



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL K1 2017-09-21 SKUNDO**

2017 m. lapkričio 27 d. Nr. S-242 (7-204/2017)
Vilnius

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

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

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojo atstovams
mokesčių administratoriaus atstovui

Ramutei Matkevičienei
K. C.
T. C.
I. J.

2017-11-07 posėdyje išnagrinėjusi K1 (toliau – Pareiškėja) 2017-09-21 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2017 m. rugpjūčio 28 d. sprendimo Nr. 69-90, n u s t a t ė:

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) 2016-12-19 sprendimu Nr. S-271 (7-231/2016), atsižvelgdama į tai, kad Pareiškėja Komisijai pateikė 2016-10-10 patalpų nuomos sutartį, kurios mokesčių administratorius nebuvo vertinęs kontrolės procedūrų metu, Pareiškėjos skundą dalyje dėl pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) atskaitos tikslinimo, pasikeitus materialiojo turto naudojimui, perdavė Inspekcijai nagrinėti iš naujo. Inspekcija 2017-02-07 sprendimu pavedė Panevėžio apskrities valstybinei mokesčių inspekcijai (toliau – Panevėžio AVMI) atlikti pakartotinį Pareiškėjos patikrinimą dėl apskaičiuoto 14565,28 Eur PVM bei su juo susijusių sumų.

Inspekcija 2017-08-28 sprendimu Nr. 69-90 patvirtino Panevėžio AVMI 2017-06-02 sprendimą Nr. (36.9) FR0682-213, kuriuo Pareiškėjai nurodyta sumokėti į biudžetą 14565,28 Eur PVM, 5484,83 Eur PVM delspinigius, 2688 Eur PVM baudą bei nustatė, kad Pareiškėja turi 1123,15 Eur PVM permoką ir 2388,50 Eur pelno mokesčio (toliau – PM) permoką.

Skundžiamame Inspekcijos sprendime nurodoma, kad Inspekcija atliko pakartotinį Pareiškėjos 2013-01-01–2014-12-31 laikotarpio PVM ir PM apskaičiavimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą ir surašė 2017-04-13 patikrinimo aktą Nr. (42.59)-FR0680-150.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja fiziniams asmenims ne PVM mokėtojams teikė gyvenamųjų patalpų nuomos paslaugas, ilgesnes kaip 2 mėnesiai ir kuri yra neapmokestinama PVM. Pareiškėja neapmokestinamųjų PVM paslaugų teikimui naudojo jos ilgalaikį turtą – 2

gyvenamuosius butus, adresu (*duomenys neskelbtini*), bei kitą ilgalaikį turtą, esantį butuose (virtuvės baldus VB-13/125X, VB-13/126, minkštuosius baldus AMBER OTM-BKL-2.5FP, AMBER 2QFL/OTM/BKP). Paaiškėjus aplinkybei, kad įsigytas turtas nebus naudojamas ekonominėje veikloje, Pareiškėja nepatiksino PVM atskaitos dėl vieno buto ir abiejuose butuose esančių baldų, tuo pažeisdama Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 31 str. 1 d. 2 punkto, 58 str. 1 dalies, 67 str. 5 dalies nuostatas. Patikrinimo metu Pareiškėjai apskaičiuota 14565,28 Eur PVM.

Patikrinimo metu taip pat nustatyta, kad Pareiškėja 2015-09-17 pateikė 2014 m. Metinę PVM deklaraciją (forma FR0516), kurioje patiksino ilgalaikio turto – buto, esančio (*duomenys neskelbtini*), – PVM atskaitos 3878 Lt (1123,15 Eur) sumą, kuri pripažinta PVM permoka. Inspekcija, vadovaudamasi Pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMĮ) 11 straipsnio, 17 str. 1 dalies, 24 str. 2 dalies nuostatomis, patikrinimo metu ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus padidino 54980 Lt (15923,30 Eur) patikrinimo metu apskaičiuota neatskaitomo PVM už ilgalaikį turtą suma, dėl ko Pareiškėjos 2014 m. apmokestinamasis pelnas sumažintas 15923,30 Eur suma ir apskaičiuota 2388,50 Eur PM permoka.

Inspekcija pažymi, kad mokestinis ginčas šioje byloje vyksta dėl pirkimo PVM traukimo į PVM atskaitą už butą, esantį (*duomenys neskelbtini*), ir už butuose, adresu: (*duomenys neskelbtini*) ir (*duomenys neskelbtini*), esančius baldus.

Sprendime pažymima, kad Pareiškėja 2013-07-09 įsigijo du butus, esančius (*duomenys neskelbtini*), pagal UAB „O1“ 2013-07-09 išrašytas PVM sąskaitas faktūras: SEEDLT Nr. 000074 butą (*duomenys neskelbtini*), kurio vertė 246231,40 Lt ir automobilio statymo vietą, kurios vertė 24793,39 Lt, bendra vertė 271024,79 Lt ir 56915,21 Lt PVM bei SEEDLT Nr. 000075 butą (*duomenys neskelbtini*), kurio vertė 243578,51 Lt ir automobilio statymo vietą, kurios vertė 24793,39 Lt, bendra vertė 268371,90 Lt ir 56358,10 Lt PVM.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja 2013-07-30 surašė Ilgalaikio turto įvedimo į eksploataciją aktus Nr. 1 ir Nr. 2, kuriuose nurodė, kad abu butai perduoti naudoti ūkinėje veikloje nuo 2013-08-01. Ilgalaikio turto įvedimo į eksploataciją aktuose ir registre „Ilgalaikis turtas 2013-12-31“ Pareiškėja apskaitė butų vertes kartu su automobilio parkavimo vieta: 268371,90 Lt ir 271024,79 Lt.

Pareiškėja apskaitė įsigytą ilgalaikį turtą – baldus, kurie eksploatuojami butuose:

– pagal 2013-11-04 UAB „S1“ PVM sąskaitą faktūrą Nr. SB05798 Pareiškėja įsigijo virtuvės baldus VB-13/125X, kurių vertė 6249,34 Lt, PVM suma 1312,36 Lt. Pagal ilgalaikio turto apskaitos kortelę eksploatacijos vieta – butas, (*duomenys neskelbtini*);

– pagal 2013-11-08 UAB „S1“ PVM sąskaitą faktūrą Nr. SB05828 Pareiškėja įsigijo virtuvės baldus VB-13/126, kurių vertė 7257,02 Lt, PVM suma 1523,97 Lt. Pagal ilgalaikio turto apskaitos kortelę eksploatacijos vieta – butas, (*duomenys neskelbtini*);

– pagal 2013-11-08 UAB „S1“ PVM sąskaitą faktūrą Nr. SB05826 Pareiškėja įsigijo minkštuosius baldus AMBER OTM-BKL-2.5FP, kurių vertė 3085,13 Lt, PVM suma 647,87 Lt. Pagal ilgalaikio turto apskaitos kortelę eksploatacijos vieta – butas, (*duomenys neskelbtini*);

– pagal 2013-11-08 UAB „S1“ PVM sąskaitą faktūrą Nr. SB05827 Pareiškėja įsigijo minkštuosius baldus AMBER 2QFL/OTM/BKP, kurių vertė 3657,02 Lt, PVM suma 767,98 Lt. Pagal ilgalaikio turto apskaitos kortelę eksploatacijos vieta – butas, (*duomenys neskelbtini*).

Inspekcija nurodo, kad Pareiškėja 2014 m. sudarė šių butų nuomos sutartis: 2014-02-02 nuomos sutartį Nr. 1 su A. M. dėl buto (*duomenys neskelbtini*), ir 2014-04-03 nuomos sutartį Nr. 2 su G. G. dėl buto (*duomenys neskelbtini*).

Sprendime nurodoma, kad nuomos sutarties Nr. 1 1.2 punkte nustatytas vienerių metų nuomos laikotarpis, numatyta nuomos kaina 500 Lt per mėnesį. Nuomos sutarties Nr. 2 1.2 punkte yra nurodyta, kad patalpų nuomos trukmė yra neribota, nustatyta nuomos kaina 600 Lt per mėnesį.

Akcentuojama, kad Pareiškėja patikrinimui pateikė 2014 m. A. M. ir G. G. išrašytas PVM sąskaitas–faktūras už buto nuomą, kuriose yra nurodyta PVM suma. Pareiškėja 2016-04-06 elektroniniu paštu pateikė priedus prie nuomos sutarčių, priėmimo–perdavimo aktus. Pažymima, kad 2014-02-02 nuomos sutarties (Nr. 1) 2014-02-05 priedu Nr. 1 pakeistas nuomos sutarties 4

punktas, t. y. nuomininkas už buto nuomą moka 420 Lt su PVM, už automobilio parkavimo vietos nuomą 80 Lt su PVM. Taip pat sprendime nurodoma, kad 2014-04-03 nuomos sutarties (Nr. 2) 2014-04-05 priedu Nr. 1 pakeistas nuomos sutarties 4 punktas, t. y. nuomininkas už buto nuomą moka 520 Lt su PVM, už automobilio parkavimo vietos nuomą 80 Lt su PVM (patikrinimo akto 17 priedas). Pareiškėjos pateiktuose priėmimo–perdavimo aktuose nurodyta, kad nuomininkui perduodami butuose esantys svetainės komplektas, virtuvės komplektas.

Inspekcija sprendime, aptarusi PVMĮ 58 str. 1 ir 4 dalį, 67 str. 2 ir 5 dalį bei įvertinusi byloje surinktus įrodymus (2014-02-02 nuomos sutartį Nr. 1 su A. M. dėl buto, esančio (*duomenys neskelbtini*)), ir 2014-04-03 nuomos sutartį Nr. 2 su G. G. dėl buto, esančio (*duomenys neskelbtini*)), padarė išvadą, kad patikrinimo metu pagrįstai konstatuota, jog Pareiškėja, vykdžiusi gyvenamųjų patalpų nuomą fiziniams asmenims ne PVM mokėtojams, kurios laikotarpis yra ilgesnis kaip 2 mėnesiai ir kuri yra neapmokestinama PVM, pagal PVMĮ 67 str. 5 dalį privalėjo patikslinti buto, esančio (*duomenys neskelbtini*), ir abiejuose butuose (*duomenys neskelbtini*) bei (*duomenys neskelbtini*) esančių baldų įsigijimo PVM atskaitą.

Inspekcija pažymi, kad sudarytos 2014-02-02 nuomos sutarties Nr. 1 dėl buto, esančio (*duomenys neskelbtini*), 1.2 punkte nustatytas vienerių metų nuomos laikotarpis. Pareiškėja 2015-09-17 pateikė 2014 m. Metinę pridėtinės vertės mokesčio deklaraciją (forma FR0516), kurioje patikslino ilgalaikio turto – buto, esančio adresu: (*duomenys neskelbtini*), PVM atskaitą 4689 Lt suma už laikotarpį, kai šis butas laikinai, t. y. 2014 metais, buvo naudotas PVM neapmokestinamai veiklai. Sprendime nurodoma, kad, vadovaujantis PVMĮ 67 str. 3 dalies nuostatomis ir atsižvelgus į nuomos sutarties Nr. 1 laikinumą, t. y. vienerių metų nuomos terminą, patikrinimo metu pagrįstai patikslinta baldų, esančių bute adresu: (*duomenys neskelbtini*), PVM atskaita už laikotarpį nuo 2014-02-01 iki 2014-12-31.

Dėl 2014-04-03 sudarytos nuomos sutarties Nr. 2, kuria išnuomotas butas, adresu: (*duomenys neskelbtini*), sprendime pažymima, kad sutarties 1.2 punkte nurodyta, kad patalpų nuomos trukmė yra neribota. Kadangi butas (*duomenys neskelbtini*) ir jame esantys baldai yra išnuomoti neribotam laikotarpiui ir buvo naudoti PVM neapmokestinamoje veikloje, sprendime teigiama, kad pagrįstai patikrinimo metu, remiantis PVMĮ 67 str. 5 dalimi, buto PVM atskaita patikslinta už visą likusį laikotarpį iki PVM atskaitos tikslinimo termino pabaigos, t. y. už 111 mėnesių, nuo 2014-04-01 iki 2023-06-30, o virtuvės baldų VB-13/126 PVM atskaita patikslinta už 55 mėn., t. y. už laikotarpį nuo 2014-04-01 iki 2018-10-31.

Dėl Pareiškėjos argumento, kad mokesčių administratoriaus nepagrįstai padarė išvadą, jog 2014-04-03 sutartis Nr. 2 sudaryta neribotam laikotarpiui, Inspekcija sprendime pažymėjo, kad vietos mokesčių administratorius nustatė, jog pagal minėtos sutarties 1.2 punktą nuomos trukmė yra nuo 2014-04-04 iki neribotai. Sprendime teigiama, kad elektroninio lietuvių kalbos žodyno (www.lkz.lt/startas.htm) duomenimis žodžio „neribotas“ reikšmė „begalinis“. Lietuvių kalbos išteklių informacinės sistemos (<http://ikiis.lki.lt>) duomenimis žodžio „neribotas“ reikšmė „kuris neturi ribų“, o žodžio „begalinis“ reikšmė – „neribotas erdvės, laiko, dydžio, kiekio atžvilgiu“. Lietuvių kalbos žodyno (www.lkz.lt/startas.htm) ir Lietuvių kalbos išteklių informacinės sistemos (<http://ikiis.lki.lt>) duomenimis žodžio „laikinas“ reikšmė „kurį laiką esantis, trunkantis, nenuolatinis, neamžinas“. Inspekcijos vertinimu, žodžių „laikinas“ ir „neribotas“ reikšmės lietuvių kalboje yra priešingos. Sprendime teigiama, kad nuomos sutarties Nr. 2 7.2 punkte nurodyta, kad šalys turi teisę vienašališkai nutraukti šią sutartį, prieš tam tikrą dienų skaičių raštu įspėjusios kitą sutarties šalį, tačiau mokesčių administratoriui pateiktame sutarties egzemplioriuje šis dienų skaičius nėra įrašytas. Pastebima, kad minėtos sutarties 7.3 punkte numatyta nuomotojo teisė reikalauti pirma laiko nutraukti šią sutartį, t. y., jei: nuomininkas patalpomis naudojasi ne pagal paskirtį; tyčia ardo, gadina gyvenamąją patalpą; neatlieka einamojo patalpų remonto; nuomininkas, gavęs raštišką nuomotojo įspėjimą apie už einamąjį mėnesį nesumokėtą nuomos mokesťį, per vieną mėnesį nepadengia šio įsiskolinimo. Inspekcija pažymi, kad sutarties 7 punkte nėra sąlygos nutraukti sutartį dėl atsiradusio apmokestinamojo asmens PVM mokėtojo, norinčio išsinuomoti turtą. Inspekcija papildomai pažymi, kad Pareiškėja dėl buto (*duomenys neskelbtini*) nuomos pateikė 2016-10-10 patalpų nuomos sutartį, sudarytą tarp Pareiškėjos (nuomotojo) ir AI

Ltd, Airijos PVM mokėtojo IE3388621GH, įsikūrusio Dubline, Airijoje (nuomininko). Inspekcija padarė išvadą, kad nėra pagrindo buto (*duomenys neskelbtini*) nuomą, trūkusią nuo 2014-04-03 sutarties sudarymo iki 2016-10-10 sutarties sudarymo, vertinti kaip trumpalaikės nuomos santykius.

Sprendime padaryta išvada, kad Pareiškėja nepateikė pakankamų įrodymų, pagrindžiančių jos siekį vykdyti PVM apmokestinamą patalpų nuomos veiklą. Inspekcijos vertinimu, įsigyjant ir įrengiant butą, esantį (*duomenys neskelbtini*), buvo siekta įrengti gyvenamosios paskirties butą, o ne biurą, skirtą kitų ūkio subjektų ekonominei veiklai vykdyti, nes visi baldai ir būtini technika skirti gyvenamajai paskirčiai. Tai anot, Inspekcijos paneigia Pareiškėjos teiginius apie ketinimą įsigyjant PVM apmokestinamas prekes jas naudoti PVM apmokestinamoje veikloje, todėl Pareiškėjos skunde įvardintas Pareiškėjos savininko įsakymas Nr. 31 01 2014 „Dėl butų panaudojimo“ ir Tarpininkavimo paslaugų sutartis su UAB „E1“ – R1 dėl ateityje numatomos buto nuomos PVM mokėtojams vertinti kaip Pareiškėjos gynybinė pozicija, siekiant išvengti PVM atskaitos.

Inspekcija sprendime akcentavo, kad tiek pirminis, tiek pakartotinis patikrinimai yra atliekami už laikotarpį nuo 2013-01-01 iki 2014-12-31. Tikrinamuoju laikotarpiu galiojo pirminio patikrinimo metu pateikta neterminuotam laikotarpiui sudaryta 2014-04-03 nuomos sutartis Nr. 2 dėl buto, esančio (*duomenys neskelbtini*), todėl Pareiškėjos papildomai pateikta 2016-04-01 tarpininkavimo paslaugų sutartis Nr. 160322-N02, 2016-10-10 patalpų nuomos sutartis su *A1 Ltd* bei pateiktas minėtos sutarties priedas Nr. 1 nesusiję su tikrinamuoju laikotarpiu, nes yra sudaryti 2016 metais. Inspekcijos tvirtinimu, minėti dokumentai yra sudaryti kitu mokestiniu laikotarpiu, todėl pagrįstai nevertinti bei jie neturi įtakos patikrinimo metu papildomai apskaičiuotoms sumoms.

Inspekcija dėl Pareiškėjos argumentų, jog mokesčių administratoriaus suteikė klaidingą konsultaciją, sprendime pažymėjo, kad vietos mokesčių administratorius pastabų nagrinėjimo metu, susipažinęs su Pareiškėjai suteiktos konsultacijos turiniu, konstatavo, jog suteikta konsultacija teisinga. Sprendime akcentuota, kad Pareiškėjai nurodžius, kad ji vykdo mišrią veiklą, pajamos iš PVM neapmokestinamos veiklos neviršija 5 proc., konsultantė paaiškino, kad tokiu atveju nereikia tikslinti PVM atskaitos. Tačiau dar kartą paskambinusi trumpuoju numeriu Pareiškėja patikslino klausimą ir nurodė butą visus metus naudojusi ne mišriai, o PVM neapmokestinamai veiklai – nuomojusi jį fiziniam asmeniui ne PVM mokėtojui. Konsultantas paaiškino, kad tokiu atveju reikia patikslinti PVM už 2014 metus pateikiant metinę PVM deklaraciją.

Inspekcija pripažino, jog pagrįstai apskaičiuota 14565,28 Eur PVM, taip pat atsižvelgusi į tai, kad Pareiškėja 2015-09-17 pateikė 2014 m. Metinę PVM deklaraciją (forma FR0516), kurioje patikslino ilgalaikio turto – buto, esančio adresu (*duomenys neskelbtini*) – PVM atskaitą, padarė išvadą, kad pagrįstai 3878 Lt (1123,15 Eur) suma pripažinta PVM permoka. Tai pat, vadovaujantis PMĮ 11 straipsnio, 17 str. 1 dalies, 24 str. 2 dalies nuostatomis, Inspekcija konstatavo, kad pagrįstai patikrinimo metu ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai padidinti 54980 Lt (15923,30 Eur) apskaičiuota neatskaitomo PVM už ilgalaikį turtą suma, dėl ko Pareiškėjos 2014 m. apmokestinamasis pelnas sumažintas 15923,30 Eur suma ir apskaičiuota 2388,50 Eur PM permoka.

Atitinkamai sprendimu konstatuota, kad Panevėžio AVMI 2017-06-02 sprendimas Nr. (36.9) FR0682-213 tvirtinamas.

Pareiškėja pateiktu skundu nesutinka su Inspekcijos sprendimu ir teigia, kad mokesčių administratorius pakartotinį mokestinį patikrinimą atliko neobjektyviai, t. y. neįvertino visų bylos aplinkybių, neteisingai taikė teisės aktų nuostatas, taip pat neatsižvelgė į Komisijos sprendimo motyvus.

Skunde nesutinkama su Inspekcijos išvadomis, kad 2014-04-03 sutartis Nr. 2 dėl buto, esančio (*duomenys neskelbtini*), nuoma sudaryta neribotam laikotarpiui, todėl nepagrįstai buto PVM atskaita patikslinta už visą likusį laikotarpį iki PVM atskaitos tikslinimo termino pabaigos,

t. y. už 111 mėnesių, nuo 2014-04-01 iki 2023-06-30, o baldų PVM atskaita patikslinta už 55 mėn., t. y. už laikotarpį nuo 2014-04-01 iki 2018-10-31. Tai, pasak Pareiškėjos, patvirtina, Civilinio kodekso 6.480 straipsnio nuostata, kad jeigu nuomos sutartis yra neterminuota, tai abi šalys turi teisę bet kada nutraukti sutartį, įspėjusios apie tai vieną kitą prieš vieną mėnesį iki nutraukimo, o kai nuomojami nekilnojamieji daiktai – prieš tris mėnesius iki nutraukimo. Pareiškėjos teigimu, dažnai neterminuota sutartimi įforminami pakankamai trumpalaikiai santykiai ir šalys neprižiima jokių įsipareigojimų dėl nuomos santykių palaikymo tam tikru laikotarpiu, jie bet kada, įspėję prieš 1–3 mėn., gali nuomos santykius nutraukti.

Pareiškėjos teigimu, 2013-07-09 Pareiškėjos veikla papildyta nauja veiklos rūšimi: nuosavo arba nuomojamo nekilnojamojo turto nuoma ir eksploatavimas (EVRK kodas 68.20). Turtas iki 2014 m. vasario mėn. buvo naudojamas PVM apmokestinamoje veikloje ir tai nepaneigta patikrinimo metu. Neradusi PVM mokėtojų ir tikslu sumažinti nuostolius dėl turto neeksploatavimo, Pareiškėja laikinai išnuomojo turtą fiziniams asmenims, su sąlyga, kad, atsiradus apmokestinamajam asmeniui PVM mokėtojui, norinčiam išsinuomoti turtą, nuomos sutartys su fiziniais asmenimis bus nutrauktos. Tai, anot Pareiškėjos, patvirtinta savininko Įsakymas 2014.01.31 Nr.31012014 bei pačios nuomos sutartys: 2014.02.02 Nr. 1 ir 2014.04.03 Nr. 2. Pareiškėja pastebi, kad pajamos, gautos už turto nuomą, tapo PVM neapmokestinamos pagal PVMĮ 31 straipsnio nuostatas.

Skunde nurodoma, kad Pareiškėja ieškojo apmokestinamųjų asmenų, kuriems galėtų išnuomoti turtą, ir turto nuoma vėl taptų PVM apmokestinama veikla. Nuo 2014 m. Pareiškėja bendradarbiavo ir bendradarbiauja su nekilnojamojo turto įmone „C1“ (ekspertu K. S.), taip pat papildomai sudaryta sutartis su nekilnojamojo turto įmone „R1“ dėl juridinių asmenų paieškos butų nuomai. Pažymima, kad buvo pasiūlytas juridinis asmuo, kuris Pareiškėjai tiko, tačiau klientas vėliau atsisakė, nes per langą matosi neužbaigtos statybos. Pareiškėja dėjo visas pastangas, kad surastų nuomai juridinį asmenį.

Pareiškėja akcentuoja, kad 2014 m. turtas buvo laikinai naudojamas PVM neapmokestinamai veiklai, todėl Pareiškėja, vadovaudamasi PVMĮ 67 str. 3 dalies nuostatomis, pateikė metinę PVM deklaraciją ir atstatė butų PVM atskaitos dalį, tenkančią 2014 metams. Panevėžio AVMI, atlikdama pakartotiną partikrinimą, neatsižvelgė į metinę PVM deklaraciją, sugrąžintą biudžetui PVM sumą pripažino PVM permoka.

Skunde pažymima, kad Pareiškėja mokesčio patikrinimo metu pateikė įrodymus, jog turtas tik laikinai naudojamas PVM neapmokestinamai veiklai, neatsižvelgė į tai, kad butas (*duomenys neskelbtini*) tik laikinai naudotas PVM neapmokestinamai veiklai, o nuo 2016-10-10 išnuomotas *A1 Ltd*, Airijos PVM mokėtojui. Pasak Pareiškėjos, nepagrįstai Inspekcija šiam butui PVM atskaitą atstatė už visą likusį laikotarpį iki PVM atskaitos tikslinimo laikotarpio pabaigos, o Pareiškėjos pateiktos PVM metinėje deklaracijoje atskaitos patikslintą sumą pripažino PVM permoka.

Pareiškėja akcentuoja, kad PVMĮ 67 straipsnio komentare pateikti konkretūs pavyzdžiai, kai PVMĮ 67 straipsnyje nurodyto ilgalaikio turto pirkimo ir (arba) importo PVM atskaita tikslinama metinėje PVM deklaracijoje ir atvejai, kai PVM atskaita tikslinama mokesčio laikotarpio PVM deklaracijoje. PVMĮ 67 str. 3 dalies komentaro 9 punkte ir Inspekcijos paaiškinime (Registracijos Nr. KD-4246) pateiktas atvejis identiška atitinka Pareiškėjos situaciją, t. y., kai laikinai per praėjusius kalendorinius metus PVM mokėtojas ilgalaikį materialųjį turtą, kurio pirkimo (importo) PVM ar jo dalį buvo įtraukęs į PVM atskaitą, naudojo vien PVM neapmokestinamai veiklai vykdyti (pvz., pastatas, kurio pirkimo PVM (ar jo dalis) buvo įtrauktas į PVM atskaitą, kalendoriniais metais buvo išnuomotas be PVM asmenims, neišregistravusiems PVM mokėtojais), tai metinei PVM atskaitos tikslinimo sumai apskaičiuoti nurodytoje formulėje A (pagal faktą), t. y. turto naudojimas PVM 58 str. 1 dalyje nurodytoje veikloje pagal pasibaigusį kalendorinių metų faktinius rodiklius (procentais), yra laikoma lygiu 0.

Pareiškėjos tvirtinimu, Inspekcijos nurodyti išaiškinimai ir PVMĮ komentaras suponuoja išvadą, kad, laikinai pradėjus naudoti ilgalaikį materialųjį turtą PVM neapmokestinamoje veikloje, to turto pirkimo PVM atskaita turi būti tikslinama ne mokesčio laikotarpio PVM deklaracijoje ir

ne už visą likusį atskaitos laikotarpį iki PVM atskaitos už turto įsigijimą tikslinimo laikotarpio pabaigos, kaip tai padarė Inspekcija, bet metinėje PVM deklaracijoje, t. y. už laikotarpį, kai turtas faktiškai einamųjų metų laikotarpiu buvo laikinai naudojamas PVM neapmokestinamai veiklai, būtent taip, kaip darė Pareiškėja.

Skunde cituojama Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) praktika (*ESTT 1988-09-21 sprendimas byloje Commission/French Republic C-50/87, ESTT 2000-07-08 sprendimas byloje Grundstueckgemeinschaft Sclosstrasse C-396/98, ESTT 2000-03-21 sprendime sujungtose byloje C-110/98-C-147/98*), aiškinanti teisės į PVM atskaitą įgyvendinimą bei ribojimą.

Pareiškėjos tvirtinimu, mokesčių administratoriaus suteikta konsultacija telefonu Nr. 1882 suklaidino Pareiškėją, o tai pagal Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 141 str. 1 d. 4 punktą sudaro pagrindą atleisti Pareiškėją nuo apskaičiuotų PVM delspinigių ir paskirtos PVM baudos mokėjimo.

Pareiškėjos vertinimu, mokesčių administratorius neįgyvendino MAĮ 67 str. 1 dalies įpareigojimo pagrįsti Pareiškėjai apskaičiuotą PVM ir su juo susijusias sumas.

Išdėstytų argumentų pagrindu Pareiškėja skundu prašo Komisijos panaikinti Inspekcijos 2017-08-28 sprendimą Nr. 69-90 arba atleisti nuo apskaičiuotų PVM delspinigių ir PVM baudų MAĮ 141 str. 1 d. 4 punkto pagrindu.

Komisija, įvertinusi ginčo bylos medžiagą, Pareiškėjos atstovų bei mokesčių administratoriaus pozicijas ginčo klausimu, konstatuoja, jog Inspekcijos sprendimas keistinas.

Mokestinis ginčas šioje byloje vyksta dėl Pareiškėjai papildomai apskaičiuoto 14565,28 Eur PVM bei su juo susijusių sumų pagrįstumo ir teisingumo mokesčių administratoriui konstatavus, jog Pareiškėja nepagrįstai į PVM atskaitą įtraukė pirkimo PVM už ilgalaikį materialųjį turtą, t. y. butą, esantį (*duomenys neskelbtini*), ir už butuose, adresu: (*duomenys neskelbtini*) ir (*duomenys neskelbtini*), esančius baldus.

Komisija pažymi, kad nagrinėjamas mokestinis ginčas kilo, atlikus pakartotinį Pareiškėjos mokestinį patikrinimą, kuris buvo inicijuotas Komisijai 2016-12-19 sprendimu Nr. S-271 (7-231/2016) panaikinus Inspekcijos 2016-09-20 sprendimo Nr. 69-96 dalį dėl nurodymų Pareiškėjai sumokėti 14565,28 Eur PVM bei su juo susijusias sumas, ir Pareiškėjos skundą minėtoje dalyje perdavus centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo. Pirminio mokestinio ginčo metu Pareiškėjos atstovas Komisijai pateikė 2016-10-10 patalpų nuomos sutartį, kurią įvertinusi, Komisija nusprendė, kad būtina užtikrinti centriniam mokesčių administratoriui galimybę savo turimomis priemonėmis patikrinti Komisijai papildomai pateiktą įrodymą bei jo įtaką Pareiškėjos mokestinėms prievolėms.

Iš ginčo medžiagos matyti, jog atlikus Pareiškėjos pakartotinį patikrinimą, nustatyta, kad Pareiškėja 2013-07-09 įsigijo du butus, esančius (*duomenys neskelbtini*) ir (*duomenys neskelbtini*), bei dvi parkavimo vietas, esančias (*duomenys neskelbtini*), pagal UAB „O1“ 2013-07-09 išrašytas PVM sąskaitas faktūras. Pareiškėja 2013-07-30 surašė Ilgalaikio turto įvedimo į eksploataciją aktus Nr. 1 ir Nr. 2, kuriuose nurodė, kad abu butai perduoti naudoti ūkinėje veikloje nuo 2013-08-01.

Taip pat nustatyta, kad Pareiškėja apskaitė įsigytą ilgalaikį materialųjį turtą – baldus (virtuvės baldus VB-13/125X, VB-13/126, minkštuosius baldus AMBER OTM-BKL-2.5FP, AMBER 2QFL/OTM/BKP), kurie eksploatuojami butuose.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja minėtą ilgalaikį materialųjį turtą išnuomojo fiziniams asmenims ne PVM mokėtojams ilgesniam kaip 2 mėnesių terminui, todėl pagal PVMĮ 31 str. 1 d. 2 punktą, Pareiškėjos teiktos gyvenamųjų patalpų nuomos paslaugos yra neapmokestinamos PVM. Paaiškėjus aplinkybei, kad įsigytas ilgalaikis turtas nuo 2014 m. nebus naudojamas Pareiškėjos PVM apmokestinamoje ekonominėje veikloje, Pareiškėja PVM atskaitą patikslino tik už 2014 m. Mokesčių administratorius, įvertinęs Pareiškėjos pateiktas nekilnojamojo turto nuomos sutartis, deklaruotus duomenis, pateiktus paaiškinimus ir kitus nustatytus faktus, pripažino, kad ilgalaikio turto – buto, (*duomenys neskelbtini*), PVM atskaita pagrįstai patikslinta už 2014 m. mokestinį laikotarpį, kai šis butas laikinai nebuvo naudojamas PVM apmokestinamoje

veikloje. Tuo tarpu dėl buto, adresu: (*duomenys neskelbtini*), bei dėl abiejuose butuose esančių baldų (virtuvės baldų VB-13/125X, VB-13/126, minkštųjų baldų AMBER OTM-BKL-2.5FP, AMBER 2QFL/OTM/BKP) mokesčių administratorius padarė išvadą, kad minėtas ilgalaikis turtas nebus naudojamas Pareiškėjos PVM apmokestinamoje veikloje. Pakartotinio patikrinimo metu įvertinta ir Pareiškėjos atstovų 2016-10-10 patalpų nuomos sutartis. Atsižvelgdamas į nustatytas aplinkybes bei vadovaudamasis PVMĮ 31 str. 1 d. 2 punkto, 58 str. 1 dalies, 67 str. 3 ir 5 dalies nuostatomis, mokesčių administratorius patikslino buto, esančio (*duomenys neskelbtini*), PVM atskaitą už 111 mėnesių, t. y. už likusį atskaitos laikotarpį nuo 2014-04-01 iki 2023-06-30. Taip pat patikslino Pareiškėjos baldų, esančių ginčo bute, PVM atskaitą už 55 mėnesius, t. y. už likusį atskaitos laikotarpį nuo 2014-04-01 iki 2018-10-31, bei baldų, esančių (*duomenys neskelbtini*), PVM atskaitą už 11 mėnesių, t. y. už laikotarpį nuo 2014-02-01 iki 2014-12-31, kai turtas buvo naudojamas PVM neapmokestinamų paslaugų teikimui. Atitinkamai mokesčių administratorius dėl aptarto mokesčio pažeidimo Pareiškėjai papildomai apskaičiavo į biudžetą mokėtiną PVM bei su juo susijusias sumas, taip pat nustatė 1123,15 Eur PVM permoką.

Taikant PMĮ 11 straipsnio, 17 str. 1 dalies, 24 str. 2 dalies nuostatas ir patikrinimo metu Pareiškėjos ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus padidinus 54980 Lt (15923,30 Eur) suma bei atitinkamai sumažinus 2014 m. apmokestinamąjį pelną, Pareiškėjai apskaičiuota 2388,50 Eur PM permoka.

Pareiškėja skunde Komisijai bei jos atstovas mokesčio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu laikėsi pozicijos, jog mokesčių administratorius netinkamai įvertino bylos faktines aplinkybes, byloje pateiktus įrodymus bei neteisingai taikė teisės aktų nuostatas. Pareiškėjos teigimu, byloje pateikti įrodymai pagrindžia įsigyto turto laikiną naudojimą PVM neapmokestinamoje veikloje, patvirtina, kad buvo siekiama vykdyti PVM apmokestinamą veiklą, todėl pagrįstai pateikta metinė PVM deklaracija, kurioje patikslinta pirkimo PVM atskaitos dalis, tenkanti 2014 m. Tokiu būdu, Pareiškėjos vertinimu, mokesčių administratorius nepagrįstai patikslino ginčo ilgalaikio materialaus turto pirkimo PVM atskaitą.

Komisija nurodo, kad aiškindamas 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo (toliau – Šeštoji direktyva), ją pakeitusios 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB (toliau – PVM direktyva) nuostatas dėl PVM tikslinimo, ESTT yra pažymėjęs, kad PVM tikslinimo taisyklėmis siekiama padidinti atskaitos tikslumą, užtikrinant PVM neutralumą, kad ankstesniame etape sudaryti sandoriai toliau suteiktų teisę į atskaitą tik tuo atveju, kai jie naudojami tik apmokestinamiems šiuo mokesčiu tiekimams (žr. *ESTT 2005 m. gruodžio 15 d. sprendimo byloje Centralan Property, C-63/04, 57 p.*). Šeštosios direktyvos 20 straipsnis (PVM direktyvos 187 str.) turi būti aiškinamas taip, kad juo numatytas tikslinimas taikomas ir tuo atveju, kai apmokestinamojo asmens ekonominei veiklai priskirtas ilgalaikis turtas iš pradžių buvo naudojamas neapmokestinamai veiklai, nesuteikiančiai teisės į atskaitą, ir tik vėliau tikslinimo laikotarpiu imtas naudoti PVM apmokestinamai veiklai (*ESTT 2006 m. kovo 30 d. sprendimo byloje Uudenkaupungin kaupunki, C-184/04, 42 p.*).

Ginčo aktualių laikotarpiu galiojęs teisinis reglamentavimas numatė, kad nekilnojamųjų pagal prigimtį daiktų nuoma PVM neapmokestinama, išskyrus gyvenamųjų patalpų nuomą, kurios laikotarpis ne ilgesnis kaip 2 mėnesiai (PVMĮ 31 str. 1 d. 2 p.). Pagal PVMĮ 58 str. 1 dalį PVM mokėtojas turi teisę įtraukti į PVM atskaitą pirkimo ir (arba) importo PVM už įsigytas ir (arba) importuotas prekes ir (arba) paslaugas, jeigu šios prekės ir (arba) paslaugos skirtos naudoti PVM apmokestinamam prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui. To paties straipsnio 4 dalyje nurodyta, kad prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kuris pagal šio Įstatymo nuostatas PVM neapmokestinamas, netampa PVM apmokestinama veikla net ir tuo atveju, kai PVM mokėtojas už jį apskaičiuoja PVM, išskyrus atvejus, kai šio Įstatymo nuostatos numato PVM mokėtojui tokio pasirinkimo teisę ir PVM mokėtojas tokį pasirinkimą deklaravo šio Įstatymo nustatyta tvarka. PVMĮ 67 str. 2 dalyje nustatyta, kad nekilnojamojo pagal prigimtį daikto PVM atskaita šiame straipsnyje nustatyta tvarka turi būti tikslinama 10 metų, o kito ilgalaikio materialiojo turto, kuriam teisės aktuose, reglamentuojančiuose pelno (pajamų) apmokestinimą, nustatytas ne trumpesnis

kaip 4 metų nusidėvėjimo normatyvas – 5 metus. Pagal PVMĮ 67 str. 3 dalį konkretaus ilgalaikio materialiojo turto vieneto (įskaitant pastato (statinio) esminį pagerinimą) pirkimo arba importo PVM suma dalijama iš PVM atskaitos tikslinimo metų skaičiaus. Kiekvieniems kalendoriniams metams pasibaigus, atsižvelgiant į faktinį to turto naudojimą šio Įstatymo 58 str. 1 dalyje nurodytoje veikloje per tuos kalendorinius metus, Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatyta tvarka turi būti apskaičiuota tiems kalendoriniams metams tenkanti atskaitytina pirkimo ir (arba) importo PVM dalis ir metinėje PVM deklaracijoje PVM atskaita turi būti patikslinta. Be to, pagal PVMĮ 67 str. 5 dalį, jeigu paaiškėja, kad šio straipsnio 1 dalyje nurodytas ilgalaikis materialusis turtas pradėtas naudoti kitai negu šio Įstatymo 58 str. 1 dalyje nurodytai veiklai arba prarandamas, PVM atskaita turi būti patikslinta to mokestinio laikotarpio, kurį paaiškėjo minėtos aplinkybės, PVM deklaracijoje atitinkamai (t. y. atskaityta pirkimo arba importo PVM dalimi, tenkančia iki PVM atskaitos tikslinimo termino pabaigos likusiam laikotarpiui) padidinant mokėtiną į biudžetą (mažinant grąžintiną iš biudžeto) PVM sumą. PVM atskaita netikslinama, jeigu Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatyta tvarka įrodoma, kad turtas prarastas dėl *force majeure* arba nusikalstamos trečiųjų asmenų veikos.

Komisija, atsižvelgdama į aptartą teisinį reglamentavimą, įvertinusi bylos duomenis, konstatuoja, jog mokesčių administratoriaus surinkta medžiaga ir aplinkybių analizė leidžia daryti išvadą dėl mokesčių administratoriaus pozicijos pagrįstumo.

Iš byloje pateiktų patalpų nuomos sutarčių bei priėmimo–perdavimo aktų matyti, kad 2014-02-02 nuomos sutartis Nr. 1 sudaryta su A. M. dėl buto, esančio (*duomenys neskelbtini*), bei jame esančių ginčo baldų nuomos; 2014-04-03 nuomos sutartis Nr. 2 sudaryta su G. G. dėl buto, esančio (*duomenys neskelbtini*), bei jame esančių ginčo baldų nuomos. Pagal 2014-02-02 nuomos sutarties Nr. 1 1.2 papunktį nuoma sudaryta vienerių metų laikotarpiui, t. y. nuo 2014-02-02 iki 2015-02-02. Pagal 2014-04-03 nuomos sutarties Nr. 2 1.2. papunktį nuoma sudaryta neribotam laikotarpiui. Įvertinus sutarčių nuostatas, paminėtina, kad sutartyse šalys aptarė sutarčių galiojimo ir nutraukimo sąlygas (sutarčių 7 punktą), tačiau nenumatė sąlygos nutraukti sutartis dėl atsiradusio apmokestinamojo asmens PVM mokėtojo, norinčio išsinuomoti turtą. Tokiu būdu, teigtina, jog ginčijama sutartis Nr. 2 sudaryta neribotam laikotarpiui.

Pastebėtina, kad byloje nėra pateikta jokių objektyvių įrodymų, patvirtinančių, jog tikrinamuoju laikotarpiu ilgalaikis materialus turtas faktiškai išnuomotas ir naudotas PVM apmokestinamųjų asmenų. Priešingai, Pareiškėjos atstovas pripažįsta ir neginčijama aplinkybės dėl įsigyto ilgalaikio materialaus turto (buto, esančio (*duomenys neskelbtini*) bei baldų, esančių ginčo bute bei (*duomenys neskelbtini*)) naudojimo Pareiškėjos PVM neapmokestinamoje veikloje nuomos laikotarpiu. Byloje pateiktos patalpų nuomos sutartys taip pat įrodo, kad paslaugos teiktos PVM neapmokestinamiesiems asmenims. Sudarytomis sutartimis šalys išreiškė tikrąją savo valią dėl Pareiškėjos ilgalaikio materialaus turto nuomos termino, t. y. buto, esančio (*duomenys neskelbtini*), ir jame esančių baldų nuomos laikotarpio nuo 2014-02-02 iki 2015-02-02 bei buto, esančio (*duomenys neskelbtini*), ir jame esančių baldų nuomos neribotam laikotarpiui.

Atsižvelgiant į tai, kad tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėja faktiškai ilgalaikio materialaus turto nenaudojo PVM apmokestinamoje veikloje, kad sutartyse numatytas konkretus nuomos terminas (sutartyje Nr. 1 – 1 metai, sutartyje Nr. 2 – neribotai), darytina išvada, kad pagrįstai mokesčių administratorius, vadovaudamasis PVMĮ 67 str. 3 dalimi, patikslino baldų, esančių (*duomenys neskelbtini*), pirkimo PVM atskaitą už 11 mėnesių, t. y. už laikotarpį nuo 2014-02-01 iki 2014-12-31, bei vadovaudamasis PVMĮ 67 str. 5 dalimi, pagrįstai mokesčių administratorius patikslino buto, esančio (*duomenys neskelbtini*), pirkimo PVM atskaitą už 111 mėnesių, t. y. už likusį atskaitos tikslinimo laikotarpį nuo 2014-04-01 iki 2023-06-30; baldų, esančių ginčo bute, pirkimo PVM atskaitą už 55 mėnesius, t. y. už likusį atskaitos tikslinimo laikotarpį nuo 2014-04-01 iki 2018-10-31. Komisijos vertinimu, mokesčių administratorius teisingai taikė PVMĮ normas, reglamentuojančias PVM atskaitos tikslinimą dėl ilgalaikio materialiojo turto naudojimo pasikeitimo.

Pasisakant dėl Pareiškėjos argumentų, kad byloje pateikti įrodymai (Pareiškėjos direktoriaus 2014-01-31 įsakymas Nr. 31 01 2014 Dėl butų panaudojimo, 2016-04-01 Tarpininkavimo paslaugų sutartis Nr. 160322-N02 sudaryta su UAB „E1“ – R1, paaiškinimai) patvirtina, jog ginčo turtas bus laikinai naudojamas PVM neapmokestinamoje veikloje, pažymėtina, jog pateikti įrodymai patvirtina siekį / ketinimą ilgalaikį materialųjį turtą naudoti PVM apmokestinamoje veikloje, tačiau tai nėra įrodymas, pagrindžiantis faktinį ginčo turto naudojimą tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjos PVM apmokestinamoje veikloje. Primintina, jog teisė į PVM atskaitą suteikiama tik tuo atveju, kai prekės ir paslaugos naudojamos PVM apmokestinamiems tiekimams (PVMĮ 58 str. 1 d.). Ilgalaikį materialųjį turtą, pradėjus naudoti kitai ne PVM apmokestinamai veiklai, PVM atskaita tikslinama to mokestinio laikotarpio, kurį paaiškėjo minėtos aplinkybės, PVM deklaracijoje atitinkamai padidinant mokėtiną į biudžetą (PVMĮ 67 str. 5 d.). Tokiu būdu, teigtina, kad galiojantis teisinis reglamentavimas vienareikšmiškai įtvirtina ilgalaikio materialaus turto pirkimo PVM atskaitos tikslinimą, pasikeitus minėto turto faktiniam naudojimui veikloje, pavyzdžiui, ne PVM apmokestinamoje veikloje.

Pastebėtina, kad Inspekcijos atstovas Komisijos posėdžio metu akcentavo, jog ginčo atveju nekvestionuojama Pareiškėjos teisė pasinaudoti pirkimo PVM atskaita iš karto dėl ilgalaikio materialaus turto naudojimo PVM apmokestinamoje veikloje. Tai patvirtina ir byloje nustatytos aplinkybės, kaip antai, kad mokesčių administratorius Pareiškėjos PVM atskaitą dėl ilgalaikio materialaus turto pasikeitimo naudojimo veikloje patikslino tik nuo nuomos sutarčių sudarymo momento, t. y. 2014-02-02 ir 2014-04-03, nors ilgalaikis turtas perduotas naudoti Pareiškėjos ūkinėje veikloje nuo 2013-08-01. Be to, nustačius aplinkybę, kad butas, esantis (*duomenys neskelbtini*), nuo 2016-10-10 išnuomotas Airijos PVM mokėtojai *AI Ltd*, mokesčių administratorius tiek patikrinimo akte, tiek ginčijame sprendime akcentavo, kad, atsižvelgiant į ilgalaikio materialaus turto naudojimo pasikeitimus 2016 m., Pareiškėja turi patikslinti PVM atskaitą.

Nesutiktina su Pareiškėjos skundo argumentais, kad pakartotinio patikrinimo metu nebuvo įvertinta Pareiškėjos pateikta 2016-10-10 patalpų nuomos sutartis, pagal kurią butas, esantis (*duomenys neskelbtini*), neterminuotam laikotarpiui išnuomotas PVM mokėtojai *AI Ltd*, įsikūrusiam Dubline, Airijoje. Iš patikrinimo akto turinio (3-4 psl.) matyti, kad mokesčių administratorius nuosekliai įvertino pateiktos sutarties bei jos priedų nuostatas, jų mokestinę reikšmę ginčo atveju ir konstatavo, jog pateikta sutartis nesusijusi su tikrinamuoju laikotarpiu, t. y. 2013-01-01 – 2014-12-31, kurio metu galiojo 2014-04-03 nuomos sutartis Nr. 2, todėl neturi įtakos Pareiškėjos mokestinės prievolės.

Pareiškėja skunde bei Komisijos posėdžio metu Pareiškėjos atstovas akcentavo, jog ginčo atveju, vadovaujantis PVMĮ 67 str. 3 dalimi, buvo pateikta metinė PVM deklaracija už 2014 m., todėl nepagrįstai mokesčių administratorius, taikydamas PVMĮ 67 str. 5 dalį, ilgalaikio materialaus turto, esančio (*duomenys neskelbtini*), PVM atskaitą patikslino už visą likusį PVM atskaitos tikslinimo laikotarpį. Komisija šiuo aspektu pažymi, kad ginčo situacija atitinka PVMĮ 67 str. 5 dalies fabulą, t. y. minėtas ilgalaikis materialusis turtas tikrinamuoju laikotarpiu pradėtas naudoti kitai negu šio PVMĮ 58 str. 1 dalyje nurodytai veiklai, t. y. PVM neapmokestinamai veiklai. Atsižvelgiant į tai, teigtina, jog pagrįstai, vadovaujantis PVMĮ 67 str. 5 dalimi, patikrinimo metu, pasikeitus ilgalaikio materialiojo turto naudojimui Pareiškėjos veikloje, PVM atskaita patikslinta nuo nuomos sutarties Nr. 2 sudarymo momento iki ilgalaikio materialiojo turto PVM atskaitos tikslinimo termino pabaigos.

Komisija, atsižvelgusi į byloje pateiktų duomenų visumą, išnagrinėjusi Pareiškėjos skundo argumentus ir byloje surinktus įrodymus, aplinkybių, sudarančių pagrindą naikinti ginčijamą Inspekcijos sprendimą, nenustatė ir neturi pagrindo nesutikti su Inspekcijos nustatytomis aplinkybėmis bei jų vertinimu. Komisijos vertinimu, mokesčių administratorius įvykdė jam tenkančią įrodinėjimo pareigą MAĮ 67 str. 1 dalies nuostatų prasme, pagrindžiant Pareiškėjai apskaičiuotą PVM.

Dėl atleidimo nuo apskaičiuotų baudų ir delspinigių mokėjimo

Pareiškėja skunde bei Komisijos posėdžio metu Pareiškėjos atstovas pateikė prašymą atleisti nuo apskaičiuotų PVM delspinigių ir baudų mokėjimo, motyvuojant MAĮ 141 str. 1 d. 4 punktu, todėl Komisija šiame sprendime vertins, ar egzistuoja aplinkybės, sudarančios pagrindą atleisti Pareiškėją nuo apskaičiuotų PVM delspinigių ir PVM baudos nurodytuju pagrindu.

MAĮ 100 str. 1 dalyje nustatyta, kad mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies, jeigu: <...> yra šio Įstatymo 141 str. 1 dalyje nustatytas pagrindas; kitais atvejais, kai delspinigius išieškoti netikslinga ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu, kaip tai suprantama pagal šio Įstatymo 113 str. 1 d. 3 p. Šis atleidimo pagrindas gali būti taikomas tik mokesčių mokėtojams – fiziniams asmenims.

Atleidimo nuo baudų pagrindai įtvirtinti MAĮ 141 str. 1 dalyje, kurioje numatyta, kad nuo paskirtos baudos mokesčių mokėtojas atleidžiamas: jei mokesčių mokėtojas įrodo, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo (141 str. 1 d. 1 p.); jei mokesčio įstatymas pažeistas dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo mokesčių mokėtojo valios ir kurių jis nenumatė ir negalėjo numatyti. Tokiomis aplinkybėmis nelaikomi mokesčių mokėtojo ar jo darbuotojų veiksmai ar neveikimas, taip pat mokesčių mokėtojo nemokumas (141 str. 1 d. 2 p.); kai mokesčių mokėtojo atskira veika, nors ir pažeidžiančia mokesčio įstatymo nuostatas, nepadaroma žala biudžetui (141 str. 1 d. 3 p.); kai mokesčio mokėtojas mokesčio įstatymą pažeidė dėl klaidingo apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo arba mokesčių administratoriaus raštu pateiktos klaidingos konsultacijos mokesčių mokėjimo klausimais (141 str. 1 d. 4 p.). Pagal MAĮ 141 str. 2 dalį nuo baudos atleidžiama tik tuo atveju, kai mokesčių mokėtojas mokesčio, susijusio supaskirta bauda, sumą yra sumokėjęs (mokestis priverstinai išieškotas) ar šio mokesčio sumokėjimo terminas MAĮ nustatyta tvarka yra atidėtas arba išdėstytas. Pažymėtina, kad pastaroji norma nėra savarankiškas atleidimo nuo baudų mokėjimo pagrindas, o yra viena iš būtinų sąlygų tam, kad nustatytas MAĮ 141 str. 1 dalyje numatytą pagrindą, būtų galima mokesčių mokėtoją atleisti nuo baudos mokėjimo.

Komisija, įvertinusi bylos medžiagoje pateiktus duomenis, nenustatė, kad Pareiškėja patikrinimo metu apskaičiuotą mokėtiną PVM būtų sumokėjusi ar būtų šio mokesčio sumokėjimą MAĮ nustatyta tvarka atidėjusi arba išdėstiusi. Kadangi nenustatyta būtinoji baudos atleidimo sąlyga, konstatuotina, kad nėra pagrindo atleisti Pareiškėją nuo paskirtos 20 proc. PVM baudos.

Kaip minėta, pagal MAĮ 141 str. 1 dalyje numatytus pagrindus galima atleisti ir nuo priskaičiuotų mokėtinų delspinigių (MAĮ 100 str. 1 d. 2 p.).

Pareiškėja prašymą dėl atleidimo nuo apskaičiuotų PVM delspinigių grindžia aplinkybe, jog Inspekcijos specialistai telefonu suteikė klaidingą konsultaciją dėl PVM atskaitos tikslinimo metinėje / ataskaitinio laikotarpio PVM deklaracijoje, kas sąlygojo ir neteisingą mokestinių pareigų įvykdymą bei atitinkamai ir atsiradusias mokestines pasekmes. Pareiškėjos teigimu, egzistuoja pagrindas taikyti MAĮ 141 str. 1 d. 4 punktą, numatantį, kad mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet dar nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies, kai mokesčių mokėtojas mokesčio įstatymą pažeidė dėl klaidingo apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo arba mokesčių administratoriaus raštu ar telefonu, suteiktos klaidingos konsultacijos mokesčių mokėjimo klausimais.

Susipažinusi su suteiktos konsultacijos turiniu, Komisija sutinka su mokesčių administratoriaus išvadomis dėl suteiktos konsultacijos teisingumo, atitinkamai konstatuoja, jog nenustatytos aplinkybės atleisti Pareiškėją nuo apskaičiuotų PVM delspinigių mokėjimo pagal MAĮ 141 str. 1 d. 4 punktą.

Tačiau pažymėtina, jog mokesčių administratorius, patvirtindamas mokėtiną į biudžetą PVM bei su juo susijusias sumas, tuo pačiu patvirtino ir 1123,15 Eur PVM permoką bei 2388,50 Eur PM permoką už 2014 m. Iš ginčo medžiagos matyti, kad mokesčių administratorius, apskaičiuodamas PVM delspinigius, minėtų permokų neįvertino, taip pat, skirdamas 20 proc. PVM baudą, įvertino tik PVM permoką. Komisijos vertinimu, minėtų sumų apimtyje žala biudžetui nepadaryta (MAĮ 141 str. 1 d. 3 p.), todėl Inspekcijos sprendimas dalyje dėl apskaičiuotų PVM delspinigių ir paskirtos PVM baudos keistinas, įvertinus PVM ir PM permokas, t. y. vietoj apskaičiuotų 5484,83 Eur PVM delspinigių nurodoma sumokėti 3936,94 Eur PVM delspinigių,

vietoj paskirtos 20 proc. 2688 Eur PVM baudos nurodoma sumokėti 2211 Eur ((14565,28-1123,15-2388,50) x 20 proc.) PVM baudą.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, atsižvelgdama į išdėstytus motyvus ir vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 141 straipsnio 1 dalies 3 punktu, 155 straipsnio 4 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2017-08-28 sprendimą Nr. 69-90 ir vietoj nurodymų Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 14565,28 Eur PVM, 5484,83 Eur PVM delspinigius bei 2688 Eur PVM baudą nurodyti sumokėti į biudžetą 14565,28 Eur PVM, 3936,94 PVM delspinigius ir 2211 Eur PVM baudą.

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

Komisijos pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosylienė