



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL E.E. SKUNDO**

2020 m. lapkričio d. Nr. S- (7-182/2020)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš pirmininko Evaldo Raistensio, narių Editos Galiauskaitės, Rasos Stravinskaitės, Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės (pranešėja), išnagrinėjo E.E. (toliau – Pareiškėja) 2020-10-13 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2020-09-18 Pranešimo apie Valstybinei mokesčių inspekcijai pateikto dokumento trūkumus Nr. 27.3-MD3-68790 (toliau – Sprendimas, Pranešimas). Pareiškėjos atstovas L.E. 2002-11-10 dalyvavo Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu. Atsakovo atstovas nedalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėja ginčija Inspekcijos Sprendimą ir nurodo, kad 2020-08-03 pateikė 2019 m. Metinę pajamų deklaraciją (toliau – Deklaracija), kurioje deklaravo AB „(Duomenys neskelbiami)“ sumokėtas 2000 Eur gyvybės draudimo įmokas už savo vaikus – P. E. ir T. E.. Pareiškėjos sutuoktinis L.E. (toliau – sutuoktinis) Inspekcijos atstovui 2020-09-18 pateikė AB SEB banko išrašus ir mokėjimų ruošinius ir 2020-09-22 sulaukė Inspekcijos darbuotojo skambučio, kad Sprendimas nebus koreguojamas, nes sutuoktinis, darydamas gyvybės draudimo įmoką Pareiškėjos vardu, panaudojo netinkamą banko pavedimo formą, todėl Inspekcijos automatizuotos sistemos neatpažįsta Pareiškėjos, kaip pradinio mokėtojo. Pareiškėjos sutuoktinis 2020-09-22 kreipėsi į AB „ Duomenys neskelbiami“ su prašymu pakoreguoti Inspekcijai teikiamus skaitmeninius duomenis, tačiau 2020-09-28 gavo neigiamą atsakymą.

Pareiškėja akcentuoja, kad jos sutuoktinis AB „ Duomenys neskelbiami“ įmokoms už Pareiškėją panaudojo AB SEB banko įmokų ir mokesčių ruošinius, kuriuose privaloma nurodyti už kokį asmenį mokama, t. y. šiuo atveju nurodyti Pareiškėjos (pradinio mokėtojo) vardą, pavardę, adresą ir asmens kodą. Pagal Pareiškėjos sutuoktinio asmeninės SEB banko sąskaitos gyvybės draudimo įmokų išrašo duomenis, 2019-07-24 pavedimuose (1000 Eur ir 1000 Eur) Pareiškėja, nurodyta kaip pradinė mokėtoja.

Pareiškėja akcentuoja, kad Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) nuostatos nereglamentuoja gyvybės draudimo įmokų bankinių pavedimų formų naudojimo ir nesieja mokesčių lengvatų teisės įgyvendinimo su Inspekcijos elektroninių sistemų funkcionalumo galimybėmis. Pareiškėjos nuomone, Inspekcijos Sprendimu buvo pažeistas Lietuvos Respublikos Mokesčių administravimo įstatyme (toliau – MAĮ) įtvirtintas turinio viršenybės prieš formą principas. Tokiu būdu formuojama ydinga praktika, kuomet informacinių elektroninių sistemų galimybes nulemia Pareiškėjos mokesčių lengvatų galimybes, t. y., jeigu elektroninės sistemos galimybes neleidžia automatizuotai susieti sutuoktinio mokėjimų už kitą sutuoktinį, tai mokesčių lengvata

netaikoma, nežiūrint į tai, kad pagal imperatyvų reglamentavimą sutuoktiniai turi teisę į lengvatą. Pareiškėja prašo panaikinti Inspekcijos Sprendimą ir įpareigoti Inspekciją iš naujo įvertinti Pareiškėjos Deklaracijos duomenis. Be to, Pareiškėja mano praleidusi skundo padavimo terminą ir prašo šį terminą atnaujinti. Pažymi, kad skundo padavimo terminą praleido, nes nurodytu laikotarpiu teikė Inspekcijai duomenis, kreipėsi į AB „Duomenys neskelbiami“.

Ginčijamame Inspekcijos Sprendime Inspekcija nurodė, kad, išnagrinėjusi Pareiškėjos 2020-08-03 pateiktos Deklaracijos duomenis, nustatė trūkumus. Inspekcija nurodė, kad deklaruota už kitą asmenį sumokėta gyvybės draudimo išlaidų suma, kuri negali būti įtraukta į Deklaraciją. Inspekcija pažymėjo, kad deklaruota gyvybės draudimo įmokų 2000 Eur suma, sumokėta nepilnamečių vaikų naudai, tačiau lengvata taikoma tik gyvybės draudimo įmokų mokėtojui. Inspekcijos duomenimis, minėtų įmokų mokėtojas yra Pareiškėjos sutuoktinis. Inspekcija prašo pateikti patvirtinančius dokumentus, jei įmokas sumokėjo Pareiškėja.

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

Pareiškėjos 2020-10-13 skundas tenkintinas, ginčijamas Inspekcijos Sprendimas naikintinas ir Pareiškėjos skundas perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Iš bylos medžiagos matyti, kad ginčas tarp šalių vyksta dėl Pareiškėjos Deklaracijoje nurodytų 2000 Eur nepilnamečių vaikų gyvybės draudimo išlaidų ir apskaičiuotos grąžintinos 907,87 Eur sumos pagrįstumo, Inspekcijai konstatavus, jog nepilnamečių vaikų gyvybės draudimo įmokų mokėtojas yra Pareiškėjos sutuoktinis, Pareiškėjos deklaruota kito asmens sumokėta gyvybės draudimo išlaidų suma negali būti įtraukta į Deklaraciją.

Pareiškėja nesutinka su mokesčių administratoriaus pateiktu aplinkybių teisiniu vertinimu. Pareiškėja teigia, kad jos sutuoktinis AB „Duomenys neskelbiami“ pavedimuose Pareiškėją nurodė kaip pradinę mokėtoją. Nurodo, kad GPMĮ nuostatos nereglementuoja bankinių pavedimų formų naudojimo ir nesieja mokesčių lengvatų teisės įgyvendinimo su Inspekcijos elektroninių sistemų funkcionalumo galimybėmis. Pareiškėjos nuomone, Inspekcijai Sprendime ignoruojant pateiktą duomenų turinį, buvo pažeistas turinio viršenybės prieš formą principas. Pareiškėja prašo panaikinti Inspekcijos sprendimą ir įpareigoti Inspekciją iš naujo įvertinti Pareiškėjos Deklaracijos duomenų teisingumą.

Atsižvelgdama į tai, kad mokestinio ginčo dalyką apsprendžia pareikšti konkretūs mokesčių mokėtojo reikalavimai, nagrinėjamu atveju Komisija sprendime pasisakys tiek dėl Inspekcijos Sprendimo, kaip viešojo administravimo subjekto priimto administracinio akto apskundimo teisėtumo, tiek dėl Sprendimo turinio pagrįstumo, atsižvelgdama į Pareiškėjos skunde nurodytus bei jos atstovo mokestinio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu akcentuotus nesutikimo su ginčijamu mokesčių administratoriaus Sprendimu motyvus ir reikalavimus.

Dėl mokestinio ginčo vertinimo

Komisijos vertinimu, Pareiškėja, teikdama skundą Komisijai, iš esmės nesutiko su Inspekcijos Sprendime konstatuotomis faktinėmis aplinkybėmis bei Inspekcijos ginčijama Deklaracijoje nurodyta sumokėta gyvybės draudimo įmokų suma, dėl ko Pareiškėjai susidaro grąžintina 907,87 Eur GPM suma, taigi, iš esmės siekė inicijuoti mokestinį ginčą.

Pagal MAĮ 2 straipsnio 22 punktą, mokestiniai ginčai – ginčai, kylantys tarp mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus dėl sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo ar kito panašaus pobūdžio sprendimo, pagal kurį mokesčių mokėtojui naujai apskaičiuojamas ir nurodomas sumokėti mokestis, taip pat dėl mokesčių administratoriaus sprendimo atsisakyti grąžinti (įskaityti) mokesčio permoką (skirtumą).

Komisija pirmiausia turi įvertinti, ar Inspekcijos Pranešimo surašymas gali būti priežastis mokestiniam ginčui kilti. Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) ne kartą yra išaiškinęs, kad ginčo administracinėje byloje dalyku gali būti toks viešojo administravimo subjekto priimtas administracinis aktas, kuris atitinkamiems asmenims nustato tam tikras teises ar pareigas, sukelia teisinę pasekmę. Kai skundžiamas aktas ar veiksmas akivaizdžiai jokių teisiųjų pasekmių

nesukelia, jis negali būti ginčo administraciniame teisme objektu. Nagrinėdamas skundus dėl teisinių pasekmių negalinčių sukelti ir nesukeliančių aktų ar veiksmų, teismas asmens teisių apginti negalėtų, nes net ir patenkinus skundą, asmens teisių ir pareigų apimtis (jo teisių ir pareigų bei įstatymo saugomų interesų gynimo požiūriu) nepasikeistų, o pats procesas būtų iš esmės beprasmis (pvz., žr. LVAT 2008 m. rugsėjo 25 d. nutartį adm. byloje Nr. AS525-540/2008; 2010 m. balandžio 6 d. nutartį adm. byloje Nr. AS822-172/2010; 2010 m. spalio 22 d. nutartį adm. byloje Nr. AS143-560/2010). Atsižvelgdama į išdėstytą LVAT praktiką, Komisija vertins, ar Inspekcijos Pranešimas nustato, pakeičia ar panaikina Pareiškėjos teises ar pareigas viešojo administravimo srityje.

Komisija pažymi, kad mokesčių mokėtojai pasinaudoti pajamų mokesčio lengvatomis ir susigrąžinti išskaičiuoto (sumokėto) GPM dalį gali tik pateikę Metines pajamų mokesčio deklaracijas, kurios savo esme prilygsta ir prašymui grąžinti GPM permoką. Nagrinėjamu atveju Pareiškėja Inspekcijai pateikė Deklaraciją už 2019 m., kurioje deklaravo 2000 Eur gyvybės draudimo įmokų ir 907,87 Eur grąžintiną GPM sumą. Inspekcija 2020-09-18 Pranešime konstatavo, kad, jos duomenimis, gyvybės draudimo įmokų mokėtojas yra Pareiškėjos sutuoktinis. Pareiškėjai minėtame Pranešime nepaaiškintos GPMĮ nustatytos gyvybės draudimo įmokų priskyrimo išlaidoms, atimamos iš gautų pajamų, sąlygos. Tačiau iš Pranešimo turinio galima spręsti, jog prašymas grąžinti GPM permoką negali būti tenkinamas dėl to, kad gyvybės draudimo įmokos formalizuojų požiūriu neatitinka GPMĮ numatytos sąlygos dėl mokėtojo.

Taigi, šiuo atveju konstatuotina, kad Inspekcijos Pranešimas yra viešojo administravimo subjekto (mokesčių administratoriaus) priimtas teisinės pasekmes Pareiškėjai sukeliantis dokumentas, lemiantis Pareiškėjos (mokesčių mokėtojo) materialinių teisių mokesčių grąžinimo srityje pasikeitimą, t. y. jame išdėstyti motyvai turi tiesioginės įtakos Pareiškėjos GPM sumos už 2019 m. negrąžinimui. Todėl Komisija, vadovaudamasi išdėstytomis MAĮ ir LVAT nuostatomis ir atsižvelgdama į išdėstytas aplinkybes, daro išvadą, kad ginčas, kilęs iš esmės dėl deklaruotos grąžintinos GPM sumos už 2019 m. teisingumo, yra mokestinis ginčas.

Dėl gyvybės draudimo įmokų mokėtojo ir išlaidų, atimamų iš pajamų, dydžio nustatymo

Pagal GPMĮ 21 straipsnio 1 dalies 1 punktą iš pajamų gali būti atimamos per mokestinį laikotarpį patirtos nuolatinio Lietuvos gyventojo, sutuoktinio arba savo nepilnamečių vaikų (įvaikių, globotinių, kuriems nustatyta nuolatinė globa (rūpyba) šeimoje), iki 18 metų ir vyresnių neįgaliųjų vaikų (įvaikių, globotinių, kuriems nustatyta nuolatinė globa (rūpyba) šeimoje, pilnamečių asmenų, kuriems iki pilnametystės buvo nustatyta nuolatinė globa (rūpyba) šeimoje), kuriems nustatytas specialusis nuolatinės slaugos poreikis bei iki 18 metų ir vyresnių vaikų (įvaikių, globotinių, kuriems nustatyta nuolatinė globa (rūpyba) šeimoje, pilnamečių asmenų, kuriems iki pilnametystės buvo nustatyta nuolatinė globa (rūpyba) šeimoje), kuriems iki 2005 m. birželio 30 d. buvo nustatyta visiška negalia, naudai sumokėtos gyvybės draudimo įmokos pagal gyvybės draudimo sutartis, kuriose numatyta, kad draudimo išmoka išmokama ne tik įvykus draudžiamajam įvykiui, bet ir pasibaigus draudimo sutarties galiojimo terminui. Pagal šio straipsnio 3 dalį, bendra atimamų išlaidų, nurodytų šio straipsnio 1 dalyje, suma negali viršyti 25 procentų apmokestinamųjų pajamų, kurioms taikomi šio įstatymo 6 straipsnio 1, 11 ir 12 dalyse nustatyti pajamų mokesčio tarifai, sumos, apskaičiuotos šio įstatymo 16 straipsnio 1 dalyje nustatyta tvarka, atėmus šio Įstatymo 16 straipsnio 1 dalies 1–5 punktuose nurodytas sumas. Šio straipsnio 1 dalies 1, 2 ir 21 punktuose nurodytų išlaidų suma bet koku atveju negali viršyti 1500 eurų, o šio straipsnio 1 dalies 4 punkte nurodytų išlaidų suma – 2000 eurų (Pagal 2018 m. birželio 28 d GPMĮ Nr. IX-1007 2, 6, 16, 20, 21 ir 27 straipsnių pakeitimo įstatymą Nr. XIII-1335, taikomą apskaičiuojant ir deklaruojant 2019, 2020, 2021 metų mokestinių laikotarpių pajamas).

Kaip jau minėta, Pareiškėja Inspekcijai 2020-08-03 pateikė Deklaraciją, kurioje deklaravo AB „Duomenys neskelbiami“ sumokėtas 2000 Eur gyvybės draudimo įmokas. Iš SEB banko L.E. sąskaitos išrašo matyti, kad nors gyvybės draudimo įmokos buvo mokamos iš Pareiškėjos sutuoktinio sąskaitos SEB banke, 2019-07-24 pavedimuose AB „Duomenys neskelbiami“ (1000 Eur ir 1000 Eur) Pareiškėja, nurodyta kaip pradinė mokėtoja. Inspekcija nenagrinėjo aplinkybių, susijusių su

gyvybės draudimo sutartyse ir pavedimuose už gyvybės draudimo įmokas išdėstyta informacija, bet apsiribojo formaliu situacijos vertinimu.

Vertindama šio ginčo faktinę situaciją, Komisija pažymi, kad, siekiant įvertinti, ar Pareiškėja gali būti laikoma gyvybės draudimo įmokų mokėtoja ir ar turi teisę Deklaracijoje deklaruoti AB „Duomenys neskelbiami“ sumokėtas gyvybės draudimo įmokas už nepilnamečius vaikus, tikslinga išanalizuoti įrodinėjimo dalyką sudarančias aplinkybes, t. y. gyvybės draudimo sutartyse ir mokėjimo pavedimuose, patvirtinančiuose gyvybės draudimo įmokų mokėjimą, esančią informaciją. Tuo atveju, jei gyvybės draudimo įmokos neatitinka GPMĮ numatytų sąlygų tik formaliu požiūriu, t. y. kai neišpildomas su mokesčių lengvata siejamas formalių veiksmų atlikimo reikalavimas, tačiau turinys atitinka mokesčių įstatymų nustatytas aplinkybes, tikslinga taikyti MAĮ 10 straipsnyje įtvirtintą turinio viršenybės prieš formą principą (mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai).

Taip pat Komisija pažymi, kad, siekiant nustatyti GPMĮ nuostatas atitinkantį išlaidų, atimamų iš pajamų, dydį, tikslinga įsitikinti, kad draudėjo pajamos nėra vien neapmokestinamos ir (ar) gautos vien iš veiklos, vykdomos turint verslo liudijimą bei įvertinti GPMĮ 21 straipsnio 3 dalyje nustatytus apribojimus. Komisijos nuomone, šie veiksmai galimi Inspekcijos kontrolės veiksmų metu apskaičiuojant tikslią Pareiškėjos grąžintiną / mokėtiną GPM sumą už 2019 m., todėl Inspekcijos Sprendimas naikintinas, o Pareiškėjos skundas perduodamas Inspekcijai nagrinėti iš naujo.

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

Panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2020-09-18 Pranešimą apie Valstybinei mokesčių inspekcijai pateikto dokumento trūkumus Nr. 27.3-MD3-68790 ir perduoti Pareiškėjos skundą centriniam mokesčių administratoriui 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 apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskusti 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, sprenddami 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	Edita Galiauskaitė
Komisijos narė	Rasa Stravinskaitė
Komisijos narys	Andrius Venius
Komisijos narė	Vilma Vildžiūnaitė