aplinkybes, todėl, Pareiškėjos nuomone, surinko pakankamai įrodymų, kurie leistų identifikuoti faktiškai vykdytą veiklą, tačiau Klaipėdos AVMI ir Inspekcija selektyviai atrinko tik tuos faktus, kurie patvirtintų, kad A1 ir J1 vykdė veiklas, kurių EVRK kodai buvo nurodyti pelno mokesčio deklaracijose, ir ignoravo faktus, patvirtinančius faktiškai vykdytą investicinę veiklą.

Skunde atkreipiamas dėmesys į tai, jog Inspekcija sprendime pati pažymi, kad „paskola buvo suteikta atsiskaitymui už vertybinius popierius“, pripažindama, kad A1 ir J1 patirtos palūkanų sąnaudos, susijusios tik su vertybinių popierių įsigijimu, t. y. investicine veikla, todėl esą Inspekcija pati sau prieštarauja.

Pažymėta, jog Pareiškėja, kaip A1 ir J1 teisių perėmėja, 2014-06-27 patikslino 2009 m. pelno mokesčio deklaracijas, kuriose nurodė, jog A1 ir J1 vykdė vienetų, laikančių grupės

pavaldžiųjų bendrovių investicijas (turta), veiklą, kuri pasižymi kaip šios grupės valdymas (turėjimas nuosavybėje) (64.20 EVRK klasės kodas).

Apibendrinant aukščiau išdėstyta, Pareiškėja, teigia, kad investicinė veikla yra pripažįstama kaip savarankiška veiklos rūšis, kuria siekiama ekonominės naudos (pelno iš dividendų ir vertybinių popierių perleidimo pajamų), atitinkamai investicinė veikla atitinka PMĮ 2 str. 40 d. apibrėžtą veiklos sąvoką, todėl turi būti laikoma veikla PMĮ 43 str., reglamentuojančio nuostolių perdavimo reorganizavimo metu tvarką, prasme.

II. Dėl vertybinių popierių prekybos veiklos ir sąnaudų traktavimo

Nurodoma, kad Inspekcija priėjo išvados, jog A1 mokestinis nuostolis susidarė dėl vertybinių popierių pardavimo. Pareiškėja paaiškina, kad: 1) 2009-08-20 A1 iš S. P. ir R. P. pirko Pareiškėjos akcijas, tačiau šių akcijų iki reorganizavimo nepardavė ir negavo akcijų perleidimo pajamų, atitinkamai, A1 neuždirbo vertybinių popierių perleidimo pelno (nuostolio); 2) 2014 m. vasario 24 d. VMI prie FM išaiškiniame Nr. (32.40-PM)-RM patvirtino, jog tuo atveju, jeigu vienetas vykdo investicinę (akcijų valdymo) veiklą, ir patiria paskolų, panaudotų, kitų vienetų akcijoms įsigyti, palūkanų sąnaudas, iš tokių paskolų susidaręs mokestinis nuostolis nelaikomas nuostoliu iš vertybinių popierių perleidimo. Pareiškėja atkreipia dėmesį, kad paklausime teiravosi mokesčių administratoriaus dėl PMĮ nuostatų taikymo, kurios neturėtų priklausyti nuo faktinių aplinkybių. Pareiškėjos nuomone, Inspekcijos sprendime nurodomi argumentai dėl netikslių faktinių aplinkybių pateikimo yra nepagrįsti ir turėtų būti pripažįstami bandymu nesilaikyti ankstesnių mokesčių administratoriaus išaiškinimų, kurie yra nepalankūs Inspekcijai. T. y. Inspekcija, teigdama, kad A1 mokestinis nuostolis susidarė iš vertybinių popierių pardavimo, pažeidė PMĮ 30 str. 1 d. nuostatus, nesivadovavo PMĮ 30 str. 1 d. apibendrintu komentaru bei klaidingai interpretavo nurodytas įstatymo normas.

III. Dėl Pareiškėjos teisės perimti mokestinius nuostolius

Pareiškėja dėsto, kad J1 2006-2009 m. laikotarpiu tik 2009 m. teikė konsultavimo paslaugas UAB „S1“ ir šios paslaugos nebuvo tęstinio pobūdžio. Vienintelis J1 tikslas buvo įgyti ir valdyti Pareiškėjos ir jos dukterinių bendrovių akcijas, t. y. AB „K1“, V3, UAB „V2“, UAB „O1“ bei UAB „B1“. Visos J1 suteiktos paskolos buvo panaudotos išimtinai tik Pareiškėjos akcijoms įsigyti ir nebuvo naudojamos kitoje J1 veikloje, todėl J1 patirtos palūkanų sąnaudos buvo būtinos, siekiant vykdyti kontroliuojančios bendrovės investicinę veiklą. Pareiškėja pažymi, kad J1 patirtos palūkanų sąnaudos yra tiesiogiai susijusios su vykdyta kontroliuojančios bendrovės investicine veikla, o ne ribotai teikta konsultavimo veikla.

Anot Pareiškėjos, ji paklausimu paprašė mokesčių administratorių išaiškinti paskolos paimitos kito vieneto akcijoms įsigyti palūkanų sąnaudų traktavimą PMĮ tikslais ir atsakyme Inspekcija išaiškino, jog sąnaudomis, priskiriamomis prie leidžiamų atskaitymų, laikomos palūkanos už bet kokios rūšies paskolas; todėl, jeigu vienetas paėmė paskolą kito vieneto akcijoms įsigyti, tokios paskolos palūkanų sąnaudų priskyrimas paskolą paėmusio vieneto leidžiamiems atskaitymams neprieštarauja PMĮ 17 str. 1 d. nuostatomis.

Teigiama, kad nuo pat įsteigimo tiek A1 ir J1, tiek Pareiškėja faktiškai vykdė tą pačią kontroliuojančių bendrovių investicinę veiklą, siekdamas to paties tikslo – investuoti į medienos sektoriuje veikiančias bendroves ir gauti dividendų pajamas bei uždirbti turto vertės padidėjimo pajamas akcijų pardavimo atveju. Reorganizavimo metu Pareiškėja traktavo, kad J1 ir A1 palūkanų sąnaudos yra įprastinės veiklos sąnaudos patirtos iš investicinės veiklos vykdymo, o iš jų susidaręs mokestinis nuostolis yra įprastinės veiklos nuostolis.

Pasak Pareiškėjos, po reorganizavimo ji toliau 3 metus valdė ir šiuo metu tebevaldo medienos sektoriuje veikiančių dukterinių bendrovių akcijas, t. y. AB „K1“, V3, UAB „V2“, UAB „O1“ bei UAB „B1“ akcijas, todėl Pareiškėja ne tik 3 metus tęsė, bet ir iki šiol tęsia J1 ir A1 vykdytą investicinę veiklą, tačiau per klaidą 2009-2012 m. pelno mokesčio deklaracijose nebuvo deklaravusi 64.20 EVRK klasės kodo (2009-2012 m. pelno mokesčio deklaracijos dabar yra

patikslintos). Pareiškėja nesutinka su mokesčių administratoriaus pozicija ir laikosi nuostatos, kad ji tenkino PMI 43 str. įtvirtintus veiklos tęstinumo reikalavimus, todėl reorganizavimo metu turėjo teisę perimti ir savo apmokestinamąjį pelną susimažinti J1 ir A1 iki reorganizavimo sukauptais investicinės veiklos mokestiniais nuostoliais.

IV. Nuostolių, susijusių su investicine veikla, apskaičiavimas

Atsižvelgiant į faktines ginčo aplinkybes, Pareiškėja pripažįsta, kad A1 turėjo ketinimus vykdyti medienos plaušų plokščių gamybos veiklą, o J1 2009 m. mokestiniu laikotarpiu vykdė konsultacinių paslaugų teikimo veiklą, todėl dalis veiklos sąnaudų gali būti priskirtos tik šioms veikloms. Po reorganizavimo Pareiškėja šių veiklų faktiškai netęsė, atitinkamai, nesiekia perimti šioms veikloms priskirtino mokesstinio nuostolio dalies, t. y. Pareiškėja siekia persikelti tik tiesiogiai su investicinės veiklos vykdymu susijusius mokesstinius nuostolius (mokesstinius nuostolius apskaičiuotus dėl palūkanų sąnaudų). Skunde Pareiškėja detalizuoja nuostolius, kurių perėmimo ji atsisako.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, kad Pareiškėjos skundas tenkintinas iš dalies, Inspekcijos sprendimas naikintinas ir Pareiškėjos skundas perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Iš bylos medžiagos matyti, kad ginčas tarp šalių vyksta dėl papildomai apskaičiuoto pelno mokesčio ir su juo susijusių sumų, konstatavus, jog Pareiškėja nepagrįstai, pažeisdama PMI 43 str. nuostatas, 2009 metų veiklos rezultata sumažino dviejų įmonių UAB „A1“ (A1) ir UAB „J1“ (J1), kurios 2009-12-22 po reorganizavimo buvo prijungtos prie Pareiškėjos, mokestiniais nuostoliais.

Kadangi Klaipėdos AVMI akte, Inspekcijos sprendime bei Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje yra detalčiai aptartos faktinės tiek su A1, tiek J1 veikla, vykdytais sandoriais susijusios faktinės aplinkybės, ginčo tarp šalių dėl šių aplinkybių buvimo nėra, todėl plačiau šioje sprendimo dalyje Komisija jų nebekartos, trumpai pasisakydama tik dėl esminių iš jų.

UAB „A1“ (A1). A1 2008 m. gegužės mėnesį buvo įsteigta ketinamai vykdyti gamybinei veiklai, planuojant statyti naują MDF plokščių gamyklą Alytaus mieste, tuo tikslu buvo išnuomotas žemės sklypas, teikiamos paraiškos dėl projekto finansavimo Europos Sąjungos lėšomis, kreiptasi į kredito įstaigą dėl reikalingo veiklos finansavimo, kuri preliminariai sutiko finansuoti projektą, suteikiant paskolą įrengimams įsigyti, už suteiktą paskolą laiduojant įmonės akcininkui, Pareiškėjai, jos akcininkui S. P. . Tokia vykdytina veikla buvo deklaruota mokesčių administratoriui teikiamuose dokumentuose (kurie buvo patikslinti mokesčių administratoriui pradėjus kontrolės veiksmus), apie tokią veiklą rodo ir aptarti parengiamieji įmonės ketinamos vykdyti veiklos veiksmai. Nors įmonės akcininku buvo fizinis asmuo (pas Pareiškėją dirbęs nuo 2009-03-02), tačiau, įvertinant byloje esančius duomenis (AB banko „S5“ raštą) apie tai, kas preliminariai sutiko laiduoti už veiklos vykdymui suteikiamą paskolą, galima teigti, kad įmonės veikla buvo susijusi su Pareiškėjos įmonių grupės veiklos interesais. Dėl negauto finansavimo ketinamai gamybinei veiklai vykdyti, reali gamybinė veikla nepradėta vykdyti ir jokių su deklaruotos veiklos vykdymu susijusių veiksmų UAB „A1“ neatliko nei 2008 metais, nei 2009 metais. Įmonė materialaus ir nematerialaus turto iki vertybinių popierių įsigijimo 2009 m. rugpjūčio mėnesį neturėjo, jokios veiklos nevykdė, įmonės veiklos sąnaudos (darbo užmokestis, mokėtini mokesčiai) pagal pateiktus duomenis buvo finansuojamos iš UAB „I1“ gautos paskolos. Tokiu būdu konstatuota, jog Pareiškėja jos deklaruotos ir ketinamos vykdyti įprastinės veiklos nevykdė ir pajamų iš jos negavo, dėl šių aplinkybių tarp šalių ginčo nėra. 2009 m. rugpjūčio mėnesį, t. y. likus maždaug 4 mėnesiams iki ūkio vienetų reorganizavimo, A1 sudarė akcijų pirkimo pardavimo sandorį, iš fizinių asmenų R. ir S. P. įsigydama Pareiškėjos akcijų. Akcijų įsigijimas buvo finansuojamas skolintomis lėšomis, Pareiškėjai suteiktus ilgalaikę paskolą, taip pat

perimant S. P. įsiskolinimą UAB „I1“ (kurios akcininku buvo S. P.). Suteikta ilgalaikė Pareiškėjos paskola nebuvo užtikrinta prievolių įvykdymo užtikrinimo priemonėmis, nors už suteiktą paskolą numatyta skaičiuoti 9,14 proc. palūkanas, kurios turi būti sumokėtos iki kito kalendorinio mėnesio 15 d., to neatlikus numatyta mokėti delspinigius (Paskolos sutarties Nr. 2009-113/25.3 2.2.2 ir 2.2.3 punktai), tačiau priskaičiuotos palūkanos nebuvo mokamos, reorganizuojant perduotos Pareiškėjai kaip įsiskolinimas, delspinigiai nebuvo skaičiuojami (2009-12-22 priėmimo-perdavimo aktas). Pareiškėjai pagal turto, teisių ir pareigų priėmimo-perdavimo aktą buvo perduota 3 563 931,82 Lt paskola Nr. 113/25 (finansinės skolos – po vienerių metų mokėtinos sumos), taip pat 7 129 370,22 Lt kitos mokėtinos sumos ir trumpalaikiai įsipareigojimai (tarp kurių 6 889 966,80 Lt įsipareigojimai UAB „I1“ bei palūkanos UAB „I1“ ir UAB „V1“. Pareiškėja perėmė sukauptus A1 mokestinius nuostolius, mažindama 2009 metų apmokestinamąjį pelną.

UAB „J1“ (J1). Įmonė įregistruota 2006-03-31 (10000 Lt įstatinis kapitalas, vienintelis akcininkas UAB koncernas „S2“). J1 2006-02-13 atskirta nuo „S4“ perduodant jai UAB „S4“ priklausiusį finansinį turtą (Pareiškėjos ir AB „K1“ akcijų už 63 924 480 Lt (buhalterinėje apskaitoje apskaityta I klasės sąskaitose „Investicijos į AB „K1“ ir į UAB „V1“) bei perimtos UAB „S4“ paskolos ir su jomis susiję įsipareigojimai : 61 080 636,55 Lt UAB „S3“ ir 2 343 958,2 Lt UAB koncernas „S2“. 2006 ir 2008 metais buvo padidintas įmonės įstatinis kapitalas, išleidžiant naujas akcijas, už jas UAB koncernas „S2“ atsiskaitydavo tarpusavio užskaitomis padengiant dalį J1 įsiskolinimo.

J1 2008-12-01 įstatinis kapitalas sudarė 60081 vnt. paprastųjų vardinių akcijų, kurių vertė 6 008 100 Lt, vienintelis akcininkas UAB koncernas „S2“.

2008-12-19 UAB koncernas „S2“ valdybos sprendimu nusprendė parduoti J1 60081 vnt. paprastųjų vardinių akcijų ir 2008-12-08 sudarė akcijų pirkimo-pardavimo sutartį su UAB „I1“ už 58 mln. Lt. Sutarties priede nurodoma, kad 2008-12-08 J1 skolinga bendrovei UAB koncernas „S2“ 58 mln. pagal 2008-11-24 reikalavimo perleidimo sutartį. 2008-11-24 reikalavimo perleidimo sutartis sudaryta tarp UAB „S3“ ir UAB koncerno „S2“, kad UAB „S3“ 58 mln. įsiskolinimą perleidžia UAB koncernui „S2“ ir, kad J1 skolinga 58 mln. UAB koncernui „S2“. Atsiskaitymui su UAB koncernu „S2“ už perimtas UAB „S3“ skolas Pareiškėja J1 2008-12-08 ir 2008-12-11 suteikė 30 mln. ir 28 mln. paskolas. J1 Pareiškėjai pateikė prašymus dėl skolos pervedimo į UAB koncernas „S2“ sąskaitas, prašymai buvo patenkinti ir Pareiškėja pervedė į UAB koncerno „S2“ sąskaitą 57 888 888,98 Lt. UAB „I1“ nuo 2009-01-13 iki 2009-12-22 buvo 100 proc. J1 akcininkė. Už suteiktas paskolas J1 buvo skaičiuojamos palūkanos, tačiau jos mokamos nebuvo. Pagal 2009-12-22 turto, teisių ir pareigų perėmimo-perdavimo aktą prijungimo metu J1 materialaus ir nematerialaus turto neperdavė, perdavė finansinį turtą, kurį sudarė pačios Pareiškėjos (UAB „V1“) akcijos (60583 vnt.) už 62 394 076 Lt (62 834 076 Lt (priimtos iš UAB „S4“)-4 400 000 Lt (sumažintas įstatinis kapitalas)) ir AB „K1“ akcijos (705686 vnt.) už 1090404 Lt bei finansinius įsipareigojimus, t. y. negrąžintą 53 600 000 Lt paskolą ir priskaitytų palūkanų įsiskolinimą – 2 585 732 Lt. Taip pat Pareiškėja iš J1 2009 metais perėmė 2 666 523 Lt mokestinių nuostolių: 10345 Lt 2006 m. mokestinių nuostolių, 26653 Lt 2007 metų mokestinių nuostolių, 231 213 Lt 2008 metų mokestinių nuostolių ir 2 398 312 Lt 2009 metų mokestinių nuostolių.

Įmonė deklaravo vykdanti EVK 702200 kodu nurodytą – konsultacinę verslo ir kito valdymo veiklą, tačiau realiai 2006-2008 metų laikotarpiu tokios veiklos nevykdė ir jokių pajamų negavo. J1 laikotarpiu nuo 2009-01-01 iki 2009-12-22 gavo 23419 Lt pajamų už teisinės ir konsultacines paslaugas iš UAB „S1“ pagal 2009-01-01 teisinių paslaugų sutartį, sutartyje numatyta fiksuota 2000 Lt mėnesinė paslaugų kaina.

Mokesčių administratorius neleido Pareiškėjai perimti prijungtų ūkio subjektų nuostolių, atsižvelgdamas į tai, kad abu ūkio subjektai pagal EVRK kodus deklaruotos veiklos (kuria

mokesčių administratorius pripažino įprastine (tipine) šių ūkio subjektų veikla) nevykdė ir pajamų negavo (išskyrus J1 gautas pajamas iš konsultacinės veiklos 2009 metais); pati Pareiškėja vykdo kontroliuojamų bendrovių valdymo veiklą, todėl ji prijungtų ūkio subjektų veiklos neperėmė, jos nevykdo ir netęsia. A1 mokestinio nuostolio perėmimo atveju laikomasi pozicijos, kad mokestiniai nuostoliai susidarė dėl vertybinių popierių perleidimo (pardavimo), todėl jie, vadovaujantis PMĮ 30 str. 1 dalies, 43 str. 1 dalies nuostatomis, negali būti perkeliami. Dėl J1 nuostolio perėmimo mokesčių administratorius laikosi pozicijos, kad Pareiškėja nepateikė įrodymų, kad jos patirtos bendro pobūdžio sąnaudos (palūkanų sąnaudos vertybiniams popieriams įsigyti) gali būti susijusios su Pareiškėjos vykdyta konsultacine veikla.

Pareiškėjos teigimu, centrinio mokesčių administratoriaus sprendimas neatitinka VAI principų ir reikalavimų. Pareiškėja mano, jog mokesčių administratorius selektyviai vertino ginčo situaciją, neanalizavo tikrojo UAB „A1“ ir UAB „J1“ vykdytos veiklos turinio, netaikė turinio viršenybės principo, taikytino mokestiniuose teisiniuose santykiuose, vertindamas prijungtų įmonių tikrąjį veiklos turinį. Pareiškėjos teigimu, tiek UAB „A1“, tiek UAB „J1“ vykdė investicinę veiklą (64.20 EVRK kodas), o mokesčių administratorius nustatė, jog vienetai faktiškai atliko su investicijomis susijusius veiksmus. Tokiais veiksmais Pareiškėja įvardija: UAB „A1“ 2009-08-20 sutartį su R. ir S. P. dėl Pareiškėjos akcijų įsigijimo, sudarant 2009-09-07 paskolos sutartį ir 2009-08-21 trišalę sutartį paskolos sutartį; taip pat 2008-12-08 sudarytą UAB „J1“ akcijų perleidimo sutartį tarp UAB „J1“ ir UAB koncernas „S2“ už 58 mln. Lt, sudarius 2008-12-08 ir 2008-12-12 paskolos sutartis. Pareiškėjos teigimu, tiek pirmoji, tiek antroji įmonė faktiškai investiciją atliko ir įgijo finansinį turtą, todėl Inspekcija siaurinamai interpretuoja PMĮ nuostatas, kadangi mokėtojo vykdoma veikla neturi būti vertinama vien pagal tai, kaip ji nurodyta deklaracijose. Taip pat Pareiškėja reiškia prieštaravimus dėl Inspekcijos (taip pat Klaipėdos AVMI pozicijos), kad UAB „A1“ 2009 metais patyrė nuostolius dėl vertybinių popierių perleidimo, kadangi akcijos iki įmonių reorganizavimo perleistos nebuvo, be to, savo pozicijai pagrįsti mokėtoja pateikia Inspekcijos 2014-02-24 paaiškinimą, kuris sprendime pripažintas neatitinkančiu faktinių bylos aplinkybių. Taip pat siekdama tarpusavio sutarimo, Pareiškėja sutinka perimti tik tą nuostolių dalį, kuri susijusi išimtinai su investicine veikla, iš perimamų nuostolių eliminuojant nuostolių dalį iš „įprastinės veiklos“.

Dėl priimto Inspekcijos sprendimo atitikimo VAI normų reikalavimams. Pasakydama šiuo Pareiškėjos skundo aspektu, Komisija su mokėtojos pozicija dėl Inspekcijos sprendimo neatitikimo VAI normoms sutinka. Nors Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktikoje yra laikomasi pozicijos, jog pareiga pagrįsti priimtą sprendimą neturėtų būti suprantama kaip reikalavimas detaliai atsakyti į kiekvieną argumentą, tačiau tai neatleidžia viešojo administravimo subjekto nuo pareigos motyvuoti ir pagrįsti priimamą sprendimą, suprantamai atskleisti priimto sprendimo motyvus bei atsakyti į besikreipiančio asmens motyvus. Centrinis mokesčių administratorius yra ikiteisminė mokestinį ginčą nagrinėjanti institucija, kurios paskirtis visapusiškai ir objektyviai įvertinti mokėtojo skundo motyvus ir priimti teisiškai motyvuotą sprendimą, todėl atitinkamų teisiųjų motyvų, susijusių su apmokestinamųjų objektų nustatymu, nevertinimas, nepateisina mokestinio ginčo ikiteisminės ginčo stadijos paskirties ir užkerta kelią mokestinio ginčo proceso operatyvumui. VAI 8 straipsnio 1 dalis įtvirtina bendrą reikalavimą, kad individualus administracinis aktas turi būti pagrįstas objektyviais duomenimis (faktais) ir teisės aktų normomis. LVAT praktikoje yra laikomasi pozicijos, kad minėta VAI 8 straipsnio nuostata reiškia, jog akte turi būti nurodomi pagrindiniai faktai, argumentai ir įrodymai, pateikiamas teisinis pagrindas, kuriuo viešojo administravimo subjektas rėmėsi priimdamas administracinį aktą; motyvų išdėstymas turi būti adekvatus, aiškus ir pakankamas. Taip pat viešojo administravimo subjektas privalo vadovautis objektyvumo principu, kuris reiškia, kad sprendimo priėmimas ir kiti oficialūs viešojo administravimo subjekto veiksmai turi būti nešališki ir objektyvūs, t. y. viešojo administravimo subjekto sprendimai turi atitikti tikrąsias faktines aplinkybes, kurios nustatomos,

išsiaiškinus visas aplinkybes, turinčias reikšmės priimant sprendimą ir kritiškai, nešališkai vertinant įrodymus. Šis reglamentavimas suponuoja ir tai, kad priimami sprendimai negali būti paremti prielaidomis ir spėjimais, o mokesčių administratorius turi konkrečiais, aiškiais ir neginčijamais įrodymais paremti savo sprendimus ir neturi būti jokių abejonių dėl sprendimo pagrįstumo ir teisėtumo. Be to, tokio sprendimo įrodymai bei faktinis pagrindas turi būti žinomi ir suprantami asmeniui, kurio atžvilgiu priimtas atitinkamas sprendimas. Atkreiptinas dėmesys ir į tai, kad LVAT praktikoje laikomasi pozicijos, jog bylos išsprendimas, argumentuotai nevertinant skundžiamo sprendimo teisėtumo ir pagrįstumo, jį pripažįstant vien tik argumentais, išdėstytais skundžiamame sprendime, nėra teisingumo vykdymas, o tokia situacija prilyginama atvejui, kai sprendimas yra be motyvų (LVAT 2011-02-28 nutartis adm. byloje Nr. A-438-342/2011). Vertinant Inspekcijos sprendimą, matyti, jog jame iš esmės nebuvo vertinta Pareiškėjos pozicija, teikiama informacija tiek dėl faktinių aplinkybių vertinimo, tiek dėl atitinkamų teisės normų taikymo, iš sprendimo turinio matyti, kad jame yra atkartota vietos mokesčių administratoriaus pozicija, tokiu būdu išreiškiant centrinio mokesčių administratoriaus pritarimą vietos mokesčių administratoriaus pasirinktai pozicijai. Iš priimto sprendimo nėra aišku, kokios konkrečios pozicijos yra laikomasi ginčo atveju, atsisakant pripažinti Pareiškėjos teisę perimti mokestinius nuostolius: ar nebuvo priimta prijungtų mokėtojų veikla, ar nevykdoma perimta veikla, ar priimtus nuostolius sudarančios sąnaudos nėra susiję su perimta veikla. Nors Pareiškėja dėsto poziciją dėl to, kad ji vykdė pasyvią veiklą, kuri pasireiškė susijusių įmonių vertybinių popierių turėjimu nuosavybėje, nurodydama konkrečius atvejus, kuriais šie veiksmai pasireiškė, tačiau Inspekcija pasisakydama, jog jos manymu, investicinė veikla nebuvo vykdoma, šių savo išvadų nepagrindė nei teisės normomis, nei faktinėmis aplinkybėmis, t. y. teisinis Pareiškėjos nurodomų veiksmų vertinimas atliktas nebuvo.

Dėl PMĮ 43 straipsnio nuostatų taikymo. PMĮ 43 straipsnis numato galimybę vieneto reorganizavimo ar perleidimo atvejais, įsigyjamojo ar perleidžiamojo vieneto ar vienetų mokestinio laikotarpio nuostolius (išskyrus vienetų (ne finansų įstaigų) nuostolius dėl vertybinių popierių ir (arba) išvestinių finansinių priemonių perleidimo), susidariusius iki reorganizavimo ar perleidimo pabaigos, perkelti įsigyjančiajam vienetui, vienetams, kurie tęsia perimtą veiklą ar jos dalį ne trumpesnę kaip 3 metų laikotarpį. Tačiau įsigyjančiajam vienetui gali būti perduodami tik su įsigyjamojo ar perleidžiamojo vieneto ar vienetų perleista ir įsigyjančiame vienete tęsiama veikla ar veiklos dalimi susiję mokestinių laikotarpių nuostoliai. Minėta norma įtvirtina mokėtojo teisę pasinaudoti mokestine lengvata, kurios taikymo sąlygos turi būti aiškinamos siaurai ir šios teisės realizavimui keliami atitinkami teisės normoje apibrėžti reikalavimai: realus vykdytos veiklos (jos dalies) perdavimas; perimtos veiklos tęstinumas ne trumpesnę kaip 3 metų laiką, ryšio tarp susidariusių mokestinių nuostolių (sąnaudų) ir perimtos veiklos buvimas, taip pat taikomi bendrai PMĮ įtvirtinti apribojimai dėl mokestinių nuostolių perkėlimo iš vertybinių popierių perleidimo, t. y. tokio pobūdžio nuostolio perkėlimas yra neleistinas, išskyrus finansų įstaigas. Pagrįsti aptartų požymių buvimą privalo mokėtojas, siekiantis pasinaudoti teise perimti vieneto (vienetų) mokestinius nuostolius. Šios normos paskirtis – palengvinti ūkio subjektų reorganizavimo procesus, kad mokestiniai apribojimai nebūtų kliūtimi tokių procesų buvimui, kuomet konkrečią veiklą tęsiantis ūkio subjektas perima ir šios veiklos vykdymu atsiradusius nuostolius. Iš teisės normos turinio matyti, kad esminė šios mokestinės lengvatos taikymo sąlyga yra vykdytos ir prie reorganizuoto vieneto prijungtos bei tęsiamos vykdyti ne mažiau kaip 3 metus veiklos tapatumas. Mokestinio nuostolio sudėtis, patirtų sąnaudų pobūdis ir jų ryšis su perimta bei tęsiama veikla lemia tai, kokioje apimtyje nuostoliai gali būti perimti. Todėl sutiktina su pozicija, kad taikant šią normą, negali susidaryti situacija, kai pelningai dirbančio ūkio vieneto pelnas dirbtinai mažinamas prijungiamo vieneto nuostoliais, priešingu atveju būtų ne tik iškreipta šios normos paskirtis, bet ir pažeistas mokestiniuose santykiuose taikytinas turinio viršenybės principas. Nors iš mokesčių administratoriaus pasirinkto šios normos aiškinimo būdo, matyti, jog

ir administratorius akcentuoja siekį tokioje situacijoje nustatyti realiai vykusias ūkines operacijas ir jų ryšį su mokestinių nuostolių perkėlimu, tačiau iš Inspekcijos sprendimo matyti, kad šio principo priimant sprendimą nebuvo laikomasi, iš esmės atkartojant vietos mokesčių administratoriaus sprendimo motyvus, savo išvadų nepagrindžiant atitinkamomis teisės normomis, todėl mokėtoja apeliuoja į tai, jog mokesčių administratorius elgėsi formaliai, taikydamas PMĮ nuostatas.

Iš vietos mokesčių administratoriaus sprendimo matyti, jog pirmuoju atveju (UAB „A1“ mokestinio nuostolio perėmimo atveju) laikomasi pozicijos, jog mokėtojo įprastinė veikla buvo gamybinė, o patirtas mokestinis nuostolis susidarė dėl vertybinių popierių pardavimo, todėl, vadovaudamasi PMĮ 43, 30 straipsniuose įtvirtintu draudimu dėl vertybinių popierių perleidimo nuostolių perkėlimo, Klaipėdos AVMI konstatavo, jog kadangi UAB „A1“ nebuvo finansų įstaiga, pajamų iš įprastinės veiklos negavo, todėl susidariusiais 252979 Lt nuostoliais dėl vertybinių popierių pardavimo turi būti padidintas 2009 metų Pareiškėjos apmokestinamasis pelnas (sprendimo dėl akto tvirtinimo 3 psl.). Tokią poziciją savo sprendime (3 ir 4 psl.) pažodžiui pakartojo ir Inspekcija, nors Pareiškėja savo skunde kėlė klausimą dėl netinkamo faktinių aplinkybių vertinimo, nurodydama, kad ji *2009 metais įsigytų vertybinių popierių nepardavė*, o nuostolis susidarė dėl palūkanų, mokamų už paskolas, suteiktas vertybiniais popieriais įsigyti, pateikdama ir jos poziciją patvirtinantį Inspekcijos paaiškinimą (2014-02-24 raštas Nr. (32.40-PM)-RM). Pasisakant šiuo skundu motyvu, pažymėtina, kad PMĮ 30 str. 1 dalyje yra nustatyta, kad jeigu mokestiniais metais iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas ir atskaičius leidžiamus atskaitymus bei ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus gaunami mokestinio laikotarpio nuostoliai, šių nuostolių suma perkeliama į kitus mokestinius metus, *išskyrus nuostolius, patirtus dėl vertybinių popierių ir (arba) išvestinių finansinių priemonių perleidimo*. Tokiu būdu tokio pobūdžio draudimai yra siejami su nuostoliais, susidariusiais vertybinius popierius perleidus. Ginčo byloje nėra nustatyta, kad vertybiniai popieriai, kurių įsigijimui buvo suteiktos paskolos, būtų perleisti, todėl nėra jokio pagrindo sutikti su Inspekcijos sprendime išdėstyta pozicija, kad UAB „A1“ 2009 metais gavo ir deklaravo nuostolius dėl vertybinių popierių pardavimo ar perleidimo. Nors minėti nuostoliai buvo deklaruoti kaip įmonės finansinės-investicinės veiklos nuostoliai, tačiau jie negali būti pripažinti nuostoliais dėl vertybinių popierių perleidimo, kadangi vertybiniai popieriai nebuvo perleisti. Tokią poziciją patvirtina ir Inspekcijos 2014-02-24 rašte nurodyta aiškinamojo pobūdžio informacija dėl tokių nuostolių vertinimo, kuri yra pateikta nesiejant jos su konkrečia ginčo situacija, o su bendru tokio pobūdžio nuostolių susidarymo pagrindu, ar nuostoliai susidarė dėl vertybinių popierių perleidimo.

Pareiškėja akcentuoja, kad mokesčių administratorius formaliai vadovavosi EVR veiklos kodais, sprenddamas apie prijungtų įmonių veiklą. Pagal PMĮ reikalavimus rengiamuose įmonių pelno (nuostolių) ataskaitose visos pajamos ir sąnaudos grupuojamos pagal įmonės vykdytas veiklas: įprastinės (tipinės) veiklos pajamos ir sąnaudos, finansinės ir investicinės veiklos pajamos ir sąnaudos, kitos veiklos pajamos ir sąnaudos. PMĮ nuostatos nereglamentuoja, remiantis kokiais kriterijais nustatoma įprastinė veikla, tačiau įprastine (tipine) paprastai laikoma tokia įmonės veikla, kuriai vykdyti įmonė buvo įkurta, įprastinė (tipinė) veikla yra suprantama kaip nuolat pasikartojančios ūkinės operacijos, tai veikla, kurią įmonė laiko pagrindine ir kurią apibrėžia savo lokaliniuose aktuose (pvz. nuostatuose) ar tretiesiems asmenims ginčo byloje pateiktuose duomenyse. Tokiu būdu su šios veiklos vykdymu susijusios pajamos ir sąnaudos priskirtinos įprastinės veiklos pajamoms ar sąnaudoms. Finansinei veiklai priskiriamos operacijos, susijusios su įmonės finansavimu, jos turimų lėšų teikiama nauda, investicinei veiklai priskiriamos pajamos ir sąnaudos, susidaranti investuojant įmonių turtą, vėlesnė investicijų grąža. Tais atvejais, kai finansinė ar investicinė veikla yra tipinė ūkio subjekto veikla, šios rūšies pajamos ir sąnaudos atvaizduojamos kaip įprastinės veiklos pajamos ar sąnaudos. Tačiau Komisijos vertinimu, identifikuojant ūkio subjekto veiklą, vieninteliu kriterijumi negali būti nurodytas atitinkamas EVR

kodas, kadangi jo buvimas, nepakeitimas ar nepatikslinimas gali būti susijęs su tam tikromis subjektyviomis priežastimis, kaip pvz. nurodoma ir ginčo byloje. Kaip ir tai, kad Pareiškėja nurodo patikslinusi EVR veiklos kodus po kontrolės veiksmų inicijavimo, Komisijos vertinimu, neturi įtakos kilusios ginčo vertinimui, nes tokie veiksmai vertintini kaip paveikti laiko bei administratoriaus kontrolės veiksmų. Komisijos nuomone, pagal EVR kodus deklaruojamas prijungtų ūkio subjektų vykdytos veiklos ir Pareiškėjos vykdytos veiklos tapatumas nėra pagrindu konstatuoti realų veiklos tapatumą, jeigu jis nėra pagrįstas objektyviomis aplinkybėmis, susijusiomis su vykdytomis ūkinėmis operacijomis. Tokia išvada darytina ir dėl to, kad neretai skirtinguose dokumentuose nurodoma deklaruojama skirtinga veikla. Pvz. Pareiškėja skunde akcentuoja, kad jos prijungti vienetai vykdė finansinę-investicinę veiklą, kuri atitinka EVR 64.20 kodą, tokią pat veiklą vykdo, t. y. prijungtų įmonių veiklą tęsia ir ji. Pagal EVR veiklos klasifikatorių į šią klasę įeina kontroliuojančiųjų bendrovių (holdingų), t. y. vienetų, laikančių grupės pavaldžiųjų bendrovių investicijas (turtą) (turinčių kontrolinius akcijų paketus) ir kurių pagrindinė veikla yra šios grupės turėjimas nuosavybėje. Šiai klasei priskiriamos kontroliuojančiosios bendrovės (holdingai) neteikia jokių kitų paslaugų įmonėms, kurių akcijas jos turi, t. y. jos nei administruoja, nei vadovauja kitiems vienetams įsigydami susijusių įmonių akcijas. Tai yra laikomasi pozicijos, kad tiek A1, tiek J1 vykdė pasyvaus pobūdžio veiklą, kuri pasireiškė išimtinai akcijų turėjimu nuosavybėje, nors ginčo nagrinėjimo metu pateikiamoje informacijoje, adresuotoje Konkurencijos tarnybai (UAB „II 2009-04-03 pranešimas apie koncentraciją“ 15 psl.) nurodoma, kad J1 vykdė kontroliuojančių bendrovių vadybinę veiklą, kas rodo, jog šiuose dokumente šio ūkio subjekto vykdyta veikla yra įvardijama ne kaip pasyvi veikla (akcijų turėjimas), bet kaip vadybinė, paprastai pasireiškianti veiklos planavimu, organizavimu, vadovavimu ir kontrole.

Todėl, Komisijos vertinimu, atsižvelgiant į tai, jog mokestinuose teisiniuose santykiuose pirmenybė teikiama tikrajam ūkinių operacijų turiniui, mokesčių administratorius, vertindamas mokėtojų veiklos turinį ir jų tapatumą negali apsiriboti vien tik ūkio subjekto deklaruotais veiklos kodų apibūdinimais, nors iš bylos medžiagos matyti, kad mokesčio patikrinimo metu Klaipėdos AVMI šiuo kriterijumi rėmėsi kaip lemiančiu veiksniu, tuo tarpu A1 ir J1 veiksmai, susiję su vertybinių popierių įsigijimu, kaip galima atskiros, savarakiškos investicinės veiklos, susijusios su finansinio turto (vertybinių popierių) įsigijimu ir turėjimu vykdymas, vertinta nebuvo, kaip ir nebuvo pagrįsta, kodėl su vertybinių popierių įsigijimu susiję veiksmai nebuvo pripažinti realiai mokėtojo vykdyta veikla. Atkreiptinas dėmesys ir į tai, jog skunde Inspekcijai Pareiškėja gana aiškiai išdėstė savo abejones dėl netinkamo su jos apmokestinimu susijusių aplinkybių nustatymo ir vertinimo, tačiau Inspekcija dėl šių aplinkybių nepasisakė, atitinkamo vertinimo nepateikė, apsiribodama vietos mokesčių administratoriaus motyvais.

Atsižvelgdama į tai, Komisija konstatuoja, kad ginčo byloje nėra visapusiškai nustatytos ir įvertintos su Pareiškėjos apmokestinimu susijusios aplinkybės, atsiribota veiklos vertimu pagal mokėtojų deklaruotus veiklos kriterijus, nors byloje nustatytos aplinkybės, jog įmonės vykdė su vertybiniais popieriais susijusias operacijas, tačiau iš bylos medžiagos ir mokesčių administratorių pozicijų nėra galimybės nustatyti, koks yra teisinis šių ūkinių operacijų vertinimas PMĮ prasme. Komisijos vertinimu, pagal PMĮ veikla apibrėžiama kaip bet kokio pobūdžio veikla, kuria siekiama gauti ir (arba) uždirbti pajamų ar kitokios ekonominės naudos, todėl ginčo byloje turi būti turi būti sprendžiamas klausimas, ar Pareiškėjos nurodomi jos perimtų vienetų veiksmai, susiję su vertybinių popierių įsigijimu, gali būti vertinami kaip investicinė veikla, kurios vykdymą perėmė ir vykdo Pareiškėja, kadangi formaliąja prasme jie atitinka veiksmus, kuriais siekiama vykdyti investicijas, įsigyjant finansinį turtą. Bendrąja prasme investicija suprantama kaip tam tikras kapitalo įdėjimas, siekiant paskesnio jo padidėjimo. Laikomasi principo, jog tikėtino prieaugio turi pakakti tam, kad investuotojui būtų kompensuota už jo įdėjimus, jo atsisakymą naudotis pinigėmis lėšomis einamuoju laikotarpiu, tuo pačiu investuotojas turi turėti ką

investuoti: nuosavas, skolintas lėšas, turtą ar pan. Nors Pareiškėja savo skunde akcentuoja keletą esminių momentų, kurie, jos teigimu, pagrindžia išvestinės veiklos vykdymą ir esminius jos požymius, pvz. A1 2009 metais vykdytą akcijų įsigijimo sandorį, imtą paskolą atsiskaitymui už akcijas, siekiant iš šios veiklos gauti pelno dividendų ar akcijų vertės padidėjimo forma, tačiau iš bylos duomenų matyti, kad šis ūkio subjektas nei materialaus, nei nematerialaus turto iki vertybinių popierių įsigijimo neturėjo, jokios veiklos nevykdė, įmonės veiklos sąnaudos (darbo užmokestis, mokėtini mokesčiai) pagal pateiktus duomenis buvo finansuojamos iš kito ūkio subjekto paskolos, t. y. įmonė neturėjo resursų nei deklaruotai, nei nurodytai investicinei veiklai vykdyti, investicinės veiklos vykdymą įmonė pradėjo likus maždaug 4 mėnesiams iki reorganizacijos pabaigos. Taip pat nors investicija ir buvo vykdoma skolintomis lėšomis, sulygus už pagal 2009-09-07 paskolos sutartį suteiktą paskolą mokėti 9,14 proc. palūkanas, kurios turėjo būti sumokėtos iki kito kalendorinio mėnesio 15 d., to neatlikus numatyta mokėti delspinigius (Paskolos sutarties Nr. 2009-113/25.3 2.2.2 ir 2.2.3 punktai), tačiau priskaičiuotos palūkanos nebuvo mokamos, reorganizuojant perduotos kaip įsiskolinimas, delspinigiai nebuvo skaičiuojami. Todėl patikrinimo metu nebuvo vertintos šių ūkinių operacijų turinys, sprendžiant klausimą dėl to, ar tokio pobūdžio veiksmais iš tikrųjų buvo siekiama investicinei veiklai keliamų tikslų, ar buvo siekiama formaliai atitikti esminius investicinės veiklos požymius, norint pasinaudoti palankesnėmis apmokestinimo sąlygomis.

Įvertinus anksčiau aptartas aplinkybes, darytina išvada, kad ginčo sprendimuose mokesčių administratorius nevertino Pareiškėjos vykdytų veiksmų, susijusių su vertybinių popierių įsigijimu PMĮ prasme, nepilnai ir nevisapusiškai nustatė reikšmingas su Pareiškėjos apmokestinimu susijusias aplinkybes, priimtas sprendimas nėra pagrįstas atitinkamais teisiniais ir faktiniais pagrindais, sprendime padarytos išvados nėra motyvuotai pagrįstos, todėl darytina išvada, jog toks centrinio mokesčių administratoriaus sprendimas negali būti pripažintas atitinkančiu sprendime aptartus viešojo administravimo principus. Pagal LVAT formuojamų teismų praktiką (LVAT 2009-05-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-563/2009) pagrindas Komisijai perduoti skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo atsiranda, kai nustatomos teisiškai reikšmingos aplinkybės, kurios trukdo priimti teisėtą ir pagrįstą sprendimą dėl kilusio ginčo. Tokia situacija gali susidaryti dėl padarytų esminių procedūrinių teisės normų pažeidimų, kurių negalima pašalinti kitu būdu, kaip tik pakartojus iš naujo atitinkamas administracines procedūras, arba nepilnai ištyrus visas reikšmingas bylai aplinkybes, be kurių yra negalimas pagrįsto sprendimo priėmimas. Todėl atsižvelgiant į išdėstytas aplinkybes, Komisija nepriima galutinio sprendimo dėl ginčo esmės, o Pareiškėjos skundą grąžina centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo ir spręsti dėl Pareiškėjai apskaičiuotų mokesčių pagrįstumo, atsižvelgiant į sprendime nurodytas aplinkybes, taip pat atsižvelgiant ir į tai, kad šiame ginčo etape Pareiškėja sutinka sumažinti perimamų mokesčių nuostolių dydį, iš jų eliminuojant nuostolius, susidariusius iš metinėse pelno mokesčio ataskaitose deklaruotų įprastinės veiklos sąnaudų (darbo užmokesčio ir pan.).

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:

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2014-06-02 sprendimą Nr. 69-56 ir perduoti Pareiškėjos skundą iš naujo nagrinėti centriniam mokesčių administratoriui.

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, sprendami 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

Rasa Stravinskaitė

Edita Veršeliienė