



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL A. A. SKUNDO**

2023 m. gruodžio d. Nr. S-2023/ (7-2023/177)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininko Evaldo Raistensio, narių Jurgitos Narkevičiūtės Rasos Stravinskaitės, Andriaus Veniaus ir Vilmos Vildžiūnaitės (pranešėja), išnagrinėjo A. A. (toliau – Pareiškėja) 2023-10-26 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2023-10-25 sprendimo Nr. 331-1354247 (toliau – Sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėja bei Inspekcijos atstovas J. A. 2023-11-21 dalyvavo Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė :

Inspekcija, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 87 ir 111 straipsniais, Mokesčių mokėtojo permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų gražinimo (įskaitymo) taisyklėmis, patvirtintomis Inspekcijos viršininko 2004-12-07 įsakymu Nr. VA-186 (toliau – Taisyklės) ir išnagrinėjusi Pareiškėjos 2023-10-13 prašymą gražinti (įskaityti) mokesčio ir (arba) baudos už administracinį nusižengimą permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. (17.16-40) GES-787129, Sprendimu nusprendė Pareiškėjai negražinti 1372,20 Eur mokesčių permokos.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos Sprendimu ir nurodo, kad 2023-10-12 per vmi.lt /manovmi / lt (toliau – Mano VMI) gavo Inspekcijos raštą Nr. RMA-7804 „Pranešimas dėl mokesčio permokos (skirtumo) gražinimo (įskaitymo) senaties termino” (toliau – Raštas) (pridedama), kuriame detaliam nurodoma kada ir kokios apimties permoka yra nustatyta ir Pareiškėja informuojama, jog permokai gražinti privaloma pateikti prašymą. Inspekcijos nustatyta permoka yra už 2020 m.

Pareiškėja pažymi, kad kasmet, įskaitant 2020 m., laiku pateikia Metines pajamų deklaracijas. Metinė pajamų deklaracija už 2020 m. yra priimta, patikrinta ir patvirtinta.

Prašymo pildymo metu interneto svetainėje buvo nurodyta, jog „jei esate pateikęs gyventojų metinę pajamų deklaraciją, prašymo dėl gyventojų pajamų mokesčio gražinimo teikti nereikia. Permoka bus gražinta automatiškai iki liepos 31 d. (jeigu deklaracija užpildyta laiku ir teisingai)”. Pareiškėjos nuomone, Inspekcijos veiksmai yra nepagrįsti:

1) Inspekcija, tikrindama Metinę pajamų deklaraciją už 2020 m., nustatė mokesčio permoką (Rašte nepateikiama informacija, jog kažkaip manoma, jog yra permoka, bet aiškiai nurodoma, jog ji yra nustatyta, ir kad netrukus baigsis senaties terminas, kai galima ją susigrąžinti), negražino permokos taip, kaip yra informuojama Inspekcijos interneto svetainėje pildant prašymą. Pareiškėja nurodo, jog neaišku, kodėl, jei trūko duomenų apie nustatytos permokos pagrįstumą, nebuvo šių duomenų prašoma pateikti anksčiau, kodėl informacija pateikiama apie tam tikrus reikalingus vykdyti veiksmus yra tik baigiantis gražinimo terminams.

2) Pareiškėja prašymą užpildė nurodydama tas sumas, kurias mokesčių administratorius įvardijo savo Rašte bei per Mano VMI pateikė Inspekcijai.

3) 2023-10-18 per Mano VMI Pareiškėja gavo Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos raštą Nr. (17.17-40) RES-172646 „Dėl papildomų dokumentų / duomenų“ (toliau – Inspekcijos raštas), kuriuo, atsižvelgiant į Pareiškėjos prašymą dėl mokesčio permokos gražinimo (kuris parengtas pateiktos informacijos pagrindu), prašoma iki 2023-10-23 paaiškinti apie permokos susidarymo priežastis ir pateikti Gyventojų individualios veiklos pajamų apskaitos pajamų ir išlaidų apskaitos žurnalą už 2020-01-01–2020-06-30. Pareiškėja nurodo, kad atsakydama į šį paklausimą, Pareiškėja pateikė iš mokesčių administratoriaus gautą Raštą, kuriuo yra informuojama apie jau nustatytą mokesčių permoką.

Pareiškėja paaiškina, kodėl nepateikė paaiškinimo ir prašomo dokumento – Gyventojų individualios veiklos pajamų apskaitos pajamų ir išlaidų apskaitos žurnalo už 2020-01-01–2020-06-30. Pareiškėja nurodo, kad Inspekcijos veiksmai neatrodė nuoseklūs, nes jeigu permoka jau buvo nustatyta, nėra prasminga prašyti pagrįsti jos susidarymą. Be to, Pareiškėja nurodo, kad 2020 m. ne tik vykdė individualią veiklą pagal individualios veiklos pažymą, bet ir dirbo pagal dvi darbo sutartis. Mokesčių administratorius turi visus duomenis, kaip susidarė permoka. Pareiškėja neturi jokių galimybių paaiškinti kada susidarė permoka. Pateikti tik Gyventojų individualios veiklos pajamų apskaitos pajamų ir išlaidų apskaitos žurnalą už 2020-01-01–2020-06-30 be paaiškinimo atrodė nelogiška, nes nebūtų buvę išpildytos sąlygos, nurodytos 2023-10-18 pranešime Nr. (17.17-40) RES-172646.

Pareiškėja nurodo, kad tikėjosi, jog mokesčių administratorius papildomai informuos apie permokos gražinimo klausimo svarstymo eigą, galimai paaiškins kodėl nurodyte nustatyta permoka yra abejotina, tačiau tokio paaiškinimo negavo. Pareiškėja skunde siūlo tobulinti gyventojų aptarnavimo procesus, panaikinti priimtą Sprendimą ir gražinti mokesčio permokos klausimo svarstymą.

Inspekcija savo Sprendime išdėstė mokesčių permokos negražinimo motyvus, nurodydama, kad nepateikti pagal MAĮ 87 straipsnio 6 dalyje nustatytą tvarką nurodyti pateikti dokumentai (duomenys), susiję su Inspekcijos administruojamo mokesčio permokos (skirtumo) susidarymu.

Inspekcija nurodė, kad mokesčio permoka (skirtumas) gali būti gražinama arba įskaitoma MAĮ 87 straipsnyje nustatyta tvarka. Inspekcija išdėstė šio straipsnio 1, 5, 6 dalių nuostatas, reglamentuojančias permokėtų mokesčių sumų gražinimą, taip pat išdėstė Taisyklių 15 ir 16 punktus, reglamentuojančius dokumentų ar duomenų, reikalingų mokesčių administratoriui sprendimui priimti, pateikimo tvarką.

Inspekcija nurodė, kad siekiant nustatyti Pareiškėjos 1372,20 Eur mokesčių permokos pagrįstumą, vadovaujantis Taisyklių 16 punktu, Pareiškėjai per „Mano VMI“ 2023-10-18 išsiųstas pranešimas Nr. (17.17-40) RES-172646, kuriame nurodyta iki 2023-10-23 pateikti paaiškinimą apie vykdomą veiklą ir permokos susidarymo priežastis bei pateikti Gyventojų individualios veiklos pajamų ir išlaidų apskaitos žurnalą už 2020-01-01–2020-06-30 laikotarpį.

Inspekcija nurodė, kad Pareiškėja iki 2023-10-23 nepateikė 2023-10-18 pranešime Nr. (17.17-40) RES-172646 nurodytų dokumentų ir nepaaiškino permokos susidarymo priežasties. Atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėja nepateikė 2023-10-18 pranešime Nr. (17.17-40) RES-172646 nurodytų dokumentų / duomenų, negalima nustatyti mokesčio permokos pagrįstumo, todėl, vadovaujantis MAĮ 87 straipsnio 6 dalimi, Taisyklių 15 ir 16 punktais, 1372,20 Eur mokesčių permoka negražinama.

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

Pareiškėjos skundas tenkintinas, Inspekcijos Sprendimas naikinamas ir Pareiškėjos prašymas perduodamas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Ginčas kilo dėl Inspekcijos Sprendimo, kuriuo atsisakyta Pareiškėjai gražinti permoką. Inspekcijos Sprendimas iš esmės grindžiamas tuo, jog pagal MAĮ 87 straipsnio 6 dalyje nustatytą tvarką nepateikti nurodyti pateikti dokumentai bei informacija, t. y. paaiškinimas apie vykdomą

veiklą ir permokos susidarymo priežastis bei Gyventojų individualios veiklos pajamų ir išlaidų apskaitos žurnalas už 2020-01-01–2020-06-30 laikotarpį.

Pareiškėja nurodė, jog ji nepateikė informacijos, nes jai buvo neaiški su permokos grąžinimu susijusi mokesčių administratoriaus vykdyta procedūra. Pareiškėjai kilo neaiškumų tiek dėl permokos susidarymo fakto buvimo, tiek dėl reikalavimo jai paaiškinti permokos susidarymo priežastis. Todėl, Pareiškėja, negalėdama suprasti pilnai prašomos informacijos turinio ir tikslo, nepateikė prašomų duomenų. Be to, Pareiškėjai Inspekcijos veiksmai neatrodė nuoseklūs, nes jeigu permoka jau buvo nustatyta, nebuvo prasminga prašyti pagrįsti jos susidarymą. Pareiškėjai nesuprantama, kodėl reikėjo teikti prašymą, kai pagal Inspekcijos skelbiamą informaciją pateikus gyventojų metinę pajamų deklaraciją, prašymo dėl gyventojų pajamų mokesčio grąžinimo teikti nereikia. Pareiškėjai taip ir liko neaišku dėl ko susidarė permoka, kokia sąsaja tarp permokos ir prašomų duomenų. Pareiškėja Komisijos posėdžio metu informavo, jog nėra jokių problemų pateikti prašomą žurnalą, jei būtų pagrįstas permokos buvimas.

Pasisakydama dėl Pareiškėjos argumentų, susijusių su Inspekcijos veiksmų aiškumo ir nuoseklumo trūkumu, Komisija pastebi, kad Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) savo jurisprudencijoje yra plačiai pasisakęs, kokius turinio reikalavimus turi atitikti viešojo administravimo sprendimai:

– Viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAĮ) 8 straipsnio nuostatos reiškia, jog 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 reikalavimų, kad jų sprendimai būtų pagrįsti, o sprendimų turinys atitiktų teisės normų reikalavimus (žr., pvz., LVAT 2008 m. birželio 12 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A756-700/2008, 2009 m. balandžio 2 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A756-422/2009).

– VAĮ 8 straipsnio 1 dalyje individualiam teisės aktui nustatyti reikalavimai laikytini gero administravimo principo atspindžiu (žr., pvz., LVAT 2010 m. balandžio 29 d. sprendimą administracinėje byloje Nr. A858-737/2010, 2014 m. rugsėjo 23 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A858-47/2014, 2015 m. rugsėjo 2 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-2760-492/2015). Gero viešojo administravimo principas įpareigoja viešojo administravimo subjektą, priimant sprendimą, jame nurodyti faktinių aplinkybių bei teisės normų, kurių pagrindu priimtas sprendimas, visumą (žr., pvz., LVAT 2013 m. gegužės 14 d. sprendimą administracinėje byloje Nr. A444-878/2013).

– VAĮ 8 straipsnio 1 dalimi iš esmės yra siekiama užtikrinti, jog asmeniui, dėl kurio yra priimtas atitinkamas individualus administracinis aktas, būtų žinomi šio akto priėmimo teisinis bei faktinis pagrindai, kiekvienu konkrečiu atveju, spręsdamas dėl tokio akto atitikties pastarosios įstatymo nuostatos reikalavimams, teismas privalo 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; šis vertinimas turi būti atliekamas individualaus administracinio akto adresato (mokesčių mokėtojo) požiūriu, t. y. būtent to, kuris turi teisę žinoti ir suprasti, dėl kokios priežasties ir kuo remiantis priimtas konkretus sprendimas, be kita ko, atsižvelgiant ir į pastarajam asmeniui žinomas aplinkybes, lėmusias minėtą sprendimą (LVAT 2011 m. birželio 27 d. sprendimas administracinėje byloje Nr. A556?336/2011).

Mokesčių permokų grąžinimo klausimus reglamentuoja MAĮ bei su jo įgyvendinimu susiję kiti teisės aktai. Pagal MAĮ 87 straipsnio 6 dalį mokesčių administratorius turi teisę patikrinti mokesčių mokėtojo prašymo grąžinti mokesčio permoką pagrįstumą šio Įstatymo nustatyta tvarka ir terminais. Jei mokesčių administratorius nustato, kad prašymo grąžinti mokesčio permoką pagrįstumui patikrinti būtini papildomi dokumentai, jis ne vėliau kaip per 10 dienų po rašytinio

prašymo gražinti mokesčio permoką gavimo dienos nurodo mokesčių mokėtoju pateikti trūkstamus dokumentus ir nustato jų pateikimo terminą <...>. Prašymo gražinti (įskaityti) mokesčio permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas užpildymo, pateikimo ir atitinkamų sumų gražinimo tvarką detalizuojančių Taisyklių 15 punkte nurodyta, kad prašymui išnagrinėti ir sprendimui priimti mokesčių mokėtojas turi pateikti papildomus dokumentus ar duomenis, pagrindžiančius Inspekcijos administruojamų mokesčių ar baudų už administracinę nusižengimą permokos (skirtumo) susidarymą .

Taigi, pagal aukščiau nurodytą teisinį reglamentavimą ir teismų praktiką nors mokesčių administratorius, prieš gražindamas mokesčio permoką, gali įsitikinti permokos pagrįstumu ir paprašyti duomenų, tačiau prašant iš mokesčių mokėtojo informacijos, turi būti aiškiai nurodyta kokių konkrečiai duomenų ar dokumentų yra reikalaujama – nurodymas negali būti abstraktus pobūdžio. VAI ir gerojo administravimo principas reikalauja ne tik aiškiai ir suprantamai asmeniui pateikti informaciją, su ja susijusį nurodymą ir jo tikslą (prašomos informacijos sąsaja su permokos pagrįstumo vertinimu), bet ir nereikalauti tos informacijos, kuria mokesčių administratorius pats gali disponuoti (konkrečiu atveju – sistemoje esantys duomenys apie mokesčines prievoles ir įplaukas). Atsižvelgiant į tai, kad pagal MAĮ nuostatas, senaties terminų skaičiavimas atskiriems atvejams yra skirtingas, Inspekcija turi tiksliai išsiaiškinti permokos pobūdį.

Komisijos posėdžio metu kilus klausimui dėl permokos susidarymo fakto, Inspekcija 2023-12-01 raštu Nr. R-4651 pateikė paaiškinimą dėl Inspekcijos 2023-10-12 pranešime Nr. RMA-7804 nurodomos Pareiškėjos turimos mokesčio permokos (skirtumo). Pagal Inspekcijos pateiktą informaciją Mokesčių apskaitos informacinės sistemos 2023-11-28 duomenimis Pareiškėja turi 1372,20 Eur permoką įmokos kodu 1001.

Inspekcijos atsiųstame 2023-12-01 rašte Nr. R-4651 nurodyta, kad Pareiškėja nuo 2018 m. 05 mėn. iki 2020 m. 06 mėn. teikė pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) mokėtoju neįregistruoto asmens mokėtino PVM apyskaitas (FR0608). Apyskaitose deklaruotos mokėtinos prievolės: 1) už 2018 m. deklaruota 3023,00 Eur; 2) už 2019 m. deklaruota 5225,00 Eur; 3) už 2020 m. deklaruota 1710,00 Eur. Deklaruota iš viso 9958,00 Eur. Nuo 2018-01-01 iki 2020-12-31 įmokos kodu 1001 įmokėta: 1) 10259,86 Eur Pareiškėja atliko pavedimus; 2) 1,25 Eur įskaityta iš įmokos kodo 1441 (Gyventojų pajamų mokestis mokamas nuolatinio Lietuvos gyventojo) atliekant gražinimą pagal Metinę pajamų deklaraciją ((duomenys neskelbtini) už 2017 m.; 3) 1069,09 Eur pagal Pareiškėjos pateiktą 2018-07-18 Prašymą įskaityta iš 2018-06-16 įmokos, įmokėtos kodu 3631 (Neregistruoto PVM mokėtojų PVM įmoka, mokama neteikiant PVM deklaracijos); iš viso įmokos kodu 1001 įmokėta 11330,20 Eur. Deklaruotos PVM prievolės įskaitytos vadovaujantis MAĮ 87 straipsnio 1 dalyje bei Taisyklių 8.1.1 papunktyje nustatyta tvarka

Komisijos vertinimu, pateikta Inspekcijos 2023-12-01 rašte informacija leidžia daryti išvadą, jog permoka (bendru kodu 1001) susidarė ne dėl metinėje GPM deklaracijoje atliktų apskaičiavimų susumavus metų pajamas (kai deklaracija prilyginama prašymui), bet dėl to, kad Pareiškėjos sumokėtos sumos (įplaukos) buvo didesnės už deklaruotas prievoles. Todėl permokos gražinimas tinkamai buvo inicijuotas pateikiant prašymą.

Komisija pastebi, kad po posėdžio pateikta Inspekcijos informacija negali būti laikoma sudėtine Sprendimo dalimi. Komisija negali savo sprendime papildyti Inspekcijos sprendimo ar pakeisti nurodymo („kilus administraciniam ginčui dėl individualaus administracinio akto, jį priėmęs subjektas ginčo nagrinėjimo ne teismo tvarka institucijoje <...> negali papildyti ar pakeisti akte nurodytus motyvus nes tai kliudo suinteresuotam asmeniui pasirinkti būdus bei priemones dėl savo teisių ar interesų gynimo (LVAT 2016 m. vasario 2 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-313-146/2016; 2020 m. vasario 12 d. nutartis adm. byloje Nr. A-486-575/2020, ir kt.)). Detaliau permokos susidarymo aplinkybes ir prašomos informacijos sąsają su permokos pagrįstumu vertinimu turėtų atskleisti mokesčių administratorius, komunikuodamas su Pareiškėja.

Apibendrinama pateiktas nuostatas, Komisija vertina, kad Inspekcijos nurodymas pateikti informaciją (2023-10-18 pranešimas Nr. (17.17-40) RES-172646), ta dalimi, kurioje prašoma pateikti paaiškinimą apie permokos susidarymo priežastis, neleido Pareiškėjai suprasti ko

konkrečiai iš jos reikalaujama, todėl Pareiškėja negalėjo pateikti prašomos informacijos. Aiškumo trūkumas neleido Pareiškėjai tinkamai įgyvendinti suteiktas teises ar (ir) įvykdyti nustatytas pareigas. Posėdžio Komisijoje metu Inspekcijos atstovas taip pat negalėjo paaiškinti permokos pobūdžio ir jos susidarymo aplinkybių. Inspekcijos sprendimas, kuris paremtas aptarto nurodymo neįvykdymu, negali būti laikomas pagrįstu ir teisėtu.

Atsižvelgiant į tai, ginčijamas Inspekcijos Sprendimas naikinamas ir Pareiškėjos prašymas perduodamas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo. Nagrinėdamas prašymą iš naujo, mokesčių administratorius turi atsižvelgti į šiame Komisijos sprendime nurodytus argumentus, užtikrinant, kad Inspekcijos veiksmai atitiktų VAI įtvirtintus reikalavimus ir gerojo administravimo principą.

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 2023-10-26 skundą dėl Inspekcijos 2023-10-25 sprendimo Nr. 331-1354247 ir prašymą perduoti Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

Pagal 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 Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal 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. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkas	Evaldas Raistenskis
Komisijos narė	Jurgita Narkevičiūtė
Komisijos narė	Rasa Stravinskaitė
Komisijos narys	Andrius Venius
Komisijos narė	Vilma Vildžiūnaitė