



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL Ž. L. 2015-12-17 SKUNDO**

2016 m. vasario 26 d. Nr. S-44 (7-306/2015)
Vilnius

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

Editos Veršeliienės
Lauros Milašiūtės
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus
Linos Vosylienės – pranešėja
Jūratei Dalmantaitei

sekretoriaujant
mokestinio ginčo šalims nedalyvaujant

2016 m. vasario 9 d. posėdyje išnagrinėjusi Ž. L. (toliau – Pareiškėja) 2015-12-17 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2015-11-17 sprendimo Nr. 68-197, n u s t a t ė:

Inspekcija 2015-11-17 sprendimu Nr. 68-197 patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2015-08-24 sprendimą Nr. (04.7.2)-FR0682-563, kuriuo Pareiškėjai nurodyta sumokėti į biudžetą 66 Eur gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) baudą, 501,84 Eur privalomojo sveikatos draudimo įmokas (toliau – PSD įmokos), 250 Eur PSD įmokų baudą, 4289,81 Eur valstybinio socialinio draudimo įmokas (toliau – VSD įmokos), 2207 Eur VSD įmokų baudą, 23877,46 Eur pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), 11286,55 Eur PVM delspinigius, 2387 Eur PVM baudą.

Sprendime nurodoma, jog Kauno AVMI, atlikusi pakartotinį Pareiškėjos GPM, PSD įmokų, VSD įmokų, PVM patikrinimą už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2013-12-31, nustatė, kad Pareiškėja nuo 2009-05-01 iki 2014-06-30 vykdė individualią veiklą – stacionarinę pagyvenusių ir neįgaliųjų asmenų globos veiklą (ERVK 873000) privačiuose senelių globos namuose „Č“ adresu: (duomenys neskelbtini) nuomojamame name iš R. K. . Pareiškėja per tikrintą laikotarpį už globą į sąskaitas banke gavo 473973 Lt ir grynaisiais pinigais – 607720 Lt.

Pagal 2002-03-05 Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX-751 (Žin., 2002, Nr. 35-1271, toliau – PVMĮ) 21 str. 1 dalį PVM neapmokestinamos socialinės paslaugos, jeigu jas teikia vaikų ir jaunimo globos institucijos, senelių ir (arba) neįgaliųjų globos (rūpybos) institucijos ar kiti pelno nesiekiantys juridiniai asmenys. Nustatyta, kad Pareiškėjos teikiamų paslaugų tikslas – pelno siekimas, todėl Kauno AVMI, vadovaudamasi PVMĮ 2, 3, 57, 71, 92 straipsnių nuostatomis, Pareiškėjai apskaičiavo 23877,46 Eur PVM. Kauno AVMI, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos sveikatos draudimo įstatymo (Žin., 1996, Nr. 55-1287, toliau – SDĮ) 17 str. 4 dalies, 18 str. 4 dalies

nuostatomis, nuo gautų pajamų Pareiškėjai papildomai apskaičiavo 501,84 Eur PSD įmokų, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo įstatymo (Žin., 1991, Nr. 17-447, toliau – VSDĮ) 2 str. 8 dalies, 4 str. 3 dalies nuostatomis, papildomai apskaičiavo 4414,97 Eur VSD įmokų.

Nurodoma, jog nustatyta, kad pagal 2009-08-31 išlaikymo iki gyvos galvos sutartį V. P. perdavė Pareiškėjai butą adresu: (duomenys neskelbtini) (V. P. mirė 2010-08-15, butas parduotas 2014-01-24 už 70000 Lt), ir G. B. pagal 2012-10-15 sutartį perdavė butą ir 30/100 dalį ūkinio pastato adresu: (duomenys neskelbtini) (G. B. mirė 2013-04-06, butas parduotas 2013-04-29 už 20000 Lt). Tvirtinama, jog Pareiškėjos veikla pagal išlaikymo iki gyvos galvos sutartį nepriskirtina jos vykdytai individualiai veiklai. Pareiškėja pateiktoje metinėje pajamų deklaracijoje GPM308 už 2013 m. nedeklaravo parduoto turto, išlaikyto trumpiau negu trejus metus, t. y. 2013-04-29 parduoto buto bei 30/100 dalies ūkinio pastato adresu: (duomenys neskelbtini), pardavimo pajamų. Kauno AVMI, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (Žin., 2002, Nr. 73-3085, toliau – GPMĮ) 17 ir 19 straipsnių nuostatomis, Pareiškėjai apskaičiavo 661,20 Eur GPM.

Kauno AVMI, išnagrinėjusi patikrinimo aktą ir Pareiškėjos pateiktas pastabas, 2015-08-24 sprendimu Nr. (04.7.2)-FR0682-563 patvirtino patikrinimo aktą, t. y. patvirtino Pareiškėjai patikrinimo akte apskaičiuotą 23877,46 Eur PVM, 661,20 Eur GPM, 501,84 Eur PSD įmokas, 4414,97 Eur VSD įmokas, ir, vadovaudamasi PVMĮ 123 str. 1 dalimi ir Mokesčių administravimo įstatymo (Žin., 2004, Nr. 63-2243, toliau – MAĮ) 96–99 straipsnių nuostatomis, apskaičiavo 11286,55 Eur PVM delspinigius. Taip pat Kauno AVMI, vadovaudamasi MAĮ 139 straipsniu, atsižvelgusi į geranorišką bendradarbiavimą, skyrė Pareiškėjai minimalias 10 proc. dydžio 66 Eur GPM ir 2387 Eur PVM baudas, o pagal VSDĮ 16 str. 2 dalį ir SDĮ 19 str. 1 dalį – 50 proc. dydžio 2207 Eur VSD ir 250 Eur PSD įmokų baudas.

Pažymima, kad Kauno AVMI už tikrinamąjį laikotarpį Pareiškėjai nurodė sumokėti 4289,81 Eur (4414,97 Eur – 125,16 Eur) VSD įmokas, t. y. 2009 m. apskaičiuota 976,30 Lt VSD įmokų, o sumokėta 1408,45 Lt, skirtumas tarp apskaičiuotos ir sumokėtos sumos sudaro 432,15 Lt (1408,45 Lt – 976,30 Lt), arba 125,16 Eur, 2010–2013 m. papildomai apskaičiuota 15244,03 Lt, arba 4414,97 Eur VSD įmokų. Pareiškėjai už 2009–2012 m. GPM suma sumažinta 5795 Lt arba 1678,35 Eur (skirtumas tarp deklaruotos ir apskaičiuotos sumos), už 2013 m. papildomai apskaičiuota 2283 Lt (661,20 Eur), todėl Pareiškėjai GPM nepriemoka nenustatyta ir GPM delspinigiai neapskaičiuoti.

Inspekcijos sprendime nurodoma, jog mokestinis ginčas šioje byloje kilo dėl to, ar mokesčių administratorius surinktų įrodymų ir nustatytų aplinkybių pagrindu pagrįstai konstatavo, kad Pareiškėja, teikdama globos paslaugas, turėjo mokėti PVM.

Nurodoma, jog Lietuva, įgyvendindama Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl bendros pridėtinės vertės mokesčio sistemos (toliau – Direktyva) 133 straipsnio nuostatas, pasirinko, kad PVM lengvatą socialinėms paslaugoms taikys tokios ne viešosios įstaigos, kurios tenkina pirmąją Direktyvos 133 straipsnyje nurodytą sąlygą, t. y. PVM lengvatą socialinėms paslaugoms gali taikyti tik tokios ne viešosios įstaigos, kurių veiklos tikslas nėra pelno siekimas *ir kurios gauto pelno neskirsto savo steigėjams ir (arba) dalyviams* (t. y. pelno nesiekiantys juridiniai asmenys, PVMĮ 2 str. 21 punktą). Remiantis Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) praktika (sprendimai byloje C-415/04, C-498/03, C-174/11 ir kt.), siekiant įgyvendinti neutralumo principą, PVM lengvata iš esmės gali būti taikoma ir tuo atveju, kai socialines paslaugas teikia ir fiziniai asmenys. Tačiau ši PVM lengvata fizinių asmenų teikiamoms paslaugoms galėtų būti taikoma tik tokiu atveju, jeigu socialines paslaugas teikiantis fizinis asmuo įvykdytų Lietuvos pasirinktą Direktyvos 133 straipsnio reikalavimą – nuolat nesiekti pelno, gautą pelną skirti teikiamų paslaugų tęstinumui užtikrinti ir jų kokybei gerinti.

Sprendime remiamasi Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) išplėstinės teisėjų kolegijos 2009-02-19 nutartyje adm. byloje Nr. A⁴⁴²-66/2009 suformuotomis GPMĮ 2 str. 7 dalies taikymo bei aiškinimo taisyklėmis, kuriose teismas pažymėjo, kad GPMĮ

įtvirtinta individualios veiklos sąvoka yra siejama su gyventojų siekiu gauti pajamų ar kitokios ekonominės naudos, neatsižvelgiant į tai, ar atitinkama veikla pelninga ar nepelninga. Visa veikla nuo pat jos vykdymo pradžios turi turėti tikslą gauti pajamų ar kitos ekonominės naudos. Siekis gauti pajamų ar kitokios ekonominės naudos per tęstinį laikotarpį reiškia, kad gyventojas per tam tikrą laikotarpį pasikartojančiais sandoriais savo pajamas investuoja į veiklą, iš kurios nuolat uždirba pajamų, tikėdamasis gauti pelno.

Nurodoma, jog iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėja vykdė individualią veiklą, teikdama pagyvenusiems ir neįgaliesiems asmenims globos paslaugas nuomojamame name adresu: (duomenys neskelbtini). Pareiškėja už šias patalpas namo savininkei R. K. mokėjo po 3600 Lt per mėnesį. Gyvenamojo namo paskirtis – gyvenamoji (įvairioms socialinėms grupėms). Privačiuose senelių namuose vienu metu galėjo gyventi 18 globojamų asmenų, kuriems prižiūrėti Pareiškėja samdė 8 darbuotojus (su darbuotojais sudarytos darbo sutartys, jiems mokamas Lietuvos Respublikos Vyriausybės nustatytas minimalus darbo užmokestis, kuris didinamas Darbo kodekse nustatytais normomis už dirbtas valandas naktį bei švenčių ir poilsio dienomis).

Pagal Pareiškėjos pateiktus tikrinto laikotarpio (2009–2013 m.) individualios veiklos pajamų–išlaidų apskaitos žurnalus, kuriuose nurodytos už suteiktas paslaugas gautos pajamos, prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitų knygeles, prekių (paslaugų) įsigijimo pirminius dokumentus nustatyta, kad Pareiškėja vykdė pagyvenusių ir neįgaliųjų asmenų globos veiklą už atlygį. Pareiškėja pateikė patvirtintus teikiamų socialinių paslaugų kainynus už socialinę globą, kur nustatyta laikotarpiui nuo 2009-05-01 iki 2010-04-30 taikyta kaina – 1800–2200 Lt, nuo 2010-05-01 – 1600–1800 Lt per mėnesį.

Sprendime nurodoma, jog Kauno AVMI, siekdama išsiaiškinti, ar Pareiškėjos teikiamų stacionariųjų pagyvenusių ir neįgaliųjų asmenų globos paslaugų tikslas yra (nėra) pelno siekimas, 2014-06-05 atliko biudžetinės įstaigos K. operatyvų patikrinimą, kurio metu nustatė, kad K. ir kitoms Kauno miesto biudžetinėms įstaigoms socialinės globos ir priežiūros kainos nustatomos ir tvirtinamos Kauno miesto savivaldybės tarybos sprendimu kiekvieniems metams, atsižvelgiant į praeitų metų patirtas faktines išlaidas. Palyginusi Kauno mieste veikiančių ne pelno siekiančių biudžetinių įstaigų – K. ir K. P. socialinės globos ir priežiūros kainas su Pareiškėjos privačių senelių globos namų „Č.“ teikiamų socialinės globos paslaugų kainomis, Kauno AVMI nustatė, kad 2009 m. Pareiškėjos teikiamų ilgalaikės socialinės globos paslaugų kainos buvo mažesnės negu ne pelno siekiančių biudžetinių įstaigų, 2010–2013 m. kainos buvo panašios. Taip pat nustatė, kad trumpalaikės socialinės globos kainos 2009–2013 m. buvo panašios (2015-06-26 patikrinimo akto Nr. 04.2.2-FR0680-481 6 lentelė, 11 psl.).

Kauno AVMI nustatė, kad Pareiškėja nuo individualios veiklos įregistravimo iki tikrinto laikotarpio pabaigos, t. y. nuo 2009-05-01 iki 2013-12-31, kiekvieną mokesstinį laikotarpį dirbo pelningai (pajamos iš individualios veiklos viršijo patirtas teikiamų socialinių paslaugų išlaidas), pateiktose metinėse deklaracijose (GPM308) deklaravo individualios veiklos apmokestinamųjų pajamų sumas: 2009 m. – 16569,96 Lt, 2010 m. – 58150,66 Lt, 2011 m. – 70669,52 Lt, 2012 m. – 38316,24 Lt, 2013 m. – 18314,15 Lt (iš viso 202020,53 Lt). Pareiškėja nurodo, kad iš pateiktų individualios veiklos pajamų–išlaidų apskaitos žurnalų matyti, kad 2010-03-01 fiksuotas 1718 Lt nuostolis, 2010-05-01 – 2713,08 Lt, 2010-07-01 – 5431,91 Lt, 2011-11-01 – 4236,09 Lt, 2010-12-01 – 6045,44 Lt, 2012-02-01 – 10759,09 Lt, 2012-08-01 – 7311,28 Lt, 2012-12-01 – 8060,45 Lt, 2013-04-01 – 3502,56 Lt nuostolis. Tačiau, Inspekcijos teigimu, pagal GPMĮ 7 str. 1 dalies nuostatas pajamų mokesčio mokesstinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais, o pagal 2001-12-20 Pelno mokesčio įstatymo Nr. IX-675 (Žin., 2001, Nr. 110-3992) 6 str. 1 dalį mokesčio mokesstinis laikotarpis yra mokesstiniai metai. Jie sutampa su kalendoriniais metais, jeigu šis straipsnis nenustato ko kita.

Inspekcija nurodo, kad gautas pelnas (apmokestinamosios pajamos iš individualios veiklos) buvo naudojamas Pareiškėjos asmeninėms reikmėms ir tai buvo jos pragyvenimo šaltinis, nes kitų pajamų, išskyrus 2011 m. keturis mėnesius, kada buvo sudaryta darbo sutartis ir gautos darbo

užmokesčio pajamos iš UAB „E1“, Pareiškėja negavo (verslo liudijimų įsigijusi, autorinių sutarčių sudariusi nebuvo, darbo sutartį buvo sudariusi tik 2011 m. keturiems mėnesiams, 2009 m. darbo sutartys buvo sudarytos tik iki individualios veiklos įregistravimo). Nustatyta, kad Pareiškėja gauto pelno nenaudojo senelių namų globotinių gyvenimo sąlygoms gerinti, investicijoms į senelių namus, nes visos išlaidos senelių namams apskaitytos individualios veiklos leidžiamuose atskaitymuose.

Sprendime tvirtinama, kad Pareiškėja tikrinamuoju laikotarpiu vykdė individualią veiklą – pagyvenusių ir neįgaliųjų asmenų globos veiklą už atlygį, nuo individualios veiklos įregistravimo iki tikrinto laikotarpio pabaigos, t. y. nuo 2009-05-01 iki 2013-12-31, kiekvieną mokestinį laikotarpį dirbo pelningai, visas išlaidas senelių namams apskaitė individualios veiklos leidžiamuose atskaitymuose. Taigi, Inspekcijos vertinimu, Kauno AVMI pagrįstai nustatė, kad Pareiškėjos vykdomos veiklos tikslas – pelno siekimas, bei apskaičiavo Pareiškėjai 23877,46 Eur PVM.

Pareiškėja 2015-12-17 skunde nurodo, jog Inspekcijos 2015-11-17 sprendimas Nr. 68-197 yra nepagrįstas ir neteisėtas, todėl turi būti panaikintas.

Skunde nurodoma, jog, priimdama skundžiamą sprendimą, Inspekcija ignoravo esminį Pareiškėjos 2015-09-14 skundo argumentą, jog Kauno AVMI 2015-08-24 sprendimu Nr. (04.7.2)-FR0682-563 patvirtinto 2015-06-26 patikrinimo akto išvados yra tiesiog perrašytos iš ankstesnio 2014-11-10 patikrinimo akto Nr. 04.2.2-FR0680-716. Šias išvadas patvirtinus 2015-01-12 Kauno AVMI sprendimu Nr. (04.7.2)-FR0682-14, kurį Pareiškėja apskundė, Inspekcija 2015-04-20 sprendimu panaikino 2015-01-12 sprendimą Nr. (04.7.2)-FR0682-14 bei pavedė Kauno AVMI atlikti pakartotinį patikrinimą. Ši aplinkybė, pasak Pareiškėjos, rodo, kad realiai pakartotinis patikrinimas atliktas nebuvo. 2015-06-26 patikrinimo akte nurodoma, kad Inspekcija nusprendė „<...> pavesti Kauno AVMI atlikti pakartotinį patikrinimą, kurio metu iš naujo įvertinti nekilnojamojo turto, gauto pagal rentos sutartis, pardavimo pajamas <...>“. Vien iš šio teiginio, Pareiškėjos nuomone, yra akivaizdu, kad Kauno AVMI neleistina interpretavo Inspekcijos 2015-04-20 sprendimą, nes šiame sprendime buvo konstatuota daug daugiau aplinkybių, kurias turėjo įvertinti Kauno AVMI pakartotinio patikrinimo metu. Inspekcijos 2015-04-20 sprendime konstatuota, jog „<...> nagrinėjamu atveju tikslinga paskirti atlikti pakartotinį patikrinimą, kurio metu turi būti iš naujo įvertintas Pareiškėjos nekilnojamojo turto pardavimo pajamų apmokestinimas ir jų priskyrimo nedeklaruotoms individualios veiklos pajamoms pagrįstumas. Taip pat turi būti pakartotinai įvertintas PVM apskaičiavimo pagrįstumas už 2009–2013 m. akcentuojant, jog pakartotinio patikrinimo metu būtina įvertinti ESTT 2013-11-17 sprendimus sujungtose bylose *Tulica* ir *Plavosin* (C-249/12 ir C-250/12). Taip pat įvertinti kitas, Inspekcijos manymu, Pareiškėjos apmokestinimui reikšmingas aplinkybes ir iš naujo spręsti Pareiškėjos apmokestinimo klausimą <...>“. Aplinkybė, jog pakartotinio patikrinimo metu Kauno AVMI nenagrinėjo PVM apskaičiavimo pagrįstumo, atsižvelgiant į nurodytąjį ESTT sprendimą, yra akivaizdi, nes patikrinimo akte šis sprendimas net nepaminėtas. Kauno AVMI 2015-08-24 sprendime, siekiant pateisinti Inspekcijos nurodymo ignoravimą, nurodoma, kad „<...> ESTT bylose C-249/12 (*Tulica*) ir C-250/12 (*Plavosin*) nebuvo nagrinėjama analogiška situacija, todėl minėtos bylos negali būti taikomos mokėtojai apskaičiuojant PVM <...>“. Tačiau, Pareiškėjos nuomone, Kauno AVMI negalėjo nevykdyti Inspekcijos nurodymų, duotų pavedant atlikti pakartotinį patikrinimą, motyvuojant, kad, jos nuomone, šie nurodymai yra nereikšmingi, bei naują sprendimą priimti netiriant Inspekcijos nurodytų aplinkybių. Todėl laikytina, jog pakartotinis Pareiškėjos patikrinimas buvo atliktas ne iki galo, neišsamiai ir neobjektyviai ir vien dėl šios aplinkybės Kauno AVMI 2015-08-24 sprendimas Nr. (04.7.2)-FR0682-563 turėjo būti panaikintas kaip nepagrįstas.

Pareiškėjos tvirtinimu, priimdama skundžiamą sprendimą, Inspekcija ignoravo ir kitus Pareiškėjos 2015-09-14 skundo argumentus. 2015-06-26 patikrinimo akte Nr. 04.2.2-FR0680-481 konstatuota, jog tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėja nedeklaravo iš viso 554770 Lt apmokestinamų

PVM sumų, t. y. net 137375 Lt mažiau, nei buvo konstatuota ankstesniame 2014-11-10 patikrinimo akte Nr. 04.2.2-FR0680-716. Tačiau šiame akte visiškai nedetalizuota ir nepagrįsta, dėl kokios priežasties, konstatavus daug mažesnę nedeklaruotą apmokestinamą PVM sumą, apskaičiuotas 4594 Lt didesnis pardavimo PVM. Ypatingas dėmesys, Pareiškėjos nuomone, atkreiptinas į tai, kad 2015-06-26 patikrinimo akto 2-oje (iš fizinių asmenų už globotinių globą gautos lėšos į banko sąskaitas), 3-ioje (iš fizinių asmenų už globotinių globą gautos lėšos gryniaisiais pinigais pagal prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitus) ir 4-oje lentelėse (Pareiškėjos į banko sąskaitas įneštos ir iš banko sąskaitų išimtos piniginės lėšos gryniaisiais pinigais) esantys duomenys visiškai atitinka analogiškus duomenis, užfiksuotus ankstesniame patikrinimo akte. Todėl, Pareiškėjos nuomone, patikrinimo akte pirkimo PVM yra padidintas deklaratyviai be pagrindimo, nors, keičiant ankstesnio patikrinimo akto išvadas, visi pakeitimai turi būti išsamiai aptarti taip, kad juos suprastų ir mokesčių mokėtojas. Analogiškai 2015-06-26 patikrinimo akte nepagrįsti ir kitų apskaičiuotų mokėti į valstybės biudžetą sumų pakeitimai, apsiribojant tik mechaniniu kitų skaičių įrašymu į pakartotinį patikrinimo aktą. Mokesčių administratorius turi turėti atitinkamus įrodymus, priimdamas ir grįsdamas savo sprendimus, taip pat surinkti ir teikti juos (LVAT 2010-11-08 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-1527/2010 ir 2010-09-13 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-973/2010). Būtent mokesčių administratorius turi pareigą pagrįsti mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas, kas šiuo atveju nebuvo padaryta. Todėl, Pareiškėjos nuomone, laikytina, kad Kauno AVMI 2015-08-24 sprendimas Nr. (04.7.2)-FR0682-563 yra paremtas prieštariniais duomenimis ir negali būti laikomas pagrįstu bei paliktas galioti. 2015-06-26 patikrinimo akte tik deklaratyviai ir be pagrindimo pakeitus pirminius duomenis – skaičius, kurie vėliau panaudojami aritmetiniams apskaičiavimams mokesčio mokėtojo nenaudai, iš Pareiškėjos yra atimama galimybė ginčyti patikrinimo akte, lyginant jį su ankstesniu patikrinimo aktu, padarytų pirminių duomenų pakeitimus bei mokėtinų sumų apskaičiavimų teisingumą. Todėl laikytina, jog iš Pareiškėjos yra atimta galimybė pateikti pastabas dėl patikrinimo akto išvadų, tuo pažeidžiant MAĮ 126 str. 3 dalies, 131 str. 1 dalies, 132 str. 1 dalies nuostatas.

Skunde nurodoma, jog Inspekcija 2014-05-02 rašte Nr. (21.13-32-1)-R-3364 „Dėl Ž. L. skundo“ nurodė, jog net ir fizinio asmens Ž. L. teiktos socialinės paslaugos gali būti neapmokestinamos PVM, „<...> jei šių paslaugų teikimo tikslas nebūtų pelno siekimas“. Tam, Inspekcijos nuomone, „<...> būtų tikslinga palyginti teikiamų paslaugų įkainius su pelno nesiekiančių organizacijų teikiamų analogiškų paslaugų įkainiais, įvertinti, ar gautas pelnas yra skiriamas teikiamų paslaugų kokybei gerinti, išnagrinėti kitas aplinkybes, kurios padėtų padaryti išvadą, kad minėtos pilietės teikiamų socialinių paslaugų tikslas yra (nėra) pelno siekimas“. Pareiškėjos patikrinimo metu buvo vienareikšmiškai nustatyta viena iš sąlygų, įvardintų nurodytame Inspekcijos rašte, o būtent tai, jog Pareiškėjos privačių senelių globos namų „Č.“ teikiamų socialinės globos paslaugų įkainiai yra mažesni nei pelno nesiekiančių organizacijų teikiamų analogiškų paslaugų įkainiai.

Skunde tvirtinama, jog iš Pareiškėjos Kauno AVMI pateiktų dokumentų matyti, jog Pareiškėja gautą pelną skyrė teikiamų socialinių paslaugų tęstinumui užtikrinti ir jų kokybei gerinti (Pareiškėjos pirkinių 2009-05-04–2014-04-27 laikotarpiu sąrašas). Todėl patikrinimo akto teiginys, jog mokesstinio tyrimo metu nustatyta, kad Pareiškėjos paslaugų teikimo tikslas buvo pelno siekimas ir todėl teikiamos socialinės paslaugos turi būti apmokestinamos PVM, Pareiškėjos nuomone, neatitinka faktinių aplinkybių ir yra nepagrįstas.

Pareiškėjos nuomone, Kauno AVMI tiesiog preziumavo, kad jos teikiamų socialinių paslaugų tikslas yra pelno siekimas, nors iš tyrimui pateiktų dokumentų, iš Pareiškėjos taikytų socialinių paslaugų įkainių, kurie yra mažesni nei pelno nesiekiančių organizacijų teikiamų analogiškų paslaugų įkainiai, darytina priešinga išvada. Ypatingas dėmesys, Pareiškėjos teigimu, atkreiptinas į tai, kad analogišką veiklą vykdančios pelno nesiekiančios organizacijos taip pat ne visas gautas pajamas investuoja į tolimesnę veiklą, o dalį lėšų išmoka atlyginimo forma įdarbintiems šiose organizacijose asmenims. Tačiau ši aplinkybė nepanaikina toms organizacijoms

pelno nesiekiančių organizacijų statuso. Skunde remiamasi Lietuvos Respublikos Konstitucijos 29 straipsnio nuostata, jog įstatymui, teismui ir kitoms valstybės institucijoms ar pareigūnams visi asmenys lygūs ir tvirtinama, jog aplinkybė, kad Pareiškėja, neturėdama kitų pajamų šaltinių, dalį iš individualios veiklos gautų piniginių lėšų skyrė pragyvenimui, turėtų būti vertinama analogiškai kaip pelno nesiekiančių organizacijų vadovų gaunamas atlygis už jų veiklą. Vien ši aplinkybė, nepalyginus pelno nesiekiančių organizacijų atlyginimų fondui skiriamų lėšų su Pareiškėjos sau pragyvenimui paskirta piniginių lėšų suma, negali būti pagrindu apmokestinti Pareiškėją PVM.

Skunde nurodoma, jog šia prasme aktuali yra ir ESTT praktika (2012-11-15 sprendimas byloje C-174/11), pagal kurią mokesčių neutralumo principas draudžia PVM atžvilgiu skirtingai vertinti panašias prekes ar paslaugas, kurios konkuruoja tarpusavyje. Todėl, Pareiškėjos tvirtinimu, turi būti užtikrinta, jog Pareiškėja, teikdama socialines paslaugas pasirinkusi individualios veiklos formą, turėtų vienodas sąlygas su tokias pat paslaugas teikiančiais juridiniais asmenimis.

Skunde remiamasi MAĮ 8 str. 3 dalimi, įtvirtinančia mokesčių administratoriaus pareigą, administruojant mokesčius, vadovautis protingumo ir teisingumo kriterijais, cituojama LVAT praktika aiškinant šį principą ir tvirtinama, jog dėl aukščiau įvardintų aplinkybių yra akivaizdu, kad patikrinimo akto išvados neatitinka MAĮ 8 str. 3 dalyje įtvirtintų nuostatų.

Nurodoma, jog Pareiškėja savo individualią veiklą pradėjo vykdyti 2009-05-01. Praėjus 6 mėnesiams, 2009-11-12 Kauno AVMI atliko operatyvų jos veiklos patikrinimą ir nenustatė jokių pažeidimų. Patikrinimo akte konstatuojama, kad jau tuo metu Pareiškėja turėjo mokėtiną PVM. Ši aplinkybė patvirtina Pareiškėjos teiginius, jog ji ne kartą konsultavosi su Kauno AVMI specialistėmis ir jai visuomet buvo teigiama, jog veikla, kurią ji vykdė ir tebevykdė, nėra apmokestinama PVM, nepriklausomai nuo šios veiklos vykdymo formos (ar ją vykdo fizinis, ar juridinis asmuo). Todėl laikytina, jog Pareiškėja vykdė veiklą pagrįstai įsitikinusi, jog ji nėra PVM mokėtoja, nes Kauno AVMI, atlikusi operatyvinį patikrinimą, nenustatė jokių pažeidimų. Dėl šios priežasties, net ir priėmus sprendimą, kad Pareiškėja privalo sumokėti patikrinimo akte nurodytą PVM, nuo 10 iki 50 proc. papildomai apskaičiuoto mokesčio sumos dydžio baudos paskyrimas Pareiškėjai būtų akivaizdžiai nepagrįstas ir neteisėtas. MAĮ 138 straipsnyje apibrėžiama, kad mokesčių įstatymų pažeidimu yra laikomas neteisėtas asmenų elgesys, kuriuo yra pažeidžiami mokesčių įstatymų reikalavimai. Pareiškėja nėra kalta dėl paties mokesčių administratoriaus klaidingo mokesčio įstatymo aiškinimo, jai suteiktų konsultacijų, bei dėl to, kad 2009 m. mokesčių administratorius, atlikdamas operatyvų patikrinimą, jokių pažeidimų nenustatė.

Skunde nurodoma, jog mokesčių administratorius yra surinkęs visus duomenis apie Pareiškėjos gaunamas pajamas, iš kurių matyti, kad Kauno AVMI 2015-08-24 sprendimo Nr. (04.7.2)-FR0682-563 įvykdymas privestų mokesčių mokėtoją Ž. L., kaip fizinį asmenį, prie bankroto. Todėl laikytina, jog mokesčių administratoriaus nustatytas mokestinės prievolės dydis neatitinka protingumo bei teisingumo kriterijų.

Skundžiamo sprendimo išvados grindžiamos ne objektyviais ir pakankamais įrodymais, o prielaidomis ir spėlionėmis. Priimdama skundžiamą sprendimą, Inspekcija neatsižvelgė į Pareiškėjos 2015-09-14 skundo argumentus, neteisingai išaiškino aukščiau nurodytas teisės normas ir ginčo aplinkybes, todėl, Pareiškėjos tvirtinimu, skundžiamas sprendimas negali būti laikomas teisėtu, teisingu ir pagrįstu bei turi būti panaikintas.

Remiantis tuo, kas išdėstyta, ir vadovaujantis MAĮ 144, 147, 151 straipsnių nuostatomis, skunde prašoma panaikinti Inspekcijos 2015-11-17 sprendimą Nr. 68-197.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) konstatuoja, jog Pareiškėjos skundas iš dalies tenkintinas.

Mokestinis ginčas nagrinėjamu atveju yra kilęs dėl Pareiškėjai papildomai apskaičiuoto ir nurodyto sumokėti į biudžetą 23877,46 Eur PVM bei su šiuo mokesčiu susijusių delspinigių ir baudos mokesčių administratoriui konstatavus, jog Pareiškėja, tikrintuoju 2009–2013 m. laikotarpiu

teikusi socialines paslaugas, turėjo prievolę nuo už šias paslaugas gautų pajamų skaičiuoti ir mokėti į biudžetą PVM.

Byloje nustatyta, kad Pareiškėja laikotarpiu nuo 2009-05-01 iki 2014-06-30 vykdė individualią pagyvenusių ir neįgaliųjų asmenų globos veiklą ir iš šios veiklos gavo iš viso 1124535 Lt pajamas (2015-06-26 patikrinimo akto Nr. 04.2.2-FR0680-481 7 lentelės 2 stulpelis – „gautų pajamų suma per mėnesį, Lt“). Pareiškėja individualios veiklos pajamas deklaravo teiktose metinėse pajamų deklaracijose, atėmusi iš šių pajamų leidžiamus atskaitymus, nuo apmokestinamųjų pajamų apskaičiavo ir mokėjo į biudžetą GPM. Pažymėtina, jog ginčas tarp šalių dėl Pareiškėjos prievolės mokėti GPM, vietos mokesčių administratoriaus Pareiškėjos mokesčio patikrinimo metu nustatytų GPMĮ pažeidimų bei dėl to apskaičiuoto ir nurodyto sumokėti į biudžetą GPM nekyla, todėl Komisija šiuo klausimu plačiau nepasisako. Tačiau disputas nagrinėjamame ginče kyla dėl Pareiškėjos teikiant socialines paslaugas gautų individualios veiklos pajamų apmokestinimo PVM, o būtent, ar Pareiškėjos teiktoms paslaugoms taikytina PVMĮ 21 str. 1 dalyje įtvirtinta lengvata – socialinės paslaugos PVM neapmokestinamos.

PVMĮ 21 str. 1 dalyje numatyta, kad PVM neapmokestinamos socialinės paslaugos, jeigu jas teikia vaikų ir jaunimo globos institucijos, senelių ir (arba) neįgaliųjų globos (rūpybos) institucijos ar kiti pelno nesiekiantys juridiniai asmenys. Pagal PVMĮ 2 str. 21 dalį pelno nesiekiantis juridinis asmuo – juridinis asmuo, kurio veiklos tikslas nėra pelno siekimas ir kuris gauto pelno pagal jo veiklą reglamentuojančius teisės aktus neturi teisės skirstyti savo steigėjams ir (arba) dalyviams, išskyrus tuos juridinius asmenis, kurių veiklos reikšmingą dalį sudaro veikla, iš kurios gaunama pelno, nors tų juridinių asmenų veiklos tikslas nėra pelno siekimas.

Pažymėtina, jog 2006-11-28 Tarybos direktyvos Nr. 2006/112/EB „Dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos“ (toliau – Direktyva) 132 straipsnio, numatančio tam tikros su visuomenės interesais susijusios veiklos neapmokestinimą PVM, 1 d. g punkte numatyta, kad valstybės narės neapmokestina PVM su globa ir rūpyba bei socialinės apsaugos darbu glaudžiai susijusių paslaugų teikimo ir prekių tiekimo, įskaitant paslaugas ir prekes, kurias teikia ar tiekia senelių namai, viešosios teisės reglamentuojančios įstaigos ar kitos organizacijos, kurias atitinkama valstybė narė pripažino socialine gerove besirūpinančiomis organizacijomis. Inspekcija ginčijamame sprendime nurodė, kad Lietuva, įgyvendindama Direktyvos 133 straipsnio nuostatas (valstybės narės gali ir kitas, ne tik viešosios teisės reglamentuojamas įstaigas, neapmokestinti PVM 132 str. 1 d. g punkte numatytu neapmokestinimo atveju, jei kiekvienu konkrečiu atveju tenkinama viena ar kelios žemiau įvardintos sąlygos), pasirinko, kad PVM lengvatą socialinėms paslaugoms taikys tokios ne viešosios įstaigos, kurios tenkina pirmąją Direktyvos 133 straipsnyje nurodytą sąlygą, t. y. PVM lengvatą socialinėms paslaugoms gali taikyti tik tokios ne viešosios įstaigos, kurių veiklos tikslas nėra pelno siekimas ir kurios gauto pelno neskirsto savo steigėjams ir (arba) dalyviams (t. y. pelno nesiekiantys juridiniai asmenys, PVMĮ 2 str. 21 punktą). Inspekcija, remdamasi ESTT praktika (sprendimai bylose C-415/04, C-498/03, C-174/11 ir kt.) aiškinant PVM neutralumo principą, sprendime konstatavo, jog PVM lengvata iš esmės gali būti taikoma ir tuo atveju, kai socialines paslaugas teikia fiziniai asmenys, tačiau tik tokiu atveju, jeigu paslaugas teikiantys fiziniai asmenys įvykdytų Lietuvos pasirinktą Direktyvos 133 straipsnyje įtvirtintą reikalavimą – nuolat nesiekti pelno, gautą pelną skirti teikiamų paslaugų tęstinumui užtikrinti ir jų kokybei gerinti.

Inspekcija, atsižvelgusi į aukščiau nurodytą teisinį reglamentavimą, įvertinusi vietos mokesčių administratoriaus Pareiškėjos mokesčio patikrinimo metu surinktų įrodymų ir nustatytų aplinkybių visumą, ginčijamame sprendime konstatavo, kad Pareiškėjos vykdytos pagyvenusių ir neįgaliųjų asmenų globos veiklos tikslas buvo pelno siekimas ir todėl Pareiškėjai pagrįstai apskaičiuota ir nurodyta sumokėti 23877,46 Eur PVM. Tuo tarpu Pareiškėja nesutinka su mokesčių administratoriaus pateiktu jos patikrinimo metu nustatytų faktinių aplinkybių vertinimu ir skunde tvirtina, jog iš šių aplinkybių visumos darytina priešinga mokesčių administratoriaus nuomonei išvada – Pareiškėjos vykdytos veiklos tikslas nebuvo pelno siekimas.

Komisija, atsižvelgusi į aukščiau nurodytas PVMĮ nuostatas, įvertinusi šiame ginče nustatytą faktinių aplinkybių visumą, daro išvadą, jog mokesčių administratorius nesurinko pakankamai įrodymų, leidžiančių vienareikšmiškai tvirtinti, kad Pareiškėjos vykdytos veiklos tikslas buvo pelno siekimas ir todėl jos iš vykdytos veiklos gautų pajamų apmokestinimui PVMĮ 21 str. 1 dalyje įtvirtinta PVM apmokestinimo lengvata netaikytina.

Iš bylos medžiagos matyti, jog viena iš esminių aplinkybių vertinant, ar Pareiškėjos teiktų paslaugų tikslas buvo pelno siekimas, mokesčių administratorius laikė Pareiškėjos teiktų paslaugų kainas. Kauno AVMI, siekdama išsiaiškinti, ar Pareiškėjos teiktų stacionariųjų pagyvenusių ir neįgaliųjų asmenų globos paslaugų tikslas yra (nėra) pelno siekimas, atliko biudžetinės įstaigos K. operatyvų patikrinimą (2014-06-05 priešpriešinės informacijos surinkimo pažyma Nr. 04.2.2-FR1041-1756). Šio patikrinimo metu mokesčių administratorius nustatė, kad K. ir kitoms Kauno miesto biudžetinėms įstaigoms socialinės globos ir socialinės priežiūros kainos nustatomos ir tvirtinamos Kauno miesto savivaldybės tarybos sprendimu kiekvienais metais, atsižvelgiant į praeitų metų patirtas faktines išlaidas. Taip pat nustatė, kad K. gyventojai iš savo gaunamų pajamų (pensijos) dengia 80 proc. jiems tenkančių išlaidų dalį, likusią dalį nuo patvirtintų vienam asmeniui tenkančių išlaidų dengia Kauno miesto savivaldybės Socialinių reikalų skyrius. Palyginus Kauno mieste veikiančių ne pelno siekiančių biudžetinių įstaigų – K. ir K. P. senelių namai socialinės globos ir socialinės priežiūros kainas su Pareiškėjos privačių senelių globos namų „Č.“ teikiamų socialinės globos paslaugų kainomis, nustatyta, kad 2009 m. Pareiškėjos teiktų ilgalaikės socialinės globos paslaugų kainos buvo mažesnės negu nurodytųjų biudžetinių įstaigų, 2010–2013 m. kainos buvo panašios, trumpalaikės socialinės globos kainos 2009–2013 m. buvo panašios (2015-06-26 patikrinimo akto Nr. 04.2.2-FR0680-481 6 lentelė, 11 psl.).

Iš bylos medžiagos taip pat matyti, jog mokesčių administratorius, vertindamas aplinkybę, ar Pareiškėjos iš individualios veiklos gautos pajamos buvo skiriamos teikiamų paslaugų kokybei gerinti, t. y. buvo naudojamos senelių namų globotinių gyvenimo sąlygoms gerinti, investicijoms į senelių namus, vien dėl tos aplinkybės, kad visos išlaidos senelių namams buvo apskaitytos individualios veiklos leidžiamuose atskaitymuose, padarė išvadą, kad Pareiškėjos už teiktas paslaugas gautos pajamos nebuvo skirtos aukščiau nurodytam tikslui. Komisija nurodo nesutinkanti su tokia mokesčių administratoriaus išvada, kurią, Komisijos nuomone, suponavo netinkamas ginčo byloje nustatytų faktinių aplinkybių vertinimas. Iš byloje esančių Pareiškėjos pateiktų gyventojų individualios veiklos pajamų–išlaidų apskaitos žurnalų matyti, jog juose Pareiškėja apskaitė išlaidas, susijusias su individualios veiklos pajamų gavimu. Mokesčių administratorius mokesčio patikrinimo metu atkreipė dėmesį tik į dvejopo pobūdžio Pareiškėjos patirtas vykdančią individualią veiklą išlaidas – nuomos ir darbo užmokesčio. Nurodė, kad Pareiškėja ginče aptariamas socialines paslaugas teikė iš fizinio asmens nuomojamame name, už nuomą mokėdama po 3600 Lt per mėnesį ir kad globojamiems asmenims prižiūrėti Pareiškėja samdė 8 darbuotojus, mokėdama jiems minimalų darbo užmokesį. Tuo tarpu Pareiškėja, teikdama pastabas dėl patikrinimo akto, mokesčių administratoriui nurodė, kad dalį gaunamų pajamų skyrė būtent teikiamų socialinių paslaugų tęstinumui užtikrinti ir jų kokybei gerinti: Pareiškėja tikrintuoju laikotarpiu pirko šaldytuvą, kitą buitinę techniką, čiužinius nuo pragulų, neštuvus ir kt. (Pareiškėja skunde Komisijai taip pat pateikia pavyzdinį įsigytų pirkinių (paslaugų) sąrašą, skundo 7–8 psl.). Tuo tarpu mokesčių administratorius nurodė, kad Pareiškėja visas išlaidas senelių namams apskaitė individualios veiklos leidžiamuose atskaitymuose, tačiau net nesiaiškines aplinkybių, ar iš tiesų šios išlaidos nebuvo skirtos Pareiškėjos teiktų socialinių paslaugų kokybei gerinti, Pareiškėjos teiginius atmetė kaip nepagrįstus.

Vertinant, ar Pareiškėjos teiktų paslaugų tikslas buvo (nebuvo) pelno siekimas, Komisijos nuomone, yra svarbios ir iš vykdytos veiklos gauto atlygio panaudojimo aplinkybės. Mokesčių administratorius mokesčio patikrinimo metu nustatė, kad Pareiškėja kiekvienais metais dirbo pelningai, jos pajamos iš individualios veiklos viršijo patirtas teiktų socialinių paslaugų išlaidas. Gautas pelnas (apmokestinamosios pajamos iš individualios veiklos) buvo naudojamas Pareiškėjos

asmeninėms reikmėms ir tai buvo jos pragyvenimo šaltinis, nes kitų pajamų, išskyrus 2011 m. keturis mėnesius, kada buvo sudaryta darbo sutartis ir gautos darbo užmokesčio pajamos iš UAB „E1“, Pareiškėja negavo (verslo liudijimų įsigijusi, autorinių sutarčių sudariusi nebuvo, darbo sutartį buvo sudariusi tik 2011 m. keturiems mėnesiams, 2009 m. darbo sutartys buvo sudarytos tik iki individualios veiklos įregistravimo). Šias nustatytas aplinkybes mokesčių administratorius vertino kaip patvirtinančias Pareiškėjos vykdytos veiklos tikslą – pelno siekimą. Komisija su tokiu mokesčių administratoriaus vertinimu nurodo nesutinkanti. Komisijos nuomone, yra visiškai suprantama, jog fizinis asmuo, pradedantis vykdyti bet kokio pobūdžio individualią veiklą ir ją vykdančias, turi tikslą gauti tokią pajamų sumą, kuri būtų pakankama ne tik jo vykdomos veiklos išlaidoms padengti, bet ir pragyventi, asmeniniams poreikiams tenkinti. Nagrinėjamo mokesčio ginčo atveju nustatytos aplinkybės, jog pajamos iš individualios veiklos buvo naudojamas Pareiškėjos asmeninėms reikmėms, tai buvo jos pragyvenimo šaltinis, nes kitų pajamų Pareiškėja neturėjo, vertinant jas kitų aplinkybių kontekste – Pareiškėjos iš individualios veiklos gautos pragyvenimui likusios pajamos nebuvo ypatingai didelės (pavyzdžiui, mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėja didžiausias apmokestinamąsias pajamas gavo 2011 m. – 30788,48 Lt, arba 2566 Lt / mėn., mažiausias pajamas gavo 2009 m. – 10800,96 Lt, Lietuvos statistikos departamento duomenimis, piniginės samdomojo darbo pajamos vienam namų ūkiui per mėnesį 5 didžiuosiuose miestuose buvo 2411,30 Lt), Pareiškėja 2012-05-16 su banku sudarė vartojimo kredito sutartį dėl 30000 Lt paskolos, 2010-05-03 grąžino pagal 2007-06-21 su banku sudarytą sutartį gautą 15000 Lt kreditą (vadinasi, gautos pajamos nebuvo pakankamos), Komisijos vertinimu, taip pat nepagrindžia mokesčių administratoriaus šiame ginče įrodinėjamos aplinkybės, kad Pareiškėjos vykdytos veiklos tikslas buvo pelno siekimas.

Svarbu pažymėti, kad Pareiškėja vykdė individualią veiklą, kurios vykdymą ir apmokestinimą reglamentuoja GPMĮ. Tačiau GPMĮ nereglamentuoja mokesčių administratoriaus vartojamų sąvokų, tokių kaip individualią veiklą vykdančio asmens gautas pelnas ir / ar pelno paskirstymas. Šios sąvokos yra apibrėžtos 2001-12-20 Pelno mokesčio įstatyme Nr. IX-675 (toliau – PMĮ) ir taikomos juridiniams asmenims. PMĮ 11 straipsnyje yra nustatyta, kad apskaičiuojant Lietuvos vieneto apmokestinamąjį pelną, be kita ko, atskaitomi leidžiami atskaitymai, kurie apibrėžiami kaip visos patirtos įprastinės tokiai veiklai vieneto sąnaudos, būtinos vieneto pajamoms uždirbti ar vieneto ekonominei veiklai gauti. Leidžiamiesiems atskaitymams taip pat priskiriamos visos išlaidos darbuotojų naudai, jeigu ši darbuotojų gauta nauda pagal GPMĮ nuostatas yra gyventojų pajamų mokesčio objektas. Pareiškėjos vykdyta pagyvenusių ir neįgaliųjų asmenų globos veikla objektyviai reikalauja daug darbo laiko sąnaudų, be to, nustatyta, jog Pareiškėja vadovavo 8 darbuotojų kolektyvui, o gautas individualios veiklos pajamas tinkamai deklaravo ir sumokėjo į biudžetą GPM. Todėl mokesčių administratoriaus išvada, kad Pareiškėja savo veikla siekė gauti pelno, o ne pajamų, yra nei teisėta, nei teisinga. Pažymėtina ir tai, kad PMĮ 2 str. 25 dalis apibrėžia pajamas iš paskirstytojo pelno – tai pajamos, kurios gaunamos skirstant pelną vieneto dalyviams, įskaitant dividendus. Po neribotos civilinės atsakomybės vieneto pelno apmokestinimo šio vieneto dalyvio gautos pajamos ar jam priklausančio turto paėmimas iš vieneto nelaikomas pelno paskirstymu. Kaip jau minėta, GPMĮ nereglamentuoja, kokios pajamos galėtų būti laikomos individualią veiklą vykdančio asmens gautu pelnu, tačiau, taikant PMĮ 2 str. 25 dalies nuostatas pagal analogiją individualios veiklos pajamoms, teisinga būtų manyti, kad po individualią veiklą vykdančio asmens pajamų apmokestinimo GPM šio asmens gautos pajamos nelaikomos pelno paskirstymu.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, konstatuotina, kad mokesčių administratorius nagrinėjamo ginčo atveju objektyviais įrodymais nepagrindė savo išvados, jog Pareiškėjos vykdytos pagyvenusių ir neįgaliųjų asmenų globos veiklos tikslas buvo pelno siekimas. Atsižvelgiant į šią išvadą bei vadovaujantis esminiu bendros PVM sistemos principu – fiskalinio neutralumo, draudžiančiu panašias, tarpusavyje konkuruojančias prekes ar paslaugas, panašias situacijas vertinti skirtingai PVM požiūriu, nagrinėjamu atveju skirtingai spręsti socialinių paslaugų apmokestinimo PVM

klausimą priklausomai nuo to, ar šias paslaugas teikia juridinis ar fizinis asmuo (pagal ESTT praktiką sąvoka „atitinkamos valstybės narės pripažinta socialinė organizacija“ yra pakankamai plati, kad kartu apimtų fizinius asmenis ir privačius subjektus, kurie siekia pelno (žr., pavyzdžiui, ESTT 2005-05-26 sprendimo *Kingscrest Associates ir Montecello* byloje C-498/03 35 ir 47 punktus), darytina išvada, kad Pareiškėjos tikrinamuoju laikotarpiu iš teiktų socialinių paslaugų gautų pajamų apmokestinimui taikytina PVMĮ 21 str. 1 dalyje įtvirtinta lengvata ir todėl Pareiškėjai apskaičiuotas ir nurodytas sumokėti į biudžetą 23877,46 Eur PVM naikintinas. Atitinkamai naikintinas ir mokesčių administratoriaus nurodymas Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 11286,55 Eur PVM delspinigius ir 2387 Eur PVM baudą.

Iš bylos medžiagos matyti, kad mokesčių administratorius, apskaičiuodamas Pareiškėjos GPM apmokestinamas pajamas, įvertino patikrinimo metu nustatytas PVM apmokestinamas pajamas, nuo jų priskaičiuotą pardavimo PVM, pagal prekių (paslaugų) įsigijimo dokumentus į PVM atskaitą įtrauktą pirkimo PVM. Atsižvelgiant į tai, kad šiuo sprendimu nurodymas Pareiškėjai sumokėti į biudžetą PVM naikinamas ir tai turi įtakos nustatant Pareiškėjos GPM, VSD įmokų bei PSD įmokų bazę, bei į tai, kad mokesčių apskaičiavimas (perskaičiavimas) pagal MAĮ 66 str. 2 dalį yra mokesčių administratoriaus prerogatyva, ginčijamo Inspekcijos sprendimo dalis, kuria Pareiškėjai nurodyta sumokėti į biudžetą 66 Eur GPM baudą, 501,84 Eur PSD įmokas, 250 Eur PSD įmokų baudą, 4289,81 Eur VSD įmokas, 2207 Eur VSD įmokų baudą, taip pat naikintina ir Pareiškėjos skundas šioje dalyje perduotinas Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

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:

1. Panaikinti Inspekcijos 2015-11-17 sprendimo Nr. 68-197 dalį dėl nurodymų Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 23877,46 Eur PVM, 11286,55 Eur PVM delspinigius ir 2387 Eur PVM baudą.

2. Panaikinti Inspekcijos 2015-11-17 sprendimo Nr. 68-197 dalį dėl nurodymų Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 66 Eur GPM baudą, 501,84 Eur PSD įmokas, 250 Eur PSD įmokų baudą, 4289,81 Eur VSD įmokas, 2207 Eur VSD įmokų baudą ir Pareiškėjos skundą šioje dalyje perduoti Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskūsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 str. 2 dalį apskūsti 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 Veršeliene

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene