



LIETUVOS RESPUBLIKOS SEIMO KONTROLIERIUS

PAŽYMA DĖL X SKUNDO PRIEŠ VALSTYBINĘ MOKESČIŲ INSPEKCIJĄ PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSŲ MINISTERIJOS

2018-03-28 Nr. 4D-2017/1-501
Vilnius

SKUNDO ESMĖ

1. Lietuvos Respublikos Seimo kontrolierius gavo X (toliau vadinama – Pareiškėja) skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau vadinama – ir VMI) pareigūnų galimai netinkamų veiksmų (neveikimo), sprendžiant probleminius klausimus, susijusius su Pareiškėjos pajamoms taikytinu mokesčio tarifu dydžiu.

2. Pareiškėja skunde, be kitų aplinkybių, nurodo:

2.1. „Esu [duomenys neskelbiami]. Mano veikla atitinka LR mokslo ir studijų įstatyme (2016-07-14) apibrėžtas sąvokas „Moksliniai tyrimai ir eksperimentinė plėtra“, „Mokslo sklaida“, „Taikomieji moksliniai tyrimai“ (15 str., 18 str., 27 str., 28 str.) [pažymos 10.1.4 punktas] ir reikalauja aukštų mokslininko kompetencijų“ (šių ir kitų citatų kalba netaisyta).

2.2. „Nuo 2011 m. vykda veiklas pagal Individualios veiklos pažymą 722000 *Socialinių ir humanitarinių mokslų moksliniai tyrimai ir taikomoji veikla*. Kiekvienais metais deklaruodama savo metines pajamas, gautas iš individualios veiklos, konsultuojuosi su [VMI] Šiaulių skyriaus konsultantais bei remiuosi viešai skelbiama VMI informacija, pagal kurią savarankišką mokslinę veiklą vykdančias asmenys (mokslininkai, mokslo darbus atliekantys asmenys) nėra „laisvosios profesijos atstovai“ [...].“

2.3. „2016-12-12 iš [VMI] gavau pranešimus Nr. 31.10-SE2-97637, Nr. 31.10-SE2-97633, Nr. 31.10-SE2-97645 apie [VMI] 2011 - 2016 metais pateiktų dokumentų trūkumus: „V priede V5 laukelyje nurodytas klaidingas pajamų mokesčio tarifas. Gyventojai, deklaravę gautas pajamas iš individualios veiklos „Moksliniai tyrimai ir taikomieji darbai“, yra laikytini vykdančiais laisvosios profesijos veiklą ir tokios pajamos yra apmokestinamos 15 proc. pajamų mokesčio tarifu. Prašome patikslinti Metinę pajamų deklaraciją, GPM308V priede V5 laukelyje nurodykite 15 proc. tarifą. Jeigu Jūs manote, kad jūsų vykdoma veikla mokslinė, o ne laisvosios profesijos, prašome pateikti turimus dokumentus (sutartį), prisegant per EDS prie pajamų deklaracijos ar pateikiant artimiausiam AVMI skyriui“ [...].“

2.4. „[...] [...] 2016-12-21 kreipiausi į Mano VMI su paklausimu „*kokių mokesčių tarifą turiu taikyti mokėdama gyventojų pajamų mokestį atlikdama socialinių ir humanitarinių mokslų mokslinius tyrimus ir taikomąją veiklą pagal Individualios veiklos pažymą?*“ 2017-01-12 gavau atsakymą iš Mokesčių informacijos departamento Švietimo ir konsultavimo skyriaus I poskyrio vyriausiosios specialistės Danutės Montvydaitės su interpretacija, jog vienais atvejais moksliniai

tyrimai ir taikomoji veikla priskiriama laisvajai profesijai, o kitu atveju ne laisvajai profesijai [...]. [...].“

2.5. „[...] 2017-01-12 raštu kreipiausi į [VMI] viršininką [...]. 2017-02-14 iš Mokesčių informacijos departamento Švietimo ir konsultavimo skyriaus vedėjos Danguolės Vaitkūnienės gavau atsakymą, jog, vadovaujantis Konsultacijų ir informacijos teikimo Valstybinėje mokesčių inspekcijoje taisyklių (Taisyklės), [...] 37 punkto nuostatomis, dėl objektyvių priežasčių (nuostatų derinimo) atsakymo į paklausimą pateikimo terminas pratęsiamas [...]. Pratęstas 20 darbo dienų terminas baigėsi kovo 16 d.“

2.6. „Negavusi atsakymo, kovo 21 d. telefonu susisiečiau su VMI Mokesčių informacijos departamento Švietimo ir konsultavimo skyriaus specialiste Gene Jucevičiene, ir buvau informuota, kad atsakymas gali būti pratęstas neribotam laikui, kol įvairios institucijos išsiaiškins, kas yra savarankiška mokslinė veikla.“

2.7. „2017-03-22 pateikiau klausimą, kokiais teisės aktais remiantis buvo dar sykį pratęstas mano prašymo nagrinėjimo terminas [...]. 2017-03-27 per Mano VMI sistemą man buvo pateiktas atsakymas, kad VMI kreipėsi į Lietuvos mokslo tarybą bei kitas institucijas dėl mokslinių tyrimų darbų priskyrimo savarankiškai mokslinei veiklai, todėl atsakymo parengimas užsitęsė ilgiau nei numatyta Taisyklėse. Rašte nenurodytos nei priežastys, nei teisinis pagrindas, kuriuo remiantis, VMI antrą kartą ir neribotam laikui pratęsė atsakymo į mano paklausimą terminą [...].“

2.8. „Peršasi išvada, jog iki šiol nėra suformuotos nei vieningos VMI nuomonės ir/arba praktikos, nei teisės aktų, kuriais būtų galima pagrįsti mokslinės veiklos priskyrimą arba nepriskyrimą laisvajai profesijai ir iš to išplaukiančias pasekmes - skirtingo pajamų mokesčio tarifo (5 % arba 15 %) taikymą. [...].“

3. Pareiškėja Seimo kontrolieriaus prašo išsiaiškinti dėl skunde nurodytų aplinkybių.

4. Kartu su skundu, be kita ko, pateikta:

4.1. **VMI 2017-01-12 raštas Nr. (32.41-GPM) RM-1065, adresuotas Pareiškėjai (kopija), kuriame, be kita ko, nurodyta:**

4.1.1. „[...] gyventojo individualios veiklos, vykdomos pagal pažymą, pajamos apmokestinamos taikant Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 6 straipsnyje nustatytą 5 proc. pajamų mokesčio tarifą, išskyrus pajamas iš laisvųjų profesijų veiklos [...], kurios apmokestinamos taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą.“

4.1.2. „Jūs [...] [VMI] esate įregistravusi Socialinių ir humanitarinių mokslų mokslinių tyrimų ir taikomąją veiklą, klasifikuojamą Ekonominės veiklos rūšių klasifikatoriaus (toliau – EVRK) 72.20.00 klaseje.“

4.1.3. „[...] veiklos priskyrimas laisvajai profesijai priklauso ne tik nuo pasirinkto individualios veiklos rūšies kodo pagal EVRK, bet ir nuo *faktiškai* atliekamų darbų (teikiamų paslaugų) pobūdžio, nes ir tai pačiai EVRK klasei priskiriama vienos rūšies veikla gali būti laikoma laisvosios profesijos veikla, o kitos rūšies veikla – ne laisvosios profesijos veikla. Kiekvienu atveju turi būti vertinamas faktiškai suteiktos paslaugos turinys, įvertinama, ar suteikta paslauga yra intelektualio pobūdžio, ar ne. Tai yra tos pačios veiklos, bet už skirtingo pobūdžio paslaugas gautos pajamos gali būti apmokestinamos skirtingais pajamų mokesčio tarifais, priklausomai nuo to, ar faktiškai atliekami darbai (paslaugos) priskiriami laisvųjų profesijų veiklai, ar ne.“

4.1.4. „[...] laisvajai profesijai nepriskiriama mokslinių tyrimų veikla, kai ją vykdo mokslininkai. Savarankiškai individualią veiklą vykdančiais mokslininkais yra laikomi kurios nors mokslo srities tyrinėtojai, t. y. asmenys, kurie patys savarankiškai kuria mokslinius darbus, atlieka mokslinius tyrimus, vykdo atradimus kurioje nors mokslo srityje ne pagal konkrečius kitų asmenų užsakymus. Todėl gyventojai, vykdanys savarankišką EVRK kodu 72.20.00 žymimą mokslinių tyrimų ir taikomąją veiklą, neteikiantys paslaugų kitiems asmenims pagal jų užsakymus, projektus

ar programas, nelaikomi laisvųjų profesijų atstovais ir pajamoms iš šios veiklos taikomas 5 proc. pajamų mokesčio tarifas.“

4.1.5. „Mokslininkų vykdomai savarankiškai mokslinių tyrimų veiklai nepriskiriama tokia mokslinė veikla, kuri vykdoma teikiant paslaugas kitiems asmenims (pvz. universitetams ar kitoms mokymo įstaigoms, gydymo įstaigoms ir pan.) pagal jų užsakymus, projektus ar programas. Tokia gyventojų vykdoma mokslinė individuali veikla priskiriama laisvosios profesijos veiklai ir gautoms pajamoms apmokestinti taikomas 15 proc. pajamų mokesčio tarifas.“

4.1.6. „[...] jeigu vykdoma savarankišką, konkurso būdu laimėtą mokslinių tyrimų ir taikomosios veiklos individualią veiklą, ne pagal konkretaus užsakovo projektą, programą ar pan., tai, mūsų nuomone, Jūsų veikla nebūtų priskiriama laisvosios profesijos veiklai ir šios veiklos pajamos būtų apmokestinamos taikant 5 proc. pajamų mokesčio tarifą. Taigi, pajamų mokesčio tarifo dydis (5 ar 15 proc.) priklauso nuo faktiškai vykdomos veiklos pobūdžio. Kiekvienu atveju turi būti vertinamas vykdomos veiklos, suteiktos paslaugos turinys ir jos atitikimas laisvosios profesijos sampratai. [...]“

4.2. Pareiškėjos 2017-01-12 kreipimasis, adresuotas VMI viršininkui (kopija), kuriame, be kita ko, nurodyta:

4.2.1. „[...] Gauti pranešimai iš [VMI] apie [VMI] pateikto dokumento trūkumus kelia daug neaiškumų, kuo vadovaujantis ir kas nustato, kas yra moksliniai tyrimai ir taikomoji veikla, ir kodėl viename pranešimo teiginyje mokslo tiriamoji ir taikomoji veikla vienur aiškinama kaip laisvoji profesija taikant vienoki mokesčių tarifą, kitur mokslinė veikla kaip ne laisvoji profesija taikant kitoki tarifą.“

4.2.2. „Visada kasmet sąžiningai moku mokesčius pagal oficialiuose dokumentuose ir VMI konsultantų nurodytus tarifus. Pranešimai apie [VMI] pateiktų dokumentų trūkumus ir nuo 2011 m. skaičiuojamus delpinigių be argumentuoto paaiškinimo, kada ir koku pagrindu keitėsi GPM mokėjimo tvarka, kelia daug neaiškumų ir nerimo. [...]“

4.2.3. „Prašu [...] argumentuotai paaiškinti, pagrindžiant teisiniais dokumentais, kokį mokesčių tarifą turiu taikyti mokėdama gyventojų pajamų mokestį už atliktus socialinių ir humanitarinių mokslų mokslinius tyrimus ir taikomąją veiklą pagal Individualios veiklos pažymą, [...]. [...]“

4.3. VMI 2017-02-14 raštas Nr. (32.41-GPM) RM-4071, adresuotas Pareiškėjai (kopija), kuriame nurodyta:

„Vadovaujantis Konsultacijų ir informacijos teikimo Valstybinėje mokesčių inspekcijoje taisyklių, patvirtintų Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2007 m. spalio 9 d. įsakymu Nr. VA-66 „Dėl Konsultacijų ir informacijos teikimo Valstybinėje mokesčių inspekcijoje taisyklių patvirtinimo“, 37 punkto nuostatomis, dėl objektyvių priežasčių (nuostatų derinimo) atsakymo į jūsų paklausimą pateikimo terminas pratęsiamas. Atsiprašome už nepatogumus ir maloniai prašome palaukti, kol bus atsakyta į Jūsų paklausimą.“

4.4. Pareiškėjos 2017-03-21 kreipimasis, adresuotas VMI specialistei Genei Jucevičienei (kopija), kuriame, be kita ko, nurodyta:

4.4.1. „[...] Į mano klausimą telefonu, kada galiu tikėtis atsakymo į mano paklausimą, išsiųstą [VMI] viršininkui 2017-01-12, Jūs atsakėte, kad atsakymas gali būti pratęstas neribotam laikui, [...]“

4.4.2. „[...] Kadangi negavau oficialios informacijos, kad atsakymas į mano 2017-01-12 paklausimą pratęsiamas ilgesniam laikui, prašu nurodyti, kuriam laikui ir kokiais teisiniais dokumentais remiantis atsakymas pratęsiamas.“

4.5. VMI 2017-03-27 raštas Nr. (32.41-GPM) RM-9018, adresuotas Pareiškėjai (kopija), kuriame nurodyta:

4.5.1. „[...] šiuo metu galiojančios Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo nuostatos dėl individualios veiklos pajamų apmokestinimo, vykdančioms mokslui tiriamuosius ir taikomuosius darbus pagal kitų asmenų užsakymus, projektus ar programas, Jums buvo paaiškintos [VMI] [...] 2017-01-12 rašte Nr. (32.41-GPM) RM-1065, t. y. pajamos iš tokios individualios veiklos apmokestinamos taikant 15 proc. pajamų mokesčio tarifą. Kilus gyventojų, vykdančių individualią veiklą, nepasitenkinimui dėl mokslinių tiriamųjų darbų priskyrimo laisvosios profesijos veiklai, VMI kreipėsi į Lietuvos mokslo tarybą bei į kitas kompetentingas institucijas dėl mokslinių tiriamųjų darbų priskyrimo savarankiškai mokslinei veiklai.“

4.5.2. „Šiuo metu šie klausimai dar derinami su kompetentingomis institucijomis, todėl ir atsakymo parengimas užsitęsė ilgesnį nei Konsultacijų ir informacijos teikimo Valstybinėje mokesčių inspekcijoje taisyklėse, [...], nurodytą atsakymų į paklausimus laiką. Atsiprašome už Jums sukeltus nepatogumus. Suderinus šiuos klausimus, nedelsiant Jums atsakysime.“

TYRIMAS IR IŠVADOS

Tyrimui reikšmingos faktinės aplinkybės

5. Vadovaudamasis LR Seimo kontrolierių įstatymo 19 ir 20 straipsniais, Seimo kontrolierius kreipėsi į **VMI, Lietuvos Respublikos finansų ministeriją** ir į **Lietuvos mokslo tarybą**.

6. Iš VMI pateiktų paaiškinimų ir dokumentų nustatyta:

6.1. „[...] [VMI], X yra [duomenys neskelbiami]. Nuo 2011 m. ši mokesčių mokėtoja Mokesčių mokėtojų registre yra įregistravusi Socialinių ir humanitarinių mokslų mokslinių tyrimų ir taikomąją veiklą, klasifikuojamą Ekonominės veiklos rūšių klasifikatoriaus (toliau - EVRK) 72.20.00 klasėje.“

6.2. „Pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymą (toliau - GPMĮ) gyventojų savarankiškos mokslinės veiklos (tame tarpe socialinių ir humanitarinių mokslų mokslinių tyrimų veiklos) pajamoms apmokestinti taikomas 5 proc. mokesčio tarifas. Nuo 2011 m. šis mokesčio tarifas nesikeitė.“

6.3. „Vadovaujantis GPMĮ nuostatomis, savarankiška mokslinė veikla (tame tarpe socialinių ir humanitarinių mokslų mokslinių tyrimų veikla) nepriskiriama laisvosios profesijos veiklai. Gyventojų pajamoms apmokestinti taikomas pajamų mokesčio tarifas priklauso nuo gyventojų faktiškai vykdomos veiklos, o ne nuo to, koku EVRK kodu jis registravo savo veiklą Mokesčių mokėtojų registre.“

6.4. „Jeigu Pareiškėjos savarankiškos veiklos vykdymo tikslas buvo *mokslinis tyrimas* (kaip ši sąvoka apibrėžta Lietuvos Respublikos mokslo ir studijų įstatyme), tokia veikla laikytina individualia moksline veikla ir tokios veiklos pajamoms apmokestinti taikomas 5 proc. mokesčio tarifas. Tačiau, jeigu mokesčių mokėtoja, vykdydama projektus, gavo pajamų už savarankišką švietimo veiklą (paskaitų, seminarų vedimą) ar konsultavimo veiklą, tokia veikla priskiriama laisvosios profesijos veiklai ir šios veiklos pajamos apmokestinamos 15 proc. mokesčio tarifu.“

6.5. „Pareiškėjos iš savarankiškos mokslinės veiklos gautos pajamos apmokestinamos 5 proc. pajamų mokesčiu. Švietimo ir konsultavimo veiklos (kuri priskiriama laisvosios profesijos veiklai) pajamoms apmokestinti taikomas 15 proc. pajamų mokesčio tarifas. Pareiškėja, pildydama 2011, 2012, 2014 ir 2015 metų metines pajamų deklaracijas nurodytais laikotarpiais telefonu konsultavosi su Šiaulių apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos mokesčių darbuotojais, kurie teikė paaiškinimus dėl Pareiškėjos veiklos apmokestinimo, remdamiesi [VMI] parengtu ir su Lietuvos Respublikos finansų ministerija suderintu GPMĮ 2 str. 7 dalies (kurioje apibrėžta sąvoka „individuali veikla“) ir 35 dalies (kurioje pateiktas sąvokos „laisvoji profesija“ apibrėžimas)

apibendrintu paaiškinimu (komentarų) ir kitais paaiškinimais. Mokesčių mokėtojai buvo paaiškinta, kad iš savarankiškos mokslinės veiklos gautos pajamos apmokestinamos 5 proc. pajamų mokesčio tarifu.“

6.6. „Raštu į [VMI] Pareiškėja dėl jos vykdomos savarankiškos veiklos priskyrimo mokslinei veiklai ir gautoms veiklos pajamoms apmokestinti taikomo mokesčio tarifo kreipėsi 2016 m. gruodžio 21 d. (gavusi [VMI] pranešimus dėl pateiktų metinių pajamų deklaracijų trūkumų) bei 2017 m. sausio 12 d. ir 2017 m. kovo 21 d. [...]“

6.7. „[VMI], gavusi mokesčių mokėtojų skundų dėl jų vykdomos savarankiškos veiklos priskyrimo laisvosios profesijos veiklai, 2017 m. vasario 8 d. kreipėsi į kompetetingas institucijas (tame tarpe ir Lietuvos mokslo tarybą) su prašymu paaiškinti, kokia gyventojų vykdoma savarankiška veikla laikytina moksline veikla, o kokia - profesine veikla. Gavusi kompetentingų institucijų nuomones ir į jas atsižvelgusi, [VMI], suderinusi su [Finansų ministerija], pakeitė GPMĮ 2 str. 35 dalies apibendrintą paaiškinimą (komentarą), kuris paskelbtas interneto svetainėje adresu vmi.lt rubrikoje Gyventojams/Naujienos/Mokesčių naujienos [...], koku atveju gyventojų savarankiška veikla laikytina *profesine veikla*, o kada – *moksline veikla*. Šiaulių apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos mokesčių konsultantai, atsakydami į klausimus dėl Pareiškėjos vykdomos individualios veiklos pajamų apmokestinimo, vadovavosi tuo laikotarpiu, kuriuo teikė konsultacijas, galiojusia GPMĮ apibendrinimo paaiškinimo (komentarų) redakcija.“

6.8. „Pareiškėjos mokesčių administratoriui pateiktos metinės pajamų 2011, 2012, 2014 ir 2015 metus nebuvo tikrintos ir nebuvo nustatyti jokie trūkumai. 2016 m. gruodžio 12 d., kaip ir kitiems [pažymos 6.9. punkte] nurodytiems mokesčių mokėtojams, Pareiškėjai buvo išsiųsti bendro pobūdžio pranešimai dėl pateiktų metinių pajamų deklaracijų trūkumų.“

6.9. „VMI prie FM mokesčių mokėtojų deklaracijų patikrinimo metu nustačiusi, kad nemaža dalis gyventojų, Mokesčių mokėtojų registre įsiregistravusių kaip vykdytys individualią mokslinę veiklą, faktiškai vykdo laisvosios profesijos veiklą, 2016 m. gruodžio mėn. visiems mokesčių mokėtojams, kurie Mokesčių mokėtojų registro duomenimis vykdė individualią mokslinę veiklą, išsiuntė pranešimus, kad tie gyventojai, kurie faktiškai vykdo laisvosios profesijos veiklą, patikslintų savo deklaracijas ir sumokėtų pajamų mokesčio nepriemoką. Tokius pranešimus gavo ir Pareiškėja. [...]“

6.10. „[...] Pareiškėja 2016 m. gruodžio 21 d. raštu kreipėsi į [VMI] dėl jos vykdytos veiklos vertinimo. [Pareiškėjos] 2016 m. gruodžio 21 d. paklausimas buvo gautas per VMI autorizuotų elektroninių paslaugų sritį „Mano VMI“. VMI prie FM į Pareiškėjos 2016 m. gruodžio 21 d. paklausimą, kuriame buvo prašoma paaiškinti, kokio dydžio gyventojų pajamų mokesčio tarifą turi taikyti pajamoms, gautoms už atliktus socialinių mokslų (edukologijos) mokslinius tyrimus ir taikomąją veiklą, vykdančią individualią veiklą pagal pažymą, atsakė 2017 m. sausio 12 d. raštu Nr. (32.41-GPM) RM-1065 [...], kuriame buvo paaiškinta, kad jeigu Pareiškėja vykdo savarankišką konkurso būdu laimėtą mokslintų tyrimų veiklą, o ne veiklą pagal konkretaus užsakovo projektą ar programą, tokia veikla nepriskiriama laisvosios profesijos veiklai ir šios veiklos pajamos apmokestinamos 5 proc. pajamų mokesčiu. Atsakymas Pareiškėjai buvo parengtas nepažeidžiant Konsultacijų ir informacijos teikimo Valstybinėje mokesčių inspekcijoje taisyklėse (toliau - Taisyklės), patvirtintose Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2007 m. spalio 9 d. įsakymu Nr. VA-66 „Dėl Konsultacijų ir informacijos teikimo Valstybinėje mokesčių inspekcijoje taisyklių patvirtinimo“, nurodyto atsakymų į paklausimus termino - 16 darbo dienų. Minėtas atsakymas buvo parengtas vadovaujantis tuo metu galiojusiu GPMĮ 2 str. 35 dalies apibendrintu paaiškinimu (komentarų) ir kitais paaiškinimais, kurie 2017 m. balandžio mėn. pabaigoje buvo pataisyti.“

6.11. „[Pareiškėjos] 2017 m. sausio 12 d. paklausimą [VMI] gavo paštu 2017 m. sausio 18 d. Atsakymą į paklausimą buvo pavesta parengti [VMI] Mokesčių informacijos departamento Švietimo ir konsultavimo skyriaus I poskyrio vyr. specialistei Genei Jucevičienei. Kadangi [VMI]

klausimą dėl mokslinės veiklos vertinimo nusprendė derinti su kompetentingomis institucijomis, Pareiškėja 2017 m. vasario 14 d. [VMI] raštu Nr. (32.41-GPM) RM-4071 apie tai buvo informuota.“

6.12. „[VMI] 2017 m. kovo 21 d. elektroniniu paštu gavo [Pareiškėjos] pakartotiną paklausimą dėl uždelsto atsakymo į jos 2017 m. sausio 12 d. paklausimą. Pareiškėja buvo informuota 2017 m. kovo 27 d. [VMI] raštu Nr. (32.41-GPM) RM-9018, kad paklausime pateikti klausimai dar derinami su kompetentingomis institucijomis, todėl atsakymo parengimas užsitęsė ilgesnį negu Taisyklėse nurodytą atsakymų į paklausimus terminą, dėl to atsiprašėme už [Pareiškėjai] suteiktus nepatogumus.“

6.13. „[Pareiškėjai] į 2017 m. sausio 12 d. paklausimą buvo atsakyta 2017 m. gegužės 26 d. [VMI] raštu Nr. (32.41-GPM) RM-16876 (gavus Lietuvos mokslo tarybos ir kitų kompetentingų institucijų nuomonę), kuriame paaiškinta, kad savarankiška veikla, kurios vykdymo tikslas yra mokslinis tyrimas (kaip ši sąvoka apibrėžta Lietuvos Respublikos mokslo ir studijų įstatyme), laikytina individualia moksline veikla ir tokios veiklos pajamoms apmokestinti taikomas 5 proc. mokesčio tarifas. Lietuvos Respublikos mokslo ir studijų įstatyme taikomieji moksliniai tyrimai apibrėžti kaip eksperimentiniai ir (arba) teoriniai darbai, atliekami norint gauti naujų žinių ir pirmiausia skiriami specifiniams praktiniams tikslams pasiekti arba uždaviniams spręsti; tyrėju laikomas aukštąjį išsilavinimą turintis asmuo, plėtojantis pažinimą, conceptualizuojantis ar kuriantis naujus produktus, procesus, metodus ir sistemas arba vadovaujantis mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros projektams. Tačiau, jeigu mokesčių mokėtoja, vykdydama projektus, gavo pajamų už savarankišką mokymo veiklą (paskaitų, seminarų vedimą) ar konsultavimo veiklą, tokia veikla priskiriama laisvosios profesijos veiklai ir šios veiklos pajamos apmokestinamos 15 proc. mokesčio tarifu.“

6.14. „[VMI], gavusi ne tik Pareiškėjos, bet ir kitų mokesčių mokėtojų skundus dėl jų vykdomos savarankiškos veiklos priskyrimo laisvosios profesijos veiklai, 2017 m. vasario 8 d. raštu Nr. (18.16-31-1) RM-3629 kreipėsi į Lietuvos mokslo tarybą, Lietuvos Respublikos sveikatos apsaugos ministeriją, [...] ir Valstybinę vaistų kontrolės tarnybą prie Lietuvos Respublikos sveikatos apsaugos ministerijos dėl atskirų sąvokų, tame tarpe ir sąvokos „mokslinė veikla“ paaiškinimo. Lietuvos Respublikos sveikatos ministerija atsakė 2017 m. kovo 3 d. raštu Nr. (10.1.4.1-302)10-1953. [...]. Valstybinė vaistų kontrolės tarnyba prie Lietuvos Respublikos sveikatos apsaugos ministerijos atsakė 2017 m. kovo 6 d. raštu Nr. (122) HR-802. Atsakymas iš Lietuvos mokslo tarybos buvo gautas 2017 m. kovo 21 d. raštu Nr. 45-347. [VMI], išnagrinėjusi gautus atsakymus, nusprendė kreiptis į Vilniaus universiteto ligoninės Santaros kliniką dėl gydytojų, dalyvaujančių klinikiniuose tyrimuose, veiklos priskyrimo mokslinei veiklai (2017 m. kovo 24 d. [VMI] raštas Nr.(18.17-31-1) RM-8691). Atsakymas iš šios viešosios įstaigos buvo gautas 2017 m. balandžio 10 d. raštu Nr. SR-2235. VMI prie FM, išnagrinėjusi kompetentingų institucijų pateiktas nuomones, 2017 m. balandžio 27 d. raštu Nr. (18.18-31-1E) RM-13157 paskelbė paaiškinimą, kokia gyventojų savarankiška veikla priskiriama mokslinei veiklai, o kokia - laisvosios profesijos veiklai.“

6.15. „Pareiškėjai dėl skunde keliamų klausimų galutinis paaiškinimas pateiktas 2017 m. gegužės 26 d. [VMI] raštu Nr. (32.41-GPM) RM-16876 bei viešai paskelbtas pakoreguotas GPMĮ 2 str. 35 dalies apibendrintas paaiškinimas (komentaras) [pažymos 6.17 ir 6.18 punktai]. [...]“

6.16. „Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 68 straipsnio nuostatas, mokesčių administratorius turi teisę prašyti tikslinti gyventojų deklaracijas, perskaičiuoti mokesčius ir sumokėti papildomus mokesčius ne daugiau kaip už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojant atgal nuo tų metų, kada pradėdama mokesčių apskaičiuoti ar perskaičiuoti, sausio 1 dienos. Informuojame, kad Pareiškėja mokesčių administratoriui yra pateikusi savo metinės pajamų deklaracijas (GPM308 formas) už 2011, 2012, 2014 ir 2015 metus, kuriose individualios veiklos pajamoms apmokestinti nurodytas 5 proc. mokesčio tarifas. Nuo deklaruotų apmokestinamųjų individualios veiklos pajamų gyventoja yra

sumokėjusi 5 proc. pajamų mokesť. Jeigu [Pareiškėja] visas deklaruotas individualios veiklos pajamas gavo iš mokslinės veiklos, ji neprivalo tikslinti pateiktų metinių pajamų deklaracijų bei papildomai mokėti pajamų mokesčio ir jai nebus skaičiuojami delspinigiai.“

6.17. VMI 2017-04-27 rašte Nr. (18.18-31-1E) RM-13157 (kopija) nurodyta:

„Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos, gavusi Lietuvos Respublikos sveikatos apsaugos ministerijos, Lietuvos bioetikos komiteto, Valstybinės vaistų kontrolės tarnybos prie Lietuvos Respublikos sveikatos apsaugos ministerijos, Lietuvos mokslo tarybos, VŠĮ Vilniaus universiteto ligoninės Santariškių klinikų nuomones, paaiškina dėl gydytojų, dalyvaujančių klinikiniuose vaistinių preparatų tyrimuose, veiklos apmokestinimo:

Lietuvos Respublikos biomedicininį tyrimų etikos įstatymo 2 straipsnio 7 dalyje biomedicininiai tyrimai apibrėžti kaip biomedicinos mokslų hipotezių patikrinimas mokslo tiriamaisiais metodais, kuriuo siekiama plėtoti mokslo žinias apie žmogaus sveikatą, ligas, jų diagnostiką, gydymą ar profilaktiką. Lietuvos Respublikos farmacijos įstatymo 2 straipsnio 22 dalyje nustatyta, kad klinikinis vaistinio preparato tyrimas - tai bet koks su žmonėmis atliekamas biomedicininis tyrimas, skirtas nustatyti, patikrinti ir patvirtinti vieno ar kelių tiriamųjų vaistinių preparatų klinikinį, farmakologinį ir (ar) kitokį farmakodinaminį poveikį ir (ar) nustatyti nepageidaujamas reakcijas į vieną ar kelis tiriamuosius vaistinius preparatus, ir (ar) ištirti vieno ar kelių tiriamųjų preparatų rezorbciją, pasiskirstymą, metabolizmą ir išskyrimą, siekiant nustatyti tiriamojo vaistinio preparato saugumą ir (ar) veiksmingumą.

Kadangi klinikinio vaistinio preparato tyrimo tikslas (apibrėžtas konkrečaus klinikinio tyrimo tyrėjo susitarime, kuriame nustatytos ir tyrėjo funkcijos, su užsakovu) nėra sveikatos priežiūros paslaugų teikimas, gydytojų, farmacijos įmonės užsakymu savarankiškai vykdančių klinikinį vaistinio preparato tyrimą, veikla laikytina moksline veikla. Tokiu atveju pagal Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau - GPMĮ) nuostatas kitos (ne laisvųjų profesijų) individualios veiklos pajamos, tame tarpe ir individualios mokslininko veiklos pajamos, apmokestinamos 5 proc. pajamų mokesčio tarifu.

Tačiau, jeigu gydytojo savarankiškai vykdomos veiklos tikslas yra asmens sveikatos priežiūros paslaugų teikimas, t. y. pacientų gydymas, tai tokia veikla galėtų būti laikytina laisvosios profesijos (gydytojo) veikla. Tokiu atveju pagal GPMĮ nuostatas gyventojų, vykdančių laisvosios profesijos veiklą, individualios veiklos pajamoms apmokestinti taikomas 15 proc. pajamų mokesčio tarifas.“

6.18. VMI 2017-05-26 rašte Nr. (18.18-31-1E) RM-16769 (kopija) nurodyta:

„Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 25 straipsnio 1 dalies 2 punktu, Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos nuostatais, patvirtintais Lietuvos Respublikos finansų ministro 1997 m. liepos 29 d. įsakymu Nr. 110, ir atsižvelgdama į kompetentingų institucijų pateiktus paaiškinimus, parengė Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau - GPMĮ) 2 straipsnio 35 dalies apibendrinto paaiškinimo (komentarą) pakeitimą, kuriam pritarė Lietuvos Respublikos finansų ministerija 2017 m. gegužės 15 d. raštu Nr. (14.16-01)-5K-1709131)-6K-1703388.

Komentarą galima rasti VMI prie FM internete svetainėje www.vmi.lt.“

6.19. VMI 2017-05-26 rašte Nr. (32.41-GPM) RM-16876, adresuotame Pareiškėjai (kopija) nurodyta:

6.19.1. „Atsakydami į Jūsų paklausimą dėl pajamų mokesčio tarifo taikymo vykdančiam socialinių ir humanitarinių mokslų mokslinius tyrimus ir taikomąją veiklą, įregistravus individualią veiklą pagal pažymą, paaiškiname, kad pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau GPMĮ) 6 straipsnio nuostatas, gyventojų, vykdančių laisvosios profesijos (tame

tarpe ir mokymo, konsultacinę) veiklą, individualios veiklos pajamoms apmokestinti taikomas 15 proc. pajamų mokesčio tarifas. Kitos, laisvosios profesijos nepriskiriamos, individualios veiklos pajamos, tame tarpe ir individualios mokslininko pajamos, apmokestinamos 5 proc. pajamų mokesčio tarifu.“

6.19.2. „Lietuvos Respublikos mokslo ir studijų įstatymo (toliau – MSI) 4 str. 27 dalyje taikomieji moksliniai tyrimai apibūdinami kaip eksperimentiniai ir (arba) teoriniai darbai, atliekami norint gauti naujų žinių ir pirmiausia skiriami specifiniams praktiniams tikslams pasiekti arba uždaviniams spręsti. Mokslininkas MSI 4 str. 16 dalyje apibūdinamas kaip tyrėjas, turintis mokslo daktaro laipsnį.“

6.19.3. „Taigi, jeigu Jūsų, kaip mokslininkės ([...]) 2011 – 2012 m. ir 2014 – 2015 m. Lietuvoje ir užsienio valstybėse vykdytų projektų socialinių ir humanitarinių mokslų srityje veiklos tikslas buvo atlikti mokslinį tyrimą, kaip jis suprantamas MSI (pvz., atliktas vaikų, turinčių specialiuosius ugdymo poreikius, tyrimas ir šio proceso tobulinimas, mokslinio tyrimo metu atlikta vertinamoji analizė, kokybiniai ir/arba kiekybiniai tyrimai, kurie apibendrinti moksliniais tyrimais pagrįstuose leidiniuose), tai GPMĮ taikymo tikslais tokia veikla laikytina moksline veikla, iš kurios gautoms individualios veiklos pajamoms apmokestinti taikomas 5 proc. pajamų mokesčio tarifas.“

6.19.4. „Pažymėtina, kad klausimas dėl gyventojų, vykdančių individualią mokslinių tyrimų ir taikomąją veiklą, pripažinimo moksline veikla, yra suderinta su kompetetingomis institucijomis ir ministerijomis. [VMI] [...] pozicija šiuo klausimu viešai paskelbta VMI interneto svetainėje www.vmi.lt > Apie VMI > Naujienos > Mokesčių naujienos.“

6.19.5. „Tačiau, jeigu pajamos, vykdančios rašte minimus projektus, buvo gautos už mokymo (paskaitų, seminarų vedimą) ar konsultacinę veiklą, tai tokia Jūsų veikla būtų laikoma laisvosios profesijos veikla, o tokioms individualios veiklos pajamoms apmokestinti būtų taikomas 15 proc. pajamų mokesčio tarifas.“

6.19.6. „Vadinasi, jeigu Jūs rašte nurodytais mokestiniais laikotarpiais vykdėte mokslinius tyrimus socialinių ir humanitarinių mokslų srityje ir pajamoms iš šios individualios veiklos taikėte 5 proc. pajamų mokesčio tarifą, tai atsižvelgiant į aukščiau išdėstytas GPMĮ nuostatas, pateiktą Metinių pajamų deklaracijų GPM308 formų (toliau – Deklaracija) tikslinti neturite. Atsiprašome už sukeltus nepatogumus.“

6.19.7. „Tačiau, jeigu vykdydama rašte nurodytus projektus teikėte (teikiate) mokymo ar konsultacines paslaugas, turite patikslinti ankstesnių mokestinių laikotarpių Deklaracijas ir individualios veiklos pajamoms taikyti 15 proc. pajamų mokesčio tarifą. Tokiu atveju, vadovaujantis Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 68 straipsnio nuostatomis, pajamų mokestį galėtumėte perskaičiuoti, pateikdama patikslintas Deklaracijas už 5 metus (2012 – 2016 m.).“

6.19.8. „Šis paaiškinimas parengtas atsižvelgiant į Jūsų išdėstytas aplinkybes. Jei paaiškėtų kitokių ar papildomų svarbių aplinkybių, VMI pasilieka teisę situaciją įvertinti kitaip. [...]“

6.19.9. „Savarankiškai aktualią informaciją VMI administruojamų mokesčių klausimais, seminarų dalijamąją medžiagą, paaiškinimus ir komentarus galite rasti adresu www.vmi.lt. Pasikonsultuoti su VMI specialistais Jus dominančiais mokesčių klausimais galite paskambinę telefonu 1882 arba +37052553190. [...]“

7. Iš **Finansų ministerijos** pateiktų paaiškinimų nustatyta:

7.1. „[...] [...] [VMI] informavo, jog X (toliau - Pareiškėja) į 2017 m. sausio 12 d. paklausimą buvo atsakyta 2017 m. gegužės 26 d. [VMI] raštu Nr. (32.41-GPM)-RM-16876, kuriame paaiškinta, kad savarankiška veikla, kurios vykdymo tikslas yra mokslinis tyrimas (kaip ši sąvoka apibrėžta Lietuvos Respublikos mokslo ir studijų įstatyme), laikytina individualia moksline veikla ir tokios veiklos pajamoms apmokestinti taikomas 5 procentų pajamų mokesčio tarifas. Mokslo ir studijų įstatyme taikomieji moksliniai tyrimai apibrėžti kaip eksperimentiniai ir (arba)

teoriniai darbai, atliekami norint gauti naujų žinių ir pirmiausia skiriami specifiniams praktiniams tikslams pasiekti arba uždaviniams spręsti; tyrėju laikomas aukštąjį išsilavinimą turintis asmuo, plėtojantis pažinimą, conceptualizuojantis ar kuriantis naujus produktus, procesus, metodus ir sistemas arba vadovaujantis mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtos projektams. Tačiau, jeigu [Pareiškėja], vykdydama projektus, gavo pajamų už savarankišką mokymo veiklą (paskaitų, seminarų vedimą) ar konsultavimo veiklą, tokia veikla priskiriama laisvosios profesijos veiklai ir šios veiklos pajamos apmokestinamos 15 procentų pajamų mokesčio tarifu. [...].“

7.2. „Atkreipiame dėmesį, kad įstatymo lygiu (Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau - GPMĮ) 2 straipsnio 7 dalies 2 punktas) nustatyta, kad individualiai veiklai priskiriama „savarankiška kūryba, mokslinė, profesinė, įskaitant laisvasias profesijas, ir kita panašaus pobūdžio savarankiška veikla“. Tai, Finansų ministerijos vertinimu, suponuoja, kad savarankiška mokslinė veikla yra atskirta nuo profesinės veiklos, kuriai priskiriamos ir laisvosios profesijos. Laisvųjų profesijų apibrėžimas pateikiamas GPMĮ 2 straipsnio 35 dalyje, kur kartu pateikiamas pavyzdinis profesijų sąrašas. Kai vykdoma profesinė veikla nėra konkrečiai įvardinta laisvųjų profesijų apibrėžime, ji vertinama pagal GPMĮ 2 straipsnio 35 dalyje pateiktus vertinamuosius kriterijus, t. y. profesija, kuria reikiama kvalifikaciją turintys gyventojai verčiasi asmeniškai, atsakingai ir profesiniu atžvilgiu nepriklausomai, teikdami intelektines paslaugas klientams ir visuomenei. Atitinkamas paaiškinimas yra oficialiai skelbimas ir GPMĮ apibendrintame paaiškinyje (komentare), kurio turinį pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau - MAĮ) 12 straipsnio 3 dalį šviesdamas, konsultuodamas ir kontroliuodamas mokesčių mokėtojus mokesčių mokėjimo klausimais turi atsižvelgti mokesčių administratorius. Minėtame komentare (GPMĮ 2 straipsnio 35 dalies) paaiškinta, kad vykdančiais laisvosios profesijos veiklą, be kita ko, nelaikomi „savarankišką mokslinę veiklą vykdančios asmenys (pavyzdžiui, mokslininkai, mokslo darbus atliekantys asmenys)“. Atsižvelgiant į išdėstytą, konstatuotina, kad gyventojų vykdoma savarankiška mokslinė veikla (įskaitant socialinių ir humanitarinių mokslų mokslinių tyrimų veiklą) nepriskiriama laisvosios profesijos, todėl pajamos iš tokios veiklos apmokestinamos 5 procentų pajamų mokesčio tarifu. Nuo 2011 m. šis mokesčio tarifas nesikeitė. Kartu pažymėtina, kad tuo atveju, kai gyventojas šalia mokslinės veiklos vykdo ir kitą individualią veiklą, pavyzdžiui, teisininko ar dėstytojo veiklą, pajamos iš šios veiklos apmokestinamos atskirai. Teisininko ar dėstytojo individuali veikla pagal anksčiau išvardintas GPMĮ nuostatas priskiriama laisvųjų profesijų veiklai ir pajamos iš jos apmokestinamos 15 procentų pajamų mokesčiu. [...].“

7.3. „VMI prie FM turimais duomenimis, [Pareiškėja] yra [duomenys neskelbiami]. Aukščiau šiame rašte išdėstytos aplinkybės, Finansų ministerijos vertinimu, leidžia teigti, kad GPMĮ taikymo tikslais Pareiškėjos vykdyta veikla galėtų patekti į mokslinės veiklos apibrėžtį.“

7.4. „[...] Lietuvos Respublikos Vyriausybė, įgyvendindama Vyriausybės programą, pateikė siūlymus dėl mokesčių sistemos peržiūros, kuriais, be kita ko, siekiama mokesčių sistemos paprastumo ir teisingumo, o tuo tikslu numatoma tolygiau paskirstyti smulkaus verslo (individualios veiklos) apmokestinimą nustatant, kad individualios veiklos apmokestinimas priklauso nuo per metus gaunamo pelno dydžio (o ne nuo profesinės veiklos rūšies). [...].“

7.5. „Pagal MAĮ 68 straipsnio nuostatas mokesčių administratorius turi teisę prašyti tikslinti gyventojų deklaracijas, perskaičiuoti mokesčius ir sumokėti papildomus mokesčius ne daugiau kaip už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojant atgal nuo tų metų, kada pradedama mokesčių apskaičiuoti ar perskaičiuoti, sausio 1 dienos. [...].“

7.6. „[...] [VMI] informavo [Finansų ministeriją], jog Pareiškėja mokesčių administratoriui yra pateikusi savo metinės pajamų deklaracijas (GPM 308 formas) už 2011, 2012, 2014 ir 2015 metus, kuriose individualios veiklos pajamoms apmokestinti nurodytas 5 procentų mokesčio tarifas. Nuo deklaruotų apmokestinamųjų individualios veiklos pajamų [Pareiškėja] yra sumokėjusi 5 procentų pajamų mokesčių. [VMI] nuomone, tuo atveju, jeigu Pareiškėja visas

deklaruotas individualios veiklos pajamas gavo iš mokslinės veiklos, ji neprivalo tikslinti pateiktų metinių pajamų deklaracijų bei papildomai mokėti pajamų mokesčio; taip pat jai nebus skaičiuojami delspinigiai.“

8. Iš Lietuvos mokslo tarybos (toliau vadinama – ir Taryba) pateiktų paaiškinimų nustatyta:

8.1. „[...] Pagal Mokslo ir studijų įstatymo (toliau - Įstatymas) 15 straipsnio 2 dalį, Taryba pagal kompetenciją įgyvendina mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros politiką, formuoja moksliniams tyrimams ir eksperimentinei plėtrai palankią aplinką, organizuoja ir vykdo programinį konkursinį mokslinių tyrimų, eksperimentinės plėtros darbų finansavimą bei organizuoja Lietuvoje vykdomų mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros bei doktorantūros vertinimą. Tarybos nuostatai, patvirtinti Lietuvos Respublikos Seimo 2009 m. gruodžio 22 d. nutarimu Nr. IX-625, Tarybai iškelia uždavinį „[...] nustatyti mokslinės veiklos vertinimo kriterijus [...]“. Įgyvendindama šį uždavinį, Taryba vertina, ar veikla priskirtina moksliniams tyrimams ir eksperimentinei (socialinei, kultūrinei) plėtrai (MTEP). Šiuo atveju yra vadovaujama *Frascati* vadove nurodytais kriterijais (2015 m. Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (OECD) nustatytas mokslinės ir technologinės veiklos vertinimui skirtas mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros tyrinėjimo standartas, [...]).“

8.2. „[...] klausimai - ar [Pareiškėjos] vykdoma individuali mokslinė veikla priskirtina laisvosios profesijos veiklai; pateikti motyvuotą Tarybos nuomonę dėl teisinio reglamentavimo, susijusio su Socialinių ir humanitarinių mokslų mokslinių tyrimų ir taikomosios individualios veiklos priskyrimu (nepriskyrimu) laisvosios profesijos veiklai ir jos apmokestinimu, pateikti kitą informaciją, susijusią su [Pareiškėjos] skunde išdėstytais aplinkybėmis - Tarybos nuomone išimtinai priskirtini Valstybinės mokesčių inspekcijos kompetencijai. [...]“

9. **Tyrimo metu Seimo kontrolierių įstaigoje 2017-07-11 gautas Pareiškėjos papildomas kreipimasis, kuriame Pareiškėja nurodė, jog: „[...] noriu informuoti, kad 2017-05-26 iš VMI gavau raštą, kuriuo informuojama, jog situacija išspręsta mano naudai.“**

Skundo tyrimui reikšmingi teisės aktai

10. Lietuvos Respublikos įstatymai ir kiti teisės aktai

10.1. **Įstatymai:**

10.1.1. *Seimo kontrolierių įstatyme* nustatyta:

12 straipsnis – „1. Seimo kontrolieriai tiria pareiškėjų skundus dėl pareigūnų piktnaudžiavimo, biurokratizmo ar kitaip pažeidžiamų žmogaus teisių ir laisvių viešojo administravimo srityje. [...]“

22 straipsnio 3 dalis – „Skundo tyrimas nutraukiamas, jei tyrimo metu išnyksta skundžiamos aplinkybės arba, tarpininkaujant Seimo kontrolieriui, skunde keliamos problemos išsprendžiamos gera valia, taip pat kitais šio įstatymo nustatytais atvejais.“

10.1.2. *Gyventojų pajamų mokesčio įstatyme* (redakcija, galiojusi nuo 2017-01-01 iki 2017-05-31) buvo reglamentuojama:

2 straipsnio 7 dalis – „Individuali veikla – savarankiška veikla, kuria versdamasis gyventojas siekia gauti pajamų ar kitokios ekonominės naudos per tęstinį laikotarpį: [...]; 2) savarankiška kūryba, mokslinė, profesinė, įskaitant laisvąsias profesijas, ir kita panašaus pobūdžio savarankiška veikla; [...]“

2 straipsnio 35 dalis – „Laisvoji profesija – profesija, kuria reikiamą kvalifikaciją turintys gyventojai verčiasi asmeniškai, atsakingai ir profesiniu atžvilgiu nepriklausomai, teikdami

intelektines paslaugas klientams ir visuomenei, įskaitant teisinę (advokato, advokato padėjėjo, notaro, notaro padėjėjo, antstolio, antstolio padėjėjo, konsultanto teisės klausimais ir kitą teisinę veiklą), apskaitininko, auditoriaus, buhalterio, lobisto, finansų konsultanto, mokesčių konsultanto, architekto, inžinieriaus, dizainerio, gydytojo, psichologo, žurnalisto, maklerio, brokerio ir panašią veiklą.“

6 straipsnis – „Pajamų mokesčio tarifas yra 15 procentų, jeigu šiame straipsnyje nenustatyta kitaip. [...]. 3. Pajamų mokesčio 5 procentų tarifas taikomas individualios veiklos pajamoms, išskyrus pajamas iš laisvųjų profesijų veiklos, taip pat ne individualios veiklos pajamoms, gautoms pardavus ar kitaip nuosavybėn perleidus netauriųjų metalų laužą. [...].“

10.1.3. *Mokesčių administravimo įstatyme* nustatyta:

25 straipsnio 1 dalis – „Centrinis mokesčių administratorius pagal kompetenciją atlieka tokias pagrindines funkcijas: [...]; 6) nustato mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo kontrolės prioritetus bei procedūras; 7) kontroliuoja, ar teisingai apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti mokesčiai; [...].“

26 straipsnio 1 dalis – „Vietos mokesčių administratorius pagal savo kompetenciją atlieka tokias pagrindines funkcijas: 1) teikia mokesčių mokėtojams konsultacijas dėl mokesčių mokėjimo ir informaciją apie įstatymus bei kitus teisės aktus mokesčių klausimais; 2) priima iš mokesčių mokėtojų mokesčių deklaracijas, kitus atskaitomybės dokumentus bei išduoda atitinkamus mokesčių deklaravimą ir kitus mokesčių mokėtojo atliktus veiksmus patvirtinančius dokumentus; [...]; 7) kontroliuoja, ar teisingai apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti mokesčiai; [...].“

27 straipsnio 1 dalis – „Padėdamas mokesčių mokėtojui naudotis teisėmis ir vykdyti pareigas, mokesčių administratorius pagal savo kompetenciją: 1) šviečia bei konsultuoja mokesčių mokėtojus visos Lietuvos Respublikos mastu; 2) parengia mokesčių mokėtojui patogias užpildyti mokesčių deklaracijų formas, nemokamai aprūpina mokesčių mokėtojus jų blankais, patvirtina ir aiškina deklaracijų užpildymo tvarką; [...]; 5) kitaip bendradarbiauja su mokesčių mokėtojais ir stengiasi, kad būtų pasiektas savitarpio supratimas.“

10.1.4. *Mokslo ir studijų įstatyme* nustatyta:

4 straipsnio 14 dalis – „Mokslinė veikla – mokslinių žinių kūrimas, kūrybinė veikla, vykdoma taikant mokslinių tyrimų metodus.“

4 straipsnio 15 dalis – „Moksliniai tyrimai ir eksperimentinė plėtra – sisteminga kūrybinė gamtos, žmonijos, kultūros ir visuomenės pažinimo veikla ir jos rezultatų panaudojimas.“

4 straipsnio 27 dalis – „Taikomieji moksliniai tyrimai – eksperimentiniai ir (arba) teoriniai darbai, atliekami norint gauti naujų žinių ir pirmiausia skiriami specifiniams praktiniams tikslams pasiekti arba uždaviniams spręsti.“

10.2. **Kiti teisės aktai:**

10.2.1. VMI viršininko 2007-10-09 įsakymu Nr. VA-66 patvirtintose *Konsultacijų ir informacijos teikimo Valstybinėje mokesčių inspekcijoje taisyklėse (redakcija, galiojusi nuo 2015-05-23 iki 2017-12-30)* buvo reglamentuojama:

1 punktas – „Konsultacijų ir informacijos teikimo Valstybinėje mokesčių inspekcijoje taisyklės (toliau – Taisyklės) nustato konsultacijų raštu ir konsultacijos bei informacijos telefonu teikimo Valstybinėje mokesčių inspekcijoje prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – VMI prie FM) ir informacijos teikimo žodžiu apskritųjų valstybinėse mokesčių inspekcijose (toliau – AVMI) tvarką, įgyvendinant vieno langelio principą.“

36 punktas – „VMI prie FM pateiktas rašytinis paklausimas (išskyrus nesudėtingus paklausimus) turi būti išnagrinėtas ir konsultacija paklausėjui suteikta ne vėliau kaip per 20 darbo dienų nuo paklausimo gavimo dienos, išskyrus Taisyklių 37–38 punktuose nurodytus atvejus. Paklausimo nagrinėjimo terminas pradedamas skaičiuoti nuo kitos darbo dienos, einančios po paklausimo gavimo VMI prie FM dienos.“

37 punktas – „Jeigu dėl objektyvių priežasčių (dėl suformuotos skirtingos ar visai nesuformuotos mokesstinės praktikos, neparengto apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo (komentarų), dėl informacijos, konsultacijos iš kitų institucijų reikalingumo ir panašiai) negalima laiku parengti rašytinės konsultacijos per Taisyklių 36 punkte nustatytą terminą, šis terminas gali būti pratęstas dar iki 20 darbo dienų. Kai atsakymas į paklausimą yra susijęs su apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo (komentarų) parengimo inicijavimu, per šiame punkte nustatytą terminą parengiama ir paklausėjui pateikiama konsultacija su VMI prie FM nuomone, nurodant, kad pateikta VMI prie FM nuomonė yra negalutinė ir yra inicijuotas (inicijuojamas) tuo klausimu apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo (komentarų) parengimas.“

10.2.2. VMI viršininko 2007-10-09 įsakymu Nr. VA-66 patvirtintose *Konsultacijų ir informacijos teikimo Valstybinėje mokesčių inspekcijoje taisyklėse (aktuali redakcija, galiojanti nuo 2017-12-30)* reglamentuojama:

38 punktas – „Kai rašytinės konsultacijos negalima parengti dėl paklausimų, kurie susiję su informacijos iš užsienio valstybės institucijos ar iš Lietuvos valstybės ir/ar savivaldybių institucijų (toliau – Institucija) gavimu, per Taisyklių 36 punkte nustatytą terminą, tokios konsultacijos terminas gali būti pratęstas iki tol, kol nebus gautas atsakymas iš Institucijos. Apie tai, kad dėl paklausime nurodytos informacijos yra kreiptasi į Institucijas, per Taisyklių 36 punkte nustatytą terminą paklausėjas informuojamas atskiru raštu ir pateikiama konsultacija su VMI prie FM nuomone (jeigu ją įmanoma pateikti, negavus atsakymo iš Institucijos), nurodant, kad pateikta VMI prie FM nuomonė yra negalutinė.“

10.2.3. Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės generalinio direktoriaus 2007 m. spalio 31 d. įsakymu Nr. DĮ-226 patvirtintame *Ekonominės veiklos rūšių klasifikatoriuje (EVRK 2 red.)* reglamentuojama:

„72.20.20. Socialinių mokslų tiriamieji ir taikomieji darbai.“

Tyrimo išvados

11. Atsižvelgus į šio tyrimo metu nustatytas aplinkybes (pažymos 1–9 punktai), ir į teisinį reglamentavimą, nurodytą pažymos 10 punkte, konstatuotina:

11.1. Pareiškėja skundu kreipėsi į Seimo kontrolierių dėl VMI pareigūnų galimai netinkamų veiksmų (neveikimo), sprendžiant probleminius klausimus, susijusius su Pareiškėjos pajamoms taikytinu mokesčio tarifu dydžiu.

11.2. Dėl Pareiškėjos skunde nurodytų aplinkybių Seimo kontrolierius kreipėsi į VMI, Finansų ministeriją ir į Lietuvos mokslo tarybą.

12. Vadovaujantis Mokesčių administravimo įstatymo 25 straipsnio 1 dalies 6 ir 7 punktuose įtvirtintomis teisės normomis, **centriniam mokesčių administratoriui** pagal kompetenciją priskirtina nustatyti mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo kontrolės prioritetus bei procedūras, taip pat kontroliuoti, ar teisingai apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti mokesčiai. Atitinkamai, **vietos mokesčių administratorius** pagal savo kompetenciją teikia mokesčių mokėtojams konsultacijas dėl mokesčių mokėjimo ir informaciją apie įstatymus bei kitus teisės aktus mokesčių klausimais, priima iš mokesčių mokėtojų mokesčių deklaracijas, kitus atskaitomybės dokumentus bei išduoda atitinkamus mokesčių deklaravimą ir kitus mokesčių mokėtojo atliktus veiksmus patvirtinančius dokumentus (Mokesčių administravimo įstatymo 26 straipsnio 1 dalis). Remiantis to paties teisės akto 27 straipsnio 1 dalies 1, 2 ir 5 punkto nuostatomis, padėdamas mokesčių mokėtojui naudotis teisėmis ir vykdyti pareigas, mokesčių administratorius pagal savo kompetenciją šviečia bei konsultuoja mokesčių mokėtojus visos Lietuvos Respublikos mastu. parengia mokesčių mokėtojui patogias užpildyti mokesčių deklaracijų

formas, nemokamai aprūpina mokesčių mokėtojus jų blankais, patvirtina ir aiškina deklaracijų užpildymo tvarką, bendradarbiauja su mokesčių mokėtojais ir stengiasi, kad būtų pasiektas savitarpio supratimas.

Seimo kontrolierius pažymi, jog konsultacijų raštu ir konsultacijos bei informacijos telefonu teikimo VMI ir informacijos teikimo žodžiu apskričių valstybinėse mokesčių inspekcijose tvarką, įgyvendinant vieno langelio principą, reglamentuoja Konsultacijų ir informacijos teikimo Valstybinėje mokesčių inspekcijoje taisyklės (toliau vadinama – Taisyklės). Vadovaujantis Taisyklių 36 punkte įtvirtintomis teisės normomis, VMI pateiktas rašytinis paklausimas (išskyrus nesudėtingus paklausimus) turi būti išnagrinėtas ir konsultacija paklausėjui suteikta ne vėliau kaip per 20 darbo dienų nuo paklausimo gavimo dienos, išskyrus Taisyklėse nurodytus atvejus. Paklausimo nagrinėjimo terminas pradedamas skaičiuoti nuo kitos darbo dienos, einančios po paklausimo gavimo VMI dienos. Taisyklių 37 punkte nurodyta, kad jeigu dėl objektyvių priežasčių (dėl suformuotos skirtingos ar visai nesuformuotos mokestinės praktikos, neparengto apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo (komentarų), dėl informacijos, konsultacijos iš kitų institucijų reikalingumo ir panašiai) negalima laiku parengti rašytinės konsultacijos per Taisyklių 36 punkte nustatytą terminą, šis terminas gali būti pratęstas dar iki 20 darbo dienų. Kai atsakymas į paklausimą yra susijęs su apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo (komentarų) parengimo inicijavimu, per šiame punkte nustatytą terminą parengiama ir paklausėjui pateikiama konsultacija su VMI prie FM nuomone, nurodant, kad pateikta VMI prie FM nuomonė yra negalutinė ir yra inicijuotas (inicijuojamas) tuo klausimu apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo (komentarų) parengimas.

13. Iš tyrimo metu VMI Seimo kontrolieriui pateiktų paaiškinimų nustatyta, kad VMI mokesčių mokėtojų deklaracijų patikrinimo metu nustačiusi, jog nemaža dalis gyventojų, kurie Mokesčių mokėtojų registre yra įsiregistravę kaip vykdančios individualią mokslinę veiklą (pažymos 10.1.2 punktas), faktiškai vykdo laisvosios profesijos veiklą (pažymos 10.1.2 punktas), **2016-12-12** visiems mokesčių mokėtojams (įtraukiant ir Pareiškėją), kurie Mokesčių mokėtojų registro duomenimis vykdė individualią mokslinę veiklą, išsiuntė pranešimus, prašydami, kad tie gyventojai, kurie faktiškai vykdo laisvosios profesijos veiklą, patikslintų savo deklaracijas ir sumokėtų pajamų mokesčio nepriemoką (pažymos 6.8 ir 6.9 punktai). Šiame kontekste Seimo kontrolierius atkreipia dėmesį į tai, kad pagal Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo redakcijos, galiojusios nuo 2017-01-01 iki 2017-05-31, 6 straipsnyje įtvirtintas teisės normas, bendras pajamų mokesčio tarifas - 15 procentų, tačiau individualios veiklos pajamoms, išskyrus pajamas iš laisvųjų profesijų veiklos, taip pat ne individualios veiklos pajamoms, gautoms pardavus ar kitaip nuosavybėn perleidus netauriųjų metalų laužą, taikytinas pajamų mokesčio 5 procentų tarifas (pažymos 10.1.2 punktas).

Atsižvelgdama į pirmiau nurodytą iš VMI 2016-12-12 gautą pranešimą, Pareiškėja **2016-12-21** per VMI autorizuotų elektroninių paslaugų sritį „Mano VMI“ kreipėsi į VMI, prašydama pateikti paaiškinimus, kokio dydžio gyventojų pajamų mokesčio tarifas taikytinas Pareiškėjos pajamoms, gautoms už atliktus socialinių mokslų (edukologijos) mokslinius tyrimus ir taikomąją veiklą, vykdančią individualią veiklą pagal pažymą (pažymos 2.4 ir 6.10 punktai).

VMI **2017-01-12** raštu Nr. (32.41-GPM) RM-1065 pateikė Pareiškėjai atsakymą, kuriame, išdėstė savo nuomonę, kada mokslinių tyrimų veikla priskirtina laisvajai profesijai, o kada ne, taip pat nurodė, jog pajamų mokesčio tarifo dydis (5 ar 15 procentų) priklauso nuo faktiškai vykdomos veiklos pobūdžio, ir, jeigu Pareiškėja vykdo savarankišką, konkurso būdu laimėtą mokslinių tyrimų ir taikomosios veiklos individualią veiklą ne pagal konkretaus užsakovo projektą, programą ar panašiai, tai, VMI nuomone, tokios veiklos pajamos būtų apmokestinamos taikant 5 procentų pajamų mokesčio tarifą (pažymos 4.1 punktas).

14. Remiantis tyrimo metu Seimo kontrolieriui pateikta informacija, VMI **2017-01-18** gavo Pareiškėjos **2017-01-12** pakartotinį kreipimąsi, kuriuo Pareiškėja išreiškė savo abejones, o

būtent - „kuo vadovaujantis ir kas nustato, kas yra moksliniai tyrimai ir taikomoji veikla, ir kodėl viename pranešimo teiginyje mokslo tiriamoji ir taikomoji veikla vienur aiškinama kaip laisvoji profesija taikant vienokį mokesčių tarifą, kitur mokslinė veikla kaip ne laisvoji profesija taikant kitokį tarifą“, bei prašė VMI pateikti motyvuotus paaiškinimus, kokį konkretų mokesčių tarifą Pareiškėja turi taikyti, mokėdama gyventojų pajamų mokestį (pažymos 4.2 punktą).

Tyrimo metu Seimo kontrolieriui pateiktuose paaiškinimuose VMI nurodė, kad „*klausimą dėl mokslinės veiklos vertinimo [VMI] nusprendė derinti su kompetentingomis institucijomis*“ (pažymos 6.11 punktą). Atsižvelgiant į tai, ir vadovaujantis pirmiau minėtomis Taisyklių 37 punkto teisės normomis, VMI **2017-02-14** raštu Nr. (32.41-GPM) RM-4071 tikslingai informavo Pareiškėją apie tai, kad jos 2017-01-12 kreipimosi nagrinėjimo VMI terminas „*dėl objektyvių priežasčių (nuostatų derinimo)*“ yra pratęsimas (pažymos 4.3 punktą).

Iš tyrimo metu Seimo kontrolieriui VMI pateiktų paaiškinimų nustatyta, kad dėl Pareiškėjos ir kitų mokesčių mokėtojų gautų skundų dėl jų vykdomos savarankiškos veiklos priskyrimo laisvosios profesijos veiklai, VMI **2017-02-08** raštu Nr. (18.16-31-1) RM-3629 ir **2017-03-24** raštu Nr.(18.17-31-1) RM-8691 kreipėsi į Lietuvos mokslo tarybą, Lietuvos Respublikos sveikatos apsaugos ministeriją, Valstybinę vaistų kontrolės tarnybą prie Lietuvos Respublikos sveikatos apsaugos ministerijos ir kitas institucijas dėl atskirų sąvokų (įtraukiant ir *mokslinės veiklos sąvoką*) paaiškinimo.

Tyrimo metu taip pat nustatyta, jog Pareiškėja **2017-03-21** papildomai kreipėsi į VMI, prašydama paaiškinti, dėl kokių konkrečių priežasčių pratęstas jos 2017-01-12 kreipimosi nagrinėjimo VMI terminas (pažymos 4.4 punktą). Atsižvelgiant į tai, VMI **2017-03-27** raštu Nr. (32.41-GPM) RM-9018 iš esmės tinkamai informavo Pareiškėją apie tai, jog „*kilus gyventojų, vykdančių individualią veiklą, nepasitenkinimui dėl mokslinių tiriamųjų darbų priskyrimo laisvosios profesijos veiklai*“, VMI kreipėsi į Lietuvos mokslo tarybą ir į kitas kompetentingas institucijas tarnybinės pagalbos dėl mokslinių tiriamųjų darbų priskyrimo savarankiškai mokslinei veiklai, todėl Pareiškėjos 2017-01-12 kreipimosi nagrinėjimas dar nėra baigtas. VMI 2017-03-27 rašte Nr. (32.41-GPM) RM-9018 taip pat pažymėjo, kad „*suderinus šiuos klausimus, nedelsiant Jums atsakysime*“ (pažymos 4.5 punktą).

15. Iš kompetetingų institucijų 2017-03-03 raštu Nr. (10.1.4.1-302)10-1953, 2017-03-06 raštu Nr. (122) HR-802, 2017-03-21 raštu Nr. 45-347, 2017-04-10 raštu Nr. SR-2235 VMI gauti atsakymai (pažymos 6.14 punktą). Išanalizavusi kompetetingų institucijų pateiktas nuomones (paaiškinimus), VMI **2017-04-27** raštu Nr. (18.18-31-1E) RM-13157 ir **2017-05-26** raštu Nr. (18.18-31-1E)RM-16769 savo interneto svetainėje paskelbė išsamius paaiškinimus, kokia gyventojų savarankiška veikla priskiriama mokslinei veiklai, o kokia - laisvosios profesijos veiklai (pažymos 6.17 ir 6.18 punktai).

Pareiškėjai dėl jos 2017-01-12 kreipimosi keliamų klausimų galutinis atsakymas pateiktas VMI **2017-05-26** raštu Nr. (32.41-GPM) RM-16876, kuriame VMI pateikė Pareiškėjai išsamius ir motyvuotus paaiškinimus, susijusius su pajamų mokesčio tarifo taikymu, vykdanč socialinių ir humanitarinių mokslų mokslinius tyrimus ir taikomąją veiklą, įregistravus individualią veiklą pagal pažymą (pažymos 6.19 punktą).

Tyrimo metu Seimo kontrolierių įstaigoje 2017-07-11 gautas Pareiškėjos papildomas kreipimasis, kuriame Pareiškėja nurodė, jog iš VMI gavo pirmiau minėtą 2017-05-26 atsakymą Nr. (32.41-GPM) RM-16876, ir kad Pareiškėjos probleminė situacija išspręsta jos naudai (pažymos 9 punktą).

Taigi, darytina išvada, kad Pareiškėjos skundo tyrimo metu išnyko skundžiamos aplinkybės.

16. Apibendrinus pirmiau nurodytas išvadas, konstatuotina, kad Pareiškėjos skundo

tyrimas dėl VMI pareigūnų galimai netinkamų veiksmų (neveikimo), sprendžiant probleminius klausimus, susijusius su Pareiškėjos pajamoms taikytinu mokesčio tarifo dydžiu, yra nutrauktinas, nes, remiantis Seimo kontrolierių įstatymo 22 straipsnio 3 dalimi, skundo tyrimas nutraukiamas, jei tyrimo metu išnyksta skundžiamos aplinkybės.

17. Papildomai atkreiptinas Pareiškėjos dėmesys į ta, kad nuo 2017-12-30 įsigaliojus naujai Taisyklių redakcijai, jos 38 punkte įtvirtinta nuostata, kuria vadovaujantis, tais atvejais, kai rašytinės konsultacijos negalima parengti dėl paklausimų, kurie susiję su informacijos iš Lietuvos valstybės ir/ar savivaldybių institucijų (toliau – Institucija) gavimu, per Taisyklių 36 punkte nustatytą terminą, tokios konsultacijos terminas gali būti pratęstas iki tol, kol nebus gautas atsakymas iš Institucijos. Apie tai, kad dėl paklausime nurodytos informacijos yra kreiptasi į Institucijas, per Taisyklių 36 punkte nustatytą terminą paklausėjas turi būti informuojamas atskiru raštu ir pateikiama konsultacija su VMI nuomone (jeigu ją įmanoma pateikti, negavus atsakymo iš Institucijos), nurodant, kad pateikta VMI prie FM nuomonė yra negalutinė (pažymos 10.2.2 punktas).

SEIMO KONTROLIERIAUS SPRENDIMAS

18. Vadovaudamasis Lietuvos Respublikos Seimo kontrolierių įstatymo 22 straipsnio 1 dalies 3 punktu, Seimo kontrolierius nusprendžia:

X skundo tyrimą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos pareigūnų veiksmų (neveikimo), sprendžiant probleminius klausimus, susijusius su X pajamoms taikytinu mokesčio tarifo dydžiu, nutraukti.

Seimo kontrolierius

Augustinas Normantas