



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL I. V. 2015-06-15 SKUNDO**

2016 m. kovo d. Nr. S- (7-135/2015)  
Vilnius

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

Editos Veršelienės – pranešėja  
Rasos Stravinskaitės  
Andriaus Veniaus  
Linos Vosylienės  
Jūratei Dalmantaitei  
I. V.

sekretoriaujant  
dalyvaujant mokesčių mokėtojai  
mokesčių administratoriaus atstovui nedalyvaujant

2016 m. vasario 23 d. posėdyje atnaujinusi Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) 2015 m. birželio 23 d. protokoliniu sprendimu Nr. PP-187 (7-135/2015) sustabdyto I. V. (toliau – Pareiškėja) 2015 m. birželio 15 d. skundo dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2015 m. gegužės 21 d. sprendimo Nr. 68-87 nagrinėjimą, n u s t a t ė:

Inspekcija 2015-05-21 sprendimu Nr. 68-87 patvirtino Panevėžio apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Panevėžio AVMI) 2015-03-25 sprendimą Nr. FR0682-168 dėl 2015-01-26 patikrinimo akto Nr. FR0680-37 tvirtinimo ir 2015-03-26 sprendimą Nr. FR0682-173 „Dėl 2015 m. kovo 25 d. Panevėžio apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. FR0680-168 taisymo“, kuriais Pareiškėjai nurodytas sumokėti į valstybės biudžetą 1 037,42 Eur gyventojų pajamų mokestis (toliau – GPM), 550,14 Eur GPM delspinigiai, 104 Eur GPM bauda (10 proc.), 264,13 Eur valstybinio socialinio draudimo įmokos (toliau – VSD įmokos), 132 Eur VSD įmokų bauda, 556,36 Eur privalomojo sveikatos draudimo įmokos (toliau – PSD įmokos), 296,93 Eur PSD įmokų delspinigiai ir 56 Eur PSD įmokų bauda (10 proc.). Vietos mokesčių administratorius minėtu sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo atleido Pareiškėją nuo 550,14 Eur GPM delspinigių ir 296,93 Eur PSD įmokų delspinigių mokėjimo.

Nurodoma, jog mokestinis ginčas vyksta dėl to, ar pagrįstai Panevėžio AVMI konstatavo, kad Pareiškėjos 22 260 Lt gautos pajamos iš UAB „L1“ (toliau – Bendrovė) yra

ne iš veiklos pagal verslo liudijimą, bet priskirtinos prie individualios veiklos pajamų ir dėl to apskaičiuotų mokesčių ir su jais susijusių sumų.

Mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad 2009-07-01–2009-12-31 laikotarpiu Pareiškėja vykdė individualią veiklą, įsigijusi verslo liudijimą „Statybinių dailidžių ir stalių dirbinių, medinės taros, kitų medienos gaminių, čiužinių gamyba, remontas“ (x) (ST) (EVRK klasės 16.22-16.24; 31.03; įeina į EVRK klases 16.29; 32.99; 33.19). Nustatyta, kad 2009-07-31 Bendrovė (pirkėjas) ir Pareiškėja (pardavėjas) sudarė pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 68, pagal kurią Pareiškėja įsipareigojo pagaminti, t. y. suskaldyti, sukrauti į sukaltus kontenerius, iš Bendrovės pateiktos žaliavos malkas arba parduoti jau paruoštą produkciją iš Pareiškėjos žaliavos. Pareiškėja įsipareigojo perduoti jai priklausančias sutartyje nurodytas prekes ir atlikti paslaugas Bendrovei, o Bendrovė įsipareigojo priimti šias prekes ir paslaugas ir sumokėti už jas Pareiškėjai. Prekių ir paslaugų kainos buvo numatytos prieduose prie sutarčių.

Nurodoma, jog pagal Inspekcijos turimą ir Pareiškėjos pateiktą informaciją bei dokumentus nustatyta, kad Pareiškėja už laikotarpį nuo 2009-07-31 iki 2009-09-15 Bendrovei teikė malkų ir kito biokuro gamybos paslaugas, vykdydama individualią veiklą pagal minėtą verslo liudijimą, ir už atliktas paslaugas iš Bendrovės gavo 22 260 Lt pajamas. Pareiškėja pateiktoje 2009 m. metinėje pajamų mokesčio deklaracijoje šias iš Bendrovės gautas pajamas deklaravo kaip pajamas, gautas iš veiklos pagal verslo liudijimą.

Skundžiamame sprendime nurodoma, kad byloje neginčijamai nustatyta, jog Bendrovė, kurios deklaruota veikla – medienos, statybinių medžiagų ir sanitarinių įrenginių didmeninė prekyba, faktiškai vykdė ir malkų bei kito biokuro gamybos veiklą. Ši aplinkybė buvo nustatyta Bendrovės mokestinio patikrinimo metu bei patvirtinta įsiteisėjusiu Komisijos 2012-08-08 sprendimu Nr. S-136 (7-112/2013). Minėtame sprendime konstatuota, kad Bendrovė vykdė užsakomąją malkų ir kito biokuro gamybos veiklą ir jai priklausė visos pagrindinės žaliavos. Todėl remiantis 2007-10-31 Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės generalinio direktoriaus įsakymu Nr. DĮ-226 „Dėl ekonominės veiklos rūšių klasifikatoriaus patvirtinimo“ patvirtinto Ekonominės veiklos rūšių klasifikatoriaus (EVRK 2 red., toliau – EVRK 2 red.) Įvadinių taisyklių 2 priedu („Gamybos procesą užsakančių (*outsourcing*) vienetų klasifikavimo taisyklės ir apibrėžimai“), padaryta išvada, jog užsakovas (šiuo atveju – Bendrovė) vykdė gamybinę veiklą.

Inspekcija, vadovaudamasi 2002-07-02 Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 (toliau – GPMĮ) 2 str. 22 dalimi, Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002-11-19 nutarimu Nr. 1797 „Dėl verslo liudijimų išdavimo gyventojams taisyklių ir veiklų, kuriomis gali būti verčiamasi turint verslo liudijimą, rūšių sąrašo“ (toliau – Nutarimas Nr. 1797) patvirtintų Verslo liudijimų išdavimo gyventojams taisyklių nuostata, kad verslo liudijimas su žyma (x) nesuteikia teisės parduoti savo gamybos prekių ir teikti paslaugų įmonei arba kitam juridiniam asmeniui, jeigu veiklos, kuria gali būti verčiamasi turint liudijimą, rūšis yra viena iš veiklos, kuria verčiasi įmonė arba kitas juridinis asmuo, rūšių, daro išvadą, kad Pareiškėja, įsigijusi verslo liudijimus, neturėjo teisės teikti paslaugų įmonei, kurios faktiškai vykdoma veikla sutapo su verslo liudijimuose nurodyta veikla. Pažymima, jog šiuo atveju Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) 2015-03-12 nutartyje administracinėje byloje Nr. A-1023-575/2015 laikėsi tokios pačios pozicijos.

Inspekcijos teigimu, paneigus, kad Pareiškėja negalėjo vykdyti veiklos pagal verslo liudijimą, būtina įvertinti, ar Pareiškėjos teiktos paslaugos atitinka individualios veiklos sampratą pagal GPMĮ 2 str. 7 dalies nuostatas ir formuojamą LVAT praktiką (pavyzdžiui: 2006-06-16 sprendimas administracinėje byloje Nr. A<sup>5</sup>-902/2006, 2008-12-12 nutartis

administracinėje byloje Nr. A<sup>575</sup>-1613/08, 2009-02-19 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>442</sup>-66/2009, 2009-04-30 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>442</sup>-499/2009), t. y. būtina nustatyti veiklos savarankiškumo, tęstinumo požymių ir tokios veiklos tikslo – ekonominės naudos siekimo – buvimą, taip pat tokios veiklos priskirtinumą įstatyme išvardytoms veiklos rūšims.

Centrinio mokesčių administratoriaus vertinimu, Pareiškėjos vykdytos veiklos savarankiškumą patvirtina tai, kad Pareiškėja dirbo pati sau, veikė savo interesais, t. y. veikė savarankiškai, pati sprendė su savo veikla susijusius klausimus; malkų skaldymo paslaugas atliko nuosavose patalpose, esančiose *duomenys neskelbtini*, savais įrankiais; darbo laiko Bendrovė jai nenustatinėjo; Pareiškėja nebuvo pavaldi Bendrovės vidinei tvarkai; verslo liudijimai buvo įgyti savo lėšomis; į veiklos vykdymo vietą Pareiškėja nuvykdavo savo transportu, kuro išlaidų niekas nekompensuodavo; pinigai, nurodyti prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvituose, jai buvo išmokėti.

Dėl veiklos tęstinumo Inspekcija nurodo, jog iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėja sandorius su Bendrove vykdė tęstinį laikotarpį – nuo 2009-07-31 iki 2009-09-15.

Inspekcija, nustačiusi, kad Pareiškėjos iš Bendrovės gautos pajamos už teiktas paslaugas sudarė didžiąją dalį (62 proc.) jos 2009 metais gautų pajamų, laiko, jog vienas iš individualios veiklos požymių – ekonominės naudos siekimas, taip pat įrodytas.

Konstatuojama, jog Pareiškėjos veikla atitinka GPMĮ apibrėžtą bei LVAT išaiškintą individualios veiklos sampratą, o jos įsigyti verslo liudijimai su žyma (x) nurodytoms veiklos rūšims nesuteikė teisės parduoti savo gamybos prekių ir teikti paslaugų Bendrovei, kurios faktiškai vykdyta veikla (malkų ir kito biokuro gamyba) sutapo su verslo liudijimuose nurodyta veikla. Mokesčių administratorius, atsižvelgęs į tai, kas išdėstyta, vadovaudamasis GPMĮ 3 straipsnio, 5 str. 1 dalies, 6 str. 1 dalies, 8 straipsnio, 22 straipsnio, 25 str. 1 dalies, 27 str. 1 dalies nuostatomis, Pareiškėjai 2009 metais Bendrovės išmokėtas pinigų sumas (iš viso 22 260 Lt) priskyrė B klasės pajamoms, nuo kurių Pareiškėja privalėjo deklaruoti, apskaičiuoti ir sumokėti 3 582 Lt (1 037,42 Eur) GPM. Kadangi Pareiškėja minėto mokesčio GPMĮ nustatyta tvarka ir terminais neapskaičiavo, nedeklaravo ir nesumokėjo, jai, vadovaujantis 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 139 straipsniu, buvo skirta minimali 10 proc. 358 Lt (104 Eur) GPM bauda.

Mokesčių administratorius, vadovaudamasis Valstybinio socialinio draudimo įstatymo 4 str. 3 dalimi (toliau – VSDĮ; 2007-12-20 įstatymo Nr. X-1396 redakcija; 2008-12-19 įstatymo Nr. XI-93 redakcija; 2009-02-17 įstatymo Nr. XI-170 redakcija), 7 str. 2 dalimi (2008-12-19 įstatymo Nr. XI-93 redakcija; 2009-02-17 įstatymo Nr. XI-170 redakcija), Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto sudarymo ir vykdymo taisyklėmis, patvirtintomis Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005-06-14 nutarimu Nr. 647 „Dėl Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto sudarymo ir vykdymo taisyklių patvirtinimo“, 2008-12-18 Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto 2009 metų rodiklių patvirtinimo įstatymo Nr. XI-70 6 str. 1 d. 4 punktu, patikrinimo metu Pareiškėjai už 2009 m. papildomai apskaičiavo 912 Lt (264,13 Eur) VSD įmokas. Vadovaujantis VSDĮ (2007-12-20 įstatymo Nr. X-1396 redakcija) 16 str. 2 dalimi, nuo 912 Lt neteisėtai sumažintų VSD įmokų skirta 50 proc. dydžio 456 Lt (132 Eur) VSD įmokų bauda.

Vadovaujantis Lietuvos Respublikos sveikatos draudimo įstatymo (toliau – SDĮ) 17 str. 4 dalimi bei 18 str. 1 dalimi (2008-12-22 įstatymo Nr. XI-98 redakcija; 2009-02-19 įstatymo Nr. XI-183 redakcija), Inspekcijos viršininko 2009-10-30 įsakymu Nr. VA-78 „Dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos administruojamų privalomojo sveikatos draudimo įmokų administravimo taisyklių

patvirtinimo“ patvirtintomis Inspekcijos administruojamų PSD įmokų administravimo taisyklėmis, Pareiškėjai nuo 2009 m. gautų 21 348 Lt individualios veiklos pajamų apskaičiuota mokėtina 1 921 Lt (556,36 Eur) PSD įmokų suma. Vadovaujantis SDĮ 19 str. 1, 2 dalimis, MAĮ 139 straipsniu, atsižvelgus į pažeidimo pobūdį, Pareiškėjos bendradarbiavimą su mokesčių administratoriumi, Pareiškėjai buvo skirta minimali 10 proc. dydžio 193 Lt (56 Eur) PSD įmokų bauda.

Sprendime nurodoma, jog nors Pareiškėja ginčija minėto Komisijos sprendimo, priimto Bendrovės atžvilgiu, įrodomąją galią, tačiau Inspekcija pažymi, kad Pareiškėja turėjo pateikti įrodymus, patvirtinančius, kad Bendrovė faktiškai vykdė veiklą, kuri nesutapo su Pareiškėjos verslo liudijimuose nurodyta veikla, tačiau tokių įrodymų ji nepateikė. Pabrėžiama, jog Pareiškėja, gaudama verslo liudijimą, pasirašė, jog susipažino su Nutarimu Nr. 1797, kuriame nurodyta, jog verslo liudijimas su žyma (x) nesuteikia teisės parduoti savo gamybos prekių ir teikti paslaugų įmonei arba kitam juridiniam asmeniui, jeigu veiklos, kuria gali būti verčiamasi turint liudijimą, rūšis yra viena iš veiklos, kuria verčiasi įmonė arba kitas juridinis asmuo, rūšių, todėl ji turėjo žinoti, kad negali teikti paslaugų Bendrovei.

Centrinis mokesčių administratorius, atsakydamas į Pareiškėjos argumentą, kad ji negalėjo žinoti apie Bendrovės faktiškai vykdomą veiklą, nurodo, jog ši aplinkybė neatleidžia nuo mokesstinės prievolės vykdymo, tačiau sudaro prielaidą nagrinėti Pareiškėjos atleidimo nuo delspinigių ir baudų klausimą. Nagrinėjamu atveju vietos mokesčių administratorius atleido Pareiškėją nuo GPM delspinigių ir PSD įmokų delspinigių, atsižvelgęs į tai, kad Pareiškėja galėjo nežinoti apie Bendrovės faktiškai vykdomą veiklą. Nuo baudų Pareiškėja atleista nebuvo, nes Inspekcija neturi duomenų, kad ji būtų įvykdžiusi MAĮ 141 str. 2 dalyje įtvirtintą sąlygą, t. y. sumokėjusi mokesčius, nuo kurių skirtos baudos.

Pareiškėja skunde Inspekcijai nurodė, jog mokesčių administratorius neatliko ar netinkamai atliko jam įstatymo nustatytas mokesčių mokėtojo konsultavimo, informavimo ir švietimo funkcijas. Tačiau, centrinio mokesčių administratoriaus teigimu, jis neturi informacijos, kad Pareiškėja kreipėsi raštu ar telefonu dėl su verslo liudijimu iškilusių klausimų ar neradusi informacijos Inspekcijos duomenų bazėse, todėl minėtą Pareiškėjos teiginį atmets kaip nepagrįstą.

Pareiškėja su Inspekcijos sprendimu nesutinka.

Skunde nurodoma, jog Nutarimo Nr. 1797 24 punkte nustatyta, kad pirmą kartą pagal šias taisykles verslo liudijimus įsigyjantiems gyventojams apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos teritoriniai skyriai pasirašytinai įteikia šio nutarimo ir šių taisyklių kopijas ir atmintinę, kurioje nurodomos verslo liudijimą įsigijusio gyventojų teisės, pareigos ir su mokesčių prievolių vykdymo tvarkos pažeidimais susijusi atsakomybė. Pareiškėja atsakingai pareiškia, kad nei nutarimo, nei taisyklių, nei atmintinės mokesčių administratorius jai neišdavė. Pareiškėjai išduotame verslo liudijime netgi nebuvo informacijos, kad rūšims, pažymėtoms (x), verslo liudijimas nesuteikia teisės parduoti savo gamybos prekių ir teikti paslaugų įmonei ar kitam juridiniam asmeniui, jeigu veiklos, kuria gali būti verčiamasi turint verslo liudijimą, rūšis yra viena iš veiklos, kuria verčiasi įmonė ar kitas juridinis asmuo, rūšių.

Nurodoma, jog mokesčių įstatymų pažeidimu yra laikomas neteisėtas asmens elgesys, kuriuo yra pažeidžiami mokesčių įstatymų reikalavimai (MAĮ 138 straipsnis). Pareiškėja kelia klausimą, ar galima laikyti, kad ji padarė kažkokius neteisėtus veiksmus, kai Pareiškėja nebuvo įstatymo nustatyta tvarka tinkamai informuota, kad jos sudaromo sandorio sąlygos yra draudžiamos įstatymu.

Pareiškėjos teigimu, net ir pripažįstant, kad ji buvo tinkamai informuota ir supažindinta su draudimu sudaryti ir vykdyti sandorius su draudžiamais įstatymo ūkio subjektais, vis tiek nebūtų galima nustatyti Pareiškėjos neteisėtų veiksmų ginčo situacijoje.

Nurodoma, jog Pareiškėja neturėjo galimybės gauti informacijos apie Bendrovės faktiškai vykdomą veiklą. Ši informacija neatskleista nei 2009-07-31 pirkimo–pardavimo sutartyje Nr. 68, nei kituose dokumentuose, su kuriais Pareiškėja susipažino, vykdydama sutartį.

Pažymima, kad net mokesčių administratorius, turėdamas įstatymo suteiktas jam teises ir galias, tik po pakartotinio mokestinio patikrinimo ir mokestinio ginčo su Bendrove nustatė faktinę Bendrovės vykdomą veiklą. Jei tam tikslui pasiekti mokesčių administratoriui prireikė ne vienerių metų, tai Pareiškėjos galimybės ištirti Bendrovės faktiškai vykdomą veiklą per trumpą laikotarpį buvo išvis niekinės. Pastebima, kad Bendrovė yra stipresnis rinkos dalyvis, negu paprastas fizinis asmuo. Todėl, jei stipresnis rinkos dalyvis neatskleidžia silpnesnei sutarties šaliai aktualios sutarties sudarymui, vykdymui ir pasibaigimui informacijos ir tokios informacijos neįmanoma gauti kitu būdu (nesunkiai prieitinu silpnesnei sutarties šaliai), daroma išvada, kad dėl teisės pažeidimo turėtų atsakyti būtent stipresnioji sutarties šalis, šiuo atveju – Bendrovė.

Skunde nurodoma, jog Panevėžio AVMI sutiko su Pareiškėjos pastabose iškelto argumentu, jog Pareiškėja nežinojo, kokią realiai veiklą vykdė Bendrovė, todėl padarė išvadą, kad Pareiškėja įstatymus pažeidė ne dėl savo kaltės. Šią aplinkybę Panevėžio AVMI panaudojo tik atleisdama Pareiškėją nuo delspinigių. Pareiškėjos nuomone, šios išvados reikšmė apima ne tik atleidimą nuo delspinigių, bet ir atleidimą nuo baudų bei nuo mokestinės prievolės. Pastarąją išvadą, Pareiškėjos teigimu, patvirtina MAĮ 138 straipsnyje nustatytas mokesčio įstatymo pažeidimo apibrėžimas: „Mokesčių įstatymų pažeidimu yra laikomas neteisėtas asmenų elgesys, kuriuo yra pažeidžiami mokesčių įstatymų reikalavimai“. Pagal teisės teoriją neteisėtas asmenų elgesys gali būti aktyvus (neteisėtas veikimas) arba pasyvus (neteisėtas neveikimas).

Pareiškėja nurodo, jog Panevėžio AVMI formaliai nustatė, kad Pareiškėja pažeidė Nutarimo Nr. 1797 nuostatą, kad rūšims, pažymėtoms (x), verslo liudijimas nesuteikia teisės parduoti savo gamybos prekių ir teikti paslaugų įmonei ar kitam juridiniam asmeniui, jeigu veiklos, kuria gali būti verčiamasi turint verslo liudijimą, rūšis yra viena iš veiklos, kuria verčiasi įmonė ar kitas juridinis asmuo, rūšių. Pareiškėjos nuomone, ši įstatymo imperatyvą pažeisti galima tik nustatčius, kad asmuo, dirbantis pagal verslo liudijimą, žinojo apie kitos sandorio šalies veiklos pobūdį. Jei kita sandorio šalis nuslėpė tikrąjį savo veiklos pobūdį nuo asmens, dirbančio pagal verslo liudijimą, tuomet tokiam asmeniui turi būti sukurtas teisinis mechanizmas, leidžiantis pačiam išsiaiškinti kontrahento veiklos pobūdį. Jei toks teisinis mechanizmas įstatymo leidėjo nesukurtas, negalima traukti asmens, dirbančio pagal verslo liudijimą, atsakomybėn už mokesčio įstatymo pažeidimą. Svarstyтина, ar nereikėtų traukti atsakomybėn bendrovės, nuslėpusios savo tikrąjį veiklos pobūdį, lemiantį draudimą asmeniui, dirbančiam pagal verslo liudijimą, sudaryti sutartis su tokia bendrove. Pareiškėja nurodo, jog nei patikrinimo akte, nei skundžiamame sprendime nenurodyta, koku būdu, kokia apimtimi ir kokia forma ji savo aktyviu veikimu ar neveikimu pažeidė mokesčių įstatymą. Pareiškėjos teigimu, nenustačius jos kaltės, privalu atleisti Pareiškėją ne tik nuo delspinigių ir baudų, bet ir nuo visų papildomai apskaičiuotų mokesčių.

Skunde nurodoma, jog tiek Panevėžio AVMI, tiek Inspekcija savo sprendimuose išsamiai aprašo veiklos požymius, leidžiančius konstatuoti, kad Pareiškėja vykdė individualią veiklą. Pareiškėja pažymi, kad ji visiškai neginčija šių požymių. Taip pat pastebi, kad tiek veikla pagal verslo liudijimą, tiek individuali veikla neturi išorinių

skirtumų. Skirtumas yra administracinėse procedūrose, kurių metu arba nuperkamas verslo liudijimas, arba verslo subjektas įregistruojamas kaip vykdamas individualią veiklą. Nagrinėjama atveju Pareiškėja veikė pagal verslo liudijimą ir, jos teigimu, šios veiklos negalima tapatinti su veikla, vykdoma pagal individualią veiklą, nepaisant jų išorinių absoliučių panašumų, dėl to, kad Pareiškėja nežinojo apie Bendrovės vykdomos veiklos pobūdį.

Pareiškėja nurodo, jog Inspekcija skundžiamame sprendime kritiškai vertina Pareiškėjos argumentus, kad Panevėžio AVMI Pareiškėjai nesuteikė jokios informacijos apie Bendrovės vykdomą veiklą, nesupažindino su Nutarimu Nr. 1797, kad Pareiškėja nebuvo konsultuojama ir šviečiama mokesčių administratoriaus. Tokį vertinimą mokesčių administratorius grindžia aplinkybe, kad Pareiškėjos 2009-06-29 prašyme išduoti verslo liudijimą ir 2009-07-23 prašyme pakeisti verslo liudijimo duomenis grafoje „su Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002-11-19 nutarimu „Dėl Verslo liudijimų išdavimo gyventojams tvarkos“ Nr. 1797 susipažinau“ yra Pareiškėjos parašas bei vardas ir pavardė, kas įrodo, kad Pareiškėja su minėta tvarka buvo supažindinta. Tačiau Pareiškėja pažymi, kad pagal Nutarimo Nr. 1797 24 punktą pirmą kartą pagal šias taisykles verslo liudijimus įsigyjantiems gyventojams apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos teritoriniai skyriai pasirašytinai įteikia šio nutarimo ir šių taisyklių kopijas ir atmintinę, kurioje nurodomos verslo liudijimą įsigijusio gyventojų teisės, pareigos ir su mokesčių prievolių vykdymo tvarkos pažeidimais susijusi atsakomybė. Nurodoma, jog Panevėžio AVMI pripažino, kad neįvykdė pastarojo teisės akto reikalavimo, t. y. neišdavė Pareiškėjai nei taisyklių, nei atmintinės, o tiesiog nurodė pasirašyti grafoje apie tai, kad ji yra susipažinusi su Nutarimu Nr. 1797.

Pareiškėjos nuomone, įstatymo leidėjas neatsitiktinai nurodė imperatyvią pirmą kartą verslo liudijimą gaunančio asmens supažindinimo su aktualiais teisės aktais formą. Jei mokesčių administratorius būtų tinkamai įgyvendinęs šią pareigą, Pareiškėja negalėtų gintis nežinojimo aplinkybe.

Pareiškėja, atsižvelgdama į tai, kad ji nepadarė jokių neteisėtų veiksmų, neturėjo galimybės gauti informacijos apie kitą sandorio šalį, nebuvo ir nėra įstatymiškai sukurtas mechanizmas ar suteiktos teisės asmenims, dirbantiems pagal verslo liudijimą, gauti aktualios informacijos apie kitos sandorio šalies vykdomą veiklą, ji neturėjo tokių galimybių kaip mokesčių administratorius ištirti ir nustatyti kitos sandorio šalies faktiškai vykdomą veiklą, nedalyvavo kitos sandorio šalies mokesčiniame ginče, nebuvo įstatymo nustatyta tvarka konsultuojama ir šviečiama mokesčių administratoriaus, tirdamas situaciją ir formindamas patikrinimo aktą mokesčių administratorius akivaizdžiai nesivadovavo protingumo ir teisingumo kriterijais (MAĮ 8 str. 3 dalis), vadovaudamasi MAĮ IX skyriaus nuostatomis, prašo Komisijos panaikinti Inspekcijos 2015-05-21 sprendimą Nr. 68-87, kuriuo patvirtintas Panevėžio AVMI 2015-03-25 sprendimas Nr. FR0682-168 dėl patikrinimo akto tvirtinimo bei Panevėžio AVMI 2015-03-26 sprendimas Nr. FR0680-173 „Dėl 2015-03-25 Panevėžio apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. FR0680-168 taisymo“, kuriais Pareiškėjai apskaičiuoti ir nurodyti sumokėti mokesčiai ir baudos.

Komisija konstatuoja, jog Pareiškėjos skundas atmestinas, Inspekcijos 2015-05-21 sprendimas Nr. 68-87 tvirtintinas.

Ginčas byloje yra kilęs dėl Inspekcijos 2015-05-21 sprendimo Nr. 68-87, kuriuo Pareiškėjai nurodyta sumokėti į valstybės biudžetą 1 037,42 Eur GPM, 104 Eur GPM baudą,

264,13 Eur VSD įmokas, 132 Eur VSD įmokų baudą, 556,36 Eur PSD įmokas ir 56 Eur PSD įmokų baudą, teisėtumo ir pagrįstumo.

Komisija, įvertinusi Pareiškėjos skunde Komisijai ir Komisijos posėdžio metu išdėstytus nesutikimo su skundžiamu Inspekcijos sprendimu motyvus, daro išvadą, jog ginčas šioje byloje iš esmės kilęs dėl to, ar pagrįstai mokesčių administratorius konstatavo, kad Pareiškėjos pagal verslo liudijimą vykdyta veikla sutapo su Bendrovės, kuriai Pareiškėja teikė paslaugas ir tiekė prekes, vykdyta veikla, todėl jos iš Bendrovės gautos pajamos apmokestinamos kaip individualios veiklos pajamos.

Pažymėtina, jog byloje nėra ginčo, kad nagrinėjamu atveju Pareiškėjos vykdyta veikla patenka į individualios veiklos sąvoką, apibrėžtą GPMĮ 2 str. 7 dalyje. Taip pat Pareiškėja nepateikė Komisijai nesutikimo argumentų dėl aritmetinio mokesčių ir su jais susijusių sumų apskaičiavimo.

Pareiškėja Komisijos posėdžio metu išreiškė reikalavimą atleisti ją nuo 104 Eur GPM baudos ir 56 Eur PSD įmokų baudos mokėjimo. Pareiškėjos teigimu, ji nėra kalta dėl nustatyto pažeidimo, nes nežinojo, kokią veiklą faktiškai vykdė Bendrovė.

Kadangi bylos nagrinėjimo apimtis nustatoma pagal pareikštus konkrečius ir aiškius reikalavimus, o nagrinėjamoje byloje Pareiškėja yra pareiškusi konkrečius ir aiškius reikalavimus, todėl Komisija mokestinį ginčą nagrinėja jo ribose.

Byloje nustatyta, jog Pareiškėja 2009-07-01–2009-12-31 laikotarpiu vykdė individualią veiklą pagal verslo liudijimą „Statybinių dailidžių ir stalių dirbinių, medinės taros, kitų medienos gaminių, čiužinių gamyba, remontas“ (x) (ST) (EVRK klasės 16.22–16.24; 31.03; įeina į EVRK klases 16.29; 32.99; 33.19) ir iš Bendrovės 2009 metais gavo 22 260 Lt pajamas už jai parduotas prekes (malkas) bei teiktas paslaugas (malkų gamybos). Tuo tarpu Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002-11-19 nutarimu Nr. 1797 „Dėl verslo liudijimų išdavimo gyventojams taisyklių ir veiklų, kuriomis gali būti verčiamasi turint verslo liudijimą, rūšių sąrašo“ patvirtintose Verslo liudijimų išdavimo gyventojams taisyklėse (toliau – Taisyklės) nurodyta, kad rūšims, pažymėtoms (x), verslo liudijimas nesuteikia teisės parduoti savo gamybos prekių ir teikti paslaugų įmonei ar kitam juridiniam asmeniui, jeigu veiklos, kuria gali būti verčiamasi turint verslo liudijimą, rūšis yra viena iš veiklos, kuria verčiasi įmonė ar kitas juridinis asmuo, rūšių. Šiame kontekste svarbu pažymėti, kad nors Bendrovė deklaravo vykdanti medienos, statybinių medžiagų ir sanitarinių įrenginių didmeninę prekybą, tačiau Bendrovės mokestinio patikrinimo metu, įvertinus jos veiklą per laikotarpį nuo 2008-05-21 iki 2010-12-31, buvo nustatyta, jog Bendrovė faktiškai vykdė ir malkų bei kito biokuro gamybos veiklą. Kadangi Bendrovė samdomų darbuotojų malkų, uždegimo pagaliukų, medžio anglies gamybai neturėjo, jai šias paslaugas teikė Pareiškėja ir kiti fiziniai asmenys, įsigiję verslo liudijimus. Ši faktinė aplinkybė nustatyta Komisijos 2012-08-08 sprendime Nr. S-136 (7-112/2012), kurio šalys neskundė, todėl jis tapo vykdytinu. Taigi nustatius, kad Pareiškėjos vykdyta veikla sutapo su Bendrovės faktiškai vykdyta veikla, konstatuotina, jog Pareiškėja pagal įsigytą verslo liudijimą neturėjo teisės teikti paslaugų ir / ar tiekti prekių Bendrovei.

Komisija, atsižvelgdama į aukščiau nurodytas aplinkybes, taip pat sutikdama su centrinio mokesčių administratoriaus sprendime išdėstytais argumentais dėl Pareiškėjos vykdytos veiklos atitikimo GPMĮ nurodytai ir LVAT išaiškintai individualios veiklos sampratai, konstatuoja, jog Pareiškėja, 2009-07-01–2009-12-31 laikotarpiu vykdžiusi individualią veiklą pagal verslo liudijimą su žyma (x) ir teikusi malkų gamybos paslaugas Bendrovei, kuri faktiškai užsiėmė ta pačia veikla, pažeidė Taisyklių nuostatas. Todėl Pareiškėjos iš Bendrovės 2009 m. gautos 22 260 Lt pajamos pagrįstai apmokestinamos kaip individualios veiklos pajamos ir jai papildomai apskaičiuotas mokėtinas 1 037,42 Eur GPM,

264,13 Eur VSD įmokos ir 556,36 Eur PSD įmokos. Pažymėtina, jog išdėstyta Komisijos pozicija atitinka LVAT praktiką analogiško pobūdžio bylose: 2015-03-12 nutartis administracinėje byloje Nr. A-1023-575/2015, 2015-11-16 sprendimas administracinėje byloje Nr. A-1919-556/2015, 2016-01-21 nutartis administracinėje byloje Nr. A-138-438/2016.

Komisija nurodo, jog aplinkybė, kad Pareiškėja galėjo nežinoti realaus Bendrovės vykdomos veiklos pobūdžio, t. y. ji mokesčių įstatymus pažeidė ne dėl savo kaltės, nagrinėjamu atveju nesudaro pagrindo naikinti skundžiamą Inspekcijos sprendimą. Mokestis yra objektyvi prievolė, todėl nepriklauso nuo to, ar Pareiškėja žinojo apie tai, kad Bendrovė faktiškai vykdė tą pačią veiklą, ar ne. Tačiau ši aplinkybė turi reikšmės sprendžiant dėl Pareiškėjos atleidimo nuo delspinigių ir baudų mokėjimo. Iš bylos medžiagos matyti, jog vietos mokesčių administratorius 2015-03-25 sprendimu Nr. FR0682-168 atleido Pareiškėją nuo 550,14 Eur GPM delspinigių ir 296,93 Eur PSD įmokų delspinigių mokėjimo, konstatavęs, jog Pareiškėja mokesčių įstatymus pažeidė ne dėl savo kaltės, t. y. ji galėjo nežinoti faktinės Bendrovės vykdomos veiklos pobūdžio, kuris faktiškai konstatuotas 2011 m. mokesčių administratoriaus atliktų kontrolės procedūrų Bendrovės atžvilgiu metu.

Komisija, pasisakydama dėl Pareiškėjos prašymo atleisti ją nuo paskirtų baudų mokėjimo, nurodo, jog atleidimo nuo baudų pagrindai įtvirtinti MAĮ 141 straipsnio 1 dalyje. Šio straipsnio 2 dalyje nurodyta, kad nuo baudos atleidžiama tik tuo atveju, kai mokesčių mokėtojas mokesčio, susijusio su paskirta bauda, sumą yra sumokėjęs (mokestis priverstinai išieškotas) ar šio mokesčio sumokėjimo terminas šio įstatymo nustatyta tvarka yra atidėtas arba išdėstytas. Ši aplinkybė nėra savarankiškas atleidimo nuo baudų mokėjimo pagrindas, o yra viena iš būtinų sąlygų tam, kad, nustačius MAĮ 141 straipsnio 1 dalyje numatytą pagrindą, būtų galima mokesčių mokėtoją atleisti nuo baudos mokėjimo (LVAT praktikos, taikant mokesčių administravimą reglamentuojančias teisės normas, apibendrinimo (II dalis) 30 punktas (skelbta: „Administracinė jurisprudencija“ Nr. 22, 2011)). Taigi vadovaujantis teisiniu reglamentavimu, atsižvelgiant į LVAT praktiką dėl MAĮ 141 straipsnio nuostatų aiškinimo ir taikymo (2008-06-04 nutartis administracinėje byloje Nr. A-556-903/2008, 2010-11-02 nutartis administracinėje byloje Nr. A-438-1335/2010, 2011-04-04 nutartis administracinėje byloje Nr. A-556-372/2011, 2011-09-12 nutartis administracinėje byloje Nr. A-556-621/2011 ir kt.), konstatuotina, jog atleidimas nuo baudos, visų pirma, sietinas su mokesčio, susijusio su paskirta bauda, sumokėjimu arba jo priverstiniu išieškojimu, arba priskaičiuoto mokesčio sumokėjimo atidėjimu ar išdėstymu. Priešingu atveju įstatymų leidėjas draudžia atleisti nuo atitinkamo mokesčio baudos. Tai lemia, kad MAĮ 141 straipsnio 1 dalies nuostatų dėl atleidimo nuo baudos taikymas yra sąlygotas MAĮ 141 straipsnio 2 dalyje nustatytų reikalavimų.

Byloje nėra duomenų (jų su skundu Komisijai ir skundo nagrinėjimo Komisijos posėdžio metu nepateikė ir Pareiškėja), jog ji būtų sumokėjusi 1 037,42 Eur GPM ir 556,36 Eur PSD įmokas (šie mokesčiai būtų priverstinai išieškoti ar jų sumokėjimo terminas būtų atidėtas arba išdėstytas), nuo kurių paskirtos 10 proc. dydžio baudos, t. y. 104 Eur GPM bauda ir 56 Eur PSD įmokų bauda. Todėl Komisija neturi pagrindo atleisti Pareiškėją nuo paskirtos 104 Eur GPM baudos ir 56 Eur PSD įmokų baudos mokėjimo.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, atsižvelgdama į išdėstytus motyvus, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 156 straipsnio 1 dalimi, 155 straipsnio 4 dalimi, 141 straipsnio 2 dalimi, n u s p r e n d ž i a:



1. Atnaujinti Komisijos 2015-06-23 protokoliniu sprendimu Nr. PP-187 (7-135/2015) sustabdyto Pareiškėjos 2015-06-15 skundo dėl Inspekcijos 2015-05-21 sprendimo Nr. 68-87 nagrinėjimą.

2. Patvirtinti Inspekcijos 2015-05-21 sprendimą Nr. 68-87.

3. Neatleisti Pareiškėjos nuo 104 Eur GPM baudos ir 56 Eur PSD įmokų baudos mokėjimo.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnį mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu dėl mokestinio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, Vilnius). Skundas teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos. Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskusti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą dėl mokestinio ginčo 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.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršeliene

Komisijos nariai

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene