

- **Privatūs poreikiai. Veikloje nenaudojamas nekilnojamasis turtas. Maitinimo išlaidų nepripažinimas reprezentacija.**

LVAT 2022-11-09 nutartis administracinėje byloje Nr. eA-623-602/2022 (UAB „Liucija“).

Pareiškėjui PVM, PM, GPM ir su jais susijusios sumos apskaičiuotos mokesčių administratoriui nustačius, kad pareiškėjas sumažino pelno mokesčio bazę į leidžiamus atskaitymus įtraukdamas nenaudojamo veikloje nekilnojamojo turto (t. y. Butas Nr. 1) nusidėvėjimą, turto išlaikymo išlaidas (komunalinius patarnavimus), su pareiškėjo veikla nesusijusių prekių bei paslaugų pirkimo išlaidas. Taip pat buvo nustatyta, kad pareiškėjas prekes ir paslaugas naudojo konkrečių asmenų privačių poreikių tenkinimui, veikloje nenaudojo Buto Nr. 1, atskaitė turto išlaikymo paslaugų pirkimo PVM, atskaitė su veikla nesusijusių prekių ir paslaugų pirkimo PVM, reprezentacinėm sąnaudom nepagrįstai priskyrė patirtas maitinimo išlaidas.

Pareiškėjas, mokesčio ginčo metu įrodinėjo, kad jam tikrintu laikotarpiu priklausęs nekilnojamasis turtas (Butas Nr. 1) buvo naudojamas Bendrovės veikloje, kadangi ten buvo vadovės ir technikos direktoriaus darbo vietos. Pareiškėjas taip pat įrodinėjo, kad pagrįstai reprezentacinėms sąnaudoms priskyrė patirtas išlaidas už suteiktas maitinimo paslaugas, kadangi iš išrašytų apskaitos dokumentų ūkinė operacija aiški, taigi nėra jokio poreikio surašyti laisvos formos aktus dėl reprezentacinių išlaidų ar tai patvirtinti vadovo įrašu.

LVAT konstatavo, jog byloje nėra ginčo, kad Namo dalis (Butas Nr. 1) Bendrovės nuosavybės teise Nekilnojamojo turto registre įregistruotas 2014 m. sausio 30 d. deklaracijos apie statybos užbaigimą pagrindu, kita šio namo dalis buvo įregistruota Bendrovės vadovės vardu, kad Bendrovės vadovės įsakymu jis perduotas eksploatuoti Bendrovės veikloje nuo 2014 m. kovo 31 d. (turto paskirtis - naudojimas įmonės reikmėms), Bendrovės Namo dalis buhalterinėje apskaitoje buvo apskaityta kaip ilgalaikis turtas, Butas Nr. 1 2018 m. balandžio 20 d. buvo perduotas Bendrovės vadovei ir akcininkei L. L.

Mokesčių administratorius savo išvadą, kad Butas Nr. 1 tikrintu laikotarpiu nebuvo naudojamas Bendrovės veikloje, iš esmės grindė tuo, kad statybą leidžiančiame dokumente, vėliau - ir Nekilnojamojo turto registre nurodyta Namo naudojimo paskirtis - gyvenamoji, kad Namas yra gyvenamasis, nurodyta ir šio nekilnojamojo turto draudimo dokumentacijoje. Bylos duomenys patvirtina ir dėl šios aplinkybės ginčo nėra, kad Bendrovė turi Administracinės patalpas, kurios nurodomos kaip Bendrovės buveinė oficialiuose registruose, šiuo adresu gaunama korespondencija, Administracinėse patalpose įrengtos darbo vietos, dalimi patalpų naudojasi kita įmonė, Bendrovė mokesčių administratoriaus neinformavo apie kitą veiklos vykdymo vietą, apžiūros metu prie Namo jokios informacijos apie Bendrovės veiklą nurodyta. Mokesčių administratorius taip pat vertino, kad Buto Nr. 1 patiriamos elektros sąnaudos buvo didesnės nei Administracinėse patalpose, dar 2014 metais vykusio Bendrovės patikrinimo metu buvo nustatyta, kad visas Namas įrenginėjamas kaip gyvenamasis, be to, Bendrovės atstovo paaiškinimuose nurodyta, kad Bendrovė siekia Namo dalį perduoti.

LVAT teisėjų kolegijos vertinimu, mokesčių administratorius surinko pakankamai įrodymų iš oficialių šaltinių bei Bendrovės sudarytų dokumentų, kurie pagrindžia, kad Bendrovė ginčo Namo dalies savo ūkinėje-komercinėje veikloje nenaudojo, o ūkinę veiklą vykdė Administracinėse patalpose. Savo ruožtu Bendrovei kilo pareiga pagrįsti, kad ginčo nekilnojamasis turtas buvo naudojamas jos veikloje ir pateikti tai patvirtinančius įrodymus.

LVAT teisėjų kolegija pažymėjo, kad apeliantas ginčydamas byloje esančius įrodymus, kurių pagrindu Komisija ir pirmosios instancijos teismas darė išvadą dėl Buto Nr. 1 nenaudojimo Bendrovės veikloje, vertina kiekvieną jų atskirai. Teismo vertinimu, sprendžiant, ar Butas Nr. 1 buvo naudojamas Bendrovės veikloje, vertintina įrodymų visuma.

Siekdamas pagrįsti poziciją, kad Bute Nr. 1 buvo Bendrovės direktorės darbo vieta (teigiama, kad ji neturėjo darbo vietos Administracinėse patalpose) ir technikos direktoriaus darbo vieta, kurioje dėl darbo specifikos buvo įrengtas didelis stalas, skirtas didelės apimties projektų ir kitos techninės dokumentacijos apžiūrai bei analizei, kompiuterinė technika ir įranga, specialus apšvietimas, apeliantas akcentuoja, kad mokesčių administratoriaus tikrintojai net neapžiūrėjo Buto Nr. 1, todėl 2017 m. pažymoje nurodytais duomenimis negalima vadovautis. LVAT nurodė,

kad šiuo aspektu sutiktina, kad 2017 m. lapkričio 27 d. vykusio patikrinimo metu tiesiogiai nebuvo apžiūrėta Bendrovės Namų dalis, tai pripažinta ir mokesčių administratoriaus 2018 m. balandžio 9 d. operatyvaus patikrinimo pažymyje Nr. (7.1) FR1042-1692. Tačiau visų reikšmingų aplinkybių kontekste šis faktas nelaikytinas esminiu, kadangi ir pati Bendrovė mokesčių administratoriui nei patikrinimo metu, nei po Patikrinimo akto surašymo nepateikė jokių įrodymų, kurie tiesiogiai patvirtintų apie nurodomų įmonės vadovės ir technikos direktoriaus darbo vietų įrengimą. Minėti asmenys teiktuose paaiškinimuose (ir mokesčių administratoriui, ir pirmosios instancijos teismui) akcentavo apie būtinybę dirbti ramioje aplinkoje, atskirai įrengtose patalpose, pritaikytose jų darbo specifikai, kadangi jų veikla intensyvi, trunka ne tik darbo valandomis ir pan., taigi, teisėjų kolegijos vertinimu, jie turėjo galimybę mokesčių administratoriui ir ginčą nagrinėjusioms institucijoms pagrįsti, kad ir šiose patalpose buvo vykdoma Bendrovės komercinė veikla, t. y. atliekamos minėtų asmenų darbo funkcijos (sandorių sudarymas, derybos, susitikimai; kt.). Teisėjų kolegijos vertinimu, pareiškėjo atstovų teisė teikti paaiškinimus, patikrinimo metu ir teisme nebuvo varžoma.

Teisėjų kolegija kritiškai vertino apelianto argumentus, kad buvo neatidžiai patikrintos Administracinės patalpos, jose nerasta nei Bendrovės vadovės, nei technikos direktoriaus darbo vieta, nesiaiškinta, kur šie asmenys ir kiti darbuotojai dirba, ir tai turėtų patvirtinti Bendrovės veiklos vykdymą ir Namų dalyje. Kaip jau buvo konstatuota, pareiškėjui iš esmės žinant 2017 ir 2018 metais atliktų operatyvaus patikrinimo veiksmų tikslą (t. y. ar Bendrovės namų dalis naudojama PVM apmokestinamoje veikloje ir uždirbant pajamas), kilo pareiga pagrįsti, kad Bendrovės vadovė ir technikos direktorius savo darbo funkcijas atliko būtent Bendrovės Namų dalyje. Teisėjų kolegijos vertinimu, byloje pakanka ir mokesčių administratoriaus surinktos informacijos, ir pačios Bendrovės dokumentų ir buhalterinės apskaitos duomenų (užpajamuoto ilgalaikio turto, įgyjamų paslaugų pobūdžio) iš esmės pagrindžiančių, kad Namų dalis buvo naudojama privačioms reikmėms.

LVAT konstatavo, jog nagrinėjamu atveju pagrįstai mokesčių administratorius ir pirmosios instancijos teismas neatsižvelgė į V. S. ir kitų liudytojų teisme apklaustų asmenų paaiškinimus, kadangi jie teikti jau iš esmės žinant mokesčio patikrinimo rezultatus ir pareiškėjo poziciją dėl Namų dalies naudojimo Bendrovės veikloje vertinimo.

Kaip deklaratyvūs atmesti pareiškėjo argumentai, susiję su Bendrovės direktorės darbo pobūdžiu ir laiku, vykimu į komandiruotes, suvartojamos elektros energijos sąnaudų dydžiu, kadangi, teisėjų kolegijos vertinimu, jie yra išvestiniai ir pernelyg nutolę nuo esminio įrodinėjimo dalyko nagrinėjamoje byloje.

LVAT teisėjų kolegija nenustatė faktinio ir teisinio pagrindo nesutikti su pirmosios instancijos teismo išvadamis dėl reprezentacinėmis sąnaudomis priskirtų Bendrovės patirtų išlaidų už įsiteiktas maitinimo paslaugas vertinimo. Sutiko, kad priskirtų reprezentacinėms išlaidų suma nėra pernelyg didelė ar neproporcinga, atsižvelgiant į tai, kad Bendrovės veikla pelninga, tačiau tai savaime nepaneigia pareiškėjo pareigos pagrįsti, kad šios išlaidos, perkant iš įvairių tiekėjų maitinimo (konditerijos) paslaugas, yra skirtos būtent reprezentacijai, kaip tai apibrėžiama PMĮ 22 straipsnio 2 dalyje, ir buvo patirtos konkrečių asmenų naudai. Pareiškėjas nuosekliai tvirtino apie įprastą Bendrovės praktiką kviesti verslo partnerius dalyvauti asmeninėse šventėse, vaišinti derybų metu potencialių klientų atstovus, tačiau patikrinimo metu mokesčių administratoriui nepateikė jokių objektyviais laikytinų duomenų, pagrindžiančių, kad minėtos išlaidos patirtos ir skirtos naujiems verslo ryšiams, t. y. nesusiję su aplinkybėmis (pvz., išlaidos skiriamos darbuotojams, akcininkams, kontroliuojamiems vienetams; kt.), kurioms esant tokio pobūdžio išlaidas PMĮ nuostatos draudžia įtraukti į ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus.

Plačiau apie bylą:

<https://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=b973ec7b-c96c-428a-a6a6-27ae6ed3a167>

- Į sąskaitą gautų piniginių lėšų apmokestinimas gyventojų pajamų mokesčiu. Rizikos pasirinkus pajamas gauti grynaisiais pinigais. Mokesčių mokėtojo keleto versijų dėl ginčo piniginių lėšų kilmės vertinimas.

LVAT 2022-09-29 sprendimas administracinėje byloje Nr. A-612-556/2022 (B. J.).

Mokesčių administratoriaus apeliacinio skundo tenkinimas. Ginčas vyko dėl mokesčių administratoriaus sprendimų dalies, kuria pareiškėjui nurodyta sumokėti 44 673 Eur GPM (20 002,24 Eur GPM delspinigių ir 8 935 Eur GPM baudą) nuo 300 000 Eur sumos, kurią mokesčių administratorius priskyrė pareiškėjo su darbo santykiais nesusijusioms ir ne individualios veiklos pajamoms. Patikrinimo metu Klaipėdos AVMI, vadovaudamasi MAĮ 10 ir 69 straipsniais, nustatė, kad pagal V. K. prašymą UAB „Verslo valdymo investicijos“ pervestus 300 000 Eur į pareiškėjo nurodytą sąskaitą, pareiškėjas panaudojo iš UAB „VVP Investment“ paimtai 1 700 000 Lt dydžio paskolai gražinti. Kadangi pareiškėjas nenurodė piniginių lėšų gavimo iš V. K. pagrindo, šios lėšos priskirtos kitoms su darbo santykiais nesusijusioms ir ne individualios veiklos pajamoms bei papildomai priskaičiuotas GPM bei su juo susijusios sumos.

Pareiškėjo teigimu jis atgavo V. K. anksčiau paskolintus pinigus. Mokesčių administratorius įrodinėjo, jog neįrodžius realaus piniginių lėšų perdavimo fakto, nėra pagrindo vertinti, kad pareiškėjo turimi gryniesi pinigai buvo perduoti kitam fiziniam asmeniui.

LVAT akcentavo, jog administracinėje byloje iš esmės kilo tik įrodymų vertinimo klausimas.

Pažymėjo, jog LVAT yra ne kartą nurodęs, kad pasirinkdamas pajamas gauti grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose) ir šių pajamų nedeklaruodamas, pateikiant atitinkamo mokestinio laikotarpio pajamų deklaracijas (pvz., kai tokios deklaracijos teikimas nėra privalomas), mokesčių mokėtojas prisiima ir visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos (žr., pvz., 2010 m. gruodžio 31 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A575-1852/2010; 2013 m. sausio 4 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A438-2923/2012; 2013 m. balandžio 15 d. sprendimą administracinėje byloje Nr. A602-27/2013). Išskirtinai tik paaiškinimų (duomenų) apie gautas pajamas teikimas, nesant realaus tų pajamų gavimo fakto, pajamų gavimo nepagrindžia (žr., pvz., Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2020 m. vasario 26 d. nutartį administracinėje byloje A-3363-556/2020).

Konstatavo, jog administracinėje byloje esančių faktinių duomenų pagrindu, tvirtintina, kad mokesčių administratorius surinko pakankamai įrodymų, kuriais pagrindė pareiškėjui apskaičiuotus papildomus mokesčius bei su jais susijusias sumas, t. y. įvykdė MAĮ 67 straipsnio 1 dalyje nustatytą pareigą. Pareiškėjo paaiškinimai nepagrįsti faktiniais duomenimis ir negali paneigti mokesčių administratoriaus surinktų ir administracinėje byloje esančių įrodymų. LVAT pažymėjo, kad mokesčių mokėtojas iškėlė net tris versijas dėl ginčo piniginių lėšų kilmės, o tai, teisėjų kolegijos vertinimu, tik byloja apie pastarojo asmens nenuoseklumą, atvirumo stoką bei trukdo tikėti teikiama paaiškinimais, kurie, be kita ko, nebuvo patvirtinti jokiais objektyviais faktiniais duomenimis. Pažymėjo, jog apeliacinės instancijos teismo teisėjų kolegija negali sutikti su pirmosios instancijos teismo nuomone, jog mokesčių administratorius neįvykdė savo pareigos (žr. sprendimo 26 p.). Atvirakščiai, iškelta paskutinė trečioji pareiškėjo versija patikrinta ir patikrinta išsamiai. VMI sprendimo 7-8 lapuose yra tiksliai išdėstyta, kokie veiksmai iš mokesčių administratoriaus pusės buvo atlikti bei kokių duomenų pagrindu padaryta išvada dėl ginčo pinigų priskyrimo kitoms su darbo santykiais nesusijusioms ir ne individualios veiklos pajamoms, nuo kurių paskaičiuotas GPM ir su šiuo mokesčiu susijusios sumos. Tuo tarpu pareiškėjas apsiribojo tik bendro pobūdžio paaiškinimais, kurie nebuvo patvirtinti, jokiais faktiniais duomenimis, ir kurie, dėl pirmiau paminėtos aplinkybės, negali būti pripažinti patikimais, įgalinančiais tenkinti skundo reikalavimą. Iš pareiškėjo negauta duomenų, kurių visumos pagrindu būtų galima nuginčyti mokesčių administratoriaus poziciją, pagrįstą administracinėje byloje surinktais įrodymais, ar bent suabejoti dėl papildomų mokesčių apskaičiavimo (ABTĮ 56 str.). Siekdamas kitokio procesinio sprendimo pareiškėjas turėjo pateikti tokius įrodymus, kurie būtų leidę paneigti mokesčių administratoriaus poziciją, bet tai nebuvo padaryta.

Taigi LVAT tenkino VMI prie FM apeliacinį skundą, panaikino VAAT 2021 m. liepos 9 d. sprendimą ir paliko galioti mokesčių administratoriaus sprendimą dėl pareiškėjo apmokestinimo.

Plačiau apie bylą:

<https://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=f73469db-a803-4718-b6b6-141690991c01>

- Maitinimo išlaidų piniginių kompensacijų (maistpinigių) apmokestinimas GPM treniruočių metu.

LVAT 2022-10-12 nutartis administracinėje byloje Nr. A-496-789/2022 (viešosios įstaigos futbolo klubas „Bekentas“).

Ginčas vyko dėl Inspekcijos skundžiamo sprendimo, Inspekcijai konstatavus, jog pareiškėjas ne už varžybų ir/ar stovyklų dienas išmokėtų maitinimo išlaidų piniginių kompensacijų (maistpinigių) negalėjo priskirti neapmokestinamoms pajamoms, o turėjo būti apmokestintos GPM nustatyta tvarka, apskaičiavus 12863,08 Eur GPM.

Taigi, teismas iš esmės sprendė ar pareiškėjo įsakymais įformintomis 778 dienomis, už kurias išmokėti maistpinigiai, vyko sporto stovyklos, ar sportininkams ir personalui išmokėti maistpinigiai už šias dienas priskirtini prie GPM neapmokestinamų pajamų.

LVAT teisėjų kolegija, įvertinusi byloje surinktus įrodymus, nustatė, kad tikrinamu laikotarpiu pareiškėjo komanda dalyvavo įvairiuose čempionatuose ir varžybose. Pareiškėjas nurodė, kad komandos žaidėjai bei komandos atstovai, be kita ko, dalyvavo sporto stovyklose ir gavo maistpinigius už dalyvavimą jose. Byloje yra pareiškėjo įsakymai, kuriais jis įformindavo sporto stovykloje dalyvaujančių asmenų sąrašą, stovyklos laikotarpį, vietą ir tikslą. Byloje yra įrodymai, kad kai kurių sporto stovyklų organizavimo metu pareiškėjas naudojo sporto sales ir kitas sporto erdves nuomos ar kitais pagrindais.

Pirmosios instancijos teismas, pritaręs mokesčių administratoriaus pozicijai, konstatavo, kad pareiškėjas tikrinamu laikotarpiu neorganizavo sporto stovyklų. Pirmosios instancijos teismas padarė šią išvadą nustatęs, kad pareiškėjas įformino sporto stovyklų organizavimą nepertraukiamai ilgais laikotarpiais, tai neatitinka sporto stovyklas apibūdinančio trumpalaikiškumo pobūdžio, pareiškėjas neturėjo savo sporto bazės ir nenuomojo jos iš kitų asmenų, kai kurių pareiškėjo įsakymų datos neatitinka tų mėnesių turimų dienų skaičiaus, pareiškėjas neapskaitė išlaidų, susijusių su sporto stovyklų organizavimu ir dalyvavimu jose.

Mokesčių administratoriaus surinkti duomenys, be kita ko, dokumentas, kuriame pateiktas VŠĮ FK „Bekentas“ rungtynių protokolų ir maistpinigių išmokėjimo žiniaraščių duomenų palyginimas, patvirtina, kad tikrinamu laikotarpiu pareiškėjas reguliariai dalyvavo įvairaus pobūdžio rungtynėse.

LVAT teisėjų kolegija, vertindama bylos duomenis apie pareiškėjo komandų dalyvavimą rungtynėse ir sporto stovyklų organizavimą, pažymėjo, kad visų sporto stovyklų, vykusių tikrinamu laikotarpiu, organizavimą pareiškėjas įformindavo iš esmės analogiškai, priimdamas įsakymus, kuriuose nurodyta sporto stovyklos trukmė (apie 12-14 dienų), laikas (stovyklos vyko vakarais apie 19-21 val.), dalyvių sąrašas, vieta. Iš šių įsakymų matyti, kad sporto stovyklos vyko iš esmės nepertraukiamai viena po kitos (pvz., stovyklos vyko 2015 m. sausio 2-18 d., sausio 19-31 d., vasario 1-13 d., vasario 16-28 d., kovo 1-15 d., kovo 16-30 d. ir t.t.). Patikrinimo metu buvo nustatyta, kad tikrinamu laikotarpiu pareiškėjas įformino sporto stovyklų organizavimą įsakymais per visus metus iš esmės be pertraukų (išskyrus 12 d. pertrauką laikotarpiu nuo 2017 m. gegužės 20 d. iki 2017 m. gegužės 31 d., 17 d. pertrauką laikotarpiu nuo 2017 m. balandžio 2 d. iki 2017 m. spalio 13 d.) ir sportininkams bei kitam futbolo personalui išmokėjo maistpinigius už dalyvavimą šiose sporto stovyklose. Nors pareiškėjas teigia, kad sportininkai ruošėsi varžyboms, tačiau byloje pateikti įrodymai patvirtina, kad tikrinamu laikotarpiu vyko ne trumpalaikis pasirengimas konkrečioms varžyboms, bet nuolatinis komandos narių rengimas (treniruotės). Taigi pirmosios instancijos teismas pagrįstai konstatavo, kad pareiškėjas įformino sporto stovyklų organizavimą nepertraukiamai ilgais laikotarpiais, tai neatitinka sporto stovyklas

apibūdinančio trumpalaikiškumo pobūdžio, pareiškėjas organizavo ne sporto stovyklas, o treniruotes.

Taigi, šios faktinės aplinkybės, jog pareiškėjas organizavo ne sporto stovyklas, o treniruotes, konstatavimas sąlygojo pareiškėjo apmokestinimo pagrįstumą.

Teisinė apmokestinimo bazė pateikta LVAT nutarties 47-51 punktuose.

Plačiau apie bylą:

<https://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=1ed9e0e8-b517-442e-bdfa-8c95acd187e4>