



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL MB „A“ SKUNDO**

2026 m. gegužės 12 d. Nr. S-2026/91 (7-2026/65)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos narės, pavaduojančios Komisijos pirmininkę, Gvidos Ivanauskienės, narių Kristinos Jakštienės ir Raimondos Juodkaitės (pranešėja), išnagrinėjo mažosios bendrijos „A“ (toliau – Pareiškėja) 2026-03-20 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2026-03-12 sprendimo Nr. 331-86773 (toliau – Sprendimas, skundžiamas sprendimas). Komisijos 2026-04-16 posėdyje Pareiškėjos atstovė advokatė A.A. ir Inspekcijos atstovas B.B. dalyvavo nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė:

Pareiškėja prašo Komisijos panaikinti Inspekcijos Sprendimą, kuriuo atsisakyta grąžinti 360 890 Eur gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) permoką už 2025-01-01–2025-12-31 mokestinį laikotarpį, ir pavesti Inspekcijai grąžinti Pareiškėjos neteisėtai ir be pagrindo Lietuvoje sumokėtą GPM už 2025 metus už Pareiškėjos darbuotojus, dirbusius Vokietijoje.

Skunde nurodo, kad Pareiškėja vykdo laikinojo darbuotojų įdarbinimo veiklą. Pagrindiniai Pareiškėjos partneriai yra Vokietijos įmonės, su kuriomis yra sudarytos sutartys, todėl Pareiškėja iš Vokietijos įgaliotos institucijos gavo leidimą laikinai dirbti Vokietijoje.

Kadangi Pareiškėjos darbuotojai buvo įdarbinti Lietuvoje, nors faktiškai dirbo Vokietijoje, Pareiškėja 2025 m. deklaravo darbuotojų pajamas Lietuvos Respublikoje ir sumokėjo (įmokos kodu 1311) į Lietuvos Respublikos biudžetą 360 890 Eur GPM. Tačiau Vokietijos mokesčių administratorius (Offenburgo Finanzamt) 2026-01-30 priėmė sprendimą dėl pajamų mokesčių ir kitų nuo atlyginimo nuskaičiuotinų sumų už 2025 m., pagal kurį Pareiškėjai buvo nustatyta 170 572 Eur pajamų mokesčių prievolė už 2025 m. ir nustatytas apmokėjimo terminas iki 2026-03-09. Gavus šį Vokietijos mokesčių administratoriaus (Offenburgo Finanzamt) sprendimą, paaiškėjo, kad Pareiškėja netinkamai taikė tarpvalstybinį susitarimą ir per klaidą sumokėjo mokesčius Lietuvoje, nes pagal Lietuvos Respublikos ir Vokietijos Federacinės Respublikos 1997-07-22 sutarties dėl pajamų ir kapitalo dvigubo apmokestinimo išvengimo (toliau – Sutartis) 15 straipsnio 1 dalį, algos, darbo užmokestis ir kiti panašūs atlyginimai, kuriuos Susitariančiosios Valstybės rezidentas gauna už samdomą darbą, apmokestinami tik toje Valstybėje, jeigu samdomas darbas nėra atliekamas kitoje Susitariančiojoje Valstybėje. Jeigu samdomas darbas atliekamas tokiu būdu, tai už jį gaunamas atlyginimas gali būti apmokestinamas toje kitoje Valstybėje.

Pareiškėjos teigimu, kadangi jos darbuotojai faktiškai dirba Vokietijoje (nuomos pagrindais), jų pajamos pagal Sutartį turi būti apmokestinamos Vokietijoje, o ne Lietuvoje. Pareiškėja, gavusi Vokietijos mokesčių administratoriaus (Offenburgo Finanzamt) 2026-01-30 sprendimą, nedelsdama pagal paaiškęsiją situaciją 2026-02-17 pateikė Inspekcijai metinę deklaraciją už 2025 m., kurioje nurodė darbuotojų gautas darbo užmokesčio pajamas kaip apmokestinamas Vokietijoje. Taip pat Pareiškėja deklaravo visas pajamas už 2025 m. Vokietijoje ir Vokietijos mokesčių administratoriaus nustatyto terminu (2026-02-27 bei 2026-03-06) sumokėjo mokesčius, ir šiuos įrodymus 2026-03-06 pateikė Inspekcijai.

Pažymi, kad Pareiškėja 2026-02-28 pateikė Vokietijos pajamų mokesčio deklaraciją už 2025 m., kurioje patikslino pajamų mokestį – 155 513,96 Eur. Vokietijos mokesčių administratorius (Offenburgo Finanzamt) 2026-03-16 raštu patvirtino, kad 155 513,96 Eur pajamų mokestis už 2025 m. buvo deklaruotas ir sumokėtas.

Skunde pažymima, kad Pareiškėjos darbuotojai nepatyrė jokių asmeninių išlaidų, susijusių su Vokietijoje kilusiomis mokestinėmis prievolėmis, nes jos pagal pirmiau minėtą Vokietijos mokesčių administratoriaus sprendimą buvo priskirtos Pareiškėjai. Akcentuoja, kad Pareiškėja, kaip mokestį išskaičiuojantis asmuo, elgėsi sąžiningai – Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) nustatyta tvarka išskaičiavo ir sumokėjo GPM į Lietuvos biudžetą, taip pat sumokėjo pajamų mokestį į Vokietijos biudžetą. Nurodo, kad faktinė GPM permoka Lietuvos biudžete yra, grąžinus šias sumas fiziniams asmenims, jie, nors būdami GPM mokėtojais, atsidurtų dvigubo neapmokestinimo situacijoje, o Pareiškėja patirtų dvigubo apmokestinimo našta, kas būtų neprotinga ir neteisinga jos atžvilgiu. Taip pat nurodo, kad Pareiškėja, sumokėjusi neplanuotus mokesčius Vokietijoje, susidūrė su apyvartinių lėšų trūkumu, todėl negali laiku atsiskaityti ne tik su kitais verslo partneriais ir tiekėjais, bet ir su Vokietijos mokesčių administratoriumi, bei vykdyti einamuosius įsipareigojimus Lietuvos biudžetui. Tai neigiamai veikia Pareiškėjos, kaip patikimo ir stabilaus verslo partnerio, statusą bei sąžiningo mokesčių mokėtojo ir stabilaus darbdavio vardą.

Pareiškėja nurodo, kad Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 5 straipsnio 1 dalyje įtvirtinta tarptautinių sutarčių viršenybė vidaus mokesčių įstatymų atžvilgiu, todėl Sutartis turi viršenybę atitinkamų Lietuvos mokesčių įstatymų atžvilgiu. Atsižvelgiant į tai, kad Sutartis suteikia pirmumo teisę apmokestinti darbuotojų su darbo santykiais susijusias pajamas Vokietijos valstybei, daroma išvada, kad Pareiškėjos darbuotojų – Lietuvos rezidentų – sumokėtas GPM nuo gautų pajamų už darbą Vokietijoje neturėtų būti mokamas Lietuvoje, o sumokėtas GPM (kurį apskaičiavo, išskaičiavo ir už darbuotoją sumokėjo Pareiškėja) turi būti grąžintas iš Lietuvos biudžeto, siekiant išvengti tokių pajamų dvigubo apmokestinimo. Priešingas interpretavimas prieštarautų Sutarties esmei ir tikslui.

Pasisako dėl Pareiškėjos teisės susigrąžinti sumokėtą GPM. Dėl esamų neatitikimų tarp Lietuvos ir Vokietijos pajamų išskaičiavimo, sumokėjimo ir deklaravimo procedūrų.

Nurodo, kad darbuotojai dažnai keičiasi, nutraukia darbo sutartį, išvyksta į užsienį, todėl tikėtis, kad geranoriškumo principu paremtas Pareiškėjos ir darbuotojų susitarimas dėl Pareiškėjos sumokėtų gyventojų pajamų ar jam tapataus mokesčių Vokietijoje kompensavimo yra sunkiai arba visiškai neįmanomas, todėl Pareiškėja prašo taikyti bendraisiais teisės principais paremtą GPM grąžinimo iš biudžeto tvarką.

Pareiškėjos vertinimu, šiuo metu Lietuvos biudžetas yra gavęs nepagrįstas pajamas (GPM įmokas), tačiau mokesčių administratorius nesiima jokių veiksmų tam, kad šios nepagrįstai gautos pajamos būtų grąžintos teisėtam GPM įmokų mokėtojui – Pareiškėjai. Pareiškėja taip pat neturi duomenų apie tai, ar mokesčių administratorius ėmėsi kokių nors veiksmų, siekdamas pataisyti susiklosčiusią situaciją, kai jam tapo žinoma apie nepagrįstai gautas GPM įmokas į biudžetą. Susidariusi GPM permoka taip pat gali būti laikoma kaip paskola biudžetui, už kurią paprastai būtų privalu mokėti paskolos palūkanas.

Pareiškėja mano, kad Inspekcija, nagrinėdama Pareiškėjos prašymą grąžinti nepagrįstai pervestas pinigines lėšas, nesivadovavo MAĮ 8 straipsnyje įtvirtintais protingumo ir teisingumo principais, taip pat MAĮ 7 straipsnyje įtvirtintu mokesčių mokėtojų lygybės principu, nors šioje byloje būtina sistemiškai vertinti galiojančius teisės aktus bei principus, užtikrinti, kad būtų laikomasi skirtingų interesų pusiausvyros. Skunde taip pat remiamasi GPMĮ 37 straipsniu ir jo komentaru, MAĮ 68 straipsnio 4 dalimi, 80 straipsnio 1 dalimi, 87 straipsnio 7 dalimi, Inspekcijos viršininko 2004-12-07 įsakymu Nr. VA-186 patvirtintų Mokesčio mokėtojo permokos (skirtumo) ar nepagrįstai išieškotų sumų grąžinimo (įskaitymo) taisyklėmis (nauja redakcija nuo 2019 01 31) (toliau – Taisyklės), Inspekcijos viršininko 2004-01-15 įsakymu Nr. VA-7 patvirtintų Mėnesinės pajamų mokesčio nuo A klasės pajamų deklaracijos FR0572 formos, jos FR0572A, FR0572U priedų užpildymo ir pateikimo taisyklėmis (nauja redakcija nuo 2017-01-01), cituojamas Komisijos 2009-09-02 sprendimas Nr. S-250 (7-209/2009).

Pareiškėja pažymi, kad ji pateko į tokią situaciją, kai jos pačios lėšomis nepagrįstai apskaičiuota ir sumokėta GPM suma, kuri, atsižvelgiant į galiojančias teisės normas, neprivalėjo būti mokama, dėl vidaus teisės aktais nustatytų procedūrų tampa Pareiškėjos darbuotojų permoka, nors pastarieji nepatyrė jokių asmeninių išlaidų, ne tik kad apskaičiuojant ir mokant minėtą GPM į Lietuvos biudžetą, bet ir apskaičiuojant ir mokant atitinkamą pajamų mokestį į Vokietijos biudžetą.

Inspekcija skundžiamu Sprendimu negrąžino Pareiškėjai 360 890 Eur GPM permokos už 2025-01-01–2025-12-31 mokestinį laikotarpį.

Sprendime nurodo, kad Pareiškėja prie 2025-01-01–2025-12-31 mokestinio laikotarpio metinės gyventojams išmokėtų išmokų, priskiriamų A ir B klasės pajamoms, deklaracijos (forma GPM312, toliau – Deklaracija) pateikė ne visus dokumentus, įrodančius, kad GPM ar jam tapatus mokestis iki Deklaracijos pateikimo termino (2026-02-17) buvo sumokėtas Vokietijoje. Jeigu pajamų mokestis ar jam tapatus mokestis už 2025 metus nėra sumokėtas 2025 m. ir / ar iki Deklaracijos pateikimo termino pabaigos, Lietuvos įmonė tikslinti mėnesinių pajamų mokesčio deklaracijų (forma GPM313) negali ir Lietuvoje išskaičiuotą pajamų mokestį turi teisę susigrąžinti pats gyventojas (darbuotojas).

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

Pareiškėjos skundas iš dalies tenkintinas, Inspekcijos Sprendimas naikintinas ir Pareiškėjos 2026-03-09 prašymas grąžinti (įskaityti) permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. (17.16-40) GES-205862 (toliau – Prašymas) perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Ginčas byloje vyksta dėl to, ar pagrįstai Inspekcija atsisakė Pareiškėjai grąžinti GPM permoką, susidariusią dėl dvigubo Pareiškėjos darbuotojams išmokėtų su darbo santykiais susijusių pajamų apmokestinimo Lietuvoje ir Vokietijoje.

Pastebėtina, kad nagrinėjamos bylos atveju mokesčių administratorius nekelia ginčo, kad pajamų mokestis nuo Pareiškėjos darbuotojams 2025 m. išmokėtų išmokų buvo sumokėtas abiejose valstybėse (tiek Lietuvoje, tiek Vokietijoje), o pagal tarptautinį susitarimą (Sutartį), pirmenybė apmokestinti pajamas tenka Vokietijai, todėl byloje sprendžiamas dvigubo apmokestinimo naikinimo Lietuvoje klausimas.

Sutarties 23 straipsnio 2 dalyje nurodyta, kad Lietuvoje dvigubas apmokestinimas panaikinamas tokiu būdu: a) kai Lietuvos Respublikos rezidentas gauna pajamas arba turi kapitalo, kurie, remiantis šia Sutartimi, gali būti apmokestinami Vokietijos Federacinėje Respublikoje, Lietuvos Respublika, jeigu jos vidaus įstatymai nenumato palankesnio apmokestinimo, leidžia: aa) iš tokio rezidento pajamų mokesčio atimti sumą, lygią Vokietijos

Federacinėje Respublikoje sumokėtam šių pajamų mokesčiui, bb) iš tokio rezidento kapitalo mokesčio atimti sumą, lygią Vokietijos Federacinėje Respublikoje sumokėtam šio kapitalo mokesčiui. Tačiau tokia atimama suma bet kuriuo atveju neturi viršyti tos prieš atėmimą apskaičiuotos Lietuvos Respublikos pajamų arba kapitalo mokesčio dalies, kiekvienu atveju atitinkamai priskiriamos pajamoms arba kapitalui, kurie gali būti apmokestinami Vokietijos Federacinėje Respublikoje.

GPMĮ 37 straipsnio 1 dalyje nurodyta, kad užsienio valstybėje, su kuria Lietuvos Respublika yra sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartį, gautos nuolatinio Lietuvos gyventojo pajamos, išskyrus toje valstybėje gautas palūkanas, dividendus ir honorarus, šio Įstatymo nustatyta tvarka yra neapmokestinamos pajamų mokesčiu Lietuvos Respublikoje, jeigu pajamų mokestis arba jam tapatus mokestis nuo šių pajamų nustatyta tvarka sumokėtas toje užsienio valstybėje. Užsienio valstybėje, su kuria Lietuvos Respublika yra sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartį, sumokėtą pajamų mokesčio arba jam tapataus mokesčio sumą nuo toje valstybėje gautų palūkanų, dividendų ir honorarų nuolatinis Lietuvos gyventojas gali atskaityti iš šio Įstatymo nustatyta tvarka apskaičiuoto pajamų mokesčio sumos. Šios dalies nuostatos taikomos tik tuo atveju, kai yra pateikti įrodymai apie užsienio valstybėje per tą mokestinį laikotarpį gautas pajamas ir nuo jų sumokėtą pajamų mokesčio arba jam tapataus mokesčio sumą.

Kaip minėta pirmiau, Pareiškėja su Prašymu dėl permokėto GPM grąžinimo kreipėsi į Inspekciją, tačiau Inspekcija skundžiamu sprendimu atsisakė tenkinti Pareiškėjos Prašymą, motyvuodama tuo, kad Pareiškėja prie 2025-01-01–2025-12-31 mokestinio laikotarpio Deklaracijos pateikė ne visus dokumentus, įrodančius, kad GPM ar jam tapatus mokestis iki Deklaracijos pateikimo termino (2026-02-17) buvo sumokėtas Vokietijoje. Inspekcija konstatavo, jog, jeigu pajamų mokestis ar jam tapatus mokestis už 2025 metus nėra sumokėtas 2025 m. ir / ar iki Deklaracijos pateikimo termino pabaigos, Lietuvos įmonė tikslinti mėnesinių pajamų mokesčio deklaracijų (forma GPM313) negali ir Lietuvoje išskaičiuotą pajamų mokestį turi teisę susigrąžinti pats gyventojas (darbuotojas). Pastebėtina, kad įstatyminis pagrindas, pagrindžiantis skundžiamo sprendimo išvados motyvus, Sprendime nenurodytas.

Kaip jau minėta, ginčo dėl to, kad nagrinėjamoje situacijoje dvigubas apmokestinimas egzistuoja ir jis turėtų būti naikinamas Lietuvoje, nėra. Tačiau mokesčių administratoriaus ir Pareiškėjos pozicijos išsiskiria dėl to, koks dvigubo apmokestinimo naikinimo būdas šiuo atveju turėtų būti taikomas. Iš Komisijos pirmiau nurodyto teisinio reglamentavimo matyti, kad GPMĮ numato vieną dvigubo apmokestinimo naikinimo būdą, t. y. atleidimo metodą, pagal kurį pajamos, jau apmokestintos pajamų mokesčiu Vokietijoje, Lietuvoje GPM neapmokestinamos. GPMĮ bei Sutartyje detalus dvigubo apmokestinimo panaikinimo ir mokesčio grąžinimo procesas nedetalizuojamas. Pareiškėja teigia, kad sumokėtas „lietuviškas“ GPM turi būti grąžinamas jai, kaip mokestį išskaičiavusiam ir sumokėjusiam asmeniui, kuri taip pat iš savo lėšų sumokėjo mokestį ir Vokietijoje. Mokesčių administratoriaus nuomone, sumokėtas „lietuviškas“ GPM turėtų būti grąžintas atskiriems gyventojams (darbuotojams). Sprendime nedetalizuojama kaip Pareiškėja galėtų atgauti gyventojų susigrąžintas mokesčio sumas. Mokesčių administratorius iš esmės sutinka, tą patvirtino ir Inspekcijos atstovas posėdžio metu, kad faktiškai GPM permoka Lietuvos biudžete yra, tačiau nesutinka, kad ji grąžintina Pareiškėjai.

Komisija, įvertinusi Inspekcijos Sprendimo motyvų turinį, kuris, kaip minėta pirmiau, nepagrįstas norminiais teisės aktais, sprendžia, jog mokesčių administratorius laikosi pozicijos, kad dvigubas apmokestinimas Lietuvoje naikinamas dviem būdais: Lietuvos vienetą mokestiniu laikotarpiu (kalendoriniais metais) pats gali naikinti savo darbuotojui – nuolatiniam Lietuvos gyventojui už darbą užsienio valstybėje išmokėtų su darbo santykiais

susijusių pajamų dvigubą apmokestinimą, tuomet mokestį išskaičiuojantis asmuo neprivalo deklaruoti tokių pajamų arba gyventojas gali naikinti dvigubą apmokestinimą mokesčių administratoriui pateikdamas metinę pajamų mokesčio deklaraciją. Inspekcijos nuomone, pirmasis būdas gali būti naudojamas tik mokestiniu laikotarpiu, o juo nepasinaudojus laiku, nebegalima tikslinti mėnesinių pajamų mokesčio nuo A klasės pajamų deklaracijų, todėl Lietuvos įmonė laikytina neturinti GPM permokos, o Lietuvoje išskaičiuotą pajamų mokestį turi teisę susigrąžinti tik pats gyventojas (darbuotojas).

Pažymėtina, kad nei GPMĮ, nei MAĮ iš principo nedraudžiamas GPM įskaitymo ir dvigubo apmokestinimo panaikinimas mokestį išskaičiuojančio asmens lygiu. Tačiau mokesčių administratorius yra nustatęs dvigubo apmokestinimo naikinimo apribojimus priklausomai nuo to, kada toks dvigubas apmokestinimas naikinamas (mokestiniu laikotarpiu ar vėliau). Siekiant išsiaiškinti tokios pozicijos pagrįstumą, toliau analizuotinos teisės aktų nuostatos, kuriose reglamentuojami mokesčių apskaičiavimo, perskaičiavimo, įskaitymo ir grąžinimo apribojimai laiko kontekste.

MAĮ 68 straipsnio 1 dalyje nurodyta, kad jeigu kitaip nenustatyta šiame straipsnyje ar atitinkamo mokesčio įstatyme, mokesčių mokėtojas ar mokesčių administratorius mokestį apskaičiuoti arba perskaičiuoti gali ne daugiau kaip už einamuosius ir trejus praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kuriais pradedama mokestį apskaičiuoti arba perskaičiuoti, sausio 1 dienos. MAĮ 68 straipsnio 4 dalies 1 punkte nurodyta, jog apskaičiuoti ar perskaičiuoti mokestį už ilgesnį negu šio straipsnio 1 dalyje numatytas terminas, bet ne daugiau kaip už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus šio straipsnio 1 dalyje nustatyta tvarka, galima, kai apskaičiuojamas ar perskaičiuojamas gyventojų pajamų mokestis (išskyrus fizinio asmens mokamo pajamų mokesčio nuo pajamų iš individualios veiklos dalį).

2025-11-20 Inspekcijos viršininko įsakymu Nr. VA-105 patvirtinto Mėnesinės pajamų mokesčio deklaracijos GPM313 formos užpildymo ir pateikimo tvarkos aprašo (toliau – Aprašas), 21 punktą numato, jog tuo atveju, kai išmokas išmokėjęs asmuo per mokestinio laikotarpio atitinkamą mėnesį savo darbuotojams – nuolatiniais Lietuvos gyventojams – už samdomąjį darbą užsienio valstybėje, su kuria Lietuvos Respublika yra sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartį, išmokėjo su darbo santykiais susijusias A klasės išmokas ir nuo jų išskaičiavo bei į Lietuvos Respublikos biudžetą sumokėjo GPM, tačiau to paties mokestinio laikotarpio vėlesnį mėnesį (t. y. ne tą patį mokestinio laikotarpio mėnesį, kurį buvo išmokėtos tokios išmokos) nuo tokių su darbo santykiais susijusių išmokų užsienio valstybėje buvo sumokėtas GPM ar jam tapatus mokestis pagal šios sutarties nuostatas, tai išmokas išmokėjęs asmuo mokestiniu laikotarpiu gali naikinti tokių išmokų dvigubą apmokestinimą mokesčių administratoriui pateikdamas patikslintą to mėnesio, kurį buvo išmokėtos tokios su darbo santykiais susijusios išmokos, Deklaraciją. Nuolatiniam Lietuvos gyventojui už samdomąjį darbą užsienio valstybėje, su kuria Lietuvos Respublika yra sudariusi ir taiko dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartį, per atitinkamą mėnesį išmokėtos su darbo santykiais susijusios išmokos, nuo kurių užsienio valstybėje buvo sumokėtas GPM ar jam tapatus mokestis, naikinant jų dvigubą apmokestinimą GPMĮ 37 straipsnyje nustatyta tvarka, yra priskiriamos neapmokestinamosioms su darbo santykiais susijusioms išmokoms, todėl tokios išmokos Deklaracijoje neturi būti nurodomos.

Iš minėtų teisės aktų matyti, kad su GPM apskaičiavimu, deklaravimu ir sumokėjimu susijusiems klausimams, išskyrus numatytas išimtis, galioja 5 metų mokesčio perskaičiavimo terminas. Minėto Aprašo 21 punktą taip pat nenustato draudimo tikslinti deklaracijas pasibaigus mokestiniam laikotarpiui, o tik įtvirtina galimybę tai padaryti operatyviai einamuoju laikotarpiu. Kadangi nei GPMĮ, nei MAĮ nenumato tokio ribojimo, Inspekcijos pozicija, kad darbdavys (nagrinėjamu atveju Pareiškėja) netenka teisės tikslinti mėnesinių pajamų

mokesčio deklaracijų (forma GPM313) pasibaigus mokestiniam laikotarpiui, laikytina nepagrįsta teisės normų aiškinimu ir nepagrįstai siaurinančia mokesčių mokėtojo teises.

Pažymėtina, kad faktiškai pajamų mokestį už darbuotojus tiek Vokietijoje, tiek Lietuvoje sumokėjo Pareiškėja, ji taip pat turi ir tokį pajamų mokesčio sumokėjimą pagrindžiančius dokumentus (pagal GPMĮ reikalavimą, nuo GPM mokėjimo dvigubo apmokestinimo atveju asmenys atleidžiami tik tuo atveju, jei jie turi mokesčių sumokėjimą patvirtinantį dokumentą). Kaip minėta pirmiau, Inspekcija negiūnija ir neneigia, jog pajamų mokestis po Deklaracijos pateikimo buvo sumokėtas Vokietijoje. Taigi, nors nuo fiziniams asmenims išmokėtų lėšų pajamų mokestis buvo sumokėtas du kartus, patys fiziniai asmenys dėl to dvigubo apmokestinimo žalos nepatyrė, t. y. mokestis iš jų pajamų buvo išskaičiuotas tik vieną kartą (Vokietijoje pajamų mokestis buvo sumokėtas Pareiškėjos lėšomis). Nagrinėjamu atveju dvigubo apmokestinimo našta patyrė ne ekonominis mokesčių mokėtojas (fizinis asmuo), bet mokestį išskaičiuojantis asmuo (Pareiškėja). Pažymėtina, kad net jei mokestis būtų grąžintas fiziniams asmenims, būtų sukurta situacija, kad asmuo, nors ir būdamas GPM ar jam tapataus mokesčio mokėtoju, faktiškai jokio GPM ar jam tapataus mokesčio nemokėtų („lietuvišką“ GPM susigrąžintų, „vokišką“ GPM iš savo lėšų yra sumokėjusi Pareiškėja).

Komisijos vertinimu, nagrinėjamu atveju turėtų būti laikomasi gero mokesčių administravimo principo. Visa permokėta GPM suma turėtų būti grąžinta mokestį išskaičiavusiam ir sumokėjusiam asmeniui (Pareiškėjai), atsižvelgus į tai, kad Pareiškėja savo lėšomis padengė fizinių asmenų (GPM mokėtojų siaurąją prasme) GPM prievoles Vokietijoje, t. y. įvykdė visas savo, kaip mokestį išskaičiuojančio asmens, pareigas (mokestis iš gyventojų išskaičiuotas ir tam biudžetui, kuriam jis priklauso, sumokėtas), nei biudžetui, nei fiziniams asmenims žala dėl to nebus padaryta. Dvigubas apmokestinimas būtų panaikintas dar mokestį išskaičiuojančio asmens lygiu, administravimo paprastumo tikslais neįtraukiant į procedūrą fizinių asmenų.

Pažymėtina, kad pagal MAĮ 8 straipsnio 3 dalį mokesčių administratorius, administruodamas mokesčius, privalo vadovautis protingumo ir teisingumo kriterijais. Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėja, kaip mokestį išskaičiuojantis asmuo, elgėsi sąžiningai – GPMĮ nustatyta tvarka išskaičiavo ir sumokėjo GPM į Lietuvos biudžetą, taip pat sumokėjo ir Sutarties pagrindu nurodytą sumokėti pajamų mokestį į Vokietijos biudžetą. Faktinė GPM permoka Lietuvos biudžete yra, grąžinus šias sumas fiziniams asmenims, jie, nors būdami GPM mokėtojais, atsidurtų dvigubo neapmokestinimo situacijoje, tuo tarpu Pareiškėja patirtų dvigubo apmokestinimo našta, kas būtų neprotinga ir neteisinga.

Atsižvelgus į šiuos motyvus bei į tai, kad norminiai teisės aktai iš esmės tiesiogiai nedraudžia dvigubo apmokestinimo naikinimo mokestį išskaičiuojančio asmens lygmeniu, jog pagal MAĮ nuostatas mokesčių mokėtojas turi teisę tikslinti mokesčių deklaracijas per įstatyme nustatytą senaties terminą, teisė tikslinti deklaracijas yra įstatyminė teisė, ji nėra siejama tik su einamuoju mokestiniu laikotarpiu, įstatyme nėra nustatyta, kad ši teisė išnyksta pasibaigus kalendoriniams metams, jog Pareiškėja patikslino deklaracijas, nagrinėjamos bylos atveju būtų protinga ir teisinga permokėtą GPM grąžinti būtent Pareiškėjai.

Atkreiptinas dėmesys ir į tai, jog mokesčių administratorius norminiu teisės aktu taip pat nepagrindė ir skundžiamo sprendimo išvados, jog norint panaikinti dvigubą apmokestinimą mokestį išskaičiuojančio asmens lygmeniu, GPM ar jam tapatus mokestis turi būti sumokėtas iki Deklaracijos pateikimo termino (2026-02-17). Nagrinėjamos bylos atveju Pareiškėja 2026-03-06 pateikė Inspekcijai įrodymus apie GPM ar jam tapataus mokesčio sumokėjimą Vokietijoje, kaip skunde nurodo Pareiškėja, GPM ar jam tapatus mokestis Vokietijoje sumokėtas Vokietijos mokesčių administratoriaus nustatytu terminu (2026-02-27 bei 2026-03-06).

Komisija taip pat pažymi, jog Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) savo praktikoje, suformuotoje aiškinant iki 2021-06-30 galiojusios redakcijos VAĮ 8 straipsnio (šio straipsnio nuostatos papildytos bei perkeltos į šiuo metu galiojančios VAĮ redakcijos 10 straipsnį) nuostatas, yra konstatavęs, kad 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, jog jų sprendimai būtų pagrįsti, o sprendimų turinys atitiktų teisės normų reikalavimus (žr., pvz., 2010-08-24 sprendimą adm. byloje Nr. A⁷⁵⁶-450/2010). Tikrinant viešojo administravimo subjekto sprendimą (bendrine prasme) VAĮ 8 straipsnio aspektu, turi būti nustatyta, ar asmuo, kuriam adresuotas aktas, iš esmės galėjo ir turėjo suvokti (suprasti) priimto sprendimo faktinius ir teisinius pagrindus, jo priėmimo motyvus.

Kaip minėta pirmiau, Inspekcija Sprendime apskritai nenurodė teisinio pagrindo, kuriuo vadovavosi priimdama skundžiamą sprendimą, faktinių duomenų nesusiejo su teisiniais, kas iš esmės vertinama kaip savarankiškas pagrindas naikinti skundžiamą sprendimą kaip neatitinkantį VAĮ 10 straipsnio nuostatų.

Dėl Pareiškėjos prašymo įpareigoti Inspekciją grąžinti Pareiškėjai 360 890 Eur GPM permoką, Komisija pažymi, kad, panaikindama skundžiamą sprendimą, negali įpareigoti Inspekcijos grąžinti GPM permoką, Inspekcijai neatlikus reikiamų su mokesčio permokos grąžinimu susijusių mokesčių administratoriaus procedūrų ar veiksmų, kurių atlikimą reglamentuoja MAĮ bei su jo įgyvendinimu susiję kiti teisės aktai. Komisija, priimdama sprendimą dėl GPM permokos grąžinimo, faktiškai imtųsi vykdyti mokesčių administravimą, t. y. vykdyti vykdomosios valdžios funkcijas, tai nesuderinama su Komisijos, kaip ikiteisminės institucijos, kompetencija. Tokios pozicijos dėl mokesčių mokėtojo prašymo grąžinti jam permoką laikosi ir LVAT (2018-03-28 nutartis adm. byloje Nr. A-687-575/2018).

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

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2026-03-12 sprendimą Nr. 331-86773 ir Pareiškėjos 2026-03-09 prašymą grąžinti (įskaityti) permoką (skirtumą) ar nepagrįstai išieškotas sumas Nr. (17.16-40) GES-205862 perduoti Valstybinei mokesčių inspekcijai prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos nagrinėti iš naujo.

Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Regionų administraciniam teismui, skundą paduodant pasirinktinai: Vilniaus rūmuose (Žygimantų g. 2, 01102, Vilnius), Kauno rūmuose (A. Mickevičiaus g. 8 A, 44312, Kaunas), Klaipėdos rūmuose (Galinio Pylimo g. 9, 91230, Klaipėda), Šiaulių rūmuose (Dvaro g. 80, 76298, Šiauliai), Panevėžio rūmuose (Respublikos g. 62, 35158, Panevėžys) ar per Lietuvos teismų elektroninių paslaugų portalą <https://e.teismas.lt>. Skundas Regionų administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių

administratorius ir Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, sprendami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas.

Komisijos narė, pavaduojanti Komisijos pirmininkę

Gvida Ivanauskienė

Komisijos narė

Kristina Jakštienė

Komisijos narė

Raimonda Juodkaitė