



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL BUAB „E1“ 2016-11-25 SKUNDO**

2017 m. sausio 30 d. Nr. S-24 (7-273/2016)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Veršeliienės
Martyno Endrijaičio
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus – pranešėjas
Linos Vosylienės

sekretoriaujant

Vaivai Vaičiulienei

dalyvaujant mokesčių mokėtojo
atstovui

advokato padėjėjui Dainiui Daugirdai

dalyvaujant mokesčių
administratoriaus atstovui

Igoriui Janavičiui

2017 m. sausio 6 d. posėdyje išnagrinėjusi BUAB „E1“ (toliau – Pareiškėjas, Bendrovė) skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2016-11-02 sprendimo Nr. 69-112, n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Vilniaus AVMI) 2016-07-26 sprendimo Nr. (4.65)-FR0682-476 dėl 2015-05-31 patikrinimo akto Nr. (4.65)-FR0682-395 tvirtinimo nurodymus Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 362823,26 Eur pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM) ir 36282 Eur PVM baudą (10 proc. mokesčio dydžio).

Vilniaus AVMI, atlikusi Pareiškėjo 2010-01-01–2010-01-31 laikotarpio PVM mokestinį patikrinimą, nustatė, kad Pareiškėjas 2010-01-14 mokesčių administratoriaus iniciatyva išregistruotas iš PVM mokėtojų registro, nes nedeklaravo vykdomos veiklos bei įsigijimų iš kitų ES narių. Pareiškėjas į PVM atskaitą buvo įtraukęs 1252756 Lt pirkimo PVM už įsigytas statybos darbų paslaugas, todėl, jį išregistravus iš PVM mokėtojų registro, vadovaudamasis Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 69 str. 1 dalimi, išregistruojamo iš PVM mokėtojų asmens PVM deklaracijoje, PVMĮ 66 ir 67 straipsniuose nustatyta tvarka, Pareiškėjas turėjo patikslinti PVM atskaitą ir į biudžetą grąžinti į PVM atskaitą įtrauktas prekių ir (arba) paslaugų, įskaitant ilgalaikį turtą, kurios nebebus panaudotos PVMĮ 58 str. 1 dalyje nurodytai veiklai, pirkimo ir (arba) importo PVM. Pareiškėjas to nepadarė, todėl Vilniaus AVMI Pareiškėjui apskaičiavo 362823,26 Eur (1252756 Lt) PVM. Vadovaudamasi

PVMĮ 123 straipsniu ir Inspekcijos viršininko 2007-03-28 įsakymu Nr. VA-25 patvirtintos Baudų skyrimo ir delspinigių skaičiavimo metodikos 39 punktu, Vilniaus AVMI bankrutavusiam Pareiškėjui PVM delspinigių neapskaičiavo. Vadovaudamasi 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 139 straipsnio nuostatomis ir atsižvelgusi į tai, kad Pareiškėjas patikrinimo metu bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, skyrė Pareiškėjui 10 proc. dydžio 36282 Eur PVM baudą.

Inspekcija Vilniaus AVMI 2016-07-16 sprendimą Nr. (4.65)-FR0682-476 patvirtino.

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad ginčas vyksta dėl PVMĮ 66, 67, 69 straipsnių nuostatų, susijusių su PVM atskaitos tikslinimu, taikymo pagrįstumo. Taip pat, ar mokesčių administratorius teisingai taiko MAĮ nuostatas, reglamentuojančias mokesčių apskaičiavimo ir perskaičiavimo senatį.

Pagal PVMĮ 58 str. 1 dalies nuostatas PVM mokėtojas turi teisę įtraukti į PVM atskaitą pirkimo ir (arba) importo PVM už įsigytas ir (arba) importuotas prekes ir (arba) paslaugas, jeigu šios prekės ir (arba) paslaugos skirtos naudoti tokiai šio PVM mokėtojo veiklai: 1) PVM apmokestinamam prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui.

Pagal PVMĮ 67 straipsnio „PVM atskaitos tikslinimas dėl ilgalaikio materialiojo turto naudojimo pasikeitimo“ 1 dalies nuostatas šio straipsnio nuostatos taikomos: 1) nekilnojamiems pagal prigimtį daiktams (įskaitant pastatų (statinių) esminius pagerinimus); 2) kitoms ilgalaikio materialiojo turto rūšims, kurioms teisės aktuose, reglamentuojančiuose pelno (pajamų) apmokestinimą, nustatytas ne trumpesnis kaip 4 metų nusidėvėjimo normatyvas. Šio straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad PVM atskaita šiame straipsnyje nustatyta tvarka turi būti tikslinama: nekilnojamojo pagal prigimtį daikto – 10 metų, o šio straipsnio 1 dalies 2 punkte nurodyto turto – 5 metus, skaičiuojant nuo to mokestinio laikotarpio, kurį atskaityta to turto pirkimo arba importo PVM ar jo dalis (pastato (statinio) esminio pagerinimo atveju – taip pasigaminto ilgalaikio materialiojo turto pirkimo PVM atskaita tikslinama 10 metų nuo to mokestinio laikotarpio, kurį buvo užbaigti pagerinimo darbai). Jeigu turtas buvo įsigytas arba importuotas iki įregistravimo PVM mokėtoju, PVM atskaita tikslinama tokį skaičių metų, kiek metų atitinkanti pirkimo arba importo PVM dalis buvo įtraukta į PVM atskaitą. Minėto straipsnio 5 dalyje nustatyta, jeigu paaiškėja, kad šio straipsnio 1 dalyje nurodytas ilgalaikis materialusis turtas pradėtas naudoti kitai negu šio Įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai arba prarandamas, PVM atskaita turi būti patikslinta to mokestinio laikotarpio, kurį paaiškėjo minėtos aplinkybės, PVM deklaracijoje atitinkamai (t. y. atskaityta pirkimo arba importo PVM dalimi, tenkančia iki PVM atskaitos tikslinimo termino pabaigos likusiam laikotarpiui) padidinant mokėtiną į biudžetą (mažinant grąžintą iš biudžeto) PVM sumą.

Pagal PVMĮ 69 str. 1 dalies nuostatas apmokestinamąjį asmenį išregistruojant iš PVM mokėtojų arba PVM mokėtojui pasibaigiant dėl likvidavimo, išregistruojamo iš PVM mokėtojų arba likviduojamo asmens PVM deklaracijoje šio Įstatymo 66 ir 67 straipsniuose nustatyta tvarka patikslinama PVM atskaita ir į biudžetą grąžinamas į PVM atskaitą įtrauktas prekių ir (arba) paslaugų, įskaitant ilgalaikį turtą, kurios nebebus panaudotos šio Įstatymo 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai, pirkimo ir (arba) importo PVM.

PVMĮ 75 str. 4 punkte numatyta, kad vietos mokesčio administratoriaus iniciatyva iš PVM mokėtojų gali būti išregistruojami PVM mokėtojai, kurie, mokesčio administratoriaus duomenimis, nevykdo ekonominės veiklos ar neįsigyja prekių iš kitų valstybių narių, neįsigyja iš užsienio apmokestinamųjų asmenų ar kitoje valstybėje narėje neteikia paslaugų. Šio PVMĮ 75 straipsnio komentare nurodyta, kad vietos mokesčio administratoriaus iniciatyva gali būti išregistruojami PVM mokėtojai, kurie pagal komentaro 1.4 punktą ne mažiau kaip dviejų iš eilės mokestinių laikotarpių PVM deklaracijose (kai mokestinis laikotarpis yra mėnuo) nedeklaravo prekių tiekimo ar paslaugų teikimo ar prekių įsigijimo iš ES valstybių narių ir nevykdo ilgalaikio turto įsigijimo (statybos) ar prekių (paslaugų) įsigijimo, o pagal komentaro 1.12 punktą – PVM mokėtojas neatsiliepia į mokesčių administratoriaus raginimą pateikti paaiškinimus apie

vykdomą ekonominę veiklą, pagal komentaro 1.11 punktą yra nustatytos kitos aplinkybės, kurios leidžia daryti išvadą, kad PVM mokėtojas nevykdo ekonominės veiklos.

Įregistravimo į Pridėtinės vertės mokesčio mokėtojų registrą / išregistravimo iš Pridėtinės vertės mokesčio mokėtojų registro taisyklių 47.1 punkte numatyta, kad AVMI iniciatyva (įvertinus atskiro PVM mokėtojo veiklos ypatybes (sezoniškumą ir pan.) iš Registro gali būti išregistruojami PVM mokėtojai, kurie: AVMI duomenimis nevykdo ekonominės veiklos ir / ar per praėjusius kalendorinius ir einamuosius metus neįsigijo prekių iš kitų ES valstybių narių. Taisyklių 47¹ nustatyta, kad AVMI iniciatyva negali būti išregistruojami PVM mokėtojai, kuriantys (statantys) ilgalaikį materialųjį turtą.

PVMĮ 88 str. 1 dalyje nustatyta, kad jeigu apmokestinamasis asmuo buvo išregistruotas (paties prašymu ar mokesčio administratoriaus iniciatyva) iš PVM mokėtojų, per 20 dienų po išregistravimo jis privalo pateikti specialią išregistruojamo iš PVM mokėtojų arba likviduojamo asmens PVM deklaraciją ir joje šio Įstatymo nustatyta tvarka deklaruoti visas likusias prievoles, susijusias su PVM apskaičiavimu ir sumokėjimu.

Pareiškėjas iki 2010 metų sausio mėn. pateiktose PVM deklaracijose deklaravo veiklą – nekilnojamojo turto tvarkyba už atlygį arba pagal sutartį. Pareiškėjas statė daugiabutį gyvenamąjį 9 aukštų pastatą adresu: T g. 3, V.. Pateiktose PVM deklaracijose į PVM atskaitą įtraukė 1252756 Lt pirkimo PVM už įsigytas statybos darbų paslaugas. Vilniaus AVMI, nustačiusi, jog Bendrovė 2009 m. 09–11 mėnesiais pateiktose PVM deklaracijose nedeklaravo prekių tiekimų ar paslaugų teikimų ir / ar prekių įsigijimo iš ES valstybių narių, 2010-01-14 išregistravo Pareiškėją iš PVM mokėtojų registro.

Pirminėje 2010-03-22 išregistruojamo iš PVM mokėtojų registro paskutinio mokestinio laikotarpio PVM deklaracijoje, pateiktoje už laikotarpį nuo 2010-01-01 iki 2010-01-14, Bendrovė deklaravo 959 Lt pirkimo PVM, 959 Lt atskaitomo PVM ir 959 Lt grąžintino PVM. Šią deklaraciją Bendrovė patikslino 2015-08-27 ir deklaravo 945 Lt įsigytų prekių pirkimo PVM, -1251811 Lt atskaitomą PVM ir 1251811 Lt mokėtiną PVM, t. y. nebaigta statybai atskaitytą PVM atstatė. Tačiau deklaruoto mokėtino PVM Pareiškėjas nesumokėjo, todėl Inspekcija 2015-10-12 raštu Nr. (23.28-08-1) RNA-36030 kreipėsi į bankroto administratorių (UAB „A1“) ir Vilniaus apygardos teismą dėl finansinio reikalavimo patikslinimo. Bankroto administratorius prašė teismo netvirtinti Inspekcijos finansinio reikalavimo, nes 2015-11-12 Pareiškėjas dar kartą patikslino laikotarpio (2010-01-01–2010-01-14) PVM deklaraciją, kurioje vietoj 1251811 Lt mokėtinos PVM sumos deklaravo 945 Lt grąžintiną PVM.

Bendrovė tikrinamuoju laikotarpiu buhalterinės apskaitos nebaigtos statybos sąskaitoje apskaitė 15333613,88 Lt nebaigtos statybos sumą. Pagal pateiktus dokumentus nustatyta, kad į PVM atskaitą Pareiškėjas įtraukė 1252756,16 Lt pirkimo PVM pagal PVM sąskaitas faktūras.

Atsižvelgiant į tai, kad Bendrovė 2010-01-14 išregistruota iš PVM mokėtojų registro, nuo 2010-06-22 pripažinta bankrutavusi, o vien turto turėjimas nereiškia PVMĮ prasme ekonominės veiklos vykdymo, reiškia nebaigtas statyti pastatas Bendrovėje nebebus panaudotas PVMĮ 58 str. 1 dalyje nurodytai veiklai vykdyti, todėl turi būti grąžinta į biudžetą visa atskaityta pirkimo PVM suma – 1252756,16 Lt. Pareiškėjui atsirado prievolė atstatyti 2008–2009 metais PVM sąskaitose faktūrose išskirtą ir pateiktose atitinkamo mokestinio laikotarpio PVM deklaracijose atskaitytą pirkimo PVM. Pareiškėjas pažeidė PVMĮ 69 straipsnio nuostatas, nes neįvykdė reikalavimo atstatyti atskaitytą PVM išregistravus jį iš PVM mokėtojų registro ir tuo sumažino mokėtiną į biudžetą PVM.

Inspekcija nurodo, kad nagrinėjamu atveju mokesčių administratoriaus ir Bendrovės pozicijos iš esmės skiriasi dėl aplinkybių, pagrindžiančių Bendrovės vykdomos ir ketinamos vykdyti PVM apmokestinamos veiklos, įrodinėjimo. Todėl būtina įrodyti vykdomos ar ketinamos vykdyti ekonominės veiklos realumą.

Pagal PVMĮ 58 straipsnio nuostatas prielaida teisei į PVM atskaitą atsirasti yra šių veiksmų atlikimas: 1) PVM mokėtojas turi prekę įsigyti ir sumokėti už ją prekės pardavėjui atitinkamą PVM sumą; 2) PVM mokėtojas, sukūręs su šia preke pridėtinę vertę, prekę turi

realizuoti. Prekės ar paslaugos įsigijimas ir jos panaudojimas PVM apmokestinamoms prekėms gaminti ar paslaugoms teikti turi būti realus, t. y. tokie veiksmai turi būti atlikti iš tiesų, o ne vien užfiksuoti buhalterinės apskaitos dokumentuose. Vadinasi turi būti pateikti objektyvus įrodymai pagrindžiantys ketinamą vykdyti ekonominę veiklą bei įsigyto ilgalaikio turto tiesioginį ryšį su ateityje ketinama vykdyti ekonomine veikla.

PVMĮ nuostatos yra priimtos, įgyvendinant atitinkamus Europos Sąjungos teisės aktus (įgyvendinant Šeštąją direktyvą), reglamentuojančius PVM klausimus, todėl nagrinėjant ginčą, yra aktuali ir Europos Bendrijų Teisingumo Teismo (toliau – EBTT) praktika.

EBTT 2000-06-08 sprendime *Breitsohl* byloje Nr. C-400/98 yra pažymėjęs, jog Šeštosios direktyvos 4 ir 17 straipsniai turi būti aiškinami kaip reiškiantys, jog teisė atskaityti PVM, sumokėtą už sandorius, norint įgyvendinti planuojamą ekonominę veiklą, išlieka net tada, kada mokesčių administratoriui nuo pat pirmojo mokesčių nustatymo momento yra žinoma, kad numatoma ekonominė veikla, kuri sąlygotų apmokestinamų sandorių sudarymą, nebus įgyvendinama. Ši principinė nuostata įvirtinta ir ETT 1994-02-29 sprendime *INZO* byloje Nr. C-110/94, kuriame nurodoma, jog teisė į PVM atskaitą PVM mokėtojai išlieka ir tuo atveju, jeigu jis PVM apmokestinamas prekes ar paslaugas įsigyja numatomai ekonominei PVM apmokestinamai veiklai vykdyti (tai PVM mokėtojas turi pagrįsti objektyviais įrodymais), tačiau dėl atitinkamų objektyvių priežasčių tos veiklos, kuriai vykdyti įsigytų prekių bei paslaugų pirkimo PVM buvo įtraukęs į PVM atskaitą, vykdyti nepradėjo. Tiek sprendime *Breitsohl* byloje, tiek sprendime *INZO* byloje EBTT yra pažymėjęs, kad tokiais atvejais PVM mokėtojas turi teisę atskaityti PVM tik tada, jeigu jis, pasinaudodamas PVM atskaita už įsigytas prekes bei paslaugas, skirtas tokiai numatomai ekonominei veiklai vykdyti, kurios vykdyti dėl objektyvių priežasčių nepradėjo, veikia sąžiningai ir jeigu tai nėra susiję su mokesčių vengimu bei sukčiavimu.

Nagrinėjamu atveju nėra ginčo dėl Pareiškėjo sąžiningumo bei sukčiavimo, tačiau tai, ar PVM apmokestinamas ilgalaikis turtas įsigytas numatomai ekonominei PVM apmokestinamai veiklai vykdyti, remiantis išdėstytu teisiniu reglamentavimu, būtina pagrįsti objektyviais įrodymais.

LVAT praktikoje, aiškinat PVMĮ 75 straipsnį ir Taisyklių 47¹ punktą dėl išregistravimo iš PVM mokėtojų registro mokesčių administratoriaus iniciatyva, pažymėta, kad minėti teisės aktai numato būtinybę nustatyti vertinamojo pobūdžio aplinkybę – tai, ar mokesčių mokėtojas nevykdo veiklos – turi būti analizuojama ir vertinama konkrečios situacijos aplinkybių visuma (2011-05-16 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁷⁵-876/2011).

Inspekcija pažymi, kad Bendrovė, gavusi informaciją apie mokesčių administratoriaus 2010-01-14 sprendimą dėl Bendrovės išregistravimo iš PVM mokėtojų registro, jo neapskundė nustatyta tvarka ir terminais. Todėl, Inspekcijos nuomone, tuo metu Bendrovė pripažino 2010-01-14 sprendimą, nes PVMĮ 88 straipsnyje numatyta tvarka pateikė išregistruojamojo asmens paskutinio mokesčio laikotarpio PVM deklaraciją už laikotarpį nuo 2010-01-01 iki 2010-01-14.

Sprendžiant klausimą dėl ekonominės veiklos nevykdymo turi būti atsižvelgiama į PVMĮ 2 straipsnio 8 dalyje nustatytą ekonominės veiklos sąvoką (*ekonominė veikla – 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) bei į PVM mokėtojų registro paskirtį. Ginčo atveju nėra pagrindo teigti, kad Bendrovė vykdė ekonominę veiklą, t. y. naudojosi turto ar turtinių teisių turėjimu (pavyzdžiui: nekilnojamojo turto nuoma), nes tokių duomenų Bendrovė nepateikė.*

2009-08-31 Vilniaus apygardos teismo nutartimi Bendrovei iškelta bankroto byla ir nuo 2010-06-22 Bendrovės statusas – bankrutavusi.

Bendrovė nurodo, kad atsiradus turto pirkėjui, minėtą turtą parduos, todėl minėtas turtas bus panaudotas PVM apmokestinamoje veikloje.

EBTT praktikoje yra akcentuojama, kad asmuo, kuris ketina pradėti vykdyti ekonominę veiklą pagal Šeštosios direktyvos nuostatas ir šie ketinimai yra pagrįsti objektyviais įrodymais,

atlieka pirmuosius investicinius veiksmus tokiai veiklai vykdyti, turi būti pripažįstamas mokesčių mokėtoju. Mokesčių mokėtojo teisė į atskaitą negali būti paneigta vien dėl to, kad jis neįvykdė pareigos registruotis PVM mokėtoju (C-110/98 ir C-147/08 *Gabalfrisa SL* ir kt.).

Pagal turimą medžiagą nėra pagrindo teigti, kad po 2010-01-14 Bendrovė užsiėmė ilgalaikio materialiojo turto kūrimu. Nustatytos faktinės aplinkybės patvirtina, kad Bendrovė nuo 2010-01-14 tokios veiklos realiai nevykdo, o planuojama ateityje veikla nėra ekonominė veikla PVMĮ prasme, be to, planavimas ateityje vykdyti veiklą trunka neprotingai ilgą laiką ir nėra pagrįstas Bendrovės įrodymais.

Inspekcija daro išvadą, kad Pareiškėjas nevykdė ilgalaikio turto kūrimo (statybų) veiklos. Šiuo atveju vertinta būtent tai, ar mokesčio mokėtojas vykdo ilgalaikio materialaus turto kūrimą (statybą), nes jokios kitos ekonominės veiklos Pareiškėjas ir nevykdo – jokios kitos ekonominės veiklos, kurioje būtų kuriama pridėtinė vertė, Pareiškėjas nenurodo. Pareiškėjas 2016-02-12 Vilniaus AVMI pateikė prašymą įregistruoti jį į PVM mokėtojų registrą. Priimtas sprendimas (2016-02-24 Nr. (17.26-40) RES-36494) neįregistruoti Pareiškėjo PVM mokėtoju, nes jo pateikti dokumentai neįrodo vykdomos ar numatomos vykdyti PVM apmokestinamos ekonominės veiklos realumo ir / ar jos tęstinumo.

Bendrovė nei operatyvaus patikrinimo metu, nei patikrinimo metu, nei kartu su skundu nepateikė pakankamų įrodymų, kad turtas, kurio pirkimo PVM atskaitytas, bus naudojamas Bendrovės PVM apmokestinamoje veikloje.

Inspekcija pažymi, jog Bendrovės išregistravimas iš PVM mokėtojų neatima iš Bendrovės teisės į Bendrovės turto pirkimo PVM atskaitą ateityje. Bendrovei pradėjus vykdyti ekonominę veiklą ar ilgalaikio materialiojo turto kūrimo veiklą, ji vėl galės įregistruoti PVM mokėtojų registre. Pagal PVMĮ 63 straipsnio nuostatas ji įgis teisę iki įregistravimo PVM mokėtoju įsigyto arba importuoto ilgalaikio materialiojo turto, nurodyto šio Įstatymo 67 straipsnyje, pirkimo arba importo PVM dalį, atitinkančią metų skaičių, įregistravimo PVM mokėtoju dieną likusių iki šio Įstatymo 67 straipsnio 2 dalyje nurodyto 10 arba 5 metų termino pabaigos (šio termino pradžia laikoma tas kalendorinis mėnuo, kurį turtas įsigytas arba importuotas), traukti į PVM atskaitą, jeigu šis turtas bus naudojamas PVMĮ 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai. Iš to seka išvada, kad, išregistravus Bendrovę iš PVM mokėtojų registro, jos, kaip mokesčių mokėtojos, teisės ir teisėti interesai nebuvo pažeisti MAĮ 36 straipsnio taikymo prasme.

Bendrovės teigimu, Vilniaus AVMI neturėjo teisinio pagrindo atlikti mokesčių patikrinimą dėl senaties. Teigia, kad 2015-11-12 pateiktoje patikslintoje deklaracijoje nesukūrė situacijos, kai mokesčių administratoriui, likus mažiau kaip 90 dienų iki PVM perskaičiavimo termino, pateikiama patikslinta deklaracija, kuri keičia pirminę deklaraciją.

Vilniaus AVMI 2016-02-08 pavedimo tikrinti Nr. (4.65)-FR0773-449 išrašymo metu galiojančioje MAĮ 68 str. 1 dalyje yra nustatyta, kad jeigu kitaip nenustatyta šiame straipsnyje ar atitinkamo mokesčio įstatyme, mokesčių mokėtojas ar mokesčių administratorius mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti gali ne daugiau kaip už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kuriais pradėdama mokesčių apskaičiuoti arba perskaičiuoti, sausio 1 dienos. MAĮ 68 str. 3 dalyje (galiojančioje nuo 2016-01-01 pagal 2015-06-25 įstatymą Nr. XII-1897) nustatyta, kad jeigu mokesčių mokėtojas pateikia mokesčio deklaraciją arba patikslintą mokesčio deklaraciją likus mažiau kaip 90 dienų iki šio straipsnio 1 dalyje numatyto mokesčio apskaičiavimo (perskaičiavimo) termino pabaigos, mokesčių administratorius gali patikrinti šioje deklaracijoje deklaruoto mokesčio apskaičiavimo teisingumą ir jį perskaičiuoti neatsižvelgdamas į šio straipsnio 1 dalies nuostatas, jeigu mokesčių administratorius patikrinimą pradeda ne vėliau kaip per 90 dienų nuo šios deklaracijos pateikimo dienos.

Bendrovė paskutinę išregistruojamo iš PVM mokėtojų asmens deklaraciją už 2010-01-01–2010-01-14 laikotarpį pateikė 2010-03-22 ir joje deklaravo 959 Lt grąžintino iš biudžeto PVM. 2015-08-27 Bendrovė pateikė patiksliną minėto laikotarpio deklaraciją ir joje deklaravo

1251811 Lt mokėtiną PVM sumą. 2015-11-12 Bendrovė dar kartą patikslino deklaraciją ir deklaravo grąžintiną iš biudžeto 959 Lt PVM sumą.

Atsižvelgiant į tai, kad nuo Bendrovės 2015-11-12 pateiktos patikslintos deklaracijos iki 2016-02-28 pavedimo tikrinti išrašymo nepraėjo MAĮ 68 str. 3 dalyje numatytas 90 dienų terminas (praėjo 89 dienos), Inspekcija daro išvadą, jog mokestinis patikrinimas atliktas pagrįstai ir nepažeistos procedūros, būtinos mokestiniam patikrinimui pradėti ir atlikti.

Bendrovė neteisingai nurodo, jog pateikiama patikslinta deklaracija keičia pirminę deklaraciją, todėl iš esmės niekas deklaracijose nepasikeitė. Inspekcija pažymi, kad 2015-11-12 pateikta deklaracija patikslino ne pirminę (2010-03-22, kuri tapo neaktuali 2015-08-27), o būtent 2015-08-27, kurioje Bendrovė deklaravo mokėtiną 1251811 Lt PVM sumą.

Pareiškėjas su Inspekcijos sprendimu nesutinka ir Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) prašo skundžiamą sprendimą panaikinti.

Faktinės aplinkybės. Pareiškėjas iki bankroto statė nekilnojamąjį turtą, skirtą pardavimui, t. y. statomas turtas nebuvo planuojamas naudoti kaip ilgalaikis turtas Pareiškėjo ekonominėje veikloje. Kadangi Pareiškėjas veiklos nevykdė (bankrutavo), mokesčių administratorius 2010 m. sausio mėn. išregistravo Pareiškėją iš PVM registro.

Pareiškėjas 2010-03-22 pateikė paskutinio mokestinio laikotarpio PVM deklaraciją už laikotarpį nuo 2010-01-01 iki 2010-01-14, kurioje deklaravo 959 Lt pirkimo PVM, 959 Lt atskaitomo PVM ir 959 Lt grąžintino PVM. Tokie buvo pirminės deklaracijos duomenys. Pareiškėjas PVM deklaraciją teikė tris kartus. Iki šios pirminės deklaracijos pateikimo, Pareiškėjas buvo pateikęs prašymą dėl PVM grąžinimo už ankstesnius laikotarpius ir Vilniaus AVMI prašomą PVM grąžino.

Pareiškėjo teigimu, 2015-08-17, t. y. praėjus daugiau kaip 5 metams nuo pirminės deklaracijos pateikimo, jis po Vilniaus AVMI raginimų telefonu tikslinti pirminę deklaraciją, ją patikslino ir deklaravo 1251811 Lt mokėtiną PVM. Tačiau, supratęs, kad suklydo, 2015-11-12 atitaisė patikslintą deklaraciją ir deklaravo tas pačias atskaitomo bei mokėtino PVM sumas, kurios buvo deklaruotos pirminėje 2010 sausio mėn. deklaracijoje 2010 metais.

2016-02-08 pavedimu tikrinti Vilniaus AVMI pradėjo patikrinimą ir surašė 2016-05-31 patikrinimo aktą. Kilus mokestiniam ginčui, priimtas skundžiamas Inspekcijos sprendimas.

Nesutikimo su Inspekcijos sprendimu motyvai.

Dėl teisės į PVM atskaitą. Inspekcija patvirtintas sumas grindžia PVMĮ 69 straipsnio nuostata, tiksliau jos dalimi, kurioje teigiama, kad PVM apmokestinamąją veiklą nustojęs vykdyti mokesčių mokėtojas privalo patikslinti PVM atskaitą ir grąžinti į biudžetą PVM. Tačiau cituojama norma numato dar vieną reikalavimą – ilgalaikis turtas nebebus panaudotas PVM apmokestinamai veiklai. Šį PVMĮ reikalavimą mokesčių administratorius ignoruoja ir dėl to neteisingai taiko PVMĮ nuostatas.

Faktinę aplinkybę, kad Pareiškėjas planuoja vykdyti PVM apmokestinamą veiklą patvirtina ir patikrinimo akte nurodyti teiginiai, jog Pareiškėjas pateikė 2015-11-24 kreditorių susirinkimo protokolo išrašą Nr. 33, kuriame nutarta nebaigtos statybos daugiabutį namą (T g. 3, V.) ir nuomos teisę į valstybinės žemės sklypą parduoti už kainą ne mažesnę nei 3500000 Eur. Inspekcija pripažįsta, kad Pareiškėjas vykdo veiklą, tačiau ši veikla nėra ekonominė PVMĮ prasme, nes trunka nepagrįstai ilgą laiką. Tačiau Inspekcija nepaaiškina, kas yra nepagrįstai ilgas laikas.

LVAT 2015-04-07 nutartyje adm. byloje Nr. A-1417-556/2015 nagrinėdamas butų pardavimo apmokestinimo PVM klausimą, kai turtą parduoda bankrutavusi ir likviduojama dėl bankroto bendrovė (analogiškas Pareiškėjo atvejis), pasakė, kad bankrutavusios bendrovės turto pardavimas yra prekių pirkimas–pardavimas, patenkantis į ekonominės veiklos sąvoką, apibrėžtą PVMĮ 2 str. 1 dalies 8 punkte, kas, kartu su kitais PVMĮ straipsniais, suponuoja prekių apmokestinimą PVM. Tai, jog sandoriai įvykdyti po teismo nutarties dėl mokesčių mokėtojo pripažinimo bankrutavusiu ir likviduojamu dėl bankroto, taisybinės reikšmės neturi. Butų pardavimas – mokesčių įstatymų prasme – ekonominė veikla, kuriai taikytinas PVMĮ

apskaičiuojant PVM. LVAT taip pat nurodė, kad apeliantas, net jei jam iškelta bankroto byla, negalėjo vykdyti veiklos ir nemokėti mokesčių. Jei yra teisė yra ir pareiga. Šiuo atveju realizuotas laisvas turtas (ne varžytinių būdu) nulėmė ir pareigą nuo to turto pardavimo sumokėti priklausančius mokesčius – ginčo PVM, o jų nesumokėjus, mokesčių administratoriui juos išieškoti priverstine tvarka.

Taigi, kaip nurodo Pareiškėjas, LVAT aiškiai pasisakė, kad bankrutavusios bendrovės prekių pardavimas yra ekonominė veikla. Akivaizdu, kad Pareiškėjo planuojamas parduoti ilgalaikis turtas bus ekonominė veikla ir atitinkamai Vilniaus AVMI privalės Pareiškėją registruoti PVM mokėtoju. Teismų praktikai prieštarauja Inspekcijos teiginys, kad ateityje planuojama veikla nėra ekonominė veikla PVMĮ prasme. Be to, mokesčių administratorius prieštarauja pats sau. Dalį atskaityto PVM ilgalaikiam turtui, kaip minėta, yra grąžino, o kita dalis (ginčo) reikalaujama sumokėti. Vadinas, mokesčių administratoriaus vertinimu, dalis nekilnojamojo turto statybų yra ekonominė veikla, o kita dalis to paties ilgalaikio turto (gyvenamojo daugiabučio) nėra ekonominė veikla ir dėl to reikia grąžinti atskaitytą PVM.

Pareiškėjas pabrėžia, kad yra objektyvios priežastys, kodėl jis nevykdo veiklos. Inspekcija neginčija, jog Pareiškėjui iškelta bankroto byla. Pareiškėjas yra aiškiai nurodęs, kad veikla bus toliau vykdoma, nes ilgalaikis turtas, dėl kurio įsigijimo buvo taikoma PVM atskaita, bus parduotas, o šiuo metu vyksta pardavimo procesas – ieškoma pirkėjo. Dėl to buvo pateiktas Pareiškėjo prašymas registruoti PVM mokėtoju.

Dėl teisės tikrinti mokesčių mokėtoją suėjus mokesčių administratoriaus teisei tikrinti senačiai. Pareiškėjas pirminę PVM deklaraciją pateikė 2010 m., kurios duomenys yra analogiški 2015-11-12 patikslintos deklaracijos duomenims. Vilniaus AVMI turėjo šešerius metus patikrinti pirminę deklaraciją apskaičiuotą PVM, tačiau jokių veiksmų nevykdė. Pareiškėjo teigimu, deklaracijos patikslinimu jis neapsunkino Vilniaus AVMI vykdyti savo funkcijas visą pirminės deklaracijos ir patikslintos deklaracijos galiojimo laikotarpį. Pareiškėjas nurodo, kad 2015-11-12 neatliko veiksmų, kurie apibrėžti MAĮ 68 str. 3 dalyje, t. y. nesukūrė situacijos, kai mokesčių administratoriui likus mažiau kaip 90 dienų iki PVM perskaičiavimo termino, pateikiama patikslinta deklaracija, kuri keičia pirminę deklaraciją. Be to, Vilniaus AVMI savo vertinimus dėl PVM prievolių apskaičiavimo pirminėje deklaracijoje kėlė dar 2015 m. rugpjūčio mėn., kai Pareiškėjas 2015-08-27 pateikė patikslintą deklaraciją, tačiau jokių veiksmų neatliko.

Pareiškėjas pažymi, kad MAĮ 68 str. 3 dalies redakcija įsigaliojo 2016-01-01, todėl ji išvis negali būti taikoma šioje byloje. Taigi Vilniaus AVMI neturėjo teisinio pagrindo atlikti mokestinį patikrinimą, nes suėjęs mokestinio patikrinimo senaties terminas.

Komisija konstatuoja, kad Pareiškėjo skundas tenkintinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas naikintinas.

Nagrinėjamu atveju ginčas kilo dėl mokesčių administratoriaus nurodymo Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 362823,26 Eur (1252756 Lt) PVM pagrįstumo, konstatavus, kad Pareiškėjas, išregistravus jį iš PVM mokėtojų registro, privalėjo patikslinti PVM atskaitą, tai yra į biudžetą grąžinti į PVM atskaitą įtrauktų prekių (paslaugų), įskaitant ilgalaikį turtą, kurios nebebus panaudotos Pareiškėjo PVM apmokestinamai veiklai, pirkimo PVM, tačiau to nepadarė.

Mokesčių administratorius, atlikęs Pareiškėjo 2010-01-01–2010-01-31 laikotarpio PVM patikrinimą, nustatė, kad Pareiškėjas iki 2010 metų sausio mėn. deklaravo veiklą – nekilnojamojo turto tvarkyba už atlygį arba pagal sutartį. Pareiškėjas statė daugiabutį gyvenamąjį 9 aukštų pastatą (unikalus Nr. XXX; T g. 3, V.) ir pateiktose PVM deklaracijose į PVM atskaitą įtraukė 1252756 Lt pirkimo PVM už įsigytas statybos darbų paslaugas. Pareiškėjas 2009 m. 09–11 mėnesiais pateiktose PVM deklaracijose nedeclaravo prekių tiekimo ar paslaugų teikimo ir / ar prekių įsigijimo iš ES valstybių narių, todėl mokesčių administratorius 2010-01-14 išregistravo Pareiškėją iš PVM mokėtojų registro. Skundžiamame sprendime, remiantis tiek PVMĮ nuostatomis dėl mokesčio mokėtojo teisės į PVM atskaitą nepradėjus vykdyti ketintos vykdyti (planuojamos) ekonominės veiklos, tiek ESTT ir LVAT praktika tokio pobūdžio byloje, nurodyta, kad tokiais atvejais PVM mokėtojas turi teisę atskaityti PVM tik tada, jeigu jis,

pasinaudodamas PVM atskaita už įsigytas prekes bei paslaugas, skirtas tokiai numatomai ekonominei veiklai vykdyti, kurios vykdyti dėl objektyvių priežasčių nepradėjo, veikia sąžiningai ir jeigu tai nėra susiję su mokesčių vengimu bei sukčiavimu. Inspekcija pažymėjo, kad nėra ginčo dėl Pareiškėjo sąžiningumo bei sukčiavimo, tačiau, pasak Inspekcijos, įvertinus PVMĮ 2 str. 8 dalyje nustatytą ekonominės veiklos sąvoką, Pareiškėjas objektyviais duomenimis nepagrindė vykdomos ar numatomos vykdyti PVM apmokestinamosios ekonominės veiklos realumo ir / ar jos tęstinumo, be to, planavimas ateityje vykdyti veiklą trunka neprotingai ilgą laiką ir nėra pagrįstas Pareiškėjo įrodymais. Mokesčių administratorius atsižvelgęs į tai, kad Pareiškėjas 2010-01-14 išregistruotas iš PVM mokėtojų registro, nuo 2010-06-22 pripažintas bankrutavusiu, o, mokesčių administratoriaus teigimu, vien turto turėjimas nereikia PVMĮ prasme ekonominės veiklos vykdymo, padarė išvadą, kad nebaigtas statyti 9 aukštų pastatas (T g. 3, Vilnius) Pareiškėjo nebebus panaudotas PVMĮ 58 str. 1 dalyje nurodytai veiklai vykdyti. Skundžiamame sprendime konstatuota, kad, vadovaujantis PVMĮ 66, 67, 69 straipsniuose nustatyta tvarka, Pareiškėjui po jo išregistravimo iš PVM mokėtojų registro atsirado pareiga patikslinti PVM atskaitą ir grąžinti į biudžetą 362823,26 Eur (1252756 Lt) PVM. Inspekcija taip pat pažymėjo, kad Pareiškėjas jo 2010-01-14 išregistravimo iš PVM mokėtojų registro neskundė.

Pareiškėjas, nesutikdamas su mokesčių administratoriaus pozicija, tiek skunde Komisijai, tiek posėdžio metu akcentavo, kad ekonominė veikla bus vykdoma, ginčo ilgalaikis turtas (T g. 3, V.) bus parduotas, o šiuo metu Pareiškėjas ieško pirkėjo ir tai pagrindžia Pareiškėjo pateikti objektyvūs įrodymai (*2015-11-24 kreditorių susirinkimo protokolo išrašas Nr. 33, kuriame nutarta nebaigtos statybos daugiabutį namą (T g. 3, V.) ir nuomos teisę į valstybinės žemės sklypą parduoti už kainą ne mažesnę nei 3500000 Eur*). Pareiškėjas pažymėjo ir tai, kad ginčo nekilnojamojo turto pardavimą apsunkino prasidėjusi krizė bei Pareiškėjo bankrotas. Šios aplinkybės, Pareiškėjo teigimu, laikytinos objektyviomis nekilnojamojo turto pardavimą nuo 2010 metų apsunkinančiomis aplinkybėmis. Be to, kaip nurodė Pareiškėjas, LVAT yra pasisakęs, kad bankrutavusios bendrovės turto pardavimas yra prekių pirkimas–pardavimas, patenkantis į ekonominės veiklos sąvoką, apibrėžtą PVMĮ 2 str. 1 dalies 8 punkte, kas, kartu su kitais PVMĮ straipsniais, suponuoja prekių apmokestinimą PVM (*2015-04-07 nutartis adm. byloje Nr. A-1417-556/2015*). Taip pat Pareiškėjas nurodo, kad MAĮ 68 str. 3 dalies redakcija įsigaliojo 2016-01-01, todėl ginčo atveju ji negalėjo būti taikoma.

Nagrinėjamu atveju, visų pirma, pasisakytina dėl mokesčių administratoriaus veiksmų atliekant Pareiškėjo mokesčių patikrinimą. Ginčo atveju Pareiškėjas nepagrįstai teigia, kad mokesčių administratorius neturėjo teisės taikyti MAĮ 68 str. 3 dalies, kurios redakcija įsigaliojo 2016-01-01 (*minėtoje teisės normoje nustatyta – jeigu mokesčių mokėtojas pateikia mokesčio deklaraciją arba patikslintą mokesčio deklaraciją likus mažiau kaip 90 dienų iki šio straipsnio 1 dalyje numatyto mokesčio apskaičiavimo (perskaičiavimo) termino pabaigos (einamieji ir penkeri praėję kalendoriniai metai), mokesčių administratorius gali patikrinti šioje deklaracijoje deklaruoto mokesčio apskaičiavimo teisingumą ir jį perskaičiuoti neatsižvelgdamas į šio straipsnio 1 dalies nuostatas, jeigu mokesčių administratorius patikrinimą pradeda ne vėliau kaip per 90 dienų nuo šios deklaracijos pateikimo dienos*).

Teisės normos, reglamentuojančios mokesčių administratoriaus kontrolės procedūras (jų pradžią ir vykdymą), yra procesinės teisės normos, kuriomis, remiantis bendraisiais teisės principais, vadovaujamosi teisės pažeidimo bylos nagrinėjimo metu ir nagrinėjimo vietoje. Taigi mokesčių administratorius galėjo taikyti minėtas nuostatas santykiams, atsiradusiems iki įsigaliojant naujai kontrolės procedūrų pradžią reglamentuojančių normų redakcijai. Mokesčių administratorius, 2016-02-28 išrašęs pavedimą tikrinti, t. y. pradėjęs Pareiškėjo patikrinimą už 2010-01-01–2010-01-31, pagrįstai vadovavosi patikrinimo metu galiojusia MAĮ 68 str. 3 dalies redakcija. Nuo Pareiškėjo 2015-11-12 pateiktos patikslintos deklaracijos iki 2016-02-28 praėjo 89 dienos. Taigi MAĮ 68 str. 3 dalyje numatytas 90 dienų terminas mokesčiniam patikrinimui pradėti nepažeistas.

Antra, įvertinusi tiek Pareiškėjo, tiek skundžiamo sprendimo motyvus, taip pat atsižvelgusi į Komisijos posėdžio metu šalių išsakytus argumentus, Komisija sprendžia, jog tarp

šalių nėra ginčo dėl PVMĮ nuostatų, reglamentuojančių PVM atskaitos tikslinimą, taikymo pagrįstumo. Ginčas iš esmės vyksta dėl to, ar pagal byloje pateiktus duomenis Pareiškėjas, nepaisant jo išregistravimo iš PVM mokėtojų registro, objektyviais duomenimis pagrindė aplinkybes, kad jis ir toliau siekia (ketina) vykdyti ekonominę veiklą, t. y. jis gali būti laikomas apmokestinamuoju asmeniu, todėl jam po jo išregistravimo iš PVM mokėtojų registro neatsiranda pareiga patikslinti PVM atskaitą. Taigi nagrinėjamu atveju Komisija spęs, ar Inspekcija pagrįstai konstatavo, kad Pareiškėjas neįrodė vykdomos ar ketinamos vykdyti ekonominės veiklos realumo.

Kaip minėta, mokesčių administratorius aplinkybę, jog Pareiškėjas neskundė sprendimo išregistruoti Pareiškėją iš PVM mokėtojų registro, nes Pareiškėjas nevykdo ekonominės veiklos, įsigijimų iš kitų ES valstybių, vertina kaip papildomą įrodymą, kad Pareiškėjas ekonominės veiklos nevykdo ir su tokia mokesčių administratoriaus išvada sutinka. Pasisakant dėl šios aplinkybės teisinės reikšmės, pažymėtina, jog teismų praktikoje laikomasi pozicijos, kad mokesčių administratoriaus sprendimų galia nėra prilyginama teismo sprendimo teisinei galiai (2012-01-16 nutartis adm. byloje Nr. A-438-54/2012). Atsižvelgiant į tai, taip pat į ESTT praktikoje akcentuojamą mokėtojų registracijos PVM mokėtojų registre paskirtį, konstatuotina, jog vien ta aplinkybė, kad Vilniaus AVMI sprendimas dėl Pareiškėjo išregistravimo iš PVM mokėtojų registro nėra apskūstas įstatymų nustatyta tvarka, negali būti pagrindu teigti, jog aplinkybė dėl ekonominės veiklos nevykdymo yra nustatyta ir su šia pozicija Pareiškėjas sutinka. Priešingai, iš Pareiškėjo skundo ir jo atstovo pasisakymų posėdžio Komisijoje metu matyti, jog Pareiškėjas laikosi pozicijos, kad jo vykdomi nebaigto statyti nekilnojamojo turto (T g. 3, Vilnius) pardavimo / ketinimo parduoti veiksmai laikytini ekonominės veiklos vykdymu, nors šie veiksmai ir nėra (nebuvo) tokie aktyvūs. Šios aplinkybės nepaneigia ir išregistravimo iš PVM mokėtojų faktas, nes PVM registracija yra formalus reikalavimas kontrolės tikslais (pavyzdžiui, *Nidera Handelscompagnie C-385/09*, 50 punktas, *Redlihs C-263/11*, 48 punktas). Komisijos vertinimu, atsižvelgiant į tai, kad sprendimo dėl išregistravimo iš PVM mokėtojų registro pagrindimas nėra šio mokesčio ginčo dalykas, dėl kurio šioje ginčo byloje nepasisakytina, byloje spęstina, ar šis sprendimas ir dėl jo atsiradusios pasekmės sudaro pagrindą reikalauti iš mokėtojo patikslinti PVM atskaitą – grąžinant į biudžetą atskaitytas pirkimo PVM sumas.

Apibendrinant tiek Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje (4 psl.) aptartas ESTT praktikos, tiek PVMĮ 2 str. 8 dalies nuostatas (*apibrėžta ekonominės veiklos sąvoka*), atsižvelgiant į tai, kad šios nuostatos ekonominės veiklos vykdymo nesieja su apmokestinamųjų pajamų gavimu, o su objektyviais duomenimis ir įrodymais pagrįstu siekiu gauti bet kokių pajamų, darytina išvada, kad grindžiant esminius ekonominės veiklos požymius, iš esmės būtina nustatyti aktyvius, konkrečiai veiklos rūšiai būdingus veiksmus, kuriais yra siekiama gauti pajamų. Mokesčių mokėtojas turi teisę atskaityti pirkimo PVM už prekes ir paslaugas, susijusias su parengiamaisiais ekonominės veiklos veiksmais, ši teisė mokėtojui išlieka ir tuo atveju, jeigu tokia veikla nepradedama vykdyti dėl objektyvių priežasčių ir nėra nustatyta mokesčio sukčiavimo ir piktnaudžiavimo, kurių buvimą / nebuvimą turi nustatyti mokesčių administratorius) požymių (*ginčo dėl Pareiškėjo piktnaudžiavimo nėra*). Kaip minėta, aplinkybės, susijusios su mokėtojo registracija PVM mokėtojų registre, negali būti pripažintos lemiančiomis konstatavimą, jog mokesčių mokėtojas vykdo (ar nevykdo) ekonominę veiklą, nes tai lemia objektyvūs konkrečiai ekonominei veiklai / siekiui gauti pajamų iš vykdomos veiklos požymiai, dėl kurių ir turi būti pasisakyta konkrečioje byloje.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjas Mokesčių mokėtojų registre įregistruotas 1996-10-21. Vilniaus apygardos teismo 2009-08-31 nutartimi Pareiškėjui iškelta bankroto byla, nuo 2010-06-22 Pareiškėjo statusas – bankrutavęs. Iki bankroto Pareiškėjo vykdoma veikla buvo nekilnojamojo turto tvarkyba už atlygį arba pagal sutartį. Pareiškėjui nuosavybės teise priklauso nekilnojamas turtas – daugiabutis 9 aukštų gyvenamasis namas, esantis T g. 3, V., ir Pareiškėjas 2009-12-31 buhalterinės apskaitos nebaigtos statybos sąskaitoje apskaitė 15333613,88 Lt nebaigtos statybos sumą. Taigi Pareiškėjas vykdė veiklą, kuri yra laikoma ekonomine veikla tiek pagal PVMĮ, tiek pagal ESTT praktikos nuostatas.

Ta aplinkybė, kad po Pareiškėjo bankroto pasikeitė vykdytos / vykdomos veiklos pobūdis, t. y. Pareiškėjas vietoj ilgalaikio turto kūrimo (statybų) veiklos pradėjo vykdyti (planuoti) šio nekilnojamojo turto pardavimą, nepakeičia ir negali pakeisti nei Pareiškėjo kaip apmokestinamojo asmens, vykdančio ekonominę veiklą, statuso, taip pat negali paneigti jo teisės į jau atskaitytą pirkimo PVM, nepaisant to, kad iki šiol nėra gavęs apmokestinamųjų pajamų iš vykdytinios ekonominės pardavimo veiklos ir Vilniaus AVMI sprendimu nuo 2010-01-14 yra išregistruotas iš PVM mokėtojų registro. Tiek ilgalaikio turto statyba, tiek šio turto pardavimas yra Pareiškėjo vykdomos PVM apmokestinamos ekonominės veiklos neatsiejami etapai. Inspekcija nepagrįstai po Pareiškėjo bankroto susidariusią situaciją vertina kaip ekonominės veiklos nevykdymą, t. y. Inspekcija visiškai neatsižvelgė į patį ilgalaikio turto pobūdį. Komisija pažymi, kad Pareiškėjas nuo 2007 metų valstybinės žemės sklype vykdė daugiabučių namų komplekso (dvių gyvenamųjų ir vieno komercinės paskirties pastato) statybą, o susidarius ekonominei finansinei krizei, Pareiškėjui buvo iškelta bankroto byla ir statybų Pareiškėjas nebetęsė. Taigi, nors po bankroto bylos iškėlimo Pareiškėjas statybų veiklos nevykdė, tačiau, kaip minėta, ketino ir ketina ginčo nekilnojamąjį turtą parduoti, nepaisant to, kad iki šiol nėra gavęs apmokestinamųjų pajamų iš gyvenamųjų patalpų pardavimo veiklos ir Vilniaus AVMI sprendimu nuo 2010-01-14 yra išregistruotas iš PVM mokėtojų registro.

Pasisakydamas dėl po bankroto vykdomos veiklos Pareiškėjas posėdžio metu akcentavo, jog akcininkai savo jėgomis pažįstamiems ūkio subjektams teikė pasiūlymus dėl ginčo nekilnojamojo turto pardavimo, tačiau gyvenamojo namo, esančio T g. 3, V., kurio baigtumas 33 proc., parduoti nepavyko. Iš byloje pateiktų įrodymų matyti, kad Pareiškėjo kreditorių susirinkimo pirmininkas E. V. kreipėsi į nekilnojamojo turto bendrovę UAB „E2“ dėl nekilnojamojo turto objekto – nebaigto statyti gyvenamųjų namų komplekso, esančio T g. 3 (Ž. g. 7), Vilniuje, pardavimo ir, gavęs šios bendrovės atsakymą, sušaukė Pareiškėjo kreditorių susirinkimą, kuriame vienas iš svarstytų klausimų buvo ginčo nekilnojamojo turto pardavimo tvarkos ir kainų nustatymas (*Pareiškėjo 2013-04-26 kreditorių susirinkimo protokolas Nr. 16; šiame protokole nurodytas ginčo turto (unikalus Nr. XXX) ankstesnis adresas: Ž. g. 7, Vilnius*). Byloje pateiktas ir 2015-11-24 kreditorių susirinkimo protokolo išrašas Nr. 33, kuris patvirtina Pareiškėjo atstovo skundo teiginius, kad Pareiškėjo kreditoriai nusprendė ginčo objektą parduoti tiesioginių derybų metu už kainą ne mažesnę nei 3500000 Eur. Ginčo byloje taip pat pateikti Pareiškėjo nekilnojamojo turto agentūroms teikti pasiūlymai pirkti pastatą (UAB „O1“, UAB K. „M1“, UAB „V1“, UAB „G1“, UAB „I1“ ir kt.) ir Pareiškėjo bankroto administratoriaus susirašinėjimas el. paštu su nekilnojamojo turto agentūromis dėl ginčo pastato pardavimo, pateikti įrodymai apie ginčo nekilnojamojo turto pardavimo skelbimų patalpinių nekilnojamojo turto prekybos portaluose (domo.plius.lt; aruodas.lt). Posėdžio metu Pareiškėjo atstovas pateikė Lietuvos apeliacinio teismo 2016-12-19 nutartį civilinėje byloje Nr. e2-2096-370/2016, kuria Vilniaus apygardos teismo 2016-09-30 nutartis palikta nepakeista. Vilniaus apygardos teismas minėta nutartimi nustatė, jog Pareiškėjui priklausantis ginčo nekilnojamasis turtas parduodamas iš viešųjų varžytinių, nustatant pradinę turto pardavimo kainą – 2800000 Eur.

Komisijos nuomone, atsižvelgiant į nustatytą po bankroto Pareiškėjo atliekamų aktyvių, su ginčo turto pardavimu susijusių veiksmų visumą, yra pakankamas pagrindas konstatuoti, kad, nors Pareiškėjas ir nebetęsė ilgalaikio turto kūrimo (statybų) veiklos, tačiau paminėti veiksmai objektyviai pagrindžia Pareiškėjo ketinimus vykdyti ginčo nekilnojamojo turto pardavimo veiklą ir iš šios veiklos gauti apmokestinamųjų pajamų. Taigi Inspekcijos teiginiai, kad Pareiškėjas nevykdė jokios kitos ekonominės veiklos, kurioje būtų kuriama pridėtinė vertė, yra nepagrįsti. Inspekcijos nurodytos aplinkybės dėl Pareiškėjo planavimo ateityje vykdyti veiklą per ilgos trukmės, nurodytina, kad šios aplinkybės iš esmės buvo nulemtos tiek paties nekilnojamojo turto pobūdžio (parduodamas objektas yra 33 proc. baigtumo 9 aukštų gyvenamasis namas), tiek Pareiškėjo bankroto, tiek tuo metu besitęsiančios finansų krizės, ir jokių būdu nesudaro pagrindo teigti, kad ginčo turtas, kurio pirkimo (statybos) PVM buvo atskaitytas, nebus naudojamas Pareiškėjo PVM apmokestinamojoje veikloje. Minėtos aplinkybės laikytinos objektyviomis

priežastimis, nulėmusiomis Pareiškėjo apsisprendimą keisti vykdytos veiklos pobūdį ir ginčo nekilnojamąjį turtą parduoti.

Atsižvelgus į išdėstytas aplinkybes, konstatuotina, kad Pareiškėjas objektyviais duomenimis pagrindė ketinimus vykdyti tolesnę ekonominę veiklą, jis laikytinas apmokestinamuoju asmeniu pagal PVM įstatymo, PVM direktyvos, ESTT praktikos nuostatas, todėl jam dėl išregistravimo iš PVM mokėjų registro, neatsirado pareiga tikslinti atskaitytų paslaugų (darbų), prekių pirkimo PVM.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 2 punktu, n u s p r e n d ž i a:

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2016-11-02 sprendimą Nr. 69-112.

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

Komisijos pirmininkė

Edita Veršeliene

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene