



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL D. V. SKUNDO**

2019 m. lapkričio 4 d. Nr. S-140 (7-92/2019)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš pirmininkės Editos Galiauskaitės, narių Evaldo Raistensio, Rasos Stravinskaitės, Vilmos Vildžiūnaitės (pranešėja), Andriaus Veniaus, išnagrinėjo D. V. (toliau – Pareiškėja) 2019-07-26 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija) 2019-06-20 rašto Nr. (23.1-08E)RNA-15764 (toliau – Sprendimas). Pareiškėja ir Atsakovo atstovė S. A. 2019-10-01 dalyvavo Komisijos posėdyje.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėja ginčija Inspekcijos Sprendimą, kuriame išaiškinti 2014-2018 m. žemės mokesčio už žemės sklypus (Duomenys neskelbtini) Vilniaus raj. sav. Žemės sklypo unikalus kodas x; (Duomenys neskelbtini) Vilniaus raj. sav. Žemės sklypo unikalus kodas x; (Duomenys neskelbtini) Vilniaus r. sav. Žemės sklypo unikalus kodas x) (toliau – Sklypai) apskaičiavimo pagrindai, nurodomos sumokėti žemės mokesčio sumos ir delspinigiai.

Pareiškėja nesutinka su Sprendimu ir nurodo, jog nurodyti Sklypai šiuo metu nuosavybės teise nepriklauso, šių Sklypų nevaldo ir nedisponuoja nei nuosavybės, nei nuomos, nei panaudos, nei kokių kitų teisinių santykių pagrindu, todėl šiuo metu neturi ir prievolės mokėti žemės mokesť. Pareiškėja pažymi, kad žemės sklypo (unikalus kodas x) (Duomenys neskelbtini), Vilniaus raj. sav. žemės sklypo dalyje skaičiuojami mokesčiai už apleistą žemės dalį.

Pareiškėja nurodo, kad 2010-07-28 mirė jos motina A.S. Dukros, t. y. Pareiškėja ir jos sesuo J. J. (toliau – sesuo) priėmė palikimą, kuris buvo žinomas tai dienai. 2017 m. buvo kreiptasi į Nacionalinę žemės tarnybą prie Žemės ūkio ministerijos (toliau – NŽT prie ŽŪM) Vilniaus rajono skyrių, kad gautų informaciją apie motinos vardu atkurtas nuosavybės teises.

NŽT prie ŽŪM Vilniaus rajono skyrius atsakė, kad jokių duomenų apie tai neturi. Vėliau paaiškėjo, kad 2011-09-22 sprendimu Nr. 48S-785 „Dėl nuosavybės teisių atkūrimo kaimo gyvenamojoje vietovėje mirusiajai A. S.“ (toliau – Sprendimas dėl nuosavybės teisių atkūrimo) buvo atkurtos A. S. nuosavybės teisės į žemę, bet NŽT prie ŽŪM Pareiškėjai, kaip paveldėtojai, apie tai nieko nepranešė, kaip juos tai įpareigoja LR Piliečių nuosavybės teisių į išlikusi nekilnojamąjį turtą atkūrimo įstatymo normos ir LR Vyriausybės nutarimu reglamentuota LR Piliečių nuosavybės teisių į išlikusį nekilnojamąjį turtą atkūrimo įstatymo įgyvendinimo tvarka ir sąlygos.

Pareiškėja nurodo, kad jos sesuo 2019 m. gegužės 14 d. kreipėsi raštu į NŽT prie ŽŪM dėl Sprendimo dėl nuosavybės teisių atkūrimo išdavimo, o 2019-05-28 kalbėjo su NŽT prie ŽŪM Vilniaus rajono skyriaus darbuotoja telefonu (pokalbis įrašytas, galima patikrinti), kuri patvirtino,

kad Sprendimas dėl nuosavybės teisių atkūrimo priimtas 2011 metais, bet iki šios dienos NŽT prie ŽŪM Vilniaus rajono skyrius paveldėtojams apie tai nepranešė ir sprendimo išduoti negali, nes yra tikslinami duomenys.

Pareiškėja nurodo, kad 2019-07-05 sesuo, nesulaukusi sprendimo, dar kartą paskambino (pokalbis įrašytas) į NŽT prie ŽŪM Vilniaus skyrių ir specialistė A. V. pasakė, kad vis dar negali išduoti dokumentų dėl nuosavybės teisių atstatymo, nes tikslinami duomenys.

Pareiškėja 2019-07-11 kreipėsi į Lietuvos administracinių ginčų komisiją su skundu, prašydama įpareigoti Inspekciją skaičiuoti žemės mokesčius už žemės sklypus tik nuo to momento, kai NŽT prie ŽŪM Vilniaus skyrius išduos Sprendimo dėl nuosavybės teisių atkūrimo originalą arba patvirtintą kopiją ir suprojektuotų žemės sklypų geodezinius matavimus ir planus, kurie buvo parengti kaip priedas prie NŽT prie ŽŪM sprendimo. Gautas Lietuvos administracinių ginčų komisijos sprendimas, kuriuo atsisakyta priimti nagrinėti skundą ir nurodyta, jog kreiptasi ne į tą skundo nagrinėjimo subjektą.

Pareiškėja nurodo, kad 2019-07-11 kreipėsi į NŽT prie ŽŪM Vilniaus rajono skyrių, kad būtų pateiktas Sprendimas dėl nuosavybės teisių atkūrimo ir paaiškinimas, kodėl iki šiol nesu informuota, kaip įpareigoja LR Piliečių nuosavybės teisių į išlikusį nekilnojamąjį turtą atkūrimo įstatymo normos ir LR Vyriausybės nutarimu reglamentuota LR Piliečių nuosavybės teisių į išlikusį nekilnojamąjį turtą atkūrimo įstatymo įgyvendinimo tvarka ir sąlygos. 2019-07-19 NŽT prie ŽŪM pranešė, kad sprendimas paruoštas ir jį galima atsiimti, bet kreipimesi nurodytų aplinkybių nepaaiškino.

Pareiškėja pažymi, kad 2019-07-24 iš NŽT prie ŽŪM Vilniaus rajono skyriaus atsiėmė Sprendimą dėl nuosavybės teisių atkūrimo ir 2019-07-18 NŽT prie ŽŪM Vilniaus rajono skyriaus vedėjo įsakymą Nr.48VĮ-1083-(14.48.2) „Dėl Nacionalinės žemės tarnybos prie Žemės ūkio ministerijos 2011-09-22 sprendimo Nr. 48S-785 „Dėl nuosavybės teisių atkūrimo kaimo gyvenamojoje vietovėje mirusiajai A. S.“ pakeitimo“. Todėl 2019-07-24 Valstybės įmonei Registrų centras (toliau – VĮ Registrų centras) pateikė prašymą Nr. 2140502 įregistruoti Sklypus ir įregistruota fizinio asmens t. y. mirusiosios A. S. nuosavybė į tuos sklypus. Iki 2019 m. nei žemės sklypai, nei nuosavybės teisės į juos (nei mirusios A.S., nei jos turto paveldėtojų vardu) nebuvo ir negalėjo būti įregistruoti, kadangi A.S. turto paveldėtojos negalėjo kreiptis į VĮ Registrų centrą dėl daiktinių teisių įregistravimo, kaip tai nurodo Nekilnojamojo turto registrų nuostatų 67 punktas, nes NŽT prie ŽŪM darbuotojai nepateikė dokumentų, reikalingų atlikti nurodytus veiksmus. Todėl, Pareiškėjos nuomone, 2019-04-15 suformuota Žemės mokesčių deklaracija už 2014–2018 metus ir jai apskaičiuoti mokesčiai už Sklypus, kurie nuosavybės teise nepriklausė ir su kuriais nesiejo jokie teisiniai santykiai.

Pareiškėja nurodo, kad Lietuvos Respublikos civilinio kodekso (toliau – CK) 1.5 straipsnio 1 punkte įtvirtinta nuostata, kad civilinių teisinių santykių subjektai, įgyvendindami savo teises bei atlikdami pareigas, privalo veikti pagal teisingumo, protingumo ir sąžiningumo reikalavimus. CK 4.37 straipsnio 1 punkte reglamentuota, jog nuosavybės teisė – tai teisė savo nuožiūra, nepažeidžiant įstatymų ir kitų asmenų teisių ir interesų, valdyti, naudoti nuosavybės teisės objektą ir juo disponuoti. CK 4.48 straipsnio 1 punkte įtvirtinta, jog perduoti nuosavybės teisę gali tik pats savininkas arba savininko įgaliotas asmuo. CK 4.253 straipsnio 1 punkte nustatyta, jog registruojami daiktai – nekilnojamieji daiktai ir pagal prigimtį kilnojamieji daiktai, kurie yra suformuoti įstatymo nustatyta tvarka ir kurių įgijimo ir perleidimo pagrindų registravimą nustato teisės aktai. CK 4.255 straipsnio 1 punkte reglamentuota, kad juridinių faktų įvykimą patvirtinantys dokumentai, kuriais remiantis šie juridiniai faktai registruojami viešame registre, yra valstybės valdžios ar valdymo institucijos sprendimas.

Pareiškėja nurodo, kad CK besąlygiškai įtvirtinta, kad nuosavybės teisiniai santykiai į nekilnojamąjį daiktą atsiranda nuo to momento, kai nekilnojamasis turtas yra įregistruotas įstatymu nustatyta tvarka.

Pareiškėja nurodo, kad iš aukščiau išdėstytų faktinių aplinkybių matyti, jog iki 2019-07-24 nebuvo išduotas dokumentas, kurio pagrindu Pareiškėja galėjo tapti paveldėto daikto savininke, kadangi ne tik negavo valdymo institucijos sprendimo, kurio pagrindu galėtų įteisinti

savo nuosavybę, bet neturėjo jokios informacijos iš NŽT prie ŽŪM Vilniaus rajono skyriaus apie atkurtas motinai nuosavybės teises.

Pareiškėja pažymi, kad Lietuvos Respublikos žemės mokesčių įstatymo (toliau – ŽMĮ) 4 str. nurodyta, kad mokesčio objektas yra fiziniams ir juridiniams asmenims nuosavybės teise priklausanti Lietuvos Respublikoje esanti privati žemė. Jai 2014–2018 metais apmokestinti Sklypai nuosavybės teise nepriklausė, kadangi žemė yra nekilnojamas daiktas ir jo nuosavybės teisė atsiranda nuo įregistravimo momento, nes tai yra privalomai registruotinas daiktas.

Pareiškėja pažymi, kad Inspekcija, vadovaudamasi Inspekcijos viršininko 2006-06-09 įsakymu Nr. VA-55 patvirtintų Žemės mokesčio administravimo taisyklių (toliau – Taisyklės) 6.5 punktu, nurodė, kad žemės mokesčio mokėtojai paveldėjimo atveju nustatomi nuo palikimo atsiradimo dienos, t. y. nuo žemės palikėjo mirties dienos, tačiau, jos nuomone, šis teiginys yra nepagrįstas, nes motinos mirties momentu Sklypai nuosavybės teisė jai nepriklausė. Apmokestinti Sklypai tuo laiku net nebuvo įregistruoti, kaip nekilnojamo turto objektai. Tai patvirtinama tuo, kad tik dabar, gavus Sprendimą dėl nuosavybės teisių atkūrimo, galima pateikti prašymus įregistruoti Sklypus. VĮ Registrų centre buvo paaiškinta, jog privaloma sumokėti rinkliavą ir už tai, kad aptariamai Sklypai būtų įregistruoti, kaip atskiri savarankiški nekilnojamo turto objektai, nes jie iki šiol nėra registruoti. Pagal suformuotą sąskaitą sumokėta už tai, kad įregistravus Sklypus, kaip nekilnojamojo turto atskirus objektus, jie bus registruojami mirusios motinos A.S. vardu ir tik po šių atliktų veiksmų bus įgyta galimybė paveldėjimo pagrindu paveldėtojoms priimti šį turtą, kaip palikimą.

Pareiškėja atkreipia dėmesį į tai, jog Inspekcija nepagrįstai teigia, kad pagal Taisyklių 7 punktą, tuo atveju, kai paveldėtojai išduotų paveldėjimo teisės liudijimų neįregistruoja Lietuvos Respublikos Nekilnojamojo turto registre (toliau – NTR), duomenys apie palikimą priėmusį asmenį gaunami iš Registrų centre esančio Testamentų registro.

Pareiškėja nurodo, kad atliko savo pareigą, t. y. priėmusi savo, po motinos mirties paliktą turto dalį, įregistravo ją įstatymų nustatyta tvarka ir sąžiningai moka priklausančius mokesčius. Įteisinti Sklypų nuosavybės negalėjo išimtinai dėl valstybės institucijų kaltės, žeme negalėjo naudotis, valdyti, disponuoti, o mokesčius už turtą, kuris su nebuvo susietas jokiais teisiniais santykiais, Inspekcija reikalauja mokėti.

Pareiškėja nesutinka su Inspekcijos teiginiu, kad nuosavybės teisės į žemę atkūrimo atveju žemės savininkais (t. y. žemės mokesčio mokėtojais) tampama nuo žemės gražinimo natūra arba perdavimo nuosavybėn neatlygintinai momento, kuris yra Sprendimo dėl nuosavybės teisių atkūrimo priėmimo diena (neatsižvelgiant į tai, ar NTR faktiškai yra įregistruotos nuosavybės teisės ar ne, t. y. žemės mokesčiu apmokestinami ir tie savininkai, kuriems yra atstatytos, tačiau NTR neįregistruotos nuosavybės teisės (NTR duomenyse nurodyti kaip naudotojai).

Pareiškėja akcentuoja, kad negalėjo būti pripažįstama žemės savininke ar naudotoja 2014–2018 m., nes Sprendimas dėl nuosavybės teisių atkūrimo dėl aukščiau nurodytų Sklypų nebuvo išduotas ir galutinai pakoreguotas Įsakymu buvo tik 2019-07-18. Žemės sklypai nebuvo įregistruoti nei kaip nekilnojamo turto objektai, nei mirusios mamos nuosavybė, nei kaip paveldėta nuosavybė ne dėl Pareiškėjos kaltės, o išimtinai dėl to, jog nebuvo išduoti dokumentai, kurių pagrindu būčiau galėjusi įteisinti nuosavybę. Todėl Inspekcijos nurodyti teiginiai prieštarauja CK įtvirtintam nuosavybės apibrėžimui. Netgi ir šiuo metu žemė dar nėra gražinta natūra ar realiai perduota nuosavybėn neatlygintinai, ji nėra jos naudotoja ir negali ja disponuoti.

Pareiškėja akcentuoja, jog apie atstatytą nuosavybės teisę jai nebuvo pranešta, kaip to reikalauja įstatyminės normos, o dokumentai, kurių pagrindu galėčiau įteisinti nuosavybę buvo išduoti tik 2019-07-24.

Pareiškėja nurodo, kad Inspekcija, apskaičiuodama žemės mokesčių, už žemės sklypą (unikalus kodas x) (Duomenys neskelbtini), Vilniaus raj. sav. už 1,01605 ha paskaičiavo mokesčių, kaip už apleistą dalį. Pareiškėja teigia, kad neturėdama galimybės valdyti, disponuoti, naudotis žeme turi mokėti didesnę žemės mokesčių, nes NŽT prie ŽŪM Vilniaus skyrius gražino motinai po mirties žemės sklypą su jau apleista dalimi. Tarp tų pasekmių t. y. tarp to, kad žemė

yra apleista ir Pareiškėjos veikos ar neveikimo nėra jokio priežastinio ryšio ir tai, kad reikia mokėti didesnę žemės mokestį akivaizdžiai pažeidžia Pareiškėjos teises.

Pareiškėja akcentuoja, kad aukščiau aptarta situacija susidarė išimtinai dėl valstybės institucijų kaltės, dėl to Pareiškėja negali realizuoti savo, kaip sklypo savininkės, teisių ir tinkamai vykdyti iš nuosavybės teisės santykių kylančių pareigų, bet vis tiek privalo mokėti mokestį.

Pareiškėja nurodo, kad Lietuvos Respublikos Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 8 str. 3 p. įtvirtina, jog mokesčių administratorius, administruodamas mokesčius, privalo vadovautis protingumo ir teisingumo kriterijais. Tai, kad reikalaujama mokėti mokesčius už tą laikotarpį, kai daiktas nepriklausė ir negalėjo priklausyti, prieštarauja bet kokiems logikos dėsniams. MAĮ 9 straipsnyje reglamentuojama, kad mokestinės prievolės turinys, jos atsiradimo, vykdymo ir pasibaigimo tvarka ir pagrindai Lietuvos Respublikos mokesčių teisės aktuose turi būti aiškiai apibrėžti, o 10 straipsnyje aiškiai pasisakoma, kad mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai. Todėl mokesčių administratorius privalėjo išanalizuoti visas faktines aplinkybes ir priimti teisingą ir teisėtą sprendimą, o ne reikalauti sumokėti mokesčius už asmeniui nepriklausiusį turtą, apie kurio egzistavimą jis nežinojo, nes valstybinės institucijos, privalėjusios jam apie tai pranešti, to nepadarė.

Pareiškėja, vadovaudamasi MAĮ 155 straipsnio nuostatomis, prašo panaikinti dalį 2019-04-15 Žemės mokesčio deklaracijos dėl Sklypų, įpareigoti Inspekciją skaičiuoti žemės mokesčius už Sklypus tik nuo 2019-07-18, t. y. nuo to momento, kai NŽT prie ŽŪM Vilniaus skyrių išdavė Sprendimą dėl nuosavybės teisių atkūrimo ir žemės sklypų planus. Taip pat prašoma įpareigoti Inspekciją neskaičiuoti žemės mokesčio už žemės sklypą (unikalus kodas 4400-2243-7249) (Duomenys neskelbtini), Vilniaus raj. sav., už 1,01605 ha kaip už apleistą dalį, nes NŽT prie ŽŪM Vilniaus skyrius grąžino motinai po mirties žemės sklypą su jau apleista dalimi, o Pareiškėja, neturėdama galimybės valdyti, disponuoti, naudotis žeme negalėjo jos tinkamai prižiūrėti.

Inspekcija skundžiamame sprendime pažymėjo, kad pagal CK 5.50 straipsnio nuostatas, įpėdinis laikomas priėmusiu palikimą, kai jis faktiškai pradėjo paveldimą turtą valdyti arba per tris mėnesius nuo palikimo atsiradimo dienos padavė pareiškimą dėl palikimo priėmimo palikimo atsiradimo vietos notarui, kuris apie palikimo priėmimą praneša Testamentų registro tvarkytojui.

Inspekcija nurodė, kad pagal ŽMĮ 13 straipsnio nuostatas žemės mokesčiui apskaičiuoti reikalingus Nekilnojamojo turto registro (toliau – NTR) ir Nekilnojamojo turto kadastro duomenis mokesčių administratoriui teikia VĮ Registrų centras. Vadovaujantis Taisyklių 6.5 punktu, žemės mokesčio mokėtojai paveldėjimo atveju nustatomi nuo palikimo atsiradimo dienos, t. y. nuo žemės palikėjo mirties dienos, o pagal Taisyklių 7 punktą, tuo atveju, kai paveldėtojai išduotų paveldėjimo teisės liudijimų neįregistruoja NTR, duomenys apie palikimą priėmusį asmenį gaunami iš VĮ Registrų centre esančio Testamentų registro. Todėl nuosavybės teisės į žemę atkūrimo atveju, žemės savininkais (t. y. žemės mokesčio mokėtojais) tampama nuo žemės grąžinimo natūra arba perdavimo nuosavybėn neatlygintinai momento, kuris yra sprendimo dėl nuosavybės teisių atkūrimo priėmimo diena (neatsižvelgiant į tai, ar NTR faktiškai yra įregistruotos nuosavybės teisės ar ne, t. y. žemės mokesčiu apmokestinami ir tie savininkai, kuriems yra atstatytos, tačiau NTR neįregistruotos nuosavybės teisės (NTR duomenyse nurodyti kaip naudotojai).

Inspekcija nurodė, kad NTR nuostatų, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2014 m. balandžio 23 d. nutarimu Nr.379 (toliau – Nuostatai), 67 punkte nustatyta, jog „kai registruojamas nekilnojamoji daiktas ir daiktinės teisės į jį asmenims, kuriems atkuriamos nuosavybės teisės į išlikusi nekilnojamojį turtą pagal Nacionalinės žemės tarnybos prie Žemės ūkio ministerijos vadovo arba jo įgaliotų teritorinių padalinių įgaliotų darbuotojų pateiktus dokumentus, Registro tvarkytojas reikiamame nekilnojamojo daikto Registro įrašė pažymi „Nekilnojamoji daiktas neįregistruotas“ ir „Daiktinės teisės neįregistruotos“. Šią žymą Registro tvarkytojas panaikina, kai dėl nekilnojamojo daikto ir daiktinių teisių į jį įregistravimo Nuostatų nustatyta tvarka kreipiasi nekilnojamojį daiktą ir daiktines teises į jį įgijęs asmuo“.

Inspekcija nurodė, kad pagal NTR duomenis nuosavybės teisės į Sklypus (unikalus numeriai: A. S. (mirusiai 2010 m. liepos 28 d.) atkurtos Sprendimu dėl nuosavybės teisių atkūrimo, t. y. po jos mirties, todėl Sklypų savininke nuo 2011 m. rugsėjo 22 d. laikoma A. S.

Inspekcija pažymėjo, kad gavo informaciją iš Testamentų registro, kad Pareiškėja 2010 m. rugpjūčio 3 d. kreipėsi į notarą ir pateikė prašymą dėl A. S. (mirusios 2010 m. liepos 28 d.) palikimo dalies priėmimo.

Kadangi NTR centrinio duomenų banko minėtų Sklypų išrašuose nurodyta, kad Sklypų statusas neįregistruotas, nes nuosavybės teisės šiuo atveju buvo atkurtos po A.S. mirties, tai dėl daiktinių teisių įregistravimo į VĮ Registrų centrą turėjo kreiptis palikimą priėmęs asmenys.

Inspekcija pažymėjo, kad CK 5.3 straipsnyje nustatyta, kad palikimo atsiradimo laiku laikomas palikėjo mirties momentas. Pagal CK 5.1 straipsnio 1 dalį, įpėdiniai paveldi visą palikėjo turtą – tiek materialųjį, tiek turtines teises, taip pat prievoles. Teisių perėjimo universalumas inter alia reiškia tai, kad palikėjo teisės ir pareigos pereina palikimą priėmusiam įpėdiniui neatsižvelgiant į tai, žinojo jis, ar nežinojo apie konkrečias palikėjo teises ar pareigas. Be to, nepriklausomai nuo to, kada įpėdinis priėmė palikimą ar kada įforminamas mirusiojo turto perėjimas įpėdiniui, palikimo priėmimo teisiniai padariniai kyla retrospektyviai, t. y. nuo palikimo atsiradimo dienos (nuo mokesčių mokėtojo mirties dienos). Dėl to palikimą priėmusiems įpėdiniams tenka pareiga vykdyti tiek iki palikėjo mirties atsiradusias prievoles, t. y. paveldėtus įsipareigojimus, tiek ir po palikėjo mirties atsiradusius įsipareigojimus (Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Civilinių bylų skyriaus 2014 m. balandžio 14 d. nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-7-18/2014).

Atsižvelgiant į teisės aktų nuostatas, jog nuosavybės teisės žemės paveldėjimo atveju atsiranda nuo palikimo atsiradimo dienos (nuo žemės palikėjo mirties dienos) ir į tai, kad nuosavybės teisės šiuo atveju buvo atkurtos po palikėjo mirties, bei nepriklausomai nuo to, kad palikimą priėmę įpėdiniai, nesikreipė į notarą dėl paveldėjimo teisės liudijimo išdavimo, laikoma, kad šių Sklypų paveldėtojais laikomi palikimą priėmęs asmenys nuo minėto NŽT prie ŽŪM sprendimo priėmimo dienos, t. y. nuo 2011 m. rugsėjo 22 d. Todėl žemės mokestis už minėtus Sklypus lygiomis dalimis nuo 2012 metų turėjo būti skaičiuojamas palikimą priėmusiems asmenims (mirusio asmens vardu žemės mokestis negalėjo būti ir nebuvo skaičiuojamas).

Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta bei nustačiusi, kad minėti Sklypai už 2014–2018 m. nebuvo apmokestinti, Inspekcija, vadovaudamasi ŽMĮ bei MAĮ 68 straipsnio 1 dalies nuostatomis (kur mokesčių administratorius mokestį apskaičiuoti arba perskaičiuoti gali ne daugiau kaip už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus), 2019 m. balandžio 15 d. perskaičiavo žemės mokestį už 2014–2018 metus, papildomai apmokestindama aukščiau minėtus Sklypus.

Inspekcija taip pat pažymėjo, kad neturi informacijos, kad paveldėtojos atsisakė priklausančio palikimo (pagal CK 5.51 straipsnio 2 punkto nuostatą įpėdinis turi teisę per palikimui priimti nustatytą laiką atsisakyti palikimo, padavęs dėl to pareiškimą palikimo atsiradimo vietos notarui). Jeigu informacija apie palikimo atsisakymą Inspekcijai bus pateikta, žemės mokestis bus perskaičiuotas, vadovaujantis MAĮ 68 straipsnio nuostatomis.

Inspekcija nurodė, kad vadovaujantis MAĮ 11 straipsnio 2 dalimi, mokesčių administratorius mokesčių mokėtojo prašymu atideda mokesčių, susidariusių už mokestinį laikotarpį, pasibaigusį nė vėliau kaip 2018 m. gruodžio 31 d. bei kurių deklaracijų pateikimo terminas buvo iki 2019 m. sausio 1 d., prievolės sumokėjimą iki dvejų metų. Šios MAĮ nuostatos galioja deklaracijoms, pateiktoms/patikslintoms per 2019 m. I pusmetį. Inspekcija nurodė, kad žemės mokesčio nepriemokai netaikomos MAĮ nuostatos, nes žemės mokestis nėra deklaruojamas mokėtojo, žemės mokestį apskaičiuoja Inspekcija.

Inspekcija skundžiamame sprendime nurodyta, kad apskaičiuoti nesumokėti žemės mokesčiai sudaro 58,50 Eur už 2014 m., 82,00 Eur už 2015 m., 105,00 Eur už 2016 m., 115,00 Eur už 2017 m., 85,00 Eur už 2018 m. pagal Inspekcijos suformuotas žemės mokesčio deklaracijas (mokėjimo terminas 2019-04-16) bei 70,86 Eur (68,00 Eur žemės mokesčio ir 2,86 Eur žemės mokesčio delspinigių) už 2018 m. (mokėjimo terminas 2018 m. lapkričio 15 d.). Be to, skundžiamame sprendime pažymėta, kad vadovaujantis Mokesčių mokėtojo sumokėtų

sumų įskaitymo ir mokėjimo prievolių dydžių skirtumo pagal patikslintus mokėjimo prievolių dokumentus tvarkymo taisyklėmis, Pareiškėjai gražintina 119,00 Eur gyventojų pajamų mokesčio suma už 2018 m. 2019 m. birželio 4 d. įskaityta 68,00 Eur žemės mokesčio nepriemokai padengti už 2018m. (mokėjimo terminas 2018 m. lapkričio 15 d.) ir 51,00 Eur ŽM nepriemokai padengti už 2015 m. (mokėjimo terminas 2019 m. balandžio 16 d.). Inspekcija konstatavo, kad Mokesčių apskaitos informacinės sistemos 2019-06-13 duomenimis Pareiškėja skolinga 399,88 Eur, iš jų 394,50 Eur žemės mokesčio ir 5,38 Eur šio mokesčio delspinigių.

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

Ginčijamas Inspekcijos Sprendimas tvirtintinas.

Byloje nėra ginčo dėl 2014–2018 m. žemės mokesčio apskaičiavimo deklaracijose nurodytų sumų teisingumo (aritmetinio skaičiavimo). Ginčas byloje vyksta dėl: 1) Pareiškėjai nurodyto sumokėti žemės mokesčio už 2014–2018 m. apskaičiavimo pagrįstumo, įvertinant tai, kad Pareiškėjai 2011 m. NŽT prie ŽŪM nebuvo įteiktas Sprendimas dėl nuosavybės teisių atkūrimo, kuriuo jos motinai po mirties buvo atkurtos nuosavybės teisės į Sklypus; 2) žemės mokesčio už Sklypą (unikalus kodas), esantį (Duomenys neskelbtini) Vilniaus raj. savivaldybėje, kaip už apleistą sklypą, apskaičiavimo pagrįstumo, atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėja 2014–2018 m. neturėjo galimybės disponuoti ir naudotis šia žeme.

Bylos duomenimis, 2011-07-22 Sprendimu dėl nuosavybės teisių atkūrimo A. S. (mirusiai 2010 m. liepos 28 d.) po mirties atkurtos nuosavybės teisės į Sklypus. Pareiškėja 2010-08-03 kreipėsi į notarą ir pateikė prašymą dėl A. S. palikimo dalies priėmimo. Inspekcija, remdamasi CK 5.3 straipsniu, 5.1 straipsnio 1 dalimi, konstatavo, kad nuo palikėjo mirties momento palikėjo teisės ir pareigos pereina palikimą priėmusiam įpėdiniui, todėl Sklypų paveldėtojais laikomi palikimą priėmę asmenys nuo Sprendimo dėl nuosavybės teisių atkūrimo priėmimo dienos ir, vadovaujantis MAĮ, ŽMĮ ir Taisyklių nuostatomis, žemės mokestis už Sklypus lygiomis dalimis palikimą priėmusiems asmenims turėjo būti skaičiuojamas nuo 2012 m.

Pareiškėja savo skunde akcentuoja, jog daugelį kartų raštu ir telefonu kreipėsi į NŽT prie ŽŪM Vilniaus skyrių su prašymu išduoti Sprendimą dėl nuosavybės teisių atkūrimo, tačiau jai Sprendimas dėl nuosavybės teisių atkūrimo ir Įsakymas buvo įteikti tik 2019-07-24. Sklypai nebuvo įregistruoti kaip nekilnojamojo turto objektai. Pareiškėjos nuomone, Sklypai 2014–2018 m. nuosavybės teise jai nepriklausė, kadangi nuosavybės teisė į žemę atsiranda nuo jos įregistravimo momento, todėl už 2014–2018 m. žemės mokestis neturėtų būti skaičiuojamas. Pareiškėja prašo žemės mokestį už žemės sklypus skaičiuoti tik nuo to momento, kai NŽT prie ŽŪM Vilniaus skyrių išdavė Sprendimą dėl nuosavybės teisių atkūrimo ir žemės sklypų planus.

Po Komisijos posėdžio Pareiškėja pateikė Nekilnojamojo turto registro centrinio duomenų banko išrašų kopijas, iš kurių matyti, kad paveldėtų Sklypų dalys įregistruotos Pareiškėjos vardu (įrašas galioja nuo 2019-09-10), o nuosavybės įregistravimo pagrindas – 2019-09-03 Paveldėjimo teisės pagal testamentą liudijimas Nr. 1-9278.

Be to, Pareiškėjos nuomone, neteisinga už 1,01605 ha žemės sklypo, esančio (Duomenys neskelbtini) skaičiuoti žemės mokestį kaip už apleistą sklypą, jei ne dėl savo kaltės šia žeme negalima buvo naudotis.

Ginčo santykį reglamentuoja ŽMĮ ir Taisyklės.

Žemės 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 (ŽMĮ 4 straipsnis). ŽMĮ 3 straipsnio 1 dalyje numatyta, kad žemės mokestį moka žemės savininkas – fizinis asmuo ir juridinis asmuo. ŽMĮ 12 straipsnis numato, kad mokestį moka asmuo, buvęs žemės savininku mokestinio laikotarpio birželio 30 dieną. Preziumuojama, kad žemės savininku yra asmuo, tokiu nurodytas Nekilnojamojo turto registre. Mokestį apskaičiuoja, centrinio mokesčių administratoriaus nustatytos formos mokesčio deklaracijas užpildo ir centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka iki einamojo mokestinio laikotarpio lapkričio 1

dienos jas mokesčio mokėtojams pateikia mokesčio administratorius. Mokestis sumokamas iki einamojo mokesčio laikotarpio lapkričio 15 dienos (ŽMĮ 12 straipsnio 3, 4, 5 dalys).

Pagal ŽMĮ 13 straipsnio 1 dalies nuostatas žemės mokesčiui apskaičiuoti reikalingus NTR ir NTK duomenis mokesčių administratoriui teikia VĮ Registrų centras.

Taisyklių 6 punktas nustato, kad žemės mokesčio mokėtojai nustatomi pagal tai, kada atsiranda nuosavybės teisės į žemės sklypą: <...> nuosavybės teisės į žemę atkūrimo atveju – nuo žemės gražinimo natūra arba perdavimo nuosavybėn neatlygintinai momento, kuris yra Nacionalinės žemės tarnybos prie Žemės ūkio ministerijos sprendimo dėl nuosavybės teisių atkūrimo priėmimo diena (6.4 punktas); <...> žemės paveldėjimo atveju – nuo palikimo atsiradimo dienos, t. y. nuo žemės palikėjo mirties dienos (6.5 punktas); <...> kitais žemės sklypo įsigijimo atvejais – nuo įstatymuose nustatyto nuosavybės teisės atsiradimo momento (6.6 punktas).

Taisyklių 54 punkte nustatyta, kad žemės mokestis apskaičiuojamas, žemės sklypo mokestinei vertei taikant to sklypo buvimo vietos savivaldybės tarybos (nuo 0,01 iki 4 procentų) nustatytą tarifą; <...> tarifus kiekviena savivaldybės taryba savo savivaldybės teritorijoje esantiems žemės sklypams nustato individualiai, vadovaudamasi ŽMĮ 6 straipsnio 3 dalyje nustatytais tarifų nustatymo kriterijais.

Taisyklių 55-57 punktai numato, kad žemės mokestį mokesčio mokėtojams (tiek fiziniams, tiek juridiniams asmenims) apskaičiuoja ir suformuoja deklaracijas mokesčių administratorius. Skaičiuojant žemės mokestį, žemės sklypo įsigijimo ar perleidimo data laikoma pagal Taisyklių 6.1–6.6 punktų nuostatas nustatyta data. Žemės mokesčio mokėtojui formuojama kalendorinių metų deklaracija, kurioje nurodomi visi (Lietuvos Respublikos teritorijoje) žemės mokesčio mokėtojo privačios nuosavybės teise turimi žemės sklypai, jų plotai bei mokestinės vertės, taikomų lengvatų vertės, kiti žemės mokesčiui apskaičiuoti reikalingi duomenys ir apskaičiuota žemės mokesčio suma.

CK 5.3 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad palikimo atsiradimo laiku laikomas palikėjo mirties momentas. CK 5.1 straipsnio 1 dalyje nurodyta, kad paveldėjimas – tai mirusio fizinio asmens turtinių teisių, pareigų ir kai kurių asmeninių neturtinių teisių perėjimas jo įpėdiniams pagal įstatymą arba (ir) įpėdiniams pagal testamentą, šio straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad paveldimi materialūs dalykai (nekilnojamieji ir kilnojamieji daiktai) ir nematerialūs dalykai (vertybiniai popieriai, patentai, prekių ženklai ir kt.), palikėjo turtinės reikalavimo teisės ir palikėjo turtinės prievolės, įstatymų numatytais atvejais intelektualinė nuosavybė (autorių turtinės teisės į literatūros, mokslo ir meno kūrinius, gretutinės turtinės teisės bei teisės į pramoninę nuosavybę) ir kitos įstatymų nustatytos turtinės teisės bei pareigos. CK 5.50 straipsnio 1–2 dalyse nurodyta, kad įgytą palikimą, įpėdinis turi jį priimti. Neleidžiama palikimą priimti iš dalies arba su sąlyga ar išlygomis. Įpėdinis laikomas priėmusiu palikimą, kai jis faktiškai pradėjo paveldimą turtą valdyti, kreipėsi į palikimo atsiradimo vietos apylinkės teismą dėl turto apyrašo sudarymo arba kai įpėdinis padavė palikimo atsiradimo vietos notarui pareiškimą apie palikimo priėmimą.

Pareiškėja skunde akcentuoja, kad Taisyklių 6.5 punktas, kuriuo remdamasi Inspekcija nurodė, kad žemės mokesčio mokėtojai paveldėjimo atveju nustatomi nuo palikimo atsiradimo dienos, t. y. nuo žemės palikėjo mirties dienos, jai negali būti taikytinas, nes jos motinos mirties momentu žemė nuosavybės teise jai nepriklausė, Sklypai, kaip nekilnojamojo turto objektai, nebuvo įregistruoti.

Komisija pažymi, kad Lietuvos Aukščiausiasis Teismas 2011-03-14 nutartyje civilinėje byloje Nr. 3K-3-108/2011 yra pasisakęs, kad palikimo priėmimo sandoris turi grįžtamąjį poveikį, nes palikimą priėmusiam įpėdiniui palikėjo teisės ir pareigos pereina ne nuo palikimo priėmimo, bet nuo jo atsiradimo dienos (CK 5.3 str., 5.9 str. 4 d.). Lietuvos Aukščiausiojo Teismo praktikoje taip pat laikomasi nuostatos, kad paveldint įvyksta universalus teisių perėmimas, t. y. teisės perimamos nepasikeitusiu pavidalu, visa apimtimi ir tuo pačiu momentu, jeigu nėra kokių nors įstatyme nustatytų išimčių. Palikėjos mirties faktas yra pagrindas teisėms ir pareigoms perimti (LAT 2009-04-03 nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-151/2009; 2009-06-08 nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-7-190/2009).

Pagal Piliečių nuosavybės teisių į išlikusį nekilnojamąjį turtą atkūrimo įstatymo 2 straipsnio 2 dalį, mirus piliečiui, nustatytu laiku padavusiam prašymą atkurti nuosavybės teises, nuosavybės teisės atkuriamos mirusiojo vardu ir perduodamos įpėdiniui. Tokia įstatymo nuostata grindžiama tuo, kad teisė atkurti nuosavybės teises į išlikusį nekilnojamąjį turtą yra turtinė teisė, todėl asmeniui, įstatymo nustatytais terminais išreiškusiam savo valią atkurti nuosavybės teises, mirus, ji paveldima bendraisiais pagrindais, o nuosavybės teisės į išlikusį nekilnojamąjį turtą tokiu atveju atkuriamos Piliečių nuosavybės teisių į išlikusį nekilnojamąjį turtą atkūrimo įstatymo 2 straipsnio 2 dalyje nustatyta tvarka (LAT 2004-11-15 nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-588/2004; 2009-04-07 nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-158/2009; 2011-03-07 nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-91/2011). Taigi, Pareiškėjos motinos mirties momentu (2010-07-28) paveldimą turtą sudarė ne tik jai priklausę kilnojamieji daiktai, kuriuos Pareiškėja priėmė faktiniu valdymu, bet ir turtinės teisės – teisė atkurti nuosavybės teises į išlikusį nekilnojamąjį turtą, t. y. žemės sklypą.

Komisija, įvertinusi išdėstytas teisės aktų nuostatas bei Lietuvos Aukščiausiojo Teismo praktiką, daro išvadą, kad Inspekcija skundžiamu sprendimu pagrįstai nurodė Pareiškėjai sumokėti žemės mokestį už 2014–2018 metų laikotarpį. Pareiškėja kreipėsi į notarą dėl motinos A. S. palikimo dalies priėmimo 2010-08-03, todėl 2011-09-22 Sprendimo dėl nuosavybės teisių atkūrimo (nepriklausomai nuo to, kada jis išduotas) pagrindu turėjo nuosavybės teisę į Sklypų dalį ir ŽMĮ 3 straipsnio 1 dalies ir Taisyklių 6 punkto taikymo prasme buvo žemės mokesčio mokėtoja.

Komisija pažymi, kad Paveldėjimo teisės liudijimas, kurio pagrindu NTR buvo įregistruota Pareiškėjos dalies Sklypų nuosavybė, savo teisine reikšme yra tik įpėdinio turimas teisės įforminantis dokumentas, todėl jo išdavimas nekeičia nei teisių į paveldėtą turtą atsiradimo momento, nei šių teisių apimties (LAT 2007-03-05 nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-86/2007; 2008-04-18 nutartis civilinėje byloje Nr. 3K-3-240/2008). Atsižvelgiant į tai, konstatuotina, kad Pareiškėjos nuosavybės teisės į Sklypų dalį įregistravimo NTR laikas nesuteikia pagrindo už 2014–2018 m. žemės mokesčio nemokėti, o mokėti, kaip teigia Pareiškėja, tik nuo 2019 m., kai buvo faktiškai gautas Sprendimas dėl nuosavybės teisių atkūrimo ir Įsakymas.

Pareiškėja posėdžio Komisijoje metu išreiškė prašymą atleisti nuo apskaičiuotų ir apskaičiuotinių žemės mokesčio delspinigių sumų, įvertinant tai, kad dėl nesavalaikio žemės mokesčio sumokėjimo jos kaltės nėra.

Pagal MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 2 punktą ir 141 straipsnio 1 dalies 1 punktą, mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo delspinigių ar jų dalies, jei jis įrodo, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo.

Pagal Sprendimo dėl nuosavybės teisių atkūrimo priėmimo metu (2011-09-22) galiojusios Lietuvos Respublikos piliečių nuosavybės teisių į išlikusį nekilnojamąjį turtą atkūrimo įstatymo įgyvendinimo tvarkos, patvirtintos Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1997 m. rugsėjo 29 d. nutarimu Nr. 1057 119 punkto nuostatas, sprendimą dėl nuosavybės teisių atkūrimo ne vėliau kaip per 30 dienų nuo jo priėmimo institucija privalėjo įteikti pasirašytinai arba išsiųsti registruotu laišku su įteikimu suinteresuotam piliečiui.

Komisija, atsižvelgdama į Pareiškėjos skunde išdėstytus motyvus dėl daugkartinio kreipimosi dėl Sprendimo dėl nuosavybės teisių atkūrimo gavimo į NŽT prie ŽŪM, į Lietuvos administracinių ginčų komisiją su Prašymu įpareigoti NŽT prie ŽŪM išduoti jai Sprendimo dėl nuosavybės teisių atkūrimo originalą arba patvirtintą kopiją ir siekdama objektyviai išnagrinėti Pareiškėjos skundą ir priimti teisėtą ir pagrįstą sprendimą, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 148 straipsnio 2 dalimi, 2019-10-03 raštu Nr. 5-508(7-92/2019) kreipėsi į NŽT prie ŽŪM, prašydama informuoti: 1) kada faktiškai Pareiškėjai buvo išsiųstas ir (ar) įteiktas NŽT Sprendimas dėl nuosavybės teisių atkūrimo ir pateikti dokumentų, įrodančių šio sprendimo išsiuntimo ir (ar) įteikimo kopijas; 2) patvirtinti ar paneigti Pareiškėjos argumentus dėl daugkartinio kreipimosi į NŽT raštu ir telefonu dėl NŽT Sprendimo dėl nuosavybės teisių atkūrimo gavimo ir Vilniaus raj. skyriaus pareigūnų atsisakymo šį dokumentą išduoti dėl duomenų tikslinimo.

NŽT prie ŽŪM Vilniaus raj. skyrius 2019-10-18 raštu Nr. 48SD-14607-(14.48.7) informavo, kad 2019-05-14 gavo Pareiškėjos sesers 2019-05-13 prašymą išduoti dokumento dėl

nuosavybės teisių atkūrimo A. S. vardu, kopiją. Pakartotinai dėl informacijos gavimo Pareiškėjos sesuo kreipėsi 2019-07-15. 2019-07-11 prašymą pateikė ir Pareiškėja, prašydama pateikti A. S. nuosavybės dokumentus.

NŽT prie ŽŪM Vilniaus raj. skyrius nurodė, kad 2011-11-21 pranešimu Nr. 48SD-7879 (toliau – Pranešimas) buvo informavęs Pareiškėją apie Sprendimą dėl nuosavybės teisių atkūrimo. Pranešimas buvo išsiųstas pagal Pareiškėjos 2007-09-23 prašyme nurodytą adresą.

NŽT prie ŽŪM Vilniaus raj. skyrius taip pat nurodė, kad 2017-05-18 Švenčionių skyrius raštu Nr. TR-5735-(5.34) Dėl išvados gražinimo“ gražino Vilniaus raj. skyriui A. S. vardu parengtą Šiaulių apskrities viršininko 2002 m. kovo 4 d. išvadą Nr. 65-4717 „Dėl žemės, miško, vandens telkinio perdavimo neatlygintinai nuosavybėn“ (toliau – Išvada), kadangi buvo nustatyta, kad nuosavybės teisės A. S. atkurtos į visą 7,74 ha plotą. Atsižvelgiant į tai, kad NŽT prie ŽŪM Sprendimo dėl nuosavybės teisių atkūrimo 3 punkte nebuvo įrašytas anksčiau atkurtos nuosavybės teisės į žemę plotas ir vertė, o taip pat 4 punkte įrašytas likusios neatkurtos žemės plotas ir vertė, todėl NŽT prie ŽŪM Vilniaus raj. skyriaus vedėjo 2019-07-18 įsakymu Nr. 48VĮ-1083-(14.48.2) „Dėl Nacionalinės žemės tarnybos prie Žemės ūkio ministerijos 2011 m. rugsėjo 22 sprendimo Nr. 48S-785 „Dėl nuosavybės teisių atkūrimo kaimo gyvenamojoje vietovėje mirusiajai A. S.“ pakeitimo“ minėtą sprendimą patikslino.

NŽT prie ŽŪM Vilniaus raj. skyrius nurodė, kad apie priimtą įsakymą ir dokumentų atsiėmimą Pareiškėją ir jos seserį 2019-07-19 informavo telefonu. Sprendimo dėl nuosavybės teisių atkūrimo originalą ir trijų žemės sklypų planus Pareiškėja NŽT prie ŽŪM Vilniaus raj. skyriuje atsiėmė 2019-07-24. NŽT prie ŽŪM Vilniaus raj. skyrius pažymėjo, kad nuosavybės teisės pagal anksčiau minėtą išvadą A. S. atkurtos pilnai, tai patvirtinantys dokumentai paveldėtojoms įteikti ir visa informacija suteikta žodžiu NŽT prie ŽŪM Vilniaus raj. skyriuje.

Sprendžiant klausimą dėl Pareiškėjos atleidimo nuo žemės mokesčio delspinigių mokėjimo, vadovaujantis protingumo ir teisingumo kriterijais, konstatuotina, kad LVAT, nagrinėdamas mokesčių mokėtojų atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindus, vadovaujasi ne tik MAĮ įtvirtintais atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindais, bet ir laikosi pozicijos, kad nagrinėjant mokesčių mokėtojų atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių ir skirtų baudų klausimus, turi būti vadovujamasi teisingumo ir protingumo kriterijais bei atsižvelgiama į Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo suformuotą doktriną dėl skiriamų sankcijų už įstatymų pažeidimus (pavyzdžiui: LVAT 2011-10-10 nutartis administracinėje byloje Nr. A-556-2343/2011; 2011-09-19 nutartis administracinėje byloje Nr. A-556-3447/2011; 2011-10-10 nutartis administracinėje byloje Nr. A-556-2544/2011; 2011-09-08 nutartis administracinėje byloje Nr. A-575-2144/2011). Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas ne kartą yra konstatavęs, kad konstituciniai teisingumo, teisinės valstybės principai suponuoja ir tai, kad už teisės pažeidimus valstybės nustatomos poveikio priemonės turi būti proporcingos (adekvačios) teisės pažeidimui, turi atitikti siekiamus teisėtus ir visuotinai svarbius tikslus, neturi varžyti asmens akivaizdžiai labiau negu reikia šiems tikslams pasiekti; tarp siekiamo tikslo nubausti teisės pažeidėjus ir užtikrinti teisės pažeidimų prevenciją ir pasirinktų priemonių šiam tikslui pasiekti turi būti teisinga pusiausvyra (proporcingumas); konstitucinis teisingumo principas reikalauja nustatomas nuobaudas diferencijuoti taip, kad jas taikant būtų galima atsižvelgti į teisės pažeidimo pobūdį, į atsakomybę lengvinančias ir kitas aplinkybes, kad atsižvelgiant į tai būtų galima skirti mažesnę nuobaudą nei sankcijoje numatytoji minimali ir kt.; įstatymuose už įstatymų pažeidimus nustatomos baudos turi būti tokio dydžio, koks yra būtinas siekiant teisėto ir visuotinai svarbaus tikslo – užtikrinti įstatymų laikymąsi, nustatytų pareigų vykdymą (Konstitucinio Teismo 2000-12-06, 2001-10-02, 2004-01-26, 2005-11-03, 2005-11-10, 2008-01-21 nutarimai).

Komisija, atsižvelgdama į tai, kad NŽT prie ŽŪM Vilniaus raj. skyrius nepateikė dokumentų, patvirtinančių tinkamą Pareiškėjos informavimą 2011 m. apie priimtą Sprendimą dėl nuosavybės teisių atkūrimo (NŽT prie ŽŪM Vilniaus raj. skyrius nepateikė dokumentų, kad dokumentai ne vėliau kaip per 30 dienų nuo jo priėmimo buvo įteikti pasirašytinai arba išsiųsti registruotu laišku su įteikimu), Sprendimas dėl nuosavybės teisių atkūrimo Pareiškėjai įteiktas tik

2019-07-24, konstatuoja, kad Pareiškėja aktyviais veiksmais siekė išsiaiškinti byloje reikšmingas aplinkybes, kurios įtakoją ne tik pareigą sumokėti žemės mokestį, bet ir šio mokesčio delspinigių.

Pažymėtina, kad Inspekcija žemės mokesčio deklaraciją suformavo tik 2019 m. (praėjus 8 metams nuo Sprendimo dėl nuosavybės teisių atkūrimo datos), nors rūpestingai administruodama ir turėdama galimybę gauti informaciją iš Testamentų registro bei turėdama prieigą prie NTR duomenų, šią prievolę galėjo nustatyti žymiai anksčiau, kas leistų mokesčių mokėtojui kiekvienų metų mokestinę prievolę įvykdyti lengviau, t. y. ne vienu metu.

Komisija, įvertinusi ginčo situacijoje nustatytas aplinkybes, susijusias su anksčiau minėtų dokumentų pateikimu ir vadovaudamasi MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 2 punktu ir 141 straipsnio 1 dalies 1 punktu, taip pat MAĮ 8 straipsnyje įtvirtintais protingumo ir teisingumo kriterijais bei gero administravimo principais, atsižvelgdama į LVAT praktiką atleidimo nuo ekonominių sankcijų bylose, konstatuoja, jog Pareiškėja atleistina nuo jai apskaičiuotų ir apskaičiuotinių žemės mokesčio už 2014-2018 m. delspinigių mokėjimo.

Komisija pažymi, kad pagal MAĮ ir ŽMĮ nuostatas, Komisija neturi teisės panaikinti pagrįstai ir teisingai Pareiškėjai apskaičiuotą ir nurodytą sumokėti žemės mokestį ar nuo šio mokesčio atleisti, o taip pat sumažinti apleistiems sklypams savivaldybės nustatytą žemės mokesčio tarifą, kuris buvo pritaikytas apskaičiuojant žemės mokestį už dalį Sklypo (1,01605 ha žemės, esančios (Duomenys neskelbtini) Vilniaus raj. Tačiau Pareiškėja, vadovaudamasi ŽMĮ 8 straipsnio 3 dalies nuostatomis, dėl žemės mokesčio sumažinimo ar atleidimo nuo jo gali kreiptis į tos savivaldos tarybą, kurios administruojamoje teritorijoje yra Sklypai, t. y. Vilniaus raj. savivaldybę, kuri turi teisę savo biudžeto sąskaita sumažinti mokestį arba visai nuo jo atleisti. Taip pat Pareiškėja, mananti, kad dėl NŽT prie ŽŪM Vilniaus raj. skyriaus veiksmų ar neveikimo buvo pažeistos jos teisės ar padaryta žala, gali NŽT prie ŽŪM Vilniaus raj. skyriaus veiksmus apskūsti teisės aktų nustatyta tvarka.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 8 straipsnio 3 dalimi, 100 straipsnio 1 dalies 2 punktu ir 141 straipsnio 1 dalies 1 punktu, 155 straipsnio 4 dalies 1 punktu, n u s p r e n d ž i a :

1. Pavirtinti Inspekcijos sprendimą (2019-06-20 raštas Nr. (23.1-08E)RNA-15764).

2. Atleisti Pareiškėją nuo 2019-04-15 suformuotose žemės mokesčio deklaracijose už Sklypus apskaičiuotų ir apskaičiuotinių 2014-2018 m. žemės mokesčio delspinigių.

Pagal MAĮ 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskūsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskūsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, 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 sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos narys

Evaldas Raistenskis

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė

Komisijos narys

Andrius Venius

