



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL V. I. SKUNDŲ**

2022 m. birželio d. Nr. S- (7-63/2022)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos narės, pavaduojančios Komisijos pirmininką, Rasos Stravinskaitės, narių Jurgitos Narkevičiūtės (pranešėjas), Andriaus Veniaus ir Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo V. I. (toliau – Pareiškėja) 2022-04-02, 2022-04-07, 2022-04-26 ir 2022-05-25 skundus dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2022-03-23 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222Mr) FR0682-52 ir 2022-04-13 sprendimo „Dėl 2022-03-23 Nr. (21.222Mr)FR0682-52 klaidos ištaisymo“ Nr. (21.222Mr)FR0682-76. Pareiškėja, mokesčių mokėtojos atstovas advokatas L. G., Inspekcijos atstovas M. Y. 2022-05-31 posėdyje dalyvavo nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėja pateikė 2022-04-02, 2022-04-07, 2022-04-26, 2022-05-25 skundus dėl Inspekcijos 2022-03-23 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222Mr) FR0682-52 ir 2022-04-13 sprendimo „Dėl 2022-03-23 Nr. (21.222Mr)FR0682-52 klaidos ištaisymo“ Nr. (21.222Mr)FR0682-76, kuriais mokesčių mokėtojai buvo apskaičiuota sumokėti 3 564,51 Eur gyventojų pajamų mokesčių (toliau – GPM), 128,40 Eur GPM delspinigius, 1 069 Eur GPM baudą, 6 198 Eur pridėtinės vertės mokesčių (toliau – PVM), 218,84 Eur PVM delspinigius bei skirtą 1 859 Eur PVM baudą.

Esminius nesutikimo argumentus Pareiškėja Komisijai išdėstė 2022-04-26 ir 2022-05-25 rašytiniuose paaiškinimuose / skunde, nurodydama:

*Dėl nepagrįsto namo pardavimo pajamų apmokestinimo GPM.* Skunde teigiama, jog patikrinimo aktu nepagrįstai netaikyta Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 17 straipsnio 1 dalies 54 punkte nustatyta lengvata namui, esančiame Laisvės g. 1, Diržioniškių kaime, pardavimo pajamoms. Patikrinimo eigoje buvo nustatyta, kad name buvo deklaruota Pareiškėjos sutuoktinio gyvenamoji vieta nuo 2019-07-26 iki 2019-11-07, nors faktiškai šiuo adresu gyveno visa Pareiškėjos ir jos sutuoktinio E. Y. šeima (nuo 2017 iki 2019 metų rudens, toliau – kartu vadinami sutuoktiniai). Iš Pareiškėjos sutuoktinio banko sąskaitos išrašo matyti, kad šio namo pardavimo pajamomis finansuotas kito (sekančio) šeimos būsto, esančio Leičių g. 9-47, Vilniuje, įsigijimas (detaliau patikrinimo akto I dalies 1 ir 3 dalys). Tai, kad name ir bute nebuvo deklaruota vieno iš sutuoktinių gyvenamoji vieta (pažeista formalioji GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punkto nustatyta sąlyga) neturėjo sutrukdyti pritaikyti namo pardavimo pajamoms mokesčio lengvatos: jei mokesčių administratorius taikydamas turinio viršenybės prieš formą principą ignoravo sutuoktinių gyvenamosios vietos deklaravimą atskirais adresais (kaip formalų), tai nuosekliai šiuo principu vadovaudamasis turėjo namo pardavimo pajamoms pritaikyti GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punkte nustatytą lengvatą. Pareiškėjai akivaizdu, kad gyvenamosios vietos buvimo faktas yra materialioji šios GPM lengvatos taikymo sąlyga, o gyvenamosios vietos deklaravimas yra tik formalioji prielaida.

Pasak Pareiškėjos, patikrinimo eigoje mokesčių administratoriui neturėjo kilti abejonių dėl šeimos gyvenimo name fakto, tačiau sutuoktiniai papildomai pateikia mažą dalį iš daugelio turimų įrodymų: komunalinių mokesčių mokėjimo dokumentus, ikiteisminio tyrimo dėl vagystės iš namo dokumentus, fotonuotraukos iš šeimos gyvenimo name. Prie šių paaiškinimų taip pat pateikiami įrodymai apie šeimos gyvenimą bute (adresu: Leičių g. 9-47): komunalinių mokesčių mokėjimo dokumentai, fotonuotraukos iš šeimos gyvenimo minėtame bute ir kaimyno E. N. rašytinis patvirtinimas.

*Dėl nepagrįsto buto pardavimo apmokestinimo PVM.* Skunde nurodoma, jog privatiems (asmeniniams) poreikiams skirto turto pardavimo sandoriai nepapuola į PVM taikymo sritį ir negali būti apmokestinami PVM, kadangi PVM objektas yra ekonominės veiklos sandoriai. Net ir pirkdamas gyvenamąjį būstą kiekvienas protingas asmuo vertina ir ekonominę šios investicijos naudingumą, bet vien tai nedaro asmeninio turto valdymo kontekste sudaromų šio turto pirkimo–pardavimo sandorių ekonomine veikla. Todėl tik eliminavus iš visų mokesčio mokėtojo nekilnojamojo turto (toliau – NT) vienetų privatiems poreikiams skirtų vienetų pardavimus, likusius NT pardavimus galima vertinti pagal patikrinimo akte aprašomus ekonominės veiklos požymius. Deja, tikrinimo metu konstatavęs formalų sutuoktinių gyvenamosios vietos deklaravimą skirtingais adresais, mokesčių administratorius nebesiaiškino ir nenustatinėjo, kur buvo tikroji šeimos gyvenamoji vieta ir todėl nepagrįstai PVM apmokestinamai (ekonominėi) sutuoktinių veiklai priskyrė ir šeimos būsto – buto, esančio Leičių g. 9-47, Vilniuje – pirkimą ir pardavimą.

*Dėl baudos sumažinimo.* Pažeisdamas vienodo požiūrio principą, tais pačiais motyvais, mokesčių administratorius sutuoktiniams skyrė skirtingo dydžio GPM ir PVM baudas: 20 proc. dydžio baudas Pareiškėjui ir 30 proc. dydžio baudas Pareiškėjai.

Priešingos pozicijos laikosi mokesčių administratorius. Iš Komisijai pateiktos medžiagos matyti, jog Pareiškėjos atžvilgiu 2021-11-19 Inspekcija atliko mokesčių tyrimą (2021-11-17 surašė pranešimą apie atliktą mokesčių tyrimą Nr. (21.222 Mr) FR0687-697), kurio metu nustatė, kad mokesčių mokėtoja ir jos sutuoktinis 2019–2020 m. vykdė nekilnojamojo turto įsigijimo ir pardavimo sandorius, o vykdyta veikla turi ekonominės veiklos požymius, kaip tai suprantama pagal Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) nuostatas. Mokesčių administratorius gautas 350 500 Eur pajamas už 4 naujos statybos butų Leičių gatvėje pardavimą, priskyrė ekonominės veiklos pajamoms. Pareiškėjai 2021-11-17 pranešimu apie atliktą mokesčių tyrimą, buvo pasiūlyta per 10 dienų pašalinti mokesčių pažeidimą, pateikiant: PVM mokėtoju neįregistruoto asmens PVM apyskaitas (FR0608 forma) už 2020 m. vasario mėn., rugsėjo mėn., gruodžio mėn. ir patikslintas Metinės pajamų mokesčio deklaracijas už 2019 ir 2020 m., jose deklaruojant gautas deklaruotinas pajamas.

Kadangi per mokesčių administratoriaus nurodytą terminą bei pasiūlytu būdu Pareiškėja nepašalino nurodytų trūkumų ir / ar prieštaravimų, buvo inicijuotas mokesčių patikrinimas. Inspekcija atliko Pareiškėjos 2019–2020 metų GPM ir 2020-02-01–2020-02-29, 2020-09-01–2020-09-30 ir 2020-12-01–2020-12-31 laikotarpių PVM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo mokesčių patikrinimą bei 2022-02-28 surašė patikrinimo aktą Nr. (21.222 Mr.) FR0680-72. Mokesčių patikrinimo metu nustatė mokesčių įstatymų pažeidimus papildomai apskaičiuota 6 198 Eur PVM suma ir 3 564,51 Eur<sup>1</sup> GPM suma, iš jų:

- tiesioginiu būdu, taikant, GPMĮ nuostatas bei koreguojant Pareiškėjos pateiktoje Metinėje pajamų mokesčio deklaracijoje už 2019 m. (forma (duomenys neskelbtini)) nepagrįstai deklaruotą

7 120,95 Eur gyvenamojo namo ir 1 028,46 Eur ūkinio pastato, esančių Širvintų r. sav., Diržioniškių k., įsigijimo kainą. Taip pat nedeklaravus automobilio D. Y. pardavimo pajamų (**pirmasis pažeidimas**);

- netiesioginiu būdu, pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taikant Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 69 straipsnio 1 dalies nuostatas,

<sup>1</sup> 2022-04-13 sprendimu „Dėl 2022-03-23 Nr.(21.222Mr)FR0682-52 klaidos ištaisymo“ Nr.(21.222Mr)FR0682-76 ištaisius trūkumus;

nustačius 2019–2020 m. gautas 31 654,81 Eur (8 175,14 + 23 479,67) butų pardavimo pajamas, priskiriamas apmokestinamosioms pajamoms, nuo kurių neapskaičiuotas ir nesumokėtas GPM (**antrasis pažeidimas**);

- netiesioginiu būdu, nustačius, kad Pareiškėja 2019–2020 m. vykdė nekilnojamojo turto pardavimo ekonominę veiklą ir neapskaičiavo pardavimo PVM nuo gautų 175 250 Eur ekonominės veiklos pajamų (**trečiasis pažeidimas**).

Pareiškėja pastabų nepateikė. Inspekcija 2022-03-23 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222Mr) FR0682-52 ir 2022-04-13 sprendimu „Dėl 2022-03-23 Nr. (21.222Mr)FR0682-52 klaidos ištaisymo“ Nr. (21.222Mr)FR0682-76 pakeitė patikrinimo aktą ir nurodė Pareiškėjai sumokėti 3 564,51 Eur GPM, 128,40 Eur GPM delspinigius, skyrė 1 069 Eur GPM baudą, 6 198 Eur PVM, 218,84 Eur PVM delspinigius bei skyrė 1 859 Eur PVM baudą.

#### **Dėl pirmojo pažeidimo.**

Patikrinimo metu nustatyta, jog Pareiškėjos sutuoktinis iš UAB "A1" pagal 2012-09-13 žemės sklypo ir žemės sklypų dalių pirkimo–pardavimo sutartį Nr. SK-7882 už 36 302,42 Lt, asmenine nuosavybe, įsigijo žemės sklypą, unikalus Nr. 4400-2003-5529, esantį Diržioniškių k., Jauniūnų sen., Širvintų r. sav. (toliau – Žemės sklypas), 1/40 dalį žemės sklypo, unikalus Nr. 4400-2003-7112 ir 1/40 dalį žemės sklypo, unikalus Nr.4400-2003-7201. Sutarties 3.2 punkte buvo sutarta, jog Žemės sklypas yra perkamas už 36 300 Lt. Pareiškėjos sutuoktinis už Žemės sklypą sumokėjo 30 300 Lt grynaisiais pinigais ne notaro akivaizdoje sutarties sudarymo dieną, likusius 6 000 Lt įsipareigojo sumokėti iki 2012-11-13 grynaisiais pinigais arba mokėjimo pavedimu į pardavėjo banko sąskaitą. Sutarties sudarymo 615,10 Lt išlaidas apmokėjo Pareiškėjos sutuoktinis. Žemės sklypui Širvintų savivaldybės administracija 2013-06-13 išdavė statybos leidimą Nr. LNS-03-130613-00029. Pagal 2017-11-14 deklaraciją apie statybos užbaigimą / paskirties keitimą Nr. ACCR-30-171114-01638 įregistruotas naujas statinys, paskirtis – gyvenamoji (vieno buto pastatai, unikalus Nr.4400-2705-1805, toliau – Gyvenamasis namas). Pagal 2017-11-15 deklaraciją apie statinio (-ių) statybos užbaigimą/statinio (-ių)/patalpos (-ų) paskirties pakeitimą Nr. 1. įregistruotas naujas statinys, paskirtis – pagalbinio ūkio, unikalus numeris 4400-4458-5673, toliau – Ūkinis pastatas). Šiam turtui buvo priskirtas adresas Laisvės g. 1, Diržioniškių k., Jauniūnų sen., Širvintų r. sav. Pareiškėjos sutuoktinis minėtu adresu nuo 2019-07-26 iki 2019-11-07 deklaravo gyvenamąją vietą. Pareiškėja ir vaikai šiuo adresu gyvenamosios vietos nebuvo deklaravę. Pareiškėjos deklaruota gyvenamoji vieta buvo –Vydūno g. 19-81, Vilnius, t. y. pas sutuoktinio tėvus.

Pareiškėja kartu su sutuoktiniu pagal 2019-09-04 žemės sklypo su pastatais pirkimo–pardavimo sutartį Nr. SK-9410 turtą pardavė O. N. ir C. A.. Pareiškėjos sutuoktinis už 10 500 Eur pardavė Žemės sklypą, sutuoktiniai už 100 000 Eur pardavė Gyvenamąjį namą ir sutuoktiniai už 24 500 Eur pardavė Ūkinį pastatą.

Pareiškėja Metinėje pajamų mokesčio deklaracijoje už 2019 m. (forma (duomenys neskelbtini)) deklaravo gautas nekilnojamojo turto pardavimo pajamas, priskirdama jas apmokestinamoms pajamoms: 5 250 Eur (10 500 Eur / 2) žemės sklypo pardavimo pajamas bei su šiuo turtu susijusias 5 256,60 Eur išlaidas, 50 000 Eur (100 000 Eur / 2) namo pardavimo pajamas bei su šiuo turtu susijusias 27 456,14 Eur išlaidas, 12 250 Eur Ūkinio pastato pardavimo pajamas bei su šiuo turtu susijusias 3 028,46 Eur išlaidas.

Inspekcija perskaičiavo sutuoktinių deklaruotas Gyvenamojo namo išlaidas pagal GPMĮ 19 straipsnį, neleisdama prie išlaidų priskirti 4 714,27 Eur (3 685,81 Eur (Gyvenamajam namui + 1 028,46 Eur (Ūkiniam pastatui)) su nekilnojamoju turtu pardavimu nesusijusių išlaidų, pavyzdžiui, buvo įsigytas gėrimas, turto draudimas, žūklės reikmenys, nukalkintojas, ledinukai, kavos aparatas, kavos pupelės, detalės automobiliams ir kt. Konstatuota, jog turto įsigijimo išlaidos sudarė (40 670,37 Eur (Gyvenamojo namo) ir 4 000 Eur (Ūkinio pastato).

Inspekcija konstatavo, jog Žemės sklypo pardavimo pajamos sudarė 5 250 Eur (10 500 Eur / 2), įsigijimo kaina – 5 350,02 Eur (10 700,04 Eur / 2), apmokestinamųjų pajamų suma nebuvo apskaičiuota. Gyvenamojo namo pardavimo pajamos sudarė 50 000 Eur (100 000 Eur / 2), įsigijimo kaina – 20 335,19 Eur (40 670,37 Eur / 2), apskaičiuota 29 664,81 Eur

(50 000 Eur – 20 335,19 Eur) apmokestinamųjų pajamų. Ūkinio pastato pardavimo pajamos sudarė 12 250 Eur (24 500 Eur / 2), įsigijimo kaina – 2 000 Eur (4 000 Eur / 2), apskaičiuota 10 250 Eur (12 250 Eur – 2 000 Eur) apmokestinamųjų pajamų.

### **Dėl antrojo pažeidimo.**

**2.1.** Pareiškėjos sutuoktinis iš UAB "B1" pagal 2019-09-02 statybos sutartį Nr. ANR19/09/02-L9-B41 už 62 000 Eur, iš šios sumos 10 760,33 Eur PVM, įsigijo butą / patalpą (baigtumas nenurodytas, atlikta dalinė apdaila), 59,64 kv. m, esantį Leičių g. 9-41, Vilniaus m., unikalus Nr.4400-5210-4395-4958 (toliau – Butas 9-41). Pareiškėjos sutuoktinis nuo 2019-11-07 iki 2020-01-10 Bute 9-41 deklaravo gyvenamąją vietą. Pareiškėja ir vaikai šiuo adresu gyvenamosios vietos nebuvo deklaravę.

Pareiškėjos sutuoktinis 2019-11-28 skelbimų portale Aruodas.lt patalpino skelbimą apie parduodamą Butą 9-41. Skelbime nurodyta, kad parduodamas trijų kambarių butas, naujas, pilnai įrengtas butas, su dviem erdviniais įstiklintais balkonais, iš gatvės pusės trečias aukštas; buto bendras plotas 60 kv. m; remontas atliktas kokybiškomis medžiagomis; virtuvės komplektas iš austriškų plokščių su garantija; į kainą įeina visa virtuvės technika ir vonios baldai; viskas pirktą nauja, su garantijomis; namas pilnai priduotas, su elektra, šildymu, karštu vandeniu; įsikelti galima iš karto. Skelbimas patalpintas po 86 dienų nuo buto su daline apdaila įsigijimo ir po 20 dienų nuo gyvenamosios vietos deklaravimo šiame bute.

K. M. pateikė UAB "D1" 2019-12-05 trijų kambarių buto vertinimo ataskaitą, kurioje nurodyta, kad Buto 9-41, rinkos vertė – 87 500 Eur.

Pareiškėja kartu su sutuoktiniu pagal 2019-12-23 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. R1-5806 K. M. už 87 500 Eur pardavė 100 proc. baigtumo Butą 9-41.

Pareiškėja Metinės pajamų mokesčio deklaracijos už 2019 m. (duomenys neskelbtini) priede „Turto pajamos“ deklaravo ½ pajamų dalį, t. y. 43 750 Eur, nurodydama ir 35 649 Eur su šiuo turto susijusią išlaidų sumą. Sutuoktinis buto pardavimo pajamų nedeklaravo.

**2.2** Pareiškėjos sutuoktinis iš UAB "B1" pagal 2019-09-02 statybos sutartį Nr. ANR19/09/02-L9-B47 bei 2019-10-09 nekilnojamojo turto priėmimo–perdavimo aktą už 62 000 Eur, iš šios sumos 10 760,33 Eur PVM, įsigijo butą / patalpą (baigtumas nenurodytas; atlikta dalinė apdaila), 59,71 kv. m., esantį Leičių g. 9-47, Vilniaus m., unikalus Nr. 4400-5210-4462-4964 (toliau – Butas 9-47). Pareiškėjos sutuoktinis nuo 2020-01-10 iki 2020-06-03 Bute 9-47 deklaravo gyvenamąją vietą. Pareiškėja ir vaikai šiuo adresu gyvenamosios vietos nebuvo deklaravę.

Pareiškėjos sutuoktinis 2020-02-07 skelbimų portale Aruodas.lt patalpino skelbimą apie parduodamą Butą 9-47. Skelbime nurodyta, kad parduodamas butas, esantis Leičių g. 9, Pašilaičiuose, ketvirtame aukšte; buto bendras plotas 60 kv. m; butas naujame name, šiltas, ekonomišką; yra parkingai po namu, du erdvūs balkonai; virtuvė gaminta iš austriškų plokščių, su visa technika; namas priduotas 100 proc., galima gyventi iš karto. Skelbimas patalpintas po 157 dienų nuo buto su daline apdaila įsigijimo ir po 27 dienų nuo gyvenamosios vietos deklaravimo šiame bute.

U. E. pateikė UAB "D1" 2020-02-13 trijų kambarių buto vertinimo ataskaitą, reg. Nr. 20-02-42, kurioje nurodyta, kad Buto 9-47 baigtumas 100 proc. Nustatyta vertinamo nekilnojamojo turto rinkos vertė – 87 000 Eur.

Pareiškėja kartu su sutuoktiniu pagal 2020-02-27 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. R1-984 U. E. ir T. Y. už 87 500 Eur pardavė 100 proc. baigtumo Butą 9-47.

Pareiškėja Metinės pajamų mokesčio deklaracijos už 2020 m. (duomenys neskelbtini) priede „Turto pajamos“ deklaravo ½ pajamų dalį, t. y. 43 500 Eur, nurodydama ir 40 330 Eur su šiuo turto susijusią išlaidų sumą. Sutuoktinis buto pardavimo pajamų nedeklaravo.

**2.3.** Pareiškėjos sutuoktinis iš UAB "B1" pagal statybos 2020-01-20 sutartį Nr. ANR20/01/20-L11-B21 bei 2020-04-01 nekilnojamojo turto priėmimo–perdavimo aktą už 65 000 Eur, iš šios sumos 11 280,99 Eur PVM, įsigijo butą / patalpą (baigtumas nenurodytas; atlikta dalinė apdaila), 72,89 kv. m., esantį Leičių g. 11-21, Vilniaus m., unikalus Nr.4400-5320-4274-7024 (toliau – Butas 11-21). Pareiškėjos sutuoktinis nuo 2020-06-03 iki 2021-07-19 Bute 11-21

deklaravo gyvenamąją vietą. Pareiškėja ir vaikai šiuo adresu gyvenamosios vietos nebuvo deklaravę.

Pareiškėjos sutuoktinis 2020-04-16, 2020-05-17 ir 2020-07-30 skelbimų portale Aruodas.lt talpino skelbimus apie parduodamą Butą 11-21. Minėtuose skelbimuose nurodyta, kad parduodamas naujas, dar negyventas, ekonomiškąs, trijų kambarių butas, penktame aukšte. Bendras buto plotas 73 kv. m. Virtuvės baldai pagaminti iš austriškų plokščių su garantija, visa technika su garantijomis. Namas pilnai priduotas, galima įsikelti ir gyventi iš karto. Tai yra, pirmas skelbimas patalpintas po 86 dienų nuo buto įsigijimo ir 47 dienos iki gyvenamosios vietos deklaravimo šiame bute.

R. J. pateikė 2020-08-15 preliminarią sutartį dėl buto pirkimo sutarties sudarymo, kurios Priede Nr. 1 nurodyti paliekami baldai ir buitinė technika: virtuvės baldų komplektas su integruota buitine technika (viryklė, šaldytuvas, gartraukis); sieninė spinta; vonios santechnika; indaplovė. Taip pat pateikė UAB "C1" 2020-08-19 turto vertinimo ataskaitą Nr. 20/08-19:01, kurioje nurodyta, kad Buto 11-21 baigtumas 100 proc. Nustatyta vertinamo nekilnojamojo turto rinkos vertė – 95 100 Eur.

Pareiškėja kartu su sutuoktiniu pagal 2020-09-01 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. R1-3835 R. J. (Bielskytė) ir T. U. už 95 000 Eur pardavė 100 proc. baigtumo Butą 11-21.

Pareiškėja Metinės pajamų mokesčio deklaracijos už 2020 m. (duomenys neskelbtini) priede „Turto pajamos“ deklaravo ½ pajamų dalį, t. y. 47 500 Eur, nurodydama ir 42 365,49 Eur su šiuo turtu susijusią išlaidų sumą. Sutuoktinis buto pardavimo pajamų nedeklaravo.

**2.4.** Pareiškėja kartu su sutuoktiniu pagal 2020-11-16 pirkimo-pardavimo sutartį Nr. TPV-8776 ir daikto perdavimo aktą už 50 000 Eur, iš šios sumos 8 677,69 Eur PVM, iš UAB "F1" įsigijo 100 proc. baigtumo 49,06 kv. m butą, esantį Leičių g. 13-30, Vilniaus m., unikalus Nr. 4400-5378-3947-7846 (toliau – Butas 13-30). Pareiškėja nuo 2020-11-26 iki 2021-01-04 Bute 13-30 deklaravo gyvenamąją vietą, sutuoktinis ir vaikai šiuo adresu gyvenamosios vietos nebuvo deklaravę.

Pareiškėjos sutuoktinis 2020-11-24 skelbimų portale Aruodas.lt patalpino skelbimą apie parduodamą Butą 13-30. Skelbime nurodyta, kad parduodamas naujas, dar negyventas, dviejų kambarių butas, esantis Leičių g. 13, Pašilaičiuose, šeštame aukšte; buto bendras plotas 49 kv. m, pilnai įrengtas, galima įsikelti ir gyventi iš karto; namas priduotas; virtuvės komplektas pagamintas iš austriškų kokybiškų plokščių su garantija. Tai yra, skelbimas patalpintas po 7 dienų nuo buto įsigijimo ir 1 dieną iki gyvenamosios vietos deklaravimo šiame bute.

C. O. pateiktuose paaiškinimuose nurodė, kad apie parduodamą patalpą / butą sužinojo iš interneto puslapio Aruodas.lt. Turtą apžiūrėjo 2020-11-30 (tiksliai neatsimena), jis buvo naujas, bute nebuvo gyventa. Buto kaina buvo 81 000 Eur. C. O. pateikė UAB OBER-HAUS nekilnojamas turtas 2020-12-01 nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitą Nr. 79951 VAT\_2020 LVO VHAN, kurioje nurodyta, kad Buto 13-30 rinkos vertė – 82 000 Eur.

Pareiškėja kartu su sutuoktiniu pagal 2020-12-17 pirkimo-pardavimo sutartį Nr. R8-5924 ir daikto perdavimo aktą, už 81 000 Eur pardavė 100 proc. baigtumo Butą 13-30.

Pareiškėja gautų buto pardavimo pajamų Metinės pajamų mokesčio deklaracijos už 2020 m. (duomenys neskelbtini) priede „Turto pajamos“ nedeklaravo, sutuoktinis deklaravo 1 / 2 pajamų dalį, t. y. 40 500 Eur, nurodydamas ir 33 350 Eur su šiuo turtu susijusią išlaidų sumą.

**2.5.** Pareiškėjos sutuoktinis pagal 2019-12-18 statybos sutartį Nr. ANR19/12/1/-L11-B31, 2020-04-01 pažymą dėl atsiskaitymo ir 2020-04-01 Nekilnojamojo turto priėmimo-perdavimo aktą iš UAB "B1" už 65 000 Eur įsigijo butą, esantį Leičių g. 11-31, Vilniaus m., unikalus Nr. 4400-5320-4374-7034 (toliau – Butas 11-31). Pareiškėja nuo 2020-06-19 iki 2020-11-26 ir 2021-04-06 iki 2021-12-13 deklaravo gyvenamąją vietą Bute 11-31; Pareiškėjos sutuoktinis – nuo 2021-07-19 iki 2021-12-13, jų vaikai – nuo 2020-06-19 iki 2021-12-13.

Pareiškėja ir sutuoktinis pateiktame paaiškinime nurodė, kad su vyru buvo susipykusi ir laikinai gyveno atskirai, pradžioje dvejuose butuose: Bute 9-41 ir Bute 9-47, vėliau kai pardavė šiuos butus, gyveno kelis mėnesius atskirai butuose Bute 11-21 ir Bute 11-31, kaip ir buvo

deklaruota gyvenamoji vieta. Gyveno taip, kol nesusitaikė, kai susitaikė, visi kartu gyveno Bute 11-31. Butas 11-31 parduotas 2021-09-14 (nepateko į tikrinamąjį laikotarpį).

**2.6.** Pareiškėja kartu su sutuoktiniu pagal 2020-12-22 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. TPV-9856 iš UAB "F1" už 67 600 Eur įsigijo (baigtumas 100 proc.) butą / patalpą – butą, esantį Leičių g. 13-56, Vilniaus m., Vilniaus m., unikalus Nr. (toliau – Butas 13-56). Pareiškėja nuo 2021-01-04 iki 2021-04-06 Bute 13-56 deklaravo gyvenamąją vietą. Pareiškėjos sutuoktinis ir vaikai šiuo adresu gyvenamosios vietos nebuvo deklaravę.

Pateiktuose paaiškinimuose Pareiškėja ir sutuoktinis nurodė, kad preliminari sutartis buvo sudaryta 2020-09-01 ir pradėta įrenginėti. Kai Pareiškėja deklaravo gyvenamąją vietą, butas jau buvo įrengtas. Taip pat nurodė, kad pardavus Butą 11-21, turėjo šiek tiek pinigų, nutarė nebrangiai įsigyti du mažiukus butus ir viename iš jų gyventi. Butas buvo parduotas 2021-02-12 (nepateko į tikrinamąjį laikotarpį).

**2.7.** Pareiškėjos sutuoktinis pagal 2021-12-08 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. TPV-10582 iš UAB "F1" už 87 100 Eur įsigijo butą / patalpą adresu: Leičių g. 15-65, Vilniaus m., unikalus Nr. 4400-5567-9960-9689 (toliau – Butas 15-65). Sutuoktiniai su vaikais nuo 2021-12-13 deklaruoja gyvenamąją vietą Bute 15-65.

**2.8.** Sutuoktiniai pagal 2021-08-24 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. TPV-7066 iš UAB "F1" už 66 600 Eur įsigijo butą / patalpą adresu: Leičių g. 15-14, Vilniaus m., unikalus Nr. 4400-5567-8285-9637 (toliau – Butas 15-14). Pareiškėja, sutuoktinis ir vaikai minėtu adresu gyvenamosios vietos nebuvo deklaravę. Butas parduotas 2021-08-30 (nepateko į tikrinamąjį laikotarpį).

Inspekcija konstatavo, jog sutuoktiniai perpardavimui įsigytuose butuose (Bute 9-41, Bute 9-47, Bute 11-21, Bute 13-30), tuo pačiu deklaruodami gyvenamąją vietą, siekė mokeskinės naudos, pasinaudoti GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punkte numatyta lengvata, turint tikslą išvengti mokamo į biudžetą GPM, todėl mokesčių administratorius taikė MAĮ 69 straipsnio 1 dalyje įtvirtintą turinio viršenybės prieš formą principą. Be to, paaiškinimuose sutuoktinių pateikta informacija dėl trumpalaikio gyvenamosios vietos deklaravimo įsigyjamuose butuose buvo vertinama kritiškai bei pripažinta gynybine pozicija, kad gyvenamosios vietos deklaravimas dėl nesutarimų tarpusavyje vis įsigyjamuose naujuose butuose, skirtuose perpardavimui, sukurtų galimybę gautoms pajamoms taikyti GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punkto lengvatą.

Sutuoktinių 2019 m. gautos 87 500 Eur pajamos už Buto 9-41 pardavimą bei 2020 m. gautos 263 000 Eur pajamos už Buto 9-47, Buto 11-21, Buto 13-30 pardavimą buvo priskirtos apmokestinamosioms pajamoms.

#### **Dėl trečiojo pažeidimo.**

Patikrinimo metu buvo pripažinta, jog sutuoktiniai vykdė ekonominę veiklą ir 2019–2020 metais gautos pajamos iš nekilnojamojo turto pardavimo sandorių sudarė: 2019-12-23 – 87 500 Eur, 2020-02-27 – 87 000 Eur, 2020-09-01 – 95 000 Eur, 2020-12-17 – 81 000 Eur. Sutuoktiniams priskirta po 175 250 Eur (2019-12-23 – 43 750 Eur (87 500 Eur / 2), 2020-02-27 – 43 500 Eur (87 000 Eur / 2), 2020-09-01 – 47 500 Eur (95 000 Eur / 2), 2020-12-17 – 40 500 Eur (81 000 Eur / 2). Sutuoktiniams leista PVM atskaita pagal pateiktus jų dokumentus, iš viso 16 625 Eur (5 679 + 5 939 + 5 007).

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

Skundžiamas Inspekcijos 2022-03-23 sprendimas dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222Mr) FR0682-52 ir 2022-04-13 sprendimas „Dėl 2022-03-23 Nr. (21.222Mr)FR0682-52 klaidos ištaisymo“ Nr. (21.222Mr)FR0682-76 keičiamas ir vietoj apskaičiuotos ir nurodytos sumokėti sumos: 3 564,51 Eur GPM, 128,40 Eur GPM delspinigių, 1 069 Eur GPM baudos, 6 198 Eur PVM, 218,84 PVM delspinigių bei skirtos 1 859 Eur PVM baudos, nurodoma į valstybės biudžetą sumokėti 3 564,51 Eur GPM, 128,40 Eur GPM delspinigių, 712,9 Eur GPM baudą, 6 198 Eur PVM, 218,84 PVM delspinigių bei 1 859 Eur PVM baudą.

Ginčas šioje byloje yra kilęs dėl Pareiškėjai papildomai apskaičiuoto GPM bei PVM, su šiais mokesčiais susijusių sumų dydžio, mokesčių administratoriui patikrinimo metu konstatavus, jog Pareiškėja kartu su sutuoktiniu 2019–2020 m. vykdė nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo ekonominę veiklą, atitinkančią PVMĮ 2 straipsnio 8 dalies nuostatas, todėl sutuoktinių pajamos minėtu laikotarpiu viršijo PVMĮ 71 straipsnio 2 dalyje nustatytą ribą, dėl to atsirado pareiga registruotis PVM mokėtojais, kartu apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti į biudžetą PVM. Taip pat Pareiškėja 2019–2020 m. siekdama mokestinės naudos – perpardavus NT objektus nemokėti nuo gautų pajamų GPM, įsigytuose NT objektuose tik formaliai deklaravo savo gyvenamąją vietą, nors faktiškai juose negyveno ir tokiu būdu sumažino GPM apmokestinamąsias pajamas bei mokėtiną GPM.

Papildomai Inspekcijos atstovas vykusio posėdžio metu nurodė, jog Pareiškėja praleido įstatyme nustatytą terminą skundai paduoti, todėl ši aplinkybė yra esminė bei užkertą kelią Komisijai priimti sprendimą iš esmės.

**Dėl teisės į gynybą (Inspekcijos atstovo posėdyje išdėstytas argumentas).** Inspekcijos atstovas posėdžio metu nurodė, jog Pareiškėja praleido terminą skundai paduoti, tuo pačiu savo skunduose išdėstė nesutikimo argumentus tik dėl skirtos baudos.

Skundas Komisijai dėl mokesčių administratoriaus sprendimo yra paduodamas per 20 dienų nuo mokesčių administratoriaus skundžiamo sprendimo įteikimo mokesčių mokėtojui dienos (MAĮ 152 straipsnio 2 dalis). Pareiškėja pateikė 2022-04-02 ir 2022-04-07 skundus, kuriuose Inspekcijos prašė, jog mokestinio ginčo medžiagą (Inspekcijos 2022-03-23 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222Mr) FR0682-52) peržiūrėtų Komisija bei išdėstė savo argumentus dėl sankcijų dydžio. Papildomai, po Inspekcijos priimto 2022-04-13 sprendimo „Dėl 2022-03-23 Nr. (21.222Mr)FR0682-52 klaidos ištaisymo“ Nr. (21.222Mr)FR0682-76, mokesčių mokėtoja patikslino savo skundų reikalavimus, pateikdama Komisijai 2022-04-26 skundą bei 2022-05-25 papildomus paaiškinimus.

Iš šių Pareiškėjos veiksmų matyti, jog ji savo teisę įgyvendino laiku ir tinkamais terminais. Todėl Inspekcijos atstovo pozicija, išdėstyta Komisijoje vykusiame posėdyje dėl skundo ribų ir praleistų skundo padavimo terminų, laikytina nepagrįsta. Kartu pastebėtina, jog kiekvienas asmuo, kurio teisės ir laisvės, pripažintos Europos žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvencijoje bei Lietuvos Respublikos Konstitucijoje yra pažeistos, turi teisę pasinaudoti veiksminga teisinės gynybos priemone kreipdamasis į valstybės institucijas. Dar daugiau, Europos Sąjungos teisėje ši gynyba yra platesnė, nes yra garantuojama teisė į veiksmingą gynybą teisme. Europos Sąjungos Teisingumo Teismas (toliau – ESTT) šią teisę savo 1986-05-15 sprendime įtvirtino bendru Sąjungos teisės principu (Johnston, 222/84, Rink. 1986, p. 1651; taip pat žr. 1987-10-15 L. J., 222/86, Rink. 1987, p. 4097 ir 1992-12-03 sprendimą Borelli, C-97/91, Rink. 1992, p. I-6313).

**Dėl apskaičiuoto PVM (trečiasis pažeidimas).** Pareiškėja ir jos sutuoktinis vykdytų NT objektų pardavimų nelaikė ekonomine veikla PVM apmokestinimo tikslais, todėl parduodami turta PVM neišskyrė, PVM nedeclaravo ir jo nemokėjo, kartu nesinaudojo PVM atskaita. Tačiau mokesčių administratorius, mokestinio patikrinimo metu įvertinęs Pareiškėjos ir jos sutuoktinio su NT įsigijimu ir / ar įrengimu bei pardavimu susijusių aplinkybių visumą, konstatavo, kad sutuoktinių tikrintuoju laikotarpiu vykdyta veikla atitiko visus ekonominės veiklos požymius.

Aptariant Pareiškėjos skundų argumentus, akcentuotina, jog siekiant užtikrinti Europos Sąjungos vidaus rinkos funkcionavimą, apmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu tvarką buvo harmonizuota Sąjungos teisė, įvedant bendrą PVM sistemą. Tokios harmonizacijos pagrindu tapo 1977-05-17 Šeštoji Tarybos direktyva dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo. Vėliau Šeštąją direktyvą pakeitė ir šiuo metu galioja 2006-11-28 Tarybos direktyva 2006/112/EB (kuri iš dalies buvo pakeista; toliau – ir Direktyva 2006/112/EB).

Direktyvos 2006/112/EB 9 straipsnyje yra pateikiamos apmokestinamųjų asmenų apibrėžimai: „Apmokestinamasis asmuo“ – asmuo, kuris savarankiškai bet kurioje vietoje vykdo ekonominę veiklą, neatsižvelgiant į tos veiklos tikslą ar rezultatą (straipsnio 1 dalis). „Ekonominė veikla“ – 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 (straipsnio 1 dalies pirma įtrauka). Direktyvos 2006/112/EB nuostatas aiškina ESTT.

Direktyvos 2006/112/EB nuostatas įgyvendina nacionaliniai teisės aktai, t. y. PVMĮ yra pateikiama apmokestinamojo asmens sąvoka, kuri suprantama kaip Lietuvos Respublikos arba užsienio apmokestinamasis asmuo (PVMĮ 2 straipsnio 2 dalis); minėto straipsnio 8 dalyje yra pateikiama ekonominės veiklos sąvoka. Kituose PVMĮ straipsniuose aptariamos mokesčių mokėtojų teisės ir pareigos, kurios atsiranda patiekiant prekes, kurios yra PVM objektas ir / ar viršijus nustatytą ribą, kai privalu registruotis PVM mokėtoju bei iš to išplaukiančias mokesťines pasekmes (pavyzdžiui, PVMĮ 3, 57, 58, 63<sup>1</sup>, 64, 71, 92, 95 straipsniai). PVMĮ nuostatas aiškina Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT).

Taigi, nurodytose PVMĮ normose įgyvendintos Direktyvos 2006/112/EB normos, o PVMĮ normos aiškinamos atsižvelgiant Direktyvos 2006/112/EB prasmę ir tikslus, kas yra atskleidžiama per formuojamą ESTT ir LVAT praktiką. Pavyzdžiui, ESTT 2021-01-20 sprendime C-655/19 pateikiamos „apmokestinamojo asmens“, „ekonominės veiklos“ ir „turto naudojimosi“ sąvokos. Iš šio sprendimo matyti, turto įsigijimas ir tik jo pardavimas negali būti laikomi turto naudojimu siekiant gauti nuolatinių pajamų, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112/EB 9 straipsnio 1 dalies antrą pastraipą, nes vienintelis atlygis už šiuos sandorius yra galimas pelnas iš šio turto pardavimo (2011-09-15 Sprendimo *Słaby* ir kt., C-180/10 ir C-181/10, EU:C:2011:589, 45 punktą ir nurodyta jurisprudencija). Taip pat paprastas savininko nuosavybės teisės įgyvendinimas pats savaime negali būti laikomas ekonomine veikla (šiuo klausimu žr. 2011-09-15 Sprendimo *Słaby* ir kt., C-180/10 ir C-181/10, EU:C:2011:589, 36 punktą; 2015 m. liepos 9 d. Sprendimo U. D., C-331/14, EU:C:2015:456, 23 punktą ir 2019 m. birželio 13 d. Sprendimo IO (PVM – Stebėtojų tarybos nario veikla), C-420/18, EU:C:2019:490, 29 punktą). Tuo pačiu, pardavimų skaičius ir apimtis negali būti kriterijus atskirti ūkio subjekto, veikiančio privačiai, veiklą, nepatenkančią į šios direktyvos taikymo sritį, nuo ūkio subjekto, kurio sandoriai sudaro ekonominę veiklą, veiklos. Reikšmingas vertinimo kriterijus yra tai, ar suinteresuotasis asmuo ėmėsi aktyvių prekybos žemės sklypu veiksmų, naudodamas priemones, panašias į gamintojo, prekybininko ar paslaugas teikiančio asmens naudojamas priemones. Iš tiesų šie veiksmai paprastai nepatenka į asmeninio turto valdymą.

Apibendrinus teisinį reguliavimą, siekiant nustatyti, ar Pareiškėja ir jos sutuoktinis veikė kaip prekybininkai, būtina atskleisti esminius šeimos narių interesus. Papildomai kalbant apie sąvoką „ekonominė veikla“ pagal Direktyvos 2006/112/EB 9 straipsnio 1 dalį, reikia pažymėti, kad iš nusistovėjusios teismo praktikos matyti, jog ši sąvoka yra objektyvaus pobūdžio, nes veikla vertinama *per se*, neatsižvelgiant į jos tikslus bei rezultatus (šiuo klausimu žiūrėti 2006 m. vasario 21 d. O. J. of Huddersfield, C-223/03, Rink. p. I-1751, 47 ir 48 p. ir nurodytą teismų praktiką).

Komisijos nuomone, Pareiškėja ir jos sutuoktinis pagrįstai pripažinti apmokestinamaisiais asmenimis, o Inspekcija patikrinimo metu nustatė tikruosius sutuoktinių ketinimus. Pagal ESTT ir LVAT praktiką, paprastai veikla kvalifikuojama kaip ekonominė veikla, jeigu ji yra nuolatinė ir vykdoma už atlygį, kurį gauna ją (veiklą) atlikęs subjektas, tačiau norint nustatyti, jog atitinkama veikla vykdoma siekiant nuolatinių pajamų, nėra svarbu, ar šia veikla siekiama gauti pelno (žiūrėti, pavyzdžiui, 2013-06-20 Sprendimo byloje *Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz*, C-219/12, ECLI:EU:C:2013:413, 25 punktą; LVAT2019-06-26 nutartį administracinėje byloje Nr. A-1083-602/2019), t. y. nuolatinių pajamų siekimas, kaip jis suprantamas pagal minėtas direktyvas, nėra tapatinamas su pelno siekimu. Keletą metų iš eilės sutuoktinių buvo įsigijami naujos statybos butai, įrengiami ir parduodami: 2019–2020 m. įsigyti 6 butai, dėl 7 to buto įsigijimo pasirašyta preliminarinė sutartis, parduoti 4 butai, o 2021 m. parduoti 3 butai. LVAT 2020-05-13 nutartyje administracinėje byloje Nr. eA-1789-575/2020, vertindamas asmens veiklą PVMĮ nuostatų prasme, pasisakė dėl turto padavimo pajamų dalies bendrame asmens pajamų biudžete. Nagrinėjamu atveju, Pareiškėja tikrinamuoju laikotarpiu nuo 2018-07-05 iki 2019-10-31 dirbo UAB "E1" o nuo 2019-11-20 iki 2020-01-24 VŠĮ "G1" Pareiškėja nuo 2020-01-24 negavo su darbo santykiais susijusių pajamų. Pareiškėjos sutuoktinis tikrinamuoju

laikotarpiu nuo 2017-12-11 iki 2019-10-31 dirbo UAB "E1" Sutuoktiniai augina du nepilnamečius vaikus. Įvertinus šeimos pateiktas metines pajamų mokesčio deklaracijas, matyti, jog pagrindinės išlaidos ir pajamos yra susijusios su nekilnojamojo turto įsigijimu ir pardavimu. Pavyzdžiui, 2019 m. pardavus Butą 9-41, gautos 87 500 Eur NT pardavimo pajamos, pajamos susijusios su darbo santykiais sudarė 1 147,99 Eur. Pajamos už parduotą nekilnojamąjį turtą 2019 m. sudarė 99 proc. visų sutuoktinių gautų pajamų. Atitinkamai, 2020 m. pardavus Butą 9-47 gauta 87 000 Eur NT pardavimo pajamų; pardavus Butą 11-21, gauta 95 000 Eur NT pardavimo pajamų; pardavus Butą 13-30, gauta 81 000 Eur NT pardavimo pajamų, pajamos su darbo santykiais sudarė 1 606,09 Eur. Pajamos už parduotą nekilnojamąjį turtą 2020 m. sudarė 99 proc. visų sutuoktinių gautų pajamų. Tai leidžia teigti, jog sandoriai su nekilnojamoju turtu buvo reikšmingi, vertinant pajamų dydį. Papildomai pažymėtina, jog Komisijoje vykusiame 2022-05-31 nuotoliniame posėdyje sutuoktiniai nurodė, jog kartu dirbo su NT.

Tai, jog sutuoktiniai veikė kaip savo srities profesionalai, galime konstatuoti ir papildomai įvertinus aplinkybę, jog dalis NT buvo nupirktas neįrengtas bei įsigytas tik su daline apdaila (Butai 9-41; 9-47; 11-21). Komisija pastebi, jog UAB "B1" statybos sutarties Nr. 19/09/02-L9-B41 3 punkte nurodyta, jog Butas 9-41 buvo įsigytas su daline apdaila, minėtos sutarties priede Nr. 2 išvardintas baigtis statybos su daline apdaila įrengimo lygis. Tačiau iš Aruodas.lt skelbimų matyti, kad NT buvo jau įrengtas su virtuvės baldais, santechnika ir buitine technika. Įvertinus NT pirkimo–pardavimo sutartis, kurias sutuoktiniai sudarė parduodami turtą, nustatyta, kad visais atvejais, turtas buvo parduodamas 100 procentų baigtumo. Analogiškai teigtina ir apie Statybos sutarties Nr. ANR19/09/02-L9-B47 3 punktą bei sutarties priedą Nr. 2. Komisija, susipažinusi su sutuoktinių įsigytų NT aprašymais, daro išvadą, kad dalis NT buvo perkama su daline apdaila, o vėliau pardavėjams buvo parduotas jau pilnai įrengtas. Šios aplinkybės leidžia daryti išvadą, jog turtas buvo įsigyjamas ne tenkinti asmeninius poreikius, o veikiant profesionaliai (žiūrėti LVAT 2021-02-10 nutartį administracinėje byloje Nr. eA-421-602/2021).

Siekiant nustatyti ekonominės veiklos savarankiškumą, reikia patikrinti, ar atitinkamas asmuo vykdė veiklą savo vardu, sąskaita ir atsakomybe, taip pat tai, kad jis pats prisiima su savo veikla susijusią ekonominę riziką (šiuo klausimu žiūrėt 2000-01-27 I. P., C-23/98, ECLI:EU:C:2000:46 18 punktą; 2007-10-18 Sprendimo van der Steen, C-355/06, ECLI:EU:C:2007:615 23 punktą; 2015-09-29 S. R., C-276/14, ECLI:EU:C:2015:635 34 punktą; 2016-10-12 Sprendimo byloje Nigl ir kt., C-340/15, ECLI:EU:C:2016:764 28 punktą, 2020-09-16 Sprendimo byloje C-312/19, ECLI:EU:C:2020:711 40, 41 punktus). Komisijos posėdžiui metu Pareiškėja ir jos sutuoktinis patvirtino, jog prie NT pirkimo / pardavimo veiklos prisidėjo kartu. Iš mokesstinio ginčo medžiagos matyti, jog sutuoktiniai aktyviai veikė NT rinkoje (nuo preliminarios sutarties sudarymo iki pardavimo), patalpintuose skelbimuose primigtinai prašė į juos nesikreipti NT brokerių, sutartis sudarinėjo savo vardu, pajamas gaudavo į asmenines sąskaitas. Veikė greitai ir profesionaliai, pavyzdžiui, 2019-08-30 buvo sudaryta preliminari sutartis dėl Buto 11-76 įsigijimo (2019-12-03 susitarimas dėl sutarties nutraukimo) ir 2019-09-02, t. y. po 3 dienų, įsigyti 2 butai Butas 9-41 ir Butas 9-47.

Sutiktina, jog vien tik turto įsigijimas ar tik pardavimas negali būti laikomas turto naudojimu siekiant gauti nuolatinių pajamų, t. y. ekonomine veikla, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112/EB 9 straipsnio 1 dalį bei PVMĮ 2 straipsnio 15 dalį. Be to, vien tik pardavimo sandorio apimtis negali būti kriterijus, pagal kurį asmens veikla gali būti pripažinta ekonomine veikla, patenkančia į Direktyvos 2006/112/EB ir PVMĮ taikymo sritį<sup>2</sup>. Tačiau, nagrinėjant NT pirkimo / pardavimo ciklišumą ir vertinant jį su kitomis patikrinimo metu nustatytomis faktinėmis aplinkybėmis (gautų pajamų dydžiu bendrame šeimos biudžete; sutuoktinių prisiimta ekonomine rizika (per trumpą laiką buvo įsigytas ne vienas NT objektas), atsakomybe), galima daryti išvadą, jog cikliškumas atspindi šeimos veiklos modelį. Tikrinamuoju laikotarpiu šeima įsigijo 7 butus (Butą 9-41, Butą 9-47, Butą 11-21, Butą 13-30, Butą 13-56, Butą 11-31, Butą 15-65 bei didžiąją dalį NT pardavė). Taip pat sutuoktiniai įsigijo Žemės sklypą,

<sup>2</sup> Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2019-04-03 nutartis administracinėje byloje Nr. A-627-442/2019;

kuriame pasistatė Gyvenamąjį ir Ūkinį pastatą, kuri taip pat tikrinamuoju laikotarpiu pardavė. Vadinasi, Pareiškėjos ir jos sutuoktinio veiksmus galime pripažinti kaip atliekamus per tęstinį laikotarpį, siekiant gauti ekonominės naudos.

Konstatuotina, jog sutuoktinių įsigytas turtas ir jo pardavimas vyko greitai (2019 sutuoktiniai įsigijo tris butus: Butą 9-41, 9-47 ir 11-31, pardavė Gyvenamąjį namą su Ūkiniu pastatu ir Butą 9-41; 2020 metais šeima įsigijo keturis butus: Butą 11-21, 13-30, 13-56 ir sudarė Buto 15-65 preliminarįją sutartį bei pardavė Butus 9-47; 11-21; 13-30 (patikrinimo akto 4 lentelė, p. 15 ). Tuo pačiu pastebėtina, jog teismai, vertindami greitą NT įsigijimą, jo pardavimą, įsigytą nemažą kiekį, reikalauja mokesčių mokėtojams pagrįsti, jog jie veikė įgyvendindami savininko (kuris paprastai patenka į asmeninio turto valdymą), o ne prekybininko interesus (žiūrėti LVAT 2020-05-13 nutartį administracinėje byloje Nr. eA-1789-575/2020).

Komisija sutinka su Inspekcijos išvada, jog patikrinimo metu pagrįstai, atsižvelgus į Pareiškėjos ir jos sutuoktinio sudarytų sandorių sudarymo intensyvumą ir pasikartojamumą, įvertinus sandorių skaičių, sutuoktinių veikla pripažinta neatsitiktine, nes ji buvo tęstinė. Sutuoktiniai sudarytų sandorių sistema siekė uždirbti pelną ir iš vykdomos veiklos pastoviai gauti pajamų, šia veikla neabejotinai buvo siekiama ekonominės naudos ir ji turėjo versliškumo, savarankiškumo, tęstinumo požymių. Todėl mokesčio patikrinimo metu pagrįstai konstatuota, kad Pareiškėjos ir jos sutuoktinio vykdytai NT pardavimo veiklai būdingi ekonominės veiklos požymiai. Pareiškėja ir jos sutuoktinis 2019–2020 m. laikotarpiu vykdė aktyvius prekybos turtu veiksmus, kurių metu 3 sandoriais (iš sudarytų 8) viršijo nustatytą PVM ribą ir jiems atsirado pareiga registruotis PVM mokėtojais bei sumokėti PVM, atitinkamai įgijo teisę pasinaudoti PVM atskaita.

Kaip matyti iš Pareiškėjos skundo argumentų, sutuoktiniai siekia iš bendro atlygio sumos eliminuoti už Buto 9-47 pardavimą gautą atlygį, motyvuojant tuo, jog turtas buvo skirtas asmeniniams poreikiams tenkinti. Atitinkamai Pareiškėjai sumažėtų apskaičiuotas 1 871 Eur PVM dydis, kartu Pareiškėjai nebūtų leista pasinaudoti statybos pirkimų išlaidų suma. Komisija pakartotinai primena, kad Pareiškėjos sutuoktinis iš UAB "B1" pagal 2019-09-02 statybos sutartį Nr. ANR19/09/02-L9-B47 bei 2019-10-09 nekilnojamojo turto priėmimo–perdavimo aktą su daline apdaila įsigijo 59,71 kv. m. Butą 9-47. Pareiškėjos sutuoktinis nuo 2020-01-10 iki 2020-06-03 Bute 9-47 deklaravo gyvenamąją vietą. Pareiškėja ir vaikai šiuo adresu gyvenamosios vietos nebuvo deklaravę. Kaip matyti, butas buvo įsigytas su daline apdaila, todėl dėl gyvenimo su dviem nepilnamečiais vaikais turėjo būti įrengtas. Tuo pačiu pažymėtina, jog nuosekliai vertinant Pareiškėjos argumentus, teigiant jog šis NT turtas buvo naudojamas asmeninims poreikiams tenkinti bei jo pardavimas buvo atsitiktinė veikla, matyti, jog sutuoktinių paaiškinimai dėl gyvenamosios vietos nuolat kito, nes:

- pagal 2022-02-28 Pareiškėjos rašytinius paaiškinimus nuo 2016 m. gruodžio mėn. iki 2019-09-04 šeima gyveno Gyvenamajame name, Širvintų rajone. Vėliau nuo 2019-09-05 iki 2020-02-27 šeimos gyvenamoji vieta persikėlė į Butą 9-47. Taip pat Pareiškėja pateikė E. N. 2022-01-12 patvirtinimą, kad šeima 2019 m. gyveno Bute 9-47. Kartu mokesčio ginčo medžiagoje yra pateiktas 2021-11-26 P. B. (Pareiškėjos sutuoktinio motinos) ir I. R. (Pareiškėjos sutuoktinio patėvio) patvirtinimai, kuriuose jie paaiškino, kad Pareiškėjos sutuoktinis 2019 m. gyveno Bute 9-41, pardavęs šį butą, persikraustė į Butą 9-47, kur gyveno kartu su visa šeima. Butai buvo maži – 47 kv. m (be balkono). Pardavęs abu butus 9-41 ir 9-47, įsigijo didesnius, Butą 11-21 ir Butą 11-31. Pareiškėja su vaikais gyveno 11-31 bute, Pareiškėjos sutuoktinis – Bute 11-21. Nurodė, jog sutuoktiniai tarpusavyje nesutarė. Lankė juos visus ir gerai žino, kas ir kur gyveno. Tačiau, Komisijos vertimu, būtina atkreipti dėmesį į tai, jog Buto 9-47 pirkėjas (jį įsigijo 2020-02-27) U. E. pateiktame paaiškinime nurodė, kad apie parduodamą patalpą / butą sužinojo iš interneto, apžiūrėjo 2020-02-09 kartu su žmona. Tuo metu butas buvo negyvenamas, tvarkingas. Atsakydamas į klausimą, kokio baigtumo buvo patalpa / butas, paaiškino, kad buvo pilna apdaila. Atskirai sudarytų sutarčių dėl baldų, buitinės technikos ir kt. nebuvo. Taip pat akcentuotina, jog Butas 9-47 ir Butas 9-41 buvo įsigyti su daline apdaila, todėl šeima juose gyventi nuo įsigijimo negalėjo, juos būtina buvo įrengti.

- Pareiškėjo sutuoktinio pateiktame ranka rašytame paaiškinime (be datos) nurodyta, kad Buto 9-47 įsigijimas buvo sąlygotas geros kainos („UAB "B1" pasiūlius du butus (Butą 9-41 ir Butą 9-47) už gerą kainą“), o ne sąlygotas gyvenimo skyriumi aplinkybių;

- prie rašytinių paaiškinimų sutuoktiniai pateikė Buto 9-47 suvartojamos šilumos ir karšto vandens sąskaitas, iš kurių matyti, jog 2019 m. lapkričio mėn. karšto vandens skaitiklio duomenys buvo 7,081 kubo, 2019 m. gruodžio mėnesį – 7,081 kubo. Kas nėra realu, gyvenat 4 asmenų šeimai.

Taigi, sutuoktinių argumentai, kad PVM prasme Buto 9-47 pardavimas neturėtų būti priskirtas ekonominei veiklai, nes buvo išgytas asmeniniams poreikiams tenkinti, o jo pardavimas buvo atsitiktinė veikla, prieštarauja medžiagoje surinktiems įrodymais, tuo pačiu nesutampa su sutuoktinių pateiktais paaiškinimais. Kartu akcentuotina, jog nuosekliai formuojamoje teismų praktikoje pabrėžiama, kad net tuo atveju, kai mokesčių mokėtojas įsigyja turtą tam, kad tenkintų savo asmeninius poreikius, tai netrukdo šio turto vėliau naudoti siekiant vykdyti ekonominę veiklą, kaip ji apibrėžta Direktyvos 2006/112/EB 9 straipsnio 1 dalyje. Kaip jau buvo minėta šiame sprendime, ekonominės veiklos sąvoka yra objektyvaus pobūdžio, nes veikla vertinama, neatsižvelgiant į jos tikslus bei rezultatus (LVAT 2020-07-01 nutartis administracinėje byloje Nr. eA-1436-602/2020).

**Dėl apskaičiuoto GPM (pirmasis ir antrasis pažeidimas).** Pareiškėja argumentų dėl Gyvenamojo namo / Ūkinio pastato ir Žemės sklypo įsigijimo kainos ir įsigijimo principo skaičiavimo nepateikė. Pareiškėja prašo Gyvenamojo namo ir Ūkinio pastato pardavimo pajamoms taikyti GPMĮ numatytą lengvatą bei šią sumą priskirti neapmokestinamosioms pajamoms.

Pagal GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punktą (prie neapmokestinamųjų pajamų) yra priskiriama – pardavus ar kitaip perleidus nuosavybėn Europos ekonominės erdvės valstybėje esantį gyvenamąjį būstą (įskaitant priskirtą žemę), kuriame gyventojas gyvenamoji vieta, deklaruota teisės aktų nustatyta tvarka, buvo trumpesnę negu šios dalies 53 punkte nurodytą laiką, gautos pajamos, kurios per vienus metus nuo tokio būsto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn yra panaudojamos kito Europos ekonominės erdvės valstybėje esančio gyvenamojo būsto, kuriame gyventojas teisės aktų nustatyta tvarka deklaruoja gyvenamąją vietą, įsigijimui.

Taigi tam, kad pagal GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punktą įtvirtintos pajamos būtų neįskaitomos į GPM apmokestinamąsias pajamas, turi būti nustatytos šios būtinosios sąlygos: 1) tokias pajamas asmuo gavo pardavęs ar kitaip perleidęs nuosavybėn Europos ekonominės erdvės valstybėje esantį gyvenamąjį būstą (įskaitant priskirtą žemę), kuriame jis trumpiau nei 2 metus teisės aktų nustatyta tvarka buvo deklaravęs gyvenamąją vietą; 2) pajamas iš tokio būsto pardavimo asmuo per vienerius metus nuo pardavimo panaudoja kito Europos ekonominės erdvės valstybėje esančio gyvenamojo būsto, kuriame jis teisės aktų nustatyta tvarka deklaruoja gyvenamąją vietą, įsigijimui.

Pareiškėja, remdamasi skunduose ir paaiškinime pateikta informacija, laikosi pozicijos, kad mokesčių administratorius nepagrįstai atsisakė jai taikyti apmokestinimo lengvatą.

Pasisakant dėl Pareiškėjos skundo motyvų, pirmiausia atkreiptinas dėmesys į tai, kad GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 53 ir 54 punktuose nustatytos gautų nekilnojamojo turto pardavimo pajamų apmokestinimo lengvatos buvo nustatytos Lietuvos Respublikos 2008-12-23 GPMĮ 2, 3, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 12, 131, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 27, 29, 30 straipsnių pakeitimo ir papildymo ir Įstatymo papildymo 18 (1) straipsniu įstatymu Nr. XI-111. Iš aptarto įstatymo projekto aiškinamojo rašto turinio<sup>3</sup> matyti, kad šių nuostatų atsiradimas buvo sąlygotas tuo metu buvusios ekonominės / finansinės krizės ir buvo skirtas tam, kad sudaryti sąlygas mokesčių mokėtojams, kurie parduoda būtent asmeniams tikslams (gyvenamajai vietai) naudotą nekilnojamąjį turtą nesuėjus tuo metu galiojusiam 3 m. terminui (praėjus kuriam, turto pardavimo pajamos būtų neapmokestinamos), gautų pajamų neapmokestinti, jeigu objekte buvo 2 metus deklaruota gyvenamoji vieta, arba jeigu gyvenamoji vieta deklaruota trumpiau nei 2 metus, tačiau gautos pajamos per 1 metus panaudojamos kitam tai pačiai paskirčiai skirtam turtui įsigyti. Mokesčio

<sup>3</sup> <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalActPrint/lt?jfwid=-f3xm4f95m&documentId=TAIS.333070&category=TAK>

administravimo tikslais šios normos taikymą įstatymų leidėjas susiejo su gyvenamosios vietos deklaravimo faktu, deklaravimą vertindamas ne kaip savitikslių dalyką, o kaip juridinį faktą, įprastai pagrindžiantį realų mokesčių mokėtojo gyvenimą nurodytoje vietoje ir nekilnojamojo turto panaudojimą būtent tam tikslui, su kuriuo įstatymų leidėjas sieja gautų pajamų neapmokestinimo galimybę. Tačiau nei įstatymų leidėjo įtvirtintas šios teisės normos turinys, siejantis neapmokestinimo galimybę su gyvenamosios vietos deklaravimo faktu, nei Pareiškėjos nurodytos aplinkybės, nesudaro pagrindo konstatuoti, kad mokesčių administratorius neturi teisinio pagrindo neleisti (arba priešingai, leisti) mokesčių mokėtojui pasinaudoti apmokestinimo išimtimi, nustatęs ir pagrindęs, jog vykdytų operacijų turinys ir juridiniai faktai neatitinka jų deklaruotų aplinkybių, remdamasis MAĮ 69 straipsnio 1 ar 2 dalies nuostatomis.

Be to, analizuojant formuojamą praktiką matyti, jog LVAT 2019-10-08 nutartyje administracinėje byloje Nr. eA-3822-968/2019 ir 2020-02-26 nutartyje administracinėje byloje Nr. eA-307-442/2020 pažymėjo, jog GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punktą imperatyviai reikalauja, kad parduotame gyvenamajame būste būtų ir gyventojų gyvenamoji vieta, deklaruota teisės aktų nustatyta tvarka. Gyvenamosios vietos deklaravimo įstatymo 2 straipsnio 2 dalis nustatė, kad gyvenamosios vietos deklaravimas – gyvenamosios vietos adresą sudarančių ir kitų šiame įstatyme nustatytų duomenų pateikimas gyvenamosios vietos deklaravimo įstaigai. Šio įstatymo 10 straipsnio 1 dalyje buvo numatyta, jog asmuo deklaruoja tik vieną gyvenamąją vietą, net jeigu vienu metu gyvena keliuose vietose. <...> Mokesčių administratorius nustatęs, kad pajamas mokesčių mokėtojas gavo pardavęs butą, kuriame jis teisės aktų nustatyta tvarka nebuvo deklaravęs gyvenamosios vietos, priėjo pagrįstą išvadą, jog nėra pagrindo minėto buto pardavimo pajamas pripažinti neapmokestinamosiomis pajamomis, nes nebuvo tenkinama būtina ir imperatyvi GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punkte įtvirtinta sąlyga, reikalaujanti, jog pajamos turi būti gautos pardavus tik tokį gyvenamąjį būstą, kuriame pajamas gavęs asmuo teisės aktų nustatyta tvarka buvo deklaravęs savo gyvenamąją vietą. Teismo vertinimu, „Mokesčių mokėtojo motyvai dėl GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punkto taikymo neatsižvelgiant vien tik į formalius reikalavimus bei dėl MAĮ 10 straipsnio 1 dalyje įtvirtinto turinio viršenybės prieš formą principo taikymo ginčo teisiniams santykiams nagrinėjamos bylos faktinių aplinkybių kontekste nėra reikšmingi“.

Kita vertus, šio ginčo aspektu yra svarbu, jog šeima tikrinamuoju laikotarpiu įsigijo 7 butus, kuriuose vienas iš sutuoktinių trumpai buvo deklaravęs gyvenamąją vietą, kas leidžia įtarti, jog sutuoktiniai siekė pasinaudoti GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punkte įtvirtinta lengvata, todėl Inspekcija pagrįstai taikė MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas. Todėl tai, jog aptartose bylose tiek mokesčių administratorius, tiek teisminės instancijos nenustatė būtinybės nukrypti nuo imperatyvių GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punkto nuostatų (siejančių lengvatos taikymą su gyvenamosios vietos deklaravimu) taikymo, nesudaro pagrindo pripažinti, kad Inspekcija neturi teisinio pagrindo, kvalifikuodama NT pardavimo pajamas, taikyti MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas. Paminėtina, kad LVAT 2019-10-08 nutartimi administracinėje byloje Nr. A-3822-968/2018 mokesčio ginčo byla (kurioje buvo sprendžiamas ne tik ginčijamos lengvatos taikymo klausimas) buvo gražinta 1-osios instancijos teismui nagrinėti iš naujo ir galutinis ginčas išspręstas (konstatavus, jog GPMĮ mokesčio lengvata mokesčių mokėtojais, nepaisant deklaravimo aplinkybių, naudojosi nepagrįstai; Vilniaus apygardos administracinio teismo sprendimas administracinėje byloje Nr. eI-1126-331/2020). Taigi, įvertinus aptartas aplinkybes ir tai, jog LVAT (2014-03-17 nutartis administracinėje byloje Nr. A-556-990/2014) yra pabrėžęs, kad net viena skirtinga faktinė aplinkybė gali suponuoti visiškai kitokio sprendimo priėmimą, nepaisant to fakto, kad iškelti reikalavimai gali būti identiški, nes visuomeniniai santykiai pasižymi įvairumu, dėl ko gali kisti ir teisinis tų santykių kvalifikavimas, Komisija neturi pagrindo sutikti su Pareiškėjos ir jos sutuoktinio skundų motyvais, jog jie pagrįstai galėjo pasinaudoti gautų lėšų neapmokestinimu remiantis aplinkybe, kad aptartuose NT objektuose (kurie PVMĮ prasme buvo pripažinti ekonominės veiklos objektais) vienas iš sutuoktinių buvo deklaravęs gyvenamąją vietą, nors ar faktiškai gyveno kartu, neįmanoma nustatyti.

Paminėtina ir tai, jog teismo praktikoje laikomasi nuoseklios pozicijos, jog MAĮ 69 straipsnyje nustatytas specialius mokesčių apskaičiavimo būdas yra taikomas tais atvejais, kai nustatomos dvi būtinos sąlygos: 1) ūkinės operacijos atitinka formaliąsias sąlygas, nustatytas atitinkamą mokesčių nustatančiuose teisės aktuose, dėl to yra įgyjamas mokestinis pranašumas, kuris prieštarauja įstatymo tikslams; 2) pagrindinis ūkinių operacijų tikslas yra mokestinio pranašumo įgijimas, tačiau transakcija neturi ekonominio ir verslo pagrindimo. Patikrinimo metu konstatuota, jog Pareiškėjos ir jos sutuoktinio gyvenamosios vietos deklaravimas perpardavimui įsigytuose butuose (Bute 9-41, Bute 9-47, Bute 11-21, Bute 13-30) prieš pat pardavimą buvo vykdomas siekiant mokestinės naudos t. y. siekiant pasinaudoti GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punkte numatyta lengvata ir siekiant išvengti GPM mokėjimo, nes:

-vertinant faktinį deklaracijos faktą, šeima – tėvai su vaikais kartu buvo registruoti tik vienu adresu – Bute 15-65 nuo 2021-12-13 iki dabar, o Bute 11-31 buvo registruoti skirtingais laikotarpiais: Pareiškėja buvo registruota nuo 2020-06-19 iki 2020-11-26 ir nuo 2021-04-06 iki 2021-12-13, dukros – nuo 2020-06-19 iki 2021-12-13, vyras – nuo 2021-07-19 iki 2021-12-13. Sutuoktinių minimame Gyvenamajame name ir Bute 9-47 buvo registruotas tik Pareiškėjos vyras (detales patikrinimo akto 2 lentelė);

- įsigyti butai sutuoktinių nuosavybėje buvo trumpą laiką, greitai jie buvo parduoti (Butas 9-41 įsigytas 2019-09-02, parduotas 2019-12-23 (2019-12-02 sudaryta preliminarinė sutartis); Butas 9-47 įsigytas 2019-09-02, parduotas 2020-02-27 (2020-02-10 sudaryta preliminarinė sutartis); Butas 11-21 įsigytas 2020-01-20, parduotas 2020-09-01 (2020-08-15 sudaryta preliminarinė sutartis); Butas 13-30 įsigytas 2020-11-16 (2020-09-01 sudaryta preliminarinė sutartis), parduotas 2020-12-17). Sutuoktiniai 2019–2020 metų laikotarpiu sudarė septynis butų įsigijimo sandorius; iš jų trijuose butuose Pareiškėjos sutuoktinis trumpą laiką deklaravo gyvenamąją vietą (Bute 9-41 – 65 dienas, Bute 9-47 – 146 dienas, Bute 11-21 – 47 dienas), Pareiškėja – dviejuose (Bute 13-30 – 40 dienų, Bute 11-31 – 148 dienas); nei viename iš šių butų sutuoktiniai kartu nedeklaravo gyvenamosios vietos, taip pat nebuvo deklaruotos vaikų gyvenamosios vietos. Sutiktina su Inspekcijos argumentais, jog sutuoktiniai įsigytuose butuose deklaravo gyvenamąją vietą ir greitai laiku po gyvenamosios vietos deklaravimo ar net prieš internetiniame portale Aruodas.lt buvo patalpinami skelbimai dėl šių butų pardavimo. Skelbimas dėl Buto 9-41 pardavimo buvo patalpintas po 20 dienų nuo Pareiškėjos sutuoktinio gyvenamosios vietos deklaravimo šiame bute; dėl Buto 9-47 – po 27 dienų; dėl Buto 11-21– prieš 47 dienas; dėl Buto 13-30, Vilnius – prieš 1 dieną;

- sutuoktiniai pateiktuose paaiškinimuose nurodė, kad Butus 11-21 ir 13-30 norėjo nuomoti, tačiau nepavykus, pardavė;

- Pareiškėja ir sutuoktinis paaiškinimuose nurodė, kad pardavė Gyvenamąjį namą, įsigijo du butus: Butą 9-41 ir Butą 9-47. Buvo susipykę ir gyveno atskirai: Pareiškėjos sutuoktinis – Bute 9-41 deklaravo gyvenamąją vietą ir laikė daug daiktų, Pareiškėja su vaikais – Bute 9-47. Kai susitaikė, pardavė Butą 9-41, vėl gyveno kartu Bute 9-47 ir Pareiškėjos sutuoktinis deklaravo gyvenamąją vietą. Tada, kai 2020 m. buvo pastatytas namas Leičių g. 11, atsirado galimybė, pardavus butus, nusipirkti sau didesnius ir geresnius. Pardavė Butą 9-47, iš UAB "B1" įsigijo Butą 11-21. Komisija įvertinusi sutuoktinių pateiktus paaiškinimus dėl skyrybų, pažymi, jog šeimos paaiškinimai nenuoseklūs. Pareiškėjos sutuoktinis (2021-11-26 paaiškinime) nurodė, jog šeima deklaravo skirtingas gyvenamąsias vietas, nes buvo susipykę. Pareiškėja pateikė 2019-11-20 valstybės garantuojamos teisinės pagalbos tarnybos Vilniaus skyriaus sprendimą dėl antrinės teisinės pagalbos teikimo Nr. 2.2 (NTP-2)-19-T-3878-18250. Teigiant, kad sutuoktiniai buvo susipykę nuo 2019-09-04 (nuo Gyvenamojo namo, Žemės sklypo ir Ūkinio pastato pardavimo) iki 2021-07-19 (kada atsiranda visos šeimos bendra deklaruota gyvenamoji vieta), ši aplinkybė prieštarauja posėdžio metu išsakytiems Pareiškėjos sutuoktinio argumentams, jog šeima skyriumi gyveno tik dvi savaites. Teigiant, jog sutuoktiniai kartu gyveno tik Gyvenamajame name<sup>4</sup>

<sup>4</sup> Pareiškėja Komisijai pateiktame 2022-05-25 paaiškinime nurodė, jog Gyvenamajame name faktiškai gyveno visa šeima – vyras ir jos dukros. Šiems argumentams pagrįsti, mokesčių mokėtoja pateikė AN „Ignitis grupė“ mokėjimo krepšelio kopijas (klientas Laurynas Mateika, mokėtojo kodas 10173693), Sutuoktiniai pateikė 2017-04-12 pranešimo

ir vėliau trumpai Bute 9-47, galiausiai Bute 11-65, kaip nurodė Pareiškėjos sutuoktinio artimieji, šios aplinkybės taip pat nesutampa su besikeičiančia sutuoktinių pozicija;

- vertinant Pareiškėjos argumentus, jog šeima nebuvo registruota gyvenamuoju adresu – pirmiausia Gyvenamajame name (Širvintų rajonas), o vėliau Bute 9-47 (Pašilaičių mikrorajonas), dėl dukrų ikimokyklinės įstaigos ir mokyklos, pastabėtina, kad pateikti paaiškinimai taip pat nenuoseklūs. Pareiškėja nuo 2009-12-21 iki 2020-06-19, su vyriausia dukra nuo 2012-06-06 iki 2020-06-19 ir su jauniausia dukra nuo 2016-12-15 iki 2020-06-19 buvo deklaravusi gyvenamąją vietą: Vydūno g. 19-81, Vilnius (Pilaitės mikrorajonas), kai tuo tarpu Inspekcijai pateiktame paaiškinyje nurodė, jog „pardavė namą 2019-09-04, todėl, kad dėl dažnų vagysčių ir vaikai jau ėjo į darželius Vilniuje ir darbas buvo Vilniuje“. Pastebėtina, jog 2020-06-19 vyriausioji dukra buvo 8 metų (antroji), jauniausia dukra 4 metų, todėl nedeklaruoti gyvenamosios vietos Bute 9-47 nebuvo jokio pagrindo (vertinant švietimo įstaigų kriterijų);

- sutuoktiniai po gyvenamosios vietos deklaravimo greitu laiku sudarė butų pardavimo preliminarį ar pagrindinę sutartį. Preliminari sutartis dėl Buto 9-41 pardavimo sudaryta praėjus 24 dienoms nuo gyvenamosios vietos šiame bute deklaravimo, preliminarį sutartis dėl Buto 9-47 pardavimo sudaryta praėjus 30 dienų nuo gyvenamosios vietos šiame bute deklaravimo, preliminarį sutartis dėl Buto 11-21 pardavimo sudaryta praėjus 72 dienoms nuo gyvenamosios vietos šiame bute deklaravimo, pirkimo–pardavimo sutartis dėl Buto 13-30 pardavimo sutartis sudaryta praėjus 20 dienų nuo gyvenamosios vietos šiame bute deklaravimo. Sutuoktiniai įsigytuose butuose deklaravo gyvenamąją vietą ir greitu laiku po gyvenamosios vietos deklaravimo ar net prieš internetiniame portale Aruodas.lt buvo patalpinami skelbimai dėl šių butų pardavimo. Skelbimas dėl Buto 9-41 pardavimo buvo patalpintas po 20 dienų nuo Pareiškėjos gyvenamosios vietos deklaravimo šiame bute, dėl Buto 9-47 – po 27 dienų, dėl Buto 11-21 – prieš 47 dienas, dėl Buto 13-30 – prieš 1 dieną.

- jau aptartame 2019-11-20 valstybės garantuojamos teisinės pagalbos tarnybos Vilniaus skyriaus sprendime dėl antrinės teisinės pagalbos teikimo Nr. 2.2 (NTP-2)-19-T-3878-18250 nurodyta, kad tarnyba nusprendė teikti antrinę teisinę pagalbą Pareiškėjai, gyvenančiai Vydūno g. 19-81, Vilnius, nors Pareiškėjos pateiktuose paaiškinimuose buvo nurodyta, kad su vaikais gyveno Bute 9-47, kuris sutuoktinių nuosavybėje buvo nuo 2019-09-02 iki 2020-02-27.

Šio ginčo vertinimo aspektu nustatius, jog sutuoktiniai tikrinamuoju laikotarpiu NT objektus įsigijo, juose vykdė remonto darbus ne siekdami juose apgyventi, o parduoti, nes sandoriai vyko sparčiu tempu, pardavimą lėmusios sutuoktinių nurodomos skyrybų ir vaikų ikimokyklinio ugdymo / ar mokyklinio ugdymo pasirinkimas vertinami kritiškai, nes nesutampa su kitomis mokestinės medžiagos aplinkybėmis; nors sutuoktiniai, įsigiję NT objektus, juose trumpai deklaravo gyvenamąją vietą, tačiau juose negyveno ir pagal įstatymų leidėjo apibrėžtą naudojimo paskirtį nenaudojo (pagal pateiktus pirkėjų paaiškinimus ir /arba pačių sutuoktinių nurodytas aplinkybes); sutuoktinių ir jų artimųjų nenuoseklūs parodymai (Pareiškėjos sutuoktinio mamos ir patėvio), kurie prieštarauja byloje surinktiems įrodymams, vertinami kritiškai, nes objektyviai neleidžia byloje nustatyti tikrosios tiesos. Nors su papildomais paaiškinimais buvo pateikti įrodymai, jog buvo patiriamos išlaidos komunalinėms paslaugoms (pagal kurias už 2016 metus elektrą (2016-12-09 ir 2016-09-19 buvo sumokėti 125,60 Eur ir 100,48 Eur), už 2017 metus (2017-06-05, 2017-07-30, 2017-08-22, 2017-10-08 buvo sumokėti 49,52 Eur, 45,39 Eur, 48,30 Eur, 81,65 Eur), už 2018 metus – 2018-02-12, 2018-04-07, 2018-07-30, 2018-09-12, 2018-10-02, 2018-12-27 buvo sumokėti 68,17 Eur, 131,96 Eur, 98,62 Eur, 52,39 Eur, 46,39 Eur, 46,39 Eur), ar išlaidas būsto administratoriui, kas yra natūralu įsigijus NT su daline ar pilna apdaila.

---

apie pradėtą ikiteisminį tyrimą (be numerio) kopiją ir 2017-08-09 rašto Nr.2.S-(208812) 1.8-672129 apie ikiteisminio tyrimo stabdymą (be pridėto Nutarimo), kuriais remiantis teigė, kad jų Gyvenamajame name buvo įvykdyta nusikalstama veika – vagystė (pagal Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso 178 straipsnio 2 dalį). Taip pat pateikė fotonuotraukos, kurios pasak Pareiškėjos, patvirtina, jog visa šeima nuo 2016 m. gruodžio (pagal sąskaitas už elektrą) iki pardavimo (2019-09-04 turta pardavė Mariui Kupriui ir Sylwiai Krystynai Olszynskai) gyveno Gyvenamajame name.

Komisijos vertinimu, Inspekcija pagrįstai, taikydama MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas, konstatavo, kad gyvenamosios vietos deklaravimo veiksmus Pareiškėja ir jos sutuoktinis atliko siekdami mokesstinės naudos, kad galėtų gautas NT pardavimo pajamas deklaruoti kaip neapmokestinamas pajamas. Todėl Inspekcija pagrįstai, atkūrusi dirbtinas sutuoktinių gyvenamosios vietos deklaravimo aplinkybes, Pareiškėjos ir jos sutuoktinio gautas NT pardavimo pajamas kvalifikavimo kaip apmokestinamas. Kartu pastebėtina, jog sutuoktiniai pasirinkę tokį verslo vykdymo modelį, teikdami nenuoseklius paaiškinimus, deklaruodami savo gyvenamąsias vietas, neatsižvelgę į faktinę gyvenamąją vietą, prisiėmė visą mokesstinę riziką, susijusią su NT objektų pardavimu. Atitinkamai, siekis pasinaudoti mokesčio lengvata, neturėtų kelti jokių abejonių, o mokesčių mokėtojų veiksmai turėtų būti logiškai paaiškinami.

**Dėl skirtos baudos.** Komisija sutinka su Pareiškėjos skunduose išdėstyta argumentacija, jog jai nepagrįstai buvo skirtos 30 proc. GPM ir PVM baudos, kai tuo tarpu jos sutuoktiniui, Inspekcijai vertinant tas pačias mokesčines aplinkybes, buvo skirtos 20 proc. dydžio mokesčių baudos. Taigi, mokesčių administratorius (Inspekcija) priėmė skirtingus sprendimus mokesčių mokėtojų atžvilgiu, kurių padėtis buvo analogiška. Inspekcija nepateikė paaiškinimų bei įrodymų, patvirtinančių, kas lėmė tokią sutuoktinių skirtingą padėties vertinimą. Priešingai, byloje yra nurodoma, jog Pareiškėjos atžvilgiu deklaracijos pagrindu suformuota GPM prievolė buvo išdėstyta mokėti dalimis pačios Inspekcijos sprendimu. Todėl Pareiškėja pagrįstai nurodė, kad Inspekcijos (tapačių) faktinių / mokesčių aplinkybių prasme situacijas vertinimas skiriant ne vienodo dydžio mokesčių baudas yra Pareiškėjos traktavimas mažiau palankiai, negu kitą analogiškoje padėtyje esantį subjektą (šiuo atveju jos sutuoktinį). Toks mokesčių administratoriaus sprendimas yra nesuderinamas su MAĮ 7 straipsnyje įtvirtintu mokesčių mokėtojų lygybės principu. Remiantis MAĮ 7 straipsniu taikant mokesčių įstatymus, visi mokesčių mokėtojai dėl šių įstatymų nustatytų sąlygų yra lygūs. Tokiu būdu Pareiškėjai skirtinos GPM ir PVM baudos yra mažintinos nuo 30 iki 20 proc. dydžio.

Mokesčių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 7 straipsniu, 155 straipsnio 4 dalies 1 ir 4 punktais, nusprendžia:

1. Patvirtinti Inspekcijos 2022-03-23 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222Mr) FR0682-52 ir 2022-04-13 sprendimo „Dėl 2022-03-23 Nr. (21.222Mr)FR0682-52 klaidos ištaisymo“ Nr. (21.222Mr)FR0682-76 dalį, kuria Pareiškėjai nurodyta sumokėti į biudžetą 3 564,51 Eur GPM, 128,40 Eur GPM delspinigius, 6 198 Eur PVM, 218,84 PVM delspinigius.

2. Pakeisti Inspekcijos 2022-03-23 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222Mr) FR0682-52 ir 2022-04-13 sprendimo „Dėl 2022-03-23 Nr. (21.222Mr)FR0682-52 klaidos ištaisymo“ Nr. (21.222Mr)FR0682-76 dalį dėl baudų skyrimo ir vietoj skirtos 1 069 Eur GPM baudos ir 1 859 Eur PVM baudos, nurodoma į valstybės biudžetą sumokėti 712,9 Eur GPM baudą bei 1 239,6 Eur PVM baudą.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokesčių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu dėl mokesčio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskusti Mokesčių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokesčių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, sprenddami mokesčio ginčą (arba mokesčio 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 Mokesčių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos narė, pavaduojanti Komisijos pirmininką

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narė

Jurgita Narkevičiūtė

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė