



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL J.N. SKUNDO**

2025 m. liepos d. Nr. S- (7-2025/87)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininkės Vilmos Vildžiūnaitės, narių Gvidos Ivanauskienės, Kristinos Jakštienės ir Jurgitos Narkevičiūtės (pranešėja), išnagrinėjo J.N. (toliau – Pareiškėja) 2025-06-16 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2025-05-23 rašto Nr. RKD-1709 ir 122,55 Eur gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) permokos negrąžinimo. Pareiškėjos atstovas sutuoktinis ir advokatas T.N. ir Inspekcijos atstovas E.F. 2025-07-22 dalyvavo Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė:

Pareiškėja skunde Komisijos prašo: pripažinti, kad jos atžvilgiu atliktas mokestinis tyrimas prieštarauja Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 17 straipsnio 1 dalies nuostatomis (pirmasis skundo reikalavimas); įpareigoti Inspekciją nebesiųsti nurodymo Pareiškėjai patikslinti pajamų mokesčio deklaraciją (forma GPM311) už 2023 metus (toliau – GPM deklaracija už 2023 metus; antrasis skundo reikalavimas); pripažinti, kad Pareiškėja patyrė nuostolius, kurie turi būti atlyginti (trečiasis skundo reikalavimas); skirti lingvistinę ekspertizę (ketvirtasis skundo reikalavimas); įpareigoti Inspekciją grąžinti 122,55 Eur GPM permoką (penktasis skundo reikalavimas).

Pareiškėja skunde Komisijai nurodė, kad 2018-07-27 su „A“ SE sudarė universalios draudimo sutartį bei pagal ją mokėjo įmokas. Per keletą metų pastebėjo, kad „A“ SE be jokių pastangų ir atsakomybės gauna užmokestį, o rezultatas netenkina mokesčių mokėtojos, todėl ji nusprendė ieškoti teisinių būdų nutraukti pasirašytą sutartį. Tuo tikslu pirmiausia kreipėsi į Inspekciją (analogiškai kreipėsi ir sutuoktinis T.N.), siekdama išsiaiškinti dėl GPM įmokų ir lengvatų taikymo.

Pirmuoju atsakymu Inspekcija tiesiogiai į Pareiškėjos paklausimą neatsakė, tik pacitavo GPMĮ nuostatas, tačiau klausiant pakartotinai, centrinis mokesčių administratorius 2023-06-09 ir 2023-04-20 (sutuoktiniui T.N.) pranešimais atsakė, kad „gautos pajamos nebus apmokestinamos pajamų mokesčiu“.

Remiantis oficialia Inspekcijos pozicija, pasirašyta „A“ SE draudimo sutartis buvo pakeista. Siekdama, kad neliktų jokių neaiškumų, Pareiškėja pakartotinai kreipėsi į Inspekciją, iš kurios gavo 2023-07-10 atsakymą, kad „jeigu išmokos gavimo momentu Jums (esant 59 metų amžiaus) iki senatvės pensijos amžiaus, nustatyto gyvybės draudimo sutarties sudarymo metu (2018-07-27) galiojusiame Lietuvos Respublikos valstybinių socialinio draudimo pensijų įstatyme (toliau – VSDPI), bus likę ne daugiau kaip 5 metai, tai gautos pajamos nebus apmokestinamos pajamų mokesčiu (t. y. nuo draudimo bendrovės „A“ SE Jums išmokėtų

draudimo išmokų pajamų mokesčio mokėti nereikės). Taip pat, nuo pasinaudotos GPMĮ lengvatos (sumokėjus gyvybės draudimo įmokas) už 2018-2023 metus gyventojų pajamų mokesčio grąžinti į biudžetą nereikės“. Pareiškėja skunde atkreipė dėmesį, kad Valstybinio socialinio draudimo fondo valdybos prie Socialinės apsaugos ir darbo ministerijos (toliau – Sodra) duomenimis, 2018-07-27 moterys į pensiją išeidavo 62 m. ir 4 mėn. amžiaus. Iš šio skaičiaus atėmus 59 metus, gauname 3 m. ir 4 mėn., t. y. mažiau nei penkerius metus.

Sutarčiai pasibaigus, „A“ SE išmokėjo priklausančias sumas. Pareiškėja skunde Komisijai pažymėjo, kad draudimo teisininkai taip pat nagrinėjo šią situaciją („A“ SE turi pareigą, esant teisiniam pagrindui, išskaičiuoti GPM nuo išmokamų sumų) ir pritarė Inspekcijos pozicijai, kad „gautos pajamos nebus apmokestinamos pajamų mokesčiu“, todėl GPM ir neišskaičiavo.

Iš Inspekcijos gavus palankų atsakymą ir nutraukus draudimo sutartį, pasak Pareiškėjos, centrinio mokesčių administratoriaus darbuotojai ėmė reikalauti, kad mokesčių mokėtoja pateiktų patikslintą GPM deklaraciją už 2023 metus. Pareiškėja pateiktame skunde pakartotinai paaiškino, kad nuolat vyko susirašinėjimas su Inspekcijos darbuotojais ne tik dėl GPMĮ nuostatų taikymo, tačiau ir dėl GPM permokos negrąžinimo.

Pareiškėja, neapsikentusi Inspekcijos darbuotojų reikalavimų, kreipėsi į Komisiją, kuri 2024-12-17 sprendimu Nr. 1-194 (7-2024/160) grąžino mokesčių mokėtojos 2024-10-05 prašymą dėl 122,55 Eur GPM permokos grąžinimo nagrinėti Inspekcijai iš naujo.

Pareiškėja skunde pateikė Inspekcijos darbuotojų pavardes, į kuriuos ji kreipėsi žodžiu, elektroniniu paštu, raštu ir gavo skirtingas mokestinės situacijos vertinimo pozicijas. Nurodė, kad jos atžvilgiu buvo pradėtas mokestinis tyrimas, tačiau Inspekcijos reikalavimas nepasikeitė.

Pareiškėja skunde Komisijai pacitavo Lietuvos Respublikos civilinio kodekso (toliau – CK) ir Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso nuostatas, konstatuodama, kad Inspekcija mokesčių mokėtoją apgavo bei ji yra dėl to kalta (vadovaujantis CK 6.246 ir 6.248 straipsniais); dėl Inspekcijos veiksmų Pareiškėja patyrė nuostolius (vadovaujantis CK 6.247 ir 6.249 straipsniais); Inspekcijos veiksmuose yra nusikalstamos veikos (sukčiavimo) požymių (vadovaujantis BK 182 straipsnio 1 dalimi).

Pareiškėja Komisijos prašė skirti lingvistinę ekspertizę, kuria ekspertas paaiškintų, kaip derėtų suvokti įstatyminių tekstą.

Priešingos pozicijos laikosi Inspekcija. Skundžiamame 2025-05-23 rašte Nr. RKD-1709 buvo nurodyta, kad Pareiškėjos mokestinio tyrimo metu nustatyta, jog 2023-08-10 gauta 4 149,58 Eur gyvybės draudimo išmoka priskirtina apmokestinamosioms pajamoms ir prievolę apskaičiuoti, išskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą GPMĮ nustatytą pajamų mokestį turėjo išmoką išmokėjęs juridinis asmuo. Inspekcijos vertinimu, mokestinio tyrimo išvados buvo pagrįstos GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 9-1 punkto ir 12 punkto, 21 straipsnio, 22 straipsnio 2 dalies, VSDPĮ 15 straipsnio ir 57 straipsnio nuostatomis.

Inspekcija paaiškino, kad gyvybės draudimo sutartis su „A“ SE sudaryta 2018-07-27, gyvybės draudimo išmoka gauta 2023-08-10, t. y. gyvybės draudimo sutarties terminas buvo ne trumpesnis kaip 5 metai, tačiau išmokos gavimo momentu išmokos gavėjai (Pareiškėjai) iki senatvės pensijos amžiaus, nustatyto gyvybės draudimo sutarties sudarymo metu galiojusiame VSDPĮ, buvo likę daugiau kaip 5 metai. Skundžiamame 2025-05-23 rašte Nr. RKD-1709 nurodyta, kad Pareiškėjos nustatytas pensinis amžius yra 65 metai.

Taip pat, Inspekcijos 2025-05-23 rašte Nr. RKD-1709 pažymėta, kad VSDPĮ nuostata, jog: „senatvės pensijos amžius nustatomas 65 metai“ įsigaliojo nuo 2012 m. sausio 1 d. VSDPĮ 57 straipsnio „Pereinamojo laikotarpio senatvės pensijos amžiaus ir būtinojo stažo senatvės

pensijai reguliavimas“ 1 dalyje nurodyta, kad: „Nuo 2018 m. sausio 1 d. senatvės pensijos amžius nustatomas: moterims – 62 metai ir 4 mėnesiai, vyrams – 63 metai ir 8 mėnesiai. Nuo 2019 m. sausio 1 d. ir kiekvienų vėlesnių metų sausio 1 d. senatvės pensijos amžius kasmet didinamas: moterims – keturiais mėnesiais per metus, vyrams – dviem mėnesiais per metus, kol pasieks šio įstatymo 15 straipsnyje nustatytą senatvės pensijos amžių – 65 metus (šio įstatymo 7 priedas)“. 7 priede pateiktoje lentelėje nurodyta, kad moterų, gimusių 1961 m. gegužės 1 d. ir vėliau, pensinis amžius – 65 metai. Išmokos gavimo momentu, t. y. 2023-08-10 Pareiškėjai buvo 59 m. ir 2 mėn. amžiaus, iki pensinio amžiaus (65 m.) buvo likę 5 m. ir 10 mėn. Ginčijamame Inspekcijos rašte (sprendime) buvo pažymėta, kad priskirti Pareiškėjos gautą gyvybės draudimo išmoką neapmokestinamosioms pajamoms nėra pagrindo, kadangi, kaip ir išdėstyta pranešime apie atliktą mokestinį tyrimą, nebuvo tenkinama GPMĮ įtvirtinta būtinoji sąlyga – išmokos gavimo momentu išmokos gavėjui iki senatvės pensijos amžiaus, nustatyto gyvybės draudimo sutarties sudarymo metu galiojusiam VSDPĮ, yra likę ne daugiau kaip 5 metai.

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

Pareiškėjos 2025-06-16 skundas Komisijai ir 2024-10-05 prašymas Inspekcijai iš dalies tenkintini.

**Dėl mokestinio ginčo ribų.** Mokestinio ginčo nagrinėjimo dalyką ir pagrindą, t. y., savo pažeistos teisės ar įstatymo saugomo intereso gynybos būdą bei apimtį, nustato pats skundą padavęs subjektas, skunde suformuluodamas materialųjį teisinį reikalavimą bei nurodydamas aplinkybes, kuriomis jį grindžia (Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) 2012-01-26 nutartis adm. byloje Nr. A858-257/2012; LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2014-04-10 nutartis adm. byloje Nr. A261-1032/2014). Tačiau primintina, kad tai pakartotinis Pareiškėjos skundas Komisijai, kuris jau buvo tenkintas iš dalies, kadangi Inspekcija buvo įpareigota iš naujo išnagrinėti 2024-10-05 prašymą dėl 122,55 Eur GPM permokos grąžinimo / negražinimo.

Pareiškėja skunde Komisijos prašo: pripažinti, kad jos atžvilgiu atliktas mokestinis tyrimas prieštarauja GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies nuostatomis (pirmasis skundo reikalavimas); įpareigoti Inspekciją nebesiūsti nurodymo Pareiškėjai patikslinti GPM deklaraciją už 2023 metus (antrasis skundo reikalavimas); pripažinti, kad Pareiškėja patyrė nuostolius, kurie turi būti atlyginti (trečiasis skundo reikalavimas); skirti lingvistinę ekspertizę (ketvirtasis skundo reikalavimas); įpareigoti Inspekciją grąžinti 122,55 Eur GPM permoką (penktasis skundo reikalavimas).

Paminėtina, kad Komisija pasisakė dėl dalies Pareiškėjos nurodytų aplinkybių vertinimo. Pakartotinai priimtame Inspekcijos 2025-05-23 rašte (sprendime) Nr. RKD-1709 mokesčių administratoriaus pozicija (reikalavimas Pareiškėjai) liko toks pats. Inspekcijos atstovas Komisijoje vykusio 2025-07-23 posėdžio metu, atsakydamas į pateiktus klausimus, viena vertus nurodė, kad sprendimas dėl permokos grąžinimo dar nėra priimtas, nes Pareiškėja nepateikė patikslintos GPM deklaracijos už 2023 metus. Kita vertus jis pažymėjo, jog Inspekcijos priimtas 2025-05-23 raštas (sprendimas) Nr. RKD-1709 buvo parengtas įvertinus Komisijos 2024-12-17 sprendime Nr. S-194 (7-2024/160) nurodytus argumentus, t. y. skundžiamame rašte (sprendime) buvo suformuota galutinė mokesčių administratoriaus pozicija ginčo klausimu.

Taigi, nagrinėjamu atveju ginčas tarp Pareiškėjos ir mokesčių administratoriaus kilo dėl to, ar Inspekcija, vykdydama Komisijos 2024-12-17 priimtame sprendime Nr. S-194 (7-2024/160) nurodytus reikalavimus (sprendimas proceso šalių nebuvo apskųstas Regionų administraciniam teismui), pagrįstai 2025-05-23 raštu Nr. RKD-1709 atsisakė tenkinti

Pareiškėjos prašymą ir negrąžino 122,55 Eur GPM permokos. Taip pat šiame sprendime bus pasisakoma dėl kitų Pareiškėjos nurodytų aplinkybių.

Komisija, pakartotinai susipažinusi su pirminio ginčo medžiaga, jos apimtimi, Pareiškėjos skundų argumentais (2024-10-17 ir 2025-06-16) bei mokesčio administratoriaus sprendimų (raštu) motyvais (2024-10-24 ir 2025-05-23), konstatuoja, jog pirminio mokestinio ginčo medžiaga yra prijungiama prie pateiktos pakartotinio ginčo medžiagos, tuo pačiu suformuojama viena mokestinio ginčo medžiaga.

**Dėl mokestinio tyrimo (pirmasis ir ketvirtasis skundo reikalavimas).** Byloje nustatyta, kad Inspekcijos 2025-04-23 pranešimu Nr. (21.222 Mr) MTP-276 Pareiškėja buvo informuota apie numatomą atlikti mokestinį tyrimą. Apie jos atžvilgiu atliktą mokestinį tyrimą Pareiškėja buvo informuota Inspekcijos 2025-05-19 pranešimu Nr. (21.222 Mr) FR0687-292. Inspekcijos 2025-04-22 užduotyje atlikti mokestinį tyrimą Nr. (21.222 Mr) FR0688-345 nurodyta, kad mokestinio tyrimo tikslas – nustatyti mokėtojos padarytas klaidas, trūkumus ir / ar prieštaravimus. Iš byloje esančio Inspekcijos 2025-05-19 pranešimo apie atliktą mokestinį tyrimą Nr. (21.222 Mr) FR0687-292 matyti, kad Pareiškėjos mokestinis tyrimas už laikotarpį nuo 2023-01-01 iki 2023-12-31 atliktas siekiant nustatyti ir pašalinti trūkumus ir / ar prieštaravimus GPM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo srityje. T. y., Pareiškėjos mokestinio tyrimo objektu buvo siekis išsiaiškinti, ar draudimo išmoka yra apmokestinama GPM.

Inspekcija pripažino, kad 4 149,58 Eur gyvybės draudimo išmoka priskirtina apmokestinamosioms pajamoms, kadangi: (1) gyvybės draudimo sutartis su „A“ SE buvo sudaryta 2018-07-27, gyvybės draudimo sutarties terminas buvo ne trumpesnis kaip 5 metai; (2) 4 149,58 Eur gyvybės draudimo išmoka gauta 2023-08-10; (3) išmokos gavimo momentu Pareiškėja buvo 59 metų ir 2 mėn. amžiaus; (4) iki senatvės pensijos amžiaus (65 metai), nustatyto gyvybės draudimo sutarties sudarymo metu (2018-07-27) galiojusiame VSDPJ, Pareiškėjai buvo likę daugiau kaip 5 metai; (5) GPM deklaracijose už 2018–2023 m. Pareiškėja deklaravo 6 010 Eur gyvybės draudimo įmokų pagal 2018-07-27 sutartį sumą ir pasinaudojo GPMĮ 21 straipsnyje numatyta lengvata.

Pagal GPMĮ 22 straipsnio 2 dalį, gyvybės draudimo išmokos priskiriamos A klasės pajamoms. Pagal GPMĮ 23 straipsnio 1 dalį, mokesčių išskaičiuojantys asmenys, išmokėdami išmokas pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamas gyventojų A klasės pajamoms, privalo apskaičiuoti, išskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą GPMĮ nustatytą pajamų mokesčių, jeigu šios išmokos pagal GPMĮ nuostatas nėra priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms. Mokestinio tyrimo metu nustatyta, kad prievolę apskaičiuoti, išskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą GPMĮ nustatytą pajamų mokesčių nuo 4 149,58 Eur gyvybės draudimo išmokos turėjo išmoką išmokėjęs juridinis asmuo. Pareiškėjos GPM deklaracijoje už 2023 m. priede „Kitos pajamos“ 4 149,58 Eur gyvybės draudimo išmoka turi būti deklaruota kaip apmokestinamosios pajamos.

Komisija, pasisakydama dėl Pareiškėjos pirmojo ir ketvirtojo skundo argumentų, pažymi, kad LVAT 2013-12-12 nutartyje adm. byloje Nr. A-438-2121/2013 yra išsiaiškines, jog mokestinis tyrimas yra tik prevencinio pobūdžio kontrolės procedūra, kurios metu mokesčių administratorius, nustatęs trūkumų ar prieštaravimų, juos nurodo mokesčių mokėtojui ir suteikia galimybę pačiam juos ištaisyti, sudarydamas galimybę išvengti neigiamų pasekmių (MAĮ 135–137 straipsniai). Mokestinis tyrimas pagal savo teisinę pasekmę negali būti prilygintas mokestiniam patikrinimui, kurio esmę sudaro mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimas iš esmės (MAĮ 2 straipsnio 23 dalis), o nustačius pažeidimus kyla atitinkamos mokesčių teisinės pasekmės – yra apskaičiuojami mokesčiai, delspinigiai, skiriamos baudos (MAĮ 132 straipsnis). LVAT 2019-05-29 nutartyje adm. byloje Nr. eA-639-968/2019 nurodė, kad mokesčių administratoriaus pranešimas apie atliktą mokestinį tyrimą yra procedūrinis dokumentas, nelemiantis pareiškėjo (mokesčių mokėtojo) materialinių teisių ir (ar) pareigų mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo srityje atsiradimo, pasikeitimo ar pasibaigimo. Teisinės pasekmės pareiškėjui

kaip mokesčių mokėtojai galėtų suteikti atlikus mokestinį patikrinimą priimtas mokesčių administratoriaus sprendimas dėl patikrinimo akto tvirtinimo, jei tokio mokestinio patikrinimo metu būtų nustatyti mokesčių įstatymų pažeidimai (MAJ 132 straipsnio 1 ir 2 dalys).

Taip pat LVAT praktikoje ne kartą buvo pažymėta, kad skundas negali būti teikiamas dėl tarpinių viešojo administravimo subjekto priimamų dokumentų, kuriais siekiama parengti ar sudaryti prielaidas priimti galutinį sprendimą (LVAT 2015-09-30 nutartis adm. byloje Nr. eAS-1138-858/2015; 2019-09-11 nutartis adm. byloje Nr. A-1782-520/2019; 2019-09-25 nutartis adm. byloje Nr. eAS-568-438/2019; 2020-10-07 nutartis adm. byloje Nr. eA-1258-442/2020). Teismas laikosi nuoseklios pozicijos, kad tuo atveju, kai skundo priėmimo nagrinėti stadijoje akivaizdu, jog skundžiamas viešojo administravimo subjekto aktas ar veiksmas (pavyzdžiui, tarpinis procedūrinis aktas) jokių teisinių pasekmių nesukelia, dėl to negali būti ginčo administraciniame teisme objektu, skundą galima atsisakyti priimti nagrinėti, o skundą priėmus nagrinėti, administracinę bylą nutraukti kaip nepriskirtiną administraciniams teismams. Nagrinėdamas skundus dėl teisinių pasekmių negalinčių sukelti ir nesukeliančių aktų ar veiksmų, teismas asmens teisių apginti negalėtų, nes net ir skundo tenkinimo atveju asmens teisių ir pareigų apimtis nepasikeistų, o pats procesas būtų iš esmės beprasmis (LVAT 2017-10-25 nutartis adm. byloje Nr. eAS-902-525/2017; 2018-02-20 nutartis adm. byloje Nr. AS-121-261/2018; 2019-01-03 nutartis adm. byloje Nr. eAS-19-502/2019). Argumentai dėl tarpinių aktų pagrįstumo ir teisėtumo paprastai gali būti nurodyti grindžiant skundą dėl galutinio sprendimo, kurio tarpiniais dokumentais jie yra, t. y. administracinis teismas, nagrinėdamas skundą dėl tam tikrą administracinę procedūrą užbaigiančio sprendimo, gali nagrinėti ir tarpinių (procedūrinių) aktų (sprendimų), kurie atskirai administraciniam teismui neskundžiami, teisėtumą ir pagrįstumą bei jų poveikį galutinio sprendimo teisėtumui ir pagrįstumui (LVAT 2017-09-12 nutartis adm. byloje Nr. AS-446-575/2017; 2020-10-07 nutartis adm. byloje Nr. eA-1258-442/2020).

Apibendrinus pasisakytina, kad mokestinio tyrimo metu buvo pripažinta, jog mokesčius privalėjo sumokėti išskaičiuojantis asmuo – „A“ SE, tačiau atliktas Inspekcijos procedūrinis veiksmas (atliktas Pareiškėjos mokestinis tyrimas) nei Pareiškėjai, nei draudimo bendrovei jokių mokestinių pasekmių nesukėlė. Tačiau tuo atveju, jeigu Pareiškėjos atžvilgiu būtų pradėtas mokestinis patikrinimas (nors kaip buvo minėta, išskaičiuojančiu asmeniu pripažinta bendrovė „A“ SE), kurio metu bus apskaičiuoti mokesčiai ir su jais susijusios sumos (bauda ir delspinigiai) bei mokesčiai bus apskaičiuoti sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo, pagal šiuo metu esantį teisinį reguliavimą, Pareiškėja galėtų teikti skundą Komisijai. Taigi, Pareiškėjos pirmasis skundo reikalavimas šiame ginčo etape nėra tenkinamas. Kartu nėra tenkinamas ir prašymas skirti lingvistinę ekspertizę.

**Dėl įpareigojimo tikslinti GPM deklaraciją už 2023 metus (antrasis skundo reikalavimas).** Primintina, kad Pareiškėja iki „A“ SE sutarties pakeitimo ir GPM deklaracijos už 2023 metus pateikimo 2023-05-27 pateikė paklausimą. Inspekcija 2023-06-09 raštu Nr. RM-23059 pateikė paaiškinimą.

Pareiškėja 2023-06-14 paklausime Inspekcijai nurodė, kad jai nėra aiškūs 2023-06-09 Inspekcijos paaiškinimas. Inspekcija 2023-07-10 raštu Nr. RM-26708 pateikė atsakymą.

Pareiškėja pakartotinai 2023-06-14 pateikė paklausimą Inspekcijai, į kurį buvo atsakyta Inspekcijos 2023-07-10 raštu Nr. RM-26708.

Tarp Pareiškėjos ir mokesčių administratoriaus 2024 metais taip pat vyko nuolatinis susirašinėjimas. Paminėtina, kad mokesčių mokėtojai pateikus GPM deklaraciją už 2023 metus, Inspekcija 2024-06-13 pateikė pranešimą apie pateikto dokumento trūkumus Nr. Mr-PRA-114228.

Pareiškėja 2024-06-26 pateikė paklausimą Inspekcijai ir paprašė peržiūrėti jos pateiktą GPM deklaraciją už 2023 metus ir grąžinti apskaičiuotą grąžintiną 122,55 Eur sumą. Inspekcija 2024-06-26 raštu Nr. RM-28954 paprašė patikslinti GPM deklaraciją už 2023 metus.

Pareiškėja 2024-08-01 pateikė patikslintą GPM deklaraciją už 2023 m.

Pareiškėja 2024-09-19 pateikė paklausimą Inspekcijai dėl GPM deklaracijos ir turimos mokesčio permokos negrąžinimo. Inspekcija 2024-09-24 pateikė raštą Nr. RM-37937.

Inspekcija 2024-09-30 Pareiškėjai pateikė pakartotinį pranešimą apie pateikto dokumento trūkumus Nr. 9.125 Mr-PRA-157565.

Pareiškėja 2024-10-05 paklausimu Inspekcijai nurodė, kad reikalavimas dėl tariamai GPM deklaracijoje esančių trūkumų yra neteisėtas ir priminė, kad jai vis dar negrąžinta 122,55 Eur permoka. Inspekcija, atsakydama į paklausimą, Pareiškėjai pateikė 2024-10-24 raštą Nr. RM-40796, kuris buvo apskųstas Komisijai.

Po priimto Komisijos 2024-12-17 sprendimo Nr. S-194 (7-2024/160) Pareiškėjos atžvilgiu buvo atliktas mokestinis tyrimas. Taip pat Pareiškėja 2025-05-19 raštu kreipėsi į Inspekciją, kuri 2025-05-23 raštu pateikė skundžiamą raštą (sprendimą) Nr. RKD-1709.

Inspekcija 2025-06-02 Pareiškėjai pateikė pakartotinį pranešimą apie pateikto dokumento trūkumus Nr. 9.125 Mr-PRA-102005.

Komisija primena, kad pagal MAĮ 66 straipsnio 1 dalį (pagal kurią, vadovaudamasis mokesčių teisės aktais, priklausantį mokėti mokestį apskaičiuoja pats mokesčių mokėtojas, išskyrus mokesčių teisės aktuose numatytas išimtis), 73 straipsnio 1 dalį (pagal kurią priklausančius mokėti mokesčius mokesčių mokėtojas deklaruoja savarankiškai, išskyrus tiesiogiai atitinkamų mokesčių įstatymuose nurodytus atvejus) ir GPMĮ 27 straipsnio nuostatas Pareiškėjai pateikus GPM deklaraciją už 2023 metus, vėliau ją patikslinus, susidarė grąžintina GPM suma.

Papildomai akcentuotina, kad MAĮ 66 ir 73 straipsniuose įtvirtinta, jog mokesčio deklaravimas ir apskaičiavimas bei deklaracijos pateikimas yra savarankiškas mokesčio mokėtojo veiksmas, todėl šio veiksmo negali atlikti mokesčių administratorius (išskyrus nustatytas išimtis), o deklaracijos pateikimas sukelia pasekmes pačiam mokesčių mokėtojui (LVAT 2013-06-11 nutartis adm. byloje Nr. A 602 799/2013). Be to, mokesčių administratorius negali priversti mokesčių mokėtojo deklaracijoje nurodyti sumas, su kuriomis mokesčių mokėtojas nesutinka. Todėl Inspekcijos pranešimai apie pateikto dokumento trūkumus (2024-06-13 Nr. 9.125 Mr-PRA-114228 ir 2024-09-30 Nr. 9.125 Mr-PRA-157565, 2025-06-02 Nr. 9.125 Mr-PRA-102005) nėra privalomi Pareiškėjai. Inspekcijos pateiktuose atsakymuose Pareiškėjai 2023–2025 metais, skundžiamuose Inspekcijos raštuose (2024-10-24 rašte Nr. RM-40796 ir 2025-05-23 rašte Nr. RKD-1709) nurodyti reikalavimai taip pat nėra privalomi mokesčių mokėtojais. Atitinkamai, jei mokesčių mokėtojos nuomone, pateikta GPM deklaracija už 2023 metus yra užpildyta teisingai, ji neprivalo jos tikslinti. Pareiškėja turi teisę ginčo GPM deklaraciją tikslinti nepažeisdama MAĮ 68 straipsnio 4 dalies 1 punkte nustatyto einamųjų ir penkerių praėjusių kalendorinių metų senaties termino.

Visgi, Komisija, pasisakydama dėl antrojo skundo reikalavimo, pastebi, jog Inspekcija turi teisę teikti pranešimus apie pastebėtus trūkumus deklaracijose, kurie savo esme laikomi siūlymu pasitaisyti ir tai atitinka mokesčių administratoriui priskirtos informavimo funkcijos įgyvendinimą, tačiau mokėtojams nesutinkant su trūkumais, sąlygojančiais mokestinės prievolės atsiradimą, tokie pranešimai negali sukelti teisinių pasekmių.

**Dėl GPM permokos negrąžinimo (penktasis skundo reikalavimas).** Pareiškėja 2023-06-14, 2024-06-26, 2024-09-19 ir 2024-10-05 paklausimuose Inspekcijai prašė grąžinti 122,55 Eur GPM permoką.

Inspekcijos atstovas 2025-07-22 vykusio Komisijos posėdžio metu patvirtino, kad mokesčių administratoriaus Mokesčių apskaitos informacinėje sistemoje (MAIS) turimais duomenimis, yra apskaitoma Pareiškėjos turima GPM permoka. Paminėtina, kad mokesčio permoka taip pat yra užfiksuota Pareiškėjos pateiktoje GPM deklaracijoje už 2023 metus.

MAĮ 2 straipsnio 12 dalyje nustatyta, kad mokesčio permoka yra mokesčių mokėtojo sumokėta per didelė mokesčio suma. GPMĮ 27 straipsnio 7 dalyje nustatyta, kad jeigu

nuolatinio Lietuvos gyventojų pateiktoje metinėje GPM deklaracijoje apskaičiuojama pajamų mokesčio permoka, ji gali būti įskaityta arba gražinta MAĮ nustatyta tvarka. MAĮ 87 straipsnio 7 dalyje pažymėta, kad, jei atitinkamo mokesčio įstatyme nenustatyta kitaip, mokesčių administratorius privalo gražinti mokesčių mokėtojui mokesčio permoką tokia tvarka:

1) GPM permoka, priklausanti gražinti mokesčių mokėtojui pagal jo metinę gyventojų pajamų mokesčio deklaraciją, gražinama mokesčių mokėtojo prašymu ne vėliau kaip iki atitinkamų metų liepos 31 dienos, o jei prašymas pateikiamas pasibaigus atitinkamos metinės deklaracijos pateikimo terminui, – ne vėliau kaip per 90 dienų po prašymo gražinti mokesčio permoką gavimo dienos;

2) Tais atvejais, kai dėl mokesčio permokos gražinimo atliekamas mokesčių mokėtojo mokestinis patikrinimas arba su mokesčio permokos gražinimu susiję klausimai yra sudedamoji mokesčių administratoriaus atliekamo to mokesčių mokėtojo patikrinimo dalis, mokesčio permokos gražinimas sustabdomas iki mokesčių administratoriaus sprendimo, pagal kurį mokesčių mokėtojui naujai apskaičiuojamas ir nurodomas sumokėti mokestis ir (arba) su juo susijusios sumos (jei pažeidimų nenustatyta, – pažymos apie tai), įteikimo mokesčių mokėtojui dienos, tačiau tai nestabdo šio straipsnio 9 dalyje nustatytų palūkanų skaičiavimo mokesčių mokėtojo naudai.

Iš pateiktos medžiagos matyti, jog Pareiškėjai negražinta GPM permoka dėl kitų nei MAĮ 87 straipsnyje 7 dalyje nustatytų pagrindų. Tokios išvados pagrindas yra mokesčių administratoriaus veiksmai, kuomet nuo pirmojo reikalavimo gražinti turimą mokesčio permoką (2023-06-14), Inspekcija nei viename Pareiškėjai adresuotame rašte nepateikė savo pozicijos GPM permokos klausimu. Taip pat Komisija atkreipia į kitas svarbias aplinkybes, kurios turi esminės reikšmės mokesčio permokos gražinimui:

*Pirma*, Pareiškėja 2023-06-14, 2024-06-26, 2024-09-19 ir 2024-10-05 paklausimuose Inspekcijai prašė gražinti 122,55 Eur GPM permoką. Analogiškas reikalavimas buvo nurodytas Komisijai pateiktuose skunduose 2024-10-17 ir 2025-06-16, o tai leidžia daryti išvadą, kad procesas dėl GPM permokos gražinimo / ar negražinimo vyksta nuo 2023-06-14, t. y., dvejus metus;

*Antra*, nors Pareiškėja nuo 2023 metų siekia susigrąžinti turimą mokesčio permoką, kaip jau buvo minėta, nei viename Pareiškėjai adresuotame rašte šis klausimas iš esmės nebuvo sprendžiamas. Pasisakytina, kad 122,55 Eur GPM permokos negražinimo teisinis pagrindas iš esmės buvo sprendžiamas Komisijos 2024-12-10 posėdžio metu. Todėl Komisija 2024-12-17 sprendimu Nr. S-194 (7-2024/160) įpareigojo „J.N. 2024-10-05 prašymą dėl 122,55 Eur gyventojų pajamų mokesčio permokos gražinimo perduoti Valstybinei mokesčių inspekcijai prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos nagrinėti iš naujo“. Šis Komisijos sprendimas proceso šalių teismui nebuvo skųstas, todėl įsiteisėjo ir tapo vykdytinas;

*Trečia*, po Komisijos priimto sprendimo Inspekcija taip pat nevertino su GPM permokos gražinimu / negražinimu susijusių klausimų, nors Komisijos ir buvo įpareigota. Kaip paaiškino Inspekcijos atstovas 2025-07-22 Komisijos posėdžio metu, esminė priežastis, kodėl nebuvo gražinama mokesčio permoka – Pareiškėjos atsisakymas tikslinti GPM deklaraciją. Komisijos nuomone, susidaro paradoksali situacija, kuomet Pareiškėjai atsisakius tikslinti ginčo GPM deklaraciją už 2023 metus (mokesčių mokėtoja tokią teisę turi pagal įstatymą), Pareiškėjos mokestinio tyrimo metu nustačius pareigas „A“ SE, Inspekcija kategoriškai sieja GPM permokos gražinimą tik su GPM deklaracijos už 2023 metus patikslinimu. Komisijos nuomone tai nėra teisinga, nes žinant Pareiškėjos poziciją nuo 2023 metų, suprantant, kad esminis nesutarimas tarp mokesčių mokėtojos ir mokesčių administratoriaus vyksta dėl šių pajamų priskirtinumo, Inspekcija galėjo priimti sprendimą dėl mokesčio permokos gražinimo / negražinimo įvertinus kitas aplinkybes, reikšmingas tokių ginčų išsprendimui (pavyzdžiui, pasisakius dėl mokesčio permokos susidarymo aplinkybių; įvertinus Pareiškėjos kitus įsipareigojimus ir pan.);

*Ketvirta*, nėra pagrindo vertinti, kad Pareiškėjos atžvilgiu priimti Inspekcijos pranešimai (2024-06-13 pranešimas apie pateikto dokumento trūkumus Nr. Mr-PRA-114228; 2024-06-26 raštas Nr. RM-28954 dėl GPM deklaracijos už 2023 metus patikslinimo; 2024-09-30 pranešimas apie pateikto dokumento trūkumus Nr. 9.125 Mr-PRA-157565; 2025-06-02 pranešimas apie pateikto dokumento trūkumus Nr. 9.125 Mr-PRA-102005) yra sprendimai dėl mokesčio permokos negrąžinimo. Kaip jau buvo minėta, šie pranešimai yra laikytini informacinio pobūdžio bei pasekmių mokesčių mokėtojais nesukelia.

Nagrinėjamu atveju, Pareiškėjai pateikus ginčo GPM deklaraciją, kurios pagrindu buvo suformuota GPM permoka, bei papildomai savo valią išreiškus 2023-06-14, 2024-06-26, 2024-09-19 ir 2024-10-05 paklausimuose, kuriuose buvo prašoma grąžinti mokesčio permoką bei Komisijai 2024-12-17 sprendime Nr. S-194 (7-2024/160) pasisakius šiuo klausimu, Inspekcija privalėjo priimti individualų teisinį aktą;

*Penkta*, Inspekcijos 2024-10-24 rašte Nr. RM-40796 mokesčių administratorius nurodė, kad permoka bus grąžinta, jeigu Pareiškėja patikslins GPM deklaraciją už 2023 metus. Tokiu būdu bus apskaičiuota grąžintina pajamų mokesčio suma, o tuo atveju, jeigu deklaracijoje nebus nustatyta trūkumų ir / ar neatitikimų ir mokesčių mokėtoja neturės kitų mokestinių įsiskolinimų ir / ar baudų, permoka bus grąžinta. Tačiau paminėta, kad po Komisijos 2024-12-17 sprendimo Nr. S-194 (7-2024/160) Pareiškėjos padėtis iš esmės pasikeitė, nes jos atžvilgiu buvo atliktas mokestinis tyrimas, kurio metu konkrečiai buvo vertinta ši ginčo situacija, tačiau apie turimą mokesčio permoką, galimą jos dydžio pasikeitimą „A“ SE draudimui pateikus patikslinančius duomenis, nepasisakyta;

*Šešta*, Komisija 2024-12-17 sprendime Nr. S-194 (7-2024/160) nurodė bei šią aplinkybę pakartotinai primena šiame sprendime, kad Inspekcijos 2024-07-12 raštas (sprendimas) Nr. RM-30699, kuriame iš dalies buvo išdėstyti motyvai, dėl kurių Pareiškėjai yra atsisakoma grąžinti susidariusią GPM permoką už 2023 metus (nenurodytas nei vienas ginčą reglamentuojantis teisės aktas), bei skundžiamas Inspekcijos 2025-05-23 raštas (sprendimas) Nr. RKD-1709, kuriame apskritai nėra pasisakyta dėl mokesčio permokos negrąžinimo priežasčių, daro įtaką asmens teisėms ir įstatymų saugomiems interesams, todėl laikytina, jog mokesčių administratoriaus raštas (sprendimas) gali būti savarankišku administracinės bylos nagrinėjimo dalyku (LVAT 2007-11-19 nutartis adm. byloje Nr. A-502-1055/2007; 2008-06-13 nutartis adm. byloje Nr. A-525 952/2008; Administracinė jurisprudencija Nr. 15, 2008; 2008-07-11 nutartis adm. byloje Nr. A 556 1323/2008; 2012-12-19 nutartis adm. byloje Nr. A-602-2969/2012; 2013-10-07 nutartis adm. byloje Nr. A-520-1418/2013; 2015-02-04 nutartis adm. byloje Nr. eAS-347-556/2015 ir 2016 11 08 sprendimas adm. byloje Nr. eA-794-556/2016). Tačiau tai pasisakytina tik GPM permokos nagrinėjimo atveju, o ne dėl mokestinio tyrimo išvadų detalizavimo.

Vadinasi, Pareiškėjos atžvilgiu priimtas raštas turi atitikti Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAĮ) nuostatas. VAĮ 3 straipsnio 1 dalies 4 punkte įtvirtintas įstatymo viršenybės principas, be kita ko, reikalauja, kad administraciniai sprendimai, susiję su asmenų teisių ir pareigų įgyvendinimu, visais atvejais turi būti pagrįsti įstatymais. Vadovaujantis objektyvumo principu, administracinio sprendimo priėmimas ir kiti oficialūs viešojo administravimo subjekto veiksmai turi būti nešališki ir objektyvūs (VAĮ 3 straipsnio 1 dalies 9 punktas). Atitinkamai VAĮ 3 straipsnio 1 dalies 5 punkte įtvirtinta, kad viešojo administravimo subjektas į prašymą ar skundą turi atsakyti aiškiai ir argumentuotai, nurodydamas visas prašymo ar skundo nagrinėjimui įtakos turėjusias aplinkybes ir konkrečias teisės aktų nuostatas, kuriomis rėmėsi vertindamas prašymo ar skundo turinį. VAĮ 10 straipsnio 5 dalies 5 punkte įtvirtinta, kad administraciniame sprendime turi būti nurodyta administracinio sprendimo teisinis ir faktinis pagrindas ar kitos administraciniam sprendimui įtakos turėjusios aplinkybės. LVAT, aiškindamas MAĮ 32 straipsnio nuostatas, kurios nustato mokesčių administratoriaus pareigas, taip pat yra konstatavęs, kad mokesčių

administratoriaus veikla privalo griežtai atitikti įstatymų reikalavimus, būti pagrįsta teisinėmis ir faktinėmis aplinkybėmis, tiesiogiai susieta su įstatymų pavestų funkcijų ir uždavinių įgyvendinimu. Tik tokia mokesčio administratoriaus veikla laikytina teisėta (2005-06-08 sprendimas adm. byloje Nr. A-04-685/05, 2007-02-09 sprendimas adm. byloje Nr. A-180-127-07, 2011-06-27 išplėstinės teisėjų kolegijos sprendimas adm. byloje Nr. A-556-1105-11, publikuotas „Administracinė jurisprudencija“ Nr. 21, 2011 m.). Pažymėtina, kad tinkamas motyvavimas apima ne tik tinkamą teisinio pagrindo nurodymą ir taikymą, bet ir reikalavimą priimame teisės akte nurodyti pagrindinius faktus (2020-02-12 nutartis adm. byloje Nr. A-486-575/2020). Taip pat LVAT ne kartą akcentavo, kad esminė individualaus administracinio akto pagrįstumo sąlyga yra ta, kad turi būti nustatytos ne pavienės faktinės aplinkybės, o juridinių faktų visetas, būtinas ir pakankamas teisės normai taikyti (2012-07-20 sprendimas adm. byloje A-520-2294-12, 2012-08-03 nutartis adm. byloje Nr. A-444-2366-12, 2015-02-18 nutartis adm. byloje Nr. A-398-442/2015).

Atsižvelgus į tai, darytina išvada, kad Inspekcija pažeidė gero administravimo ir VAĮ 3 straipsnyje įtvirtintus principus. Pažymėtina, kad gero viešojo administravimo principas įpareigoja viešojo administravimo subjektą, priimant sprendimą, jame nurodyti faktinių aplinkybių bei teisės normų, kurių pagrindu priimtas sprendimas, visumą (LVAT 2013-05-14 sprendimas adm. byloje Nr. A-444-878/2013);

*Septinta, tais atvejais, „kai dėl mokesčio permokos grąžinimo atliekamas mokesčių mokėtojo mokestinis patikrinimas arba su mokesčio permokos grąžinimu susiję klausimai yra sudedamoji mokesčių administratoriaus atliekamo to mokesčių mokėtojo patikrinimo dalis, mokesčio permokos grąžinimas sustabdomas iki mokesčių administratoriaus sprendimo, pagal kurį mokesčių mokėtojui naujai apskaičiuojamas ir nurodomas sumokėti mokestis ir (arba) su juo susijusios sumos (jei pažeidimų nenustatyta, – pažymos apie tai), įteikimo mokesčių mokėtojui dienos, tačiau tai nestabdo šio straipsnio 9 dalyje nustatytų palūkanų skaičiavimo mokesčių mokėtojo naudai“ (MAĮ 87 straipsnio 7 dalis).* Komisija akcentuoja, kad mokestinio ginčo medžiagoje nebuvo pateikta duomenų, kad GPM permokos negrąžinimo priežastis – vykstantis mokestinis patikrinimas. Taip pat nebuvo pateikta duomenų, kad minėtos procedūros pagrindu yra stabdomas GPM permokos grąžinimo klausimas. Priešingai, Pareiškėjos atžvilgiu buvo atliktas mokestinis tyrimas, kuris nėra įstatyminis pagrindas, leidžiantis nepriimti sprendimo dėl GPM permokos negrąžinimo klausimo.

Vadinasi, ginčo atveju, Inspekcijai pakartotinai atsisakius svarstyti Pareiškėjos prašymą dėl ginčo mokestinės permokos grąžinimo (kaip jau buvo minėta, svarstytas tik draudimo išmokos klausimas), nors tokią pareigą mokesčių administratorius turėjo, o Komisija pirminiu sprendimu buvo pavedusi Inspekcijai iš naujo išnagrinėti Pareiškėjos 2024-10-05 prašymą; įvertinus ginčo laikotarpį ir pripažinus, kad proceso šalys ginčijasi nuo 2023 metų; konstatavus, kad ginčas vyksta dėl 122,55 Eur sumos; siekiant pašalinti bet kokias biurokratizmo apraiškas bei mažinant administracines sąnaudas ginčų nagrinėjimui, Komisija nusprendžia grąžinti Pareiškėjai 122,55 Eur GPM permoką antrą kartą nepavedant išnagrinėti Pareiškėjos 2024-10-05 prašymo.

***Dėl kitų Pareiškėjos klausimų (trečiasis skundo reikalavimas).*** Komisija nėra teisėsaugos institucija, todėl Pareiškėjos skundo argumentai dėl nusikalstamos veikos pradėjimo nepatenka į Komisijos kompetencijos ribas.

Taip pat į Komisijos kompetencijos ribas nepatenka ginčai, susiję su turtinės žalos atlyginimu. Tačiau Pareiškėja turi teisę kreiptis į Inspekciją dėl palūkanų nesumokėjimo už ne laiku grąžintą mokesčio permoką.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 3 punktu, n u s p r e n d ž i a:

Tenkinti J.N. 2024-10-05 prašymą ir įpareigoti Valstybinę mokesčių inspekciją prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės grąžinti 122,55 Eur gyventojų pajamų mokesčio permoką pagal mokesčių mokėtojos pateiktą patikslintą Metinę pajamų mokesčio deklaraciją (forma GPM 311) už 2023 metus.

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