



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL V. J. 2016-04-18 SKUNDO**

2016 m. liepos 18 d. Nr. S- 149 (7-81/2016)  
Vilnius

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

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

sekretoriaujant  
ginčo šalims nedalyvaujant

Rūtai Kazlauskaitei

2016 m. gegužės 31 d. posėdyje išnagrinėjusi V. J. (toliau – Pareiškėjas) 2016-04-18 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2016-03-03 sprendimo Nr. 68-59, n u s t a t ė:

Inspekcija 2016-03-03 sprendimu Nr. 68-59 patvirtino Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Vilniaus AVMI) 2015-11-03 sprendimą Nr. (4.65)-FR0682-688, kuriuo Pareiškėjui nurodyta sumokėti į biudžetą 39586,71 Eur pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), 11695 Eur PVM delspinigius, 3959 Eur PVM baudą, 11479,66 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 3593 Eur GPM delspinigius, 1148 Eur GPM baudą.

Sprendime nurodoma, jog Vilniaus AVMI atliko Pareiškėjo 2010–2013 m. PVM ir GPM apskaičiavimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą ir 2015-11-03 sprendimu Nr. (4.65)-FR0682-688 patvirtino 2015-09-03 patikrinimo aktą Nr. (4.65)-FR0680-612, kuriame nurodyta, kad Pareiškėjas kartu su S. A., veikdami pagal 2010-02-19 jungtinės veiklos (toliau – JV) sutartį, 2010-04-27 pirkimo–pardavimo sutartimi įsigijo 0,5 ha žemės ūkio paskirties žemės sklypą, esantį (duomenys neskelbtini) už 1000000 Lt. Žemės sklype vykdytos gyvenamojo namo ir keturių kaimo turizmo pastatų statybos. Atsižvelgus į Pareiškėjo 2010-12-14, 2011-05-30, 2012-11-13, 2013-02-13 įvykdytus nekilnojamojo turto pardavimo sandorius, konstatuota, jog Pareiškėjas vykdė ekonominę veiklą. Vadovaudamasi Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 71 straipsnio 1 dalies nuostatomis, Vilniaus AVMI Pareiškėjui už 2010–2013 m. papildomai apskaičiavo 39586,71 Eur PVM. Nustatyta, kad nuo minėto turto įsigijimo iki jo pardavimo nepraėjo penkeri metai, todėl, vadovaujantis Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 17 straipsnio 1 dalies 28 punkto nuostatomis, už nekilnojamojo turto pardavimą gautos pajamos yra priskiriamos apmokestinamoms pajamoms. Taip pat nustatyta, kad Pareiškėjas 2010–2013 m. gavo buto adresu: (duomenys neskelbtini), nuomos pajamų, kurios

pagal GPMĮ 6 straipsnio 1 dalies nuostatas apmokestinamos 15 proc. GPM tarifu. Todėl Pareiškėjui už 2010–2013 m. papildomai apskaičiuota 11479,66 Eur GPM. Vadovaujantis PVMĮ 123 straipsniu, GPMĮ 36 straipsniu ir MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punkto nuostatomis, Pareiškėjui apskaičiuoti 11695 Eur PVM delspinigiai bei 3593 Eur GPM delspinigiai. Vadovaujantis MAĮ 139 straipsnio nuostatomis Pareiškėjui skirtos 10 proc. dydžio 3959 Eur PVM ir 1148 Eur GPM baudos.

Mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėjas su S. A. 2010-02-19 sudarė JV sutartį, kuria susitarta kooperuojantis pasistatyti gyvenamąjį būstą Vilniuje ar jo apylinkėse. Kaip nurodyta JV sutartyje, dėl bendrai įsigyjamos žemės bei statybų projektų šios sutarties dalyviai sprendžia atskirais susitarimais. JV sutartimi tvarkyti bendrus reikalus įgaliotas Pareiškėjas. Pareiškėjas su S. A. 2010-04-25 pasirašė JV sutarties sprendimą Nr. 1, kuriuo abipusiu susitarimu nutarė iš J. K. įsigyti 0,50 ha žemės ūkio paskirties žemės sklypą (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), adresu: (duomenys neskelbtini), už 1000000 Lt (S. A. įnašas 700000 Lt, Pareiškėjo – 300000 Lt), pinigines lėšas žemės sklypui įsigyti perduoti Pareiškėjui; žemės sklypą nuosavybės teise VĮ Registrų centre įregistruoti Pareiškėjo vardu. 2010-04-27 pasirašyta žemės sklypo pirkimo–pardavimo sutartis. Pareiškėjas su S. A. 2010-05-05 pasirašė JV sutarties sprendimą Nr. 2, kuriuo sutarė pastatyti kaimo turizmo kompleksą iš 5 statinių, įpareigoti Pareiškėją sutvarkyti visus statybai reikalingus dokumentus; statybų darbų vykdytoju paskirti UAB „Konsela“, pritarti, kad esamas ar būsimas turtas būtų įkeistas statytojų (UAB „Konsela“) naudai. Vilniaus AVMI duomenimis, Pareiškėjas ir UAB „Konsela“ yra susiję asmenys.

Pareiškėjas savo vardu 2010-11-02 gavo Vilniaus rajono savivaldybės administracijos leidimą Nr. 773 ir 2011-03-15 šio leidimo pakeitimą Nr. 14/773 0,50 ha žemės sklype (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini)), vykdyti gyvenamojo namo ir 4 kaimo turizmo pastatų statybas. 2010-04-22 sudaryta statybos rangos sutartis Nr. 2010/04-22/1 tarp užsakovo – Pareiškėjo ir UAB „Konsela“, atstovaujamos direktoriaus V. J. (Pareiškėjo).

Patikrinimo metu nustatyta, kad UAB „Konsela“ Pareiškėjui, kaip užsakovui, išrašė 2011-02-15 PVM sąskaitą faktūrą, serija KNSS Nr. 001, kurioje nurodyta, kad pagal statybos rangos sutartį Nr. 2010/04-22/1 pastatyti 4 pastatai: 2 pastatai (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini) ir (duomenys neskelbtini)) po 100000 Lt ir 21 proc. PVM, 2 pastatai (PVM sąskaitoje faktūroje 2 objektai nurodyti be unikalaus numerio, vėliau jiems suteikti unikalūs Nr. (duomenys neskelbtini), (duomenys neskelbtini)) po 73636,36 Lt ir 21 proc. PVM. Iš viso mokėtina suma 420200 Lt.

UAB „Konsela“ išrašė Pareiškėjui 2012-11-12 PVM sąskaitą faktūrą, serija KNSS Nr. 004, kurioje nurodyta, kad pagal statybos rangos sutartį Nr. 2010/04-22/1, papildomai už objektą, kurio unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), Pareiškėjo kaip užsakovo mokėtina suma yra 61000 Lt, 2013-02-11 PVM sąskaitą faktūrą, Serija KNSS Nr. 006, kurioje nurodyta, kad pagal statybos rangos sutartį Nr. 2010/04-22/1, už objektą, kurio unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), Pareiškėjo kaip užsakovo mokėtina suma yra 211000 Lt ir 2013-02-11 PVM sąskaitą faktūrą, serija KNSS Nr. 007, kurioje nurodyta, kad pagal statybos rangos sutartį Nr. 2010/04-22/1, papildomai už objektą, kurio unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), Pareiškėjo, kaip užsakovo, mokėtina suma yra 96000 Lt.

Vilniaus AVMI nustatė, kad 2011-01-10 Pareiškėjas ir S. A. pasirašė susitarimą dėl 2010-02-19 JV sutarties pabaigos ir turto bei įsipareigojimų padalinimo. Šiuo susitarimu nutarta užbaigti JV sutartį ir S. A. atiduoti teisę į sukurtą turtą, t. y. gyvenamąjį namą (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), adresas – (duomenys neskelbtini)), ir kaimo turizmo pastatą (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), adresas – (duomenys neskelbtini)). Pareiškėjas įsipareigoja iki 2017 m. kompensuoti S. A. 300000 Lt, kaip jų įnašų ir gaunamo bendro turto dalies proporcijos skirtumą. 2013-02-01 turto perdavimo (pasidalinimo) akte nurodyta, kad, atsižvelgiant į 2011-01-10 sudaryto susitarimo dėl 2010-02-19 JV sutarties pabaigos ir turto bei įsipareigojimų padalinimo nuostatas, Pareiškėjas perduoda S. A. gyvenamąjį namą, kurio unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), adresu: (duomenys neskelbtini), su jam priskirta 976 kv. m žemės sklypo, kurio unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), dalimi ir kaimo turizmo pastatą, kurio unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), adresu: (duomenys neskelbtini), su jam priskirta 1008 kv. m to paties žemės sklypo dalimi. 2013-02-06 sprendimu Nr. 4, pagal 2010-02-19 JV sutartį Pareiškėjas su S. A. sutarė, kad Pareiškėjas perduoda savo vardu

registruotą gyvenamąjį namą adresu: (duomenys neskelbtini), ir žemę UAB „B“ ir gautą sumą perduoda S. A.

Kaip minėta, Pareiškėjas 2010-11-02 gavo Vilniaus rajono savivaldybės administracijos statybos skyriaus statybos leidimą Nr. 773 ir 2011-03-15 šio leidimo pakeitimą Nr. 14/773 0,50 ha žemės sklype (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini)) adresu: (duomenys neskelbtini), vykdyti gyvenamojo namo ir 4 kaimo turizmo pastatų statybas.

Mokesčių administratorius nustatė, kad pagal 2011-08-01 nekilnojamojo daikto kadastro duomenų bylą ir 2011-08-09 Statybos inspekcijos tarnybos pažymą Nr. NSP-00-110809-00655 bei 2013-02-07 deklaraciją apie statybų užbaigimą, išduotą Pareiškėjo vardu, įregistruotas gyvenamasis namas, unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), adresu (duomenys neskelbtini), 100 proc. baigtumo. 2013-02-13 Pareiškėjas minėtą pastatą su 122/625 dalimi 0,50 ha žemės sklypo pardavė UAB „Alisanda“ už 658000 Lt (dalis žemės sklypo – 338000 Lt, gyvenamasis namas – 320000 Lt), gyvenamojo namo įsigijimo kaina 307000 Lt (96000 Lt + 211000 Lt), žemės sklypo įsigijimo kaina 195200 Lt (122 dalis x 1000000 Lt/625 dalių). Nustatyta, kad pagal žemės sklypo dalies su pastatu pirkimo–pardavimo sutarties sąlygas UAB „B“ su Pareiškėju atsiskaitė tokia tvarka: 100000 Lt UAB „B“ sumokėjo mokėjimo pavedimu į Pareiškėjui priklausantią sąskaitą banke prieš šios sutarties sudarymą. Likusius 558000 Lt UAB „Alisanda“ įsipareigojo iki 2013-02-14 pervesti į Pareiškėjo sąskaitas taip: 400000 Lt sumokėti pavedimu į Pareiškėjo nurodytą Kredito unijos „Vilniaus taupomoji kasa“ atsiskaitomąją sąskaitą, UAB „Konsela“, įsiskolinimui padengti, likusius 158000 Lt į Pareiškėjo nurodytą atsiskaitomąją sąskaitą AB DNB banke, S. A.

UAB „Konsela“ Pareiškėjui 2013-02-11 pateikė dvi PVM sąskaitas faktūras apmokėjimui dėl gyvenamojo namo adresu: (duomenys neskelbtini), statybų, 307000 Lt (96000 Lt + 211000 Lt) su PVM sumai.

Pareiškėjo ir S. A. 2011-01-10 susitarimu prie 2010-02-19 JV sutarties, nutarta užbaigti JV sutartį ir S. A. atiduoti teisę į sukurtą turtą. 2013-02-06 sprendimu Nr. 4 pagal 2010-02-19 JV sutartį Pareiškėjas su S. A. nutarė, kad Pareiškėjas perduoda savo vardu registruotą namą ir žemę UAB „Alisanda“ ir gautą sumą perduoda S. A.

Pažymėtina, kad JV sutarties dalyvių tikslo bendrumas lemia jų tarpusavio teisių ir pareigų specifiką: nė vienas jungtinės veiklos dalyvis negali reikalauti naudos tik sau pačiam, jungtinės veiklos partneriai dalijasi tiek gautą pelną, tiek nuostolius ir bendrai atsako pagal iš bendros veiklos kilusias prievoles (CK 6.974–6.976 straipsniai). 2013-02-01 turto perdavimo (pasidalinimo) akte nurodyta, kad, atsižvelgdamas į 2011-01-10 sudaryto susitarimo dėl 2010-02-19 JV sutarties pabaigos ir turto bei įsipareigojimų padalinimo nuostatas, Pareiškėjas perdavė S. A. gyvenamąjį namą, kurio unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), adresu: (duomenys neskelbtini), su jam priskirta 122/625 dalimi 0,50 ha žemės sklypo ir kaimo turizmo pastatą, kurio unikalus (duomenys neskelbtini), adresu: (duomenys neskelbtini), su jam priskirtu 1008 kv. m žemės sklypu.

Pagal 2010-11-09 nekilnojamojo daikto kadastro duomenų bylą ir 2010-11-19 Pareiškėjo vardu išduotą Statybos inspekcijos tarnybos pažymą Nr. NSP-00-11119-00672 įregistruotas kaimo turizmo pastatas, unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), adresu: (duomenys neskelbtini), (baigtumas – 90 proc.). Statyba pradėta ir baigta 2010 m. Pagal 2010-02-19 JV sutartį Pareiškėjas su S. A. 2010-12-02 sprendimu Nr. 3 nutarė perduoti pastatą (unikalus Nr. (duomenys neskelbtini)) su dalimi žemės sklypo sutuoktiniams K. K. ir J. K. už 100000 Lt ir gautas lėšas panaudoti kartu su rangovu statyboms. Pareiškėjas 2010-12-14 žemės sklypo dalies ir pastato pirkimo–pardavimo bei naudojimosi žemės sklypu tvarkos nustatymo sutartimi pardavė kaimo turizmo pastatą su 999/5000 dalimi 0,50 ha žemės sklypo K. K. ir J. K. už 100000 Lt (už pastatą 50000 Lt ir už žemės sklypą – 50000 Lt).

Nustatyta, kad kaimo turizmo pastatas su dalimi žemės sklypo perduotas už mažesnę kainą, nei įsigytas (įsigytas už 320800 Lt (pastatas – 121000 Lt su PVM, žemės sklypas – 199800 Lt (999 dalis x 1000000 Lt/5000 dalis)). Pirkėjai atsiskaitė su Pareiškėju grynaisiais pinigais (100000 Lt) ne notaro akivaizdoje prieš minėtos sutarties pasirašymą.

Vadovaujantis CK 6.976 straipsnio nuostatomis, pelnas, gautas iš jungtinės veiklos, paskirstomas partneriams proporcingai kiekvieno jų indėlio į bendrą veiklą vertei, jeigu ko kita

nenustato jungtinės veiklos sutartis, t. y. 2010-12-14 gautos 100000 Lt pajamos už NT pardavimą paskirstytos taip: S. A. 70000 Lt ir Pareiškėjui 30000 Lt (už pastatą 15000 Lt, už žemę 15000 Lt).

Pagal Pareiškėjo vardu išduotą 2010-11-09 nekilnojamojo daikto kadastro duomenų bylą ir 2010-11-19 Statybos inspekcijos tarnybos pažymą Nr. NSP-00-101119-00672 VĮ Registrų centre įregistruotas kaimo turizmo pastatas, unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), baigtumas 100 proc., adresu: (duomenys neskelbtini). Statyba pradėta 2010 m. ir baigta 2012 m. Pagal UAB „Konsela“ 2011-02-15 atliktų darbų aktą bei pagal Pareiškėjui pateiktą 2011-02-15 PVM sąskaitą faktūrą, pastato įsigijimo kaina – 121000 Lt (įskaitant 21000 Lt PVM). Pareiškėjas 2011-05-30 žemės sklypo dalies su pastatu pirkimo–pardavimo sutartimi pardavė kaimo turizmo pastatą su 126/625 dalimi 0,50 ha (0,1008 ha) žemės sklypo T. A. ir A. A., už 200000 Lt (už pastatą 100000 Lt ir už žemės sklypą – 100000 Lt). T. A. ir A. A. su Pareiškėju atsiskaitė: 20000 Lt sumokėjo prieš sutarties pasirašymą ir įsipareigojo 10000 Lt sumokėti iki 2011-06-01, o 170000 Lt iki 2011-06-30 sumokėti pavedimu į Pareiškėjo nurodytą, kredito unijos „Vilniaus taupomoji kasa“ atsiskaitomąją sąskaitą UAB „Konsela“ paskolai gražinti. Pagal Pareiškėjo ir S. A. 2011-01-10 susitarimą dėl 2010-02-19 JV sutarties pabaigos bei 2013-02-01 turto perdavimo (pasidalinimo) aktą, Pareiškėjui atiteko teisė į kaimo turizmo pastatą, unikalus (duomenys neskelbtini), su priskirtu 1008 kv. m žemės sklypu adresu: (duomenys neskelbtini).

Pagal 2013-01-28 nekilnojamojo daikto kadastro duomenų bylą ir pagal 2011-08-09 Statybos inspekcijos Pareiškėjo vardu išduotą tarnybos pažymą Nr. NSP-00-110809-00655 apie statinio statybą įregistruotas kaimo turizmo pastatas, unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), adresu: (duomenys neskelbtini), 90 proc. baigtumo. Pareiškėjas 2012-11-13 žemės sklypo dalies ir pastato pirkimo–pardavimo sutartimi pardavė kaimo turizmo pastatą su 1009/5000 dalimi 0,50 ha žemės sklypo N. U. ir A. U., už 520000 Lt (už pastatą 158000 Lt ir už žemės sklypą – 362000 Lt). Už parduotą kaimo turizmo pastatą su dalimi žemės sklypo, pirkėjai 442000 Lt pervedė į kredito unijos „Vilniaus taupomoji kasa“ UAB „Konsela“ atsiskaitomąją sąskaitą kreditui padengti ir likusią 78000 Lt sumą 2012-07-24 sumokėjo Pareiškėjui. Dalies žemės sklypo įsigijimo kaina sudarė 60540 Lt (1009 dalis x 1000000 Lt/5000 dalių) x 30 proc.) ir kaimo turizmo pastato 150100 Lt su PVM (73636 Lt + 50414 + PVM 21 proc.). UAB „Konsela“ Pareiškėjui išrašytoje 2011-02-15 PVM sąskaitoje faktūroje nurodė, kad pagal statybos rangos sutartį Nr. 2010/04-22/1 pastatyto objekto kaina yra 89100 Lt su PVM ir papildomai tam pačiam objektui unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), Pareiškėjui, kaip užsakovui, UAB „Konsela“ išrašė 2012-11-12 PVM sąskaitą faktūrą 61000 Lt sumai su PVM už kaimo turizmo pastato statybas pagal 2012-11-12 priedą prie statybos rangos sutarties Nr. 2010/04-22/1. Pareiškėjo ir S. A. 2011-01-10 susitarimu dėl 2010-02-19 JV sutarties pabaigos nutarta Pareiškėjui atiduoti teisę į sukurtą turta, t. y. į kaimo turizmo pastatą, unikalus Nr. 4400-2199-8930, adresu: (duomenys neskelbtini), su dalimi žemės sklypo.

Pagal nekilnojamojo daikto kadastro duomenų bylą ir 2011-08-09 Statybos inspekcijos tarnybos Pareiškėjo vardu išduotą pažymą, VĮ Registrų centro duomenis, įsigytame iš J. K. 0,50 ha žemės sklype adresu: (duomenys neskelbtini), Pareiškėjas 2011-08-01 savo vardu įregistravo 191,03 kv. m kaimo turizmo pastatą, unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), adresu: (duomenys neskelbtini), 65 proc. baigtumo. Pareiškėjas 2013-10-16 paaiškinime teigė, kad namo, esančio (duomenys neskelbtini), statybas vykdė UAB „Konsela“, statybų užsakovas – Pareiškėjas. Pagal 2011-02-15 UAB „Konsela“ PVM sąskaitą faktūrą KNSS Nr. 001 kaimo turizmo pastato, unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), statybų kaina yra 89100 Lt. Pareiškėjo ir S. A. 2011-01-10 susitarimu dėl 2010-02-19 JV sutarties pabaigos bei 2013-02-01 turto perdavimo atsidalinimo aktu Pareiškėjas S. A. atidavė teisę į sukurtą turta, t. y. į kaimo turizmo pastatą, unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), esantį (duomenys neskelbtini).

Taip pat nustatyta, kad Pareiškėjas 2011-04-22 pirkimo–pardavimo sutartimi iš UAB „Realty Invest“ už 100000 Lt įsigijo 0,20 ha ir 0,30 ha žemės ūkio paskirties žemės sklypus, esančius (duomenys neskelbtini). Pagal 2011-11-15 Vilniaus rajono žemėtvarkos skyriaus vedėjo įsakymą Nr. 48VĮ-(14.48.2.)-4488 žemės sklypai buvo sujungti ir įregistruoti registre Nr. 44/1472746. Pagal 2011-06-15 deklaraciją apie statybos užbaigimą Pareiškėjas savo vardu VĮ Registrų centre įregistravo ūkio pastatą (medis su karkasu, unikalus Nr. (duomenys neskelbtini)),

100 proc. baigtumo, statybų pradžia ir pabaiga 2011 m. Pareiškėjas pagal 2012-06-18 žemės sklypo su statiniais pirkimo–pardavimo sutartį pardavė V. Š. ūkio pastatą su žemės sklypu už 100000 Lt (žemės sklypo kaina 90000 Lt, ūkio pastato 10000 Lt). V. Š. 100000 Lt sumokėjo prieš sutarties pasirašymą grynais pinigais. V. Š. įgaliotas asmuo sūnus D. Š. 2013-11-21 pateiktame paaiškinime nurodė, kad įsigijo 0,50 ha žemės sklypą su pagalbinio ūkiniu pastatu, kurio baigtumas buvo 100 proc., ir kad įsigiję žemės sklypą šį pastatą nugriovė. Pareiškėjas 2013-10-16 paaiškinime nurodė, kad 0,20 ha ir 0,30 ha žemės ūkio paskirties žemės sklypus, esančius (duomenys neskelbtini), įsigijo už 100000 Lt iš pasiskolintų iš UAB „Konsela“ piniginių lėšų ir kad UAB „Konsela“ šiuos pinigus buvo gavusi statyboms kaip paskolą iš Kredito unijos – Pareiškėjo kaimo sodybos projektui vykdyti. Pareiškėjas teigė, kad 2011-11-15 sujungė du sklypus į vieną sklypą, esantį (duomenys neskelbtini), siekdamas pastatyti 3 poilsinės paskirties namus. Šių namų statybas vykdė UAB „Konsela“.

*Dėl pridėtinės vertės mokesčio*

Pareiškėjas nuo 2010-12-29 buvo PVM mokėtojas, 2011-02-28 buvo išregistruotas iš PVM mokėtojų registro, nuo 2012-10-08 įregistruotas PVM mokėtoju, o 2013-02-01 vėl išregistruotas iš PVM mokėtojų registro. Nustatyta, kad Pareiškėjas pateiktose PVM deklaracijose (2011-02-23 už 2010-12-29–2010-12-31 laikotarpį, 2013-01-24 už 2011-01-01–2011-02-28 laikotarpį, 2013-01-31 už 2012-10-08–2012-12-31 laikotarpį ir 2014-03-05 už 2013-01-01–2013-02-01 laikotarpį), nedeklaravo nei PVM apmokestinamų sandorių vertės, nei įsigytų prekių ir paslaugų pirkimo PVM.

Inspekcija pažymėjo, kad ekonominė veikla yra vienas iš pagrindinių požymių nustatant, ar konkreti veikla yra PVM objektas. Vadovaujantis PVMĮ 2 straipsnio 8 dalies nuostatomis, 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).

Inspekcija, remdamasi Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika bei atsižvelgusi į tai, kad Pareiškėjo veikla nebuvo vienkartinė ar atsitiktinė, konstatavo, jog toks nuolatinis sandorių, susijusių su nekilnojamojo turto įsigijimu (pastatymu) ir pardavimu sudarymas, jų skaičius, tęstinis jų sudarymo laikotarpis yra pagrindas konstatuoti Pareiškėjo veiklos tęstinumo, savarankiškumo ir ekonominės naudos siekimo požymių buvimą. Tai, kad Pareiškėjas vykdė ekonominę veiklą, patvirtina ir Pareiškėjo 2013-10-16 paaiškinime nurodytas nekilnojamojo turto įsigijimo tikslas – kaimo turizmo statybų ir paslaugų teikimo projekto vykdymas, t. y. žemės sklypas įsigytas, ir jame pastatyti nekilnojamojo turto objektai buvo skirti ne asmeniniams poreikiams tenkinti (pavyzdžiui, gyventi), bet kaimo turizmo paslaugoms teikti. Pareiškėjas ėmė paskolas iš Kredito unijos, rūpinosi statybos įsigytame žemės sklype leidimų gavimu, sudarė rangos sutartį su UAB „Konsela“, vykdžiusia statybas įsigytame žemės sklype, ir, baigus namo bei kaimo turizmo pastatų statybą, jų nenaudojo savo asmeniniams poreikiams, o per palyginus trumpą laiko tarpą perleido nekilnojamąjį turtą tretiesiems asmenims. Konstatuota, kad Pareiškėjas savarankiškai vykdė kaimo sodybos naujai pastatytų pastatų su žemės sklypais pardavimo veiklą, gaudamas už šiuos sandorius atlygį.

Sprendime nurodyta, kad pagal PVMĮ 71 straipsnio 1 dalį asmuo, vykdantis ekonominę veiklą, privalomai tampa PVM mokėtoju, kai jo atlygis už patiektas prekes ir suteiktas paslaugas per paskutinius 12 mėnesių yra didesnis kaip 155000 Lt (iki 2011-12-31 – 100000 Lt). Pagal PVMĮ 92 straipsnio 1, 3 dalį apmokestinamasis asmuo, privalėjęs pateikti prašymą įregistruoti jį PVM mokėtoju pagal šio Įstatymo 71 arba pagal 71<sup>1</sup> straipsnį, tačiau to nepadaręs, privalo laikydamasis šiame straipsnyje nustatytos tvarkos skaičiuoti ir mokėti į biudžetą PVM už prekes ir paslaugas, už kurias jis pagal PVMĮ nuostatas privalėtų skaičiuoti ir mokėti PVM būdamas PVM mokėtoju. Kai taikoma PVMĮ 71 straipsnio 2 dalis, – už patiektas prekes ir suteiktas paslaugas, už kurias atlygis neviršijo 71 straipsnio 2 dalyje nurodytos 155000 Lt sumos (iki 2011-12-31 – 100000 Lt), PVM neskaičiuojamas, tačiau tuo atveju, kai nurodytoji riba viršijama, PVM privalo būti apskaičiuojamas už visas patiektas prekes ir (arba) suteiktas paslaugas, dėl kurių tiekimo (teikimo) nurodytoji riba buvo viršyta. PVM mokėtojais neįsiregistravę asmenys, bet pagal PVMĮ privalantys mokėti PVM, privalo pateikti PVM mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitas forma FR0608

(patvirtintas Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos viršininko 2004-03-01 įsakymu Nr. VA-29). Šis asmuo privalo nustatyta tvarka pateikti prašymą įregistruoti jį PVM mokėtoju. Prašymo įregistruoti PVM mokėtoju nepateikimas neatleidžia apmokestinamojo asmens nuo prievolės skaičiuoti PVM už jo tiekiamas prekes ir (arba) teikiamas paslaugas ir mokėti jį į biudžetą.

Vilniaus AVMI nustatė, kad 2010-12-14 ir 2011-05-30 parduotų kaimo turizmo pastatų statybas vykdė UAB „Konsela“, Pareiškėjui, kaip užsakovui, 2011-02-15 apmokėjimui pateikusi PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nurodyta, kad pagal statybos rangos sutartį dviejų kaimo turizmo pastatų kaina yra 200000 Lt ir 42000 Lt PVM. Pareiškėjas nuo apmokestinamosios vertės, pagal 2010-12-14 ir 2011-05-30 pirkimo–pardavimo sutartis, nuo 100000 Lt ribą viršijančios sumos privalėjo deklaruoti ir apskaičiuoti pardavimo PVM taikant standartinį PVM tarifą už parduotą nekilnojamąjį turtą  $34711 \text{ Lt} ((10000 \text{ Lt} + 200000 \text{ Lt} - 100000 \text{ Lt}) \times 21) : (100 + 21)$ .

Vilniaus AVMI, vadovaudamasi PVMĮ 63<sup>1</sup> straipsnio nuostata, kad „PVM mokėtoju neįregistruotas apmokestinamasis asmuo turi teisę į PVM atskaitą įtraukti įsigytų ir importuotų prekių ir paslaugų, šio asmens faktiškai panaudotų PVMĮ 58 straipsnio 1 dalyje nurodytai veiklai, pirkimo ir (arba) importo PVM, laikydamasis šio skyriaus nuostatų ir šiame straipsnyje nustatytų apribojimų“ 11569 Lt pirkimo PVM apskaičiavo proporcijos principu:  $((100000 \text{ Lt} + 100000 \text{ Lt} + 50000 \text{ Lt} + 50000 \text{ Lt} - 100000 \text{ Lt} - 34711 \text{ Lt}) / 300000 \text{ Lt} \times 100 \text{ proc.} = 55,10 \text{ proc.}$ , o 23142 Lt  $((21000 \text{ Lt} + 21000 \text{ Lt}) \times 55,10 \text{ proc.})$  todėl nuo šių sandorių Pareiškėjas privalėjo apskaičiuoti 11569 Lt (34711 Lt – 23142 Lt), t. y. 3350,61 Eur mokėtiną PVM, atitinkamai už pastatą ir dalį žemės sklypo, parduoto J. K. ir K. K. – 3856 Lt PVM  $(11569 \text{ Lt} \times 100000 \text{ Lt} / 300000 \text{ Lt})$  ir už pastatą ir dalį žemės sklypo, parduoto A. šeimai – 7713 Lt PVM  $(11569 \text{ Lt} \times 200000 \text{ Lt} / 300000 \text{ Lt})$ .

Vilniaus AVMI nustatė, kad Pareiškėjas 2012-06-18 pirkimo–pardavimo sutartimi pardavė V. Š. naujai pastatytą ūkio pastatą su žemės sklypu už 100000 Lt. Kadangi Pareiškėjo gautos pajamos pagal 2012-06-18 sutartį nėra didesnės nei 155000 Lt per paskutinius 12 mėnesių, Pareiškėjui PVM nuo minėto parduoto nekilnojamojo turto neskaičiuotas.

Pareiškėjas 2012-11-13 pirkimo–pardavimo sutartimi pardavė kaimo turizmo pastatą adresu: (duomenys neskelbtini), su žemės sklypo dalimi A. U. ir N. U., už 520000 Lt (pastatą už 158000 Lt, dalį žemės sklypo už 362000 Lt). Atsižvelgus į tai, kad nuo 2012-10-08 Pareiškėjas buvo įregistruotas PVM mokėtoju, konstatuota, jog Pareiškėjas privalėjo deklaruoti pateiktoje už 2012-10-08–2012-12-31 PVM deklaracijoje 520000 Lt PVM apmokestinamą sandorį ir apskaičiuoti 90248 Lt pardavimo PVM, t. y. 27421,48 Lt  $(158000 \text{ Lt} \times 21 / 121)$  PVM už kaimo turizmo pastatą ir 62826,44 Lt  $(362000 \text{ Lt} \times 21 / 121)$  PVM už dalį žemės sklypo.

Bylos duomenimis, UAB „Konsela“ išrašė Pareiškėjui 2011-02-15 PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nurodyta, kad kaimo turizmo pastato (parduoto A. U. ir N. U.) statybų kaina yra 89100 Lt (73636,36 Lt ir 15463,64 Lt PVM) ir papildomai tam pačiam pastatui UAB „Konsela“ 2012-11-12 išrašė PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nurodė 61000 Lt (50413,22 Lt ir 10586,78 Lt PVM) statybų kainą. Pagal PVMĮ 58 straipsnį Pareiškėjas turi teisę deklaruoti 26050,42 Lt  $(15463,64 \text{ Lt} + 10586,78 \text{ Lt})$  atskaitomą PVM. Todėl nuo minėto sandorio Pareiškėjui apskaičiuota 64198 Lt  $(90248 \text{ Lt} - 26050 \text{ Lt})$ , t. y. 18593,03 Eur mokėtiną PVM.

Pareiškėjas 2013-02-13 pirkimo–pardavimo sutartimi pardavė gyvenamąjį namą, unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), adresu: (duomenys neskelbtini), su žemės sklypo dalimi UAB „Alisanda“, už 658000 Lt (dalis žemės sklypo už 338000 Lt, gyvenamasis namas už 320000 Lt). Kadangi Pareiškėjo gautos pajamos pagal 2013-02-13 sutartį yra didesnės nei 155000 Lt per paskutinius 12 mėnesių, Inspekcija pagrįstai konstatavo, jog Pareiškėjas nuo minėto sandorio privalėjo deklaruoti ir apskaičiuoti 114198 Lt pardavimo PVM, t. y. 58661,15 Lt  $(338000 \text{ Lt} \times 21 / 121)$  už gyvenamąjį namą ir 55537,19 Lt  $(320000 \text{ Lt} \times 21 / 121)$  už dalį žemės sklypo.

UAB „Konsela“ Pareiškėjui 2013-02-11 pateikė dvi PVM sąskaitas faktūras apmokėjimui dėl gyvenamojo namo adresu: (duomenys neskelbtini), statybų 211000 Lt  $(174380,17 \text{ Lt} + 36619,83 \text{ Lt PVM})$  ir 96000 Lt  $(79338,84 \text{ Lt} + 16661,16 \text{ Lt PVM})$ . Pagal PVMĮ 58 straipsnį Pareiškėjas turi teisę deklaruoti 53280,99 Lt  $(36619,83 \text{ Lt} + 16661,16 \text{ Lt})$  PVM atskaitą. Todėl nuo minėto sandorio Pareiškėjui apskaičiuotas 60918 Lt  $(114198 \text{ Lt} - 53280 \text{ Lt})$ , t. y. 17643,07 Eur mokėtiną PVM.

Pareiškėjui už 2010-12-14, 2011-05-30, 2012-11-13 ir 2013-02-13 sandorius iš viso apskaičiuotas 39586,71 Eur mokėtinas į biudžetą PVM.

*Dėl gyventojų pajamų mokesčio*

Vilniaus AVMI nustatė, kad Pareiškėjas 2010 m. už buto adresu: (duomenys neskelbtini), nuomą gavo 5760 Lt pajamas, tačiau metinės pajamų deklaracijos už 2010 m. nepateikė ir gautų nuomos pajamų nedeklaravo. Pagal GPMĮ 22 straipsnį Pareiškėjo už nekilnojamojo turto nuomą gautos pajamos priskiriamos B klasės pajamoms, kurios vadovaujantis GPMĮ 6 straipsnio 1 dalimi apmokestinamos 15 proc. pajamų mokesčio tarifu. Pareiškėjui už 2010 m. GPM papildomai apskaičiuota 620 Lt, t. y. 179,56 Eur GPM.

Nustatydamą Pareiškėjo 2011 m. mokestinę prievolę Inspekcija konstatavo, kad pagal 2011-05-30 pirkimo–pardavimo sutartį Pareiškėjas pardavė nekilnojamąjį turtą už 200000 Lt (už pastatą 100000 Lt ir už žemės sklypą – 100000 Lt). Kadangi nuo turto įsigijimo (2010-12-14 įsigytas žemės sklypas, unikalus Nr. (duomenys neskelbtini) ir 2011-02-15 kaimo turizmo pastatas, unikalus Nr. (duomenys neskelbtini)) ir jo pardavimo (2011-05-30) nepraėjo treji ir penkeri metai, todėl pagal GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 28 punkto ir 22 straipsnio 3 dalies nuostatas už nekilnojamąjį turtą gautos pajamos yra priskiriamos B klasės apmokestinamoms pajamoms. Pareiškėjas gautas pajamas bei su jų įsigijimu susijusias išlaidas privalėjo deklaruoti metinėje pajamų deklaracijoje už 2011 m. kaip gautas neišlaikyto 3 ir 5 metus nekilnojamojo turto pardavimo pajamas, atskirai kaimo turizmo pastatui ir atskirai daliai žemės sklypo. Pareiškėjo apmokestinamųjų pajamų suma sudarė: dalies žemės sklypo 95095 Lt (100000 Lt – 4905 Lt) ir kaimo turizmo pastato 95095 Lt (100000 Lt – 4905 Lt), atitinkamai minėto nekilnojamojo turto įsigijimo kaina sudarė 61204 Lt žemės sklypo ir 100724 Lt kaimo turizmo pastato.

Inspekcija nustatė, kad Pareiškėjas 2011 m. už buto adresu: (duomenys neskelbtini) nuomą gavo 7800 Lt pajamas, tačiau metinės pajamų deklaracijos už 2011 m. nepateikė ir gautų nuomos pajamų nedeklaravo.

Pareiškėjui už 2011 m. nurodyta papildomai sumokėti į biudžetą 6758 Lt (1957,25 Eur) GPM.

Nustatydamą Pareiškėjo 2012 m. mokestinę prievolę Inspekcija konstatavo, kad pagal 2012-06-18 pirkimo–pardavimo sutartį Pareiškėjas pardavė V. Š. naujai pastatytą ūkio pastatą su žemės sklypu už 100000 Lt (žemės sklypo kaina 90000 Lt, ūkio pastato – 10000 Lt) ir pagal 2012-11-13 pirkimo–pardavimo sutartį pardavė kaimo turizmo pastatą su 1009/5000 dalimi 0,50 ha žemės sklypo N. U. ir A. U. už 520000 Lt. Pareiškėjas 2012 m. gavo 520000 Lt pajamų už dalį žemės sklypo (362000 Lt) ir už kaimo turizmo pastatą (158000 Lt). Kadangi nuo turto įsigijimo (2010-04-27 įsigytas žemės sklypas, unikalus Nr. (duomenys neskelbtini) ir 2012-11-12 kaimo turizmo pastatas, unikalus (duomenys neskelbtini)) ir jo pardavimo (2012-11-13) nepraėjo treji ir penkeri metai, todėl pagal GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 28 punkto ir 22 straipsnio 3 dalies nuostatas už nekilnojamąjį turtą gautos pajamos yra priskiriamos B klasės apmokestinamoms pajamoms ir pagal GPMĮ 2 straipsnio 14 dalies 4 punktą atimamas iš 362000 Lt gautų pajamų 6826 Lt PVM daliai žemės sklypo ir iš 158000 Lt atimamas 27422 Lt PVM kaimo turizmo pastatui. Pareiškėjas gautas pajamas bei su jų įsigijimu susijusias išlaidas privalėjo deklaruoti 2012 m. metinėje pajamų deklaracijoje. Nustatyta, kad Pareiškėjo apmokestinamųjų pajamų suma vykdant ekonominę veiklą sudarė: kaimo turizmo pastato 130578 Lt (158000 Lt – 27422 Lt PVM), dalies žemės sklypo 299174 Lt (362000 Lt – 6826 Lt PVM), 10000 Lt už ūkinio pastato pardavimą ir 90000 Lt už 0,50 ha žemės sklypo pardavimą, bei šio turto įsigijimo kainos ir kitų su jo pardavimu ar kitokiu perleidimu nuosavybėn susijusių išlaidų suma: kaimo turizmo pastato įsigijimo kaina 125140 Lt (73636 Lt + 50414 Lt + 1090 Lt notarinių sutarčių sudarymo išlaidos) ir dalies sklypo įsigijimo kaina 61630 Lt (60540 Lt + 1090 Lt notarinių sutarčių sudarymo išlaidos), ūkinio pastato įsigijimo išlaidos 331,45 Lt (notarinių sutarčių sudarymo išlaidos) ir žemės sklypo įsigijimo išlaidos 100331,45 Lt (100000 Lt + 331,45 Lt notarinių sutarčių sudarymo išlaidos).

Inspekcija nustatė, kad Pareiškėjas 2012 m. už buto adresu: (duomenys neskelbtini), nuomą gavo 7200 Lt pajamas, tačiau metinės pajamų deklaracijos už 2012 m. nepateikė ir gautų nuomos pajamų nedeklaravo.

Pareiškėjui už 2012 m. nurodyta papildomai sumokėti į biudžetą 38404 Lt (11122,57 Eur) GPM.

Pareiškėjui už 2013 m. mokestinį laikotarpį apskaičiuota 1779,72 Eur GPM permoka, iš viso už tikrinamąjį laikotarpį apskaičiuotas 11479,66 Eur mokėtinas į biudžetą GPM.

Inspekcija atsakydama į Pareiškėjo skundo argumentą, kad 2010-12-14, 2011-05-30, 2012-11-13 ir 2013-02-13 nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sandoriai nepagrįstai laikyti Pareiškėjo ekonomine veikla, nes didžioji dalis visų parduotų objektų vertės buvo nukreipta paskolas kredito unijai grąžinti, pažymėjo, kad 2013-10-16 paaiškinime Pareiškėjas nurodė, kad žemės sklypo, esančio (duomenys neskelbtini), įsigijimo tikslas – kaimo turizmo projekto kūrimas. Siekdamas šio tikslo Pareiškėjas su S. A. 2010-02-19 sudarė jungtinės veiklos sutartį. S. A. 2013-06-19 pateiktame paaiškinime nurodė, kad paėmė 700000 Lt paskolą turėdamas tikslą ją panaudoti kaimo turizmui plėtoti. Pareiškėjui 2011-03-15 buvo išduotas leidimas statyti gyvenamosios paskirties pastatą ir keturis kaimo turizmo paskirties pastatus, kurie buvo pastatyti ir vėliau Pareiškėjo parduoti. Aplinkybė, jog Pareiškėjas vykdydamas pardavimo sandorius iš karto tiesiogiai pinigines lėšas pervedė kredito unijai, nepaneigia ekonominės veiklos vykdymo fakto.

Inspekcija pažymėjo, kad vertinant, ar Pareiškėjas vykdė ekonominę veiklą, buvo atsižvelgta į patikrinimo metu nustatytų aplinkybių visumą (ne tik į Pareiškėjo 2013-10-16 paaiškinimą), kurios leidžia teigti, jog Pareiškėjo veikla nebuvo atsitiktinė, o kryptinga – siekta vykdyti kaimo turizmo paslaugų teikimo projektą ir iš šios veiklos gauti pajamų, o ne tenkinti savo asmeninius poreikius. Iš 2013-10-16 Pareiškėjo paaiškinimo galima daryti išvadą, kad Pareiškėjas iš anksto, dar prieš minėto žemės sklypo įsigijimą, planavo kaimo turizmo sodybos vystymo projektą. Pareiškėjas ėmė paskolas iš Kredito unijos, rūpinosi statybos įsigytame žemės sklype leidimų gavimu, sudarė rangos sutartį su UAB „Konsela“, vykdžiusia statybas įsigytame žemės sklype, ir, baigus namo bei kaimo turizmo pastatų statybą, jų nenaudojo savo asmeniniams poreikiams, o per palyginus trumpą laiką tarpą perleido nekilnojamojį turtą tretiesiems asmenims.

Inspekcija kritiškai vertino Pareiškėjo argumentą, kad žemės sklypas buvo įsigytas turint tikslą pasistatyti gyvenamąjį namą savo poreikiams. Pareiškėjas 0,5 ha žemės sklypą, esantį (duomenys neskelbtini), įsigijo 2010-04-27, tačiau jau 2010-12-14 pardavė kaimo turizmo pastatą su 999/5000 dalimi 0,50 ha žemės sklypo, 2011-05-30 pardavė kaimo turizmo pastatą su 126/625 dalimi 0,50 ha žemės sklypo, 2012-11-13 pardavė kaimo turizmo pastatą su 1009/5000 dalimi 0,50 ha žemės sklypo ir 2013-02-13 pardavė gyvenamąjį namą su 122/625 dalimi 0,50 ha žemės sklypo. Taigi Pareiškėjas nekilnojamojį turtą perleido tretiesiems asmenims per ganėtinai trumpą laiką. Atsakant į Pareiškėjo teiginį, jog nesugebėjus mokėti įmokų su palūkanomis, vienintele galimybe padengti susidariusį įsiskolinimą Kredito unijai, buvo priverstinis žemės sklypo su trimis pastatais pardavimas, pažymėta, kad Pareiškėjo sutuoktinės A. J. mokestinio patikrinimo metu nustatyta, jog Pareiškėjas 2011-01-20 sutuoktinei paskolino 450000 Lt sumą. Be to, A. J. 2013-10-16 paaiškinime nurodė, kad iš Pareiškėjo gauta 450000 Lt suma buvo panaudota žemės sklypui įsigyti, kuriame A. J., kaip nustatyta patikrinimo metu, vykdė kaimo turizmo statybų projektą. Todėl Pareiškėjo paaiškinimas dėl priverstinio žemės sklypo su trimis pastatais pardavimo laikytas nepagrįstu objektyviais duomenimis ir vertintas kaip Pareiškėjo gynybinė pozicija.

Pareiškėjas nurodė, kad 2013-02-13 nekilnojamojo turto sandoris patikrinimo akte PVM prasme yra priskiriamas Pareiškėjui (t. y. iš šio sandorio gautos pajamos priskiriamos Pareiškėjui ir apmokestinamos PVM), kai tuo tarpu GPM prasme šis sandoris priskiriamas Pareiškėjo partneriui S. A., ir nuo šio sandorio gautos pajamos GPM neapmokestinamos. Inspekcija pažymėjo, kad patikrinimo metu apskaičiuojant Pareiškėjui mokėtiną GPM pagal 2013-02-13 nekilnojamojo turto sandorį, vadovavosi 2010-02-19 JV sutartimi, 2011-01-10 susitarimu dėl 2010-02-19 JV sutarties pabaigos ir turto bei išipareigojimų padalinimo bei 2013-02-01 turto perdavimo (atsidalinimo) aktu, kuriame nurodyta, kad S. A. perima gyvenamąjį namą, unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), su jam priskirtu 976 kv. m žemės sklypo, unikalus Nr. (duomenys neskelbtini), dalimi. Pagal Lietuvos



Respublikos civilinio kodekso (toliau – CK) 6.972 straipsnio 2 dalį jungtinėje veikloje, esant santykiams su trečiaisiais asmenimis, partnerio teisė sudaryti sandorius visų partnerių vardu patvirtinama kitų partnerių išduotu įgaliojimu arba jungtinės veiklos sutartimi. 2010-02-19 JV sutartimi Pareiškėjas įgaliojamas veikti tvarkant bendrus reikalus. JV sutartis patvirtina Pareiškėjo teises sudaryti sandorius abiejų dalyvių vardu ir jų naudai, atstovauti bendriems interesams. 2010-12-14, 2011-05-30, 2012-11-13, 2013-02-13 nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sutartyse pardavėju nurodomas Pareiškėjas. Taip pat nustatyta, kad UAB „Konsela“, išrašydama PVM sąskaitas faktūras, pagal statybos rangos sutartį Nr. 2010/04-22/1 pirkėju nurodė taip pat Pareiškėją.

Inspekcija pažymėjo, jog PVMĮ 79 straipsnio komentare yra išdėstyta, kad „jungtinės veiklos (partnerystės) pagrindu veikiančios kiti apmokestinamieji asmenys bendrai tiekiamas prekes (teikiamas paslaugas) gali įforminti vieno PVM mokėtojo vardu, kuris tampa atsakingas už PVM sumokėjimą į biudžetą“. Taip pat minėtame komentare nurodoma: „jungtinės veiklos (partnerystės) pagrindu veikiančios apmokestinamieji asmenys bendrai įsigytas prekes (paslaugas) gali įforminti vieno PVM mokėtojo vardu, kuris turi teisę atskaityti pirkimo PVM“. Todėl konstatuota, jog 2013-02-13 nekilnojamojo turto sandoris PVM prasme pagrįstai priskirtas Pareiškėjui.

Pareiškėjas Inspekcijai buvo nurodęs, kad Inspekcija, skaičiuodama mokėtiną GPM sumą, patikrinimo akte išskiria pajamas nuo pastato ir žemės sklypo pardavimo kaip du atskirus GPM objektus, nors GPMĮ turi būti skaičiuojamas nuo gautų pajamų, o ne parduotų daiktų. Teigia, kad jokių grynujų pajamų iš minėtų nekilnojamojo turto objektų nebuvo gauta. Inspekcija pažymėjo, jog iš 2010-12-14, 2011-05-30, 2012-11-13 ir 2013-02-13 nekilnojamojo turto pardavimo sutarčių matyti, kad Pareiškėjas pardavė skirtingus nekilnojamojo turto objektus, turinčius skirtingus kadastrinius unikalius numerius (dvi žemės sklypo dalis, du kaimo turizmo pastatus). Apskaičiuojant apmokestinamąsias nekilnojamojo turto pardavimo pajamas, svarbu įvertinti atskirai kiekvieno turto vieneto įsigijimo datą, išlaikymo terminą, to turto įsigijimo išlaidas. GPMĮ komentare yra išdėstyta, jog „Tais atvejais, kai pagal vieną pirkimo–pardavimo ar kitokią perleidimo nuosavybės sutartį parduodami (perleidžiami nuosavybės) du ar keli nekilnojamieji daiktai arba keli kilnojamieji daiktai, o sutartyje yra nurodyta bendra pardavimo (perleidimo nuosavybės) kaina, tai pajamų suma, gauta už kiekvieną turto vienetą, nustatoma atsižvelgiant į GPMĮ 15 straipsnio nuostatas.“

Pareiškėjas nesutinka su aptartu Inspekcijos sprendimu ir 2016-04-18 skunde nurodo, kad mokesčių administratorius nepagrįstai pirmiau aptartus nekilnojamojo turto perleidimo sandorius vertina kaip Pareiškėjo vykdytą ekonominę veiklą bei apskaičiuoja papildomai į biudžetą mokėtinas GPM, PVM ir su jais susijusias sumas.

#### *Dėl ekonominės veiklos vykdymo*

Pagal CK 6.305 straipsnio 1 dalį pirkimo–pardavimo sutartimi viena šalis (pardavėjas) įsipareigoja perduoti daiktą (prekę) kitai šaliai (pirkėjui) nuosavybės ar patikėjimo teisę, o pirkėjas įsipareigoja priimti daiktą (prekę) ir sumokėti už jį nustatytą pinigų sumą (kainą). Pareiškėjas neginčija, kad 2010-12-14, 2011-05-30, 2012-11-13 ir 2013-02-13 nekilnojamojo turto perleidimo sandoriai buvo atlygintiniai, tačiau analizuojant „atlygintinumą“ sąvoką tuo aspektu, kuriuo ji reiškia „siekį gauti tam tikrų pajamų“ iš sudaromų sandorių, Pareiškėjas teigia, kad tokio siekio nėra buvę, o 2010-12-14 ir 2011-05-30 nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sandoriai Pareiškėjui buvo nuostolingi. 2013-02-13 nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sutartimi parduotas nekilnojamojo turto objektas 2010-02-19 JV sutartimi ir 2013-02-01 turto perdavimo (pasidalinimo) aktu buvo perduotas Pareiškėjo partneriui S. A., dėl ko šis nekilnojamojo turto sandoris apskritai negali būti laikomas kaip sudarytas Pareiškėjo ekonominei naudai gauti.

Pareiškėjas pažymi, kad 2010-12-14 sandoriu parduoto nekilnojamojo turto savikaina sudarė 320800 Lt (žemės sklypo savikaina – 199800 Lt, pastato – 121000 Lt), o pardavimo pajamos – 100000 Lt, 2011-05-30 sandoriu parduoto nekilnojamojo turto savikaina sudarė 322600 Lt (žemės sklypo savikaina – 201600 Lt, pastato – 121000 Lt), pardavimo pajamos sudarė 200000 Lt, 2012-11-13 sandoriu parduotos žemės sklypo dalies su pastatu savikaina sudarė 351900 Lt (žemės sklypo

– 201800 Lt, pastato – 150100 Lt), o pardavimo pajamos – 520000 Lt. Tokiu būdu akivaizdu, kad pirmųjų dviejų sandorių galutinio rezultato, t. y. 343400 Lt nuostolio nepadengė net trečiojo sandorio rezultatas 168100 Lt (galutinis nuostolis iš minėtų trijų sandorių – 175300 Lt).

Pareiškėjas savo 2015-10-02 rašytinėse pastabose buvo nurodęs, kad Europos Sąjungos Teisingumo Teismas (toliau – ESTT), nagrinėjant ginčą dėl ekonominės veiklos ir apmokestinamojo asmens sąvokų apibrėžimo ir santykio, pažymėjo, kad nustatinėjant ar veikla yra priskiriama „ekonominėi veiklai“, kiekvienu atveju reikia spręsti atskirai, ar veikla yra siekiama gauti nuolatinių pajamų. Jei turtas pagal savo pobūdį gali būti naudojamas ir ekonominiams, ir privačioms reikmėms, reikia išnagrinėti visas jo naudojimo aplinkybes, siekiant nustatyti, ar jis iš tikrųjų naudojamas nuolatiniams pajamoms gauti. Vienas iš metodų nustatant, ar veikla vykdoma siekiant gauti nuolatinių pajamų, gali būti sąlygų, kuriomis suinteresuotasis asmuo faktiškai naudoja turtą, palyginimas su sąlygomis, kuriomis įprastai vykdoma atitinkama ekonominė veikla (ESTT sprendimas byloje *Thomas Fuchs* Nr. C 219/12).

1977-05-17 Šeštoji Tarybos direktyva dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo (toliau – ir Šeštoji direktyva) bei vėliau Šeštąją direktyvą pakeitusi 2006-11-28 Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – ir Direktyva 2006/112/EB) nustato labai plačią PVM taikymo sritį, apimančią bet kokią gamintojo, prekybininko ar paslaugų teikėjo ekonominę veiklą. Tam, kad asmens veikla būtų apmokestinama PVM, ji turi atitikti esmines tokio apmokestinimo sąlygas, t. y. turi būti nustatyta, jog tokią veiklą vykdo apmokestinamasis asmuo, o tokia veikla patenka į apmokestinamųjų sandorių kategoriją. Vadovaujantis Direktyvos 2006/112/EB 9 straipsniu, „Apmokestinamasis asmuo“ – tai asmuo, kuris savarankiškai bet kurioje vietoje vykdo ekonominę veiklą, neatsižvelgiant į tos veiklos tikslą ar rezultatą. „Ekonominė veikla“ – tai gamintojų, prekybininkų ar paslaugas teikiančių asmenų veikla, įskaitant kasybą bei žemės ūkio veiklą ir laisvųjų profesijų veiklą. Visų pirma ekonomine veikla laikomas materialiojo ar nematerialiojo turto naudojimas siekiant gauti nuolatinių pajamų (LVAT 2012-07-05 nutartis administracinėje byloje Nr. A-602-200/2012). Minėtoje nutartyje taip pat konstatuota, kad „<...>tik turto įsigijimas ar tik pardavimas negali būti laikomas turto naudojimu siekiant gauti nuolatinių pajamų, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112/EB 9 straipsnio 1 dalį, nes vienintelis atlygis už šiuos sandorius yra galimas pelnas iš šio turto pardavimo. Iš esmės šie sandoriai savaime negali būti laikomi ekonomine veikla, kaip tai suprantama šioje direktyvoje. Pardavimo sandorio apimtis negali būti kriterijus, pagal kurį atskiriama ūkio subjekto, veikiančio kaip privatus asmuo, veikla, kuri nepatenka į Direktyvos 2006/112/EB taikymo sritį, nuo ūkio subjekto veiklos kurią vykdančią sudaryti sandoriai laikomi ekonomine veikla. <...> Tačiau jeigu vykdydamas šiuos pardavimo sandorius šis asmuo imasi aktyvių prekybos žeme veiksmų, naudodamas priemones, panašias į gamintojo, prekybininko ar paslaugas teikiančio asmens, kaip jie suprantami pagal PVM direktyvos 9 straipsnio 1 dalies antrą pastraipą, naudojamas priemones, šis asmuo turi būti laikomas vykdančiu „ekonominę veiklą“, kaip tai suprantama pagal šį straipsnį, ir todėl – PVM apmokestinamuoju asmeniu (ir ESTT 2011-09-15 sprendimas byloje Nr. C-181/10 *Jarosknv Slaby* prieš *Minister Finansow* ir *Emilian Kue* ir *Halina Jeziorska-Kuč* prieš *Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie*).“

Pareiškėjas pabrėžia, kad 2010-12-14, 2011-05-30 ir 2012-11-13 nekilnojamojo turto sandoriais Pareiškėjas dengė įsiskolinimą Kredito unijai „Vilniaus taupomoji kasa“, nes ši kredito unija atsisakė suteikti Pareiškėjui būsto paskolą bei refinansuoti suteiktą kreditą. Dar 2013-11-16 paaiškinimuose Pareiškėjas nurodė, kad įsigytas žemės sklypas buvo įkeistas šiai kredito unijai, o priverstinis nekilnojamojo turto pardavimas iš varžytynių galėjo nepadengti viso įsiskolinimo, dėl ko trys pastatai buvo perduoti tretiesiems asmenims Pareiškėjo iniciatyva. Pareiškėjas savo 2015-12-28 skunde yra nurodęs, kad net 66 proc. (980000 Lt) visų perduotų objektų vertės (1478000 Lt) buvo nukreipti paskolą kredito unijai gražinti.

Inspekcija skundžiamame sprendime kaip vieną iš esminių aplinkybių, kurios pagrindžia ekonominės veiklos buvimą, nurodo Pareiškėjo 2013-11-16 paaiškinime akcentuojamą kaimo turizmo plėtojimo idėją, nors ši aplinkybė neturi ryšio su analizuojamais nekilnojamojo turto sandoriais. Pareiškėjas, laikosi pozicijos, kad šis motyvas buvo panaudotas tam, kad būtų galima

lengviau gauti leidimą statybai gyvenamiesiems namams statyti. Įsigijęs žemės sklypą Pareiškėjas sužinojo, kad gyvenamojo namo statyba Vilniaus rajone gali būti komplikauta, nes leidimo tokiai statybai gavimas iš esmės yra įmanomas tik įgijus ūkininko statusą. Pareiškėjas įsigytame žemės sklype iš tikrųjų planavo statyti tris gyvenamuosius namus: vieną sau, vieną savo tėvui ir vieną savo dviem mažamečiams vaikams. Kadangi akivaizdu, kad Pareiškėjo mažamečiai vaikai negyventų šiame name bent jau iki pilnametystės, Pareiškėjas planavo šį namą nuomoti ir gauti pajamų, kartu ir užsitikrinant, kad ateityje jo vaikai turės tam tikrą kapitalą. Inspekcija šį Pareiškėjo paaiškinimą traktuoja tik kaip pasirinktą gynybinę poziciją, nors tokie mokesčių administratoriaus teiginiai nėra logiški, nes realaus kaimo turizmo įsigytame žemės sklype Pareiškėjas nevykdė ir mokesčių administratorius šios aplinkybės neginčija. Pareiškėjas atkreipia dėmesį, kad Pareiškėjo paaiškinimuose neteigiama, jog jis vykdė kaimo turizmo veiklą, šis motyvas yra nurodomas atsakant į klausimą, kokių tikslų žemės sklypas buvo įsigytas.

Pareiškėjas pažymi, kad PVMĮ komentare yra išaiškinta, jog „Ekonominę veiklą reikia atskirti nuo atsitiktinių sandorių. Atsitiktiniai sandoriai nelaikomi ekonomine veikla todėl, kad ekonominei veiklai yra būdingas pasikartojamumas, tęstinumas, t. y. sandorius sudarantys asmenys turi turėti ketinimų veiklą vykdyti ir siekti iš jos gauti pajamų. Ši nuostata tiesiogiai negali būti susieta nei su tam tikru skaičiumi tapačių sandorių, sudarytų per tam tikrą apibrėžtą laikotarpį, nei su koku kitu kiekybiškai išreikštu kriterijumi. Juridinių asmenų, kurie yra įsteigti ekonominei veiklai vykdyti, bet kokia veikla laikoma ekonomine. Priskiriant fizinio asmens sudaromus sandorius ekonominei veiklai, reikia nustatyti, ar jo sudaromi sandoriai nėra atsitiktiniai. Nustatant, ar konkreti veikla yra laikoma ekonomine, turi būti atsižvelgiama į konkrečias aplinkybes ir kiekvienu atveju nustatoma atskirai.“

Pareiškėjas daro išvadą, kad mokesčių administratorius pagal MAĮ 67 straipsnio 1 dalies nuostatas nesurinko pakankamai kitų įrodymų, leidžiančių pagrįsti, kai Pareiškėjas 2010–2013 m. vykdė ekonominę veiklą, ir išvadą daro remdamasis sandorių skaičiumi ir jų sudarymo laikotarpiu. Mokesčių administratoriaus nurodomas žemės sklypo įsigijimo tikslas – kaimo turizmo veikla – negali būti įrodymu, pagrindžiančiu ekonominės veiklos požymius.

Lietuvos Respublikos turizmo įstatymo 2 straipsnio 11 dalyje įtvirtinta, kad kaimo turizmo paslauga – savarankiška, už užmokestį turistams kaimo gyvenamojoje vietovėje ar mieste, kuriame gyvena ne daugiau kaip 3000 gyventojų, teikiama apgyvendinimo paslauga, kai kartu sudaromos sąlygos tenkinti maitinimo, poilsio, pramogų ar renginių organizavimo poreikius.

Pareiškėjo vertinimu mokesčių administratorius ištraukia iš konteksto Pareiškėjo duotus paaiškinimus, nes vien tai, kad Pareiškėjas kaip žemės sklypo įsigijimo tikslą nurodė neva siekiantis vykdyti kaimo turizmo veiklą, be įrodymų, kad Pareiškėjas iš tikrųjų faktiškai vykdė tokią veiklą, negali būti laikoma pakankamu pagrindu konstatuoti ekonominės veiklos požymių buvimą.

#### *Dėl 2013-02-13 nekilnojamojo turto sandorio*

Kaip Pareiškėjas yra nurodęs anksčiau, 2013-02-13 žemės sklypo dalies ir pastato pirkimo–pardavimo sutartimi parduotas gyvenamasis namas su žemės sklypo dalimi pagal 2010-02-19 Jungtinės veiklos sutartį ir 2013-02-01 turto perdavimo (atsidalinimo) aktą, buvo perduotas Pareiškėjo partneriui S. A. Mokesčių administratorius nuo minėto sandorio PVM apskaičiuodamas Pareiškėjui nepaaiškina, kodėl šis sandoris laikytinas Pareiškėjo vykdyta ekonomine veikla, kai šiuo sandoriu perleistas nekilnojamas turtas buvo atidalintas jo partneriui S. A. Pareiškėjo žiniomis, jo partneriui S. A. nėra apskaičiuota ir nurodyta sumokėti nei GPM, nei PVM, todėl Pareiškėjas daro pagrįstą išvadą, kad S. A. atžvilgiu mokesčių inspekcija nelaikė šio sandorio Pareiškėjo partnerio vykdyta ekonomine veikla. Be to, Pareiškėjo žiniomis, S. A. dalyvavo jungtinėje veikloje bei statėsi gyvenamąjį namą savo asmeniniams poreikiams tenkinti, dėl ko minėtas pirkimo–pardavimo sandoris juo labiau negali būti traktuojamas kaip vykdyta ekonominė veikla.

Vadovaujantis tuo, kas išdėstyta, skundu prašoma panaikinti Inspekcijos 2016-03-03 sprendimą Nr. 68-59.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas atmetinas, ginčijamas Inspekcijos 2016-03-03 sprendimas Nr. 68-59 tvirtintinas.

Mokestinis ginčas kilo dėl Inspekcijos 2016-03-03 sprendimo Nr. 68-59 ir Vilniaus AVMI 2015-11-03 sprendimo Nr. (4.65)-FR0682-688 nurodymų, kuriais Pareiškėjui papildomai apskaičiuoti 39586,71 Eur PVM, 11695 Eur PVM delspinigiai, 3959 Eur PVM bauda, 11479,66 Eur GPM, 3593 Eur GPM delspinigiai, 1148 Eur GPM bauda. Papildoma mokestinė prievolė nustatyta konstatavus, jog Pareiškėjas tikrinamuoju laikotarpiu vertėsi ekonomine veikla – pirkė žemės sklypus, juose statė pastatus ir šį nekilnojamojį turtą pardavinėjo fiziniams asmenims, tačiau nevykdė iš šios veiklos kylančių mokestinių prievolių.

Nustatyta, kad 2009 m. į Pareiškėjos sąskaitą gautos 4300 Lt nekilnojamojo turto nuomos pajamos, nuo kurių Pareiškėjai apskaičiuotas 186,80 Eur GPM, 74,72 Eur PSD įmokų bei su šiais mokesčiais susijusios mokestinės nepriemokos sumos. Pareiškėjos skunde argumentų dėl šių sumų nėra pateikiama, todėl konstatuotina, jog šioje dalyje mokestinis ginčas nevyksta.

Pareiškėjo skundo argumentai yra susiję su mokestinėmis prievolėmis, kylančiomis iš Pareiškėjo 2010–2013 m. vystytai nekilnojamojo turto objektais, iš kurių pardavimo gautos pajamos, Inspekcijos vertinimu, laikytinos ekonominės veiklos pajamomis ir apmokestinamos PVM ir GPM. GPM taip pat apmokestinamos Pareiškėjo iš fizinių asmenų gautos pajamos už buto nuomą (2010 m. –5760 Lt, 2011 m. – 7800 Lt, 2012 m. –7200 Lt), tačiau Pareiškėjo skunde dėl šiuo pagrindu apskaičiuotos mokesčių dalies argumentų nepateikiama, todėl laikytina, kad šioje dalyje mokestinis ginčas nevyksta ir Komisija dėl šios Inspekcijos sprendimo dalies nepasisako.

Įvertinus skundžiamą Inspekcijos sprendimą bei Vilniaus AVMI patikrinimo aktą ir sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo, matyti, kad šiuose dokumentuose išsamiai aptartos mokesčių administratoriaus nustatytos faktinės aplinkybės, susijusios su Pareiškėjo gautomis pajamomis bei jų apmokestinimu, bei GPMĮ ir PVMĮ nuostatos, reglamentuojančios mokesčių bazės nustatymą ir apmokestinimo tvarką. Todėl Komisija, vengdama pasikartojimų ir sutikdama su mokesčių administratoriaus pateiktu teisės aktų nuostatų vertinimu, plačiau šių nuostatų ir faktinių ginčo bylos aplinkybių, kurios yra išdėstytos ir Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje, iš naujo neaptarinėja, o šiuo sprendimu pasisako dėl Pareiškėjo skunde Komisijai nurodytų esminių nesutikimo su skundžiamu Inspekcijos sprendimu motyvų.

#### *Dėl ekonominės veiklos vykdymo*

Pareiškėjas neginčia, kad 2010-12-14, 2011-05-30, 2012-11-13 ir 2013-02-13 nekilnojamojo turto perleidimo sandoriai buvo atlygintiniai, tačiau analizuojant „atlygintinumą“ sąvoką tuo aspektu, kuriuo ji reiškia „siekį gauti tam tikrų pajamų“ iš sudaromų sandorių, Pareiškėjas teigia, kad tokio siekio nėra buvę, o 2010-12-14 ir 2011-05-30 nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sandoriai Pareiškėjui buvo nuostolingi. 2013-02-13 nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sutartimi perduotas nekilnojamojo turto objektas 2010-02-19 JV sutartimi ir 2013-02-01 turto perdavimo (pasidalinimo) aktu buvo perduotas Pareiškėjo partneriui S. A., dėl ko šis nekilnojamojo turto sandoris apskritai negali būti laikomas kaip sudarytas Pareiškėjo ekonominei naudai gauti.

Pareiškėjas nurodo, kad ESTT yra pažymėjęs, kad nustatinėjant, ar veikla yra priskiriama ekonominei veiklai, kiekvienu atveju reikia spręsti atskirai, ar veikla yra siekiama gauti nuolatinių pajamų. Jei turtas pagal savo pobūdį gali būti naudojamas ir ekonominiams, ir privačioms reikmėms, reikia išnagrinėti visas jo naudojimo aplinkybes, siekiant nustatyti, ar jis iš tikrųjų naudojamas nuolatiniams pajamoms gauti. Vienas iš metodų nustatant, ar veikla vykdoma siekiant gauti nuolatinių pajamų, gali būti sąlygų, kuriomis suinteresuotasis asmuo faktiškai naudoja turtą, palyginimas su sąlygomis, kuriomis įprastai vykdoma atitinkama ekonominė veikla (ESTT sprendimas byloje *Thomas Fuchs* Nr. C 219/12).

Komisija sutinka su Pareiškėjo nurodytais ekonominės veiklos kvalifikavimo kriterijais, tačiau pažymi, jog pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 1 dalį apmokestinamasis asmuo – tai bet kuris asmuo, savarankiškai vykdamas bet kurioje vietoje bet kurią ekonominę veiklą, nurodytą 2

dalyje, *nesvarbu, koks tos veiklos tikslas ar rezultatas*. Sąvoka „ekonominė veikla“ apibrėžta Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 2 dalyje kaip apimanti visokią gamintojų, prekiautojų ir kitų paslaugas teikiančių asmenų veiklą.

Tame pačiame ESTT sprendime pabrėžta, jog veikla turi būti laikoma susijusia su „ekonominės veiklos“ sąvoka, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 2 dalį, jei ji vykdoma siekiant gauti nuolatinių pajamų. ESTT pažymėjo, kad pajamų sąvoką reikia suprasti taip, kaip atlygį, gaunamą už vykdomą veiklą. Ginčo tiekimai buvo atliekami už atlygį. Minėto ESTT sprendimo 25 punkte pažymėta, kad siekiant konstatuoti nuolatinių pajamų gavimo faktą nėra svarbu, ar tiekimais siekiama gauti pelno. Atitinkamai minėtas Šeštosios direktyvos sąvokas, kurios perkeltos į PVMĮ 2 straipsnio 8 dalį, aiškina ir LVAT (2012-07-05 nutartis administracinėje byloje Nr. A-602-200/2012).

Nagrinėjamu atveju nei viena iš šalių neprieštarauja, kad ekonominę veiklą reikia atskirti nuo atsitiktinių sandorių. Atsitiktiniai sandoriai nelaikomi ekonomine veikla todėl, kad ekonominei veiklai yra būdingas pasikartojamumas, tęstinumas, t. y. sandorius sudarantys asmenys turi turėti ketinimą veiklą vykdyti ir siekti iš jos gauti pajamų. Ši nuostata yra vertinamojo pobūdžio ir siekiant nustatyti, ar asmuo vykdo ekonominę veiklą, yra vertintinos sandorių sudarymo aplinkybės, kurių pagrindu būtų daroma vienokia ar kitokia išvada. Tęstinumas suprantamas kaip gyventojų sudaromiems sandoriams būdingas atsikartojamumas. Ekonominė veikla negali būti susieta nei su tam tikru skaičiumi tapačių sandorių, sudarytų per tam tikrą apibrėžtą laikotarpį, nei su koku kitu kiekybiškai išreikštu kriterijumi.

Inspekcija skundžiamame sprendime kaip vieną iš esminių aplinkybių, kurios pagrindžia ekonominės veiklos buvimą, nurodo Pareiškėjo 2013-11-16 paaiškinime akcentuojamą kaimo turizmo plėtojimo idėją. Pareiškėjas teigia, kad šis motyvas buvo panaudotas tam, kad būtų lengviau gauti leidimą statybai ir gyvenamiesiems namams savo poreikiams statyti. Įsigijęs žemės sklypą Pareiškėjas sužinojo, kad gyvenamojo namo statyba Vilniaus rajone gali būti komplikuota, nes leidimo tokiai statybai gavimas iš esmės yra įmanomas tik įgijus ūkininko statusą. Pareiškėjas įsigytame žemės sklype iš tikrųjų planavo statyti tris gyvenamuosius namus: vieną sau, vieną savo tėvui ir vieną savo dviem mažamečiams vaikams. Kadangi Pareiškėjo mažamečiai vaikai negyventų šiame name bent jau iki pilnametystės, Pareiškėjas planavo šį namą nuomoti ir gauti pajamų, kartu užsitikrinant, kad ateityje jo vaikai turės tam tikrą kapitalą. Kaimo turizmo įsigytame žemės sklype Pareiškėjas nevykdė ir mokesčių administratorius šios aplinkybės neginčija. Pareiškėjas atkreipia dėmesį, kad Pareiškėjo paaiškinimuose neteigiama, jog jis vykdė kaimo turizmo veiklą, šis motyvas yra nurodomas atsakant į klausimą, koku tikslu žemės sklypas buvo įsigytas.

Pažymėtina, kad į bylą nėra pateikta duomenų, patvirtinančių, jog kaimo turizmo veiklos vykdymas yra pagrindas vystyti nekilnojamąjį turtą lengvatine tvarka. Be to, Pareiškėjas nuosekliai laikėsi pozicijos apie nekilnojamojo turto kaimo turizmui vystymą iki tol, kol jam tapo žinomi papildomai apskaičiuotų sumų nustatymo motyvai Inspekcijos kontrolės procedūras įforminančiuose dokumentuose. Taip pat svarbu pažymėti, kad Pareiškėjo motyvas dėl paprastesnės nekilnojamojo turto vystymo tvarkos nepaneigia mokesčių administratoriaus konstatuoto Pareiškėjo tikslo gauti ekonominės naudos iš ginčo sandorių.

Atkreiptinas dėmesys, kad, mokesčių administratoriaus duomenimis, Pareiškėjas veikdamas pagal sutuoktinės A. J. įgaliojimą 2011–2013 m. sutuoktinės vardu vykdė analogišką nekilnojamojo turto vystymo projektą pagal tokią pačią schemą – sudaryta jungtinės veiklos sutartis tarp Pareiškėjo sutuoktinės ir trečiojo asmens, įsigytas žemės sklypas (duomenys neskelbtini), jame motyvuojant kaimo turizmo veiklos vystymu ir bendradarbiaujant su ta pačia kredito unija ir UAB „Konsela“ pastatyti trys vienodi pastatai (vienas įformintas kaip gyvenamosios paskirties ir du – kaimo turizmo), Pareiškėjo sutuoktinei paskirti pastatai vėliau parduoti fiziniams asmenims.

Pažymėtina, kad Pareiškėjo sutuoktinės kontrolės veiksmų metu nustatyta, kad Pareiškėjas veikdamas tiek savo, tiek sutuoktinės vardu organizavo 8 pastatų statybą (5 Pareiškėjo vardu ir 3 – sutuoktinės). A. J. 2013-10-16 paaiškinime nurodyta, kad jos sutuoktinis vertėsi statybomis, todėl A. J., gavusi rekomendaciją iš sutuoktinio, patikėjo jam tvarkyti sklypo įsigijimo klausimus, taip pat ir vesti derybas dėl nekilnojamojo turto kainos. A. J. taip pat nurodė, jog „žemės sklypą man nurodė

sutuoktinis ir rekomendavo jį įsigyti. Mano vyras užsiima statybomis, todėl pasitikėjau jo sprendimais“.

Kaip matyti iš ginčo medžiagos, Pareiškėjo sutuoktinė taip pat teigė, jog jos vardu statomi pastatai skirti gyventi Pareiškėjo šeimai (sutuoktiniams su tėvais ir vaikais). Akivaizdu, kad Pareiškėjo šeimai toks kiekis gyvenamųjų būstų, ypač atsižvelgiant į tai, kad sutuoktiniams dar priklauso butai Vilniaus m., nėra optimalus. O Pareiškėjo skunde nurodoma aplinkybė, kad kol vaikai sulauks pilnametystės ir įsikels gyventi (per daugiau nei 10 metų pastatai jau būtų reikalingi remonto), gyvenamieji pastatai turėjo būti nuomojami, kaip tik ir lemia išvadą, kad pastatų statybos nebuvo skirtos tik šeimos reikmėms, tačiau turėtas tikslas gauti nuolatinių pajamų.

Taigi, Komisijos vertinimu, nekilnojamojo turto priskyrimą ekonominei veiklai lėmė ne vien Pareiškėjos paaiškinimas apie ketintą vykdyti kaimo turizmo veiklą, bet visuma byloje esančių duomenų apie tai, jog nekilnojamasis turtas buvo vystomas turint ketinimą gauti pajamų, bet ne naudotis sukurtu turtu asmeniniams poreikiams tenkinti, veikla truko tęstinį laikotarpį, per kurį Pareiškėjas savo ir sutuoktinės vardu sukūrė nekilnojamojo turto objektų daugiau, nei jų būtų reikėję šeimai įsikurti ir dauguma šių objektų buvo perleisti tretiesiems asmenims.

Pareiškėjas pabrėžia, kad 2010-12-14, 2011-05-30 ir 2012-11-13 nekilnojamojo turto sandoriais Pareiškėjas dengė įsiskolinimą Kredito unijai „Vilniaus taupomoji kasa“, nes ši kredito unija atsisakė suteikti Pareiškėjui būsto paskolą bei refinansuoti suteiktą kreditą. Pareiškėjas nurodo, kad įsigytas žemės sklypas buvo įkeistas šiai kredito unijai, o priverstinis nekilnojamojo turto pardavimas iš varžytynių galėjo nepadengti viso įsiskolinimo visa apimtimi, dėl ko trys pastatai buvo parduoti tretiesiems asmenims Pareiškėjo iniciatyva. Taip pat pažymima, kad net 66 proc. (980000 Lt) visų parduotų objektų vertės (1478000 Lt) buvo nukreipti paskolai kredito unijai gražinti.

Pažymėtina, kad į bylą nėra pateikta duomenų, patvirtinančių, jog Pareiškėjas kreipėsi į kredito uniją dėl paskolos refinansavimo ir kad tokią paslaugą suteikti bankas ar kredito unija atsisakė.

Komisija, išanalizavusi išdėstytų teisės normų turinį ir jų taikymą, pažymi, kad pajamoms iš ekonominės veiklos pagal PVMĮ ir Šeštosios direktyvos nuostatas yra priskiriamos apmokestinamojo asmens gautos pajamos vykdant ekonominę veiklą, nepriklausomai nuo to, ar veiklos rezultatas buvo gautas pelnas. Tai reiškia, kad vykdant veiklą, kuria siekiama gauti pajamų, net ir nuostolingas šios veiklos rezultatas nepaneigia ekonominės veiklos vykdymo fakto. Todėl konstatuotina, kad mokesčių administratorius pagrįstai Pareiškėjo vykdytą veiklą pripažino ekonomine veikla, apmokestinama PVM.

#### *Dėl 2013-02-13 nekilnojamojo turto sandorio*

Pareiškėjas nurodo, kad 2013-02-13 žemės sklypo dalies ir pastato pirkimo–pardavimo sutartimi parduotas gyvenamasis namas su žemės sklypo dalimi pagal 2010-02-19 JV sutartį ir 2013-02-01 turto perdavimo (atsidalinimo) aktą, buvo perduotas Pareiškėjo partneriui S. A. Mokesčių administratorius nuo minėto sandorio PVM apskaičiuodamas Pareiškėjui nepaaiškina, kodėl šis sandoris laikytinas Pareiškėjo vykdyti ekonomine veikla, kai šiuo sandoriu perleistas nekilnojamasis turtas buvo atidalintas jo partneriui S. A. Pareiškėjo žiniomis, jo partneriui S. A. nėra apskaičiuota ir nurodyta sumokėti nei GPM, nei PVM, todėl Pareiškėjas daro pagrįstą išvadą, kad S. A. atžvilgiu mokesčių inspekcija nelaikė šio sandorio Pareiškėjo partnerio vykdyta ekonomine veikla. Be to, Pareiškėjo žiniomis, S. A. dalyvavo jungtinėje veikloje bei statėsi gyvenamąjį namą savo asmeniniams poreikiams tenkinti, dėl ko minėtas pirkimo–pardavimo sandoris juo labiau negali būti traktuojamas kaip vykdyta ekonominė veikla.

Komisija pažymi, kad nepaisant Pareiškėjo teikiamų argumentų apie susitarimus dėl nekilnojamojo turto (duomenys neskelbtini), pardavimo UAB „Alisandra“ ir gautų lėšų perdavimo Pareiškėjo partneriui S. A., aptariamasis nekilnojamasis turtas buvo parduotas Pareiškėjo vardu, VĮ Registrų centro Nekilnojamojo turto registro duomenimis, iki turto pardavimo UAB „Alisandra“ turtu nuosavybės teise disponavo Pareiškėjas. Tai reiškia, kad turto pardavimo dieną 2013-02-13 Pareiškėjas buvo aptariamo turto savininkas ir pardavęs nuosavybės teise valdomą turtą nuosavybėn

gavo lėšų, kurias UAB „Alisandra“ sumokėjo už šio turto pardavimą, nepaisant to, kokiems asmenims Pareiškėjo prašymu šios lėšos buvo pervestos. Taigi, sandorio sudarymo dieną šio nekilnojamojo turto pardavimas (tiekimas) laikytinas PVM apmokestinamuoju tiekimu pagal PVMĮ 4 straipsnio 1 dalies 1 punktą (prekių perdavimas kitam asmeniui, kai pagal sandorio sąlygas šis asmuo arba trečioji šalis įgyja teisę disponuoti tomis prekėmis kaip jų savininkas) ir gautos lėšos laikytinos Pareiškėjo gautomis apmokestinamosiomis pajamomis iš nekilnojamojo turto pardavimo pagal GPMĮ 2 straipsnio 14 punktą (atlygis už parduotą ar kitaip perleistą turta).

Į Pareiškėjo motyvą, kad S. A. atžvilgiu nepradėti mokestinės kontrolės veiksmai, atsakytina, kad šiame mokestiniame ginče buvo atsižvelgta į tai, kad sandorius su nekilnojamoju turto vykdė tik Pareiškėjas savo vardu, tuo tarpu Pareiškėjo partneris S. A. iš dalies finansavo minėto nekilnojamojo turto vystymą, t. y. neatliko aktyvių veiksmų, turinčių ekonominės veiklos požymių. Papildomai pažymėtina, kad trečiųjų asmenų mokestinės prievolės neturi įtakos Pareiškėjo mokestinėms prievolėms nustatyti, todėl Pareiškėjo argumentas nelaikytinas pakankamu pagrindu Pareiškėjo atžvilgiu netaikyti pirmiau nurodytų PVMĮ ir GPMĮ nuostatų.

Vadovaujantis tuo, kas išdėstyta, konstatuotina, kad mokestinės prievolės minėto nekilnojamojo turto pardavimo atveju Pareiškėjui nustatytos pagrįstai ir teisėtai.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2016-03-03 sprendimą Nr. 68-59.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu dėl mokestinio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos. Mokesčių administravimo įstatymo 164 straipsnio 3 dalyje nustatyta, kad dokumentų, siunčiamų registruotu laišku, įteikimo mokesčių mokėtojui diena laikoma penkta darbo diena, einanti po mokesčių administratoriaus siunčiamos korespondencijos perdavimo paštui dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršeliene

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosylienė