



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL UAB „M1“ 2017-07-03 SKUNDO**

2017 m. gruodžio 18 d. Nr. S- 256 (7-145/2017)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,  
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės  
komisijos narių

Editos Galiauskaitės – pranešėja  
Martyno Endrijaičio  
Andriaus Veniaus  
Linos Vosylienės

sekretoriaujant  
dalyvaujant mokesčių mokėtojo atstovams

Ramutei Matkevičienei  
advokato padėjėjams R. D.  
ir L. P.

mokesčių administratoriaus atstovui

įgaliotam atstovui E. D.  
I. J.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), 2017-10-17 posėdyje išnagrinėjusi UAB „M1“ (toliau – Pareiškėjas) 2017-07-03 skundo dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2017-05-16 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5)-FR0682-181 ir 2017-06-05 sprendimo Nr. 69-59 dėl 2017-05-16 sprendimo Nr. (21.131-31-5)-FR0682-181 klaidos ištaisymo atnaujinimo klausimą bei įvertinusi Pareiškėjo skundo motyvus ir ginčo bylos medžiagą n u s t a t ė:

Inspekcija 2017-05-16 sprendimu patvirtino Inspekcijos Didžiųjų mokesčių mokėtojų stebėsenos ir konsultavimo departamento 2017-03-13 patikrinimo akte Nr. (21.31-28) FR0680-95 apskaičiuotą 108608 Eur pelno mokestį (toliau – PM), apskaičiavo 22073,02 Eur PM delspinigius, paskyrė 10861 Eur PM baudą. 2017-06-05 sprendimu Inspekcija ištaisė 2017-05-16 sprendime nurodytų delspinigių apskaičiavimo klaidą ir rezoliucinėje dalyje nurodė tvirtinamą papildomai apskaičiuotą 108608 Eur PM sumą, 19115,11 Eur PM delspinigius ir skirtą 10861 Eur PM baudą.

Pareiškėjas prieš pateikdamas skundą Komisijai 2017-06-05 Inspekcijos 2017-05-16 sprendimą apskundė Vilniaus apygardos administraciniam teismui (toliau – Teismas), kuris 2017-06-06 priimta nutartimi (administracinė byla Nr. I-3974-244/2017) Pareiškėjo skundą priėmė.

Pareiškėjas Komisijai pateikė 2017-07-03 skundą dėl minėtų 2017-05-16 ir 2017-06-05 Inspekcijos sprendimų. Komisija, 2017-07-18 posėdyje išnagrinėjusi Pareiškėjo 2017-07-03 skundo priėmimo klausimą, atsižvelgusi į tai, kad Pareiškėjas 2017-06-05 dėl to paties dalyko ir tuo pačiu pagrindu pateikė skundą tiek Teismui, tiek Komisijai, Pareiškėjas posėdžio metu patvirtino, kad skundo, pateikto Teismui, nėra atsiėmęs, 2017-07-21 posėdžio protokolu Nr. PP-206 (7-145/2017) nusprendė Pareiškėjo 2017-07-03 skundą dėl 2017-05-16 ir 2017-06-05 Inspekcijos sprendimų priimti ir skundo nagrinėjimą sustabdyti iki Komisija sužinos apie įsiteisėjusį Teismo priimtą procesinį dokumentą dėl Pareiškėjo pateikto skundo bei įpareigojo šalis pateikti Komisijai šį dokumentą.

Pareiškėjas 2017-08-17, o Inspekcija 2017-08-31 pateikė Komisijai 2017-08-16 Teismo nutartį administracinėje byloje Nr. I-3974-244/2017, kurioje Teismas, Pareiškėjui pateikus prašymą, kuriuo jis atsisako Teismui paduoto skundo ir prašo jo nenagrinėti, nutarė priimti Pareiškėjo atsisakymą nuo skundo ir administracinę bylą Nr. I-3974-244/2017 nutraukti.

Komisija, atsižvelgdama į tai, jog aplinkybė, dėl kurios Pareiškėjo skundo nagrinėjimas buvo sustabdytas, yra išnykusi, 2017-10-17 posėdyje Pareiškėjo skundo nagrinėjimą atnaujino ir skundą nagrinėjo iš esmės.

2017-05-16 Inspekcijos sprendime nurodyta, kad Inspekcijos Didžiųjų mokesčių mokėtojų stebėsenos ir konsultavimo departamente buvo atliktas Pareiškėjo PM 2011-01-01 – 2013-12-31 laikotarpio apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimas. 2017-03-13 patikrinimo akte vadovaujantis Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 69 str. 1 dalies nuostatomis konstatuota, jog Pareiškėjo paramos forma skirtos pinigų sumos nebuvo panaudotos pagal paskirtį, o paramos suteikimo sutartys sudarytos tik formaliai, t. y. Pareiškėjas, suteikdamas pinigine paramą sporto klubams (toliau – SK) „S1“ ir „V1“ ir dviguba suteiktos paramos suma sumažinęs apmokestinamąjį pelną, siekė mokesstinės naudos. Patikrinimo metu nustatyta ir akte konstatuota, jog Pareiškėjas, pažeisdamas Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMĮ) 28 str. 2 dalies nuostatas, nepagrįstai 5 000 000 Lt sumažino apmokestinamąjį pelną atskaityta SK „V1“ ir „S1“ suteikta 2 500 000 Lt parama. Dėl šio pažeidimo patikrinimo metu Pareiškėjo 2011 – 2013 m. apmokestinamasis pelnas padidintas 2 500 000 Lt ir papildomai apskaičiuotas 108608 Eur PM.

Pareiškėjas pateiktose pastabose dėl patikrinimo akto nurodė, kad Inspekcija:

1) nepagrįstai ir nesilaikydama Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) suformuotos praktikos taikė MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatas,

2) visiškai nepagrįstai padarė išvadą, kad SK „V1“ ir „S1“ Pareiškėjui teikė reklamos paslaugas,

3) vertindama situaciją neteisingai taikė ir aiškino Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatymo (toliau – LPĮ) nuostatas,

4) pažeidė MAĮ įtvirtintus apmokestinimo principus, siekdama apmokestinti Pareiškėją dėl suteiktos paramos SK „V1“ ir „S1“, nors šiems subjektams bei jų vadovui R. A. taip pat buvo apskaičiuoti mokesčiai dėl gautos ir ne pagal paskirtį panaudotos paramos, o patikrinimo aktas nėra pagrįstas objektyviais įrodymais, todėl pažeidžia bendruosius viešojo administravimo principus.

Pastabose Pareiškėjas nurodė, kad patikrinimo akte analizuojami Pareiškėjo ir SK „V1“ bei „S1“ sutartyse dėl paramos suteikimo numatyti įsipareigojimai viešinti informaciją apie Pareiškėją kaip šių sporto šakų rėmėją, tačiau visiškai nėra pasisakoma dėl realių faktinių SK „V1“ ir SK „S1“ galimybių teikti reklamos paslaugas Pareiškėjui, nėra pateikiami jokie suteiktų reklamos paslaugų pavyzdžiai. Pažymėjo, kad Pareiškėjui teikta parama atitinka LPĮ 2 str. 2 dalyje pateiktą paramos apibrėžimą, kadangi paramą Pareiškėjas teikė savanoriškai ir neatlygintinai. Pastabose teigiama, kad siekdama apmokestinti Pareiškėją dėl suteiktos paramos, dėl kurios jau yra apmokestinti kiti asmenys, Inspekcija pažeidė bendruosius mokesčių teisinio reglamentavimo teisingumo, protingumo ir apmokestinimo aiškumo principus.

Išnagrinėjusi Pareiškėjo pastabas, Inspekcija į jas neatsižvelgė. Inspekcijos sprendime nurodyta, kad Pareiškėjas, suteikdamas pinigine paramą SK „S1“ ir „V1“ ir dviguba suteiktos paramos suma sumažinęs apmokestinamąjį pelną, siekė mokesstinės naudos. Sprendime pažymėta,

jog MAĮ 10 straipsnis numato, kad mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jų formaliai išraiškai, t. y. lemiamą reikšmę turi tikrasis ūkinės operacijos turinys, o ne jos įforminimas atitinkamais buhalterinės apskaitos dokumentais. Taigi skaičiuojami mokesčiai turi atitikti faktiškai tarp šalių susiformavusius santykius, atspindėti šalių veiklos turinį, t. y. sprendžiant apie tarp šalių įformintą sandorį turi būti atsižvelgiama į tikruosius šalių ketinimus, kai abiejų šalių valia ir veiksmai yra nukreipti į atitinkamų santykių atsiradimą. MAĮ 69 str. 1 dalis numato, kad tais atvejais, kai mokesčio mokėtojo sandoris, ūkinė operacija ar bet kokia jų grupė sudaromi turint tikslą gauti mokestinę naudą, t. y. tiesiogiai ar netiesiogiai nukelti mokesčio mokėjimo terminus, sumažinti mokėtiną mokesčio sumą arba visiškai išvengti mokesčio mokėjimo, arba padidinti grąžintiną (įskaitytiną) mokesčio permoką (skirtumą), arba sutrumpinti mokesčio permokos (skirtumo) grąžinimo terminus, mokesčių administratorius, apskaičiuodamas mokesťį, 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 mokesťį apskaičiuoja pagal minėtų mokesčių įstatymų atitinkamas nuostatas.

Inspekcijos sprendime pažymėta, kad LVAT jurisprudencijoje, aiškinant šią teisės normą, nurodoma, kad joje kalbama apie mokesčio mokėtojo tikslą gauti mokestinę naudą 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 požiūriu 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 būtina nustatyti joje pažymėtą mokesčio mokėtojo tikslą (gauti šioje normoje apibūdintą mokestinę naudą) (LVAT 2007-07-17 nutartis adm. byloje Nr. A11-719/2007; 2008-02-20 byloje Nr. A556-250/2008; 2009-04-20 byloje Nr. A438-493/2009; 2010-04-29 byloje Nr. A442-644/2010; 2010-05-10 byloje Nr. A438-478/2010, 2015-09-22 byloje Nr. A-1455-556/2015).

Skundžiamame sprendime nurodoma, kad vertinant Pareiškėjo sudarytus sandorius su SK „V1“ nustatyta, kad Pareiškėjas 2011 – 2013 m. SK „V1“ suteikė paramą 1 150 000 Lt (333063,02 Eur), iš jų: 2011 m. – 600 000 Lt, 2012 m. – 500 000 Lt ir 2013 m. – 50 000 Lt. Patikrinimo metu nustatyta, kad SK „V1“ vadovo R. A. pasirašytuose 2011-01-04 ir 2011-07-25 prašymuose skirti paramą nurodyta, kad SK „V1“ nuo 2005 m. organizuoja automobilių varžybas, nuo 2011 m. pradeda organizuoti pulo rungtynes, išvardinti čempionatai, kuriuose dalyvavo SK „V1“, nurodyta, kad 2011 m. gruodžio mėn. planuojamas turnyras „M1 taurė – 2011“. Prašymuose nurodyta, kad norint tinkamai organizuoti varžybas Lietuvoje, paruošti stiprią lietuviško ritinio bei automobilių sporto komandą, organizuoti sporto šventes yra reikalingos lėšos, todėl prašoma pratęsti bendradarbiavimą su SK „V1“ ir, esant galimybei, skirti paramą šio klubo veiklai vystyti. Pagal Pareiškėjo akcininkų susirinkimo, įvykusio 2011-01-12, protokolą nuspręsta SK „V1“ suteikti 300 000 Lt finansinę paramą ir pagal Pareiškėjo vienintelio akcininko AS „I1“, kurį atstovauja valdybos narys A. L., 2011-08-02 sprendimą, nuspręsta suteikti 300 000 Lt finansinę paramą. Paramą abiem atvejais suteikti dalimis iki 2011-12-31. Pareiškėjo ir SK „V1“, atstovaujamo prezidento R. A., pasirašytoje 2011-01-14 Paramos suteikimo sutartyje ir 2011-08-03 pasirašytoje Finansinės paramos sutartyje nurodyti šie paramos gavėjo įsipareigojimai:

- 1) gautas lėšas naudoti tik savo valdymo organų patvirtintoje programoje numatytiems tikslams ir uždaviniams vykdyti;
- 2) skelbti Rėmėjo vardą, logotipą bei kitus Rėmėją reprezentuojančius ženklus Paramos gavėjo organizuojamų varžybų bei kitų renginių metu, pagal parengtas renginių programas;
- 3) skelbti Rėmėjo vardą per varžybų radiją, ruošiamuose spaudos straipsniuose;
- 4) talpinti Rėmėjo logotipą leidžiamuose bukletuose ir kitoje Paramos gavėjo gaminamoje bei platinamoje reklaminėje medžiagoje;
- 5) lipdukais apklijuoti komandos transporto priemones.

2011-08-03 sutartyje papildomai nurodyta, jog Paramos gavėjas įsipareigoja Paramos davėjui prašant, pateikti detalią raštišką ataskaitą apie gautos finansinės paramos panaudojimą.

2011-07-21 ir 2011-12-08 paramos priėmimo–perdavimo aktuose nurodyta, jog atitinkamai pagal 2011-01-14 ir 2011-08-03 sutartis Pareiškėjas paramos sumas (po 300000 Lt) pervedė mokėjimo pavedimais.

Patikrinimo metu nustatyta, kad SK „V1“ 2012-01-16 ir 2012-10-08 prašymuose skirti paramą išreikšta padėka Pareiškėjui už pagalbą ir paramą, išvardinti suorganizuoti čempionatai, varžybos, turnyrai, tarp jų turnyras „M1 taurė – 2011“ bei nurodyta, kad planuojama surengti tradiciniu tapusį turnyrą „M1 taurė – 2012“, prašoma pratęsti bendradarbiavimą su SK „V1“ ir skirti paramą renginių pravedimui bei klubo veiklai vystyti. Pareiškėjo vienintelio akcininko AS „I1“, kurį atstovavo valdybos narys A. L., 2012-01-23 sprendime nuspręsta SK „V1“ suteikti 300 000 Lt finansinę paramą ir 2012-10-15 sprendime – 200 000 Lt finansinę paramą. Pareiškėjo ir SK „V1“ pasirašytoje 2012-01-26 Paramos suteikimo sutartyje ir 2012-10-17 Paramos suteikimo sutartyje nurodyti šie Paramos gavėjo įsipareigojimai:

1) gautas lėšas naudoti tik savo organų patvirtintoje programoje numatytiems tikslams ir uždaviniams vykdyti;

2) skelbti Rėmėjo vardą, logotipą bei kitus Rėmėją reprezentuojančius ženklus Paramos gavėjo organizuojamų varžybų bei kitų renginių metu, pagal parengtas renginių programas;

3) skelbti Rėmėjo vardą per varžybų radiją, ruošiamuose spaudos straipsniuose;

4) talpinti Rėmėjo logotipą leidžiamuose bukletuose ir kitoje Paramos gavėjo gaminamoje bei platinamoje reklaminėje medžiagoje;

5) lipdukais su Rėmėjo logotipu apklijuoti komandos transporto priemonės.

Pareiškėjo ir SK „V1“ vadovų pasirašytuose 2012-10-18 ir 2012-12-20 paramos priėmimo–perdavimo aktuose nurodyta, jog Pareiškėjas pagal aukščiau minėtas Paramos suteikimo sutartis 2012 m. suteiktą paramą – 500 000 Lt (300 000 + 200 000) pervedė mokėjimo pavedimais.

Patikrinimo metu nustatyta, kad pagal Pareiškėjo vienintelio akcininko AS „I1“ 2013-02-04 sprendimą nuspręsta suteikti finansinę paramą SK „V1“. Pareiškėjo ir SK „V1“ pasirašytoje 2013-02-07 Paramos suteikimo sutartyje nurodyti Paramos gavėjo įsipareigojimai yra analogiški 2011 m. ir 2012 m. pasirašytose Paramos suteikimo sutartyse nurodytiems Paramos gavėjo įsipareigojimams, išskyrus 2011-08-03 Paramos sutartyje numatytą Paramos gavėjo įsipareigojimą Paramos davėjui prašant, pateikti detalią raštišką ataskaitą apie gautos finansinės paramos panaudojimą. Pareiškėjas 2013 m. SK „V1“ faktiškai suteikė 50 000 Lt paramą.

Pareiškėjo su SK „V1“ 2011 - 2013 m. pasirašytos Paramos suteikimo sutartys patvirtintos Kauno miesto 6-ajame arba Kauno rajono 4-ajame notarų biuruose. Nors Paramos suteikimo sutartyse, sudarytose 2011-01-14, 2012-01-26, 2012-10-17, nurodyta, jog sutarties sudarymo išlaidas apmoka Paramos gavėjas, t. y. SK „V1“, tačiau pagal Pareiškėjo banko išrašą nustatyta, kad sutarties sudarymo išlaidas visais atvejais apmokėjo Pareiškėjas.

Byloje pateikta informacija, kad iki mokestinio patikrinimo atlikto Pareiškėjo mokestinio tyrimo metu buvo pateikti klausimai dėl paramos sporto klubams teikimo aplinkybių ir gauti šie Pareiškėjo atsakymai:

- į klausimą: kaip ir koku būdu Pareiškėjas tikrindavo kaip SK „V1“ 2011 – 2013 m. reklamuodavo Pareiškėją renginiuose, straipsniuose, reklaminėje medžiagoje, Pareiškėjo buhalterė V. J. paaiškino, jog į SK „V1“ organizuojamus renginius būdavo kviečiami Pareiškėjo atstovai ir pateikė šiuos reklamą įrodančius dokumentus: reklaminį skelbimą apie 2011-12-03 11 val. vykstantį „M1 taurė 2011“ turnyrą, programą apie 2012-12-01 SK „V1“ organizuojamą renginį „M1 taurė 2012“, marškinėlių pavyzdį su užrašu „M1“.

- į klausimus, kokio dokumento pagrindu Pareiškėjas nusprendavo paramai skirti tam tikrą sumą, pvz., 300 000 Lt, kai SK „V1“ 2011-2012 m. prašymuose nenurodyta prašomos paramos suma, o dėl paramos suteikimo 2013 metais, SK „V1“ prašymo nepateikė, Pareiškėjas neatsakė.

Pareiškėjas po atlikto mokestinio tyrimo 2016-08-12, 2016-08-22 raštais pateikė papildomus paaiškinimus bei dokumentus dėl apmokestinamojo pelno už 2011–2013 m. sumažinimo parama, suteikta SK „S1“ ir „V1“.

Dėl suteiktos paramos SK „V1“ Pareiškėjas 2016-08-12 rašte paaiškino, kad su R. A., SK „S1“ ir „V1“ vadovu, bendradarbiavo nuo 2000 m. Pagrindinė SK „V1“ veikla – sportinio žaidimo

pulas propagavimas Lietuvoje. Tačiau Pareiškėjui buvo žinoma, kad dalis SK „V1“ Pareiškėjo teikiamos paramos gali būti panaudojama SK „S1“ organizuojamiems renginiams ir SK „S1“ atstovų dalyvavimui varžybose finansuoti. Pareiškėjo atstovams nuolat dalyvaujant įvairiuose SK „S1“ organizuojamuose renginiuose ir nuolat bendraujant su R. A., Pareiškėjui nekilo abejonių dėl SK „V1“ vykdomos veiklos ir poreikio remti šį sporto klubą. Kadangi SK „V1“ turėjo mažiau rėmėjų, Pareiškėjas, būdamas vienas pagrindinių rėmėjų, gaudavo daugiau reklamos ir dėmesio – buvo organizuojami Pareiškėjo vardo pulo turnyrai, Pareiškėjas buvo pagrindinis varžybose dalyvavusios pulo profesionalių žaidėjų komandos rėmėjas. Pareiškėjo atstovai (V. M., Ž. J.) taip pat dalyvavo ir SK „V1“ organizuojamuose renginiuose, patys mėgėjiškai žaidė pulą, turėjo ne tik verslo, bet ir asmeninį interesą paremti SK „V1“.

Skundžiamame sprendime nurodoma, kad Šiaulių apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – Šiaulių AVMI) 2014-05-08 atliko SK „V1“ mokestinį tyrimą, kurio metu buvo nustatyta, jog klubas, 2010 – 2012 m. turėdamas milijoninius gautos paramos piniginių lėšų likučius (nuo 2,59 mln. Lt iki 4,73 mln. Lt), 2010 – 2012 m. panaudojęs vidutiniškai apie 2 proc. gautų piniginių lėšų, papildomai gaudavo kitas dideles pinigų sumas. Mokestinio tyrimo metu SK „V1“ nepateikė buhalterinės apskaitos dokumentų, kurie pagrįstų suteiktos paramos piniginių lėšų faktinį panaudojimą įstatuose numatyta viešajai sportinei veiklai, todėl informacija apie SK „V1“ veiklą perduota Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybai prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos (toliau – FNTT).

Inspekcija sprendime teigia, kad Šiaulių FNTT Šiaulių apygardos valdybos ūkinės finansinės veiklos tyrimo skyrius 2015-01-07 atliko SK „V1“ ūkinės finansinės veiklos tyrimą už laikotarpį nuo 2010-01-01 iki 2014-05-16 (Specialisto išvada Nr. 5-4/1), kurio metu SK „V1“ nepateikė įrodymų, kad gautas paramos lėšas (išskyrus gautas ūkinės komercinės paskirties pajamas) panaudojo SK „V1“ tikslams įgyvendinti. SK „V1“ nesilaikė LPĮ 10 str. 1 dalies, kurioje nurodyta, kad paramos gavėjai pagal šį įstatymą gautą paramą gali naudoti savo įstatuose ar nuostatuose ir kitose normose numatytiems šio įstatymo 3 str. 3 dalyje nurodytiems visuomenei naudingiems tikslams, labdarai (jeigu jie pagal šį įstatymą turi teisę teikti labdarą). FNTT tyrimo metu padaryta išvada: jeigu SK „V1“ kasoje buvusias grynujų pinigų lėšas – 3,39 mln. Lt – SK „V1“ vadovas R. A. panaudojo ne SK „V1“ įstatuose numatytiems visuomenei naudingiems tikslams finansuoti, o saviems poreikiams tenkinti, tai R. A. gavo 3,49 mln. Lt pajamų.

Ginčo byloje nurodyta, kad SK „V1“ mokestinį patikrinimą Šiaulių AVMI atliko 2015-11-13, patikrinimo aktas Nr. (41.2) FR0680-786 patvirtintas 2016-01-08 Šiaulių AVMI sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (41.2) FR0682-4. Šio patikrinimo metu SK „V1“ mokesčių administratoriui nepateikė buhalterinės apskaitos dokumentų, susijusių su gautos paramos panaudojimu. Mokestinio patikrinimo metu konstatuota, jog R. A. klubo kasoje buvusias grynujų pinigų lėšas – 3,39 mln. Lt, išskyrus gautas ūkinės komercinės paskirties pajamas, panaudojo ne SK „V1“ įstatuose numatytiems visuomenei naudingiems tikslams finansuoti, o saviems poreikiams tenkinti. Tokiu būdu R. A. gavo 3,49 mln. Lt pajamų, apmokestinamų gyventojų pajamų mokesčiu. Šiaulių AVMI patikrinimo akte nurodė, jog mokestinio patikrinimo metu R. A. atlieka bausmę (2012-12-20 Šiaulių apygardos teismo nuosprendis baudžiamojoje byloje Nr. I-17-282/2012) Pravieniškių pataisos namų atviroje kolonijoje už finansinius nusikaltimus, padarytus pagal LR BK 222 str. 1 dalį, 183 str. 2 dalį, 184 str. 2 dalį (dėl 1,89 mln. Lt SK „S1“ lėšų ir 100 000 Lt paramos lėšų pasisavinimo).

Patikrinimo metu nustatyta, kad SK „S1“ prezidento R. A. 2011-01-06 pasirašytame prašyme ir 2011-07-25 SK „S1“ prezidento E. V. pasirašytame prašyme skirti paramą, nurodyta, jog SK „S1“ yra nuolatinis Lietuvos čempionato ir tarptautinių lenktynių organizatorius, kasmet dalyvaujantis įvairiuose čempionatuose, lenktynėse, o varžybų dalyvių automobiliai yra papuošti sporto šakų rėmėjų reklama.

Pareiškėjas po 2016-06-08 atlikto mokestinio tyrimo pateikė papildomus paaiškinimus bei dokumentus dėl apmokestinamojo pelno už 2011 – 2013 m. sumažinimo SK „S1“ suteikta parama. Pareiškėjas paaiškino, kad klubui paramą teikia nuo 2000 m. Su SK „S1“ įkūrėju ir vadovu R. A. Pareiškėjo atstovai susipažino per verslo partnerį D. J. R. A. pasiūlė Pareiškėjo atstovams ir

akcininkams suteikti paramą klubui. Pareiškėjo vadovai neatsitiktinai nusprendė remti automobilių sportą – ne vienas iš Pareiškėjo vadovų ir tuometinių akcininkų domėjosi ir aktyviai dalyvavo automobilių bei motociklų sporto renginiuose. Pirmaisiais metais, t. y. 2000 m., teikta parama nebuvo didelė, tačiau Pareiškėjo vadovai V. M. ir Ž. J. įsitraukė į klubo organizuojamus renginius, aktyviai juose dalyvavo. Pareiškėjas buvo pristatomas kaip SK „S1“ organizuojamų renginių rėmėjas ir partneris, todėl ėmė didinti teikiamos paramos sumą. Pareiškėjas nuo 2000 m. iki 2006 m. įvairiems automobilių ir motociklų sporto klubams suteikė paramos apie 40 000 Eur. Reikšmingai padidinti paramos, teikiamos SK „S1“, sumą Pareiškėjas nusprendė 2008 m., kuomet Pareiškėjas pradėjo bendradarbiauti su žinomais padangų gamintojais. Pareiškėjas pradėjo didžiausiems pasaulyje padangų gamintojams, tokiems kaip Michelin, Goodyear, Nokian ir Continental, tiekti difenilguanidiną ir acetonanilą – padangų gamyboje naudojamas chemines medžiagas. Pareiškėjas siekė padidinti šios produkcijos pardavimus minėtiems padangų gamintojams, todėl dar aktyviau ėmė remti automobilių sportą, kurį šie padangų gamintojai taip pat aktyviai rėmė visame pasaulyje. Pareiškėjo atstovai aktyviai dalyvavo Lietuvos automobilių sporto federacijos renginiuose, kuriuos organizuodavo SK „S1“ arba į kuriuos Pareiškėjo atstovus pakviesdavo kaip SK „S1“ rėmėjus. Informaciją apie sporto klubams teikiamą paramą Pareiškėjas platino ir savo verslo partneriams, taip pat ir padangų gamintojams. Be to, stambiausi Pareiškėjo klientai, tame tarpe pieno perdirbimo pramonės įmonių, alkoholinių gėrimų gamintojų atstovai, buvo kviečiami į SK „S1“ organizuojamus renginius, kurių rėmėjas buvo Pareiškėjas. Skundžiamame sprendime nurodoma, kad Pareiškėjas nurodė, jog pajamos iš difenilguanidino ir acetonanilo pardavimų padangų gamintojams Michelin, Goodyear, Nokian ir Continental nuo 1044672 Eur 2008 m. padidėjo iki 8410887 Eur 2011 m. ir 8804757 Eur 2012 m.

Taip pat Inspekcijos sprendime teigiama, kad Pareiškėjas Inspekcijai nurodė, jog 2008 – 2013 m. nenaudojo jokių kitų rinkodaros priemonių, nepatyrė išlaidų reklamai ar reprezentacijai, nesinaudojo tarpininkų ar agentų paslaugomis pardavimų padangų gamintojams skatinti; siekė investuoti į savo vardo žinomumo didinimą, o automobilių sportas buvo sritis, kurioje aktyviai dalyvavo ir kurią aktyviai rėmė svarbūs Pareiškėjo klientai, padangų gamintojai; pardavimai šiems klientams 2011-2012 m. sudarė 20-25 proc. visos Pareiškėjo apyvartos; nuolat dalyvaujant SK „S1“ organizuojamuose renginiuose Pareiškėjo atstovams niekuomet nekilo abejonių dėl teikiamos paramos panaudojimo; SK „S1“ atstovai, daugiausia R. A., žodžiu nuolat teikdavo informaciją apie organizuotus renginius, taip pat apie SK „S1“ atstovų dalyvavimą įvairiose varžybose Lietuvoje bei už jos ribų, pasidalindavo nuotraukomis iš renginių, kuriuose Pareiškėjo atstovai negalėdavo dalyvauti, todėl Pareiškėjo atstovai niekuomet nematė pagrindo prašyti SK „S1“ atstovų pateikti oficialią informaciją apie suteiktos paramos panaudojimą.

Iš ginčo medžiagos matyti, kad Pareiškėjas po atlikto mokestinio tyrimo Inspekcijai pateikė nuotraukų iš SK „S1“ ir SK „V1“ organizuotų renginių pavyzdžius su reklaminiuose stenduose atvaizduotu Pareiškėjo ženklu, Pareiškėjo ženklu ant automobilių (lipdukų pavidalu) bei nuotraukose matomi ir renginiuose dalyvaujantys Pareiškėjo atstovai. Taip pat Pareiškėjas pateikė Lietuvos automobilių sporto federacijos (toliau – LASF) prezidento G. F. padėką už automobilių sporto populiarinimą (rašto data nenurodyta), SK „S1“ prezidento R. A. padėką Pareiškėjui už paramą ir pagalbą organizuojant Lietuvos automobilių ralio čempionato II etapą „Z3 – 2012“ bei LASF prezidento S. A. pasirašytą 2016-08-09 raštą, kuriame nurodyta, kad SK „S1“ 2009 – 2013 m. suorganizavo 11 varžybų, iš jų: 2009 m. – 2, 2010 m. – 2, 2011 m. – 1, 2012 m. – 2 ir 2013 m. – 4 varžybas. Taip pat rašte LASF nurodė, jog neturi duomenų apie SK „S1“ rėmėjus, LASF narių finansinius dokumentus ar operacijas bei informavo, kad, jų žiniomis, SK „S1“ rengiamose su LASF veikla susijusiose varžybose Pareiškėjo atstovai dalyvavo.

Inspekcija mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjui dar kartą pateikė klausimus – kaip ir kuo vadovaujantis Pareiškėjo akcininkai nusprendė SK „S1“ ir SK „V1“ paramai skirti atitinkamo dydžio pinigines lėšas, kai prašymuose dėl paramos suteikimo nenurodyta prašomos paramos suma. Pareiškėjas, atsakydamas į šį klausimą, raštu paaiškino, kad jis su SK „S1“ bendradarbiauja nuo 2000 m., o su SK „V1“ nuo 2006 m. Per ilgus bendravimo metus susiklostė nuolatinių įmonės ir klubų vadovų susitikimų tradicijos, kuriuose buvo aptarinėjama praėjusio laikotarpio klubų veikla,

renginiai, pasiekti rezultatai, pristatomi ateities planai. Pristatinėdami ateities planus sporto klubų vadovai pristatydavo veiklos viziją, numatomus renginius ir preliminarų lėšų, savo veiklai vykdyti, poreikį. Atsižvelgiant į planuojamas įmonės finansines galimybes, susitikimuose būdavo aptariama ir tai, iki kokios sumos klubai gali tikėtis gauti paramą. Aptartos sumos ir atsispindėdavo pasirašytose paramos sutartyse. Parama buvo išmokėta vadovaujantis pasirašytais sutartimis.

Inspekcija nurodo, kad FNTT 2016-02-26 specialisto išvadoje nurodyta, kad tarp tyrimui SK „S1“ pateiktų dokumentų nėra dokumentų, pagrindžiančių, jog 3,46 mln. Lt būtų panaudoti SK „S1“ įstatuose numatytos veiklos (organizavimui įvairių vaikų ir jaunimo laisvalaikio renginių, susijusių su automobilių sportu, organizavimui ir dalyvavimui įvairiose automobilių sporto varžybose) finansavimui 2010 – 2013 metais. FNTT specialisto išvadoje nurodyta, kad SK „S1“ nesilaikė LPĮ 10 str. 1 dalies nuostatų, nes gautą paramą panaudojo ne pagal paskirtį, t. y. SK „S1“ įstatuose numatytai veiklai finansuoti nepanaudojo iš viso 3,46 mln. Lt paramos lėšų.

Inspekcija teigia, kad Šiaulių AVMI 2016-03-31 atliko SK „S1“ mokestinį patikrinimą už 2012-2014 m. (patikrinimo aktas Nr. (41.2) FR0680-235), kurio metu nustatė, kad R. A., turėdamas teisę disponuoti lėšomis SK „S1“ vardu atidarytoje sąskaitoje banke, į atsiskaitomąją sąskaitą pervestas paramos lėšas išgrynindavo. Nustatyta, kad R. A., kaip SK „S1“ kasininkas, atsakingas už jam patikėtas lėšas, nepagrindė 3,07 mln. Lt paramos lėšų panaudojimo bei neperdavė bankroto administratoriui nepanaudotų lėšų likučio. R. A. jam patikėtas SK „S1“ lėšas, kurios iki bankroto (2014-11-03) nebuvo panaudotos SK „S1“ įstatuose bei LPĮ nurodytiems tikslams, panaudojo savo nuožiūra, t. y. panaudojo kaip savo. Mokestinio patikrinimo metu konstatuota, jog SK „S1“ veikloje nepanaudotos lėšos yra R. A. kitos pajamos ir apmokestintos gyventojų pajamų mokesčiu. Patikrinimo aktas patvirtintas 2016-05-06 Šiaulių AVMI sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (41.2) FR0682-284.

Centrinis mokesčių administratorius skundžiamame sprendime nurodo, kad pagal PMĮ 17 str. 2 d. 10 punktą suteikta parama priskiriama prie ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų. Pagal PMĮ 28 str. 2 dalies nuostatas, mokesčio mokėtojams, pagal LPĮ turintiems teisę teikti paramą, iš pajamų leidžiama du kartus atskaityti išmokas (išskyrus išmokas grynais pinigais, viršijančias 250 MGL dydžio sumą vienam paramos gavėjui per mokestinį laikotarpį), įskaitant perleistą turtą, suteiktas paslaugas, kurios LPĮ nustatyta tvarka skirtos paramai, tačiau ne didesnes kaip 40 proc. mokesčio mokėtojo pajamų, apskaičiuotų iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus paramą. Teigia, kad pagal LPĮ 2 str. 2 dalies, 3 str. 2 ir 3 dalių nuostatas mokesčių lengvatų taikymas dėl suteiktos paramos yra sietinas su paramos lėšų naudojimu nesavanaudiškais, visuomenei naudingais tikslais, numatytais LPĮ 3 straipsnyje, o nenustačius aplinkybių, jog paramos gavėjas vykdytų visuomenei naudingą veiklą tenkinant viešuosius interesus ir / arba nustačius aplinkybes, jog suteikta parama naudojama privačių juridinių ir fizinių asmenų naudai, kurie pagal įstatymo nuostatas nelaikomi paramos ir labdaros gavėjais, laikytina, kad suteikta parama neatitinka LPĮ nuostatų ir nesuteikia teisės pasinaudoti PMĮ 28 str. 2 dalyje nustatyta lengvata.

Inspekcija nurodo, kad iš paramos suteikimo sutarčių, sudarytų tarp Pareiškėjo ir SK „V1“ bei „S1“ matyti, kad lėšų skyrimo tikslas – reklamuoti Pareiškėją, t. y. skelbti Pareiškėjo vardą, logotipą bei kitus Pareiškėją reprezentuojančius ženklus organizuojamų varžybų bei kitų renginių metu, pagal parengtas renginių programas, skelbti Pareiškėjo vardą per varžybų radiją, ruošiamuose spaudos straipsniuose, talpinti Pareiškėjo logotipą leidžiamuose bukletuose ir kitoje gaminamoje, platinamoje reklaminėje medžiagoje bei lipdukais apklijuojant komandos transporto priemones. Pareiškėjas, skirdamas lėšas minėtiems sporto klubams, siekė investuoti į savo vardo žinomumo didinimą, o automobilių sportas buvo sritis, kurioje aktyviai dalyvavo ir kurią aktyviai rėmė svarbūs Pareiškėjo klientai, padangų gamintojai. Sprendime teigiama, kad siekdamas padidinti padangų gamintojų gamyboje naudojamų medžiagų pardavimus, Pareiškėjas ėmė dar aktyviau remti automobilių sportą, t. y. nuo 2008 m. reikšmingai padidino skiriamas lėšas SK „S1“. Pareiškėjo medžiagų, naudojamų padangų gamyboje, pardavimai išaugo ir 2011 – 2012 metais sudarė 20-25 proc. visos Pareiškėjo apyvartos. Taip pat į SK „S1“ organizuojamus renginius, kuriuose buvo

reklamuojamas Pareiškėjas, buvo kviečiami ir Pareiškėjo klientai Lietuvoje, tame tarpe pieno perdirbimo pramonės įmonių, alkoholinių gėrimų gamintojų atstovai.

Inspekcija, įvertinusi mokestinio patikrinimo metu nustatytas aplinkybes ir Pareiškėjo pateiktus paaiškinimus, sprendime konstatavo, kad SK „V1“ ir „S1“ parama buvo suteikta ne LPI nustatytiems tikslams, o reklamuoti Pareiškėją. Nurodė, kad Pareiškėjas žinojo, kad SK „S1“ ir „V1“ Pareiškėjo skirtas lėšas naudojo varžybose bei organizuojamose renginiuose Pareiškėjo viešinimui, reklamavimui ir Pareiškėjo vardo žinomumo didinimui tarp verslo partnerių. Todėl Inspekcija patikrinimo akte apskaičiuotą 108608 Eur PM sumą patvirtino, apskaičiuo 22073,02 Eur PM delspinigius bei atsižvelgusi į tai, kad patikrinimo metu Pareiškėjas su mokesčių administratoriumi bendradarbiavo, teikė patikrinimui paaiškinimus ir dokumentus, skyrė minimalią 10 proc. dydžio 10861 Eur PM baudą. Taip pat Inspekcija 2017-06-05 sprendime Nr. Nr. 69-59, vadovaudamasi MAĮ 154 str. 4 d. 4 punktu ir Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo 35 straipsniu, ištaisė Inspekcijos 2017-05-16 sprendimo rezoliucinėje dalyje padarytą PM delspinigių apskaičiavimo klaidą ir pakeitė rezoliucinę dalį, nurodydama tvirtinamą papildomai apskaičiuotą tą pačią 108608 Eur PM sumą, perskaičiuotus 19115,11 Eur PM delspinigius, skirtą 10861 Eur PM baudą.

Pareiškėjas 2017-07-03 skunde, pateiktame Komisijai, grįsdamas savo poziciją dėl sporto klubams suteiktos paramos nurodė, kad paramą SK „S1“ teikė dar nuo 2000 m. Nuo 2006 m. Pareiškėjas taip pat pradėjo teikti paramą SK „V1“, kuriai tuo metu vadovavo SK „S1“ vadovas R. A. Be to, nuo 2000 m. Pareiškėjas paramą suteikė ne vienam sporto klubui ar visuomeninei organizacijai, o įvairiems subjektams (neskaitant SK „S1“ ir SK „V1“). Nuo 2000 m. suteiktos paramos suma viršija 350 000 Eurų. Taigi, Pareiškėjas skunde teigia, kad jau nuo seno turėjo susiformavusią paramos teikimo tradiciją.

Pareiškėjas skundė teigė, kad visos paramos suteikimo sutartys buvo tvirtinamos notariškai, o pati parama suteikiama bankiniais pavedimais, Pareiškėjo atstovai visuomet aktyviai dalyvavo tiek SK „S1“, tiek SK „V1“ organizuojamuose renginiuose, domėjosi šių sporto klubų veikla, ką patvirtina paaiškinimai ir papildoma medžiaga, teikti Inspekcijai dar iki mokestinio patikrinimo pradžios (2016-08-12). Pareiškėjo veiksmai nuo pat 2008 m. iki 2013 m. patvirtina išvadą, kad Pareiškėjas teikė paramą SK „S1“ ir „V1“ siekdamas formuoti savo kaip socialiai atsakingo bei paramą automobilių sportui teikiančio verslininko įvaizdį, kuris, be kita ko, buvo naudingas Pareiškėjui vykdant prekybinius santykius su užsienio klientais, stambiomis padangų gamybos įmonėmis iš Europos Sąjungos valstybių. Tai, Pareiškėjo teigimu, yra pagrįsta įrodymais, pvz., Lietuvos automobilių sporto federacijos raštu, informacija apie Pareiškėjo produkcijos pardavimus padangų gamintojams, taip pat kita medžiaga.

Pareiškėjas skunde nurodo, kad Inspekcijos pozicija mokestinio tyrimo ir mokestinio patikrinimo metu nuolat keitėsi – mokestinio tyrimo metu Inspekcija konstatavo, kad visa suteikta suma yra neleidžiami atskaitymai ir nurodė padidinti 2011 – 2013 m. laikotarpių apmokestinamąsias pajamas 5000000 Lt. Vėliau mokestinio patikrinimo, kuris buvo inicijuotas po mokestinio tyrimo praėjus daugiau nei pusei metų, suteikta parama buvo kvalifikuota kaip iš SK „S1“ ir „V1“ įsigytos reklamos paslaugos, o skundžiamuose sprendimuose be papildomo aplinkybių tyrimo dar ir padaryta išvada, kad Pareiškėjas savo veiksmais, t. y. neatlygintinai teikdamas paramą, neva siekė mokestinės naudos, todėl jo atžvilgiu yra pagrindas taikyti MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatas. Tokia situacija, kuomet pranešime apie atliktą mokestinį tyrimą, patikrinimo akte ir skundžiamuose sprendimuose Inspekcija skirtingai kvalifikuoja tuos pačius Pareiškėjo veiksmus, suponuoja tai, kad Inspekcija siekia ne teisingai apskaičiuoti mokesčius (t. y. vykdyti jai MAĮ 25 str. 1 d. 7 punkte numatytą funkciją), tačiau bet kokiomis priemonėmis paneigti Pareiškėjo teisę į PMĮ 28 str. 2 dalyje nustatytą lengvatą. Pareiškėjo įsitikinimu, tokie Inspekcijos veiksmai pažeidžia mokesčių administravimo principus – mokesčių mokėtojų lygybės, teisingumo ir apmokestinimo aiškumo principą.

Pareiškėjo įsitikinimu, skundžiami sprendimai yra nepagrįsti ir neteisėti dėl žemiau nurodytų argumentų:



Inspekcija visiškai nepagrįstai konstatuoja, kad Pareiškėjas, teikdamas paramą SK „S1“ ir „V1“, realiai siekė gauti ar gavo reklamos paslaugas, nebuvo tirtos SK „S1“ ir „V1“ patirtos išlaidos viešinant Pareiškėją, nenumatyta, kokios vertės paslaugas Pareiškėjas galėjo gauti dėl jo viešinimo, kurį atliko SK „S1“ ir „V1“, Inspekcija visiškai neatsižvelgė į LPĮ 8 str. 1 dalį, kurioje aiškiai nurodyta, kad paramos gavėjas gali viešinti informaciją apie paramos teikėją, neįvertino, kad tokia praktika yra paplitusi ir normali tarp visų didžiausių paramos gavėjų Lietuvoje;

Inspekcija ignoravo faktą, kad jokie teisės aktai nenumato pareigos paramos teikėjui užtikrinti, kad paramos gavėjas paramą panaudotų pagal paskirtį. Mokestinė atsakomybė Pareiškėjui buvo pritaikyta nesivadovaujant teisės aktais bei dėl aplinkybių, kurių kontroliuoti Pareiškėjas objektyviai negalėjo;

Inspekcija nepagrįstai ir nesivadovaudama LVAT suformuota praktika Pareiškėjo atžvilgiu taikė MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatas, skundžiamuose sprendimuose rėmėsi LVAT išaiškinimais, kurių faktinės aplinkybės visiškai skirtingos nei šiame ginče nagrinėjama situacija.

Pareiškėjas skunde nurodo, kad Inspekcija sprendime nurodo, jog iš paramos suteikimo sutarčių, sudarytų tarp Pareiškėjo ir SK „V1“ bei „S1“, bei iš kitų su paramos suteikimu susijusių aplinkybių matyti, kad Pareiškėjas, formaliai suteikęs paramą SK „V1“ ir „S1“, realiai gavo reklamos paslaugas. MAĮ 67 str. 1 dalis nurodo, kad mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtoju apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Savo praktikoje tai patvirtina ir LVAT: „<...> visų pima, mokesčių administratorius turi turėti atitinkamus įrodymus priimdamas ir grįsdamas savo sprendimus, nes priešingu atveju tokie sprendimai būtų niekiniais bei nulemti besąlyginiam naikinimui <...>“<sup>1</sup>.

Pareiškėjo įsitikinimu, tokios Inspekcijos išvados dėl Pareiškėjo ketinimų gauti reklamos paslaugas iš SK „S1“ ir „V1“ ar dėl faktiškai gautų reklamos paslaugų yra visiškai nepagrįstos faktinėmis aplinkybėmis, todėl Inspekcija pažeidžia MAĮ 67 str. 1 dalies nuostatas. Inspekcija patikrinimo akte ir skundžiamuose sprendimuose darydama tokias išvadas remiasi išimtinai tik pačio Pareiškėjo mokestinio tyrimo ir mokestinio patikrinimo metu pateikta medžiaga, t. y. nuotraukomis, kuriose yra užfiksuota, kad Pareiškėjas yra įvardijamas arba atvaizduojamas kaip SK „S1“ ir „V1“ rėmėjas. Šias nuotraukas Pareiškėjas pateikė Inspekcijai 2016-08-22, norėdamas pagrįsti paaiškinimuose nurodytus teiginius, kad Pareiškėjo atstovai aktyviai domėjosi SK „V1“ ir „S1“ veikla ir dalyvavo jų organizuojamuose renginiuose, bei pabrėžti faktą, kad Pareiškėjas iš tiesų buvo pristatomas kaip SK „V1“ ir „S1“ rėmėjas (būtent šios aplinkybės ir nurodytos 2016-08-22 lydraštyje, su kuriuo buvo pateiktos minėtos nuotraukos).

Pareiškėjo pateiktose nuotraukose matyti, kad be Pareiškėjo rėmėjais yra įvardijami ir kiti SK „S1“ ir „V1“ paramą teikę subjektai, apie juos pateikiama tokia pati grafinė informacija. Todėl Inspekcijos teiginiai, kad būtent šiomis aplinkybėmis ir šia faktine medžiaga yra įrodoma, jog SK „V1“ ir „S1“ teikė reklamos paslaugas Pareiškėjui, yra nepagrįsti ir klaidingi. Pareiškėjas skunde nurodo, kad be šių faktinių duomenų patikrinimo akte nėra jokių kitų įrodymų, kurie pagrįstų Inspekcijos išvadą, kad faktiškai SK „V1“ ir „S1“ teikė reklamos paslaugas Pareiškėjui.

Skunde nurodoma, kad Inspekcijos nuomone, SK „S1“ ir „V1“ įsipareigojimas savo organizuojamuose renginiuose viešinti informaciją apie Pareiškėjo suteiktą paramą ir ženklo (logotipo) bei pavadinimo viešinimas reklaminiuose stenduose, lipdukų pavidalu ant automobilių ir marškinėlių turėtų būti vertinami kaip SK „S1“ ir „V1“ suteiktos reklamos paslaugos. Toks teiginys, Pareiškėjo nuomone, yra nepagrįstas ir prieštarauja LPĮ nuostatoms. LPĮ 8 str. 1 d. 1 punkte įtvirtinta, kad paramos gavėjai, šiuo atveju SK „S1“ ir „V1“, gaudami paramą, turi teisę įsipareigoti viešinti informaciją apie paramos teikėją, šiuo atveju – Pareiškėją. Todėl SK „S1“ ir „V1“, priešingai negu sako Inspekcija, Pareiškėjui neteikė reklamos paslaugų, tačiau veikė kaip nustatyta LPĮ. Sutartyje, sudarytoje tarp Pareiškėjo ir SK „S1“ bei „V1“, Pareiškėjas pasinaudojo LPĮ 8 str. 1 d. 1 punkte įtvirtinta teise ir susitarė dėl savo vardo viešinimo. Skundo duomenimis, didžiausios Lietuvoje paramos ir labdaros organizacijos – Lietuvos Caritas, Lietuvos Raudonasis Kryžius, Maltos Ordino Pagalbos Tarnyba – savo internetiniuose puslapiuose skelbia savo rėmėjus ir

<sup>1</sup> LVAT 2010 m. lapkričio 8 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-556-1527-10.

partnerius (Priedas Nr. 7)<sup>2</sup>, tačiau toks rėmėjų viešinimas nelaikomas reklama. Jeigu vis dėlto, remiantis skundžiamų sprendimų argumentacija, toks viešinimas būtų prilyginamas reklamai, tuomet, Pareiškėjo teigimu, praktiškai visiems paramos ir labdaros teikėjams turėtų būti panaikinta teisė į PM lengvatą.

Be to, skunde teigiama, kad sprendimuose Inspekcija klaidingai interpretuoja Pareiškėjo paaiškinimuose pateiktą informaciją apie paramos SK „V1“ ir „S1“ suteikimo aplinkybes. Paaiškinimuose Pareiškėjas teigia išsamiai paaiškinęs motyvus, kodėl buvo pradėta teikti parama SK „V1“ ir „S1“ bei, kodėl vėliau buvo didinamos paramos sumos. Tuo tarpu patikrinimo akte ir skundžiamuose sprendimuose išskirtas vienas teiginių, kad paramos teikimas buvo naudingas skatinant pardavimus padangų gamintojams, Pareiškėjas nenaudojo kitų rinkodaros ar pardavimų skatinimo priemonių, sprendimuose šie teiginiai naudoti kaip vienas iš pagrindinių įrodymų, pagrindžiančių, kad Pareiškėjas, formaliai suteikęs paramą SK „V1“ ir „S1“, neva realiai siekė gauti reklamos paslaugas. Pareiškėjo manymu, tokia Inspekcijos interpretacija yra klaidinga ir nepagrįsta: Pareiškėjas niekuomet neteigė, kad teikdamas paramą SK „V1“ ir „S1“ iš šių asmenų siekė gauti paslaugų, kurios tiesiogiai ar netiesiogiai prisidėtų prie pardavimų skatinimo, o minėtus paaiškinimus pateikė visiškai kitame kontekste. Inspekcija, Pareiškėjo teigimu, ignoruoja faktą, kad Pareiškėjas paramą šiems sporto klubams teikia dar nuo 2000 m., o bendradarbiauti su padangų gamintojais pradėjo tik 2008 metais.

Taip pat Pareiškėjas skunde nurodo, kad SK „V1“ ir „S1“ platintos informacijos apie Pareiškėjo suteiktą paramą apimtis ir vertė visiškai prasilenkia su Pareiškėjo suteiktos paramos dydžiu. Todėl visiškai nelogiška laikyti, kad teikdamas didelės vertės paramą šiems sporto klubams Pareiškėjas iš tiesų siekė gauti reklamos paslaugas, kurias Inspekcija mini skundžiamuose sprendimuose (logotipo atvaizdavimas ant stendų, automobilių, marškinėlių ir pan.).

Pareiškėjas skunde nurodo, kad patikrinimo metu iš Inspekcijos atstovės gautas paklausimas apie tai, ar jis domėjosi kokio dydžio reklamos išlaidas patyrė SK „S1“ ir „V1“ reklamuojant Pareiškėją, kokiu būdu buvo įsitikinta, kad SK „S1“ ir „V1“ išlaidos, patirtos dėl Pareiškėjo reklamos, neviršijo 10 proc. Pareiškėjo suteiktos paramos šiems sporto klubams, rodo, kad Inspekcija patikrinimo metu nenustatė, kokio dydžio sąnaudas patyrė SK „V1“ ir „S1“, skleisdami informaciją apie Pareiškėjo suteiktą paramą. Pareiškėjas skunde daro išvadą, kad Inspekcijos pozicija dėl neva tikrųjų Pareiškėjo paramos suteikimo tikslų nėra patvirtinta jokiais faktiniais duomenimis. Pareiškėjas neturi duomenų, kad SK „V1“ ir „S1“ sąnaudos, patirtos skleidžiant informaciją apie suteiktą paramą, būtų viršijusios 10 proc. Pareiškėjo suteiktos paramos vertės. Tokiomis aplinkybėmis, Pareiškėjo nuomone, nelogiška Inspekcijos išvada, kad teikdama paramą SK „V1“ ir „S1“ Pareiškėjas turėjo tikslą gauti reklamos paslaugas, kurių vertė ne mažiau nei dešimt kartų viršijo suteiktos paramos vertę.

Skunde teigiama, kad Inspekcija sprendime kaip vieną iš motyvų nurodo, kad Pareiškėjas tikrinamu laikotarpiu nepatyrė jokių kitų reklamos ir reprezentacijos sąnaudų, todėl paramos lėšomis galimai galėjo būti perkamos reklamos paslaugos. Tačiau Pareiškėjas nurodo, kad iš pačios Inspekcijos surinktų duomenų akivaizdu, kad Pareiškėjas tikrinamu laikotarpiu iš tiesų patyrė sąnaudų, susijusių su reklama, bei naudojo rinkodaros priemones savo vardo žinomumui didinti. 2011 – 2013 m. Pareiškėjo patirtos reklamos sąnaudos – 14 435,02 Lt (4 180,67 EUR), tokia suma yra 173 kartus mažesnė už SK „V1“ ir „S1“ suteiktą paramą bei atspindi realias Pareiškėjo patirtas sąnaudas savo vardo žinomumui didinti bei realų reklamos poreikį veikloje.

Skunde Pareiškėjas atkreipia dėmesį į tai, kad jo veikla yra didmeninė prekyba chemijos produktais, o didelė dalis Pareiškėjo klientų yra užsienio bendrovės (2011 – 2013 m. pardavimai klientams ne Lietuvoje sudarė 67 proc. visos Bendrovės apyvartos), todėl Pareiškėjui nei tikrinamuoju laikotarpiu, nei vykstančio mokestinio ginčo metu nebuvo ir nėra būtina pirkti reklamos paslaugas ir taip didinti savo vardo žinomumą Lietuvoje. Tai, Pareiškėjo teigimu, taip pat akivaizdžiai iliustruoja 2015 m. ir 2016 m. situacija, kai parama SK „S1“ ir „V1“ jau nebebuvo teikiama, patirtos reklamos sąnaudos, kurios atitinkamai sudarė 3543,00 EUR ir 1290,00 EUR.

<sup>2</sup> <http://www.caritas.lt/page/apie-mus-1>; <http://www.redcross.lt/tapkite-partneriais>; <http://maltieciai.lt/mopt/trumpai-apie-mus/>.

Skunde nurodoma, kad iš šių aplinkybių akivaizdu, kad Pareiškėjas, teikdamas paramą minėtiems sporto klubams, neturėjo jokių ketinimų iš tiesų įsigyti reklamos paslaugas, kadangi tokios reklamos paslaugos veikloje nėra įprastos ir nereikalingos.

Apibendrinamas skundo argumentus Pareiškėjas teigia, kad iš visų šių aplinkybių ir pateiktų įrodymų akivaizdu, kad teikdamas paramą SK „S1“ ir „V1“ Pareiškėjas neturėjo ketinimų gauti iš šių subjektų reklamos paslaugų, kadangi tokios reklamos paslaugos Pareiškėjo veikloje nėra įprastos ir nereikalingos, taip pat akivaizdu ir tai, kad, kad Pareiškėjas iš SK „S1“ ir „V1“ realiai negavo jokių paslaugų, kurių vertė būtų bent kiek palyginama su Pareiškėjo suteiktos paramos dydžiu. Aukščiau nuorodytos aplinkybės taip pat akivaizdžiai patvirtina faktą, kad Inspekcija, atlikdama Pareiškėjo patikrinimą, neatliko išsamaus ir objektyvaus aplinkybių bei įrodymų tyrimo, todėl skundžiamai sprendimai prieštarauja MAĮ 67 str. 1 dalies nuostatoms.

Pareiškėjas skunde nurodo, kad Inspekcija neteisingai taikė ir aiškino LPĮ nuostatas. Pirma, Pareiškėjo teikta parama atitinka LPĮ 2 str. 2 dalyje pateikiamą paramos apibrėžimą, kadangi paramą Pareiškėjas teikė savanoriškai ir neatlygintinai. Antra, Pareiškėjas teikta parama taip pat atitiko ir paramos tikslus, įtvirtintus LPĮ 3 str. 2 dalyje, o SK „V1“ ir „S1“ veikla atitiko visuomenei naudingus tikslus, įtvirtintus LPĮ 3 str. 3 dalyje. Trečia, LPĮ 8 straipsnis aiškiai įtvirtina galimybę paramos gavėjams viešinti informaciją apie paramos davėjus ir numato reikalavimą, kad išlaidų, kurias patiria paramos gavėjas, viešindamas informaciją apie paramos teikėją, suma neturi viršyti 10 proc. šio paramos teikėjo suteiktos paramos vertės. Pareiškėjas nurodo, kad nei patikrinimo akte, nei skundžiamuose sprendimuose Inspekcija nepateikia įrodymų ar bent prielaidų, kad SK „V1“ ar „S1“, viešindami informaciją apie Pareiškėją, tam skyrė daugiau nei 10 proc. Pareiškėjo suteiktos paramos vertės. Galiausiai, LPĮ 12 straipsnyje nurodyta, kad Inspekcija gali panaikinti mokesčių lengvatas tik tais atvejais, kuomet yra nustatomi labdaros ir paramos teikimo, gavimo arba naudojimo pažeidimai. Tokia Inspekcijos teisė nėra absoliuti, PMĮ yra numatyti konkretūs atvejai, kuomet dėl paramos suteikimo arba panaudojimo pažeidimų Inspekcija gali taikyti mokesčines sankcijas, pvz. PMĮ 5 str. 1 d. 4 punktas, PMĮ 28 str. 2 punktas, kur numatomas apribojimas teikti paramą grynais pinigais.

Skunde teigiama, kad įvertinus šių įstatymų formuluotes darytina išvada, kad Pareiškėjui, kaip paramos teikėjui, gali būti taikomos sankcijos tik dėl paramos teikimo pažeidimų. Jeigu Pareiškėjo suteikta parama buvo naudojama ne pagal paskirtį, atsakomybė už šiuos pažeidimus tenka paramos gavėjui. Kadangi dėl Pareiškėjo suteiktos paramos SK „V1“ ir „S1“ jokių pažeidimų ar prieštaravimų nėra nustatyta, Inspekcija neturi nei įgaliojimų, nei faktinio ar teisinio pagrindo taikyti bet kokias sankcijas Pareiškėjo atžvilgiu PMĮ 12 straipsnio nuostatų pagrindu.

Apibendrinamas informaciją Pareiškėjas nurodo, kad Inspekcijos pozicija prieštarauja LPĮ 12 straipsnio nuostatoms, Inspekcija pažeidė MAĮ 32 str. 3 punkte įtvirtintą pareigą tiksliai laikytis mokesčių teisės aktų.

Pasisakydamas dėl Inspekcijos nepagrįstai pritaikytų MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatų, nesilaikant LVAT suformuotos praktikos (LVAT biuletenis Nr. 21), Pareiškėjas skunde teigia, kad *„Vyriausiasis administracinis teismas ne kartą yra konstatavęs, kad siekiant konkrečiai situacijai taikyti Mokesčių administravimo įstatymo 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, būtina nustatyti, jog mokesčių mokėtojas, sudarydamas atitinkamus sandorius ar vykdydamas tam tikras ūkinės operacijas, siekė vienintelio tikslo – gauti mokesčinę naudą. Kai objektyviai 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) atitinkamą mokesčinę naudą <<...>> Akivaizdu, jog sąžiningai veikiantis asmuo (teisės subjektas, mokesčių mokėtojas) turi teisę bei galimybę numatyti savo veiksmų mokesčines pasekmes ir pasirinkti tokį teisėtą veiklos modelį, kuris leistų vykdyti savo veiklą mažiausiomis išlaidomis, jei tik nėra pažeidžiamas draudimo piktnaudžiauti teise principas <<...>> Piktnaudžiavimo konstatavimas, kai tai atlieka mokesčių administratorius ar mokesčinius ginčus nagrinėjantys subjektai, neprivalo būti siejamas su specialiomis teisės normomis, suteikiančiomis tokią teisę, nes, kaip minėta, draudimas piktnaudžiauti teise yra bendrasis teisės principas, kurio taikymas yra neribotas laiko požiūriu. Teisės normos, leidžiančios konstatuoti*

*mokesčių mokėtojo piktnaudžiavimą, gali detalizuoti teises pasekmes, susijusias su tokio piktnaudžiavimo konstatavimu, tačiau jų nebuvimas negali drausti mokesčių administratoriui nepripažinti piktnaudžiaujant sandoriais sukurtų teisinių pasekmių. Tačiau piktnaudžiavimas mokesčiu Įstatymais gali būti nustatytas tik tada, kai mokesčio pranašumo įgijimas buvo pagrindinis ūkinėmis operacijomis siekiamas tikslas, o mokesčiu mokėtojo veikla, lemianti mokesčio pranašumo atsiradimą, negali būti pateisinta nei ekonominės logikos, pasireiškiančios didžiausio pelno siekimu mažiausiomis sąnaudomis, nei kitomis aplinkybėmis.“*

Tokios pačios pozicijos dėl bendrųjų MAĮ 69 str. 1 dalies taikymo sąlygų, skundo duomenimis, LVAT laikosi ir vėlesnėje savo praktikoje<sup>3</sup>.

Apibendrinamas LVAT praktiką Pareiškėjas skunde nurodo, jog tam, kad atsirastų pagrindas taikyti MAĮ 69 str. nuostatas, būtinos dvi sąlygos: būtina nustatyti, jog mokesčių mokėtojas, sudarydamas atitinkamus sandorius ar vykdydamas tam tikras ūkines operacijas, siekė vienintelio tikslo – gauti mokesčines naudas; ir mokesčių mokėtojo veikla, lemianti mokesčio pranašumo atsiradimą, negali būti pateisinta nei ekonominės logikos, nei kitomis aplinkybėmis.

Skundžiamuose sprendimuose dėl MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatų taikymo pagrindo Inspekcija nurodo: „*Taigi, Bendrovė, formaliai įforminusi 2500000 Lt paramos suteikimą SK „V1“ ir SK „S1“, realiai gavo reklamos paslaugas. Nustatius, kad paramos sutarties sudarymo sandoriais buvo sukurtos formalios sąlygos, sudarančios pagrindą nepagrįstai pasinaudoti PMĮ nustatyta lengvata (PMĮ 28 str. 2 dalis), t. y. apmokestinamąjį pelną sumažinti dviguba suteiktos paramos suma, konstatuotina, kad buvo paslėptas tikrasis ūkinių operacijų turinys, ir tarp šalių susiklostę santykiai pagal savo turinį yra susitarimas dėl reklamos paslaugų suteikimo Bendrovei.“* Skunde nurodoma, kad Inspekcijos išvados, kad Pareiškėjas, teikdamas paramą SK „S1“ ir SK „V1“, neva siekė gauti ir gavo reklamos paslaugas, yra visiškai nepagrįstos, neteisingos ir nelogiškos. Pareiškėjas tiek šiame skunde, tiek dar po Inspekcijos atlikto mokesčio tyrimo pateiktuose paaiškinimuose labai išsamiai ir nuosekliai paaiškino paramos SK „S1“ ir „V1“ suteikimo aplinkybes ir motyvus.

Skunde nurodoma, kad jeigu Pareiškėjas iš tiesų neturėjo jokių paslėptų ketinimų, kuriuos formaliai įformino kaip paramos suteikimą SK „S1“ ir „V1“, Pareiškėjo atžvilgiu nėra pagrindo taikyti MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatų. Be to, Inspekcija nepaisė ir antrosios sąlygos MAĮ 69 straipsnio nuostatų taikymui, kadangi patikrinimo akte visiškai nepasisakė dėl Pareiškėjo nurodytų paramos SK „V1“ ir „S1“ teikimo aplinkybių, išsakytų dar iki mokesčio patikrinimo, kurios išsamiai paaiškina paramos suteikimo motyvus bei priežastis. Būtent šiuose paaiškinimuose Pareiškėjas iš esmės pagrindė savo veiksmus teikiant paramą SK „V1“ ir „S1“ tiek verslo logika (siekiant susikurti socialiai atsakingo verslo įvaizdį), tiek asmeniniais motyvais (dėl vadovų ir akcininkų domėjimosi automobilių sportu).

Nei PMĮ, nei MAĮ, nei LPĮ nedraudžia paramos davėjams teikti paramos su tikslu susikurti socialiai atsakingo verslo įvaizdį, o tokia priežastis, kartu su asmeniniais motyvais, turėtų būti laikoma pakankamai svaria, dėl kurios Pareiškėjas galėjo teikti paramą SK „S1“ ir „V1“. Taigi, Pareiškėjo atveju nėra ir antros aukščiau nurodytos būtinos sąlygos MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatoms taikyti.

Apibendrinamas išdėstyta Pareiškėjas skunde pasisako, kad patikrinimo akte Inspekcija Pareiškėjo atžvilgiu taikė MAĮ 69 str. nuostatas visiškai nesivadovaudama MAĮ 67 str. 1 dalies nuostatų ir gausios bei Inspekcijai gerai žinomos LVAT praktikos dėl MAĮ 69 straipsnio nuostatų taikymo, todėl patikrinimo aktas yra nepagrįstas ir negali būti tvirtinamas.

Be to, Pareiškėjas skunde nurodo, kad skundžiamuose sprendimuose Inspekcija nesivadovavo nei vienu LVAT ar kitos mokesčinius ginčus nagrinėjančios institucijos sprendimu, kuriame būtų išnagrinėta situacija bent jau panaši į Pareiškėjo faktinę ar teisinę situaciją, Inspekcija remiasi keliais LVAT sprendimais, kuriuose išaiškinti bendrieji MAĮ 69 straipsnio taikymo principai.

<sup>3</sup> Pavyzdžiui, 2014-08-20 LVAT sprendimas administracinėje byloje Nr. A<sup>556</sup>-1768/2014.

Pareiškėjas pažymi, jog teismams sprendžiant bylas precedento galią turi tik tokie ankstesni teismų sprendimai, kurie buvo sukurti analogiškose bylose, t. y. precedentas taikomas tik tose bylose, kurių faktinės aplinkybės yra tapačios arba labai panašios į tos bylos, kurioje buvo sukurtas precedentas, faktines aplinkybes ir kurioms turi būti taikoma ta pati teisė, kaip toje byloje, kurioje buvo sukurtas precedentas<sup>4</sup>. Teismas, nagrinėdamas bylas, teisės normas aiškina ir taiko ne *a priori*, o konkrečioje byloje, atsižvelgdamas į konkrečios bylos faktines aplinkybes ir šias siedamas su taikytina teisės norma. Dėl to kiekvienas teismo pateiktas teisės aiškinimas gali ir turi būti suprantamas ir aiškinamas tik konkrečios bylos kontekste, nes šis aiškinimas yra ne aiškinimas *a priori*, o teismo sprendimo konkrečioje byloje *ratio decidendi*<sup>5</sup>. Bandytas taikyti teisės taikymo taisyklės, suformuluotas konkrečiose teismo bylose, neturinčiose esminio panašumo su byla, kurią nagrinėjant buvo suformuluotas teismo precedentas, reikštų tą patį, kaip taikyti teisės normą santykiui, kurio ši norma nereglamentuoja.

Pareiškėjas skunde pabrėžia, kad Inspekcijos sprendime minimų LVAT bylų faktinės aplinkybės yra visiškai skirtingos. LVAT 2006-06-27 sprendime administracinėje byloje Nr. A<sup>15</sup>-1108/2006 minimame skundžiamame sprendime vertinti subjektų sudaryti akcijų pirkimo – pardavimo sandoriai. Tuo tarpu, kitame Inspekcijos minimame LVAT sprendime (2010-09-13 sprendimas administracinėje byloje Nr. A<sup>56</sup>-973/2010) nagrinėjamas ginčas, kilęs dėl to, ar pareiškėjas turi teisę atskaityti pirkimo PVM. Pareiškėjo nuomone, ginčai dėl akcijų pirkimo – pardavimo kainos ir PVM atskaitos neturi esminio panašumo su paramos teikimu, todėl aukščiau minėtais LVAT precedentais, nagrinėjant Pareiškėjo situaciją, Inspekcija vadovautis negali.

Apibendrinamas išdėstyta, Pareiškėjas skunde teigia, kadangi Pareiškėjo veiksmai netenkina nei vieno iš dviejų bendrųjų LVAT praktikoje nustatytų MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatų taikymo kriterijų, taip pat dėl to, kad Inspekcija sprendimuose remiasi LVAT praktika, kuri yra visiškai neaktuali ginče nagrinėjamai situacijai, todėl Pareiškėjo atžvilgiu nėra jokio pagrindo taikyti MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatų.

Pareiškėjas skunde prašo panaikinti Inspekcijos 2017-05-16 sprendimą Nr. (21.131-31-5)-FR0682-181 ir 2017-06-05 sprendimą Nr. 69-59.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi Pareiškėjo skundo motyvus ir ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas tenkintinas. Inspekcijos 2017-05-16 sprendimas dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5)-FR0682-181 ir 2017-06-05 sprendimas dėl 2017-05-16 sprendimo Nr. (21.131-31-5)-FR0682-181 klaidos ištaisymo Nr. 69-59 naikintinas.

Šioje byloje ginčas iš esmės kilo dėl to, ar Pareiškėjo 2011–2013 metais Sporto klubui „S1“ (toliau – SK „S1“) ir Sporto klubui „V1“ (toliau – SK „V1“) suteikta ir pervesta iš viso 2 500 000 Lt suma mokestine prasme gali būti pripažinta parama, ir, ar šia suma pajamos gali būti sumažintos du kartus (5 000 000 Lt), atitinkamai dėl to į biudžetą nesumokant pelno mokesčio.

Mokesčių administratoriaus duomenimis nustatyta, kad Pareiškėjas 2011–2013 m. paramos gavėjams suteikė paramą iš viso už 2 851 800 Lt, t. y. SK „S1“ Pareiškėjas suteikė 1 350 000 Lt, SK „V1“ 1 150 000 Lt ir kitiems paramos gavėjams (VŠĮ „M2“, L1, sporto klubui „B1“, P1 parapijai ir VŠĮ „S2“) Pareiškėjas suteikė 351 800 Lt. Iš esmės visais atvejais Pareiškėjui SK „V1“ ir SK „S1“ pateikė prašymus suteikti paramą (toks prašymas nepateiktas SK „V1“ už 2013 m.), byloje taip pat pateikti Pareiškėjo akcininkų susirinkimo protokolai, kurie leido suteikti paramą, notarinės formos paramos suteikimo sutartys, sudarytos tarp Pareiškėjo ir minėtų paramos davėjų, paramos priėmimo–perdavimo aktai (du aktai nepateikti su SP „V1“ ir SP „S1“ už 2013 m.). Kiekvienu atveju paramos sumas Pareiškėjas pervedė gavėjams mokėjimo pavedimais į paramos gavėjų sąskaitą banke.

<sup>4</sup> Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2007 m. spalio 24 d. nutarimas;

<sup>5</sup> LVAT 2014 m. spalio 30 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>575</sup>-1731-14;

Mokesčių administratoriaus nustatyta, kad notarinės formos paramos suteikimo sutartyse paramos gavėjai įsipareigojo gautas lėšas naudoti tik savo organų patvirtintoje programoje numatytiems tikslams ir uždaviniams vykdyti; skelbti rėmėjo vardą, logotipą bei kitus rėmėją reprezentuojančius ženklus paramos gavėjo organizuojamų varžybų bei kitų renginių metu, pagal parengtas renginių programas; skelbti rėmėjo vardą per varžybų radiją, ruošiamuose spaudos straipsniuose; talpinti rėmėjo logotipą leidžiamuose bukletuose ir kitoje paramos gavėjo gaminamoje bei platinamoje reklaminėje medžiagoje; lipdukais su rėmėjo logotipu apklijuoti komandos transporto priemonės. Mokesčių administratoriaus konstatuota, kad SK „V1“ juridinių asmenų registre įregistruotas 1999-06-23, nuo 2004-07-28 juridinis statusas – asociacija, paramos gavėjo statusas suteiktas 2004-07-28. SK „V1“ vadovu nuo 2004-09-22 iki 2016-11-11 paskirtas R. A. SK „S1“ juridinių asmenų registre įregistruotas 1997-08-28, nuo 2006-01-12 juridinis statusas – asociacija, paramos gavėjo statusas įregistruotas 2004-03-30, išregistruotas – 2014-06-26. SK „S1“ valdybos pirmininku nuo 1998-09-18 iki 2013-10-28 buvo E. V., klubo prezidentu nuo 2002-07-29 iki 2011-07-15 buvo R. A., nuo 2011-07-15 iki 2013-10-28 – E. V., nuo 2013-10-28 iki 2014-11-13 – M. A. Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos Šiaulių apygardos valdybos ūkinės finansinės veiklos tyrimo skyriaus specialisto 2015-01-07 išvadoje Nr. 5-4/1 „Dėl sporto klubo „V1“ ūkinės finansinės veiklos tyrimo“ konstatuota, kad SK „V1“ nepateikė įrodymų, kad gautas paramos lėšas panaudojo SK „V1“ tikslams įgyvendinti. Minėtoje specialisto išvadoje padaryta išvada, jog SK „V1“ kasoje buvusias grynujų pinigų lėšas – 3,39 mln. Lt SK „V1“ vadovas R. A. panaudojo ne SK „V1“ įstatuose numatytiems visuomenei naudingiems tikslams finansuoti, o saviems poreikiams tenkinti, todėl R. A. gavo 3,49 mln. Lt pajamų. Šiaulių AVMI 2015-11-13 patikrinimo akte Nr. (41.2) FR0680-786, kuris patvirtintas 2016-01-08 Šiaulių AVMI sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (41.2) FR0682-4, nustatė, kad SK „V1“ mokesčių administratoriui nepateikė buhalterinės apskaitos dokumentų, susijusių su gautos paramos panaudojimu. Mokestinio patikrinimo metu konstatuota, jog R. A. klubo kasoje buvusias grynujų pinigų lėšas – 3,39 mln. Lt, išskyrus gautas ūkinės komercinės paskirties pajamas, panaudojo ne SK „V1“ įstatuose numatytiems visuomenei naudingiems tikslams finansuoti, o saviems poreikiams tenkinti. Tokiu būdu R. A. gavo 3,49 mln. Lt pajamų, apmokestinamų gyventojų pajamų mokesčiu. Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos Šiaulių apygardos valdybos ūkinės finansinės veiklos tyrimo skyriaus specialisto 2016-02-26 išvadoje Nr. 5-4/16 „Dėl automobilių sporto klubo „S1“ ūkinės finansinės veiklos“ nurodyta, kad tarp tyrimui SK „S1“ pateiktų dokumentų nėra dokumentų, pagrindžiančių, jog 3,46 mln. Lt būtų panaudoti SK „S1“ įstatuose numatytos veiklos (organizavimui įvairių vaikų ir jaunimo laisvalaikio renginių, susijusių su automobilių sportu, organizavimui ir dalyvavimui įvairiose automobilių sporto varžybose) finansavimui 2010 – 2013 metais. Be to, išvadoje nurodyta, kad SK „S1“ nesilaikė LPĮ 10 str. 1 dalies nuostatų, nes gautą paramą panaudojo ne pagal paskirtį, t. y. SK „S1“ įstatuose numatytai veiklai finansuoti nepanaudojo iš viso 3,46 mln. Lt paramos lėšų. Šiaulių AVMI 2016-03-31 atliko SK „S1“ mokesčių patikrinimą už 2012–2014 m. (patikrinimo aktas Nr. (41.2) FR0680-235), kurio metu nustatė, kad R. A., turėdamas teisę disponuoti lėšomis SK „S1“ vardu atidarytoje sąskaitoje banke, į atsiskaitomąją sąskaitą pervestas paramos lėšas išgrynindavo. Konstatuota, kad R. A., kaip SK „S1“ kasininkas, atsakingas už jam patikėtas lėšas, nepagrindė 3,07 mln. Lt paramos lėšų panaudojimo bei neperdavė bankroto administratoriui nepanaudotų lėšų likučio. R. A. jam patikėtas SK „S1“ lėšas, kurios iki bankroto (2014-11-03) nebuvo panaudotos SK „S1“ įstatuose bei LPĮ nurodytiems tikslams, panaudojo savo nuožiūra, t. y. panaudojo kaip savo. Mokestinio patikrinimo metu konstatuota, jog SK „S1“ veikloje nepanaudotos lėšos yra R. A. kitos pajamos ir apmokestintos gyventojų pajamų mokesčiu. Patikrinimo aktas patvirtintas 2016-05-06 Šiaulių AVMI sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (41.2) FR0682-284.

Mokesčių administratorius ginčijamame sprendime padarė išvadą, kad minėtu laikotarpiu Pareiškėjas paramą SK „S1“ ir SK „V1“ suteikė ne Labdaros ir paramos įstatymo nustatytiems tikslams, o reklamuoti Pareiškėją. Pareiškėjas žinojo, kad SK „S1“ ir SK „V1“ paramai skirtas lėšas naudojo varžybose bei organizuojamuose renginiuose Pareiškėjo viešinimui, reklamavimui bei

Pareiškėjo vardo žinomumo didinimui tarp verslo partnerių, todėl Pareiškėjas realiai gavo reklamos paslaugas. Atsižvelgęs į tai, mokesčių administratorius, taikydamas MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, laikė, jog Pareiškėjo paramos 2 500 000 Lt suteikimas SK „S1“ ir SK „V1“ buvo įformintas formaliai, sudarant pagrindą nepagrįstai pasinaudoti pelno mokesčio lengvata (PMĮ 28 straipsnio 2 dalis), t. y. apmokestinamąjį pelną sumažinti dviguba suteiktos paramos suma.

Nagrinėjamu atveju, kaip galima suprasti iš skundo motyvų ir pasisakymų skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu, Pareiškėjas tikina, kad jo sudarytais sandoriais siekta kitų pagrįstų tikslų, o būtent – visuomenei naudingų tikslų, t. y. remti automobilių sportą, populiarinti sportinį žaidimą pulą Lietuvoje, formuoti savo kaip socialiai atsakingo bei paramą automobilių sportui teikiančio verslo įvaizdį. Todėl, Pareiškėjo nuomone, nepagrįsta mokesčių administratoriaus išvada, kad teikdamas paramą SK „V1“ ir „S1“ Pareiškėjas turėjo tikslą gauti reklamos paslaugas, kadangi tokios reklamos paslaugos Pareiškėjo veikloje nėra įprastos ir reikalingos. Mokesčių administratoriaus pozicija dėl neva tikrųjų Pareiškėjo paramos suteikimo tikslų nėra patvirtinta jokiais faktiniais duomenimis. Pareiškėjas aiškina, kad 2011 – 2013 m. Pareiškėjo patirtos reklamos sąnaudos sudarė 14 435,02 Lt, tokia suma yra 173 kartus mažesnė už SK „V1“ ir „S1“ suteiktą paramą bei atspindi realias Pareiškėjo patirtas sąnaudas savo vardo žinomumui didinti bei realų reklamos poreikį veikloje. Be to, nuo 2000 m. Pareiškėjas paramą suteikė ne vienam sporto klubui ar visuomenei organizacijai, todėl Pareiškėjas nuo seno turėjo susiformavusią paramos teikimo tradiciją. Anot Pareiškėjo, mokesčių administratorius, atlikdamas Pareiškėjo patikrinimą, neatliko išsamaus ir objektyvaus aplinkybių bei įrodymų tyrimo, todėl skundžiami mokesčių administratoriaus sprendimai prieštarauja MAĮ 67 str. 1 dalies nuostatoms.

Pažymėtina, kad MAĮ 69 str. 1 dalyje nurodyta, jog tais atvejais, kai mokesčio mokėtojo sandoris, ūkinė operacija (nagrinėjamu atveju – paramos teikimo dokumentai) sudaromi turint tikslą gauti mokesstinę naudą, t. y. tiesiogiai ar netiesiogiai nukelti mokesčio mokėjimo terminus, sumažinti mokėtiną mokesčio sumą arba visiškai išvengti mokesčio mokėjimo, arba padidinti grąžintiną (įskaitytiną) mokesčio permoką (skirtumą), arba sutrumpinti mokesčio permokos (skirtumo) grąžinimo terminus, mokesčių administratorius, apskaičiuodamas mokesį, taiko turinio viršenybės prieš formą principą (Mokesčių administravimo įstatymo 69 straipsnio 1 dalis). Tai reiškia, kad tokiu 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. Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) ne kartą yra konstatavęs, kad siekiant konkrečiai situacijai taikyti MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, būtina nustatyti, jog mokesčių mokėtojas, sudarydamas atitinkamus sandorius ar vykdydamas tam tikras ūkines operacijas, siekė vienintelio tikslo – gauti mokesstinę naudą. Tuo tarpu kai objektyviai 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) atitinkamą mokesstinę naudą (LVAT 2007-07-17 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>11</sup>-719/2007; 2008-02-20 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>556</sup>-250/2008; 2015-01-29 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>267</sup>-442/2015; 2015-07-02 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>1239</sup>-556/2015; 2016-06-06 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>581</sup>-602/2016).

Aiškinant MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatas taip pat akcentuotina, 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.).

Atkreiptinas dėmesys į 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 mokesčines 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.

Draudimas piktnaudžiauti teise yra bendrasis teisės principas. Šio bendrojo principo egzistavimą pagrindžia ESTT praktika (ESTT 2000-12-14 sprendimas byloje *Emsland-Starke*, C-110/99). Piktnaudžiaujant teise sukurtos teisinės pasekmės nepripažįstamos ir neginamos. Piktnaudžiavimu mokesčių įstatymais dirbtinai sukuriama teisinė situacija, lemianti mokestinę naudą (mokestinį pranašumą). Tokios mokestinės naudos įgijimas pažeidžia mokesčių visuotinio privalomumo, mokesčių mokėtojų lygybės principus (MAĮ 7, 8 straipsniai), nes mokesčių nemokantys subjektai konkurencine prasme atsiduria geresnėje padėtyje nei juos mokantys. Šiuos principus pažeidžianti veikla negali būti laikoma teisėta veikla. Tačiau piktnaudžiavimas mokesčių įstatymais gali būti nustatytas tik tada, kai mokestinio pranašumo įgijimas buvo *pagrindinis ūkinėmis operacijomis siekiamas tikslas*, o mokesčių mokėtojo veikla, lemianti mokestinio pranašumo atsiradimą, negali būti pateisinta nei ekonominės logikos, pasireiškiančios didžiausio pelno siekimu mažiausiomis sąnaudomis, nei kitomis aplinkybėmis (LVAT 2011-02-23 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>575</sup>-371/2011; LVAT 2006-04-06 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>444</sup>-794/2006). Tokiu būdu Komisija pažymi, kad MAĮ 69 straipsnio 1 dalies taikymą, kuris reiškia draudimo piktnaudžiauti teise principo taikymą, lemia konkrečios faktinės aplinkybės, kurios ir suponuoja atitinkamą teisinį kvalifikavimą.

Taigi mokesčio apskaičiavimui taikant turinio viršenybės prieš formą principą būtina nustatyti, kad sandoris sudarytas turint tikslą gauti mokestinės naudos, ir pagrįsti tokį tvirtinimą privalo mokesčių administratorius (LVAT 2008-07-18 nutartis Nr. A<sup>502</sup>-1305/2008, LVAT 2013-02-06 nutartis Nr. A<sup>438</sup>-97/2013).

Ginčui aktualiu laikotarpiu galiojusio Labdaros ir paramos įstatymo Nr. I-172 (toliau – LPI) 1 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad šis įstatymas nustato labdaros ir paramos teikimą ir gavimą, jos teikimo ir gavimo tikslus, teikėjus ir gavėjus, labdaros ir paramos teikimo ir gavimo kontrolę bei apskaitą, kai labdaros ir (arba) paramos teikėjai ir (arba) gavėjai naudojami įstatymų nustatytais mokesčių ir maitų lengvatomis. LPI 2 straipsnio 1 dalyje yra nustatyta, kad parama – paramos teikėjų savanoriškas ir neatlygintinas paramos dalykų teikimas nurodytiems paramos gavėjams šio įstatymo nustatytais tikslais ir būdais. Minėto įstatymo 3 straipsnio 2 dalyje nurodyta, kad paramos tikslas – teikti paramos dalykus šiame įstatyme nurodytiems paramos gavėjams jų įstatuose ar nuostatuose arba religinių bendruomenių, bendrijų ir centrų kanonuose, statutuose ir kitose normose numatytiems šio straipsnio 3 dalyje nurodytiems visuomenei naudingiems tikslams. Visuomenei naudingais tikslais šiame įstatyme laikoma veikla tarptautinio bendradarbiavimo, žmogaus teisių apsaugos, mažumų integracijos, kultūros, religinių ir etinių vertybių puoselėjimo, švietimo, mokslo ir profesinio tobulinimo, neformalaus ir pilietinio ugdymo, sporto, socialinės apsaugos ir darbo, sveikatos priežiūros, nacionalinio saugumo ir gynybos, teisėtvarkos, nusikalstamumo prevencijos, gyvenamosios aplinkos pritaikymo ir būsto plėtros, autorių teisių ir gretutinių teisių apsaugos, aplinkos apsaugos ir kitose visuomenei naudingomis ir nesavanaudiškoms pripažįstamose srityse (LPI 3 straipsnio 3 dalis). Įstatyme paramos gavėjais gali būti Lietuvos Respublikoje įregistruoti labdaros ir paramos fondai. Vienas iš paramos dalykų yra paramos teikėjo piniginės lėšos (LPI 4 straipsnio 1 dalies 1 punktą), o vieni iš paramos teikėjų – juridiniai asmenys (LPI 5 straipsnio 2 dalies 1 punktą). Šio įstatymo 7 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad vieni iš paramos gavėjų yra Lietuvos Respublikoje įregistruotos asociacijos, kurios tampa paramos gavėjais ir įgyja teisę gauti paramą tik šio įstatymo nustatyta tvarka gavusios paramos gavėjos statusą (LPI 7 straipsnio 1 dalies 2 punktą). Pagal Asociacijų įstatymo 2 straipsnio 1 dalį asociacija – savo pavadinimą turintis ribotos civilinės atsakomybės viešasis juridinis asmuo, kurio tikslas – koordinuoti asociacijos narių veiklą, atstovauti asociacijos narių interesams ir juos ginti ar tenkinti kitus viešuosius interesus. LPI 10 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad paramos gavėjai pagal šį įstatymą gautą paramą gali naudoti savo įstatuose ar nuostatuose arba religinių bendruomenių, bendrijų ir centrų kanonuose, statutuose ir kitose normose numatytiems šio įstatymo 3 straipsnio 3 dalyje nurodytiems visuomenei naudingiems tikslams, labdarai (jeigu jie pagal šį įstatymą turi teisę teikti labdarą), o biudžetinės įstaigos – nuostatuose nustatytiems uždaviniams ir funkcijoms įgyvendinti. Valstybinė mokesčių



inspekcija kontroliuoja labdaros ir paramos teikimą, gavimą ir naudojimą, o nustačiusios labdaros ir paramos teikimo, gavimo arba naudojimo pažeidimus, kontrolės institucijos (valstybinė mokesčių inspekcija ir (arba) muitinė) panaikina mokesčių lengvatas ir taiko įstatymų nustatytas sankcijas (LPĮ 13 straipsnio 1,3 dalys).

Ginčo laikotarpiu galiojusio Pelno mokesčio įstatymo 28 straipsnio 2 dalis nustatė, kad mokesčio mokėtojams, pagal Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatymą turintiems teisę teikti paramą, iš pajamų leidžiama du kartus atskaityti išmokas (išskyrus išmokas grynais pinigais, viršijančias 250 MGL dydžio sumą vienam paramos gavėjui per mokestinį laikotarpį), įskaitant perleistą turtą, suteiktas paslaugas, kurios Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatymo nustatyta tvarka skirtos paramai, tačiau ne didesnes kaip 40 procentų mokesčio mokėtojo pajamų, apskaičiuotų iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus paramą ir ankstesnių metų mokestinių laikotarpių nuostolius.

Taigi teisės aktuose nustatant paramos teikėjams ir gavėjams mokesčių lengvatas, teisės aktai nustato ir tokių subjektų veiklos specialias taisykles, kurios yra būdingos tik šį statusą turintiems juridiniams asmenims ir skirtingos negu kitų juridinių asmenų veiklos bendros taisyklės. Paramos teikėjams ir gavėjams nustatytos mokesčių lengvatos yra susijusios su jų veiklos tikslais ir būdais, o būtent – su paramos teikėjo savanorišku, neatlygintiniu ir realiu paramos dalykų teikimu paramos gavėjų steigimo dokumentuose nurodytiems visuomenei naudingiems tikslams. Mokesčių administratoriui nustačius kitus paramos teikėjo ir gavėjo tikslus, atsiranda pagrindas taikyti jų atžvilgiu PMI nustatytą tokiam atveju apmokestinimo tvarką.

Komisija, įvertinusi mokestinėje byloje surinktus duomenis, konstatuoja, kad mokesčių administratorius nepagrindė savo pozicijos, kad Pareiškėjas paramą SK „S1“ ir SK „V1“ suteikė ne LPĮ nurodytiems tikslams, o siekiant gauti reklamos paslaugas. Mokesčių administratoriaus išvada dėl tikrojo ginčo sandorių turinio nėra pagrįsta tinkamu faktinių aplinkybių vertinimu ir pakankamais įrodymais.

Taikant turinio viršenybės prieš formą principą, iš esmės yra atliekamas konkretaus mokestinio teisinio santykio dalyvio veiklos turinio vertinimas. Tai reiškia, kad taikant aptariamą principą, yra atliekamas tokios mokestinių teisinių santykių dalyvių veiklos vertinimas, pirmenybę teikiant ne šios veiklos formaliai išraiškai, bet jos turiniui, kuri ne tik tiesiogiai ir betarpiškai yra susijusi su konkrečiais mokestiniais teisiniais santykiais, bet ir kuri lemia (lėmė) šių santykių ar jų dalies atsiradimą, pasikeitimą ar pasibaigimą. Komisija, įvertinusi faktinių aplinkybių vertinimą ir remdamasi byloje esančiais įrodymais, sprendžia, kad nagrinėjamu atveju nėra pakankamo pagrindo konstatuoti, jog Pareiškėjo deklaruoti sandorių tikslai negali būti apibrėžiami kaip visuomenei nenaudingi LPĮ 3 straipsnio 3 dalies prasme. Nors mokesčių administratorius daro išvadą, kad paramos gavėjams SK „V1“ ir SK „S1“ Pareiškėjas paramą suteikė ne LPĮ nustatytiems tikslams, o reklamuoti Pareiškėją, tačiau to nepagrindžia surinktų įrodymų visuma. Mokesčių administratoriaus nurodytos aplinkybės: skelbti Pareiškėjo vardą, logotipą bei kitus Pareiškėją reprezentuojančius ženklus organizuojamų varžybų bei kitų renginių metu, skelbti Pareiškėjo vardą per varžybų radiją, spaudos straipsniuose, bukletuose bei kitoje gaminamoje, platinamoje reklaminėje medžiagoje, nėra pakankamai teisiškai reikšmingos aplinkybės, įrodančios reklamos paslaugų suteikimo faktą. Pažymėtina, kad reklamos sąnaudomis pripažįstamos vieneto sąnaudos, skirtos informacijai, susijusiai su vieneto veikla ir skatinančiai įsigyti prekių ar naudotis paslaugomis, bet kokia forma ir bet kuriomis priemonėmis skleisti esamiems ar potencialiems pirkėjams (PMI 22 straipsnio 1 dalis). ESTT savo praktikoje yra pažymėjęs, kad reklamos paslaugų samprata reiškia bet koki žinutės apie prekę ar paslaugą ir jos savybes skleidimą, turint tikslą padidinti prekių ar paslaugų pardavimus. Nepaisant to, kad tokia žinutė paprastai skleidžiama žodinių ar rašytinių žodžių ir / ar paveikslėlių pagalba spaudoje, radijuje ir / ar televizijoje, šie veiksmai taip pat gali būti visiškai ar iš dalies atliekami bet koku kitu būdu (ESTT sprendimo byloje Nr. C-69/92 17 punktą, sprendimo byloje Nr. C-68/92 16 punktą, sprendimo byloje Nr. C-73/92 14 punktą). Taigi iš esmės pagrindinė reklamos funkcija yra padidinti tam tikros prekės (paslaugos) pardavimus ir būtent dėl šio tikslo vartotojams suteikiama informacija apie tam tikros

prekės ar paslaugos egzistavimą bei savybes. Todėl pripažintina, kad mokesčių administratoriaus pozicija, jog Pareiškėjo vardo, logotipo bei kitų ženklų apie Pareiškėją skelbimas yra laikomas reklama, yra pakankamai formali ir negali būti laikoma reklamos paslauga PMĮ prasme. Sutiktina su Pareiškėjo skundo motyvu, kad mokesčių administratorius, spręsdamas klausimą dėl reklamos paslaugų suteikimo Pareiškėjui, turėjo vertinti suteiktų paslaugų pobūdį, turinį ir jų tikslą. Be to, mokesčių administratorius nepaneigė paramos gavėjų išipareigojimų (skelbti Pareiškėjo (rėmėjo) vardą, logotipą bei kitus Pareiškėją reprezentuojančius ženklus organizuojamų varžybų bei kitų renginių metu, skelbti Pareiškėjo vardą per varžybų radiją, spaudos straipsniuose, bukletuose bei kitoje gaminamoje, platinamoje reklaminėje medžiagoje), numatytų paramos suteikimo sutartyse, sudarytose tarp Pareiškėjo ir paramos gavėjų (SK „V1“ ir SK „S1“) bei neištyrė SK „V1“ ir SK „S1“ patirtų išlaidų dydžio, įgyvendinant šiuos išipareigojimus. Iš ginčijamų mokesčių administratoriaus sprendimų nėra aišku, kodėl 2011–2013 m. Pareiškėjo buhalterinėje apskaitoje apskaitytos „reklamos ir skelbimų sąnaudos“ nėra pakankamos ir negali atspindėti realių reklamos sąnaudų. O šios aplinkybės yra teisiškai reikšmingos nustatant ginčo aplinkybę dėl reklamos paslaugų teikimo Pareiškėjui.

Svarbu pažymėti, kad mokesčių administratoriui atkuriant visas mokesčių mokėtojo slepiamas aplinkybes, būtina jo veiksmuose nustatyti mokestinės naudos siekimą. Vieni iš tokių kriterijų, padedančių nustatyti mokestinės naudos, kaip išimtinio tikslo sudarant sandorį, siekimą, nagrinėjamu atveju galėtų būti, pavyzdžiui, įtvirtintas sąlyginai trumpas sandorių laiko tarpas susijusių sandorių grandinėje, paramos suteikimas metų pabaigoje, kai jau žinomos į biudžetą mokėtinos mokesčių sumos, paramos teikėjo apyvartinių lėšų neturėjimas, paramos teikėjo pervestomis lėšomis galiausiai disponuoja ir naudojasi tie asmenys, kurie jas ir skyrė, paramos teikėjas ir paramos gavėjas yra susiję, asocijuoti ir pan. Tačiau byloje mokesčių administratorius slepiamų aplinkybių nenustatė. Priešingai, iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjo paramos teikimo sandoriai nebuvo vienkartiniai, trumpalaikiai, sudaryti ne tik su ginčo paramos gavėjais. Mokesčių administratoriaus surinktos aplinkybės nepatvirtino, jog sandorių grandinėje veikė susiję ar asocijuoti asmenys PMĮ prasme, kurių veiksmai galėtų būti kvalifikuotini siekiu pasinaudoti mokesčių lengvata, įtvirtinta PMĮ 28 straipsnio 2 dalyje. Nenustatyta, kad Pareiškėjas planavo, kaip sumažinti mokėtinas mokesčių sumas. Todėl remiantis išdėstytomis aplinkybėmis, Komisija konstatuoja, jog nėra teisinio pagrindo išvadai, jog Pareiškėjo paramos 2 500 000 Lt suteikimas SK „S1“ ir SK „V1“ buvo įformintas formaliai, sudarant pagrindą nepagrįstai pasinaudoti pelno mokesčio lengvata (PMĮ 28 straipsnio 2 dalis), t. y. apmokestinamąjį pelną sumažinti dviguba suteiktos paramos suma. Taip pat nėra teisinio pagrindo išvadai, kad Pareiškėjas paramą SK „S1“ ir SK „V1“ suteikė ne LPĮ nurodytiems tikslams, o siekiant gauti reklamos paslaugas.

Minėtoje byloje nustatytos aplinkybės, kad SK „S1“ ir SK „V1“ nesilaikė LPĮ 10 str. 1 dalies nuostatų, nes gautą paramą panaudojo ne pagal paskirtį, neturi byloje prejudicinės galios, nes šioje byloje dalyvauja kiti asmenys, būtent kitas Pareiškėjas. Nagrinėjamoje byloje nenustatytos papildomos aplinkybės, kurios galėtų patvirtinti mokesčių administratoriaus konstatuotus pažeidimus dėl SK „S1“ ir SK „V1“ paramos neteisėto panaudojimo.

Atsižvelgiant į tai, Komisija prieina išvadą, jog priimdama sprendimą apskaičiuoti papildomus mokesčius, mokesčių administratorius netinkamai vykdė Mokesčių administravimo įstatymo 67 straipsnio 1 dalyje nustatytą įrodinėjimo pareigą ir nepagrindė MAĮ 69 straipsnio 1 dalyje įtvirtintų pagrindų (sąlygų) šiai nuostatai taikyti buvimą. Ginčijami mokesčių administratoriaus sprendimai negali būti pripažinti teisėtais ir pagrįstais, todėl naikintini.

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

1. Atnaujinti Pareiškėjo 2017-07-03 skundo dėl Inspekcijos 2017-05-16 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5)-FR0682-181 ir 2017-06-05 sprendimo dėl 2017-05-16 sprendimo Nr. (21.131-31-5)-FR0682-181 klaidos ištaisymo Nr. 69-59 nagrinėjimą.

2. Panaikinti Inspekcijos 2017-05-16 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5)-FR0682-181 ir 2017-06-05 sprendimą Nr. 69-59 dėl 2017-05-16 sprendimo Nr. (21.131-31-5)-FR0682-181 klaidos ištaisymo, kuriais patvirtintas 2017-03-13 patikrinimo akte Nr. (21.31-28) FR0680-95 apskaičiuotas 108608 Eur PM, apskaičiuoti 19115,11 Eur PM delspinigiai ir skirta 10861 Eur PM bauda.

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

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Andrius Venius

Lina Vosylienė