



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL T. S. SKUNDO**

2022 m. gegužės d. Nr. S- (7-47/2022)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininko Evaldo Raistenskio, narių Rasos Stravinskaitės ir Vilmos Vildžiūnaitės (pranešėja) išnagrinėjo T. S. (toliau – Pareiškėjas, T. S.) 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) FR0682-35. Pareiškėjas, Pareiškėjo atstovas advokatas J. K. dalyvavo 2022-03-29 Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu. Inspekcijos atstovai posėdyje nedalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Inspekcija, atlikusi Pareiškėjo 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)-FR0680-363 (toliau – Patikrinimo aktas), kuriame nustatė, jog Pareiškėjas (kartu su sutuoktine K. P. (toliau – K. P.)) vykdė nekilnojamojo turto pardavimo sandorius, t. y. atsižvelgus į nustatytą sandorių, kuriuose dalyvavo Pareiškėjas pobūdį, jų sudarymo intensyvumą ir pasikartojimą, konstatuota, kad Pareiškėjo veikla nebuvo atsitiktinė. T. S. sudarydamas sandorius siekė uždirbti pelną ir nuolat gauti pajamų, šia veikla buvo siekiama ekonominės naudos ir ji turėjo versliškumo, savarankiškumo, tęstinumo požymių, todėl mokesčių administratorius konstatavo, kad T. S. 2018 – 2020 m. vykdė nekilnojamojo turto pardavimo ekonominę veiklą, iš kurios gavo 261250 Eur ekonominės veiklos pajamų, nuo kurių neapskaičiavo ir nesumokėjo PVM. Valstybinė mokesčių 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 T. S. papildomai apskaičiavo 42496 Eur PVM. Inspekcija Sprendimu Patikrinimo aktą šioje dalyje patvirtino ir nurodė Pareiškėjui sumokėti į valstybės biudžetą 42496 Eur PVM, 7560,54 Eur PVM delspinigių ir 30 proc. dydžio 12749 Eur PVM baudą.

Patikrinimo metu taip pat nustatyta, kad Pareiškėjas pateiktose 2016–2020 m. Metinėse pajamų deklaracijose klaidingai deklaravo ar visai nedeclaravo iš 2016–2020 m. parduotų nekilnojamojo turto objektų gautų pajamų, tokiu būdu sumažindamas apmokestinamąsias pajamas. Patikrinimo aktu apskaičiuota, kad Pareiškėjas 2016–2020 m. gavo 640908 Eur nekilnojamojo turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės pajamų bei patyrė 506444,22 Eur su šio turto įsigijimo kainos ir kitų su jo pardavimu ar kitokiu perleidimu nuosavybės susijusių išlaidų. Valstybinė mokesčių inspekcija, vadovaudamasi GPMĮ 3, 6, 19, 22, 27 straipsnių nuostatomis, dėl minėtų pažeidimų patikrinimo aktu T. S. papildomai apskaičiavo 14814,19 Eur GPM.

Sprendimu Inspekcija Patikrinimo aktą šioje dalyje pakeitė ir nurodė Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 13397,19 Eur GPM, 56747,22 Eur GPM delspinigių ir 10 proc. 1340 Eur GPM baudą.

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

Dėl šeimos būsto nepagrįsto priskyrimo ekonominei veiklai

Pareiškėjas 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.

Pareiškėjas 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). Su 2021-10-04 raštu Pareiškėjas 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.

Pareiškėjas nurodo, kad Inspekcijos prašymu Pareiškėjas paaiškino, kodėl (koku tikslu) Namas laikinai perleistas šeimos kontroliuojamam juridiniam asmeniui (mažajai bendrijai „H1“), Pareiškėjas 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.

Pareiškėjas nurodo, kad 2022-02-22 raštu Pareiškėjas papildomai pateikė Inspekcijai namo pardavimo jų bendrijai „H1“ ir atpirkimo iš šios bendrijos sutartis, bei MB "C1" gautų paskolų sutartis: iš šių dokumentų matyti, kad MB "C1" buvo Pareiškėjų 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.

Pareiškėjo nuomone, dėl aukščiau minimų motyvų ir pateiktų įrodymų Sprendimo motyvai apie Pareiškėjo „siekį vykdyti ekonominę veiklą“ šeimos būste nesuprantami ir prieštarauja faktiniams įrodymams. Pareiškėjas pasirengęs pakviesti Komisiją gyvai įsitikinti jo 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 Pareiškėjo ekonominės veiklos.

Pareiškėjas nurodo, kad tiek, kiek aukščiau minimos aplinkybės nevertintos ir padaryta niekuo negrindžiama (joms prieštaraujanti) išvada dėl Namu įsigijimo ir perleidimo sandorių priskyrimo Pareiškėjo ekonominei veiklai, Patikrinimo aktas neatitinka 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 mokestinuose 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 Pareiškėjo veikla.

Dėl aukščiau minimų aplinkybių ne tik nepagrįstai Namo 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 Pareiškėjui

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

Vertindamas skirtos PVM baudos pagrįstumą Pareiškėjas prašo Komisiją įvertinti ir tai, kad jis 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 Pareiškėjas „nepripažįsta“ pažeidimų: tiesiog pastabose Patikrinimo aktui Pareiškėjas atskleidė faktines šių investicijų aplinkybes, kurios nepaneigtos Patikrinimo aktu, bet sklypų pardavimai kvalifikuoti kaip ekonominė veikla:

Pareiškėjas nurodo, kad 33,66 arų sklypo dalis adresu Vaivorykštės g. 49, Palangoje 2013-09-09 sutartimi įsigyta šeimos poreikiams, sutuoktiniams ketinant statyti vasarnamį poilsui pajūryje. Šio sklypo dalis įsigyta iš šeimos draugų, kurie žinojo apie Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 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 metais (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 atsakyti 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 „išaldymas“ šio sklypo nuosavybėje tikrai nebuvo racionaliausias sprendimas, bet tai buvo svajonės apie vasarnamį pajūryje kaina. Jei Pareiškėjo 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);

Pareiškėjas nurodo, kad 2,8643 ha ploto žemės sklypo (adresu Paliėpalių kel. 96) dalį netoliese nuo jau įsigyto sklypo (Vaivorykštės g. 49, Palangoje), Pareiškėjo 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, Pareiškėjo 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 Pareiškėjas priėmė sprendimą padalintus sklypus parduoti. Jei ne lėšų poreikis, nėra jokių aplinkybių, trukdančių Pareiškėjui palaukti dar 2 metus ir parduoti šiuos sklypus jau kaip išlaikytus 10 metų, gaunant jau GPM neapmokestinamas pajamas;

Pareiškėjas nurodo, kad Patikrinimo akte nėra jokių motyvų ar įrodymų, patvirtinančių, kad Pareiškėjas minimus sklypus pirkė iš karto numatydamas juos parduoti, ar kad jis 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 kokių tikslu ir aplinkybėmis pirkti sklypai gali paliudyti ir jau minėti šeimos draugai sutuoktiniai Monika ir N. C. o taip pat sutuoktiniai Ramunė ir N. C., kuriuos, ginčui pasiekus teismą, Pareiškėjas kvieštų liudyti teisme.

Pareiškėjas nurodo, kad tokioje situacijoje, kai Namo pardavimo sandoris Pareiškėjo 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 (PVM įstatymo 71 straipsnio 2 dalis), t. y. teisingai nustatant, kurie iš Pareiškėjo sandorių dar patenka į *de minimis* išimtį, o kurie (jei jie ekonominės veiklos dalis) jau apmokestinami PVM, taip pat iš naujo perskaičiuojant PVM delspinigius ir PVM baudą.

Pareiškėjas prašo pakeisti Inspekcijos Sprendimą į sprendimą pavesti Inspekcijai atlikti pakartotinį Pareiškėjo 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 straipsnio 8 dalies nuostatomis, ekonominė veikla – veikla (įskaitant gamybą, prekybą, paslaugų teikimą, žemės ūkio veiklą, žuvininkystę, kasybą, profesinę veiklą, naudojimąsi turto ir (arba) turtinių teisių turėjimu), kurią vykdant siekiama gauti bet kokių pajamų (neatsižvelgiant į tai, ar ją vykdant siekiama gauti pelno). Ekonominė veikla yra būdingas atlygintinumas, tęstinumas. Tęstinumas suprantamas kaip gyventojo sudaromiems sandoriams būdingas atsikartojamumas. Atlygintinumas suprantamas kaip iš pirkėjų gautas atitinkamas atlygis už patiektą prekę ar suteiktą paslaugą. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – 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 straipsnio 1 dalį, „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 nuolatinį pajamų. Be to, vadovaujantis Direktyvos 2006/112/EB 12 straipsnio 1 dalimi, valstybės narės apmokestinamuoju asmeniu gali laikyti bet kurį asmenį“.

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

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

Metai	įsigijo	Pastatė	Padovanojo	Pardavė
2016	1 žemės sklypą su senais statiniais (sunaikino)	1 dvibučių namą (du butus)		Dalį žemės sklypo su dvibučiu namu (du butus)
2017		1 dvibučių namą (du butus)	žemės sklypo dalį su pastatu (butu)	Dalį žemės sklypo su pastatu (butu)
2018	■	1 vienbučių 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 dar iki tikrinamojo laikotarpio pradžios (iki 2013 metų) Pareiškėjas su sutuoktine įsigijo žemės sklypą Paliėpgirių g. 69, Palangoje, kurį padalijo į aštuonis sklypus, T. S. sutuoktinė įsigijo dalį žemės sklypo, esančio Vaivorykštės g. 49, Palangos mieste, iš kurio buvo suformuoti du sklypai.

Inspekcija nurodė, kad tęstinis nekilnojamojo turto sandorių sudarymo laikotarpis leidžia konstatuoti tęstinumo, pasikartojimo požymio buvimą Pareiškėjo ir K. P. veikloje.

Inspekcija nurodė, kad ekonominė veikla apima bet kokią veiklą, kurią vykdo ūkio subjektas veikdamas kaip toks, t. y. siekdamas gauti bet kokių pajamų. Siekis gauti pajamų ar kitokios ekonominės naudos reiškia, kad gyventojas tam tikrą laikotarpį pasikartojančiais sandoriais savo pajamas investuoja į veiklą, iš kurios nuolat uždirba pajamas, tikėdamasis gauti pelno. Gyventojas nuo veiklos pradžios turi turėti veiklos planą, nuosekliai patirti išlaidas šiai veiklai. Paminėtina, kad nustatant, ar atitinkama veikla vykdoma siekiant nuolatinių pajamų, nėra svarbu, ar šia veikla siekiama gauti pelno. Nustatyta, kad tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėjo ir K. P. sudaryti nekilnojamojo turto perleidimo sandoriai buvo atlygintino pobūdžio, pajamos iš nekilnojamojo turto pardavimo buvo pagrindinis sutuoktinių pajamų šaltinis. O tai atitinka ir dar vieną ekonominės veiklos požymį – versliškumą. Tai reiškia, kad visa veikla nuo pat jos vykdymo pradžios turi / turėjo tikslą gauti pajamų ar kitos ekonominės naudos. Pareiškėjas ir K. P. per 2016–2020 metus gavo iš viso 1316353 Eur pajamų (darbo užmokesčio pajamų, SODROS išmokų, nuomos pajamų, transporto priemonių pardavimo pajamų, nekilnojamojo turto pardavimo pajamų), iš kurių 1170500 Eur gauta iš ekonominės nekilnojamojo turto pardavimo veiklos, kas sudaro 88,92 % visų gautų pajamų.

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“.

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 iširti visas jo naudojimo sąlygas, kad būtų nuspręsta, ar jis naudotas siekiant gauti pajamų, kurios iš tikrųjų yra nuolatinio pobūdžio (1996-09-26 M. T., C-230/94, Rink. p. 1-4517, 27 punktas).

Inspekcija nurodė, kad VĮ „Registų centras“ duomenimis nustatyta, kad Pareiškėjas ir jo sutuoktinė turi / turėjo 20 nekilnojamojo turto objektų, t. y. nuo 2013 m. iki tikrinamo laikotarpio pabaigos įsigijo mažiaukščių gyvenamųjų namų statybos paskirties žemės sklypą, kuriame pastatė du dvibučius gyvenamuosius namus (t. y. 4 butus, iš kurių 3 pardavė, 1 padovanojo), žemės sklypą su statiniais, kuriuos sunaikinus pastatė naują vienbutį gyvenamąjį namą ir jį pardavė bei du žemės sklypus, kuriuos padalino į 10 sklypų ir juos pardavė.

Pareiškėjas ir K. P. 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, padaryta išvada,

kad Pareiškėjas kartu su sutuoktine veikė profesionaliai kaip nekilnojamojo turto statytojai ir prekybininkai.

Pareiškėjo ir jo sutuoktinės 2016–2020 m. sudaryti nekilnojamojo turto sandoriai

2016 m. Inspekcija nustatė, kad Pareiškėjo sutuoktinė K. P. pagal 2014-07-15 žemės sklypo pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 6132 įsigijo iš UAB "F1" 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 K. P. ir Pareiškėjo vardu.

Inspekcija nurodė, 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 (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 – butas nebaigtos statybos (48 procentų baigtumo) 3 kambarių, 1 aukšto, 109,91 kv. m. bendro ploto, adresu Srovės g. 20C-1, Vilniaus m. ir butas / patalpa – butas nebaigtos statybos (48 procentų baigtumo) 3 kambarių, 1 aukšto, 109,85 kv. m. bendro ploto, esantis Srovės g. 20C-2, Vilniaus m.

Inspekcija nurodė, kad pagal 2016-11-23 Sutuoktinių turto pasidalijimo, dovanojimo ir naudojimosi tvarkos nustatymo sutartį Nr. JK-9742 (toliau – Turto pasidalijimo sutartis), Pareiškėjas ir K. P. bendru sutarimu, vadovaudamiesi Lietuvos Respublikos civiliniame kodekse 3.117 straipsnio 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 1/2 Pareiškėjui ir K. P.. Šia sutartimi Pareiškėjas perduoda (dovanoja) savo sutuoktinei K. P. asmeninėn nuosavybėn jam nuosavybės teise priklausančią dalį daiktų ir K. P. savo sutuoktiniui Pareiškėjui perduoda (dovanoja) asmeninėn nuosavybėn jai nuosavybės teise priklausančią dalį daiktų.

Šia sutartimi K. P. asmeninės nuosavybės teise atitenka: 1) butas / patalpa–butas (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 T. S. asmeninės nuosavybės teise atitenka: 1) butas / patalpa – butas (unikalus Nr. 4400-4270-8820:2348) Srovės g. 20B-2, Vilniaus m.; 2) butas / patalpa – butas (unikalus Nr. 4400-4270-8830:2349) Srovės g. 20C-1, Vilniaus m.; 3) butas / patalpa – butas (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 T. S. 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 Pareiškėjas ir K. P. 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 pagrįstai 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-946 Pareiškėjas už 82000 Eur B. F. pardavė 48 % baigtumo, 109,91 kv. m. bendro ploto Butą / Patalpą-butą, unikalus Nr. 4400-4270-8830:2349, esančio Srovės g. 20C-1 Vilniaus m. ir 369/1868 dalis žemės sklypo, unikalus Nr. 4400-1227-2763, esando Srovės g. 20B, Vilniaus m. Sutartyje nurodyta, kad šalių susitarimu pirkėjas įsipareigoja 82000 Eur sumokėti pardavėjo hipotekos kreditoriui UAB "E1" 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.

B. F. 2021-06-25 pateiktame paaiškinime nurodė, kad su Pareiškėju 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 T. S., butą apžiūrino keletą kartų su T. S., derybose dalyvavo tik T. S., pas notarą sutartį pasirašė tik su Pareiškėju. 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 Pareiškėjas už 98000 Eur M. O. 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 Pareiškėjo vardu atidarytą banko sąskaitą. Pagal „Swedbank AB“ pateiktą informaciją M. O. sutuoktinė, B. C., 2016-12-09 į Pareiškėjo banko sąskaitą už perkamą turtą pervedė 98000 Eur sumą.

M. O. ir B. C. 2021-06-22 pateiktame paaiškinime nurodė, kad Pareiškėjas ir K. P. 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 Pareiškėjas ir K. P.. Atsiskaityta pagal sutartį banko pavedimu į Pareiškėjo banko sąskaitą.

Inspekcija nurodė, kad patikrinimo metu pagrįstai vertinta, kad Pareiškėjas 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).

Inspekcija nurodė, kad vadovaujantis Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – 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 nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą esantį EEE valstybėje, jeigu toks daiktas įgytas anksčiau negu prieš 10 metų iki jo pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn. T. S. 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 Pareiškėjas 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.

Inspekcija nurodė, kad pagal Turto pasidalijimo sutartį (VI „Registru centras“ duomenimis) K. P. vardu įregistruotas butas-patalpa, esantis adresu Srovės g. 20B-1, Vilniuje ir 1651/5604 dalis žemės sklypo, esančio Srovės g. 20B, Vilniuje, tuo tarpu Pareiškėjo vardu

įregistruotas butas / patalpa – butas, esantis Srovės g. 20B-2, Vilniuje ir 3953/5604 dalis žemės sklypo, esančio Srovės g. 20B, Vilniuje.

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjas pateikė butų Srovės g. 20B-1 ir Srovės g. 20B-2, Vilniaus m. statybos išlaidų dokumentus.

Inspekcija, įvertinusi Pareiškėjo 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. Kadangi abiejų butų plotai panašūs, padalinus namo statybos išlaidas, pagrįstai vertinta, kad kiekvieno buto statybos išlaidos sudaro po 94599 Eur (189198 Eur : 2).

Inspekcija nurodė, kad pagal 2017-04-20 Pirkimo–pardavimo sutartį Nr. JK-3072 K. P. už 220000 Y. C. M. ir C. L. 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 T. S. banko sąskaitą, 9800 Eur į pardavėjos banko sąskaitą, 137200 Eur į pardavėjos kreditoriaus UAB "E1" banko sąskaitą.

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

Pareiškėjas pagal 2017-07-17 Dovanojimo sutartį Nr. JK-5714 padovanojo motinai B. V. 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.

Pagal T. S. 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).

Inspekcija nustatė, kad L. H. gautą dovanų butą ir žemės sklypą 2017-10-02 pagal Pirkimo–pardavimo sutartį Nr. JK-8368, t. y. po 77 dienų po dovanos gavimo, už 230000 Eur pardavė J. N. ir C. L.. Atlikus L. H. mokestinį tyrimą, nustatyta, kad pirkėjai J. N. ir C. L. už įsigytą turtą dalį turto kainos 28010 Eur išipareigojo sumokėti L. H. grynais pinigais, o visą likusią dalį – 201990 Eur į L. H. priklausančią banko sąskaitą.

Inspekcija nurodė, kad L. H. metinėje pajamų deklaracijoje ((duomenys neskelbtini) už

2017 metus deklaravo (duomenys neskelbtini) priede 220000 Eur neapmokestinamųjų pajamų, (duomenys neskelbtini) priede 230000 Eur nekilnojamojo turto pardavimo pajamų ir 220550,46 Eur jo įsigijimo išlaidų bei apskaičiavo mokėtiną 1417 Eur GPM sumą, kurią sumokėjo į biudžetą.

Patikrinimo metu vertinta, kad Pareiškėjas patyrė dalies žemės sklypo, esančio Srovės g. 20B, Vilniaus m. įsigijimo ir gyvenamojo namo statybos išlaidų, iš viso per 2017 m. išlaidos sudarė 125350 Eur.

Nustatyta, kad Pareiškėjas 2014-07-05 įsigytame žemės sklype pastatė dvibutį namą, kurio vieną butą 2017-07-17 padovanojo motinai, kuri 2017-10-02 minėtą butą pardavė. Patikrinimo metu, vadovaujantis Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 69 straipsnio 1 dalies nuostatomis, padaryta išvada, kad buto dovanojimo sandoris buvo apsimestinis, tarpinis nekilnojamojo turto pardavimo sandorių grandinėje, susijęs su mokestinio pranašumo įgijimu bei mokestinės naudos siekimu. Todėl mokestinio patikrinimo metu, vadovaujantis GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 28 punkto nuostatomis, vertinta, kad Pareiškėjas, neišlaikęs turto 10 metų, per 2017 m. gavo 230000 Eur pardavimo pajamų, kurios atėmus turto įsigijimo išlaidas, apmokestinamos taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą.

2018 m. Inspekcija nustatė, kad pagal 2013-09-09 Pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 2-2713 K. P. 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. K. P. 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 K. P. ir Pareiškėjas už 30000 B. J. K. 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 Pareiškėjo vardu atidarytą banko sąskaitą. Pagal „Swedbank“ AB pateiktą informaciją į Pareiškėjo banko sąskaitą 2018-11-30 J. S. pervedė 25000 Eur sumą.

Patikrinimo metu vertinta, kad Pareiškėjas patyrė 1 / 2 dalies žemės sklypo, esančio Aido takas 10, Palangos m. įsigijimo išlaidų (21295 Eur : 2) ir 1 / 2 notarinių išlaidų. Iš viso 2018 m. išlaidos sudarė 10699 Eur. Sutuoktiniai 2013-09-09 įsigytą žemės sklypą 2018-11-30 pardavė, t. y. neišlaikė 10 metų. Vadovaujantis GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 28 punktu vertinta, kad per 2018 metus G. ir K. P. gavo po 15000 Eur (1 / 2 žemės sklypo pardavimo pajamų) pardavimo pajamų, kurios atėmus turto įsigijimo išlaidas, apmokestinamos taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą.

2019 m. Inspekcija nustatė, kad pagal 2016-02-24 Pirkimo–pardavimo sutartį Nr. Da-1541 Pareiškėjas ir K. P. už 152050 Eur iš G. L. 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 Pareiškėjo ir K. P. 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 Pareiškėjas pateikė gyv. namo Srovės g. 20, Vilniaus m. statybos išlaidų dokumentus. Įvertinus Pareiškėjo 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.

Pagal 2019-12-12 Pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 8404 Pareiškėjas ir K. P. už 300000 Eur pardavė MB "C1" 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. V. A. unijoje „Saulėgraža“ esančią atsiskaitomąją sąskaitą, likusią dalį 81565,75 Eur įsipareigoja sumokėti iki 2020-01-12 į Pareiškėjo sąskaitą, esančią „Swedbank“ G. G. sutarties sąlygas, 2019-12-17 MB "C1" kreditorius UAB "G1" pervedė Kredito unijai „Saulėgraža“ 218434,25 Eur sumą, iš kurios 216706,63 Eur buvo užskaityta kaip T. S. paskolos grąžinimas Kredito unijai „Saulėgraža“ ir 81565,75 Eur sumą į T. S. banko sąskaitą „Svvedbank“ AB, iš kurios 2019-12-18 T. S. 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 ši 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 "D1" užsakovas – T. S., nustatyta turto vertė – 571000 Eur. Nekilnojamasis turtas, kurį įsigijo MB "C1" gavusi paskolą iš UAB "G1" buvo 67 proc. baigtumo, trūko vidaus apdailos darbų, baldų, gerbūvio sutvarkymo.

Inspekcija nurodė, kad MB "C1" įregistruota 2019-11-28, pagal SODRA duomenų bazėje skelbiamus duomenis bendrijoje dirba vienas asmuo – K. P.. MB "C1" Inspekcijai yra pateikusi tik 2019 m. 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.

Inspekcija nurodė, kad T. S. patyrė 1 / 2 žemės sklypo su statiniais, esančio Srovės g. 20, Vilniaus m. įsigijimo išlaidų 76025 Eur, 1 / 2 išlaidų pastato statybai 55441 Eur (110882 Eur: 2). Iš viso per 2019 metus išlaidos sudarė 131665 Eur.

Inspekcija, vadovaudamasi GPMI 17 straipsnio 1 dalies 28 punktu, konstatavo, kad T. S. ir jo sutuoktinė 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 vertino, kad per 2019 metus gavo po 150000 Eur (1 / 2 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 K. P. su bendraturčiais įsigijo kitos paskirties 2,8643 ha žemės sklypą, esantį Paliėpgalių kel. 69, Palangos m. K. P. įsigijo 1 / 2 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 išeiti 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 T. S. ir K. P. 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.

1) Inspekcija nurodė, kad pagal 2020-02-25 Pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 19KU-960 T. S. ir K. P. už 10000 Eur perleido N. Y. ir S. D. žemės sklypą 0,2204 ha, kitos paskirties, esantį Vaivorykštės g. 62G, Palangos m. Patikrinimo metu vertinta, kad T. S. patyrė 3033,92 Eur sklypo įsigijimo išlaidų.

2) Inspekcija nurodė, kad pagal 2020-06-10 Pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 3109 T. S. ir K. P. 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. Patikrinimo metu vertinta, kad T. S. patyrė 4165,04 Eur sklypų įsigijimo išlaidų.

3) Inspekcija nurodė, kad pagal 2020-06-10 Pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 3112 T. S. ir K. P. už 25000 Eur perleido R. Y. ir N. H. žemės sklypą 0,1500 ha, kitos paskirties, esantį Vaivorykštės g. 62A, Palangos m. Patikrinimo metu vertinta, kad T. S. patyrė 2091,05 Eur sklypų įsigijimo išlaidų.

4) Inspekcija nurodė, kad pagal 2020-06-10 Pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 3115 T. S. ir K. P. už 24500 Eur perleido R. R. ir H. B. žemės sklypą 0,1500 ha, kitos paskirties, esantį Vaivorykštės g. 62D, Palangos m. Patikrinimo metu vertinta, kad T. S. patyrė 2090,36 Eur sklypų įsigijimo išlaidų.

5) Inspekcija nurodė, kad pagal 2020-06-10 Pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 3118 T. S. ir K. P. už 20000 Eur perleido T. B. žemės sklypą 0,1500 ha, kitos paskirties, esantį Vaivorykštės g. 62F, Palangoje. Patikrinimo metu pagrįstai vertinta, kad T. S. patyrė 2085,46 Eur sklypų įsigijimo išlaidų.

6) Inspekcija nurodė, kad pagal 2020-08-18 Pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 4928 T. S. ir K. P. už 10000 Eur perleido Y. J. žemės sklypą 0,1500 kitos paskirties, esantį Vaivorykštės g. 62E, Palangos m. Patikrinimo metu vertinta, kad T. S. patyrė 2074,26 Eur sklypų įsigijimo išlaidų.

7) Inspekcija nurodė, kad pagal 2013-09-09 Pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 2-2713 K. P. už 165000 Lt (47 787Eur) 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. K. P. vardu įregistruoti sklypai Aido takas 8, Palangos m. ir Aido takas 10, Palangos m.

Pagal 2020-03-25 Pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 1748 T. S. ir K. P. už 60000 Eur perleido K. R. 0,1866 ha kitos paskirties (vienbučių ir dvibučių gyvenamųjų pastatų teritorijos) žemės sklypą, esantį Aido takas 8, Palangos m. Patikrinimo metu vertinta, kad T. S. patyrė 13328,13 Eur sklypo įsigijimo išlaidų.

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

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

L. H. pateiktoje 2020 metų pajamų mokesčio deklaracijoje deklaravo 12000 Eur kito nei būstas nekilnojamojo turto perleidimo pajamų ir 29700 Eur turto įsigijimo vertę, apmokestinamųjų pajamų nedeklaravo. Patikrinimo metu vertinta, kad T. S. patyrė 5049 Eur sklypo įsigijimo išlaidų

Iš viso T. S. per 2020 metus patyrė 33917, 22 Eur sklypų įsigijimo išlaidų (33535 Eur sklypų įsigijimo išlaidos + 382,22 Eur pardavimo notarinės išlaidos).

Patikrinimo metu, vadovaujantis MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatomis, padaryta išvada, kad žemės sklypo dovanojimo sandoris buvo apsimestinis, tarpinis nekilnojamojo turto pardavimo sandorių grandinėje, susijęs su mokestinio pranašumo įgijimu bei mokestinės naudos siekimu.

Inspekcija konstatavo, kad T. S. ir jo sutuoktinė 2013 metais įsigytus žemės sklypus padalino į keletą žemės sklypų, 2020 metais pardavė, t. y. neišlaikė 10 metų, todėl vertinta, kad per 2020 metus gavo 111250 Eur nekilnojamojo turto pardavimo pajamų, kurios, atėmus turto įsigijimo išlaidas, apmokestinamos taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą (GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 28 punktas).

Inspekcija Sprendime išdėstė MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatas bei LVAT ir ESTT praktiką dėl šio straipsnio taikymo, draudimo piktnaudžiauti teise principo taikymo.

Inspekcija nurodė, kad iš nustatytų faktinių aplinkybių matyti, kad T. S., siekdamas mokestinės naudos, įsigytame žemės sklype pastatė du dvibučius namus, vieną butą dvibučiame name padovanojo motinai, kurį per labai trumpą laiką šį turtą pardavė. T. S. taip pat padovanojo motinai įsigytą žemės sklypą, o motina šį žemės sklypą per trumpą laiko tarpą pardavė. Tarpusavyje giminystės ryšiais susiję asmenys (T. S. ir L. H.), sudarydami nekilnojamojo turto dovanojimo sandorius (T. S. padovanojo motinai L. H. dalį žemės sklypo ir buto, esančių Srovės g. 20B-2 Vilniaus m. bei žemės sklypą, esantį Vaivorykštės g. 62, Palangos m.) siekė mokestinės naudos, turint tikslą sumažinti T. S. parduodamų objektų skaičių bei išvengti mokamo į biudžetą GPM, t. y. turto dovanojimas buvo sudarytas tikslu įteisinti didesnę turto įsigijimo kainą, kad vėliau parduodant šį turtą nebūtų įsigijimo ir pardavimo kainų skirtumo, nuo kurio skaičiuojamas GPM. Vertinama, kad minėti nekilnojamojo turto dovanojimo sandoriai yra apsimestiniai sandoriai, sudaryti tarpusavyje susijusių giminystės ryšiais asmenų, yra tarpiniai sandoriai nekilnojamojo turto pardavimo sandorių grandinėje, kurių tikslas padidinti nekilnojamojo turto vertę ir taip sumažinti GPM mokėjimą bei išvengti PVM, vykdamat ekonominę veiklą. Atsižvelgiant į tai, Inspekcija padarė išvadą, kad dalį žemės sklypo ir butą, esantį Srovės g. 20B-2, Vilniaus m. ir žemės sklypą, esantį Vaivorykštės g. 62, Palangos m., pardavė ne L. H., bet T. S., nes: 1) L. H. nebuvo deklaravusi gyvenamosios vietos Srovės g. 20B-2, Vilniaus m.; 2) nekilnojamojo turto dovanojimo ir pardavimo sandorius L. H. sudarė per trumpą laiko tarpą (sūnaus padovanotą dalį žemės sklypo ir butą Srovės g. 20B-2 pardavė po 77 dienų, žemės sklypą Vaivorykštės g. 62 – įpo 6 dienų); 3) nenustatytos aplinkybės, patvirtinančios tokių sandorių būtinumą ir ekonominį tikslumą (L. H. 2021-08-02 pateiktame paaiškinime nurodė, kad kol turtas, esantis Srovės g. 20B-2, Vilniaus m. buvo jos nuosavybėje jo niekas nenaudojo, o dar prieš

gaunant dovanų žemės sklypą Vaivorykštės g. 62, ji buvo nusprendusi jį parduoti, kadangi neplanavo ateityje jo naudoti savo reikmėms). Nagrinėjamu atveju iš paaiškinimo matyti, kad žemės sklypo likimas ir dovanojimo sandorio tikslas buvo aiškus jau prieš dovanojimo sutarties sudarymą; 4) žemės sklypas, esantis Vaivorykštės g. 62, Palangos mieste, pagal VĮ „Registru centras“ teikiamus duomenis buvo įregistruotas sutuoktinių T. S. ir K. P. vardu. Tačiau sklypo bendrasavininkė K. P. jai priklausančią dalį sklypo 2020-08-21 padovanojo savo sutuoktiniui T. S., kuris visą sklypą 2020-08-28 padovanojo savo motinai, kuri minėtą sklypą 2020-09-03 pardavė; 5) dovanojant žemės sklypą, esantį Vaivorykštės g. 62, Palangos mieste, dovanojimo sutartyje nebuvo įvertinta dovanos kaina, tačiau žemės sklypo vidutinė rinkos kaina (nustatyta 2020-08-17) buvo 29700 Eur, t. y. didesnė negu sklypo pardavimo kaina; 6) L. H. už parduotą nekilnojamąjį turtą į banko sąskaitą gavo 201 990 Eur, iš kurių 201 130 Eur išėmė grynais pinigais per trumpą laiką iškart po sandorio. Banko sąskaita buvo atidaryta 2017-07-31 ir į sąskaitą pervestos lėšos tik už parduotą nekilnojamąjį turtą, kitos piniginių operacijos sąskaitoje nebuvo atliekamos; 7) L. H. 2021-08-02 pateiktame paaiškinime nurodė, kad gautus pinigus už parduotą nekilnojamąjį turtą naudojo savo reikmėms, tačiau nepateikė duomenų apie lėšų panaudojimą įsigyjant nekilnojamąjį ar kitą turtą, suteikiant paskolas, dovanojant, formuojant indėlius kredito įstaigose, investuojant ar kt. (patikrinimo akto 4 priedas). Vertinant piniginių lėšų panaudojimą ne dovanotojo reikmėms, sudarius dovanojimo sandorius tarp artimais giminystės ryšiais susijusių asmenų, LVAT savo praktikoje yra nurodęs, jog MAĮ 69 straipsnio 1 dalies taikymo prasme svarbu, kas siekė gauti mokestinę naudą, tuo tarpu aplinkybė, kad ekonominę naudą realiai gavo apdovanotasis, bet ne dovanotojas, MAĮ 69 straipsnio taikymo prasme nėra reikšminga. Ir netgi nenustačius tolimesnio gautų pajamų pasiskirstymo, ši aplinkybė nepaneigia atskleisto mokesčių vengimo fakto (LVAT 2010-05-24 sprendimas adm. byloje Nr. A-662-685/2010);

Inspekcija nurodė, kad jos turimais duomenimis L. H. nuo 1993-03-24 gyvena jai priklausančiame bute Kauno mieste. Duomenų apie tikrinamą laikotarpį įsigytą kilnojamąjį ar nekilnojamąjį turtą nėra.

Inspekcija įvertino Pareiškėjo teiginį, kad patikrinimo akte nepagrįstai L. H. buto adresu Srovės g. 20B-2, Vilnius ir jam tenkančios sklypo dalies pardavimo pajamos priskirtos T. S., nes šio turto dovanojimo mamai tikslas nebuvo mokestinė nauda, kadangi sklypas, kuriame vėliau pastatyti du dvibučiai, pirktas dar 2014 m, šeimos namo statybai. L. H. pati priėmė sprendimą perleisti butą, pati susirado pirkėją ir pati jį perleido ir gavo jo perleidimo pajamas, kuriomis iki šios dienos disponuoja savo nuožiūra.

Inspekcija nurodė, kad minėti T. S. argumentai esamose mokestinio ginčo faktinėse aplinkybėse nėra reikšmingi. Kaip minėta, patikrinimo metu nustatyta, kad T. S. patyrė dalies žemės sklypo, esančio Srovės g. 20B, Vilniaus m. įsigijimo ir gyvenamojo namo statybos išlaidų, iš viso per 2017 metus išlaidos sudarė 125350 Eur, tuo tarpu T. S. mama L. H. po dovanojimo sandorio, kurio metu nekilnojamas turtas įvertintas jau 220000 Eur, įforminimo, šį nekilnojamąjį turtą neužilgo pardavė už 230000 Eur. Todėl yra akivaizdu, jog esant tokiai sandorių schemai yra mokamas ženkliai mažesnis gyventojų pajamų mokestis. Inspekcija nurodė, kad LVAT jau 2010-05-24 sprendime adm. byloje Nr. A-662-685/2010 konstatavo, jog MAĮ 69 straipsnio 1 dalies taikymo prasme svarbu, kas siekė gauti mokestinę naudą, tuo tarpu aplinkybė, kad ekonominę naudą realiai gavo apdovanotasis, bet ne dovanotojas, MAĮ 69 straipsnio taikymo prasme nėra reikšminga. Ir netgi nenustačius tolimesnio gautų pajamų pasiskirstymo, ši aplinkybė nepaneigia atskleisto mokesčių vengimo fakto.

Dėl T. S. gautų pajamų iš vykdytos ekonominės veiklos ir PVM prievolės

Inspekcija nurodė, kad atsižvelgus į T. S. ir jo sutuoktinės sudarytų sandorių sudarymo intensyvumą ir pasikartojimą, įvertinus sandorių skaičių pagrįstai padaryta išvada, kad T. S. veikla nebuvo atsitiktinė, ji buvo tęstinė. T. S. 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 konstatuota, kad T. S. vykdytai nekilnojamojo turto pardavimo veiklai būdingi ekonominės veiklos požymiai. T. S. 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 T. S. tikrintu laikotarpiu vykdė nekilnojamojo turto prekybos ekonominę veiklą ir iš šios veiklos gavo pajamas, kurios yra PVM objektas.

T. S. ir K. P. 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)	T. S. gauta pajamų suma (Eur)	S. Vičienės 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 T. S. ir jo sutuoktinė 2016–2020 m. pardavė 14 nekilnojamojo turto objektų ir gavo 1 170 500 Eur pardavimo pajamų, iš to skaičiaus: T. S. – 686 250 Eur, K. P. – 484 250 Eur, kurios priskirtinos ekonominės veiklos pajamoms.

Inspekcija nurodė, kad PVM T. S. ir jo sutuoktinei, atsižvelgiant į MAĮ 68 straipsnio nuostatas, apskaičiuotas už 2018–2020 m. laikotarpį.

Inspekcija Sprendime išdėstė PVMĮ 3 straipsnio, nustatančio PVM objekto sąvoką, 32 straipsnio 1 ir 2 dalių, reglamentuojančių žemės ir pastatų, statinių neapmokestinimo sąlygas, nuostatas, taip pat PVMĮ 71, 92 straipsnio nuostatas, reglamentuojančias prievolę registruotis PVM mokėtoju ir skaičiuoti PVM sąlygas.

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjas už 2019 m. gruodžio mėn. perleistą nekilnojamąjį turtą, adresu Srovės g. 20, Vilniaus m. gavo 150 000 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 45 000 Eur ribą. T. S. nuo 2019 m. gruodžio mėn.

neįsiregistravo PVM mokėtoju bei neteikė PVM mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitų.

Inspekcija nurodė, kad K. P. 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. K. P. nuo 2019 m. gruodžio mėn. neteikė PVM mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitų.

T. S. ir K. P. 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, Gediminas Vičius (Eur)	Apskaičiuota PVM suma, Gediminas Vičius (Eur)	Atlygio suma, nuo kurios skaičiuojamas PVM, K. P. (Eur)	Apskaičiuota PVM suma, K. P. (Eur)
2019-12-12	Srovės g. 20, Vilnius	21	150 000	26 033	150 000	26 033
	Per 2019 m.		150 000	26 033	150 000	26 033
2020-02-25	Vaivorykštės %. 62G, Palanga	21	5 000	868	5 000	868
2020-03-25	Aido tak. 8, Palanga	21	30 000	5 207	30 000	5 207
2020-06-10	Vaivorykštės g. 62B, 62C, 62A, 62D, 62F, Palanga	21	59 250	10 283	59 250	10 283
2020-08-18	Vaivorykštės g. 62E, Palanga	21	5 000	868	5 000	868
2020-09-03	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 57 straipsnio 1 dalimi teisę į PVM atskaitą taip pat turi PVM mokėtojais neįregistruoti Lietuvos Respublikos apmokestinamieji asmenys, privalėję pateikti prašymą įregistruoti juos PVM mokėtojais pagal šio įstatymo 71 arba 71¹ straipsnį. Inspekcija išdėstė PVMĮ 58 straipsnio 1 dalies ir 64 straipsnių nuostatas dėl teisės įtraukti į PVM atskaitą pirkimo ir (arba) importo PVM už įsigytas ir (arba) importuotas prekes ir (arba) paslaugas. Inspekcija nurodė, kad T. S. pateikė medžiagų ir paslaugų, įsigytų vykdyti statybas adresu Srovės g. 20, Vilniaus mieste, išlaidas pagrindžiančius dokumentus (PVM sąskaitas faktūras, prekių pirkimo-pardavimo kvitus, kasos aparato čekius). T. S. pateikė dokumentų 113728 Eur sumai (prekių ir paslaugų suma 110882 Eur ir pirkimo PVM – 2846). VĮ „Registrų centras“ duomenimis žemės sklypas su statiniais įregistruotas T. S. ir K. P. vardu, todėl patirtos išlaidos dalinamos pusiau, t. y. po 55441 Eur statybos išlaidų kiekvienam, o atskaitomas pirkimo PVM 2846 Eur atskaitytas iš T. S. apskaičiuoto pardavimo PVM (PVM sąskaitos faktūros išrašytos T. S. vardu).

Inspekcija nurodė, kad vadovaujantis PVMĮ 123 straipsnio 3 dalimi T. S. patikrinimo metu pagrįstai apskaičiuota 42496 Eur mokėtina į biudžetą PVM suma.

Inspekcija įvertino Pareiškėjo teiginį, kad namas adresu Srovės g. 20, Vilniuje buvo statomas šeimos poreikiams (kaip šeimos būstas). Inspekcijos vertinimu, nėra pagrindo atsižvelgti į šiuos argumentus. Inspekcija nurodė, kad pagal 2016-02-24 Pirkimo-pardavimo sutartį Nr. Da-1541 Pareiškėjas ir jo sutuoktinė už 152050 Eur iš G. L. 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 T. S. su sutuoktine už 300000 Eur pardavė MB "C1" žemės sklypą 0,1200 ha ir Pastatą – vienbutį gyvenamąjį namą su terasa 67 % baigtumo. MB "C1" 2021-07-12 pateiktame paaiškinime nurodė, kad nekilnojamas turtas, kurį įsigijo MB "C1" gavusi paskolą iš UAB "G1" 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. T. S. pateikti įrodymai dėl komunalinių mokesčių mokėjimo yra susiję su šio namo statybų metu patirtomis išlaidomis, o kaimynų paaiškinimai vertinami kritiškai. Aplinkybė, jog T. S. 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. Dėl T. S. 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). Inspekcijos nuomone, šio minimo turto pardavimas patikrinimo metu pagrįstai priskirtas T. S. ir jo sutuoktinės ekonominei veiklai.

Inspekcija, vadovaudamasi PVMĮ 123 straipsnio 1 dalimi, MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punkto, 97 straipsnio 2 dalies, 98, 99 straipsnių nuostatomis nuo apskaičiuotos 42496 Eur PVM sumos, apskaičiavo 7560,54 Eur PVM delpinigių.

Inspekcija, vadovaudamasi PVMĮ 123 straipsnio 2, 3, 4 dalimis, MAĮ 140 straipsnio 3 ir 4 dalimis, Pareiškėjui skyrė vidutinę 30 proc. dydžio 12749 Eur PVM baudą.

Dėl T. S. gyventojų pajamų mokesčio

Inspekcija nurodė, kad T. S. ir jo sutuoktinė 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. T. S. pateiktose 2016–2020 m. Metinėse pajamų deklaracijose klaidingai deklaravo ar visai nedeklaravo iš 2016–2020 m. parduotų nekilnojamojo turto objektų gautų pajamų, tokiu būdu sumažindamas apmokestinamąsias pajamas.

Inspekcija nurodė, kad 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. Patikrinimo metu nustatyta, kad T. S. 2016–2020 m. gavo 640908 Eur nekilnojamojo turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn pajamų bei patyrė 506444,22 Eur su šio turto įsigijimo kainos ir kitų su jo pardavimu ar kitokiu perleidimu nuosavybėn susijusių išlaidų.

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 nekilnojamąjį pagal prigimtį 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 T. S. patikrinimo metu papildomai apskaičiuota 14814,19 Eur GPM.

Inspekcija įvertino Pareiškėjo teiginį, kad skaičiuojamo 14814,19 Eur GPM nuo apmokestinamųjų pajamų nėra atimtos jo mamos deklaruotas ir sumokėtas 1417 Eur GPM nuo šių pajamų dalies, todėl šios sumos neatėmus iš T. S. skaičiuojamo GPM, atitinkamos pajamos bus apmokestintos du kartus. Inspekcija nurodė, kad Pareiškėjo argumentai yra pagrįsti, Patikrinimo akte, apskaičiuojant T. S. GPM už 2017 m. neatsižvelgta į L. H. sumokėtą 1417 Eur GPM, dėl ko 2021-11-25 patikrinimo aktas Nr. (21.222 Mr)-FR0680-363 šioje dalyje yra keistinas. Vietoje patikrinimo akte apskaičiuotos 14814,19 Eur GPM sumos tvirtinama 13397,19 Eur PVM suma.

Inspekcija, vadovaudamasi GPMĮ 36 straipsnio 2 dalies bei MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punkto, 97 straipsnio 2 dalies, 98, 99 straipsnių nuostatomis nuo 13397,19 Eur GPM sumos, Pareiškėjui apskaičiavo 5747,22 Eur GPM delspinigių.

Inspekcija, vadovaudamasi GPMĮ 36 straipsnio 2 dalies, MAĮ 140 straipsnio, 139 straipsnio 1 dalies nuostatomis, atsižvelgdama į tai, kad patikrinimo metu T. S. bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė patikrinimui paaiškinimus ir dokumentus, bei nustačius, kad T. S. veikoje nenustatytos atsakomybę sunkinančios aplinkybės, mokestinės GPM prievolės yra apskaičiuotos už 2017 ir 2018 m., Pareiškėjui skyrė minimalią 10 proc. dydžio 1340 Eur GPM baudą.

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

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

GINČAS tarp šalių vyksta dėl Sprendimo dalies, kuria Pareiškėjui papildomai apskaičiuota 42496 Eur PVM, 7560,54 Eur PVM delspinigių ir skirta 30 proc. 12749 Eur PVM bauda, nustačius, kad Pareiškėjas 2018-01-01–2020-12-31 tikrinamuoju laikotarpiu vykdė nekilnojamojo turto pirkimo pardavimo veiklą, t. y. ekonominę veiklą, kaip ji apibrėžta PVMĮ 2 straipsnio 8 dalyje.

Mokesčių administratorius įvertinęs aplinkybes, jog Pareiškėjas iš sudarytų nekilnojamojo turto sandorių siekė pastoviai gauti pajamų, šia veikla siekė ekonominės naudos ir ji (veikla) turėjo versliškumo, savarankiškumo, tęstinumo požymių, konstatavo, kad Pareiškėjo vykdyta veikla atitinka ekonominės veiklos sąvoką. Kadangi iš nekilnojamojo turto prekybos ekonominės veiklos gautos pajamos yra PVM objektas, mokesčių administratorius Pareiškėjo 2019–2020 metais gautas pajamas už parduotą nekilnojamąjį turtą priskyrė ekonominės veiklos pajamoms ir, įvertinęs pagal Pareiškėjo pateiktas PVM sąskaitas faktūras atskaitomas pirkimo PVM sumas, apskaičiavo Pareiškėjui 261250 Eur PVM.

Pareiškėjas skunde Komisijai neginčija Inspekcijos išvados, kad Pareiškėjo 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. Pareiškėjas prašo Komisijos pakeisti Inspekcijos Sprendimą į sprendimą pavesti Inspekcijai atlikti pakartotinį Pareiškėjo patikrinimą ir priimti naują sprendimą.

Dėl Pareiškėjo šeimos būsto priskyrimo ekonominei veiklai

Inspekcija nurodė, kad T. S. ir jo sutuoktinė 2016–2020 m. pardavė 14 nekilnojamojo turto objektų ir gavo 1170500 Eur pardavimo pajamų, iš to skaičiaus: T. S. – 686250 Eur, K. P. – 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 Pareiškėjas ir jo sutuoktinė K. P. už 2019 m. gruodžio mėn. perleistą nekilnojamąjį turtą, adresu Srovės g. 20, Vilniaus m. gavo po 150000 Eur sumą, 2020 m. Pareiškėjas 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, K. P. 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 111250 Eur, viso Pareiškėjo gautas atlygis 2019–2020 m. už parduotą nekilnojamąjį turtą sudarė 261250 Eur, K. P. gautas atlygis 2019–2020 m. už parduotą nekilnojamąjį turtą sudarė 249250 Eur.

Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėjo ir K. P. 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. T. S. ir K. P. nuo 2019 m. gruodžio mėn. neįsiregistravo PVM mokėtojais bei neteikė PVM mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitų.

Inspekcija, įvertinusi medžiagų ir paslaugų, įsigytų vykdant statybas adresu Srovės g. 20, Vilnius, išlaidas pagrindžiančius dokumentus, pripažino 2846 Eur PVM atskaitos sumą ir už laikotarpį nuo 2019 m. gruodžio mėn. iki 2020 m. rugsėjo mėn. Pareiškėjui apskaičiavo 42496 Eur PVM bei su juo susijusias sumas.

Inspekcija atmetė Pareiškėjo argumentą, kad nepagrįstai PVM pradėtas skaičiuoti nuo 2019 m. gruodžio mėn., t. y. nuo Namo pardavimo sandorio. Inspekcija nurodė, kad pagal 2016-02-24 Pirkimo–pardavimo sutartį Nr. Da-1541 Pareiškėjas ir jo sutuoktinė už 152050 Eur iš G. L. 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 T. S. su sutuoktine už 300000 Eur pardavė MB "C1" žemės sklypą 0,1200 ha ir Pastatą – vienbutį gyvenamąjį namą su terasa 67 % baigtumo. MB "C1" 2021-07-12 pateiktame paaiškinime nurodė, kad nekilnojamas turtas, kurį įsigijo MB "C1" gavusi paskolą iš UAB "G1" 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. T. S. pateikti įrodymai dėl komunalinių mokesčių mokėjimo yra susiję su šio namo statybų metu patirtomis išlaidomis, o kaimynų paaiškinimai vertinami kritiškai. Aplinkybė, jog T. S. 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 T. S. ir jo sutuoktinės ekonominei veiklai.

Pareiškėjas skunde nurodo, kad Namas (adresu Srovės g. 20, Vilnius) buvo statomas šeimos poreikiams. Pareiškėjas nurodo, 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 Pareiškėjas Inspekcijai pateikė Namo komunalinių mokesčių mokėjimo dokumentus ir 3 kaimynų rašytinius paaiškinimus apie tai, kad nuo 2019 metų Vičių šeima gyvena Name adresu Srovės g. 20, Vilniuje.

Pareiškėjas nurodo, kad Inspekcijos prašymu Pareiškėjas paaiškino, kodėl (koku tikslu) Namas laikinai perleistas šeimos kontroliuojamam juridiniam asmeniui (mažajai bendrijai „Saviga“), Pareiškėjas 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.

Pareiškėjas nurodo, kad 2022-02-22 raštu Pareiškėjas papildomai pateikė Inspekcijai namo pardavimo jų bendrijai „Saviga“ ir atpirkimo iš šios bendrijos sutartis, bei MB "C1" gautų paskolų sutartis: iš šių dokumentų matyti, kad MB "C1" buvo Pareiškėjų 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.

Pareiškėjo teigimu, dėl aukščiau minimų aplinkybių ne tik nepagrįstai Namo 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.

Kaip matyti iš išdėstytų aplinkybių, Pareiškėjas neginčija principinės Inspekcijos išvados, jog Pareiškėjas 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 Pareiškėjo 2018–2020 m. gautos pajamos už parduotą nekilnojamąjį turtą priskirtos ekonominės veiklos pajamoms. Mokestiniam ginčui išsiskyrė Pareiškėjo ir Inspekcijos faktų teisinis vertinimas ir kvalifikavimas, nes Pareiškėjas įrodinėja, kad nekilnojamasis turtas, adresu Srovės g. 20, Vilniaus m., t. y. turtas, kuris dėl savo pobūdžio gali būti naudojamas ir ekonominiams, ir asmeniniams tikslais, 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 susijusiame 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 N. Y. 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 objektyvus pobūdžio, nes veikla vertinama per se, neatsižvelgiant į jos tikslus bei rezultatus (šiuo klausimu žr. 2006 m. vasario 21 d. Y. M. 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. T. G., C-23/98, 18 punktą, 2007 m. spalio 18 d. Sprendimo van der Steen, C-355/06, 23 punktą ir 2015 m. rugsėjo 29 d. Sprendimo I. K., C-276/14, 34 punktą, 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 B. F., C-186/89, 18, 20 p.).

Savininko nuosavybės teisės įgyvendinimas pats savaime negali būti laikomas ekonomine veikla (žr. 1996 m. birželio 20 d. Sprendimo M. O., 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 vykdančiam 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 G. U. (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 G. U.(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 „ekonomine 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. M. T., 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. Iš bylos medžiagos matyti, kad pagal 2016-02-24 Pirkimo–pardavimo sutartį Nr. Da-1541 T. S. ir jo sutuoktinė už 152050 Eur iš G. L. 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 T. S. ir K. P. (Pardavėjai) už 300000 Eur parduoda, o Pirkėjas (MB „Saviga“), kuriam atstovavo K. P., 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. T. S. ir K. P. 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. Pareiškėjas 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 K. P. (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 "C1" 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 – K. P. MB „H1“ 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 9 psl.). Inspekcija nenustatė aplinkybių, jog laikotarpiu, kol Pareiškėjo ir K. P. namas formaliai teisiškai buvo MB „Saviga“ nuosavybėje (2020–2021 m.), MB „Saviga“ būtų vykdžiusi ekonominę veiklą, šį pastatą naudotų savo ekonominėje veikloje ir / ar iš šios veiklos gautų pajamas.

2) Pareiškėjo ir K. P. gyvenamosios vietos deklaravimas. Iš byloje esančios 2021-08-31 Mokestinio tyrimo ataskaitos Nr. (21.222Mr)FR0686-708 matyti, kad T. S. 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, Pareiškėjo sutuoktinė K. P. 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 (L. H., gim. 2012-08-12 ir N. V. (gim. 2017-12-04)) gyvenamoji vieta.

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

4) Byloje pateikti kaimynų paaiškinimai (2021-10-01 G. A., 2021-10-01 B. F., 2021-10-01 N. G.) apie tai, kad nuo 2019 metų K. P. ir T. S. šeima gyvena Name adresu Srovės g. 20, Vilniuje.

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

Apibendrinant tai, kas 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 Pareiškėjo pateiktus dokumentus (PVM sąskaitas faktūras, prekių pirkimo–pardavimo kvitus, kasos aparato čekius) sudarė 113728 Eur (Sprendimo 17 psl.), 2019-12-12 žemės sklypas ir šis 67 proc. baigtumo Namas už 300000 Eur parduotas MB „Saviga“, o 2021-10-15 žemės sklypas ir C. R. jungtinės sutuoktinių nuosavybės teise iš MB „Saviga“ įsigytas už tą pačią kainą, t. y. 300000 Eur, nėra pagrindo teigti, jog Pareiškėjo ir jo sutuoktinės veiksmai nėra savininko nuosavybės teisių įgyvendinimas ir kad minėtas turtas buvo naudojamas ekonominės veiklos poreikiams, siekiant gauti nuolatinių pajamų, t. y. kad Pareiškėjas veikė profesionaliai kaip su nekilnojamoju turtu susijusio verslo vykdytojas.

Komisijos vertinimu, Inspekcijos išvada, jog nekilnojamas turtas, kurį įsigijo MB „Saviga“, 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. Namo 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 (Pareiškėjo, K. P., nepilnamečių vaikų gyvenamosios vietos adresu Srovės g. 20, Vilnius, deklaravimas, komunalinių mokesčių už Namą mokėjimas, kaimynų rašytiniai paaiškinimai) leidžia konstatuoti, kad šis Namas, kaip Pareiškėjo šeimos būstas, faktiškai buvo / yra naudojamas asmeniniams šeimos poreikiams.

Komisija, atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, konstatuoja, kad Inspekcija nepagrįstai 2019-12-12 Namo pardavimo sandorį apmokestino PVM. Kadangi šio sandorio ir atlygio už šį sandorį eliminavimas iš Pareiškėjo ir K. P. 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 Pareiškėjo ir K. P. PVM apmokestinamuosius tiekimus ir perskaičiuoti PVM.

Komisija, įvertinusi tai, kad PVM perskaičiavimas turi įtakos Inspekcijos nustatytai 2016–2020 m. Pareiškėjo GPM apmokestinamajai bazei, pažymi, kad apskaičiuotas GPM ir su juo susijusios sumos turi būti įvertintos iš naujo.

Dėl 30 proc. PVM baudos skyrimo Pareiškėjui pagrįstumo

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

Vertindamas skirtos PVM baudos pagrįstumą Pareiškėjas 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 Pareiškėjas „nepripažįsta“ pažeidimų, pastabose Patikrinimo aktui Pareiškėjas atskleidė faktines šių investicijų aplinkybes, kurios nepaneigtos Patikrinimo aktu, bet sklypų pardavimai kvalifikuoti kaip ekonominė veikla.

Kaip jau minėta, Inspekcija skyrė Pareiškėjui 30 proc. dydžio 12749 Eur PVM baudą. Inspekcija, skirdama PVM baudą, Sprendime konstatavo, kad Pareiškėjo veikloje nenustatytos atsakomybę lengvinančios aplinkybės, Pareiškėjas, nors ir bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, tačiau pažeidimo nepripažįsta. Tuo tarpu skiriant 10 proc. GPM baudą, konstatuota, kad Pareiškėjas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė patikrinimui paaiškinimus ir dokumentus, bei nustačius, kad Pareiškėjo veikloje nenustatytos atsakomybę sunkinančios aplinkybės, Pareiškėjui skirta 10 proc. dydžio GPM bauda.

Komisija atkreipia dėmesį į tai, kad Patikrinimo akte (Patikrinimo akto 20 psl.) užfiksuota tik viena su baudos už PVM ir GPM pažeidimus skyrimu susijusi aplinkybė, t. y. nurodyta, kad mokesčio patikrinimo metu Pareiškėjas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi ir teikė dokumentus.

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, skiriančią 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 Pareiškėjui 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 ir dokumentų teikimas), Pareiškėjas 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 Pareiškėjui skirti skirtingo dydžio GPM ir PVM baudas, todėl nustatius galutinę į biudžetą mokėtiną PVM sumą, Pareiškėjui skirtina 10 proc. dydžio bauda.

Mokestinių 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)-FR0682-35 ir Pareiškėjo 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 apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskusti 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, sprendami mokesčių 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 Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkas

Evaldas Raistenskis

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė