



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL SPORTO KLUBO „N1“ 2016-05-27 SKUNDO**

2016 m. rugsėjo 21 d. Nr. S-194 (7-104/2016)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,  
susidedanti iš:

Komisijos pirmininkės  
komisijos narių

Editos Veršelienės  
Martyno Endrijaičio  
Rasos Stravinskaitės  
Andriaus Veniaus – pranešėjas  
Linos Vosyliienės

sekretoriaujant  
dalyvaujant šalims

Jelenai Krochmalienei  
mokesčių mokėtojo direktorei Ž. J. , įgaliotiems  
asmenims H. D. bei M. S. , mokesčių  
administratoriaus atstovei J. N.

2016 m. liepos 5 d. išnagrinėjusi mokesčių mokėtojo asociacijos sporto klubo „N1“ (toliau – Pareiškėjas; Klubas; Asociacija) 2016-05-27 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2016-04-29 sprendimo Nr. 69-48, n u s t a t ė:

Centrinis mokesčių administratorius ginčijamu sprendimu patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (Kauno AVMI; Inspekcija) 2016-02-03 sprendimą Nr. (04.7.2)FR0682-58, kuriuo Pareiškėjui nurodyta sumokėti į valstybės biudžetą 28236,88 Eur pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), 3583,39 Eur PVM delspinigius, 2824 Eur PVM baudą, 500,17 Eur pelno mokestį (toliau – PM), 84,36 Eur PM delspinigius ir 50 Eur PM baudą.

Byloje yra atliktas Pareiškėjo PVM, GPM, įmokų į Garantinį fondą (toliau – įmokos į GF), mokesčio už aplinkos teršimą, valstybinio socialinio draudimo įmokų (toliau – VDS įmokos) už laikotarpį nuo 2010-01-01 iki 2015-07-31, ir PM už laikotarpį nuo 2010-01-01 iki 2014-12-31 apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimas, įformintas 2015-11-24 patikrinimo aktu Nr. (13.2) FR0680-811 (toliau – Patikrinimo aktas).

Pareiškėjo mokestinis patikrinimas buvo atliktas atsižvelgus į tai, kad Pareiškėjas neįvykdė operatyvaus patikrinimo metu nustatytų trūkumų: Pareiškėjui buvo pasiūlyta registruotis PVM mokėtoju bei, vadovaujantis Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (Žin., 2002, Nr. 35-1271; TAR identifikacinis kodas 1021010ISTA00IX-751, toliau – PVMĮ) 71 straipsnio 2 dalimi, apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti 20452 Eur PVM; koreguoti ankstesnio laikotarpio PVM mokestines

prievoles, t. y. apskaičiuoti PVM apmokestinamąsias vertes ir pardavimo PVM nuo ankstesniais mokesčiais laikotarpiais gautų pajamų.

### **I. Dėl pelno mokesčio apskaičiavimo**

Sprendime nurodyta, jog ginčas vyksta dėl Pareiškėjo vykdomos veiklos kvalifikavimo, t. y. ar pagrįstai Inspekcija nustatė, jog Pareiškėjas vykde pelno siekiančią veiklą, netenkino viešųjų interesų, todėl neatitiko PMĮ įstatymo nuostatų.

Vadovaujantis mokesčių įstatymų nuostatomis, mokesčių mokėtojo statusas nėra tas kriterijus, kurio pagrindu būtų galima neginčijai nustatyti, jog Pareiškėjas vykdo pelno nesiekiančią veiklą.

Pelno nesiekiančioms organizacijoms gali būti priskiriami viešieji ribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys, kurių tikslas – tenkinti viešuosius interesus. Pelno nesiekiantis vienetas – vienetas, kurio veiklos tikslas nėra pelno siekimas ir kuris pagal jo veiklą reglamentuojančius teisės aktus gauto pelno neturi teisės skirstyti savo steigėjams ir (arba) dalyviams (PMĮ 2 straipsnio 5 dalis). Taigi pelno nesiekiantys juridiniai asmenys yra juridiniai asmenys, kurie atitinka tam tikrus kriterijus: pirma – jų veiklos tikslas nėra pelno siekimas. Juridinių asmenų veikla faktiškai turi atitikti šių organizacijų veiklą reglamentuojančiuose teisės aktuose ir įstatuose numatytus tikslus ir atitinkamų veiklos sričių (socialinės, švietimo, mokslo, kultūros, sporto ir pan.) vykdymo reikalavimus. Antra, jų pelnas pagal veiklą reglamentuojančius teisės aktus nėra skirstomas steigėjams ir (arba) veiklos dalyviams. Taip pat kiekvienu konkrečiu atveju vertinant, ar mokesčių mokėtojas atitinka pelno nesiekiančio vieneto kriterijus, būtina nagrinėti šio pelno nesiekiančio vieneto gautų pajamų / sąnaudų struktūrą. Taip pat būtina nustatyti gautų pajamų (pelno) panaudojimo tikslus, t. y. ar pajamos (pelnas) panaudojamos visuomeniniams tikslams ar komerciniams tikslams, bei kitas aplinkybes ir tuo remiantis daryti išvadą dėl tokio vieneto apmokestinimo, t. y. PMĮ 5 straipsnio 4 dalies nuostatų taikymo.

#### **1. Dėl Pareiškėjo įregistravimo ir vykdomos veiklos atitikties reglamentuojantiems teisės aktams.**

Asociacijų įstatymo (Žin., 2004, Nr. 25-745, TAR identifikacinis kodas 1041010ISTA0IX-1969, toliau – AI) 2 straipsnyje numatyta, jog asociacijos tikslas – koordinuoti asociacijos narių veiklą, atstovauti asociacijos narių interesams ir juos ginti ar tenkinti kitus viešuosius interesus.

Pareiškėjas kaip sporto klubas įregistruotas 2006-02-13. Mokesčių mokėtojų registre Pareiškėjas įregistruotas 2006-02-14. PVM mokėtoju neįregistruotas. Valdymo organas – visuotinis narių susirinkimas. Pareiškėjo įregistruota veikla – sporto klubų veikla (EVRK 931200). Mokesčių mokėtojų registre įregistruotos dvi veiklos vykdymo vietos: T. M. g. (galioja nuo 2007-01-09) ir Š. g. (galioja nuo 2011-04-03).

Sporto klubo (Pareiškėjo) paramos gavėjo statusas įregistruotas nuo 2006-02-13. Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas yra pateikęs 2011 m., 2013 m., 2014 m. paramos gavimo ir panaudojimo deklaracijas (forma FR0478), kuriose deklaravo gautas paramos sumas, tačiau 2010 m. ir 2012 m. paramos gavimo ir panaudojimo deklaracijos nepateiktos. Pagal pateiktus buhalterinės apskaitos dokumentus bei registrus paramos gavimo faktų 2010 metais nenustatyta, tačiau 2012 metais Pareiškėjas gavo paramą pinigineis lėšomis: mokesčių administratorius pervedė į Pareiškėjo banko sąskaitą 230,16 Lt paramos sumą. Pareiškėjo pateiktoje paramos gavimo ir panaudojimo deklaracijoje už 2011 metus, deklaruota pinigineis lėšomis gauta parama sudarė 109 Lt (visa paramos suma panaudota sporto klubo veiklos vykdymo sąnaudoms padengti).

Pareiškėjo pateiktoje paramos gavimo ir panaudojimo deklaracijoje už 2013 metus deklaruota 40039 Lt paramos suma, iš jų 39 Lt pervedė mokesčių administratorius, o 40000 Lt parėmė UAB „A1“. Pareiškėjo pateiktoje Paramos gavimo ir panaudojimo deklaracijoje už 2014 metus deklaruota 49054 Lt paramos suma. Pareiškėjas pateikė 2014 m. gautos paramos panaudojimo detalizavimą: įrenginiams pirkti – 284 Lt; paslaugoms apmokėti (buhalterinės apskaitos tvarkymo, komunalinėms paslaugoms) – 4 500 Lt; darbuotojų darbo užmokesčio fondui – 13655 Lt; patalpų nuomai – 21 600 Lt. Iš viso panaudota parama sudarė 40039 Lt.

Asociacijos narių registravimo žurnalo duomenimis, šiuo metu Pareiškėjo nariais yra 6 fiziniai asmenys: Ž. J. (gim. 1989), M. B. (gim. 1989), I. K. (gim. 1988), I. G. (gim. 1983), E. V. (gim. 1977) valdantys po 17 proc. turtinių teisių ir G. B. (gim. 1988), valdanti 15 proc. turtinių teisių. Nuo tikrinamojo laikotarpio pradžios asociacijos narių skaičius svyravo: vieni nariai įstojo į asociaciją, kiti išstojo. Prašymai priimti į asociaciją, asociacijos narystės nutraukimai fiksuoti registravimo žurnale. Pažymėta, kad keturi asociacijos nariai dirba sporto klube pagal darbo sutartis.

*1.1. Dėl asociacijos narių interesų atstovavimo.* Kauno AVMI, įvertinusi patikrinimo medžiagą, pažymėjo, jog Pareiškėjas 2011–2014 m. savo narių interesams (faktiškai vykdyta klubo veikla) neatstovavo. Asociacijos narių veiklos koordinavimas buvo sąlyginai nedidelės apimties, pagal sudarytus grafikus buvo vedamos paskaitos asociacijos nariams sveikos gyvensenos ir kitomis temomis. Pagal pateiktus dokumentus tikrinamuoju laikotarpiu asociacijos atstovavimas nariams nustatytas tik 2015 metais – 2015-01-30 skirta 70 Eur E. V. (pasiruošti ir dalyvauti tarpklubinėse štangos spaudimo varžybose), 2015-04-01 – 290 Eur G. B. (kompensuotos kalistetikos („F1“) instruktoriaus pusės metų apmokymo kursų išlaidos), 2015 m. liepos mėn. suteikta 100 Eur parama B. C. . . 2015 m. varžyboms Latvijoje.

Mokesčių administratorius, analizuodamas AĮ ir PMĮ nuostatas, nurodė, jog mokesčių mokėtojas nėra apmokestinamas PM, kai sporto klubas įgyvendina tikslą – tenkinti viešuosius interesus, vykdyti visuomenei naudingą veiklą, t. y. vienyti žmones, užsiiminėjančius fitnessu ar kultūrizmu, mėgstančius aktyvų sportinį gyvenimo būdą, sudaryti sąlygas treniruotis, kelti jų sportinį lygį, propaguoti sveiką ir aktyvų gyvenimo būdą.

Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas 2006 m. rugsėjo 21 d. nutarime apibrėžė viešojo intereso sampratą, pažymėdamas, kad viešuoju interesu laikytinas ne bet koks teisėtas asmens ar grupės asmenų interesas, o tik toks, kuris atspindi ir išreiškia pamatines visuomenės vertybes, kurias įtvirtina, saugo ir gina Konstitucija; tai *inter alia* visuomenės atvirumas ir darna, teisingumas, asmens teisės ir laisvės, teisės viešpatavimas ir kt. Tačiau atkreiptinas dėmesys į tai, jog Įstatymų leidėjas nepateikė viešojo intereso sąvokos apibrėžimo. Administracinių bylų teisenos įstatyme sąvoka viešasis interesas nėra nustatyta. Viešasis interesas taip pat nėra apibrėžtas kitų teisės šakų normomis. Pažymėtina, kad teisės aktuose vartojamos skirtingos sąvokos, pavyzdžiui, Civiliniame kodekse, Civilinio proceso kodekse vartojama „viešojo intereso“ sąvoka, Lietuvos Respublikos Konstitucijos 118 straipsnyje – „asmens, visuomenės ir valstybės teisių bei teisėtų interesų“ sąvoka ir kt. Visos šios sąvokos – „visuomenės poreikiai (reikmės)“, „valstybės poreikiai (reikmės)“, „savivaldybės poreikiai (reikmės)“ – žymi viešąjį interesą ir yra sietinos su konstitucine tautos gerovės samprata (Konstitucinio Teismo 2007 m. lapkričio 23 d. nutarimas).

## **2. Dėl viešąjį interesą tenkinančios veiklos vykdymo**

Sprendime nurodyta, jog viešąjį interesą tenkinančiai veiklai priskiriama pelno nesiekiančio vieneto visuomenei naudinga veikla: mokslo; kultūros; meno; religijos; sporto; sveikatos apsaugos; socialinės globos ir rūpybos; aplinkos apsaugos ir kitose visuomenei naudingomis pripažįstamos srityse. Pelno nesiekiantis vienetas privalo turėti įrodymų, pagrindžiančių pajamų panaudojimą įstatuose numatyta visuomenei naudingai veiklai.

Jeigu pelno nesiekiantis asmuo nevykdo viešąjį interesą tenkinančios veiklos (vykdo tik pelno siekiančią veiklą) arba viešąjį interesą tenkinanti veikla sudaro nereikšmingą veiklos dalį, toks vienetas neatitinka pelno nesiekiančio vieneto kriterijų. Todėl jeigu yra įsteigtas viešasis juridinis asmuo, kuris formaliai atitinka pelno nesiekiančio juridinio asmens apibrėžimą, bet jo veikla daugiausiai yra komercinė, tai toks juridinis asmuo neatitinka PMĮ nurodyto pelno nesiekiančio vieneto apibrėžimo ir negali pasinaudoti PM lengvata.

Pelno nesiekiančių organizacijų steigimą, veiklą ir likvidavimą reguliuojančiuose įstatymuose, pavyzdžiui, AĮ, atitinkamai yra nustatyta, kad be viešąjį interesą tenkinančios veiklos asociacija turi teisę verstis įstatymų nedraudžiama ūkine komercine veikla, kuri yra neatsiejama

susijusi su jos įstatuose nustatytais visuomenei naudingais veiklos tikslais bei gauti tokios veiklos pajamas.

### *2.1. Dėl Pareiškėjo vykdytos veiklos 2010–2013 metais*

Patikrinimo metu nustatyta, jog 2010 m. veikla atitinkanti viešąjį interesą iš viso nebuvo vykdoma. 2011–2013 metų laikotarpiu Pareiškėjo veikloje taip pat nenustatytas viešojo intereso tenkinimas.

Pareiškėjo narės ir sporto klubo direktorės Ž. J. teigimu, ir ankstesniais metais (kiek jai žinoma) veikla buvo vykdoma, tačiau ne visi renginiai (daugiausia – fitneso ir kultūrizmo varžybos) buvo dokumentuojami, nes jų apimtys (tiek organizatorių, tiek dalyvių skaičiumi) buvo sąlyginai menkos, dalyvaudavo aplinkinių klubų nariai, patalpos nebuvo nuomojamos – renginiai vyko savose patalpose. Organizatoriai (paskirti atsakingi asociacijos nariai) nepasirūpino tinkamu renginių įforminimu, dalyvių registravimu, renginių išlaidų detalizavimu ir kt., todėl patikrinimui nebuvo pateikti ankstesnio laikotarpio sporto klubo dalyvavimą viešojo intereso tenkinimo veikloje pagrindžiantys dokumentai.

Pareiškėjas 2011-04-15 laisvos formos rašte apie asociacijos ilgalaikius tikslus 2011–2012 m. nurodė, jog keliami tikslai – sudaryti sąlygas neregiamis galimybę sportuoti; pritraukti kuo daugiau jaunimo į treniruotes; pasirūpinti klubo reklama; masiniuose renginiuose populiarinti asociacijos veiklą; užsakyti lipdukus su logotipais ir kt. Tačiau Pareiškėjas nepateikė duomenų, jog minėti tikslai būtų buvę įgyvendinti. Pavyzdžiui, deklaruojamas tikslas pritraukti asmenis su negalia įgyvendinamas 2015-06-11, pasirašius sutartį su UAB „Š1“ (Pareiškėjo prašymas dalyvauti minėtoje programoje yra pateikiamas tik 2015-06-02). Tikslas reklamuoti klubą įgyvendinamas minimaliai: 2011 m. nepatirtos jokios išlaidos, o 2012 m. – tik 120 Lt išlaidos. Analogiška situacija ir dėl asociacijos 2012–2013 m. ilgalaikių tikslų, nes pateiktame 2012-05-23 rašte yra pateikiama tik bendro pobūdžio informacija, tačiau Pareiškėjas neturi duomenų apie minėtų tikslų įgyvendinimą (pavyzdžiui, programoje dalyvaujančių asmenų skaičius; programos vykdymo vieta; programos turinys; kviestinių asmenų duomenys; užsiėmimų skaičius; pasiektas rezultatas ir pan.). Mokesčių administratoriui abejonių kelia tai, kad Pareiškėjas, deklaruodamas, jog skatins atskiros sporto šakos populiarumą, pasikviesdamas tos srities specialistus, pateiktuose užsiėmimuose nurodo, jog programas įgyvendina tik asociacijos nariai ar joje įdarbinti asmenys (V. Š. (Pareiškėjo direktorė), I. P. , G. M. , T. T. (Pareiškėjo direktorius).

### *2.2. Dėl Pareiškėjo vykdytos veiklos 2014 metais*

Patikrinimo metu nustatyta, jog 2014 m. viešasis interesas buvo tenkinamas minimaliai. Pareiškėjo direktorė Ž. J. savo paaiškinime nurodė, jog teorinės ir praktinės konferencijos, seminarai, parodos 2014 m. nebuvo vykdytos, nes buvo kaupiamos lėšos sudarytiems planams įgyvendinti ateityje; instruktorių mokymai 2014 m. nevyko, mokymus numatyta organizuoti 2015–2016 m. Kauno AVMI pažymėjo, jog teiginiui „buvo organizuojamos varžybos klubo nariams ir klientams“ pagrįsti direktorė nepateikė jokių įrodymų (dokumentų). Klubo nariai asmeniškai atnaujino savo turimas licencijas, patys apmokėjo dalyvavimo mokesčius. Maitinimo išlaidos (kaip sporto renginių dalyviui) nekompensuotos. Nebuvo finansuojamos apgyvendinimo, maitinimo, vežimo, sporto dalyvių treniravimo paslaugos. Taigi sporto klubo direktorė paaiškino, kad nuo jos vadovavimo klubui pradžios (2014-03-08) pradėta kurti viešojo intereso tenkinimo veiklos strategija, pradėti ruošti projektai, todėl 2015 m. buvo pasirašytos įvairios bendradarbiavimo sutartys.

Pareiškėjo narė G. B. pateiktame paaiškinime nurodė, jog į asociaciją įstojo, siekdama plėtoti naują sporto šaką Lietuvoje – kalistetiką. Tai treniruotės ant lygiagrečių su akrobatikos elementais. Šių užsiėmimų klubas anksčiau neorganizavo. Asociacija priėmė sprendimą apmokėti G. B. , kaip kalistetikos instruktoriaus, pusės metų apmokymų išlaidas firmoje „F1“. G. B. narystė asociacijoje pradėjo 2015-02, todėl detalios informacijos apie ankstesnio laikotarpio asociacijos veiklą pateikti negalėjo. Asociacijoje buvo įsidarbinusi pagal darbo sutartį bandomajam

laikotarpiui (mėn.), vėliau darbo sutarties nepratęsė, individualios veiklos nėra įregistravusi, paslaugų klubui neteikė.

Pareiškėjo narė I. K. pateiktame paaiškinime nurodė, kad asociacijoje dirba pagal darbo sutartį administratore. Kaip asociacijos narė dalyvauja asociacijos veikloje, rengia paskaitas kitiems klubo nariams apie relaksaciją, atsipalaidavimo būdus ir techniką, autogeninę treniruotę. I. K. teigimu, asociacijos nariai periodiškai rengia paskaitas sveikatingumo, fizinio aktyvumo skatinimo, sveikos gyvensenos propagavimo tikslais (pateikti 2014 m., 2015 m. I pusmečio paskaitų grafiki). I. K. nurodė, kad asociacijos nariai dalyvauja apmokymuose, kuriuos gali pasirinkti pagal norimą vystyti sporto sritį: badmintono treniruočių trenerių; figūros priežiūros programų trenerių; buriavimo pradžiamokslių programą. Su apmokymus organizuojančiomis įstaigomis asociacija yra pasirašiusi bendradarbiavimo ir apmokymų sutartis, kurių pagrindu teikiamos mokymo, instruktavimo paslaugos, metodinė medžiaga ir priemonės.

Pareiškėjo narė M. B. pažymėjo, jog į asociaciją įstojo, nes domėjosi sportu ir sveika gyvensena ir norėjo prisidėti prie asociacijos tikslų įgyvendinimo. M. B. nurodė, kad instruktorių mokymai buvo organizuojami, tačiau asociacija nefinansavo, apmokėdavo patys instruktoriai. Ji pažymėjo, kad asociacija kaupė lėšas 2016 m. tarpklubinėms fitneso varžyboms organizuoti. Jos pasiūlymu buvo įsigyta stalo teniso įranga ir pradėta plėtoti stalo teniso sporto šaka. Dalyvavimas asociacijos veikloje: vedė paskaitas asociacijos nariams sveikos gyvensenos, žalingų įpročių prevencijos bei kvėpavimo technikos temomis.

Pareiškėjo narė I. P. (G.) paaiškino, jog asociacijoje dirba pagal darbo sutartį administratore. Šiuo metu yra vaiko priežiūros atostogose, todėl dalyvavimas asociacijos veikloje yra minimalus: dalyvauja tik visuotiniuose asociacijos narių susirinkimuose, kituose renginiuose nedalyvauja, todėl plačiau apie asociacijos veiklą paaiškinti negali. Kaip asociacijos narys ji gali nemokamai sportuoti sporto klube, žaisti badmintoną. Varžybose ir asociacijos nariams organizuojamuose mokymuose nedalyvavo.

Pareiškėjo narė E. V. pažymėjo, jog asociacijoje dirba pagal darbo sutartį sporto salės instruktore. Kaip asociacijos narė 2014 m. dalyvavo Kultūrizmo ir fitneso instruktorių kvalifikacijos kėlimo kursuose, kuriuos vedė Lietuvos kultūrizmo ir fitneso federacija. Kursų tema: „Raumenų sistemos vienybė ir individualumas“. E. V. pažymėjo, kad šiuo metu asociacija dalyvauja projekto „Treniruotės valdymo sistema neįgaliesiems su regėjimo negalia“ išbandant ir diegiant. E. V. teigimu, 2014 m. asociacija organizavo dvi varžybas su tam tikromis rungtimis, tačiau jos neįvyko, nesusirinkus (neužsiregistravus) minimaliam varžybų dalyvių skaičiui. Akcentavo, jog 2014 m. kaip asociacijos narys ji dalyvavo aplinkinių sporto klubų organizuotose štangos spaudimo varžybose. Varžybos vyko Kaune, todėl papildomų išlaidų (transporto, apgyvendinimo), kurias reikėtų kompensuoti, nepatyrė. Asociacija parėmė ją, skirdama finansavimą papildams įsigyti, kuriuos ji vartojo, ruošdamasi varžyboms. Trenerio paslaugų nereikėjo; E. V. pati yra trenerė, ruošėsi savo jėgomis. Individualios veiklos nėra įregistravusi, paslaugų klubui neteikė.

### *2.3. Dėl Pareiškėjo vykdytos veiklos 2015 metais*

Patikrinimo metu nustatyta, jog Pareiškėjas viešąjį interesą tenkinančią veiklą suaktyvino tik nuo 2015 m. Be to, viešąjį interesą tenkinanti veikla sudarė nereikšmingą veiklos dalį. Pagal Pareiškėjo pateiktus dokumentus nustatyta, kad mokesčių mokėtojas nuo 2015-01-01 iki 2015-07-31 asociacijos nariams skyrė 460 Eur (70+290+100) bei suteikė paramos už 550 Eur (50-500), iš viso: 1010 Eur (1,65 proc.) pajamas.

Pareiškėjas, siekdamas pateisinti, jog vykdo viešąjį interesą tenkinančią veiklą, patikrinimo metu pateikė minėtą informaciją ir kai kuriuos dokumentus – tai yra 2014 metų ir 2015 metų I pusmečio paskaitų grafikus, 2015 m. sudarytas sutartis su VšĮ „E s“, UAB „L1“, Asociacija XX klubu, UAB „Š1“, K1, UAB „K2“, taip pat asociacijos narių E. V., G. B., J. B., G. G. ir A.B. prašymus skirti pinigines lėšas pasirengti ar dalyvauti varžybose. Tačiau Pareiškėjas nepateikė jokių įrodymų, kad paskaitos realiai įvyko, kad sudarytos sutartys vykdomos.

Pareiškėjo direktorė Ž. J. nurodė, kad 2015 m. klubas pradėjo dalyvauti žmonių su negalia integracijos į visuomenę projekte. Šiam projektui įgyvendinti buvo pasirašyta sutartis su bendrove, kuri užsakė tyrimą dėl treniruotės sistemų neįgaliesiems sukūrimo. Pagal pasirašytą projekto diegimo sutartį, asociacija vykdo išbandymo ir įdiegimo procesą. Remiantis tyrimo ataskaita, 2015 m. pradėtas vykdyti treniruotės valdymo sistemos neįgaliesiems su regėjimo negalia įdiegimas ir faktinis išbandymas sporto klube. Ž. J. pateikė treniruotės valdymo sistemos diegimo sutartį, sudarytą 2015-06-11 su UAB „Š1“. Ši bendrovė buvo 2012-11-28 Projekto „Treniruotės valdymo sistema neįgaliesiems su regėjimo negalia“ (Nr.VP2-1.3-ŪM-05-K-01-147) vykdytoja; biudžetinė įstaiga Mokslo, inovacijų ir technologijų agentūra buvo administruojanti institucija, priimanti sprendimus dėl suteikiamo finansavimo Europos regioninės plėtros fondo lėšomis ir vykdanči lėšų mokėjimą. Projekto finansavimas iš ES fondų sudarė 79 proc. projekto tinkamų finansuoti išlaidų, UAB „Š1“ projekto vykdymo finansavimas sudarė 21 proc. Šiam projektui įgyvendinti KTU Mechatronikos mokslo, studijų ir informacijos centras paruošė darbą: Tyrimų ir projektavimo ataskaitą – Treniruotės valdymo sistema neįgaliesiems su regėjimo negalia. Darbas parengtas UAB „Š1“ užsakymu, Mokslo, inovacijų ir technologijų agentūros pagal „INOČEKIAI LT“ programą remiamu projektu. Nustatyta, jog 2015-08-25 buvo organizuotas renginys, skirtas sporto klubo nariams ir lankytojams susipažinti su nauja sporto šaka – SUP‘ais ant vandens. Nuo rugsėjo 1 d. visą mėnesį buvo suteikta galimybė nemokamai išbandyti šią sporto šaką Buriavimo klube Kaune. Taip pat 2015 m. rugsėjo–spalio mėn. buvo organizuojami supažindinimo užsiėmimai sporto klubo nariams ir lankytojams su žirgų sporto ypatybėmis ir praktiniais aspektais Marvelės žirgyne.

Kaip jau buvo minėta, Pareiškėjas didžiąją dalį dokumentų, kurių sudarymo data sutapo su pradėta kontrolės procedūra, pateikė prasidėjus operatyviam patikrinimui bei po tikrinamojo laikotarpio pabaigos. Pareiškėjo pateikti dokumentai (2015-06-11 sutartis su UAB „Š1“, 2015-06-01 J. B. prašymas įstoti į asociaciją, 2015-07-01 G. G. prašymas įstoti į asociaciją, 2015 m. 07 mėn. J. B. prašymas skirti paramą varžyboms) įforminti prasidėjus Pareiškėjos kontrolės procedūroms; dokumentai, kurie nepateko į tikrinamąjį laikotarpį, – 2015-09-01 sutartis su „K1“, 2015-11-05 sutartis su UAB „K2“, 2015-08-25 prašymas įstoti į Vilniaus kultūrizmo ir fitnio klubų sąjungą, 2015-08-27 prašymas įstoti į Lietuvos kultūrizmo ir kūno rengybos federaciją, 2015-09-01 G. G. , 2015-09-23 G. B. , 2015-10-01 J. B. prašymai skirti lėšas. Be to, laikotarpiu nuo 2015-01-01 iki 2015-07-31 Pareiškėjo buhalterinėje apskaitoje nėra duomenų bei mokesčių mokėtoja nepateikė jokių įrodymų, pagrindžiančių, kad pateiktuose 2015 metų dokumentuose (pasirašytose sutartyse 2015-02-09 su VšĮ „E s“, 2015-03-24 su UAB „L1“, 2015-04-10 su Asociacija J1, 2015-06-11 su UAB „Š1“) nurodytiems išsipareigojimams vykdyti ar Pareiškėjo teiginiams pagrįsti, jog asociacija skiria (nemokamai) maisto papildus asociacijos nariams, ruošiantis fitneso varžyboms, būtų skirtos lėšos.

Išdėstytų argumentų pagrindu padaryta išvada, jog minėti dokumentai įforminti, siekiant patikrinimo metu atitikti PMĮ nuostatas, t. y. pagrįsti tariamą Pareiškėjo vykdomą viešąjį interesą tenkinančią veiklą ir pasinaudojant pelno nesiekiančių organizacijų statusu – išvengti PVM ir PM mokėjimo.

### **3. Dėl gautų pajamų ir patirtų išlaidų vertinimo**

Patikrinimo metu, įvertinus Pareiškėjo buhalterinės apskaitos dokumentus bei registrus, 2011–2014 m. laikotarpio finansinių ataskaitų rinkinio duomenis, nustatyta, kad 2010 m. Pareiškėjo veiklos rezultatas buvo 1078 Lt nuostolių suma (klubas veiklos nevykdė), 2011 m. buvo uždirbtas 15786 Lt pelnas, 2012 m. veikla buvo nuostolinga – patirtas 20858 Lt nuostolis, 2013 m. buvo uždirbtas 98622 Lt pelnas bei 2014 m. – 69723 Lt pelnas.

#### *3.1. Dėl gautų pajamų*

Nustatyta, jog Pareiškėjas, vykdydamas veiklą, nuo 2011-01-01 iki 2015-07-31 teikė apmokamas sporto paslaugas (individuali sporto programa, sporto klubų abonementas bei vienkartinis registracijos mokestis), soliariumų ir nuomos paslaugas bei pardavė prekes (maisto

papildus, maisto prekes bei gėrimus, sporto aksesuarus, sporto priemones ir kt.), iš kurių gautos pajamos yra laikomos Pareiškėjo ūkinės komercinės veiklos pajamomis.

Patikrinimo metu sporto pajamų per 2011 m. gauta 67467 Lt, 2012 m. – 47891,80 Lt, 2013 m. – 145111,60 Lt, o 2014 m. – 345051,45 Lt. Nuomos pajamų gauta 2011 metais – 860 Lt, per 2012 m. – 2 833 Lt, per 2013 m. – 4 235 Lt, o per 2014 m. – 2 500 Lt. Pajamos už parduotas prekes 2011 m. sudarė 25590 Lt, 2012 m. – 37769,06 Lt, 2013 m. – 34197 Lt, o 2014 m. – 30341,24 Lt (detaliau patikrinimo akto 1 lentelė).

Analizuojant klubo gautų pajamų struktūrą, nustatyta, kad pajamos iš sporto paslaugų pardavimo sudarė pagrindinę dalį bendrosiose klubo veiklos pajamose: 2011 m. sporto paslaugų pardavimo pajamos sudarė 72 proc., 2012 m. – 54 proc., 2013 m. – 65 proc., 2014 m. – 81 proc., skaičiuojant nuo visų gautų pajamų, įskaitant paramą (detaliau patikrinimo akto 1 lentelė).

### *3.2. Dėl patirtų sąnaudų*

Pareiškėjo veiklos sąnaudas sudarė bendrosios veiklos sąnaudos: patalpų nuomos sąnaudos, eksploatacinės, darbo užmokesčio, parduotų prekių įsigijimo, draudimo, veiklos mokesčių sąnaudos ir kt. išlaidos.

Pareiškėjo sąnaudas sudarė: parduotų prekių savikaina (2011 m. – 14 172,20 Lt, 2012 m. – 18 483,56 Lt, 2013 m. – 12 293,19, 2014 m. – 16 336,87 Lt); reklama (2012 m. – 120 Lt, 2013 m. – 19,35 Lt, 2014 m. – 30,65 Lt), nuoma (2011 m. – 13 600 Lt, 2012 m. – 13 700 Lt, 2013 m. – 20 900 Lt, 2014 m. – 235 920 Lt); administracinės išlaidos (2011 m. – 5 459,55 Lt, 2012 m. – 10 187,83 Lt, 2013 m. – 7 205,70 Lt, 2014 m. – 10 168,38 Lt); darbo užmokesčio fondas (2011 m. – 36 972,99 Lt, 2012 m. – 56 069,76 Lt, 2013 m. – 62 339,70 Lt, 2014 m. – 60 235,28 Lt); remonto sąnaudos (2014 m. – 1 300 Lt), eksploatacijos sąnaudos, banko administravimo sąnaudos ir kt. sąnaudos (detaliau patikrinimo akto 2 lentelė).

Pareiškėjo 2015 m. (nuo 2015-01-01 iki 2015-07-31) pajamas sudarė 61 369,44 Eur, iš jų: 60 934, 97 Eur pardavimo pajamos, 434,46 Eur kitos pardavimo pajamos, 0,01 Eur pagautė; sąnaudas sudarė 77099,71 Eur, iš jų: parduotų prekių savikaina – 2 245,68 Eur, skelbimų ir reklamos sąnaudos – 637,16 Eur, nuomos sąnaudos – 58694,42 Eur, bendrosios administracinės sąnaudos – 1124,64 Eur, darbo užmokesčio sąnaudos – 9663,74 Eur, transportavimo sąnaudos – 2,61 Eur, eksploatacinės sąnaudos – 1986,39 Eur, kitos bendrosios sąnaudos – 302,13 Eur, neatskaitomo PVM sąnaudos – 1718,05 Lt, suteikta parama – 550,00 Eur, neleidžiami atskaitymai – 170,00 Eur, baudų, delspinigių sąnaudos – 4,56 Eur, kitos finansinės-investicinės veiklos sąnaudos – 0,33 Eur, nustatytas veiklos rezultatas – 15730,27 Eur nuostolis. Akcentuojama, jog Pareiškėjo 2015 m. 01–07 mėn. pajamų / sąnaudų struktūra yra analogiška 2011–2014 m.

Patikrinimo metu konstatuota, jog visos Pareiškėjo patirtos sąnaudos yra susijusios su klubo ūkinės komercinės veiklos vykdymu.

### *3.3. Dėl gautų pajamų panaudojimo*

Patikrinimo metu nenustatyti pelno paskirstymo, dividendų išmokėjimo, kitų išmokų išmokėjimo dalininkams (nariams) faktai. Taip pat nenustatytas uždirbtų pajamų panaudojimas įstatuose numatyta visuomenei naudingai veiklai finansuoti.

Sprendime apibendrinus surinktus duomenis ir pateiktą informaciją, konstatuota, jog Inspekcija pagrįstai pažymėjo, kad Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu gautų ūkinės komercinės veiklos pajamų nepanaudojo viešuosius interesus tenkinančiai veiklai finansuoti (2011–2013 metais) arba viešąjį interesą tenkinanti veikla sudarė visiškai nereikšmingą veiklos dalį (2014 m.– 2015 m. 01–07 mėn.). Todėl patikrinimo akte pagrįstai padaryta išvada, kad Pareiškėjas yra įsteigtas kaip viešasis juridinis asmuo, kuris formaliai atitinka pelno nesiekiančių juridinių asmenų apibrėžimą, bet jo veikla yra komercinė, todėl neatitinka PMĮ nurodyto pelno nesiekiančio vieneto apibrėžimo (PMĮ 2 straipsnio 5 dalis) ir tokiu būdu negali pasinaudoti PM lengvata (PMĮ 5 straipsnio 4 dalis), pagal kurią pelno nesiekiančių vienetų, kurių mokesstinio laikotarpio pajamos iš ūkinės komercinės veiklos neviršija 1 milijono litų, apmokestinamojo pelno dalis, atitinkanti 25

tūkstančių litų sumą, apmokestinama, taikant 0 procentų mokesčio tarifą, o likusi apmokestinamojo pelno dalis – taikant 15 procentų mokesčio tarifą.

Patikrinimo metu, vadovaujantis PMĮ 5 straipsnio 2 dalies, 11, 17 straipsnių nuostatomis, Pareiškėjui apskaičiuota 500,17 Eur mokėtina į biudžetą PM suma.

## **II. Dėl PVM apskaičiavimo**

Šioje dalyje Pareiškėjui mokėtinas PVM apskaičiuotas, konstatavus, jog Pareiškėjo pajamos minėtu laikotarpiu viršijo 155 000 Lt ribą, dėl ko atsirado pareiga registruotis PVM mokėtoju, skaičiuoti ir mokėti PVM.

Pagal PVMĮ 2 straipsnio 21 dalies nuostatas – juridinis asmuo, kurio veiklos tikslas nėra pelno siekimas ir kuris pelno pagal jo veiklą reglamentuojančius teisės aktus neturi teisės skirstyti savo steigėjams ir (arba) dalyviams, išskyrus tuos asmenis, kurių veiklos reikšmingą dalį sudaro veikla, iš kurios gaunama pelno, nors tų juridinių asmenų veiklos tikslas nėra pelno siekimas.

ESTT sprendime byloje Nr. C-174/00 nurodė, jog, vertinant asmens statusą (pelno siekiantis ar ne) turi būti vertinama visa jo vykdoma veikla, t. y. tiek ta veikla, kuri yra komercinė, tiek ta, kuri vykdoma visuomeniniais tikslais. Be to, tuo atveju, kai asmuo gauna pajamų iš vykdomos veiklos, svarbu įvertinti kokiais tikslais yra naudojamos gautos pajamos – visuomeniniams ar komerciniams poreikiams tenkinti.

Pagal PVM įstatymo 23 str. 4 dalį PVM neapmokestinamos pelno nesiekiančių juridinių asmenų teikiamos su kūno kultūra ir sportu susijusios paslaugos. Su kūno kultūra ir sportu susijusiomis paslaugomis šiame straipsnyje laikoma: 1) teisės dalyvauti kūno kultūros arba sporto renginyje suteikimas (šio punkto nuostatos netaikomos bilietų į kūno kultūros arba sporto renginius pardavimui); 2) paslaugos, teikiamos kūno kultūros ir sporto dalyviams, tiesiogiai susijusios su jų dalyvavimu, t. y. teisės naudotis kūno kultūrai ir sportui pritaikytomis patalpomis, teritorijomis ir (arba) inventoriumi suteikimas, kūno kultūros ir sporto dalyvių treniravimo ir kitos panašios paslaugos. Prie tokių paslaugų nepriskiriamos apgyvendinimo, maitinimo ir vežimo paslaugos.

Tačiau minėtos pajamos neapmokestinamos PVM tik tada, kai mokesčių mokėtojas atitinka pelno nesiekiančių juridinių asmenų sąvokos apibrėžimą, numatytą PVM įstatymo 2 straipsnio 21 dalyje, o būtent juridiniai asmenys, kurių veiklos tikslas nėra pelno siekimas ir kurie gauto pelno pagal jų veiklą reglamentuojančius teisės aktus neturi teisės skirstyti savo steigėjams ir (arba) dalyviams. Tais atvejais, kai kitus pelno nesiekiančio juridinio asmens požymius atitinkančio asmens veiklos reikšmingą dalį sudaro veikla, iš kurios gaunama pelno, nors to asmens veiklos tikslas nėra pelno siekimas, taikant šį Įstatymą toks asmuo nelaikomas pelno nesiekiančiu asmeniu.

Šioje byloje konstatuota, kad Pareiškėjas neatitiko PMĮ ir PVM įstatyme keliamų reikalavimų dėl asmens priskyrimo pelno nesiekiančių asmenų kategorijai. Pažymėta, jog PVM mokėtojo statusas priklauso ne nuo įmonės statuso įregistravimo, o nuo atitikties PVM įstatymo nuostatomis.

### *1. Dėl pareigos registruotis PVM mokėtoju*

Pagal pažeidimo metu galiojusią PVM įstatymo 71 straipsnio 2 dalį Lietuvos Respublikos apmokestinamasis asmuo neprivalo pateikti prašymo įregistruoti jį PVM mokėtoju bei už tiekiamas prekes (išskyrus į kitas valstybes nares tiekiamas naujas transporto priemones) ir (arba) teikiamas paslaugas šio Įstatymo nustatyta tvarka skaičiuoti PVM ir mokėti jį į biudžetą, jeigu bendra atlygio už vykdančią ekonominę veiklą šalies teritorijoje patiektas prekes ir (arba) suteiktas paslaugas suma per metus (paskutinius 12 mėnesių) neviršijo 155 000 Lt. PVM turi būti pradėtas skaičiuoti nuo to mėnesio, kurį minėta riba buvo viršyta. Skaičiuojant nurodytą 155 000 litų sumą, neatsižvelgiama į: 1) atlygį už prekių tiekimą ir (arba) paslaugų teikimą, kuriam naudojamų prekių ir (arba) paslaugų pirkimo ir (arba) importo PVM pagal šio Įstatymo 62 straipsnio 1 dalies nuostatas negalėtų būti atskaitomas, jeigu apmokestinamasis asmuo būtų PVM mokėtojas; 2) atlygį už ilgalaikio turto, naudoto apmokestinamojo asmens ekonominėje veikloje, tiekimą; 3)



gautus avansus; 4) atlygį už nekilnojamųjų pagal prigimtį daiktų tiekimą ir šio Įstatymo 28 straipsnyje nurodytų finansinių paslaugų teikimą tuo atveju, kai šie sandoriai yra atsitiktinio pobūdžio ir apmokestinamasis asmuo įprastai nesiverčia tokios rūšies veikla.

Sprendime vertinama, ar Pareiškėjui atsirado pareiga registruotis PVM mokėtoju, t. y. ar: 1) Pareiškėjas atitinka apmokestinamojo asmens sąvoką; 2) Pareiškėjas vykde ekonominę veiklą; 3) bendra atlygio suma viršijo 155 000 Lt.

#### *1.1. Dėl apmokestinamojo asmens sąvokos*

PVM įstatymo 2 straipsnio 2 dalyje nurodoma, jog apmokestinamasis asmuo – Lietuvos Respublikos arba užsienio apmokestinamasis asmuo. Pagal PVM įstatymo 2 straipsnio 15 dalį Lietuvos Respublikos apmokestinamasis asmuo – Lietuvos Respublikos juridinis arba fizinis asmuo, vykdamas bet kokio pobūdžio ekonominę veiklą. Nagrinėjamu atveju Pareiškėja atitiko minėtą sąlygą.

#### *1.2. Dėl ekonominės veiklos vykdymo*

PVM įstatymo 2 straipsnio 6 dalyje nurodyta, jog ekonominė veikla – veikla (įskaitant gamybą, prekybą, paslaugų teikimą, žemės ūkio veiklą, žuvininkystę, kasybą, profesinę veiklą, naudojimąsi turto ir (arba) turtinių teisių turėjimu), kurią vykdamas siekiama gauti bet kokių pajamų (neatsižvelgiant į tai, ar ją vykdamas siekiama gauti pelno). Iš mokestinio ginčo medžiagos matyti, jog Pareiškėjas gavo veiklos pajamų (sporto, nuomos pajamų bei pajamų už parduotas prekes). Skundžiamame sprendime analizuojant PM apskaičiavimą jau pripažinta, kad Pareiškėjas vykde ūkinę-komercinę veiklą ir iš minėtos ekonominės veiklos gavo pajamų.

#### *1.3. Dėl bendros atlygio sumos*

Patikrinimo metu išanalizavus Pareiškėjo gautų pajamų struktūrą nustatyta, kad mokesčių mokėtojo veiklos pelno dalis, gauta iš paslaugų teikimo, susijusių su kūno kultūra ir sportu, yra didelė, tačiau naudojama ne visuomeniniams tikslams, todėl Pareiškėjas nelaikomas pelno nesiekiančiu juridiniu asmeniu PVM įstatymo prasme ir jam netaikomos PVMĮ 23 straipsnio 4 dalies nuostatos.

Nustatyta, jog 2013 metų birželio mėn. Pareiškėjo gautos pajamos iš veiklos per paskutinius 12 mėn. pasiekė 159 001 Lt, t. y. viršijo 155 000 Lt, todėl vadovaujantis PVMĮ 71 straipsnio 1 dalies nuostatomis Pareiškėjui atsirado prievolė registruotis PVM mokėtoju 2013 m. birželio mėnesį. Atsižvelgiant į tai, kad registravimuisi nustatyta 155 000 Lt atlygio riba buvo viršyta 2013 m. birželio mėn. dėl 4128,60 Lt sandorio, Inspekcija už birželio mėn. nuo šios sandorio sumos apskaičiavo 717 Lt ( $4\,128,60 \times 21/100 + 21$ ) pardavimo PVM. Inspekcija, vadovaudamasi PVMĮ 71, 63–64 straipsnių nuostatomis, iš viso Pareiškėjui apskaičiavo 28236,88 Eur PVM (žr. patikrinimo akto 15–18 psl.; patikrinimo akto 1 priedas).

Kauno AVMI byloje atsižvelgė į suformuotą praktiką ESTT bylose ir pardavimo PVM apskaičiavo nuo sandorių tokiu būdu, jog paslaugos kaina buvo nurodyta įskaitant mokesť.

### **III. Dėl kitų skundo argumentų**

Dėl tariamai atlikto pakartotinio patikrinimo sprendime nurodyta, jog Pareiškėjo atžvilgiu buvo atliktas operatyvus patikrinimas už laikotarpį nuo 2014-01-01 iki 2015-05-27 ir buvo pateikti pasiūlymai ištaisyti nustatytus trūkumus. Taigi teisinę galią turintis bei mokestines teises pasekmes sukylantis mokesčių administratoriaus sprendimas nebuvo priimtas. Pareiškėjui nepašalinus nustatytų mokestinių pažeidimų, buvo inicijuotas mokestinis patikrinimas.

Sprendime nevertinti Pareiškėjo papildomai pateikti duomenys apie vykdomą veiklą nuo 2015-08-01 iki 2016-02-28, nes aptariamo laikotarpio patikrinimas nebuvo atliekamas.

Pareiškėjas su skundžiamu sprendimu nesutinka ir prašo Komisijos jį panaikinti.

Pareiškėjas nurodo, jog mokesčių administratoriaus teisinė pozicija dėl viešojo intereso sampratos ir jos interpretavimo bei taikymo Pareiškėjo atžvilgiu yra netinkama, neteisinga ir iškreipianti viešojo juridinio asmens tikslų įgyvendinimą. Pareiškėjas ginčo metu pateikė duomenis (paaiškinimus, argumentus ir dokumentus), kurie įrodo, jog jis vykde viešąjį interesą tenkinančią veiklą. Pasak Pareiškėjo, mokesčių administratorius juos ignoravo.

Pareiškėjas nurodė, jog renginiai ir paskaitos buvo vykdomi 2010–2013 m. ir fiksuoti dokumentuose, o šių renginių realumą patvirtina paaiškinimai bei dokumentai, su renginių organizatorių parašais. Be to, tarp operatyvaus patikrinimo ir kompleksinio patikrinimo praėjo beveik 7 mėnesiai. Visą šį laikotarpį Pareiškėjas vykdė veiklą, realizuodamas savo ilgalaikius planus bei tikslus. Atitinkamai įvyko keletas viešąjį interesą tenkinančių renginių bei pasirašytos naujos sutartys. Pareiškėjas vykdė ir dabar vykdo aerobikos užsiėmimus, remia savo narius, sėkmingai organizavo sporto klubo fitneso turnyrą. Skundo centriniam mokesčių administratoriui metu jis buvo dar tik organizuojamas, o skundo Komisijai pateikimo metu jis jau yra įvykęs. Klubo veikla tęsiama, todėl dokumentai, patvirtinantys viešojo intereso tenkinimo faktus, nuolat pasipildo.

Dėl renginių tinkamo įforminimo Pareiškėjas nurodė, jog buvo patvirtintas paskaitų tvarkaraštis, o jų įvykdymo faktas užfiksuotas organizatorių parašais. Asociacija patyrė sąnaudas, nes visi renginiai vyko nuomojamose patalpose Kaune, Šarkuvos g. 22, o dalyviams tai nieko nekainavo.

Dėl deklaruojamo tikslo asmenims su regėjimo negalia įgyvendinimo Pareiškėjas paaiškino, jog jis pradėtas įgyvendinti tik 2015-06-11, nes tokio tikslo siekimas užtrunka ilgai dėl techninių ir organizacinių sprendimų. Anksčiau to padaryti nebuvo techninių galimybių.

Dėl išlaidų 2011 m. nebuvimo, o 2012 m. – tik 120 Lt buvimo Pareiškėjas nurodė, jog šie mokesčių administratoriaus teiginiai yra neteisingi, nes Pareiškėjas savo veiklai nuomojosi patalpas ir mokėjo visus kitus sporto bazės išlaikymo mokesčius. Pavyzdžiui, nuomos mokestis 2011 m. sudarė – 13600 Lt, 2012 m. – 13700 Lt, administracinės išlaidos 2011 m. sudarė 5459,55 Lt, 2012 m. – 10187,83 Lt.

Pareiškėjas nurodo, jog jo veikla atitinka viešąjį interesą. LVAT yra nurodęs, jog viešasis interesas yra tai, kas objektyviai reikšminga, reikalinga, vertinga visuomenei ar jos daliai. Remdamasis ESTT sprendimu byloje *Kingscrest Associates Ltd, Montecello Ltd*, Pareiškėjas teigia, jog visuomenei naudingos veiklos atleidimas nuo PVM siejamas su teikiamų paslaugų kainos mažinimu ir jų prieinamumo didinimu, o tokia veikla sietina su viešojo intereso įgyvendinimu. Pareiškėjo sisteminė veikla ir yra paslaugų kainos mažinimas bei sveikatinimosi paslaugų prieinamumo didinimas, kuri leidžia pasiekti naudingos veiklos atleidimas nuo PVM. Visa Pareiškėjo veikla yra susijusi su tam tikros asmenų grupės interesų tenkinimu – sporto ir sveikatinimo paslaugų teikimas.

Mokesčių administratorius nepateikė, kokia metodika, kokiomis rekomendacijomis vadovavosi, kokie subjektyvūs viešojo intereso tenkinimo, netenkinimo ar nepakankamo tenkinimo kriterijai yra nustatyti, kuo remiantis visos Pareiškėjo nurodytos faktinės aplinkybės yra ignoruojamos.

Pareiškėjas, remdamasis Asociacijų įstatyme pateiktos asociacijos apibrėžimu, akcentuoja, jog asociacijos kaip viešojo juridinio asmens tikslas yra ne tik asociacijos narių interesų tenkinimas, bet ir kitų viešųjų interesų tenkinimas. Pareiškėjas būtent ir sudarė sąlygas visuomenei vykdyti sveikatinimo procedūras.

Pareiškėjas nesutinka su mokesčių administratoriaus pozicija, jog jis 2011–2014 m. laikotarpiu savo narių interesams neatstovavo, o narių veiklos koordinavimas buvo sąlyginai nedidelės apimties. Skunde akcentuojama, jog visi asociacijos nariai betarpiškai dalyvavo sporto klubo veikloje, sprendė jo funkcionavimo uždavinius kaip asociacijos nariai ir kaip darbuotojai – kiekvienas turėjo savo temą ir uždavinius. Sporto klubo veiklai plečiantis, augo interesų ratas, renginių kiekis, asociacijos narių dalyvavimas atskirų sporto šakų varžybose.

Sprendime neteisingai nurodomas asociacijos narių kiekis – 6, nes asociacijos gyvavimo laikotarpiu jos narių skaičius išaugo iki 26 fizinių asmenų, atstovaujančių burlenčių, ledrogių, fitneso, badmintono, kalastenikos, žirgų sportui. Visi šie asmenys varžyboms rengėsi Pareiškėjo sporto klube.

Pareiškėjas, siekdamas pagrįsti, jog jis vykdo visuomenei naudingą veiklą, t. y. vienija sportuojančius žmones, nurodė, jog 2012 m. buvo vykdomas pastato remontas, o po atlikto remonto itin padaugėjo sporto pajamų: 2012 m. jos sumažėjo nuo 67467 Lt iki 47891 Lt, 2013 m.

sudarė 145111 Lt, o 2014 m. jos padvigubėjo. Pareiškėjo pateikta statistika rodo, jog gerokai padidėjo jaunų žmonių, besidominčių sportu, skaičius.

Taigi mokesčių administratoriaus teiginiai, kad Pareiškėjas netenkino ar mažai tenkino savo narių interesus, taip pat kad nėra pakankamai tenkinamas viešasis interesas, yra nepagrįsti.

Pareiškėjo vykdoma ūkinė komercinė veikla neprieštarauja Asociacijų įstatymui ir ji yra skirta asociacijos tikslams ir uždaviniams pasiekti. Infrastruktūros išlaikymas, t. y. sportinės bazės ir sportinio inventoriaus eksploatacija sudaro didžiausias sąnaudas, tačiau sporto baze ir sporto inventoriumi naudojasi asociacijos nariai ir kitų visuomenės grupių nariai, kurie savanoriškai įsitraukia į sveikatinimo programas. Daugelis šių programų yra remiamos valstybės, tuo tarpu Pareiškėjas šia parama nesinaudoja, pajamas uždirba iš vykdomos veiklos ir sudaro sąlygas visuomenei sportuoti. Visos Pareiškėjo uždirbtos lėšos yra skiriamos asociacijos veiklai, jos tikslams įgyvendinti: gerina infrastruktūrą bei sporto inventorių, išlaiko darbuotojus, kurie padeda asmenims vykdyti sveikatinimo procedūras bei tenkinti individualius poreikius, organizuoja sporto varžybas, skleidžia teorines žinias bei prisideda prie asociacijos narių ir kitų asmenų pasiruošimo profesionalioms varžyboms ir t. t. Mokesčių administratorius nenustatė, jog Pareiškėjo gaunamos lėšos yra naudojamos ne pagal paskirtį ar pažeidžiant ne pelno siekiančių juridinių asmenų veiklą reglamentuojančius teisės aktus.

Pareiškėjas, kaip asociacija, pagal tikslus, uždavinius, vykdomą veiklą, ne pelno siekimą, gaunamų pajamų panaudojimą yra artimas viešajai įstaigai, skiriasi tik steigimo procedūras.

Pareiškėjas taip pat nurodė duomenis apie kitus panašius / analogiškus juridinius asmenis, kurie iš fizinių asmenų renka įmokas už sporto užsiėmimus, prisideda prie turnyrų ir įvairių sporto varžybų organizavimo ir pripažįstami kaip tenkinantys viešąjį interesą, jie nėra PVM mokėtojai, nors pagal gaunamas pajamas prievolė registruotis PVM mokėtojais jiems atsirastų. Kaip ir Pareiškėjas, minėti asmenys gautas pajamas naudoja infrastruktūrai išlaikyti, inventoriui įsigyti, atsiskaityti už darbą su treneriais, administracija ir pan. Taigi, Pareiškėjui neaišku, kodėl jo veikla, skirtingai nuo kitų, netenkina viešojo intereso.

Pareiškėjas nurodė, jog su asociacija „J1“ pasirašė sutartį 2015-04-10, su VŠĮ „Ekstremalus sportas“ – 2015-02-09, tačiau mokesčių administratorius teigė, kad Pareiškėjas nepateikė įrodymų, jog, pasirašęs sutartis, vykdo realią veiklą. Pareiškėjas nurodė, jog minėtų juridinių asmenų organizuojamose varžybose nuolat dalyvauja Pareiškėjo nariai, kurie nemokamai naudojami Pareiškėjo sporto baze. Kaip pavyzdį Pareiškėjas nurodė „J1“ 2015-11-07 vykdytą tarptautinį badmintono turnyrą Kaune, kuriame dalyvavo 4 Pareiškėjo nariai (M. S. , M. D. , P. S. bei E. B. ). Kiti Pareiškėjo nariai taip pat (A. M. ir P. V. ) dalyvavo tarptautinėse burlenčių, ledrogių varžybose, vykusiose po tikrinamojo laikotarpio.

Pareiškėjas, remdamasis 2006/112/EB direktyvos (toliau – PVM direktyva) 132 str. 1 dalies ir 133 str. nuostatomis, nurodė, jog valstybės narės gali ir kitas, ne tik viešosios teisės reglamentuojamas, įstaigas neapmokestinti PVM, jeigu kiekvienu atveju tenkinama viena ar kelios šios sąlygos: pirma, šios įstaigos neturi nuolat siekti pelno, o gautas pelnas negali būti skirstomas, bet turi būti skiriamas teikiamų paslaugų tęstinumui užtikrinti ir jų kokybei gerinti; antra, šios įstaigos turi taikyti įkainius, kuriuos patvirtino valdžios institucijos arba kurie neviršija tokių patvirtintų įkainių, arba, teikdamos paslaugas, kurioms tokio patvirtinimo nereikia, – įkainius, kurie mažesni už PVM apmokestinamų komercinių įmonių taikomus įkainius už panašias paslaugas.

Pareiškėjas nurodo, jog neskirsto pelno savo dalyviams, visą pelną skiria paslaugų tęstinumui ir jų kokybei gerinti, o jo taikomi paslaugų įkainiai yra daugiau negu 21 proc. mažesni, negu kitų juridinių asmenų, teikiančių panašias ar analogiškas paslaugas.

Pagal PVM įstatymo 24 str. 4 dalį PVM neapmokestinamos pelno nesiekiančių juridinių asmenų teikiamos su kūno kultūra ir sportu susijusios paslaugos, kuriomis laikoma: 1) teisės dalyvauti kūno kultūros arba sporto renginyje suteikimas (šio punkto nuostatos netaikomos bilietų į kūno kultūros arba sporto renginius pardavimui); 2) paslaugos, teikiamos kūno kultūros ir sporto dalyviams, tiesiogiai susijusios su jų dalyvavimu, t. y. teisės naudotis kūno kultūrai ir sportui pritaikytomis patalpomis, teritorijomis ir (arba) inventoriumi suteikimas, kūno kultūros ir sporto

dalyvių treniravimo ir kitos panašios paslaugos. Prie tokių paslaugų nepriskiriamos apgyvendinimo, maitinimo ir vežimo paslaugos.

Kaip minėta aukščiau, Pareiškėjo teikiamos paslaugos atitinka visus minėtus kriterijus.

ESTT 2013-12-19 sprendime byloje C-495/12 (*Bridport and West Dorset G. C. Limited*) nurodė, jog teisės naudotis golfo aikštynu paslaugos, kurias ne golfo klubo nariams teikia ne pelno siekianti organizacija, yra neapmokestinamos PVM. Pareiškėjas atitinka šią faktinę situaciją, todėl jo teikiamos paslaugos neturėtų būti apmokestinamos PVM.

Iš bylos medžiagos matyti, jog skundžiamas sprendimas tvirtintinas.

Ginčas byloje yra kilęs dėl PVM ir PM apskaičiavimo pagrįstumo, mokesčių administratoriui konstatavus, jog Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu nevykdė pelno nesiekiančios veiklos, gautų ūkinės komercinės veiklos pajamų nepanaudojo viešuosius interesus tenkinančiai veiklai finansuoti (2011–2013 m.) arba viešąjį interesą tenkinanti veikla sudarė nereikšmingą veiklos dalį (2014 m. – 2015 m. 01–07 mėn.). Pareiškėjas, įsteigtas kaip viešasis juridinis asmuo, formaliai atitinka pelno nesiekiančio juridinio asmens apibrėžimą, tačiau faktiškai Pareiškėjas vykdė ūkinę komercinę veiklą, todėl jis neatitinka PMĮ 2 str. 5 dalyje ir PVM įstatymo 2 str. 21 dalyje įtvirtinto pelno nesiekiančio vieneto statuso ir negali pasinaudoti PMĮ 5 str. 4 dalyje įtvirtinta PM ir PVM įstatymo 23 straipsnio 4 dalyje įtvirtinta PVM lengvatomis. Atitinkamai Pareiškėjui nuo gautų ekonominės veiklos pajamų, viršijusių 155000 Lt ribą, vadovaujantis PVM įstatymo 71 str. 2 dalimi, atsirado pareiga registruotis PVM mokėtoju ir skaičiuoti pardavimo PVM. Komisija pažymi, jog Pareiškėjas nepateikė argumentų dėl aritmetinio mokesčių apskaičiavimo teisingumo, todėl, nagrinėdama Pareiškėjo skundą, šiuo aspektu Komisija plačiau nepasisakys.

Tuo tarpu Pareiškėjas savo skunde akcentuoja tai, jog jis tikrinamuoju laikotarpiu vykdė viešąjį interesą tenkinančią veiklą, todėl jis nepagrįstai pripažintas kaip neatitinkantis pelno nesiekiančio vieneto statuso ir apmokestintas PM ir PVM. Pareiškėjas nurodo, jog jis įgyvendino savo kaip asociacijos tikslus, t. y. atstovavo savo narių interesams ir vystė sportinę veiklą. Pareiškėjas nurodo, jog Asociacijų įstatymo 2 straipsnyje pateiktas asociacijos apibrėžimas nustato šio juridinio asmens alternatyvius tikslus, t. y. ne tik tenkinti asociacijos narių interesus, bet ir tenkinti kitus viešuosius interesus. Taigi Pareiškėjas be atstovavimo savo narių interesams vykdė ir kitą viešąjį interesą tenkinančią veiklą, t. y. sudarė galimybes visuomenei vykdyti sveikatinimosi procedūras (sportuoti), t. y. asociacijos nariai klubo sporto salėje galėjo sportuoti nemokamai, o kiti fiziniai asmenys sporto užsiėmimus galėjo lankyti, įsigiję vienkartinį ar mėnesinį abonementą.

Pagal PMĮ 2 str. 5 dalį pelno nesiekiantis vienetas – vienetas, kurio veiklos tikslas nėra pelno siekimas ir kuris pagal jo veiklą reglamentuojančius teisės aktus gauto pelno neturi teisės skirstyti savo steigėjams ir (arba) dalyviams (PMĮ 2 straipsnio 5 dalis).

PVM įstatymo 2 str. 21 dalyje yra nurodyta, jog 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.

Taigi, remiantis PMĮ ir PVMĮ pateiktais apibrėžimais, pelno nesiekiančiais juridiniais asmenimi pripažįstami tie juridiniai asmenys, kurie atitinka tam tikrus kriterijus: pirma – jų veiklos tikslas nėra pelno siekimas. Juridinių asmenų veikla faktiškai turi atitikti šių organizacijų veiklą reglamentuojančiuose teisės aktuose ir įstatuose numatytus tikslus ir atitinkamų veiklos sričių (socialinės, švietimo, mokslo, kultūros, sporto ir pan.) vykdymo reikalavimus. Antra – jų pelnas pagal veiklą reglamentuojančius teisės aktus nėra skirstomas steigėjams ir (arba) veiklos dalyviams. Jeigu pelnas yra skirstomas, neatsižvelgiant į tai, kokia forma tai atliekama, toks juridinis asmuo nelaikomas pelno nesiekiančiu juridiniu asmeniu ir privalo apskaičiuoti, deklaruoti ir mokėti PM ir PVM šių įstatymų nustatyta tvarka. Pelno nesiekiančių juridinių asmenų steigimą, veiklą ir likvidavimą reglamentuojančiuose įstatymuose yra numatyta, jog pelno nesiekiantys

vienetai be viešąjį interesą tenkinančios veiklos turi teisę vykdyti ir komercinę veiklą bei gauti tokios veiklos pajamų (pavyzdžiui, Asociacijų įstatymo 11 str. 2 dalis). Tačiau jeigu juridinis asmuo nevykdo viešąjį interesą tenkinančios veiklos arba viešąjį interesą tenkinanti veikla sudaro nereikšmingą veiklos dalį, toks juridinis asmuo nelaikomas pelno nesiekiančiu asmeniu. Taigi, vertinant, ar mokesčių mokėtojas atitinka pelno nesiekiančio vieneto kriterijus, būtina nagrinėti šio pelno nesiekiančio vieneto gautų pajamų struktūrą, nustatyti, kokią dalį iš visos pajamų sumos sudaro ūkinės komercinės veiklos pajamos, gautų pajamų (pelno) panaudojimo tikslus, t. y. ar pajamos (pelnas) panaudojamos visuomeniniams tikslams ar komerciniams tikslams bei kitas aplinkybes ir tuo remiantis daryti išvadą dėl tokio asmens priskyrimo pelno nesiekiančiam juridiniam asmeniui ir jo apmokestinimo.

Dėl veiklos, kuri tenkina viešąjį interesą, Komisija nurodo, jog LVAT praktikos, nagrinėjant bylas pagal viešąjį interesą ginančių subjektų skundus (prašymus), apibendrinime (Pritarta LVAT teisėjų 2009 m. kovo 18 d. pasitarime) teigiama, jog viešasis interesas, taikant Administracinių bylų teisenos įstatymą, turėtų būti suvokiamas kaip *tai, kas objektyviai yra reikšminga, reikalinga, vertinga visuomenei ar jos daliai*, o asmens teisė ginti viešąjį interesą administracinių bylų teismoje apibrėžiama, kaip įstatymu numatytų asmenų teisė, įstatymo numatytais atvejais, kreiptis į administracinę teisimą ginant tai, kas objektyviai yra reikšminga, reikalinga, vertinga visuomenei ar jos daliai (2004 m. sausio 23 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A3-11/2004). Taip pat, remiantis Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo jurisprudencija, pažymėta, kad viešuoju interesu laikytinas ne bet koks teisėtas asmens ar grupės asmenų interesas, o tik toks, *kuris atspindi ir išreiškia pamatines visuomenės vertybes*, kurias įtvirtina, saugo ir gina Lietuvos Respublikos Konstitucija. Todėl kiekvieną kartą, kai kyla klausimas, ar tam tikras interesas laikytinas viešuoju, būtina nustatyti aplinkybę, kad, nepatenkinus tam tikro asmens ar grupės asmenų intereso, būtų pažeistos Lietuvos Respublikos Konstitucijoje įtvirtintos, jos saugomos ir ginamos vertybės (2008 m. liepos 25 d. išplėstinės teisėjų kolegijos nutartis administracinėje byloje Nr. A146-335/2008, „Administracinė jurisprudencija“ Nr. 5(15), 184-229 p., taip pat žr. 2009 m. sausio 21 d. nutartį administracinėje byloje Nr. AS556-15/2009).

Pavyzdžiui, viešasis interesas Europos žmogaus teisių konvencijos kontekste suprantamas kaip dinamiška ir plati kategorija, apimanti ekonominius, politinius, socialinius, kultūrinius, dvasinius visuomenės gyvenimo aspektus (Gumbis J. *Public interest: Problem of conceptualisation. Socialiniai mokslai*, 2006, Nr. 1 (51), p. 14). LRKT viename iš savo sprendimų nurodė, jog Europos Žmogaus Teisių Teismo nutarimuose yra pažymėta, kad sąvoka „visuomenės interesai“ yra neišvengiamai plati. Teismas, suprasdamas, jog įstatymų leidėjams, kurie vykdo socialinę ir ekonominę politiką, duodama pasirinkimo galimybė turi būti pakankamai plati, atsižvelgs į įstatymų leidėjų sprendimus apibrėžiant „visuomenės interesus“, nebent tie sprendimai būtų realiai nepagrįsti. Tai reiškia, kad *įstatymų leidžiamajai valdžiai yra suteikta teisė nustatyti viešojo intereso ribas konkrečiuose santykiuose*, o sprendimai dėl viešojo intereso apibrėžimo ir jo patenkinimo būdo turi būti realiai pagrįsti ir teisėti (1997-05-06 nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos valdininkų įstatymo 16 straipsnio pirmosios dalies 2 punkto atitikimo Lietuvos Respublikos Konstitucijai“, Žin, 1997-05-09, Nr. 40-977).

Kalbant apie viešąjį interesą mokesčių teisiniuose santykiuose, Komisija nurodo, jog pagal PMĮ 5 str. 4 dalį pelno nesiekiančių vienetų ūkinės komercinės veiklos pajamoms nepriskiriamos pajamos, kurios tiesiogiai skiriamos tenkinant viešuosius interesus vykdomai veiklai finansuoti. Labdaros ir paramos įstatymo 10 str. yra nustatyta, jog paramos gavėjai (pagal šio įstatymo 7 str. 1 d. 3 punktą asociacijos gali būti paramos gavėjais) gautą paramą gali naudoti savo įstatuose ar nuostatuose numatytiems šio įstatymo 3 str. 3 dalyje nurodytiems visuomenei naudingiems tikslams. Pagal šio įstatymo 3 str. 3 dalį (2012-06-19 įstatymo Nr. XI-2077 redakcija, galiojusi nuo 2013-01-01) visuomenei naudingais tikslais šiame įstatyme laikoma veikla tarptautinio bendradarbiavimo, žmogaus teisių apsaugos, mažumų integracijos, kultūros, religinių ir etinių vertybių puoselėjimo, švietimo, mokslo ir profesinio tobulinimo, neformalaus ir pilietinio ugdymo, sporto, socialinės apsaugos ir darbo, sveikatos priežiūros, nacionalinio saugumo ir gynybos, teisėtvarkos, nusikalstamumo prevencijos, gyvenamosios aplinkos pritaikymo ir būsto plėtros,

autorių teisių ir gretutinių teisių apsaugos, aplinkos apsaugos ir kitose visuomenei naudingomis ir nesavanaudiškomis pripažįstamose srityse. (Labdaros ir paramos įstatymo 3 str. 3 dalis).

PVM direktyvos IX antraštinės dalies (*Neapmokestinimas PVM*) II skyriuje taip pat yra nurodyta tam tikra su visuomenės interesais susijusi veikla, kurių valstybės narės neapmokestina PVM. Pavyzdžiui, PVM direktyvos 132 str. 1 dalies „m“ punkte nurodyta, jog valstybės narės neapmokestina pelno nesiekiančių organizacijų su sportu ir kūno kultūra glaudžiai susijusių tam tikrų paslaugų teikimo sportuojantiems ar kūno kultūra užsiimantiems asmenims. Šios PVM direktyvos nuostatos yra įgyvendintos PVM įstatymo 23 str. 4 dalyje. Be šių paslaugų tiek PVM direktyvoje, tiek PVM įstatyme nustatyta, jog PVM neapmokestinamos su sveikatos priežiūra susijusios prekės ir paslaugos, socialinės paslaugos ir susijusios prekės, švietimo ir mokymo paslaugos ir kt.

Taigi, remiantis išdėstytomis nuostatomis, viešąjį interesą tenkinančiai veiklai priskiriama pelno nesiekiančio vieneto visuomenei naudinga veikla mokslo, kultūros, meno, religijos, sporto, sveikatos apsaugos, socialinės globos ir rūpybos, aplinkos apsaugos ir kitose visuomenei naudingomis pripažįstamose srityse.

Pareiškėjas yra asociacija. Pagal Asociacijų įstatymo 2 str. 1 dalį asociacija – tai savo pavadinimą turintis ribotos civilinės atsakomybės viešasis juridinis asmuo, kurio tikslas – koordinuoti asociacijos narių veiklą, atstovauti asociacijos narių interesams ir juos ginti ar tenkinti kitus viešuosius interesus. Pagal šio įstatymo 3 str. 1 dalį asociacija veiklą grindžia savo įstatais.

Asociacijų įstatymo 11 straipsnio 1 dalyje yra nustatyta, jog asociacija gali turėti ir įgyti tik tokias civilines teises ir pareigas, kurios neprieštarauja jos veiklos tikslams, nustatytiems Civiliniame kodekse, šiame įstatyme ir asociacijos įstatuose. Šio įstatymo 12 str. 2 dalies 4 punkte yra nurodyta, jog asociacijos įstatuose turi būti nurodyti asociacijos veiklos tikslai, kurie turi būti apibūdinti aiškiai ir išsamiai, nurodant veiklos sritis bei rūšis.

Asociacijų įstatymo 11 str. 2 dalyje yra nustatyta, jog asociacija turi teisę vykdyti įstatymų nedraudžiamą ūkinę komercinę veiklą, kuri neprieštarauja jos įstatams bei veiklos tikslams ir reikalinga jos tikslams pasiekti (11 str. 2 dalis).

Pareiškėjo įstatuose yra nurodyta, jog tai savarankiškas, savanoriškas susivienijimas, vienijantis juridinius ir fizinius asmenis, kurio tikslas koordinuoti Klubo narių veiklą, atstovauti Klubo narių interesams ir juos ginti bei tenkinti narių sportinius, pilietinius, kultūrinius ir kitus poreikius.

Pareiškėjo Įstatų 2 dalyje (*Klubo veiklos tikslai ir uždaviniai, veiklos sritys ir rūšys*) yra nurodyta, jog Klubas steigiamas, siekiant puoselėti aktyvų sportinį gyvenimo būdą ir plėtoti teigiamą požiūrį į gyvenimą, sudaryti jo nariams kuo palankesnes sąlygas tobulėti, plėsti žinias ir akiratį bei kelti sportinį lygį, visapusiškai lavinti ir ugdyti žmonių dorovines bei kultūrinės vertybes, vystyti darbo bei meninius įgūdžius. Mokslinė, metodinė ir praktinė veikla įgyvendinti ir palaikyti subalansuotos socialinės, švietimo, mokslo ir ekonominės plėtros politiką Lietuvoje. Klubo veikloje prioritetingos sporto šakos yra kultūrizmas, aerobika, jėgos trikovė bei kitos sporto šakos, kuriose gali dalyvauti visi – nepriklausomai nuo amžiaus, lyties, fizinių sugebėjimų (2.1 punktas).

Remiantis Įstatų 2.2 punktu, savo tikslams ir uždaviniams įgyvendinti Klubas vykdo šias funkcijas:

- atstovauja ir gina savo narių teises ir teisėtus interesus santykiuose su valstybės valdžios ir valdymo institucijomis bei organizacijomis visais klausimais;
- teikia pasiūlymus Lietuvos Respublikos Vyriausybei bei kitoms valstybės institucijoms dėl Klubo narių teisėtų interesų įgyvendinimo;
- dalyvauja programose ir projektuose, remiančiuose socialiai remtinų bei vaikų su negalia ugdymą ir integraciją į visuomenę;
- rengia teorines ir praktines konferencijas, seminarus, parodas, organizuoja varžybas ir kitus renginius;

- organizuoja instruktorių mokymą ir tobulinimąsi, teikia jiems metodinę medžiagą ir priemones;
- plėtoja ryšius su visuomene, skleidžia palankią informaciją apie Klubo prioritetines sporto šakas per radiją, televiziją ir spaudą;
- bendrauja bei teikia psichologinio bei socialinio pobūdžio konsultacijas socialiai remtiniams, neįgaliems ir jų šeimos nariams ir pan.
- bendradarbiauja su panašia veikla užsiimančiomis įstaigomis ir teikia siūlymus rengiant socialinę, švietimo, mokslo, kultūros plėtrą reglamentuojančius įstatymus ir kitus teisės aktus;
- organizuoja konferencijas, seminarus, parodas;
- organizuoja mokymo, kvalifikacijos tobulinimo kursus;
- dalyvauja socialinę plėtrą skatinančių tarptautinių organizacijų veikloje, siekia tapti jų nare;
- dalyvauja rengiant socialines programas.

Komisija, atsižvelgdama į tai, kad asociacijos įstatai yra steigimo dokumentas, kuriuo asociacija vadovaujasi savo veikloje (Asociacijų įstatymo 12 str.), išanalizavusi Pareiškėjo įstatuose nustatytus Klubo įsteigimo tikslus, uždavinius ir vykdomas funkcijas, nurodo, jog pagrindinė Asociacijos įstatuose numatyta vykdoma viešąjį interesą tenkinanti veikla yra susijusi su klubo narių interesų atstovavimu, jų veiklos koordinavimu bei jų sportinių, pilietinių, kultūrinių ir kitų poreikių tenkinimu, taip pat su klubo dalyvavimu visuomenei naudingoje veikloje (dalyvavimas programose ir projektuose, remiančiuose socialiai remtinų bei vaikų su negalia ugdymą ir integraciją į visuomenę; konferencijų, seminarų, parodų, mokymų, varžybų ir kitų renginių organizavimas bei vykdymas; Klubo viešinimo veikla; ir kt.).

Pareiškėjo Įstatų 2.4 punkte taip pat yra nurodyta, jog Klubas turi teisę vykdyti ir kitą, įstatuose nenurodytą, įstatymų nedraudžiamą ūkinę komercinę veiklą, kuri neprieštarauja jo įstatams bei veiklos tikslams ir reikalinga jos tikslams pasiekti.

Patikrinimo metu, mokesčių administratorius, siekdamas išanalizuoti Pareiškėjo vykdomą veiklą, jos ypatybes bei vykdomas funkcijas, šią veiklą vertino keliais aspektais, t. y. vertino Pareiškėjo atstovavimą asociacijos narių interesams ir jų veiklos kooordinavimą, analizavo, kokią Pareiškėjas faktiškai vykdė kitą viešąjį interesą tenkinančią veiklą, vertino Pareiškėjo vykdomą ūkinę komercinę veiklą, gautų pajamų / sąnaudų struktūrą ir jų panaudojimą. Patikrinimo metu buvo apklausti visi 6 tuo metu asociacijos nariais esantys asmenys, išanalizuoti byloje pateikti dokumentai, patvirtinantys Pareiškėjo įstatuose numatytos viešąjį interesą tenkinančios veiklos vykdymą ir kt. Pažymėtina, jog pelno nesiekiantis vienetas privalo turėti įrodymų, pagrindžiančių pajamų panaudojimą įstatuose numatytai visuomenei naudingai veiklai finansuoti.

Komisija, nekartodama sprendimo nustatomojoje dalyje išdėstytų Pareiškėjo direktorės ir narių paaiškinimų, nurodo, jog Pareiškėjo atstovavimas savo narių interesams, jų veiklos koordinavimas apsiribojo asociacijos narių teisės dalyvauti asociacijos valdyme įgyvendinimu (teise dalyvauti visuotiniuose narių susirinkimuose, balsuoti, teikti pasiūlymus ir pan.), teise asmeniniais tikslais nemokamai naudotis Klubo išsinuomota infrastruktūra ir teikiamomis paslaugomis (nemokamai sportuoti), skaityti ir klausyti klubo narių skaitomų paskaitų sveikos gyvensenos klausimais, o nuo 2015 m. – suteikta parama pasiruošti ir dalyvauti varžybose bei mokytis: 2015-01-30 skirta 70 Eur E. V. pasiruošti ir dalyvauti tarpklubinėse štangos spaudimo varžybose; 2015-04-01 G. B. kompensuotos (290 Eur) kalistenikos instruktoriaus apmokymo kursų išlaidos; 2015 m. liepos mėn. suteikta 100 Eur parama J. B. (asociacijos narys nuo 2015-06) dalyvauti *Baltic Cup* 2015 m. varžyboms Latvijoje. Dėl byloje esančių Pareiškėjo narių ir direktorės paaiškinimų apie asociacijos narių skaitytas paskaitas įvairiais sveikos gyvensenos klausimais Komisija nurodo, jog paaiškinimuose išdėstytiems teiginiais patvirtinti byloje yra pateikti 2014 m. ir 2015 m. I pusmečio sveikos gyvensenos paskaitų grafikai, patvirtinti Pareiškėjo direktorės parašu (nenurodyta dokumentų sudarymo data bei numeris). Šiuose grafikuose yra nurodyta paskaitos data, pavadinimas ir už paskaitos skaitymą atsakingas asmuo. Taip pat yra

nurodyta, jog 2014 m. vyko mokymai licencijoms atnaujinti, tačiau Klubo nariai asmeniškai atnaujino savo licencijas ir asmeniškai sumokėjo dalyvavimo mokesčius.

Iš minėtų asmenų paaiškinimų bei surinktos medžiagos apie tikrinamuoju laikotarpiu asociacijos vykdytą veiklą matyti, jog mokesčių administratoriaus išvada, kad asociacijos atstovavimas savo narių interesams iki 2015 m. buvo minimalus, kad asociacijos narių veiklos koordinavimas buvo sąlyginai nedidelės apimties ir kad atstovavimas asociacijos narių interesams smarkiai padidėjo tik nuo 2015 m., yra teisinga ir pagrįsta.

Be Pareiškėjo narių interesų atstovavimo ir jų veiklos koordinavimo Pareiškėjo įstatuose numatyta ir kita viešąjį interesą tenkinanti veikla, kuri yra susijusi su Pareiškėjo narių sportinių, pilietinių, kultūrinių ir kitų poreikių tenkinimu, taip pat su klubo dalyvavimu visuomenei naudingoje veikloje (dalyvavimas programose ir projektuose, remiančiuose socialiai remtinų bei vaikų su negalia ugdymą ir integraciją į visuomenę; konferencijų, seminarų, parodų, mokymų, varžybų ir kitų renginių organizavimas bei vykdymas; Klubo viešinimo veikla; ir kt.).

Mokestinio ginčo byloje, remiantis Pareiškėjo direktorės paaiškinimais Kauno AVMI, nustatyta, jog Pareiškėjo direktorė Klubui vadovauti pradėjo nuo 2014-03-08, todėl išsamiai paaiškinti apie Klubą gali tik nuo šios datos. Ankstesnio laikotarpio (2010–2013 m.) Klubą veiklos nežino, nes veikloje nedalyvavo (ji Asociacijos nare tapo nuo 2013-12-20). Nuo jos vadovavimo Klube pradžios buvo pradėta kurti viešojo intereso tenkinimo veiklos strategija, pradėti ruošti projektai, dėl kurių 2015 m. buvo pasirašytos įvairios bendradarbiavimo sutartys. Byloje yra pateikti Pareiškėjo direktoriaus patvirtinti Asociacijos ilgalaikiai tikslai (2011-04-15 laisvos formos raštas dėl Asociacijos ilgalaikių tikslų 2011–2012 metams, 2012-05-23 laisvos formos raštas dėl Asociacijos ilgalaikių tikslų 2012–2013 metams, laisvos formos raštas be datos dėl Asociacijos ilgalaikių tikslų 2014–2017 metams), 2011–2012 m. užsiėmimų tvarkaraščiai / grafikai bei aukščiau minėti 2014 m. ir 2015 m. I pusmečio sveikos gyvensenos paskaitų grafikai su nurodytomis temomis ir atsakingais asmenimis. Tačiau byloje nėra jokių objektyvių duomenų apie šių renginių vykdymą, t. y. nėra duomenų apie užsiregistravusius / dalyvavusius asmenis, ar šie užsiėmimai buvo organizuojami tik Klubo nariams, ar ir lankytojams, ar apie šiuos renginius buvo viešai skelbiama (Klubą svetainėje internete jokios informacijos apie skaitomas paskaitas / užsiėmimus sveikos gyvensenos temomis nėra). Byloje taip pat nėra duomenų apie 2011–2014 m. laikotarpiu Asociacijos organizuotas varžybas ar sporto renginius (Pareiškėjo direktorės teigimu, ankstesniais metais, t. y. iki jos vadovavimo pradžios, Asociacijoje veikla buvo vykdoma, tačiau ne visi renginiai dokumentuojami; Pareiškėjo narės E. V. teigimu, per kelerius metus asociacija organizavo dvi varžybas su tam tikromis rungtimis, tačiau jos neįvyko, nesusirinkus (neuzsiregistravus) minimaliam varžybų dalyvių skaičiui), apie organizuotas konferencijas, seminarus, parodas, kvalifikacijos tobulinimosi kursus, instruktorių mokymus (kaip nurodyta aukščiau, 2014 m. vyko mokymai licencijoms atnaujinti, tačiau Klubo nariai asmeniškai atnaujino savo licencijas ir asmeniškai sumokėjo dalyvavimo mokesčius (Pareiškėjo direktorės 2015-06-10 paaiškinimas Nr. AU29-1037)). Byloje taip pat nėra duomenų apie Asociacijos dalyvavimą programose ir projektuose, remiančiuose socialiai remtinų bei vaikų su negalia ugdymą ir integraciją į visuomenę. Pareiškėjas tik 2015-06-02, t. y. jau po to, kai Pareiškėjo atžvilgiu pagal 2015-05-27 operatyvaus patikrinimo pavedimą Nr. FR1043-5140 buvo pradėti kontrolės veiksmai, parengė prašymą projekto vykdytojui UAB „Š1“ suteikti informaciją ir leisti pasinaudoti projekto „Treniruotės valdymo sistema neįgaliesiems su regėjimo negalia“ mokslinio tyrimo ir darbų rezultatais, kuriame yra išdėstyti Pareiškėjo ketinimai į sporto klubą veiklą pritraukti žmonių, turinčių regėjimo negalią. Susitarimas dėl treniruočių valdymo sistemos neįgaliesiems diegimo ir išbandymo Pareiškėjo treniruoklių salėje pasirašytas 2015-06-11, o jau po tikrinamojo laikotarpio, t. y. 2015-09-26, Pareiškėjas savo svetainėje internete yra paskelbęs specialią treniruočių programą regėjimo negalią turintiems asmenims. Byloje nėra duomenų apie tai, kad Pareiškėjas bendrauja bei teikia psichologinio bei socialinio pobūdžio konsultacijas socialiai remtiniams, neįgaliesiems ir jų šeimos nariams, kad jis dalyvauja socialinę plėtrą skatinančių tarptautinių organizacijų veikloje, dalyvauja rengiant socialines programas, teikiant siūlymus dėl socialinę, švietimo, mokslo, kultūros plėtrą reglamentuojančių teisės aktų projektų rengimo ir pan.



Tačiau, kaip minėta aukščiau, nuo 2015 m. Pareiškėjas suaktyvino savo įstatuose nurodytą viešąjį interesą tenkinančią veiklą, pavyzdžiui, 2015-04-01 sutiko apmokėti Asociacijos narės G. B. kaip instruktorės kalistenikos mokymosi išlaidas (290 Eur), 2015-01-30 skyrė 70 Eur E. V. pasiruošti ir dalyvauti tarpklubinėse štangos spaudimo varžybose, 2015 m. liepos mėn. suteikė 100 Eur paramą J. B. (asociacijos narys nuo 2015-06-01) dalyvauti *Baltic Cup* 2015 m. varžybose Latvijoje, sudarė 3 bendradarbiavimo sutartis dėl pasikeitimo turima patirtimi savo vykdomos veiklos srityse (buriavimo (2015-02-09 bendradarbiavimo sutartis su VŠĮ „Ekstremalus sportas“), badmintono (2015-04-10 bendradarbiavimo sutartis su asociacija J1), sveikos gyvensenos ir pan. (2015-03-24 bendradarbiavimo–apmokymo sutartis su UAB „L1“), tačiau tikrinamuoju laikotarpiu šios sutartys nebuvo vykdomos ir išlaidos nepatirtos.

Byloje taip pat yra pateiktos bendradarbiavimo sutartys, asociacijos narių prašymai dėl paramos / finansavimo, informacija apie įvykusius renginius, tačiau visi šie veiksmai buvo atlikti jau po tikrinamojo laikotarpio ir Pareiškėjui žinant apie jo atžvilgiu atlikto operatyvaus patikrinimo išvadas ir rezultatus. Pareiškėjo operatyvaus patikrinimo pažymoje buvo konstatuota, jog Pareiškėjo iš su kūno kultūra ir sportu susijusių paslaugų teikimo gauta pelno dalis yra žymi (91 proc.), kad ji naudojama ne visuomeniniams tikslams ir kad Pareiškėjas neturėtų būti laikomas pelno nesiekiančiu juridiniu asmeniu, todėl jam buvo pasiūlyta registruotis PVM mokėtoju ir nuo teikiamų paslaugų apskaičiuoti pardavimo PVM. Atsižvelgiant į išdėstytas aplinkybes, Pareiškėjo papildomai pateikti įrodymai apie po tikrinamojo laikotarpio pradėtą vykdyti viešąjį interesą tenkinančią veiklą, kaip ji yra apibrėžta Pareiškėjo įstatuose, vertintini kaip neturintys teisinės reikšmės, sprendžiant, ar Pareiškėjas pelno nesiekiančio juridinio asmens kriterijus atitiko tikrinamuoju laikotarpiu.

Šioje byloje taip pat buvo išanalizuota Pareiškėjo vykdyta ūkinė komercinė veikla bei pajamų iš šios veiklos ir jai tenkančių sąnaudų dalis iš visų Pareiškėjo gautų pajamų bei patirtų veiklos išlaidų.

Pagal ginčui aktualiu laikotarpiu galiojusio PMĮ 4 str. 1 dalį Lietuvos vieneto mokesčio bazė yra visos Lietuvos Respublikoje ir užsienio valstybėse uždirbtos pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikoje ir ne Lietuvos Respublikoje. Pajamomis, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikoje, be kita ko yra pajamos iš veiklos Lietuvos Respublikoje (PMĮ 2 str. 26 d. 3 punktas). Pagal PMĮ 2 str. 40 dalį veikla – bet kokio pobūdžio komercinė arba gamybinė veikla, kuria siekiama gauti ir (arba) uždirbti pajamų ar kokios kitos ekonominės naudos.

Teisingam PM apskaičiavimui yra svarbu atskirti asociacijų ūkinę komercinę veiklą nuo lėšų telkimo asociacijų funkcijoms vykdyti. Asociacijoms gaunant pajamas už tiekiamas prekes, teikiamas paslaugas ar pagamintą produkciją, kai jos pačios iš savęs teikia realią naudą įgijėjui, šios pajamos vertintinos kaip pajamos iš ūkinės komercinės veiklos. Tuo tarpu pajamos, gaunamos asociacijų tikslams įgyvendinti, kai už jas kita šalis negauna realią atitinkamą vertę turinčių ar naudą teikiančių prekių, paslaugų ar produkcijos pripažintinos lėšų telkimu asociacijų veiklai vykdyti (pavyzdžiui, nario mokesčiai, tiksliniai įnašai, dotacijos, parama ir pan.) ir apskaitoje atvaizduojamos kaip finansavimas. Pavyzdžiui, Pareiškėjo finansinės atskaitomybės už 2013 m. aiškinamajame rašte yra nurodyta, jog įstaigos finansavimą sudaro dotacijos, tiksliniai įnašai ir kitas finansavimas (kai davėjas nenurodo jo konkretaus panaudojimo tikslo).

Komisija, atsižvelgdama į išdėstytus argumentus, daro išvadą, jog Pareiškėjo tikrintuoju laikotarpiu gautos pajamos už suteiktas apmokamas sporto paslaugas (individuali sporto programa; sporto klubo abonementai; vienkartinis registracijos mokestis), soliariumų bei nuomos paslaugas, už prekybą maisto papildais, maisto prekėmis bei gėrimais, sporto aksesuarais, sporto priemonėmis ir kt. pagrįstai priskirtos Pareiškėjo ūkinės komercinės veiklos pajamomis. Pažymėtina, jog Pareiškėjo pajamos iš vykdomos visos ūkinės komercinės veiklos tikrintuoju laikotarpiu sudarė absoliučiai didžiąją dalį Pareiškėjo gautų pajamų: 2011 m. komercinės veiklos pajamos sudarė 93917 Lt (99,9 proc. visų pajamų), iš jų 67467 Lt (72 proc. visų pajamų) iš atlygintųjų sporto paslaugų, 25590 Lt (27 proc.) iš prekybos; 2012 m. – 88494 Lt (99,7 proc. visų pajamų), iš jų 47891,80 Lt (54 proc.) iš atlygintųjų sporto paslaugų, 37769,06 Lt (43 proc.) iš

prekybos; 2013 m. – 183544 Lt (82 proc. visų pajamų), iš jų 145111,60 Lt (65 proc.) iš atlygintinų sporto paslaugų, 34197 Lt (15 proc.) iš prekybos; 2014 m. – 377893 Lt (88,5 proc. visų pajamų), iš jų 345051,45 Lt (81 proc.) iš atlygintinų sporto paslaugų, 30341,24 Lt (7 proc.) iš prekybos (žr. Patikrinimo akto 1 lentelę). Patikrinimo metu išanalizavus Pareiškėjo 2011–2014 m. patirtas sąnaudas ir jų struktūrą, buvo nustatyta, jog visos patirtos sąnaudos yra susijusios su Pareiškėjo ūkinės komercinės veiklos palaikymo išlaidomis, t. y. sporto paslaugoms teikti pritaikytų patalpų nuoma ir išlaikymu (komunalinės, eksploatacinės, apsaugos, kt. išlaidos), nekilnojamojo turto mokesčio sąnaudos, samdomų darbuotojų darbo užmokesčio fondo (darbuotojų darbo užmokesčio, socialinio draudimo) sąnaudos (žr. Patikrinimo akto 2 lentelę), o aukščiau aptarta 2015 m. iki tikrinamojo laikotarpio pabaigos Asociacijos nariams suteikta parama ir finansavimas (290 Eur + 70 Eur + 100 Eur) sudarė tik labai nedidelę dalį tarp visų Pareiškėjo veiklos išlaidų.

Vertinant Pareiškėjo veiklos išlaidas tenkinant viešuosius interesus taip pat svarbus yra Pareiškėjo narių nemokamo naudojimosi sporto sale ir jos inventoriu kaip viešąjį interesą tenkinančios veiklos aspektas. Komisija, vertindama šios viešąjį interesą tenkinančios veiklos apimtį, nurodo, jog Pareiškėjas byloje yra pateikęs Asociacijos narių sąrašą, kuriame nurodyta narystės pradžios ir pabaigos datos. Sąraše iš viso yra nurodyti 28 asmenys, tačiau tikrintuoju laikotarpiu dalis narių įstojo, dalis išstojo, todėl skirtingais laikotarpiais keitėsi asociacijos narių skaičius. Tokiu būdu pagal šį sąrašą tikrintuoju laikotarpiu iš viso Asociacijoje buvo 18 narių, iš jų 6 nariai į Asociaciją įstojo tik nuo 2015 m. ir iki tikrinamojo laikotarpio pabaigos Asociacijoje išbuvo nuo 1 iki kelių mėnesių, 1 narys, į Asociaciją įstojęs 2014-04-07, narystę nutraukė 2014-12-05, o dar 3 nariai Asociacijoje buvo tuo laikotarpiu, kuriuo apie Pareiškėjo atstovavimą asociacijos narių interesams nėra jokių duomenų (nuo 2006-02-13 iki 2011-04-04). Remiantis Pareiškėjo byloje pateiktais Asociacijos visuotinio ar neeilinio narių susirinkimo protokolais (2014–2015 m.), pateikta ataskaita apie kontroliuojamuosius ir kontroliuojančius vienetus bei asmenis (FR0438) už 2012 m., matyti, jog asociacijos valdyme (pasak Pareiškėjo direktorės, asociacijos narių dalyvavimas visuotiniuose susirinkimuose ir galimybė juose išsakyti savo pastabas bei pasiūlymus dėl veiklos – tikrintuoju laikotarpiu buvo viena pagrindinių atstovavimo asociacijos narių interesams forma) dalyvavo 6–7 asmenys, iš kurių 4 dirbo Asociacijoje. Taigi, vertinant asociacijos narių, nemokamai sportavusių Klube, skaičių, matyti, jog Asociacijos veikloje dalyvavo 6–7 asmenys, iš kurių 4 dirbo Asociacijoje. Apie kitų asmenų dalyvavimą Klubo veikloje duomenų byloje nėra. Tuo tarpu kaip nurodo pats Pareiškėjas savo skunde, kiekvieną mėnesį sporto klube apsilanko šimtai žmonių, kurie naudojami Asociacijos teikiamomis sporto paslaugomis. Todėl kelių Asociacijos narių (iš jų 4 darbuotojų) nemokamam sportavimui (ir atitinkamai viešąjį interesą tenkinančiai veiklai) tenkanti išlaidų dalis vertintina kaip nereikšminga, palyginus su visais Sporto klube už atlygį sportuojančiais asmenimis ir jiems tenkančia komercinės veiklos vykdymo išlaidų dalimi.

PMĮ 5 straipsnio 4 dalyje (redakcija, galiojusi iki 2014-12-31) yra nustatytas pelno nesiekiantiems vienetais taikomas lengvatinis apmokestinimo režimas, t. y. jog pelno nesiekiančių vienetų, kurių mokestinio laikotarpio pajamos iš ūkinės komercinės veiklos neviršija 1 milijono litų, apmokestinamojo pelno dalis, atitinkanti 25 tūkstančių litų sumą, apmokestinama taikant 0 procentų mokesčio tarifą, o likusi apmokestinamojo pelno dalis – taikant 15 procentų mokesčio tarifą. Pelno nesiekiančių vienetų ūkinės komercinės veiklos pajamoms nepriskiriamos pajamos, kurios tiesiogiai skiriamos tenkinant viešuosius interesus vykdomai veiklai finansuoti. Taigi, komercinės veiklos pajamos, kurios panaudojamos ne tiesiogiai viešąjį interesą tenkinančiai veiklai finansuoti, o komercinėje veikloje (jos vykdymui / palaikymui, plėtrai), nepriskiriamos pajamoms, kurios tiesiogiai skiriamos tenkinant viešuosius interesus vykdomai veiklai finansuoti ir yra apmokestinamos PM.

Be to, nors Asociacijos steigiamojo narių susirinkimo metu buvo nustatytas stojamasis ir nario mokesčiai, jų dydis bei mokėjimo tvarka (steigiamojo narių susirinkimo 2006-01-25 protokolas), tačiau tikrinamuoju laikotarpiu jis nebuvo mokamas, nes Asociacija iš veiklos turėjo pelno. Pažymėtina, kad Pareiškėjo svetainėje, kurioje vykdoma iš esmės visa Asociacijos viešinimo ir reklamos veikla, nėra jokios informacijos apie fizinių ar juridinių asmenų galimybes

tapti Asociacijos nariais, fiziniai asmenys nėra kviečiami jungtis į Asociaciją, nors Pareiškėjo įstatuose nurodyta, jog tai savarankiškas, savanoriškas susivienijimas, vienijantis juridinius ir fizinius asmenis, kurio **tikslas** koordinuoti asociacijos narių veiklą, atstovauti narių interesams ir juos ginti bei **tenkinti narių sportinius, pilietinius, kultūrinius ir kitus poreikius**. Tuo tarpu Pareiškėjo svetainėje internete yra visa informacija apie teikiamas paslaugas, jų kokybę ir kainas. Todėl Pareiškėją viešinantį veiklą atskleidžia ji labiau ne kaip Asociaciją, skatinančią suburti kuo daugiau narių, bet kaip juridinį asmenį, skatinantį asmenis naudotis teikiamomis sporto paslaugomis už atlygį. Pareiškėjo veiklos komerciškumas atsispindi ir kituose jo veiksmuose. Pavyzdžiui, Pareiškėjas savo skunde centriniam mokesčių administratoriui buvo nurodęs, jog Asociacijos nariai nuolat spaudė pastato savininkus pagerinti pastato estetinę-techninę būklę, siekdami pritraukti kuo daugiau klubo lankytojų. Ši aplinkybė taip pat leidžia teigti, kad Pareiškėjas siekė suburti ne naujus Asociacijos narius, o jo už atlygį teikiamų paslaugų pirkėjus.

Analizuojant byloje esančią medžiagą apie tikrintuoju laikotarpiu Pareiškėjo vykdytą veiklą, akivaizdu, jog pagrindinis dėmesys buvo skiriamas ne asociacijos narių interesams tenkinti, o pajamoms iš Klubo teikiamų atlygintinų paslaugų sporto srityje (vienkartinių ir mėnesinių sporto klubo abonementų, soliariumo, maisto papildų ir aksesuarų pardavimo) uždirbti. Visa tai rodo, kad Pareiškėjas veikė labiau kaip pelno siekiantis, o ne pelno nesiekiantis subjektas, todėl skundžiamame sprendime padaryta išvada, jog Pareiškėjas tikrintuoju laikotarpiu vykdė pelno siekiančią veiklą, netenkino viešųjų interesų ir neatitiko PMĮ 5 str. 4 dalies nuostatų taikymo sąlygų, vertintina kaip teisėta ir pagrįsta.

Spręsdama dėl Pareiškėjo apmokestinimo PVM pagrįstumo Komisija nurodo, jog pagal PVM įstatymo 23 str. 4 dalį PVM neapmokestinamos pelno nesiekiančių juridinių asmenų teikiamos su kūno kultūra ir sportu susijusios paslaugos.

Kaip minėta aukščiau, 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 (PVM įstatymo 2 str. 21 dalis).

Pareiškėjo atveju Komisija yra konstatavusi, jog Pareiškėjo tikrintuoju laikotarpiu gautos pajamos už suteiktas mokamas sporto paslaugas pagrįstai priskirtos Pareiškėjo ūkinės komercinės veiklos pajamoms, šios pajamos sudarė absoliučiai didžiąją dalį Pareiškėjo gautų pajamų, o patirtos sąnaudos yra susijusios su Pareiškėjo ūkinės komercinės veiklos palaikymo išlaidomis (2015 m. iki tikrinamojo laikotarpio pabaigos Asociacijos nariams suteikta parama ir finansavimas (290 Eur + 70 Eur + 100 Eur) sudarė tik labai nedidelę dalį tarp visų Pareiškėjo veiklos išlaidų). Taigi Pareiškėjas, šalies teritorijoje už atlygį teikdamas sporto paslaugas, siekė pelno, t. y. neveikė kaip pelno nesiekiantis subjektas, todėl tikrintuoju laikotarpiu neatitiko PVMĮ 23 str. 4 dalyje nurodytos sąlygos, pagal kurią PVM neapmokestinamos su kūno kultūra ir sportu susijusios paslaugos, kurias teikia pelno nesiekiantys juridiniai asmenys.

Pareiškėjo atstovas skundo nagrinėjimo Komisijoje metu akcentavo, kad jau vien ta aplinkybė, kad jis, būdamas viešasis juridinis asmuo, teikė visuomenei naudingas su kūno kultūra ir sportu susijusias paslaugas, sudaro pagrindą teigti, jog jo vykdyta veikla tenkino viešąjį interesą ir yra pagrindas taikyti PVM įstatymo 23 str. 4 dalyje įtvirtintą PVM lengvatą. Dėl šių Pareiškėjo argumentų Komisija nurodo, jog komercinis sandorio pobūdis nereiškia, kad jis negali būti visuomenei naudingas (žr. ESTT 2013-11-28 sprendimo byloje C-319/12 MDDP *Sp. z o.o.* 27 punktą ir jame nurodytą praktiką). Komercinės veiklos pajamas galima uždirbti ir tenkinant viešąjį interesą, pavyzdžiui, teikiant mokamas sporto, švietimo, sveikatos priežiūros ir pan. paslaugas. Tačiau būtina pažymėti tai, kad, pirma, minėta PVM lengvata taikoma tik tuo atveju, kai nurodytas paslaugas teikia tik pelno nesiekiantis juridinis asmuo, antra, ESTT praktikoje yra nuolat akcentuojama, jog formuluotės, kurios vartojamos apibūdinti numatytus atleidimo nuo mokesčio atvejus, turi būti aiškinamos griežtai, kadangi jos yra leidžiančios nukrypti nuo bendrojo principo, pagal kurį konkrečiu mokesčiu prekės ar paslaugos turi būti apmokestinamos (pavyzdžiui, ESTT

1990 m. birželio 26 d. sprendimas Nr. C-185/89, 2005 m. gruodžio 1 d. sprendimas Nr. C-395/04; 2002 m. birželio 20 d. sprendimas C-287/00; 2005 m. gegužės 26 d. sprendimas C-498/03, 2006 m. vasario 21 d. sprendimas Nr. C-419/02, 2006 m. vasario 21 d. sprendimas Nr. C-286/03 ir kt.). Taigi bet kokios mokesčio lengvatos, sudarančios išimtį iš bendrų taisyklių, turi būti aiškinamos griežtai (plečiamasis aiškinimas nėra leidžiamas). Tuo tarpu Pareiškėjas, nors ir įsteigtas kaip viešasis juridinis asmuo, vykde komercinę veiklą, todėl tikrintuoju laikotarpiu pelno nesiekiančio juridinio asmens kriterijaus neatitiko ir jam pagrįstai buvo neleista pasinaudoti PVMĮ 23 str. 4 dalyje nustatyta PVM lengvata.

Pareiškėjas skunde taip pat išdėstė argumentus, jog jis atitinka ir PVM direktyvos 133 straipsnio nuostatas, pagal kurias valstybės narės gali ir kitas, ne tik viešosios teisės reglamentuojamas, įstaigas, neapmokestinti PVM 132 straipsnio 1 dalies b, g, h, i, l, m ir n punktuose numatytais neapmokestinimo atvejais. Tačiau dėl šio straipsnio taikymo Komisija pažymi, jog šiuo straipsniu valstybėms narėms leidžiama, bet jos neįpareigojamos neapmokestinti kitus ne viešosios teisės reglamentuojamus subjektus. Iš PVM įstatymo 23 str. 4 dalies nuostatų bei PVM įstatymo projekto 2001-11-20 aiškinamojo rašto Nr. IXP-1203 (*dėl prekių ir paslaugų, kurios neapmokestinamos PVM, nurodyta, jog į įstatymo projektą perkelti visi Šeštojoje direktyvoje nustatyti privalomi, bet dar netaikomi neapmokestinimo PVM atvejai (su sportu susijusios nekomercinės paslaugos, pelno nesiekiančių subjektų teikiamos paslaugos ir renginiuose parduodamos prekės ir t. t.)*) matyti, jog Lietuvos Respublikos įstatymų leidėjas apsisprendė netaikyti PVM neapmokestinimo PVM direktyvos 132 str. nurodytoms paslaugoms, kai jas teikia ne viešosios teisės reglamentuojami subjektai.

Pareiškėjas savo skunde taip pat remiasi ESTT sprendimo byloje *Bridport and West Dorset Golf Club Limited* (C-495/12), išvada, jog PVM neapmokestinamos teisės naudotis golfo aikštynu paslaugos, kurios yra teikiamos ne golfo klubo nariams ir kurias teikia ne pelno siekianti organizacija. Komisijos vertinimu, Pareiškėjas nepagrįstai teigia, jog jo situacija yra analogiška. Visų pirma, minėtoje ESTT byloje buvo nustatyta, jog golfo klubas vienijo 737 narius, jie mokėjo 657,20 svaro metinį nario mokestį ir pajamos iš narių metinių mokesčių sudarė 56,4 proc., t. y. daugiau nei pusę klubo pajamų, o pajamos iš lankytojų ne klubo narių, kurie už atskirą įėjimo mokestį turėję teisę naudotis klubo aikštynu, sudarė 18,7 proc. visų metinių pajamų. Tuo tarpu Pareiškėjo atveju pajamos iš vykdomos visos ūkinės komercinės veiklos sudarė absoliučiai didžiąją dalį jo gautų pajamų ir sudarė nuo 82 proc. iki 99,9 proc. visų gautų pajamų, asociacijos narių, kurie buvo ne tik įrašyti į sąrašą, bet apie jų dalyvavimą Asociacijos veikloje yra duomenų, skaičius siekė 6–7, ir nario mokesčio jie nemokėjo. Taigi, ESTT nagrinėtoje byloje, skirtingai nei Pareiškėjo atveju, buvo nustatyta ir neginčijama, jog golfo klubas veikė kaip ne pelno siekianti organizacija.

Šioje byloje konstatavus, jog Pareiškėjo tikrintuoju laikotarpiu gautos pajamos už suteiktas apmokamas sporto paslaugas pagrįstai priskirtos Pareiškėjo ūkinės komercinės veiklos pajamoms ir nustatčius, kad atlygis iš vykdytos komercinės veiklos 2013 m. birželio mėn. per paskutinius 12 mėn. pasiekė 159001 Lt, t. y. viršijo 155000 Lt, jam, vadovaujantis PVM įstatymo 71 str. 1 dalimi, pagrįstai nustatyta prievolė registruotis PVM mokėtoju ir, vadovaujantis PVMĮ 71 str. 2 dalimi, nuo 2013 m. birželio mėnesio už tiekiamas prekes bei teikiamas paslaugas skaičiuoti PVM ir mokėti jį į biudžetą.

Atsižvelgdama į aukščiau nurodytas aplinkybes, Komisija konstatuoja, kad skundžiamas centrinio mokesčių administratoriaus sprendimas yra teisėtas ir pagrįstas, todėl naikinti jį Pareiškėjo skunde nurodytais motyvais nėra pagrindo.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2016-04-29 sprendimą Nr. 69-48.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, spręsdami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršelienė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene