



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL G. U. SKUNDO**

2022 m. gegužės d. Nr. S- (7-74/2022)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininko Evaldo Raistenskio (pranešėjas), narių Jurgitos Narkevičiūtės, Rasos Stravinskaitės, Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo G. U. (toliau – Pareiškėja) 2022-05-05 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija) suformuotos žemės mokesčio apskaičiavimo deklaracijos už 2021 m. Inspekcijos atstovas A. O. dalyvavo 2022-05-24 Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu. Pareiškėja posėdyje nedalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėja skunde Komisijai prašo perskaičiuoti žemės mokestį už 2021 m. ir ankstesnius metus. Pareiškėja nurodo, kad 9 žemės sklypuose: žemės sklype (unikalus Nr. 4400-2635-5526), esančiame Kebiškės k., Strūnaičio sen., Švenčionių r. sav. (bendras plotas 2,46 ha); žemės sklypuose (unikalus Nr. 4400-1957-8139 ir Nr. 4400-1957-8082), esančiuose Kęstučių k., Onušio sen., Trakų r. sav. (bendras plotas atitinkamai 4,76 ha ir 2,86 ha); žemės sklype (unikalus Nr. 4400-2640-0057), esančiame Salomenkos vs., Cirklišio sen., Švenčionių r. sav. (bendras plotas 2,40 ha); žemės sklype (unikalus Nr. 4400-1065-1811), esančiame Spenglininkų k., Grendavės sen., Trakų r. sav. (bendras plotas 6,05 ha); žemės sklypuose (unikalus Nr. 4400-2636-5048 ir Nr. 4400-2638-2005), esančiuose Šišniškės k., Strūnaičio sen., Švenčionių r. sav. (bendras plotas 16,08 ha ir 10,78 ha); žemės sklypuose, (unikalus Nr. 4400-2574-1353 ir Nr. 4400-2130-0694), esančiuose Žygantiškių k., Pabarės sen., Šalčininkų r. sav. (bendras plotas 18,31 ha ir 12,45 ha, toliau – ginčo žemės sklypai) buvo įveistas miškas.

Inspekcija 2021-10-19 suformavo Pareiškėjai Žemės mokesčio apskaičiavimo deklaraciją už 2021 m. mokestinį laikotarpį, kurioje apskaičiavo 2341 Eur mokėtiną žemės mokesčio sumą už 66 žemės sklypus, įskaitant aukščiau išvardintus 9 žemės sklypus. Už ginčo sklypus apskaičiuotas 349,63 Eur žemės mokestis. Pareiškėja 2022-02-14 kreipėsi į Inspekciją su prašymu perskaičiuoti suformuotą žemės mokesčio deklaraciją, nurodydama, kad 38 iš 66 suformuotoje deklaracijoje išvardintų sklypų (tame tarpe ir ginčo žemės sklypuose) dabar yra miškas, o mokestis apskaičiuotas kaip už žemės ūkio paskirties žemę.

Inspekcija dėl pasikeitusių Miškų kadastre įregistruotų miškų plotų duomenų 2022-03-09 patikslino Pareiškėjai suformuotos Žemės mokesčio apskaičiavimo deklaracijos duomenis už 2021 m., sumažinant Pareiškėjai priklausančių 30 žemės sklypų apmokestinamuosius plotus ir vietoj anksčiau apskaičiuoto 2341 Eur žemės mokesčio apskaičiavo 1177 Eur žemės mokestį. Žemės mokestis už skunde Komisijai išvardintus 9 žemės sklypus perskaičiuotas nebuvo, nes Inspekcija neturi informacijos apie juose įveistus miškų plotus. Inspekcija nurodė, kad Pareiškėja dėl duomenų patikslinimo turėtų kreiptis į Valstybinę miškų tarnybą.

Inspekcija, atsakydama į Pareiškėjos 2022-02-14 kreipimąsi, 2022-03-10 rašte Nr. RM-7864 paaiškino ir aptarė Pareiškėjos nurodomų sklypų duomenis, kurie yra užfiksuoti

Nekilnojamojo turto kadastro išrašuose, taip pat nurodė, kad pagal Miškų įveisimo ne miško žemėje taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos žemės ūkio ministro ir Lietuvos Respublikos aplinkos ministro 2004-03-29 įsakymu Nr. 3D-130/D1-144 „Dėl miško įveisimo ne miško žemėje“, 14 punktą įveisto miško duomenys įrašomi į Lietuvos Respublikos miškų valstybės kadastrą (Miškų valstybės kadastras).

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

Pareiškėjos skundo dalis, susijusi su žemės mokesčio apskaičiavimu už 2021 m. netenkintina, Inspekcijos 2022-03-09 suformuota žemės mokesčio apskaičiavimo deklaracija už 2021 m. mokestinį laikotarpį tvirtintina. Pareiškėjos skundo dalis, kuria prašoma perskaičiuoti žemės mokesčių už ankstesnį nei 2021 m. laikotarpį, paliekama nenagrinėta.

Ginčas yra kilęs dėl Pareiškėjai nuosavybės teise priklausančių 9 ginčo žemės ūkio paskirties sklypų apmokestinimo žemės mokesčiu už 2021 m. mokestinį laikotarpį pagrįstumo.

Pareiškėja prašo Komisijos perskaičiuoti žemės mokesčių už 2021 m., nurodydama, kad ginčo žemės sklypuose buvo įveistas miškas. Inspekcija nurodo, kad neturi informacijos apie minėtuose sklypuose įveistus miškų plotus.

Ginčo teisinius santykius reglamentuoja Lietuvos Respublikos žemės mokesčio įstatymas (toliau – ŽMĮ), o detalią šio mokesčio administravimo tvarką nustato Žemės mokesčio administravimo taisyklės, patvirtintos Inspekcijos viršininko 2006-06-09 įsakymu Nr. VA-55 (aktuali redakcija, galiojanti nuo 2021-10-20, toliau – Taisyklės).

Pagal ŽMĮ 4 straipsnį mokesčio objektas yra fiziniams ir juridiniams asmenims nuosavybės teise priklausanti Lietuvos Respublikoje esanti privati žemė, išskyrus miško žemę ir žemės ūkio paskirties žemę, kurioje įveistas miškas Lietuvos Respublikos įstatymų ir kitų teisės aktų nustatyta tvarka. Pagal ŽMĮ 13 straipsnio 1 dalį Nekilnojamojo turto registro ir Nekilnojamojo turto kadastro duomenis, reikalingus mokesčiui apskaičiuoti, taip pat Vyriausybės įgaliotos institucijos nustatytus duomenis apie apleistas žemės ūkio naudmenas turto vertinimo įmonė pateikia mokesčių administratoriui turto vertinimo įmonės ir centrinio mokesčių administratoriaus sutartyje nustatytais būdais ir terminais, bet ne vėliau kaip iki kiekvieno mokesčio laikotarpio rugsėjo 1 dienos. Pagal Taisyklių 37 punktą VĮ Registrų centras pagal sudarytą duomenų teikimo sutartį Inspekcijai, be kita ko, teikia duomenis apie žemės sklypų adresus, sklypų (sklypo dalies) bendrus bei miško plotus, tų sklypų (sklypo dalies) masiniu vertinimo būdu nustatytas mokesčines vertes (be miško vertės) bei atitinkamais atvejais patvirtintas individualiu žemės vertinimu nustatytas vertes, žemės mokesčiui apskaičiuoti reikalingus neapmokestinamus žemės plotus (jei tokie duomenys įregistruoti Nekilnojamojo turto registre), žemės sklypų įsigijimo būdus, žemės sklypų paskirtis, naudojimo būdus, dokumentų tipus, taip pat nuotoliniais kartografavimo metodais nustatytų apleistų žemės sklypų identifikacinius numerius bei apleistos žemės plotus. Pagal šiuos Nekilnojamojo turto registro teikiamus kalendorinių metų birželio 30 dienos duomenis yra apskaičiuojamas žemės mokestis (Taisyklių 38 punktas). Nekilnojamojo turto registro ir Nekilnojamojo turto kadastro duomenys leidžia identifikuoti žemės mokesčio objektą ir lemia žemės mokesčio dydį, jie laikytini teisingais bei išsamiais, kol nenuginčyti įstatymų nustatyta tvarka (Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto registro įstatymo 4 straipsnis). Taigi, aptartos teisės aktų nuostatos konkretizuoja duomenis, kuriais turi remtis mokesčių administratorius, apskaičiuodamas žemės mokesčių.

Atsižvelgiant į pacituotą teisinį reglamentavimą, konstatuotina, kad Inspekcija, apskaičiuodama Pareiškėjai mokėtiną žemės mokesčių už 2021 m., pagrįstai vadovavosi ginčo žemės sklypų Nekilnojamojo turto registro duomenų bazės išrašų duomenimis. Pažymėtina, kad Pareiškėja nepateikė dokumentų, pagrindžiančių skundo teiginius apie ginčo žemės sklypuose įveistą mišką.

Paminėtina, kad, atsižvelgiant į Lietuvos Respublikos žemės ūkio ministro ir Lietuvos Respublikos aplinkos ministro 2004-04-29 įsakymu Nr. 3D-130/D1-144 (šiuo metu galiojanti aprašo redakcija) patvirtintą Miško įveisimo privačioje ne miško žemėje tvarkos aprašą (toliau –

Aprašas), miškas yra veisiamas remiantis parengtu ir Valstybinės miškų tarnybos patvirtintu miško želdinimo ir žėlimo projektu (miško įveisimo projektu), o šių veiksmų atlikimas yra patvirtinamas Valstybinės miškų tarnybos pažyma. Aptartų veiksmų duomenys turi būti perduoti ir įrašomi į Miškų valstybės kadastrą. Šio kadastro tvarkytojas yra Valstybinė miškų tarnyba (Lietuvos Respublikos miškų valstybės kadastro nuostatų, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003-10-09 nutarimu Nr. 1255 (2016-08-17 nutarimo Nr. 841 redakcija), 2, 9 ir 12 punktai), kuri ir įvertina duomenų tikrumą ir atitikimą realioms aplinkybėms. Paminėtina ir tai, jog Aprašo 12 punktas numato, kad žemės savininkas turi patikslinti žemės sklypo, kuriame įveistas miškas, Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto kadastrė įrašytus duomenis ne vėliau kaip per 2 metus juos įrašius į Miškų valstybės kadastrą Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto kadastro nuostatų, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002-04-15 nutarimu Nr. 534 „Dėl Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto kadastro nuostatų patvirtinimo“, nustatyta tvarka. Taip pat Pareiškėja, būdama ginčo sklypų savininke ir kadastro duomenų teikėja, remdamasi Miškų valstybės kadastro nuostatų 41 punktu, turi teisę susipažinti su kadastrė tvarkomais pateiktais duomenimis ir reikalauti ištaisyti netikslus duomenis.

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) 2015-03-12 nutartyje adm. byloje Nr. eA-1223-575/2015 pabrėžė, kad nors Žemės mokesčio administravimo taisyklų 38 punkte nustatyta, jog žemės mokesčio apskaičiuojamas pagal VĮ Registrų centro Nekilnojamojo turto registro teikiamus duomenis, tačiau teisės aktai nenustato dokumentų, kuriais mokesčių administratorius gali grįsti apskaičiuotus mokesčius, sąrašo, todėl mokesčių mokėtoju apskaičiuotos mokesčio ir su juo susijusios sumos gali būti grindžiamos įrodymų leistinumą kriterijus atitinkančiais dokumentais (pavyzdžiui, LVAT 2011-05-24 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1427/2011 ir kt.). LVAT nuomone, Nekilnojamojo turto registro duomenys, apskaičiuojant žemės mokesčių, yra tik vienas iš įrodymų; jeigu yra kitokių, turi būti įvertinta jų visuma bei tik tada priimamas sprendimas dėl žemės mokesčio deklaracijos suformavimo (LVAT 2016-02-02 nutartis adm. byloje Nr. A-271-556/2016).

Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 67 straipsnio 1–2 dalyse įtvirtintas taisykles įrodinėjimo pareiga yra paskirstyta tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo. Tais atvejais, kai mokesčių administratorius yra surinkęs atitinkamus faktinius duomenis ir jais grindžia apskaičiuotus papildomus mokesčius, mokesčių mokėtoju apsiginti galimybė atsiranda, kai jis savo ruožtu teikia kitokius faktinius duomenis, suponuojančius priešingą nei mokesčių administratoriaus padarytą išvadą. Nagrinėjamu atveju mokesčių administratorius, apskaičiuodamas ginčo žemės mokesčių, surinko atitinkamus faktinius duomenis (duomenis iš Nekilnojamojo turto registro), kurie ir nulėmė žemės mokesčio deklaracijos už 2021 m. suformavimą bei žemės mokesčio už ginčo žemės sklypus apskaičiavimą. Paminėtina ir tai, kad Inspekcija pagal Pareiškėjos 2022-02-14 prašymą patikslino žemės mokesčio apskaičiavimą, 1164 Eur sumažindama mokėtiną žemės mokesčių; patikslinimas atliktas įvertinant Miškų valstybės kadastro duomenis.

Remdamasi aukščiau išdėstytu teisiniu reglamentavimu bei įvertinusi tai, kad Inspekcija, ginčo atveju apskaičiuodama žemės mokesčių, rėmėsi ŽMĮ nustatytais šaltiniais žemės mokesčių apskaičiuoti bei atsižvelgė į Miškų valstybės kadastrė įregistruotą miško plotą, o Pareiškėja nepateikė įrodymų, kurie leistų teigti, kad Miškų valstybės kadastrė įregistruoti duomenys apie miško plotus yra netikslūs (neteisingi), Komisija daro išvadą, kad nėra pagrindo sutikti su Pareiškėjos prašyme išdėstytu reikalavimu perskaičiuoti ginčo žemės sklypų žemės mokesčių už 2021 m.

Atsižvelgiant į išdėstytą, Inspekcijos 2022-03-09 suformuota žemės mokesčio apskaičiavimo deklaracija už 2021 m. mokesčių laikotarpį tvirtintina, keisti joje pateiktus apskaičiavimus, atsižvelgiant į Pareiškėjos prašyme išdėstytas aplinkybes, nėra teisinio pagrindo.

Dėl prašymo perskaičiuoti žemės mokesčių už ankstesnius metus

Pasisakydama dėl Pareiškėjos prašymo perskaičiuoti žemės mokesčių už ankstesnį, nei 2021 m., laikotarpį, Komisija pažymi, kad MAĮ 2 straipsnio 22 dalyje yra nurodyta, jog mokesčiai ginčai – tai ginčai, kylantys tarp mokesčių mokėtoju ir mokesčių administratoriaus dėl sprendimo

dėl patikrinimo akto tvirtinimo ar kito panašaus pobūdžio sprendimo, pagal kurį mokesčių mokėtoju naujai apskaičiuojamas ir nurodomas sumokėti mokesčiai, taip pat dėl mokesčių administratoriaus sprendimo atsisakyti gražinti (įskaityti) mokesčio permoką (skirtumą). MAĮ 145 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad mokestiniais ginčams šiame įstatyme nustatoma ir reglamentuojama privaloma ikiteisminė jų nagrinėjimo procedūra <...>, o 145 straipsnio 2 dalis nustato, kad šiame įstatyme numatyta mokesčių ginčų nagrinėjimo procedūra taip pat taikoma nagrinėti mokesčių mokėtojo skundams dėl mokesčių administratoriaus sprendimo neatleisti nuo baudų bei (arba) delspinigių mokėjimo ir mokesčių administratoriaus atlikto mokesčių mokėtojo turimos mokesčio permokos įskaitymo. Vadovaujantis MAĮ 147 straipsniu, mokesčius ginčus nagrinėja centrinis mokesčių administratorius, Komisija ir teismas.

Pagal MAĮ 151 straipsnį Komisija nagrinėja: mokesčius ginčus, kylančius tarp mokesčių mokėtojo ir centrinio mokesčių administratoriaus; mokesčių mokėtojo ir centrinio mokesčių administratoriaus mokesčius ginčus dėl centrinio mokesčių administratoriaus sprendimų, priimtų išnagrinėjus mokesčių mokėtojų skundus dėl vietos mokesčių administratoriaus sprendimų; mokesčių mokėtojo ir centrinio mokesčių administratoriaus mokesčius ginčus, kai centrinis mokesčių administratorius per šio įstatymo nustatytus terminus nepriėmė sprendimo dėl mokesčio ginčo. Pagal MAĮ 145 straipsnio 2 dalį šiame įstatyme numatyta mokesčių ginčų nagrinėjimo procedūra taip pat taikoma nagrinėti mokesčių mokėtojo skundams dėl mokesčių administratoriaus sprendimo neatleisti nuo baudų bei (arba) delspinigių mokėjimo. Pagal MAĮ 155 straipsnio 4 dalį Komisija, išnagrinėjusi mokesčių mokėtojo skundą dėl mokesčio ginčo, pagal savo kompetenciją gali priimti vieną iš šiame straipsnyje nurodytų sprendimų, t. y. patvirtinti skundžiamą centrinio mokesčių administratoriaus sprendimą, jį panaikinti, iš dalies patvirtinti arba iš dalies panaikinti, pakeisti arba perduoti skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo. Skundas Komisijai dėl mokesčių administratoriaus sprendimo yra paduodamas per 20 dienų nuo mokesčių administratoriaus skundžiamo sprendimo įteikimo mokesčių mokėtojui dienos (MAĮ 152 straipsnio 2 dalis).

Iš nurodyto teisinio reguliavimo seka, kad Komisijos, kaip ikiteisminės institucijos, kompetencijai yra priskirta nagrinėti tik mokesčius ginčus, kito pobūdžio ginčų nagrinėti įstatymu jai nėra suteikta teisė.

Pagal ŽMĮ 12 straipsnio 4 dalį žemės mokestį apskaičiuoja, centrinio mokesčių administratoriaus nustatytos formos mokesčio deklaracijas užpildo ir centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka iki einamojo mokesčio laikotarpio lapkričio 1 dienos jas mokesčio mokėtojams pateikia mokesčių administratorius. Detalią šio mokesčio administravimo tvarką nustato Taisyklės. Taisyklių 73.1–73.6 punktuose nustatytais atvejais mokesčių administratorius tikslina žemės mokesčio apskaičiavimo deklaraciją, deklaracija gali būti tikslinama trejus praėjusius kalendorinius metus, pradedant skaičiuoti nuo metų, buvusių prieš tuos kalendorinius metus, kuriais deklaracija tikslinama (71 punktą). Taigi, nors ginčai dėl žemės mokesčio apskaičiavimo deklaracijoje apskaičiuoto žemės mokesčio (šio mokesčio apskaičiavimo pareiga yra suteikta mokesčių administratoriui) yra priskirtini mokesčio ginčo kategorijai, tačiau Komisijai nėra suteikta kompetencija atlikti žemės mokesčio deklaracijoje apskaičiuoto mokesčio tikslinimo veiksmus (žemės mokesčio apskaičiavimo ir perskaičiavimo pareiga yra suteikta mokesčių administratoriui).

Komisijos nuostatų, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004-09-02 nutarimu Nr. 1119, 36.1 punkte nustatyta, kad Komisija sprendimu palieka mokesčių mokėtojo skundą nenagrinėta, jeigu skundas nepriklauso Komisijos kompetencijai.

Inspekcija 2022-03-09 perskaičiavo Pareiškėjai žemės mokestį už 2021 m., dėl kitų mokesčių laikotarpių perskaičiavimo veiksmai neatlikti ir Inspekcijos 2022-03-10 Nr. RM-7864 rašte dėl jų nepasisakyta, nes Pareiškėja savo 2022-02-14 kreipimesi Inspekcijai tokio prašymo nebuvo nurodžiusi. Atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėjos 2022-05-05 prašyme išdėstytas reikalavimas perskaičiuoti žemės mokestį už ankstesnius laikotarpius nėra priskirtinas Komisijos kompetencijai, nes tai nėra reikalavimas (prašymas) dėl sprendimo, dėl kurio gali būti

inicijuotas mokestinis ginčas, Pareiškėjos skundo dalis, kuria prašoma perskaičiuoti žemės mokestį už ankstesnį, nei 2021 m. laikotarpį, paliekama nenagrinėta.

Papildomai pažymėtina, kad Pareiškėja, turėdama juridinę galią turinčius dokumentus, pagrindžiančius ankstesniais mokestiniais laikotarpiais žemės mokesčio apskaičiavimo deklaracijoje esančius netikslius duomenis, turi teisę kreiptis į mokesčių administratorių dėl ankstesnių mokestinių laikotarpių žemės mokesčio apskaičiavimo deklaracijų tikslinimo. Nesutikdama su mokesčių administratoriaus atsakymu dėl žemės mokesčio perskaičiavimo / neperskaičiavimo, Pareiškėja galės šį atsakymą apskūsti MAĮ nustatyta tvarka, t. y. ne vėliau kaip per 20 dienų nuo Inspekcijos atsakymo ir / ar žemės mokesčio deklaracijos įteikimo dienos kreiptis į Komisiją, skundą paduodant per Inspekciją.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 1 punktu ir Komisijos nuostatų 36.1 punktu, n u s p r e n d ž i a :

1. Pareiškėjai 2022-03-09 suformuotą žemės mokesčio apskaičiavimo deklaraciją už 2021 m. patvirtinti.

2. Pareiškėjos 2022-05-05 skundo dalį dėl prašymo perskaičiuoti žemės mokestį už ankstesnį nei 2021 m. laikotarpį palikti nenagrinėta.

Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskūsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskūsti Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, spręsdami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkas

Evaldas Raistenskis

Komisijos narė

Jurgita Narkevičiūtė

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė