



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL V. V. 2016-05-10 SKUNDO**

2016 m. liepos 14 d. Nr. S-147 (7-97/2016)
Vilnius

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

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

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių administratoriaus
atstovei
mokesčių mokėtojui nedalyvaujant

J. D.

J. N.

2016 m. birželio 30 d. posėdyje išnagrinėjusi V. V. (toliau – Pareiškėjas) 2016-05-10 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcijos, centrinis mokesčių administratorius) 2016-04-13 sprendimo Nr. 68-90, n u s t a t ė:

Inspekcija 2016-04-13 sprendimu Nr. 68-90 priėmė Pareiškėjo patikslintą 2016-03-15 skundą ir patvirtino Šiaulių apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Šiaulių AVMI) 2015-12-21 sprendimą Nr. (44.1)-FR0682-793.

Nurodyta, jog Šiaulių AVMI atliko Pareiškėjo GPM, privalomojo sveikatos draudimo įmokų ir PVM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo patikrinimą bei 2015-10-22 surašė patikrinimo aktą Nr. (42.2)FR0680-725, kuriame apskaičiavo sumokėti 9 206,50 Eur GPM ir 45 841,35 Eur PVM.

Šiaulių AVMI, išnagrinėjusi Pareiškėjo pastabas, 2015-12-21 sprendimu Nr. (44.1)-FR0682-793 iš dalies patvirtino patikrinimo aktą bei nurodė sumokėti į biudžetą 7 942,54 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 2 257,50 Eur GPM delspinigius, 784 Eur GPM baudą, 45 841,35 Eur pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), 13 776,44 Eur PVM delspinigius ir skirtą 4 584 Eur PVM baudą.

Inspekcijai Pareiškėjas pateikė 2016-01-18 skundą, 2016-01-18 patikslintą skundą bei 2016-03-15 patikslintą pasirašytą skundą ir skundai nagrinėti reikalingą medžiagą, tačiau nei 2016-01-18 skunduose, nei patikslintame skunde Pareiškėjas nenurodė nesutikimo argumentų, o pakartotiniai pateikė nesutikimo su Šiaulių AVMI 2015-10-22 patikrinimo aktu Nr.

(42.2)FR0680-725 aplinkybes. Inspekcija sprendime nurodė pakartotinai vertinanti pastabų argumentus.

Pažymėta, jog pagal gyventojų registro duomenis nustatyta, kad Pareiškėjas buvo vedęs E. V. (santuokos data 1980-03-15, ištuokos data 1988-06-03). Operatyvaus patikrinimo metu konstatuota, kad Pareiškėjas ir jo sutuoktinė E. V. 2008-05-12 pasirašė kredito sutartį Nr. 08-088137-FA su AB „S1“ banku dėl 260 658,01 Eur (900 000 Lt) paskolos, bet bankas 2008-08-14 į Pareiškėjo sąskaitą pervadė 73 853,10 Eur (254 387 Lt) žemės sklypui įsigyti, o likusios 186 804,91 Eur (260 658,01-73853,10) sumos neišdavė, nes (pagal 2013-07-04 banko raštą Nr. S/6756) jie nustatytu laiku neįkeitė bankui nekilnojamojo turto, kurį pagal kredito sutartį turėjo įkeisti. Iš banko gavus pinigus, Pareiškėjas 255 000 Lt pervadė į A. N. sąskaitą už 0,09 ha ploto žemės sklypą adresu: (*duomenys neskelbtini*), Šiauliai, likusius 45 000 Lt sumokėjo grynaisiais pinigais. Pareiškėjui ir jo buvusiai sutuoktinei E. V. 2009-09-08 buvo išduotas statybos leidimas Nr. 09-SL-276 namo, esančio (*duomenys neskelbtini*) Šiauliuose, statybai ir pagal pateiktus dokumentus buvo pradėtas statyti vieno buto dviejų aukštų namas. Pagal namo išplanavimą nustatyta, kad namas suprojektuotas kaip atskiri 8 butai.

Nurodyta, jog Pareiškėjas 2013-08-26 paaiškino teigia, kad jis nuo 2000–2012 m. niekur nedirbo (išskyrus UAB „R1“), jokių pajamų neturėjo. <...> Namo statybai buvo pasiėmęs paskolą iš banko, už kurią laidavo V. K. ir rengėsi kartu statyti namą, o dalį parduoti. Vėliau šis susitarimas iširo, V. K. atsisakė dalyvauti šioje statyboje. Buvusiai žmonai E. V. jis yra skolingas virš 120 000 Lt, dėl to buvusi sutuoktinė su Pareiškėju neveda bendro ūkio. Pareiškėjo teigimu, jis apmoka vaiko išlaikymą ir buvusios žmonos buto išlaikymą ir kai kurias žmonos išlaidas. Taigi, pagal pirminius Pareiškėjo ir jo sutuoktinės E. V. paaiškinimus tiek operatyvaus patikrinimo metu, tiek mokesčio patikrinimo metu nustatyta, kad visą statybų veiklą vykdė Pareiškėjas, kuris rūpinosi tiek finansavimu, tiek organizavimu, tiek visų pajamų gavimu. Nustatyta, jog E. V. pirkimo–pardavimo sutartyse veikė formaliai, ji tik pasirašydavo dokumentuose, jokios veiklos nevykdė ir naudos negavo iš namo adresu: (*duomenys neskelbtini*), Šiauliai, pardavimo. Šią išvadą patikrinimo metu patvirtino ir rangovų paaiškinimai, kad jie bendraudavo tik su Pareiškėju, taip pat statybos išlaidų dokumentai, išrašyti Pareiškėjo vardu bei asmenų, neva skolinusių lėšų jam namo statybai, raštiški paaiškinimai. Be to, SODRA duomenimis, Pareiškėjas nuo 2009 m. 03 mėn. iki 2012 m. 03 mėn. niekur nedirbo, tuo tarpu jo buvusi sutuoktinė E. V. atitinkamu laikotarpiu vykdė individualią veiklą pagal verslo liudijimą ir veiklą pagal pažymą (kirpyklų / grožio paslaugos). Pastaroji aplinkybė taip pat patvirtino, kad tik vienas Pareiškėjas galėjo rūpintis gyvenamojo namo statyba ir pajamų gavimu savo asmeniniam pragyvenimui.

Taip pat nurodyta, kad patikrinimo metu nustatyta, jog naujos statybos namas buvo parduotas dalimis penkiems fiziniams asmenims pagal šešias pirkimo–pardavimo sutartis. Siekdama nustatyti namo pardavimo aplinkybes, Šiaulių AVMI apklausė asmenis, kurie iš Pareiškėjo įsigijo butus.

D. B. 2013-06-14 raštu paaiškino, kad butą su sutuoktiniu įsigijo, pamatę reklaminę iškaabą šalia naujai pastatyto daugiabučio. Sutuoktinis O. B. raštu paaiškino tas pačias aplinkybes, papildydamas, kad butas buvo visiškai neįrengtas.

K. M. 2013-06-17 raštu paaiškino, kad apie parduodamą butą sužinojo internete. Įsigytas butas buvo visiškai neįrengtas. K. M. aiškinimu, bute pradėjo gyventi maždaug po metų laiko, t. y. 2012 m. pabaigoje.

R. G. 2013-07-01 raštišku paaiškinimu, ji įsigijo tris gyvenamąsias patalpas skirtingose vietose, iš viso sumokėdama 420 000 Lt sumą. Patalpos buvo dalinės apdailos; už patalpas pradėjo atsiskaitinėti dar statybų metu nuo 2009-10-01 iki 2011-04-10.

R. L. 2013-07-01 raštišku paaiškinimu, jis už 290 000 Lt įsigijo dvi atskiras patalpas, tinkančias gyventi dviem atskiroms šeimoms. Minėtas patalpas jam nupirko motina J. L. . Taip pat pateikė raštišką paaiškinimą, kad 290 000 Lt suma buvo sumokėta statybos metu nuo 2009-09-08 iki 2011-01-14.

E. G. 2013-07-01 raštu paaiškino, kad už butą, ji sumokėjo dalimis nuo 2009-09-08 iki 2011-04-14, t. y. statybos metu.

Surinkusi priešpriešinę informaciją, Šiaulių AVMI padarė išvadą, kad iš viso buvo parduoti 8 butai: 1 (vienas) butas D. ir O. B. , 1 (vienas) butas K. M. , 3 (trys) butai R. G. , 2 (du) butai R. L. , 1 (vienas) butas E. G. . Už dalimis parduotą visą gyvenamąjį namą su atitinkamomis žemės sklypo dalimis Pareiškėjas gavo 1 098 690 Lt pajamų (iš jų už žemės sklypą sudarė 256 000 Lt).

1. Dėl PVM apskaičiavimo

Nurodyta, jog ginčas šioje dalyje vyksta dėl to, kad vietos mokesčių administratorius, konstatavęs, jog mokesčių mokėtojo pajamos viršijo 100 000 Lt / 155 000 Lt ribą, nustatė Pareiškėjo pareigą registruotis PVM mokėtoju, skaičiuoti ir mokėti PVM.

1.1. Dėl pareigos registruotis PVM mokėtoju

Inspekcija, vertindama mokestinio patikrinimo metu nustatytą pažeidimą, vadovavusi 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB (kuri iš dalies buvo pakeista Direktyvomis 2006/138/EB, 2007/75/EB, 2008/8/EB, 2008/117/EB, 2009/47/EB, 2009/69/EB, 2009/162/EB, 2010/23/EB, 2010/45/EB, 2010/88/EB, 2013/42/ES, 2013/43/ES, 2013/61/ES) dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – ir Direktyva 2006/112/EB) 12 ir 135 straipsniu, teismų praktika, kurioje buvo sprendžiamas nekilnojamųjų pagal prigimtį daiktų pardavimo ar kitokio perleidimo PVM tikslais, apmokestinimo klausimas (Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) 2012-07-05 nutartis adm. byloje Nr. A-602-200-12 (*Administracinė jurisprudencija*, 2012, 24, p. 119–139), 2012-05-03 Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) sprendimas byloje *Lebara Ltd prieš The Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs*, C-520/10, 23 p.). Pabrėžiama, kad pagal nusistovėjusią ESTT praktiką sąvokos, apibrėžiančios Direktyvos 2006/112/EB 13 straipsnyje numatytus atleidimo nuo PVM atvejus, turi būti aiškinamos siaurai, nes jomis nukrypstama nuo bendro principo, pagal kurį PVM apmokestinamas kiekvienas apmokestinamojo asmens prekių tiekimas ar paslaugų teikimas už atlygį. Tačiau šių sąvokų aiškinimas turi atitikti tokio atleidimo siekiamus tikslus ir nepažeisti fiskalinio neutralumo principo, būdingo bendrajai PVM sistemai. LVAT išskėlė du pagrindinius kriterijus, kurie turi būti įrodinėjami tokio pobūdžio bylose: ar buvo tiekimas PVM įstatymo 32 str. 1 dalies prasme ir, antra, kad tokį pardavimą atliko apmokestinamasis asmuo Direktyvos 2006/112/EB 9 str. 1 dalies ar, jei valstybė narė pasinaudojo Direktyvos 2006/112/EB 12 str. 1 dalies galimybe, 12 str. 1 dalies prasme.

Dėl apmokestinamojo asmens. Inspekcija akcentavo, kad nekilnojamųjų pagal prigimtį daiktų pardavimą ar kitokį perleidimą PVM tikslais reglamentuoja Direktyva 2006/112/EB bei Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (Žin., 2002, Nr. 35-1271; TAR identifikacinis kodas 1021010ISTA00IX-751, toliau – PVM įstatymas) 32 str. 1 ir 2 dalys. Pažymėjo, jog pagal PVM įstatymo 32 str. 1 dalį apmokestinamuoju asmeniu nagrinėjamu atveju yra fizinis asmuo (Pareiškėjas).

Dėl tiekimo pagal PVM įstatymo 32 str. 1 dalį. Pažymėta, jog pastatų, statinių, taip pat jų dalių, išskyrus tiekiamus naujus pastatus ir statinius, naujas pastatų ir statinių dalis, pardavimas ar kitoks perdavimas, kai pagal sandorio sąlygas asmuo, kuriam toks daiktas perduodamas, arba trečioji šalis įgyja teisę disponuoti juo kaip jo savininkas, PVM neapmokestinamas. Tačiau naujų pastatų ir statinių, naujų pastatų ir statinių dalių pardavimo ar kitokio perdavimo atveju PVM lengvata netaikoma, t. y. tokiu atveju taikomas standartinis PVM tarifas. Laikoma, kad: 1) naujas pastatas ar statinys – tai nebaigtas pastatas ar statinys, taip pat baigtas pastatas ar statinys – 24 mėnesius po jo užbaigimo (pripažinimo tinkamu naudoti) arba esminio pagerinimo; 2) nauja pastato ar statinio dalis – tai naujo pastato ar statinio, kaip jis apibrėžtas šios dalies 1 punkte, dalis, taip pat naujai pastatyta nenaujo pastato ar statinio dalis – 24 mėnesius po jos užbaigimo.

Pabrėžta, jog Šiaulių AVMI nustatė, kad namas buvo naujai pastatytas bei gyvenamojo namo deklaracija apie statybos užbaigimą buvo išduota 2011-04-14.

Dėl ekonominės veiklos vykdymo. Įvertinusi PVM įstatymo 2 str. 6 dalyje nurodytą ekonominės veiklos sąvoką, mokestinio ginčo medžiagą, Inspekcija padarė išvadą, jog Pareiškėjas, pastatydamas namą ir perduodamas namą kaip butus, gavo nekilnojamojo turto

pajamų, todėl jis, veikdamas ne darbo sutarties pagrindu, o profesiniu pagrindu, už parduotus nekilnojamojo turto objektus gavo pajamų ir tokiu būdu vykdė ekonominę veiklą.

Inspekcija akcentavo, jog Pareiškėjas už dalimis parduotą visą gyvenamąjį namą ir žemės sklypą gavo 1 098 690 Lt pajamas. Pirmasis Pareiškėjo butų pardavimo sandoris įvyko 2011-07-29, paskutinis pardavimo sandoris įvyko 2013-04-09, kas pagrindžia išvadą, jog Pareiškėjo vykdyta naujos statybos namo pastatymo ir jo pardavinėjimo dalimis kartu su žemės sklypu ekonominė veikla atitiko PVM įstatymo 32 straipsnio nuostatas.

Dėl bendros atlygio sumos. Vertindama PVM įstatymo 2 str. 3 dalyje nustatytą atlygio sąvoką (atlygis – visa tai, kas pinigais ar bet kokia kita forma gauta arba gautina kaip atlyginimas už tiekiamas prekes ir teikiamas paslaugas iš pirkėjų (klientų) ir (arba) trečiosios šalies), Inspekcija pažymėjo, jog įstatymo leidėjas nėra išskyręs kriterijų, iš kokios veiklos minėtos pajamos turi būti gautos (PVM apmokestinamosios ar ne), svarbiausias momentas yra pajamų gavimo faktas. Minėtą nuostatą vertinant pagal PVM įstatymo 72 straipsnį matyti, jog pareiga registruotis PVM mokėtoju atsiranda, kai bendra atlygio suma viršija nustatytą 100 000 ribą, o vėliau 155 000 Lt ribą.

Kadangi Pareiškėjas 2011 metais gavo 232 690 Lt pajamas, kurios viršijo 100 000 Lt ribą, o 2012 m. ir 2013 m. gavo 866 000 Lt pajamas, kurios viršijo 155 000 Lt ribą per paskutinius 12 mėnesių, todėl konstatuota, jog Pareiškėjas turėjo apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti PVM.

Inspekcija iš Pareiškėjo pateiktų 2015-11-20 pastabų nustatė, jog jis nesutinka su gauta atlygio suma (nurodyta, kad kartu su skundu Pareiškėjas pateikė R. G. 2012-10-03 įspėjimą, jog reikalaujama perleisti patalpas už paskolintas lėšas (arba grąžinti skolą pinigais); R. G. atsakymą, kuriame teigiama, kad G. G. reikalauja pakeisti namo projektą, t. y. numatyti atskirą įėjimą, atskiras patalpas, įrengti autonominį šildymą, padaryti atskirą vandens ir elektros apskaitos sistemą ir pan., nurodoma, jog projektas turi būti derinamas su G. G., kuri nustatytų patalpų kainą ir jų perleidimą) ir pažymėjo, jog mokesčių mokėtojas nepateikė argumentų, kodėl minėti dokumentai buvo pateikti tik skundą nagrinėjant centriniam mokesčių administratoriui, be to, pateikti dokumentai prieštarauja patikrinimo metu surinktai informacijai ir Pareiškėjo paaiškinimams.

Pažymėta, jog patikrinimo metu buvo nustatytos svarbios šio ginčo aplinkybės:

1) pagal 2011-07-29 pirkimo–pardavimo sutartį O. B. ir D. B. buvo parduota 14954/90000 dalis (64,97 kv. m) žemės sklypo ir 5885/51612 dalis (su bendro naudojimo patalpomis iš viso 58,85 kv. m) gyvenamojo namo už 162 690 Lt (žemės sklypo dalis už 16 000 Lt, namo dalis už 146 690 Lt);

2) pagal 2011-09-07 pirkimo–pardavimo sutartį K. M. buvo parduota 1057/11250 dalis žemės (84,56 kv. m) sklypo ir 2901/51612 dalis (su bendro naudojimo patalpomis iš viso 58,33 kv. m) gyvenamojo namo už 70 000 Lt (žemės sklypo dalis ir namo dalis po 35 000 Lt);

3) pagal 2012-12-31 pirkimo–pardavimo sutartį už 300 000 Lt (iš jų žemės sklypo dalis – 70 000 Lt, namo dalis – 230 000 Lt) R. G. buvo parduota 1057/5625 dalis (169,12 kv. m) žemės sklypo ir 17351/51612 dalis (su bendro naudojimo patalpomis iš viso 173,51 kv. m) gyvenamojo namo;

4) pagal 2012-12-31 pirkimo–pardavimo sutartį už 290 000 Lt (iš jų žemės sklypo dalis – 70 000 Lt, namo dalis – 220 000 Lt) R. L. buvo parduota 10981/45000 dalis (219,62 kv. m) žemės sklypo ir 2722/12903 dalis (su bendro naudojimo patalpomis iš viso 108,88 kv. m) gyvenamojo namo;

5) pagal 2013-01-08 pirkimo–pardavimo sutartį už 156 000 Lt (iš jų žemės sklypo dalis – 35 000 Lt, namo dalis – 121 000 Lt) E. G. buvo parduota 1057/11250 dalis (84,56 kv. m) žemės sklypo ir 2825/25806 dalis (su bendro naudojimo patalpomis iš viso 56,60 kv. m) gyvenamojo namo;

6) pagal 2013-04-09 pirkimo–pardavimo sutartį už 120 000 Lt (iš jų žemės sklypo dalis – 30 000 Lt, namo dalis – 90 000 Lt) R. G. buvo parduota 107/500 dalis (192,60 kv. m) žemės sklypo ir 6005/51612 dalis (su bendro naudojimo patalpomis iš viso 60,05 kv. m) gyvenamojo namo.

Pažymėta, jog iš Pareiškėjo pateikto paaiškinimo matyti, kad jau nuo pirminio projekto buvo aišku, jog dalis namo bus parduota. Kaip teigia pats Pareiškėjas (2013-08-26 paaiškinime), jis nuo 2000–2012 m. niekur nedirbo (išskyrus UAB „R1“), jokių pajamų neturėjo. Namo statybai buvo pasiėmęs paskolą iš banko, už kurią laidavo V. K. ir rengėsi kartu statyti namą, o dalį parduoti. Vėliau šis susitarimas iširo, V. K. atsisakė dalyvauti šioje statyboje. Taigi, iš pateikto paaiškinimo matyti, jog nuo paskolos paėmimo buvo žinoma, jog dalis namo bus parduodama.

Inspekcijos nuomone, yra teisingas Šiaulių AVMI pastebėjimas, kad nors namo pirkimo–pardavimo sutartyse pardavimas įformintas dalimis, bet visose sutartyse dalys išskaičiuotos taip, kad sudarytų atskirus 2 ir 3 kambarių butus atitinkančius plotus. Tai, kad Pareiškėjas gyvenamąjį namą statė parduoti ir ne vieno buto, o aštuonių butų, įrodo ir 2008-09-03 jo AB „VST“ pateikta Elektros energijos vartotojų elektros įrenginių prijungimo prie operatoriaus tinklų paraiška, pagal kurią numatytas 6 butų gyvenamojo namo prijungimas, o pagal 2010-10-25 paraišką – 8 butų. Kad statomas aštuonių atskirų butų namas įrodo ir nupirkti 8 dujiniai šildymo katilai „Junkers“, 8 skaitikliai dujų apskaitai, 8 pašto dėžutės, 8 elektros įvadai į butus, 8 skaitikliai geriamojo vandens apskaitai. Pareiškėjas neturėdamas savų lėšų, ėmė banko paskolą, negavęs pakankamos sumos iš banko statyboms, jo teigimu, skolinosi iš fizinių asmenų ir nusipirkęs žemės sklypą pradėjo jame statyti šešių butų namą, vėliau butų skaičių padidino iki aštuonių ir pardavė tikslingai siekdamas ekonominės naudos.

R. G. operatyvaus patikrinimo ataskaitoje (2013-07-12 Nr. OA-1207) ir R. L. operatyvaus patikrinimo ataskaitoje (2013-07-02 Nr. OA-1209) teigiama, jog G. G. sutuoktinis gerai pažinojo Pareiškėją, R. L. yra K. G. sesers sūnus. Inspekcijos vertinimu, Pareiškėjo pateikti dokumentai nepatvirtina fakto, jog Pareiškėjas nevykdė ekonominės veiklos ir iš jos negavo pajamų.

1.2. Dėl PVM mokesčio bazės nustatymo

Nurodyta, jog pagal Pareiškėjo 2013-11-15 elektroniniu paštu pateiktą statybos išlaidų suvestinę lentelę (*Excel* formatu) namo statybai buvo išleista 535 873,48 Lt su PVM. Pareiškėjas Šiaulių AVMI 2014-10-17 pateikė statybos išlaidų pirminius dokumentus. Šiaulių AVMI papildomai išsiuntė paklausimus 22 (dvidešimt dviem) juridiniams asmenims pateikti duomenis, ar Pareiškėjas pas juos pirkė ir ar jo vardu buvo išrašyta PVM sąskaitų faktūrų per 2009–2011 metus. Iš jų šeši juridiniai asmenys atsiuntė duomenis, kad Pareiškėjo vardu buvo pirkti, pateikdami PVM sąskaitų faktūrų duomenis, likę šešiolika asmenų nurodė, kad Pareiškėjo vardu PVM sąskaitų faktūrų nebuvo išrašyta.

Akcentuota, jog Šiaulių AVMI, vertindama patikrinimo metu nustatytas aplinkybes, perskaičiavo Pareiškėjo patirtas išlaidas namo statybai, t. y. atsižvelgė į pateiktus V. G. , P. S. , V. U. , K. L. , D. G. , K. T. paaiškinimus; iš naujo įvertino Pareiškėjo pateiktus duomenis išlaidų suvestinėje. Tokiu būdu Šiaulių AVMI apskaičiavo, jog namo statybai buvo patirtos 570 001,46 Lt statybos išlaidos (vietoj patikrinimo akte apskaičiuotų 535 873,48 Lt).

Pažymėta, jog Šiaulių AVMI atsižvelgė į suformuotą ESTT praktiką (bylos C-249/12 (*Tulica*) ir C-250/12 (*Plavosin*) ir pardavimo PVM apskaičiavo nuo sandorių, laikydamas, jog nekilnojamojo turto kaina buvo nurodyta įskaitant mokesťį.

2. Dėl GPM apskaičiavimo

Nurodyta, jog ginčas šioje dalyje vyksta dėl gautų pajamų už nekilnojamojo turto pardavimą priskyrimo apmokestinamosioms pajamoms; taip pat ginčas dėl Pareiškėjui papildomai apskaičiuoto GPM už 2009–2011 metus, vietos mokesčių administratoriui nustačius, kad Pareiškėjo patirtos išlaidos viršijo pajamas ir konstatuojant, kad mokesčių mokėtojas turėjo įstatymo nustatyta tvarka neapmokestintų pajamų.

2.1. Dėl gautų pajamų priskyrimo apmokestinamosioms pajamoms

Pažymėta, jog žemės sklypo pardavimo pajamos buvo priskirtos B klasės ne individualios veiklos pajamoms pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (Žin., 2002, 73-3085, TAR identifikacinis kodas 1021010ISTA0IX-1007, toliau – GPM įstatymas) 22 straipsnį. Inspekcija, apibendrinusi GPM įstatymo 25 straipsnio 1 ir 2 dalių bei 27 straipsnio

nuostatas, pabrėžė, kad įstatymų leidėjas yra nustatęs asmeninę B klasės iš ne individualios veiklos turto pardavimo pajamas, kokiomis yra pripažintinos ir ginčo pajamos, gavusio nuolatinio Lietuvos gyventojų pareigą šias pajamas deklaruoti ir, jei tokios pajamos priskiriamos apmokestinamosioms – apskaičiuoti bei sumokėti atitinkamo dydžio GPM.

Taip pat pažymėta, jog GPM įstatymo 17 straipsnio 28 p. (2010-11-23 įstatymas Nr. XI-1152) nustatyta, kad neapmokestinamas turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės pajamos, gautos per mokestinį laikotarpį pardavus ar kitaip perleidus nuosavybės šios dalies 53 ir 54 punktuose nenurodytą nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą, esantį Europos ekonominės erdvės valstybėje, jeigu toks daiktas įsigytas anksčiau negu prieš 5 metus iki jo pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės. To paties straipsnio 53 ir 54 punktuose teigiama, jog neapmokestinamos pajamos, gautos pardavus ar kitaip perleidus nuosavybės Europos ekonominės erdvės valstybėje esantį gyvenamąjį būstą (įskaitant priskirtą žemę), jeigu jame pastaruosius 2 metus iki pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės buvo gyventojų gyvenamoji vieta, deklaruota teisės aktų nustatyta tvarka. Minėto straipsnio 54 punkte nurodoma, jog neapmokestinamos pajamos, pardavus ar kitaip perleidus nuosavybės Europos ekonominės erdvės valstybėje esantį gyvenamąjį būstą (įskaitant priskirtą žemę), kuriame gyventojų gyvenamoji vieta, deklaruota teisės aktų nustatyta tvarka, buvo trumpesnį negu šios dalies 53 punkte nurodytą laiką, gautos pajamos, kurios per vienerius metus nuo tokio būsto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės yra panaudojamos kitam Europos ekonominės erdvės valstybėje esančiam gyvenamajam būstui, kuriame gyventojas teisės aktų nustatyta tvarka deklaruoja gyvenamąją vietą, įsigyti. Inspekcija atkreipė dėmesį į tai, jog Pareiškėjo nekilnojamasis turtas pastatytas ir parduotas neišlaikius jo daugiau nei 5 metus, todėl padarė išvadą, jog skirtumas tarp gautų pajamų ir patirtų išlaidų pagrįstai apmokestintas 15 proc. mokesčio tarifu.

2.2. Dėl gautų pajamų ir patirtų išlaidų

Kadangi Pareiškėjas skunde nepateikė argumentų dėl piniginių lėšų likučio tikrinamojo laikotarpio pradžioje bei gautų pajamų ir patirtų išlaidų skaičiavimo už tikrinamąjį laikotarpį, todėl Inspekcija padarė išvadą, jog Pareiškėjas neginčijo GPM aritmetinio apskaičiavimo.

Nurodyta, jog Šiaulių AVMI patikrinimo metu mokesčius apskaičiavo, vadovaudamasi MAĮ 70 straipsniu ir Valstybinės mokesčių inspekcijos viršininko 2004 m. gegužės 24 d. įsakymu Nr. VA-103 (Žin., 2004, Nr. 86-3156) patvirtintomis Mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklėmis (toliau – Taisyklės), nustačius, jog nėra galimybės mokesčių bazės apskaičiuoti įprastu būdu.

Pažymėta, jog Šiaulių AVMI Pareiškėjo 2008–2013 metų laikotarpio mokesčio bazę nustatė pagal jos atliktą įvertinimą, pritaikius išlaidų metodą. Šiaulių AVMI 2015-12-21 sprendime Nr. (44.1)-FR0682-793 ir 2015-10-22 patikrinimo akte Nr. (42.2)FR0680-725 pažymėjo, jog Pareiškėjas nėra pateikęs metinių pajamų mokesčio deklaracijų bei vienkartinės gyventojų (šeimų) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos. Nustatyta, jog 2004 ir 2005 metais Pareiškėjo išlaidos viršijo pajamas, t. y. 2004 m. viršijo 14 627,85 Lt, 2005 m. – 22 116,83 Lt. Nustatant 2006–2007 m. pajamas ir išlaidas, konstatuota, jog Pareiškėjo pajamos viršijo patirtas išlaidas, t. y. Pareiškėjas tikrinamojo laikotarpio pradžioje turėjo 98 414,11 Lt piniginių lėšų likutį.

Inspekcija pažymėjo, jog Pareiškėjo patikrinimo metu, siekiant nustatyti piniginių lėšų likutį mokestinio patikrinimo pradžioje (2010-01-01), buvo vertintos ankstesnių laikotarpių gautos pajamos ir patirtos išlaidos. Ankstesnio laikotarpio pajamų vertinimas atliktas tik siekiant nustatyti piniginių lėšų likutį tikrinamojo laikotarpio pradžioje, tačiau ne siekiu apmokestinti Pareiškėją. Piniginių lėšų likučio nustatymas patikrinimo pradžioje nėra suprantamas kaip patikrinimas už ankstesnį, nei leidžiama laikotarpį, t. y. vertinant šią įrodomąją medžiagą bei nustatant jos reikšmę, vadovautasi ne MAĮ 68 str. 1 dalies nuostatomis, bet atsižvelgta į bendrąsias įstatymuose (Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo 57 straipsnis) įtvirtintas įrodinėjimo taisykles (vertinama, ar ši medžiaga atitinka įrodymų sampratą, nustatomas įrodymų leistinumas, sąsajumas ir pan. aplinkybės). Akcentuota, kad tokios nuostatos nuosekliai laikomasi ir LVAT praktikoje.

2.3. Dėl GPM apskaičiavimo

Nurodyta, jog tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjo išlaidos viršijo pajamas 2009–2011 metais. Šiaulių AVMI 2015-12-21 sprendime Nr. (44.1)-FR0682-793 perskaičiavo GPM mokesčių (detaliau Šiaulių AVMI Nr. (44.1)-FR0682-793 13–15 psl.), nurodydama, jog pirkimo PVM negali būti pripažintas Pareiškėjo išlaidomis; buvo perskaičiuotos gyvenamojo namo statybos išlaidos; vertintos sumokėtos palūkanos; perskaičiuotas metinis papildomas neapmokestinamas dydis (atsižvelgiant į buvusios sutuoktinės taikytą dydį).

Pažymėta, kad, atliekant mokesčių apskaičiavimą pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, objektyviai yra įmanomi tam tikri netikslumai, nes mokesčių administratorius yra priverstas vadovautis ne tiksliais, o tikėtiniais ir galimais paskaičiavimais, tačiau nurodo, kad MAĮ 70 straipsnio 1 dalies norma skirta tam, kad būtų nustatytas mokėtinos prievolės dydis, atitinkantis protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingumo kriterijus (LVAT 2010-04-29 nutartis adm. byloje Nr. A-442-635/2010). Tai reiškia, kad mokesčių administratoriaus nustatytas mokėtinos prievolės dydis laikytinas pagrįstu tiek, kiek neperžengia šių įvertinimo kriterijų. Todėl tam, kad būtų paneigtas tokiu būdu nustatytas mokesstinės prievolės dydis, mokesčių mokėtojas turi pateikti įrodymus, patvirtinančius, jog nurodytų įvertinimo kriterijų buvo nesilaikyta, t. y. įrodyti, kad mokesčio administratoriaus nustatytas mokesstinės prievolės dydis neatitinka protingumo bei teisingumo kriterijų (LVAT 2007-06-05 nutartis adm. byloje Nr. A-11-603/2007; LVAT 2012-12-12 nutartis adm. byloje Nr. A-438-2491/2011). Nagrinėjamu atveju, Šiaulių AVMI 2004–2007 metų vartojimo išlaidas apskaičiavo pagal skelbiamas statistines išlaidas, o už tikrinamąjį laikotarpį, t. y. 2008–2013 m. išlaidas skaičiavo pagal Pareiškėjo pateiktą informaciją.

Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, Inspekcija konstatavo, jog Šiaulių AVMI pagrįstai apskaičiavo sumokėti 7 942,54 Eur GPM, 2 257,50 Eur GPM delspinigius ir skyrė 784 Eur GPM baudą.

Skunde Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos 2016-04-13 sprendimu Nr. 68-90 dėl žemiau nurodytų priežasčių, prašo jį panaikinti.

Pareiškėjas, nurodo negalintis sutikti su Inspekcijos sprendime nurodyta išvada, jog mokesčių mokėtojas, kurio pajamos minėtu laikotarpiu viršijo 100 000 Lt / 155 000 Lt ribą, privalo registruotis PVM mokėtoju ir skaičiuoti bei mokėti PVM, nes įrodymuose, kuriais mokesčių administratorius rėmėsi (pirkėjų paaiškinimai ir pirkimo–pardavimo sutartys), kaip pagrindiniais pajamų gavimo šaltiniais, nėra nurodyta, jog pinigus gavo Pareiškėjas. Teigiama, kad liudytojai parodė, jog mokėjo už statybas ir joms pasibaigus buvo sudarytos turto perleidimo sutartys. Tačiau tai, pasak Pareiškėjo, tik patvirtina jo nurodytas aplinkybes dėl turto statybų ir vėlesnio jų teisinio įforminimo, nes pagal sutartis kreditoriai (savininkai) tapo juridiniais faktinio nuosavo turto savininkais. Taip pat sprendime nenurodyta, jog pinigai Pareiškėjui buvo mokami už turto kaip PVM objekto perleidimą, o apsiribota abstrakčia formuluote „pradėjo statyti šešių butų namą, vėliau butų skaičių padidino iki aštuonių ir pardavė tikslingai siekdamas ekonominės naudos“. Tai, pasak Pareiškėjo, neatitinka tikrovės, nes dėl „krizės“ (lėšų trūkumo) nuosavo namo statybas jis nutraukė ir statybomis buvo vykdoma žlugusio namo refinansavimas kelių fizinių asmenų jų asmeniniams poreikiams tenkinti. Ši situacija civilinėje teisėje vadinama „jungtine veikla“. Jungtinės veiklos sutarties nepasirašymas nepaneigia jos buvimą, nes visi bendraturčiai savo parodymuose nurodė, kad dalyvavo namo statybose, o ne pirkė butus. Kadangi, Pareiškėjo nuomone, jis PVM objekto nesukūrė, tai ir registruotis PVM mokėtoju neturėjo.

Tvirtinama, jog jokių įrodymų dėl namo statybos kaip PVM objekto patikrinimo metu nebuvo rasta ir nei patikrinimo akte, nei sprendimuose nėra faktinių duomenų apie tokio objekto tikslingą statybą. Visi duomenys patvirtina, jog buvo kuriamas nekilnojamas turtas kelių fizinių asmenų saviems poreikiams.

Pareiškėjas taip pat nesutinka su sprendime dėl GPM apskaičiavimo nurodyta išvada, jog už 2009–2011 metus jo patirtos išlaidos viršijo pajamas, Pareiškėjas turėjo įstatymo nustatyta tvarka neapmokestintų pajamomų. Pareiškėjas paaiškina, jog jis yra tolimų reisų vairuotojas, turintis tik apmokestintas pajamas. Sprendime neteisingai nurodyta, kad kelių fizinių asmenų investuotos lėšos į jų turto sukūrimą yra Pareiškėjo pajamos, nes jis jų negavo. Pakartota, jog visi

asmenys patikrinimo metu nurodė, jog mokėjo už turto sukūrimą (pastatymą), o ne už turto įsigijimą, t. y. visi duomenys patvirtina, kad pajamų Pareiškėjas negavo, tačiau mokesčių administratorius sutartimis perduoto turto vertę prilygino pajamoms ir be teisėto pagrindo nurodė mokėti GPM.

Pareiškėjo nuomone, mokestiniame ginče mokesčių administratorius vadovavosi „fantastiniais“ įvertinimais ir „mistiniais“ kriterijais, nes sukūrė GPM objektą ir jį apmokestino, nesivadovaudamas jokiais realiais faktais ar neabejotiniais įrodymais, t. y. visi mokesčių administratoriaus įvertinimai neparemti faktais ir prieštarauja patikrinimo metu surinktai informacijai.

Vadovaudamasis MAĮ 152 str. ir 159 str. bei atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, Pareiškėjas prašo Šiaulių AVMI 2015-12-21 sprendimą Nr. (44.1)-FR0682-793 ir Inspekcijos 2016-04-13 sprendimą Nr. 68-90 panaikinti.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas atmestinas, Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Iš bylos medžiagos matyti, kad ginčas tarp šalių vyksta dėl Pareiškėjui papildomai apskaičiuoto PVM, konstatavus, jog Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu vykdė ekonominę veiklą: įsigijo žemės sklypą, esantį (*duomenys neskelbtini*), Šiauliuose, ir jame statė gyvenamąjį namą, kurį dalimis (kartu su žemės sklypo dalimis) pirkimo–pardavimo sutartimis pardavė fiziniams asmenims ir už parduotą nekilnojamąjį turtą gavo pajamų, kurios priskirtos Pareiškėjo ekonominės veiklos pajamoms ir apmokestintos PVM, taip pat gautos pajamos priskirtos Pareiškėjo asmeninio turto pardavimo pajamoms ir apmokestintos GPM. Paminėtina, jog nors ginčo byloje nustatyta, kad žemės sklypą po ½ dalį įsigijo Pareiškėjas ir jo buvusi sutuoktinė E. V., jų vardu buvo išduotas ir statybos leidimas, tačiau, mokesčių administratorius, įvertinęs Pareiškėjo pateiktus paaiškinimus apie vykdytus statybos darbus, jo įsiskolinimą buvusiai sutuoktinei, duomenis apie E. V. statybų metu vykdytą veiklą, jos vaidmenį statybų vykdymo metu, duomenis apie patirtas statybos išlaidas, konstatavo, jog faktiškai visus statybos darbus vykdė Pareiškėjas, E. V. dalyvavimas statybų veikloje ir pastato turto pardavime buvo formalus, todėl visos ekonominės veiklos (asmeninio turto pardavimo) pajamos buvo priskirtos Pareiškėjui.

Pareiškėjas Komisijai pateiktame skunde neprieštarauja mokesčių administratoriaus mokestinio patikrinimo metu atliktam pajamų priskyrimui Pareiškėjui, tačiau laikosi pozicijos, kad jis jokių pajamų negavo, nes paaiškinimus pateikusių asmenų parodymuose tokių aplinkybių nėra nurodyta. Pareiškėjo teigimu, liudytojai nurodė, kad jie mokėjo pinigus už statybas ir, joms pasibaigus, buvo sudarytos turto perleidimo sutartys, o kreditoriai tapo juridiniais faktinio nuosavo turto savininkais. Pareiškėjas laikosi pozicijos, jog mokesčių administratoriaus teiginiai, kad namo statyba buvo vykdyta siekiant ekonominės naudos, nėra teisingi, nes iš pradžių buvo vykdyta nuosavo namo statyba, kuri buvo nutraukta dėl lėšų trūkumo ir statybos buvo vykdytos kelių fizinių asmenų interesams tenkinti, jiems šias statybas finansuojant. Pareiškėjas susidariusią situaciją vertina kaip vykdytą jungtinę veiklą, nes visi bendraturčiai savo parodymuose nurodė, kad dalyvavo namo statybose, o ne pirkė butus. Pareiškėjo teigimu, patikrinimo metu nebuvo surinkta įrodymų dėl gyvenamojo namo kaip PVM objekto kūrimo. Atsakydamas į sprendimo teiginius dėl to, kad Pareiškėjo išlaidos viršijo pajamas, tai yra Pareiškėjas turėjo įstatymo nustatyta tvarka neapmokestintų pajamų, mokėtojas nurodė, kad jis yra tolimųjų reisų vairuotojas, todėl jis turėjo tik apmokestintas pajamas. Pareiškėjo teigimu, sprendime neteisingai nurodyta, kad kelių fizinių asmenų investuotos lėšos į jų turto sukūrimą yra jo pajamos, nes Pareiškėjas jų negavo.

Atsižvelgusi į tai, jog Inspekcijos sprendime detalios aptartos PVM direktyvos ir PVM įstatymo nuostatos dėl ekonominės veiklos vykdymo (PVM įstatymo 2 str. 8 dalis) ir naujos statybos nekilnojamojo turto pardavimo pajamų priskyrimo ekonominės veiklos pajamoms (PVM 32 str. 1–2 dalys) (šios nuostatos aptartos ir Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje), taip pat į tai, jog Pareiškėjas ginčo dėl šių nuostatų aiškinimo ir taikymo nekelia, vengdama pasikartojimų, Komisija sprendime dėl šių nuostatų plačiau nepasisako, sprendime įvertindama Pareiškėjo

apmokestinimo pagrįstumą, atsižvelgiant į Pareiškėjo skundo motyvus.

Dėl papildomai apskaičiuoto PVM. Šiaulių AVMI patikrinimo metu konstatavo, kad Pareiškėjas vykdė nekilnojamojo turto statybos (vystymo) ir šio turto pardavimo veiklą. Kaip matyti iš PVM įstatymo nuostatų, reglamentuojančių PVM objektą ir ekonominės veiklos vykdymą, įstatymų leidėjas ekonominės veiklos vykdymą sieja su aktyviais mokėtojo veiksmais, kuriais yra siekiama gauti bet kokių pajamų ar ekonominės naudos iš vykdytos veiklos. Tokiu būdu atsitiktiniai turto pardavimo sandoriai ar su nekilnojamojo turto statyba ar pardavimu susiję veiksmai, kuriais siekiama asmeninių interesų tenkinimo, nelaikomi ekonominės veiklos vykdymu, nors objektyviai tokie veiksmai gali būti būdingi ir ekonominei veiklai. Komisijos vertinimu, mokesčių administratorius tinkamai įvykdė MAĮ 67 str. 1 dalyje numatytą pareigą – pagrįsti su mokesčių apskaičiavimu susijusias sumas, ginčo byloje surinkta pakankamai duomenų, kurie įrodo Pareiškėjo siekį gauti pajamų ir ekonominės naudos, todėl mokesčių administratorius pagrįstai konstatavo, jog Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu vykdė ekonominę veiklą ir iš jos gavo pajamų. Ekonominės veiklos aplinkybes patvirtina statybos veiklos vykdymą pagrindžiantys dokumentai, namo statybos išlaidas pagrindžiantys dokumentai ir konkretūs Pareiškėjo veiksmai. Aplinkybių dėl to, kad namas buvo statomas asmeniniam naudojimui, Pareiškėjas neįrodė. Paminėtina, kad informaciją apie namo statybą Šiaulių AVMI surinko atlikusi operatyvų patikrinimą (operatyvaus patikrinimo 2013-11-18 pažyma Nr. KD14-202), kurio metu nustatė, jog Pareiškėjas kartu su sutuoktine 2008-05-12 pasirašė kredito sutartį su AB „S1“ banku dėl 260658,01 Eur paskolos, tačiau 2008-08-14 bankas į Pareiškėjo sąskaitą pervedė 73853,10 Eur žemės sklypui įsigyti, o kita paskolos dalis nebuvo suteikta, nes paskolos gavėjai nustatytu laiku neįkeitė bankui nekilnojamojo turto. Iš ginčo byloje pateiktos AB „VST“ 2008-09-03 elektros energijos vartotojų elektros įrenginių prisijungimo prie operatoriaus tinklų paraiškos Nr. P-08-08-2467 matyti, kad, dar nesant statybos vykdymą suteikiančio statybos leidimo, paraiška buvo teikiama 6 butų gyvenamajam namui, 2010-10-25 paraiška Nr. P-10-08-4502 buvo pateikta aštuonių butų gyvenamajam namui su bendro naudojimo patalpomis adresu: (*duomenys neskelbtini*), Šiauliuose, statyti. Pareiškėjui ir jo sutuoktinei 2009-10-20 išduotas statybos leidimas vieno buto dviejų aukštų namui statyti. Pagal byloje pateiktus duomenis: namo projektą (iš kurio matyti, kad atskiras namo dalis galima lengvai pritaikyti atskiriems 8 butams), tai, jog, pavyzdžiui, buvo įsigyti 8 dujų katilai, 8 pašto dėžutės, taip pat pateiktas namo nuotraukas, matyti, jog nors ir buvo deklaruota vieno buto gyvenamojo namo statyba, realiai buvo statomas daugiabutis gyvenamasis namas, kurio atskiros patalpos su joms priskirtomis žemės sklypo dalimis buvo parduotos fiziniams asmenims. Apklausus butų savininkus, nustatyta, kad apie parduodamą statybą dalis butų įgijėjų sužinojo iš šalia namo esančio skelbimo, iš interneto. Dalis patalpų įgijėjų (R. G., E. G.) konkrečios informacijos apie bendradarbiavimo su Pareiškėju aplinkybes nepateikė, K. G. (buvęs R. G. sutuoktinis ir E. G. tėvas) žodžiu paaiškino, kad apie butų pardavimą sužinojo iš V. V. (Pareiškėjo), nes jie yra geri pažįstami (Šiaulių AVMI 2013-07-02 priešpriešinės informacijos surinkimo pažyma), nurodydami, kad finansavo darbus namo statybos metu. Paminėtina ir tai, jog aplinkybes, kad namo statyba nebuvo susijusi su Pareiškėjo asmeninių poreikių tenkinimu, o buvo ketinama butus parduoti, patvirtina Pareiškėjo 2013-08-26 paaiškinime nurodytos aplinkybės apie ketintas vykdyti statybas su V. K. ir dalį namo parduoti. Paminėtina ir tai, kad šiame savo paaiškinime Pareiškėjas nurodė apie tai, kad laikotarpiu nuo 2000 iki 2012 metų niekur nedirbo (išskyrus keletą mėnesių UAB „R1“), todėl žemės sklypui įsigyti Pareiškėjas ėmė paskolą, iš gautos paskolos ketino finansuoti ir statybos darbus, todėl, neturint pastovių pajamų asmeninio turto statybai finansuoti, tokios paskolos ėmimas, siekiant savo šeimai, motinai ir uošviams įsigyti asmeninį turtą, atsižvelgiant į tai, kad turi būti dengiamos paskolos ir palūkanų išlaidos, vertintinas kritiškai. Įvertinus aptartas aplinkybes, konstatuotina, jog mokesčių administratorius pagrįstai konstatavo, kad Pareiškėjo vykdyti statybos darbai ir naujo nekilnojamojo turto pardavimo pajamos pagrįstai pripažinti ekonominės veiklos pajamomis, kurios, įvertinus 100000 Lt ribą, vadovaujantis PVM įstatymo 71 straipsniu, atsižvelgiant į pagal Pareiškėjo pateiktus apskaitos dokumentus atskaitytinas PVM sumas, apmokestintos PVM.

Įvertinus Pareiškėjo skunde išdėstytą poziciją, jog, prasidėjus krizei, namo statybas finansavo fiziniai asmenys, kuriems, kaip kreditoriams, buvo perleistos pastatyto namo dalys, todėl tai buvo ne jo ekonominė veikla, o kelių asmenų jungtinė veikla, konstatuotina, kad ši Pareiškėjo pozicija nėra pagrįsta byloje pateiktais įrodymais, todėl atsižvelgti į ją nėra pagrindo. Ginčo byloje nei mokestinio patikrinimo metu, nei ginčo nagrinėjimo metu Pareiškėjas nepateikė įrodymų, kurie pagrįstų Pareiškėjo ir iš jo butus įsigijusių fizinių asmenų susitarimus dėl įsipareigojimo bendrai naudoti savo turtą, darbą ar žinias bendram tikslui – vykdyti gyvenamojo namo statybos darbus. Iš byloje pateiktų statybos dokumentų, paraiškų, statybai skirtų prekių ir paslaugų įsigijimo dokumentų matyti, kad Pareiškėjas visais atvejais veikė savo vardu, prisiimdamas vykdytos statybos veiklos riziką ir pasekmes, todėl tai, jog dalis iš Pareiškėjo butus įsigijusių asmenų, pateikė informaciją, kad apie butų pardavimą sužinojo iš Pareiškėjo ir statybos metu finansavo vykdytus darbus (nors piniginių lėšų perdavimą pagrindžiantys dokumentai mokestinio patikrinimo metu pateikti nebuvo, šią informaciją Šiaulių AVMI šią informaciją pripažino įrodyta), nesudaro pagrindo kitaip vertinti mokesčių administratoriaus nustatytų aplinkybių dėl Pareiškėjo ekonominės veiklos vykdymo, jo veiklos savarankiškumo ir siekio gauti šios veiklos pajamų. Pagal MAĮ 2 str. 17 dalį mokesčių mokėtojas yra asmuo, kuriam pagal mokesčių įstatymą nustatyta prievolė mokėti mokesťį, todėl mokestinio patikrinimo metu nustačius aplinkybes, kad Pareiškėjas pats, veikdamas savarankiškai ir savo rizika, vykdė naujo nekilnojamojo turto statybos veiklą ir pardavinėjo pastatytą nekilnojamąjį turtą, jis pagrįstai pripažintas vykdžiusiu ekonominę veiklą, nuo kurios pajamų jam atsirado pareiga sumokėti PVM ir su juos susijusias sumas.

Pažymėtina, kad teismų praktika, aiškindama MAĮ 67 str. 2 dalyje įtvirtintą pareigą – paneigti mokesčių administratoriaus nustatytas aplinkybes, akcentuoja, kad „kai mokesčių administratorius yra surinkęs atitinkamus faktinius duomenis ir jais grindžia apskaičiuotus papildomus mokesčius bei su jais susijusias sumas, mokesčių mokėtojui apsiginti galimybė atsiranda, kai jis savo ruožtu teikia kitokius faktinius duomenis, suponuojančius priešingą nei mokesčių administratoriaus padarytą išvadą. Apsiribojimas vien teiginiais, atsikirtimais, nepagrįstais jokiais įrodymais, negali nulemti sprendimo, priimtino mokesčių mokėtojo naudai“ (LVAT 2010-11-08 nutartis adm. byloje Nr. 556-1527/2010, tokios pat pozicijos dėl įrodinėjimo pareigos LVAT laikėsi ir 2010-10-25 nutartyje adm. byloje Nr. A-438-1147/2010, 2011-01-03 nutartyje adm. byloje Nr. 556-1632/2010, 2011-12-22 nutartyje adm. byloje Nr. A-575-912). Pareiškėjas nepaneigė mokesčių administratoriaus nustatytų aplinkybių dėl ekonominės veiklos vykdymo, todėl naikinti Inspekcijos sprendimą šioje dalyje nėra pagrindo.

Dėl papildomai apskaičiuoto GPM ir su juo susijusių sumų. Pasisakant dėl Pareiškėjo skundo motyvų, jog Pareiškėjo išlaidos galimai viršijo pajamas, paminėtina, kad patikrinimo metu buvo vertintos iki tikrinamojo laikotarpio Pareiškėjo galimai turėtos pajamos / patirtos išlaidos, taip pat išlaidos ir pajamos tikrinamuoju laikotarpiu, todėl patikrinimo akte (16 psl.) konstatuota, kad Pareiškėjui 2009–2011 m. daugiabučio namo statybos išlaidoms ėmė trūkti pajamų. Tačiau Šiaulių AVMI, atsižvelgusi į Pareiškėjo, taip pat dalies fizinių asmenų paaiškinimus, jog lėšos Pareiškėjui buvo duotos statybų metu, konstatavo, kad nepaisant to, jog nei patys pirkėjai, nei Pareiškėjas nenurodė tikslų perduotų lėšų statyboms, jų perdavimo datų, pripažino, kad šios lėšos Pareiškėjui buvo paskolintos ir iš lėšų Pareiškėjas dengė statybos išlaidas. Dėl šių aplinkybių Pareiškėjui GPM mokestinė prievolė nebuvo nustatyta. Atsižvelgdama į tai, Komisija plačiau dėl aplinkybių, jog Pareiškėjo išlaidos viršijo pajamas, taip pat dėl Inspekcijos sprendimo 7–8 psl. esančių nuostatų dėl pajamų ir išlaidų skaičiavimo, jų skaičiavimo metodikos, taikytos mokestinio patikrinimo metu, nepasisako.

Pasisakant dėl papildomai apskaičiuoto GPM, paminėtina, kad Šiaulių AVMI, atsižvelgusi į tai, kad Pareiškėjas 2011, 2012, 2013 metais pardavė butus kartu su žemės sklypo dalimis, Pareiškėjo asmeninio turto pardavimo pajamomis pripažino žemės sklypo pardavimo pajamas, gautas laikotarpiu iki 2011-08-05 (įvertinant tai, kad žemės sklypas buvo įsigytas 2008-08-05), tai yra žemės sklypo dalių, kurios nebuvo išlaikytos 3 metus ir kurioms netaikyta GPM įstatymo mokestinė lengvata, pardavimo pajamas. Kadangi nuosavybės teisė į pastatytą gyvenamąjį namą,

esantį (*duomenys neskelbtini*), Šiauliuose, Nekilnojamojo turto registre buvo įregistruota 2011-04-20, todėl Pareiškėjo asmeninio turto pardavimo pajamomis pripažintos namo dalių pardavimo pajamos, nes šios pajamos neatitiko GPM įstatymo 17 str. 28, 53, 54 punktuose (2010-11-23 įstatymo Nr. XI-1152 redakcija) nustatytų lengvatų taikymo sąlygų: namas nebuvo išlaikytas 5 metus; pastaruosius 2 metus iki pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn, tai nebuvo Pareiškėjo gyvenamoji vieta; Pareiškėjas po pardavimo per vienerius metus neįgijo būsto, kuriame būtų registruota jo gyvenamoji vieta. GPM apmokestinamosios pajamos nustatytos, įvertinus Pareiškėjo mokestinio patikrinimo metu nurodytas išlaidas. Pareiškėjas argumentų dėl aptartų skaičiavimų ir papildomai apskaičiuoto GPM ir su juo susijusių sumų nepateikė, todėl ši Inspekcijos sprendimo dalis taip pat tvirtintina.

Komisija, įvertinusi aptartas aplinkybes, konstatuota, kad mokesčių administratorius tinkamai vertino faktines bylos aplinkybes ir taikė teisės normas, todėl Inspekcijos sprendimas tvirtintinas, Pareiškėjo skundas atmestinas.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2016-04-13 sprendimą Nr. 68-90.

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

Komisijos pirmininkė

Edita Veršeliene

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene