



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „VO“ 2016-04-28 SKUNDO**

2016 m. birželio 16 d. Nr. S-130 (7-86/2016)
Vilnius

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

Editos Veršalienės
Martyno Endrijaičio – pranešėjo
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus
Linos Vosylienės

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių administratoriaus atstovei
mokesčių mokėtojo atstovui nedalyvaujant

2016 m. gegužės 31 d. posėdyje išnagrinėjusi UAB „VO“ (toliau – Pareiškėjas) 2016 m. balandžio 28 d. skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2016 m. balandžio 4 d. sprendimo Nr. 69-33, n u s t a t è:

Inspekcija 2016-04-04 priėmė sprendimą Nr. 69-33:

1. Atnaujinti Bendrovės skundo nagrinėjimą.
2. Panaikinti Panevėžio apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Panevėžio AVMI) 2015-12-07 sprendimo Nr. (36.9) FR0682-756 dėl 2015-10-06 patikrinimo akto Nr. (36.2) FR0680-682 tvirtinimo dalį dėl apskaičiuoto 182,47 Eur PVM, 39,53 Eur PVM delspinigių, 54 Eur PVM baudos, 157,84 Eur GPM, 22 Eur GPM delspinigių, 47 Eur GPM baudos, 7 342,09 Eur VSD įmokų, 3 670 Eur VSD įmokų baudos, 2 132,95 Eur PSD įmokų, 47 Eur PSD įmokų baudos, 45,24 Eur įmokų į Garantinį fondą, 13 Eur įmokų į Garantinį fondą baudos.
3. Pavesti Panevėžio AVMI atlikti pakartotinį patikrinimą.
4. Apie priimtą sprendimą informuoti Inspekciją.

Skundžiamame sprendime nurodoma, jog Panevėžio AVMI atliko Bendrovės PVM, GPM, įmokų į Garantinį fondą, VSD įmokų ir PSD įmokų apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą už 2012–2014 metus ir surašė 2015-10-06 patikrinimo aktą Nr. (36.2) FR0680-682. Patikrinimo metu vietos mokesčių administratorius nustatė šiuos pažeidimus:

– Bendrovė buhalterinėje apskaitoje apskaitė, tačiau 2012 m. sausio ir rugsėjo mėn. PVM deklaracijoje nedeklaravo 207 168 Lt eksportuotų prekių vertės į (Duomenys neskelbiami), 2012 m. balandžio mėn. PVM deklaracijoje nedeklaravo 27 000 Lt eksportuotų prekių vertės į (Duomenys neskelbiami), 2012 m. rugpjūčio ir spalio mėn. PVM deklaracijoje nedeklaravo 48 500 Lt eksportuotų prekių vertės į (Duomenys neskelbiami) ir 45 026,24 Lt į (Duomenys neskelbiami) (pirmasis pažeidimas).

– Bendrovė neteisėtai į atskaitą įtraukė pirkimo PVM betono mišiniui ir transporto paslaugoms įsigyti, nes neįrodė, jog minėtos prekės ir paslaugos buvo panaudotos PVM apmokestinamam prekių tiekimui ar paslaugų teikimui, todėl papildomai apskaičiavo 630 Lt PVM (antrasis pažeidimas).

– Bendrovės 3 629,36 Lt patirtos išlaidos betono mišiniui pirkti patikrinimo metu priskirtos su darbo santykiais susijusioms direktoriaus A.Z. pajamomis (trečiasis pažeidimas).

– Bendrovė neteisėtai į atskaitą įtraukė 67,30 Lt pirkimo PVM už įvairių prekių (WC golfas, WC žvejojba, kokteilių plaktuvas, kardas, skėčiai, pripučiami gaubliai, gertuvės, taupyklė, varpelis, dviračio skambutis ir kiti) įsigijimą, nes neįrodė, jog prekės buvo skirtos PVM apmokestinamam prekių tiekimui ar paslaugų teikimui. Pramoninių prekių įsigijimas priskirtas su darbo santykiais susijusioms direktoriaus A.Z. pajamoms (ketvirtasis pažeidimas).

– Bendrovės 73 600 Lt patirtos išlaidos buto nuomai patikrinimo metu priskirtos direktoriaus A.Z. ir komercijos direktoriaus G. R. su darbo santykiais susijusioms pajamoms, todėl Bendrovei papildomai apskaičiuota sumokėti į biudžetą 13 414 Lt (3 884,96 Eur) GPM, 27 704,44 Lt (8 023,76 Eur) VSD įmokas, 8 048,42 Lt (2 330,98 Eur) PSD įmokas (penktasis pažeidimas).

– Patikrinimo metu nustatyta, jog Bendrovė, sudarydama automobilio nuomos sutartį su finansų ir administracijos direktore O. B., siekė mokesstinės naudos, todėl apskaičiuotos 24 226,4 Lt (7 016,45 Eur) VSD įmokos, 7 038 Lt (2 038,35 Eur) PSD įmokos, 156 Lt (45,18 Eur) įmokos į Garantinį fondą (šeštasis pažeidimas).

– Bendrovės 1 751 Lt patirtos išlaidos, išmokant komandiruočių dienpinigius, perkvalifikuotos ir priskirtos J. B. ir A. M. su darbo santykiais susijusioms pajamoms (septintasis pažeidimas).

– Bendrovei perskaičiuotas deklaruotas pelno mokestis, t. y. už 2012 m. nuostolis padidintas iki 929 674,38 Lt, už 2013 m. – iki 328 366 Lt, už 2014 m. – iki 568 530 Lt (aštuntasis pažeidimas).

Nurodoma, jog Panevėžio AVMI, išnagrinėjusi Bendrovės 2015-11-05 pastabas, 2015-12-07 sprendimu Nr.(36.9)FR0682-756 iš dalies patvirtino patikrinimo aktą, t. y. nurodė Bendrovei sumokėti 182,47 Eur PVM, 39,53 Eur PVM delspinigius, 54 Eur PVM baudą, 157,84 Eur GPM, 22 Eur GPM delspinigius, 47 Eur GPM baudą, 7 342,09 Eur VSD įmokas, 3 670 Eur VSD įmokų baudą, 2132,95 Eur PSD įmokas, 47 Eur PSD įmokų baudą, 45,24 Eur įmokas į Garantinį fondą, 13 Eur įmokų į Garantinį fondą baudą. Dėl patikrinimo aktu apskaičiuoto 19,39 Eur PVM, 3 727,12 Eur GPM, 7 698,12 Eur VSD įmokų, 2 236,38 Eur PSD įmokų nusprendė pavesti atlikti pakartotinį patikrinimą.

Bendrovė, nesutikdama su Panevėžio AVMI sprendimo nurodymu sumokėti papildomai apskaičiuotas sumas, pateikė 2015-12-23 skundą Inspekcijai, prašydama panaikinti šią vietos mokesčių administratoriaus sprendimo Nr. (36.9)FR0682-756 dalį. Taip pat Bendrovė vadovaudamasi 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 71 straipsniu, Inspekcijai pateikė 2016-02-03 pasiūlymą pasirašyti susitarimą, todėl centrinis mokesčių administratorius 2016-02-03 sprendimu Nr. 68-25 buvo sustabdęs Bendrovės skundo nagrinėjimą, iki bus išnagrinėtas Bendrovės pasiūlymas pasirašyti susitarimą dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio. Kadangi tarp Bendrovės ir Inspekcijos susitarimas nebuvo pasirašytas, centrinis mokesčių administratorius skundo nagrinėjimą atnaujino ir skundą nagrinėjo iš esmės.

Inspekcija nurodo, jog ginčas vyksta dėl apskaičiuoto 182,47 Eur PVM, 39,53 Eur PVM delspinigių, 54 Eur PVM baudos, 157,84 Eur GPM, 22 Eur GPM delspinigių, 47 Eur GPM baudos, 7 342,09 Eur VSD įmokų, 3 670 Eur VSD įmokų baudos, 2132,95 Eur PSD įmokų, 47 Eur PSD įmokų baudos, 45,24 Eur įmokų į Garantinį fondą, 13 Eur įmokų į Garantinį fondą baudos, t. y. ginčas kilęs dėl antrojo, trečiojo ir šeštojo pažeidimų.

Dėl antrojo pažeidimo. Patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė pagal 2013-08-14 PVM sąskaitą faktūrą PAL Nr. 168398, 2013-08-20 PVM sąskaitą faktūrą PAL Nr. 168462, 2013-08-22 PVM sąskaitą faktūrą PAL Nr. 168517, 2013-08-26 PVM sąskaitą faktūrą PAL Nr. 168597, 2013-09-10 PVM sąskaitą faktūrą PAL Nr. 168905 iš UAB „PX“ įsigijo betono mišinį ir transporto paslaugas jam atvežti už 3 629,36 Lt ir į PVM atskaitą įtraukė 630 Lt (182,47 Eur) pirkimo PVM.

Vietos mokesčių administratorius patikrinimo metu nustatė, kad šios prekės nebuvo panaudotos Bendrovės ekonominei veiklai vykdyti, konstatavęs, jog jos buvo skirtos Bendrovės direktoriaus A. Z. privatiems poreikiams tenkinti. Todėl Panevėžio AVMI, vadovaudamasi 2002-03-05 Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX-751 (toliau – PVMĮ) 15 straipsnio 2 dalimi, Bendrovei patikrinimo metu papildomai apskaičiavo 630 Lt (182,47 Eur) pardavimo PVM nuo prekių, suvartotų privatiems poreikiams, apmokestinamosios vertės. Nuo šios sumos mokesčių administratorius apskaičiavo 39,53 Eur PVM delspinigius ir skyrė 54 Eur PVM baudą.

Tuo tarpu Bendrovė skunde Inspekcijai nurodė, jog iš UAB „PX“ pirktos prekės buvo išimtinai panaudotos Bendrovės veikloje, nes betonas buvo skirtas pastatų ir aikštelių remontui. Bendrovės teigimu, ji valdo didelį transporto priemonių parką, todėl betonas pirmiausia buvo pristatomas adresu: (Duomenys neskelbiami), o vėliau pervežamas į (Duomenys neskelbiami) Pasak Bendrovės, darbai buvo atliekami skirtingose ir skirtingais etapais, todėl betono kiekis buvo reikalingas ne iš karto, o atitinkamomis dienomis.

Inspekcija pažymi, jog nors skunde ir pastabose Bendrovė teigė, kad betonas buvo naudojamas Bendrovės pastatų ir aikštelių remontui, tačiau patikrinimo metu tokia aplinkybė nebuvo nustatyta. Pagal apskaitos dokumentus ir Bendrovės vykdomą veiklą nebuvo nustatytas faktas, kur konkrečiai buvo atlikti remonto darbai, kuriame objekte grindų betono skiedinys buvo panaudotas. Nors prie pastabų pridėtas vairuotojo paaiškinimas, kuriame pastarasis teigė, kad betoną vežė adresu: (Duomenys neskelbiami), tačiau, Inspekcijos teigimu, vien tik Bendrovės vairuotojo paaiškinimas nepagrindžia betono skiedinio panaudojimo Bendrovės ekonominėje veikloje fakto. Be to, Inspekcija, interneto tinklalapyje *googlemaps* patikrinusi adresą: (Duomenys neskelbiami), nustatė, kad šiuo adresu nėra galimybės laikyti betonu užpildytas transporto priemones. Pagal UAB „PX“ pateiktus krovinio važtaraščius nustatyta, kad betono mišinys buvo pristatytas adresu, kuriuo gyvenamąją vietą deklaruoja Bendrovės direktoriaus A.Z. šeima (sutuoktinė ir vaikai), o iki 2008-04-30 – ir jis pats.

Nurodoma, jog nei patikrinimo metu, nei su pastabomis dėl patikrinimo akto nebuvo pateikti prekių nurašymo aktai. Juos, t. y. 2013-08-30 prekių nurašymo aktą Nr. 2013/8 (pasirašytas dispečerės (Duomenys neskelbiami)) ir 2013-10-31 panaudotų materialinių vertybių nurašymo aktą Nr. 101, Bendrovė pateikė Inspekcijai. Tačiau, pasak Inspekcijos, iš pateiktų dokumentų nėra galimybės identifikuoti, kokiame objekte minėtos prekės buvo panaudotos. Bendrovės teigimu, betonas buvo panaudotas pastatui, kurio unikalus numeris Nr. 4597-9011-2025. Prie mokestinio ginčo medžiagos yra pateikta 2012-02-01 negyvenamųjų patalpų nuomos sutartis dėl pastato, kurio unikalus Nr. (Duomenys neskelbiami), 2012-02-01 gyvenamųjų patalpų nuomos sutartis dėl pastato, unikalus Nr. (Duomenys neskelbiami) ir Nr. (Duomenys neskelbiami), tačiau duomenų apie Bendrovės turimą pastatą, kurio unikalus numeris Nr. (Duomenys neskelbiami).

Inspekcija pažymi, jog centrinis mokesčių administratorius mokestinį ginčą nagrinėja, vertindamas mokesčių mokėtojo skundą ir teritorinio mokesčių administratoriaus nustatytas

aplinkybes, t. y. mokesčių įstatymai nustato tam tikrus ribojimus centriniam mokesčių administratoriui. Tokie ribojimai yra suprantami kaip naujų įrodymų rinkimas, nes tokiu būdu sunkinama mokesčių mokėtojo teisė į gynybą, į įrodymų pateikimą ir kitus būtinuosius veiksmus. Atsižvelgdama į tai, šioje ginčo stadijoje Inspekcija nusprendžia skirti pakartotinį patikrinimą dėl PVM apskaičiavimo, tam, kad būtų neginčijamai nustatyta, kokiam pastate ir kokio pobūdžio remonto darbai buvo atliekami, o būtent kur ir kam buvo panaudotas betonas.

Dėl trečiojo pažeidimo. Nurodoma, jog vietos mokesčių administratorius, vadovaudamasis 2002-07-02 Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 (toliau – GPMĮ) nuostatomis, nuo Bendrovės direktoriaus A. Z. gautos 3 629,36 Lt naudos apskaičiavo 157,84 Eur GPM, 22 Eur GPM delspinigius ir skyrė 47 Eur GPM baudą, taip pat apskaičiavo 325,64 Eur VSD įmokas, skyrė 162 Eur VSD įmokų baudą, 94,60 Eur PSD įmokas ir skyrė 47 Eur PSD įmokų baudą.

Inspekcija nurodo, jog betono įsigijimo ir transporto paslaugų betonui įsigyti aplinkybę Panevėžio AVMI vertino kaip Bendrovės direktoriaus naudą, t. y. panaudojimą privatiems poreikiams tenkinti. Daroma išvada, jog pagal pažeidimo metu galiojusias PVMĮ 5 straipsnio 2 dalies 1 punkto nuostatas laikoma, kad prekė buvo PVM mokėtojo suvartota privatiems poreikiams tenkinti, jeigu PVM mokėtojo disponuojama prekė, kurios (o jeigu prekė pagaminta, – jai pasigaminti sunaudotų kitų prekių ir (arba) paslaugų) pirkimo ir (arba) importo PVM ar jo dalis buvo PVM mokėtojo įtraukta į PVM atskaitą, jeigu perduodama neatlygintinai, o asmuo, kuriam prekė perduota, arba trečioji šalis įgyja teisę disponuoti ta preke kaip jos savininkas. Pažymima, kad dėl šios nuostatos taikymo yra pasisakęs Europos Sąjungos Teisingumo Teismas (toliau – ESTT) 2005-01-20 sprendime byloje C-412/03, kuris nurodė, kad šios nuostatos tikslas yra užtikrinti vienodą požiūrį į apmokestinamąjį asmenį, kuris tiekia prekes ar teikia paslaugas savo ar savo darbuotojų privatiems poreikiams, ir į galutinį vartotoją, kuris gauna tos pačios rūšies prekes ar paslaugas. Siekiant įgyvendinti šį tikslą minėtos nuostatos kliudo apmokestinamajam asmeniui, kuris galėjo atskaityti PVM už prekių, panaudotų jo įmonėje, įsigijimą, išvengti sumokėti šį mokestį, kai jis tas prekes paima iš savo įmonės ir panaudoja savo ar darbuotojų privatiems poreikiams ir iš to gauna jam nepriklausančią naudą, palyginti su galutiniu vartotoju, kuris perka prekes ir sumoka PVM. ESTT pabrėžė, kad iš tiesų šios nuostatos taikomos tik neatlygintiniems sandoriams, kurie PVM tikslais prilyginami sandoriams už atlygį (24 punktas).

Inspekcija nurodo, jog kadangi dėl antrojo pažeidimo vietos mokesčių administratoriui buvo pavesta atlikti pakartotinį patikrinimą, t. y. neginčijamai nustatyti, kokiam pastate ir kokio pobūdžio remonto darbai buvo atliekami, o būtent kur ir kam buvo panaudotas betonas, Inspekcija patikrinimo metu nustatyto trečiojo pažeidimo taip pat netvirtina. Nurodoma, jog tuo atveju, jeigu Panevėžio AVMI pozicija dėl betono ir jam atvežti pirktų paslaugų pasitvirtins, t. y. bus nustatyta, jog minėtos prekės ir paslaugos nebuvo panaudotas Bendrovės ekonominėje veikloje, Inspekcija siūlo įvertinti ir kitas su šiuo ginču susijusias aplinkybes. Centrinis mokesčių administratorius papildomai pažymi, jog šios bylos dalies nagrinėjimo dalykas taip pat yra, ar Bendrovės direktoriaus iš Bendrovės gautos pajamos natūra yra Bendrovės siekimas išmokėti direktoriui papildomą darbo užmokestį, todėl šios Bendrovės išmokėtos išmokos pagal mokesčio mokėjimo tvarką yra gyventojų A klasės pajamos, nuo kurių prievolė apskaičiuoti, išskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą GPM tenka Bendrovei.

Inspekcija pakartotinio patikrinimo metu siūlo įvertinti, ar Bendrovės direktoriaus iš Bendrovės gauta nauda natūra realiai buvo Bendrovės direktoriui mokėtas papildomas darbo užmokestis. Vien faktas, kad Bendrovę ir Bendrovės direktorių siejo darbiniai santykiai, pats savaime nėra pakankamas pagrindas išvadai, kad ginčo laikotarpiu Bendrovė direktoriui išmokėjo būtent su darbo santykiais susijusias pajamas. Byloje nėra jokių duomenų, kurių pagrindu būtų galima daryti išvadą, kad Bendrovė siekė direktoriui mokėti papildomą atlyginimą už darbą, atliekamą pagal darbo sutartį, išmokant pajamas natūra. Todėl centrinis

mokesčių administratorius siūlo pakartotinio patikrinimo metu vertinti, ar pakanka duomenų bei teisinių aplinkybių visumos konstatuoti, kad Bendrovės direktoriui buvo išmokėtas papildomas darbo užmokestis. Tuo atveju, jeigu pakartotinio patikrinimo metu nebūtų nustatyta, kad Bendrovės direktoriui buvo išmokėtas darbo užmokestis, siūloma Bendrovės išmokėtas pajamas natūra laikyti kitomis nesusijusiomis su darbo santykiais A klasės pajamomis, nuo kurių, vadovaujantis GPMĮ 23 straipsnio 1 dalimi, prievolė apskaičiuoti, išskaičiuoti ir sumokėti GPM tenka Bendrovei.

Dėl šeštojo pažeidimo. Nurodoma, jog Bendrovė pagal 2011-12-23 automobilio nuomos / panaudos sutartį nuo 2012-01-01 pradėjo nuomotis automobilį KIA (Duomenys neskelbiami) iš Bendrovės finansų ir administracijos direktorės O.X.. O. X. paaiškino, kad šiuo automobiliu Bendrovėje naudojosi ji pati. Bendrovė O. X. už jos automobilio nuomą kas mėnesį mokėjo 2 000 Lt ir pervesdavo už ją 300 Lt GPM. Mokestinio tyrimo metu mokesčių administratorius nustatė, kad Bendrovė už automobilio nuomą O. X. 2012–2014 metais išmokėjo 68 000 Lt ir sumokėjo 10 200 Lt GPM, t. y. 2012 m. išmokėjo 22 000 Lt ir sumokėjo 3 300 Lt GPM, 2013 m. – 22 000 Lt ir 3 300 Lt GPM, 2014 m. – 24 000 Lt ir 3 600 Lt GPM. Pažymima, kad 2011–2014 metais Bendrovė turėjo keletą lengvųjų automobilių, vieną kurių – (Duomenys neskelbiami) – nuo 2014-03-01 išnuomojo kitai bendrovei. Mokestinio tyrimo metu nustatyta, kad Bendrovės O.X. 2011 m. išmokėtas darbo užmokestis buvo 49 580 Lt, o 2012 metais, kai buvo pradėta mokėti nuomą už automobilį, darbo užmokestis sumažėjo iki 20 634 Lt, 2013 metais – 16 078 Lt, 2014 metais – 17 334 Lt. Nurodoma, jog Bendrovės išmokėtos sumos už nuomą per metus sudaro 22 000 Lt–24 000 Lt, o priskaičiuotas (su mokesčiais) finansų ir administracijos direktorės atlyginimas sudaro tik 16 078 Lt–20 634 Lt.

Skundžiamame sprendime nurodoma, jog Bendrovė prie pastabų pridėjo 2014-12-31 automobilio nuomos / panaudos sutarties, sudarytos 2011-12-23, nutraukimo aktą, kuriuo Bendrovė nuo 2014-12-31 nutraukia automobilių nuomos sutartį.

Nurodoma, jog vietos mokesčių administratorius, atsižvelgęs į patikrinimo metu nustatytas aplinkybes, jo nuomone, pagrindžiančias tokių sandorių ekonominės logikos nebuvimą, taip pat į tai, kad Bendrovė be sudarytos sutarties nepateikė jokių įrodymų apie išsinuomotos transporto priemonės naudojimą Bendrovės vykdytoje ekonominėje veikloje bei į kitas aplinkybes (Panevėžio AVMI sprendimo 5–7 psl.), padarė išvadą, jog Bendrovės ir jos darbuotojos transporto priemonės nuomos sutartis buvo sudaryta formaliai, siekiant įteisinti papildomo darbo užmokesčio išmokėjimą. Todėl Panevėžio AVMI konstatavo, jog nagrinėjamu atveju yra pagrindas mokesčius (GPM, įmokas į Garantinį fondą, PSD įmokas ir VSD įmokas) apskaičiuoti pagal MAĮ 69 straipsnio 1 dalį, taikant turinio viršenybės prieš formą principą.

Inspekcija, įvertinusi bylos medžiagą, konstatuoja, jog patikrinimo metu buvo surinktas ne vienas svarus argumentas dėl Bendrovės apmokestinimo: 1) Bendrovės buhalterei 2012–2014 metais išmokėta 68 000 Lt; 2) 2011–2014 metais Bendrovė turėjo keletą lengvųjų automobilių, vieną kurių nuo 2014-03-01 išnuomojo kitai bendrovei; 3) O. X. 2011 m. atlyginimas Bendrovėje buvo 49 580 Lt, o 2012 metais sumažėjo iki 20 634 Lt, 2013 metais – 16 078 Lt, 2014 metais – 17 334 Lt; 4) finansų ir administracijos direktorės atlyginimas sudaro tik 16 078 Lt–20 634 Lt). Tačiau nurodoma, jog, vertinant ginčą visa apimtimi ir atsižvelgiant į ginčo optimalumo ir vientisumo principą, t. y. didžioji dalis pažeidimo Panevėžio AVMI sprendimu Nr. (36.9) FR0682-756 nagrinėjama pakartotinio patikrinimo metu, Inspekcija nusprendžia skirti pakartotinį patikrinimą ir dėl šio pažeidimo. Konstatuojama, jog tokiu būdu pakartotinis patikrinimas skiriamas visa apimtimi.

Bendrovė su Inspekcijos sprendimu nesutinka.

Bendrovė, vadovaudamasi MAĮ 154 straipsnio 4 dalies 5 punktu ir jį aiškinančia Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika (2013-09-24 nutartis

administracinėje byloje Nr. A-556-1882/2013, 2010-10-18 nutartis administracinėje byloje Nr. A-438-1146/2010, 2009-05-18 nutartis administracinėje byloje Nr. A-438-596/2009, 2008-01-31 nutartis administracinėje byloje Nr. A-556-158/2008, 2015-09-29 nutartis administracinėje byloje Nr. A-3051-438/2015), atsižvelgdama į tai, kad Inspekcija nurodė, jog dėl antrojo ir trečiojo pažeidimo reikalingas pakartotinis patikrinimas, nes nėra aišku, ar Bendrovei priklauso pastatas unikaliu numeriu Nr. 4597-9011-2025, o gražinus klausimus dėl antrojo ir trečiojo pažeidimo dėl proceso optimalumo ir vientisumo tikslinga atlikti pakartotinį patikrinimą ir dėl šeštojo pažeidimo, teigia, jog Inspekcija, priimdama skundžiamą sprendimą, turėjo panaikinti Panevėžio AVMI 2015-12-07 sprendimo Nr. (36.9) FR0682-756 dalį dėl apskaičiuotų mokesčių ir su jais susijusių sumų, bet ne atnaujinti Bendrovės skundo nagrinėjimą ir pavesti Panevėžio AVMI atlikti pakartotinį patikrinimą.

Pareiškėjo įsitikinimu, Inspekcijos neužtikrintumas rodo, jog konkrečiu atveju vietos mokesčių administratorius tinkamai neįrodė ir nepagrindė Bendrovės mokestinių pažeidimų, o Inspekcijos pakartotinio patikrinimo pagrindai yra nesvarūs, nes: (1) net iš VĮ Registrų centro prieinamų duomenų (skundo 1 priedas) matyti, jog pastatas unikaliu numeriu Nr. (Duomenys neskelbiami) priklauso Bendrovei; (2) Bendrovė su skundu Inspekcijai pateikė papildomus įrodymus ir paaiškinimus, jog betonas buvo panaudotas būtent minėtam pastatui (pareikalavimai, medžiagų nurašymo aktai, vairuotojo patvirtinimas, pažymos ir kt.). Todėl Inspekcija, turėdama jai pateiktus duomenis bei įrodymus, turėjo ir galėjo priimti pagrįstą bei objektyvų sprendimą.

Skunde nurodoma, jog sprendimas atlikti pakartotinį patikrinimą turi būti motyvuotas, o centrinis mokesčių administratorius gali jį paskirti tik pats negalėdamas atlikti būtinų veiksmų, siekiant pagrįsto ir objektyvaus sprendimo priėmimo, nes tik taip galima užtikrinti operatyvų mokestinio ginčo nagrinėjimo procesą bei teisingą ir savo laiku atliekamą mokesčių surinkimą į valstybės biudžetą (LVAT 2011-06-07 nutartis administracinėje byloje Nr. A-575-367/11).

Konstatuojama, jog šiuo konkrečiu atveju Inspekcija turėjo visas galimybes įsitikinti, jog pastatas unikaliu numeriu Nr. (Duomenys neskelbiami) priklauso Bendrovei, o žemiau išdėstyti ir Inspekcijai pateikti argumentai bei juos patvirtinantys įrodymai, Bendrovės teigimu, aiškiai pagrindžia jos poziciją dėl mokesčių administratoriaus nustatytų mokestinių pažeidimų nebuvimo ir nepagrįstumo.

Bendrovė dėl mokesčių administratoriaus nustatytų antrojo ir trečiojo pažeidimų nurodo, jog visos iš UAB „P.X“ įsigytos prekės buvo panaudotos Bendrovės veikloje, nes betonas buvo skirtas Bendrovės pastatų ir aikštelių remontui. Kadangi darbai buvo atliekami skirtingose vietose ir skirtingais etapais, visas betono kiekis buvo reikalingas ne iškart, o atitinkamomis dienomis. Atsižvelgiant į tai ir į aplinkybes, jog Bendrovė valdo didelį sunkvežimių autoparką, tuo metu dažnai važinėjusį tarp Vilniaus ir Visagino, Bendrovei tikslingiausia ir ekonomiškiausia betoną į Visaginą buvo pristatyti savo transportu. Siekiant išvengti prastovų bei užtikrinti maksimalias pajamas iš Bendrovės autoparko veiklos, betonas pirmiausiai buvo pristatomas į (Duomenys neskelbiami) gatvę, o vėliau Bendrovės transportu – į (Duomenys neskelbiami). Faktą, jog betonas buvo transportuojamas būtent taip, patvirtino ir Bendrovės darbuotojai. Tuo tarpu Panevėžio AVMI, atmesdama minėtus argumentus, nurodė, jog Bendrovė nepateikė medžiagų nurašymo aktų, kur konkrečiai buvo panaudotas grindų betono skiedinys, o pateiktą darbuotojo patvirtinimą vertino kritiškai. Atsižvelgdama į tai, Bendrovė su skundu Inspekcijai pateikė medžiagų nurašymo aktus, pareikalavimus ir kitus dokumentus, kurie patvirtina medžiagų sunaudojimą. Minėti dokumentai, vertinant juos kartu su darbuotojo paaiškinimu kompleksiskai, Bendrovės teigimu, dar sykį patvirtina, jog Bendrovės vadovas A. Z. nepatyrė jokios finansinės naudos ir savo reikmėms nepanaudojo Bendrovės iš UAB „P.X.“ įsigytų prekių, todėl mokesčių administratoriaus nustatyta mokestinė prievolė yra nepagrįsta.

Bendrovė dėl mokesčių administratoriaus nustatyto šeštojo pažeidimo (Bendrovės išlaidos, 2012–2014 m. patirtos finansų ir administracijos direktorės O. X. automobilio KIA (Duomenys neskelbiami) nuomai, vadovaujantis MAĮ 10 ir 69 straipsniais, laikytos O. X. su darbo santykiais arba jų esmę atitinkančiomis pajamomis) nurodo, jog Bendrovė dar pastabose buvo nurodžiusi, kad 2011 m., reikšmingai sumažėjus Bendrovės pajamoms ir pasikeitus Bendrovės akcininkams, buvo nuspręsta maksimaliai optimizuoti Bendrovės veiklą, todėl *inter alia* buvo ne tik reikšmingai sumažintas Bendrovės personalas, bet ir darbuotojų atlyginimai.

Paaikškinama, kad dėl sumažėjusios Bendrovės apyvartos ir personalo darbo užmokestis buvo sumažintas ir O.X. Tačiau, atsižvelgiant į tai, kad Bendrovės bazė yra nutolusi 12 km nuo Visagino, siekiant užtikrinti darbuotojos atvykimą į darbą bei tiesioginių funkcijų atlikimą (atvežti / nuvežti Bendrovės korespondenciją, vykti į Inspekciją, SODRĄ, bankus, atstovauti Bendrovės interesams su kontrahentais ir kt.), su O. X. buvo sudaryta transporto nuomos sutartis. Nurodoma, jog O.X., vykdamą į arba iš nuolatinės darbo vietos, paimdavo ir kitus bendradarbius. Iš esmės analogiška situacija ir transporto ir technikos direktoriaus J. J. atveju – sumažintas darbo užmokestis ir darbo funkcijoms atlikti išskirtas tarnybinis automobilis.

Bendrovė teigia, jog ji O.X. negalėjo skirti Bendrovės automobilio, nes jie buvo priskirti kitiems darbuotojams. Dėl vienintelio Bendrovės automobilio, kuris iki 2014-03-01 buvo naudotas Bendrovės veikloje, nurodoma, jog buvo sudaryta ilgalaikė nuomos sutartis su lojaliu Bendrovės klientu.

Skunde nurodoma, jog Bendrovė dėl savo finansinės padėties buvo nusprendusi daugeliui darbuotojų numatyti nuotolinio pobūdžio darbą, taip pat, siekdama gauti pajamų ateityje, buvo nutarusi Bendrovės automobilį išnuomoti kitai įmonei, o sutartį dėl automobilio nuomos su O. X. nutraukti, kai artimiausiu laiku bus pakeistas jos darbo pobūdis. Daroma išvada, kad O.X. automobilis buvo išnuomotas ne siekiant išmokėti jai atlyginimo dalį, o Bendrovės veiklai vykdyti ir optimizuoti. Pabrėžiama, kad skirtumas tarp klientui išnuomoto ir iš O.X. nuomojamo automobilio nėra didelis.

Minėtą išvadą, Bendrovės teigimu, patvirtina ir tai, jog, 2015 m. dėl kaštų optimizavimo nustačius administracijos darbuotojų darbą nuotoliniu būdu bei nutraukus automobilio nuomos sutartį su O.X., jos darbo užmokestis nepakito (duomenys su skundu buvo pateikti Inspekcijai). Atsižvelgiant į tai, Bendrovės vertinimu, nėra jokio pagrindo laikyti, jog O. X. pagal automobilio nuomos sutartį buvo mokamas darbo užmokestis.

Bendrovė nurodo, jog Panevėžio AVMI, atmesdama aukščiau išdėstytus argumentus, nurodė, kad Bendrovė nepateikė jokių įrodymų dėl nuomojamos transporto priemonės panaudojimo, be to, 2012–2014 m. O.X. sirgo, todėl tuo metu jos automobiliu nesinaudojo niekas. Tačiau Bendrovė pažymi, kad 2012–2014 m. dėl ligos O. X. nedarbinga buvo tik neilgą laiką, o net ir jos nedarbingumo metu automobilis buvo naudojamas Bendrovės veikloje (įrodymai buvo pateikti Inspekcijai).

Pabrėžiama, kad Inspekcija į minėtus Bendrovės argumentus neatsikirto ir net nepasisakė, o tik atkartoję Panevėžio AVMI teiginius. Bendrovės įsitikinimu, šios aplinkybės aiškiai liudija mokesčių administratoriaus pozicijos svarumą ir nepagrįstumą.

Bendrovė, atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, konstatuoja, jog O.X. už automobilio nuomą išmokėtos lėšos negali būti prilyginamos jos darbo užmokesčio pajamoms, o papildomi tyrimai šiuo klausimu nereikalingi.

Bendrovė, remdamasi tuo, kas išdėstyta, ir vadovaudamasi MAĮ 154 straipsniu ir 155 straipsniu, prašo Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) panaikinti Inspekcijos 2016-04-04 sprendimo Nr. 69-33 dalis, kuriomis atnaujintas Bendrovės 2015-12-23 skundo nagrinėjimas bei pavesta Panevėžio AVMI atlikti pakartotinį Bendrovės mokesčių patikrinimą.

Komisija konstatuoja, jog centrinio mokesčių administratoriaus sprendimas naikintinas,

o Bendrovės skundas perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Mokestinis ginčas šioje byloje kilo dėl centrinio mokesčių administratoriaus 2016-04-04 sprendimo Nr. 69-33 pavesti vietos mokesčių administratoriui atlikti Bendrovės pakartotinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą teisėtumo ir pagrįstumo.

LVAT yra konstatavęs, jog priimant sprendimą dėl mokestinio patikrinimo, būtina atsižvelgti į keletą faktorių: turėti omenyje mokestinio patikrinimo esmę, paisyti pačios mokestinio ginčo problematikos, reikalingus surinkti papildomus faktinius duomenis, padėsiančius priimti objektyvų bei visapusišką sprendimą mokestinėje byloje (LVAT 2007-11-29 nutartis administracinėje byloje Nr. A¹⁷-1086/2007).

Mokesčių administratoriaus atliekamo mokestinio patikrinimo esmė atskleista MAĮ 2 straipsnio 23 punkte. Jame mokestinis patikrinimas apibrėžiamas kaip mokesčių administratoriaus atliekamas mokesčių mokėtojo patikrinimas siekiant kontroliuoti, kaip mokesčių mokėtojas vykdo mokesčių įstatymų reikalavimus mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo, sumokėjimo, o įstatymų numatytais atvejais – ir kitose srityse. Vykdydamas šias įstatymo nuostatas bei savo kaip valstybės institucijos pareigas, tiek vietinis, tiek centrinis mokesčių administratorius privalo nustatyti, ar mokesčių mokėtojas teisingai vykdo savo prievoles, tuo tikslu privalo tirti visas aplinkybes, susijusias su mokesčių mokėtojo veikla, ir atitinkamai rinkti įrodymus, tiek patvirtinančius, tiek paneigiančius mokesčių mokėtojo veiksmų teisėtumą. Toks tyrimas, administruojant mokesčius, turi būti atliekamas vadovaujantis protingumo ir teisingumo kriterijais (MAĮ 8 straipsnio 3 dalis), nepažeidžiant mokesčių mokėtojų teisių, stengiantis kuo mažiau trikdyti mokesčių mokėtojo veiklą (MAĮ 32 straipsnio 1 dalies 2, 7 punktai) (LVAT 2007-11-29 nutartis administracinėje byloje Nr. A¹⁷-1086/2007).

Nors MAĮ nereglamentuoja, kiek kartų mokesčių administratorius gali pildyti atliktą mokestinį patikrinimą, tačiau tai nereiškia, kad tokia centrinio mokesčių administratoriaus teisė yra absoliuti. Ji yra varžoma bendrųjų mokesčių administravimo ir viešojo administravimo principų, taip pat pačiam mokesčių administratoriui MAĮ nustatytomis pareigomis. Kiekvienu atveju turi būti sprendžiama atskirai, ar pakartotinis patikrinimas yra pagrįstas (LVAT 2009-06-18 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁵⁵⁶-483/2009).

Aiškinant MAĮ 154 straipsnio 4 dalies 5 punkto nuostatas, suteikiančias teisę centriniam mokesčių administratoriui, nagrinėjančiam ikiteismine tvarka mokestinį ginčą, pavesti vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą, visų pirma atkreiptinas dėmesys į tai, kad centrinis mokesčių administratorius yra viešojo administravimo subjektas, kurio priimamiems sprendimams yra keliami teisėtumo ir pagrįstumo reikalavimai. Tad administracinių teismų praktikoje aiškinant MAĮ 154 straipsnio 4 dalies 5 punkte įtvirtintą teisės normą, yra konstatuota, jog šio, centriniam mokesčių administratoriui leisto, elgesio modelio paskirtis – pašalinti aplinkybes, kurios trukdo priimti teisėtą bei pagrįstą sprendimą dėl kilusio mokestinio ginčo. Paprastai, pagrindas priimti tokį sprendimą atsiranda, kai vietos mokesčių administratorius ne iki galo, nevisapusiškai ir neobjektyviai yra ištyręs bei nustatęs visas reikšmingas faktines aplinkybes ir / arba kai yra padaryta esminių procesinių teisės normų pažeidimų, kurių negalima pašalinti kitu būdu, kaip tik pakartojus iš naujo atitinkamas administracines procedūras (pavyzdžiui, LVAT 2010-10-18 nutartis administracinėje byloje Nr. A-438-1146/2010; 2014-10-13 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁴³⁸-1427/2014 ir kt.).

Šiuo atveju pritaria Bendrovės pozicijai, kad sprendimas atlikti pakartotinį patikrinimą turi būti svariai motyvuotas, o centrinis mokesčių administratorius gali jį paskirti tik pats negalėdamas atlikti būtinų veiksmų, siekiant pagrįsto ir objektyvaus sprendimo priėmimo, nes tik taip galima užtikrinti operatyvų mokestinio ginčo nagrinėjimo procesą bei teisingą ir savo laiku atliekamą mokesčių surinkimą į valstybės biudžetą.

Iš bylos medžiagos matyti, jog Inspekcija ginčijamame sprendime nurodė, kad Panevėžio AVMI pagal apskaitos dokumentus nenustatė fakto, kur konkrečiai buvo atlikti remonto darbai, kuriame objekte grindų betono skiedinys buvo panaudotas, todėl padarė išvadą, kad yra tikslinga atlikti pakartotinį Bendrovės patikrinimą dėl minėto antrojo pažeidimo (Panevėžio AVMI nustatė, kad betono mišinys nebuvo panaudotas Bendrovės ekonominei veiklai vykdyti, konstatavęs, jog jis buvo skirtas Bendrovės direktoriaus A. Z. privatiems poreikiams tenkinti, todėl Panevėžio AVMI, vadovaudamasi PVMĮ 15 straipsnio 2 dalimi, Bendrovei patikrinimo metu papildomai apskaičiavo 630 Lt (182,47 Eur) pardavimo PVM nuo prekių, suvartotų privatiems poreikiams, apmokestinamosios vertės, nuo šios sumos mokesčių administratorius apskaičiavo 39,53 Eur PVM delspinigius ir skyrė 54 Eur PVM baudą) ir trečiojo pažeidimo (Panevėžio AVMI, vadovaudamasi GPMĮ nuostatomis, nuo Bendrovės direktoriaus A. Z. gautos 3 629,36 Lt naudos apskaičiavo 157,84 Eur GPM, 22 Eur GPM delspinigius ir skyrė 47 Eur GPM baudą, taip pat apskaičiavo 325,64 Eur VSD įmokas, skyrė 162 Eur VSD įmokų baudą, 94,60 Eur PSD įmokas ir skyrė 47 Eur PSD įmokų baudą). Taip pat Inspekcija, vertindama ginčą visa apimtimi ir atsižvelgdama į tai, kad likusiems kitiems pažeidimams (antrajam ir trečiajam) nurodė savo sprendime Nr. 69-33 atlikti pakartotinį patikrinimą, pastarąjį (pakartotinį patikrinimą) skyrė visoje ginčo apimtyje (t. y. ir dėl minėto šeštojo pažeidimo – Panevėžio AVMI padarė išvadą, jog Bendrovės ir jos darbuotojos transporto priemonės nuomos sutartis buvo sudaryta formaliai, siekiant įteisinti papildomo darbo užmokesčio išmokėjimą, todėl Panevėžio AVMI konstatavo, jog nagrinėjamu atveju yra pagrindas mokesčius (GPM, įmokas į Garantinį fondą, PSD įmokas ir VSD įmokas) apskaičiuoti pagal MAĮ 69 straipsnio 1 dalį, taikant turinio viršenybės prieš formą principą). Nurodymas vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį patikrinimą duotas, vadovaujantis MAĮ 154 straipsnio 4 dalimi.

Komisija, pasisakydama dėl Inspekcijos nurodymo skirti pakartotinį patikrinimą dėl antrojo ir trečiojo pažeidimų, pažymi, kad, vykdydamas mokestinį patikrinimą tiek vietinis, tiek centrinis mokesčių administratorius privalo nustatyti, ar mokesčių mokėtojas teisingai vykdo savo prievoles, tuo tikslu privalu tirti visas aplinkybes, susijusias su mokesčių mokėtojo veikla, ir atitinkamai rinkti įrodymus, tiek patvirtinančius, tiek paneigiančius mokesčių mokėtojo veiksmų teisėtumą (LVAT 2007-11-29 nutartis administracinėje byloje Nr. A¹⁷-1086/2007). Komisijos nuomone, nagrinėjamo ginčo kontekste tai reiškia, jog mokestinio patikrinimo metu mokesčių administratorius privalėjo patikrinti ir įvertinti visas aplinkybes, išanalizuoti visus turimus dokumentus, susijusius su tinkamu tikrinamo subjekto mokestinių prievolių įvertinimu. Taip pat Komisija atkreipia dėmesį į tai, jog nagrinėjamam ginčui reikšminga, kad mokesčių mokėtojas, atlikdamas mokestines teises pasekmes galinčius sukelti veiksmus, turi būti protingas, atsakingas ir rūpestingas, t. y. saugoti dokumentus, galinčius pagrįsti jo atliekamus veiksmus. Tai reiškia, jog pareiga pagrįsti išlaidas juridinę galią turinčiais ir visus privalomus apskaitos dokumentų rekvizitus turinčiais dokumentais, tenka mokesčių mokėtojui, kuris siekia, kad tam tikros išlaidos būtų pripažįstamos sąnaudomis (LVAT 2013-11-18 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁶⁰²-1718/2013). Tokiais atvejais, kai mokesčių administratoriui kyla pagrįstų įtarimų dėl tikrojo sąnaudas pagrindžiančiuose dokumentuose užfiksuotų ūkinių operacijų turinio bei jų realumo, įrodyti tikrąjį ūkinių operacijų turinį privalo būtent mokesčių mokėtojas, siekiantis patirtas išlaidas pripažinti sąnaudomis, mažinančiomis apmokestinamąjį pelną (pavyzdžiui, LVAT sprendimas administracinėje byloje Nr. A⁴³⁸-1097/2009; nutartis administracinėje byloje Nr. A⁴³⁸-195/2010; nutartis administracinėje byloje Nr. A⁴³⁸-589/2011). Pažymėtina, jog išlaidų pripažinimas yra siejamas tik su juridinę galią turinčių dokumentų ar sandorių pagrindžiančių dokumentų pateikimu, o įrodinėjimo našta (*onus probandi*) šiuo atveju tenka pačiam mokesčių mokėtojui (pavyzdžiui, LVAT nutartis administracinėje byloje Nr. A⁶⁰²-158/2013).

Komisijos nuomone, būtent tokia LVAT suformuota praktika ir aktuali šiame ginčo kontekste. Šiuo atveju svarbu pažymėti, kad suformuotos LVAT praktikos aiškinimas, jog pareiga pagrįsti išlaidas juridinę galią turinčiais ir visus privalomus apskaitos dokumentų rekvizitus turinčiais dokumentais, tenka mokesčių mokėtojui, kildinama iš 2001 m. gruodžio 20 d. Pelno mokesčio įstatymo Nr. IX-675 (toliau – PMĮ), kuris nustato uždirbto pelno ir (arba) gautų pajamų apmokestinimo pelno mokesčiu tvarką, 11 straipsnio 4 dalies, tačiau šiuo atveju tinkamos mokestinės prievolės įvykdymo prasme ši pareiga (apskritai pagrįsti išlaidas siekiant tinkamai įvykdyti savo mokesčines prievoles) vienodai aiškintina nepaisant šios pareigos vykdymo nulemtu mokėtino mokesčio rūšies (t. y. ši pareiga tenka mokesčių mokėtojui, nepaisant, ar dėl šios pareigos neįvykdymo yra papildomai apskaičiuojamas pelno, gyventojų pajamų, PVM ar kitas mokesčiai, kaip kad nagrinėjamu šio ginčo atveju). Kitaip tariant, Komisijos nuomone, iš bylos medžiagos matyti, kad Bendrovė patyrė atitinkamas išlaidas, todėl jai ir tenka pareiga saugoti dokumentus, galinčius pagrįsti tikrąjį ūkinių operacijų turinį.

Iš bylos medžiagos matyti, jog Bendrovė, teikdama 2015-12-23 skundą dėl Panevėžio AVMI 2015-12-07 sprendimo Nr. (36.9) FR0682-756, Inspekcijai pateikė medžiagų nurašymo aktų nuorašus. Kadangi dokumentai, patvirtinantys (arba paneigiantys) betono mišinio panaudojimą Bendrovės ekonominei veiklai vykdyti buvo pateikti, todėl liko tik šių dokumentų įvertinimo klausimas. Komisija konstatuoja, kad byloje vietos mokesčių administratoriaus surinktiems ir Bendrovės papildomai pateiktiems įrodymams įvertinti papildomas patikrinimas nėra būtinas.

Taigi, vadovaujantis tokiomis faktinėmis aplinkybėmis ir minėta suformuota LVAT praktika, konstatuotina, jog Inspekcijai nebuvo teisinio ir / ar faktinio pagrindo pavesti vietos mokesčių administratoriui atlikti Bendrovės pakartotinį patikrinimą dėl antrojo ir trečiojo pažeidimo.

Komisija, nagrinėdama pakartotinio patikrinimo pagrįstumą dėl šeštojo pažeidimo (Panevėžio AVMI padarė išvadą, jog Bendrovės ir jos darbuotojos transporto priemonės nuomos sutartis buvo sudaryta formaliai, siekiant įteisinti papildomo darbo užmokesčio išmokėjimą, todėl Panevėžio AVMI konstatavo, jog nagrinėjamu atveju yra pagrindas mokesčius (GPM, įmokas į Garantinį fondą, PSD įmokas ir VSD įmokas) apskaičiuoti pagal MAĮ 69 straipsnio 1 dalį, taikant turinio viršenybės prieš formą principą), nekartodama šiame sprendime jau minėtų LVAT praktikoje suformuotų argumentų apie pakartotinio patikrinimo pagrįstumą, pažymi, jog Inspekcija, įvertinusi bylos medžiagą, 2016-04-04 sprendime Nr. 69-33 konstatavo, jog patikrinimo metu buvo surinktas ne vienas svarus argumentas dėl Bendrovės apmokestinimo: 1) Bendrovės buhalterei 2012–2014 metais išmokėta 68 000 Lt; 2) 2011–2014 metais Bendrovė turėjo keletą lengvųjų automobilių, iš kurių vieną, *Škoda* (Duomenys neskelbiami), nuo 2014-03-01 išnuomojo kitai bendrovei; 3) O. X. 2011 metų atlyginimas Bendrovėje buvo 49 580 Lt, o 2012 metais, kai buvo pradėta mokėti nuoma už automobilį, sumažėjo iki 20 634 Lt, 2013 metais – 16 078 Lt, 2014 metais – 17 334 Lt; 4) Finansų ir administracijos direktorės atlyginimas sudaro tik 16 078 Lt – 20 634 Lt. Šiuos faktus pagrindžiantys dokumentai buvo surinkti Panevėžio AVMI. Bendrovė, teikdama 2015-12-23 skundą dėl Panevėžio AVMI 2015-12-07 sprendimo Nr. (36.9) FR0682-756, Inspekcijai pateikė O. X. darbo sutarties nuorašus, duomenis apie O. X. nedarbingumą, taip pat duomenis apie KIA CEED automobilio naudojimą. Kadangi liko tik šių dokumentų įvertinimo klausimas, todėl Inspekcijai nebuvo teisinio ir / ar faktinio pagrindo pavesti vietos mokesčių administratoriui atlikti Bendrovės pakartotinį patikrinimą ir dėl šeštojo pažeidimo.

Apibendrinant tai, kas išdėstyta, konstatuotina, jog nesant nei teisinio (kai vietos mokesčių administratorius padarė esminių procesinių teisės normų pažeidimų, kurių negalima pašalinti kitu būdu, kaip tik pakartojus iš naujo atitinkamas administracines procedūras), nei faktinio (kai vietos mokesčių administratorius ne iki galo, nevisapusiškai ir neobjektyviai yra ištyręs bei nustatęs visas reikšmingas faktines aplinkybes, kurių negalima pašalinti kitu būdu,

kaip tik pakartojus iš naujo atitinkamas administracines procedūras) pagrindo skirti pakartotinį patikrinimą, Inspekcija nepagrįstai pavedė Panevėžio AVMI atlikti pakartotinį Bendrovės patikrinimą ir priimti naują sprendimą.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, atsižvelgdama į aukščiau išdėstytas aplinkybes ir vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2016-04-04 sprendimą Nr. 69-33 ir perduoti Bendrovės skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 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 straipsnio 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, spręsdami 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 pirmininkė

Edita Veršeliienė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliienė