



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

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

2026 m. liepos 30 d. Nr. S-2026/176 (7-2026/137)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininkės Vilmos Vildžiūnaitės, narių Gvidos Ivanauskienės (pranešėja), Kristinos Jakštienės ir Jurgitos Narkevičiūtės, išnagrinėjo uždarnosios akcinės bendrovės „A“ (toliau – Pareiškėjas) 2026-06-19 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2026-06-11 sprendimo Nr. 69-40 (toliau – Inspekcijos sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjo atstovas advokatas A. A. dalyvavo 2026-07-21 Komisijos posėdyje tiesiogiai, Inspekcijos atstovas B. B. – nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė:

Pareiškėjas prašo Komisijos panaikinti skundžiamą Inspekcijos sprendimą.

Iš ginčo bylos medžiagos matyti, kad Inspekcija skundžiamu sprendimu nurodė Pareiškėjui sumokėti į valstybės biudžetą 39 283 Eur pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM) ir 3 779,71 Eur PVM delspinigius (PVM baudos skyrimas buvo sustabdytas), konstatavusi, jog Pareiškėjas, sudarydamas sandorius su kontrahentu UAB „B“ (toliau – Kontrahentas,) ne tik žinojo, kad dalyvauja sandoriuose, susijusiuose su sukčiavimu PVM, bet ir savo aktyviais veiksmais prisidėjo prie Kontrahento sukčiavimo PVM srityje.

Pareiškėjas nesutinka su tokiomis Inspekcijos išvadomis ir nurodo, kad mokestinis ginčas nagrinėjamu atveju kilo ne dėl realaus Pareiškėjo sukčiavimo ar nepagrįsto pasinaudojimo PVM atskaita, bet dėl mokesčių administratoriaus nepasitenkinimo Kontrahentui tariamai išvengus nemokumo bylos. Pareiškėjo nuomone, mokesčių administratorius savo nepasitenkinimą išreiškė suformuluodamas nelogišką, nesąžiningą ir pamatiniams įrodinėjimo ir PVM atskaitos principams prieštaraujantį sprendimą Pareiškėjo atžvilgiu.

Dėl 2024-09-04 PVM sąskaitos-faktūros Nr. (duomenys neskelbtini)2196

Pareiškėjas skunde pažymi, kad 2024-09-04 PVM sąskaita-faktūra Nr. (duomenys neskelbtini)2196 nesukūrė jam teisės į PVM atskaitą, todėl jis objektyviai negalėjo pasinaudoti teise į PVM atskaitą. Pareiškėjo vertinimu, nesant PVM atskaitos, ji negali būti paneigta.

Pareiškėjas tvirtina, kad 2024-09-04 PVM sąskaita-faktūra Nr. (duomenys neskelbtini)2196 ar jos kreditavimas nesukūrė ir nepanaikino Kontrahento mokestinės nepriemokos; Kontrahento mokestinė nepriemoka nepakito, todėl valstybės biudžetas negalėjo patirti žalos. Pareiškėjo įsitikinimu, jo teisė į PVM atskaitą negali būti paneigta dėl Kontrahento mokestinės nepriemokos. Tai, kad Kontrahentui nebuvo iškelta nemokumo byla, neturi įtakos jo ar Pareiškėjo PVM atskaitai bei kitoms mokestinėms prievolėms.

Tai, kad Kontrahentas keletą mėnesių buvo įtraukęs į apskaitą 2024-09-04 PVM sąskaitą-faktūrą Nr. (duomenys neskelbtini)2196, Pareiškėjo teigimu, nesudaro pagrindo perkelti mokestinę nepriemoką. Skunde pažymima, kad nėra teisės akto ar teismų praktikos išaiškinimo, kuris leistų perkelti mokestines prievolės kitiems ūkio subjektams, net jeigu jie yra susiję per akcininkus ir/ar vadovus. Taigi, esminė skundžiamo Sprendimo išvada yra nepagrįsta.

Dėl teisės į PVM atskaitą

Pareiškėjas nurodo, kad nors skundžiamame sprendime neigiama PVM atskaita tariamu sukčiavimu PVM srityje, iš tikrųjų Inspekcijos Sprendimu Pareiškėjui yra perkeliama Kontrahento turima bendra mokestinė nepriemoka.

Skunde pažymima, kad Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) jurisprudencija ir bendros PVM sistemos esmė draudžia mokestinių nepriemokų perkėlimą. Skunde cituojamos atskiros ESTT bylos. Pavyzdžiui, ESTT sprendimo byloje Nr. C-324/11 (*Gábor Tóth*) 53 punkte nurodyta, kad „[...] sąvoka „piktnaudžiavimas“, kaip ji suprantama pagal šią teismo praktiką, negali būti taikoma sandoriams, sudarytiems ne įgyvendinant sukčiavimą, o vykdant įprastą komercinę veiklą, net jei tarp šių sandorių šalių yra kapitalo ar asmeninių ryšių.“

ESTT sprendimo byloje Nr. C-131/13 ir C-164/13 (*Italmoda*) 50 punkte nurodyta, kad „teisė atskaityti PVM gali būti atimta tik tuo atveju, jei mokesčių administratorius, remdamasis objektyviais įrodymais, pakankamai teisiškai įrodo, kad apmokestinamasis asmuo žinojo arba turėjo žinoti, jog sandoris, kuriuo grindžiama ši teisė, susijęs su sukčiavimu.“ To paties ESTT sprendimo 60 punkte pabrėžiama, kad asmenų tarpusavio ryšys ar žinojimas apie vienas kito finansinius sunkumus savaime nereiškia dalyvavimo sukčiavime, jei sandoriai buvo sudaryti rinkos sąlygomis ir turėjo realų ekonominį turinį.

ESTT sprendime byloje C-80/11 (*Mahagében*) pažymėta, kad teisė į PVM atskaitą yra fundamentalus PVM sistemos principas. Jei tenkinamos materialiosios sąlygos (prekės/paslaugos realiai patiekto ir jos naudojamos pirkėjo PVM apmokestinamoje veikloje), Pirkėjo PVM atskaitos teisė atsiranda automatiškai.

Pareiškėjas pažymi, kad nagrinėjamu atveju nėra ginčo dėl jo ir Kontrahento sąsajumo, tačiau tai neatleidžia mokesčių administratoriaus nuo pareigos įrodinėti realų sukčiavimą PVM ir nesąžiningumą.

Skunde akcentuojama, kad PVM atskaitai paneigti nepakanka vien to fakto, jog viena iš susijusių bendrovių turi PVM ar kitą mokestinę nepriemoką. Mokestinės nepriemokos egzistavimas, Pareiškėjo teigimu, neįrodo Kontrahento nesąžiningumo ar sukčiavimo PVM srityje. PVM sistema ir teisės į PVM atskaitą neigimas nėra įrankis, kuriuo pasinaudojus, galima vieno mokesčių mokėtojo mokestines nepriemokas perkelti kitam mokesčių mokėtojui.

Pareiškėjo vertinimu, nagrinėjamu atveju Inspekcija nepateikė jokių objektyvių įrodymų, kad Kontrahento PVM nepriemoka yra nesąžiningo elgesio rezultatas, o ne įprasti finansiniai sunkumai ir verslo rizika. Faktas, kad PVM vis dar nėra sumokėtas į valstybės biudžetą, skundžiamame Sprendime nepagrįstai sutapatinamas su sukčiavimu PVM srityje.

Skunde nurodyta, kad mokesčių administratorius, pažeisdamas aukščiau išdėstytas ESTT suformuluotas taisykles, nepateikė jokių objektyvių įrodymų, kada ir iš kokių sandorių susidarė Kontrahento PVM nepriemoka. Nesant duomenų, kad mokestinė nepriemoka susidarė būtent dėl sandorių su Pareiškėju, Inspekcijos išvados apie Pareiškėjo žinojimą apie nevykdomas mokestines prievolės ar jo nesąžiningumą yra nepagrįstos.

Skundžiamas Sprendimas, Pareiškėjo vertinimu, yra labai abstraktus – nėra aiškus net ginčo mokestinis laikotarpis / laikotarpiai. Pareiškėjas iš Inspekcijos Sprendimo negali suprasti, kuriais metais jis tariamai buvo nesąžiningas ir/ar sukčiavo PVM srityje. Pavyzdžiui, 2026-01-27 Patikrinimo akto Nr. (42.59Mr)FR0680-39 (toliau – Patikrinimo aktas) 18 lape yra

įvardinta, kad Kontrahento PVM mokestinė nepriemoka susidarė nuo 2022 metų, tačiau 2022 metais Kontrahento tiekimai Pareiškėjui sudarė tik 7,8 proc. Taigi, mokesčių administratorius neigia Pareiškėjo teisę į PVM atskaitą, nors Kontrahento mokestinė nepriemoka iš esmės susidarė ne dėl sandorių su Pareiškėju.

Pareiškėjas pažymi, kad PVM prievolės apskaičiavimas nagrinėjamu atveju yra nepaaiškinamas ir nelogiškas. Pavyzdžiui, Patikrinimo akto 32 lapo 11 lentelėje nurodyta, kad Pareiškėjui neigiama PVM atskaita apskaičiuojama tokiu būdu: 2024 metų Kontrahento pardavimų Pareiškėjui procentinę dalį padauginus iš 2026-01-09 bendros Kontrahento mokestinės nepriemokos. Pareiškėjo teisė į PVM atskaitą, Pareiškėjo įsitikinimu, yra neigiama ne tariamai nesumokėto PVM suma, o visa Kontrahento mokestinės nepriemokos apimtimi kartu su jau sumokėtais ir mokėtinais delspinigiais. Toks mokesčio apskaičiavimo principas pats savaime yra pagrindas naikinti skundžiamą Sprendimą.

Skunde nurodyta, kad sandoriai su Kontrahentu buvo sudaromi 2019–2024 metais. Pareiškėjui neaišku, kodėl PVM atskaitos neigimas yra siejamas būtent su 2024 metais sudarytais tarpusavio sandoriais, nors PVM nepriemoka yra susidariusi nuo 2022 metų. Bendra pardavimų suma 2024 metais sudarė 148 510 Eur, o PVM – 31 187 Eur. Pareiškėjui nesuprantama, kaip gali būti neigiama teisė į PVM atskaitos sumą, kuri yra didesnė net už bendrą sandorių ir atskaityto PVM sumą.

Pareiškėjas nurodo, kad perkeliant Kontrahento mokestinę nepriemoką Pareiškėjui, yra pažeidžiamas PVM neutralumo principas ir nesąžiningai sukuriamas dvigubo apmokestinimo situacija. Skunde akcentuojama, kad Kontrahentas šiuo metu dengia ir ketina padengti visą mokestinės nepriemokos sumą. Kontrahentas neturi reikšmingų skolų kitiems ūkio subjektams. Nuo 2025-08-01 Kontrahentas jau yra sumokėjęs 6000 Eur tiesioginės skolos, o įsiskolinimas toliau nuosekliai kiekvieną mėnesį mažinamas.

Inspekcija skundžiamu sprendimu patvirtino Panevėžio apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Panevėžio AVMI) 2026-03-27 sprendimą Nr. (42.59Mr)FR0682-70, kuriuo Pareiškėjui nurodyta sumokėti į biudžetą 39 283 Eur PVM ir 3 779,71 Eur PVM delspinigius, taip pat vadovaujantis Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 132 straipsnio 4 dalimi, sustabdytas PVM baudos skyrimas.

Inspekcijos sprendime nurodyta, kad mokesčių administratorius atliko Pareiškėjo PVM apskaičiavimo, deklaravimo bei sumokėjimo teisingumo patikrinimą už laikotarpį nuo 2021-01-01 iki 2024-12-31, kurio metu nustatė, jog Pareiškėjas, sudarydamas sandorius su Kontrahentu (UAB „B“), ne tik žinojo, kad dalyvauja sandoriuose susijusiuose su sukčiavimu PVM, bet ir savo aktyviais veiksmais prisidėjo prie Kontrahento sukčiavimo PVM srityje.

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad Pareiškėjo faktinė veikla – prekybinė veikla (įsigijami ir perparduodami įvairūs PVC gaminiai (langai, durys) ir kitos statybinės paskirties prekės, nuomojami moduliniai pastoliai).

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėjas 2022–2024 m. laikotarpiu buvo sudaręs pirkimo ir tiekimo sandorių su Kontrahentu (nuo 2025-06-30 išregistruotas iš PVM mokėtojų registro (toliau – PVMM)). Pareiškėjas tikrintuoju laikotarpiu iš Kontrahento įsigijo PVC gaminių (įvairaus tipo langų ir durų bei jų montavimo priedų ir/ar priemonių), iš viso už 320 835,83 Eur (265 153,58 Eur plus 55 682,25 Eur PVM) ir pirkimo PVM įtraukė į PVM atskaitą.

Patikrinimo metu konstatuota, kad Pareiškėjas, sudarydamas sandorius su Kontrahentu, žinojo ir/ar turėjo galimybę žinoti tikslias Kontrahento mokesčių nepriemokų sumas, be kita ko, ir nesumokėto PVM sumas nuo pardavimų Pareiškėjui; žinojo, kad Kontrahento nepriemoka dėl sąmoningo vengimo atsiskaityti su biudžetu, prioritetą teikiant atsiskaitymams su tiekėjais, tendencingai didėjo, tačiau, nepaisant to, ir toliau sudarinėjo pirkimo sandorius ir naudojosi pirkimo PVM atskaita, susidarančia dėl šių sandorių.

Dėl Pareiškėjo ir Kontrahento sąsajumo

Vadovaujantis Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 2 straipsnio 31 dalies 6 punkto ir Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMĮ) 2 straipsnio 8 dalies nuostatomis, Pareiškėjas ir Kontrahentas laikomi susijusiais vienetais ir asocijuotais asmenimis.

Pareiškėjo akcininkė yra N. N., kurios sūnus O. O. nuo 2019-04-10 yra Pareiškėjo darbuotojas, vadovauja Pareiškėjui ir tuo pat metu iki 2023-12-01, taip pat ir vėliau – nuo 2024-04-17 iki 2025-03-01 dirbo ir Kontrahento vadovu; viešai internetinėje erdvėje skelbiamais duomenimis, iki šiol vadovauja Kontrahentui.

Pareiškėjas ir Kontrahentas susiję taip pat per apskaitą tvarkančią įmonę – UAB „C“ ir jos įgaliotą asmenį F. F.

Faktiškai vykdyta Pareiškėjo ir Kontrahento veikla buvo tokia pati – statybinių paslaugų teikimas, prekyba PVC gaminiais.

Dėl Pareiškėjo pirkimų iš Kontrahento

Mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėjas, iš susijusios ir asocijuotos įmonės – Kontrahento, tikrintuoju laikotarpiu įsigijo PVC gaminių (įvairaus tipo langų ir durų bei jų montavimo priedų ir/ar priemonių) iš viso už 320 835,83 Eur (265 153,58 Eur, plus 55 682,25 Eur PVM) ir pirkimo PVM įtraukė į atskaitomą PVM.

Mokesčių administratorius, įvertinęs 2019–2024 m. laikotarpio Kontrahento pateiktų išrašomų PVM sąskaitų faktūrų registru duomenis, nustatė, kad Pareiškėjas nuo pat jo įregistravimo vykdė pirkimus iš Kontrahento, kurie sudarė nuo 78 iki 100 proc. visų Kontrahento tiekimų (išskyrus 2022 m., kai tiekimai Pareiškėjui sudarė 7,81 proc.).

Patikrinimo metu taip pat nustatyta, kad Pareiškėjo pirkimai iš Kontrahento 2022 m. ir 2024 m. sudarė pagrindinę Pareiškėjo įsigijimų dalį, ir tik 2023 m. pirkimų vertė iš Kontrahento buvo vos mažesnė už pirkimų iš visų kitų tiekėjų bendrą vertę. Inspekcijos sprendime pažymėta, kad Pareiškėjo pirkimai iš Kontrahento ypač išaugo 2024 m., o 2025 m. Kontrahentas tiekimų nei Pareiškėjui, nei kitiems pirkėjams nebevykdė (nuo 2025-06-30 išregistruotas iš PVMM).

Mokestinio patikrinimo metu mokesčių administratorius išsiuntė paklausimą Pareiškėjui, prašydamas nurodyti priežastis, dėl kurių 2022 m. ir 2024 m. padidėjo pirkimų iš Kontrahento apimtys. Pareiškėjas paaiškinimo nepateikė ir pirkimų iš Kontrahento išaugimo priežasčių nenurodė.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Kontrahentas 2022–2024 m. įvairius PVC gaminius įsigydavo iš pagrindinio tiekėjo – Lenkijos įmonės „F“ Sp. z o. o. Kontrahentas 2022 m. įsigytas prekes aktyviai tiekė Lietuvos pirkėjams – įmonėms ir fiziniams asmenims, tačiau 2023–2024 m. iš minėto Lenkijos tiekėjo įsigytos prekės buvo perparduotos išskirtinai Pareiškėjui, kuris prekes toliau tiekė vietinėje rinkoje fiziniams ir juridiniams asmenims.

Mokesčių administratorius paklausime Kontrahento prašė nurodyti priežastis, kodėl į tiekimo grandinę buvo įterptas Pareiškėjas, kodėl Kontrahentas prekių pirkėjams nebetiekė tiesiogiai, taip pat pateikti duomenis apie 2022–2024 m. taikytą antkainį, vykdant PVC gaminių, įsigytų iš „F“ Sp. z o. o., perpardavimo sandorius Pareiškėjui ir pateikti atsargose apskaitytų PVC gaminių likučių duomenis 2022-12-31, 2023-12-31, 2024-12-31. Kontrahentas 2026-01-26 el. paštu mokesčių administratoriui nurodė, kad pardavimams buvo taikytas nuo 5 iki 7 proc. antkainis, tačiau tai pagrindžiančių duomenų nepateikė.

Dėl 2024-09-04 išrašytos PVM sąskaitos faktūros Nr. (duomenys neskelbtini) 2196

Inspekcijos sprendime nurodyta, kad mokestinio tyrimo pradžios datai (2025-06-16) Kontrahentas turėjo 45 078,25 Eur mokestinę nepriemoką, kuri buvo susidariusi nuo 2022-12-16.

Dėl susidariusių Kontrahento mokestinių nepriemokų išieškojimo mokesčių administratorius buvo priėmęs 7 sprendimus išieškoti mokestinę nepriemoką iš turto, kurie buvo perduoti vykdyti antstoliams, tačiau 2024-11-18 minėti sprendimai išieškoti mokestinę nepriemoką iš turto pripažinti netekusiais galios, nes 2024-07-25 Kontrahentui buvo išsiųstas pranešimas apie nemokumo proceso inicijavimą.

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad Kontrahentas 2024-08-19 pateikė prašymą išdėstyti 45 087,29 Eur mokestinės nepriemokos mokėjimą iki 2029-08-01, tačiau Inspekcija 2024-09-23 sprendimu neišdėstė mokestinės nepriemokos sumokėjimo, nes Kontrahentas nepateikė duomenų (dokumentų), įrodančių realias galimybes sumokėti mokestinę nepriemoką.

2024-10-09 Inspekcija Vilniaus apygardos teismui išsiuntė pareiškimą dėl bankroto bylos iškėlimo Kontrahentui, nes 2024-10-07 Kontrahento skola valstybės biudžetui sudarė 45 226,97 Eur.

Inspekcija sprendime pažymi, kad Kontrahentas 2024 m. balandžio–rugpjūčio mėn. deklaravo nereikšmingas iš valstybės biudžeto grąžintinas PVM sumas, tačiau nedeklaravo nei prekių tiekimo, nei paslaugų teikimo sandorių.

Mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėjas 2024-09-04 išrašė PVM sąskaitą faktūrą Nr. (duomenys neskelbtini)2196 Kontrahentui bendrai 260 150 Eur sumai (215 000 Eur, plius 45 150 Eur PVM) už „NT komercinio vystymo projekto parengimą (1. NT analizės ir strategijos parengimas; 2. NT vystymo plano parengimas; 3. NT projekto parengimas; 4. Projekto finansavimo galimybių studijos parengimas; 5. Jungtinės veiklos sutarčių parengimas; 6. Sklypų pardavimas)“. Kontrahentas 2024-10-11 pateiktoje PVM deklaracijoje FR0600 už 2024 m. rugsėjo mėn. deklaravo 45 258 Eur Lietuvoje įsigytų prekių ir paslaugų pirkimo PVM ir visą šį pirkimo PVM įtraukė į atskaitomą PVM (45 150 Eur PVM iš šios sumos sudaro pirkimo PVM pagal Pareiškėjo (susijusios ir asocijuotos įmonės) 2024-09-04 išrašytą PVM sąskaitą faktūrą Nr. (duomenys neskelbtini)2196).

Inspekcija skundžiamame sprendime akcentuoja, kad Kontrahento deklaruota iš valstybės biudžeto grąžintina PVM suma praktiškai buvo lygi jo turėtos nepriemokos sumai: 45 277 Eur grąžintinas PVM, 45 226,97 Eur nepriemokos suma. Kontrahento PVM deklaracijoje FR0600 už 2024 m. rugsėjo mėn. deklaruota 45 277 Eur grąžintina iš biudžeto PVM suma buvo įskaityta Kontrahento turėtai nepriemokai padengti ir Kontrahento skolos biudžetui nebeliko, todėl 2024-11-08 Inspekcija Vilniaus apygardos teismui išsiuntė atsisakymą nuo ieškinio. 2024-11-14 Vilniaus apygardos teismo nutartimi civilinė byla Nr. eB2-2935-392/2024 nutraukta.

Inspekcija padarė išvadą, kad tarpusavyje susijusių ir asocijuotų ūkio vienetų (Pareiškėjo ir Kontrahento) vardu veikiantis tas pats asmuo – vadovas O. O., žinodamas apie inicijuotą bankroto iškėlimo procedūrą, siekdamas išvengti Kontrahento bankroto paskelbimo ir panaikinti susidariusią nepriemoką, 2024-09-04 išrašė Kontrahentui PVM sąskaitą faktūrą Nr. (duomenys neskelbtini)2196.

Inspekcija taip pat pažymi, kad Kontrahento PVM deklaracija FR0600 už 2024 m. rugsėjo mėn. pateikta ženkliai anksčiau, t. y. 2024-10-11 (pateikimo terminas 2024-10-25), nors visos kitos 2024 m. ir ankstesnių laikotarpių PVM deklaracijos būdavo teikiamos kito mėn. 20-25 d. Skundžiamame sprendime, įvertinus 2024-12-31 Pareiškėjo išrašytą kreditinę PVM sąskaitą faktūrą Nr. 2024-12/02-01, kuria kredituota visa 2024-09-04 PVM sąskaitos faktūros Nr. (duomenys neskelbtini)2196 suma (215 000 Eur, plius 45 150 Eur PVM), padaryta išvada, kad Pareiškėjas realiai jokių paslaugų susijusiai įmonei (Kontrahentui) nesuteikė.

Pareiškėjas 2025-01-10 (po Vilniaus apygardos teismo sprendimo nutraukti bankroto bylą) pateiktoje pirminėje ir 2025-01-23 patikslintoje PVM deklaracijoje už 2024 m. gruodžio mėn. deklaravo kredituojamą tiekimų Kontrahentui vertę, o Kontrahentas 2025-01-23

pateiktoje PVM deklaracijoje už 2024 m. gruodžio mėn. deklaravo 45 150 Eur mažiau atskaitomo PVM, todėl vėl susidarė 45 064 Eur mokėtinas į biudžetą PVM, kurio Kontrahentas nesumokėjo iki mokestinio tyrimo pabaigos t. y. 2025-07-07. Inspekcijos duomenimis, šiai datai apskaityta kontrahento mokestinė nepriemoka sudarė 47 004,67 Eur PVM (45 007,63 Eur PVM ir 1 997,04 Eur PVM delspinigiai). Mokestinio patikrinimo pradžios datai, t. y. 2025-11-25 apskaityta kontrahento mokestinė nepriemoka siekė 44 285,34 Eur PVM (42 007,63 Eur PVM ir 2 277,71 Eur PVM delspinigiai). Nuo 2025-07-07 (mokestinio tyrimo pabaigos) iki mokestinio patikrinimo pradžios (2025-11-25) Kontrahento mokestinė nepriemoka sumažėjo neženkiai – iš viso 2 719,33 Eur (mokesčio nepriemoka sumažėjo 3 000 Eur, PVM delspinigių suma padidėjo 280,67 Eur).

Bylos duomenimis, 2025-06-20 Pareiškėjo vadovo paprašyta pakomentuoti sandorio esmę, dėl kurio 2024-09-04 buvo išrašyta PVM sąskaita faktūra Nr. (duomenys neskelbtini) 2196, ir nurodyti kreditinės PVM sąskaitos išrašymo aplinkybes. Pareiškėjo vadovas mokesčių administratoriui pateiktame paaiškinime nurodė, kad: *„Įmonė turi savo nuosavybėje sklypus (duomenys neskelbtini). Šie sklypai skirti pardavimui arba nekilnojamojo turto projekto vystymui. Nuo 2022 metų šiuo klausimu dirbama, sklypai buvo vertinami, siūlomi potencialiems klientams įvairūs projekto vystymo/pardavimo variantai (sklypų masyvo pardavimas, jungtinė veikla). Per kelių metų laikotarpį buvo paruošti įvairūs galimi komerciniai scenarijai. 2024 metais buvo sutartas sklypų masyvo pardavimas. Parduoti projektą turėjo UAB „B“ (su savo uždarbiu nuo sandorio). Dėl aplinkybių, kurios nebuvo susijusios su pardavėju, sandoris neįvyko. Todėl viskas teko sugrįžti į pirminę stadiją. Rašytinių sutarčių tarp UAB „A“ ir UAB „B“ nėra“.*

Klaipėdos AVMI, įvertinusi tai, kad paaiškinime pateikta tik abstrakti informacija apie sandorius, nepagrįsta jokiais kitais dokumentais, padarė išvadą, jog neįmanoma nustatyti sandorių realumo, todėl išsiuntė Pareiškėjui paklausimą, prašant nurodyti 2024-09-04 PVM sąskaitos faktūros Nr. (duomenys neskelbtini) 2196 išrašymo pagrindus ir aplinkybes.

Pareiškėjas 2026-01-09 paaiškinime į pateiktus klausimus neatsakė, jokių komentarų pagal nurodytus klausimus ir dokumentų, pagrindžiančių paslaugų/darbų atlikimą Kontrahentui, nepateikė, tik nurodė, kad: *„visa 2025-12-02 prašyme nurodyta informacija, dokumentai ir paaiškinimai, susiję su UAB „A“ ir UAB „B“ tarpusavio sandoriais buvo pateikta, atliekant mokestinį tyrimą“.* Inspekcija pažymi, kad šis Pareiškėjo teiginys neatitinka tikrovės, nes tyrimo metu be pirminių ir suvestinių pirkimo ir pardavimo dokumentų, Didžiosios knygos duomenų, banko dokumentų, tarpusavio apyvartos žiniaraščio su Kontrahentu nebuvo pateikti jokie kiti dokumentai, iš kurių būtų galima visapusiškai įvertinti sandorių tarp Pareiškėjo ir Kontrahento aplinkybes ir jų realumą.

2025-12-02 Klaipėdos AVMI išsiuntė paklausimą Kontrahentui. Iki nurodyto termino (2025-12-09) nei paaiškinimai, nei prašomi dokumentai nebuvo pateikti.

Taip pat Inspekcijos sprendime pažymima, kad Pareiškėjas iki mokestinio tyrimo pradžios nebuvo pateikęs asocijuotų asmenų tarpusavio sandorių arba ūkinių operacijų ataskaitos FR0528 dėl 2024 m. su Kontrahentu sudarytų sandorių (pateikė tik mokestinio tyrimo metu (2025-10-03), o Kontrahentas šios ataskaitos nėra pateikęs iki šiol, kaip to reikalaujama Inspekcijos viršininko įsakymu Nr. VA-27 patvirtintose Asocijuotų asmenų tarpusavio sandorių arba ūkinių operacijų ataskaitos FR0528 formos užpildymo taisyklių I skyriaus 4 dalyje.

Inspekcija sprendė, jog aplinkybės, kad Pareiškėjas 2024-09-04 išrašė PVM sąskaitą faktūrą Nr. (duomenys neskelbtini) 2196, o praėjus 3 mėn. nuo jos išrašymo dienos, 2024-12-31 išrašė kreditinę PVM sąskaitą faktūrą Nr. 2024/12/02-01, kredituojančią visą paslaugų vertę, įrodo, kad Pareiškėjas 2024-09-04 PVM sąskaitoje faktūroje Nr. (duomenys neskelbtini) 2196 nurodytų paslaugų Kontrahentui nesuteikė, o minėta PVM sąskaita faktūra, kurioje išskirta

pardavimo PVM suma artima Kontrahento 2024-09-04 turėtai 45 438,19 Eur mokestinės nepriemokos sumai, buvo įforminta siekiant sudaryti sąlygas Kontrahentui pasinaudoti PVM atskaita bei padėti neteisėtu ir apgaulingu būdu padengti nepriemoką valstybės biudžetui, tokiu būdu išvengiant bankroto.

Teisinis reglamentavimas

Skundžiamame sprendime cituojama gausi ESTT ir Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika PVM atskaitos ribojimo bylose ir pažymima, kad ūkio subjektas, į PVM atskaitą traukdamas PVM sumas ir žinodamas ar turėdamas galimybę žinoti, kad jos nebus sumokėtos, taip pat suvokia, kad nebeatlieka PVM sistemos tarpinės grandies funkcijos, o tiesiog dirbtinai sumažina mokėtiną pardavimo PVM sumą, taip gaudamas mokestinės naudos. Toks mokesčių mokėtojo elgesys negali būti pripažintas sąžiningu.

Inspekcijos sprendime pabrėžiama, kad Pareiškėjas, sudarydamas ginčo sandorius su Kontrahentu, kiekvieno sandorio sudarymo metu žinojo ir/ar turėjo galimybę žinoti tiksliai Kontrahento nepriemokų sumas, be kita ko, ir nesumokėto PVM sumas nuo pardavimų Pareiškėjui, žinojo, kad Kontrahento nepriemoka dėl sąmoningo vengimo atsiskaityti su biudžetu, prioritetą teikiant atsiskaitymams su tiekėjais (aktyviais veiksmais prisidedant), tendencingai didėjo, tačiau nepaisant to, ir toliau sudarinėjo pirkimo sandorius bei naudojosi pirkimo PVM atskaita. Tokias išvadas, Inspekcijos teigimu, patvirtina tokios nurodytos patikrinimo metu nustatytos faktinės aplinkybės:

- Pareiškėjas ir Kontrahentas buvo susiję ir asocijuoti asmenys; Pareiškėjo ir Kontrahento apskaitą tvarkė tas pats asmuo – F. F.;
- Pareiškėjas ir Kontrahentas vykdė analogišką veiklą;
- Pareiškėjas 2022–2024 m. už įsigytas prekes Kontrahentui banko pavedimais sumokėjo iš viso 390 756,17 Eur. Pareiškėjas buvo permokėjęs Kontrahentui už ankstesnius mokestinius laikotarpius 25 160,74 Eur, kuriais Kontrahentas galėjo disponuoti;
- lygiagrečiai mokesčių administratoriaus vykdomiems nepriemokos išieškojimo veiksams, Kontrahentas vykdavo reguliarius bankinius pavedimus Pareiškėjui, nors Pareiškėjas iš esmės jokių tiekimų Kontrahentui neatliko. Kontrahentas Pareiškėjui tokiu būdu 2022–2024 m. iš viso pervadė 186 762 Eur;
- Pareiškėjas iš Kontrahento pervestų lėšų vykdavo mokėjimus tiekėjams už Kontrahentą, taip pat ir pagrindiniam kontrahento tiekėjui Lenkijos įmonei „F“ Sp. z o. o.;
- Kontrahentas ir iki tikrintojo laikotarpio pradžios nuolat turėjo nevykdomų mokestinių prievolių, t. y. ne vieną kartą turėjo gyventojų pajamų mokesčio, PVM ir pelno mokesčio nepriemokas, jam buvo nuolat siunčiami priminimai apie nesumokėtus mokesčius, raginimai padengti nepriemokų sumas;
- atsiskaitymą su valstybės biudžetu Kontrahentas vykdė vangiai ir aplaidžiai;
- Kontrahentas ne kartą teikė prašymus duoti sutikimą mokestinei nepriemokai perimti. Tikrinamuoju laikotarpiu mokesčių administratorius, siekdamas užtikrinti mokestinės nepriemokos išieškojimą 2023 m. atliko 14, o 2024 m. – 10 tokių veiksmų;
- nustatyta, kad buvo pažeistas atsiskaitymo grynaisiais ir negrynaisiais pinigais eiliškumas, kadangi Kontrahentas atsiskaitydavo su prekių (paslaugų) tiekėjais, 2022-12-14 ir 2022-12-27 iš banko sąskaitos išsigrynino iš viso 23 000 Eur, nepaisant to, kad turėjo mokestinę nepriemoką valstybės biudžetui ir apie ją žinojo;
- Pareiškėjas 2024-09-04 išrašė PVM sąskaitą faktūrą Nr. (duomenys neskelbtini)2196, o vėliau, praėjus 3 mėn. nuo jos išrašymo dienos, 2024-12-31 išrašė kreditinę PVM sąskaitą faktūrą Nr.2024/12/02-01, kredituojančią visą paslaugų vertę, tokiu būdu suteikdamas Kontrahentui teisę į PVM atskaitą ir padėdamas neteisėtu bei apgaulingu būdu padengti nepriemoką valstybės biudžetui ir tokiu būdu išvengti bankroto;

- Pareiškėjas, žinodamas, jog Kontrahentas PVM į biudžetą nesumokės, 2023–2024 m. iš viso pasinaudojo 39 933,50 Eur PVM atskaita pagal Kontrahento jam išrašytas PVM sąskaitas faktūras, iš jų 8 746,40 Eur 2023 m. ir 31 187,10 Eur 2024 m.

Apibendrinama nustatytas aplinkybes Inspekcija sprendime pabrėžė, jog Pareiškėją ir Kontrahentą siejantys verslo ryšiai per tą patį vadovą – O. O., ilgametis abiejų ūkio subjektų dalyvavimas bendrai vykdomoje veikloje, tarpusavio pirkimo–pardavimo sandorių sudarymo aplinkybės, sudarė realią galimybę Pareiškėjui ir Kontrahentui gerai žinoti vienas kito elgesį, sąmoningai ir tikslingai planuoti sandorius, skirtus mokesčių vengimo schemai realizuoti, todėl patikrinimo metu pagrįstai konstatuota, kad Pareiškėjas ne tik žinojo/turėjo galimybę žinoti apie pirmiau aprašytą mokesčių vengimo modelį, bet ir aktyviai dalyvavo jį įgyvendinant. Pareiškėjo ir Kontrahento tikrintuoju laikotarpiu sudarytų sandorių tarp susijusių asmenų išdavoje buvo gauta mokestinė nauda ne tik sukuriant PVM atskaitą Pareiškėjui, bet ir sudarant galimybes Kontrahentui išvengti mokestinių prievolių vykdymo.

Dėl PVM apskaičiavimo

Inspekcijos sprendime nurodyta, kad mokesčių administratorius mokestinio patikrinimo metu įvertino Mokesčių apskaitos informacinėje sistemoje esančius duomenis (įskaitymų/sugretinimų veiksmus) nuo mokestinio tyrimo pabaigos (2025-07-07) iki mokestinio patikrinimo pradžios (2025-11-25) ir nustatė, kad mokestinio patikrinimo pradžia, t. y. 2025-11-25 apskaityta Kontrahento PVM nepriemoka sudarė 44 285,48 Eur (42 007,63 Eur ir 2 277,71 Eur PVM delspinigiai), o patikrinimo akto surašymo dienai – 43 685,34 Eur (41 407,63 Eur PVM ir 2 277,71 Eur PVM delspinigiai). Apskaičiuota, kad nuo mokestinio tyrimo pabaigos mokestinei nepriemokai padengti įskaityta 3 656,37 Eur suma.

Skundžiamame sprendime pažymima, kad apskaičiuojant Pareiškėjo PVM prievolę, jai priskirta ne visa Kontrahento 2024 m. gruodžio mėn. PVM nepriemoka, o tik ta nepriemokos dalis, kuri yra proporcinga su Pareiškėju sudarytų sandorių sumai. Pareiškėjui už 2023–2024 metus sumažinta PVM atskaita ir papildomai apskaičiuota 39 283 Eur mokėtina PVM suma.

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

Pareiškėjo skundas iš dalies tenkintinas, skundžiamas Inspekcijos sprendimas naikintinas, o Pareiškėjo skundas perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Mokestinis ginčas byloje kilo dėl Pareiškėjui papildomai apskaičiuoto 39 283 Eur PVM ir 3 779,71 Eur PVM delspinigių, nepripažinus jo teisės į pirkimo PVM atskaitą pagal Kontrahento išrašytas PVM sąskaitas faktūras ir konstatavus, jog Pareiškėjas, sudarydamas sandorius su Kontrahentu (UAB „B“), ne tik žinojo, kad dalyvauja sandoriuose, susijusiuose su sukčiavimu PVM, bet ir savo aktyviais veiksmais prisidėjo prie Kontrahento sukčiavimo PVM srityje.

Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos sprendimo išvadamis ir nurodo, jog skundžiamu sprendimu jam yra perkeliama Kontrahento turima bendra mokestinė nepriemoka. Faktas, kad PVM vis dar nėra sumokėtas į valstybės biudžetą, skundžiamame Sprendime nepagrįstai sutapatinamas su sukčiavimu PVM srityje. Pareiškėjo vertinimu, nagrinėjamu atveju Inspekcija nepateikė jokių objektyvių įrodymų, kad Kontrahento PVM nepriemoka yra nesąžiningo elgesio rezultatas, o ne įprasti finansiniai sunkumai ir verslo rizika. Pareiškėjas nurodo, kad Kontrahento mokestinės nepriemokos perkėlimas Pareiškėjui pažeidžia PVM neutralumo principą ir nesąžiningai sukuria dvigubo apmokestinimo situaciją. Skunde akcentuojama, kad Kontrahentas šiuo metu dengia ir ketina padengti visą mokestinės nepriemokos sumą. Kontrahentas neturi reikšmingų skolų kitiems ūkio subjektams. Nuo 2025-08-01 Kontrahentas jau yra sumokėjęs 6000 Eur tiesioginės skolos, įsiskolinimas toliau nuosekliai kiekvieną mėnesį

mažinamas. Be to, Pareiškėjas skunde pažymi, kad 2024-09-04 PVM sąskaita-faktūra Nr. (duomenys neskelbtini) 2196 nesukūrė jam teisės į PVM atskaitą. Skunde taip pat pateikti nesutikimo su PVM prievolės apskaičiavimu argumentai. Pareiškėjo teigimu, iš skundžiamo sprendimo nėra aiškus net ginčo mokestinis laikotarpis, o apskaičiuota PVM prievolė už 2024 metus viršija tų pačių metų pirkimo PVM pagal Kontrahento išrašytas PVM sąskaitas faktūras.

Ginčo byloje nustatyta, kad Pareiškėjas tikrintuoju laikotarpiu iš Kontrahento (nuo 2025-06-30 išregistruotas iš PVMM) įsigijo PVC gaminių (įvairaus tipo langų ir durų bei jų montavimo priedų ir/ar priemonių), iš viso už 320 835,83 Eur (265 153,58 Eur plus 55 682,25 Eur PVM), ir pirkimo PVM įtraukė į PVM atskaitą.

Mokesčių administratorius mokestinio patikrinimo metu nustatė, kad Kontrahento mokestinė nepriemoka nuo 2022 metų nuolat didėjo, o Kontrahentas sąmoningai vengė atsiskaityti su valstybės biudžetu. Pareiškėjas, būdamas susijęs su Kontrahentu, žinojo ir/ar turėjo galimybę žinoti tiksliai Kontrahento mokesčių nepriemokų sumas (be kita ko, ir nesumokėto PVM sumas nuo pardavimų Pareiškėjui), tačiau, nepaisant to, ir toliau sudarinėjo pirkimo sandorius ir naudojo pirkimo PVM atskaitą, susidarancia dėl šių sandorių.

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

Komisija primena, kad prievolė sumokėti pardavimo PVM, pagal Direktyvos 2006/112/EB ir PVMĮ nuostatas, tenka prekes tiekiančiam, ar paslaugas teikiančiam asmeniui (šios bylos atžvilgiu Kontrahentui). Iš ginčiui pateiktos medžiagos matyti, kad mokesčių administratorius riboja Pareiškėjos pirkimo PVM atskaitą. Nacionaliniai teisės aktai tiesiogiai neįtvirtina sąlygų (atvejų, aplinkybių), kurioms esant apmokestinamojo asmens teisė į PVM atskaitą gali būti ribojama. Todėl apibrėžiant (nustatant) tokias sąlygas, remiantis Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 288 straipsnio 3 dalimi, būtina vadovautis Direktyvos 2006/112/EB nuostatomis, tikslais ir juos aiškinant ESTT suformuotomis taisyklėmis. Teisės į PVM atskaitą ribojimą gali pagrįsti Direktyvoje 2006/112/EB pripažintas ir ja siekiamas kovos su galimu mokesčių slėpimu, mokesčių vengimu ir piktnaudžiavimu tikslas (LVAT 2013-02-05 išplėstinės teisėjų kolegijos nutartis adm. byloje Nr. A-602-705/2013; 2013-02-25 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-421/2013, 2013-03-19 nutartis adm. byloje Nr. A-602-371/2013, 2015-06-30 nutartis adm. byloje Nr. A-704-602/2015, 2025-06-10 nutartis adm. byloje Nr. eA-1903-442/2025, 45 p., ir kt.).

Taigi, ginčas nagrinėjamoje byloje vyksta dėl to, ar Inspekcija pagrįstai konstatavo, jog Pareiškėjas sudarydamas sandorius su Kontrahentu ne tik žinojo, kad dalyvauja sandoriuose susijusiuose su sukčiavimu PVM, bet ir savo aktyviais veiksmais prisidėjo prie Kontrahento sukčiavimo PVM srityje, todėl nepagrįstai į PVM atskaitą 2023–2024 metais įtraukė 39 283 Eur PVM sumą.

Nustatyta, kad Pareiškėjui apribota teisė į PVM atskaitą, kurios ribojimo sąlygų nacionaliniai teisės aktai tiesiogiai neįtvirtina, todėl mokesčių administratorius, priimdamas administracinį sprendimą, vadovavosi ESTT suformuotomis taisyklėmis bei LVAT išaiškinimais (pvz., LVAT 2017-04-10 nutartis adm. byloje Nr. A-140-602/2017). Atitinkamai, Pareiškėja, gindamasi nuo nustatytų pažeidimų, cituoja ESTT praktiką, susijusią su PVM atskaitos ribojimo sąlygomis ir PVM neutralumo principo užtikrinimu.

LVAT išplėstinė teisėjų kolegija 2013-02-05 nutartyje adm. byloje Nr. A-602-705/2013, apibendrindama ESTT praktiką, konstatavo, kad nacionalinės institucijos ir teismai turi teisę apmokestinamajam asmeniui atsisakyti suteikti teisę į PVM atskaitą, jei, atsižvelgiant į

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

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

LVAT savo praktikoje (pvz., 2013-02-05 nutartyje adm. byloje Nr. A-602-705/2013, 2013-02-25 sprendime adm. byloje Nr. A-556-421/2013, 2013-03-19 nutartyje adm. byloje Nr. A-602-371/2013 ir kt.) atkreipia dėmesį ir į tai, jog teisės į PVM atskaitą ribojimą gali pagrįsti PVM direktyvoje pripažintas ir ja siekiamas kovos su galimu mokesčių slėpimu, mokesčių vengimu ir piktnaudžiavimu tikslas. Kaip vienas iš teisės į PVM atskaitos ribojimą pagrindų yra laikomas mokesčio mokėtojo nesąžiningumas. Sąžiningumo koncepciją ESTT įtvirtino sprendime, priimtame sujungtose bylose *Axel Kittel* ir *Recolta Recycling* (C-439/04 ir C-440/04), kuriose jis sprendė, jog mokesčių mokėtoji, kuris nežino, kad dalyvauja mokesčių sukčiavime, ir kuris, elgdamasis rūpestingai, negali to žinoti, negali būti ribojama teisė į atskaitą, tik todėl, kad paaiškėjo tiekėjo nesąžiningumas. Sąžiningumo koncepcija ESTT praktikoje toliau plėtojama (pvz., 2012-12-06 sprendimas byloje *Bonik*, C-285/11, 2012-06-21 sprendimas sujungtose bylose *Mahagében* ir *David*, C-80/11 ir C-142/11). Pažymėtina, kad apmokestinamasis asmuo, kuris žinojo arba turėjo žinoti, kad įsigydamas prekių jis dalyvavo su sukčiavimu PVM srityje

susijusiam sandoryje, siekiant taikyti PVM direktyvą, turi būti laikomas sukčiaujant dalyvaujančiu asmeniu, neatsižvelgiant į tai, ar perparduodamas šias prekes arba panaudodamas paslaugas savo apmokestinamiesiems pardavimo sandoriams jis gauna naudos (2012-12-06 sprendimas byloje Bonik C-285/11).

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

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

Komisija, įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, kad mokesčių administratoriaus nustatyta aplinkybių visuma leidžia konstatuoti, jog Kontrahentas sukčiavo PVM srityje, t. y. siekė išvengti mokesstinės prievolės įvykdymo – ginčo pardavimo PVM sumokėjimo į valstybės biudžetą, o Pareiškėjas žinojo ar turėjo galimybę žinoti, jog sudarydamas ginčo sandorius prisideda prie sukčiavimo PVM srityje.

Bylos duomenimis, Pareiškėjas ir Kontrahentas laikomi susijusiais vienetais ir asocijuotais asmenimis, vadovaujantis PVMĮ 2 straipsnio 31 dalies 6 punkto ir PMĮ 2 straipsnio 8 dalies nuostatomis, kadangi abiem ūkio vienetais tikrintu laikotarpiu vadovavo tas pats asmuo – O. O. (Pareiškėjui vadovauja nuo 2019-04-10, o Kontrahentui vadovavo iki 2023-12-01, nuo 2024-04-17 iki 2025-03-01, viešai skelbiamais duomenimis, vadovauja iki šiol), kurio motina N. N. yra Pareiškėjo akcininkė. Abiejų ūkio subjektų buhalterinę apskaitą tvarkė tas pats asmuo UAB „C“ ir jos įgaliotas asmuo F. F.

Nustatyta, kad Pareiškėjas ir Kontrahentas faktiškai vykdė tokią pačią veiklą – teikė statybines paslaugas, vykdė prekybą PVC gaminiais.

Kaip minėta, Pareiškėjas tikrintuoju laikotarpiu (2022–2024 metais) iš Kontrahento įsigijo PVC gaminių (įvairaus tipo langų ir durų bei jų montavimo priedų ir/ar priemonių) iš viso už 320 835,83 Eur (265 153,58 Eur plius 55 682,25 Eur PVM), ir pirkimo PVM įtraukė į PVM atskaitą.

Bylos duomenimis, Pareiškėjas nuo pat įregistravimo (2019 m.) vykdė pirkimus iš Kontrahento, Kontrahentas buvo pagrindinis jo tiekėjas, o Pareiškėjas – pagrindinis Kontrahento pirkėjas. Nustatyta, kad 2019–2024 metais Kontrahento tiekimai Pareiškėjui sudarė nuo 78,34 proc. iki 100 proc. visų Kontrahento tiekimų (išskyrus 2022 metus, kuomet Kontrahento tiekimai sudarė tik 7,81 proc. visų tiekimų); Pareiškėjo įsigijimai iš Kontrahento 2022 metais siekė 92,79 proc. visų Pareiškėjo pirkimų, 2023 m. – 42,89 proc., 2024 m. – 59,32 proc.

Nustatyta, kad pagrindinis Kontrahento įvairių PVC gaminių tiekėjas buvo Lenkijos įmonė „F“ Sp. z o. o. Kontrahentas 2022 m. iš jo įsigytas prekes aktyviai tiekė Lietuvos pirkėjams – juridiniams ir fiziniams asmenims, tačiau 2023–2024 m. iš minėto Lenkijos tiekėjo įsigytos prekės buvo perparduotos išskirtinai Pareiškėjui, kuris prekes toliau tiekė vietinėje rinkoje juridiniams ir fiziniams asmenims.

Bylos duomenimis, Pareiškėjas 2022–2024 metais už įsigytas prekes Kontrahentui banko pavedimais sumokėjo iš viso 390 756,17 Eur, t. y. 69 920,34 Eur daugiau (390 756,17 Eur - 320 835,83 Eur = 69 920,34 Eur). Nustatyta, kad Pareiškėjo permoka Kontrahentui už ankstesnius mokestinius laikotarpius 2022-01-01 sudarė 25 160,74 Eur; Pareiškėjo permoka už įsigytas prekes tikrinto laikotarpio pabaigoje (2024-12-31) siekė 95 081,08 Eur (25 160,74 Eur + 390 756,17 Eur - 320 835,83 Eur).

Iš ginčo bylos medžiagos matyti, kad Kontrahentas iki tikrintojo laikotarpio pradžios nuolat turėjo nevykdomų mokestinių prievolių, t. y. ne vieną kartą turėjo GPM, PVM ir pelno mokesčio nepriemokas; ir ankstesniais laikotarpiais, ir tikrintuoju laikotarpiu jam buvo nuolat siunčiami priminimai apie nesumokėtus mokesčius, nurodymai nurašyti mokestinę nepriemoką iš mokesčių mokėtojo sąskaitos (2023–2024 metais išieškomos mokestinės nepriemokos sumos svyravo nuo 49,96 Eur iki 31 848,17 Eur); 2023–2024 metais priimti 6 Inspekcijos sprendimai išieškoti mokestinę nepriemoką iš Kontrahento turto (mokestinės nepriemokos sumos svyravo nuo 1 362,83 Eur iki 31 895,85 Eur) (Patikrinimo akto 14–16 psl.).

Pažymėtina, kad lygiagrečiai mokesčių administratoriaus vykdomiems nepriemokos išieškojimo veiksams, Kontrahentas vykdavo reguliarius banko pavedimus Pareiškėjui, nors Pareiškėjas jokių tiekimų Kontrahentui neatliko (išskyrus vienintelį tiekimą pagal 2024-12-09 PVM sąskaitą faktūrą Nr. (duomenys neskelbtini)2198; bendra suma 9 317 Eur (7 700 Eur ir 1 617 Eur PVM). Nustatyta, kad Kontrahentas 2022–2024 m. tokiu būdu Pareiškėjui pervadė iš viso 186 762 Eur. Atkreiptinas dėmesys į tai, kad Pareiškėjo atstovas Komisijos posėdžio metu negalėjo paaiškinti, koku tikslu buvo atlikti šie pavedimai; tokių duomenų nėra ir ginčo bylos medžiagoje. Šių aplinkybių visuma leidžia spręsti, kad Kontrahentas turėjo pakankamai finansinių galimybių atsiskaityti su valstybės biudžetu ir sumokėti mokėtiną PVM, tačiau, nepaisydamas jam tenkančios mokestinės prievolės, sąmoningai pasirinko kitokį disponavimo turimomis lėšomis būdą, pirmenybę teikdamas kitiems mokėjimams, o ne atsiskaitymui su valstybės biudžetu.

Akcentuotina, kad Pareiškėjas iš Kontrahento pervestų lėšų vykdavo mokėjimus Kontrahento tiekėjams, be kita ko, ir pagrindiniam Kontrahento tiekėjui Lenkijos įmonei „F“ Sp. z o. o. Taip pat nustatyta, kad Kontrahentas pažeidė Lietuvos Respublikos civilinio kodekso (toliau – Civilinis kodeksas) 6.930(1) straipsnyje nustatytą atsiskaitymo grynaisiais ir negrynaisiais pinigais eiliškumą – turėdamas mokestinę nepriemoką valstybės biudžetui,

pirmiausia atsiskaitydavo su prekių (paslaugų) tiekėjais (be kita ko, ir per Pareiškėją), 2022-12-14 ir 2022-12-27 iš banko sąskaitos išsigrynino iš viso 23 000 Eur sumą. Atkreiptinas dėmesys į tai, jog LVAT 2021-02-03 nutartyje Nr. eA-365-575/2021 pažymėjo, kad „veikla, kuria sąmoningai pažeidžiami įstatymai, nėra įprasta verslo praktika. Vertinant aplinkybių visumą darytina išvada, kad nesilaikymas Civilinio kodekso 6.930(1) straipsnyje nustatyto atsiskaitymų grynaisiais ir negrynaisiais pinigais eiliškumo šioje byloje kitų įrodymų kontekste patvirtina dalyvavimą PVM sukčiavime“. Nors šios aplinkybės yra reikšmingos sprendžiant Pareiškėjo nemokumo klausimą, ar vertinant skolininko nesąžiningumo aplinkybes, tačiau mokestinio ginčo medžiagoje charakterizuoja Kontrahentą ir su juo susijusios bendrovės (Pareiškėjo) elgesį.

Pareiškėjas skunde Komisijai akcentuoja, jog 2024-09-04 PVM sąskaita faktūra Nr. (duomenys neskelbtini) 2196 nesukūrė jam teisės į PVM atskaitą, tačiau jos ir po 3 mėn. išrašytos 2024-12-31 kreditinės PVM sąskaitos faktūros Nr. 2024-12/02-01 išrašymo aplinkybės, Komisijos vertinimu, yra reikšmingos nagrinėjamame ginče, kadangi leidžia įvertinti Pareiškėjo ir Kontrahento tarpusavio santykių pobūdį ir turinį.

Bylos duomenimis, 2024-07-25 Kontrahentui buvo išsiųstas Inspekcijos pranešimas Nr. (23.31-08) 325-467 apie nemokumo proceso inicijavimą.

Kontrahentas 2024-08-19 pateikė prašymą išdėstyti 45 087,29 Eur mokestinės nepriemokos mokėjimą iki 2029-08-01, tačiau Inspekcija priėmė 2024-09-23 sprendimą Nr. (23.24-08)-327-96697 neišdėstyti mokestinės nepriemokos sumokėjimo, nes Kontrahentas nepateikė duomenų (dokumentų), įrodančių realias galimybes sumokėti mokestinę nepriemoką.

2024-09-24 Kontrahentui buvo įteiktas raginimas sumokėti 45 078,25 Eur mokestinę nepriemoką.

2024-10-09 Inspekcija Vilniaus apygardos teismui išsiuntė pareiškimą dėl nemokumo bylos iškėlimo Kontrahentui, kadangi jo skola valstybės biudžetui 2024-10-07 sudarė 45 226,97 Eur.

2024-10-11 pateiktoje PVM deklaracijoje FR0600 už 2024 m. rugsėjo mėn. Kontrahentas deklaravo 45 258 Eur Lietuvoje įsigytų prekių ir paslaugų pirkimo PVM ir visą šį pirkimo PVM įtraukė į atskaitomą PVM. Nustatyta, kad 45 150 Eur atskaityto PVM sudaro pirkimo PVM pagal Pareiškėjo (susijusios ir asocijuotos įmonės) 2024-09-04 išrašytą PVM sąskaitą faktūrą Nr. (duomenys neskelbtini) 2196 (už NT analizės ir strategijos parengimą; NT vystymo plano parengimą; jungtinės veiklos sutarčių parengimą; sklypų pardavimą). Kaip teisingai pastebėjo mokesčių administratorius, 2024-09-04 PVM sąskaitoje faktūroje išskirta pirkimo PVM suma yra labai artima Kontrahento mokestinės nepriemokos sumai.

Kontrahentui PVM deklaracijoje FR0600 už 2024 m. rugsėjo mėn. deklaravus 45 277 Eur grąžintiną iš biudžeto PVM, šis grąžintinas PVM buvo įskaitytas Kontrahento turėtai nepriemokai padengti, ir Kontrahento skolos biudžetui nebeliko, todėl 2024-11-08 Inspekcija Vilniaus apygardos teismui išsiuntė atsisakymą nuo ieškinio.

2024-11-14 Vilniaus apygardos teismo nutartimi civilinė byla Nr. eB2-2935-392/2024 nutraukta, o anksčiau priimti Inspekcijos sprendimai išieškoti mokestinę nepriemoką iš turto 2024-11-18 pripažinti netekusiais galios.

Nustatyta, kad 2024-12-31 buvo išrašyta kreditinė PVM sąskaita faktūra Nr. 2024-12/02-01, kuria kredituojama visa 2024-09-04 PVM sąskaitos faktūros Nr. (duomenys neskelbtini) 2196 vertė, t. y. 215 000 Eur plius 45 150 Eur PVM.

Pareiškėjas 2025-01-10 (po Vilniaus apygardos teismo sprendimo nutraukti bankroto bylą) pateiktoje pirminėje ir 2025-01-23 patikslintoje PVM deklaracijoje už 2024 m. gruodžio mėn. deklaravo kredituojamą tiekimų Kontrahentui vertę, o Kontrahentas 2025-01-23 pateiktoje PVM deklaracijoje už 2024 m. gruodžio mėn. deklaravo 45 150 Eur mažiau

atskaitomo PVM, todėl susidarė 45 064 Eur mokėtinas į biudžetą PVM, kurio Kontrahentas nesumokėjo iki mokestinio tyrimo pabaigos, t. y. 2025-07-07. Bylos duomenimis, 2025-03-28 Inspekcija priėmė sprendimą išieškoti 45 627,20 Eur mokestinę nepriemoką iš Kontrahento turto.

Pripažįstant Kontrahento ir Pareiškėjo sąsają, žinant apie galimą nemokumą, iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjas, išrašydamas 2024-09-04 PVM sąskaitą faktūrą Nr. (duomenys neskelbtini)2196, padėjo Kontrahentui panaikinti mokestinę nepriemoką biudžetui ir išvengti nemokumo procedūros iškėlimo.

Įvertinus ginčo byloje nustatytas aplinkybes, t. y. Kontrahento pastovų vengimą atsiskaityti su valstybės biudžetu, nuolatinį Kontrahento ženklų piniginių sumų pervedimą Pareiškėjui, kuris vykdydė atsiskaitymus su Kontrahento tiekėjais, taip pat kai pats Kontrahentas pirmumo eile atsiskaito su tiekėjais, bet ne su valstybės biudžetu, pritartina mokesčių administratoriaus išvadoms, kad tokia Kontrahento veikla šiuo konkrečiu atveju vertintina kaip tikslinga veikla siekiant išvengti su PVM susijusių prievolių, kas, atsižvelgiant į LVAT pateiktą sukčiavimo PVM srityje sąvokos išaiškinimą, laikytina sukčiavimu PVM minėtos ESTT praktikos prasme. Akcentuotina, kad priešingai negu teigia Pareiškėjas, Kontrahento vengimas atsiskaityti su valstybės biudžetu nebuvo susijęs su Kontrahento nemokumu ir/ar finansiniais sunkumais – Kontrahentas disponavo Pareiškėjo jam pervestais pinigais (ir permokėta suma atsiskaitant už prekes), tačiau PVM prievolių nevykdė.

LVAT praktikoje (2019-03-20 nutartis adm. byloje Nr. A-521-442/2019) pripažįstama, kad ryšių per susijusius asmenis (vadovus, akcininkus ir direktorius) buvimas gali patvirtinti tai, kad mokesčių mokėtojas žinojo ar turėjo žinoti apie tai, kad kontrahentas, nemokėdamas PVM į biudžetą, sukčiauja PVM srityje. Aplinkybė, kad, kaip jau minėta, Pareiškėjas ir Kontrahentas yra susijusios ir asocijuotos įmonės bei jau paminėti šių ūkio subjektų vadovų, akcininkų, apskaitą tvarkančių asmenų tarpusavio ryšiai neabejotinai patvirtina Pareiškėjo žinojimą apie Kontrahento sukčiavimą PVM srityje, nagrinėjamu atveju – ir paties Pareiškėjo dalyvavimą sukčiavime.

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

Dėl PVM prievolės apskaičiavimo

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad apskaičiuojant Pareiškėjo PVM prievolę, jai priskirta ne visa Kontrahento 2024 m. gruodžio mėn. PVM nepriemoka, o tik ta nepriemokos dalis, kuri yra proporcinga su Pareiškėju sudarytų sandorių sumai. Inspekcija nurodo, kad Pareiškėjui už 2023–2024 metus sumažinta PVM atskaita ir papildomai apskaičiuota 39 283 Eur mokėtina PVM suma.

Pareiškėjas nesutinka su PVM prievolės apskaičiavimu, tvirtindamas, kad nagrinėjamu atveju nėra aiškus net ginčo mokestinis laikotarpis, o PVM prievolės apskaičiavimas yra nepaaiškinamas ir nelogiškas. Patikrinimo akto 32 lapo 11 lentelėje nurodyta, kad PVM prievolė apskaičiuojama 2024 metų Kontrahento pardavimų Pareiškėjui procentinę dalį padauginus iš Kontrahento 2026-01-09 turėtos bendros mokestinės nepriemokos. Bendra Kontrahento pardavimų Pareiškėjui suma 2024 metais sudarė 148 510 Eur, pirkimo PVM – 31 187 Eur, bet Pareiškėjui apskaičiuota 39 283 Eur PVM, t. y. PVM prievolė už neva 2024 metus viršija tų metų pirkimo PVM sumą. Pareiškėjui neaišku, kodėl PVM atskaitos neigimas yra

siejamas būtent su 2024 metais sudarytais tarpusavio sandoriais, nors Kontrahento PVM nepriemoka yra susidariusi nuo 2022 metų, o sandoriai su Kontrahentu buvo sudaromi nuo 2019 metų.

Komisija pažymi, kad pagal PVM neutralumo principą asmuo, vykdančis ekonominę veiklą ir turintis teisę į PVM atskaitą, šio mokesčio atžvilgiu lieka neutralus, kadangi gali iš mokėtinos PVM sumos atimti mokesčio sumą, tenkančią prekėms ir paslaugoms, kurios buvo tiesiogiai naudojamos jo apmokestinamiesiems sandoriams vykdyti, o šio principo tinkamą funkcionavimą užtikrina būtent PVM atskaitos mechanizmas. ESTT yra ne kartą konstatavęs, jog atskaitos sistema siekiama visiškai atleisti verslininką nuo vykdant bet kokią ekonominę veiklą mokėtino ar sumokėto PVM naštos. Todėl bendra PVM sistema užtikrina bet kokios ekonominės veiklos apmokestinimo neutralumą, neatsižvelgiant į jos tikslą ar rezultatą, su sąlyga, kad pati ši veikla iš principo būtų apmokestinama PVM (ESTT 2005-03-03 sprendimas byloje *Fini H prieš Skatteministeriet*, C-32/03, 32 punktas).

Mokestinių ginčų nagrinėjimo praktikoje taip pat ne kartą buvo akcentuota, jog mokesčių administratoriaus įformintiems sprendimams yra keliami ir Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatyme (toliau – VAĮ) nustatyti reikalavimai. Šiuo atveju Inspekcijos Sprendimas turi atitikti VAĮ 10 straipsnyje įtvirtintiems viešojo administravimo subjekto priimto sprendimo turiniui keliamiems reikalavimams: administraciniame sprendime turi būti nurodytas sprendimo teisinis ir faktinis pagrindas ar kitos administraciniam sprendimui įtakos turėjusios aplinkybės (5 dalies 5 punktas), administracinio sprendimo motyvai (5 dalies 6 punktas), taip pat ir šio įstatymo 3 straipsnyje įtvirtintiems viešojo administravimo principams: įstatymų viršenybės, išsamumo, objektyvumo. Remiantis LVAT praktika (LVAT 2010-08-24 sprendimas adm. byloje Nr. A-756-450/2010, 2010-11-05 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-15/2010, 2017 04 04 nutartis adm. byloje Nr. eA-425-556/2017), suformuota aiškinant iki 2021-06-30 galiojusios redakcijos VAĮ 8 straipsnio (šio straipsnio nuostatos papildytos bei perkeltos į šiuo metu galiojančios VAĮ redakcijos 10 straipsnį) nuostatas, individualus administracinis aktas turi būti pagrįstas objektyviais duomenimis (faktais) ir teisės aktų normomis. Akte turi būti nurodomi pagrindiniai faktai, argumentai ir įrodymai, pateikiamas teisinis pagrindas, kuriuo viešojo administravimo subjektas rėmėsi, priimdamas administracinį aktą; motyvų išdėstymas turi būti adekvatus, aiškus ir pakankamas. Ši teisės norma siejama su teisėtumo principu, pagal kurį reikalaujama, kad viešojo administravimo subjektai savo veikla nepažeistų teisės aktų, jų sprendimai būtų pagrįsti, o sprendimų turinys atitiktų teisės normų reikalavimus. Taip pat viešojo administravimo subjektas privalo vadovautis objektyvumo principu, kuris reiškia, kad sprendimo priėmimas ir kiti oficialūs viešojo administravimo subjekto veiksmai turi būti nešališki ir objektyvūs, t. y. viešojo administravimo subjekto sprendimai turi atitikti tikrąsias faktines aplinkybes, kurios nustatomos, išsiaiškinus visas aplinkybes, turinčias reikšmės priimant sprendimą ir kritiškai, nešališkai vertinant įrodymus. Šis reglamentavimas suponuoja ir tai, kad mokesčių administratorius turi konkrečiais, aiškiais ir neginčijamais įrodymais paremti savo sprendimus ir neturi būti jokių abejonių dėl sprendimo pagrįstumo ir teisėtumo.

Akcentuotina, kad mokesčių administratoriaus sprendimai turi būti pagrįsti objektyviais duomenimis (faktais) ir teisės aktų normomis, o poveikio priemonės – motyvuotos, adresatas, į kurį nukreiptas tokio pobūdžio teisės aktas, turi aiškiai suprasti, kodėl priimamas toks sprendimas, jam turi būti žinomi šio akto priėmimo teisinis bei faktinis pagrindas, motyvai (LVAT 2013-07-24 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1674/2013, 2016-04-26 nutartis adm. byloje Nr. A-379-261/2016).

Paminėtina ir tai, kad Inspekcija, būdama viešojo administravimo subjektu, privalo vadovautis ir bendraisiais viešojo administravimo principais. VAĮ 3 straipsnio 5 punkte yra įtvirtintas išsamumo principas, reiškiantis, kad viešojo administravimo subjektas į prašymą ar

skundā turi atsakyti aišķiai ir argumentuotai, nurodydamas visas prařymo ar skundo nagrinējumai įtakos turėjusias aplinkybes ir konkrečias teisės aktų nuostatas, kuriomis rēmėsi vertindamas prařymo ar skundo turinį. VAĮ 3 straipsnio 9 punkte įtvirtintas objektyvumo principas, reiřkiantis, jog administracinio sprendimo priėmimas ir kiti oficialūs vieřojo administravimo subjekto veiksmai turi būti neřaliřki ir objektyvūs.

Komisija pažymi, kad sprendžiant klausimą, ar atitinkamas individualus administracinis aktas atitinka VAĮ reikalavimus, kiekvienu konkrečiu atveju būtina įvertinti, ar nustatyti turinio (teisinio ir faktinio pagrindimo, motyvacijos) trūkumai yra esminiai, sukliudę šio individualaus administracinio akto adresatams suprasti atitinkamų visuomeninių santykių esmę ir turinį, identifikuoti jų teisių, pareigų bei teisėtų interesų pasikeitimą, šio pasikeitimo pagrindus ir apimtį, 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 (LVAT 2020-02-19 nutartis adm. byloje Nr. A-275-822/2020).

Nuosekliai formuojamoje administracinių teismų jurisprudencijoje pripaįžstama, kad vieřojo administravimo subjektui tenkanti pareiga motyvuoti savo priimamus sprendimus negali būti perkelta teisingumą vykdančiai institucijai; vieřojo administravimo subjektas, kilus administraciniam ginčui dėl jo priimto individualaus administracinio akto, ginčo nagrinėjimo metu negali nurodyti naujų akto motyvų, jų papildyti ar pakeisti tais, kurie nurodyti pačiame akte (LVAT 2018-11-09 sprendimas adm. byloje Nr. A-1555-662/2018, 2015-03-31 nutartis adm. byloje Nr. A-1536-662/2015, 2016-02-02 nutartis adm. byloje Nr. A-313-146/2016, 2026-05-20 sprendimas adm. byloje Nr. eA-165-968/2026). Toks vertinimas grindžiamas tuo, kad priešingu atveju būtų pažeista pareiřkėjo teisė į gynybą – asmuo netektų galimybės susipaįžinti su tikraisiais administracinio sprendimo motyvais ir juos veiksmingai ginčyti, o teismas perimtų vieřojo administravimo subjektui priskirtą funkciją suformuluoti administracinio sprendimo teisinį pagrindą.

Komisija, įvertinusi ginčo bylos medžiagą, sutinka su Pareiřkėjo skundo teiginiais, jog PVM prievolės apskaičiavimas nagrinėjamu atveju nėra aiřkus. Pažymėtina, kad Patikrinimo akte nenurodytas mokestinis laikotarpis, už kurį apskaičiuota 39 283 Eur PVM suma. Patikrinimo akto 11 lentelėje pateikti PVM prievolės apskaičiavimo duomenys, paremti 2024 metų Kontrahento pardavimų sumomis, leidžia daryti prielaidą, kad ginčo PVM suma apskaičiuota už 2024 metų mokestinį laikotarpį, tačiau tokiu atveju apskaičiuota PVM suma virřija Pareiřkėjo 2024 metais į PVM atskaitą įtrauktą pirkimo PVM sumą pagal Kontrahento išrašytas PVM sąskaitas faktūras (31 187 Eur). Inspekcijos sprendime nurodyta, kad 39 283 Eur PVM suma yra apskaičiuota už 2023–2024 metus, tačiau skundžiamame sprendime nepaaiřkinta, kodėl daroma tokia išvada, jeigu apskaičiavimai yra paremti Kontrahento 2026-01-09 (Patikrinimo akto surařymo dieną) turėta PVM nepriemoka, atitinkamai, Komisijai neaiřku kodėl būtent toks apskaičiavimas lemia neleistinos PVM atskaitos dydį, kai bylos duomenimis yra žinoma, kad Pareiřkėjas 2023–2024 m. iš viso pasinaudojo 39 933,50 Eur PVM atskaita pagal Kontrahento išrašytas PVM sąskaitas faktūras, iš jų 8 746,40 Eur 2023 m. ir 31 187,10 Eur 2024 m.

Atsiųžvelgiant į pirmiau išdėstyta, Komisija sprendžia, kad mokesčių administratorius nepagrindė Pareiřkėjui nurodyto sumokėti PVM, todėl Pareiřkėjo skundas turi būti išnagrinėtas iš naujo. Pabrėįžtina, kad MAĮ 155 straipsnio 4 dalies 5 punkte numatyta, jog Komisija gali perduoti skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo. Komisijos vertinimu, mokesčių administratorius, pakartotinai nagrinėdamas Pareiřkėjo skundą, siekdamas užtikrinti sprendimo aiřkumą ir jo motyvų pakankamumą, turėtų nurodyti, už kurį mokestinį laikotarpį apskaičiuota PVM prievolė ir kaip ji buvo apskaičiuota, taip pat atsakyti į kitus šiame sprendime išdėstytus pastebėjimus dėl PVM prievolės apskaičiavimo aiřkumo trūkumo. Apskaičiavus Pareiřkėjo PVM prievolę, turėtų būti iš naujo sprendžiamas ir su ja susijusių sumų

klausimas. Akcentuotina, kad mokesčių administratorius, pakartotinai nagrinėdamas skundą, turėtų nepažeisti *non reformatio in peius* (draudimo keisti į blogąją pusę) principo.

Todėl Komisija, atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, daro išvadą, kad šioje mokestinio ginčo nagrinėjimo stadijoje negali pasisakyti dėl PVM apskaičiavimo teisingumo, nesant aiškaus apskaičiavimo sumos pagrindimo, todėl sprendimo dėl PVM prievolės dydžio pagrįstumo priimti negali, o byloje nustatyti trūkumai gali būti pašalinti tik perdavus bylą iš naujo nagrinėti mokesčių administratoriui. Dėl šios priežasties Inspekcijos sprendimas naikintinas, o Pareiškėjo skundas perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

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

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2026-06-11 sprendimą Nr. 69-40 ir Pareiškėjo skundą perduoti Valstybinei mokesčių inspekcijai prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos nagrinėti iš naujo.

Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu, turi teisę šį sprendimą 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