



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „A“ SKUNDO**

2026 m. gegužės d. Nr. S- (7-33/2018)
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), išnagrinėjo UAB „A.“ (toliau – Pareiškėja) 2018-02-05 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2018-01-19 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-27 dalies (toliau – skundžiamas sprendimas, 2018-01-19 sprendimas). Pareiškėjos atstovas advokatas A.A. ir Inspekcijos atstovas B.B. dalyvavo Komisijos 2018-03-13 posėdyje. Taip pat Pareiškėjos atstovas direktorius C.C., advokatas A.A. ir Inspekcijos atstovas B.B. dalyvavo 2026-05-05 ir 2026-05-19 Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė:

Pareiškėja pateikė skundą Komisijai ir paprašė panaikinti Inspekcijos 2018-01-19 sprendimą, kuriuo buvo patvirtintas 2017-11-14 patikrinimo aktas Nr. (21.60-32) FR0680-470 (toliau – Patikrinimo aktas), dalyje dėl Pareiškėjos sandorių su UAB „B“ (pirmasis skundo reikalavimas). Sustabdyti mokestinį ginčą dėl vykstančių ikiteisminių tyrimų baudžiamosiose bylose Nr. 38-1-00010-13 ir Nr. 02-2-00753-15 (antrasis skundo reikalavimas).

Pareiškėja nesutiko su mokestinio patikrinimo metu padarytomis išvadomis, kad Pareiškėja, parduodama produkciją UAB „B“, neapskaitė pajamų už 629 284,27 Lt (182 253 Eur). Iš viso patikrinimo metu Pareiškėjai buvo nurodyta sumokėti 19 045,43 Eur pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), apskaičiuotus 13 418,54 Eur PVM delspinigius ir skirtą 5 713,63 Eur PVM baudą bei buvo patvirtinti sumažinti mokestiniai nuostoliai: 2011 m. – 261 259 Lt (75 666 Eur), 2012 m. – 416 765 Lt (120 703 Eur) ir 2013 m. – 261 259 Lt (75 666 Eur). Pareiškėja nesutikimo argumentus pateikė tik dėl sandorių su UAB „B“, t. y. dalyje dėl apskaičiuotų mokesčių ir skirtų sankcijų.

Dėl mokesčių apskaičiavimo netiesioginiu būdu. Pareiškėja nurodė, kad Inspekcija, apskaičiuodama PVM bei perskaičiuodama pelno mokestį, taikė netiesioginį mokesčių apskaičiavimo metodą, numatytą Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 70 straipsnyje bei detalizuotą Inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ patvirtintose taisyklėse (toliau – Taisyklės).

Pareiškėja aptarė Taisyklių 6.1 punktą ir Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT)¹ praktiką bei nurodė, kad mokesčių administratorius netinkamai taikė

¹ 2007-06-05 nutartį adm. byloje Nr. A11-603/2007, 2007-05-28 sprendimą adm. Nr. A6-238/2007;

netiesioginį mokesčių apskaičiavimo būdą ir nepagrįstai konstatavo, kad Pareiškėja laikotarpiu nuo 2011-11-01 iki 2013-12-31 dalį mėsos gaminių teikė UAB „B“ be apskaitos dokumentų ir šių tiekimų neapskaitė buhalterinėje apskaitoje.

Taip pat Pareiškėja nurodė, kad Inspekcija, apskaičiuodama PVM ir pelno mokesčio bazę, rėmėsi Taisyklių 29 punkte nustatytais informacijos šaltiniais – Pareiškėjos ir UAB „B“ ikiteisminių tyrimų duomenimis; iš Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos Kauno apygardos valdybos (toliau – FNTT) gautais Pareiškėjos apskaitos registrais, susijusiais su mokesčių mokėtojos ir UAB „B“ sandoriais; Pareiškėjos mokestinio patikrinimo metu pateiktais pirminiais apskaitos dokumentais ir registrais; kitais Pareiškėjos buhalterinės apskaitos registrais; 2017-07-24 Pareiškėjos pateikta informacija apie sandorius su UAB „B“.

Pasisakydama dėl nebaigto ikiteisminio tyrimo, mokesčių mokėtoja pažymėjo, kad mokesčių administratorius nepagrįstai padarė išvadą, jog Pareiškėja laikotarpiu nuo 2011-11-03 iki 2013-12-04, neišrašiusi pardavimo PVM sąskaitų faktūrų ir neapskaičiusi pardavimų pajamų buhalterinėje apskaitoje, pagal krovinio važtaraščius UAB „B“ pardavė mėsos gaminių už 629 284,27 Lt (182 253 Eur): 2011 m. 11–12 mėn. – už 38 958,57 Lt, 2012 m. – už 303 716,55 Lt, 2013 m. – už 286 609,15 Lt (287 199,32 Lt – 590,17 Lt (apskaiyti pardavimai Pareiškėjos buhalterinėje apskaitoje), kadangi šios aplinkybės nebuvo patvirtintos teismo.

Dėl ginčo bylos stabdymo. Pareiškėja prašė sustabdyti skundo nagrinėjimą, iki bus priimti galutiniai procesiniai sprendimai Lietuvos kriminalinės policijos biure atliekamame ikiteisminiame tyrime Nr. 38-1-00010-13 bei FNTT atliekamame ikiteisminiame tyrime Nr. 02-2-00753-15.

Dėl PVM delspinigių. Pareiškėja skunde nurodė, kad nėra teisinio pagrindo apskaičiuoti 13 418,54 (3 886 Eur) PVM delspinigius. Pareiškėjos vertinimu, skundžiamame sprendime nurodyti argumentai dėl apskaičiuotų delspinigių yra neinformatyvūs, nes nenurodyti delspinigių apskaičiavimo duomenys. Pareiškėja pažymėjo, kad tokie mokesčių administratoriaus veiksmai neatitiko Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAI) 3 straipsnio 1 ir 2 punktuose įtvirtinto įstatymo viršenybės principo bei formuojamos LVAT praktikos².

Dėl paskirtos baudos. Pareiškėja teigė, kad skundžiamame Inspekcijos sprendime mokesčių mokėtojos padėtį sunkinančia aplinkybe laikomas siekis išvengti PVM mokėjimo, nes buvo padaryta 19 045,43 Eur žala valstybės biudžetui, nesumokėjus PVM. Pareiškėjos vertinimu, skundžiamame sprendime nėra pateikta faktinių duomenų, kurie pagrįstų Pareiškėjos siekį išvengti PVM mokėjimo bei pagrindą, kuris pagrįstų 19 045,43 Eur PVM žalą. Atsižvelgiant į tai, Pareiškėja skunde Komisijai pažymėjo, kad yra teisinis pagrindas panaikinti paskirtą baudą.

Priešingos pozicijos laikėsi Inspekcija. Skundžiamame sprendime nurodyta, kad Pareiškėjai patikrinimo metu papildomai apskaičiuota į valstybės biudžetą sumokėti 65 760 Lt (19 012 Eur) PVM bei buvo perskaičiuoti ir patvirtinti mokestiniai nuostoliai: 2011 m. – 287 044 Lt (83 134 Eur), 2012 m. 416 765 Lt (120 703 Eur) ir 2013 m. – 261 259 Lt (75 666 Eur).

Pareiškėja, susipažinusi su Patikrinimo aktu, pateikė pastabas, kuriose iš dalies sutiko su patikrinimo išvadomis, tačiau nesutikimą reiškė tik dėl apskaičiuoto 109 214 Lt (31 631 Eur) pardavimo PVM.

Dėl apskaičiuoto 109 214 Lt (31 631 Eur) PVM (Patikrinimo akto 2.1 punktas). Inspekcija, nustatydama PVM bazę, vadovavosi Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 15 straipsnio 1 dalies ir MAĮ 70 straipsnio nuostatomis,

² 2010-08-24 sprendimas adm. byloje Nr. A-756-450/2010, 2010-11-15 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-15/2010;

kuriomis remiantis konstatavo, kad parduočių mėsos gaminių vertėje už 629 284,27 Lt (184 667 Eur) buvo įskaityta PVM suma. Mokėtina mokesčio suma buvo apskaičiuota pagal PVMĮ 92 straipsnyje nurodytą formulę: mokėtina PVM suma = atlygis x T/(100%+T). T – šiems prekių ir (ar) paslaugoms PVM tarifas (procentais). Patikrinimo akte pripažinta, kad Pareiškėjos parduočių mėsos gaminių vertėje už 629 284,27 Lt jau įskačiuota pardavimo PVM suma, t. y. mokesčių administratorius sutiko, kad Pareiškėja neišrašė PVM sąskaitų faktūrų UAB „B“ už 520 069 Lt ir 109 214 Lt pardavimo PVM (2011 m. 11–12 mėn. – už 32 197 Lt ir 6 761 Lt pardavimo PVM, 2012 m. – už 251 005 Lt ir 52 711 Lt pardavimo PVM, 2013 m. – 236 867 Lt ir 49 742 Lt pardavimo PVM) (Patikrinimo akto p. 20 bei 4 lentelės 6–8 stulpeliai).

Dėl MAĮ 70 straipsnio taikymo. Inspekcija skundžiamame sprendime aptarė MAĮ 70 straipsnio nuostatų taikymą bei minėtą straipsnį aiškinančią LVAT praktiką³.

Nurodė, kad FNTT Pareiškėjos atžvilgiu yra atliekamas ikiteisminis tyrimas Nr. 02-2-00753-15 pagal nusikaltimų požymius, numatytus Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso (toliau – BK) 182 straipsnio 2 dalyje ir 222 straipsnio 1 dalyje. Taip pat pažymėjo kad Lietuvos kriminalinės policijos biure atliekamo Pareiškėjos pirkėjo UAB „B“ ikiteisminio tyrimo metu nustatyta, kad UAB „B“, kurios pagrindinė veikla buvo mėsos gaminių didmeninė ir mažmeninė prekyba, darbuotojai dalį gautos iš tiekėjų produkcijos neįtraukdavo į buhalterinę apskaitą.

Iš FNTT Ūkinės finansinės veiklos tyrimo skyriaus 2016-07-12 specialisto išvados Nr. 5-2/97 matyti, kad UAB „B“ apskaitininkė D.D. 2011-11-14–2013-12-04 laikotarpiu kompiuteryje „HW1“ į buhalterinės apskaitos programą AGNUM apskaitė „neoficialius“ iš Pareiškėjos įsigytus mėsos gaminius, kurie į UAB „B“ buhalterinę apskaitą nebuvo įtraukti. Pagal įrašus suvestiniame apskaitos dokumente „Pajamavimai_visi_dok_sumine_isr.“ Pareiškėja nuo 2011-11-14 iki 2013-12-04 pagal krovinio važtaraščius pardavė UAB „B“ mėsos gaminių už 629 874,44 Lt (182 424 Eur), kurie Pareiškėjos buhalterinėje apskaitoje nebuvo apskaityti bei PVM sąskaitos faktūros neišrašytos.

UAB „B“ atliekamo ikiteisminio tyrimo metu buvo apklausta UAB „B“ akcininkė ir direktorė E.E. bei kiti įmonės darbuotojai.

E.E. 2013-12-16 įtariamojo papildomos apklausos protokole nurodė, kad „<...> kai UAB „B“ veikla pradėjo būti nuostolinga, tikslaus laikotarpio nurodyti šiuo metu negaliu, kad palaikyti įmonės veiklą aš dalį užsakymų pas tiekėjus ir parduodamų per prekyvietes ir kitus asmenis mėsos prekių pradėjau nenurodyti įmonės buhalterijoje. <...> Pardavėjams nurodžiau fiksuoti kasos aparate tik tų prekių pardavimus, kurių buvo PVM sąskaitos faktūros, o likusiai daliai prekių, kuriai nebuvo PVM sąskaitų faktūrų, nurodžiau nemušti kasos kvitų. <...> Su tiekėjais pagal PVM sąskaitas faktūras atsiskaitydavau pavedimais per banką, o už neoficialiai gautas prekes aš mokėjau grynaisiais savo kabinete šias prekes atvežusiam vairuotojui. <...> Kartais būdavo, kad už neoficialiai gautas prekes aš sumokėdavau pati, nuvažiavusi pas prekių tiekėją.“

UAB „B“ apskaitininkė D.D. 2013-12-04 įtariamojo apklausos protokole nurodė, kad „<...> pastebėjau, kad klientai <...> tiekia produkciją – rūkytus mėsos gaminius pridėdami įdomius „dokumentus“, jie neatitiko dokumentų blanko, t. y. ant A4 formato lapo buvo įrašoma informacija, t. y. nurodomas prekių kiekis, jų kaina, nurodyti tikslūs gavėjo rekvizitai, tačiau tai būdavo ne sąskaita faktūra, ne PVM sąskaita faktūra, būdavo atgabenti ir su „krovinio važtaraščiu“, t. y. nebuvo jį lydinčio dokumento PVM sąskaitos faktūros. <...> Noriu patikslinti tai, kad dalis tiekėjų <...> visada dalį krovinio atsiųsdavo su PVM sąskaita faktūra, t. y. tikru dokumentu, bei dalį su „dokumentu“, t. y. su krovinio važtaraščiu be rekvizitų, o kitais atvejais – tik su informaciniu lapu. <...> Visus gautus iš klientų tiekėjų tikrus dokumentus, tiek kitus „dokumentus“ tą pačią dieną suveddavau naudodama AGNUM programą (Inspekcijos pastaba. Pagal ikiteisminio tyrimo medžiagą D.D. šiuos duomenis vedė nuo 2012 m. liepos

³ 2007-06-05 nutartį adm. byloje Nr. A11-603-2007;

mėn., kai UAB „B“ darbuotoja F.F. išėjo iš darbo). <...> nuo 2013 m. liepos mėnesio supratau, kad šių apskaitininkų kompiuteriuose AGNUM buhalterinės apskaitos programa veikė tinkle, o mano ne <...>.“

UAB „B“ darbuotoja F.F., kuri ikiteisminio tyrimo duomenimis iki 2012 m. liepos mėn. naudojos D.D. darbo vietos paimtu kompiuteriu „HW1“, 2015-12-15 įtariamojo papildomos apklausos protokole nurodė, kad „Į kompiuterio, su kuriuo aš dirbau atskiroje patalpoje iki 2012 metų liepos mėnesio, esančią apskaitos programą AGNUM duomenis apie UAB „B“ gautas iš tiekėjų prekes aš įvedinėdavau iš man atneštų krovinio važtaraščių ir PVM sąskaitų faktūrų. <...> Iš šio kompiuterio apskaitos programą AGNUM aš įvedinėdavau sąskaitų faktūrų duomenis, kuriuose gavėjai buvo nurodomi UAB „B“ prekybos vietos. Tiekėjų PVM sąskaitas faktūras, kuriuose gavėjas būdavo nurodytas „UAB „B“ (duomenys neskelbtini) sandėlis“, aš į šio kompiuterio apskaitos programą AGNUM neįvedinėdavau.“

Inspekcija konstatavo, kad UAB „B“ ikiteisminio tyrimo metu paaiškėjo, jog kompiuteryje „HW1“, į kurį pagal apklausos protokolus duomenis (UAB „B“ iš tiekėjų be PVM sąskaitų faktūrų gautų mėsos gaminių informacija) vedė D.D. ir F.F. bei kuris buvo neįjungtas į bendrą UAB „B“ buhalterinės apskaitos sistemą, buvo eksportuotas registras „Pajamavimai_visi_dok_sumine_isr.“ už laikotarpį nuo 2011-11-14 iki 2013-12-04. Jame UAB „B“ įsigytų prekių duomenys nurodyti pinigine sumine išraiška, t. y. nurodyta: data, kodas, operacijos eilutės numeris, tiekėjas ir bendra mėsos gaminių kaina. Taip pat iš kompiuterio „HW1“ buvo eksportuoti registrai „Pirkimai pagal dokumentus (krovinio važtaraštis) 2012-01-01–2012-12-31“ ir „Pirkimai pagal dokumentus (krovinio važtaraštis) 2013-01-01–2013-12-31“ už laikotarpį nuo 2012-06-03 iki 2013-12-04, kuriuose nurodyti tokie duomenys: data, kodas, operacijos eilės numeris, tiekėjas, mėsos gaminio pavadinimas, kiekis (kg), kaina ir suma. Pagal šių registrų įrašus UAB „B“ iš Pareiškėjos įsigijo mėsos gaminius: „Tarybinės pieniškos dešrelės“, „A dešra“, „Ambasadorių saliamis“, rūkytą karkos vyniotinį, „Karališkas virtas vyniotinis“, „Tarybinė daktariška virta dešra“, „Latvijos medžiotojų dešrelės“, „Tarybinis servelatas“, „Kaimiška dešra“, „A pieniškos dešrelės“, „Senoji“ virtą dešrą, karšto rūkymo kiaulienos šonkaulius, virtą kaimišką karką, „Klaipėdos virtas dešreles“.

Dėl pastabų nagrinėjimo stabdymo. Inspekcija skundžiamame sprendime atkreipė dėmesį į LVAT 2007-05-28 nutartį adm. byloje Nr. A6-238/2007 bei 2013-04-23 nutartį adm. byloje Nr. A556-669/2013 ir nurodė, kad teisinio pagrindo stabdyti pastabų nagrinėjimą nėra.

Dėl kitų pažeidimų. Inspekcija skundžiamame sprendime atkreipė dėmesį į tai, kad Pareiškėja pastabas pateikė dėl vieno pažeidimo – 109 214 Lt (31 631 Eur) pardavimo PVM apskaičiavimo, todėl dėl kitų pažeidimų detalai skundžiamame sprendime nepasisakė.

Dėl apskaičiuotų delspinigių. Inspekcija pažymėjo, kad mokesčių mokėtojai, laiku neapskaičiavus ir nesumokėjus mokesčio, atsiranda nauja prievolė – sumokėti už praleistą laikotarpį atitinkamą sumą – delspinigius. Vadovaujantis MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 1 punktu, 97 straipsnio 1 dalimi, už nesumokėtą mokestį ar mokesčių mokėtojo apskaičiuotą nedeklaruojamą mokestį, delspinigiai pradedami skaičiuoti nuo kitos dienos po to, kai mokestis pagal tuo metu galiojančius mokesčių teisės aktus turėjo būti sumokėtas į biudžetą.

Vadovaudamasi šiuo teisiniu reglamentavimu, Inspekcija Pareiškėjai apskaičiavo 13 418,54 Eur PVM delspinigių.

Dėl skirtos baudos. Inspekcija nurodė, kad neturi teisinio pagrindo neskirti mokesčio baudos. Pažymėjo, kad Pareiškėja bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė patikrinimui paaiškinimus ir dokumentus – šios aplinkybės buvo pripažintos Pareiškėjos padėtį lengvinančiomis aplinkybėmis. Pareiškėjos padėtį sunkinančia aplinkybe buvo pripažinta mokesčių mokėtojos kaltės forma (tyčia), pažeidimu siektas tikslas ir pan. Inspekcija, įvertinusi padarytos žalos dydį (19 045 Eur PVM), ir tai, kad Pareiškėja siekė išvengti PVM mokėjimo, konstatavo, jog tai yra Pareiškėjos atsakomybę sunkinanti aplinkybė, todėl Pareiškėjai buvo skirta 5 713,63 Eur bauda.

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

Pareiškėjos skundas netenkinamas, o skundžiamas Inspekcijos sprendimas dalyje dėl apskaičiuoto PVM tvirtintinas.

Dėl ginčo ribų. Ginčas tarp šalių vyksta dėl Pareiškėjai apskaičiuoto 109 214 Lt (31 631 Eur) pardavimo PVM, pagal MAĮ taikant netiesioginį mokesčio apskaičiavimo metodą, nustatius, kad mokesčių mokėtoja laikotarpiu nuo 2011-11-01 iki 2013-12-31 dalį mėsos gaminių tiekė UAB „B“ be apskaitos dokumentų ir šių tiekimų (pardavimų) neapskaitė buhalterinėje apskaitoje.

Pareiškėja 2018-02-05 skunde Komisijai bei 2026-05-19 vykusio Komisijos posėdžio metu nesutikimo argumentus pateikė tik dėl sandorių su UAB „B“. Mokestinio ginčo nagrinėjimo dalyką ir pagrindą, t. y. savo pažeistos teisės ar įstatymo saugomo intereso gynybos būdą bei apimtį, nustato pats skundą padavęs subjektas, skunde suformuluodamas materialųjį teisinį reikalavimą bei nurodydamas aplinkybes, kuriomis jį grindžia (LVAT 2012-01-26 nutartis adm. byloje Nr. A858-257/2012; LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2014-04-10 nutartis adm. byloje Nr. A261-1032/2014). Nagrinėjamu atveju įrodinėjimo dalyką sudaro vertinimas, ar byloje esami duomenys patvirtina faktą, jog Pareiškėja neapskaitė visų pardavimo pajamų.

Dėl procesinių klausimų. Komisija 2018-04-16 protokolu Nr. PP-106 (7-33/2018), nagrinėdama Pareiškėjos 2018-02-05 skundą dėl Inspekcijos 2018-01-19 sprendimo, nusprendė sustabdyti skundo nagrinėjimą iki bus priimtas ir įsiteisės galutinis sprendimas pagal atliekamą ikiteisminį tyrimą Nr. 38-1-00010-13.

Komisija 2025-12-17 raštu Nr. 5-2025/646 kreipėsi į Inspekciją dėl baudžiamosios bylos baigties bei iš mokesčių administratoriaus gavo informaciją, kad baudžiamoji byla pagal atliktą ikiteisminį tyrimą Nr. 38-1-00010-13 buvo išnagrinėta apeliacine tvarka ir yra priimta Vilniaus apygardos teismo 2025-12-12 nutartis baudž. byloje Nr. 1A-32-1035/2025.

Pareiškėja pateikė 2026-03-20 prašymą susipažinti su ginčo medžiaga bei prašė atidėti posėdį vėlesnei datai. Komisija 2026-03-25 protokolu Nr. PP-2026/33, siekdama objektyviai išnagrinėti Pareiškėjos skundą ir priimti teisėtą bei pagrįstą sprendimą nagrinėjamoje ginčo byloje, patenkino Pareiškėjos atstovo prašymą dėl paskirto 2026-03-24 posėdžio atidėjimo ir paskyrė posėdį 2026-05-05. Komisija papildomai nurodė proceso šalims, kad iki posėdžio datos būtų atlikti visi procesiniai veiksmai, o, esant poreikiui, pasiūlė Pareiškėjai patikslinti skundą iki 2026-04-26. Komisijos 2026-05-05 posėdžio metu Pareiškėjos atstovas nurodė, kad jis susipažino su ne visa ginčo medžiaga, todėl Komisijos posėdis buvo atidėtas 2026-05-19.

Kadangi išnyko skundo nagrinėjimo sustabdymo pagrindas, Komisija Pareiškėjos 2025-01-20 skundo nagrinėjimą atnaujino ir skundą išnagrinėjo iš esmės.

Dėl mokesčio apskaičiavimo netiesioginiu būdu. Komisija posėdžio metu išklausiusi šalių pasisakymus, akcentuoja, jog mokesčių administratorius, apskaičiuodamas PVM netiesioginiu būdu, papildomai turėjo remtis ir MAĮ 72 straipsniu.

Mokestinio patikrinimo metu Inspekcija iš esmės vadovavosi ikiteisminio tyrimo metu surinktais įrodymais (įtariamųjų apklausomis, parengta specialisto išvada, „juoda buhalterija“ – UAB „B“ darbuotojų kompiuteryje rasta informacija). Nei vienas mokestinio patikrinimo metu aptartas teisės aktas – PVMĮ, Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas (toliau – PMĮ) nereglamentuoja situacijų, kai mokesčio bazė yra nustatoma ne tiesioginiais pirminiais apskaitos dokumentais, o antriniais įrodymais, pavyzdžiui, įtariamųjų apklausomis (nagrinėjamu atveju UAB „B“ direktorės ir akcininkės bei bendrovėje dirbusių asmenų), parengtomis specialisto išvadomis ir liudininkų parodymais.

Komisija akcentuoja, jog mokestinio patikrinimo metu baudžiamojoje byloje surinkti įrodymai galėjo būti panaudoti taikant MAĮ 72 straipsnio nuostatas. Minėto straipsnio 1 dalyje numatyta, jog mokesčių administratorius turi teisę apskaičiuoti mokestį remdamasis kitų valstybės įstaigų ir institucijų aktais ar kitais dokumentais, surašydamas patikrinimo aktą šio įstatymo nustatyta tvarka. To paties straipsnio 2 dalis numato, jog mokestis šio straipsnio 1 dalyje numatytu būdu gali būti apskaičiuojamas tais atvejais, kai minėtoje dalyje nurodytos institucijos pagal įstatymuose nustatytą kompetenciją atlieka asmenų komercinės, ūkinės ar finansinės veiklos patikrinimus ir nustato mokesčių įstatymų pažeidimus, tačiau nėra įgaliotos šio įstatymo nustatyta tvarka atlikti mokesčių administravimo veiksmų.

Todėl mokesčių administratorius turi teisę remtis ikiteisminio tyrimo metu surinktais duomenimis, baudžiamojoje byloje pateiktomis specialisto išvadomis, ikiteisminio tyrimo medžiaga, parodymais ir kt. LVAT 2021-02-24 nutartyje adm. byloje Nr. eA-1994-968/2021 pažymėjo, kad nei MAĮ 72 straipsnis, nei kitos teisės normos neįtvirtina negalimumo remtis mokestinėje byloje (atliekant mokestinį patikrinimą) ar priimant administracinį sprendimą dėl mokestinės nepriemokos nustatymo valstybės institucijų dokumentais kaip rašytiniais įrodymais. LVAT praktikoje aiškinama, jog teisėsaugos institucijos (pavyzdžiui, FNTT) pagal savo kompetenciją atlieka asmenų komercinės, ūkinės ar finansinės veiklos patikrinimus ir nustato mokesčių įstatymų pažeidimus, todėl pagal MAĮ 72 straipsnį mokesčių administratorius turi teisę remtis FNTT dokumentais ir vadovaudamasis jais apskaičiuoti mokesčio mokėtojo nesumokėtus mokesčius bei delspinigius ir skirti jam baudas (LVAT 2009-04-02 nutartis adm. byloje Nr. A-442-388/2009; 2008-09-12 nutartis adm. byloje Nr. A-261-1507/2008; 2013-03-19 nutartis adm. byloje Nr. A-602-372/2013; 2016-06-30 nutartyje adm. byloje Nr. A-887-442-2016 ir kt.). LVAT praktikoje taip pat pripažįstama, jog mokesčių administratorius mokesčių mokėtojui tenkančią mokestinę prievolę tam tikrais atvejais apskaičiuoja remdamasis teismų sprendimais (LVAT 2008-03-26 nutartis adm. byloje Nr. A-261-589/2008; 2010-12-14 nutartis adm. byloje Nr. A-575-1815/2010; 2013-03-19 nutartis adm. byloje Nr. A-602-372/2013).

Papildomai paminėtina, kad LVAT yra išaiškinęs, jog mokestinių prievolių nustatymui galima remtis baudžiamojoje byloje surinktais įrodymais, jeigu pagal Lietuvos Respublikos baudžiamojo proceso kodeksą (toliau – BPK) tokie įrodymai mokesčių administratoriui gali būti teikiami. Šie duomenys yra tiriami ir vertinami ne baudžiamojo proceso požiūriu, o pagal administracinio proceso įrodinėjimo taisykles, kaip ir bet kurie kiti administraciniame procese pateikti įrodymai (LVAT 2011-11-24 nutartis adm. byloje Nr. A-442-2822/2011). Todėl nėra jokio pagrindo nesivadovauti ikiteisminio tyrimo metu duotais pirminiais parodymais. Jie negali būti atmesti, nes yra vieni iš pirmųjų, nepaveikti laiko bei kitų aplinkybių (LVAT 2019-06-05 nutartis adm. byloje Nr. eA-1198-556/2019).

Taigi, šios bylos nagrinėjamu atveju – pajamų slėpimas, neteisingas duomenų atvaizdavimas apskaitoje, „juodoji buhalterija“ (kompiuteryje rasta informacija apie dalį mėsos tiekimo be dokumentų) sudarė teisinį pagrindą mokestį apskaičiuoti netiesioginiu būdu, taikant MAĮ 72 straipsnio nuostatas, pasirenkant arba nepasirenkant MAĮ 70 straipsnyje ir jį detalizuojančiose taisyklėse įvardinto metodo (LVAT 2021-12-01 nutartis adm. byloje Nr. A-2708-602/2021). Vadinasi, esant poreikiui, mokesčio bazė tokio pobūdžio bylose gali būti apskaičiuota ir taikant MAĮ 70 straipsnio nuostatas. Kartu pasisakytina, kad baudžiamoji byla yra baigta, todėl Komisijos sprendimo priėmimo metu buvo galima vadovautis ir priimtais teismų sprendimais – Vilniaus miesto apylinkės teismo 2024-07-26 apkaltinamuoju nuosprendžiu baudž. byloje Nr. 1-8-1078/2024 ir Vilniaus apygardos teismo 2025-12-12 nutartimi baudž. byloje Nr. 1A-32-1035/2025.

Dėl baudžiamosios bylos duomenų. Lietuvos kriminalinės policijos biure atliekamo Pareiškėjos pirkėjo UAB „B“ ikiteisminio tyrimo metu buvo nustatyta, kad UAB „B“, kurios pagrindinė veikla buvo mėsos gaminių didmeninė ir mažmeninė prekyba, darbuotojai dalį

gautos iš Pareiškėjos tiekėjų produkcijos neįtraukdavo į buhalterinę apskaitą. Inspekcija, įvertinusi ikiteisminio tyrimo medžiagoje esančią informaciją ir dokumentus bei Pareiškėjos mokestinio patikrinimo metu pateiktus pirminius buhalterinės apskaitos dokumentus ir registrus, konstatavo, kad mokesčių mokėtoja, neišrašiusi pardavimo PVM sąskaitų faktūrų ir neapskaičiusi pardavimų buhalterinėje apskaitoje, pagal krovinio važtaraščius UAB „B“ pardavė mėsos gaminių už 629 284,27 Lt (182 253 Eur).

Lietuvos kriminalinės policijos biure buvo pradėtas ikiteisminis tyrimas Nr. 38-1-00010-13, o būtent:

1) Vilniaus apygardos prokuratūros 2-ojo baudžiamojo persekiojimo skyriaus prokuroras 2015-12-18 priėmė nutarimą iš ikiteisminio tyrimo medžiagos Nr. 38-1-00010-13 atskirti Pareiškėjos direktoriaus G.G. atžvilgiu atliekamą tyrimą dėl nusikalstamų veikų, numatytų BK 182 straipsnio 2 dalyje ir 222 straipsnio 1 dalyje. Ikiteisminis tyrimas baudžiamojoje byloje buvo užregistruotas Nr. 02-200753-15.

Komisijos prašymu iš Kauno apygardos prokuratūros baudžiamojo persekiojimo skyriaus buvo gautas nutarimo nutraukti ikiteisminį tyrimą elektroninio dokumento nuorašas. Prokuroras H.H. 2017-07-27 nutarimu ikiteisminio tyrimo byloje Nr. 02-200753-15 nusprendė nutraukti ikiteisminį tyrimą nesurinkus pakankamai duomenų, pagrindžiančių įtariamojo kaltę. Pagal nustatytas bylos aplinkybes konstatuotina, jog Inspekcija skundžiamo sprendimo priėmimo metu nežinojo apie minėtą nutarimą, todėl apie jį skundžiamame sprendime nepasisakė, nors Inspekcijos sprendimas buvo priimtas 2018-01-19, o Patikrinimo aktas parengtas 2017-11-14.

Komisijos 2026-05-19 posėdžio metu Pareiškėjos atstovas tvirtino, jog nutraukus ikiteisminį tyrimą Pareiškėjos buvusio direktoriaus atžvilgiu, nebeliko teisinio pagrindo mokesčių mokėtojai mokesčių apskaičiuoti pagal MAĮ ir mokesčių teisės aktus. Komisija atkreipia dėmesį, kad Pareiškėjos vadovo atžvilgiu buvo sprendžiamas baudžiamosios atsakomybės taikymo klausimas. Pagal LVAT praktiką⁴ mokesčių apskaičiavimas sprendžiamas MAĮ ir kitų mokesčių teisės aktų nustatyta tvarka ir sąlygomis, todėl nenustačius asmens nusikalstamos veikos nereikia, jog jam negali būti suformuota mokestinė prievolė (LVAT 2015-04-30 nutartis adm. byloje Nr. A-383-438/2015; 2021-02-24 nutartis adm. byloje Nr. eA-1994-968/2021; 2025-05-21 nutartis adm. byloje Nr. eA-382-968/2025). Aplinkybė dėl ikiteisminio tyrimo nutraukimo baudžiamojoje byloje negali būti vertinama kaip šalinanti Pareiškėjos mokestinę atsakomybę. Kaip nurodė LVAT, pareiga sumokėti mokesčius ir pareiga atsakyti už padarytą nusikalstamą veiką ar administracinės teisės pažeidimą nėra susijusios tiesioginiu priežastiniu ryšiu (išplėstinės teisėjų kolegijos 2007-05-28 sprendimas adm. byloje Nr. A6-238/2007). Todėl sutiktina su mokesčių administratoriaus teiginiais, kad baudžiamojoje byloje nustatytos faktinės aplinkybės galėjo būti panaudotos kaip įrodymai atliekant Pareiškėjos mokestinį patikrinimą, tačiau atitinkamų faktinių aplinkybių vertinimas baudžiamojoje byloje nereikia, kad šios aplinkybės taip pat turi būti vertinamos ir sprendžiant Pareiškėjos apmokestinimo PVM klausimus.

Apibendrinusi surinktus duomenis dėl nutraukto ikiteisminio tyrimo Nr. 02-200753-15, Komisija, siekdama objektyviai išspręsti mokestinį ginčą, savo veikloje besivadovaujanti mokesčių teisės aktais, juos aiškinančia teismų praktika, vidiniu įsitikinimu bei konkrečiu atveju besiremianti byloje surinktais įrodymais, sprendžia, kad 2017-07-27 nutarime nutraukti ikiteisminį tyrimą Nr. 02-200753-15 bei šiam tyrimui vadovaujančio pareigūno (prokuroro) atliktas mokesčių mokėtojo ar jo atsakingų asmenų veiklos įvertinimas, remiantis baudžiamųjų įstatymų nuostatomis, nesudaro pagrindo priimtą sprendimą dėl baudžiamojo persekiojimo nevykdymo vertinti kaip sudarantį pagrindą panaikinti mokesčių mokėtojui (ginčo atveju – Pareiškėjai) papildomai apskaičiuotą mokestį ir su juo susijusias sumas. Kaip minėta, pagal

⁴ LVAT 2013-08-29 nutartis adm. byloje Nr. A-602-1105/2013;

LVAT praktiką aplinkybė, kad Pareiškėjos vadovo atžvilgiu ikiteisminis tyrimas buvo nutrauktas, neturi įtakos Pareiškėjos (kaip bendrovės) mokestinėms prievolėms, nes, kaip minėta, mokestinės prievolės ir baudžiamoji atsakomybė yra atskiri teisiniai institutai, reguliuojami skirtingų teisės šakų normomis, todėl mokestinė prievolė gali atsirasti nepriklausomai nuo baudžiamosios bylos baigties. Tačiau baudžiamojoje byloje surinkti faktiniai duomenys bei joje priimti procesiniai sprendimai gali būti įrodymais nagrinėjamoje administracinėje byloje (LVAT 2018-12-12 nutartis adm. byloje Nr. A-1709-442/2018);

2) Ikiteisminis tyrimas Nr. 38-1-00010-13 buvo užbaigtas prokuroro kaltinamuoju aktu. Ši baudžiamoji byla 2018-10-02 buvo perduota į teismą, o fiziniai asmenys ir juridinis asmuo UAB „B“ buvo kaltinami trijų nusikalstamų veikų padarymu, t. y. pagal BK 222 straipsnio 1 dalį (apgaulingas apskaitos tvarkymas), 182 straipsnio 2 dalį (sukčiavimas) ir 220 straipsnio 1 dalį (neteisingų duomenų apie pajamas, pelną ar turtą pateikimas). Skundžiamu nuosprendžiu visos kaltinamosios ir UAB „B“ nuteistos tik dėl apgaulingos apskaitos tvarkymo (BK 222 straipsnio 1 dalis), o baudžiamoji byla dėl kitos nusikalstamos veikos (neteisingų duomenų apie pajamas, pelną ar turtą pateikimas, siekiant išvengti mokesčių, BK 220 straipsnio 1 dalis) nutraukta, suėjus apkaltinamojo nuosprendžio priėmimo senaties terminui (BPK 3 straipsnio 1 dalies 1 punktas). Dėl kaltinamojo akto dalies – BK 182 straipsnio 2 dalies – kaltinamasis aktas buvo prokuroro koreguotas pasikeitus teismų praktikai.

Kaltinimo pagal BK 222 straipsnio 1 dalį esmė – visos kaltinamosios, veikdamos E.E. suburtoje organizuotoje grupėje, kurios nare taip pat buvo D.D. (dėl kurios ikiteisminis tyrimas nutrauktas), siekdamos bendro nusikalstamo rezultato – nuslėpti UAB „B“ turtą (pajamas, išlaidas, pelną), ne vėliau kaip nuo 2009-01-01 iki 2013-12-04 apgaulingai tvarkė šios bendrovės teisės aktų reikalaujamą buhalterinę apskaitą, dėl to nebuvo galima iš dalies nustatyti bendrovės turto, nuosavo kapitalo, įsipareigojimų dydžio ir struktūros.

Skundžiamame sprendime atkreiptas dėmesys į UAB „B“ direktorei E.E., UAB „B“ darbuotojoms F.F., D.D. bei UAB „B“ pareikštus įtarimus. Visgi, iš byloje pateiktų duomenų matyti, kad įtarimai buvo pareikšti platesniam asmenų ratui. Tačiau ne visi asmenys buvo patraukti baudžiamojon atsakomybėn.

Vilniaus apygardos teismas 2025-12-12 nutartimi baudž. byloje Nr. 1A-32-1035/2025, peržiūrėjęs Vilniaus miesto apylinkės teismo 2024-07-26 nuosprendį Nr. 1-8-1078/2024, pripažino kaltais: (1) E.E., kuri buvo nuteista pagal BK 222 straipsnio 1 dalį 1 (vienerių) metų 6 (šešių) mėnesių laisvės atėmimo bausme. Vadovaujantis BK 75 straipsnio 3 dalimi, bausmės vykdymas atidėtas 2 (dvejiems) metams, įpareigojant E.E. per visą bausmės atidėjimo laikotarpį neišvykti už gyvenamosios vietos miesto (rajono) ribų be nuteistosios priežiūrą vykdančios institucijos leidimo; (2) F.F., kuri buvo nuteista pagal BK 24 straipsnio 6 dalį ir 222 straipsnio 1 dalį 1 (vienerių) metų laisvės apribojimo bausme be intensyvios priežiūros. Vadovaujantis BK 48 straipsniu, F.F. įpareigota neišvykti už gyvenamosios vietos miesto (rajono) ribų be nuteistosios priežiūrą vykdančios institucijos leidimo; (3) UAB „B“, kuri nuteista pagal BK 20 straipsnio 2 dalį ir 222 straipsnio 1 dalį 1 000 MGL dydžio (37 660 Eur) bauda.

Vilniaus apygardos teismas (baudžiamojon atsakomybėn patraukto juridinio asmens – UAB „B“ gynėjo advokato ir nuteistosios E.E. gynėjo advokato) apeliacinius skundus nusprendė atmesti, o kitų nuteistųjų ir (ar) jų gynėjų apeliacinius skundus patenkino iš dalies. Vilniaus apygardos teismas pakeitė Vilniaus miesto apylinkės teismo 2024-07-26 nuosprendžio dalį, kuria buvo išspręsti civilinių ieškovų (Inspekcijos ir Sodros Vilniaus skyriaus) ir paliko nenagrinėtais civilinių ieškinių reikalavimus nuteistosioms F.F., T. K., E. K., ir S. T. Taip pat Vilniaus apygardos teismas paliko nepakeistą kitą nuosprendžio dalį.

Vilniaus apygardos teismas 2025-12-12 nutartyje baudž. byloje Nr. 1A-32-1035/2025 akcentavo, kad <...> Pirmosios instancijos teismas atsižvelgė į tai, kad pati E.E. <...> nusikalstamą veiką sumanė vykdyti siekdama užtikrinti UAB „B“ veiką. <...> teisėjų kolegija pažymi, jog E.E. parodymų dalis, susijusi su pačia UAB „B“, nesikeitė nei ją apklausiant

ikiteisminio tyrimo metu, nei pirmosios instancijos teisme. E.E. teigimu, po 2008 m. bendrovės padėtis tapo sunki, reikėjo mokėti mokesčius, darbo užmokestį, išlaikyti sandėlį, grąžinti banko paskolą, dėl to, siekdama išlaikyti veikiančią bendrovę, užtikrinti darbo užmokesčio mokėjimą darbuotojams, ji sugalvojo, kad reikia sumažinti prekių kainą ir iš karto tapo aišku, kad jei bus apskaitomos visos prekių pardavimo pajamos, UAB „B“ nebūtų išsilaikiusi, nes aplink buvo daug konkurentų, kurie panašioms prekėms buvo nustatę mažesnes kainas. <...> nustatyta, kad iš neoficialiai gautų pajamų buvo mokami neoficialūs darbo užmokesčiai, o iš nelegalių pajamų sumų, jas įforminant kaip vadovės paskolas bendrovei, oficialiai buvo atsiskaitoma su tiekėjais. Remdamasis šiomis aplinkybėmis pirmosios instancijos teismas priėjo prie išvados, kad E.E., kaip įmonės vadovė, veikė įmonės naudai ir interesais. Teisėjų kolegijos vertinimu, daryti kitą išvadą, nei ta, kuri konstatuota skundžiamame nuosprendyje, pagrindo nėra.

Vilniaus apygardos teismas pasisakydamas apie UAB „B“ nusikalstamą veiką, konstatavo, kad „nagrinėjamu atveju pagrįstai nustatytas tiek veikimas UAB „B“ naudai, tiek interesams, o apelianto argumentai dėl bendrovei padarytos žalos pripažintini deklaratyviais ir neatitinkančiais byloje nustatytų aplinkybių. Akivaizdu, jog dėl E.E. ir kitų nuteistųjų nusikalstamų veiksmų UAB „B“ užsitikrino nuolatinių pajamų gavimą, išvengė mokesčių mokėjimo į valstybės biudžetą, tokiu būdu įgavo pranašumą prieš kitas toje pačioje srityje veikiančias įmones, kurios sąžiningai mokėjo mokesčius, t. y. UAB „B“ veikė rinkoje nesąžiningos konkurencijos sąlygomis. Papildomai pažymėtina, kad byloje nustatyta, jog dalis už be apskaitos dokumentų realizuotos produkcijos gautų pinigų buvo įforminta kaip E.E. paskolos bendrovei, o J. B. parodė, kad E.E. paskolinta suma, be kita ko, buvo padidintas UAB „B“ įstatinis kapitalas. Taigi, pirmosios instancijos teismas teisingai nustatė sąlygas bendrovės baudžiamajai atsakomybei kilti ir teisingai ją pripažino kalta pagal BK 222 straipsnio 1 dalį“.

Komisija pažymi, kad UAB „B“ ikiteisminio tyrimo, o vėliau teismo nagrinėjimo metu surinkti faktiniai duomenys patvirtino aplinkybę, kad UAB „B“ siekė įsigyti neapskaitytos produkcijos. Tai grindžiama iš UAB „B“ neoficialios apskaitos paimtais apskaitos registrais ir kitais rašytiniais įrodymais bei UAB „B“ akcininkės ir direktorės E.E. bei kitų įmonės darbuotojų apklausomis. Paminėta, kad ikiteisminio tyrimo metu surinkta informacija buvo vertinama teisme bei baudžiamosios atsakomybės klausimas buvo sprendžiamas Vilniaus apylinkės teisme, o vėliau Vilniaus apygardos teisme.

Byloje nėra ginčo dėl to, kad abi įmonės siejo komerciniai santykiai, tačiau Pareiškėja laikosi pozicijos, kad ji visus mėsos gaminių pardavimus įformino apskaitos dokumentais ir apskaitė, todėl nėra pagrindo remtis pas UAB „B“ rasta „juoda buhalterija“. Pasisakydama dėl šių aplinkybių, Komisija pažymi, kad pajamoms pripažinti mokesčių administratorius turi galimybę remtis ne tik buhalterinės apskaitos dokumentais, bet ir kitais įrodymais, kurie patvirtina realų pajamų gavimą, ypač tais atvejais, kai pajamų gavimas nėra įforminamas apskaitos dokumentais ir fiksuojamas apskaitoje. Ikiteisminio tyrimo baudžiamojoje byloje Nr. 38-1-00021-13 metu buvo atlikta visa eilė procesinių veiksmų: UAB „B“ buveinėje, prekyvietėse ir kitose naudojamose patalpose buvo atliktos kratos, kurių metu buvo rasta ir paimta oficiali UAB „B“ buhalterinė apskaita ir kita informacija, įvardyta kaip „juodoji“ apskaita. Tai yra:

1) UAB „B“ kompiuteryje „HW1“, į kurį iš tiekėjų be PVM sąskaitų faktūrų gautų mėsos gaminius vedė D.D. ir F.F. bei kuris buvo neįjungtas į bendrą UAB „B“ buhalterinės apskaitos sistemą, buvo eksportuotas registras „Pajamavimai_visi_dok_sumine_isr.“ už laikotarpį nuo 2011-11-14 iki 2013-12-04;

2) UAB „B“ vyr. buhalterės I.I. kompiuterio eksportuotuose apskaitos registruose: „2011 skola tiekėjams“, „2012 skola tiekėjams“, „2013 skola tiekėjams“ UAB „B“ laikotarpiu nuo 2011 m. 01 mėn. iki 2013 m. 11 mėn. apskaitė iš Pareiškėjos pagal PVM sąskaitas faktūras įsigytų prekių už 188 215,02 Lt ir 39 525 Lt pirkimo PVM, iš viso už 227 740,02 Lt, t. y. iš UAB „B“

vyr. buhalterės I.I. kompiuterio eksportuoti duomenys nesutapo su iš D.D. kompiuterio eksportuotais duomenimis.

Mokestinio patikrinimo metu pripažinta, kad registre „Pajamavimai visi_dok_sumine_isr.“ yra suvesti bendrovės „B“ iš Pareiškėjos laikotarpiu nuo 2011-01-01 iki 2013-12-04 be PVM sąskaitų faktūrų įsigyti mėsos produktai, kurie buvo neapskaityti nei UAB „B“, nei Pareiškėjos buhalterinėje apskaitoje.

Pareiškėjai 2017-06-14 ir 2017-06-20 buvo duoti mokesčių administratoriaus nurodymai Nr. (21.75-32) FR0706-5817 ir Nr. (21.75-32) FR0706-6015 iki 2017-07-31 pateikti išrašytas PVM sąskaitas faktūras UAB „B“. Mokesčių administratoriui palyginus duomenis (detaliau Patikrinimo akto 18–19 p.), pripažinta, kad dalis produkcijos nebuvo apskaityta Pareiškėjos buhalterinėje apskaitoje.

Dėl PVM apskaičiavimo. Pareiškėjos atstovas vykusio Komisijos posėdžio metu nurodė, jog Pareiškėja ir UAB „B“ į valstybės biudžetą sumokėjo du kartus daugiau PVM, nei priklausė pagal PVMĮ nuostatas. Paprašius patikslinti šį argumentą, papildomai paaiškino, kad mokesčio sumos buvo priteistos baudžiamojoje byloje (buvo patenkintas Inspekcijos civilinis ieškinys), todėl pakartotinai nebeturėtų būti išieškomos (mokestinio patikrinimo pagrindu) iš Pareiškėjos.

Komisija, atsakydama į šį skundo reikalavimą, primena, kad apmokestinimo PVM tvarka buvo harmonizuota įvedant bendrą PVM sistemą. Tokios harmonizacijos pagrindu tapo 1977 m. gegužės 17 d. Šeštoji Tarybos direktyva dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo. Vėliau Šeštąją direktyvą pakeitė ir šiuo metu galioja 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB (su pakeitimais, toliau – 2006/112 Direktyva). 2006/112/EB Direktyvos nuostatas įgyvendina nacionaliniai teisės aktai, t. y. PVMĮ nuostatos.

Apmokestinimo momentas įvyksta ir prievolė apskaičiuoti PVM atsiranda atlikus prekių tiekimą ar paslaugų tekimą (2006/112 Direktyvos 63 straipsnis). 2006/112 Direktyvos 179 straipsnyje nurodoma, jog apmokestinamasis asmuo teisę į PVM atskaitą įgyvendina taip – iš visos PVM sumos, mokėtinos per atitinkamą mokestinį laikotarpį, atima visą PVM sumą, į kurios atskaitą per tą patį laikotarpį jis įgijo teisę ir ja naudojasi pagal 178 straipsnį. Pažeidimo metu galiojusioje PVM įstatymo 2 straipsnio 28 dalyje teigiama, jog PVM atskaita – pirkimo ir (arba) importo PVM dalies atskaitymas, kai pagal šio įstatymo nuostatas apskaičiuota atskaitoma pirkimo ir (arba) importo PVM dalimi sumažinama mokėtina į biudžetą ar padidinama grąžintina iš biudžeto PVM suma.

2006/112 Direktyvos nuostatas aiškina Europos Sąjungos Teisingumo Teismas (toliau – ESTT), o PVMĮ – LVAT. ESTT 2013-11-07 sujungtose bylose Tulica ir Plavosin (C-249/12 ir C-250/12) bei LVAT 2014-10-13 nutartyje adm. byloje Nr. A438-1219/2014 pažymėjo, kad „<...> kai tiekėjas neturi galimybės susigrąžinti iš įgijėjo mokesčių administratoriaus reikalaujamo pridėtinės vertės mokesčio, turi būti laikoma, kad sutarta kaina jau apima pridėtinės vertės mokestį“. Kaip matyti iš mokesčių administratoriaus atliktų skaičiavimų, Pareiškėjos į biudžetą mokėtinas PVM buvo apskaičiuotas ne nuo visos sandorio vertės, t. y. buvo laikoma, kad tarp sandorio šalių sulygta ir „juodojoje buhalterijoje“ užfiksuota vertė jau apima PVM.

Pareiškėja dalį produkcijos pardavė be apskaitos dokumentų, jų neįtraukdama į apskaitą, tokiu būdu Pareiškėja neišrašė PVM sąskaitų faktūrų UAB „B“ už 520 069 Lt ir 109 214 Lt pardavimo PVM. Kadangi UAB „B“ neleista atskaityti pirkimo PVM, nes ūkinės operacijos nebuvo apskaitytos, sprendžina, kad nebuvo pažeistas PVM neutralumo principas. Konstatuotina, kad Pareiškėja ir UAB „B“ žinojo ir turėjo galimybę žinoti, kad dalyvauja sandoryje susijusiame su sukčiavimu PVM srityje (kaip tai suprantama mokesčių teisėje), todėl pripažinti, kad Pareiškėjai yra suteikiamos tos pačios teisės, kurios yra numatytos sąžiningiems mokesčių mokėtojams, nėra galimybės. Tuo labiau, kaip buvo minėta, Pareiškėjos naudai PVM apskaičiuotas „viduje“, laikantis požiūrio, kad galutinis vartotojas jo negali atskaityti.

Teismo bylos nagrinėjimo metu kilus abejonėms dėl Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos 2016-06-03 specialisto išvadoje Nr. (4.65)-86-27 dėl UAB „B“ ūkinės finansinės veiklos (toliau – Specialisto išvada) pateikto žalos apskaičiavimo ir vykusių posėdžių metu nepavykus pašalinti prieštaraščių ir neaiškumų, Vilniaus miesto apylinkės teismo 2021-06-09 nutartimi nutarta paskirti baudžiamojoje byloje teismo apskaitos ir finansų ekspertizę, pavedant ją atlikti Lietuvos teismo ekspertizės centro (toliau – LTEC) ekspertams. Inspekcija 2023-03-16 gavo LTEC 2023-02-28 surašytą ekspertizės aktą Nr. 11-1551 (21) (toliau – Ekspertizės aktas).

Baudžiamojoje byloje nustatyta, kad laikotarpiu nuo 2009-01-01 iki 2013-12-04 vykdydama maisto prekių (mėsos ir kt. produktų) mažmeninę ir didmeninę prekybą UAB „B“ užsakydavo prekes, kurios buvo pristatomos į sandėlį, adresu (duomenys neskelbtini), ir kurias realizuodama savo prekyvietėse bendrovė neįtraukdavo dalies pirkimo–pardavimo sandorių į buhalterinę apskaitą. Išteisinio tyrimo metu nustatyta, kad UAB „B“ į prekyvietes gabenamo krovinio važtaraščiuose buvo nurodomas realus prekių kiekis, tačiau prekyvietėse realizavus iš tiekėjų įsigytas prekes, krovinio važtaraščiai buvo sunaikinami, o UAB „B“ prekyvietėse dirbę bendrovės pardavėjai dalį prekių pardavė be apskaitos dokumentų, t. y. nefiksavo kasos aparatu pardavimo operacijų ir neišrašydavo PVM sąskaitų faktūrų. Ekspertizės akte nustatyta, kad UAB „B“ 2011-01-01–2013-12-04 laikotarpiu įsigijo be apskaitos dokumentų ir neapskaitė buhalterinėje apskaitoje prekių, skirtų perparduoti už 12 513 657,57 Lt (3 624 205,74 Eur) sumą ir pardavė be apskaitos dokumentų ir neapskaitė buhalterinėje apskaitoje pardavimo pajamų už 16 310 789,37 Lt (4 723 931,12 Eur) sumą. UAB „B“ pritrūkus grynųjų pinigų, gautos neoficialios pajamos už parduotas prekes, į apskaitą buvo įvestos kaip iš E.E. avansu gautos sumos 1 498 424,32 Lt (433 973,68 Eur), grąžinta E.E. 1 129 775,60 Lt (327 205,63 Eur) bei atskaitingo asmens E.E. įmoka 100 000 Lt (28 962 Eur). Taip pat Ekspertizės akte nustatyta, kad UAB „B“ neapskaitė 713 176,27 Lt (206 550,12 Eur) išmokėto darbo užmokesčio ir per 2011-11-01 – 2013-12-04 laikotarpį išmokėjo darbuotojams 713 176,27 Lt darbo užmokesčio, kurio nedeklaravo mokesčių administratoriui ir Valstybinio socialinio draudimo fondo valdybai.

LVAT, vertindamas tą patį sandorį dviejų kontrahentų atžvilgiu, pripažino, kad juridiniai asmenys, sukčiaujantys PVM srityje, elgiasi nesąžiningai, todėl viena ginčo šalis neteko teisės į pirkimo PVM atskaitą, o kitai šaliai buvo apskaičiuotas pardavimo PVM (2020-06-10 adm. byloje Nr. A-1110-438/2020 ir 2016-10-10 adm. byloje Nr. eA-1455-442/2016). Paminėtina, kad pareiga mokėti pardavimo PVM yra nustatyta PVMĮ, todėl šioje dalyje Pareiškėjos argumentai yra atmetami.

Dėl senaties termino taikymo. Pareiškėjos atstovas Komisijos 2026-05-19 posėdžio metu prašė panaikinti apskaičiuotą PVM suėjus trijų metų senaties terminui.

Nustatyta, kad Pareiškėjos mokestinis patikrinimas pradėtas pagal 2016-03-08 pavedimą tikrinti Nr. (4.65) FR0773-823. Komisija 2018-04-16 protokolu Nr. PP- 106 (7-33/2018), nagrinėdama mokesčių mokėtojos 2018-02-05 skundą dėl Inspekcijos 2018-01-19 sprendimo, nusprendė sustabdyti skundo nagrinėjimą iki bus priimtas ir įsiteisės galutinis sprendimas pagal atliekamą ikiteisminį tyrimą Nr. 38-1-00010-13. Atsižvelgiant į tai, kad buvo atliekamas PVM, gyventojų pajamų mokesčio, valstybinio socialinio draudimo įmokų, įmokų į Garantinį fondą, privalomojo sveikatos draudimo įmokų mokestinis patikrinimas, vadovaujantis tuo metu galiojusiomis MAĮ 68 straipsnio nuostatomis, patikrinimas galėjo būti atliktas už einamuosius, t. y. 2016 metus, ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, t. y. už 2015, 2014, 2013, 2012, 2011 metus. Mokesčių administratorius atliko minėtų mokesčių patikrinimą už 2011–2013 metus, kuris vėliau (dėl vykusių teismo procesų) buvo sustabdytas. Jokių faktinių duomenų apie tai, kad buvo apmokestintos Pareiškėjos ankstesniu laikotarpiu gautos pajamos, nėra. Nagrinėjamu atveju senaties terminas nebuvo pažeistas.

Dėl apskaičiuotų sankcijų ir atleidimo nuo jų sumokėjimo. Pareiškėjos įsitikinimu, ginčijamas sprendimas delspinigių dalyje naikintinas dėl jo nepagrįstumo, nes jame nėra jokių

faktinių aplinkybių (duomenų) (nuo kada, nuo kokios sumos skaičiuojami delspinigiai, apskaičiuotų delspinigių susidarymo mechanizmas ir kt.), kaip apskaičiuota delspinigių suma.

Komisija, pasisakydama dėl apskaičiuotų delspinigių iki patikrinimo akto surašymo dienos, pažymi, kad delspinigių skaičiavimo tvarką reglamentuoja MAĮ 96, 97 ir 98 straipsnių nuostatos. Vadovaujantis MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punktu, 97 straipsnio 1 dalimi, už nesumokėtą arba pavėluotai sumokėtą patikrinimo metu mokesčių administratoriaus nustatytą nedeklaruotą mokestį delspinigiai skaičiuojami nuo kitos dienos po to, kai mokestis pagal tuo metu galiojančius mokesčių teisės aktus turėjo būti sumokėtas į biudžetą, iki patikrinimo rezultatų įforminimo dokumento surašymo dienos, o nesumokėjus mokesčio per šio Įstatymo 81 straipsnio 2 dalyje nustatytą terminą, delspinigių skaičiavimas tęsiamas iki mokesčio sumokėjimo (įskaitymo) dienos. Pagal MAĮ 98 straipsnio 2 dalį delspinigiai, pradėti skaičiuoti šio Įstatymo 97 straipsnio 1 ir 2 dalyse nustatyta tvarka, skaičiuojami ne ilgiau kaip 180 dienų nuo teisės priverstinai išieškoti mokestinę nepriemoką atsiradimo dienos, o mokesčių mokėtojai nesumokėjus jo (atitinkamo mokesčio Įstatyme nustatytu atveju – mokesčių administratoriaus) apskaičiuoto nedeklaruoto mokesčio, – ne ilgiau kaip 180 dienų nuo atitinkamo mokesčio Įstatyme numatyto sumokėjimo termino. Sustabdžius mokestinio išieškojimo šio Įstatymo 110 straipsnio 1 dalyje nurodytu atveju (t. y. padavus skundą mokestiniame ginče), delspinigiai skaičiuojami už visą sustabdymo laikotarpį, jeigu mokesčių mokėtojo skundas buvo atmestas.

Komisija atkreipia dėmesį, kad prie ginčijamo Inspekcijos sprendimo yra pridėta detali delspinigių ataskaita (13 puslapių), kurioje išdėstyta delspinigių susidarymo informacija (prievolės tipai, datos nuo kurių skaičiuojami delspinigiai pagal kiekvieną prievolę, delspinigių skaičiavimo dienų skaičius, įvertintos permokos, suma nuo kurios apskaičiuojami delspinigiai, apskaičiuotų delspinigių suma). Delspinigiai nagrinėjamu atveju apskaičiuoti nuo patikrinimo metu nustatytų ir laiku nesumokėtų mokesčių, t. y. jų skaičiavimui pagrindas kyla iš papildomai apskaičiuotų laiku nesumokėtų prievolių. Pagal susiklosčiusią situaciją delspinigiai apskaičiuoti pagrįstai, todėl naikinti jų nėra teisinio pagrindo.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos paskirta 30 proc. PVM bauda. Nurodė, kad mokesčių mokėtojos padėtį sunkinančia aplinkybe pripažintina tai, jog bendrovė siekė išvengti PVM mokėjimo bei padarė 19 045 Eur PVM žalą biudžetui. Pareiškėjai akivaizdu, jog ginčijamame sprendime nėra pateikta jokių faktinių duomenų (faktų), kuriais remdamasis mokesčių administratorius konstatuoja, jog Pareiškėja siekė išvengti PVM mokėjimo bei padarė 19 045,43 Eur PVM žalą biudžetui. Pareiškėjos nuomone, ginčijamas sprendimas baudos dalyje naikintinas dėl jo nepagrįstumo, nes jame nėra nurodyta jokių faktinių duomenų kuo remiantis mokesčių administratorius nustatė Pareiškėjos kaltę sunkinančia aplinkybe.

Komisija, pasisakydama dėl paskirtos baudos skyrimo, paaiškina, kad MAĮ 140 straipsnyje (redakcija galiojusi pažeidimo padarymo metu) buvo nustatyta, kad asmenims, pažeidusiems mokesčių įstatymus, baudos skiriamos pagal pažeidimo padarymo metu galiojusius teisės aktus. Baudos skyrimo taisyklės yra įtvirtintos MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje, kurioje numatyta, jog jei mokesčių administratorius nustato, kad mokesčių mokėtojas <...> nedeklaravo deklaruojamo mokesčio <...> ir dėl šių priežasčių mokėtiną mokestį neteisėtai sumažino, mokesčių mokėtojai priskaičiuojama trūkstama mokesčio suma ir skiriama nuo 10 iki 50 procentų minėtos mokesčio sumos dydžio bauda <...>. Skiriamos konkrečios baudos dydis priklauso nuo pažeidimo pobūdžio, nuo to, ar mokesčių mokėtojas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nuo mokesčių įstatymų pažeidimo pripažinimo ir kitų aplinkybių, kurias mokesčių administratorius pripažįsta svarbiomis skiriamas didesnė ar mažesnė bauda.

Inspekcija ginčijamame sprendime išsamiai aprašė MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje įtvirtintas baudos skyrimo taisykles ir aptarė LVAT praktiką šioje srityje, todėl Komisija, nekartodama Inspekcijos argumentų, pritaria Inspekcijos pateiktiems motyvams dėl 30 proc. baudos dydžio skyrimo. Nors, Pareiškėjos nuomone, pažeidimo tikslas ir žalos dydis nėra

pagrįstas faktiniais duomenimis, Komisija pažymi, kad pagrindas skirti baudą atsiranda tik mokestinio patikrinimo metu papildomai apskaičiavus mokesčius, esant MAĮ nustatytiems pagrindams, t. y. baudos skyrimas yra papildomai apskaičiuoto mokesčio pasekmė. Inspekcija mokesčio apskaičiavimą grindžia patikrinimo metu nustatytais įrodymais, todėl nepanaikinus mokesčio apskaičiavimo, nėra pagrindo neskaičiuoti baudos, išskyrus MAĮ nustatytus atvejus, kurie šioje konkrečioje byloje netaikytini.

Komisija, papildomai pasisakydama dėl sankcijų sumažinimo, sprendžia, kad mokestinio ginčo byloje nenustatyta aplinkybių, numatytų MAĮ 100 ir 141 straipsniuose, kurių pagrindu Pareiškėja galėtų būti atleista nuo apskaičiuotų sankcijų sumokėjimo. Tačiau LVAT, nagrinėdamas mokėtojų atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindus, vadovaujasi ne tik MAĮ įtvirtintais atleidimo nuo delspinigių / baudų pagrindais, bet ir laikosi pozicijos, kad sprendžiant mokėtojų atleidimo nuo apskaičiuotų baudų ir delspinigių klausimus, turi būti vadovujamasi teisingumo ir protingumo kriterijais bei atsižvelgiama į Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo (toliau – KT) suformuotą doktriną dėl skiriamų sankcijų už įstatymų pažeidimus (2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2343/2011; 2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A 556 3447/2011; 2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2544/2011; 2011-09-08 nutartis adm. byloje Nr. A 575 2144/2011; 2014-03-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-971/2014). Tačiau akcentuotina, kad atleidimas nuo ekonominių sankcijų mokėjimo yra galimas tik esant išskirtinėms aplinkybėms (LVAT 2017-11-06 nutartis adm. byloje Nr. A-1146-602/2017; 2018-02-06 nutartis adm. byloje Nr. A-144-602/2018; 2020-07-29 nutartis adm. byloje Nr. eA-3155-968/2020 ir kt.), kurios buvo nulemtos norminių aktų reikalavimų neatitinkančių mokesčių administratoriaus veiksmų, jo neveikimo – pavyzdžiui, nepateisinamai ilgai truko mokesčių mokėtojo kontrolės veiksmai, mokesčių administratorius nepagrįstai ilgai delsė atnaujinti mokesčių mokėtojo kontrolės veiksmus po mokestinio patikrinimo sustabdymo, pirminio patikrinimo metu nevisapusiškai įvertintos su apmokestinimu susijusios aplinkybės, dėl kurių kilo būtinybė atlikti pakartotinius tikrinimo veiksmus, o visą šį laikotarpį buvo skaičiuojami delspinigiai, ir pan., arba tais atvejais, kai yra akivaizdu, kad apskaičiuoti delspinigiai dėl savo dydžio (pavyzdžiui, artimas, ar net viršijantis pačią mokestinę prievolę) būtų neadekvatūs padarytam pažeidimui, taip pat turi būti vertinamos ir pažeidimo padarymo aplinkybės, be to, LVAT pripažįsta ir tokias aplinkybes, kaip mokestinio patikrinimo, mokestinio ginčo trukmė, mokesčių administratoriaus kontrolės veiksmų atlikimo operatyvumas, paties mokėtojo elgesys kontrolės veiksmų metu ar po jų, geranoriškas ir aktyvus mokesčių mokėtojo bendradarbiavimas.

Taigi, taikant teisingumo ir protingumo kriterijus, vertintini ne tik visų mokestinių teisinių santykių dalyvių veiksmai mokesčių administravimo procese, bet ir kitos su apmokestinimu susijusios reikšmingos aplinkybės. Byloje nustatyta, kad Pareiškėjos mokestinis patikrinimas pradėtas pagal 2016-03-08 pavedimą tikrinti Nr. (4.65) FR0773-823, sustabdytas Komisijos 2018-04-16 protokolu Nr. PP-106(7-33/2018, mokestinis ginčas atnaujintas Komisijos 2026-05-19 posėdyje. Pareiškėjos mokestinis ginčas (kartu su patikrinimu) tęsėsi daugiau kaip 8 metus, kas nėra suderinama su MAĮ 8 straipsnyje aptartais teisingumo ir protingumo principais bei gerojo administravimo ir viešųjų lūkesčių principu. Atsižvelgiant į tai, Pareiškėja atleistina nuo apskaičiuotų PVM delspinigių mokėjimo už laikotarpį nuo 2018-04-16 iki 2026-05-19.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 8 straipsniu, 141 straipsniu, 155 straipsnio 4 dalies 1 punktu, 156 straipsnio 1 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

1. UAB „Samsonas“ 2018-02-05 skundo nagrinėjimą atnaujinti ir skundą nagrinėti iš esmės.

2. Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2018-01-19 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.131-31-5) FR0682-27 dalyje dėl UAB „A“ sandorių su UAB „B“.

3. Atleisti UAB „A“ nuo apskaičiuotų PVM delspinigių už laikotarpį nuo 2018-04-16 iki 2026-05-19 sumokėjimo.

4. Neatleisti UAB „A“ nuo paskirtos PVM baudos 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>. Skundas Regionų administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos. Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, spręsdami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas.

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