

2. PVM neapmokestinamas žemės pardavimas ar kitoks perdavimas, kai pagal sandorio sąlygas asmuo, kuriam tokia žemė perduodama, arba trečioji šalis įgyja teisę disponuoti ja kaip jos savininkas, išskyrus žemę, perduodamą kartu su naujais pastatais ar statiniais ar jų dalimis, taip pat žemę statyboms. Žemė statyboms šiame straipsnyje laikomas žemės sklypas, kuris yra skirtas statybai, neatsižvelgiant į tai, ar tame sklype atlikti kokie nors tvarkymo darbai, ar ne.

KOMENTARAS

1. Žemės, kuri nelaikoma „žemė statyboms“, pardavimas ar kitoks perdavimas, kai pagal sandorio sąlygas asmuo, kuriam tokia žemė perduodama, arba trečioji šalis įgyja teisę disponuoti ja kaip jos savininkas, PVM neapmokestinamas.

~~1 pavyzdys~~ (šiuo komentare 2.3.3 punkto 5 pavyzdys)

Fizinis asmuo pardavė du, anksčiau įsigytus miškų ūkio paskirties žemės sklypus. Ar šių sklypų pardavimas apmokestinamas PVM?
Ne, neapmokestinamas. Pagal PVM įstatymo 32 straipsnio nuostatas miškų ūkio paskirties žemės sklypų tiekimo sandoriai PVM neapmokestinami.

2. PVM lengvata netaikoma:

2.1. žemei, perduodamai kartu su naujais pastatais ar statiniais ar jų dalimis;

2.2. žemei statyboms. Žemė statyboms — tai žemės sklypas, kuris yra skirtas statybai, neatsižvelgiant į tai, ar tame sklype atlikti kokie tvarkymo darbai, ar ne.

~~Remiantis Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo praktika (byla Nr. A⁶⁰²-200/2012), konkretus žemės sklypas gali būti priskirtas „žemei statyboms“ PVM įstatymo 32 straipsnio 2 dalies taikymo prasme, jei pagal parengtus ir patvirtintus specialiuosius teritorinio planavimo dokumentus ir (ar) detaliuosius planus šiame sklype esančiai žemei nustatoma tokia pagrindinė tikslinė žemės naudojimo paskirtis, kurios naudojimo būdas bei pobūdis leidžia šioje žemėje vykdyti statybą. Sprendžiant klausimą, ar žemės sklypas laikomas „žeme statyboms“ reikėtų vadovautis tokiais kriterijais: teisės aktuose nustatyto subjekto sprendimo dėl paskirties pakeitimo priėmimu; detaliojo plano patvirtinimu; detaliam planui prilyginto teritorijų planavimo dokumento, kuriame numatyta galimybė užstatyti sklypą bei sklypo užstatymo sąlygos, patvirtinimu; duomenų dėl žemės paskirties, naudojimo būdo ar pobūdžio, įrašymu į Nekilnojamojo turto kadastrą ir registrą; bendrojo ar specialiojo teritorijų planavimo dokumento patvirtinimu. Visi minėti kriterijai gali būti reikšmingi sprendžiant, ar žemės tiekimas turėtų būti apmokestinamas PVM, ar šio tiekimo dalykas yra statybos sklypas, ar žemė yra skirta statyboms. Lemiamą reikšmę, nustatant, ar konkretus žemės sklypas laikomas „žeme statyboms“, turi kriterijai dėl žemės paskirties nustatymo bei patvirtintų teritorijų planavimo dokumentų, pagal kuriuos yra nustatytos konkrečių sklypų ar jų grupių užstatymo sąlygos, buvimo. Vienu iš esminių ir dažniausiai lemiamu kriterijumi, nustatant, ar konkretus žemės sklypas laikomas „žeme statyboms“ yra patvirtintas sklypo detalusis ar jam prilygintas planas, specialusis planas, pagal kuriuos yra nustatytos konkrečių sklypų ar jų grupių užstatymo sąlygos ar yra teisės aktų nustatyta tvarka išspręsti klausimai, susiję su galimybe ruošti šiuos sklypus statybai, t. y. priimti kompetentingų institucijų sprendimai dėl minėtų teritorijų planavimo dokumentų patvirtinimo (bendrasis planas negali būti vertinamas kaip lemiamas kriterijus, patvirtinantis konkretaus žemės sklypo statusą PVM tikslais).~~

~~Žemės sklypo pardavimo pripažinimas „žemės statyboms“ tiekimu turi būti paremtas aplinkybėmis, egzistavusiomis prievolės apskaičiuoti PVM atsiradimo momentu, t. y. žemės sklypų perleidimo momentu.~~

1 pavyzdys

Nekilnojamojo turto agentūra, PVM mokėtoja, parduoda gyvenamųjų namų statybai skirtus žemės sklypus, taip pat parduoda senus pastatus su žeme.

Agentūra nuo parduodamų žemės sklypų gyvenamųjų namų statybai vertės turi skaičiuoti PVM, taikant standartinį PVM tarifą, o nuo senų pastatų su žeme PVM neskaičiuoja.

2 pavyzdys (šiose komentare 2.3.3 punkto 4 pavyzdys)

Įmonė „A“, PVM mokėtoja, įmonei „B“, PVM mokėtojai, **2013 m.** už 8 mln. eurų pardavė šalia Vilniaus esantį 4 ha žemės sklypą, kurio pagrindinė naudojimo paskirtis nurodyta Nekilnojamo turto registre „žemės ūkio“. Tuo metu, kai įmonė „A“ pardavė žemės sklypą įmonei „B“, jau buvo parengtas šio žemės sklypo detaliojo plano, kurio rengimo tikslas: pakeisti žemės naudojimo paskirtį iš žemės ūkio į kitą, nustatyti žemės sklypo naudojimo būdą – gyvenamosios teritorijos, pobūdį – daugiabučių gyvenamųjų pastatų ir bendrabučių statybos, projektas, be to, miesto savivaldybės taryba tuo metu jau buvo priėmusi sprendimą (patvirtinusi miesto teritorijos bendrąjį planą), kuriuo buvo pritarta keisti žemės naudojimo paskirtį šioje teritorijoje, numatant plėtoti gyvenamųjų namų statybą.

Sklypo perdavimo (PVM prievolės atsiradimo) momentu parduodamo žemės sklypo detalusis planas dar nebuvo patvirtintas. Todėl PVM tikslais žemė nelaikoma žeme statyboms ir PVM neapmokestinama.

3 pavyzdys (šiose komentare 2.3.3 punkto 5 pavyzdys)

Įmonė A pardavė keturis, anksčiau įsigytus žemės sklypus. Perleidimo momentu visų šių sklypų pagrindinė žemės naudojimo paskirtis buvo „žemės ūkio“. Pagal patvirtintą savivaldybės teritorijos bendrąjį planą teritorijoje, kurioje yra minėti sklypai, numatyta mažaaukščių gyvenamųjų namų statyba. Be to, iki sklypų pardavimo pardavėjas buvo pradėjęs parduodamų žemės sklypų detaliojo plano, kuriuo būtų pakeista šių sklypų žemės naudojimo paskirtis iš žemės ūkio į kitą, nustatant vienbučių ir dvibučių gyvenamųjų pastatų statybą, rengimo procedūras.

Nagrinėjamu atveju sklypų perleidimo momentu nebuvo patvirtinti jokie detaliojo ar specialiojo teritorijų planavimo dokumentai, pagal kuriuos nagrinėjamiems žemės sklypams būtų nustatyta tokia pagrindinė žemės naudojimo paskirtis, kurios naudojimo būdas bei pobūdis juose leistų vykdyti statybą. Visų keturių parduodamų žemės sklypų naudojimo paskirtis jų perleidimo momentu buvo žemės ūkio. Savivaldybės tarybos patvirtintas teritorijos bendrasis planas negalėjo patvirtinti aplinkybių, kad žemės sklypai priskirtini „žemės statyboms“ kategorijai PVM tikslais. Todėl įmonės A parduodami sklypai PVM tikslais nelaikomi žeme statyboms ir PVM neapmokestinami.

Žeme statyboms laikomas ir toks žemės sklypas, kuriame numatoma kelio (kuris pagal Statybos įstatymą laikomas statiniu) statyba.

4 pavyzdys (šiose komentare 2.3.4 punkto 1 pavyzdys)

Įmonė A pardavė 0,5 ha žemės ūkio paskirties žemės sklypą. Pardavimo metu visuotinai žinoma, kad parduotame sklype planuojama statyti kelią (tai numatyta bendrajame plane, patvirtinti šios teritorijos detalieji planai, kuriais pakeista žemės naudojimo paskirtis, leidžianti statyti kelią). Ar šis žemės sklypas PVM tikslais laikomas žeme statyboms?

Taip, laikomas, nes yra patvirtinti teritorijos detalieji planai, kuriuose numatyta kelio statyba, be to, pardavimo metu visuotinai žinoma, kad šiame sklype bus vykdoma aplinkkelio (statinio) statyba.

3. Žemė statyboms – tai žemės sklypas, kuris yra skirtas statybai, neatsižvelgiant į tai, ar tame sklype atlikti kokie tvarkymo darbai ar ne. Sprendžiant klausimą, ar žemės sklypas laikomas „žeme statyboms“, reikėtų vadovautis Nekilnojamo turto registro (toliau - NTR) duomenimis bei vertinti patvirtintus teritorijų planavimo dokumentus (žemės sklypo pardavimo pripažinimas „žemės statyboms“ tiekimu turi būti paremtas aplinkybėmis, egzistavusiomis prievolės apskaičiuoti PVM atsiradimo momentu, t. y. žemės sklypų perleidimo momentu).

Nuo 2014-01-01, įsigaliojus 2013-06-27 Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto kadastro įstatymo 6, 7, 8, 11 ir 13 straipsnių pakeitimo įstatymui, NTR nenurodomi duomenys apie žemės sklypų naudojimo pobūdį, kuris buvo svarbus kriterijus nustatant, ar žemės sklypas PVM tikslais gali būti laikomas „žeme statybai“. Po minėtos datos NTR nurodoma žemės paskirtis ir žemės sklypų naudojimo būdas. Šie NTR duomenys laikomi reikšmingais kriterijais PVM tikslais priskiriant (nepriskiriant) konkretų žemės sklypą „žemei statybai“.

Be to, nuo 2014-01-01, įsigaliojus 2013-06-27 Lietuvos Respublikos teritorijų planavimo įstatymo pakeitimo įstatymui, tam, kad būtų vykdoma statinių statyba žemės sklype ne visais atvejais būtina turėti patvirtintą teritorijos, kuriame yra žemės sklypas, detalųjį ar specialųjį planą. Minėtame įstatyme yra nustatyti atvejai, kai statinių statyba žemės sklype galima pagal bendrojo plano sprendinius, t. y. statinių statyba galima žemės sklype, kuriam nėra patvirtintas teritorijų detalusis ar specialusis planas.

Nuo 2014-01-01, įsigaliojus 2013-06-27 Lietuvos teritorijų planavimo įstatymo pakeitimo įstatymui

Atsižvelgiant į minėtų teisės aktų nuostatas :

3.1. Kai pagrindinė žemės naudojimo paskirtis NTR yra nurodyta „kita“, tai:

3.1.1. „žemei statyboms“ PVM įstatymo 32 straipsnio 2 dalies taikymo prasme priskiriami žemės sklypai, kurių žemės tikslinė paskirtis Nekilnojamojo turto registre NTKR yra nurodyta „kita“, jeigu pagal NTR nurodytas toks žemės naudojimo būdas šiame, kuris žemės sklype gali būti vykdoma leidžia vykdyti statybą (pvz., kai naudojimo būdas yra: vienbučių ir dvibučių gyvenamųjų pastatų teritorija; daugiabučių gyvenamųjų pastatų ir bendrabučių teritorija; visuomenės paskirties teritorija, susisiekimo ir inžinerinių tinklų koridorių teritorija, pramonės ir sandėliavimo objektų teritorija; komercinės paskirties objektų teritorija ir pan.), tokia žemė laikoma „žeme statyboms“, jeigu šiam sklypui NTR nėra nustatytos specialiosios žemės naudojimo sąlygos, kurios neleistų vykdyti statybos tame sklype. Jeigu specialiosios žemės naudojimo sąlygos NTR nėra nurodytos, tikslinga būtų įsitikinti, ar tokios sąlygos žemės sklypui nėra nustatytos teritorijų planavimo dokumentuose ar žemės valdos projekte. Jeigu specialiosios žemės naudojimo sąlygos NTR nėra nurodytos, tačiau šios sąlygos nustatytos teritorijų planavimo dokumentuose ar žemės valdos projekte, vadovaujamosi teritorijų planavimo dokumentais ar žemės valdos projektu.

Kai žemės sklypui, kurio pagrindinė žemės naudojimo paskirtis NTR yra nurodyta „kita“, nurodytas toks žemės naudojimo būdas, kuris žemės sklype leidžia vykdyti statybą, tačiau pagal specialiąsias žemės naudojimo sąlygas visame sklype statyba negalima, toks žemės sklypas nelaikomas „žeme statyboms“.

Kai NTR nurodytos specialiosios žemės naudojimo sąlygos pagal kurias tam tikrais atvejais galima statyba, žemės sklypas laikomas žeme statyboms tuo atveju, jeigu yra išduotas savivaldybės leidimas suteikiantis teisę vykdyti statybas tame sklype.

1 pavyzdys

Įmonė A pardavė 0,2 ha žemės sklypą, kurio naudojimo paskirtis, nurodyta NTR, yra „kita“, o naudojimo būdas - „vienbučių ir dvibučių gyvenamųjų pastatų teritorijos“.

Teritorijos, kuriame yra šis sklypas, detalajame plane yra nustatytos specialiosios žemės naudojimo sąlygos, pagal kurias visa sklypo teritorija patenka į geležinkelio želdinių apsaugos zoną, kurioje statyba negalima.

Ar šis žemės sklypas PVM tikslais laikomas žeme statyboms?

Ne, nelaikomas, nes šiame žemės sklype statyba iš esmės negalima.

2 pavyzdys

Įmonė A pardavė 0,3 ha žemės sklypą, kurio naudojimo paskirtis, nurodyta NTR, yra „kita“, o naudojimo būdas - „vienbučių ir dvibučių gyvenamųjų pastatų teritorijos“. NTR šiam sklypui yra nustatytos specialiosios žemės naudojimo sąlygos, pagal kurias dalis 0.2 ha sklypo ploto patenka į elektros linijų apsaugos zoną, kurioje statyba negalima.

Ar šis žemės sklypas PVM tikslais laikomas žeme statyboms?

Taip, laikomas, nes pagal NTR parduodamame žemės sklype galima vienbučių ir dvibučių gyvenamųjų pastatų statyba, o specialiosios žemės naudojimo sąlygos, draudžiančios statybą, nustatytos tik dalyje žemės sklypo.

3 pavyzdys

Įmonė A pardavė du žemės sklypus po 0,2 ha, kurių naudojimo paskirtis, nurodyta NTR, yra „kita“, o naudojimo būdas - „Pramonės ir sandėliavimo objektų teritorijos“. Abiem parduodamiems sklypams NTR yra nustatytos specialiosios žemės naudojimo sąlygos, pagal kurias pirmasis sklypas (visas) patenka į kelių apsaugos zoną, kitas (visas) – į magistralinių dujotiekių ir naftotiekių apsaugos zoną. Sandorio sudarymo metu yra žinoma, kad savivaldybė įmonei A yra išdavusi leidimą, leidžiantį vykdyti statybą pirmajame žemės sklype (t. y. žemės sklype, patekusiame į kelių apsaugos zoną), antrajam sklypui toks leidimas nėra išduotas.

Ar šie žemės sklypai PVM tikslais laikomas žeme statyboms?

Pirmasis žemės sklypas, kuris pagal specialiąsias žemės naudojimo sąlygas patenka į kelių apsaugos zoną ir kuriam yra išduotas savivaldybės leidimas vykdyti statybą šiame sklype, PVM tikslais laikomas žeme statyboms, antrasis, kuris pagal specialiąsias žemės naudojimo sąlygas patenka į magistralinių dujotiekių ir naftotiekių apsaugos zoną ir kuriam statybos leidimas nėra išduotas, nelaikomas žeme statyboms, nes statyba šiame žemės sklype iš esmės negalima.

~~Šiuo atveju, sprendžiant klausimą dėl žemės priskyrimo „žemei statyboms“, teritorinio planavimo dokumentai nevertinami.~~

1 pavyzdys

Įmonė A pardavė 0,5 ha žemės ūkio paskirties žemės sklypą už 1 mln. eurų. Nekilnojamojo turto registre ~~NTKR~~ nurodyta, kad žemės naudojimo paskirtis yra „kita“, o naudojimo būdas „daugiabučių gyvenamųjų pastatų ir bendrabučių teritorija“. Ar šis žemės sklypas PVM tikslais laikomas žeme statyboms?

Taip, laikomas, nes pagal Nekilnojamojo turto registrą ~~NTKR~~ parduodamame žemės sklype galima daugiabučių gyvenamųjų pastatų ir bendrabučių statyba.

3.1.2. jeigu NTR nurodytas toks žemės naudojimo būdas, pagal kurį negalima teigti, kad šiame žemės sklype galima statyba (pvz., kai naudojimo būdas yra: rekreacinės teritorijos, bendrojo naudojimo (miestų, miestelių ir kaimų ar savivaldybių bendrojo naudojimo)

teritorijos), vertinami teritorijų planavimo dokumentai (duomenys dėl teritorijų planavimo dokumentų kaupiami Teritorijų planavimo registre, kurį galite rasti adresu: www.tpdri.lt; informaciją dėl detaliųjų, specialiųjų, bendrųjų planų ir pan. galima rasti savivaldybių interneto puslapiuose arba kreipiantis į šiuos dokumentus rengiančią instituciją), t. y. tokia seka turi būti išsiaiškinta:

1) ar yra patvirtintas teritorijos, kuriame yra žemės sklypas, detalusis planas, kuris toje teritorijoje leistų vykdyti statybą. Jeigu pagal patvirtintą teritorijos, kuriame yra žemės sklypas, detalių planą galima statyti ir šiam sklypui nėra nustatytos specialiosios žemės naudojimo sąlygos (įregistruotos NTR ar nustatytos detalajame plane), kurios neleistų vykdyti statybos, toks žemės sklypas laikomas „žeme statyboms“;

2) jeigu nėra patvirtintas teritorijos, kuriame yra žemės sklypas, detalusis planas, išsiaiškinti, ar yra patvirtintas teritorijos, kuriame yra žemės sklypas, specialusis planas, kuris iš esmės konkretizuoja savivaldybės bendrojo plano sprendinius ir pagal kurio duomenis galima spręsti, ar tame sklype galima statyti. Jeigu pagal patvirtintą teritorijos, kuriame yra žemės sklypas, specialų planą galima statyti ir šiam sklypui nėra nustatytos specialiosios žemės naudojimo sąlygos (įregistruotos NTR ar nustatytos specialiajame plane), kurios neleistų vykdyti statybos, toks žemės sklypas laikomas „žeme statyboms“;

3) jeigu nėra patvirtintas teritorijos, kuriame yra žemės sklypas, detalusis planas ar specialusis planas, išsiaiškinti, ar pagal Lietuvos Respublikos teritorijų planavimo įstatymo 20 straipsnio nuostatas šiam sklypui savivaldybės administracijos direktorius ar jo įgaliotas valstybės tarnautojas turėtų nustatyti šio sklypo teritorijos naudojimo reglamento parametrus, leidžiančius vykdyti statybą. Kai tokie parametrai žemės sklypui yra nustatyti, reikėtų įsitikinti, ar žemės sklypui NTR nėra nustatytos specialiosios žemės naudojimo sąlygos, kurios neleistų vykdyti statybos. Jeigu būtų nustatyta, kad žemės sklypui specialiosios žemės naudojimo sąlygos, kurios neleistų vykdyti statybos, nustatytos ne NTR, o kituose dokumentuose (pavyzdžiui, statinio projekto sklypo sutvarkymo (sklypo) plane; žemės savininko, valstybinės ar savivaldybės žemės patikėtinio rašytiniame susitarime (sutikime) su suinteresuotu subjektu (statytoju ar planuojamos ūkinės veiklos organizatoriumi); planuojamos ūkinės veiklos poveikio aplinkai vertinimo ar planuojamos ūkinės veiklos poveikio visuomenės sveikatai vertinimo dokumentuose), turėtų būti vertinami kiti dokumentai. Jeigu pagal administracijos direktoriaus ar jo įgalioto valstybės tarnautojo nustatytus šio sklypo teritorijos naudojimo reglamento parametrus žemės sklype galima statyti ir šiam sklypui nėra nustatytos specialiosios žemės naudojimo sąlygos, kurios neleistų vykdyti statybos, toks žemės sklypas laikomas „žeme statyboms“;

4) jeigu pagal Lietuvos Respublikos teritorijų planavimo įstatymo 17 straipsnio nuostatas teritorijos detalieji planai neturi būti rengiami ir pagal šio įstatymo 20 straipsnio nuostatas savivaldybės administracijos direktorius ar jo įgaliotas valstybės tarnautojas neturi nustatyti žemės sklypo teritorijos naudojimo reglamento parametrų, leidžiančių vykdyti statybą, vertinami savivaldybės lygmens ir (ar) vietovės lygmens bendrieji planai. Jeigu pagal bendrųjų planų duomenis teritorijoje, kurioje yra žemės sklypas, galima statyti, reikia įsitikinti, ar žemės sklypui NTR nėra nustatytos specialiosios žemės naudojimo sąlygos, kurios neleistų vykdyti statybos. Jeigu būtų nustatyta, kad žemės sklypui specialiosios žemės naudojimo sąlygos, kurios neleistų vykdyti statybos, nustatytos ne NTR, o kituose dokumentuose (pavyzdžiui, statinio projekto sklypo sutvarkymo (sklypo) plane; žemės savininko, valstybinės ar savivaldybės žemės patikėtinio rašytiniame susitarime (sutikime) su suinteresuotu subjektu (statytoju ar planuojamos ūkinės veiklos organizatoriumi); planuojamos ūkinės veiklos poveikio aplinkai vertinimo ar planuojamos ūkinės veiklos poveikio visuomenės sveikatai vertinimo dokumentuose), turėtų būti vertinami kiti dokumentai. Jeigu pagal bendrųjų planų duomenis teritorijoje, kurioje yra žemės sklypas,

galima statyba ir šiam sklypui nėra nustatytos specialiosios žemės naudojimo sąlygos, kurios neleistų vykdyti statybos, toks žemės sklypas laikomas „žeme statyboms“;

1-4 punktuose nurodytais atvejais, kai teritorijų planavimo dokumentuose nurodytos specialiosios žemės naudojimo sąlygos, pagal kurias tam tikrais atvejais galima statyba, žemės sklypas laikomas žeme statyboms tuo atveju, jeigu yra išduotas savivaldybės leidimas suteikiantis teisę vykdyti statybas tame sklype.

1 pavyzdys

Įmonė „A“, PVM mokėtoja, pardavė 5 žemės sklypus. Visų sklypų pagrindinė žemės naudojimo paskirtis, nurodyta NTR, yra „kita“, o žemės sklypo naudojimo būdas - „rekreacinė teritorija“ (rekreacinė teritorija – žemės sklypai skirti ilgalaikiam (stacionariam) poilsiui su poilsio paskirties pastatais ar trumpalaikiam poilsiui).

Sandorio sudarymo metu pagal teritorijų planavimo dokumentus:

1) pirmas sklypas pateko į teritoriją, kuriai rajono savivaldybės sprendimu buvo patvirtintas detalusis planas, pagal kurį šiame sklype yra leidžiama naujų statinių statyba (specialios sąlygos šiam sklypui nėra nustatytos);

2) antrajam sklypui detalusis planas nebuvo patvirtintas, tačiau šiam sklypui savivaldybės administracijos direktoriaus sprendimu yra nustatytas teritorijos naudojimo reglamentas, pagal kurį minėtame sklype galima statyba (nustatytas užstatymo intensyvumas, leistinas pastatų aukštis ir kt.), šiam sklypui specialiosios žemės naudojimo sąlygos NTR nėra nustatytos;

3) trečias sklypas pateko į teritoriją, kuriai yra patvirtintas specialusis planas, pagal kurį šiame sklype galima komercinių pastatų statyba (specialios sąlygos šiam sklypui nėra nustatytos);

4) ketvirtasis sklypas pateko į teritoriją, kuriai nėra patvirtintas detalusis ar specialusis planas, be to, nėra priimtas savivaldybės administracijos direktoriaus sprendimas dėl teritorijos, kurioje yra šis sklypas, naudojimo reglamento. Pagal savivaldybės bendrąjį planą šis sklypas patenka į geležinkelio želdinių apsaugos zoną ir savivaldybė nėra išdavusi leidimo šiame sklype vykdyti statybą.

5) penktas sklypas pateko į teritoriją, kuriai nėra patvirtintas detalusis ar specialus planas, nėra priimtas savivaldybės administracijos direktoriaus sprendimas dėl teritorijos, kurioje yra šis sklypas, naudojimo reglamento. Pagal savivaldybės bendrąjį planą teritorijoje, kurioje yra šis sklypas, numatyta mažaukščių gyvenamųjų namų statyba, o specialios sąlygos šiam sklypui nėra nustatytos.

Kaip apmokestinami PVM įmonės A parduodami žemės sklypai?

Įmonės A parduodamuose 1, 2 ir 3 sklypuose pagal teritorijų planavimo dokumentus galima statyba. Todėl šie sklypai PVM tikslais laikomi „žeme statyboms“ ir, vadovaujantis PVM įstatymo 32 straipsnio nuostatomis, apmokestinami PVM, taikant standartinį PVM tarifą. Ketvirtas žemės sklypas, kuris pagal savivaldybės bendrąjį planą patenka į geležinkelio želdinių apsaugos zoną ir kuriam nėra išduotas savivaldybės leidimas vykdyti statybą, PVM tikslais nelaikomas „žeme statyboms“ ir PVM neapmokestinamas, kadangi jame statyba iš esmės negalima.

Tam, kad atsakyti klausimą, ar parduodamas penktas sklypas turi būti apmokestinamas PVM, reikia papildomai savivaldybėje išsiaiškinti, ar teritorijai, kurioje yra šis sklypas, vadovaujantis Teritorijų planavimo įstatymu, nėra privalu rengti teritorijos detalųjį planą. Jeigu savivaldybė pateiktu informacija, kad minėtas sklypas patenka į neurbanizuojama teritoriją ir kad teritorijai, kurioje yra šis sklypas, nereikia rengti detaliojo plano, tai, atsižvelgiant į tai, kad pagal savivaldybės bendrąjį planą teritorijoje, kurioje yra šis sklypas,

numatyta mažaaukščių gyvenamųjų namų statyba, parduodamas sklypas PVM tikslais būtų laikomas „žeme statyboms“. Jeigu savivaldybė pateiktų informaciją, kad minėtas sklypas patenka į urbanizuojamą teritoriją ir dėl to teritorijai, kurioje yra šis sklypas, reikia rengti detalų planą, tai, nors pagal savivaldybės bendrąjį planą teritorijoje, kurioje yra šis sklypas, numatyta mažaaukščių gyvenamųjų namų statyba, parduodamas sklypas PVM tikslais nebūtų laikomas „žeme statyboms“.

Atkreiptinas dėmesys!!! Jeigu žemės sklypo, kurio pagrindinė žemės naudojimo paskirtis NTR yra nurodyta „kita“, atskiroms dalims nustatyti skirtingi žemės sklypų naudojimo būdai, iš kurių nors vienas leidžia vykdyti statybą, tai toks žemės sklypas laikomas „žeme statyba“, jeigu tai sklypo daliai, kuriai nustatytas statybą vykdyti leidžiantis žemės naudojimo būdas, nėra nustatytos specialiosios žemės naudojimo sąlygos, neleidžiančios vykdyti statybos.

2 pavyzdys

Įmonė A pardavė 0,5 ha žemės sklypą. NTR nurodyta, kad žemės naudojimo paskirtis yra „kita“, o naudojimo būdai: 1) daugiabučių gyvenamųjų pastatų ir bendrabučių teritorija (0,3 ha) 2) atskirųjų želdynų teritorija (0,2 ha). Specialiosios žemės naudojimo sąlygos nenustatytos. Ar šis žemės sklypas PVM tikslais laikomas žeme statyboms?

Taip, laikomas, nes pagal NTR dalyje parduodamo žemės sklypo galima daugiabučių gyvenamųjų pastatų ir bendrabučių statyba.

3.32. Jei sandorio sudarymo metu Nekilnojamojo turto registre **Kai** žemės sklypo naudojimo paskirtis NTR yra nurodyta ne „kita“, o **kitokia**, pvz., „žemės ūkio“, „miškų ūkio“, tai, nustatant, ar žemės sklypas nelaikomas žeme statybai, papildomai:

3.2.1. tokia seka reikia išsiaiškinti:

3.2.1.1. ar nebuvo patvirtintas teritorijų planavimo dokumentas (pvz., patvirtintas detalusis planas ar specialusis planas) ar žemės valdos projektas dėl žemės **paskirties pakeitimo** (atvejai, kada rengiami žemės valdos projektai nustatyti Žemės įstatymo 37 straipsnyje). (Duomenys dėl teritorijų planavimo dokumentų kaupiami Teritorijų planavimo registre, kurį galite rasti adresu: www.tpdri.lt; informaciją dėl detaliųjų, specialiųjų, bendrųjų planų ir pan. galima rasti savivaldybių interneto puslapiuose arba kreipiantis į šiuos dokumentus rengiančią instituciją),

3.2.1.2. jeigu dėl žemės naudojimo sąlygų pakeitimo teritorijų planavimo dokumentas (pvz., detalusis planas ar specialusis planas) ar žemės valdos projektas neturi būti rengiami (tokią informaciją galima gauti savivaldybių administracijose ar Nacionalinės žemės tarnybos skyriuose) - ar nebuvo priimtas Nacionalinės žemės tarnybos vadovo ar jo įgalioto teritorinio padalinio vadovo, savivaldybės tarybos, savivaldybės administracijos direktoriaus arba specialiojo teritorijų planavimo dokumentą tvirtinančios institucijos sprendimas pakeisti to žemės sklypo paskirtį ir (ar) būdą, leidžiantį šiame žemės sklype vykdyti statybas;

3.2.1.3. jeigu nėra 3.2.1.1. ir 3.2.1.2. punktuose nurodytų teritorijų planavimo dokumentų, išsiaiškinti, ar nebuvo priimtas savivaldybės administracijos direktoriaus ar jo įgaliotas valstybės tarnautojas nėra nustatęs žemės sklypo teritorijos naudojimo reglamento parametrų (teritorijos naudojimo tipo, statinių parametrų ir kt.). sprendimas pakeisti to žemės sklype paskirtį ir (ar) būdą, **kurie leistų** šiame žemės sklype vykdyti statybas (informaciją dėl šių sprendimų turi savivaldybių administracijos);

3.2.2. ar 3.2.1. punkte nurodytuose dokumentuose žemės sklypui nėra nustatytos specialios žemės naudojimo sąlygos.

Jeigu sandorio sudarymo žemės sklypo perleidimo metu buvo patvirtinti 3.2.1.1 punkte nurodyti teritorijų planavimo dokumentai, leidžiantys šiame žemės sklype vykdyti statybas, ar buvo priimti 3.2.1.2. punkte nurodyti sprendimai, pagal kuriuos žemės sklype galima vykdyti statybas, ar nustatyti 3.2.1.3. punkte nurodyti žemės sklypo teritorijos naudojimo reglamento parametrai, leidžiantys šiame žemės sklype vykdyti statybas, ir žemės sklypui nebuvo nustatytos specialios žemės naudojimo sąlygos, draudžiančios sklype vykdyti statybą, tai nors pagal NTR Nekilnojamojo turto kadastrą ir registrą žemės sklypo naudojimo paskirtis yra ne „kita“, toks sklypas PVM tikslais bus laikomas „žeme statyboms“.

16 pavyzdys

Įmonė „A“, PVM mokėtoja, įmonei „B“, PVM mokėtojai, už 6 mln. eurų pardavė šalia Vilniaus esantį 1 ha žemės sklypą, kurio pagrindinė žemės naudojimo paskirtis nurodyta NTR Nekilnojamojo turto registre buvo „žemės ūkio“. Tuo metu, kai įmonė „A“ pardavė žemės sklypą, jau buvo Nacionalinės žemės tarnybos vadovo patvirtintas žemės sklypų formavimo ir pertvarkymo projektas teritorijų planavimo dokumentas, pagal kurį šis sklypas suskirstytas padalintas į 12 sklypų, ir priimtas sprendimas pakeisti pagrindinę žemės naudojimo paskirtį iš „žemės ūkio“ į „kitą“, nustatant žemės sklypo naudojimo būdą „vienbučių ir dvibučių gyvenamųjų pastatų teritorija“, specialiosios žemės naudojimo sąlygos nenustatytos.

Ar šis žemės sklypas PVM tikslais laikomas žeme statyboms?

Nors žemės sklypo perdavimo (PVM prievolės atsiradimo) momentu parduodamos žemės sklypo pagrindinė žemės naudojimo paskirtis NTR Nekilnojamojo turto registre buvo nurodyta „žemės ūkio“, tačiau tuo metu jau buvo priimtas Nacionalinės žemės tarnybos vadovo patvirtintas teritorijų planavimo dokumentas sklypų formavimo ir pertvarkymo projektas dėl sklypo suskirstymo padalijimo ir žemės naudojimo paskirties pakeitimo iš „žemės ūkio“ į „kitą“, nustatant žemės sklypo naudojimo būdą „vienbučių ir dvibučių gyvenamųjų pastatų teritorija“.

Tokiu atveju PVM tikslais parduodamas žemės sklypas laikomas „žeme statyboms“, kuris ir apmokestinamas PVM, taikant standartinį PVM tarifą.

27 pavyzdys

Įmonė „A“, PVM mokėtoja, įmonei „B“ už 3 mln. eurų pardavė šalia Vilniaus esantį 0,5 ha žemės sklypą, kurio pagrindinė naudojimo paskirtis pagal NTR Nekilnojamojo turto registrą buvo „žemės ūkio“. Paaiškėjo, kad tuo metu, kai įmonė „A“ pardavė žemės sklypą, jau buvo patvirtintas teritorijos, kuriame yra minėtas sklypas, detalusis planas, pagal kurį buvo pakeista žemės sklypo paskirtis ir būdas, leidžiantis šiame žemės sklype vykdyti statybas, o specialios žemės naudojimo sąlygos nenustatytos.

Tokiu atveju PVM tikslais parduodamas žemės sklypas laikomas „žeme statyboms“, kuris ir apmokestinamas PVM, taikant standartinį PVM tarifą.

3 pavyzdys (buvęs 2.2 punkto 2 pavyzdys)

Įmonė „A“, PVM mokėtoja, įmonei „B“, PVM mokėtojai, 2012 m. už 8 mln. eurų pardavė šalia Vilniaus esantį 4 ha žemės sklypą, kurio pagrindinė naudojimo paskirtis naudojimo paskirtis, nurodyta NTR Nekilnojamojo turto registre „žemės ūkio“. Tuo metu, kai įmonė „A“ pardavė žemės sklypą įmonei „B“, jau buvo parengtas teritorijos, kuriame yra šis žemės sklypas, detaliojo plano, kurio rengimo tikslas: pakeisti žemės naudojimo paskirtį iš žemės ūkio į kitą, nustatyti žemės sklypo naudojimo būdą – gyvenamosios teritorijos, pobūdį – daugiabučių ir aukštybinių gyvenamųjų pastatų ir bendrabučių namų statybos, projektas. Be to, miesto savivaldybės taryba tuo metu jau

buvo priėmusi sprendimą (patvirtinusi miesto teritorijos bendrąjį planą), kuriuo buvo pritarta keisti žemės naudojimo paskirtį šioje teritorijoje, numatant plėtoti gyvenamųjų namų statybą.

Nors miesto savivaldybės taryba jau buvo priėmusi sprendimą keisti žemės naudojimo paskirtį šioje teritorijoje, numatant plėtoti gyvenamųjų namų statybą, tačiau sSklypo pardavimo (PVM prievolės atsiradimo) momentu parduodamo teritorijos, kurioje yra žemės sklypøas, detalusis planas (kuris pagal nustatytą tvarką turėjo būti parengtas) nebuvo patvirtintas. Todėl Tokiu atveju PVM tikslais žemė nelaikoma „žeme statyboms“ ir PVM neapmokestinama.

4 pavyzdys (buvęs 2.2 punkto 3 pavyzdys)

Įmonė A pardavė keturis, anksčiau įsigytus žemės sklypus šalia Kauno. Perleidimo momentu visų šių sklypų pagrindinė žemės naudojimo paskirtis buvo „žemės ūkio“. Pagal patvirtintą savivaldybės teritorijos bendrąjį planą teritorijoje, kurioje yra minėti sklypai, numatyta mažaukščių gyvenamųjų namų statyba, **tačiau šie sklypai yra urbanizuojamoje teritorijoje ir, keičiant žemės naudojimo paskirtį, šiai teritorijai, vadovaujantis Teritorijų planavimo įstatymo 17 straipsnio nuostatomis, turi būti parengtas teritorijos detalusis planas.** Be to, iki sklypų pardavimo buvo pradėta įs teritorijos, kurioje yra parduodamų žemės sklypų, detaliojo plano, kuriuo būtų pakeista šių sklypų žemės naudojimo paskirtis iš žemės ūkio į kitą, nustatant vienbučių ir dvibučių gyvenamųjų pastatų statybą, rengimo procedūra.

Nagrinėjamu atveju sklypų perleidimo momentu **teritorijos, kuriame yra parduodami sklypai, detalusis planas, dar tik buvo pradėtas rengti.** nebuvo patvirtinti jokie detaliojo ar specialiojo teritorijų planavimo dokumentai, pagal kuriuos nagrinėjamiems žemės sklypams būtų nustatyta tokia pagrindinė žemės naudojimo paskirtis, kurios naudojimo būdas bei pobūdis juose leistų vykdyti statybą. Visų keturių parduodamų žemės sklypų naudojimo paskirtis jų perleidimo momentu buvo „žemės ūkio“. Tokiu atveju, nesvarbu, kad pagal patvirtintą savivaldybės teritorijos bendrąjį planą teritorijoje, kurioje yra minėti sklypai, numatyta mažaukščių gyvenamųjų namų statyba, įmonės A parduodami sklypai PVM tikslais **nelaikomi „žeme statyboms“ ir PVM neapmokestinami.**

Savivaldybės tarybos patvirtintas teritorijos bendrasis planas negalėjo patvirtinti aplinkybių, kad žemės sklypai priskirtini „žemės statyboms“ kategorijai PVM tikslais. Todėl įmonės A parduodami sklypai PVM tikslais **nelaikomi žeme statyboms ir PVM neapmokestinami.**

5 pavyzdys (šiam komentare 1 punkto 1 pavyzdys)

Fizinis asmuo pardavė du, anksčiau įsigytus miškų ūkio paskirties žemės sklypus, **kuriuose pagal teritorijų planavimo dokumentus numatoma įveisti mišką.** Ar šių sklypų pardavimas apmokestinamas PVM?

Ne, neapmokestinamas, nes žemės sklypai yra skirti ne statyboms, o miško įveisimui. Pagal PVM įstatymo 32 straipsnio nuostatas miškų ūkio paskirties žemės sklypų, tiekimo sandoriai PVM neapmokestinami.

IŠIMTIS. Žemės ūkio paskirties žemės sklypas nebus laikoma „žeme statyboms“, jeigu žemės sklypui yra parengtas ne tik žemės valdos projektas, bet ir žemės kaimo plėtros žemėtvarkos projektas dėl ūkininko sodybos vietos parinkimo (kuriame nurodytas plotas ir ribos, kur galima ūkininko sodybos statyba) tuo atveju, jeigu ūkininko sodybai skirtas žemės plotas sudaro mažesnę dalį viso žemės sklypo ploto. Jeigu ūkininko sodybai skirtas žemės plotas sudaro pusę arba didesnę dalį viso žemės sklypo, tai toks žemės ūkio paskirties žemės sklypas bus laikomas „žeme statyboms“.

6 8 pavyzdys

Ūkininkas, PVM mokėtojas, parduoda 100 ha žemės sklypą kaimo vietovėje. Šiam žemės sklypui nustatyta tvarka yra parengtas žemės valdos projektas – žemės sklypo formavimo ir pertvarkymo projektas. Pagal šį projektą ūkininko parduodamos žemės sklypo naudojimo paskirtis yra „žemės ūkio“. Be žemės valdos projekto šiam sklypui yra parengtas kaimo plėtros žemėtvarkos projektas, kuriame yra nurodyta žemės sklypo vieta (kuri apima apie 0.5 ha plotą), kur gali būti statomi statiniai (esant parengtam žemės ūkio paskirties žemės sklypo žemės valdos projektui, detalusis planas nerengiamas). Ar toks žemės sklypas PVM tikslais laikomas žeme statyboms?

Šiuo atveju parduodamo sklypo žemės naudojimo paskirtis yra „žemės ūkio“. Todėl, neatsižvelgiant į tai, kad kaimo plėtros žemėtvarkos projekte ir yra nurodyta vieta, kur gali būti statomi statiniai (teritorija, skirta statyboms, užima nežymią dalį viso ūkininko ūkio žemės sklypo ploto) PVM tikslais toks sklypas nelaikomas „žeme statyboms“ ir PVM neapmokestinamas.

7 pavyzdys

Ūkininkas, PVM mokėtojas, parduoda 1 ha žemės sklypą kaimo vietovėje. Šiam žemės sklypui nustatyta tvarka yra parengtas žemės valdos projektas – žemės sklypo formavimo ir pertvarkymo projektas. Pagal šį projektą ūkininko parduodamos žemės sklypo naudojimo paskirtis yra „žemės ūkio“. Be žemės valdos projekto šiam sklypui yra parengtas kaimo plėtros žemėtvarkos projektas, kuriame yra nurodyta žemės sklypo vieta (kuri apima 0,7 ha plotą), kur galima kitos paskirties (pvz., kaimo turizmo) pastatų statyba, specialios žemės naudojimo sąlygos nenustatytos.

Ar toks žemės sklypas PVM tikslais laikomas žeme statyboms?

Šiuo atveju parduodamo sklypo žemės naudojimo paskirtis yra „žemės ūkio“, o kaimo plėtros žemėtvarkos projekte nurodyta vieta, kur galima kitos paskirties pastatų statyba, sudaro didesnę dalį viso žemės sklypo ploto. PVM tikslais toks sklypas laikomas „žeme statyboms“ ir PVM apmokestinamas.

3.4. Žeme statyboms laikomas ir toks žemės sklypas, kuriame numatoma kelio statyba.
(buvusi 2.2 punkto paskutinė pastraipa).

1 pavyzdys (buvęs 2.2 punkto 4 pavyzdys)

Įmonė A pardavė 0,5 ha žemės ūkio paskirties žemės sklypą. Pardavimo metu visuotinai žinoma, kad parduotame sklype planuojama statyti kelią (tai numatyta bendrajame plane, patvirtinti šios teritorijos detalieji planai, kuriais pakeista žemės naudojimo paskirtis (iš „žemės ūkio“ į „kitą“, leidžianti statyti kelią). Ar šis žemės sklypas PVM tikslais laikomas žeme statyboms?

Taip, laikomas, nes yra patvirtinti teritorijos detalieji planai, kuriuose numatyta kelio statyba. be to, pardavimo metu visuotinai žinoma, kad šiame sklype bus vykdoma aplinkkelio (statinio) statyba.