

**VYTAUTO DIDŽIOJO UNIVERSITETAS**

**TEISĖS INSTITUTAS**

Lina Jančiauskienė

**Valstybinio socialinio draudimo įmokų išieškojimo senaties  
taikymas įmokų administravimo procese**

Teisės magistro darbas  
Teisės vientisųjų studijų programa

Vadovas: Teisės daktarė, docentė Jurgita Grigienė

Apginta:

Direktorius doc.dr. Stasys Šedbaras 2008 06 \_\_ d.

KAUNAS 2008

## TURINYS

<b>Įvadas.....</b>	<b>3</b>
<b>1. Valstybinio socialinio draudimo įmokų administravimo samprata.....</b>	<b>5</b>
<b>2. Senaties samprata civilinėje ir mokesčių teisėje.....</b>	<b>7</b>
<b>2.1. Ieškinio senaties samprata civilinėje teisėje.....</b>	<b>7</b>
<b>2.2. Išieškojimo senaties samprata mokesčių teisėje.....</b>	<b>8</b>
<b>3. Valstybinio socialinio draudimo įmokų išieškojimo senaties termino taikymas įmokų išieškojimo procese.....</b>	<b>10</b>
<b>3.1. Išieškojimo senaties termino taikymo eigos pradžia ir teisės išieškoti atsiradimas.....</b>	<b>10</b>
<b>3.2. Išieškojimo senaties termino nutūkimo pagrindai.....</b>	<b>13</b>
<b>4. Valstybinio socialinio draudimo įmokų išieškojimo senaties taikymo aiškinimas teismų praktikoje.....</b>	<b>16</b>
<b>Išvados.....</b>	<b>20</b>
<b>Santrauka anglų kalba.....</b>	<b>23</b>
<b>Literatūros sąrašas.....</b>	<b>25</b>

## Ivadas

2005 m. sausio 1 d. įsigaliojusi nauja Lietuvos Respublikos (toliau – LR) Valstybinio socialinio draudimo įstatymo redakcija įtvirtino naują – priverstinio išieškojimo senaties termino institutą, kuris iš esmės pakeitė jau susiformavusią valstybinio socialinio draudimo įmokų (toliau – įmokos) administravimo ir išieškojimo praktiką. Iki to laiko įmokos ir su jomis susiję papildomi mokėjimai buvo išieškomi netaikant senaties termino. Tokia nuostata buvo įtvirtinta pačiame LR Valstybinio socialinio draudimo įstatyme. Nauja įstatymo redakcija panaikino absoliučią Valstybinio socialinio draudimo Fondo (toliau – Fondo) administravimo įstaigų teisę neribotai išieškoti mokesčines nepriemokas ir įvedė 5 metų senaties terminą išieškoti nesumokėtas skolas į Fondo biudžetą.

Priverstinio išieškojimo senaties termino įtvirtinimas Įstatyme - dėsningas reiškinys, susijęs su įmokų administravimo efektyviniu bei visos mokesčių sistemos unifikavimu. Tai žingsnis, kuriuo siekiama suvienodinti įmokų išieškojimo procesą bendrame mokesčių kontekste. Pažymėtina, kad priverstinio išieškojimo senaties terminas mokesčiams, administruojamiems pagal LR Mokesčių administravimo įstatymą (toliau – MAĮ) taikomas jau nuo 2001 metų rugsėjo 1 d. Šia prasme priverstinio išieškojimo senaties termino įvedimas įmokoms gerokai pavėluotas procesas, lyginant su kitų mokesčių administravimu.

Įtvirtinant išieškojimo senaties terminą įstatymų lygmenyje buvo atsižvelgta ir į Europos Sąjungos šalių praktiką. Daugumoje Europos Sąjungos valstybių taikomas būtent 5 metų mokesčių išieškojimo senaties terminas.<sup>1</sup> Trumpesnis terminas yra tik Estijoje (3 metai) ir Airijoje (4 metai), tačiau mokesčių slėpimo atveju Estijoje šis terminas yra 6 metai, o Airijoje jis apskritai netaikomas.<sup>2</sup> Mokesčių išieškojimo apribojimų laiko prasme nenumato Jungtinėje Karalystėje ir Kipre taikomi teisės aktai.<sup>3</sup>

Kita vertus išieškojimo senaties terminas buvo nustatytas siekiant užtikrinti tam tikrą stabilumą mokesčių administravimo srityje ir mokesčių administravimo efektyvumą, kad mokesčių administratorius galėtų tinkamai realizuoti jam suteiktą teisę išieškoti nesumokėtus mokesčius, o mokesčio mokėtojas būtų apsaugotas nuo užsitęsusių

---

<sup>1</sup> Paulius Majauskas, Valstybinės mokesčių inspekcijos Mokesčių departamento Mokesčių administravimo skyriaus vedėjas, Galimybė mokesčius išieškoti be ginčo (2006-12-04); <http://www.vakarai.lt/article.php?id=38> [aplankyta 2008 04 17].

<sup>2</sup> Ten pat.

<sup>3</sup> Ten pat.

mokesčių išieškojimo procedūros, t.y. išieškojimo senaties termino institutas nustatytas tiek mokesčio mokėtojo, tiek mokesčio administratoriaus interesais.<sup>4</sup>

Kadangi po senaties termino įvedimo įmokų išieškojimo veiksmingumas susietas tam tikru terminu, būtina aptarti tokio termino taikymo įmokų administravimo procese ypatybes, problematiką bei išskirtinumą bendroje mokesčių sistemoje.

Šio darbo tikslas yra įvairiapusė įmokų išieškojimo senaties termino taikymo analizė įmokų administravimo procese.

Darbe iškeliamą hipotezę, kad LR Valstybinio socialinio draudimo įstatymas, lyginant su MAĮ, nepakankamai aiškiai reglamentuoja įmokų išieškojimo senaties termino taikymą įmokų administravimo procese.

Darbo pagrindiniai uždaviniai:

- paanalizuoti valstybinį socialinį draudimą reglamentuojančius teisės aktus ir nustatyti, ar priverstinio išieškojimo senaties termino reglamentavimas juose yra pakankamai apibrėžtas ir nesudaro sunkumų jį taikant praktikoje,

- palyginti įmokų išieškojimo senaties termino reglamentavimą LR Valstybinio socialinio draudimo įstatyme ir MAĮ ir nustatyti tokio reglamentavimo panašumus ir skirtumus,

- paanalizuoti teismų praktiką, susijusią su priverstinio išieškojimo senaties termino taikymu.

Įgyvendinant pasirinktus uždavinius pirmiausia bus aptartas įmokų administravimo procesas, kad būtų galima geriau suvokti įmokų išskirtinumą bendrame mokesčių sistemos kontekste. Antroje darbo dalyje trumpai apibrėžiamas senaties termino samprata civilinėje ir mokesčių teisėje. Trečioje dalyje analizuojamas įmokų išieškojimo senaties termino taikymas, jo skaičiavimo ypatybės įmokų administravimo procese, lyginant su priverstinio išieškojimo senaties termino taikymu išieškant mokestines nepriemokas pagal MAĮ. Ketvirtoje dalyje aptariama teismų praktika, kuri susiformavo dėl LR Valstybinio socialinio draudimo įstatymo taikymo interpretacijų įvedus išieškojimo senaties termino institutą.

Darbe naudojami tokie pagrindiniai mokslinio pažinimo metodai: dogminis – įstatymo turiniui analizuoti, sisteminis – nagrinėjamų normų vietai teisės sistemoje

---

<sup>4</sup> A. Malkenzono komercinė gamybinė firma „Malha“ p. Klaipėdos apskrities valstybinę mokesčių inspekciją, LR Vyriausiasis administracinis teismas (2003, Nr. A<sup>6</sup>-1229-03).

nustatyti, lyginamasis – lyginti LR Valstybinio socialinio draudimo įstatymą su MAĮ, taip pat pagalbiniai metodai – aprašomasis, loginės analizės.

Pagrindiniai norminiai šaltiniai nagrinėjamų klausimų analizei yra LR Valstybinio socialinio draudimo įstatymas ir MAĮ, taip pat valstybinį socialinį draudimą reglamentuojantys teisės aktai, teismų praktika.

Šiame darbe aptariamas priverstinio išieškojimo senaties termino taikymo klausimas yra naujas, dar tik pradedamas taikyti, neanalizuotas teorinėje literatūroje, todėl darbe naudojama literatūra, kuri nėra tiesiogiai susijusi su nagrinėjamu klausimu, o tik kaip pagalbinė priemonė aptariant kai kuriuos bendrus išieškojimo ir senaties termino aspektus.

Pasirinkta darbo tema yra aktuali, nes išieškojimo senaties termino institutas tiesiogiai susijęs su įmokų administravimo ir išieškojimo veiksmingumu, užtikrinančiu bendrą įmokų surinkimo ir paskirstymo mechanizmo efektyvumą.

## **1. Valstybinio socialinio draudimo įmokų administravimo samprata**

Valstybinio socialinio draudimo įmokų išieškojimas yra įmokų administravimo dalis, todėl norint suprasti įmokų išieškojimo procesą, būtina trumpai aptarti įmokų administravimo sampratą bendroje mokesčių sistemoje. Kalbant apie Valstybinio socialinio draudimo įmokų (toliau – įmokos) administravimą reikėtų išskirti įmokų administravimą plačiąja ir siaurąja prasme. Plačiąja prasme įmokų administravimas susijęs su mokesčių administravimu bendroje Lietuvos mokesčių sistemoje. Šia prasme įmokos yra bendros Lietuvos mokesčių sistemos dalis. LR Mokesčių administravimo įstatymo 13 str. 19 punkte nurodyta, kad pagal šį įstatymą yra administruojamos valstybinio socialinio draudimo įmokos. Nors įmokos į LR Mokesčių administravimo įstatymą, o kartu ir į bendrą mokesčių sistemą kaip mokestis įtrauktas nuo 2003 metų liepos 1 d., tačiau įmokų administravimo modelis ir anksčiau atitiko bendrą mokesčių administravimo modelį ir apibrėžimą. Mokesčių administravimo sąvoka apibrėžta LR Mokesčių administravimo įstatyme. Mokesčių administravimas – mokesčių administratoriaus funkcijų įgyvendinimas, taip pat mokesčių ir kituose įstatymuose nustatytų mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo pareigų vykdymas ir teisių įgyvendinimas.<sup>5</sup> Įmokų administravimas susijęs su konkrečiame mokesčio įstatyme - Valstybinio socialinio

---

<sup>5</sup> LR Mokesčių administravimo įstatymas, Žin. (2004, Nr. 63-2243), 2 str. 13 p.

draudimo įstatyme nustatytų įmokų mokėtojų prievolių vykdymu ir jų bei kitų socialinio draudimo valdymo sistemos dalyvių teisių įgyvendinimu.

Siauraja prasme įmokos administruojamos griežtai laikantis Valstybinio socialinio draudimo įstatyme ir kituose valstybinį socialinį draudimą reglamentuojančiuose teisės aktuose numatytos tvarkos. MAĮ 14 str. 5 d. aiškiai nurodyta, kad valstybinio socialinio draudimo įmokos pagal šį Įstatymą administruojamos tiek, kiek tai nustatyta LR Valstybinio socialinio draudimo įstatyme.<sup>6</sup> Tai rodo, kad įmokos yra specifinė mokesčių rūšis, kuriai būdingas atskiras administravimas, nei nustatytas MAĮ. LR Valstybinio socialinio draudimo įstatyme yra griežtai apibrėžtos ribos, kada įmokos administruojamos pagal MAĮ.

Vertinant įmokų administravimo procedūrų visumą, svarbią vietą užima įmokų išieškojimo institutas, kurio reglamentavimas yra būtinas užtikrinant valstybinio socialinio draudimo funkcionavimą. Nuo dirbančių ir aktyvia ekonomine veikla užsiimančių asmenų draudžiamųjų pajamų ir surenkamų įmokų tiesiogiai priklauso valstybinio socialinio draudimo išmokų sistemos funkcionavimas.<sup>7</sup> Valstybinis socialinis draudimas - socialinės apsaugos sistemos dalis, kurios priemonėmis visiškai ar iš dalies kompensuojamos apdraustiesiems asmenims ir įstatymų nustatytais atvejais jų šeimų nariams dėl draudiminių įvykių prarastos darbo pajamos arba apmokamos papildomos išlaidos.<sup>8</sup> Lėšomis, kurios yra surenkamos iš einamuju laikotarpiu dirbančių asmenų įmokų yra finansuojamos išmokos tuo metu tas išmokas gaunantiems asmenims, todėl labai svarbu, kad tos lėšos būtų surenkamos laiku. Kadangi Fondo finansų pagrindą sudaro savarankiškas LR valstybinio socialinio draudimo fondo biudžetas, neįtraukiamas į valstybių, savivaldybių ar kitus biudžetus, o Fondo biudžeto pajamų pagrindą sudaro draudėjų, apdraustųjų, savarankiškai dirbančių asmenų, asmenų, apsidraudusių valstybiniu savanoriškuoju socialiniu draudimu (toliau – savanoriškasis socialinis draudimas), įmokos<sup>9</sup> tampa akivaizdu, kad efektyvus įmokų surinkimas ir išieškojimas yra pagrindinis valstybinio socialinio draudimo fondo funkcionavimo garantas, leidžiantis užtikrinti lėšų, būtinų socialinei apsaugai, sukaupimą ir atitinkamų išmokų mokėjimą.

---

<sup>6</sup> Ten pat, 14 str. 5 d.

<sup>7</sup> LR Konstitucinio teismo nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo įstatymo 4 straipsnio (2004-12-04 redakcija) 3 dalies, 8 straipsnio (2004-11-04 redakcija) 2 dalies, 34 straipsnio (2002-07-04, 2003-10-07 redakcijos) 3,4 dalių atitikties Lietuvos Respublikos Konstitucijai, (2007-09-25, Bylos Nr. 35/04 – 27/04-72).

<sup>8</sup> Žr. išnašą 6: LR Valstybinio socialinio draudimo įstatymas, 2 str. 13 d.

<sup>9</sup> LR Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto sandaros įstatymas, Žin. (2001, NR. 91-3190), 3 str. 1d.

Kita vertus, valstybė pagal LR Konstituciją privalo laiduoti piliečių teisę gauti senatvės ir invalidumo pensijas, socialinę paramą nedarbo, ligos, našlystės, maitintojo netekimo ir kitais įstatymų numatytais atvejais.<sup>10</sup> Šią pareigą valstybė įgyvendina per valstybinio socialinio draudimo sistemą, formuodama valstybinio socialinio draudimo biudžetą, nustatydamą įmokų dydį, draudimo stažą, išmokų dydžio nustatymo ir mokėjimo tvarką, kitas valstybinio socialinio draudimo sąlygas. Todėl yra svarbu teisės aktų lygmenyje sureguliuoti įmokų mokėjimo ir išieškojimo mechanizmą. Įmokų išieškojimo senaties termino institutas – tai įstatymo norma, konkrečiai apibrėžusi valstybinio socialinio draudimo įmokų išieškojimo procesą laiko atžvilgiu ir suvienodinusi išieškojimo terminų taikymą bendroje Lietuvos mokesčių sistemoje.

## **2. Senaties samprata civilinėje ir mokesčių teisėje**

### **2.1. Ieškinio senaties samprata civilinėje teisėje**

Analizuojant valstybinio socialinio draudimo įmokų išieškojimo senatį, būtina aptarti bendrą senaties sampratą civilinėje teisėje. Senatis - įstatymo nustatytas terminas, kurio pasibaigimas susijęs su tam tikromis teisinėmis pasekmėmis.<sup>11</sup> Ieškinio senaties samprata bei pagrindiniai ieškinio senaties taikymo terminai civilinėje teisėje yra tiksliai reglamentuoti Lietuvos Respublikos (toliau – LR) Civilinio kodekso (toliau -CK) pirmoje knygoje. Ieškinio senatis tai įstatymų nustatytas laiko tarpas (terminas), per kurį asmuo gali apginti savo pažeistas teises.<sup>12</sup> Taigi ieškinio senatis civilinėje teisėje siejama su fizinių ir juridinių asmenų galimybe tenkinti teisėtus interesus priverstinai. Ši teisė ribojama tam tikru terminu, per kurį suinteresuotas asmuo gali kreiptis į teismą ar kitą instituciją siekdamas apginti savo teisėtus interesus. Ieškinio senaties terminas – tai vienas iš terminų pareikšti reikalavimams, kylantiems iš civilinių teisinių santykių. Tačiau net ir pasibaigus įstatymo nustatytam terminui asmuo gali kreiptis į teismą dėl teisminės gynybos, t.y. pasibaigus ieškinio senaties terminui, išnyksta tik teisė į ieškininę pažeistos teisės gynybą, o pati teisė ir teisė kreiptis į teismą teisminės gynybos išlieka, kadangi teisė į gynybą ir teisė kreiptis į teismą yra savarankiškos, viena nuo kitos nepriklausomos teisės.<sup>13</sup> Ieškinio senaties taikymo klausimas yra aktualus asmeniui kreipiantis į teismą. Vienas iš ieškinio senaties taikymo principų yra tas, kad ieškinio senatį teismas taiko tik

---

<sup>10</sup> LR Konstitucija, Žin.( 1992 Nr. 33-1014), 52 str.

<sup>11</sup> Lietuviškoji tarybinė enciklopedija, t. 10, (Vilnius, 1983), p. 99

<sup>12</sup> LR Civilinis kodeksas (2000 07 18, Nr. VIII-1864), 1.124 str.

<sup>13</sup> LR Civilinio kodekso komentaras, pirmoji knyga, bendrosios nuostatos, (Vilnius: Justitia, 2001) p. 249.

tu atveju, kai ginčo šalis reikalauja.<sup>14</sup> Taigi procesinės teisės normų prasme, ieškinį asmuo gali reikšti nepaisydamas materialios teisės ieškinio senaties terminų apribojimų. Kaip matome, nors materialioji teisė riboja ieškinio pareiškimo terminus, procesine tvarka pareikšti ieškinį galima bet kuriuo metu, nes reikalavimą apginti pažeistą teismas priima nagrinėti nepaisant to, kad ieškinio senaties terminas pasibaigęs.<sup>15</sup>

Ieškinio senaties terminams taikomos specialios jų atnaujinimo, nutraukimo, sustabdymo taisyklės. Vienas iš pagrindinių ieškinio senaties principų yra ieškinio senaties termino atnaujinimas. Ieškinio termino atnaujinimo teisė suteikta teismui, jei teismas pripažįsta, kad ieškinio senaties terminas praleistas dėl svarbios priežasties ir yra būtinybė ginti pažeistą teisę.<sup>16</sup> Dėl šios priežasties ieškinio senaties terminas priskirtinas prie atnaujinamųjų terminų. Pažymėtina, kad LR civiliniame kodekse nustatyti tiek bendrieji, tiek specialieji ieškinio senaties terminai. Bendras ieškinio senaties terminas yra dešimt metų. Tai gana ilgas laiko tarpas, per kurį asmuo gali realizuoti savo pažeistas teises. LR CK nustatyti ieškinio senaties terminų sustabdymo ir nutraukimo pagrindai, tačiau jie plačiau nebus aptarinėjami.

Apibendrinant ieškinio senatį, pažymėtina, kad „ieškinio senaties instituto tikslas civilinėje teisėje – sudaryti realią galimybę asmeniui apginti savo pažeistą teisę, užtikrinti civilinių santykių stabilumą ir užkirsti kelią begaliniam bylinėjimuisi, skatinti asmenį kuo greičiau ginti savo pažeistą teisę, palengvinti įrodinėjimo procesą.“<sup>17</sup>

## 2.2 Išieškojimo senaties samprata mokesčių teisėje

Išieškojimo senatis mokesčių teisėje susijusi su mokesčių administravimu ir įgaliotų institucijų teise priverstinai išieškoti laiku nesumokėtas mokestines nepriemokas. Mokesčių išieškojimas yra viena iš mokesčių administravimo procedūrų, griežtai reglamentuotų LR Mokesčių administravimo įstatyme. Norint suvokti mokesčių išieškojimo svarbą, reiktų trumpai aptarti mokesčių sąvoką. Mokesčių teisė – viešosios teisės šaka, reglamentuojanti apmokestinimo, mokesčių mokėjimo, jų rinkimo klausimus.<sup>18</sup> „Mokesčiai – pagrindinis valstybės (savivaldybių) biudžeto pajamų šaltinis. Pabrėžiant jų svarbą LR Konstitucijos 127 straipsnyje yra įtvirtinta nuostata, kad mokesčius,

---

<sup>14</sup> Žr. išnašą 2: 1.126 str.

<sup>15</sup> Ten pat.

<sup>16</sup> Ten pat.

<sup>17</sup> Žr. išnašą 13.

<sup>18</sup> Mindaugas Dovidauskas, Rimvydas Norkus, „Civilinės ir mokesčių teisės sąlyčio ir atribojimo problemos“, *Jurisprudencija* (2006, Nr. 2(80)), p. 16.



privalomuosius mokėjimus ir rinkliavas gali nustatyti tik Seimo priimti Lietuvos Respublikos įstatymai. Tik mokesčių įstatymai gali nustatyti mokesčių objektų, mokestinių santykių subjektus, jų teises ir pareigas, mokesčių dydžius, mokėjimo terminus, išimtis ir lengvatas. Šių įstatymų vykdymas (priimant poįstatyminius aktus, reguliuojančius jų įgyvendinimo tvarką, įgyvendinant konkrečias mokesčių įstatymų normas) Konstitucijos 94 straipsnyje pavestas Vyriausybei.<sup>19</sup> Taip apibrėžiama vykdomosios valdžios institucijų kompetencija vykdant mokesčių įstatymus.

Vykdant mokesčių įstatymus svarbus uždavinys mokesčių administratoriui yra laiku ir nustatytais terminais surinkti mokesčius arba juos išieškoti, jei mokesčių mokėtojas laiku neįvykdo prievolės sumokėti mokestį. Terminų nustatymas yra svarbus tiek civilinėje, tiek mokesčių teisėje. Teisiniu požiūriu terminas yra juridinis faktas, su kuriuo įstatymas sieja tam tikrų teisių ir pareigų atsiradimą, pasikeitimą ar pasibaigimą<sup>20</sup>. Jų apibrėžimas civilinėje teisėje svarbus asmenims realizuojantiems pažeistas teises. Mokesčių teisėje išieškojimo senaties terminas, skirtingai nei ieškininės senaties terminai civilinėje teisėje, siejamas ne su įstatymo nustatyta teise kreiptis į įgaliotas institucijas (pavyzdžiui teismą) dėl pažeistų teisių gynybos, bet su mokesčių administratoriaus teise per įstatymų nustatytą terminą iš mokesčio mokėtojo išsireikalauti jo nesumokėtas mokesčio sumas, priskaičiuotus delspinigius, baudas, palūkanas pagal mokestinės paskolos sutartis.<sup>21</sup> Šio termino tikslas mokesčių teisėje – užtikrinti mokestinių santykių stabilumą, skatinti mokesčių administratorių operatyviai naudotis mokesčių mokėjimo kontrolės teise, palengvinti įrodinėjimo procesą.

Tiek mokesčių, tiek civilinėje teisėje terminas suvokiamas kaip laiko tarpas per kurį realizuojamos asmenų teisės ir pareigos. Tačiau civilinėje teisėje asmenų pažeistos teisės gali būti realizuojamos net ir pasibaigus senaties terminui, tuo tarpu mokesčių teisėje pasibaigus išieškojimo senaties terminui mokestinė nepriemoka negali būti išieškoma.

Civilinėje teisėje, kaip jau buvo minėta, terminas gali būti atnaujinamas tam tikrais pagrindais, tuo tarpu mokesčių teisėje šis terminas, jei nėra pradėtos išieškojimo procedūros, yra naikinamasis ir negali būti atnaujintas. MAĮ 107 straipsnio 4 dalyje numatyta, kad mokesčių administratorius, pasibaigus mokestinės nepriemokos priverstinio išieškojimo senaties terminui, neturi teisės imtis jokių išieškojimo veiksmų, taip pat be mokesčių mokėtojo prašymo ar sutikimo įskaityti mokesčių mokėtojo turimos mokesčio

---

<sup>19</sup> Arūnas Bertulis „Mokesčių administravimo samprata“, *Jurisprudencija* (2002, Nr. 27 (19)), p. 46.

<sup>20</sup> Ten pat.

<sup>21</sup> Valdotas Dauskuras, „Senatis mokesčių teisėje“, *Apskaitos ir mokesčių apžvalga* (2001, Nr. 11).

permokos (skirtumo) mokestinei nepriemokai, kurios pasibaigęs priverstinio išieškojimo senaties terminas, padengti.

Terminų skaičiavimo atžvilgiu, mokesčių teisėje išieškojimo senaties terminas yra gerokai trumpesnis, nei išieškojimas būtų vykdomas išimtinai pagal civilinio proceso kodekso (toliau – CPK) nustatytas taisykles, todėl ir skolininkų padėtis išieškant skolas pagal mokesčių įstatymus yra palyginti geresnė, nei išieškant pagal CPK. Visų pirma, remiantis CPK 606 straipsnio 2 dalimi, vykdomieji raštai pagal teismo sprendimus gali būti pateikti vykdyti per dešimt metų nuo teismo sprendimo įsiteisėjimo, tuo tarpu mokesčių teisėje išieškojimas yra ribojamas 5 metų terminu. Be to, pagal CPK nuostatas, kai vykdomasis dokumentas, pagal kurį visiškai ar iš dalies neišieškota, gražinamas, naujas dokumento pateikimo vykdyti terminas pradedamas skaičiuoti nuo dokumento gražinimo išieškotojui dienos.<sup>22</sup> Tuo tarpu mokesčių administratoriaus analogiška teisė yra suvaržyta – MAĮ nenumato, kad mokesčių išieškojimo senaties nutraukimo pagrindas yra vykdomojo dokumento gražinimas, MAĮ 107 straipsnio 5 dalyje nurodyta, kad nepavykus mokestinės nepriemokos visiškai ar iš dalies išieškoti pakartotinai inicijuoti išieškojimo procedūrą galima tik tada, jei nepasibaigęs mokestinės nepriemokos priverstinio išieškojimo terminas. Taigi, išieškojimo senaties termino įvedimas apribojo išieškojimo procesą laiko atžvilgiu, o kartu ir mokesčių administratoriaus teises susigrąžinti mokesčius. Įmokoms, kurios yra administruojamos pagal LR Valstybinio socialinio draudimo įstatymą, senaties terminas taip pat pradėtas taikyti nuo 2005-01-01. Kadangi įmokos bendrąją prasme yra mokesčiai, tačiau administruojamos ne pagal MAĮ, o pagal LR Valstybinio socialinio draudimo įstatymą, įdomu paanalizuoti išieškojimo senaties taikymo panašumus ir skirtumus šiuose dviejuose įstatymuose.

### **3. Valstybinio socialinio draudimo įmokų išieškojimo senaties termino taikymas įmokų išieškojimo procese**

#### **3.1. Išieškojimo senaties termino eigos pradžia ir teisės išieškoti atsiradimas**

Atsiradus senaties terminui, atsirado būtinybė tiksliai nustatyti išieškojimo terminų eigos pradžią. Valstybinio socialinio draudimo įstatymo 16 straipsnio 7 dalyje nurodyta, kad socialinio draudimo įmokų priverstinio išieškojimo senaties terminas pradedamas skaičiuoti nuo teisės priverstinai išieškoti socialinio draudimo įmokas atsiradimo dienos.

---

<sup>22</sup> LR Civilinio proceso kodeksas (2002 02 28, Nr. IX-743), 607 str. 3 d.

Suėjus socialinio draudimo įmokų priverstinio išieškojimo senaties terminui, pasibaigia ir delspinigių bei baudų priverstinio išieškojimo senaties terminas. Analogiška nuostata įtvirtinta ir MAĮ 107 straipsnio 2 dalyje, kurioje nurodyta, kad mokesčio priverstinio išieškojimo senaties terminas pradedamas skaičiuoti nuo teisės priverstinai išieškoti mokesčių atsiradimo dienos. Kadangi išieškojimo pradžia tiesiogiai siejama su teise priverstinai išieškoti mokesčių, todėl būtina nustatyti tokios teisės atsiradimo pradžią. Valstybinio socialinio draudimo įstatyme iki 2,4,5,6,7,8,9,10,12,13,16,17,21,29,31,36,37 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymo įsigaliojimo 2008-01-01 (toliau – Papildymo įstatymas) nebuvo tiesiogiai nustatyta, kada Fondo administravimo įstaigos įgyja teisę priverstinai išieškoti nesumokėtas įmokas, todėl kildavo pagrįstų abejonių, nuo kokio momento pradėti skaičiuoti 5 metų senaties terminą. Tačiau įstatymo leidėjas Papildymo įstatyme numatė, kad teisė priverstinai išieškoti įmokas, delspinigius ir baudas atsiranda nuo kitos dienos, kai socialinio draudimo įmokos, delspinigiai ir baudos turėjo būti sumokėtos<sup>23</sup>. Priverstinio išieškojimo senaties terminas pradedamas skaičiuoti nuo teisės priverstinai išieškoti laiku nesumokėtas socialinio draudimo įmokas, baudas ir delspinigius atsiradimo dienos.<sup>24</sup> Taigi įstatymo leidėjas įmokų išieškojimo senaties termino skaičiavimo pradžią tiesiogiai susiejo su draudėjų įmokų mokėjimo prievole. Įmokų mokėjimo prievolė nustatyta Įstatymo 9 straipsnyje, kurio 2 dalyje numatyta, kad apskaičiuotas socialinio draudimo įmokas draudėjas sumoka ne vėliau kaip iki kito mėnesio 15 dienos, išskyrus šiame įstatyme nustatytus atvejus. Skirtinga socialinio draudimo įmokų mokėjimo prievolė ir terminai yra nustatyti asmenims, draudžiamiesiems valstybinio socialinio draudimu pagal atskiras draudimo rūšis, tačiau išieškant įmokas svarbiausias yra įmokų sumokėjimo terminas, kuris yra nustatytas Įstatyme. Pažeidus įmokų sumokėjimo terminą, įmokos gali būti pradėtos išieškoti priverstinai.

Manytume, kad išieškojimo senaties termino skaičiavimo pradžia neturėtų būti susieta su diena, kai draudėjas neįvykdo prievolės sumokėti įmokas, o turėtų būti susieta su ta diena, kuomet paaiškėja kad draudėjas prievolės neįvykdė, t.y. kai Fondo administravimo įstaigos sužinojo apie draudėjo neįvykdytą prievolę sumokėti įmokas. Sužinojimo momentu turėtų būti laikomas draudėjų finansinių ataskaitų pateikimas. Finansines ataskaitas apie kiekvienam apdraustajam per kalendorinį ketvirtį apskaičiuotas draudžiamųjų pajamų ir valstybinio socialinio draudimo įmokų sumas, draudėjai privalo pateikti kiekvieną ketvirtį ne vėliau kaip iki kito ketvirčio pirmojo mėnesio paskutinės

---

<sup>23</sup> Žr. išnašą 6: LR Valstybinio socialinio draudimo įstatymas, 16 str. 8 d.

<sup>24</sup> Ten pat.

darbo dienos prieš 15 dieną.<sup>25</sup> Taikant senaties terminą nuo tos dienos kai įmokos turėjo būti sumokėtos, o ne nuo sužinojimo apie tokių įmokų nesumokėjimą momento gali susidaryti tokia situacija, kad Fondo administravimo įstaiga sužinos apie įmokų nesumokėjimą jau praėjus 5 metų senaties terminui, skaičiuojant nuo tos dienos kai įmokos turėjo būti sumokėtos. (pvz. draudėjas laiku nepristatė ataskaitų ir Fondo įstaiga nežinojo apie priskaičiuotinas sumas). Be to, įmokų mokėjimai yra tęstinio pobūdžio, nes įmokos už apdraustuosius valstybiniu socialiniu draudimu mokamos kas mėnesį, todėl nustatyti tikslią senaties termino skaičiavimo pradžią kiekvienam mokėjimui yra ir netikslinga ir gana sudėtinga. Pažymėtina, kad senaties terminai civilinėje teisėje pradedami skaičiuoti nuo sužinojimo apie pažeistą teisę momento, išskyrus kai kurias išimtis.

MAĮ įstatymas, skirtingai nei Valstybinio socialinio draudimo įstatymas, mokestinės nepriemokos išieškojimo eigos pradžią sieja konkrečiai su mokestinės nepriemokos nustatymo terminu, vykdant mokesčio apskaičiavimo ir sumokėjimo patikrinimą, kurį įformina sprendimu. Sprendime, pagal kurį mokesčių mokėtojai naujai apskaičiuojamas ir nurodomas sumokėti mokestis ir (arba) su juo susijusios sumos, nurodytas papildomai apskaičiuotų mokesčių, paskirtų baudų ir apskaičiuotų delspinigių sumas mokesčių mokėtojas privalo sumokėti per 20 dienų nuo minėto sprendimo įteikimo jam dienos.<sup>26</sup> Taigi mokestinės nepriemokos priverstinio išieškojimo teisė kyla po 20 dienų skaičiuojant nuo tos dienos, kai mokesčių mokėtojas laiku nesumokėjo jo paties deklaruoto mokesčio arba pažeidė MAĮ nustatytą 81 str. 2 dalyje terminą.

Skaičiuojant senaties terminą pagal MAĮ, svarbus yra oficialiai patvirtintos formos raginimo susimokėti skolą geruoju išsiuntimas. Pagal MAĮ raginimas siunčiamas mokesčių mokėtojai, kai įstatyme nurodytais pagrindais išieškojimo procedūros nebuvo pradėtos arba buvo sustabdytos, tačiau su tuo susijusios faktinės aplinkybės pasikeitė. Tokios aplinkybės numatytos MAĮ 89 str. 1 d. Kitais atvejais, nei numatyta minėtame straipsnyje mokesčių administratorius neprivalo siųsti raginimo. Pasibaigus raginime nurodytam 20 dienų terminui nuo šio dokumento įteikimo dienos, mokesčių administratorius taip pat įgyja teisę jame nurodytas sumas išieškoti priverstinai. Tokiu būdu raginimas sumokėti mokestines nepriemokas geruoju plačiaja prasme yra sudėtinė mokestinių nepriemokų išieškojimo proceso dalis.<sup>27</sup> Taigi pagal MAĮ, mokesčių administratorius neįgyja teisės

---

<sup>25</sup> Dėl Lietuvos Respublikos apdraustųjų valstybiniu socialiniu draudimu ir valstybinio socialinio draudimo išmokų gavėjų registro steigimo, jo nuostatų patvirtinimo ir veiklos pradžios, LR Vyriausybės nutarimas (2007 04 25, Nr. 435), 25.5 p.

<sup>26</sup> Žr. išnašą 12: 81 str. 2 d.

<sup>27</sup> A. Marcijonas, B. Sudavičius, *Mokesčių teisė* (Vilnius: TIC, 2003), p. 88.

išieškoti mokestinės nepriemokos anksčiau nei praėjus nustatytam 20 dienų terminui po patikrinimo akto surašymo ar tam tikrais atvejais - po raginimo išsiuntimo.

Tuo tarpu Valstybinį socialinį draudimą reglamentuojantys teisės aktai raginimo išsiuntimo nesieja su teisės priverstinai išieškoti nesumokėtas įmokas atsiradimu. Fondo administravimo įstaigos siunčia raginimą tik tada, kai kredito įstaiga per penkias dienas negali atlikti mokėjimo nurodymo, nes draudėjo sąskaitoje nėra lėšų arba jų nepakanka įvykdyti mokėjimo nurodymą.<sup>28</sup> Raginime dėl skolos sumokėjimo geruoju nurodomas 10 dienų terminas, per kurį draudėjas raginamas sumokėti skolą geruoju. Nesumokėjęs skolos per 10 dienų, Fondo administravimo įstaigos gali pradėti taikyti priverstinio poveikio priemones. Tačiau raginimo išsiuntimas neturi įtakos išieškojimo senaties termino skaičiavimui, kadangi pagal dabar galiojančią Įstatymo normą, senaties terminas pradedamas skaičiuoti jau kitą dieną draudėjui neįvykdžius įmokų mokėjimo prievolės.

Apibendrinant šį skirsnį galima teigti, kad įmokų išieškojimo senaties termino eigos pradžia pagal Valstybinio socialinio draudimo įstatymo nuostatas pradedama skaičiuoti sekančią dieną nuo draudėjo mokėjimo prievolės nevykdymo momento, o ne nuo sužinojimo apie tokios prievolės nevykdymą momento. Tuo tarpu pagal MAĮ nuostatas, mokestinės nepriemokos išieškojimo senatis prasideda nuo tada, kai atitinkamos institucijos sužinojo apie mokestinę nepriemoką ir atliko tam tikras mokestinės nepriemokos įforminimo procedūras. Nors abu įstatymai numato, kad išieškojimo senaties terminas pradedamas skaičiuoti nuo teisės mokestinę nepriemoką išieškoti priverstinai atsiradimo momento, tačiau pati teisė išieškoti mokestinę nepriemoką pagal šiuos abu įstatymus atsiranda skirtingai. Teisė išieškoti įmokas atsiranda kitą dieną po to, kai draudėjas neįvykdė įmokų mokėjimo prievolės, o teisė išieškoti mokesčius pagal MAĮ atsiranda tik atlikus aukščiau minėtas procedūras.

### **3.2. Išieškojimo senaties termino nutūkimo pagrindai**

Senaties nutrukimas savo esme reiškia aplinkybę, kad atsiradus svarbioms priežastims, ankstesnis senaties trukmės laikas neįskaitomas.<sup>29</sup> Išnykus aplinkyboms nutrukusioms senaties terminą, senatis pradedama skaičiuoti iš naujo. Mokesčių teisėje

---

<sup>28</sup> Dėl priverstinio poveikio priemonių taikymo taisyklių patvirtinimo, Valstybinio socialinio draudimo fondo valdybos prie Socialinės apsaugos ir darbo ministerijos direktoriaus įsakymas (2006 09 30, Nr.105-4036), 26 p.

<sup>29</sup> R. Stanislovaitis, *Lietuvos komercinė teisė*, (Vilnius: UAB Ekonomikos mokymo centras, 2003), p. 87.

aplinkybės dėl kurių nutrūksta išieškojimo senatis yra griežtai reglamentotos teisės aktuose, kad būtų išvengta dviprasmiško senaties termino nutraukimo aiškinimo.

Kalbant apie įmokų išieškojimo senaties termino nutraukimą, būtina pažymėti, kad LR Valstybinio socialinio draudimo įstatymas iki 2008 m. sausio 1 d. 16 straipsnio pakeitimo tiesiogiai nenumatė išieškojimo senaties nutraukimo pagrindų. Įstatyme buvo tik netiesioginė nuostata, susijusi su įmokų atidėjimo sutarties sudarymu, iš kurios matyti, kad sudarius įmokų įsiskolinimo atidėjimo sutartį, išieškojimas sustabdomas<sup>30</sup>. Ta pati nuostata išliko ir po 16 straipsnio pakeitimo. Tai pat Įstatymo 16 straipsnis 10 dalies nuostatos buvo papildytos, nurodant, kad pradėjus laiku nesumokėtų socialinio draudimo įmokų, delspinigių ir baudų priverstinio išieškojimo procedūras, jos užbaigiamos, o priverstinio išieškojimo senaties terminas nutraukiamas. Nutrauktas priverstinio išieškojimo senaties terminas prasideda iš naujo nuo to momento, kai išnyko aplinkybės, kurios buvo pagrindas priverstinio išieškojimo senaties terminui nutraukti. Iki senaties termino nutraukimo praėjęs laikas į naują terminą neįskaičiuojamas.<sup>31</sup> Taigi kalbant apie išieškojimo senaties nutrūkimo pagrindus, galima išskirti 2 pagrindinius momentus, kai išieškojimo senatis nutrūksta:

1. kai draudėjas kreipiasi dėl įmokų įsiskolinimo atidėjimo. Nuo dokumentų pateikimo Fondo valdybai dienos socialinio draudimo įmokų įsiskolinimo išieškojimas ir sankcijų taikymas sustabdomas.<sup>32</sup>

2. Fondo administravimo įstaigoms pradėjus priverstinio išieškojimo procedūras.

Priverstinių išieškojimų būdų, kuriuos turi teisę taikyti Fondo administravimo įstaigos sąrašas pateiktas Įstatymo 17 straipsnyje.

Fondo valdybos teritoriniai skyriai laiku nesumokėtas socialinio draudimo įmokas, delspinigius ir baudas gali išieškoti priverstine tvarka tokiais būdais:

- 1) duodami nurodymą kredito įstaigai nesumokėtas socialinio draudimo įmokas, delspinigius ir baudas nurašyti iš draudėjo sąskaitos kredito įstaigoje Civilinio proceso kodekso 754 straipsnyje nustatyta tvarka;

---

<sup>30</sup> Žr. išnašą 6: LR Valstybinio socialinio draudimo įstatymas, 16 str. 3 d. Fondo valdyba, o šio įstatymo 31 straipsnio 17 punkte numatytais atvejais jos teritorinis skyrius Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto sudarymo ir vykdymo taisyklėse nustatyta tvarka gali atidėti socialinio draudimo įmokų į Fondą įsiskolinimo mokėjimą iki vieno metų ir leisti sumokėti atidėtą sumą pagal draudėjo ir Fondo administravimo įstaigos suderintą įsiskolinimo grąžinimo grafiką. Pažeidus mokėjimo grafiką taikomas išieškojimas priverstine tvarka.

<sup>31</sup> LR Valstybinio socialinio draudimo įstatymo 2,4,5,6,7,8,9,10,12,13,16,17,21,29,31,36,37 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymas (2007 12 20, Nr. X-1396) 11 str.

<sup>32</sup> Dėl LR Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto sudarymo ir vykdymo taisyklių patvirtinimo, LR Vyriausybės nutarimas (2005 06 14 Nr. 647) 61.4 p.

2) duodami nurodymą skolininko darbdaviui, pensijos, stipendijos ar pašalpos mokėtojui išieškoti nesumokėtas socialinio draudimo įmokas, delspinigius ir baudas į Fondą;

3) duodami nurodymą kredito įstaigai laiku nesumokėtas socialinio draudimo įmokas, delspinigius ir baudas nurašyti iš draudėjo indėlių kredito įstaigoje ir priklausančių palūkanų;

4) inicijuodami bankroto bylų iškėlimą.

Fondo valdybos teritoriniai skyriai skolos išieškojimui užtikrinti gali:

1) duoti nurodymus Lietuvos Respublikos kredito įstaigoms nutraukti pinigų išdavimą bei pervedimą iš draudėjų sąskaitų, jeigu jie skolingi ir nemoka socialinio draudimo įmokų ilgiau kaip 3 mėnesius;

2) kreiptis dėl draudėjo turto priverstinės hipotekos ar įkeitimo įregistravimo Civilinio proceso kodekso nustatyta tvarka;

3) areštuoti draudėjo turta, jeigu Fondui nesumokėtos socialinio draudimo įmokos, baudos ir (ar) delspinigiai.

Fondo valdybos teritoriniai skyriai įmokų, delspinigių, baudų išieškojimą gali perduoti antstoliams.

Kaip matome, tai gana platus priverstinio poveikio priemonių sąrašas, kurias pradėjus taikyti nutrūksta įmokų išieškojimo senatis. Tokiu būdu realiai Įstatyme nurodytas 5 metų išieškojimo senaties terminas gali tęstis eilę metų kol bus išieškota skola. Net jei pritaikius vieną priverstinio poveikio priemonę, išieškojimas yra neefektyvus, kitai priverstinio poveikio priemonei taikyti senaties terminas pradedamas skaičiuoti iš naujo.

MAĮ tiksliai įvardina 3 atvejus, kada mokesčių išieškojimo senatis nutrūksta. Pagal MAĮ 108 straipsnį mokesčių išieškojimo senatis nutrūksta:

1) padavus skundą mokestiniame ginče. Senaties terminas pradedamas skaičiuoti iš naujo priėmus galutinį arba neapskųstą sprendimą mokestiniame ginče;

2) sudarius mokestinės paskolos sutartį. Senaties terminas prasidės iš naujo sutarties nutraukimo atveju, mokesčių mokėtojui neįvykdžius joje numatytų įsipaigojimų;

3) priėmus sprendimą stabdyti išieškojimą dėl to, kad tarp Lietuvos ir užsienio kompetetingų institucijų pradėta taikyti abipusio susitarimo procedūra koreguojant asociuotų įmonių pelną. Naujas 5 metų senaties terminas prasidės nuo minėtos procedūros užbaigimo dienos.

MAĮ, kaip ir LR Valstybinio socialinio draudimo įstatymas, numato galimybę išieškoti nebaigtas mokesčių sumas MAĮ 106 straipsnyje numatytais mokestinės

nepriemokos priverstinio išieškojimo būdais, jei jų vykdymo metu pasibaigia mokestinės nepriemokos priverstinio išieškojimo senaties terminas, tačiau skirtingai nei numatyta LR Valstybinio socialinio draudimo įstatyme, MAĮ nėra numatyta, kad nurodytų mokestinės nepriemokos priverstinio išieškojimo būdų taikymas nutraukia išieškojimo senaties termino eigą. Tuo atveju, kai nurodytais atvejais išieškoti mokestinės nepriemokos visiškai ar iš dalies nepavyksta, pakartotinai inicijuoti mokestinės nepriemokos priverstinio išieškojimo procedūrą galima tik tuo atveju, jei nepasibaigęs mokestinės nepriemokos priverstinio išieškojimo senaties terminas.<sup>33</sup>

Išanalizavus išieškojimo senaties nutraukimo pagrindus, matome, kad pagal LR Valstybinio socialinio draudimo įstatymą išieškojimo senatis po Papildymo įstatymo įsigaliojimo nutrūksta pradėjus taikyti bet kurią priverstinio išieškojimo procedūrą, numatytą Įstatymo 17 straipsnyje. Tuo tarpu visai kiti išieškojimo senaties nutrūkimo pagrindai numatyti MAĮ. Tai leidžia daryti išvadą, kad išieškojimo senaties nutraukimo pagrindai nėra vienodai suprantami įmokų administravime ir bendrai mokesčių administravime.

#### **4. Valstybinio socialinio draudimo įmokų senaties taikymo aiškinimas teismų praktikoje**

Įvedus išieškojimo senaties termino institutą tapo neaišku, kaip skaičiuoti senatį iki 2005-01-01 neišieškotoms valstybinio socialinio draudimo įmokoms. Iškilo Įstatymo normos dėl penkerių metų senaties termino galiojimo laiko atžvilgiu klausimas. Teismų praktika liudija, kad įvedus išieškojimo senatį, nevienareikšmiškai pradėta traktuoti neišieškotų įmokų senaties termino taikymą. Civilinėje Byloje Nr. 3K-3-561/2006 pareiškėja kreipėsi į teismą ir prašė nutraukti vykdomąją bylą įmokų skolai, atsiradusiai iki Įstatymo normos dėl penkerių metų senaties termino įvedimo, nes jos skolai pasibaigė Įstatymo 16 straipsnio 7 dalyje nustatytas penkerių metų išieškojimo senaties terminas. Pareiškėja teigė, kad pagal Įstatymą senaties termino eiga prasideda nuo teisės priverstinai išieškoti socialinio draudimo įmokas atsiradimo dienos, o 2005 m. sausio 1 d. įsigaliojusi Įstatymo norma dėl penkerių metų senaties termino susiejo termino eigos pradžią su teisės į priverstinį išieškojimą atsiradimo diena, bet ne su šios Įstatymo pataisos įsigaliojimo diena. Lietuvos Respublikos Aukščiausiasis Teismas civilinėje byloje Nr. 3K-3-561/2006

---

<sup>33</sup> Žr. išnašą 4: Mokesčių administravimo įstatymas, 107 str. 5 d.



pažymėjo, kad tiek senaties terminą, tiek termino eigos pradžią nustatančių Įstatymo normų galia nukreipta į ateitį. Įstatymo normos neribotas laiko atžvilgiu taikymas santykiams, atsiradusiems iki jos įsigaliojimo, reikštų įstatymo negaliojimo atgaline tvarka principo pažeidimą. „Vienas bendrųjų teisės principų yra tas, kad įstatymo leidėjo priimti ir paskelbti įstatymai galioja į ateitį ir neturi grįžtamosios galios (lex retro non agit). Įstatymo negaliojimo atgaline tvarka principas yra esminis teisės viešpatavimo principas, teisinės valstybės elementas. Šis teisės principas įtvirtintas Lietuvos Respublikos Konstitucijoje. Reikalavimas, kad paskelbti įstatymai galiotų į ateitį ir neturėtų grįžtamosios galios yra svarbi teisinio tikrumo sąlyga. Įstatymo negaliojimo atgaline tvarka principo praktinė reikšmė yra ta, kad įstatymai taikomi tiems faktams ir padariniams, kurie atsirado po šių įstatymų įsigaliojimo, Taigi esant neaiškumui dėl tam tikro įstatymo ar jo atskirų normų galiojimo laiko atžvilgiu, būtina nustatyti to įstatymo ar jo atskirų normų įsigaliojimo laiką, taip pat byloje aktualių faktų ir padarinių atsiradimo laiką ir klausimą spręsti vadovaujantis tuo, kad įstatymas galioja į ateitį.“<sup>34</sup> Teismas nustatė, kad senaties terminas nėra pasibaigęs, kadangi išieškojimas pradėtas, vadovaujantis tuo metu galiojančiais įstatymais.

Panaši teisminė praktika yra suformuota ir Lietuvos Respublikos Vyriausiąjame administraciniame teisme. Pareiškėja administracinėje byloje Nr. A<sup>6</sup>-975/2006 kreipėsi į teismą, prašydama pripažinti VSDFV Vilniaus skyriaus pareigūnų veiksmus neteisėtais atsisakius nutraukti priverstinio išieškojimo veiksmus dėl priverstinio išieškojimo senaties termino pasibaigimo ir nutraukti priverstinio išieškojimo veiksmus įmokoms ir delspinigiams, kuriems yra suėję išieškojimo senaties terminai. Pareiškėja teigė, kad įstatymų leidėjas įtvirtino penkių metų senaties terminą išieškojimo veiksmams pabaigti, o išieškojimo veiksmų pradžia siejama ne su senaties terminu, o su teise priverstinai išieškoti įmokas, kuri atsiranda sekančią dieną nuo įmokos nesumokėjimo į VSDF biudžetą.

Lietuvos Respublikos Vyriausiasis administracinis teismas šioje byloje konstatavo, kad pagal Valstybinio socialinio draudimo įstatymo 16 straipsnio 7 dalyje įtvirtintą taisyklę praėjus 5 metų terminui nuo teisės priverstinai išieškoti socialinio draudimo įmokas dienos išnyksta draudėjo pareiga mokėti įmokas ir tuo pačiu – kompetetingų institucijų teisė priverstinai šias įmokas išieškoti. Taigi ši teisės norma

---

<sup>34</sup> UAB „Baltijos žuvys“ p. Antstolė Genovaitė Pociuviene, Valstybinio socialinio draudimo fondo valdybos Klaipėdos skyrių, LR Aukščiausiasis teismas (2006, Nr. 3K-3-561/2006).

pakeičia subjektines asmenų teises ir pareigas, kitaip tariant yra materialinė teisės norma.<sup>35</sup> Pagal bendrąją materialinių teisės normų galiojimo laike taisyklę jos yra taikomos tiems teisiniams santykiams, kurie atsiranda jų galiojimo metu, jeigu įstatymų leidėjas nenustato kitaip. Lietuvos Respublikos įstatymų ir kitų teisės aktų skelbimo ir įsigaliojimo tvarkos įstatymo 5 straipsnyje nustatyta, kad Lietuvos Respublikos įstatymai įsigalioja po to, kai juos pasirašo ir „Valstybės žiniuose“ paskelbia Respublikos prezidentas, jeigu pačiuose įstatymuose nenustatyta vėlesnė įsigaliojimo data.<sup>36</sup> Minėtame LR Valstybinio socialinio draudimo įstatymo pakeitimo įstatyme, paskelbto „Valstybės žiniuose“ 2004 11 26, nustatyta, kad šis įstatymas įsigalioja nuo 2005 01 01. Jame nenustatyta išimčių dėl 16 staripsnio 7 dalyje įtvirtintos nuostatos, numatančios mokesčio išieškojimo senaties terminą, įsigaliojimo. Kadangi nei anksčiau nurodytas Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo pakeitimo įstatymas, nei kiti Lietuvos Respublikos įstatymai nenumato minėtos nuostatos retroaktyvaus taikymo, Įstatymo 16 staripsnio 7 dalis, įtvirtinanti materialinės teisės normą dėl mokesčio išieškojimo senaties termino, laikytina įsigaliojusia nuo 2005-01-01 ir negali būti taikoma retroaktyviai.<sup>37</sup>

Administracinėje byloje Nr. A<sup>14</sup> -1406/06 pareiškėja kreipėsi į teismą, prašydama panaikinti VSDFV Kauno skyriaus sprendimus išieškoti ne ginčo tvarka, kurie buvo priimti iki senaties termino įvedimo, motyvuodama tuo, kad išieškojimo senaties terminas yra pasibaigęs. Ji pabrėžė, kad įmokų į Valstybinio socialinio draudimo fondą mokėjimo santykių reguliavimas priskirtas viešajai teisei. Įstatymas nenumato jokių kitų sąlygų priverstinio išieškojimo senaties termino taikymui, o plečiamasis įstatymo normų aiškinimas, kuriuo būtų siaurinamos arba kaip nors kitaip varžomos asmens teisės, viešojoje teisėje negalimas. Tačiau LR Vyriausiasis administracinis teismas konstatavo, kad paskelbti įstatymai galioja į ateitį ir neturi grįžtamosios galios. Jie taikomi tiems faktams ir pasekmėms, kurios atsiranda po šių įstatymų įsigaliojimo. Reikalavimas, kad paskelbti įstatymai galiotų į ateitį ir neturėtų grįžtamosios galios – svarbi teisinio tikrumo prielaida, esminis teisės viešpatavimo, teisinės valstybės elementas. Tokiu būdu atleidimas nuo valstybinio socialinio draudimo įmokų ir apskaičiuotų delspinigių mokėjimo negali

---

<sup>35</sup> D.D. *personalinė įmonė p. Valstybinio socialinio draudimo fondo valdybos Vilniaus skyrių*, LR Vyriausiasis administracinis teismas (2006, Nr. A<sup>6</sup> -975/2006).

<sup>36</sup> Ten pat.

<sup>37</sup> Ten pat.

apimti laikotarpio iki Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo įstatymo įsigaliojimo, t.y. iki 2005 m. sausio 1 d.<sup>38</sup>

Analogiška praktika susiformavo aiškinant MAĮ taikymą dėl apskaičiuoto mokesčio išieškojimo senaties termino skaičiavimo. Teisėjų kolegija administracinėje byloje Nr. A<sup>15</sup>-2286/2006 pažymėjo, kad pagal teisės į priverstinį mokesčio išieškojimą atsiradimo dieną galiojusio MAĮ (1998 07 02 įstatymo Nr. VIII – 838 redakcija) nuostatas apskaičiuoto mokesčio sumokėjimo ir išieškojimo senaties terminas buvo netaikomas, todėl mokesčio išieškojimo senatis negali būti taikoma retroaktyviai, t.y. negalima pakeisti iki senaties instituto įvedimo mokesčiniuose įstatymuose susiformavusius teisinius santykius, kuriai nors iš šių santykių subjektų suteikiant tam tikrą naudą ir taip pažeidžiant kitos šalies įstatymo saugomus interesus.

Kaip matome iš susiformavusios teismų praktikos, nors tiesiogiai pačiame įstatyme ir nebuvo numatytas senaties termino taikymas laiko atžvilgiu, tačiau iš bendrų įstatymo galiojimo laike principų galima daryti išvadą, kad toks reglamentavimas pačiame įstatyme ir neturi būti numatytas. Įmokų senaties termino taikymo klausimas buvo išspręstas poįstatyminiame akte – Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto sudarymo ir vykdymo taisyklėse, kurio 113 punkte numatyta, kad šis terminas taikomas įvykiams, atsiradusiems po Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo įstatymo pakeitimo įstatymo įsigaliojimo. Įvykiams, buvusiems iki šio įstatymo įsigaliojimo, taikomi tuo metu galioję terminai.<sup>39</sup> Tačiau, kaip pažymėjo LR Aukščiausiasis Teismas civilinėje byloje Nr. 3K-3-561/2006, nėra teisinga aiškinti įstatymų normas, remiantis poįstatyminiuose teisės aktuose nustatytu reglamentavimu: toks aiškinimas nesuderinamas su LR Konstitucijoje įtvirtintu įstatymo viršenybės kitų teisės aktų atžvilgiu principu. Tikriausiai dėl tokio nevienareikšmiško senaties termino taikymo aiškinimo Papildymo įstatyme įtvirtinta nuostata, kad priverstinio išieškojimo senaties terminas taikomas tik nuo 2005 m. sausio 1 d. atsiradusioms socialinio draudimo įmokų, baudų ir delspinigių skoloms.<sup>40</sup> Ši nuostata aiškiai įtvirtino įstatymo taikymo laiko atžvilgiu taisyklę ir užkirto kelią tolimesniems teisiniams ginčams dėl įmokų išieškojimo senaties termino skaičiavimo.

---

<sup>38</sup> UAB „Naujapilė“ p. Valstybinio socialinio draudimo fondo valdyba, LR Vyriausiasis administracinis teismas (2006, Nr. A<sup>14</sup>1406/06).

<sup>39</sup> Žr. išnašą 32: 113 p.

<sup>40</sup> Žr. išnašą 25: Dėl Lietuvos Respublikos apdraustųjų valstybinio socialinio draudimo ir valstybinio socialinio draudimo išmokų gavėjų registro steigimo, jo nuostatų patvirtinimo ir veiklos pradžios, LR Vyriausybės nutarimas, 25 p.

Tokiu būdu susiformavusi teisminė praktika leidžia daryti išvadą, kad išieškojimo senaties terminas pradedamas skaičiuoti toms įmokų ir mokesčių sumoms, kurios apskaičiuotos po senaties termino įvedimo. Sumoms apskaičiuotoms iki tokio termino įvedimo, ši nuostata netaikoma.

### **Išvados**

Apibendrinant darbą galima daryti išvadą, kad įmokų išieškojimo senaties termino taikymas yra griežtai reglamentuotas LR Valstybinio socialinio draudimo įstatyme. Kadangi įmokos bendrąja prasme yra mokesčiai, todėl išieškojimo senaties taikymo procedūros yra panašios kaip ir kitų mokesčių, administruojamų pagal MAĮ. Tačiau skirtingai nei kiti mokesčiai, įmokos išieškomos išskirtinai tik pagal LR Valstybinį socialinio draudimo įstatymą ir kitus valstybinį socialinį draudimą reglamantuojančius teisės aktus, todėl turi skirtingų priverstinio išieškojimo senaties taikymo bruožų.

Išanalizavus senaties termino sampratą civilinėje ir mokesčių teisėje, nustatyta, kad ieškinio senaties samprata civilinėje ir išieškojimo senaties samprata mokesčių teisėje yra netapačios sąvokos. Civilinėje teisėje senatis siejama su tam tikru terminu, per kurį asmenys gali apginti savo pažeistas teises, tuo tarpu mokesčių teisėje išieškojimo terminas siejamas su mokesčių administratoriaus teise per įstatymų nustatytą terminą priverstinai išieškoti laiku nesumokėtus mokesčius. Civilinėje teisėje praleistas senaties terminas gali būti atnaujintas dėl tam tikrų svarbių priežasčių, nustatytų įstatyme. Mokesčių teisėje nėra numatyta pasibaigusios senaties atnaujinimo pagrindų.

Būtina pažymėti, kad LR Valstybinio socialinio draudimo įstatyme įtvirtinta 5 metų priverstinio išieškojimo senatis apribojo Fondo administravimo įstaigų teisę neribotai išieškoti nesumokėtas įmokas į Fondo biudžetą. Kadangi tai gana naujas institutas, todėl jo reglamentavimas LR Valstybinio socialinio draudimo įstatyme iki 2008 m. sausio 1 d. Papildymo įstatymo įsigaliojimo nebuvo pakankamai aiškus. Nebuvo numatyta kada atsiranda teisė priverstinai išieškoti įmokas ir nuo kurio momento pradedamas skaičiuoti įmokų išieškojimo senaties terminas, taip pat nebuvo numatyti įmokų senaties nutraukimo pagrindai, ko pasekoje kilo nemažai teisminių ginčų dėl įmokų išieškojimo senaties termino taikymo.

Po Papildymo įstatymo įsigaliojimo priverstinio išieškojimo senaties terminas reglamentuotas aiškiau – numatyta išieškojimo senaties termino eigos pradžia, nutrūkimo pagrindai, tačiau naujos Įstatymo nuostatos skirtingai nei MAĮ reglamentuoja išieškojimo senaties termino skaičiavimo eigą ir nutraukimo pagrindus.

Nors tiek pagal LR valstybinį socialinį draudimo įstatymą administruojamoms įmokoms, tiek pagal MAĮ administruojamiems mokesčiams yra nustatytas 5 metų priverstinio išieškojimo senaties terminas, tačiau išieškojimo senaties termino skaičiavimo eigos pradžia ir išieškojimo teisės atsiradimas yra skirtingai apibrėžiami minėtuose įstatymuose. Pagal MAĮ teisė išieškoti mokestinę nepriemoką atsiranda tik po to, kai nustatoma atitinkama nepriemoka, ji įforminama teisės aktu nustatyta tvarka ir atliekamos tam tikros procedūros, tuo tarpu teisė išieškoti įmokas pagal LR Valstybinio socialinio draudimo įstatymą atsiranda kitą dieną po to, kai draudėjas neįvykdė įmokų mokėjimo prievolės. Kadangi pagal minėtus įstatymus skirtingai nustatytas teisės išieškoti mokestines nepriemokas atsiradimas, todėl ir išieškojimo senaties termino skaičiavimo pradžia yra suvokiama skirtingai. Įmokų išieškojimo senaties termino eigos pradžia pagal Valstybinio socialinio draudimo įstatymo nuostatas pradedama skaičiuoti kitą dieną pasibaigus nustatytam įmokų sumokėjimo terminui. Tuo tarpu mokestinės nepriemokos išieškojimo senatis pagal MAĮ nuostatas prasideda nuo tada, kai atitinkamos institucijos sužinojo apie mokestinę nepriemoką ir atliko tam tikras mokestinės nepriemokos įforminimo procedūras. Manytume, kad mokestinės nepriemokos priverstinio išieškojimo senaties termino skaičiavimo pradžia pagal MAĮ yra tiksliau apibrėžta ir labiau atitinka senaties termino skaičiavimo sampratą nei numatyta LR Valstybinio socialinio draudimo įstatyme, nes sieja senaties termino skaičiavimo pradžią ne su mokestinės nepriemokos nesumokėjimo momentu, o su tam tikromis procedūromis, kurios atliekamos sužinojus apie neįvykdytą prievolę.

Tiek LR Valstybinio socialinio draudimo įstatymas, tiek MAĮ numato išieškojimo senaties nutraukimo pagrindus, tačiau įmokų išieškojimo senaties nutraukimo pagrindai atsiranda pradėjus bet kokią priverstinio išieškojimo procedūrą, numatytą LR Valstybinio socialinio draudimo įstatyme, tuo tarpu MAĮ nėra numatyta, kad mokestinės nepriemokos priverstinio išieškojimo būdų, numatytų MAĮ, taikymas nutraukia išieškojimo senaties termino eigą. Senatis pagal MAĮ nutrūksta kitais pagrindais, numatytais įstatyme.

Peržvelgus teismų praktiką, susijusią su priverstinio išieškojimo senaties termino taikymu, galima daryti išvadą, kad įvedus priverstinio išieškojimo senatį, skolininkai nevienareikšmiškai pradėjo traktuoti neišieškotų įmokų senaties termino taikymą. Iškilo Įstatymo normos dėl penkerių metų senaties termino galiojimo laiko atžvilgiu klausimas. Buvo bandoma aiškinti, kad Įstatymo norma dėl penkerių metų senaties termino susiejo termino eigos pradžią su teisės į priverstinį išieškojimą atsiradimo diena, bet ne su šios Įstatymo pataisos įsigaliojimo diena. Tačiau tiek Lietuvos Respublikos Aukščiausiasis

Teismas, tiek LR Vyriausiasis administracinis teismas suformavo vienodą praktiką Įstatymo taikymo laike atžvilgiu, konstatuodami, kad paskelbti įstatymai galioja į ateitį ir neturi grįžtamosios galios. Jie taikomi tiems faktams ir pasekmėms, kurios atsiranda po šių įstatymų įsigaliojimo, todėl galima teigti, kad nors tiesiogiai pačiame Įstatyme ir nebuvo numatytas senaties termino taikymas laiko atžvilgiu, tačiau iš bendrų įstatymo galiojimo laike principų galima daryti išvadą, kad toks reglamentavimas pačiame įstatyme ir neturi būti numatytas.

Apibendrinant tai, kas išdėstyta, galima teigti, kad LR Valstybinio socialinio draudimo įstatymas nuo 2008 sausio 1 d. papildžius kai kurias Įstatymo nuostatas dėl senaties termino, pakankamai aiškiai reglamentuoja įmokų išieškojimo senaties termino taikymą įmokų administravimo procese. Tokią išvadą galima daryti išanalizavus valstybinį socialinį draudimą reglamentuojančių teisės aktų nuostatas, palyginus įmokų išieškojimo senaties reglamentavimą su MAĮ nuostatomis, reglamentuojančiomis mokestinės nepriemokos išieškojimo senaties taikymą, bei peržvelgus teisminę praktiką.

## **Santrauka anglų kalba**

### **Summary in English**

The main issue of this work is to analyze the application of the exaction's prescription of the State social insurance taxes in the administrative procedure. This question is important to analyze, because the prescription of State social insurance taxes is a new institute in our tax law and has never been analyzed before. The 1st of January in 2005 the new editing of the State social insurance law has come into force, which provided the 5 year prescription term to exact the State social insurance taxes. Before that norm has been come into force there were a norm which was saying that State social insurance taxes are exating without any prescription. This term has been established in the Law to ensure the stability in social insurance tax administration and to make the exation procedure more effective. Another reason of establishing the term of exation is to unify the whole system of exation of the taxes and to preserve the debtors from the lasted exation procedure.

Since the exation of the social insurance taxes is related with the 5 year term, it is important to discuss the specific of application of the prescription in the administration of social insurance taxes, to analyze the problems which have arised in this field and which could arise in the future.

The main task of this work is many – sided analysis of the aplication of the exation prescription in the administration of social insurance taxes.

The goals of this work are:

- to analyse the State social insurance laws and to establish whether the regulation of the exation's prescription of the social insurance taxes is clearly defined,
- to compare the regulation of the exation's prescription of the social insurance taxes in the State social insurance law with the regulation of the prescription of other taxes in the Tax administrative law,
- to analyze the legal practise in law courts.

To fullfill these goals the specific of social insurance tax procedure is disccused first - to perceive the the social insurance tax administration in the whole context of the tax system of Lithuania. In the second part of the work the conception of the prescription in civil and tax law is shortly analized. In the third part of the work the application of the axation's prescription in social insurance tax administration procedure is analysed and it is compared with the application of the prescription of the exation in the Tax administration law. In the fourth part the legal practise of the

court is discussed in accordance with the explanation of application of the prescription in social insurance tax administration procedure.

After analysing all those parts we can make the conclusion that the prescription of exating the State social insurance taxes is strictly regulated in the State social insurance law. The application of prescription is similar to the ather taxes prescription, applicable in the Tax administration law, but it also has some differences, because of the specific of those taxes. Social insurance taxes have their own tax administrative procedure, established in the State social insurance law, which is different from other taxes, administrated along the Tax administration law.

Comparing the conception of the prescription in civil and tax law it become obviuos, that application of the prescription in civil law and in tax law is different. In civil law the application of the prescription is used to defend the people's brokeed rights. The application of the prescription in tax law is linked with the right of the tax administrator to exact the tax debts in terms which are stated in the tax laws.

Before the editing the State social insurance law in 2008, there was no exact regulation of the prescription of the exaction of the social insurance taxes in the State social insurance law – there were no exact providing at what point starts the prescription in social insurance tax administration procedure and at what point it breaks up and starts again. But today the Law already regulates all those things, but differently in comparison with the Tax administration law. In the State social insurance law it is provided that the right to exact the tax debts arises at the second day of nonpayment of the tax. In the Tax administration law the right to exact the taxes arises after the tax administrator found the breach of tax law and did some procedures.

In the State social inurance law the basis of breaking up the prescription differs from the basis of breaking up the prescription in Tax administration law. But such differ do not show the lack of clearness in the law.

After glancing over the legal practise, it becomes obvious that there were cases in accordance with Social insurance law application. But the court formed the legal practise which stated, that the law could not be applicable retroactively.

In conclusion it has to be said, that State social insurance law in Lithuania after the adding of some new norms in the law in 2008, properly regulates the prescription of exaction of social insurance taxes.



### Literatūros sąrašas

1. Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo įstatymas // Valstybės žinios. 1991. Nr. 17-447; 2004. Nr. 171-6295.
2. Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo įstatymo 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 12, 13, 16, 17, 21, 29, 31, 36, 37 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymas // Valstybės žinios. 2007. Nr. 138-5651.
3. Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto sandaros įstatymas // Valstybės žinios. 2001. Nr. 91-3190; 2006. Nr. 82-3253).
4. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas // Valstybės žinios. 2004. Nr. 63-2243.
5. Lietuvos Respublikos Konstitucija // Valstybės žinios. 1992. Nr.33-1014.
6. Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas // Valstybės žinios. 2000. Nr. 74-2262.
7. Lietuvos Respublikos civilinio kodekso komentaras. Pirmoji knyga. Justitia. 2001.
8. Lietuvos Respublikos civilinio proceso kodeksas // Valstybės žinios. 2002. Nr. 36-1340.
9. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2007 m. balandžio 25 d. nutarimas Nr. 435 „Dėl Lietuvos Respublikos apdraustųjų valstybiniu socialiniu draudimu ir valstybinio socialinio draudimo išmokų gavėjų registro steigimo, jo nuostatų patvirtinimo ir veiklos pradžios“ // Valstybės žinios. 2007. Nr. 50-1932.
10. Valstybinio socialinio draudimo fondo valdybos prie Socialinės apsaugos ir darbo ministerijos direktoriaus 2006 m. rugsėjo 20 d. įsakymas Nr. V-405 „Dėl priverstinio poveikio priemonių taikymo taisyklių patvirtinimo“ // Valstybės žinios. 2006. Nr. 105-4036.
11. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005 m. birželio 14 d. nutarimas Nr. 647 „Dėl LR Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto sudarymo ir vykdymo taisyklių patvirtinimo“ // Valstybės žinios. 2005. Nr. 75-2725.
12. Lietuviškoji tarybinė enciklopedija. T. 10. Vilnius. 1983.
13. Marcijonas A., Sudavičius B. Mokesčių teisė. Vilnius. 2003.
14. Dovidauskas Mindaugas, Norkus Rimvydas. Civilinės ir mokesčių teisės sąlyčio ir atribojimo problemos. Jurisprudencija. 2006. Nr. 2(80)).
15. Bertulis Arūnas. Mokesčių administravimo samprata. Jurisprudencija. 2002. Nr. 27 (19)).

16. Dauskuras Valdotas. Senatis mokesčių teisėje. Apskaitos ir mokesčių apžvalga. 2001. Nr. 11.
17. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo įstatymo 4 straipsnio (2004-12-04 redakcija) 3 dalies, 8 straipsnio (2004-11-04 redakcija) 2 dalies, 34 straipsnio (2002-07-04, 2003-10-07 redakcijos) 3,4 dalių atitikties Lietuvos Respublikos Konstitucijai // Valstybės žinios. 2007. Nr. 102-4171.
18. Majauskas Paulius. Galimybė mokesčius išieškoti be ginčo. <http://www.vakarai.lt/article.php?id=38>.
19. Paulauskas Andrius. Mokestinio patikrinimo problemos. Teisė. 2005. Nr. 55.
20. Stanislovaitis R. Lietuvos komercinė teisė. Vilnius. 2003.
21. Driukas Artūras. Ieškinio senaties taikymo problemos sprendžiant prievolių įvykdymo užtikrinimo klausimus. Justitia. 2000. Nr. 6.
22. Sudavičius Bronius. Mokesčiai kaip teisės kategorija. Teisė. 2006. Nr. 58.
23. Sudavičius Bronius. Mokestinė prievolė ir jos vykdymas. Teisė. 2007. Nr. 62.
24. UAB „Baltijos žuvis p. Antstolę Genovaitę Pociuvieneį ir VSDFV Klaipėdos skyrių. LR Aukščiausiasis Teismas. Civilinių bylų skyrius. 2006. Nr. 3K-3-561.
25. UAB „Naujapilė“ p. VSDFV . LR Vyriausiasis administracinis teismas. 2006. Nr. A<sup>14</sup>-1406.
26. D.D. personalinė įmonė p. VSDFV Vilniaus skyrių. LR Vyriausiasis administracinis teismas. 2006. Nr. A<sup>6</sup>-975/2006.
27. UAB „Gliptika“ p. VSDFV Kauno skyrių ir VSDFV prie Socialinės apsaugos ir darbo ministerijos. LR Vyriausiasis administracinis teismas. 2007. Nr. A<sup>11</sup> – 526/2007.
28. A. Malkenzono komercinė gamybinė firma „Malha“ p. Klaipėdos apskrities valstybinė mokesčių inspekcija. LR Vyriausiasis administracinis teismas. 2003. Nr. A<sup>6</sup>-1229-03.
29. UAB „Palemono keramika“ p. Valstybinę mokesčių inspekciją prie LR Finansų ministerijos. LR Vyriausiasis administracinis teismas. 2006, Nr. A<sup>15</sup>-2286/06.