



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL L. Ž. 2013-07-03 SKUNDO**

2013 m. rugsėjo 17 d. Nr. S-145 (7-148/2013)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos narės, laikinai pavaduojančios Komisijos pirmininką
komisijos narių

Editos Veršeliienės
Lauros Milašiūtės
Rasos Stravinskaitės
Linos Vosyliienės – pranešėja

sekretoriaujant

Rūtai Kazlauskienei

dalyvaujant mokesčių administratoriaus atstovei
mokesčių mokėtojui nedalyvaujant

J. N.

2013 m. rugsėjo 3 d. posėdyje išnagrinėjusi L. Ž. (toliau – Pareiškėja) 2013-07-03 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2013-06-18 sprendimo Nr. 68-106, n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Vilniaus AVMI) 2013-04-10 sprendimą Nr. (4.65)-256-39, kuriuo Pareiškėjai nurodyta sumokėti į biudžetą 98762 Lt gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 64147 Lt GPM delspinigius, 9876 Lt GPM baudą.

Sprendime nurodoma, jog ginčas tarp Pareiškėjos ir mokesčių administratoriaus vyksta dėl Pareiškėjai papildomai apskaičiuoto GPM nustačius, jog Pareiškėja dukrai K. Ž. padovanojo žemės sklypą, tačiau dovanojimo sandorio aplinkybės pripažintos kaip mokestinės naudos siekimas turint tikslą išvengti mokamo į biudžetą GPM. Todėl Pareiškėjos mokestinė bazė už 2007 m. nustatyta taikant Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (Žin., 2004, Nr. 63-2243, toliau – MAĮ) 69 str. 1 dalies nuostatas.

Nustatyta, kad 2004-12-23 mirė Pareiškėjos tėvas I. B. (gim. 1934-01-10), po kurio mirties liko 3,39 ha žemės sklypas (žemės ūkio paskirties), unikalus Nr., N. k., Vilniaus m. sav.; 0,16 ha žemės sklypas (žemės ūkio paskirties), unikalus Nr., N. k., Vilniaus m. sav.; gyvenamasis namas su priklausiniais J. g. 5, N. k., Vilniaus m. sav.; 32000/64100 dalis žemės sklypo (miškų ūkio), unikalus Nr., E. K. k., Vilniaus m. sav.; piniginis indėlis su priskaitomais procentais ir atkurtos santaupos (likutis 2850 Lt). Pagal 2005-05-12 Paveldėjimo pagal įstatymą teisės liudijimą (registro Nr.) I. B. turta lygiomis dalimis paveldėjo vaikai: Pareiškėja, S. B. , D. K. , J. B. , H. G. , G. G. , R. K. .

Sprendime nurodoma, jog nagrinėjamu atveju mokestinis ginčas vyksta dėl Pareiškėjos paveldėto 3,39 ha žemės sklypo, unikalus Nr., N. k., Vilniaus m. sav. (toliau – Žemės sklypas) 1/7

dalies. Paveldėjimo pagal įstatymą teisės liudijime (registro Nr.) nustatyta, jog minėto Žemės sklypo vidutinė rinkos vertė – 221818 Lt (1/7 sklypo dalies vertė sudarė 31688,30 Lt). Iš VĮ Registrų centro Nekilnojamojo turto registro centrinio duomenų banko išrašo matyti, jog Pareiškėja Žemės sklypo 1/7 dalį nuosavybės teise valdė, disponavo ir naudojo nuo 2005-05-12 iki 2007-03-02, t. y. nuo paveldėjimo liudijimo išdavimo iki dovanojimo sutarties sudarymo. Nustatyta, kad Pareiškėja Žemės sklypo 1/7 dalį 2007-03-02 dovanojimo sutartimi Nr. padovanojo dukrai K. Ž. . Dovanojimo sutartyje nurodyta, jog pagal VĮ Registrų centrą Žemės sklypo vidutinė rinkos vertė – 1346111 Lt (1/7 sklypo dalies vertė sudarė 192302 Lt). Dovanojimo sandoriu Pareiškėja Žemės sklypo 1/7 dalį įvertino 771428,57 Lt. Įvertindama turta Pareiškėja vadovavosi UAB „O1“ pateikta turto vertės nustatymo pažyma Nr. 468 V:07 GP, kurioje nurodyta, jog viso Žemės sklypo rinkos vertė – 5400000 Lt (1/7 sklypo dalies vertė sudarė 771428,57 Lt).

Nurodoma, kad patikrinimo metu nustatyta, jog UAB „B1“ ir 6 fiziniai asmenys (taip pat ir Pareiškėjos dukra K. Ž.) 2007-03-06 pasirašė preliminarį pirkimo-pardavimo sutartį, pagal kurią UAB „B1“ įsipareigojo nupirkti Žemės sklypo 6/7 dalį už 4500000 Lt. 2007-04-12 UAB „B1“ ir 6 fiziniai asmenys sudarė pirkimo-pardavimo sutartį Nr. 8-4275, t. y. UAB „B1“ įsigijo Žemės sklypo 6/7 dalį už 4500000 Lt, t. y. kiekvienas iš pardavėjų pardavė Žemės sklypo 1/7 dalį už 750000 Lt. Pinigai už parduotą Žemės sklypo 1/7 dalį buvo pervesti į Pareiškėjos AB SEB banke esančią atsiskaitomąją sąskaitą. Nustatyta, kad iš gautų 750000 Lt piniginių lėšų Pareiškėja dukroms K. Ž. ir B. Ž. už 359007 Lt ir 357007 Lt nupirko butus.

Sprendime nurodoma, jog Pareiškėja ir jos dukra K. Ž. 2013-01-30 pateikė mokesčių administratoriui paaiškinimus Nr. (4.65)-339-5322 ir Nr. (4.65)-339-5321. Pareiškėja teigė, jog neturėjusi konkrečios priežasties sklypo dovanojimui, tiesiog norėjo padovanoti dukrai nekilnojamąjį turta. K. Ž. nurodė, jog dovanojimo sandoriu buvo siekta, kad ji turėtų gyvenamąją vietą, tačiau sklypo paskirtis buvo žemės ūkio, todėl ji planavusi ateityje sklypą parduoti ir nusipirkti gyvenamąją vietą. Pareiškėja nurodė neatsimenanti, kada nusprendė sklypą padovanoti dukrai, ar dovanojimo metu žinojo, kad sklypas bus parduotas. Pareiškėjos dukra paaiškino, kad nei prieš dovanojimą, nei jo metu dar neieškojo sklypo pirkėjo, pirkėjų buvo pradėta ieškoti jau po 2007-03-02 dovanojimo sutarties sudarymo. Pareiškėja ir jos dukra nurodė, kad dovanojamo sklypo vertė buvo nustatyta nepriklausomo turto vertinimo metu, kurį užsakė visi sklypo paveldėtojai. Pasak Pareiškėjos – vertinimo tikslas buvo noras sužinoti turto vertę, be jokių kitų tikslų. Pareiškėja ir jos dukra nurodė, kad parduoti visą sklypą pasiūlė vienas sklypo bendrasavininkų S. B. , jis daugiausiai rūpinosi pirkėjų paieška, visuose giminaičių skelbimuose apie parduodamą žemės sklypą buvo nurodomi būtent jo kontaktiniai duomenys. Derybose dėl sklypo pardavimo dalyvavo ne tik apdovanotoji, bet ir jos tėvai (Pareiškėja ir jos sutuoktinis). Anot Pareiškėjos ir jos dukros, pinigai už parduotą 1/7 sklypo dalį buvo pervesti į Pareiškėjos sąskaitą dukros prašymu, nes taip atrodė saugiau.

Inspekcija sprendime vadovaujasi MAĮ 8 str. 1 dalies, Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (Žin., 2002, Nr. 73-3085, toliau – GPM įstatymas) 2 str. 14 punkto, 3 straipsnio, 8 str. 1 dalies nuostatomis, atsižvelgia į LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos adm. byloje Nr. A⁶⁰²-2280/2012 pateiktą GPM įstatymo 8 str. 2 d. 1 punkto aiškinimą ir nurodo, jog asmuo bus laikomas mokesčių mokėtoju MAĮ ir GPM įstatymo prasme tik tuo atveju, jeigu jam atsiras prievolė mokėti mokesť dėl tam tikrų sudarytų sandorių ar kitu būdu gautų pajamų, kurios pagal minėtus įstatymus yra pripažįstamos apmokestinamosiomis pajamomis.

Inspekcijos sprendime nurodoma, kad Vilniaus AVMI mokesčių mokėtoja pripažino Pareiškėją darydama išvadą, jog būtent Pareiškėja, o ne jos dukra K. Ž. buvo Žemės sklypo 1/7 dalies pardavėja ir gavo pajamas už nekilnojamojo turto pardavimą. Nustatyta, jog nekilnojamojo turto likimas jau buvo pakankamai aiškus prieš dovanojimo sandorį, žemės sklypo pirkėjas UAB „B1“ buvo surastas ir derybos prasidėjo dar iki dovanojimo sutarties (2007-03-02) sudarymo. Teigiama, jog šią faktinę aplinkybę patvirtina tai, jog UAB „O1“ žemės sklypo vertinimą atliko tiek tuometiniai sklypo savininkai, tiek sklypo pirkėjas UAB „B1“, t. y. tuo pačiu metu. Abu vertinimai buvo atlikti dar iki dovanojimo sutarties pasirašymo. Vienas iš sklypo paveldėtojų S. B. mokesčių administratoriui 2013-02-01 pateiktame paaiškiniame teigė, kad turto vertinimo įmonę UAB „O1“ surado pirkėjo UAB „B1“ atstovas Aleksandras, su kuriuo buvo vedamos derybos dėl sklypo pardavimo. Be to, S. B. paaiškino, kad sklypo pardavimo iniciatoriai buvo visi sklypo paveldėtojai, o pirkėjo pradėjo ieškoti maždaug 2006 m.

viduryje. Nors paaiškinime Pareiškėja teigė, kad žemės sklypas buvo padovanotas dukrai, kad ji turėtų nekilnojamąjį turtą, tačiau tiek derybose su UAB „B1“, tiek pasirašant turto perleidimo sutartis dalyvavo Pareiškėja kartu su sutuoktiniu.

Pažymima, jog Pareiškėja, paveldėjusi Žemės sklypo 1/7 dalį už 91572 Lt (641005 Lt/7) ir pardavusi už 750000 Lt, privalėjo sumokėti GPM, todėl, siekdama išvengti mokesčio sumokėjimo, sudarė tarpinį dovanojimo sandorį, kuriuo padidino turto įsigijimo kainą, nes 2007-03-02 dovanojimo sutartyje Nr. 8-2497 Žemės sklypo 1/7 dalį įvertino 771428,57 Lt suma.

Sprendime vadovujamasi MAĮ 10 straipsnio, 69 str. 1 dalies nuostatomis ir nurodoma, kad Inspekcija sutinka su Vilniaus AVMI nuomone, jog nekilnojamojo turto pirkėjų ir pardavėjų paiešką, kainų derinimą, įvertinimą, nekilnojamojo turto pirkimo ir pardavimo dokumentų tvarkymą sąlygoja objektyvios ir subjektyvios priežastys, todėl tokie veiksmai neatliekami skubotai, per labai trumpą laiką. Atsižvelgiama į formuojamą teismų praktiką šios kategorijos bylose (LVAT 2008-02-20 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁶-250/2008, 2006-02-28 nutartis adm. byloje Nr. A¹⁰-846/2006) ir nurodoma, jog analogiškos aplinkybės nustatytos ir šiame mokestiniam ginče, t. y. nekilnojamojo turto perleidimas vieno asmens kitam, o po to – ir trečiam asmeniui, vyko sparčiai: nuo nekilnojamojo turto dovanojimo (2007-03-02) iki preliminarios sutarties sudarymo (2007-03-06) praėjo 4 dienos, nuo turto dovanojimo iki jo perleidimo pagal pirkimo-pardavimo sutartį (2007-04-12) praėjo 42 dienos. Atkreipiamas dėmesys į tai, Pareiškėja, dovanodama Žemės sklypo 1/7 dalį dukrai, siekė formaliai atitikti GPM įstatymo 17 str. „Neapmokestinamos pajamos“ 1 d. 26 punkto reikalavimus, nes dovanojimo būdu gautos pajamos iš sutuoktinių, vaikų (įvaikių), tėvų (itėvių), brolių, seserų ir senelių yra neapmokestinamos, todėl žemės sklypo dalis nebuvo perleista tiesiogiai UAB „B1“, o padovanota dukrai su tikslu padidinti perleidžiamo turto vertę ir tokiu būdu išvengti GPM mokėjimo.

Sprendime teigiama, jog Pareiškėja Inspekcijai 2013-05-06 pateiktame skunde iš dalies pakeitė savo poziciją teigdama, jog „ji, kaip žemės sklypą paveldėjusi įpėdinė, gavo paveldėjimo teises liudijimą ir nuo šio fakto nepraėjus 3 metams paveldėtą žemę turėjo teisę parduoti“. Vadovujamasi GPM įstatymo 17 str. 1 d. 21 punktu ir nurodoma, jog iš mokesčio ginčo medžiagos matyti, kad Pareiškėjos 2005-05-12 paveldėta Žemės sklypo 1/7 dalis 2007-04-12 parduota UAB „B1“, t. y. parduota neišlaikius trejų metų, todėl gautos pajamos už nekilnojamojo turto pardavimą yra pripažįstamos GPM objektu.

Inspekcija sprendime vadovujasi GPM įstatymo 19 str. 1 dalimi ir teigia, jog iš Vilniaus AVMI 2013-02-20 patikrinimo akto Nr. (4.65)-04-77-5, 2013-04-10 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (4.65)-256-39 ir Pareiškėjos 2013-05-07 skundo matyti, jog mokesčių administratorius ir Pareiškėja skirtingai vertina ir nurodo Žemės sklypo 1/7 dalies įsigijimo kainą. Pagal Pareiškėją, Žemės sklypo 1/7 dalies įsigijimo kaina turi būti prilyginama jo pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės kainai, o mokesčių administratorius laikosi pozicijos, jog Žemės sklypo 1/7 dalies įsigijimo kaina turi būti laikoma paveldėjimo momentu (2005-05-12) buvusi nekilnojamojo turto vidutinė rinkos vertė.

Sprendime nurodoma, jog Lietuvos Respublikos Vyriausybė 2003-01-29 nutarimu Nr. 133 (Žin., 2003, Nr. 13-497) patvirtino Gyventojų turto įsigijimo kainos nustatymo tam tikrais atvejais taisyklės (toliau – Taisyklės), kurių 3 punkte nurodyta, jog turto, įgyto paveldėjimo būdu, įsigijimo kaina laikoma ta turto vertė, kuria šis turtas būtų įvertintas paveldimo ar dovanojamo turto mokesčiui ar paveldimo turto mokesčiui apskaičiuoti. Taigi, Taisyklių 3 punkto nuostatos įgyvendinamos vadovaujantis Paveldimo turto mokesčio įstatymu (Žin., 2002, Nr. 123-5531) ir Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003-01-13 nutarimu Nr. 24 Dėl paveldimo turto apmokestinamosios vertės apskaičiavimo taisyklių patvirtinimo (Žin., 2003, Nr. 5-194, toliau – Vertės apskaičiavimo taisyklės). Akcentuojama tai, jog turto įsigijimo kaina nustatoma pagal Taisyklių nuostatas neatsižvelgiant į tai, ar gyventojas, paveldėjęs turtą, privalėjo mokėti paveldimo turto mokestį ar buvo nuo mokesčio atleistas. Pagal paveldėjimo metu galiojusią Vertės apskaičiavimo taisyklių (2004-07-16 redakcija, Žin., 2004, Nr. 109-4082) 3.1 punktą nekilnojamojo daikto vertė yra jo vidutinė rinkos vertė, buvusi turtą paveldinčio gyventojų prašymo apskaičiuoti paveldimo turto apmokestinamąją vertę pateikimo mokesčių administratoriui dieną. Nekilnojamųjų daiktų vidutinės rinkos kainas, reikalingas paveldimo turto apmokestinamajai vertei nustatyti, kiekvieną metų ketvirtį apsvartė, patikslino ir iki kiekvieno ketvirčio antrojo mėnesio pirmosios dienos „Valstybės žiniuose“ paskelbė sudaryta Komisija.

Nurodoma, jog patikrinimo metu nustatyta, kad 2005-05-12 Paveldėjimo pagal įstatymą teisės liudijime Nr. nurodyta, kad Žemės sklypo vidutinė rinkos vertė – 221818 Lt (kadastro duomenų fiksavimo data 2003-08-12), atsižvelgiant į tai, Žemės sklypo 1/7 dalies vidutinė rinkos vertė sudarė 31688,29 Lt (221818 Lt/7). Siekdama nustatyti tikrąją nekilnojamojo turto vidutinę rinkos kainą paveldėjimo dienai Vilniaus AVMI 2012-12-31 išsiuntė paklausimą į VĮ Registrų centrą, kuris 2013-01-11 raštu Nr. VILIN(12.5.13)-941 nurodė, kad viso Žemės sklypo vidutinė rinkos vertė 2005-05-12 sudarė 641005 Lt. Mokestinio patikrinimo metu apskaičiuota, jog paveldėto Žemės sklypo 1/7 dalies vidutinė rinkos vertė – 91572 Lt (641005 Lt/7). Sprendime daroma išvada, kad Vilniaus AVMI, vadovaudamasi aptartomis teisės aktų normomis, pagrįstai konstatavo, jog Žemės sklypo 1/7 dalies vertė yra pripažįstama pagal VĮ Registrų centro nustatytą vidutinę rinkos vertę, kuri yra pripažįstama turto įsigijimo kaina.

Sprendime akcentuojama, jog iš Pareiškėjos 2013-05-07 skundo matyti, kad ji klaidingai taiko ir supranta Taisyklių 6.1 ir 6.2 punktų nuostatas. Pareiškėja skunde nurodo, kad tuo atveju, kai nuosavybės teisės į turtą buvo atkurtos ir šis turtas grąžintas Lietuvos Respublikos piliečiams, nurodytiems Lietuvos Respublikos piliečių nuosavybės teisių į išlikusį nekilnojamąjį turtą atkūrimo įstatymo 2 str. 1 ir 2 dalyse, šio turto įsigijimo kaina prilyginama jo pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės kainai (Taisyklių 6.1. punktas). Pareiškėjos nuomone, nagrinėjamu atveju turi būti taikomas Taisyklių 6.2. punktas, kuriame teigiama, jog kai nuosavybės teisės buvo atkurtos ir turtas grąžintas Lietuvos Respublikos piliečiams, kuriems pagal Lietuvos Respublikos piliečių nuosavybės teisių į išlikusį nekilnojamąjį turtą atkūrimo įstatymo 2 str. 3 dalies nuostatas (iki 2002-01-18 galiojusi redakcija) iki 2001-12-31 notariškai patvirtinta sutartimi perleista teisė atkurti nuosavybės teises į turtą, jo įsigijimo kaina yra lygi 0 litų, išskyrus atvejus, kai teisė atkurti nuosavybės teises buvo perleista vaikams (įvaikiams), tėvams (įtėviams), sutuoktiniui ar vaikaičiams, – tuomet turto įsigijimo kaina nustatoma šių Taisyklių 6.1 punkte nustatyta tvarka.

Sprendime vadovaujamosi Lietuvos Respublikos piliečių nuosavybės teisių į išlikusį nekilnojamąjį turtą atkūrimo įstatymu (Žin., 1997, Nr. 65-1558), kurio 2 straipsnyje yra pateiktas baigtinis sąrašas asmenų, turinčių teisę į nuosavybės teisių atkūrimą. Šio įstatymo 2 str. 2 dalyje nurodyta, kad jeigu šio straipsnio 1 dalies 1, 2, 3, 4 punktuose nurodyti piliečiai, kurie nustatytu laiku buvo padavę prašymus atkurti nuosavybės teises, yra mirę, nuosavybės teisės atkuriamos mirusiojo vardu ir perduodamos įpėdiniui, jeigu šis yra Lietuvos Respublikos pilietis. Būtent pagal Taisyklių 6.1 ir 6.2 punktų nuostatas turto įsigijimo kaina prilyginama jo pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės kainai, kuomet nuosavybės teisės atkurtos mirusiųjų vardu ir perduotos įpėdiniams, jeigu minėto įstatymo 2 straipsnyje aptarti piliečiai, padavę prašymus atkurti nuosavybės teises, yra mirę. Nurodoma, jog Inspekcija sutinka su Vilniaus AVMI sprendime Nr. (4.65)-256-39 išdėstyta argumentacija, kad Pareiškėjos cituojamame GPM įstatymo komentaro (2005-02-04 GPM įstatymo 19 str. 6 d. 9 punkto komentaro papildymas Nr. (18.18-31-1)-R-1195) pavyzdyje aiškinama, kaip apskaičiuojamas GPM, jeigu nuosavybės teisės į išlikusį nekilnojamąjį turtą yra atkuriamos asmeniui, nustatytu laiku padavusiam prašymą atkurti nuosavybės teises, kuris sprendimo dėl nuosavybės teisių atkūrimo priėmimo dieną yra miręs. Tuomet nuosavybės teisės į atkurtą nekilnojamąjį turtą pereina asmens įpėdiniams, kurių vardu buvo atkurtos nuosavybės teisės. Daroma išvada, jog Pareiškėjos tėvui I. B. esant gyvam 2003-12-10 Vilniaus apskrities viršinininko administracijos sprendimu Nr. 41-17150 teisė į Žemės sklypą buvo atkurta į jam tenkantį buvusio savininko V. B. nuosavybės teisėmis valdytą nekilnojamąjį turtą. Pareiškėjos tėvas I. B. nuosavybės teisę į grąžintą natūra Žemės sklypą įregistravo nekilnojamojo turto registre.

Atsižvelgdama į patikrinimo metu nustatytas aplinkybes bei vadovaudamasi MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatomis Inspekcija sprendime konstatuoja, jog Vilniaus AVMI pagrįstai atkūrė iškreiptas ir paslėptas aplinkybes, su kuriomis GPM įstatymas sieja apmokestinimą, t. y. pagrįstai konstatavo, jog būtent Pareiškėja (o ne jos dukra K. Ž.) buvo Žemės sklypo 1/7 dalies pardavėja ir gavo pajamas už nekilnojamojo turto pardavimą.

Sprendime nurodoma, jog nustatyta, kad Pareiškėja, turėdama prievolę deklaruoti 2007 metų pajamas (GPM įstatymo 17 str. 1 d. 20 punktas ir 27 str. 1 dalis), minėtos pareigos neatliko ir GPM deklaracijos nepateikė. Teigiama, jog pagal pažeidimo metu galiojusio GPM įstatymo 22 str. 2 dalies nuostatas, nekilnojamojo turto pardavimo pajamos yra priskiriamos A klasės pajamoms, o pagal GPM

įstatymo 23 str. 1 dalį pareiga apskaičiuoti, išskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą šio Įstatymo nustatytą pajamų mokesčių nuo tokio pobūdžio pajamų tenka mokesčių išskaičiuojančiam asmeniui. Nurodoma, jog iš pateiktos medžiagos matyti, kad GPM išskaičiuojančio asmens mokesstinė prievolė sumokėti GPM nuo gyventojų A klasės pajamų, gautų už Žemės sklypo 1/7 dalies pardavimą, buvo perkelta gyventojai, t. y. Pareiškėjai.

Pabrėžiama, jog aktuali LVAT praktika dėl GPM įstatymo nuostatų, susijusių su pareigos sumokėti GPM, apskaičiuotą mokesstinio patikrinimo metu taikant MAĮ 69 straipsnį, nustatymo, pradėta formuoti 2009-10-01 nutartyje adm. byloje Nr. A⁴⁴²-773/2009, išplėtota 2010-04-12 nutartyje adm. byloje Nr. A⁴³⁸-359/2010, šiose nutartyse pateikto MAĮ ir GPM įstatymo nuostatų aiškinimo laikomasi vėliau priimtose nutartyse (2011-06-13 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-363/2011; Nr. A⁴³⁸-1374/2012). Inspekcija atsižvelgia į LVAT 2010-04-12 nutartyje adm. byloje Nr. A⁴³⁸-359/2010 pateiktus išaiškinimus ir tvirtina, jog nustačius, kad būtent Pareiškėja piktnaudžiavo mokesčių įstatymais ir siekė mokesstinės naudos, vietos mokesčių administratorius tinkamai apskaičiavo ir nurodė jai sumokėti GPM nuo pajamų, gautų už Žemės sklypo 1/7 dalies pardavimą. Patikrinimo metu įvertinus Pareiškėjos gautas pajamas, susijusias su darbo santykiais, pajamas, gautas už Žemės sklypo 1/7 dalies pardavimą, neapmokestinamą pajamų dydį, Žemės sklypo 1/7 dalies įsigijimo kainą ir įsigijimo išlaidas, vadovaujantis MAĮ 96–99, 139 ir 140 straipsniais, pažeidimų padarymo metu galiojančio GPM įstatymo 5, 6, 8, 19, 20, 25, 27, 36 straipsnių nuostatomis, Pareiškėjai pagrįstai už 2007 metus apskaičiuota sumokėti 98762 Lt GPM, 64147 Lt GPM delpinigių ir skirta 9876 Lt GPM bauda.

Pareiškėja nesutinka su ginčijamu Inspekcijos sprendimu ir 2013-07-03 skunde nurodo paveldėjusi 1/7 dalį žemės sklypo N. k., Vilniaus r. sav., unikalus Nr., iš savo tėvo I. B., mirusio 2004-12-23, o tėvui minėtas sklypas buvo gražintas pagal Piliečių nuosavybės teisių į išlikusį nekilnojamąjį turtą atkūrimo įstatymą Vilniaus apskrities viršinininko administracijos 2003-12-10 sprendimo Nr. 41-17 150 pagrindu. Nepriklausomas vertintojas UAB „O1“ įvertino viso Žemės sklypo rinkos vertę 5400000 Lt, atitinkamai 1/7 sklypo dalies vertė sudarė 771428,57 Lt. Žemės sklypas parduotas už 4500000 Lt, Pareiškėjos šeimos žemės sklypo 1/7 dalies kaina yra 750000 Lt. Pareiškėjos teigimu, tai reiškia, kad žemės sklypo įsigijimo kaina prilyginama jo pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės kainai. Skunde tvirtinama, jog gautos lėšos buvo panaudotos tik Pareiškėjos šeimos poreikiams.

Pareiškėja skunde remiasi Lietuvos Respublikos Konstitucijos 23 straipsnio nuostata, kad nuosavybės teises saugo įstatymai. Nurodo, kad ji, kaip pilietė, turi teisę savo nuožiūra, nepažeidžiant įstatymų ir kitų asmenų teisių ir interesų, valdyti, naudoti nuosavybės teisės objektą ir juo disponuoti, perduoti kitam asmeniui visą nuosavybės teisės objektą ar jo dalis. Paveldėto turto dovanojimas nepažeidžia įstatymų ir kitų asmenų teisių ir interesų, todėl Pareiškėja paveldėtą žemės sklypą padovanojo dukrai K. Ž. . Dovanavimo sandoris buvo įvykdytas tik dėl asmeninių šeimyninių priežasčių.

Pareiškėjos teigimu, apie MAĮ nuostatas jos šeimoje niekas nežinojo, todėl kaltinti ją piktnaudžiavus mokesčių įstatymais ir siekus naudos nėra pagrindo.

Skunde nurodoma, jog žemės sklypas, į kurį buvo atkurtos nuosavybės teisės, yra asmeninis turtas, jo pardavimas negali būti apmokestintas, ypač atsižvelgiant į tas faktines aplinkybes, kad tai yra šeimos turtas ir buvo parduotas siekiant ne ekonominės naudos, komercinių, o savo asmeninių tikslų.

Atsižvelgiant į tai, kad nekilnojamasis daiktas, susigražintas pagal Piliečių nuosavybės teisių į išlikusį nekilnojamąjį turtą atkūrimo įstatymą, nėra laikomas pajamomis GPM įstatymo prasme, skunde prašoma panaikinti Inspekcijos 2013-06-18 sprendimą Nr. 68-106.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjos skundas nepagrįstas, ginčijamas Inspekcijos 2013-06-18 sprendimas Nr. 68-106 tvirtintinas.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) pažymi, jog mokesstinis ginčas tarp šalių yra kilęs dėl nurodymų Pareiškėjai sumokėti į valstybės biudžetą 98762 Lt GPM, 64147 Lt GPM delpinigių ir 9876 Lt GPM baudą mokesčių administratoriui konstatavus Pareiškėjos veiksmuose sudarant 2007-03-02 dovanojimo sandorį buvus mokesstinės naudos siekimo požymių ir dėl šiam sandoriui taikyto MAĮ 69 str. 1 dalyje įtvirtinto turinio viršenybės prieš formą principo teisėtumo ir pagrįstumo.

Byloje nustatyta, kad Pareiškėja pagal 2005-05-12 paveldėjimo pagal įstatymą teisės liudijimą (registro Nr.) paveldėjo 1/7 dalį 3,39 ha žemės sklypo, unikalus Nr., N. k., Vilniaus m. sav. (pagal šį liudijimą Pareiškėjos paveldėtos žemės sklypo dalies vertė sudarė 31688,30 Lt). Pareiškėja 2007-03-02 dovanojimo sutartimi (notarinio registro Nr.) paveldėtą 1/7 ginče minimo sklypo dalį padovanojo savo dukrai K. Ž. . Šalių susitarimu dovanojama žemės sklypo dalis įvertinta 771428,57 Lt (sutarties 2.1 punktą). Pareiškėjos dukra K. Ž. 2007-04-12 pardavė UAB „B1“ jai priklausiusią žemės sklypo 1/7 dalį už 750000 Lt.

Iš bylos medžiagos matyti, jog įvertinęs Pareiškėjos veiksmus nekilnojamojo turto perleidimo metu, dovanojimo sandorio dalyvių asmeninius ryšius (turtas dovanotas dukrai), ginčo turto pardavėjų ir pirkėjų paaiškinimus, laikotarpius tarp turto įsigijimo, dovanojimo ir pardavimo sandorių bei kitas šiame ginče nustatytas reikšmingas aplinkybes, mokesčių administratorius konstatavo, kad 2007-03-02 dovanojimo sandorio sudarymo pagrindinis tikslas buvo mokestinė nauda, kuri suprantama kaip visiškas mokesčių išvengimas dovanojimo metu šalių susitarimu turto kainą įvertinus artima pardavimo kainai. Konstatavo, kad Pareiškėjos dukra buvo tik tarpininkė tam, kad būtų išvengta turto vertės padidėjimo pajamų ir GPM mokėjimo. Taigi, mokesčių administratorius nurodytam dovanojimo sandoriui taikė MAĮ 69 straipsnio nuostatas, atkūrė tarpiniu dovanojimo sandoriu iškreiptas aplinkybes ir pajamas pagal 2007-04-12 nekilnojamojo turto pardavimo sandorį priskyrė Pareiškėjos pajamoms.

Pareiškėja skunde, remdamasi Lietuvos Respublikos Konstitucijos 23 straipsniu, nurodo turėjusi teisę savo nuožiūra, nepažeidžiant įstatymų ir kitų asmenų teisių ir interesų, valdyti, naudoti nuosavybės teisės objektą ir juo disponuoti, perduoti kitam asmeniui visą nuosavybės teisės objektą ar jo dalis. Paveldėto turto dovanojimas nepažeidžia įstatymų ir kitų asmenų teisių ar interesų, todėl Pareiškėja, jos teigimu, paveldėtą žemės sklypą padovanojo dukrai K. Ž. . Pareiškėja taip pat teigia, kad dovanojimo sandoris buvo sudarytas dėl šeimyninių priežasčių, gautos lėšos buvo panaudotos Pareiškėjos šeimos poreikiams tenkinti, todėl tvirtinti, kad Pareiškėja piktnaudžiavo mokesčių įstatymais ir siekė naudos, nėra pagrindo.

MAĮ 69 str. 1 dalyje reglamentuota, kad tais atvejais, kai mokesčio mokėtojo sandoris, ūkinė operacija ar bet kokia jų grupė sudaromi turint tikslą gauti mokestinę naudą, t. y. tiesiogiai ar netiesiogiai nukelti mokesčio mokėjimo terminus, sumažinti mokėtiną mokesčio sumą arba visiškai išvengti mokesčio mokėjimo, arba padidinti gražintiną (įskaitytiną) mokesčio permoką (skirtumą), arba sutrumpinti mokesčio permokos (skirtumo) gražinimo terminus, mokesčių administratorius, apskaičiuodamas mokestį, taiko turinio viršenybės prieš formą principą. Šiuo atveju mokesčių administratorius neatsižvelgia į formalią mokesčių mokėtojo veiklos išraišką, bet atkuria iškreipiamas ar slepiamas aplinkybes, su kuriomis mokesčių įstatymai sieja apmokestinimą, ir mokestį apskaičiuoja pagal minėtų mokesčių įstatymų atitinkamas nuostatas.

LVAT jurisprudencijoje, aiškinant šią teisės normą, pažymėta, kad joje kalbama apie mokesčio mokėtojo tikslą gauti mokestinę naudą ateityje, t. y. po sandorio, kuris gali būti tiriamas šios teisės normos taikymo aspektu, sudarymo. Tai reiškia, kad taikant šią teisės normą reikšmingomis gali būti pripažintos aplinkybės, kurios laiko aspektu atsirado po tiriamo (abejones keliančio) sandorio sudarymo, t. y. taikant šią teisės normą atliekamas retrospektyvus paties sandorio ir jo teisinių pasekmių vertinimas. Taikant nurodytą normą, yra būtina nustatyti joje nurodytą mokesčio mokėtojo tikslą (gauti šioje normoje apibūdintą mokestinę naudą). Tai reiškia, kad ši teisės norma taikytina tik tuo atveju, kai nustatoma, kad tiriamo (abejones keliančio) sandorio (ūkinės operacijos) tikslas yra vienintelis – gauti minėtą mokestinę naudą. Kai nustatoma, kad atitinkamas sandoris (ūkinė operacija) turėjo kitus, ekonomiškai arba kitaip pagrįstus tikslus, nurodyta norma negali būti taikoma net ir tuo atveju, kai mokesčio mokėtojas turėjo iš šio sandorio (ūkinės operacijos) atitinkamą mokestinę naudą (2007-07-17 nutartis adm. byloje Nr. A¹¹-719/2007; 2008-02-20 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-250/2008, 2010-05-10 nutartis adm. byloje Nr. A⁶⁶²-685/2010; 2011-02-04 nutartis adm. byloje Nr. A⁴³⁸-201/2011, 2012-09-27 nutartis adm. byloje Nr. A⁴³⁸-1715/2012).

Komisija pažymi, kad siekiant pritaikyti MAĮ 69 str. 1 dalyje įtvirtintą mokesčių apskaičiavimo būdą, turi būti analizuojami visi sandoriai (jų turinys) mokestiniu aspektu, t. y. turi būti aiškinamasi, ar analizuojamas sandoris (jų grupė) nebuvo sudarytas piktnaudžiaujant, reikia nustatyti realų tokio sandorio turinį ir paskirtį. Tam būtina atsižvelgti į visiškai dirbtinį sandorio pobūdį bei į teisinius,

ekonominius ir (arba) asmeninius sandoryje dalyvaujančių subjektų ryšius, taip pat į sandorio vykdymo pasekmes.

Komisija, įvertinusi šioje mokestinio ginčo byloje mokesčių administratoriaus surinktų įrodymų ir nustatytų aplinkybių, detalai aprašytų Pareiškėjos patikrinimo akte (akto 2–8 psl.) bei skundžiamame Inspekcijos sprendime (ir Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje), dėl ko Komisija pakartotinai jų neatkartoja, visumą, pažymi, kad mokesčių administratorius ginčo situacijoje MAĮ 69 str. 1 dalies nuostatas taikė pagrįstai ir tinkamai. Komisija akcentuoja, jog išvadą, kad ginčo dovanojimo sandoris buvo sudarytas siekiant mokestinės naudos pagrindžia šių aplinkybių visuma: Pareiškėja patvirtino neketinusi naudotis ginčo nekilnojamuoju turtu, 2005 m. Pareiškėjai paveldėjus turtą kartu su sutuoktiniu nusprendė, kad jį padovanos dukrai, dar iki dovanojimo sandorio sudarymo buvo siekiama ginčo nekilnojamąjį turtą parduoti ir buvo surastas pirkėjas (turto bendrasavininkų teigimu, pirkėjo pradėta ieškoti 2006 m. viduryje, 2007-02-26 buvo atliktas žemės sklypo vertinimas, kurį tą pačią dieną atliko UAB „O1“ pagal Pareiškėjos ir kitų turto bendrasavininkų bei turto pirkėjo UAB „B1“ užsakymą), 2007-03-06 sudaryta preliminarinė pirkimo-pardavimo sutartis, derybose dėl turto pardavimo dalyvavo ir Pareiškėja (2013-01-30 Pareiškėjos, K. Ž. paaiškinimai), turto vertintojai nustatė turto vertę 2007-02-26 – 771428,57 Lt, dovanojimo sandoris buvo sudarytas tarp susijusių asmenų – Pareiškėjos ir jos dukros (pagal GPMĮ nuostatas dovanojimo būdu iš tėvų gautos pajamos neapmokestinamos), dovanojimo metu turtas buvo įvertintas verte, artima turto pardavimo kainai, tarp dovanojimo ir pirkimo bei pardavimo sandorių sudarymo praėjo trumpas laiko tarpas (iki preliminarinės sutarties pasirašymo praėjo 4, iki pardavimo sutarties 42 dienos), pirkėjas pinigines lėšas už įsigytą turtą pervedė į Pareiškėjos sąskaitą, jos buvo panaudotos ne tik Pareiškėjos dukros Karolinos, bet ir jos sesers Boženos buto įsigijimui ir įrengimui. Komisija taip pat pažymi, jog, atsižvelgiant į LVAT formuojamą teisės aiškinimo ir taikymo praktiką, vienas iš esminių objektyvių pagrindų, įrodančių mokestinės naudos siekimą ir leidžiančių taikyti turinio prieš formą principą, yra pripažįstama aplinkybė, jog nebūtinai tarpiniai sandoriai, leidę sumažinti mokėtiną mokesčio sumą arba visiškai išvengti mokesčio mokėjimo, buvo atlikti per trumpą laiką. LVAT 2008-02-20 sprendime adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-250/2008 yra konstatavęs, kad vien trumpo laiko tarpe įvykusių sandorių daugėtas, nesant kitų aplinkybių, patvirtinančių tokių sandorių būtinumą, yra pakankamas pagrindas taikyti turinio viršenybės prieš formą principą.

Pareiškėja skunde Komisijai akcentuoja turėjusi teisę savo nuožiūra disponuoti ginčo nekilnojamuoju turtu ir padovanoti jį dukrai. Atsakydama į nurodytuosius Pareiškėjos argumentus Komisija pažymi, jog, atsižvelgiant į Civilinio kodekso 6.465 straipsnyje pateiktą dovanojimo sutarties sampratą, dovanojimu laikytinas toks neatlygintinas turto perdavimas kitam asmeniui, kuriam paprastai būdingas vienintelis tikslas – apdovanoti apdovanotąjį, suteikti jam tam tikrą materialią ar nematerialią naudą (perduoti turtą ar turtinę teisę (reikalavimą). Dovanojimo sandoris, esant įprastinėmis jo sudarymo sąlygoms bei tikslui, vertintinas kaip teisėtos, įstatymų leidžiamos civilinės apyvartos dalis ir savaime negali būti susietas su atitinkamos mokestinės naudos siekimu ar aplinkybių, su kuriomis mokesčių įstatymai sieja apmokestinimą, iškreipimu (slėpimu). Tačiau šiuo konkrečiu atveju įvertinus Pareiškėjos sudarytą dovanojimo sandorį mokestiniu teisiniu aspektu buvo konstatuota, jog tikrasis šio tarpinio sandorio tikslas nebuvo Pareiškėjos dukros apdovanojimas (pažymėtina, kad pati Pareiškėja bei jos dukra teigė, jog ginčo nekilnojamąjį turtą nusprendė parduoti pasiūlius S. B. , pastarojo teigimu, pirkėjų pradėta ieškoti 2006 m. viduryje). Vertinant Pareiškėjos dukros K. Ž. teiginį, kad dovanojimo sandoris įvyko siekiant, kad ji turėtų gyvenamąją vietą, pažymėtina, kad dovanotas žemės sklypas buvo žemės ūkio paskirties, be to, šis teiginys prieštarauja kitoms aukščiau nurodytoms byloje nustatytoms aplinkybėms. Taigi, byloje nustatytos aplinkybės įrodo, kad sudaryti tarpinį dovanojimo sandorį nebuvo jokio poreikio (pati Pareiškėja paaiškiniame nurodo, kad priežasties dovanojimui nebuvo). Pareiškėja šiuo sandoriu siekė ir gavo mokestinės naudos, nes jai neatsirado prievolė sumokėti GPM nuo nekilnojamojo turto, parduoto nepraėjus trejiems metams nuo jo įsigijimo, pardavimo pajamų (turto pardavimo ir įsigijimo kainų skirtumo). Byloje nenustatyta aplinkybių, leidžiančių šį sandorį kvalifikuoti kaip pateisinamą kitais teisėtais tikslais, nesusijusias išimtinai vien tik su mokestinio pranašumo įgijimu bei mokestinės naudos siekimu.

Komisija, nekvestionuodama Pareiškėjos skunde akcentuojamo Lietuvos Respublikos Konstitucijos ginamo nuosavybės neliečiamumo principo pažymi, jog Pareiškėjos atžvilgiu taikytinas ir

kitas bendrasis teisės principas, o būtent, draudimo piktnaudžiauti teise principas. Atskleidžiant šio principo turinį teisės doktrinoje ir teismų praktikoje pripažįstama, jog asmuo, įgyvendindamas savo teises ir naudodamasis savo laisvėmis, privalo laikytis Lietuvos Respublikos Konstitucijos ir įstatymų, nevaržyti kitų žmonių teisių ir laisvių. Taigi teisė neturėtų ginti asmens, kuris piktnaudžiauja mokesčių teisės aktais. Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas 2003-11-17 nutarime yra pažymėjęs, kad mokesčiai turi būti apskaičiuojami sąžiningai, kad draudžiama mokesčio įstatymo nustatytą prievolę pažeisti piktnaudžiavimu, kad esant piktnaudžiavimui mokesčio administratorius, nustatydamas mokesčio bazę, atkuria iškreiptas ar slepiamas aplinkybes, kad mokesčių mokėtojas turi konstitucinę pareigą sąžiningai mokėti mokesčius. Teisines pasekmes, kylančias nustačius atvejus, kai mokestinės prievolės pažeidžiamos piktnaudžiavimu, apibrėžia MAĮ 69 str. 1 dalis (2011-02-04 nutartis adm. byloje Nr. A⁴³⁸-201/2011).

Atsižvelgdama į išdėstytų aplinkybių visumą Komisija daro išvadą, kad mokesčių administratorius šioje mokestinio ginčo byloje pagrįstai, vadovaudamasis MAĮ 69 str. 1 dalimi, taikė turinio viršenybės prieš formą principą – nustatęs, kad Pareiškėja piktnaudžiavo, formaliai sudarydama dovanojimo sandorį siekė mokestinės naudos, t. y. visiškai išvengti GPM mokėjimo nuo ginčo nekilnojamą turto pardavimo pajamų, atkūrė iškreiptas aplinkybes, su kuriomis mokesčių įstatymai sieja apmokestinimą ir mokesčių apskaičiavimą pagal GPM įstatymo nuostatas.

Pareiškėja skunde tvirtina, jog atsižvelgiant į tai, kad nekilnojamasis daiktas, susigrąžintas pagal Piliečių nuosavybės teisių į išlikusį nekilnojamąjį turtą atkūrimo įstatymą, nėra laikomas pajamomis GPM įstatymo prasme, jos atžvilgiu priimtas ginčijamas Inspekcijos sprendimas yra naikintinas.

Pagal GPM įstatymo 5 str. 1 dalį pajamų mokesčio objektas yra gyventojų pajamos, pagal 2 str. 14 dalį (ginčui aktuali laikotarpiu nuo 2006-01-01 galiojo 2005-12-20 įstatymo Nr. X-457 redakcija) pajamomis laikomos pozityviosios pajamos, priskiriamos Europos ekonominių interesų grupės pajamos, taip pat per mokestinį laikotarpį gautas atlygis už atliktus darbus, suteiktas paslaugas, už perduotas ar suteiktas teises, už perduotą ar kitaip perleistą, investuotą turtą ar lėšas ir (arba) kita gauta nauda pinigais ir (arba) natūra, išskyrus: <...> 2) nekilnojamąjį daiktą, susigrąžintą pagal Lietuvos Respublikos piliečių nuosavybės teisių į išlikusį nekilnojamąjį turtą atkūrimo įstatymą, bei atkurtas santaupas pagal Lietuvos Respublikos gyventojų santaupų atkūrimo įstatymą (2 str. 14 d. 2 punktas).

Taigi, iš nurodytųjų GPM įstatymo nuostatų matyti, kad nekilnojamasis daiktas, susigrąžintas pagal Lietuvos Respublikos piliečių nuosavybės teisių į išlikusį nekilnojamąjį turtą atkūrimo įstatymą, nėra laikomas gyventojų pajamomis (GPM objektu) ir neapmokestinamas GPM. Šioje mokestinėje byloje nustatyta, kad vadovaudamasi aukščiau nurodyto įstatymo nuostatomis Vilniaus apskrities viršinininko administracija 2003-12-10 sprendimu Nr. 41-17150 atkūrė I. B. (Pareiškėjos tėvui) nuosavybės teises į jam tenkantį buvusio savininko V. B. nuosavybės teisėmis valdytą nekilnojamąjį turtą grąžinant natūra 3,55 ha žemės sklypą Nemėžio k., taigi, ginčo nekilnojamasis turtas, Pareiškėjos tėvui atkūrus nuosavybės teises į šį turtą, nebuvo GPM objektu. Tačiau Pareiškėjai nuosavybės teisė į ginčo nekilnojamąjį turtą perėjo ne nurodyto Piliečių nuosavybės teisių į išlikusį nekilnojamąjį turtą atkūrimo įstatymo, o visai kitu teisiniu pagrindu – pagal 2005-05-12 paveldėjimo pagal įstatymą teisės liudijimą. Vėliau pardavus tokiu būdu įsigytą turtą, jo pardavimo pajamos pagal aukščiau nurodytas GPM įstatymo nuostatas priskirtinos prie GPM apmokestinamų pajamų. Atsižvelgiant į šias aplinkybes naikinti Inspekcijos sprendimą Pareiškėjos skunde nurodytu argumentu nėra pagrindo.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2013-06-18 sprendimą Nr. 68-106.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu dėl mokestinio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos. Mokesčių administravimo įstatymo 164 straipsnio 3 dalyje nustatyta, kad dokumentų, siunčiamų registruotu laišku, įteikimo mokesčių mokėtojui diena laikoma penkta darbo diena, einanti po mokesčių administratoriaus siunčiamos korespondencijos perdavimo paštui dienos.

Komisijos narė,
laikusiai pavaduojanti Komisijos pirmininką

Edita Veršeliene

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Lina Vosylienė