



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „A“ SKUNDO**

2025 m. gruodžio d. Nr. S-2025/ (7-2025/147)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininkės Vilmos Vildžiūnaitės, narių Gvidos Ivanauskienės, Kristinos Jakštienės, Raimondos Juodkaitės ir Jurgitos Narkevičiūtės (pranešėja), išnagrino uždarosios akcinės bendrovės (toliau – UAB) „A“ (toliau – Pareiškėja) 2025-09-26 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, mokesčių administratorius) 2025-09-08 sprendimo Nr. 69-45 dalies. Pareiškėjos direktorius E.E. bei Inspekcijos atstovas B.B. ir C.C. 2025-10-21 Komisijos posėdyje dalyvavo nuotoliniu būdu. Į Komisijos 2025-12-01 posėdį, kuriame buvo sprendžiamas skundo nagrinėjimo sustabdymo klausimas, ginčo šalys nebuvo kviečiamos, o 2025-12-16 posėdyje Pareiškėjas ir Inspekcijos atstovas nedalyvavo (proceso šalys neišreiškė poreikio).

Komisija n u s t a t ė:

Pareiškėja Komisijos prašo panaikinti ginčijamą Inspekcijos sprendimo dalį kaip nepagrįstą.

Dėl ginčo (skundo I skyrius). Šiaulių apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – Šiaulių AVMI) atliko Pareiškėjos pakartotinį pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM), gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM), valstybinio socialinio draudimo įmokų (toliau – VSD įmokos) už laikotarpį nuo 2019-07-01 iki 2022-03-31 ir pelno mokesčio už 2019-2021 metus apskaičiavimo bei sumokėjimo teisingumo mokestinį patikrinimą ir surašė 2025-03-14 patikrinimo aktą Nr. (31.49 Mr) FR0680-79 (toliau – 2025-03-14 patikrinimo aktas), kuris buvo patvirtintas Šiaulių AVMI 2025-05-14 sprendimu Nr. (31.49 Mr)-FR0682-111. Patikrinimo metu Pareiškėjai į valstybės biudžetą buvo apskaičiuota ir nurodyta sumokėti 53 033 Eur PVM, 17 695,75 Eur PVM delspinigius, 15 909 Eur PVM baudą, 13 080 Eur pelno mokestį, 3 831,66 Eur PM delspinigius, 3 924 Eur pelno mokesčio baudą. Patikrinimo rezultatai buvo patvirtinti ginčijamu Inspekcijos sprendimu.

Pareiškėjos įsitikinimu, mokesčių administratorius nepagrįstai atmetė jos pateiktus argumentus pastabose Šiaulių AVMI bei skunde Inspekcijai.

Dėl UAB „B“ suteiktų paslaugų realumo (skundo II skyrius). Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos argumentais, jog įsigijo nerealizuotas paslaugas iš UAB „B“ (toliau – B) bei elgėsi nesąžiningai. Inspekcija B bankroto byloje pareiškė kreditorinį reikalavimą, t. y. pripažino sandorius, tačiau siekdama dvigubo apmokestinimo, skundžiamu sprendimu siekė dvigubai apmokestinti Pareiškėją. B teikė Pareiškėjai projektavimo paslaugas,

technologinius sprendimus (know-how) bei inžinerinius brėžinius, kurie buvo tiesiogiai susiję su specifiniais gaminiais – dviračių plovyklomis, dviračių stotelėmis su kavos funkcija ir kitais prototipais. Visos paslaugos buvo pagrįstos sąskaitomis faktūromis, atliktų darbų aktais ir papildomais įrodymais – brėžiniais, nuotraukomis, vizualine medžiaga, susirašinėjimais bei vėlesniu šių produktų komerciniu realizavimu.

Gautos projektavimo ir inžinerinės paslaugos buvo panaudotos kuriant realią, komercinę produkciją, kurią Pareiškėja sėkmingai pardavė klientams: UAB „C“, UAB „D“, UAB „E“. Šie faktai patvirtinti sutartimis, PVM sąskaitomis faktūromis, bankiniais pavedimais bei klientams perduotos produkcijos nuotraukomis. Tai patvirtina, kad B paslaugos turėjo tiesioginę ūkinę naudą ir buvo integruotos į apčiuopiamus įmonės rezultatus.

Pareiškėjos nuomone, paslaugų turinys ir jų rezultatyvumas visiškai atitiko Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 58 straipsnio nuostatas dėl teisės į PVM atskaitą, taip pat Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) praktiką. Pareiškėjos įsitikinimu, Inspekcija elgiasi prieštaringai: vienu atveju (bankroto byloje) pripažino sandorius ir reikalavo sumokėti PVM, o kitu – priimtu skundžiamu sprendimu – teigė, kad tie patys sandoriai neegzistavo, ir siekė iš Pareiškėjos dar kartą išieškoti analogiškas PVM sumas. Pareiškėja skunde Komisijai akcentavo, kad susidarė dvigubo apmokestinimo situacija, kuri yra neteisėta, prieštarauja Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 3 straipsnio 1 dalyje įtvirtintam mokestinio teisingumo principui, taip ESTT doktrinai dėl PVM neutralumo principo taikymo. Dvigubas to paties PVM sumos priskyrimas dėl tariamos „fiktyvios“ atskaitos suponuoja ne tik teisės principų pažeidimą, bet ir valstybės nesąžiningą praturtėjimą, kai ta pati suma būtų surenkama iš dviejų skirtingų subjektų.

Dėl kaukių gamybos linijos testavimo ir neveikimo (skundo III skyrius). Skunde Komisijai nurodyta, kad Pareiškėja vykdė realią techninę veiklą pagal B užsakymą – iš pakuotėse atgabentų įrangos komponentų buvo surinkta ir siekta paleisti kaukių gamybos liniją, kurios veikimas buvo nuosekliai testuojamas. Įranga buvo importuota per Estijos įmonę F OU iš Kinijos, o tiekėjas ją deklaravo kaip visiškai naują. Įrenginių paleidimo metu buvo naudojamos konkrečios medicininės paskirties žaliavos: *meltblown*, *spunbond* medžiagos, viela, gumos – visa tai buvo sunaudota realiam bandymų procesui, o ne fiktyviai apskaitai.

Nepaisant gamintojo deklaracijų, bandymai atskleidė įrangos broką – linija neveikė pagal techninę specifikaciją. Apie tai buvo surašyti defektų aktais, įforminta pretenzija tiekėjui F OU, o testavimo darbų eiga buvo fiksuota nuotraukomis ir vaizdo įrašais. Vėliau įrangos paleidimo bandymus perėmė tiekėjo siūstas atstovas – UAB „G“, kuris taip pat nesugebėjo įrangos pilnai įdiegti. Skunde mokesčių mokėtoja pateikė nuorodą: [Download video & photo evidence – kaukių gamybos linijos testavimas ir defektacija]: (duomenys neskelbtini)

B paslaugos apėmė visą šį įrangos surinkimo, konfigūravimo ir testavimo procesą, todėl Pareiškėja pagrįstai įtraukė šias sąnaudas į apskaitą. Tiek materialinės žaliavos, tiek žmogiškieji ištekliai buvo realiai panaudoti, o visos išlaidos fiksuotos buhalteriniais dokumentais ir vizualiniais įrodymais.

Dėl produktų realizavimo ir pelno pripažinimo (skundo IV skyrius). Pareiškėja realiai panaudojo B perduotą *know-how* ir projektinius sprendinius – pagal šiuos brėžinius buvo sukurti konkretūs produktai, kurie buvo gaminami ir sėkmingai realizuoti rinkoje. Įgyvendinti sprendimai apėmė rankines dviračių plovyklas, dviratininkų stoteles su integruota kavos funkcija, bei multifunkcinius sprendinius, skirtus dviračių ir kavinių stotelėms. Visi šie produktai buvo suprojektuoti ir sukurti remiantis B teiktais techniniais duomenimis, dizainu ir funkcinių elementų brėžiniais, kurie buvo perleisti Pareiškėjai kaip *know-how* paslaugų dalis. Produktai, sukurti pagal minėtą *know-how*, buvo perduoti rinkoje – tai pagrindžia tiek pirkimo–pardavimo sutartys, tiek išrašytos sąskaitos faktūros, tiek bankiniai pavedimai, tiek

dokumentuoti realūs sandoriai su tokiais pirkėjais, kaip UAB „C“, UAB „D“, UAB „E“. Taigi, šie produktai nebuvo nei teoriniai, nei „fiktyvūs“ – jie tapo realia rinkos preke, kuri generavo apmokestinamas pajamas.

Pareiškėjos įsitikinimu, tokioje situacijoje kyla esminis prieštaravimas Inspekcijos pozicijoje: jei mokesčių administratorius neleidžia pripažinti sąnaudų, grindžiamų B suteiktomis paslaugomis, kaip neva „fiktyvių“, tai, kaip tuo pačiu metu Pareiškėja yra apmokestinama pelno mokesčiu nuo pajamų, gautų iš šių pačių paslaugų pagrindu sukurtų gaminių. Pareiškėjos vertinimu, ši Inspekcijos pozicija pažeidė mokesčių logikos nuoseklumo principą, prieštarauja pelno mokesčio įstatymo sampratai ir rodo neobjektyvų bei selektyvų vertinimą, kai mokesčių administratorius ignoruoja visą produkcijos vystymo ciklą – nuo *know-how* įsigijimo, iki realios realizacijos rinkoje. Tokia prieštaringa pozicija ne tik iškreipia realų ekonominį turinį, bet ir prieštarauja pačios Inspekcijos anksčiau priimtiems veiksams, kai B bankroto byloje tas pats PVM buvo pripažintas kaip pagrįstas kreditorinis reikalavimas.

Dėl PVM apmokestinamosios veiklos B bankroto bylos (skundo V skyrius).

Pareiškėja niekada savo iniciatyva nenutraukė PVM apmokestinamos veiklos. Priešingai – veikla buvo vykdoma nuosekliai ir nuolat, tačiau ūkio subjektas neteko PVM mokėtojo kodo dėl vienašališko Inspekcijos sprendimo, kuriuo PVM kodas buvo panaikintas. Pareiškėja ne kartą kreipėsi į mokesčių administratorių su prašymu atkurti PVM mokėtojo statusą, tačiau šie prašymai buvo atmesti remiantis formaliais ar net dirbtiniais pagrindais, kas rodo piktybinį administracinį vilkinimą ir neproporcingą PVM kodo nesuteikimą.

Pareiškėja skunde Komisijai paaiškino, kad net formaliai neturėdama PVM mokėtojo kodo, PVM apmokestinamoji veikla nebuvo sustabdyta. Tai ypač svarbu vertinant 2019-10-04 įsigyto nekilnojamojo turto – patalpų, esančių (duomenys neskelbtini) – PVM atskaitos teisę. Šios patalpos buvo įsigytos su aiškia paskirtimi naudoti vykdomai ūkinei veiklai, apie kurią Inspekcija žinojo. Atitinkamai, PVM atskaita nuo šio turto įsigijimo buvo pagrįsta ir teisėta, ir reikalavimas grąžinti PVM šioje dalyje yra neteisėtas.

Pareiškėja skunde citavo Lietuvos Aukščiausiojo Teismo (toliau – LAT) 2021-11-17 nutartį civ. byloje Nr. e3K-3-292-684/2021, PVM neutralumo reikšmę bei skunde Komisijos prašė pripažinti nenuoseklią mokesčių administratoriaus poziciją.

Dėl B nemokumo aplinkybių ir tyčinio vertinimo (skundo VI skyrius). Pareiškėja nesutiko su Inspekcijos teiginiu, kad B buvo nemoki, nes, pirma, B 2020–2021 metais faktiškai vykdė reikšmingą gamybinės įrangos diegimo projektą, kurio objektas buvo įrenginėjamas adresu: (duomenys neskelbtini). Tai nebuvo fiktyvi ar deklaratyvi veikla – B aktyviai vykdė įrangos pirkimo, logistikos, diegimo, projektavimo ir gamyklos paleidimo darbus. Projektas buvo grindžiamas 2021-03-08 sutartimi su Lietuvos verslo paramos agentūra (toliau – LVPA) dėl stambaus inovatyvaus gamybinio objekto vystymo. Antra, B pateko į oficialų nukentėjusių nuo COVID-19 įmonių sąrašą, todėl jos mokesstinės prievolės buvo teisėtai atidėtos, o veikla buvo vertinama per pandemijos kontekstą. Tuo laikotarpiu rinkoje buvo didžiulė asmens apsaugos priemonių paklausa, įskaitant medicininės kaukes, kurių gamybai B vystė projektą. Rinkos analizės duomenimis, planuojamos pajamos iš šios veiklos siekė milijonus eurų. Trečia, B gavo ir realų žaliavų tiekimą – du konteinerius su *meltblown*, *spunbond*, vielomis, guma ir kitomis medžiagomis, kurios buvo skirtos kaukių gamybos linijai paleisti. Tik po to, kai paaiškėjo, jog F OU per Estijos tiekėją pateikta įranga yra brokuota ir jos paleisti nepavyko, B neteko galimybės realizuoti žaliavų ir uždirbti planuotų pajamų. Galiausiai, B bankroto procesas buvo inicijuotas tik 2022 m. lapkritį, kai teismas galutinai pripažino, jog LVPA sprendimas sumažinti paramą iki nulio yra teisėtas. Būtent tada tapo objektyviai aišku, kad B nebegali vykdyti įsipareigojimų ir privalo inicijuoti nemokumo procedūras – kaip to reikalauja Lietuvos Respublikos juridinių asmenų nemokumo įstatymas

(toliau – JANĮ). Iki tol B vykdė veiklą, turėjo rangovus (įskaitant Pareiškėją), pirko įrangą, priėmė žaliavas ir aktyviai vystė projektą.

Dėl buhalterinės klaidos – vienintelis tikras trūkumas. Pareiškėja skunde Komisijai pripažino vienintelį apskaitos netikslumą – COVID-19 laikotarpiu buhalterė klaidingai pritaikė PVM atskaitą nuo „Ford Mondeo“ automobilio įsigijimo. Pareiškėjos vertinimu, šis atvejis nelaikytinas sąmoninga schema, nes buvo padaryta techninė apskaitos klaida. Pareiškėjos vertinimu, šis epizodas neturi reikšmės pagrindiniam ginčo objektui – B paslaugų realumui ir jų pagrįstumui.

Priešingos pozicijos laikosi Inspekcija. Tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėja vykdė statybos baigiamuosius ir apdailos darbus pagal rangos sutartis, sudarytas su įvairiais užsakovais. Pagrindinis statybos paslaugų užsakovas tikrinamuoju laikotarpiu buvo UAB „H“. Pareiškėja PVM mokėtoja buvo nuo 2019-07-09 iki 2022-03-29, PVM kodas LT100010551811, iš PVM mokėtojų mokesčių mokėtoja buvo išregistruota 2022-03-30 (nepatikslinus PVM atskaitos už 2022 m. spalio mėn.).

Dėl baldų ir įvairių buitinių prekių panaudojimo. Šiaulių AVMI / Inspekcija nustatė, kad tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėja apskaitė įsigijimą svetainės, vonios ir kitų baldų, vonios ir virtuvės įrangos, įvairių kitų buitinių reikmenų, naudojamų gyvenamajai paskirčiai, bet ne biurui, ekonominei veiklai vykdyti, įsigijimą pagal įvairių tiekėjų (UAB „I“, UAB „J“, UAB „K“ ir kt.) išrašytas PVM sąskaitas faktūras.

Pagal Inspekcijos turimo i.MAS Elektroninių važtaraščių posistemio (i.VAZ) duomenis, daiktai buvo iškrauti adresu: (duomenys neskelbtini). Šiuo adresu buvo / yra užregistruota Pareiškėjos ir dar apie 300 juridinių bei fizinių asmenų buveinės vieta. Nekilnojamojo turto registro (toliau – NTR) duomenimis, nekilnojamasis turtas (57,88 kv. m kambarių butas, pirmas aukštas, 1940 m. statybos, krosninis apšildymas) nuo 2014-10-20 priklauso fiziniam asmeniui.

Pareiškėjos veiklai buvo naudojamos patalpos, nuomojamos Vilniuje iš fizinio asmens. Pagal 2020-08-01 pasirašytą Patalpų nuomos sutartį Pareiškėja nuomojosi 171 kv. m administracinės paskirties patalpas (ofisas, gamybinė patalpa), esančias (duomenys neskelbtini) Nuomos terminas nuo 2020-08-01 iki 2023-08-01. Patalpos nuomos iš fizinio asmens D.D. su visais patalpose esančiais baldais, įrengimais, prietaisais ir kitu turto.

Pakartotinio patikrinimo metu Pareiškėja pateikė 2022-11-30 sąskaitą faktūrą

Nr. SF-000020, kurioje nurodyta, kad atskaitingam asmeniui E.E. (toliau – E.E.) už 38 000 Eur (suma be PVM, kadangi mokesčių mokėtoja nebuvo PVM mokėtoja) Pareiškėja pardavė buto, esančio (duomenys neskelbtini), įrengimo darbus, o tuo pačiu ir buitines prekes, nurodytas 2025-03-14 patikrinimo akto 1 priede. Butas nuosavybės teise pagal 2020-03-03 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. 1599 tikrinamuoju laikotarpiu priklausė E.E.. Valstybės įmonės Registrų centro (toliau – VĮ Registrų centras) duomenimis, 2022-11-08 pirkimo–pardavimo sutartimi Nr. DJ-6490 butas, esantis (duomenys neskelbtini), priklauso (duomenys neskelbtini) miesto savivaldybei, kuriai perduotas 2023-03-17 perdavimo–priėmimo aktu Nr. A16-416/23(2.1.8E-AD23).

Inspekcija konstatavo, kad įvairios buitinės prekės ir baldai nebuvo panaudotos Pareiškėjos PVM apmokestinamojoje veikloje.

Dėl medžiaginių kaukių gamybos. Pareiškėja apskaitė medžiagų veido kaukių gamybai įsigijimą pagal susijusio asmens UAB „L“ vardu išrašytą 2022-01-31 PVM sąskaitą faktūrą Nr. SF-0000165. Pareiškėjos vadovas E.E. pateikė Medžiagų (prekių) nurašymo aktą Nr. 20220228/1, kuriame nurodyta, kad medžiaga kaukių gamybai už 1 960,45 Eur nurašyta paleidimui įrangai pagal atliktų darbų aktą Nr. 4. PVM sąskaitoje faktūroje Nr. SF-0000165 nurodyta suma be PVM 1 960,45 Eur, 411,70 Eur pirkimo PVM. Klientui, susijusiam asmeniui

(B), Pareiškėja išrašė 2022-02-28 PVM sąskaitą-faktūrą Nr. SF-0000012 ir 2022 m. vasario mėn. apskaitė, kaip pardavimą pagal atliktų darbų aktą Nr. 4 prie 2021-09-03 rangos sutarties Nr. A - B - 2021/09/03.

Inspekcija nenustatė, kad medžiagos kaukių gamybai būtų panaudotos Pareiškėjos veikloje. Vilniaus apygardos teismas 2023-03-10 išskėlė bankroto bylą B. Lietuvos apeliacinis teismas 2023-04-20 nutartimi Vilniaus apygardos teismo 2023-03-10 nutartį civ. byloje Nr. eB2-1562-852/2023 paliko nepakeistą. Nemokumo administratoriumi paskirta MB „K“. Surinktos priešpriešinės informacijos duomenimis (Vilniaus apygardos teismo 2024-05-22 nutartyje civ. byloje Nr. eB2-943-852/2024), nėra patvirtinimo apie kaukių gamybos mašinų montavimą bei paleidimą, sugadintos įrangos taisymą. Vilniaus apygardos teismas atkreipė dėmesį, kad E.E. B bankroto byloje tvirtino, jog gamybinė įranga neveikė, niekada nebuvo pataisyta ir niekada iki bankroto bylos išskėlimo nebuvo paleista. Dėl nurodytų priežasčių teismas vertino, kad Pareiškėjos reikalavimai, kildinami iš rangos sutarties ir atliktų darbų aktų Nr. 3 ir Nr. 4, nėra pagrįsti ir negali būti tvirtinami, kaip finansinis reikalavimas B bankroto byloje.

Dėl asmeninių poreikių tenkinimo. Pareiškėja apskaitė baldų, čiužinio, virtuvės įrangos, įvairių medžiagų, susijusių su remontu įsigijimą. Šiaulių AVMI / Inspekcija, įvertinusios Pareiškėjos buhalterinės apskaitos ir kitos surinktos informacijos duomenis, nustatė, kad į pirkimo PVM atskaitą Pareiškėja įtraukė su asmeninių poreikių tenkinimu susijusių prekių pirkimo PVM ir taip atskirais mokestiniais laikotarpiais neteisėtai pasinaudojo iš viso 586,22 Eur pirkimo PVM atskaita: 2020 m. liepos mėn. – 30,65 Eur; 2021 m. rugsėjo mėn. – 555,57 Eur.

Tiekėjų išrašytuose važtaraščiuose Pareiškėjos vardu įsigyti pirkiniai gabenti adresu: (duomenys neskelbtini). Šiuo adresu esantis butas nuo 2020-03-03 iki 2022-11-08 nuosavybės teise priklausė E.E. (statybos pradžia 2011 m., pabaiga – 2016 m., baigtumo procentas – 100 proc.). Nuo 2022-11-11 E.E. deklaruota gyvenamoji vieta – (duomenys neskelbtini), nors pagal 2022-11-08 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. DJ-6490 nuosavybės teisė į butą perėjo Vilniaus miesto savivaldybei, kuriai 2023-03-17 perdavimo–priėmimo aktu Nr. A16-416/23(2.1.8E-AD23) butas yra perduotas.

Inspekcija nenustatė, kad nekilnojamas turtas tikrinamuoju laikotarpiu būtų naudojamas ar bus naudojamas ateityje Pareiškėjos PVM apmokestinamoje veikloje.

Pateiktoje 2022-11-30 sąskaitoje-faktūroje Nr. SF-0000020 nurodyta, kad atskaitingam asmeniui E.E. už 38 000 Eur (suma be PVM, kadangi Pareiškėja nebuvo PVM mokėtoja) mokesčių mokėtoja pardavė buto, esančio (duomenys neskelbtini), įrengimo darbus, o tuo pačiu ir buitines prekes, nurodytas 2025-03-14 patikrinimo akto 5 priede. Inspekcija konstatavo, kad patikrinimo metu nustatytos aplinkybės (atskaitingo asmens E.E. avansinių apyskaitų, Pareiškėjos banko sąskaitų išrašų, pirkimo PVM sąskaitų faktūrų, i.VAZ sistemoje esančių elektroninių važtaraščių duomenys) įrodo, kad dalis Pareiškėjos piniginių lėšų skirta direktoriaus E.E. jam nuosavybės teise priklausančio buto įrengimui ir sudaro 3 377,81 Eur (suma be PVM 2 791,50 Eur, PVM 586,22 Eur).

Dėl nekilnojamojo turto PVM atskaitos. Pagal 2019-09-13 PVM sąskaitą-faktūrą TA10181 Pareiškėja iš B už 115 900 Eur (95 785,12 Eur suma be PVM, 20 114,88 Eur PVM) įsigijo nekilnojamąjį turtą ir pasinaudojo pirkimo PVM atskaita. B pardavimo PVM į valstybės biudžetą nesumokėjo. Negyvenamoji patalpa–poilsio patalpos, esančios (duomenys neskelbtini), ir dalis žemės sklypo (duomenys neskelbtini), Pareiškėjos apskaitoje buvo apskaityti kaip trumpalaikis turtas (sąskaita 2) sąskaitoje 2012 (nebaigta gamyba) įsigijimo savikaina, nors NTR įregistruoto turto baigtumo procentas – 100 proc. (statybos pradžia 2008 m., pabaiga – 2017 m., kapitalinio remonto pradžia – 2018 m., pabaiga – 2018 m.).

Inspekcija pripažino, kad nuo 2022-03-30 turtas nebuvo panaudotas Pareiškėjos PVM apmokestinamoje veikloje, nes 2022-03-29 mokesčių mokėtoja buvo išregistruota iš PVM mokėtojų registro. Išregistravus iš PVM mokėtojų, šio nekilnojamojo turto 20 115 Eur pirkimo PVM atskaita Pareiškėjo turėjo būti patikslinta, tačiau ji to nepadarė.

Dėl sandorių su B. Nuo 2019-09-01 iki 2019-12-31 ir nuo 2021-12-01 iki 2021-12-31 nustatyti Pareiškėjos sandoriai su B (PVM mokėtoja buvo nuo 2017-05-12 iki 2020-07-30 ir nuo 2021-09-03 iki 2022-06-10). Pagal (duomenys neskelbtini) išrašytas PVM sąskaitas faktūras Pareiškėja apskaitė prekių bei paslaugų įsigijimą iš viso už 160 194,28 Eur: 2019 m. už 54 682,28 Eur (45 191,97 Eur suma be PVM, 9 490,31 Eur pirkimo PVM); 2021 m. už 105 512 Eur (87 200 Eur suma be PVM, 18 312,00 Eur pirkimo PVM).

Pareiškėjai neleista į PVM atskaitą traukti 27 802,31 Eur pirkimo PVM (9 490,31 Eur + 18 312 Eur), apskaičiuotą PVM sąskaitose faktūrose, kurio pardavimo PVM B deklaravo 2019 m. rugsėjo ir gruodžio mėn. bei 2021 m. gruodžio mėn. PVM deklaracijose, tačiau susidariusio mokėtino į valstybės biudžetą PVM nesumokėjo. Nustatyta, kad Pareiškėja ir B, turėdamos sąsajų tarp akcininkų, darbuotojų ir apskaitą tvarkančių asmenų, veikė, kaip susiję asmenys. Laikotarpiu nuo 2019-09-01 iki 2019-12-31 PVM sąskaitas faktūras Pareiškėjai B vardu išrašė šios įmonės vyr. buhalterė F.F., pasirašė – direktorius E.E.. PVM sąskaitas faktūras, B vardu išrašytas 2021-12-31, pasirašė direktorius E.E..

Atsiskaitymas už B vardu išrašytose PVM sąskaitose faktūrose nurodytas prekes ir paslaugas pas Pareiškėją buvo apskaitytas mokėjimais grynaisiais pinigais, tarpusavio užskaitų būdu, kredito įstaigos lėšomis. Tuo pačiu PVM sąskaitos faktūros Nr. SF-0000003 ir Nr. SF-0000004, išrašytos 2021 m. gruodžio 31 d., apmokėtos iš dalies, 2021-12-28 atlikus išankstinį 25 945,95 Eur mokėjimą grynaisiais pinigais.

Mokesčių administratoriaus duomenimis, iki Pareiškėjos mokesstinio patikrinimo pabaigos B nemokėjo susidariusio deklaruoto mokėtino į biudžetą PVM. Nuo 2023-04-20 B teisinis statusas – bankrutuojantis, o atliekamo mokesstinio patikrinimo metu teisinis statusas – likviduojamas dėl bankroto. Neišieškoma suma sudarė 205 425,84 Eur, iš kurių 47 474,37 Eur už laikotarpį, kai B turėjo sandorius su Pareiškėja.

Patikrinimo metu pripažinta, kad Pareiškėja žinojo ir turėjo galimybę žinoti, kad B nesumokės į biudžetą pardavimo PVM, apskaičiuoto ir deklaruoto pagal PVM sąskaitas faktūras, išrašytas pirkėjams, iš kurių vienas yra Pareiškėja.

Dėl neteisėtos paslaugų pirkimo PVM atskaitos pagal B vardu išrašytas 2021-12-31 PVM sąskaitas faktūras Nr. SF-0000003 ir Nr. SF-0000004. B vardu išrašytose PVM sąskaitose faktūrose Nr. SF-0000003 ir Nr. SF-0000004 nurodytų paslaugų Pareiškėja neįsigijo, kadangi B taip pat jų nebuvo įsigijusi ar sukūrusi: pagal 2021-12-31 PVM sąskaitą faktūrą Nr. SF-0000003 62 200 Eur suma be PVM (Dviračių plovyklų stotelių projektavimo darbai, garantinis aptarnavimas 5 metams, darbai gamybos procese), 13 062 Eur PVM; pagal 2021-12-31 PVM sąskaitą faktūrą Nr. SF-0000004 25 000 Eur suma be PVM (Intelektinės nuosavybės perleidimas į mobiliųjų rankinių plovyklų gamybą ir *know-how*), 5 250 Eur PVM.

Inspekcijos sprendime pripažinta, kad šios sąnaudos nebuvo įprastinės Pareiškėjos vykdomai veiklai ir nesusijusios su 2021 metų pajamų uždirbimu.

Pareiškėjos direktoriaus, o tuo pačiu ir iki bankroto buvusio B direktoriaus, E.E. teigimu (Pareiškėjos 2024-08-19 pastabos dėl 2024-07-18 patikrinimo akto Nr. (31.49 Mr) FR0680-229), B 2019 m. pilnai planavo 2020 m. pajamas iš pardavimų klientams, derino sąmatas su M GmbH ir potencialiais klientais: 2019 m. UAB „N“, 2020 m. UAB „O“, 2021 m. UAB „C“, UAB „D“. B atstovavo vokiečių kompaniją M GmbH, suprojektavo ir perdavė gamybos *know-how* Pareiškėjai. B nuo 2018 m. ieškojo pirkėjų, kuriems siūlė pirkti dviračių plovimo automatines ir rankines sistemas, gerai pažino šią rinką ir per sukauptą patirtį žinojo šią sritį. Prasidėjus pandemijai iškilo ginčas su M GmbH dėl kainodaros, atsiskaitymo ir

tiekimu, garantinių dalykų, kadangi tiekėjas atsisakė tiekti prekes ir drastiškai pakėlė įrangos kainas. Po sutarties nutraukimo B ėmė kurti savo įrenginius, t. y. juos projektavo, padarė, o rezultatai būtent ir pardavė Pareiškėjai.

Patikrinimo metu surinktos priešpriešinės informacijos duomenimis (nemokumo administratoriaus MB „K“ pateikti duomenys ir dokumentai; susipažinimas su B finansinės apskaitos dokumentais, esančiais (duomenys neskelbtini) vyriausiojo policijos komisariato Kriminalinės policijos ekonominių nusikaltimų tyrimo valdybos 1-ojo skyriaus žinioje), nenustatyta atvejų, kad UAB B faktiškai būtų įsigijusi E.E. minėtą intelektinę nuosavybę į mobilių rankinių ploviklių gamybą ir *know-how* ar atlikusi dviračių ploviklių stotelių projektavimo ir gamybos darbus. B finansinėje apskaitoje tokie duomenys neužfiksuoti, jokių dokumentų, pagrindžiančių gamybai skirtų medžiagų įsigijimą, nepateikta, kas vykdė projektavimo ar gamybos darbus, taip pat jokiais dokumentais nepatvirtinta.

Pagal patikrinimui pateiktus apskaitos dokumentų duomenis nustatyta, kad pati Pareiškėja projektavo ar gamino automatines ir rankines ploviklas, mokestinio patikrinimo metu nenustatyta, išskyrus įformintą 5 mobilių rankinių dviračių ploviklių pardavimą pagal 2021-10-29 PVM sąskaitą faktūrą Nr. SF0000004 (90 797,11 Eur suma be PVM, 19 067,39 Eur PVM), išrašytą klientui UAB „D“. Atsakydama į Šiaulių AVMI paklausimą, pateiktą Pareiškėjos kontrolės veiksmo metu, UAB „D“ direktorius nurodė, kad 2021-10-29 iš Pareiškėjos gavo PVM sąskaitą faktūrą Nr. SF0000004 ir iš karto tą pačią dieną UAB „D“ vardu pirkėjui UAB „N“ išrašė PVM sąskaitą faktūrą SO21 Nr.0001094 dėl dviračių ploviklių pardavimo.

Priešpriešinės informacijos duomenimis, dviračių rankinio plovimo paslaugas 2021 m. antroje pusėje pradėjo vykdyti su Pareiškėja susijęs juridinis asmuo UAB „N“ (tikrinamuoju laikotarpiu valdė 80 proc. Pareiškėjos akcijų, direktorius E.E.), Vilniuje įrengęs mobilies dviračių ir paspirtukų ploviklas „(duomenys neskelbtini)“. Mobilių rankinių dviračių ploviklių įsigijimą UAB „N“ apskaitė pagal UAB „D“ vardu išrašytą 2021-10-29 PVM sąskaitą faktūrą SO21 Nr.0001094, kurioje 5 mobilių rankinių dviračių ploviklių vertė 92 450 Eur be PVM, 19 414,50 Eur pirkimo PVM. Mobilių rankinių dviračių ploviklių 2021-10-29 priėmimo–perdavimo akte Nr. 1 prie pirkimo–pardavimo sutarties Nr.20210831/1 įrašyta, kad UAB „D“ ir UAB „N“ sudarė 2021-04-08 pirkimo–pardavimo sutartį, pagal kurią ir sudarytas 2021-10-29 priėmimo–perdavimo aktas Nr.1.

Inspekcija pripažino, kad Pareiškėja tikrinamuoju laikotarpiu faktiškai nedalyvavo mobilių rankinių dviračių ploviklių projektavimo, gamybos ar kitoje su šia įranga susijusioje veikloje, nepatyrė jokių su tuo susijusių išlaidų, kadangi UAB „D“ ir UAB „N“ sutartį dėl rankinių dviračių ploviklių pirkimo–pardavimo sudarė 2021-04-08, kai Pareiškėjos teigimu ploviklių projektavimo, gamybos ir kitas paslaugas įsigijo tik 2021-12-31 pagal B vardu išrašytas PVM sąskaitas faktūras Nr. SF-0000003 ir Nr. SF-0000004. Pareiškėja nepagrindė faktinio paslaugų (dviračių ploviklių stotelių projektavimo darbai, garantinis aptarnavimas 5 metams, darbai gamybos procese; intelektinės nuosavybės perleidimas į mobilių rankinių ploviklių gamybą ir *know-how*) pirkimo, jų tikslingumo, kadangi pagal pateiktus apskaitos dokumentus ir kitą mokesčių administratoriaus turimą informaciją, tikrinamuoju laikotarpiu nenustatyta jokių naujų tiekėjų ar pirkėjų, naujų sandorių, susijusių su pajamų uždirbimu, išskyrus sandorius tarp tų pačių susijusių asmenų: B, UAB „N“ ir Pareiškėjos, atskirais atvejais išrašant dokumentus UAB „D“ ar UAB „C“ dėl mobilių rankinių dviračių ploviklių bei įrengtų kilnojamųjų konteinerių pardavimo. Toliau šios įrangos pardavimus UAB „D“ ir UAB „C“ apskaitė kaip pardavimus klientui UAB „N“, 2021 m. pradėjusiai vykdyti dviračių rankinio plovimo veiklą.

Inspekcijos vertinimu, PVM sąskaitose faktūrose Nr. SF-0000003 ir Nr. SF-0000004 nurodytos paslaugos tikrinamuoju laikotarpiu nebuvo susijusios su Pareiškėjos PVM

apmokestinama veikla. Išregistravus iš PVM mokėtojų, šių paslaugų 18 312 Eur pirkimo PVM atskaitos Pareiškėja nepatiksliavo.

Dėl Pareiškėjos teisės į pirkimo PVM atskaitą (susijusiam asmeniui B nesumokant pardavimo PVM į valstybės biudžetą). B vardu išrašytose PVM sąskaitose faktūrose (2025-03-14 patikrinimo akto 6 priedas) išskirtą 27 802,31 Eur pirkimo PVM Pareiškėja įtraukė į 2019 m. rugsėjo ir gruodžio mėn. bei 2021 m. gruodžio mėn. PVM deklaracijose deklaruotą atskaitomą pirkimo PVM.

Žinodama, jog apskaičiuoto ir deklaruoto pardavimo PVM B į biudžetą nesumokėjo ir nesumokės, Pareiškėja tikrinamojo laikotarpio pirkimo PVM atskaitą neteisėtai padidino 27 802,31 Eur ir tuo pačiu sumažino mokėtiną į biudžetą PVM: 2019 m. – 9 490,31 Eur; 2021 m. – 18 312,00 Eur. Inspekcija nurodė, kad nors įstatymai tiesiogiai ir nenustato mokesčių mokėtojo pareigos kontroliuoti partnerio veiklą, tačiau tokia pareiga kyla iš pačios mokesčių mokėjimo prievolės mokėti mokesčius ir laikytis sandorių sudarymo nuostatų, apibrėžtų Lietuvos Respublikos civilinio kodekso normose. PVMĮ reikalavimus atitinkanti PVM sąskaita faktūra pati savaime nepatvirtina teisės į PVM atskaitą, nes tam, kad asmuo įgytų teisę į PVM atskaitą, būtina juridinių faktų visuma – ūkinės operacijos tikras įvykdymas, jos įvykdymo aplinkybių patvirtinimas apskaitos dokumentuose (PVM sąskaitose faktūrose) ir asmens, įgyjančio teisę į PVM atskaitą, sąžiningumas.

Pareiškėja, deklaruodama pirkimo PVM, už kurį B nesumokėjo ir nesumokės į biudžetą pardavimo PVM, apmokėdama už įsigytas paslaugas ir prekes ne tiesiogiai B, o jos tiekėjams, sukūrė atsiskaitymo vengimo su biudžetu schemą, t. y. mokesčių nemokėjimo schemą. Inspekcijos vertinimu, tokia Pareiškėjos elgsena traktuojama PVM sukčiavimu, siekiant turtinės prievolės panaikinimo. Deklaruodama pirkimo PVM atskaitą nuo įsigijimų, už kuriuos susijęs asmuo nesumokėjo ir nesumokės PVM, mokesčių mokėtoja tiesiogine tyčia siekė sumažinti savo PVM prievolės Lietuvos Respublikos biudžetui. Tiesioginė tyčia nustatyta iš to, kad B ir Pareiškėja buvo susijusios įmonės ne tik per vadovus, akcininkus, bet ir per apskaitą tvarkantį asmenį, kurie žinojo arba galėjo žinoti apie B nesumokėtus biudžetui mokesčius ir jos finansinių galimybių atsiskaityti su biudžetu neturėjimą.

Apmokestinamojo pelno didinimas dėl patikrinimo metu nustatytų sąnaudų, nesusijusių su Pareiškėjos veikla. Pareiškėja sąskaitoje 6000 (parduotų prekių savikaina) apskaitė ir į 2021 m. sąnaudas, mažinančias apmokestinamąjį pelną, įtraukė 87 200 Eur vertės paslaugas, nurodytas PVM sąskaitose faktūrose, išrašytose B vardu paskutinę metų dieną (2025-03-14 patikrinimo akto 6 priedas): 2021-12-31 PVM sąskaita-faktūra Nr. SF-0000003, 62 200 Eur suma be PVM (Dviračių plovyklų stotelių projektavimo darbai, garantinis aptarnavimas 5 metams, darbai gamybos procese); 2021-12-31 PVM sąskaita-faktūra Nr. SF-0000004, 25 000 Eur suma be PVM (Intelektinės nuosavybės perleidimas į mobilių rankinių plovyklų gamybą ir *know-how*).

Inspekcija pripažino, kad šios sąnaudos nėra įprastinės Pareiškėjos vykdomai veiklai ir nesusijusios su 2021 metų pajamų uždirbimu. Pareiškėja tikrinamuoju laikotarpiu faktiškai nedalyvavo mobilių rankinių dviračių plovyklų projektavimo, gamybos ar kitoje su šia įranga susijusioje veikloje, nepatyrė jokių su tuo susijusių išlaidų. Duomenų, kad tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėja būtų įsigijusi mobilias rankines dviračių plovyklas, mokesčio patikrinimo metu nenustatyta. Veiklos, susijusios su dviračių mobilių plovyklų paslaugomis, 2021 m. mokesčiniu laikotarpiu Pareiškėja nevykdė, todėl paslaugų sumos be PVM, nurodytos PVM sąskaitose faktūrose Nr. SF-0000003 ir Nr. SF-0000004, laikomos neleidžiamais atskaitymais, didinančiais apmokestinamąjį pelną. Priešpriešinės informacijos duomenimis, dviračių rankinio plovimo paslaugas 2021 m. pradėjo vykdyti susijęs juridinis asmuo UAB „N“, tikrinamuoju laikotarpiu valdžiusi 80 proc. Pareiškėjos akcijų.

Pirkimo–pardavimo sandorių sudarymo metu Pareiškėja ir B veikė, kaip susiję asmenys:

- B vadovu nuo 2017-12-20 ir nuo 2021-03-10 vienu iš akcininkų, valdančiu 50 proc. akcijų, buvo E.E., kuris nuo 2019-08-21 yra ir Pareiškėjos vadovas. Nuo 2019- 09-06 iki 2019-10-07 j vadovo pareigas buvo priimtas G.G., nors E.E. pas Pareiškėją taip pat dirbo. E.E. nuo 2019-07-09 iki 2023-05-02 valdė 20 proc. Pareiškėjos akcijų. Didžioji akcijų dalis, t. y. 80 proc., priklausė UAB „N“, kurios vienintelis akcininkas ir vadovas – E.E.;

- B registruota adresu: (duomenys neskelbtini), kaip ir E.E. tikrinamuoju laikotarpiu deklaruota gyvenamoji vieta. Gyvenamoji patalpa – butas nuosavybės teise tikrinamuoju laikotarpiu priklausė E.E.;

- apskaitą abiejuose juridiniuose vienetuose atitinkamais laikotarpiais tvarkė tie patys asmenys: F.F. (pas Pareiškėją dirbo nuo 2019-08-16 iki 2021-04-01, o B – nuo 2014-03-21 iki 2021-06-24; UAB „P“ (apskaitą tvarkė pas Pareiškėją nuo 2021-05-21 iki 2021-12-31, B – nuo 2021-06-25 iki 2022-07-17).

Dėl sankcijų. Šiaulių AVMI, vadovaudamasi PVMĮ 123 straipsniu, Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMĮ) 56 straipsniu bei MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punktu ir 97 straipsnio 2 dalimi, nuo patikrinimo akte papildomai apskaičiuotos sumokėti į biudžetą 53 033 Eur PVM sumos, apskaičiavo sumokėti 17 695,75 Eur PVM delspinigius, o nuo patikrinimo akte papildomai apskaičiuotos sumokėti į biudžetą 13 080 Eur pelno mokesčio sumos apskaičiavo 3 831,66 Eur pelno mokesčio delspinigius. Taip pat skyrė 30 proc. dydžio mokesčio baudas: 15 909 Eur PVM (53 033 x 30 proc.) ir 3 924 Eur pelno mokesčio (13 080 x 30 proc.).

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

Skundžiama Inspekcijos sprendimo dalis tvirtintina, o Pareiškėjos skundas yra atmestinas.

Šiaulių AVMI, atlikusi mokestinį patikrinimą, nustatė Pareiškėjos padarytus mokestinius pažeidimus: Pareiškėja neteisėtai naudojos **25 230,39 Eur** pirkimo PVM atskaita, iš šios sumos: 1 977,93 Eur dėl įvairių pirkimų, nesusijusių su mokesčių mokėtojos veikla, pajamų uždirbimu (*pirmasis mokestinis pažeidimas*); 586,22 Eur dėl nepagrįstai apskaitytų pirkimų, susijusių su vadovo asmeniniais tikslais (*antrasis mokestinis pažeidimas*), 2 551,24 Eur dėl lengvojo automobilio įsigijimo (*trečiasis mokestinis pažeidimas*¹), 20 114,88 Eur dėl nekilnojamojo turto įsigijimo (*ketvirtasis mokestinis pažeidimas*). Taip pat mokestinio patikrinimo metu neleista pasinaudoti **27 802,31 Eur** (9 490,31 Eur – 2019 metais ir 18 312 Eur – 2021 metais) pirkimo PVM atskaita dėl sandorių su susijusia bendrove B (*penktasis ir šeštasis mokestiniai pažeidimai*). Pareiškėjos deklaruotas 2021 m. apmokestinamasis pelnas mokestinio patikrinimo metu buvo padidintas **87 200 Eur** (*septintasis mokestinis pažeidimas*).

Taigi, mokestinis ginčas tarp šalių vyksta dėl nurodymo Pareiškėjai į valstybės biudžetą sumokėti 53 033 Eur PVM, 17 695,75 Eur PVM delspinigius, 15 909 Eur PVM baudą, 13 080 Eur pelno mokesčių, 3 831,66 Eur pelno mokesčio delspinigius, 3 924 Eur pelno mokesčio baudą (išskyrus mokesčio dalį ir apskaičiuotas sankcijas, susijusias su lengvojo automobilio įsigijimu), mokesčių administratoriui pripažinus, jog Pareiškėja neteisėtai padidino atskaitomą pirkimo PVM bei neteisėtai padidino sąnaudas, mažinančias mokestinio laikotarpio pelną.

¹ Komisijos pastaba. Šio pažeidimo Pareiškėja neginčija (lengvojo automobilio „Ford Mondeo“ įsigijimas);

Komisija 2025-10-21 vykusio posėdžio metu proceso šalis įpareigojo pateikti visą su ginču susijusią medžiagą. Taip pat Komisija el. paštu papildomai kreipėsi į Šiaulių AVMI dėl ginčo medžiagos pateikimo:

- Inspekcija 2025-10-15 raštu Nr. R-3864 pateikė papildomą medžiagą;
- Pareiškėjos atstovas 2025-10-21 pateikė papildomą medžiagą;
- Šiaulių AVMI 2025-11-03 pateikė papildomą medžiagą;
- Inspekcija 2025-12-01 pateikė papildomą medžiagą.

Komisija 2025-12-01 sprendimu Nr. S-2025/208 (7-2025/147) sustabdė Pareiškėjos 2025-09-26 skundo dėl Inspekcijos sprendimo dalies nagrinėjimą bei įpareigojo proceso šalis pateikti papildomą ginčo medžiagą. Taip pat Komisija pasiūlė mokestinį ginčą nagrinėti 2025-12-16, 15 val. 15 min., tuo atveju, jeigu proceso šalys 2025-10-21 vykusio posėdžio metu neišsakė visų argumentų.

Inspekcija 2025-12-15 pateikė su papildomą medžiagą.

Kadangi išnyko skundo nagrinėjimo sustabdymo pagrindas, vadovaudamasi Komisijos reglamento 44.7 punktu², Komisija Pareiškėjos 2025-09-26 skundo nagrinėjimą atnaujina ir skundą nagrinėja iš esmės.

Dėl apskaičiuoto PVM. Iš pateiktos medžiagos matyti, kad Pareiškėjai neleista pasinaudoti 50 481,76 Eur PVM atskaita (53 033 Eur – 2 551,24 Eur³) bei apskaičiuoti su mokesčiu susiję delspinigiai ir skirta mokesčio bauda. Komisija, pasisakydama dėl proceso šalių pozicijų, primena, kad Inspekcijos motyvai, kuriais neleista atskaityti PVM bei sąnaudos pripažintos neleidžiamais atskaitymais, iš esmės skyrėsi. Pareiškėjai neleista atskaityti 53 033 Eur pirkimo PVM, pripažinus, kad Pareiškėja pažeidė PVMĮ nuostatas (*dalis pirmojo, antrasis ir ketvirtasis mokestiniai pažeidimai*), konstatavus, jog dalyje sudarytų sandorių mokesčių mokėtoja žinojo arba turėjo galimybę žinoti, jog ji dalyvauja sandoriuose, susijusiuose su PVM sukčiavimu (*dalis pirmojo ir penktasis mokestinis pažeidimas*), bei padarius išvadą, jog Pareiškėja piktnaudžiavo PVM (*šeštasis mokestinis pažeidimas*). Vadinasi, Komisija nagrinėjamoje byloje turi nustatyti, ar Inspekcija pagrįstai konstatavo, kad Pareiškėjos įsigytos prekės ir paslaugos nebuvo naudojamos mokėtojos PVM apmokestinamoje veikloje bei, ar nustačius Pareiškėjos nesąžiningus veiksmus bei piktnaudžiavimą, pagrįstai buvo panaikinta teisė į PVM atskaitą.

Pareiškėja su mokesčių administratoriaus nustatytais pažeidimais iš dalies nesutiko ir skunde nurodytų motyvų pagrindu Komisijos prašė skundžiamą Inspekcijos sprendimo dalį panaikinti. Komisija, įvertinusi Pareiškėjos skundo ir jos atstovo mokestinio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu išdėstytą poziciją bei byloje esančią medžiagą, konstatuoja, kad nagrinėjamu atveju pasisakytina ir spręstina dėl toliau nurodomų mokesčių administratoriaus nustatytų pažeidimų. Pareiškėjos mokestinis patikrinimas inicijuotas atlikus mokesčių mokėtojos mokestinį tyrimą ir stebėseną. Šiaulių AVMI mokestinio tyrimo metu (surašyta 2022-12-22 mokestinio tyrimo ataskaita Nr. (31.49 Mr) FR0686-807 (toliau – 2022-12-22 tyrimo ataskaita) nustatė, kad Pareiškėjos akcininkas – UAB „N“ ir E.E.. Pareiškėjos vadovas ir vienas iš akcininkų E.E. tikrinamuoju laikotarpiu valdė ne vieną juridinį asmenį (Viešoji įstaiga „R“ (vadovas), UAB „N“ (vadovas / akcininkas), UAB „S“⁴ (vadovas /

² Patvirtintas Komisijos pirmininko 2004-11-25 įsakymu Nr. 1-14 (Komisijos pirmininko 2024-08-01 įsakymo Nr. 1-2024/37 redakcija) „Dėl Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės darbo reglamento patvirtinimo“;

³ Lengvojo automobilio „Ford Mondeo“ įsigijimas

⁴ Vilniaus apygardos teismas 2020-02-14 nutartimi civ. byloje Nr. eB2-2208-560/2020 iškėlė bankroto bylą UAB „S“. Vilniaus apygardos teismas 2020-12-28 nutartimi civ. byloje Nr. eB2- 4205- 560/2020 įmonės bankrotą pripažino tyčiniu dėl buvusio įmonės direktoriaus ir akcininko E.E. veiksmų. Lietuvos apeliacinis teismas 2021-02-11 nutartimi pirmosios instancijos teismo nutartį dėl įmonės bankroto pripažinimo tyčiniu paliko nepakeistą;

akcininkas), B⁵ (vadovas, vienas iš akcininkų), UAB „T“ (vadovas), UAB „U“ (vadovas / akcininkas), Asociacija „V“ (vadovas), UAB „Z“⁶ (akcininkas), UAB „L“ (akcininkas).

Tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėja vykdė statybos baigiamuosius ir apdailos darbus pagal rangos sutartis, sudarytas su įvairiais užsakovais⁷. Pas Pareiškėją vidutinis darbuotojų skaičius: 2019 m. buvo 1, 2020 m. – 5, 2021 m. – 3, 2022 m. I ketv. – 3. Vidutinis darbo užmokestis: 2019 m. buvo 724 Eur, 2020 m. – 648 Eur, 2021 m. – 275 Eur, 2022 m. I ketv. – 48 Eur. Mokestino tyrimo metu Pareiškėjai nebuvo pasiūlyta pašalinti trūkumus, nes buvo nustatyti mokestiniai pažeidimai: Pareiškėja vykdė sandorius su susijusiomis įmonėmis (UAB „N“, B, UAB „L“, UAB „T“), kurios mokestinio tyrimo metu neteikė priešpriešinės informacijos apie vykdytus sandorius, kaip ir pati Pareiškėja vietos mokesčių administratoriui nepateikė prašomos informacijos bei dokumentų. Pagal surinktą informaciją Šiaulių AVMI nepavyko nustatyti Pareiškėjos parduodamų atsargų (5 mobilių dviračių plovyklų ir 5 įrengtų kilnojamųjų konteinerių) kilmės. Pareiškėja buvo įsigijusi prekių, tačiau mokesčių administratoriui nepavyko nustatyti priežastinio ryšio su mokesčių mokėtojos vykdoma veikla. Pareiškėjos vadovas nebendradarbiavo su mokesčių administratoriumi mokestinio tyrimo metu (vadovas nurodė priežastį – ligą), taip pat nebendradarbiavo 2022-04-08 stebėsenos metu (objektyvių priežasčių nenurodė).

Komisija, atsižvelgdama į tai, kad mokesčių administratoriaus priimtuose ginčo procesiniuose dokumentuose ir šio Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje detalai aprašytos Pareiškėjos apmokestinimą lėmusios ginčo faktinės aplinkybės bei į tai, kad mokestinio ginčo dalyką apsprendžia pareikšti konkretūs ir aiškūs mokesčių mokėtojos reikalavimai, nagrinėjamu atveju sprendime pasisakys dėl Inspekcijos sprendimo pagrįstumo ir teisėtumo, atsižvelgdama į esminius skunde bei Komisijos posėdžio metu išsakytus nesutikimo su ginčijamu Inspekcijos sprendimu motyvus.

1. Dėl apskaičiuoto PVM

Iš pateiktos medžiagos matyti, kad Pareiškėjai neleista pasinaudoti 50 481,76 Eur PVM atskaita (53 033 Eur – 2 551,24 Eur⁸) bei apskaičiuoti su mokesčiu susiję delspinigiai ir skirta mokesčio bauda.

Primintina, kad teisė į atskaitą atsiranda, atsiradus prievolei apskaičiuoti atskaitytiną PVM (2006-11-28 Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – 2006/112/EB Direktyva) 167 straipsnis). PVMĮ 58 straipsnio 1 dalies 1 punktą apibrėžia bendruosius PVM atskaitos pripažinimo kriterijus, kurie taikomi siekiant atskaityti pirkimo PVM sumas. PVM mokėtojas turi teisę įtraukti į PVM atskaitą pirkimo ir (arba) importo PVM už įsigytas ir (arba) importuotas prekes ir (arba) paslaugas, jeigu šios prekės ir (arba) paslaugos skirtos naudoti (arba ketinama naudoti) PVM apmokestinamam prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui. Šia nuostata yra įgyvendinamas 2006/112/EB Direktyvos 168 straipsnio a punktas, nustatantis, kad jeigu prekes ir paslaugas apmokestinamasis asmuo naudoja savo apmokestinamiesiems sandoriams, apmokestinamasis asmuo turi turėti valstybėje narėje, kurioje jis vykdo šiuos sandorius, teisę iš PVM, kurį sumokėti jam tenka prievolė, atskaityti mokėtiną ar sumokėtą PVM toje

⁵ Vilniaus apygardos teismo 2023-03-10 nutartimi B yra iškelta bankroto byla, nutartis įsiteisėjo 2023-04-20;

⁶ 2025-11-26 įsiteisėjęs teismo sprendimas dėl bendrovės likvidavimo; (duomenys neskelbtini)

⁷ Pagrindinis statybos paslaugų užsakovas tikrinamuoju laikotarpiu buvo UAB „H“. Statybos objektai, kuriuose Pareiškėja, kaip rangovas, užsakovui atliko paslaugas ir sunaudavo medžiagas, buvo adresu: (duomenys neskelbtini);

⁸ Lengvojo automobilio „Ford Mondeo“ įsigijimas;

valstybėje narėje už prekių tiekimą ar paslaugų teikimą, kurį jam atliko ar turi atlikti kitas apmokestinamasis asmuo.

Komisija pažymi, kad ESTT savo praktikoje ne kartą išaiškino įsigytų prekių ir paslaugų teisės į PVM atskaitą realizavimo galimybes. Pagal suformuotą teismo jurisprudenciją apmokestinamųjų asmenų teisė iš PVM, kurį sumokėti jie turi prievolę, atskaityti mokėtiną ar sumokėtą pirkimo PVM už jų įsigytas prekes ir paslaugas yra pagrindinis bendros PVM sistemos principas. 2006/112/EB Direktyvos 167 ir paskesniuose straipsniuose numatyta teisė į atskaitą yra sudedamoji PVM sistemos dalis ir iš esmės negali būti ribojama. Ja naudojamosi iškart viso pirkimo sandoriams tenkančio PVM atžvilgiu.

Iš tiesų atskaitos sistema siekiama visiškai atleisti apmokestinamąjį asmenį nuo vykdant bet kokią ekonominę veiklą mokėtino ar sumokėto PVM naštos (2024-03-07 sprendimo *Feudi di San Gregorio Aziende Agricole*, C-341/22, EU:C:2024:210, 27 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija). Bendra PVM sistema užtikrinamas bet kokios ekonominės veiklos apmokestinimo visiškai neutralumas, neatsižvelgiant į jos tikslą ar rezultatą, jeigu pati ši veikla iš esmės apmokestinama PVM. Jeigu apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks, įsigydamas prekę ar paslaugą, naudoja šią prekę ar paslaugą savo apmokestinamiesiems sandoriams, jis turi teisę atskaityti už šią prekę ar paslaugą mokėtiną ar sumokėtą PVM (2024-12-12 sprendimo *Weatherford Atlas Gip SA*, C-527/23, ECLI:EU:C:2024:1024, 22 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija). Tam, kad būtų galima pasinaudoti teise į atskaitą, reikia, kad būtų sudarytas pirkimo sandoris, kuris pats būtų apmokestinamas PVM. Primintina, kad paslauga teikiama už atlygį, kaip tai suprantama pagal šią direktyvą, todėl yra apmokestinama, tik jei tarp paslaugos teikėjo ir gavėjo egzistuoja abipusis teisinis ryšys ir paslaugos teikėjo gautas atlygis yra realus atlygis už gavėjui suteiktą atskirą paslaugą. Taip yra tuo atveju, kai tarp suteiktos paslaugos ir gauto atlygio yra tiesioginis ryšys (2022-01-20 sprendimo *Apcoa Parking Danmark*, C-90/20, EU:C:2022:37, 27 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija). Be to, iš 2006/112/EB Direktyvos 168 straipsnio matyti, jog tam, kad būtų galima pasinaudoti teise į pirkimo PVM atskaitą, reikia, pirma, kad suinteresuotasis asmuo būtų „apmokestinamasis asmuo“, kaip tai suprantama pagal šią direktyvą, ir, antra, kad prekes ar paslaugas, kuriomis remiamasi siekiant pagrįsti šią teisę į atskaitą, apmokestinamasis asmuo naudotų savo apmokestinamiesiems pardavimo sandoriams ir kad šios prekės būtų patiektos ar paslaugos suteiktos kito apmokestinamojo asmens (2024-01-11 sprendimo *Global Ink Trade*, C-537/22, EU:C:2024:6, 33 punktą ir 2024-03-07 sprendimo *Feudi di San Gregorio Aziende Agricole*, C-341/22, EU:C:2024:210, 28 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija).

Paminėtina, kad 2006/112/EB Direktyvos nuostatos buvo perkeltos į PVMĮ. PVMĮ 58 straipsnyje apibrėžta veikla, kuriai skirtų naudoti prekių ir (arba) paslaugų pirkimo ir (arba) importo PVM gali būti atskaitomas. Nurodyta, kad PVM mokėtojas turi teisę įtraukti į PVM atskaitą pirkimo ir (arba) importo PVM už įsigytas ir (arba) importuotas prekes ir (arba) paslaugas, jeigu šios prekės ir (arba) paslaugos skirtos naudoti tokiais šio PVM mokėtojo veiklai: PVM apmokestinamam prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui (PVMĮ 58 straipsnio 1 dalies 1 punktą). Kartu PVMĮ 57 straipsnio 2 dalyje reglamentuota, kad į PVM atskaitą laikantis šio skyriaus nuostatų gali būti traukiamas pirkimo ir (arba) importo PVM.

Atitinkamai, tiek ESTT, tiek Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT⁹) praktikoje laikomasi nuoseklios pozicijos, kad teisė į atskaitą egzistuoja, kai PVM apmokestinamas pardavimo sandoris yra tiesioginiu ir nedelsiant atsirandančiu ryšiu susijęs su vienu ar keliais pirkimo sandoriais, suteikiančiais teisę į atskaitą. Jeigu taip nėra, reikia nagrinėti, ar išlaidos sudaro bendrųjų išlaidų, susijusių su apmokestinamojo asmens bendra

⁹ LVAT 2025-06-10 nutartis adm. byloje Nr. eA-1903-442/2025; 2022-06-23 nutartis adm. byloje Nr. A-2363-556/2022;

ekonomine veikla, dalį. Abiem atvejais tiesioginio ir nedelsiant atsirandančio ryšio egzistavimas reiškia, kad išlaidos, patirtos įsigyjant prekes / paslaugas, yra atitinkamai įtrauktos į konkrečių pardavimo sandorių kainą ar apmokestinamojo asmens vykdančią ekonominę veiklą tiekiamų prekių ar teikiamų paslaugų kainą.

Komisija, apibendrinama teismų praktiką, išskiria svarbiausias su šia nagrinėjama byla sietinas teisės į PVM atskaitą pripažinimo sąlygas:

- asmuo, kuris įsigyja turtą, prekes ar paslaugas veiklai, turi tai atlikti kaip apmokestinamasis asmuo. Asmuo pripažįstamas veikiančiu kaip apmokestinamasis asmuo, kai jis veikia savo ekonominės veiklos tikslais;

- PVM atskaitos pagrindinė ir būtina sąlyga yra priežastinio ryšio buvimas tarp mokesčio mokėtojo įgyjamų prekių ar paslaugų ir vykdomo apmokestinamo pardavimo;

- apmokestinamasis asmuo gali įgyti teisę į PVM atskaitą, net jei turtas / prekės ar paslaugos iškart nėra naudojamos ekonominei veiklai vykdyti, tačiau PVM mokėtojas turi objektyviais įrodymais pagrįsti, kad PVM apmokestinamas prekes ar paslaugas įsigijo numatomai ekonominei PVM apmokestinamai veiklai vykdyti;

- teisė į PVM atskaitą išlieka tik jei nėra sukčiavimo ar piktnaudžiavimo aplinkybių.

Komisija, pasisakydama dėl proceso šalių pozicijų, primena, kad Inspekcijos motyvai, kuriais neleista atskaityti PVM bei sąnaudos pripažintos neleidžiamais atskaitymais, iš esmės skyrėsi. Pareiškėjai neleista atskaityti 53 033 Eur pirkimo PVM, nustačius, kad Pareiškėja pažeidė PVMĮ nuostatas (dalis pirmojo, antrasis ir ketvirtasis mokesčiai pažeidimai), konstatavus, jog dalyje sudarytų sandorių mokesčių mokėtoja žinojo arba turėjo galimybę žinoti, jog ji dalyvauja sandoriuose, susijusiuose su PVM sukčiavimu (dalis pirmojo ir penktasis mokesčiai pažeidimai), bei padarius išvadą, jog Pareiškėja piktnaudžiavo PVM (šeštasis mokesčiai pažeidimai). Vadinas, Komisija nagrinėjamoje medžiagoje turi nustatyti, ar Inspekcija pagrįstai padarė išvadą, kad Pareiškėjos įsigytos prekės ir paslaugos nebuvo naudojamos mokėtojo PVM apmokestinamoje veikloje bei, ar nustačius Pareiškėjos nesąžiningus veiksmus bei piktnaudžiavimą, pagrįstai buvo panaikinta teisė į PVM atskaitą.

1.1. Dėl PVM atskaitos ribojimo pažeidus PVMĮ numatytas sąlygas.

Dėl dalies pirmojo mokesčio pažeidimo (1 586,23 Eur pirkimo PVM¹⁰). Pareiškėja skunde Komisijai argumentų nepateikė, tačiau 2025-10-21 vykusio posėdžio metu atstovas nurodė, kad su šiuo pažeidimu nesutinka, nes prekės buvo panaudotos Pareiškėjos ekonominėje veikloje, t. y. buvo perparduotos.

Iš mokesčio patikrinimo medžiagos matyti, kad Pareiškėja iš įvairių tiekėjų (UAB „I“, UAB „J“, UAB „K“, UAB „A1“, UAB „C“ (detaliau 2025-03-14 patikrinimo akto 1 priedas ir 2025-11-03 Komisijai pateikta medžiaga) už 9 024,44 Eur įsigijo įvairių baldų, buitinių ir santchnikos prekių bei į PVM atskaitą įtraukė 1 586,23 Eur pirkimo PVM.

LVAT taip pat yra nurodęs, kad vien tik formaliuosius teisės aktų nustatytus reikalavimus atitinkančio buhalterinės apskaitos dokumento (atitinkamos PVM sąskaitos faktūros) turėjimas nesuteikia teisės turimame buhalterinės apskaitos dokumente išskirtą PVM sumą įtraukti į PVM atskaitą (2015-07-01 nutartis adm. byloje Nr. A-971-442/2015). LVAT E.E. valdomos UAB „S“ adm. byloje (2020-08-26 nutartis adm. byloje Nr. eA-1621-556/2020) akcentavo, kad sprendžiant klausimą dėl buhalterinės apskaitos dokumente išskirtos PVM sumos įtraukimo į PVM atskaitą turi būti vertinami ne tik formalieji kriterijai. Teisėjų kolegija šiose administracinėje bylose akcentavo, jog PVMĮ 58 straipsnio 1 dalies 1 punkte yra įtvirtinta imperatyvi taisyklė, nustatanti, jog PVM mokėtojas turi teisę įtraukti į PVM atskaitą pirkimo ir (arba) importo PVM už įsigytas ir (arba) importuotas prekes ir (arba) paslaugas, jeigu šios prekės ir (arba) paslaugos skirtos naudoti PVM apmokestinamam prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui. Taigi, atsižvelgiant į šį teisinį reguliavimą, darytina

¹⁰ Komisijos pastaba. Dėl 411,70 Eur PVM sumos pasisakyta prie penktojo mokesčio pažeidimo;

išvada, jog sprendžiant klausimą dėl buhalterinės apskaitos dokumente išskirtos PVM sumos įtraukimo į PVM atskaitą turi būti vertinami ne tik formalieji kriterijai (reikalavimai buhalterinės apskaitos dokumento formai bei turiniui), bet ir materialieji kriterijai, t. y. privalo būti nustatytas (pagrįstas) faktas, jog atitinkamo buhalterinės apskaitos dokumento pagrindu įsigytos prekės ir (arba) paslaugos yra skirtos naudoti PVM mokesčio mokėtojo ekonominėje veikloje (PVM apmokestinamam prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui). Tik nustačius (pagrindus) šių kriterijų visumos egzistavimo faktą, PVM mokesčio mokėtojas įgyja teisę įtraukti į PVM atskaitą atitinkamas buhalterinės apskaitos dokumente nurodytas PVM mokesčio sumas (LVAT 2012-03-26 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1276-12, 2015-07-01 nutartis adm. byloje Nr. A-971-442/2015).

Mokestinio patikrinimo metu konstatuota, kad Pareiškėja nepateikė įrodymų dėl prekių panaudojimo PVM apmokestinamojoje veikloje. Nors Komisijos posėdžio metu Pareiškėja teigė, jog prekės buvo perparduotos su pastatytais nekilnojamojo turto objektais, tačiau tai patvirtinančių įrodymų nepateikė. Taip pat Šiaulių AVMI atkreipė dėmesį (mokestinio tyrimo ir mokestinio patikrinimo metu), kad prekės buvo pristatytos adresu, kuriame Pareiškėja veiklos nevykdo. Be to, savo veikloje buvo išsinuomojusi patalpas, kurios buvo įrengtos. Kaip matyti iš ginčo medžiagos, prekės buvo įsigytos 2021 m. ir 2022 m. sausio–kovo mėnesiais, tačiau nuo 2022-03-30 Pareiškėja buvo išregistruota iš PVM mokėtojų registro, atitinkamai privalėjo patikslinti PVM atskaitą (vadovaujantis PVMĮ 69 straipsniu).

Komisija, vertindama šias patikrinimo metu nustatytas aplinkybes, pažymi, jog teisės į PVM atskaitą pagrindinė ir būtina sąlyga yra priežastinio ryšio buvimas tarp mokesčio mokėtojo įgyjamų prekių ar paslaugų ir vykdomo apmokestinamo pardavimo. Šis priežastinis ryšys yra kriterijus, pagal kurį skiriasi mokesčių mokėtojų, vykdančių apmokestinamą ekonominę veiklą, teisės nuo galutinio vartotojo teisių (išskyrus mokesčių mokėtojus, atliekančius veiksmus, atleistus nuo PVM). Taigi priežastinio ryšio buvimas tarp vykdomų įgijimų ir apmokestinamo pardavimo leidžia: įgyvendinti neutralumo principą mokesčių mokėtojų, vykdančių apmokestinamą veiklą, atžvilgiu; įgyvendinti vartojimo apmokestinimo principą įgijus prekes ar paslaugas galutiniam vartotojui arba mokesčių mokėtojui, atliekančiam veiksmus, atleistus nuo PVM (LVAT 2013-02-05 nutartis adm. byloje Nr. A-602-705-13, paskelbta „Administracinė jurisprudencija“, 2013, 25, p. 324–345; 2022-11-09 nutartis adm. byloje Nr. eA-623-602/2022, 2022-11-30 sprendimą adm. byloje Nr. eA-958-968/2022). Pagal bylos aplinkybes ir pateiktą mokestinio patikrinimo informaciją matyti, jog Pareiškėja mokestinio patikrinimo metu nepateikė duomenų, koku tikslu ir kaip panaudojo įsigytas prekes. Sprendžiant apie tolimesnį jų panaudojimą aktualu ir tai, kad Pareiškėja nebebuvo PVM mokėtoja. Vadinasi, Pareiškėjai nepagrindus apskaitos dokumentais įvairių baldų, buitinės ir santechnikos prekių įsigijimo, Komisijai nėra galimybės nustatyti, ar minėtos prekės buvo panaudotos Pareiškėjos veikloje.

Dėl antrojo mokestinio pažeidimo (586,22 Eur pirkimo PVM). Pareiškėja skunde Komisijai argumentų nepateikė, tačiau 2025-10-21 vykusio posėdžio metu atstovas nurodė, kad su šiuo pažeidimu nesutinka, nes prekės buvo panaudotos Pareiškėjos ekonominėje veikloje, t. y. buvo perparduotos kartu su nekilnojamojo turto objektu, esančiu (duomenys neskelbtini).

Pareiškėja iš įvairių tiekėjų (UAB „B1“, UAB J“, UAB „C1“ (detaliau 2025-03-14 patikrinimo akto 5 priedas ir 2025-11-03 Komisijai pateikta medžiaga) 2020–2021 m. metais įsigijo statybines medžiagas, baldus, čiužinį, virtuvės įrangą (kaitlentę, gartraukį) už 3 377,81 Eur bei į PVM atskaitą įtraukė 586,22 Eur pirkimo PVM. Mokestinio patikrinimo metu konstatuota, kad Pareiškėja nepateikė įrodymų dėl prekių panaudojimo jos PVM apmokestinamojoje veikloje (prekės pristatytos adresu: (duomenys neskelbtini); butas nuo

2020-03-03 iki 2022-11-08 nuosavybės teise priklausė E.E., o nuo 2022-11-11 Pareiškėjos akcininkas ir direktorius deklaravo gyvenamąją vietą; nors pagal 2022-11-08 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. DJ-6490 nuosavybės teisė į butą perėjo (duomenys neskelbtini) miesto savivaldybei, kuriai 2023-03-17 perdavimo–priėmimo aktu Nr. A16-416/23(2.1.8E-AD23) butas yra perduotas).

Komisija akcentuoja, jog teisė į PVM atskaitą gali būti suteikiama ir tokiais atvejais, kai nėra nustatomas tiesioginis ir betarpiškas ryšys tarp sandorių, tačiau su tų prekių ar paslaugų įsigijimu susijusios išlaidos sudaro dalį PVM mokėtojo bendrųjų išlaidų ir yra sudedamoji jo tiekiamų prekių ar teikiamų paslaugų kainos dalis ir jei PVM mokėtojas gali tai pagrįsti objektyviais įrodymais. Komisija, susipažinusi su mokestinio ginčo medžiaga, proceso šalių teiktais įrodymais, neturi galimybės nustatyti, kaip ir koku būdu minėtos prekės ir paslaugos buvo panaudotos Pareiškėjos PVM apmokestinamojoje veikloje. Pirmiausia, iš mokestinio ginčo medžiagos matyti, kad prekės buvo panaudotos Pareiškėjos direktoriaus ir akcininko E.E. nekilnojamojo turto įrengimui. Antra, pateiktoje 2022-11-30 sąskaitoje-faktūroje Nr. SF-0000020 nurodyta, kad atskaitingam asmeniui E.E. už 38 000 Eur (suma be PVM, kadangi Pareiškėja nebuvo PVM mokėtoja) Pareiškėja pardavė buto, esančio (duomenys neskelbtini), įrengimo darbus, o kartu ir buitines prekes, nurodytas patikrinimo akto 5 priede. Vadinas, Pareiškėja nebuvo PVM mokėtoja bei įsigytas prekes ir paslaugas pardavė savo direktoriui ir akcininkui, neįtraukdama jų į teikiamų paslaugų kainą. Trečia, nors Pareiškėjos atstovas Komisijos posėdžio metu nurodė, kad mokesčių mokėtoja veikė kaip apmokestinamasis asmuo, tačiau iš ginčo medžiagos matyti, kad ji neturėjo PVM mokėtojo statuso. Komisija, pasisakydama dėl PVM mokėtojo statuso, primena, kad mokesčių mokėtojai gali būti išregistruojami iš PVM mokėtojų sąrašo, kurie, įvertinus atskiro PVM mokėtojo veiklos ypatybes (pavyzdžiui, sezoniškumą), nevykdo ekonominės veiklos ir (ar) prekių įsigijimų iš kitų valstybių narių. Išvada, kad PVM mokėtojas nevykdo ekonominės veiklos ir (ar) neįsigyja prekių iš kitų valstybių narių, turi būti pagrįsta surinktais įrodymais, kurių pakankamumas yra vertinamas kiekvienoje konkrečioje situacijoje. Šiuo nagrinėjamu atveju Pareiškėja nepateikė vietos mokesčių administratoriui duomenų apie veiklos vykdymą, neįvykdė 2022-01-26 mokesčių administratoriaus nurodymo Nr. FR0706-110 bei vėlesniais laikotarpiais nepateikė prašomų pajamų registro, nepateikė mokesčių deklaracijų, valstybės įmonei (toliau – VĮ) Registrų centrui ataskaitų ir pan., t. y. neįvykdė pareigų, kurias privalo įgyvendinti PVM mokėtojas. Kartu paminėtina, kad ginčo šalys (Pareiškėja ir Inspekcija) nepateikė duomenų, kad mokesčių mokėtoja įgijo teisę į PVM atskaitą, kaip asmuo, neįregistruotas PVM mokėtoju.

Iš byloje pateiktų duomenų galima spręsti, kad Pareiškėja siekė pagerinti direktoriaus ir akcininko įsigytą asmeninį turtą, dėl kurio buvo pasinaudota atskaita. Nenustačius objektyvių duomenų dėl prekių panaudojimo Pareiškėjos PVM apmokestinamojoje veikloje, Inspekcija gali reikalauti grąžinti pirkimo PVM ir tai atitinka formuojamą ESTT praktiką (1985-02-14 sprendimo Rompelman, C-268/83, EU:C:1985:74, 24 punktas; 2000-06-18 sprendimo Breitsohl, C-400/98, EU:C:2000:304, 39 punktas ir jame nurodytą jurisprudencija; 2020-11-12 sprendimas ITH Comercial Timișoara SRL, C-734/19, ECLI:EU:C:2020:919).

Dėl ketvirtojo mokestinio pažeidimo (20 114,88 Eur pirkimo PVM). Pareiškėja skunde Komisijai argumentų nepateikė, tačiau 2025-10-21 vykusio posėdžio metu atstovas nurodė, kad su šiuo pažeidimu nesutinka, nes prekės buvo panaudotos Pareiškėjos ekonominėje veikloje.

Iš mokestinio patikrinimo medžiagos matyti, kad Pareiškėja pagal 2019-09-13 PVM sąskaitą faktūrą Nr. TA10181 iš susijusios bendrovės B už 115 900 Eur, iš šios sumos 20 114,88 Eur PVM, įsigijo nekilnojamąjį turtą ir PVM įtraukė į atskaitą. Turtas (poilsio patalpos

ir dalis žemės sklypo) buvo įsigytas kaip trumpalaikis turtas. Sandorio kontrahentė, su Pareiškėja susijusi bendrovė B, pardavimo PVM į biudžetą nesumokėjo.

Komisija pažymi, kad priklausomai nuo įmonės veiklos nekilnojamas turtas gali būti tiek ilgalaikis turtas, tiek trumpalaikis turtas. Nepaisant jo klasifikavimo Pareiškėjos balanse, PVM atskaitos tikslinimo principai yra tie patys. Pirkimo PVM požiūriu vertinama veikla ir joje naudojamas turtas kaip suteikiantis teisę į PVM atskaitą (ar dalį atskaitos) arba nesuteikiantis. Kalbant apie PVM atskaitos tikslinimą, yra svarbus atskaitos tikslinimo laikotarpis, momentas bei aplinkybės, dėl kurių gali atsirasti prievolė tikslinti.

Nurodytina, kad PVM atskaitos tikslinimo laikotarpis yra 120 mėnesių, t. y. 10 metų. Nekilnojamojo turto pirkimo PVM patiriamas turtą įsigijus, pasigaminus arba atlikus esminį pagerinimą.

Byloje nustatyta, kad negyvenamoji patalpa-poilsio patalpos, esančios (duomenys neskelbtini), ir dalis žemės sklypo adresu: (duomenys neskelbtini), Pareiškėjos apskaitoje apskaitytos, kaip trumpalaikis turtas (sąskaita 2) sąskaitoje 2012 (nebaigta gamyba) įsigijimo savikaina, nors Nekilnojamojo turto registre įregistruoto turto baigtumo procentas – 100 proc. (statybos pradžia 2008 m., pabaiga – 2017 m., kapitalinio remonto pradžia – 2018 m., pabaiga – 2018 m.).

Komisija pažymi, kad byloje nėra pateikta duomenų apie tai, koku tikslu minėtas turtas buvo įsigytas. Pareiškėja skunde Komisijai abstrakčiai nurodė, jog „šios patalpos buvo įsigytos su aiškia paskirtimi naudoti vykdomai ūkinei veiklai, apie kurią Inspekcija žinojo. Atitinkamai, PVM atskaita nuo šio turto įsigijimo buvo pagrįsta ir teisėta, ir PVM grąžinimo reikalavimas šioje dalyje yra neteisėtas“. Kaip matyti, Pareiškėja nekilnojamąjį turtą įsigijo 2019-09-13, o 2020-03-30 buvo išregistruota iš PVM mokėtojų registro. Nuo turto įsigijimo iki išregistravimo iš PVM mokėtojų registro, ginčo medžiagoje nėra pateikta jokių duomenų, kurie patvirtintų ESTT praktiką, pagal kurią esminis ekonominės veiklos požymis yra nuolatinių pajamų gavimas. Paminėtina, kad mokestinio ginčo medžiagoje nėra pateikta įrodymų, kurie patvirtintų aktyvius Pareiškėjos veiksmus, paruošiamuosius darbus, nuomą ar perpardavimą. Komisija sutinka su vertinimu, kad Pareiškėja turi ir valdo nuosavybės teise turtą, tačiau pagal ESTT praktiką turto valdymas, kurio metu neatliekami aktyvūs veiksmai nuolatinėms pajamoms gauti, negali būti laikomas ekonominės veiklos vykdymu (analogiškos praktikos laikosi ir LVAT 2018-03-26 sprendime adm. byloje Nr. eA-1726-602/2019). Be to, Komisijai nėra suprantamas Pareiškėjos elgesys, kuomet atsisakoma įvykdyti mokesčių administratoriaus nurodymus pateikti papildomus duomenis / registrus / deklaracijas dėl įregistravimo į PVM mokėtojų registrą, kas dar labiau patvirtina aplinkybę, jog mokesčių mokėtoja nebesiekė vykdytos ekonominės veiklos, tuo labiau kad ji veikė statybų sektoriuje.

Nesant duomenų apie Pareiškėjos parengiamuosius darbus ir turto naudojimą PVM apmokestinamojoje veikloje, atsižvelgus į išregistravimą iš PVM mokėtojų registro, Inspekcija pagrįstai įpareigojo mokesčių mokėtoją patikslinti 20 115 Eur pirkimo PVM atskaitą, kaip tai reikalauja PVMĮ 58 ir 69 straipsnių nuostatos.

1.2. Dėl PVM atskaitos ribojimo, esant piktnaudžiavimo ir nesąžiningumo požymiams. Pareiškėja iš B pagal PVM sąskaitas faktūras įsigijo prekių ir paslaugų už 160 194,28 Eur, iš šios sumos 27 802,31 Eur pirkimo PVM (9 490,31 Eur – 2019 m., 18 312 Eur – 2021 m.), tačiau mokesčių administratorius neleido atskaityti pirkimo PVM, nes 2019 m. sudarydama sandorius su B, mokesčių mokėtoja žinojo ir turėjo galimybę žinoti, jog dalyvauja sandoriuose, susijusiuose su sukčiavimu PVM srityje, o 2021 m. apskaitė realiai neįvykusias ūkines operacijas (pagal skundžiamą Inspekciją) arba ūkinės operacijos įvyko ne PVM sąskaitose nurodytomis sąlygomis (pagal Šiaulių AVMI 2025-05-14 sprendimą Nr. (31.49 Mr)-FR0682-111).

Mokesčių administratorius gali atsisakyti suteikti teisę į atskaitą, jei, atsižvelgiant į objektyvius įrodymus, nustatoma:

a) sandoriai, kuriais grindžiama ši teisė, sudaryti piktnaudžiaujant; šiuo atveju piktnaudžiavimas bus tuomet, kai bus nustatytos dvi būtinos sąlygos: 1) transakcija atitinka formaliąsias sąlygas, nustatytas 2006/112/EB Direktyvoje¹¹ bei nacionalinės teisės aktuose, dėl to yra įgyjamas mokestinis pranašumas, kuris prieštarauja 2006/112/EB Direktyvos tikslams; 2) pagrindinis transakcijų tikslas yra mokestinio pranašumo įgijimas, tačiau transakcija neturi ekonominio ir verslo pagrindimo, arba;

b) 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.

Dėl penktojo mokestinio pažeidimo (9 490,31 Eur pirkimo PVM). Pareiškėja skundo Komisijai I-VI skyriuose detaliai pasisakė dėl sandorių su susijusia bendrove B. Pareiškėja nesutiko su Inspekcijos argumentais, jog įsigijo nerealizuotas paslaugas iš B bei elgėsi nesąžiningai. Inspekcija B bankroto byloje pareiškė kreditorinį reikalavimą, t. y. pripažino sandorius, tačiau, siekdama dvigubo apmokestinimo, skundžiamu sprendimu siekė dvigubai apmokestinti Pareiškėją. B teikė Pareiškėjai projektavimo paslaugas, technologinius sprendimus (*know-how*) bei inžinerinius brėžinius, kurie buvo tiesiogiai susiję su specifiniais gaminiais – dviračių plovyklomis, dviračių stotelėmis su kavos funkcija ir kitais prototipais. Visos paslaugos buvo pagrįstos sąskaitomis faktūromis, atliktų darbų aktais ir papildomais įrodymais – brėžiniais, nuotraukomis, vizualine medžiaga, susirašinėjimais bei vėlesniu šių produktų komerciniu realizavimu. Gautos projektavimo ir inžinerinės paslaugos buvo panaudotos kuriant realią, komercinę produkciją, kurią Pareiškėja sėkmingai pardavė klientams: UAB „C“, UAB „D“, UAB „E“.

Taip pat Pareiškėja nesutiko su Inspekcijos teiginiu, kad B buvo nemoki, nes, pirma, B 2020–2021 metais faktiškai vykdė reikšmingą gamybinės įrangos diegimo projektą, kurio objektas buvo įrenginėjamas adresu: (duomenys neskelbtini). Tai nebuvo fiktyvi ar deklaratyvi veikla – B aktyviai vykdė įrangos pirkimo, logistikos, diegimo, projektavimo ir gamyklos paleidimo darbus. Projektas buvo grindžiamas 2021-03-08 sutartimi su LVPA dėl stambaus inovatyvaus gamybinio objekto vystymo. Antra, B pateko į oficialų nukentėjusių nuo COVID-19 įmonių sąrašą, todėl jos mokestinės prievolės buvo teisėtai atidėtos, o veikla buvo vertinama per pandemijos kontekstą. Trečia, B gavo ir realų žaliavų tiekimą – du konteinerius su meltdrawn, spunbond, vielomis, guma ir kitomis medžiagomis, kurios buvo skirtos kaukių gamybos linijai paleisti.

Komisija, atsakydama į Pareiškėjos skundo argumentus ir jos atstovo 2025-10-21 posėdžio metu išdėstytus argumentus, pažymi, kad Pareiškėja iš susijusios bendrovės B 2019 m. rugsėjo (2019-09-11 PVM sąskaita faktūra Nr. TA10179 ir 2019-09-11 PVM sąskaita faktūra Nr. TA10180) ir gruodžio mėn. (2019-12-20 PVM sąskaita faktūra Nr. TA10187, 2019-12-20 PVM sąskaita faktūra Nr. TA10188, 2019-12-31 PVM sąskaita faktūra Nr. TA10192) įsigijo įvairių statybinių medžiagų, detalių, blokelių Element, dekoratyvinio silikoninio tinko bei projekto valdymo paslaugas objektuose, esančiuose (duomenys neskelbtini), (duomenys neskelbtini), (duomenys neskelbtini), (duomenys neskelbtini).

¹¹ 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1);

Nėra abejonių, kad pirkimo–pardavimo sandorių sudarymo metu Pareiškėja ir B veikė kaip susijusios bendrovės. Buvo tiesiogiai ir netiesiogiai valdomos vieno fizinio asmens – E.E.. B vadovu nuo 2017-12-20 ir nuo 2021-03-10 vienu iš akcininkų, valdančiu 50 proc. akcijų, buvo E.E., kuris nuo 2019-08-21 buvo ir Pareiškėjos vadovas. Nuo 2019-09-06 iki 2019-10-07 j vadovo pareigas buvo priimtas G.G., nors E.E. pas Pareiškėją taip pat dirbo. E.E. nuo 2019-07-09 iki 2023-05-02 valdė 20 proc. Pareiškėjos akcijų. Didžioji akcijų dalis, t. y. 80 proc., priklausė UAB „N“, kurios vienintelis akcininkas ir vadovas – E.E.. B buvo registruota adresu: (duomenys neskelbtini), kaip ir E.E. tikrinamuoju laikotarpiu deklaruota gyvenamoji vieta. Gyvenamoji patalpa – butas nuosavybės teise tikrinamuoju laikotarpiu priklausė E.E.. Apskaitą abiejuose juridiniuose vienetuose atitinkamais laikotarpiais tvarkė tie patys asmenys: F.F. pas Pareiškėją dirbo nuo 2019-08-16 iki 2021-04-01, o B – nuo 2014-03-21 iki 2021-06-24; UAB „P“ apskaitą tvarkė pas Pareiškėją nuo 2021-05-21 iki 2021-12-31, o B – nuo 2021-06-25 iki 2022-07-17.

Paminėtina, kad daugelis E.E. valdomų bendrovių yra aktyvios įvairių teismo procesų dalyvės. Pavyzdžiui, B yra paminėta apie 80 bylų. Komisijai susipažinus su jų turiniu, galima spręsti, kad B atžvilgiu nuolat buvo reiškiami įvairūs finansiniai reikalavimai. Pavyzdžiui, Vilniaus miesto apylinkės teismas 2018-03-14 nutartimi tenkino ieškovo prašymą dėl laikinųjų apsaugos priemonių taikymo ir areštavo atsakovui B priklausantį 39 621,51 Eur vertės turtą¹², Vilniaus apylinkės teismas¹³ 2018-05-28 nutartimi civ. byloje Nr. eL2-21976-433/2018 taikė laikinas apsaugos priemones – areštą turtui ir kilnojamajam turtui ir piniginiams lėšoms (vėliau panaikintas pasirašius taikos sutartį).

Sprendamas apie B finansinę padėtį Vilniaus apygardos teismas, likus kelioms savaitėms iki sandorių su Pareiškėja, 2019-08-22 nutartyje civ. byloje Nr. e2S-1365-934/2019 pažymėjo, kad „<...> atsakovės B kartu su atskiruoju skundu pateiktas įmonės turto balansas sudarytas 2018-03-16 dienai <...> neatspindi dabartinės atsakovės turtinės padėties, o kartu pateikti 2019-06-10 duomenys apie įsiskolinimo nebuvimą VSDFV [Sodrai] prieštarauja viešai skelbiamais duomenimis apie atsakovės periodiškai susidarancias skolą valstybinio socialinio draudimo fondui (2019-06-18 skola 746,21 Eur, 2019-07-16 skola 756,56 Eur). Apeliacinės instancijos teismas sprendžia, kad <...> nurodytos aplinkybės paneigia atsakovės atskirojo skundo argumentus dėl geros, stabilios atsakovės B turtinės padėties bei neįrodo, jog nėra grėsmės teismo sprendimo įvykdymui“.

Vilniaus apygardos teismas 2020-02-18 nutartyje civ. byloje Nr. 2S-255-864/2020 nurodė, jog „antstolis paaiškino, kad antstolio kontoroje vykdomas Vilniaus miesto apylinkės teismo 2019-11-29 išduotas vykdomasis dokumentas Nr. e2-12955-868/2018 dėl 13 600 Eur skolos išieškojimo iš pareiškėjos (B, skolininkės) išieškotojos UAB „D1“ naudai. Siekdamas įvykdyti nurodytą vykdomąjį dokumentą 2019-10-02 patvarkymu dėl informacijos pateikimo <...> j kurį skolininkės vadovas atsakė 2019-10-02, pateikė prašymą dėl skolos mokėjimo dalimis, o 2019-10-31 pakartotiniu patvarkymu skolininkė buvo įpareigota per 5 dienas nuo pakartotinio patvarkymo gavimo dienos pateikti informaciją apie bendrovės turtą“. Paminėtina, kad B vadovas E.E. nevykdė antstolio patvarkymo, todėl jam buvo skirta bauda¹⁴.

„Kreditorius UAB „E1“ kreipėsi į teismą su pareiškimu dėl teismo įsakymo išdavimo <...> 2019-11-19 išduotas Vilniaus miesto apylinkės teismo įsakymas dėl 2 256 Eur skolos, 40 Eur skolos išieškojimo išlaidų, 60,50 Eur palūkanų, 8 proc. metinių palūkanų už priteistą

¹² Vilniaus apygardos teismo 2018-07-18 nutartis civ. byloje Nr. e2S-2084-565/2018

¹³ Vilniaus apygardos teismo 2018-07-19 nutartis civ. byloje Nr. e2-4257-864/2018

¹⁴ Vilniaus apygardos teismo 2021-03-07 nutartis civ. byloje Nr. 2S-2709-565/2021;

sumą nuo bylos iškėlimo teisme iki teismo įsakymo visiško įvykdymo ir 13 Eur bylinėjimosi išlaidų išieškojimo iš skolininkės B kreditoriaus naudai¹⁵.

Vilniaus miesto apylinkės teismas 2020-03-02 sprendimu ieškinį tenkino iš dalies ir priteisė ieškovei UAB „F1“ iš atsakovės B 2 123,28 Eur skolos, 62,36 Eur palūkanas, 6 proc. dydžio metines palūkanas už priteistą 2 185,64 Eur sumą nuo bylos iškėlimo teisme dienos (2019-04-19) iki teismo sprendimo visiško įvykdymo bei 1 137,53 Eur bylinėjimosi išlaidų.

Advokatų profesinė bendrija „G1“, kreipėsi į teismą su ieškiniu, prašydama priteisti iš atsakovo (B) 6 653,79 Eur skolą, 6 proc. dydžio metines procesines palūkanas bei visas bylinėjimosi išlaidas. Vilniaus miesto apylinkės teismas 2022-11-04 sprendimu ieškovės ieškinį tenkino visiškai¹⁶. Vilniaus apygardos teismas 2023-04-18 nutartimi civ. byloje Nr. e2A-761-603/2023 priteisė iš B, ieškovės advokatų profesinės bendrijos „G1 naudai 5 968,93 Eur skolą, 6 proc. dydžio metines procesines palūkanas nuo priteistos sumos (5 968,93 Eur) nuo bylos iškėlimo teisme (2022-03-16) iki teismo sprendimo visiško įvykdymo ir 1 575 Eur bylinėjimosi išlaidų pirmosios instancijos teisme.

Vilniaus apygardos teismo 2023-03-10 nutartimi B yra iškelta bankroto byla, nutartis įsiteisėjo 2023-04-30. Inspekcija B byloje pareiškė 242 049,42 Eur dydžio kreditorinį reikalavimą, kuris iki 2025-12-15 nebuvo patenkintas.

Šiaulių AVMI 2020-01-30 patikrinimo akte Nr. (31.49) FR0680-65, surašytame B atžvilgiu, konstatavo, kad B 2019 m. balandį, gegužę ir liepos mėnesį (t. y. likus keleriems mėnesiams iki sandorių su Pareiškėja) pardavė butus-patalpas fiziniams asmenims už 648 000 Eur. B gautų pajamų neapskaitė, nuo jų neapskaičiavo, nedeklaravo ir nesumokėjo 112 462 Eur pardavimo PVM.

Pagal ESTT suformuotą jurisprudenciją apmokestinamųjų asmenų teisė atskaityti iš PVM, kurį sumokėti jie turi pareigą, mokėtiną ar sumokėtą pirkimo PVM už įsigytas prekes ir paslaugas yra pagrindinis Sąjungos teisės aktais nustatytos bendros PVM sistemos principas (ESTT 2018-04-12 sprendimo Biosafe – Indústria de Reciclagens, C-8/17, EU:C:2018:249, 27 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija ir 2022-10-06 sprendimo UAB „Vittamed technologijos“, C-293/21, ECLI:EU:C:2022:763, 38 punktas). Atskaitos sistema, taigi ir grąžinimu, siekiama visiškai atleisti apmokestinamąjį asmenį nuo bet kokios vykdant ekonominę veiklą mokėtino ar sumokėto PVM naštos. Vadinasi, pagal bendrą PVM sistemą užtikrinamas bet kokios ekonominės veiklos apmokestinimo neutralumas, neatsižvelgiant į šios veiklos tikslus ar rezultatus, jeigu pati ši veikla iš esmės apmokestinama PVM (ESTT 2020-07-09 sprendimo Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler, C-374/19, EU:C:2020:546, 18 punktas). Kaip ne kartą pažymėjo ESTT, 2006/112/EB Direktyvos 167 ir paskesniuose straipsniuose numatyta teisė į atskaitą yra sudedamoji PVM sistemos dalis ir iš esmės negali būti ribojama. Konkrečiai kalbant, ši teisė taikoma iš karto dėl visų mokesčių, sumokėtų sudarant pirkimo sandorius. Pagal bendrą PVM sistemą tik prekėms ar paslaugoms, kurias apmokestinamieji asmenys naudoja savo apmokestinamiesiems sandoriams, taikomi pirkimo mokesčiai gali būti atskaitomi (ESTT 2024-11-21 sprendimo „SEM Remont“ EOOD, C-624/23, ECLI:EU:C:2024:976, 33 punktas). Vis dėlto ši teisė į atskaitą priklauso nuo tam tikrų reikalavimų, visų pirma, numatytų 2006/112/EB Direktyvos 168 straipsnio a punkte, pagal kurį PVM, kurį prašoma leisti atskaityti, turi būti mokėtinas ar sumokėtas (ESTT 2022-01-13 sprendimo Zipvit, C-156/20, EU:C:2022:2, 22 punktas).

Pareiškėja skunde nurodo, kad jos PVM atskaita negali būti ribojama pagal ESTT praktiką. Komisija atsakydama į šį argumentą, nurodo, kad kova su galimu sukčiavimu, mokesčių vengimu ir piktnaudžiavimu yra 2006/112/EB Direktyvos pripažintas ir ja siekiamas tikslas, todėl teisės subjektai negali sukčiaudami ar piktnaudžiaudami remtis Europos

¹⁵ Vilniaus apygardos teismo 2020-03-05 nutartis civ. byloje Nr. e2S-437-258/2020;

¹⁶ Vilniaus apygardos teismo 2023-01-19 nutartis civ. byloje Nr. e2S-220-653/2023;

Sąjungos teisės normomis (ESTT 2021-04-14 nutarties Finanzamt Wilmersdorf, C-108/20, EU:C:2021:266, 21 punktas ir 2021-11-11 nutarties Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, 45 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija, 2020-07-09 sprendimo Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler, C-374/19, EU:C:2020:546, 21 punktas ir jame nurodytą jurisprudencija).

Apibendrinus pasisakytina, kad iki sandorių su Pareiškėja, su ja susijusi bendrovė B turėjo finansinių sunkumų. Įvairūs proceso dalyviai siekė susigrąžinti skolas. Pati B nevykdė ženklaus įsipareigojimo valstybei ir nesumokėjo 2019 m. 112 462 Eur pardavimo PVM dėl parduotų nekilnojamojo turto objektų. Tačiau B toliau tęsia veiklą bei sudaro sandorius su susijusia bendrove – Pareiškėja, kurių naudos gavėjas yra tas pats fizinis asmuo – E.E., bei toliau nemoka PVM į valstybės biudžetą. Kaip teisingai nurodė Inspekcija, bendrovių akcininkas, direktorius ir apskaitą tvarkantys asmenys žinojo ir turėjo galimybę žinoti, kad B nevykdo įsipareigojimų valstybės biudžetui.

Pareiškėja mokestinio ginčo medžiagą papildė duomenimis apie Inspekcijos pareiškėtą kreditorinį reikalavimą. Pagal Komisijai 2025-12-15 pateiktus duomenis, B nemokumo administratorius nėra užtikrintas, kad bus patenkinti kreditorių reikalavimai. B neatsiskaitė už kaukių įrangą, atskirais laikotarpiais padarė mokestinius pažeidimus PVM srityje. Pagal LVAT praktiką, nustačius dviejų sandorių šalių siekį išvengti mokesčių, kas nagrinėjamu atveju yra akivaizdu, tiek PVM atskaita gali būti ribojama, tiek pat gali būti reikalaujama sumokėti pardavimo PVM (LVAT 2017-06-20 nutartis adm. byloje Nr. eA-3779-575/2017 ir LVAT 2020-06-20 nutartis adm. Nr. A-1110-438/2020).

Komisija, įvertinusi šioje dalyje surinktų įrodymų kiekį ir jų turinį, sprendžia, kad pagrįstai neleista Pareiškėjai atskaityti 9 490,31 Eur pirkimo PVM.

Dėl dalies pirmojo ir šeštojo mokestinio pažeidimo (411,70 Eur + 18 312 Eur pirkimo PVM). Pareiškėja skundo Komisijai I-VI skyriuose detalčiai pasisakė sandorių su susijusia bendrove B.

Dėl medžiagos kaukių gamybai (411,70 Eur PVM). Iš mokestinio patikrinimo medžiagos matyti, kad Pareiškėja iš susijusios bendrovės UAB „L“ pagal 2022-01-31 PVM sąskaitą faktūrą Nr. SF-0000165 už 1 960,45 Eur, iš šios sumos 411,70 Eur pirkimo PVM, įsigijo medžiagą kaukių gamybai. Pareiškėja susijusiam asmeniui B pagal 2022-02-28 PVM sąskaitą faktūrą Nr. SF-0000012 ir 2022 m. vasario mėn. apskaitė, kaip pardavimą pagal atliktų darbų aktą Nr. 4 prie 2021-09-03 rangos sutarties Nr. A -B - 2021/09/03.

Mokesčių administratorius konstatavo, kad mokestinio ginčo medžiagoje nebuvo pateikta duomenų apie kaukių panaudojimą Pareiškėjos veikloje. Taip pat nenustatyta, kad įsigyta medžiaga kaukių gamybai būtų panaudota Pareiškėjos veikloje pajamų uždirbimui. Dar daugiau, Komisija, susipažinusi su teismų sprendimų ir nutarčių turiniu, pripažįsta, kad sandoriai vyko tarp F OU, B ir UAB „N“. Pavyzdžiui, kreditoriaus F OU¹⁷ prašė patvirtinti 569 453,31 Eur dydžio kreditorinį reikalavimą B bankroto byloje. Paaiškino, kad skola susidarė pagal tarp F OU ir B sudarytas pirkimo–pardavimo sutartis Nr. VP-1, Nr. VP-2, Nr. VP-3, Nr. VP-4, Nr. VP-5¹⁸ ir Nr. VP-6, pagal kurias F OU pristatė ir perdavė pirkėjui B įrangą. Pažymėjo, kad iki 2022 m. rugsėjo 21 d. buvo gavęs iš pirkėjo [B] 318 946,76 Eur kaip dalinius mokėjimus pagal sutartis. Pažymėjo, kad 2022-09-21 informavo pirkėją, kad įskaityto iš atsakovo gautus mokėjimus dengiant delspinigių sąskaitas Nr. 2022-07, 2022-08, 2022-09 bei sąskaitas už parduotą įrangą Nr. 2022-5, 2022-07, 2022-10. Kreditorius nurodė, kad 2023-02-02 skolos suma buvo 561 564,93 Eur,

¹⁷ Vilniaus apygardos teismo 2024-03-26 nutartis civ. byloje Nr. eB2-920-852/2024;

¹⁸ Pagal 2021-07-15 pirkimo–pardavimo sutartį Nr. VP-5, kurios pagrindu atsakovas (F OU), laikydamasis sutarties sąlygų, įsipareigojo iki 2021-08-07 pristatyti, sumontuoti ir pilnai paleisti ieškovui (B) įrangą 4 kaukių gamybos mašinas KinWah, kurių detali specifikacija nurodyta sutarties Priede Nr. 1 ir Priede Nr. 2;

tačiau iki nutarties išskelti bankroto bylą įsiteisėjimo 2023-04-20 papildomai susikaupė 7 888,38 Eur delspinigių, todėl bendra skolos suma yra 569 453,31 Eur. Bankrutuojanti B prašė netvirtinti kreditoriaus F OU 569 543,31 Eur kreditorinio reikalavimo. Paaiškino, kad F OU tinkamai nevykdė prisiimtų sutartinių įsipareigojimų, pristatė nekokybišką įrangą, jos nesumontavo, nepaleido, neapmokė B darbuotojų ja naudotis, o gavęs pretenzijas dėl nekokybiškos įrangos pateikimo – nesiėmė veiksmų, kad įranga būtų pakeista.

Kitos bylos duomenimis¹⁹, atsakovė (B) pateikė prašymą pakeisti laikinąsias apsaugos priemones, motyvuodama tuo, kad ji 2021 m. vasario mėn. su LVPA sudarė projekto sutartį, pagal kurią atsakovei projektui (kaukių gamybai) įgyvendinti buvo skirta iki 608 541,50 Eur finansavimo lėšų. Atsakovė (B) nurodė, kad likusias lėšas ketina gauti iš LVPA ir UAB „N“. Atsakovė pateikė teismui 2021-03-23, 2021-04-06, 2021-04-08 ir 2021-04-17 pirkimo–pardavimo sutartis dėl įrangos kaukių gamybai pirkimo iš F OU ir UAB „H1“. Pažymėjo, kad pagal sutarčių nuostatas atsakovė pardavėjams turi pervesti avansinius mokėjimus, tačiau dėl pritaikytų laikinųjų apsaugos priemonių – atsakovės turto arešto – to padaryti negali, dėl to kyla grėsmė, jog projektas, kuris vykdomas už LVPA ir UAB „N“ pervestas lėšas, nebus įgyvendintas (nutarties 20 punktą). Lietuvos apeliacinis teismas 2024-08-27 nutartyje civ. byloje Nr. e2-618-407/2024 pažymėjo, kad B 2021-08-08 pateikė prašymą dėl projekto įgyvendinimo termino pratęsimo, kadangi užtruks įrangos, gabenamos iš Kinijos, pristatymo terminai. LVPA, atsakydama į B prašymus, paprašė iki 2021-09-24 pateikti papildomus duomenis <...> LVPA nepritarė sutarties esminiam keitimui. LVPA, įvertinusi faktines aplinkybes, be kita ko, nurodė, kad B neinformavo apie galiojančias teismų nutartis (Vilniaus apygardos teismo 2021-01-04 nutartį dėl laikinųjų apsaugos priemonių civ. byloje Nr. e2-1494-854/2021), t. y. neinformavo, kad B sąskaitos yra areštuotos ir ji negalės vykdyti mokėjimų; konstatavo, jog B pateikė tikrovės neatitinkančią informaciją. LVPA įvertino, kad projektas nebuvo užbaigtas, kadangi B negalėjo vykdyti mokėjimų tiekėjams, t. y. dėl pačios B kaltės; investicijų suma sumažinta nuo 608 541,50 Eur iki 0 Eur <...> LVPA veiksmų teisėtumas iš esmės buvo patvirtintas LVAT 2023-12-13 nutartimi adm. byloje Nr. e2A-1166-822/2023.

Apibendrinus pasisakytina, kad Pareiškėja, vykdydama su statybomis susijusią veiklą, apskaitė kaukių medžiagą, nors pati neturėjo nei gamybos įrangos, nei ją diegė. Kaukių įranga buvo apskaityta pas B; pagal teismų duomenis kaukių gamybos įrangą diegė F OU – B, pagal viešai prieinamą informaciją, pačiomis kaukėmis prekiaavo UAB „N“ (pagal pateiktus įvairių institucijų komentarus svetainėje²⁰).

Dėl realiai neįvykusių operacijų (dėl 18 312 Eur PVM). Pareiškėja iš B pagal PVM sąskaitas faktūras įsigijo prekių ir paslaugų už 160 194,28 Eur, iš šios sumos 27 802,31 Eur pirkimo PVM (9 490,31 Eur – 2019 m., 18 312 Eur – 2021 m.), tačiau mokesčių administratorius neleido atskaityti pirkimo PVM, nes 2021 m., sudarydama sandorius su B, mokesčių mokėtoja sukčiavo ir apskaitė realiai neįvykusias ūkines operacijas. T. y. pripažino, kad ūkinės operacijos tarp Pareiškėjos ir B pagal 2021-12-31 PVM sąskaitas faktūras Nr. SF0000003 ir Nr. SF0000004 realiai neįvyko (pagal skundžiamą Inspekcijos sprendimą) arba ūkinės operacijos įvyko ne PVM sąskaitose nurodytomis sąlygomis (pagal Šiaulių AVMI 2025-05-14 sprendimą Nr. (31.49 Mr)-FR0682-111).

Kova su galimu sukčiavimu, mokesčių vengimu ir piktnaudžiavimu yra PVM direktyvos pripažintas ir skatinamas tikslas, o ESTT ne kartą nusprendė, kad sukčiaudami arba piktnaudžiaudami asmenys negali remtis ES teisės normomis. Todėl nacionaliniai teismai ir institucijos turi atsisakyti suteikti teisę į atskaitą, jei atsižvelgiant į objektyvius įrodymus nustatyta, kad šia teise remiamasi sukčiaujant ar piktnaudžiaujant (Dobre

¹⁹ Lietuvos apeliacinio teismo 2021-09-02 nutartis civ. byloje Nr. e2-709-302/2021;

²⁰ [https://rekvizitai.vz.lt/imone/\(duomenys neskelbtini\)/atsiliepipimai/](https://rekvizitai.vz.lt/imone/(duomenys neskelbtini)/atsiliepipimai/)

C-159/17; Del Ferro C-332/15; Maks Pen C-18/13; Bonik C-285/11; Schoenimport „Italmoda“ Mariano Previti ir kt., C-131/13, C-163/13 ir C-164/13, Commissioners of Customs & Excise C-384/04). Visgi, pagal mokestinio ginčo medžiagoje esančią medžiagą, matyti, kad PVM sąskaitose faktūrose fiksuotos ūkinės operacijos nėra įvykusios nurodytomis aplinkybėmis, nes:

- Pareiškėja iš B pagal 2021-12-31 PVM sąskaitą faktūrą Nr. SF-0000003 už 75 262 Eur, iš jų 13 062 Eur PVM, įsigijo dviračių plovyklų stotelių projektavimo darbus, garantinio aptarnavimo 5 metams darbus bei darbus gamybos procese. Pareiškėja iš B pagal 2021-12-31 PVM sąskaitą faktūrą Nr. SF-0000004 už 30 250 Eur, iš jų 5 250 Eur PVM, įsigijo intelektinės nuosavybės perleidimą į mobilių rankinių plovyklų gamybą ir *know how*;

- Mokesčių administratorius nurodė, kad parengti projektiniai dokumentai, įskaitant automatinės ir rankinės plovyklos techninius planus (PDF), *know-how* koncepcijas, architektūrinės vizualizacijas bei kitus inžinerinius brėžinius, kurie Pareiškėjos teigimu, turėjo būti sukurti pagal B išrašytas sąskaitas Nr. SF-0000003 ir Nr. SF-0000004, nepatvirtina B autorystės;

- Nėra duomenų apie tai, kad B faktiškai būtų įsigijusi intelektinę nuosavybę į mobilių rankinių plovyklų gamybą ir *know how* ar atlikusi dviračių plovyklų stotelių projektavimo ir gamybos darbus. Įsigyti darbai nebuvo užfiksuoti B finansinėje apskaitoje. Pasisakyti, kad Pareiškėjos atstovas direktorius ir akcininkas E.E., gerai žinodamas B sandorius, mokestinio patikrinimo metu galėjo pateikti duomenis, kurie paneigtų patikrinimo metu nustatytas aplinkybes;

- Nustatyta, kad laikotarpiu nuo 2021-01-01 iki 2021-06-19 B dirbo 2 darbuotojai (H.H. (nekvalifikuoti inžinerinių statinių statybos darbininkai) ir E.E. (kitur nepriskirti verslo paslaugų srities ir administracijos vadovai), neskaitant apskaitos darbuotojos); nuo 2021-06-24 iki 2022-01-27 nebuvo nei vieno įdarbinto darbuotojo. Vienoje iš teismo nutarčių paminėta, kad laikotarpiu nuo 2021-08-20 iki 2022-01-25, o vėliau nuo 2022-06-08 B nebuvo nei vieno darbuotojo. Bankroto (nemokumo) byloje nebuvo pateikti darbo laiko apskaitos žiniaraščiai, darbo sutartys, akcininkų sprendimai, kuriuose būtų nustatomas konkretus atlygis ir kurių pagrindu būtų sudaryta darbo sutartis²¹;

- Tokių darbų negalėjo atlikti ir Pareiškėja. Pas Pareiškėją 2021 m. buvo 3 įdarbinti darbuotojai: I.I. (pastatų prižiūrėtojas), H.H. (statybinių konstrukcijų valytojas), E.E. (statybos vadovas);

- Medžiagų, reikalingų plovyklų gamybai, įsigijimų pas Pareiškėją neapskaityta. Paslaugas, kurių pagrindu tariamai vyko gamyba, Pareiškėja įsigijo 2021-12-31, jau po dviračių plovyklų pardavimo 2021-10-29 UAB „D“, kuri su UAB „N“ (su Pareiškėja ir E.E. susijusi įmonė) sutartį dėl rankinių dviračių plovyklų pirkimo–pardavimo sudarė 2021-04-08;

- Dviračių rankinio plovimo paslaugas 2021 m. pradėjo vykdyti susijęs juridinis asmuo UAB „N“, tikrinamuoju laikotarpiu valdžiusi 80 proc. Pareiškėjos akcijų. UAB „N“ dar 2019 m. buvo įsigijusi projektinius sprendimus (duomenys neskelbtini) tinklo gamybai bei mokymus dėl (duomenys neskelbtini) įrangos;

- B 2021-12-31 PVM sąskaitose faktūrose Nr. SF-0000003 ir Nr. SF-0000004 apskaičiuotą 18 312 Eur pardavimo PVM, deklaravo 2021 m. gruodžio mėn. PVM deklaracijose, tačiau susidariusio mokėtino į valstybės biudžetą PVM nesumokėjo.

Taip pat mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad <...> „Patikrinimo metu surinktos priešpriešinės informacijos duomenimis (nemokumo administratoriaus MB „K“ pateikti duomenys ir dokumentai; susipažinimas su B finansinės apskaitos dokumentais, esančiais Vilniaus apskrities vyriausiojo policijos komisariato Kriminalinės policijos ekonominių nusikaltimų tyrimo valdybos 1-ojo skyriaus žinioje), nenustatyta atvejų, kad B

²¹ Lietuvos apeliacinio teismo 2024-08-27 nutartis civ. byloje Nr. e2-618-407/2024;

faktiškai būtų įsigijusi E.E. minėtą intelektinę nuosavybę į mobilių rankinių plovyklų gamybą ir *know-how* ar atlikusi dviračių plovyklų stotelių projektavimo ir gamybos darbus. B finansinėje apskaitoje tokie duomenys neužfiksuoti, jokių dokumentų, pagrindžiančių gamybai skirtų medžiagų įsigijimą, nepateikta, kas vykdė projektavimo ar gamybos darbus taip pat jokiais dokumentais nepatvirtinta. Pagal patikrinimui pateiktus apskaitos dokumentus duomenų, kad pati Pareiškėja projektavo ar gamino automatines ir rankines plovklas mokestinio patikrinimo metu nenustatyta, išskyrus įformintą 5 mobilių rankinių dviračių plovyklų pardavimą pagal 2021-10-29 PVM sąskaitą faktūrą Nr. SF0000004 (suma be PVM yra 90 797,11 Eur, PVM – 19 067,39 Eur), išrašytą klientui UAB „D“. Atsakydamas į Šiaulių AVMI paklausimą, pateiktą Pareiškėjos kontrolės veiksmo metu, UAB „D“ direktorius nurodė, kad 2021-10-29 iš Pareiškėjos gavo PVM sąskaitą faktūrą Nr. SF0000004 ir iš karto tą pačią dieną UAB „D“ vardu pirkėjui UAB „N“ išrašė PVM sąskaitą faktūrą SO21 Nr.0001094 dėl dviračių plovyklų pardavimo. Priešpriešinės informacijos duomenimis, dviračių rankinio plovimo paslaugas 2021 m. antroje pusėje pradėjo vykdyti su Pareiškėja susijęs juridinis asmuo UAB „N“ <...> Vilniuje įrengęs mobilias dviračių ir paspirtukų plovklas (duomenys neskelbtini). Mobilinių rankinių dviračių plovyklų įsigijimą UAB „N“ apskaitė pagal UAB „D“ vardu išrašytą 2021-10-29 PVM sąskaitą faktūrą SO21 Nr.0001094, kurioje 5 mobilių rankinių dviračių plovyklų vertė be PVM yra 92 450 Eur, pirkimo PVM – 19 414,50 Eur. Mobilinių rankinių dviračių plovyklų 2021-10-29 priėmimo–perdavimo akte Nr.1 prie pirkimo–pardavimo sutarties Nr. 20210831/1 įrašyta, kad UAB „D“ ir UAB „N“ sudarė 2021-04-08 pirkimo–pardavimo sutartį, pagal kurią ir sudarytas 2021-10-29 priėmimo–perdavimo aktas Nr.1.“.

Komisija neneigia, jog buvo vystomas tinklas (duomenys neskelbtini), tačiau mokestinio ginčo medžiagoje nebuvo pateikta duomenų, jog Pareiškėja įsigijo tokio pobūdžio paslaugas iš B. Pareiškėjos teiginiai, jog paslaugos buvo perparduotos ir tokiu būdu buvo siekiama gauti pajamų, vertintini kritiškai, nes Pareiškėjai išrašius sąskaitas faktūras, tą pačią dieną UAB „D“ jas perparduota kitai E.E. bendrovei – UAB „N“. Primintina, kad tiek Pareiškėja, tiek su ja susijusi B veikė statybų srityje, o nuo 2018 m. B turėjo finansinių sunkumų, tuo pačiu pradėjo nebevykdyti įsipareigojimų biudžetui. Komisija, įvertinusi šioje dalyje surinktų įrodymų kiekį ir jų turinį, sprendžia, kad pagrįstai neleista Pareiškėjai atskaityti 18 312 Eur pirkimo PVM.

2. Dėl apskaičiuoto pelno mokesčio

Dėl septintojo mokestinio pažeidimo. Mokestinio patikrinimo metu Pareiškėjai apskaičiuotas 13 080 Eur pelno mokestis pagal 2021-12-31 PVM sąskaitą faktūrą Nr. SF-0000003 ir 2021-12-31 PVM sąskaitą faktūrą Nr. SF-0000004. Šiaulių AVMI ir Inspekcija nustatė, kad šios sąnaudų nebuvo įprastinės Pareiškėjos vykdomai veiklai ir nebuvo susijusios su 2021 metų pajamų uždirbimu. Mokestinio patikrinimo metu buvo teigiama, kad Pareiškėja tikrinamuoju laikotarpiu faktiškai nedalyvavo mobilių rankinių dviračių plovyklų projektavimo, gamybos ar kitoje su šia įranga susijusioje veikloje, nepatyrė jokių su tuo susijusių išlaidų. Duomenų, kad tikrinamuoju laikotarpiu Pareiškėja būtų įsigijusi mobilias rankines dviračių plovklas, mokestinio patikrinimo metu nenustatyta. Veiklos, susijusios su dviračių mobilių plovyklų paslaugomis, 2021 m. mokestiniu laikotarpiu Pareiškėja nevykdė, todėl paslaugų sumos be PVM, nurodytos PVM sąskaitose faktūrose Nr. SF-0000003 ir Nr. SF-0000004, laikomos neleidžiamais atskaitymais, didinančiais apmokestinamąjį pelną. Pareiškėjos deklaruotas 2021 m. apmokestinamasis pelnas mokestinio patikrinimo metu buvo padidintas 87 200 Eur.

Pareiškėjos įsitikinimu, tokioje situacijoje kyla esminis prieštaravimas Inspekcijos pozicijoje: jei mokesčių administratorius neleidžia pripažinti sąnaudų, grindžiamų B

suteiktomis paslaugomis, kaip neva „fiktyvių“, tai kaip tuo pačiu metu Pareiškėja yra apmokestinama pelno mokesčiu nuo pajamų, gautų iš šių pačių paslaugų pagrindu sukurtų gaminių. Pareiškėjos vertinimu, ši Inspekcijos pozicija pažeidė mokesčių logikos nuoseklumo principą, prieštarauja PMĮ sampratai, ir rodo neobjektyvų bei selektyvų vertinimą, kai mokesčių administratorius ignoruoja visą produkcijos vystymo ciklą – nuo *know-how* įsigijimo iki realios realizacijos rinkoje. Tokia prieštaringa pozicija ne tik iškreipia realų ekonominį turinį, bet ir prieštarauja pačios Inspekcijos anksčiau atliktiems veiksams, kai B bankroto byloje tas pats PVM buvo pripažintas kaip pagrįstas kreditorinis reikalavimas.

Kaip matyti iš ginčo medžiagos, mokesčių administratorius konstatavo, jog Pareiškėja leidžiamiesiems atskaitymams priskyrė su pajamų uždirbimu nesusijusias sąnaudas, o PVM atskaitoje nepagrįstai apskaitė šių paslaugų pirkimo PVM.

PMĮ 11 straipsnio 1 dalis nustato, kad apskaičiuojant Lietuvos vieneto apmokestinamąjį pelną, jeigu šis straipsnis nenustato ko kita, iš pajamų atimamos neapmokestinamosios pajamos, atskaitomi leidžiami atskaitymai bei ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai, o 17 straipsnio 1 dalis nurodo, kad leidžiami atskaitymai yra visos faktiškai patirtos įprastinės tokiai veiklai vieneto sąnaudos, būtinos vieneto pajamoms uždirbti ar vieneto ekonominei naudai gauti, jeigu šis įstatymas nenustato ko kita.

PMĮ yra imperatyviu reguliavimo metodu pagrįstas mokesčius teisinius santykius pelno mokesčio apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo srityje reguliuojantis teisės aktas, todėl, ar mokesčių mokėtojo patirtos sąnaudos priskirtinos leidžiamiesiems atskaitymams, sprendžiamas, atžvelgiant į šio teisės akto reikalavimus. PMĮ 17 straipsnis nustato bendruosius patirtų sąnaudų priskyrimo leidžiamiesiems atskaitymams kriterijus. LVAT, aiškindamas šių teisės normų taikymą, yra nurodęs „PMĮ 17 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad leidžiami atskaitymai yra visos faktiškai patirtos įprastinės tokiai veiklai vieneto sąnaudos, būtinos vieneto pajamoms uždirbti ar vieneto ekonominei naudai gauti, jeigu šis įstatymas nenustato ko kita. Iš šios PMĮ 17 straipsnio 1 dalies nuostatos loginės ir lingvistinės konstrukcijos bei sisteminio jos vertinimo kitų šio įstatymo nuostatų kontekste matyti, kad leidžiamais atskaitymais, išskyrus šiame įstatyme numatytas išimtis (atskirus atvejus), pripažįstamos tokios vieneto sąnaudos, kurios atitinka šias turinčias egzistuoti kartu (kumuliatyviai) sąlygas: (1) vieneto sąnaudos turi būti faktiškai patirtos; (2) sąnaudos patirtos vienetui vykdant komercinę ar gamybinę savo veiklą; (3) komercinė ar gamybinė veikla, kurią vykdant patiriamos sąnaudos, vienetas siekia gauti ir (arba) uždirbti pajamų ar kokios kitos ekonominės naudos; (4) sąnaudos turi būti įprastinės veiklai, kurią vykdant vienetas jas patiria; (5) sąnaudos turi būti būtinos vieneto pajamoms uždirbti ar vieneto ekonominei naudai gauti. Sprendžiant klausimą dėl sąnaudų pripažinimo leidžiamiesiems atskaitymams, šiomis sąnaudomis laikomos ne visos vieneto patirtos veiklos išlaidos, bet tik tokios išlaidos, kurios yra pripažintos sąnaudomis PMĮ prasme“ (LVAT 2021-08-18 nutartis adm. byloje Nr. eA-2552-968/2021). „Svarbu pabrėžti ir tai, kad PMĮ 17 straipsnio 1 dalyje nurodytais atskaitymais pripažįstamos tik tokios sąnaudos, kurias vienetas patiria siekdamas uždirbti pajamas ar gauti kitą ekonominę naudą sau pačiam, t. y. leidžiami atskaitymai PMĮ prasme apima tik tas sąnaudas, kurios susijusios su vieneto, veikiančio kaip savarankiško subjekto, siekiama gauti nauda“ (LVAT 2022-06-22 nutartis adm. byloje Nr. eA-10-442/2022).

Kaip jau buvo minėta, PVMĮ 58 straipsnio 1 dalyje nurodoma, kad PVM mokėtojas turi teisę įtraukti į PVM atskaitą pirkimo ir (arba) importo PVM už įsigytas ir (arba) importuotas prekes ir (arba) paslaugas, jeigu šios prekės ir (arba) paslaugos skirtos naudoti PVM apmokestinamam prekių tiekimui ir (arba) paslaugų teikimui.

Komisija, įvertinusi Šiaulių AVMI ir Inspekcijos poziciją, pripažįsta, kad ji nenuosekli. T. y. mokesčių administratorius turėjo perskaičiuoti pelno mokestį ne tik dėl PVM sąskaitų faktūrų Nr. SF-0000003 ir Nr. SF-0000004, tačiau ir likusioje ginčo dalyje, kurioje nepripažino

PVM atskaitos, nes nenustatė prekių ir paslaugų panaudojimo Pareiškėjos veikloje. Visgi, Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo (nauja redakcija nuo 2020-11-01) 3 straipsnio 1 dalies 2 punkte nurodyta, kad viešojo administravimo subjektai savo veikloje vadovaujasi principu – draudimu keisti į blogąją pusę (*non reformatio in peius*), reiškiančiu kad viešojo administravimo subjektas, priimdamas administracinės procedūros sprendimą, negali pabloginti asmens, dėl kurio kreipimosi pradėta administracinė procedūra, padėties. Įvertinus aplinkybes, kad dėl aukščiau nurodytų mokesčių administratoriaus skaičiavimo klaidų Pareiškėjai mokėtinos pelno mokesčio sumos, nors ir labai nežymiai, tačiau padidėtų bei būtų apskaičiuoti mokesčiai nuo pajamų natūra, siekiant nepažeisti *non reformatio in peius* principo bei vadovaujantis teisingumo ir protingumo kriterijais, Komisija nekvestionuoja mokesčių administratoriaus sprendimais Pareiškėjai apskaičiuotos ir nurodytos sumokėti pelno mokesčio sumos.

Minėtas mokestinis pažeidimas iš esmės susijęs su šeštuoju mokestiniu pažeidimu. Nepripažinus PVM atskaitos bei nustačius, kad ūkinės operacijos įvyko ne PVM sąskaitos faktūrose nurodytomis sąlygomis, mokesčių mokėtojas praranda teisę leidžiamiems atskaitymams priskirti su paslaugomis susijusias sąnaudas. Nepriklausomai nuo to, kaip buvo apskaitytos pajamos pas B, nes abu kontrahentai žinojo ir turėjo galimybę žinoti apie tikrąjį sandorių turinį.

3. Dėl sankcijų

Pareiškėja skunde Komisijai nenurodė argumentų dėl atleidimo nuo apskaičiuotų sankcijų. Tačiau Pareiškėjos atstovas vykusio Komisijos posėdžio metu paprašė panaikinti mokesčių sankcijas.

Pareiškėja Komisijos prašė atsižvelgti į delspinigių dydį, tačiau nei skunde Komisijai, nei posėdžio metu nenurodė konkrečių aplinkybių, kurios leistų taikyti MAĮ įtvirtintus atleidimo nuo delspinigių mokėjimo pagrindus. Taip pat nenurodė aplinkybių, kurios lemtų ginčo atveju taikyti teisingumo ir protingumo kriterijus. Tokių pagrindų ir / ar aplinkybių nenustatė ir Komisija, todėl apskaičiuotų delspinigių dydis (iki 2025-03-14 patikrinimo akto surašymo dienos) nėra mažintini.

Komisija, pasisakydama dėl skirtų baudų, pažymi, kad mokesčių įstatymų pažeidimu yra laikomas neteisėtas asmenų elgesys, kuriuo yra pažeidžiami mokesčių įstatymų reikalavimai (MAĮ 138 straipsnis). Vertinant mokestinės atsakomybės individualumą, pastebėtina, jog sprendžiant sankcijų dydžio klausimą ar atleidimą nuo jų, būtina įvertinti ne tik teisės aktus, formuojamą praktiką, bendruosius teisės principus, tačiau ir individualias to mokesčio mokėtojo aplinkybes. Įstatymo leidėjo ir formuojamoje teismų praktikoje nėra pateikta baigtinio aplinkybių sąrašo, kurios leistų vienareikšmiškai ir neginčijamai nustatyti sankcijos dydį ir / ar atleidimo nuo jų pagrindus, bet kuriuo atveju tai turi atitikti teisingumo ir protingumo kriterijus. Iš teismų praktikos matyti, jog bauda atlieka dvi skirtingas paskirtis: viena paskirtis yra bausti, o kita – atgrasyti nuo tokių pažeidimų ateityje tiek patį pažeidėją, tiek kitus asmenis. MAĮ įtvirtinta bauda yra bendro pobūdžio, t. y. ji gali būti taikoma visiems mokesčių mokėtojams. Kadangi dėl mokesčio nesumokėjimo atsiradę turtiniai valstybės praradimai yra kompensuojami MAĮ nustatytais delspinigiais, nagrinėjamos baudos pagrindinė paskirtis iš esmės negali būti kitokia nei bausti, taip pat atgrasyti nuo tokių pažeidimų ateityje tiek patį pažeidėją, tiek kitus asmenis.

Pareiškėjai buvo skirtos vidutinės 30 proc. mokesčio baudos. Nagrinėjamu bylos atveju, Šiaulių AVMI įvertino tiek Pareiškėjos padėtį lengvinančią aplinkybę – mokesčių mokėtoja bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, tiek Pareiškėjos padėtį sunkinančią aplinkybę – dėl mokesčių mokėtojo tyčinių veiksmų ar neveikimo padaryta

didelė žala valstybės biudžetui. Komisija pažymi, kad baudos skyrimas atitinka MAĮ nuostatas, bei nenustačius MAĮ 141 straipsnyje esančių pagrindų, nėra galimybės atleisti Pareiškėjos nuo jų sumokėjimo. Tokių duomenų nenustatė Inspekcija skundžiamame sprendime ir nepateikė Pareiškėja vykusio Komisijos posėdžio metu.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 100 straipsnio 2 dalimi, 141 straipsnio 3 dalimi, 155 straipsnio 4 dalies 1 punktu, Komisijos reglamento 44.7 punktu, n u s p r e n d ž i a:

1. Atnaujinti UAB „A“ 2025-09-26 skundo nagrinėjimą ir skundą nagrinėti iš esmės.
2. Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2025-09-08 sprendimo Nr. 69-45 dalį apimtyje dėl UAB „A“ pateiktų nesutikimų (ginčas dėl apskaičiuoto mokesčio ir paskirtų sankcijų dalyje dėl lengvojo automobilio įsigijimo, nevyksta).
3. Neatleisti UAB „A“ nuo paskirtų mokesčių baudų ir apskaičiuotų delspinigių sumokėjimo.

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/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.

Komisijos pirmininkė	Vilma Vildžiūnaitė
Komisijos narė	Gvida Ivanauskienė
Komisijos narė	Kristina Jakštienė
Komisijos narė	Raimonda Juodkaitė
Komisijos narė	Jurgita Narkevičiūtė