



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL K. B. 2016-11-22 SKUNDO**

2017 m. kovo 6 d. Nr. S-49 (7-274/2016)  
Vilnius

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

Editos Veršelienės  
Martyno Endrijaičio  
Rasos Stravinskaitės  
Andriaus Veniaus  
Linos Vosylienės – pranešėja  
Ramutei Matkevičienei  
R. M.

sekretoriaujant  
dalyvaujant mokesčių administratoriaus atstovui  
mokesčių mokėtojui nedalyvaujant

2017 m. sausio 31 d. posėdyje išnagrinėjusi K. B. (toliau – Pareiškėjas) 2016-11-22 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2016-10-31 sprendimo Nr. 68-313, n u s t a t ė:

Inspekcija 2016-10-31 sprendimu Nr. 68-313 patvirtino Klaipėdos apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Klaipėdos AVMI) 2016-08-04 sprendimą Nr. (18.135) FR0682-501, kuriuo Pareiškėjui nurodyta sumokėti į biudžetą 10002,33 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 5280,87 Eur GPM delspinigius, 1000 Eur GPM baudą, 750,69 Eur privalomojo sveikatos draudimo įmokas (toliau – PSDĮ), 415,95 Eur PSDĮ delspinigius, 75 Eur PSDĮ baudą.

Sprendime nurodoma, jog Klaipėdos AVMI, atlikusi Pareiškėjo 2009-01-01–2011-12-31 laikotarpio GPM ir PSDĮ apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo pakartotinį patikrinimą, nustatė, kad Pareiškėjas laikotarpiu nuo 2009-01-01 iki 2011-12-31 iš Danijos įmonės „EI“ (identifikacinis kodas (duomenys neskelbtini), įregistruota adresu: (duomenys neskelbtini) gavo 232038,69 Lt (500284 Danijos kronų) pajamų už samdomą darbą, nuo kurių Danijos įmonė pajamų mokesčio neišskaičiavo. Klaipėdos AVMI, vadovaudamasi 2002-07-02 Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 (toliau – GPMĮ) 4 straipsnio, 5 str. 2 dalies, 6 str. 1 dalies, 20 str. 8 ir 9 dalių, 22 str. 3 dalies nuostatomis, nuo nustatytų apmokestinamųjų pajamų papildomai Pareiškėjui apskaičiavo 10002,33 Eur (34536 Lt) GPM. Pareiškėjas kaip nuolatinis gyventojas 2009–2011 m. laikotarpiu Lietuvoje nebuvo apdraustas privalomuoju sveikatos draudimu, nebuvo deklaravęs išvykimo iš Lietuvos, dokumentų, įrodančių, kad jis buvo apdraustas socialiniu (ir sveikatos) draudimu užsienyje, nepateikė, todėl Klaipėdos AVMI, vadovaudamasi 1996-05-21 Sveikatos draudimo įstatymo Nr. I-1343 (toliau – SDĮ) 6 str. 1 dalies ir 17 str. 7 dalies nuostatomis, Pareiškėjui apskaičiavo 750,69 Eur PSD įmokas. Išnagrinėjusi patikrinimo aktą, Klaipėdos AVMI 2016-08-04 sprendimu Nr. (18.135) FR0682-501 patvirtino patikrinimo aktą, t. y. patvirtino 10002,33 Eur GPM ir 750,69 Eur PSD įmokas bei, vadovaudamasi GPMĮ 36 str. 2 dalies, SDĮ 19 str. 2 dalies, 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau –

MAĮ) 96–97, 139 straipsnių nuostatomis, Pareiškėjui apskaičiavo 5280,87 Eur GPM ir 415,95 Eur PSD įmokų delspinigius, skyrė 10 proc. dydžio 1000 Eur GPM ir 75 Eur PSD įmokų baudas.

*Dėl Pareiškėjo pripažinimo nuolatiniu Lietuvos gyventoju*

Inspekcija sprendime tvirtina, jog iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjas laikotarpiu nuo 2009-01-01 iki 2011-12-31 iš Danijos įmonės „EI“ (identifikacinis kodas (duomenys neskelbtini), įregistruota adresu: (duomenys neskelbtini) gavo 232038,69 Lt (500284 Danijos kronų) pajamų už samdomą darbą, nuo kurių Danijos įmonė pajamų mokesčio neišskaičiavo. Pareiškėjas metinių pajamų mokesčio deklaracijų (forma GPM308) už 2009, 2010, 2011 m. nepateikė, iš užsienio valstybės gautų pajamų nedeklaravo, pajamų mokesčio neapskaičiavo ir į valstybės biudžetą nesumokėjo. Pareiškėjas dokumentų, patvirtinančių gautas užsienio valstybėje (Danijoje) pajamas ir nuo jų sumokėtus pajamų mokesčius, Klaipėdos AVMI nepateikė.

Inspekcija sprendime cituoja GPMĮ 3 straipsnio, 5 str. 1, 2 dalių nuostatas, 4 str. 1 dalies nuostatas, apibrėžiančias, kas yra laikomas nuolatiniu Lietuvos gyventoju: 1) fizinis asmuo, kurio nuolatinė gyvenamoji vieta mokesčiniu laikotarpiu yra Lietuvoje, arba 2) fizinis asmuo, kurio asmeninių, socialinių arba ekonominių interesų buvimo vieta mokesčiniu laikotarpiu yra veikiau Lietuvoje nei užsienyje, arba 3) fizinis asmuo, kuris mokesčiniu laikotarpiu Lietuvoje išbūva ištisai arba su pertraukomis 183 arba daugiau dienų, arba 4) fizinis asmuo, kuris Lietuvoje išbūva ištisai arba su pertraukomis 280 arba daugiau dienų vienas paskui kitą einančiais mokesčiais laikotarpiais ir viename iš šių mokesčinių laikotarpių išbuvo Lietuvoje ištisai arba su pertraukomis 90 arba daugiau dienų, jei šio straipsnio 3 dalyje nenustatyta kitaip, arba 5) fizinis asmuo, kuris yra Lietuvos Respublikos pilietis ir neatitinka šios dalies 3 ir 4 punkto kriterijų, tačiau tokiam fiziniui asmeniui atlyginimas pagal darbo sutartį arba pagal jų esmę atitinkančias sutartis mokamas arba jo gyvenimo kitoje valstybėje išlaidos dengiamos iš Lietuvos valstybės arba savivaldybių biudžetų. Inspekcijos tvirtinimu, fizinio asmens pripažinimui nuolatiniu Lietuvos gyventoju pakanka nustatyti, jog yra mažiausiai vienas iš GPMĮ 4 str. 1 d. 1–5 punktuose nurodytų kriterijų.

Pagal GPMĮ 2 str. 30 dalies nuostatas nuolatinė gyvenamoji vieta – bet kokia vieta, kurioje fizinis asmuo turi galimybę gyventi ir kurią jis įkuria, išlaiko ir naudojasi. Vadovaujantis GPMĮ 37 straipsnio nuostatomis, nuolatinis Lietuvos gyventojas iš šio įstatymo nustatyta tvarka apskaičiuoto pajamų mokesčio sumos gali atskaityti pajamų mokesčio arba jam tapataus mokesčio sumą, sumokėtą užsienio valstybėje nuo toje valstybėje per tą mokesčinių laikotarpį gautų pajamų, jeigu su šia valstybe yra sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis arba ši valstybė įtraukta į finansų ministro tvirtinamą sąrašą. Atskaityti iš apskaičiuotos pajamų mokesčio sumos šiame straipsnyje nustatyta tvarka leidžiama tik tuo atveju, jeigu yra pateikti užsienio valstybės mokesčio administratoriaus patvirtinti dokumentai apie toje valstybėje per tą mokesčinių laikotarpį gautas pajamas bei nuo jų apskaičiuotą ir sumokėtą pajamų mokesčio arba jam tapataus mokesčio sumą.

Pagal Lietuvos Respublikos ir Danijos Karalystės sutarties „Dėl pajamų ir kapitalo dvigubo apmokestinimo ir fiskalinių pažeidimų išvengimo“ 4 str. 2 dalies nuostatas, jeigu individas yra abiejų susitariančiųjų Šalių rezidentas, tada jo statusas apibrėžiamas taip:

a) jis laikomas rezidentu tos šalies, kurioje turi pastovią gyvenamąją vietą; jeigu jis turi pastovią gyvenamąją vietą abiejose šalyse, tai laikomas rezidentu tos šalies, su kuria turi glaudesnius asmeninius ir ekonominius ryšius (gyvybinių interesų centras);

b) jeigu negalima nustatyti šalies, kurioje yra jo gyvybinių interesų centras, arba jeigu jis nė vienoje iš šalių neturi pastovios gyvenamosios vietos, tai laikomas rezidentu tos šalies, kurioje jis paprastai gyvena;

c) jeigu jis paprastai gyvena abiejose šalyse arba negyvena nė vienoje iš jų, tai laikomas rezidentu tos šalies, kurios pilietybę turi;

d) jeigu jis yra abiejų šalių arba nėra nė vienos iš jų pilietis, tai sutartį sudarančių šalių kompetentingi asmenys išsprendžia šį klausimą abipusiu susitarimu.

Inspekcijos sprendime nurodoma, jog nustatyta, kad Pareiškėjo asmeninių, socialinių ir ekonominių interesų buvimo vieta 2009–2011 m. laikotarpiu buvo Lietuvoje. Pareiškėjas nuo 1994-12-16 deklaruoja gyvenamą vietą Lietuvoje, adresu: (duomenys neskelbtini) Pareiškėjas išvykimo iš Lietuvos nedeklaravo. Pareiškėjas yra vedęs, sutuoktinė R. B. (santuoka įregistruota

1982-11-06), dukra L. B. (gimusi (duomenys neskelbtini), tiriamuoju laikotarpiu buvo nepilnametė). Pareiškėjas turėjo sąskaitą AB SEB banke (atidaryta 2000-12-21, uždaryta 2012-05-17), turi sąskaitą AB „Swedbank“ banke (atidaryta 2014-09-26). Pareiškėjo vardu Lietuvoje yra įregistruotas nekilnojamas turtas – butas, adresu: (duomenys neskelbtini), ir žemės sklypas, adresu: (duomenys neskelbtini), Pareiškėjas turi Lietuvos Respublikos pilietybę. Taigi, pasak Inspekcijos, Klaipėdos AVMI pagrįstai konstatavo, kad Pareiškėjas laikomas Lietuvos Respublikos rezidentu, nes Pareiškėjo asmeninių, socialinių, ekonominių interesų vieta nagrinėjamu mokestiniu laikotarpiu buvo veikiau Lietuvoje nei užsienyje.

#### *Dėl gautų pajamų apmokestinimo*

Sprendime nurodoma, jog pagal GPMĮ 17 str. 1 d. 45 punkto nuostatas neapmokestinamosioms pajamoms priskiriamos jūrininkų už darbą laivo, įregistruoto Europos ekonominės erdvės valstybės jūrų laivų registre, reiso metu gautos pajamos, kaip jos apibrėžtos šio įstatymo 14 straipsnyje. Europos ekonominės erdvės valstybėms priklauso 28 Europos Sąjungos valstybės: Airija, Austrija, Belgija, Bulgarija, Čekija, Danija, Jungtinė Karalystė, Estija, Graikija, Ispanija, Italija, Kipras, Latvija, Lenkija, Lietuva, Liuksemburgas, Malta, Nyderlandai, Portugalija, Prancūzija, Rumunija, Slovakija, Slovėnija, Suomija, Švedija, Vengrija, Vokietija, Kroatija ir Islandija, Lichtenšteinas, Norvegija. GPMĮ 14 straipsnyje numatyta, kad jūrininkų už darbą laivo reiso metu gautos pajamos nustatomos Lietuvos Respublikos Vyriausybės arba jos įgaliotos institucijos nustatyta tvarka.

Lietuvos Respublikos finansų ministro 2002-09-06 įsakymu Nr. 277 „Dėl jūrininkų už darbą laivo reiso metu gautų pajamų nustatymo tvarkos patvirtinimo“ patvirtintos Jūrininkų už darbą laivo reiso metu gautų pajamų nustatymo tvarkos 3 punktas numato, kad jūrininkų pajamos, gautos už darbą laivo reiso metu, yra šios: darbo užmokestis, įskaitant priedus ir priemokas už darbą laivo reiso metu; darbo užmokestis už laisvadienius, gautus už dirbtus viršvalandžius ir darbą švenčių bei poilsio dienomis laivo reiso metu; darbo užmokestis už kasmetines atostogas, suteiktas už darbo laivo reiso metu laikotarpį; pinigine kompensacija už nepanaudotas kasmetines atostogas, priklausančias už darbo laivo reiso metu laikotarpį; ligos pašalpos (jūrininkui susirgus laivo reiso metu, per kasmetines atostogas, priklausančias už darbo laivo reiso metu laikotarpį, per laisvadienius, gautus už dirbtus viršvalandžius ir darbą švenčių bei poilsio dienomis laivo reiso metu).

Europos Komisijos komunikate C(2004) 43 „Bendrijos gairės dėl valstybės pagalbos jūrų transportui“ (OL C 013, 17/01/2004, p. 0003-0012) nustatyta, kad Europos Bendrijos (atitinkamai ir Europos ekonominės erdvės) jūrų laivų registru laikomas kiekvienos Europos Bendrijos valstybės (Europos ekonominės erdvės valstybių – Islandijos, Lichtenšteino, Norvegijos ar Šveicarijos) jūrų laivų registras ir pagal Europos Bendrijos valstybės įstatymus įsteigti tokie jūrų laivų registrai: Danijos tarptautinis jūrų laivų registras (*the Danish International Register of Shipping* (DIS)), Vokietijos tarptautinis jūrų laivų registras (*the German International Shipping Register* (ISR)), Italijos tarptautinis jūrų laivų registras (*the Italian International Shipping Register*), Maderos tarptautinis jūrų laivų registras (*the Madeira International Ship Register* (MAR)), Kanarų salų jūrų laivų registras (*the Canary Islands register*). Kadangi Sutartis dėl Europos Sąjungos veikimo atitinkama apimtimi taikoma ir Gibraltarui, Gibraltarų jūrų laivų registras taip pat laikomas Europos Bendrijos (atitinkamai ir Europos ekonominės erdvės) jūrų laivų registru.

Iš bylos medžiagos, pasak Inspekcijos, matyti, kad Pareiškėjas 2009-05-19, 2010-08-26, 2010-12-20 buvo įdarbintas Danijos įmonėje „EI“, laikotarpiais nuo 2010-08-26 iki 2010-10-26 ir nuo 2010-12-20 iki 2011-05-26 dirbo (atliko tarnybą) šiai įmonei priklausančiame laive „EI“, kuris 2008-10-10 buvo įregistruotas Bahamų laivų registre, t. y. ne Europos Bendrijos ir ne Europos ekonominės erdvės valstybės jūrų laivų registre. Atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėjas dirbo Danijos įmonei priklausančiame laive, kuris buvo įregistruotas Bahamų laivų registre, ne Europos Bendrijos ir ne Europos ekonominės erdvės valstybės jūrų laivų registre, o dokumentų, patvirtinančių apie sumokėtus pajamų mokesčius Danijos valstybėje, nepateikė, Inspekcija sprendime konstatuoja, jog Klaipėdos AVMI pagrįstai Pareiškėjo pajamas, gautas iš Danijos įmonės „EI“, priskyre prie apmokestinamų pajamų. Todėl Klaipėdos AVMI 2016-08-04

sprendimo Nr. (18.135) FR0682-501 nurodymai Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 10002,33 Eur GPM, 5280,87 Eur GPM delspinigius, 1000 Eur GPM baudą, 750,69 Eur PSDĮ, 415,95 Eur PSDĮ delspinigius, 75 Eur PSD įmokų baudą tvirtintini.

Pareiškėjas 2016-11-22 skunde prašo panaikinti Inspekcijos 2016-10-31 sprendimą Nr. 68-313. Nurodo, jog Danijoje įregistruotoje įmonėje „EI“ jis dirbo legaliai ir mokesčius mokėjo šioje valstybėje. Pareiškėjas teigia, jog jam yra žinoma, kad įmonė yra uždaryta, tačiau jis visais būdais bando gauti pažymas apie dirbtą laikotarpį, išmokėtas jam pajamas ir sumokėtus Danijos valstybėje mokesčius. Pareiškėjas teigia kreipęsis į Danijos mokesčių inspekciją ir pridėdantis išsiųsto prašymo kopiją.

Skunde pažymima, kad Pareiškėjas yra paprastas fizinis asmuo, nesuprantantis mokesčių sistemos. Todėl jis nepaprašė pažymų iš įmonės, kurioje dirbo, apie apskaičiuotą bei išmokėtą darbo užmokestį bei mokesčius. Pareiškėjas teigia šiuo metu taip pat dirbantis užsienio įmonėje, žada deklaruoti visas pajamas ir pateikti duomenis apie užsienio valstybėje sumokėtus mokesčius.

Pareiškėjas skunde prašo padėti jam gauti pažymas apie išmokėtas pajamas ir išskaičiuotus mokesčius iš Danijos mokesčių inspekcijos, nes mano, kad mokesčių inspekcijos bendrauja tarpusavyje ir keičiasi informacija. Tikisi kuo greičiau gauti informaciją iš Danijos mokesčių inspekcijos ir, remdamasis šia informacija, pateikti GPM308 formos deklaracijas ir pažymas apie užsienio valstybėje praėjusiu laikotarpiu gautas pajamas.

Pareiškėjo atstovė papildomai pateiktame 2017-01-05 skunde nurodo, jog Pareiškėjui yra labai svarbu, kad mokesčių administratoriaus sprendimas būtų panaikintas ir iš naujo atliktas išsamus tyrimas, nes sprendimu iš Pareiškėjo yra išieškoma nepagrįstai, remiantis tik vienos šalies, Klaipėdos AVMI turimais duomenimis apskaičiuota ženkli pinigų suma.

Skunde nurodoma, jog Pareiškėjo darbo sutartyje, išverstoje iš anglų į lietuvių kalbą, matyti daug nesutapimų. Neaiškūs Pareiškėjo tikslus darbo pradžios ir pabaigos terminas, nėra aptartų būtinųjų ir papildomų darbo, mokesčių mokėjimo sąlygų, tik nurodomas darbo užmokestis. Neišskirtas faktinis darbo, atostogų laikas, dienpinigiai, ligos atvejai. Pareiškėjui pinigai į sąskaitų buvo pervedami bendroje sumoje. Todėl yra būtina, bendradarbiaujant Lietuvos ir Danijos valstybės kompetentingomis institucijomis, gauti duomenis iš Danijos valstybės institucijų bei Danijos įmonės „EI“ darbo apskaitos ir darbo laiko dokumentus, pagrindžiančius mokesčių mokėjimo ar nemokėjimo sąlygas.

Tvirtinama, jog nagrinėjant jūrininkų pajamų apmokestinimą, svarbu išsiaiškinti, kaip yra apibrėžiamas laivo reisas. GPMĮ prasme reisas suprantamas kaip laivo kelionė iš vieno uosto į kitą uostą, neatsižvelgiant į tai, ar laivas gabena arba negabena krovinį ar keleivius. Į laivo reisą įskaitomas laikas, kuris sugaištamas uoste iškraunant arba pakraunant krovinį ir išlaipinant keleivius. Į jūrininko pajamas, gautas laivo reiso metu, yra įskaitomas darbo užmokestis, priedai ir priemokos bei darbo užmokestis už darbą laisvadieniais, švenčių metu, viršvalandžius, kasmetines atostogas ir kitas tikslines atostogas, kompensacija už nepanaudotas kasmetines atostogas. Taip pat yra neapmokestinamos ir ligos pašalpos. Skunde pabrėžiama, kad visos šios pajamos turi būti susietos su jūrininko darbu laivo reiso metu. Mokesčių administratorius apskaičiavo nesumokėtus mokesčius, neturėdamas aukščiau minėtų duomenų pagal įplaukas į sąskaitą kaip nuo gauto bendro darbo užmokesčio.

Pareiškėjo įgaliotas asmuo 2016-11-21 registruotu laišku išsiuntė raštą į Danijos įmonę „EI“ dėl informacijos ir dokumentų gavimo, tačiau 2016-12-31 laiškas grąžintas neradus adresato. 2017-01-02 gautame el. laiške iš (duomenys neskelbtini) nurodoma, jog Danijos įmonė „EI“ baigė veiklą.

Aukščiau išdėstytos aplinkybės, pasak Pareiškėjo, rodo, jog tik bendradarbiaujant su Danijos kompetentingomis institucijomis ir gavus reikiamus darbo apskaitos, darbo užmokesčio dokumentus, bus galima teigti, jog mokesčių administratorius nesumokėtus mokesčius apskaičiavo pagrįstai.

Remiantis aukščiau išdėstytomis aplinkybėmis, skunde prašoma panaikinti Klaipėdos AVMI 2016-08-04 sprendimą Nr. (18.135) FR0682-501 ir pavesti vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį patikrinimą bei priimti naują sprendimą. Įpareigoti Klaipėdos

AVMI kreiptis į Danijos valstybės kompetentingas institucijas gauti duomenis ir dokumentus, susijusius su Pareiškėjo darbo užmokesčio skaičiavimu jam dirbant Danijos įmonėje „EI“.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas netenkinamas, ginčijamas Inspekcijos 2016-10-31 sprendimas Nr. 68-313 tvirtintinas.

Nagrinėjamas mokestinis ginčas yra kilęs dėl to, ar pagrįstai Pareiškėjo 2009-01-01–2011-12-31 laikotarpiu iš Danijos įmonės „EI“ gautos pajamos apmokestintos Lietuvoje GPM ir PSDĮ, nes, pasak Pareiškėjo, nurodytoje įmonėje jis dirbo legaliai ir mokesčius mokėjo Danijos valstybėje. Pažymėtina, jog iš Pareiškėjo skunde išdėstytų nesutikimo su ginčijamu Inspekcijos sprendimu argumentų spręstina, kad Pareiškėjas ginčo dėl jo pripažinimo Lietuvos Respublikos rezidentu, pajamų šaltinio, jų klasės, aritmetinio mokesčių ir su jais susijusių delspinigių ir baudų apskaičiavimo nekelia. Taigi, Komisija, atsižvelgdama į Pareiškėjo 2016-11-22 skunde, jo atstovės papildomai pateiktame 2017-01-05 skunde nurodytus nesutikimo su ginčijamu Inspekcijos sprendimu motyvus, apsprendžiančius šio mokestinio ginčo ribas, nagrinėja mokestinį ginčą jo ribose, nevertina ir nenagrinėja mokesčių administratoriaus priimto sprendimo teisėtumo ir pagrįstumo toje dalyje, dėl kurios mokestinis ginčas nevyksta.

Byloje nustatyta, jog Pareiškėjas tikrintuoju laikotarpiu gavo iš Danijos įmonės „EI“ 232038,69 Lt pajamas už samdomą darbą (iš jų: 2009 m. – 42252,32 Lt, 2010 m. – 97181,43 Lt, 2011 m. – 92604,94 Lt), nuo kurių nurodytoji Danijos įmonė pajamų mokesčio neišskaičiavo. Iš bylos medžiagos matyti, jog Pareiškėjo nurodytoju laikotarpiu iš Danijos įmonės gautų pajamų dydis, aplinkybė, jog Danijos įmonė pajamų mokesčio nuo šių Pareiškėjui išmokėtų pajamų neišskaičiavo ir nemokėjo, yra nustatyta ne vienašališkai, remiantis tik vienos šalies – Klaipėdos AVMI turimais duomenimis, kaip kad savo skunde teigia Pareiškėjas, bet Inspekcijai automatinį mainų pagalba gavus oficialius duomenis iš Danijos mokesčių administratoriaus apie Pareiškėjo iš Danijos mokesčių mokėtojo gautas pajamas bei nuo jų išskaičiuotą pajamų mokestį (byloje esantys Danijos mokesčių administratoriaus perduotos automatinės informacijos (OECD forma) duomenys apie Pareiškėjo gautas pajamas bei OECD formos laukų vertinimas). Atsižvelgiant į byloje konstatuotą aplinkybę, kurios neginčija ir pats Pareiškėjas, jog jis laikytinas nuolatinis Lietuvos gyventojas, visos jo iš užsienio juridinio asmens gautos pajamos yra pajamų mokesčio objektas Lietuvoje remiantis GPMĮ 5 str. 2 dalimi, numatančia, jog *nuolatinio Lietuvos gyventojas pajamų mokesčio objektas yra visos jo pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvoje ir ne Lietuvoje.*

Iš bylos medžiagos taip pat matyti, jog ginče aptariamas pajamas už samdomą darbą iš nurodytosios Danijos įmonės Pareiškėjas gavo dirbdamas jūrininku šios įmonės laive, o tokio pobūdžio pajamų apmokestinimą reglamentuoja speciali GPMĮ įtvirtinta teisės norma – šio įstatymo 14 straipsnis. GPMĮ 14 straipsnis numato, kad jūrininkų už darbą laivo reiso metu gautos pajamos nustatomos Lietuvos Respublikos Vyriausybės arba jos įgaliotos institucijos nustatyta tvarka. Lietuvos Respublikos finansų ministro 2002-09-06 įsakymu Nr. 277 „Dėl jūrininkų už darbą laivo reiso metu gautų pajamų nustatymo tvarkos patvirtinimo“ yra patvirtinta Jūrininkų už darbą laivo reiso metu gautų pajamų nustatymo tvarka, kurios 2 punkte yra pateiktos jūrininko, laivo, laivo reiso ir kt. sąvokos. Šios tvarkos 3 punktas numato, kad jūrininkų pajamos, gautos už darbą laivo reiso metu, yra šios: darbo užmokestis, įskaitant priedus ir priemokas už darbą laivo reiso metu; darbo užmokestis už laisvadienius, gautus už dirbtus viršvalandžius ir darbą švenčių bei poilsio dienomis laivo reiso metu; darbo užmokestis už kasmetines atostogas, suteiktas už darbo laivo reiso metu laikotarpį; pinigine kompensacija už nepanaudotas kasmetines atostogas, priklausančias už darbo laivo reiso metu laikotarpį; ligos pašalpos (jūrininkui susirgus laivo reiso metu, per kasmetines atostogas, priklausančias už darbo laivo reiso metu laikotarpį, per laisvadienius, gautus už dirbtus viršvalandžius ir darbą švenčių bei poilsio dienomis laivo reiso metu).

Akcentuotina, jog GPMĮ 17 straipsnio, nustatančio GPM lengvatas, t. y. mokesčių mokėtojo teisę nemokėti GPM nuo tam tikrų gaunamų pajamų, 1 d. 45 punktas (2008-12-23 įstatymo Nr. XI-111 redakcija, galiojanti nuo 2008-12-30, taikoma apskaičiuojant ir deklaruojuojant 2009 m. ir vėlesnių mokestinių laikotarpių pajamas) nustato, jog neapmokestinamosioms pajamoms priskiriamos jūrininkų už darbą laivo, įregistruoto Europos ekonominės erdvės

valstybės jūrų laivų registre, reiso metu gautos pajamos, kaip jos apibrėžtos šio įstatymo 14 straipsnyje.

Taigi Komisija, atsižvelgdama į išdėstytą teisinį reglamentavimą, nagrinėjamo mokestinio ginčo atveju vertins, ar ginče aptariamoms Pareiškėjo iš Danijos įmonės gautos pajamos atitinka GPMĮ įtvirtintas sąlygas, kurios yra būtinos, norint priskirti pajamas prie neapmokestinamųjų pajamų, ar ne, o kartu ir ginčijamo Inspekcijos sprendimo, kuriuo Pareiškėjo tikrintuoju laikotarpiu gautos pajamos buvo priskirtos prie apmokestinamųjų pajamų ir apmokestintos GPM, pagrįstumą. Pažymėtina, kad įstatymų leidėjas, reguliuodamas mokesčius, nustato ir mokesčių lengvatas, t. y. mokesčių mokėtoju ar jų grupei mokesčių įstatymu nustato išskirtines apmokestinimo sąlygas, kurios yra palankesnės, palyginti su įprastinėmis sąlygomis (MAĮ 2 str. 10 dalis). Viena iš tokių įstatymų leidėjo pasirinktų ir nustatytų lengvatų yra įtvirtinta iš šiam ginčui aktualiame GPMĮ 17 str. 1 d. 45 punkte, t. y. pajamų, gautų už jūrininko darbą laivo reiso metu, neapmokestinimas. Atsižvelgiant į tai, kad mokesčių lengvatų taikymas yra išimtis iš bendrų apmokestinimo taisyklių, kad nepagrįstas ir neribojamas jų taikymas lemtų bendros mokesčių bazės iškreipimą, ekonominio ir socialinio balanso pažeidimą, mokesčių lengvatų aiškinimas turi būti paremtas siaura jas įtvirtinančių teisės normų interpretacija.

Kaip jau buvo minėta, nagrinėjamame GPMĮ 17 str. 1 d. 45 punkte įtvirtinta, kad neapmokestinamosios pajamos yra jūrininkų už darbą laivo, įregistruoto Europos ekonominės erdvės valstybės jūrų laivų registre, reiso metu gautos pajamos, kaip jos apibrėžtos šio įstatymo 14 straipsnyje. Iš analizuojamos teisės normos turinio matyti, jog GPM lengvatos taikymą įstatymų leidėjas susiejo su šiomis būtinomis įrodyti aplinkybėmis: turi būti pateikti duomenys apie tai, kad asmuo yra jūrininkas, kad pajamos buvo gautos už darbą laive šio laivo reiso metu bei kad laivas, kuriame dirbo pajamas gavęs asmuo, yra įregistruotas Europos ekonominės erdvės valstybės jūrų laivų registre. Netenkinant bent vienos iš nurodytųjų sąlygų, pajamos negali būti priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms remiantis GPMĮ 17 str. 1 d. 45 punktu.

Ginčo byloje nustatyta, kad Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu gavo pajamas už samdomą darbą Danijos laivybos įmonėje „EI“, kurioje jis buvo įdarbintas 2009-05-19, 2010-08-26, 2010-12-20 (Pareiškėjo pateiktos 2009-05-19, 2010-08-26, 2010-12-20 darbo sutartys), laikotarpiais nuo 2010-08-26 iki 2010-10-26 ir nuo 2010-12-20 iki 2011-05-26 Pareiškėjas dirbo šiai įmonei priklausančiame laive „EI“ (Pareiškėjo pateikta jūrininko knygelė JK036760, kurioje duomenų apie tai, kad Pareiškėjas ginče aptariamu laikotarpiu būtų dirbęs kituose nurodytai Danijos įmonei priklausančiuose laivuose, nėra), kuris, nors nuosavybės teise priklausė Danijos įmonei „EI“, tačiau 2008-10-10 buvo įregistruotas Bahamų laivų registre (išrašas iš laivo pažymos, laivo registracijos pažyma). Atsižvelgiant į aplinkybę, jog Pareiškėjas dirbo laive, kuris buvo įregistruotas ne Europos ekonominės erdvės valstybės jūrų laivų registre (ginčijame Inspekcijos sprendime bei šio sprendimo aprašomojoje dalyje detalčiai nurodyti teisės aktai, remiantis kuriais nustatoma, ar jūrų laivų registras laikytinas Europos ekonominės erdvės valstybės jūrų laivų registru, todėl šioje sprendimo dalyje jie neatkartojami), Pareiškėjo už darbą šiame laive gautos pajamos negali būti pripažintos atitinkančiomis vieną iš GPMĮ 17 str. 1 d. 45 punkte įtvirtintų lengvatos taikymo sąlygų. Atsižvelgiant į ginčo byloje nustatytą aplinkybę, kad laivas buvo įregistruotas ne Europos ekonominės erdvės valstybės jūrų laivų registre bei į aukščiau konstatuotą išvadą, kad GPM lengvatos taikymui yra būtinas visų lengvatą įtvirtinančioje teisės normoje numatytų sąlygų egzistavimas, aiškintis aplinkybes, ar Pareiškėjas pajamas gavo už darbą laivo reiso metu, kokio pobūdžio pajamos tai buvo (darbo užmokestis, priedai, priemokos, užmokestis už darbą laisvadieniais, švenčių metu, viršvalandžius, kasmetines atostogas ar kt.), kaip kad nurodo Pareiškėjas savo skunde, Komisijos vertinimu, nėra tikslinga. Taigi darytina išvada, jog mokesčių administratorius pagrįstai Pareiškėjo iš Danijos įmonės gautas pajamas priskyrė prie apmokestinamųjų pajamų ir nuo šių pajamų apskaičiavo GPM.

Pasisakant dėl Pareiškėjo skunde akcentuojamos aplinkybės, jog jis Danijos įmonėje dirbo legaliai ir mokėjo mokesčius Danijoje, pažymėtina, jog ji nepatvirtinta jokiais objektyviais byloje esančiais įrodymais. Priešingai, iš Danijos mokesčių administratoriaus pateiktų duomenų matyti, jog mokesčiai nuo šios valstybės įmonės Pareiškėjui išmokėtų pajamų išskaičiuoti ir sumokėti nebuvo. Atsižvelgiant į byloje nustatytą aplinkybę, jog Pareiškėjo iš Danijoje registruotos įmonės gautos pajamos apmokestintos nebuvo, darytina išvada, jog Lietuvos mokesčių administratorius

pagrįstai jas apmokestino GPM bei PSDĮ pagal Lietuvoje apmokestinimą šiais mokesčiais reglamentuojančių GPMĮ bei SDĮ nuostatas. Juolab kad GPMĮ 37 str. 1 dalis numato, jog užsienio valstybėje, kuri yra Europos Sąjungos valstybė narė arba su kuria Lietuvos Respublika yra sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartį, gautos nuolatinio Lietuvos gyventojo pajamos, išskyrus minėtoje valstybėje gautas palūkanas, dividendus ir honorarus, šio įstatymo nustatyta tvarka yra neapmokestinamos pajamų mokesčiu Lietuvos Respublikoje, jeigu pajamų mokestis arba jam tapatus mokestis nuo šių pajamų nustatyta tvarka sumokėtas toje užsienio valstybėje.<...> Šios dalies nuostatos taikomos tik tuo atveju, *jeigu yra pateikti įrodymai apie užsienio valstybėje per tą mokestinį laikotarpį gautas pajamas ir nuo jų sumokėtą pajamų mokesčio arba jam tapataus mokesčio sumą.*

Atsižvelgdama į tai, kad Pareiškėjui papildomai apskaičiuotos mokesstinės prievolės teisinis apskaičiavimo pagrindas išsamiai nurodytas 2016-05-06 patikrinimo akte Nr. (18.135) FR0680-331 bei Klaipėdos AVMI 2016-08-04 sprendime Nr. (18.135) FR0682-501 dėl patikrinimo akto tvirtinimo ir į tai, kad Pareiškėjas nepateikė jokių argumentų dėl netinkamo GPMĮ ar SDĮ nuostatų taikymo, Komisija, įvertinusi ginčijamą Inspekcijos sprendimą šiuo aspektu, konstatuoja, jog nurodytųjų teisės aktų nuostatos ginčo situacijoje buvo taikytos tinkamai ir nurodo plačiau šiuo klausimu nepasisakanti. Apibendrinama tai, kas išdėstyta, Komisija daro išvadą, jog ginčijamas Inspekcijos 2016-10-31 sprendimas Nr. 68-313 yra pagrįstas ir teisėtas, keisti jį Pareiškėjo skunde išdėstytais motyvais nėra teisinio 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 2016-10-31 sprendimą Nr. 68-313.

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

Komisijos pirmininkė

Edita Veršeliene

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene