



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

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

2021 m. spalio                      d. Nr. S-                      (7-125/2021)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos pirmininko Evaldo Raistensio, narių Rasos Stravinskaitės, Andriaus Veniaus (pranešėjas), Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrino uždarosios akcinės bendrovės „Emisija“ (toliau – Pareiškėja, Bendrovė) 2021-08-23 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, mokesčių administratorius) 2021-08-06 sprendimo grąžinti (įskaityti) permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. 331-1261792 (toliau – Inspekcijos sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjos atstovas advokatas D. T. ir Atsakovo atstovė M. T. 2021-09-21 dalyvavo Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėja prašo panaikinti skundžiamą sprendimą kaip neteisėtą ir nepagrįstą.

Pareiškėjos nuomone, Inspekcijos sprendimas buvo priimtas neišnagrinėjus visų permokos grąžinimui aktualių aplinkybių dėl UAB "E1" 2018 m. kovo mėn. kontroliuotos UAB "C1" akcijų ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalies, todėl UAB "E1" kontroliuota UAB "C1" akcijų ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalis buvo nustatyta neteisingai. Neteisingas UAB "D1" kontroliuotos UAB "B1" akcijų ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalies nustatymas lėmė klaidingą Inspekcijos išvadą dėl Pareiškėjos Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMĮ) 56-1 str. 1 dalies 1 punkto sąlygos netenkinimo. Atitinkamai Pareiškėjai nepagrįstai nebuvo grąžinta pelno mokesčio permoka.

*Dėl Inspekcijos sprendimo nepagrįstumo*

Sprendime nurodyta, kad pagal Pareiškėjos pateiktus dokumentus ir duomenis Pareiškėja ir UAB "C1" vienai įmonių grupei priklauso nuo 2018-03-14, šios įmonių grupės patrunuojantis vienetas UAB "F1" netiesiogiai valdė mažiau nei 66,67 proc. UAB "C1" akcijų iki 2019-12-20. Mokesčių administratoriaus nuomone, Pareiškėja 2018-01-01–2018-12-31 mokestinio laikotarpio, kurio apmokestinamąjį pelną sumažino iš UAB "C1" perimtais 939 710 Eur mokestiniais nuostoliais, pabaigoje neatitiko PMĮ 56-1 str. 1 dalies 1 punkte nurodytos sąlygos, t. y. iki mokestinių nuostolių perdavimo momento du metus nepertraukiamai valdyti ne mažiau kaip 2/3 nuostolių perdavime dalyvaujančių dukterinių vienetų akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį.

Pareiškėja prašo atkreipti dėmesį į tai, kad PMĮ 56-1 str. 1 dalies 1 punkte nėra įtvirtinto reikalavimo valdyti ne mažiau nei 2/3 nuostolius perduodančios (perimančios) bendrovės akcijų – įstatymas reikalauja valdyti ne mažiau nei 2/3 nuostolių perdavime dalyvaujančio dukterinio vieneto akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį.

Kaip teisingai konstatavo Inspekcija sprendime, UAB "E1" 2018-03-14 valdė 60 proc. UAB "C1" akcijų – ginčo dėl šios faktinės aplinkybės nėra. Tačiau mokesčių administratorius nevertino ir neatsižvelgė į tai, kad UAB "E1" 2018-03-22 įsigijo iš viso 2 konvertuojamųjų obligacijų (Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo (toliau – ABĮ) 56 straipsnis) emisijas:

1. Pirmosios emisijos konvertuojamųjų obligacijų pagrindu, UAB "E1" išpirko 1 000 278,40 Eur vertės (34 540 vnt.) konvertuojamųjų obligacijų emisiją, kuri suteikė teisę į 34 540 vnt. Bendrovės akcijų (toliau – Emisija 1);

2. Pirmosios emisijos konvertuojamųjų obligacijų pagrindu, UAB "E1" išpirko 450 617,60 Eur vertės (15 560 vnt.) konvertuojamųjų obligacijų emisiją, kuri suteikė teisę į 15 560 vnt. Bendrovės akcijų (toliau - Emisija 2).

Nurodytos konvertuojamųjų obligacijų emisijos buvo išleistos vadovaujantis UAB "C1" 2018-03-22 visuotinio akcininkų susirinkimo sprendimu (skundo 3 priedas). Vadovaujantis ABĮ 56 straipsnio 3 dalies nuostatomis, akcininkų susirinkimo sprendimas dėl konvertuojamųjų obligacijų išleidimo taip pat yra ir sprendimas padidinti UAB "C1" įstatinį kapitalą suma, lygia akcijų, į kurias teisę suteikia konvertuojamosios obligacijos.

UAB "E1" 2018-03-22 pasirašė 2 obligacijų pasirašymo sutartis, kurių pagrindu išpirko aukščiau nurodytą kiekį konvertuojamųjų obligacijų.

Vadovaujantis Emisijos 1 pasirašymo sutarties nuostatomis, UAB "D1" 2018-03-22 įsigijo 34 540 vnt. konvertuojamųjų UAB "C1" obligacijų, kurios papildomai suteikė UAB "E1" teisę pagal pareikalavimą pakeisti šias obligacijas į 34 540 UAB "C1" akcijų (skundo 4 priedas):

Vadovaujantis Emisijos 2 obligacijų pasirašymo sutarties nuostatomis, UAB "E1" 2018-03-22 įsigijo 15 560 vnt. konvertuojamųjų UAB "C1" obligacijų, kurios papildomai suteikė UAB "E1" teisę pagal pareikalavimą pakeisti šias obligacijas į 15 560 UAB "A1" (skundo 5 priedas):

Pareiškėja paaiškina, kad remiantis 4 ir 5 prieduose pateiktų Obligacijų pasirašymo sutarčių sąlygomis, UAB "E1" 2018-03-22 jau buvo faktiškai įgijusi ir turėjo teisę į nemažesnę nei 83 proc. Bendrovės akcijų dalį, iš kurios ne mažiau nei 60 proc. UAB "C1" akcijų (22 003 vnt.) valdė nuosavybės teise, o papildomus 50 100 vnt. akcijų turėjo teisę įgyti konvertuojamųjų obligacijų pagrindu.

Skunde nurodoma, kad bendra UAB "E1" kontroliuojama UAB "C1" akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytojo pelno dalis apskaičiuojama į skaičiavimą įtraukiant ir konvertuojamasias obligacijas, kurios vertintinos kaip „kitos teisės į paskirstytojo pelno dalį“ PMĮ 56-1 straipsnio 1 dalies 1 punkto nuostatos prasme:  $[(22\ 003 + 34\ 540 + 15\ 560) / (36\ 672 + 34\ 540 + 15\ 560)] * 100 > 83$  proc.

Vadovaujantis Lietuvos Respublikos vertybinių popierių įstatymo (toliau – VPI) 2 straipsnio 20 dalies nuostatomis, konvertuojamosios obligacijos yra priskiriamos nuosavybės vertybiniais popieriams ir prilyginamos akcijoms.

Vadovaujantis ABĮ nuostatomis, konvertuojamųjų obligacijų išleidimui iš esmės yra taikomos tos pačios taisyklės ir apribojimai, kurie taikomi ir akcijų išleidimui – sprendimas išleisti konvertuojamasias obligacijas prilyginamas sprendimui didinti bendrovės įstatinį kapitalą. Sprendimas išleisti konvertuojamasias obligacijas yra viešinamas, jį registruojant Juridinių asmenų registre – ši informacija Inspekcijai yra prieinama ir negalėjo būti nevertinama.

Skunde pabrėžiama, kad mokesčių administratorius, priimdamas skundžiamą sprendimą neatsižvelgė ir neįvertino fakto, kad, be UAB "C1" akcijų, UAB "E1" valdė ir konvertuojamasias obligacijas, kurios, kaip ir akcijos, laikomos lygiaverčiais vertybiniais popieriais, suteikiančias kitas teises į paskirstytojo pelno dalį PMĮ 56-1straipsnio 1 dalies 1 punkto nuostatų prasme. Kartu su konvertuojamomis obligacijomis, išleistomis 2018-03-22 Obligacijų pasirašymo sutarties pagrindu, UAB "E1" valdė ne mažesnę nei 83 proc. dalį akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytojo pelno dalį. Dėl šios priežasties UAB "E1" (o kartu ir Pareiškėja) laikytina atitikusia PMĮ 56-1 straipsnio 1 dalies 1 punkto sąlygą.

Inspekcija, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 87 ir 111 straipsniais, mokesčių įstatymais, Mokesčių mokėtojo permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų grąžinimo (įskaitymo) taisyklėmis, patvirtintomis Inspekcijos viršininko 2004-12-07 įsakymu Nr. VA-186 (toliau – Taisyklės), ir išnagrinėjęs Pareiškėjos 2021-06-23 prašymą grąžinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinį nusižengimą permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. (17.16-40) GES-348268, ginčijamu sprendimu nusprendė negrąžinti 87 382,16 Eur.

Inspekcijos sprendime nurodyta, kad Pareiškėja 2021-06-11 pateikė patikslintą 2018-01-01-2018-12-31 mokestinio laikotarpio pelno mokesčio deklaraciją, kurioje deklaravo 137 468 Eur mažiau pelno mokesčio nei 2020-06-10 pateiktoje patikslintoje 2018-01-01–2018-12-31 mokestinio laikotarpio pelno mokesčio deklaracijoje. 2020-06-10 pateiktoje 2018-01-01–2018-12-31 mokestinio laikotarpio pelno mokesčio deklaracijoje deklaruota 19 974 501 Eur į mokesčio bazę įtrauktų visų vieneto pajamų (apmokestinamųjų ir neapmokestinamųjų pajamų, pozityviųjų pajamų) suma, 6 954 666 Eur pelno (nuostolių) ataskaitoje apskaičiuoto mokestinių metų pelno, 709 007 Eur sąnaudų laikomų neleidžiamais atskaitymais, 525 000 Eur sąnaudų, mažinančių pelną (didinančių nuostolius), 7 138 673 Eur apmokestinamojo pelno pagal PMĮ 11 straipsnį, 7 138 673 Eur apskaičiuoto apmokestinamojo pelno, 1 070 801 Eur pelno mokesčio, 700 000 Eur pelno mokesčio sumažinimo dėl filmo ar jo dalies gamybai neatlygintinai suteiktų lėšų pagal PMĮ 46-2 straipsnį suma, 370 801 Eur pelno mokesčio suma, mokėtina į biudžetą.

2021-06-11 pateiktoje 2018-01-01–2018-12-31 mokestinio laikotarpio pelno mokesčio deklaracijoje deklaruota 19 974 501 Eur į mokesčio bazę įtrauktų visų vieneto pajamų (apmokestinamųjų ir neapmokestinamųjų pajamų, pozityviųjų pajamų) suma, 6 954 666 Eur pelno (nuostolių) ataskaitoje apskaičiuoto mokestinių metų pelno, 709 007 Eur sąnaudų laikomų neleidžiamais atskaitymais, 525 000 Eur sąnaudų, mažinančių pelną (didinančių nuostolius), 7 138 673 Eur apmokestinamojo pelno pagal PMĮ 11 straipsnį, 916 450 Eur apmokestinamojo pelno sumažinimo iš kitų grupės vienetų perimta veiklos nuostolių suma pagal PMĮ 56-1 straipsnį, 6 222 223 Eur, apskaičiuoto apmokestinamojo pelno, 933 333 Eur pelno mokesčio, 700 000 Eur pelno mokesčio sumažinimo dėl filmo ar jo dalies gamybai neatlygintinai suteiktų lėšų pagal PMĮ 46-2 straipsnį suma, 233 333 Eur pelno mokesčio suma, mokėtina į biudžetą. Bendrovė 2021-06-11 pateiktoje 2018-01-01–2018-12-31 mokestinio laikotarpio pelno mokesčio deklaracijoje deklaravo 916 450 Eur iš vienetų grupės vieneto perimtų mokestinių veiklos nuostolių, kurie nebuvo deklaruoti 2020-06-10 pateiktoje 2018-01-01–2018-12-31 mokestinio laikotarpio pelno mokesčio deklaracijoje. Pagal 2021-06-11 pateiktos 2018-01-01–2018-12-31 mokestinio laikotarpio pelno mokesčio deklaracijos ((duomenys neskelbtini) priedas) duomenis, Bendrovė 2021-04-29 perėmė 916 450 Eur mokestinių veiklos nuostolių iš UAB "C1" Vadovaujantis Taisyklių 15 ir 16 punkto nuostatomis Bendrovei per el. paslaugų portalą *Mano VMI* išsiųstas 2021-07-02 pranešimas Nr. (17.17-40) RES-116469 ir 2021-07-05 pranešimas Nr. (17.17-40) RES-117313, kuriuose nurodyta paaiškinti mokesčių permokos susidarymo priežastis, pateikti dokumentus dėl nuostolių perėmimo iš UAB "C1" Bendrovė 2021-07-09 pateikė 2021-04-29 mokestinių nuostolių perkėlimo sutartį (toliau – Sutartis), kurioje nurodyta, kad Bendrovė yra nuostolių perėmėja, UAB "C1" – nuostolių perdavėja. Pagal Sutarties 2 punktą Bendrovės ir UAB "C1" mokestiniai laikotarpiai sutampa, jie atitinka finansinius metus ir sutampa su kalendoriniais metais, tačiau pagal turimus duomenis Bendrovės mokestiniai metai sutampa su kalendoriniais metais, UAB "C1" mokestiniai metai nesutampa su kalendoriniais metais, t. y. prasideda nuo liepos 1 d. ir baigiasi kitų metų birželio 30 d. Pagal Sutarties 3 punktą UAB "C1" Bendrovei perduoda 2018 metų mokestinius nuostolius, kurių dydis 916 450 Eur, Bendrovė patvirtina, kad iš UAB "C1" priima nurodytus mokestinius nuostolius. Pagal Sutarties 4.2 papunktį, 916 450 Eur perimtų nuostolių sudaro nuostoliai iš įprastinės veiklos. Pagal Sutarties 6 punktą mokestiniai nuostoliai laikomi perimtais–perduotais nuo Sutarties pasirašymo dienos, Sutartis tuo pačiu yra ir nuostolių priėmimo–perdavimo aktu, kuriuo Sutarties pasirašymo dieną UAB "C1" perduoda, Bendrovė priima 2018 metų mokestinius nuostolius (916 450 Eur). Pagal Sutarties 9 punktą Sutartis įsigalioja nuo jos pasirašymo dienos.

Pagal PMĮ 56-1 straipsnio 1 dalies nuostatas vienetas šiame straipsnyje nustatyta tvarka gali perduoti už mokestinį laikotarpį apskaičiuotus mokestinius nuostolius (ar jų dalį) kitam vienetų grupės vienetui, kuris jam perduotais nuostoliais turi teisę sumažinti apmokestinamojo pelno sumą, apskaičiuotą už tą mokestinį laikotarpį, už kurį buvo apskaičiuoti jam kito vieneto perduodami nuostoliai (ar jų dalis), jeigu:

1) vienetų grupėje patronuojantis vienetas mokestinių nuostolių perdavimo dieną tiesiogiai arba netiesiogiai valdo ne mažiau kaip 2/3 kiekvieno mokestinių nuostolių perdavime dalyvaujančio dukterinio vieneto akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį, ir

2) mokestiniai nuostoliai perduodami tarp vienetų grupės vienetų, kurie toje grupėje be pertraukų yra ne trumpiau kaip dvejus metus skaičiuojant iki mokestinių nuostolių perdavimo dienos, arba

3) mokestinius nuostolius perduoda ar perima vienetų grupės vienetas (vienetai), kuris (kurie) toje grupėje yra nuo jo (jų) įregistravimo dienos ir bus vienetų grupėje be pertraukų ne trumpiau kaip dvejus metus skaičiuojant nuo jo (jų) įregistravimo dienos.

PMĮ 56-1 straipsnio 1 dalies komentare nurodyta, kad vienetas, taikantis PMĮ 56-1 straipsnio nuostatas, turi turėti įrodymus, pagrindžiančius vienetų grupės struktūrą, patronuojančio vieneto tiesiogiai ar netiesiogiai valdomų dukterinių vienetų nepertraukiamo valdymo laikotarpį, akcijų paketo dydį. Svarbu, kad iš dokumentų galima būtų nustatyti ar patronuojantis vienetas iki nuostolių perdavimo du metus nepertraukiamai valdė ne mažiau kaip 2/3 nuostolių perdavime dalyvaujančių dukterinių vienetų akcijų.

Inspekcija sprendime nurodė, kad pagal turimus duomenis Bendrovė 2018-01-01–2018-12-31 mokestinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną sumažino iš UAB "C1" perimta 916 450 Eur 2018-07-01–2019-06-30 mokestinio laikotarpio nuostolių suma. Vadovaujantis Taisyklių 15 ir 16 punktų nuostatomis, Bendrovei per *Mano VMI* 2021-07-29 išsiųstas 2021-07-29 pranešimas Nr. (17.17-40) RES-130886, kuriame nurodyta iki 2021-08-03 pateikti dokumentus, patvirtinančius, kad įmonių grupės, kuriai priklauso Bendrovė, patronuojantis vienetas mokestinių nuostolių perdavimo dieną tiesiogiai ar netiesiogiai valdė ne mažiau kaip 2/3 (arba ne mažiau kaip 66,67 proc.) Bendrovės ir UAB "C1" akcijų ir UAB "C1" ne trumpiau kaip dvejus metus be pertraukų, skaičiuojant iki nuostolių perdavimo dienos, priklausė minėtai įmonių grupei. Bendrovė 2021-07-29 pateikė 2021-07-29 Lietuvos Respublikos Juridinių asmenų registro išplėstinį išrašą, kuriame nurodyta, kad Bendrovės akcininkas nuo 2014-11-03 UAB "F1" dokumentą „Duomenys apie uždarnosios akcinės bendrovės akcininkus 2018-03-16“, pagal kuriuos 2018-03-16 UAB "C1" vardinių paprastųjų akcijų skaičius 36 672 vnt., UAB "C1" akcininkai: nuo 2016-11-29 Agromeril OU (adresas: Narva mnt 13, Tallinn, Estijos Respublika), kuriam priklausė 14 669 vnt. UAB "C1" akcijų ir nuo 2018-03-14 UAB "E1" kuriai priklauso 22 003 vnt. UAB "C1" akcijų. Pagal pateiktą dokumentą nuo 2018-03-14 UAB "E1" priklausė 60 proc. UAB "C1" akcijų ((22003 vnt. / 36672 vnt.) x 100). Bendrovė taip pat pateikė 2018-03-01–2019-12-20 laikotarpio išrašą iš VP sąskaitos ir 2021-07-29 Lietuvos Respublikos Juridinių asmenų registro išplėstinį išrašą, kuriame nurodyta, kad UAB "C1" vienintelis akcininkas nuo 2020-03-25 UAB "E1" 2020-04-20 Lietuvos Respublikos Juridinių asmenų registro elektroninį sertifikuotą išrašą, kuriame nurodyta, kad UAB "E1" vienintelis akcininkas nuo 2012-10-29 UAB "F1"

Inspekcija skundžiamame sprendime pažymėjo, kad Bendrovė nepateikė duomenų ir dokumentų apie tai, ar UAB "F1" valdė Agromeril OU akcijas, nuo kada ir kokį akcijų skaičių. Pagal pateiktus dokumentus Bendrovė ir UAB "C1" vienai įmonių grupei priklauso nuo 2018-03-14, įmonių grupės patronuojantis vienetas UAB "F1" netiesiogiai valdė mažiau nei 66,67 proc. UAB "C1" akcijų iki 2019-12-20.

PMĮ 56-1 str. 1 dalies nuostata „mokestinių nuostolių perdavimo diena“ turi būti suprantama sistemiškai, vertinant mokesčių mokėtojo mokestinio laikotarpio rezultato apskaičiavimą bei tolesnius veiksmus, kurie gali būti atliekami su gauta mokestinio laikotarpio rezultatu. Todėl turi būti įvertinama, ar tais metais, už kuriuos mokestiniai nuostoliai perduodami, yra tenkinamos visos PMĮ 56-1 straipsnio 1 dalyje numatytos sąlygos, t. y. pagrindinis reikalavimas - tuo laikotarpiu, kai mokestiniai nuostoliai yra perkeliama, turi būti tenkinamas PMĮ 56-1 straipsnio reikalavimas dėl buvimo vienetų grupėje ne trumpiau kaip dvejus metus. Bendrovei per *Mano VMI* 2021-08-02 išsiųstas 2021-08-02 pranešimas Nr. (17.17-40) RES-133260, kuriame nurodyta iki 2021-08-05 pateikti dokumentas patvirtinančius, kad Bendrovė ir UAB "C1" priklausė tai pačiai įmonių grupei ne trumpiau kaip dvejus metus be pertraukų, skaičiuojant iki mokestinio laikotarpio, už kurį perimti nuostoliai, paskutinės dienos, t. y. 2018-12-31 (imtinai), ir dokumentus, patvirtinančius, kad įmonių grupės patronuojantis vienetas tiesiogiai ar netiesiogiai valdė ne mažiau kaip 2/3 (arba ne mažiau kaip 66,67 proc.) Bendrovės ir UAB "C1" akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį ne

trumpiau kaip dvejus metus be pertraukų skaičiuojant iki mokestinio laikotarpio, už kurį perimti nuostoliai, paskutinės dienos, t. y. 2018-12-31.

Bendrovė 2021-08-03 per *Mano VMI* pateikė atsakymą, kuriame nurodė, kad Bendrovė įmonių grupei priklauso nuo įsteigimo momento (t. y. nuo 2014 m), UAB "C1" įmonių grupei priklauso nuo 2018-03-14, mokestiniai nuostoliai buvo perduoti po 2020-06-01, t. y. mokestinių nuostolių perdavimo dieną, nurodytos bendrovės priklausė tai pačiai įmonių grupei daugiau nei 2 metus.

Pagal Bendrovės pateiktus dokumentus ir duomenis Bendrovė ir UAB "C1" vienai įmonių grupei priklauso nuo 2018-03-14, šios įmonių grupės patronuojantis vienetas UAB "F1" netiesiogiai valdė mažiau nei 66,67 proc. UAB "C1" akcijų iki 2019-12-20. Bendrovė 2018-01-01–2018-12-31 mokestinio laikotarpio, kurio apmokestinamąjį pelną sumažino iš UAB "C1" perimtais 916 450 Eur mokestiniais nuostoliais, pabaigoje neatitiko PMĮ 56-1 straipsnio 1 dalyje nurodytų sąlygų:

1) vienetų grupėje patronuojantis vienetas iki mokestinių nuostolių perdavimo du metus nepertraukiamai valdė ne mažiau kaip 2/3 nuostolių perdavime dalyvaujančių dukterinių vienetų akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį ir

2) mokestiniai nuostoliai perduodami tarp vienetų grupės vienetų, kurie toje grupėje be pertraukų yra ne trumpiau kaip dvejus metus skaičiuojant iki mokestinių nuostolių perdavimo dienos, t. y. iki mokestinio laikotarpio, kurio apmokestinamas pelnas sumažintas perimtais mokestiniais nuostoliais, pabaigos.

Atsižvelgiant į tai, kad Bendrovė 2018-01-01–2018-12-31 mokestinio laikotarpio, kurio apmokestinamąjį pelną sumažino iš UAB "C1" perimtais 916 450 Eur mokestiniais nuostoliais, pabaigoje neatitiko PMĮ 56-1 straipsnio 1 dalyje nurodytų sąlygų, ji nepagrįstai 2018-01-01–2018-12-31 mokestinio laikotarpio apmokestinamojo pelno sumą sumažino 916 540 Eur iš UAB "C1" perimtais mokestiniais nuostoliais ir 2021-06-11 pateiktoje patikslintoje 2018-01-01–2018-12-31 mokestinio laikotarpio pelno mokesčio deklaracijoje deklaravo 916 540 Eur mažiau apskaičiuoto apmokestinamojo pelno ir 137 468 Eur mažiau pelno mokesčio nei 2020-06-10 pateiktoje 2018-01-01–2018-12-31 mokestinio laikotarpio pelno mokesčio deklaracijoje, todėl vadovaujantis PMĮ 56-1 straipsnio 1 dalimi, MAĮ 2 straipsnio 12 dalimi, MAĮ 87 straipsnio 6 dalimi 87 382,16 Eur negrąžinta Bendrovei.

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

Pareiškėjos skundas netenkintinas. Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Ginčas nagrinėjamu atveju kilo dėl Inspekcijos sprendimo, kuriuo buvo nuspręsta negrąžinti Pareiškėjai 87382,16 Eur pelno mokesčio. Inspekcija nurodė, kad pagal turimus duomenis Bendrovė 2018-01-01–2018-12-31 mokestinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną nepagrįstai sumažino iš UAB „Agrosfera“ perimtu 916450 Eur mokestinio laikotarpio nuostoliu, nes neatitiko PMĮ 56-1 straipsnio 1 dalyje nurodytų sąlygų.

Pareiškėjos nuomone, Sprendimas pagrįstas klaidinga išvada dėl PMĮ 56-1 straipsnio 1 dalies 1 punkte nustatytos sąlygos (tiesiogiai arba netiesiogiai valdo ne mažiau kaip 2/3 kiekvieno mokestinių nuostolių perdavime dalyvaujančio dukterinio vieneto akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį). Bendrovė prašo atkreipti dėmesį į tai, kad PMĮ 56-1 straipsnio 1 dalies 1 punkte nėra įtvirtinto reikalavimo valdyti ne mažiau nei 2/3 nuostolius perduodančios (perimančios) bendrovės akcijų – įstatymas reikalauja valdyti ne mažiau nei 2/3 nuostolių perdavime dalyvaujančio dukterinio vieneto akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį.

Pareiškėja teigia, jog Inspekcija nevertino ir neatsižvelgė į tai, kad UAB "E1" 2018-03-22 įsigijo iš viso dvi konvertuojamųjų obligacijų (ABĮ 56 straipsnis) emisijas, kurios, kaip ir akcijos, laikomos lygiaverčiais vertybiniais popieriais, suteikiančias kitas teises į paskirstytinojo pelno dalį PMĮ 56-1 straipsnio 1 dalies 1 punkto nuostatų prasme. Kartu su konvertuojamomis obligacijomis, išleistomis 2018-03-22 Obligacijų pasirašymo sutarties pagrindu, UAB "E1" valdė ne mažesnę nei 83 proc. dalį akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį. Dėl šios priežasties UAB

"E1" (o kartu ir Pareiškėja) laikytina atitikusia PMĮ 56-1 straipsnio 1 dalies 1 punkto sąlygą dėl atitinkamos akcijų ir kitų teisių į paskirstytinąjį pelną kontrolės.

Komisija pažymi, jog ginčas kilo dėl PMĮ 56-1 straipsnio 1 dalies 1 punkto taikymo aprėpties, todėl nagrinėjamoje byloje turi būti atsakyta, ar pagrįstai Inspekcija įsigytų konvertuojamųjų obligacijų nelaikė suteikiančiomis kitas teises į paskirstytinojo pelno dalį, kuriai taikomas PMĮ 56-1 straipsnio 1 dalies 1 punktas, nepripažindama Pareiškėjos iš kitos grupės vieneto perimtų mokestinių nuostolių.

Pagal PMĮ 56-1 straipsnio 1 dalies 1 punktą vienetas šiame straipsnyje nustatyta tvarka gali perduoti už mokestinį laikotarpį apskaičiuotus mokestinius nuostolius (ar jų dalį) kitam vieneto grupės vienetai, jeigu vieneto grupėje patronuojantis vienetas mokestinių nuostolių perdavimo dieną tiesiogiai arba netiesiogiai valdo ne mažiau kaip 2/3 kiekvieno mokestinių nuostolių perdavime dalyvaujančio dukterinio vieneto akcijų (dalių, pajų) ar kitų teisių į paskirstytinojo pelno dalį. Komisijos vertinimu, nagrinėjant šią įstatymo normą lingvistiniu loginiu požiūriu, įstatymo leidėjo nustatyta būtinoji sąlyga apima tik tokius skirtingų verslo vieneto kapitalo ar kitokios dalies valdymo atvejus (neapsiribojant tiesiogiai įvardintu vieneto akcijų, dalių ar pajų valdymu), kurie suteikia teisę į paskirstytinąjį pelną, t. y. teisę gauti dalį vieneto uždirbto skirstomo pelno. Nagrinėjamu atveju turi būti išnagrinėta, ar konvertuojamųjų obligacijų valdymas suteikia teisę gauti dalį paskirstytinojo pelno.

Pagal Akcinių bendrovių įstatymo 50 straipsnio 3 dalį išleidusios konvertuojamąsias obligacijas bendrovės įstatinis kapitalas didinamas išleidžiant naujas, konvertuojamųjų obligacijų išleidimo sprendime nurodytos klasės ir nominalios vertės akcijas, į kurias keičiamos konvertuojamosios obligacijos, jei jų savininkas per sprendime išleisti konvertuojamąsias obligacijas nustatytą terminą raštu pareiškė norą keisti šias obligacijas į akcijas. Pasibaigus konvertuojamųjų obligacijų išpirkimo terminui, jos gali būti pakeistos į šios bendrovės akcijas (ABĮ 56 straipsnio 1 dalis). Akcijos už konvertuojamąsias obligacijas suteikiamos pasibaigus visuotinio akcininkų susirinkimo sprendime išleisti konvertuojamąsias obligacijas nustatytam terminui. Bendrovės valdyba (jei valdyba nesudaroma – bendrovės vadovas), pasibaigus visuotinio akcininkų susirinkimo sprendime išleisti konvertuojamąsias obligacijas nustatytam terminui ir jų savininkams raštu pareiškus norą keisti šias obligacijas į akcijas, turi bendrovės įstatuose atitinkamai pakeisti įstatinio kapitalo dydį bei akcijų skaičių ir pateikti pakeistus įstatus juridinių asmenų registro tvarkytojui.

Pagal ABĮ nuostatas akcininkų turtinė teisė – gauti bendrovės pelno dalį (dividendą) – siejama tik su nuosavybės teise valdomų akcijų verte. Pagal šio įstatymo 60 straipsnio 1 dalį dividendas – akcininkui paskirta pelno dalis, proporcinga jam nuosavybės teise priklausantių akcijų nominaliai vertei.

Apibendrinant išdėstytas nuostatas, darytina išvada, kad konvertuojamųjų obligacijų valdymas iki jų pakeitimo į akcijas nėra tapatus akcijų įsigijimui ir nesuteikia teisės gauti bendrovės pelno dalį, t. y. nesuteikia teisių į paskirstytinojo pelno dalį. Todėl Pareiškėjo pabrėžta aplinkybė, kad konvertuojamųjų obligacijų emisijos pasirašymo sutartyse yra suteikiama UAB "E1" teisė pagal pareikalavimą pakeisti šias obligacijas į UAB "C1" akcijas, Komisijos nuomone, tik patvirtina, kad obligacijų įsigijimo momentas negali būti siejamas su teisės į paskirstytinąjį pelną atsiradimu. Po konvertuojamųjų obligacijų pakeitimo į akcijas pasiekus PMĮ 56-1 straipsnyje reikalaujamą akcijų paketo dydį, remiantis LVAT 2017 m. spalio 5 d. sprendime adm. byloje Nr. A-204-602/2017 pateiktu PMĮ 56 (1) straipsnio 1 dalies 1 ir 2 punkto nuostatų turinio aiškinimu, grupės vienetas turi jį valdyti ne mažiau kaip du metus iki nuostolių perdavimo dienos.

Posėdžio metu Pareiškėjos atstovo pabrėžta konvertuojamųjų obligacijų turėtojo teisė kontroliuoti patį pelno skirstymo momentą, Komisijos nuomone, taip pat negali būti tapatinama su akcininko teise į paskirstytinojo pelno dalį, nes minima kontrolės teisė nesietina su galimybe gauti dalį pelno. Tai, kad, konvertuojamųjų obligacijų išleidimui iš esmės yra taikomos tos pačios taisyklės ir apribojimai, kurie taikomi ir akcijų išleidimui, Komisijos vertinimu, nėra reikšminga akcininko teisės į paskirstytinojo pelno dalį pripažinimui.

Be to, Pareiškėjos siekis konvertuojamąsias obligacijas ir jų turėtojui suteikiamas teises vertinti kaip „kitas teises į paskirstytinojo pelno dalį“ yra pernelyg plečiamas PMĮ nuostatos,

nustatančios specialias sąlygas dėl nuostolio perdavimo, aiškinimas. Mokesčių teisės normos, kaip ir kitos viešosios teisės normos, turinys negali būti aiškinami plečiamai – nuostata, turinti aiškias įstatymų leidėjo apibrėžtas jos taikymo ribas, nei ją aiškinant sisteminiu, nei kitais teisės aiškinimo ir taikymo metodais, negali būti taikoma teisiniams mokestiniais santykiams, kurie neatitinka konkrečiai įstatyme apibrėžtų specialių jos taikymo sąlygų.

Įvertinusi aptartą teisinį reguliavimą ir aiškinimą, Komisija mano, kad Pareiškėjos teiginys, jog konvertuojamosios obligacijos, laikomos lygiaverčiais vertybiniais popieriais kaip ir akcijos, suteikiančios kitas teises į paskirstytinojo pelno dalį PMĮ 56-1 straipsnio požiūriu, neatitinka aptartų teisės aktų nuostatų. Todėl Pareiškėjos teiginys, kad ji buvo faktiškai įgijusi ir turėjo teisę į nemažesnę nei 83 proc. UAB "C1" akcijų dalį, yra nepagrįstas.

Atsižvelgdama į aptartas nuostatas, Komisija pritaria centrinio mokesčių administratoriaus išvadai ginčijamoje dalyje, jog Pareiškėja neatitiko PMĮ 56-1 straipsnio 1 dalies 1 punkto nurodytos sąlygos, ir todėl nepagrįstai 2018-01-01–2018-12-31 mokestinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną sumažino iš susijusios įmonės perimtais mokestiniais nuostoliais.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi 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 2021-08-06 sprendimą Nr. 331-1261792.

Pagal MAĮ 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskusti 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 mokesčių ginčą (arba mokesčio 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 narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė