



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL R. P. 2015-05-12 SKUNDO**

2015 m. rugsėjo 18 d. Nr. S-173 (7-112/2015)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:
komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Veršelienės
Lauros Milašiūtės – pranešėja
Andriaus Veniaus

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojo atstovui
mokesčių administratoriaus atstovui nedalyvaujant

Vaidutei Raišytei
A. K.

2015 m. rugpjūčio 18 d. posėdyje išnagrinėjusi R. P. (toliau – Pareiškėjas) 2015 m. gegužės 12 d. skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2014 m. gruodžio 15 d. sprendimo Nr. 68-230, n u s t a t ė :

Inspekcija 2014-12-15 sprendimu Nr. 68-230 patvirtino Klaipėdos apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Klaipėdos AVMI) 2014-09-26 sprendimo Nr. FR0682-573 dėl 2014-04-09 patikrinimo akto Nr. FR0680-276 tvirtinimo nurodymus Pareiškėjui sumokėti į valstybės biudžetą 5 625 Lt (1 629 Eur) gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 2 799,13 Lt (810 Eur) GPM delspinigius, 562 Lt (162 Eur) GPM baudą (10 proc.), 2 070 Lt (599 Eur) valstybinio socialinio draudimo įmokas (toliau – VSD įmokos) ir 1 035 Lt (299 Eur) VSD įmokų baudą.

Inspekcija nurodo, jog ginčas tarp mokesčių administratoriaus ir Pareiškėjo vyksta dėl to, ar pagrįstai patikrinimo metu konstatuota, jog Pareiškėjas vykdė individualią statybos veiklą bei šias paslaugas teikė juridiniams asmenims.

Dėl mokesstinio patikrinimo laikotarpio

Pareiškėjas skunde centriniam mokesčių administratoriui teigė, jog Klaipėdos AVMI nepagrįstai pavedimą tikrinti išrašė 2012-12-31, tokiu būdu pažeidė 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 68 straipsnyje nustatytas nuostatas, nes neteisėtai tikrino Pareiškėjo gautas pajamas už 2008 metus. Pareiškėjo nuomone, paskutinę metų dieną Klaipėdos AVMI neatliko jokių patikrinimo veiksmų.

Nurodoma, jog Klaipėdos AVMI 2012-11-08 atliko operatyvų Pareiškėjo patikrinimą ir surašė operatyvaus patikrinimo pažymą Nr. AC14-156, kurioje nusprendė inicijuoti mokestinį patikrinimą. Operatyvus patikrinimas buvo atliktas, vykdant Inspekcijos priemonių plano riziką, siekiant nustatyti gyventojus, vengiančius deklaruoti visas gaunamas pajamas (Priemonių plano rizikos 2.1.3 punktas). Inspekcija pažymi, jog tiek iki pavedimo tikrinti išrašymo datos, tiek išrašius pavedimą tikrinti, atliekami analitiniai, tiriamieji veiksmai, t. y. pirmiausia mokesčių administratorius įvertina gautus duomenis ir turimą informaciją ir, atlikęs visas privalomas procedūras, teikia siūlymą patikrinti mokesčių mokėtoją, o išrašius pavedimą tikrinti, yra nustatomos patikrinimo gairės, analizuojama gauta informacija, pasirenkamas tikrinimo būdas ir t. t.

Inspekcija, atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, vadovaudamasi MAĮ 2 straipsnio 22 dalimi, 120 straipsnio 1 dalimi, remdamasi Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) 2011-03-17 išplėstinės teisėjų kolegijos nutartimi administracinėje byloje Nr. A442-1238/2011 („Administracinė jurisprudencija“ Nr. 21, 2011, p. 254–263), kurioje teismas pasisakė, jog pavedimas atlikti mokestinį patikrinimą negali būti savarankišku administracinės bylos dalyku, daro išvadą, jog sprendimas pavesti atlikti mokestinį patikrinimą yra tik būtina prielaida pradėti mokesčių administravimo procedūrą – mokestinį patikrinimą, o pavedimu tikrinti mokesčių mokėtojas iš esmės yra tik informuojamas apie jo atžvilgiu pradėtą specifinę mokesčių administravimo procedūrą.

Inspekcija nurodo, jog Pareiškėjo mokesčių apskaičiavimo ir sumokėjimo teisingumas pagrįstai buvo patikrintas už 2007–2012 metus. MAĮ 68 straipsnio taikymo požiūriu, šioje teisės normoje nustatyto termino skaičiavimo pradžia yra siejama su mokesčių mokėtojo patikrinimo pradžia, t. y. pavedimo tikrinti išrašymu. Kaip matyti iš pateiktų duomenų, Pareiškėjo mokestinis patikrinimas buvo pradėtas 2012-12-31 (pavedimas tikrinti Nr. AC14-156), t. y. patikrinimas buvo atliktas ne už ilgesnį nei MAĮ 68 straipsnio 1 dalyje numatytą mokesčio apskaičiavimo ir perskaičiavimo terminą.

Dėl Pareiškėjo gautų pajamų

Sprendime nurodoma, jog Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu buvo įsigijęs verslo liudijimus pagal EVRK kodą „58“ – nauja statinių statyba su žyma (xx), suteikiančia teisę teikti paslaugas tik gyventojams, t. y. laikotarpiu nuo 2007-06-18 iki 2007-12-17 buvo įsigijęs verslo liudijimą Nr. V0522763 (išduotą 2007-06-15), nuo 2008-06-18 iki 2008-12-17 – verslo liudijimą Nr. V0696380 (išduotą 2008-05-30), nuo 2009-07-02 iki 2009-12-31 – verslo liudijimą Nr. V0839889 (išduotą 2009-07-01), nuo 2011-06-07 iki 2011-12-09 – verslo liudijimą Nr. ZK233364 (išduotą 2011-06-07), nuo 2012-06-07 iki 2012-11-30 – verslo liudijimą Nr. WG475314 (išduotą 2012-06-05).

Pareiškėjo pateiktame gyventojų, įsigijusio verslo liudijimą, pajamų ir išlaidų apskaitos žurnale nurodyta, kad Pareiškėjas laikotarpiu nuo 2007-06-16 iki 2012-11-30 gavo 449 540 Lt pajamas iš veiklos pagal verslo liudijimą, iš jų: 2007 m. – 98 000 Lt, 2008 m. – 95 000 Lt, 2009 m. – 97 500 Lt, 2011 m. – 79 000 Lt, 2012 m. – 80 040 Lt. Mokesčių administratorius nustatė, jog Pareiškėjas 2008 m. fiziniams asmenims suteikė paslaugas už 30 000 Lt, o 2009 m. – už 78 000 Lt. Mokestinio patikrinimo metu taip pat nustatyta, kad laikotarpiu nuo 2008-01-01 iki

2009-12-31 Pareiškėjas suteikė statybos ir remonto paslaugas juridiniams asmenims, su kuriais sudarė šias rangos sutartis:

1) 2008-07-30 rangos sutartį su UAB „L1“, pagal kurią Pareiškėjas su kitu rangovu M. P. įsipareigojo iki 2008-09-30 atlikti patalpų, esančių (*duomenys neskelbtini*), remonto darbus. Prie rangos sutarties pridėta lokalinė sąmata, kurioje aprašytas kiekvienas numatomas atlikti darbas bei išskirtos išlaidos statybos medžiagoms įsigyti bei darbo užmokestis. Sutartyje nurodyta, kad UAB „L1“ Pareiškėjui per tris dienas nuo sutarties pasirašymo įsipareigoja sumokėti avansą. Pagal 2008-08-05 išrašytą prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitą Nr. 7447659 nustatyta, kad UAB „L1“ Pareiškėjui už sutartyje numatytus darbus sumokėjo prieš mėnesį iki faktinės darbų pradžios. Bendrovei 2008-08-05 buvo išrašytas prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitas Nr. 7447659, kuriame nurodyta, kad UAB „L1“ už atliktus darbus Pareiškėjui sumokėjo 18 000 Lt. UAB „L1“ 2009-02-02 mokesčių administratoriui pateikė gyventojams išmokėtų išmokų, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamų B klasės pajamoms, pažymą (forma FR0471), kurioje deklaravo Pareiškėjui už suteiktas paslaugas išmokėtas pajamas (18 000 Lt).

2) 2009-07-08 rangos sutartį Nr. 20090708/001 su UAB „V1“, pagal kurią Pareiškėjas su kitais rangovais – I. P., J. P., T. P., M. P. ir S. P., iki 2009-10-31 įsipareigojo atlikti patalpų adresu: (*duomenys neskelbtini*), remonto darbus. Remiantis šia rangos sutartimi, 2009-10-31 buvo sudarytas darbų perdavimo–priėmimo aktas, kuriuo rangovas užsakovui perdavė savo atliktus darbus. Bendrovei buvo išrašytas prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitas Nr. 7447662, pagal kurį UAB „V1“ Pareiškėjui už atliktus remonto darbus sumokėjo 19 500 Lt.

Inspekcija, atsižvelgusi į patikrinimo metu nustatytas aplinkybes bei 2002-07-02 Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 (toliau – GPMĮ) nuostatas, iš fizinių asmenų gautas pajamas (2008 m. – 30 000 Lt; 2009 m. –78 000 Lt) priskyrė pajamoms, gautoms iš veiklos pagal verslo liudijimą, o 37 500 Lt gautas veiklos pajamas iš juridinių asmenų priskyrė individualios veiklos pagal pažymą pajamoms, nes Pareiškėjo turimas verslo liudijimas nesuteikė teisės jam teikti statybos remonto darbų paslaugas juridiniams asmenims. Teigiama, kad Pareiškėjas, pradėdamas teikti statybos remonto darbų paslaugas juridiniams asmenims, privalėjo informuoti mokesčių administratorių ir deklaruoti iš šios veiklos gaunamas pajamas, nes pasikeitė jo, kaip mokesčių mokėtojo, statusas.

Inspekcijos vertinimu, byloje nustatytų aplinkybių visuma leidžia daryti vienareikšmišką išvadą, kad nagrinėjamu atveju Pareiškėjo vykdyta veikla (nauja statytinių statyba) atitinka GPMĮ 2 straipsnio 7 dalyje įtvirtintus individualios veiklos požymius, todėl jo iš juridinių asmenų gautos pajamos už statybos darbus priskirtinos pajamoms, gautoms iš individualios veiklos, ir apmokestintinos.

Inspekcija dėl vykdomos veiklos savarankiškumo nurodo, jog Pareiškėjas pats sprendė su veikla susijusius klausimus, savarankiškai su juridiniais asmenimis sudarinėjo rangos sutartis, pagal kurias jis įsipareigojo savo rizika ir savo medžiagomis atlikti sutartyse nurodytus darbus, atsakyti už atliktų darbų kokybę ir užsakovo reikalavimu neatlygintinai pašalinti darbo trūkumus arba sumažinti darbų kainą. Pareiškėjas planavo savo darbo ir poilsio laiką, nebuvo pavaldus įmonių vadovams. Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, daroma išvada, jog Pareiškėjas, tikrinamuoju laikotarpiu teikdamas paslaugas juridiniams asmenims, savarankiškai sprendė su šia veikla susijusius klausimus.

Dėl veiklos tęstinumo Inspekcija nurodo, jog tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjas sudarė 6 rangos sutartis, kurių pagrindu teikė paslaugas (remontavo) fiziniams ir juridiniams asmenims. Centrinio mokesčių administratoriaus vertinimu, toks nevienkartinis ir pasikartojantis rangos paslaugų sandorių sudarymas per tęstinį laikotarpį nesudaro prielaidų teigti, jog sudarytos rangos sutartys buvo atsitiktinės, ir leidžia konstatuoti tęstinumo požymio buvimą Pareiškėjo veikloje.

Taip pat nurodoma, jog Pareiškėjas, teikdamas statybos paslaugas, siekė gauti ekonominės naudos. Visi tikrinamuoju laikotarpiu sudaryti sandoriai buvo atlygintino pobūdžio. Pažymima, kad siekiant gauti pajamų ar kitos ekonominės naudos gali būti ir nuostolingų sandorių. Individualiai veiklai konstatuoti įstatymas nekelia reikalavimo, kad tokia veikla būtų visada pelninga, kad ekonominė nauda būtų gaunama tik pelno pavidalu. Svarbu, kad tam tikra veikla būtų siekiama gauti pajamų ar kitos ekonominės naudos, kad tokia veikla iš esmės būtų savarankiškas, tęstinis asmens verslas, komercinė veikla.

Inspekcija, apibendrinama išdėstyta aplinkybės, daro išvadą, kad patikrinimo metu nustatytų aplinkybių visuma (paslaugų suteikimo pobūdis, paslaugų suteikimo tikslas bei kt.), taip pat Pareiškėjo veiklos sistemiskumas, Pareiškėjo aktyvūs veiksmai su statybos paslaugų teikimu, sudaro pagrindą konstatuoti, jog Pareiškėjo veikla atitinka GPMĮ 2 straipsnio 7 dalyje nustatytus individualios veiklos požymius. Todėl Pareiškėjo 2008–2009 m. gauta pajamų dalis (37 500 Lt) priskirtina pajamoms iš individualios veiklos.

Dėl Pareiškėjo gautų pajamų priskyrimo B klasės pajamoms

Inspekcija, vadovaudamasi GPMĮ 22 straipsnio 3 dalimi, 25 straipsnio 1 ir 2 dalimis, įvertinusi patikrinimo metu nustatytas iš individualios veiklos pagal pažymą gautas pajamas, atsižvelgusi į Pareiškėjo deklaruotas bei į valstybės biudžetą sumokėtas GPM sumas, pritaikiusi palankesnį mokesčio tarifą, pritaikiusi metinį neapmokestinamųjų pajamų dydį bei įvertinusi Pareiškėjui nepagrįstai iš valstybės biudžeto gražintą deklaruotą GPM, už 2008–2009 metus apskaičiavo Pareiškėjui mokėtiną 5 625 Lt GPM. Taip pat Inspekcija, vadovaudamasi 1991-05-21 Valstybinio socialinio draudimo įstatymo Nr. I-1336 (įstatymo redakcija nuo 2005-01-01 (Žin., 2004, Nr. 171-6295), toliau – VSDĮ) 4 straipsnio 3 dalies, 9 straipsnio 1 ir 5 dalių, 16 straipsnio 2 dalies nuostatomis bei kitais teisės aktais, Pareiškėjui už 2008 metus apskaičiavo 120 Lt VSD įmokas papildomai pensijos daliai ir už 2009 metus – 1 950 Lt VSD įmokas.

Pareiškėjas su Inspekcijos sprendimu nesutinka.

Skunde nurodoma, jog mokesčių administratorius, apskaičiuodamas Pareiškėjui papildomus mokesčius, remiasi ta faktine aplinkybe, jog Pareiškėjo įsigyti verslo liudijimai (pagal EVRK kodą „58“ – nauja statinių statyba su žyma (xx) 2008–2009 m. laikotarpiu nesuteikė jam teisės teikti paslaugų juridiniams asmenims, todėl Pareiškėjo gautas 37 500 Lt pajamas iš veiklos priskyrė individualios veiklos pagal pažymą pajamoms (A klasės pajamoms). Tačiau, Pareiškėjo nuomone, mokesčių administratorius neteisingai jo atžvilgiu pritaikė materialinės mokesčių teisės aktų normas bei surinko nepakankamai įrodymų, dėl ko priėmė nepagrįstą sprendimą. Pareiškėjo teigimu, atskiri šio mokesčio ginčo klausimai buvo išspręsti formaliai, o ne iš esmės įvertinus visas reikšmingas pagal mokesčių įstatymą aplinkybes.

Pareiškėjas, vadovaudamasis GPMĮ 22 straipsnio 2 dalies 1 ir 3 punkto, 23 straipsnio 1 dalies nuostatomis, atsižvelgdamas į tai, jog jis lėšas gavo iš Lietuvos vienetų ir nėra nustatytas kitas GPMĮ nurodytas pagrindas priskirti Pareiškėjo gautas ginčo pajamas B klasės pajamoms, konstatuoja, kad jis 2008–2009 m. laikotarpiu gavo 37 500 Lt A klasės pajamas. Todėl, Pareiškėjo nuomone, GPM nuo šių išmokėtų lėšų išskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti turėjo juridiniai asmenys. Mokesčių administratorius nepateikė informacijos, ar įmonės, išmokėjusios Pareiškėjui pinigus už pirktas paslaugas, apmokestino šias sumas GPM kaip A klasės išmokas, ar ne.

Skunde nurodoma, jog Inspekcija laikosi pozicijos (nors patikrinimo akte dėl to atskirai nepasisakyta), kad mokesčių išskaičiuojančiam asmeniui priskirtos GPM apskaičiavimo,

išskaičiavimo ir sumokėjimo pareigos grįžta mokesčių mokėtojui – gyventojui. Tačiau, pasak Pareiškėjo, tokia Inspekcijos pozicija nėra pagrįsta nei sisteminė GPMĮ analize, nei jo nuoseklumu, nei logika, t. y. Inspekcija nepagrįstai sutapatina pareigą apskaičiuoti GPM su pareiga pateikti GPM deklaraciją. Nurodoma, jog mokesčių administratorius, vadovaudamasis GPMĮ 27 straipsnio 7 dalimi, iš esmės teigia, kad tokiu būdu mokestį išskaičiuojančio asmens pareigos pasibaigia ir prievolė mokėti mokestį nuo A klasės pajamų pereina gyventojui. Tačiau Pareiškėjas su tokia Inspekcijos pozicija nesutinka.

Pareiškėjas akcentuoja, kad Inspekcija pažeidė MAĮ 94 straipsnyje įtvirtintą normą, nes, atsižvelgiant į tai, kad juridiniai asmenys, su kuriais buvo sudarytos sutartys, yra bankrutuojančios įmonės, prievolės klausimą nori perkelti Pareiškėjui.

Pareiškėjo vertinimu, mokesčių administratorius nesilaikė MAĮ 67 straipsnyje įtvirtintos pareigos pagrįsti Pareiškėjui apskaičiuotus mokesčius ir su jais susijusias sumas.

Pareiškėjas, atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, vadovaudamasis MAĮ 67 straipsnio 1 dalimi, 155 straipsnio 4 dalimi, prašo Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) panaikinti Inspekcijos 2014-12-15 sprendimą Nr. 68-230.

Komisija konstatuoja, kad Pareiškėjo skundas atmestinas, o Inspekcijos 2014-12-15 sprendimas Nr. 68-230 tvirtintinas.

Nagrinėjamo mokestinio ginčo esmė – ar pagrįstai mokesčių administratorius Pareiškėjo iš juridinių asmenų gautas pinigines lėšas už suteiktas paslaugas priskyrė B klasės individualios veiklos pagal pažymą pajamoms ir jas apmokestino GPM bei apskaičiavo VSD įmokas.

Taip pat Pareiškėjo atstovas Komisijos posėdžio metu pateikė argumentus dėl GPM bazės už 2009 metus dydžio, teigdamas, kad Pareiškėjo mokėtina VSD įmokų suma už 2009 m. priskirtina leidžiamiems atskaitymams.

Be to, Pareiškėjo atstovas Komisijos posėdžio metu prašė atleisti Pareiškėją nuo 810 Eur GPM delspinigių mokėjimo dėl klaidingos mokesčių administratoriaus formuotos pozicijos ginčui aktualiais GPM mokėjimo klausimais.

Kadangi bylos nagrinėjimo apimtis apsprendžiama pagal pareikštus konkrečius ir aiškius reikalavimus, o nagrinėjamoje byloje Pareiškėjas yra pareiškęs konkrečius ir aiškius reikalavimus, todėl Komisija mokestinį ginčą nagrinėja jo ribose.

Byloje nustatyta, jog Pareiškėjas tikrinamuoju 2007–2012 m. laikotarpiu buvo įsigijęs verslo liudijimus pagal EVRK kodą „58“ – nauja statinių statyba su žyma (xx), suteikiančia teisę teikti paslaugas tik gyventojams. Pareiškėjas gyventojų, įsigijusio verslo liudijimą, pajamų ir išlaidų apskaitos žurnale fiksavo, kad laikotarpiu nuo 2007-06-16 iki 2012-11-30 iš veiklos pagal verslo liudijimą gavo 449 540 Lt pajamas.

Byloje taip pat nustatyta, kad Pareiškėjas 2008 ir 2009 metais statybos ir remonto paslaugas pagal įsigytus verslo liudijimus teikė ne tik fiziniams asmenims, bet ir juridiniams asmenims UAB „L1“ ir UAB „V1“, su kuriais buvo sudaręs rangos sutartis, ir iš kurių gautas pajamas buvo apskaitęs minėtame gyventojų, įsigijusio verslo liudijimą, pajamų ir išlaidų apskaitos žurnale.

Iš byloje esančios 2008-07-30 rangos sutarties su UAB „L1“ matyti, jog Pareiškėjas su kitu rangovu M. P. įsipareigojo iki 2008-09-30 atlikti patalpų, esančių (*duomenys neskelbtini*), remonto darbus. Prie rangos sutarties pridėta lokalinė sąmata, kurioje aprašytas kiekvienas numatomas atlikti darbas bei išskirtos išlaidos statybos medžiagoms įsigyti bei užmokestis už darbą. Bendrovei 2008-08-05 buvo išrašytas prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitas Nr. 7447659, kuriame nurodyta, kad UAB „L1“ už atliktus remonto darbus pagal rangos sutartį Pareiškėjui sumokėjo 18 000 Lt. UAB „L1“ 2009-02-02 mokesčių administratoriui pateikė

gyventojams išmokėtų išmokų, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamų B klasės pajamoms, pažymą (forma FR0471), kurioje deklaravo Pareiškėjui už suteiktas paslaugas išmokėtas pajamas (18 000 Lt).

Iš byloje esančios 2009-07-08 rangos sutarties Nr. 20090708/001 su UAB „V1“ matyti, kad Pareiškėjas su kitais rangovais – I. P., J. P., T. P., M. P. ir S. P., iki 2009-10-31 įsipareigojo atlikti patalpų adresu: (*duomenys neskelbtini*), remonto darbus. 2009-08-10 Bendrovei buvo išrašytas prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitas Nr. 7447662, pagal kurį UAB „V1“ Pareiškėjui už atliktus remonto darbus pagal rangos sutartį sumokėjo 19 500 Lt.

Inspekcija, atsižvelgusi į nustatytas aplinkybes, įvertinusi tai, kad Pareiškėjo turimi verslo liudijimai nesuteikė teisės jam teikti statybos remonto darbų paslaugas juridiniams asmenims, vadovaudamasi GPMĮ 2 straipsnio 7 dalimi, 22 straipsnio 3 dalimi, 25 straipsnio 1 ir 2 dalimis, VSDĮ 4 straipsnio 3 dalimi, 9 straipsnio 1 ir 5 dalimis, Pareiškėjo 2008–2009 m. gautas 37 500 Lt pajamas iš juridinių asmenų priskyrė individualios veiklos pagal pažymą pajamoms, priskiriamoms B klasės pajamoms, nuo kurių apskaičiuavo Pareiškėjui mokėtiną 5 625 Lt (1 629 Eur) GPM ir 2 070 Lt (599 Eur) VSD įmokas.

Pareiškėjas skunde Komisijai ir Pareiškėjo atstovas Komisijos posėdžio metu laikėsi pozicijos, jog, atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėjas 2008–2009 m. 37 500 Lt pajamas gavo iš juridinių asmenų, šios pajamos priskirtinos A klasės pajamoms, nuo kurių GPM išskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti turėjo minėti juridiniai asmenys.

Taigi atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, matyti, jog ginčas iš esmės yra kilęs dėl to, kuriai klasei pagal mokesčio mokėjimo tvarką yra priskiriamos Pareiškėjo iš UAB „L1“ ir UAB „V1“ 2008–2009 metais gautos pajamos už atliktus darbus – A ar B.

Pagal GPMĮ 22 straipsnio 2 dalį (2003-11-25 įstatymo Nr. IX-1848 redakcija; 2008-12-23 įstatymo Nr. XI-111 redakcija) A klasės pajamoms priskiriamos iš Lietuvos vieneto <...> gautos pajamos, išskyrus <...> šiame punkte nenurodytas individualios veiklos pajamas <...>. Iš Lietuvos vieneto <...> gautos <...> individualios ir ne individualios veiklos pajamos, gautos už parduotą arba kitaip perleistą nuosavybėn nenukirstą mišką, apvaliąją medieną, netauriųjų metalų laužą, taip pat priskiriamos A klasės pajamoms. GPMĮ 22 straipsnio 3 dalyje (originali įstatymo redakcija) nurodyta, kad B klasės pajamoms priskiriamos visos A klasei nepriskiriamos pajamos.

Komisijos vertinimu, iš pacituotų įstatyminių nuostatų akivaizdu, kad nuolatinio Lietuvos gyventojų iš Lietuvos vieneto gautos individualios veiklos pajamos, jei jos gautos ne už nenukirstą mišką, apvaliąją medieną ar netauriųjų metalų laužą, nepriskiriamos A klasės pajamoms, todėl yra priskiriamos B klasės pajamoms.

Nagrinėjamoje byloje nustatyta, jog Pareiškėjas 2008 metais gavo 18 000 Lt pajamas iš UAB „L1“ ir 2009 metais – 19 500 Lt pajamas iš UAB „V1“ už šioms įmonėms suteiktas paslaugas, t. y. atliktus remonto darbus. Mokesčių administratorius Pareiškėjo patikrinimo metu nustatė, kad Pareiškėjo ginčo 2008–2009 m. laikotarpiu vykdyta veikla atitiko GPMĮ 2 straipsnio 7 dalyje įtvirtintus individualios veiklos požymius. Pareiškėjo atstovas Komisijos posėdžio metu nurodė, jog ginčo dėl Pareiškėjo vykdytos veiklos pripažinimo individualia veikla nėra. Taigi nustatytas neginčijamas faktines aplinkybes, kad Pareiškėjas iš Lietuvos vieneto gavo pajamų, priskirtinų individualios veiklos pajamoms, kurios nėra priskiriamos GPMĮ 22 straipsnio 2 dalyje nurodytoms pajamoms, priskiriamoms A klasės pajamoms, konstatuotina, jog Pareiškėjo iš juridinių asmenų gautos pajamos už suteiktas paslaugas ir atliktus darbus priskiriamos B klasės pajamoms.

Pagal GPMĮ 25 straipsnio 1 ir 2 dalies (originali įstatymo redakcija) nuostatas pajamų mokesčių nuo pajamų, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamų B klasės pajamoms, GPMĮ nustatyta tvarka deklaruoja, apskaičiuoja ir sumoka pats nuolatinis Lietuvos gyventojas, vadovaudamasis šio įstatymo 27 straipsnyje nustatyta tvarka.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, konstatuotina, jog mokesčių administratorius pagrįstai Pareiškėją, gavusį individualios veiklos pajamas iš UAB „L1“ ir UAB „V1“, pripažino GPM mokėtoju ir, vadovaudamasis aukščiau minėtomis GPMĮ nuostatomis, už 2008–2009 metus apskaičiavo bei nurodė sumokėti į valstybės biudžetą 5 625 Lt (1 629 Eur) GPM. Taip pat pagrįstai, vadovaujantis VSDĮ 4 straipsnio 3 dalies, 9 straipsnio 1 ir 5 dalių nuostatomis, Pareiškėjui už 2008–2009 metus apskaičiuota 2 070 Lt (599 Eur) VSD įmokų.

Pareiškėjo atstovas Komisijos posėdžio metu teigė, kad Pareiškėjo mokėtina VSD įmokų suma už 2009 m. priskirtina leidžiamiems atskaitymams, susijusiems su individualios veiklos pajamų gavimu, todėl GPM bazė, nuo kurios skaičiuojamas mokėtinas GPM, už 2009 metus mažintina 1 950 Lt VSD įmokų suma. Tačiau šis Pareiškėjo atstovo argumentas yra nepagrįstas.

GINČO LAIKOTARPIU AKTUALIOJE GPMĮ 18 STRAIPSNIO (originali įstatymo redakcija; 2008-12-23 įstatymo Nr. XI-111 redakcija) redakcijoje nebuvo įtvirtinta, kad, apskaičiuojant ir deklaruojant 2009 metų apmokestinamąsias pajamas, leidžiamiems atskaitymams gali būti priskiriamos nuo individualios veiklos pajamų mokėtinos VSD įmokos. Tik 2009-07-22 Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 2, 9, 17, 18 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymu Nr. XI-385 GPMĮ 18 straipsnis buvo papildytas 11 dalimi, numatančia, kad nuo individualios veiklos pajamų gyventojų mokėtinos socialinio draudimo ir privalomojo sveikatos draudimo įmokos priskiriamos leidžiamiems atskaitymams tuo mokestiniu laikotarpiu, kuriuo gautos arba uždirbtos individualios veiklos pajamos, nuo kurių tos įmokos apskaičiuotos. Vadovaujantis minėto 2009-07-22 įstatymo Nr. XI-385 5 straipsnio 3 dalimi, GPMĮ 18 straipsnio 11 dalies nuostatos taikomos apskaičiuojant ir deklaruojant 2010 metų ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pajamas.

Komisija, atsižvelgdama į išdėstytą teisinį reglamentavimą, konstatuoja, jog mokesčių administratorius tinkamai ir pagrįstai apskaičiavo Pareiškėjo 2009 metų apmokestinamąsias pajamas – 19 500 Lt, nuo kurių, taikant 15 proc. GPM tarifą, už 2009 metus apskaičiuotas mokėtinas 2 925 Lt (847 Eur) GPM tvirtintinas.

Pareiškėjas skunde Komisijai ir Pareiškėjo atstovas Komisijos posėdžio metu, laikydamasis pozicijos, kad UAB „L1“ ir UAB „V1“ išmokėjo Pareiškėjui A klasės pajamas, pažymėjo, kad mokesčių administratorius nepateikė informacijos, ar šios įmonės, išmokėjusios Pareiškėjui pinigus už pirktas paslaugas, apmokestino šias sumas GPM kaip A klasės išmokas, ar ne. Tačiau tiek iš patikrinimo akto, tiek iš skundžiamo Inspekcijos sprendimo matyti, jog mokesčių administratorius nustatė, kad UAB „L1“ 2009-02-02 mokesčių administratoriui pateikė gyventojams išmokėtų išmokų, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamų B klasės pajamoms, pažymą (forma FR0471), kurioje deklaravo Pareiškėjui už suteiktas paslaugas 2008 metais išmokėtas 18 000 Lt pajamas. Byloje nėra duomenų, kad UAB „V1“ Pareiškėjui 2009 metais išmokėtą 37 500 Lt sumą deklaravo gyventojams išmokėtų išmokų, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamų B klasės pajamoms, pažymoje. Tačiau iš vietos mokesčių administratoriaus Komisijai papildomai 2015-09-14 pateiktos UAB „V1“ metinės A klasės išmokų, nuo jų išskaičiuoto ir sumokėto pajamų mokesčio deklaracijos (forma FR0573) už 2009 metus matyti, kad įmonė 2009 metais Pareiškėjui išmokėtos 37 500 Lt sumos nedeclaravo minėtoje deklaracijoje. Atsižvelgiant į tai, teigtina, kad UAB „V1“ nelaiškė, jog 2009 metais Pareiškėjui išmokėjo A klasės išmokas.

Pareiškėjo atstovas Komisijos posėdžio metu išreiškė prašymą atleisti Pareiškėją nuo 810 Eur GPM delspinigių mokėjimo, jį grįsdamas klaidinga mokesčių administratoriaus formuota pozicija ginčui aktualiais GPM mokėjimo klausimais. Pareiškėjo atstovo teigimu, klaidingą mokesčių administratoriaus poziciją patvirtinta jo Komisijos posėdžio metu

papildomai pateiktas Inspekcijos 2005-01-18 raštas Nr. (13.1-13)-3-2-1800 ir 2006-01-13 raštas Nr. (18.17-31-1)-R-384 mokesčių mokėjimo klausimais.

Pagal MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 2 punktą (originali įstatymo redakcija) ir 141 straipsnio 1 dalies 4 punktą (2007-07-03 įstatymo Nr. X-1249 redakcija) mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies mokėjimo, kai mokesčių mokėtojas mokesčio įstatymą pažeidė dėl klaidingo apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo arba mokesčių administratoriaus raštu ar telefonu, jei suteikta konsultacija centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka buvo įrašyta ir yra galimybė nustatyti skambinantį asmenį – mokesčių mokėtoją (ar jo atstovą), suteiktos klaidingos konsultacijos mokesčių mokėjimo klausimais.

Sprendžiant klausimą dėl Pareiškėjo atleidimo nuo mokesčių administratoriaus papildomai apskaičiuotų GPM delspinigių mokėjimo MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 2 punkto ir 141 straipsnio 1 dalies 4 punkto pagrindu, pažymėtina, jog pagal MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 4 punkte įtvirtintą taisyklę mokesčių mokėtoją nuo delspinigių mokėjimo galima atleisti, tik kai mokesčių mokėtojas pažeidžia įstatymą, bet tas pažeidimas sąlygojamas mokesčių administratoriaus klaidingu apibendrintu to mokesčio įstatymo aiškinimu arba kai mokesčių mokėtojas padaro mokesčius pažeidimus suklaidentas konsultacijos, gautos iš mokesčių administratoriaus. Vadinasi, visų pirma būtina nustatyti faktinę aplinkybę, jog mokesčių mokėtojas nesilaikė mokesčių pareigų, numatytų įstatymais, o antra, kas organiškai neatsiejama, tų pareigų nesilaikymas buvo nulemtas paties mokesčių administratoriaus. Pastebėtina, jog būtent mokesčio mokėtojui tenka pareiga įrodyti, jog jis dėl atitinkamo mokesčio mokėjimo, mokėtino tam tikru laikotarpiu, kreipėsi į mokesčių administratorių, o pastarasis jam suteikė tuo klausimu klaidingą konsultaciją. Tokios pozicijos dėl MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 4 punkto aiškinimo ir taikymo savo praktikoje laikosi ir LVAT, kuris, vadovaudamasis Administracinių bylų teisenos įstatymo 13 straipsniu, formuoja vienodą administracinių teismų praktiką taikant įstatymus (Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo praktikos, taikant mokesčių administravimą reglamentuojančias teisės normas, apibendrinimo (II dalis), publikuoto „Administracinė jurisprudencija“, 2011, Nr. 22, 34 punktas).

Nagrinėjamoje byloje nėra duomenų, kad Pareiškėjas dėl 2008–2009 metais iš juridinių asmenų gautų pajamų apmokestinimo GPM kreipėsi į mokesčių administratorių ir pastarasis Pareiškėjui pateikė paaiškinimą.

Komisijos vertinimu, Pareiškėjo atstovo Komisijos posėdžio metu papildomai pateikti Inspekcijos raštai: 2005-01-18 Nr. (13.1-13)-3-2-1800 ir 2006-01-13 Nr. (18.17-31-1)-R-384, adresuoti Lietuvos juridiniams asmenims, nesusijusiems su iš Pareiškėjo paslaugas įsigijusiomis bendrovėmis, kuriuose mokesčių administratorius išdėstė savo nuomonę GPM mokėjimo klausimu, negali būti laikomi pakankamais pripažinti, kad yra pagrindas nagrinėjamu atveju taikyti MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 4 punkto nuostatas. Visų pirma, šie raštai, surašyti 2005 m. ir 2006 m., neturi tiesioginio ryšio su nagrinėjamam ginčui aktualiu 2008 m. ir 2009 m. laikotarpiu. Antra, Inspekcija 2006-01-13 rašte Nr. (18.17-31-1)-R-384 nurodė, kad individualios veiklos išmokos pagal mokesčio mokėjimo tvarką yra priskiriamos gyventojų gautoms B klasės pajamoms. Taigi jau 2006 metais mokesčių administratorius laikėsi pozicijos, kad gyventojų gautos individualios veiklos pajamos (kas yra konstatuota nagrinėjamu ginčo atveju) pagal mokesčio mokėjimo tvarką yra priskiriamos jo gautoms B klasės pajamoms.

Be to, svarbu pažymėti, kad vienas iš Pareiškėjo kontrahentų – UAB „L1“ – Pareiškėjui 2008 metais už suteiktas paslaugas išmokėtą išmokų sumą deklaravo gyventojams išmokėtų išmokų, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamų B klasės pajamoms, pažymoje (forma FR0471), o kitas – UAB „V1“ – nepripažino Pareiškėjui 2009 metais išmokėtų išmokų A klasės išmokomis.

Komisija, apibendrindama tai, kas išdėstyta, daro išvadą, jog Pareiškėjo padarytas mokestinis pažeidimas nebuvo sąlygotas mokesčių administratoriaus klaidingu taikytinų mokestinių teisės normų aiškinimu. Todėl nėra teisinio pagrindo, vadovaujantis MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 2 punktu ir 141 straipsnio 1 dalies 4 punktu, atleisti Pareiškėją nuo 810 Eur GPM delspinigių mokėjimo.

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

1. Patvirtinti Inspekcijos 2014-12-15 sprendimo Nr. 68-230 nurodymus Pareiškėjui sumokėti į valstybės biudžetą 1 629 Eur GPM, 810 Eur GPM delspinigius, 162 Eur GPM baudą, 599 Eur VSD įmokas ir 299 Eur VSD įmokų baudą.

2. Neatleisti Pareiškėjo nuo 810 Eur GPM delspinigių mokėjimo.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 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, Vilnius). Pagal MAĮ 159 str. 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 Veršeliėnė

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Andrius Venius