



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UŽDAROSIOS AKCINĖS BENDROVĖS „GEOTRANSA“ SKUNDO**

2021 m. rugpjūčio Nr. S- (7-95/2021)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos pirmininko Evaldo Raistenskio, narių Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės (pranešėja), išnagrinėjo uždarnosios akcinės bendrovės (toliau – Pareiškėja, Bendrovė) 2021-07-05 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija) 2021-06-15 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222Mr) FR0682-144 (toliau – Sprendimas). Pareiškėjo atstovai E. E., P. E. ir advokatas K. B. bei Inspekcijos atstovas J. D. dalyvavo Komisijos 2021-08-10 posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė:

Komisija 2020-07-31 sprendimu Nr. S- 142 (7-120/2020) nutarė pakeisti Inspekcijos 2020-05-14 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222) FR0682-228 dalį dėl apskaičiuoto 13 933 Eur GPM, 8 359,59 Eur PSD įmokų, 28 775,58 Eur VSD įmokų, 185,77 Eur GF įmokų ir su šiais mokesčiais susijusių sumų į sprendimą atlikti pakartotinį Pareiškėjos patikrinimą ir priimti naują sprendimą. Komisija konstatavo, kad mokesčių administratoriaus pozicija, kuomet 2017-12-31 atliktos užskaitos 60 994,35 Eur sumą pripažino kaip P. E. (toliau – P. E.) asmeniniams poreikiams panaudotą sumą, t. y. pripažino P. E. su darbo santykiais susijusiomis pajamomis, yra nepagrįsta, kadangi: 1) 60 994,35 Eur užskaita atlikta 2017-12-31, todėl P. E. pajamų gavimo momentas nepagrįstai pripažintas 2017-06-07; 2) E. E. (toliau – E. E.) 2017-12-31 buvo Pareiškėjos darbuotoja (laikotarpiu nuo 2017-06-01 iki 2017-12-31 E. E. dirbo administratore / vadybininke), tačiau mokesčių administratorius nepaaiškino, kodėl, nustatęs, jog Pareiškėja sumažino savo darbuotojos E. E. įsiskolinimus Pareiškėjai, visgi sprendė, jog ši suma yra **vadovo** P. E., o ne darbuotojos E. E. užskaitų forma gautos su darbo santykiais susijusios pajamos ar pajamos natūra; 3) Komisija negali vienareikšmiškai nustatyti, kokiomis konkrečiais užskaitomis ir kokiomis datomis likusi 9 597,78 Eur suma (70 592,13 Eur – 60 994,35 Eur) buvo pripažinta vadovo P. E. gautomis pajamomis.

Inspekcija atliko pakartotinį Bendrovės mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą ir surašė 2021-04-15 patikrinimo aktą Nr. (21.222Mr)FR0680-121 (toliau – Patikrinimo aktas), kuriame nurodė, kad Bendrovė 2017-12-31 atlikdama užskaitas (P. ir E. E.) su nepagrįstai P. E. apskaičiuotomis 70592,13 Eur išmokomis (įsipareigojimais vadovo naudai), pažeisdama Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 23 straipsnio 1 dalies nuostatas, nuo šių išmokų neapskaičiavo ir nesumokėjo GPM į valstybės biudžetą. Bendrovė, pažeisdama GPMĮ 24 straipsnio 1 ir 2 dalių nuostatas, pateikdama 2017 m. gruodžio mėn. Mėnesinę pajamų mokesčio nuo A klasės pajamų deklaraciją (FR0572) ir Metinę A klasės išmokų, nuo jų išskaičiuoto ir sumokėto pajamų mokesčio deklaraciją (FR0573) už 2017 m.

nedeclaravo išmokėtų 40094,95 Eur P. E. ir 30497,18 Eur E. E. kitų su darbo santykiais nesusijusių A klasės išmokų ir išskaičiuoto GPM. Inspekcija, vadovaudamasi GPMĮ 23 straipsnio 1 dalies ir 6 straipsnio nuostatomis, taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą, Patikrinimo akte Bendrovei papildomai apskaičiavo 12458 Eur mokėtiną GPM sumą. Sprendimu Inspekcija minėtą GPM sumą patvirtino, apskaičiavo ir nurodė Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 3737 Eur GPM baudą bei 4474,52 Eur GPM delspinigių. Be to, minėtu Sprendimu atleido Pareiškėją nuo 2237,26 Eur GPM delspinigių.

Pareiškėja Komisijai pateikė skundą, kuriame prašo Inspekcijos Sprendimą panaikinti ir pavesti Inspekcijai atlikti pakartotinį patikrinimą.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos išvada, kad P. E., kaip akcininkas / vadovas turintis sprendimo teisę, už teikiamas paskolas 2017-06-07 apskaičiavo sau 88707,34 Eur Bendrovės įsipareigojimų (skolą), tačiau skolos apskaičiavimo nepagrindė objektyviais įrodymais.

Pareiškėja nurodo, kad skolos dydis apskaitytas akcininkų sprendimo pagrindu, įvertinus minėto sprendimo priėmimo dienių skolos sumą, netesybas ir palūkanas, kurių Bendrovė nemokėjo. Akcininko 2017-06-07 d. sprendimas yra galiojantis, nenuginčytas, šiai dienai visi su paskolomis susiję mokėjimai nėra atlikti, taigi paskoliniai santykiai dar nepasibaigė. Pareiškėjos nuomone, mokestinio patikrinimo bei pakartotinių patikrinimų metu Inspekcija neišreikalavo ir negavo informacijos iš Kredito unijos „Mėmelio taupomoji kasa“ (toliau – Unija) apie bendrą įsiskolinimų sumą, nebuvo įvertinti pradėti mokėjimai ir netesybos pagal paskolos sutartis. Taigi 2017-06-07 Bendrovės įsipareigojimų 88707,34 Eur sumos neigimas iš Inspekcijos pusės neturi jokio teisinio pagrindo, nes nepagrįstas objektyviais įrodymais, pavyzdžiui, mokestinio patikrinimo metu gauta informacija iš kredito įstaigos.

Pareiškėja nesutinka taip pat su Inspekcijos išvada, kad P. E., kaip Bendrovės vienintelis akcininkas ir vadovas, turintis sprendimo teisę, 2017-12-31 Bendrovės vienintelio akcininko sprendimu priėmė sprendimą nepagrįstai apskaičiuotais bei Bendrovės apskaitytais įsipareigojimais P. E. padengti įsiskolinimą Bendrovei už bendrosios jungtinės nuosavybės teise, E. E. ir jo, kaip sutuoktinio, įsigytą turtą, kuris jau buvo perleistas, tačiau skola nepadengta. Tokiu būdu P. E. pats priėmė sprendimą dėl įsiskolinimo padengimo už savo šeimos buvusį turtą, siekdamas naudoti savo šeimai. Pareiškėja nurodo, kad patikrinimo duomenimis P. E. ir S. E. vardu iš Memelio kredito unijos paimtos paskolos buvo investuotos į Pareiškėjos nekilnojamojo turto (gamybinių pastatų) įsigijimą. Pareiškėja įsipareigojo vietoj kreditų gavėjų padengti visas paskolų sumas bei kitus susijusius mokėjimus, kas buvo daroma netinkamai ir ne laiku. Paskolos gavėjai buvo priversti teikti papildomą paskolų užtikrinimą, įkeisti asmeninį nekilnojamojį turtą, išleisti vekselį, ir t. t. Paskoliniai santykiai dar nenutraukti, įsiskolinimas auga.

Pareiškėjos nuomone, Bendrovė turėjo prievolę atsiskaityti pagal Memelio kredito unijos P. E. ir S. E. paimtas paskolas. Iš kitos pusės, P. E. ir E. E. turėjo prievolę padengti įsiskolinimą Bendrovei už bendrosios jungtinės nuosavybės teise įsigytą turtą. Akivaizdu, kad, esant vienaarūšiams priešpriešiniams reikalavimams, buvo galima atlikti jų užskaitymą (Lietuvos Respublikos CK 6.130 straipsnis).

Pareiškėja nurodo, kad Inspekcija laikosi nuomonės, kad po vienaarūšių priešpriešinių reikalavimų užskaitymo atsirado P. E. prievolė sumokėti Patikrinimo akte apskaičiuotą GPM nuo 40094,95 Eurų gautų pajamų sumos. Tačiau toks užskaitymas negali būti laikomas GPM apmokestinamų pajamų atsiradimo pagrindu, nes priešpriešinių vienaarūšių reikalavimų įskaitymas yra prievolės įvykdymo būdas, o ne P. E. nauda.

Inspekcija Sprendime nurodė, kad Bendrovės apskaitoje pagal 2017-06-07 vienintelio akcininko sprendimą P. E. apskaityta 88707,34 Eur skola, tačiau ankstesnio patikrinimo metu dėl paskolinių sandorių apskaičiuota Bendrovės įsipareigojimų P. E. 18115,21 Eur (62548,23 Lt) suma, iš jų: 5590,07 Eur ir 12525,14 Eur, t. y. Bendrovė apskaitė 70592,13 Eur (88707,34 - 18115,21) didesnę įsipareigojimų dėl paskolinių sandorių sumą, kurią užskaitė kaip skolą P. E. ir šios skolos apskaičiavimui pagrįsti nepateikė dokumentinių įrodymų.

Inspekcija pažymėjo, kad pakartotinio patikrinimo metu taip pat nustatyta, kad Bendrovės buvęs vadovas P. E. ir jo sūnus S. E. (toliau – S. E.) su Unija 2010-12-28 sudarė paskolos sutartis

Nr. 10-00082 LTL ir Nr. 10-00083 LTL dėl 475000 Lt paskolos (355000 Lt + 120000 Lt) su palūkanomis gavimo. Iš gautų paskolų 400000 Lt buvo pervesta UAB „Vakarų verslo projektai“ už Bendrovės įsigytus du gamybinius pastatus adresu (duomenys neskelbtini) bei suformuota 71050 Lt (53150 Lt + 17900 Lt) pajinių įnašų. Paskolų grąžinimas užtikrintas minėtų gamybinių pastatų ir P. E. nuosavybės teise priklausančio buto įkeitimu. Paskolų grąžinimą, palūkanų ir delspinigių apmokėjimą (didžiąją dalį) Unijai vykdė Bendrovė bei dalis išsiskolinimų buvo užskaityta iš pajinių įnašų bei depozito. Pablogėjęs Bendrovės finansinei padėčiai, negrąžintas paskolas, nesumokėtas palūkanas ir delspinigius, P. E. prašymu, pagal reikalavimo perleidimo sutartis padengė kiti fiziniai ir juridiniai asmenys. Pagal 2017-06-07 Bendrovės vienintelio akcininko P. E. sprendimą visi Bendrovės įsipareigojimai S. E. apskaityti, kaip įsipareigojimai P. E. Patikrinimo akte nurodyta, kad P. E. paaiškino (žodžiu), kad jo sūnus S. E. išvyko į užsienį, todėl S. E. išdavė P. E. generalinę įgaliojimą, suteikiantį teisę įgaliotiniui (P. E.) atlikti įvairius veiksmus atstovaujamojo (S. E.) vardu, tačiau įgaliojimo terminas pasibaigė. Paaškinime (2019-10-16 reg. Nr. GKD-7141) P. E. paaiškino, kad Bendrovei nevykdant įsipareigojimų, atsirado grėsmė netekti įkeisto turto: gamybinių pastatų (paskolos sutartis **Nr. 10-00082 Lt** tarp P. E. ir Unijos) ir P. E. nuosavybės teise priklausančio buto, adresu (duomenys neskelbtini) (paskolos sutartis **Nr. 10-00083 Lt** tarp S. E. ir Unijos)). Paaškinime (2019-10-04 Nr. (21,222)-FR1047-3096) P. E. nurodė, kad iš Unijos sūnaus (S. E.) paimta paskola buvo panaudota Bendrovės veikloje, kadangi Bendrovė paskolos pinigus panaudojo gamybinių patalpų, esančių (duomenys neskelbtini), įsigijimui.

Inspekcija pažymėjo, kad pagal pateiktą apskaitos registrą „Klientų apyvartos pagal valiutas ir dokumentus“ už laikotarpį nuo 2017-01-01 iki 2017-12-31 (toliau – registras) nustatyta, kad buhalterinės sąskaitos 4432 (darbuotojas P. E.) debete 2017-01-01 apskaitytas 45385,63 Eur P. E. skolos Bendrovei likutis, 2017-06-07 šios sąskaitos kredite apskaityta 88707,34 Eur Bendrovės skola P. E. 2017-12-31 debete apskaityti 60994,35 Eur, kuriais Bendrovė atliko užskaitą sumažindama Bendrovės skolą P. E. ir apskaitydama 15347,03 Eur P. E. skolos Bendrovei likutį.

Pakartotinio mokestinio patikrinimo metu išanalizavus aukščiau minėtame registre apskaitytas ūkines operacijas, banko išrašus, kasos knygą, atskaitingo asmens P. E. apskaitos registrus bei pirminius pirkimo dokumentus nustatyta, kad Bendrovė registre apskaitė:

Registro kredite (Bendrovės įsipareigojimai P. E.): 2200 Eur – P. E. į banką įneštų grynų pinigų, registre nurodyta, kad šia suma užskaityta / padengta operacija, kuri apskaityta pagal 2014-12-31 dokumentą **Nr. LIK141231**; 1866,17 Eur – pirkimo operacijos pagal P. E. avansines apyskaitas laikotarpiu: nuo 2017-01-01 iki 2017-04-30, nuo 2017-07-01 iki 2017-09-30; 88707,34 Eur – pagal 2017-06-07 vienintelio akcininko sprendimą užskaityta Bendrovės skola E. Iš viso apskaityta Bendrovės įsipareigojimų P. E. už 92773,51 Eur arba be užskaitos pagal 2017-06-07 sprendimą už 4066,17 Eur (2200 + 1866,17); debete (P. E. įsipareigojimai Bendrovei): 1740,56 Eur – P. E. (laikotarpiu nuo 2017-03-14 iki 2017-09-28) išmokų per banką (registre nurodyta, kad mokėjimais padengti pirkimai pagal avansines apyskaitas (dokumentų Nr. AVAP170131, AVAP170228, AVAP170331, AVAP170430, AVAP170731, AVAP170831, AVAP170930, AVAP160331, AVAP160630, AVAP160731) ir 60994,35 Eur – 2017-12-31 užskaitė pagal 2017-12-31 vienintelio akcininko sprendimą iš 2017-06-07 apskaitytos Bendrovės 88707,34 Eur skolos P. E. Iš viso apskaityta P. E. įsipareigojimų Bendrovei už 62734,91 Eur.

Registro debete laikotarpio pabaigai (2017-12-31) apskaitytas 15347,03 Eur P. E. skolos Bendrovei likutis (45385,63 - 92773,51 + 62734,91). Nustatyta, jog Eliminavus apskaitytas operacijas pagal Bendrovės vienintelio akcininko P. E. 2017-06-07 ir 2017-12-31 sprendimus, t. y. neapskaičius 2017-06-07 ir 2017-12-31 užskaitų pagal minėtus sprendimus, P. E. skolos Bendrovei likutis 2017-12-31 būtų 43060,02 Eur (45385,63 - 4066,17 + 1740,56). Pakartotinio patikrinimo metu padaryta išvada, kad Bendrovė, iš 2017-06-07 apskaitytos 88707,34 Eur (pagal 2017-06-07 vienintelio akcininko

sprendimą) Bendrovės skolos P. E., 2017-12-31 užskaitė: 60994,35 Eur – E. E. skolos Bendrovei už pirktą turtą padengimui (pagal 2017-12-31 vienintelio akcininko sprendimą) ir 27712,99 Eur – P. E. skolos Bendrovei padengimui, todėl Bendrovė 2017-12-31 apskaitė 15347,03 Eur (43060,02 - 27712,99) P. E. skolos Bendrovei likutį, t. y. buvo sumažinti E. E. ir P. E. įsipareigojimai Bendrovei.

Inspekcija, įvertinusi tai, kad dėl paskolinių sandorių apskaičiuota Bendrovės įsipareigojimų P. E. už 18115,21 Eur suma, o Bendrovė apskaitė 70592,13 Eur (88707,34 - 18115,21) didesnę Bendrovės įsipareigojimų dėl paskolinių sandorių P. E. sumą nei nustatyta bei įvertinus registro duomenų analizės surinktą informaciją, padaryta išvada, kad Bendrovės apskaityta 70592,13 Eur didesnė Bendrovės įsipareigojimų dėl paskolinių sandorių P. E. suma nepagrįstai Bendrovės užskaityta 2017-12-31: 60994,35 Eur – pagal 2017-12-31 vienintelio akcininko sprendimą E. E. skolos Bendrovei už pirktą turtą padengimui ir 9597,78 Eur (70592,13 – 60994,35) – P. E. skolos Bendrovei padengimui, t. y. Bendrovės įsipareigojimai P. E. nepagrįstai padidinti, kuriais Bendrovė 2017-12-31 negalėjo padengti E. E. ir P. E. skolų Bendrovei.

Inspekcija Bendrovei įteikė 2020-10-14 Mokesčių administratoriaus nurodymą Nr. (21.222) FR0706-1038, kuriame nurodyta pateikti dokumentus / paaiškinimus dėl registre 2017-01-01 apskaityto P. E. skolos Bendrovei likučio 45385,63 Eur susidarymo aplinkybių. Bendrovė jokių pagrindžiančių dokumentų nepateikė. Bendrovė Inspekcijai 2020-11-24 pateiktame paaiškinime (reg. Nr. GKD-5821, 23 priedas) nurodė, kad P. E. skolos Bendrovei likutis 45385,63 Eur susidarė dėl to, kad nuo 2010 metų, iš mokėjimų į Unijos kasą pagal sutartis Nr. 10-00082 ir 10-00083 buvo registruojamos tik sumos, kurios buvo „pagrindinė skola“, o procentai, administraciniai mokėjimai (sutarties, vertinimai), baudos ir kiti mokėjimai buvo apskaityti, kaip skola P. E. Bendrovei. Bendrovės 2020-11-24 pateiktame paaiškinime nurodyti teiginiai nepagrįsti dokumentais, tačiau patikrinimo metu nustatyta, kad iš Bendrovės pervestų piniginių lėšų Unijoje buvo užskaitomas periodinis paskolos, palūkanų ir delspinigių dengimas, taip pat dengimui mokesčių už administravimą, sutarties pakeitimą, hipotekos laktų pakeitimą ir kt., tai prieštarauja Bendrovės 2020-11-24 paaiškinime nurodytiems teiginiams.

Inspekcija nurodė, kad Bendrovė pateikė 2020-10-16 (reg. Nr. GKD-4925) 2020-09-30 aktą dėl skolų suderinimo (toliau – aktas) už laikotarpį nuo 2015-01-01 iki 2017-12-31 (nepasirašytas) tarp Bendrovės ir P. E. (darbuotojas), kuriame pateikta informacija, kad P. E. skolos Bendrovei 2015-01-01 likutis 27308,21 Eur. Taigi jau nuo 2015-01-01 P. E. apskaitytas didelis įsiskolinimas Bendrovei. Pagal akto įrašus nustatyta, kad P. E. minėtu laikotarpiu išmokėtos ženklios piniginės sumos (P. E. įsipareigojimai Bendrovei apskaityti akto debete), o pirkimai pagal įrašytus dokumentus nedideli (Bendrovės įsipareigojimai P. E. apskaityti akto kredite). Pvz., 2015 m. laikotarpyje išmokėta – 11669,12 Eur, o apskaityta pirkimų už 1608,70 Eur. Vadinasi, P. E. buvo išmokamos didelės pinigų sumos, kurios didino P. E. įsipareigojimus Bendrovei. Tačiau šis 2020-09-30 aktas (patikrinimo akto 26 priedas) nepagrindė 2017-01-01 apskaityto P. E. skolos Bendrovei 45385,63 Eur likučio susidarymo, nes Bendrovė nepateikė pirminių dokumentų, o 2020-11-24 pateiktame paaiškinime (reg. Nr. GKD-5821) nurodyti teiginiai taip pat nepagrįsti jokiais dokumentais.

Inspekcija nurodė, kad Bendrovė nepateikė 2020-10-14 mokesčių administratoriaus nurodyme Nr. (21.222) FR0706-1038 nurodytų dokumentų, kurie pagrįstų registre apskaitytas ūkines operacijas pagal nurodytus dokumentus Nr. LIK141231, AVAP160731, t. y. dokumentus, kurių pagrindu buvo atliktos 2017-01-26 ir 2017-08-08 užskaitos su 2014-12-31 dokumentu Nr. LIK141231 ir 2017-08-10 su 2016-07-31 dokumentu Nr. AVAP160731.

Inspekcija nurodė, kad P. E. (Bendrovės vienintelis akcininkas) Bendrovėje buvo įdarbintas nuo 2003-01-02 iki 2019-03-01, nuo 2010-01-28 iki 2018-12-04 dirbo direktoriaus pareigose; E. E. Bendrovėje buvo įdarbinta nuo 2010-10-04 iki 2015-09-28, nuo 2017-04-11 dirbo administratorės / vadybininkės pareigose, o nuo 2018-12-04 dirbo direktoriaus pareigose.

Inspekcija nurodė, kad Bendrovės 2021-01-05 paprašė pateikti informaciją dėl 2017-12-31 Bendrovės vienintelio akcininko P. E. sprendimo priėmimo aplinkybių, t. y. kokių pagrindų buvo priimtas sprendimas dėl E. E. skolos Bendrovei užskaitymo (padengimo) iš Bendrovės įsipareigojimų P. E., ar tarp Bendrovės, akcininko ir E. E. buvo pasirašyta sutartis, susitarimas ar kt. dokumentas dėl minėtos skolos padengimo. Bendrovės akcininkas P. E. 2020-01-18 Inspekcijai pateiktame atsakyme (reg. Nr. GKD-260) paaiškino, kad įsiskolinimas susidarė dėl turto, kurį, kaip sutuoktiniai, įsigijo E. E. ir P. E. Kadangi Bendrovė turėjo įsipareigojimų P. E., todėl ir buvo priimtas 2017-12-31 vienintelio akcininko sprendimas. P. E. paaiškino, kad teisinis minėto skolos padengimo pagrindas buvo civilinės teisės normos dėl vienašalių reikalavimų įskaitymo, o tokiais atvejais įstatymas nereikalauja sutarties sudarymo, todėl pakako akcininko sprendimo.

Inspekcija, įvertinusi P. E. paaiškinimą, padarė išvadą kad pats P. E. pripažįsta, jog įsiskolinimas dėl turto įsigijimo faktiškai buvo įsipareigojimai ne tik E. E. Bendrovei, bet šeimos, tuo pačiu įsipareigojimai jo, kaip E. E. sutuoktinio. Patikrinimo akte taip pat pažymėta, kad VĮ „Registrų centras“ duomenimis pagal 2012-02-24 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 515 buvo įregistruota bendroji jungtinė sutuoktinių E. E. ir P. E. nuosavybės teisė turtui – 3697/5227 daliai negyvenamųjų patalpų – poilsio patalpų, unikalus daikto Nr. 4400-2089-9158:8008, esančių adresu (duomenys neskelbtini), o pagal 2013-11-19 dovanojimo sutartį Nr. 2583 minėto turto nuosavybės teisė perleista (padovanota) S. E. (sutuoktinių sūnui), kuris pagal 2017-11-09 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. AR-5233 ir 2017-11-15 perdavimo–priėmimo aktą Nr. AR-5282 pardavė šį turtą kitiems fiziniams asmenims. VĮ „Registrų centras“ duomenimis minėto nekilnojamojo turto registro išraše nurodyta žyma apie įsiskolinimą už abiejų sutuoktinių P. E. ir E. E. įsigytą turtą pagal 2012-02-24 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 515, tačiau šios žymos išregistravimo pagrindas – 2013-11-19 liudijimas Nr. 2587 (patikrinimo akto 30 priedas). Patikrinimo akte pažymėta, kad E. E. skola Bendrovei už minėtą nekilnojamąjį turtą buvo apskaitoma iki 2017-12-31 bei padengta pagal 2017-12-31 vienintelio Bendrovės akcininko P. E. sprendimą, t. y. šis turtas sutuoktinių buvo padovanotas sūnui, o sūnus 2017-11-15 pardavė (perleido) šį turtą kitiems asmenims, nors už šį turtą su Bendrove dar nebuvo atsiskaičyta.

Nustatyta, kad VĮ „Registrų centras“ duomenimis pagal 2012-02-24 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 515 iš Bendrovės įsigytas turtas įregistruotas kaip bendroji jungtinė sutuoktinių E. E. ir P. E. nuosavybė. Taip pat VĮ „Registrų centras“ duomenimis minėto nekilnojamojo turto registro išraše nurodyta žyma apie įsiskolinimą už abiejų sutuoktinių įsigytą turtą pagal 2012-02-24 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 515 (žyma išregistruota pagal 2013-11-19 liudijimą Nr. 2587). Lietuvos Respublikos civilinio kodekso (toliau – CK) 3.117 straipsnio 1 dalyje įtvirtinta prezumpcija, kad sutuoktinių bendro turto dalys yra lygios, t. y. šis turtas lygiomis dalimis priklauso abiem sutuoktiniams.

Inspekcija, įvertinusi P. E. paaiškinimą ir patikrinimo metu nustatytas aplinkybes, padarė išvadą, kad P. E., kaip Bendrovės vienintelis akcininkas ir vadovas, turintis sprendimo teisę, 2017-12-31 Bendrovės vienintelio akcininko P. E. sprendimu priėmė sprendimą nepagrįstai apskaičiuotais bei Bendrovės apskaitytais įsipareigojimais P. E., padengti įsiskolinimą Bendrovei už bendrosios jungtinės nuosavybės teise, E. E. ir jo, kaip sutuoktinio, įsigytą turtą, kuris jau buvo perleistas, tačiau skola nepadengta. Tokiu būdu P. E. pats priėmė sprendimą dėl įsiskolinimo padengimo už savo šeimos buvusį turtą, siekdamas naudos savo šeimai.

Dėl mokesstinės prievolės apskaičiavimo

Inspekcija Sprendime išdėstė GPMĮ 5 straipsnio 1 dalies, 2 straipsnio 14 dalies, GPMĮ 6 straipsnio 1 dalies, GPMĮ 8 straipsnio 1 ir 2 dalių, 22 straipsnio, 23 straipsnio 1 dalies, GPMĮ 24 straipsnio 1 ir 2 dalių nuostatas, apibrėžiančias mokesčio objektą, jų pripažinimo momentą, tarifą, mokėjimo tvarką ir konstatavo, kad P. E., kaip akcininkas / vadovas turintis sprendimo teisę, už teikiamas paskolas 2017-06-07 apskaičiavo sau 88707,34 Eur Bendrovės įsipareigojimų (skolą), tačiau skolos apskaičiavimo nepagrindė objektyviais įrodymais. Bendrovė apskaitė

70592,13 Eur didesnę įsipareigojimų (skolos) P. E. sumą nei turėjo apskaityti. Šių nepagrįstai apskaitytų įsipareigojimų sumą 2017-12-31 užskaitė (kaip P. E. ekonominę naudą užskaitų forma): 60994,35 Eur pagal 2017-12-31 vienintelio akcininko sprendimą su apskaitoma E. E. skola Bendrovei už pirktą turtą (vadovo teigimu ir VĮ „Registrų centras“ duomenimis šis turtas, išsigijus jį, priklausė abiem sutuoktiniams: P. E. ir E. E.) ir 9597,78 Eur su apskaitoma P. E. skola Bendrovei, tačiau nepagrįstai padidinta (apskaičiuota) Bendrovės skola P. E. negalėjo 2017-12-31 būti padengta (užskaityta) su E. E. ir P. E. skolomis Bendrovei, nes Bendrovė nebuvo skolinga P. E. A. P. E. paaiškinime teigė, kad Bendrovei nevykdant įsipareigojimų, atsirado grėsmė netekti įkeisto Bendrovės ir jo asmeninio turto, tačiau P. E. ir S. E. iš Unijos gražinamomis pinigėmis lėšomis (pajiniais įnašais), nebuvo atsiskaitoma su Unija ar naujaisiais kreditoriais, nemažinami įsipareigojimai, t. y. piniginės lėšos nebuvo panaudotos Bendrovės įsipareigojimų P. E. mažinimui, o panaudotos asmeniniams tikslams. Pažymėtina, kad pajiniai įnašai Unijoje buvo suformuoti iš gautų paskolų, o pagal 2011-02-25 protokolą Nr. 1 (pasirašytą P. E. ir Bendrovės) Bendrovė įpareigota vykdyti visus mokėjimus ir paskolos dengimą pagal sudarytas su Unija paskolos sutartis (Nr. 10-00082 LTL, Nr. 10-00083 LTL), tačiau dalis, t. y. 12233,20 Eur arba 42238,79 Lt, gautų iš Unijos piniginių lėšų, neperduotos Bendrovei.

Įvertinus visas aukščiau minėtas aplinkybes, patikrinimo akte pagrįstai padaryta išvada, kad šiais sandoriais (padidinti Bendrovės įsipareigojimai P. E., kurie nepagrįsti dokumentais; nepagrįstai apskaityta Bendrovės skola P. E. sudengta su sutuoktinės ir P. E. įsipareigojimais Bendrovei; P. E. ir S. E. Unijos gražinti pajiniai įnašai neperduoti Bendrovei) buvo siekiama gauti naudos arba asmeninių pajamų, kurios buvo neteislingai apskaitytos Bendrovės buhalterinėje apskaitoje.

Kadangi Bendrovė objektyviais įrodymais nepagrindė 2017-06-07 vadovui apskaitytos 88707,34 Eur skolos susidarymo, o pakartotinio mokesčio patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrovė apskaitė 70592,13 Eur didesnę išmokėtą (užskaitytą) P. E. pajamų sumą nei turėjo apskaityti, t. y. Bendrovė, kaip išskaičiuojantis asmuo, bet kokia forma (ar išmokėdama tiesiogiai, ar atlikdama tam tikras užskaitas vadovo ir jo sutuoktinės naudai) 2017-12-31 išmokėjo (užskaitė) P. E. 70592,13 Eur pajamų sumą, todėl, vadovaujantis GPMĮ 2 straipsnio 14 dalies nuostatomis, 2017-12-31 užskaityta 70592,13 Eur suma, patikrinimo metu pagrįstai pripažinta pajamomis (nauda). Kadangi iš 70592,13 Eur pajamų buvo padengti įsiskolinimai Bendrovei: 9597,78 Eur – P. E. ir 60994,35 Eur – už įsigytą nekilnojamąjį turtą, kuris laikomas bendrąja jungtine P. E. ir E. E. (sutuoktinių) nuosavybe, ir vadovaujantis CK nustatytais sutuoktinių turto teisinio režimo nuostatomis bei įtvirtinta sutuoktinių bendro turto lygių dalių prezumpcija (CK 3.87 straipsnio 1 dalis, 3.88 straipsnio 1 dalies 1 punktas ir 5 punktas, 3.88 straipsnio 2 dalis, 3.88 straipsnio 3 dalis, 3.117 straipsnio 1 dalis), pagrįstai padaryta išvada, kad 70592,13 Eur pajamas (naudą) gavo abu sutuoktiniai, iš jų: 30497,18 Eur (60994,35 Eur / 2) – E. E. ir 40094,95 Eur (9597,78 Eur + 60994,35 Eur / 2) – P. E. Vadovaujantis GPMĮ 22 straipsnio 2 dalies 1 punktu šios pajamos (nauda) pagrįstai pripažintos kitomis su darbo santykiais nesusijusiomis A klasės pajamomis, kurias P. E. ir E. E. išmokėjo (užskaitė) su jais darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais susijęs asmuo – Bendrovė. Vadovaujantis GPMĮ 8 straipsnio nuostatomis, P. E. ir E. E. pajamų (naudos) gavimo momentas pagrįstai pripažintas 2017-12-31, nes iš 2017-06-07 nepagrįstai apskaitytos Bendrovės skolos P. E. 2017-12-31 buvo padengtos (užskaitytos) skolos (įsipareigojimai) Bendrovei, iš jų: P. E. sutuoktinės E. E. ir pačio P. E. Bendrovė 2017-12-31 atlikdama užskaitas (P. ir E. E.) su nepagrįstai P. E. apskaičiuotomis 70592,13 Eur išmokomis (įsipareigojimais vadovo naudai), pažeidė GPMĮ 23 straipsnio 1 dalies nuostatas, nuo šių išmokų neapskaičiavo ir nesumokėjo GPM į valstybės biudžetą. Bendrovė taip pat pažeidė GPMĮ 24 straipsnio 1, 2 dalių nuostatas, nes pateikdama 2017 m. gruodžio mėn. Mėnesinę pajamų mokesčio nuo A klasės pajamų deklaraciją (FR0572) ir Metinę A klasės išmokų, nuo jų išskaičiuoto ir sumokėto pajamų mokesčio deklaraciją (FR0573) už 2017 m. nedeklaravo išmokėtų 40094,95 Eur P. E. ir 30.497,18 Eur E. E. kitų su darbo santykiais nesusijusių A klasės išmokų ir išskaičiuoto GPM.

Inspekcija pažymėjo, kad Bendrovė, vadovaujantis GPMĮ 24 straipsnio 1 ir 2 dalių nuostatomis, pateikdama 2017 m. gruodžio mėn. Mėnesinę pajamų mokesčio nuo A klasės pajamų deklaracijas (FR0572) turėjo papildomai deklaruoti P. E. 47170,53 Eur (40094,95 Eur x 100/(100 - 15)) išmokėtų (užskaitytų) kitų A klasės išmokų ir 7076 Eur išskaičiuoto GPM (47170,53 EUR x 15 proc.) bei E. E. 35879,04 Eur (30497,18 Eur x 100/(100 - 15)) išmokėtų (užskaitytų) kitų A klasės išmokų ir 5.382 Eur išskaičiuoto GPM (35879,04 EUR x 15 proc.). Iš viso papildomai turėjo deklaruoti 83049,57 Eur (47170,53 + 35879,04) išmokėtų (užskaitytų) kitų A klasės išmokų ir 12.458 Eur išskaičiuoto GPM (7076 + 5382). Taip pat Bendrovė, vadovaujantis GPMĮ 24 straipsnio 1 ir 2 dalių nuostatomis, pateikdama Metinę A klasės išmokų, nuo jų išskaičiuoto ir sumokėto pajamų mokesčio deklaraciją (FR0573) už 2017 m. turėjo deklaruoti P. E. 47170,53 Eur išmokėtų (užskaitytų) kitų A klasės išmokų ir 7076 EUR išskaičiuoto GPM bei E. E. 35879,04 EUR išmokėtų (užskaitytų) kitų A klasės išmokų ir 5382 EUR išskaičiuoto GPM. Tačiau šių sumų nedeclaravo, dėl ko Bendrovei patikrinimo metu buvo apskaičiuotas GPM.

Inspekcija įvertino Pareiškėjos teiginį, kad pirminio patikrinimo metu 83049,57 Eur išmokos P. E. buvo priskirtos prie su darbo santykiais susijusių išmokų, o skundžiamame akte ši suma jau vertinama kaip su darbo santykiais nesusijusios A klasės išmokos. Inspekcija, atsakydama į Bendrovės pastabas, nurodo, kad pagal GPMĮ 2 straipsnio 34 dalį, su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais susijusios pajamos, tai pajamos, gautos iš šio straipsnio 31 dalyje nurodytos veiklos, <...>, nuo kurios pagal Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo įstatymo nuostatas skaičiuojamos ir mokamos įmonės savininko, ūkinės bendrijos tikrojo nario ar mažosios bendrijos nario valstybinio socialinio draudimo įmokos. Pagal GPMĮ 2 straipsnio 31 dalį darbo santykiai arba jų esmę atitinkantys santykiai, tai santykiai, kai darbas atliekamas pagal darbo sutartis, taip pat bet kokia kita veikla, vykdoma teisinių santykių, kurie iš esmės (susitarimu dėl darbo apmokėjimo sąlygų, darbo vietos ir funkcijų, darbo drausmės ir kt.) atitinka darbo sutarties sukuriamus darbdavio ir darbuotojo santykius, pagrindu.

Inspekcija nurodė, kad Bendrovė 2017-12-31 atliko užskaitas (P. ir E. E) su nepagrįstai P. E. apskaičiuotomis 70592,13 Eur išmokomis (įsipareigojimais vadovo naudai). Inspekcijos vertinimu, P. E. tokiu būdu, ginčo užskaitomis dengė savo šeimos įsiskolinimus Bendrovei. Šios išmokos savo pobūdžiu nepatenka į GPMĮ 2 straipsnio 31 dalyje apibrėžtą darbo santykių sąvoką, todėl vadovaujantis GPMĮ 22 straipsnio 2 dalies 1 punktu šios pajamos (nauda) pagrįstai pripažintos kitomis su darbo santykiais nesusijusiomis A klasės pajamomis, kurias P. E. ir E. E. išmokėjo (užskaitė) su jais darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais susijęs asmuo – Bendrovė.

Inspekcija pažymėjo, jog pakartotinio patikrinimo metu 70592,13 Eur išmokas pripažinus kitomis su darbo santykiais nesusijusiomis A klasės pajamomis, Bendrovei ženkliai sumažėjo mokesstinės prievolės dydis. Pakartotinio patikrinimo metų nebuvo papildomai apskaičiuota 28775,58 Eur VSD įmokų, 8359,59 Eur PSD įmokų ir 185,77 Eur GF įmokų, dėl ko Bendrovės mokesstinė prievolė sumažėjo iš viso – 37 320,94 Eur.

Dėl GPM delspinigių ir baudų

Inspekcija, vadovaudamasi GPMĮ 36 straipsnio 2 dalimi, Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 139 straipsnio 1 dalies nuostatomis, atsižvelgdama tiek į aplinkybes, sunkinančias Bendrovės atsakomybę (dalinai vykdyti mokesčių administratoriaus nurodymai ir nepateikti visi prašomi pirminiai dokumentai ir informacija), tiek ir ją švelninančią (bendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi) bei nenustačius, kad švelninančių aplinkybių būtų buvę daugiau ir suponuojančių mažesnės nei vidurkis baudos skyrimą, nuo papildomai apskaičiuotos 12458 Eur GPM sumos, Bendrovei skyrė sankcijoje numatytą baudos vidurkį, t. y. 30 proc. dydžio 3737 Eur GPM baudą.

Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punkto, 97 straipsnio 2 dalies nuostatomis, papildomai apskaičiavo 4474,52 Eur GPM delspinigių (delspinigių apskaičiavimas pridedamas).

Inspekcijos vertinimu, Bendrovės pakartotinis mokestinis patikrinimas buvo atliktas ne dėl Bendrovės kaltės (Komisijos 2020-07-31 sprendimas Nr. S-142 (7-120/2020)), kas nėra visiškai suderinama su MAĮ nuostatomis, taip pat su nuostatomis, jog mokesčių administravimas turi būti atliekamas nepažeidžiant mokesčių mokėtojo teisių, mokesčių administratoriui atliekant savo funkcijas, stengiantis kuo mažiau trikdyti mokesčių mokėtoją bei stengiantis įvykdyti valstybės priskirtas funkcijas kuo operatyviau, todėl, nustačiusi, jog Bendrovės kontrolės procedūros trūko pernelyg ilgai, delspinigiai sudaro 36 proc. mokestinės nepriemokos, vadovaudamasi teisingumo, protingumo, proporcingumo bei gero administravimo principais, įvertinusi ir tai, kad delspinigiai kartu yra mokestinės prievolės įvykdymo užtikrinimo būdas, atleido Pareiškėją nuo 50 procentų jai apskaičiuotų GPM delspinigių mokėjimo, t. y. nuo 2237,26 Eur GPM delspinigių mokėjimo.

Komisija k o n s t a t u o j a :

Pareiškėjos skundas atmestinas, Inspekcijos Sprendimas tvirtintinas.

Nagrinėjamu atveju mokestinis ginčas tarp šalių vyksta dėl papildomai apskaičiuotų 12458 Eur GPM ir su šiuo mokesčiu susijusių delspinigių ir baudų sumų, mokesčių administratoriui konstatavus, kad Pareiškėja, pažeisdama GPMĮ 24 straipsnio 1 ir 2 dalių nuostatas, pateiktoje 2017 m. gruodžio mėn. Mėnesinėje pajamų mokesčio nuo A klasės pajamų deklaracijoje (FR0572) ir Metinėje A klasės išmokų, nuo jų apskaičiuoto ir sumokėto pajamų mokesčio deklaraciją (FR0573) už 2017 m., nedeklaravo P. E. 40094,95 Eur išmokėtų (užskaitytų) kitų A klasės išmokų ir 7076 Eur išskaičiuoto GPM bei E. E. 30497,18 Eur išmokėtų (užskaitytų) kitų A klasės išmokų ir 5382 Eur išskaičiuoto GPM. Iš viso Pareiškėja nedeklaravo 83049,57 Eur išmokėtų (užskaitytų) kitų A klasės išmokų ir 12458 Eur GPM.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos išvada, kad Pareiškėja skolos apskaičiavimo nepagrindė objektyviais įrodymais. Nurodo, kad skolos dydis apskaitytas akcininkų sprendimo pagrindu, įvertinus minėto sprendimo priėmimo dienai skolos sumą, netesybas ir palūkanas, kurių Bendrovė nemokėjo. Akcininko 2017-06-07 sprendimas yra galiojantis, nenuginčytas, šiai dienai visi su paskolomis susiję mokėjimai nėra atlikti, taigi paskoliniai santykiai dar nepasibaigė. Pareiškėja nurodo, kad Inspekcija neišreikalavo informacijos iš Unijos siekiant sužinoti bendrą įsiskolinimų sumą, nebuvo įvertinti pradelsti mokėjimai ir netesybos pagal paskolos sutartis, todėl Inspekcija nepagrįstai neigia 2017-06-07 Bendrovės įsipareigojimų 88707,34 Eur sumą.

Pareiškėja nurodo, kad patikrinimo duomenimis P. E. ir S. E. vardu iš Memelio kredito unijos paimtos paskolos buvo investuotos į Pareiškėjos nekilnojamojo turto (gamybinių pastatų) įsigijimą. Pareiškėjas įsipareigojo vietoj kreditų gavėjų padengti visas paskolų sumas bei kitus susijusius mokėjimus. Pareiškėjo nuomone, Bendrovė turėjo prievolę atsiskaityti pagal Memelio kredito unijos P. E. ir S. E. paimtas paskolas. Iš kitos pusės, P. E. ir E. E. turėjo prievolę padengti įsiskolinimą Bendrovei už bendrosios jungtinės nuosavybės teise įsigytą turtą. Pareiškėjos teigimu, esant vienaarūšiams priešpriešiniams reikalavimams, buvo galima atlikti jų užskaitymą (Lietuvos Respublikos CK 6.130 straipsnis) ir toks užskaitymas negali būti laikomas GPM apmokestinamų pajamų atsiradimo pagrindu, kadangi priešpriešinių vienaarūšių reikalavimų įskaitymas yra prievolės įvykdymo būdas, o ne P. E. nauda.

Atsižvelgdama į tai, jog Pareiškėjas skunde yra apibrėžęs ginčo ribas, taip pat į tai, kad Inspekcijos procesiniuose sprendimuose (patikrinimo akte, sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo), taip pat Komisijos sprendime yra detalčiai aptartos su Pareiškėjos apmokestinimu susijusios faktinės aplinkybės, Komisija pažymi įvertinusi Patikrinimo akte išdėstytas aplinkybes, susijusias su Bendrovės paskola iš P. E. (Patikrinimo akto 1.1 punktas), paskoliniais sandoriais su P. E. (Patikrinimo akto 1.2 punktas), paskoliniais sandoriais su S. E. (Patikrinimo akto 1.3 punktas), Bendrovės įsipareigojimais P. E. (Patikrinimo akto 1.4

punktas) ir šioje sprendimo dalyje jų iš naujo nebekartoja, dėl Inspekcijos Sprendimo pagrįstumo pasisakydama, įvertinant esminius Pareiškėjo skundo motyvus.

Pagal ginčui aktualių laikotarpiu galiojusio GPMĮ 5 straipsnio 1 dalį GPM objektas yra gyventojų pajamos, o šio straipsnio 2 dalyje nurodyta, kad nuolatinio Lietuvos gyventojų pajamų mokesčio objektas yra pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvoje ir ne Lietuvoje, išskyrus šio straipsnio 3 dalyje nurodytą atvejį. Pagal GPMĮ 2 straipsnio 14 dalies nuostatas pajamos yra pozityviosios pajamos, priskiriamos Europos ekonominių interesų grupės pajamos, nutraukus gyvybės draudimo sutartis ar išstojus iš pensijų fondo gražinamos įmokos (ar jų dalis), taip pat per mokestinį laikotarpį gautas atlygis už atliktus darbus, suteiktas paslaugas, už perduotas ar suteiktas teises, už perduotą ar kitaip perleistą, investuotą turtą ar lėšas ir (arba) kita nauda pinigais ir (arba) natūra, išskyrus, šios straipsnio dalies 1–8 punktuose išvardintas gyventojų gaunamas pinigines lėšas ar kitą naudą, kurios nėra laikomos gyventojų pajamomis ir nėra GPM objektas. Pagal GPMĮ 6 straipsnio 1 dalies nuostatas nuolatinio Lietuvos gyventojų pajamos apmokestinamos taikant 15 proc. mokesčio tarifą, jeigu šiame straipsnyje nenustatyta kitaip.

GPMĮ 8 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad pajamos pripažįstamos jų gavimo momentu, o to paties straipsnio 2 dalyje (2004-04-08 įstatymo Nr. IX-2103 redakcija) nurodyta, jog pajamų, išskyrus pozityviasias pajamas bei priskiriamas Europos ekonominių interesų grupės pajamas, gavimo momentu laikomas momentas: 1) kai pajamos bet kokia forma faktiškai gaunamos <...>. Pagal GPMĮ 3 straipsnį pajamų mokestį moka pajamų gavęs ir (arba) pajamų uždirbęs gyventojas. Iš šių teisės normų seka, kad prievolė mokėti GPM kyla nuolatiniam Lietuvos gyventojui, kuris faktiškai bet kokia forma gavo pajamų ir kurių šaltinis yra Lietuvoje ir ne Lietuvoje. Vadovaujantis GPMĮ 22 straipsnio 2 dalies 1 punkto nuostatomis, A klasės pajamoms priskiriamos, be kitų, visos iš Lietuvos vieneto gautos pajamos, taip pat ir kitos veiklos pajamos, kurias gyventojui išmoka su juo darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais susijęs asmuo. Remiantis GPMĮ 23 straipsnio 1 dalies nuostatomis, prievolė pajamų mokestį apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti į biudžetą tenka Lietuvos vienetai, kaip išskaičiuojančiam asmeniui.

Vertinant aukščiau pacituotų GPMĮ nuostatų visumą, pažymėtina, jog GPMĮ normos gautų pajamų (šio ginčo atveju – pajamų užskaitų forma) apmokestinimą sieja su faktiniu šių pajamų išmokėjimu (užskaitymu) ir tokio pobūdžio pajamų apmokestinimo momentas sutampa su jų (pajamų, sumų) faktiniu išmokėjimu (užskaita). Kaip yra nurodęs LVAT savo praktikoje, nors įstatymų leidėjas ir nedetalizuoja aptariamoms aplinkybėms (pajamos faktiškai išmokėtos) turinio, tačiau atsižvelgiant į įprastinę žodžio „faktiškas“ reikšmę ir draudimą šią sąvoką, atsižvelgiant į tai, kad ji lemia mokestį išskaičiuojančio asmens įstatyme numatytų prievolių atsiradimą, aiškinti plečiamai, vertintina, jog aptariamasis momentas siejamas su aplinkybe, kad Lietuvos vienetas tikrai, realiai išmokėjo atitinkamas išmokas pinigais ar kita forma (LVAT 2020-10-21 nutartis adm. byloje Nr. eA-3511-968/2020).

Taigi, šiuo atveju vertintina, ar mokesčių administratorius surinko pakankamai įrodymų, t. y. pagrindė aplinkybes, jog Pareiškėja, kaip išskaičiuojantis asmuo, bet kokia forma (ar išmokėdama tiesiogiai, ar atlikdama tam tikras užskaitas) išmokėjo P. E. 40094,95 Eur ir E. E. 30497,18 Eur kitų A klasės išmokų, t. y. P. E. ir E. E. 2017 m. faktiškai gavo pajamas.

Komisija, įvertinusi įrodymus, esančius byloje, sprendžia, kad Inspekcijos išvada, jog Pareiškėja 2017 m. P. E. ir E. E. užskaitų forma išmokėjo 70592,13 Eur kitų su darbo santykiais nesusijusių A klasės išmokų, nuo kurių neapskaičiavo ir į valstybės biudžetą nepervedė priklausančio GPM, yra pagrįsta. Komisija nurodo esmines patikrinimo metu nustatytas šią išvadą pagrindžiančias aplinkybes:

Pirma, apskaitos registrų duomenų analizė ir Bendrovės paskolinių įsipareigojimų vertinimas remiantis buhalterinės apskaitos duomenimis. Pagal apskaitos registrą „Klientų apyvartos pagal valiutas ir dokumentus“ už laikotarpį nuo 2017-01-01 iki 2017-12-31 nustatyta, kad buhalterinės sąskaitos 4432 (darbuotojas P. E.) debete 2017-01-01 apskaitytas 45385,63 Eur P. E. skolos Bendrovei likutis, 2017-06-07 šios sąskaitos kredite apskaityta 88707,34 Eur Bendrovės skola P. E. pagal 2017-06-07 vienintelio akcininko sprendimą, 2017-12-31 debete

apskaityti 60994,35 Eur pagal 2017-12-31 vienintelio akcininko sprendimą, kuriais Bendrovė atliko užskaitą, sumažindama Bendrovės skolą P. E. ir 2017-12-31 apskaitomas 15347,03 Eur P. E. skolos Bendrovei likutis.

Inspekcija, vertindama 2017-06-07 apskaitytos 88707,34 Eur Bendrovės skolos P. E., teisingumą, konstatavo (Patikrinimo akto 23 psl.), kad remiantis Bendrovės dokumentais dėl paskolinių sandorių apskaičiuota Bendrovės įsipareigojimų P. E. suma sudaro ne 88707,34 Eur, kaip nurodyta Bendrovės apskaitoje, o 18115,21 Eur, iš kurių 5590,07 Eur sumą sudaro įsipareigojimai pagal paskolos sutartis 2010-12-21 Nr. **N2010/12/21-01p ir 2010-12-28 Nr. 10-00082 LTL** (Patikrinimo akto 1.2.5 dalis, 5 lentelė) ir 12525,14 Eur įsipareigojimai pagal paskolos sutartis 2010-12-21 Nr. **N2010/12/21-01p ir 2010-12-28 Nr. 10-00083 LTL** (Patikrinimo akto 1.3.4 dalis, 8 lentelė). Taigi, Bendrovės apskaitoje apskaityta 70592,13 Eur (88707,34-18115,21) Bendrovės įsipareigojimų P. E. daugiau, negu faktiškai nustatyta pagal atliktą faktišką dokumentų analizę.

Inspekcija, remdamasi atliktos dokumentinės analizės pasekoje gautais rezultatais, konstatavo, kad Bendrovės apskaityta 70582,13 Eur didesnė Bendrovės įsipareigojimų dėl paskolinių sandorių P. E. suma nepagrįstai Bendrovės užskaityta 2017-12-31: 60994,35 Eur – pagal 2017-12-31 vienintelio akcininko sprendimą E. E. skolos Bendrovei už pirktą turtą (poilsio patalpos, esančios (duomenys neskelbtini)) padengimui ir 9597,78 Eur – P. E. skolos Bendrovei padengimui, t. y. Bendrovės įsipareigojimai P. E. nepagrįstai padidinti ir Bendrovė 2017-12-31 negalėjo padengti E. E. ir P. E. skolų Bendrovei.

Antra, VĮ „Registrų centras“ informacija dėl nuosavybės teisės. VĮ „Registrų centras“ duomenimis pagal 2012-02-24 pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 515 iš Bendrovės įsigytas turtas įregistruotas kaip bendroji jungtinė sutuoktinių E. E. ir P. E. nuosavybė. Minėto nekilnojamojo turto registro išrašė nurodyta žyma apie įsiskolinimą už abiejų sutuoktinių įsigytą turtą pagal 2012-02-24 pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 515 (žyma išregistruota pagal 2013-11-19 liudijimą Nr. 2587), todėl, remiantis CK nustatytais sutuoktinių turto teisinio režimo nuostatomis bei įtvirtinta sutuoktinių bendro turto lygių dalių prezumpcija (CK 3.87 straipsnio 1 dalis, 3.88 straipsnio 1 dalies 1 ir 5 punktai, 3.88 straipsnio 2 dalis, 3.88 straipsnio 3 dalis, 3.117 straipsnio 1 dalis), padaryta išvada, kad E. E. gavo 30497,18 Eur pajamų (60994,35 Eur / 2), P. E. gavo 40094,95 Eur pajamų (9597,78 Eur+(60994,35 Eur / 2)).

Trečia, paskoliniai sandoriai su Unija. Inspekcija Patikrinimo akte išdėstė P. E. ir S. E. atsiskaitymų su Unija pagal paskolos sutartis Nr. **10-00082 LTL ir Nr. 10-00083 LTL** aplinkybes, įvertinant šių sutarčių sąlygų pakeitimus, Unijos Inspekcijai pateiktą informaciją ir dokumentus bei P. E. ir S. E., kaip Unijos narių, suformuotas pajines įmokas. Inspekcija nustatė, kad pajiniai įnašai Unijoje buvo suformuoti iš gautų paskolų. Nustatyta, kad dalis, t. y. 12233,20 Eur gautų iš Unijos piniginių lėšų neperduotos Bendrovei (Patikrinimo akto 3, 6 lentelės).

Ketvirta, dokumentų teikimo aplinkybės ir Pareiškėjos vadovo paaiškinimai. Inspekcija Pareiškėjai 2019-06-18 ir 2019-10-03 įteikė Mokesčių administratoriaus nurodymus Nr. (21.222)FR0706-791 ir Nr. (21.222)FR0706-1158 su prašymu pateikti pagal 2017-06-07 vienintelio akcininko sprendimą apskaitytą 88707,34 Eur skolą P. E. pagrindžiančius dokumentus (detalų skolos apskaičiavimą su paaiškinimais, apskaitos registrus, susijusius su skola ir kt. dokumentus, kurie pagrįstų skolos susidarymą). Taip pat Inspekcija nurodė pateikti apmokėjimo (banko išrašus, kasos pajamų orderius) ir kitus dokumentus, pagrindžiančius, kad P. E. savo lėšomis apmokėjo visus įsipareigojimus pagal 2010-12-21 paskolos sutartis **Nr. 10-00082LTL ir Nr. 10-00083 LTL**, sudarytas su Unija bei su kitais kreditoriais.

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėja pateikė tik dalį nurodytų dokumentų (Patikrinimo akto 8 psl.), pagal 2017-06-07 sprendimą Bendrovės buhalterinėje apskaitoje apskaitytos 88707,34 Eur skolos Bendrovės akcininkui ir vadovui P. E. pagrindžiančių dokumentų nepateikė (Patikrinimo akto 9 psl.).

Bendrovei pakartotinio patikrinimo metu įteiktas 2020-10-14 Mokesčių administratoriaus nurodymas Nr. (21222)FR0706-1038, kuriame nurodyta pateikti dokumentus / paaiškinimus dėl registre 2017-01-01 apskaityto P. E. skolos Bendrovei likučio 45385,63 Eur susidarymo

aplinkybių, tačiau Bendrovė jokių pagrindžiančių dokumentų nepateikė (Patikrinimo akto 24–25 psl., Sprendimo 4 psl.). Bendrovė pakartotinio patikrinimo metu pateikė 2020-09-30 aktą dėl skolų suderinimo už laikotarpį nuo 2015-01-01 iki 2017-12-31 tarp Bendrovės ir P. E., kuriame pateikta informacija, kad P. E. skolos Bendrovei 2015-01-01 likutis 27308,21 Eur. Tačiau, įvertinusi šio akto duomenis, Inspekcija konstatavo, kad minėtas dokumentas nepagrindžia 2017-01-01 apskaityto P. E. skolos Bendrovei 45385,63 Eur likučio susidarymo, nes nepateikti pirminiai apskaitos dokumentai (Patikrinimo akto 25 psl.).

Bendrovės 2021-01-05 elektroniniu paštu (duomenys neskelbtini) paprašyta pateikti informaciją dėl 2017-12-31 Bendrovės vienintelio akcininko P. E. sprendimo aplinkybių, t. y. koku pagrindu buvo priimtas sprendimas dėl E. E. skolos Bendrovei užskaitymo (padengimo) iš Bendrovės įsipareigojimų P. E., ar tarp Bendrovės, akcininko ir E. E. buvo pasirašyta sutartis, susitarimas ar kt. dokumentas dėl minėtos skolos padengimo. Bendrovės akcininkas P. E. 2020-01-18 Inspekcijai pateiktame atsakyme paaiškino, kad įsiskolinimas susidarė dėl turto, kurį, kaip sutuoktiniai, įsigijo E. E. ir P. E. Kadangi Bendrovė turėjo įsipareigojimų P. E., todėl ir buvo priimtas 2017-12-31 vienintelio akcininko sprendimas (Patikrinimo akto 26 psl.).

Komisija įvertino Pareiškėjos atstovų Komisijos posėdžio metu išreikštą nuomonę, jog Inspekcija neįvertino Bendrovės įsiskolinimo P. E. ir E. E. už įsigytus du gamybinius pastatus adresu (duomenys neskelbtini), už kuriuos jie apmokėjo iš paskolos lėšų ir savo teiginiams pagrįsti po posėdžio Komisijai pateikė VĮ „Registru centro“ Nekilnojamojo turto registro duomenų bazės išrašą (su istorija), iš kurio matyti, kad šie pastatai buvo įsigyti pagal 2011-02-03 pirkimo-pardavimo sutartį Nr. MV7-1317. Komisija pažymi, kad atsiskaitymus tarp Bendrovės buvusio vadovo P. E. ir S. E. už Bendrovės įsigytus du gamybinius pastatus adresu (duomenys neskelbtini) pagal su Unija 2010-12-28 sudarytas paskolos sutartis **Nr. 10-00082 LTL ir Nr. 10-00083 LTL** Inspekcija įvertino ir atsiskaitymų analizę išdėstė Patikrinimo akte (10–23 psl.). Tačiau duotuoju atveju Inspekcijos išvados dėl tarpusavio įsiskolinimų pagrindimo siejasi su 2017 m. Pareiškėjos ir P. E. tarpusavio skolų vertinimo pradėdant 2017-01-01 apskaitoje užfiksuoto 45385,63 Eur P. E. skolos Bendrovei teisingumo, 2017 m. įrašų, keičiančių skolos dydį, pagrįstumo ir 2017-12-31 nustatyto 15347,03 Eur P. E. skolos Bendrovei dydžio teisingumo. Skolų apskaitai pagrįsti Pareiškėja, kaip minėta, pateikė 2020-09-30 aktą dėl skolų suderinimo už laikotarpį nuo 2015-01-01 iki 2017-12-31, tačiau minėtas dokumentas nepagrindžia 2017-01-01 apskaityto P. E. skolos Bendrovei 45385,63 Eur likučio. Taigi, Pareiškėjos pretenzijos dėl tarpusavio skolų už įsigytą turtą neįvertinimo, laikytinos nepagrįstomis.

Komisija, atsakydama į Pareiškėjos teiginį, kad Inspekcija neišreikalavo informacijos iš Unijos apie bendrą įsiskolinimų sumą, nebuvo įvertinti pradelsti mokėjimai ir netesybos pagal paskolos sutartis, pažymi, kad Inspekcija disponavo visa informacija, susijusia su P. E. vykdomais sandoriais. Iš skundai nagrinėti pateiktos medžiagos matyti, kad ankstesnio patikrinimo metu Unija 2019-09-05 (reg. Nr. GKD-5958) bei 2019-10-02 (reg. Nr. GKD-6642, GKD-6682) pateikė dokumentus ir paaiškinimus, iš jų ir dokumentus, kurių Bendrovė nebuvo pateikusi (pvz., susitarimus dėl paskolos sutarties (**Nr. 10-00082 LTL**) pakeitimo, P. E. atsiskaitomosios sąskaitos išrašą, reikalavimų perleidimo sutartis, susitarimą dėl sutarties nutraukimo ir reikalavimo teisių grąžinimo naujam kreditoriui ir kt.) (Patikrinimo akto 10 psl., 1.2.1 dalis) ir šių dokumentų duomenys patikrinimo metu buvo vertinami.

Komisija, atsakydama į Pareiškėjos teiginį, kad pagal CK normas esant vienarūšiams priešpriešiniams reikalavimams galima atlikti jų užskaitymą, pažymi, kad priešpriešinių reikalavimų užskaitų galimybė nėra ginčijama. Tačiau šiuo atveju Inspekcija tikrino, ar Bendrovės buhalterinėje apskaitoje užfiksuotos Bendrovės ir P. E. bei E. E. priešpriešinių įsipareigojimų / skolų sumos atitinka pirminiams apskaitos duomenims. Inspekcija savo analizės pasekoje gautas išvadas grindė banko išrašų, kasos knygos, atskaitingo asmens P. E. apskaitos registro bei pirminių apskaitos dokumentų duomenimis, nustatytas aplinkybes vertino mokestiniais teisiniais aspektais, kurie, kaip nustatyta šioje byloje, susiklostė ne Pareiškėjos naudai.

Komisija pažymi, kad įrodinėjimo pareigos paskirstymo, įtvirtinto MAĮ 67 straipsnyje, kontekste, nagrinėjamu atveju, būtent Pareiškėjai tenka pareiga pagrįsti Inspekcijos nustatytą apskaitoje atvaizduotą 70592,13 Eur didesnę, nei remiantis apskaitos dokumentais nustatytą Bendrovės įsipareigojimų (skolos) P. E. sumą, kuria padengtos E. E. ir P. E. skolos Bendrovei. Pareiškėjos bendro pobūdžio paaiškinimai dėl skolos susidarymo, kurie nėra pagrįsti atitinkamais dokumentais ir objektyviais faktiniais duomenimis, nepaneigia mokesčių administratoriaus išvadų dėl minėtų sumų pripažinimo E. E. ir P. E. gautomis pajamomis ir jų apmokestinimo GPM.

Komisija, įvertinusi byloje esančius įrodymus, sprendžia, jog Inspekcija teisingai įvertino visas aplinkybes, susijusias su Bendrovės ir P. E., ir E. E. tarpusavio išsiskolinimais, todėl konstatuoja, kad tenkinti Pareiškėjos prašymą pavesti Inspekcijai atlikti pakartotinį patikrinimą Pareiškėjos skunde išdėstytais motyvais nėra pagrindo. Atsižvelgiant į išdėstytą, skundžiamas Inspekcijos Sprendimas paliekamas nepakeistas.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2021-06-15 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222Mr) FR0682-144, kuriuo nurodyta Pareiškėjai sumokėti į valstybės biudžetą 12458 Eur GPM, 2237,26 Eur GPM delspinigių ir 3737 Eur GPM baudą.

Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskūsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskūsti Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, spręsdami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkas

Evaldas Raistenskis

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė