



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „I1“ 2013-10-18 SKUNDO**

2014 m. birželio 4 d. Nr. S-109 (7-208/2013)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininko
komisijos narių

Stepono Vytauto Jurnos
Lauros Milašiūtės – pranešėja
Rasos Stravinskaitės
Editos Veršelienės

sekretoriaujant
dalyvaujant šalims

Jūratei Dalmantaitei
mokesčių mokėtojo atstovei advokatei Dainai
Senapėdienei

2014 m. balandžio 15 d. posėdyje išnagrinėjusi mokesčių mokėtojo UAB „I1“ (buvusi UAB „K1“, toliau – Pareiškėjas) 2013-10-18 skundo dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2013-09-26 sprendimo Nr. 69-128 nagrinėjimo atnaujinimo klausimą, n u s t a t ė:

Komisija 2013 m. lapkričio 26 d. posėdyje išnagrinėjo mokesčių mokėtojo UAB „I1“ (buvusi UAB „K1“, toliau – Pareiškėjas) 2013-10-18 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2013-09-26 sprendimo Nr. 69-128. Šioje byloje mokestinio ginčo nagrinėjimas buvo sustabdytas (Komisijos 2013-11-28 posėdžio protokolo Nr. PP-272 (7-208/2013) išrašas), nes Komisija 2013-11-28 gavo Pareiškėjo 2013-11-27 prašymą sustabdyti mokestinio ginčo nagrinėjimą. Pareiškėjas savo prašymą grindė tuo, kad 2013-11-26 kreipėsi į centrinį mokesčių administratorių su pasiūlymu pasirašyti susitarimą dėl mokesčių ir su jais susijusių sumų dydžio. Pažymėtina, kad ginčas Komisijos nagrinėjamoje byloje vyksta dėl tų pačių sumų. Kadangi 2014-01-10 buvo gautas Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2014-01-09 raštas Nr. (24.10-31-5)-R-186, kuriuo informuojama, kad mokesčių administratorius nusprendė, jog su Pareiškėju nėra pagrindo pasirašyti susitarimą dėl mokesčių ir su jais susijusių sumų dydžio, todėl Pareiškėjos skundo nagrinėjimas atnaujinamas.

Centrinis mokesčių administratorius ginčijamu sprendimu iš dalies patvirtino Panevėžio apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (Panevėžio AVMI, Inspekcija) 2013-06-26 sprendimą Nr. (36.9-61)-SA-14, t. y.: 1) patvirtino nurodymus Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 12449 Lt GPM, 4189 Lt GPM delspinigius, 2490 Lt GPM baudą, 1674 Lt privalomojo sveikatos draudimo (PSD) įmokas, 489 Lt PSD įmokų delspinigius, 335 Lt PSD įmokų baudą, 1300 Lt pelno mokestį (PM), 260 Lt PM baudą ir nustatytą 115 Lt PM permoką; 2) vietoj nurodymo sumokėti 358 Lt PM delspinigius, nurodė sumokėti 339 Lt PM delspinigius.

Šioje byloje, remiantis centrinio mokesčių administratoriaus 2012-04-30 sprendimu Nr. 69-74 ir Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau –

Komisija) 2012-08-10 sprendimu Nr. S-138 (7-113/2012), yra atliktas pakartotinis Pareiškėjo PM, GPM ir PSD įmokų apskaičiavimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimas.

Centriniam mokesčių administratoriui kilo abejonų dėl K. V. suteiktų vertimo paslaugų Pareiškėjui realumo, todėl, pavesdamas Panevėžio AVMI atlikti pakartotinį patikrinimą, konstatavo, jog svarbu įvertinti, ar K. V. suteiktos vertimo paslaugos buvo realios ir būtinos Pareiškėjo veiklai vykdyti. Be to, K. V. teikė ir vertimo į kinų kalbą paslaugas, todėl svarbu nustatyti, ar minėtas asmuo turėjo kvalifikaciją minėtiems vertimams atlikti. Kadangi Panevėžio AVMI šių aplinkybių nebuvo ištyrusi, todėl tikslinga buvo pavesti vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį Pareiškėjo patikrinimą.

Komisija, patvirtindama Centrinio mokesčių administratoriaus sprendimą dėl pakartotinio patikrinimo būtinumo, papildomai nurodė, jog Panevėžio AVMI, nustačiusi, jog vertimo paslaugos buvo realiai suteiktos ir jos buvo būtinos įmonės veiklai vykdyti, turėtų apsvarstyti ir turinio viršenybės prieš formą principo taikymo galimybę, t. y. jog Pareiškėjo direktoriaus duktė K. V., teikdama paslaugas Panevėžio r. savivaldybėje įsikūrusiam Pareiškėjui, galimai suklydo, pasirinkdama individualios veiklos vykdymo teritoriją. Pareiškėjo pateikti dokumentai leido teigti, kad vertimo paslaugas K. V. galimai teikė Anglijoje, tuo tarpu K. V. įsigijo verslo liudijimą vertimo paslaugas teikti tik Panevėžio r. savivaldybės teritorijoje. Komisija pažymėjo, jog Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002-11-19 nutarimo Nr. 1797, kuriuo yra patvirtintos Verslo liudijimų išdavimo gyventojams taisyklės bei veiklų, kuriomis gali būti verčiamasi turint verslo liudijimą, sąrašas, pastabų 4 punkte nustatyta, kad verslo liudijimai gyventojams gali būti išduodami verstis veikla ir neribojant veiklos teritorijos (Nutarimo pastabų 4.1 punktas).

Dėl vertimo paslaugų.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas ir fizinis asmuo K. V. 2009-08-05 sudarė sutartį Nr. 09/08/05, kuria viena šalis (vykdytoja K. V.) įsipareigojo teikti užsakovui reikalingas vertimo žodžiu ir raštu bei sinchroninio vertimo paslaugas, o užsakovas (Bendrovė) įsipareigojo už suteiktas paslaugas atsiskaityti sutartyje ir jos prieduose nustatytais sąlygomis.

Pareiškėjas 2009 m. iš K. V. pirkė paslaugas už 83090 Lt. Pagal pateiktus pirminius buhalterinės apskaitos dokumentus ir suvestinius registrus nustatyta, kad 2009 m. K. V. išmokėta 27900 Lt, o 2010 m. – 55090 Lt už pirktas paslaugas pagal Prekių (paslaugų) pirkimo-pardavimo kvitus, kuriuose nurodyta, kad paslaugos atliktos pagal verslo liudijimą Nr. V 08046919. Nustatyta, kad Pareiškėjas Gyventojams išmokėtų išmokų, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamų B klasės pajamoms, pažymoje forma FR0471 kaip B klasės pajamas deklaravo K. V. per 2009 išmokėtą 82990 Lt sumą, nurodydamas 92 pajamų rūšies kodą – pajamos iš veiklos pagal verslo liudijimą.

K. V. verslo liudijime nurodytas veiklos pavadinimas ir EVRK klasė – „Vertimo veikla (įskaitant nedidelės apimties spausdinimą) (x)“ (EVRK klasė 74.30; įeina į EVRK klasę 82.19), veiklos vieta – Panevėžio r. sav., verslo liudijimo galiojimo laikotarpis nuo 2009-08-05 iki 2009-09-04.

Mokestinio tyrimo metu, remiantis Pareiškėjo direktoriaus pavaduotojos R. Č. 2011-07-20 paaiškinimu, nustatyta, kad pagal 2009-08-06–2009-09-04 laikotarpiu surašytus darbų perdavimo-priėmimo aktus buvo atliktos vertimo žodžiu, raštu, sinchroninio vertimo paslaugos iš lietuvių kalbos į anglų ir kinų kalbas, taip pat spausdinimo paslaugos. Paslaugos buvo teikiamos įvairiuose miestuose Didžiojoje Britanijoje, ir jos buvo reikalingos bendraujant su įdarbinimo agentūrų atstovais. Papildomai nurodyta, jog K. V. studijuoja Liverpulio universitete Didžiojoje Britanijoje, studijos vyksta anglų kalba.

Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002-11-19 nutarimo Nr. 1797 „Dėl verslo liudijimų išdavimo gyventojams taisyklių“ (toliau – Nutarimas) 1.2 punktu patvirtintas individualios veiklos, kuria gali būti verčiamasi turint verslo liudijimą, rūšių sąrašas. Šio Nutarimo pastabų 4 punkte nustatyta, kad verslo liudijimai gyventojams gali būti išduodami

verstis veikla: 1) neribojant veiklos teritorijos; 2) visoje Lietuvos Respublikoje, išskyrus Alytaus, Kauno, Klaipėdos, Palangos, Panevėžio, Šiaulių, Vilniaus miestų savivaldybių ir Marijampolės bei Neringos savivaldybių teritorijas; 3) konkrečios savivaldybės teritorijoje. Gyventojas įsigydamas verslo liudijimą, turi pasirinkti ir Inspekcijai nurodyti veiklos teritoriją, kuri įrašoma į verslo liudijimą, tai įtakoja ir fiksuoto pajamų mokesčio dydį.

K. V. turėjo teisę teikti paslaugas Panevėžio savivaldybės teritorijoje, tačiau faktiškai jas teikė Didžiojoje Britanijoje. Pats Pareiškėjas mokestinio tyrimo metu pateiktame 2011-07-20 paaiškinime nurodė, jog vertimo paslaugos buvo teikiamos Pareiškėjo direktoriaus susitikimų su potencialiais verslo partneriais metu Wisbech mieste Kembridžo grafystėje, Liverpulio ir Londono miestuose Didžiojoje Britanijoje. Be to, pagal Pareiškėjo direktoriaus 2009-07-30 įsakymą Nr. 6 direktorius komandiruojamas į Londoną verslo ryšiams plėtoti nuo 2009-07-31 iki 2009-09-21.

Dėl nurodytų aplinkybių Inspekcija pagrįstai konstatavo, kad verslo liudijimas K. V. nesuteikė teisės teikti paslaugas už Panevėžio rajono ribų, todėl Pareiškėjas negalėjo gyventojai išmokėtų išmokų priskirti pajamoms iš veiklos, kuriai ši įsigijo verslo liudijimą. Atsižvelgiant į tai, Pareiškėjas privalėjo K. V. išmokėtas išmokas priskirti A klasės pajamoms ir, vadovaujantis Gyventojų pajamų mokesčio įstatymu (2002-07-02 įstatymo Nr. IX-1007) (toliau – GPMĮ), apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti į biudžetą GPM.

Pareiškėjui, vadovaujantis GPMĮ 36 str. 2 dalimi, MAĮ 96–97 ir 139 str. 1 dalies nuostatomis, apskaičiuoti 4189 Lt GPM delspinigiai ir paskirta 20 proc. dydžio 2490 Lt GPM bauda.

Sprendime taip pat atmesti Pareiškėjo argumentai dėl 2001-03-19 Lietuvos Respublikos Vyriausybės ir Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Jungtinės Karalystės Vyriausybės sutarties dėl pajamų bei kapitalo prieaugio pajamų dvigubo apmokestinimo išvengimo ir mokesčių slėpimo prevencijos sutarties (toliau – Sutartis) 14 ir 5 straipsnių nuostatų taikymo. Remiantis Sutarties 14 straipsnio nuostatomis, pajamos, kurias Susitariančiosios Valstybės rezidentas gauna teikdamas profesines paslaugas ar vykdydamas kitokią savarankišką veiklą, apmokestinamos tik toje Valstybėje (Lietuvoje), jei kitoje Susitariančiojoje Valstybėje (Didžioji Britanija) savo veiklai vykdyti jis neturi nuolatinės bazės, kuria gali reguliariai naudotis. Byloje nėra duomenų, jog K. V. Didžiojoje Britanijoje būtų turėjusi nuolatinę bazę veiklai vykdyti. Iš byloje esančių duomenų matyti, kad K. V. veikla buvo vienkartinio pobūdžio, apimanti tik vieno mėnesio laikotarpį. Taigi nepagrįsti Bendrovės skundo teiginiai neva mokesčiai nuo Bendrovės išmokėtų pajamų turėtų būti mokami Didžiojoje Britanijoje. Be to, byloje nėra duomenų apie tai, kad K. V. nuo Pareiškėjo išmokėtų pajamų būtų sumokėjusi mokesčius Didžiojoje Britanijoje.

Dėl PSD įmokų. Centrinis mokesčių administratorius, sutikdamas su Panevėžio AVMI sprendime dėl patikrinimo akto išsamiai išdėstyta argumentacija dėl apskaičiuotų PSD įmokų ir su jomis susijusių sumų, plačiau savo sprendime apie tai nepasisakė.

Dėl PM. Centrinis mokesčių administratorius nurodė, jog 2012-04-30 sprendime Nr. 69-74 išsamiai pasisakė dėl mokestinio patikrinimo metu nustatytų PM apskaičiavimo pažeidimų bei konstatavo, jog Inspekcija pagrįstai nepripažino patirtų sąnaudų prie leidžiamų atskaitymų, išskyrus Pareiškėjo patirtas sąnaudas už R. V. studijas. Nurodė, jog Inspekcijos išvados dėl Pareiškėjo išlaidų nepripažinimo sąnaudomis tvirtintinos, o dėl Pareiškėjo išlaidų už jo akcininko ir direktoriaus R. V. mokslą (2009 m. – 2600 Lt, 2010 m. – 2600 Lt) – naikintinos. Tačiau atsižvelgiant į tai, kad centrinis mokesčių administratorius dėl K. V. teiktų paslaugų realumo nustatymo 2012-04-30 sprendimu Nr. 69-74 pavedė Inspekcijai atlikti pakartotinį patikrinimą, o patikrinimo rezultatai galėjo įtakoti Pareiškėjo PM bazę ir PM apskaičiavimą, todėl dėl papildomai priskaičiuoto PM ir su juo susijusių sumų pavedė atlikti pakartotinį patikrinimą. Komisija 2012-08-10 sprendimo Nr. S-138 (7-113/2012) motyvuojamoje dalyje sutiko su centrinio mokesčių administratoriaus pozicija PM atžvilgiu ir

nurodė, jog mokesčių administratorius pagrįstai nepripažino sąnaudomis Pareiškėjo patirtų 534 Lt (221 Lt – 2009 m., 313 Lt – 2010 m.) išlaidų, susijusių su prekių įsigijimu pagal UAB „J1“ ir UAB „S1“ vardu išrašytas 3 PVM sąskaitas faktūras. Taip pat nurodė, jog pagrįstai padidintas Pareiškėjo apmokestinamasis pelnas 8 632 Lt, bei pagrįstai pakoreguotas Pareiškėjo apmokestinamasis pelnas dėl R. V. paskolos sutarties su Pareiškėju. Taigi minėtų faktų atžvilgiu teisinė kvalifikacija atlikta 2012-11-21 įsiteisėjusiu Komisijos 2012-08-10 sprendimu Nr. S-138 (7-113/2012). Centrinis mokesčių administratorius, 2012-04-30 sprendimu Nr. 69-74 pavesdamas Panevėžio AVMI atlikti pakartotinį patikrinimą, iš esmės apibrėžė ir skundo nagrinėjimo ribas. Aplinkybė dėl Pareiškėjo apmokestinamojo pelno didinimo (2009 m. – 10 003 Lt, 2010 m. – 313 Lt) buvo konstatuota ir nebereikalavo papildomo įrodinėjimo.

Panevėžio AVMI nebeturėjo aptarinėti ir vertinti Pareiškėjo motyvų dėl jam apskaičiuoto PM pagrįstumo, kurio analizė jau buvo atlikta. Panevėžio AVMI turėjo pasisakyti dėl PM ir su juo susijusių sumų tik toje apimtyje, kiek tai susiję su K. V. teiktų vertimo paslaugų vertinimu, o tai reiškia, kad ir Pareiškėjas, skųsdamas mokesčių administratoriaus sprendimą, galėjo ir turėjo teikti tik tuos argumentus, kurie būtų susiję su naujais paskaičiavimais, tačiau nagrinėjamos bylos atveju, pripažinus K. V. teiktas vertimo paslaugas, PM bazė nekito. Tokios pozicijos laikosi ir LVAT (žr. 2011-11-02 nutartį administracinėje byloje Nr. A-438-2614/2011).

Centrinis mokesčių administratorius, atsižvelgdamas į tai, kad pirminio patikrinimo metu nustatytų ir centrinio mokesčių administratoriaus sprendime aptartų, Komisijos įsiteisėjusiu sprendimu patvirtintų sąnaudų nepripažinimo prie leidžiamų atskaitymų bei apmokestinamojo pelno didinimo klausimas jau išanalizuotas, nurodė, jog iš naujo vertinimas neatliekamas.

Sprendime taip pat pažymėta, jog nuo patikrinimo akto 3.2 ir 3.4 punktuose nurodytų pažeidimų PVM apskaičiuotas pirminio patikrinimo akte (2011-12-06 Nr. PAR-72) yra patvirtintas įsiteisėjusiu Komisijos 2012-08-10 sprendimu Nr. S-138 (7-113/2012).

Kadangi Panevėžio AVMI, apskaičiuodama PM delspinigius, neįvertino patikrinimo aktu nustatytos 115 Lt PM permokos, todėl PM delspinigiai perskaičiuojami ir nurodomi sumokėti 339 Lt ((1300 x 0,03 proc. x 367 d.) + (1185 x 0,03 proc. x 550 d.)) PM delspinigiai.

Pareiškėjas su skundžiamu sprendimu nesutinka ir prašo Komisijos jį panaikinti.

Dėl vertimo paslaugų.

Pareiškėjas nesutinka su mokesčių administratoriaus pozicija, jog vertimo paslaugų atlikimo vieta yra ta vieta, kur paslaugos buvo suteiktos fiziškai, taip pat jog vertimo paslaugų suteikimas už Panevėžio r. sav. ribų reiškia, kad Pareiškėjas K. V. išmokėtas lėšas privalėjo priskirti A klasės pajamoms.

Pirma, mokesčių administratorius neatsižvelgė į tai, kad vertimo paslaugos yra intelektinė veikla, kuri neturi ir negali turėti fizinės suteikimo vietos. Pareiškėjas teigia, jog vertimo paslaugos gali būti suteiktos raštu, taip pat telekomunikacinių įrenginių ar informacinių technologijų pagalba, todėl paslauga gali būti suteikta jos teikėjui fiziškai būnant bet kurioje vietoje, o paslaugos tokiu būdu gali būti suteiktos dešimtyje skirtingų valstybių. Pareiškėjas teigia, jog mokesčių administratorius nepagrindė savo pozicijos teisės aktais, teismų praktika ar kitais leistiniais įrodymais, jog vertimo paslaugų suteikimo vieta yra ta vieta, kurioje paslaugos buvo suteiktos fiziškai.

Pareiškėjo nuomone, mokesčių administratorius nepagrįstai susiaurina vertimo paslaugų aiškinimą bei mokesčių mokėtojui suteikiamą teisę šią veiklą vykdyti pagal verslo liudijimą.

Antra, nėra teisės aktų, kurie reglamentuotų paslaugų suteikimo vietą ar kurie išaiškintų apie intelektinių paslaugų suteikimo vietą, tačiau, remiantis įstatymų analogija, būtų

galima pritaikyti PVM įstatyme taikomą principą, kad paslaugų suteikimo vieta laikoma vieta, kur yra registruotas paslaugų pirkėjas. Pareiškėjo atveju tai yra Panevėžio r. savivaldybė.

Trečia, centrinis mokesčių administratorius nepagrįstai neatsižvelgė į Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (ESTT) 2010-03-11 sprendimą byloje C-19/09 (*Wood Floor Solutions Andreas Domberger GmbH v Silva Trade SA*) dėl komercinio agento veiklos vykdymo vietos nustatymo (intelektinės paslaugos). Nors ši byla nėra tapati Pareiškėjo ginčui, tačiau dėl to, kad jose yra nagrinėjamos intelektinės paslaugos (nėra ginčo dėl to, kad vertimo paslaugos yra intelektinės paslaugos), mokesčių administratorius turėjo atsižvelgti į ESTT išaiškinimus dėl intelektinių paslaugų teikimo vietos nustatymo.

Ketvirta, mokesčių administratorius nepasisakė dėl vertimo paslaugų dvigubo apmokestinimo, t. y. K. V. faktiškai buvo apmokestinta du kartus: sumokėjo mokesť už verslo liudijimą ir nuo jai išmokėtų vertimo pajamų buvo išskaičiuotas GPM, neatsižvelgiant į sumokėtą GPM už įsigytą verslo liudijimą.

Penkta, Pareiškėjas nurodo, jog tuo atveju, jeigu K. V. suklydo, pasirinkdama verslo liudijimo formą, t. y. turėjo išsiimti verslo liudijimą, suteikiantį teisę vykdyti veiklą „neribojant veiklos teritorijos“, vadinasi ji turėtų primokėti skirtumą tarp verslo liudijimo, suteikiančio teisę verstis veikla Panevėžio r. sav., ir verslo liudijimo, suteikiančio teisę verstis veikla, neribojant veiklos teritorijos.

Dėl PSD įmokų. Prievolė mokėti PSD įmokas siejama su apdraustojo faktine nuolatine gyvenamąja vieta Lietuvos Respublikoje. Kadangi mokesčių administratorius neteisingai interpretavo vertimo paslaugų teikimo vietą, dėl to nepagrįstai apskaičiavo GPM ir atitinkamai PSD įmokas.

Dėl PM. Pareiškėjas teigia, jog mokesčių administratorius, nevertindamas Pareiškėjo pastabų, susijusių su PM apskaičiavimu, kiek jis yra nesusijęs su vertimo paslaugomis, neišsamiai išanalizavo ginčo situaciją ir priėmė neobjektyvų bei nepagrįstą sprendimą. Panevėžio AVMI pakartotinio patikrinimo metu papildomai pasisakė ir dėl Pareiškėjui apskaičiuoto PM, susijusio su vertimo paslaugomis, ir dėl PM, nesusijusio su vertimo paslaugomis. Tai žymi mokesčio patikrinimo ribas, todėl Pareiškėjo skundas turėjo būti nagrinėjamas visa apimtimi, ne tik dėl apskaičiuoto PM, susijusio su vertimo paslaugomis.

Iš bylos medžiagos matyti, jog skundžiamas sprendimas tvirtintinas.

Komisija, sutikdama su skundžiamo sprendimo argumentais dėl ginčo ribų, pažymi, ginčas byloje yra kilęs dėl Pareiškėjo K. V. 2009 ir 2010 m. išmokėtų 82990 Lt pajamų pripažinimo A klasės pajamomis ir jų apmokestinimo pagrįstumo, nustačius, kad K. V. vertimo paslaugas teikė pažeisdama Verslo liudijimų išdavimo gyventojams taisyklių nuostatas.

Byloje yra nustatyta, kad K. V. teikė Pareiškėjui vertimo žodžiu ir raštu, taip pat sinchroninio vertimo bei spausdinimo paslaugas. Paslaugos buvo teikiamos Pareiškėjo direktoriaus komandiruotės, įformintos direktoriaus 2009-07-30 įsakymu Nr. 6, kuriuo jis 2009-07-31–2009-09-21 laikotarpiu komandiruojamas į Londoną verslo ryšiams plėtoti, metu. Pareiškėjo direktoriaus pavaduotoja R. Č. 2011-07-20 rašte, pateikdama papildomus duomenis mokesčio tyrimą atliekančiam pareigūnui, nurodė, jog vertimo paslaugos pagal darbų perdavimo priėmimo aktus buvo teikiamos direktoriaus susitikimų su potencialiais verslo partneriais metu Wisbech mieste Kembridžo grafystėje, Liverpulio ir Londono miestuose Didžiojoje Britanijoje, taip pat detalizavo teiktų paslaugų pobūdį. Taigi, galima teigti, jog byloje neginčijamai nustatyta, kad paslaugos buvo suteiktos Didžiojoje Britanijoje.

Byloje taip pat yra nustatyta, kad K. V. pajamos už suteiktas vertimo paslaugas yra išmokėtos pagal prekių (paslaugų) pirkimo-pardavimo kvitus, kuriuose nurodyta, kad paslaugos atliktos pagal verslo liudijimą Nr. V 08046919. Verslo liudijime nurodytas veiklos pavadinimas ir EVRK klasė – „Vertimo veikla (įskaitant nedidelės apimties spausdinimą) (x)“ (EVRK klasė 74.30; įeina į EVRK klasę 82.19), veiklos vieta – Panevėžio r. sav., verslo liudijimo galiojimo laikotarpis nuo 2009-08-05 iki 2009-09-04.

Kaip nurodyta Nutarimo 4 punkte, verslo liudijimai gyventojams gali būti išduodami verstis veikla: 1) neribojant veiklos teritorijos; 2) visoje Lietuvos Respublikoje, išskyrus Alytaus, Kauno, Klaipėdos, Palangos, Panevėžio, Šiaulių, Vilniaus miestų savivaldybių ir Marijampolės bei Neringos savivaldybių teritorijas; 3) konkrečios savivaldybės teritorijoje. Gyventojas, įsigydamas verslo liudijimą, turi pasirinkti ir Inspekcijai nurodyti veiklos teritoriją, kuri įrašoma į verslo liudijimą. Nuo pasirinktos individualios veiklos vykdymo vietos priklauso fiksuoto pajamų mokesčio dydis.

Taigi, K. V. vertimo paslaugas turėjo teisę teikti Panevėžio r. savivaldybėje, tačiau faktiškai jas teikė Didžiojoje Britanijoje. Verslo liudijimas K. V. nesuteikė teisės teikti paslaugas už Panevėžio r. savivaldybės ribų, todėl Pareiškėjas negalėjo K. V. išmokėtų išmokų priskirti pajamoms iš veiklos, kuriai ši įsigijo verslo liudijimą.

Pareiškėjas nepagrįstai skunde nurodo, jog paslaugų teikimo vietai nustatyti pagal analogiją turėtų būti atsižvelgiama į PVM įstatymo nuostatas. Pažymėtina, jog PVM yra vartojimo mokestis, t. y. apmokestinimas yra grindžiamas vartojimo vietos principu. Tuo tarpu gyventojas, vykdančio individualią veiklą pagal verslo liudijimą, apmokestinimas yra tiesiogiai siejamas su veiklos vykdymo vieta. Priklausomai nuo pasirinktos individualios veiklos vykdymo vietos, taikomas skirtingas mokesčio už išduodamą verslo liudijimą dydis.

GPMĮ 22 straipsnio 2 dalies 1 punktą (2008-12-23 įstatymo Nr. IX-111 redakcija) numatė, jog A klasės pajamoms priskiriamos iš Lietuvos vieneto, iš užsienio vieneto per jo nuolatinę buveinę ir iš nenuolatinio Lietuvos gyventojas per jo nuolatinę bazę gautos pajamos, išskyrus azartinių lošimų ir loterijų laimėjimus, neribotos civilinės atsakomybės vieneto dalyvio pajamas, gautas iš šio neribotos civilinės atsakomybės vieneto, ir šiame punkte nenurodytas individualios veiklos pajamas, taip pat šiame punkte nenurodytas pajamas iš ne individualios veiklos turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn. Be to, GPMĮ 23 str. 1 dalyje (2003 m. lapkričio 25 d. įstatymo Nr. IX-1848 redakcija) numatyta, jog nuolatinis Lietuvos gyventojas, Lietuvos vienetas, nuolatinė buveinė arba nenuolatinis Lietuvos gyventojas, vykdančias individualią veiklą per nuolatinę bazę, kaip mokesčių išskaičiuojantys asmenys išmokėdami išmokas, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamas gyventojas A klasės pajamoms, privalo apskaičiuoti, išskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą šio Įstatymo nustatytą pajamų mokesčių, jeigu šios išmokos pagal šio Įstatymo nuostatas nėra priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms. Įvertinus nurodytą teisinį reguliavimą, darytina išvada, jog Pareiškėjas, kaip Lietuvos vienetas (juridinis asmuo, įsteigtas Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatyta tvarka; GPMĮ 2 straipsnio 25 dalis) nagrinėjamu atveju turėjo mokesčių išskaičiuojančio asmens statusą ir jam buvo nustatyta pareiga apskaičiuoti ir sumokėti GPM nuo gyventojams išmokamų A klasės pajamų.

Komisija, atsižvelgdama į nurodytą teisinį reglamentavimą, konstatuoja, jog būtent Pareiškėjui, kaip mokesčių išskaičiuojančiam asmeniui, teko pareiga įvertinti išmokamų pajamų pobūdį ir nuo gyventojams išmokamų pajamų taikant atitinkamą GPM tarifą apskaičiuoti, išskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą pajamų mokesčių. Kadangi K. V. išduotas Verslo liudijimas nesuteikė teisės teikti paslaugas už Panevėžio r. savivaldybės ribų, todėl Pareiškėjas privalėjo K. V. išmokėtas išmokas priskirti A klasės pajamoms ir, vadovaujantis GPMĮ 23 str. 1 dalimi, nuo jų apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti į biudžetą GPM. Todėl skundžiamu sprendimu pagrįstai Pareiškėjui nuo 2009 m. ir 2010 m. išmokėtų A klasės pajamų (27900 Lt ir 55090 Lt) yra apskaičiuotas mokėtinas 12449 Lt (27900 Lt x 15 proc. ir 55090 Lt x 15 proc.) GPM ir su juo susijusios sumos. Pareiškėjui, vadovaujantis GPMĮ 36 str. 2 dalimi bei MAĮ 96 str. 1 d. 2 punktu ir 97 str. 2 dalimi, taip pat MAĮ 139 str. 1 dalimi, yra apskaičiuoti 4189 Lt GPM delspinigiai ir 2490 Lt GPM bauda.

Atsižvelgiant į nurodytas aplinkybes, byloje yra pakankamai duomenų, kad Pareiškėjo išmokėtos pajamos yra A klasės, nuo kurių pareiga sumokėti GPM tenka mokesčių išskaičiuojančiam asmeniui. Pareiškėjo K. V. išmokėtų pajamų už Didžiojoje Britanijoje suteiktas vertimo paslaugas apmokestinimas atitinka teisės aktų reikalavimus, K. V. vykdytos individualios veiklos turinys, t. y. vertimo paslaugų teikimas ne verslo liudijime nurodytomis

sąlygomis, atitinka aplinkybes su kuriomis GPMĮ sieja A klasės individualios veiklos pajamų apmokestinimą. Byloje nustatė, kad K. V. vykdytos individualios veiklos turinys atitinka išmokėtų pajamų apmokestinimą, darytina išvada, jog nėra pagrindo taikyti turinio viršenybės prieš formą principo (MAĮ 10 str.).

Dėl galimo dvigubo tų pačių pajamų apmokestinimo ir Pareiškėjo išskaičiuoto GPM sumažinimo K. V. sumokėto fiksuoto pajamų mokesčio už išduotą verslo liudijimą suma Komisija atkreipia dėmesį į tai, kad Pareiškėjas siūlo sugretinti skirtingų mokesčių mokėtojų skirtingas GPMĮ požiūriu mokesčių mokėtojų mokesčines prievoles. Mokesčių mokėtojas, vykdamas individualią veiklą, turi teisę pasirinkti individualią veiklą vykdyti pagal verslo liudijimą, t. y. sumokėti fiksuoto dydžio pajamų mokesčių ir įgyti teisę jo paties pasirinktoje ir griežtai apibrėžtoje teritorijoje vykdyti jo paties pasirinktą ir Verslo liudijime nurodytą veiklą. Bet kokia kita individuali veikla, kuri nėra nurodyta verslo liudijime, arba kuri yra vykdoma kitoje nei nustatyta verslo liudijime teritorijoje, apmokestinama pagal GPM įstatymo nuostatas, reglamentuojančias individualios veiklos apmokestinimą. Pareiškėjo atveju tai buvo padaryta vadovaujantis GPMĮ 22 str. 2 dalies 1 punkto ir GPMĮ 23 str. 1 dalies pagrindu. Todėl Pareiškėjas, nustatęs, kad fiziniam asmeniui išmokamos individualios veiklos pajamos neatitinka verslo liudijime nustatytų sąlygų, privalėjo jas apmokestinti GPMĮ 22 str. 2 dalies 1 punkte ir GPMĮ 23 str. 1 dalyje nustatyta tvarka. Komisija taip pat pažymi, jog šioje byloje mokesčių administratorius atliko mokesčių išskaičiuojančio asmens – Pareiškėjo patikrinimą ir nustatė Pareiškėjo prievoles. Šioje byloje nėra sprendžiamas K. V. galimai susidariusios pajamų mokesčio už išduotą verslo liudijimą permokos gražinimo ar įskaitymo klausimas. Todėl Pareiškėjo skundo argumentai dėl K. V. sumokėto pajamų mokesčio įskaitymo Pareiškėjo mokesčinei prievolei padengti yra atmestini.

Dėl PSD įmokų apskaičiavimo pagrįstumo Komisija nurodo, jog pagal 1996-05-21 Sveikatos draudimo įstatymo Nr. I-1343 17 str. 8 dalį (2008-12-22 įstatymo Nr. XI-98) nuolatiniai Lietuvos gyventojai, kaip jie apibrėžti GPMĮ, gaunantys kitas, negu šio straipsnio 1–6 dalyse nurodytos, pajamas, nuo kurių GPMĮ nustatyta tvarka turi būti išskaičiuotas ir (ar) sumokėtas GPM, nuo šių pajamų moka 6 procentų dydžio PSD įmokas. Pagal to paties įstatymo 18 str. 6 dalį, PSD įmokas nuo išmokamų A klasės pajamų apskaičiuoja ir sumoka tokias pajamas išmokantis asmuo GPMĮ nustatytais terminais. Kadangi Pareiškėjas nurodytos prievolės neįvykdė, Todėl jam pagrįstai nustatyta prievolė sumokėti 1674 Lt PSD įmokas. Pareiškėjui, vadovaujantis Socialinio draudimo įstatymo 19 str. 2 dalimi, taip pat MAĮ 96 str. 1 d. 2 punktu, 97 str. 2 dalimi bei MAĮ 139 str. 1 dalimi, pagrįstai yra apskaičiuoti 488,56 Lt PSD įmokų delspinigiai ir paskirta 335 Lt PSD įmokų bauda.

Dėl Pareiškėjui apskaičiuoto PM, kiek jis yra nesusijęs su vertimo paslaugomis, Komisija pažymi, jog Pareiškėjui PM už 2009 ir 2010 m. buvo apskaičiuotas nustatė tokias aplinkybes: 1) Pareiškėjas 2010 m. rugpjūčio – gruodžio mėn. įsigijo įvairias remontui skirtas medžiagas (PVC, šviestuvai, lemputės ir kt.) iš UAB „V1“, UAB „P1“ ir UAB „S1“ bei statybos remonto darbus (už 4900 Lt) iš V. N. Pareiškėjas įsigytų prekių pirkimo PVM (616 Lt) įtraukė į PVM atskaitą, o prekių (2932 Lt) ir statybos remonto darbų (4900 Lt) įsigijimo išlaidas pripažino leidžiamais atskaitymais; 2) Pagal 2009 m. vasario 13 d. sutartį Nr. 09/02/13 Pareiškėjas akcininkui R. V. suteikė beprocentę 20000 Lt paskolą, t. y. už suteiktą paskolą neskaičiavo „menamų“ palūkanų; 3) Pareiškėjas pagal 2009 m. sudarytas sutartis su fiziniais asmenimis pastariesiems suteikė informacijos apie laisvas darbo vietas Jungtinėje Karalystėje, įsidarbinimo galimybes, gyvenimo bei darbo apmokėjimo sąlygas, kelionės iki gyvenamosios vietos Jungtinėje Karalystėje ir kt. paslaugas. Visos šios faktinės aplinkybės buvo išnagrinėtos ir jų teisinė kvalifikacija yra atlikta Komisijos 2012-08-10 sprendimu Nr. S-138 (7-113/2012), kuris per MAĮ 158 str. nustatytą terminą nebuvo apskūstas ir tapo privalomai vykdytinas. Dėl prekių ir statybos remonto darbų įsigijimo išlaidų pripažinimo leidžiamais atskaitymais (1) Komisija ankstesniame savo sprendime padarė išvadą, jog aukščiau nurodytos išlaidos yra nesusijusios su Pareiškėjo vykdoma veikla ir nėra skirtos įmonės pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti. Dėl suteiktos beprocentės paskolos (2) Komisija yra konstatavusi, jog

mokesčių administratorius pagrįstai menamas palūkanas apskaičiavo ir atitinkamai apmokestinamąjį pelną pakoregavo, remdamasis Lietuvos banko Statistikos departamento skelbiamomis vidutinėmis palūkanų normomis, nes nebuvo galimybės naudotis vidiniais palyginimais (Pareiškėjo nurodyti sandoriai negalėjo būti vidinio palyginimo pagrindu, nes jie yra sudaryti tarp asocijuotų asmenų). Dėl sutarčių su fiziniiais asmenimis (3) Komisija sprendime nurodė, kad paslaugos pagal sutartis buvo suteiktos visa apimtimi, todėl Pareiškėjo pajamomis turėjo būti pripažinta visa sutartyse nurodyta atlyginimo už paslaugas suma. Atitinkamai Pareiškėjui pagrįstai buvo papildomai apskaičiuotas mokėtinas 1768 Lt PVM bei padidintas Pareiškėjo apmokestinamasis pelnas 8632 Lt, nuo kurio papildomai apskaičiuotas mokėtinas PM bei su juo susijusios sumos. Pakartotinio patikrinimo metu naujos aplinkybės, galinčios turėti įtakos Pareiškėjo apmokestinimui, nenustatytos, todėl Komisija plačiau dėl Pareiškėjui apskaičiuoto PM, kiek jis yra nesusijęs su vertimo paslaugomis, nepasisako.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2013-09-26 sprendimą Nr. 69-128.

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

Komisijos pirmininkas

Steponas Vytautas Jurna

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Edita Veršeliienė