



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „V1“ 2016-06-22 SKUNDO**

2016 m. rugpjūčio 19 d. Nr. S-171 (7-127/2016)
Vilnius

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

Editos Veršalienės
Martyno Endrijaičio – pranešėjas
Andriaus Veniaus
Linos Vosylienės
Jūratei Dalmantaitei

sekretoriaujant
Valstybinės mokesčių inspekcijos atstovui
ir mokesčių mokėtojo atstovui nedalyvaujant

2016 m. rugpjūčio 9 d. posėdyje išnagrinėjusi UAB „V1“ (toliau – Bendrovė) 2016 m. birželio 22 d. skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2016 m. birželio 3 d. sprendimo Nr. 69-67, nustatė:

Inspekcija 2016-06-03 sprendimu Nr. 69-67 patvirtino Panevėžio apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Panevėžio AVMI) 2016-03-31 sprendimo Nr. (36.9) FR0682-185 dėl 2016-02-10 patikrinimo akto Nr. (36.2) FR0680-100 tvirtinimo nurodymus Bendrovei sumokėti į valstybės biudžetą 507,46 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 103,97 Eur GPM delspinigius, 152 Eur GPM baudą, 1 352,49 Eur valstybinio socialinio draudimo įmokas (toliau – VSD įmokos), 676 Eur VSD įmokų baudą, taip pat sumažino nuostolius: 257 576 Eur už 2012 metus, 82 387 Eur už 2013 metus, 151 695 Eur už 2014 metus.

Skundžiamame sprendime nurodoma, jog Panevėžio AVMI atliko Bendrovės mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2012 m. iki 2014 m. ir surašė 2015-10-06 patikrinimo aktą Nr. (36.2)-FR0680-682. Vietos mokesčių administratorius patikrinimo metu nustatė šiuos pažeidimus:

– Bendrovė buhalterinėje apskaitoje apskaitė, tačiau 2012 m. sausio ir rugsėjo mėnesiais PVM deklaracijoje nedeclaravo 207 168 Lt eksportuotų prekių vertės į Rusiją, 2012 m. balandžio mėnesio PVM deklaracijoje nedeclaravo 27 000 Lt eksportuotų prekių vertės į Ukrainą, 2012 m. rugpjūčio ir spalio mėnesiais PVM deklaracijoje nedeclaravo 48 500 Lt eksportuotų prekių vertės į Kirgiziją ir 45 026,24 Lt į Turkmėniją (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 mokesčių administratorius papildomai apskaičiavo 630 Lt PVM (antrasis pažeidimas).

– Bendrovės 3 629,36 Lt patirtos išlaidos betono mišinio pirkti patikrinimo metu priskirtos su darbo santykiais susijusiomis Bendrovės direktoriaus D. K. pajamomis (trečiasis pažeidimas).

– Bendrovė neteisėtai į atskaitą įtraukė 67,30 Lt pirkimo PVM už įvairių prekių (WC golfas, WC žvejyba, 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 Bendrovės direktoriaus D. K. pajamoms (ketvirtasis pažeidimas).

– Bendrovės patirtos 73 600 Lt išlaidos buto nuomai patikrinimo metu priskirtos direktoriaus D. K. ir komercijos direktoriaus G. K. su darbo santykiais susijusioms pajamoms, todėl Bendrovei papildomai apskaičiuota mokėti 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) privalomojo sveikatos draudimo įmokas (toliau – PSD įmokos) (penktasis pažeidimas).

– Patikrinimo metu nustatyta, jog Bendrovė, sudarydama automobilio nuomos sutartį su finansų ir administracijos direktore O. B., siekė mokestinės naudos, todėl apskaičiuotos 24 226,40 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 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).

Bendrovė, nesutikdama su minėtame patikrinimo akte apskaičiuotomis PVM, GPM, VSD įmokų, PSD įmokų, įmokų į Garantinį fondą sumomis, 2015-11-05 pateikė pastabas. Panevėžio AVMI 2015-12-07 sprendimu Nr. (36.9)FR0682-756 iš dalies patvirtino patikrinimo aktą ir 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. Panevėžio AVMI dėl patikrinimo metu apskaičiuotų -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.

Vietos mokesčių administratorius, atlikęs pakartotinį Bendrovės PVM, GPM, VSD įmokų apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą už 2012–2014 metus, surašė 2016-02-10 patikrinimo aktą Nr. (36.2)-FR0680-100, kuriame Bendrovei apskaičiavo sumokėti 507,45 Eur GPM ir 4 669,87 Eur VSD įmokas bei sumažino 24 853 Lt nuostolį už 2012 metus, 25 887 Lt už 2013 metus, 26 141 Lt už 2014 metus. Panevėžio AVMI 2016-03-31 sprendimu Nr. (36.9) FR0682-185 patvirtino patikrinimo aktu apskaičiuotas mokesčių sumas, apskaičiavo delspinigius ir skyrė baudas. Bendrovė, nesutikdama su šiuo Panevėžio AVMI sprendimu, pateikė skundą Inspekcijai, kuriame pateikė nesutikimo motyvus dėl mokesčių administratoriaus sprendimo J. B. ir A. M. mokamus dienpinigius priskirti su darbo santykiais susijusioms pajamoms.

Inspekcija nurodo, jog patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovės darbuotojoms – generalinio direktoriaus asistentėms J. B. nuo 2012 m. rugsėjo mėnesio iki 2013 m. lapkričio mėnesio, o A. M. nuo 2013 m. rugpjūčio mėnesio buvo mokami dienpinigiai už vykimą į komandiruotes Vilniaus mieste. Vietos mokesčių administratoriaus teigimu, Bendrovė, turėdama tikslą išvengti GPM ir VSD įmokų, surašė komandiruočių įsakymus formaliai, tokiu būdu siekdama įteisinti papildomo darbo užmokesčio išmokėjimą. Patikrinimo metu nenustatyta aplinkybių, leidžiančių minėtus išmokėtus dienpinigius kvalifikuoti kaip pateisinamus kitais teisėtai tikslais, nesusijusius išimtinai vien tik su mokestinės naudos siekimu. Patikrinimo metu, vadovaujantis 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau –

MAĮ) 10 straipsnyje nustatyto turinio viršenybės prieš formą principu, J. B. ir A. M. priskaičiuota 11 680 Lt dienpinigių suma buvo priskirta su darbo santykiais susijusioms pajamoms.

Taip pat Inspekcija nurodo, kad patikrinimo metu nustatyta, jog Bendrovė 2012-02-01 sudarė gyvenamųjų patalpų nuomos sutartį su N. C. dėl trijų kambarių buto nuomos adresu (*duomenys neskelbtini*). Buto nuomos kaina per mėnesį buvo 2 000 Lt bei 300 Lt GPM. Bendrovė kas mėnesį už gyvenamojo ploto nuomą priskaičiuodavo ir sumokėdavo po 2 300 Lt N. C. Panevėžio AVMI, vadovaudamasi 2001-12-20 Pelno mokesčio įstatymo Nr. IX-675 (toliau – PMĮ) 31 straipsnio 1 dalies 13 punktu, nurodė, jog darbuotojų ir svečių apgyvendinimo sąnaudos, t. y. buto nuoma, nelaikomos įprastomis įmonės veiklai (Bendrovė vykdo transportui būdingų paslaugų veiklą) ir būtinomis pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti sąnaudomis, todėl priskiriamos prie neleidžiamų atskaitymų. Pakartotino patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė 2012 metais dėl šio pažeidimo be pagrindo leidžiamiems atskaitymams priskyrė 25 300 Lt, 2013 metais – 27 600 Lt, 2014 metais – 27 600 Lt.

Inspekcija pažymi, jog Bendrovė skunde centriniam mokesčių administratoriui nepateikė argumentų dėl išlaidų gyvenamųjų patalpų nuomai priskyrimo / nepriskyrimo įprastinei Bendrovės veiklai ir būtinoms pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti. Todėl daroma išvada, kad nagrinėjamu atveju ginčas vyksta dėl patikrinimo metu nustatyto septintojo pažeidimo, t. y. dėl Bendrovės 11 680 Lt patirtų išlaidų, išmokant komandiruočių dienpinigius, konstatuojant ir perkvalifikuojant į J. B. ir A. M. su darbo santykiais susijusias pajamas.

Nurodoma, jog, kaip jau buvo minėta, pakartotinio patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovės darbuotojams J. B. nuo 2012 m. rugsėjo mėnesio iki 2013 m. lapkričio mėnesio, o A. M. nuo 2013 m. rugpjūčio mėnesio buvo mokami dienpinigiai už vykimą į komandiruotes Vilniaus mieste. Inspekcija, vadovaudamasi PMĮ 21 straipsnio 1 dalimi, daro išvadą, jog komandiruotės sąnaudos yra siejamos su komandiruote, kuria yra laikomas darbuotojo išvykimas iš nuolatinės darbo vietos administracijos vadovo arba jo įgalioto asmens siuntimu atlikti darbo funkcijas, tarnybinį pavedimą ar kelti kvalifikaciją.

Nurodoma, jog vietos mokesčių administratorius nustatė, kad visuose J. B. ir A. M. komandiruočių įsakymuose nurodoma ta pati komandiruotės vieta – Vilniaus miestas, nenurodant konkretesnio adreso (kitų komandiruočių darbuotojų įsakymuose nurodytos skirtingos komandiruočių vietos, pavyzdžiui: Vilniaus r., Vilniaus m., Švenčionių r., Vievis, Tauragė, Jonava ir t. t.). Taip pat įsakymuose buvo nurodytas tas pats komandiruotės tikslas – administruoti komandiruočių darbuotojų (kitų komandiruočių darbuotojų komandiruočių tikslai keičiasi ir nėra visi vienodi). Be to, įsakymuose buvo nurodyta ta pati viena komandiruočių išlaidų rūšis – dienpinigiai.

Pažymima, jog J. B. ir A. M. komandiruočių įsakymuose nenurodoma, koku transportu vykstama į komandiruotes. Komandiruočių įsakymuose nebuvo nurodyta, kad reikia apmokėti apgyvendinimo išlaidas, nes įsakymuose visada buvo nurodoma, kad „gyvenamąjį plotą suteikia užsakovas“, tačiau konkrečiai, koks užsakovas, įsakymuose nenurodyta.

Pagal Bendrovės pateiktus komandiruočių įsakymus nustatyta, kad 2013 m. sausio ir kovo mėnesiais nei vienas Bendrovės darbuotojas nebuvo komandiruotas į Vilniaus miestą, o J. B. komandiruočių įsakymuose nurodyta komandiruotės vieta – Vilniaus miestas, komandiruočių tikslas – administruoti komandiruočių darbuotojų (pagal surašytus įsakymus – sausio mėnesį – 18 darbo dienų (toliau – d. d.), kovo mėnesį – 17 d. d.). Nustatyta, jog 2013 m. vasario mėnesį tik vienas Bendrovės vairuotojas S. L. buvo komandiruotas į Vilniaus miestą 2 d. d., tuo tarpu J. B. pagal komandiruočių įsakymus administruojo komandiruotus darbuotojus 13 d. d.

Įvertinus A. M. komandiruočių įsakymus, matyti, kad 2014 m. sausio ir vasario mėnesiais nei vienas Bendrovės darbuotojas nebuvo komandiruotas į Vilniaus miestą. Tuo tarpu A. M. komandiruočių įsakymuose nurodyta komandiruočių vieta – Vilniaus miestas, komandiruočių tikslas – administruoti komandiruočių darbuotojų (pagal surašytus įsakymus – sausio mėnesį – 22 d. d., o vasario mėnesį – 20 d. d., t. y. visos darbo dienos sausio ir vasario

mėnesiais), 2014 m. kovo mėnesį tik vienas Bendrovės vairuotojas Z. O. buvo komandiruotas į Vilniaus miestą 3 d. d., o A. M. pagal komandiruočių įsakymus administravo komandiruotus darbuotojus 20 d. d. (t. y. visas darbo dienas kovo mėnesį).

Nurodoma, jog vietos mokesčių administratorius, atlikęs Bendrovės pateiktų dokumentų analizę bei palyginęs duomenis, kiek darbo dienų dirbo generalinio direktoriaus asistentės J. B. ir A. M., ir kiek iš jų pagal komandiruočių įsakymus buvo komandiruotos į Vilniaus miestą, nustatė, kad abi darbuotojos buvo siunčiamos į komandiruotę į Vilniaus miestą visomis darbo dienomis: J. B. 2012 m. rugsėjo mėnesį – 20 d. d. iš 20, spalio mėnesį – 23 d. d. iš 23, lapkričio mėnesį – 15 d. d. iš 15, gruodžio mėnesį – 16 d. d. iš 16; 2013 m. sausio mėnesį – 18 d. d. iš 18, vasario mėn. – 13 d. d. iš 13, kovo mėnesį – 17 d. d. iš 17, balandžio mėnesį – 21 d. d. iš 21, gegužės mėnesį – 22 d. d. iš 22, birželio mėnesį – 9 d. d. iš 9, liepos mėnesį – 22 d. d. iš 22, rugpjūčio mėnesį – 20 d. d. iš 20, rugsėjo mėnesį – 21 d. d. iš 21, spalio mėnesį – 23 d. d. iš 23, lapkričio mėnesį – 10 d. d. iš 10. A. M. 2013 m. rugpjūčio mėnesį – 9 d. d. iš 9, rugsėjo mėnesį – 19 d. d. iš 19, spalio mėnesį – 23 d. d. iš 23, lapkričio mėnesį – 20 d. d. iš 20, gruodžio mėnesį – 19 d. d. iš 19; 2014 m. sausio mėnesį – 22 d. d. iš 22, vasario mėn. – 20 d. d. iš 20, kovo mėnesį – 20 d. d. iš 20, balandžio mėnesį – 21 d. d. iš 21, gegužės mėnesį – 15 d. d. iš 15, birželio mėnesį – 17 d. d. iš 17, liepos mėnesį – 23 d. d. iš 23, rugpjūčio mėnesį – 20 d. d. iš 20, rugsėjo mėnesį – 22 d. d. iš 22, spalio mėnesį – 23 d. d. iš 23, lapkričio mėnesį – 20 d. d. iš 20, gruodžio mėnesį – 20 d. d. iš 20.

Nurodoma, jog nustatyta, kad J. B. nurodytu laikotarpiu buvo deklaravusi savo gyvenamąją vietą adresu (*duomenys neskelbtini*), ir pagal Sodros duomenų bazės duomenis dar dirbo UAB „T1“, UAB „K2“, UAB „V2“, įregistruotose Vilniuje. A. M. deklaravusi gyvenamąją vietą Vilniaus mieste. Bendrovė nuo 2012-02-01 nuomoja administracines patalpas iš UAB „S1“ adresu (*duomenys neskelbtini*). Daroma išvada, jog faktiškai minėtų darbuotojų ir gyvenamoji, ir darbo vieta buvo Vilniaus mieste, todėl šioms darbuotojoms vykti į komandiruotę į Vilniaus miestą nereikėjo.

Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 10 straipsniu, 69 straipsnio 1 dalimi, atsižvelgdama į Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) jurisprudenciją, aiškinančią MAĮ 69 straipsnyje įtvirtintą teisės normą (2007-07-17 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-11-719/2007; 2008-02-20 nutartis administracinėje byloje Nr. A-556-250/2008; 2015-04-14 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-366-438/2015), įvertinusi Bendrovės pateiktus dokumentus, susijusius su darbuotojų komandiruočių įforminimu, taip pat įvertinusi Bendrovės paaiškinimus dėl komandiruočių tikslų ir teiginius, jog Bendrovės darbuotojos komandiruotėje ne tik administravo komandiruojamus darbuotojus, tačiau ir susitiko su į darbą priimamais asmenimis bei vykdė darbuotojų atranką, daro išvadą, kad Bendrovė neįrodė, jog ginčo komandiruotės buvo susijusios su Bendrovės vykdoma veikla ir darbuotojos vyko bei komandiruočių metu atliko darbinės funkcijas. Aplinkybė, kad Bendrovė išleido įsakymus, kuriais darbuotojos buvo komandiruotos į Vilniaus miestą, Inspekcijos teigimu, neįrodo, kad darbuotojos realiai atliko darbo funkcijas. Pabrėžiama, jog, vertinant ūkinių operacijų turinį, būtina turėti įrodymų, jog darbuotojas atitinkamo išvykimo metu atliko darbo funkcijas, tarnybinį pavedimą. Antra, būtina turėti buvimo komandiruotėje faktą bei komandiruotės tikslą pateisinančius dokumentus. Inspekcija nurodo, jog nors Bendrovė skunde centriniam mokesčių administratoriui teigė, kad darbuotojos vykdė atranką, tačiau nei patikrinimo metu, nei nagrinėjant skundą Inspekcijoje Bendrovė nepateikė šiuos teiginius patvirtinančių dokumentų. Pažymima, jog nagrinėjamu atveju nepakanka Bendrovei paaiškinti apie atliktas darbuotojų funkcijas, būtina savo paaiškinimus pagrįsti dokumentais, t. y. mokesčių administratoriui turi nekilti jokių abejonių dėl komandiruočių realaus fakto.

Sprendime nurodoma, jog, vertinant Bendrovės komandiruočių įsakymus, matyti, kad beveik visuose komandiruočių įsakymuose nurodyta 5 kalendorinių dienų komandiruotė, kuri sutampa su darbo savaite.

Taip pat nurodoma, jog Bendrovė Inspekcijai pateiktame skunde nepaaiškino ir nepateikė įrodymų, kaip ir koku būdu įsakymuose nurodytas užsakovas suteikė darbuotojoms gyvenamąjį plotą.

Inspekcija, atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, konstatuoja, kad išmokėtų komandiruočių dienpinigiai traktuotini kaip darbuotojo su darbo santykiais susijusios pajamos, ir Bendrovė, surašydama komandiruočių įsakymus ir mokėdama darbuotojoms dienpinigius, siekė mokestinės naudos, t. y. išmokėti papildomą darbo užmokesį, kuris būtų neapmokestintas GPM ir VSD įmokomis. Todėl vietos mokesčių administratorius, taikydamas MAĮ 10 straipsnio ir 69 straipsnio nuostatas, vadovaudamasis 2002-07-02 Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 (toliau – GPMĮ) 22–23 straipsniais, 1991-05-21 Valstybinio socialinio draudimo įstatymo Nr. I-1336 (2004-11-04 įstatymo Nr. IX-2535 redakcija, toliau – VSDĮ) 16 straipsniu, 1996-05-21 Sveikatos draudimo įstatymo Nr. I-1343 (2002-12-03 įstatymo Nr. IX-1219 redakcija, toliau – SDĮ) 17 straipsniu, pagrįstai nuo papildomai nustatyto darbo užmokesčio 3 382,76 Eur (11 680 Lt) Bendrovei apskaičiavo 507,45 Eur (1 751 Lt) GPM ir 1352,49 Eur (4 669,87 Lt) VSD įmokas bei su šiais mokesčiais susijusias sumas.

Bendrovė su Inspekcijos sprendimu nesutinka.

Bendrovė, vadovaudamasi MAĮ įtvirtinta įrodinėjimo pareigos mokestiniuose ginčiuose paskirstymo taisykle, atsižvelgdama į LVAT praktiką, aiškinančią MAĮ 69 straipsnio 1 dalį (2007-07-17 nutartis administracinėje byloje Nr. A-11-719/2007; 2008-02-20 sprendimas administracinėje byloje Nr. A-556-250/2008; 2011-02-04 nutartis administracinėje byloje Nr. A-438-201/2011; 2011-02-23 nutartis administracinėje byloje Nr. A-575-371/2011; 2011-09-05 nutartis administracinėje byloje Nr. A-442-2316/2011; 2011-11-18 nutartis administracinėje byloje Nr. A-575-3448/2011; 2012-12-10 nutartis administracinėje byloje Nr. A-602-2698/2012; 2013-03-05 nutartis administracinėje byloje Nr. A-556-404/2013; 2013-11-18 nutartis administracinėje byloje Nr. A-602-1718/2013; 2015-01-26 nutartis administracinėje byloje Nr. A-26-602/2015), daro išvadą, jog mokesčių administratoriaus sprendimuose nurodyti pagrindai dėl Bendrovės mokestinių nepriemokų yra nepagrįsti.

Skunde nurodoma, jog tiek darbo sutarčių sudarymo, tiek jų vykdymo metu A. M. ir J. B. darbo vieta buvo Bendrovės buveinėje Visagine. Tai įrodo neginčijami rašytiniai įrodymai: minėtų darbuotojų darbo sutartys, kurių teisingumą *inter alia* patvirtina ir faktas, jog Bendrovės veiklą buvo tikrinusi Darbo inspekcija, tačiau jokių pažeidimų nerado.

Paaiškinama, kad minėtos Bendrovės darbuotojos buvo komandiruojamos į Vilnių ne tik administruoti komandiruotų darbuotojų, bet ir susitikti su į darbą priimamais asmenimis, vykdyti darbuotojų atranką, taip pat atlikti kitus darbus, susijusius su Bendrovės veikla Vilniaus regione. Darbuotojų komandiruotės buvo įforminamos, priimant atitinkamus įsakymus ir kt. Kitaip tariant, Bendrovės vertinimu, yra užfiksuoti neginčijami faktai, jog minėtos darbuotojos, kaip tiksliai nurodyta PMĮ 21 straipsnyje, darbo funkcijoms atlikti buvo išvykusios iš nuolatinės savo darbo vietos Visagino sav.

Bendrovė dėl mokesčių administratoriaus argumentų, jog A. M. ir J. B. komandiruočių tikslas buvo administruoti komandiruotus darbuotojus, nors kai kuriais atvejais tokių komandiruojamų darbuotojų nebuvo, nurodo, jog dėl dažnų minėtų darbuotojų komandiruočių dokumentuose ne visuomet tiksliai buvo nurodomi komandiruočių duomenys. Teigiama, kad, kaip jau buvo minėta, A. M. ir J. B. ne visuomet vyko tik administruoti komandiruojamų darbuotojų, bet ir susitikti su į darbą priimamais asmenimis, vykdyti darbuotojų atranką, taip pat atlikti kitus darbus, susijusius su Bendrovės veikla Vilniaus regione. Bendrovės teigimu, formalūs netikslumai negali nuneigti ir nenuneigia Bendrovės darbuotojų komandiruočių fakto.

Bendrovės įsitikinimu, sprendimuose nurodyti tariami komandiruočių dokumentų trūkumai neleidžia daryti išvados, kad minėtoms darbuotojoms darbo užmokestis buvo mokamas komandiruočių forma.

Pabrėžiama, kad, vadovaujantis teisės aktais, nėra būtina nurodyti itin tikslų

komandiruotės adresą, t. y. pakanka nurodyti vietovę (pavyzdžiui: Vilnius, Vilniaus rajonas), ką pripažįsta ir pati Inspekcija. Juo labiau kad minėtos darbuotojos vykdavo tvarkyti Bendrovės reikalų tik Vilniaus regione, t. y. jos nevykdavo į Jonavą, Tauragę ir t. t., o, atsižvelgiant į išmokamus komandiruotpinigius, darbuotojos pačios pasirūpindavo savo vykimu į komandiruotes.

Taip pat Bendrovė nesutinka su mokesčių administratoriaus teiginiu, kad A. M. nereikėjo vykti į komandiruotes Vilniuje, nes jos deklaruota gyvenamoji vieta buvo šiame mieste. Bendrovės nuomone, vien tik dėl to, kad asmuo deklaravo gyvenamąją vietą, jokiū būdu nereiškia faktinės gyvenamosios ar darbo vietos. Be to, Inspekcijos dėstoma pozicija šiuo klausimu yra nenuosekli bei prieštaringa, nes 2015-10-06 patikrinimo akte Nr. (36.2) FR0680-682 mokesčių administratorius buvusio Pareiškėjo vadovo D. K. atveju pripažino, kad jo gyvenamoji vieta yra Vilniaus mieste, deklaruota – Neringos sav., o darbo – Visagine, J. B. gyvenamąją vietą yra deklaravusi Utenos r. sav.

Bendrovė dėl Inspekcijos teiginių, kad J. B. nereikėjo vykti į komandiruotes Vilniuje, nes ji papildomai darbavosi dar keliose įmonėse, turinčiose buveines Vilniuje, pabrėžia, kad J. B. visu etatu, t. y. 40 val. per savaitę, dirbo Bendrovėje, o ne kitoje įmonėje. Be to, J. B. kitose įmonėse nuotoliniu būdu dirbdavo minimaliai ir tai patvirtinantys duomenys buvo pateikti Panevėžio AVMI.

Bendrovės nuomone, kadangi konkrečiu atveju yra visi rašytiniai įrodymai, patvirtinantys darbuotojų komandiravimo faktus ir pagrindus, mokesčių administratoriaus pozicija su komandiruote darbuotojams išmokėtas sumas laikyti darbuotojų darbo pajamomis traktuotina kaip nepagrįstas kišimasis į darbdavio ir darbuotojo darbo santykius bei jų teisinio reglamentavimo modifikavimas, kam mokesčių administratorius jokių įgalinimų neturi.

Bendrovė, apibendrinama tai, kas išdėstyta, daro išvadą, jog sprendimuose nurodyti teiginiai, kad J. B. ir (ar) A. M. 2012–2014 m. laikotarpiu išmokėtos lėšos laikytinos ne komandiruotpinigiais, bet darbo pajamomis, neatitinka tikrovės.

Skunde Bendrovė, vadovaudamasi MAĮ 139 straipsnio 1 dalimi ir ją aiškinančia LVAT praktika (2008-02-15 nutartis administracinėje byloje Nr. A-261-214/2008; 2012-06-28 nutartis administracinėje byloje Nr. A-602-2285/2012; 2014-04-15 nutartis administracinėje byloje Nr. A-602-409/2014; 2014-04-25 nutartis administracinėje byloje Nr. A-602-542/2014), nurodo, jog, atsižvelgiant į tai, kad ji pareigingai, operatyviai ir sąžiningai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nuolat laiku ir sąžiningai vykdo mokestines prievoles, Bendrovei skirta maksimali 50 proc. dydžio VSD įmokų bauda ir vidutinė 30 proc. dydžio GPM bauda nėra suderinamos nei su teisiniu reguliavimu, nei su minėta LVAT praktika. Pabrėžiama, jog mokesčių administratorius nei viename savo dokumente nepagrindė, nemotyavo ir visiškai nepaaiškino, kodėl skyrė būtent vienokio ar kitokio dydžio baudas Bendrovei. Taip pat atkreipiamas dėmesys į tai, kad, esant identiškoms aplinkybėms, baudos dydis vieno ir kito mokesčio atveju gerokai skiriasi, t. y. VSD įmokų atveju skirta maksimali bauda, o GPM – vidutinė.

Bendrovė, atsižvelgdama į išdėstytus argumentus, daro išvadą, jog mokesčių administratoriaus pozicija baudų klausimu, kaip ir argumentacija dėl mokestinių nepriemokų, yra nenuosekli, prieštaringa ir nepagrįsta.

Bendrovė, remdamasi tuo, kas išdėstyta, vadovaudamasi MAĮ 154 ir 155 straipsniais, prašo Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) panaikinti Panevėžio AVMI 2016-03-31 sprendimą Nr. (36.9) FR0682-185 bei jį patvirtinusį Inspekcijos 2016-06-03 sprendimą Nr. 69-67.

Komisija, įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas atmestinas, Inspekcijos 2016 m. birželio 3 d. sprendimas Nr. 69-67 tvirtintinas.

Iš bylos medžiagos matyti, kad ginčas tarp šalių vyksta būtent dėl Inspekcijos 2016 m. birželio 3 d. sprendimo Nr. 69-67 dalies nurodymo Bendrovės patirtas 3 382,76 Eur (11 680 Lt)

išlaidas, išmokant komandiruočių dienpinigius, perkvalifikuoti ir priskirti J. B. ir A. M. su darbo santykiais susijusioms pajamoms (2015-10-06 patikrinimo akto Nr. (36.2)-FR0680-682 septintasis pažeidimas).

Iš bylos medžiagos matyti, kad Bendrovės darbuotojoms – generalinio direktoriaus asistentėms J. B. nuo 2012 m. rugsėjo mėnesio iki 2013 m. lapkričio mėnesio, o A. M. nuo 2013 m. rugpjūčio mėnesio buvo mokami dienpinigiai už vykimą į komandiruotes Vilniaus mieste. Mokesčių administratorius laikosi pozicijos, kad Bendrovė, turėdama tikslą išvengti GPM ir VSD įmokų, surašė komandiruočių įsakymus formaliai, tokiu būdu siekdama įteisinti papildomo darbo užmokesčio išmokėjimą, todėl nuo papildomai nustatyto darbo užmokesčio 3 382,76 Eur (11 680 Lt) Bendrovei apskaičiavo 507,45 Eur (1 751 Lt) GPM ir 1352,49 Eur (4 669,87 Lt) VSD įmokas bei su šiais mokesčiais susijusias sumas. Bendrovė su Inspekcijos sprendimu nesutinka, 2016-06-22 skunde įrodinėja, jog Bendrovės darbuotojos J. B. ir A. M. buvo realiai komandiruojamos į Vilnių iš nuolatinių savo darbo vietų Visagino sav. vykdančioms priklausančias darbo funkcijas.

Komisija, nagrinėdama mokestinį ginčą jo ribose – t. y. pagal Bendrovės skunde išdėstytais motyvais ir reikalavimus, toliau išsamiau pasisako dėl bylos faktinių aplinkybių viseto vertinimo.

Bendrovė skunde nurodo, jog tiek darbo sutarčių sudarymo, tiek jų vykdymo metu A. M. ir J. B. darbo vieta buvo Bendrovės buveinėje Visagine, o tai įrodo minėtų darbuotojų darbo sutartys, todėl šios darbuotojos realiai buvo komandiruojamos į Vilnių. Iš Inspekcijos papildomai Komisijai pateiktos A. M. ir J. B. darbo sutarčių matyti, jog abiejose sutartyse A. M. ir J. B. darbdavio (Bendrovės) buveinė yra Visagine, tačiau šių darbuotojų gyvenamosios vietos nurodytos Vilniuje: A. M. darbo sutartyje su Bendrove nurodytas jos gyvenamosios vietos adresas yra (*duomenys neskelbtini*), o J. B. (darbo sutartyje ji buvo J. P.) – (*duomenys neskelbtini*). Be to, iš Inspekcijos papildomai Komisijai pateikto J. B. 2015-10-27 rašytinio paaiškinimo dėl darbo kitose Vilniuje esančiose įmonėse matyti, kad ji savo adresą taip pat nurodė Vilniuje, t. y. (*duomenys neskelbtini*). Taip pat iš bylos medžiagos matyti, kad J. B. tikrinamuoju laikotarpiu (kai buvo mokami dienpinigiai už vykimą į komandiruotes Vilniaus mieste) pagal Sodros duomenų bazės duomenis dar dirbo UAB „T1“, UAB „K2“, UAB „V2“, įregistruotose Vilniuje, o A. M. buvo deklaravusi gyvenamąją vietą Vilniaus mieste. Šios faktinės aplinkybės, rodančios, jog A. M. ir J. B. faktiškai galėjo gyventi Vilniuje, Komisijos vertinimu, leidžia pagrįstai abejoti realiu šių darbuotojų komandiravimu į Vilniaus miestą. Vis dėlto vien šių aplinkybių pagrįstoms išvadoms daryti nepakanka, todėl toliau analizuotinas komandiruočių turinys ir jų santykis su Bendrovės vykdoma veikla remiantis objektyviomis byloje nustatytomis aplinkybėmis.

Komisija pažymi, kad įsakymuose, pagal kuriuos J. B. ir A. M. buvo komandiruojamos į Vilnių, nurodyta, kad komandiruočių tikslas – administruoti komandiruotus darbuotojus. Bendrovė skunde nurodo, jog darbuotojos buvo komandiruojamos į Vilnių ne tik administruoti komandiruotų darbuotojų, bet ir susitikti su į darbą priimamais asmenimis, vykdyti darbuotojų atranką, taip pat atlikti kitus darbus, susijusius su Bendrovės veikla Vilniaus regione, o darbuotojų komandiruotės buvo įforminamos, priimant atitinkamus įsakymus. Komisija pažymi, jog tokie Bendrovės teiginiai laikytini tik Bendrovės gynybine pozicija, nepagrįsta jokiais dokumentais. Visų pirma iš bylos medžiagos matyti, kad J. B. nuo 2012 m. rugsėjo mėnesio iki 2013 m. lapkričio mėnesio, o A. M. nuo 2013 m. rugpjūčio mėnesio buvo mokami dienpinigiai už vykimą į komandiruotes Vilniaus mieste – t. y. jos beveik nenutrūkstamai nuolatos būdavo siunčiamos į komandiruotes ilgiau nei metus laiko, įforminant jas identiškais komandiruočių įsakymais, kuriuose būdavo nurodyta, kad vykstama penkioms d. d. į tarnybines komandiruotes. Kaip minėta, A. M. ir J. B. komandiruočių įsakymuose nurodoma, jog komandiruotės tikslas – administruoti komandiruotus darbuotojus, tačiau byloje nėra jokių kitų dokumentų, atskleidžiančių kokių komandiruotų darbuotojų atrankos buvo vykdomos, kaip jos buvo vykdomos ir kokie rezultatai pasiekti. T. y. be formalaus įsakymų tikslo deklaravimo nėra

jokių komandiruočių turinio pagrįstumą rodančių įrodymų, kad komandiruočių metu buvo realiai vykdomas komandiruočių įsakymuose nurodytas tikslas. Komisija atkreipia dėmesį, kad mokesčių administratorius nustatė, jog, pavyzdžiui, 2013 m. vasario mėnesį tik vienas Bendrovės vairuotojas S. L. buvo komandiruotas į Vilniaus miestą 2 d. d., tačiau iš bylos medžiagos matyti, kad J. B. pagal komandiruočių įsakymus administravo komandiruotus darbuotojus 13 d. d., iš ko matyti, kad įsakymai buvo priimami formaliai. Tuo tarpu Bendrovė skunde nurodė, kad A. M. ir J. B. ne visuomet vyko tik administruoti komandiruojamų darbuotojų, bet ir susitikti su į darbą priimamais asmenimis, vykdyti darbuotojų atranką, taip pat atlikti kitus darbus, susijusius su Bendrovės veikla Vilniaus regione. Kaip minėta, A. M. ir J. B. beveik nenutrūkstamai nuolatos būdavo siunčiamos į komandiruotes ilgiau nei metus laiko, įforminant jas identiškais komandiruočių įsakymais, kuriuose būdavo nurodyta, kad vykstama penkioms d. d. į tarnybinę komandiruotę, todėl tokio intensyvaus šių darbuotojų darbo funkcijų atlikimo komandiruočių metų realumas turėtų būti pagrįstas dokumentais, įrodančiais, kad šių komandiruočių metu Bendrovės minėtos veiklos buvo vykdytos realiai, pasiekti atitinkami rezultatai (pavyzdžiui, kokie nauji darbuotojai priimti į darbą). Tačiau Komisija atkreipia dėmesį, jog byloje nėra jokių kitų dokumentų, atskleidžiančių, su kokiais priimamais į darbą asmenimis būdavo susitinkama, kokios ir kaip būdavo vykdomos darbuotojų atrankos, kokie kiti darbai, susiję su Bendrovės veikla Vilniaus regione, būdavo atliekami, todėl tokie Bendrovės teiginiai laikytini tik Bendrovės gynybine pozicija, nepagrįsta jokiais dokumentais. Antra, be formalių visų vienodai įformintų įsakymų, kuriuose nurodomas tas pats komandiruotės tikslas, byloje nebuvo duomenų apie kitus dokumentus, rodančius minėtų darbuotojų vykimą į komandiruotes, pavyzdžiui, darbuotojų prašymų dėl leidimo vykti į komandiruotes, komandiruočių ataskaitų. Komisija, nors ir sutinkanti su Bendrovės skunde nurodytu argumentu, kad tai, jog A. M. deklaravo gyvenamąją vietą Vilniuje, jokiū būdu nereiškia jos faktinės gyvenamosios ar darbo vietos, pažymi, jog šio sprendimo konstatuojamoje dalyje Komisijos nustatytas minėtų objektyvių aplinkybių visetas rodo, jog A. M. ir J. B. komandiruočių įsakymai buvo priimami formaliai. Trečia, iš bylos medžiagos matyti, kad Bendrovė nuo 2012-02-01 nuomoja administracines patalpas iš UAB „S1“ adresu (*duomenys neskelbtini*), kas parodo, jog Bendrovė realiai turėjo Vilniuje darbo vietą. Ketvirta, kaip minėta, iš bylos medžiagos matyti, kad J. B. tikrinamuoju laikotarpiu (kai buvo mokami dienpinigiai už vykimą į komandiruotes Vilniaus mieste) pagal Sodros duomenų bazės duomenis dar dirbo UAB „T1“, UAB „K2“, UAB „V2“, įregistruotose Vilniuje. Skunde Bendrovė nurodė, kad J. B. kitose įmonėse nuotoliniu būdu dirbdavo minimaliai ir tai patvirtinantys duomenys buvo pateikti Panevėžio AVMI. Tačiau iš Inspekcijos papildomai Komisijai pateiktos bylos medžiagos matyti, kad Bendrovė pateikė tik 2015-10-27 rašytinį paaiškinimą, kuriame J. B. nurodo, kad kitose įmonėse jos darbo laikas apsiribodavo minimaliais kiekiais, o darbo pobūdis iš esmės buvo nuotolinis, tačiau be šio rašytinio paaiškinimo nebuvo pateikta jokių kitų dokumentų, pagrindžiančių šių teiginių realumą (pavyzdžiui, darbo sutarčių su kitomis įmonėmis, kitų dokumentų, kurie parodytų minėtų J. B. teiginių realumą). Be to, kaip minėta, šiame Bendrovės pateiktame 2015-10-27 rašytiniame paaiškinime savo adresą J. B. nurodė Vilniuje – t. y. (*duomenys neskelbtini*).

Komisija, remdamasi visomis šiomis byloje nustatytomis faktinėmis aplinkybėmis, konstatuoja, jog A. M. ir J. B. komandiruočių įsakymai buvo priimami formaliai, realiai įsakymuose nurodyti komandiruočių tikslai nebuvo vykdomi, todėl minėtoms darbuotojoms darbo užmokestis buvo mokamas komandiruočių forma.

Be to, Bendrovė skunde nurodo, jog mokesčių administratorius nei viename savo dokumente nepagrindė, nemotyvavo ir visiškai nepaaiškino, kodėl Bendrovei skirta maksimali 50 proc. dydžio VSD įmokų bauda ir vidutinė 30 proc. dydžio GPM bauda. Komisija pažymi, jog pagal VSDĮ 16 straipsnio 2 dalį, jei patikrinimo metu nustatoma, kad socialinio draudimo įmokos neteisėtai sumažintos, priskaičiuojama trūkstama socialinio draudimo įmokų suma ir skiriama 50 procentų šios sumos dydžio bauda. Tuo tarpu pagal MAĮ 139 straipsnio 1 dalį, jei

mokesčių administratorius nustato, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo nedeklaruojamo (įskaitant muitinės deklaracijose apskaičiuojamą mokestį) ar nedeklaravo deklaruojamo mokesčio arba neteisėtai pritaikė mažesnį mokesčio tarifą ir dėl šių priežasčių mokėtiną mokestį neteisėtai sumažino, mokesčių mokėtojui priskaičiuojama trūkstama mokesčio suma ir skiriama nuo 10 iki 50 procentų minėtos mokesčio sumos dydžio bauda, jei atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip. Skiriamos konkrečios baudos dydis priklauso nuo pažeidimo pobūdžio, nuo to, ar mokesčių mokėtojas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nuo mokesčių įstatymų pažeidimo pripažinimo ir kitų aplinkybių, kurias mokesčių administratorius pripažįsta svarbiomis skirdamas didesnę ar mažesnę baudą. Komisija pažymi, kad surašant patikrinimo aktą mokesčių mokėtojui priskaičiuojama trūkstama mokesčio suma, o priimant sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo, skiriama nuo 10 iki 50 procentų trūkstamos mokesčio sumos dydžio bauda. Taip pat Komisija pažymi, kad paprastai mokesčių mokėtojui skiriamas baudos vidurkis, t. y. 30 proc. trūkstamos mokesčio sumos dydžio bauda, tačiau kiekvienu atveju, nustatydamas skiriamos konkrečios baudos dydį, mokesčių administratorius atsižvelgia į šiuos kriterijus: mokesčio įstatymo pažeidimo pobūdį, mokesčių mokėtojo bendradarbiavimą su mokesčių administratoriumi, mokesčių įstatymų pažeidimo pripažinimą, kitas aplinkybes, kurias mokesčių administratorius pripažįsta svarbiomis skirdamas didesnę ar mažesnę baudą. Tais atvejais, jei mokesčių administratorius nenustato jokių sunkinančių ar lengvinančių aplinkybių, mokesčių mokėtojui skiriamas baudos vidurkis, t. y. 30 proc. trūkstamos mokesčio sumos dydžio bauda. Pagal bylos medžiagoje pateiktą informaciją Komisija konstatuoja, jog nėra byloje duomenų apie minėtų sunkinančių ar lengvinančių aplinkybių buvimą.

Remdamasi VSDĮ 16 straipsnio 2 dalimi, taip pat MAĮ 139 straipsnio 1 dalimi ir minėtomis faktinėmis aplinkybėmis, Komisija konstatuoja, kad mokesčių administratorius tinkamai paskyrė mokesčių baudų dydžius.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2016 m. birželio 3 d. sprendimą Nr. 69-67.

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 Veršeliėnė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Andrius Venius

Lina Vosyliėnė