



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „B1“ 2017-08-03 SKUNDO**

2017 m. spalio 6 d. Nr. S-212 (7-167/2017)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

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

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojo atstovui
mokesčių administratoriaus atstovui

Ramutei Matkevičienei
G. K.
M. Č.

2017-09-19 posėdyje išnagrinėjusi UAB „B1“ (toliau – Bendrovė) 2017-08-03 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2017-07-20 sprendimo Nr. 69-74, n u s t a t ė:

Inspekcija 2017-07-20 sprendimu Nr. 69-74 patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2017-04-03 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (7.46-4.7.2) FR0682-122, kuriuo nurodyta Bendrovei į valstybės biudžetą sumokėti 27676 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 3059,60 Eur GPM delspinigius ir 8303 Eur GPM baudą.

Kauno AVMI atliko Bendrovės GPM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo mokestinį patikrinimą už laikotarpį nuo 2014-01-01 iki 2015-12-31. Patikrinimo metu identifikuotas Bendrovės mokestinis pažeidimas – mokesčių vengimas, todėl, taikant Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 69 str. 1 dalį, paskolos grąžinimo forma G. K. išmokėtos pajamos iš UAB „B4“ pripažintos Bendrovės išmokėtais dividendais G. K.

Ginčijamame sprendime cituojamos Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 69 str. 1 dalies nuostatos bei minėtos teisės normos taikymą aiškinanti suformuota Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika (2007-07-17 *nutartis adm. byloje Nr. A11-719/2007*; 2012-12-10 *nutartis adm. byloje Nr. A602-2698/2012*; 2011-02-04 *nutartis adm. byloje Nr. A438-201/2011*; 2011-09-15 *byloje Nr. A442-2316/2011*; 2013-03-05 *nutartis adm. byloje Nr. A556-404/2013*). Inspekcija, atsižvelgdama į LVAT 2013-11-18 *nutartį adm. byloje Nr. A602-1718/2013* ir 2016-02-08 *nutartį adm. byloje Nr. A-145-602/2016*, akcentuoja, jog MAĮ 69 straipsnis taikytinas tais atvejais, kai nustatomos dvi būtinos sąlygos: 1) ūkinės operacijos atitinka formaliąsias

sąlygas, nustatytas atitinkamą mokesčių nustatančiuose teisės aktuose, dėl to yra įgyjamas mokestinis pranašumas, kuris prieštarauja įstatymo tikslams; 2) pagrindinis ūkinių operacijų tikslas yra mokesčio pranašumo įgijimas, tačiau transakcija neturi ekonominio ir verslo pagrindimo. Dėl minėtų MAĮ 69 straipsnio taikymo sąlygų nustatymo kartu konstatuojamas ir mokesčio mokėtojo piktnaudžiavimas, taigi mokesčių mokėtojo veiksmai nelaikomi teisėtu mokesčių planavimu. Mokesčių administratorius, nustatęs piktnaudžiavimo teise faktą, taiko turinio viršenybės prieš formą principą, būtent atkuria tikrąsias sandorių aplinkybes ir priima sprendimą, paneigiantį tam tikras mokesčio mokėtojo teises.

Sprendime nurodoma, kad patikrinimo metu nustatyta, kad pagal 2009-12-23 akcijų pirkimo–pardavimo sutartį UAB „B4“ iš savo akcininko G. K. 2009 m. įsigijo 2800 paprastųjų vardinių 100 Lt nominalios vertės UAB „B2“ akcijų už 10148000 Lt. Akcijų rinkos vertei nustatyti buvo samdomas turto vertintojas – UAB „A1“, kuris pateiktoje 2009-12-23 Turto vertinimo ataskaitoje nurodė, kad UAB „B2“ ir SIA „B5“ 100 proc. akcijų paketo rinkos vertė nustatymo dieną sudaro 10148000 Lt. Taip pat nustatyta, kad UAB „B4“ su direktoriumi ir akcininku G. K. sudarė 2009-12-23 paskolos sutartį 10148000 Lt sumai, paskolos grąžinimo terminas – 2019-12-31, taikomos kintamos palūkanos, apskaičiuojamos kaip 3 mėnesių VILIBOR plus 1 proc. marža. Paskolos suteikimo tikslas – atsiskaityti už įsigyjamas 2800 vnt. UAB „B2“ akcijas. Pagal paskolos sutartį G. K. pinigų UAB „B4“ nemokėjo, buvo atliktas tarpusavio reikalavimų įskaitymas pagal 2009-12-23 susitarimą dėl priešpriešinių vienas kitam reikalavimų įskaitymo. UAB „B4“ 10148000 Lt skolą G. K. už iš jo įsigytas akcijas sudengė su G. K. suteikiama paskolos suma. Po atlikto įskaitymo neliko UAB „B4“ skolos už akcijas, o liko 10148000 Lt įsiskolinimas G. K. pagal su juo sudarytą paskolos sutartį.

Patikrinimo metu taip pat nustatyta, kad pagal 2012-05-22 akcininko sprendimą „Dėl pritarimo UAB „B2“ atskyrimo sąlygų parengimui“ UAB „B4“, būdama UAB „B2“ akcininku, nusprendė nuo jos atskirti veiklą, susijusią su optikos verslu. Bendrovė įmonių registre įregistruota po įvykdytos reorganizacijos, kurios metu UAB „B2“ buvo išskaidyta į dvi savarankiškas bendroves: Bendrovę, įregistruotą 2012-07-17 (nauja įmonė, kuriai suteiktas naujas įmonės kodas, tačiau turinti ankstesnį pavadinimą, įstatinis kapitalas – 152111 Lt), ir UAB „B3“, įregistruotą 1994-07-05 (įmonė, turinti ankstesnį Bendrovės kodą, bet naują pavadinimą, įstatinis kapitalas – 127889 Lt).

Pagal patikrinimo metu pateiktą vienintelio akcininko UAB „B4“, atstovaujamo generalinio direktoriaus G. K., 2014-05-15 sprendimą Nr. 14/05/07, buvo nuspręsta bendrovei „B4“ išmokėti dividendus 240000 Lt ir palikti nepaskirstytą pelną 638634 Lt. Pagal 2015-04-13 vienintelio akcininko sprendimą Nr. 15/04/03 nuspręsta patvirtinti 2014 m. finansines ataskaitas, pagal kurias pelnas paskirstymui sudaro 1071519 Lt (310333 Eur), išmokėti vieninteliam akcininkui UAB „B4“ dividendus 115000 Eur ir palikti nepaskirstytą pelną 674447 Lt (195333 Eur).

Skundžiamame sprendime nurodoma, kad Bendrovė už 2013 m. akcininkui UAB „B4“ išmokėjo dividendus pavedimais per banką 240000 Lt, už 2014 m. – 115000 Eur ir deklaravo juos 2014 m. ir 2015 m. metinėse pelno mokesčio deklaracijose.

Pagal Pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMĮ) 33 str. 2 dalies nuostatas Lietuvos vieneto gaunami dividendai iš Lietuvos vienetų, kuriuose dividendus gaunantis Lietuvos vienetas ne trumpiau kaip 12 mėnesių be pertraukų, įskaitant dividendų paskirstymo momentą, valdo ne mažiau kaip 10 procentų balsus suteikiančių akcijų (dalių, pajų), pelno mokesčiu neapmokestinami ir neįtraukiami į juos gaunančio vieneto pajamas. Pagal minėtas PMĮ nuostatas, dividendai, išmokėti UAB „B4“, neapmokestinami.

Inspekcijos sprendime teigiama, kad atliekamų UAB „B4“ kontrolės procedūrų metu (2016-04-01) G. K. priėmė vienintelio akcininko sprendimą pakeisti 2009-12-23 paskolos sutarties sąlygas, t. y. anuliuoti 2011–2015 m. priskaičiuotas palūkanas 213971,90 Eur, G. K. grąžinti įmonei išmokėtas palūkanas sumoje 170411,79 Eur, o jų išmokėjimą įskaityti kaip paskolos grąžinimą bei nuo 2016-01-01 už paskolą neskaičiuoti palūkanų.

Nurodoma, kad UAB „B4“, gavusi dividendus iš Bendrovės, pinigų nereinvestavo, nefinansavo kitų įmonių grupės įmonių, tačiau pinigus pervedė G. K. į sąskaitą kaip palūkanas už paskolą (daugeliu atvejų tą pačią dieną), kurias vėliau performino kaip paskolos grąžinimą.

Sprendime pažymima, kad Bendrovės vadovas G. K. į mokesčių administratoriaus prašymą pagrįsti naujos įmonės įkūrimą, jai parduodant pelningai dirbančios UAB „B2“ akcijas nurodė, kad 2009 m. UAB „B4“ įsteigta kaip holdingo bendrovė, tokios struktūros įkūrimo būtinybė iškilo siekiant 2009 m. pritraukti užsienio kapitalą, vykstant intensyvioms deryboms (susitikimai, susirašinėjimas, pasiūlymų teikimas, sąlygų aptarimas ir derinimas) su užsienio investuotoju Fielmann AG (Vokietijos įmonė). Direktorius teigimu, pagal 2009 m. pateiktą pasiūlymą iš Fielmann AG planavo 4,2 mln. Eur investiciją verslo vystymui ir plėtrai Lietuvoje, įkuriant dukterinę bendrovę, į kurią taip pat būtų įneštas UAB „B2“ verslas, kurio vertė 2,8 ml. Eur, bendra investicija sudarytų 7 mln. Eur, o G. K. priklausytų 40 proc. šios dukterinės bendrovės akcijų bei vadovo pozicija. Fielmann AG, vadovo teigimu, siekė investuoti tik į „išgrynintą“ optikos paslaugų / prekių verslą, be papildomų investicijų į nekilnojamojo turto veiklą, todėl, atsižvelgiant į tai, kad UAB „B2“ vykdė ir nekilnojamojo turto eksploatavimo bei valdymo veiklą, 2009 m. galutinai suderinti pozicijų su užsienio investuotoju nepavyko. Kaip nurodė Bendrovės vadovas, atsižvelgiant į derybų metu gautą informaciją dėl užsienio investuotojų reikalavimų ir lūkesčių, taip pat siekiant suvaldyti verslo rizikas, buvo priimtas sprendimas sukurti naują verslo modelį, kuris leistų optimizuoti įmonių valdymą, sumažinti verslo riziką bei sudarytų sąlygas ateityje supaprastinti dalies verslo perleidimą arba plečiant veiklą įsigyti naujus verslus, prijungti kitas įmones. Veiklos pertvarkymu buvo siekiama išgryninti veiklą, t. y. atskirti dvi savarankiškas veiklas – optikos paslaugų / prekių veiklą ir nekilnojamojo turto eksploatavimo ir valdymo veiklą, kurios kiekviena atskirai organizaciniu požiūriu sudarė autonominį vienetą, galintį atlikti savo funkcijas savo nuožiūra. Dėl šių priežasčių, vadovo teigimu, buvo išskeltas tikslas sukurti kokybiškai naują įmonių grupę, kurioje būtų suvaldytos galimos veiklos rizikos, pasiektas efektyvesnis valdymas. Atsižvelgiant į tai, įsteigus holdingo bendrovę UAB „B4“, sekančiu etapu vyko reorganizavimas, atskiriant optikos paslaugų / prekių veiklą, kurią vykdo Bendrovė, ir nekilnojamojo turto eksploatavimo, valdymo veiklą, kurią vykdo UAB „B3“. Taigi pakeisti verslo struktūrą, Bendrovės direktoriaus teigimu, buvo nuspręsta išskirtinai verslo, ekonominius tikslais, ir šie tikslai įgyvendinti – kiekviena grupės įmonė specializuojasi ir vykdo veiklą atskiroje savarankiškoje srityje, t. y. išgrynintos ūkinės – komercinės veiklos, išskaidyta verslo rizika, tokiu būdu padidintas ir įmonių efektyvumas tai rodo kiekvieno vieneto veiklos rezultatai). Taip pat vienas iš esminių pasiektų šio reorganizavimo tikslų – Bendrovė tapo patrauklesnė užsienio investuotojams, teikiami ir gauti nauji pasiūlymai. Patikrinimo medžiagoje nurodoma, kad vadovas akcentavo, jog įvykdžius veiklos modelio pertvarkymą ir reorganizavimą tiek Bendrovė, tiek UAB „B3“ sėkmingai vykdo atskiras savarankiškas veiklas, suvaldyta verslo rizika. Direktorius teigimu, holdingo bendrovės UAB „B4“ veikla – kontroliuojančių bendrovių veikla, t. y. kitų grupės įmonių valdymas, siekiant veiklos efektyvumo, investicinė veikla, investicijų valdymas, grupės įmonių finansavimas, taip pat holdingo bendrovė užsiima aktyvia ūkine – komercine veikla – teikia konsultacines paslaugas nesusijusioms įmonėms. Holdingo bendrovė UAB „B4“ iš gautų pajamų, tame tarpe ir gautų dividendų iš dukterinių bendrovių, direktoriaus teigimu, finansuoja nesusijusias įmones bei kitas grupės įmones.“

Inspekcijos sprendime nurodoma, kad Bendrovė naudoja Fielmann AG prekės ženklą ir moka mokesčių nuo pardavimo pajamų už prekės ženklo naudojimą. Byloje duomenų apie pritrauktas investicijas iš Fielmann AG nėra.

Inspekcijos teigimu, patikrinimo metu Kauno AVMI nustatė, kad G. K., būdamas vieninteliu akcininku ir atlikęs UAB „B2“ akcijų „pardavimo“ sandorį savo paties įkurtai bendrovei UAB „B4“ bei įformindamas „paskolos“ sutartį, siekė mokesstinės naudos – išmokėti UAB „B2“ dividendus paskolos forma, išvengiant mokesčių, t. y. formaliai skolą už perleistas akcijas pakeičiant į paskolą UAB „B4“, ir tokiu būdu gauti GPM neapmokestinamųjų pajamų. G. K., kontroliuodamas įmonių grupės bendroves, piktnaudžiaudamas akcininko teisėmis, aktyviais veiksmais siekė mokesstinės naštos sumažinimo (panaikinimo).

Inspekcijos vertinimu, mokesstinės naudos siekimą pagrindžia šios patikrinimo metu nustatytos teisiškai reikšmingos aplinkybės:

– pagrindinė įmonių grupėje ekonominę veiklą vykdanči ir didžiausias pajamas bei pelną generuojanti įmonė 2013–2014 m. buvo Bendrovė, kuri įkurta atskyrimo būdu UAB „B2“ išskaidant

į dvi įmones – Bendrovę ir UAB „B3“. UAB „B2“ akcijos iki 2009-12-23, t. y. iki akcijų pardavimo UAB „B4“, priklausė G. K.;

- 2009-11-04 įsteigta holdinginė UAB „B4“, kurią valdo G. K.;
- G. K. ne tik valdo įmonių grupę kaip akcininkas, tačiau ir joms tiesiogiai arba netiesiogiai vadovauja;

- patronuojančios įmonės UAB „B4“ skola už UAB „B2“ akcijų pirkimą – pardavimą formaliai pakeičiama į G. K. suteiktą paskolą, tačiau faktiškai G. K. jokių paskolos teikimo išlaidų nepatyrė, t. y. pinigai realiai nemokėti / nepervesti, taip pat G. K. ir liko, tik netiesiogiai, t. y. per UAB „B4“, valdantis atskyrimo būdu įkurtas Bendrovę ir UAB „B3“;

- UAB „B4“ veikla pasyvi (gautos menkos palūkanų, konsultavimo ir neapmokestinamos dividendų pajamos), tačiau priiimti dideli skoliniai įsipareigojimai G. K., kurie dengiami kaip paskolos grąžinimas, kai gaunami dividendai iš susijusios įmonės;

- UAB „B4“ įdarbinti 3 darbuotojai (direktorius, apskaitos tvarkytoja, administratorė), 2015 m. darbo užmokestis po 19,70 Eur per mėnesį,

- 2014 metais G. K. išmokėtos dalies paskolos ir palūkanų (iš viso 248000 Lt (71825,76 Eur)) pagrindinis išmokėjimo šaltinis buvo iš Bendrovės gauti dividendai (240000 Lt už 2013 m.), kiti šaltiniai – iš Bendrovės gautos palūkanos už paskolą (3388 Lt) ir iš UAB „D1“ gautos lėšos už konsultavimo paslaugas (12476,71 Lt);

- pagrindinis 2015 m. G. K. išmokėtos paskolos dalies (iš viso 116000 Eur) išmokėjimo šaltinis buvo iš Bendrovės už 2014 m. gauti dividendai (115000 Eur) ir iš UAB „D1“ gautos lėšos už konsultavimo paslaugas (1401,67 Eur).

Inspekcija ginčijamu sprendimu konstatavo, jog pagrįstai taikytos MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatos ir pritarta, kad G. K., perleidęs UAB „B2“ akcijas savo paties įkurtai bendrovei UAB „B4“ bei įformindamas „paskolos“ sutartį, siekė mokestinės naudos – išvengti mokesčių nuo gautų dividendų, juos išmokant GPM neapmokestinamosiomis pajamomis – paskolos grąžinimu.

Sprendime pažymima, kad pagal Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 22 straipsnį dividendai yra priskiriami A klasės pajamoms, todėl pareiga apskaičiuoti ir sumokėti pajamų mokestį nuo šių pajamų tenka pajamas išmokančiam vienetui (Bendrovei).

Atsižvelgdama į nurodytas bylos aplinkybes, Inspekcija sprendimu patvirtino Kauno AVMI sprendimu Bendrovei nurodytą į biudžetą sumokėti GPM bei su šiuo mokesčiu susijusias sumas.

Bendrovė pateiktu skundu nesutinka su Inspekcijos sprendimu, motyvuodama tuo, kad Inspekcija, išnagrinėjusi Bendrovės skundą dėl Kauno AVMI sprendimo, ne tik neatsižvelgė į Bendrovės argumentus, tačiau ir į juos neatsakė.

Skunde Bendrovė nurodo šias aplinkybes, kurias, Bendrovės manymu, Inspekcija traktuoja nepagrįstai:

1. Bendrovės teigimu, G. K. savo turėtas UAB „B2“ akcijas bendrovei UAB „B4“ 2009-12-23 pardavė už 10148000 Lt (GPM neapmokestinamos pajamos), dalinis atsiskaitymas už jas gautas 2014–2015 m. (atitinkamai 240000 Lt ir 115000 Eur). Bendrovės teigimu, Inspekcija neginčija akcijų vertės ir aplinkybės, kad akcijų pardavimo pajamos GPM neapmokestinamos. Bendrovės teigimu, Inspekcijos motyvas, kad G. K. ir toliau valdo tas pačias akcijas yra visiškai nereikšmingas, nes G. K. nebeturi UAB „B2“ akcijų ir nebegalės pasinaudoti galimybe jas parduoti bei gauti neapmokestinamųjų pajamų. Bendrovės nuomone, Inspekcija, pritaikiusi MAĮ 69 straipsnio nuostatas, neapmokestinamas pajamas pavertė apmokestinamomis pajamomis.

Skunde, remiantis LVAT praktika (*LVAT 2007-07-17 nutartimi adm. byloje Nr. A11-719/2007; 2008-02-20 sprendimu adm. byloje Nr. A556-250/2008; 2015-01-29 nutartimi adm. byloje Nr. A267-442/2015; 2016-06-06 nutartimi adm. byloje Nr. A581-602/2016*), akcentuojama, kad ši teisės norma taikytina tik tuo atveju, kai nustatoma, kad tiriamo (abejones keliančio) sandorio (ūkinės operacijos) tikslas yra vienintelis – gauti minėtos mokestinės naudos. Bendrovė nurodo, kad mokesčių teisės aktai neriboja sandorių sudarymo tarp asmenų, kurie pagal mokesčių teisės aktus yra laikomi susijusiais, kontroliuojančiais, asocijuotais asmenimis, šių asmenų sudaromiems sandoriams keliami sandorių atitikimo tikrajai rinkos kainai reikalavimai (GPMĮ 15 str.) bei bendras MAĮ 10 straipsnyje įtvirtintas reikalavimas, kad sudarytų sandorių turinys atitiktųjų formą, o sandoriai nebūtų sudaryti dirbtinai, sudaryti siekiant sukurti mokestinio pranašumo sąlygas.

Bendrovė pažymi, kad įstatymai neįpareigoja rinktis tokio sandorių būdo, kuris būtų naudingiausias valstybės biudžetui, o sąžiningai veikiantis asmuo 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 mokesčine lengvata ar neapmokestinimo sąlygomis pats savaime nesudaro pagrindo konstatuoti mokesčinį piktnaudžiavimą.

Skunde paminėta ir tai, kad norminiai aktai neįpareigoja ūkio subjekto akcininkų pasirinkti konkrečią bendrovės finansavimo formą: suteikti paskolą ar investuoti į įstatinį kapitalą. Akcinių bendrovių įstatymo 15 str. 1 d. 5 punktas nustato, kad akcininkas turi teisę įstatymų nustatytais būdais skolinti bendrovei, tačiau bendrovė, skolindamasi iš savo akcininkų, neturi teisės įkeisti akcininkams savo turto. Bendrovei skolinantis iš akcininko, palūkanos negali viršyti paskolos davėjo gyvenamojoje ar verslo vietoje esančių komercinių bankų vidutinės palūkanų normos, galiojusios paskolos sutarties sudarymo momentu. Bendrovės teigimu, G. K. ir UAB „B4“ pasirinko leistiną ūkio subjekto finansavimo būdą, suteikiant paskolą, už kurią buvo įsigytas turtas. Aplinkybės, kad sandoriai buvo sudaryti tarp asocijuotų asmenų, nesudaro pagrindo šių sandorių vertinti kaip dirbtinių, nes esminės sandorių sąlygos atitiko rinkos sąlygas, o vertinant šią situaciją kitaip, mokesčių mokėtojas, kurio veikla būtų finansuota akcininko skolintomis lėšomis, atsidurtų nelygiavertėje padėtyje lyginant su ūkio subjektais, kurie yra finansuojami kitų ūkio subjektų (finansų įstaigų lėšomis).

Bendrovės teigimu, šiame mokesčiniame ginče nustatyta, kad akcijos buvo realiai parduotos, o šio turto įsigijimas buvo finansuojamas skolintomis lėšomis, sandoriai sudaryti tarp UAB „B4“ ir G. K., kuris sandoriuose veikė kaip savarankiškas fizinis asmuo, įgyvendinantis savo turto nuosavybės teises, taip pat teisę disponuoti savo turimomis lėšomis, kurios buvo paskolintos.

2. Skunde Bendrovė nurodo, kad pajamos už parduotas akcijas laikomos gautomis 2009 m., tai yra tuomet, kai G. K. pardavė akcijas ir suteikė paskolą UAB „B4“. Patikrinimas pradėtas 2016 m. ir atliktas už 2014–2015 m., todėl mokesčiai už 2009 m. gautas pajamas, Bendrovės teigimu, negalėjo būti apskaičiuoti vadovaujantis MAĮ 68 straipsnio nuostatomis.

Bendrovė nurodo, kad LVAT išplėstinė teisėjų kolegija 2013-01-07 nutartyje administracinėje byloje Nr. A602-2280/2012 pažymėjo, kad, siekiant konkretų fizinį asmenį (gyventoją) pripažinti aptariamo mokesčio mokėtoju, toks asmuo, be kita ko, turi būti gavęs pajamų GPM įstatymo 3 straipsnio prasme. Atskleidžiant šios sąlygos turinį Bendrovės nuomone, pirmiausia pastebėtina, kad remiantis GPM įstatymo 2 str. 14 dalimi, pajamomis, išskyrus toje pačioje nuostatoje išvardintas išimtis, kurios nagrinėjama atveju netaikomos, *inter alia* laikomos „<...> per mokesčinį laikotarpį gautas atlygis <...> už parduotą ar kitaip perleistą, investuotą turtą ar lėšas ir (arba) kita gauta nauda pinigais ir (arba) natūra <...>“. Šios pajamos pripažįstamos jų gavimo momentu, kuriuo nagrinėjama atveju laikomas momentas, <...> kai pajamos bet kokia forma faktiškai gaunamos<...>“ (GPMĮ 8 str. 2 d. 1 p.).

Bendrovės teigimu, remiantis GPMĮ 5 straipsnio nuostatomis, gyventojų pajamomis pripažįstamos bet koku būdu fizinio asmens gautos pajamos, kuriomis jis turi teisę disponuoti jų gavimo momentu. GPMĮ neapibrėžia pajamų gavimo būdų, todėl pajamos pripažįstamos gautomis, kai mokėtojas įgyja teisę laisvai jomis disponuoti.

Remiantis aukščiau išdėstyta LVAT praktika, Bendrovės vertinimu, šiuo atveju yra akivaizdu, kad G. K. pajamas gavo 2009 m., kai įgijo teisę laisvai jomis disponuoti, t. y. paskolino.

3. Bendrovė skunde tai pat akcentuoja, kad pagal LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2017-07-04 nutartį adm. byloje Nr. A517-442/2017 nurodymas įvykdyti ginčo mokesčines prievoles pagrįstai buvo duotas pareiškėjui (mokesčių mokėtojui), o ne mokesčių išskaičiuojantiems asmenims. Todėl nesutinka, jog nagrinėjamo mokesčio ginčo atveju, mokesčiai apskaičiuotas mokesčių išskaičiuojančiam asmeniui, kas prieštarauja naujai suformuotai LVAT praktikai.

Atsižvelgdama į nurodytus skundo motyvus, Bendrovė skundu prašo panaikinti skundžiamą Inspekcijos 2017-07-20 sprendimą Nr. 69-74.

Mokesčių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, jog Bendrovės skundas tenkintinas iš dalies, Inspekcijos

sprendimas naikintinas ir Bendrovės skundas gražintinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Mokestinis ginčas šioje byloje vyksta dėl Bendrovei papildomai apskaičiuoto 27676 Eur GPM ir su juo susijusių sumų mokesčių administratoriui, konstatavus, jog Bendrovė, pasinaudodama tarpinėmis ūkinėmis operacijomis ir išmokėdama dividendus UAB „B4“, realiai siekė išmokėti dividendus fiziniam asmeniui G. K., išvengdama GPM mokėjimo. Mokesčių administratorius, taikydamas MAĮ 10 straipsnį ir 69 str. 1 dalį, Bendrovės akcijų 2009-12-23 perleidimo UAB „B4“ ir tos pačios dienos G. K. sudarytą paskolos su UAB „B4“ sandorius vertino kaip neatitinkančius jų ekonominio turinio ir sudarytus tik dėl mokestinės naudos siekio, todėl, neatsižvelgdamas į formalią sandorių šalių veiklos išraišką, Bendrovės 2014–2015 m. išmokėtus 184508,80 Eur (iš jų: 2014 m. – 240000 Lt (69508,80 Eur), 2015 m. – 115000 Eur) dividendus UAB „B4“ pripažino Bendrovės išmokėtais dividendais G. K., atitinkamai Bendrovei apskaičiuodamas mokestines prievoles. Bendrovė skunde Komisijai bei jos atstovas mokestinio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu laikėsi pozicijos, jog nepagrįstai apskaičiuotas mokėtinas į biudžetą GPM ir su juo susijusios sumos, dėl to, kad akcijų perleidimo ir paskolos sandoriai yra realūs ir vykdomi, jų turinys atitinka formą, todėl nepagrįstai mokesčių administratorius, taikydamas MAĮ 69 str. 1 dalį ir identifikuodamas mokestinės naudos siekį, neapmokestinamąsias pajamas traktavo GPM apmokestinamosiomis. Bendrovės tvirtinimu, Inspekcijos sprendimas naikintinas ir tuo pagrindu, jog mokestinio patikrinimo metu pažeista MAĮ 68 str. 1 dalyje įtvirtinta mokesčio apskaičiavimo ir perskaičiavimo senatis, nes GPM apskaičiuotas už 2009 m. gautas akcijų pardavimo pajamas, taip pat dėl to, jog, pagal LVAT formuojamą praktiką panašaus pobūdžio bylose, mokestinės prievolės apskaičiuojamos mokestinę naudą gavusiam mokesčių mokėtojui (ginčo atveju G. K.), bet ne mokestį išskaičiuojančiam asmeniui.

Byloje nustatytos faktinės aplinkybės, pagrindžiančios ginčo šalių pozicijas, yra detaliam aprašytos tiek mokesčių administratoriaus sprendimuose ir patikrinimo akte, tiek Bendrovės skunde, taip pat ir šio Komisijos sprendimo aprašomojoje dalyje, todėl Komisija, atsižvelgdama į tai, jų neatkartoja, tačiau Inspekcijos sprendimo pagrįstumą vertina, atsižvelgdama į bylos aplinkybių, pateiktų įrodymų visumą bei Bendrovės skunde Komisijai išdėstytus argumentus, kuriuos Komisijos posėdžio metu akcentavo ir Bendrovės atstovas.

MAĮ 69 str. 1 dalyje numatyta, kad „tais atvejais, kai mokesčių mokėtojo sandoris, ūkinė operacija ar bet kokia jų grupė sudaromi turint tikslą gauti mokestinę naudą, t. y. tiesiogiai ar netiesiogiai <...> sumažinti mokėtiną mokesčio sumą arba visiškai išvengti mokesčio mokėjimo <...>, mokesčių administratorius, apskaičiuodamas mokestį, 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 mokestį apskaičiuoja pagal minėtų mokesčių įstatymų atitinkamas nuostatas“.

Pagal LVAT suformuotą praktiką, siekiant konkrečiai situacijai taikyti MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatas, būtina nustatyti, jog mokesčių mokėtojas, sudarydamas atitinkamus sandorius ar vykdydamas tam tikras ūkines operacijas, siekė vienintelio tikslo – gauti mokestinę 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 mokestinę naudą (pvz., žr. *LVAT 2007-07-17 nutartį adm. byloje Nr. A11-719/2007; 2012-12-10 nutartį adm. byloje Nr. A602-2698/2012; 2013-03-05 nutartį adm. byloje A556-404/2013, 2016-02-08 nutartį adm. byloje Nr. A145-602/2016 ir kt.*).

Atsižvelgiant į MAĮ 67 str. 1 dalies nuostatas, pagrįsti tvirtinimą, kad sandoriai sudaryti siekiant mokestinės naudos, privalo mokesčių administratorius (pvz., žr. *LVAT 2008-07-18 nutartį adm. byloje Nr. A502-1305/2008; 2013-02-06 nutartį adm. byloje Nr. A438-97/2013*). Konstatuodamas minėtas aplinkybes bei apskaičiuodamas mokesčius, mokesčių administratorius savo išvadas privalo pagrįsti motyvuotu ir aiškiu faktinių aplinkybių vertinimu ir objektyviais, abejonių nekeliančiais įrodymais. Paminėtina ir tai, kad viešojo administravimo subjektas privalo vadovautis Viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAI) įtvirtintais principais (VAI 3 str.), taip pat ir objektyvumo principu, kuris reiškia, kad sprendimo priėmimas ir kiti oficialūs viešojo administravimo subjekto veiksmai turi būti nešališki ir objektyvūs, t. y. viešojo administravimo

subjekto sprendimai turi atitikti tikrąsias faktines aplinkybes, kurios nustatomos išsiaiškinus visas aplinkybes, turinčias reikšmės priimant sprendimą ir kritiškai, nešališkai vertinant įrodymus. Šis reglamentavimas lemia ir tai, kad priimami sprendimai negali būti paremti prielaidomis ir spėjimais, o mokesčių administratorius turi konkrečiais, aiškiais ir neginčijamais įrodymais paremti savo sprendimus ir neturi būti jokių abejonių dėl sprendimo pagrįstumo ir teisėtumo.

Mokesčių administratorius savo išvadas dėl Bendrovei konstatuoto mokesčio pažeidimo – GPM vengimo nuo G. K. išmokėtų dividendų, grindžia šiomis esminėmis aplinkybėmis: 2013–2014 m. pagrindinė įmonių grupėje ekonominę veiklą vykdanči ir didžiausias pajamas bei pelną generuojanti įmonė yra Bendrovė, kuri įkurta atskyrimo būdu UAB „B2“ išskaidant į dvi įmones – Bendrovę ir UAB „B3“; 2009-11-04 įsteigta holdinginė UAB „B4“, kurią valdo G. K.; UAB „B2“ iki 2009-12-23, t. y. iki akcijų pardavimo UAB „B4“, priklausė G. K.; G. K. ne tik valdo įmonių grupę kaip akcininkas, tačiau ir joms tiesiogiai arba netiesiogiai vadovauja; patronuojančios įmonės UAB „B4“ skola už UAB „B2“ (nauju pavadinimu UAB „B3“) akcijų pirkimą–pardavimą formaliai pakeičiama į G. K. suteiktą paskolą, tačiau faktiškai G. K. jokių paskolos teikimo išlaidų nepatyrė, t. y. pinigai realiai nemokėti / nepervesti; G. K., nors ir perleidęs akcijas, toliau – netiesiogiai, t. y. per UAB „B4“, valdo atskyrimo būdu įkurtas Bendrovę ir UAB „B3“; UAB „B4“ veikla pasyvi (gautos menkos palūkanų, konsultavimo ir neapmokestinamos dividendų pajamos), tačiau prisiimti dideli skoliniai įsipareigojimai G. K., kurie dengiami kaip paskolos grąžinimas, kai gaunami dividendai iš susijusios įmonės; UAB „B4“ įdarbinti 3 darbuotojai (direktorius, apskaitos tvarkytoja, administratorė), 2015 m. darbo užmokestis po 19,70 Eur/mėn.; 2014 m. G. K. išmokėtos dalies paskolos ir palūkanų (248000 Lt (71825,76 Eur)) pagrindinis išmokėjimo šaltinis buvo iš Bendrovės gauti dividendai (240000 Lt už 2013 m.), kiti šaltiniai – iš Bendrovės gautos palūkanos už paskolą (3388 Lt) ir iš UAB „D1“ gautos lėšos už konsultavimo paslaugas (12476,71 Lt); 2015 m. G. K. išmokėtos dalies paskolos (116000 Eur) pagrindinis išmokėjimo šaltinis buvo iš Bendrovės už 2014 m. gauti dividendai (115000 Eur) ir iš UAB „D1“ gautos lėšos už konsultavimo paslaugas (1401,67 Eur); UAB „B4“ steigimas susijęs su Bendrovės siekiu, pasinaudojant šiuo ūkio subjektu kaip tarpine grandimi, išmokėti dividendus fiziniam asmeniui; galiojęs skirtingas teisinis režimas, apmokestinant fizinio asmens ir ūkio subjekto, kuriam taikoma taip vadinama „dalyvavimo išimties taisyklė“, gaunamas dividendų pajamas.

Komisija, įvertinusi ginčo šalių įrodinėjamas pozicijas, byloje nustatytų aplinkybių ir pateiktų duomenų visumą, konstatuoja, jog mokesčių administratoriaus išvada, kad Bendrovės akcijų 2009-12-23 perleidimo UAB „B4“ sandorio ir 2009-12-23 paskolos tarp G. K. ir UAB „B4“ sutarties sudarymu buvo siekiama vienintelio tikslo – įgyti mokesčines naudas, t. y. sudaryti prielaidas Bendrovei išmokėti dividendus buvusiam akcininkui G. K., išvengiant mokesčių įstatymuose numatytų mokesčių prievolių, nėra pakankamai pagrįsta byloje esančių duomenų visumos analize, išsamiau ir visapusišku įrodymų vertinimu.

Iš ginčo medžiagos matyti, kad pagal 2009-12-23 akcijų pirkimo–pardavimo sutartį UAB „B4“ iš akcininko G. K. 2009 m. įsigijo 2800 paprastų vardinių 100 Lt nominalios vertės materialiuju UAB „B2“ (nauju pavadinimu UAB „B3“) akcijų už 10148000 Lt. Atsiskaitymas už įsigytas akcijas nebuvo atliktas, tuo tikslu tarp sandorių šalių 2009-12-23 sudaryta paskolos sutartis, kuria UAB „B4“ direktorius ir akcininkas G. K. skolina UAB „B4“ 10148000 Lt, pagal sutartį mokamos kintamos palūkanos, numatytas paskolos grąžinimo terminas – 2019-12-31. Patikrinimo metu nustatyta, kad pagal 2009-12-23 susitarimą dėl priešpriešinių vienas kitam reikalavimų įskaitymo atliktas sandorio šalių tarpusavio reikalavimų įskaitymas, t. y. UAB „B4“ 10148000 Lt skola G. K. už iš jo įsigytas akcijas sudengta su G. K. 10148000 Lt suteikta paskola.

UAB „B4“ mokesčio tyrimo metu nustatyta, kad įmonė pagal paskolos sutartį G. K. išmokėjo: 2011 m. – 2000000 Lt (užskaita akcinio kapitalo didinimui); 2012 m. – 25000 Lt paskolą ir 19999 Lt palūkanas; 2013 m. – 574965,44 Lt paskolą ir 262094 Lt palūkanas (iš jų 229168 Lt bankiniu pavedimu, 32926 Lt užskaitos būdu); 2014 m. – 248000 Lt palūkanas; 2015 m. – 116000 Eur palūkanas. UAB „B4“ direktorius G. K. pateikė 2016-04-01 vienintelio akcininko G. K. sprendimą Nr. 16/04/01, kuriuo pakeistos 2009-12-23 paskolos sutarties sąlygos, t. y.: nuo 2016-01-01 už paskolą neskaičiuoti palūkanų; anuliuoti priskaičiuotas 213971,90 Eur (už 2011 m. – 73394,89 Eur; už 2012 m. – 52305,49 Eur; už 2013 m. – 36551,81 Eur; už 2014 m. – 29224,95 Eur; už 2015

m. – 22494,76 Eur) palūkanas už 2011–2015 m.; grąžinti įmonei G. K. per 2014–2015 m. išmokėtas 170411,73 Eur palūkanas. Mokesčių administratorius, išnagrinėjęs įmonės pateiktas patikslintas deklaracijas bei buhalterinės apskaitos duomenis, konstatavo, jog UAB „B4“ anuliavo 2011–2015 m. 170411,73 Eur priskaičiuotas palūkanas ir jų išmokėjimą užskaitė kaip paskolos grąžinimą G. K., iš jų: 2015 m. išmokėtas 116000 Eur palūkanas, 2014 m. dalį išmokėtų palūkanų, t. y. 54411,79 Eur, atitinkančias 2011–2014 m. priskaičiuotų palūkanų sumą. Dalis 2013–2014 m. išmokėtų palūkanų, t. y. už 2014 m. – 60127,14 Lt (17413,98 Eur), už 2013 m. – 262094 Lt, UAB „B4“ liko apskaitytos kaip išmokėtos palūkanos už 2010 m.

Kaip nustatyta nagrinėjamos bylos atveju, mokesčių administratorius padarė išvadą, jog Bendrovės 2014–2015 m. išmokėti 184508,80 Eur dividendai UAB „B4“, kuriuos pastaroji kaip paskolos dalies grąžinimą pervedė G. K., pripažintini Bendrovės išmokėtais dividendais G. K. Aptarta aplinkybė konstatuota, pripažinus 2009-12-23 akcijų perleidimo ir paskolos sandorius susijusius su tikslu imituoti ūkines operacijas, siekiant nuslėpti tikrąjį pinigų išmokėjimo pobūdį, tačiau 2016-04-01 vienintelio akcininko G. K. sprendimo pakeisti 2009-12-23 paskolos sutarties sąlygas mokesčių administratorius ginčo sprendime nevertino visų bylos aplinkybių bei sudarytų ūkinių operacijų kontekste ir dėl jo nieko nepasisakė. Todėl ginčo atveju iš skundžiamo Inspekcijos sprendimo lieka neaišku, koku būdu Bendrovė gavo ekonominę naudą, taip pat ir mokestinę naudą, ir kokias iškreiptas aplinkybes mokesčių administratorius atkūrė, jei neapibrėžtos ir nevertintos 2016-04-01 vienintelio akcininko G. K. sprendimu sukurtos mokestinės pasekmės. Komisijos vertinimu, mokesčių administratorius turėtų įvertinti kiekvieną sandorį / ūkinę operaciją, kuria galimai buvo iškreiptos ar slepiamos aplinkybės, su kuriomis mokesčių įstatymai sieja apmokestinimą. Primintina, jog konstatuoti fakto buvimą ar nebuvimą galima tik remiantis byloje pateiktų įrodymų visuma, o ne atskirais įrodymais. Kaip ne kartą yra pažymėjęs LVAT formuojamoje teismų praktikoje, nustatant teisiškai reikšmingas aplinkybes turi būti įvertintas surinktų įrodymų pakankumas, jų nuoseklumas, galimi jų prieštaravimai, logiškumas, atitinkamų duomenų nurodymo aplinkybės, įrodymų šaltinių patikimumas (*LVAT 2017-01-17 nutartis adm. byla Nr. A1067-575/2017 ir kt.*).

Svarbu pažymėti, kad pagal 2009-12-23 paskolos sutartį UAB „B4“ akcininko ir direktoriaus suteiktą paskolą grąžina dalimis nuo 2011 m., nuo 2012 m. mokamos ir palūkanos. Mokesčių administratorius, konstatuodamas paskolos sandorio dirbtinumą, UAB „B4“ 2014–2015 m. G. K. išmokėtą 184508,80 Eur paskolos dalį ir palūkanas, kurių kilmės šaltinis Bendrovės išmokėti dividendai UAB „B4“, pripažino Bendrovės išmokėtais dividendais G. K. Dėl kitų UAB „B4“ paskolos grąžinimų ir palūkanų mokėjimo (pvz. 2012–2013 m.) pagal tą pačią 2009-12-23 paskolos sutartį G. K. mokesčių administratorius savo vertinimo ir pozicijos nepateikė, kas suponuoja išvadą, jog mokesčių administratorius aptariamo sandorio dirbtinumą laiko tik Bendrovės išmokėtų dividendų UAB „B4“ apimtyje, o kitų vykdomų skolinių įsipareigojimų apimtimi, paskolos sandoris pripažįstamas realus.

Tuo pačiu akcentuotina, kad iš ginčo medžiagos matyti, jog G. K. pagal 2009-12-23 ginčo paskolos sutartį UAB „B4“ 2014 m. kaip paskolos grąžinimą išmokėjo 248000 Lt, 2015 m. – 116000 Eur. Tuo tarpu, mokesčių administratorius Bendrovės mokesčių baze 2014 m. pripažino 240000 Lt, 2015 m. – 115000 Eur. Tokiu būdu, teigtina, kad pagal 2009-12-23 paskolos sutartį G. K. faktiškai gavo daugiau pajamų nei mokesčių administratorius pripažino Bendrovės mokesčių baze (patikrinimo akto 8 psl., 10 psl.). Tačiau mokesčių administratorius ginčijamame sprendime ginčo paskolos sandorio bei jo pagrindu atliktų lėšų išmokėjimo G. K. skirtingo vertinimo nemotyavo. Komisijos vertinimu, nesuformavus nuoseklaus ginčo sandorių ir gautų pajamų vertinimo, mokesčių administratoriaus įrodinėjama pozicija yra nenuosekli ir objektyviai nelaikytina pagrįsta. Tokiu būdu teigtina, jog mokesčių administratorius, atsižvelgiant į MAĮ 67 str. 1 dalies nuostatas, nepagrindė tvirtinimo, jog sandoriai sudaryti siekiant mokestinės naudos. Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, Komisija daro išvadą, kad šioje mokestinio ginčo nagrinėjimo stadijoje sprendimo iš esmės priimti negalima, nes egzistuoja objektyvi būtinybė pašalinti neatitikimus dėl bylos aplinkybių ir įrodymų vertinimo ir šie neatitikimai gali būti pašalinti tik mokesčių administratoriui atliekant naujus kontrolės veiksmus, kurių metu mokesčių administratorius turėtų suformuoti vieningą ir nuoseklią poziciją ginčo sandorių aspektu.

Nesutikimą su Inspekcijos sprendimu Bendrovė bei jos atstovas Komisijos posėdžio metu akcentavo ir dėl mokesčių išskaičiuojančio asmens (Bendrovės) pareigos sumokėti mokesčius nuo išmokamų pajamų fiziniam asmeniui, identifikavus sandorių sudaryto tikslą – mokesčių vengimą. Dėl pastarojo Bendrovės motyvo, Komisija pažymi, atitinkamai pagal GPMĮ 22–23 straipsnių nuostatas, Lietuvos vienetas, kaip mokesčių išskaičiuojantis asmuo išmokėdamas išmokas, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamas gyventojų A klasės pajamoms, privalo apskaičiuoti, išskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą GPM įstatymo nustatytą pajamų mokesčių, jeigu šios išmokos nėra priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms. Kaip matyti iš mokesčių administratoriaus priimtų sprendimų ir patikrinimo akto, Bendrovės mokesstinės prievolės nustatytos vadovaujantis būtent paminėtomis mokesčio įstatymo nuostatomis. Tačiau, Komisijos vertinimu, mokesčių administratorius, konstatuodamas minėtą aplinkybę, neatsižvelgė į LVAT formuojamą praktiką panašaus pobūdžio bylose. LVAT suformavo poziciją, jog tais atvejais, kai nustatomos MAĮ 69 str. 1 dalyje įtvirtintos sąlygos dėl mokesstinės naudos (priešingos teisei) gavimo, nesumokėtas mokeskis gali būti tiesiogiai išieškotas iš mokesčio mokėtojo, gavusio tokią mokesstinę naudą, o ne iš mokesčių išskaičiuojančio asmens (žr. pvz., *LVAT 2010-04-12 nutartį adm. byloje Nr. A438-359/2012*, *2013-11-12 išplėstinės teisėjų kolegijos sprendimą adm. byloje Nr. A556-715/2013*, *2017-07-04 išplėstinės teisėjų kolegijos nutartį adm. byloje Nr. A517-442/2017*). Juolab, kad mokesčių administratoriaus priimtuose procesiniuose dokumentuose akcentuojama, jog mokesstinės naudos, įkuriant holdingą UAB „B4“, sudarant akcijų perleidimo ir paskolos sandorius, išimtinai siekė buvęs Bendrovės akcininkas G. K., tuo tarpu Bendrovės gauta mokesstinė nauda aptariama lakoniškai. Atsižvelgiant į tai, kas aptarta, Komisija daro išvadą, jog mokesčių administratoriaus pozicija ginčo atveju Bendrovę pripažinti atsakinga už mokesčių prievolių įvykdymą, yra nepakankamai motyvuota ir pagrįsta, todėl, Komisijos vertinimu, mokesčių administratorius pakartotinio patikrinimo metu, atsižvelgdamas į formuojamą LVAT praktiką analogiško pobūdžio bylose, turėtų spręsti, kuriam konkrečiam mokesčių santykių subjektui, t. y. G. K. ar Bendrovei, tenka pareiga sumokėti į biudžetą mokesčių ir su juo susijusias sumas dėl pajamų gavimo, bei atitinkamai pagrįsti.

Pasisakydama dėl Bendrovės motyvo, jog pajamos už akcijų pardavimą gautos 2009 m., todėl mokesčiai apskaičiuoti pažeidžiant MAĮ 68 str. 1 dalį, Komisija nurodo, kad pagal GPMĮ 8 str. 1 dalį pajamos pripažįstamos jų gavimo momentu, jeigu šiame straipsnyje nenustatyta kitaip. Pagal MAĮ 68 str.1 dalį, kad jeigu kitaip nenustatyta atitinkamo mokesčio įstatyme, mokesčių mokėtojas ar mokesčių administratorius mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti gali ne daugiau kaip už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kada pradama mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti, sausio 1 dienos. Ginčo atveju, konstatavus, jog pajamos išmokėtos 2014–2015 m., pavedimas tikrinti išrašytas 2016-10-26, Komisijos vertinimu, mokesčio apskaičiavimo / perskaičiavimo senatis nepažeista.

Komisija, atsižvelgdama į sprendime aptartas aplinkybes, taip pat į LVAT formuojamą praktiką, kad mokesčio ginčo grąžinimas mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo yra galimas, kai nustatomos teisiškai reikšmingos aplinkybės, kurios trukdo priimti teisėtą ir pagrįstą sprendimą dėl kilusio ginčo, tai yra tais atvejais, kai pavedama surinkti naujų galimų įrodymų, galimai lemsiančių kitokią bylos baigtį, ištirti nepilnai ištirtas visas bylai reikšmingas aplinkybes ar įrodymus, be kurių yra negalimas pagrįsto sprendimo priėmimas, pakartoti tam tikras administracines procedūras, dėl kurių pažeidimų galimai byla išnagrinėta neteisingai, atlikti naujus skaičiavimus ir pan. (*LVAT 2009-05-04 nutartis adm. byloje Nr. A438-563/2009*; *LVAT 2011-11-14 sprendimas adm. byloje Nr. A556-2765/2011*, *2013-03-28 nutartis adm. byloje Nr. A438-492/2013*), konstatuoja, jog Inspekcijos sprendimas negali būti pripažintas pagrįstu ir motyvuotu, todėl naikintinas ir Bendrovės skundas perduotinas Inspekcijai nagrinėti iš naujo. Mokesčių administratorius, atsižvelgdamas į nurodytus Inspekcijos sprendimo prieštaravimus / neatitikimus, pakartotinio Bendrovės skundo nagrinėjimo metu turėtų suformuoti vieningą poziciją ginčo klausimu, taip pat atlikti kitus, jo vertinimu, būtinus kontrolės veiksmus.

Mokesčių 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:

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2017-07-20 sprendimą Nr. 69-74 ir perduoti Bendrovės skundą iš naujo nagrinėti centriniam mokesčių administratoriui.

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

Komisijos pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliienė