



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „E1“ 2017-04-17 SKUNDO**

2017 m. birželio 23 d. Nr. S-144 (7-92/2017)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Veršelienės
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus – pranešėjas
Linos Vosylienės

sekretoriaujant

Ramutei Matkevičienei

mokesčių mokėtojai nedalyvaujant

dalyvaujant mokesčių administratoriaus
atstovui

Igoriui Janavičiui

2017 m. birželio 6 d. išnagrinėjusi UAB „E1“ (toliau – Pareiškėja; Bendrovė) 2017-04-17 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2017-03-22 sprendimo Nr. 69-26, n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamo sprendimo pirma dalimi atnaujino Pareiškėjos 2017-01-16 (*Inspekcijos sprendime dėl klaidos nurodyta skundo data – 2016-04-18*) skundo nagrinėjimą iš esmės.

Antra sprendimo dalimi Inspekcija patvirtino Šiaulių apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Šiaulių AVMI) 2016-12-23 sprendimo Nr. (44.1)-FR0682-711 dėl 2016-10-24 patikrinimo akto Nr. (41.2)FR0680-660 tvirtinimo nurodymus Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 4406,28 Eur pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), 3142,26 Eur PVM delspinigius, 440 Eur PVM baudą (10 proc. mokesčio dydžio), 57734,31 Eur pelno mokestį (toliau – PM), 28489,04 Eur PM delspinigius ir 5773 Eur PM baudą (10 proc. mokesčio dydžio).

Šiaulių AVMI, atlikusi Pareiškėjos PM už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2012-12-31 ir PVM už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2013-07-01 pakartotinį mokestinį patikrinimą, remdamasi Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos prie Vidaus reikalų ministerijos Šiaulių apygardos valdybos Nusikalstamų veikų tyrimo skyriaus (toliau – FNTT) 2014-05-02 specialisto išvada „Dėl UAB „E1“ ūkinės finansinės veiklos“ Nr. 5/4-35 ir 2014-05-15 specialisto išvada „Dėl UAB „E1“ ūkinės finansinės veiklos“ Nr. 5/4-39, nustatė, jog Pareiškėja, apskaičiuodama ir deklaruodama PM už 2009–2012 m., pateiktose metinėse

pelno mokesčio deklaracijose padidino leidžiamus atskaitymus (sąnaudas) ir deklaravo mažiau gautų pajamų, negu įforminta pagal FNTT tyrimui pateiktas PVM sąskaitas faktūras. Dėl padidintų leidžiamų atskaitymų (sąnaudų) ir dėl deklaruotų mažesnių pardavimo pajamų, buvo sumažintas Bendrovės apmokestinamasis pelnas. Taip pat patikrinimo metu nustatyta, jog Pareiškėja dėl PVM deklaracijų netikslumų atskirais mėnesiais už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2013-07-31 nedeklaravo viso mokėtino į biudžetą PVM, į pardavimų registrą neįrašė prekių pardavimo ūkinių operacijų ir nedeklaravo pardavimo PVM, prekių įsigijimo PVM sąskaitą faktūrą į pirkimų apskaitos registrą įrašė du kartus, dėl ko nepagrįstai padidino pirkimo PVM, nepagrįstai į PVM atskaitą įtraukė pirkimo PVM už įsigytą ilgalaikį turtą, kurio nenaudos PVM apmokestinamų prekių tiekimui ar paslaugų teikimui. Šiaulių AVMI, vadovaudamasi Pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMĮ) 5, 56 straipsniais, Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMIĮ) 58, 67, 123 straipsniais, Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 96, 139 straipsniais, Pareiškėjai nurodė sumokėti 57734,31 Eur PM, 4406,28 Eur PVM, 3142,26 Eur PVM delpinigių, 28489,04 Eur PM delpinigių bei, vadovaudamasi MAĮ 139 straipsniu ir atsižvelgusi į tai, kad Bendrovė patikrinimo metu bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, skyrė Bendrovei 10 proc. dydžio 440 Eur PVM ir 5773 Eur PM baudas.

Inspekcija skundžiamu sprendimu patvirtino Šiaulių AVMI 2016-12-23 sprendimą Nr. (44.1)-FR0682-711.

Inspekcija nurodo, kad FNTT buvo atliekamas ikiteisminis tyrimas baudžiamojoje byloje Nr. 06-1-03045-13 dėl UAB „E1“ veiklos. Šiaulių apskrities vyriausiojo policijos komisariato Nusikaltimų tyrimo biuro Ekonominių nusikaltimų tyrimų skyriuje buvo atliekamas ikiteisminis tyrimas baudžiamojoje byloje Nr. 40-9-00460-13 dėl UAB „E1“ veiklos. FNTT 2015-04-14 raštu Nr. 25/13-1-8-7000 informavo, kad ikiteisminio tyrimo bylos Nr. 06-1-03045-13 ir Nr. 40-9-00460-13 dėl UAB „E1“ veiklos buvo sujungtos į vieną, paliekant Nr. 06-1-03045-13, kuri 2014-11-28 buvo perduota Šiaulių apygardos teismui.

Ikiteisminio tyrimo byloje Nr. 06-1-03045-13 surašyta 2014-05-02 specialisto išvada „Dėl UAB „E1“ ūkinės finansinės veiklos“ Nr. 5/4-35 (toliau – 2014-05-02 FNTT specialisto išvada), ikiteisminio tyrimo byloje Nr. 40-9-00460-13 surašyta 2014-05-15 specialisto išvada „Dėl UAB „E1“ ūkinės finansinės veiklos“ Nr. 5/4-39 (toliau – 2014-05-15 FNTT specialisto išvada), kuriose nustatyta:

- pagal UAB „B1“ pateiktus duomenis ir PVM sąskaitų faktūrų duomenis Pareiškėja į pardavimų apskaitos registrą neįrašė UAB „B1“ 2011-04-13 PVM sąskaitos faktūros serija EUG Nr. 10399, pagal kurią įformintas prekių pardavimas UAB „B1“ už 4760,00 Lt, bendra suma su PVM – 5759,60 Lt;

- Pareiškėjos pirkimų apskaitos registre neužfiksuota UAB „S1“ 2012-11-09 išrašyta kreditinė sąskaita serija SS Nr. 33144410784, pagal kurią įformintas prekių (elektrinės medž. pjaustyklės LS0714) už 950,41 Lt (su PVM 1150,00 Lt) gražinimas Pareiškėjai. Kreditinėje sąskaitoje nurodyta 2012-10-05 PVM sąskaita faktūra Nr. 19208120817, pagal kurią Pareiškėja buvo įsigijusi gražinamą prekę, Pareiškėjos apskaitoje užfiksuota ir elektrinės medž. pjaustyklės LS0714 įsigijimo išlaidos nurašytos į sąnaudas. Bendrovė į apskaitą neįrašiusi kreditinės PVM sąskaitos faktūros, pagal kurią buvo įformintas prekės gražinimas, 950,41 Lt padidino 2012 m. sąnaudas;

- į pirkimų apskaitos registrą neįrašyta 18 vnt. PVM sąskaitų faktūrų, pagal kurias įformintas įvairių atsargų bei paslaugų įsigijimas iš tiekėjų už 15309,43 Lt, nurodytas PVM 3214,97 Lt, bendra suma 18524,40 Lt, tai yra UAB „A1“ 2011-03-31 PVM sąskaita faktūra serija ATL–D Nr. 1 121 už detalių dažymą 1269,90 Lt sumai; UAB „K1“ 5 vnt. PVM sąskaitų faktūrų, pagal kurias įformintas nerūdijančiojo plieno lakštų, vamzdžių bei skardos įsigijimas už 3137,82 Lt; IĮ „V1“ 2011-04-21 PVM sąskaita faktūra serija VAL Nr. 417098, pagal kurią įformintas polietileno įsigijimas už 2380,00 Lt; UAB „Š2“ 2011-04-29 PVM sąskaita faktūra serija LAP Nr. 12570, pagal kurią įforminta patalpų nuomos paslaugų

suteikimas 2011 m. kovo mėn. už 3866,37 Lt ir 2011-04-29 PVM sąskaita faktūra serija LAP Nr.12584, pagal kurią įformintas elektros energijos sunaudojimas už 1983,59 Lt; UAB „Š1“ 2011-04-04 PVM sąskaita faktūra serija DSD Nr. 041743, pagal kurią įformintas atsarginių detalių įsigijimas už 1058,68 Lt bei PVM sąskaitos faktūros išrašytos KB „I1“, UAB „S2“, UAB „I“, UAB „Š2“, UAB „O. už prekes ir paslaugas, iš viso 1613,07 Lt sumai.

Minėtų PVM sąskaitų faktūrų neįrašius į Pareiškėjos pirkimų apskaitos registrą, jose užfiksuotos atsargų bei paslaugų įsigijimo išlaidos 15309,43 Lt sumai nebuvo įtrauktos į Pareiškėjos ūkinių operacijų registracijos žurnalą kaip sąnaudos ir įmonės skola tiekėjams, taip pat pirkimo PVM 3214,97 Lt neįtrauktas į PVM atskaitą pateiktose PVM deklaracijose.

FNTT nustatė, kad palyginus Šiaulių AVMI pateiktose Pareiškėjos metinėse pelno mokesčio deklaracijose už 2009–2012 m. deklaruotas pajamas su Pareiškėjos 2009–2012 m. laikotarpio pardavimo PVM sąskaitų faktūrų duomenimis, kurie užfiksuoti pardavimų apskaitos registruose, o suvestiniai duomenys ūkinių operacijų registracijos žurnale, įvertinus į pardavimus neįtrauktą 2011-04-13 UAB „B1“ PVM sąskaitą faktūrą EUG Nr. 10399 už 4760 Lt bei dėl aritmetinių balansavimo klaidų 2009, 2011, 2012 m. pardavimo registruose, nustatyti deklaruotų ir apskaitoje užfiksuotų pajamų nesutapimai.

Pareiškėja pateiktose metinėse PM deklaracijose deklaravo mažiau pajamų, negu įforminta pagal FNTT tyrimui pateiktas PVM sąskaitas faktūras, tai yra metinėje PM deklaracijoje už 2009 m. deklaravo 9924 Lt mažiau pajamų, už 2011 m. deklaravo mažiau 13416 Lt pajamų ir už 2012 m. deklaravo 13615 Lt mažiau gautų pajamų.

FNTT pagal pateiktus Pareiškėjos atsargų bei paslaugų įsigijimo dokumentus, užfiksuotus pirkimų apskaitose registruose bei avanso apyskaitose, darbo užmokesčio priskaitymo žiniaraščius, ilgalaikio turto apskaitos korteles, kuriose apskaičiuotas ilgalaikio materialaus turto nusidėvėjimas, bei ūkinių operacijų registracijos žurnalą, kuriame užfiksuoti suvestiniai duomenys apie Pareiškėjos išlaidas, nustatytos apskaitos dokumentais įformintos 2009, 2010, 2011, 2012 m. sąnaudos.

Pagal FNTT tyrimui pateiktas ilgalaikio turto apskaitos korteles laikotarpiu nuo 2008-01-01 iki 2012-12-31 nustatyti duomenys apie Pareiškėjos ilgalaikį turtą ir jo nusidėvėjimą (pagal šiuos duomenis nustatytos ilgalaikio turto nusidėvėjimo išlaidos).

Pažymėtina, kad Pareiškėjos ūkinių operacijų registracijos žurnaluose pajamų, sąnaudų duomenys už 2009 m. – 2012 m. atskaitinius laikotarpius nesubalansuoti, pajamų ir sąnaudų duomenys nuo metų pradžios nekaupiami.

FNTT tyrimo metu Pareiškėjos sąnaudos nustatytos, įvertinus šias PVM sąskaitas faktūras:

- į Pareiškėjos pirkimų apskaitos registrą neįrašyta 18 vnt. PVM sąskaitų faktūrų, pagal kurias 2011 m. kovo – balandžio mėn. įformintas įvairių atsargų bei paslaugų įsigijimas iš tiekėjų už 15309,43 Lt, šia suma didinant bendrovės 2011 m. materialines išlaidas;

- į pirkimų apskaitos registrą neįrašyta UAB „S1“ 2012-11-09 kreditinė sąskaita serija SS Nr.33144410784, pagal kurią įformintas prekių (elektrinės medž. pjaustyklės LS0714) už 950,41 Lt grąžinimas Pareiškėjai. Bendrovė į apskaitą neįrašiusi kreditinės PVM sąskaitos faktūros, pagal kurią buvo įformintas prekės grąžinimas, 950,41 Lt padidino 2012 m. sąnaudas, dėl to 950,41 Lt suma mažinamos UAB „E1“ 2012 m. materialinės išlaidos;

- pagal 2012-06-05 PVM sąskaitą faktūrą serija SS Nr. 3236101129 įformintas 6000 kg vinių įsigijimas iš UAB „S1“ už 14628,00 Lt. Šią PVM sąskaitą faktūrą įrašius į pirkimų apskaitos registrą du kartus, tai yra PVM sąskaitos faktūros serija SS Nr. 3236101129 elektroninį egzempliorių įrašius 2012 m. gegužės mėn., o PVM sąskaitą faktūrą serija SS Nr. 3236101129 su atsakingų asmenų parašais įrašius 2012 m. birželio mėn., o suvestinius pirkimų apskaitos registro duomenis apie įsigytas atsargas du kartus užfiksavus Pareiškėjos ūkinių operacijų registracijos žurnale kaip materialines išlaidas, 14628,00 Lt buvo padidintos 2012 m. sąnaudos, dėl to FNTT tyrimo metu ir mokesčio patikrinimo metu 14628,00 Lt suma mažinamos Pareiškėjos materialinės išlaidos.

FNTT tyrimo metu nustatytos UAB „E1“ 2009–2012 m. sąnaudos pagal Pareiškėjos pateiktus apskaitos dokumentus: 2009 m. – 429940,20 Lt, 2010 m. – 607649,10 Lt, 2011 m. – 599176,93 Lt, 2012 m. – 704264,50 Lt. FNTT nustatė, kad Bendrovė, apskaičiuodama ir deklaruodama PM už 2009–2012 m., pateiktose metinėse PM deklaracijose už minėtus laikotarpius, padidino leidžiamus atskaitymus (sąnaudas) ir deklaravo mažiau gautų pajamų, negu įforminta pagal FNTT tyrimui pateiktas PVM sąskaitas faktūras. Dėl padidintų leidžiamų atskaitymų (sąnaudų) ir dėl deklaruotų mažesnių pardavimo pajamų, buvo sumažintas Pareiškėjos apmokestinamasis pelnas:

- 2009 m. leidžiami atskaitymai padidinti 336286,00 Lt (766226,00 - 429940,00), apmokestinamasis pelnas sumažintas 346210,00 Lt (336286,00 + 9924,00);

- 2010 m. leidžiami atskaitymai padidinti 262104,00 Lt (869753,00 - 607649,00), apmokestinamasis pelnas sumažintas 262104,00 Lt;

- 2011 m. leidžiami atskaitymai padidinti 425080,00 Lt (1024257,00 - 599177,00), apmokestinamasis pelnas sumažintas 438496,00 Lt (425080,00 + 13416,00);

- 2012 m. leidžiami atskaitymai padidinti 349192,00 Lt (1053456,00 - 704264,00), apmokestinamasis pelnas sumažintas 362807,00 Lt (349192,00 + 13615,00).

Pareiškėja registruoto nekilnojamojo turto savo vardu neturi. VĮ Registrų centro duomenimis, Pareiškėja pagal 2013-01-01 nuomos sutartį iš K. J. nuomojasi žemės sklypą ir pastatus, esančius X.

Patikrinus Pareiškėjos prekių įsigijimo dokumentus nustatyta, kad pagal PVM sąskaitas faktūras už laikotarpį nuo 2011-11-10 iki 2012-12-12 Pareiškėja įsigijo turto už 45656,69 Lt, kuris ūkinių operacijų registracijos žurnale užregistruotas kaip ilgalaikis turtas, tačiau šiam turtui nesurašytos ilgalaikio turto apskaitos kortelės, nenustatytas nusidėvėjimo laikotarpis, likvidacinė vertė ir neapskaičiuotas šio turto nusidėvėjimas.

Pareiškėjos inventorizacijos apraše aukščiau minėtas turtas už 45656,69 Lt neužfiksuotas kaip faktiškai rastas turtas ilgalaikio turto inventorizacijos metu.

Pagal FNTT pateiktus Pareiškėjos prekių bei paslaugų įsigijimo dokumentus nustatyta, kad Bendrovė pagal PVM sąskaitas faktūras už laikotarpį nuo 2010-05-27 iki 2012-11-02 iš tiekėjų įsigijo buitinę techniką bei kitą ilgalaikį turtą už 11072,58 Lt, kuris Bendrovės apskaitoje kaip ilgalaikis turtas neapskaitytas, jo įsigijimo išlaidos nurašytos į sąnaudas (2010 m. – 3551,24 Lt, 2011 m. – 3003,99 Lt, 2012 m. – 4517,35 Lt).

Pakartotinio patikrinimo metu, atlikus koregavimus pagal pirminius dokumentus (PVM sąskaitas faktūras, pritaikytas nuolaidas) ir registrus nustatyta, kad Pareiškėja už laikotarpį nuo 2010-05-27 iki 2012-11-02 iš tiekėjų įsigijo buitinę techniką bei kitą ilgalaikį turtą už 11043,74 Lt, kuris Pareiškėjos apskaitoje kaip ilgalaikis turtas neapskaitytas, jo įsigijimo išlaidos nurašytos į sąnaudas (2010 m. – 3551,24 Lt, 2011 m. – 3004,02 Lt, 2012 m. – 4488,48 Lt). Nustatyta, kad 2012-11-02 Bendrovės įsigyta automobilių priekaba už 1874,38 Lt, 2012 m. lapkričio mėnesį nurašyta į sąnaudas, VĮ Regitra duomenimis įregistruota 2012-12-10 UAB „E1“ vardu.

Pridėtinės vertės mokestis.

1.1. Patikrinimo metu, palyginus Bendrovės pateiktų PVM deklaracijų duomenis su pardavimo ir pirkimo registruose bei ūkinių operacijų registracijos žurnaluose atvaizduotais PVM duomenimis, atsižvelgiant į papildomus 2013 m. sausio – liepos mėn. dokumentus ir registrus, esančius FNTT, nustatyta, kad Pareiškėja dėl PVM deklaracijose deklaruotų PVM netikslumų atskirais mėnesiais už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2013-07-31 nedeklaravo 7133 Lt mokėtino į biudžetą PVM (2009 m. deklaravo 4726 Lt mažiau, 2011 m. deklaravo 551 Lt daugiau, 2012 m. deklaravo 2958 Lt mažiau).

1.2. Patikrinimo metu pagal UAB „E1“ pirminius apskaitos dokumentus ir pardavimo registrus nustatyta, kad PVM deklaracijoje už 2011 m. balandžio mėn. nedeklaravo apmokestinamosios vertės 10107 Lt už parduotą metalo laužą UAB „T1“ pagal 2011-04-05 PVM sąskaitą – faktūrą EUG Nr. 10398 ir PVM deklaracijoje už 2012 m. sausio mėn. nedeklaravo apmokestinamosios vertės 11565 Lt už parduotą metalo laužą pagal 2012-

01-19 PVM sąskaitą faktūrą EUG Nr. 10781, kurių pardavimo PVM pagal PVMĮ 96 straipsnį išskaičiuoja ir sumoka pirkėjas.

1.3. Pareiškėja į pardavimų registrą neįrašė prekių pardavimo UAB „B1“ pagal 2011-04-13 PVM sąskaitą faktūrą EUG Nr. 10399 už 4760 Lt, PVM suma 999,60 Lt, bendra suma 5759,60 Lt ir PVM deklaracijoje už 2011 m. balandžio mėn. nedeklaravo 999,60 Lt pardavimo PVM.

1.4. Pareiškėja pirkimų apskaitos registre neapskaitė UAB „S1“ 2012-11-09 išrašytos kreditinės sąskaitos faktūros, pagal kurią įformintas prekių už 950,41 Lt, 199,59 Lt PVM (viso 1150 Lt) grąžinimas Pareiškėjai. Kreditinėje PVM sąskaitoje faktūroje nurodyta 2012-10-05 PVM sąskaita faktūra Nr. 19208120817, pagal kurią Bendrovė buvo įsigijusi grąžinamą prekę, Pareiškėjos apskaitoje elektrinės medž. pjaustyklės LS0714 apskaičiuotas pirkimo PVM įtrauktas į PVM atskaitą. Pareiškėja PVM deklaracijoje už 2012 m. lapkričio mėn. nesumažino grąžintų prekių pirkimo PVM 199,59 Lt.

1.5. Pareiškėja į pirkimų apskaitos registrą neįtraukė 18 vnt. PVM sąskaitų faktūrų, pagal kurias įformintas įvairių atsargų bei paslaugų įsigijimas iš tiekėjų už 15309,43 Lt, nurodytas PVM 3214,97 Lt, bendra suma 18524,40 Lt. Pareiškėja į apskaitos registrus už 2011 m. kovo–balandžio mėn. į pirkimo PVM neįtraukė 3214,97 Lt ir PVM deklaracijose nedeklaravo 3214,97 Lt pirkimo PVM.

1.6. Pareiškėja nepagrįstai į PVM atskaitą už laikotarpį nuo 2010-01-01 iki 2013-07-31, atsižvelgiant į 2015-07-22 pateiktą 2015-07-20 Pareiškėjos direktoriaus paaiškinimą ir 2015-06-30 turto perdavimo–priėmimo aktą, pagal kurį turtas ir prekės už 53731,27 Lt perduotos akcininkui K. J. , kaip dividendų išmoka natūra, įtraukė 7025,44 Lt pirkimo PVM už įsigytą ilgalaikį turtą (buitinę įrangą bei kitą turtą) ir prekes, kurie nėra skirti naudoti PVM apmokestinamų prekių tiekimui ir paslaugų teikimui.

1.7. Pareiškėja 2012-06-05 PVM sąskaitą faktūrą serija SS Nr. 3236101129, pagal kurią įformintas 6000 kg vinių įsigijimas iš UAB „S1“ už 14628,00 Lt (PVM suma 3071,90 Lt, suma apmokėjimui 17700 Lt) įrašė į pirkimų apskaitos registrą du kartus. Dėl to Pareiškėja 2012 m. birželio mėn. nepagrįstai padidino pirkimo PVM atskaitą 3071,90 Lt.

Pakartotinio mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja pažeidė PVMĮ 58 str. 1 dalį, 84 str. 1 dalį, 89 str. 1 dalį, nes už laikotarpį nuo 2010-01-01 iki 2013-07-31 nepagrįstai sumažino į biudžetą mokėtiną sumą 15214 Lt (7133 Lt + 999,60 Lt + 199,50 Lt - 3214,97 Lt + 7025,44 Lt + 3071,90 Lt), todėl apskaičiuotas mokėtinas 15214 Lt PVM, t. y. 4406,28 Eur.

Apskaičiuojant PM, atsižvelgta į PMĮ 58 str. 16 d. 3 punkte įtvirtintą PM lengvatą, numatančią palankesnes apmokestinimo sąlygas mokesčių mokėtojams, kuriuose dirba riboto darbingumo asmenys. Pareiškėja pateikė duomenis apie 2011 ir 2012 m. riboto darbingumo asmenų skaičių tarp visų dirbančiųjų. Nuo 2011-03-31 riboto darbingumo asmenų Bendrovėje nurodyti trys asmenys: J. J. , J. G. ir A. R. , senatvės pensininkė nuo 2011-03-21. Bendrovė pateikė Neįgalumo ir darbingumo nustatymo tarnybos prie Socialinės apsaugos ir darbo ministerijos darbingumo lygio originalias pažymas dviejų asmenų (K. J. , darbingumo lygio vertinimas nuo 2008-02-27 ir K. G. , darbingumo lygio vertinimas nuo 2010-11-11).

Pareiškėja teiktose PM deklaracijose už 2009 m.–2012 m. PM nėra mažinusi.

PMĮ 58 str. 16 d. 3 punkte nustatyta, kad juridiniai asmenys, kurių pajamos už pačių pagamintą produkciją sudaro daugiau kaip 50 proc. visų gautų pajamų ir kuriuose dirba riboto darbingumo asmenys, kurių darbingumo lygis mažesnis kaip 55 proc., mažina apskaičiuotą PM tokia tvarka: jei riboto darbingumo asmenų dalis tarp visų dirbančiųjų asmenų daugiau kaip 50 proc., apskaičiuotas PM mažinamas 100 proc., jei nuo 40 proc. iki 50 proc., mažinamas 75 proc., jei nuo 30 proc. iki 40 proc., mažinamas 50 proc., jei nuo 20 proc. iki 30 proc., mažinamas 25 proc.

Bendrovėje nuo 2009-01-01 iki 2010-11-10 dirbo vienas riboto darbingumo asmuo J. J. , nuo 2010-11-11 iki 2010-12-31 dirbo 2 riboto darbingumo asmenys (J. J. ir J. G.).

2009 m. vidutinis darbuotojų skaičius sudarė 8 asmenys, riboto darbingumo asmenų dalis tarp visų dirbančių asmenų 2009 m. sudarė 12,5 proc. 2010 m. vidutinis darbuotojų skaičius sudarė 9,25 asmenys, riboto darbingumo asmenų dalis tarp visų dirbančių asmenų 2010 m. sudarė 10,4 proc. Todėl už 2009 m. ir 2010 m. apskaičiuotas pelnas dėl riboto darbingumo asmenų nemažintinas.

2011 m. vidutinis darbuotojų skaičius sudarė 10,54 asmenys, riboto darbingumo asmenų dalis tarp visų dirbančių asmenų sudarė 26,5 proc. 2012 m. vidutinis darbuotojų skaičius sudarė 10,8 asmenys, riboto darbingumo asmenų dalis tarp visų dirbančių asmenų sudarė 27,8 proc. (28 priedas). Įvertinus, kad riboto darbingumo asmenų dalis tarp visų dirbančių asmenų yra tarp 20 proc. ir 30 proc., apskaičiuotas PM mažintinas 25 proc.

Pagal pirminius apskaitos dokumentus (išrašytas PVM sąskaitas faktūras) nustatyta, kad gaunamos pajamos už savos gamybos parduotą produkciją sudarė: 2011 m. – 100 proc., 2012 m. – sudarė 99,45 proc.

Patikrinimo metu, vadovaujantis PMĮ 4 str., 5 str., 58 str. 16 d. 3 punktu, nuo nustatyto sumažinto apmokestinamojo pelno papildomai apskaičiuotas 199785 Lt (68166 Lt + 40299 Lt + 49931 Lt + 41389 Lt) PM, t. y. 57734,31 Eur.

Dėl Pareiškėjos argumento, jog FNTT ir mokesčių administratorius, apskaičiuodamas apmokestinamąsias pajamas, faktiškai jos mokestinę prievolę turėjo nustatyti taikydamas MAĮ 70 straipsnio nuostatas, Inspekcija pažymi, jog šiuo atveju nėra pagrindo taikyti minėto straipsnio nuostatų, nes patikrinimo metu buvo naudotasi Pareiškėjos apskaitos dokumentais ir suvestiniais registrais. Mokesčių administratorius PM ir PVM apskaičiavo tiesioginiu būdu, nustatęs PMĮ ir PVMĮ pažeidimus bei registruose neužfiksuotus dokumentus ir neatitikimus. Patikrinimo metu PM bazė, t. y. apmokestinamasis pelnas už atskirus mokesčius laikotarpius apskaičiuotas iš Pareiškėjos registrų ir pirminių dokumentų, PVM taip pat apskaičiuotas iš pateiktų dokumentų ir registrų, todėl mokesčių administratorius neturi pagrindo mokesčio bazę apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą. Buhalterinės apskaitos duomenys pagal teisės aktų nuostatas yra pirminiai ir leistini informacijos šaltiniai, kurių pagrindu yra galima nustatyta tvarka apskaičiuoti į biudžetą mokėtinus mokesčius, todėl tais atvejais, kai tokie dokumentai yra pateikiami, išlieka objektyvi galimybė įprasta tvarka (teisės aktų nustatyta tvarka) apskaičiuoti į biudžetą mokėtinų mokesčių sumas.

Šiaulių AVMI nustatė, kad Pareiškėja metinėse PM deklaracijose PLN204 už 2009 m.–2012 m. neteisingai deklaravo apmokestinamąjį pelną, nes pagal pirminius dokumentus ir registrus nustatyta, kad, apskaičiuodama ir deklarudama pelno mokesį už minėtus veiklos metus, pažeidė PMĮ 4, 11, 17 straipsnių nuostatas, pateiktose metinėse PM deklaracijose padidino leidžiamus atskaitymus (sąnaudas), metinėse PM deklaracijose už 2009 m., 2011 m. ir 2012 m. deklaravo mažiau gautų pajamų, negu įforminta pagal FNTT tyrimui pateiktas PVM sąskaitas faktūras. Šiaulių AVMI Pareiškėjos apmokestinamojo pelno apskaičiavimą pateikė patikrinimo akto priede Nr. 26, ūkinių operacijų žurnale užfiksuotos 2009–2012 m. sąnaudos bei materialinės sąnaudos nurodytos ir subalansuotos patikrinimo akto prieduose Nr. 11 ir 12, sąnaudos pagal Pareiškėjos apskaitos dokumentus nurodytos akto 3 lentelėje.

Bendrovės nuomone, aplinkybės, jog ji įsigijo turto už 45656,69 Lt, kuris ūkinių operacijų registracijos žurnale užregistruotas kaip ilgalaikis turtas, turi būti papildomai tiriamos. Inspekcija pažymi, kad Šiaulių AVMI pasiūlė Pareiškėjai pateikti papildomą informaciją apie patikrinimo akto priede Nr. 15 nurodytą Pareiškėjos veikloje naudojamą turtą. Šiaulių AVMI 2016-12-19 el. paštu gavo (reg. Nr. G-14744) direktoriaus K. J. pasirašyto rašto kopiją, kurioje teigiama, kad ilgalaikis turtas, nurodytas patikrinimo akto priede Nr. 15, turėjo būti įtrauktas į 2012 m. apskaitą. Kadangi byloje nustatyta, jog ilgalaikis turtas į 2011–2012 m. apskaitą neįtrauktas, neskaičiuotas nusidėvėjimas, kadangi atliktų metinių inventorizacijų metu jis nebuvo aptiktas, išskyrus dušo kabiną, kuri iki šiol yra sandėlyje nenaudojama, nesumontuota, Šiaulių AVMI pagrįstai konstatavo, jog neturi

pagrindo šiam turtui skaičiuoti nusidėvėjimo ir tuo pačiu didinti Pareiškėjos leidžiamus atskaitymus.

Dėl Pareiškėjos argumentų, jog ji pateikė paaiškinimą dėl reprezentacinių išlaidų panaudojimo, tačiau mokesčių administratorius dėl jų iš esmės nepasisakė, Inspekcija teigia, kad Pareiškėjos direktorius J. J. 2015-07-20 paaiškino nurodė, jog pagal 2012-03-07 sąskaitą VYN Nr. 0910102 įsigytos prekės buvo panaudotos svečių iš Čekijos priėmimui, siekiant aptarti bendradarbiavimo klausimus verslo srityje, pagal 2012-12-20 sąskaitą Nr. 774120012678 pirktos prekės buvo panaudotos kviesiniams svečiams – verslo partneriams (tiekėjams) aptarti žaliavų tiekimo klausimus ateinantiems metams.

Pagal 2012-03-07 PVM sąskaitą faktūrą VYN Nr. 0910102 Pareiškėja įsigijo prekių iš M. G. PPI „G1“ už 273,33 Lt, apskaičiuotas PVM 57,40 Lt, iš viso 330,73 Lt, pagal 2012-12-20 PVM sąskaitą faktūrą MAX Nr. 774120012678 įsigijo prekių iš UAB Maxima LT už 419,09 Lt, apskaičiuotas PVM 88,01 Lt, iš viso 507,10 Lt. Pagal 2012 m. kovo ir gruodžio mėn. suvestines prie avansinių apyskaitų, PVM sąskaitose faktūrose nurodytas pirktų prekių pirkimo PVM įtrauktas į atitinkamų mėnesių PVM atskaitą, o jų įsigijimo išlaidos į 2012 m. sąnaudas.

Pagal PMĮ reprezentacijos reikmėms patirtos išlaidos pripažįstamos ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais ir pagal šio įstatymo 22 str. 3 dalį iš pajamų atskaitoma ne daugiau kaip 75 procentai reprezentacinių sąnaudų. Pagal PVMĮ 62 str. 2 dalį negali būti atskaitomas pirkimo ir (arba) importo PVM už pramogoms ir reprezentacijai skirtas prekes ir paslaugas, jeigu jų įsigijimo išlaidų pagal pelno (pajamų) apmokestinimą reglamentuojančius teisės aktus neleidžiama atimti iš gautų pajamų apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną (pajamas). Kadangi pagal PMĮ nuostatas PVM mokėtojas gali priskirti leidžiamiems atskaitymams 75 proc. reprezentacinių išlaidų, tai ir į PVM atskaitą jis gali įtraukti tik 75 proc. reprezentacinėms reikmėms įsigytų prekių (paslaugų) pirkimo (importo) PVM sumos.

Kaip nurodo Inspekcija, vadovaujantis šiomis nuostatomis, patikrinimo akte minėtose PVM sąskaitose faktūrose 25 proc. nurodyto pirkimo PVM, atitinkamai 14,34 Lt (57,40 x 25 : 100) ir 22 Lt (88,01 x 25 : 100), priskirti neatskaitomam pirkimo PVM bei 25 proc. nurodytos prekių vertės, atitinkamai 68,33 Lt (273,33 x 25 : 100) ir 104,77 Lt (490,09 x 25 : 100), priskirti neleidžiamiems atskaitymams (akto priedai Nr. 23 ir Nr. 26).

Dėl Pareiškėjos argumentų, jog jai neiškus sąnaudų apskaičiavimas, Inspekcija nurodo, kad Pareiškėjos materialinės sąnaudos iš ūkinių operacijų registravimo žurnalo už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2012-12-31 nurodytos patikrinimo akto priede Nr. 11. Sąnaudos, užfiksuotos ūkinių operacijų žurnale už 2009 m.–2012 m., nurodytos patikrinimo akto priede Nr. 12. Patikrinimo akto 3 lentelėje (akto 5 psl.) nurodytos FNTT tyrimo metu nustatytos Bendrovės sąnaudos pagal apskaitos dokumentus ir šiais duomenimis vadovautasi apskaičiuojant PM (akto priedas Nr. 26). Pažymėtina ir tai, kad Šiaulių apygardos teismo 2015-10-13 nuosprendžiu A. R. pripažinta kalta pagal Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso (toliau vadinama – BK) 183 str. 2 dalį ir pagal BK 222 str. 1 dalį. Nuosprendyje nurodyta, kad A. R., dirbdama UAB „E1“ buhalterė, turėdama tikslą pasisavinti didelės vertės svetimą turtą, laikotarpiu nuo 2009-01-01 iki 2013-07-31 iš Bendrovės sąskaitos į savo asmeninę sąskaitą banke įvairiomis sumomis pervėdė 390235 Lt nurodydama mokėjimo pavedimuose, kad pinigai pervesti įmonės atsiskaitymams, taip pasisavino didelės vertės UAB „E1“ turtą – 390235 Lt bei, pažeisdama PMĮ 11 ir 17 straipsnių reikalavimus, siekdama nuslėpti pinigų pasisavinimo faktą, 2009, 2010, 2011, 2012 metais PM deklaracijose (PLN204) įrašė žinomai neteisingus duomenis apie Bendrovės leidžiamus atskaitymus, juos padidindama ir taip sumažindama apmokestinamąjį pelną. Šiaulių apygardos teismas 2014-03-17 sprendimu ieškovės UAB „E1“ ieškinį (390235 Lt turtinės žalos) tenkino iš dalies ir priteisė Pareiškėjai iš atsakovės A. R. 378434,02 Lt žalos atlyginimą. Pareiškėjai padaryta žala sumažinta A. R. sumokėta 11800,98 Lt darbo užmokesčio suma. Nei minėtame nuosprendyje, nei FNTT specialistų išvadose nėra informacijos dėl Pareiškėjos galimai patirtų kitų neapskaitytų sąnaudų.

Inspekcija nurodo, kad Šiaulių AVMI papildomai apskaičiavo PM ir PVM turimų duomenų pagrindu. Patikrinimo akte Pareiškėjos 2009, 2010, 2011, 2012 metų pateiktų metinių PM deklaracijų duomenų teisingumas tikrintas palyginus juos su pirminiais dokumentais ir registrais bei įvertinus FNNT pateiktas PVM sąskaitas faktūras ir aritmetines balansavimo klaidas. Patikrinimo akte PVM papildomai apskaičiuotas palyginus Pareiškėjos pateiktų PVM deklaracijų duomenis su pardavimo, pirkimo registruose ir ūkinių operacijų registracijos žurnaluose atvaizduotais duomenimis bei pirkimo ir pardavimų registru duomenis su pirminiais apskaitos dokumentais, taip pat įvertinus neįtrauktas PVM sąskaitas faktūras. Šiaulių AVMI pagrįstai konstatavo, kad surinkti duomenys pagrindžia Pareiškėjai papildomai apskaičiuotus mokesčius, t. y. įvykdyta MAĮ 67 str. 1 dalyje nustatyta pareiga pagrįsti mokesčių mokėtoju apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Pareiškėja iš esmės nepateikė jokių konkrečių įrodymų, kuriais remiantis galima būtų paneigti mokesčių administratoriaus išvadas.

Mokesčių administratorius tikrina Pareiškėjos mokesčių apskaičiavimo ir sumokėjimo teisingumą MAĮ nustatyta tvarka, o ūkio subjekto vadovo ar kito asmens patraukimas baudžiamojon atsakomybėn ar išteisinimas neturi įtakos ūkio subjekto mokestinių prievolių apskaičiavimui ir atsakomybei už mokestinių įstatymų pažeidimus pagal mokesčių įstatymus, nes tai skirtingos atsakomybės rūšys už skirtingus pažeidimus. Kaip nurodė LVAT, pareiga sumokėti mokesčius, ir pareiga atsakyti už padarytą nusikalstamą veiką ar administracinę teisės pažeidimą nėra susijusios tiesioginiu priežastiniu ryšiu (išplėstinės teisėjų kolegijos 2007-05-28 sprendimas adm. byloje Nr. A⁶-238/2007).

Pareiškėja su Inspekcijos sprendimu nesutiko ir skunde Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) prašė skundžiamą sprendimą panaikinti.

Pareiškėja nurodo, kad faktiškai vykdo veiklą – vielos gaminių, grandinių ir spyruoklių gamyba, kitų plastikinių gaminių gamyba. Pirminio patikrinimo metu Šiaulių AVMI 2016-03-23 sprendimu Nr. (44.1)FR0682-117 iš dalies patvirtino patikrinimo aktą, t. y. patvirtino 79118,69 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), tačiau dėl apskaičiuotų 5910,57 Eur PVM ir 66501,36 Eur PM priėmė sprendimą pavesti atlikti pakartotinį patikrinimą, nurodydama, kad apskaičiuojant leidžiamus atskaitymus, nevertintos materialinių vertybių įsigijimo išlaidos.

Pareiškėjos nuomone, Šiaulių AVMI, atlikusi pakartotinį patikrinimą, nors ir perskaičiavo mokėtiną PM, tačiau tik formaliai išnagrinėjo jos pateiktą skundą (buvo pateikti papildomi paaiškinimai) ir nevertino materialinių vertybių įsigijimo išlaidų visoje ginčo apimtyje, t. y. 2016-10-24 patikrinimo akte Nr. (41.2)FR0680-660 nėra pasisakyta dėl Pareiškėjos pateiktų paaiškinimų, taip pat mokesčių administratorius tik tendencingai atkartojė ankstesnio priimto sprendimo ir FNNT specialisto išvados argumentus, t. y. nevisiškai įvykdė 2016-03-23 sprendimo Nr. (44.PFR0682-117 nurodymus, t. y. netyrė faktinių aplinkybių visoje ginčo apimtyje. Todėl Inspekcija skundžiamu sprendimu nepagrįstai patvirtino Šiaulių AVMI 2016-12-23 sprendimą Nr. (44.H-FR0682-711.

Pareiškėja pažymi, kad FNNT ir mokesčių administratorius netinkamai taikė teisės aktus. Pareiškėjos nuomone, jos mokestinę prievolę mokesčių administratorius privalėjo nustatyti vadovaudamasis MAĮ 70 straipsnio nuostatomis ir šias aplinkybes patvirtina nurodomi argumentai.

Pirma, tiek FNNT, tiek mokesčių administratorius pažymėjo, kad Pareiškėjos ūkinių operacijų registracijos žurnaluose pajamų, sąnaudų duomenys už 2009–2012 ataskaitinius metus nesubalansuoti, pajamų ir sąnaudų duomenys nuo metų pradžios nekaupiami.

Antra, ir FNNT išvadoje, ir patikrinimo akte akcentuojama, kad nuo 2011-11-10 iki 2012-12-12 Pareiškėja įsigijo turto už 45656,69 Lt, kuris ūkinių operacijų registracijos žurnale užregistruotas kaip ilgalaikis turtas, tačiau šiam turtui nesurašytos ilgalaikio turto apskaitos kortelės, nenustatytas nusidėvėjimo laikotarpis, likvidacinė vertė ir neapskaitytas

šio turto nusidėvėjimas, Bendrovės inventorizacijos akte šis turtas neužfiksuotas kaip faktiškai rastas turtas. Tačiau mokesčių administratoriui žinant faktines aplinkybes, kad Bendrovėje apskaita buvo tvarkoma aplaidžiai (dėl buhalterės nusikalstamos veiklos vykdomas tyrimas), vadovautis tik tokiais faktais nėra jokio pagrindo. Pareiškėjos teigimu, šios aplinkybės ne visiškai iširtos.

Trečia, Bendrovės direktorius J. J. yra pateikęs išsamų paaiškinimą (2015-07-20) dėl įsigytos buitinės technikos panaudojimo Bendrovės veikloje. Jeigu buhalterė padarė klaidą, t. y. buitinę techniką nurašė į sąnaudas ir neapskaitė jos kaip ilgalaikį turtą, tokiu atveju turi būti atitinkamai perskaičiuotos sąnaudos, įvertinus šio turto nusidėvėjimą atskirais laikotarpiais.

Ketvirta, Pareiškėja neturi galimybės pateikti papildomų įrodymų, nes dėl buvusios vyriausiosios finansininkės kaltės FNNT atlieka 2008–2012 metų dokumentų reviziją. Pažymėtina, kad Šiaulių apygardos teismas, išnagrinėjęs civilinę bylą pagal Bendrovės ieškinį atsakovei buvusiai buhalterei A. R. dėl turtinės žalos atlyginimo, nustatė, kad atsakovė nuo 2008-02-18 iki 2013-07-24 neteisėtai pervedė iš Bendrovės sąskaitos banke į savo asmeninę banko sąskaitą 390235,00 Lt ir nepagrindė, kad pervestos lėšos buvo panaudotos Bendrovės veikloje. Teismas 2014-03-17 nusprendė priteisti Bendrovei iš atsakovės 378434,02 Lt žalos atlyginimą.

Pareiškėja nurodo, kad LVAT, aiškindamas teisės aktus, reguliuojančius mokesčio apskaičiavimą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, yra nurodęs, kad įstatymų nustatyta tvarka konstatavus, kad bent dalis mokesčio mokėtojo atliktų ūkinių operacijų neatspindi tikrojo jų turinio, įrodymų pakankamumo prasme tai gali sudaryti prielaidas bei pagrindą mokesčio bazę nustatyti netiesiogiai ir kitų analogiškų ūkinių operacijų atžvilgiu. Pareiškėja akcentuoja, kad LVAT 2013-04-15 nutartyje administracinėje byloje Nr. A⁶⁰²-27/2013 pažymėjo, jog mokesčių administratoriaus pareiga pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotus mokesčius ir su jais susijusias sumas turi būti vykdoma ypatingai atidžiai pajamų, kurių šaltiniai nėra žinomi, apmokestinimo atvejais. Pajamų, kurių šaltiniai nėra žinomi, apmokestinimas taikant MAĮ 70 str. 1 dalyje numatytą tvarką paprastai yra paremtas tam tikromis teisinėmis ir faktinėmis prezumpcijomis, todėl mokesstinė prievolė tokiais atvejais gali būti pripažinta pagrįsta tik ištyrus visus įrodymus bei padarius pagrįstą išvadą, kad priimtu administraciniu sprendimu nebus pažeisti mokesčių mokėtojų interesai.

Dėl bendrųjų įrodinėjimo taisyklių pažeidimų. Pareiškėja nurodo, kad teisinių santykių, susiklostančių tarp privačių asmenų ir valdžios institucijų, ypatumai lemia, kad privatus asmuo juose yra silpnesnioji pusė. Tokia teisinė asmens padėtis lemia, kad santykyje su viešąja administracija kilus neaiškumams, teisė aiškintina jo naudai, siekiant subalansuoti nelygias šalių pozicijas bei garantuoti asmens, kaip silpnesnės šalies, apsaugą.

Remdamasi LVAT pateiktais išaiškinimais dėl įrodinėjimo naštos paskirstymo, MAĮ 32 straipsnyje nustatytais mokesčių administratoriaus pareigomis, Viešojo administravimo įstatymo 3 straipsnyje įtvirtintais principais, Pareiškėja nurodo, kad mokesčio administratoriaus priimami sprendimai mokesčių mokėjimo klausimais turi būti objektyvūs, t. y. sprendimų išvados turi būti pagrįstos nešališkai surinktais objektyviais įrodymais. Mokesčio administratoriaus sprendimai negali būti grindžiami prielaidomis ir spėjimais. Pareiškėjos nuomone, Inspekcija savo sprendimo dėl mokesstinės nepriemokos nepagrindė nustatyta tvarka surinktais įrodymais.

Taip pat Pareiškėja, vadovaudamasi MAĮ 100 str. 1 dalies 1 punktu, prašo atleisti nuo papildomai apskaičiuotų PVM ir PM delspinigių mokėjimo, nes šie delspinigiai susidarė dėl vyr. buhalterės apgaulingos apskaitos vedimo, t. y. dėl neišsaugotų pirminių buhalterinių dokumentų. Pareiškėjos direktorius buvo išteisintas teismo, t. y. jo kaltė nebuvo įrodyta.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjo skundas atmestinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas, taip pat Pareiškėja neatleistina nuo PVM ir PM delspinigių mokėjimo.

Nagrinėjama atveju mokestinis ginčas kilo dėl nurodymų Pareiškėjai sumokėti 4406,28 Eur PVM, 3142,26 Eur PVM delspinigius, 440 Eur PVM baudą, 57734,31 Eur PM, 28489,04 Eur PM delspinigius ir 5773 Eur PM baudą, mokesčių administratoriui, remiantis FNTT atlikto tyrimo duomenimis, nustačius Pareiškėjos mokesčių (PVM ir PM) tikrinamojo laikotarpio (*PM – nuo 2009-01-01 iki 2012-12-31; PVM – nuo 2009-01-01 iki 2013-07-01*) apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo klaidas.

Mokesčių administratorius Pareiškėjos mokestinio patikrinimo metu nustatė, kad Pareiškėja tikrinamojo laikotarpio pateiktose metinėse PM deklaracijose padidino leidžiamus atskaitymus (sąnaudas) ir deklaravo mažiau gautų pajamų, negu įforminta pagal jos pateiktas PVM sąskaitas faktūras, t. y. Pareiškėja dėl padidintų leidžiamų atskaitymų (sąnaudų) ir dėl deklaruotų mažesnių pardavimo pajamų buvo sumažinusi apmokestinamąjį pelną. Pareiškėja dėl pas ją dirbančių riboto darbingumo asmenų teiktose PM deklaracijose PM nėra mažinusi. Taip pat mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėja dėl PVM deklaracijų netikslumų atskirais mėnesiais nedeklaravo viso mokėtino į biudžetą PVM, į pardavimų registrą neįrašė prekių pardavimo ūkinių operacijų ir nedeklaravo pardavimo PVM, prekių įsigijimo PVM sąskaitą faktūrą į pirkimų apskaitos registrą įrašė du kartus, dėl ko nepagrįstai padidino pirkimo PVM, nepagrįstai į PVM atskaitą įtraukė pirkimo PVM už įsigytą ilgalaikį turtą, kurio nenaudos PVM apmokestinamų prekių tiekimui ar paslaugų teikimui. Įvertinęs nustatytus pažeidimus, mokesčių administratorius pagal Pareiškėjos buhalterinės apskaitos dokumentus, vadovaudamasis atitinkamų mokesčių (PVM ir PM) ir su jais susijusių sumų apskaičiavimą reglamentuojančiais teisės aktais (PVMĮ, PM, MAĮ), apskaičiavo ir nurodė Pareiškėjai sumokėti į biudžetą aukščiau minėtus mokesčius ir su jais susijusias sumas. Pareiškėja, nesutikdama su skundžiamu sprendimu, savo skundą Komisijai iš esmės grindžia argumentais dėl neteisingai nustatytos mokesčių bazės. Pareiškėjos nuomone, mokesčių administratorius jos mokesčių bazę nustatyti turėjo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, t. y. MAĮ 70 straipsnyje nustatyta tvarka, o ne, kaip ginčo atveju, įprastine, tai yra atitinkamų mokesčių įstatymuose nustatyta, tvarka. Taip pat Pareiškėja prašo atleisti ją nuo apskaičiuotų PVM ir PM delspinigių mokėjimų.

Įvertinusi bylos medžiagoje pateiktus įrodymus ir nustatytas aplinkybes, taip pat nurodytus tiek Inspekcijos, tiek Pareiškėjos argumentus, Komisija daro išvadą, kad mokesčių administratorius pagrįstai mokėtinus mokesčius Pareiškėjai apskaičiavo įprastine, tai yra atitinkamų mokesčių įstatymuose nustatyta, tvarka. Nagrinėjama atveju Pareiškėja neginčija aritmetinio mokesčių bei baudų ir delspinigių apskaičiavimo, taip pat nenurodo argumentų ar nesutikimo motyvų dėl patikrinimo metu nustatytų mokestinių pažeidimų, tačiau kelia klausimą dėl mokesčių apskaičiavimo būdo pagrįstumo. Kadangi savo skundu būtent Pareiškėja nustato mokestinės bylos nagrinėjimo ribas, Komisija nagrinėjamą bylą spres pagal Pareiškėjos pareikštus konkrečius reikalavimus.

Komisija pažymi, kad mokesčio apskaičiavimo veiksmas apibūdintas MAĮ 66 straipsnyje. Šio straipsnio 1 dalyje pažymėta situacija, kai priklausantį mokėti mokesť apskaičiuoja pats mokesčių mokėtojas, o 2 dalyje nurodyta, kad tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas teisės aktų nustatyta tvarka neapskaičiavo mokesčio arba neteisingai apskaičiavęs jo neperskaičiavo, mokesčių mokėtojui priklausantį mokėti mokesť apskaičiuoja mokesčių administratorius, remdamasis mokesčių mokėtojo pateiktomis mokesčių deklaracijomis, apskaitos bei kitais dokumentais arba kitais šiame skyriuje nustatytais specialiais mokesčių apskaičiavimo būdais. MAĮ V skyriaus I skirsnyje, pavadintame „Mokesčių apskaičiavimas“, atskiruose straipsniuose pažymimi atskiri mokesčių apskaičiavimo būdai: mokesčio apskaičiavimas taikant turinio viršenybės prieš formą principą (69 str.), mokesčio apskaičiavimas pagal mokesčių administratoriaus vertinimą (70 str.), susitarimas dėl mokesčio dydžio (71 str.) ir mokesčio apskaičiavimas pagal kitų valstybės institucijų dokumentus (72 str.).

Taigi, kaip matyti iš aukščiau nurodytų mokesčių apskaičiavimo būdus reglamentuojančių teisės normų, mokesčių mokėtojui mokesčio neapskaičiavus, neteisingai

apskaičiavus ir / ar neperskaičiavus, mokesčių mokėtojai priklausanti mokėti mokesčių apskaičiuoja mokesčių administratorius, remdamasis mokesčių mokėtojo pateiktomis mokesčių deklaracijomis, apskaitos bei kitais dokumentais arba kitais specialiais mokesčių apskaičiavimo būdais. Vadinasi specialūs mokesčių apskaičiavimai būdai taikomi tik tokiais atvejais, kai (1) mokesčių neapskaičiuoja (neteisingai apskaičiuoja) pats mokesčių mokėtojas ir (2) mokesčių administratorius neturi galimybės jų (mokesčių) apskaičiuoti įprastai, t. y. remdamasis mokesčių mokėtojo pateiktomis mokesčių deklaracijomis, apskaitos bei kitais dokumentais.

Atsižvelgdama į šias aplinkybes, Komisija daro išvadą, kad specialūs mokesčių apskaičiavimai būdai taikomi tais atvejais, kai mokesčių mokėtojo prievolės dydį nustatyti įprastine tvarka gali tapti sunku arba visai neįmanoma. Kaip pažymėta Pareiškėjos nurodytame MAĮ 70 straipsnyje, mokesčių administratorius įgyja teisę apskaičiuoti mokesčius pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą esant dviem būtinoms sąlygoms, kurių buvimas sudaro prielaidas taikyti šioje teisės normoje įtvirtintą elgesio modelį: pirma, mokėtino mokesčio dydžio negalima apskaičiuoti (nustatyti) įprastine atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta tvarka ir, antra, to padaryti (apskaičiuoti mokesčio) negalima dėl to, jog mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigas (1) apskaičiuoti mokesčius, (2) bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, (3) tvarkyti apskaitą, (4) saugoti apskaitos ar kitus dokumentus. Savo praktikoje LVAT yra nurodęs, jog kurio nors MAĮ 70 str. 1 dalyje nurodyto mokesčių mokėtojo netinkamo elgesio buvimas konstatavimas savaime dar nereiškia, jog kartu yra konstatuojama, kad yra tokia teisinė situacija, kai mokestinės prievolės dydžio negalima nustatyti įprastine tvarka (tiesiogiai). Nuostata, kad mokesčių mokėtojai priklausanti mokėti mokesčio sumą mokesčių administratorius apskaičiuoja pagal jo atliekamą įvertinimą, kai negali nustatyti mokestinės prievolės dydžio įprastine tvarka, reiškia, kad net esant kuriam nors nurodytam mokesčio mokėtojo elgesio atvejui, visada būtina įvertinti ir spręsti, ar dėl to mokestinės prievolės dydžio negalima nustatyti įprastine, tai yra atitinkamo mokesčio įstatyme nustatyta, tvarka (tiesiogiai). (*LVAT 2011-09-21 aprobuotas LVAT praktikos, taikant mokesčių administravimą reglamentuojančias teisės normas, apibendrinimas (I dalis). Administracinė jurisprudencija. 2011, 21. 31.4 p. ir jame nurodyta praktika*). Iš skundžiamo sprendimo matyti, kad nagrinėjamu atveju ir susidarė tokia situacija, t. y., nors mokesčių administratorius ir nustatė Pareiškėjos netinkamą pareigų atlikimą tvarkant apskaitą – PMĮ ir PVMĮ pažeidimus bei registruose neužfiksuotus dokumentus ir neatitikimus, tačiau PM ir PVM turėjo galimybę apskaičiuoti tiesioginiu būdu pagal Pareiškėjos pirminius bei kitus buhalterinės apskaitos dokumentus, pateiktas PVM ir PM deklaracijas. Šiaulių AVMI 2016-10-24 patikrinimo akto Nr. (41.2)FR0680-660 1.1–1.7 punktuose (akto 7–8 psl.) nurodyti konkretūs Pareiškėjos PVM apskaičiavimo pažeidimai, o patikrinimo akto 2 punkte (akto 9–10 psl.) nurodyti konkretūs PM pažeidimai, tačiau, kaip minėta, Pareiškėja dėl nustatytų konkrečių PVM ir PM pažeidimų nesutikimo motyvų nenurodė. Iš patikrinimo akto matyti, kad tiek PM bazė, t. y. apmokestinamasis pelnas už atskirus mokestinius laikotarpius apskaičiuotas iš Pareiškėjos registru ir pirminių dokumentų, tiek PVM apskaičiuotas iš pateiktų dokumentų ir registru. Vadinasi įtakos mokestinės prievolės dydžio nustatymui turinčių apskaitos dokumentų netinkamas tvarkymas nagrinėjamu atveju mokesčių administratoriui nesudarė prielaidų mokesčių bazę apskaičiuoti pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą. Inspekcija teisingai pažymėjo, kad buhalterinės apskaitos duomenys pagal teisės aktų nuostatas yra pirminiai ir leistini informacijos šaltiniai, kurių pagrindu yra galima nustatyta tvarka apskaičiuoti į biudžetą mokėtinus mokesčius, todėl tais atvejais, kai tokie dokumentai yra pateikiami, išlieka objektyvi galimybė įprasta tvarka (teisės aktų nustatyta tvarka) apskaičiuoti į biudžetą mokėtinų mokesčių sumas. Be to, kaip nurodė Inspekcijos atstovas Komisijos posėdžio metu, MAĮ 70 straipsnis iš esmės yra siejamas su pajamų slėpimu, tuo tarpu Pareiškėjo atveju buvo nustatytas nepagrįstų (netikrų) išlaidų deklaravimas, o ne pajamų slėpimas.

Pareiškėja, grįsdama savo teiginius dėl būtinybės ginčo atveju taikyti MAĮ 70 straipsnio nuostatas, Komisijai nurodė faktiškai tuos pačius argumentus, kaip ir Inspekcijai. Kadangi Inspekcijos skundžiamame sprendime, taip pat Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje nurodyta, jog Pareiškėjos buhalterinėje apskaitoje užfiksuotų duomenų pakako išspręsti klausimą dėl tiek dėl PVM, tiek dėl PM apskaičiavimo PVMĮ ir PMĮ nustatyta tvarka, Komisija dėl Pareiškėjos argumentų plačiau nepasisako, tik akcentuoja Inspekcijos sprendime konstatuotas aplinkybes. Pareiškėjos 2009, 2010, 2011, 2012 metų pateiktų metinių PM deklaracijų duomenų teisingumas tikrintas palyginus juos su pirminiais dokumentais ir registrais bei įvertinus FNTT pateiktas PVM sąskaitas faktūras ir aritmetines balansavimo klaidas. PVM papildomai apskaičiuotas palyginus Pareiškėjos pateiktų PVM deklaracijų duomenis su pardavimo, pirkimo registruose ir ūkinių operacijų registracijos žurnaluose atvaizduotais duomenimis bei pirkimo ir pardavimų registrų duomenis su pirminiais apskaitos dokumentais, taip pat įvertinus neįtrauktas PVM sąskaitas faktūras. Dėl Pareiškėjos argumentų, jog patikrinimo metu aplinkybės dėl jos įsigyto turto už 45656,69 Lt ne visiškai iširtos, Komisija pažymi, kad pati Pareiškėja šio turto neįtraukė į apskaitą, neskaičiavo nusidėvėjimo, nes atliktų metinių inventorizacijų metu jis nebuvo aptiktas (*išskyrus dušo kabiną, kuri iki šiol yra sandėlyje nenaudojama*), todėl mokesčių administratorius pagrįstai šiam turtui neskaičiavo nusidėvėjimo ir tuo pačiu nepadidino Pareiškėjos leidžiamų atskaitymų. Tas pats pasakytina ir apie Pareiškėjos teigimu, jos 2015-07-20 paaiškinime nurodytą turtą (buitinę techniką). Mokesčių administratorius neturi rinkti įrodymų, kad paneigtų Pareiškėjos iškeltas abejones, jog, Pareiškėjos nuomone, galbūt dėl klaidos buitinė technika neapskaityta kaip ilgalaikis turtas. Dėl Pareiškėjos argumentų, jog negali pateikti papildomų įrodymų dėl buvusios buhalterės kaltės Komisija pažymi, kad už apskaitos organizavimą, apskaitos dokumentų ir apskaitos registrų išsaugojimą atsako ūkio subjekto vadovas (*2001-11-06 Buhalterinės apskaitos įstatymo Nr. IX-574 21 str.*). Juridinių asmenų vadovų atsakomybė už MAĮ nustatytų pareigų nevykdymą ar netinkamą vykdymą taip pat nustatyta MAĮ 143 straipsnyje (*mokesčių mokėtojų pareigos, iš jų – teisės aktų nustatyta tvarka tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos dokumentus ir registrus, taip pat kitus dokumentus, laiku pateikti mokesčių deklaracijas ir kitus teisės aktuose nurodytus dokumentus – nustatytos MAĮ 40 straipsnyje*). J. J. yra Pareiškėjos vienintelis akcininkas ir direktorius. Taigi Pareiškėjos direktoriaus teiginiai dėl Pareiškėjos buhalterės netinkamos, net nusikalstamos, veiklos, įvertinus paties Pareiškėjos direktoriaus ir vienintelio akcininko minėtuose įstatymuose įtvirtintas aukščiau nurodytas pareigas, yra vertintini tik kaip gynybinė pozicija, siekiant savo paties pareigų nevykdymą pateisinti kito asmens (buhalterės) netinkamu pareigų vykdymu.

Komisija, atsižvelgusi į byloje pateiktų duomenų visumą, išnagrinėjusi Pareiškėjos skundo argumentus ir byloje surinktus įrodymus, aplinkybių, sudarančių pagrindą keisti ar naikinti ginčijamą Inspekcijos, nenustatė ir neturi pagrindo nesutikti su Inspekcijos nustatytomis aplinkybėmis bei jų vertinimu. Mokesčių administratorius pagrįstai apskaičiavo ir nurodė Pareiškėjai sumokėti 4406,28 Eur PVM ir 57734,31 Eur PM bei su jais susijusias sumas.

Dėl Pareiškėjos prašymo atleisti ją nuo PVM ir PM delspinigių mokėjimo. Atleidimo nuo mokesčių mokėtojai apskaičiuotų delspinigių teisiniai pagrindai įtvirtinti MAĮ 100 straipsnyje bei Inspekcijos 2004-07-26 įsakymu Nr. VA-144 „Dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių ir palūkanų taisyklių patvirtinimo“ patvirtintose Atleidimo nuo baudų, delspinigių ir palūkanų taisyklėse (toliau – Taisyklės). MAĮ 100 str. 1 dalyje bei Taisyklių 7 punkte nurodyta, jog mokesčių mokėtojai atleidžiami nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies, jeigu: 1) (neteko galios nuo 2007-07-19); 2) yra MAĮ 141 straipsnio 1 dalyje nustatytas pagrindas; 3) kitais atvejais, kai delspinigius išieškoti netikslinga ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu, kaip tai suprantama pagal MAĮ 113 straipsnio 1 dalies 3 punktą. Šis atleidimo pagrindas gali būti taikomas tik mokesčių mokėtojams – fiziniams asmenims.

MAĮ 141 str. 1 dalyje nustatyti atleidimo pagrindai yra: 1) jei mokesčių mokėtojas įrodo, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo; 2) jei mokesčio įstatymas pažeistas dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo mokesčių mokėtojo valios ir kurių jis nenumatė ir negalėjo numatyti. Tokiomis aplinkybėmis nelaikomi mokesčių mokėtojo ar jo darbuotojų veiksmai ar neveikimas, taip pat mokesčių mokėtojo nemokumas; 3) kai mokesčių mokėtojo atskira veika, nors ir pažeidžiančia mokesčio įstatymo nuostatas, nepadaroma žala biudžetui; 4) kai mokesčio mokėtojas mokesčio įstatymą pažeidė dėl klaidingo apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo arba mokesčių administratoriaus raštu ar telefonu, jei suteikta konsultacija Centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka buvo įrašyta ir yra galimybė nustatyti skambinantį asmenį – mokesčių mokėtoją (ar jo atstovą), suteiktos klaidingos konsultacijos mokesčių mokėjimo klausimais

Iš Komisijai pateikto skundo turinio spręstina, kad Pareiškėja prašo atleisti ją nuo 3142,26 Eur PVM delspinigių ir 28489,04 Eur PM delspinigių mokėjimo MAĮ 100 str. 1 dalies 2 punkte, t. y. 141 str. 1 dalies 1 punkte nurodytu pagrindu.

Pagal MAĮ 141 str. 1 dalies 1 punktą (MAĮ 100 str. 1 d. 2 p.) mokesčių mokėtojas atleidžiamas nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies, jei įrodo, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo. Taigi įstatymų leidėjas atleidimą nuo delspinigių sieja ne tik su mokesčių mokėtojo kaltės nebuvimu, bet ir su jo paties pareiga šią faktinę aplinkybę įrodyti. Įrodinėjimo našta tenka mokesčių mokėtojui, jei jis siekia pasinaudoti aptariama atleidimo nuo delspinigių teisine galimybe. Pareiškėja teigia, jog yra nekalta, tačiau to nepagrindė faktiniais duomenimis, kurie nekeltų tuo jokių abejonių. Pareiškėja teigia, kad delspinigiai jai apskaičiuoti dėl vyr. buhalterės netinkamo pareigų atlikimo, o Šiaulių apygardos teismas, išnagrinėjęs civilinę bylą pagal Pareiškėjos ieškinį buvusiai buhalterei dėl turtinės žalos atlyginimo, nusprendė priteisti Pareiškėjai iš atsakovės (buhalterės) 378434,02 Lt žalos atlyginimą. Nagrinėjamu atveju Komisija pažymi, kad už tinkamą mokesčių sumokėjimą pirmiausia yra atsakingas pats mokesčių mokėtojas, kuris privalo žinoti (išsiaiškinti) savo su mokesčių mokėjimu susijusias pareigas, jas tinkamai vykdyti. Asmuo, kuris nevykdė pareigos elgtis rūpestingai ir atidžiai arba nesugebėjo toks būti konkrečioje situacijoje, negali būti atleistas nuo delspinigių, nesant kaltės dėl padaryto pažeidimo. Pareiškėja įrodymais nepaneigė savo kaltės, todėl šiuo pagrindu negali būti atleista nuo delspinigių MAĮ 100 str. 1 dalies 2 punkte, t. y. 141 str. 1 dalies 1 punkte nurodytu pagrindu. Be to, kaip minėta, už apskaitos organizavimą bei už apskaitos dokumentų saugojimą atsako ūkio subjekto vadovas ir Pareiškėjos direktorius negali teisinti savo paties pareigų nevykdymo kitų asmenų (buhalterės) netinkamu (nepakankamu) pareigų atlikimu. Be to, kaip savo praktikoje yra nurodęs LVAT, kitų asmenų nusikalstami veiksmai, dėl kurių įmonei – mokesčių teisinių santykių subjektui, sąlygojo mokesčių prievolių atsiradimą, mokesčių įstatymų taikymo prasme, nėra reikšmingi, nes šie asmenys nėra atitinkamų mokesčių teisinių subjektai ir jie savo nusikalstamais veiksmais padarė žalą ne valstybės biudžetui, o įmonei, kuriai tenka pareiga vykdyti dėl nusikalstamų veiksmų atsiradusių mokesčių prievolę. Šie tokių asmenų veiksmai mokesčių teisinių santykių subjektui (mokesčio mokėtojui) galėtų sudaryti prielaidas, reikalauti iš šių asmenų atlyginti žalą remiantis Civilinio kodekso normomis (LVAT 2008-02-19 nutartis adm. byloje Nr. A-438-59/2008).

Mokesčių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 100 straipsnio 2 dalimi, 155 straipsnio 4 dalies 1 punktu, n u s p r e n d ž i a:

1. Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2017-03-22 sprendimą Nr. 69-26.

2. Neatleisti Pareiškėjos nuo 3142,26 Eur PVM delspinigių ir 28489,04 Eur PM delspinigių mokėjimo.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, sprenddami 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 Veršelienė

Komisijos nariai

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosylienė