



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UŽDAROSIOS AKCINĖS BENDROVĖS „A“ SKUNDO**

2025 m. rugsėjo d. Nr. S- (7-2025/95)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininkės Vilmos Vildžiūnaitės, narių Gvidos Ivanauskienės (pranešėja), Kristinos Jakštienės, Jurgitos Narkevičiūtės, išnagrinėjo uždarnosios akcinės bendrovės „A“ (toliau – Pareiškėja) 2025-07-08 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2025-06-18 sprendimo Nr. (21.222 Mr) FR0682-144 (toliau – Inspekcijos sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjos atstovas advokato padėjėjas K.S., Inspekcijos atstovas B.A. 2025-07-29 dalyvavo Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė:

Pareiškėja prašo Komisijos panaikinti skundžiamą Inspekcijos sprendimą.

Skunde nurodyta, kad Inspekcija skundžiamame sprendime konstatavo, jog „Pareiškėja elgėsi nesąžiningai ir nepagrįstai atskaitė 75 843 Eur pirkimo pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM) nuo 2024 m. kovo mėn. įsigyto nekilnojamojo turto (toliau – NT) vertės, nes žinojo (turėjo galimybę žinoti), kad dalyvauja sandoryje, susijusiame su sukčiavimu PVM srityje, jog pardavėjas UAB „B“ (toliau – Įmonė) pardavimo PVM į valstybės biudžetą nesumokės.“ Pareiškėja nesutinka su mokesčių administratoriaus išvadomis ir laikosi pozicijos, kad elgėsi sąžiningai ir pagrįstai atskaitė pirkimo PVM.

Pareiškėja nurodo, kad pagal 2024-03-09 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 1070 (toliau – Sutartis) iš Įmonės įsigijo 12 žemės sklypų, esančių adresu: (duomenys neskelbtini), už 361 157 Eur ir 75 843 Eur PVM (bendra kaina – 437 000 Eur). Pareiškėjos teigimu, ji įgijo teisę į PVM atskaitą, nes įsigytus sklypus planavo naudoti PVM apmokestinamoje veikloje – perparduoti arba juose vykdyti statybas.

Dėl kontrahento (Įmonės) įsiskolinimo valstybės biudžetui Pareiškėja skunde pažymi, kad Pareiškėjos vadovui buvo žinomos Įmonės skolos. Pareiškėjos teigimu, Įmonė ketino įvykdyti savo įsipareigojimus – parengė restruktūrizavimo planą, kuris buvo patvirtintas Įmonės kreditorių. Šiame plane buvo išsamiai aprašytos priemonės ir veiksmai, kurių planuota imtis siekiant įvykdyti Įmonės įsipareigojimus, įskaitant prievoles Inspekcijai.

Pareiškėja akcentuoja, kad sandorio sudarymo metu nežinojo, jog Įmonė nesumokės pardavimo PVM. Ši aplinkybė paaiškėjo vėliau, pablogėjus Įmonės finansinei būklei.

Pareiškėja skunde neneigia, jog ir pati turi finansinių įsipareigojimų, kadangi veiklą vykdo skolintomis lėšomis, tačiau Pareiškėjai priklauso didelės vertės NT, kurio reali vertė yra ženkliai didesnė nei teigiama skundžiamame sprendime. Pardavusi šį NT Pareiškėja bus pajėgi

atsiskaityti su visais kreditoriais. Pareiškėja vysto daugiau NT projektų – šiuo metu orientuojasi į kito vystomo NT pardavimą. Gavus lėšų, Pareiškėja ketina vystyti Sutartimi įsigytus sklypus.

Inspekcijos teiginys, kad žemės sklypai po pirkimo–pardavimo sandorio sudarymo išliko valdomi tų pačių akcininkų, Pareiškėjos teigimu, yra visiškai nepagrįstas. NT priklauso konkrečioms įmonėms, o ne jų akcininkams. Pareiškėja ir Įmonė yra atskiri juridiniai asmenys, turintys atskiras prievoles, ir jų veikla, Pareiškėjos nuomone, negali būti tapatinama.

Skunde nurodoma, kad Inspekcija skundžiamame sprendime pateikė netikslius duomenis apie Įmonės mokestines nepriemokas. Pareiškėjos teigimu, Įmonės mokestinės nepriemokos susidarė tik nuo 2024-01-26. Tačiau didžiąją dalį mokėjimų, kuriuos nurodo mokesčių administratorius, Įmonė atliko dar iki mokestinės nepriemokos susidarymo.

Pareiškėja tvirtina, jog skundžiamo sprendimo išvada, kad ji žinojo Įmonės veiklos aplinkybes bei finansines galimybes sumokėti į biudžetą pardavimo PVM, todėl atskaičiusi pirkimo PVM elgėsi nesąžiningai, yra visiškai nepagrįsta. Inspekcija, Pareiškėjos nuomone, remiamasi prielaidomis, o vien prielaidomis paremtas sprendimas negali būti pripažįstamas teisėtu ir pagrįstu.

Inspekcija skundžiamu sprendimu: 1) patvirtino 2025-04-29 patikrinimo aktą Nr. (21.222 Mr) FR0680-120 ir jame papildomai apskaičiuotą 75843 Eur PVM; 2) apskaičiavo 4628,68 Eur PVM delspinigius; 3) sustabdė baudos skyrimą.

Inspekcijos sprendime nurodyta, kad mokesčių administratorius atliko Pareiškėjos PVM apskaičiavimo, deklaravimo bei sumokėjimo teisingumo patikrinimą už laikotarpį nuo 2022-05-11 iki 2024-12-31, kurio metu nustatė, jog Pareiškėja elgėsi nesąžiningai ir nepagrįstai atskaitė 75 843 Eur pirkimo PVM nuo 2024 m. kovo mėn. įsigyto NT vertės, nes žinojo (turėjo galimybę žinoti), kad dalyvauja sandoryje, susijusiame su sukčiavimu PVM srityje, jog pardavėjas (Įmonė) pardavimo PVM į valstybės biudžetą nesumokės.

Dėl teisės į PVM atskaitą

Inspekcijos sprendime cituojama Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) ir Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) praktika dėl teisės į PVM atskaitą ribojimo sąlygų (LVAT 2013-02-05 nutartis adm. byloje Nr. A-602-705/2013; 2013-02-11 nutartis adm. byloje Nr. A-602-133/2013; 2018-01-25 nutartis adm. byloje Nr. eA-2812-602/2018; ESTT 2006-01-12 sprendimas sujungtose bylose *Optigen Ltd, Fulcrum Electronics Ltd ir Bond House Systems Ltd*, C-354/03, C-355/03 ir C-484/03, 52–54 p.; 2012-03-29 sprendimas byloje *Véleclair*, C-414/10, 25 p.; 2012-06-21 sprendimas sujungtose bylose *Mahagében ir David*, C-80/11 ir C-142/11; 2012-12-06 sprendimas byloje *Bonik*, C-285/11) ir nurodoma, kad teismų praktikoje konstatuota:

1) vien pardavimo PVM nesumokėjimo į biudžetą faktas *per se* (pats savaime) negali būti pagrindu apriboti pirkėjo teisę į PVM atskaitą;

2) įrodinėjimo našta dėl pareiškėjo dalyvavimo sandoryje, susijusiame su sukčiavimu PVM, tenka būtent mokesčių administratoriui;

3) atsisakymas suteikti teisę į atskaitą yra išimtis iš pagrindinio principo, kurį sudaro ši teisė, taikymo, todėl mokesčių institucija turi nustatyti objektyvius įrodymus, leidžiančius daryti išvadą, kad apmokestinamasis asmuo žinojo ar galėjo žinoti, jog sandoris, kuriuo remiamasi siekiant pagrįsti teisę į atskaitą, susijęs su ūkio subjekto, dalyvaujančio tiekimo grandinėje, atliekamu sukčiavimu;

4) žinojimas arba galėjimas žinoti gali būti konstatuotas tik objektyviai įvertinus realų nagrinėjamų sandorių pobūdį, jų prasmę, turinį ir paskirtį; sudarymo priežastis ir ekonominį kontekstą; taip pat pirkėjo ir pardavėjo veiksmus, turimus skolinius įsipareigojimus tiek sandorių metu, tiek iki ir po jų sudarymo; atsiskaitymo už sandorius formas ir t. t.

Inspekcija nurodo, kad mokestinio patikrinimo metu nustatytos šios aplinkybės:

1) Pareiškėjos vadovai: laikotarpiu nuo 2023-10-25 iki 2025-04-07 – B.B., nuo 2025-04-07 – D.D.; Mano VMI atstovai: laikotarpiu nuo 2023-11-09 iki 2025-04-09 – B.B., nuo 2023-11-09 – C.C. ir F.F.; apskaitą tvarkantis asmuo nuo 2023-11-09 yra UAB „C“, atsakingi asmenys: C.C. ir F.F. Nuo 2023-12-29 Pareiškėjos 100 proc. akcijų valdo KŪB B; KŪB B tikrasis narys nuo 2023-06-08 yra S.B. (B.B. motina). Valstybinio socialinio draudimo fondo valdybos prie Lietuvos Respublikos Socialinės apsaugos ir darbo ministerijos (toliau – Sodra) duomenimis, mokestinio patikrinimo pradžia (2025-03-31) Pareiškėjoje įdarbintas 1 darbuotojas – B.B. (dirbantis nuo 2023-10-24);

2) Įmonė Juridinių asmenų registre įregistruota 2016-09-26, PVM mokėtoju registre – 2019-02-06 (2025-03-21 išregistruota iš PVM mokėtojų registro); registracijos adresas: (duomenys neskelbtini) Vilniaus apygardos teismas 2025-03-21 nutartimi atsisakė Įmonei iškelti restruktūrizavimo bylą ir nutarė iškelti bankroto bylą. Įmonės vadovas nuo 2023-10-27 yra B.B.; *Mano VMI* atstovai: nuo 2023-11-17 – C.C., nuo 2023-11-09 – B.B. ir F.F.; apskaitą tvarkantis asmuo nuo 2024-01-16 yra UAB „C“, atsakingi asmenys: C.C. ir F.F.. Nuo 2023-12-22 90 proc. Įmonės akcijų valdo UAB „D“. UAB „D“ 100 proc. akcijų laikotarpiu nuo 2023-10-23 iki 2024-10-31 valdė KŪB B, nuo 2024-10-31 valdo B.B.. Sodra duomenimis, Įmonė nuo 2024-04-01 įdarbintų darbuotojų neturi. VMI turimais duomenimis, Įmonės nesumokėtų mokesčių nepriemoka 2025-03-31 sudarė 338 429,60 Eur, iš jų PVM – 300 134,15 Eur ir 17 775,01 Eur PVM delspinigių;

3) Pareiškėja finansinėje apskaitoje apskaitė iš Įmonės gautą 2024-03-09 PVM sąskaitą faktūrą Nr. MAŠ136 už žemės sklypus, kurių apmokestinamoji vertė 361 157 Eur, 7 5843 Eur PVM, iš viso 437 000 Eur. Pareiškėja pateiktoje PVM deklaracijoje už 2024 m. kovo mėn. deklaravo 75 843 Eur atskaitomo pirkimo PVM. Įmonė nuo Pareiškėjai parduotų žemės sklypų PVM apmokestinamus sandorius ir pardavimo PVM deklaravo PVM deklaracijoje už 2024 m. kovo mėn.;

4) Pareiškėja iš Įmonės pagal notaro patvirtintą Sutartį įsigijo 12 žemės sklypų, esančių adresu: (duomenys neskelbtini), (1,2905 ha bendro ploto, naudojimo būdas – vienbučių ir dvibučių gyvenamųjų pastatų teritorijos / susisiekimo ir inžinerinių tinklų koridorių teritorijos), už 361 157 Eur ir 75 843 Eur PVM. Sutartyje nurodyta bendra kaina 437 000 Eur (įskaitant PVM). Sutartis pasirašyta B.B., atstovaujančio tiek Pareiškėją, tiek Įmonę. VĮ Registrų centras Nekilnojamo turto registro duomenimis, žemės sklypų (1,2905 ha) vidutinė rinkos vertė – 118 493 Eur;

5) pagal Sutarties 4.3 p. nuostatas Įmonė privalėjo sumokėti privalomus mokesčius (PVM), o Pareiškėja pagal Sutarties 5.1 p. įsipareigojo iki 2024-07-01 sumokėti 437 000 Eur į Įmonės sąskaitą užsienio banke, tačiau Pareiškėja piniginių lėšų į Įmonės banko sąskaitą nepervedė – buvo vykdomi tarpusavio priešpriešinių reikalavimų užskaitymai; 2024-01-05 mokėjimo pavedimu Pareiškėja pervedė Įmonei 20 575 Eur, mokėjimo paskirtis – paskolos grąžinimas; Pareiškėjos 1 055 036,23 Eur įsiskolinimas Įmonei 2024-04-02 pakeistas į paskolą su 5 proc. dydžio metinėmis palūkanomis ir 2024-04-04 Pareiškėjos 1 055 036,23 Eur skoliniai įsipareigojimai Įmonei perkelti susijusiai KŪB „B“. Įmonė nuo NT sandorio apmokestinamosios vertės apskaičiuoto ir deklaruoto 75 843 Eur pardavimo PVM nesumokėjo į valstybės biudžetą;

6) Pareiškėja pateikė Inspekcijai 2024-09-26 Prašymą grąžinti 2024-03-01–2024-08-30 laikotarpiu susidariusią 48 684,52 Eur PVM permoką (skirtumą) į susijusios UAB „E“ (2024-07-24 pakeistas pavadinimas iš UAB „F“) sąskaitą. Inspekcija 2024-10-23 sprendimu Nr. 331-1248797 Prašymo netenkino, nes Pareiškėja nepateikė prašomų dokumentų iki Inspekcijos nurodyto termino (2024-10-22). Pareiškėja 2024-10-25 Prašymu paslaugos atsisakė, atsisakymo priežastis – paslauga nebeaktuali / nereikalinga. Inspekcija skundžiamame sprendime pažymėjo, kad dalis prašomos grąžinti sumos susidarė dėl Pareiškėjos atskaityto pirkimo PVM už iš Įmonės 2024-03-09 Sutartimi įsigytų žemės sklypų apmokestinamosios

vertės. Inspekcijos duomenimis, 100 proc. UAB „E“ akcijų nuo 2023-10-24 valdo KŪB „B“. Taigi, UAB „E“ ir UAB „A“ pagal Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 2 straipsnio 31 dalies 16 punktą yra susiję asmenys. Inspekcijos sprendime taip pat nurodyta, kad Įmonė 2024-05-21 pateikė Prašymą duoti sutikimą Pareiškėjai perimti 36 026 Eur Įmonės PVM nepriemoką, tačiau Įmonė 2024-06-21 paslaugos atsisakė (nepateikė Prašymo nagrinėjimui Inspekcijos nurodytų pateikti dokumentų);

7) Inspekcijos duomenimis, Įmonė laikotarpiu nuo 2024-01-01 iki 2024-03-31, t. y. laikotarpiu, kuriuo Įmonė nesumokėjo į valstybės biudžetą pardavimo PVM nuo vykdytų NT sandorių apmokestinamosios vertės, įformino 26 NT pardavimo sandorius. Parduoto NT (žemės sklypų, pastatų) vertė sudarė 2 820 640 Eur, iš jų: 489 533 Eur PVM. Įmonė laikotarpiu nuo 2024-01-01 iki 2024-03-31 pardavė NT: a) nesusijusioms įmonėms: UAB „G“, UAB „H“ ir kt., iš viso už 274 510 Eur, iš jų: 47 642 Eur PVM; b) 11 nesusijusių fizinių asmenų: iš viso už 271 530 Eur, iš jų: 47 125 Eur PVM; c) susijusioms įmonėms: UAB „E“, Pareiškėjai, UAB „I“, UAB „J“ ir UAB „K“, iš viso už 2 274 600 Eur, iš jų: 394 765 Eur PVM;

8) Įmonė pateiktose PVM deklaracijose deklaravo PVM apmokestinamus sandorius ir pardavimo PVM, tačiau 280 016 Eur deklaruoto pardavimo PVM: 2024-03-25 – 118 053 Eur (už 2024 m. vasario mėn.), 2024-04-25 – 161 963 Eur (už 2024 m. kovo mėn.), nesumokėjo į valstybės biudžetą. Susijusios įmonės (NT pirkėjos) piniginių lėšų Įmonei nepavedė, jų įsiskolinimas perleistas KŪB „B“, Įmonė tapo KŪB „B“ Naujuoju komanditoriumi, tačiau 2024-04-04 Komanditoriaus prisijungimo akte nėra informacijos apie KŪB „B“ išleistus naujus Bendrijos vienetų ir kokį vienetų skaičių bei kokios vertės vienetus įsigijo Naujasis komanditorius (Įmonė). Inspekcija nenustatė, kad Įmonės finansinėje apskaitoje 2024-04-30 būtų apskaitytas 546 040 Eur nesusijusių įmonių / nesusijusių fizinių asmenų įsiskolinimas už iš Įmonės 2024 m. sausio–kovo mėn. įsigytą NT; 1 498 632,85 Eur įsiskolinimą sudaro susijusių įmonių (UAB „E“, Pareiškėjos, UAB „I“, UAB „J“ ir UAB „K“) skolos už 2024 m. sausio–kovo mėn. įsigytą NT iš Įmonės;

9) Inspekcija 2023-12-18 atliko Įmonės operatyvų patikrinimą už laikotarpį nuo 2023-08-01 iki 2023-11-15 siekiant patikrinti įsipareigojimų biudžetui vykdymą bei mokesstinės nepriemokos susidarymo priežastis. Operatyvaus patikrinimo metu buvo nustatyta, kad Įmonė pažeidė Lietuvos Respublikos civilinio kodekso (toliau – CK) 6.930(1) straipsnyje nustatytą atsiskaitymo grynaisiais ir negrynaisiais pinigais eiliškumą, t. y. nuo 2023-08-26 turėdama 165 776,36 Eur mokesstinę nepriemoką valstybės biudžetui, vykdė atsiskaitymus su tiekėjais ir kreditoriais per banko sąskaitas, B.B. išsiėmė grynuosius pinigus, teikė paskolas susijusioms aukščiau minėtoms įmonėms bei gražino paskolą S.B.;

10) Inspekcija 2024-06-28 atliko Įmonės operatyvaus patikrinimo už laikotarpį nuo 2023-12-01 iki 2024-04-30 metu nustatė, kad Įmonė pažeidė CK 6.930(1) straipsnyje numatyto atsiskaitymų grynaisiais ir negrynaisiais pinigais eiliškumo reikalavimus, t. y. Įmonė nuo 2024-01-26 turėdama mokesstinę nepriemoką valstybės biudžetui, susijusioms įmonėms / susijusiems asmenims laikotarpiu nuo 2023-12-01 iki 2024-04-30 teikė 398 338,00 Eur paskolas, taip pat susijusioms įmonėms / susijusiems asmenims gražino 909 160,21 Eur paskolas (Patikrinimo akto 5 lentelė) ir laikotarpiu nuo 2024-01-05 iki 2024-04-10 mokėjimo pavedimais akcininkei UAB „D“ pervedė 394 430 Eur dividendų;

11) Inspekcija 2024-11-14 atliko Įmonės mokesstinį tyrimą už 2022-01-01–2024-02-29 laikotarpį, nes Įmonė turėdama mokesstinę nepriemoką, sudarė pirkimo–pardavimo sandorius tarp susijusių asmenų, po kurių susiję juridiniai asmenys deklaravo iš biudžeto grąžintiną PVM; Įmonė po vykdytų NT pardavimo sandorių teikė paskolas susijusiems asmenims, vykdė atsiskaitymus per bankų sąskaitas tarp susijusių asmenų, tuo pažeisdama Inspekcijos kaip kreditoriaus teises. Mokesstinio tyrimo metu buvo nustatyta, kad Įmonė didžiąją dalį piniginių lėšų į banko sąskaitas gavo dėl NT pardavimų susijusioms įmonėms (pavedimai pagal

išrašytas PVM sąskaitas faktūras), Įmonė gautas lėšas pervedė kitoms grupės įmonėms kaip paskolas;

12) Inspekcija nenustatė, kad Įmonė būtų dėjusi pastangas / reikalavusi gauti 1 498 632,85 Eur pinigines lėšas iš susijusių įmonių: UAB „E“, Pareiškėjos, UAB „I“, UAB „J“ ir UAB „K“ už 2024 m. sausio–kovo mėn. parduotą NT, dėl ko sumažėjo galimybė sumokėti turimą PVM nepriemoką ir kitas mokestines prievoles valstybės biudžetui, tačiau Įmonė pagal 2024-04-04 KŪB „B“ Komanditoriaus prisijungimo aktą tapo susijusios KŪB „B“ Naujuoju komanditoriumi, suformuodama 4 053 807 Eur vertės nepiniginį įnašą (Įmonė perleido turimas reikalavimo teises į skolininkes – susijusias įmones, iš jų: ir 1 055 036,23 Eur reikalavimo teisę į Pareiškėją).

Inspekcija skundžiamame sprendime pažymi, kad vertinant sandorius sąžiningumo aspektu buvo vertinamas ryšys tarp Pareiškėjos ir sandoriuose dalyvavusios Įmonės bei Pareiškėjos vaidmuo sandorių grandinėje. Patikrinimo metu surinkta ir įvertinta informacija, pagrindžianti sandorio šalių ryšio buvimą:

1) Pareiškėja, kurios vadovas nuo 2023-10-27 – B.B.. žinodama apie susijusios Įmonės turimas dideles mokesčių mokestines prievoles valstybės biudžetui, iš jų: 2024-09-26 – 299 772,15 Eur PVM, 2024-09-26 teikė Inspekcijai Prašymą grąžinti PVM permoką (skirtumą) į susijusios UAB „E“ atsiskaitomąją sąskaitą;

2) Pareiškėja 2024-03-09 perėmė NT, nors žinojo, kad Įmonė pardavimo PVM už 2024 m. kovo mėn. nesumokės, o Pareiškėja atskaitys pirkimo PVM, nors Pareiškėja Inspekcijai pateiktame 2024-10-10 Rašte nurodė, kad pagal 2024-03-09 Sutarties sąlygas Įmonė prisiėmė sumokėti pardavimo PVM, Pareiškėja atskaityti pirkimo PVM, tačiau Įmonė iki 2025-03-31 (Pavedimo tikrinti Pareiškėją išrašymo datos) 75 843 Eur PVM, nuo Pareiškėjai 2024 m. kovo mėn. parduoto NT apmokestinamosios vertės, nesumokėjo;

3) Pareiškėjos veikla vykdoma skolintomis lėšomis, Įmonė turi didelių kreditorinių įsipareigojimų (2024-12-31 jie sudarė 3 987 296,82 Eur), apskaitos registro „Bandomasis balansas“ 2024-12-31 duomenimis, įsipareigojimais 390 073,99 Eur (finansinis turtas 105 550,00 Eur + trumpalaikis turtas 3 491 672,83 Eur - įsipareigojimais 3 987 296,82 Eur) viršija turtą, Pareiškėja už 2024-03-09 įsigytą NT pinigėmis lėšomis neatsiskaitė, Įmonė 437 000 Eur skolą iš Pareiškėjos už NT turtą 2024-04-04 perkėlė į KŪB „B“ kaip turtinio įnašo dalį, po skolos perkėlimo Pareiškėja tapo nebeskolinga Įmonei. Pareiškėjos įstatinis kapitalas minimalus (2500 Eur);

4) žemės sklypai, adresu: (duomenys neskelbtini), po Sutarties sudarymo išliko valdomi tų pačių akcininkų. Pareiškėja nuo 2024-03-09 šiuose žemės sklypuose statybos ar kitų darbų nevykdė, t. y. žemės sklypuose neplėtojama ekonominė veikla. Lietuvos Respublikos statybos leidimų ir statybos valstybinės priežiūros informacinės sistemos (toliau – Infostatyba) duomenimis, leidimai vykdyti statybos darbus minėtuose žemės sklypuose neišduoti. Sutartimi įsigytiems 10 žemės sklypų, kurių naudojimo paskirtis – vienbučių ir dvibučių gyvenamųjų pastatų teritorijos, nuo 2024-02-09 įregistruoti Turto arešto aktų registro pranešimai apie turto arešto įregistravimą Nr. 2024004158 (t. y. iki Pareiškėjai įsigyjant žemės sklypus);

5) Įmonė žinodama, kad turi neįvykdytą PVM prievolę, net ir turėdama realią galimybę (gavusi piniginių lėšų į banko sąskaitas) sumokėti mokėtiną pardavimo PVM, to nepadarė, pirmenybę teikė mokėjimų atlikimui, paskolų teikimui susijusiems asmenims, dividendų mokėjimui.

Inspekcija skundžiamame sprendime akcentuoja, kad Įmonė iš Pareiškėjos negavo piniginių lėšų už parduotą NT (žemės sklypus) tiesiogiai į banko sąskaitas; Pareiškėja su Įmone sudarė Novacijos sutartį, Trišales skolos perkėlimo ir tarpusavio priešpriešinių reikalavimų įskaitymo sutartis, skolos perkėlimo sutartį, be to, su susijusia KŪB „B“ sudarė Komanditoriaus

prisijungimo aktą, perkeldamos skolinius įsipareigojimus tarp susijusių įmonių, vengdamos vykdyti prievolės valstybei, o Pareiškėja, būdama susijusi su Įmone (Pareiškėjos ir Įmonės naudos gavėja S.B.; abiejų įmonių vadovas B.B.), žinojo / galėjo žinoti apie Įmonės finansinę padėtį, kad Įmonė neturi NT ir gautinas sumas iš susijusių įmonių perkėlė į KŪB „B“ kaip turtinį įnašą, todėl lėšų sumokėti PVM prievolę, kylančią iš NT pardavimo, neturės, t. y. iš anksto žinojo, kad Įmonė deklaruoto pardavimo PVM į biudžetą nesumokės. KŪB „B“ 2024-04-04 Komanditoriaus prisijungimo akte nėra informacijos apie KŪB „B“ išleistus naujus Bendrijos vienetus ir kokį vienetų skaičių bei kokios vertės vienetus įsigijo Naujasis komanditorius, t. y. Įmonė.

Mokesčių administratorius konstatavo, kad Pareiškėja, atskaičiusi pirkimo PVM, elgėsi nesąžiningai, nes žinojo / turėjo galimybę žinoti, kad Įmonė, nemokėdama PVM į biudžetą, sukčiavo PVM srityje, t. y. kad dalyvauja sandoryje, susijusiame su sukčiavimu PVM srityje, todėl praranda teisę į 75 843 Eur pirkimo PVM atskaitą.

Dėl delspinigių ir baudos

Vadovaujantis PVMĮ 123 straipsnio 1 dalimi, Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 96 straipsnio 1 dalies 1 punktu, 97 straipsnio 1 dalimi, nuo 75 843 Eur PVM sumos Pareiškėjai apskaičiuota 4 628,68 Eur PVM delspinigių.

MAĮ 140 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad asmenims, pažeidusiems mokesčių įstatymus, baudos skiriamos pagal pažeidimo padarymo metu galiojančius teisės aktus.

Vadovaujantis MAĮ 132 straipsnio 4 dalimi, jeigu nustatoma, kad padarytas mokesčių įstatymų pažeidimas turi nusikalstamos veikos požymių, mokesčių administratorius mokestinio patikrinimo medžiagą, susijusią su galimai mokesčių mokėtojo padaryta nusikalstama veika, perduoda ikiteisminio tyrimo įstaigai ar prokurorui, priima šio straipsnio 2 dalies 1 ir 2 punktuose nurodytus sprendimus ir juose nurodo konkrečią papildomai apskaičiuotų mokesčių ir apskaičiuotų delspinigių sumą, o baudos skyrimą sustabdo iki ikiteisminio tyrimo įstaigos, prokuroro ar teismo sprendimo dėl mokesčių mokėtojo patraukimo baudžiamojon atsakomybėn, jo kaltės ir nubaudoimo pagal Lietuvos Respublikos baudžiamąjį kodeksą, įsiteisėjimo. Baudos skyrimas nepradedamas, jei baudžiamoji byla buvo iškelta iki mokestinio patikrinimo pradžios.

Atsižvelgiant į tai, kad Inspekcija 2025-06-16 raštu Nr. (21.222 Mr)-RKD-2056 perdavė medžiagą Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybai prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos dėl PVMĮ 58 straipsnio 1 dalies 1 punkto, 64 straipsnio 9 dalies 1 punkto, 86 straipsnio pažeidimo, vadovaujantis MAĮ 132 straipsnio 4 dalimi, skundžiamu sprendimu baudos skyrimas Pareiškėjai buvo sustabdytas.

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

Pareiškėjos skundas atmestinas, ginčijamas Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Mokestinis ginčas byloje kilo dėl Pareiškėjai papildomai apskaičiuoto 75 843 Eur PVM ir 4 628,68 Eur PVM delspinigių, mokesčių administratoriui nepripažinus jos teisės į pirkimo PVM atskaitą pagal Įmonės išrašytą 2024-03-09 PVM sąskaitą faktūrą Nr. MAŠ136 už įsigytus 12 žemės sklypų ir konstatavus, jog Pareiškėja žinojo arba turėjo galimybę žinoti, kad ji dalyvauja sandoryje, susijusiame su sukčiavimu PVM srityje.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos sprendimo išvadamis ir nurodo, jog įgijo teisę į PVM atskaitą, nes įsigytus sklypus planavo naudoti PVM apmokestinamoje veikloje – perparduoti arba juose vykdyti statybas. Pareiškėja akcentuoja, kad sandorio sudarymo metu nežinojo, jog Įmonė nesumokės pardavimo PVM. Ši aplinkybė paaiškėjo vėliau, pablogėjus Įmonės finansinei būklei. Be to, Įmonė ketino įvykdyti savo įsipareigojimus – parengė restruktūrizavimo planą, kuris buvo patvirtintas Įmonės kreditorių. Skundžiamo sprendimo teiginys, kad žemės

sklypai po pirkimo–pardavimo sandorio sudarymo išliko valdomi tų pačių akcininkų, Pareiškėjos teigimu, yra visiškai nepagrįstas – NT priklauso konkrečioms įmonėms, o ne jų akcininkams. Pareiškėja ir Įmonė yra atskiri juridiniai asmenys, turintys atskiras prievoles, ir jų veikla, Pareiškėjos nuomone, negali būti tapatinama.

Ginčo byloje nustatyta, kad Pareiškėja 2024-03-09 Sutartimi iš Įmonės įsigijo 12 žemės sklypų, esančių adresu: (duomenys neskelbtini), (1,2905 ha bendro ploto, naudojimo būdas – vienbučių ir dvibučių gyvenamųjų pastatų teritorijos / susisiekiimo ir inžinerinių tinklų koridorių teritorijos), už 361 157 Eur ir 75 843 Eur PVM, bendra kaina – 437 000 Eur (įskaitant PVM). Sutartis pasirašyta B.B., atstovaujančio tiek Pareiškėją, tiek Įmonę.

Sutarties 4.3 papunktyje numatyta, kad Įmonė privalo sumokėti privalomus mokesčius (PVM), o Pareiškėja pagal Sutarties 5.1 papunktį įsipareigojo iki 2024-07-01 sumokėti 437 000 Eur į Įmonės sąskaitą užsienio banke, tačiau Pareiškėja piniginių lėšų į Įmonės banko sąskaitą nepervedė – buvo vykdomi tarpusavio priešpriešinių reikalavimų užskaitymai; 2024-01-05 (iki 2024-03-09 Sutarties sudarymo) mokėjimo pavedimu Pareiškėja pervedė Įmonei 20 575 Eur (mokėjimo paskirtis – paskolos grąžinimas); Pareiškėjos 1 055 036,23 Eur įsiskolinimas Įmonei 2024-04-02 pakeistas į paskolą su 5 proc. dydžio metinėmis palūkanomis, o 2024-04-04 Pareiškėjos 1 055 036,23 Eur skoliniai įsipareigojimai Įmonei perkelti susijusiai KŪB „B“.

Iš ginčo bylos medžiagos matyti, kad Įmonė PVM deklaracijoje už 2024 m. kovo mėn. deklaravo Pareiškėjai parduotų žemės sklypų PVM apmokestinamus sandorius ir pardavimo PVM, tačiau deklaruoto 75 843 Eur pardavimo PVM nesumokėjo į valstybės biudžetą. Pareiškėja finansinėje apskaitoje apskaitė iš Įmonės gautą 2024-03-09 PVM sąskaitą faktūrą Nr. MAŠ136, o pateiktoje PVM deklaracijoje už 2024 m. kovo mėn. deklaravo 75 843 Eur atskaitomą pirkimo PVM.

Pareiškėja 2024-09-26 pateikė Inspekcijai Prašymą grąžinti 2024-03-01–2024-08-30 laikotarpiu susidariusią 48 684,52 Eur PVM permoką (skirtumą) į susijusios UAB „E“ (2024-07-24 pakeistas pavadinimas iš UAB „F“) sąskaitą. Nustatyta, kad dalis prašomos grąžinti sumos susidarė dėl Pareiškėjos atskaityto pirkimo PVM už 2024-03-09 Sutartimi iš Įmonės įsigytus žemės sklypus. Inspekcija 2024-10-23 sprendimu Nr. 331-1248797 Pareiškėjos prašymo netenkino, nes Pareiškėja nepateikė prašomų dokumentų iki Inspekcijos nurodyto termino (2024-10-22), o Pareiškėja 2024-10-25 Prašymu paslaugos atsisakė (atsisakymo priežastis – paslauga nebeaktuali / nereikalinga). Bylos duomenimis, Įmonė 2024-05-21 pateikė Inspekcijai Prašymą duoti sutikimą Pareiškėjai perimti 36 026 Eur Įmonės PVM nepriemoką, tačiau Įmonė nepateikė Prašymo nagrinėjimui Inspekcijos nurodytų pateikti dokumentų ir 2024-06-21 prašymo (paslaugos) atsisakė.

Teisė į PVM atskaitą atsiranda esant teisės aktuose nustatytoms sąlygoms, įtvirtintoms PVMĮ, kuriuo yra įgyvendintos 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas bei ją pakeitusios 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – Direktyvos 2006/112/EB) nuostatos.

Nacionaliniai teisės aktai tiesiogiai neįtvirtina sąlygų (atvejų, aplinkybių), kurioms esant apmokestinamojo asmens teisė į PVM atskaitą gali būti ribojama. Todėl apibrėžiant (nustatant) tokias sąlygas, remiantis Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 288 straipsnio 3 dalimi, būtina vadovautis Direktyvos 2006/112/EB nuostatomis, tikslais ir juos aiškinant ESTT suformuotomis taisyklėmis. Teisės į PVM atskaitą ribojimą gali pagrįsti Direktyvoje 2006/112/EB pripažintas ir ja siekiamas kovos su galimu mokesčių slėpimu, mokesčių vengimu ir piktnaudžiavimu tikslas (LVAT 2013-02-05 išplėstinės teisėjų kolegijos nutartis adm. byloje Nr. A-602-705/2013; 2013-02-25 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-421/2013, 2013-03-19

nutartis adm. byloje Nr. A-602-371/2013, 2015-06-30 nutartis adm. byloje Nr. A-704-602/2015, 2025-06-10 nutartis adm. byloje Nr. eA-1903-442/2025, 45 p., ir kt.).

Pareiškėjai apribota teisė į PVM atskaitą, kurios ribojimo sąlygų nacionaliniai teisės aktai tiesiogiai neįtvirtina, todėl mokesčių administratorius, priimdamas administracinį sprendimą, bei mokestinį ginčą nagrinėjusios institucijos pagrįstai vadovavosi ESTT suformuotomis taisyklėmis bei LVAT išaiškinimais. Tokios nuomonės laikosi ir LVAT iš esmės analogiškose bylose (pvz., 2017-04-10 nutartis adm. byloje Nr. A-140-602/2017).

LVAT išplėstinė teisėjų kolegija 2013-02-05 nutartyje adm. byloje Nr. A-602-705/2013, apibendrindama ESTT praktiką, konstatavo, kad nacionalinės institucijos ir teismai turi teisę apmokestinamajam asmeniui atsisakyti suteikti teisę į PVM atskaitą, jei, atsižvelgiant į objektyvius įrodymus, nustatoma, kad: 1) sandoriai, kuriais grindžiama ši teisė, sudaryti piktnaudžiaujant arba 2) paties apmokestinamojo asmens sukčiavimas mokesčių srityje, arba 3) jei atsižvelgus į objektyvias aplinkybes, įrodoma, kad apmokestinamasis asmuo (pirkėjas) žinojo arba turėjo žinoti, jog įsigydamas prekes jis dalyvauja sandoryje, susijusiame su tiekėjo ar kito ūkio subjekto, dalyvaujančio šių tiekimų ar paslaugų grandinės pirkimo ar pardavimo sandoryje, atliktu sukčiavimu PVM srityje, net jeigu nagrinėjamas sandoris atitinka objektyvius kriterijus, kuriais grindžiamos apmokestinamojo asmens, veikiančio kaip tokio, atliekamo prekių tiekimo ir ekonominės veiklos sąvokos. Išplėstinė teisėjų kolegija akcentavo, kad pagal ESTT praktiką apmokestinamojo asmens piktnaudžiavimas, apmokestinamojo asmens sukčiavimas ir apmokestinamojo asmens dalyvavimas sukčiavime PVM srityje yra vienas nuo kito turinio prasme besiskiriantys atvejai, savarankiškai pagrindžiantys teisės į PVM atskaitą ribojimą (žr. pvz., ESTT 2006-02-21 sprendimo byloje *Halifax* ir kt. 86 punktą; 2006-07-06 sprendimo sujungtose bylose *Axel Kittel* prieš Belgijos valstybę ir Belgijos valstybė prieš *Recolta Recycling SPRL* 56–59 punktus; 2012-06-21 sprendimo sujungtose bylose *Mahageben* ir *David* 45, 46 punktus, taip pat LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2013-02-05 nutartį adm. byloje Nr. A-602-705/2013; 2021-06-02 nutartį adm. byloje Nr. A-1301-556/2021 ir kt.).

Vien pardavimo PVM nesumokėjimo į biudžetą faktas *per se* (pats savaime) negali būti pagrindu apriboti pirkėjo teisę į PVM atskaitą. Klausimas, ar už ankstesnius arba vėlesnius atitinkamų prekių pardavimo sandorius mokėtinas PVM buvo sumokėtas valstybės išdui, neturi įtakos apmokestinamojo asmens teisei atskaityti sumokėtą pirkimo PVM. LVAT išplėstinė teisėjų kolegija 2013-02-05 nutartyje adm. byloje Nr. A-602-705/2013 akcentavo, kad trečiuoju minėtu atveju, kuomet nacionalinės institucijos ir teismai turi teisę apmokestinamajam asmeniui atsisakyti suteikti teisę į PVM atskaitą, yra privalu įrodyti šias sąlygas: 1) jog prekių tiekėjas ar paslaugų teikėjas sukčiavo PVM, kad prekių tiekimo ar paslaugų teikimo sandoris, iš kurio kylančią teisę į atskaitą siekiama paneigti, yra susijęs su sukčiavimu PVM, 2) jog asmuo, siekiantis pasinaudoti PVM atskaitos teise, įsigydamas prekes ir paslaugas, žinojo / turėjo žinoti apie aplinkybes, nurodytas pirmojoje sąlygoje. Žinodamas arba turėdamas žinoti, kad įsigydamas prekes ir paslaugas dalyvauja sandoryje, susijusiame su sukčiavimu PVM srityje, pirkėjas elgiasi nesąžiningai ir tampa sukčiaujančio pardavėjo bendrininku, o tai nesuderinama tiek su Lietuvos, tiek su Europos Sąjungos teise, todėl tokio asmens teisė į atskaitą gali būti paneigta. Šią teisiškai reikšmingą aplinkybę objektyviais įrodymais privalo pagrįsti mokesčių administratorius (LVAT 2025-06-10 nutartis adm. byloje Nr. eA-1903-442/2025).

LVAT savo praktikoje (pvz., 2013-02-05 nutartyje adm. byloje Nr. A-602-705/2013, 2013-02-25 sprendime adm. byloje Nr. A-556-421/2013, 2013-03-19 nutartyje adm. byloje Nr. A-602-371/2013 ir kt.) atkreipia dėmesį ir į tai, jog teisės į PVM atskaitą ribojimą gali pagrįsti PVM direktyvoje pripažintas ir ja siekiamas kovos su galimu mokesčių slėpimu, mokesčių vengimu ir piktnaudžiavimu tikslas. Kaip vienas iš teisės į PVM atskaitos ribojimą pagrindų yra laikomas mokesčio mokėtojo nesąžiningumas. Sąžiningumo koncepciją ESTT įtvirtino sprendime, priimtame sujungtose bylose *Axel Kittel* ir *Recolta Recycling* (C-439/04 ir C-440/04), kuriose jis

sprendė, jog mokesčių mokėtojai, kuris nežino, kad dalyvauja mokesčių sukčiavime, ir kuris, elgdamasis rūpestingai, negali to žinoti, negali būti ribojama teisė į atskaitą, tik todėl, kad paaiškėjo tiekėjo nesąžiningumas. Sąžiningumo koncepcija ESTT praktikoje toliau plėtojama (pvz., 2012-12-06 sprendimas byloje Bonik, C-285/11, 2012-06-21 sprendimas sujungtose bylose Mahagében ir David, C-80/11 ir C-142/11). Pažymėtina, kad apmokestinamasis asmuo, kuris žinojo arba turėjo žinoti, kad įsigydamas prekių jis dalyvavo su sukčiavimu PVM srityje susijusiame sandoryje, siekiant taikyti PVM direktyvą, turi būti laikomas sukčiaujant dalyvaujančiu asmeniu, neatsižvelgiant į tai, ar perparduodamas šias prekes arba panaudodamas paslaugas savo apmokestinamiesiems pardavimo sandoriams jis gauna naudos (2012-12-06 sprendimas byloje Bonik C-285/11).

LVAT ne kartą yra akcentavęs, jog aplinkybę, kad apmokestinamasis asmuo, siekiantis pasinaudoti teise į atskaitą, žino / turi žinoti, kad dalyvauja sandoryje, susijusiame su sukčiavimu PVM, objektyviais įrodymais privalo pagrįsti mokesčių administratorius. Ji gali būti konstatuota tik objektyviai įvertinus realų nagrinėjamų sandorių pobūdį, jų prasmę, turinį ir paskirtį; sudarymo priežastis ir ekonominį kontekstą; taip pat pirkėjo ir pardavėjo veiksmus, turimus skolinius įsipareigojimus tiek sandorių metu, tiek iki ir po jų sudarymo; atsiskaitymo už sandorius formas; tiekiamų prekių ir teikiamų paslaugų pobūdį; teisinius, ekonominius, asmeninius sandoriuose dalyvaujančių subjektų ryšius ir pan. (LVAT 2013-02-05 nutartis adm. byloje Nr. A-602-705/2013, 2013-02-11 nutartis adm. byloje Nr. A 602-133/2013, 2016-07-04 nutartis adm. byloje Nr. eA 601 602/2016, 2021-09-22 nutartis adm. byloje Nr. eA-2621-575/2021 ir kt.).

Sukčiavimo sąvoka nėra apibrėžta nei PVMĮ, nei Direktyvoje 2006/112/EB. Pagal LVAT „sukčiavimo PVM“ sąvokos ESTT taip pat nėra apibrėžęs (žr. 2013-02-11 nutartis adm. byloje Nr. A-602-133/2013). Tačiau LVAT teisėjų kolegija pabrėžė, kad dėl galimų „sukčiavimo PVM“ atvejų įvairovės jis („sukčiavimas PVM“) gali būti konstatuotas tik kiekvienu konkrečiu atveju, ištyrus ir įvertinus visas nustatytas aplinkybes bei turimus įrodymus. Pavyzdžiui, vienoje iš bylų LVAT paaiškino, kokiomis konkrečiomis aplinkybėmis gali būti atskleistas sukčiavimas, t. y. sąmoningas vengimas iš sandorių kylančios mokesstinės prievolės, vykdymo atidėliojimas ir pan. Tikslinga veikla siekiant išvengti su PVM susijusių prievolių, kas, teisėjų kolegijos nuomone, patenka į sukčiavimo sąvoką PVM prasme (2013-02-11 nutartis adm. byloje Nr. A-602-133/2013). Kitoje byloje LVAT paaiškino, kad prie sukčiavimą pagrindžiančių aplinkybių priskirtina tai, kad asmuo pirmenybę teikė ne mokesčių, taip pat PVM, sumokėjimui į biudžetą, bet kitoms prievolėms įvykdyti, taip pat panašios situacijos, pvz., „tiekėja ginčo laikotarpiu atsiskaitydama su kitais kreditoriais (pvz., sudarydama pirkimo–pardavimo sutartis ir iš šių sutarčių atsiradusias pinigines prievoles dengdama tarpusavio įsipareigojimų įskaitymo būdu), iš esmės vengė prievolių valstybei“. Tokia veikla LVAT buvo įvertinta kaip tikslinga veikla siekiant išvengti su PVM susijusių prievolių „teisėjų kolegijos nuomone, laikytina sukčiavimu PVM minėtos Teisingumo Teismo praktikos prasme“ (žr. LVAT 2016-07-04 nutartis adm. byloje Nr. eA-601-602/2016). 2017-03-20 nutartyje adm. byloje Nr. A-389-556/2017 LVAT pabrėžė, kad „esantys duomenys leidžia daryti išvadą, kad pareiškėjas (...) žinojo (turėjo žinoti) apie UAB (...) nemokumą. UAB (...) (Komisijos patikslinimas – sandoryje tiekėjas) ginčo sandorių metu jau turėjo mokesčių nepriemokų, kurios vėliau didėjo“.

Komisija vertina, ar mokesčių administratoriaus nustatyta faktinių duomenų visuma leidžia konstatuoti įmonės sukčiavimą PVM srityje, t. y. tikslingą siekį išvengti mokesstinės prievolės įvykdymo – ginčo pardavimo PVM sumokėjimo į valstybės biudžetą, ir Pareiškėjos žinojimą / galėjimą žinoti apie kontrahentų sukčiavimą.

Komisija pažymi, kad mokesčių administratoriaus nustatyta aplinkybių visuma leidžia konstatuoti, jog įmonė sukčiavo PVM srityje, t. y. įmonė siekė išvengti mokesstinės prievolės įvykdymo – ginčo pardavimo PVM sumokėjimo į valstybės biudžetą.

Įmonė Juridinių asmenų registre įregistruota 2016-09-26, PVM mokėtoju registre – 2019-02-06 (2025-03-21 išregistruota iš PVM mokėtojų registro). Įmonės vadovas nuo 2023-10-27 yra B.B.. Sodros duomenimis, Įmonė nuo 2024-04-01 įdarbintų darbuotojų neturi. Vilniaus apygardos teismas 2025-03-21 nutartimi atsisakė Įmonei iškelti restruktūrizavimo bylą ir nutarė iškelti bankroto bylą.

Bylos duomenimis, Įmonė laikotarpiu nuo 2024-01-01 iki 2024-03-31, t. y. laikotarpiu, kuriuo Įmonė nesumokėjo į valstybės biudžetą pardavimo PVM nuo vykdytų NT sandorių apmokestinamosios vertės, įformino 26 NT (žemės sklypų, pastatų) pardavimo sandorius. Bendra parduoto NT vertė sudarė 2 820 640 Eur, iš jų: 489 533 Eur PVM. Akcentuotina, kad susijusioms įmonėms parduoto NT vertė sudarė net 81 proc. bendros minėtu laikotarpiu parduoto NT vertės – Pareiškėjai ir kitoms susijusioms įmonėms (UAB „E“, UAB „I“, UAB „J“ ir UAB „K“) parduoto NT vertė siekė 2 274 600 Eur, iš jų: 394 765 Eur PVM; nesusijusioms įmonėms ir 11 nesusijusių fizinių asmenų parduoto NT vertė siekė tik 19 proc. bendros parduoto NT vertės (atitinkamai 274 510 Eur (iš jų 47 642 Eur PVM) ir 271 530 Eur (iš jų 47 125 Eur PVM)).

Nustatyta, kad Įmonė pateiktose PVM deklaracijose už 2024 m. sausio mėn., vasario mėn. ir kovo mėn. deklaravo 2 332 388 Eur PVM apmokestinamų sandorių vertę, nuo jos apskaičiuotą 489 801 Eur pardavimo PVM, tačiau 280 016 Eur mokėtino PVM (118 053 Eur už 2024 m. vasario mėn. ir 161 963 Eur už 2024 m. kovo mėn.) į valstybės biudžetą nesumokėjo, todėl Inspekcija nuo 2024-03-12 vykdo Įmonės mokesčių nepriemokos išieškojimo veiksmus, tačiau išieškojimo galimybių nėra, nes Įmonė nuo 2024-04-01 neturi NT, banko sąskaitų likutis 2024-05-30 sudarė 250,55 Eur, įdarbintų darbuotojų neturi.

Iš Įmonės operatyvaus patikrinimo metu (2024-06-28 Operatyvaus patikrinimo pažyma Nr. (21.222 Mr) FR1042-2299) pateikto apskaitos registro „Debitoriai“ duomenų matyti, kad 2024-04-30 nesusijusios įmonės / nesusiję fiziniai asmenys neturėjo įsiskolinimo Įmonei už iš jos įsigytą NT. Taip pat nustatyta, kad susijusios įmonės neatsiskaitė su Įmone už 2024 m. sausio–kovo mėn. įsigytą NT – apskaityta iš viso 1 498 632,85 Eur skola: Pareiškėjos (437 000 Eur), UAB „E“ (129 239 Eur), UAB „I“ (550 000 Eur), UAB „J“ (330 000 Eur) ir UAB „K“ (52 393,85 Eur).

Bylos duomenimis, minėtos susijusios įmonės (NT pirkėjos) piniginių lėšų Įmonei nepervedė, jų 4 053 807 Eur įsiskolinimas perleistas KŪB „B“, Įmonė tapo KŪB „B“ Naujuoju komanditoriumi, tačiau 2024-04-04 Komanditoriaus prisijungimo akte nėra informacijos apie KŪB „B“ išleistus naujus Bendrijos vienetus ir kokį vienetų skaičių bei kokios vertės vienetus įsigijo Naujasis Komanditorius (Įmonė).

Mokesčių administratorius nustatė, kad Įmonė pažeidė CK 6.930(1) straipsnyje nustatytą atsiskaitymo grynaisiais ir negrynaisiais pinigais eiliškumą. Minėtame CK straipsnyje nurodyta, kad skolininkas – fizinis ar juridinis asmuo, kuris neturi pakankamai lėšų visiems pareikštiems reikalavimams patenkinti, privalo atsiskaitymus atlikti šia eile:

1) pirmąja eile atsiskaityti pagal vykdomuosius dokumentus dėl žalos, padarytos dėl sveikatos sužalojimo ar gyvybės atėmimo, atlyginimo ir išlaikymo išieškojimo;

2) antrąja eile atsiskaityti pagal vykdomuosius dokumentus dėl išmokų, atsirandančių iš darbo ir autorinių sutarčių;

3) trečiąja eile atsiskaityti pagal mokėjimo dokumentus, nustatančius įmokas į biudžetą (valstybės, savivaldybės, Valstybinio socialinio draudimo fondo ir Privalomojo sveikatos draudimo fondo biudžetus) ir valstybės pinigų fondus;

4) ketvirtąja eile atsiskaityti pagal vykdomuosius dokumentus kitiems piniginiams reikalavimams patenkinti;

5) penktąja eile atsiskaityti pagal kitus mokėjimo dokumentus kalendorinio eiliškumo tvarka.

LVAT 2021-02-03 nutartyje Nr. eA-365-575/2021 pažymėjo, kad „veikla, kuria sąmoningai pažeidžiami įstatymai, nėra įprasta verslo praktika. Vertinant aplinkybių visumą darytina išvada, kad nesilaikymas Civilinio kodekso 6.930(1) straipsnyje nustatyto atsiskaitymų grynaisiais ir negrynaisiais pinigais eiliškumo šioje byloje kitų įrodymų kontekste patvirtina dalyvavimą PVM sukčiavime“.

Nagrinėjamu atveju Įmonė, turėdama mokestinę nepriemoką valstybės biudžetui, vykdė atsiskaitymus su tiekėjais ir kreditoriais per banko sąskaitas, teikė paskolas susijusiems asmenims. Įmonė nuo 2023-08-26 turėdama 165 776,36 Eur mokestinę nepriemoką valstybės biudžetui, vykdė atsiskaitymus su tiekėjais ir kreditoriais per banko sąskaitas, B.B. išsiėmė grynuosius pinigus, teikė paskolas susijusioms įmonėms: Pareiškėjai, UAB „K“, UAB „J“, UAB „L“, UAB „M“ bei S.B. gražino paskolą (2023-12-18 Operatyvaus patikrinimo pažyma Nr. (21.222 Mr) FR1042-5640). Operatyvaus patikrinimo pavedimo išrašymo dieną (2024-05-17) Įmonės mokestinė nepriemoka sudarė 421 236,73 Eur, iš jų: 415 867,99 Eur PVM (PVM nepriemoka susidarė nuo 2024-01-26), 4 724,51 Eur PVM delspinigiai (2024-06-28 Operatyvaus patikrinimo pažyma Nr. (21.222 Mr) FR1042-2299). Laikotarpiu nuo 2023-12-01 iki 2024-04-30 Įmonė suteikė 398 338,00 Eur paskolas, taip pat susijusioms įmonėms / susijusiems asmenims gražino 909 160,21 Eur paskolas, laikotarpiu nuo 2024-01-05 iki 2024-04-10 mokėjimo pavedimais akcininkei UAB „D“ pervedė 394 430 Eur dividendų, tokiu būdu pažeisdama Inspekcijos kaip kreditoriaus teises. Mokestinio tyrimo metu nustatyta, kad Įmonė didžiąją dalį piniginių lėšų į banko sąskaitas gavo dėl NT pardavimų susijusioms įmonėms (pavedimai pagal išrašytas PVM sąskaitas faktūras), gautas lėšas pervedė kitoms grupės įmonėms kaip paskolas (2024-11-14 mokestinio tyrimo ataskaita Nr. (21.222 Mr) FR0686-851).

Akcentuotina, kad Įmonė, turėdama mokestinę nepriemoką valstybės biudžetui, sudarė pirkimo–pardavimo sandorius tarp susijusių fizinių ir juridinių asmenų, po kurių pastarieji deklaravo grąžintiną iš biudžeto PVM. Įmonė, kaip minėta, PVM deklaracijose už 2024 m. sausio mėn., vasario mėn. ir kovo mėn. deklaravo 489 801 Eur pardavimo PVM, tačiau 280 016 Eur mokėtino PVM (118 053 Eur už 2024 m. vasario mėn. ir 161 963 Eur už 2024 m. kovo mėn.) į valstybės biudžetą nesumokėjo. Byloje nenustatyta, kad Įmonė būtų dėjusi pastangas gauti 1 498 632,85 Eur pinigines lėšas iš susijusių įmonių (Pareiškėjos, UAB „E, UAB „I“, UAB „J“ ir UAB „K“) už 2024 m. sausio–kovo mėn. parduotą NT, dėl to sumažėjo galimybė įvykdyti mokestines prievoles valstybės biudžetui. Atvirkščiai, Įmonė pagal 2024-04-04 KŪB „B“ Komanditoriaus prisijungimo aktą tapo susijusios KŪB „B“ Naujuoju komanditoriumi, suformuodama 4 053 807 Eur vertės nepiniginį įnašą (Įmonė perleido turimas reikalavimo teises į skolininkes – susijusias įmones, iš jų: ir 1 055 036,23 Eur reikalavimo teisę į Pareiškėją).

Kaip minėta, Pareiškėja neatsiskaitė su Įmone už 2024-03-09 Sutartimi įsigytą NT – Pareiškėja piniginių lėšų už NT į Įmonės banko sąskaitą nepavedė, o 2024-01-01–2024-12-31 laikotarpiu sudarė Trišales skolos perkėlimo ir Tarpusavio priešpriešinių reikalavimų įskaitymo sutartis, Novacijos sutartį, Skolos perkėlimo sutartį (plačiau Patikrinimo akto 1.3 papunktis), kurių pasekoje Pareiškėjos 1 055 036,23 Eur įsiskolinimas Įmonei 2024-04-02 pakeistas į paskolą su 5 proc. dydžio metinėmis palūkanomis, o 2024-04-04 Pareiškėjos 1 055 036,23 Eur skoliniai įsipareigojimai Įmonei perkelti susijusiai KŪB „B“, nes pagal 2024-04-04 KŪB „B“ Komanditoriaus prisijungimo aktą Įmonė tapo KŪB „B“ Naujuoju komanditoriumi.

Pirmiau nurodytų aplinkybių kontekste darytina išvada, kad Įmonė sąmoningai siekė išvengti pardavimo PVM, apskaičiuoto nuo ginčo NT (12 žemės sklypų) apmokestinamosios vertės, mokėjimo: nereikalavo iš susijusių asmenų atsiskaityti už įsigytą NT; susijusių asmenų įsiskolinimą perleido KŪB „B“, suformuodama 4 053 807 Eur vertės nepiniginį įnašą (Įmonė perleido turimas reikalavimo teises į skolininkes – susijusias įmones); kaip minėta, 2024-04-04 Komanditoriaus prisijungimo akte nėra informacijos apie KŪB „B“ išleistus naujus Bendrijos vienetus ir kokį vienetų skaičių bei kokios vertės vienetus įsigijo Naujasis komanditorius

(Įmonė); gavusi mokėjimus iš kitų asmenų, pirmenybę teikė ne mokesčiams sumokėti, bet paskoloms susijusiems asmenims teikti, atsiskaityti su tiekėjais ir kitais kreditoriais ir kt. Tokia Įmonės veikla šiuo konkrečiu atveju vertintina kaip tikslinga veikla siekiant išvengti su PVM susijusių prievolių, kas, atsižvelgiant į LVAT pateiktą sukčiavimo PVM srityje sąvokos išaiškinimą, laikytina sukčiavimu PVM minėtos ESTT praktikos prasme. Todėl dėl šių ūkinių operacijų nagrinėtina, ar byloje yra surinkta pakankamai duomenų, kad Pareiškėja žinojo / galėjo žinoti, jog jos kontrahentas (Įmonė) sukčiauja PVM.

Komisijos vertinimu, nagrinėjamoje byloje surinktų įrodymų bei nustatytų aplinkybių visuma vienareikšmiškai patvirtina Inspekcijos išvadą dėl Pareiškėjos nesąžiningumo, t. y. Pareiškėja žinojo ar turėjo galimybę žinoti, jog sudarytas ginčo sandoris yra sukčiavimo PVM srityje atvejis.

Esmine aplinkybe, vertindama šios išvados pagrįstumą, Komisija laiko Pareiškėjos ir Įmonės vadovų, akcininkų, apskaitą tvarkančių asmenų, Mano VMI atstovų tarpusavio ryšius. Ginčo byloje nustatyta, kad Pareiškėja ir Įmonė laikomos susijusiais asmenimis pagal PVMĮ 2 straipsnio 31 dalies 16 punktą. 2024-03-09 Sutarties sudarymo metu tiek Pareiškėjos, tiek Įmonės vadovas buvo tas pats asmuo – B.B. (būtent jis pasirašė 2024-03-09 Sutartį abiejų sutarties šalių vardu); abi įmonės valdė KŪB „B“ (naudos gavėja (KŪB „B“ tikroji narė) S.B. – B.B. motina); apskaitą tvarkė ta pati UAB „C“; atsakingas asmuo C.C.; tie patys Mano VMI atstovai C.C., B.B. ir F.F.; Pareiškėja ir Įmonė registruotos tuo pačiu adresu: (duomenys neskelbtini) PVM deklaracijas už 2024 m. kovo mėn. Pareiškėjos ir Įmonės vardu elektroniniu būdu teikė tas pats atsakingas asmuo – C.C..

LVAT praktikoje (2019-03-20 nutartis adm. byloje Nr. A-521-442/2019) pripažįstama, kad ryšių per susijusius asmenis (vadovus, akcininkus ir direktorius) buvimas gali patvirtinti tai, kad mokesčių mokėtojas žinojo ar turėjo žinoti apie tai, kad kontrahentas, nemokėdamas PVM į biudžetą, sukčiauja PVM srityje. Aplinkybė, kad, kaip jau minėta, Pareiškėja ir Įmonė yra susijusios Įmonės bei jau paminėti šių įmonių vadovų, akcininkų, apskaitą tvarkančių asmenų tarpusavio ryšiai neabejotinai patvirtina Pareiškėjos žinojimą apie Įmonės sukčiavimą PVM srityje.

Byloje nustatyta, kad Pareiškėjos veikla vykdoma skolintomis lėšomis, Pareiškėja turi didelių kreditorinių įsipareigojimų (2024-12-31 skolos sudarė 3 987 296,82 Eur), įsipareigojimai 390 073,99 Eur viršijo turtą, Pareiškėjos veikla nuostolinga (2024-12-31 nuostoliai sudarė 241 985,49 Eur). Sodros duomenimis, mokestinio patikrinimo pradžia (2025-03-31) Pareiškėjoje įdarbintas 1 darbuotojas – B.B. (dirbantis nuo 2023-10-24).

Kaip minėta, Pareiškėja už 2024-03-09 įsigytą NT pinigėmis lėšomis neatsiskaitė, nors pagal Sutarties 5.1 p. įsipareigojo iki 2024-07-01 sumokėti 437 000 Eur į Įmonės nurodytą sąskaitą, tačiau neturėjo apyvartinių lėšų. Įmonė Pareiškėjos 437 000 Eur skolą už įsigytą NT 2024-04-04 perkėlė į KŪB „B“ kaip turtinio įnašo dalį, po skolos perkėlimo Pareiškėja tapo nebeskolinga Įmonei.

Iš ginčo bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjos 2024-03-09 įsigytuose žemės sklypuose statybos ar kiti darbai nevykdomi, t. y. žemės sklypuose neplėtojama ekonominė veikla. Infostatyba duomenimis, leidimai vykdyti statybos darbus minėtuose žemės sklypuose neišduoti. Pažymėtina, kad 10 iš 12 įsigytų žemės sklypų nuo 2024-02-09, t. y. iki Pareiškėjai įsigyjant žemės sklypus, įregistruoti turto arešto aktų registro pranešimai apie turto arešto įregistravimą Nr. 2024004158.

Akcentuotina, kad žemės sklypai, adresu (duomenys neskelbtini), po 2024-03-09 Sutarties sudarymo išliko valdomi tų pačių akcininkų. Nepaisant Pareiškėjos skundo teiginių, jog Pareiškėja ir Įmonė yra skirtingi juridiniai asmenys, turintys atskiras prievoles, ir jų veikla negali būti tapatinama, Komisija pažymi, kad sprendimus dėl ginčo žemės sklypų pardavimo ar vystymo ir po 2024-03-09 Sutarties sudarymo priima tie patys asmenys.

Papildoma aplinkybe, vertinant Pareiškėjos sąžiningumą, laikytina Pareiškėjos įsipareigojimų valstybei vykdymas. Pareiškėja pateiktoje PVM deklaracijoje už 2024 m. kovo mėn. deklaravo 75 843 Eur atskaitomą pirkimo PVM pagal Įmonės išrašytą 2024-03-09 PVM sąskaitą faktūrą Nr. MAŠ136. Pareiškėja 2024-09-26 pateikė Inspekcijai Prašymą grąžinti 2024-03-01–2024-08-30 laikotarpiu susidariusią 48 684,52 Eur PVM permoką (skirtumą), nors žinojo apie Įmonės neįvykdytas mokestines prievoles valstybės biudžetui, iš jų: 2024-09-26 – 299 772,15 Eur PVM. Bylos duomenimis, Įmonė 2024-05-21 pateikė Prašymą duoti sutikimą Pareiškėjai perimti 36 026 Eur Įmonės PVM nepriemoką (t. y. dalį dėl ginčo sandorio susidariusio pardavimo PVM), tačiau Įmonė nepateikė Prašymo nagrinėjimui Inspekcijos nurodytų pateikti dokumentų ir 2024-06-21 paslaugos atsisakė. Komisija pažymi, kad Pareiškėjos atstovo pateikti paaiškinimai, dėl kokių priežasčių buvo atsisakyta pateikto prašymo, nagrinėjamu atveju yra teisiškai nereikšmingi, kadangi Įmonės mokestinė nepriemoka už ginčo sandorį nebuvo perimta.

Taigi, Pareiškėja pagal 2024-03-09 Sutartį iš susijusio asmens (Įmonės) įsigijo NT, kuris ir toliau liko valdomas tų pačių akcininkų; Pareiškėja už įsigytą NT su Įmone neatsiskaitė; Įmonė pardavimo PVM deklaravo, bet nesumokėjo; tačiau Pareiškėja 75 843 Eur pirkimo PVM įtraukė į atskaitą. Atsižvelgdama į išvardintas esmines ir kitas Inspekcijos sprendime nurodytas aplinkybes, Komisija pritaria Inspekcijos sprendimo išvadai, jog aptariamas NT pardavimo sandoris (2024-03-09 Sutartis) sudarytas formaliai, leidžiant suformuoti formalias sąlygas Pareiškėjos teisės į 75 843 Eur PVM atskaitą realizavimui per PVM grąžinimą iš biudžeto.

Pagal MAĮ 67 straipsnio 1 dalį mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Vadinasi, mokestinio ginčo byloje, visų pirma, mokesčių administratorius turi surinkti bei teikti atitinkamus įrodymus dėl mokesčių apskaičiavimo mokesčių mokėtojui. Kita vertus, mokesčių mokėtojui, siekiant paneigti apskaičiuotas sumas bei nuginčyti mokesčių administratoriaus sprendimą, nepakanka apsiriboti vien tik paaiškinimų ir kontrargumentų teikimu, negrindžiant jų konkrečiais įrodymais. Pagal MAĮ 67 straipsnio 2 dalį, mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos. Mokesčių mokėtojas turėtų pateikti tokius įrodymus, kurie suponuotų priešingą išvadą nei daro mokesčių administratorius (pvz., LVAT 2013-01-29 nutartis adm. byloje Nr. A-556-622/2013; 2014-06-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1379/2014, 2021-05-26 nutartis adm. byloje Nr. eA-1390-438/2021 ir kt.).

Komisija, įvertinusi bylos medžiagą, Pareiškėjos skunde ir Komisijos posėdyje išdėstytus argumentus, taip pat Komisijai pateiktus dokumentus ir Inspekcijos pateiktą informaciją, daro išvadą, jog nėra pagrindo konstatuoti, kad mokesčių administratorius, atlikdamas mokestinį patikrinimą, nevisapusiškai išnagrinėjo visas šiam mokestiniam ginčui reikšmingas aplinkybes ir neištyrė surinktų įrodymų, dėl ko šiame mokestiname ginče galėjo būti pažeistos teisės normos ir principai. Todėl nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius MAĮ 67 straipsnio 1 dalies reikalavimus įvykdė tinkamai. Komisijos vertinimu, Inspekcija įrodė Pareiškėjos nesąžiningumą ir pagrįstai apribojo jos teisę į ginčo PVM atskaitą, todėl panaikinti ar pakeisti skundžiamą Inspekcijos sprendimą remiantis Pareiškėjos skunde nurodytais motyvais nėra teisinio pagrindo.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 1 punktu, n u s p r e n d ž i a:

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2025-06-18 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222 Mr) FR0682-144.

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 Regionų administraciniam teismui, skundą paduodant pasirinktinai: Vilniaus rūmuose (Žygimantų g. 2, 01102, Vilnius), Kauno rūmuose (A. Mickevičiaus g. 8 A, 44312, Kaunas), Klaipėdos rūmuose (Galinio Pylimo g. 9, 91230, Klaipėda), Šiaulių rūmuose (Dvaro g. 80, 76298, Šiauliai), Panevėžio rūmuose (Respublikos g. 62, 35158, Panevėžys) ar per Lietuvos teismų elektroninių paslaugų portalą <https://e.teismas.lt>. Skundas Regionų administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

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, sprendami mokesčių ginčą (arba mokesčių ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas.

Komisijos pirmininkė

Vilma Vildžiūnaitė

Komisijos narė

Gvida Ivanauskienė

Komisijos narė

Kristina Jakštienė

Komisijos narė

Jurgita Narkevičiūtė