



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL ŽŪB „P1“ 2016-11-10 SKUNDO**

2017 m. sausio 19 d. Nr. S-17 (7-260/2016)
Vilnius

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

Editos Veršelienės
Martyno Endrijaičio
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus
Linos Vosylienės – pranešėja

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojo atstovui
mokesčių administratoriaus atstovei

Jelenai Krochmalienei
S. Z.
M. M.

2016-12-20 posėdyje išnaginėjusi ŽŪB „P1“ (toliau – Pareiškėja) 2016-11-10 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2016-10-10 sprendimo Nr. 69-103, n u s t a t ė:

Inspekcija 2016-10-10 sprendimu Nr. 69-103 patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2016-08-12 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (04.7.2)-FR0682-512 dalį, kuria Pareiškėjai nurodyta į valstybės biudžetą sumokėti 60,82 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 162,10 Eur valstybinio socialinio draudimo įmokas (toliau – VSDĮ), 30,42 Eur įmokas į garantinį fondą (toliau – ĮGF), 4903,46 Eur nekilnojamojo turto mokestį (toliau – NTM), 4,30 Eur GPM delspinigius, 433,13 Eur NTM delspinigius, 81,00 Eur VSDĮ baudą. Šiuo sprendimu Inspekcija taip pat pakeitė Kauno AVMI 2016-08-12 sprendimo Nr. (04.7.2)-FR0682-512 dalį, kuria Pareiškėjai nurodyta sumokėti 30 Eur GPM (50 proc.) baudą, 2452 Eur NTM (50 proc.) baudą ir 15 Eur įmokų į GF (50 proc.) baudą, nurodymu sumokėti 18 Eur GPM (30 proc.) baudą, 1471,20 Eur NTM (30 proc.) baudą, 9 Eur (30 proc.) įmokų į GF baudą.

Kauno AVMI 2016-08-12 sprendimu Nr. (04.7.2)-FR0682-512 dėl patikrinimo akto tvirtinimo 2016-06-17 patikrinimo aktas Nr. FR0680-443 pakeistas ir Pareiškėjai vietoj patikrinimo aktu apskaičiuoto 1173,40 Eur GPM, patvirtintas 60,82 Eur GPM, vietoj apskaičiuotų 3127,58 Eur VSDĮ, patvirtintos 162,10 Eur VSDĮ, vietoj paskirtos 1563,79 Eur VSDĮ baudos, patvirtinta 81,00 Eur VSDĮ bauda, taip pat Kauno AVMI patvirtino 30,42 Eur ĮGF, 4903,46 Eur NTM, 4,30 Eur GPM delspinigius, 433,13 Eur NTM delspinigius, skyrė 30 Eur GPM baudą, 2452 Eur NTM baudą ir 15 Eur ĮGF baudą.

Sprendime nurodoma, kad Kauno AVMI atliko Pareiškėjos kompleksinį mokesčių apskaičiavimo bei sumokėjimo teisingumo patikrinimą už laikotarpį nuo 2013-01-01 iki 2015-12-31. Inspekcija pažymėjo, kad mokestinis ginčas vyksta dėl Pareiškėjai papildomai apskaičiuoto NTM už

2014 ir 2015 m., mokesčių administratoriui nenustačius, kad Pareiškėjai priklausantis nekilnojamasis turtas būtų naudojamas pajamoms iš žemės ūkio veiklos uždirbti. Pareiškėja skundu Inspekcijai neginčijo GPM bei VSDĮ apskaičiavimo nuo pajamų, gautų natūra, mokesčių administratoriui nustačius, kad Pareiškėjos vadovas S. Z., nemokėdamas Pareiškėjai tokių pačių sumų už žemės nuomą kaip Pareiškėja mokėjo kitiems fiziniams asmenims, 2013 m. gavo 700 Lt, 2014 m. – 700 Lt pajamų natūra.

Sprendime nurodyta, kad Pareiškėjos mokesčių mokėtojų registre įregistruota pagrindinė vykdoma veikla – sėklavaisių ir kaulavaisių auginimas. VĮ Registrų centro Nekilnojamojo turto registro centrinio duomenų banko išrašo duomenimis, Pareiškėjos vardu nuosavybės teise yra įregistruoti 5 žemės ūkio paskirties sklypai, 6 negyvenamosios paskirties pastatai ir 1 gyvenamosios paskirties pastatas (bendrabutis). Pareiškėja nuosavybės ir nuomos teise 2013–2014 m. naudojo 49,6734 ha žemės plotu, 2015 m. – 37,27 ha žemės plotu. Tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėja pajamas iš žemės ūkio produkcijos pardavimo gavo tik 2013 m., t. y. 2013-09-03 pagal išrašytą sąskaitą faktūrą PĖD Nr. 0007 už 1847 Lt pardavė 18470 kg obuolių A. L. individualiai įmonei.

Inspekcija nurodo, kad Pareiškėja tikrinamuoju laikotarpiu gavo ir kitų pajamų, tarp jų pagal 2015-12-10 išrašytą sąskaitą faktūrą už 2007–2015 m. žemės sklypų nuomą S. Z. (už laikotarpį nuo 2007-01-01 iki 2014-12-31 už žemės sklypų nuomą apskaičiuota 1621,87 Eur.

Pareiškėja Nacionalinei mokėjimo agentūrai prie Lietuvos Respublikos žemės ūkio ministerijos (toliau – Nacionalinė mokėjimo agentūra) deklaruoja savo vaismedžius ir žemę, nuo 2010 m. dalyvauja Ekologinio ūkininkavimo programoje. Pareiškėjai 2013–2014 m. VĮ „E1“ buvo išduoti sertifikatai ekologiniam ūkininkavimui, o už 2015 m. sertifikatas nebuvo išduotas. VĮ „E1“ mokesčių administratoriui nurodė, kad Pareiškėja pateikė duomenis, jog 2013 m. pardavė 18470 kg obuolių, o 2014–2015 m. derlius nebuvo imamas. Pareiškėja už sodo priežiūrą ir ekologinį ūkininkavimą tikrinamuoju laikotarpiu gavo išmokas iš Europos Sąjungos lėšų. Nustatyta, kad Nacionalinė mokėjimo agentūra į Pareiškėjos sąskaitą per 2013 m. pervėdė 89944,84 Lt, per 2014 m. – 63089,16 Lt, per 2015 m. – 15542,08 Eur, iš viso 59863,79 Eur.

Inspekcija nurodo, kad Kauno AVMI tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjos veikloje nustatė 9 pažeidimus:

1) Vadovaujantis Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 2 straipsnio 15 dalies bei 9 straipsnio nuostatomis ir Lietuvos Respublikos finansų ministro 2009-05-19 įsakymu patvirtinto Pajamų, gautų natūra, įvertinimo tvarkos aprašo 4 punkto nuostatomis nustatyta, kad Pareiškėjos vadovas S. Z., nemokėdamas Pareiškėjai tokių pačių sumų už žemės nuomą kaip Pareiškėja mokėjo kitiems fiziniams asmenims, gavo pajamas natūra, t. y. 2013 m. gavo 700 Lt ir 2014 m. – 700 Lt pajamų natūra. Patikrinimo metu nuo šių gautų pajamų natūra apskaičiuota 210 Lt (60,82 Eur) GPM, (1400 x 15 proc.) bei 559,72 Lt (162,10 Eur) VSDĮ (1400 x 39,98 proc.) (1, 2 pažeidimas).

Kauno AVMI, išnagrinėjusi patikrinimo medžiagą, atsižvelgdama į Pareiškėjos motyvus dėl Pareiškėjos vadovo S. Z. tikrinamuoju laikotarpiu gautų išmokų iš Nacionalinės mokėjimo agentūros, iš kurių 50 proc. patikrinimo akte buvo pripažinta pajamomis, gautomis natūra, vadovaudamasi GPMĮ nuostatomis, Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) suformuota teismų praktika, sprendime konstatavo, jog patikrinimo akte Pareiškėjai už tikrinamąjį laikotarpį nepagrįstai apskaičiuota 1112,58 Eur GPM suma, 2965,48 Eur VSDĮ suma ir paskirta 1482,74 Eur (50 proc. dydžio) bauda.

2) Pareiškėja, pažeisdama Lietuvos Respublikos garantinio fondo įstatymo 4 straipsnio 1 ir 4 dalių nuostatas, tikrinamuoju laikotarpiu nuo apskaičiuoto darbo užmokesčio neskaičiavo ir nemokėjo ĮGF (3 pažeidimas). Pareiškėjai už 2013 m. apskaičiuota 48,16 Lt (13,95 Eur), už 2014 m. – 34,15 Lt (9,89 Eur) ir už 2015 m. – 6,58 Eur, iš viso 30,42 Eur ĮGF (3 pažeidimas).

3) Pareiškėja, pažeisdama Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 4 straipsnio nuostatą, nuo Pareiškėjos nuosavybės teise registruoto nekilnojamojo turto mokesstinės vertės neapskaičiavo, nedeklaravo ir nesumokėjo už 2014 m. – 7836 Lt (2269,46 Eur), už 2015 m. – 2634 Eur, iš viso 4903,46 Eur NTM (4 pažeidimas).

4) Pažeisdama Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMI) 24 straipsnio 1 dalies nuostatą, kad iš pajamų atskaitomi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatyme (toliau – MAĮ) nustatyti mokesčiai ir kitais Lietuvos Respublikos įstatymais arba Vyriausybės nutarimais nustatytos rinkliavos bei privalomosios įmokos, Pareiškėja į leidžiamus atskaitymus neįtraukė papildomai nustatytų leidžiamų atskaitymų Sodrai (30,98 proc.), ĮGF ir NTM: 2013 m. – 1851,85 Lt, 2014 m. – 11260,66 Lt ir 2015 m. – 3559,76 Eur (5 pažeidimas). Kauno AVMI sprendimu konstatavusi, kad GPM ir VSDĮ sumos, patikrinimo akte nepagrįstai apskaičiuotos Pareiškėjos vadovo S. Z. gautą 50 proc. išmokų dalį iš Nacionalinės mokėjimo agentūros pripažinus pajamomis gautomis natūra, atliko perskaičiavimą ir nurodė, kad 2013 m. Pareiškėja į leidžiamus atskaitymus neįtraukė 265,02 Lt, 2014 m. – 8087,01 Lt, 2015 m. – 2640,58 Eur.

5) Vadovaujantis PMI 17 straipsnio 1 dalimi, leidžiami atskaitymai yra visos faktiškai patirtos įprastinės tokiai veiklai vieneto sąnaudos, būtinos vieneto pajamoms uždirbti ar vieneto ekonominei naudai gauti, Pareiškėjos leidžiamais atskaitymais po Kauno AVMI atlikto perskaičiavo pripažinta S. Z. iš Pareiškėjos gauta pajamų suma natūra: 2013 m. – 700 Lt, 2014 m. – 700 Lt (6 pažeidimas).

6) Pažeisdama PMI 17 straipsnio 1 dalį Pareiškėja leidžiamus atskaitymus nepagrįstai padidino obelų nusidėvėjimo suma, apskaičiuota nuo R. D. G. ir S. Z. naudojamų obelų: 2013 m. – 23671,08 Lt, 2014 m. – 22358,58 Lt ir 2015 m. – 1740,48 Eur (7 pažeidimas).

7) Pažeisdama PMI 17 straipsnio 1 dalį Pareiškėja leidžiamus atskaitymus 2014 m. padidino 1706,10 Lt obelų nusidėvėjimo suma, apskaičiuota per klaidą nuo parduotų 2014-09-12 obelų L. V. (8 pažeidimas).

8) Pažeisdama PMI 17 straipsnio 1 dalį Pareiškėja neįtraukė į 2015 m. leidžiamus atskaitymus už A. B. sumokėto žemės nuomos mokesčio 64,11 Eur ir priskaičiuoto GPM 11,31 Eur, iš viso 75,42 Eur (9 pažeidimas).

Kauno AVMI atlikusi perskaičiavimą pagal 5 ir 6 pažeidimus bei įvertinusi 7–9 pažeidimus, Pareiškėjos 2013 m. sąnaudas sumažino 22706 Lt, 2014 m. sąnaudas sumažino 15278 Lt, 2015 m. sąnaudas padidino 976 Eur, 2013 m. nuostolis sumažintas 22706 Lt ir sudarė 3949 Lt, 2014 m. nuostolis sumažintas 15278 Lt ir sudarė 11661 Lt, 2015 m. nuostolis padidintas 976 Eur ir sudarė 1674 Eur.

Pareiškėja skunde Inspekcijai nurodė nesutinkanti su kombainų garažo apmokestinimu NTM, nes, pasak Pareiškėjos, jis yra naudojamas žemės ūkio technikai saugoti, t. y. pajamoms iš žemės ūkio veiklos uždirbti. Kitų nekilnojamojo turto objektų apmokestinimo NTM Pareiškėja skundu Inspekcijai neginčijo. Inspekcija atsakydama į šį Pareiškėjos motyvą nurodė, kad pagal Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo (toliau – NTMI) 7 straipsnio 2 dalies 9 punktą nuo 2014-01-01 NTM neapmokestinamas „Juridinių asmenų, kurių daugiau kaip 50 proc. pajamų per mokestinį laikotarpį sudaro pajamos iš žemės ūkio veiklos, kaip tai apibrėžta PMI 2 straipsnio 28¹ dalyje, įskaitant kooperatinių bendrovių (kooperatyvų) pajamas už parduotus įsigytus iš savo narių šių narių pagamintus žemės ūkio produktus, nekilnojamas turtas, kuris visas ar kurio dalis naudojami pajamoms iš žemės ūkio veiklos ir (ar) kooperatinių bendrovių (kooperatyvų) pajamoms už parduotus įsigytus iš savo narių šių narių pagamintus žemės ūkio produktus gauti (uždirbti)“. Todėl Inspekcija nurodė, jog taikant NTM lengvatą pagal 7 straipsnio 2 dienos 9 punkto nuostatą nuo 2014 m., yra svarbu nustatyti, ar turimas nekilnojamas turtas buvo naudojamas pajamoms iš žemės ūkio veiklos uždirbti, o šios sąlygos nenustačius NTM lengvata negali būti taikoma.

Inspekcija nurodo, kad Pareiškėjos pagrindinis turtas – žemė ir derančios obelys, kurios auga nuosavybės teise priklausančiuose žemės sklypuose ir nuomojamuose iš fizinių asmenų. Tačiau patikrinimo metu nenustatyta, kad Pareiškėja 2014–2015 m. būtų realizavusi obuolius. Pareiškėjos turimas registruotas turtas: grūdų sandėlis, vaisių saugykla, kombainų garažas, valgykla su parduotuvės patalpomis, administracijos pastatas, kultūros namų pastatas. Atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėja 2014–2015 m. nerealizavo obuolių, konstatuota, jog nekilnojamas turtas nebuvo naudojamas pajamoms iš žemės ūkio veiklos uždirbti.

Sprendime nurodyta, kad Pareiškėjos vadovas atliekamo mokestinio tyrimo metu 2016-04-08 pateikė paaiškinimą Nr. 04.2.3-AU29-675, kuriame nurodė, kad obuoliai nėra skinami, nes skynimo kaštai viršija pardavimo kainas. Taip pat nurodė, kad nukritę obuoliai nebuvo parduodami, nes, pasak

Pareiškėjos vadovo, ne tas laikmetis, niekas atsargų nekaupia, skinti ar rinkti obuolius – ta pati savikaina ir pagal mokamą kainą tai yra nuostolinga.

Inspekcija pažymėjo, kad atlikus Pareiškėjos vizitavimą nustatyta, jog Pareiškėjai nuosavybės teise priklausančių pastatų, išskyrus saugyklą, būklė yra kritinė: dalis kultūros namų, valgyklos ir kontoros pastato langų užkalti lentomis, dalis lentų išplėštos; dalis garažų sugriuvę, dalis dar stovi, tačiau vizualiai atrodo, kad sienos ir stogas yra avarinės būklės; dėl blogo (duobėto) kelio prie Pareiškėjos obelų sodų nebuvo galima privažiuoti; Pareiškėjos nenaudojama žemės ūkio technika (priekaba Agregatas VUK, purkštuvas, šakų surinktuvas, plūgas, trąšų barstytuvas, grūdų sėjamoji, elektrokaras, freza, autosvarstykės, dvi šienapjovės, lėkštės, akėčios) saugoma prie garažų patalpų arba garažų patalpose, traktoriai saugomi Pareiškėjos darbuotojo – mechanizatoriaus – kieme, kultivatorius ir priekabos laikomi Pareiškėjos buhalterei priklausančiame žemės sklype, netoli jos namų. Sutartys dėl turto saugojimo su minėtais asmenimis nesudarytos.

Sprendime nurodyta, kad Jonavos rajono savivaldybės tarybos sprendimais ir Jonavos rajono savivaldybės administracijos direktoriaus įsakymais patvirtinti sąrašai Jonavos rajono savivaldybės teritorijoje esančių nenaudojamų arba naudojamų ne pagal paskirtį, apleistų ir neprižiūrimų nekilnojamojo turto objektų, kuriems 2013–2015 m. nustatytas 3 proc. nekilnojamojo turto mokesčio tarifas. Į šiuos sąrašus taip pat įtraukti Pareiškėjai priklausantys pastatai: 2013 m. – kultūros namai-administracinis pastatas-parduotuvė (Jonavos r. savivaldybės administracijos direktoriaus 2014-05-30 įsakymu Nr. 13B-0928); 2014 m. – kultūros namai-administracinis pastatas-parduotuvė (Jonavos r. savivaldybės administracijos direktoriaus 2014-05-27 įsakymu Nr. 13B-0801); 2015 m. – valgykla su parduotuvės patalpomis, kultūros namai, administracinis pastatas ir garažai (Jonavos r. savivaldybės administracijos direktoriaus 2015-07-21 įsakymu Nr. 13B-1139).

Atsižvelgiant į tai ir vadovaujantis NTMĮ 7 straipsnio 2 dalies 9 punktu, nenustačius, kad Pareiškėjai priklausantis nekilnojamas turtas būtų naudojamas pajamoms iš žemės ūkio veiklos uždirbti, Pareiškėjai už 2014–2015 m. buvo apskaičiuota 4903,46 Eur NTM.

Inspekcija pažymi, kad nenustačius, jog Pareiškėjai priklausanti žemės ūkio technika yra naudojama pajamoms iš žemės ūkio veiklos uždirbti, vadovaujantis NTMĮ 7 straipsnio 2 dalies 9 punkto nuostata, taip pat nėra pagrindo NT mokesčiu neapmokestinti kombainų garažo. Mokesčių mokėtojas, nesutikdamas su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos (MAĮ 67 straipsnio 2 dalis). Todėl mokesčių mokėtojui siekiant paneigti apskaičiuotas sumas bei nuginčyti mokesčių administratoriaus sprendimą, nepakanka apsiriboti įrodymais nepagrįstų paaiškinimų, kontrargumentų teikimu. Mokesčių mokėtojas turėtų pateikti tokius įrodymus, kurie suponuotų priešingą išvadą nei daro mokesčių administratorius. Tuo tarpu nagrinėjamu atveju, Pareiškėja nepateikė jokių objektyvių įrodymų, kurie patvirtintų aplinkybę, jog Pareiškėjai priklausanti žemės ūkio technika naudojama pajamoms iš žemės ūkio veiklos uždirbti.

Inspekcija, atsakydama į Pareiškėjos prašymą sumažinti Inspekcijos sprendimu skirtas 50 proc. VSDĮ, GPM, NTM ir ĮGF baudas iki 10 proc., nurodė, jog baudos skyrimo taisyklės yra įtvirtintos MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje, kurioje numatyta, kad jei mokesčių administratorius nustato, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo nedeklaruojamo <...> ar nedeklaravo deklaruojamo mokesčio arba neteisėtai pritaikė mažesnę mokesčio tarifą ir dėl šių priežasčių mokėtiną mokesį neteisėtai sumažino, mokesčių mokėtojui priskaičiuojama trūkstama mokesčio suma ir skiriama nuo 10 iki 50 proc. minėtos mokesčio sumos dydžio bauda, jei atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip. Skiriamos baudos dydis priklauso nuo pažeidimo pobūdžio, nuo to, ar mokesčių mokėtojas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nuo mokesčių įstatymų pažeidimo pripažinimo ir kitų aplinkybių, kurias mokesčių administratorius pripažįsta svarbiomis skirdamas didesnę ar mažesnę baudą.

LVAT atsižvelgęs į Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2004-01-26 nutarime nurodytus baudų dydžio nustatymo principus, yra pasisakęs, kad skiriant baudą už mokesčių įstatymo pažeidimą, turėtų būti imamas sankcijoje numatytas baudos vidurkis, o tuomet atsižvelgiant į pažeidimo pobūdį, bendradarbiavimą, bei kitas įstatyme numatytas aplinkybes baudos dydis turi būti mažinamas arba didinamas nuo jos vidutinio dydžio. Bendrieji baudos skyrimo principai bei MAĮ

139 straipsnio 1 dalyje nurodytos aplinkybės, turinčios įtakos baudos dydžiui, įpareigoja subjektą skiriančią baudą motyvuoti ir pagrįsti skiriamos baudos dydį (LVAT 2008-02-15 nutartis adm. b. Nr. A-261 214/2008). Taip pat LVAT yra pažymėjęs, kad vadovaujantis bendraisiais baudų skyrimo principais, skiriant baudą asmeniui, padariusiam mokesčių įstatymų pažeidimus, individualizuojant jos dydį, privaloma atsižvelgti į atsakomybę lengvinančias bei sunkinančias aplinkybes, kurias lemia pažeidimo pobūdis, mokesčių mokėtojo bendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi, mokesčio mokėtojo pripažinimas padarius mokesčių įstatymų pažeidimus, taip pat ir į kitas svarbias panašias aplinkybes (LVAT 2010-12-06 nutartis adm. b. Nr. A-438-1117/2010).

Inspekcija, atsakydama į Pareiškėjos prašymą sumažinti paskirtą 50 proc. dydžio VSDĮ baudą, pažymėjo, kad VSDĮ baudų skyrimas numatytas Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo įstatyme (toliau – VSD įstatymas). VSD įstatymo 16 straipsnio 2 dalyje nurodyta, kad, patikrinimo metu nustačius, jog socialinio draudimo įmokos neteisėtai sumažintos, priskaičiuojama trūkstama socialinio draudimo įmokų suma ir skiriama 50 proc. šios sumos dydžio bauda. Atsižvelgiant į tai, teisinio pagrindo sumažinti paskirtą 81 Eur VSDĮ baudą nėra.

Dėl Pareiškėjos prašymo sumažinti skirtas kitas maksimalias (50 proc.) GPM, NTM ir ĮGF baudas, pažymėtina, kad įvertinus bylos medžiagą, nagrinėjamu atveju nenustatyta nei Pareiškėjos atsakomybę lengvinančių, nei sunkinančių aplinkybių, todėl Pareiškėjai Inspekcijos sprendime paskirtos maksimalios GPM, NTM ir ĮGF baudos Inspekcijos sprendimu sumažintos iki sankcijoje numatyto baudų vidurkio, (30 proc.): vietoj paskirtos 30 Eur GPM baudos nurodyta sumokėti 18 Eur GPM baudą, vietoj paskirtos 2452 NTM baudos – 1471,20 Eur NTM baudą, vietoj 15 Eur ĮGF baudos – 9 Eur ĮGF baudą.

Pareiškėja nesutinka su ginčijamu Inspekcijos sprendimu ir 2016-11-10 skundu prašo ši sprendimą panaikinti.

Skunde nurodyta, kad Pareiškėja, nors Inspekcijai ir neskundė GPM apskaičiavimo, įsigilinusi į Inspekcijos sprendimą pastebėjo, kad buvo padaryta aritmetinė klaida apskaičiuojant mokesčių. Inspekcija patvirtinti Kauno AVMI apskaičiuotas mokesčio sumas galėjo tik tuo atveju, jei išnagrinėjusi mokestinį ginčą nustatė, kad Kauno AVMI papildomus mokesčius, delspinigius, baudas bei kitas įmokas apskaičiavo pagrįstai, teisingai nustatė mokesčio bazę, teisingai interpretavo faktines aplinkybes, tinkamai taikė materialinės teisės normas ir pateikė pagrįstus argumentus. šiuo atveju Inspekcija, pastebėjusi aritmetinę klaidą, sprendime tik tai akcentavo, tačiau neištaisė. Pareiškėjos nuomone, nustačiusi tokią klaidą Inspekcija privalėjo ją ištaisyti. Todėl Pareiškėja, nors Inspekcijai GPM apskaičiavimo (mokesčio bazės) neskundė, prašo atsižvelgti į šio mokesčio apskaičiavimą ir jį sumažinti, atitinkamai mažinant su juo susijusias sumas.

Pareiškėja nurodo, kad pajamomis, gautomis natūra, patikrinimo akte buvo pripažintas nesumokėtas Pareiškėjai S. Z. žemės nuomos mokestis iki sumos, už kurią pati Pareiškėja nuomoja žemę iš fizinių asmenų, t. y. už 1 ha moka 200 Lt nuomos mokesčio, o iš S. Z. gauna po 100 Lt už 1 ha: 2013 m. – 700 Lt (200 x 7 - 700) ir 2014 m. – 700 Lt (200 x 7 - 700), kurios priskiriamos A klasės su darbo santykiais susijusiomis pajamoms ir apmokestinamos 15 proc. tarifu. Patikrinimo akte buvo nustatytas apmokestinimo momentas – kiekvienų ataskaitinių metų gruodžio mėnuo, t. y. 2013 m. gruodžio mėn. 700 Lt ir 2014 m. gruodžio mėn. 700 Lt (patikrinimo akto 12 priedas). Kauno AVMI 2016-08-12 sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (04.7.2)-FR0682-512, buvo apskaičiuota 210 Lt (60,82 Eur) GPM (1400 x 15 proc.), kuris patvirtintas ir skundžiamu Inspekcijos sprendimu. Pareiškėjos vertinimu, reikia iš naujo nustatyti mokesčio GPM bazę.

Pagal GPMĮ 9 straipsnį (vadovaujantis šios teisės normos apibendrinto komentaro 10 punktu) „Natūra gautos pajamos apmokestinamos pagal tokias pat taisykles, kaip ir gautos pinigais, taikant GPMĮ 6 straipsnyje nustatytus mokesčio tarifus, atsižvelgiant į 17 straipsnio nuostatas dėl pajamų priskyrimo neapmokestinamosioms bei 22–25 straipsnius, reglamentuojančius GPM apskaičiavimo, mokėjimo ir deklaravimo tvarką <...>“. Atsižvelgiant į GPMĮ 9 bei 23 straipsnių nuostatas, gyventojų natūra gautos pajamos, kurios patikrinimo metu priskirtos A klasės (su darbo santykiais susijusiomis) pajamomis (patikrinimo akto 10 puslapis) ir nustatytas apmokestinimo momentas – kiekvienų ataskaitinių metų gruodžio mėnuo (patikrinimo akto 11 puslapis), apmokestinamos pagal tokias pat

taisykles, kaip ir pinigais gautos pajamos. Kadangi pajamos natūra apskaičiuojamos taikant GPMĮ 6 straipsnio nuostatas, Pareiškėja nurodo, kad, nustatčius, jog S. Z. gavo pajamų susijusių su darbo santykiais natūra, GPM skaičiuotinas nuo visų A klasės pajamų, taikant NPD, PNPd. Kadangi S. Z. yra pateikęs prašymą atimti iš jo darbo užmokesčio taikytiną NPD ir PNPd už vieną vaiką, apmokestinamosios GPM pajamos 2013–2014 m. iš viso sudaro 940 Lt, nuo kurių skaičiuojamas 15 proc. GPM (141 Lt). Įvertinus 2013 m. sumokėtą 15,75 Lt GPM, papildomai apskaičiuotina 125,25 Lt (36,27 Eur), o ne 60,82 Eur, kaip nurodė mokesčių administratorius.

Dėl NTM apskaičiavimo. Pareiškėja nesutinka su kombainų garažo apmokestinimu NTM už 2014–2015 m., nes pastatas naudojamas žemės ūkio technikai saugoti (t. y. pajamoms iš žemės ūkio veiklos uždirbti), dėl ko Kauno AVMI sprendimu apskaičiuotas NTM mažintinas 791 Lt (2014 m. – 353 Lt, 2015 m. – 438 Lt).

Inspekcijos sprendime pažymėta, kad taikant NTM lengvatą pagal 7 straipsnio 2 dalies 9 punkto nuostatą nuo 2014 m. yra svarbu nustatyti, ar turimas nekilnojamas turtas buvo naudojamas pajamoms iš žemės ūkio veiklos uždirbti, o šios sąlygos nenustatčius NTM lengvata negali būti taikoma. Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjos pagrindinis turtas – žemė ir derančios obelys, kurios auga nuosavybės teise priklausančiuose žemės sklypuose ir sklypuose, nuomojamuose iš fizinių asmenų. Tačiau patikrinimo metu nenustatyta, kad Pareiškėja 2014–2015 m. būtų realizavusi obuolius. Pareiškėjos turimas registruotas turtas: grūdų sandėlis, vaisių saugykla, kombainų garažas, valgykla su parduotuvės patalpomis, administracijos pastatas, kultūros namų pastatas. Pareiškėja 2014–2015 m. nerealizavo obuolių, todėl mokesčių administratorius konstatavo, jog vaisių saugykla nebuvo naudojama pajamoms iš žemės ūkio veiklos uždirbti. Pareiškėjos vadovas atliekamo mokestinio tyrimo metu 2016-04-08 pateikė paaiškinimą Nr. 04.2.3-AU29-675, kuriame nurodė, kad obuoliai nėra skinami, nes skynimo kaštai viršija pardavimo kainas. Inspekcija taip pat nurodo, kad Pareiškėjai priklauso pastatai, kurių būklė, išskyrus saugyklą, yra kritinė. Inspekcija konstatavo, kad mokesčių mokėtojas turėtų pateikti tokius įrodymus, kurie suponuotų priešingą išvadą nei daro mokesčių administratorius.

Pareiškėja su šia Inspekcijos pozicija nesutinka nurodo, kad visi dokumentai, paaiškinimai, reikalingi mokesčio apskaičiavimui, buvo pateikti patikrinimo metu. Įsigytas kilnojamas turtas apskaityti apskaitoje. Mokestinio tyrimo metu buvo atlikta esamo turto patikra, tačiau su sprendime minėta 2016-04-28 mokestinio tyrimo ataskaita Nr. FR0686-965 Pareiškėja nebuvo supažindinta. Taigi jai neaišku, kas ataskaitoje buvo rašoma ir ką Pareiškėja dar privalo pateikti, kad būtų įsitikinta, jog traktoriai, plūgai, kultivatoriai ir kita technika naudojama turimai žemei dirbti, kad darbymečio metu ne visada ir ne visa žemės ūkio technika nakčiai pastatoma garaže, tačiau Pareiškėja garantuoja, kad pasibaigus darbymečiui, kai technika nenaudojama, ji saugoma garaže.

Pareiškėja taip pat nurodo, kad 2016-04-27 pranešime apie atliktą mokestinį tyrimą Nr. FR0687-816, kurio vienas egzempliorius buvo įteiktas Pareiškėjai, buvo nustatyta, kad „Vizitavimo metu nuvykta į (duomenys neskelbtini), apžiūrėti bendrovei nuosavybės teise priklausančias pastatas, turimas ilgalaikis turtas. Dėl blogo (duobėtoj kelio prie bendrovės obelų sodų negalima buvo privažiuoti. <...> Bendrovė atlieka visus darbus, priklausančius atlikti auginant obuolius, šienauja pievas, lėkščiuoja žemę, geni medžius <...>“. Taigi, Pareiškėjai nėra žinoma, ką vietos mokesčių administratorius sekančią dieną po užbaigto mokestinio tyrimo surašė savo ataskaitoje, tačiau vizitavimo metu pareigūnai patys įsitikino, kad Pareiškėja turi ilgalaikį turtą (žemės ūkio techniką) ir šiai technikai laikyti, saugoti bei remontuoti skirtą garažą.

Dėl garažo naudojimo žemės ūkio pajamoms uždirbti. Skunde pažymėta, kad Pareiškėja nuo 2010 m. dalyvauja Ekologinio ūkininkavimo programoje ir ūkio darbus atlieka (geni medžius, aria, lėkščiuoja žemę, šienauja ir t. t.) pagal šios programos reikalavimus bei naudodama žemės ūkio techniką, kuri remontuojama ir saugoma garažuose. Pareiškėja paaiškina, kad atliekant darbus žemės ūkio technika, kuri naudojama kasdien, ne visada nakčiai varoma į garažą, žodiniu vadovo leidimu su technika dirbantis asmuo šią techniką pasilikdavo prie namų, nes darbai pradedami labai anksti, dėl oro sąlygų keliai būna sunkiai pravažiuojami. Tačiau pasibaigus atitinkamiems darbams technika saugoma garažuose.

Dėl 50 proc. pajamų iš žemės ūkio veiklos nustatymo. Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja tikrinamuoju laikotarpiu gavo išmokas iš Europos Sąjungos lėšų už sodo priežiūrą ir ekologinį ūkininkavimą. Į Pareiškėjos sąskaitą Nacionalinė mokėjimų agentūra pervedė 2013 m. 89944,84 Lt, 2014 m. – 63089,16 Lt, 2015 m. – 15542,08 Eur, iš viso: 59863,79 Eur.

Pareiškėja nurodo, kad mokesčių administratoriaus tinklapyje esančioje konsultacinėje medžiagoje, atsakant į klausimą „Kokios pajamos priskiriamos pajamoms iš žemės ūkio veiklos?“ (Atnaujinimo data, 2015-01-05; Registracijos numeris KD-5092, data 2011-11-05) paaiškinta, jog žemės ūkio veiklai be žemės ūkio produktų pagaminimo ir apdorojimo bei kitų aspektų yra priskiriama tiesioginės ar kompensacinės išmokos, tuo atveju, kai šios išmokos gaunamos palaikyti žemės ūkio veiklos vienetu pajamų lygiui ar kompensuoti pajamų netekimą. Skunde nurodyta, kad obelys yra žemės ūkio augalai pagal Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą Nr. 138/2004 ir Statistinę Europos Bendrijos ekonominės veiklos rūšių klasifikatorių (01.1 grupė) ir 2014 m. gautos pajamos už biologinio turto pardavimą (obelis), pagal Lietuvos Respublikos žemės ūkio ir kaimo plėtros įstatymą, priskiriama žemės ūkio veiklos pajamoms.

Pareiškėja teigia, kad pajamos iš žemės ūkio veiklos 2013 m. sudarė 81 proc.; 2014 m. – 80 proc. ir 2015 m. – 70 proc. Pareiškėjos pajamų. Taigi, vadovaujantis NTMĮ 7 straipsnio 2 dalies 9 punktu, Pareiškėja yra įvykdžiusi abi minėtoje normoje išdėstytas sąlygas, t. y. daugiau 50 proc. pajamų per mokestinį laikotarpį sudaro pajamos iš žemės ūkio veiklos, kaip tai nurodyta Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 2 straipsnio 281 dalyje. Be to, Pareiškėjai priklausantis nekilnojamasis turtas (garažai) buvo naudojamas pajamoms iš žemės ūkio veiklos uždirbti. Todėl Inspekcija nepagrįstai garažą už 2014 ir 2015 m. apmokestino NTM.

Dėl Pareiškėjai skirtų maksimalių baudų sumažinimo. Inspekcija konstatavo, kad nenustatyta nei Pareiškėjos atsakomybę lengvinančių, nei sunkinančių aplinkybių, todėl Pareiškėjai Kauno AVMI paskirtos maksimalios GPM, NTM ir ĮGF baudos nuo 50 proc. dydžio sumažintos iki 30 proc.

Pareiškėja pripažįsta, jog neveikė taip, kaip būtų veikęs atidus ir rūpestingas ūkio subjektas, t. y. buvo nustatyti GPM netikslumai, kurie buvo ištaisyti mokestinio tyrimo metu, Pareiškėja nedeklaravo ir nesumokėjo NTM nuo 2014-01-01 pasikeitus NTMĮ nuostatomis, taip pat per neapsižiūrėjimą nepadidino nuomos mokesčio S. Z. už žemės nuomą, todėl buvo konstatuotas pajamų natūra išmokėjimas, tačiau Pareiškėja nurodo tai padariusi ne iš piktavališkų paskatų. Skunde pažymima, kad baudų skyrimo atveju mokesčio įstatymo pažeidimas nelaikytinas atsakomybę didinančia aplinkybe (LVAT administracinė byla Nr. A602-2285/2012; Nr. A-602-409/2014).

Pareiškėja pažymi, kad, tiek mokestinio tyrimo, tiek viso patikrinimo metu geranoriškai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė paaiškinimus ir turimus patikrinimui reikalingus dokumentus, savo klaidas pripažino. Pareiškėja teigia, kad mokesčių nesumokėjo ne slėpdama mokėtinus mokesčius, o dėl klaidos, pavyzdžiui, neatkreipė dėmesio į NTMĮ pasikeitimą nuo 2014-01-01, dėl to klaidingai pritaikė įstatymą, tačiau buvo įsitikinusi, kad visus mokesčius deklaravo bei sumokėjo laiku ir tinkamai, o tai įstatymo leidėjo *expressis verbis* vertintina kaip baudą mažinanti aplinkybė. Todėl Pareiškėja prašo 30 proc. baudą, vadovaujantis teisingumo ir protingumo kriterijais, sumažinti iki minimalios (10 proc.) baudos.

Remdamasi tuo, kas išdėstyta, Pareiškėja prašo pakeisti Inspekcijos 2016-10-20 sprendimą Nr. 69-203, sumažinant GPM 24,55 Eur; iš dalies panaikinti minėtą Inspekcijos sprendimą, sumažinant priskaičiuotą NTM 540,24 Eur bei sumažinti paskirtas baudas nuo 30 proc. iki 10 proc.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) konstatuoja, jog Pareiškėjos skundas tenkintinas iš dalies, ginčijamas Inspekcijos 2016-10-10 sprendimas Nr. 68-103 iš dalies naikintinas ir iš dalies keistinas.

Papildoma mokestinė prievolė Pareiškėjai apskaičiuota mokesčių administratoriui Pareiškėjos veikloje tikrinamuoju laikotarpiu nustačius 9 pažeidimus (šio sprendimo 2–3 puslapiai). Kaip matyti iš Pareiškėjos skundo, Pareiškėja ginčija pirmiau šiame sprendime išvardintus 1, 2 ir 4 pažeidimus (t. y. GPM apskaičiavimą nuo S. Z. gautų pajamų natūra ir NTM apskaičiavimą Pareiškėjos veikloje naudojamam garažui). Komisija pabrėžia, jog atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėja sutinka su dalimi

Inspekcijos sprendimo, Komisija pasisako tik dėl Pareiškėjos ginčijamų Inspekcijos sprendimo dalių, nes likusi Inspekcijos sprendimo dalis pripažintina įsiteisėjusia.

Dėl NTM apskaičiavimo už garažą. Pareiškėjos skundu prašoma sumažinti mokesčių administratoriaus apskaičiuotą NTM, iš visos NTM sumos (4903,46 Eur) atimant 540,24 Eur, apskaičiuotą už Pareiškėjai priklausančią garažą (2014 m. – 102,24 Eur, 2015 m. – 438 Eur).

Pareiškėja nurodo, kad mokesčių administratorius nepagrįstai apskaičiuojo NTM už Pareiškėjai priklausančią garažą. Pareiškėjos teigimu, garažas yra naudojamas žemės ūkio technikai saugoti ne sezono metu, todėl Jonavos savivaldybės administracijos direktoriaus įsakymais nepagrįstai priskirtas nenaudojamam ar ne pagal paskirtį naudojamam turtui. Be to, pats mokesčių administratorius svetainėje www.vmi.lt yra patalpinę konsultaciją „Kokios pajamos priskiriamos pajamoms iš žemės ūkio veiklos?“ (Atnaujinimo data 2015-01-05; data 2011-11-05, reg. Nr. KD-5092), kurioje paaiškinta, jog žemės ūkio veiklai be žemės ūkio produktų pagaminimo ir apdorojimo bei kitų aspektų yra priskiriamos ir tiesioginės ar kompensacinės išmokos, tuo atveju, kai šios išmokos gaunamos palaikyti žemės ūkio veiklos vienetų pajamų lygiui ar kompensuoti pajamų netekimą. Pareiškėja tokias išmokas gauna iš Nacionalinės mokėjimų agentūros ir dėl šios aplinkybės tarp šalių ginčas nevyksta. Tokias išmokas priskiriant Pareiškėjos pajamoms iš žemės ūkio veiklos, Pareiškėjos pajamos 2013 m. sudarė 81 proc., 2014 m. – 80 proc. ir 2015 m. – 70 proc. visų Pareiškėjos pajamų.

Mokesčių administratorius patikrinimo akte yra pažymėjęs, kad Pareiškėjai 2013–2014 m. buvo išduotas VŠĮ „E1“ sertifikatas ekologiniam ūkininkavimui (2015 m. sertifikatas nebeišduotas). Pareiškėja prižiūri sodus: geni medžius, lėkščiuoja žemę, pjauna žolę, tačiau derliaus nenuima, jo neparduoda. Už sodo priežiūrą ir ekologinį ūkininkavimą Pareiškėjai mokamos išmokos Europos Sąjungos lėšomis: Pareiškėja dalyvaudama Nacionalinės mokėjimų agentūros Lietuvos kaimo plėtros 2007–2013 m. programos priemonės „Agrarinės aplinkosaugos išmokos“ programoje „Ekologinis ūkininkavimas“ iš Nacionalinės mokėjimų agentūros gavo 2013 m. 89944,84 Lt, 2014 m. – 63089,16 Lt. Pareiškėjai 2015 m. buvo išmokėta 59863,79 Eur, t. y. 50 proc. visų išmokų, kurias Pareiškėja galėjo gauti, tačiau Nacionalinė mokėjimų agentūra likusios išmokų dalies nesumokėjo, nes Pareiškėja neįvykdė nustatytų sąlygų (nenuėmė derliaus ir nepateikė dokumentų, sudarančių pagrindą išmokėti likusią paramos dalį).

Iš bylos medžiagos matyti, kad NTM Pareiškėjai apskaičiuotas už 2014–2015 m. Mokesčių administratorius konstatavo, kad Pareiškėja 2014–2015 m. negavo pajamų iš žemės ūkio veiklos, kaip ji suprantama pagal NTM 7 straipsnio 2 dalies punktą, Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMĮ) 2 straipsnio 28¹ dalį bei GPMĮ 2 straipsnio 33 dalį. Todėl konstatuota, kad Pareiškėja negali pasinaudoti NTM 7 straipsnio 2 dalies 9 punkte nurodyta lengvata, nes neįvykdė šioje teisės normoje nurodytų sąlygų.

Pagal NTM 7 straipsnio 2 dalies 9 punktą NTM neapmokestinamas nekilnojamas turtas, už kurį mokesčių pagal šio įstatymo 3 straipsnį moka juridinis asmuo, jei juridinių asmenų, kurių *daugiau kaip 50 proc. pajamų per mokesstinį laikotarpį sudaro pajamos iš žemės ūkio veiklos*, kaip tai apibrėžta Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 2 straipsnio 28¹ dalyje <...>. PMĮ 2 straipsnio 28¹ dalyje nurodyta, kad pajamos iš žemės ūkio veiklos suprantamos taip, kaip ši sąvoka apibrėžta GPMĮ. GPMĮ 2 straipsnio 33 dalyje išdėstyta tokia pajamų iš žemės ūkio veiklos samprata: „Pajamos iš žemės ūkio veiklos – pajamos iš žemės ūkio produktų gamybos, kaip tai apibrėžta Lietuvos Respublikos žemės ūkio, maisto ūkio ir kaimo plėtros įstatyme, pajamos iš Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos patvirtintame sąraše nurodytų paslaugų žemės ūkiui teikimo, taip pat pajamos, gautos realizuojant iš savo ūkio žemės ūkio produktų pagamintus maisto produktus“. Lietuvos Respublikos žemės ūkio, maisto ūkio ir kaimo plėtros įstatymo 2 straipsnio 22 punkte nurodyta, kad žemės ūkio veikla – tai veikla, apimanti žemės ūkio produktų gamybą, savos gamybos žemės ūkio produktų perdirbimą ir iš jų pagamintų maisto ar ne maisto produktų realizavimą, taip pat paslaugų žemės ūkiui teikimą ir (arba) geros agrarinės bei aplinkosaugos žemės būklės palaikymą, <...>.

Komisija pažymi, kad ir šio sprendimo priėmimo dieną mokesčių administratorius savo konsultacinėje duomenų bazėje yra patalpinę Pareiškėjos cituojamą mokesčių administratoriaus

išaiškinimą, kokios pajamos priskiriamos pajamoms iš žemės ūkio veiklos (2011-11-05, reg. Nr. KD-5092). Šiame paaiškinime, kaip nurodo ir Pareiškėja, be išvardintų žemės ūkio veiklos kryptių, nurodyta, kad pajamoms iš žemės ūkio veiklos taip pat priskiriamos ir tiesioginės ar kompensacinės išmokos, gaunamos palaikyti žemės ūkio veiklos vienetu pajamų lygiui ar kompensuoti pajamų netekimą. Pažymėtina, kad nei vienoje iš išvardintų teisės normų nėra nurodyta, kad pajamoms iš žemės ūkio veiklos yra priskiriamos tiesioginės ar kompensacinės išmokos, tuo atveju, kai šios išmokos gaunamos palaikyti žemės ūkio veiklos vienetu pajamų lygiui ar kompensuoti pajamų netekimą. Komisijos vertinimu, minėtas paaiškinimas nagrinėjamu atveju atitinka teisingumo ir protingumo reikalavimus, tačiau ši aplinkybė nelaikytina esmine tinkamai išnagrinėti šį mokestinį ginčą.

Komisija pabrėžia, kad mokestinio patikrinimo metu nustatytos aplinkybės (derliaus nenuėmimas ir pajamų iš derliaus pardavimo negavimas) nesudaro pagrindo konstatuoti, kad Pareiškėja žemės ūkio veiklos, kaip ji suprantama pagal NTMĮ, PMĮ ir GPMĮ, nevykdė. Kaip jau minėta, mokesčių administratorius pripažino, kad Pareiškėja vykdė žemės ūkio darbus (prižiūrėjo sodą), kurie, Komisijos vertinimu, priskirtini žemės ūkio veiklai pagal minėtų įstatymų nuostatas. Taip pat mokesčių administratorius nurodo, kad išmokas Pareiškėja gavo 2013–2015 m. už sodo priežiūrą (patikrinimo akto 3 puslapis), o ne derliaus nuėmimą.

Vadovaujantis 21-ojo Verslo apskaitos standarto „Dotacijos ir subsidijos“ II dalimi, dotacija laikoma valstybės ir savivaldybės institucijų, tarptautinių organizacijų ir fondų bei kitų trečiųjų asmenų finansinė ir materialinė parama konkrečiai veiklai. Šio verslo apskaitos standarto III dalyje esančiame 6 punkte nurodyta, jog jei dotacija neatitinka standarto 5 punkte esančių kriterijų, ji arba jos dalis registruojama buhalterinėje apskaitoje tik tada, kai yra faktiškai gauta. Dokumento 5 punkte nurodyti tokie dotacijos pripažinimo ir įtraukimo į balansą kriterijai: 1) dotacijos gavėjas atitinka dotacijos suteikimo sąlygas, 2) yra dokumentais patvirtinti sprendimai ar kitų įrodymų, kad dotacija bus gauta. Kaip matyti iš byloje esančio Nacionalinės mokėjimų agentūros rašto-atsakymo mokesčių administratoriui (data ir numeris nėra tiksliai nurodyti: 2016-05- Nr. BR6-), 50 proc. paramos paraišką pateikusiam asmeniui yra išmokama įvertinus paraišką (vėliausiai iki kitų metų balandžio 30 dienos), o likusi 50 proc. suma sumokama, kai asmuo pateikia reikiamus dokumentus ir sertifikavimo įstaigos išduotame patvirtinamajame dokumente nurodyta informacija apie produkcijos sertifikavimą sutampa su asmens teikiamais duomenimis. Tai reiškia, kad Pareiškėjos gaunamos lėšos iš Nacionalinės mokėjimų agentūros neatitiko 21-ojo Verslo apskaitos standarto 5 punkte išdėstytų pagrindų, todėl yra pripažįstamos pajamomis tada, kai yra faktiškai gautos. Kadangi lėšos faktiškai išmokėtos 2013–2015 m., šiais laikotarpiais jos ir turėjo būti įtraukiamos į Pareiškėjos pajamas, kas ir buvo padaryta.

Kaip jau minėta pirmiau, mokesčių administratorius patikrinimo aktu pripažino, kad Pareiškėjos 2013–2015 m. gautos išmokos iš Nacionalinės mokėjimų agentūros yra gaunamos už sodo priežiūrą. Tai reiškia, kad už žemės ūkio darbus sode Pareiškėjai yra atlyginama valstybės persikirstomomis lėšomis, kurios ir pripažintinos Pareiškėjos pajamomis, gautomis iš žemės ūkio veiklos. Komisijos vertinimu, dėl šių aplinkybių mokesčių administratoriaus pozicija laikytina ydinga, o Pareiškėjos pajamos, gautos iš Nacionalinės mokėjimų agentūros už sodo darbų vykdymą, pajamomis iš žemės ūkio veiklos nepripažintos nepagrįstai. Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, Inspekcijos sprendimo dalis, kurią skundžia Pareiškėja, t. y. dėl 540,24 Eur (102,24 Eur (353 Lt) + 438 Eur) NTM bei su juo susijusių delspinigių ir baudos apskaičiavimo už garažą 2014–2015 m. mokestiniais laikotarpiais, yra naikintina.

Dėl GPM už S. Z. pajamas, gautas natūra iš Pareiškėjos. Mokesčių administratorius 2016-08-12 sprendime Nr. (04.7.2)-FR0682-512 dėl patikrinimo akto tvirtinimo pripažino, kad Pareiškėjos pagrindinis pajininkas S. Z. , valdantis 58 proc. Pareiškėjos pajų, nuomojo iš Pareiškėjos žemę, tačiau už ją mokėjo mažiau, nei Pareiškėjas mokėjo už nuomą kitiems asmenims. Todėl konstatuota, kad S. Z. iš Pareiškėjos tiek 2013 m., tiek 2014 m. gavo po 700 Lt pajamas natūra.

Inspekcija Komisijai 2016-12-23 raštu Nr. (24.10-31-5)R-8308 paaiškino, kad S. Z. tikrinamuoju laikotarpiu dirbo pas Pareiškėją ir AB „L1“. Pagal GPMĮ 20 straipsnio nuostatas, S.

Z. NPD ir MPNPD gali būti pritaikytas tik vienoje darbovietėje. Mokesčių administratoriaus duomenimis, 2013–2014 m. minėti dydžiai S. Z. buvo taikomi tik pas Pareiškėją.

Inspekcija pažymėjo, kad S. Z. yra pateikęs metines pajamų deklaracijas už 2013–2014 m. ir šiais laikotarpiais pritaikė MNPDP, MPMPDP. Minėtame Inspekcijos rašte taip pat nurodyta, kad S. Z. nedeklaravo pajamų, gautų natūra iš Pareiškėjos. Taip pat pažymėta, kad mokesčių administratorius vadovavosi teisingumo ir protingumo kriterijais ir atlikdamas Pareiškėjos patikrinimą neperskaičiavo nei mėnesinio, nei metinio NPD, o MPNPD pritaikė tokį, koks nurodytas S. Z. pateiktose metinėse pajamų deklaracijose.

GPMĮ 27 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad nuolatinis Lietuvos gyventojas, per mokestinį laikotarpį gavęs pajamų, pasibaigus mokestiniam laikotarpiui, <...> privalo pats arba per savo įgaliotą asmenį pateikti mokesčio administratoriui metinę pajamų mokesčio deklaraciją už praėjusį mokestinį laikotarpį ir joje deklaruoti visas praėjusio mokestinio laikotarpio pajamas ir už jas apskaičiuotą pajamų mokestį<...>. To paties straipsnio 2 dalyje nurodyta, kad metinės pajamų mokesčio deklaracijos turi teisę neteikti nuolatinis Lietuvos gyventojas, kuris 1) nepageidauja pasinaudoti teise iš pajamų atimti jam pagal šio Įstatymo 20 straipsnio nuostatas priklausanti MPNPD ir (arba) šio Įstatymo 21 straipsnio 1 dalyje nurodytas išlaidas ir 2) per atitinkamą mokestinį laikotarpį gavo tik A klasei priskiriamų su darbo santykiais arba jų esmę atitinkančiais santykiais susijusių pajamų ir kuriam pritaikytas NPD neturi būti perskaičiuotas šio Įstatymo 20 straipsnio nustatyta tvarka. Toks gyventojas turi teisę neteikti metinės pajamų mokesčio deklaracijos ir tais atvejais, kai gauna šio punkto pirmajame sakinyje nenurodytų pajamų, jeigu šios pajamos įtrauktos į centrinio mokesčio administratoriaus nustatytą neapmokestinamųjų pajamų, kurių gavus deklaracija gali būti neteikiama, sąrašą.

Iš bylos medžiagos matyti, kad S. Z. pageidavo taikyti MPNPD ir gavo kitokių pajamų, nei išvardintos aukščiau cituotame GPMĮ 27 straipsnio 2 dalies 2 punkte. Vadinasi, GPMĮ nustato Pareiškėjai pareigą teikti GPM deklaraciją ir šio dokumento pagrindu apskaičiuoti mokėtiną GPM.

Pareiškėja su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis sumomis šioje dalyje nesutinka ir nurodo, kad Pareiškėjai GPM perskaičiuotinas taikant NPD S. Z. gautoms pajamoms.

Komisija, atsižvelgdama į pirmiau išdėstytas GPMĮ nuostatas pabrėžia, kad įstatymo leidėjas pasirinko gyventojų prievolę aptartoje situacijoje nustatyti imperatyviomis teisės normomis. T. y. pagal GPMĮ 27 straipsnio 1 ir 2 dalį būtent gyventojui tenka pareiga pateikti metinę gyventojų pajamų deklaraciją ir apskaičiuoti bei sumokėti GPM. Komisijos vertinimu, mokesčių administratoriaus sprendimas perkelti fizinio asmens prievolę juridiniam asmeniui vadovaujantis tik teisingumo ir protingumo principu, nemotyvuojant, kodėl toks perkėlimas privalo būti atliktas, nėra pakankamas pagrindas iškreipti imperatyviomis GPMĮ nuostatomis įtvirtintą GPM apskaičiavimo ir sumokėjimo tvarką bei perkelti ir apskaičiuoti mokestinę prievolę Pareiškėjai mokesčių administratoriaus pasirinktu būdu. Pareiškėjos skundo argumentai dėl kitokio įvairių rodiklių taikymo taip pat prieštarauja minėtoms imperatyvioms GPMĮ nuostatomis dėl GPM skaičiavimo ne S. Z. ir yra laikytini nepagrįstais. Vadovaudamasi tuo, kas išdėstyta, Komisija konstatuoja, kad S. Z. prievolė nuo gautų pajamų natūra sumokėti 60,82 Eur GPM, 30 Eur GPM delspinigius ir 18 Eur GPM baudą Pareiškėjai perkelta nesant teisinio pagrindo ir todėl šioje dalyje Inspekcijos sprendimas naikinamas.

Dėl baudų dydžio. Kaip matyti iš bylos medžiagos, Kauno AVMI Pareiškėjai buvo skyrusi maksimalias 50 proc. dydžio baudas: 30 Eur GPM baudą, 2452 Eur NTM baudą ir 15 Eur ĮGF baudą. Inspekcija šias baudas sumažino iki 30 proc. ir nurodė Pareiškėjai sumokėti 18 Eur GPM baudą, 1471,20 NTM baudą ir 9 Eur ĮGF baudą. Inspekcijos sprendimu, motyvuojant tuo, kad Pareiškėjos atsakomybę lengvinančių ar sunkinančių aplinkybių nenustatyta, Pareiškėjai buvo paskirtos 30 proc. mokesčių dydžio baudos, t. y. baudų vidurkis.

Pareiškėja teigia mokestinės kontrolės veiksmų metu su mokesčių administratoriumi bendradarbiavusi, teikusi išsamius paaiškinimus ir turimus dokumentus, vykdžiusi Kauno AVMI darbuotojų rekomendacijas ir kitus nurodymus, o nustatyti pažeidimai padaryti per klaidą, dėl nepakankamo apdairumo, be to, su didžiąja dalimi padarytų pažeidimų Pareiškėja sutinka. Todėl, Pareiškėjos vertinimu, egzistuoja Pareiškėjos atsakomybę lengvinančios aplinkybės, kurių

pagrindu pagal MAĮ 139 straipsnio nuostatas Pareiškėjai turėtų būti skirta ne 30 proc., bet 10 proc. mokesčių dydžio bauda.

Pareiškėjos teigimu, nustatyti mokesčių įstatymų pažeidimai buvo atlikti ne piktybiškai, Pareiškėja bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi,

Komisija, atsižvelgdama į tai, kad baudų skyrimą reglamentuojančius teisės aktus savo sprendime išsamiai pacitavo Inspekcija ir šie teisės aktai yra aptarti šio Komisijos sprendimo aprašomojoje dalyje (šio Komisijos sprendimo 5 puslapis), papildomai šių teisės aktų nuostatų nebekartoja, tačiau pasisako dėl Pareiškėjos skundo motyvų ir faktinių bylos aplinkybių, turinčių įtakos baudos dydžiui.

Pažymėtina, kad pagal MAĮ 139 straipsnio nuostatas skiriant baudą asmeniui, padariusiam mokesčių įstatymų pažeidimus, individualizuojant jos dydį, privaloma atsižvelgti į atsakomybę lengvinančias bei sunkinančias aplinkybes, kurias lemia pažeidimo pobūdis, mokesčių mokėtojo bendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi, mokesčio mokėtojo pri(si)pažinimas padarius mokesčių įstatymų pažeidimus, taip pat ir į kitas svarbias panašaus pobūdžio aplinkybes. (LVAT 2010-12-06 nutartis adm. b. Nr. A438-1117/2010). Taigi skiriamos baudos dydis priklauso nuo visų kompleksiskai vertinamų su konkrečiu atveju susijusių minėtų aplinkybių, o esant atsakomybę didinančių ir mažinančių aplinkybių pusiausvyrai (ar tokių aplinkybių nesant), skiriamas įstatyme nustatytos minimalios ir maksimalios sankcijos vidurkis (LVAT 2010-06-04 nutartis adm. b. Nr. A575-916/2010 ir kt.).

MAĮ 27 straipsnio 2 dalyje reglamentuota, kaip įstatymų leidėjas supranta mokesčių mokėtojo bendradarbiavimą su mokesčių administratoriumi, t. y. mokesčių mokėtojas savanoriškai vykdo mokesčių teisės aktuose jam nustatytas pareigas bei nekliudo mokesčių administratoriui įgyvendinti įstatymų suteiktų teisių. Šios teisės normos komentare pareigų vykdymas suprantamas kaip deklaracijų teikimas, mokesčio apskaičiavimas ir sumokėjimas ir kt., o nekliudymas mokesčių administratoriui atlikti veiksmus aiškinamas kaip reikiamų dokumentų ir duomenų pateikimas, įleidimas į patalpas ir pan.

Kaip matyti iš bylos medžiagos, mokesčių administratorius nėra įvardinęs Pareiškėjos atsakomybę sunkinančių aplinkybių. Inspekcijos sprendime teigiama, kad tokių aplinkybių nenustatyta, Kauno AVMI sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo nurodyta, kad bauda skiriama atsižvelgiant į pažeidimų pobūdį, tačiau nei šiame sprendime, nei patikrinimo akte nėra akcentuotas ar įrodinėtas Pareiškėjos veiksmų piktybiškumas (tyčia sumažinant mokėtinas į biudžetą sumas ar sukurtos tam tikros schemos, leidžiančios sumažinti mokėtiną mokestį). Taigi, Komisija pritaria Inspekcijos pozicijai, kad nėra Pareiškėjos atsakomybę sunkinančių aplinkybių.

Inspekcijos sprendime pažymėta, kad nėra nustatyta ir Pareiškėjos atsakomybę lengvinančių aplinkybių, tačiau su šia pozicija negalima sutikti. Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjai atstovaujantys asmenys teikė mokesčių administratoriui paaiškinimus, sudarė sąlygas vykdyti vizitavimą ir Pareiškėjos turto apžiūrą, iki mokestinio patikrinimo pradžios teikė deklaracijas ir pan. Komisijos vertinimu, šios aplinkybės atitinka MAĮ 27 straipsnio 2 dalyje pateiktą bendradarbiavimo su mokesčių administratoriumi apibrėžimą. Be to, Pareiškėja pripažįsta, kad dalis mokesčių Pareiškėjai apskaičiuota pagrįstai, kas pagal MAĮ 139 straipsnio nuostatas taip pat laikytina atsakomybę lengvinančia aplinkybe.

Komisija, atsižvelgdama į tai, kad nebuvo nustatyta Pareiškėjos atsakomybę sunkinančių aplinkybių, tačiau egzistuoja atsakomybę lengvinančios aplinkybės, konstatuoja, kad mokesčių administratorius privalėjo į tai atsižvelgti ir skirti baudą mažesnę nei nustatytas vidurkis. Taigi, Pareiškėjai skirtos 30 proc. mokesčio dydžio baudos mažintinos iki 10 proc. T. y. vietoj 9 Eur ĮGF baudos Pareiškėjai nurodytina sumokėti į biudžetą 3 Eur ĮGF baudą, vietoj 1471,20 Eur NTM baudos – sumokėti 436,32 Eur ((apskaičiuotas 4903,46 Eur NTM – 540,24 Eur NTM už garažą) * 10 proc.) NTM baudą, mokėtina GPM bauda nebesusidaro, nes šiuo sprendimu ginčo GPM yra panaikinamas.

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

1. Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2016-10-10 sprendimo Nr. 69-103 dalį, kuria Pareiškėjai apskaičiuota 60,82 Eur GPM, 30 Eur GPM delspinigiai ir 18 Eur GPM bauda, 540,24 Eur NTM bei su juo susiję delspinigiai ir bauda.

2. Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2016-10-10 sprendimo Nr. 69-103 dalį, kuria Pareiškėjai nurodyta sumokėti į biudžetą sumokėti 9 Eur ĮGF baudą ir 1471,20 NTM baudą, ir nurodyti Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 3 Eur ĮGF baudą ir 436,32 Eur NTM baudą.

Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu dėl mokestinio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 164 straipsnio 3 dalyje nustatyta, kad dokumentų, siunčiamų registruotu laišku, įteikimo mokesčių mokėtojui diena laikoma penkta darbo diena, einanti po mokesčių administratoriaus siunčiamos korespondencijos perdavimo paštui dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršeliene

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene