



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL A. V. SKUNDO**

2020 m. gegužės 7 d. Nr. S- 85 (7-57/2020)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos pirmininkės Editos Galiauskaitės, narių Evaldo Raistensko (pranešėjas), Rasos Stravinskaitės, Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo A. V. (toliau – Pareiškėjas) 2020-03-10 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2020-02-14 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. 68-12 (toliau – Inspekcijos sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjas A. V. ir Atsakovo atstovė S. C. 2020-04-16 dalyvavo Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėjas su Inspekcijos sprendimu nesutinka, Komisijos prašo skundžiamą sprendimą panaikinti ir perduoti jo skundą Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

Nurodo, kad Vilniaus apygardos administracinis teismas (toliau – VAAT) 2019-12-20 priimtu sprendimu administracinėje byloje Nr. el-5397-535/2019 patenkino Pareiškėjo skundą ir perdavė klausimą dėl Pareiškėjo gautų pajamų vertinimo ir apskaičiavimo spręsti iš naujo. Nors VAAT visiškai nepasisakė dėl Pareiškėjo argumentų, jog Inspekcija ginčo pajamas nepagrįstai pripažino kaip gautas tik Pareiškėjo, tačiau skundą patenkino visa apimtimi. Pareiškėjo nuomone, minėtas teismo įpareigojimas kartu apėmė ir vertinimą, ar ginčo pajamas pripažinti kaip gautas abiejų sutuoktinių, ar vieno iš jų. Tačiau Inspekcija šių aplinkybių nevertino, tik apsiribojo teiginiu, kad Pareiškėjo sutuoktinė H. N. 2018-05-24 paaiškinime nurodė, jog šeimos buitiniai poreikiai buvo tenkinami iš jos gautų su darbo santykiais susijusių pajamų, o Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu šeimos poreikiams davė apie 6 000 Eur, todėl nekilnojamojo turto pardavimo pajamos sudarė pagrindinę Pareiškėjo tikrinamojo laikotarpio pajamų dalį, kurias Pareiškėjas naudojo kitam nekilnojamajam turtui įsigyti. Pareiškėjo nuomone, Komisija privalo išnagrinėti šį klausimą, nes tai yra esminis skundo motyvas. Be to, VAAT minėtu sprendimu panaikino Komisijos 2019-09-18 sprendimą Nr. S-117 (7-35/2019), kuriuo Komisija sprendė, jog ginčo pajamas gavo tik Pareiškėjas.

Pareiškėjas pabrėžia, kad mokesčių administratorius analizavo visus 2013–2016 metais jungtinės nuosavybės teise Pareiškėjui kartu su sutuoktine priklausančio nekilnojamojo turto sudarytus perleidimo sandorius. Komisija 2019-09-18 sprendime nevisapusiškai vertino Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktiką. Komisija nurodė, kad neva surinkti objektyvūs duomenys leidžia netaikyti Lietuvos Respublikos Civilinio kodekso (toliau – CK) 3.117 straipsnio 1 dalyje įtvirtinto sutuoktinių bendro turto lygių dalių prezumpcijos ir skaičiuoti mokestinę prievolę vien tik Pareiškėjui. Komisija rėmėsi LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2013-01-07 priimta nutartimi administracinėje byloje Nr. A-7-602-2280/2012, kurioje yra konstatuota, jog aplinkybė, kad atitinkamos pajamos

laikytinos bendrąja jungtine sutuoktinių nuosavybe pagal CK nuostatas, nėra pakankama pripažinti, kad šias pajamas faktiškai yra gavęs kiekvienas iš sutuoktinių Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) nuostatų prasme.

Pareiškėjo nuomone, LVAT nutarties faktinės aplinkybės atitinka šio ginčo atveju Inspekcijos nustatytas, tačiau netinkamai vertintas faktines aplinkybes: (1) nekilnojamojo turto pardavimo metu turtas nuosavybės teise priklausė Pareiškėjui ir jo sutuoktinei kartu; (2) ginčo pajamos buvo gautos iš abiem bendrąja jungtine nuosavybe priklausančio turto; (3) turtas perleistas turint Pareiškėjo sutuoktinės išduotą notaro patvirtintą įgaliojimą; (4) pajamos, gautos iš pardavimo, buvo pervestos į Pareiškėjo sąskaitą, tačiau pajamos, gautos iš vieno sutuoktinio veiklos, laikytinos bendrąja jungtine sutuoktinių nuosavybe ir santuokoje faktiškai naudotos abiejų sutuoktinių; (5) ekonominę naudą iš sandorių gavo abu sutuoktiniai, nes Pareiškėjas atskirai gautos ekonominės naudos nesutaupė, neišleido, o pasidalino kartu su sutuoktine.

Pareiškėjo teigimu, Komisijos 2019-09-18 sprendime nurodytos aplinkybės (Pareiškėjo bendravimas su statybininkais, Pareiškėjo asmeninis bendravimas su pirkėjais, pinigų pervedimas už parduotą turtą į Pareiškėjo asmeninę sąskaitą, nekilnojamojo turto pardavimo gautų pajamų deklaravimas ir išlaidų nurodymas vieno Pareiškėjo metinėse pajamų deklaracijose ir pan.) nėra reikšmingos, sprendžiant klausimą dėl mokesčių prievolių atsiradimo asmenims, kai vienas iš sutuoktinių veikė kito sutuoktinio išduoto įgaliojimo pagrindu.

Pareiškėjo nuomone, Inspekcija privalėjo panaikinti patikrinimo aktą ir pavesti vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį Pareiškėjo patikrinimą ir pradėti jo sutuoktinės H. N. patikrinimą dėl ginčo pajamų pripažinimo kaip gautų abiejų sutuoktinių.

Skundžiamame sprendime Inspekcija nurodo, kad, atlikus Pareiškėjo mokesčių patikrinimą už laikotarpį nuo 2013-01-01 iki 2016-12-31, buvo surašytas 2018-12-21 patikrinimo aktas Nr. (21.60-32) FR0680-489 (toliau – Patikrinimo aktas). Patikrinimo metu nustatyta, jog Pareiškėjas statė gyvenamuosius namus, tačiau nepateikė namų statybos išlaidas pagrindžiančių juridinę reikšmę turinčių dokumentų, bei vykdė nekilnojamojo turto prekybos ekonominę veiklą ir nuo gautų pajamų neapskaičiavo, nedeklaravo ir nesumokėjo į biudžetą pardavimo PVM. Taikant 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 70 straipsnio nuostatas Pareiškėjui apskaičiuota mokėtina 214 592 Eur suma, iš jos 72 464 Eur gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) ir 142 128 Eur pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM).

Pareiškėjas dėl Patikrinimo akto pateikė pastabas Inspekcijai, kuri 2019-02-22 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222) FR0682-62 (toliau – Inspekcijos 2019-02-22 sprendimas Nr. (21.222) FR0682-62) Patikrinimo aktą ir jame apskaičiuotus 72 464 Eur GPM ir 142 128 Eur PVM patvirtino, apskaičiavo 27 070,30 Eur GPM delspinigius, 61 291,69 Eur PVM delspinigius bei skyrė 7 246,4 Eur GPM baudą ir 14 212,8 Eur PVM baudą. Pareiškėjas dėl Inspekcijos sprendimo pateikė skundą Komisijai, kuri 2019-09-18 sprendimu Nr. S-117 (7-35/2019) patvirtino ginčijamą sprendimą. Pareiškėjas pateikė skundą VAAT, kartu teismui pateikė papildomus dokumentus. 2019-12-20 sprendimu Nr. el-5397-535/2019 tenkino Pareiškėjo skundą, t. y. panaikino Inspekcijos 2019-02-22 sprendimą Nr. (21.222) FR0682-62 ir perdavė mokesčių administratoriui dėl Pareiškėjo gautų pajamų vertinimo ir apskaičiavimo vertinti iš naujo. Teismas taip pat panaikino minėtą Komisijos sprendimą.

Pareiškėjas sutiko su VAAT sprendimu ir apeliacine tvarka jo neskundė.

Inspekcija nurodo, kad skundo nagrinėjimo teisme metu perskaičiavo papildomai mokėtinas sumas ir teismo prašė pakeisti ginčijamą sprendimą ir nurodyti Pareiškėjui sumokėti naujai apskaičiuotas sumas. Tačiau VAAT paaiškino, kad teismas negali prisiimti viešojo administravimo funkcijų, todėl mokesčių administratoriaus prašymas negali būti tenkinamas. Teismas nurodė, kad Inspekcijai perduotinas iš naujo spręsti klausimas dėl Pareiškėjo į biudžetą mokėtinų sumų dydžio vertinimo ir apskaičiavimo atsižvelgiant į naujai paaiškėjusias aplinkybes.

Inspekcijos teigimu, kadangi faktinės aplinkybės byloje, išskyrus naujai pateiktų dokumentų pripažinimą, iš esmės nepasikeitė, sprendime ji aptars esmines mokesčio

patikrinimo metu nustatytas aplinkybes bei plačiau pasisakys dėl Pareiškėjo kartu su skundu teismui pateiktų dokumentų ir jų įtakos Pareiškėjo mokestinėms prievolėms.

Pareiškėjas 2013–2016 m. sudarė 9 nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sandorius, už kuriuos gavo 793 694 Eur pajamas (2013 m. – 287 302 Eur, 2014 m. – 171 166 Eur, 2015 m. – 204 226 Eur, 2016 m. – 131 000 Eur). Tikrinamuoju laikotarpiu (2013–2016 m.) Pareiškėjas pardavė 1 žemės sklypą, 10 žemės sklypų dalių, 1 vienbutį gyvenamąjį namą bei 7 butus dvibučiuose gyvenamuosiuose namuose (Patikrinimo akto 1 lentelė). Tuo pačiu laikotarpiu Pareiškėjas įsigijo 1 žemės sklypą (2013 m.), 2 žemės sklypus bei 2 žemės sklypų dalis ir butą (2014 m.), 1 žemės sklypą ir 1 žemės sklypo dalį (2015 m.), 3 žemės sklypus ir vieną žemės sklypo dalį (2016 m.).

Taip pat nustatyta, kad visi Pareiškėjo sudaryti sandoriai buvo atlygintino pobūdžio ir gautos nekilnojamojo turto pardavimo pajamos buvo vienas iš Pareiškėjo pajamų šaltinių (pajamos iš ginčo nekilnojamojo turto pardavimo 2013 m. sudarė 99,4 proc., 2014 m. – 98,7 proc., 2015 m. – 99,1 proc., 2016 m. – 100 proc. visų gautų Pareiškėjo pajamų). Pareiškėjo sutuoktinė 2018-05-24 paaiškinime nurodė, kad šeimos būtiniai poreikiai buvo tenkinami iš jos gautų su darbo santykiais susijusių pajamų, Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu šeimos poreikiams davė apie 6 000 Eur (Pareiškėjo su darbo santykiais susijusios pajamos sudarė 5 670 Eur). Taigi nekilnojamojo turto pardavimo pajamos sudarė pagrindinę Pareiškėjo tikrinamojo laikotarpio pajamų dalį, kurias (pajamas) Pareiškėjas naudojo kitam nekilnojamajam turtui įsigyti. Pareiškėjas pats sprendė su savo vykdyta veikla susijusius klausimus. Statybininkai O. F. (O. F.) ir E. G. (E. G.) 2018-05-23 pateiktuose paaiškinimuose nurodė, kad Papiškių k., Vilniaus r., vykdė statybos darbus, kuriuos organizavo Pareiškėjas, statybinėmis medžiagomis taip pat aprūpindavo Pareiškėjas, už atliktus darbus Pareiškėjas atsiskaitydavo statybos objekte grynaisiais pinigais. Pastatytus gyvenamuosius namus Pareiškėjas įregistruodavo deklaracijomis apie statybų užbaigimą, kuriose nurodyta, kad statybų užsakovas ir savininkas – Pareiškėjas.

Įvertinus nustatytas minėtas aplinkybes, Patikrinimo akte konstatuota, kad Pareiškėjo tikrinamuoju laikotarpiu gautos pajamos už nekilnojamojo turto objektų pardavimą (793 694 Eur) yra PVM apmokestinamos pajamos. Vadovaujantis Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 71 straipsnio 2 dalies nuostatomis, kadangi 2013-01-23 Pareiškėjas gauto atlygio suma viršijo nustatytą ribą – 155 000 Lt, Pareiškėjui atsirado prievolė registruotis PVM mokėtoju ir nuo 250 000 Lt pajamų, gautų už 2013-01-23 pirkimo–pardavimo sutartimi parduotą gyvenamąjį namą, esantį (duomenys neskelbtini), Maskoliškių k., Vilniaus raj., apskaičiuoti pardavimo PVM.

Atsižvelgusi į nustatytas aplinkybes dėl Pareiškėjo vykdytos nekilnojamojo turto pardavimo ekonominės veiklos ir iš šios veiklos 2013–2016 m. gautas 793 694 Eur pajamas, įvertinusi per tikrinamąjį laikotarpį (2013–2016 m.) Pareiškėjo pateiktose deklaracijose nurodytus duomenis, pateiktas PVM sąskaitas faktūras, taip pat atsižvelgusi į tai, kad Pareiškėjas nepateikė gyvenamųjų namų statybos išlaidas pagrindžiančių dokumentų, Inspekcija Patikrinimo aktu Pareiškėjui apskaičiavo 72 464 Eur GPM ir 142 128 Eur PVM.

Kadangi Pareiškėjas kartu su skundu VAAT pateikė papildomus 709 dokumentus, t. y. čekius, PVM sąskaitas faktūras, prekių (paslaugų) pirkimo–pardavimo kvitus ir kt., patvirtinančius laikotarpiu nuo 2013-04-25 iki 2016-12-15 patirtas išlaidas, Inspekcija skundžiamame sprendime šiuos dokumentus įvertino, pasisakė dėl jų įtakos Pareiškėjo mokestinėms prievolėms ir atlikusi perskaičiavimus, nustatė, kad:

- atskaitomas pirkimo PVM už 2013–2016 m. padidėjo 30 179 Eur ir sudaro 38 631 Eur (mokestinio patikrinimo metu nustatytas 8 452 Eur), atitinkamai šia suma 30 179 Eur (38 631 Eur – 8 452 Eur) sumažinamas mokėtinas į biudžetą PVM ir sudaro 111 949 Eur (mokestinio patikrinimo metu apskaičiuotas 142 128 Eur);

- mokėtinas GPM už 2013–2016 metus sumažėjo 52 022 Eur ir sudaro 20 442 Eur (mokestinio patikrinimo metu apskaičiuota GPM suma 72 464 Eur), iš jų: už 2013 m. apskaičiuotinas – 31 189 Lt (9 033 Eur) mokėtinas GPM, už 2014 m. – 12 180 Lt (3 528 Eur) gražintinas GPM, už 2015 m. – 11 644 Eur mokėtinas GPM, už 2016 m. – 3 293 Eur mokėtinas

GPM (detaliau dėl Pareiškėjo mokėtinų mokesčių sumų perskaičiavimo ir pagrindimo Inspekcijos sprendimo p. 4).

Inspekcija skundžiamu sprendimu taip pat Pareiškėjui apskaičiavo GPM ir PVM delspinigius bei skyrė 10 proc. mokesčio dydžio GPM ir PVM baudas. Taigi išnagrinėjusi Pareiškėjo pastabas bei įvertinusi rašytinius bylos įrodymus (iš jų ir pateiktus teismui kartu su skundu), skundžiamu sprendimu Inspekcija Pareiškėjo skundą tenkino iš dalies ir Patikrinimo aktą pakeitė, t. y. vietoj 72 464 Eur GPM ir 142 128 Eur PVM, nurodė Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 20 442 Eur GPM ir 111 949 Eur PVM, apskaičiavo 6 748,22 Eur GPM delspinigius, 50 948,56 Eur PVM delspinigius bei skyrė Pareiškėjui 2 044 Eur GPM baudą ir 11 195 Eur PVM baudą.

Komisija k o n s t a t u o j a :

Pareiškėjo skundas atmestinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Mokestinis ginčas tarp šalių vyksta dėl nurodymo Pareiškėjui sumokėti 20 442 Eur GPM, 6 748,22 Eur GPM delspinigius ir 2 044 Eur GPM baudą bei 111 949 Eur PVM, 50 948,56 Eur PVM delspinigius ir 11 195 Eur PVM baudą, Inspekcijai, vykdamant VAAT 2019-12-20 priimtą sprendimą administracinėje byloje Nr. eI-5397-535/2019, įvertinus Pareiškėjo kartu su skundu teismui pateiktus papildomus statybos išlaidas patvirtinančius dokumentus ir perskaičiavus Patikrinimo aktu Pareiškėjui apskaičiuotas GPM ir PVM sumas.

Pareiškėjas su tokia Inspekcijos pozicija nesutiko ir skunde Komisijai bei posėdžio Komisijoje metu akcentavo, kad mokesčių administratorius, vykdydamas VAAT sprendimą, privalėjo panaikinti patikrinimo aktą ir pavesti vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį Pareiškėjo mokestinį patikrinimą bei pradėti Pareiškėjo sutuoktinės H. N. patikrinimą, t. y., Pareiškėjo teigimu, spręsti klausimą dėl ginčo pajamų pripažinimo kaip gautų abiejų sutuoktinių. Pareiškėjas taip pat teikė nesutikimo argumentus dėl Patikrinimo aktu ir pirminiu Komisijos 2019-09-18 sprendimu Nr. S-117 (7-35/2019) konstatuotų faktinių aplinkybių, nes, Pareiškėjo nuomone, Komisija sprendime nevisapusiškai vertino LVAT praktiką nagrinėjant ginčus dėl pajamų pripažinimo kaip gautų vieno iš sutuoktinių ar abiejų sutuoktinių kartu. Pareiškėjas skunde Komisijai konkrečių argumentų dėl Inspekcijos skundžiamu sprendimu perskaičiuotų GPM ir PVM bei su jais susijusių sumų dydžio ar savo skaičiavimų nepateikė, o Komisijos posėdžio metu, atsakydamas į Komisijos nario klausimą dėl Inspekcijos skundžiamame sprendime atlikto VAAT pateiktų dokumentų įvertinimo ir mokėtinų sumų perskaičiavimo, kelis kartus nurodė, kad pastabų ir pretenzijų neturi.

Bylos duomenimis nustatyta, jog tikrinamuoju laikotarpiu (2013–2016 m.) Pareiškėjas statė gyvenamuosius namus, tačiau nepateikė namų statybos išlaidas pagrindžiančių juridinę reikšmę turinčių dokumentų, bei vykdė nekilnojamojo turto prekybos ekonominę veiklą ir nuo gautų pajamų neapskaičiavo, nedeklaravo ir nesumokėjo į biudžetą pardavimo PVM. Patikrinimo aktu Pareiškėjui apskaičiuotas 72 464 Eur GPM ir 142 128 Eur PVM. Inspekcija 2019-02-22 sprendimu Nr. (21.222) FR0682-62 patvirtino Patikrinimo aktu apskaičiuotas mokesčių sumas bei apskaičiavo su šiais mokesčiais susijusias sumas. Pareiškėjas Inspekcijos 2019-02-22 sprendimą Nr. (21.222) FR0682-62 apskundė Komisijai, kuri 2019-09-18 sprendimu Nr. S-117 (7-35/2019) Inspekcijos 2019-02-22 sprendimą Nr. (21.222) FR0682-62 patvirtino. Pareiškėjas pateikė skundą VAAT, kartu su skundu teismui pateikdamas papildomus dokumentus. Dėl Pareiškėjo skundo VAAT 2019-12-20 priėmė sprendimą administracinėje byloje Nr. eI-5397-535/2019.

Iš bylos medžiagos matyti, kad skundžiamas Inspekcijos sprendimas priimtas vykdamant minėtą VAAT sprendimą. Teismas sprendime pažymėjo, kad mokesčių administratorius skundo nagrinėjimo teisme metu įvertino Pareiškėjo teismui pateiktus papildomus dokumentus, kurie nebuvo pateikti patikrinimo metu ir perskaičiavo į biudžetą mokėtinas sumas. Dėl mokesčių administratoriaus teismo posėdyje pateikto prašymo pakeisti Inspekcijos 2019-02-22 sprendimą Nr. (21.222) FR0682-62 ir nurodyti Pareiškėjui sumokėti naujai apskaičiuotas sumas, VAAT

sprendime nurodė, jog teismas neatlieka ir negali prisiimti viešojo administravimo funkcijų, todėl Inspekcijos reikalavimas, kuris iš esmės yra prašymas teismui perskaičiuoti Pareiškėjui mokėtinus mokesčius, t. y. atlikti viešojo administravimo veiksmus, kurie teisės aktais priskirtini mokesčių administratoriui, negali būti tenkinamas. Teismas pažymėjo, kad Inspekcijos pateiktas papildomų dokumentų vertinimas nuosekliai, aprašant faktinę situaciją ir pagrindžiant ją teisės normomis, turi būti aprašytas sprendime. VAAT teigimu, nesant Inspekcijos sprendime išdėstytų naujai paaiškėjusių duomenų vertinimo, yra apribojama Pareiškėjo teisė į teisminę gynybą. Atsižvelgdamas į šias aplinkybes, VAAT panaikino pirminį Inspekcijos 2019-02-22 sprendimą Nr. (21.222) FR0682-62 ir perdavė klausimą Inspekcijai dėl Pareiškėjo gautų pajamų vertinimo ir apskaičiavimo spręsti iš naujo.

Vadinasi, VAAT, perdavęs mokesčių administratoriui klausimą dėl Pareiškėjo gautų pajamų vertinimo ir apskaičiavimo spręsti iš naujo, iš esmės apibrėžė ir mokestinio ginčo nagrinėjimo ribas. Inspekcija sprendė, jog jai, kaip viešojo administravimo subjektui, teismo pavesta spręsti dėl Pareiškėjui apskaičiuotų GPM ir PVM sumų pagal teismui naujai pateiktus gyvenamųjų namų statybos išlaidas pagrindžiančius dokumentus, nes, be Pareiškėjo teismui naujai pateiktų dokumentų pripažinimo ir vertinimo, kitų naujai paaiškėjusių aplinkybių nenustatyta, tokių aplinkybių nenurodė ir VAAT. Komisija Inspekcijos pozicijai pritaria ir Pareiškėjo teiginius, jog Inspekcija, vykdydama VAAT sprendimą, privalėjo pavesti vietos mokesčių administratoriui atlikti paties Pareiškėjo pakartotinį patikrinimą ir pradėti Pareiškėjo situotinės mokestinį patikrinimą, atmeta kaip nepagrįstus.

Komisija konstatuoja, kad Inspekcija skundžiamame sprendime pagrįstai sprendė dėl Pareiškėjo kartu su skundu teismui pateiktų dokumentų įtakos apskaičiuotai mokestinei prievolei ir jos dydžiui, o, pasisakydama dėl aplinkybių, pripažįstant Pareiškėją vykdytįs nekilnojamojo turto prekybos ekonominę veiklą, aptarė tik esmines mokestinio patikrinimo metu nustatytas aplinkybes. Kadangi, kaip minėta, kitų naujų aplinkybių, apart teismui pateiktų papildomų dokumentų, nėra nustatyta, Komisija taip pat neturi faktinio pagrindo keisti 2019-09-18 sprendime Nr. S-117 (7-35/2019) savo išreikštos pozicijos, pripažįstant būtent Pareiškėją vykdytįs nekilnojamojo turto prekybos ekonominę veiklą ir iš šios veiklos gautų pajamų apmokestinimo pagrįstumo, juolab, kad nagrinėjamo ginčo dalykas yra Inspekcijos Pareiškėjo teismui pateiktų papildomų dokumentų vertinimas ir šio vertinimo pagrindu skundžiamu sprendimu Pareiškėjui perskaičiuotos mokestinės prievolės (GPM ir PVM) pagrįstumo klausimas.

Iš skundžiamo sprendimo matyti, kad Inspekcija detaliam įvertino Pareiškėjo teismui papildomai pateiktus 709 dokumentus ir, atsižvelgdama į Pareiškėjo apmokestinimui įtakos turinčius 663 dokumentus (709 – 46), kurių pagrindu buvo įsigytos įvairios statybinės medžiagos, nustatė, kad Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu (2013–2016 m.) patyrė 362 865 Eur gyvenamųjų namų statybos išlaidas bei atskaitomas pirkimo PVM tikrintinu laikotarpiu padidėjo 30 179 Eur ir sudarė 38 631 Eur. Inspekcija taip pat savo sprendime išsamiai aprašė priežastis, kurių pagrindu 46 (26 + 2 + 9 + 9) dokumentų nepripažino Pareiškėjo patirtas išlaidas pagrindžiančiais dokumentais (detaliau Inspekcijos sprendimo p. 4). Kadangi Pareiškėjas pateikė atskirus, nesusistemintus dokumentus, nenurodė kokias statybines medžiagas panaudojo kiekvieno objekto statybai, Inspekcija sprendime statybos išlaidas vertino pagal pateiktuose dokumentuose nurodytas datas, atsižvelgdama į kiekvieno tikrintinu laikotarpiu parduoto objekto statybos pradžios ir pabaigos (pardavimo) datas ir nustatė, kad Pareiškėjas 2013–2016 m. patyrė gyvenamųjų namų statybos išlaidas: 2013 m. – 420 714,51 Lt (121 847,34 Eur), 2014 m. – 567 575,13 Lt (164 381,12 Eur), 2015 m. – 35 025,92 Eur, 2016 m. – 41 610,61 Eur. Kaip minėta, atlikusi perskaičiavimus skundžiamu sprendimu Inspekcija Patikrinimo aktą pakeitė, t. y. vietoj 72 464 Eur GPM, 142 128 Eur PVM, nurodė Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 20 442 Eur GPM ir 111 949 Eur PVM bei apskaičiavo su šiais mokesčiais susijusias sumas. Komisija neturi pagrindo nesutikti su Inspekcijos atliktu paskaičiavimu, juolab, kad Pareiškėjas konkrečių argumentų dėl mokestinės prievolės perskaičiavimo nepateikė ir / ar pastabų nenurodė.

Tačiau, nors Inspekcija skundžiamame sprendime dėl to plačiau nepasisakė, Komisija, atsakydama į Pareiškėjo skunde ir Komisijos posėdžio metu akcentuotą argumentą, jog Inspekcija ginčo pajamas nepagrįstai pripažino kaip gautas tik Pareiškėjo, šiame sprendime dar kartą pakartos savo poziciją dėl tik Pareiškėjui apskaičiuotos mokesstinės prievolės iš tikrinamuoju laikotarpiu vykdytos ekonominės veiklos, nors nekilnojamasis turtas priklauso (priklausė) abiem sutuoktiniams bendrosios jungtinės nuosavybės teise.

Administracinių teismų praktikoje aiškinant teisės aktų nuostatas, kiek tai susiję su pajamų, kurias gauna asmuo būdamas santuokoje apmokestinimu, yra konstatuota, kad tokiais atvejais turi būti laikomasi prezumpcijos, jog pajamas gavo abu sutuoktiniai (LVAT 2016-06-23 priimta nutartis adm. byloje Nr. A-777-438/2016, išplėstinė teisėjų kolegijos 2013-01-07 priimta nutartis adm. byloje Nr. A-602-2280-12; plenarinės sesijos 2002-03-13 priimtas sprendimas adm. byloje Nr. A-7-158/2002). Komisija, pasisakydama šiuo mokesstinio ginčo aspektu, atkreipia dėmesį į tai, kad LVAT išplėstinė teisėjų kolegija 2013-01-07 priimta nutartimi administracinėje byloje Nr. A-602-2280/2012 taip pat pažymėjo, jog aplinkybė, kad atitinkamos pajamos laikytinos bendrąja jungtine sutuoktinių nuosavybe pagal CK nuostatas, nėra pakankama pripažinti, kad šias pajamas faktiškai yra gavę kiekvienas iš sutuoktinių GPMĮ nuostatų prasme. Toks plečiamasis GPMĮ 3 straipsnio (2002-07-02 įstatymo Nr. IX-1007 redakcija), skaitomo kartu su to paties įstatymo 8 straipsnio 2 dalies 1 punktu (2004-04-08 įstatymo Nr. IX-2103 redakcija), aiškinimas akivaizdžiai neatitiktų šių nuostatų vertinimo kitų GPMĮ nuostatų kontekste. Todėl vien ta faktinė aplinkybė, jog ginčo pajamos pagal privatinės teisės nuostatas yra laikytinos bendrąja jungtine sutuoktinių nuosavybe, savaime neleidžia pripažinti pareiškėjo ir jo sutuoktinės lygiomis dalimis gavusiais ginčo pajamas apmokestinimo GPM tikslais. LVAT taip pat yra konstatavęs, jog byloje nesant jokių objektyvių prielaidų vertinti, kad ginčo pajamos buvo gautos iš bendrąja jungtine nuosavybe esančio turto, nėra pagrindo remtis LVAT formuojama praktika dėl iš tokio turto gautų pajamų paskirstymo sutuoktiniams apmokestinimo GPM tikslais (LVAT 2013-04-15 priimtas sprendimas adm. byloje Nr. A-602-27/2013, 2015-12-02 priimta nutartis adm. byloje Nr. A-2210-502/2015, 2016-02-10 priimta nutartis adm. byloje Nr. A-300-492/2016 ir kt.).

Komisija nurodo, kad nagrinėjamoje byloje surinkti objektyvūs duomenys leidžia netaikyti CK 3.117 straipsnio 1 dalyje įtvirtintos sutuoktinių bendro turto lygių dalių prezumpcijos ir Pareiškėjo iš vykdytos ekonominės veiklos su bendrąja jungtine nuosavybe priklausančiu turto gautas pajamas pripažinti Pareiškėjo gautomis pajamomis ir jas atitinkamai apmokestinti. Iš patikrinimo metu surinktų įrodymų ir nustatytų aplinkybių matyti, kad ginčo atveju tik Pareiškėjas vykdė nekilnojamojo turto pardavimo ekonominę veiklą, todėl mokesčių administratorius pagrįstai iš tokios veiklos kylančias mokesčines prievoles nurodė sumokėti Pareiškėjui.

Iš bylos medžiagos matyti, kad įsigyjant ginčo nekilnojamąjį turtą, t. y. žemės sklypus, kuriuose buvo pastatyti ir vėliau parduoti namai (butai), Pareiškėjo sutuoktinė nedalyvavo, visus turto įsigijimo sandorius sudarė vienas Pareiškėjas. Nekilnojamojo turto pardavimo sandoriuose Pareiškėjo sutuoktinė faktiškai taip pat nedalyvavo, su pirkėjais nebendravo, dėl turto pardavimo kainų nesiderėjo. Pareiškėjas veikė vienas, tačiau turėjo jam sutuoktinės išrašytą įgaliojimą. Komisijos vertinimu, aplinkybė dėl įstatymo reikalavimo turėti kito sutuoktinio įgaliojimą atlikti veiksmus su sutuoktiniams bendrąja jungtine nuosavybe priklausančiu turto ginčo atveju laikytina formalia ir negalinčia paneigti Pareiškėjo aktyvių veiksmų įsigytuose žemės sklypuose statant namus (butus), bendraujant su statybininkais, pastatytą turtą registruojant, ieškant pirkėjų, derantis dėl pardavimo kainų ir turtą parduodant. Juolab, kad visais atvejais ginčo pirkimo–pardavimo sutartyse dėl piniginių lėšų už parduodamą nekilnojamąjį turtą pervedimo pirkėjai įsipareigojo sumokėti pavedimu į banke esančią Pareiškėjo sąskaitą, iki pirkimo–pardavimo sutarties sudarymo kainos dalį grynaisiais pinigais pirkėjai taip pat sumokėjo Pareiškėjui. Pastatytų namų Deklaracijas apie statybų užbaigimą įregistruodavo Pareiškėjas, šiose deklaracijose nurodyta, kad statybų užsakovas ir savininkas – Pareiškėjas. Visas gautas pajamas už ginčo nekilnojamojo turto pardavimą deklaravo pats Pareiškėjas pateiktose metinėse pajamų

deklaracijose. Nustatyta, kad statybininkai, atlikę darbus Papiškių k., Vilniaus raj., bendravo tik su Pareiškėju ir pinigus už atliktus statybinius darbus gavo iš Pareiškėjo. Priešingai, nei nagrinėjamo ginčo Komisijos posėdžio metu teigė Pareiškėjas, gautos pinigines lėšas už parduotą ginčo nekilnojamąjį turtą šeimos poreikiams nebuvo naudojamos. Pareiškėjo sutuoktinės teigimu, šeimos poreikiams buvo naudojamos jos gautos su darbo santykiais susijusios pajamos, Pareiškėjo skirta suma (apie 6 000 Eur) šeimos poreikiams tenkinti tikrinamuoju laikotarpiu faktiškai atitiko jo gautą su darbo santykiais susijusių pajamų sumą (5 670 Eur). Be to, Pareiškėjo sutuoktinė mokesčių administratoriui teiktame 2018-05-24 paaiškinime nurodė, kaip nors dalyvavusi ar kokiais nors veiksmais prisidėjusi prie sutuoktinio veiklos (veiksmų) su nekilnojamuoju turtu. Pareiškėjo sutuoktinės paaiškinimo turinys parodo, kad ji nežinojo apie Pareiškėjo vykdomas veiklas (veiksnius).

Į mokesčių administratoriaus 2018-05-16 nurodyme Nr. (21.75-32) FR0706-3344 pateiktą klausimą: „Ar Jūs dalyvavote (kartu vykdėte) sutuoktinio 2013-05-30 įregistruotoje individualiojoje veikloje „Statybų plėtra“, „Statybinių medžiagų mažmeninė prekyba“, <<...>> (išvardintos ir kitos Pareiškėjo įregistruotos veiklos), ar minėtą veiklą jis vykdė vienas?“, Pareiškėjo sutuoktinė atsakė: „Kiek man žinoma, sutuoktinis tokių veiklų faktiškai nevykdė, jas buvo tik įregistravęs“. Į klausimą: „Ar Jums žinoma, iš kokių pajamų šaltinių sutuoktinis vykdė nekilnojamojo turto pardavimo ekonominę veiklą? Ar veiklai vykdyti jis naudojo Jūsų asmenines ar šeimos santaupas? Jeigu taip, nurodykite, kiek kiekvienais tiriamojo laikotarpio metais (2012–2016 metais) buvo panaudota Jūsų asmeninių ar šeimos santaupų grynaisiais pinigais“, Pareiškėjo sutuoktinė atsakė: „Kiek man žinoma, sutuoktinis tokios veiklos faktiškai nevykdė“.

Iš Pareiškėjo Patikrinimo akto matyti, kad Pareiškėjas nuo 2013-05-30 iki 2017-06-26 buvo įregistravęs nurodytas individualias veiklas – „Statybų plėtra“ (ir dar trys veiklos, akto p. 9), metinėse pajamų deklaracijose nurodė vykdantis individualią veiklą „Statybų plėtra“, taip pat deklaracijose nurodė, kad taiko kaupimo apskaitos principą, deklaracijų prieduose nurodė individualios veiklos pajamas (už 2015 m.) ir leidžiamus atskaitymus (už 2015 m. ir 2016 m.), mokesčių administratoriui pateikė pirminius buhalterinius apskaitos dokumentus, gaunamų ir išrašomų PVM sąskaitų faktūrų registrus ir mokesčių administratoriui paaiškino, kad pateikti registrai yra ir vykdytos individualios veiklos žurnalai, nes jame nurodytos individualios veiklos pajamos ir išlaidos. Visos šios nustatytos aplinkybės parodo, kad Pareiškėjas ne tik, kaip nurodė sutuoktinė, buvo įregistravęs, tačiau faktiškai vykdė vieną iš įregistruotų individualių veiklų, deklaravo pajamas ir leidžiamus atskaitymus, mokesčių administratoriui pateikė su individualia veikla susijusius dokumentus. Taigi akivaizdu, kad Pareiškėjo sutuoktinė ne tik nedalyvavo jokiame Pareiškėjo vykdomoje veikloje (nei įregistruotoje individualioje, nei faktiškai vykdomoje nekilnojamojo turto pardavimo ekonominėje veikloje), tačiau ir nežinojo apie Pareiškėjo realiai vykdomą vieną iš registruotų individualių veiklų. Atsižvelgiant į šių aplinkybių visumą, taip pat į tai, kad šeimos poreikiams buvo naudojamos Pareiškėjo ir jo sutuoktinės gautos su darbo santykiais susijusios pajamos, pagrindo teigti, kad mokesčiniuose teisiniuose santykiuose (vykdomoje ekonominėje veikloje), kurių pagrindu buvo gautos ginčo pajamos už nekilnojamojo turto pardavimą, faktiniai dalyviai buvo ne tik pats Pareiškėjas, bet ir jo sutuoktinė, kad šios pajamos buvo įgytos bendra šių asmenų (sutuoktinių) valia, nėra pagrindo. Inspekcija pagrįstai konstatavo, kad nekilnojamojo turto pardavimo ekonominę veiklą vykdė Pareiškėjas, jo sutuoktinė šioje veikloje nedalyvavo.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 1 punktu, n u s p r e n d ž i a :

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2020-02-14 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. 68-12.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą

apskūsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskūsti 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 Galiauskaitė
Komisijos narys	Evaldas Raistenskis
Komisijos narė	Rasa Stravinskaitė
Komisijos narys	Andrius Venius
Komisijos narė	Vilma Vildžiūnaitė