



LIETUVOS ADMINISTRACINIŲ GINČŲ KOMISIJA

SPRENDIMAS

2023 m. birželio 6 d. Nr. 21RE-397 (AG-268/04-2023)

Vilnius

Lietuvos administracinių ginčų komisija (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos narių Remigijaus Kalašnyko, Ingos Lipnickienės (pranešėja), Žydrūno Plytniko (Komisijos posėdžio pirmininkas) ir Mindaugo Siaurio,

Komisijos posėdyje rašytinio proceso tvarka išnagrinėjo administracinį ginčą pagal pareiškėjos I. A. skundą atsakovei Vilniaus apskrities valstybinei mokesčių inspekcijai dėl rašto panaikinimo ir įpareigojimo atlikti veiksmus.

Komisija

n u s t a t ė :

Pareiškėja I. A. (toliau – ir pareiškėja) skunde prašo panaikinti atsakovės Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – ir atsakovė, VMI) Mokestinių prievolių departamento II skyriaus 2023 m. kovo 21 d. raštą Nr. (7.1 Mr) 46-2094 „Dėl informacijos pateikimo I. A.“ (toliau – Raštas); įpareigoti VMI, taikant teisingumo bei protingumo, individualaus teisės taikymo, turinio prieš formos viršenybės principus, iš naujo išnagrinėti pareiškėjos prašymą dėl atleidimo nuo prievolės mokėti gyventojų pajamų mokesčių (toliau – GPM), atsižvelgiant į Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 17 straipsnio 54 punkte numatytą išimtį.

Nurodė, kad 2023 m. vasario 7 d. kreipėsi į VMI pranešdama apie buto, adresu (duomenys neskelbtini) (toliau – Butas), priverstines pardavimo aplinkybes. Prašė leisti jai nedeklaruoti šio pardavimo arba atleisti ją nuo GPM mokėjimo prievolės dėl Buto pardavimo. Pareiškėjos nuomone, jai turėtų būti leista nedeklaruoti nekilnojamojo turto pardavimo pajamų ir nemokėti GPM prievolės. VMI deklaratyvus, su fragmentiška ir paviršutiniška pareiškėjos numatytų aplinkybių analize, Raštas naikintinas kaip nepagrįstas ir prieštaraujantis teisingumo, bei protingumo, individualaus teisės taikymo, turinio prieš formos viršenybės principams. Paaiškino, kad Butas pareiškėjai buvo padovanotas motinos 2013 m. lapkričio 14 d. Iki to laiko nuosavybės teisės į Butą priklausė pareiškėjos motinai, nors faktiškai šiame Bute gyveno pareiškėja. Pareiškėjos gyvenamoji vieta Bute buvo deklaruota 11 metų, laikotarpiu nuo 2007 m. rugsėjo 13 d. iki 2018 m. kovo 6 d., iš jų 5 metus pareiškėjai valdant butą asmeninės nuosavybės teise. Sukūrus šeimą, 2017 m. bendros jungtinės nuosavybės teise, pareiškėja kartu su vyru, įgijo trijų kambarių butą (duomenys neskelbtini) (toliau – Naujas butas), kurio įsigijimui šeima pasinaudojo banko kreditu. Sprendžiant dukros ugdymo įstaigos pasirinkimo klausimą, visa šeima deklaravo savo gyvenamąją vietą Naujame bute. Po vyro mirties pareiškėjai 2021 m. birželio 8 d. gimė dvynukai. Pagal notaro išduotą 2021 m. rugsėjo 14 d. paveldėjimo teisės liudijimą, bendrosios dalinės nuosavybės teisę į Naują butą įgijo pareiškėja su vaikais bei žuvusio vyro ankstesnės santuokos sūnus. Pareiškėja ieškininiu reikalavimu 2021 m. inicijavo teisminį procesą dėl nekilnojamojo turto atidalinimo iš bendrosios dalinės nuosavybės. Pasirašius taikos sutartį, Vilniaus apylinkės teismo 2022 m. rugsėjo 22 d. nutartimi (toliau – Teismo nutartis), vyro sūnui per trisdešimt dienų nuo Teismo nutarties priėmimo, pareiškėja turėjo sumokėti 34 325,93 Eur sumą, todėl pareiškėja buvo priversta kuo skubiau parduoti Butą, iš kurio pardavimo visos gautos lėšos buvo pervestos tiesiogiai bankui kredito padengimui už Naują butą ir kreditoriui

vyro sūnui. Pažymėjo, kad dar 2020 m., po vyro žūties, sprendžiant klausimą dėl bendro dalinio turto atidalinimo, žinant tą aplinkybę, kad parduodamame bute negali būti registruota nepilnamečių vaikų gyvenamoji vieta, pareiškėja sąmoningai nedeklaravo nei vaikų nei savo gyvenamosios vietos Bute tam, kad nekiltų kliūčių parduodant Butą. Pareiškėjos teigimu, nurodytos aplinkybės objektyviai patvirtina, kad pareiškėjos gauta nauda iš Buto pardavimo buvo panaudota Naujo buto 1/8 dalies įgijimui, kuriame įstatymo nustatyta tvarka yra deklaruota pareiškėjos gyvenamoji vieta.

Pareiškėjos teigimu, vertinant GPMĮ 17 straipsnio 54 punktą vien formaliu požiūriu, susidaro įspūdis, jog minėta teisės norma diskriminuojančiai yra ginamos tik tam tikros kategorijos asmenų teisės ir galimybės išvengti apmokestinimo. Nes nuo gauto pelno apmokestinimo yra atleidžiami tik tie asmenys, kurie atitinka GPMĮ 17 straipsnio 53 punkto sąlygas. Kiti asmenys, kurie atitinka GPMĮ 17 straipsnio 28 punkte numatytas sąlygas, t. y. nekilnojamąjį turtą nuosavybėje išlaiko ilgiau nei 2 metus, tačiau trumpiau nei 10 metų, ir po nekilnojamojo turto pardavimo gautas pajamas per vienus metus panaudoja kito gyvenamojo būsto, kuriame gyventojas teisės aktų nustatyta tvarka deklaruoja gyvenamąją vietą, įsigijimui, yra apmokestinami GPMĮ nustatyta tvarka. Pareiškėjos nuomone, VMI, nagrinėdama jos prašymą dėl atleidimo nuo prievolės mokėti GPM, paviršutiniškai įvertino jos padėtį, neindividualizavo pareiškėjos Buto, kuriame pareiškėjos gyvenamoji vieta buvo deklaruota daugiau kaip 5 metus, pardavimo ir Naujo buto dalies, kuriame įstatymo nustatyta tvarka šiuo metu deklaruota jos ir vaikų gyvenamoji vieta, įgijimo aplinkybių, neįvertino tikslų gyvenamosios vietos nedeklaravimo Bute faktų (b. l. 120–123).

Atsakovė VMI atsiliepime į pareiškėjos skundą jį prašė atmesti kaip nepagrįstą.

Nurodė, kad VMI 2023 m. vasario 13 d. gavo pareiškėjos 2023 m. vasario 7 d. paaiškinimą su priedais dėl Buto pardavimo aplinkybių bei prašymą atleisti pareiškėją nuo gyventojų pajamų mokesčio mokėjimo prievolės dėl Buto pardavimo. Skundžiamu Raštu pareiškėja informuota, kad turi prievolę teikti GPM deklaraciją (forma GPM311) (toliau – GPM311 deklaracija) už 2022 m., nes valstybės įmonės (toliau – VĮ) Registrų centro duomenimis 2022 m. pardavė Butą ir jo neišlaikė nuosavybėje 10 metų, todėl, vadovaujantis GPMĮ nuostatomis, turi deklaruoti nekilnojamojo turto pardavimo pajamas. Pažymėjo, kad GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punkte numatyta lengvata taikoma, jeigu tenkinamos abi šiame punkte nustatytos sąlygos, t. y. iki būsto pardavimo jame turi būti deklaruota gyventojų gyvenamoji vieta ir per vienerius metus gyventojas gautas lėšas turi panaudoti kito gyvenamojo būsto (esančio Lietuvoje ar kitoje EEE valstybėje narėje), kuriame deklaruotų savo gyvenamąją vietą, įsigijimui. GPMĮ nėra taikomas plečiamai, todėl abi minėtos sąlygos yra būtinos. Aplinkybė, jog pareiškėja anksčiau gyveno parduotame Bute ir ten buvo deklaravusi gyvenamąją vietą iki 2018 m. kovo 6 d., neatitinka GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punkto sąlygų. Sprendimą, ar gyventojas gautos turto pardavimo pajamos, vadovaujantis GPMĮ nuostatomis, gali būti priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms, VMI priima gyventojas pateiktos metinės pajamų mokesčio deklaracijos tyrimo metu, atsižvelgusi į faktines aplinkybes, įvertinusi gyventojas pateiktus dokumentus bei kitus paaiškinimus. Šiuo atveju pareiškėja GPM311 deklaraciją pateikė 2023 m. balandžio 6 d., po skundžiamo rašto, kuriuo išaiškintas GPMĮ taikymas. Pagal pateiktą deklaraciją matyti, kad pareiškėja turi susimokėti 6 199,5 eurų GPM sumą (b. l. 131–133).

Byla nutrauktina

Byloje nagrinėjamas administracinis ginčas dėl Rašto, kuriuo VMI atsakė į pareiškėjos prašymą, teisėtumo.

Remiantis byloje esančia medžiaga nustatyta, kad pareiškėjai nuo 2013 m. lapkričio 14 d. asmeninės nuosavybės teise priklausė Butas (b. l. 8–9).

Pareiškėjai nuo 2021 m. rugsėjo 14 d. asmeninės nuosavybės teise priklauso 5/8 dalys Naujo buto (b. l. 13–14).

Pareiškėja 2022 m. rugsėjo 15 d. sudarė Buto pirkimo-pardavimo sutartį (b. l. 46–57).

Pareiškėja kreipėsi į VMI su 2023 m. vasario 7 d. paaiškinimu dėl Buto priverstinio pardavimo aplinkybių ir prašė jas įvertinti bei laikyti priežastimi, atleidžiančia ją nuo GPM mokėjimo pardavus Butą. Nurodė, kad Butas pareiškėjai buvo padovanotas 2013 m. lapkričio 14 d. Bute pareiškėja

deklaravo gyvenamąją vietą nuo 2007 m. rugsėjo 13 d. iki 2018 m. kovo 6 d. Sukūrus šeimą, įsigijo Naują butą, kuriame, atsižvelgiant į dukros mokymo įstaigos pasirinkimo klausimą, su šeima deklaravo gyvenamąją vietą. Mirus vyrui, pareiškėja paveldėjo dalį Naujo buto kartu su vyro sūnumi iš ankstesnės santuokos. Pareiškėjai inicijavus teisminį procesą dėl nekilnojamojo turto atidalijimo, buvo pasirašyta ir Teismo nutartimi patvirtinta taikos sutartis, pagal kurią pareiškėja išipareigojo per trisdešimt dienų nuo Teismo nutarties priėmimo, sumokėti vyro sūnui 34 325,93 Eur sumą bei padengti bankui pagal 2017 m. lapkričio 24 d. kredito sutarties išipareigojimą 61 892,56 Eur sumai. Taigi, pareiškėja turėjo kuo skubiau parduoti Butą, iš kurio pardavimo visos gauto lėšos buvo pervestos bankui kredito sutarties padengimui, tam, kad pareiškėja galėtų įgyti Naujo buto dalį iš jos vyro sūnaus. Pareiškėja pažymėjo, kad iš Buto pardavimo neturėjo jokios naudos, kurią galima būtų apmokestinti GPM, o iš Buto pardavimo įgytų lėšų įsigijo, išpirkdama Naujo buto dalį iš bendraturčio bei padengdama bankui kreditą, jai ir jos vaikams priklausanti Naują butą, kuris yra šeimos turtas. Atsižvelgdama į nurodytas aplinkybes bei pateiktus patvirtinančius dokumentus, pareiškėja prašė teisingai, taikant protingumo kriterijų, įvertinti jos situaciją, kaip nestandartinę, plačiau taikyti įstatymą ir jo išimtis ir atleisti pareiškėją nuo GPM mokėjimo prievolės pardavus Butą (b. l. 99–100).

VMI Raštu atsakė į pareiškėjos 2023 m. vasario 7 d. paaiškinimą, informuodama, kad pareiškėja turi prievolę teikti GPM311 deklaraciją už 2022 m., nes valstybės įmonės (toliau – VĮ) Registrų centro duomenimis, 2022 m. pardavė nekilnojamąjį turtą, Butą ir šio nekilnojamojo turto neišlaikė nuosavybėje 10 metų, todėl, vadovaujantis GPMĮ nuostatomis, turi deklaruoti nekilnojamojo turto pardavimo pajamas. GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 53 punkte numatyta lengvata taikoma pajamoms, gautoms pardavus Europos ekonominės erdvės (toliau – EEE) valstybėje esantį gyvenamąjį būstą (įskaitant jam priskirtą žemę), kuriame gyventojas pastaruosius 2 metus iki būsto pardavimo teisės aktų numatyta tvarka buvo deklaravęs gyvenamąją vietą. GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punkte numatyta lengvata taikoma, jeigu tenkinamos abi šiame punkte nustatytos sąlygos, t. y. iki būsto pardavimo jame turi būti deklaruota gyventojų gyvenamoji vieta ir per vienerius metus gyventojas gautas lėšas turi panaudoti kito gyvenamojo būsto (esančio Lietuvoje ar kitoje EEE valstybėje narėje), kuriame deklaruotų savo gyvenamąją vietą, įsigijimui. Sprendimą, ar gyventojas gautos turto pardavimo pajamos, vadovaujantis GPMĮ nuostatomis, gali būti priskiriamos neapmokestinamosioms pajamoms, VMI priima gyventojas pateiktas metinės pajamų mokesčio deklaracijos tyrimo metu, atsižvelgusi į faktines aplinkybes, įvertinusi gyventojas pateiktus dokumentus bei kitus paaiškinimus. Papildomai informavo, kad mokesčių mokėtojas gali sudaryti mokesstinės paskolos sutartį (b. l. 192–193).

Pareiškėja su Raštu nesutinka, prašo jį panaikinti. Pareiškėjos nuomone, jai turėtų būti leista nedeklaruoti nekilnojamojo turto pardavimo pajamų ir nemokėti GPM prievolės.

Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 15 straipsnio 1 dalį VMI yra valstybės institucija, atsakinga už MAĮ 13 straipsnyje nurodytų mokesčių, be kita ko, ir už gyventojų pajamų mokesčio, administravimą Lietuvos Respublikoje. Jokios kitos valstybės įstaigos arba institucijos negali atlikti mokesčių administratoriaus funkcijų, išskyrus šiame įstatyme arba atitinkamo mokesčio įstatyme tiesiogiai nustatytus atvejus (MAĮ 15 straipsnio 3 dalis). Taigi, tik VMI yra kompetentinga administruoti gyventojų pajamų mokesťį.

Sprendžiant klausimą dėl Rašto teisėtumo, pažymėtina, kad VMI yra viešojo administravimo subjektas, todėl jos veiklai taikytinos Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAĮ) nuostatos, kurios nustato viešojo administravimo principus, viešojo administravimo sritis, viešojo administravimo subjektų sistemą ir administracinės procedūros organizavimo pagrindus; ūkio subjektų veiklos priežiūros pagrindines nuostatas; garantuoja asmenų teisę apskųsti viešojo administravimo subjektų veiksmus, neveikimą ar administracinius sprendimus, taip pat teisę į įstatymais pagrįstą ir objektyvų asmenų prašymų ir skundų nagrinėjimą; įtvirtina kitas asmenų ir viešojo administravimo subjektų teises ir pareigas viešojo administravimo srityje (VAĮ 1 straipsnio 1 dalis).

VAĮ 11 straipsnio 1 dalyje numatyta, kad asmenų prašymus ir skundus viešojo administravimo subjektai nagrinėja pagal Vyriausybės patvirtintas taisykles.

Asmenų prašymų ir skundų nagrinėjimo viešojo administravimo subjektuose taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2007 m. rugpjūčio 22 d. nutarimu Nr. 875 „Dėl

Prašymų ir skundų nagrinėjimo ir asmenų aptarnavimo viešojo administravimo subjektuose taisyklių patvirtinimo“ (toliau – Taisyklės), 45 punkte nustatyta, kad į prašymą institucija atsako atsižvelgdama į jo turinį: į prašymą suteikti administracinę paslaugą atsakoma suteikiant prašomą vieną iš VAI 19 straipsnio 1 dalyje nurodytų administracinių paslaugų (ar prašomas kelias administracines paslaugas) arba pateikiant motyvuotą atsisakymą tą padaryti (45.1 papunktis); į prašymą pakonsultuoti asmenį jam aktualių klausimų atsakoma suteikiant konsultaciją pagal institucijai nustatytą kompetenciją arba pateikiant motyvuotą atsisakymą tą padaryti (45.2 papunktis); į prašymą priimti administracinį sprendimą atsakoma VAI 13 straipsnyje nustatyta tvarka (45.3 papunktis); į prašymą, nenurodytą Taisyklių 45.1–45.3 papunkčiuose, atsakoma laisva forma (45.4 papunktis). Į pareiškėjos prašymą VMI turėjo atsakyti, įvertinusi jo turinį.

Pareiškėja 2023 m. vasario 7 d. paaiškinime prašė taikyti išimtį ir atleisti ją nuo GPM mokėjimo prievolės pardavus Butą. Atsakydama į pareiškėjos 2023 m. vasario 7 d. paaiškinime pateiktą prašymą, ginčijamame rašte VMI nurodė, kad pareiškėja turi prievolę teikti GPM311 deklaraciją už 2022 m., nes VI Registrų centro duomenimis, 2022 m. pardavė Butą ir šio nekilnojamojo turto neišlaikė nuosavybėje 10 metų, todėl, vadovaujantis GPMĮ nuostatomis, turi deklaruoti nekilnojamojo turto pardavimo pajamas. Paaiškino GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punkte įtvirtintą nuostatą dėl nekilnojamojo turto pardavimo pajamų neapmokestinimo pajamų mokesčiu, lengvatos taikymo sąlygas. Komisija, išanalizavusi atsakovės Rašto turinį, vertina, kad VMI atsakė į pareiškėjos prašymą ir jame pasisakė dėl GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punkte numatytos lengvatos, atleidžiant pareiškėją nuo GPM mokėjimo prievolės, atsižvelgusi į pateikto prašymo turinį.

GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punkte nustatyta, kad neapmokestinamosios pajamos yra pardavus ar kitaip perleidus nuosavybėn Europos ekonominės erdvės valstybėje esantį gyvenamąjį būstą (įskaitant priskirtą žemę), kuriame gyventojas gyvenamoji vieta, deklaruota teisės aktų nustatyta tvarka, buvo trumpesnį negu šios dalies 53 punkte nurodytą laiką, gautos pajamos, kurios per vienus metus nuo tokio būsto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn yra panaudojamos kito Europos ekonominės erdvės valstybėje esančio gyvenamojo būsto, kuriame gyventojas teisės aktų nustatyta tvarka deklaruoja gyvenamąją vietą, įsigijimui. Pagal GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 53 punktą prie neapmokestinamųjų pajamų priskiriamos pajamos, gautos pardavus ar kitaip perleidus nuosavybėn Europos ekonominės erdvės valstybėje esantį gyvenamąjį būstą (įskaitant priskirtą žemę), jeigu jame pastaruosius 2 metus iki pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn buvo gyventojas gyvenamoji vieta, deklaruota teisės aktų nustatyta tvarka.

Aiškindamas minėtas GPMĮ nuostatas, Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas yra nurodęs, jog pagal GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punktą įtvirtintos pajamos būtų neįskaitomos į gyventojų pajamų mokesčiu apmokestinamąsias pajamas, turi būti nustatytos šios būtinosios sąlygos: 1) tokias pajamas asmuo gavo pardavęs ar kitaip perleidęs nuosavybėn Europos ekonominės erdvės valstybėje esantį gyvenamąjį būstą (įskaitant priskirtą žemę), kuriame jis trumpiau nei 2 metus teisės aktų nustatyta tvarka buvo deklaravęs gyvenamąją vietą; 2) pajamas iš tokio būsto pardavimo asmuo per vienerius metus nuo pardavimo panaudoja kito Europos ekonominės erdvės valstybėje esančio gyvenamojo būsto, kuriame jis teisės aktų nustatyta tvarka deklaruoja gyvenamąją vietą, įsigijimui (žr. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2019 m. spalio 8 d. nutartį administracinėje byloje Nr. eA-3822-968/2019). Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo praktikoje taip pat yra pažymėta, jog GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punktas imperatyviai reikalauja, kad parduotame gyvenamajame būste būtų ir gyventojas gyvenamoji vieta, deklaruota teisės aktų nustatyta tvarka (žr., pvz., Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2018 m. balandžio 11 d. nutartį administracinėje byloje Nr. eA-614-556/2018, 2020 m. vasario 26 d. nutartį administracinėje byloje Nr. eA-307-442/2020). Taigi tam, kad pajamos būtų pripažintos neapmokestinamosiomis, būtinos dvi sąlygos: pirma, pajamos gautos pardavus ar kitaip perleidus nuosavybėn Europos ekonominės erdvės valstybėje esantį gyvenamąjį būstą, kuriame asmuo trumpiau nei 2 metus teisės aktų nustatyta tvarka buvo deklaravęs gyvenamąją vietą; antra, pajamas per vienerius metus nuo tokio būsto pardavimo asmuo panaudoja kito Europos ekonominės erdvės valstybėje esančio gyvenamojo būsto, kuriame jis teisės aktų nustatyta tvarka deklaruoja gyvenamąją vietą, įsigijimui. Taigi, įtvirtintas sąrašas išimčių yra baigtinis.

Nekilnojamojo turto registro duomenų bazės išrašo duomenimis, Butas pareiškėjai nuosavybės teise priklausė nuo 2013 m. lapkričio 14 d. Pareiškėja Butą pardavė 2022 m. rugsėjo 15 d. Vilniaus miesto savivaldybės administracijos 2022 m. rugsėjo 5 d. pažyma Nr. (2022-2-PD)-9531 „Apie asmens deklaruotą gyvenamąją vietą“ patvirtina, kad pareiškėja gyvenamąją vietą nuo 2018 m. kovo 7 d. deklaravo Naujame bute. Šie duomenys patvirtina, ir ginčo byloje dėl to nėra, kad pareiškėja Butą pardavė jo neišlaikiusi nuosavybėje 10 metų, taip pat, pastaruosius du metus iki Buto pardavimo nebuvo jame deklaravusi gyvenamosios vietos. Aplinkybė, jog pareiškėja anksčiau gyveno parduotame Bute ir ten buvo deklaravusi gyvenamąją vietą iki 2018 m. kovo 6 d., neatitinka GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punkto sąlygų. Tik nustačius abu minėtus pagrindus parduoto nekilnojamojo turto pajamos gali būti pripažintos neapmokestinamomis.

VMI Rašte pateikė poziciją, kad nėra pagrindo taikyti GPMĮ 17 straipsnio 1 dalies 54 punkte numatytos lengvatos ir pripažinti gautų turto pardavimo pajamų neapmokestinamosiomis pajamomis. Taigi, VMI, išnagrinėjusi pareiškėjos prašymą, ją informavo apie nekilnojamojo turto pardavimo pajamų deklaravimą, pateikdama teisinį pagrindimą. Atsakovė negali plečiamai aiškinti minėtų GPMĮ nuostatų ir taikyti išimtis gali tik tokiu būdu, kaip įtvirtinta GPMĮ.

Pabrėžtina, MAĮ 36 straipsnyje apibrėžtos mokesčių mokėtojo teisės, įskaitant ir teisę iš mokesčių administratoriaus gauti nemokamą informaciją apie mokesčius, jų lengvatas, informaciją apie galiojančius mokesčių teisės aktus bei kitą informaciją, reikalingą jo mokestinėms prievolėms vykdyti, gauti konsultacijas mokesčių mokėjimo klausimais (1–2 punktai).

Pagal MAĮ 66 straipsnį, vadovaudamasis mokesčių teisės aktais, priklausanti mokėti mokesčių apskaičiuoja pats mokesčių mokėtojas, išskyrus atitinkamuose mokesčių teisės aktuose numatytas išimtis. Pastebėjęs, kad mokestis buvo apskaičiuotas neteisingai, mokesčių mokėtojas jį perskaičiuoja (1 dalis). Tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas teisės aktų nustatyta tvarka neapskaičiuojo mokesčio arba neteisingai apskaičiuojo jo neperskaičiuojo, mokesčių mokėtojui priklausanti mokėti mokesčių apskaičiuoja mokesčių administratorius, remdamasis mokesčių mokėtojo pateiktomis mokesčių deklaracijomis, apskaitos bei kitais dokumentais arba kitais šiame skyriuje numatytais specialiais mokesčių apskaičiavimo būdais (2 dalis). MAĮ 73 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad priklausančius mokėti mokesčius mokesčių mokėtojas deklaruoja savarankiškai, išskyrus tiesiogiai atitinkamų mokesčių įstatymuose nurodytus atvejus. Preziumuojama, kad mokesčio deklaracijoje nurodyti duomenys yra teisingi. Taigi, MAĮ 66 ir 73 straipsniai įtvirtina, kad mokesčio deklaravimas ir apskaičiavimas bei deklaracijos pateikimas yra savarankiškas mokesčio mokėtojo veiksmas, todėl šio veiksmo negali atlikti mokesčių administratorius, o deklaracijos pateikimas sukelia pasekmes pačiam mokesčių mokėtojui (žr., pvz., Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2013 m. birželio 11 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A602-799/2013). Jeigu mokesčių mokėtojas netinkamai įgyvendina minėtas savo teises, mokestis apskaičiuojamas administraciniu sprendimu, kurio teisėtumas gali būti tikrinamas MAĮ IX skyriuje nustatyta tvarka, t. y. mokestiniams ginčams nagrinėti nustatyta tvarka.

Kaip matyti iš skundo, pareiškėja, prašydama panaikinti ginčijamą mokesčių administratoriaus raštą, iš esmės nesutinka su atsakovės pozicija ir dėsto argumentus, susijusius su tuo, kad, jos vertinimu, mokesčių administratoriaus pozicija dėl GPM neapmokestinamųjų pajamų yra neteisinga ir nepagrįsta. Taigi, iš esmės pareiškėja siekia inicijuoti mokestinį ginčą. Komisija akcentuoja, kad ginčijamu raštu pareiškėjai nėra apskaičiuojami mokėtini mokesčiai, tačiau tik pateiktas mokesčių administratoriaus išaiškinimas dėl deklaruotinių nekilnojamojo turto pardavimo pajamų. Pareiškėja, nesutikdama su atsakovės pozicija dėl deklaruotinių pajamų, turės teisę ateityje skųsti teismui mokesčių administratoriaus sprendimą, jeigu toks bus priimtas, dėl papildomai apskaičiuotino mokėtino mokesčio.

Atsižvelgusi į tai, kas anksčiau išdėstyta, Komisija daro išvadą, kad nagrinėjamu atveju atsakovė pateikė pareiškėjai raštą, kuriame nurodyta mokesčių administratoriaus pozicija dėl GPM lengvatos netaikymo pareiškėjos atveju už nekilnojamojo turto pardavimą gautai pinigų sumai, šis mokesčių administratoriaus išaiškinimas mokesčių mokėtojui nėra privalomas (MAĮ 37 straipsnio 2 dalis), priklausančius mokėti mokesčius mokesčių mokėtojas apskaičiuoja ir deklaruoja savarankiškai (MAĮ 66 ir 73 straipsniai), veikdamas savo rizika. Atsižvelgiant į tai, kad ginčijamas raštas yra tik

mokesčių administratoriaus išaiškinimas, kuris pareiškėjai nėra privalomas, laikytina, kad ginčijamas raštas pareiškėjai jokių teisinių pasekmių nesukelia ir yra informacinio (aiškinamojo) turinio raštas. Komisija nagrinėja skundus tik dėl viešojo administravimo subjektų priimtų individualių administracinių aktų ir ar veiksmų (neveikimo), kurie pareiškėjams sukėlė teises pasekmes (Lietuvos Respublikos ikiteisminio administracinių ginčų nagrinėjimo tvarkos įstatymo 5 straipsnis).

Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo praktikoje išaiškinta, kad kai skundžiamas aktas ar veiksmas akivaizdžiai jokių teisinių pasekmių nesukelia, jis negali būti ginčo administraciniame teisme objektu. Nagrinėdamas skundus dėl teisinių pasekmių, negalinčių sukelti ir nesukeliančių aktų ar veiksmų, teismas asmens teisių apginti negalėtų, nes net ir patenkinus skundą, asmens teisių ir pareigų apimtis (jo teisių ir pareigų bei įstatymo saugomų interesų gynimo požiūriu) nepasikeistų, o pats procesas būtų iš esmės beprasmis (žr. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2008 m. rugsėjo 25 d. nutartį administracinėje byloje Nr. AS525-540/2008; 2009 m. liepos 10 d. nutartį administracinėje byloje Nr. AS146-391/2009; 2010 m. balandžio 6 d. nutartį administracinėje byloje Nr. AS822-172/2010; 2010 m. spalio 22 d. nutartį administracinėje byloje Nr. AS143-560/2010).

Be to, Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo praktikoje ne kartą yra pažymėta, kad skundas negali būti teikiamas dėl tarpinių viešojo administravimo subjekto priimamų dokumentų, kuriais siekiama parengti ar sudaryti prielaidas priimti galutinį sprendimą (žr. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2015 m. rugsėjo 30 d. nutartį administracinėje byloje Nr. eAS-1138-858/2015; 2019 m. rugsėjo 11 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-1782-520/2019; 2019 m. rugsėjo 25 d. nutartį administracinėje byloje Nr. eAS-568-438/2019).

Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo praktikoje laikomasi nuoseklios pozicijos, kad tuo atveju, kai skundo priėmimo nagrinėti stadijoje akivaizdu, jog skundžiamas viešojo administravimo subjekto aktas ar veiksmas (pvz., tarpinis procedūrinis aktas), jokių teisinių pasekmių nesukelia, dėl to negali būti ginčo administraciniame teisme objektu, skundą galima atsakyti priimti nagrinėti, o skundą priėmus nagrinėti, administracinę bylą nutraukti kaip nepriskirtiną administraciniams teismams, kadangi, nagrinėdamas skundus dėl teisinių pasekmių negalinčių sukelti ir nesukeliančių aktų ar veiksmų, teismas asmens teisių apginti negalėtų, nes net ir skundo tenkinimo atveju asmens teisių ir pareigų apimtis nepasikeistų, o pats procesas būtų iš esmės beprasmis (žr., pvz., Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2017 m. spalio 25 d. nutartį administracinėje byloje Nr. eAS-902-525/2017; 2018 m. vasario 20 d. nutartį administracinėje byloje Nr. AS-121-261/2018; 2019 m. sausio 3 d. nutartį administracinėje byloje Nr. eAS-19-502/2019). Argumentai dėl tarpinių aktų pagrįstumo ir teisėtumo paprastai gali būti nurodyti grindžiant skundą dėl galutinio sprendimo, kurio tarpiniais dokumentais jie yra, t. y. administracinis teismas, nagrinėdamas skundą dėl tam tikrą administracinę procedūrą užbaigiančio sprendimo, gali nagrinėti ir tarpinių (procedūrinių) aktų (sprendimų), kurie atskirai administraciniam teismui neskundžiami, teisėtumą ir pagrįstumą bei jų poveikį galutinio sprendimo teisėtumui ir pagrįstumui (žr., pvz., Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2017 m. rugsėjo 12 d. nutartį administracinėje byloje Nr. AS-446-575/2017).

Kadangi ginčijamu raštu pareiškėjai nėra nustatoma konkrečių teisių ir pareigų, o tik pateikiama mokesčių administratoriaus pozicija, kuri nėra privaloma, Komisija konstatuoja, kad dėl tokio teisinių pasekmių negalinčio sukelti ir nesukeliančio akto ginčo nagrinėjimas yra beprasmis, nes net ir skundo tenkinimo atveju, asmens teisių ir pareigų apimtis nepasikeistų.

Taigi, įvertinus faktinę situaciją, teisinį reglamentavimą bei administracinio teismo suformuotą praktiką, darytina išvada, kad skundžiamas raštas negali būti administracinės bylos ginčo dalyku, todėl byla (visa apimtimi) nutrauktina. Tai pagrindžia ir aktuali Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo praktika (žr., pvz., Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2020 m. spalio 7 d. nutartį administracinėje byloje Nr. eA-1258-442/2020).

Vadovaudamasi Lietuvos Respublikos ikiteisminio administracinių ginčų nagrinėjimo tvarkos įstatymo 20 straipsnio 2 dalies 1 punktu, 22 straipsnio 1 dalimi, Komisija

n u s p r e n d ž i a :

Bylą pagal pareiškėjos I. A. skundą nutraukti kaip nepriskirtiną Lietuvos administracinių ginčų komisijos kompetencijai.

Sprendimą per vieną mėnesį nuo sprendimo priėmimo bylos šalys turi teisę apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatyme nustatyta tvarka.

Komisijos posėdžio pirmininkas

Žydrūnas Plytnikas

Komisijos nariai

Remigijus Kalašnykas

Inga Lipnickienė

Mindaugas Siaurys