

# MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS

biudžetinės įstaigos kodas Juridinių asmenų registre 188733245



## VEIKLOS ATASKAITA 2024

2025 m. vasario 26 d.

# TURINYS

PIRMININKĖS ŽODIS	3
I SKYRIUS	5
STRATEGINIŲ IR VEIKLOS TIKSLŲ ĮGYVENDINIMAS	5
II SKYRIUS	11
PROGRAMŲ ĮGYVENDINIMAS	11
Kreipimaisi į Europos Sąjungos Teisingumo Teismą	15
2024 m. aktualūs nagrinėtų mokestinių ginčų pavyzdžiai	17
Ginčai dėl pridėtinės vertės mokesčio	17
Ginčai dėl pelno mokesčio	19
Ginčai dėl gyventojų pajamų apmokestinimo	20
Ginčai dėl maito mokesčių	21
Taršos mokestiniai ginčai	21
Apibendrinimas	22

# PIRMININKĖS ŽODIS

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) yra nepriklausoma ikiteisminė specializuota mokestinius ginčus nagrinėjanti institucija. Komisija, įgyvendindama pavestas funkcijas, užtikrina tinkamas sąlygas asmenims įgyvendinti savo teisę mokestinius ginčus spręsti ikiteismine tvarka, nesikreipiant į teismą, užtikrinant greitą teisinį tikrumą ankstyvojoje stadijoje, t. y. įgyvendina teisę į ekonomišką ir operatyvią pažeistų teisių gynybą alternatyviu neteisminiu būdu.



Komisija, nagrinėdama ginčus, susiduria su vis sudėtingesnėmis nacionalinėmis ir tarptautinėmis situacijomis, kurių sprendimui aktualus ir ES teisės aktų taikymas, todėl kyla poreikis kreiptis dėl išaiškinimo į Europos Sąjungos Teisingumo Teismą (toliau – Teisingumo Teismas arba ESTT), kuris yra pripažinęs Komisiją teismine institucija. Siekdama pagrindinio tikslo – tinkamai ir objektyviai išnagrinėti skundą ir priimti teisėtą bei pagrįstą sprendimą, praėjusiais metais Komisija kreipėsi į Teisingumo Teismą daugiausia kartų per Komisijos veiklos laikotarpį ir tapo antrąja institucija Lietuvoje pagal pateiktų prašymų skaičių. Komisijos iškelti klausimai ESTT, susiję su tarptautiniais dirbtiniais dariniais, PVM objekto virtualioje erdvėje nustatymu bei sankcijų skyrimo ir baudžiamojo persekiojimo procedūrų koordinavimu. Šios temos yra aktualios ne tik Lietuvai, bet ir kitoms ES valstybėms. 2024-aisiais metais stiprinome požiūrį, kad kreipimasis dėl prejudicinio sprendimo gavimo, leidžia išspręsti ginčą dar ankstyvojoje jo stadijoje, taip sutaupant laiką, išteklius ir sumažinant teismų darbo krūvį.

Vienas iš svarbiausių rodiklių, apibūdinančių Komisijos rezultatus, yra sprendimų kokybę atskleidžiantis stabilumo rodiklis, kuris parodo, kokia dalis Komisijos sprendimų liko nepakeista. Iš viso praėjusiais metais teismuose 80 procentų apskųstų Komisijos sprendimų liko nepakeisti, o tik 20 procentų Komisijos sprendimų buvo panaikinti arba grąžinti centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Kitas svarbus rodiklis, parodantis pasitikėjimą Komisija, yra susijęs su Komisijos sprendimais, kurie toliau nebuvo skundžiami. 2024 metais tokių Komisijos sprendimų, kurių šalys neskundė teismui, skaičius išaugo beveik 9 procentais. Iš viso tokių sprendimų dalis siekė net 72 procentus. Tai reiškia, kad Komisijos darbuotojų profesionalumo dėka net trys ketvirtadaliai Komisijos sprendimų tapo vykdytinais.

Praeitais metais Komisijos išnagrinėtų mokestinių ginčų bendra suma sudarė 20,6 mln. Eur (2023 m. – 15,98 mln. Eur), t. y. Komisijos priimtų sprendimų bendra suma net 22 procentais padidėjo. Daugiausia, keturis kartus, išaugo ginčų dėl GPM – ginčijama GPM suma padidėjo nuo 0,86 mln. Eur 2023 m. iki 3,45 mln. Eur 2024 m., PVM suma – nuo 7,86 mln. Eur 2023 m. iki 9,13 mln. Eur 2024 m.

Įgyvendindami Komisijos tikslus, nuolat skiriame dėmesį darbuotojų profesionalumo išlaikymui bei jų kvalifikacijos kėlimui. Siekiame užtikrinti patogų ginčo nagrinėjimą ginčo šalims, kad procesas būtų efektyvus ir teisingas.

Tikime, kad mūsų veikla yra svarbi visuomenei, tad siekiame apie savo veiklą informuoti visuomenės narius. Tai darome dalyvaudami įvairiose konferencijose, viešuosiuose renginiuose, pasitelkdami žiniasklaidą bei informuodami apie savo veiklą socialiniuose tinkluose. Plečiame visuomenės žinias apie mokestinius ginčus, mokesčių mokėtojų daromas klaidas, o taip pat nuolat primename apie galimybes apginti savo teises.

Ikiteisminio administracinių ginčų nagrinėjimo būdo pasirinkimas lemia paprastesnes ir lankstesnes ginčo nagrinėjimo procedūras, o kartu yra užtikrinami pagrindiniai teismo proceso principai: teisėtumo, rungtyniškumo, teisės būti išklausytam ir kt. Ginčų nagrinėjimo metu Komisijoje išgrynintos faktinės aplinkybės ir pateiktos profesionalios mokestinės analizės išvados, leidžia administracinių teismų teisėjams lengviau išnagrinėti bylos aplinkybes bei priimti sprendimus.

Komisijoje dirba patyrę ir kvalifikuoti darbuotojai, todėl ji pasirengusi teikti ekspertinę pagalbą mokestinių ginčų ir mokesčių administravimo klausimais. Viena iš Komisijos veiklos plėtros krypčių – siūlymų ir rekomendacijų teikimas, svarstant šalies mokesčių probleminius klausimus bei gerinant mokesčių administravimo teisinį reguliavimą.

Esantis mokestinių ginčų teisinis reguliavimas nebeatitinka ginčo dalyvių lūkesčių ir realių, todėl reikalauja tokio peržiūrėjimo, kuris padėtų geriau užtikrinti žmogaus teises ginčų nagrinėjimo procese. Pokyčiai turėtų būti nukreipti ta linkme, kad asmenys galėtų plačiau pasinaudoti specializuota profesionalia mokestinės situacijos peržiūra Komisijoje – ne tik išplečiant su mokesčiais susijusių ginčų ratą, bet ir supaprastinant procedūras, kurios leistų efektyviau įgyvendinti asmenų teises. Privalomai ikiteisimine tvarka nagrinėtinų ginčų kategorijų išplėtimas yra svarbiausia šiuolaikiškos ikiteisminės administracinės justicijos modelio būtinybė.

Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės pirmininkė  
Vilma Vildžiūnaitė

# I SKYRIUS

## STRATEGINIŲ IR VEIKLOS TIKSLŲ ĮGYVENDINIMAS

Komisijos tikslas – objektyviai išnagrinėti mokesčių mokėtojo skundą ir priimti teisėtą bei pagrįstą sprendimą. Komisiją sudaro Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Vyriausybė) paskirti 5 valstybės pareigūnai – Komisijos pirmininkas ir 4 nariai. Komisija, atlikdama pavestas funkcijas, vadovaujasi teisėtumo, pagarbos žmogaus teisėms ir laisvėms, atvirumo, efektyvumo principais. Komisija siekia stiprinti visuomenės pasitikėjimą teisingumo sistema, didinti ikiteisminių mokestinių ginčų sprendimo galimybes, o tai leidžia gerokai sumažinti nagrinėjamų bylų darbo krūvius, terminus ir padidinti darbo kokybę bei efektyvumą.

Šiuo metu nustatyti tokie Komisijos veiklos prioritetai:

- 1) tinkamai įgyvendinti asmenų teises į mokestinių ginčų nagrinėjimą ikiteisimine tvarka;
- 2) objektyviai išnagrinėti pareiškėjų skundus dėl mokesčių administratorių sprendimų ir priimti teisėtus bei pagrįstus sprendimus nustatytais terminais;
- 3) stiprinti pasitikėjimą Komisija, plėtoti šviečiamąją veiklą ir didinti darbuotojų profesionalumą;
- 4) tobulinti mokestinių ginčų nagrinėjimo procesą ir jo įgyvendinimą elektroninėje erdvėje;
- 5) didinti tarptautinį ir nacionalinį bendradarbiavimą su teisminėmis, ikiteisminėmis ar kitomis valstybės institucijomis ir asocijuotomis organizacijomis.

Komisijos įsteigimo tikslas – alternatyva teisminiam ginčo nagrinėjimui. Ikiteisminės ginčų nagrinėjimo institucijos užtikrina greitą ir veiksmingą asmens pažeistų teisių gynybą. Mokestiniais ginčams ikiteisminėse ginčus nagrinėjančiose institucijose yra taikomos supaprastintos procedūros ir terminai, ir tai skatina mokesčių mokėtojus rinktis jas, o ne tradicinę teismų sistemą.

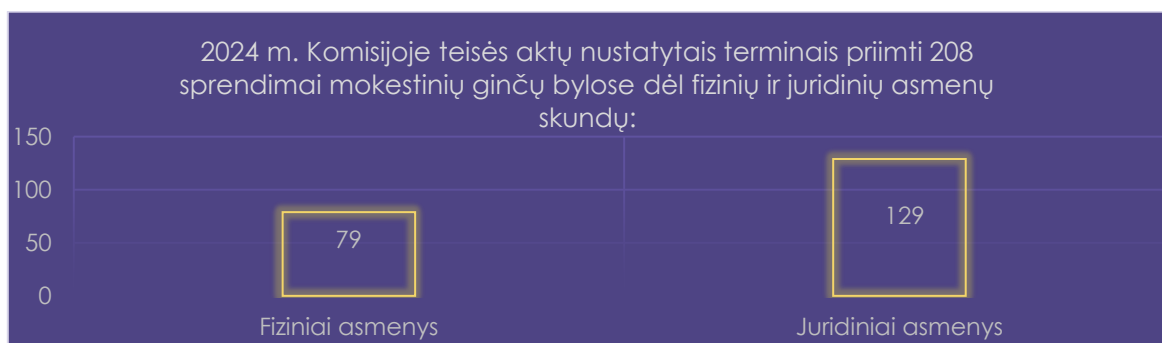
Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatyme (toliau – MAĮ) yra nustatyta ir reglamentuota privaloma ikiteisminė mokestinių ginčų nagrinėjimo procedūra, o konkrečios mokestinių ginčų nagrinėjimo sąlygos ir procedūros nustatytos MAĮ ir Komisijos darbo reglamente (toliau – Reglamentas). Privaloma ikiteisminė mokestinių ginčų nagrinėjimo procedūra neriboja mokesčių mokėtojo teisės po atitinkamo centrinio mokesčių administratoriaus sprendimo dėl mokestinio ginčo tiesiogiai kreiptis į teismą. Mokestinių ginčų nagrinėjimo procedūra taip pat taikoma nagrinėjant mokesčių mokėtojo skundus dėl mokesčių administratoriaus sprendimo neatleisti nuo baudų ir (arba) delspinigių mokėjimo ir mokesčių administratoriaus atlikto mokesčių mokėtojo turimos mokesčio permokos įskaitymo.

Mokesčių mokėtojai aktyviai naudojami savo teise skųsti sprendimus, jeigu jie nėra teisingi jų atžvilgiu. Komisija **2024 m. iš viso priėmė 283 sprendimus**. Iš jų **208 sprendimai** priimti mokestinių ginčų bylose. Dėl mokestinių ginčų patvirtinta **54 proc.** mokesčių administratoriaus sprendimų, o **46 proc.** mokestinio ginčo bylų grąžintos nagrinėti iš naujo, panaikintas arba pakeistas mokesčių administratoriaus sprendimas. Likę Komisijos priimti sprendimai dėl mokestinio ginčo nagrinėjimo termino atnaujinimo / neatnaujinimo, skundai palikti nenagrinėti, mokestinio ginčo nagrinėjimas sustabdytas.



Grafikas Nr. 1 2024 m. priimti sprendimai

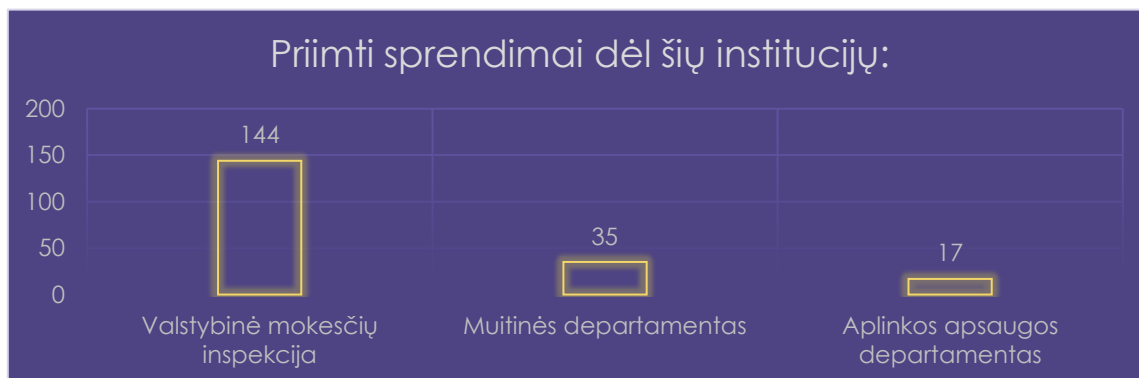
Didelę dalį skundų mokestinių ginčų bylose, dėl kurių buvo priimti sprendimai, t. y. **129 skundus (62 proc.)**, pateikė juridiniai asmenys, o **79 skundus (38 proc.)** pateikė gyventojai – fiziniai asmenys.



Grafikas Nr. 2 2024 m. priimti sprendimai mokestinių ginčų bylose

Kiek mažiau nei pusė visų pareiškėjų sau atstovauja patys, t. y. nesamdo nei advokatų, nei kitų teisę ir mokesčius išmanančių asmenų. Tai rodo pasitikėjimą Komisija ir jos objektyvumu. Rungtyniškumas, taikomi bendrieji įrodinėjimo principai, bylų nagrinėjimui būdingas konfidencialumas ir operatyvumas (sprendimas priimamas per 60 dienų nuo skundo gavimo), žyminio mokesčio nebuvimas skatina mokesčių mokėtojus rinktis būtent Komisiją.

Pagal gautus skundus mokestinių ginčų bylose Komisija sprendimus priėmė dėl šių valstybės institucijų sprendimų: Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – VMI) – 144 sprendimus (73,5 proc.); Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – MD) – 35 sprendimus (17 proc.); Aplinkos apsaugos departamento prie Aplinkos ministerijos (toliau – AAD) – 17 sprendimų (8,7 proc.).



Grafikas Nr. 3 2024 m. priimti sprendimai pagal institucijas

Vykdamą Vyriausybės priimtus sprendimus pagal IT paslaugų sutartį su Valstybės skaitmeninių sprendimų agentūra (toliau – VSSA) dėl valstybės informacinių technologijų infrastruktūros konsolidavimo ir jos valdymo optimizavimo, 2024 m. buvo toliau tęsiamas Komisijos valdomos informacinių ryšių technologijų infrastruktūros bei duomenų perkėlimas į VSSA valdomą centralizuotai teikiamų IT paslaugų infrastruktūrą ir į valstybinį duomenų centrą „G-Cloud“. Kuriama saugi ir kontroliuojama kompiuterinių darbo vietų aplinka.

Komisijos pagrindinę funkciją – mokesčių mokėtojų skundų nagrinėjimą ir sprendimų priėmimą atliko 5 Komisijos nariai – valstybės pareigūnai, kiti Komisijos darbuotojai – ataskaitiniais 2024 m. dirbo 14 valstybės tarnautojų ir darbuotojų, dirbančių pagal darbo sutartį (toliau kartu – darbuotojai) – vykdė parengiamuosius darbus, susijusius su skundų nagrinėjimu, ir Komisijos bendrosios veiklos srityse atliko būtinas funkcijas (dokumentų ir informacinių sistemų (IS) valdymas, finansų valdymas ir kontrolė, viešieji pirkimai, personalo, turto ir asmens duomenų valdymas, vidaus kontrolė ir kt.)

**Komisija taip pat įgyvendina tarptautinio bendradarbiavimo ir visuomenės informavimo iniciatyvas.** 2024 m. kovo 14 d. jau aštuntą kartą organizuota mokestinio ginčo inscenizacija „Mokestinis ginčas iš arti“, kurioje susirungė į finalą ir superfinalą patekusios Mykolo Romerio universiteto ir Vilniaus universiteto (VU) studentų komandos. Dalyvaudami tradiciniame renginyje, studentai patyrė, ką reiškia būti mokestinių ginčų dalyviais. Renginio tikslas – prisidėti prie kompetentingų specialistų ugdymo. „Moot Court“ konkursas – tai galimybė studentams įgyti praktinės patirties ir susipažinti su mokestinio ginčo nagrinėjimo procesu realioje situacijoje. Dalyvavimas ginče suteikė studentams galimybę ne tik save išbandyti, bet ir geriau suprasti mokestines verslo situacijas. Studentai pabrėžė, kad įgyta patirtis suteikė naujų žinių ir bus naudinga jų teisinėje veikloje ar dalyvaujant kituose ginčiuose ateityje.

Siekdami kelti kvalifikaciją, plėtoti tarptautinius santykius ir dalytis gerąja praktika, Komisijos nariai ir darbuotojai lankėsi užsienio valstybėse. 2024 m. balandžio 10-11 d. vyko į Estiją ir dalyvavo susitikimuose su Estijos mokestinius ginčus nagrinėjančiais teisėjais ir mokesčių administratoriaus darbuotojais. Susitikimuose diskutuota apie probleminius ginčus, susijusius su pridėtinės vertės mokesčio (PVM) grandinėmis, PVM atskaita, nesąžiningumo vertinimu PVM sandoriuose, dirbtinių darinių pripažinimu ir piktnaudžiavimo aspektais. Be to, pasidalyta ESTT aktualia praktika, susijusia su Lietuvos ir Estijos inicijuotais prašymais. Komisijos nariai A. Venius ir V. Vildžiūnaitė pristatė Komisijos veiklą, Lietuvos Respublikos mokestinių ginčų nagrinėjimo sistemą ir aktualius mokestinius ginčus. Talino administracinio teismo pirmininkas K. Kruusvee, teisėjos K. Ikkonen ir M. Hallikma pristatė teismo ginčų



statistiką, pagrindinių mokestinių ginčų praktiką, technines ir IT sistemų priemones, kurios naudojamos teisme nagrinėjant ginčus. Susitikimų metu sutarta plėtoti bendradarbiavimą ir ateityje: keisti informaciją, susijusią su mokestiniais ginčais, tam tikrų mokesčių direktyvas įgyvendinančių įstatymų aiškinimu ir taikymu bei IT sistemų pokyčiais, padedančiais šalims paprasčiau ir greičiau pateikti skundą bei dalyvauti ginčiuose. Institucijų atstovai pakviesti apsilankyti Vilniuje.

Komisijos narės G. Ivanauskienė ir V. Vildžiūnaitė 2024 m. birželį dalyvavo Europos administracinių teismų teisėjų asociacijos (AEAJ) Mokesčių teisės grupės susitikime „Skaitmeninių rinkų apmokestinimo iššūkiai (sunkumai, problematika)“. Susitikimo (seminaro) metu Austrijos federalinio mokesčių teismo, Aukščiausiojo administracinio teismo, Federalinės finansų ministerijos ir mokesčių administratoriaus atstovai pristatė skaitmeninės ekonomikos iššūkius, problemas, naujausias iniciatyvas Europos Sąjungoje (ES) ir mokestinių ginčų praktikos aktualijas. Vizito metu Komisijos atstovės su pranešėjais ir kitų ES valstybių narių teisėjais dalijosi skaitmeninių paslaugų ir produktų apmokestinimo atvejų patirtimi, diskutavo kitais aktualiais klausimais. Dalyvavimas tokio pobūdžio renginiuose ir dalijimasis įžvalgomis ne tik leidžia pagilinti mokestines žinias, bet ir užmegzti dalykinį bendradarbiavimą su kitų valstybių ekspertais bei mokestinių bylų teisėjais, siekiant dalytis informacija ir ateityje.

Komisijos nariai dalyvauja ir mokslinėse praktinėse konferencijose, pristatydami mokesčių, muitų ir mokestinių ginčų aktualijas bei pateikdami įžvalgas dėl mokestinių ginčų tobulinimo.

Komisijos narė J. Narkevičiūtė po 2024 m. gegužės 10 d. Lietuvos Respublikos Seime vykusios konferencijos „Teisminė kontrolė kaip esminis viešojo administravimo efektyvumo užtikrinimo elementas“, 2024 m. gegužės 16 d. internetinės žiniasklaidos portale „Teisė Pro“ paskelbė išsamų komentarą „Mokestinių ginčų komisija: pasiteisinęs ekspertinių kompetencijų sutelkimas atveria kelią pokyčiams“. Komisijos narė pažymėjo, kad turime pasidžiaugti, jog ikiteisminės ginčus nagrinėjančios institucijos tinkamai atlieka joms pavestas funkcijas, užtikrindamos, kad bus patenkintas visuomenės parodytas nepriklausomo / profesionalaus ginčų sprendimo būdo poreikis. Konferencijos dalyviai – mokslo atstovai pabrėžė šias Komisijos stiprybes: nešališkumas, kvaziinstitucijos statusas, narių atranka ir darbuotojų ekspertinės žinios.<sup>1</sup> Atkreiptinas dėmesys, kad mokslininkai ir teismų atstovai konferencijoje Komisiją pristatė kaip administracinės justicijos sistemos gerą pavyzdį. Komisija pritaria išsakytoms konferencijos pranešėjų tezėms apie institucijos, kaip kvaziinstitucijos, išskirtinumą ir jos veiklą specifinėje mokestinių ginčų srityje. Pranešėjų įžvalgos ir pasiūlymai sutampa su Komisijos pradėtomis iniciatyvomis stiprinti instituciją: plėsti mokestinių ginčų apimtį ir administracines jos funkcijas, kad ginčų sprendimai būtų dar efektyvesni.

2024 m. gegužės 23 d. Vilniuje vyko jubiliejinė 10-oji Muitinės praktikų asociacijos konferencija, kurioje susirinko verslo, mokslo, muitinės ir kitų institucijų atstovai. Konferencijoje dalyvavo ir žiniomis muitų ginčų tematika dalijosi Komisijos narys A. Venius, kuris skaitė pranešimą „Tranzito procedūrų užbaigimas: problemos ir praktika“. Konferencijoje pagrindinis dėmesys buvo skiriamas muitinės reformai ir jos įtakai muitinės sistemų pokyčiams bei skaitmenizavimui. Konferencijoje aptarti esminiai muitinės reformos aspektai, įskaitant technologinių naujovių įtaką muitinės procedūroms, verslo subjektų pasirengimą šioms pokyčiams ir tarpininkų vaidmenį

<sup>1</sup> <https://www.teise.pro/index.php/2024/05/16/j-narkeviciute-mokestiniu-gincu-komisija-pasiteisines-ekspertiniu-kompetenciju-sutelkimas-atveria-kelia-pokyciams/>. Žiūrėta 2025 m. sausio 17 d.



skaitmenizavimo procese. Dalyviai turėjo galimybę išklausti pranešimus, dalyvauti diskusijose ir keistis patirtimi bei gerosiomis praktikomis.

Komisijos narė J. Narkevičiūtė 2024 m. rugsėjo 26 d. dalyvavo mokesčių konferencijoje, kurioje buvo aptariamos naujausios ir aktualiausios temos finansų, mokesčių ir tvarumo srityse. Diskusijoje „Naujausia mokestinių ginčų teismų praktika“ buvo akcentuojami tokie aspektai kaip teisės normų taikymo aktualijos, konkrečios mokestinės situacijos ir skirtingas jų vertinimas, galimybės tobulinti teisinį reguliavimą. Komisijos narė pasisakė apie teismų praktikos pokyčius ir jų įtaką teisiniam reguliavimui bei visuomenės interesams. Konferencijoje, skirtoje finansų ir mokesčių vadovams, pasidalyta aktualiomis bylomis ir įžvalgomis, atkreiptas dėmesys į mokesčių mokėtojų teises. Mokestinių bylų praktika dėl nuolat besikeičiančio verslo taip pat keičiasi. Konferencijos dalyvių pranešimai ir diskusijos suteikė puikią galimybę aptarti naujausius teismų sprendimus, išgirsti jų analizę ir sužinoti apie būsimus pokyčius.

2024 m. spalio 3 d. įvyko tarptautinė praktinė mokslinė konferencija „Mokesčių tvarumas ir tikrumas: globalus ir lokalus požiūris“, kurią organizavo Komisija kartu su VU Teisės fakultetu. Pranešimus skaitė didelę patirtį mokesčių ir tvariųjų finansų srityje turintys mokslininkai ir praktikai. Ši konferencija – tai jau trečiasis mokesčių srities praktikus, mokslininkus, teisininkus bei ekonomistus vienijantis renginys, kuriame pirmą kartą dalyvavo ir užsienio pranešėjai iš Austrijos, Lenkijos bei Taivano universitetų. Konferencijoje pristatytos įvairios su tvariais mokesčiais ir finansais susijusios temos, apimančios šešėlinę ekonomiką, mokesčių sistemos tvaraus vystymosi principus, kritines įžvalgas dėl mokestinių problemų pelno, PVM ir gyventojų pajamų apmokestinimo srityje, išvestinių finansinių priemonių (IFP) mokestinio traktavimo problemas, mokesčių ir žaliųjų iniciatyvų sąsajas, mokesčių administravimo, mokestinių ginčų nagrinėjimo ir atsakomybės taikymo problemas bei galimus jų sprendimo būdus. Pranešimus skaitė Komisijos narės J. Narkevičiūtė („Teisinės mokestinės problemos leidžiamų atskaitymų srityje“) ir V. Vildžiūnaitė („Žvilgsnis į PVM tikrumą ir tvarumą“).

Po konferencijos VU TechHub erdvėje vykusioje diskusijoje buvo dalijamasi įžvalgomis dėl konferencijoje iškeltų problemų ir diskutuojama kitais aktualiais su mokesčių tvarumu ir tikrumu susijusiais klausimais. Prie diskusijos su konferencijos pranešėjais prisijungė dalyviai iš: Vilniaus universiteto, Lietuvos pramonininkų konfederacijos, Laisvosios rinkos instituto, Lietuvos advokatūros, Aplinkos ministerijos, Finansų ministerijos, VMI, AAD atstovai, Komisijos darbuotojai ir studentai. Diskusijos moderatoriai VU Teisės fakulteto prof. dr. T. Davulis ir Komisijos narė J. Narkevičiūtė, pratęsdami konferencijos temą, siekė aptarti, ar šiuo metu nustatytas mokestinis reguliavimas Lietuvoje skatina tvarias verslo iniciatyvas. Diskusijose pabrėžtas bendras supratimas, kad mokesčių tikrumas ir tvarumas yra tarpusavyje susiję. Nors kiekvienas diskusijos atstovas pirmenybę teikė skirtingiems aspektams, visi pripažino, kad reikia suderinto požiūrio, kuriuo būtų remiamas ir verslo augimas, ir visuomenės tikslai.

Komisijos narys A. Venius 2024 m. spalio 25 d. dalyvavo tarptautinėje konferencijoje „Verslo ginčai: problemos ir praktika“, kurioje pristatė mokestinių ginčų tendencijas ir verslui aktualius ginčus, kuriuose buvo pritaikytas turinio viršenybės prieš formą principas.

Praėjusiais metais įvyko ir Komisijos darbuotojų susitikimai su ESTT darbuotojais ir mokslininkais. Tokie susitikimai svarbūs Komisijos veikloje, nes Komisija, siekdama, kad nacionalinė teisė būtų aiškinama ir taikoma laikantis ES teisės nuostatų, kreipiasi į ESTT su prašymu priimti prejudicinį sprendimą.

2024 m. rugsėjo 30 d. VU Teisės fakulteto docentė, buvusi ilgametė ESTT teisėjo patarėja dr. D. Prapiestytė Komisijos darbuotojams (kurie dalyvauja rengiant prašymus ESTT) pristatė pokyčius dėl ES teismų reformos ir pasidalijo darbo ESTT ypatumais. Susitikime diskutuota, kaip kreipimasi į ESTT padaryti efektyvesnį ir aiškesnį. Diskusijoje aptarti aktualūs teisinio reguliavimo klausimai. Paminėta, kad Komisijai yra aktualios ES teismų naujovės, nes net 4 sritys iš 6 sričių susijusios su Komisijos nagrinėjamais mokestiniais ginčais.

Kitame susitikime ESTT Daugiakalbystės generalinio direktorato atstovės Kristina Savickaitė bei Jolita Vanglovskaja dalinosi kokybiško kreipimosi į ESTT dėl prejudicinio sprendimo principais, pristatė tipinių daromų klaidų pavyzdžius bei atskleidė vidinę teisininkų lingvistų veiklos kasdienybę.

## II SKYRIUS

### PROGRAMŲ ĮGYVENDINIMAS

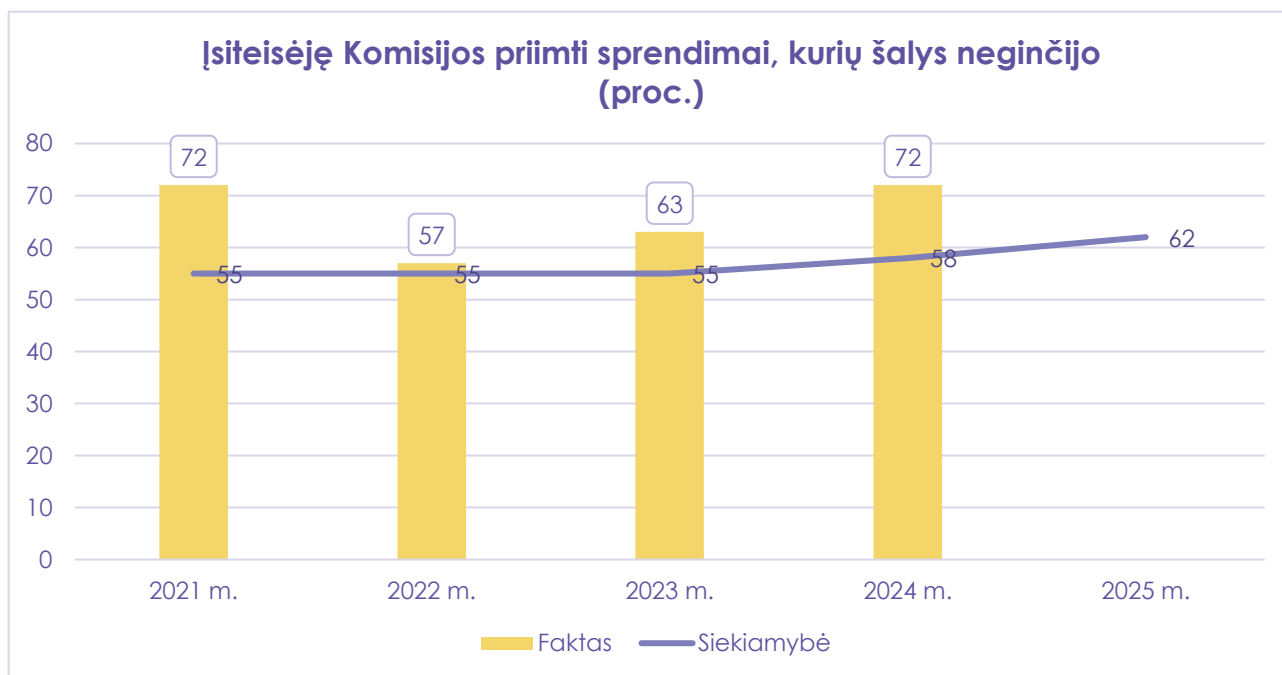
Komisijos vykdoma programa – Mokestinių ginčų nagrinėjimas. Ataskaitiniais metais panaudoti visi 2024 m. skirti asignavimai – 906 tūkst. Eur.

Strateginį tikslą įgyvendinančios programos ir Lietuvos Respublikos atitinkamų metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatyme patvirtintų asignavimų panaudojimas					
Programos kodas	Programos pavadinimas	Asignavimų panaudojimas (tūkst. Eur)			
		Asignavimų planas	Asignavimų planas*, įskaitant patikslinimus ataskaitiniam laikotarpiui	Panaudota asignavimų	Panaudota asignavimų nuo asignavimų, nurodytų asignavimų plane, įskaitant patikslinimus ataskaitiniam laikotarpiui, dalis (proc.)**
1	2	3	4	5	6
13 001	Mokestinių ginčų nagrinėjimas	906	906	906	100
Iš jų ES ir kita tarptautinė finansinė parama		–	–	–	–

Lentelė Nr. 1 Biudžeto asignavimų panaudojimas

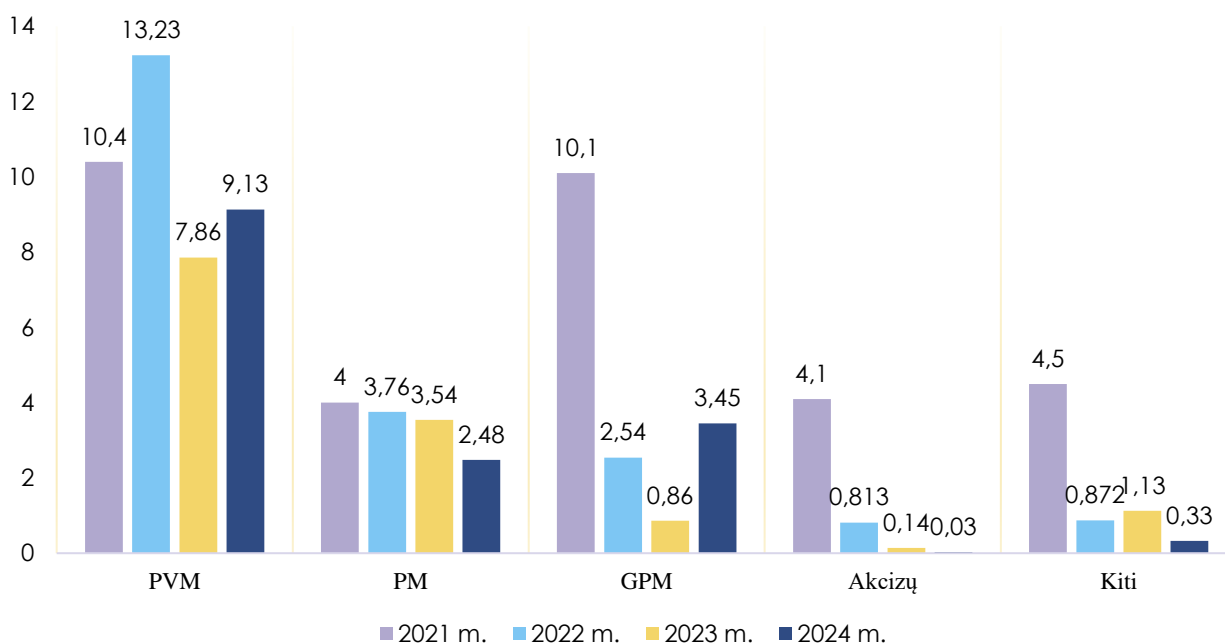
Komisija, atlikdama jai pavestas funkcijas, savo veiklą orientavo į teisės aktais pagrįstą mokesčių mokėtojų skundų nagrinėjimą. Komisijos 2024 m. strateginiame veiklos plane (toliau – Strateginis planas) buvo numatyta, kad 2024 m. visi Komisijos sprendimai bus priimti teisės aktų nustatytais terminais. Pagal esamą teisinį reguliavimą sprendimus dėl skundo mokestinių ginčų bylose Komisija turi priimti per 60 dienų nuo skundo gavimo. Visi skundai buvo išnagrinėti laiku ir dėl jų priimti sprendimai. Tačiau ataskaitiniais metais buvo ir tokių atvejų, kai dėl įvairių priežasčių skundo nagrinėjimas buvo sustabdytas (dėl informacijos apie teismų sprendimus kitose bylose gavimo, dėl mokesčių mokėtojų ir mokesčių administratoriaus susitarimo procedūros vykdymo ir kt.).

Aktualus kriterijus Komisijos strateginiam veiklos tikslui įvertinti yra „Iš teisės į Komisijos sprendimai, kurių šalys neginčijo“ (proc.). 72 proc. 2024 m. Komisijos priimtų sprendimų nebuvo skundžiami teismui. Šis rodiklis grindžiamas Komisijos darbuotojų profesionalumu ir atskleidžia pasitikėjimo Komisija mastą.



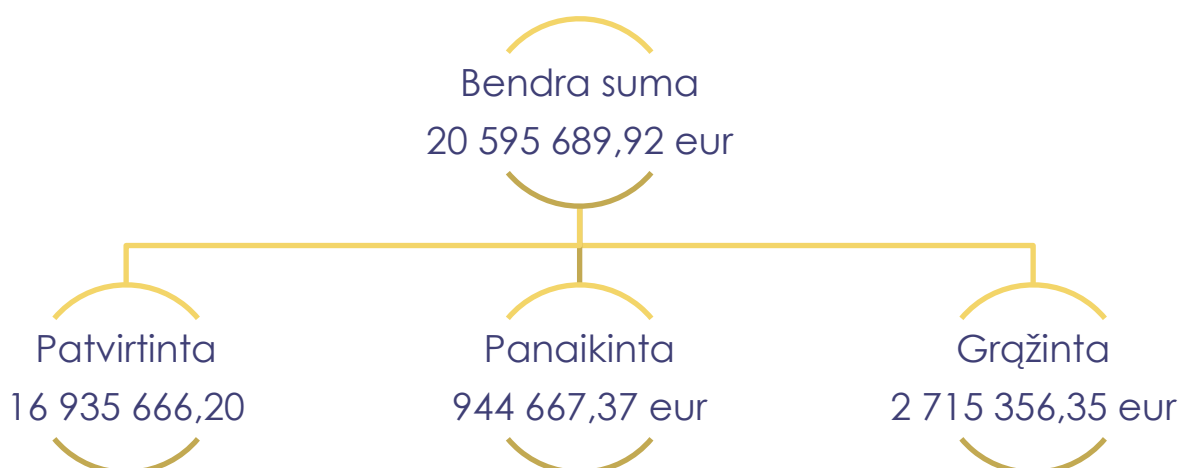
Grafikas Nr. 4 Įsiteisėję sprendimai

Kaip minėta, Komisija 2024 m. priėmė 208 sprendimus mokestinių ginčų bylose, išnagrinėjusi mokestinius ginčus dėl **20 595 689 Eur bendros sumos**. Mokestiniai ginčai vyko dėl mokesčių administratorių apskaičiuotų šių mokesčių:



Grafikas Nr. 5 Sprendimai pagal atskirus mokesčius

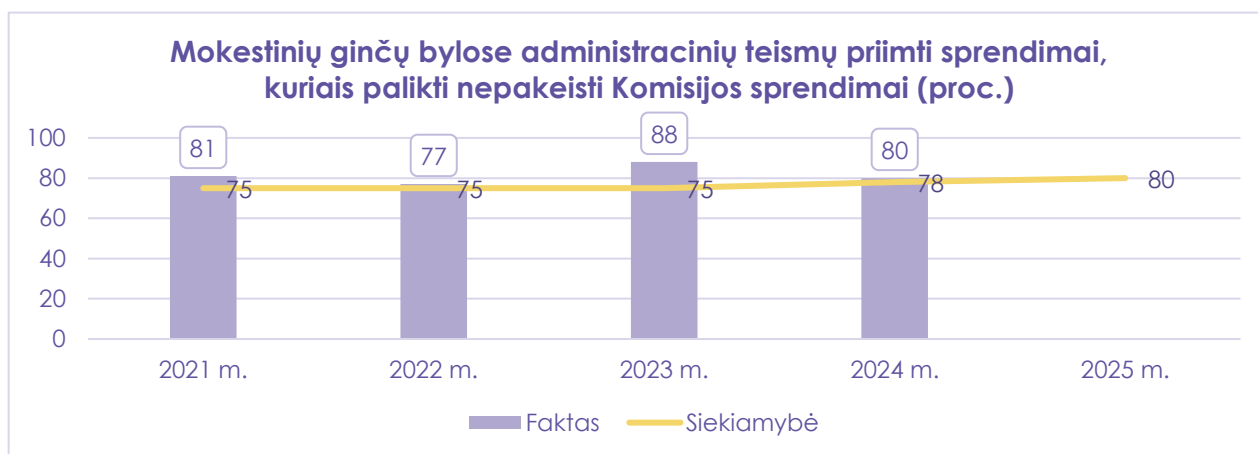
Komisija 2024 m. **patvirtino** mokesčių administratoriaus sprendimus dėl 16 935 666 Eur bendros sumos, **panaikino** mokesčių administratoriaus sprendimus dėl 944 667 Eur bendros sumos, **grąžino** mokesčių administratoriui sprendimus dėl 2 715 356 Eur bendros sumos.



Grafikas Nr. 6 Sprendimai dėl mokesčių administratorių apskaičiuotų sumų

Siekdama pagrindinio tikslo – tinkamai ir objektyviai išnagrinėti skundą, Komisija aktyviai naudojasi savo teise kreiptis į ESTT, kurią įgijo ESTT pripažinus Komisiją teismine institucija. Gautas ESTT išvados leidžia išspręsti ginčą dar ankstyvojoje jo stadijoje Komisijoje, taip sutaupant laiką, išteklių ir sumažinant administracinių teismų krūvį. 2024 m. Komisija kreipėsi į ESTT, prašydama išvados dėl 3 mokestinių ginčų bylų. Analizuojamų ES teisės normų aiškinimas lemia apmokestinimo pagrįstumą ir mokesčių administratoriaus teisę apskaičiuoti mokestį.

Reikšmingas Strateginiame plane numatytos Komisijos veiklos vertinimo kriterijus yra „Mokestinių ginčų bylose administracinių teismų priimti sprendimai, kuriais palikti nepakeisti Komisijos sprendimai“ (proc.).



Lentelė Nr. 2 Administracinių teismų sprendimai

Strateginiame plane šio kriterijaus reikšmė buvo nustatyta **78 proc.** Kriterijaus reikšmė parodo, kokia dalis (proc.) Komisijos sprendimų, kurie buvo apskųsti, Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) sprendimais (nutartimis) ar įsiteisėjusiais Regionų administracinio teismo (toliau – RAT) sprendimais buvo nepakeisti, palyginus su visais teismų sprendimais mokestinių ginčų bylose. Šis kriterijus parodo Komisijos veiklos kokybę. 2024 m. LVAT ir RAT priėmė procesinius sprendimus iš viso dėl **60 Komisijos sprendimų: palikti nepakeisti 48 sprendimai (80**

**proc.** visų sprendimų); **panaikinti 8 sprendimai (13 proc.); pakeisti 4 sprendimai (7 proc.)**. Taigi, Strateginiame plane nustatyta kriterijaus reikšmė viršyta. LVAT ir RAT išnagrinėtų mokesčių ginčų bylose mokesčių bendra suma buvo 6 952 996 Eur, iš jų patvirtinta 6 340 857 Eur mokesčių suma, panaikinta 510 135 Eur mokesčių suma ir grąžinta nagrinėti 102 003 Eur mokesčių suma.

Komisija nuolat analizuoja mokesčių ginčų praktiką, vertina klaidas ir problemas. Daugiausia ginčų kyla dėl pridėtinės vertės mokesčio, gyventojų pajamų mokesčio ir pelno mokesčio, nemažą dalį sudaro ir ginčai dėl mokesčių permokų grąžinimo arba dėl atleidimo nuo baudų ir delspinigių, arba jų sumažinimo. Pastaruoju metu taip pat nemažą dalį sudaro ginčai dėl muitų ir mokesčio už aplinkos teršimą.

Pastebėtina tendencija, jog mokesčiai ginčai tapo sudėtingesni ir įvairesni. Pavyzdžiui, verslo ginčų kilo, kai VMI pripažino, kad sandoriai sudaromi akcininkų interesams tenkinti turinio viršenybės požimiui, mokesčio lengvatos pritaikytos nepagrįstai, netinkama sandorių kainodara ar bendrovėms pritaikytos plonosios kapitalizacijos taisyklės. Patys sudėtingiausi ginčai yra susiję su tarptautiniu apmokestinimu (t. y. kyla dėl sandorių su užsienio asmenimis) arba susiję su piktnaudžiavimu. Tarp tokių pateko ir pirmą kartą istorijoje kilęs ginčas dėl dividendų, gautų iš užsienio valstybės įmonės, turinčios dirbtinio darinio požymių, apmokestinimo. Dėl šio klausimo Komisija nusprendė kreiptis į Teisingumo Teismą dėl išaiškinimo.

Pastebima ginčų tendencija, kuri atskleidžia, kad įmonės daug metų deklaruoja mokesčius nuostolius arba labai nedideles mokėtinas pelno mokesčio sumas, pirkimai viršija pardavimus, perka prekes iš pagrindinių tiekėjų, nors pagal apskaitos duomenis turi didelį kiekį neparduotų prekių likučių, veikla yra finansuojama iš akcininkų ar kitų fizinių asmenų paskolų. Mokesčiai ginčai dėl nuostolių perkėlimo sudėtingėja, mokesčių mokėtojai dažniau siekia sumažinti apmokestinamąsias pajamas ribotų dydžių leidžiamais atskaitymais.

Ginčai PVM srityje dažniausiai kilo dėl PVM atskaitos, 0 proc. PVM tarifo taikymo, kai prekės perleidžiamos per sandorių grandinę, dėl rezervo taisyklės, ekonominės veiklos pripažinimo ar kitų su PVM objekto susidarymu susijusių klausimų.

Ginčai gyventojų pajamų apmokestinimo srityje kilo dėl situacijų, kai gyventojų oficialios pajamos yra mažesnės nei patiriamos išlaidos, dėl pajamų natūra bei dėl situacijų, kai buvo mokesčių administratoriaus pritaikytas turinio viršenybės prieš formą principas, pripažinus, kad gyventojai piktnaudžiavo mokesčių lengvatomis. Nemažėja mokesčių ginčų, kuriuose matyti, jog mokesčių mokėtojai gyvena savo įkurtų įmonių sąskaita. Dažnai bendrovių sąskaita yra finansuojami šeimų poreikiai: įsigyjamas nekilnojamas turtas, finansuojamos transporto priemonių naudojimo ir eksploatavimo išlaidos, keliaujama į egzotinius kraštus, įsigjami lėktuvo bilietai, perkami asmeniniai daiktai ir dengiamos asmeninių pomėgių išlaidos (nardymo ar pilotavimo mokymai; įsigjami keturračiai / motociklai, bagiai ir pan.).

Ginčai su muitine dažniausiai kyla dėl muitinės tranzito procedūrų užbaigimo įrodymų, dėl prekių klasifikavimo ar muitinės vertės nustatymo. 2024 m. sumažėjo ginčų dėl neužbaigtų tranzito procedūrų, kai nepakanka duomenų apie tai, kad prekės paliko ES. Mažėjantį šių ginčų skaičių lėmė ne tik mokesčių mokėtojų (tranzito procedūros vykdytojų) papildomi veiksmai operatyviai reaguojant negavus patvirtinimo, kad prekės kirto sieną. Papildomų veiksmų ėmėsi ir muitinės darbuotojai. Komisija 2024 m. sprendė ne vieną ginčą, kai muitinės sistemoje nėra duomenų apie prekių išvežimą iš ES teritorijos, tačiau mokesčių mokėtojai pateikė alternatyvius įrodymus, kad prekės pasiekė trečiąsias šalis. Vis dėlto, esant dabartinei

geopolitinei situacijai, rašytinį patvirtinimą iš Baltarusijos bei Rusijos muitinių apie prekių įvežimą ar tranzitą gauti sudėtinga.

Ginčiuose su AAD, 2024 m. didžiąją skundų dalį sudarė ginčai dėl mokesčio už aplinkos teršimą (toliau – MUAT) pakuočių atliekomis (12 ginčų) bei iš stacionarių taršos šaltinių (4), vienas ginčas kilo dėl MUAT gaminių atliekomis. Praktika parodė, kad dažniausiai MUAT pakuočių atliekomis padidintu tarifu (pritaikius indeksavimo koeficientą ir koeficientą) priskaičiuojamas dėl to, kad vienetai suklysta nurodydami netinkamą pakuotės tipą (pavyzdžiui, sumaišo polietilentereftalato (PET) pakuotę su plastmasine pakuote), netinkamai deklaruoja pakuotės kiekius (faktinis ir deklaruotos pakuotės kiekiai nesutampa), deklaracijose sumaišo pakuočių kodus (pavyzdžiui, kai prie plastikinių priskiriamos pakuotės nurodomos kaip kombinuotos) ir pan. Komisijai dažniausiai tenka įvertinti pažeidimo pobūdį, sprendžiant baudinės MUAT dalies mažinimo klausimą.

## Kreipimaisi į Europos Sąjungos Teisingumo Teismą

Komisija 2024 m. tris kartus kreipėsi į Teisingumo Teismą su prašymu priimti prejudicinį sprendimą, nes, jos vertinimu, atsakymai į klausimus yra būtini siekiant išspręsti tarp įmonių ir centrinio mokesčių administratoriaus kilusius mokestinius ginčus, nes būtent analizuojamų ES teisės normų aiškinimas lemia apmokestinimo pagrindumą ir mokesčių administratoriaus teisę apskaičiuoti mokestį.

### 1. Dėl dividendų apmokestinimo dukterinę įmonę pripažinus dariniu.

Mokestinis ginčas kilo dėl VMI sprendimo, pagal kurį mokesčių administratorius padarė išvadą, kad Lietuvos įmonė turėjo apskaičiuoti pelno mokestį nuo dividendų, gautų iš kitoje ES valstybėje narėje įsteigtos dukterinės bendrovės. Konstatuota, kad dukterinė bendrovė tikrinamuoju laikotarpiu atitiko apsimestinio darinio, nustatyto ne dėl svarių komercinių priežasčių, pobūdį. Mokesčių administratoriaus teigimu, iš dukterinės bendrovės dividendus gavusi Lietuvos įmonė gavo mokestinę naudą, t. y. pažeidė Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMI) 35 straipsnio 2 dalį ir, pasinaudodama šiame straipsnyje nurodyta mokesčio lengvata (apmokestinimo išimtimi), išvengė pelno mokesčio nuo gautų dividendų mokėjimo.

Komisija siekė išsiaiškinti, ar nacionalinė praktika atitinka Direktyvos 2011/96/ES (toliau – Direktyva) kovos su piktnaudžiavimu taisyklės tikslus, ar neprieštarauja Direktyvos dalykui ir tikslui. Atsižvelgiant į skirtingą mokestinės naudos traktavimą, Komisijai kilo klausimas, ar Direktyvos taisyklė gali būti aiškinama taip, kad, patronuojančiai bendrovei gavus dividendus iš kitoje valstybėje narėje įsteigtos dukterinės bendrovės, kuri pripažįstama dariniu, vien tokio pripažinimo pakanka konstatuojant, kad patronuojanti bendrovė, pritaikiusi dividendų neapmokestinimo lengvatą, gavo mokestinės naudos, kuri prieštarauja Direktyvos dalykui ar tikslui. Be to, Komisijai kilo klausimas, ar aplinkybės, kad nuo dukterinės bendrovės uždirbto pelno buvo mokamas mokestis įsteigimo valstybėje narėje, laikomos reikšmingomis, paneigiant mokestinės naudos, prieštaraujančios Direktyvos dalykui ar tikslui, gavimą. Kartu Komisijai kilo klausimas, ar Direktyvos taikymo tikslus atitinka tokia nacionalinė praktika, kai patronuojančios bendrovės valstybėje narėje atsisakoma taikyti dividendų lengvatą dėl dukterinės bendrovės pripažinimo dariniu, kai dividendais paskirstytas pelnas dukterinėje bendrovėje susidarė iš patronuojančios įmonės sukurtų elektroninių produktų platinimo. Šis klausimas svarbus tuo, kad, eliminavus dukterinę bendrovę, iš viso nesusidarytų dividendų objekto. Komisijai taip



pat svarbu išsiaiškinti, ar pripažįstant dariniu kitoje valstybėje narėje įsteigtą dukterinę bendrovę kaip tokią, darinio nustatymas gali būti konstatuojamas, nevertinant aplinkybių, susijusių su dukterinės bendrovės įsteigimu ir veikla iki dividendų išmokėjimo laikotarpio.

## **2. Dėl PVM taikymo kompiuteriniuose žaidimuose naudojamų virtualių atsiskaitymo priemonių pardavimo sandoriams**

Mokestinis ginčas kilo dėl kompiuteriniame žaidime naudojamos virtualios atsiskaitymo priemonės – auksinių monetų, pardavimo sandorių apmokestinimo PVM pagrįstumo.

Kompiuterinio žaidimo auksines monetas galima įsigyti ne tik tiesiogiai žaidžiant kompiuterinį žaidimą ir, priklausomai nuo pasiekimų žaidime, sukaupiant auksines monetas virtualioje žaidėjo sąskaitoje, bet ir iš kitų jas parduodančių žaidėjų, prekeivių, tarpininkų ar net biržų.

Ginčo atveju, juridinis asmuo pajamas gaudavo iš sandorių internete, pirkdamas kompiuterinio žaidimo auksines monetas iš fizinių, juridinių asmenų ir jas perparduodamas. Tokias iš žaidimo auksinių monetų pardavimo gautas pajamas jis pripažino prekybos virtualia valiuta pajamomis, kurios priskiriamos prie PVM neapmokestinamos veiklos pajamų, todėl gautoms pajamoms PVM neskaičiavo. VMI patikrinimo metu nusprendė, kad kompiuterinio žaidimo auksinių monetų, kurių pagalba žaidėjai gali siauroje, vieno kompiuterinio žaidimo erdvėje įsigyti žaidimo daiktus ar kitas teises, prekyba negali būti laikoma prekyba virtualia valiuta. Inspekcijos vertinimu, juridinis asmuo, prekiaudamas kompiuterinio žaidimo auksinėmis monetomis, teikė paslaugas ir tokia veikla laikoma ekonomine veikla, kurią vykdant siekiama gauti pajamų, todėl turėjo būti skaičiuojamas PVM nuo visos vertės.

Kadangi ESTT suformuotos praktikos kompiuterinių žaidimų virtualių valiutų, kaip atsiskaitymo priemonių, keitimo sandorių apmokestinimo PVM nėra, Komisija pateikė klausimus ESTT. Komisijai kilo klausimas, ar kompiuterinio žaidimo auksinės monetos savo esme gali būti pripažįstamos virtualia valiuta. Jei būtų išaiškinta, kad ginčo sandorių objekto negalima pripažinti virtualia valiuta, kyla klausimas, kokia pagal PVM direktyvos nuostatas turėtų būti žaidimo auksinių monetų PVM apmokestinamoji vertė: visas atlygis už parduotas auksines monetas ar tik skirtumas tarp pirkimo ir pardavimo kainų.

## **3. Dėl administracinės delspinigių skyrimo ir baudžiamojo persekiojimo procedūrų koordinavimo**

Ginčas byloje kilo dėl VMI sprendimo, kuriuo bendrovė nebuvo atleista nuo PVM delspinigių ir PVM baudos. VMI nustatė, kad bendrovė pažeidė Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) nuostatas, dalyvaudama sandoriuose, susijusiuose su sukčiavimu PVM srityje, dėl kurių vyko ir ikiteisminis tyrimas baudžiamojoje byloje. Bendrovė, ginčydama VMI sprendimą, prašė atleisti ją nuo dalies bendrovei apskaičiuotos PVM delspinigių sumos mokėjimo, atsižvelgiant į delspinigių baudinį pobūdį.

VMI, įvertinusi galimybę atleisti Bendrovę nuo PVM delspinigių, konstatavo, kad reikalavimas sumokėti delspinigius už ne laiku įvykdytą mokestinę prievolę nelaikytinas baudžiamojo pobūdžio sankcija, delspinigiai bendrovei buvo skaičiuoti laikantis MAĮ nustatytų reikalavimų. Bendrovei nesumokėjus patikrinimo metu apskaičiuoto PVM, mokesčių administratorius įgyja teisę skaičiuoti delspinigius taikydamas 0,03 proc. dydį. Pasirinkęs bendrovei taikyti 0,01 proc. delspinigių dydį,

mokesčių administratorius pažeistų mokesčių mokėtojų lygybės prieš įstatymą principą (MAĮ 7 straipsnis).

Bendrovė nurodė, jog nėra ginčo, kad pagrindas skaičiuoti PVM delspinigius yra kildinamas iš tų pačių veikų, dėl kurių bendrovės atžvilgiu vyksta baudžiamojo persekiojimo ir kriminalinių bausmių skyrimo procesai. Bendrovės nuomone, visų paskirtų sankcijų griežtumas (dėl VMI patikrinimo metu nustatytų pažeidimų apskaičiuota delspinigių dalis, viršijanti mokestinių palūkanų normą, ir dėl tų pačių pažeidimų, už kuriuos skaičiuojami delspinigiai, skiriamos kriminalinės bausmės) turi atitikti nusikalstamos veikos sunkumą, o MAĮ nustatytas automatinis delspinigių dalies, viršijančios mokestinių palūkanų normą, taikymas neatitinka dvigubo baudimo draudimo (*non bis in idem*) principo.

Komisija kreipėsi į ESTT, siekdama išsiaiškinti, ar MAĮ 96–99 straipsnių nuostatos, kiek pagal jas nėra užtikrinamas administracinės delspinigių skyrimo ir baudžiamojo persekiojimo procedūrų koordinavimas, kad iki to, kas griežtai būtina, būtų sumažinta papildoma našta, atsirandanti dėl šių priemonių kumuliacijos, ir būtų užtikrinta, kad visų paskirtų sankcijų griežtumas atitiktų atitinkamo pažeidimo sunkumą, kai bendrovei dėl veikų, kurių pagrindu automatiškai skaičiuojami delspinigiai, viršijantys mokestinių palūkanų normą, ir tuo pat metu yra vykdomos kriminalinio persekiojimo ir kriminalinių bausmių skyrimo procedūros, yra suderinamos su Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 325 straipsnio, 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 273 straipsnio, Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartijos 49 straipsnio 3 dalies ir 50 straipsnio nuostatomis bei dvigubo baudimo draudimo (*non bis in idem*) ir proporcingumo principais.

## 2024 m. aktualūs nagrinėtų mokestinių ginčų pavyzdžiai

### Ginčai dėl PVM

1. Mokestinis ginčas kilo dėl PVM 0 proc. tarifo taikymo pagrįstumo ir teisėtumo, pareiškėjai įvykdžius sandorius, susijusius su prekių pardavimu kitos ES valstybės narės PVM mokėtojai, tačiau mokesčių administratoriui nustačius, kad faktiškai prekės galutinio pirkėjo išgabentos į trečiąją šalį. Komisija savo sprendime pasisakė dėl 0 proc. PVM tarifo taikymo sąlygų ir kriterijų. Komisija konstatavo, jog, įvertinus bylos medžiagoje esančius įrodymus ir faktines ginčo aplinkybes, nagrinėjamu atveju PVMĮ 41 straipsnio 2 dalies pagrindu 0 proc. PVM tarifas prekių tiekimo sandoriams netaikytinas, nes vežėjai prekes iš ES teritorijos išgabeno ne pirkėjų užsakymu, o galutinio pirkėjo – trečiosios šalies užsakovo iniciatyva.

2. Mokestinis ginčas kilo dėl 0 proc. PVM tarifo taikymo pagrįstumo ir teisėtumo, mokesčių administratoriui nustačius, kad faktiškai parduotos prekės išgabentos į trečiąją šalį ne pareiškėjo pirkėjo, o galutinio pirkėjo. Ginčas sietinas su 2019-2020 m. pareiškėjo vykdytais prekių (įvairių modelių televizorių) užsienyje įsikūrusiam apmokestinamajam fiziniam asmeniui tiekimo sandoriais. VMI sprendime konstatavo, kad pareiškėjas nagrinėjamu atveju pažeidė PVMĮ 41 straipsnio 2 dalies ir 56 straipsnio 1 dalies nuostatas, todėl ginčo prekių tiekimui taikė standartinį 21 proc. PVM tarifą ir pareiškėjui apskaičiavo mokėtiną PVM bei su juo susijusias sumas. Komisija savo sprendime pasisakė dėl mokesčių administratoriaus pareigos vertinti prekių tiekėjo sąžiningumą ir rūpestingumą, tiekiant prekes už ES teritorijos ribų, kai dėl galimo pirkėjo sukčiavimo ginčo prekės galėjo iškelti už ES teritorijos ribų vėliau įvykusių tiekimų grandinės pagrindu, apie kuriuos prekių tiekėjas informuotas

nebuvo. Komisija, įvertinusi nagrinėjamo ginčo atveju susiklosčiusias faktines aplinkybes, padarė išvadą, kad, remiantis ESTT ir LVAT praktikos suformuotomis taisyklėmis, nagrinėjamoje situacijoje turėtų būti vertinamas pareiškėjo, kaip prekių tiekėjo, sąžiningumas, įvertinant, ar prekių tiekėjas žinojo arba galėjo žinoti apie galimą sukčiavimą, nustatant, ar mokesčių mokėtojas buvo pakankamai rūpestingas, rinkdamas įrodymus dėl prekių išgabenimo, ar pakankamai domėjosi kontrahento sąžiningumu. Komisija nusprendė skundžiamą VMI sprendimą panaikinti ir dalyje dėl kilusio ginčo grąžinti VMI pareiškėjo skundą nagrinėti iš naujo.

3. Mokestinis ginčas kilo dėl 232 511 Eur PVM permokos negrąžinimo. Buvo sprendžiamas klausimas dėl taikymo PVMĮ 63 straipsnio 5 dalies, kuri reglamentuoja, kad asmuo, įsiregistravęs PVM mokėtoju, neturi teisės įsigyti prekių (paslaugų), kurios dar iki jo įsiregistravimo PVM mokėtoju buvo sunaudotos pasigamintam ilgalaikiam turtui, pirkimo (importo) PVM sumų įtraukti į PVM atskaitą. Mokesčių mokėtojas pateikė 2022-05-18 pirmą prašymą įregistruoti PVM mokėtoju (įregistravimo priežastis – nekilnojamojo turto pagal prigimtį nuoma), tačiau, pasikonsultavęs su VMI darbuotoju, jis 2022-05-26 prašymu atsisakė paslaugos įregistruoti jį PVM mokėtoju. Iš pateikto valstybės įmonės Registrų centro duomenų bazės išrašo matyti, kad pastatyti sandėliai įregistruoti viešajame registre 2023-05-04. Pareiškėjas 2023-05-16 pateikė prašymą įregistruoti PVM mokėtoju ir Vilniaus apskrities VMI 2023-05-23 sprendimu įregistravo jį PVM mokėtoju nuo 2023-06-01. Nuo 2023-06-01 Pareiškėjas pasirinko pastatą nuomoti su PVM. Pareiškėjas 2023-06-01 – 2023-06-30 i.SAF gaunamų PVM sąskaitų faktūrų registre ir PVM deklaracijoje deklaravo 238 272 Eur įsigytų prekių (paslaugų), sunaudotų iki įsiregistravimo PVM mokėtoju ilgalaikiam turtui (sandėliams) pasigaminti, pirkimo PVM, kurį įtraukė į PVM atskaitą. Komisija įpareigojo VMI iš naujo nagrinėti mokestinį ginčą ir pasisakyti ne tik PVM skirtumo grąžinimo klausimu, bet ir įvertinti kitas su ginču susijusias aplinkybes, apie kurias administratorius nepasisakė (pavyzdžiui, dėl PVM mokėtojo vykdytos veiklos, PVM mokėtojo ir mokesčio administratoriaus teisių ir pareigų).

4. Ginčas dėl sprendimo, kuriuo apskaičiuotas importo PVM ginčo prekei – ekskavatoriui, kuris buvo laikinai įvežtas asmeniniam naudojimui, įforminus laikinojo įvežimo iš dalies atleidžiant nuo importo maito procedūrą, o po to, įforminus reeksporto deklaraciją, išvežtas iš Sąjungos muitų teritorijos. Komisija savo sprendime pasisakė dėl importo PVM objekto atsiradimui aktualių ES teisės aktų ir PVM direktyvą įgyvendinančio PVMĮ nuostatų, nustatančių prekių importo kaip objekto pripažinimą ir atsiradimo momentą, taip pat dėl muitinės priežiūros režimo taikymo.

Komisija atmetė pareiškėjo prašymą kreiptis į ESTT, siekiant išsiaiškinti, ar į Sąjungos muitų teritoriją laikinai įvežtos prekės, kurios laikinojo įvežimo metu buvo naudojamos asmeniniams poreikiams tenkinti ir nedalyvavo civilinėje apyvartoje Sąjungos teritorijoje, yra laikytinos importuotomis bei išleistomis į Sąjungos ekonominę apyvartą ir skirtomis vartoti (suvartoti) PVM apmokestinimo tikslais. Komisijos vertinimu, aptartos PVM direktyvos, į ją įgyvendinančios PVMĮ nuostatos bei ESTT praktika leidžia aiškiai daryti išvadą, kad ginčo prekė dalyvavo civilinėje (ekonominėje) apyvartoje (buvo vartojama), ji yra laikoma importuota įvežimo valstybėje ir tampa importo PVM objektu. Taip pat Komisija atmetė pareiškėjo prašymą kreiptis į ESTT, siekiant išsiaiškinti, ar pažeidžiama PVM direktyva ir jos 71 straipsnis, apskaičiuojant šioms prekėms PVM pagal standartinį PVM tarifą bei nuo visos šių prekių apmokestinamosios vertės dydžio, neatsižvelgiant į tai, kad minėtos prekės buvo iš dalies atleistos nuo joms taikomų muitų SMK 252 straipsnyje nustatyta tvarka, t. y. nustačius, kad mokama importo maito suma sudaro tik 3 proc. prekėms nustatytos importo maito sumos. Komisija pažymėjo, kad PVM direktyva nenumato jokio importo PVM dydžio mažinimo, be to, PVM direktyva nesieja importo PVM

(vykdant prekių laikinojo įvežimo iš dalies atleidžiant jas nuo muitų) dydžio nustatymo su importo muto sumos mažinimu SMK nustatyta tvarka. Atitinkamai PVM direktyvą įgyvendinančios nacionalinės PVM įstatymo nuostatos nenumato (negali numatyti) importo PVM mažinimo galimybės ir nėra pagrindo teigti, kad nacionalinės nuostatos pagal PVM direktyvą yra netinkamai įgyvendintos ar neaiškos. Nors Komisijai ir kyla abejonių dėl viso PVM dydžio skaičiavimo teisingumo, atsižvelgiant į tai, kad PVM direktyvoje nėra jokių nuostatų dėl PVM dydžio mažinimo galimybės, nėra ir pagrindo kelti klausimą, kad dėl viso PVM tarifo skaičiavimo gali būti pažeista PVM direktyva.

Komisija konstatavo, kad pareiga kreiptis į ESTT dėl išaiškinimo nėra absoliuti. Į ESTT kreiptis nereikia, kai tinkamas ES teisės pritaikymas yra akivaizdus, kai nekyla pagrįstų abejonių dėl to, kaip turėtų būti sprendžiamas kilęs ginčas.

## Ginčai dėl pelno mokesčio

1. Dėl PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio, susijusio su nuostolių perkėlimu tarp grupės įmonių, skirtingo aiškinimo mokesčių mokėtojams buvo priimtas ne vienas palankus Komisijos sprendimas. Komisija, tęsdama LVAT 2017-10-05 sprendime administracinėje byloje Nr. A-204-602/2017 suformuotą praktiką ir iš naujo pakartotą 2023-12-13 nutartyje administracinėje byloje Nr. eA-551-575/2023, panaikino VMI sprendimą dėl 52 076,54 Eur pelno mokesčio permokos negrąžinimo ir konstatavo, kad VMI neteisingai taiko ir aiškina PMĮ 56<sup>1</sup> straipsnio nuostatas.

2. Komisija nepritarė mokesčių administratoriaus pozicijai, kad nuostolingai pardavus dukterinių bendrovių akcijas, procentinė mokamų palūkanų dalis, susijusi su nuostolingų akcijų pardavimu, yra priskiriama neleidžiamiems atskaitymams (vadovaujantis PMĮ 31 straipsnio 1 dalies 13 punktu), mokesčių mokėtojai nusprendus padidinti dukterinės įmonės įstatinį kapitalą ir įnašus į dukterinės įmonės kapitalo rezervą, o vėliau nusprendus dukterines įmones parduoti.

3. Komisija nagrinėjo mokestinį ginčą, kuriame nustatyta, jog mokesčių mokėtojas, pirkimo–pardavimo sutartimi savo vieninteliam akcininkui pardavęs nekilnojamojo turto 3,5 karto mažesne kaina (akcininkas šį nekilnojamąjį turtą po 12 dienų pardavė kitam juridiniam asmeniui 3,5 karto didesne kaina, nei įsigijo), siekė mokestinės naudos, t. y. sumažinti apmokestinamąjį pelną ir išvengti pelno mokesčio mokėjimo nuo dalies nekilnojamojo turto pardavimo pajamų, kurios būtų gautos šį turtą tiesiogiai pardavus galutiniam pirkėjui – nekilnojamojo projekto vystytojui. Komisija neatsižvelgė į mokesčių mokėtojo vieninteliam akcininkui įformintą turto perleidimo sandorį ir vertino, kad mokesčių mokėtojas faktiškai nekilnojamojo turto pardavė ne akcininkui, o galutiniam nekilnojamojo turto pirkėjui.

4. Komisija išnagrinėjo mokestinę bylą dėl prestižo pripažinimo ir jo priskyrimo ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams bei pritarė VMI pozicijai, jog mokesčių mokėtojas nepagrįstai ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskyrė mokesčių mokėtojo ir UAB „X“ reorganizavimo metu iš prijungtos patronuojančios įmonės (UAB „X“) perimto prestižo amortizacinius atskaitymus (prestižas susidarė UAB „X“ įsigijus mokesčių mokėtojo akcijas). Nagrinėjamu atveju abi įmonės buvo realiai veikiančios ir VMI neginčijo, kad formaliai yra įvykę įvykiai, su kuriais siejamas prestižo pripažinimas ir jo priskyrimas ribojamų dydžio leidžiamiems atskaitymams. VMI nekvestionavo ekonominio pagrįstumo sujungiant įmones (UAB „X“ ir mokesčių mokėtoją). Tačiau VMI vertino pasirinktą sandorių struktūrą (mokesčių mokėtojo akcijų įsigijimas per UAB „X“ ir vėlesnis šios bendrovės prijungimas prie mokesčių



mokėtojo) ir padarė išvadą, kad toks būdas pasirinktas vien tik prestižo amortizacijai pagrįsti, todėl šie sandoriai ir buvo vertinti pagal MAĮ 69 straipsnio nuostatas.

## Ginčai dėl gyventojų pajamų apmokestinimo

1. Komisija nagrinėjo ginčą dėl MAĮ 69 straipsnio „Mokesčio apskaičiavimas taikant turinio viršenybės prieš formą principą“ taikymo. Mokestinis ginčas kilo dėl to, kad asmuo, siekdamas mokestinės naudos (nemokėti dividendų), turėtas 100 proc. akcijas perleido kitoje šalyje savo paties įsteigtam subjektui ir per keletą metų organizavo ir įgyvendino sudėtingą sandorių (paskolos sudarymo, reikalavimų teisių perleidimo, fondo įsteigimo, fondo vienetų pasirašymo ir atsiskaitymo už juos užskaitos būdu, fondo vienetų išpirkimo ir pan.) seką Šveicarijoje, Nyderlanduose, Airijoje ir dėl to fondo vienetų išpirkimo forma 2016–2020 m. gavo Lietuvos ūkio subjekto neapmokestintus dividendus (daugiau kaip 3 mln. Eur). Mokesčių administratorius taikė MAĮ 69 straipsnio nuostatas ir gautas minėtas pajamas apmokestino. Fizinis asmuo, kaip vienintelis Lietuvos ūkio subjekto akcininkas (100 proc.) ir tuometinis vadovas, buvo susipažinęs su ūkio subjekto finansiniais rezultatais, žinojo, kad ūkio subjektas kaupė nepaskirstytąjį pelną, kurį nusprendus paskirti dividendams išmokėti, fizinis asmuo (kaip tuometinis akcininkas) būtų gavęs apmokestinamąsias pajamas.

2. Komisija sprendė ginčą, kai mokesčių mokėtojai, pasinaudodami su artimais giminaičiais (dukromis) sudarytomis dovanojimo sutartimis ir draudimo polisais, siekė pasinaudoti Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 17 straipsnio 15 ir 26 punktuose įtvirtintomis lengvatomis bei išvengti GPM mokėjimo nuo perleistų investicinių vienetų apmokestinamųjų pajamų. Mokesčių mokėtojai nusprendė gautinas pajamas panaudoti savo dukrų draudimo įmokų apmokėjimui, investicinius vienetus įskaitant draudimo įmokoms padengti. Komisija pažymėjo, kad tai, jog nebuvo faktinio piniginių lėšų išmokėjimo (grynaisiais ar pavedimu), neturi įtakos pripažįstant mokesčių mokėtojus gavus pajamų, nes turto perleidimo momentu mokesčių mokėtojai gavo naudą ir ją pasinaudojo, t. y. investiciniais vienetais (atitinkama jų verte) padengė savo dukrų draudimo įmokas. Vadovaujantis MAĮ 69 straipsnio 1 dalimi, nuspręsta, kad mokesčių administratorius pagrįstai įvertino, jog mokesčių mokėtojai nedeklaravo gautų investicinių vienetų perleidimo pajamų.

3. Komisija nagrinėjo ginčą, kuris kilo dėl mokesčių administratoriaus sprendimo, kuriuo pareiškėjai buvo apskaičiuota ir nurodyta sumokėti apie 187 tūkst. Eur Valstybinio socialinio draudimo fondo valdybos prie Lietuvos Respublikos socialinės apsaugos ir darbo ministerijos (toliau – VSDFV) mokamų įmokų, konstatavus, kad Pareiškėja nepagrįstai neapskaičiavo, nedeklaravo ir nesumokėjo VSDFV biudžetui mokamų įmokų Lietuvoje nuo dienpinigių, kurie buvo išmokėti už darbą užsienio valstybėse (Švedijoje, Suomijoje, Norvegijoje, Nyderlanduose, Vokietijoje), nuo kurių pagal užsienio valstybių teisės aktus nustatytą tvarką Pareiškėja skaičiavo (arba turėjo skaičiuoti) GPM tose valstybėse. Komisija padarė išvadą, kad Inspekcija plečiamai aiškino ginčo teisės normą ir nepagrįstai sprendime konstatavo, jog Pareiškėja privalėjo apskaičiuoti ir deklaruoti VSDFV biudžetui mokamas įmokas nuo už samdomą darbą užsienio valstybėse išmokėtų dienpinigių, kurie buvo apmokestinti pajamų mokesčio užsienio valstybėje. Komisija vertino, kad Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo įstatymo (toliau – VSDĮ) 11 straipsnio 1 dalies 4 punkto nuostatoje naudojama GPM sąvoka įstatymą taikančio mokesčio mokėtojo akimis nesudaro prielaidų šios sąvokos tiesiogiai suvokti kaip

apimančios ne tik Lietuvoje, bet ir užsienyje mokamą mokestį. Be to, buvo pastebėta, kad ESTT yra išplėtojęs mokestinio neutralumo principo aiškinimą, kuris, be kita ko, mokesčių srityje iš esmės reikalauja, kad vienodi ar panašūs objektai toje pačioje šalyje būtų apmokestinami vienodai. Tos pačios rūšies pajamų, t. y. dienpinigių, toje pačioje valstybėje skirtingas apmokestinimas (vienu atveju taikant neapmokestinimo lengvatą, kitu – netaikant), atsižvelgiant į tai, ar jie apmokestinami užsienio valstybėje, sukeltų skirtingą apmokestinimo našta, kas, be kita ko, sudarytų nevienodas sąlygas konkuruojant subjektams rinkoje, priklausomai nuo to, kurioje valstybėje darbuotojai fiziškai dirbo. Tuo pačiu tai neatitiktų mokesčių mokėtojų lygybės principo, nes didesnė mokestinė našta Lietuvoje būtų patiriama tų darbuotojų ir tų subjektų, kurių darbuotojai komandiruojami į dienpinigius apmokestinančias valstybes.

## Ginčai dėl maitinimo mokesčių

1. Komisija per 2024 m. sprendė ne vieną ginčą, kai maitinimo sistemoje nėra duomenų apie prekių išvežimą iš ES teritorijos, tačiau mokesčių mokėtojai pateikė alternatyvius įrodymus, kad prekės pasiekė trečiąsias šalis.

2. Komisija sprendė procedūrinį klausimą, ar mokesčių mokėtoja turi teisę teikti prašymą dėl antidempingo bei kompensacinių muitų grąžinimo už laikotarpį, kuris nepateko į trejų metų senaties terminą, laikant, jog per nustatytą laikotarpį ji negalėjo pateikti prašymo dėl nenumatytų ir nuo jos nepriklausančių aplinkybių. Komisija, įvertinusi byloje susiklosčiusias aplinkybes, nesutiko su MD vertinimu, kad mokesčių mokėtojai turėjo būti žinoma ES oficialiajame leidinyje 2019-03-04 paskelbta informacija (apie ieškinio pateikimą), tačiau informacija MD svetainėje buvo paskelbta tik po 2023-04-04 Europos Komisijos įgyvendinimo reglamento (ES) 2023/737 ir (ES) 2023/738 paskelbimo. Maitinimo, kaip maitinimo administruojanti institucija, kuri atsakinga už informavimą, taip pat neinformavo pareiškėjos ar kitų ūkio subjektų apie ieškinį, kurio išnagrinėjimas galėtų turėti tiesioginės įtakos Lietuvos ūkio subjektams. Reikalauti iš ūkio subjekto tikrinti viską, kas yra paskelbiama viešai, Komisijos vertinimu, neatitinka racionalumo / proporcingumo principų.

## Taršos mokestiniai ginčai

1. Komisija sprendė ne vieną mokestinį ginčą, susijusį su MUAT pakuotės atliekomis, tarp kurių nemažą dalį sudarė maitinimo įmonių ginčai. Mokestis paprastai nebuvo deklaruotas ir sumokėtas, nes maitinimo įmonių atstovai tik iš mokesčių administratorių sužinojo apie pareigą sumokėti mokestį už naudojamas vienkartinės pakuotes. Komisija paprastai sprendė sumažinti MUAT baudinę dalį.

## APIBENDRINIMAS

Apibendrindama 2024 m. veiklos rezultatus Komisija pažymi, kad iš esmės įvykdė Strateginiame plane numatytas užduotis bei pasiekė nustatytus veiklos tikslus. Komisija veiksmingai prisidėjo prie asmenų teisių gynimo ikiteisminėje mokestinių ginčų nagrinėjimo stadijoje, užtikrindama, kad ginčai būtų išnagrinėti iš esmės ir laiku priimti objektyvūs sprendimai. Svarbu paminėti, jog tai pasiekta tiek priimant tinkamus sprendimus, tiek efektyviai organizuojant veiklą.