



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL VŠĮ „SLD“ 2017-02-06 SKUNDO**

2017 m. balandžio 18 d. Nr. S-84 (7-33/2017)  
Vilnius

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

Editos Veršelienės  
Martyno Endrijaičio  
Rasos Stravinskaitės  
Andriaus Veniaus  
Linos Vosylienės – pranešėja  
Ramutei Matkevičienei  
R.R.  
A.A.

sekretoriaujant  
dalyvaujant mokesčių mokėtojos atstovei  
mokesčių administratoriaus atstovui

2017 m. kovo 7 d. posėdyje išnagrinėjusi VŠĮ „SLD“ (toliau – Pareiškėja) 2017-02-06 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2017-01-10 sprendimo Nr. 69-4, n u s t a t ė:

Inspekcija 2017-01-10 sprendimu Nr. 69-4 patvirtino Klaipėdos apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Klaipėdos AVMI) 2016-10-26 sprendimą Nr. (6.5) FR0682-621, kuriuo nurodyta Pareiškėjai sumokėti į valstybės biudžetą 12173,89 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 2596,98 Eur GPM delspinigius, 30 proc. dydžio 3652 Eur GPM baudą, 19109,63 Eur pelno mokestį (toliau – PM), 2731,67 Eur PM delspinigius, 30 proc. dydžio 5732 Eur PM baudą.

Sprendime nurodoma, jog Klaipėdos AVMI, patikrinusi Pareiškėjos GPM, PM apskaičiavimo teisingumą už laikotarpį nuo 2013-01-01 iki 2015-12-31, nustatė, kad Pareiškėjos 2013-05-07 įsigytas 2006 m. statybos, 69,10 kv. m bendro ploto, 3 kambarių gyvenamosios paskirties butas, esantis (duomenys neskelbiami), Klaipėdoje (toliau – Butas), yra naudojamas kaip gyvenamosios paskirties turtas, todėl Pareiškėjos apskaičiuotas apmokestinamasis pelnas negali būti naudojamas šio buto įsigijimui finansuoti, kuris nėra skirtas tenkinti viešąjį interesą (socialinės globos veiklą). Klaipėdos AVMI konstatavo, jog apskaičiuotos šio buto nusidėvėjimo sąnaudos bei eksploatacinės išlaidos pripažįstamos neleidžiamais atskaitymais ir apmokestinamasis pelnas panaudotas šio buto išlaikymui pripažįstamas kaip panaudotas ne tenkinant viešąjį interesą vykdomos veiklos finansavimui.

Klaipėdos AVMI taip pat nustatė, jog Pareiškėja iš Pareiškėjos direktorės ir dalininkės D.G. pagal 2013-09-27 pirkimo ir pardavimo sutartį įsigijo nekilnojamąjį turtą (viešbutį, ūkinį pastatą, kiemo aikštelę, 2 žemės sklypus), esantį (duomenys neskelbiami) (toliau – Komplexas), už bendrą 3500000 Lt (1013670,06 Eur) sumą. Pareiškėjos užsakymu 2012-11-29 buvo atliktas minėto turto rinkos vertės nustatymas, t. y. buvo nustatyta, jog Komplexo rinkos vertė yra 3000000 Lt. Klaipėdos AVMI pažymėjo, kad Pareiškėja ir D. G. (asocijuoti asmenys), vykdydami

nekilnojamojo turto pirkimo ir pardavimo sandorį (kontroliuojamąją transakciją), pažeidė ištiesiosios rankos principą ir nekilnojamąjį turtą įsigijo / pardavė 500000 Lt brangiau nei jo tikroji rinkos kaina. Konstatuota, jog Pareiškėjos apmokestinamasis pelnas, panaudotas nekilnojamojo turto įsigijimo kainos daliai, viršijančiai rinkos kainą, negali būti pripažintas kaip panaudotas vykdomos veiklos finansavimui tenkinant viešąjį interesą, todėl nuo šios tikrąją rinkos kainą viršijančios dalies privalo būti apskaičiuotas PM.

Klaipėdos AVMI apskaičiavo PM: už 2013 m. – 32463,66 Lt (9402,13 Eur), už 2014 m. – 16979,13 Lt (4917,50 Eur), už 2015 m. – 4790,00 Eur Lt, GPM: už 2013 m. – 33521,00 Lt (9708,35 Eur), už 2014 m. – 4256,52 Lt (1232,77 Eur), už 2015 m. – 1232,77 Eur. Pareiškėjai 2016-07-07 patikrinimo akte Nr. (7.8) FR0680-481 (toliau – Patikrinimo aktas) papildomai apskaičiuota 12173,89 Eur GPM ir 19109,63 Eur PM. Klaipėdos AVMI, išanalizavusi patikrinimo metu nustatytas aplinkybes bei įrodymus, įvertinusi pateiktas Pareiškėjos pastabas, 2016-10-26 sprendimu Nr. (6.5) FR0682-621 (toliau – Sprendimas) patvirtino patikrinimo aktą ir, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 96 str. 1 d. 2 p., 97 str. 2 d., 132 str. 2 d. 1 p., 139 str. 1 d., GPM įstatymo (toliau – GPMĮ) 6 str., 15 str. 1 d., 22 str. 2 d., 23 str. 1, 3 d., 36 str. 2 d., PM įstatymo (toliau – PMĮ) 2 str. 5, 8, 37 d., 4 str., 5 str. 4 d., 17 str. 1 d., 2 d. 1 p., 31 str. 1 d. 13 p., 40 str., nurodė Pareiškėjai sumokėti į valstybės biudžetą 12173,89 Eur GPM, 2596,98 Eur GPM delspinigius, 30 proc. 3652 Eur GPM baudą, 19109,63 Eur PM, 2731,67 Eur PM delspinigius, 30 proc. 5732 Eur PM baudą.

#### *Dėl kontrolės veiksmų*

Atsakydama į Pareiškėjos skunde išdėstytus argumentus, jog Klaipėdos AVMI nepagrįstai tikrino GPM už 2015 m., nes 2016-03-02 pavedime tikrinti nebuvo išplėsti 2013, 2014 m. mokestiniai laikotarpiai, jog Inspekcijai su Klaipėdos AVMI paklausimu galimai nebuvo perduoti Pareiškėjos paaiškinimai, todėl juose išdėstytos aplinkybės nebuvo tinkamai įvertintos, jog Patikrinimo aktas nebuvo surašytas laiku ir jis nebuvo įteiktas per Mano VMI portalą, o buvo išsiųstas registruotu laišku, Inspekcija sprendime cituoja MAĮ 120 str. 1, 3 dalių, 121 str. 1 dalies nuostatas ir nurodo, jog įstatymų leidėjas aiškiai nustatė dokumente, kuriame suformuluojami mokestinio patikrinimo duomenys, išdėstomą informaciją (mokesčių mokėtojo pavadinimas, patikrinimo dalykas ir kt.), tačiau jame gali būti ir kiti rekvizitai. Pasak Inspekcijos, mokesčių mokėtojas iš pateikiamos informacijos turi žinoti mokestinio patikrinimo dalyką, apimtį, trukmę, kontrolės veiksmus atliekantį tarnautoją, t. y. ši informacija užtikrina tiek tinkamą mokesčių mokėtojo pareigų vykdymą patikrinimo metu, tiek jo naudojimąsi savo teisėmis mokesčių administratoriui operatyviai ir išsamiai atliekant patikrinimą bei įforminant jo rezultatus. Kita vertus, šios informacijos išdėstymas negali būti vertinamas formaliai, t. y. formalus rekvizitų trūkumas negali paneigti informacijos turinio išsamumo.

Inspekcija nurodo, jog ginčo atveju Klaipėdos AVMI atliko kontrolės veiksmų įforminimą: 1) 2016-03-02 suformulavo Pareiškėjos patikrinimo temą: PM, tikrintiną laikotarpį: nuo 2013-01-01 iki 2014-12-31 (Klaipėdos AVMI 2016-03-02 pavedimas tikrinti Nr. FR0773-742, 2016-03-02 pranešimas apie mokestinį patikrinimą Nr. (7.8) FR0663-93), 2) 2016-07-04 papildė patikrinimo temą: GPM (Klaipėdos AVMI 2016-07-04 pavedimo tikrinti priedas Nr. (7.8) FR0773-1889), 3) 2016-07-04 išplėtė tikrintiną laikotarpį iki 2015-12-31 (2016-07-04, 2016-07-12, 2016-07-25 el. laišakai, išrašas iš mokesčių administratoriaus informacinės sistemos). Taigi, Klaipėdos AVMI aiškiai informavo mokesčių mokėtoją apie tikrintinus mokesčius (PM, GPM) ir tikrintiną laikotarpį (2013-01-01–2015-12-31), todėl mokesčių administratorius, Inspekcijos vertinimu, turėjo teisinį pagrindą atlikti patikrinimą ir už 2015 m.

Inspekcija sprendime cituoja MAĮ 3 str. 2 dalį ir nurodo, jog įstatymų leidėjas įtvirtino imperatyvią nuostatą, jog mokesčiai nustatomi įstatymu, jie apskaičiuojami bei mokami teisės aktu nustatyta tvarka. Šiuo atveju Klaipėdos AVMI mokestinę prievolę Pareiškėjai suformavo taikant mokesčių teisės normas ir įvertinusi surinktus dokumentus (Patikrinimo akto 3–18 psl., Sprendimas), todėl Klaipėdos AVMI kreipimasis dėl metodinės pagalbos į Inspekciją nesudarė pagrindo pažeisti Pareiškėjos teises.

Inspekcijos teigimu, iš ginčo medžiagos (Klaipėdos AVMI 2016-06-15 pavedimo tikrinti priedas Nr. (7.8) FR0773-1736, Patikrinimo aktas, Klaipėdos AVMI 2016-07-28 raštas Nr. (7.8)-

D2-3087, 2014-01-30 patikrinimo rezultatų ataskaita Nr. PRA-4) matyti, jog Klaipėdos AVMI nustatė mokesčio patikrinimo užbaigimo datą 2016-07-07 ir Patikrinimo aktą surašė 2016-07-07, t. y. patikrinimo rezultatai buvo įforminti per nustatytą terminą, todėl Pareiškėjos teiginys, jog Patikrinimo aktas nebuvo surašytas 2016-07-07, yra nepagrįstas ir atmestinas.

Sprendime nurodoma, jog MAĮ 164 str. 1 dalis nustato alternatyvius dokumentų įteikimo mokesčių mokėtojams būdus. Šiuo atveju Klaipėdos AVMI Patikrinimo aktą Pareiškėjai įteikė vienu iš įstatyme nustatytų būdų – registruotu paštu, ką pripažįsta ir Pareiškėja, todėl nėra pagrindo sutikti su ja, jog buvo pažeista dokumentų įteikimo tvarka.

Be to, pasak Inspekcijos, vertintina ir tai, jog Pareiškėja teikė dokumentus, paaiškinimus į Klaipėdos AVMI tarnautojos paklausimus (MAĮ 40 str. 2, 8 p., 126 str. 2 d.), pateikė pastabas dėl patikrinimo akte apskaičiuotų mokesčių (MAĮ 36 str. 6 p., 126 str. 3 d., 131 str. 1 d.), padavė 2016-11-18 skundą Inspekcijai (MAĮ 144, 150 str.). Apibendrinant aukščiau nurodytas faktines aplinkybes ir argumentus, sprendime daroma išvada, kad Pareiškėja aktyviai dalyvavo mokesčio patikrinimo ir mokesčio ginčo procedūrose, todėl nėra pagrindo pripažinti, jog kontrolės veiksmams buvo pažeistos Pareiškėjos teisės.

#### *Dėl Buto naudojimo aplinkybių*

Sprendime nurodoma, jog pelno nesiekiantis vienetas – vienetas, kurio veiklos tikslas nėra pelno siekimas ir kuris pagal jo veiklą reglamentuojančius teisės aktus gauto pelno neturi teisės skirstyti savo steigėjams ir (arba) dalyviams (PMĮ (2001-12-20 redakcija Nr. IX-675) 2 str. 5 d.). Pelno nesiekiančių vienetų, kurių mokesčio laikotarpio pajamos iš ūkinės komercinės veiklos neviršija 1 milijono litų, apmokestinamojo pelno dalis, atitinkanti 25 tūkstančių litų sumą, apmokestinama taikant 0 proc. mokesčio tarifą, o likusi apmokestinamojo pelno dalis – taikant 15 proc. mokesčio tarifą. Pelno nesiekiančių vienetų ūkinės komercinės veiklos pajamoms nepriskiriamos pajamos, kurios tiesiogiai skiriamos tenkinant viešuosius interesus vykdomai veiklai finansuoti (PMĮ (2010-11-23 redakcija Nr. XI-1156) 5 str. 4 d.). Viešoji įstaiga – tai pagal šį ir kitus įstatymus įsteigtas pelno nesiekiantis ribotos civilinės atsakomybės viešasis juridinis asmuo, kurio tikslas – tenkinti viešuosius interesus vykdant švietimo, mokymo ir mokslinę, kultūrinę, sveikatos priežiūros, aplinkos apsaugos, sporto plėtojimo, socialinės ar teisinės pagalbos teikimo, taip pat kitokią visuomenei naudingą veiklą (Viešųjų įstaigų įstatymo (toliau – VĮĮ, 2007-01-18 redakcija Nr. X-1048) 2 str. 1 d.). Viešajai įstaigai neleidžiama: gauto pelno skirti kitiems veiklos tikslams, negu nustatyta viešosios įstaigos įstatuose (VĮĮ (2004-01-27 redakcija Nr. IX-1977) 3 str. 2 d. 1 p.). Viešoji įstaiga turi teisę verstis įstatymų nedraudžiama ūkine komercine veikla, kuri yra neatsiejamai susijusi su jos veiklos tikslais (VĮĮ (2004-01-27 redakcija Nr. IX-1977) 3 str. 4 d.).

Inspekcija nurodo, kad įstatymų leidėjas nustatė, jog pelno nesiekianti organizacija privalo atitikti du kriterijus: veiklos tikslas nėra pelno siekimas ir gauto pelno ji neturi teisės skirstyti savo steigėjams ir (arba) dalyviams, todėl viešoji įstaiga kaip pelno nesiekiantis juridinis asmuo turi teisę verstis ūkine komercine veikla ir gautą pelną skirti tenkinti viešuosius interesus.

Klaipėdos AVMI, atlikusi Pareiškėjos įsigyto Buto naudojimo aplinkybių tyrimą, nustatė šias svarbias aplinkybes (Patikrinimo akto 4–6 psl., Sprendimo 3, 4 psl.):

1) Pareiškėja pagal 2013-05-07 pirkimo ir pardavimo sutartį įsigijo Butą iš D.K. ir M.S., kuriems jis priklausė lygiomis dalimis, už 455000 Lt. Pareiškėja apmokėjo: iš nuosavų apyvartinių lėšų 5000 Lt prieš sutarties sudarymą bei 2013-05-15 pavedimu 76000 Lt ir 2013-05-28 įforminusi banko paskolą 374000 Lt, Pareiškėja pavedimu 210805,99 Lt pervadė pardavėjų paskolos dengimui bei 163194,01 Lt pervadė į pardavėjų sąskaitas. Pareiškėja už pirtą Butą pilnai apmokėjo (Klaipėdos AVMI 2015-09-04 mokesčio tyrimo ataskaitos Nr. (10.2) FR0686-1814 (toliau – Ataskaita) 10–12 psl., išrašas iš Nekilnojamojo turto registro (toliau – NTR);

2) Klaipėdos AVMI tarnautojams 2015-07-17 nepavyko apžiūrėti Buto. Tik 2015-07-30 pavyko apžiūrėti ir nustatyti, kad Butas atlieka gyvenamosios paskirties funkcijas (apstatyta baldais bei buitine technika virtuvė, svetainė, miegamasis), tik viename kambaryje biuro požymiai (rašomasis stalas, kompiuteris, keletas bylų su dokumentais). Apžiūrėjus butą padaryta išvada, kad butas atlieka gyvenamosios paskirties funkcijas ir yra gyvenamosios patalpos, skirtos asmeniniams

poreikiams tenkinti (Klaipėdos AVMI 2015-07-17 faktų fiksavimo pažyma Nr. (10.2) FR1050-1994, Ataskaitos 11, 12 psl., fotonuotraukos);

3) Klaipėdos AVMI tarnautoja patikrinimo metu 2016-03-21 nuvykusi prie namo, kuriame randasi Butas, nustatė, kad jis yra miesto centre, naujo (2006 m. statybos) prabangaus pastato 11 aukšte, pastato išorinės durys rakinamos užraktu su kodu, laisvai patekti į laiptinę prie Buto durų nėra galimybės, informacijos (iškabos) klientams, kad name yra Pareiškėjos patalpos, nėra. Patekus prie Buto durų, į jį 2016-03-21 13:30 val. (darbo valandomis) patekti nepavyko, paskambinus prie durų esančiu skambučiu, niekas neatsiliepė. Jokios reklaminės iškabos, jog patalpose galėtų būti Pareiškėjos ofisas, nebuvo;

4) Pareiškėja paaiškino, jog susitikimai jos buveinėje – Lietuvos periferijoje, nutolusioje nuo Klaipėdos miesto, yra nepatogūs ir sukeltys papildomus sunkumus, todėl ji nusprendė, kad jai yra būtinos biuro patalpos Klaipėdos mieste. Įstaigos dalininkai, įvertinę nuomos bei įsigijimo nuosavybės variantus bei vadovaudamiesi verslo logika ir ekonominiais paskaičiavimais, nusprendė, kad patalpos turėtų būti ne nuomojamos, o įsigytos nuosavybės ir turėtų būti tokios, kurių rinkos vertė ateityje tik augtų ir kurias nebūtų sudėtinga realizuoti ar nuomoti, jeigu jos taptų neberekalingos Pareiškėjos veikloje. Pareiškėją kredituojantis bankas patvirtino informaciją, kad būtent šiame objekte esančių patalpų vertės nuo 2008 metų, nepaisant krizių, išlieka stabilios, palapsniui auga. Tai buvo dar vienas argumentas, priimant sprendimą įstaigai pirkti patalpas būtent šiame objekte. Taigi, įstaigos dalininkai priėmė sprendimą įsigyti biuro patalpas būtent gyvenamosios paskirties pastate – verslo centre, esančiame Klaipėdos miesto centre (Pareiškėjos 2016-04-15 paaiškinimai);

5) Pareiškėja nurodė, jog susitikimai su klientais ar tiekėjais, dokumentų pateikimas ir atsiėmimas iš įvairių institucijų Klaipėdoje vyksta mažiausiai 3–4 kartus per savaitę. Vengiant kasdienio važinėjimo iš Šilutės rajone esančios įstaigos buveinės į Klaipėdą, buvo ieškoma variantų, kaip sudaryti sąlygas darbuotojams dirbti Klaipėdoje, o esant poreikiui ir sudaryti sąlygas likti nakvoti Klaipėdos mieste. Biuro patalpoms buvo keliamas reikalavimas turėti ne tik darbo vietą, bet ir poilsio zoną, todėl buvo gerokai sutaupyta išvengiant išlaidų viešbučiams, kada įmonės darbuotojui tekdavo ir tenka dirbti viršvalandžius, taip pat suteikiant nakvynę Įstaigos vadovybei, kada vyksta kelių dienų seminarai arba susitikimų laikas nusikelia į vakarą arba ankstyvą rytą (Pareiškėjos 2016-04-15 paaiškinimai);

6) Pareiškėja deklaravo, kad patalpos naudojamos: įstaigos administracijai vykdant valdymo funkcijas, darbuotojų poilsui darbo funkcijų atlikimo metu, deryboms ir susitikimams su klientais, tiekėjais, svečiais, rėmėjais ir kitais asmenimis, darbuotojų, klientų, jų artimųjų, svečių apgyvendinimui, jų darbo / viešnagės Klaipėdoje metu, reabilitacinių procedūrų metu ir po jų, taip pat kitais lankymosi Klaipėdos mieste tikslais (Pareiškėjos 2013-07-29 įsakymas Nr. SE2-013/0729);

7) Pareiškėja pateikė laikotarpį nuo 2013-11-06 iki 2016-01-05 pildytą apsilankymų sąrašą, kuriame nurodyta apsilankymo data, apsilankymo tikslas ir pastabos. Apsilankymo tikslas daugelyje atvejų nurodyta „Darbas“, neįskaitomas parašas, nenurodomas asmuo (lankymosi Bute sąrašas).

Inspekcija sprendime daro išvadą, jog sutiktina su Klaipėdos AVMI, kad apmokestinamajam pelnui, tiesiogiai skiriamam tenkinant viešuosius interesus vykdomai veiklai finansuoti, nepriskiriamas apmokestinamasis pelnas, panaudotas ūkinės komercinės veiklos plėtrai (tokiai veiklai skirto ilgalaikio materialaus nekilnojamojo turto įsigijimui, investicijoms į vertybinius popierius ir pan.), todėl Pareiškėja, įsigydama šiuolaikiškos statybos prabangų butą prestižinėje miesto vietoje, siekė ne tiek patenkinti įstaigos socialinės globos veiklos (viešo intereso) poreikius, kiek palankiai investuoti savo lėšas į nekilnojamojo turto objektą, kurio išliekamoji vertė pastoviai auga, jį naudojo Pareiškėjos vadovų ir darbuotojų, taip pat svečių, kitų asmenų poilsui bei nakvynei, t. y. ne viešąjį interesą tenkinančiai veiklai. Šiuo atveju, Inspekcijos teigimu, nėra pagrindo sutikti su Pareiškėja, kad mokesčių administratorius nepagrįstai apskačiuotas Buto nusidėvėjimo sąnaudas bei eksploatacines išlaidas pripažino neleidžiamais atskaitymais ir apmokestinamąjį pelną, panaudotą šio buto išlaikymui, pripažino kaip panaudotą ne tenkinant viešąjį interesą vykdomos veiklos finansavimui.

*Dėl Komplekso pardavimo aplinkybių*

Inspekcija sprendime pateikia asocijuotų, susijusių asmenų, tikrosios rinkos sąvokas (PMĮ 2 str. 8 d. 1 p., 33 d. 1, 2 p., 37 d.), cituoja PMĮ (2004-01-22 redakcija Nr. IX-1972) 40 str. 1, 2 dalių, Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004-04-09 įsakymu Nr. 1K-123 patvirtintų PMĮ 40 straipsnio 2 dalies ir GPMĮ 15 straipsnio 2 dalies įgyvendinimo taisyklių (toliau – Taisyklės, 2004-04-09 redakcija Nr. 1K-123) 3, 8, 15, 18 punktų nuostatas. Nurodo, jog teisės aktai nustato, kad ištiestosios rankos principo taikymui pagrįsti naudojami ir ankstesnių metų duomenys, taip pat mokesčių mokėtojo pateikta informacija, t. y. išsami ir išviešinta informacija, kuri atitiktų protingumo ir teisingumo kriterijus.

Turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo (2011-06-22 redakcija Nr. XI-1497) 23 str. 1 d. nustatyta, jog turto arba verslo vertinimo ataskaita laikoma teisinga, kol Priežiūros įstaiga nėra nustačiusi jos neatitikties šio įstatymo 22 straipsnyje nustatytiems reikalavimams ir (arba) kol ji nėra nuginčyta teisme. Taigi, pasak Inspekcijos, įstatymų leidėjas įtvirtino vertinimo ataskaitos papildintą įrodomąją vertę kaip sudarytą savo srities profesionalo.

Nurodoma, jog Klaipėdos AVMI, atlikusi Pareiškėjos Komplekso pirkimo aplinkybių tyrimą, ir Inspekcija, nagrinėdama ginčą, nustatė šias svarbias aplinkybes (Patikrinimo akto 6–12 psl., Sprendimo 4–6 psl.):

1) UAB „LX1“ 2007-04-24 priėmimo–pardavimo aktu jai priklausančią žemės sklypo dalį, viešbutį ir kitus statinius perdavė pagal steigimo sutartį Pareiškėjai, kuri 2007-11-16 pirkimo ir pardavimo sutartimi minėtą turtą pardavė D. G. už 156057 Lt. D. G., įsigijusi nekilnojamąjį turtą iš Pareiškėjos, tą pačią dieną 2007-11-16 išnuomojo turtą jai, kuri iš savininkės D. G. nuomojamoje patalpose vykdė socialinės globos veiklą iki 2013-09-27 pirkimo ir pardavimo sandorio sudarymo, t. y. D. G. 2007-11-16 nekilnojamąjį turtą įsigijo iš Pareiškėjos už 156057 Lt, kuri tą pačią dieną išnuomojo Pareiškėjai, o 2013-09-27 vėl pardavė jai už ženkliai (22,4 karto) didesnę kainą (išrašas iš NTR);

2) Pareiškėja pagal 2013-09-27 pirkimo ir pardavimo sutartį įsigijo iš Pareiškėjos direktorės ir dalininkės D. G. nekilnojamąjį turtą:

– 0,2611 ha komercinės paskirties objektų teritorijos žemės sklypą, adresu: (duomenys neskelbiami), už 187950 Lt (54434,08 Eur),

– 1985 m. statybos, 867,80 kv. m ploto viešbutį, adresu: (duomenys neskelbiami), už 2243500 Lt (649762,51 Eur),

– 1985 m. statybos ūkinį pastatą, adresu: (duomenys neskelbiami) už 93100 Lt (26963,62 Eur),

– 1985 m. statybos kiemo aikštelę, adresu: (duomenys neskelbiami) už 680750 Lt (197158,82 Eur),

– 4,7600 ha žemės ūkio paskirties žemės sklypą, adresu: (duomenys neskelbiami), už 294700 Lt (85351,02 Eur).

Išvardintas nekilnojamasis turtas buvo įsigytas už bendrą 3500000 Lt sumą, kas atitinka 1013670,06 Eur kainą (Ataskaitos 12, 13 psl., 2013-09-27 pirkimo–pardavimo sutartis Nr. K1ES-9628, išrašas iš NTR);

3) Pagal minėtą Komplekso pirkimo ir pardavimo sutarties 3.3 punktą turto kaina sumokama tokia tvarka ir terminais:

– 763505,21 Lt yra užskaitoma D. G. skola Pareiškėjai pagal 2010-06-01 paskolos sutartį Nr. 01. Ūkininkės D. G. prievolė, kylanti iš 2010-06-01 paskolos sutarties Nr. 01, sudarius šią sutartį laikoma pilnai įvykdyta,

– 750694,07 Lt pardavėjo besąlyginiu nurodymu ir šalių susitarimu Pareiškėja, gavusi kreditą iš AB banko, šios sutarties sudarymo dieną įsipareigojo pervesti į kreditoriaus AB banke esančią sąskaitą kredito ir kitų pagal 2008-01-28 kreditavimo sutartį Nr. K-2300-2008-20 mokėtinų sumų dengimui (kredito gavėjas D. G.),

– 1985800,72 Lt Pareiškėja įsipareigojo sumokėti D. G. iki 2023-09-27, mokant kiekvienais metais po 198580,07 Lt.

Pareiškėja Komplekso pirkimo ir pardavimo sutartyje numatytas sąlygas dėl apmokėjimo vykdo (Ataskaitos 13, 14 psl., 2013-09-27 pirkimo–pardavimo sutartis Nr. K1ES-9628);

4) Pareiškėjos užsakymu buvo atliktas turto rinkos vertės nustatymas (vertinimas) 2012-11-29 datai nuosavybės teisės perleidimo tikslu. Vertinimo ataskaitoje nurodyta vertinimo objektai – 0,2611 ha ploto sklypas su jame esančiais pastatais ir kiemo statiniais: viešbučiu, ūkiniu pastatu, kitais statiniais (kiemo aikštelė), adresu: (duomenys neskelbiami) bei 4,7600 ha ploto sklypas, adresu: (duomenys neskelbiami).

Nekilnojamojo turto bendra rinkos vertė nustatymo dieną yra 3000000 Lt, tame tarpe 0,2611 ha komercinės paskirties sklypo rinkos vertė – 150000 Lt, viešbučio rinkos vertė – 2644000 Lt, ūkinio pastato rinkos vertė – 45000 Lt, kiemo aikštelės rinkos vertė – 11000 Lt, žemės ūkio paskirties sklypo rinkos vertė – 150000 Lt.

Žemės ūkio paskirties sklypas yra 4,76 ha ploto, netaisyklingo daugiakampio formos, 2,34 ha sklypo yra apaugę mišku, rytine dalimi sklypas ribojasi su (duomenys neskelbiami) tvenkiniu, pietinėje dalyje su vandenvietės teritorija (Vertinimo ataskaitos 2, 3, 14 psl.);

5) Pareiškėja ne visus įsigytus nekilnojamojo turto objektus apskaitė brangiau nei Vertinimo ataskaitoje nustatyta rinkos kaina: viešbutį apskaitė / įsigijo už 2243500 Lt, kurio rinkos kaina pagal Vertinimo ataskaitą – 2644000 Lt, t. y. apskaityta įsigijimo kaina 401000 Lt mažesnė nei Vertinimo ataskaitoje nustatyta rinkos kaina. Kitus nekilnojamojo turto objektus Pareiškėja apskaitė didesnėmis nei Vertinimo ataskaitoje nurodytos rinkos kainos, tačiau kiemo aikštelė apskaitos registruose apskaityta 680750 Lt, kuri Vertinimo ataskaitoje įvertinta 11000 Lt, t. y. 669750 Lt didesnė įsigijimo kaina nei Vertinimo ataskaitoje nustatyta rinkos kaina (išrašas iš NTR, Vertinimo ataskaitos 18 psl.);

6) Klaipėdos apskrities viršininkas 2006-08-22 patvirtino žuvų išteklių naudojimo, atkūrimo ir apsaugos priemonių planą (duomenys neskelbiami) tvenkiniui, esančio (duomenys neskelbiami), kurio naudotoja yra D. G. Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos Klaipėdos regiono aplinkos apsaugos departamentas 2006-09-01 išdavė minėtam asmeniui leidimą naudoti žūklės plotą – (duomenys neskelbiami) tvenkinį, esantį (duomenys neskelbiami) seniūnas 2007-07-16 išdavė leidimą žemės kasinėjimo darbams (kūdros kasimui) ūkininkei D. G. jos nuosavame sklype (duomenys neskelbiami). Minėtas asmuo 2007-07-24 užsakė (duomenys neskelbiami) tvenkinių įrengimo darbus (2006-08-22 žuvų išteklių naudojimo, atkūrimo ir apsaugos priemonių planas, Šilutės rajono Valstybinės maisto ir veterinarijos tarnybos 2006-08-29 raštas Nr. (6.10)-D4-709, 2006-09-01 leidimas naudoti žūklės plotą Nr. G48-9, 2007-07-16 leidimas žemės kasinėjimo darbams Nr. 2, 2007-07-24 papildomas susitarimas prie 2007-07-18 sutarties Nr. 7-06);

7) D. G. žemės ūkio paskirties žemės sklype (duomenys neskelbiami) nuosavybės teise turi 2008 m. statybos kaimo turizmo kompleksą su gyvenamosiomis patalpomis bei priklausiniais, kuris buvo pastatytas gavus ES struktūrinių fondų paramą bei banko paskolą. 2015 m. buvo atliktas minėto komplekso patalpų padalijimas (paskirstymas) ir dalies pastato paskirties keitimas į gyvenamąsias patalpas. Pastato bendras plotas 1224,10 kv. m padalintas: 629,27 kv. m patalpų priskirta kaimo turizmo veiklai vykdyti, 594,83 kv. m patalpų priskirta gyvenamosioms patalpoms, kurias D. G. pagal 2015-08-01 nuomos sutartį 1/2 turizmo komplekso socialinės globos paslaugų teikimui nuomoja Pareiškėjai bei kitoje dalyje vykdo individualią veiklą – teikia kaimo turizmo paslaugas (Klaipėdos AVMI 2016-04-08 mokestinio tyrimo ataskaitos Nr. FR0686-831 15–19 psl., D. G. 2015-09-04 paaiškinimas, kaimo turizmo komplekso kadastrinių matavimų medžiaga, 2015-08-01 nuomos sutartis, išrašas iš NTR);

8) Gruntinių tvenkinių (skirtų upėtakių auginimui) turtinio komplekso vertinimo ataskaitoje Nr. 30A0-1609-0012 (toliau – Tvenkinių vertinimo ataskaita) nustatyta bendra turto rinkos vertė 2016-09-22 – 145000 Eur. Minėtoje ataskaitoje nurodyta, kad vertinamas turtinis kompleksas – 4171 kv. m bendro ploto penkių gruntinių tvenkinių kompleksas (skirto upėtakių auginimui) su technologiniais vamzdynais ir siurbline, esantis 4,4065 ha ploto žemės ūkio paskirties žemės sklype, (duomenys neskelbiami) Vertinamas objektas yra sklype, kuriame taip pat stovi aukščiau minėtas kaimo turizmo kompleksas, t. y. tvenkiniai–kūdros yra kitame sklype nei yra Kompleksas (Tvenkinių vertinimo ataskaitos 2, 4, 8, 20, 21, 31 psl.);

9) Pareiškėja nurodo, kad viešbučiu domėjosi užsienio investuotojai, kurių 2013-02-05 pasiūlyta kaina buvo 1100000 Eur (3798080 Lt). Jie šią kainą pasiūlė net žinodami apie atliktą turto vertinimą ir nustatytą rinkos vertę (Pareiškėjos 2016-04-15 paaiškinimų 4 psl.), tačiau

nepateikė detalios informacijos apie potencialius investuotojus. Be to, Inspekcija informavo apie el. laiškus, kurie buvo pateikti ne valstybine kalba;

10) Klaipėdos AVMI nustatė, jog minėtas nekilnojamojo turto pirkimo ir pardavimo sandoris (kontroliuojamoji transakcija) buvo atlikta tarp asocijuotų asmenų D. G. (pardavėjo) ir Pareiškėjos (pirkėjo). Nei D. G., nei Pareiškėja ankstesniais ar vėlesniais laikotarpiais panašios apimties ir paskirties turto pirkimo ir pardavimo sandorių (nekontroliuojamųjų transakcijų) nevykdė, todėl vidiniam palyginimui atlikti informacijos nėra. Tik 2007-11-16 Pareiškėja vykdė sandorį (kontroliuojamoji transakcija), kuriuo minėtą turtą pardavė D. G. už 156057 Lt. Nesant vidinių palyginimų, mokestinio patikrinimo metu panaudoti išoriniai palyginimai – Vertinimo ataskaita, kurios užsakovas buvo Pareiškėja, todėl Inspekcija nurodo sutinkanti, kad minėtas dokumentas, vadovaujantis protingumo bei teisingumo kriterijais (MAĮ 8 str. 3 d.), atitinka objektyvumo reikalavimus.

Inspekcija sprendime tvirtina, jog apibendrinus nurodytą informaciją galima daryti išvadas:

1) nors Vertinimo ataskaita nėra nei sandoris, nei ūkinė operacija, tačiau ji atskleidžia informaciją apie 2013-09-27 sandorio kainą,

2) Vertinimo ataskaita kaip sudarytą savo srities profesionalo turi didesnę įrodomąją vertę. Kita vertus, Pareiškėja nepateikia detalios informacijos apie tariamus užsienio investuotojus,

3) Pareiškėjos apskaitos registruose apskaityta kiemo aikštelės įsigijimo kaina 680750 Lt ženkliai neatitinka šio objekto tikrosios rinkos vertės ir yra užaukštinta, kad bendra įsigyto turto vertė sudarytų pirkimo – pardavimo sutartyje nurodytą bendrą įsigijimo kainą 3500000 Lt, todėl patvirtina 3000000 Lt tikrąją rinkos kainą 2013-09-27 sandorio sudarymo metu,

4) Gruntiniai tvenkiniai yra kitame sklype nei yra Kompleksas. Be to, jų vertė nustatyta šiais dienais (2016-09-22), o ne sandorio dienais (2013-09-27), todėl neturi jokios reikšmės Komplekso vertei.

Šiuo atveju, pasak Inspekcijos, sutiktina su Klaipėdos AVMI, kad būtent Vertinimo ataskaita (2012-11-29) patvirtino realias nekilnojamojo turto rinkos kainas pardavimo momentu (2013-09-27).

#### *Dėl baudos dydžio*

Atsakydama į Pareiškėjos skundo argumentą, kad jai galėjo būti skirta 10 proc. bauda, nes ji negavo pranešimo apie trūkumų šalinimą, bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė dokumentus, nenustatyta apskaitos tvarkos pažeidimų, Inspekcija sprendime cituoja MAĮ 2 str. 22, 23 dalių, apibrėžiančių mokestinio patikrinimo ir mokestinio tyrimo sąvokas, nuostatas. Nurodo, kad mokesčių administratorius savarankiškai pasirenka tikrintinus mokesčių mokėtojus, nustato tikrinimo mastą ir laiką (MAĮ 114 straipsnis), mokestinį tyrimą atlieka mokesčių administratoriaus pareigūnai be atskiro pavedimo atlikdami savo tiesiogines darbo funkcijas (MAĮ 135 str. 1 dalis). Taigi, pasak Inspekcijos, įstatymų leidėjas nustatė, jog mokesčių administratoriui suteikti įgaliojimai atlikti mokesčių mokėtojo veiklos stebėseną, ją atliekant nereikalingas specialus, šią procedūrą patvirtinantis dokumentas, taip pat mokesčių administratorius, siekdamas įgyvendinti įstatymų leidėjo nustatytus uždavinius, turi teisę atlikti mokestinį patikrinimą, pasirinkdamas tikrinimo apimtį ir laikotarpį. Šiais būdais mokesčių administratorius užtikrina mokesčių įstatymų įgyvendinimą.

Mokestinio tyrimo metu siūlymas pašalinti nustatytus trūkumus ir prieštaravimus mokėtojui neteikiamas ir per objektyviai įmanomą laikotarpį, atsižvelgiant į taikomus atrankos patikrinimams prioritetus, turi būti pradedamas mokestinis patikrinimas, kai identifikuojami mokesčių vengimo požymiai, kai mokėtojo sandoris, ūkinė operacija ar bet kokia jų grupė sudaryti siekiant mokestinės naudos (Inspekcijos viršininko 2004-05-28 įsakymu Nr. VA-108 (2009-06-03 redakcija Nr. VA-42, galioja nuo 2009-06-12) patvirtintų Mokestinio tyrimo atlikimo taisyklių 11.5 punktas). Inspekcijos vertinimu, šiuo atveju Klaipėdos AVMI įvertino preliminarią informaciją, nustatė mokesčių vengimo požymius ir nutarė pradėti mokestinį patikrinimą nesiūlydama Pareiškėjai pašalinti tyrimo metu nustatytus trūkumus ir prieštaravimus. Pažymima, jog mokesčių administratorius turi reaguoti į galimus pažeidimus, juos iširti ir pašalinti neigiamas pasekmes valstybės biudžetui, todėl teiginys, jog nepagrįstai po mokestinio tyrimo Pareiškėjai nebuvo pasiūlyta pašalinti nustatytus trūkumus ar prieštaravimus, yra nepagrįstas ir atmestinas.

Kita vertus, Pareiškėja inicijavo mokestinį ginčą, t. y. išreiškė valią, jog ji nesutinka dėl apskaičiuotų mokesčių ir neketino tikslinti deklaracijų.

Inspekcija sprendime vadovaujasi MAĮ 139 str. 1 dalies nuostatomis ir nurodo, jog mokesčių administratoriui skiriant mokesčių mokėtojui baudą ir nenustačius jokių baudą didinančių ar mažinančių aplinkybių, turi būti skiriama 30 proc. priskaičiuotos trūkstamos mokesčio sumos dydžio bauda. Mokesčių administratorius privalo, vadovaudamasis protingumo ir teisingumo kriterijais, baudą mažinti ar didinti, atsižvelgdamas į tokias MAĮ nustatytas aplinkybes: padaryto pažeidimo pobūdį. Tuo tikslu mokesčių administratorius kiekvienu konkrečiu atveju turi vertinti pažeidimo padarymo faktus, aplinkybes, priežastis, pažeidimu padarytą žalą biudžetui. Pažeidimo pobūdis priklauso ir nuo to, kaip mokesčių mokėtojas vykdo jam mokesčių teisės aktuose pavestas pareigas. Vertinant pažeidimo pobūdį, baudą didinančiomis aplinkybėmis yra laikomos: dėl mokesčių mokėtojo tyčinių veiksmų ar neveikimo padaryta didelė žala valstybės biudžetui. Didelė žala, padaryta valstybės biudžetui, yra tada, kai nesumokėto mokesčio dydis yra daugiau kaip 500 bazinių socialinių išmokų (anksčiau – (MGL); mokesčių mokėtojo bendradarbiavimą su mokesčių administratoriumi. Vadovaujantis MAĮ nuostatomis, mokesčių mokėtojo bendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi apima: savanorišką mokesčių teisės aktuose jam nustatytų pareigų vykdymą (mokesčių deklaracijų teikimą, mokesčių mokėjimą, kitų pareigų vykdymą), sąlygų, reikalingų patikrinimui atlikti, sudarymą pagal turimas galimybes, netrukdytą mokesčių administratoriui įgyvendinti įstatymų suteiktų teisių, mokestiniam patikrinimui atlikti reikalingų dokumentų, kompiuterinės apskaitos duomenų, paaiškinimų bei pastabų dėl tikrinamojo dalyko geranorišką teikimą ir pan. (Inspekcijos viršininko 2007-03-28 įsakymu Nr. VA-25 patvirtintos Baudų skyrimo ir delspinigių skaičiavimo metodikos (2016-06-01 redakcija Nr. VA-75) 18, 18.1, 18.1.6, 18.2 p.).

Bazinės socialinės išmokos dydį, valstybės remiamų pajamų dydį, valstybinės socialinio draudimo bazinės pensijos dydį, valstybinės socialinio draudimo našlių pensijos bazinį dydį ir valstybinių pensijų bazės dydį tvirtina Lietuvos Respublikos Vyriausybė (Socialinės apsaugos išmokų atskaitos rodiklių ir bazinio bausmių ir nuobaudų dydžio nustatymo įstatymo (2008-12-19 redakcija Nr. XI-87) 2 str. 4 d.). Bazinės socialinės išmokos dydį – 38 Eur (Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2014-09-10 nutarimas Nr. 294 „Dėl bazinės socialinės išmokos dydžio patvirtinimo“).

Taigi, pasak Inspekcijos, teisės aktai aiškiai reglamentuoja baudos, kaip poveikio priemonės už padarytą teisės pažeidimą, skyrimo kriterijus, vertinimo aspektus. Šiuo atveju nustatytos atsakomybę sunkinanti aplinkybė (Pareiškėja padarė didelę žalą valstybės biudžetui, nes 31283,52 Eur (19109,63 + 12173,89) nesumokėtų mokesčių suma viršija 19000 Eur (500 x 38 Eur) ir švelninanti aplinkybė (Pareiškėja patikrinimo metu geranoriškai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, pateikė turimus dokumentus), todėl paskirtos vidutinės 30 proc. dydžio baudos, Inspekcijos teigimu, atitinka teisės aktų nustatytus kriterijus ir nėra pagrindo jų mažinti.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos 2017-01-10 sprendimu Nr. 69-4 kaip neteisėtu ir pažeidžiančiu jos teises ir interesus, todėl nurodo teikianti 2017-02-06 skundą, kurį grindžia žemiau dėstomais teisiniais argumentais.

#### *Dėl procedūrų pažeidimo*

Skunde nurodoma, jog Administracinių bylų teisenos įstatymo (toliau – ABTĮ) 91 str. 1 d. 3 punkto pagrindu skundžiamas sprendimas naikintinas, nes buvo padaryti esminiai mokestinio tyrimo ir patikrinimo procedūrų pažeidimai, kurie leidžia manyti, kad mokestinis patikrinimas yra neteisėtas, t. y. mokesčių administratoriaus specialistas, viršydamas savo įgaliojimus (nesant pavedimo), nepagrįstai išplėtė tikrintiną laikotarpį iki 2015-12-31, o Inspekcija nepagrįstai pripažino specialisto elektroninius laiškus tinkamu teisiniu pagrindu išplėsti tikrintiną laikotarpį.

Nurodoma, jog mokestinio patikrinimo pavedimas yra tas administracinis teisės aktas, kuris apsprendžia mokesčių administratoriaus legitimumą atliekant mokėtojo mokestinį patikrinimą bei šio patikrinimo pobūdį ir apimtį, t. y. mokesčių administratorius gali pradėti vykdyti mokestinį patikrinimą, kai nustatyta tvarka yra išrašytas pavedimas atlikti mokestinį patikrinimą, o šį patikrinimą gali vykdyti tik toje srityje ir tik toje apimtyje, kurie yra nurodyti pavedime (LVAT 2016-04-21 nutartis adm. byloje Nr. A-493-438/2016). Pažymima, kad MAĮ 120 straipsnio



reikalavimas laikytis šios tvarkos yra suformuluotas imperatyvia forma ir jo nepaisyti draudžiama („Pavedime privalu nurodyti“).

Ginčo atveju pranešime apie mokestinį patikrinimą nurodytas patikrinimo laikotarpis – 2013-01-01–2014-12-31. Apibrėžtą laikotarpį įtvirtina ir Mokestinių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų įforminimo ir patvirtinimo taisyklės (patvirtintos Inspekcijos viršininko 2004-05-05 įsakymu Nr. VA-87). Teminis patikrinimas – mokesstinės prievolės įvykdymo patikrinimas, kuris apima mokėtojo mokamo tam tikro mokesčio (mokesčių), administruojamo (administruojamų) Valstybinės mokesčių inspekcijos, *per tam tikrą laikotarpį* apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą. (4, 4.2 p.). 2016-07-04 per Mano VMI portalą gautas 2016-03-02 pavedimo tikrinti Nr. FR0773-742 priedas Nr. (7.8) FR0773-1889, kuriuo informuojama, kad mokesstinio patikrinimo tema plečiama 04 Fizinių asmenų pajamų mokesčiu / gyventojų pajamų mokesčiu. Apie išplečiamą mokesstinio patikrinimo laikotarpį informacija priede neteikiama. Remiantis FR0773 formos pildymo taisyklių 11.8 punktu, pavedimo tikrinti priede turi būti nurodyta pakeistos mokesstinio patikrinimo temos pavadinimas ir kodas (tais atvejais, kai atliekant teminius patikrinimus, paaiškėja, kad vietoj pavedime tikrinti nurodytų mokesstinio patikrinimo temų turi būti atliekamas dar ir kitų temų mokesstinis patikrinimas, tai atitinkamai turi būti patikslintos (papildytos) pavedime tikrinti nurodytos mokesstinio patikrinimo temos ir kodai). Atsižvelgiant į tai, kad pavedimo tikrinti priede tema papildoma tik GPM, nurodant ir mokesčio kodą pagal klasifikatorių, tačiau laikotarpis neišplečiamas, skunde daroma išvada, kad patikrinimo temos laikotarpis išlieka tas pats, t. y. 2013-01-01–2014-12-31. Apibendrinant aukščiau išdėstytus faktus, reziumuojama, kad duomenys už 2015 m. reikalauti neteisėtai, nustatyti trūkumai ir / ar prieštaravimai yra nepagrįsti.

Šios aplinkybės, Pareiškėjos teigimu, patvirtina, kad buvo pažeistos imperatyvios MAĮ 120 str. 1 dalies nuostatos, dėl ko mokesčių administratoriaus veiksmai atlikti pažeidžiant jam suteiktų įgalinimų ribas, negali būti pripažinti teisėtai. Inspekcija skundžiamame sprendime nepagrįstai pripažįsta, kad tikrinamas laikotarpis išplėstas tinkamai Inspekcijos 2016-07-04, 2016-07-12, 2016-07-25 elektroniniais laiškais, išrašu iš mokesčių administratoriaus informacinės sistemos. Atsižvelgiant į tai, kad mokesčių administratorius nepateikė mokesstinio patikrinimo pavedimo, kuriuo tikrinamas laikotarpis išplėstas iki 2015-12-31, skundžiamas sprendimas yra neteisėtas.

Skunde tvirtinama, jog mokesčių administratorius apribojo mokesčių mokėtojo teisę dalyvauti mokesstinio patikrinimo procese ir patikrinimo ir jo rezultatų tvirtinimo metu teikti savo pastabas ir paaiškinimus dėl patikrinimo dalyko ir kitų su patikrinimu susijusių aplinkybių (MAĮ 36 str. 1 d. 4 punktas, Mokestinių patikrinimų atlikimo, jų rezultato įforminimo ir tvirtinimo taisyklių 63 punktas).

Nurodoma, jog 2016-04-08 mokesčių administratorius kreipėsi į Inspekcijos Teisės departamentą dėl PMĮ nuostatų taikymo Pareiškėjos vykdytų nekilnojamojo turto įsigijimo sandorių atžvilgiu. 2016-05-03 gautas atsakymas į paklausimą. Atsižvelgiant į tai, kad gautas atsakymas yra susijęs su Pareiškėjos mokesstinio patikrinimo eiga bei tiesiogiai sąlygos mokesstinio tyrimo rezultatus, 2016-04-08 elektroniniu laišku teirautasi apie galimybę susipažinti su paklausimo turiniu, tačiau paklausimas buvo ignoruotas. Todėl, vadovaujantis MAĮ 36 straipsniu, 2016-04-28 elektroniniu laišku Inspekcijai buvo pateiktas raštas su priedais dėl Pareiškėjos nekilnojamojo turto sandorių. Atsižvelgiant į tai, kad mokesčių administratorius atsakymą į paklausimą iš Inspekcijos Teisės departamento gavo 2016-05-03, Pareiškėjos nuomone, tikėtina, kad jos rašytiniai paaiškinimai Inspekcijos Teisės departamento nepasiekė, taigi ir reikšmingos jų sudarymo aplinkybės nebuvo tinkamai įvertintos.

Skunde pažymima, kad mokesčių mokėtojas, tik susipažinęs su visa mokesstinio patikrinimo medžiaga, taip pat ir su Inspekcijos Teisės departamento išvadomis / konsultacijomis, galėjo tinkamai formuoti savo poziciją ir taip ginti savo teises ir tinkamai bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi.

Nurodoma, jog Klaipėdos AVMI pažeidė Mokestinių patikrinimų atlikimo, jų rezultato įforminimo ir tvirtinimo taisyklių 69 punktą, nes patikrinimo aktą surašė vėlesne nei pavedime tikrinti nurodyta mokesstinio patikrinimo pabaigos data, o patikrinimo akto įvadinėje dalyje nenurodė patikrinimo pratęsimo pradžios ir pabaigos datos bei priežasties.

2016-06-15 gautas 2016-03-02 pavedimo tikrinti Nr. FR0773-742 priedas Nr.(7.8)FR0773-1736 dėl mokestinio tyrimo pratęsimo nuo 2016-06-16 iki 2016-07-07. Mokestinio patikrinimo atlikimo taisyklėse nurodyta, kad patikrinimo akto įvadinėje dalyje turi būti nurodytos mokestinio patikrinimo pradžios ir pabaigos datos. Patikrinimo akto surašymo data turi būti ne vėlesnė kaip pavedime tikrinti nurodyta mokestinio patikrinimo pabaigos data. Kaip patvirtina byloje esantys įrodymai (2016-09-01 mokesčių administratoriui teiktas prašymas dėl pastabų teikimo termino pratęsimo su priedais), patikrinimo aktas buvo surašyta vėliau, nes 2016-07-12 laišku teritorinio mokesčių administratoriaus darbuotoja nurodo, kad aktas dar derinamas. Prašyme nurodytos aplinkybės, Pareiškėjos tvirtinimu, patvirtina mokesčių administratoriaus piktnaudžiavimą procesinėmis teisėmis – aktas ne tik nesurašomas laiku, bet ir dėl neaiškių priežasčių neteikiamas per Mano VMI portalą, o siunčiamas registruotu laišku, nors visi mokesčių administratoriaus dokumentai paprastai teikiami per Mano VMI.

#### *Dėl mokesčių apskaičiavimo nepagrįstumo*

Skunde nurodoma, jog Inspekcija, priimdama sprendimą, vadovavosi tik teritorinio mokesčių administratoriaus nustatytais aplinkybėmis, tačiau nevertino esminių Pareiškėjos nurodytų aplinkybių, įrodymų ir paaiškinimų, pagrindžiančių teritorinio mokesčių administratoriaus išvadų nepagrįstumą ir neteisėtumą. Pareiškėja skunde centriniam mokesčių administratoriui nurodė, kad teritorinio mokesčių administratoriaus nustatytos faktinės aplinkybės ir iš jų padarytos išvados yra nepagrįstos, tačiau centrinis mokesčių administratorius iš esmės nesiaiškino Pareiškėjos nurodytų aplinkybių bei argumentų pagrįstumo, neargumentavo, dėl ko vienareikšmiškai pripažino teritorinio mokesčių administratoriaus išvadų pagrįstumą. Todėl akivaizdu, kad centrinis mokesčių administratorius jokio savarankiško ginčui reikšmingų faktinių aplinkybių tyrimo neatliko, t. y. iš esmės neišnagrinėjo kilusio mokestinio ginčo ir nepateikė jokių argumentų dėl padarytų išvadų pagrįstumo.

Pareiškėjos tvirtinimu, skundžiamas sprendimas neatitinka Viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAI) 8 straipsnio reikalavimų, nes nėra pagrįstas objektyviais duomenimis (faktais), įrodymais ir teisės aktų normomis, t. y. nemotyvuotas. Mokesčių administratorius savo išvadas grindžia tik prielaidomis, o ne leistiniais ir patikimais įrodymais, taigi, pažeidžia savo įrodinėjimo pareigą, nustatytą MAĮ 67 str. 1 dalyje. Mokesčių administratorius nevertino Pareiškėjos, kuri tinkamai vykdė įrodinėjimo pareigą, pateiktų įrodymų ir teisės aktų normų, pagrindžiančių jos poziciją ir mokesčių administratoriaus apskaičiuotų mokesčių nepagrįstumą.

#### *Dėl Buto pirkimo sutarties sudarymo aplinkybių ir buto naudojimo įstaigos veikloje viešųjų interesų tenkinimui*

Skunde nurodoma, jog mokesčių administratorius skundžiamą sprendimą šioje dalyje argumentuoja tik patikrinimo medžiaga, kuri buvo surinkta 2015-07-17 buto apžiūros ir 2016-03-21 atvykimo į butą metu, tačiau nevertina Pareiškėjos skunde pateiktų argumentų, pagrindžiančių buto įsigijimą ir buto naudojimą viešųjų interesų tenkinimui, bei teisės aktų normų, pagrindžiančių, kad gyvenamosios paskirties patalpose nepakeitus paskirties gali būti vykdoma negamybinė veikla.

Pažymima, kad teisės aktai nenustato jokių reikalavimų, kaip turi būti įrengtas ofisas ir nėra reikalavimo, kad ofisas negali būti įrengtas gyvenamosios paskirties patalpose. Statinio naudojimo ne pagal paskirtį atvejų ir tvarkos aprašas, patvirtintas Vyriausybės 2011-10-12 nutarimu Nr. 1178 numato, kad gyvenamosios paskirties (vieno ar dviejų butų, daugiabučiame (trijų ir daugiau butų) pastate (name) ar patalpose, kurias savininkas naudoja kaip gyvenamąsias patalpas, nepakeitus jų paskirties, neįrengus papildomo įėjimo, galima Aprašo 4 punkte nurodyta negamybinė veikla (viena iš jų – nesusijusiu su apgyvendinimu socialinio darbo veikla, kuri taip pat numatyta ir Pareiškėjos įstatuose). Taigi, mokesčių administratoriaus išvados, grįstos argumentais, kad vien todėl, jog butas nėra pirmame aukšte, kad nėra laisvo įėjimo ir kad ne bet kada galima patekti į butą, nėra pagrįstos. Juolab kad ant patalpų durų skambučio yra ir visada buvo pakabintas įstaigos pavadinimas su logotipu, buveinės adresu bei telefono numeriu pasiteiravimui, nors reikalavimo turėti iškabą nenustato jokie teisės aktai. Patalpose yra įrengtos kompiuterizuotos darbo vietos, įranga, leidžianti per monitorius stebėti viešbutyje vykdomą socialinės globos veiklą, sumontuoti ofiso baldai, įrengtas priėmimo kambarys. Pareiškėjos rašytiniuose paaiškinimuose, pateiktuose

patikrinimo metu 2016-04-15, nurodyta, jog vykdomos veiklos specifika paneigia mokesčių administratoriaus teiginius. Pasak Pareiškėjos, veiklos specifika lemia, kad laisvas įėjimas į ofisą bet kuriuo metu ir nuolatinis darbuotojų buvimas jame nėra būtinas ir neprivalomas. Pažymima, kad šiame bute (nuo įsigijimo momento) nebuvo ir nėra deklaruota jokie fizinio asmens gyvenamoji vieta, todėl tai tik pagrindžia, kad butas buvo pirktas siekiant vienintelio tikslo – naudoti jį viešąjį interesą tenkinančioje įstaigos veikloje.

*Dėl buto įsigijimo tikslo* skunde nurodoma, jog įstaigos pagrindinė veikla – senyvo amžiaus asmenų socialinė globa yra vykdoma Šilutės rajone, (duomenys neskelbiami) kaime. Ši vietovė yra nutolusi nuo didesnių miestų, įstaigų, įmonių, su kuriomis vyksta nuolatinis bendradarbiavimas ir kurių pagrindinės buveinės yra Klaipėdos mieste. Didžioji dalis globos namų gyventojų ir jų artimųjų yra iš Klaipėdos, Klaipėdos mieste yra įstaigos tiekėjai, savivaldybės socialiniai skyriai, Sodra, NDNT, ligoninės, reabilitacijos skyriai, neįgaliųjų technikos remonto paslaugas teikiantys subjektai, remiamos organizacijos, įstaigą finansuojančių bankų verslo padaliniai, įstaigos buhalterinę apskaitą vedanti įmonė, įstaigos vykdomų projektų administravimas, licencijavimo proceso koordinavimas ir kt. Susitikimai su klientais ar tiekėjais, dokumentų pateikimas ir atsiėmimas iš įvairių institucijų Klaipėdoje vyksta mažiausiai 3–4 kartus per savaitę. Siekiant išvengti kasdienio važinėjimo iš Šilutės rajone esančios įstaigos buveinės į Klaipėdą, buvo ieškoma variantų, kaip sudaryti sąlygas darbuotojams dirbti Klaipėdoje, o esant poreikiui likti nakvoti Klaipėdos mieste. Be to, daugumai klientų iš didžiųjų Lietuvos miestų ir iš užsienio valstybių, besidominčių įstaigos veikla ir pageidaujančių gauti socialinės globos paslaugas, susitikimai įstaigos buveinėje – Lietuvos periferijoje, nutolusioje nuo Klaipėdos miesto, kelia papildomus sunkumus. Todėl jų pageidavimu susitikimai vykdavo Klaipėdoje, kavinių, restoranų patalpose, kur nebūdavo galimybės išlaikyti bendravimo konfidencialumo, komforto klientui, o tai neabejotinai neatitiko vieno iš prestižinių privačių globos namų Lietuvoje įvaizdžio ir būtino atitinkamo patikimumo lygio klientų akivaizdoje. Pareiškėja, atsižvelgdama į šiuos poreikius, nusprendė, kad užtikrinant tinkamą viešuosius poreikius atitinkančios įstaigos veiklos organizavimą jai yra būtinos biuro patalpos Klaipėdos mieste. Įstaigos dalininkai, įvertinę nuomos bei įsigijimo nuosavybės variantus, vadovaudamiesi verslo logika ir ekonominiais paskaičiavimais, nusprendė, kad patalpos turėtų būti ne nuomojamos, o įgytos nuosavybės, kad jos turėtų būti tokios, kurių rinkos vertė ateityje tik augtų ir kurias nebūtų sudėtinga realizuoti ar nuomoti, jeigu jos taptų nebereikalingos įstaigos veikloje. Kadangi įstaiga ketino daliai įsigijimo kainos imti kreditą, buvo ieškoma mažiau kainuojančių sprendimų. Rinkoje parduodamos administracinės patalpos buvo ženkliai brangesnės nei gyvenamosios paskirties, todėl buvo nuspręsta biurą įrengti Klaipėdos viešbutyje „(duomenys neskelbiami)“ esančiose gyvenamosios paskirties patalpose. Įstaigą kredituojantis bankas patvirtino informaciją, kad būtent šiame objekte esančių patalpų vertė nuo 2008 m. nepaisant krizių išlieka stabilios, palaipsniui auga. Tai buvo dar vienas argumentas, priimant sprendimą pirkti patalpas būtent šiame objekte. Taigi, įstaigos dalininkai priėmė sprendimą sutaupyti lėšų įsigyjant biuro patalpas gyvenamosios paskirties pastate–verslo centre, esančiame Klaipėdos miesto centre, su geru susisiekimu, geru interneto ryšiu, parkavimo galimybėmis, restoranu, patrauklia kaina bei neabejotinai didesne išliekamąja verte.

*Dėl buto pritaikymo ir naudojimo biuro tikslais pagrindimo* skunde nurodoma, jog Pareiškėjos veiklos pobūdis nėra vieši prekių ar paslaugų pardavimai, ji neturi ir neturėjo klientų, kurie į įstaigos biurą galėtų užėiti be išankstinio susitarimo, o tiesiog einant pro šalį, todėl įstaigai nereikėjo patalpų pirmame aukšte su vitrininiais langais, įėjimu iš gatvės ir kt., jos poreikius ir reikalavimus biurui tenkino patalpos – butas, esantis ne pirmuose pastato aukštuose. Įstaigai buvo aktualu turėti biurą Klaipėdos miesto centre, žinomame ir lengvai pasiekiamame objekte, kad klientai lengvai rastų, turėtų kur parkuotis automobilį, pavalgyti ir esant poreikiui (atvykus iš kitų miestų ar šalių) laikinai apsistoti. Todėl biuro patalpoms buvo keliamas reikalavimas turėti ne tik darbo vietą, bet ir poilsio zoną. Šių patalpų išlaikymas yra palyginti nebrangus, todėl taupomi Pareiškėjos kaštai. Kadangi patalpos yra verslo centre, joms nereikalinga apsauga, valymo paslaugos. Labai svarbu, kad yra neįgaliesiems pritaikytas užvažiavimas bei liftas, nes didžioji dauguma senelių globos namų gyventojų yra neįgalūs asmenys. Kad įmonės administracija galėtų tinkamai atlikti administracines valdymo funkcijas, patalpose buvo įrengta sėdima erdvė, skirta

priimti būsimus klientus bei jų artimuosius, pavaišinti kava, supažindinti su apgyvendinimo globos namuose tvarka, reikiama socialiniais ir medicininiais dokumentais, vidaus tvarkos taisyklėmis ir kt. Derybos su įmonės tiekėjais taip pat neretai vyksta administracinėse patalpose. Taip pat yra įrengta erdvė, kurioje dirba Pareiškėjos projektų administratorė bei vadovybė (patalpose yra dvivietis biuro stalas, 3 kompiuteriai, spausdintuvas, nuotolinė vaizdo stebėjimo sistema, įmonės segtuvai, dokumentų ir kanceliarinių priemonių lentynos, seifas, kavos aparatas bei kita biurui būdinga atributika). Kad lankytojai galėtų lengviau rasti Pareiškėjos biurą, ant patalpų durų skambučio yra ir visada buvo pakabintas įstaigos pavadinimas su logotipu, buveinės adresu bei telefono numeriu pasiteiravimui. Kadangi buvę buto savininkai patalpas naudojo kaip gyvenamąją erdvę, jie buvo gipso kartono plokšte atskyrę dalį bendros patalpos ir įrengę miegamąją vietą, kas tenkino Pareiškėjos poreikius turėti poilsio zoną. Todėl atliekant remontą, kad patalpas pritaikyti administracinei veiklai – biurui, buvo nuspręsta šios dirbtinos sienelės negriauti, taip sutaupant įmonės lėšas ir pasilikant galimybę miegojimo vietą naudoti reikiamai poilsio zonai. Šis sprendimas neabejotinai pasiteisino, nes buvo sutaupyta išvengiant išlaidų viešbučiams, kada įmonės darbuotojui tekdavo ir tenka dirbti viršvalandžius, suteikiant jam sąlygas pailsėti, taip didinant jo darbo produktyvumą; priimant Įstaigos svečius, rėmėjus, nereikėdavo išlaidauti brangiems Klaipėdos viešbučiams; taip pat suteikiant nakvynę senelių globos namų gyventojams, kuriems kiekvieną dieną reikia važinėti į reabilitacijas Klaipėdos mieste; taip pat suteikiant nakvynę Pareiškėjos vadovybei, kada vyksta kelių dienų seminarai arba susitikimų laikas nusikelia į vėlyvą vakarą arba ankstyvą rytą. Tai, kad patalpos buvo skirtos ir naudojamos Pareiškėjos veikloje, pagrindžia ir mokesčių administratoriui pateikti jos vidaus teisės aktai – Pareiškėjos vadovo įsakymas, su kuriuo buvo supažindinti jos darbuotojai, klientų, su kuriais vyko susitikimai biure, sąrašas, darbuotojų, kurie dirbo biure, sąrašas.

Skunde nurodoma, jog Inspekcija nevertino Pareiškėjos skundo argumentų, kad teritorinis mokesčių administratorius nepagrįstai konstatavo, kad buto įsigijimas – tai Įstaigos veiklos plėtra ir investicija, o ne socialinės globos veiklos poreikių tenkinimas. Pažymima, kad buto pirkimas buvo sąlygotas išskirtinai socialinės globos veiklos (viešojo intereso) poreikių, o ne investicijų tikslais, juolab kad buvo įgytas skolintomis lėšomis, kas tik patvirtina, kad įstaigai reikėjo ofiso patalpų Klaipėdos mieste. Buto įsigijimas buvo sąlygotas patalpų–ofiso Klaipėdoje turėjimo būtinumu, siekiant taupyti Pareiškėjos kaštus kurui, apgyvendinimo paslaugoms, siekiant pagerinti teikiamų paslaugų kokybę ir veiklos efektyvumą. Dėl buto įsigijimo Pareiškėjos veikla nebuvo išplėta, nepriimti nauji darbuotojai, nepradėta nauja veiklos kryptis, nebuvo sukurtos naujos įstaigos valdymo struktūros, todėl Inspekcijos teiginiai apie veiklos plėtrą, Pareiškėjos tvirtinimu, yra nepagrįsti. Pasak Pareiškėjos, svarbu pažymėti, kad Viešųjų įstaigų įstatymas nedraudžia gauti pelno ir skirtį jį viešosios įstaigos veiklos tikslams (įstatymo 3 straipsnis), todėl įstaigos valdymo organai, priimdami sprendimą dėl turto, reikalingo įstaigos viešuosius interesus tenkinančiai veiklai vykdyti, įsigijimo, vertino šio turto įsigijimo pagrįstumą ir ekonominį naudingumą turto rinkos kainos prognozių perspektyvoje aspektu, kad turto realizavimas ateityje nesąlygotų nuostolių atsiradimo, o priešingai, būtų gautas pelnas, kuris galėtų būti panaudotas įstaigos veiklos tikslams.

Tvirtinama, jog Pareiškėjos teritoriniam mokesčių administratoriui teikti rašytiniai paaiškinimai ir įrodymai patvirtina, kad butas niekada nebuvo naudojamas privačių jos vadovų ir darbuotojų poreikių tenkinimui. Pareiškėjos vadovo įsakymas, lankymosi Bute registravimo žurnalas patvirtina, kad butas buvo naudojamas išskirtinai darbo funkcijų vykdymui. Pažymima, kad Darbo kodeksas įtvirtina reikalavimą darbuotojams suteikti sąlygas poilsiui, o darbdavys, nesudarydamas darbuotojams sąlygų poilsiui, pažeistų darbo teisinius santykius reglamentuojančius teisės aktus. Taip pat tvirtinama, jog Inspekcija nevertino Pareiškėjo skundo argumentų, kad teritorinis mokesčių administratorius nepagrįstai konstatavo, kad įstaiga atliko viešbučių funkcijas, Bute apgyvendindama svečius, rėmėjus, klientus ir kitus asmenis, o tokia veikla nepriskiriama viešą interesą tenkinančiai veiklai. Pareiškėja nevykdė ir nevykdė viešbučių veiklos ir neteikė bei neteikia tokio pobūdžio paslaugų. Pažymima, kad svečių, rėmėjų, klientų priėmimas yra susijęs su įstaigos socialinės globos veikla, nes su svečiais, rėmėjais susitinkama išskirtinai siekiant gauti finansinės ar turtinės paramos įstaigos veiklai, tenkinančiais viešuosius poreikius, siekiant plėtoti bendradarbiavimą su tokio pat pobūdžio įstaigų atstovais, siekiant

tobulinti, gilinti savo praktines žinias socialinės globos srityje, siekiant savo veikloje taikyti gerąją kitų subjektų suformuotą praktiką, ir tokiu būdu maksimaliai gerinti teikiamų socialinės globos paslaugų kokybę. Todėl buto kaip ofiso naudojimas tokiems tikslams priskiriamas socialinės globos veiklai, o tuo labiau ofiso naudojimas tokiais tikslais negali būti laikomas viešbučio funkcijų atlikimu.

Visi išdėstyti argumentai, taip pat byloje esančių Pareiškėjos teiktų procesinių dokumentų argumentai, Pareiškėjos tvirtinimu, pagrindžia, kodėl jos butas Klaipėdoje buvo ir yra naudojamos išskirtinai įstaigos viešąjį interesą tenkinančioje veikloje, šio buto įsigijimo tikslas nebuvo įstaigos ūkinės komercinės veiklos plėtojimas, todėl skundžiamas sprendimas, kuriuo patvirtintas teritorinio mokesčių inspektorius sprendimas Pareiškėjos patirtas sąnaudas, susijusias su buto įsigijimu, eksploatavimu, nusidėvėjimu pripažinti neleidžiamais atskaitymais ir šią sumą apmokestinti PM, yra neteisėtas ir nepagrįstas, pažeidžiantis įstaigos, tenkinančios viešąjį interesą, teises ir teisėtus lūkesčius. Be to, Pareiškėjos tvirtinimu, toks Inspekcijos sprendimas prieštarautų susiformavusiai teismų praktikai (LVAT 2015-06-16 nutartis adm. byloje Nr. eA-1409-602/2015).

#### *Dėl Viešbučio pirkimo sutarties sudarymo aplinkybių*

Skunde tvirtinama, jog mokesčių administratorius, konstatuodamas aplinkybes dėl Viešbučio tikrosios rinkos kainos, vadovaujasi Finansų ministro 2004-04-09 įsakymu Nr. 1K-123 patvirtintomis Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 40 straipsnio 2 dalies ir Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 15 straipsnio 2 dalies įgyvendinimo taisyklėmis (toliau – Taisyklės), tačiau netinkamai jas taiko, nes nustatydamas, ar konkrečiu atveju Viešbučio pirkimo sutarties tikroji rinkos kaina atitinka ištiesiosios rankos principą, nevertina šių taisyklių 6–7 punktuose nurodytų faktorių. Be to, Inspekcija nepagrįstai nevertina užsienio investuotojo pasiūlymo dėl Viešbučio įsigijimo kaip dokumento, pagrindžiančio Viešbučio pirkimo sutarties rinkos kainos.

Nurodoma, jog Inspekcija nepagrįstai Vertinimo ataskaitą pripažįsta išorine transakcija, nes pagal minėtas Taisykles transakcija yra bet koks sandoris arba ūkinė operacija (Taisyklių 3 punktas), nors akivaizdu, kad Vertinimo ataskaita nėra nei sandoris, nei ūkinė operacija. Inspekcija nurodo, kad Vertinimo ataskaita atskleidžia informaciją apie 2013-09-27 sandorio kainą, tačiau dėl nesuprantamų priešasčių nepripažįsta užsienio investuotojų pateikto pasiūlymo pirkti Viešbutį kaip informaciją apie sandorio kainą atskleidžiančio šaltinio, kuris yra artimesnis sandorio datai ir pateiktas tuo metu (2013-02-05), kuomet dar nebuvo pradėtas mokestinis patikrinimas. Inspekcijos argumentai, kad užsienio potencialaus pirkėjo pasiūlymas pateiktas ne valstybine kalba ar kad nebuvo pateikta detali informacija apie užsienio investuotoją, Pareiškėjos nuomone, negali paneigti to, kad šis pasiūlymas pirkti turtą taip pat atskleidžia informaciją apie 2013-09-27 sandorio kainą, kaip ir Vertinimo ataskaita, ir net tiksliau, nes šiuo atveju potencialaus pirkėjo pasiūlyta kaina ir yra rinkos kaina, kai Vertinimo ataskaitoje yra pateikiama ne rinkos kaina, o rinkos vertė. Skunde pažymima, kad Viešbučiu domėjosi užsienio investuotojai, kurių 2013-02-05 pasiūlyta kaina buvo 1100000 Eur (3798080 Lt). Šis susirašinėjimas su potencialiu investuotoju gali būti laikomas išorine transakcija ir juo turi būti vadovujamasi. Taigi, užsienio investuotojas šią kainą pasiūlė žinodamas apie atliktą turto vertinimą ir nustatytą rinkos vertę.

Taip pat pažymima, kad užsienio investuotojo pasiūlymas buvo pateiktas mokesčių administratoriui 2016-04-15 kartu su rašytiniais paaiškinimais, tačiau mokesčių administratorius šio įrodymo nevertino, nors jis patvirtina, kad Viešbučio pirkimo sutartis ir jos kaina atitinka ištiesiosios rankos principą. Visa detali informacija apie potencialų pirkėją pateikta ant šio pirkėjo pasiūlymo blanko, o pasiūlymo vertimas į lietuvių kalbą buvo pateiktas elektroniniu paštu teritorinio mokesčių administratoriaus specialistei D. S. Mokesčių administratorius neprašė Pareiškėjos jokios detalesnės informacijos apie užsienio potencialų pirkėją ir nenurodė, kokios informacijos jam dar reikėtų.

Skunde tvirtinama, jog Inspekcija nevertino Pareiškėjos argumentų dėl Vertinimo ataskaitos įrodomosios reikšmės ir skirtumo tarp rinkos kainos ir rinkos vertės, kuris konstatuotas ir teismų praktikoje. Pažymima, kad vertinant, ar Viešbučio pirkimo sutarties kaina atitinka ištiesiosios rankos principą, reikia vertinti ne rinkos vertę, o rinkos kainą, nes Taisyklėse nustatyta, kad ištiesiosios rankos principas – principas, pagal kurį kontroliuojamųjų transakcijų kainos neturi

skirtis nuo tikrosios rinkos kainos, o pelnas, uždirbtas arba pajamos, gautos atlikus kontroliuojamąsias transakcijas, neturi skirtis nuo pelno (pajamų), kuris būtų uždirbtas, atlikus transakciją tikrąja rinkos kaina. LVAT yra išaiškinęs, kad rinkos vertė (galimybė parduoti turta rinkos sąlygomis) ir rinkos kaina (reali turto perdavimo kaina) – skirtingos kategorijos, tačiau normaliomis rinkos sąlygomis turėtų skirtis nežymiai (LVAT 2010-12-31 nutartis adm. byloje Nr. A575-1752/2010, 2011-05-24 nutartis adm. byloje Nr. A442-1427/2011). Pasak Pareiškėjos, ginčo situacijoje reikia vadovautis ne Viešbučio rinkos verte, o kaina, t. y. suma, kurią pasiūlė mokėti užsienio investuotojai ir kaina, kuri realiai buvo sumokėta pagal Viešbučio pirkimo sutartį. Taip pat akivaizdu, kad 500000 Lt suma, vertinant visos kainos – 3500000 Lt kontekste, yra tas neženklus skirtumas, kuris gali būti ir yra teisėtas įvertinus rinkos vertės ir rinkos kainos skirtumus, nes vertinimo metu nustatinėjama rinkos vertė, o ne rinkos kaina. Pareiškėja taip pat pažymi, jog ir turto vertintojas V.G. Vertinimo ataskaitoje (8 psl.) nurodė, kad faktiška turto kaina gali skirtis nuo apskaičiuotos rinkos vertės, priklausomai nuo pardavimo modelio, rinkos sąlygų, susiklosčiusių pardavimo momentu, nuo pirkėjo ir pardavėjo sutartų mokėjimo sąlygų ir terminų, nuo ypatingų pirkėjo lūkesčių, investicinių sumanymų ar kitų vertintojui vertinimo metu nežinomų aplinkybių.

Pareiškėja tvirtina, jog ginčo atveju turto rinkos kainą diktavo parduodamo Viešbučio paklausa ir ne tik dėl lokalizacijos, nes ji buvo puiki vystyti ne tik senelių globos namų veiklą, bet ir kitokio pobūdžio veiklą. Iš esmės turtas buvo parduodamas kartu su jame vykdomu verslu, nes atskyrus turta – Viešbutį nuo senelių globos namų veiklos, akivaizdu, kad turtas išlaikytų savo vertę (dėl jau minėtų galimybių šioje vietoje vykdyti bet kokią veiklą, susijusią su turizmu, viešbučių veikla ir pan.), tuo tarpu pati veikla – senelių globos namų paslaugos be šio turto neišlaikytų savo vertės, nes šių paslaugų paklausa ir prestižą šiuo atveju ir nulemia lokalizacija – puikus kraštovaizdis, nuostabi gamta, vandens telkiniai, ramybė, švarus oras. Skunde pažymima, kad turto vertintojas, parengęs 2012-11-29 vertinimo ataskaitą, nevertino dar vienos aplinkybės, kuri lėmė didesnę pardavimo kainą, t. y. prie įstaigos įgyto viešbučio esančių vandens telkinių ir juose įrengtų įrenginių žuvininkystei. Vertintojas jų tuo metu ir negalėjo vertinti, nes nebuvo sutvarkyti kadastriniai matavimai, t. y. vandens telkiniai nebuvo pažymėti sklypo plane, nors faktiškai jie buvo įrengti, ką patvirtina mokesčių administratoriui kartu su Pareiškėjos 2016-11-18 skundu pateikti darbų sutartis ir darbų perdavimo–priėmimo aktas.

Pareiškėja tvirtina, jog Inspekcija nepagrįstai nevertino įrodymo – 2016-10-20 Gruntinių tvenkinių (skirtų upėtakių auginimui) turtinio komplekso vertinimo ataskaitos Nr. 30A0-1609-0012, nurodydama, kad ji neturi reikšmės, nes vertė nustatyta ne sandorio sudarymo dienai. Pažymi, kad Inspekcija savo išvadomis pati sau prieštarauja, nes atmesdama Pareiškėjos pateiktą įrodymą – 2016-10-20 vertinimo ataskaitą, vadovaujasi kita Vertinimo ataskaita, kuri taip pat neatitinka sandorio datos, nes parengta metai iki Viešbučio pirkimo sutarties sudarymo. Pareiškėja teigia nurodžiusi, kad rengiant 2012-11-29 Vertinimo ataskaitą turto vertintojas vertino tik žemės sklypą be jame esančių įrenginių, nes pagal teisės aktus vertintojas negalėjo vertinti objekto, kurio kadastriniai matavimai nebuvo sutvarkyti. Teikiama 2016-10-20 ataskaita siekiama pagrįsti tvenkinių kaip turtinio komplekso vertę, kuri įtakojo Viešbučio pirkimo sutarties rinkos kainą ir tai, kad ši kaina buvo didesnė, nei nustatyta vertintojų 2012-11-29 vertinimo ataskaitoje, kuria vadovaujasi mokesčių administratorius. Net ir darant prielaidą, kad tvenkinių turtinio komplekso vertė tuo metu buvo mažesnė nei šiuo metu nustatyta, ji didina Viešbučio pirkimo sutarties kainą, nes tiek pardavėja, tiek ir pirkėjas žinojo apie faktiškai parduodamame žemės sklype esantį turtinį vieneta, kurio kadastriniai matavimai nebuvo atlikti ir kuris nebuvo įvertintas 2012-11-29 Vertinimo ataskaitoje.

Pasak Pareiškėjos, vien aplinkybė, jog sandoris yra sudarytas tarp susijusių asmenų, nepavirtina šio sandorio ydingumo, juolab kad turtas buvo įgytas už kainą, atitikusią tikrąją rinkos kainą, kurią patvirtino ir kitų potencialių pirkėjų pasiūlymas pirkti viešbutį. Sandorio teisėtumą ir pagrįstumą pagrindžia ir faktas, kad įgytas turtas, kurį įstaigą visuomet naudojo socialinės globos veiklai ir įsigijo tuo tikslu, taigi, lėšos panaudotos viešojo intereso tenkinimui. Mokesčių administratorius nepagrįstai teigia, kad dalininkė D. G. neturėjo tikslo parduoti kuo brangiau turta, o siekė turta išlaikyti savo rankose, nes šios išvados prieštarauja pačios Inspekcijos nustatytiems faktams, nes D. G. pardavė viešbutį už tikrąją rinkos kainą. Be to, Inspekcija dėl nesuprantamų

priežasčių D. G. kaip įstaigos dalininkės siekį išsaugoti vykdomą veiklą nepagrįstai vertina kaip siekį vengti mokesčių. Viešbutį pardavus ne Įstaigai, o tretiesiems asmenims, įstaigos veikla susidurtų su grėsme, kad naujasis savininkas nebenorėtų įgyto turto nuomoti įstaigai ir nuomos sutartį nutrauktų, dėl ko įstaiga nebegalėtų vykdyti veiklos. Todėl priešingai, dalininkė D. G., parduodama turtą tretiesiems asmenims, būtų sukėlusį pavojų viešuosius interesus tenkinančios veiklos tęstinumui. Sandorio šalys siekė vienintelio tikslo – užtikrinti įstaigos veiklos socialinės globos srityje tęstinumą ir paslaugų kokybę. Šiuo aspektu Viešbučio pirkimo sandoris yra pagrįstas neabejotina nauda ir pagrįstumu, siekiant tenkinti viešuosius interesus. Inspekcija nevertino Pareiškėjos nurodytų argumentų, kad teritorinis mokesčių administratorius nepagrįstai savo išvadas grindžia aplinkybėmis, kad D. G. iš įstaigos turtą įsigijo už ženkliai mažesnę kainą ir jį pardavė įstaigai už net 22,5 karto didesnę kainą. Akivaizdu, kad sandorių, sudarytų su 5 metų pertrauka, lyginimas neatitinka protingumo kriterijų.

Skunde taip pat nurodoma, jog Inspekcija nevertino Pareiškėjos argumentų dėl kiemo aikštelės įsigijimo kainos apskaitos registruose skaičiavimo metodo. Inspekcija konkrečiai nurodo „kitų statinių“ verčių neatitikimus, nes turto vertinimo ataskaitoje kiti statiniai įvertinti 11000 Lt, o buhalterinėje apskaitoje – 680750 Lt. Pažymima, kad šis skirtumas susidaro dėl minėtų vandens telkinių ir įrenginių, kurių vertintojai negalėjo vertinti, nes nebuvo sutvarkyti kadastriniai matavimai, o į buhalteriją vandens telkinių ir įrenginių vertė buvo įtraukti. Teigiama, jog Inspekcija nevertino Pareiškėjos argumentų, kad vandens telkinių įrengimas, žuviveisa, mėgėjiška žūklė turi ryšį su socialinės globos veikla ir turėjo įtakos parduodamo Viešbučio vertei. Atkreipiamas dėmesys į tai, kad vandens telkiniai ir įrenginiai (pirkimo sandorio sudarymo metu jie jau buvo įrengti) negalėjo būti išskirti ir neparduoti Pareiškėjai, nes yra žemės sklype, kuris buvo parduotas įstaigai. Todėl akivaizdu, kad šių telkinių ir įrenginių buvimas lėmė rinkos kainą, nes sudarė neatskiriama parduodamo turto vienetą.

Pareiškėja pirkė viešbutį neturėdama tikslo vykdyti mėgėjiškos žūklės ir žuviveisos veiklos ir jos nevykdo, bet kadangi vandens telkiniai ir įrenginiai buvo neatskiriama turto dalis, tai jie perėjo Pareiškėjos nuosavybėn. Socialinės globos veikla neapsiriboja vien tik globotinių priežiūra, ši veikla apima ir reabilitaciją, globotinių įtraukimą į socialinį (visuomenės) gyvenimą, socialinių įgūdžių, bendravimo skatinimą, turiningą globotinių laiko praleidimą. Todėl Pareiškėjai turint vandens telkinius ir žuviveisos įrenginius, globotiniams būtų sudarytos sąlygos pramogauti (žvejyba, žuviveisa, vandens pramogos), kas neabejotinai pagerina globotinių gyvenimo kokybę ir įstaigos teikiamų paslaugų kokybę.

Pareiškėjos teigimu, reikšminga vertinant sandorio kainą yra tai, kad iki sandorio sudarymo Pareiškėjai nuosavybės teise nepriklausė joks nekilnojamasis turtas, o veikla buvo kuriama ir vystoma neatlygintinai naudojantis D.G. nuosavybės teise priklausančiu turtu – Viešbučiu, kuris Pareiškėjos nuosavybėn perleistas tik 2013 m., t. y. užsitikrinus veiklos tęstinumą bei pakankamus Pareiškėjos finansinius išteklius nekilnojamojo turto įsigijimui. Pagal 2013-09-27 Viešbučio pirkimo sutartį už įsigytą nekilnojamąjį turtą Pareiškėja D.G. išmokėjo 1514199,28 Lt, tuo tarpu likusią dalį, t. y. 1985800,72 Lt, įsipareigojo sumokėti iki 2023-09-27, mokant kiekvienais metais po 198580,07 Lt. Svarbu pažymėti, ką nurodė ir turto vertintojas V.G. 2012-12-21 ataskaitoje Nr. 30A0-1212-0008 (8 psl.), kad faktiška turto kaina gali skirtis nuo apskaičiuotos rinkos vertės, priklausomai nuo pardavimo modelio, rinkos sąlygų, susiklosčiusių pardavimo momentu, nuo pirkėjo ir pardavėjo sutartų mokėjimo sąlygų ir terminų, nuo ypatingų pirkėjo lūkesčių, investicinių sumanymų ar kitų vertintojui vertinimo metu nežinomų aplinkybių. Atsižvelgiant į tai, kad didžiajai sandorio vertės daliai (57 proc. viso sandorio vertės) taikomi atidėti mokėjimai, išdėstyti periodiniais mokėjimais 10-ies metų laikotarpyje, logiška, kad tikroji sandorio kaina taip pat privalo būti grindžiama diskontuota būsimoji verte. Analogišką sumą skolinantis kredito įstaigoje vidutinėmis 2013 m. rugsėjo mėn. – 2014 m. gruodžio mėn. palūkanomis (duomenys pateikti su 2016-11-18 skundu), palūkanų sąnaudos konkrečiu atveju minėtu laikotarpiu sudarytų ~ 135000 Lt, 2015m. – ~15000 Eur ir t. t. Akivaizdu, kad atidėdama mokėjimus periodiniais mokėjimais 10 metų laikotarpyje, nenustatydama jokių palūkanų priskaitymų neapmokėtai sandorio kainos daliai, D.G. ne prisidėjo riziką dėl sandorio sudarymo momentu negautų lėšų būsimosios vertės.

Visi šie argumentai, Pareiškėjos tvirtinimu, pagrindžia, kad Viešbučio pirkimo sutartis atitinka ištiesiosios rankos principą, nes sandorio kaina atitinka tikrąją rinkos kainą, ką patvirtina šie įrodymai: (i) užsienio investuotojų pasiūlymas pirkti Viešbutį už didesnę kainą nei buvo nustatyta šio objekto rinkos vertė 2012 m. turto vertinimo ataskaitoje; (ii) Viešbutis buvo parduotas už kainą, kuri buvo nustatyta taip pat įvertinus žemės sklype įrengtus tvėnkinius, kurie nebuvo vertinami turto vertintojo rengiant 2012 m. turto vertinimo ataskaitą ir nustatant objekto rinkos vertę; (iii) 2012 m. turto vertinimo ataskaita, kuria buvo nustatyta ne turto rinkos kaina, o turto rinkos vertė, buvo parengta prieš metus iki sandorio sudarymo, todėl neatspindi nei tikrosios turto rinkos vertės nei rinkos kainos sandorio sudarymo metu; (iii) kadangi faktinė rinkos kaina gali skirtis nuo turto rinkos vertės, priklausomai nuo pirkėjo ir pardavėjo sutartų mokėjimo sąlygų ir terminų, šiuo atveju turtas buvo parduotas už tikrąją rinkos kainą, nes buvo parduotas išsimokėtinai, į turto pardavimo kainą įtraukiant ir galimas skaičiuoti palūkanas.

*Dėl baudos dydžio pagrįstumo* skunde tvirtinama, jog Pareiškėjai paskirta bauda mažintina įvertinus ne tik jos bendradarbiavimą, bet atsižvelgiant į tai, kad su mokesčiais susijusių delspinigių ir baudos suma viršija pusę Pareiškėjai nustatytos pagrindinės mokesstinės prievolės. Pareiškėjos manymu, mokesčių administratoriaus paskirta 30 proc. dydžio bauda kartu su kitomis pagal įstatymą apskaičiuotomis delspinigių sumomis mokesčių mokėtojui nustato neproporcingą sankciją už mokesčių įstatymų pažeidimą, šios sankcijos nei prevencinis, nei nubaudimo poveikis neturėtų būti toks, kad neatitiktų teisingumo ir protingumo kriterijų. Todėl Pareiškėjai galėtų būti skirta minimali, t. y. 10 proc. dydžio bauda. Pažymima, kad argumentai dėl baudos mažinimo negali būti laikomi mokesčių mokėtojo pripažinimu padarius pažeidimus.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta bei vadovaujantis MAĮ 155 str. 4 d. 2 punktu, skunde prašoma panaikinti Inspekcijos 2017-01-10 sprendimą Nr. 69-4. Tuo atveju, jeigu Inspekcijos sprendimas nebūtų panaikintas – sumažinti PM ir GPM baudas iki 10 procentų dydžio.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, kad Pareiškėjos skundas iš dalies yra tenkintinas.

Iš bylos medžiagos matyti, jog mokesstinis ginčas vyksta dėl: (1) ar pagrįstai mokesčių administratorius išplėtė tikrinamąjį laikotarpį iki 2015-12-31, kai 2016-03-02 pranešime apie mokesstinį patikrinimą Nr. (7.8) FR0663-93 nurodė tikrinamąjį laikotarpį 2013-01-01 – 2014-12-31; (2) ar Inspekcija, vadovaudamasi PMĮ 17 str. 1 dalies ir PMĮ 31 str. 1 dalies nuostatomis, pagrįstai nepripažino leidžiamais atskaitymais 2013-05-07 įsigyto buto adresu: (duomenys neskelbiami) 2013-01-01 – 2015-12-31 laikotarpiu patirtų buto įsigijimo ir išlaikymo (nusidėvėjimo ir komunalinių patarnavimų) sąnaudų, kaip išlaidų nesusijusių su viešąjį interesą tenkinančia Pareiškėjos veikla; (3) ar Inspekcija pagrįstai nustatė, jog iš susijusio asmens įsigyto Komplexo kaina 500000 Lt viršijo jo tikrąją rinkos kainą ir Pareiškėjos 2013–2015 m. pelną, panaudotą ginčo nekilnojamam turtui įsigyti ir išlaikyti, proporcingai tenkantį turto rinkos kainą viršijančiai daliai, pripažino kaip pelną, kurio Pareiškėja nepanaudojo vykdomos veiklos finansavimui tenkinant viešąjį interesą ir apmokestino PM; (4) ar Inspekcija pagrįstai apskaičiavo mokėtiną GPM Pareiškėjai, kaip GPM išskaičiuojančiam asmeniui, nuo išmokų dalies, kuri viršijo tikrąją parduoto Komplexo rinkos kainą, šias išmokas įvertinusi kaip gyventojui išmokėtas kitas pajamas; (5) ar pagrįstai Pareiškėjai skirtos 30 proc. dydžio GPM ir PM baudos, teigiant, kad, vadovaujantis proporcingumo ir teisingumo principais, skirtos baudos turėtų būti sumažintos iki minimalių dydžių. Iš viso ginčas vyksta dėl Inspekcijos sprendimo nurodymų Pareiškėjai sumokėti į valstybės biudžetą 12173,89 Eur GPM, 19109,63 PM ir su šiais mokesčiais susijusias sumas.

Komisija, įvertinusi tiek skundžiamą Inspekcijos sprendimą, tiek Klaipėdos AVMI patikrinimo aktą ir sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo, pažymi, jog šiuose dokumentuose detalai yra aptartos mokesčių administratoriaus nustatytos faktinės aplinkybės, susijusios su Pareiškėjos tikrinamuoju laikotarpiu įsigytų dviejų nekilnojamojo turto vienetų (3 kambarių gyvenamosios paskirties buto, esančio (duomenys neskelbiami) ir Komplexo, esančio (duomenys neskelbiami) įsigijimu ir Pareiškėjos apmokestinamojo pelno nepanaudoto Pareiškėjos viešąjį interesą tenkinančiai veiklai finansuoti, taip pat išsamiai pateiktos MAĮ, PMĮ ir GPMĮ atitinkamų straipsnių nuostatos, reglamentuojančios ne pelno siekiančių organizacijų pelno apmokestinimą,



kai gautas pelnas yra panaudojamas išlaidoms tenkinant viešąjį interesą padengti, o taip pat, nuostatos, reglamentuojančios sandorių tarp susijusių asmenų apmokestinimą, kai įsigyjamo turto kaina yra didesnė nei to turto tikroji rinkos kaina. Todėl Komisija, vengdama pasikartojimų ir sutikdama su mokesčių administratoriaus pateikta ginčo sandorių teisine argumentacija, plačiau faktinių ginčo bylos aplinkybių iš naujo nedetalizuoja, o sprendime pasisako dėl Pareiškėjos skunde Komisijai ir Pareiškėjos atstovės Komisijos posėdžio metu nurodytų esminių nesutikimo su skundžiamu Inspekcijos sprendimu motyvų. Komisija konstatuoja, jog Pareiškėja neginčija mokesčių administratoriaus atlikto mokesčių, baudų ir delspinigių aritmetinio apskaičiavimo, todėl nevertina ir nenagrinėja mokesčių administratoriaus sprendimo teisėtumo ir pagrįstumo tose dalyse, dėl kurių mokestinis ginčas nevyksta.

*Dėl procedūrų pažeidimo ir mokesčių apskaičiavimo nepagrįstumo*

Pareiškėja skunde nurodo, jog Administracinių bylų teisenos įstatymo (toliau – ABTĮ) 91 str. 1 d. 3 punkto pagrindu skundžiamas sprendimas naikintinas, nes buvo padaryti esminiai mokestinio patikrinimo procedūriniai pažeidimai, kurie leidžia manyti, kad mokestinis patikrinimas yra neteisėtas, t. y. mokesčių administratoriaus specialistas, viršydamas savo įgaliojimus (nesant pavedimo), nepagrįstai išplėtė tikrintiną laikotarpį iki 2015-12-31, o Inspekcija nepagrįstai pripažino specialisto elektroninius laiškus tinkamu teisiniu pagrindu išplėsti tikrintiną laikotarpį. Pareiškėja nurodo, jog nežiūrint į tai, jog mokestinio patikrinimo pabaiga pavedime tikrinti nurodyta 2016-07-07, kuri sutampa su patikrinimo akto data, bet ir po šios datos vyko susirašinėjimas su mokesčių administratoriaus pareigūne, kuri prašė pateikti papildomus dokumentus. Patikrinimo aktas Pareiškėjai buvo išsiųstas tik 2017-07-28 ir tai daro pagrindą manyti, kad Pareiškėjos mokestinis patikrinimas nebuvo užbaigtas pavedime tikrinti nurodu terminu. Be to, skunde nurodoma, jog Inspekcija, priimdama sprendimą, vadovavosi tik teritorinio mokesčių administratoriaus nustatytais aplinkybėmis, tačiau nevertino esminių Pareiškėjos nurodytų aplinkybių, įrodymų ir paaiškinimų, pagrindžiančių teritorinio mokesčių administratoriaus išvadų nepagrįstumą ir neteisėtumą. Akivaizdu, kad centrinis mokesčių administratorius jokio savarankiško ginčui reikšmingų faktinių aplinkybių tyrimo neatliko, t. y. iš esmės neišnagrinėjo kilusio mokestinio ginčo ir nepateikė jokių argumentų dėl padarytų išvadų pagrįstumo. Pareiškėjos tvirtinimu, skundžiamas sprendimas neatitinka Viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAI) 8 straipsnio reikalavimų, nes nėra pagrįstas objektyviais duomenimis (faktais), įrodymais ir teisės aktų normomis, t. y. nemotyvuotas. Mokesčių administratorius savo išvadas grindžia tik prielaidomis, o ne leistiniais ir patikimais įrodymais, taigi, pažeidžia savo įrodinėjimo pareigą, nustatytą MAĮ 67 str. 1 dalyje. Mokesčių administratorius nevertino Pareiškėjos, kuri tinkamai vykdė įrodinėjimo pareigą, pateiktų įrodymų ir teisės aktų normų, pagrindžiančių jos poziciją ir mokesčių administratoriaus apskaičiuotų mokesčių nepagrįstumą.

Komisija konstatuoja, jog šioje mokestinio ginčo dalyje būtina nustatyti, ar mokesčių administratoriaus, Pareiškėjos teigimu, padaryti procedūriniai pažeidimai yra esminiai ir yra tikimybė, kad dėl šių pažeidimų buvo priimtas nepagrįstas sprendimas. Iš bylos medžiagos matyti, jog Klaipėdos AVMI 2016-03-02 išrašė pavedimą tikrinti Nr. FR0773-742, jame nurodydama tikrinamos organizacijos pavadinimą, adresą, patikrinimo pradžią ir pabaigą bei mokestinio patikrinimo dalyką – „02 Ribotos atsakomybės juridinių asmenų pelno mokestis“. Su pavedimu tikrinti 2016-03-03 supažindinta Pareiškėjos direktorė L. G. Tuo tarpu 2016-03-02 pranešime apie mokestinį patikrinimą Nr. (7.8)FR0663-93 Klaipėdos AVMI nurodė mokestinio patikrinimo dalyką – „02 Ribotos atsakomybės juridinių asmenų pelno mokestis nuo 2013-01-01 iki 2014-12-31“. Pranešimas 2016-03-03 įteiktas Pareiškėjos direktorei L. G. 2016-04-05 pavedimo tikrinti priedu Nr. (7.8) FR0773-1098 mokestinis patikrinimas dėl informacijos gavimo iš kitų asmenų sustabdytas nuo 2016-04-05 iki bus gauta informacija, 2016-06-15 pavedimo tikrinti priedu Nr. (7.8)FR0773-1736 mokestinis patikrinimas pratęstas nuo 2016-06-16 iki 2016-07-07 dėl informacijos įvertinimo ir patikrinimo užbaigimo ir 2016-07-04 priedu Nr. (7.8)FR0773-1889 mokestinio patikrinimo dalykas papildytas gyventojų pajamų mokesčiu (kodas 04). Patikrinimo aktą Nr. (7.8)FR0680-481 Klaipėdos AVMI surašė 2016-07-07 ir su 2016-07-28 lydraščiu išsiuntė registruota pašto siunta Pareiškėjai.

Nagrinėjama atveju svarbu pažymėti, jog mokesčių administratorius nepažeidė MAĮ 120 str. nustatytų privalomų reikalavimų, t. y. išrašydamas pavedimą tikrinti Pareiškėją ir šiuo veiksmu fiksuodamas mokestinio patikrinimo pradžią nurodė patikrinimo dalyką ir patikrinimo pradžios ir pabaigos datas. Pažymėtina, jog patikrinimo laikotarpio MAĮ 120 straipsnis nereglamentuoja, jis yra nustatytas MAĮ 68 str. 1 dalimi, t. y.: „<...> mokesčių mokėtojas ar mokesčių administratorius mokestį apskaičiuoti arba perskaičiuoti gali ne daugiau kaip už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kuriais pradedama mokestį apskaičiuoti arba perskaičiuoti, sausio 1 dienos“. Klaipėdos AVMI išrašė pavedimą tikrinti 2016-03-02, todėl nepažeisdama minėto straipsnio nuostatų turėjo teisę patikrinti ir 2015 m. mokestinį laikotarpį. Su pavedimu tikrinti buvo supažindinta Pareiškėjos direktorė L. G. ir jai MAĮ 68 str. 1 dalimi nustatytas mokesčio apskaičiavimo ir perskaičiavimo senaties terminas turėjo būti žinomas. Pažymėtina, jog pranešime apie mokestinį patikrinimą, kurį reglamentuoja MAĮ 121 str. nuostatos ir kurį privalu įteikti mokesčių mokėtojui, mokestinio patikrinimo laikotarpis, kaip privalomas rekvizitas, nėra nustatytas. Darytina išvada, jog mokesčių administratorius 2016-03-03 pranešime apie mokestinį patikrinimą nurodydamas tikrinamąjį laikotarpį 2012-01-01–2014-12-31 ir vėliau informuodamas Pareiškėją, jog tikrinamasis laikotarpis pratęstas iki 2015-12-31, padarė neesminius procedūrinius pažeidimus, kurie neturi esminės reikšmės Pareiškėjos mokestiniam patikrinimui. Komisija taip pat pažymi, jog patikrinimo akto surašymo data sutampa su pavedime tikrinti nurodyta patikrinimo pabaigos data, o aplinkybė, jog patikrinimo aktas nebuvo Pareiškėjai išsiųstas nedelsiant (išsiųstas 2016-07-28), nėra pagrindas priimtą sprendimą vertinti kaip nepagrįstą. LVAT yra konstatavęs, jog ne kiekvienas formalios procedūros pažeidimas yra pagrindas pripažinti priimtą administracinį aktą neteisėtu, jeigu įstatymas tiesiogiai nenustato tokios procedūros pažeidimo pasekmės.

Komisija nesutinka su Pareiškėjos skunde išdėstyta nuomone, jog skundžiamas sprendimas neatitinka Viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAĮ) 8 straipsnio reikalavimų, nes nėra pagrįstas objektyviais duomenimis (faktais), įrodymais ir teisės aktų normomis, t. y. nemotyvuotas. Pareiškėja teigia, jog mokesčių administratorius nevertino Pareiškėjos pateiktų įrodymų ir teisės aktų normų, pagrindžiančių jos poziciją ir mokesčių administratoriaus apskaičiuotų mokesčių nepagrįstumą, tačiau konkrečiai nenurodo, kokių būtent įrodymų nevertino mokesčių administratorius ir apsiriboja bendro pobūdžio pasvarstymais. Iš Inspekcijos sprendimo matyti, jog jame detalčiai išdėstytos faktinės aplinkybės, o išvados yra teisiškai argumentuotos, todėl minėtieji Pareiškėjos argumentai atmestini.

*Dėl 2013-05-07 įsigyto buto Klaipėdoje įsigijimo ir išlaikymo sąnaudų pripažinimo / nepripažinimo išlaidomis, patirtomis tenkinant viešąjį interesą*

Iš bylos medžiagos matyti, jog Pareiškėja pagal 2013-05-07 pirkimo ir pardavimo sutartį įsigijo 2006 m. statybos 69,10 kv. m. bendro ploto, 3 kambarių gyvenamosios paskirties butą, esantį adresu: (duomenys neskelbiami) už 455000 Lt. Pareiškėja Buto įsigijimo kainą apmokėjo: 5000 Lt iš nuosavų lėšų prieš sutarties sudarymą bei 2013-05-15 pavedimu 76000 Lt; 2013-05-28 įforminusi banko paskolą 374000 Lt, Pareiškėja pavedimu 210805,99 Lt pervedė pardavėjų paskolos dengimui bei 163194,01 Lt pervedė į pardavėjų sąskaitas „Swedbank“, AB. Klaipėdos AVMI tarnautojams 2015-07-30 apžiūrėjus Butą konstatuota, jog Butas atlieka gyvenamosios paskirties funkcijas (apstatyta baldais bei buitine technika virtuvė, svetainė, miegamasis), tik viename kambarielyje biuro požymiai (rašomasis stalas, kompiuteris, keletas bylų su dokumentais) ir yra skirtos privatiems poreikiams tenkinti (Klaipėdos AVMI 2015-07-17 faktų fiksavimo pažyma Nr. (10.2) FR1050-1994, Ataskaitos 11, 12 psl., fotonuotraukos). Nustatyta, jog Butas yra miesto centre, naujo (2006 m. statybos) prabangaus pastato 11 aukšte, pastato išorinės durys rakinamos užraktu su kodu, laisvai patekti į laiptinę prie Buto durų nėra galimybės, informacijos (iškabos) klientams, kad name yra Pareiškėjos biuro patalpos, nėra, darbo metu (2016-03-21 13:30 val.) mokesčių administratoriaus darbuotojams į Butą patekti nepavyko. Mokesčių administratorius kritiškai įvertino Pareiškėjos pateiktą laikotarpį nuo 2013-11-06 iki 2016-01-05 pildytą apsilankymų sąrašą, kuriame nurodyta apsilankymo data, apsilankymo tikslas ir pastabos, nes kaip apsilankymo tikslas daugelyje atvejų jame nurodytas „Darbas“, neįskaitomi parašai, nenurodyti asmenys, o taip pat Pareiškėjos 2013-07-29 įsakymą Nr. SE2-013/0729, kuriuo deklaravo, kad

patalpos naudojamos įstaigos administracijos darbuotojams vykdant valdymo funkcijas, jų poilsiui darbo funkcijų atlikimo metu, deryboms ir susitikimams su klientais, tiekėjais, svečiais, rėmėjais ir kitais asmenimis bei darbuotojų, klientų, jų artimųjų, svečių apgyvendinimui jų darbo / viešnagės Klaipėdoje metu, reabilitacinių procedūrų metu ir po jų, taip pat kitais lankymosi Klaipėdos mieste tikslais. Inspekcijos neįtikino Pareiškėjos paaiškinimai, jog susitikimai jos buveinėje – Lietuvos periferijoje, nutolusioje nuo Klaipėdos miesto, yra nepatogūs ir sukeliantys papildomus sunkumus, todėl ji nusprendė, kad jai yra būtinos biuro patalpos Klaipėdos mieste. Įstaigos dalininkai, įvertinę nuomos bei įsigijimo nuosavybės variantus bei vadovaudamiesi verslo logika ir ekonominiais paskaičiavimais, nusprendė, kad patalpos turėtų būti ne nuomojamos, o įsigytos nuosavybės ir turėtų būti tokios, kurių rinkos vertė ateityje tik augtų ir kurias nebūtų sudėtinga realizuoti ar nuomoti, jeigu jos taptų nebereikalingos Pareiškėjos veikloje. Pareiškėją kredituojantis bankas patvirtino informaciją, kad būtent šiame objekte esančių patalpų vertės nuo 2008 metų, nepaisant krizių, išlieka stabilios, palaipsniui auga. Taigi, įstaigos dalininkai priėmė sprendimą įsigyti biuro patalpas būtent gyvenamosios paskirties pastate – verslo centre, esančiame Klaipėdos miesto centre. Pareiškėja nurodė, jog susitikimai su klientais ar tiekėjais, dokumentų pateikimas ir atsiėmimas iš įvairių institucijų Klaipėdoje vyksta mažiausiai 3–4 kartus per savaitę. Vengiant kasdienio važinėjimo iš Šilutės rajone esančios įstaigos buveinės į Klaipėdą, buvo ieškoma variantų, kaip sudaryti sąlygas darbuotojams dirbti Klaipėdoje, o esant poreikiui ir sudaryti sąlygas likti nakvoti Butė. Biuro patalpoms buvo keliamas reikalavimas turėti ne tik darbo vietą, bet ir poilsio zoną, todėl buvo gerokai sutaupyta išvengiant išlaidų viešbučiams, kada įmonės darbuotojui tekdavo ir tenka dirbti viršvalandžius, taip pat suteikiant nakvynę Įstaigos vadovybei, kai vyksta kelių dienų seminarai arba susitikimų laikas nusikelia į vakarą arba ankstyvą rytą (Pareiškėjos 2016-04-15 paaiškinimai).

Iš Inspekcijos sprendimo matyti, jog Pareiškėjos nurodyti motyvai dėl Buto įsigijimo ir jo naudojimo, nebuvo pripažinti kaip paneigiantys mokesčių administratoriaus išvadą, kad apmokestinamajam pelnui, tiesiogiai skiriamam tenkinant viešuosius interesus vykdomai veiklai finansuoti, nepriskiriamas pelnas, panaudotas ūkinės komercinės veiklos plėtrai (tokiai veiklai skirto ilgalaikio materialaus nekilnojamojo turto įsigijimui, investicijoms į vertybinius popierius ir pan.) ir privatiems poreikiams tenkinti. Pareiškėja, įsigydama šiuolaikiškos statybos prabangų butą prestižinėje miesto vietoje, siekė ne patenkinti įstaigos socialinės globos veiklos (viešo intereso) poreikius, o palankiai investuoti savo lėšas į nekilnojamojo turto objektą, kurio išliekamoji vertė pastoviai auga, jį naudojo Pareiškėjos vadovų ir darbuotojų, taip pat svečių, kitų asmenų poilsiui bei nakvynei, t. y. ne viešąjį interesą tenkinančiai veiklai. Šiuo atveju, Inspekcijos teigimu, nėra pagrindo sutikti su Pareiškėja, kad mokesčių administratorius nepagrįstai apskaičiuotas Buto nusidėvėjimo sąnaudas bei eksploatacines išlaidas pripažino neleidžiamais atskaitymais ir apmokestinamąjį pelną, panaudotą šio buto įsigijimui, pripažino kaip panaudotą ne tenkinant viešąjį interesą vykdomos veiklos finansavimui (iš viso: 2013 m. – 115193,85 Lt, 2014 m. – 74959,64 Lt ir 2015 m. – 21039,55 Eur, patikrinimo aktas 12 psl.). Inspekcija ginčijame sprendime pateikia teisinę argumentaciją, t. y. nurodo, jog pelno nesiekiantis vienetas – vienetas, kurio veiklos tikslas nėra pelno siekimas ir kuris pagal jo veiklą reglamentuojančius teisės aktus gauto pelno neturi teisės skirstyti savo steigėjams ir (arba) dalyviams (PMĮ (2001-12-20 redakcija Nr. IX-675) 2 str. 5 d.). Pelno nesiekiančių vienetų, kurių mokesčio laikotarpio pajamos iš ūkinės komercinės veiklos neviršija 1 milijono litų, apmokestinamojo pelno dalis, atitinkanti 25 tūkstančių litų sumą, apmokestinama taikant 0 proc. mokesčio tarifą, o likusi apmokestinamojo pelno dalis – taikant 15 proc. mokesčio tarifą. Pelno nesiekiančių vienetų ūkinės komercinės veiklos pajamoms nepriskiriamos pajamos, kurios tiesiogiai skiriamos tenkinant viešuosius interesus vykdomai veiklai finansuoti (PMĮ (2010-11-23 redakcija Nr. XI-1156) 5 str. 4 d.). Viešoji įstaiga – tai pagal šį ir kitus įstatymus įsteigtas pelno nesiekiantis ribotos civilinės atsakomybės viešasis juridinis asmuo, kurio tikslas – tenkinti viešuosius interesus vykdant švietimo, mokymo ir mokslinę, kultūrinę, sveikatos priežiūros, aplinkos apsaugos, sporto plėtojimo, socialinės ar teisinės pagalbos teikimo, taip pat kitokią visuomenei naudingą veiklą (Viešųjų įstaigų įstatymo (toliau – VIĮ, 2007-01-18 redakcija Nr. X-1048) 2 str. 1 d.). Viešajai įstaigai neleidžiama: gauto pelno skirti kitiems veiklos tikslams, negu nustatyta viešosios įstaigos įstatuose (VIĮ (2004-01-27 redakcija Nr. IX-1977) 3 str. 2 d. 1 p.). Viešoji įstaiga turi teisę verstis

įstatymų nedraudžiama ūkine komercine veikla, kuri yra neatsiejamai susijusi su jos veiklos tikslais (VII (2004-01-27 redakcija Nr. IX-1977) 3 str. 4 d.).

Pareiškėja, nesutikdama su Inspekcijos išvada šioje ginčo dalyje, skunde Komisijai teikia iš esmės tuos pačius argumentus, kuriuos teikė skunde Inspekcijai, nenurodydama, į kokius konkrečiai Pareiškėjos argumentus Inspekcija neatsižvelgė. Komisija iš esmės sutinka su Inspekcijos išvada ir jos pateikta teisine argumentacija ir pažymi, jog mokesčių administratorius tinkamai įvykdė MAĮ 67 str. nustatytą prievolę pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotą PM sumą. Tuo tarpu Pareiškėja jokių įrodymų, pagrindžiančių jos teiginius, nepateikė. Pareiškėja tvirtina, jog teisės aktai nenustato jokių reikalavimų kaip turi būti įrengtos biuro patalpos ir nėra reikalavimo, kad biuras, pagal Pareiškėją „ofisas“, negali būti įrengtas gyvenamosios paskirties patalpose. Tačiau ši aplinkybė nėra ginčijama. Mokesčių administratorius darbo metu apsilankęs Pareiškėjos Klaipėdos tariamam biure į jį nepakliuvo, o iš anksto susitaręs ir 2015-07-30 jį apžiūrėjęs, konstatavo, jog Butas yra naudojamas ne kaip tarnybinės patalpos, būtinos Pareiškėjos socialinėms globos paslaugoms senyvo amžiaus asmenims teikti, o kaip gyvenamosios patalpos. Pareiškėjos deklaruojamas Buto įsigijimo tikslas ir jo tariamas naudojimas Pareiškėjos įprastinėje veikloje, t. y. susitikimams su klientais pageidaujančiais gauti socialines globos paslaugas ar tiekėjais, dokumentų pateikimams ir atsiėmimams iš įvairių institucijų Klaipėdoje, kurie vyksta mažiausiai 3-4 kartus per savaitę, taip išvengiant kasdienio važinėjimo iš Šilutės rajone esančios įstaigos buveinės į Klaipėdą ir, esant poreikiui, Bute nakvoti nėra paremtas jokiais įrodymais, t. y. nei darbuotojų, vykstančių iš Pareiškėjos buveinės į Klaipėdos mieste tariamai esantį biurą, komandiruočių įsakymais, darbuotojų patirtomis transporto išlaidomis nei kitais dokumentais, įrodančiais, jog Pareiškėjos darbuotojai atliko savo tarnybines pareigas ne pagrindinėje Pareiškėjos buveinėje, o Klaipėdoje. Argumentas, jog Bute buvo susitinkama su potencialiais klientais – socialinės globos reikalaujančiais senyvo amžiaus asmenimis yra neįtikinamas. *Pirma*, tariantis dėl tokio asmens patalpinimo į globos namus, natūralu, kad pirmiausia yra apžiūrimi patys globos namai, o ne prabangus butas Klaipėdos mieste, *antra*, pats Butas yra 11 aukšte, kas tikrai nėra patogus senoliams ir, *trečia*, mokesčių administratorius, apsilankęs Bute, jame nerado jokios specialios įrangos būtinos senyvo amžiaus žmonėms priimti ir / ar juos apnakvyndinti. Mokesčių administratorius nustatė, kad visi 46 Pareiškėjos globotiniai yra savarankiškai nevaikščiojantys arba sunkiai judantys asmenys.

Komisija pažymi, jog LVAT ne kartą yra konstatavęs, kai mokesčių administratorius yra surinkęs atitinkamus faktinius duomenis ir jais grindžia apskaičiuotus papildomus mokesčius bei su jais susijusias sumas, mokesčių mokėtojui apsiginti galimybė atsiranda, kai jis savo ruožtu teikia tokius faktinius duomenis, suponuojančius priešingą nei mokesčių administratoriaus padarytą išvadą. Apsiribojimas vien teiginiais, atsikirtimais, nepagrįstais jokiais įrodymais, negali nulemti sprendimo priėmimo mokesčių mokėtojo naudai. (*pavyzdžiui, LVAT 2010-11-08 nutartis adm. byloje Nr. A556-1527/2010*). Tuo tarpu Pareiškėja nepateikė jokių rašytinių įrodymų, kurie pagrįstų teiginius, kad Butas Klaipėdoje yra naudojamas jos įprastinėje socialinės globos veikloje, t. y. yra naudojamas tenkinant viešąjį, o ne privatų interesą. Komisija konstatuoja, jog tenkinti Pareiškėjos skundą šioje mokestinio ginčo dalyje nėra teisinio pagrindo.

*Dėl PM ir GPM apskaičiavimo, mokesčių administratoriui nustačius, jog Komplexo įsigijimo kaina viršija jo tikrąją rinkos kainą*

Klaipėdos AVMI taip pat nustatė, jog Pareiškėja iš Pareiškėjos direktorės ir dalininkės L.G. pagal 2013-09-27 pirkimo ir pardavimo sutartį įsigijo nekilnojamąjį turtą (viešbutį, ūkinį pastatą, kiemo aikštelę, 2 žemės sklypus), esantį (duomenys neskelbiami) (toliau – Komplexas), už bendrą 3500000 Lt (1013670,06 Eur) sumą. Pareiškėjos užsakymu 2012-11-29 buvo atliktas minėto turto rinkos vertės nustatymas, t. y. buvo nustatyta, jog Komplexo rinkos vertė yra 3000000 Lt. Klaipėdos AVMI pažymėjo, kad Pareiškėja ir D. G. (asocijuoti asmenys), vykdydami nekilnojamojo turto pirkimo ir pardavimo sandorį (kontroliuojamąją transakciją), pažeidė ištiesiosios rankos principą ir nekilnojamąjį turtą įsigijo / pardavė 500000 Lt brangiau nei jo tikroji rinkos kaina. Konstatuota, jog Pareiškėjos apmokestinamasis pelnas, panaudotas nekilnojamojo turto įsigijimo kainos daliai, viršijančiai rinkos kainą, negali būti pripažintas kaip panaudotas vykdomos veiklos finansavimui tenkinant viešąjį interesą, todėl nuo šios tikrąją rinkos kainą

viršijančios ir faktiškai išmokėtos dalies privalo būti apskaičiuotas PM ir nuo gyventojai išmokėtų kitų pajamų išskaičiuotas GPM.

Komisija pažymi, jog Inspekcija savo sprendime detalai aprašė faktines aplinkybes, susijusias su Komplekso įsigijimu, kurios yra pateiktos ir šio sprendimo aprašomojoje dalyje, todėl neatkartojamos (Patikrinimo akto 6–12 psl., Sprendimo 4–6 psl.). Nagrinėjamos bylos dalyje, Komisijos nuomone, yra svarbu atkreipti dėmesį į Komplekso vertinimo ataskaitą ir į įsigyto turto apmokėjimo sąlygas, t. y. pagal minėtą Komplekso pirkimo ir pardavimo sutarties 3.3 punktą turto kaina sumokama: 763505,21 Lt yra užskaitoma D. G. skola Pareiškėjai pagal 2010-06-01 paskolos sutartį Nr. 01; 750694,07 Lt pardavėjo besąlyginiu nurodymu ir šalių susitarimu Pareiškėja, gavusi kreditą iš AB DNB banko, šios sutarties sudarymo dieną įsipareigojo pervesti į kreditoriaus AB DNB banke esančią sąskaitą kredito ir kitų pagal 2008-01-28 kreditavimo sutartį Nr. K-2300-2008-20 mokėtinų sumų dengimui (kredito gavėjas D.G.); 1985800,72 Lt Pareiškėja įsipareigojo sumokėti D. G. iki 2023-09-27, mokant kiekvienais metais po 198580,07 Lt. Pareiškėjos užsakymu buvo atliktas turto rinkos vertės nustatymas (vertinimas) 2012-11-29 datai nuosavybės teisės perleidimo tikslu. Vertinimo ataskaitoje nurodyta vertinimo objektai – 0,2611 ha ploto sklypas su jame esančiais pastatais ir kiemo statiniais: viešbučiu, ūkiniu pastatu, kitais statiniais (kiemo aikštelė), adresu: (duomenys neskelbiami), bei 4,7600 ha ploto sklypas, adresu: (duomenys neskelbiami). Nekilnojamojo turto bendra rinkos vertė vertės nustatymo dieną yra 3000000 Lt, tame tarpe 0,2611 ha komercinės paskirties sklypo rinkos vertė – 150000 Lt, viešbučio rinkos vertė – 2644000 Lt, ūkinio pastato rinkos vertė– 45000 Lt, kiemo aikštelės rinkos vertė – 11000 Lt, žemės ūkio paskirties sklypo rinkos vertė – 150000 Lt, tuo tarpu Pareiškėja nekilnojamojo turto objektus (išskyrus viešbutį) apskaitė didesnėmis nei Vertinimo ataskaitoje nurodytos rinkos kainos, atkreipiant dėmesį į kiemo aikštelę, kuri apskaitos registruose apskaityta net 680750 Lt verte. Taip pat pažymėtina, jog Inspekcija neatsižvelgė į Gruntinių tvenkinių (skirtų upėtakių auginimui) turtinio komplekso vertinimo ataskaitoje Nr. 30A0-1609-0012 (toliau – Tvenkinių vertinimo ataskaita) nurodytą turto rinkos vertę 2016-09-22 – 145000 Eur, nes vertinamas turtinis kompleksas – 4171 kv. m bendro ploto penkių gruntinių tvenkinių kompleksas (skirtas upėtakių auginimui) su technologiniais vamzdiniais ir siurbline, esantis 4,4065 ha ploto žemės ūkio paskirties žemės sklype, (duomenys neskelbiami) yra sklype, kuriame stovi D. G. priklausantis kaimo turizmo kompleksas, t. y. tvenkiniai–kūdras yra kitame sklype nei yra Kompleksas. Inspekcija kritiškai įvertino ir Pareiškėjos argumentą, jog viešbučiu domėjosi užsienio investuotojai, kurių 2013-02-05 pasiūlyta kaina buvo 1100000 Eur (3798080 Lt), nes Pareiškėja nepateikė detalios informacijos apie potencialius investuotojus. Klaipėdos AVMI nustatė, jog minėtas nekilnojamojo turto pirkimo ir pardavimo sandoris (kontroliuojamoji transakcija) buvo atlikta tarp asocijuotų asmenų D. G. (pardavėjo) ir Pareiškėjos (pirkėjo). Nei D. G., nei Pareiškėja ankstesniais ar vėlesniais laikotarpiais panašios apimties ir paskirties turto pirkimo ir pardavimo sandorių (nekontroliuojamųjų transakcijų) nevykdė, todėl vidiniam palyginimui atlikti informacijos nebuvo. Tik 2007-11-16 Pareiškėja vykdė sandorį (kontroliuojamoji transakcija), kuriuo minėtą turtą pardavė D. G. už 156057 Lt. Nesant vidinių palyginimų, mokesčio patikrinimo metu panaudoti išoriniai palyginimai – Vertinimo ataskaita, kurios užsakovas buvo Pareiškėja, todėl Inspekcija sutiko, kad minėtas dokumentas, vadovaujantis protingumo bei teisingumo kriterijais (MAĮ 8 str. 3 d.), atitinka objektyvumo reikalavimus.

Inspekcija, apibendrinusi mokesčių administratoriaus surinktą informaciją, daro šias išvadas: nors Vertinimo ataskaita nėra nei sandoris, nei ūkinė operacija, tačiau ji atskleidžia informaciją apie 2013-09-27 sandorio kainą; Vertinimo ataskaita kaip sudaryta savo srities profesionalo turi didesnę įrodomąją vertę, o Pareiškėja nepateikia detalios informacijos apie tariamus užsienio investuotojus; Pareiškėjos apskaitos registruose apskaityta kiemo aikštelės įsigijimo kaina 680750 Lt ženkliai neatitinka šio objekto tikrosios rinkos vertės (11000 Lt) ir yra užaukštinta tam, kad bendra įsigyto turto vertė sudarytų pirkimo – pardavimo sutartyje nurodytą bendrą įsigijimo kainą 3500000 Lt; Pareiškėjos nurodyti gruntiniai tvenkiniai yra kitame sklype nei yra Kompleksas, jų vertė nustatyta 2016-09-22, o ne sandorio dienai (2013-09-27), todėl neturi jokios reikšmės Komplekso vertei. Inspekcija sutiko su Klaipėdos AVMI, kad būtent Vertinimo ataskaita (2012-11-29) patvirtino realią Komplekso rinkos kainą pardavimo momentu (2013-09-27) – 3000000 Lt.

Pareiškėja nesutinka su minėtomis Inspekcijos išvadomis ir teigia, jog Kompleksu domėjosi užsienio investuotojai, kurių 2013-02-05 pasiūlyta kaina buvo 1100000 Eur (3798080 Lt) ir kuri galėtų būti laikoma išorine transakcija. Komisija kritiškai vertina šį Pareiškėjos argumentą, nes iš bylos medžiagos matyti, jog Pareiškėja neatsiliepė į Inspekcijos raginimus ir jokios išsamesnės informacijos apie tariamus užsienio investuotojus, kurie pageidautų įsigyti ginčo nekilnojamąjį turtą, kuris buvo / yra naudojamas kaip senelių globos namai, nepateikė. Ji nebuvo pateikta ir Komisijai, nei su skundu, nei Komisijos posėdžio metu. Todėl Komisija sutinka su Inspekcijos išvada, jog potencialių, bet neidentifikuotų, užsienio investuotojų pasiūlyta kaina negali būti vertinama kaip patikimas palyginamasis, t. y. išorinė transakcija. Nesant išorinių palyginimų Inspekcija pagrįstai Vertinimo ataskaitą vertino kaip atskaitos tašką Komplexo rinkos kainai nustatyti.

Pareiškėja nurodo, jog Inspekcija taip pat nevertino Pareiškėjos nurodytų argumentų dėl Vertinimo ataskaitos įrodomosios reikšmės ir skirtumo tarp rinkos kainos ir rinkos vertės, kuris konstatuotas ir teismų praktikoje. Pažymima, kad vertinant, ar Viešbučio pirkimo sutarties kaina atitinka ištiesiosios rankos principą, reikia vertinti ne rinkos vertę, o rinkos kainą, nes Taisyklėse nustatyta, kad ištiesiosios rankos principas – principas, pagal kurį kontroliuojamųjų transakcijų kainos neturi skirtis nuo tikrosios rinkos kainos, o pelnas, uždirbtas arba pajamos, gautos atlikus kontroliuojamąsias transakcijas, neturi skirtis nuo pelno (pajamų), kuris būtų uždirbtas, atlikus transakciją tikrąja rinkos kaina. LVAT yra išaiškinęs, kad rinkos vertė (galimybė parduoti turtą rinkos sąlygomis) ir rinkos kaina (reali turto perdavimo kaina) – skirtingos kategorijos, tačiau normaliomis rinkos sąlygomis turėtų skirtis nežymiai (*LVAT 2010-12-31 nutartis adm. byloje Nr. A575-1752/2010, 2011-05-24 nutartis adm. byloje Nr. A442-1427/2011*). Pasak Pareiškėjos, ginčo situacijoje reikia vadovautis ne Viešbučio rinkos verte, o kaina, t. y. suma, kuri realiai buvo sumokėta pagal Komplexo pirkimo sutartį. Akivaizdu, kad 500000 Lt suma, vertinant visos kainos – 3500000 Lt kontekste, yra neženklus skirtumas. Pareiškėja pažymi, jog turto vertintojas V.G. Vertinimo ataskaitoje (8 psl.) nurodė, kad faktiška turto pardavimo kaina gali skirtis nuo apskaičiuotos rinkos vertės, priklausomai nuo pardavimo modelio, rinkos sąlygų, susiklosčiusių pardavimo momentu, nuo pirkėjo ir pardavėjo sutartų mokėjimo sąlygų ir terminų, nuo ypatingų pirkėjo lūkesčių, investicinių sumanymų ar kitų vertintojui vertinimo metu nežinomų aplinkybių. Skunde pažymima, kad turto vertintojas, parengęs 2012-11-29 vertinimo ataskaitą, nevertino dar vienos aplinkybės, kuri lėmė didesnę pardavimo kainą, t. y. prie įstaigos įgyto viešbučio esančių vandens telkinių ir juose įrengtų įrenginių žuvininkystei. Vertintojas jų tuo metu ir negalėjo vertinti, nes nebuvo sutvarkyti kadastriniai matavimai, t. y. vandens telkiniai nebuvo pažymėti sklypo plane, nors faktiškai jie buvo įrengti, ką patvirtina mokesčių administratoriui kartu su Pareiškėjos 2016-11-18 skundu pateikti darbų sutartis ir darbų perdavimo–priėmimo aktas. Pareiškėja tvirtina, jog Inspekcija nepagrįstai nevertino 2016-10-20 Gruntinių tvenkinių (skirtų upėtakių auginimui) turtinio komplekso vertinimo ataskaitos Nr. 30A0-1609-0012, nurodydama, kad ji neturi reikšmės, nes vertė nustatyta ne sandorio sudarymo dienai ir jos nurodyti gruntiniai tvenkiniai yra kitame sklype.

Pasak Pareiškėjos, vien aplinkybė, jog sandoris yra sudarytas tarp susijusių asmenų, nepatvirtina šio sandorio ydingumo. Sandorio teisėtumą ir pagrįstumą pagrindžia ir faktas, kad įgytas turtas, kurį įstaigą visuomet naudojo socialinės globos veiklai ir įsigijo tuo tikslu, taigi, lėšos buvo panaudotos viešojo intereso tenkinimui. Inspekcija D. G., kaip įstaigos dalininkės, siekį išsaugoti vykdomą veiklą nepagrįstai vertina kaip siekį vengti mokesčių. Taip pat Inspekcija nevertino Pareiškėjos nurodytų argumentų, kad teritorinis mokesčių administratorius nepagrįstai savo išvadas grindžia aplinkybėmis, kad D. G. iš įstaigos turtą įsigijo už ženkliai mažesnę kainą ir vėl pardavė įstaigai už net 22,5 karto didesnę kainą. Akivaizdu, kad sandorių, sudarytų su 5 metų pertrauka, lyginimas neatitinka protingumo kriterijų. Šiuo atveju Inspekcijai nėra žinomos aplinkybės dėl investicijų į turtą, ji nesiaiškino turto rinkos kainų pokyčių per 5 metus. Inspekcija nepagrįstai nevertino Pareiškėjos argumentų dėl kiemo aikštelės įsigijimo kainos apskaitos registruose skaičiavimo metodo, kuri turto vertinimo ataskaitoje įvertinta 11000 Lt, o buhalterinėje apskaitoje – 680750 Lt. Pažymima, kad šis skirtumas susidaro dėl minėtų gruntinių vandens telkinių ir įrenginių, kurių vertintojai negalėjo vertinti, nes nebuvo sutvarkyti kadastriniai matavimai, o į buhalteriją vandens telkinių ir įrenginių vertė buvo įtraukti. Vandens telkinių

įrengimas, žuviveisa, mėgėjiška žūklė turi ryšį su socialinės globos veikla ir turėjo įtakos parduodamo Komplekso vertei. Todėl akivaizdu, kad šių telkinių ir įrenginių buvimas lėmė rinkos kainą, nes sudarė neatskiriama parduodamo turto vienetą. Socialinės globos veikla neapsiriboja vien tik globotinių priežiūra, ši veikla apima ir reabilitaciją, globotinių įtraukimą į socialinį (visuomenės) gyvenimą, socialinių įgūdžių, bendravimo skatinimą, turiningą globotinių laiko praleidimą. Todėl Pareiškėjai turint vandens telkinius ir žuviveisos įrenginius, globotiniams būtų sudarytos sąlygos pramogauti (žvejyba, žuviveisa, vandens pramogos), kas neabejotinai pagerina globotinių gyvenimo kokybę ir įstaigos teikiamų paslaugų kokybę.

Pareiškėjos teigimu, reikšminga vertinant sandorio kainą yra tai, kad iki sandorio sudarymo Pareiškėjai nuosavybės teise nepriklausė joks nekilnojamas turtas, o veikla buvo kuriama ir vystoma neatlygintinai naudojantis L. G. nuosavybės teise priklausančiu turtu – Viešbučiu, kuris Pareiškėjos nuosavybėn perleistas tik 2013 m., t. y. užsitikrinus veiklos tęstinumą bei pakankamus Pareiškėjos finansinius išteklius nekilnojamojo turto įsigijimui. Pagal 2013-09-27 Viešbučio pirkimo sutartį už įsigytą nekilnojamąjį turtą Pareiškėja L. G. išmokėjo 1514199,28 Lt, tuo tarpu likusią dalį, t. y. 1985800,72 Lt, įsipareigojo sumokėti iki 2023-09-27, mokant kiekvienais metais po 198580,07 Lt. Svarbu pažymėti, ką nurodė ir turto vertintojas V. G. 2012-12-21 ataskaitoje Nr. 30A0-1212-0008 (8 psl.), kad faktiška turto kaina gali skirtis nuo apskaičiuotos rinkos vertės, priklausomai nuo pardavimo modelio, rinkos sąlygų, susiklosčiusių pardavimo momentu, nuo pirkėjo ir pardavėjo sutartų mokėjimo sąlygų ir terminų, nuo ypatingų pirkėjo lūkesčių, investicinių sumanymų ar kitų vertintojui vertinimo metu nežinomų aplinkybių. Atsižvelgiant į tai, kad didžiajai sandorio vertės daliai (57 proc. viso sandorio vertės) taikomi atidėti mokėjimai, išdėstyti periodiniais mokėjimais 10-ies metų laikotarpyje, logiška, kad tikroji sandorio kaina taip pat privalo būti grindžiama diskontuota būsima verte, nes priešingai susidarytų situacija, kad Pareiškėja, turėdama galimybę mokėti išsimokėtinai, neatlygintinai 10 metų naudojasi D. G. priklausančiomis pinigėmis lėšomis be jokio atlygio. Analogišką sumą skolinantis kredito įstaigoje ir mokant vidutines 2013 m. rugsėjo mėn. – 2014 m. gruodžio mėn. palūkanas (duomenys pateikti su 2016-11-18 skundu), palūkanų sąnaudos konkrečiu atveju minėtu laikotarpiu sudarytų ~ 135000 Lt, 2015 m. – ~15000 Eur ir t. t. Atidėdama mokėjimus periodiniais mokėjimais 10 metų laikotarpyje, nenustatydama jokių palūkanų priskaitymų neapmokėtai sandorio kainos daliai, D.G. ne tik prisiėmė riziką dėl sandorio sudarymo momentu negautų lėšų būsimosios vertės, bet ir rūpinosi įstaigos veiklos tęstinumu bei finansiniu stabilumu.

Visi šie argumentai, Pareiškėjos tvirtinimu, pagrindžia, kad Viešbučio pirkimo sutartis atitinka ištiesiosios rankos principą, nes sandorio kaina atitinka tikrąją rinkos kainą, ką patvirtina šie įrodymai: (i) užsienio investuotojų pasiūlymas pirkti Viešbutį už didesnę kainą nei buvo nustatyta šio objekto rinkos vertė 2012 m. turto vertinimo ataskaitoje; (ii) Viešbutis buvo parduotas už kainą, kuri buvo nustatyta taip pat įvertinus žemės sklype įrengtus tvenkinius, kurie nebuvo vertinami turto vertintojo rengiant 2012 m. turto vertinimo ataskaitą ir nustatant objekto rinkos vertę; (iii) 2012 m. turto vertinimo ataskaita, kuria buvo nustatyta ne turto rinkos kaina, o turto rinkos vertė, buvo parengta prieš metus iki sandorio sudarymo, todėl neatspindi nei tikrosios turto rinkos vertės nei rinkos kainos sandorio sudarymo metu; (iii) kadangi faktinė rinkos kaina gali skirtis nuo turto rinkos vertės, priklausomai nuo pirkėjo ir pardavėjo sutartų mokėjimo sąlygų ir terminų, šiuo atveju turtas buvo parduotas už tikrąją rinkos kainą, nes buvo parduotas išsimokėtinai, į turto pardavimo kainą įtraukiant ir galimas skaičiuoti palūkanas.

Komisija pažymi, jog PMĮ 40 str. 1 ir 2 dalimis nustatyta, kad vienetai šio Įstatymo (*PMĮ*) nustatyta tvarka apskaičiuodami apmokestinamąjį pelną, pajamomis iš bet kokio sandorio arba bet kokios ūkinės operacijos turi pripažinti sumą, atitinkančią tokio sandorio arba tokios ūkinės operacijos tikrąją rinkos kainą, o leidžiamais atskaitymais arba ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais turi pripažinti bet kokio sandorio arba bet kokios ūkinės operacijos sąnaudų sumą, atitinkančią tokio sandorio arba tokios ūkinės operacijos tikrąją rinkos kainą. Jeigu asocijuotų asmenų tarpusavio sandoriuose arba ūkinėse operacijose sudaromos arba nustatomos kitokios sąlygos, negu būtų sudaromos ar nustatomos neasocijuotų asmenų tarpusavio sandoriu arba ūkine operacija, tada bet koks pelnas (pajamos), kuris, jei tokių sąlygų nebūtų, būtų priskiriamas vienam iš tų asmenų, bet dėl tokių sąlygų jam nepriskiriamas, gali būti įtraukiamas į to asmens pajamas ir atitinkamai apmokestinamas. Finansų ministras nustato šios dalies įgyvendinimo taisykles (toliau –

Taisyklės), kurios buvo nustatytos 2004-04-09 įsakymu Nr. 1K-123. Pagal PMĮ 2 str. 37 d. *tikroji rinkos kaina* – suma, už kurią gali būti apsikeista turtu arba kuria, sudarius tiesioginį sandorį, gali būti įskaitytas *nepriklausomų ir ketinančių pirkti arba parduoti asmenų tarpusavio įsipareigojimas*. Taigi, įstatymų leidėjas nustatė, jog susiję asmenys yra: vienetas ir jo dalyviai, vienetas ir jo valdymo organų nariai (PMĮ 2 str. 33 d.), kurių tarpusavio turto perleidimo kaina turi atitikti sumą, už kurią gali būti apsikeista turtu *tarp nepriklausomų asmenų*.

Pareiškėja neginčija, jog ji ir D. G. kaip Pareiškėjos dalininkė ir direktorė, yra susiję asmenys, taip pat neginčija aplinkybės, jog Komplexo pirkimo–pardavimo sandoris buvo sudarytas tarp susijusių asmenų, todėl jo pirkimo–pardavimo kaina turi atitikti tikrąją rinkos kainą. Nėra ginčo ir dėl to, jog pati Pareiškėja, ketindama įsigyti Komplexą, užsakė atlikti nepriklausomą turto vertinimą, kuris nustatė, jog Komplexo tikroji rinkos vertė yra 3000000 Lt, tačiau, nežiūrint į tai, Komplexą įsigijo 500000 Lt didesne kaina nei jo rinkos vertė. Pažymėtina, jog byloje nėra duomenų, jog Pareiškėja ar turto pardavėja nesutiko su vertinimo ataskaitos išvadomis. Pareiškėja neatskleidžia tikrųjų priežasčių, kodėl ji sutiko mokėti brangiau, tačiau skunde Komisijai teigia, jog Komplexo tikrąją rinkos kainą didino gretimame žemės sklype esantys gruntiniai tvenkiniai (kurie 2016-10-20 įvertinti 145000 Eur), skirti upėtakių auginimui, nes socialinės globos veikla neapsiriboja vien tik globotinių priežiūra, ši veikla apima ir reabilitaciją, globotinių įtraukimą į socialinį (visuomenės) gyvenimą, socialinių įgūdžių, bendravimo skatinimą, turiningą globotinių laiko praleidimą. Todėl Pareiškėjos apskaitos registruose kiemo aikštelė buvo įvertinta ne 11000 Lt, kaip nurodyta vertinimo ataskaitoje, o 680750 Lt. Pažymima, kad šis skirtumas susidaro dėl minėtų gruntinių vandens telkinių ir įrenginių, kurių vertintojai negalėjo vertinti, nes nebuvo sutvarkyti kadastriniai matavimai.

Komisija konstatuoja, jog šis Pareiškėjos argumentas yra atmestinas. Pažymėtina, jog Nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitoje Nr. 30A0-1212-0008 yra nurodytas vertinimo atvejis ir tikslas – turto vertės nustatymas kai to pageidauja užsakovas, nuosavybės teisės perleidimo tikslu; vertinimo ypatybės ir metodai – vertinimo (turto apžiūros) dieną, t. y. 2012-11-29, vertinamas turtas buvo naudojamas VŠĮ “SLD” veikloje – senyvo amžiaus asmenų socialinės globos paslaugoms teikti; turto naudojimo vertė – apskaičiuota pinigų suma, rodanti turto ekonominį naudingumą tam tikram naudotojui; vertinimo metodas – turtas įvertintas taikant *pajamų metodą (diskontuotų pinigų srautų skaičiavimo būdas)*, darant esminę prielaidą, kad naudojamo (veikiančio) globos namų (stacionaro) turtinio komplekso *naudojimo vertė (apskaičiuota pinigų suma, išreiškianti turto ekonominę naudingumą tam tikram vartotojui)* gali būti rinkos sandorio objektas, t. y. iš esmės atitinka rinkos vertę. Iš ataskaitos 3 lentelės matyti, jog prognozuojami veiklos rezultatai 2013–2017 m. laikotarpiu yra įvertinti globojamų senyvo amžiaus asmenų skaičių padauginus iš pajamų iš globos bei kitų, palyginti su globa, nežymių pajamų bei įvertinus su globa susijusias išlaidas, todėl gruntinių tvenkinių buvimas gretimame sklype taikant vertinimo pajamų metodą Komplexo vertės nei padidintų, nei sumažintų. Be to, turto vertintojas pažymėjo, jog vertinamas turtinis kompleksas pritaikytas senyvo amžiaus asmenų socialinės globos paslaugoms teikti (atitinkantis tokių paslaugų teikimui keliamus funkcionalumo ir sanitarinių–higienos normų reikalavimus, sugriežtintus nuo 2013 metų), taip pat turtas išsidėstęs labai tinkamoje tokiai veiklai vykdyti vietoje – gražus kraštovaizdis, ribojasi su tvenkiniu, daugiau kaip pusė vertinamo žemės ūkio paskirties sklypo, į kurį įsiterpęs žemės sklypas su pastatais, užaugusi mišku (parko teritorija), o žemės sklypo dydis (4,76 ha) leidžia maksimaliai tenkinti globojamų senyvo amžiaus žmonių poreikius.

Komisija sutinka su Pareiškėjos skunde nurodytu motyvu, jog vertinant, ar Komplexo pirkimo sutarties kaina atitinka ištiestosios rankos principą, reikia vertinti ne rinkos vertę, o rinkos kainą ir LVAT išaiškinimu, kad rinkos vertė (galimybė parduoti turtą rinkos sąlygomis) ir rinkos kaina (reali turto pardavimo kaina) – skirtingos kategorijos, tačiau normaliomis rinkos sąlygomis turėtų skirtis nežymiai (LVAT 2010-12-31 nutartis adm. byloje Nr. A575-1752/2010, 2011-05-24 nutartis adm. byloje Nr. A442-1427/2011). Pasak Pareiškėjos, ginčo situacijoje reikia vadovautis ne rinkos verte, o kaina, t. y. suma, kuri realiai buvo sumokėta pagal Komplexo pirkimo–pardavimo sutartį. Faktiška turto įsigijimo kaina gali skirtis nuo apskaičiuotos rinkos vertės, priklausomai nuo pardavimo modelio, rinkos sąlygų, susiklosčiusių pardavimo momentu, nuo pirkėjo ir pardavėjo sutartų mokėjimo sąlygų ir terminų, nuo ypatingų pirkėjo lūkesčių,



investicinių sumanymų ar kitų vertintojui vertinimo metu nežinomų aplinkybių. Atsižvelgiant į tai, kad didžiajai sandorio vertės daliai (57 proc. viso sandorio vertės) taikomi atidėti mokėjimai, išdėstyti periodiniais mokėjimais 10-ies metų laikotarpyje, logiška, kad tikroji sandorio kaina taip pat privalo būti grindžiama diskontuota būsimoji verte, nes priešingai susidarytų situacija, kad Pareiškėja, turėdama galimybę mokėti išsimokėtinai, neatlygintinai 10 metų naudojasi D.G. priklausančiomis pinigėmis lėšomis be jokio atlygio. Analogišką sumą skolinantis kredito įstaigoje ir mokant vidutines 2013 m. rugsėjo mėn. – 2014 m. gruodžio mėn. palūkanas (duomenys pateikti su 2016-11-18 skundu), palūkanų sąnaudos konkrečiu atveju minėtu laikotarpiu sudarytų ~135000 Lt, 2015 m. – ~15000 Eur ir t. t. Atidėdama mokėjimus periodiniais mokėjimais 10 metų laikotarpyje, nenustatydama jokių palūkanų priskaitymų neapmokėtai sandorio kainos daliai, D.G. ne tik prisiėmė riziką dėl sandorio sudarymo momentu negautų lėšų būsimosios vertės, bet ir rūpinosi įstaigos veiklos tęstinumu bei finansiniu stabilumu. Komisijos vertinimu, šiuo argumentu Pareiškėja netiesiogiai pripažįsta, jog parduodamo / įsigijamo Komplexo rinkos kaina buvo padidinta prie rinkos vertės pridėdant menamas palūkanas, kurias reikėtų sumokėti kredito įstaigai už 10-ies metų laikotarpį atidėtus mokėjimus. Tačiau, vadovaujantis 12-ojo verslo apskaitos standarto "Ilgalaikis materialusis turtas" (toliau –12VAS) IV skyriaus 14 punktu, palūkanos į turto įsigijimo (pasigaminimo) savikainą neįskaičiuojamos. Jos pripažįstamos atitinkamų ataskaitinių laikotarpių sąnaudomis, o pagal PMĮ 17 straipsnio nuostatas – įprastinės veiklos sąnaudomis. Komisija konstatuoja, jog Inspekcija pagrįstai nustatė, kad Komplexo įsigijimo kaina 500000 Lt viršijo jo tikrąją rinkos kainą (3000000 Lt), vadinasi, rinkos kainą viršijanti suma nebuvo panaudota ilgalaikiam turtui, skirtam tenkinti viešąjį interesą, įsigyti. Komisijos nuomone, 500000 Lt kainų skirtumą, kas sudaro 16,6 proc. Komplexo rinkos vertės, negalima laikyti, pasak Pareiškėjos, nežymiu skirtumu. Pažymėtina ir tai, jog ginčo sandorio padidintai kainai galėjo turėti įtakos įstatymų leidėjo 2013-06-27 priimtas GPMĮ 2, 5, 6, 16, 17, 19, 20, 22 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymas Nr. XII, kuriuo neteko galios GPMĮ 17 str. 1 dalies 19 punktas, t. y. nuo 2014-01-01 panaikinta GPM lengvata palūkanoms, gautoms už suteiktas paskolas (atidėtus mokėjimus), jeigu paskolos bus pradėtos gražinti ne anksčiau kaip po 366 dienų nuo paskolos suteikimo dienos.

Komisija konstatuoja, jog Pareiškėjos skundas šioje ginčo dalyje jame nurodytų argumentų pagrindu nėra tenkintinas.

#### *Dėl baudų dydžio*

Pareiškėja nesutinka su jai skirtomis 30 proc. dydžio PM ir GPM baudomis ir teigia, jog baudos turėtų būti mažintinos įvertinus ne tik jos bendradarbiavimą su mokesčių administratoriumi, bet ir atsižvelgiant į tai, kad su mokesčiais susijusių delspinigių ir baudų suma viršija pusę Pareiškėjai nustatytos pagrindinės mokesstinės prievolės. Pareiškėjos manymu, mokesčių administratoriaus paskirta 30 proc. dydžio bauda kartu su kitomis pagal įstatymą apskaičiuotomis delspinigių sumomis mokesčių mokėtojui nustato neproporcingą sankciją už mokesčių įstatymų pažeidimą, šios sankcijos nei prevencinis, nei nubaudimo poveikis neturėtų būti toks, kad neatitiktų teisingumo ir protingumo kriterijų. Todėl Pareiškėja prašo paskirtas baudas sumažinti iki minimalių dydžių, t. y. skirti 10 proc. mokesčių dydžio baudas.

Komisija pažymi, kad pagal MAĮ 139 straipsnio nuostatas skiriant baudą asmeniui, padariusiam mokesčių įstatymų pažeidimus, individualizuojant jos dydį, privaloma atsižvelgti į atsakomybę lengvinančias bei sunkinančias aplinkybes, kurias lemia pažeidimo pobūdis, mokesčių mokėtojo bendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi, mokesčio mokėtojo pri(si)pažinimas padarius mokesčių įstatymų pažeidimus, taip pat ir į kitas svarbias panašaus pobūdžio aplinkybes (*pavyzdžiui, LVAT 2010-12-06 nutartis adm. byloje Nr. A438-1117/2010*). Taigi skiriamos baudos dydis priklauso nuo visų kompleksiskai vertinamų su konkrečiu atveju susijusių minėtų aplinkybių, o esant atsakomybę didinančių ir mažinančių aplinkybių pusiausvyrai (ar tokių aplinkybių nesant), skiriamas įstatyme nustatytos minimalios ir maksimalios sankcijos vidurkis (*LVAT 2010-06-04 nutartis adm. byloje Nr. A575-916/2010 ir kt.*).

Iš bylos medžiagos matyti, jog Inspekcija nustatė atsakomybę sunkinančią aplinkybę – Pareiškėja padarė didelę žalą biudžetui, nes 31283,52 Eur suma (19109,63 + 12173,89) nesumokėtų mokesčių suma viršija 500 bazinių socialinių išmokų (MGL) bei švelninančią

aplinkybę – Pareiškėja patikrinimo metu geranoriškai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, pateikė turimus dokumentus, todėl jai skirtas sankcijoje nustatytas baudos vidurkis. Komisija nurodo nesutinkanti su tokiu mokesčių administratoriaus nustatytų faktinių aplinkybių, lemiančių mokesčių mokėtojai skiriamos baudos dydį, vertinimu. Nagrinėjamu atveju žalos biudžetui dydį lėmė ne pažeidimų daugetas, o aplinkybė, jog patikrinimo objektais buvo 2-jų nekilnojamojo turto vienetų įsigijimai, kurių vertės buvo sąlyginai didelės, atitinkamai, suklydimo atveju – mokesčiai taip pat dideli, o patys pažeidimai yra vertinamojo pobūdžio, t. y. buvo ar nebuvo Pareiškėjos ankstesniais metais sukauptas apmokestinamasis pelnas panaudotas išlaidoms, susijusioms su viešuoju interesu, dengti. Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėja bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė paaiškinimus, prašomus dokumentus, informaciją. Komisija, atsižvelgdama į šias Pareiškėjos atsakomybę lengvinančias aplinkybes, į LVAT formuojamą praktiką, pagal kurią pats mokestinis pažeidimas, už kurį yra baudžiama, savaime implikuoja vienokių ar kitokių neleistinų veiksmų atlikimą ir todėl pažeidimo pobūdis negali būti kvalifikuojamas kaip aplinkybė, didinanti skirtiną baudą (*LVAT 2012-04-16 nutartis adm. byloje Nr. A602-1217/2012*), daro išvadą, kad mokesčių administratoriaus sprendime pateikta motyvacija skiriant Pareiškėjai baudas nėra pakankama ir jai paskirtos baudos, vadovaujantis MAĮ 139 str. 1 dalimi, mažintinos iki 10 proc. dydžio, t. y. iki 1217 Eur GPM baudos ir 1911 Eur PM baudos.

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

Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2017-01-10 sprendimą Nr.69-4: vietoje patvirtintų 12173,89 Eur GPM, 2596,98 Eur GPM delspinigių, 30 proc. 3652 Eur GPM baudos ir 19109,63 PM, 2731,67 PM delspinigių, 30 proc. 5732 Eur PM baudos nurodyti Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 12173,89 Eur GPM, 2596,98 Eur GPM delspinigių, 10 proc. 1217 Eur GPM baudą ir 19109,63 PM, 2731,67 PM delspinigių, 10 proc. 1911 Eur PM baudą.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu dėl mokestinio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskusti 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 Veršeliene

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene