



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL A. A. SKUNDO NAGRINĖJIMO**

2026 m. liepos 30 d. Nr. S-2026/178 (7-2025/192)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininkės Vilmos Vildžiūnaitės, narių Gvidos Ivanauskienės, Kristinos Jakštienės, Jurgitos Narkevičiūtės (pranešėja), išnagrinėjo A. A. (toliau – Pareiškėja) 2025-12-29 skundo dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2025-12-09 sprendimo Nr. 68-75 (toliau – skundžiamas sprendimas) nagrinėjimo sustabdymo klausimą. Komisijos posėdyje 2026-02-23 dalyvavo Pareiškėjos atstovas advokatas B. B., o Pareiškėjos atstovė advokatė C. C. ir Inspekcijos atstovas D. D. dalyvavo posėdyje nuotoliniu būdu. Pareiškėjos skundo pakartotinis nagrinėjimo sustabdymo klausimas vyko 2026-03-02 Komisijos posėdyje, šalys į posėdį nebuvo kviečiamos. Komisijos posėdyje 2026-06-09 dalyvavo Pareiškėjos atstovas advokatas B. B., o Pareiškėjos atstovė advokatė C. C. dalyvavo posėdyje nuotoliniu būdu, Inspekcijos atstovas posėdyje nedalyvavo.

Komisija n u s t a t ė:

Pareiškėja Komisijos prašė panaikinti skundžiamą Inspekcijos sprendimą, kuriuo buvo paliktas galioti Klaipėdos apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Klaipėdos AVMI) 2025-09-19 sprendimas Nr. (27.13 Mr) FR0682-29 dėl patikrinimo akto tvirtinimo (toliau – Klaipėdos AVMI 2025-09-19 sprendimas) bei mokesčių mokėtojai nurodyta sumokėti į valstybės biudžetą 962 722,53 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), apskaičiuotą taikant Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 69 straipsnio nuostatas bei su mokesčiu susijusias sankcijas: 148 272,28 Eur GPM delspinigius ir skirtą 673 906 Eur GPM baudą.

Dėl gautų paskolų (skundo II skyrius). Pareiškėja skunde Komisijai nurodė vieną iš esminių savo argumentų – mokesčių mokėtoja nesutinka su mokesčių administratoriaus vertinimu, jog paskola (4 907 000 Eur), kurią Pareiškėja gavo iš susijusios įmonės, Kipre registruotos įmonės „B“ (toliau – „B Ltd.“), buvo fiktyvi ir sudarė apmokestinamąsias Pareiškėjos pajamas.

Pareiškėja neslėpė aplinkybės, kad „B Ltd.“ ir UAB „A“ – su ja susijusios įmonės. Pareiškėja yra verslininkė, nuo 2016 m. aktyviai dalyvaujanti žuvies produktų prekybos versle. Tikrinamuoju laikotarpiu ji buvo susijusi su keliomis įmonėmis: valdė 50 proc. UAB „A“ akcijų (nuo 2019 m.), 50 proc. „B Ltd.“ (nuo 2021 m.), 51 proc. UAB „B“ (nuo 2021 m.), 100 proc. UAB „C“ (nuo 2021 m.), taip pat 2018–2024 m. dirbo vadovaujančiose pareigose minėtose bendrovėse. Siekdama finansuoti poreikius, 2018–2022 m. Pareiškėja sudarė

keletą paskolų sutarčių su šiomis susijusiomis bendrovėmis bei verslo partneriu fiziniu asmeniu Z. Z. (toliau – Z. Z.).

Pareiškėja 2018-03-05 sudarė paskolos sutartį su UAB „A“, grąžinimo terminas iki 2026-09-03, metinės palūkanos buvo 2 procentų. Pagal šią sutartį 2019–2022 m. UAB „A“ pervedė Pareiškėjai iš viso 7 950 000 Eur (dalimis bankiniais pavedimais). Sutartyje paskolos panaudojimo tikslas tiesiogiai nebuvo įvardytas, paskola nebuvo užtikrinta turciniu įkeitimu ar laidavimu (šalys tokio poreikio nematė). Skunde Pareiškėja paaiškino, kad 2024 m. sausio–vasario mėn. Pareiškėja visiškai atsiskaitė su UAB „A“ – grąžino visas paskolos sumas ir sumokėjo 4 574 679,18 Eur sukauptas palūkanas (įskaitant palūkanas iki 2024 m. sausio mėn.). Apie visišką paskolos grąžinimą patvirtino 2024-02-06 paskolos užbaigimo aktas, šalys pretenzijų nebeturėjo, sutartis buvo laikoma įvykdyta.

Pareiškėja nurodė, kad 2019-03-29 ir 2019-07-04 buvo sudarytos paskolos sutartys su Z. Z. (fiziniu asmeniu). Pagal 2019-03-29 sutartį paskolos suma – 3 mln. USD, pagal 2019-07-04 sutartį – 0,1 mln. Eur. Kiekvienoje sutartyje buvo nustatyta 12 proc. metinių palūkanų norma, palūkanos buvo mokamos grąžinant paskolą, grąžinimo terminas – grąžinti ne anksčiau kaip po 5 metų. Z. Z. 2019 m. pagal šias sutartis per kelis mokėjimus pervedė Pareiškėjai iš viso apie 2 667 000 Eur. Pareiškėja gautas lėšas 2019 m. panaudojo UAB „A“ paskolos daliniam grąžinimui (apie 2,56 mln. Eur) bei panaudojo kitoms išlaidoms. Pareiškėja 2020–2022 m. bankiniais pavedimais grąžino Z. Z. iš viso apie 3 247 000 Eur.

Pareiškėja teigė, kad 2022-06-27 sudarė paskolos sutartį su „B Ltd.“. Pagal šią sutartį „B Ltd.“ įsipareigojo per 360 dienų nuo sutarties pasirašymo dienos suteikti Pareiškėjai 5 mln. Eur paskolą. Buvo nustatytos 9 proc. palūkanos, numatytas paskolos grąžinimo terminas – 2027-06-26. Laikotarpiu nuo 2022-08-18 iki 2023-12-29 „B Ltd.“ atliko 19 atskirų pavedimų į Pareiškėjos sąskaitas Lietuvoje ir Latvijoje, iš viso 4 937 000 Eur sumai. Pareiškėja minėtas lėšas naudojo paskoloms padengti (UAB „A“ paskolai grąžinti) bei įvairioms kitoms reikmėms. Pareiškėja atliko kelis mokėjimo pavedimus paskolai grąžinti, t. y., per 2024-2025 metus grąžino 30 000 Eur. Likusi negrąžinta paskolos suma 2025-06-09 sudarė 4 907 000 Eur.

Pareiškėja ne tik skolinosi, bet ir pati teikė paskolas savo valdomoms įmonėms. Pareiškėja paaiškino, kad 2021-05-07 buvo sudariusi paskolos sutartį su savo dukterine bendrove UAB „B“ (Pareiškėja veikė kaip paskolos davėja). Pagal šią sutartį bendrovė pasiskolino 50 000 Eur be palūkanų apyvartinių lėšų tikslui; 2021-05-25 visa ši paskola (50 000 Eur) buvo grąžinta Pareiškėjai.

Pareiškėja gautas paskolas iš esmės panaudojo verslo ir investiciniams tikslams. Dalį skolintų lėšų Pareiškėja 2019–2022 m. investavo į nekilnojamąjį turtą Prancūzijoje, kurį įsirengė. Nekilnojamasis turtas buvo įkeistas Latvijos bankui BluOrange Bank AS, kad pastarasis suteiktų UAB „A“ 12,8 mln. Eur kredito liniją verslo veiklai finansuoti. Taigi Pareiškėja, pasinaudodama skolintomis lėšomis, tiesiogiai prisidėjo prie savo verslo finansavimo (suteikė asmeninį užtikrinimą bankui). Be to, 2021-10-25 Pareiškėja įsigijo 50 proc. „B Ltd.“ akcijų už 25 000 Eur.

Pareiškėja didelę dalį gautų lėšų naudojo ankstesnėms skoloms grąžinti, t. y. vykdė paskolų refinansavimą. Pavyzdžiui, 2019 m. gauta iš Z.Z. paskola (2,67 mln. Eur) buvo panaudota UAB „A“ suteiktai paskolai iš dalies grąžinti (apie 2,56 mln. Eur). Vėliau, 2020–2022 m. Pareiškėja iš UAB „A“ gautomis lėšomis grąžino Z.Z. paskolą su palūkanomis (apie 3,047 mln. Eur), o iš „B Ltd.“ gautomis lėšomis (0,2 mln. Eur) padengė likusią skolą Z.Z. Savo ruožtu 2022–2023 m. dalis iš „B Ltd.“ gautų lėšų (apie 1,32 mln. Eur) buvo pervesta UAB „A“ paskolos grąžinimui. Taigi nuosekliai vyko skolų refinansavimas: naujesni paskoliniai sandoriai sudaromi siekiant įvykdyti ankstesnius įsipareigojimus. Pareiškėja skunde Komisijai nurodė, kad toks finansų valdymo sprendimas yra visiškai teisėtas ir įprastas reiškinyje versle. Piniginės lėšos padėjo Pareiškėjai sumažinti

tarpinį finansinį spaudimą. Pareiškėjos vertinimu, refinansavimas negali būti traktuojamas kaip mokestinė apgaulė.

Pareiškėja skunde pažymėjo, kad turi ir turėjo realias galimybes vykdyti paskolų įsipareigojimus, o Inspekcijos teiginiai, neva skolos niekada nebus grąžintos (todėl esą būtina jas apmokestinti iš anksto), prieštarauja surinktiems duomenims.

Dėl apmokestinimo ir MAĮ 69 straipsnio taikymo sąlygų (skundo III skyrius).

Skunde Komisijai Pareiškėja detalai aptarė Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) nuostatas, kurios reglamentuoja pajamų gavimo momentą ir pajamų apmokestinimą. Nurodė, kad Pareiškėjos gautos lėšos buvo paskolos, o ne pajamos, todėl mokesčių administratorius padarė klaidingą vertinimą, kad „paskolų forma buvo gautos kitos pajamos“. Pareiškėja skunde Komisijai pabrėžė, kad formaliai ir juridškai šios lėšos nebuvo ir nėra Pareiškėjos nuosavybė – tai kreditorių pinigai, kuriuos mokesčių mokėtoja laikinai naudojo pagal atskirus susitarimus.

Taip pat Pareiškėja savo skunde detalizavo Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) 2020 m. sprendime adm. byloje Nr. A-1798-968/2020 suformuotą praktiką.

Pareiškėja skunde nurodė, kad mokesčių administratorius nepagrindė aplinkybės, jog mokesčių mokėtojos paskolų tikslas buvo vien mokestinės naudos siekis. Pareiškėjos skunde gausiai cituojama LVAT praktika dėl MAĮ 69 straipsnio taikymo ir pažymėta, kad Pareiškėjos atveju šis straipsnis buvo taikytas netinkamai. Mokesčių mokėtoja nurodė, kad mokesčių administratorius apsiribojo tik itin formalia sandorių „analize“ (paskolos be užtikrinimo, su atidėtu palūkanų mokėjimu, sudarytos su susijusiomis įmonėmis ir pan.), tačiau nenustatė jokių faktinių duomenų, kurie rodytų piktnaudžiavimą: pavyzdžiui, kad paskolos iš tiesų nebuvo grąžinamos visai ar buvo užmaskuotos dovanos, kad kreditoriai atsisakė savo reikalavimų ir pan.

Pareiškėja pateikė argumentus, kodėl nebuvo mokami dividendai. Nurodė, kad tokie poelgiai kaip pelno neišmokėjimas dividendais, o paskolinimas akcininkei – nėra neteisėti ar draudžiami. Tai normalus verslo sprendimas, neretai naudojamas grupės viduje siekiant lanksčiai paskirstyti laikinai laisvas apyvartines lėšas ten, kur jų reikia. Mokesčių prasme toks sprendimas lemia, kad laikinai nėra GPM už dividendus – bet kartu juo siekiama kitų tikslų – išlaikyti investicijas įmonėje, padidinti grupės bendrą pelningumą investuojant viduje su didesne grąža (palūkanomis ar verslo plėtra), sustiprinti Pareiškėjos įmonių finansinę padėtį.

Skunde pažymėta, kad kapitalo perteklius buvo panaudotas suteikti paskolą akcininkei, kuri investavo į „B Ltd.“ kontroliuojančios įmonės (UAB „A“) projektus, „B Ltd.“ gauna palūkanas; UAB „A“ paskolos leido Pareiškėjai įsigyti nekilnojamąjį turtą, kuris buvo įkeistas dėl tos pačios UAB „A“ naudos, gaunant banko finansavimą. Paskolos sandoriai buvo realiai vykdomi, kas paneigia apmokestinimo galimybę. Pareiškėja atkreipė dėmesį į tai, kad buvo padidintos paskolos palūkanos, kas buvo naudinga „B Ltd.“, bei nenaudinga Pareiškėjos atžvilgiu. Paskolos teisiniai santykiai tęsėsi per visą tikrinamąjį laikotarpį.

Nurodoma, kad mokesčių administratorius skundžiamame sprendime skiria nemažai dėmesio Pareiškėjos gaunamoms oficialioms pajamoms (darbo užmokesčiui, komandiruočių pinigams). Pareiškėja skolinosi, kad padengtų trūkumą. Ši situacija tęsėsi ne vienerius metus – akcininkė nesiekė skubiai išsiimti pelno iš verslo, verčiau skolinosi, planuodama ateityje padengti, kai bus tinkamas laikas (pavyzdžiui, pardavus savo turto ar kai įmonės išmokės dividendus). Toks elgesio modelis galbūt finansų tvarkingumo požiūriu nėra idealus, tačiau savaime jis nėra neteisėtas. Akcininkė suprato, kad skolindamasi iš įmonės ji laikinai nemokės GPM, skirtingai, nei pasiėmus dividendus, tačiau tai nereiškia draudžiamo piktnaudžiavimo. Kaip minėta, mokesčių optimizavimas, nepažeidžiant įstatymo, yra leistinas – paskolos pagal įstatymą niekaip neribojamos.

Pareiškėja neneigia, kad paskolos buvo sudarytos su susijusiais asmenimis. Pareiškėjos vertinimu, tai normalu: būtent toks skolinimasis yra patogiausias. Susietumas savaime nėra draudžiamas. Vienintelis reikalavimas, kad sandoriai vyktų rinkos kainomis (šiuo atveju palūkanos buvo 9 proc. – netgi daugiau nei rinkos kaina, kas įmonėms buvo naudinga). Ilgas paskolų terminas ir didelės sumos skundžiamame Inspekcijos sprendime pristatoma kaip „ekonominės logikos stoka“. Tačiau Pareiškėjai akivaizdu, kad stambiais projektams finansuoti prireikia didelių sumų ir jų grąžinimas derinamas prie projekto atsipirkimo trukmės. Šiuo atveju investicijos (nekilnojamasis turtas Prancūzijoje, verslo plėtra) – ilgalaikės, todėl buvo numatytas ilgas (2027 m.) paskolos terminas.

Pareiškėja skunde pateikė argumentus dėl užtikrinimo priemonių nebuvimo. Susijusių asmenų atveju dažnai nesikrepiama dėl paskolos užtikrinimo, nes egzistuoja pasitikėjimas ir vidiniai kontrolės svertai. Pareiškėja buvo „B Ltd.“ akcininkė (valdė 50 proc.), buvo suinteresuota grąžinti skolą savo įmonei. UAB „A“ paskolos atveju, nors formaliai nebuvo atskiro laidavimo sutartyje, Pareiškėja realiai užtikrina šios įmonės interesus, įkeisdama savo butą (duomenys neskelbtini) bankui.

Dėl palūkanų mokėjimo Pareiškėja pateikė įrodymus, kad „B Ltd.“ apskaitė jas finansinėje apskaitoje ir sumokėjo pelno mokestį Kipre. Mokesčių administratorius nurodė, kad Pareiškėja „beveik neinvestavo į verslą“, išskyrus „B Ltd.“ akcijų įsigijimą už 25 000 Eur, o išleido lėšas „prabangos reikmėms“ – kelionėms, pirkiniams. Pareiškėjos vertinimu, ši aplinkybė neįrodo piktnaudžiavimo. Nei vienas teisės aktas nereikalauja, kad pasiskolintas lėšas gyventojas turi investuoti – jis gali panaudoti jas kaip nori, net ir išlaidauti. Mokesčių teisėje tai nesukuria jam jokios papildomos prievolės – besiskolinantis vis tiek privalės skolą grąžinti, net jeigu pinigus išleido neproduktyviai. Mokesčių mokėtojos įsitikinimu, Inspekcijos argumentas yra moralinio pobūdžio („gyveno ne pagal išgales“), tačiau mokestiniam vertinimui tai neturi tiesioginės reikšmės. Svarbu tai, kad paskolos lėšos nėra neteisėtos kilmės (jos buvo gautos legaliai iš identifikuoto šaltinio) ir realiai egzistavo bei buvo išleistos – vadinasi, pajamų neslėpimo prasme viskas skaidru.

Pareiškėja yra pradėjusi vykdyti paskolų grąžinimą: sugrąžino visas skolas UAB „A“ su milžiniškomis palūkanomis, grąžino 30 000 Eur „B Ltd.“ (kai tik turėjo lėšų iš kito šaltinio – automobilio pardavimo), grąžino visas skolas Z. Z. Tai rodo, kad ji nemanė paskolų esant „dovanomis“, o laiko realiomis prievolėmis.

Pelnas įmonėse liko nepaskirstytas didžiąja dalimi. Pareiškėja skunde Komisijai teigė, kad tai turbūt labiausiai erzina mokesčių administratorių, nes jei pelnas būtų buvęs išmokėtas dividendais, GPM būtų sumokėtas. Tačiau vėlgi – dividendų neišmokėjimas savaime nereiškia nieko neteisėto. Valdyti pelno paskirstymą – akcininko diskrecija.

Pareiškėja skunde pateikė argumentus dėl paskirtos 70 proc. dydžio mokesčio baudos ir mano, kad jos dydis yra neproporcingas mokestiniam pažeidimui, jeigu toks būtų patvirtintas Komisijos.

Inspekcija skundžiamame sprendime nurodė, kad vietos mokesčių administratorius atliko Pareiškėjos 2019–2023 m. laikotarpio GPM apskaičiavimo, deklaravimo bei sumokėjimo teisingumo patikrinimą ir Klaipėdos AVMI 2025-07-02 surašytu patikrinimo aktu Nr. (27.13Mr)-FR0680-209 (toliau – Klaipėdos AVMI 2025-07-02 patikrinimo aktas) nustatė, kad mokesčių mokėtoja 2019–2023 m. pagal įformintus paskolinius sandorius iš susijusių juridinių asmenų (UAB „A“, „B Ltd.“) ir fizinio asmens (Z. Z.) pavedimais į asmenines sąskaitas gavo 15 654 004 Eur pinigines lėšas. Pareiškėjos 2023-12-31 negrąžintų lėšų „B Ltd.“ likutis sudarė 4 907 000 Eur. Patikrinimo metu buvo nustatyta, kad Pareiškėja 2019–2023 m. vykdė dalinius atsiskaitymus. T. y. mokesčių mokėtojos 10 747 004 Eur piniginių lėšų grąžinimai UAB „A“ ir Z. Z. buvo atliekami lėšomis gautomis iš kitų asmenų, įskaitant iš „B Ltd.“, pagal įformintus paskolų sandorius. Patikrinimo metu, taikant MAĮ 69 straipsnio nuostatas, nustatyta, kad Pareiškėja sudarė formalų paskolos sandorį su

kontroliuojama įmone „B Ltd.“, kurio tikslas buvo paskolos forma iš šios įmonės gauti neapmokestinamųjų pajamų ir išvengti GPM mokėjimo. Patikrinimo aktu konstatuota, jog Pareiškėja iš „B Ltd.“ 2022–2023 m. gavo 4 907 000 Eur kitas su darbo santykiais nesusijusias ir ne individualios veiklos pajamas, nuo kurių nesumokėjo 962 722,53 Eur GPM (apskaičiuota vadovaujantis MAĮ 69 straipsnio ir GPMĮ 3, 5, 6, 8, 22, 23, 27 straipsnių nuostatomis). Klaipėdos AVMI 2025-07-02 patikrinimo aktas buvo patvirtintas Klaipėdos AVMI 2025-09-19 sprendimu.

Dėl Pareiškėjo sandorių su UAB „A“. Pareiškėja su paskolos davėju UAB „A“ 2018-03-05 sudarė paskolos sutartį, kurioje nurodyta, kad paskolos davėjas įsipareigoja suteikti Pareiškėjai 2 mln. Eur paskolą. Sutartyje numatyta, kad Pareiškėja įsipareigoja visą šios sutarties pagrindu gautą paskolą grąžinti bendrovei iki 2021-03-05. Paskolos gavėjas įsipareigoja nuo faktiškai naudojamos sumos mokėti bendrovei 4 proc. metinių palūkanų. Prie 2018-03-05 paskolos sutarties buvo pateikti sutarties priedai: pagal 2018-09-03 priedą paskolos suma padidinta iki 5 mln. Eur, pakeistas paskolos grąžinimo terminas – 2023-09-03, pagal 2018-10-01 priedą paskolos suma padidinta iki 8 mln. Eur, pagal 2020-01-02 priedą paskolos suma padidinta iki 10 mln. Eur, pagal 2020-01-05 priedą pakeistas metinių palūkanų proc. – 12 proc., kuris galioja nuo sutarties pasirašymo dienos, t. y. nuo 2018-03-05, pagal 2021-01-05 priedą paskolos suma padidinta iki 12,5 mln. Eur, pagal 2023-09-04 priedą prie paskolos sutarties pakeistas paskolos grąžinimo terminas – 2026-09-03.

UAB „A“ 2019–2022 m. suteikė Pareiškėjai paskolų, pervedant lėšas bankiniais mokėjimų pavedimais, už 0,795 mln. Eur sumą. Patikrinimo metu pagal bankų sąskaitų išrašus nustatytas pinigų panaudojimas (Klaipėdos AVMI 2025-07-02 patikrinimo akto 6 lentelė).

Pareiškėja laikotarpiu nuo 2019-04-04 iki 2023-12-29 UAB „A“ pervedė 6 391 533,65 Eur pinigines lėšas. Paskolos grąžinimui ji panaudojo iš „B Ltd.“, Z. Z., UAB „A“ gautas paskolas ir finansinių priemonių pardavimo pajamas (Klaipėdos AVMI 2025-07-02 patikrinimo akto 6 lent.). Pareiškėjos įsiskolinimas UAB „A“ 2023-12-31 sudarė 13 371 149,98 Eur, iš jų: 8 814 266,35 Eur negrąžinta paskolos suma ir 4 556 883,63 Eur nesumokėtos palūkanos. Inspekcija nurodė, kad UAB „A“ jos atžvilgiu atliekamo mokestinio patikrinimo metu pateikė 2024-02-06 paskolų užbaigimo aktą prie 2018-03-05 paskolų sutarties, kuriame nurodyta, jog Pareiškėja visiškai atsiskaitė su paskolos davėju – UAB „A“, vieni kitiems pretenzijų neturi ir laiko šią paskolos sutartį užbaigta.

Dėl Pareiškėjos paskolų sandorių su Z. Z. Pareiškėja sudarė 2019-03-29 ir 2019-07-04 paskolų sutartis su paskolų davėju – Z. Z. Paskolos 2019-03-29 sutartyje nurodyta paskolos suma 3 mln. USD, 2019-07-04 paskolos sutartyje nurodyta paskolos suma 0,1 mln. Eur. Kiekvienoje sutartyje Pareiškėja įsipareigoja mokėti 12 proc. dydžio metines palūkanas, palūkanų sumokėjimo laikotarpis – grąžinant paskolą, paskolos grąžinimo laikotarpis – ne anksčiau kaip po 5 metų. Z. Z. pervedė Pareiškėjai: 2019-03-29 – 1 mln. USD (891 424,50 Eur), 2019-03-31 – 1 mln. USD (890 075,66 Eur), 2019-07-04 – 1 mln. USD (885 504,29 Eur), 2019-07-04 – 0,1 mln. Eur.

Patikrinimo metu pagal bankų sąskaitų išrašus nustatytas pinigų panaudojimas (Klaipėdos AVMI 2025-07-02 patikrinimo akto 9 lentelė) ir paskolos grąžinimo šaltinis (Klaipėdos AVMI 2025-07-02 patikrinimo akto 10 lentelė).

Dėl Pareiškėjos paskolos sandorio su „B Ltd.“. „B Ltd.“, atstovaujama direktorės G. G., pagal 2022-06-27 paskolos sutartį įsipareigojo Pareiškėjai suteikti 5 mln. Eur paskolą per 360 kalendorinių dienų nuo šios sutarties pasirašymo datos, pervedant dalimis į paskolos gavėjo nurodytą sąskaitą. Nurodyta, kad metinių palūkanų dydis – 2,5 proc. (nuo 2022-07-01 nustatytas 9 proc. metinių palūkanų dydis), paskolos grąžinimo terminas – 2027-06-26. Sutartyje nurodyta, kad palūkanos paskolos gavėjui mokamos, kai grąžinama paskola arba kai grąžinama paskutinė paskolos įmoka, bet ne vėliau kaip 2027-06-26. Inspekcija skundžiamame sprendime pažymėjo, kad minėtoje sutartyje paskolos paskirtis

nenurodyta, paskola suteikta 5 metų laikotarpiui, tačiau paskolos sutartyje nenumatytos paskolos grąžinimą užtikrinančios priemonės: įkeitimai, garantijos, laidavimai ir pan.

Pareiškėjos atstovė advokatė C. C. 2024-09-26 pateikė 2023-12-25 papildomą susitarimą dėl 2022-06-27 paskolos sutarties, kurioje nurodyta, kad paskolos davėjas „B Ltd.“ ir paskolos gavėja Pareiškėja susitarė pakeisti paskolos sumą į 20 mln. Eur, nurodant, kad susitarimas įsigalioja nuo susitarimo pasirašymo dienos. „B Ltd.“ laikotarpiu nuo 2022-06-27 iki 2023-12-31 pervedė į Pareiškėjos sąskaitas 4 937 000 Eur pinigines lėšas, nurodant mokėjimų paskirtį – dalinis mokėjimas pagal 2022-06-27 paskolos sutartį.

Kipro mokesčių administratorius 2024-05-15 pateiktame atsakyme į Inspekcijos paklausimą nurodė, kad „B Ltd.“ pagrindinė vykdoma veikla – šaldytos žuvies didmeninė prekyba, laivyba – laivų frachtavimas, laivų agentūra. Pagal pateiktą informaciją „B Ltd.“ gautas pelnas (+) / nuostolis (-): 2020 m. – (-) 1 265 577 Eur, 2021 m. – 7 525 924 Eur, 2022 m. – 16 679 920 Eur. Pateiktoje 2023-09-26 „B Ltd.“ pažymoje nurodyta, kad Pareiškėjai už laikotarpį nuo 2021-10-25 iki 2023-07-31 dividendai nebuvo paskirstyti ar išmokėti.

Pareiškėjos atstovė 2024-10-25 el. laiške nurodė, kad Pareiškėja gautą paskolą iš „B Ltd.“ panaudojo „grąžinti anksčiau gautą paskolą iš UAB „A“ bei įrengti <...> turimą butą (duomenys neskelbtini)“. Pagal Pareiškėjos atstovės pateiktus duomenis Pareiškėjos įsiskolinimas „B Ltd.“ 2023-12-31 sudarė 5 210 940,29 Eur, iš jų: 4 937 000,00 Eur paskolos suma ir 273 940,29 Eur apskaičiuotos palūkanos.

Pareiškėjos atstovė 2025-06-09 pateikė „B Ltd.“ pažymą, kurioje nurodyta, kad Pareiškėja pagal 2022-06-27 paskolos sutartį grąžino 30 000 Eur, ir nurodė, kad paskolos „B Ltd.“ grąžinimo šaltinis – Pareiškėjos gaunamas darbo užmokestis.

Pagal gautą informaciją iš UAB „Urbo bankas“ nustatyta, kad Pareiškėja 2024-02-22 ir 2025-05-27 vykdytiems 30 000 Eur sumos pavedimams į „BLtd.“ sąskaitas panaudojo lėšas: 20 000 Eur grąžino iš 2024-02-06 „B Ltd.“ suteiktos paskolos ir 10 000 Eur grąžino iš 2025-04-30 įmonės „L“ gautų piniginių lėšų už parduotą automobilį. Inspekcija pažymėjo, jog Pareiškėjos paaiškinime nurodyti teiginiai, kad paskola „B Ltd.“ buvo grąžinta iš darbo užmokesčio, neatitinka nustatytų faktų. Inspekcija patikrinimo metu nustatė, kad dalinis 20 000 Eur sumos piniginių lėšų grąžinimas į „B Ltd.“ sąskaitą buvo vykdomas iš tos pačios įmonės „pasiskolintų“ lėšų.

Inspekcija pagal Pareiškėjos bankų sąskaitų išrašus nustatė piniginių lėšų panaudojimą (Klaipėdos AVMI 2025-07-02 patikrinimo akto 4 lentelė).

Inspekcija konstatavo, kad Pareiškėjos sudaryti paskolų sandoriai su „B Ltd.“ buvo formalūs, vienintelis tikslas buvo paskolų forma iš susijusios ir tiesiogiai valdomos įmonės paskolų forma gauti neapmokestinamųjų pajamų ir išvengti GPM mokėjimo (siekiant mokestinės naudos). Tai pagrindžia nurodomos aplinkybės:

1) Pareiškėja nuolat (pradedant 2018 m.) skolinosi iš jos pačios valdomų įmonių arba iš susijusio asmens, su kuriuo yra tiesiogiai susijusi per kartu valdomas įmones (keitėsi tik paskolas teikę asmenys);

2) Visais atvejais Pareiškėja (paskolos gavėjas) su paskolos davėjais UAB „A“, „B Ltd.“, Z. Z sudarytose paskolų sutartyse, nors ir numatydavo palūkanų skaičiavimą, tačiau palūkanų mokėjimas numatytas tik grąžinus visą paskolą. Duomenų, kad Pareiškėja pavedimais būtų sumokėjusi „B Ltd.“ bent dalį palūkanų, nenumatyta;

3) Paskolų sutartys su „B Ltd.“ ir kitais paskolų davėjais įformintos ilgam laikotarpiui, paskolos sumos labai didelės (nuo 5 mln. Eur iki 20 mln. Eur), tačiau paskolų sutartyse nebuvo numatyta jokių paskolų grąžinimo užtikrinimo priemonių. Ūkio subjektui, kurio veikla nėra susijusi su finansinių paslaugų teikimu (skolinimo veikla), tokio ilgalaikio, didelės sumos bei su numatyta galimybe tik susigrąžinus lėšas uždirbti 9 proc. palūkanų, sandorio sudarymas nėra pagrįstas ekonomine logika;

4) UAB „A“, įforminusi paskolų sutartį su Pareiškėja, pati skolinosi lėšas iš Latvijos banko BluOrange Bank AS, o Pareiškėja asmeniškai laidavo už UAB „A“ pagal pastarosios

su BlueOrange Bank AS sudarytą kredito linijos sutartį ir įkeitė minėtam bankui savo įsigytą nekilnojamąjį turtą;

5) Pagal įformintą paskolų sutartį su „B Ltd.“, piniginės lėšos į Pareiškėjos sąskaitas buvo pervedamos kas mėnesį (išskyrus retas išimtis), kas Inspekcijos buvo vertintina kaip papildoma aplinkybė, pagrindžianti tai, jog tokiu pajamų būdu buvo siekta Pareiškėjai užtikrinti nuolatinį pajamų šaltinį, kuris pagal suteiktų lėšų pobūdį nebūtų apmokestintas;

6) Šalių tariamai paskoliniai santykiai buvo nulemti paskolas teikusių ūkio subjektų ir Pareiškėjos tarpusavio ryšių, dėl kurių ji galėjo daryti įtaką priimamiems sprendimams suteikti paskolas, pratęsti jų grąžinimo terminą. Tiek UAB „A“, tiek „B Ltd.“ įformino paskolų sutartis su abiem akcininkais;

7) Pareiškėja iš UAB „A“ ir „B Ltd.“ pagal įformintas paskolų sutartis gautas lėšas naudojo nekilnojamajam turtui įsigyti, būstui įrengti ir apstatyti, kelionių, viešbučių paslaugoms apmokėti, atsiskaityti už pirkinius, paskolas kitiems asmenims grąžinti, suteikti. Nustatyta, kad iš minėtų įmonių 2019–2023 m. gautos 12 162 000 Eur siekiančios lėšos nebuvo panaudotos investicijoms į verslą (išskyrus 2021-10-25 įsigytas 50 proc. „B Ltd.“ akcijas už 25 000 Eur), kurios užtikrintų Pareiškėjos pajamų augimą ateityje bei garantuotų pajamų šaltinį paskoloms grąžinti. Priešingai, iš UAB „A“ ir „B Ltd.“ gautas 12 162 000 Eur lėšas Pareiškėja panaudojo vartojimo reikmėms bei anksčiau pagal įformintus paskolų sandorius gautų lėšų grąžinimui. Toks išlaidų pobūdis (prabangių kelionių, prekių ir paslaugų įsigijimas) patvirtina, kad pagal įformintas paskolų sutartis gautos lėšos yra įprastinės pajamos;

8) Pareiškėja pagal įformintas paskolų sutartis į sąskaitas gautas lėšas („paskolas“) paskolų davėjams grąžindavo vėl iš kito susijusio asmens gautomis („pasiskolintomis“) lėšomis:

– 2019 m. didžioji dalis, t. y. 2 561 539,46 Eur iš Z. Z. gautų lėšų buvo panaudota UAB „A“ paskolos grąžinimui, o 2020–2022 m. paskola Z. Z. buvo grąžinta gautomis lėšomis iš UAB „A“ (3 047 000 Eur) ir iš „B Ltd.“ (0,2 mln. Eur) pagal įformintas paskolų sutartis;

– 2022–2023 m. UAB „A“ grąžinta 1 480 000 Eur suma buvo grąžinta lėšomis gautomis iš „B Ltd.“ (1 320 000 Eur) ir pačios įmonės UAB „A“ suteiktos paskolos lėšomis (160 000 Eur);

– visa 2023-12-31 susidariusi Pareiškėjos įsiskolinimo UAB „A“ suma 13 371 149,98 Eur (įskaitant palūkanas) 2024 m. 01–02 mėn. buvo grąžinta lėšomis gautomis iš „B Ltd.“;

9) UAB „A“ akcininkai 2019–2023 m. laikotarpiu tik vienus metus, t. y. 2021 m. nusprendė dalį (t. y. tik 0,6 mln. Eur) 2020 m. UAB „A“ sukaupto pelno, kuris sudarė 13 444 573 Eur, paskirti dividendams išmokėti. Nustatyta, kad UAB „A“ 2021-03-12 išmokėtais 0,255 mln. Eur (atskaičius GPM) dividendais Pareiškėja įsiskolinimų pagal įformintas paskolų sutartis nedengė (panaudojo UAB „C“ įstatinio kapitalo didinimui). „B Ltd.“ dividendų akcininkams 2021-2023 m. nemokėjo, nors „B Ltd.“ buvo sukaupusi pelno 2021 m. – 7 525 924 Eur ir 2022 m. – 16 679 920 Eur;

10) Pareiškėja 2019–2022 m. ne tik, kad negavo ženklių pajamų (626 905 Eur (darbo užmokestis, dienpinigiai, dividendai)) iš UAB „A“ veiklos, bet pagal įformintą paskolos sutartį iš UAB „A“ „pasiskolino“ 7 950 000 Eur, kai UAB „A“ 2022-12-31 turėjo sukaupusi 13 917 633 Eur nepaskirstytojo pelno;

11) Pareiškėja iki 2023-12-31 iš „B Ltd.“ negavo ženklių pajamų, o pagal 2022-06-27 įformintą paskolos sutartį 2022–2023 m. „pasiskolino“ 4 937 000 Eur (negrąžintos paskolos, įskaitant palūkanas, likutis 2023-12-31 sudarė 5 210 940,29 Eur, 2024 m. papildomai „pasiskolino“ 13 472 000 Eur), kai „B Ltd.“ nepaskirstytas pelnas sudarė 2021 m. – 7 525 924 Eur, o 2022 m. – 16 679 920 Eur;

12) Pareiškėjos 2019–2023 m. gaunamas iš UAB „A“ ir „B Ltd.“ metinis darbo užmokestis ir kitos pajamos buvo nepakankamos įprastinėms Pareiškėjos vartojimo

išlaidoms (nustatytos pagal bankų sąskaitų išrašus, neįskaitant nekilnojamojo turto, banko platinamų vertybinių popierių pirkimo, paskolų kitiems asmenims suteikimo/ grąžinimo išlaidų, mokėjimų Inspekcijai bei Prancūzijos mokesčių administratoriui) dengti (Klaipėdos AVMI 2025-07-02 patikrinimo akto 11 lentelė). Mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjos gautos lėšos pagal įformintas paskolų sutartis sudarė: 2019 m. – 4 317 004 Eur, 2020 m. – 985 000 Eur, 2021 m. – 4 591 000 Eur, 2022 m. – 2 474 000 Eur, 2023 m. – 3 287 000 Eur. Pareiškėjos pagal įformintas paskolų sutartis gautos lėšos 2019–2023 m. sudarė pagrindinę dalį jos visų gautų pajamų, t. y. nuo 92 iki 99 proc. visų gautų pajamų / įplaukų;

13) Pareiškėjos teiginiai, kad 30 000 Eur paskola „B Ltd.“ 2024–2025 m. buvo grąžinta iš gauto darbo užmokesčio, neatitinka nustatytų faktų;

14) Pareiškėjos paaiškinimas, kad jos turimų akcijų vertė viršija negrąžintų paskolų sumą ir kad ji turi realias galimybes vykdyti paskolinius įsipareigojimus iš asmeninių lėšų, nėra pagrįstas objektyviomis faktinėmis aplinkybėmis. Nuo 2019 m. Pareiškėja nėra grąžinusi „B Ltd.“ paskolų ir nemokėjo pagal sutartis numatytų palūkanų, nors tam tikrais laikotarpiais disponavo asmeninėmis lėšomis. Įvertinus Pareiškėjos gaunamas pajamas bei iki 2027-06-26 mokėtiną 4 907 000 Eur įsipareigojimą „B Ltd.“, Inspekcija padarė išvadą, kad Pareiškėja iš asmeninių lėšų neturėjo galimybių padengti šį įsiskolinimą. Įvertinus Pareiškėjos elgseną (paskolos grąžinamos pasitelkiant naujas paskolas arba pratęsiamas paskolų grąžinimo terminas), Inspekcijai padarė išvadą, kad Pareiškėja paskolos iki 2027-06-27 negrąžins;

15) Pareiškėjos pateikto paaiškinimo teiginiai, kad ji gautas pinigines lėšas „B Ltd.“ grąžins iš UAB „A“ ir „B Ltd.“ jai išmokėtų dividendų, vertintini kritiškai, kadangi nuo paskolos sutarties su „B Ltd.“ įforminimo dienos, t. y. nuo 2022-06-27 iki 2023-12-31 UAB „A“ ir „B Ltd.“ akcininkai nė karto sukaupė pelno neskyrė dividendams išmokėti, nors turėjo sukaupę nepaskirstytojo pelno;

16) Vien ta aplinkybė, kad Pareiškėja yra verslininkė, turinti patirties įvairiose verslo srityse, valdanti turtą ir vertybinius popierius, nepagrindžia objektyvių jos galimybių padengti „B Ltd.“ įsiskolinimą, kuris tikrinamojo laikotarpio pabaigoje (2023-12-31) sudarė net 5 210 940,29 Eur;

17) Pareiškėja 2024-02-06 iš „B Ltd.“ gavo 1,91 mln. Eur (mokėjimo paskirtis – dalinis mokėjimas pagal 2022-06-27 paskolos sutartį). Tačiau jau 2024-02-22 tik 20 000 Eur buvo pervesta atgal tai pačiai įmonei (mokėjimo paskirtis – paskolos grąžinimas pagal tą pačią sutartį). Tai sudaro tik labai nedidelę dalį nuo gautos sumos. Toks pinigų judėjimas leidžia daryti išvadą, kad Pareiškėja sudarė regimybę, kad vykdo paskolos grąžinimo įsipareigojimus, nors faktiškai reikšmingos paskolos dalies negrąžina;

18) Pareiškėja grąžindavo pinigines lėšas UAB „A“ ne iš savo lėšų, o iš naujų paskolų, kurias gaudavo pagal naujai sudaromas paskolų sutartis. Inspekcijos vertinimu, tai reiškia, kad realus paskolų grąžinimas nebuvo vykdomas, t. y. įsipareigojimai vienai įmonei buvo perkeliama kitai susijusiai įmonei, o Pareiškėjos įsipareigojimų įmonėms dydis didėjo, t. y. 2023-12-31 siekė net 13 751 266,35 Eur (UAB „A“ – 8 814 266,35 Eur, „B Ltd.“ – 4 937 000 Eur). Inspekcija konstatavo, kad asmuo, kurio vidutinės metinės (vertinant 2019–2023 m. duomenis) įprastinės (darbo užmokestis, dienpinigiai, draudimo išmokos) pajamos sudarė apie 106 104 Eur (atskaičius mokesčius), o įprastinės vartojimo išlaidos vidutiniškai siekė apie 1 417 244 Eur (t. y. 13,4 karto viršija asmens pajamas), negalės ateityje padengti asmeninėmis lėšomis turimą 4 937 000 Eur įsiskolinimą (2023-12-31) „B Ltd.“ 2022-04-22 įformintoje paskolos sutartyje numatytu terminu (2027-04-21). Inspekcija skundžiamame sprendime pažymėjo, kad įvertinus Pareiškėjos elgseną, „gali būti“, kad minėtas įsiskolinimas „B Ltd.“ eilinį kartą bus grąžinamas lėšomis, gautomis iš naujai įforminto paskolinio sandorio (arba priimtas sprendimas pratęsti paskolos grąžinimo terminą). Tokia elgsena – pagal įformintas paskolų

sutartis išsimokėti lėšas, kurios pagal jų pobūdį nebūtų laikomos apmokestinamosiomis pajamomis – negali būti laikoma atitinkančia teisingumo ir sąžiningumo principus.

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

Pareiškėjos skundas dėl ginčijamo Inspekcijos sprendimo tenkinamas iš dalies.

Mokestinis patikrinimas inicijuotas atlikus Pareiškėjos mokestinį tyrimą (2024-11-25 parengtas pranešimas apie atliktą mokestinį tyrimą Nr. (27.13Mr)FR0687-687), kurio metu, įvertinus Pareiškėjos įformintų paskolinių sandorių aplinkybes, gautų lėšų panaudojimą ir grąžinimą, sąsają su paskolų davėju, buvo identifikuoti galimi mokesčių vengimo požymiai, kai mokėtojo sandoris, ūkinė operacija ar jų grupė buvo sudaryti siekiant mokestinės naudos bei nustačius mokesčių įstatymų pažeidimų pakartotinumą.

Klaipėdos AVMI, atlikus mokestinį patikrinimą, buvo nustatytas Pareiškėjos padarytas mokestinis pažeidimas: mokesčių mokėtoja mokestinio patikrinimo pabaigai (2025-07-02) buvo negrąžinusi iš „B Ltd.“ dalies paskolų – 4 907 000 Eur. Mokestinio patikrinimo metu, taikant MAĮ 69 straipsnio nuostatas, nustatyta, kad Pareiškėja sudarė formalų paskolos sandorį su bendrove „B Ltd.“, kurios tikslas buvo paskolų forma iš šios bendrovės gauti neapmokestinamųjų pajamų ir išvengti GPM mokėjimo. Patikrinimo aktu konstatuota, kad Pareiškėja iš „B Ltd.“ 2022–2023 m. gavo 4 907 000 Eur kitų su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų, nuo kurių nesumokėjo 962 722,53 Eur GPM (apskaičiuota vadovaujantis MAĮ 69 straipsnio ir GPMĮ 3, 5, 6, 8, 22, 23, 27 straipsnių nuostatomis). Taip pat mokesčių mokėtojai buvo apskaičiuoti 148 272,28 Eur GPM delspinigiai (vadovaujantis MAĮ 96 straipsnio 1 dalimi) ir skirta 70 proc. dydžio 673 906 Eur GPM bauda (vadovaujantis MAĮ 139 straipsniu).

Taigi, mokestinis ginčas tarp šalių vyksta dėl nurodymo Pareiškėjai į valstybės biudžetą sumokėti 962 722,53 Eur GPM, 148 272,28 Eur GPM delspinigius ir 673 906 Eur GPM baudą. Pažymėtina, kad Pareiškėja neginčija aritmetinio mokesčių, baudų ir delspinigių apskaičiavimo. Pareiškėja pateikė argumentus dėl paskolos likučių apskaičiavimo patikrinimo akto surašymo dienai (4 907 000 Eur (sumą apskaičiavo mokesčių administratorius; 2025-07-02) ar 5 210 940,29 Eur tikrinamojo laikotarpio pabaigai (4 937 000,00 Eur paskolos suma ir 273 940,29 Eur palūkanos, sumą apskaičiavo Pareiškėja 2023-12-31). Mokesčių mokėtoja iš esmės nesutiko su skundžiamuose sprendimuose pateiktu mokesčių administratoriaus surinktų įrodymų vertinimu.

Dėl procedūrinių klausimų. Komisijos posėdžio metu, atsižvelgus į pateiktus advokatų prašymus ir ginčo medžiagoje pritaikytą vienodą fizinių asmenų apmokestinimą (Pareiškėjos ir Z. Z.), mokestinių patikrinimų metu vertintas panašias faktines aplinkybes bei padarytas identiškas išvadas, Pareiškėjos skundas buvo nagrinėjamas kartu su jos verslo partnerio Z. Z. pateiktu skundu Komisijai.

Pareiškėjos atstovai Komisijos 2026-02-23 posėdžio metu nurodė, kad siektų inicijuoti susitarimo procedūrą su mokesčių administratoriumi. Taip pat Komisija 2026-02-26 gavo Pareiškėjos atstovų elektroninį laišką, kuriame, vadovaudamasi MAĮ 71 straipsniu, mokesčių mokėtoja nurodė, kad prašo ginčą baigti taikiai. Pranešime pažymėta, kad Pareiškėja artimiausiu metu kreipsis į centrinį mokesčių administratorių dėl tokio susitarimo sudarymo. Komisija 2026-02-03 sprendimu Nr. S-2026/34(7-2025/192) nusprendė sustabdyti Pareiškėjos 2025-12-29 skundo dėl Inspekcijos 2025-12-09 sprendimo Nr. 68-75 nagrinėjimą, iki kol paaiškės, ar tarp ginčo šalių yra pasirašytas susitarimas dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio arba yra atmetas pasiūlymas pradėti derybas ar pasirašyti tokį susitarimą. Inspekcija 2026-04-16 raštu Nr. RKD-1393 informavo Komisiją apie nepradėtas derybas su Pareiškėja, nes mokesčių administratoriaus vertinimu, medžiagoje surinka pakankamai įrodymų mokesčio administratoriaus pozicijai pagrįsti.

Išnykus pagrindui stabdyti ginčo nagrinėjimą, Komisija 2026-06-09 posėdyje Pareiškėjos skundą išnagrinėjo iš esmės.

2. Dėl gautų pajamų vertinimo. Komisija, vertindama procesiniuose dokumentuose (skundžiamame Inspekcijos 2025-12-09 sprendime, Klaipėdos AVMI 2025-09-19 sprendime bei Klaipėdos AVMI 2025-07-02 patikrinimo akte) surinktus duomenis, nustatė, kad Pareiškėjos veikla buvo patikrinta už 2019–2023 metus. Pareiškėja laikotarpiu nuo 2016-09-06 iki 2019-06-28 kontroliavo 45 proc. UAB „A“ akcijų, nuo 2019-06-28 – 50 proc. akcijų, nuo 2021-01-30 kontroliavo 51 proc. UAB „B“ akcijų, nuo 2021-03-18 – 100 proc. UAB „C“ akcijų, o nuo 2021-10-25 – 50 proc. „B Ltd.“ akcijų.

Mokestinio patikrinimo metu nustatyta, Pareiškėja nuolat skolinosi iš savo valdomų bendrovių – UAB „A“, „B Ltd.“ bei verslo partnerio Z. Z. (iš viso pavedimais gavo 15 654 004 Eur paskolų). Mokestinio laikotarpio pabaigai (2023-12-31) Pareiškėjos negrąžintų paskolų likutis sudarė 13 751 266,35 Eur. Pareiškėja paskolas grąžindavo iš kitų bendrovių (ir fizinio asmens) pasiskolintomis lėšomis. T. y., patikrinimo metu nustatyta paskolų teikimo ir jų grąžinimo „karuselė“ tarp susijusių asmenų – Pareiškėjos ir jos valdomų bendrovių bei Pareiškėjos ir verslo ryšiais susijusio asmens Z. Z.

Vertinant Pareiškėjos ir „B Ltd.“ įformintos 2022-06-27 paskolos sandorį, dėl kurio vyksta mokestinis ginčas šioje byloje, nustatyta, kad juridinis asmuo įsipareigojo suteikti 5 mln. Eur paskolą (metinių palūkanų dydis – 2,5 proc., vėliau palūkanų dydis padidintas iki 9 proc.), paskolos grąžinimo terminas – 2027-06-26. Paskolos sutartyje nustatyta, kad palūkanos paskolos gavėjui mokamos, kai grąžinama paskola arba kai grąžinama paskutinė paskolos įmoka, bet ne vėliau kaip 2027-06-26. Paskolos sutartis papildyta 2023-12-25 susitarimu – paskolos dydis padidintas iki 20 mln. Eur. Tiek mokesčių administratorius, tiek mokestinį ginčą nagrinėjusi institucija (Inspekcija), vertindami ginčo sandorį piktnaudžiavimo teise aspektu, didelį dėmesį skyrė faktinei aplinkybei, kad šis paskolos sandoris buvo sudarytas siekiant mokestinės naudos – paskolų forma gauti kitų pajamų.

Komisija, išnagrinėjusi Pareiškėjos skundo ir jos atstovų Komisijos posėdyje metu išdėstytą poziciją bei byloje esančią medžiagą ir Inspekcijos atstovo Komisijos posėdyje išdėstytus argumentus, konstatuoja, kad nagrinėjamu atveju sprendžiamas, ar, *pirma*, Pareiškėja iš „B Ltd.“ gavo pajamas paskolų forma; *antra*, ar siekė ekonominės (mokestinės) naudos; *trečia*, ar mokesčių administratorius pagrįstai paskolų sandorius perapibūdino į kitas su darbo santykiais nesusijusias ir ne individualios veiklos pajamas ir tokiu būdu pripažino, kad Pareiškėja siekė mokestinės naudos.

Primintina, kad [p]askolos sutartimi viena šalis (paskolos davėjas) perduoda kitos šalies (paskolos gavėjo) nuosavybės pinigų <...>, o paskolos gavėjas įsipareigoja grąžinti paskolos davėjui tokią pat pinigų sumą (paskolos sumą) <...>. Paskolos sutartis pripažįstama sudaryta nuo pinigų <...> perdavimo momento (CK 6.870 straipsnio 1 ir 2 dalys). Lietuvoje fizinio asmens gaunama paskola iš juridinio asmens pati savaime nėra laikoma pajamomis, todėl paskolos suma nėra apmokestinama GPM, išskyrus nustatytus piktnaudžiavimo atvejus. Nagrinėjamu atveju, paskolos terminas nėra suėjęs (2027-06-26), o GPM iš esmės nedraudžia palūkanas sumokėti grąžinus paskolą.

Teismas ne kartą yra pažymėjęs, kad sprendžiant, ar ginčo sandorių tikslas yra mokestinio pranašumo (mokestinės naudos) įgijimas, būtina nustatyti realų nagrinėjamų sandorių turinį ir paskirtį. Tai darant galima atsižvelgti į visiškai dirbtinį šių sandorių pobūdį bei, be kita ko, į teisinius, ekonominius ir (arba) asmeninius mokestiniuose santykiuose dalyvaujančių subjektų ryšius (LVAT 2020-07-01 nutartis adm. byloje Nr. A-862-438/2020). Sprendžiant, ar mokesčių mokėtojo gauta paskola gali būti vertinama kaip ekonominė (ar priešingai mokestinė) nauda, atsižvelgiama į tai, ar paskola realiai buvo suteikta, ar paskolų palūkanų normos atitiko rinkos kainas sutarties sudarymo (paskolos suteikimo) momentu. Ginčo medžiagoje vietos ir centrinis mokesčių administratorius neneigia, kad Pareiškėja realiai gavo pajamas į banko sąskaitas; pajamos buvo gautos iš susijusio asmens,

registruoto Kipre; mokesčių administratorius neginčijo palūkanų dydžio atitikties tikrajai rinkos kainai (ištiestosios rankos principo taikymo aspektu¹) bei nevertino paskolos dydžio Plonosios kapitalizacijos taisyklių nuostatų taikymo aspektu². Taigi ginčo, kad Pareiškėja gavo pajamas iš susijusios bendrovės „B Ltd.“, nėra bei nustatytos palūkanos atitiko rinkos kainą.

Ginčas vyksta dėl to, ar Pareiškėja gavo paskolą (kuri nėra apmokestinama GPM, tačiau mokesčių mokėtoja turi sumokėti palūkanas už naudojimąsi paskola), ar gavo kitas su darbo santykiais nesusijusias ir ne individualios veiklos pajamas (šios pajamos yra apmokestinamos GPM). Teismų praktikoje yra suformuota taisyklė, kad draudimo piktnaudžiauti teise, ir, atitinkamai, MAĮ 69 straipsnio 1 dalies taikymo aspektu, teisės aktas neįpareigoja mokesčių mokėtojo, esant galimybei pasirinkti vieną iš kelių teisėto elgesio modelio variantų, rinktis tokį, pagal kurį jam atsirastų didžiausia mokestinė prievolė. Įstatymai taip pat neįpareigoja (nenustato prievolės) rinktis tokį sandorių sudarymo būdą, kuris būtų naudingiausias valstybės biudžetui. Akivaizdu, jog sąžiningai veikiantis asmuo (teisės subjektas, mokesčių mokėtojas) turi teisę bei galimybę numatyti savo veiksmų mokestines pasekmes ir pasirinkti tokį teisėtą veiklos modelį, kuris leistų vykdyti savo veiklą mažiausiomis išlaidomis, jei tik nėra pažeidžiamas draudimo piktnaudžiauti teise principas. Todėl vien tik aplinkybė, kad sudarydamas atitinkamus sandorius ar juose dalyvaudamas mokesčių mokėtojas įgijo tam tikrą mokestinį pranašumą, savaime nėra pagrindas konstatuoti, jog šie sandoriai buvo sudaryti piktnaudžiaujant mokesčių mokėtojui suteiktomis teisėmis (2011-11-18 nutartis adm. byloje Nr. A575-3448/2011; 2019-06-05 sprendimas adm. byloje Nr. A-1250-556/2019; 2019-07-04 nutartis adm. byloje Nr. eA-1817-602/2019). Taigi, mokesčių mokėtojas, siekdamas apriboti jam tenkančią mokesčių našta, paprastai gali laisvai pasirinkti sandorių formas, kurios atrodo jam tinkamiausios, o tai, kad mokesčių mokėtojas ieško palankiausios jam apmokestinimo schemos, savaime nepagrindžia piktnaudžiavimo prezumpcijos.

Mokesčių administratoriaus vertinimu, paskolų forma iš „B Ltd.“ 2022–2023 m. buvo gauta 4 907 000 Eur lėšų, kurios vadovaujantis MAĮ 69 straipsnio 1 dalies nuostatomis turi būti apmokestintos GPM, nes mokesčių mokėtoja siekė mokestinės naudos. Mokestinio patikrinimo metu pripažinta, kad Pareiškėja siekė ne ekonomiškai pagrįstų tikslų, o vienintelio tikslo – mokestinės naudos, t. y. įteisinti su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų gavimą ir gauti mokestinę naudą išvengiant GPM mokėjimo, nes:

1) Pareiškėja nuolat (pradedant 2018 m.) skolinosi iš jos pačios valdomų bendrovių arba iš susijusio asmens, su kuriuo yra tiesiogiai susijusi per kartu valdomas įmones (keitėsi tik paskolas teikę asmenys);

2) visais atvejais, suteikiant paskolas, nors ir buvo numatytas palūkanų skaičiavimas, tačiau palūkanų mokėjimas numatytas tik grąžinus visą paskolą. Duomenų, kad Pareiškėja pavedimais būtų sumokėjusi „B Ltd.“ bent dalį palūkanų, nenustatyta;

3) paskolų sutartys su „B Ltd.“ ir kitais paskolų davėjais įformintos ilgam laikotarpiui, paskolos sumos didelės (nuo 5 mln. Eur iki 20 mln. Eur), tačiau paskolų sutartyse nebuvo numatyta jokių paskolų grąžinimo užtikrinimo priemonių. Inspekcijos vertinimu, ūkio subjektui, kurio veikla nėra susijusi su finansinių paslaugų teikimu (skolinimo veikla), tokio ilgalaikio, didelės sumos bei su numatyta galimybe tik susigrąžinus lėšas uždirbti 9 proc. palūkanų, sandorio sudarymas nėra pagrįstas ekonomine logika;

4) pagal įformintą paskolų sutartį su „B Ltd.“ piniginės lėšos į Pareiškėjos sąskaitas buvo pervadamos kas mėnesį (išskyrus retas išimtis), kas, mokesčių administratoriaus įsitikinimu, vertintina kaip papildoma aplinkybė, pagrindžianti tai, jog tokiu pajamų būdu

¹ GPM 15 straipsnio 1, 2 ir 3 dalys ir Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 40 straipsnio 2 dalis;

² Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 40 straipsnio 3 dalis;

buvo siekta mokesčių mokėtojai užtikrinti nuolatinį pajamų šaltinį, kuris pagal suteiktų lėšų pobūdį nebūtų apmokestintas;

5) „B Ltd.“ (taip pat ir UAB „A“) suteikė paskolas abiem akcininkams – Pareiškėjai ir Z. Z.;

6) Pareiškėja iš „B Ltd.“ suteiktas paskolas naudojo asmeniniams poreikiams tenkinti ir tik nedidelę dalį panaudojo verslo tikslams. Tos pačios aplinkybės nustatytos ir su gauta paskola iš UAB „A“;

7) gautos paskolos buvo grąžinamos kitų juridinių asmenų ir fizinio asmens lėšomis. Nustatyta, kad 2019 m. didžioji dalis, t. y. 2561 539,46 Eur, iš Z. Z. gautų lėšų buvo panaudota UAB „A“ paskolos grąžinimui, o 2020–2022 m. paskola Z. Z. buvo grąžinta gautomis lėšomis iš UAB „A“ (3 047 000 Eur) ir iš „B Ltd.“ (200 000 Eur) pagal įformintas paskolų sutartis. Tuo pačiu 2022–2023 m. UAB „A“ grąžinta 1 480 000 Eur suma buvo padengta lėšomis gautomis iš „B Ltd.“ (1 320 000 Eur) ir net pačios įmonės UAB „A“ suteiktos paskolos lėšomis (160 000 Eur). Visa 2023-12-31 susidariusi Pareiškėjos įsiskolinimo UAB „A“ suma 13 371 149,98 Eur (įskaitant palūkanas) 2024 m. 01-02 mėn. buvo padengta lėšomis gautomis iš „B Ltd.“;

8) UAB „A“ akcininkai (Pareiškėja ir Z. Z.) 2019–2023 m. laikotarpiu tik vienus metus, t. y. 2021 m., nusprendė dalį (t. y. 600 000 Eur) 2020 m. UAB „A“ sukaupto pelno, kuris sudarė 13 444 573 Eur, paskirti dividendams išmokėti. UAB „A“ 2021-03-12 išmokėtais 255 000 Eur (atskaičius GPM) dividendais Pareiškėja įsiskolinimų pagal įformintas paskolų sutartis nedengė (panaudojo UAB „B“ įstatinio kapitalo didinimui). „B Ltd.“ dividendų akcininkams 2021–2023 metais nemokėjo, nors buvo sukaupusi pelno 2021 m. – 7 525 924 Eur ir 2022 m. – 16 679 920 Eur;

9) Pareiškėja 2019–2022 m. negavo ženklių pajamų iš UAB „A“ veiklos, išskyrus paskolų forma. Taip pat Pareiškėja iki 2023-12-31 iš „B Ltd.“ negavo ženklių pajamų, išskyrus paskolų forma. Pareiškėjos pagal įformintas paskolų sutartis gautos lėšos sudarė pagrindinę dalį jos visų gautų pajamų, t. y. nuo 92 iki 99 proc. visų gautų pajamų / įplaukų;

10) UAB „A“, įforminusi paskolų sutartį su Pareiškėja, pati skolinosi lėšas iš Latvijos banko BluOrange Bank AS pagal kredito linijų 2021-10-26 sutartį Nr. (duomenys neskelbtini) (suteiktos kredito linijos likutis sudarė nuo linijos likutis sudarė 2018-12-31 – 15 119 571,81 Eur, o 2023-11-30 – 14 993 326 Eur. Pareiškėja asmeniškai laidavo už UAB „A“ pagal pastarosios su BlueOrange Bank AS sudarytą kredito linijos sutartį ir įkeitė minėtam bankui savo įsigytą nekilnojamąjį turtą.

Komisija, įvertinusi patikrinimo metu nustatytas faktines aplinkybes ir išklausiusi proceso šalis, sprendžia, kad Pareiškėja tikrinamuoju laikotarpiu (2019–2023 m.) nuolat skolinosi iš „B Ltd.“, UAB „A“, Z. Z. Iš bylos medžiagos matyti, jog mokesčių administratorius ne visas suteiktas paskolas perapibūdino į kitas su darbo santykiais nesisijusias išmokas (pajamas), nes:

a) perapibūdino tik gautą paskolas iš „B Ltd.“;

b) perapibūdino tik jos dalį – nustatydamas negrąžintų paskolų likutį bei jį apmokestindamas GPM. Iš viso 4 907 000 Eur sumą;

c) taikė MAĮ 69 straipsnio 1 dalyje įtvirtintą mokesčių apskaičiavimo taikant turinio viršenybės prieš formą principą. Mokesčių administratoriaus vertinimu, Pareiškėja 2022–2023 metais gavo kitų su darbo santykiais nesusijusių ir ne individualios veiklos pajamų.

Pareiškėja su tokia mokesčių administratoriaus pozicija nesutiko ir Komisijai nurodė, kad realiai skolinosi iš „B Ltd.“. Paskolos buvo suteiktos mokant nustatytas palūkanas, kurių dydžio Inspekcija neginčijo. Pareiškėjos teigimu, nors paskolų sandoriai su „B Ltd.“ buvo sudaryti tarp susijusių asmenų, tačiau buvo įgyvendinti nepiktnaudžiaujant, nesiekiant mokestinės naudos, laikantis ištiestosios rankos principo, sandorio šalims siekiant maksimalios naudos. Taip pat Pareiškėja išdėstė argumentus, jog ginčo situacijoje

mokesčių administratorius buvo nenuoseklus, t. y., vertindamas tuos pačius paskolinius sandorius, iš esmės priėmė skirtingus sprendimus.

Komisija sprendžia, kad šioje ginčo dalyje, siekiant priimti teisingą sprendimą, pirmiausiai yra svarbi LVAT praktika, suformuota aiškinant šio mokesčių apskaičiavimo būdo taikymo taisykles. LVAT praktikoje laikomasi nuoseklios pozicijos, jog MAĮ 69 straipsnio 1 dalyje numatytas mokesčių apskaičiavimo būdas yra taikomas tais atvejais, kai nustatomos dvi būtinos sąlygos:

1) ūkinės operacijos atitinka formaliąsias sąlygas, nustatytas atitinkamą mokestį nustatančiuose teisės aktuose, dėl to yra įgyjamas mokestinis pranašumas, kuris prieštarauja įstatymo tikslams;

2) pagrindinis ūkinių operacijų tikslas yra mokestinio pranašumo įgijimas, tačiau transakcija neturi ekonominio ir verslo pagrindimo. Dėl minėtų MAĮ 69 straipsnio taikymo sąlygų nustatymo kartu konstatuojamas ir mokesčio mokėtojo piktnaudžiavimas, taigi mokesčių mokėtojo veiksmai nelaikomi teisėtu mokesčių planavimu. Mokesčių administratorius, nustatęs piktnaudžiavimo teisę faktą, taiko turinio viršenybės prieš formą principą, būtent atkuria tikrąsias sandorių aplinkybes ir priima sprendimą, paneigiantį tam tikras mokesčio mokėtojo teises (LVAT 2013-11-18 nutartis adm. byloje Nr. A-602-1718/2013, 2015-01-26 nutartis adm. byloje Nr. A-26-602/2015, 2016-02-08 nutartis adm. byloje Nr. A-145-602/2016, 2026-05-27 nutartis adm. byloje Nr. eA-1929-575/2026).

MAĮ 69 straipsnio 1 dalies pagrindu vertinami ir mokesčių administratoriaus perapibūdinami sandoriai būna realiai sudaryti, juos sudarius, keičiasi turto savininkai, pagal juos atliekami mokėjimai arba vykdomos užskaitos, tačiau tokių sandorių sudarymas stokoja ekonominio tikslingumo ir pagrindimo, o sudarytų sandorių (įvykdytų operacijų) pasėkoje atsiradę pokyčiai sudaro formalias sąlygas nemokėti mokesčio, jį sumažinti, jį atidėti, jo mokėjimą nukelti neapibrėžtam laikui. Pažymėtina ir tai, kad įstatymai neįpareigoja mokesčių mokėtojo rinktis tokį sandorių sudarymo, atitinkamos veiklos vykdymo būdą, kuris būtų naudingiausias valstybės biudžetui. Akivaizdu, jog sąžiningai veikiantis asmuo (teisės subjektas, mokesčių mokėtojas) turi teisę bei galimybę numatyti savo veiksmų mokestines pasekmes ir pasirinkti tokį teisėtą veiklos modelį, kuris leistų vykdyti savo veiklą mažiausiomis išlaidomis, jei tik nėra pažeidžiamas draudimo piktnaudžiauti teise principas, todėl mokesčių mokėtojo naudojimasis mokestine lengvata ar neapmokestinimo sąlygomis pats savaime nesudaro pagrindo konstatuoti mokestinį piktnaudžiavimą.

Tačiau LVAT ne sykį yra akcentavęs ir tai, jog MAĮ 69 straipsnio 1 dalis yra skirta mokestiniuose teisiniuose santykiuose užtikrinti draudimo piktnaudžiauti teise principo laikymąsi, šiuo tikslu eliminuojant mokesčių mokėtojų galimybę įgyti nepagrįstą mokestinę naudą. Netoleruotina ir viešąjį interesą pažeidžiančia turėtų būti pripažįstama situacija, kai dėl atitinkamame mokestiniame santykyje dalyvavusių asmenų piktnaudžiavimo teise mokesčių mokėtojai išvengtų jiems tenkančių mokestinių prievolių, atitinkamos sumos nebūtų sumokėtos į biudžetą (LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2013-11-12 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-715/2013). Toleruojant tokią situaciją, be kita ko, būtų pažeisti mokesčių mokėtojų lygybės ir visuotinio privalomumo principai (MAĮ 7 straipsnis, 8 straipsnio 1 dalis), nebūtų užtikrinti iš atsakingo valdymo principo kylančios reikalavimai, susiję su biudžeto pajamų surinkimu. Tai ne tik lemia, kad mokesčių įstatymų nuostatų taikymas negali būti išplėstas tiek, kad apimtų veiksmus, atliekamus turint tikslą piktnaudžiaujant pasinaudoti apmokestinimo išimtimi ar kita mokesčio lengvata, bet ir įpareigoja mokesčių administratorių bei mokestinį ginčą nagrinėjančią instituciją atsisakyti leisti pasinaudoti mokesčių įstatymų nuostatomis, kai jomis remiamasi ne siekiant įgyvendinti šių nuostatų tikslus, bet siekiant pasinaudoti jomis nustatyta lengvata, nors galimybės pasinaudoti šia lengvata sąlygos buvo įvykdytos tik formaliai. Pats toks

atsisakymas suteikti teisę arba lengvatą dėl su piktnaudžiavimu susijusių aplinkybių tėra paprasta konstatavimo, kad piktnaudžiavimo teise atveju objektyvios sąlygos, kurios būtinos, kad būtų suteikta siekiama teisė ar lengvata, nėra įvykdytos, išdava (pvz., LVAT 2020-05-13 nutartis adm. byloje Nr. eA-909-602/2020, 2020-07-01 nutartis adm. byloje Nr. A-862-438/2020, 2021-07-12 sprendimas adm. byloje Nr. eA-1899-602/2021 ir kt.).

Komisija pažymi, kad tikrinant Pareiškėją, mokesčių administratoriaus pozicija nebuvo nuosekli. Mokesčių administratoriaus atstovas Komisijos posėdžių metu iš esmės negalėjo atsakyti į Komisijos narių ir Pareiškėjos atstovų klausimus, kokios konkrečiai aplinkybės lėmė, kad paskola su „B Ltd.“ buvo pripažinta sudaryta piktnaudžiaujant, o paskolos tarp Pareiškėjos ir UAB „A“ ir Z. Z. atitiko verslo logiką (konkrečiai ekonominį tikslą).

Komisija sprendama dėl apmokestinimo aplinkybių, pasisako:

Pirma, pagal advokatės C. C. pateiktus duomenis, Pareiškėjos įsiskolinimas „B Ltd.“ 2023-12-31 sudarė 5 210 940,29 Eur (4 937 000 Eur paskolos suma ir 273 940,29 Eur palūkanos).

Komisijos posėdžio metu Inspekcijos atstovas teigė, kad Pareiškėjos sudaryti paskoliniai sandoriai su „B Ltd.“ visa apimtimi buvo sudaryti siekiant mokestinės naudos. Pajamų gavimo momentas – kada jos buvo išmokėtos paskolų forma. Tačiau siekiant palengvinti Pareiškėjos padėtį, tuo atveju, jeigu buvo atliekami grąžinimai, šios sumos buvo eliminuojamos ir nepateko į apmokestinimo objektą. T. y., pripažinta, kad Pareiškėjos iš „B Ltd.“ 2022–2023 m. gautų, tačiau bendrovei iki 2025-06-09 negrąžintų piniginių lėšų likutis sudaro 4 907 000 Eur (4 937 000 Eur – 30 000 Eur).

Visgi, Komisijos įsitikinimu, pripažinus paskolų sandorius su „B Ltd.“ apsimestiniais, nėra suprantamas mokesčių administratoriaus sprendimas, apskaičiuoti mokesčius mokesčių mokėtojos naudai, atsižvelgiant į „tariamą paskolų grąžinimą“. Tokiu būdu Klaipėdos AVMI ir Inspekcija nepripažindama paskolinių sandorių bei neigdama jų esmę, sukuria kardinaliai dvi priešingas situacijas. Vienu atveju, teigia, kad paskolos sandoriai buvo sudaryti siekiant mokestinės naudos, kitu atveju – pripažįsta dalinį paskolų grąžinimą kaip objektyviai pateisinamą, taip sukurdamą teisinę aplinką, mažinančią mokesčio dydį.

Pripažįstant, kad dalinis ar visiškas paskolos grąžinimas atitinka teisingumo ir protingumo kriterijus, nėra paaiškinama, kodėl nagrinėjamu atveju nėra laukiama paskolos grąžinimo termino pabaigos – 2027-06-26.

Antra, iš ginčui nagrinėti pateiktos medžiagos matyti, kad Pareiškėja 2018-03-05 sudarė paskolos sutartį su UAB „A“ dėl 2 mln. Eur paskolos suteikimo (nustatytos metinės 4 proc. palūkanos). Minėtos paskolos grąžinimo terminas – iki 2021-03-05. Vėliau sutartis buvo papildyta – pagal 2018-09-03 priedą paskolos suma padidinta iki 5 mln. Eur, pakeistas paskolos grąžinimo terminas – 2023-09-03, pagal 2018-10-01 priedą paskolos suma padidinta iki 8 mln. Eur, pagal 2020-01-02 priedą paskolos suma padidinta iki 10 mln. Eur, pagal 2020-01-05 priedą pakeistas metinių palūkanų proc. – 12 proc., kuris galioja nuo sutarties pasirašymo dienos, t. y. nuo 2018-03-05, pagal 2021-01-05 priedą paskolos suma padidinta iki 12,5 mln. Eur, pagal 2023-09-04 priedą prie paskolos sutarties pakeistas paskolos grąžinimo terminas – 2026-09-03.

Tikrinamuoju laikotarpiu UAB „A“ pagal sudarytą paskolos sutartį 2019–2022 m. suteikė Pareiškėjai paskolų, pervedant lėšas bankiniais mokėjimų pavedimais – 7 950 000 Eur, Pareiškėjos 2019–2023 m. grąžino UAB „A“ paskolų likutis sudarė 6 391 533,65 Eur. Minėta paskola buvo grąžinama iš suteiktų „B Ltd.“ paskolų (1 320 000 Eur), Z. Z. paskolos (2 561 539,46 Eur), finansinių priemonių pardavimo pajamų (2 349 994,19 Eur), UAB „A“ suteiktos paskolos (160 000 Eur). Mokesčių administratorius, vertindamas Pareiškėjos

gautos paskolas (2022–2023 m.) laikotarpiu iš UAB „A“ ir Z. Z. mokestinių pažeidimų nenustatė.

Nors mokestinio ginčo medžiagoje teigiama, kad Pareiškėja siekė mokestinės naudos ir iš juridinio asmenų gavo ne paskolą, o kitas pajamas, mokestinio ginčo medžiagoje nėra pateiktas Klaipėdos AVMI ir Inspekcijos vertinimas, kokie kriterijai bei skirtumai tarp paskolų (Pareiškėjos, UAB „A“ ar Z. Z.) vertinimo, lėmė apmokestinimą / neapmokestinimą. Paminėtina, kad iš minėtos bendrovės Pareiškėja pajamas gavo tiek 2022–2023 metais, tiek ankstesniais metais – 2019 metais. Klaipėdos AVMI 2025-07-02 patikrinimo akte Pareiškėjos ir UAB „A“ sandoris aprašytas prie aplinkybių, kurios priskirtinos prie mokestinės naudos siekimo.

Mokesčių administratorius nepateikė argumentų ir kriterijų, kuo Pareiškėjos 2022–2023 m. gautos paskolos iš UAB „A“ ir Z. Z., kurių atžvilgiu mokestinių pažeidimų nenustatė ir pripažino realiomis pajamomis, iš esmės skyrėsi nuo kitų analogiškų paskolos sandorių, kurie šiame ginče buvo perapibūdinti ir pripažinti kaip sudaryti piktnaudžiaujant. Nesant tokio atribojimo ir nenustačius konkrečių aplinkybių, pagrindžiančių sandorių perapibūdinimą, išvada dėl MAĮ 69 straipsnio taikymo negali būti laikoma pakankamai motyvuota.

Primintina, kad tarp pagrindinių apmokestinimo teisinio reglamentavimo ir taikymo principų (MAĮ 6 ir 9 straipsniai) yra ir apmokestinimo aiškumo principas, reiškiantis, kad mokestinės prievolės turinys, jos atsiradimo, vykdymo ir pasibaigimo tvarka ir pagrindai Lietuvos Respublikos mokesčių teisės aktuose turi būti aiškiai apibrėžti (LVAT 2020-10-21 nutartis adm. byloje Nr. eA-3511-968/2020). Teisinis reguliavimas visais atvejais turi būti aiškus ir negali kelti dviprasmybių. Taigi, teisės aktuose neturėtų būti nuostatų, kurios leistų teisės normas interpretuoti subjektyviai, priimti teisės aktus pažeidžiančius sprendimus, nes už teisės aktų pažeidimus taikomos teisinės atsakomybės priemonės³. Įstatymuose ir kituose teisės aktuose nustatytas teisinis reguliavimas turi būti aiškus, suprantamas, neprieštaringas, teisės aktų formuluotės turi būti tikslios, turi būti užtikrinami teisės sistemos nuoseklumas ir vidinė darna, teisės aktuose neturi būti nuostatų, vienu metu skirtingai reguliuojančių tuos pačius visuomeninius santykius. Tačiau Komisija pabrėžia, kad piktnaudžiaujant teise sukurtos teisinės pasekmės nepripažįstamos ir neginamos. Piktnaudžiavimu mokesčių įstatymais dirbtinai sukuriamą teisinę situaciją, lemianti mokestinę naudą (mokestinį pranašumą). Tokios mokestinės naudos įgijimas pažeidžia mokesčių visuotinio privalomumo, mokesčių mokėtojų lygybės principus (MAĮ 7 ir 8 straipsniai), nes mokesčių nemokantys subjektai konkurencine prasme atsiduria geresnėje padėtyje nei juos mokantys. Šiuos principus pažeidžianti veikla negali būti laikoma teisėta veikla. Pasisakytina, kad asmens piktnaudžiavimas, sukčiavimas arba dalyvavimas tokia sukčiavime gali būti konstatuotas tik objektyviai įvertinus realų nagrinėjamų sandorių pobūdį, jų prasmę, turinį ir paskirtį, sudarymo priežastis ir ekonominį kontekstą, teisinius, ekonominius, asmeninius sandoriuose dalyvaujančių subjektų ryšius. Pagal bendrąją įrodinėjimo taisyklę – pripažįstama, jog įrodyti, kad pagrindinis sandorių tikslas yra mokestinio pranašumo įgijimas turi mokesčių administratorius (LVAT 2012-06-25 sprendimas adm. byloje Nr. A-602-2271-12).

Trečia, mokesčių administratoriui pripažįstant „karuselinį“ skolinimąsi tarp susijusių bendrovių ir fizinio asmens kaip tikslingą mokestinės naudos siekimą, yra racionalu pasisakyti piktnaudžiavimo aspektu bei įvertinti Pareiškėjos elgesį, tiek iki tikrinamojo laikotarpio pradžios, tiek jo metu.

Ketvirta, kaip jau buvo ne kartą minėta, Pareiškėja tikrinamuoju laikotarpiu skolinosi iš kelių juridinių asmenų ir fizinio asmens, negrąžintų paskolų likutis tikrinamojo laikotarpio pabaigai sudarė 13 751 266,35 Eur (UAB „A“ – 8 814 266,35 Eur, „B Ltd.“ – 4 937 000 Eur).

³ Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2000-02-10 nutarimas;

Perapibūdinus pajamas iš „B Ltd.“ – apmokestintos 4 907 000 Eur kitos su darbo santykiais nesusijusios ir ne individualios veiklos pajamos (apskaičiuota iš 2023-12-31 negrąžintos „paskolų“ sumos 4 937 000 Eur minusavus 2024–2025 m. grąžintą 30 000 Eur sumą): 2022 m. – 1 620 000 Eur (iš „paskolų“ sumos 1 650 000 Eur minusavus 30 000 Eur grąžinimą), 2023 m. – 3 287 000 Eur. Patikrinimo metu konstatuota, kad dalinis 20 000 Eur sumos piniginių lėšų grąžinimas į „B Ltd.“ sąskaitą buvo vykdomas iš tos pačios įmonės „pasiskolintų“ lėšų.

Tikrinant Pareiškėją už 2019–2023 m., vykstant mokestiniam patikrinimui pateikus 2024-02-06 paskolų užbaigimo aktą, sandoriai tarp Pareiškėjos ir UAB „A“ nebuvo pripažinti sudarytais siekiant mokesstinės naudos. Nors kaip matome iš pateiktos medžiagos – buvo sudaryti tarp susijusių asmenų bei analogiškais aplinkybėmis kaip ir apmokestinti paskoliniai sandoriai su „B Ltd.“. Vietos mokesčių administratorius, vertindamas Pareiškėjos ir „B Ltd.“ sandorius, prie aplinkybių, kurios pagrindė Pareiškėjos mokesstinės naudos siekimą, mini ir nustatytas faktines aplinkybes su UAB „A“ bei Z. Z. Visgi, kaip buvo pasisakyta ne kartą, rezoliucine dalimi apmokestino tik sandorius su „B Ltd.“ ir tik dalyje jų, konkrečiai dalyje, kuri nebuvo grąžinta iki 2025-07-02.

Taigi, ginčo medžiagoje nėra galimybės nustatyta, kada yra tikrasis pajamų gavimo momentas ir kokių momentu, gautos pajamos yra perapibūdinamos. LVAT 2021-07-12 sprendime adm. byloje Nr. eA-1899-602/2021 suformavo taisyklę, kad GPM objektas yra gyventojų pajamos (GPMĮ 5 straipsnio 1 dalis (2002 m. liepos 2 d. įstatymo Nr. IX-1007 redakcija), kurios apibrėžtos, kaip, be kita ko, „<...> nauda pinigais ir (arba) natūra <...>“ (GPMĮ 2 straipsnio 14 dalis (2008 m. gruodžio 23 d. įstatymo Nr. XI-111 redakcija). GPM moka pajamų gavęs ir (arba) pajamų uždirbęs gyventojas (GPMĮ 3 straipsnio 1 dalis (2008 m. gruodžio 23 d. įstatymo Nr. XI-111 redakcija).

Inspekcijos atstovas Komisijos posėdžio metu paaiškino, kad pagal 2022-06-27 paskolos sandorį ir vėlesnį pakeitimą su „B Ltd“, pasirašyta paskolos sutartis buvo pripažinta kaip siekis išsimokėti kitas pajamas, todėl laikėsi nuomonės, kad pajamos buvo gautos tada, kai buvo atlikti paskolų mokėjimai. Mokesčių mokėtojos naudai iš apmokestinamųjų pajamų sumos buvo eliminuoti atlikti grąžinimai juridiniam vienetai. Pareiškėja su UAB „A“ atsiskaitė 2024 m. 01-02 mėn. Paskolos sumą 8 814 266,35 Eur grąžino 2024 m. sausio mėn., 4 574 679,18 Eur palūkanų (įskaitant už 2024 m. 01 mėn. apskaičiuotas palūkanas 17 795,55 Eur) sumokėjo 2024 m. 01-02 mėn. T. y., grąžino ne tikrinamuoju laikotarpiu, o iki patikrinimo akto surašymo dienos. Pagal patikrinimo metu padarytas išvadas, spręstina, kad vietos mokesčių administratorius vertino paskolas ne pajamų gavimo momentu, o jų grąžinimo momentu. Tuo atveju, jeigu paskolos likutis buvo grąžintas iki patikrinimo akto surašymo dienos, tokiu būdu paskolų sandoriai nebuvo perapibūdinami ir mokesčių mokėtojos veiksmai nebuvo pripažinti piktnaudžiaujančiais.

Penkta, vietos mokesčių administratorius didelį dėmesį skyrė „B Ltd.“ ir UAB „A“ sukaupties dividendams. Klaipėdos AVMI nustatė, kad bendrovės „B Ltd.“ gautas pelnas (+)/nuostolis (-): 2020 m. sudarė (-1 265 577 Eur), 2021 m. – 7 525 924 Eur, 2022 m. – 16 679 920 Eur. Pateiktoje 2023-09-26 „B Ltd“ pažymoje nurodyta, kad Pareiškėjai už laikotarpį nuo 2021 m. spalio 25 d. iki 2023 m. liepos 31 d. dividendai nebuvo paskirstyti ar išmokėti. UAB „A“ akcininkai 2019–2023 m. laikotarpiu tik vienus metus, t. y. 2021 m. nusprendė dalį (t. y. tik 600 000 Eur) 2020 m. UAB „A“ sukaupto pelno, kuris sudarė 13 444 573 Eur, paskirti dividendams išmokėti.

Komisijai yra žinoma teismų praktika dėl gautų paskolų perapibūdinimo į dividendus (pavyzdžiui, LVAT 2016-02-08 nutartis adm. byloje Nr. A-145-602/2016; 2019-01-30 nutartis adm. byloje Nr. A-393-575/2019; 2019-07-18 nutartis adm. byloje Nr. A-1777-438/2019), visgi šioje ginčo medžiagoje pripažinta, kad Pareiškėja gavo kitas pajamas. Kadangi pavedima iš naujo išnagrinėti Pareiškėjos skundą, Komisija laiko tikslinga

pateikti vertinimą dėl ginčo lėšų kvalifikavimo kriterijų ir galimos pajamų rūšies, į kuriuos turėtų būti atsižvelgta pakartotinai nagrinėjant Pareiškėjos skundą.

Šešta, pritartina Pareiškėjos skundo argumentams ir jos atstovų pasisakymams Komisijos posėdžio metu, kad surinktų įrodymų visuma neleidžia teigti, jog Pareiškėja yra nemoki įvykdyti paskolinius sandorius. Tuo labiau byloje pateikti įrodymai, kad nors iš suteiktos paskolos buvo įsigytas nekilnojamasis turtas (duomenys neskelbtini), vėlesniu etapu jis buvo įkeistas užtikrinant Pareiškėjai priklausančios bendrovės interesus.

Taip pat šio ginčo metu nevertinamos Inspekcijos skundžiamame sprendime padarytos išvados, kad „Pareiškėja iš asmeninių lėšų neturi galimybių padengti įsiskolinimo“; „vien ta aplinkybė, kad Pareiškėja yra verslininkė, turinti patirties įvairiose verslo srityse, valdanti turtą ir vertybinius popierius, nepagrindžia objektyvių jos galimybių padengti „B Ltd įsiskolinimo“ ir pan., neatitinka patikrinimo metu nustatytų aplinkybių, kad Pareiškėja yra nepajėgi atsiskaityti už paskolas. Visų pirma, patikrinimo metu vertintos tik tikrinamojo laikotarpio pajamas susijusias su darbo užmokesčiu, o antra, mokesčių administratorius pripažino, kad mokesčių mokėtojos valdomos bendrovės yra sukaupusios pakankamai nemažai pelno, kuris tikrinamuoju laikotarpiu nebuvo išmokėtas.

Atsižvelgdama į Pareiškėjos skunde bei jos atstovų išdėstytus argumentus ir reikalavimus, surinktus Klaipėdos AVMI įrodymus ir Inspekcijos atstovo pasisakymus posėdžio metu, Komisija išnagrinėjo mokestinį ginčą jo ribose ir daro išvadą, kad nagrinėjamu atveju, Pareiškėjos skundas iš dalies tenkintinas, o skundžiamas Inspekcijos sprendimas keistinas bei pavedama centriniam mokesčių administratoriui priimti naują sprendimą. Remdamasi mokestinio ginčo medžiaga Komisija negali priimti sprendimo iš esmės, nes mokesčių administratorius nepasisakė dėl surinktų įrodymų visumos, neįvertino visų apmokestinimui reikšmingų aplinkybių, taip pat nepagrindė savo išvadomis, kad Pareiškėjos iš „B Ltd.“ gauta paskola – buvo siekis gauti kitų neapmokestinamųjų pajamų. Nors patikrinimo metu buvo surinkta ne viena reikšminga apmokestinimui faktinė aplinkybė, mokesčių administratorius siekdamas perapibūdinti paskolinius santykius, kuomet paskolos terminas dar nėra suėjęs, turi pašalinti visas šiame sprendime nustatytas abejones.

Komisija objektyviai negali priimti sprendimo, nes Komisija neatlieka tyrimo, nerenka įrodymų, tokiu būdu neveikia mokesčių administratoriaus teisėmis ir pareigomis. Spręstina, kad Inspekcijos 2025-12-09 sprendimas yra priimtas su trūkumais, todėl individualaus administracinio akto adresatui, šiuo atveju Pareiškėjai, sutrukdė suprasti visuomeninių santykių esmę ir turinį (nustatytų pažeidimų sudėtį), tinkamai įgyvendinti šiuo aktu suteiktas teises ar (ir) įvykdyti nustatytas pareigas bei įstatymų nustatyta tvarka efektyviai realizuoti teisę į (galbūt) pažeistų teisių ir teisėtų interesų gynybą. Vadinas, ginčijamas sprendimas neatitinka tokiam teisės aktui keliamų reikalavimų, numatytų Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatyme (toliau – VAĮ) bei MAĮ, todėl yra naikintinas. Atitinkamai, mokesčių administratorius privalo iš naujo išnagrinėti Pareiškėjos skundą.

Pasisakytina, kad Komisija griežtai laikosi pozicijos, kuri draudžia bloginti mokesčių mokėtojos padėtį. Tokiu būdu, Pareiškėjai apskaičiuotinas mokesčių dydis neturi didėti. VAĮ (nauja įstatymo redakcija išdėstyta 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. Komisijai yra žinoma LVAT 2013-01-02 nutartis adm. byloje A-442-2805/2012, tačiau primintina, kad ji buvo suformuota dar iki VAĮ pakeitimo ir draudimo nustatymo.

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

1. Atnaujinti A. A. 2025-12-29 skundo dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2025-12-09 sprendimo Nr. 68-75 nagrinėjimą.

2. Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2025-12-09 sprendimą Nr. 68-75 bei pavesti iš naujo išnagrinėti A. A. skundą.

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

Jurgita Narkevičiūtė