



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL C. M. SKUNDO**

2022 m. gegužės d. Nr. S- (7-46/2022)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininko Evaldo Raistensko, narių Rasos Stravinskaitės ir Vilmos Vildžiūnaitės (pranešėja) išnagrino C. M. (toliau – Pareiškėja, M. L.) 2022-03-02 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2022-02-23 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222Mr) FR0682-34. Pareiškėjos atstovai K. R. ir advokatas Y. C. dalyvavo 2022-03-29 Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu. Inspekcijos atstovai posėdyje nedalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Inspekcija, atlikusi Pareiškėjos pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) 2018–2020 m. laikotarpio ir gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) 2016–2020 m. apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą bei surašė 2021-11-25 patikrinimo aktą Nr. (21.222 Mr)-FR0680-364 (toliau – Patikrinimo aktas), kuriame nustatė, jog Pareiškėja (kartu su sutuoktiniu K. R. (toliau – K. R.)) vykdė nekilnojamojo turto pardavimo sandorius, t. y. atsižvelgus į nustatytą sandorių, kuriuose dalyvavo Pareiškėja pobūdį, jų sudarymo intensyvumą ir pasikartojimą, konstatuota, kad Pareiškėjos veikla nebuvo atsitiktinė. M. L., sudarydama sandorius, siekė uždirbti pelną ir pastoviai gauti pajamų, šia veikla buvo siekiama ekonominės naudos ir ji turėjo versliškumo, savarankiškumo, tęstinumo požymių, todėl mokesčių administratorius konstatavo, kad M. L. 2018–2020 m. vykdė nekilnojamojo turto pardavimo ekonominę veiklą iš kurios gavo 249250 Eur ekonominės veiklos pajamų, nuo kurių neapskaičiavo ir nesumokėjo PVM. Inspekcija, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 3, 32, 57, 58, 63, 64, 71, 92 straipsnių nuostatomis, dėl minėto pažeidimo patikrinimo aktu M. L. papildomai apskaičiavo 42496 Eur PVM. Inspekcija Sprendimu Patikrinimo aktą šioje dalyje patvirtino ir nurodė Pareiškėjai sumokėti į valstybės biudžetą 43259 Eur PVM, 1918,31 Eur PVM delspinigių ir 30 proc. dydžio 12978 Eur PVM baudą.

Patikrinimo metu taip pat nustatyta, kad Pareiškėja pateiktose 2017–2020 m. Metinėse pajamų deklaracijose klaidingai deklaravo ar visai nedeclaravo iš 2017–2020 m. parduotų nekilnojamojo turto objektų gautų pajamų, tokiu būdu sumažindama apmokestinamąsias pajamas. Patikrinimo aktu apskaičiuota, kad Pareiškėja 2017–2020 m. gavo 440991 Eur nekilnojamojo turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės pajamų bei patyrė 300525,22 Eur su šio turto įsigijimo kainos ir kitų su jo pardavimu ar kitokiu perleidimu nuosavybės susijusių išlaidų. Inspekcija, vadovaudamasi GPMĮ 3, 6, 19, 22, 27 straipsnių nuostatomis, dėl minėtų pažeidimų patikrinimo aktu K. R. papildomai apskaičiavo 5954,87 Eur GPM, 2253,62 Eur GPM delspinigių ir 10 proc. 595 Eur GPM baudą.

Pareiškėja ginčija Inspekcijos Sprendimo dalį, susijusią su apskaičiuotu PVM ir su juo susijusiomis sumomis, pateikdama nesutikimo motyvus dėl šeimos būsto priskyrimo ekonominei veiklai ir 30 proc. PVM baudos skyrimo.

Dėl šeimos būsto nepagrįsto priskyrimo ekonominei veiklai

Pareiškėja skunde nurodo, kad namas adresu Srovės g. 20, Vilniuje (toliau vadinamas Namu) buvo statomas šeimos poreikiams (kaip šeimos būstas). Tai įrodančios aplinkybės Patikrinimo akte nevertintos.

Pareiškėja nurodo, kad Patikrinimo akte konstatuota, kad adresu Srovės g. 20 (Vilniuje) gyvenamoji Pareiškėjo vieta deklaruota nuo 2018-09-03 iki 2019-05-10 ir nuo 2019-06-16 (sutuoktinės tuo pačiu adresu – nuo 2018-09-03 iki dabar). Nurodo, kad su 2021-10-04 raštu Pareiškėja Inspekcijai pateikė Namu komunalinių mokesčių mokėjimo dokumentus ir 3 kaimynų rašytinius paaiškinimus apie tai, kad nuo 2019 metų Vičių šeima gyvena Name adresu Srovės g. 20, Vilniuje. Ginčo atveju šie asmenys (o galimai ir kiti asmenys, fiksuoti mokesčių administratoriui pateiktose nuotraukose), bus kviečiami liudyti teisme.

Pareiškėja nurodo, kad Inspekcijos prašymu Pareiškėja paaiškino, kodėl (kokiu tikslu) Namas laikinai perleistas šeimos kontroliuojamam juridiniam asmeniui (mažajai bendrijai „L1“), Pareiškėja su Pastabomis dėl patikrinimo akto papildomai pateikė nuotraukų iš šeimos albumų, dar kartą liudijančių, kad Namas faktiškai statytas ir naudotas (naudojamas) išimtinai kaip šeimos būstas.

Pareiškėja nurodo, kad 2022-02-22 raštu papildomai pateikė Inspekcijai Namu pardavimo jų bendrijai „L1“ ir atpirkimo iš šios bendrijos sutartis, bei MB "B1" gautų paskolų sutartis: iš šių dokumentų matyti, kad MB "B1" buvo Namu įrengimo užbaigimo darbų papildomo finansavimo priemonė, t. y. Bendrija 2019-12-12 už 300000 Eur nupirko Pareiškėjų namą, gavo papildomą 100 000 Eur finansavimą namo gerbūvio įrengimui ir mažiau nei po dvejų metų, t. y. 2021-10-15 už tą pačią 300000 Eur sumą šį namą perleido atgal Pareiškėjams. Visu laikotarpiu, kol Pareiškėjų namas formaliai teisiškai buvo Bendrijos nuosavybėje, Bendrija jo nenaudojo ir neturėjo jokių ekonominių ketinimų jo atžvilgiu. Bendrija nevykdė veiklos ir negavo pajamų, nebuvo registruota PVM mokėtoja ir tai mokesčių administratoriui yra žinoma iš IMAS sistemos.

Pareiškėjos nuomone, dėl aukščiau minimų motyvų ir pateiktų įrodymų Sprendimo motyvai apie Pareiškėjos „siekį vykdyti ekonominę veiklą“ šeimos būste nesuprantami ir prieštarauja faktiniams įrodymams. Pareiškėjas pasirengęs pakviesti Komisiją gyvai įsitikinti jos šeimos faktine gyvenamąja vieta ir įsitikinti, kad Sprendimo motyvai apie „kritiškai vertintinus“ kaimynų paaiškinimus tėra kritiškai vertintinas neteisėtas ir nepagrįstas Inspekcijos atsisakymas eliminuoti šį Namą iš Pareiškėjos ekonominės veiklos.

Pareiškėja nurodo, kad tiek, kiek aukščiau minimos aplinkybės nevertintos ir padaryta niekuo negrindžiama (joms prieštaraujanti) išvada dėl Namu įsigijimo ir perleidimo sandorių priskyrimo Pareiškėjos ekonominei veiklai, Patikrinimo aktas neatitinka Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo 3 straipsnyje įtvirtinto objektyvumo principo ir to paties įstatymo 10 straipsnio 5 dalies 5 punkte įtvirtinto reikalavimo nurodyti administraciniame sprendime jo teisinį ir faktinį pagrindą. Atsižvelgus į tai, kad mokesčiniuose teisiniuose santykiuose taikytini turinio viršenybės prieš formą, protingumo ir teisingumo (Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 10, 8 straipsniai) gero administravimo principai, taip pat MAĮ 69 straipsnio 2 dalyje įtvirtinta galimybė turinio prieš formą principą taikyti ir su apmokestinimu susijusias aplinkybes vertinti palankiai mokesčių mokėtojui, asmeniniams poreikiams statyto ir išimtinai šiems poreikiams faktiškai naudoto Namu laikino (formalaus) perleidimo sandoris šio Namu statybos papildomo finansavimo tikslu nelaikytinas ekonomine Pareiškėjos veikla.

Pareiškėjos nuomone, dėl aukščiau minimų aplinkybių ne tik nepagrįstai Namu pardavimo sandoris apmokestintas PVM, bet ir neteisingai skaičiuota pajamų iš PVM apmokestinamų tiekimų per 12 mėnesių 45 000 Eur *de minimis* riba, nuo kurios atsiranda pareiga skaičiuoti ir mokėti PVM (PVM įstatymo 71 straipsnio 2 dalis), t. y. neteisingai nustatyta kurie Pareiškėjo sandoriai dar patenka į *de minimis* išimtį, o kurie (jei jie ekonominės veiklos dalis) jau apmokestinami PVM.

Dėl nepagrįsto 30 proc. PVM baudos skyrimo Pareiškėjai

Pareiškėja nurodo, kad pažeisdamas vienodo požiūrio principą tais pačiais motyvais mokesčių administratorius skyrė Pareiškėjai skirtingo dydžio GPM ir PVM baudas (10 ir atitinkamai 30 proc.). Tai patvirtina, kad GPM baudos skyrimo motyvai yra pakankami sumažinti Pareiškėjai skirtą PVM baudą iki 10 proc. nedeklaruoto PVM mokesčio sumos.

Vertindama skirtos PVM baudos pagrįstumą Pareiškėja prašo Komisiją įvertinti ir tai, kad ji ginčija tik dalį Patikrinimo aktu paskaičiuotų sumų, o neginčijamoje dalyje neslėpė jokių faktinių aplinkybių ir mokesčių administratoriui teikė visą tikrinimui būtiną informaciją. Pažeidimas yra netyčinis (neatsargus). Tai, kad mokesčių administratorius laikosi kitos nuomonės dėl investicijų į žemės sklypus teisinės kvalifikacijos, nereiškia, kad Pareiškėja „nepripažįsta“ pažeidimų: tiesiog pastabose Patikrinimo aktui Pareiškėja atskleidė faktines šių investicijų aplinkybes, kurios nepaneigtos Patikrinimo aktu, bet sklypų pardavimai kvalifikuoti kaip ekonominė veikla:

Pareiškėja nurodo, kad 33,66 arų sklypo dalis adresu Vaivorykštės g. 49, Palangoje 2013-09-09 sutartimi įsigyta šeimos poreikiams, sutuoktiniams ketinant statyti vasarnamį poilsiui pajūryje. Šio sklypo dalis įsigyta iš šeimos draugų, kurie žinojo apie Pareiškėjos ir jos sutuoktinio ketinimus dėl vasarnamio ir pasiūlė įsigyti dalį statyboms tinkamo sklypo. Jo dydis ir konfigūracija buvo tinkami ir tam, kad dalį jo būtų galima vėliau atidalijus parduoti, ką šeima ir padarė 2018 m. (t. y. po 5 metų), nes 2014 metais nupirkus sklypą Srovės g. Vilniuje, gimus dukrai ir pradėjus statybas, ėmė trūkti lėšų. Likusią didesniąją sklypo dalį (0,1866 ha sklypas Aido tako 8, Palangoje) šeima išlaikė iki pat 2020 metų kovo pabaigos, kai prasidėjusi pasaulinė COVID pandemija ir vaikų sveikatos problemos privertė galutinai atsisakyti vasarnamio pajūryje statybos. Nėra jokių protingai paaiškinamų tikslų, dėl kurių „prekybininkas žeme“ laikytų ją nuosavybėje nepardavinėdamas 5 ar net 7 metus nuo įsigijimo. Priešingai, „prekybininkas žeme“ imtųsi aktyvių veiksmų sparčiam pardavimui ir naujų perspektyvių sklypų paieškai / įsigijimui. Nors ekonomine prasme šeimos būstui reikalingų lėšų „išsaldymas“ šio sklypo nuosavybėje tikrai nebuvo racionaliausias sprendimas, bet tai buvo svajonės apie vasarnamį pajūryje kaina. Jei Pareiškėjos šeima būtų pirkusi šį sklypą pardavimui, nėra jokių objektyvių priežasčių, dėl kurių ji nebūtų pardavusi sklypo dar 2016 metais (jis buvo atidalintas 2015-12-21 notarine sutartimi).

Pareiškėja nurodo, kad 2,8643 ha ploto žemės sklypo (adresu Paliėpalių kel. 96) dalį netoliese nuo jau įsigyto sklypo (Vaivorykštės g. 49, Palangoje), Pareiškėjos šeima įsigijo investuodama tuo metu laisvas šeimos lėšas. Šią investiciją perkant sklypą per antstolį pasiūlė šeimos draugė, kuri neturėjo pakankamai lėšų viso sklypo įsigijimui (žr. 2013-12-31 dienos turto pardavimo skolininko pasiūlytam pirkėjui aktą). Tuo metu, Pareiškėjos supratimu, tai buvo tiesiog ilgalaikė investicija, galinti kada nors ateityje atsipirkti arba tiesiog apsaugoti lėšas nuo infliacijos. Tik po 4 metų pavyko šį sklypą padalinti, ir tik po dar 3 metų dėl lėšų trūkumo Pareiškėja priėmė sprendimą padalintus sklypus parduoti. Jei ne lėšų poreikis, nėra jokių aplinkybių, trukdančių Pareiškėjai palaukti dar 2 metus ir parduoti šiuos sklypus jau kaip išlaikytus 10 metų, gaunant jau GPM neapmokestinamas pajamas.

Pareiškėja nurodo, kad Patikrinimo akte nėra jokių motyvų ar įrodymų, patvirtinančių, kad Pareiškėja minimus sklypus pirkė iš karto numatydamas juos parduoti, ar kad ji ėmėsi „aktyvių prekybininko žeme veiksmų“, nes 5–7 metus nuosavybėje laikyti žemę nededant jokių pastangų dėl jos pardavimo nėra būdinga „prekybininkui“. Aukščiau išdėstytas aplinkybes dėl to kokiu tikslu ir aplinkybėmis pirkti sklypai gali paliudyti ir jau minėti šeimos draugai sutuoktiniai Monika ir Y. U. o taip pat sutuoktiniai Ramunė ir Y. U., kuriuos, ginčui pasiekus teismą, Pareiškėja kvieštų liudyti teisme.

Pareiškėja nurodo, kad tokioje situacijoje, kai Namu pardavimo sandoris Pareiškėjos ekonominei veiklai priskirtas nepagrįstai, akivaizdu, kad yra būtina ne tik panaikinti šiam sandoriui (tiekimui) patikrinimo aktu papildomai apskaičiuotą PVM, bet ir perskaičiuoti likusių tiekimų PVM, skaičiuojant pajamų iš PVM apmokestinamų tiekimų per 12 mėnesių 45 000 Eur *de minimis* riba, nuo kurios atsiranda pareiga skaičiuoti ir mokėti PVM (PVMĮ 71 straipsnio 2 dalis), t. y. teisingai nustatant, kurie iš Pareiškėjos sandorių dar patenka į *de minimis* išimtį, o kurie (jei jie ekonominės veiklos dalis) jau apmokestinami PVM, taip pat iš naujo perskaičiuojant PVM delpinigių ir PVM baudą.

Pareiškėja prašo pakeisti Inspekcijos Sprendimą į sprendimą pavesti Inspekcijai atlikti pakartotinį Pareiškėjos patikrinimą ir priimti naują sprendimą.

Inspekcija Sprendime nurodė, kad ekonominė veikla yra vienas iš pagrindinių požymių nustatant, ar konkreti veikla yra PVM objektas. Vadovaujantis PVMĮ 2 str. 8 dalies nuostatomis, ekonominė veikla - veikla (įskaitant gamybą, prekybą, paslaugų teikimą, žemės ūkio veiklą, žuvininkystę, kasybą, profesinę veiklą, naudojimąsi turto ir (arba) turtinių teisių turėjimu), kurią vykdant siekiama gauti bet kokių pajamų (neatsižvelgiant į tai, ar ją vykdant siekiama gauti pelno). Ekonominė veiklai yra būdingas atlygintinumas, tęstinumas. Tęstinumas suprantamas kaip gyventojų sudaromiems sandoriams būdingas atsikartojamumas. Atlygintinumas suprantamas kaip iš pirkėjų gautas atitinkamas atlygis už patiektą prekę ar suteiktą paslaugą. LVAT 2012-07-05 nutartyje adm. byloje Nr. A-602-200-12 (taip pat ir 2021-06-23 nutartyje adm. byloje Nr. A-1645-575/2021), vertindamas apmokestinamojo asmens kriterijų, pažymėjo, jog pagal Direktyvos 2006/112/EB 9 str. 1 d., „apmokestinamasis asmuo“ – tai asmuo, kuris savarankiškai bet kurioje vietoje vykdo ekonominę veiklą, neatsižvelgiant į tos veiklos tikslą ar rezultatą. „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. Be to, vadovaujantis Direktyvos 2006/112/EB 12 str. 1 d., valstybės narės apmokestinamuoju asmeniu gali laikyti bet kurį asmenį“.

Inspekcija nustatė, kad M. L. santykiai su kitomis sandorių šalimis skiriasi nuo darbdavio ir darbuotojų santykių. M. L. veiklą vykdė savarankiškai, t. y. savarankiškai sprendė su šia veikla susijusius klausimus, pati įsigydavo žemės sklypus, savo ar sutuoktinio vardu gaudavo leidimus statyti gyvenamuosius namus, juose statė gyvenamuosius namus, pati savo lėšomis pirko statybines medžiagas bei organizavo statybos darbus, savarankiškai sprendė, ar pirkti, perduoti ar dovanoti butą ar žemės sklypus, pati dengė savo išlaidas, susijusias su veiklos vykdymu. M. L. nepateikė paaiškinimų dėl nekilnojamojo turto sandorių aplinkybių ir įrodymų, paneigiančių jos vykdytos veiklos savarankiškumą.

Inspekcija Sprendime nurodė, kad tęstinumas suprantamas kaip M. L. sudaromiems sandoriams būdingas atsikartojimas. Toks nevienkartinis, nuolatinis nekilnojamojo turto pirkimo–pardavimo sandorių sudarymas, jų skaičius (M. L. su sutuoktiniu K. R. nuo 2016 m. iki akto surašymo dienos turi/turėjo 20 nekilnojamojo turto objektų). Tikrinamu laikotarpiu M. L. su K. R. sudarė šiuos sandorius:

Metai	Įsigijo	Pastatė	Padovanojo	Pardavė
2016	1 žemės sklypą su senais statiniais (sunaikino)	1 dvibutį namą (du butus)		Dalį žemės sklypo su dvibučiu namu (du butus)
2017		1 dvibutį namą (du butus)	žemės sklypo dalį su pastatu (butu)	Dalį žemės sklypo su pastatu (butu)
2018	-	1 vienbutį gyv. namą	-	1 žemės sklypą
2019	1 kamb. butą			1 žemės sklypą su gyv. namu
2020	-	-	1 žemės sklypą	8 žemės sklypus iš 2013 m. sutuoktinės įsigyto sklypo

Inspekcija nurodė, kad pagal Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) 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 (ESTT 2013-06-20 sprendimo byloje Unabhangiger Finanzsenat Auenstelle linz, C–219/12, 25 punktas), t. y. nuolatinių pajamų siekimas, kaip jis suprantamas pagal minėtas direktyvas, nėra tapatinamas su pelno siekimu. Ekonominės veiklos sąvoka pirmiausia apima materialiojo ir nematerialiojo turto naudojimą siekiant gauti nuolatinių pajamų. Turto naudojimo atvejais norint atitinkamą asmenį laikyti apmokestinamuoju, reikia nustatyti, ar jis naudojo turtą taip, kad jo veiklą reikia pripažinti „ekonominė veikla“.

Inspekcija nurodė, kad M. L. ir K. R. įsigijo žemės sklypą su senos statybos statiniais, kuriuos sunaikinę pastatė naują gyvenamąjį namą ir jį pardavė, taip pat įsigijo žemės sklypą (kitos paskirties, vienbučių ir dvibučių gyvenamųjų pastatų teritorijos), kuriame pastatė du dvibučius namus, iš kurių tris butus pardavė, o vieną padovanojo, įsigijo kitos paskirties žemės sklypus (vienbučių ir dvibučių gyvenamųjų pastatų teritorijos, komercinės paskirties objektų teritorijos) ir juos pardavė, t. y. vykdė ekonominę veiklą, gavo nekilnojamojo turto pardavimo pajamas, nuo kurių neapskaičiavo ir nesumokėjo PVM. Atsižvelgiant į nustatytą aplinkybių visetą, patikrinimo metu pagrįstai darytina išvada, kad M. L. kartu su sutuoktiniu veikė profesionaliai kaip nekilnojamojo turto statytojai ir prekybininkai.

M. L. ir jos sutuoktinio 2016–2020 m. sudaryti nekilnojamojo turto sandoriai

Inspekcija nurodė, kad 2016 m. M. L. pagal 2014-07-15 žemės sklypo pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 6132 įsigijo iš UAB "E1" už 399300 Lt/115645 Eur 0,1401 ha žemės sklypą (unikalus Nr. 4400-1227-2763, kitos paskirties, vienbučių ir dvibučių gyvenamųjų pastatų teritorijos), esantį Srovės g. 20B, Vilniaus m. VĮ „Registru centras“ duomenimis sklypas įregistruotas sutuoktinių M. L. ir K. R. vardu.

Pagal 2016-09-21 pažymą apie statinio statybą be esminių nukrypimų nuo projekto Nr. ACUB-100-160921-01014 buvo įregistruotas nebaigtas statyti dvibutis pastatas (48 proc. baigtumo) su dviem butais, kuriems buvo suteiktas adresas Srovės g. 20C-1 ir Srovės g. 20C-2, Vilniaus m. VĮ „Registru centras“ duomenimis įregistruotas butas/patalpa-butasis nebaigtos statybos (48 procentų baigtumo) 3 kambarių, 1 aukšto, 109,91 kv. m. bendro ploto, esantis Srovės g. 20C-1, Vilniaus m. ir butas/patalpa-butasis nebaigtos statybos (48 procentų baigtumo) 3 kambarių, 1 aukšto, 109,85 kv. m. bendro ploto, esantis Srovės g. 20C-2, Vilniaus m.

Pagal 2016-11-23 Sutuoktinių turto pasidalijimo, dovanojimo ir naudojimosi tvarkos nustatymo sutartį Nr. JK-9742 (toliau – Turto pasidalijimo sutartis), K. R. ir M. L. bendru sutarimu, vadovaudamiesi Lietuvos Respublikos civiliniame kodekse 3.117 str. 1 dalyje įtvirtinta prezumpcija, jog sutuoktinių bendro turto dalys yra lygios, konstatuoja ir šia sutartimi nustato, kad daiktai šalims priklauso lygiomis dalimis, t. y. po ½ K. R. ir M. L.. Šia sutartimi K. R. perduoda (dovanoja) savo sutuoktinei M. L. asmeninę nuosavybėn jam nuosavybės teise priklausančią dalį daiktų ir M. L. savo sutuoktiniui K. R. perduoda (dovanoja) asmeninę nuosavybėn jai nuosavybės teise priklausančią dalį daiktų.

Inspekcija nurodė, kad šia sutartimi M. L. asmeninės nuosavybės teise atitenka:

- 1) Butas/patalpa-butasis (unikalus Nr. 4400-4270-8816:2347) Srovės g. 20B-1, Vilniaus m.
- 2) 1651/5604 dalis žemės sklypo (unikalus Nr. 4400-1227-2763) Srovės g. 20B, Vilniaus m.

Šia sutartimi K. R. asmeninės nuosavybės teise atitenka:

- 1) butas/patalpa-butasis (unikalus Nr. 4400-4270-8820:2348) Srovės g. 20B-2, Vilniaus m.
- 2) butas/patalpa-butasis (unikalus Nr. 4400-4270-8830:2349) Srovės g. 20C-1, Vilniaus m.
- 3) butas/patalpa-butasis (unikalus Nr. 4400-4270-8841:2350) Srovės g. 20C-2, Vilniaus m.
- 4) 3953/5604 dalis žemės sklypo (unikalus Nr. 4400-1227-2763) Srovės g. 20B, Vilniaus m.

Inspekcija nurodė, kad patikrinimo metu įvertinus M. L. sutuoktinio pateiktus butų Srovės g. 20C-1 ir Srovės g. 20C-2, Vilniaus m. statybos išlaidų dokumentus – PVM sąskaitas–faktūras, kasos aparatų čekius bei prekių (paslaugų) pirkimo-pardavimo kvitus, pagrįstai nustatyta, kad iš viso butų statybos išlaidos sudarė 152790 Eur (patikrinimo akto 1 priedas). Kadangi abiejų butų plotas vienodas, padalinus namo statybos išlaidas pagal pateiktus statybos išlaidas pagrindžiančius dokumentus, pagrįstai vertinta, kad kiekvieno buto statybos išlaidos sudaro po 76395 Eur (152790 Eur : 2).

Inspekcija nurodė, kad M. L. ir K. R. įsigytame 0,1401 ha (14,01 arų) žemės sklype Srovės g. 20B pastatė du dvibučius namus. Žemės sklypas padalintas į atitinkamas dalis, todėl, proporcingai perskaičiavus plotą, sklypui su butu Srovės g. 20C-1 tenka 2,77 arai, sklypui su butu Srovės g. 20C-2 – 3,46 arai, sklypui su butu Srovės g. 20B-1 – 4,13 arai, sklypui su butu Srovės g. 20B-2 – 3,65 arai. Visas sklypas įsigytas už 115645 Eur, 1 aro įsigijimo kaina – 8254,46 Eur (115645 Eur:14,01 a), todėl vertinta, kad butui Srovės g. 20C – 1 tenkančio žemės sklypo įsigijimo kaina yra 22865 Eur (2,77 a. x 8254,46 Eur), butui Srovės g. 20C-2 – 28560 Eur

(3,46 a. x 8254,46 Eur), butui Srovės g. 20B-1 – 34091 Eur (4,13 a. x 8254,46 Eur), butui Srovės g. 20B-2 – 30129 Eur (3,65 a x 8254,46 Eur).

Inspekcija nurodė, kad pagal 2016-11-30 Pirkimo-pardavimo sutartį Nr. JK-9946 K. R. už 82000 Eur E. P. pardavė 48 % baigtumo, 109,91 kv. m. bendro ploto Butą/Patalpą-butą, unikalus Nr. 4400-4270-8830:2349, esantį Srovės g. 20C-1 Vilniaus m. ir 369/1868 dalis žemės sklypo, unikalus Nr. 4400-1227-2763, esančio Srovės g. 20B, Vilniaus m. Sutartyje nurodyta, kad šalių susitarimu pirkėjas įsipareigoja 82000 Eur sumokėti pardavėjo hipotekos kreditoriui UAB "D1" mokėjimo pavedimu į kreditoriaus išduotame sutikime dėl įkeisto turto pardavimo ir hipotekos atsisakymo nurodytą banko sąskaitą ne vėliau kaip per tris kalendorines dienas nuo sutarties pasirašymo ir patvirtinimo dienos.

E. P. 2021-06-25 pateiktame paaiškinime nurodė, kad su K. R. susipažino, kai buvo pradėtos pastato statybos sklype Srovės g. 20B, kuris yra priešais jų turimą sklypą Srovės g. 13. Butą įsigijo su tikslu ateityje apsigyventi jame, butas įsigijimo metu nebuvo įrengtas, reikėjo atlikti vidaus įrengimo, aplinkos sutvarkymo darbus. Butas neturi rūšio nei kitos pagalbinės patalpos. Apie buto pardavimą sužinojo tiesiogiai iš K. R., butą apžiūrinėjo keletą kartų su K. R., derybose dalyvavo tik K. R., pas notarą sutartį pasirašė tik su K. R.. Atsiskaitymas už pirkinį vyko bankiniu pavedimu į pirkimo-pardavimo sutartyje nurodytą banko sąskaitą.

Inspekcija nurodė, kad pagal 2016-12-09 Pirkimo-pardavimo sutartį Nr. JK-10345 K. R. už 98000 Eur H. R. perleido 48 % baigtumo, 109,85 kv. m. bendro ploto Butą/Patalpą-butą, unikalus Nr. 4400-4270-7741:2350, esantį Srovės g. 20C-2 Vilniaus m. ir 461/1868 dalį žemės sklypo, unikalus Nr. 4400-1127-2763, esančio Srovės g. 20B, Vilniaus m. Sutartyje nurodyta, kad šalių susitarimu 98000 Eur pirkėjas sumokėjo pardavėjui mokėjimo pavedimu iki sutarties pasirašymo į K. R. vardu atidarytą banko sąskaitą. Pagal „Swedbank AB“ pateiktą informaciją H. R. sutuoktinė, M. H., 2016-12-09 į K. R. banko sąskaitą už perkamą turtą pervedė 98000 Eur sumą.

H. R. ir M. H. 2021-06-22 pateiktame paaiškinime nurodė, kad K. R. ir M. L. yra jų kaimynai ir iš jų sužinojo apie parduodamą dalį žemės sklypo ir butą. Preliminari sutartis nebuvo sudaryta, viskas buvo aptarta žodžiu. Turto pardavimo kainą nustatė pardavėjas. Nekilnojamasis turtas įsigijimo metu buvo nebaigtos statybos, pirkėjai patys vykdė vidaus apdailos ir aplinkos sutvarkymo darbus. Notarų biure pasirašant sutartį dalyvavo pirkėjai bei K. R. ir M. L.. Atsiskaityta pagal sutartį banko pavedimu į K. R. banko sąskaitą.

Patikrinimo metu vertinta, kad K. R. patyrė dalies žemės sklypo Srovės g. 20B, Vilniaus m. įsigijimo ir gyvenamojo namo statybos išlaidų, iš viso per 2016 m. išlaidos sudarė 204813 Eur (145 Eur sklypo įsigijimo notarinės išlaidos + 51425 Eur sklypo įsigijimo išlaidos + 152790 Eur statybos išlaidos + 453 Eur pardavimo notarinės išlaidos).

Vadovaujantis GPMĮ 17 str. 1 d. 28 punkto nuostatomis gyventojų neapmokestinamoms nedeklaruojamoms pajamoms priskiriamos pajamos gautos už parduotą ar kitaip perleistą nuosavybėn GPMĮ 17 str. 1 dalies 53 ir 54 punktuose nenurodytą nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą esantį EEE valstybėje, jeigu toks daiktas įgytas anksčiau negu prieš 10 metų iki jo pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn. K. R. 2014-07-05 įsigytame žemės sklype pastatė dvibutį namą, kurio vieną dalį perleido 2016-11-30, o kitą – 2016-12-09, t. y. neišlaikęs 10 metų, todėl pagrįstai vertinta, kad per 2016 metus K. R. gavo 180000 Eur (82000 Eur + 98000 Eur) pardavimo pajamų, kurios atėmus turto įsigijimo išlaidas, apmokestinamos taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą.

2017 m. Inspekcija nustatė, kad pagal 2016-09-21 pažymą apie statinio statybą be esminių nukrypimų nuo projekto Nr. ACUB-100-160921-01014 buvo įregistruotas nebaigtas statyti dvibutis pastatas (77 proc. baigtumo) su dviem butais, kuriems buvo suteiktas adresas Srovės g. 20B-1 ir Srovės g. 20B-2 Vilniuje.

Pagal Turto pasidalijimo sutartį (VĮ „Registru centras“ duomenimis) M. L. vardu įregistruotas butas-patalpa, esantis adresu Srovės g. 20B-1, Vilniuje ir 1651/5604 dalis žemės sklypo, esančio Srovės g. 20B, Vilniuje, tuo tarpu K. R. vardu įregistruotas butas/patalpa-butai, esantis Srovės g. 20B-2, Vilniuje ir 3953/5604 dalis žemės sklypo, esančio Srovės g. 20B, Vilniuje.

Inspekcija nurodė, kad K. R. pateikė butų Srovės g. 20B-1 ir Srovės g. 20B-2, Vilniaus m. statybos išlaidų dokumentus. Įvertinus M. L. sutuoktinio pateiktus namo statybos išlaidų

dokumentus – PVM sąskaitas-faktūras, kasos aparatų čekius bei prekių (paslaugų) pirkimo-pardavimo kvitus, pagrįstai nustatyta, kad iš viso namo statybos išlaidos sudarė 189198 Eur (patikrinimo akto 2 priedas). Kadangi abiejų butų plotai panašūs, padalinus namo statybos išlaidas, pagrįstai vertinta, kad kiekvieno buto statybos išlaidos sudaro po 94599 Eur.

Inspekcija nurodė, kad pagal 2017-04-20 Pirkimo-pardavimo sutartį Nr. JK-3072 M. L. už 220000 B. D. K. ir S. G. perleido 77 % baigtumo, 111,66 kv. m. bendro ploto Butą/Patalpą-butą, esantį Srovės g. 20B-1, Vilniaus m. ir 1651/5604 dalį žemės sklypo, unikalus Nr. 400-1227-2763, esančio Srovės g. 20B, Vilniaus m. Sutartyje numatyta, kad 34220,80 Eur pardavėja gavo grynais pinigais iki sutarties pasirašymo, 19389,60 Eur iki sutarties pasirašymo pervesta į pardavėjos banko sąskaitą, 19389,60 Eur iki sutarties pasirašymo pirkėja sumokėjo į pardavėjos sutuoktinio K. R. banko sąskaitą, 9800 Eur į pardavėjos banko sąskaitą, 137200 Eur į pardavėjos kreditoriaus UAB "D1" banko sąskaitą.

Inspekcija nurodė, kad pagal Turto pasidalijimo sutartį VĮ „Registru centras“ duomenimis K. R. vardu įregistruotas butas-patalpa, esantis adresu Srovės g. 20B-2, Vilniaus mieste ir 3953/5604 dalis žemės sklypo, esančio Srovės g. 20B, Vilniaus m.

Inspekcija nurodė, kad K. R. pagal 2017-07-17 Dovanojimo sutartį Nr. JK-5714 padovanojo motinai J. K. minėtą Butą/Patalpą-butą 77 % baigtumo, 114,43 kv. m. bendro ploto. Šalių susitarimu sutarties pasirašymo dieną bendra daiktų vertė įvertinta 220 000 Eur. Vidutinė žemės sklypo rinkos vertė 2017-04-19 dienai – 94800 Eur, buto 2017-05-25 dienai – 177000 Eur.

Inspekcija nurodė, kad pagal K. R. pateiktus statybos išlaidas pagrindžiančius dokumentus, buto Srovės g. 20B-2 statybos išlaidos sudaro 94599 Eur (189198 Eur : 2), jam priskirto sklypo Srovės g. 20B įsigijimo kaina 30129 Eur (3,650 a. x 8254,46 Eur).

Patikrinimo metu vertinta, kad M. L. patyrė dalies žemės sklypo, esančio Srovės g. 20B, Vilniaus m. įsigijimo ir gyvenamojo namo statybos išlaidų, iš viso per 2017 metus išlaidos sudarė 129293 Eur (72 Eur sklypo įsigijimo notarinės išlaidos + 34091 Eur sklypo įsigijimo išlaidos + 94599 Eur statybų išlaidos + turto 531 Eur pardavimo notarinės išlaidos). Vadovaujantis GPMĮ 17 str. 1 d. 28 punkto nuostatomis, pagrįstai vertinta, kad M. L., neišlaikiusi turto 10 metų, per 2017 m. gavo 220000 Eur pardavimo pajamų, kurios atėmus turto įsigijimo išlaidas, apmokestintos taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą.

2018 m. Inspekcija nustatė, kad pagal 2013-09-09 Pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 2-2713 M. L. už 165000 Lt (47787 Eur) įsigijo 3366/31341 kv. m. (0,3366 ha) žemės sklypo, esančio Vaivorykštės g. 49, Palangoje. Pagal 2015-12-21 Turto atidalijimo sutartį (nesikeičia turto savininkas) Nr. JD-5311 šalių susitarimu minėtas žemės sklypas padalijimo būdu padalintas į devyniolika sklypų. M. L. vardu įregistruoti sklypai Aido takas 8 (0,1866 ha) Palangos m. ir Aido takas 10 (0,1500 ha), Palangos m. Proporcingai pagal sklypų plotus apskaičiuojama, kad sklypo, esančio Aido takas 8 įsigijimo kaina yra 26492 Eur, o sklypo, esančio Aido takas 10 – 21295 Eur.

Inspekcija nurodė, kad pagal 2018-11-30 Pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 5157 M. L. ir K. R. už 30000 I. M. Lazdauskienei perleido 0,1500 ha žemės sklypą, esantį Aido takas 10, Palangoje. Pagal pirkimo-pardavimo sutartį 5000 Eur pardavėjai gavo iki sutarties patvirtinimo, 25000 Eur sumokėta į K. R. vardu atidarytą banko sąskaitą. Pagal „Swedbank“ AB pateiktą informaciją į K. R. banko sąskaitą 2018-11-30 D. G. pervedė 25000 Eur sumą.

D. I. 2021-07-21 pateiktame paaiškinime nurodė, kad informaciją apie parduodamą sklypą sužinojo iš internetinio puslapio www.aruodas.lt. Apžiūrint sklypą pardavėjai nedalyvavo, kaina buvo nurodyta skelbime apie parduodamą sklypą. Pasirašant sutartį dalyvavo K. R., M. L. ir D. I., kitų sandorių su pardavėjais sudarę nebuvo.

Patikrinimo metu vertinta, kad K. R. patyrė ½ dalies žemės sklypo, esančio Aido takas 10, Palangos m. įsigijimo išlaidų (21295 Eur : 2) ir ½ notarinių išlaidų. Iš viso 2018 m. išlaidos sudarė 10699 Eur (10647 Eur sklypo įsigijimo išlaidos + 52 Eur pardavimo notarinės išlaidos).

Sutuoktiniai 2013-09-09 įsigytą žemės sklypą 2018-11-30 pardavė, t. y. neišlaikė 10 metų. Vadovaujantis GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 28 punktu pagrįstai vertinta, kad per 2018 metus G. ir M. L. gavo po 15000 Eur (½ žemės sklypo pardavimo pajamų) pardavimo pajamų, kurios atėmus turto įsigijimo išlaidas, apmokestinamos taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą.

2019 m. Inspekcija nurodė, kad pagal 2016-02-24 Pirkimo–pardavimo sutartį Nr. Da-1541 K. R. ir M. L. už 152050 Eur iš F. A. įsigijo Pastatą – Gyvenamąjį namą (statybos metai – 1940 m.), du ūkinius pastatus ir 0,1200 ha žemės sklypą (paskirtis – kita, naudojimo pobūdis – mažaaukščių gyvenamųjų namų statybos), esančius Srovės g. 20, Vilniaus m. Nekilnojamasis turtas įregistruotas K. R. ir M. L. vardu. Gyvenamasis pastatas ir ūkiniai pastatai buvo sunaikinti, o pagal 2018-11-30 pažymą apie statinio statybą be esminių nukrypimų nuo projekto Nr. ACUB-30-181130-01061 įregistruotas 67 % baigtumo Pastatas-Vienbutis gyvenamas namas su terasa (statybos pradžios metai – 2017 m., statybos pabaigos metai – 2018 m., bendras plotas 246,29 kv. m.).

Inspekcija nurodė, kad M. L. sutuoktinis pateikė gyv. namo Srovės g. 20, Vilniaus m. statybos išlaidų dokumentus. Įvertinus K. R. pateiktus statybos išlaidų dokumentus – PVM sąskaitas–faktūras, kasos aparatų čekius bei prekių (paslaugų) pirkimo – pardavimo kvitus, nustatyta, kad iš viso namo statybos išlaidos sudarė 113728 Eur (110882 Eur + 2846 PVM) (patikrinimo akto 3 priedas).

Inspekcija nurodė, kad pagal 2019-12-12 Pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 8404 K. R. ir M. L. už 300000 Eur pardavė MB "B1" žemės sklypą 0,1200 ha (unikalus Nr. 0101-0061-0034, paskirtis – kita, naudojimo pobūdis – mažaaukščių gyvenamųjų namų statybos) ir Pastatą – vienbutį gyvenamąjį namą su terasa (unikalus Nr. 4400-4851-1966, 67 % baigtumo, 246,29 kv. m. bendro ploto).

Sutartyje numatyta, kad kainos dalį 218434,25 Eur pirkėjas įsipareigoja iki 2020-01-12 sumokėti į G. T. J. unijoje „Saulėgraža“ esančią atsiskaitomąją sąskaitą, likusią dalį 81565,75 Eur įsipareigoja sumokėti iki 2020-01-12 į K. R. sąskaitą esančią „Swedbank“ N. P. sutarties sąlygas, 2019-12-17 MB "B1" kreditorius UAB "F1" pervedė Kredito unijai „Saulėgraža“ 218434,25 Eur sumą, iš kurios 216706,63 Eur buvo užskaityta kaip K. R. paskolos gražinimas Kredito unijai „Saulėgraža“ ir 81565,75 Eur sumą į K. R. banko sąskaitą „Swedbank“ AB, iš kurios 2019-12-18 K. R. išėmė grynais pinigais 13500 Eur, 2019-12-21 – 28000 Eur, o likusią sumą panaudojo vartojimo bei kitoms išlaidoms apmokėti.

MB "B1" 2021-07-12 pateiktame paaiškinime nurodė, kad šį nekilnojamąjį turtą įsigijo dėl to, kad mažosios bendrijos savininkai, kaip fiziniai asmenys, negalėjo gauti reikiamos paskolos banke, todėl savininkams buvo pasiūlyta turtą perleisti mažajai bendrijai, kuri galėtų gauti didesnę paskolą. Dėl to 2019-11-18 buvo atliktas nekilnojamojo turto vertinimas, kurį atliko UAB "C1" užsakovas – K. R., nustatyta turto vertė – 571000 Eur. Nekilnojamasis turtas, kurį įsigijo MB "B1" gavusi paskolą iš UAB "F1" buvo 67 proc. baigtumo, trūko vidaus apdailos darbų, baldų, gerbūvio sutvarkymo.

Inspekcija nurodė, kad į mokesčių administratoriaus pateiktus klausimus „kokius veiksmus su įsigytu turtu atliko po jo įsigijimo, kas juos atliko, kaip įsigytas turtas naudojamas MB "B1" veikloje“, MB "B1" atsakymo nepateikė.

Inspekcija nurodė, kad MB "B1" įregistruota 2019-11-28, pagal SODRA duomenų bazėje skelbiamus duomenis bendrijoje dirba vienas asmuo – C. M.. MB "B1" Inspekcijai yra pateikusi tik 2019 metų Metinę pelno mokesčio deklaraciją ((duomenys neskelbtini) kurioje deklaravo 2530 Eur nuostolio ir 2020 m. Nekilnojamojo turto deklaraciją ((duomenys neskelbtini) kurioje deklaravo 2040 Eur nekilnojamojo turto mokesčio).

Patikrinimo metu vertinta, kad M. L. patyrė ½ žemės sklypo su statiniais, esančio Srovės g. 20, Vilniaus m. įsigijimo išlaidų 76025 Eur, ½ išlaidų pastato statybai 55441 Eur (110882 Eur : 2). Iš viso per 2019 metus išlaidos sudarė 131665 Eur (199 Eur sklypo įsigijimo notarinės išlaidos + 76025 Eur sklypo su statiniais įsigijimo išlaidos + 55441 Eur statybų išlaidos).

Vadovaujantis GPMĮ 17 str. 1 d. 28 punktu, M. L. ir jos sutuoktinis 2016-02-24 įsigytą žemės sklypą su statiniais, kurie buvo sunaikinti ir pastatytas gyvenamasis namas, 2019-12-12 pardavė, t. y. neišlaikė 10 metų, todėl pagrįstai vertinta, kad per 2019 metus gavo po 150000 Eur (½ žemės sklypo ir gyvenamojo namo pardavimo pajamų) pardavimo pajamų, kurios atėmus turto įsigijimo išlaidas, apmokestinamos taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą.

2020 m. Inspekcija nustatė, kad pagal 2013-12-31 Turto pardavimo skolininko pasiūlytam pirkėjui aktą Nr.0162/11/00259 M. L. su bendraturčiais įsigijo kitos paskirties 2,8643 ha žemės sklypą, esantį Paliėpalių kel. 69, Palangos m. M. L. įsigijo ½ dalies žemės sklypo (1,43215 ha) už 135000 Lt (39098,70 Eur). Pagal 2017-11-28 Turto pasidalijimo sutartį Nr. JL-3072 bendraturčiai išreiškė norą išėiti iš bendrosios dalinės nuosavybės, pertvarkant žemės sklypą ir suformuojant 17 atskirų žemės sklypų. Naujai suformuoti žemės sklypai, esantys Vaivorykštės g. 62 (0,1830 ha), Vaivorykštės g. 62A (0,1500 ha), Vaivorykštės g. 62B (0,1500 ha), Vaivorykštės g. 62C (0,1500 ha), Vaivorykštės g. 62D (0,1500 ha), Vaivorykštės g. 62E (0,1500 ha), Vaivorykštės g. 62F (0,1500 ha), Vaivorykštės g. 62G (0,2204 ha), Palangos mieste įregistruoti K. R. ir M. L. vardu.

Sklypas/dalis (1,43215 ha) įsigytas už 39098,70 Eur, todėl padalintų ir parduotų žemės sklypų įsigijimo 1 ha kaina sudaro 27301 Eur (39098,70 Eur : 1,43215 ha), atitinkamai 0,1830 ha – 4996 Eur, 0,1500 ha – 4095 Eur, 0,2204 ha – 6017 Eur.

Inspekcija nurodė, kad pagal 2020-02-25 Pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 19KU-960 K. R. ir M. L. už 10000 Eur perleido T. D. ir D. S. žemės sklypą 0,2204 ha, kitos paskirties, esantį Vaivorykštės g. 62G, Palangos m.

T. D. 2021-06-23 pateiktame paaiškinime nurodė, kad skelbimą apie parduodamą sklypą rado internete, www.aruodas.lt puslapyje ir įsigijo norėdami investuoti pinigus. Anksčiau K. R. ir M. L. nepažinojo, sklypą apžiūrėjo savininkams nedalyvaujant, preliminari sutartis nesudaryta, turto kaina buvo nustatyta abipusiu sutarimu ir atsiskaityta notaro biure grynais pinigais. Patikrinimo metu pagrįstai vertinta, kad M. L. patyrė 3033,92 Eur sklypo įsigijimo išlaidų (3008 Eur ½ žemės sklypo įsigijimo išlaidų + 25,92 Eur ½ notarinės išlaidos).

Inspekcija nurodė, kad pagal 2020-06-10 Pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 3109 K. R. ir M. L. už 49000 Eur perleido MB "A1" du žemės sklypus po 0,1500 ha, kitos paskirties, esančius Vaivorykštės g. 62B ir Vaivorykštės g. 62C, Palangos m. Pagal sutarties sąlygas dalį kainos 36634,74 Eur pirkėjas pervedė į UAB "F1" sąskaitą, likusią dalį 12365,26 Eur pirkėjas sumokėjo į K. R. „Swebank“ AB esančią sąskaitą.

MB "A1" 2021-06-22 pateiktame paaiškinime nurodė, kad iki sandorio sudarymo K. R. ir M. L. nepažinojo. Apie parduodamus sklypus sužinojo iš internete www.aruodas.lt puslapyje paskelbtos informacijos. Paskambinus informacijoje nurodytu telefonu atsiliepė K. R., apžiūrint sklypus taip pat dalyvavo K. R., turto pardavimo kainą nurodė pardavėjas, pasirašant pardavimo sutartį dalyvavo K. R. ir M. L., pirkėjų atstovai H. K. ir D. D., tuo pačiu metu buvo ir kitų sklypų pirkėjai. Šiuo metu žemės sklypuose atlikti geodeziniai matavimai, daugiau jokių veiksmų neatlikta.

Patikrinimo metu vertinta, kad M. L. patyrė 4165,04 Eur sklypų įsigijimo išlaidų (4095 Eur ½ žemės sklypo įsigijimo išlaidų + 70,04 Eur ½ notarinės išlaidos).

Inspekcija nurodė, kad pagal 2020-06-10 Pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 3112 K. R. ir M. L. už 25000 Eur perleido C. N. ir U. G. žemės sklypą 0,1500 ha, kitos paskirties, esantį Vaivorykštės g. 62A, Palangos m.

Pagal sutarties sąlygas dalį kainos 18317,37 Eur pirkėjas pervedė į UAB "F1" sąskaitą, dalį – 1682,63 Eur sumokėjo grynaisiais pinigais prieš pasirašant sutartį, 5000 Eur pervedė į K. R. „Swebank“ AB esančią sąskaitą. C. N. 2021-08-03 pateiktame paaiškinime nurodė, kad iki sandorio sudarymo K. R. ir M. L. nepažinojo. Apie parduodamus sklypus sužinojo iš www.skelbiu.lt puslapyje paskelbtos informacijos. Sklypą įsigijo asmeniniams poreikiams už kurį sumokėjo pardavėjas nurodytą 25000 Eur sumą. Dalį kainos – 18317,37 Eur pirkėjai sumokėjo į pardavėjų kreditoriaus UAB "F1" sąskaitą, 1682,63 Eur sumokėjo grynais pinigais prieš pasirašant sutartį, 5000 Eur pavedimu į pardavėjo sąskaitą. Pasirašant sutartį dalyvavo notaras, G. ir M. L., Lina ir C. N..

Patikrinimo metu vertinta, kad M. L. patyrė 2091,05 Eur sklypų įsigijimo išlaidų (2047,5 Eur ½ dalies žemės sklypo įsigijimo išlaidų + 43,55 Eur ½ notarinės išlaidos).

Inspekcija nurodė, kad pagal 2020-06-10 Pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 3115 K. R. ir M. L. už 24500 Eur perleido P. A. ir J. M. žemės sklypą 0,1500 ha, kitos paskirties, esantį Vaivorykštės g. 62D, Palangos m.

Pagal sutarties sąlygas dalį kainos – 18317,37 Eur pirkėjas pervedė į UAB "F1" sąskaitą, dalį kainos – 6182,63 Eur į K. R. sąskaitą „Swedbank“ AB.

P. A. 2021-06-28 pateiktame paaiškinime nurodė, kad anksčiau K. R. ir M. L. nepažinojo, apie parduodamą sklypą sužinojo iš internete www.aruodas.lt puslapyje paskelbtos informacijos, sklypą apžiūrėjo vieni, su pardavėju bendravo telefonu. Žemės sklypo kainą nustatė pardavėjai, pas notarą pasirašant sutartį dalyvavo K. R. ir M. L., tuo pačiu metu buvo ir kitų sklypų pirkėjai. Šiuo metu sklypas dar nenaudojamas.

Patikrinimo metu pagrįstai vertinta, kad M. L. patyrė 2090,36 Eur sklypų įsigijimo išlaidų (2047,5 Eur ½ dalies žemės sklypo įsigijimo išlaidų + 42,86 Eur ½ notarinės išlaidos).

Inspekcija nurodė, kad pagal 2020-06-10 Pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 3118 K. R. ir M. L. už 20000 Eur perleido I. C. žemės sklypą 0,1500 ha, kitos paskirties, esantį Vaivorykštės g. 62F, Palangoje. Kaip sutartyje numatyta, dalį kainos – 18317,37 Eur pirkėjas pervedė į UAB "F1" sąskaitą, dalį kainos – 1682,63 Eur į K. R. sąskaitą „Swedbank“ AB.

I. C. 2021-06-25 pateiktame paaiškinime nurodė, kad anksčiau K. R. ir M. L. nepažinojo, apie parduodamą sklypą sužinojo iš skelbimo internete, apžiūrint sklypą pardavėjai nedalyvavo, sklypo pardavimo kaina buvo nurodyta skelbime, pasirašant sutartį dalyvavo pirkėja, notaras ir pardavėjai, kitų sandorių su K. R. ir M. L. neturėjo. Šiuo metu žemės sklype jokie veiksmai neatliekami.

Patikrinimo metu pagrįstai vertinta, kad M. L. patyrė 2085,46 Eur sklypų įsigijimo išlaidų (2047,5 Eur ½ dalies žemės sklypo įsigijimo išlaidų + 37,96 Eur ½ notarinės išlaidos).

Inspekcija nurodė, kad pagal 2020-08-18 Pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 4928 K. R. ir M. L. už 10000 Eur perleido N. U. žemės sklypą 0.1500 ha, kitos paskirties, esantį Vaivorykštės g. 62E, Palangos m. Pagal sutarties sąlygas pirkėjas visą kainą – 10000 Eur sumokėjo pardavėjams grynaisiais pinigais prieš pasirašant sutartį.

N. U. 2021-07-13 pateiktame paaiškinime nurodė, kad anksčiau K. R. ir M. L. nepažinojo, apie parduodamą sklypą sužinojo iš skelbimo internete svetainėje „Aruodas.lt“, apžiūrint sklypą pardavėjai nedalyvavo, sklypo pardavimo kaina buvo nurodyta skelbime, kainą nustatė pardavėjas, pasirašant sutartį dalyvavo pirkėjas, notaras ir pardavėjai, žemės sklype jokie veiksmai neatlikti.

Patikrinimo metu vertinta, kad M. L. patyrė 2074,26 Eur sklypų įsigijimo išlaidų (2047,5 Eur ½ žemės sklypo įsigijimo išlaidų + 26,76 Eur ½ notarinės išlaidos).

Inspekcija nurodė, kad pagal 2013-09-09 Pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 2-2713 M. L. už 165000 Lt (47 787 Eur) įsigijo 3366/31341 kv. m. žemės sklypo, esančio Vaivorykštės g. 49, Palangos m. Pagal 2015-12-21 Turto atidalijimo sutartį (nesikeičia turto savininkas) Nr. JD-5311 šalių susitarimu žemės sklypas, esantis Vaivorykštės g. 49, Palangos m., padalijimo būdu padalintas į devyniolika sklypų. C. M. vardu įregistruoti sklypai Aido takas 8, Palangos m. ir Aido takas 10, Palangos m.

Pagal 2020-03-25 Pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 1748 K. R. ir M. L. už 60000 Eur perleido V. O. 0,1866 ha kitos paskirties (vienbučių ir dvibučių gyvenamųjų pastatų teritorijos) žemės sklypą, esantį Aido takas 8, Palangos m. Sutartyje numatyta, kad pirkėjas dalį kainos – 3000 Eur mokėjimo pavedimu sumokėjo pardavėjui prieš pasirašant sutartį, dalį kainos – 57000 Eur perveda į K. R. banko sąskaitą.

V. O. 2021-07-20 pateiktame paaiškinime nurodė, kad anksčiau pardavėjų nepažinojo, apie parduodamą sklypą sužinojo iš aplinkinių gyventojų, sklypą įsigijo kaip investiciją, preliminari sutartis nesudaryta, pardavimo kainą nustatė pardavėjas, turto vertinimas nebuvo atliktas, pasirašant sutartį dalyvavo M. L. su K. R., daugiau jokių sandorių su S. ir K. R. neturėjo.

Patikrinimo metu vertinta, kad M. L. patyrė 13328,13 Eur sklypo įsigijimo išlaidų.

Inspekcija nurodė, kad M. L. pagal 2020-08-25 Dovanojimo sutartį Nr.5179 savo sutuoktiniui K. R. padovanojo dalį žemės sklypo (unikalus Nr. 4400-4679-9539), kuris jai priklausė bendrosios jungtinės nuosavybės teise, esančio Vaivorykštės g. 62, Palangos m.

Inspekcija nurodė, kad K. R. pagal 2020-08-28 Dovanojimo sutartį Nr. 5349 šį sklypą padovanojo motinai J. K., J. K. 2020-09-03 pagal Pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 5515 šį žemės sklypą už 12000 Eur pardavė U. H.. Žemės sklypo vidutinė rinkos vertė nustatyta 2020-08-17 buvo 29700 Eur, o dovanojimo sutartyje dovanos kaina nustatyta nebuvo.

Patikrinimo metu vertinta, kad M. L. patyrė 5049 Eur sklypo įsigijimo išlaidų (4996 Eur žemės sklypo įsigijimo išlaidos + 53 Eur notarinės išlaidos).

Iš viso M. L. per 2020 metus patyrė 28868, 22 Eur sklypų įsigijimo išlaidų (28868,22 Eur sklypų įsigijimo išlaidos + 329,22 Eur pardavimo notarinės išlaidos).

Inspekcija nurodė, kad nuostatomis M. L. ir jos sutuoktinis 2013 metais įsigytus žemės sklypus padalino į keletą žemės sklypų, 2020 metais pardavė, t. y. neišlaikė 10 metų, todėl vadovaujantis GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 28 punkto vertinta, kad per 2020 metus gavo 99250 Eur nekilnojamojo turto pardavimo pajamų, kurios, atėmus turto įsigijimo išlaidas, apmokestinamos taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą.

Dėl M. L. gautų pajamų iš vykdytos ekonominės veiklos ir PVM prievolės

Inspekcija nurodė, kad patikrinimo metu atsižvelgus į M. L. ir jos sutuoktinio sudarytų sandorių sudarymo intensyvumą ir pasikartojimą, įvertinus sandorių skaičių pagrįstai padaryta išvada, kad M. L. veikla nebuvo atsitiktinė, ji buvo tęstinė. M. L. 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 patikrinimo metu pagrįstai konstatuota, kad M. L. vykdytai nekilnojamojo turto pardavimo veiklai būdingi ekonominės veiklos požymiai. M. L. 2018–2020 m. laikotarpiu vykdė aktyvius prekybos turtu veiksmus, kurių metu 10 sandorių perleido žemės sklypus su statiniais ar tik žemės sklypus. Taigi nustatytos faktinės aplinkybės patvirtina, kad K. R. tikrintu laikotarpiu vykdė nekilnojamojo turto prekybos ekonominę veiklą ir iš šios veiklos gavo pajamas, kurios yra PVM objektas.

M. L. ir K. R. 2016–2020 m. iš vykdytos ekonominės veiklos gautos turto pardavimo

pajamos:

Nr.	Data	Pirkimo-pardavimo sutarties numeris	NT objekto adresas	NT objektas	Gauta pajamų už NT pardavimą (Eur)	K. R. gauta pajamų suma (Eur)	M. L. gauta pajamų suma (Eur)
1	2016-11-30	Nr. JK-9946	Srovės g. 20C-1, Vilniaus m.	Butas, 369/1868 d. ž. sklypo	82 000	82 000	-
2	2016-12-09	Nr. JK-10345	Srovės g. 20C-2, Vilniaus m.	Butas, 461/1868 d. ž. sklypo	98 000	98 000	-
	Iš viso:				180 000	180 000	-
3	2017-04-20	Nr. JK-3072	Srovės g. 20B-1, Vilniaus m.	Butas, 1651/5604 d. ž. sklypo	220 000	-	220 000
4	2017-10-02	Nr. JK-8368	Srovės g. 20B-2, Vilniaus m.	Butas, 1463/5604 d. ž. sklypo	230 000	230 000	-
	Iš viso:				450 000	230 000	220 000
5	2018-11-30	Nr. 5157	Aido tak.10, Palangos m.	0,1500 ha ž. sklypas	30 000	15 000	15 000
	Iš viso:				30 000	15 000	15 000
6	2019-12-12	Nr. 8404	Srovės g. 20, Vilniaus m.	Vienbutis gyv. namas, 0,12 ha ž. sklypas	300 000	150 000	150 000
	Iš viso:				300 000	150 000	150 000
7	2020-02-25	Nr.19KU-960	Vaivorykštės g. 62G, Palangos m.	0,2204 ha ž. sklypas	10 000	5 000	5 000
8	2020-03-25	Nr. 1748	Aido tak. 8, Palangos m.	0,1866 ha ž. sklypas	60 000	30 000	30 000
9	2020-06-10	Nr. 3109	Vaivorykštės g. 62B, Vaivorykštės g. 62C, Palangos m.	0,1500 ha, 0,1500 ha ž. sklypai	49 000	24 500	24 500
10	2020-06-10	Nr. 3112	Vaivorykštės g. 62A, Palangos m.	0,1500 ha ž. sklypas	25 000	12 500	12 500
11	2020-06-10	Nr. 3115	Vaivorykštės g. 62D, Palangos m.	0,1500 ha ž. sklypas	24 500	12 250	12 250

12	2020-06-10	Nr. 3118	Vaivorykštės g. 62F, Palangos m.	0,1500 ha ž. sklypas	20 000	10 000	10 000
13	2020-08-18	Nr. 3118	Vaivorykštės g. 62E, Palangos m.	0,1500 ha ž. sklypas	10 000	5 000	5 000
14	2020-09-03	Nr. 5515	Vaivorykštės g. 62, Palangos m.	0,1830 ha ž. sklypas	12 000	12 000	-
	Iš viso:				210 500	111 250	99 250
	Iš viso 2016-2020 m.				1 170 500	686 250	484 250

Inspekcija nurodė, kad iš šių duomenų matyti, kad M. L. ir jos sutuoktinis 2016 – 2020 m. pardavė 14 nekilnojamojo turto objektų ir gavo 1170500 Eur pardavimo pajamų, iš to skaičiaus: K. R. – 686250 Eur, M. L. – 484250 Eur, kurios priskirtinos ekonominės veiklos pajamoms.

Inspekcija nurodė, kad PVM M. L. ir jos sutuoktiniui, atsižvelgiant į MAĮ 68 straipsnio nuostatas, apskaičiuotas už 2018–2020 m. laikotarpį.

Inspekcija nurodė, kad pagal PVMĮ 3 straipsnį PVM objektas yra prekių tiekimas ir paslaugų teikimas, tenkinantis visas šias sąlygas: 1) prekės tiekiamos ir (arba) paslaugos teikiamos už atlygį; 2) prekių tiekimas ir (arba) paslaugų teikimas pagal šio Įstatymo nuostatas vyksta šalies teritorijoje; 3) prekes tiekia ir (arba) paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo vykdydamas savo ekonominę veiklą, t. y. veikdamas kaip toks. Kai fizinio asmens sudaromi sandoriai nėra susiję su jo vykdoma ekonomine veikla, nelaikoma, kad fizinis asmuo tiekia prekes ir (arba) teikia paslaugas veikdamas kaip apmokestinamasis asmuo.

Pagal PVMĮ 32 straipsnio 2 dalį 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. Žeme statyboms šiame straipsnyje laikomas žemės sklypas, kuris yra skirtas statybai, neatsižvelgiant į tai, ar tame sklype atlikti kokie nors tvarkymo darbai, ar ne. PVMĮ 32 str. 1 dalyje nurodyta, kad PVM neapmokestinamas pastatų, statinių ar jų dalių (išskyrus naujus pastatus ir statinius, naujas pastatų ir statinių dalis) pardavimas ar kitoks perdavimas, o PVMĮ 32 str. 1 d. 1 punkte nurodyta, kad naujas pastatas ar statinys – tai nebaigtas pastatas ar statinys, taip pat baigtas pastatas ar statinys – 24 mėnesius po jo užbaigimo (užbaigimo įteisinimo teisės aktų nustatyta tvarka).

PVMĮ 71 straipsnyje nustatyta, kad prievolė registruotis PVM mokėtoju ir skaičiuoti PVM bei mokėti jį į biudžetą tenka apmokestinamiesiems asmenims, kurie šalies teritorijoje tiekia prekes arba teikia paslaugas, išskyrus atvejus, kai šalies teritorijoje tiekiamos tik tokios prekės ir (arba) teikiamos tik tokios paslaugos, už kurias prievolė apskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą PVM pagal šio Įstatymo 95 straipsnio 2, 3 ir 4 dalių nuostatas tenka pirkėjui. Privalantis registruotis PVM mokėtoju asmuo privalo pateikti prašymą įregistruoti jį PVM mokėtoju, neatsižvelgiant į tai, ar jis buvo registruotas PVM mokėtoju šio Įstatymo XII skyriaus penktajame skirsnyje nustatyta tvarka.

Inspekcija nurodė, kad neatsižvelgiant į šio straipsnio 1 dalį, Lietuvos Respublikos apmokestinamasis asmuo neprivalo pateikti prašymo įregistruoti jį PVM mokėtoju bei už tiekiamas prekes (išskyrus į kitas valstybes nares tiekiamas naujas transporto priemones) ir (arba) teikiamas paslaugas šio Įstatymo nustatyta tvarka skaičiuoti PVM ir mokėti jį į biudžetą, jeigu bendra atlygio už vykdant ekonominę veiklą šalies teritorijoje patiektas prekes ir (arba) suteiktas paslaugas suma per metus (paskutinius 12 mėnesių) neviršijo 45000 Eur. PVM turi būti pradėtas skaičiuoti nuo to mėnesio, kurį minėta riba buvo viršyta. Už patiektas prekes ir suteiktas paslaugas, už kurias atlygis neviršijo nurodytosios 45000 eurų sumos, PVM neskaičiuojamas. Skaičiuojant nurodytąją 45000 eurų sumą, neatsižvelgiama į: 1) atlygį už prekių tiekimą ir (arba) paslaugų teikimą, kuriam naudojamų prekių ir (arba) paslaugų pirkimo ir (arba) importo PVM pagal šio Įstatymo 62 straipsnio 1 dalies nuostatas negalėtų būti atskaitomas, jeigu apmokestinamasis asmuo būtų PVM mokėtojas; 2) atlygį už ilgalaikio turto, naudoto apmokestinamojo asmens ekonominėje veikloje, tiekimą; 3) gautus avansus; 4) atlygį už nekilnojamųjų pagal prigimtį daiktų tiekimą ir šio Įstatymo 28 straipsnyje nurodytų finansinių paslaugų teikimą tuo atveju, kai šie sandoriai yra atsitiktinio pobūdžio ir apmokestinamasis asmuo įprastai nesiverčia tokios rūšies veikla.

Prašymo įregistruoti PVM mokėtoju nepateikimas neatleidžia apmokestinamojo asmens nuo prievolės skaičiuoti PVM už jo tiekiamas prekes ir (arba) teikiamas paslaugas.

Inspekcija nurodė, kad pagal PVMĮ 92 straipsnį apmokestinamasis asmuo, privalėjęs pateikti prašymą įregistruoti jį PVM mokėtoju, tačiau to nepadaręs, privalo laikydamasis šiame straipsnyje nustatytos tvarkos skaičiuoti ir mokėti į biudžetą PVM už prekes ir paslaugas, už kurias jis pagal Įstatymo nuostatas privalėtų skaičiuoti ir mokėti PVM kaip būdamas PVM mokėtoju. PVM mokėtojais neišregistravę asmenys pagal PVMĮ privalo pateikti PVM mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitas FR0608 ir mokėti PVM. Mokėtina už patiektas prekes PVM suma skaičiuojama pagal tokią formulę: mokėtina PVM suma = atlygis*T/(100 % + T), čia: T – šioms prekėms ir (arba) paslaugoms šiame Įstatyme nustatytas PVM tarifas (procentais); * – daugybos ženklas.

Nuo 2014-01-01 tuo atveju, kai nurodytoji riba viršijama, PVM privalo būti apskaičiuojamas už visas patiektas prekes ir (arba) suteiktas paslaugas, dėl kurių tiekimo nurodytoji riba buvo viršyta.

Inspekcija nurodė, kad K. R. už 2019 m. gruodžio mėn. perleistą nekilnojamąjį turtą, adresu Srovės g. 20, Vilniaus m. gavo 150000 Eur sumą, t. y. per metus (paskutinius 12 mėn.) gautas bendras atlygis už parduotą ar kitaip perleistą nuosavybėn nekilnojamąjį turtą šalies teritorijoje 2019 m. gruodžio mėn. viršijo 45000 Eur ribą. K. R. nuo 2019 m. gruodžio mėn. neišregistravo PVM mokėtoju bei neteikė PVM mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitų.

Inspekcija nurodė, kad M. L. už 2019 m. gruodžio mėn. perleistą nekilnojamąjį turtą, adresu Srovės g. 20, Vilniaus m. gavo 150000 Eur sumą, t. y. per metus (paskutinius 12 mėnesių) gautas bendras atlygis už parduotą ar kitaip perleistą nuosavybėn nekilnojamąjį turtą šalies teritorijoje 2019 m. gruodžio mėn. viršijo 45000 Eur ribą. M. L. nuo 2019 m. gruodžio mėn. neišregistravo PVM mokėtoju bei neteikė PVM mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitų.

K. R. ir M. L. gautos nekilnojamojo turto pardavimo pajamų sumos ir nuo jų apskaičiuotas pardavimo PVM pateikiamas lentelėje:

Data	Nekilnojamojo turto objekto adresas	PVM tarifas %	Atlygio suma, nuo kurios skaičiuojamas PVM, K. R. (Eur)	Apskaičiuota PVM suma, K. R. (Eur)	Atlygio suma, nuo kurios skaičiuojamas PVM, M. L. (Eur)	Apskaičiuota PVM suma, M. L. (Eur)
-12-12	2019 Srovės g. 20, Vilnius	21	150 000	26 033	150 000	26 033
	Per 2019 m.		150 000	26 033	150 000	26 033
-02-25	2020 Vaivorykštės g. 62G, Palanga	21	5 000	868	5 000	868
-03-25	2020 Aido tak. 8, Palanga	21	30 000	5 207	30 000	5 207
-06-10	2020 Vaivorykštės g. 62B, 62C, 62A, 62D, 62F, Palanga	21	59 250	10 283	59 250	10 283
-08-18	2020 Vaivorykštės g. 62E, Palanga	21	5 000	868	5 000	868
-09-03	2020 Vaivorykštės g. 62, Palanga	21	12 000	2 083	-	-
	Per 2020 m.		111 250	19 309	99 250	17 226
	Iš viso per 2019-2020 m.		261 250	45 342	249 250	43 259

Inspekcija nurodė, kad vadovaujantis PVMĮ 123 straipsnio 3 dalimi M. L. patikrinimo metu pagrįstai apskaičiuotas 43259 Eur mokėtinas į biudžetą PVM, iš kurio: už 2019 m. 12 mėn. – 26033 Eur, 2020 m. 02 mėn. – 868 Eur, už 2020 m. 03 mėn. – 5207 Eur, už 2020 m. 06 mėn. – 10283 Eur, už 2020 m. 08 mėn. – 868 Eur.

Inspekcija įvertino M. L. pastabas, kuriose nurodoma, kad namas adresu Srovės g. 20, Vilniuje buvo statomas šeimos poreikiams (kaip šeimos būstas). Anot M. L., tai patvirtina patikrinimo akte nustatyta aplinkybė, kad M. L. adresu Srovės g. 20, Vilnius gyvenamąją vietą deklaruoja nuo 2018-09-03 iki dabar. M. L. su 2021-10-04 raštu Valstybinei mokesčių inspekcijai pateikė namo komunalinių mokesčių mokėjimo dokumentus ir 3 kaimynų rašytinius paaiškinimus apie tai, kad nuo 2019 metų G. ir C. M. šeima gyvena name adresu Srovės g. 20, Vilniuje. M. L. paaiškino kodėl (koku tikslu) namas laikinai perleistas šeimos kontroliuojamai mažajai bendrijai „Saviga“. M. L. sutuoktinis su pastabomis papildomai pateikė nuotraukų iš šeimos albumų, jo manymu, liudijančių, kad namas faktiškai statytas ir naudojamas kaip šeimos būstas.

Inspekcija nurodė, kad neturi pagrindo atsižvelgti į šiuos argumentus. Bylos medžiaga nustatyta, kad pagal 2016-02-24 Pirkimo-pardavimo sutartį Nr. Da-1541 M. L. ir jos sutuoktinis už 152050 Eur iš F. A. įsigijo Pastatą-Gyvenamąjį namą (statybos metai – 1940 m.), du ūkinius pastatus ir 0,1200 ha žemės sklypą, esančius Srovės g. 20, Vilniaus m. Gyvenamasis namas ir ūkiniai pastatai buvo sunaikinti, o pagal 2018-11-30 pažymą apie statinio statybą be esminių nukrypimų nuo projekto Nr. ACUB-30-181130-01061 įregistruotas 67 % baigtumo Pastatas-Vienbutis gyvenamas namas su terasa. Pagal 2019-12-12 Pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 8404 M. L. su sutuoktiniu už 300000 Eur pardavė MB "B1" žemės sklypą 0,1200 ha ir Pastatą-vienbutį gyvenamąjį namą su terasa 67 % baigtumo. MB "B1" 2021-07-12 pateiktame paaiškinime nurodė, kad nekilnojamasis turtas, kurį įsigijo MB "B1" gavusi paskolą iš UAB "F1" buvo 67 proc. baigtumo, trūko vidaus apdailos darbų, baldų, gerbūvio sutvarkymo.

Atsižvelgiant į tai, darytina išvada, kad iki pat šio gyvenamojo namo pardavimo 2019-12-12 jis nebuvo tinkamas nuolatos gyventi. K. R. pateikti įrodymai dėl komunalinių mokesčių mokėjimo yra susiję su šio namo statybų metu patirtomis išlaidomis, o kaimynų paaiškinimai vertinami kritiškai. Aplinkybė, jog M. L. ir jos sutuoktinis nuo 2018-09-03 deklaravo gyvenamąją vietą name, esančiame Srovės g. 20, Vilniuje, atsižvelgiant į tai, kad pagal 2018-11-30 pažymą apie statinio statybą be esminių nukrypimų nuo projekto Nr. ACUB-30-181130-01061 įregistruotas 67 % baigtumo Pastatas-Vienbutis gyvenamas namas su terasa, tikrai nepagrindžia realaus gyvenimo tokiaime pastate fakto. Dėl M. L. teiginių apie šio pastato statybas šeimos poreikiams paminėtina, kad pagal suformuotą LVAT praktiką aplinkybė, jog mokesčių mokėtojas įsigyja ar naudoja turtą savo asmeniniams poreikiams tenkinti, netrukdo šio turto vėliau naudoti siekiant vykdyti ekonominę veiklą (LVAT 2020-07-01 nutartis adm. byloje Nr. eA-1436-602/2020). Inspekcija nurodė, kad atsižvelgiant į šias aplinkybes, ir šio minimo turto pardavimas patikrinimo metu pagrįstai priskirtas M. L. ir jos sutuoktinio ekonominei veiklai.

Dėl M. L. gyventojų pajamų mokesčio

Inspekcija nurodė, kad patikrinimo metu nustatyta, kad M. L. ir jos sutuoktinis įsigijo žemės sklypą su senos statybos statiniais, kuriuos sunaikinę pastatė naują gyvenamąjį namą ir jį pardavė, taip pat įsigijo žemės sklypą (kitos paskirties, vienbučių ir dvibučių gyvenamųjų pastatų teritorijos), kuriame pastatė du dvibučius namus, iš kurių tris butus pardavė, o vieną padovanojo, įsigijo kitos paskirties žemės sklypus (vienbučių ir dvibučių gyvenamųjų pastatų teritorijos, komercinės paskirties objektų teritorijos) ir juos pardavė, t. y. vykdė ekonominę veiklą ir gavo nekilnojamojo turto pardavimo pajamas. M. L. pateiktose 2017–2020 m. Metinėse pajamų deklaracijose klaidingai deklaravo ar visai nedeklaravo iš 2017–2020 m. parduotų nekilnojamojo turto objektų gautų pajamų, tokiu būdu sumažindamas apmokestinamąsias pajamas.

Vadovaujantis GPMĮ 19 straipsnio 1 dalimi pardavus ar kitaip perleidus nuosavybėn ne individualios veiklos turtą, išskyrus netauriųjų metalų laužą, ir (ar) individualios veiklos turtui priskirtą (visą ar jo dalį) nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą, taip pat realizavus išvestines finansines priemones, iš gautų pajamų šiame straipsnyje nustatyta tvarka gali būti atimta: turto įsigijimo kaina ir su šio turto pardavimu arba kitokiu perleidimu nuosavybėn ar išvestinės finansinės priemonės realizavimu susiję teisės aktuose nustatyti privalomi mokėjimai.

Atsižvelgiant į patikrinimo metu nustatytas aplinkybes, patikrinimo akte pagrįstai nustatyta, kad M. L. 2017–2020 m. gavo 440991 Eur nekilnojamojo turto pardavimo ar kitokio

perleidimo nuosavybėn pajamų bei patyrė 300525,22 Eur su šio turto įsigijimo kainos ir kitų su jo pardavimu ar kitokiu perleidimu nuosavybėn susijusių išlaidų.

M. L. 2017–2020 m. gautos apmokestinamosios pajamos:

Metai	Adresas	Nekilnojamojo turto objektas	*Pardavimo pajamos (Eur)	Įsigijimo išlaidos (Eur)	Apmokestinamosios pajamos (4-5) (Eur)
	2	3	4	5	6
2017	Srovės g. 20B-1, Vilniaus m.	Butas, 1463/5604 dalys žemės sklypo	220 000	129 293	90 707
	Iš viso 2017 m.		220 000	129 293	90 707
2018	Aido tak.10, Palangos m.	0,1500 ha žemės sklypas	15 000	10 699	4 301
	Iš viso 2018 m.		15 000	10 699	4 301
2019	Srovės g. 20, Vilniaus m.	Vienbutis gyv. namas, 0,1200 ha žemės sklypas	123 967	131665	0
	Iš viso 2019 m.		123 967	131665	0
2020	Vaivorykštės g. 62G, Palangos m.	0,2204 ha žemės sklypas	4 132	3 033,92	1 098,08
	Aido tak. 8, Palangos m.	0,1866 ha žemės sklypas	24 792	13 328,13	11 463,87
	Vaivorykštės g. 62B, Palangos m.	0,1500 ha žemės sklypas	20 248	4 165,04	16 082,96
	Vaivorykštės g. 62C, Palangos m.	0,1500 ha žemės sklypas			
	Vaivorykštės g. 62A, Palangos m.	0,1500 ha žemės sklypas	10 331	2 091,05	8 239,95
	Vaivorykštės g. 62D, Palangos m.	0,1500 ha žemės sklypas	10 124	2 090,36	8 033,64
	Vaivorykštės g. 62F, Palangos m.	0,1500 ha žemės sklypas	8 265	2 085,46	6 179,54
	Vaivorykštės g. 62E, Palangos m.	0,1500 ha žemės sklypas	4 132	2 074,26	2 057,74
	Iš viso 2020 m.		82 024	28 868,22	53 155,78
	Iš viso 2017-2020 m.		440 991	300525,22	137 619,78

Inspekcija nurodė, kad vadovaujantis GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 28 punkto nuostatomis gyventojų neapmokestinamoms nedeklaruojamoms pajamoms priskiriamos pajamos gautos už parduotą ar kitaip perleistą nuosavybėn GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 53 ir 54 punktuose nenurodytą nekilnojamojo turto objektą pagal prigimtą daiktą esantį EEE valstybėje, jeigu toks daiktas įgytas anksčiau negu prieš 10 metų iki jo pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn. Atsižvelgiant į tai, nuo anksčiau paminėtų nekilnojamojo turto objektų M. L. patikrinimo metu pagrįstai papildomai apskaičiuota 5954,87 Eur GPM, iš jų: už 2017 metus mokėtina pajamų mokesčio suma 9371 Eur, už 2018 metus grąžintina 1206 Eur suma, už 2019 metus grąžintina 139,73 Eur suma, už 2020 metus grąžintina 2070,40 Eur suma (patikrinimo akto 4 lentelė).

Inspekcija konstatavo, jog patikrinimo aktu Nr. (21.222 Mr)-FR0680-364 pagrįstai M. L. apskaičiuota 43259 Eur PVM ir 5954,87 Eur GPM, todėl tvirtintinos patikrinimo akte apskaičiuotos 43259 Eur PVM ir 5954,87 Eur GPM sumos.

Inspekcija, vadovaudamasi PVMĮ 123 straipsnio 1 dalies bei MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punkto, 97 straipsnio 2 dalies, 98, 99 straipsnių nuostatomis nuo tvirtintinos 43259 Eur PVM sumos, atsižvelgiant į PVM sumokėjimo pradelstų dienų skaičių bei į Finansų ministro 2012-08-27 įsakymu Nr. 1K-292 ir 2012-12-05 įsakymu Nr. 1K-408 patvirtintus delspinigių už nesumokėtą arba pavėluotai sumokėtą mokesčių dydžius, M. L. apskaičiavo 1918,31 Eur PVM delspinigių.

Inspekcija, vadovaudamasi GPMĮ 36 straipsnio 2 dalies bei MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punkto, 97 straipsnio 2 dalies, 98, 99 straipsnių nuostatomis nuo tvirtintinos 5954,87 Eur GPM sumos, atsižvelgiant į GPM sumokėjimo pradelstų dienų skaičių bei į Finansų ministro 2012-08-27 įsakymu Nr. 1K-292 ir 2012-12-05 įsakymu Nr. 1K-408 patvirtintus delspinigių už nesumokėtą arba pavėluotai sumokėtą mokesčių dydžius, M. L. apskaičiavo 2253,62 Eur GPM delspinigių.

Inspekcija, atsižvelgdama į tai, kad patikrinimo metu M. L. bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė patikrinimui paaiškinimus ir dokumentus, bei nustačius, kad M. L. veikoje nenustatytos atsakomybę sunkinančios aplinkybės, mokesstinės GPM prievolės yra apskaičiuotos už 2017 ir 2018 m., M. L. skyrė minimalią 10 proc. dydžio 595 Eur (5954,87 Eur x 10 proc.) GPM baudą.

Inspekcija, vadovaudamasi PVMĮ 123 straipsnio 2 dalimi, MAĮ 140 straipsnio 3 ir 4 dalimis (įstatymo redakcija galiojusi po įstatymo pakeitimo įstatymu Nr. XIII-1329, 2018-06-28, paskelbta TAR 2018-06-30), nurodė, kad yra nustatytos asmens atsakomybę lengvinančios ir sunkinančios aplinkybės. Kadangi M. L. veikoje nenustatytos atsakomybę lengvinančios (asmuo, nors ir bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, tačiau pažeidimo nepripažįsta) ir sunkinančios aplinkybės, M. L. skyrė vidutinio 30 proc. dydžio 12978 Eur (43259 Eur x 30 proc.) PVM baudą.

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

Pareiškėjos skundas tenkintinas. Skundžiamas Inspekcijos Sprendimas naikintinas, o Pareiškėjos skundas perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Ginčas tarp šalių vyksta dėl Sprendimo dalies, kuria Pareiškėjui papildomai apskaičiuota 43259 Eur PVM, 1918,31 Eur PVM delspinigių ir skirta 30 proc. 12978 Eur PVM bauda, nustačius, kad Pareiškėja 2018–2020 m. vykdė nekilnojamojo turto pirkimo pardavimo veiklą, t. y. ekonominę veiklą, kaip ji apibrėžta PVMĮ 2 straipsnio 8 dalyje.

Mokesčių administratorius įvertinęs aplinkybes, jog Pareiškėja iš sudarytų nekilnojamojo turto sandorių siekė pastoviai gauti pajamų, šia veikla siekė ekonominės naudos ir ji (veikla) turėjo versliškumo, savarankiškumo, tęstinumo požymių, konstatavo, kad Pareiškėjos vykdyta veikla atitinka ekonominės veiklos sąvoką. Kadangi iš nekilnojamojo turto prekybos ekonominės veiklos gautos pajamos yra PVM objektas, mokesčių administratorius Pareiškėjos 2019–2020 metais gautas pajamas už parduotą nekilnojamąjį turtą priskyrė ekonominės veiklos pajamoms ir apskaičiavo Pareiškėjai 43259 Eur PVM.

Pareiškėja skunde Komisijai neginčija Inspekcijos išvados, kad Pareiškėjos vykdyta veikla atitinka ekonominės veiklos sąvoką, tačiau nesutinka su Inspekcijos pozicija ir skunde Komisijai pateikia nesutikimo motyvus dėl šeimos būsto (Namo), adresu Srovės g. 20, Vilnius, priskyrimo ekonominei veiklai bei dėl paskirtos 30 proc. PVM baudos dydžio. Pareiškėja prašo Komisijos pakeisti Inspekcijos Sprendimą į sprendimą pavesti Inspekcijai atlikti pakartotinį Pareiškėjo patikrinimą ir priimti naują sprendimą.

Dėl Pareiškėjos šeimos būsto priskyrimo ekonominei veiklai

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis 2016–2020 m. pardavė 14 nekilnojamojo turto objektų ir gavo 1170500 Eur pardavimo pajamų, iš to skaičiaus: K. R. – 686250 Eur, M. L. – 484250 Eur, kurios priskirtinos ekonominės veiklos pajamoms. Atsižvelgiant į MAĮ 68 straipsnio nuostatas, PVM apskaičiuotas už 2018–2020 m. laikotarpį. Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėja ir K. R. už 2019 m. gruodžio mėn. perleistą nekilnojamąjį turtą, adresu Srovės g. 20, Vilniaus m. gavo po 150000 Eur sumą, 2020 m. Pareiškėja už parduotus nekilnojamojo turto objektus (Vaivorykštės g. 62G, Palanga, Aido tak. 8, Palanga, Vaivorykštės g. 62B, 62C, 62A, 62D, 62F, Palanga, Vaivorykštės g. 62E, Palanga, Vaivorykštės g. 62, Palanga) gavo 111250 Eur, M. L. už 2020 m. parduotus nekilnojamojo turto objektus (Vaivorykštės g. 62G, Palanga, Aido tak. 8, Palanga, Vaivorykštės g. 62B, 62C, 62A, 62D, 62F, Palanga, Vaivorykštės g. 62E, Palanga) gavo 99250 Eur, viso Pareiškėjos gautas atlygis 2019–2020 m. už parduotą nekilnojamąjį turtą sudarė 249250 Eur, K. R. gautas atlygis 2019–2020 m. už parduotą nekilnojamąjį turtą sudarė 261250 Eur.

Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėjos ir K. R. per metus (paskutinius 12 mėn.) gautas bendras atlygis už parduotą ar kitaip perleistą nuosavybėn nekilnojamąjį turtą šalies teritorijoje 2019 m. gruodžio mėn. viršijo 45000 Eur ribą. M. L. ir K. R. nuo 2019 m. gruodžio mėn. neįsiregistravo PVM mokėtojais bei neteikė PVM mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitų.

Inspekcija už laikotarpį nuo 2019 m. gruodžio mėn. iki 2020 m. rugsėjo mėn. Pareiškėjai apskaičiavo 43259 Eur PVM bei su juo susijusias sumas.

Inspekcija atmetė Pareiškėjos argumentą, kad nepagrįstai PVM pradėtas skaičiuoti nuo 2019 m. gruodžio mėn., t. y. nuo Namų pardavimo sandorio. Inspekcija nurodė, kad pagal 2016-02-24 Pirkimo–pardavimo sutartį Nr. Da-1541 Pareiškėja ir jos sutuoktinis už 152050 Eur iš F. A. įsigijo Pastatą – Gyvenamąjį namą (statybos metai – 1940 m.), du ūkinius pastatus ir 0,1200 ha žemės sklypą, esančius Srovės g. 20, Vilniaus m. Gyvenamasis namas ir ūkiniai pastatai buvo sunaikinti, o pagal 2018-11-30 pažymą apie statinio statybą be esminių nukrypimų nuo projekto Nr. ACUB-30-181130-01061 įregistruotas 67 % baigtumo Pastatas – Vienbutis gyvenamas namas su terasa. Pagal 2019-12-12 Pirkimo – pardavimo sutartį Nr. 8404 M. L. su sutuoktiniu už 300000 Eur pardavė MB "B1" žemės sklypą 0,1200 ha ir Pastatą – vienbutį gyvenamąjį namą su terasa 67 % baigtumo. MB "B1" 2021-07-12 pateiktame paaiškinime nurodė, kad nekilnojamas turtas, kurį įsigijo MB "B1" gavusi paskolą iš UAB "F1" buvo 67 proc. baigtumo, trūko vidaus apdailos darbų, baldų, gerbūvio sutvarkymo.

Atsižvelgdama į tai, Inspekcija padarė išvadą, kad iki pat šio gyvenamojo namo pardavimo 2019-12-12 jis nebuvo tinkamas nuolatos gyventi. Pareiškėjos pateikti įrodymai dėl komunalinių mokesčių mokėjimo yra susiję su šio namo statybų metu patirtomis išlaidomis, o kaimynų paaiškinimai vertinami kritiškai. Aplinkybė, jog Pareiškėja ir jos sutuoktinis nuo 2018-09-03 deklaravo gyvenamąją vietą name, esančiame Srovės g. 20, Vilniuje, atsižvelgiant į tai, kad pagal 2018-11-30 pažymą apie statinio statybą be esminių nukrypimų nuo projekto Nr. ACUB-30-181130-01061 įregistruotas 67 % baigtumo Pastatas – vienbutis gyvenamas namas su terasa, nepagrindžia realaus gyvenimo tokiaime pastate fakto. Inspekcijos nuomone, šio minimo turto pardavimas patikrinimo metu pagrįstai priskirtas M. L. ir jos sutuoktinio ekonominei veiklai.

Pareiškėja skunde nurodo, kad Namas (adresu Srovės g. 20, Vilnius) buvo statomas šeimos poreikiams. Pareiškėja nurodo, kad adresu Srovės g. 20 (Vilniuje) gyvenamoji K. R. vieta deklaruota nuo 2018-09-03 iki 2019-05-10 ir nuo 2019-06-16, Pareiškėjos tuo pačiu adresu – nuo 2018-09-03 iki dabar. Nurodo, kad su 2021-10-04 raštu Pareiškėja Inspekcijai pateikė Namą komunalinių mokesčių mokėjimo dokumentus ir 3 kaimynų rašytinius paaiškinimus apie tai, kad nuo 2019 metų K. R. ir M. L. šeima gyvena Name adresu Srovės g. 20, Vilniuje.

Pareiškėja nurodo, kad Inspekcijai buvo paaiškinta, kodėl (koku tikslu) Namas laikinai perleistas šeimos kontroliuojamam juridiniam asmeniui (mažajai bendrijai „H1“), Pareiškėja su Pastabomis dėl patikrinimo akto papildomai pateikė nuotraukų iš šeimos albumų, liudijančių, kad Namas faktiškai statytas ir naudotas (naudojamas) išimtinai kaip šeimos būstas.

Pareiškėja nurodo, kad 2022-02-22 raštu Inspekcijai buvo pateikti Namų pardavimo jų bendrijai „H1“ ir atpirkimo iš šios bendrijos sutartis, bei MB "B1" gautų paskolų sutartis: iš šių dokumentų matyti, kad MB "B1" buvo Pareiškėjų (K. R. ir M. L.) namo įrengimo užbaigimo darbų papildomo finansavimo priemonė, t. y. Bendrija 2019-12-12 už 300 000 Eur nupirko Pareiškėjų namą, gavo papildomą 100 000 Eur finansavimą namo gerbūvio įrengimui ir mažiau nei po dvejų metų, t. y. 2021-10-15 už tą pačią 300 000 Eur sumą šį namą perleido atgal Pareiškėjams. Visu laikotarpiu, kol Pareiškėjų namas formaliai teisiškai buvo Bendrijos nuosavybėje, Bendrija jo nenaudojo ir neturėjo jokių ekonominių ketinimų jo atžvilgiu. Bendrija nevykdė veiklos ir negavo pajamų, nebuvo registruota PVM mokėtoja ir tai mokesčių administratoriui yra žinoma iš IMAS sistemos.

Pareiškėjos teigimu, dėl aukščiau minimų aplinkybių ne tik nepagrįstai Namų pardavimo sandoris apmokestintas PVM, bet ir neteisingai skaičiuota pajamų iš PVM apmokestinamų tiekimų per 12 mėnesių 45 000 Eur *de minimis* riba, nuo kurios atsiranda pareiga skaičiuoti ir mokėti PVM (PVM įstatymo 71 straipsnio 2 dalis), t. y. neteisingai nustatyta kurie Pareiškėjos sandoriai dar patenka į *de minimis* išimtį, o kurie (jei jie ekonominės veiklos dalis) jau apmokestinami PVM.

Kaip matyti iš išdėstytų aplinkybių, Pareiškėja neginčija principinės Inspekcijos išvados, jog Pareiškėja tiek iki tikrinamojo laikotarpio pradžios (2016–2017 m.), tiek tikrinamuoju laikotarpiu (2018–2020 m.) sudarytais nekilnojamojo turto sandoriais siekė ekonominės naudos ir

ji (veikla) turėjo versliškumo, savarankiškumo, tęstinumo požymių ir Pareiškėjos 2019–2020 m. gautos pajamos už parduotą nekilnojamąjį turtą priskirtos ekonominės veiklos pajamoms. Mokestiniam ginčui išsiskyrė Pareiškėjos ir Inspekcijos faktų teisinis vertinimas ir kvalifikavimas, nes Pareiškėja įrodinėja, kad nekilnojamas turtas, adresu Srovės g. 20, Vilniaus m., t. y. turtas, kuris dėl savo pobūdžio gali būti naudojamas ir ekonominiams, ir asmeniniams tikslams, vertina kaip savo būstą, o Inspekcija šio nekilnojamojo turto pardavimo sandorio sudarymą vertina kaip ekonominės veiklos vykdymą.

Nurodytu atveju aktualios šios teisės aktų, LVAT ir ESTT nuostatos.

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – Direktyva 2006/112/EB, PVM direktyva) 9 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad „Apmokestinamasis asmuo“ – asmuo, kuris savarankiškai bet kurioje vietoje vykdo ekonominę veiklą, neatsižvelgiant į tos veiklos tikslą ar rezultatą. „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. Analogiška ekonominės veiklos sąvoka įtvirtinta PVMĮ 2 straipsnio 8 dalyje.

Iš nuoseklios Teisingumo Teismo praktikos išplaukia, kad Direktyva 2006/112/EB nustato labai plačią PVM taikymo sritį, apimančią bet kokią gamintojo, prekybininko ar paslaugų teikėjo ekonominę veiklą (šiuo aspektu žr. pavyzdžiui, 2010 m. birželio 3 d. Sprendimą byloje Belgijos valstybė prieš Nathalie De Fruytier, C – 237/09, 19 p.).

<...> PVM direktyvoje nustatyta labai plati PVM taikymo sritis, nes su apmokestinamaisiais sandoriais susijusiam 2 straipsnyje šiai sričiai priskiriamas ne tik prekių importas, bet ir prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, šalies teritorijoje už atlygį vykdomas apmokestinamojo asmens, kuris veikia būtent kaip apmokestinamasis asmuo (žr. 2010 m. birželio 10 d. Sprendimo J. T. Technologies, C-86/09, Rink. p. I-5215, 26 p. ir nurodytą teismo praktiką).

Pagal PVM direktyvos 10 straipsnį, tenkinant šios direktyvos 9 straipsnio 1 dalyje nurodytą sąlygą, kad ekonominė veikla turi būti vykdoma savarankiškai, neapmokestinami samdomi ir kiti asmenys, jei jie yra sudarę darbo sutartį su darbdaviu ar susieti kitais teisiniais ryšiais, kuriais sukuriama darbdavio ir dirbančiojo santykiai, susijusiais su darbo sąlygomis, atlyginimu ir darbdavio atsakomybe (šiuo aspektu žr. Teisingumo Teismo 2012 m. liepos 19 d. Sprendimą byloje Ainārs Rēdlihs prieš Valsts ieņēmumu dienests (C-263/11) 26 p.). Kalbant apie sąvoką „ekonominė veikla“ pagal PVM direktyvos 9 straipsnio 1 dalį, pažymėtina, 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 žr. 2006 m. vasario 21 d. M. H. of Huddersfield, C-223/03, Rink. p. I-1751, 47 ir 48 p. ir nurodytą teismų praktiką).

Siekiant nustatyti ekonominės veiklos savarankiškumą reikia patikrinti, ar atitinkamas asmuo vykdo veiklą savo vardu, sąskaita ir atsakomybe, taip pat tai, kad jis pats prisiima su savo veikla susijusią ekonominę riziką (2000 m. sausio 27 d. B. I., C-23/98, 18 punktas, 2007 m. spalio 18 d. Sprendimo van der Steen, C-355/06, 23 punktas ir 2015 m. rugsėjo 29 d. Sprendimo E. L., C-276/14, 34 punktas, 2016 m. spalio 12 d. Sprendimo byloje Nigl ir kt., C-340/15, 28 p., 2020 m. rugsėjo 16 d. Sprendimo byloje Valstybinė mokesčių inspekcija (Jungtinės veiklos sutartis), C-312/19, 40, 41 p.). Remiantis PVM neutralumo principu, sąvoka „naudojimas“ yra taikoma visiems sandoriams, neatsižvelgiant į jų teisinę formą, kuria siekiama gauti nuolatinių pajamų už prekes. <...> žemės savininko suteikta teisė naudotis šiuo turtu atlygintinai tam tikrą laiką, yra laikoma ekonomine veikla <...> (šiuo aspektu žr. pavyzdžiui, 1990 m. gruodžio 4 d. Sprendimą byloje K. R., C-186/89, 18, 20 p.).

Savininko nuosavybės teisės įgyvendinimas pats savaime negali būti laikomas ekonomine veikla (žr. 1996 m. birželio 20 d. Sprendimo A. F., C-155/94, Rink. p. I-3013, 32 punktą). Reikia patikslinti, kad šiuo atveju įvykdytų pardavimo sandorių skaičius ir apimtis patys savaime nėra esminiai. Kaip Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, pardavimo sandorio apimtis negali būti kriterijus, pagal kurį atskiriama ūkio subjekto, veikiančio kaip privatus

asmuo, veikla, kuri nepatenka į šios direktyvos taikymo sritį, nuo ūkio subjekto veiklos, kurią vykdančią sudaryti sandoriai laikomi ekonomine veikla.

ESTT pažymėjo, kad siekimas gauti geriausią bendrą kainą, nėra esminė, kaip ir šių sandorių sudarymo trukmė ar iš jų gautų pajamų dydis. Iš tiesų visos šios aplinkybės gali būti susijusios su suinteresuotojo asmens asmeninio turto valdymu (šiuo aspektu žr. Teisingumo Teismo 2011 m. rugsėjo 15 d. Sprendimą byloje Jarosław Słaby prieš I. N.(C-180/10) ir Emilian Kuć ir H. J.-Kuć prieš Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (C-181/10), 38 p.). Tačiau taip nėra, jeigu suinteresuotasis asmuo pradeda aktyvius prekybos žemė veiksmus ir imasi panašių priemonių į gamintojo, prekybininko ar paslaugas teikiančio asmens, kaip jie apibrėžti PVM direktyvos 9 straipsnio 1 dalies antroje pastraipoje, naudojamas priemonės. Tokie aktyvūs veiksmai visų pirma gali būti šių žemės sklypų parengimo darbų atlikimas ir rinkodaros priemonių įgyvendinimas. Šie veiksmai paprastai nepatenka į asmeninio turto valdymą, ir tokiu atveju <...> tiekimas negali būti laikomas tik savininko nuosavybės teisių įgyvendinimu (šiuo aspektu žr. Teisingumo Teismo 2011 m. rugsėjo 15 d. Sprendimą byloje Jarosław Słaby prieš I. N.(C-180/10) ir Emilian Kuć ir H. J.-Kuć prieš Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (C-181/10), 39-41 p.). Iš tiesų šis kriterijus turi sudaryti sąlygas nustatyti, ar asmuo naudojo turtą taip, kad jo veiklą reikia pripažinti „ekonominė veikla“, kaip ji suprantama pagal PVM direktyvą. Aplinkybės, kad turtas tinkamas vien ekonominiam panaudojimui, paprastai užtenka pripažinti, kad jo savininkas jį naudoja ekonominės veiklos poreikiams, taigi – siekdamas gauti nuolatinių pajamų. Tačiau jei turtas dėl savo pobūdžio gali būti naudojamas ir ekonominiams, ir asmeniniams tikslais, reikėtų ištirti visas jo naudojimo sąlygas, kad būtų nuspręsta, ar jis naudotas siekiant gauti pajamų, kurios iš tikrųjų yra nuolatinio pobūdžio (pagal analogiją žr. 1996 m. rugsėjo 26 d. R. Y., C-230/94, Rink. p. I-4517, 27 punktą).

Komisija, vertindama nekilnojamojo turto, adresu: Srovės g. 20, Vilniaus m., naudojimo sąlygas, atkreipia dėmesį į šias aplinkybes:

1) Namo, esančio Srovės g. 20, Vilniaus m. duomenys. Bylos medžiagos matyti, kad pagal 2016-02-24 Pirkimo–pardavimo sutartį Nr. Da-1541 M. L. ir jos sutuoktinis už 152050 Eur iš F. A. įsigijo Pastatą–Gyvenamąjį namą (statybos metai – 1940 m.), du ūkinius pastatus ir 0,1200 ha žemės sklypą, esančius Srovės g. 20, Vilniaus m. Gyvenamasis namas ir ūkiniai pastatai buvo sunaikinti, o pagal 2018-11-30 pažymą apie statinio statybą be esminių nukrypimų nuo projekto Nr. ACUB-30-181130-01061 įregistruotas 67 % baigtumo Pastatas – Vienbutis gyvenamas namas su terasa.

Iš mokestinėje byloje esančios 2019-12-12 Pirkimo–pardavimo sutarties (reg. Nr. 8404) matyti, kad K. R. ir M. L. (Pardavėjai) už 300000 Eur parduoda, o Pirkėjas (MB „Saviga“), kuriam atstovavo M. L., nuosavybėn perka žemės sklypą (unikalus Nr. 0101-0061-0034) ir 246,29 kv. m. 67 proc. baigtumo vienbutį gyvenamąjį namą (unikalus Nr. 4400-4851-1966), esančius Srovės g. 20, Vilniaus m. K. R. ir M. L. žemės nuosavybės įregistravimo pagrindas: 2016-02-24 Pirkimo–pardavimo sutartis Nr. DA-1541. Pagal 2018-11-30 Pažymą apie statinio statybą be esminių nukrypimų nuo projekto Nr. ACUB-30-181130-01061 įregistruotas 67 proc. baigtumo gyvenamasis namas su terasa, šio namo statybą leidžiantis dokumentas galioja nuo 2017-11-30 (2017-11-30 IS „Infostatyba“ pranešimas Nr. LSNS-01-17113-01896).

Pagal 2021-10-15 Gyvenamojo namo ir žemės sklypo pirkimo–pardavimo sutartį (reg. Nr. 12223) anksčiau minėtus objektus, t. y. žemės sklypą (unikalus Nr. 0101-0061-0034) ir 246,29 kv. m. 67 proc. baigtumo vienbutį gyvenamąjį namą (unikalus Nr. 4400-4851-1966), esančius Srovės g. 20, Vilniaus m. Pareiškėjos sutuoktinis jungtinės sutuoktinių nuosavybės teise iš MB „Saviga“ įsigijo už tą pačią kainą, t. y. 300000 Eur. Pažymėtina, kad ginčo nekilnojamojo turto perleidimo MB „Saviga“ metu (2019-12-12) ir šio nekilnojamojo turto pirkimo iš šios bendrijos metu (2021-10-15) vienintele šios bendrijos dalyve buvo M. L. (VĮ Registrų centro 2022-03-28 Duomenų apie juridinio asmens dalyvius išrašas su istorija).

Iš byloje esančios 2019-12-17 paskolos sutarties Nr. 29217 (su šios sutarties 2021-01-08 redakcija), pagal kurią UAB „Kredito garantas“ suteikia MB "B1" paskolas matyti, žemės sklypas (unikalus Nr. 0101-0061-0034) ir vienbutis gyvenamasis namas (unikalus

Nr. 4400-4851-1966) buvo įkeisti kaip paskolos grąžinimo garantas. MB „Saviga“ įregistruota 2019-11-28, pagal SODRA duomenų bazėje skelbiamus duomenis bendrijoje dirba vienas asmuo – M. L. MB „Saviga“ yra pateikusi tik 2019 m. Metinę pelno mokesčio deklaraciją, kurioje deklaravo 2530 Eur nuostolio ir 2020 m. Nekilnojamojo turto deklaraciją, kurioje deklaravo 2040 Eur nekilnojamojo turto mokesčio (Patikrinimo akto 6 psl.). Inspekcija nenustatė aplinkybių, jog laikotarpiu, kol Pareiškėjos ir K. R. namas formaliai teisiškai buvo MB „Saviga“ nuosavybėje (2020–2021 m.), MB „Saviga“ būtų vykdžiusi ekonominę veiklą, ši pastatą naudotų savo ekonominėje veikloje ir / ar iš šios veiklos gautų pajamas.

2) Pareiškėjos ir K. R. gyvenamosios vietos deklaravimas. Iš byloje esančios 2021-08-31 Mokestinio tyrimo ataskaitos Nr. (21.222Mr)FR0686-708 matyti, kad K. R. deklaravo gyvenamąją vietą: nuo 2012-01-27 iki 2018-09-03 – Žygio g. 92-34, Vilnius, nuo 2018-09-03 iki 2019-05-10 – Srovės g. 20, Vilniaus m., nuo 2019-05-10 iki 2019-06-16 – Šėtos g. 112-507B, Kėdainių m., nuo 2019-06-16 – Srovės g. 20, Vilniaus m. 2021-09-01 Mokestinio tyrimo ataskaitos Nr. (21.222Mr)FR0686-712 duomenimis, M. L. deklaravo gyvenamąją vietą nuo 2012-01-27 iki 2018-09-03 – Žygio g. 92-34, Vilnius, nuo 2018-09-03 iki šiol – Srovės g. 20, Vilniaus m.

Iš papildomai Inspekcijos skundai nagrinėti pateiktos Vilniaus m. savivaldybės administracijos Rasų seniūnijos 2021-09-21 Pažymos apie asmens deklaruotą gyvenamąją vietą matyti, kad nuo 2019-06-16 adresu Srovės g. 20, Vilnius taip pat deklaruota nepilnamečių vaikų (J. B., gim. 2012-08-12 ir F. E. (gim. 2017-12-04)) gyvenamoji vieta.

3) Pareiškėjos pateikti Namų komunalinių mokesčių mokėjimo dokumentai. Kaip matyti iš skundai nagrinėti pateiktos medžiagos, Pareiškėjos sutuoktinio K. R. vardu adresu Srovės g. 20, Vilnius, pateiktos komunalinių mokesčių sąskaitos.

4) Byloje pateikti kaimynų paaiškinimai (2021-10-01 C. E., 2021-10-01 E. P., 2021-10-01 B. N.) apie tai, kad nuo 2019 metų K. R. ir M. L. šeima gyvena Name adresu Srovės g. 20, Vilniuje.

5) Pareiškėja su Pastabomis dėl patikrinimo akto papildomai pateikė nuotraukų iš šeimos albumų, pasak Pareiškėjos, liudijančių, kad Namas faktiškai statytas ir naudotas (naudojamas) išimtinai kaip šeimos būstas.

Apibendrinant išdėstyta, pažymėtina, kad, Žemės sklypo Namų statybai ir šio Namų statybos, pardavimo ir pirkimo grandinė, t. y. tai, kad 2016-02-24 už 152050 Eur kartu su žemės sklypu įsigyti pastatai – gyvenamasis namas ir du ūkiniai pastatai, esantys Srovės g. 20, Vilniaus m., buvo sunaikinti, 2016–2018 m. pastatytas kokybiškai naujas Namas (67 proc. baigtumo), kurio statybai medžiagų ir paslaugų suma pagal Pareiškėjos sutuoktinio K. R. pateiktus dokumentus (PVM sąskaitas faktūras, prekių pirkimo–pardavimo kvitus, kasos aparato čekius) sudarė 113728 Eur, 2019-12-12 žemės sklypas ir šis 67 proc. baigtumo Namas už 300000 Eur parduotas MB „H1“, o 2021-10-15 žemės sklypas ir Namas Pareiškėjos sutuoktinio K. R. jungtinės sutuoktinių nuosavybės teise iš MB „H1“ įsigytas už tą pačią kainą, t. y. 300000 Eur, nėra pagrindo teigti, jog Pareiškėjos ir jos sutuoktinio K. R. veiksmai nėra savininko nuosavybės teisių įgyvendinimas ir kad minėtas turtas buvo naudojamas ekonominės veiklos poreikiams, siekiant gauti nuolatinių pajamų, t. y. kad Pareiškėja veikė profesionaliai kaip su nekilnojamoju turtu susijusio verslo vykdytojas.

Komisijos vertinimu, Inspekcijos išvada, jog nekilnojamas turtas, kurį įsigijo MB „H1“, buvo 67 proc. baigtumo, trūko vidaus apdailos darbų, gerbūvio sutvarkymo, nepagrindžia realaus gyvenimo tokiaime pastate fakto laikytina neįrodyta. Teisės aktuose, pvz., Lietuvos Respublikos gyvenamosios vietos deklaravimo įstatyme, VĮ Registrų centro direktoriaus 2018-01-15 įsakyme „Dėl gyvenamosios vietos deklaravimo taisyklių patvirtinimo Nr. V-24 ir kt. nėra detalizuota, koks konkretus statybos baigtumo procentas turi būti nustatytas, norint šiame būste deklaruoti gyvenamąją vietą ir faktiškai gyventi. Komisijos nuomone, vadovaujantis MAĮ 8 straipsnio 3 dalyje įtvirtintu protingumo kriterijumi, 67 proc. Namų statybos baigtumas pripažintinas kaip fiziškai leidžiantis jame gyventi ir deklaruoti gyvenamąją vietą, net ir nesant pilnos apdailos ir gerbūvio sutvarkymo. Komisijos vertinimu, anksčiau išvardintos bylos aplinkybės (Pareiškėjos, K. R., nepilnamečių vaikų gyvenamosios vietos adresu Srovės g. 20, Vilnius, deklaravimas, komunalinių mokesčių už Namą mokėjimas, kaimynų rašytiniai

paaikškinimai) leidžia konstatuoti, kad šis Namas, kaip Pareiškėjos šeimos būstas, faktiškai buvo / yra naudojamas asmeniniams šeimos poreikiams.

Komisija, atsižvelgdama į išdėstytą, konstatuoja, kad Inspekcija nepagrįstai 2019-12-12 Namo pardavimo sandorį apmokestino PVM. Kadangi šio sandorio ir atlygio už šį sandorį eliminavimas iš Pareiškėjos ir K. R. gautų nekilnojamojo turto pardavimo pajamų sumos turi įtakos ribos, nuo kurios Pareiškėjui atsiranda pareiga skaičiuoti ir mokėti PVM, nustatymui, tikslinga pavesti Inspekcijai iš naujo įvertinti Pareiškėjos ir K. R. PVM apmokestinamuosius tiekimus ir perskaičiuoti PVM.

Komisija, įvertinusi tai, kad PVM perskaičiavimas turi įtakos Inspekcijos nustatytai 2017–2020 m. Pareiškėjos GPM apmokestinamajai bazei, pažymi, kad apskaičiuotas GPM ir su juo susijusios sumos turi būti įvertintos iš naujo.

Dėl 30 proc. PVM baudos skyrimo Pareiškėjai pagrįstumo

Pareiškėja skunde nurodo, kad pažeisdamas vienodo požiūrio principą tais pačiais motyvais mokesčių administratorius skyrė Pareiškėjai skirtingo dydžio GPM ir PVM baudas (10 ir atitinkamai 30 proc.). Tai patvirtina, kad GPM baudos skyrimo motyvai yra pakankami sumažinti Pareiškėjai skirtą PVM baudą iki 10 proc. nedeklaruoto PVM mokesčio sumos.

Vertindama skirtos PVM baudos pagrįstumą Pareiškėja prašo Komisiją įvertinti ir tai, kad pažeidimas yra netyčinis (neatsargus). Tai, kad mokesčių administratorius laikosi kitos nuomonės dėl investicijų į žemės sklypus teisinės kvalifikacijos, nereiškia, kad Pareiškėja „nepripažįsta“ pažeidimų, pastabose Patikrinimo aktui Pareiškėja atskleidė faktines šių investicijų aplinkybes, kurios nepaneigtos Patikrinimo aktu, bet sklypų pardavimai kvalifikuoti kaip ekonominė veikla.

Kaip jau minėta, Inspekcija skyrė Pareiškėjai 30 proc. dydžio 12978 Eur PVM baudą. Inspekcija, skirdama PVM baudą, Sprendime konstatavo, kad Pareiškėjos veikloje nenustatytos atsakomybę lengvinančios aplinkybės, Pareiškėja, nors ir bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, tačiau pažeidimo nepripažįsta. Tuo tarpu skiriant 10 proc. GPM baudą, konstatuota, kad Pareiškėja bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė patikrinimui paaikškinimus ir dokumentus, bei nustačius, kad Pareiškėjo veikloje nenustatytos atsakomybę sunkinančios aplinkybės, Pareiškėjai skirta 10 proc. dydžio GPM bauda.

Komisija atkreipia dėmesį į tai, kad Patikrinimo akte (Patikrinimo akto 16 psl.) užfiksuota tik viena su baudos už PVM ir GPM pažeidimus skyrimu susijusi aplinkybė, t. y. nurodyta, kad mokesstinio patikrinimo metu Pareiškėja bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi.

LVAT, atsižvelgęs į Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2004 m. sausio 26 d. nutarime nurodytus baudų dydžio nustatymo principus, yra konstatavęs, kad skiriant baudą už mokesčių įstatymo pažeidimą, turėtų būti imamas sankcijoje numatytas baudos vidurkis, o tada, atsižvelgiant į nustatytas aplinkybes, baudos dydis turi būti mažinamas arba didinamas nuo jos vidutinio dydžio. Bendrieji baudos skyrimo principai bei MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje nurodytos aplinkybės, turinčios įtakos baudos dydžiui, įpareigoja subjektą, skiriantį baudą, motyvuoti ir pagrįsti skiriamos baudos dydį (LVAT 2008-02-15 nutartis adm. byloje Nr. A-261-214/2008).

Kadangi PVM bauda gali būti paskirta tik nustačius galutinę į biudžetą mokėtiną PVM sumą, konstatuotina, kad Inspekcijai peržiūrėjus savo Sprendimo dalį dėl Pareiškėjai apskaičiuoto PVM ir sprendžiant PVM baudos dydžio klausimą, turėtų būti atsižvelgiama į tai, kad Patikrinimo akte, kaip jau minėta, užfiksuota tik viena su baudos už PVM ir GPM pažeidimus skyrimu susijusi aplinkybė (bendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi), Pareiškėja ginčija tik dalį apskaičiuotos PVM sumos, neginčijamoje dalyje neslėpė jokių faktinių aplinkybių, mokesčių administratoriui teikė visą tikrinimui būtiną informaciją. Taigi, Komisijos vertinimu, šiuo atveju nėra pagrindo Pareiškėjai skirti skirtingo dydžio GPM ir PVM baudas, todėl nustačius galutinę į biudžetą mokėtiną PVM sumą, Pareiškėjai skirtina 10 proc. dydžio bauda.

Mokesčių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 2 ir 5 punktais, n u s p r e n d ž i a :

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2022-02-23 sprendimą Dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222Mr)-FR0682-34 ir Pareiškėjos skundą perduoti Valstybinei mokesčių inspekcijai prie Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos nagrinėti iš naujo.

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

Komisijos pirmininkas

Evaldas Raistenskis

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė