



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

SPRENDIMAS

DĖL GYVENAMŲJŲ NAMŲ STATYBOS BENDRIJOS „P1“ 2015-03-09 SKUNDO

2015 m. gegužės 12 d. Nr. S- 77 (7-54/2015)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

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

sekretoriaujant
mokesčių mokėtojo ir Valstybinės mokesčių inspekcijos
atstovams nedalyvaujant

2015 m. balandžio 8 d. išnagrinėjusi gyvenamųjų namų statybos bendrijos „P1“ (toliau – Bendrija) 2015 m. kovo 9 d. skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2015 m. vasario 17 d. sprendimo Nr. 69-14, n u s t a t ė:

Inspekcija 2015-02-17 sprendimu Nr. 69-14 patvirtino Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Vilniaus AVMI) 2014-11-17 sprendimo Nr. (4.65)-FR0682-639 dėl 2014-09-08 patikrinimo akto Nr. (4.65)-FR0680-613 tvirtinimo nurodymus Bendrijai sumokėti į valstybės biudžetą 72 620 Lt (21 032,20 Eur) pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), 64 895 Lt (18 794,89 Eur) PVM delspinigius, 7 262 Lt (2 103,22 Eur) PVM baudą, 35 129 Lt (10 174,06 Eur) gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 33 086 Lt (9 582,37 Eur) GPM delspinigius, 3 513 Lt (1 017,43 Eur) GPM baudą, 69 119 Lt (20 018,25 Eur) pelno mokestį (toliau – PM), 52 517 Lt (15 209,97 Eur) PM delspinigius, 6 912 Lt (2 001,85 Eur) PM baudą, taip pat 25 284 405 Lt (7 322 869,80 Eur) sumažintas Bendrijos 2005–2007 metais deklaruotas mokestinis nuostolis.

Sprendime nurodoma, jog mokestinis ginčas šioje byloje kilo dėl to, ar mokesčių administratorius pagrįstai teigė, jog Bendrija vykde ekonominę veiklą, ir ar Bendrija pagrįstai susijusiems asmenims perleido butus pigesne nei rinkos kaina, tuo išvengdama PVM, GPM ir PM mokėjimo.

Mokesčių administratorius, remdamasis Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1993-04-23 nutarimu Nr. 280 patvirtintomis Gyvenamojo namo statybos bendrijos ir Gyvenamojo namo eksploataavimo bendrijos pavyzdinių įstatų nuostatomis ir Bendrijos įstatais, nustatė, kad Bendrijos steigėjai ir nariai yra R. V., A. Š., V. D., nariai – R. K., J. Z.

Vilniaus AVMI nustatė, kad Bendrijos nariai steigimo lėšų (pajų) Bendrijai nemokėjo. Bendrija mokesčių administratoriui nepateikė stojamąjį narių mokestį bei narių pajų sumokėjimą pagrindžiančių dokumentų. Bylos medžiagoje yra pateikti Bendrijos narių paaiškinimai, kuriuose nurodyta, kad jie Bendrijai pajų nemokėjo. Be to, 47 apklausti Bendrijos pastatytų butų

užsakovai fiziniai asmenys patvirtino, kad Bendrijos pajininkais nebuvo, nerašė prašymų dėl stojimo į Bendrijos narius, nedalyvavo Bendrijos pajininkų susirinkimuose, neketino būti Bendrijos nariais. Minėti asmenys patvirtino, kad net nebuvo išreiškę savo valios tapti Bendrijos nariais, o su Bendrija pasirašė tik buto statybos sutartis, t. y. nusipirko butą iš Bendrijos. Bendrija nepateikė dokumentų, įrodančių, kad jos užsakovai fiziniai asmenys buvo Bendrijos nariais ir mokėjo pajus. Šių aplinkybių pagrindu konstatuota, kad Bendrijos užsakovai fiziniai ir juridiniai asmenys nebuvo Bendrijos pajininkais (nariais) ir jų sumokėti pinigai pagal pasirašytas su Bendrija butų, patalpų, garažų statybos sutartis nelaikomi pajais.

Nustatyta, kad gyvenamojo namo adresu: (duomenys neskelbtini), statybai, Bendrija (atstovaujama pirmininko R. V.) iš R. P., D. P., A. J. 2005-05-31 žemės sklypo pirkimo-pardavimo sutartimi už 4 700 000 Lt įsigijo 0,4075 ha žemės sklypą, esantį Pavilionių k., Vilniaus m. sav. Vilniaus miesto savivaldybės administracija 2005-08-18 išdavė Bendrijai statybos leidimą Nr. GN/1008/05-0838 daugiabučio namo statybai šiame žemės sklype.

Bendrija su UAB „A2“ 2005-04-28 ir 2006-04-03 pasirašė projektų valdymo sutartis Nr. 2 ir Nr. 3 dėl minėto gyvenamojo namo projektavimo darbų ir projekto valdymo.

Bendrija, atstovaujama pirmininko R. V., dėl gyvenamojo namo statybos su UAB „R1“, atstovaujamos direktoriaus A. J., pasirašė 2005-08-16 statybos rangos sutartį, pagal kurią užsakovas (Bendrija) įsipareigojo užtikrinti nenutrūkstamą statybų finansavimą, o rangovas (UAB „R1“) įsipareigojo pastatyti mūrinius, stambiaplokščius ar kitos konstrukcijos namus nuo pamatų iki užsakovo pageidaujamo apdailos lygio turimuose Bendrijos sklypuose. Nustatyta, kad Bendrijos nariai arba darbuotojai: R. K., J. Z., A. Š., R. V. bei J. T. dirbo (a) UAB „A2“ ir (ar) UAB „R1“, kurių vadovai ir akcininkai buvo A. J., R. P., D. P..

Vietos mokesčių administratorius nustatė, kad Bendrija su fiziniais ir juridiniais asmenimis 2005–2007 m. pasirašė 106 statybos sutartis dėl 106 butų statybos daugiabučiame gyvenamajame name adresu: (duomenys neskelbtini). Šis namas buvo pripažintas tinkamu naudoti pagal Vilniaus apskrities viršininko administracijos teritorijų ir statybos valstybinės priežiūros departamento 2007-05-21 aktą. Visi statybos užsakovai (fiziniai ir juridiniai asmenys) 2007 m. perėmė pastatytas patalpas, pasirašydami perdavimo-priėmimo aktus.

Pardavusi ir perdavusi butus fiziniams ir juridiniams asmenims, Bendrija sąskaitų faktūrų neišrašė.

Mokesčių administratorius nustatė, kad Bendrija PVM mokėtojų registre įregistruota nebuvo.

Vilniaus AVMI, vadovaudamasi Pelno mokesčio įstatymo (Žin., 2001, Nr. 110-3992, toliau – PMI) 2 str. 8 dalimi („asocijuoti asmenys“), nustatė, kad Bendrija ir Bendrijos nariai A. Š., R. V., V. D., J. Z., R. K., o taip pat J. T., UAB „A2“ ir UAB „R1“ bei jų akcininkai R. P., A. J., D. P. laikomi asocijuotais asmenimis, nes jie galėjo vienas kitam daryti tiesioginę įtaką, sudarant tarpusavio sandorius ir vykdant ūkines operacijas. Pagal UAB „R1“ pateiktas 2005–2007 m. „Asocijuotų asmenų tarpusavio sandorių arba ūkinių operacijų ataskaitas“ (forma FR0528) nustatyta, kad 2005 m. UAB „R1“ ir Bendrija, 2006–2007 m. R. P., UAB „A2“ ir Bendrija buvo asocijuotais asmenimis. Pagal Bendrijos pateiktas 2006–2007 m. „Asocijuotų asmenų tarpusavio sandorių arba ūkinių operacijų ataskaitas“ (forma FR0528) nustatyta, kad Bendrija, UAB „R1“ ir UAB „A2“ buvo asocijuotais asmenimis.

Vilniaus AVMI nustatė, kad Bendrija fiziniams ir juridiniams asmenims teikė butų statybos paslaugas, tačiau nuo parduotų užsakovams butų, patalpų, sandėliukų, garažų vertės PVM neskaičiavo ir nemokėjo į biudžetą, taip pat nemokėjo PM, nes mokesčių administratoriui pateiktose 2005–2007 m. PM deklaracijose deklaravo tik veiklos nuostolius.

Dėl Bendrijai apskaičiuoto PVM ir PM

Nurodoma, jog vietos mokesčių administratorius PVM ir PM bazę nustatė bei mokėtinas mokesčių sumas apskaičiavo, nustatęs, jog Bendrija 2005–2007 m. fiziniams ir juridiniams asmenims pardavė 106 butus ir kitas patalpas daugiabučiame gyvenamajame name, esančiame

adresu (duomenys neskelbtini), tačiau neapskaičiavo ir į biudžetą nesumokėjo PVM, neteisingai apskaičiavo gautas pajamas ir patirtas išlaidas. Be to, PVM ir PM bazę apskaičiavo, nustatęs dalies Bendrijos parduotų butų tikrąją rinkos kainą (apmokestinamąją vertę apskaičiuojant mokesčio administratoriaus sprendimu, neatsižvelgiant į statybos sutartyse nurodytas pardavimo kainas).

Vilniaus AVMI, vadovaudamasi Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (Žin., 2002, Nr. 35-1271, toliau – PVMĮ) 3 straipsniu, 7 str. 4 punktu, nustatė, kad Bendrija vykdė ekonominę veiklą, veiklą vykdė šalies teritorijoje, už atlygį teikė butų statybos paslaugas, kurios laikomos PVM objektu.

Pagal Bendrijos mokesčių administratoriui pateiktus dokumentus: sutartis, butų priėmimo-perdavimo aktus, apmokėjimo dokumentus, nustatyta, kad Bendrija 2007 m. perdavė (pardavė) fiziniams ir juridiniams asmenims butų, patalpų, garažų bei sandėliukų už 24 033 315 Lt. Vilniaus AVMI nustatė, kad Bendrija pažeidė PVMĮ 71 str. 1 dalies, 92 str. 1 ir 3 dalies nuostatas, nes PVM mokėtoja neįsiregistravo, PVM neskaičiavo ir į biudžetą nemokėjo, nors pajamų iš ekonominės veiklos suma per metus (paskutiniuosius 12 mėnesių) jau 2007 m. sausio mėn. 133 058 Lt viršijo PVMĮ numatytą 100 000 Lt sumą, kurią viršijus privaloma registruotis PVM mokėtoju ir apskaičiuoti PVM (patikrinimo akto 25–27 psl.).

Vilniaus AVMI, PVM apskaičiavimo tikslais patikrinimo metu įvertinusi duomenis apie namo adresu: (duomenys neskelbtini), Vilnius, butų pardavimo kainas, nustatė, kad 6 butus Bendrija perleido pigiau nei patikrinimo metu apskaičiuota vidutinė tam tikro aukšto 1–4 kambarių buto 1 kv. m pardavimo kaina, pigiau nei apskaičiuota vidutinė 1 kv. m kaina pagal atitinkamo laikotarpio Bendrijos pasirašytas butų pardavimo sutartis, pigiau nei UAB „In Real“ specialistų internetiniame puslapyje skelbta to paties laikotarpio orientacinė kaina. Be to, nustatyta, kad visus 6 butus Bendrija perleido žemiau 1 kv. m buto savikainos, kuri sudaro 2 575 Lt / kv. m. Žemesne nei 1 kv. m buto savikainos kaina butai buvo parduoti N. Š., D. P., S. J., S. P., A. J. (2 butai).

Palyginusi butų pardavimo kainas, Vilniaus AVMI nustatė, jog Bendrija tais pačiais laikotarpiais (tam tikrais atvejais tame pačiame aukšte, ir / ar tokio paties kambarių skaičiaus buto, neatsižvelgiant į mokėjimo trukmę ir tvarką) butus kai kuriems asmenims parduodavo 1,6–3,36 kartus mažesnėmis kainomis. Šios ženkliai mažesnės butų pardavimo kainos buvo nustatytos sandoriuose su N. Š., D. P., S. J., S. P., A. J. .

Mokesčių administratorius dėl nurodytiems fiziniams asmenims parduotų butų rinkos kainos nustatymo kreipėsi į VĮ „Registrų centras“, kuri Vilniaus AVMI pateikė atlikto turto vertinimo duomenis. Pagal VĮ „Registrų centras“ Vilniaus filialo nekilnojamojo turto vertinimo 2009-10-28 ataskaitas Nr.: VZ-325(2009/10), VZ-324-1(2009/10), VZ-324-4(2009/10), VZ-324-5(2009/10), VZ-324-10(2009/10), VZ-324-11(2009/10) nustatyta, kad įvertintų butų ir administracinių patalpų rinkos vertė, palyginus su Bendrijos N. Š., D. P., S. J., S. P., A. J. parduotų butų (patalpų) kainomis, ženkliai skyrėsi, butų (patalpų) rinkos vertė nuo 35,1 proc. iki 238 proc. didesnė už Bendrijos apskaitos dokumentuose nurodytą kainą.

PVM ir PM apmokestinamosios vertės apskaičiavimas, taikant PVMĮ 17 straipsnio ir PMI 40 straipsnio nuostatas.

Mokesčių administratorius PVM ir PM bazę apskaičiavo, nustatęs Bendrijos parduotų butų tikrąją rinkos kainą, neatsižvelgus į butų statybos sutartyse ir perdavimo–priėmimo aktuose nurodytas pardavimo kainas.

Vadovaujantis PVMĮ 2 str. 31 dalies 4, 5, 7 punktų nuostatomis ir PMI 2 str. 28 d. 1 punkto nuostatomis, nustatyta, kad N. Š., D. P., S. P., S. J., A. J. yra laikomi su Bendrija susijusiais asmenimis. UAB „A2“ PM prasme yra asocijuotas asmuo (Bendrijos pateiktos 2006–2007 m. „Asocijuotų asmenų tarpusavio sandorių arba ūkinių operacijų ataskaitos“ (forma FR0528).

Mokesčių administratorius, vadovaudamasis PVMĮ 17 straipsniu, Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002-06-12 nutarimu Nr. 871 patvirtintų Rinkos kainos, pagal kurią mokesčių administratorius apskaičiuoja prekių ar paslaugų apmokestinamąją vertę savo sprendimu, nustatymo metodų ir jų taikymo taisyklių 1 punktu, Prekių (paslaugų) apmokestinamosios vertės apskaičiavimo mokesčio administratoriaus sprendimu metodika, patvirtinta Inspekcijos viršininko 2002-08-07 įsakymu Nr. 231, (toliau – Metodika), butų rinkos kainai nustatyti, kaip informacijos šaltinį, pasirinko VĮ „Registru centras“ nekilnojamojo turto įvertinimo ataskaitoje Nr. VZ-324(2009/10) pateiktas turto vertės nustatymo pažymas, kurios tiksliausiai atspindi rinkos kainas. Pažymima, kad šioje nekilnojamojo turto įvertinimo ataskaitoje pateiktose turto vertės nustatymo pažymose nustatyta Bendrijos parduotų butų 1 kv. m vidutinė rinkos vertė yra palankiausia Bendrijai, t. y. mažesnė už pačios Bendrijos atitinkamu laikotarpiu parduotų butų 1 kv. m kainą ir artima UAB „In Real“ specialistų skelbiamoms orientacinėms butų kainoms.

Vilniaus AVMI nustatė, kad Bendrija N. Š., D. P., S. J., S. P., A. J. butus perleido žemiau 1 kv. m buto savikainos, pigiau nei patikrinimo metu apskaičiuota vidutinė tam tikro aukšto 1–4 kambarių buto 1 kv. m pardavimo kaina, pigiau nei apskaičiuota vidutinė 1 kv. m kaina pagal atitinkamo laikotarpio Bendrijos pasirašytas sutartis, pigiau nei UAB „In Real“ specialistų internetiniame puslapyje skelbta to paties laikotarpio orientacinė kaina, pigiau nei įvertinta VĮ „Registru centras“ pateiktoje nekilnojamojo turto įvertinimo ataskaitoje Nr. VZ-324 (2009/10) pateiktose turto vertės nustatymo pažymose. Atlikus PVM apmokestinamosios vertės perskaičiavimą, nustatyta, kad skirtumas tarp Bendrijos apskaičiuotos ir deklaruotos PVM apmokestinamosios 523 838 Lt vertės bei mokesčių administratoriaus nustatytos 887 000 Lt apmokestinamosios vertės sudaro 363 162 Lt.

Inspekcija, vadovaudamasi PMĮ 40 str. 2 dalimi, Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004-04-09 įsakymu Nr. 1K-123 patvirtintų Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 40 str. 2 dalies ir Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 15 str. 2 dalies įgyvendinimo taisyklių (toliau – Taisyklės) 3 punktu, 5 punktu, 6 punktu, 24 punktu, atliko kontroliuojamos transakcijos įvertinimą. Nustatė, kad Bendrija su N. Š. 2005-08-29 pasirašė buto statybos sutartį, pagal kurią butas buvo įvertintas 48 246 Lt; su D. P. – 2005-08-26 buto statybos sutartį, pagal kurią butas buvo įvertintas 87 499 Lt; su S. J. – 2007-03-21 buto statybos sutartį, pagal kurią butas buvo įvertintas 109 591 Lt; su S. P. – 2006-10-17 buto statybos sutartį, pagal kurią butas buvo įvertintas 103 609 Lt; su A. J. 2005-06-01 pasirašė 2 butų statybos sutartis, pagal kurias butai buvo įkainoti 58 737 Lt ir 116 156 Lt; su UAB „A2“ – 2007-04-05 statybos sutartį, pagal kurią bendrovės įsigytos patalpos buvo įvertintos 115 663 Lt. Mokesčių administratorius apmokestinamosios vertės perskaičiavimą atliko pagal VĮ „Registru centras“ nekilnojamojo turto įvertinimo ataskaitose Nr. VZ-324(2009/10) ir Nr. VZ-325(2009/10) pateiktas turto vertės nustatymo pažymas. Atlikusi apskaičiavimus, Inspekcija nustatė, kad skirtumas tarp Bendrijos apskaičiuotos ir deklaruotos 639 501 Lt PM apmokestinamosios vertės bei mokesčių administratoriaus nustatytos 1 277 000 Lt PM apmokestinamosios vertės, sudaro 637 499 Lt, todėl 637 499 Lt sumą priskyrė Bendrijos pajamoms.

Inspekcija, nustačiusi minėtas faktines aplinkybes ir vadovaudamasi PVMĮ 2, 3, 7, 17, 71, 92 straipsnių nuostatomis bei konstatavusi, jog Bendrija vykdo PVM apmokestinamąją ekonominę veiklą (butų statybą ir pardavimą), Bendrijai už 2007 m. papildomai apskaičiavo 370 6242 Lt pardavimo PVM (t. sk. 55 397 Lt pardavimo PVM nuo 363 162 Lt apmokestinamosios vertės, kuri papildomai apskaičiuota, vadovaujantis PVMĮ 17 straipsnio nuostatomis, ir 3 650 845 Lt pardavimo PVM – nuo 23 933 315 Lt apmokestinamosios vertės, kuri apskaičiuota, vadovaujantis PVMĮ 71 straipsnio nuostatomis).

Inspekcija, įvertinusi Bendrijos mokesčio patikrinimo ir mokesčio ginčo metu pateiktus pirminius prekių (paslaugų) įsigijimo dokumentus už 2005–2007 m., atsižvelgusi į žemės sklypo įsigijimui tenkančią 716 949 Lt pirkimo PVM sumą ir nustačiusi, jog Bendrija per 2005–2007 m., vykdydama darbus, susijusius su gyvenamojo namo statyba ir butų pardavimu adresu: (duomenys neskelbtini), įsigijo prekių ir paslaugų už 2 940 775 Lt, apskaičiavo, kad Bendrija turėjo teisę į PVM atskaitą įtraukti 3 657 724 Lt pirkimo PVM, kuris tenka Bendrijos

PVM apmokestinamiems sandoriams ir kuriuo yra mažintinas mokėtinas PVM. Atlikusi šiuos paskaičiavimus, Inspekcija Bendrijai apskaičiavo ir nurodė sumokėti 72 619 Lt PVM.

Sprendime nurodoma, jog Vilniaus AVMI papildomai apskaičiuotas Bendrijos 2007 metų veiklos pajamas sudaro turto vertintojo VĮ „Registrų centras“ Vilniaus filialo nekilnojamojo turto įvertinimo ataskaitose nurodytos N. Š., D. P., S. J., S. P., A. J. ir UAB „A2“ parduotų butų rinkos vertės (be PVM) ir butų statybos sutartyse nurodytos butų faktinės pardavimo kainos skirtumas 637 499 Lt (1 277 000 – 639 501). Daroma išvada, jog Bendrija, savo apskaitoje neatvaizduodama 637 499 Lt veiklos pajamų, siekė išvengti mokesčių mokėjimo nuo šios sumos.

Inspekcija, vadovaudamasi PMĮ 40 straipsnio nuostatomis, atliko Bendrijos PM apmokestinamosios vertės perskaičiavimą ir nustatė 637 499 Lt papildomų pajamų. Nustatyta, kad Bendrijos apmokestinamosios pajamos už 2007 m. sudaro 20 965 922 Lt. Pajamos apskaičiuotos, iš Bendrijos deklaruotų 24 034 665 Lt pajamų atėmus patikrinimo metu apskaičiuotą 3 706 242 Lt pardavimo PVM bei padidinus mokesčio bazę 637 499 Lt pajamomis, nustatytomis pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą.

Mokesčių administratorius, atlikęs perskaičiavimus, Bendrijos deklaruotą 2007 m. 10 009 483 Lt mokesčių nuostolį sumažino visa apimtimi ir apskaičiavo 521 334 Lt apmokestinamąjį pelną. Centrinis mokesčių administratorius, įvertinęs vietos mokesčių administratoriaus apskaičiuotą 2005 m. mokesčių nuostolį 16 739 Lt ir 2006 metų apskaičiuotą 43 799 Lt mokesčių nuostolį, apskaičiavo 460 796 Lt apmokestinamąjį pelną, kurį apmokestino 15 proc. dydžio PM, apskaičiuojant Bendrijai 69 119 Lt PM. Taip pat mokesčių administratorius 25 284 405 Lt sumažino Bendrijos 2005–2007 m. deklaruotą mokesčių nuostolį.

Dėl Bendrijai apskaičiuoto GPM

Inspekcija konstatuoja, jog Bendrijos su asocijuotu fiziniu asmeniu vykdyti butų statybos sandoriai buvo sudaryti ne tikrąja rinkos kaina.

Vadovaujantis Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (Žin., 2002, Nr. 73-3085, toliau – GPMĮ) 2 str. 32 dalimi ir 19 dalies 1 punktu, nustatyta, kad A. J. yra laikomas su Bendrija susijusiu asmeniu.

Inspekcija, vadovaudamasi GPMĮ 15 straipsnio, Taisyklių nuostatomis, Bendrijos 2005–2007 m. vykdytų kontroliuojamų transakcijų kainas nustatė, pritaikiusi palyginamosios nepriklausomos kainos metodą ir atlikusi kontroliuojamos transakcijos įvertinimą.

Kaip jau buvo minėta, Bendrija su A. J. 2005-06-01 pasirašė 2 butų statybos sutartis, pagal kurias butai buvo įkainoti 58 737 Lt ir 116 156 Lt. Inspekcija apmokestinamosios vertės perskaičiavimą atliko pagal VĮ „Registrų centras“ nekilnojamojo turto įvertinimo ataskaitoje Nr. VZ-324(2009/10) pateiktas turto vertės nustatymo pažymas. Mokesčių administratorius rinkos kainai nustatyti, kaip informacijos šaltinį, pasirinko tik VĮ „Registrų centras“ turto vertinimo ataskaitų duomenis, nes jos tiksliausiai atspindi rinkos kainas. Atlikusi apskaičiavimus, Inspekcija nustatė, kad skirtumas tarp Bendrijos apskaičiuotos ir deklaruotos 174 893 Lt apmokestinamosios vertės bei mokesčių administratoriaus nustatytos 305 000 Lt apmokestinamosios vertės, sudaro 130 107 Lt, todėl mokesčių administratorius apskaičiavo 130 107 Lt GPM bazę.

Nustatyta, kad A. J. butus įsigijo žymiai mažesne kaina nei butų tikroji rinkos kaina, todėl Inspekcija, vadovaudamasi GPMĮ 2 str. 14 ir 15 dalimis, 20 dalimi, konstatuoja, kad A. J. gavo pajamas natūra, kurių dydis nustatytas ta apimtimi, kuria jo įgyto turto vertė rinkos kaina viršija už tą turtą faktiškai sumokėtą kainą. Nurodoma, kad pagal GPMĮ 9 straipsnio nuostatą, minėtų butų tikrosios rinkos kainos ir fizinio asmens (gyventojų) sumokėtos sumos skirtumas 130 107 Lt laikomas gyventojų pajamomis natūra.

Inspekcijos teigimu, tokia nauda natūra, t. y. lengvatine kaina gautas nuosavybėn turtas savo esme atitinka Lietuvos Respublikos civilinio kodekso (toliau – CK) nuostatą, reglamentuojančias dovanojimo teisinius santykius (6 knygos XXVII skyrius). Pagal CK 6.466

straipsnio 3 dalį, kai vienas asmuo perduoda turtą kitam asmeniui už atlyginimą, dovanojimo sutartis gali būti pripažinta sudaryta tik dėl tos turto dalies, kuri viršija atlyginimo vertę. Inspekcija A. J. įgyto turto rinkos kainos (turto perleidimo momentu) ir pastarojo fizinio asmens (gyventojų) sumokėtos sumos skirtumą 130 107 Lt įvertino kaip dovaną.

Inspekcija pažymi, kad nepiniginės dovanos pripažįstamos pajamomis, gautomis natūra, vadovaujantis GPMĮ 9 straipsnio ir Finansų ministro 2002-10-30 įsakymu Nr. 339 patvirtintos Pajamų, gautų natūra, pripažinimo ir įvertinimo tvarkos (toliau – Tvarka) 2.3 punktu.

Skundžiamame sprendime konstatuojama, kad Bendrija netinkamai, pažeidžiant GPMĮ 23 straipsnio nuostatas, vykdė savo pareigas apskaičiuoti mokesčius, nes į tikrinamo laikotarpio, t. y. 2007 m. gegužės, birželio mėn. pajamų mokesčio nuo A klasės pajamų deklaracijas (FR0572 forma) ir metinę A klasės išmokų, nuo jų išskaičiuoto ir sumokėto pajamų mokesčio deklaraciją (FR0573 forma) neįrašė duomenų apie gyventojui A. J. išmokėtas 130 107 Lt pajamas natūra.

Inspekcija nurodo, kad, nustačius aukščiau paminėtas faktines aplinkybes, vadovaujantis GPMĮ 15 straipsnio nuostatomis, Vilniaus AVMI pagrįstai Bendrijai apskaičiavo 130 107 Lt GPM bazę ir pagrįstai apskaičiavo bei nurodė sumokėti 35 129 Lt (10 174,06 Eur) GPM.

Inspekcija Bendrijos skundo argumentą, kad mokesčių administratorius taikė dvigubą apmokestinimą, nes pajamos turi būti priskiriamos vienam iš asmenų, o ne abiem, laiko nepagrįstu. Nurodoma, jog mokesčių įstatymai numato skirtingą apmokestinamųjų pajamų pripažinimo tvarką skirtingiems mokėtojams, t. y. ūkio subjektų gautų pajamų pripažinimui yra taikomos PMI, o fizinio asmens pajamos pripažįstamos pagal GPMĮ nuostatas. Nagrinėjamu atveju, vadovaujantis GPMĮ 2 str. 14 dalimi, 22 str. 2 d. 1 punktu, 23 str. 1 dalimi, apmokestinamos gyventojų (fizinio asmens) pajamos, tačiau prievolė išskaityti ir sumokėti GPM kyla išmokas, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamas A klasės pajamoms, išmokančiam Lietuvos vienietui, t. y. Bendrijai. Konstatuojama, jog Bendrijos pajamų apmokestinimas PM bei GPM nuo pajamų natūra apmokestinus fizinį asmenį (tik prievolei sumokėti GPM nuo pajamų natūra tekus Bendrijai kaip mokesčių išskaičiuojančiam asmeniui), nesukuria dvigubo apmokestinimo situacijos.

Dėl kitų Bendrijos skundo centriniams mokesčių administratoriui argumentų, Inspekcija nurodo, kad butai adresu: (duomenys neskelbtini), buvo statomi (ir parduodami), nesilaikant įsipareigojimų finansuoti statybą, nebuvo įnešami pajai, nebuvo kreiptasi dėl kredito ir pan. Fiziniai ir juridiniai asmenys mokėjo Bendrijai už butus, mokėjimo dokumentuose nurodyta paskirtis – pagal statybos sutartį už butą, dalinė įmoka už butą, avansas už butą. Bendrija nepateikė dokumentų, įrodančių, kad Bendrijos užsakovai – fiziniai asmenys, buvo Bendrijos nariais ir Bendrijai mokėjo pajus. Daroma išvada, kad Bendrijos užsakovai fiziniai ir juridiniai asmenys, kuriems 2007 metais buvo perleisti (parduoti) butai ir kitos patalpos, faktiškai nebuvo Bendrijos pajininkais (nariais) ir jų sumokėti pinigai pagal pasirašytas su Bendrija sutartis nelaikomi pajais (išskyrus atvejį, kai pagal Vilniaus apygardos teismo 2012-03-29 nutartį civ. byloje Nr. 2-4-450/1012 buvo pritaikyta restitucija dėl 2007-05-16 sudarytos žemės sklypo pirkimo-pardavimo sutarties ir nuo 2007-05-16 Bendrijos nariais (pajininkais) tapo A. J., D. P., R. P.).

Bendrija fiziniams ir juridiniams asmenimis teikė butų statybos paslaugas ir vykdė ekonominę veiklą, gavo pajamas. Nustatyta, kad Bendrija per laikotarpį nuo 2007 m. sausio mėn. iki 2007 m. gruodžio mėn. pagal butų statybos sutartis (sutartys nepatvirtintos notaro) ir 2007 m. perdavimo-priėmimo aktus pardavė butus ir kitas patalpas fiziniams ir juridiniams asmenims už 24 033 316 Lt, iš jų 101 butą už 22 454 916 Lt, sandėliukus ir garažus už 1 578 400 Lt.

Patikrinimo metu nustatyta, jog Bendrijos deklaruota veikla – naujų pastatų statyba. Bendrijos 2005-03-25 steigiamajame susirinkime patvirtintų Bendrijos įstatų 7 punkte nurodyta, jog Bendrijos įkūrimo tikslas – sutelkiant narių lėšas, patenkinti jų socialinius bei ekonominius poreikius aprūpinimo gyvenamosiomis patalpomis srityje. Gyvenamosios patalpos Bendrijos nariams priklausys nuosavybės teise nuo to momento, kai kiekvienas Bendrijos narys, išmokėjęs

pajų, įgys nuosavybės teisę į butą. Iš patikrinimo metu pateiktų Bendrijos steigėjų ir narių paaiškinimų (R. V. 2009-10-28 paaiškinimas Nr. (21.26)-339-10652, A. Š. 2009-11-09 paaiškinimas Nr. (21.26)-339-10854, V. D. 2009-11-12 paaiškinimas Nr. (21.26)-339-10887, R. K. 2009-10-30 paaiškinimas Nr. (21.26)-339-10727, J. Z. 2009-11-09 paaiškinimas Nr. (21.26)-339-10853) nustatyta, kad jie Bendrijai nemokėjo jokių pajų. Be to, kaip jau buvo minėta, 47 apklausti Bendrijos užsakovai patvirtino, kad Bendrijos pajininkais nebuvo, nerašė prašymų dėl stojimo į Bendrijos narius ir neketino jais būti, o su Bendrija pasirašė tik buto statybos sutartis, t. y. nusipirko butą iš Bendrijos. Nustatytos aplinkybės paneigia Bendrijos įstatų 7 punkte įtvirtintą tikslą bei patvirtina mokesčių administratoriaus išvadą, kad, teikdama asmenims butų statybos paslaugas, Bendrija iš šios veiklos gavo pajamas.

Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytą, konstatuojama, jog PVMĮ 3 str. 1 dalies, 2 str. 6 dalies ir 7 str. 1 dalies 4 punkto prasme Bendrija vykdė ekonominę veiklą šalies teritorijoje – už atlygį teikė butų statybos paslaugas, kurios laikomos PVM objektu. Šiais veiksmais Bendrija pažeidė PVMĮ 71 ir 92 straipsnių nuostatas, nes PVM mokėtoja neįsiregistravo, PVM neskaičiavo ir į biudžetą nemokėjo, nors jau 2007 m. sausio mėnesį pajamos iš ekonominės veiklos per metus (paskutinius 12 mėnesių) 133 058 Lt viršijo teisės aktuose numatytą 100 000 Lt sumą. Bendrija pirkėjams už parduotus butus ir kitas patalpas PVM sąskaitų faktūrų neišrašė, butus perdavė pagal priėmimo-perdavimo aktus. Vadovaujantis minėtomis PVMĮ nuostatomis, Inspekcija daro išvadą, kad PVM apmokestinimo momentu pagrįstai laikoma pagal aktus Bendrijos perduotų fiziniams ir juridiniams asmenims butų priėmimo-perdavimo data.

Inspekcija taip pat nurodo, jog nagrinėjamu atveju nėra jokių duomenų apie tai, kad Bendrija veikė kaip atsiskleidęs tarpininkas, kaip tai suprantama pagal PVMĮ 2 str. 4 dalį. Priešingai, patikrinimo metu nustatyta, kad Bendrijos pateiktuose 2005–2007 m. buhalterinės apskaitos registruose („Didžiojoje knygoje“, „Sąskaitų likučių ir apyvartos suvestinėse“) pagal statybos sutartis fizinių ir juridinių asmenų sumokėti pinigai už butus buvo apskaityti sąskaitose Nr. 40300 ir Nr. 44400 „Gauti išankstiniai apmokėjimai“ ir sąskaitose Nr. 50100 ir Nr. 50400 „Gyvenamųjų namų statybos pajamos“ ir „Sandėliukų ir garažų pardavimai“. Duomenų, kad Bendrija gavo pajamas už tarpininkavimą, byloje nėra. Todėl Inspekcija atsižvelgti į Bendrijos teiginį, jog ji ūkinėje veikloje veikė kaip atskleidęs tarpininkas, t. y. statybinės rangos paslaugas teikė ir tikruoju paslaugų teikėju bei naudos gavėju buvo UAB „R1“, o Bendrijos funkcijos statybos procese apsiribojo leidimo statybai gavimu, ir laikyti Bendriją atsiskleidusiu tarpininku PVM įstatymo 2 str. 4 dalies prasme nėra pagrindo.

Dėl Bendrijos argumento, jog mokesčių administratorius neteisingai apskaičiavo PVM atskaitos sumą, Inspekcija pažymi, kad PVM atskaita suteikiama ne 100 proc. PVM sąskaitose faktūrose nurodytos pirkimo PVM sumos, o 99,6 proc. nuo pateiktų PVM sąskaitų faktūrų pirkimo PVM sumos, dėl to, kad patikrinimo akte nurodytas 99,6 proc. yra PVM apmokestinamųjų pajamų dalis visose pajamose. Todėl buvo apskaičiuota pirkimo / atskaitomo PVM dalis, tenkanti Bendrijos apmokestinamiems sandoriams ir sudarė 3 633 623 Lt. Atsižvelgiant į Bendrijos 2005–2007 metais vykdytą ekonominę veiklą – butų ir pagalbinių patalpų (garažų, sandėliukų) statybą adresu: (duomenys neskelbtini), pirmieji PVM apmokestinamieji tiekimai įvyko 2007 m. sausio mėnesį, 2007-12-31 datai, neparduotų garažų vertė sudarė 64 976 Lt (prekių likutis), todėl 0,4 proc. PVM atskaita bus galima pasinaudoti pardavus prekių likutį.

Bendrijos argumentai, jog Vilniaus AVMI nepagrįstai į atskaitą neįtraukė pirkimo PVM tų sąskaitų, kurios buvo priskirtos adresu (duomenys neskelbtini) objektams, taip pat laikomi nepagrįstais. Inspekcija, atsižvelgdama į teisės į PVM atskaitą bendrus principus, įtvirtintus Direktyvoje Nr. 2006/112/EB, Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ETT) 2010-10-21 prejudicinį sprendimą byloje Nr. C-385/09 (*Nidera Handelscompagnie BV* prieš Valstybinę mokesčių inspekciją), daro išvadą, jog nuo to momento, kai Bendrijos bendra atlygio už vykdant ekonominę veiklą patiektas prekes ir (arba) suteiktas paslaugas suma per metus (paskutinius 12 mėnesių) viršijo 100 000 Lt ir Bendrijai atsirado prievolė skaičiuoti bei mokėti į biudžetą PVM

už prekes ir paslaugas, už kurias ji pagal PVMĮ nuostatas privalėtų skaičiuoti ir mokėti PVM būdama PVM mokėtoja (2007 m. sausio mėn.), yra pripažįstama ir PVM atskaita.

Nurodoma, jog, apskaičiuojant atskaitomą PVM sumą, tenkančią PVM apmokestinantiems PVM prekių teikimo bei paslaugų teikimo sandoriams, mokesčių administratorius atsižvelgė į buhalterinės apskaitos pirminius dokumentus, t. y. turimose įsigytų prekių bei paslaugų PVM sąskaitose faktūrose nurodytas PVM sumas, bei atsižvelgė, kokia dalis su PVM įsigytų prekių bei paslaugų buvo skirta (panaudota) tiesiogiai ar netiesiogiai PVMĮ nustatyta tvarka apmokestinamiems PVM sandoriams.

Mokestiniam patikrinimui Bendrija pateikė pirminius prekių (paslaugų) įsigijimo dokumentus už 2005–2007 metus (PVM sąskaitas faktūras, atliktų darbų aktus, atliktų darbų ir išlaidų aktus), išlaidų paskirstymo pagal statomus objektus lenteles, sutartis. Pagal pateiktus dokumentus nustatyta, kad Bendrija tikrinamuoju laikotarpiu vykdė statybos darbus keliuose objektuose: (duomenys neskelbtini). Pateiktose PVM sąskaitose faktūrose nenurodyta, ar darbai atlikti (suteiktos paslaugos) objekte adresu: (duomenys neskelbtini), ar kituose objektuose (duomenys neskelbtini). Todėl mokestinio patikrinimo metu, apskaičiuojant pirkimo / atskaitomą PVM, buvo atsižvelgiama į papildomus dokumentus – atliktų darbų aktus, atliktų darbų ir išlaidų aktus, sudarytas sutartis. Patikrinimo metu nustatyta, kad sutartyse, atliktų darbų ir išlaidų aktuose yra išvardinti numatomi atlikti (ar atlikti) darbai, nurodyta darbų atlikimo vieta, kadastrinis sklypo (ar unikalus) numeris. Vilniaus AVMI pateiktose išlaidų lentelėse išlaidos sugrupuotos pagal jų pobūdį (žemė, statybos darbai, projekto valdymas ir pan.) ir Bendrijos paskirstytos pagal objektus.

Atsižvelgiant į tai, kad Bendrija iki patikrinimo akto surašymo dienos nebuvo įsiregistravusi PVM mokėtoja, neteikė PVM deklaracijų bei atsižvelgiant į PVMĮ nuostatas, t. y. atskaitomo PVM susietumą su PVM apmokestinama veikla (vertinama, kokia dalis su PVM įsigytų prekių ir paslaugų buvo skirta (panaudota) tiesiogiai ar netiesiogiai PVMĮ nustatyta tvarka apmokestinamiems PVM sandoriams), daroma išvada, kad prekių ir paslaugų pirkimo PVM atskaita už 2006–2007 m., skirta kitų objektų (duomenys neskelbtini) statybai, gali būti vertinama Bendrijai gavus PVM apmokestinamas pajamas už šių objektų pardavimą.

Inspekcija, atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, konstatuoja, kad vietos mokesčių administratorius pagrįstai į atskaitą neįtraukė pirkimo PVM tų sąskaitų, kurios buvo priskirtos objektams, adresu (duomenys neskelbtini), nes tai nėra susiję su atliktais darbais (suteiktomis paslaugomis) ginčo objekte – (duomenys neskelbtini).

Skundžiamame sprendime nurodoma, jog Bendrija nesutinka su PVMĮ 17 str. pagrindu papildomai nustatyta 363 162 Lt PVM apmokestinamąja verte ir nurodo, kad mokesčių administratorius D. P., A. J., S. J. ir J. P. laiko susijusiais asmenimis nuo 2007-05-16, tačiau visi 5 sandoriai buvo sudaryti iki 2007-05-16.

Nurodoma, jog pagal UAB „A2“ Vilniaus AVMI 2009-10-28 raštu pateiktą bendrovės akcininkų registracijos žurnalą nustatyta, kad UAB „A2“ akcininkais buvo: nuo 2004-12-17 iki 2006-05-15 UAB „A1“ – priklausė 50 proc. akcijų, ir UAB „R1“ – priklausė 50 proc. akcijų; nuo 2006-05-15 UAB „A2“ 50 proc. akcijų priklausė R. P. ir 50 proc. akcijų priklausė UAB „R1“; nuo 2006-05-25 iki 2007-12-31 60 proc. bendrovės „A2“ akcijų priklausė R. P. ir 40 proc. priklausė A. J. .

Pagal UAB „R1“ pateiktų ataskaitų „Ataskaita apie kontroliuojančius vienetus bei asmenis“ duomenis (ataskaitos B dalį) „Duomenys apie kontroliuojančius asmenis“ (forma FR0438) matyti, kad 2005-12-31, 2006-12-31, 2007-12-31 UAB „R1“ kontroliuojančiais asmenimis buvo: A. J. – 40 proc., R. P. – 40 proc., D. P. (R. P. sutuoktinė) – 20 proc. akcijų. A. J. 2008-12-31 datai turėjo 100 proc. UAB „R1“ akcijų. Pagal Inspekcijos duomenų bazę A. J. UAB „R1“ dirba nuo 2001-08-09, nuo 2001-08-09 iki 2005-10-07 dirbo UAB „R1“ vadovo pareigose, nuo 2012-10-25 nurodytas kaip UAB „R1“ „Mano VMI atstovas“.

Pagal UAB „R1“ pateiktas 2005–2007 m. „Asocijuotų asmenų tarpusavio sandorių arba ūkinių operacijų ataskaitas“ (forma FR0528) nustatyta, kad 2005 m. UAB „R1“ ir Bendrija,

2006–2007 m. R. P., UAB „A2“ ir Bendrija buvo asocijuotais asmenimis PMI 2 str. 8 dalies prasme.

Inspekcija pagal Bendrijos pateiktas 2006–2007 m. „Asocijuotų asmenų tarpusavio sandorių arba ūkinių operacijų ataskaitas“ (forma FR0528), konstatuoja, kad Bendrija, UAB „R1“ ir UAB „A2“ buvo asocijuotais asmenimis.

Todėl, atsižvelgiant į aukščiau išdėstytas aplinkybes, daroma išvada, kad Vilniaus AVMI pagrįstai PVMĮ 17 straipsnio pagrindu papildomai nustatė 363 162 Lt PVM apmokestinamąją vertę.

Inspekcija, atsakydama į Bendrijos argumentus dėl netinkamai parinkto apmokestinamosios vertės perskaičiavimo metodo, pažymi, kad patikrinimo metu prekių (paslaugų) apmokestinamoji vertė perskaičiuota, vadovaujantis aukščiau paminėtų teisės aktų (Metodikos, Vyriausybės 2002-06-12 nutarimo Nr. 871) nuostatomis, atsižvelgiant į visas sandorio sąlygas ir aplinkybes, nustatė, kad dokumentuose nurodyta prekių ar paslaugų apmokestinamoji vertė neatitinka rinkos kainos. Norint nustatyti prekių (paslaugų) rinkos kainą, pirmiausiai naudojami apskaitos bei kiti duomenys (išskyrus duomenis apie sandorius, kai yra pagrindo apmokestinamąją vertę laikyti dirbtinai padidinta ar sumažinta).

Centrinis mokesčių administratorius dėl Bendrijos pastabų, kad Vilniaus AVMI neapklausė nei vieno iš aukščiau minimų asmenų, pažymi, kad MAĮ 114 straipsnis įtvirtina, jog mokesčių administratorius savarankiškai pasirenka tikrintinus mokesčių mokėtojus, nustato tikrinimo mastą ir laiką. Mokesčių administratorius apklausė 47 Bendrijos užsakovus, kurie, kaip jau buvo minėta, patvirtino, kad Bendrijos pajininkais nebuvo, pajų Bendrijai nemokėjo, nerašė prašymų dėl stojimo į Bendrijos narius, nedalyvavo Bendrijos pajininkų susirinkimuose, neketino būti Bendrijos nariais. Minėti asmenys patvirtino, kad net nebuvo išreiškę savo valios tapti Bendrijos nariais, o su Bendrija pasirašė tik buto statybos sutartis.

Dėl Bendrijos teiginio, jog patikrinimo akto 9 lentelėje mokesčių administratorius D. P. sandorio kainą laiko teisinga, o 11 lentelėje to paties sandorio kainą perskaičiuoja kaip neteisingą, Inspekcija nurodo, kad tiek patikrinimo akto 9 lentelėje, tiek 11 lentelėje nurodyti duomenys yra identiški, t. y. statybos sutartyse ir priėmimo-perdavimo aktuose nurodyta kaina 87 499 Lt, vertinimo ataskaitoje nurodyta vertė 150 000 Lt, nustatytas prekių verčių skirtumas 62 501 Lt. Taip pat pažymima, kad patikrinimo akte nėra konstatuota, jog 9 lentelėje nurodyta sandorio kaina yra teisinga, kaip kad teigė Bendrija.

Inspekcija, atsakydama į Bendrijos motyvą, kad 9 ir 11 lentelėse nurodytiems sandoriams turėtų būti taikomas senaties terminas, vadovaujasi MAĮ 68 str. 1 dalimi, Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika (2009-02-17 nutartis adm. byloje Nr. A143-214/2009) ir nurodo, jog patikrinimo akto surašymo data neįtakoja mokesčių apskaičiavimo ar perskaičiavimo laikotarpio, nes patikrinimo aktas yra atliktos patikrinimo procedūros rezultatas. Iš bylos medžiagos matyti, jog pirminiai patikrinimo aktai nebuvo palikti galioti, nes mokesčius ginčus nagrinėjusių institucijų buvo nuspręsta atlikti pakartotinius Bendrijos mokesčius patikrinimus už tą patį mokesčių laikotarpį (2005-04-08 iki 2007-12-31) ir dėl tų pačių mokesčių sumokėjimo. Atsižvelgiant į tai, kad Bendrijos mokesčio patikrinimo procedūra buvo prasidėjusi 2009-05-25, o jos neužbaigus, 2014-05-06 išrašytas pavedimas yra tos pačios procedūros tęsinys, todėl patikrinimo senaties terminas turi būti skaičiuojamas nuo pirmo pavedimo išrašymo, t. y. nuo 2009-05-25. Kaip matyti, Vilniaus AVMI atliko Bendrijos 2005-04-08–2007-12-31 laikotarpio GPM, PVM ir PM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo patikrinimą, todėl, įvertinusi Bendrijos nuo 2005 m. birželio iki 2007 m. gegužės mėn. sudarytus sandorius, MAĮ 68 str. 1 dalies nuostatų nepažeidė.

Dėl Bendrijos argumento dėl klaidingai į sąnaudas įtrauktų 6 491 Lt, nurodoma, kad Bendrija 2006 m. klaidingai 2 kartus į sąnaudas (leidžiamus atskaitymus) įtraukė 6 491 Lt žemės sklypo, esančio adresu (duomenys neskelbtini), registravimo išlaidas pagal Bendrijai išrašytą VĮ „Registru centras“ 2006-11-23 PVM sąskaitą faktūrą. Bendrija 2006 m. buhalterinės apskaitos

registruose sąskaitoje Nr. 12090 „žemės įsigijimo savikaina“ apskaitė pagal 2006-11-20 žemės sklypo pirkimo pardavimo sutartį 1 760 000 Lt žemės sklypo, esančio adresu (duomenys neskelbtini), įsigijimo išlaidų. Patikrinimo metu nustatyta, kad 2006 m. 6 491 Lt žemės sklypo, esančio adresu (duomenys neskelbtini), registravimo sąnaudos turi būti priskirtos prie žemės sklypo įsigijimo savikainos, o ne prie sąnaudų / leidžiamų atskaitymų. Apskaičiuojant veiklos rezultatą Bendrijos 2006 m. veiklos sąnaudoms priskirta 42 261 Lt darbo užmokesčio, VSDĮ, įmokų į GF, 594 Lt žemės mokesčio, 368 Lt banko paslaugų išlaidų, 1 118 Lt kitų sąnaudų, iš viso 44 341 Lt.

Bendrija 2007 metais į veiklos sąnaudas nurašė žemės sklypo, esančio adresu (duomenys neskelbtini), įsigijimo išlaidas 1 760 000 Lt ir nurašė 1 298 Lt šio žemės sklypo kadastrinių matavimų išlaidas pagal UAB „S1“ PVM sąskaitą faktūrą. Patikrinimo metu apskaičiuojant veiklos rezultatą, Bendrijos 2007 m. veiklos sąnaudoms priskirta 103 771 Lt darbo užmokesčio, VSDĮ, įmokų į GF suma, 31 849 Lt patalpų nuomos sąnaudų, 120 Lt nusidėvėjimo suma, 2 436 Lt žemės mokesčio, 3 092 Lt buhalterinės programos įsigijimas, 39 200 Lt už butų, esančių adresu (duomenys neskelbtini), kadastrinių bylų sudarymą ir patikrą, 3 180 Lt energetikos įrenginių naudoti patikrinimas, 4 952 Lt už nuotekų tvarkymą, 14 160 Lt už sodybos nuomą konferencijai organizuoti (papildomai įtraukta UAB „D1“ 2007-12-17 išrašyta PVM sąskaita faktūra serija DAI Nr. 0016 7 080 Lt), 574 Lt banko komisinių išlaidos, 468 Lt delspinigių, 6 686 Lt kitos išlaidos, iš viso 210 488 Lt.

Atsižvelgiant į išdėstytą, konstatuojama, kad minėta sąskaita faktūra į sąnaudas bus įtraukta, kai bus arba jau buvo pastatytas namas žemės sklype, esančiame adresu (duomenys neskelbtini), ir parduoti tame name esantys butai.

Nurodoma, jog Bendrija skunde nesutinka su tuo, kad Vilniaus AVMI butų vertes nustatė pagal VĮ „Registrų centras“ nustatytas vertes, nes VĮ „Registrų centras“ pateiktos retrospektyvinės turto vertinimo ataskaitos neatitinka teisės aktų reikalavimų. Tačiau Inspekcija šį Bendrijos argumentą laiko nepagrįstu. Nurodoma, jog mokesčių administratorius rinkos kainai nustatyti, kaip informacijos šaltinį, pasirinko VĮ „Registrų centras“ Nekilnojamojo turto įvertinimo ataskaitoje Nr. VZ-324 (2009/10) pateiktas turto vertės nustatymo pažymas, kurios tiksliausiai atspindi rinkos kainas. Pažymose nurodyta butų būklė nustatyta pagal nekilnojamojo turto kadastro ir registro dokumentų bylų ir tarp statytojo ir pirkėjų pasirašytų sutarčių duomenis. Numatant vertinimo procedūrą ir pasirenkant vertinimo metodus, buvo orientuotasi į 2005–2007 metų rinkos vertės nustatymą. Vertinimui panaudotas lyginamosios (pardavimo kainų analogų) vertės nustatymo metodas, kuris remiasi įvykusių panašaus turto pirkimo-pardavimo sandorių kainų palyginimu. Lyginamosios vertės metodo esmė yra rinkos vertės nustatymas, palyginus panašių turto objektų sandorių kainas, atsižvelgiant į nedidelius vertinamo objekto ir analogų skirtumus. Nustatydami vertinamo turto vertę, vertintojai atsižvelgė į objekto lokalizacijos privalumus ir trūkumus, inžinerinę infrastruktūrą, pastato, patalpų inžinerinę įrangą ir inžinerinių komunikacijų būklę, pastato, patalpų fizinių amžių ir būklę, privažiavimo bei parkavimo galimybes, panašių butų ir parkavimo vietų, esančių adresu (duomenys neskelbtini), 2005–2007 metų sandorių kainas ir sąlygas, kitus turto vertę įtakojančius faktorius ir aplinkybes.

Bendrijos nuomonė, kad mokesčių administratorius neturi teisės vadovautis UAB „In Real“ duomenimis kaip šaltiniu apie butų rinkos kainą, taip pat laikoma nepagrįsta. Pažymima, kad patikrinimo akto išvados neparemtos UAB „In Real“ specialistų internetiniame puslapyje www.inreal.lt pateikta informacija apie Vilniaus m. Pašilaičių rajone naujos statybos butų orientacines 1 kv. m rinkos kainas, o jos vertintos kaip papildoma informacija, nustatant Bendrijos parduodamų butų orientacines kainas. Pabrėžiama, kad patikrinimo metu Bendrijos paslaugų pobūdis buvo vertinamas pagal Bendrijos pateiktus dokumentus bei patikrinimo metu surinktus dokumentus ir įrodymus.

Sprendime akcentuojama, kad mokesčių administratorius rinkos kainai nustatyti, kaip informacijos šaltinį, pasirinko VĮ „Registrų centras“ Nekilnojamojo turto įvertinimo ataskaitoje NR.VZ-324(2009/10) pateiktas turto vertės nustatymo pažymas, kurios tiksliausiai atspindi rinkos kainas, ir jose nustatyta Bendrijos parduotų butų 1 kv. m vidutinė rinkos vertė yra

palankiausia Bendrijai, t. y. mažesnė už pačios Bendrijos atitinkamu laikotarpiu kitų parduotų butų 1 kv. m kainą atitinkamuose aukštuose bei artima UAB „In Real“ specialistų skelbiamoms orientacinėms butų kainoms.

Bendrija skunde Inspekcijai nurodė, kad mokesčių administratoriaus patikrinimas tęsėsi ilgai, buvo sustabdytas, atliktas pakartotinis patikrinimas, todėl mano, kad turi būti atleista nuo dalies PVM, GPM, PM delspinigių.

Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 95 str. 1 d. 1 punktu, 96 str. 1 d. 2 punktu, 97 str. 2 dalimi, nurodo, jog įstatyme nėra numatyta galimybė neskaičiuoti delspinigių už laiku nesumokėtą mokesťį, todėl Bendrijai, teisės aktų nustatyta tvarka neatlikusiai mokesčių prievolių PVM, GPM, PM srityje, pagrįstai buvo apskaičiuoti 64 895 Lt (18 794,89 Eur) PVM delspinigiai, 33 086 Lt (9 582,37 Eur) GPM delspinigiai ir 52 517 Lt (15 209,97 Eur) PM delspinigiai.

Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 100 str. 1 dalimi, 141 str. 1 dalimi, Inspekcijos viršininko 2004-07-26 įsakymu Nr. VA-144 (2012-10-01 įsakymo Nr. VA-89 redakcijos) patvirtintų Atleidimo nuo baudų, delspinigių ir palūkanų taisyklių 7 punktu, nurodo, jog Bendrija neįrodė nei vienos minėtuose straipsniuose nurodytos aplinkybės, esant kuriai galėtų būti atleista nuo PVM, GPM, PM delspinigių mokėjimo.

Pažymima, kad MAĮ 100 ir 141 straipsniuose įtvirtintas baigtinis atleidimo nuo delspinigių pagrindų sąrašas, todėl prašymas atleisti nuo delspinigių gali būti tenkinamas, jei yra nors viena aplinkybė, numatyta ir įtvirtinta aukščiau nurodytose teisės normose. Mokesčių mokėtojas, prašantis atleisti nuo delspinigių, turi pareigą įrodyti teisės normos, įtvirtinančios atleidimą nuo delspinigių pagrindą, taikymo pagrįstumą bei sąlygų egzistavimą. Mokesčių administratorius dėl atleidimo nuo delspinigių ir baudos pagrindų taikymo gali spręsti pats tik tuo atveju, kai turi pakankamai duomenų ir įrodymų, patvirtinančių šių pagrindų taikymo sąlygų egzistavimą (LVAT 2010-04-26 nutartis adm. byloje Nr. A-438-401/2010). Kadangi byloje nenustatytas joks iš minėtų pagrindų, leidžiančių atleisti Bendriją nuo apskaičiuotų delspinigių mokėjimo, nėra pateikta jokių įrodymų kuriam nors pagrindui pagrįsti, todėl, Inspekcijos teigimu, nėra juridinio pagrindo atleisti Bendriją nuo apskaičiuotų PVM, GPM, PM delspinigių.

Bendrija su Inspekcijos sprendimu nesutinka.

Visų pirma, nurodoma, jog skundžiamas sprendimas yra nemotyvuotas ir nepagrįstas, nes centrinis mokesčių administratorius iš esmės perrašė Vilniaus AVMI sprendimą ir nepasisakė dėl Bendrijos skundo Inspekcijai motyvų, todėl yra naikintinas.

Dėl ekonominės veiklos

Skunde nurodoma, jog Bendrija tikrinamuoju laikotarpiu nevykdė ekonominės veiklos. Paaškinama, kad Bendrijos veiklos modelis ir tikslas buvo, aprūpinant gyventojus (narius) butais, surinkti tik tiek lėšų, kiek būtina padengti įprastines veiklos bendrąsias sąnaudas ir statybos kaštus be jokių antkainių ar pelno maržų, kuriuos taiko pelno siekiantys ir ekonominę veiklą vykdančios kiti juridiniai asmenys. Todėl Bendrijos pagalba pastatyti butai buvo be jokių pelno maržų, kas paneigia ekonominės veiklos vykdymo faktą. Cituojama Lietuvos Aukščiausiojo Teismo (toliau – LAT) 2008-11-04 nutartis civ. byloje Nr. 3K-3-546/2008, kurioje nurodyta, jog bendrijos tikslui pasiekti turi būti sukaupta pakankamai lėšų, t. y. toks jų kiekis, kad finansinių išteklių užtektų butams pastatyti – parengimo darbams ir projektavimui, medžiagų pirkimui, statybos darbams ir kitoms pridėtinėms išlaidoms. Pažymima, kad Bendrijos pastatyti butai buvo pigiausi Vilniaus mieste, ką patvirtinto ir Vilniaus AVMI apklausti butų savininkai (pvz., D. B.), nurodę, jog apsisprendimą bendradarbiauti su Bendrija statantis butus nulėmė ir maža kaina, kuri ir pasiekiamą būtent todėl, kad Bendrija nenaudoja pelno maržos savo veikloje, t. y. nevykdo ekonominės veiklos. Bendrija akcentuoja, jog Inspekcija neatsižvelgė į tai, kad Bendrijos veiklos pajamos buvo lygios jos veiklos sąnaudoms, atitinkamą

balansą Bendrijai iš anksto siekiant išlaikyti ir pasiekti; atitinkamas veiklos rezultatas buvo sąlygotas ne siekiu gauti pelną, o išimtinai siekiu gauti tik tiek lėšų, kiek tai būtina, siekiant aprūpinti gyventojus butais, atsiskaitant už butų statybą.

Bendrija nurodo, jog mokesčių administratorius ekonominės veiklos vykdymo faktą siejo su aplinkybe, kad su Bendrija sudarę butų statybos sutartis asmenys neįnešė į Bendriją pajų. Tačiau, pasak Bendrijos, ši pozicija nepagrįsta, nes ji savo santykius su nariais teisėtai gali įforminti ir sudarydama buto statybos sutartis, o mokėjimai pagal statybos rangos sutartį yra prilyginami pajai. Teigiama, kad statybos rangos sutartį sudariusio asmens statusas yra toks pats kaip Bendrijos nario pagal pajų statusas, t. y. sutartį dėl buto statybos su Bendrija sudaręs asmuo prilyginamas Bendrijos nariui. Ši teiginį, Bendrijos nuomone, pagrindžia LAT 2003-02-10 nutartis civ. byloje Nr. 3K-3-439/2003. Daroma išvada, kad asmenys įgijo Bendrijos dalyvių teises, o jų naudojimas ar nesinaudojimas suteiktomis teisėmis (ar klaidingas suvokimas dėl teisių turinio ar apimties) nėra pagrindas pripažinti, kad Bendrija vykdė ekonominę veiklą.

Papildomai pažymima, kad LAT 2008-11-04 nutartyje civ. byloje Nr. 3K-3-546/2008 yra nurodyta, jog jeigu bendrija sukaupia tik tiek lėšų, kiek reikia butams pastatyti ir sąnaudoms padengti, tai ji jokios ekonominės veiklos nevykdo. Būtent taip ir veikė Bendrija visą savo veiklos vykdymo laikotarpį – sukauptos lėšos tik padengdavo išlaidas ir jokių pelno maržų nebuvo nustatoma, joks kitiems juridiniams asmenims įprastas tokios pačios veiklos pelnas negautas. Dėl šios priežasties Inspekcijos motyvas, kad Bendrija privalėjo butus perleidinėti rinkos kainomis ir uždirbinėti maksimalų pelną, yra nepagrįstas.

Bendrija nurodo, jog ji niekada ir jokių laikotarpiu nebuvo nei vieno buto savininku, nei vieno buto neįregistravo savo vardu ir nei vieno buto nepardavė, t. y. nesudarė nei vienos preliminariosios pirkimo-pardavimo sutarties ir / ar pagrindinės pirkimo-pardavimo sutarties, kas akivaizdžiai paneigia Bendriją vykdžius ekonominę veiklą, nes tuo pačiu laikotarpiu ekonominę veiklą vykdė asmenys būdavo ir statomų butų savininkais ir juos parduodavo, sudarydami pirkimo-pardavimo sutartis, taikydami didelius antkainius ir uždirbdami didelį pelną.

Pažymima, kad Bendrijos įstatų 9 ir 21.1 punktuose yra numatytos Bendrijos veiklos specifinės taisyklės, taikomos tik bendrijoms, kai nuosavybės teisė į statomus butus negali ir nepriklauso Bendrijai, o butai priklauso už juos įnašus sumokėjusiems gyventojams (nariams), todėl Bendrija nelaikoma vykdanti ekonominę veiklą, statybos būdu Bendrijai sukuriant nuosavybės teisę į butus. Bendrija pabrėžia, kad sutartį su Bendrija sudaręs asmuo yra tikrasis buto statytojas ir buto savininkas, o Bendrijos funkcija yra tik padėti įsigyti butus juos finansuojantiems asmenims, suteikiant jų resursus ir organizuojant statybų procesą, todėl Bendrija nėra tikrasis butų statytojas (savininkas).

Skunde nurodoma, jog Inspekcija nevertino Bendrijos cituotoje LAT 2004-10-13 nutartyje civ. byloje Nr. 3K-3-545/2004 ištirtųjų specifinių bendrijos veiklos taisyklių. Šioje nutartyje pateikiamas tarp bendrijos, sutartį sudariusio asmens ir statybos darbų rangovo teisinis santykis, kuris yra esminis, sprendžiant klausimą dėl butų statybos darbų vykdymo (kas realiai vykdo statybos darbus (rangovas), kieno naudai tie darbai atliekami (užsakovas, narys), kam nuosavybės teise priklauso statomos patalpos (užsakovas, narys). Bendrija dar kartą atkreipia dėmesį į tai, kad statybos sutarčių pagrindu (sutarčių 4.5 p.) pinigai buvo mokami statomo buto finansavimui (t. y. tokie patys paskirčiai mokami ir pinigai, kurie būtų pavadinti pajumi), kas taip pat patvirtina, kad santykiai tarp Bendrijos ir fizinių asmenų atitinka nurodomoje LAT nutartyje aptartas bendrijos veiklos aplinkybes, todėl Bendrija nepagrįstai pripažinta kaip vykdžiusi ekonominę veiklą. Bendrija akcentuoja, kad nuosavybės teisės į statybos darbų rezultatai ji neįgydavo ir niekada nepardavė nei vieno buto, kaip klaidingai nurodoma skundžiamame sprendime, nes tokios teisės jai nesuteikė jos veiklą reglamentuojantys teisės aktai ir Įstatai. Visų butų savininkai buvo tik butų statybos sutartis pasirašę asmenys (tuo pačiu įgiję ir narių teises), kurios šiems asmenims suteikė analogiškas teises, kurias suteikia pajai. Tuo tarpu Bendrija būtent atliko jai skirtą funkciją sutelkti butų savininkų lėšas ir padėti jiems apsirūpinti butais, atliekant tam tikrus formalius statybų reikalavimus, pvz., gaunant leidimą savo vardu (nes leidimas daugiau kaip vieno asmens vardu dėl statybą reglamentuojančių aktų

reikalavimų tiesiog yra neišduodamas). Pabrėžiama, kad Bendrijos sudarytos su gyventojais sutartys LAT yra prilygintos pagal pasekmes pajams.

Bendrija, atsižvelgdama į aukščiau išdėstytų argumentų visumą, kurių Inspekcija skundžiamame sprendime nepaneigė, daro išvadą, kad Bendrijos vykdyta veikla negali būti laikoma ekonomine veikla PVMĮ prasme.

Dėl reikalavimo Bendrijai išspręsti statybos finansavimo klausimus iki jos įsteigimo

Skunde nurodoma, jog mokesčių administratorius nepagrįstai teigė, kad Bendrija vykdė veiklą, neišsprendusi butų statybos finansavimo klausimų. Bendrijos nuomone, tokią išvadą akivaizdžiai ir tiesiogiai paneigia Vilniaus AVMI konstatuotos aplinkybės:

1. Bendrija yra įsteigta ir įregistruota juridinių asmenų registre, todėl absoliučiai visi veiksmai, kurie buvo būtini Bendrijos įsteigimui iki įsteigimo momento yra atlikti ir atlikti teisėtai.

2. Visi klausimai, susiję su butų statybos finansavimu buvo išspręsti, gyvenamasis namas adresu: (duomenys neskelbtini), yra realiai pastatytas. Akivaizdu, kad statybos finansavimo klausimas buvo išspręstas ir jis išspręstas tinkamai bei leidžiamu Bendrijai finansavimo būdu, nes namas pastatytas gyventojų, siekusių apsirūpinti būstu šiame name, lėšomis.

3. Vadovaujantis Vilniaus AVMI sprendimo logika, iš viso paneigiama Bendrijos egzistavimo galimybė, nes neįregistruotas juridinis asmuo apskritai negali gauti jokio finansavimo ar rinkti įnašų, nes jokiame teisės akte nenumatyta net galimybė atidaryti bendrijos kaupiamąją sąskaitą, į kurią galėtų bent teoriškai būti pradėtos rinkti lėšos iš gyventojų gyvenamojo namo statybai dar neegzistuojančio juridinio asmens vardu. Bendrija iki jos įregistravimo juridinių asmenų registre apskritai neegzistuoja ir neturi teisnumo.

Bendrijos teigimu, mokesčių administratorius, siekdamas paneigti specialųjį Bendrijai taikytiną teisinį reguliavimą (kad Bendrija nevykdo ekonominės veiklos), turėjo pagrįsti ir įrodyti: 1) aplinkybę, kad Bendrija, vykdydama statybos darbus ir rinkdama lėšas, siekė pelno, o ne statybos darbų kaštų finansavimo (t. y. privalėjo įrodyti ekonomiškai pagrįstos naudos siekį), ir 2) įrodyti aplinkybę, kad Bendrija įgydavo nuosavybės teisę į statybos objektus ir juos parduodavo, kaip kad nurodoma skundžiamuose mokesčių administratoriaus sprendimuose. Kadangi, pasak Bendrijos, nei Vilniaus AVMI, nei Inspekcija šių aplinkybių neįrodė, todėl konstatuojama, kad Bendrija ekonominės veiklos nevykdė ir pareiga skaičiuoti pardavimo PVM jai neatsirado.

Dėl atsiskleidusio tarpininko veiklos apmokestinimo

Skunde nurodoma, kad net ir nagrinėjant poziciją, jog Bendrija vykdė ekonominę veiklą (su kuo Bendrija jokių būdu nesutinka ir šio fakto nepripažįsta), mokesčių administratorius neįvertino tos aplinkybės, kad Bendrija veikė kaip atsiskleidęs tarpininkas. Todėl mokesčių administratorius netinkamai apskaičiavo Bendrijos apmokestinamąsias pajamas, kurios atsiskleidusio tarpininko atžvilgiu galėtų būti skaičiuojamos tik kaip skirtumas tarp butų statytojų surinktos sumos ir dalies, kuri perduota tikriesiems statybos paslaugų ir su statyba susijusių paslaugų teikėjams (rangovui, inžinerinių tinklų statytojams, matininkams ir kt.).

Atkreipiamas dėmesys, kad mokesčių administratorius Bendrijos motyvus dėl atskleisto tarpininkavimo atmeta, grindžiant tik Bendrijos buhalterinės apskaitos dokumentų formaliu įvertinimu, tačiau nevertinant Bendrijos pastabose akcentuotų realios Bendrijos veiklos specifinių aplinkybių. Bendrijos nuomone, šiuo atveju teisiškai nėra svarbu, kaip ji apskaitė iš fizinių asmenų gautas lėšas (iš esmės net nėra priimta bendrijos veiklos specifinę veiklą atitinkančių apskaitos taisyklių, dėl ko, vedant Bendrijos apskaitą, buvo naudotos panašios kitų juridinių asmenų apskaitos taisyklės), o svarbiausia buvo išsiaiškinti, kokie santykiai realiai susiklostė tarp Bendrijos, fizinių asmenų ir namo statybos darbų rangovų (nuo statinio statybų pradžios).

Teigiama, jog, kaip jau buvo minėta aukščiau, pagal Bendrijos veiklos specifika tikrasis statytojas (tikrasis užsakovas) ir vienintelis buto savininkas visą statybų procesą, kuriam nuosavybės teise būtent statybos būdu ir buvo sukurta nuosavybė į butą, yra tik asmuo, pasirašęs buto statybos sutartį su Bendrija, o ne Bendrija (LAT 2004-10-13 nutartis civ. byloje Nr. 3K-3-545/2004). Todėl Bendrija tokia santykių privalėtų būti laikoma atsiskleidusiu tarpininku, o paslaugos teikėjas tikrajam užsakovui ir tikrajam statytojui (gyventojui) yra rangovas, matininkas, inžinerinių tinklų butams tiekėjas ir kt. Visose sutartyse ir dokumentuose buvo aiškiai atskleista ir įvardyta, kad pastato (butų jame) statybos (generalinės rangos) paslaugas tiekė UAB „R1“, o Bendrija tik dėl statybą reglamentuojančių teisės aktų reikalavimus gavo leidimą savo vardu, todėl turėjo pasirašyti sutartis, susijusias su statyba. Tačiau, Bendrijos vertinimu, akivaizdu, kad tokiu atveju ji veikia kaip atsiskleidęs tarpininkas ir atlieka „pinigų surinkimo iš tikrųjų statytojų ir paskirstymo jų tikriesiems gavėjams“ funkciją.

Pažymima, kad Bendrija nepardavė nei vieno buto, todėl pardavimo pajamų negavo, užsakovas statybos rangos darbų neteikė, todėl pajamų iš statybos rangos negavo, o tai akivaizdžiai įrodo faktą, kad Bendrija tebuvo atsiskleidęs tarpininkas.

Daroma išvada, kad tikrasis statybos ir su tuo susijusių paslaugų teikėjas buvo ne Bendrija, o UAB „R1“ ir kiti su statybų procesu susijusių paslaugų tiesioginiai teikėjai.

Dėl pirkimo PVM atskaitos dydžio (procento)

Nurodoma, jog Inspekcija laikėsi pozicijos, kad PVM atskaita suteikiama ne 100 proc. PVM sąskaitose faktūrose nurodytos pirkimo PVM sumos, o 99,6 proc. nuo pateiktų PVM sąskaitų faktūrų pirkimo PVM sumos, ir tai apskaičiavo tiesiogiai priskirdama PVM atskaitą tai veiklai, kurią ji apmokestino PVM. Tačiau, Bendrijos teigimu, net ir vadovaujantis šia pozicija, suskaičiavus ir gavus 99,6 proc. PVM atskaitos, būtent po tokio PVM atskaitos tiesioginio apskaičiavimo principo dar būtina pritaikyti ir PVMĮ 60 str. 8 dalies nuostatą, kad jau apskaičiuotą PVM atskaitos procentą vis tiek privaloma išreikšti sveikuoju skaičiumi, t. y. atlikti apvalinimo iki sveiką skaičiaus veiksmą, kas Bendrijos atveju reikštų, 100 proc. pirkimo PVM atskaitos. Daroma išvada, kad mokesčių administratorius nepagrįstai nesuteikė Bendrijai teisės į 0,04 proc. visos pirkimo PVM atskaitos dalį.

Atkreipiamas dėmesys, kad skundžiamame sprendime apskritai nenurodyta jokių motyvų dėl PVMĮ 60 str. 6 dalies, t. y. kodėl administratorius netaiko ir PVMĮ 60 str. 6 dalies nuostatos (jeigu skaičiuojant šio įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai tenkančią pirkimo ir (arba) importo PVM dalį (procentais) nustatoma, kad šiai veiklai tenka ne mažiau kaip 95 procentai proporcingai paskirstytino pirkimo ir (arba) importo PVM, laikoma, kad visas šis paskirstytinas pirkimo ir (arba) importo PVM tenka tik šio įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai). Todėl, Bendrijos vertinimu, net ir mokesčių administratoriui konstatavus, kad 99,6 proc. atskaita galima, tai šis procentas viršija 95 proc. ir dėl to pagal PVMĮ 60 str. 6 dalį, turi būti suteikiama 100 proc. pirkimo PVM atskaita.

Dėl teisės į pirkimo PVM atskaitą momento

Nurodoma, jog mokesčių administratorius netinkamai aiškina PVMĮ normas dėl PVM atskaitos atsiradimo momento, teigdamas, kad PVM atskaita yra galima tik tuo momentu, kada butai (ar turtas) pereina nuosavybėn jų savininkams, o ne tuo momentu, kada prekė ar paslauga realiai yra įsigyta ir panaudota, kuriant statomą pastatą. Bendrijos vertinimu, mokesčių administratorius nepagrįstai į atskaitą neįtraukė pirkimo PVM tų sąskaitų, kurias ji priskyrė objektams adresu (duomenys neskelbtini), kurių perdavimo aktai buvo pasirašyti jau po tikrinamo laikotarpio pabaigos, t. y. po 2007-12-31 dienos.

Bendrija, vadovaudamasi PVMĮ 58 str. 1 d. 1 punktu, 64 str. 1 dalimi, teigia, kad PVM atskaitos momentas nesusietas su statomų butų realizavimo ar nuosavybės teisės ar faktinio perdavimo momentu, o su PVM sąskaitos faktūros gavimo momentu.

Tai, kad PVM atskaita yra galima iš karto nuo sąskaitos gavimo, nelaukiant galutinio rezultato, kuriam sukurti buvo panaudota į atskaitą įtrauktos sąskaitos suma, perleidimo, įrodo ir tas faktas, kad PVMĮ numato atskaitos tikslinimo institutą. Tai savaime pagrindžia, jog yra galima situacija, kai į atskaitą sąskaitos gavimo momentu buvo įtraukta pirkimo PVM suma (iš karto ir nelaukiant, kol bus perleista nuosavybė į statomą daugiabutį), o tik vėliau paaiškėjo, kad minėtoje sąskaitoje nurodyta suma realiai nebus panaudota apmokestinamojoje veikloje, ir tokiu atveju yra taikomas būtent atskaitos tikslinimo institutas. Mokesčių administratorius PVM atskaitos momentui nepagrįstai nori pritaikyti PM bazę taikomam sąnaudų pripažinimo principui pagal prekių pardavimo momentą.

Bendrija nesutinka su mokesčių administratoriaus išvada, kad PVM atskaita nuo objektų adresu (duomenys neskelbtini) negalima dėl to, kad Bendrija nebuvo įsiregistravusi PVM mokėtoja. Šis argumentas, pasak Bendrijos, yra nepagrįstas jokia teisės norma, nes įsiregistravusių ar neįsiregistravusių PVM mokėtojų atskaitos taisyklės ir taikymas laike yra vienodos ir nei PVMĮ, nei joks kitas teisės aktas jokių išimčių neįsiregistravusiems asmenims dėl PVM atskaitos momento kitokių taisyklių skaičiavimo nenumato. Daroma išvada, kad neįsiregistravimas PVM mokėtoju, jokios įtakos teisės į PVM atskaitą atsiradimo momentui neturi.

Kadangi skundžiamame sprendime nenurodoma, koku teisiniu pagrindu Bendrijos teisė į PVM atskaitą ribojama laike, Bendrija konstatuoja, jog šis sprendimas yra be teisinių motyvų. Teigiama, jog net ir įvertinus ETT prejudicinį sprendimą byloje C-385/09, darytina visiškai priešinga išvada, negu nurodyta skundžiamame sprendime dėl teisės į atskaitą atsiradimo sąlygų, nes ETT sprendime akcentuojama būtent tai, kad neįsiregistravę PVM mokėtojais asmenys turi teisę į PVM atskaitą, lygiai tokiomis pačiomis sąlygomis ir tvarka, kaip mokesčių mokėtojai, įsiregistravę PVM mokėtojais.

Bendrija nurodo, jog dėl išdėstytų argumentų mokesčių administratorius nepagrįstai į PVM atskaitą atsisakė įtraukti visas sumas pagal nagrinėjamame laikotarpyje Bendrijai išrašytas PVM sąskaitas faktūras.

Dėl PVMĮ 17 straipsnio, GPMĮ 15 straipsnio ir PMĮ 40 straipsnio nuostatų taikymo

Teigiama, jog reikalavimas siekti maksimalaus pelno ir bandymas perskaičiuoti butų įgijimo kainas, remiantis pelno siekiančių asmenų taikoma rinkos kaina, prieštarauja Bendrijos, kaip ne pelno siekiančio asmens, veiklos tikslams bei uždaviniams ir gyvenamųjų namų statybos bendrijų veiklą reglamentuojantiems teisės aktams, todėl šių straipsnių taikymas nagrinėjamu atveju yra teisiškai nepagrįstas ir negalimas. Bendrija dar kartą atkreipia dėmesį, kad ji neturi pareigos iš gyventojų (narių) surinkti daugiau pinigų negu būtina padengti kaštus, todėl mokesčių administratoriaus atliktas sandorių su D. P., A. J., S. J., S. J. P. bei UAB „A2“ perskaičiavimas pagal pasirinktas rinkos kainas ir papildomos PVM, GPM ir PM sumų nuo šių sandorių priskaičiavimas yra nepagrįstas.

PVM skaičiavimas PVMĮ 17 straipsnio pagrindu

Bendrijos teigimu, mokesčių administratoriui nesugebėjus įvardyti ir nurodyti konkretaus PVMĮ 2 str. 31 dalies punkto, pagal kurį šiame punkte nurodyti fiziniai asmenys laikomi susiję su Bendrija sandorių sudarymo momentu, net negalima pradėti apmokestinamosios vertės perskaičiavimo procedūros.

Nurodoma, jog Inspekcija laiko, kad D. P. ir A. J. Bendrijos nariais tapo nuo 2007-05-16, todėl jie nuo 2007-05-16 yra susiję su Bendrija asmenys, o S. J. ir J. P. laikomi susijusiais su Bendrija dėl giminystės ryšio su D. P., t. y. jie irgi laikomi susijusiais asmenimis nuo 2007-05-16. Tuo tarpu visi patikrinimo akto 5 lentelėje (akto 22 ir 23 psl.) ir skundžiamuose sprendimuose nurodyti minėtų fizinių asmenų sandoriai sudaryti iki 2007-05-16. Daroma išvada, kad minėtoje 5 lentelėje nurodyti sandoriai jų sudarymo metu buvo tarp nesusijusių asmenų,

todėl perskaičiuoti apmokestinamąją vertę, remiantis PVMĮ 17 straipsniu, nėra teisinio pagrindo, nes perskaičiavimui neegzistuoja būtinoji 2002-06-12 Vyriausybės nutarimu Nr. 871 patvirtintų taisyklių 1.2 punkte nurodyta sąlyga – sandoris turi būti tarp susijusių asmenų.

Skunde nurodoma, kad UAB „A2“ susijusiu su Bendrija asmeniu laikoma Bendrijos bei trečiųjų asmenų pateiktos formos FR0528 pagrindu, tačiau, Bendrijos nuomone, šios formos nepagrindžia nei vieno iš fizinių asmenų sąsajumo su Bendrija PVMĮ 17 straipsnio ir 2 str. 31 dalies prasme. Pirma, šios deklaracijos tėra jas užpildžiusio asmens nuomonė, kuriai, nesant teisinio pagrindo, ji tampa teisiškai nepagrįsta. Antra, Bendrija pagal faktines aplinkybes ir joms taikomą teisinį reglamentavimą iki 2007-05-16 nelaikytina susijusiu asmeniu nei su D. P. , nei su A. J. , nei su S. J. , nei su S. J. P. , nei su UAB „A2“ ar UAB „R1“ (pastarųjų bendrovių akcininkai ar vadovai nebuvo Bendrijos vadovais ar nariais iki 2007-05-16). Trečia, klaidingas juridinių asmenų įvardinimas deklaracijoje asocijuotais asmenimis, nesant tam tinkamo ir būtino teisinio pagrindo, nepagrindžia konkrečių fizinių ar juridinių asmenų sąsajumo su Bendrija PVMĮ 17 straipsnio ir 2 str. 31 dalies prasme.

Pabrėžiama, kad sandoris su S. J., kuriame buvo fiksuotas S. J. statomo buto finansavimo dydis, buvo sudarytas 2007-03-31, sandoris su S. J. P. – 2006-10-17, sandoriai su A. J. – 2005-06-01. Visų šių sandorių sudarymo metu nei vienas iš paminėtų asmenų nebuvo susijusiu asmeniu su Bendrija PVMĮ prasme.

Bendrijos teigimu, pagrįsti PVMĮ 17 str. 1 dalies nuostatų taikymą galima tik įrodžius Bendrijos ir nurodytų asmenų kaip „susijusių asmenų“ sąlygą sandorio dienai, nes tą imperatyviai įtvirtina minėto Vyriausybės 2012-06-12 nutarimo 1.2 punktas.

Be to, nurodoma, jog Inspekcija, grįsdama PVMĮ 17 straipsnio taikymą, privalėjo įrodyti ir antros esminės šio straipsnio būtinios sąlygos taikymo Bendrijos atžvilgiu pagrindą (to reikalauja Vyriausybės 2012-06-12 nutarimo 1.1 punktas), t. y. įrodyti, kad suteiktų prekių ar paslaugų vertė yra daug mažesnė už rinkos kainą. Bendrijos vertinimu, šią privalomą sąlygą galima taikyti tik tuo atveju, jeigu sandorį sudariusioms šalims yra nustatyta pareiga siekti pelno ir sudaryti sandorius pelno siekiančių asmenų rinkos kainomis. Kadangi Bendrijos teisinė forma yra gyvenamųjų namų statybos bendrija, kurios tikslas nėra pelno siekimas ir kuri yra ne pelno siekiantis juridinis asmuo, ji neturi nei pareigos siekti pelno, nei pareigos sudaryti sandorius kainomis, kuriomis privalo vadovautis pelno siekiantys subjektai. Dėl šios priežasties, Bendrijos nuomone, lyginti jos sandorius su turto vertinimo ataskaitoje nurodytu rinkos kainos įvertinimu, teisiškai negalima ir draudžiama, nes turto vertinimas parodo, už kiek galima parduoti butą, siekiant pelno, kai tuo tarpu Bendrija tokios pareigos neturi ir niekada butų nepardavinėjo.

Skunde taip pat nurodoma, kad Vyriausybės 2002-06-12 nutarimu Nr. 871 patvirtintos taisyklės mokesčių administratoriaus taikomos netinkamai, nes parinktas neleistinas apmokestinamosios vertės perskaičiavimo metodas. Kadangi, kaip jau buvo minėta, Bendrija neprivalo ir negali siekti pelno, o jos veiklos tikslas yra mažiausiomis galimomis sąnaudomis aprūpinti gyventojus butais, svarbu, kad butus įsigyjantių narių įmokos padengtų statybos išlaidas (ką patvirtina ir LAT 2008-11-04 nutartis civ. byloje Nr. 3K-3-546/2008). Dėl pareigos siekti pelno nebuvimo, pagal minėtas taisykles (net jeigu ir būtų pagrindas jas taikyti, nors Bendrijos atžvilgiu tokio pagrindo tikrai nėra) galima būtų pritaikyti nebent tik taisyklių 4.4 punkte įtvirtintą prekių pagaminimo savikainos metodą, o ne administratoriaus pasirinktą rinkos kainos metodą.

Papildomai pažymima, kad butai, kurių unikalūs Nr. (duomenys neskelbtini) ir (duomenys neskelbtini) (patikrinimo akte nurodytas klaidingas unikalus šio buto numeris), A. J. buvo perduoti 2007-06-29, A. J. nariu laikomas nuo 2007-05-16, todėl butas, perduotas Bendrijos nariui, nelaikomas ekonomine mokesčių mokėtojo veikla, dėl ko nėra pagrindo taikyti PVMĮ 17 straipsnio ir tokio buto kainos lyginti su turto vertinimo ataskaitoje nurodyta turto rinkos kaina. Analogiška situacija yra ir dėl buto, unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), kuris D. P. perduotas 2007-06-01, jai jau būnant Bendrijos nare, todėl nėra pareigos nariams butus perduoti turto vertinimo ataskaitoje nurodyta rinkos kaina. Pabrėžiama, kad mokesčių administratorius dėl šių Bendrijos argumentų nieko nepasisakė.

Taip pat atkreipiamas dėmesys, kad jeigu administratorius laikė aukščiau minėtus asmenis Bendrijos nariais ar su jais susijusiais asmenimis, tai būtų perleidimas Bendrijos nariams ar jų šeimos nariams taip pat nelaikytinas mokesčių mokėtojo ekonomine veikla ir todėl nėra pagrindo reikalauti, kad butai šiems asmenims (N. Š., S. J., J. P.) būtų statomi, siekiant maksimalaus pelno ir rinkos kaina, nes Bendrija neturi tokio tikslo ir neprivalo būtų perduoti rinkos kaina.

Dėl GPM ir PM priskaičiavimo (GPMĮ 15 straipsnis, PM 40 straipsnis)

Nurodoma, jog skundžiamuose sprendimuose nėra jokių argumentų, paneigiančių ne tik Bendrijos motyvą dėl negalimumo GPMĮ 15 straipsnio ir PMĮ 40 straipsnio nuostatas taikyti toms pačioms pajamoms (dvigubo apmokestinimo), bet Inspekcija skundžiamame sprendime pažeidė savo pačios 2014-03-18 sprendime Nr. 69-64 nurodytą analogišką įpareigojimą, atliekant pakartotinį patikrinimą, netaikyti dvigubo apmokestinimo, nes pajamos turi ir gali būti priskiriamos tik vienam iš asmenų, nes priskyrus pajamas vienam asmeniui, kitam dėl to atsiranda sąnaudos, o ne antrą kartą pajamos. Tuo tarpu tiek Vilniaus AVMI, tiek Inspekcija sprendimuose nuo patikrinimo akto lentelėje Nr. 9 nurodytų sandorių pajamas priskyrė gyventojams natūra, o nuo tų pačių sandorių pajamas lentelėje Nr. 11 jau priskyrė Bendrijai, teigiant, kad tas pačias pajamas gali gauti tiek gyventojas, tiek Bendrija.

Bendrija teigia, kad GPMĮ 15 straipsnio ir PMĮ 40 straipsnio taikymo esmė yra ta, kad turi būti atkuriamos rinkos sąlygos, ir mokesčiai apskaičiuojami nuo sandorių rinkos vertės. Jeigu Bendrija būtų perleidusi turtą už administratorių nurodytą kainą, ji turėtų sumokėti 15 proc. PM, tačiau, atkūrus rinkos kainą, apie mokesčius nuo gyventojų pajamų natūrą negali būti kalbos, nes tokiu atveju buto įsigijimo kaina laikoma atkurta rinkos kaina. Daroma išvada, kad atkuriant rinkos sąlygas, galėtų būti taikomas tik 15 proc. PM. Tačiau mokesčių administratorius teigia, kad, nepaisant to, dar reikia sumokėti GPM nuo A. J. pajamų iš dviejų sandorių, taigi visą sandorį vietoje 15 proc. PM, apmokestina dar ir GPM. Atitinkamas teisės normų taikymas ne atkuria padėties, o padidina apmokestinimą nuo 15 iki 48 (15 PM + 33 GPM) proc. nuo mokesčių administratoriaus nurodomos tos pačios sandorio vertės, kas yra neteisėta.

Taip pat skunde nurodoma, jog Vilniaus AVMI apmokestino Bendriją, nurodydama už A. J. sumokėti pajamas natūra. Tačiau toje pačioje patikrinimo akto dalyje ji nurodo, kad GPM pagal GPMĮ 15 straipsnį nuo sandorio su D. P. nepriskaitomas dėl to, kad D. P. kaip fizinio asmens patikrinimas jau baigtas ir jo metu D. P. pajamos natūra nenustatytos, todėl 9 lentelėje 1 sandorio aplinkybės nepakeistos. Tačiau Bendrija nurodo, jog A. J. kaip fizinio asmens patikrinimas už tą patį laikotarpį taip pat buvo atliktas (kaip ir D. P.) ir taip pat yra baigtas ir jo metu jokių A. J. pajamų natūra nekonstatuota, 9 lentelėje nurodytų 2 ir 3 sandorių aplinkybės ir vertės nebuvo pakeistos. Daroma išvada, kad mokesčių administratorius neturi teisės Bendrijos patikrinimo metu tų pačių sandorių aplinkybes interpretuoti kitaip ir laikyti, kad A. J. gavo pajamas natūra, kurios nebuvo nustatytos A. J. patikrinimo metu. Mokesčių administratoriui ši aplinkybė yra žinoma, nes Inspekcijos 2010-06-04 sprendimu Nr. 68-136 buvo patvirtintas sprendimas dėl patikrinimo akto tvirtinimo (dėl A. J. mokėtinų mokesčių už laikotarpį nuo 2004-01-01 iki 2007-12-31). Bendrijai neaišku, kuo A. J. situacija skiriasi nuo situacijos su D. P. , nes nei vietos, nei centrinis mokesčių administratorius to nepaaiškino, Inspekcija sprendime tokio skirtingo traktavimo nemotyavo.

Be to, skunde pažymima, kad pajamoms natūra pripažinti neužtenka tik nustatyto fakto, jog sandoris sudarytas ne rinkos kaina, o būtina įrodyti ir papildomą dar vieną būtiną sąlygą, kad sandoris buvo ne rinkos kaina dėl tam tikrų interesų ar sandorių įtakos. Nei Vilniaus AVMI, nei Inspekcija sprendimuose šios būtinios sąlygos „dėl tam tikrų interesų ar sandorių įtakos“ neįrodinėjo ir nepagrindė, todėl mokesčių administratorius nemotyvuotai ir nepagrįstai nustatė bei apmokestino gyventojų pajamas natūra kaip A klasės pajamas, nurodydamas mokesčių sumokėti Bendrijai.

Atkreipiamas dėmesys į tai, kad mokesčių administratorius konstatavo, jog D. P.

patikrinimo akto lentelėje Nr. 9 nurodyta sandorio kaina yra teisinga ir nekoreguotina, tačiau, skaičiuodamas PM (11 lentelėje), teigia, kad to paties D. P. sandorio kaina jau yra neteisinga ir ją perskaičiuoja, kas, pasak Bendrijos, yra draudžiama prieš tai pačiam administratoriui konstatavus sandorio kainos teisingumą ir pagrįstumą skaičiuojant GPM.

Dėl mokesčio perskaičiavimo senaties

Bendrija, vadovaudamasi MAĮ 68 straipsniu, nurodo, jog perskaičiuoti patikrinimo akto lentelėse Nr. 9 ir Nr. 11 nurodytų fizinių asmenų sudarytų sandorių vertes (pripažįstant, kad fiziniai asmenys gavo papildomų pajamų natūra tais metais) draudžia įstatymas, nes yra pasibaigusi perskaičiavimo senatis. Todėl mokesčių administratorius neturi teisinio pagrindo teigti, kad minėtose lentelėse nurodyti fiziniai asmenys gavo daugiau pajamų negu nurodyta sandoriuose, todėl sandorių kaina yra teisinga ir draudžiama ją perskaičiuoti GPMĮ 15 straipsnio ar PMĮ 40 straipsnio pagrindu. Bendrija nesutinka su Inspekcijos pozicija, kad fizinių asmenų pajamų natūra perskaičiavimas siejamas išimtinai tik su Bendrijos mokestinio patikrinimo pradžia, todėl perskaičiavimo senatis nepažeista. Bendrijos teigimu, sprendime yra konstatuoti ne tik Bendrijos mokėtini mokesčiai, tačiau konstatuojama, kad ir gyventojai kaip fiziniai asmenys gavo papildomų pajamų nagrinėjamu laikotarpiu, todėl konkrečiai gyventojams pripažinti papildomas pajamas galima tik tuo atveju, jeigu ir gyventojų pajamų mokesčio laikotarpio perskaičiavimo senatis dar nėra pasibaigusi (juo labiau, kad D. P. ir A. J. atveju ne tik senaties laikotarpis pasibaigęs, tačiau šių fizinių asmenų mokestinis patikrinimas už tą laikotarpį jau yra baigtas, nenustačius jokių šių asmenų papildomų pajamų iš sprendime nurodomų ginčo sandorių).

Dėl sandorių sudarymo tarp asocijuotų asmenų

Skunde nurodoma, jog mokesčių administratorius priskaičiavo Bendrijai mokėtiną PM, vadovaujantis PMĮ 40 straipsniu, ir GPM pagal GPMĮ 15 straipsnį, konstatavęs, kad sandoriai sudaryti tarp asocijuotų asmenų (A. J. , D. P. yra Bendrijos nariai nuo 2007-05-16, kiti asmenys yra narių tėvai, todėl irgi laikomi susijusiais su Bendrija). Tačiau tokiu atveju, anot Bendrijos, jie susiję tik nuo 2007-05-16, todėl patikrinimo akto lentelėse Nr. 9 ir Nr. 11 nurodyti sandoriai, sudaryti iki 2007-05-16, yra sudaryti tarp nesusijusių (neasocijuotų) asmenų. Mokesčių administratorius jokių kitų GPMĮ ir PMĮ pagrindų dėl fizinių asmenų ir UAB „A2“ bei Bendrijos kaip susijusių asmenų būtent sandorių dienai nenurodė ir nepateikė, todėl vien dėl šios priežasties, Bendrijos teigimu, nėra teisinio pagrindo perskaičiuoti sandorių vertes, remiantis GPMĮ 15 straipsniu ir PMĮ 40 straipsniu (pabrėžiama, jog, kaip jau buvo minėta, tai, kad deklaracijose buvo pateikti klaidingi duomenys, neparemti įstatymu, negali sukurti asmenų sąsajumo).

Bendrija pažymi, kad mokesčių administratorius lentelėje Nr. 11 perskaičiavo ir UAB „A2“ sandorį, nors akte apskritai nenurodė jokio teisinio pagrindo, kodėl laiko UAB „A2“ ir Bendriją asocijuotais (susijusiais) asmenimis būtent PMĮ 40 straipsnio taikymo prasme, t. y. nenurodė konkretaus PMĮ 2 straipsnio punkto, pagal kurį minėta bendrovė gali būti pripažinta asocijuota ar susijusi su Bendrija, nenustatė ir tokios asociacijos atsiradimo momento. Daroma išvada, kad toks UAB „A2“ sandorio perskaičiavimas yra nepagrįstas.

Dėl Bendrijos sąnaudų pagal 2006-11-23 VĮ „Registru centras“ PVM sąskaitą faktūrą 6 491 Lt sumai

Nurodoma, jog Bendrija neginčija mokesčių administratorius pozicijos, tačiau pagal paties administratoriaus poziciją jis klaidingai suskaičiuoja 2007 metų sąnaudas, nes skundžiamais sprendimais Bendrijos 2006 metų sąnaudos sumažintos 12 982 Lt sumoje (t. y. 2006-11-23 VĮ „Registru centras“ PVM sąskaitos faktūros 6 491 Lt dviguba suma), tačiau tokiu

atveju 2007 metais Bendrijos padarytas tos pačios klaidos už 2006 metus „atitaisymas, mažinant sąnaudas pagal minėtą sąskaitą 6 491 Lt suma ir 2007 metais kaip klaidą“ jau nebegalioja ir nebeturi būti daromas, todėl rezultate 2007 metais nepagrįstai priskaičiuota 974 Lt PM suma. Inspekcija, išnagrinėjusi Bendrijos skundą, dėl šio argumento nepasisakė, t. y. neįvertino, kad Bendrija pati 2007 metais pašalino atitinkamą klaidą savo apskaitoje, kurią mokesčių administratorius pašalino 2006 metais, todėl jeigu mokesčių administratorius klaidą pašalina iš karto 2006 metais, tai Bendrija tos pačios klaidos nebeturi šalinti 2007 metais.

Dėl butų rinkos kainų apskaičiavimo

Bendrija nesutinka su tuo, kad butų vertės nustatinėtos mokesčių administratoriaus pasirinktu įrodinėjimo šaltiniu, nes VI „Registrų centras“ pateiktos retrospektyvinės turto vertinimo ataskaitos neatitinka teisės aktų reikalavimų, t. y. neturi juridinės galios. Pažymima, kad butai Nekilnojamojo turto registre buvo registruoti tik 2007 metais (butų kadastriniai duomenys nustatyti tik 2007-03-21), todėl vertinimo dienai (2005 ar 2006 metais) jokie butai, kaip nekilnojamojo turto objektai (tuo pačiu ir kaip galimi vertinimo objektai), dar neegzistavo. Bendrijos teigimu, pagal turto vertimo teisės aktus draudžiama vertinti neegzistuojantį nekilnojamojo turto objektą. Vertinimo objektu gali būti tik įregistruoti Nekilnojamojo turto registre ir atliekant kadastrinius matavimus išmatuoti butai, t. y. tik fiziškai ir realiai egzistuojantis daiktas. Iki to laiko turto vertintojai pagal turto vertinimo taisykles galėjo vertinti nebent asmenų 2005–2006 metais įgytą turtinę teisę (teisę reikalauti perduoti butus jų nuosavybėn), tačiau šios teisės vertė negali sutapti su jau pastatytų butų verte, nes, sudarant tokio pobūdžio sutartį, asmuo prisiima butų galimo nepastatymo riziką ar riziką dėl buto kokybės, o šios esminės aplinkybės VI „Registrų centras“ ataskaitose apskritai neaparttos ir neįvertintos.

Bendrija, vadovaudamasi Turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo 4 straipsniu, akcentuoja, kad iki to momento, kol butas, kaip nekilnojamas daiktas, nesukurtas fiziškai ir neįregistruotas registre, tai jis neegzistuoja kaip vertinimo objektas, nes tokiu atveju galima vertinti ne butą kaip daiktą, o nebent teisę ateityje įgyti nuosavybės teisę į butą, kai tas butas bus realiai pastatytas.

Be to, nurodoma, kad turto vertinimo ataskaitos neatitinka Turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo 23 straipsnio reikalavimų, nes nėra pateiktas teisės aktus atitinkantis turto fizinės būklės ir kokybės aprašymas, turtas nebuvo apžiūrėtas, todėl šios ataskaitos yra niekinės ir negaliojančios. Darydama šią išvadą, Bendrija remiasi Vilniaus apygardos administracinio teismo 2011-04-01 nutartimi adm. byloje Nr. I-1785-561/2011, 2011-02-18 sprendimu adm. byloje Nr. I-971-426/2011, kuris buvo patvirtintas LVAT 2011-12-23 nutartimi adm. byloje Nr. A²⁶¹-2935/2011.

Taip pat Bendrija nurodo, jog turto vertintojas palyginamuosius pavyzdžius parinko pagal pirkimo-pardavimo sandorius, tuo tarpu Bendrija nei vieno buto niekada nepardavė. Statybos rangos finansavimo (pajaus įnešimo) ir pirkimo-pardavimo sandoriai nėra tapatūs ir jie negali būti lyginami tarpusavyje, todėl ir dėl šios priežasties turto vertinimo ataskaitos negali būti tinkami lyginamieji pavyzdžiai.

Bendrijos vertinimu, negalima vadovautis ir UAB „In Real“ duomenimis kaip šaltiniu apie butų rinkos kainą, nes byloje pateikti duomenys (patikrinimo akto priedas Nr. 4) tėra viešai paskelbta privataus juridinio asmens subjektyvi ir per daug nekonkreti nuomonė apie galimas butų kainas, duomenys yra itin bendro pobūdžio, lentelės nepasirašytos, todėl atitinkama nuomonė negali būti laikoma dokumentu, taigi – ir įrodymu apie konkrečių mokesčio mokėtojo statytų butų rinkos vertę.

Dėl priskaičiuotų delspinigių

Bendrija prašo atkreipti dėmesį, kad jos skundo pagrindu centrinis mokesčių administratorius 2010-07-29 sprendimu Nr. 69-187 sustabdė Bendrijos skundo nagrinėjimą (dėl

Vilniaus AVMI 2010-04-28 sprendimo Nr. (21.26)-256-105). Mokestinio ginčo nagrinėjimas buvo atnaujintas Inspekcijos 2013-04-10 sprendimu Nr. 69-49, ETT išaiškinus, kad į PVMĮ buvo netinkamai perkeltos Direktyvos nuostatos, susijusios su PVM mokėtojais neįregistruotų asmenų teise į PVM atskaitą. Daroma išvada, jog mokestinio ginčo nagrinėjimas buvo sustabdytas 986 dienas ne dėl Bendrijos kaltės (sustabdymas įvyko dėl netinkamo Direktyvos perkėlimo į Lietuvos Respublikos mokesčių sistemą fakto) ir dėl nuo jos valios nepriklausančių aplinkybių, todėl už visą šį laikotarpį Bendrijai neturi būti skaičiuojami delspinigiai, nuo kurių ji dėl šios priežasties yra atleistina.

Taip pat skunde nurodoma, jog Inspekcija 2013-04-10 sprendimu Nr. 69-49 panaikino Vilniaus AVMI 2010-04-28 sprendimą Nr. (21.26)-256-105 ir pavedė atlikti pakartotinį patikrinimą. Atlikus pakartotinį patikrinimą, Bendrija pateikė skundą centriniam mokesčių administratoriui dėl Vilniaus AVMI 2013-12-18 sprendimo Nr. (4.65)-256-137, kurį Inspekcija dar kartą tenkino ir 2014-03-18 sprendimu Nr. 69-24 panaikino minėtą Vilniaus AVMI sprendimą, konstatuodama, kad vietos mokesčių administratorius, priimdamas sprendimą, be kita ko, netinkamai taikė teisės normas, kas lėmė ir neteisėto sprendimo priėmimą, patikrinimo rezultate surašytas sprendimas buvo panaikintas dėl netinkamai įvertintų teisinių aplinkybių. Bendrijos teigimu, esant tokioms aplinkybėms, jai neturėtų būti skaičiuojami delspinigiai ir už laikotarpį nuo 2013-04-10 iki pakartotinio patikrinimo pradėjimo (2014-05-06).

Bendrija nesutinka su Inspekcijos išvada, kad ji nenurodė jokių MAĮ nustatytų atleidimo nuo baudų ar delspinigių pagrindų, nes Bendrija prašė atleisti ją dėl to, kad dalis delspinigių priskaičiuota ne dėl jos kaltės. Paaiškinama, kad nėra jokios Bendrijos kaltės dėl mokestinio ginčo sustabdymo (kiek tai susiję su teise į PVM atskaitą), ginčo sustabdymą lėmė teisės aktų trūkumai, o ne Bendrijos veiksmai. Be to, vietos mokesčių administratorius netinkamai taikė teisę, atlikdamas patikrinimo veiksmus, ir Inspekcija panaikino vietos mokesčių administratoriaus sprendimus net du kartus: 2013-04-10 sprendimu ir 2014-03-18 sprendimu. Pabrėžiama, kad Bendrija neprašo atleisti nuo baudos, o tik nuo delspinigių. MAĮ 141 straipsnis nustato, kad bauda netaikoma, jeigu mokesčių mokėtojas nėra kaltas dėl mokesčių įstatymo pažeidimo. Savo ruožtu, esamoje situacijoje (kiek tai susiję su mokestinio ginčo sustabdymu nuo 2010-07-29 iki 2013-04-10 bei netinkamai atliktais patikrinimais nuo 2013-04-10 iki 2014-05-10), taikytini ir teisėtų lūkesčių principas bei teisingumo ir protingumo kriterijai (MAĮ 8 str. 3 dalis). Kituose mokestiniuose ginčiuose mokesčių administratorius yra pripažinęs atitinkamų kriterijų taikymą (pvz. Komisijos 2014 m. rugpjūčio mėn. sprendimas byloje Nr. S- (7-105 (1)/2014).

Bendrija pažymi, kad jos prašymas grindžiamas ir tuo, jog, remiantis Inspekcijos viršininko 2004-05-05 įsakymu Nr. VA-87, vienam kompleksiniam vidutinio mokesčių mokėtojo patikrinimui rekomenduojama skirti 40 darbo dienų, tuo tarpu Bendrijos patikrinimas nuo jo pradžios iki skundžiamų sprendimų priėmimo truko nuo 2009-05-25 (pavedimo atlikti mokestinį patikrinimą išrašymo diena) iki 2014-09-08 (Vilniaus AVMI patikrinimo akto Nr. (4.65)-FR0680-613 surašymo diena). Daroma išvada, jog mokestinio patikrinimo trukmė yra daugiau kaip 5 metai, kas, remiantis protingumo bei sąžiningumo kriterijais, atsižvelgiant į priežastis, dėl kurių mokestinis patikrinimas užtruko, yra pagrindas atleisti Bendriją nuo žemiau nurodytų delspinigių, kurių apskaičiavimas buvo pateiktas su skundu centriniam mokesčių administratoriui, todėl pakartotinai neteikiamas.

Bendrija, vadovaudamasis tuo, kas išdėstyta, prašo Komisijos panaikinti Vilniaus AVMI 2014-11-17 sprendimą Nr. (4.65)-FR0682-639 ir Inspekcijos 2015-02-17 sprendimą Nr. 69-14. Netenkinus šio prašymo, Bendrija prašo atleisti ją nuo 20 103,71 Lt GPM delspinigių, 39 969,50 Lt PVM delspinigių ir 38 043,10 Lt PM delspinigių už laikotarpį nuo 2010-07-29 iki 2014-05-06.

Iš bylos medžiagos matyti, jog Bendrijos skundas iš dalies tenkintinas.

Mokestinis ginčas šioje byloje kilo dėl Inspekcijos 2015-02-17 sprendimo Nr. 69-14, kuriuo Bendrijai nurodyta sumokėti papildomai apskaičiuotą 21 032,20 Eur PVM, 20 018,25 Eur PM ir 10 174,06 Eur GPM bei su šiais mokesčiais susijusias sumas, teisėtumo ir pagrįstumo.

Byloje nustatyta, jog Vilniaus AVMI, atlikusi Bendrijos PVM, GPM, valstybinio socialinio draudimo įmokų, įmokų į Garantinį fondą ir PM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą už laikotarpį nuo 2005-04-08 iki 2007-12-31, 2014-09-08 patikrinimo aktu Nr. (4.65)-FR0680-613 apskaičiavo Bendrijai 72 620 Lt (21 032,20 Eur) PVM, 35 129 Lt (10 174,06 Eur) GPM, 69 119 Lt (20 018,25 Eur) PM ir 25 284 405 Lt (7 322 869,80 Eur) sumažino Bendrijos 2005–2007 metais deklaruotą mokestinį nuostolį. Vietos mokesčių administratorius 2014-11-17 sprendimu Nr. (4.65)-FR0682-639 dėl patikrinimo akto tvirtinimo patvirtino minėtu patikrinimo aktu apskaičiuotas mokesčių sumas, apskaičiavo 64 895 Lt (18 794,89 Eur) PVM delspinigius, 33 086 Lt (9 582,37 Eur) GPM delspinigius ir 52 517 Lt (15 209,97 Eur) PM delspinigius bei skyrė 10 proc. dydžio 7 262 Lt (2 103,22 Eur) PVM baudą, 6 912 Lt (2 001,85 Eur) PM baudą ir 3 513 Lt (1 017,43 Eur) GPM baudą. Inspekcija skundžiamu sprendimu šį Vilniaus AVMI sprendimą patvirtino, konstatavusi, kad Bendrija 2005–2007 metais fiziniams ir juridiniams asmenims teikė butų statybos paslaugas, kurios yra PVM objektas, tačiau, 2007 m. sausio mėnesį Bendrijos pajamoms iš ekonominės veiklos per metus (paskutiniuosius 12 mėnesių) 133 058 Lt viršijus teisės aktuose numatytą 100 000 Lt sumą, Bendrija, pažeisdama PVMĮ 71 str. 1 dalies, 92 str. 1 dalies, 92 str. 3 dalies nuostatas, neįsiregistravo PVM mokėtoja, neskaičiavo ir į biudžetą nemokėjo PVM.

Be to, mokesčių administratorius, nustatęs, kad Bendrija šešis butus perleido 1,6–3,36 kartus mažesnėmis kainomis, nei kitus butus (žemiau 1 kv. m buto savikainos, pigiau nei patikrinimo metu apskaičiuota vidutinė tam tikro aukšto 1–4 kambarių buto 1 kv. m pardavimo kaina, pigiau nei apskaičiuota vidutinė 1 kv. m kaina pagal atitinkamo laikotarpio Bendrijos pasirašytas sutartis, pigiau nei UAB „In Real“ specialistų internetiniame puslapyje skelbta to paties laikotarpio orientacinė kaina, pigiau nei įvertinta VĮ „Registru centras“ mokesčių administratoriui pateiktoje nekilnojamojo turto įvertinimo ataskaitoje), vadovaudamasis PVMĮ 17 straipsniu, PMĮ 40 str. 2 dalimi, atliko PVM ir PM apmokestinamosios vertės perskaičiavimą, apskaičiuodamas mokėtiną PVM ir PM nuo nustatyto skirtumo tarp Bendrijos apskaičiuotos ir deklaruotos PVM ir PM apmokestinamosios vertės bei mokesčių administratoriaus nustatytos apmokestinamosios vertės. Taip pat mokesčių administratorius, atlikęs perskaičiavimus, 25 284 405 Lt sumažino Bendrijos 2005–2007 m. deklaruotą mokestinį nuostolį: 2005 m. – 1 453 695 Lt, 2006 m. – 13 821 227 Lt, 2007 m. – 10 009 483 Lt.

Inspekcija, nustačiusi, kad su Bendrija GPMĮ 2 str. 32 dalies ir 19 dalies 1 punkto prasme susijęs asmuo – A. J. du butus įsigijo žymiai mažesne kaina nei tų butų tikroji rinkos kaina, vadovaudamasi GPMĮ 15 straipsnio ir Taisyklių nuostatomis, Bendrijos vykdytų kontroliuojamų transakcijų kainas nustatė, pritaikiusi palyginamosios nepriklausomos kainos metodą ir atlikusi kontroliuojamos transakcijos įvertinimą. Atlikusi paskaičiavimus, Inspekcija nustatė, kad skirtumas tarp Bendrijos apskaičiuotos ir deklaruotos A. J. įsigytų butų 174 893 Lt apmokestinamosios vertės bei mokesčių administratoriaus nustatytos 305 000 Lt apmokestinamosios vertės, sudaro 130 107 Lt, todėl mokesčių administratorius apskaičiavo 130 107 Lt GPM bazę. Mokesčių administratorius konstatavo, jog A. J. gavo 130 107 Lt pajamas natūra (jų dydis nustatytas ta apimtimi, kuria A. J. įgyto turto rinkos kaina viršija už tą turtą faktiškai sumokėtą kainą). Bendrija, vadovaujantis GPMĮ 23 straipsnio nuostatomis, kaip mokestį išskaičiuojantis asmuo, perdavusi butus minėtam asmeniui ir išmokėjusi jam pajamas natūra, šių pajamų nedeklaravo, GPM neapskaičiavo ir į biudžetą nesumokėjo.

Bendrija nesutinka su mokesčių administratoriaus nustatytais aukščiau išdėstytais pažeidimais, skunde Komisijai pateikdama nesutikimo argumentus.

Komisija, įvertinusi bylos medžiagą, konstatuoja, jog Inspekcija objektyviai ir visapusiškai ištyrė faktines šio mokestinio ginčo aplinkybes, teisingai taikė teisės normas, todėl priėmė teisėtą ir pagrįstą sprendimą. Centrinio mokesčių administratoriaus išvados nagrinėjamu aspektu yra tinkamai ir išsamiai motyvuotos. Atkreiptinas dėmesys, jog visos šiam mokestiniam

ginčui aktualios aplinkybės ir teisinė argumentacija, susijusi su Bendrijos apmokestinimu, konstatavus, jog Bendrija vykdė ekonominę veiklą PVMĮ 3 str. 1 dalies prasme (teikė butų statybos paslaugas), o taip pat nustačius, kad Bendrija susijusiems ir asocijuotiems asmenims perleido butus mažesne nei rinkos kaina, taip sumažindama PVM ir PM apmokestinamąją vertę, buvo detaliam aprašytas skundžiamame Inspekcijos sprendime (ir Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje), todėl Komisija, laikydama, kad nuodugnus viso to kartojimas šiuo atveju būtų perteklinis, pakartotinai jų neanalizuoja bei nedetalizuoja, ir nurodo, jog, šioje dalyje sutikdama su Inspekcijos sprendimu, Komisija pasisakys tik dėl Bendrijos 2015-03-09 skunde Komisijai išdėstytų argumentų.

Bendrija skunde Komisijai nurodė, jog ji nevykdė ekonominės veiklos, nes nei vieno pastatyto buto neįregistravo savo vardu ir jo nepardavė. Pažymėjo, jog Bendrijos veiklos modelis ir tikslas buvo, aprūpinant gyventojus (narius) butais, surinkti tik tiek lėšų, kiek būtina padengti įprastines veiklos bendrąsias sąnaudas ir statybos kaštus be jokių antkainių ar pelno maržų. Bendrijos teigimu, tai, kad su Bendrija sudarę butų statybos sutartis asmenys neįnešė į Bendriją pajų, nesudaro pagrindo pripažinti, kad Bendrija vykdė ekonominę veiklą, nes statybos rangos sutartį sudariusio asmens statusas yra toks pats kaip Bendrijos nario pagal pajų statusas, t. y. sutartį dėl buto statybos su Bendrija sudaręs asmuo prilyginamas Bendrijos nariui.

Pagal PVMĮ 3 str. 1 dalį (2004-01-15 įstatymo Nr. IX-1960 redakcija) Lietuvos Respublikos PVM objektas yra prekių tiekimas ir paslaugų teikimas, tenkinantis visas šias sąlygas: 1) prekės tiekiamos ir (arba) paslaugos teikiamos už atlygį; 2) prekių tiekimas ir (arba) paslaugų teikimas pagal šio įstatymo nuostatas vyksta šalies teritorijoje; 3) prekes tiekia ir (arba) paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo vykdydamas savo ekonominę veiklą, t. y. veikdamas kaip toks.

Kaip minėta, Bendrija iš esmės nesutinka su mokesčių administratoriaus atliktu įrodymų vertinimu, pagrindžiant ginčijamo sprendimo teiginį, kad ji ginčo laikotarpiu vykdė ekonominę veiklą.

Ekonominė veikla pagal PVMĮ 2 str. 6 dalį (2004-01-15 įstatymo Nr. IX-1960 redakcija) yra veikla (įskaitant gamybą, prekybą, paslaugų teikimą, žemės ūkio veiklą, žuvininkystę, kasybą, profesinę veiklą, naudojimąsi turto ir (arba) turtinių teisių turėjimu), kurią vykdant siekiama gauti bet kokių pajamų (neatsižvelgiant į tai, ar ją vykdant siekiama gauti pelno).

Taigi ekonominė veikla yra vienas iš pagrindinių požymių nustatant, ar konkreti veikla yra PVM objektas. Ekonominė veikla apima bet kokią veiklą, kurią vykdo ūkio subjektas veikdamas kaip toks, t. y., siekdamas gauti bet kokių pajamų. Kad veikla būtų laikoma ekonomine veikla, ji turi būti atlygintina, t. y. veikla, kurią vykdant siekiama gauti bet kokių pajamų (nepriklausomai nuo tokios veiklos tikslo ar rezultatų – įskaitant pelno siekimą).

Nagrinėjamoje byloje nustatyta, jog Bendrijos deklaruota veikla – naujų pastatų statyba. Bendrijos 2005-03-25 steigiamajame susirinkime patvirtintų Bendrijos įstatų 7 punkte nurodyta, jog Bendrijos įkūrimo tikslas – sutelkiant narių lėšas, patenkinti jų socialinius bei ekonominius poreikius aprūpinimo gyvenamosiomis patalpomis srityje. Gyvenamosios patalpos Bendrijos nariams priklausys nuosavybės teise nuo to momento, kai kiekvienas Bendrijos narys, išmokėjęs pajų, įgys nuosavybės teisę į butą (minėtų įstatų 9 punktas, 2007-07-02 Juridinių asmenų registre įregistruotų Bendrijos įstatų 8 punktas).

Byloje nustatyta, kad Bendrija patikrinimo metu mokesčių administratoriui nepateikė narių stojamųjų mokesčių bei pajų sumokėjimą pagrindžiančių dokumentų. Mokesčių administratoriui apklausus Bendrijos užsakovus – fizinius asmenis, 47 apklausti užsakovai nurodė, jog Bendrijos pajininkais nebuvo, nerašė prašymų dėl stojimo į Bendrijos narius, nedalyvavo Bendrijos pajininkų susirinkimuose, neketino būti Bendrijos nariais. Minėti asmenys patvirtino, kad nebuvo išreiškę savo valios tapti Bendrijos nariais, o su Bendrija tik pasirašė buto statybos sutartis, t. y. nusipirko butą iš Bendrijos. Mokesčių administratorius nustatė, kad fiziniai ir juridiniai asmenys mokėjo Bendrijai už butus, mokėjimo dokumentuose nurodydami paskirtį – pagal statybos sutartį už butą, dalinė įmoka už butą, avansas už butą.

Iš byloje esančių Bendrijos steigėjų ir narių paaiškinimų (R. V. 2009-10-28 paaiškinimas Nr. (21.26)-339-10652, A. Š. 2009-11-09 paaiškinimas Nr. (21.26)-339-10854, V. D. 2009-11-12 paaiškinimas Nr. (21.26)-339-10887, R. K. 2009-10-30 paaiškinimas Nr. (21.26)-339-10727, J. Z. 2009-11-09 paaiškinimas Nr. (21.26)-339-10853) taip pat matyti, kad jie Bendrijai pajų nemokėjo.

Be to, svarbu paminėti, jog aukščiau minėtuose paaiškinimuose V. D. (viena iš Bendrijos steigėjų) nurodė, jog Bendrijos steigimo sutartyje ir protokoluose pasirašė formaliai R. V. ir R. P. nurodymu, nes tuo laikotarpiu dirbo UAB „R1“ ir UAB „A2“, todėl siekė neprarasti darbo šiose įmonėse; J. Z. teigė, kad tapti Bendrijos pajininke jai liepė A. Š., Bendrijos susirinkimuose nedalyvavo, tik formaliai pasirašė protokoluose; R. V. teigimu, Bendrijos įkūrimo tikslas buvo darbo vietų sukūrimas.

Komisijos vertinimu, šių aukščiau paminėtų ir mokesčių administratoriaus nustatytų aplinkybių daugetas paneigia Bendrijos įstatuose įtvirtintą tikslą ir, priešingai, patvirtina Inspekcijos išvadą, kad Bendrija, teikdama asmenims butų statybos paslaugas, iš šios veiklos gavo pajamas. Atsižvelgiant į tai, konstatuotina, jog Bendrija vykdė ekonominę veiklą, o jos teiktos paslaugos yra PVM objektas PVMĮ prasme.

Pažymėtina, jog nagrinėjamu atveju pripažįstant Bendrijos vykdytą veiklą PVM objektu, privalu nustatyti paslaugų (butų statybos) teikimo, o ne prekių (butų) tiekimo, faktą, todėl Bendrijos argumentas, jog ji ginčo laikotarpiu nebuvo nei vieno buto savininke, todėl nei vieno buto nepardavė, yra teisiškai nereikšmingas.

Nors Bendrija skunde Komisijai teigė, kad Bendrijos pastatyti butai buvo pigiausi Vilniaus mieste, ką patvirtinto ir Vilniaus AVMI apklausti butų savininkai (pvz., D. B.), ir tai įrodo, kad Bendrija savo veikloje nenaudojo pelno maržos, t. y. nevykdė ekonominės veiklos, tačiau, pastebėtina, jog D. B. 2009-07-22 paaiškiniame Nr. (21.26)-339-9327 mokesčių administratoriui nurodė, kad butą įsigijo už savikainą, todėl, kad Bendrijoje dirbo jo patėvis (byloje nustatyta, jog D. B. patėvis – J. T., Bendrijoje dirba nuo 2005-10-25 (techninės priežiūros vadovas), nuo 2007-10-10 – ir UAB „A2“), tuo tarpu kiti butus įsigiję asmenys nurodė, kad butas buvo įsigytas rinkos kaina (pvz., J. S., K. K., A. N., V. K. ir kt.).

Taip pat papildomai pažymėtina, jog Bendrijos akcentuojamas pelno siekis nagrinėjamu atveju neturi įtakos Bendrijos vykdytos veiklos pripažinimui ekonomine veikla, nes, kaip jau buvo išdėstyta aukščiau, pagal PVMĮ 2 str. 6 dalį ekonominė veikla – veikla, kurią vykdant siekiama gauti bet kokių pajamų, neatsižvelgiant į tai, ar ją vykdant siekiama gauti pelno.

Bendrija skunde Komisijai taip pat nurodė, jog visose sutartyse buvo aiškiai įvardijama, kad pastato (butų jame) statybos (generalinės rangos) paslaugas tiekė UAB „R1“, tuo tarpu Bendrijos funkcijos šiame procese apėmė tik statybos leidimo gavimą. Todėl, pripažįstant, jog Bendrija vykdė ekonominę veiklą, teigtina, kad ji veikė kaip atsiskleidęs tarpininkas.

PVMĮ 2 str. 4 dalyje (2004-01-15 įstatymo Nr. IX-1960 redakcija) nurodyta, kad atsiskleidęs tarpininkas – apmokestinamasis asmuo, kuris tarpininkauja prekių tiekimo arba paslaugų teikimo sandoryje kito vardu ir sąskaita. Taigi atsiskleidusiu tarpininku yra laikomas toks apmokestinamasis asmuo, kuris už atlygį („komisinius“ ar pan.) „suveda“ prekių pardavėją (paslaugų teikėją) ir pirkėją (klientą). Tokiu atveju prekės pirkėjui (paslaugos gavėjui) yra patiekiamos tikrojo jų savininko (prekių pardavėjo ar paslaugų teikėjo) vardu. Atsiskleidęs tarpininkas savo vardu teikia tik tarpininkavimo paslaugą, už kurią gauna komisinį atlyginimą ar pan. ir šiai paslaugai įforminti atstovaujama asmeniui išrašo PVM sąskaitą faktūrą.

Nagrinėjamoje byloje nėra jokių duomenų, patvirtinančių, kad Bendrija veikė kaip atsiskleidęs tarpininkas. Priešingai, mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėjo pateiktuose 2005–2007 m. buhalterinės apskaitos registruose („Didžiojoje knygoje“, „Sąskaitų likučių ir apyvartos suvestinėse“) pagal statybos sutartis fizinių ir juridinių asmenų sumokėti pinigai už butus buvo apskaityti sąskaitose Nr. 40300 ir Nr. 44400 „Gauti išankstiniai apmokėjimai“ ir sąskaitose Nr. 50100 ir Nr. 50400 „Gyvenamųjų namų statybos pajamos“ ir „Sandėliukų ir garažų pardavimai“. Duomenų, kad Pareiškėjas gavo pajamas už tarpininkavimą,

byloje nėra. Todėl pripažinti Bendriją atsiskleidusiu tarpininku PVMĮ 2 str. 4 dalies prasme nėra pagrindo.

Nors Bendrija skunde Komisijai teigė, kad teisiškai nėra svarbu, kaip ji apskaitė iš fizinių asmenų gautas lėšas, nes nagrinėjamu atveju svarbu išsiaiškinti, kokie santykiai realiai susiklosto tarp Bendrijos, fizinių asmenų ir namo statybos darbų rangovų (nuo statinio statybų pradžios), tačiau, Komisijos vertinimu, tam, kad pripažinti Bendriją atsiskleidusiu tarpininku, būtina nustatyta, kad ji gavo pajamas už tarpininkavimą. Tuo tarpu, kaip jau buvo minėta, byloje tokių duomenų nėra. Pažymėtina, jog Bendrijos teiginį, kad pajamos gautos už tarpininkavimą, paneigia ne tik Bendrijos apskaitos duomenys, bet ir butus įsigiję fiziniai asmenys, kurie paaiškinimuose mokesčių administratoriui patvirtino, jog į Bendrijos sąskaitą pinigines lėšas pervedė už įsigyjamą nekilnojamąjį turtą, o ne už Bendrijos suteiktas tarpininkavimo paslaugas.

Bendrija skunde Komisijai nesutiko su Inspekcijos pozicija PVM atskaitai priskirti 99,6 proc. nuo pateiktų PVM sąskaitų faktūrų pirkimo PVM sumos, teigdama, kad nagrinėjamu atveju taikytinos PVMĮ 60 str. 6 ir 8 dalies nuostatos, remiantis kuriomis Bendrijai turi būti suteikiama 100 proc. pirkimo PVM atskaita.

Komisija su šiuo Bendrijos argumentu nesutinka ir nurodo, jog PVMĮ 60 straipsnio nuostatos taikomos, nustačius, jog PVM mokėtojas vykdo mišrią, t. y. ne tik PVMĮ 58 str. 1 dalyje nurodytą, veiklą. Tuo tarpu nagrinėjamoje byloje nustatyta, kad Bendrija vykdo tik PVM apmokestinamą veiklą – teikia PVM apmokestinamas butų statybos paslaugas. Todėl mokesčių administratorius pagrįstai netaikė PVMĮ 60 straipsnio nuostatų ir PVM atskaitą Bendrijai suteikė ne 100 proc. PVM sąskaitose faktūrose nurodytos pirkimo PVM sumos, o 99,6 proc. nuo pateiktų PVM sąskaitų faktūrų pirkimo PVM sumos. Bendrija likusia 0,4 proc. PVM atskaita galės pasinaudoti, pardavusi prekių likutį (2007-12-31 datai neparduotų prekių vertė sudarė 64 976 Lt).

Bendrija nesutinka su mokesčių administratoriaus pozicija taikyti jos atžvilgiu PVMĮ 17 straipsnio nuostatas, nurodydama, kad Bendrija iki 2007-05-16 nelaikytina susijusiu asmeniu su D. P., A. J., S. J., S. J. P., UAB „A2“ ar UAB „R1“ (pastarųjų bendrovių akcininkai ar vadovai nebuvo Bendrijos vadovais ar nariais iki 2007-05-16). Be to, Inspekcija neįrodė, kad suteiktų prekių ar paslaugų vertė yra daug mažesnė už rinkos kainą (akcentuojama, kad Bendrija neprivalo ir negali siekti pelno, o jos veiklos tikslas yra mažiausiomis galimomis sąnaudomis aprūpinti gyventojus butais).

Byloje nustatyta, kad gyvenamojo namo adresu: (duomenys neskelbtini), statybai, Bendrija, atstovaujama pirmininko R. V., iš R. P., D. P. ir A. J. 2005-05-31 žemės sklypo pirkimo-pardavimo sutartimi už 4 700 000 Lt įsigijo 0,4075 ha žemės sklypą, esantį Pavilionių k., Vilniaus m. sav. Vilniaus miesto savivaldybės administracija 2005-08-18 išdavė Bendrijai statybos leidimą Nr. GN/1008/05-0838 daugiabučio namo statybai šiame žemės sklype. Bendrija su UAB „A2“ 2005-04-28 ir 2006-04-03 pasirašė projektų valdymo sutartis Nr. 2 ir Nr. 3 dėl minėto gyvenamojo namo projektavimo darbų ir projekto valdymo. Taip pat Bendrija, atstovaujama pirmininko R. V., dėl gyvenamojo namo statybos su UAB „R1“, atstovaujamos direktoriaus A. J., pasirašė 2005-08-16 statybos rangos sutartį, pagal kurią užsakovas įsipareigojo užtikrinti nenutrūkstamą statybų finansavimą, o rangovas įsipareigojo pastatyti mūrinius, stambiaplokščius ar kitos konstrukcijos namus nuo pamatų iki užsakovo pageidaujamo apdailos lygio turimuose Bendrijos sklypuose.

Taip pat byloje pagal UAB „A2“ Vilniaus AVMI 2009-10-28 raštu pateiktą bendrovės akcininkų registracijos žurnalą nustatyta, kad UAB „A2“ akcininkais buvo: nuo 2004-12-17 iki 2006-05-15 UAB „A1“ – priklausė 50 proc. akcijų, ir UAB „R1“ – priklausė 50 proc. akcijų; nuo 2006-05-15 UAB „A2“ 50 proc. akcijų priklausė R. P. ir 50 proc. akcijų priklausė UAB „R1“; nuo 2006-05-25 iki 2007-12-31 60 proc. bendrovės „A2“ akcijų priklausė R. P. ir 40 proc. priklausė A. J.

Iš UAB „R1“ mokesčių administratoriui pateiktos ataskaitos „Ataskaita apie kontroliuojančius vienetus bei asmenis“ B dalies „Duomenys apie kontroliuojančius asmenis“

(forma FR0438) matyti, kad 2005-12-31, 2006-12-31, 2007-12-31 UAB „R1“ kontroliuojančiais asmenimis buvo: A. J. – 40 proc., R. P. – 40 proc., D. P. (R. P. sutuoktinė) – 20 proc. akcijų. A. J. 2008-12-31 datai turėjo 100 proc. UAB „R1“ akcijų. Pagal Inspekcijos duomenų bazę A. J. UAB „R1“ dirba nuo 2001-08-09, nuo 2001-08-09 iki 2005-10-07 dirbo UAB „R1“ vadovo pareigose, nuo 2012-10-25 nurodytas kaip UAB „R1“ „Mano VMI atstovas“.

Taip pat byloje pagal UAB „R1“ pateiktas 2005–2007 m. „Asocijuotų asmenų tarpusavio sandorių arba ūkinių operacijų ataskaitas“ (forma FR0528) nustatyta, kad 2005 m. UAB „R1“ ir Bendrija, 2006–2007 m. R. P., UAB „A2“ ir Bendrija buvo asocijuotais asmenimis PMĮ 2 str. 8 dalies prasme.

Taigi nustačius paminėtas aplinkybes, konstatuotina, jog Bendrija, UAB „R1“ ir UAB „A2“ buvo asocijuotais asmenimis PMĮ 2 str. 8 p. 2 dalies prasme, kurie net ir nebūdami susijusiais asmenimis pagal PMĮ 2 str. 23 dalį, gali daryti vienas kitam įtaką, dėl kurios tokių asmenų sandorių arba kitokių ūkinių operacijų sąlygos būna ne tokios, kokios būtų, jeigu šie asmenys siektų sau maksimalios naudos, t. y. veiktų visiškai nepriklausomai vienas nuo kito. Tuo tarpu D. P., S. J., S. J. P. ir A. J. laikytini susijusiais asmenimis su UAB „R1“ ir UAB „A2“ pagal PMĮ 2 str. 23 p. 1, 2 ir 3 dalį (2004-01-21 įstatymo Nr. IX-1972 redakcija; 2005-06-21 įstatymo Nr. X-259 redakcija; vėlesnėse PMĮ 2 straipsnio redakcijose – 25 punktas). Pažymėtina, jog Bendrijos darbuotojai V. D., A. Š., R. K., R. V., taip pat dirbę UAB „A2“ arba UAB „R1“, paaiškinimuose mokesčių administratoriui iš esmės teigė, kad priimamus sprendimus dėl kainų kontroliavo UAB „R1“ ir UAB „A2“.

Byloje nustatyta, jog N. Š. yra Bendrijos nario ir pirmininko A. Š. motina, todėl ji susijusi su Bendrija PMĮ 2 str. 23 p. 3 dalies prasme.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, darytina išvada, jog mokesčių administratorius pagrįstai minėtiems asmenims parduotų butų apmokestinamąją vertę apskaičiuo mokesčių administratoriaus sprendimu, vadovaudamasis PVMĮ 17 straipsniu.

Komisija nesutinka su Bendrijos argumentu, kad Inspekcija neįrodė, jog suteiktų prekių ar paslaugų vertė yra daug mažesnė už rinkos kainą, o Bendrija neprivalo ir negali siekti pelno, nes jos veiklos tikslas yra mažiausiomis galimomis sąnaudomis aprūpinti gyventojus butais. Šiame sprendime buvo išdėstytos aplinkybės, paneigiančios Bendrijos įstatuose įtvirtintą tikslą, ir patvirtinančios, jog Bendrija vykdė ekonominę veiklą – siekė gauti bet kokių pajamų.

Taip pat, kaip jau buvo minėta aukščiau, byloje nustatyta, kad Bendrija tais pačiais laikotarpiais (tam tikrais atvejais tame pačiame aukšte ir / ar tiek pat kambarių skaičiaus buto, neatsižvelgiant į mokėjimo trukmę ir tvarką) šešis butus perleido 1,6–3,36 kartus mažesnėmis kainomis, nei kitus butus, t. y. žemiau 1 kv. m buto savikainos, pigiau nei patikrinimo metu apskaičiuota vidutinė tam tikro aukšto 1–4 kambarių buto 1 kv. m pardavimo kaina, pigiau nei apskaičiuota vidutinė 1 kv. m kaina pagal atitinkamo laikotarpio Bendrijos pasirašytas sutartis, pigiau nei UAB „In Real“ specialistų internetiniame puslapyje skelbta to paties laikotarpio orientacinė kaina, pigiau nei įvertinta VI „Registrų centras“ mokesčių administratoriui pateiktoje nekilnojamojo turto įvertinimo ataskaitoje. Šios aplinkybės nesudaro pagrindo abejoti, jog Bendrija šešis butus (patikrinimo akto 5 lentelė) perleido mažesne nei jų tikroji rinkos kaina.

Komisija dėl Bendrijos skundo motyvų, jog (1) mokesčių administratorius nepagrįstai į PVM atskaitą neįtraukė pirkimo PVM tų sąskaitų, kurias Bendrija priskyrė objektams adresu (duomenys neskelbtini), taip pat dėl to, jog, (2) taikant GPMĮ 15 straipsnio ir PMĮ 40 straipsnio nuostatas toms pačioms pajamoms, t. y. nurodant Bendrijai sumokėti PM nuo atkurtos rinkos vertės ir tuo pačiu GPM nuo A. J. pajamų natūra, yra sukuriama dvigubo apmokestinimo situacija, o taipogi (3) dėl mokesčių perskaičiavimo senaties ir (4) butų rinkos kainų apskaičiavimo, plačiau nepasisako, nes į juos išsamiai ir motyvuotai Bendrijai atsakė centrinis mokesčių administratorius (atitinkamai skundžiamo sprendimo 10–11 psl., 7 psl., 13 psl. ir 14 psl.), su kurio išdėstytais argumentais Komisija sutinka.

Bendrija skunde Komisijai išreiškė reikalavimą atleisti ją nuo GPM delspinigių, PVM delspinigių ir PM delspinigių už laikotarpį nuo 2010-07-29 iki 2014-05-06, nurodydama, kad

centrinis mokesčių administratorius 2010-07-29 sprendimu Nr. 69-187 sustabdė Bendrijos skundo nagrinėjimą (dėl Vilniaus AVMI 2010-04-28 sprendimo Nr. (21.26)-256-105) iki bus gauta informacija apie ETT sprendimą prejudicinėje byloje Nr. C-385/09 (dėl PVM mokėtojais neįregistruotų asmenų teisės į PVM atskaitą). Skundo nagrinėjimas atnaujintas Inspekcijos 2013-04-10 sprendimu Nr. 69-49. Bendrija daro išvadą, jog mokesčio ginčo nagrinėjimas buvo sustabdytas 986 dienas ne dėl Bendrijos kaltės (sustabdymas įvyko dėl netinkamo Direktyvos perkėlimo į Lietuvos Respublikos mokesčių sistemą fakto) ir dėl nuo jos valios nepriklausančių aplinkybių, todėl už visą šį laikotarpį Bendrijai neturi būti skaičiuojami delspinigiai, nuo kurių ji dėl šios priežasties yra atleista.

Taip pat skunde nurodoma, jog Inspekcija minėtu 2013-04-10 sprendimu Nr. 69-49 panaikino Vilniaus AVMI 2010-04-28 sprendimą Nr. (21.26)-256-105 ir pavedė atlikti pakartotinį patikrinimą. Atlikus pakartotinį patikrinimą ir Bendrijai pateikus skundą centriniam mokesčių administratoriui dėl Vilniaus AVMI 2013-12-18 sprendimo Nr. (4.65)-256-137, Inspekcija 2014-03-18 sprendimu Nr. 69-24 dar kartą panaikino Vilniaus AVMI sprendimą, konstatuodama, kad vietos mokesčių administratorius, priimdamas minėtą sprendimą, be kita ko, netinkamai taikė teisės normas, kas lėmė ir neteisėto sprendimo priėmimą. Bendrijos teigimu, esant tokioms aplinkybėms, jai neturėtų būti skaičiuojami delspinigiai ir už laikotarpį nuo 2013-04-10 iki pakartotinio patikrinimo pradėjimo 2014-05-06.

Komisija, nenustačiusi MAĮ 100 str. 1 d. 2 punkte ir 141 str. 1–4 dalyse įtvirtintų atleidimo nuo delspinigių pagrindų, t. y., kad Bendrija nėra kalta dėl padaryto pažeidimo; kad mokesčių įstatymai buvo pažeisti dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo Bendrijos valios ir kurių ji nenumatė ir negalėjo numatyti; kad nebuvo padaryta žala biudžetui; kad pažeidimas buvo sąlygotas klaidingo apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo arba mokesčių administratoriaus raštu ar telefonu suteiktos konsultacijos, konstatuoja, jog nėra pagrindo atleisti Bendriją nuo Vilniaus AVMI 2014-11-17 sprendimu Nr. (4.65)-FR0682-639 dėl 2014-09-08 patikrinimo akto Nr. (4.65)-FR0680-613 tvirtinimo apskaičiuotų delspinigių mokėjimo, vadovaujantis MAĮ 100 str. 1 dalies ir 141 str. 1 dalies nuostatomis.

Tačiau atkreiptinas dėmesys, kad MAĮ 100 straipsnis yra speciali norma, skirta spręsti atleidimo nuo delspinigių klausimą, todėl ji negali būti supriešinama su MAĮ 8 straipsnio nuostatomis dėl bendrųjų (teisingumo, visuotinio privalomumo) principų taikymo mokesčiuose. Tam, kad būtų užtikrinamas mokesčių mokėjimas į valstybės biudžetą, yra itin svarbus paties mokesčių administratoriaus vaidmuo, nes MAĮ 8 straipsnyje įtvirtinta teisingumo ir visuotinio privalomumo principo nuostata įpareigoja mokesčių administratorių užtikrinti efektyvų mokesčių administravimą vadovaujantis teisingumu ir protingumu pagrįstais kriterijais. Šiuo atveju siekti teisingumo reiškia siekti protingos skirtingų interesų pusiausvyros, atsižvelgiant į abiejų šalių interesus bei pareigas (mokesčių mokėtojo prievolę teisingai mokėti ir deklaruoti mokesčius ir mokesčių administratoriaus pareigą skatinti savanorišką mokesčių mokėjimą). Protingumo kriterijus reikalauja, kad mokesčių administratorius elgtųsi atidžiai, teisingai ir sąžiningai, taikydamas sankcijas už mokesčių įstatymų pažeidimus, atsižvelgtų į sunkinančias ir lengvinančias aplinkybes.

Pažymėtina, kad ir LVAT, nagrinėdamas mokesčių mokėtojų atleidimo nuo delspinigių (baudų) pagrindus, vadovaujasi ne tik MAĮ įtvirtintais atleidimo nuo delspinigių (baudų) pagrindais, bet ir laikosi pozicijos, kad sprendžiant mokesčių mokėtojų atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių (baudų) klausimus, turi būti vadovujamasi teisingumo ir protingumo kriterijais bei atsižvelgiama į Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo suformuotą doktriną dėl skiriamų sankcijų už įstatymų pažeidimus (pvz., 2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2343/2011; 2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3447/2011; 2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2544/2011; 2011-09-08 nutartis adm. byloje Nr. A-575-2144/2011).

Taip pat būtina pažymėti, kad Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas ne kartą yra konstatavęs, kad konstituciniai teisingumo, teisinės valstybės principai suponuoja ir tai, kad už teisės pažeidimus valstybės nustatomos poveikio priemonės turi būti proporcingos (adekvačios) teisės pažeidimui, turi atitikti siekiamus teisėtus ir visuotinai svarbius tikslus, neturi varžyti

asmens akivaizdžiai labiau negu reikia šiems tikslams pasiekti; tarp siekiamo tikslo nubausti teisės pažeidėjus ir užtikrinti teisės pažeidimų prevenciją ir pasirinktų priemonių šiam tikslui pasiekti turi būti teisinga pusiausvyra (proporcingumas) (Konstitucinio Teismo 2000-12-06, 2001-10-02, 2004-01-26, 2005-11-03, 2005-11-10, 2008-01-21 nutarimai).

Iš bylos medžiagos matyti, jog Bendrijos mokestinis patikrinimas buvo pradėtas 2009-05-25, išrašius 2009-05-25 pavedimą tikrinti Nr. 83-157. Mokestinio patikrinimo rezultatas įformintas 2010-01-28 patikrinimo aktu Nr. (21.26)-08-77-2, kuris buvo patvirtintas Vilniaus AVMI 2010-04-28 sprendimu Nr. (21.26)-256-105. Bendrijai inicijavus mokestinį ginčą, Inspekcija 2010-07-29 sprendimu Nr. 69-187 sustabdė Bendrijos skundo dėl minėto Vilniaus AVMI sprendimo nagrinėjimą iki bus gauta informacija apie ETT sprendimą prejudicinėje byloje Nr. C-385/09 (dėl PVM mokėtojais neįregistruotų asmenų teisės į PVM atskaitą), padėsiančio centriniam mokesčių administratoriui tinkamai išspręsti nagrinėjamą mokestinį ginčą.

Byloje nustatyta, jog Inspekcija 2013-04-10 sprendimu Nr. 69-49, atsižvelgusi į ETT 2010-10-21 priimtą sprendimą byloje Nr. C-385/09 ir Vilniaus apygardos teismo 2012-03-29 nutartį civilinėje byloje Nr. 2-4-450/2012 (kuria buvo patvirtinta taikos sutartis, sudaryta tarp Bendrijos ir A. J., D. P. bei R. P., kurie 2010-08-30 buvo pareiškę ieškinį Bendrijai dėl restitucijos taikymo 2007-05-16 sudarytai žemės sklypo pirkimo-pardavimo sutarčiai, pagal kurią Bendrija iš minėtų asmenų įsigijo žemės sklypą, esantį Pavilionių k., Vilniaus m.) atnaujino Bendrijos skundo nagrinėjimą ir šiuo sprendimu nurodė vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį patikrinimą.

Vilniaus AVMI 2013-05-24 pavedimu tikrinti Nr. 83-42 pradėjo Bendrijos pakartotinį mokestinį patikrinimą, kuris nuo 2013-07-23 iki 2013-11-05 buvo sustabdytas iki baigsis Bendrijos inicijuotas ginčas dėl pakartotinio patikrinimo skyrimo pagrįstumo. Atlikusi pakartotinį patikrinimą, Vilniaus AVMI surašė 2013-10-18 patikrinimo aktą Nr. (4.65)-08-77-14, kuris buvo patvirtintas 2013-12-18 sprendimu Nr. (4.65)-256-137. Bendrijai pateikus skundą dėl šio sprendimo, Inspekcija 2014-03-18 sprendimu Nr. 69-24 dar kartą pavedė Vilniaus AVMI atlikti pakartotinį Bendrijos patikrinimą ir priimti naują sprendimą. Vilniaus AVMI 2014-05-06 pavedimu tikrinti Nr. FR0773-165 pradėjo pakartotinį Bendrijos mokestinį patikrinimą, baigus kurį surašė 2014-09-08 patikrinimo aktą Nr. FR0680-613. Šis patikrinimo aktas buvo patvirtintas Vilniaus AVMI 2014-11-17 sprendimu Nr. (4.65)-FR0682-639, dėl kurio Bendrija pateikė skundą centriniam mokesčių administratoriui. Inspekcija 2015-02-07 sprendimu Nr. 69-14 patvirtino minėtą Vilniaus AVMI sprendimą ir šio centrinio mokesčių administratoriaus sprendimo teisėtumas ir pagrįstumas yra nagrinėjamas šioje byloje.

Taigi Komisija, atsižvelgusi į nustatytas aplinkybes, susijusias su mokestinio patikrinimo sustabdymu bei pakartotinių patikrinimų skyrimais, remdamasi Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo doktrina dėl skiriamų sankcijų už įstatymų pažeidimus (delspinigiai mokesčių teisėje taip pat traktuojami kaip sankcija, kuri gali būti taikoma asmeniui, laiku ar tinkamai neįvykdžiusiam pareigos mokėti mokesčius), vadovaudamasi teisingumo, protingumo, proporcingumo bei gero administravimo principais, įvertinusi ir tai, kad delspinigiai kartu yra mokestinės prievolės įvykdymo užtikrinimo būdas, konstatuoja, jog Pareiškėjas atleistinas nuo GPM, PVM ir PM delspinigių, apskaičiuotų už laikotarpį nuo 2010-07-29 (kuomet Inspekcija sprendimu sustabdė Bendrijos skundo nagrinėjimą iki bus gauta informacija apie ETT sprendimą byloje Nr. C-385/09) iki 2013-04-10 (Inspekcijos sprendimo atnaujinti sustabdyto skundo nagrinėjimą data) ir už laikotarpį nuo 2013-05-24 (pirmojo pakartotinio patikrinimo pradžios data) iki 2014-05-06 (antrojo pakartotinio patikrinimo pradžios data).

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

1. Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2015-02-17 sprendimą Nr. 69-14.

2. Atleisti Bendriją nuo GPM, PVM ir PM delspinigių, apskaičiuotų už laikotarpį nuo 2010-07-29 iki 2013-04-10 ir už laikotarpį nuo 2013-05-24 iki 2014-05-06.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 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 MAĮ 159 straipsnio 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, sprendami 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

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosylienė