



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL G. Z. 2017-03-16 SKUNDO**

2017 m. gegužės 29 d. Nr. S- 118 (7-69/2017)
Vilnius

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

Editos Veršelienės
Martyno Endrijaičio
Rasos Stravinskaitės – pranešėja
Andriaus Veniaus
Linos Vosylienės

sekretoriaujant

Ramutei Matkevičienei
ginčo šalims nedalyvaujant

2017 m. balandžio 19 d. posėdyje išnagrinėjusi G. Z. (toliau – Pareiškėjas) 2017-03-16 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2017-02-24 sprendimo Nr. 68-26, n u s t a t ė:

Inspekcija 2017-02-24 sprendimu Nr. 68-26 patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI, vietos mokesčių administratorius) 2016-12-05 sprendimą Nr. (04.7.2)-FR0682-689, kuriuo Pareiškėjui nurodyta sumokėti į valstybės biudžetą 5729,55 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 2239,91 Eur GPM delspinigius, 30 proc. 1713 Eur GPM baudą.

Sprendime nurodyta, kad Kauno AVMI patikrino Pareiškėjo GPM ir kitų mokesčių apskaičiavimo teisingumą už laikotarpį nuo 2010-01-01 iki 2013-12-31, pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) – nuo 2010-01-01 iki 2011-07-01, valstybinio socialinio draudimo įmokų (toliau – VSDĮ), privalomojo sveikatos draudimo įmokų (toliau – PSDĮ) – nuo 2010-01-01 iki 2011-12-31. Kauno AVMI nustatė, kad Pareiškėjas, būdamas UAB „B1“ (toliau – Įmonė) vieninteliu akcininku, priimtais akcininko sprendimais darė įtaką Įmonei pirkti kaimo turizmo sodybą iš savęs ir kartu suteikti paskolą šiam turtui įsigyti, todėl jis piktnaudžiaudamas mokesčių mokėtoju suteiktomis teisėmis, siekė mokestinės naudos – gauti GPM neapmokestinamųjų pajamų paskolų palūkanų pavidalu. Kauno AVMI konstatavo, jog Pareiškėjas nuo 2011 m. gautų 80770,09 Lt ir nuo 2012 m. – 50634,57 Lt kitų su darbo santykiais nesusijusių, ne individualios veiklos pajamų, neapskaičiavo ir nedeklaravo GPM.

Pažymėta, jog Kauno AVMI taip pat tyrė Pareiškėjo prekybą vertybiniais popieriais, UAB „G1“, UAB „K1“, UAB „R1“ mokėtas išmokas ir kitas ūkines operacijas, tačiau pažeidimų nenustatė.

Nurodyta, jog Kauno AVMI papildomai Pareiškėjui apskaičiavo mokėtiną į biudžetą GPM: už 2011 m. – 12130 Lt, už 2012 m. – 7612 Lt, už 2013 m. – 801 Lt, kitų mokestinių

prievolių Pareiškėjui nenustatė, todėl 2016-10-14 patikrinimo akte Nr. (13.2) FR0680-640 nurodyta papildomai mokėtina 5949,66 Eur (20543 Lt) GPM suma (tame tarpe taikant Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 69 straipsnį apskaičiuota 3239,69 Eur (11186 Lt)), taip pat grąžintina 19,69 Eur (68 Lt) GPM suma.

Kauno AVMI, išanalizavusi patikrinimo metu nustatytas aplinkybes bei įrodymus, įvertinusi pateiktas Pareiškėjo pastabas, 2016-12-05 sprendimu Nr. (04.7.2) FR0682-689 pakeitė Patikrinimo aktą ir, vadovaudamasi MAĮ 6, 7 str., 8 str. 1, 3 d., 10 str., 69 str. 1 d., 96 str. 1 d. 2 p., 97 str. 2 d., 98, 99 str., 132 str. 2 d. 2 p., 139 str. 1 d., Lietuvos Respublikos GPM įstatymo (toliau – GPMĮ) 2 str. 19, 27, 32 d., 27 str., 36 str. 2 d., nurodė sumokėti 5729,55 Eur GPM, 2239,91 Eur GPM delspinigus, 30 proc. 1713 Eur GPM baudą.

1. Dėl sandorių su Įmone

Inspekcija savo sprendime pasisakė dėl vietos mokesčių administratoriaus apskaičiuoto GPM, taikant MAĮ 69 straipsnio nuostatas, kai Pareiškėjui 2011–2012 metais išmokėtos palūkanos buvo pripažintos kitomis pajamomis ir apmokestintos 15 proc. GPM. Inspekcija, vertindama neapmokestinamąsias pajamas, pasisakė dėl MAĮ 69 str. 1 dalyje numatytos teisės normos, atsižvelgdama į Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) formuojamą praktiką dėl mokestinės naudos siekimo (pavyzdžiui, 2013-11-12 nutartis adm. byloje Nr. A-556-715/2013, 2007-07-17 nutartis adm. byloje Nr. A-11-719/2007, 2012-12-10 nutartis adm. byloje Nr. A-602-2698/2012, 2013-03-05 nutartis adm. byloje A-556-404/2013 ir kt.). Atsižvelgiant į LVAT praktiką, padaryta išvada, jog MAĮ 69 straipsnis taikytinas tais atvejais, kai nustatomos dvi būtinos sąlygos: 1) ūkinės operacijos atitinka formaliąsias sąlygas, nustatytas atitinkamą mokestį nustatančiuose teisės aktuose, dėl to yra įgyjamas mokestinis pranašumas, kuris prieštarauja įstatymo tikslams; 2) pagrindinis ūkinių operacijų tikslas yra mokestinio pranašumo įgijimas, tačiau transakcija neturi ekonominio ir verslo pagrindimo. Dėl minėtų MAĮ 69 straipsnio taikymo sąlygų nustatymo kartu konstatuojamas ir mokesčio mokėtojo piktnaudžiavimas, taigi mokesčių mokėtojo veiksmai nelaikomi teisėtu mokesčių planavimu. Mokesčių administratorius, nustatęs piktnaudžiavimo teise faktą, taiko turinio viršenybės prieš formą principą, atkuria tikrąsias sandorių aplinkybes ir priima sprendimą, paneigiantį tam tikras mokesčio mokėtojo teises (LVAT 2013-11-18 nutartis adm. byloje Nr. A-602-1718/2013, 2016-02-08 nutartis adm. byloje Nr. A-145-602/2016).

Vadovaudamasi GPMĮ (2004-01-22 redakcija Nr. IX-1973) 2 str. 32 d. 1 p. (asocijuoti asmenys), GPMĮ (2002-07-02 redakcija Nr. IX-1007) 2 str. 19 d. 1–3 p. (susiję asmenys), 2 str. 27 d. 1–3 p. (kontroliuojamasis vienetas), Inspekcija pažymėjo, kad įstatymų leidėjas aiškiai nustatė susijusių asmenų ir kontroliuojamų vienetų kriterijus, kurie grindžiami glaudžiais santykiais, jų pagrindu daroma įtaka sprendimų priėmimui.

Pažymėta, jog pagal GPMĮ (2002-07-02 redakcija Nr. IX-1007) 17 str. 1 d. 13 p., (2008-12-23 redakcija Nr. XI-111) 19 p. (taikomas iki 2013-12-31 (2013-06-27 redakcija Nr. XII-427) neapmokestinamosios pajamos yra: palūkanos, gautos už suteiktas paskolas (išskyrus paskolas, kurias vieneto dalyvis suteikia vienetai arba gyventojas suteikia asmeniui, susijusiam su gyventoju darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais, jeigu už šias paskolas vienetas arba asmuo, susijęs su gyventoju darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais, vieneto dalyviui arba gyventojui moka palūkanas, viršijančias tikrąją rinkos kainą), jeigu paskolos bus pradėtos grąžinti ne anksčiau kaip po 366 dienų nuo paskolos suteikimo dienos.

Pacituota GPMĮ 2, 5, 6, 16, 17, 19, 20 ir 22 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymo projekto, Lietuvos Respublikos pelno mokesčio 2, 4, 12, 42, 46¹ ir 53 straipsnių pakeitimo įstatymo projekto, Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 19 straipsnio pakeitimo įstatymo projekto ir Lietuvos Respublikos akcizų įstatymo 23, 24, 25, 26, 30 ir 31 straipsnių pakeitimo įstatymo projekto aiškinamojo rašto 3 p. 5 pastraipa: „Pagal šiuo metu galiojantį GPMĮ 17 str. 1 d. 19 punktą neapmokestinamosiomis pajamomis yra priskiriamos ir palūkanos, gautos už suteiktas paskolas (išskyrus paskolas, kurias įmonės dalyvis suteikia įmonei arba gyventojas suteikia asmeniui, susijusiam su gyventoju darbo

santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais, jeigu už šias paskolas įmonė arba asmuo, susijęs su gyventoju darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais, įmonės dalyviui arba gyventojui moka palūkanas, viršijančias tikrąją rinkos kainą), jeigu paskolos bus pradėtos gražinti ne anksčiau kaip po 366 dienų nuo paskolos suteikimo dienos. Toks reglamentavimas, nepaisant to, kad galiojantis įstatymas šios lengvatos taikymą sieja su palūkanų, kurios atitinka tikrąją rinkos kainą, mokėjimu, leidžia įmonę valdantiems asmenims vietoje investavimo į bendrovių akcinį kapitalą naudotis paskolomis (paskolos terminas nustatomas daugiau kaip 366 d., tačiau GPMĮ galiojančios lengvatos nesieja su palūkanų mokėjimu, todėl palūkanos gali būti pradėdamos mokėti iškart po paskolos sutarties sudarymo). Tuo būdu pasiekama dviguba mokestinė nauda. Skirtingai nuo dividendų, kurie šiuo metu apmokestinami 20 proc. tarifu ir yra neleidžiami atskaitymai bendrovei, palūkanos yra leidžiami atskaitymai bendrovei (taupoma 15 procentų pelno mokesčio) ir neapmokestinamos pajamos palūkanų gavėjui – gyventojui“.

Padaryta išvada, jog įstatymų leidėjas konstatavo reikšmingas faktines aplinkybes kaip piktnaudžiavimą teise, kurių pagrindu buvo panaikinta minėta mokestinė lengvata: 1) neapmokestinamų palūkanų, kurios atitinka tikrąją rinkos kainą, mokėjimas leidžia įmonę valdantiems asmenims vietoje investavimo į bendrovių akcinį kapitalą naudotis paskolomis, 2) skirtingai nuo dividendų, palūkanos yra leidžiami atskaitymai bendrovei (taupoma 15 procentų pelno mokesčio) ir neapmokestinamos pajamos palūkanų gavėjui – gyventojui.

Akcentuota, jog neprofesionalūs rinkos dalyviai – visi asmenys, išskyrus Lietuvos banką, finansų įstaigas, draudimo įmones, taip pat kitus asmenis, kurie gali kvalifikuotai įvertinti skolinimosi riziką (Lietuvos Respublikos finansų įstaigų įstatymo (toliau – FIĮ, 2002-09-10 redakcija Nr. IX-1068) 2 str. 29 d.). Tik kredito įstaiga turi išimtinę teisę: skolintis iš neprofesionalių rinkos dalyvių viršydama nuosavo kapitalo dydį (FIĮ redakcija Nr. IX-1068, galiojusi iki 2016-11-30 3 str. 4 d. 2 p.). Jeigu bendrovės nuosavas kapitalas tapo mažesnis kaip 1/2 įstatuose nurodyto įstatinio kapitalo dydžio, valdyba (jeigu valdyba nesudaroma, – bendrovės vadovas) ne vėliau kaip per 3 mėnesius nuo dienos, kurią sužinojo ar turėjo sužinoti apie susidariusią padėtį, privalo sušaukti visuotinį akcininkų susirinkimą, kuris turi svarstyti klausimus dėl sprendimų, nurodytų šio įstatymo 59 str. 10 d. 2 punkte ir 11 dalyje. Bendrovėje susidariusi padėtis turi būti ištaisyta ne vėliau kaip per 6 mėnesius nuo dienos, kurią valdyba sužinojo ar turėjo sužinoti apie susidariusią padėtį (Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo (toliau – ABI, 2003-12-11 redakcija Nr. IX-1889) 38 str. 3 d.).

Taip pat vadovaujantis Lietuvos Respublikos turizmo įstatymo (toliau – TĮ, 2002-12-03 redakcija Nr. IX-1211) 10 str. 1 d. 2 p., TĮ (2011-06-22 redakcija Nr. XI-1496) 2 str. 21 d. ir TĮ (2011-06-22 redakcija Nr. XI-1496, įsigaliojo nuo 2011-08-01) 11 str. 1 d., pažymėta, jog įstatymų leidėjas buvo nustatęs, kad kaimo turizmo paslaugas teikia fiziniai asmenys, tačiau nuo 2011-08-01 pakeitė teisinį reglamentavimą, t. y. panaikino apribojimą juridiniams asmenims teikti minėtas paslaugas.

Nurodyta, kad Kauno AVMI, atlikusi Pareiškėjo sandorių su Įmone tyrimą, nustatė šias svarbias aplinkybes (Kauno AVMI sprendimo 14–19 psl., patikrinimo akto 11–17, 19, 20 psl.):

1) Įmonė buvo įregistruota 2010-09-06 pavadinimu UAB „Z1“ (nuo 2011-08-22 pavadinimas pakeistas į UAB „B1“, įregistruota adresu: (duomenys neskelbtini), vykdoma veikla – konsultacinė verslo ir kito valdymo veikla, viešbučių ir panašių laikinų buveinių veikla, nuosavo arba nuomojamo nekilnojamojo turto nuoma ir eksploatavimas. Įmonė vykdė tą pačią veiklą kaip ir Pareiškėjo įregistruota individuali veikla (konsultacinė verslo ir kito valdymo veikla, poilsinių transporto priemonių, priekabų aikštelių ir stovyklaviečių veikla, pan.). Įmonės įstatinis kapitalas 15000 Lt (150 vnt. paprastųjų vardinių akcijų, kurių vienos nominali vertė sudarė 100 Lt), Pareiškėjas buvo vienintelis akcininkas, turintis 100 % akcijų ir nuo 2010-09-09 iki 2015-04-01 šios bendrovės vadovas. 2011-09-01 Pareiškėjas visas (150 vnt.) turėtas akcijas pardavė UAB „R1“ už 15000 Lt (Kauno AVMI 2015-06-30 mokestinio tyrimo ataskaitos Nr. (13.2) FR0686-1387 (toliau – Ataskaita) 7 psl., Vilniaus AVMI 2016-06-06 operatyvaus patikrinimo ataskaitos Nr. FR0760-5120 (toliau – OPA) 4 psl., išrašai iš

Inspekcijos informacinės sistemos (toliau – VMI IS) apie Įmonę, UAB „Z1“ 2010-09-01 steigimo aktas, 2011-09-01 akcijų pirkimo–pardavimo sutartis);

2) Pareiškėjas pardavė Įmonei deklaruotą kaip individualioje veikloje naudojamą nekilnojamąjį turtą – žemės sklypo dalį su pagalbiniais pastatais, inžinieriniais tinklais ir kiemo įrenginiais, esančius (duomenys neskelbtini), pagal 2011-02-23 pirkimo–pardavimo sutartį už 1321119,40 Lt pagal atliktą turto vertinimą, taip pat 2011-02-23 bei 2011-02-24 pardavė ir sodyboje naudotą ilgalaikį materialųjį turtą: žoliapjoves, traktorius, kitą inventorių bei inžinierinius tinklus už 579775,36 Lt (Ataskaitos 14, 15 psl., OPA 4 psl., išrašas iš Nekilnojamojo turto registro (toliau – NTR), 2011-02-23 pirkimo–pardavimo sutartis Nr. 2-779, 2011-02-23 PVM sąskaitos faktūros serija TGZ Nr. 012 – 015, 2011-02-24 PVM sąskaitos faktūros serija TGZ Nr. 016 – 020, perdavimo aktai);

3) Įmonė su Pareiškėju visiškai atsiskaitė, dalį sumokėdama banko mokėjimo pavedimais (2011-02-23 – 435 000 Lt, 2011-02-28 – 430 000 Lt, 2011-02-28 – 1 284,92 Lt) ir dalį 2011-02-23 – 454 834,48 Lt (131729,17 Eur), padengiant Pareiškėjo įsiskolinimą SEB bankui pagal 2006-07-20 sutartį Nr.1450618090717-A7 (OPA 4 psl., AB SEB banko sąskaitos išrašai);

4) Pareiškėjas su Įmone 2011-01-04 pasirašė paskolos sutartį, kurioje numatyta suteikti jai 1500000 Lt paskolą, paskolos grąžinimo terminas numatytas 2020-12-31. Už naudojimąsi paskola sutartyje numatytos mokėti kintamos metų palūkanos, kurios turi būti lygios Lietuvos Banko paskelbtoms naujų paskolų nefinansinėms korporacijoms vidutinei palūkanų normai už paskutinius 4 ketvirčius, nustatomos šimtųjų dalių tikslumu. Šalys taip pat susitarė, kad paskola bus suteikiama dalimis, pagal paskolos gavėjo poreikius ir naudojama investicijoms. Pareiškėjas į Įmonės sąskaitą AB SEB banke pervedė 1150000 Lt paskolą: 2011-01-06 – 20000 Lt, 2011-02-28 – 430000 Lt, 2011-02-28 – 430000 Lt, 2011-05-29 – 50000 Lt, 2011-08-10 – 200000 Lt, 2011-11-25 – 20000 Lt (OPA 7 psl., 2011-01-04 paskolos sutarties Nr. PS-11-1 1 psl., AB SEB banko sąskaitos išrašai);

5) Įmonė 1150000 Lt paskolą Pareiškėjui grąžino iki 2012-08-10 bankiniais pavedimais: 2011-07-13 – 125000 Lt, 2012-07-17 – 700000 Lt, 2012-08-10 – 325000 Lt, nors paskolos sutartyje buvo numatytas grąžinimo terminas iki 2020-12-31. Įmonė išmokėjo 131404,66 Lt palūkanas: 2011-12-29 – 80770,09 Lt už 2011 metus ir 2012-08-10 – 50634,57 Lt už 2012-01-01–2012-08-10 laikotarpį (OPA 7 psl., AB SEB banko sąskaitos išrašai, mokėjimo nurodymai);

6) 2011 m. Įmonė skolinosi ne tik iš Pareiškėjo, bet ir iš jo sutuoktinės A. Z. (1697000 Lt), o negrąžintas sutuoktiniams paskolų likutis 2011-12-31 iš viso sudarė 2722000 Lt: Pareiškėjui – 1025000 Lt, A. Z. – 1697000 Lt. Įmonė taip pat 2011–2013 m. laikotarpiu apskaitė 5024900 Lt iš UAB „R1“ gautas paskolas. Įmonė iš Pareiškėjo gautą paskolos sumą pagrinde panaudojo kaimo turizmo sodybos bei joje naudoto inventoriaus pirkimui iš paties mokėtojo. Įmonė 737920 Lt gautos paskolos panaudojo 2011–2013 metų žemės sklypų pirkimo sandoriams, kuriuose Pareiškėjas buvo žemės sklypų savininkų – pardavėjų, įgaliotas asmuo (OPA 7, 8 psl., AB SEB banko sąskaitos išrašai, kt.);

7) Įmonėje 2010 metais dirbo 1 darbuotojas (Pareiškėjas), ji gavo 916 Lt grynojo pelno, nuosavas kapitalas sudarė 15190 Lt. 2011 metais Įmonė patyrė 382435 Lt nuostolį, patyrė 135919 Lt paskolų palūkanų sąnaudas, t. y. palūkanos sudarė 36 proc. gauto nuostolio, nuosavą kapitalą sudarė -367245 Lt. 2012 m. Įmonės apskaičiuotą nuostolį sudarė – 718601 Lt, palūkanų sąnaudas – 293666 Lt, t. y. palūkanos sudarė 41 proc. gauto nuostolio, nuosavą kapitalą sudarė -300846 Lt (Įmonės 2010, 2011, 2012 m. balansai, pelno (nuostolių) ataskaitos, finansinių ataskaitų aiškinamieji raštai);

8) Įmonės banko sąskaitoje 2011-12-31 buvo 178757 Lt nepanaudotas pinigų likutis, tačiau paskoloms grąžinti ir palūkanoms išmokėti Įmonė panaudojo iš UAB „R1“ skolintas pinigines lėšas, kurios vadove nuo 2011-03-08 iki 2013-01-02 buvo Pareiškėjo sutuoktinė A. Z., o nuo 2013-01-03 vadovas Pareiškėjas ir kurie paskolų sudarymo metu taip pat buvo ir UAB „R1“ akcininkai, atitinkamai valdantys 2012 m. 90 proc. ir 10 proc., o 2013 m. – 99

proc. ir 1 proc. akcijų (Ataskaitos 17, 18, 20 psl., AB SEB banko sąskaitos išrašai, išrašai iš VMI IS apie UAB „R1“);

9) Pareiškėjas 2011-02-28 iš savo atsiskaitomosios sąskaitos pervedė 430000 Lt dalį paskolos, Įmonė tą pačią dieną pavedimu Pareiškėjui pervedė tokią pat sumą (430000 Lt) kaip dalinį apmokėjimą už kaimo turizmo sodybą (2011-02-07 pirkimo–pardavimo sutartis), tuomet Pareiškėjas tą pačią dieną (2011-02-28) Įmonei dar kartą pervedė 430000 Lt dalį paskolos, tokiu būdu 430000 Lt sumą suteikdamas Įmonei 2 kartus. Taigi, mokėtojas suteikdamas didesnę paskolą siekė mokestinės naudos, tai yra gauti didesnes palūkanas. Įmonė 2011-02-28 Pareiškėjui dar kartą 2 atskirais pavedimais (1284,92 Lt ir 210000 Lt) pervedė 211285,50 Lt už sodybą bei įsigytą inventorių (AB SEB banko sąskaitos išrašai);

10) 2012-07-16 vienintelio akcininko (UAB „R1“) sprendimu Nr. 1207-16 Įmonės įstatinis kapitalas buvo padidintas, išleidus papildomai 7850 vnt. 100 Lt vertės paprastųjų vardinių akcijų (785000 Lt) ir 2012 m. Įmonės įstatinis kapitalas sudarė 800000 Lt. 2013-07-23 vienintelio akcininko (UAB „R1“) sprendimu Nr. 1307-23 Įmonės įstatinis kapitalas buvo padidintas, išleidus papildomai 52000 vnt. 100 Lt vertės paprastųjų vardinių akcijų ir 2013 m. Įmonės įstatinis kapitalas sudarė 6000000 Lt. Įstatinis kapitalas tik dalinai apmokėtas – 5802312 Lt;

11) Įmonė tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjui už suteiktą paskolą išmokėjo GPM neapmokestinamas palūkanas: 2011 m. – 80770,09 Lt, 2012 m. – 50634,57 Lt.

Remdamasi nurodytomis aplinkybėmis, Inspekcija sutiko su Kauno AVMI padarytomis išvadomis (sprendimo 16 – 19 psl., patikrinimo akto 15 psl.):

1) Pareiškėjas teikė paskolą Įmonei tik 2011 m., t. y. laikotarpiu, kai galiojo mokestinė lengvata dėl neapmokestinamų paskolų palūkanų;

2) Pareiškėjas paskolą teikė kontroliuojamai bendrovei, kuriai 2011 m. buvo numatytas apribojimas skolintis iš fizinių asmenų, nes Įmonės nuosavas kapitalas buvo minusinis (-367245 Lt), t. y. ji dirbo nuostolingai (-382435), o Pareiškėjas kaip akcininkas ir vadovas žinojo Įmonės finansinę būklę;

3) Pareiškėjas teikė paskolą, nors kontroliuojama bendrovė turėjo pirma pašalinti 2011 m. kilsius akcinio ir nuosavo kapitalų santykio neatitikimus įstatymui, t. y. akcininkas turėjo pirmiau įnašais padengti nuostolius ir pasiekti, kad nuosavas kapitalas nebūtų mažesnis kaip 1/2 įstatuose nurodyto įstatinio kapitalo dydžio;

4) Įmonė įsteigta (2010-09-01) ir turtas jai parduotas (2011 m. vasario mėn.) dar iki TĮ pakeitimo įstatymo priėmimo (2011-06-22), todėl paneigtas Pareiškėjo teiginys, kad jis reorganizavo savo ūkinės-komercinės veiklos formą pagal įstatymo suteiktas teises;

5) Įmonės įstatinis kapitalas buvo padidintas taip, kad būtų gražintos paskolos ir išmokėtos palūkanos, t. y. Pareiškėjas kontroliuodamas Įmonės akcininką UAB „R1“ ir 2010 metais steigdamas Įmonę galėjo formuoti reikiamo dydžio įstatinį kapitalą ir tokiu būdu nesiekti mokestinės naudos;

6) suteiktos paskolos didžiąja dalimi buvo naudojamos atsiskaitymams už Įmonės pirktą kaimo sodybą iš Pareiškėjo, t. y. darant įtaką Įmonei parinktas jai nuostolingas finansavimo modelis, nes Įmonė galėjo būti finansuojama nepažeidžiant įstatymų – reikiamo dydžio įstatiniu kapitalu;

7) Įmonė nėra įregistruota kaip finansų įstaiga ir jos veikla nėra susijusi su finansinių paslaugų teikimu, Pareiškėjas nepateikė dokumentų, kurie patvirtintų jo finansinę kvalifikaciją, t. y. gebėjimą vertinti skolinimosi riziką, todėl Įmonė, nebūdama kredito įstaiga negalėjo skolintis iš Pareiškėjo, viršydama nuosavo kapitalo dydį;

8) Pareiškėjas nurodo kontrolės veiksmus UAB „A1“ atžvilgiu ir Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003-12-09 nutarimo Nr. 1575 taikymą, tačiau šio ginčo dalykas yra Pareiškėjo mokestinės prievolės klausimai, todėl Inspekcija nepasisakė dėl šių argumentų, akcentuodama, kad byloje sprendžiamas Pareiškėjo mokestinės naudos siekimas;

9) Pareiškėjas, parduodamas Įmonei nekilnojamąjį turtą ir būdamas jos vieninteliu akcininku bei direktoriumi, žinojo, jog ji neturėjo realių finansinių galimybių už įsigytą turtą sumokėti nustatytą kainą, todėl iš Pareiškėjo pasirinkto elgesio modelio, Inspekcija sprendė,

kad buvo siekiama ne ekonomiškai pagrįstų tikslų, o Įmonės buhalterinėje apskaitoje suformuoti ir padidinti finansinius išipareigojimus akcininkui.

Konstatuota, kad tokiu būdu Pareiškėjas ir su juo susijęs asmuo (Įmonė) dirbtinai sukūrė įstatymų reikalavimus formaliai atitinkančią ūkinių operacijų grandinę, kurių pagrindu Pareiškėjas įgijo mokestinį pranašumą, t. y. sudarytas įmonei ekonomiškai nenaudingas turto pirkimo–pardavimo sandoris dėl turto įsigijimo iš akcininko, kuriam įsigyti įmonė neturėjo savų lėšų, todėl buvo reikalingas papildomas finansavimas, be to, atsiskaitant dalimis už turtą ir dalimis suteikiant paskolą, buvo dirbtinai suformuota suteikiamų piniginių lėšų suma, už kurią vėliau buvo skaičiuojamos ir mokamos palūkanos. Suteikdamas paskolą Įmonei iš jo paties įsigyti turtą, Pareiškėjas siekė išimtinai mokesstinės naudos, t. y. siekė gauti papildomas GPM neapmokestinamas palūkanų pajamas. Todėl padaryta išvada, kad Kauno AVMI pagrįstai, vadovaudamasi MAI 69 str. 1 d., Pareiškėjo gautas 131404,66 Lt pinigines lėšas pripažino jo pajamomis, kurios yra apmokestinamos.

2. Dėl baudos dydžio

Pasisakydama dėl Pareiškėjo argumento, jog mokesčių administratorius nepagrįstai ir nemotyvuotai skyrė 30 proc. baudą, nes jis bendradarbiavo, vykdė mokesčių administratoriaus nurodymus, Inspekcija vadovavosi baudų skyrimo teisiniu reglamentavimu (MAI 139 str. 1 ir 3 dalimis, 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, 18.1.1, 18.2 punktais. Akcentavusi, kad teisės aktai aiškiai reglamentuoja baudos, kaip poveikio priemonės už padarytą teisės pažeidimą, skyrimo kriterijus, vertinimo aspektus, Inspekcija nurodė, jog Pareiškėjo atveju nustatytos atsakomybę sunkinančios aplinkybės (Pareiškėjas išvengė mokėtino GPM, siekdamas mokesstinės naudos, Pareiškėjas ir jo (jo sutuoktinės) kontroliuojamos įmonės nepateikė / nepateikė visos prašomos informacijos mokesstinio tyrimo metu (Ataskaitos 5, 6 psl.)), todėl paskirtą vidutinę 30 proc. baudą pripažino atitinkančia teisės aktų nustatytus kriterijus, kurios nėra pagrindo mažinti.

Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos 2017-02-24 sprendimo dalimi (kiek tai susiję su u Nr. 68-26 žemiau nurodytais motyvais ir prašo šį sprendimą panaikinti kaip nepagrįstą.

Dėl UAB „B1“ suteiktos paskolos, išmokėtų palūkanų vertinimo bei piktnaudžiavimo teise principo taikymo. Pareiškėjas mano, kad mokesčių administratorius neteisingai interpretavo patikrinimo metu nustatytas faktines aplinkybes, neteisingai aiškino ir taikė teisės aktus, todėl padarė nepagrįstą išvadą, kad mokesčių mokėtojas piktnaudžiavo teise. Dėl mokesčių administratoriaus išvados, jog Pareiškėjas siekė gauti GPM neapmokestinamųjų pajamų paskolų palūkanų pavidalu, teigiama, kad šio ginčo kontekste svarbiausia yra ne faktas, kad turtas buvo pirktas iš akcininko bei įsigijimo finansavimo būdas, bet kokios yra turto įsigijimo priežastys, ar įsigyjant turtą buvo siekiama nemokesčių tikslų, t. y. ar įsigytas turtas buvo naudojamas įmonės veikloje, ar iš jo buvo uždirbtos pajamos, turto perleidimo priežastys ir pan.

Remdamasis teismų praktika, Pareiškėjas teigia, kad asmuo, įgyvendindamas savo teises ir naudodamasis savo laisvėmis, privalo laikytis Lietuvos Respublikos Konstitucijos ir įstatymų, nevaržyti kitų žmonių teisių ir laisvių, tačiau įstatymai neįpareigoja rinktis tokį sandorių sudarymo būdą, kuris būtų naudingiausias valstybės biudžetui. Pabrėžiama, jog siekiant konstatuoti, jog sandoriai buvo sudaryti piktnaudžiaujant mokesčių mokėtojui suteiktomis teisėmis, būtina nustatyti įgyjamo mokesstinio pranašumo prieštaravimą mokesčių įstatymų nuostatomis siekiamam tikslui, taip pat nustatyti objektyvių požymių visumą, kuri patvirtintų, kad nagrinėjamų sandorių pagrindinis tikslas yra įgyti mokesstinį pranašumą (LVAT 2011-02-23 nutartis adm. byloje Nr. A-575-371/2011). Pareiškėjo nuomone, žemiau nurodytos aplinkybės pagrindžia, kad jo sandoriai turėjo ekonomiškai ir kitaip pagrįstus tikslus, o sandorių pagrindinis tikslas nebuvo įgyti mokesstinį pranašumą, todėl nėra pagrindo taikyti MAI 69 str.:

a) UAB „B1“ turtas buvo perleistas, nes įsigaliojus TĮ pakeitimams juridiniai asmenys įgavo teisę užsiimti kaimo turizmo veikla. Tvirtinama, jog mokesčių administratorius nepagrįstai nurodė, kad UAB „B1“ buvo įsteigta ir turtas perleistas anksčiau negu įsigaliojo TĮ pakeitimai. Pabrėžiama, jog nors TĮ pakeitimai įsigaliojo 2011 m., šio įstatymo pakeitimo projektas, kuriame buvo numatyta išplėsti kaimo turizmo paslaugų teikėjų sąrašą numatant, kad šias paslaugas galės teikti ir juridiniai asmenys, buvo įregistruotas dar 2010 m. kovo mėnesį, todėl kaimo turizmo paslaugų teikimo numatomi pakeitimai buvo svarstomi ir viešai diskutuojami bei paskelbti dar prieš įsteigiant UAB „B1“. Teigiama, kad 2010 m. rugsėjo mėnesį buvo įsteigta UAB „B1“, kuri, įsigaliojus TĮ pakeitimams, turėjo teikti ne tik apgyvendinimo paslaugų veiklą, bet ir verslo konsultavimo paslaugas, ką faktiškai įmonė darė ir daro iki šiol. Iki TĮ pakeitimų į kaimo turizmo sodybos plėtrą investavo pats Pareiškėjas asmeniškai, vykdydamas individualią veiklą, tačiau vykdant individualią veiklą kelerius metus tapo akivaizdu, kad individualios veiklos apskaita vykdant mišrią veiklą yra komplikuoja (apgyvendinimo ir konsultavimo paslaugų veiklų pajamas ir išlaidas reikėdavo atskirti, sudėtingas ilgalaikio turto naudojamo veikloje deklaravimas ir pan.), be to, veiklos vykdymas per juridinį asmenį užtikrina verslo rizikos atskyrimą nuo asmeninio turto. Todėl, pasak Pareiškėjo, jis priėmė sprendimą perkelti veiklą įmonei bei 2010-09-01 įsteigti UAB „Z1“ (UAB „B1“). Tų pačių metų pabaigoje, atsižvelgiant į padidėjusį darbo krūvį UAB „A1“, buvo susitarta su A. Z. sukonsoliduoti vykdomas veiklas vienoje įmonių grupėje. Tuo tikslu sutuoktiniai nusprendė, kad individualios veiklos turtas turės būti perkeltas į UAB „Z1“, jį už rinkos kainą parduodant bendrovei; pagrindinė grupės bendrovė UAB „R1“ turėjo išpirkti 100 proc. UAB „Z1“ akcijų, o už gautas lėšas Pareiškėjas turėjo įsigyti 10 proc. UAB „R1“ esamų ir naujos emisijos akcijų. Sutuoktiniai numatė, kad UAB „Z1“ paskirs vadovą kaimo turizmo veiklai ir bendrovė plėtos naujas, su UAB „A1“ susijusias žemės ūkio paslaugas – „žemės ūkio paskirties žemės įsigijimas ir nuoma“, „trašų gamyba“. Šalys numatė, kad atlikus aukščiau nurodytus veiksmus A. Z. tiesiai ir per pagrindinę bendrovę užtikrins reikiamą finansavimą – asmeniškai suteiktos paskolos turėjo būti gražintos iš paskolų, gautų iš pagrindinės bendrovės, o nusistovėjus verslo modeliui ir apimčiai – pagrindinės bendrovės paskolos kapitalizuotos. Toks veiklos konsolidavimo modelis Pareiškėjui atrodė lanksčiausias ir priimtinausias, visi veiksmai buvo teisėti, jokie įstatymai pažeisti nebuvo ir jų tikslas nebuvo gauti mokesstinės naudos.

Teigiama, kad UAB „B1“ vykdė mišrią apgyvendinimo ir žemės ūkio paskirties žemės nuomos veiklą, t. y. realiai vykdė kaimo turizmo veiklą. Pajamos iš veiklos didėjo ne tokiu tempu, kuris buvo planuotas, tačiau nuostolinga veikla atsirado ne dėl suteiktų paskolų, bet dėl didelių nusidėvėjimo atskaitymų. Šiuo metu 5 iš 7 kaimo turizmo veikloje naudotų namelių yra parduoti kaip nekilnojamojo turto objektai ir pardavimo kaina ženkliai viršijo likutinę vertę. Tikrinamuju laikotarpiu UAB „B1“ įsigijo 51 žemės ūkio paskirties sklypą, kuriuos vėliau išnuomojo. Daugeliu atveju įsigyti žemės ūkio paskirties sklypai buvo suformuoti atstatant nuosavybės teises į išlikusį turtą, t. y. apleisti. Tokios būklės sklypų nuoma yra komplikuoja, potencialus nuomininkas pagrįstai reikalauja kainos nuolaidų pirmiesiems 3–5 nuomos metams, nes reikalingos didesnės investicijos į žemės įdirbimą. Tačiau vertinant žemės ūkio paskirties žemės kainų kilimo dinamiką, ši investicinė veikla, pasak Pareiškėjo, yra pelninga.

Remdamasis nurodytomis aplinkybėmis, Pareiškėjas teigia, kad UAB „B1“ nebuvo įsteigta neteisėtiems tikslams, bendrovė veiklą vykdė realiai, o bendrovės nuostolingą veiklą labiausiai sąlygojo ne suteiktos paskolos, o veiklos specifika.

b) Pareiškėjas UAB „B1“ paskolą suteikė tikslingai, paskola buvo suteikta, naudota įmonės veikloje ir gražinta realiai, o pasirinktas finansavimo būdas buvo teisėtas. Nurodoma, kad Pareiškėjas su kontroliuojama UAB „B1“ 2011-01-04 pasirašė paskolos sutartį Nr. PS11-1 dėl 1500000 Lt paskolos UAB „B1“ investicijoms, t. y. paskola buvo tikslinė bei faktiškai panaudota įmonės veikloje. Akcentuojama, kad patikrinimo metu nebuvo nustatyta, kad suteikta paskola neturėjo ekonomiškai ar kitaip pagrįstų tikslų, priešingai, mokesčių administratorius patvirtino, kad paskola buvo panaudota kaimo turizmo sodybai, sodybos

inventoriui, žemės sklypams pirkti, kurie buvo naudojami įmonės veikloje ir įmonei generavo pajamas.

Pareiškėjas laiko nepagrįstais mokesčių administratoriaus teiginius, jog Pareiškėjas, skolindamas UAB „B1“ pinigus, darė įtaką, nes esant pinigų poreikiui, turėjo galimybę finansuoti bendrovę akcininko įnašais, o ne dirbtinai formuoti paskolos sumą ir sumokėtomis palūkanomis didinti bendrovės nuostolį. Tvirtinama, jog tokie teiginiai eliminuoja galimybę bendrovei iš savo akcininko jo paties skolintais pinigais įsigyti bet kokį turtą. Tvirtinama, kad Pareiškėjas tikslingai įkūrė UAB „B1“ ir jai perkėlė savo individualioje veikloje naudotą turtą, tuo tarpu mokesčių administratorius nenustatė, kad įmonė buvo įkurta neteisėtiems tikslams. Įmonė vykdė veiklą ir iš veiklos gavo pajamas, o gautas paskolas naudojo savo veikloje. Pasak Pareiškėjo, yra natūralu, kad naujai įkurta įmonė negalėjo iš karto turėti finansinių galimybių pirkti nekilnojamąjį turtą, tokiu atveju akcininkai savo įmones finansuoja, teikdami paskolas.

Pareiškėjas mano, jog neprivalėjo daryti įnašų į įmonę, todėl įmonės finansavimas teikiant paskolas buvo teisėtas. Pareiškėjui įnešti nekilnojamąjį turtą į bendrovę būtų buvęs daug sudėtingesnis sprendimas, pareikalavęs ne tik papildomo laiko, bet ir finansinių išteklių, būtų reikėję atlikti ne tik turto, bet ir, parduodant akcijas, akcijų vertinimą, todėl mokesčių mokėtojas pasirinko kitą teisėtą būdą, kuris jam buvo priimtinausias ir geriausias – pardavė bendrovei turtą už tikrąją rinkos kainą, atlikęs turto vertinimą. Vėliau UAB „B1“, pardavusi iš Pareiškėjo įsigytą turtą už reikšmingai didesnę negu likutinė vertė kainą, gavo pelną ir sumokėjo pelno mokesčių. Visi veiksmai, kurių ėmėsi Pareiškėjas, įvardijami kaip teisėti, įskaitant palūkanų mokėjimą. Tai, kad Pareiškėjas gavo neapmokestinamų pajamų bei tai, kad UAB „B1“ sumažino savo apmokestinamąjį pelną išmokėtų palūkanų suma, buvo veiksmų pasekmė, o ne tikslas.

Tvirtinama, kad palūkanos atitiko tikrąją rinkos kainą, kaimo turizmo sodybos ir sodyboje naudoto turto pardavimas buvo realus sandoris, o dėl Pareiškėjo pervestos paskolos UAB „B1“ dalimis paaiškinama, jog Pareiškėjas vedė pinigus pagal poreikį ir galimybes. Pažymima, jog mokesčių administratorius patikrinimo metu patvirtino Pareiškėjo finansines galimybes suteikti paskolą, todėl kaip vyko pinigų srautai neturi reikšmės. Kadangi už turtą bendrovė atsiskaitė, paskolą Pareiškėjas suteikė realiai, paskola panaudota bendrovės veikloje, įsigytas turtas buvo naudotas bendrovės veikloje ir buvo uždirbtos pajamos, pardavus turtą buvo uždirbtas pelnas, sumokėti mokesčiai, paskola buvo gražinta pasiskolinus lėšas iš UAB „R1“, todėl nėra pagrindo laikyti sandorius dirbtiniais.

c) Pareiškėjo pasirinktas veiklos būdas nebuvo mokestine prasme naudingiausias. Pasak Pareiškėjo, mokestine prasme pasirinktas kelias buvo ne pats naudingiausias būdas, t. y. jam būtų buvę naudingiau nepardavinėti turto savo bendrovei, nes mokesčių mokėtojai pardavus turtą, išlaikytą 10 metų, turto vertės padidėjimo pajamos būtų neapmokestinamos, todėl būtų gavęs didesnę mokestinę naudą, negu palūkanų pajamos, o įmonė nemokėtų į biudžetą pelno mokesčio. Be to, paskola Pareiškėjui buvo gražinta likus daugiau kaip metams iki pakeisto GPMĮ įsigaliojimo, todėl Pareiškėjui akivaizdu, kad paskolos sandorio pagrindinis tikslas buvo finansuoti bendrovę, o ne įgyti mokestinį pranašumą.

Dėl FII taikymo. Pareiškėjo nuomone, mokesčių administratorius nepagrįstai taikė FII 3 str. 4 d. 2 punktą, nes šia įstatymo nuostata įstatymų leidėjas siekė apsaugoti neprofesionalių rinkos dalyvių nuo galimo paskolas gaunančių įstaigų nemokumo. Minėtą nuostatą taikant pagal mokesčių administratoriaus interpretavimą, būtų apskritai draudžiama skolintis įmonėms iš akcininkų. Teigiama, kad mokesčių administratorius, bandydamas taikyti minėtą įstatymą kontroliuojančiam asmeniui, formaliai vadovavosi su ginčo situacija nesusijusio įstatymo nuostata. Nurodoma, kad mokesčių administratorius, taikydamas FII, nekonkretizavo, kodėl Pareiškėjas kaip skolintojas nėra laikomas profesionaliu rinkos dalyviu. Pareiškėjas mano, jog jis, atsižvelgiant į jo išsilavinimą, patirtį ir disponuojamas sumas, yra profesionalus rinkos dalyvis (FII 2 str. 30 dalis), be to, UAB „B1“ nesiverčia finansinių paslaugų teikimu, t. y. įmonės veiklos pagrindinę dalį sudaro ne finansinių paslaugų teikimas,

todėl FII iš viso netaikytinas ir dokumentų, pagrindžiančių Pareiškėjo finansinę kvalifikaciją, pateikti neprivalo.

Vadovaudamasis FII 4 str., Pareiškėjas nurodo, jog FII taikymas tame kontekste, kokiam jį taiko mokesčių administratorius, reikštų, kad finansų įstaigomis laikytinos ir FII pažeidžia visos Lietuvoje įsteigtos bendrovės, kurios skolinasi pinigus, o ne tos, kurių veikla yra pinigų skolinimas tretiesiems nesusijusiems asmenims.

Pastebima, jog Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003-12-09 nutarimu Nr. 1575 „Dėl pajamų arba išmokų apibūdinimo iš naujo taisyklių patvirtinimo“ patvirtintos taisyklės numato, kiek vienetas gali skolintis iš kontroliuojančio vieneto, tačiau, vadovaujantis mokesčių administratoriaus pozicija, ir visiems rinkos dalyviams taikant FII, faktinis santykis būtų ne 4:1, o 1:1, todėl Pareiškėjui neaišku, kam Pajamų arba išmokų apibūdinimo iš naujo taisyklės buvo patvirtintos ir kam būtų taikomos. Pažymima, jog 2014 m. buvo atliktas UAB „A1“ mokesstinis tyrimas, kurio metu mokesčių administratorius taikė plonosios kapitalizacijos taisyklės, nustatančias, jog įmonė gali skolintis iš susijusių asmenų santykiu 4:1, t. y. šios taisyklės patvirtina, kad paskolas akcininkas gali teikti ir tai nėra *de facto* piktnaudžiavimas. UAB „A1“ tyrimo metu mokesčių administratorius nenustatė, kad pasirinkta įmonių finansavimo forma, kai įmonei skolina kontroliuojantis asmuo, yra neteisėta. Pabrėžiama, kad pranešime apie atliktą tyrimą nebuvo jokios nuorodos į FII taikymą. Pareiškėjas daro prielaidą, kad mokesčių administratorius pažeidė teisingumo ir lygybės principus bei skirtingai interpretavo įstatymus UAB „A1“ ir Pareiškėjui, todėl elgėsi nesąžiningai.

Dėl ABĮ taikymo. Paaiškinama, kad prieš suteikiant bendrovei paskolą, UAB „B1“ nuosavas kapitalas sudarė 15190 Lt, o mokėtinos sumos ir įsipareigojimai 4658 Lt, todėl UAB „B1“ įstatinis kapitalas buvo formuojamas nepažeidžiant ABĮ 38 str. 3 p. nuostatų, t. y. 2012-04-30 visuotinio akcininkų susirinkimo sprendimu Nr. 1204-30 tvirtinant 2011 m. finansinį rezultatą ir nustačius nuosavo kapitalo nepakankamumą, įstatinis kapitalas 2012-07-17 buvo padidintas iki reikiamo dydžio. Nurodytos aplinkybės, pasak Pareiškėjo, patvirtina, jog ABĮ nebuvo pažeistas, o pagrindo teigti, kad jis dirbtinai didino bendrovės sąnaudas nėra, nes, vadovaujantis ABĮ, jis priėmė sprendimą formuoti reikiamo dydžio įstatinį kapitalą. Įstatinis kapitalas buvo didinamas prieš įsigaliojant GPMĮ lengvatai, be to, paskolos turėjo ekonominę logiką ir jų tikslas buvo tenkinti verslo poreikius. Todėl pagrindo teigti, kad Pareiškėjas siekė gauti mokesstinės naudos nėra.

Dėl Pareiškėjui paskirtos baudos. Pareiškėjas mano, jog jam paskirta 30 proc. bauda yra nepagrįstai didelė, be to, vietos mokesčių administratorius neargumentavo, kodėl skyrė 30 proc. baudą, t. y. nenurodė jokių aplinkybių, kurios nulėmė baudos dydį. Remiantis LVAT 2012-12-18 nutartimi adm. byloje Nr. A-556-2834/2012, pastebima, kad situacija, kai mokesčių administratorius sprendimo aiškiai nemotyvuoja dėl skiriamos baudos dydžio, yra teisiškai ydinga bei užkertamas kelias mokesčių mokėtojui apsiginti.

Nors Inspekcijos sprendime konstatuota, kad 30 proc. bauda yra pagrįsta ir yra skirta todėl, kad patikrinimo metu buvo nustatytos atsakomybę sunkinančios aplinkybės, nes mokesčių mokėtojas ir jo (jo sutuoktinės) kontroliuojamos įmonės mokesstinio tyrimo metu nepateikė visos prašomos informacijos, pažymima, jog mokesčių mokėtojas turi teisę nevykdyti neteisėtų mokesčių administratoriaus nurodymų, taip pat reikalauti, kad mokesčių administratorius, atlikdamas administravimo veiksmus mokesčių mokėtojo atžvilgiu, tiksliai laikytųsi mokesčių teisės aktuose numatytų procedūrų ir neviršytų jam suteiktų įgaliojimų (MAĮ 36 str. 8 ir 9 punktai). Pabrėžiama, kad MAĮ mokesčių administratoriaus teises sieja su jo funkcijų ir įstatymo nustatytų uždavinių vykdymu. Mokesčių mokėtojas ir jo (jo sutuoktinės) kontroliuojamos įmonės vykdė visus teisėtus mokesčių administratoriaus nurodymus, tuo tarpu, mokesčių administratorius, pažeisdamas dokumentų saugojimo ir patikrinimo senaties terminus, teikė mokesčių mokėtojui ir jo (jo sutuoktinės) kontroliuojamoms įmonėms neteisėtus nurodymus prašydamas pateikti informaciją bei dokumentus už laikotarpį, už kurį mokesčių administratorius neturėjo teisės tikrinti, o

mokesčių mokėtojai neturėjo ir neprivalėjo kaupti dokumentų. Todėl tvirtinama, kad mokesčių administratorius, negavęs neteisėtais nurodymais prašomų dokumentų, nepagrįstai nurodė, jog mokesčių mokėtojas ir jo (jo sutuoktinės) kontroliuojamos įmonės nebendradarbiavo su mokesčių administratoriumi. Pareiškėjas sudarė visas sąlygas mokestiniam patikrinimui atlikti, geranoriškai bendradarbiavo ir teikė visą turimą informaciją, mokesčių administratoriui netrukdė ir nesutrukdė įgyvendinti jam įstatymais suteiktų teisių. Atsižvelgdamas į nurodytas aplinkybes, Pareiškėjas mano, kad jam paskirta 30 proc. bauda yra neteisėta ir nepagrįsta, paskirtos baudos dydis yra neadekvatus pažeidimui ir mokesčių mokėtojo elgesiui mokestinio tyrimo bei patikrinimo metu.

Remdamasis aukščiau išdėstytais motyvais, Pareiškėjas prašo panaikinti Inspekcijos 2017-02-24 sprendimą Nr. 68-26.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, kad Pareiškėjo skundas tenkintinas ir Inspekcijos sprendimas dalyje dėl papildomai apskaičiuoto GPM ir su juo susijusių sumų nuo Pareiškėjui 2011–2012 metais išmokėtų palūkanų, taikant MAĮ 69 straipsnio nuostatas, naikintinas.

Ginčas tarp šalių vyksta dėl Pareiškėjui taikant MAĮ 69 straipsnio nuostatas papildomai apskaičiuoto GPM ir su juo susijusių sumų, mokesčių administratoriui konstatavus aplinkybes, kad Pareiškėjas, sudarydamas su UAB „B1“ (kurios akcininku ir direktoriumi buvo) sandorius (skolindamas šiam ūkio subjektui pinigines lėšas, už kurias UAB „B1“ iš Pareiškėjo įsigijo nekilnojamąjį ir kilnojamąjį turtą, už suteiktas paskolas gaudamas palūkanas), siekė gauti mokestinę naudą, tai yra gauti neapmokestinamų palūkanų. Todėl mokesčių administratorius Pareiškėjo 2011–2012 m. gautas palūkanų pajamas priskyrė apmokestinamosioms Pareiškėjo pajamoms ir apmokestino 15 proc. GPM tarifu.

Byloje nustatyta, kad UAB „B1“ buvo įsteigta 2010-09-06 (įstatinis kapitalas suformuotas išleidžiant 150 vnt. paprastųjų vardinių 100 Lt nominalios vertės akcijų), Pareiškėjas laikotarpiu nuo 2010-09-09 iki 2015-01-01 buvo Įmonės direktoriumi, o laikotarpiu nuo įsteigimo iki 2011-09-01 šios įmonės akcininku (akcijos parduotos 2011-09-01 UAB „R1“ (bendrovę 90 proc. kontroliavo E. Z. ir 10 proc. – Pareiškėjas). Pareiškėjas pagal 2011-01-04 pasirašytą paskolos sutartį Nr. PS11-1 suteikė 1500000 Lt paskolą Įmonei (grąžinimo terminas – 2020-12-31, sutartyje numatytas jos suteikimo tikslas – investicijoms, suteikimas pagal poreikius). Paskolos sutartyje numatyta paskolos davėjui mokėti kintamas palūkanas, kurios lygios Lietuvos banko paskelbtoms paskolų nefinansinėms korporacijoms vidutinei palūkanų normai už paskutinius 4 ketvirčius. Nustatyta, kad Pareiškėjas paskolą suteikė pervesdamas 1150000 Lt sumą į UAB „B1“ sąskaitą: 2011-01-06 – 20000 Lt, 2011-02-28 – 430000 Lt, 2011-02-28 – 430000 Lt, 2011-05-29 – 50000 Lt, 2011-08-10 – 200000 Lt, 2011-11-25 – 20000 Lt. Įmonė grąžino Pareiškėjui suteiktą paskolą bankiniais pavedimais: 2011-07-13 – 125000 Lt, 2012-07-17 – 700000 Lt, 2012-08-10 – 325000 Lt. Pagal bylos duomenis Įmonei 2011 metais paskolas suteikė ir E. Z., tai yra pagal 8 lentelės duomenis suteikta: 2011-02-04 – 300000 Lt, 2011-02-17 – 800000 Lt, 2011-07-13 – 200000 Lt.

Pagal surinktą informaciją (patikrinimo akto 7, 8 lentelės) nustatyta, jog paskolų lėšos daugiausia buvo panaudotos atsiskaityti su Pareiškėju už iš jo įsigytą kaimo turizmo sodybą pagal 2011-02-23 sutartį ir kitą kaimo turizmo sodyboje esantį turtą, sodybos inventorių: 2011-02-23 – 435000 Lt; 2011-02-24 – 454834,48 Lt, 2011-02-28 – 430000 Lt, 2011-02-28 – 1284,92 Lt, 2011-02-28 – 210000 Lt, 2011-03-07 – 134571,58, 2011-08-10 – 235381,68 Lt. Nustatyta, kad Įmonė Pareiškėjui už 2011 metų laikotarpį sumokėjo 80770,09 Lt, už 2012 metus – 50634,57 Lt palūkanų. Mokesčių administratoriaus vertinimu, iš UAB „B1“ Pareiškėjo pervestų paskolų sumų ir jų panaudojimo analizės, 2011 metais suteikiant paskolą buvo dirbtinai sukurta situacija, kad būtų poreikis paskolai, tai yra nors Pareiškėjas žinojo, jog ūkio subjektas neturi lėšų nekilnojamajam turtui įsigyti, tačiau vis tiek įformino turto pardavimo sandorį. Mokesčių administratorius papildomai atkreipė dėmesį į vykdytų piniginių operacijų pobūdį, taip pat į tai, kad, pavyzdžiui, ta pati suma Įmonei dirbtinai

pervesta keliais bankiniais pavedimais (Pareiškėjas 2011-02-28 pervedė 430000 Lt Įmonei kaip paskolą; Įmonė 2011-02-28 430000 Lt sumokėjo Pareiškėjui už turtą (dalinis atsiskaitymas); Pareiškėjas 2011-02-28 vėl 430000 Lt pervedė Įmonei kaip paskolą), tuo suformuojant didesnę suteiktos paskolos sumą. Todėl, atsižvelgiant į tai, jog Pareiškėjas pagal GPMĮ nuostatas laikytinas su UAB „B1“ susijusiu ir asocijuotu asmeniu, konstatuota, kad Pareiškėjas priimamais akcininko sprendimais darė įtaką Įmonei pirkti kaimo turizmo sodybą iš savęs ir kartu suteikti paskolą turtui įsigyti. Mokesčių administratoriaus vertinimu, Pareiškėjas piktnaudžiaudamas suteiktomis teisėmis, siekė mokestinės naudos – gauti GPM neapmokestinamųjų pajamų paskolų palūkanų pavidalu. Šią savo poziciją mokesčių administratorius grindė aplinkybėmis, kad paskola buvo teikta laikotarpiu, kai galiojo GPMĮ 17 str. 1 d. 19 punkto lengvata; pasibaigus galioti GPMĮ nustatytai palūkanų lengvatai, UAB „B1“ įstatinis kapitalas buvo padidintas taip, kad būtų gražintos paskolos ir sumokėtos palūkanos; paskola buvo teikta kontroliuojamai Įmonei, kuri pagal FII 3 str. 4 d. 2 punkto nuostatas, negalėjo skolintis iš fizinių asmenų, bendrovė pirmiausia privalėjo pašalinti ABI nurodytus akcinio ir nuosavo kapitalo santykio neatitikimus; Pareiškėjo paskolos didžiąja dalimi buvo panaudotos atsiskaityti su Pareiškėju, iš kurio įmonė įsigijo kaimo turizmo sodybą ir jos inventorių. Atsižvelgęs į tai, mokesčių administratorius, taikydamas MAĮ 10 ir 69 straipsnių nuostatas, laikė, jog tokia Įmonės finansavimo forma buvo pasirinkta siekiant mokestinės naudos, tai yra gauti neapmokestintų paskolų palūkanų pajamų, todėl gautas palūkanas priskyrė kitoms Pareiškėjo pajamoms ir apmokestino 15 proc. GPM tarifu.

Pareiškėjas su 2011–2012 metais išmokėtų palūkanų apmokestinimu nesutinka, laikydamasis pozicijos, jog sudaryti sandoriai nebuvo dirbtini, turtas realiai buvo perleistas įmonei, kuri iš to uždirbo pajamas, nes pasikeitus teisei bazei, verstis kaimo turizmo veikla įgijo teisę ir juridiniai asmenys, tai yra sandoriais pirmiausia buvo siekiama ne su mokesčiais ar jų vengimu susijusių tikslų. Dėl kitų aplinkybių Kauno AVMI patikrinimo metu nustatytų pažeidimų Pareiškėjas neskundžia ir nesutikimo motyvų nepateikia, todėl Komisija dėl likusios Inspekcijos sprendimo dalies plačiau nepasisako.

MAĮ 69 str. 1 dalyje nurodyta, kad tais atvejais, kai mokesčio mokėtojo sandoris, ūkinė operacija ar bet kokia jų grupė sudaromi turint tikslą gauti mokestinės naudos, t. y. tiesiogiai ar netiesiogiai nukelti mokesčio mokėjimo terminus, sumažinti mokėtiną mokesčio sumą arba visiškai išvengti mokesčio mokėjimo, arba padidinti gražintiną (įskaitytiną) mokesčio permoką (skirtumą), arba sutrumpinti mokesčio permokos (skirtumo) gražinimo terminus, mokesčių administratorius, apskaičiuodamas mokesį, taiko turinio viršenybės prieš formą principą. Šiuo atveju mokesčių administratorius neatsižvelgia į formalią mokesčių mokėtojo veiklos išraišką, bet atkuria iškreipiamas ar slepiamas aplinkybes, su kuriomis mokesčių įstatymai sieja apmokestinimą, ir mokesį apskaičiuoja pagal minėtų mokesčių įstatymų atitinkamas nuostatas.

LVAT jurisprudencijoje, aiškinant šią teisės normą, pažymėta, kad joje kalbama apie mokesčio mokėtojo tikslą gauti mokestinės naudos ateityje, t. y. po sandorio, kuris gali būti tiriamas šios teisės normos taikymo aspektu, sudarymo. Tai reiškia, kad taikant šią teisės normą reikšmingomis gali būti pripažintos aplinkybės, kurios laiko aspektu atsirado po tiriamo (abejones keliančio) sandorio sudarymo, t. y. taikant šią teisės normą atliekamas retrospektyvus paties sandorio ir jo teisinių pasekmių vertinimas. Taikant nurodytą normą, yra būtina nustatyti joje nurodytą mokesčio mokėtojo tikslą (gauti šioje normoje apibūdintos mokestinės naudos). Tai reiškia, kad ši teisės norma taikytina tik tuo atveju, kai nustatoma, kad tiriamo (abejones keliančio) sandorio (ūkinės operacijos) tikslas yra vienintelis – gauti minėtos mokestinės naudos. Kai nustatoma, kad atitinkamas sandoris (ūkinė operacija) turėjo kitus, ekonomiškai arba kitaip pagrįstus tikslus, nurodyta norma negali būti taikoma net ir tuo atveju, kai mokesčio mokėtojas turėjo iš šio sandorio (ūkinės operacijos) atitinkamos mokestinės naudos (LVAT 2007-07-17 nutartis adm. byloje Nr. A11-719/2007; 2008-02-20 nutartis adm. byloje Nr. A556-250/2008; 2015-01-29 nutartis adm. byloje Nr. A267-442/2015; 2015-07-02 nutartis adm. byloje Nr. A1239-556/2015; 2016-06-06 nutartis adm. byloje Nr. A-581-602/2016).

Aiškinant MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatas taip pat pažymėtina, kad šia teisės norma yra detalizuojamas turinio viršenybės prieš formą principas, kurio veikimas pasireiškia tuo, jog mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai (MAĮ 10 str.).

Pažymėtina ir tai, kad įstatymai neįpareigoja (nenustato prievolės) rinktis tokį sandorių sudarymo, atitinkamos veiklos vykdymo ar finansavimo būdą, kuris būtų naudingiausias valstybės biudžetui. Akivaizdu, jog sąžiningai veikiantis asmuo (teisės subjektas, mokesčių mokėtojas) turi teisę bei galimybę numatyti savo veiksmų mokestines pasekmes ir pasirinkti tokį teisėtą veiklos modelį, kuris leistų vykdyti savo veiklą mažiausiomis išlaidomis, jei tik nėra pažeidžiamas draudimo piktnaudžiauti teise principas, todėl mokesčių mokėtojo naudojimas mokestine lengvata ar neapmokestinimo sąlygomis pats savaime nesudaro pagrindo konstatuoti mokestinį piktnaudžiavimą.

Ginčui aktualiu laikotarpiu galiojusio GPMĮ 17 straipsnio, nustatančio GPM lengvatas, t. y. mokesčių mokėtojo teisę nemokėti GPM nuo tam tikrų gaunamų pajamų, 1 d. 19 punktas (2009-07-22 įstatymo Nr. XI-385 redakcija, galiojanti nuo 2009-08-04, ir 2009-12-09 įstatymo Nr. XI-541 redakcija, galiojanti nuo 2009-12-28, taikoma apskaičiuojant ir deklaruojant 2010 m. ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pajamas) nustatė, jog neapmokestinamosioms pajamoms priskiriamos palūkanos, gautos už suteiktas paskolas (išskyrus paskolas, kurias vieneto dalyvis suteikia vienetui arba gyventojas suteikia asmeniui, susijusiam su gyventoju darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais, jeigu už šias paskolas vienetas arba asmuo, susijęs su gyventoju darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais, vieneto dalyviui arba gyventojui moka palūkanas, viršijančias tikrąją rinkos kainą), jeigu paskolos bus pradėtos grąžinti ne anksčiau kaip po 366 dienų nuo paskolos suteikimo dienos.

Komisija, įvertinusi mokestinėje byloje surinktus duomenis, konstatuoja, kad mokesčių administratorius nepagrindė savo pozicijos dėl to, kad Pareiškėjo ir Įmonės (kurios akcininku ir direktoriumi jis buvo) sudarytais sandoriais buvo siekiama ne įprastinių paskolos, turto perleidimo (pirkimo–pardavimo) sandoriams būdingų tikslų, o išimtinai mokestinės naudos, tai yra ūkinės operacijos, kurių pagrindu Pareiškėjui buvo išmokėtos palūkanos, ginčo atveju buvo vykdytos dirbtinai. Ginčo byloje nustatyta (dėl šių aplinkybių prieštaravimų nepareiškė ir mokesčių administratorius), kad Įmonė realiai įsigijo nekilnojamąjį ir kilnojamąjį turtą, kurį iki tol Pareiškėjas naudojo savo vykdytoje kaimo turizmo veikloje, o šio turto įsigijimas buvo finansuojamas skolintomis lėšomis, sandoriai buvo sudaryti tarp Įmonės ir jos akcininko (direktoriaus), kuris sandoriuose su Įmone veikė kaip savarankiškas fizinis asmuo, įgyvendinantis savo nekilnojamojo ir kilnojamojo turto nuosavybės teises, taip pat teisę disponuoti savo turimomis lėšomis, kurios buvo paskolintos Įmonei.

Vertinant sudarytus sandorius pagal mokesčių teisės aktų reikalavimus, paminėtina, kad mokesčių teisės aktai neriboja sandorių sudarymo tarp asmenų, kurie pagal mokesčių teisės aktus yra laikomi susijusiais, kontroliuojančiais, asocijuotais asmenimis (ginčo atveju būtent tokiais asmenimis buvo pripažinta Įmonė ir jos direktorius, akcininkas – G. Z.), šių asmenų sudaromiems sandoriams keliami sandorių atitikimo tikrajai rinkos kainai reikalavimai (GPMĮ 15 str.), taip pat bendras MAĮ 10 straipsnyje įtvirtintas reikalavimas, kad sudarytų sandorių turinys atitiktų jų formą, o sandoriai nebūtų sudaryti dirbtinai, sudaryti siekiant sukurti mokestinio pranašumo sąlygas. Kaip jau paminėta, ginčo atveju, mokesčių administratorius pripažįsta turto pardavimo sandorius kaip realiai sudarytus, o paskolos sutarčių palūkanas atitinkančias rinkos kainą. Susipažinus su ginčo sprendimo turiniu, matyti, jog Inspekcija sandorių dirbtinumą iš dalies sieja su tuo, jog įstatymų leidėjo valia nuo 2014 metų prie neapmokestinamų pajamų nebepriskiriamos palūkanų pajamos, o iš įstatymo projekto, kuriuo atsisakyta palūkanų neapmokestinimo, aiškinamojo rašto matyti, kad įstatymų leidėjas šių pajamų neapmokestinimo atsisako, nes pasirenkant ūkio subjektų finansavimo skolintomis lėšomis būdą, įmonės akcininkams vengia išmokėti dividendus, nes išmokant dividendus akcininkui, įmonei tai yra neleidžiami atskaitymai, o akcininkai juos pasiima kita, tai yra „išmokėtų palūkanų forma“, nes palūkanos (paskolas gąžinant po metų) yra priskiriamos

neapmokestinamosioms fizinio asmens pajamoms ir priskiriamos įmonės leidžiamiems atskaitymams. Pasisakydama dėl šių aplinkybių ginčo byloje, Komisija laikosi pozicijos, jog tai, kad įstatymo leidėjas, teikdamas aptariamą įstatymo projektą, priėmė sprendimą atsisakyti palūkanų pajamų neapmokestinimo, savaime nepagrindžia ginčo sandorių dirbtinumo, priešingai įrodo tai, kad aktualiuoju laikotarpiu palūkanų pajamoms, išmokamoms po 366 dienų, buvo nustatytos neapmokestinimo sąlygos, nors tokias neapmokestinimo sąlygas ir atitinkamą mokesčių mokėtojų taikomą praktiką įstatymų leidėjas, teikdamas įstatymo projektą, vertina kaip ydingą ir siekia iki tol nustatyto ir buvusio teisinio reglamentavimo atsisakyti. Paminėtina ir tai, jog norminiai aktai neįpareigoja ūkio subjekto akcininkų pasirinkti konkrečią bendrovės finansavimo formą: suteikti paskolą ar investuoti į įstatinį kapitalą. Akcinių bendrovių įstatymo 15 str. 1 d. 5 punktas nustato, kad akcininkas turi teisę įstatymų nustatytais būdais skolinti bendrovei, tačiau bendrovė, skolindamasi iš savo akcininkų, neturi teisės įkeisti akcininkams savo turto. Bendrovei skolinantis iš akcininko, palūkanos negali viršyti paskolos davėjo gyvenamojoje ar verslo vietoje esančių komercinių bankų vidutinės palūkanų normos, galiojusios paskolos sutarties sudarymo momentu. Tokiu būdu ginčo atveju Pareiškėjas ir Įmonė pasirinko leistiną ūkio subjekto finansavimo būdą, suteikdama paskolas, už kurias buvo įsigytas Įmonės veikloje naudojamas turtas. Aplinkybės, kad sandoriai buvo sudaryti tarp asocijuotų asmenų, nesudaro pagrindo šių sandorių vertinti kaip dirbtinų, nes esminės sandorių sąlygos atitiko rinkos sąlygas, o vertinant šią situaciją kitaip, mokesčių mokėtojas, kurio veikla būtų finansuota akcininko skolintomis lėšomis, atsidurtų nelygiavertėje padėtyje lyginant su ūkio subjektais, kurie yra finansuojami kitų ūkio subjektų (finansų įstaigų lėšomis). Atsižvelgiant į aptartas aplinkybes, taip pat Pareiškėjo skunde nurodytus motyvus, kuriais Pareiškėjas grindžia sandorių sudarymo aplinkybes (siekiu veiklą vykdyti per uždarąją akcinę bendrovę, siekiu atskirti veiklos rūšis ir pan.), konstatuotina, kad mokesčių administratorius nepagrindė aplinkybių, jog sudarytų sandorių vienintelis tikslas buvo mokesčio pranašumo įgijimas, todėl esant GPMĮ nustatytoms palūkanų neapmokestinimo sąlygoms, mokesčių administratorius nepagrįstai Pareiškėjui išmokėtas palūkanas apmokestino 15 proc. GPM tarifu, todėl Pareiškėjo skundas tenkintinas ir Inspekcijos sprendimas šioje dalyje naikintinas.

Iš ginčo byloje pateiktų skaičiavimų matyti, kad Pareiškėjui mokesčio patikrinimo metu, įvertinus Pareiškėjo gautas pajamas, mažinančias apmokestinamąsias pajamas išlaidas ir kitus duomenis, užpildžius pajamų mokesčio deklaraciją buvo apskaičiuotas 11186 Lt mokėtinas GPM, o pats Pareiškėjas buvo deklaravęs 944 Lt gražintiną GPM, todėl akte Pareiškėjui apskaičiuotas ir sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo nurodytas sumokėti 12130 Lt (11186+944), t. y. 3513,09 Eur GPM už 2011 metus. Tokiu pat būdu užpildžius deklaraciją už 2012 metus, Pareiškėjui papildomai buvo apskaičiuotas 2762 Lt mokėtinas GPM, pats Pareiškėjas už 2012 metus deklaravo 4850 Lt gražintiną GPM, kurio 217,10 Lt 2013-08-02 buvo įskaityta, o 4632,9 Lt gražinta 2013-08-05, todėl Pareiškėjui už 2012 metus patikrinimo akte buvo apskaičiuotas 7612 Lt (2762+4850 Lt), tai yra 2204,59 Eur GPM. Iš viso už 2011–2012 metus Pareiškėjui buvo apskaičiuota 19742 Lt (5717,68 Eur) GPM. Skundo nagrinėjimo metu, užpildžius Pareiškėjo GPM deklaracijas, iš jo pajamų eliminavus 80770,09 Lt ir 50634,57 Lt palūkanų pajamas, už 2011 metus Pareiškėjui nustatomas 929 Lt gražintinas GPM (15 Lt) mažesnis), už 2012 m. nustatomas 4833 Lt (17 Lt mažesnis) gražintinas GPM, tai yra iš viso už 2011–2012 metus nustatomas 32 Lt (9 Eur mažesnis) gražintinas GPM negu Pareiškėjas yra deklaravęs. Atsižvelgiant į aptartas aplinkybes, Inspekcijos sprendimo dalis dėl nurodymo sumokėti už 2011–2012 metus 5708,68 Eur GPM (5717,68-9), su juo susijusią baudą ir delspinigius naikintina.

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

1. Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2017-02-24 sprendimo Nr. 68-26 dalį, kuria Pareiškėjui nurodyta sumokėti 5708,68 Eur GPM, su šio

mokesčio mokėjimu susijusius delspinigius ir baudą.

2. Kitą Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2017-02-24 sprendimo Nr. 68-26 dalį palikti nenagrinėtą.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 str. 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, sprendami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršeliene

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene