

MYKOLO ROMERIO TEISĖS MOKYKLOS
PRIVATINĖS TEISĖS INSTITUTAS

DOMINYKA BEJERŠTEINAITĖ
MOKESČIŲ IR FINANSŲ TEISĖ

ALTERNATYVŪS MOKESTINIŲ GINČŲ SPRENDIMO BŪDAI

Magistro baigiamasis darbas

Darbo vadovė –
Doc. dr. Agnė Tvaronavičienė

Vilnius, 2019

TURINYS

SANTRUMPŲ SĄRAŠAS	3
ĮVADAS.....	4
1. MOKESTINIŲ GINČŲ TEISINIS REGLAMENTAVIMAS	9
1.1 Mokestinio ginčo samprata	9
1.2 Mokestinio ginčo šalys, dalykas ir objektas.....	13
1.3 Ikiteisminis mokestinių ginčų nagrinėjimas	15
1.4 Ikiteisminio ir alternatyvaus mokestinių ginčų sprendimo santykis	25
1.5 Teisminis mokestinių ginčų nagrinėjimas	27
2. KITOS MOKESTINIŲ GINČŲ NAGRINĖJIMO GALIMYBĖS	32
2.1 Taikos sudarymo galimybė kaip prielaida taikyti alternatyvius ginčo sprendimo būdus.....	33
2.2 Derybos su mokesčių administratoriumi	36
2.3 Mediacijos pritaikymas mokestiniuose ginčiuose	43
2.4 Arbitražas	51
3. EMPIRINIS TYRIMAS	55
3.1 Empirinio tyrimo tikslas ir uždaviniai	55
3.2 Empirinio tyrimo metodologija ir imtis	55
3.3 Empirinio tyrimo instrumentas.....	56
3.4 Empirinio tyrimo duomenų analizės metodai	57
3.5 Empirinio tyrimo rezultatų analizė	57
3.6 Empirinio tyrimo išvados.....	62
IŠVADOS.....	63
PASIŪLYMAI.....	65
LITERATŪROS SĄRAŠAS.....	66
ANOTACIJA.....	72
ANNOTATION	73
SANTRAUKA.....	74
SUMMARY	75
PRIEDAI	76
PATVIRTINIMAS APIE ATLIKTO DARBO SAVARANKIŠKUMĄ	103

SANTRUMPŲ SĄRAŠAS

MAĮ – Mokesčių administravimo įstatymas
ABTĮ – Administracinių bylų teisenos įstatymas
LVAT – Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas
MGK, Komisija – Mokestinių ginčų komisija
MM – Mokesčių mokėtojas
MA – Mokesčių administratorius
AGS – Alternatyvūs ginčų sprendimai
VMI – Valstybinė mokesčių inspekcija

IVADAS

Baigiamojo darbo aktualumas ir tiriamą problema. Mokesčiai – „pagrindinis valstybės pajamų surinkimo būdas, istoriškai atsiradęs kartu su valstybe. Jų pagalba yra surenkamos lėšos valstybės institucijoms išlaikyti, valstybės funkcijų įgyvendinimui finansuoti“¹. Mokesčiai yra pagrindinis valstybės pajamų gavimo būdas, todėl tai liečia visų ūkio subjektų bei gyventojų materialius interesus. Įstatyme mokestis apibūdinamas kaip piniginė prievolė valstybei, t. y. kaip teisinis mokesčių mokėtojo ir valstybės santykis, kurio turinį sudaro mokesčio mokėtojo pareiga, sumokėti nustatyto dydžio mokestį pinigais ir valstybės teisė reikalauti iš mokesčio mokėtojo tinkamai įvykdyti savo pareigą². Netinkamas pareigos vykdymas ar neįvykdymas sukelia tarp subjektų mokestinius ginčus. Kadangi mokesčių mokėjimas yra gan jautri bei svarbi, visą visuomenę liečianti sritis labai svarbu, jog visi kylantys ginčai būtų sprendžiami kuo sklandžiau, pasirenkant abiem šalims patogiausius ir greičiausius sprendimo būdus. Tinkamas mokestinių ginčų teisinis reguliavimas turi užtikrinti, ne tik mokesčių mokėtojų teisių įgyvendinimą, tačiau taip pat ir pastovų pajamų surinkimą į valstybės biudžetą. Siekiant atkurti pažeistų interesų pusiausvyrą, iškilusį ginčą šalys gali spręsti net keliais būdais. Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 145 str. 1 d. nurodyta, kad mokestiniams ginčams šiame Įstatyme nustatoma ir reglamentuojama privaloma ikiteisminė jų nagrinėjimo procedūra³. Ši nuostata neužkerta kelio ginčo nagrinėti teisme, tačiau įpareigoja prieš kreipiantis į teismą pasinaudoti ikiteismine instancija. Alternatyvūs ginčų sprendimo būdai (toliau – AGS) gali būti puikiai alternatyva bylinėjimuisi teisme. Bylinėtis teisme yra brangu, kadangi tenka padengti bylinėjimosi išlaidas, apmokėti advokato išlaidas, o ir pats procesas gali užtrukti. Socialiniu požiūriu tiek pačioms šalims, tiek ir visuomenei yra parankiau ginčą išspręsti taikiai. Dažnai ginčo išsprendimas teisme gali reikšti teisinę, tačiau ne socialinę taiką. Priėmus sprendimą ginčas laikomas išspręstu, bet ginčo šalims gali likti nuoskaudų, kurios net ir po teismo ginčo nagrinėjimo gali likti, o tai tik dar labiau padidintų įtampą tarp šalių bei gali turėti įtakos vengimui mokėti mokesčius.

Kaip jau buvo minėta, mokesčiais yra užtikrinamas pajamų į valstybės biudžetą surinkimas, šią prievolę asmuo vykdo nuolat, todėl labai svarbu išlaikyti taikius santykius tarp mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus. AGS būdų pasirinkimas leidžia siekti šalių

¹ Antanas Marcijonas ir Bronius Sudavičius *Mokesčių teisė: Mokomoji priemonė* (Vilniaus universiteto leidykla 1998), 7.

² *Ibid.*

³ „Lietuvos Respublikos Mokesčių administravimo įstatymas“, *Valstybės žinios* 63, 224 (2004), prieiga internetu <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.231855/asr>.

susitaikymo, ginčo sprendimo procedūroms taikomi mažiau formalūs reikalavimai. Nors mokestinių ginčų nagrinėjimui įstatymas numato privalomą ikiteisminę mokestinių ginčų nagrinėjimo tvarką, ne maža dalis mokesčių mokėtojų po priimto sprendimo vis dėl to nusprendžia kreiptis į teismą. Tai parodo, kad nors Mokestinių ginčų komisija (toliau – MGK, Komisija) laikoma specializuota institucija, kuriai pavesta spręsti mokestinius ginčus, asmenų netenkina priimami sprendimai, kurie didžiąja dalimi priimami Valstybinės mokesčių inspekcijos naudai ir toliau ginčai sprendžiami teismuose. Siekiant sumažinti mokestinių ginčų nagrinėjimą teismuose bei užtikrinti kuo nešališkesnį sprendimo priėmimą Lietuvos Respublikos Seimui pateikti svarstyti MAĮ pakeitimai, kurie leistų ginčus spręsti pasitelkiant mediaciją. Įstatymą siūloma papildyti 71¹ straipsniu, kurio nuostatos leistų mokestinius ginčus spręsti neteisminės mediacijos būdu. Spręsti ginčą mediacijos būdu galėtų inicijuoti MGK arba bet kuri mokestinio ginčo šalis, t. y. mokesčio mokėtojas arba mokesčių administratorius. Įstatymo pakeitimai leistų Komisijai siūlyti šalims ginčą spręsti mediacijos būdu iki mokestinio ginčo nagrinėjimo MGK posėdyje pradžios. Mediatoriaus pasitelkimas turėtų padėti ginčo šalims taikiai spręsti iškilusius ginčus, nesupriešinant jų. Toks įstatymo pakeitimo siūlymas tik parodo, jog ieškoma sprendimų, padėsiančių kuo lanksčiau, greičiau išspręsti ginčus. Taigi, pagrindinė šio darbo **tiriama problema** - ar nustatyta mokestinių ginčų nagrinėjimo tvarka yra efektyviausia priemonė sprendžiant mokestinius ginčus, ar tinkamas ginčo išsprendimas įmanomas pasitelkiant kitus alternatyvius ginčo išsprendimo būdus. Taip pat keliamas klausimas detalizuojantis tiriamą problemą - *ar* mokestinių ginčų nagrinėjime galima mediacijos procedūra? Į šiuos klausimą siekiama atsakyti tyrimo eigoje.

Baigiamojo darbo mokslinis naujumas. Nors mokestinių ginčų nagrinėjimas nėra nauja tema, šiame darbe daugiausia dėmesio skirta kompleksiskai analizuoti šiuo metu esamą mokestinių ginčų ikiteisminę bei teisminę sprendimo tvarką, o taip pat ir galimas alternatyvas jai. Nagrinėjant mokestinių ginčų sprendimų būdus nėra plačiai nagrinėjamos kitos galimybės padėsiančios išspręsti kilusius ginčus. Mažesnis dėmesys skiriamas mokesčių administravimo įstatyme numatytai galimybei susitarti su mokesčių administratoriumi dėl mokėtinės sumos dydžio, tokią galimybę iš esmės galima prilyginti taikos sutarties sudarymui. Darbų tiriančių mediacijos taikymo galimybes būtent mokesčių srityje taip pat nėra daug, tačiau siūlymas taikyti šią procedūrą mokesčių srityje įpareigoja ištirti jos pritaikymo galimybes.

Tiriamos problemos ištirimo lygis. Rašant magistro baigiamąjį darbą buvo panaudoti Lietuvos mokslininkų darbai, kuriuose nagrinėjama mokestinio ginčo sąvoka, mokestinio ginčų nagrinėjimo procesas, galimybė taikyti alternatyvius mokestinių ginčų nagrinėjimo būdus. Mokestinių ginčų sąvoką bei ginčų nagrinėjimo procesas aprašytas *A. Medelienės* bei *B.*

Sudavičius vadovėlyje⁴. Šiame vadovėlyje pateikiama ikiteisminio bei teismo ginčų nagrinėjimo sąvoka, detalai aprašomas sprendimo priėmimo procesas. Mediacijos taikymas mokestiniuose ginčiuose apžvelgiamas N. Kaminskienės ir kitų autorių⁵ vadovėlyje. Aprašomas mokestinių ginčų mediacijos atsiradimas, jos taikymas užsienio valstybėse, aptiriamos galimos mediacijos formos, atskleidžiami mokestinių ginčų mediacijai būdingi principai. Ikiteisminį mokestinių ginčų procesą yra aprašiusi E. Smalakienės⁶. Savo darbe autorė pateikia mokestinio ginčo sąvoką, atskleidžiamas mokestinio ginčo kilimo momentas. Autorės darbe kritikuojamas ikiteisminis mokestinių ginčų sprendimo procesas. A. Medelienės⁷ disertacijoje pateikiamos mokestinių ginčų teorinės ir praktinės problemos. T. Milašiaus⁸ straipsnyje apžvelgiama mediacijos raida, išskiriami labiausiai paplitę mediacijos modeliai. U. Trumpulis⁹, S. Kavalnės, I. Saudargaitės¹⁰ darbuose nagrinėjama mediacijos taikymo galimybė administraciniame procese. Užsienio autorių darbuose plačiau nagrinėjami alternatyvūs mokestinių ginčų sprendimų taikymo būdai. Marco Greggį ir Nataša Žunic Kovačević¹¹ savo straipsnyje aprašo AGS būdų taikymą Italijos bei Kroatijos teisėje. R. Vos¹² aprašo mediacijos galimybes Nyderlanduose. R. M. Fernandes Ferreira ir kiti autoriai¹³ nagrinėja mokestinių ginčų nagrinėjimą arbitraže Portugalijos valstybėje. E. Cvetkova¹⁴ savo straipsnyje aptaria mediacijos taikymą, taikos sutarčių sudarymą Jungtinių Amerikos Valstijų, Vokietijos bei Nyderlandų šalyse.

Tyrimo tikslas. Išnagrinėti esamą mokestinių ginčų sprendimo sistemą bei įvertinti kitų alternatyvių būdų pritaikymo galimybes sprendžiant mokestinius ginčus.

⁴ Aistė Medelienė ir Bronius Sudavičius *Mokesčių teisė: Vadovėlis* (Vilnius: VĮ Registrų centras, 2011).

⁵ Natalija Kaminskienė ir kt., *Mediacija: Vadovėlis* (Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, 2013), 337.

⁶ Egidija Smalakienė, „Ikiteisminio mokestinių ginčų proceso aktualijos“, *Jurisprudencija*, t. 21(13) (2001): 80-87

⁷ Aistė Medelienė, „Mokestinių ginčų nagrinėjimo teorinės ir praktinės problemos“ (daktaro disertacija, Lietuvos universitetas, 2005).

⁸ Tadas Milašius, „Mediacija kaip alternatyvus ginčų sprendimo būdas“, *Teisė* 63, (2007).

⁹ Ugnius Trumpulis, „Teorinės ir Praktinės mediacijos taikymo prielaidos sprendžiant administracinius ginčus Lietuvoje“, *Jurisprudencija*, 19(4) (2012) 1423-1437.

¹⁰ Salvija Kavalnė, Ieva Saudargaitė, „Mediation in disputes between public authorities and private parties: comparative aspects“, *Jurisprudencija*, 18(1) (2011) 251-265.

¹¹ Marco Greggį, Nataša Žunic Kovačević, „Lights and Shadows on the implementation of the alternative dispute resolutions (ADR) system in Italian and Croatian tax trial“, Faculty of Law University of Rijeka (2017) 382.

¹² Roelof Vos, „Mediating in Tax Disputes in the Neetherlands“, *Dutch-Flemish Magazine for Mediation and Conflict Management* (18) 2014, 3 prieiga internete <https://www.hertoghsadvocaten.nl/upload/file/quick/Vos-Mediation-tax-dispute-VAT.pdf> [žiūrėta 2019-02-05].

¹³ Rogerio M. Fernandes Ferreira ir kt., „Tax Arbitration in Portugal: A New Tax Disputes Resolution Model“, iš *The Comparative Law Yearbook of International business Volume*, Dennis Campbell 35, (2013), 190 prieiga internete <https://icjlegal.pt/wp-content/uploads/2016/07/Tax-Arbitration-in-Portugal-A-new-tax-dispute-resolution-model.pdf> [žiūrėta 2019-02-15].

¹⁴ Elena Cvetkova, „Сравнительно-правовой анализ альтернативных способов разрешения налоговых споров на примере России, США, Нидерландов, Германии“ *Журнал зарубежного законодательства и сравнительного правоведения* № 2 2017, 62.

Tyrimo uždaviniai.

1. Išanalizuoti šiuo metu Lietuvos Respublikoje taikomo mokestinio ginčo ikiteisminio bei teismo sprendimo teisinę reguliavimą bei praktiką;
2. Išsiaiškinti esamos ikiteisminės mokestinių ginčų sprendimo tvarkos privalumus bei trūkumus;
3. Ištirti įvairių alternatyvių ginčo sprendimų pritaikomumą mokesčių srityje bei užsienio valstybių praktikoje;
4. Empiriniu tyrimu įvertinti platesnio alternatyvaus ginčų sprendimo būdų taikymo sprendžiant mokestinius ginčus galimybes.

Baigiamojo darbo reikšmė. Manytina, jog šio tyrimo rezultatai galėtų būti naudingi įstatymų leidėjui, tobulinant mokestinių ginčų sprendimo tvarką. Baigiamasis darbas taip pat gali būti naudingas mokslininkams, kurie ateityje plačiau nagrinės esamą mokestinių ginčų sistemą bei alternatyvių būdų pritaikymą sprendžiant mokestinius ginčus.

Tyrimo metodika. Analizuojant mokestinių ginčų sprendimo būdus darbe taikyti mokslinės literatūros analizės, dokumentų analizės, lingvistinis, loginis, teologinis, lyginamasis ir apklausos metodai.

Mokslinės literatūros analizės metodas. Darbe naudojamas nagrinėjant Lietuvos bei užsienio autorių mokslinę literatūrą, oficialius leidinius.

Dokumentų analizės metodas. Padeda suprasti teisės aktus reguliuojančius mokestinių ginčų sprendimą.

Lingvistinis metodas. Šiuo metodu yra atskleidžiamos sąvokų reikmės vartojamos baigiamajame darbe.

Loginis metodas. Darbe šis metodas naudotas formuluojant darbo tikslus, formuluojant išvadas, taip pat atskleidžiant teisės normų turinį bei pateikiant išvadas ir apibendrinimus.

Teologinis metodas. Naudojamas norint atskleisti teisės normų turinį, analizuojant teismų praktiką.

Lyginamasis metodas. Šis metodas panaudotas lyginant alternatyvių ginčo sprendimo būdų taikymą įvairiose užsienio valstybėse.

Anketinis metodas. Darbe naudojamas *atviros anketos*¹⁵ metodas. Joje pateikiami atviri klausimai ekspertams, kuriais norima išsiaiškinti preliminarą respondentų nuomonę pateiktais klausimais.

¹⁵ Rimantas Tidikis, „Socialinių mokslų tyrimo metodologija“ (Lietuvos teisės universitetas. Vilnius, 2003).

Tyrimo struktūra. Darbą sudaro įvadas, dėstomoji dalis, išvados ir pasiūlymai.

Dėstomoji darbo dalis suskirstyta į skyrius pagal nagrinėjamų klausimų pobūdį. Pirmajame skyriuje atskleidžiama mokestinių ginčų samprata, teisės aktai reglamentuojantys ginčų nagrinėjimo procesą.

Nagrinėjamas ikiteisminio bei teismo ginčų nagrinėjimo teisinis reguliavimas, aptariami ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo privalumai bei trūkumai. Antrajame skyriuje aptariamas taikos sutarties sudarymas, išnagrinėjama susitarimo su mokesčių administratoriumi taikymo galimybė. Šiame skyriuje taip pat aptariamas mediacijos taikymas mokesčių srityje bei arbitražas. Trečiajame skyriuje pateikiami bei apibendrinami apklausos rezultatai.

Ginamieji teiginiai. Privaloma ikiteisminė mokestinių ginčų nagrinėjimo tvarka nevisiškai užtikrina nešališkumą mokestinių ginčų nagrinėjime. Mediacijos instituto taikymas sprendžiant mokestinius ginčus tinkama alternatyva esamai ikiteisminei mokestinių ginčų sprendimo tvarkai.

1. MOKESTINIŲ GINČŲ TEISINIS REGLAMENTAVIMAS

1.1 Mokestinio ginčo samprata

Mokestiniai ginčai laikytini administracinių ginčų porūšiu, kuriems įstatyme numatyta specifinė ginčų nagrinėjimo tvarka. Šiuo metu įstatymuose įtvirtinta mokestinio ginčo sąvoka buvo formuluojama palaipsniui, nuo nepriklausomybės atkūrimo iki šių dienų mokestinio ginčo samprata stipriai pakito.

Atkūrus Lietuvos nepriklausomybę 1990 metais balandžio 10 d. buvo priimtas Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas Nr. 92 „Dėl valstybinių mokesčių inspekcijų“¹⁶. Šiuo nutarimu buvo nuspręsta įkurti Valstybinę mokesčių inspekciją, (toliau – VMI) panaikinus Valstybės pajamų skyrių, o vietoj vykdomųjų finansų komitetų skyriaus įsteigti miestų ir rajonų valstybines mokesčių inspekcijas. VMI darbą reglamentavo Lietuvos Respublikos Aukščiausiosios Tarybos 1990 metų balandžio 26 d. priimtas Lietuvos Respublikos Valstybinės mokesčių inspekcijos įstatymas¹⁷. Šiame įstatyme mokestiniai ginčai nebuvo išskiriami kaip atskira ginčų rūšis, šio įstatymo 6 straipsnyje buvo nurodyta, kad „Juridinių ir fizinių asmenų pretenzijas dėl valstybinės mokesčių inspekcijos darbuotojų veiksmų sprendžia inspekcijos viršininkas arba jo pavaduotojas, o dėl pastarųjų pareigūnų veiksmų - Lietuvos Respublikos finansų ministerija. Pareiškėjas, nesutinkantis su Lietuvos Respublikos finansų ministerijos sprendimu, turi teisę per 10 dienų, gavęs sprendimą, kreiptis į teismą“¹⁸.

Šis įstatymas galiojo iki 1995 metų birželio 28 dienos kol buvo priimtas Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas¹⁹. Šiame įstatyme taip pat nebuvo pateikta mokestinio ginčo sąvoka. Įstatymo X skyriuje buvo bendrai nurodoma, kad mokesčių mokėtojas (toliau – MM) gali užginčyti kiekvieną mokesčių administratoriaus (toliau MA) ar jo pareigūno veiksmą, buvo pradėta kalbėti apie mokestinių ginčų nagrinėjimo tvarką.

1999 metų sausio 14 dieną buvo priimtas Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymas (toliau – ABTĮ), kuriame jau buvo pateikta mokestinių ginčų sąvoka. Šio įstatymo 2 str. 18 p. mokestiniai ginčai apibrėžti kaip: „ginčai tarp MM (arba mokestį išskaičiuojančio asmens) ir MA ar jo pareigūno dėl mokesčio apskaičiavimo, sumokėjimo ar

¹⁶ Lietuvos Respublikos Ministrų Tarybos 1990 m. balandžio 10 d. nutarimas Nr. 92 „Dėl valstybinių mokesčių inspekcijų“, prieiga internetu <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.42CF4DAC288D>.

¹⁷ „Valstybinės mokesčių inspekcijos įstatymas“, *Lietuvos aidas*, 30, 0 (1990), prieiga internetu <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.321/TylaFuNxTX>.

¹⁸ *Ibid.*

¹⁹ „Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas“, *Valstybės žinios*, 61, 1525 (1995), prieiga internetu <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.18361/dHtZknHCJl>.

išieškojimo, mokesčių nepriemokų ar permokų, taip pat dėl sankcijų už mokesčio prievolių nevykdymą ar pažeidimus“²⁰. Tuometinė įstatymo redakcija pateikė gana plačią mokestinio ginčo sąvoką. Remiantis šiuo apibrėžimu mokestiniai ginčai galėjo kilti ir dėl mokesčių apskaičiavimo, sumokėjimo, išieškojimo, taip pat dėl nepriemokų, permokų, mokestinių pažeidimų. Taigi, mokestiniais ginčais buvo laikomi praktiškai visi ginčai, galintys kilti tarp MM ir MA.

2000 metų rugsėjo 19 d. Administracinių bylų teisenos įstatymo pakeitimo įstatyme²¹ jau buvo pateikta siauresnė mokestinių ginčų sąvoka. Įstatyme buvo nurodyta, kad mokestiniais ginčais laikomi ginčai tarp MM ir MA ar jo pareigūno dėl mokesčių apskaičiavimo, sumokėjimo, taip pat dėl mokesčių nepriemokų ar permokų. Mokestiniais ginčams nebebuvo priskiriami ginčai dėl mokesčių išieškojimo bei mokestiniai pažeidimai.

2001 metais buvo pakeitimų tiek MAĮ, tiek ABTĮ. 2001 m. birželio 26 d. Administracinių bylų teisenos įstatymo pakeitimo įstatyme²² vėl buvo pakeista mokestinių ginčų sąvoka, o 2001 metų birželio 26 d. Mokesčių administravimo įstatymo pakeitimo ir papildymo įstatyme buvo įvesta mokestinio ginčo sąvoka. Abiejuose įstatymuose pateikta tokia pati mokestinio ginčo sąvoka. Mokestinis ginčas - ginčas tarp MM (arba mokestį išskaičiuojančio asmens) ir MA ar jo pareigūno dėl MM (mokestį išskaičiuojančio asmens) patikrinimo akto, mokesčio permokos (skirtumo) grąžinimo (įskaitymo). Remiantis šiuo apibrėžimu mokestinio ginčo sąvoka taip pat buvo suprantama gan plačiai, nes beveik kiekvienas ginčas, kuris kilo tarp MM ir MA galėjo būti laikomas mokestiniu ginču.

2004 metų balandžio 13 d. priėmus naują MAĮ vėl buvo pakeista mokestinių ginčų sąvoka. Mokestinis ginčas buvo suprantamas kaip ginčas, kylantis tarp MM ir MA dėl sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo ar kito panašaus pobūdžio sprendimo, pagal kurį MM naujai apskaičiuojamas ir nurodomas sumokėti mokestis, taip pat dėl MA sprendimo atsisakyti grąžinti (įskaityti) mokesčio permoką (skirtumą). Gegužės mėnesio 1 d. įsigaliojusiam įstatyme jau buvo pateikta aiškesnė mokestinio ginčo sąvoka, kadangi buvo suformuluota, jog MM gali pradėti ginčą ne dėl bet kurio sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo, o dėl to – kuriuo apskaičiuojamas ir nurodomas sumokėti mokestis. Su tokia pozicija sutiko ir Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) teisėjų kolegija administracinėje byloje Nr. A-10-1142/2006²³ nurodydama, kad ne kiekvienas ginčas, kylantis tarp MM ir MA dėl sprendimo dėl patikrinimo

²⁰ „Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymas“, *Valstybės žinios* 13, 308 (1999).

²¹ „Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo pakeitimo įstatymas“, *Valstybės žinios*, 85, 2566 (1999).

²² „Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo 2 ir 26 straipsnių pakeitimo įstatymas“, *Valstybės žinios*, 62, 2219 (2001).

²³ „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2006 m. lapkričio 17 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-10-1142/2006“.

akto tvirtinimo, yra mokestinis ginčas. 2007 metais birželio 7 d. priimtuose Administracinių bylų teisenos įstatymo straipsnių pakeitimuose²⁴ buvo pakeista ir mokestinių ginčų sąvoka. Šiame įstatyme buvo pateikta tokia pati mokestinių ginčų sąvoka kaip ir 2004 m. gegužės 1 d. įsigaliojusiam MAĮ.

Teorijoje mokestinis ginčas yra apibrėžiamas kaip tam tikras interesų susikirtimas tarp MM ir MA. Užsienio autorių darbuose mokestinių ginčų sąvoka yra apibrėžiama bendrąja prasme: B. Tran - Nam ir M. Walpole teigia, kad mokestiniais ginčais laikomi ginčai, kai MM nesutinka su MA nuomone ir nusprendžia imtis atitinkamų veiksmų²⁵. A. J Maples teigimu mokestinis ginčas – MM nesutikimas su MA kuomet pateikiamas motyvuotas rašytinis skundas²⁶. Pabrėžtina, kad mokestinio ginčo pradžia yra siejama su MM skundo dėl vietos MA patikrinimo akto pateikimu per įstatymo nustatytą terminą, o pabaiga – su MM pozicija, kai jis arba sutinka su institucijos nagrinėjančios mokestinius ginčus, sprendimu ir jo neskundžia, arba kai mokestinio ginčo nagrinėjimas pasibaigia galutiniu ir neskundžiamu LVAT sprendimu²⁷. Įsiteisėjęs sprendimas ginčo šalims tampa privalomu. Galima išskirti sąlygas, kurios būtinos mokestiniam ginčui kilti. Pirmoji sąlyga – MA atliktas MM patikrinimas ir dėl nustatytų pažeidimų surašytas patikrinimo aktas, su kuriuo supažindinamas MM. Antroji sąlyga – MA turi priimti sprendimą, patvirtinantį patikrinimo akto nurodymus. Trečioji, pati svarbiausioji sąlyga – rašytinis MM skundas, kuriame jis nesutinka su MA sprendimu patvirtinti patikrinimo aktą. Kaip teigia E. Smalakienė: „mokestinis ginčas kyla, kai vietos mokesčio administratorius priima sprendimą dėl MM surašyto patikrinimo akto patvirtinimo, su kurio turiniu – tam tikrais nurodymais ar nustatytais faktais ir aplinkybėmis – MM nesutinka ir šį sprendimą apskundžia MA“²⁸.

MAĮ 144 str. nurodyta, kad MM turi teisę apskusti bet kurį MA ar jo pareigūno veiksmą arba neveikimą, tačiau skirtinga ginčų tarp MM ir MA prigimtis nulemia ir skirtingą MM teisės įgyvendinimo tvarką. MAĮ 145 str. 1 d. nurodyta, kad mokestiniams ginčams nagrinėti yra privaloma ikiteisminė jų nagrinėjimo procedūra. Ši nuostata neriboja MM teisės po atitinkamo MA priimto sprendimo dėl mokestinio ginčo tiesiogiai kreiptis į teismą. Šiame įstatyme nustatyta mokestinių ginčų nagrinėjimo procedūra taip pat yra taikoma nagrinėti MM skundus dėl MA sprendimo neatleisti nuo baudų bei (arba) delspinigių mokėjimo ir MA atlikto MM turimos

²⁴ „Lietuvos Respublikos Administracinių bylų teisenos įstatymo 2, 3, 15, 18, 19, 20, 22, 33, 35, 40, 46 IR 88 straipsnių pakeitimo įstatymas“, *Valstybės žinios*, 62, 2830 (2007).

²⁵ Binh Tran-Nam, Michael Walpole „Independent tax dispute resolution and social justice in Australia“ *UNSW Law Journal Volume 35*(2) 477.

²⁶ Andrew Maples „Resolving small tax disputes in New Zealand – is there a better way?“ *Journal of Australasian Tax Teachers Association* Vol. 6 No 1 (2011) 112.

²⁷ Medelienė A., Sudavičius B., *supra* note 4: 246.

²⁸ Smalakienė E., *supra* note, 6: 84.

mokesčio permokos įskaitymo²⁹. Šios ginčų kategorijos nelaikomos mokestiniais ginčais, tačiau jiems spręsti taikoma mokestinių ginčų nagrinėjimo procedūra.

MA taip pat priima ir kitus sprendimus, kuriais yra sprendžiami ne apmokestinimo, o tam tikrų procedūrinių veiksmų atlikimo klausimai. Sprendimai, kuriais nėra sprendžiami apmokestinimo klausimai, negali būti laikomi mokestinių ginčų objektu. Vadinasi, visi kiti ginčai, kurie nėra laikomi mokestiniais ginčais, nagrinėjami ABTĮ nustatyta tvarka. Tai reiškia, kad tokiems ginčams nėra privalomas ikiteisminis nagrinėjimas.

LVAT formuojamos administracinės jurisprudencijos nuostatos patvirtina, kad mokestiniams ginčams ir kitiems ginčams, kylantiems dėl MA sprendimų, įstatyme yra nustatyta skirtinga jų nagrinėjimo tvarka.

LVAT ne kartą yra išaiškinęs, kad mokestiniams ginčams nagrinėti yra nustatytas privalomas išankstinis ginčų nagrinėjimas ne per teismą, kiti ginčai tarp MM ir MA nagrinėjami ATBĮ nustatyta tvarka, tiesiogiai kreipiantis į administracinį teismą³⁰.

Atsižvelgiant į tai, kad mokestiniams ginčams nagrinėti taikoma speciali procedūra – ikiteisminis ginčo nagrinėjimas, o kiti ginčai, kurie kyla mokestiniuose teisiniuose santykiuose nagrinėjami teisme, svarbiausias klausimas, ar asmuo turi pasinaudoti privaloma ikiteisimine ginčo nagrinėjimo procedūra, ar ginčas yra mokestinis.

Vadovaujantis Mokesčių administravimo įstatymo 2 str. 20 d., mokestiniais ginčais laikytini ginčai, kylantys tarp MM ir MA dėl MA sprendimo:

- 1) dėl patikrinimo akto tvirtinimo ar kito panašaus pobūdžio sprendimo, pagal kurį MM naujai apskaičiuojamas ir nurodomas sumokėti mokestis;
- 2) atsisakyti grąžinti (įskaityti) mokesčio permoką (skirtumą).

Nustatant ar ginčas priskiriamas mokestiniams, ar ne turi būti vadovaujamasi įstatymo nuostatomis, vertinama ginčo esmė. Šiame darbe bus nagrinėjami būtent mokestinių ginčų alternatyvūs sprendimo būdai, tačiau jų atskyrimas nuo kitų ginčų, kurie gali kilti tarp MA ir MM būtinas, norint nesupainioti ir atskleisti tik tuos būdus, kuriais sprendžiami mokestiniai ginčai, kadangi šios rūšies ginčams spręsti, visų pirma, taikoma ikiteisminė ginčų nagrinėjimo procedūra.

Taigi matome, kad nuo 1999 metų iki šių dienų mokestinių ginčų sąvoka keitėsi kelis kartus. Netgi du Lietuvos įstatymai MAĮ ir ATBĮ buvo pateikę skirtingas mokestinių ginčų sąvokas. Tik 2004 metais buvo suformuluota tokia mokestinio ginčo sąvoka, kuri galioja iki šių dienų. Pagal pateiktas įvairių autorių nuomones bei įstatyminę mokestinio ginčo sąvoką, mokestinį

²⁹ „Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas“, *Valstybės žinios*, 63, 2243 (2004).

³⁰ „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2009 m. spalio 9 d. nutartis administracinėje byloje Nr. AS146-621/2009“.

ginčą galime apibrėžti kaip konfliktą, kuris kyla tarp MM ir MA, kuomet MA priima atitinkamą sprendimą, kurio pagrindu MM apskaičiuojamas ir nurodomas sumokėti mokestis arba atsisakoma grąžinti, ar įskaityti mokestinę permoką. Mokestinių ginčų atribojimas nuo kitos rūšies ginčų, kurie kyla tarp MM ir MA turi įtakos pasirenkant ginčų išsprendimo būdus.

1.2 Mokestinio ginčo šalys, dalykas ir objektas

Iš mokesčių administravimo įstatyme pateiktos mokestinio ginčo sąvokos akivaizdu, kad mokestinio ginčo šalimis yra laikomas MM ir MA. Pabrėžtina, kad mokestiniams ginčams, kaip ir visiems administraciniams ginčams, būdingas tam tikras šalių pobūdis, - viena šalis yra valstybės viešojo administravimo subjektas, o kita šalis dažniausiai privatus asmuo.

Mokesčių teisėje MM ir MA sieja tam tikri prievoliniai teisiniai santykiai, kurių pagrindu MM turi piniginę prievolę valstybei, kuriai šiuose santykiuose atstovauja MA. Inicijuodamas mokestinį ginčą, MM gina savo teisėtus interesus ir yra suinteresuotas, jog būtų priimtas jam palankus sprendimas, o MA yra suinteresuotas apginti savo teisę reikalauti iš MM, kad šis įvykdytų savo prievolę valstybei. MM laikomas asmuo, kuriam pagal MAĮ yra nustatyta prievolė mokėti mokesčius. Įstatymas asmeniu laiko ne tik fizinius, bet ir juridinius asmenis.

Mokesčių administratoriumi laikomas už mokesčių administravimą atsakinga valstybės įstaiga ar institucija, turinti įstatymų suteiktus įgaliojimus veikti mokesčių administravimo srityje³¹. MAĮ 15 str. 1 d. nurodyta, jog tokia institucija laikoma Valstybinė mokesčių inspekcija. Įstatymas nurodo, kad Valstybinę mokesčių inspekciją sudaro: 1) Valstybinė mokesčių inspekcija prie Finansų ministerijos – centrinis MA; 2) teritorinės valstybinės mokesčių inspekcijos – vietos mokesčių administratoriai³². Taigi, mokesčių administratoriumi laikomas tiek centrinis, tiek ir vietos MA. Reikėtų pabrėžti, jog tam tikrus MAĮ 13 str. nurodytus mokesčius administruoja muitinė. Administruodama muitus muitinė taip pat laikoma mokesčių administratoriumi. Jeigu muitinės įstaiga priima sprendimą, kuris tiesiogiai sukelia suinteresuotam asmeniui mokestinius teisinius padarinius, toks ginčas bus laikomas mokestiniu³³ ir nagrinėjamas mokestiniams ginčams spręsti nustatyta tvarka. Tokiu atveju, centriniu mokesčių administratoriumi bus laikomas – Muitinės departamentas, o teritorinė muitinė ir specialioji muitinės įstaiga – vietos mokesčių administratoriumi.

³¹ „Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas“, *Valstybės žinios*, 63, 2243 (2004).

³² *Ibid.*

³³ Aistė Medelienė, „Ginčai su muitine: Lyginamieji aspektai“, *Teisė* (2008) 41.

MAĮ 82 str. nurodo mokestinės prievolės įvykdymo būdus. Vienu iš prievolės įvykdymo būdu laikomas trečiojo asmens atliekamu MM mokestinės nepriemokos perėmimu³⁴. 83 str. 3 d. nurodyta, kad mokestį ir su juo susijusias sumas už mokesčių mokėtoją gali sumokėti tretieji asmenys centrinio MA nustatyta tvarka³⁵. Ši aplinkybė neturi įtakos mokestinio ginčo šalių pasikeitimui, nes atsakomybė už neteisingai apskaičiuotą ir sumokėtą mokestį atitenka MM ne trečiajam asmeniui.

Mokestinio ginčo dalykas ir objektas yra dvi skirtingos turinio sąvokos. Ginčo dalykas jau atsispindi pačioje įstatyminėje mokestinio ginčo sąvokoje – tai MM naujai apskaičiuotas ir nurodomas sumokėti mokestis ar atsisakymas grąžinti (įskaityti) mokesčio permoką.

Mokestinio ginčo objektas – skundžiamas sprendimas, vietos MA sprendimas dėl patikrinimo akto tvirtinimo ar centrinio MA sprendimas dėl patikrinimo akto tvirtinimo. Taigi, mokestinio ginčo objektas yra individualaus pobūdžio teisės aktas, kurio turinys formuoja mokestinio ginčo dalyką.

Mokestinio ginčo ribos tai tarsi ginčo nagrinėjimo rėmas, kuris nustato klausimus, kurie turi būti išnagrinėti ginčo metu³⁶. Mokestinio ginčo ribos yra susijusius su MA sprendimo, kurį skundžia MM dalyku, t. y. nurodymu sumokėti tam tikras sumas ar kitu objektu galinčiu būti sprendimo turiniu. LVAT yra pažymėjęs, kad „mokestinio ginčo ribas pirmiausia apibrėžia mokesčio mokėtojo skundas, kuriame jis išreiškia savo materialiuosius reikalavimus. MM turi autonomiją pasirinkdamas savo pažeistų teisių ir teisėtų interesų mokesčių srityje gynybos pobūdį ir apimtį bei formuluodamas skundo dalyką, nustatyti mokestinio ginčo ribas, pasireiškiančias pagal suformuluotus konkrečius ir aiškius reikalavimus“³⁷. B. Sudavičius ir A. Medelienė taip pat sutinka, jog bendra taisyklė turėtų būti ta, kad mokestinį ginčą inicijuojantis MM pats apibrėžia mokestinio ginčo ribas, t. y. nusprendžia kokius MA sprendimus skundžia ir ko prašo savo skunduose³⁸. Mokestinius ginčus nagrinėjančios institucijos turėtų būti saistomos MM apibrėžtų mokestinio ginčo ribų.

Nagrinėjant teismų praktiką pastebima, kad galimas ir mokestinių ginčų ribų išplėtimas. Tokia situacija galima kai nustatomi akivaizdūs skundžiamų sprendimų negaliojimo pagrindai, tokia situacija paminėta LVAT byloje Nr. AS-556-543-13³⁹, kurioje pasakoma, kad teismas

³⁴ „Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas“, *Valstybės žinios*, 63, 2243 (2004).

³⁵ *Ibid.*

³⁶ Medelienė A., Sudavičius B., *supra* note 4: 249.

³⁷ „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2013 m. gegužės 23 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-602-455-13“.

³⁸ Medelienė A., Sudavičius B., *supra* note 4: 250.

³⁹ „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2013 m. birželio 19 d. nutartis administracinėje byloje Nr. AS-556-543-13“.

mokesčio apskaičiavimo (perskaičiavo) senatį taiko *ex officio* (lot. - savo iniciatyva). Mokestinio ginčo ribų išplėtimas taip pat galimas ginčo dalyką išplečiant klausimais, kurie yra neatsiejami su nagrinėjamu ginču. Teorijoje yra išskiriami du atvejai, kuomet yra galimas mokestinių ginčų ribų siaurinimas. Vienas iš atvejų įtvirtintas MAĮ 159 str. 2 dalyje, kurioje nurodyta, kad centrinis MA turi teisę apskųsti teismui MGK priimtą sprendimą, tačiau tik tuo atveju kai centrinis MA ir MGK sprenddami mokestinį ginčą skirtingai interpretavo įstatymo ar kito teisės akto nuostatas⁴⁰. Antruoju atveju, mokestinio ginčo ribų siaurinimas galimas tik MM ar MA skundu.

Taigi, vienas iš požymių padedantis identifikuoti mokestinius ginčus – ginčo šalys. Viena iš ginčo šalių – viešojo administravimo subjektas, MA, kita – fizinis ar juridinis asmuo. Mokestinis ginčas kyla dėl kompetentingo MA priimto sprendimo, kuriuo MM įgyja papildomą prievolę, sumokėti valstybei naujai apskaičiuotus mokesčius.

1.3 Ikiteisminis mokestinių ginčų nagrinėjimas

Kadangi mokestiniams ginčams nagrinėti įstatymas numatęs ikiteisminę nagrinėjimo procedūrą, šios rūšies ginčai negali būti nagrinėjami teisme, kol privalomai neišnagrinėjami ikiteisimine tvarka. Ikiteisminis ginčų nagrinėjimas skatinamas ir tarptautiniu lygiu. Europos Taryba savo pateiktose rekomendacijose yra pasisakiusi, kad ne visais atvejais teisminis procesas yra tinkamiausias administracinių ginčų sprendimo būdas, neteisminės ginčų nagrinėjimo procedūros gali būti daug paprastesnės, lankstesnės, jos gali užtikrinti greitesnį ginčų išsprendimą, reikalaujantį mažesnių resursų⁴¹. Įstatymų leidėjo įtvirtintas ikiteisminis mokestinių ginčų nagrinėjimas gali būti prilyginamas AGS būdui, atsižvelgiant į AGS sąvoką. Tradiciškai AGS sąvoka suprantama kaip ginčų sprendimo būdas, nesikreipiant į teismą. Kitaip tariant, AGS sąvoka yra vartojama apibrėžti procedūras, kuriomis visuomenė, nesinaudodama teisiamojo pobūdžio ginčo sprendimo procesu, siekia išspręsti kilusį ginčą⁴². Priešingai nei teisminis procesas, AGS procedūrų tikslas šalis sutaikyti. Kadangi mokestiniams ginčams nagrinėti įstatymas yra numatęs ikiteisminę ginčų nagrinėjimo procedūrą, kuri savo esme gali būti prilyginama AGS, šiame skyriuje bus atskleistas ikiteisminis mokestinių ginčų nagrinėjimo procesas bei jo santykis su AGS būdais.

⁴⁰ „Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas“, *Valstybės žinios*, 63, 2243 (2004).

⁴¹ Europos Tarybos Ministrų komiteto 2001 m. rugsėjo 5d. rekomendacija šalims narėms Nr. Rec (2001)9 dėl alternatyvių ginčų tarp viešojo administravimo subjektų ir privačių asmenų sprendimo priemonių.

⁴² Natalija Kaminskienė, „Alternatyvus civilinių ginčų sprendimas Monografija“ (VĮ Registrų centras, Vilnius 2011) 40.

MAĮ 147 str. nurodytos institucijos, kurios nagrinėja mokestinius ginčus. Įtvirtinta, jog ikiteisminis ginčų nagrinėjimas pavestas centriniam mokesčių administratoriui bei MGK. Tais atvejais, kai patikrinimą atlieka ir rezultatus tvirtina vietos mokesčių administratorius, mokestiniai ginčai inicijuojami centriniam mokesčių administratoriuje, o kai patikrinimą atlieka ir rezultatus įtvirtina centrinis mokesčių administratorius – Komisijoje.

Tokia išvada darytina iš kompleksinio MAĮ nuostatų aiškinimo. MAĮ 150 str. nurodyta, jog centrinis MA nagrinėja skundus, kurie kyla tarp MM ir vietos MA, o 151 str. pateikta kokius ginčus nagrinėja Komisija. Šiai institucijai pavesta nagrinėti skundus, kurie kyla tarp MM ir centrinio MA, taip pat Komisija nagrinėja skundus dėl centrinio MA sprendimų, kurie priimti išnagrinėjus MM skundus dėl vietos mokesčių administratoriaus sprendimų, o taip pat MM bei centrinio MA ginčus, kuomet mokesčių administratorius, per nustatytą terminą nepriima sprendimo dėl mokestinio ginčo. Pažymėtina tai, kad MAĮ 145 str. neriboja MM teisės po ikiteisminio mokestinio ginčo išnagrinėjimo kreiptis į teismą.

Centrinis Mokesčių administratorius. Kaip jau buvo minėta centrinis MA nagrinėja ginčus, kylančius tarp MM ir vietos MA. Mokestinis ginčas kyla MM skundo centriniam mokesčių administratoriui padavimo momentu. Tam, kad MM teisė ginčyti MA sprendimą būtų įgyvendinta, raštiškas skundas centriniam mokesčių administratoriui turi būti pateiktas per vietos MA ne vėliau kaip per 20 dienų po to, kai MM buvo įteiktas sprendimas, kurį MM skundžia. Vietos MA per 3 darbo dienas turi persiųsti centriniam mokesčių administratoriui MM gautą skundą ir visą jam nagrinėti reikalingą medžiagą. Visgi, reiktų pabrėžti, kad skundo padavimo terminas nėra naikinamas, MM praleidus skundo padavimo terminą, dėl atitinkamų svarbių priežasčių, terminas gali būti atnaujinamas.

Tam, kad centrinis MA pradėtų nagrinėti jam pateiktą skundą jis turi atitikti įstatyme numatytus reikalavimus. MAĮ 153 str. nurodyti skundo turiniui keliami reikalavimai. Skunde turi būti nurodytas MM pavadinimas (vardas pavardė), adresas, skundžiamas sprendimas jo surašymo data, turi būti nurodytos aplinkybės, kuriomis pareiškėjas grindžia savo reikalavimą bei tai patvirtinantys įrodymai, skundo pareiškėjo reikalavimai. Klaidingas ar kitoks skundo pavadinimas nėra laikomas skundo trūkumu, todėl jei MM pavadintų skundą prašymu ar pan., tai neturėtų jokios įtakos sprendžiant klausimą dėl skundo atitikimo įstatymo numatytiems reikalavimams. Su skundo turinio reikalavimais tiesiogiai yra susijęs ir ginčo pobūdžio nustatymo bei privalomos apskundimo tvarkos laikymosi klausimas, todėl skundo priėmimo stadijoje turi būti išsiaiškinama, ar ginčas yra mokestis t. y. ar jam taikoma privaloma ikiteisminė ginčo nagrinėjimo tvarka.⁴³

⁴³ Medelienė A., Sudavičius B., *supra* note 4: 255.

Jeigu MA nustato, kad skundas neatitinka jam keliamų reikalavimų taikomos MAĮ 153 str. nustatytos nuostatos susijusios su skundo trūkumų šalinimu. Vadovaujantis įstatymo nuostatomis MA nustatęs, kad skunde yra trūkumų priima sprendimą, kuriuo nustato skundą pateikusiam asmeniui 15 dienų terminą trūkumams pašalinti.

Atkreiptinas dėmesys į tai, kad centriniame mokesčių administratoriuje mokestiniai ginčai nagrinėjami Teisės departamente, kuris yra pavaldus Valstybinei mokesčių inspekcijai, todėl gali kilti klausimas ar ginčai, kurie nagrinėjami šiame departamente yra nagrinėjami nešališkai, kadangi viena iš ginčo šalių – mokesčių administratorius. Viešojo administravimo įstatymo 3 str. nurodyti principai, kuriais savo veikloje turi vadovautis viešojo administravimo subjektai. Įstatymas numato, jog viešojo administravimo subjektas turi vadovautis objektyvumo principu, kuris reiškia, jog visi priimami sprendimai turi būti nešališki ir objektyvūs⁴⁴. Tokios nuomonės laikosi ir LVAT savo praktikoje nurodydamas, kad kiekviena valdžios institucija yra saistoma bendrųjų konstitucinių teisės principų bei gero administravimo, atsakingo valdymo principų (teisėtumo, objektyvumo, nepiktnaudžiavimo valdžia, skaidrumo ir kt.)⁴⁵. Tai reikštų, jog visi sprendimai turi būti priimami įvertinus visas bylos aplinkybes, vadovaujantis atitinkamų teisės aktų nuostatomis.

Įstatymas nustato terminus, per kuriuos centrinis MA turi išspręsti mokestinį ginčą. MAĮ 154 str. 3 d. nurodyta, kad mokestinis ginčas turi būti išnagrinėtas per 30 dienų nuo skundo gavimo dienos. Šis terminas centrinio MA sprendimu gali būti pratęstas iki 60 dienų, jeigu skundo išnagrinėjimui reikia daugiau laiko. Apie tokį sprendimą turi būti raštu pranešta MM.

MAĮ 154 str. 4 dalyje nurodyti sprendimai, kuriuos pagal savo kompetenciją išnagrinėjęs skundą priima centrinis MA:

- 1) patvirtina vietos mokesčių administratoriaus sprendimą;
- 2) panaikina vietos mokesčių administratoriaus sprendimą;
- 3) iš dalies patvirtina arba iš dalies panaikina vietos mokesčių administratoriaus sprendimą;
- 4) pakeičia vietos mokesčių administratoriaus sprendimą;
- 5) panaikina vietos mokesčių administratoriaus sprendimą ir paveda vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį patikrinimą bei priimti naują sprendimą⁴⁶.

LVAT yra išaiškinęs, kad centrinio MA teisės pavesti vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą paskirtis – pašalinti aplinkybes, kurios

⁴⁴ „Lietuvos Respublikos Viešojo administravimo įstatymas“, *Valstybės žinios*, 60, 1945 (1999).

⁴⁵ „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2018 m. balandžio 13 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-1470-756/2018“.

⁴⁶ „Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas“, *Valstybės žinios*, 63, 2243 (2004).

trukdo priimti teisėtą bei pagrįstą sprendimą dėl kilusio mokestinio ginčo. Paprastai toks pagrindas atsiranda tuomet, kai vietos mokesčių administratorius nevisapusiškai, neobjektyviai ištiria visas faktiškai reikšmingas aplinkybes arba kai yra padaręs esminių procesinių teisės normų pažeidimų, kurių negalima pašalinti kitu būdu⁴⁷. Taigi, kaip pažymi LVAT praktika, sprendimas pavesti vietos mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą gali būti priimtas ne tik tais atvejais kai būtina surinkti papildomų duomenų, bet ir tais atvejais, kai būtina pašalinti mokesčių apskaičiavimo, mokesčių administravimą reguliuojančių teisės normų pažeidimus, kuomet teisės normų pažeidimų pašalinimas nėra galimas be pavedimo atlikti pakartotinį patikrinimą⁴⁸.

Mokestinio ginčo pabaiga siejama su MM sutikimu arba nesutikimu su centrinio MA priimamu sprendimu. Jeigu MM sutinka su centrinio MA priimamu sprendimu, mokestinis ginčas baigiasi. Tačiau, jeigu MM nesutinka su MA priimtu sprendimu ir per nustatytą terminą teikia skundą kitai skundą įgaliotai nagrinėti institucijai, mokestinis ginčas tęsiasi. Mokestinis ginčas taip pat laikomas baigtu kai centrinis MA panaikina vietos mokesčių administratoriaus sprendimą, kurį skundė MM, arba iš dalies panaikina vietos mokesčių administratoriaus priimto sprendimo dalį, kurią MM skundė. Tačiau, jeigu panaikinama ta sprendimo dalis, dėl kurios MM nesiskundė, o paliekama galioti dalis, kuria MM skundė, MM apskundus tokį sprendimą mokestinis ginčas tęsiasi.

Kai centrinis MA priima sprendimą, kad vietos mokesčių administratorius atliktų papildomą patikrinimą ir priimtų sprendimą, atrodo, yra neaiškus apskundimo objektas ir proceso ribos. Kaip teigia Smalakienė, šią situaciją reglamentuoja Administracinių bylų teisenos įstatymas, kadangi tokiu atveju MM skundžia konkrečius MA veiksmus, išskyrus mokesčių įskaitymą ir grąžinimą, tai jau yra ne mokestinis, o administracinis ginčas, kuris sprendžiamas ABTĮ nustatyta tvarka⁴⁹.

Galutinė mokestinio ginčo nagrinėjimo stadija – sprendimo vykdymas. Jeigu MM per nustatytą terminą neapskundžia centrinio MA priimto sprendimo prasideda mokesčių, baudų, delspinigių sumokėjimo arba išieškojimo procedūra.

Dar viena institucija nagrinėjanti mokestinius ginčus, **Mokestinių ginčų komisija**. Dar kitaip tokias institucijas priimta vadinti kvaziteisminėmis institucijomis arba trumpiau – kvaizteismais. Tokių institucijų kūrimas turėjo palengvinti ne tik valstybės finansinę naštą, nes

⁴⁷ „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2013m. sausio 22 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-445-95-13“.

⁴⁸ *Ibid.*

⁴⁹ Egidija Smalakienė „Mokestinių ginčų proceso ribos ir vieta administraciniame procese“, *Jurisprudencija*, t. 39(31), 2003, 65.

teismo išlaikymas kiekvienai valstybei brangiai kainuoja, bet taip pat ir padėti asmenims greičiau išspęsti kilusius ginčus, nes ginčų nagrinėjimas kvaziteismuose kainuoja žymiai pigiau nei įprastuose teismuose.

1995 m. priimtame Mokesčių administravimo įstatymo 54 str. 2 d. buvo nurodyta, kad viena iš institucijų nagrinėjančių mokestinius ginčus – Mokestinių ginčų komisija. Įstatymas taip pat nurodė, kad Komisiją steigia, jos sudėtį ir nuostatus tvirtina Vyriausybė ar jos įgaliota institucija⁵⁰.

Vadovaujantis minėto įstatymo nuostatomis, Lietuvos Respublikos Vyriausybė, 1998 m. gruodžio 3 d. nutarimu Nr. 1396 „Dėl Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės įsteigimo ir jos nuostatų patvirtinimo“⁵¹ įsteigė Mokestinių ginčų komisiją ir patvirtino jos nuostatus. Nutarime išdėstytos Komisijos funkcijos, uždaviniai. Svarbiausiu Komisijos uždaviniu laikomas objektyvus mokesčių mokėtojų skundų nagrinėjimas, teisėtų bei pagrįstų sprendimų priėmimas. Taip pat buvo nurodyta Komisijos struktūra. Komisija yra sudaroma iš septynių narių, kurių vienas yra komisijos pirmininkas. Pirmininką ir narius skiria ir atleidžia Lietuvos Respublikos Vyriausybė finansų ministro ir teisingumo ministro teikimu. Komisijos nariu pagal nutarimą gali būti ne jaunesnis kaip 25 metų, nepriekaištingos reputacijos asmuo su aukštuoju teisiniu ar ekonominiu išsilavinimu.

Vadovaujantis 2004 metų balandžio 13 d. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymu buvo priimtas Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004 m. rugsėjo 2 d. nutarimas Nr. 1119 „Dėl Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės nuostatų patvirtinimo“⁵² juo buvo patvirtinti Komisijos nuostatai. Tuo metu galiojęs nutarimas pakeitė 1998 metų nutarime nurodytą Komisijos sudėtį. 2004 metų Vyriausybės nutarime buvo nurodyta, jog Komisija turi būti sudaryta iš 5 narių, kuriuos 6 metų kadencijai skiria Lietuvos Respublikos Vyriausybė bendru finansų ministro ir teisingumo ministro teikimu. Nutarime taip pat įtvirtinta, jog Komisijos narys turi turėti finansų ar teisės krypties magistro kvalifikacinį laipsnį arba jį atitinkantį laipsnį ir turėti ne mažesnę kaip 3 metų darbo stažą mokesčių, muitų ar įmonių teisės srityje. Šie nuostatai buvo patikslinti Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2006 m. vasario 2 d. nutarimu Nr. 114. Vadovaudamasi šiais nuostatais Komisija dirba ir šiuo metu. Nuo 2019-01-02 d. įsigaliojus MAĮ 148 str. pakeitimams Komisijos narių kadencija sutrumpinta, jie skiriami ketveriems metams.

⁵⁰ „Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas“, *Valstybės žinios*, 61, 1525 (1995).

⁵¹ Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas Nr. 1396 „Dėl Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės įsteigimo ir jos nuostatų patvirtinimo“, *Valstybės žinios*, 108, 2967 (1998).

⁵² Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004 m. rugsėjo 2 d. nutarimas Nr. 1119 „Dėl Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės nuostatų patvirtinimo“, *Valstybės žinios*, 136 4946 (2004).

MAĮ 151 str. nurodyti atvejai, kuomet mokestinius ginčus nagrinėja mokestinių ginčų komisija. Komisija nagrinėja ginčus, kurie kyla tarp MM ir centrinio MA; MM ir centrinio MA ginčus dėl centrinio MA priimtų sprendimų, išnagrinėjus mokesčių mokėtojų skundus dėl vietos mokesčių administratoriaus sprendimų; taip pat nagrinėja ginčus kuomet centrinis MA per įstatymo nustatytus terminus nepriėmė sprendimo dėl mokestinio ginčo. Taikant sisteminę teisės aktų aiškinimą darytina išvada, kad centriniam mokesčių administratoriui laiku neišnagrinėjus ginčo dėl vietos mokesčių administratoriaus priimto sprendimo, ginčo nagrinėjimo teisė pereina Komisijai. Toks reglamentavimas suprantamas kaip tam tikras įstatymų leidėjo nustatytas saugiklis, kuris apsaugotų nuo pernelyg ilgo mokestinių ginčų nagrinėjimo t. y. jei MM per 30 dienų negauna sprendimo iš centrinio MA, taip pat negauna pranešimo dėl pratęsto skundo nagrinėjimo termino, turi teisę kreiptis į Komisiją nuroydamas, kad centrinis MA neįvykdė savo pareigų⁵³.

Mokestinių ginčų nagrinėjimas Komisijoje gali būti suprantamas kaip fakultatyvus mokestinio ginčo nagrinėjimo proceso etapas⁵⁴, kadangi įstatymas numato, jog MM nesutikdamas su centrinio MA priimamu sprendimu turi teisę kreiptis į teismą t. y. tokiu atveju nėra privaloma teikti skundą Komisijai. Praktika rodo, kad dauguma mokesčių mokėtojų, nesutikdami su centrinio MA priimamu sprendimu, pasirenka pirmiausia ginčą nagrinėti Komisijoje. Per 2017 metus tik 32 iš 388 mokesčių mokėtojų dėl jiems nepalankaus centrinio MA sprendimo skundus pateikė tiesiogiai Vilniaus apygardos administraciniam teismui, kas sudaro tik 8 proc. visų skundžiamų sprendimų⁵⁵.

MAĮ 152 str. nurodyta, kad skundas Komisijai turi būti paduotas raštu ne vėliau kaip per 20 dienų nuo to, kai MM buvo įteiktas centrinio mokesčių administratoriaus sprendimas, kurį MM skundžia.

Skundas Komisijai paduodamas per centrinį MA. MAĮ 155 str. nurodyta, kad centrinis MA Komisijai per 3 darbo dienas parengia ir perduoda mokestinio ginčo bylą. Įstatymas numato, kad Komisija sprendimą priima per 60 dienų nuo skundo gavimo dienos, tačiau šis terminas MM pašymu gali būti sutrumpintas iki 30 dienų. Pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004-09-02 d. nutarimą Nr. 1119 „Dėl Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės nuostatų patvirtinimo“⁵⁶ skundai nagrinėjami Komisijos posėdžiuose. Komisijos

⁵³ Medelienė A., Sudavičius B., *supra* note 4: 254.

⁵⁴ *Ibid.*

⁵⁵ Mokestinių ginčų komisijos 2017 metų veiklos ataskaita 2018-02-13 Nr. VD-51 prieiga internetu <https://mgk.lrv.lt/uploads/mgk/documents/files/2017%20met%C5%B3%20veiklos%20ataskaita.pdf> [žiūrėta 2018-12-20].

⁵⁶ Lietuvos Respublikos vyriausybės nutarimas Nr. 1119 „Dėl Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės nuostatų patvirtinimo“.

posėdis laikomas teisėtu, jei jame dalyvauja ne mažiau kaip 3 Komisijos nariai. Į Komisijos posėdį yra kviečiamas MM, MA atstovas. Pabrėžtina, kad Komisija gavusi MM sutikimą turi teisę ginčą nagrinėti į posėdį nekviesdama ginčo šalių, jei tai netrukdo objektyviai išnagrinėti mokestinį ginčą. Ši galimybė turėtų būti taikoma tais atvejais, kai Komisijoje nagrinėjamas mokestinis ginčas, kuriame yra surinkti visi įrodymai, kai tokios kategorijos bylose yra nusistovėjusi teismų praktika ir kitais atvejais, kuomet Komisija konstatuoja, kad nagrinėti ginčą posėdyje nėra būtina⁵⁷. Komisijos posėdyje taip pat dalyvauja posėdžio sekretorius, taip pat turi teisę dalyvauti vertėjas (jei jo pageidauja MM pateikęs skundą), Komisijos specialistai, bylą rengę ekspertai. Jeigu ginčo šalys į posėdį neatvyksta, ginčas nagrinėjamas šalims nedalyvaujant.

Mokestinio ginčo nagrinėjimas Komisijoje yra griežtai reglamentuotas. Komisijos posėdį pradeda pirmininkas ir praneša, kieno skundas bus nagrinėjamas, taip pat pranešama kas dalyvauja nagrinėjant skundą. Posėdžio pradžioje išsprendžiami klausimai dėl šalių prašymų, nušalinimų. Jei posėdyje dalyvauja vertėjas ar kiti specialistai, šie pasirašytinai įspėjami dėl atsakomybės už konfidencialios informacijos atskleidimą. Po to yra išklausomas Komisijos nario pranešimas apie MM skundą. Po Komisijos nario pranešimo paaiškinimus gali pateikti pirmiausia – MM, paskui – MA ir dalyvaujantys ekspertai. Komisijos nariai turi teisę užduoti klausimus, susijusius su nagrinėjamu skundu. Ištyrus mokestinio ginčo esmę, Komisijos pirmininkas paskelbia ginčo nagrinėjimo pabaigą.

Vadovaudamasi MAĮ 155 str. 4 dalyje nurodytais sprendimais, Komisija balsų dauguma priima vieną sprendimą:

- 1) patvirtina centrinio MA sprendimą;
- 2) panaikina centrinio MA sprendimą;
- 3) iš dalies patvirtina arba iš dalies panaikina centrinio MA sprendimą;
- 4) pakeičia centrinio MA sprendimą;
- 5) perduoda skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo⁵⁸.

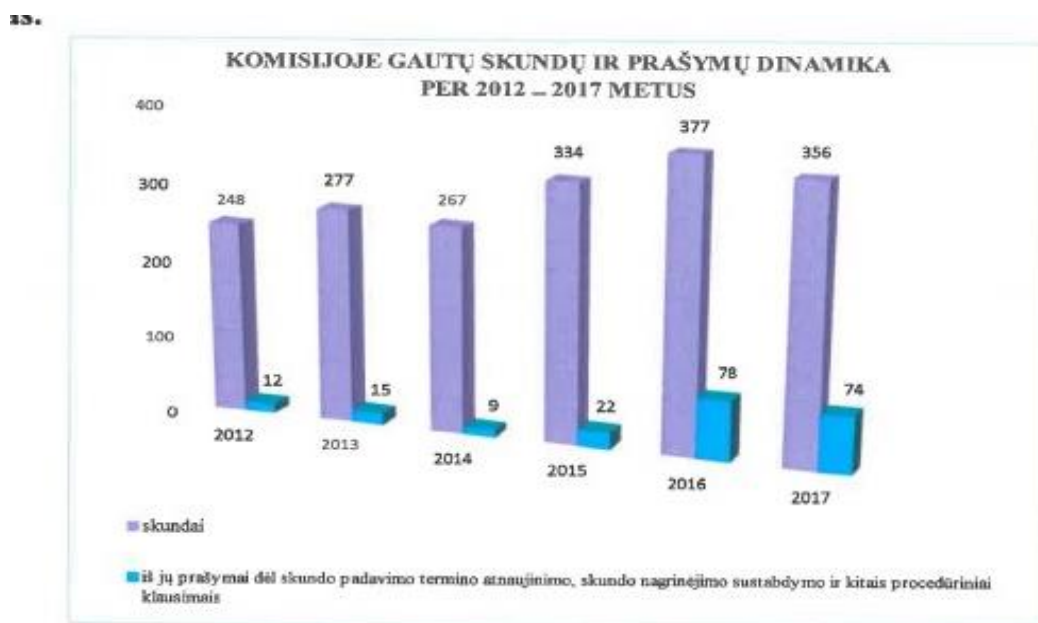
Priėmusi sprendimą dėl mokestinio ginčo Komisija jį įteikia MM ir centriniam mokesčių administratoriui. MM nesutikdamas su Komisijos priimtu sprendimu turi teisę, nepraleidęs įstatyme nustatytų terminų, tokį sprendimą apskųsti teismui. Priimtą sprendimą apskųsti teismui gali ir centrinis MA, tačiau jo teisė yra apribota. Įstatymas numato galimybę centriniam mokesčių administratoriui apskųsti Komisijos sprendimą teismui tik tuo atveju, kai centrinis MA ir Komisija sprenddami mokestinį ginčą skirtingai interpretavo įstatymų ar kitų teisės aktų nuostatas. LVAT

⁵⁷ Medelienė A., Sudavičius B., *supra* note 4: 261.

⁵⁸ „Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas“, *Valstybės žinios*, 63, 2243 (2004).

formuluojamoje praktikoje nurodoma, kad teismas nagrinėjantis ginčą pagal MA skundą yra saistomos Komisijos nustatytais faktinėmis aplinkybėmis ir gali vertinti tik materialinės ir bei proceso teisės normų taikymo ir aiškinimo teisingumą⁵⁹. Taip pat, atsižvelgiant į MAĮ 159 str. 5 d. pastebime, kad įstatymų leidėjas nurodo, jog centrinis MA skųsdamas Komisijos sprendimą teismui turi atsižvelgti į finansų ministro patvirtintus sprendimų dėl mokestinių ginčo apskundimo ekonominio tikslingumo kriterijus. Vadovaujantis finansų ministro įsakymu⁶⁰ MA neskundžia sprendimų dėl mokestinio ginčo, kai ginčijama nereikšminga iki 300 eurų suma arba tik priskaičiuotų delspinigių panaikinimo, sumažinimo, arba dėl paskirtos baudos panaikinimo, sumažinimo. Taip pat MA neturėtų skusti sprendimų mokestiniame ginče, atsižvelgiantis į mokesčio mokėtojo turtinę padėtį t. y. tais atvejais kai MM neturi turto, į kurį gali būti nukreiptas išieškojimas arba turto akivaizdžiai nepakaks sumoms, kurios būtų ginčijamos teisme.

Kad būtų lengviau suvokti mokestinių ginčų nagrinėjimo procesą, paanalizuokime 2012-2017 metų mokestinių skundų dinamiką. (žr. 1 pav.)



1. pav. Komisijoje gautų skundų ir prašymų 2012-2017 m. skaičiai.

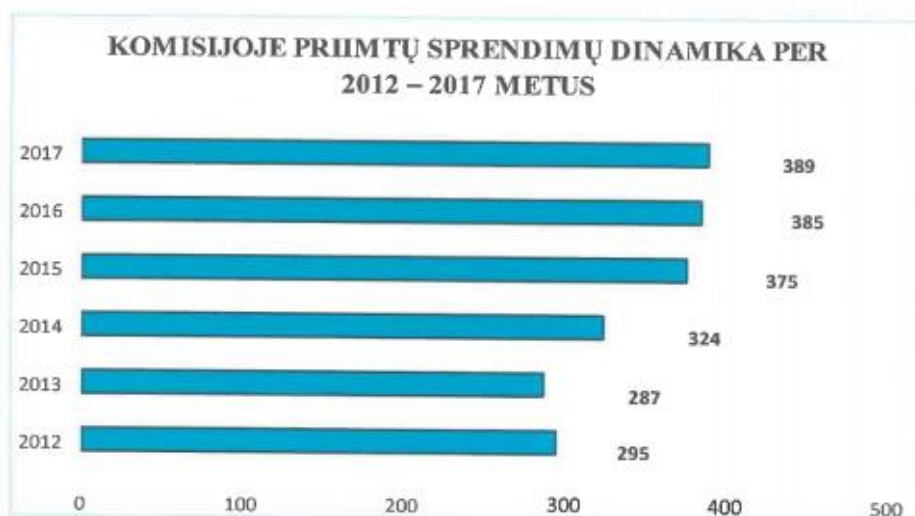
Šaltinis: Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos vyriausybės 2017 metų veiklos ataskaita 2018-02-13 Nr. VD-5.

⁵⁹ „Lietuvos Respublikos vyriausiojo administracinio teismo 2012 m. kovo 22 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-556-1292-12“.

⁶⁰ Lietuvos Respublikos Finansų ministro 2003-01-22 d. įsakymas Nr. 1K-014 „Dėl sprendimų mokestiniuose ginčuose apskundimo ekonominio tikslingumo kriterijų patvirtinimo“ Valstybės žinios, 10, 367 (2003).

2017 metais Komisijoje buvo gauti 356 skundai. Iš jų 282 skundai dėl centrinių MA sprendimų ir 74 prašymai dėl skundo padavimo termino atnaujinimo, skundo nagrinėjimo sustabdymo bei kitais procedūriniais klausimais. Iš pateiktos statistikos matome, kad 2017 metais, lyginant su 2016 metais, skundų ir prašymų skaičius yra 21 mažesnis, tačiau pastaraisiais 2015 metais, 2016 ir 2017 metais gautų skundų skaičius padidėjo 35 procentais lyginant šį skaičių su skundų ir prašymų skaičiumi per 2012-2014 metus. Mokestiniai ginčai kyla dėl vis didesnių mokestinių sumų. MGK duomenimis per 2017 metus Komisijai buvo apskūsti centrinių MA sprendimai, kuriais pareikalauta sumokėti 59,3 mln. Eur. mokesčių, tuo tarpu 2014 metais išnagrinėti mokestiniai ginčai dėl 31,9 mln. Eur., 2015 m. – 53,9 mln. Eur. ir 2016 m. – dėl 53,4 mln. Eur.⁶¹.

Tikslinga pastebėti, kad pastaraisiais metais padidėjęs Komisijos gautų skundų ir prašymų skaičius turėjo įtakos ir padidėjusiam Komisijos priimamų sprendimų skaičiui⁶². 2017 metais Komisija priėmė 389 sprendimus, ir jų skaičius, lyginant su priimamų sprendimų skaičiumi per 2012-2014 metus padidėjo beveik 30 procentų. (žr. 2 pav.)



2. pav. Komisijos priimamų sprendimų per 2012-2017 m. dinamika.

Šaltinis: Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos vyriausybės 2017 metų veiklos ataskaita 2018-02-13 Nr. VD-5.

⁶¹ Mokestinių ginčų komisijos 2017 metų veiklos ataskaita 2018-02-13 Nr. VD-51 prieiga internetu <https://mgk.lrv.lt/uploads/mgk/documents/files/2017%20met%C5%B3%20veiklos%20ataskaita.pdf> [žiūrėta 2018-12-20].

⁶² *Ibid.*

Iš 2017 metais priimtų 389 Komisijos sprendimų Vilniaus apygardos administraciniam teismui apskųsti 160 sprendimų, iš jų 151 sprendimą apskundė mokesčių mokėtojai, 9 – centrinis MA. Tai reiškia, jog 229 Komisijos priimti sprendimai tapo vykdytinais, nes šalys jų neskundė⁶³.

Akivaizdu, kad nors Komisijos paskirtis padėti išspręsti ginčus nesikreipiant į teismą, mokesčių mokėtojai nevengia pasinaudoti savo teise, apskųsti Komisijos priimtus sprendimus teismui. Apžvelgiant Komisijos priimamų sprendimų statistiką⁶⁴ galime pamatyti, kad didžioji dalis priimamų sprendimų yra VMI naudai. 2017 metais tokie sprendimai sudarė 68 %, o 2018 metais net 85 % priimamų sprendimų buvo VMI naudai. Dalis į Komisiją paskirtų asmenų dažniausiai yra buvę VMI darbuotojai, įstatymuose nėra įtvirtintas draudimas tokiems asmenims pretenduoti į Komisijos nario vietą, šiuo metu du iš penkių Komisiją sudarančių narių yra buvę Mokesčių inspekcijos darbuotojai. Toks didelis Valstybės naudai priimamų sprendimų skaičius gali turėti neigiamos įtakos mokesčių mokėtojų pasitikėjimui Komisijos priimtais sprendimais bei turėti įtakos pasirinkimui ginčą nagrinėti teisme, ikiteisminio ginčo nagrinėjimo metu neužtikrinus pakankamo nešališkumo.

Apibendrinant, ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo paskirtis, palengvinti mokestinio ginčo sprendimą, padėti šalims kuo greičiau išspręsti ginčą išnaudojant kuo mažiau laiko bei finansinių resursų. Toks ginčų sprendimo būdas, taipogi, padeda sumažinti administracines bylas nagrinėjančių teismų darbo krūvius. Statistika rodo, kad mokesčių mokėtojai nevengia naudotis šia teise ir pastaraisiais metais aktyviau inicijuoja ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą. Nepatenkinti ikiteisminių mokestinių ginčų institucijų priimamais sprendimais mokesčių mokėtojai neparanda teisės kreiptis į teismą dėl tolimesnio mokestinio ginčo išsprendimo. Remiantis pateiktais duomenimis per 2017 metus nemaža dalis mokesčių mokėtojų pasinaudojo savo teise apskųsti Komisijos priimtus sprendimus teismui. Atsižvelgiant į tai, jog Komisijos nariais yra skiriami ir buvę VMI darbuotojai bei apžvelgus statistikos duomenis, kurie parodo, jog didžioji dalis ikiteisminio ginčų nagrinėjimo metu priimamų sprendimų yra VMI naudai, tai gali kelti pagrįstų abejonių priimamų sprendimų nešališkumui.

⁶³ Mokestinių ginčų komisijos 2017 metų veiklos ataskaita 2018-02-13 Nr. VD-51 prieiga internetu <https://mgk.lrv.lt/uploads/mgk/documents/files/2017%20met%C5%B3%20veiklos%20ataskaita.pdf> [žiūrėta 2018-12-20].

⁶⁴ Valstybinės mokesčių inspekcijos pateikiami mokestinių ginčų rezultatai prieiga internete <http://www.vmi.lt/cms/mokestiniu-gincu-rezultatai> [žiūrėta 2019-03-18].

1.4 Ikiteisminio ir alternatyvaus mokestinių ginčų sprendimo santykis

Išnagrinėjus ikiteisminį mokestinių ginčų procesą galime jį palyginti su AGS būdais. Kaip jau buvo minėta, tradiciškai AGS būdai jungia visas neteismines ginčų sprendimo procedūras. Reikėtų pabrėžti, kad visi ginčų sprendimo būdai pagal procedūrų pobūdį gali būti skaidomi į teismojo bei taikinamojo pobūdžio procesus⁶⁵. Teismojo pobūdžio procesai yra tokia ginčų sprendimų proceso rūšis, kai trečiasis asmuo turi teisę ginčo šalims priimti privalomą sprendimą, o tuo tarpu taikinamojo pobūdžio procesuose šalys ginčą išsprendžia susitarimu. Turbūt būtų galima teigti, kad ikiteisminis mokestinių ginčų sprendimas, gali būti prilyginamas alternatyva teismiam procesui, kadangi ginčas išsprendžiamas nesikreipiant į teismą, atsižvelgiant į tai, kad ikiteisminio ginčų nagrinėjimo proceso tikslas tarp šalių kilusį ginčą išspręsti greičiau, pasitelkiant lankstesnį reguliavimą bei mažesnes sąnaudas. Reikėtų nepamiršti, kad toks ikiteisminis ginčo išsprendimo būdas yra šalims privalomas, šiuo atveju šalių teisė pasirinkti kitą mokestinio ginčo sprendimo būdą yra ribojama įstatymo. Nors ikiteisminis mokestinių ginčų nagrinėjimas yra privaloma procedūra, tačiau tokių institucijų priimti sprendimai neužkerta kelio ginčo šalims kreiptis į teismą, todėl toks ginčų nagrinėjimas gali būti laikomas alternatyva teismui. Visgi, negalima sutikti, kad visas ikiteisminio ginčų nagrinėjimo procesas atspindi AGS taikomus požymius. Teorijoje dažnai pabrėžiama, kad naudojant AGS būdus siekiama ne įrodyti, jog kuri nors ginčo šalis yra teisi, o skatinti šalis bendradarbiauti, daryti abipuses nuolaidas dėl bendro kompromiso, leidžiančio išsaugoti draugiškus santykius⁶⁶. Sunku būtų sutikti su tuo, jog ikiteisminio proceso metu siekiama būtent šių tikslų. Skundų nagrinėjimui Komisijoje būdingas rungimosi principas⁶⁷ t. y. jog kiekviena šalis pateikdama įrodymus, bando įrodyti savo tiesą, o tai labiau primena teisminį ginčo nagrinėjimą nei AGS. Iš visų AGS pranašumų ypač pabrėžiamas jo neformalumas. Kaip teigia N. Kaminskienė, taikydamos AGS ginčo šalys būna daug laisvesnės nei teismo procese, jos gali pačios pasirinkti asmenį sprendžiantį ginčą, nustatyti procedūrų taisykles ir pan.⁶⁸ Tačiau, to negalime pasakyti, kai kalbame apie ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą, priešingai, ikiteisminis mokestinių ginčų nagrinėjimas yra reglamentuotas, gana formalus. MAĮ bei MGK nuostatos gana detalai apibrėžia, kokia tvarka nagrinėjami tokie ginčai, taigi, ginčo šalims nelieka laisvės pačioms nusistatyti ginčo sprendimo procedūras.

⁶⁵ Kaminskienė N., *supra* note 41: 106.

⁶⁶ Kaminskienė N., *supra* note 41: 87.

⁶⁷ Egidijus Kūris, *Lietuvos teisinės institucijos* (Vilnius: VĮ Registrų centras, 2011) 543.

⁶⁸ Kaminskienė N. *supra* note 41: 179.

Dar vienas bruožas, kuris būdingas pasirenkant AGS būdus, tai ginčą sprendžiančių asmenų nešališkumas ir nepriklausomumas. Kaip jau buvo minėta anksčiau, vienas iš AGS bruožų yra tas, jog šalys gali laisva valia pasirinkti ginčo išsprendimui talkinančius asmenis, kurie užtikrintų nešališką bei objektyvų ginčo išsprendimą. Tačiau, kalbant apie ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą, akivaizdu, kad šalys neturi jokios laisvės pasirenkant asmenis, kurie padėtų išspręsti kilusį ginčą. Įstatyme yra įtvirtintos nuostatos nurodančios, kas sprendžia tarp MM ir MA iškilusius mokestinius ginčus. MAĮ nurodyta, kad ginčus, kurie kyla tarp MM ir vietos MA sprendžia centrinis MA. Kadangi vietos MA yra atskaitingas ir pavaldus centriniam mokesčių administratoriui gali kilti klausimas ar toks mokestinių ginčų sprendimo būdas gali užtikrinti nešališką ir objektyvų ginčo išsprendimą. Kadangi pasitelkiant AGS siekiama, jog ginčas būtų išspręstas kuo objektyviau, neapribojant ginčo šalių galimybės pasirinkti atitinkamos kvalifikacijos asmenis galinčius išspręsti ginčą, toks įstatyme įtvirtintas mokestinio ginčo sprendimo modelis, sunkiai būtų suderinamas su AGS rėmais. Kaip jau buvo minėta, MAĮ bei Vyriausybės nutarimas reguliuojantis MGK narių skyrimo tvarką apibrėžia kriterijus, kuriais remiantis renkami MGK nariai. Vadovaujantis Vyriausybės nutarimu „Dėl Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės įsteigimo ir jos nuostatų patvirtinimo“,⁶⁹ Komisijos narius skiria Vyriausybė finansų bei teisingumo ministrų bendru sutarimu, ketverių metų kadencijai. Akivaizdu, kad toks griežtas reglamentavimas nelabai suderinamas su AGS, kuriame dažniausiai ginčą sprendžiantis asmuo turi tiek kompetencijos, laisvės ir įgaliojimų kiek jam suteikia pačios ginčo šalys.

Kaip jau buvo minėta MGK yra prilyginama kvaziteismams. Teisinėje kalboje terminas „kvazi“ yra vartojamas siekiant parodyti, kad tam tikras reiškinys ar dalykas savo savybėmis yra panašus į kitą dalyką, tačiau tarp jų taip pat yra ir esminis skirtumas. Kaip teigia, B. Pranevičienė, „žodis „kvazi“ suponuoja stiprią išorinę analogiją, išryškindamas nuomonę, kad lyginamų dalykų sampratos yra gana panašios, todėl tie dalykai prilysta vienas kitam“⁷⁰. Taigi, atsižvelgiant į tokį sąvokos išaiškinimą akivaizdu, kad MGK prilyginimas kvaziteismas, suponuja apie tokios institucijos ir teismo panašumus. Tokios institucijos paprastai priima teisiškai įpareigojančius sprendimus. Atsižvelgiant į MGK priimamus sprendimus galima sakyti, jog MGK priimi sprendimai yra teismo pobūdžio, remiantis MAĮ nuostatomis praėjus įstatyme nustatytiems sprendimo dėl mokestinių ginčų apskundimo terminams, priimtą sprendimą ginčo šalys turi vykdyti. Tuo tarpu kitose AGS procedūrose dažniausiai naudojami talkinamojo pobūdžio procesai,

⁶⁹ Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas Nr. 1396 „Dėl „Dėl Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės įsteigimo ir jos nuostatų patvirtinimo“, *Valstybės žinios*, 108 2967 (1998).

⁷⁰ Birutė Pranevičienė, *Kvaziteismai administracijos veiksmų teisėtumo kontrolės ir administracinių ginčų sistemoje* (Lietuvos teisės universitetas, Vilnius 2003) 72.

kurie laikomi teisiamojo pobūdžio procesų priešingybe⁷¹. Juose sprendimai priimami susitarimo pagrindu, talkinanti trečioji šalis neturi jokios galios ginčo šalims „primesti“ sprendimo varianto.

Apibendrinant galima teigti, kad iš vienos pusės ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą galime laikyti AGS, kadangi toks ginčų nagrinėjimas leidžia išvengti teismo proceso, siekiama, kad šalys ginčą išspręstų kuo greičiau, tačiau iš kitos pusės, griežtas reglamentavimas tokį procesą labiau padaro panašiu į teisminį nagrinėjimą. Ikiteisminis ginčų nagrinėjimas yra alternatyva teismui, tačiau nėra nukreiptas į šalių sutaikymą ir socialinės taikos tarp jų atstatymą, nes sprendžiant ginčą yra taikoma formalizuota procedūra, o galutinį sprendimą, kurį šalys privalo vykdyti, priima trečiasis asmuo.

1.5 Teisminis mokestinių ginčų nagrinėjimas

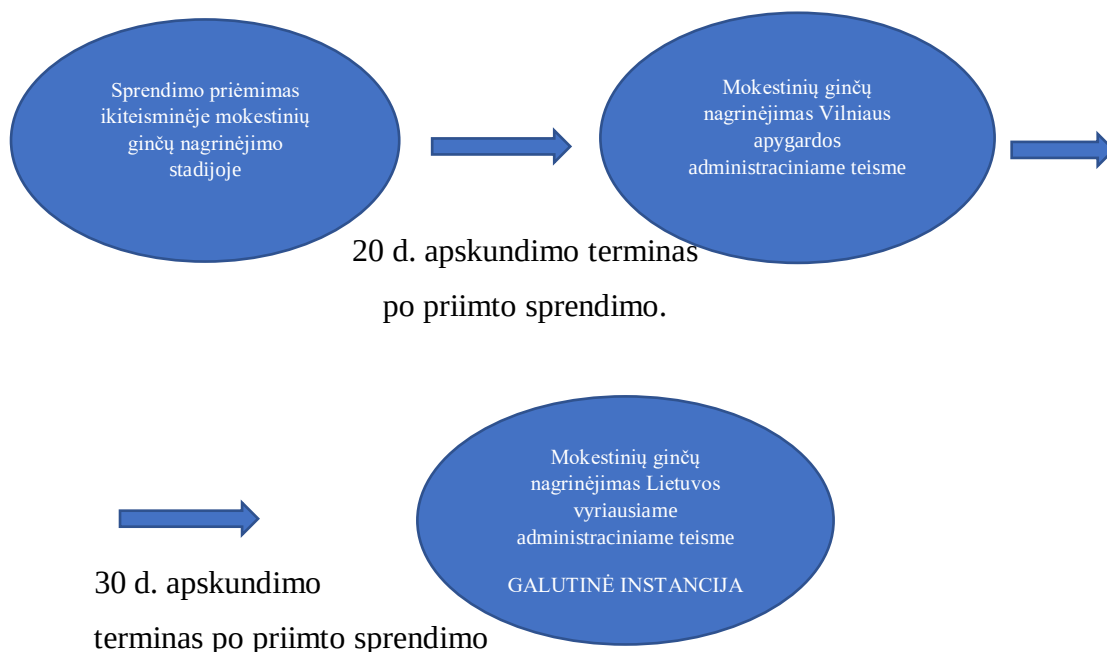
Konstitucijos 30 str. nurodo kad asmuo, kurio konstitucinės teisės ar laisvės yra pažeidžiamos, turi teisę kreiptis į teismą⁷². Kaip jau buvo minėta, net ir mokestiniams ginčams nagrinėti nustačius privalomą ikiteisminę ginčų nagrinėjimo procedūrą, po tokio ginčų išnagrinėjimo, asmeniui išlieka teisė kreiptis į teismą.

Teisminis mokestinių ginčų nagrinėjimas nuo ikiteisminio skiriasi ne tik institucijų nagrinėjančių ginčą statusu, bet ir šio proceso reglamentavimu. Teisminį mokestinių ginčų nagrinėjimas reglamentuoja ABTĮ.

Vadovaujantis MAĮ bei ABTĮ nuostatomis mokestiniu ginčus dėl centrinio MA ar Komisijos priimamų sprendimų nagrinėja Vilniaus apygardos administracinis teismas – pirmoji instancija, Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas – kaip apeliacinė instancija. Žemiau pateikiama mokestinių ginčų nagrinėjimo schema. (3 pav.)

⁷¹ Kaminskienė N., *supra* note 41: 106.

⁷² „Lietuvos Respublikos Konstitucija“, *Valstybės žinios*, 33,1014 (1992).



3 pav. Mokestinių ginčų nagrinėjimo schema.

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės.

MAĮ 159 str. nurodyta mokestinio ginčo apskundimo teismui tvarka. Skundas teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 d. po centrinio MA arba Komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Teisminis mokestinio ginčo nagrinėjimas pradedamas asmens skundu Vilniaus apygardos administraciniam teismui. Kaip ir kiekvienos stadijos kiekviename etape, turi būti išsprendžiamas skundo priėmimo klausimas. Teismas nutartimi priima skundą nagrinėti, jeigu skundas paduodamas teismui, kuris pagal įstatymą nagrinėja tokios kategorijos ginčus. Skundas turi atitikti ABTĮ 24 str. nurodytus skundai keliamus reikalavimus, turi būti sumokėtas žyminis mokestis, įstatymas nurodo, jog tuo atveju kai skundą teismui paduoda centrinis MA, žyminis mokestis nėra mokamas. Skundo priėmimo klausimą teismas išsprendžia per 7 dienas⁷³.

Pasiruošimo nagrinėti bylą metu teisėjas prireikus įpareigoja pareiškėją pateikti įrodymus ar papildomus paaiškinimus raštu. Atsakovui bei suinteresuotiems asmenims išsiunčiami skundo nuorašai, pareikalaujama per teismo nustatytą terminą pateikti teismui atsiliepimus į skundą. Jeigu teisėjas mano, kad nėra kliūčių bylą nagrinėti teisme, jis siūlo pirmininkui paskirti bylą nagrinėti teismo posėdyje. Proceso šalims išsiunčiami teismo šaukimai, pranešama apie teismo laiką ir vietą.

⁷³ Medelienė A., Sudavičius B., *supra* note 4: 265.

Byla teismo posėdyje nagrinėjama tik po to, kai proceso šalims pranešama apie posėdžio datą ir laiką. Įstatymas nustato, kad bylos šalių neatvykimas į teismo posėdį, jeigu jiems buvo tinkamai pranešta, nėra kliūtis bylą nagrinėti ir priimti sprendimą⁷⁴. Pirmos instancijos teisme bylos nagrinėjamos žodžiu, nesikeičiant teisėjų sudėčiai. Nagrinėdamas bylas teismas turi būti aktyvus, dalyvauti renkant bei tiriant įrodymus, nustatant visas svarbias aplinkybes.

Teismo posėdis susideda iš kelių dalių. Posėdis pradedamas įžangine dalimi, paskelbus teismo sudėtį, pristatius į bylą atvykusius asmenis, nustatius jų tapatybes ir išsprendus kitus procesinius klausimus, pradedamas bylos nagrinėjimas iš esmės. Teisėjo pranešimu išdėstoma bylos esmė, leidžiama pasisakyti pareiškėjui, atsakovui, suinteresuotiems bylos baigtimis asmenims, šalims gali būti užduodami klausimai. Po šalių pasisakymų tiriami įrodymai. Prieš baigiant bylos nagrinėjimą iš esmės, išsprendžiami nauji šalių prašymai. Paskui suteikiama teisė pasisakyti pareiškėjui, atsakovui bei tretiesiems asmenimis. Išklausomi ginčo šalių reikalavimai, atsikirtimai į juos. Po teismo ginčų nagrinėjimo teisėjai išeina į pasitarimų kambarį, kur balsų dauguma priima sprendimą.

Pagal ABTĮ 88 str. išnagrinėjęs bylą pirmos instancijos teismas priima vieną iš šių sprendimų:

- 1) atmesti skundą (prašymą) kaip nepagrįstą;
- 2) patenkinti skundą (prašymą) ir panaikinti skundžiamą aktą (ar jo dalį) arba įpareigoti atitinkamą administravimo subjektą pašalinti padarytą pažeidimą ar įvykdyti kitokį teismo patvarkymą;
- 3) patenkinti skundą (prašymą) ir įpareigoti savivaldybių administravimo subjektą atitinkamai įgyvendinti įstatymą, vykdyti Vyriausybės nutarimą ar kitą teisės aktą;
- 4) patenkinti skundą (prašymą) ir priteisti atlyginti turtinę ar moralinę žalą fiziniam asmeniui ar organizacijai, padarytą valstybės ar vietos savivaldos institucijų, įstaigų, tarnybų bei jų tarnautojų, einančių tarnybines pareigas, neteisėtais veiksmais ar neveikimu viešojo administravimo srityje⁷⁵.

Nesutinkančios su pirmos instancijos priimtu sprendimu proceso šalys turi teisę teismo priimtą sprendimą apskusti aukštesnei instancijai. Neapskustas pirmos instancijos teismo sprendimas įsiteisėja pasibaigus apeliacinio apskundimo terminui.

Apeliacine tvarka mokestinius ginčus nagrinėja LVAT. ABTĮ 132 str. nurodo, kad „Apygardų administracinių teismų sprendimai, priimti nagrinėjant bylas pirmąja instancija, apeliacine tvarka per trisdešimt kalendorinių dienų nuo sprendimo paskelbimo gali būti

⁷⁴ „Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymas“, *Valstybės žinios*, 13 308 (1999).

⁷⁵ *Ibid.*

skundžiami Lietuvos vyriausiajam administraciniam teismui“⁷⁶. Kaip ir kituose mokestinių ginčų nagrinėjimo procesuose, paleidus terminą skundai paduoti galimas termino atnaujinimas, nustačius, jog terminas praleistas dėl svarbių priežasčių.

Apeliacinis skundas gali būti nagrinėjamas tiek rašytinio, tiek žodinio proceso tvarka. Teismas nagrinėdamas bylą apeliacinio proceso tvarka, patikrina pirmos instancijos teismo sprendimo pagrįstumą ir teisėtumą, neperžengdamas apeliacinio skundo ribų. ABTĮ 144 str. nurodyta, kokius sprendimus išnagrinėjęs bylą gali priimti apeliacinės instancijos teismas:

- 1) pirmosios instancijos teismo sprendimą palikti nepakeistą, o apeliacini skundą atmesti;
- 2) panaikinti pirmosios instancijos teismo sprendimą ir priimti naują sprendimą;
- 3) pakeisti pirmosios instancijos teismo sprendimą;
- 4) panaikinti pirmosios instancijos teismo sprendimą visą ar iš dalies ir perduoti bylą pirmosios instancijos teismui nagrinėti iš naujo;
- 5) panaikinti pirmosios instancijos teismo sprendimą, o bylą nutraukti arba skundą (prašymą, pareiškimą) palikti nenagrinėtą, jeigu nustatomos šio įstatymo 103 ir 105 straipsniuose nurodytos aplinkybės⁷⁷.

Apeliacinės instancijos teismo sprendimas įsigalioja jo priėmimo dieną ir yra neskundžiamas kasacine tvarka. Lietuvos teismų sistemoje LVAT yra mokestinių ginčų nagrinėjimo galutinė instancija. Vadovaudamasis Administracinių bylų teisenos įstatymu, Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas formuoja vienodą administracinių teismų praktiką, aiškinant ir taikant įstatymus bei kitus teisės aktus. Plėtodamas ir užtikrindamas vienodą teisės aiškinimą ir taikymą administraciniuose teismuose, Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas skelbia reikšmingus sprendimus ir nutartis⁷⁸.

Pažymėtina, kad per 2017 metus Vilniaus apygardos administracinis teismas priėmė 138 sprendimus mokestinių ginčų bylose, kurias nagrinėjo Komisija, iš jų 86 bylose buvo pateikti apeliaciniai skundai Lietuvos vyriausiajam administraciniam teismui. Nebuvo skundžiami ir įsiteisėjo 52 Vilniaus apygardos administracinio teismo sprendimai⁷⁹. Tai reikštų, kad mokesčių

⁷⁶ „Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymas“, *Valstybės žinios*, 13 308 (1999).

⁷⁷ „Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymas“, *Valstybės žinios*, 13 308 (1999).

⁷⁸ Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas nutarčių ir sprendimų rinkinys biuleteniuose „Administracinių teismų praktika Nr.1-Nr. 30“ prieiga internetu https://www.lvat.lt/data/public/uploads/2018/01/d2_nutarciu-ir-sprendimu-rinkinys.pdf [žiūrėta 2019-01-22].

⁷⁹ Mokestinių ginčų komisijos 2017 metų veiklos ataskaita 2018-02-13 Nr. VD-51 prieiga internetu <https://mgk.lrv.lt/uploads/mgk/documents/files/2017%20met%C5%B3%20veiklos%20ataskaita.pdf> [žiūrėta 2018-12-20].

mokėtojai gana dažna pasinaudoja teise apskųsti tiek Komisijos, tiek ir teismo sprendimus dėl mokestinių ginčų.

Kalbant apie alternatyvius ginčų išsprendimo būdus svarbu paminėti, kad nuo 2019-03-01 dienos įsigaliojo ABTĮ pakeitimai, kurie įtvirtino teisminės mediacijos institutą. Įstatymo pateiktame teisminės mediacijos apibrėžime nurodoma, kad „tai administracinio ginčo sprendimo procedūra, kurios metu vienas ar keli mediatoriai padeda ginčo šalims taikiai spręsti šį ginčą teisme nagrinėjamoje byloje“⁸⁰. Iš pateikto apibrėžimo suprantama, kad teisminė mediacija bus taikoma tik administraciniams ginčams spręsti. Įstatymas papildytas 79¹ straipsniu, kuriame įtvirtintas ginčo perdavimas spręsti teisminės mediacijos būdu. Pirmoje šio straipsnio dalyje įtvirtinta, jog teisminė mediacija gali būti taikoma ginčo šalių prašymu arba sutikimu. To paties straipsnio trečioje dalyje įtvirtinta, jog ginčo perdavimą spręsti teisminės mediacijos būdu gali inicijuoti ginčą nagrinėjantis teismas ar bet kuri ginčo šalis. Taigi, prieš sprendamas ginčą iš esmės, teismas turi teisę ginčo šalims pasiūlyti galimybę ginčą išspręsti taikiai pasinaudojant teisminės mediacijos procedūra. Įstatyme numatyta, jog tokią procedūrą gali vykdyti tik tie teisėjai, kurie yra įtraukti į Lietuvos Respublikos mediatorių sąrašą. Šalims nusprendus pasinaudoti teismine mediacija ginčo nagrinėjimas yra atidedamas ir nustatomas kito posėdžio laikas, iki kurio mediacijos procedūra turi būti įvykdyta. Tokio instituto įtvirtinimas administraciniame procese tik parodo, kad net ir administraciniame procese, kuriame vyrauja pavaldumo principas, taikinamojo pobūdžio procedūros yra skatinamos bei taikomos. Teisminės mediacijos instituto įtvirtinimas suteiks galimybę ginčo šalims kilusį ginčą išspręsti greičiau, priimant abi ginčo šalis tenkinantį sprendimą.

Apibendrinant galima teigti, kad nors mokestinių ginčų nagrinėjime yra įtvirtinta privaloma ikiteisminė ginčų nagrinėjimo stadija, po ikiteisminio ginčo išnagrinėjimo mokesčių mokėtojai nevengia pasinaudoti savo teise ginčą spręsti teisme. Toks mokesčių mokėtojų pasirinkimas parodo, kad ikiteisminis ginčų nagrinėjimas ne visais atvejais yra veiksmingas, ir galbūt, reikėtų ieškotų naujų alternatyvų mokestinių ginčų nagrinėjime. Atsižvelgiant į ABTĮ pakeitimus, kuriais įtvirtinta teisminė mediacija, darytina išvada, kad alternatyvių būdų taikymas sprendžiant ginčus tampa aktualus ir administraciniame procese.

⁸⁰ „Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymas“, *Valstybės žinios*, 13 308 (1999).

2. KITOS MOKESTINIŲ GINČŲ NAGRINĖJIMO GALIMYBĖS

Alternatyvaus ginčų sprendimo idėja nėra nauja, įvairiose civilizacijose ginčų sprendimai neteisminiais būdais nuo pat seniausių laikų buvo pirminis, ir pats priimtinausias konfliktų išsprendimo būdas⁸¹. Tai, kad dabartinis teisinis reguliavimas mokestiniams ginčams nagrinėti taiko privalomą ikiteisminę ginčų nagrinėjimo stadiją parodo, jog alternatyvūs mokestinių ginčų sprendimo būdai yra naudingi, padedantys ginčus išspręsti greičiau, taip mažinant teismų darbo krūvius.

Be jokios abejonės, asmens teisės ir laisvės nuo neteisėtų viešosios valdžios veiksmų visu pirma saugo administraciniai teismai, tačiau, kaip teigia U. Trumpulis, galima kelti klausimą ar visais atvejais kilęs administracinis ginčas geriausiai gali būti išspręstas teisme⁸². Atsižvelgiant ir į tai, kad teisminis bylos nagrinėjimas neretai yra susijęs su nepageidaujamu viešumu, nemažom finansų, laiko sąnaudomis ir pan.

Apie alternatyvių ginčų sprendimo būdų taikymą administraciniame procese yra pasisakęs ne vienas autorius. Kaip teigia N. Kaminskienė, kitaip nei alternatyvaus ginčo sprendimo atveju, ginčo sprendimas teisme reiškia tik teisinę, bet ne socialinę taiką. Nors taip yra pasiekiamas teisinis stabilumas, išnagrinėjus bylą teisme paprastai lieka šalių nuoskaudų⁸³. Su tokia autorės nuomone galima sutikti, ypač kalbant apie mokestinius ginčus, šioje srityje labai svarbus taikus ginčo išsprendimo būdas, kadangi net ir išsprendus konfliktą tarp MM ir MA, jų santykiai nenutrūksta MM ir toliau turi pareigą mokėti mokesčius. Taikinimo funkciją teismai atlieka tik formaliai, teisme išsprendžiamas ginčas dėl teisės, bet ne pats socialinis konfliktas⁸⁴. Todėl labai svarbu, kad ginčų sprendimo būdai padėtų ne tik išspręsti kilusį konfliktą, bet ir užtikrintų tolimesnį šių santykių stabilumą. S. Kavalnė ir I. Saudargaitė pastebi, kad didelis bylų skaičius teismuose, ilgi teismo posėdžiai, įtakoja alternatyvių ginčo sprendimo būdų atsiradimą⁸⁵. Užsienio autoriai taip pat sutinka su nuomone, kad alternatyvus ginčo sprendimas būdas padeda sutaupyti laiko bei pinigų, o taip pat, neteisminis ginčų sprendimų būdų pasirinkimas skatina pasitikėjimą valstybių institucijų priimamais sprendimais⁸⁶.

⁸¹ Feliksas Petrauskas „Alternatyvaus ginčų nagrinėjimo raida, teisinė padėtis ir reglamentavimas“, *Jurisprudencija* 18(2) (2011) 633.

⁸² Trumpulis, U., *supra note* 9: 1424.

⁸³ Natalija Kaminskienė, „Alternatyvus ginčų sprendimas“, *Jurisprudencija* (Mokslo darbai 9(87) 2006) 87.

⁸⁴ Lina Beliūnienė ir kt., *Galimybė siaurinti teismo funkcijas administracinių teisės pažeidimų procese* (Lietuvos teisės institutas 2014) 22 prieiga internete <http://teise.org/wp-content/uploads/2016/07/ATPP.pdf> [žiūrėta 2019-01-15].

⁸⁵ Kavalnė S., Saudargaitė I., *supra note* 10: 252.

⁸⁶ Tania Sourdin, „Evaluating Alternative Dispute Resolution (ADR) in Disputes About Taxation“ (December 1, 2015). 34(1) The Arbitrator & Mediator 19-31 prieiga internetu <https://ssrn.com/abstract=2756313> [žiūrėta 2019-01-24].

Kalbant apie mokestinius ginčus – jie yra neatsiejama administracinio proceso dalis, kurie sprendžiami vadovaujantis Mokesčių administravimo įstatymo nuostatomis. Todėl akivaizdu, kad siūlymai administraciniame procese taikyti alternatyvius ginčo sprendimo būdus yra aktualūs ir kalbant apie mokestinius ginčus. MAĮ laikomas pagrindiniu mokesčių teisės šaltiniu, susijusiu su mokestinių ginčų nagrinėjimu. L. Meškys teigia, kad įstatymas nurodo alternatyvas, įprastam ginčų nagrinėjimui⁸⁷. Šios darbo dalies tikslas išnagrinėti MAĮ įtvirtintas nuostatas, kurios teorijoje laikomos „susitarimais“⁸⁸ tarp MM ir MA ir įvertinti ar tokias įstatyme įtvirtintas galimybes galime laikyti alternatyviais mokestinių ginčų sprendimo būdais. Taip pat šioje dalyje bus aptarti kiti praktikoje taikomi mokestinių ginčų išsprendimo būdai bei tokių būdų pritaikymo galimybė Lietuvos teisės sistemoje.

2.1 Taikos sudarymo galimybė kaip prielaida taikyti alternatyvius ginčo sprendimo būdus

Vis dažniau diskutuojant apie administracinio proceso modelio tobulinimą, kyla poreikis kalbėtis apie alternatyvius ginčo sprendimo būdus. Vienas iš būdų taikiai išspręsti tarp šalių kilusį ginčą – taikos sutarties sudarymas. Apie galimybę sudaryti taikos sutartį administraciniame procese diskutuojama jau seniai. Ginčo išsprendimas sudarant taikos sutartį gali būti suprantamas kaip AGS būdų taikymo rezultatas bei prielaida AGS taikymui. Kadangi mokesčių teisė laikoma administracinės teisės pošakiu, taikos sutarties instituto įtvirtinimą administraciniame procese galime laikyti pamatu tokio instituto pritaikyme ir mokestinių ginčų sprendime. Kaip teigia G.S. Nelsonas ir D.A. Whitmanas „finansų ir mokesčių kaip viešosios teisės šakų reguliavimo sritys sutampa su administracinės teisės reguliavimo sritimi ir plačiąja prasme laikytinos administracinės teisės pošakiais“⁸⁹. Svarbu pabrėžti, kad įtakos taikos sutarties sudarymui administraciniame procese turėjo ir Europos Komisijos priimta rekomendacija⁹⁰, kurioje nurodyta, jog būtina administracinio ginčo subjektams leisti ginčą išspręsti taikiai. Tokia ginčo išsprendimo galimybė leidžia pasiekti greitesnį, draugiškesnį susitarimą, suartina visuomenę ir viešojo administravimo subjektus. Rekomendacijoje nėra nurodyta, kad taikos sutarties sudarymas turi būti taikomas visiems administraciniams ginčams spręsti, tačiau nurodyta, kad turi

⁸⁷ Linas Meškys, Mažvydas Gerdvila „Ar galima mediacija administraciniame procese Lietuvos Respublikoje“? Teisės apžvalga No. 1 (12) (2015) 149.

⁸⁸ Jurgita Paužaitė – Kulvinkienė „Kiti ginčo sprendimo būdai administracinių bylų teisenoje ir jų praktinio taikymo problemos“, *Teisė*, 86 (2013) 45.

⁸⁹ Egidija Smalakenė, „Mokestinių ginčų proceso ribos ir vieta administraciniame procese“, *Jurisprudencija* t.39(31) (2003) 62.

⁹⁰ Europos Tarybos Ministrų komiteto 2001 metų rugsėjo 5d. rekomendacija šalims narėms Nr. Rec(2001)9 dėl alternatyvių ginčų tarp viešojo administravimo subjektų ir privačių asmenų sprendimo priemonių.

būti taikomas, kai ginčas kyla dėl pretenzijų susijusių su apskaičiuotomis pinigų sumomis. Taigi, taikos sutarties sudarymas siūlomas mokestinių ginčų sprendime.

Administraciniame procese taikos sutarties galimybė įtvirtinta tik 2013 metais. ABTĮ 51 str. nurodyta, kad bet kurioje proceso stadijoje ginčo šalys gali ginčą baigti taikos sutartimi, jeigu ją sudaryti galima atsižvelgiant į ginčo pobūdį. Sudaryta taikos sutartis turi neprieštarauti imperatyvioms įstatymų ir kitų teisės aktų nuostatoms, viešajam interesui. Taikos sutarties dalykas turi būti to pačio pobūdžio, kaip ir skunde (prašyme) nurodyti reikalavimai. Taikos sutartimi gali būti išspręstas visas ginčas ar jo dalis. Teismas imasi priemonių ginčo šalims sutaisyti tik tuo atveju, jei yra ginčo šalių sutikimas pradėti derybas dėl taikos sutarties sudarymo. Suprantama, kad taikos sutartis administraciniame procese negali būti suprantama taip, kaip ji suprantame civiliniame procese, kuriame vyrauja dispozityvumo principas, leidžiantis ginčo šalims laisvai pasirinkti elgesio variantą. Be abejonės, sudaryta taikos sutartis turi atitikti imperatyvias įstatymų ir kitų teisės aktų nuostatas. Administravimo subjektas gali sudaryti taikos sutartį tik tose ribose, kurias imperatyviai nustato įstatymas. Taikos sutartį galima sudaryti tik tuomet, kai įstatymo leidėjas yra suteikęs administravimo subjektui diskreciją sudaryti tokį susitarimą.

Kaip teigia V. Valančius ir kt. autoriai „galimybė sudaryti taikos sutartį ne tik sudaro prielaidas ekonomiškai ir operatyviai išnagrinėti ginčą, bet ir atveria duris alternatyviems administracinių ginčų nagrinėjimo būdams, pvz., mediacijai. Be to, nei teisiniu, nei socialiniu, nei psichologiniu požiūriu nėra prasminga ir tikslinga versti šalis ginčytis, jei jos to nenori daryti ir tiesiog gali susitarti tarpusavyje. Žinoma, tai jokių būdu nereikia, kad administracinėse bylose šalims turėtų būti leidžiama susitarti dėl to, dėl ko iš esmės negali būti tariamasi arba sudaryti tokius susitarimus, kurie pažeistų imperatyvias teisės normas ir (arba) viešąjį interesą“⁹¹.

Reiktų pabrėžti, kad šiuo metu galiojančiame mokesčių administravimo įstatyme taikos sutarties samprata nėra įtvirtinta, tačiau iš kai kurių straipsnių nuostatų matyti, kad, taikus susitarimas tarp MM ir MA yra galimas ir savo esme gali būti prilyginamas taikos sutarčiai. Taikos sutarčiai galime prilyginti MAĮ 71 str. įtvirtintą galimybę MM susitarti su MA. Plačiau apie tokį susitarimą bus rašoma kitame darbo skyriuje.

Taikių susitarimų sudarymas tarp MM ir MA taikomas ir užsienio valstybių praktikoje. Italijos teisėje numatoma, kad kilus mokestiniam ginčui MM turi dvi galimybes⁹² kreiptis į teismą, kreiptis į MA bei bandyti susitarti. Gavęs pasiūlymą mokesčių administratorius gali arba su juo sutikti, arba gali atsisakyti pateikdamas motyvuotą atsisakymą. Derybos tarp MM ir MA nėra

⁹¹ Virgilijus Valančius, Aurimas Brazdeikis, Airė Keturakienė „Administracinio proceso veiksmingumo didinimas: tyrimų būklė perspektyvos“, Mokslinių straipsnių rinkinys Visuomenės saugumas ir viešoji tvarka, (14) (2015) 116.

⁹² Gregg N., Žunic Kovačević N., *supra note* 11: 382.

visiškai reglamentuotos⁹³. Teisės aktai nenurodo, nei susitikimų skaičiaus, nei formalių reikalavimų jiems, taip pat nėra apibrėžiama, kokių sumų rėmuose MA turi teisę derėtis. Atsižvelgiant į tai, kad Italijos teisės sistema laikoma gan formalia, MA suteikiama gan plati diskrecija nereikalauti tam tikros mokesčių dalies. Abiem šalims susitarus yra pasirašoma taikos sutartis, kuri tampa privaloma abiem ginčo šalims. Tokios derybos padeda ginčo šalims greičiau pasiekti norimo rezultato. Susitarimas padeda mokesčių mokėtojui sumažinti mokėtiną sumą, o mokesčių administratoriui greičiau surinkti mokesčius išvengiant bylinėjimosi teisme.

Taikos sutarties sudarymas tarp MM ir MA pastebimas ir Kroatijos teisės sistemoje. Mokestinio patikrinimo metu tarp MM ir MA gali būti sudarytas susitarimas, dėl naujai apskaičiuoto mokesčio⁹⁴. Tokia galimybė buvo suteikta tam, jog būtų sudaryti taikūs susitarimai susiję su mokestiniais įsipareigojimais. Mokesčių mokėtojas sutinka su mokestiniu susitarimu ir taip atsisako galimybės kreiptis į teismą, o mokesčių administratorius leidžia sumažinti mokėtino mokesčio dydį, to pasekoje greičiau surenkami mokesčiai, nepatiriant papildomų sunkumų. Taikos sutartis turi būti rašytinės formos, negali prieštarauti įstatymams, viešajai tvarkai ir trečiųjų asmenų teisėms. Tokio susitarimo dėka, sutrumpėja mokestinės procedūros, sumažėja mokestinių ginčų kilimo rizika.

Taikūs susitarimai tarp MM ir MA paplitę ir kitose valstybėse. Ypač toks ginčo išsprendimo būdas populiarus Jungtinėse Amerikos valstijose (toliau – JAV). Taikus susitarimas sprendžiant mokestinius ginčus JAV galimas bet kuriame ginčo nagrinėjimo etape. Vidaus pajamų tarnyba ir mokesčių mokėtojai naudojami įvairiais instrumentais sprendžiant mokestinius ginčus⁹⁵. Didžioji dalis mokestinių ginčų yra išsprendžiami susitarimo būdu dar neprasidėjus teisminiam ginčų nagrinėjimui ir tik 10% mokestinių ginčų⁹⁶ yra sprendžiami teisme. Taikos sutarties sudarymo galimybė pastebima ir Vokietijos teisėje. Po mokesčių mokėtojo patikrinimo iki sprendimo priėmimo įgaliotas mokesčių inspekcijos pareigūnas turi teisę su mokesčių mokėtoju sudaryti taikos sutartį, kuria susitariama dėl mokesčio bazės. Atsižvelgiant į sudarytą susitarimą mokesčių pareigūnas skaičiuoja mokesčius vadovaudamasis susitarime nustatyta mokesčio baze, o mokesčių mokėtojas praranda teisę tokį susitarimą apskūsti⁹⁷.

Šiuo metu pateiktose MAĮ pataisose⁹⁸ jau pateikiama taikos sutarties sąvoka. MAĮ siūloma papildyti 71¹ straipsniu, kuriame nurodoma, kad mokestinio ginčo MGK nagrinėjimo

⁹³ Gregg N., Žunic Kovačević N., *supra* note 11: 382.

⁹⁴ *Ibid.*

⁹⁵ Cvetkova, E., *supra* note 14: 4.

⁹⁶ *Ibid.*

⁹⁷ *Ibid.*

⁹⁸ Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 2, 71, 155, 156 straipsnių pakeitimo ir įstatymo papildymo 71¹, 71² IR 71³ straipsniais įstatymo projektas prieiga internetu <https://e>

etape mokesčių mokėtojas ir mokesčių administratorius gali baigti ginčą taikos sutartimi, jeigu ją galima sudaryti atsižvelgiant į ginčo pobūdį. Projekte pateikiama tokia pati taikos sutarties samprata, kaip ji suprantama remiantis ABTĮ nuostatomis. Nurodoma jog, „taikos sutartis turi neprieštarauti imperatyvioms įstatymų ir kitų teisės aktų nuostatomis, viešajam interesui, nepažeisti trečiųjų suinteresuotų asmenų teisių ar teisėtų interesų. Taikos sutartis negali būti sudaroma dėl norminių administracinių aktų teisėtumo. Taikos sutarties dalykas turi būti to paties pobūdžio kaip ir mokesčio mokėtojo skunde nurodyti reikalavimai“⁹⁹. Siūlymas MAĮ įtvirtinti taikos sutarties sudarymą yra sietinas su pasiūlymais mokestinius ginčus spręsti pasitelkiant neteisminę mediaciją. Pritarus neteisminės mediacijos galimybei mokestiniuose ginčiuose susitarimai tarp MM bei MA būtų įtvirtinami siūloma taikos sutartimi. Įstatymo projektą siūloma papildyti 71³ straipsniu, kuriame numatyta, kad MM ir MA pasiekus susitarimą taikos sutartį patvirtina ir bylą nutraukia Komisija. Taikos sutarties sudarymas užkirstų kelią tolimesniam teisminiam nagrinėjimui, taip išsprendžiant ginčą ikiteisminėje ginčo nagrinėjimo stadijoje.

Apibendrinant pasakytina, kad skatinimai taikyti AGS būdus turėjo įtakos tam, kad galimybė sudaryti taikos sutartį įtvirtinama administraciniame procese, taipogi, pastebima ir mokestinių ginčų nagrinėjimo procedūrose. Noras tobulinti mokestinių ginčų nagrinėjimą paskatino pateikti MAĮ pataisas, kuriose siūlymas leisti ginčo šalims sudaryti taikos sutartį, sudaro prielaidas mokestiniuose ginčiuose taikyti AGS būdus. Taikos sutarčių sudarymas tarp MM ir MA pastebimas ir kitų valstybių teisinėje sistemoje, tokie susitarimai vertinami teigiamai, padeda patenkinti ir užtikrinti tiek MM, tiek ir MA interesus.

2.2 Derybos su mokesčių administratoriumi

Akivaizdu, kad mokesčių teisė priskiriama viešosios teisės šakai, kuri imperatyviu teisinio reguliavimo metodu reglamentuoja visuomeninius santykius, kurie grįsti vieno asmens (mokesčių mokėtojo) pavaldumu kitiems asmenims. Kaip jau buvo minėta, viena iš santykio šalių visada yra valstybė (jos institucijos). Tokiuose santykiuose būdingas pavaldumas, o ne šalių teisinė lygybė. Mokesčių visuotinio privalomumo pobūdis reiškia, kad nustatydama mokesčius valstybė įgyja teisę savo žinion perimti dalį fizinių ir juridinių asmenų nuosavybės¹⁰⁰.

[seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAP/fa6c04501fb711e9bd28d9a28a9e9ad9?positionInSearchResults=3&searchModeIUID=b478e413-3e03-441e-96d1-c2ef30b7423b](https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAP/fa6c04501fb711e9bd28d9a28a9e9ad9?positionInSearchResults=3&searchModeIUID=b478e413-3e03-441e-96d1-c2ef30b7423b) [žiūrėta 2019-02-27].

⁹⁹ Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 2, 71, 155, 156 straipsnių pakeitimo ir įstatymo papildymo 71¹, 71² IR 71³ straipsniais įstatymo projektas prieiga internetu <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAP/fa6c04501fb711e9bd28d9a28a9e9ad9?positionInSearchResults=3&searchModeIUID=b478e413-3e03-441e-96d1-c2ef30b7423b> [žiūrėta 2019-02-27].

¹⁰⁰ Bronius Sudavičius, „Mokesčiai kaip teisės kategorija“, *Teisė*, (58) (2006) 130.

Todėl kyla klausimas ar tokiuose santykiuose galimas koks nors susitarimas tarp MM ir MA, nepažeidžiant visuomenės ir valstybės interesų. „Nors mokesčių teisės teorijoje tebelieka mokesčių visuotinio privalomumo pripažinimo prioritetas ir teisė nustatyti mokesčius priklauso vienašališkai valstybei, šiuolaikinė mokesčių reguliavimo praktika numato galimybę sudaryti mokestinį susitarimą tarp valstybės (jai atstovaujančio MA) ir MM¹⁰¹. U. Trumpulis pabrėžia, „kad LR teisės aktuose galima pastebėti normų, reglamentuojančių administracinius santykius, kurie leidžia taikius susitarimus tarp viešojo administravimo subjekto ir privataus asmens“¹⁰². Doc. dr. J. Paužaitė – Kulvinskienė teigia, kad „Lietuvoje labai sėkmingai taikomi ir plečiami susitarimai mokesčių bylose tiek mokesčių administravimo procedūrų, tiek teismo nagrinėjimo metu“¹⁰³. Taigi, matome, kad susitarimo su MA institutas yra taikomas Lietuvos praktikoje.

Nors mokestinių susitarimų sąvoka Lietuvos teisės aktuose nėra apibrėžta, galima būtų teigti, kad tokie susitarimai tarp MM ir MA laikytini taikiu mokestinio ginčo išsprendimo būdu. Kaip jau buvo minėta, teorijoje mokestinis ginčas apibūdinamas kaip tam tikras interesų konfliktas tarp MA ir MM, o būtent mokestinio susitarimo esmė - išvengti tokių konfliktų. Kadangi mokestiniai susitarimai sudaromi siekiant išvengti mokestinių ginčų, juos galime laikyti alternatyviu ginčo sprendimo būdu.

Susitarimo galimybė įtvirtinta MAĮ 71 str. kuriame nurodyta, kad „MA ir MM gali pasirašyti susitarimą dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio, jei, apskaičiuojant mokesčius, nė viena iš šalių neturi pakankamai įrodymų savo apskaičiavimams pagrįsti. Pasirašius tokį susitarimą, MM praranda teisę ginčyti mokesčio apskaičiavimo teisingumą, o MA – apskaičiuoti didesnę sumą negu nurodyta susitarime. Minėtas susitarimas gali būti pasirašytas mokestinio tyrimo ar mokestinio patikrinimo metu, taip pat visų mokestinių ginčų nagrinėjimo etapų metu“¹⁰⁴. Vadovaujantis įstatymo nuostatomis toks susitarimas tarp MM ir MA gali būti sudaromas ne visuomet, o tik tokiais atvejais, kai nei MA, nei MM neturi pakankamai įrodymų savo apskaičiuotoms sumoms pagrįsti. (pvz. MM neturi visų mokesčio apskaičiavimui pagrįsti reikalingų dokumentų, dėl to MA mokesčių apskaičiuoja naudodamasis MAĮ 69 ar 70 str. nurodytus specialius apskaičiavimo būdus ar atitinkamo mokesčių įstatymo nustatytus būdus).

¹⁰¹ Sudavičius, B., *supra* note 100: 132.

¹⁰² Trumpulis, U., *supra* note 9: 1429.

¹⁰³ Jurgita Paužaitė - Kulvinskienė, „Taikos sutarties sudarymo problemos ir perspektyvos Lietuvos administraciniame procese“ Iš Nepriklausomos Lietuvos teisės: praeitis, dabartis ir ateitis. Recenzuotų mokslinių straipsnių rinkinys. Vilnius: Vilniaus universitetas, (2012) 45.

¹⁰⁴ „Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas“, *Valstybės žinios*, 63 2243 (2004).

Atsižvelgiant į MGK išsakytą nuomonę¹⁰⁵, tarp mokestinių ginčų dominuoja ginčai, kuriuose būtent prievolės sumokėti mokesčius yra nustatomos ne tiesiogiai apskaičiuojant mokesčius remiantis įstatymų nuostatomis, o yra apskaičiuojami taikant specialius MAĮ nustatytus būdus.

Remiantis MAĮ 69 str. MA turi teisę tam tikrais atvejais apskaičiuojant mokesčius taikyti turinio viršenybės prieš formą principą. Šis principas taikomas tuomet, kai nustatyta, kad sandorį, ūkinę operaciją ar bet kokią jų grupę sudarė mokesčių mokėtojas turėdamas tikslą gauti mokestinę naudą t. y. tiesiogiai ar netiesiogiai nukelti mokesčių mokėjimo terminus, sumažinti mokėtinos sumos dydžius, išvengti mokesčių mokėjimo ir kitais įstatymo normoje¹⁰⁶ įtvirtintais atvejais. Taikydamas šį principą MA neatsižvelgia į formalią sandorio išraišką, o atkuria iškreiptas ar slepiamas aplinkybes ir mokestį apskaičiuoja pagal MAĮ nuostatas. Siekiant konkrečioje situacijoje taikyti šį MAĮ straipsnį būtina nustatyti, kad mokesčių mokėtojas sudarydamas tam tikras ūkines operacijas siekė vienintelio tikslo – mokestinės naudos. Šiuo klausimu yra pasisakęs ir Europos Teisingumo Teismas, kuris pažymėjo, kad „kvalifikuojant sandorį kaip apmokestinamąjį, turi būti atsižvelgiama į ekonominę ir komercinę realybę, siekiant patenkinti teisinio saugumo reikalavimus, ir jei paaiškėja, jog sutarties nuostatos yra vien dirbtinis susitarimas, kuris neatspindi sandorių ekonominės ir komercinės realybės, sutarties nuostatos turi būti apibrėžtos iš naujo taip, kad būtų atkurta situacija, kuri būtų egzistavusi nesant piktnaudžiaujant sudarytų sandorių“¹⁰⁷. Dar vienas atvejis, kuomet MA suteikiama diskrecija vadovaujantis tam tikrais metodais apskaičiuoti mokesčių mokėtoju mokėtiną mokestį, įtvirtintas MAĮ 70 str. Šiame straipsnyje įtvirtinta, kad tais atvejais kai mokesčių mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo savo pareigą apskaičiuoti ir sumokėti mokesčius, ir dėl to MA negali mokestinės prievolės dydžio nustatyti įprasta tvarka t. y. mokesčių įstatymuose nustatyta tvarka, MA mokesčius apskaičiuoja pagal savo atliktą vertinimą, įvertindamas visas aplinkybes bei prireikus pasirinkęs atitinkamus įvertinimo metodus. Apskaičiavimus MA atlieka vadovaudamasis VMI viršininko patvirtintomis taisyklėmis¹⁰⁸, kuriose nurodyta, kad prireikus mokesčių administratorius gali taikyti netiesioginius metodus tokius kaip palyginamasis, analogijos, išlaidų, grynosios vertės, lėšų banko sąskaitose, ekonominių modelių. Vadovaujantis nurodytais metodais MA apskaičiuoja MM privalomą sumokėti mokestį. LVAT yra pasisakęs,

¹⁰⁵ Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės „Dėl mediacijos įteisinimo mokesčių teisėje tikslingumo“ išvados 2018-12-31 prieiga internetu [https://e-seimas.lrs.lt/rs/legalact/TAN/.../format/ISO_PDF/\[žiūrėta 2019-02-20\]](https://e-seimas.lrs.lt/rs/legalact/TAN/.../format/ISO_PDF/[žiūrėta 2019-02-20]).

¹⁰⁶ „Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas“, *Valstybės žinios*, 63 2243 (2004).

¹⁰⁷ Egidija Puzinskaitė, „Mokesčio apskaičiavimas taikant turinio viršenybės prieš formą principą“, *Jurisprudencija*, 20(4) (2013) 1417.

¹⁰⁸ Valstybinės mokesčių inspekcijos prie LR Finansų ministerijos viršininko įsakymas „Dėl mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ *Valstybės žinios*, 86, 3156 (2004).

kad atliekant mokesčių apskaičiavimą pagal MA vertinimą yra įmanomi tam tikri netikslumai, nes MA vadovaujasi ne tiksliais, o tikėtiniais, galimais paskaičiavimais¹⁰⁹. Ši įstatymo norma yra skirta nustatyti ne tikslų mokėtinės prievolės dydį, o kad nustatytas dydis atitiktų protingumo bei kiek įmanoma teisingumo kriterijus. Tai reiškia, kad MA apskaičiuotas mokesčio dydis laikomas pagrįstas tiek, kiek jis neprieštaruja nurodytiems principams.

Akivaizdu, kad mokesčių bazės nustatymas pasitelkiant netiesioginius apskaičiavimo metodus, kurie MA suteikia gana plačią diskrecijos teisę nustatyti prievolės dydį iš mokesčių mokėtojų pusės dažnai yra vertinami abejotinai, todėl susitarimo su mokesčių administratoriumi galimybė tokiais atvejais padeda ginčo šalims išspręsti tarp jų kilusį ginčą bei susitarti dėl abiem šalims priimtino mokėtino mokesčio dydžio.

LVAT taip pat yra pažymėjęs, kad MAĮ 71 str. nenurodo imperatyvios pareigos mokesčių administratoriui sudaryti tokį susitarimą, o tik suteikia teisę susitarti dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų. Teisėjų kolegija pabrėžia, kad „teisiškai reikšminga bei pakankama aplinkybė, kuri gali sudaryti prielaidas bei sąlygas pasirašyti arba nepasirašyti minėtą susitarimą, yra konstatavimas faktinės aplinkybės, jog „nė viena iš šalių neturi pakankamai įrodymų savo apskaičiavimams pagrįsti.“ Tačiau įrodymų pakankamumas ar jų nepakankamumas yra vertinamojo pobūdžio ir gali būti nulemtas kiekvieno individualaus atvejo, konkrečių aplinkybių bei kiekvienos iš šalių subjektyvaus vertinimo. Todėl tais atvejais, kai MA turi pagrįstą pagrindą manyti bei teigti, kad mokestinei nepriemokai pagrįsti jis turi pakankamai įrodymų, neatsiranda prielaidos bei sąlygos realizuoti Mokesčių administravimo įstatymo 71 straipsnio nuostatas“¹¹⁰.

Susitarimas tarp MM ir MA gali būti pasirašytas mokestinio tyrimo ar mokestinio patikrinimo metu, taip pat bet kuriame mokestinio ginčo nagrinėjimo etape. Pasiūlymo sudaryti susitarimą tvarką nustato MA ir MM susitarimo dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio pasirašymo taisyklės¹¹¹. Taisyklių III skyriuje nurodyta pasiūlymo iniciavimo ir pateikimo procedūra. Vadovaujantis taisyklėmis pasirašyti susitarimą gali inicijuoti tiek MA, tiek ir MM. MM, pageidaujantis pasirašyti susitarimą, turi pateikti rašytinį pasiūlymą, kuriame turi būti išdėstytos MA nustatytos aplinkybės, kurios yra susitarimo objektas, dėl kurių apskaičiuoti mokesčiai bei su jais susiję sumų dydžiai, taip pat turi pateikti argumentus, dėl MA apskaičiuotų sumų nepagrįstumo. Kaip teigia B. Sudavičius, „tokių susitarimų pasirašymas iš esmės negali

¹⁰⁹ „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2010 m. balandžio 29 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A442-635/2010“.

¹¹⁰ „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2010 m. spalio 4. nutartis administracinėje byloje Nr. A438-1116/2010“.

¹¹¹ Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m. gruodžio 30 d. įsakymu Nr. VA-210 priimtose MA ir mokesčių mokėtojo susitarimo dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio pasirašymo taisyklės.

būti traktuojamas kaip mokesčio nustatymas susitarimu, nes numato ne patį mokestį o tik konkretaus mokesčio mokėtinios sumos dydį¹¹². Susitarimas gali būti pasirašomas dėl bet kurio MA administruojamo mokesčio dydžio ir su juo susijusių sumų dydžio, kurie buvo nustatyti mokestinio tyrimo ar mokestinio patikrinimo metu, tačiau svarbu pabrėžti, jog įstatymas apriboja galimybę susitarti dėl tam tikrų mokesčių dydžio, susitarimai negalimi administruojant muitus.

MA gavęs MM pasiūlymą nagrinėja ir sprendžia ar yra pagrindas su MM pradėti derybas. Taisyklių IV dalyje nurodyta, kad MA per 20 darbo dienų nuo MM pateikto pasiūlymo turi priimti vieną iš sprendimų: pradėti derybas arba atsisakyti derybų. Nuo sprendimo priėmimo dienos per 5 darbo dienas turi būti pranešta mokesčių mokėtojui apie priimtą sprendimą.

Jeigu MA sutinka pradėti derybas sprendime nurodoma, kada MM turi atvykti pas MA derybų pradėjimui. Svarbu suvokti, kad susitarimas tarp MM ir MA laikomas sudarytas tik tada, kai susitarimo projektą pasirašo MA vadovas ir MM. Praktikoje yra pasitaikę atvejų, kuomet MM bandė apskūsti MA sprendimą atsisakyti derybų. Tokioje situacijoje LVAT yra nekartą pasisakęs, jog susitarimo su MM sudarymas yra MA diskrecija, tai reiškia, kad MA net ir priėmęs sprendimą pradėti derybas, turi teisę jų atsisakyti, bet kurioje derybų stadijoje. „Mokesčių administravimo įstatymas neriboja MA diskrecijos nei dėl įrodymų, kuriais grindžiamas mokesčio ir su juo susijusių sumų apskaičiavimas, pakankamumo vertinimo, nei dėl susitarimo su MM sudarymo, todėl teismas negali įpareigoti MA sudaryti susitarimą su MM dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio, jeigu MA nuomone, tokiam susitarimui sudaryti nėra pagrindų“¹¹³. MA turi teisę atsisakyti sudaryti susitarimą bet kurioje derybų stadijoje.

MAĮ 71 str. nurodo, kad tais atvejais, kai MM ir MA sudaro susitarimą, MM praranda teisę ginčyti mokesčio apskaičiavimo teisingumą, o MA – apskaičiuoti didesnę sumą negu nurodyta susitarime. Su tuo sutinka ir LVAT savo formuluojamoje praktikoje. Teisėjų kolegija yra nurodžiusi, kad tuo atveju, kai tarp šalių yra sudarytas mokestinis susitarimas, MA neturi teisės pavesti atlikti pakartotinį mokestinį patikrinimą, leidus tokį patikrinimą kiltų grėsmė pasiektam susitarimui bei MAĮ 71 str. pažeidimui¹¹⁴. Dar vienoj byloje teisėjų kolegija išaiškino, MM skundo dėl mokestinio susitarimo negalimumą. LVAT nurodė, kad „pasirašydamas susitarimą su mokesčių administratoriumi, *inter alia* atimantį teisę ginčyti mokesčių dydžius, dėl kurių teisėtumo ir pagrįstumo buvo teiktas skundas teismui, pareiškėjas išreiškia savo subjektyvią poziciją atsisakyti nuo teismo nagrinėjimo. Todėl tokia minėtame susitarime išreikšta valia

¹¹² Sudavičius B., *supra* note 99: 132.

¹¹³ „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2012 m. rugsėjo 27 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-442-2428-12“.

¹¹⁴ „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2015 m. gruodžio 1 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-2004-556/2015“.

vertintina kaip skundo atsisakymas Administracinių bylų teisenos įstatymo 101 straipsnio 3 punkto prasme“¹¹⁵.

2017 metais valstybinė mokesčių inspekcija gavo 237 MM prašymus pasirašyti mokestinius susitarimus. Pasak VMI kontrolės departamento direktorės E. Ramanauskaitės, 2017 metais apskaičiuota mokesčių, delspinigių ir baudų suma, dėl kurios buvo tartasi, sudarė 7,95 mln. eurų, tačiau mokesčio suma dėl kurios buvo susitarta – 3,42 mln.¹¹⁶. E. Ramanauskienė teigia, „kad tokie susitarimai tarp mokesčių mokėtojų ir MA nėra jokios nuolaidos, lengvatos ir panašiai – tai yra įprastas (egzistuojantis beveik visose teisės šakose), teisės aktuose įtvirtintas efektyvus būdas operatyviai be didelių valstybės išlaidų ne teismo keliu susitarti dėl mokėtinų mokesčių ir su jais susijusių sumų t. y. taikiai susitarti“¹¹⁷.

Reiktų nepamiršti, kad visgi sprendimas pradėti ar nepradėti susitarimo procedūrą priklauso nuo Mokesčių inspekcijos vienasmeniško sprendimo. Atsižvelgiant į MGK pateiktus duomenis¹¹⁸ ikiteisminio ginčo nagrinėjimo metu laikotarpiu nuo 2018 metų sausio mėnesio 1 dienos iki 2018 metų rugsėjo 30 dienos Komisija yra sustabdžiusi 18 bylų nagrinėjimą iš jų tik 5 bylose mokesčių mokėtojai sudarė susitarimus su mokesčių administratoriumi, 11 bylų ginčo šalys nesusitarė arba rezultatai nėra žinomi, 2 bylose mokesčių mokėtojai patys nutraukė derybas. Per tą laikotarpį MGK gavo 179 skundus dėl VMI sprendimų, todėl 5 atvejai kai buvo pasiektas susitarimas sudarė tik 2,79 % visų skundų. Tai reikštų, jog susitarimo tarp MM ir MA galimybė nors ir galima viso ginčo nagrinėjimo metu, tačiau ne visuose nagrinėjimo etapuose yra efektyvi. Svarbu pabrėžti, kad šiuo metu pateiktose MAĮ pataisose siūloma sutrumpinti susitarimo su mokesčių administratoriumi sudarymo laiką. Projekto¹¹⁹ 71 str. norima pakeisti nurodant, jog minėtą susitarimą būtų galima pasirašyti mokestinio tyrimo ar mokestinio patikrinimo metu, taip pat iki mokesčio mokėtojo skundo dėl centrinio mokesčių administratoriaus sprendimo padavimo Mokestinių ginčų komisijai ar teismui. Tokios nuostatos įtvirtinimas, prasidėjus ikiteisminiam ar teismui ginčo nagrinėjimui, nebeleistų ginčo šalims sudaryti susitarimo. Nuo skundo padavimo

¹¹⁵ „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2011 m. kovo 21 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-575-663/2011“.

¹¹⁶ Edgaras Savickas, „Derybos dėl mokesčių: ant stalo padeda ir po 5 mln. eurų“ UAB „Delfi“ prieiga internetu <<https://www.delfi.lt/verslas/verslas/derybos-del-mokesciu-ant-stalo-padede-ir-po-5-mln-euru.d?id=77370913>>. [žiūrėta 2019-02-21].

¹¹⁷ Savickas, E., *supra* note 116.

¹¹⁸ Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės „Dėl mediacijos įteisinimo mokesčių teisėje tikslingumo“ išvados prieiga internetu <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAP/fa6c04501fb711e9bd28d9a28a9e9ad9?positionInSearchResults=3&searchModeIUUID=b478e413-3e03-441e-96d1-c2ef30b7423b> [žiūrėta 2019-02-20].

¹¹⁹ Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 2, 71, 155, 156 straipsnių pakeitimo ir įstatymo papildymo 71¹, 71² IR 71³ straipsniais įstatymo projektas prieiga internetu <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAP/fa6c04501fb711e9bd28d9a28a9e9ad9?positionInSearchResults=3&searchModeIUUID=b478e413-3e03-441e-96d1-c2ef30b7423b> [žiūrėta 2019-02-27].

momento mokestinį ginčas būtų sprendžiamas neteisminės mediacijos būdu, sprendžiamas Komisijoje arba teisme.

Komisija taip pat pastebi, kad ne visi mokesčių mokėtojai ginčydami mokesčių sumas turi finansines galimybes pasisamdyti brangius advokatus, t. y. kad jų galimybė apsiginti arba pasirašyti mokestinį susitarimą su mokesčių administratoriumi yra nelygios¹²⁰. Tai tik didina dalies visuomenės priešišumą valstybės institucijomis.

Dar viena alternatyva, kurią galime laikyti taikiu susitarimu tarp MM ir MA yra įtvirtinta MAĮ 88 str. Šiame straipsnyje įtvirtinta teisė atidėti ar išdėstyti mokestinės nepriemokos sumokėjimą sudarant mokestinės paskolos sutartį. Tačiau ši teisė MM nėra absoliuti, norėdamas pasinaudoti šia teise MM turi išpildyti nustatytas sąlygas, kurios nurodytos minėto straipsnio 2 dalyje. Visų pirma, teikiant prašymą atidėti mokestinę nepriemoką, turi būti įrodyta, jog nedelsiant sumokėjus mokesčius MM finansinė būklė taptų kritine, MM turėtų didelių sunkumų vykdydamas kitus savo finansinius įsipareigojimus. Antra, tokia prašyme turi būti pateikti įrodymai, kurie garantuotų, kad atidėjus ar išdėdėjus mokestinę nepriemoką ši bus sumokėta per nustatytą laikotarpį. Prie prašymo atidėti arba išdėstyti mokestinės nepriemokos sumokėjimą MM turi pridėti dokumentus, patvirtinančius, kad nedelsiant sumokėjus mokesčius, MM finansinė būklė taptų kritiška arba atsirastų kitų sunkumų, vykdant finansinius įsipareigojimus bei finansinės būklės stabilizavimo galimybes¹²¹. Neįgyvendinus šių sąlygų MA neturi teisės tenkinti MM prašymo.

Dėl mokestinės nepriemokos atidėjimo ar sumokėjimo išdėstymo yra pasisakęs ir LVAT savo praktikoje nurodęs, kad vien tai, jog nedelsiant nesumokėjus mokestinės nepriemokos MM finansinė būklė taptų sunkia nėra pakankamas pagrindas priimti sprendimą dėl mokestinės nepriemokos atidėjimo ar mokėjimo išdėstymo, būtina nustatyti ir tai, kad atidėjimas ar mokėjimo termino išdėstymas suteiks MM galimybę stabilizuoti savo finansinę būklę ir sumokėti mokestinę nepriemoką vėliau¹²².

¹²⁰ Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 2, 71, 155, 156 straipsnių pakeitimo ir įstatymo papildymo 71¹, 71² IR 71³ straipsniais įstatymo projektas prieiga internetu <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAP/fa6c04501fb711e9bd28d9a28a9e9ad9?positionInSearchResults=3&searchMode=IUID=b478e413-3e03-441e-96d1-c2ef30b7423b> [žiūrėta 2019-02-27].

¹²¹ Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo apibendrintas komentaras. Prieiga internetu https://www.vmi.lt/cms/web/kmdb/1.14.5/-/asset_publisher/00hS/content/lietuvos-respublikos-mokesciu-administravimo-istatymo-apibendrintas-komentaras-2019-04-12-redakcija-/10174?redirect=https%3A%2F%2Fwww.vmi.lt%2Fcms%2Fweb%2Fkmdb%2F1.14.5%3Fp_p_id%3D101_INSTA_NCE_00hS%26p_p_lifecycle%3D0%26p_p_state%3Dnormal%26p_p_mode%3Dview%26p_p_col_id%3Dcolumn-1%26p_p_col_count%3D1 [žiūrėta 2019-02-27].

¹²² „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2013 m. vasario 19 d. nutartis administracinėje byloje Nr A 556-240/2013“.

Mokestinės paskolos sutartyje, sudarytoje dėl mokestinės nepriemokos, turi būti nurodytos už mokestinę nepriemoką mokėtinos palūkanos, kurios apskaičiuojamos MAĮ nustatyta tvarka. Svarbu suvokti, kad galimybė sudaryti paskolos sutartį taip pat kaip ir galimybė tam tikrai atvejais susitarti dėl mokėtinos sumos dydžio yra MA teisė. Tai reiškia, kad tik MA įvertinęs visus faktus turi diskreciją nuspręsti sudaryti tokią sutartį su MM ar ne. Pasak L. Paškevičienės MM teisė derėtis sudarant tokią sutartį yra labai minimali, kadangi visą savo valią asmuo gali išreikšti tik pateikdamas prašymą mokestinės nepriemokos atidėjimui. Ruošiant mokestinę sutartį MA nėra saistomas procedūrų derėtis su MM, ar kitaip atsižvelgti į MM valią¹²³. Anot L. Meškio, net ir atsižvelgiant į tai, kad tokios sutarties sudarymas priklauso nuo MA valios galima teigti, kad sudarius tokią sutartį laimėtojomis laikomos abi šalys. „Valstybė nepatiria papildomų bylinėjimosi išlaidų, sumažinamas mokestinius ginčus nagrinėjančių institucijų darbo krūvis, dėl ko sutaupomos biudžeto išlaidos, susijusios su šių subjektų išlaikymu. Taip pat gaunamos papildomos pajamos, kadangi asmuo, sudarydamas tokio pobūdžio sutartį, įsipareigoja mokėti nustatyto dydžio palūkanas. Tuo tarpu MM be sutaupytų bylinėjimosi išlaidų, suteikiama galimybė stabilizuoti savo finansinę būklę bei išsaugoti nuolatinį pajamų šaltinį - verslą ar kitą turtą“¹²⁴. Taigi, ši alternatyva gali būti prilyginama dar vienam taikiam susitarimui tarp MM ir valstybės.

Apibendrinant galima teigti, kad MAĮ tiek 71 str., tiek ir 88 str. įtvirtintas nuostatas galime prilyginti alternatyviems ginčų sprendimo būdams. Nors nuostatose įtvirtintų galimybių taikymas yra ribotas, taikomas tik atitinkat tam tikras įstatyme numatytas sąlygas ir labiau priklauso nuo MA valios, pasiektas ir tinkamai vykdomas susitarimas gali užkirsti kelią ginčų kilimui tarp mokesčių mokėtojų ir MA.

2.3 Mediacijos pritaikymas mokestiniuose ginčiuose

Mediacija – vienas iš alternatyvių ginčo sprendimo būdų, kuris naudojamas iškilusiems konfliktams spręsti. Moksliniuose darbuose mediacijos sąvoka apibūdinama panašiai. Tai alternatyvi teismui, savanoriška ginčo sprendimo procedūra, kurioje vienas ar keli tretieji nepriklausomi asmenys, padeda šalims pasiekti priimtina ginčo sprendimą¹²⁵. Mediacija kaip konfliktų sprendimo būdas atsirado daugiau nei prieš 2 tūkstančius metų senovės Kinijoje ir

¹²³ Laura Paškevičienė „Mokestinės paskolos sutarties reikšmė reguliuojant mokestinės nepriemokos atidėjimą ir išdėstymą“, *Teisė*, 80 (2011) 151.

¹²⁴ Meškys L., Gerdvila M., *supra note* 86: 151.

¹²⁵ Kaminskienė N. ir kt., *supra note* 5: 7.

Japonijoje¹²⁶ nuo to laiko šis ginčų sprendimo būdas evoliucionavo, atsirado įvairūs stiliai, modeliai, tačiau pagrindinė mediacijos idėja nepasikeitė jos tikslas - sutaisyti ginčo šalis, išlaikyti jų tarpusavius santykius. Šiuo metu mediacija gali būti suvokiama kaip visiška priešingybė teismui, tai lemia principai, kuriais remiamasi šioje alternatyvioje ginčų nagrinėjimo procedūroje. Pagrindiniais mediacijos principais laikomi šie: *Savanoriškumas* reiškia, kad ginčo šalys pačios laisva valia pasirenka dalyvauti tokioje procedūroje; *Galutinis sprendimas priklauso nuo šalių valios* reiškia, kad galutinį sprendimą tokiam ginče priima pačios šalys; *Šalių lygiateisiškumas* reiškia, kad šalys turi tokias pačias procesines teises teikti paaiškinimus dėl ginčo; *Mediatoriaus neutralumas* – mediatorius turi būti nesusijęs su ginčo šalimis ar turėti naudos dėl ginčo baigties; *Mediatoriaus nešališkumas* – vienodas mediatoriaus elgesys su abiejų ginčo šalių atžvilgiu; *Konfidencialumas* – ginčo šalims ir mediatoriui draudžiama viešinti mediacijos metu sužinotą informaciją; *Procedūrų lankstumas* – mediacijos metu galimybė šalims keisti proceso taisykles, kad būtų priimtas abiejų šalių lūkesčius tenkinantis sprendimas; *Sąžiningumas, tarpusavio pasitikėjimas* – glaudus bendradarbiavimas, siekiant galutinio tikslo¹²⁷. Taigi, akivaizdu, kad pagrindinis mediacijos tikslas, padėti šalims taikiai išspręsti ginčą pasitelkiant nešališką trečiąjį asmenį.

Kalbant apie mediacijos taikymą mokesčių srityje, galima teigti, jog įtaką tokiai galimybei vystyti turėjo įvairių šalių taikoma praktika bei vis dažniau keliamas klausimas apie mediacijos pritaikymo galimybes administraciniame procese. Pirmieji žingsniai taikant mokestinių ginčų mediaciją, žinoma, sietini su JAV. 1995 metais MA įdiegė programą kylantiems mokestiniams ginčams spręsti¹²⁸. Nuo 2009 metų jos taikymo sritis buvo dar labiau išplėsta, apibrėžiant bylų, kurioms ji taikoma kategorijas. JAV egzistuoja dvi mediacijos rūšys tai greitoji mediacija (angl. *Fast Track Mediation*) ir supaprastinta administracinė procedūra pagreitinanti mokestinio ginčo išsprendimą (angl. *Fast Track Settlement*)¹²⁹ Pirmuoju atveju, mokestiniam ginčui išspręsti pasitelkiamas profesionalus mediatorius, kuris išklausęs abi ginčo šalis padeda priimti abiem šalim palankų sprendimą. Bet kuri iš ginčo šalių turi teisę nutraukti taikinimo procedūrą iki tol, kol nėra priimtas susitarimas. Antrasis atvejis taikomas kai viena iš ginčo šalių yra vidutinis ar didelis verslo subjektas. Ši procedūra analogiška pirmajai, tačiau mediacijos procedūrai taikomi ilgesni terminai. Kalbant apie žemyninę Europą, Olandijos MA 2004 metais įdiegė bandomąjį modelį, siekdamas įvertinti mediacijos tinkamumą mokestiniams ginčams spręsti, o nuo 2005 metų siūloma galimybė mokestinius ginčus spręsti taikant

¹²⁶ Milašius T., *supra* note 8: 45.

¹²⁷ Milašius T., *supra* note 8: 133.

¹²⁸ Kaminskienė N. ir kt., *supra* note 5: 338.

¹²⁹ Cvetkova E., *supra* note 14: 62.

mediaciją¹³⁰. Olandijos valstybėje nuo 2007 metų visi pirmos instancijos teismai gali nukreipti šalis spręsti ginčą mediacijos būdu¹³¹. Spręsti ginčą pasitelkiant mediaciją šioje valstybėje galima bet kurioje ginčo stadijoje tiek ikiteisminėje, tiek ir teisminėje¹³². Šalims nepavykus susitarti, galima kreiptis į teismą. Mediatoriumi gali būti asmuo, kuris turi atitinkamą kvalifikaciją, yra įtrauktas į mediatorių sąrašą, už kurį atsakingas Olandijos mediatorių institutas. Jungtinėje Karalystėje tik 2010 metais pradėta svarstyti galimybė taikyti alternatyvaus ginčo sprendimo būdus mokestiniams ginčams spręsti. Dabar mediacija yra vienas iš būdų, kuriuo MM gali bandyti spręsti konfliktus su mokesčių administratoriumi, be to įgyvendinus mokestinių tribunolų reformą jie taip pat yra įpareigoti informuoti ginčo šalis apie galimybę taikyti alternatyvas ginčui išspręsti¹³³. Jungtinėje Karalystėje per 2017-2018 metus sprendžiant mokestinius ginčus pasitelkiant mediaciją mokesčių buvo surinkta 62 % daugiau lyginant su ankstesniais metais, o remiantis statistikos duomenimis mokestinių ginčų išsprendimas panaudojant alternatyvius mokestinių ginčų sprendimo būdus išaugo 23 %¹³⁴. Vokietijoje taip pat taikoma mediacija sprendžiant mokestinius ginčus, čia išskiriamos trys mediacijos rūšys¹³⁵: *ikiteisminė mediacija*, *ikiteisminė mediacija teismo siūlymu* bei *teisminė mediacija*. Pirmais dviem atvejais mediacija yra patikima kvalifikuotam mediatoriui, o trečiuoju atveju – teisėjui. Procedūra, kurią atlieka teisėjas mediatorius, vadinama taikinimo procedūra. Šios procedūros rėmuose teisėjas – mediatorius nesprenžia ginčo, o padeda ginčo šalims rasti bendrą palankų sprendimą.

Vis dažniau keliamas klausimas dėl alternatyvių ginčų sprendimo būdų administraciniame procese taip pat prisidėjo prie bandymų kalbėti apie mediaciją mokesčių srityje. Dar 2015 metais Teisingumo ministro patvirtintoje mediacijos sistemos plėtros koncepcijoje¹³⁶ buvo pasisakyta, kad mediacijos instituto įtvirtinimas administraciniame procese yra tikslingas, kadangi taikant šį būdą būtų mažinama konfrontacija tarp visuomenės, valstybės tarnautojų ir viešojo administravimo subjektų. Pasisakoma, jog galiojantis teisinis reguliavimas yra tinkamas mediacijos institutui įtvirtinti ir plėtoti. Kaip teigia L. Meškys, „dalis teoretikų, vertindami šiuolaikinę administracinę teisę, pastebi, kad tradicinis administracinių ginčų nagrinėjimo modelis nesusidoroja su pakitusiu gyvenimo ritmu bei socialiniais pokyčiais, dėl ko

¹³⁰ Kaminskienė N. ir kt., *supra* note 5: 338.

¹³¹ *Ibid.*

¹³² Cvetkova E., *supra* note 14: 62.

¹³³ Kaminskienė N. ir kt., *supra* note 5: 339.

¹³⁴ International Adviser Published by Last Word Media (UK) prieiga internetu <https://international-adviser.com/hmrc-logs-62-rise-in-disputed-tax-collected-through-mediation/> [žiūrėta 2018-12-22].

¹³⁵ Cvetkova E., *supra* note 14: 62.

¹³⁶ Lietuvos Respublikos teisingumo ministro įsakymas „Dėl taikinamojo tarpininkavimo (mediacijos) sistemos plėtros koncepcijos patvirtinimo“ TAR, 2015-09-17, Nr. 13939.

administracinių teismų darbo krūvis tampa didele problema. Atsižvelgiant į tai, bylinėjimosi procesas yra ilgas ir neekonomiškas, todėl valstybės biudžetas patiria papildomas išlaidas“¹³⁷. Autorius taip pat pabrėžia, kad dar viena priežastimi lemiančia mediacijos poreikį administraciniame procese, galime laikyti visuomenės susidomėjimą viešuoju administravimu, pastebima, kad asmenys įgauna vis daugiau žinių apie valstybių institucijų veiklą, savo interesų apsaugą, o tai verčia ieškoti naujų priemonių, kurios patenkintų visuomenės lūkesčius¹³⁸. Manoma, kad kai ginčas susijęs su šalių prašymais, kuriais siekiama patenkinti šalių interesus, alternatyvus ginčų sprendimų būdas gali būti laikomas daug geresniu ginčų sprendimo mechanizmu nei kreipimasis į teismą¹³⁹.

Kaip jau buvo minėta, prie alternatyvių ginčų nagrinėjimų procedūrų prisidėjo ir Europos Taryba. Geriausias to pavyzdys, Europos Tarybos Ministro kabineto išleista rekomendacija dėl alternatyvių ginčų sprendimo tarp viešojo administravimo subjektų ir privačių asmenų¹⁴⁰, kurioje nurodyta, kad alternatyvūs ginčo sprendimo būdai gali suteikti proceso lankstumo, paprastumo bei greitumo. Matoma, jog apie mediacijos galimybę administraciniame procese kalbama jau seniai, autorių nuomone toks ginčų sprendimo būdas neabejotinai pagreitintų ir palengvintų ginčų nagrinėjimo procedūrą. Kalbos apie mediacijos instituto taikymą administraciniame procese turėjo įtakos tam, kad buvo pritarta Lietuvos Respublikos ikiteisminio administracinių ginčų nagrinėjimo tvarkos įstatymo pakeitimui,¹⁴¹ remiantis kuriuo nuo 2020 m. sausio 1 d. įsigalios neteisminė mediacija administracinių ginčų nagrinėjimo procese.

Tikriausiai nesuklysimė pasakę, jog sėkminga įvairių šalių praktika bei vis dažniau keliamos diskusijos apie alternatyvių ginčų sprendimo būdų ieškojimą administraciniame procese paskatino keisti šiuo metu galiojantį mokestinių ginčų reglamentavimą mokestiniams ginčams spręsti pasitelkiant mediaciją. 2018 metais Seimui buvo pateikta svarstyti Seimo nario S. Šedbaro pristatytos Mokesčių administravimo įstatymo pataisos¹⁴², kuriomis siekiama skatinti neteisminę mediaciją. Pasak iniciatorių, tokiu būdu būtų siekiama skatinti taikų ginčų sprendimą

¹³⁷ Meškys L., Gerdvila M., *supra* note 86: 135.

¹³⁸ Meškys L., Gerdvila M., *supra* note 86: 135.

¹³⁹ Kavalnė S., Saudargaitė I., *supra* note 10: 260.

¹⁴⁰ Europos Tarybos Ministrų komiteto 2001 metų rugsėjo 5d. rekomendacija šalims narėms Nr. Rec(2001)9 dėl alternatyvių ginčų tarp viešojo administravimo subjektų ir privačių asmenų sprendimo priemonių.

¹⁴¹ Lietuvos Respublikos ikiteisminio administracinių ginčų nagrinėjimo tvarkos įstatymo 11, 14 str. pakeitimo ir įstatymo papildymo 14¹, 14² straipsniais įstatymas prieiga internetu <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalActPrint/lt?jfwid=1v5692b97&documentId=1ad52091424211e8844381e3890556cc&category=TAP> [žiūrėta 2019-03-24].

¹⁴² Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 2, 71, 155, 156 straipsnių pakeitimo ir įstatymo papildymo 71¹, 71² IR 71³ straipsniais įstatymo projektas prieiga internetu <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAP/fa6c04501fb711e9bd28d9a28a9e9ad9?positionInSearchResults=3&searchModeIUUID=b478e413-3e03-441e-96d1-c2ef30b7423b> [žiūrėta 2019-02-27].

mokestiniuose ginčiuose, mažinant administracinių teismų darbo krūvius, taupant privačių asmenų laiką bei valstybės biudžeto lėšas¹⁴³.

Kaip jau buvo minėta, MAĮ pateiktos pataisos siūlo įtvirtinti neteisminę mediaciją, būtent tokia mediacijos forma labiausiai paplitusi įvairiose valstybėse¹⁴⁴. Visų pirma, iš įstatymo pataisų matoma, jog siūloma neteisminę mediaciją pavesti administruoti Mokestinių ginčų komisijai. Siūlomo įstatymo projekte nurodyta, kad „Mokestinių ginčų komisija paskiria vykdyti mediaciją Mokestinių ginčų komisijos nariui, kuris yra mediatorius, pagal galimybes atsižvelgusi į abiejų ginčo šalių suderintą nuomonę dėl mediatoriaus, kuris yra Mokestinių ginčų komisijos narys, arba praneša Valstybės garantuojamos teisinės pagalbos tarnybai apie tai, kad reikia parinkti mediatorių iš Lietuvos Respublikos mediatorių sąrašo“¹⁴⁵. Yra nuomonių, jog tokia nuostata iš esmės suteikia prioritetą mediatoriumi paskirti vieną iš Komisijos narių, o toks prioretizavimas būtų ydingas, nes prieštarautų pagrindiniam mediacijos principui, pagal kurį šalys yra laisvos pasirinkti mediatorių¹⁴⁶. Jei į ginčo šalių nuomonę skiriant mediatorių būtų atsižvelgiama tik pagal galimybes, kaip formuluojama aptariamoje nuostatoje, tai akivaizdžiai prieštarautų Mediacijos įstatymo 12 ir 13 str. nuostatoms, kuriose nurodyta, jog mediacija taikoma ir mediatorius skiriamas ginčo šalių rašytiniu sutarimu, o mediatorius parenkamas arba jo kandidatūra rekomenduojama tik esant ginčo šalių prašymui¹⁴⁷. Įtvirtinimas, jog mediatorių parenka Valstybės garantuojamos teisinės pagalbos tarnyba, nepaliekant ginčo šalims teisės pačioms pasirinkti mediatoriaus kandidatūrą prieštarautų minėtoms Mediacijos įstatymo nuostatoms. Nors minėtas šiuo metu galiojantis mediacijos įstatymas taikomas civiliams ginčams spręsti, tačiau atsižvelgiant į tai, kad projekte mediacijos samprata įvardijama taip, kaip ji suprantama Lietuvos Respublikos mediacijos įstatyme, galima manyti, jog nepriklausomai nuo to ar mediacija taiko civiliniams ar administraciniams ginčams spręsti, pagrindiniai mediacijos principai neturėtų skirtis.

Taip pat labai svarbus mediatoriaus kvalifikacijos klausimas. Esama skirtingų nuomonių dėl to, ar asmuo, veikiantis kaip mokestinių ginčų mediatorius, privalo turėti mokesčių teisės

¹⁴³ Lietuvos Respublikos Seimas, Informacijos ir komunikacijos departamentas prieiga internetu https://www.lrs.lt/sip/portal.show?p_r=119&p_k=1&p_t=261105 [2019-01-28].

¹⁴⁴ Labiausiai paplitusi mokestinių ginčų mediacijos forma yra tokios alternatyvaus ginčų sprendimo procedūros įdiegimas MA sistemoje. Kitaip tariant, dažniausiai mokestinių ginčų mediacija vykdoma būtent institucijoje, kuri atsakinga už mokesčių administravimą. Kaminskienė N., kt. *supra* note 5: 346.

¹⁴⁵ Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 2, 71, 155, 156 straipsnių pakeitimo ir įstatymo papildymo 71¹, 71² IR 71³ straipsniais įstatymo projektas prieiga internetu <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAP/fa6c04501fb711e9bd28d9a28a9e9ad9?positionInSearchResults=3&searchMode=IUUID=b478e413-3e03-441e-96d1-c2ef30b7423b> [žiūrėta 2019-02-27].

¹⁴⁶ Asociacija „Investors Forum“ Dėl Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 2, 71, 155, 156 straipsnių pakeitimo ir įstatymo papildymo 71¹, 71² IR 71³ straipsniais įstatymo projekto prieiga internetu <http://investorsforum.lt/wp-content/uploads/2019/01/20190111-IF-pastabos-ir-pasi%C5%ABlymai-d%C4%97l-MA%C4%AE-pakeitimo-projekto.pdf> [žiūrėta 2019-01-30].

¹⁴⁷ *Ibid.*

specialisto kvalifikaciją¹⁴⁸. Iš vienos pusės, nesunku suvokti, jog diskusijoje tarp MM ir MA mediatoriui, kuris neturi išsilavinimo mokesčių srityje, būtų sunku susivokti situacijoje, tačiau iš kitos pusės, manoma, kad mediatorius, kuris turi žinių mokesčių srityje, diskusijos metu gali susifokusuoti ties ginčo medžiaga ir taip pamiršti, jog mediacijos esmė šalių sutaikymo procesas¹⁴⁹. Tam tikrais atvejais vertinama, jog kvalifikacija mokestinių ginčų srityje yra ne tiek svarbi, kiek svarbu tai, kad trečiasis asmuo nešališkai, taikant alternatyvaus mokestinio ginčo sprendimo procedūras, būtų sėkmingas mediatorius¹⁵⁰. Taigi, akivaizdu, kad mokestinių ginčų ypatumai gali turėti įtakos skiriant mokestinių ginčų mediatorių. Įtvirtinus mediacijos institutą mokestiniuose ginčiuose, šalims turi būti suteikiama laisvė pačioms išsirinkti mediatorių iš Lietuvos Respublikos mediatorių sąrašo, kuriame taip pat nurodoma mediatoriaus specialybė. Jei mediatorių ginčo išsprendimui parenka Valstybės garantuojamos teisinės pagalbos tarnyba, ginčo šalims turi būti suteikta teisė, sutikti ar atsisakyti su siūloma kandidatūra, ko šiuo metu pateiktas įstatymo projektas nenumato. Svarbu, jog mediatoriaus pasirinkimas padėtų užtikrinti tinkamą ginčo išsprendimą tiek iš MM, tiek ir iš MA perspektyvos.

Kaip jau buvo minėta, įstatymo projekte taip pat pateikiamos 71 str., kuris reglamentuoja susitarimo su mokesčių administratoriumi, pataisos. Šiomis pataisomis siekiama sutrumpinti laiką, kuomet MM gali sudaryti susitarimą su mokesčių administratoriumi ir taip išspęsti kilusį konfliktą. Kaip jau buvo nagrinėta darbe, tokia galimybė yra laikoma viena iš alternatyvų kaip mokesčių mokėtas ir MA gali išspręsti kilusi ginčą. Šiuo metu galiojanti įstatymo redakcija nurodo, kad tokį susitarimą ginčo šalys gali sudaryti viso ginčo nagrinėjimo etapo metu. Pataisomis siūloma šį laiką trumpinti ir leisti šalims tokį susitarimą sudaryti iki MM skundo dėl centrinio MA sprendimo padavimo Mokestinių ginčų komisijai arba teismui termino pabaigos¹⁵¹. Nuo šio momento būtų galima tik mediacija. Akivaizdu, kad tokiu pasiūlymu siekiama, jog nesusidarytų situacija, kuomet MM, toje pačioje ginčo nagrinėjimo stadijoje turi kelias alternatyvias galimybes užbaigti mokestinį ginčą. Tačiau, yra nuomonių, jog toks reguliavimas gali turėti neigiamos įtakos šalių galimybei sudaryti taikų susitarimą¹⁵². Manoma, jog kliūtimi gali

¹⁴⁸ Kaminskienė N. ir kt., *supra* note 5: 347.

¹⁴⁹ Vos R., *supra* note 12: 5.

¹⁵⁰ Kaminskienė N. ir kt., *supra* note 5: 348.

¹⁵¹ Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 2, 71, 155, 156 straipsnių pakeitimo ir įstatymo papildymo 71¹, 71² IR 71³ straipsniais įstatymo projektas.

¹⁵² Asociacija „Investors Forum“ Dėl Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 2, 71, 155, 156 straipsnių pakeitimo ir įstatymo papildymo 71¹, 71² IR 71³ straipsniais įstatymo projekto prieiga internetu <http://investorsforum.lt/wp-content/uploads/2019/01/20190111-IF-pastabos-ir-pasi%C5%ABlymai-d%C4%97l-MA%C4%AE-pakeitimo-projekto.pdf> [žiūrėta 2019-01-30].

būti tai, kad šiuo metu, pagal paskelbtą oficialų mediatorių sąrašą¹⁵³, yra vos keli mediatoriai, kurie specializuojasi mokesčių srityje, atkreiptinas dėmesys, jog nurodyti asmenys yra Valstybinės mokesčių inspekcijos darbuotojai, o tai gali turėti įtakos mediatoriaus šališkumui, todėl galima situacija, kuomet neatsiras tinkama mediatoriaus kandidatūra, kuriai pritartų abi ginčo šalys. Autoriai siūlytų nustatyti pereinamąjį laikotarpį, kurio metu šalims būtų suteikiama galimybė naudotis keliomis alternatyvomis, kad būtų užtikrinta galimybė MM pasinaudoti bent vienu iš alternatyvių instrumentų¹⁵⁴. Atsižvelgiant į tai, kad šiuo metu tik keli mediatoriai specializuojasi mokesčių srityje, pritarus mediacijos taikymui mokestiniuose ginčiuose, būtų būtinas mediatorių sąrašo papildymas, kuris leistų ginčo šalims pasirinkti tinkamą kandidatūrą ginčo išsprendimui. Manytina, jog ateityje į sąrašą turėtų būti įtraukti teisininkai, mokesčių konsultantai bei kiti mokesčių srities specialistai, kurie darbo santykiais nėra susiję su VMI ar MGK, taip užtikrinant nešališkumą mediacijos procese.

Kaip jau minėta, įstatymo projektas nurodo, kad mediacijos administravimas būtų pavestas Mokestinių ginčų komisijai. Tai reikštų, jog į šią instituciją MM ar MA turėtų kreiptis, norėdami įgyvendinti savo teisę ginčą išspręsti pasirenkant mediaciją. Atkreiptinas dėmesys, kad Komisijai, kaip ikiteisminei mokestinius ginčus nagrinėjančiai institucijai, būtų pavesta mediacijos administravimo procedūra, tai reiškia, jog pati Komisija šios procedūros neįgyvendintų, bet suteiktų galimybę, pasiūlytų ginčo šalims pasinaudoti šia procedūra. Mediatorius, kuris ginčo šalims talkintų priimant sprendimą, būtų parinktas iš mediatorių sąrašo pateiktų kandidatūrų, kuris užtikrintų sklandų bei tinkamą mediacijos procedūros įgyvendinimą.

Įstatymo projekto 71¹ str. 3 dalyje nurodyta, kad „MM prašymą mokestinį ginčą spręsti mediacijos būdu pateikia Mokestinių ginčų komisijai kartu su skundu dėl centrinio MA sprendimo iki mokestinio ginčo nagrinėjimo Mokestinio ginčų komisijos posėdyje pradžios“¹⁵⁵. Įstatymo projekte taip pat numatyta, kad teisę kreiptis į Komisiją turi ir MA, kuris su prašymu spręsti ginčą mediacijos būdu Komisijai turi pateikti MM skundą dėl centrinio MA sprendimo. To pačio straipsnio 5 dalyje nurodyta, kad „mokestinių ginčų komisija gali savo iniciatyva pasiūlyti ginčo šalims mokestinį ginčą spręsti mediacijos būdu iki mokestinio ginčo nagrinėjimo Mokestinio

¹⁵³Lietuvos Respublikos mediatorių sąrašas. prieiga internetu <https://vgtp.lrv.lt/uploads/vgtp/documents/files/LR%20mediatori%C5%B3%20s%C4%85ra%C5%A1as%202019-02-01.pdf> [žiūrėta 2019-02-06].

¹⁵⁴ Asociacija „Investors Forum“ Dėl Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 2, 71, 155, 156 straipsnių pakeitimo ir įstatymo papildymo 71¹, 71² IR 71³ straipsniais įstatymo projekto <http://investorsforum.lt/wp-content/uploads/2019/01/20190111-IF-pastabos-ir-pasi%C5%ABlymai-d%C4%97l-MA%C4%AE-pakeitimo-projekto.pdf>.

¹⁵⁵ Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 2, 71, 155, 156 straipsnių pakeitimo ir įstatymo papildymo 71¹, 71² IR 71³ straipsniais įstatymo projektas.

ginčo komisijos posėdyje pradžios¹⁵⁶. Iš tokių nuostatų galime matyti, kad mediacijos taikymas būtų galimas tuo atveju, jei MM ar MA su skundu dėl centrinio MA sprendimu kreipiasi į Komisiją, arba Komisija savo iniciatyva gali pasiūlyti ginčo šalims konfliktą spręsti mediacijos pagalba. Kaip jau buvo nagrinėta darbo pirmoje dalyje, tam tikrais atvejais Komisija laikoma fakultatyviu mokestinių ginčų nagrinėjimo etapu, nes vadovaujantis MAĮ 145 str. nuostata MM turi teisę po atitinkamo centrinio MA sprendimo tiesiogiai kreiptis į teismą. Todėl, tais atvejais, kai MM po centrinio mokesčių administratoriaus priimto sprendimo nuspręstų kreiptis tiesiogiai į teismą, praleisdamas galimybę ginčą išspręsti Komisijoje, mediacijos taikymas taip pat nebūtų svarstomas.

MGK taip pat palaiko idėją mokestinius ginčus spręsti pasitelkiant mediaciją. Komisijos nuomone, mediacija sprendžiant mokestinius ginčus būtų tinkama priemonė, kuomet MM mokesčiai apskaičiuojami taikant būtent netiesioginius metodus. „Specialūs mokesčių apskaičiavimo būdai yra taikomi tais atvejais, kuomet MA trūksta objektyvių įrodymų, jog MM slepia ar vengia mokėti mokesčius. Tokiais atvejais MA savo išvadas pagrindžia apibendrinamas surinktus netiesioginius įrodymus, MM pajamas ar išlaidas apskaičiuoja taikydamas vidutinius statistinius dydžius, palyginamąsias kainas, įvairių duomenų bazių duomenis, kurie dažnai yra neprieinami MM“¹⁵⁷. MA taikomi metodai apskaičiuojant mokesčio bazę pagal administratoriaus įvertinimą nėra pakankamai reglamentuoti, pagrindinis reikalavimas kurio turi laikytis MA, nustatydamas MM papildomą prievolę – ji turi atitikti protingumo ir kiek įmanoma teisingumo kriterijus. Kadangi šie kriterijai yra vertinamojo pobūdžio MA ir MM nuomonės šiuo klausimu gali nesutapti, todėl konfliktas tokiu atveju yra užprogramuotas.

Komisijos vertinimu, būtent tokiose bylose, kuriose prievolė MM apskaičiuojama pagal MA įvertinimą, (MAĮ 70 str.) bei kuriose sandoriai vertinami pagal jų turinį, o ne formą (MAĮ 69str.) nustatant, kad sandoriais buvo siekiama gauti mokestinės naudos, neteisminė mediacija būtų ypač efektyvi. „Sandorio ekonominis pagrindimas, jo logika ar logikos nebuvimas dažniausiai remiasi teoriniais pasvarstymais, sprendimai daromi vadovaujantis sandorius vertinančio asmens dalyko supratimu, patirtimi ir pan., t. y. sprendimai priimami remiantis ne konkrečiais, objektyviais faktais, o subjektyviai vertinant surinktų netiesioginių įrodymų

¹⁵⁶ Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 2, 71, 155, 156 straipsnių pakeitimo ir įstatymo papildymo 71¹, 71² IR 71³ straipsniais įstatymo projektas.

¹⁵⁷ Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės „Dėl mediacijos įteisinimo mokesčių teisėje tikslingumo“ išvados 2018-12-31 prieiga internetu <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAP/fa6c04501fb711e9bd28d9a28a9e9ad9?positionInSearchResults=3&searchModeIUUID=b478e413-3e03-441e-96d1-c2ef30b7423b> [žiūrėta 2019-03-03].

visumą“¹⁵⁸. Taip pat pažymėtina, kad daug ginčų kyla ir dėl nekilnojamojo turto statybos išlaidų vertinimo, vidutinių rinkos kainų apskaičiavimo ir pan. Būtent tokiose bylose mediacija yra gera terpė šalims susitarti ir išspręsti ginčą taikiai. Komisija taip pat pažymi, kad „tuo atveju, jeigu pagal Teisingumo ministerijos teikiamus atitinkamų įstatymų projektus bus įteisinta neteisminė mediacija administraciniuose ginčiuose, išskyrus mokestinius ginčus, bus pažeisti mokesčių mokėtojų teisėti lūkesčiai į taikų mokestinio ginčo sprendimą, mokesčių mokėtojai bus diskriminuojami atsižvelgiant į nagrinėjamos administracinės bylos administracinio ginčo pobūdį“¹⁵⁹.

Akivaizdu, kad mediacijos taikymas mokestinių ginčų sprendime, ne tik suteiktų daugiau alternatyvų sprendžiant ginčus, bet ir akivaizdžiai palengvintų bei pagreitintų šios srities ginčų nagrinėjimą. Mediacijos taikymas leistų ginčo šalims greičiau išspręsti kilusį konfliktą taip sutaupant ne tik laiko, bet ir išvengiant teismo ginčų nagrinėjimo, kuris gali užsitęsti. MAĮ pataisų, susijusių su mediacijos instituto taikymu pateikimas rodo, jog šios alternatyvos taikymas yra reikalingas ir gali pagerinti mokestinių ginčų nagrinėjimo procesą Lietuvoje. Nors kai kurios projekte pateiktos nuostatos kelia neaiškumų, tokio instituto taikymas sprendžiant mokestinius ginčus vertinamas teigiamai ir aptartose situacijose gali būti laikomas puikia alternatyva ginčo nagrinėjimo procese.

2.4 Arbitražas

Dar vienu AGS būdu pripažįstamas arbitražas. Dažniausiai arbitražas yra suprantamas kaip procesas, kurio metu iš anksto ginčo šalių pasirinktas trečiasis asmuo išsprendžia tarp šalių kilusį ginčą. Tiesa, teorijoje galima pastebėti, kad ne visais atvejais arbitražas yra prilyginimas AGS būdui. AGS apibrėžimas dažnai siaurinamas iš jo pašalinant būtent arbitražą. Kaip teigia N. Kaminskienė, toks arbitražo išskirtinumas gali būti paaiškinamas tuo, jog arbitražo sprendimas šalims jų pačių išankstiniu pasirinkimu yra įpareigojantis. Arbitražo funkcijos dažnai suprantamos tarsi teismo, kuomet ginčo sprendimas perduodamas trečiajam asmeniui – arbitrai. Arbitražinio proceso metu arbitro atliekamos funkcijos primena teisminį nagrinėjimą, kadangi vyrauja rungimosi principas, arbitras tiria įrodymus, priima sprendimą kuris turi tokią pačią juridinę galią kaip ir teismo priimtas sprendimas¹⁶⁰. Tačiau, negalima paneigti, jog arbitražas negali būti

¹⁵⁸ Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės „Dėl mediacijos įteisinimo mokesčių teisėje tikslingumo“ išvados 2018-12-31 prieiga internetu <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAP/fa6c04501fb711e9bd28d9a28a9e9ad9?positionInSearchResults=3&searchModeIUUID=b478e413-3e03-441e-96d1-c2ef30b7423b> [žiūrėta 2019-03-03].

¹⁵⁹ *Ibid.*, 4.

¹⁶⁰ Kaminskienė N., *supra* note 41: 43.

lyginamas su AGS procedūromis. Atsižvelgiant į tai, jog arbitražo procesas yra lankstesnis, pradedantis veikti šalių susitarimo pagrindu bei mažiau formalus.

Būtent AGS būdams yra priskiriama viena iš arbitražo rūšių – neipareigojantis arbitražas¹⁶¹. Tokio arbitražo priimamas sprendimas ginčo šalims tampa privalomas tik tuo atveju, jei šalys dėl to susitaria. Toks arbitražas veikia kaip pagalbininkas, kuris padeda ginčo šalims pasiekti bendrą susitarimą. Taigi, tokia arbitražo veikla labiau primena AGS būdą, kuri skatina abiem ginčo šalims priimtino sprendimo priėmimą.

Reiktų pabrėžti, jog arbitraže galima spręsti ne visų rūšių ginčus. Arbitražo proceso specifika nulemia tai, kad tam tikri ginčai dėl savo svarbos visuomenei, viešo intereso egzistavimo ir kitų ypatumų negali būti žinybingi arbitražui¹⁶². Remiantis Lietuvos Respublikos teisės aktais administraciniai ginčai, o kartu ir mokestiniai ginčai negali būti sprendžiami arbitraže. Komercinio arbitražo įstatymo¹⁶³ 12 straipsnyje įtvirtinta nuostata, kuri nurodo, kad arbitrai negali būti perduodami nagrinėti ginčai, jei viena iš ginčo šalių yra valstybės ar savivaldybės įmonė, valstybės ar savivaldybės įstaiga, atsižvelgiant į tai, jog mokestiniuose ginčiuose viena iš ginčo šalių yra VMI akivaizdu, kad tokių ginčų sprendimas arbitraže nėra galimas. Teismų praktikoje yra pripažįstama, kad ginčai priskiriami nearbitruotinų kategorijai siekiant apsaugoti viešąją tvarką¹⁶⁴. B. Kozubovska teigia, kad „viena iš doktrinoje egzistuojančių arbitruotinumų koncepcijų – viešųjų ginčų arbitruotinumą „sužeis“ visuomenę, išreiškiama baimė, kad ginčai, susiję su viešąja tvarka, yra per sudėtingi arbitrams spręsti; askaluojiama arbitražo proceso neformalumo problema; minima arbitrų pro – verslo orientacija, kuri veda prie teisės, skirtos viešųjų interesų apsaugai, ignoravimo“¹⁶⁵. Akivaizdu, kad su mokesčiais susiję ginčai yra ta sritis, kuri yra susijusi su visos visuomenės interesais ir gali sukelti pasekmių ne tik ginčo šalims, bet ir visai visuomenei, taip pat reiktų atsižvelgti į tai, kad tokiuose ginčiuose MM yra laikomas silpnesne šalimi ir gali būti nepajėgus tinkamai apginti savo teisių, sprendžiant ginčą privačiu būdu, todėl tokius ginčus turi spręsti valstybės teismai. Atkreiptinas dėmesys, kad arbitraže nėra apeliacijos proceso. Tai reikštų, kad priėmus MM ar MA interesų netenkinantį sprendimą, nebūtų suteikiama apskundimo galimybė. Netinkamumą tokių ginčų sprendimui daro arbitražo procedūrinės ypatybės. Pateikiamas argumentas, kad „arbitraže mažiau intensyvus įrodymų rinkimas palyginus su procesu

¹⁶¹ Kaminskienė N., *supra* note 41: 45.

¹⁶² Ramūnas Audzevičius, Denis Parchajev „Teismų vaidmuo arbitražo procese pagal Lietuvos teisę“, *TEISĖ*, 102 (2017) 81.

¹⁶³ „Lietuvos Respublikos komercinio arbitražo įstatymas“, *Valstybės žinios*, 39, 961 (1996).

¹⁶⁴ Beata Kozubovska „Ginčų arbitruotinumų problematika ir tendencijos“ (daktaro disertacija, Socialiniai mokslai, Teisė (01 S) Vilnius 2014) 64.

¹⁶⁵ *Ibid.*, 69.

teisme, lakoniška ar jokios informacijos nebuvimas arbitražo sprendime¹⁶⁶. JAV Aukščiausiasis Teismas yra nurodęs, kad arbitraže nėra taikomos įrodymų rinkimo taisyklės, arbitražo sprendimas gali būti priimtas nepateikiant motyvų, todėl arbitrų supratimas apie mūsų įstatymų nustatytus reikalavimus, gali būti neteisingas¹⁶⁷.

Nors Lietuvoje toks mokestinių ginčų sprendimo būdas nėra galimas, tačiau pastebima, kad yra valstybių, kuriose mokestiniai ginčai gali būti arbitruojami, todėl būtina aptarti šį ginčo išsprendimo būdą, kuris kaip jau buvo minėta gali būti laikomas AGS.

2011 metais Portugalijoje buvo įkurtas mokesčių arbitražas¹⁶⁸. Arbitražas buvo įkurtas kaip alternatyvus ginčo sprendimo būdas siekiant spręsti ginčus, kurie kyla tarp MM ir MA taip sumažinant bylų skaičių teismuose bei pagreitinant mokestinių ginčų išsprendimo procesą. Mokestinius ginčus arbitraže sprendžia vienas arbitras arba trijų arbitrų kolegija. MM turi teisę savo nuožiūra pasirinkti arbitrą, kuris spręstų mokestinį ginčą, tačiau tokiu atveju ginčą spręstų jau ne vienas, o trys arbitrai¹⁶⁹. Atsižvelgiant į tai, jog mokestinių ginčų nagrinėjimas reikalauja atitinkamos kompetencijos, pasirinktas asmuo turi turėti nemažesnę kaip dešimties metų patirtį mokesčių teisėje, valstybės tarnyboje ar būti teisėju, ar advokatu¹⁷⁰. Taigi, pasirinktas arbitras turi turėti tokiems ginčams spręsti atitinkamą kompetenciją. Tokie arbitražai sudaromi atskirai kiekvienam ginčui spręsti ir panaikinami kai ginčas yra išsprendžiamas. Svarbiausias tokio arbitražo bruožas, jog tai alternatyvus ginčo sprendimo būdas tai reiškia, kad MM gali rinktis ar mokestinį ginčą spręsti arbitraže ar kreiptis į teismą. Skirtingai nei sprendžiant ginčą teisme arbitražo procedūra yra daug lankstesnė, ginčo šalys gali pasirinkti, kurių procedūrų laikytis, o kurių ne. Vienas iš pagrindinių arbitražinio ginčo sprendimo bruožų yra tas, kad ginčas išsprendžiamas daug greičiau, atsižvelgiant į tai, kad ginčo sprendimas teisme užtrunka net iki kelių metų. Reikia pabrėžti, kad arbitrų priimtas sprendimas įgauna įstatymo galią ir nėra skundžiamas.

Tokį mokestinių ginčų sprendimą arbitraže galime laikyti vienetiniu atveju, kadangi daugumoje valstybių, įskaitant ir Lietuvą, mokestiniai ginčai nėra arbitruojami. Akivaizdu, kad dažniausiai arbitraže sprendžiami lygiateisių šalių ginčai, kadangi prieš sudarydamos susitarimus šalys būna nusimačiusios, kad kilę ginčai bus sprendžiami arbitraže. Suprantama, kad mokestiniuose ginčiuose, kuriuose viena iš ginčo šalių yra valstybės institucija, tarp šalių vyrauja

¹⁶⁶ Kozubovska B., *supra note*: 164: 74.

¹⁶⁷ Kozubovska B., *supra note*: 164: 75.

¹⁶⁸ Rogerio M. Fernandes Ferreira ir kt., *supra note* 13.

¹⁶⁹ Legal Regime of Tax Arbitration prieiga internete https://www.caad.org.pt/files/documentos/CAAD_AT-RJAT_OE2013_en.pdf [žiūrėta 2019-02].

¹⁷⁰ Rogerio M. Fernandes Ferreira ir kt., *supra note* 13.

pavaldumo santykis bei tokie ginčai dažniausiai paliečia ne tik ginčo šalis, bet ir visą visuomenę, toks mokestinių ginčų sprendimas nėra tinkama alternatyva.

Apžvelgus AGS būdus galima teigti, kad jų taikymas mokestinių ginčų sprendimo procese yra ne tik rekomenduojamas, bet ir plačiai taikomas. Sprendžiant mokestinius ginčus ieškoma vis daugiau galimybių ginčą išspręsti taikiai, atsižvelgiant į tai, kad mokestiniai santykiai tarp MM ir MA net ir išsprendus ginčą nenutrūksta, o teismas ne visuomet yra laikomas geriausiu ginčo išsprendimo būdu. Akivaizdu, kad užsienio valstybėse AGS procedūros mokesčių srityje yra taikomos plačiau, tačiau atsižvelgiant į šiuo metu svarstomus įstatymo pakeitimus matoma, kad poreikis plėsti AGS būdų taikymą Lietuvoje yra aktualus. Šiuo metu pateiktos MAĮ įstatymo pataisos, kuriomis siūloma taikyti neteisminę mediaciją mokestinių ginčų nagrinėjime, bei kitų institucijų pritarimas, tokių būdų taikymui tik parodo, jog AGS būdų taikymas tampa patrauklia idėja mokestinių ginčų nagrinėjimo procese.

3. EMPIRINIS TYRIMAS

3.1 Empirinio tyrimo tikslas ir uždaviniai

Empirinio tyrimo tikslas:

Šio darbo empirinio tyrimo tikslas – išsiaiškinti kokia yra teisininkų, mokesčių srities specialistų nuomonė apie šiuo metu esamą ikiteisminę mokestinių ginčų nagrinėjimo tvarką, taip pat sužinoti ekspertų nuomonę apie alternatyvių ginčo sprendimo būdų taikymą mokesčių srityje bei tokių alternatyvų įgyvendinimą Lietuvos teisės sistemoje.

Empirinio tyrimo uždaviniai:

1. Sužinoti ekspertų nuomonę apie ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo privalomus bei trūkumus.
2. Išsiaiškinti kaip vertinama galimybė mokestiniuose ginčiuose taikyti mediacijos procedūrą.
3. Įvertinti mediacijos procedūros veiksmingumą bei įmanomumą Lietuvos teisėje.

3.2 Empirinio tyrimo metodologija ir imtis

Empirinio tyrimo uždaviniams pasiekti buvo pasirinktas kokybinis tyrimas. Kokybinis tyrimas apibūdinamas kaip sistemingas, atvejo ar individų grupės, situacijos ar įvykio tyrimas natūralioje aplinkoje, kai siekiama suprasti tiriamuosius reiškinius bei pateikti interpretacinį jų aiškinimą. Lankstumas padeda kokybinį tyrimą apibūdinti kaip nestruktūrizuotą, neturintį standartinės tyrimo struktūros, tinka bet kuriai tiriamai aplinkai¹⁷¹. Kokybinio tyrimo metodai yra lankstūs, nes yra orientuoti į interpretaciją, o ne į matavimus. Kokybinio tyrimo metu formuluojamos tik bendro pobūdžio hipotezės, situacijos nagrinėjamos be išankstinių nuostatų, klausimynuose pateikiami atvirieji klausimai apie objektą.¹⁷² Kadangi nagrinėjama tema susijusi su galimybe mokestinių ginčų nagrinėjime taikyti alternatyvius ginčo sprendimo būdus, šis tyrimas gali padėti atskleisti, kokia yra šios srities specialistų nuomonė apie tokios galimybės pritaikymą Lietuvoje. Šio empirinio tyrimo tikslams pasiekti, kaip duomenų rinkimo metodas, buvo

¹⁷¹ Kęstutis Kardelis, *Mokslinių tyrimų metodologija ir metodai. 2-asis pataisytas ir papildytas leidimas*. (Kaunas, 2002), 104.

¹⁷² Bronislovas Bitinas, *Rinktiniai edukologiniai raštai II tomas edukologinis tyrimas: sistema ir procesas ugdymo tyrimų idėjos ir problemos*, (Lietuvos edukologijos universiteto leidykla, 2013), 109.

pasirinktas – ekspertų interviu (atvirų klausimų anketa). Šis metodas buvo pasirinktas norint apklausti mokesčių srities specialistus bei sužinoti jų nuomonę apie ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą bei šiuo metu siūlomas MAĮ pataisas alternatyvių ginčų sprendimo būdų taikyme.

Kadangi pasirinktas kokybinis tyrimo metodas respondentų apimtis nėra didelė. Kaip teigia Kardelis, „nedidelės apimties tyrimuose tiriamųjų grupės neretai formuojamos nepilnai laikantis atsitiktinumo principo. Be abejo, taip suformuotos grupės ne visiškai atspindi populiaciją, tačiau, kita vertus, tai paprasčiau ir pigiau“¹⁷³. Tokio tyrimo rezultatus galima laikyti pakankamai tiksliais tik tuo atveju, jei neketinama jų taikyti visai populiacijai. Šiam tyrimui atlikti buvo pasirinkta tikslinė grupė. Buvo apklausiami teisininkai, mokesčių srities specialistai, asmenys susiję su MAĮ pataisomis, siekiant išsiaiškinti alternatyvaus mokestinio ginčų sprendimo būdų pritaikymo galimybes.

Kokybiniame tyrime nėra taikomi konkretūs imties dydžio reikalavimai, pasirenkant ekspertus buvo atsižvelgiama į respondentų darbo sritį, siekiant gauti kuo tikslesnę bei patikimesnę informaciją. Atliekant kokybinį tyrimą jo išvados siejamos ne su respondentų imties didžiu, o su surinktų duomenų informatyvumu, gautais rezultatais norima įvertinti ekspertų nuomonę tyrinėjamo objekto kontekste. Darbe buvo orientuojamasi į respondentų profesines žinias, kad gauti rezultatai suformuluotų kuo tikslesnę nuomonę. Tyrime dalyvavo 25 specialistai, svarbiausias kriterijus buvo jų darbo sritis t. y. mokesčių specialistai, advokatai, MAĮ pataisas pasiūlę asmenys ir pan. Jokiais kitais kriterijais pasirenkant respondentus nebuvo vadovaujama.

3.3 Empirinio tyrimo instrumentas

Ekspertams buvo paruoštas klausimynas, kurį sudarė 10 atvirų klausimų, į kuriuos ekspertai turėjo atsakyti pateikdami savo nuomonę. Į pateiktus klausimus buvo paprašyta atsakyti raštu. Prieš pateikiant klausimus buvo pranešta, kokių tikslu renkama informacija bei kokia tema bus nagrinėjama.

Pirmais klausimai buvo norima išsiaiškinti kokia yra respondentų nuomonė apie ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą prašoma nurodyti tokios procedūros trūkumus bei privalomus. Taip pat buvo siekiama išsiaiškinti, ką ekspertai mano apie kitokių AGS būdų taikymą mokestinių ginčų sprendimuose, ar jų nuomone, kitokie ginčų sprendimų būdai mokestiniuose ginčiuose yra galimi. Respondentams buvo užduodami klausimai apie šiuo metu pateiktas MAĮ pataisas, kurios susijusios su alternatyviu mokestinių ginčų sprendimu. Užduodami klausimai

¹⁷³ Kardelis K., *supra* note 168: 121.

buvo susiję su mediacijos pritaikymu mokestiniuose ginčiuose. Buvo siekiama išsiaiškinti ar ekspertų nuomone mediacija yra galima mokestiniuose ginčiuose, ar toks alternatyvus ginčų išsprendimo būdas Lietuvoje būtų paklausus bei naudingas.

3.4 Empirinio tyrimo duomenų analizės metodai

Duomenų analizė – sisteminis surinktos informacijos sisteminimas, sąsajų ieškojimas. Pasak I. Gaižauskaitės ir N. Valavičienės kokybinių duomenų analizė reiškia nesutvarkytos, tyrimo metu gautos informacijos struktūrizavimą¹⁷⁴. Duomenų analizė atliekama analizuojant ir tiriant apklausos metu gautus duomenis, kuriuos pateikė apklausos dalyviai. Pagrindinė analizės medžiaga – ekspertų pateikti atsakymai. Duomenų analizės tikslas išnagrinėti pateiktus atsakymus iš surinktų duomenų atskirti pagrindines mintis, kuriomis remiantis būtų galima pateikti apibendrinimą pateiktiems klausimams. Respondentams pateikus atsakymus buvo analizuojami jų pateikti duomenys išryškinant vyraujančią nuomonę.

3.5 Empirinio tyrimo rezultatų analizė

Pirmaisiais klausimais buvo siekiama išsiaiškinti kaip respondentai vertina ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą, buvo paprašyta nurodyti, kokius jie mato tokios ginčų nagrinėjimo procedūros privalomumus bei trūkumus. (priedas. Nr. 1 1-3 kl.) Atsižvelgiant į pateiktus atsakymus pastebima, kad esama ikiteisminė mokestinių ginčų nagrinėjimo tvarka didžiąja dalimi yra vertinama teigiamai. Didžioji dauguma respondentų sutinka, kad tokia procedūra yra reikalinga. Sutinkama su tuo, kad toks procesas padeda sumažinti teismų darbo krūvius ir nėra sudėtingas. Mokesčių mokėtojas nepatirdamas papildomų išlaidų gali išspręsti kilusį ginčą be teismo nagrinėjimo. Ikiteisminėje mokestinių ginčų nagrinėjimo stadijoje išsprendžiama didelė dalis ginčų. Tačiau pastebima, kad yra respondentų tokį procesą vertinančių neigiamai. Nors neigiamai ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą apibūdino tik keli respondentai, tačiau pastebima, jog jų požiūriai tarpusavyje sutampa. Tie, kurie mokestinių ginčų nagrinėjimą vertino neigiamai nurodo, kad tai susiję su nešališkumo trūkumu. Nurodoma, kad MGK priimami sprendimai negali būti vertinami objektyviai, kadangi dažniausiai mokestinių ginčų komisiją sudaro asmenys, kurie yra buvę Mokesčių inspekcijos darbuotojai, ir yra linkę palaikyti VMI darbuotojų priimamus sprendimus. Manoma, kad tai, jog abi institucijos nėra visiškai

¹⁷⁴ Inga Gaižauskaitė, Natalija Valavičienė, „Socialinių tyrimų metodai: kokybinis interviu“ (Vilnius: VĮ Registrų centras, 2016), 316.

nepriklausomos, gali turėti įtakos priimamam sprendimui. Kaip jau buvo minėta darbe, skundus dėl apskričių valstybinės mokesčių inspekcijos priimamų sprendimų nagrinėja Valstybinės mokesčių inspekcijos Apeliacijos skyrius, kuris respondentų nuomone, dažniausiai nepakeičia ir palieka galioti vietos mokesčių administratoriaus priimamus sprendimus. Taip pat atsižvelgiama į tai, kad didžioji dalis MGK priimamų sprendimų yra ne mokesčių mokėtojų naudai. Tokias respondentų išsakytas mintis iliustruoja pateikta mokestiniuose ginčiuose priimamų sprendimų statistika. Remiantis VMI pateiktais duomenimis¹⁷⁵ 2018 metais net 85 % mokestinių ginčų MGK baigėsi VMI naudai. Tokia pati situacija pastebima ir teismuose: net 86 % atvejų mokestiniai ginčai yra išsprendžiami VMI naudai¹⁷⁶. Taip pat yra manančių, jog ikiteisminis ginčų nagrinėjimas tik prailgina mokestinių ginčų nagrinėjimo procedūrą, kadangi asmenimis nėra suteikiama teisė iš karto kreiptis į teismą, kuris respondentų nuomone laikomas vienintele institucija, vykdančia teisingumą. Atsižvelgiama ir į tai, kad ilgo mokestinių ginčų nagrinėjimo proceso metu MM priskaičiuojami delspinigiai, kurių skaičiavimo nestabdo prasidėjęs mokestinis ginčas. Dar vienu trūkumu ikiteisminiame mokestinių ginčų nagrinėjime laikoma tai, jog centriniam mokesčių administratoriui suteikiama ribota teisė teismui apskusti Komisijos priimamus sprendimus, kaip jau buvo minėta, toks draudimas įtvirtintas MAĮ 159 str.

Visgi, iš pateiktų atsakymų galima matyti, kad tokios procedūros privalumais laikomas ekonomiškumas, greitesnis procesas, mažesnės išlaidos, galimybė išspręsti ginčą be teismo. Būtent tokie nurodyti privalumai ir yra aktualūs kalbant apie alternatyvius ginčo sprendimo būdus. Tokiomis savybėmis ir turi pasižymėti AGS procedūros. Iš pateiktų atsakymų matyti, kad ikiteisminis mokestinių ginčų nagrinėjimas vertinamas teigiamai dėl savo specializacijos, manoma, jog tokia institucija turi daugiau kompetencijos išspręsti kilusius mokestinius ginčus. Respondentų nuomone, teigiamai vertinama tai, kad skundus nagrinėjantys darbuotojai turi ilgametę darbo patirtį, nurodoma, kad jiems keliama atitinkami specialūs reikalavimai, turėti teisės, buhalterijos ar ekonomikos išsilavinimą. Be aptartų sričių tam tikrais atvejais darbuotojai turi gerai išmanyti kitas sritis tokias kaip: statybos, rangos – skaičiuojant patirtas išlaidas, transporto priemonių technines savybes – skaičiuojant įsigijimo, pardavimo kainas ir dar daug kitų sričių, kurias būtina išmanyti norint išspręsti įvairias sudėtingas sandorių schemas.

Ekspertų taip pat buvo klausama ką jie mano apie AGS būdų taikymą mokestinių ginčų nagrinėjime ir ar tokių būdų taikymas, jų nuomone, yra reikalingas sprendžiant tokios rūšies ginčus. (priedas Nr. 1 4-5 kl.) Galima manyti, jog dalis apklaustųjų sutinka su tuo, kad nagrinėjant

¹⁷⁵ Valstybinės mokesčių inspekcijos pateikta mokestinių ginčų statistika prieiga internetu <http://www.vmi.lt/cms/mokestiniu-gincu-rezultatai> [žiūrėta 2019-02-24].

¹⁷⁶ *Ibid.*

mokestinius ginčus reikia taikyti alternatyvius ginčo sprendimo būdus. Taip pat matoma, jog kai kurie apklaustieji sutinka, jog sprendžiant mokestinius ginčus reikėtų ieškoti ir kitų alternatyvų, naujų ginčo išsprendimo būdų. Iš respondentų pateiktų atsakymų galima matyti, jog derybos, mediacija vieni iš svarstytinų variantų sprendžiant mokestinius ginčus. Tokios ekspertų nuomonės parodo, kad visgi, idėjos mokestinių ginčų nagrinėjime taikyti naujas alternatyvas gali būti sveikintinos ir veiksmingos. Tačiau, iš pateiktų atsakymų galime pastebėti, kad esama nuomonių, kad šiuo metu esamas mokestinių ginčų nagrinėjimo procesas jau ir taip yra gana ilgas ir naujų procedūrų įvedimas būtų perteklinis. Taip pat yra manančių, kad atsižvelgiant į tai, jog mokesčių sritis yra gan specifinė, susijusi su valstybės finansais kitokių AGS būdų taikymas nebūtų įmanomas.

Šiame darbe kaip vienas iš AGS būdų buvo akcentuojamas mediacijos taikymas. Kaip jau buvo minėta tai vienas iš alternatyvių būdų, kuriuo yra sprendžiami ginčai. Mediacijos institutas šiuo metu yra aktualus kalbant apie mokestinius ginčus, kadangi Seimui yra pateiktos MAĮ pataisos, kuriose ir yra siūloma taikyti šią procedūrą mokestiniuose ginčiuose. Darbe jau buvo aptartas šis institutas bei mediacijos pritaikymas sprendžiant mokestinius ginčus kitose valstybėse. Kadangi Lietuvoje šis institutas taikomas spręsti civilinius ginčus, galimybė tokį institutą taikyti sprendžiant mokestinius ginčus – naujovė. Kaip jau buvo minėta, alternatyvių būdų taikymas, sprendžiant ginčus administraciniame procese yra akcentuojamas ir Europos mastu, todėl nenuostabu, kad ir Lietuvos teisės sistemoje atsirado siūlymų taikyti šį institutą.

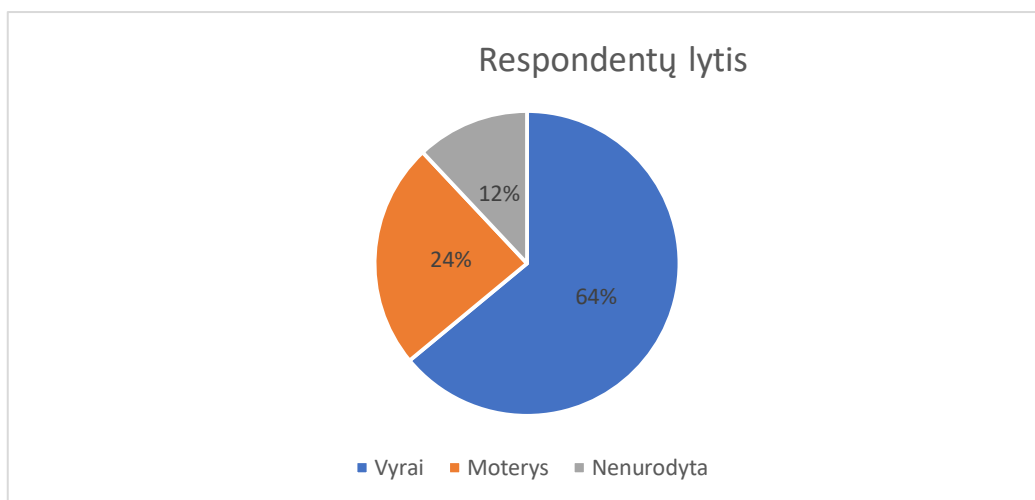
Kadangi būtent šiuo metu yra svarstoma mediacijos galimybė mokestiniuose ginčiuose, labai svarbu išsiaiškinti, ką apie tokią galimybę mano teisininkai, mokesčių srities ekspertai, ar jie palaiko galimybę mokestinius ginčus spręsti mediacijos pagalba, ar tokia procedūra būtų veiksminga sprendžiant mokestinius ginčus.

Apžvelgiant ekspertų atsakymus (priedas Nr. 1 6-7 kl.) akivaizdu, kad didelė dalis sutinka su siūlymu, jog mokestiniuose ginčiuose būtų taikoma mediacijos procedūra. Matoma, kad tokia procedūra netgi yra būtina, padėtų palengvinti mokestinių ginčų nagrinėjimo procesą. Įstatymo pataisomis siūloma neteisminė mediacijos forma, kurią siūloma patikėti administruoti MGK. Dauguma respondentų sutinka su tokiu pasiūlymu, tik keli respondentai mano, kad mediacijos patikėjimas MGK nėra tinkamas, kadangi tai neužtikrintų nešališkumo, nes ta pati institucija vėliau ir nagrinėtų mokestinius ginčus. Taip pat yra manančių, kad tinkamesnė įstaiga būtų VMI. Nurodoma, kad ši institucija jau turi sukaupusi nemažą patirtį sudarydama susitarimus tarp MM bei MA, sudaromi susitarimai patikrinimo metu mažintų kaštus, tuo tarpu sudarant susitarimus MGK būtų patiriamos papildomos išlaidos mediatoriui, susipažinimui su mokestiniu ginču. Respondentų taip pat buvo klausiama, ar jų nuomone mediacijos procedūra būtų aktuali

mokestiniuose ginčiuose. (priedas Nr. 1 8 kl.) Didelė dalis apklaustųjų mano, kad mediacija gali būti aktuali sprendžiant mokestinius ginčus, tačiau yra manančių, jog mediacija nebūtų veiksminga, kadangi mokesčių administratoriai nėra linkę derėtis ir tokia procedūra laikui bėgant gali būti naudojama mokestinių ginčų nagrinėjimo vilkinimui. Taip pat manoma, jog ši procedūra dubliuotųsi su MAĮ 71 str. įtvirtinta MM bei MA susitarimo galimybe.

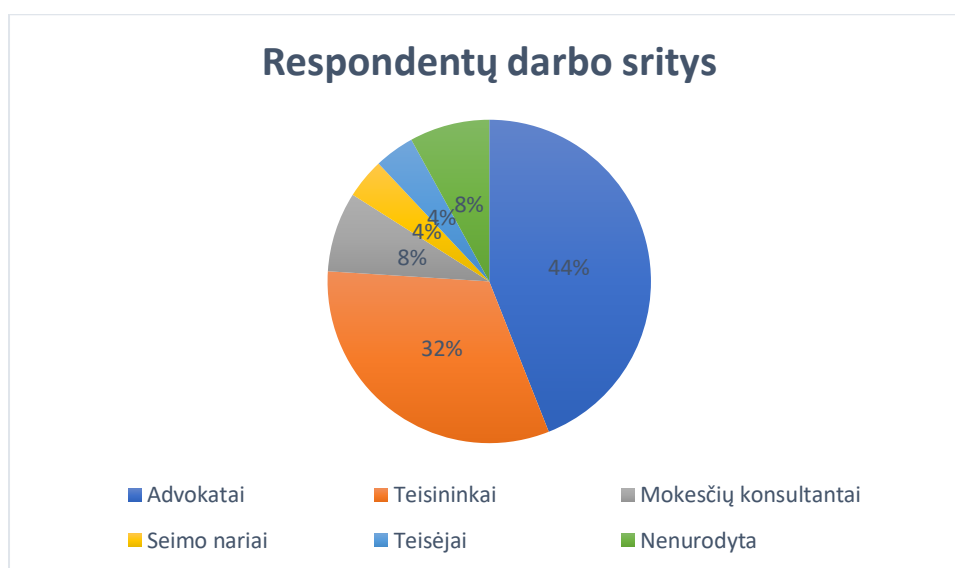
Suprantama, kad mokesčių sritis yra gana specifinė. Kaip jau buvo minėta mokestiniai ginčai gali turėti įtakos ne tik ginčo šalims, bet ir kitiems asmenimis, nes nuo surinktų mokesčių priklauso visos visuomenės gerovė bei tinkamas valstybės funkcijų įgyvendinimas. Mokesčiai laikomi jautria sritimi, todėl akivaizdu, kad šioje srityje kilę ginčai gali būti patikėti spręsti tokiems asmenims, kurie užtikrintų tinkamą, kvalifikuotą ginčo išsprendimo procedūrą. Baigiamajame darbe buvo atsižvelgta į tai, kad mediacijos taikymui mokestiniuose ginčiuose didelę svarbą turi mediatoriaus parinkimas, kuris padėtų užtikrinti, jog derybų metu priimami sprendimai būtų teisėti, teisingi atitiktų abiejų ginčo šalių lūkesčius. Respondentų buvo paprašyta nurodyti, kokiomis savybėmis turėtų pasižymėti mediatorius, talkinantis ginčo šalims mokestiniuose ginčiuose. Buvo norima sužinoti ar sprendžiant mokestinius ginčus yra svarbu, jog mediatoriumi būtų mokesčių srities specialistas, galbūt, talkinant sprendžiant mokestinius ginčus mediatorius turi pasižymėti kitomis savybėmis. (priedas Nr. 1 9 kl.) Apžvelgiant pateiktus atsakymus matoma, jog dauguma ekspertų mano, kad mediatoriumi, visų pirma, turėtų būti mokesčių srities specialistas. Akivaizdu, kad mokestiniai ginčai yra specifinė sritis ir tinkamas tokių ginčų išsprendimas gali pareikalaus mokesčių srities išmanymo. Žvelgiant į respondentų pateiktus atsakymus vyrauja nuomonė, kad mediatorius turėtų pasižymėti ir kitomis savybėmis. Ekspertų nuomone, mediatorius taip pat turi išmanyti derybų bei taikinimo aspektus. Nurodoma, kad geras derybininkas turi išmanyti psichologiją, sugebėti vesti derybas bei pasižymėti kitomis savybėmis, kurios padėtų abiem ginčo šalims pasiekti priimtina sprendimą bei įtikintų, jog ginčo tęstinumas – papildomos išlaidos. Manytina, kad sprendžiant mokestinius ginčus pasitelkiant mediaciją labai svarbu, jog mediatorius ne tik būtų mokesčių srities specialistas, bet ir pasižymėtų savybėmis, kurios užtikrintų efektyvų nešališką ginčo išsprendimą.

Pagal pateiktus atsakymus sudaryta statistika, nurodanti apklausoje dalyvavusių respondentų lytį bei darbo sritį. (4 ir 5 pav.)



4. pav. Apklausoje dalyvavusių respondentų statistika pagal lytį.

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės.



5. pav. Apklausoje dalyvavusių respondentų statistika pagal darbo sritį.

Šaltinis: Sudaryta darbo autorės.

Iš pateiktų atsakymų matoma, kad didžioji dalis apklausoje dalyvavusių respondentų – vyrai. Atsižvelgiant į klausimynuose nurodytas darbo sritis, didesnė dalis ekspertų – mokesčių srities advokatai. Nemažą dalį apklaustųjų sudaro teisininkai. Mažesnę respondentų skaičių sudaro mokesčių konsultantai, teisėjai bei Seimo nariai.

3.6 Empirinio tyrimo išvados

Empirinio tyrimo 1 uždavinio išvada.

Tyrimo rezultatai atskleidė, kad didelė dalis apklaustųjų ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą vertina teigiamai. Tokia procedūra suteikia galimybę ginčą išspręsti greičiau, nesikreipiant į teismą, padeda sumažinti teismų darbo krūvius. Teigiamai vertinama tai, kad mokestiniai ginčai nagrinėjami specializuotose institucijose, kuriose ginčus nagrinėja mokesčių specialistai, daugeliu atvejų turintys daugiau kompetencijos mokestinių ginčų nagrinėjime nei sprendžiant ginčą teisme. Iš respondentų pateiktų atsakymų galime pastebėti, kad ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo trūkumu laikoma tai, kad toks procesas ne visuomet užtikrina nešališkumą sprendimų priėmimo, atsižvelgiant į tai, kad ginčus centriniame MA nagrinėja VMI darbuotojai, o dalis MGK narių taip pat yra buvę VMI darbuotojai. Institucijoms trūkstant nepriklausomumo, didžiąja dalimi sprendimus priimant VMI naudai, skatinamas nepasitikėjimas ikiteisiniu ginčų nagrinėjimu.

Empirinio tyrimo 2 uždavinio išvada.

Iš respondentų pateiktų atsakymų matoma, jog dalis ekspertų palaiko mediacijos taikymą mokestiniuose ginčiuose. Manoma, jog tinkamai pritaikius šį ginčų sprendimo būdą, galima pasiekti teigiamų rezultatų, greitesnio, lankstesnio proceso. Tačiau, esama nuomonių, jog toks ginčų išsprendimo būdas mokestiniuose ginčiuose nėra tinkamas, labiau pritaikytas spręsti civilinius ginčus, kuriuose ginčo šalys yra lygiateisės. Yra nuomonių, jog derybos, kai viena iš ginčo šalių valstybės institucija nėra įmanomos, kadangi MA, kurio pareigos ir teisės yra detalios reglamentuotos, nenorėtų daryti nuolaidų MM siekiant susitarimo.

Empirinio tyrimo 3 uždavinio išvada.

Tinkamas mediacijos procedūrų įgyvendinimas galimas tik tuomet, kai abi ginčo šalys tiek MM, tiek ir MA bus suinteresuoti mokestinį ginčą išspręsti kuo greičiau. Dalis apklaustųjų sutinka su tuo, kad mediacijos procedūra gali būti patikėta administruoti MGK, tačiau akivaizdu, kad ji bus veiksminga tik tuomet, kai sprendimą ginčo šalims padės priimti, nešališkas, kvalifikuotas mediatorius. Mediatoriaus parinkimas, talkinant ginčo šalims mokestiniuose ginčiuose, svarbus klausimas, atsižvelgiant į mokesčių srities specifiką bei svarbą visuomenei. Dauguma apklaustųjų mano, kad pirmiausia, mediatoriumi turi būti mokesčių srities specialistas, tačiau taip pat turi pasižymėti psichologinių, derybinių bei teisinių žinių visuma.

IŠVADOS

1. Nuo nepriklausomybės atkūrimo iki šių dienų mokestinio ginčo samprata įstatymuose smarkiai pakito. Susiaurinus mokestinio ginčo sampratą įstatymuose buvo įtvirtinta, kad mokestiniais ginčais laikomi ginčai, kurie kyla tarp mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus, dėl sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo ar kito panašaus pobūdžio sprendimo, pagal kurį mokesčių mokėtojui naujai apskaičiuojamas ir nurodomas sumokėti mokestis, taip pat dėl mokesčių administratoriaus atsisakymo grąžinti, įskaityti mokesčio permoką, skirtumą.
2. Lietuvoje mokestinius ginčus nagrinėja trys institucijos tai, centrinis mokesčių administratorius, Mokestinių ginčų komisija ir teismas. Mokestinių ginčų nagrinėjimui įstatyme numatyta speciali – ikiteisminė ginčų nagrinėjimo procedūra, kuria mokesčių mokėtojas privalo pasinaudoti. Tokios normos įtvirtinimas, neatima iš mokesčių mokėtojo teisės, po atitinkamos institucijos priimto sprendimo kreiptis į teismą.
3. Atsižvelgiant į tai, jog AGS būdų paskirtis pagreitinti, palengvinti ginčų nagrinėjimą, išvengiant teismo proceso, ikiteisminis ginčų nagrinėjimas atsižvelgiant į atliekamas funkcijas iš dalies gali būti prilyginamas AGS būdui. Ginčų nagrinėjimas MGK laikomas alternatyva teismui, tačiau toks ginčų nagrinėjimas nėra nukreipta į šalių sutikimą ir socialinės taikos tarp jų atstatymą, nes sprendžiant ginčą yra taikoma formalizuota procedūra, o galutinį sprendimą, kurį šalys privalo vykdyti, priima trečiasis asmuo.
4. Specializuotos institucijos įkūrimas sprendžiant mokestinius ginčus laikomas dideliu privalomumu. Tokioje institucijoje ginčai ne tik išsprendžiami greičiau, tačiau vertinama tai, kad ginčus sprendžia mokesčių srities specialistai, turintys kompetencijos, reikalingų žinių bei patirties mokesčių srityje. Tačiau atsižvelgiant į tai, kad mokestiniuose ginčiuose valstybės interesus atstovauja mokesčių administratorius, o ginčus nagrinėja VMI arba MGK, kurios nariais skiriami ir buvę VMI darbuotojai, nėra visiškai užtikrinamas nešališkumas priimant sprendimus.
5. Nors tiesiogiai taikos sutarties sudarymas mokestiniuose ginčiuose nėra įtvirtintas, MAĮ 71 str. įtvirtinta nuostata, tam tikrais atvejais leidžianti MM bei MA sudaryti susitarimus, prilyginama taikos sutarčiai. Taikių susitarimų sudarymas – prielaida įvairių AGS būdų taikymui mokestiniuose ginčiuose. Dar vienas AGS būdas – neįpareigojantis arbitražas, nors toks ginčo sprendimo būdas sprendžiant mokestinius ginčus nėra paplitęs, atsižvelgiant į Portugalijos praktiką – taikomas. Remiantis Lietuvos teisės aktais, mokestiniai ginčai nėra arbitruojami.
6. Vienu iš labiausiai paplitusių AGS būdų galime laikyti mediaciją. Mediacijos pritaikymas mokestiniuose ginčiuose gan populiarius užsienio valstybėse. Tokia procedūra taikoma Jungtinės

Karalystės, JAV, Olandijos ir kitų valstybių teisės sistemose. Šiuo metu pateiktos MAĮ pataisos siūlo taikyti neteisminę mediaciją ir Lietuvoje sprendžiant mokestinius ginčus. Tokio instituto įtvirtinimas leistų ginčo šalims prieš sprendžiant ginčą MGK pasinaudoti dar viena alternatyva – mediacijos procedūra. Manoma, jog tai padėtų efektyviau išspręsti tuos mokestinius ginčus, kuriuose prievolė sumokėti mokesčius atsiranda panaudojus specialius apskaičiavimo būdus.

7. Įstatymo projekte mediacijos procedūrą siūloma pavesti administruoti MGK. Iš projekto nuostatų matyti, kad mediatoriumi būtų skiriamas arba MGK narys, arba Valstybinės garantuotos teisinės pagalbos tarnybos parinktas mediatorius. Tokios nuostatos įtvirtinimas, prioritetą renkantis mediatorių suteiktą MGK nariui. Ginčo šalims nesuteikiant teisės pasiūlyti norimos kandidatūros, būtų pažeisti mediacijos principai.
8. Ekspertų pateikti atsakymai patvirtina, jog ikiteisminis ginčų nagrinėjimas, neužtikrina visiško nešališkumo, kadangi ginčus, kuriuose viena iš šalių mokesčių administratorius, nagrinėja pati mokesčių inspekcija arba MGK, kurios nariais taip pat skiriami ir buvę mokesčių inspekcijos darbuotojai. Toks reguliavimas neužtikrina visiško nepriklausomumo ir nešališkumo ginčų nagrinėjimo procese.
9. Dalis ekspertų sutinka, jog mediacija tinkamas ir reikalingas AGS būdas mokestinių ginčų nagrinėjime. Tinkamas procedūros inicijavimas padėtų ginčo šalims greičiau išspręsti ginčą bei papildytų valstybės biudžetą. Kadangi mokesčių sritis yra specifinė, tinkamas mediatoriaus pasirinkimas labai svarbus sprendžiant mokestinius ginčus. Atsižvelgiant į respondentų nuomonę, mediatoriumi turėtų būti mokesčių srities specialistas, kuris taip pat pasižymėtų geromis derybininko, psichologo savybėmis bei teisės žiniomis.

PASIŪLYMAI

Išnagrinėjus ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą bei galimas alternatyvas jam pateikiami pasiūlymai mokestinių ginčų nagrinėjimo tobulinimui:

1. Vyriausybės nutarime „Dėl mokestinių ginčų Komisijos prie Lietuvos Respublikos vyriausybės nuostatų patvirtinimo“ įtvirtinti nuostatą, kuri leistų į Mokestinių ginčų komisiją paskirti tik tam tikrą skaičių asmenų, kurie yra buvę VMI darbuotojai. Pavyzdžiui nustatyti, kad tik du iš penkių paskirtų komisijos narių gali būti dirbę VMI. Toks apribojimas gali padėti sustiprinti pasitikėjimą komisijos priimamais sprendimais.
2. Atsižvelgti į pasiūlytus MAĮ pakeitimus bei papildymus, kurie susiję su neteisminės mediacijos taikymu mokestinių ginčų nagrinėjime, įtvirtinti neteisminę mediaciją mokestinių ginčų sprendime.
3. Pakeisti MAĮ projekto nuostatas dėl mediatoriaus skyrimo ir įtvirtinti galimybę ginčo šalims pačioms pasirinkti mediatorių iš Lietuvos mediatoriaus sąrašo arba įtvirtinti nuostatą, leidžiančią pateikti savo sutikimą, atsisakymą dėl siūlomos kandidatūros. Pakeisti siūlomo įstatymo projekto 71² str. 1 d. įtvirtinti, kad ginčo šalys bendru susitarimu pasirenka mediatorių iš Lietuvos Mediatorių sąrašo, o tais atvejais, kai mediatorių parenka ir skiria Valstybės garantuojamos teisinės pagalbos tarnyba, ginčo šalims pranešama apie galimybę nurodyti pageidaujamą paskirti konkretų į Lietuvos Respublikos mediatorių sąrašą įrašytą mediatorių.
4. Įtvirtinus mediacijos institutą nustatyti pereinamąjį laikotarpį MAĮ 71 str. taikymui, t. y. kurį laiką leisti MM ir MA sudaryti susitarimus ir ikiteisminio ginčų nagrinėjimo komisijoje metu, taip išvengiant situacijos, kuomet neatsiradus tinkamai mediatoriaus kandidatūrai, nebūtų galimybės pasinaudoti nei vienu alternatyviu instrumentu.

LITERATŪROS SĄRAŠAS

Norminiai teisės aktai:

1. Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymas // Valstybės žinios, 1999-02-03, Nr. 13-308.
2. Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo 2, 3, 15, 18, 19, 20, 22, 33, 35, 40, 46 IR 88 straipsnių pakeitimo įstatymas // 2007 m. birželio 7 d. Nr. X-1174 Vilnius.
3. Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo pakeitimo įstatymas // Valstybės žinios, 2000-10-11, Nr. 85-2566.
4. Lietuvos Respublikos Finansų ministro 2003-01-22 d. įsakymas Nr. 1K-014 „Dėl sprendimų mokestiniuose ginčuose apskundimo ekonominio tikslingumo kriterijų patvirtinimo“ // Valstybės žinios, 2003-01-29, Nr. 10-367.
5. Lietuvos Respublikos komercinio arbitražo įstatymas // Valstybės žinios, 1996-05-02, Nr. 39-961.
6. Lietuvos Respublikos Konstitucija // Žinios 1992 Nr. 33 -1014.
7. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas, 2004 m. balandžio 13d., Nr. IX2112 // Žinios, 2004 Nr.63-2243.
8. 1995 m. birželio 28 d. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas Nr. I-974.
9. Lietuvos Respublikos Ministrų Tarybos 1990 m. balandžio 10 d. nutarimas Nr. 92 „Dėl valstybinių mokesčių inspekcijų“.
10. Lietuvos Respublikos Viešojo administravimo įstatymas // Valstybės žinios, 1999-07-09, Nr. 60-1945.
11. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas Nr. 1396 „Dėl „Dėl Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės įsteigimo ir jos nuostatų patvirtinimo“ // Valstybės žinios, 1998-12-09, Nr. 108-2967.
12. Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m. gruodžio 30 d. įsakymu Nr. VA-210 priimtos MA ir mokesčių mokėtojo susitarimo dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio pasirašymo taisyklės // Valstybės žinios, 2005-01-06, Nr. 2-28.
13. 1990 m. birželio 26 d. Valstybinės mokesčių inspekcijos įstatymas Nr. I-324.

Teismų praktika:

14. „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2006 m. lapkričio 17 d. nutartis administracinėje byloje Nr A-10-1142/2006“.
15. „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2009 m. spalio 9 d. nutartis administracinėje byloje Nr. AS146-621/2009“.
16. „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2010 m. balandžio 29 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A442-635/2010“.
17. „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2011 m. kovo 21 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-575-663/2011“.
18. „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2012 m. kovo 22 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-556-1292-12“.
19. „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2012 m. rugsėjo 27 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-442-2428-12“.
20. „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2013 m. vasario 19 d. nutartis administracinėje byloje Nr A 556-240/2013“.
21. „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2013 m. kovo 4 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A438-1116/2010“.
22. „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2013 m. gegužės 23 d. nutartis administracinėje byloje Nr.A-602-455-13“.
23. „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2013 m. birželio 19 d. nutartis administracinėje byloje Nr. AS-556-543-13“.
24. „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2015 m. gruodžio 1 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-2004-556/2015“.
25. „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2018 m. balandžio 13 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-1470-756/2018“.

Specialioji literatūra:

26. Audzevičius, R.; Parchajev, D. *Teismų vaidmuo arbitražo procese pagal Lietuvos teisę* ISSN 2424-6050 (Online) ISSN 1392-1274 TEISĖ 2017, 102.
27. Beliūnienė, L., et al. *Galimybė siaurinti teismo funkcijas administracinių teisės pažeidimų procese* Mokslo studija/ Lietuvos teisės institutas 2014.
28. Bitinas, B. *Rinktiniai edukologiniai raštai II tomas edukologinis tyrimas: sistema ir procesas ugdymo tyrimų idėjos ir problemos*, Lietuvos edukologijos universiteto leidykla, 2013.
29. Campbell, D. *The Comparative Law Yearbook of International business* Volume 35, 2013.

30. Gaižauskaitė, I.; Valavičienė, N. *Socialinių tyrimų metodai: kokybinis interviu Vadovėlis* Vilnius, 2016
31. Gregg, N.; Žunic Kovačević, N. *Lights and Shadows on the implementation of the alternative dispute resolutions (ADR) system in Italian and Croatian tax trial* Department of Law, University of Ferrara.
32. Kaminskienė, N., et al. *Mediacija* Vadovėlis Mykolo Romerio universitetas 2013.
33. Kaminskienė, N. *Alternatyvus ginčų sprendimas* Jurisprudencija. 2006, 9 (87).
34. Kardelis, K. *Mokslinių tyrimų metodologija ir metodai. 2-asis pataisytas ir papildytas leidimas*. Kaunas, 2002.
35. Kavalnė, S.; Saudargaitė, I. *Meditation and disputes between public authorities and private parties: comparative aspects*. Jurisprudencija. 2001, 18 (1).
36. Kozubovska, B. *Ginčų arbitruotinum problematika ir tendencijos*, daktaro disertacija, Teisė (01 S) Vilnius, 2014.
37. Kūris, E. *Lietuvos teisinės institucijos*, Vilniaus universiteto vadovėlis, VĮ Registrų centras, 2011.
38. Maples, A. J *Resolving small tax disputes in New Zealand – is there a better way?* Journal of Australasian Tax Teachers Association 2011, Vol. 6 No 1
39. Medelienė, A. *Ginčai su muitine: Lyginamieji aspektai* ISSN 1392-1274 Teisė, 2008.
40. Meškys, L.; Gerdvila, M. *Ar galima mediacija administraciniame procese Lietuvos Respublikoje?* Teisės apžvalga No. 1 (12) 2015.
41. Milašius, T. *Mediacija kaip alternatyvus ginčų sprendimo būdas* ISSN 1392-1274 TEISĖ, 2007.
42. Paškevičienė, L. *Mokestinės paskolos sutarties reikšmė reguliuojant mokestinės nepriemokos atidėjimą ir išdėstymą* ISSN 1392-1274 Teisė, 2011 80
43. Paužaitė – Kulvinkienė, J. *Kiti ginčo sprendimo būdai administracinių bylų teisenoje ir jų praktinio taikymo problemos* ISSN 1392-1274 Teisė, 2013.
44. Paužaitė – Kulvinskienė, J. *Taikos sutarties sudarymo problemos ir perspektyvos Lietuvos administraciniame procese. Iš Nepriklausomos Lietuvos teisės: praeitis, dabartis ir ateitis*. Recenzuotų mokslinių straipsnių rinkinys. Vilnius: Vilniaus universitetas, 2012.
45. Petrauskas, F. *Alternatyvaus ginčų nagrinėjimo raida, teisinė padėtis ir reglamentavimas*. Jurisprudencija. 2011, 18 (2).
46. Pranevičienė, B. *Kvaziteismai administracijos veiksmų teisėtumo kontrolės ir administracinių ginčų sistemoje*. Monografija, Lietuvos teisės universitetas, Vilnius 2003.

47. Puzinskaitė, E. *Mokesčio apskaičiavimas taikant turinio viršenybės prieš formą principą*. Jurisprudencija. 2013, 20 (4).
48. Smalakienė, E. *Mokestinių ginčų proceso ribos ir vieta administraciniame procese*. Jurisprudencija. 2003, t.39 (31).
49. Smalakienė, E. *Ikiteisminio mokestinių ginčų proceso aktualijos*. Jurisprudencija 2001 t. 21(13).
50. Sudavičius, B; Medelienė, A. *Mokesčių teisė* Vilnius, 2011.
51. Trumpulis, U. *Teorinės ir praktinės mediacijos taikymo prielaidos sprendžiant administracinius ginčus Lietuvoje* Jurisprudencija. 2012, 19 (4).
52. Valančius, V. et al. *Administracinio proceso veiksmingumo didinimas: tyrimų būklė perspektyvos*. Mokslinių straipsnių rinkinys Visuomenės saugumas ir viešoji tvarka ISSN 2335-2035, 2015.

Kiti internetiniai šaltiniai:

53. Asociacija „Investors Forum“ Dėl Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 2, 71, 155, 156 straipsnių pakeitimo ir įstatymo papildymo 71¹, 71² IR 71³ straipsniais įstatymo projekto [žiūrėta 2019-01-30] <<http://investorsforum.lt/wp-content/uploads/2019/01/20190111-IF-pastabos-ir-pasi%C5%ABlymai-d%C4%97l-MA%C4%AE-pakeitimo-projekto.pdf>>.
54. Cvetkova, E. Сравнительно-правовой анализ альтернативных способов разрешения налоговых споров на примере России, США, Нидерландов, Германии Журнал зарубежного законодательства и сравнительного правоведения № 2 — 2017 [žiūrėta 2019-02-26] <<https://cyberleninka.ru/article/v/sravnitelno-pravovoy-analiz-alternativnyh-sposobov-razresheniya-nalogovyh-sporov-na-primere-rossii-ssha-niderlandov-germanii>>.
55. Europos Tarybos Ministrų komiteto 2001 metų rugsėjo 5d. rekomendacija šalims narėms Nr. Rec (2001) 9 dėl alternatyvių ginčų tarp viešojo administravimo subjektų ir privačių asmenų sprendimo priemonių [žiūrėta 2018-12-19] <https://search.coe.int/cm/Pages/result_details.aspx?ObjectID=09000016805e2b59>.
56. International Adviser Published by Last Word Media (UK) [žiūrėta 2018-12-22] <<https://international-adviser.com/hmrc-logs-62-rise-in-disputed-tax-collected-through-mediation/>>.
57. Legal Regime of Tax Arbitration [žiūrėta 2019-02-04] <https://www.caad.org.pt/files/documentos/CAAD_AT-RJAT_OE2013_en.pdf>.

58. Lietuvos Respublikos mediatorių sąrašas. [žiūrėta 2019-02-06]
<<https://vgtp.lt/uploads/vgtp/documents/files/LR%20mediatori%C5%B3%20s%C4%85ra%C5%A1as%202019-02-01.pdf>>.
59. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 2, 71, 155, 156 straipsnių pakeitimo ir įstatymo papildymo 71¹, 71² IR 71³ straipsniais įstatymo projektas [žiūrėta 2019-01-15]
<<https://eseimas.lrs.lt/portal/legalActPrint/lt?jfwid=2vcao11nl&documentId=fe936e206a2111e8b7d2b2d2ca774092&category=TAP>>.
60. Lietuvos Respublikos Seimas, Informacijos ir komunikacijos departamentas [žiūrėta 2019-01-28] <https://www.lrs.lt/sip/portal.show?p_r=119&p_k=1&p_t=261105>.
61. Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas nutarčių ir sprendimų rinkinys biuleteniuose „Administracinių teismų praktika Nr.1-Nr. 30 [žiūrėta 2019-01-22]
<https://www.lvat.lt/data/public/uploads/2018/01/d2_nutarciau-ir-sprendimu-rinkinys.pdf>
62. Mokesčių administravimo įstatymo komentaras. [žiūrėta 2019-02-27]
https://www.vmi.lt/cms/web/kmdb/1.14.5/-/asset_publisher/00hS/content/lietuvas-respublikos-mokesciu-administravimo-istatymo-apibendrintas-komentaras-2019-04-12-redakcija/10174?redirect=https%3A%2F%2Fwww.vmi.lt%2Fcms%2Fweb%2Fkmdb%2F1.14.5%3Fp_p_id%3D101_INSTANCE_00hS%26p_p_lifecycle%3D0%26p_p_state%3Dnormal%26p_p_mode%3Dview%26p_p_col_id%3Dcolumn-1%26p_p_col_count%3D1
63. Mokestinių ginčų komisijos 2017 metų veiklos ataskaita 2018-02-13 Nr. VD-51 [žiūrėta 2018-12-20]
<<https://mgk.lrv.lt/uploads/mgk/documents/files/2017%20met%C5%B3%20veiklos%20ataskaita.pdf>>.
64. Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės „Dėl mediacijos įteisinimo mokesčių teisėje tikslingumo“ išvados 2018-12-31 [žiūrėta 2019-02-20]
<<https://e.seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAP/fa6c04501fb711e9bd28d9a28a9e9ad9?positionInSearchResults=3&searchModelUUID=b478e413-3e03-441e-96d1-c2ef30b7423b>>.
65. Savickas, E. Derybos dėl mokesčių: ant stalo padeda ir po 5 mln. eurų. UAB „Delfi“ [žiūrėta 2019-02-21] <<https://www.delfi.lt/verslas/verslas/derybos-del-mokesciu-ant-stalo-padedas-ir-po-5-mln-euru.d?id=77370913>>.
66. Sourdin, Tania, Evaluating Alternative Dispute Resolution (ADR) in Disputes About Taxation (December 1, 2015). 34(1) The Arbitrator & Mediator 19-31 [žiūrėta 2019-01-24]
<SSRN: <https://ssrn.com/abstract=2756313>>.

67. Vos R. Mediating in Tax Disputes in the Neetherlands Dutch-Flemish Magazine for Mediation and Conflict Management 2014 (18) 3 [Žiūrėta 2019-02-05] <<https://www.hertoghsadvocaten.nl/upload/file/quick/Vos-Mediation-tax-dispute-VAT.pdf>>.

ANOTACIJA

Alternatyvūs ginčo sprendimo būdai tampa vis patrauklesniu pasirinkimu sprendžiant iškilusius ginčus. Skatinimas ieškoti alternatyvių ginčų sprendimo būdų bei naujų alternatyvų siūlymas įpareigoja ištirti mokestinių ginčų nagrinėjimo procesą, bei galimybę iškilusius ginčus spręsti pasitelkiant alternatyvius ginčų išsprendimo būdus. Darbo tikslas išnagrinėti mokestinių ginčų sprendimo procedūrą, pateikti galimus šios srities ginčams nagrinėti taikomus alternatyvius ginčo išsprendimo būdus. Gauti rezultatai parodo, kad mokestiniuose ginčiuose alternatyvūs ginčo išsprendimo būdai yra ne tik skatinami, bet ir taikomi. Ginčo sprendimas pasirenkant AGS būdus gali būti puikia alternatyva teisminiam nagrinėjimui, padėsiančia ne tik išspręsti kilusį ginčą greičiau, bet ir išsaugoti taikius santykius tarp mokesčių mokėtojų bei mokesčių administratoriaus atsižvelgiant į šių santykių tęstinumą.

ANNOTATION

Alternative dispute resolution is becoming an increasingly attractive for creating new disputes. Encouraging alternative dispute resolution and proposing new alternatives obliges to investigate the process of tax dispute settlement and the possibility of settling disputes through alternative dispute resolution methods. The purpose of this thesis is to examine the tax dispute settlement procedure, to provide possible alternative dispute resolution methods for the settlement of disputes in this area. The results revealed that alternative dispute resolution is not only encouraged but also applied in tax disputes. The resolution of the dispute through the choice of ADR methods can be an excellent alternative to judicial proceedings, which will not only solve the dispute more quickly, but also preserve peaceful relations between taxpayers and the tax administrator, taking into account the continuity of these relations.

SANTRAUKA

Baigiamojo darbo tema – Alternatyvūs mokestinių ginčų sprendimo būdai.

Mokesčių galima laikyti teisės aktais nustatytą piniginę prievolę valstybei, kurią privalo mokėti tiek fiziniai, tiek juridiniai asmenys. Kadangi didžiąją dalį valstybės biudžeto sudaro surinkti mokesčiai, nuo kurių priklauso tinkamas valstybės funkcijų įgyvendinimas, jie laikoma jautria, visą visuomenę liečiančia sritimi. Kaip ir kiekvieno srityje, taip ir nustatant prievolę mokėti, mokesčius tarp mokesčių mokėtojų ir mokesčių administratoriaus gali kilti nesutarimai – mokestiniai ginčai. Jau daugiau nei dešimtmetį diskutuojama apie alternatyvių ginčų sprendimų būdų taikymą administraciniame procese, o kadangi mokesčiai laikomi administracinės teisės pošakiu ir mokesčių teisėje. Alternatyvių ginčų sprendimų būdų taikymas laikomas alternatyva teismui, galimybe ginčą išspręsti greičiau, lanksčiau, mažesnėmis sąnaudomis. Tokie ginčo sprendimo būdai leidžia sumažinti teismų darbo krūvius, skatina šalių sutaikymą. Šiuo darbu norima išnagrinėti alternatyvius ginčo sprendimo būdus mokestinių ginčų sprendimuose. Lietuvos įstatymai nustato specialią mokestinių ginčų nagrinėjimo tvarką - ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą, kurį iš dalies galime laikyti alternatyviu ginčo išsprendimo būdu. Taip pat MAĮ įtvirtintos nuostatos, leidžiančios mokesčių mokėtojui bei mokesčių administratoriui sudaryti taikius susitarimus. Šio darbo tikslas - išanalizuoti ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą bei aptarti galimybes mokestinius ginčus nagrinėti pasitelkiant įvairius alternatyvius ginčo išsprendimo būdus. Darbe keliama hipotezė, kad alternatyvių ginčų sprendimo būdų taikymas gali padėti efektyviau išspręsti kylančius ginčus tarp mokesčių mokėtojų ir mokesčių administratoriaus. Baigiamojo darbo uždaviniais siekiama išanalizuoti ikiteisminį bei teisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą, pateikti ikiteisminio ginčo nagrinėjimo trūkumus bei privalomus, aptarti kitus būdus, kuriuos pasitelkiant galima išspręsti kilusį mokestinį ginčą, išanalizuoti šiuo metu aktualų klausimą – mediacijos instituto taikymą sprendžiant mokestinius ginčus bei įvertinti tokio instituto pritaikymo galimybę sprendžiant mokestinius ginčus Lietuvoje. Pateikti rezultatai parodo, kad ikiteisminis mokestinių ginčų nagrinėjimas yra reikalingas, tačiau neužtikrinantis visiško nešališkumo, mokestinių ginčų nagrinėjime. Mediacijos, kaip vieno iš alternatyvaus ginčų sprendimų būdų taikymas mokestiniuose ginčuose, ne tik pagreitintų ginčų nagrinėjimo procesą, bet ir suteiktų galimybę ginčo šalims prieš kreipiantis į MGK pasinaudoti taikinamojo pobūdžio ginčo sprendimo procesu.

SUMMARY

The topic of the Master 's thesis is - The Alternative Tax Disputes Resolution.

The tax can be regarded as a statutory monetary obligation for a state which must be paid by both natural and legal persons. Since the majority of the state budget consists of collected taxes, which depend on the proper implementation of state functions, they are considered to be a sensitive, socially related area. As in every area, there may be disagreements between taxpayers and the tax administrator in determining the obligation to pay - tax disputes. For more than a decade, the use of alternative dispute resolution in the administrative process has been discussed, and since taxes are considered to be subordinate to administrative law and tax law. The use of alternative dispute resolution methods is considered an alternative to the court, the possibility to resolve the dispute faster, more flexibly, at a lower cost. Such means of dispute resolution allow to reduce the workload of the courts and promote reconciliation between the parties. This work seeks to explore alternative ways of resolving disputes in tax dispute resolution. Lithuanian law establishes a special procedure for the settlement of tax disputes - pre-trial investigation of tax disputes, which we can partly consider as an alternative dispute resolution method. The MAI also contains provisions allowing taxpayers and tax administrators to conclude peaceful agreements. The aim of this work is to analyze the pre-trial investigation of tax disputes and discuss the possibilities of dealing with tax disputes through various alternative dispute resolution methods. In the thesis, the hypothesis is that the use of alternative dispute resolution methods can help to resolve disputes between taxpayers and tax administrators more effectively. The objectives of the final thesis are to analyze the pre-trial and judicial investigation of tax disputes, to present the shortcomings of the pre-trial investigation and the obligatory, to discuss other ways, which can be used to solve the existing tax dispute, to analyze the current issue of application of the mediation institute in solving tax disputes and to evaluate the possibility of application of such institute. solving tax disputes in Lithuania. The results presented show that pre-trial investigation of tax disputes is necessary but not ensuring full impartiality in tax litigation. Mediation as one of the alternative methods of dispute resolution in tax disputes would not only speed up the dispute settlement process, but would also allow the parties to the dispute to use the mediation process before applying to the MCC.

PRIEDAI

PRIEDAS NR. 1

KLAUSIMYNAS

Respondentas Nr. 1

1. Kaip vertintumėte ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą?

Vertinu gerai, kadangi daugeliu atveju yra daugiau kompetencijos ir išsilavinimo, nei nagrinėjant mokestinį ginčą teisme.

2. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo privalumus?

Daugiau kompetencijos; neformalus nagrinėjimas; nėra žyminio mokesčio; ribotos galimybės mokesčių administratoriui skusti tokį sprendimą.

3. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo trūkumus?

Nėra galimybės prašyti priteisti bylinėjimosi išlaidas; esant nepalankiam sprendimui, sunkiau įrodinėti savo poziciją teisme.

4. Ar manote jog Lietuvoje reikėtų taikyti kitokius AGS būdus mokestinių ginčų nagrinėjime?

Manau Lietuvoje ir taip yra labai ilgas mokestinių ginčų nagrinėjimo procesas, todėl naujų būdų ar procedūrų įvedimas būtų perteklinis.

5. Kaip galvojate ar AGS būdų taikymas mokestinių ginčų sprendimuose yra veiksmingas?

Žr. atsakymą į 4 klausimą.

6. Ką manote apie pasiūlymus mokestiniuose ginčiuose taikyti mediacijos procedūrą?

Mediacija labiau tinka civilinėse bylose, kuriose yra lygiavertės bylos šalys. Mediacija nėra taikoma baudžiamajame procese. Sunku net būtų parinkti objektyvų mediatorių, kadangi jis turėtų vertinti tiek valstybės, tiek mokesčių mokėtojo interesus.

7. Ar manote jog siūloma mediacijos forma bei jos patikėjimas MGK yra tinkami?

MGK negalėtų būti mediatoriumi, kadangi ji nagrinėja pačius ginčus. Gi mediatorius negali būti ir pats ginčo nagrinėtojas.

8. Kaip manote ar mediacijos taikymas būtų aktualus bei paklausus sprendžiant mokestinius ginčus?

Nemanau, kad tai būtų veiksmingas būdas, kadangi valstybės derybose dalyvauja labai vangiai.

9. Kaip galvojate ar tam jog būtų tinkamai išspręstas mokestinis ginčas svarbu jog mediatorius būtų kvalifikuotas mokesčių srities specialistas, o gal mediatorius turi pasižymėti kitomis savybėmis?

Kaip jau minėjau, apskritai sunku įsivaizduoti, kad galėtų būti objektyviu mediatoriumi mokestinių ginčų bylose, kadangi reiktų vertinti dviejų labai skirtingų subjektų interesus: valstybės ir mokesčių mokėtojo. Tokiu atveju viešojo sektoriaus subjektai buvo palankesni valstybei, privataus sektoriaus profesionalai būtų palankesni mokesčių mokėtojams. Bet kokių atveju, tai visada turėtų būti kvalifikuotas mokesčių srities specialistas.

10. Jeigu galite nurodykite savo specialybę.

advokatas, mokesčių teisės ekspertas

KLAUSIMYNAS

Respondentas Nr. 2

1. Kaip vertintumėte ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą?

Teigiamai

2. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo privalumus?

Nėra bylinėjimosi išlaidų, kurios dažnai būna labai didelės

3. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo trūkumus?

Ne visada lanksčios derybos

4. Ar manote jog Lietuvoje reikėtų taikyti kitokius AGS būdus mokestinių ginčų nagrinėjime?

Neturiu nuomonės

5. Kaip galvojate ar AGS būdų taikymas mokestinių ginčų sprendimuose yra veiksmingas?

Taip

6. Ką manote apie pasiūlymus mokestiniuose ginčiuose taikyti mediacijos procedūrą?

Sveikintina

7. Ar manote jog siūloma mediacijos forma bei jos patikėjimas MGK yra tinkami?

Nemačiau siūlymų, todėl negaliu atsakyti

8. Kaip manote ar mediacijos taikymas būtų aktualus bei paklausus sprendžiant mokestinius ginčus?

Iš savo patirties-taip

9. Kaip galvojate ar tam jog būtų tinkamai išspręstas mokestinis ginčas svarbu jog mediatorius būtų kvalifikuotas mokesčių srities specialistas, o gal mediatorius turi pasižymėti kitomis savybėmis?

antrasis variantas

Jeigu galite nurodykite savo specialybę.

Advokatė, buvusi teisėja, teisinio darbo patirtis 25 m., baigusi mediacijos kursų.

KLAUSIMYNAS

Respondentas Nr. 3

1. Kaip vertintumėte ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą?

Teigiamai, nes padeda sumažinti krūvi teismams

2. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo privalumus?

Ginčas išnagrinėjamas daug greičiau

3. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo trūkumus?

-

4. Ar manote jog Lietuvoje reikėtų taikyti kitokius AGS būdus mokestinių ginčų nagrinėjime?

manau, kad taip

5. Kaip galvojate ar AGS būdų taikymas mokestinių ginčų sprendimuose yra veiksmingas?

manau, kad taip, nes šiuo metu iš ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo tvarka išnagrinėtų ginčų teismą pasiekia mažiau nei pusė, pritaikius kitokius būdus ši dalis dar turėtų sumažėti

6. Ką manote apie pasiūlymus mokestiniuose ginčiuose taikyti mediacijos procedūrą?

žiūriu labai teigiamai

7. Ar manote jog siūloma mediacijos forma bei jos patikėjimas MGK yra tinkami?

manau, kad taip

8. Kaip manote ar mediacijos taikymas būtų aktualus bei paklausus sprendžiant mokestinius ginčus?

manau, kad taip, nes daug atvejų mokesčio mokėtojas nori sumažinti jam skiriamas sankcijas o biudžetui gauti greičiau pinigus yra taip pat naudinga

9. Kaip galvojate ar tam jog būtų tinkamai išspręstas mokestinis ginčas svarbu jog mediatorius būtų kvalifikuotas mokesčių srities specialistas, o gal mediatorius turi pasižymėti kitomis savybėmis?

Specialistu jis turi būti, bet manau, kad reikalingos tokios savybės, kaip mokėjimas vesti derybas, argumentuotai dėstyti mintis, komunikabilumas ir t.t.

10. Jeigu galite nurodykite savo specialybę.

Teisininkas mokesčių sritis.

KLAUSIMYNAS

Respondentas Nr. 4

1. Kaip vertintumėte ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą?

gerai

2. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo privalumus?

nešališkas patikrinimas, nemokama, neformalu

3. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo trūkumus?

ilgina procesą

4. Ar manote jog Lietuvoje reikėtų taikyti kitokius AGS būdus mokestinių ginčų nagrinėjime?

galima ieškoti tobulinimo galimybių

5. Kaip galvojate ar AGS būdų taikymas mokestinių ginčų sprendimuose yra veiksmingas?

Taip

6. Ką manote apie pasiūlymus mokestiniuose ginčiuose taikyti mediacijos procedūrą?

svarstytinas variantas

7. Ar manote jog siūloma mediacijos forma bei jos patikėjimas MGK yra tinkami?

ne, nes neužtikrina nešališkumo bei dubliuoja MAĮ 71 str.

8. Kaip manote ar mediacijos taikymas būtų aktualus bei paklausus sprendžiant mokestinius ginčus?

panašus institutas taikomas - MAĮ 71 str., todėl neaiškūs naujo pasiūlymo privalumai

9. Kaip galvojate ar tam jog būtų tinkamai išspręstas mokestinis ginčas svarbu jog mediatorius būtų kvalifikuotas mokesčių srities specialistas, o gal mediatorius turi pasižymėti kitomis savybėmis?

Specialistas, turi išmanyti derybų, taikinimo, psichologinius aspektus

10. Jeigu galite nurodykite savo specialybę.

Teisininkė mokestiniai ginčai

KLAUSIMYNAS

Respondentas Nr. 5

1. Kaip vertintumėte ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą?

Vertinu teigiamai

2. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo privalumus?

Galimybė nagrinėti ikiteisminėje institucijoje MGK yra tikrai privalumas, o po to galima kreiptis į Vilniaus apygardos admin. t.

3. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo trūkumus?

Galėtų būti galimybė rinktis eiti į mokestinio ginčo mediaciją- susitaikymą, alternatyvų ginčo nagrinėjimą, kai šalis siekiama sutaukyti. šiuo metu tokio instituto nėra

4. Ar manote jog Lietuvoje reikėtų taikyti kitokius AGS būdus mokestinių ginčų nagrinėjime?

-

5. Kaip galvojate ar AGS būdų taikymas mokestinių ginčų sprendimuose yra veiksmingas?

Taip, pvz. mediacija

6. Ką manote apie pasiūlymus mokestiniuose ginčiuose taikyti mediacijos procedūrą?

pritariu, palengvinamas procesas

7. Ar manote jog siūloma mediacijos forma bei jos patikėjimas MGK yra tinkami?

taip

8. Kaip manote ar mediacijos taikymas būtų aktualus bei paklausus sprendžiant mokestinius ginčus?

taip

9. Kaip galvojate ar tam jog būtų tinkamai išspręstas mokestinis ginčas svarbu jog mediatorius būtų kvalifikuotas mokesčių srities specialistas, o gal mediatorius turi pasižymėti kitomis savybėmis?

kvalifikuotas specialistas

10. Jeigu galite nurodykite savo specialybę.

Teisė, taip pat ekonomika

KLAUSIMYNAS

Respondentas Nr. 6

1. Kaip vertintumėte ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą?

Blogai, ikiteisminis mokestinių ginčų nagrinėjimas VMI prie FM ar Mokestinių ginčų komisijoje (MGK) nėra objektyvus, kadangi specialistai yra iš tos pačios srities, pvz. didžioji dauguma MGK narių yra buvę VMI prie FM ar apskrities AVMI darbuotojai, todėl jie neabejotinai linkę palaikyti VMI darbuotojų pusę, o patvirtinančių VMI sprendimus procentas siekia 98.

2. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo privalumus?

Trūkumų daugiau negu privalumų, mokesčių mokėtojai tai kainuoja ženkliai materialinius išteklius, teisingumo galima laukti tik teismo nagrinėjimo metu

3. Kokius matote ikiteisminio mokesčių ginčų nagrinėjimo trūkumus?

Atsakyta 2 kl.

4. Ar manote jog Lietuvoje reikėtų taikyti kitokius AGS būdus mokesčių ginčų nagrinėjime?

Taip

5. Kaip galvojate ar AGS būdų taikymas mokesčių ginčų sprendimuose yra veiksmingas?

Taip, manau būtų veiksmingas

6. Ką manote apie pasiūlymus mokesčiuose ginčiuose taikyti mediacijos procedūrą?

Vertinu teigiamai

7. Ar manote jog siūloma mediacijos forma bei jos patikėjimas MGK yra tinkami?

Taip

8. Kaip manote ar mediacijos taikymas būtų aktualus bei paklausus sprendžiant mokesčius ginčus?

Taip

9. Kaip galvojate ar tam jog būtų tinkamai išspręstas mokesčių ginčas svarbu jog mediatorius būtų kvalifikuotas mokesčių srities specialistas, o gal mediatorius turi pasižymėti kitomis savybėmis?

Kvalifikacija mokesčių srityje būtų būtina

10. Jeigu galite nurodykite savo specialybę.

Seimo narys

KLAUSIMYNAS

Respondentas Nr. 7

1. Kaip vertintumėte ikiteisminį mokesčių ginčų nagrinėjimą?

Teigiamai, tenka naudotis.

2. Kokius matote ikiteisminio mokesčių ginčų nagrinėjimo privalumus?

Specializacija konkrečioje srityje; greitesnis sprendimo būdas;

3. Kokius matote ikiteisminio mokesčių ginčų nagrinėjimo trūkumus?

Nėra

4. Ar manote jog Lietuvoje reikėtų taikyti kitokius AGS būdus mokesčių ginčų nagrinėjime?

Reikėtų sukonkretinti klausimą;

5. Kaip galvojate ar AGS būdų taikymas mokestinių ginčų sprendimuose yra veiksmingas?

Taip

6. Ką manote apie pasiūlymus mokestiniuose ginčiuose taikyti mediacijos procedūrą?

Teigiamai

7. Ar manote jog siūloma mediacijos forma bei jos patikėjimas MGK yra tinkami?

Taip

8. Kaip manote ar mediacijos taikymas būtų aktualus bei paklausus sprendžiant mokestinius ginčus?

Tai priklauso nuo abiejų šalių noro ieškoti kompromiso;

9. Kaip galvojate ar tam jog būtų tinkamai išspręstas mokestinis ginčas svarbu jog mediatorius būtų kvalifikuotas mokesčių srities specialistas, o gal mediatorius turi pasižymėti kitomis savybėmis?

Taip, turi būti mokesčių srities specialistas;

Jeigu galite nurodykite savo specialybę.

Advokatas

KLAUSIMYNAS

Respondentas Nr. 8

1. Kaip vertintumėte ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą?

Procesas gerai ir aiškiai reglamentuotas ir nesudėtingas.

Kaip ir kitais atvejais kai ginče su mokesčių mokėtoju kita proceso šalis yra valstybės institucija, tikimybė laimėti tokį ginčą yra ypatingai maža.

2. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo privalumus?

Greitas ir aiškus procesas.

3. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo trūkumus?

Ginčo šalys yra de facto nelygiateisės kaip ir kitais atvejais kai ginčijamasi su valstybės institucijomis.

4. Ar manote jog Lietuvoje reikėtų taikyti kitokius AGS būdus mokestinių ginčų nagrinėjime?

Reikėtų pavyzdžių kokius būtent taikyti.

5. Kaip galvojate ar AGS būdų taikymas mokestinių ginčų sprendimuose yra veiksmingas?

Nežinau

6. Ką manote apie pasiūlymus mokestiniuose ginčiuose taikyti mediacijos procedūrą?

Ginčo viena iš šalių valstybės institucija, kurios pareigos ir teisės yra detalios reglamentuotos, todėl abejočiau ar institucija galėtų daryti nuolaidų ar kitaip galėtų atsitraukti nuo savo pozicijos siekdama konsensuso derybose vien jau dėl tokio detalaus institucijos teisių bei pareigų reguliavimo.

7. Ar manote jog siūloma mediacijos forma bei jos patikėjimas MGK yra tinkami?

Nežinau

8. Kaip manote ar mediacijos taikymas būtų aktualus bei paklausus sprendžiant mokestinius ginčus?

Kartojasi su 6 klausimu

9. Kaip galvojate ar tam jog būtų tinkamai išspręstas mokestinis ginčas svarbu jog mediatorius būtų kvalifikuotas mokesčių srities specialistas, o gal mediatorius turi pasižymėti kitomis savybėmis?

Galvoju, kad mediacija mokestiniame ginče yra abejotinas alternatyvus ginčų sprendimo (AGS) variantas.

10. Jeigu galite nurodykite savo specialybę.

Teisininkas. Advokatas

KLAUSIMYNAS

Respondentas Nr. 9

1. Kaip vertintumėte ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą?

Patikrinkite oficialią statistiką, pateikiamą www.vmi.lt, www.lrmuitine.lt ir www.mgk.lt. Jei darote rimtą tyrimą, patikrinkite pasirinktinai keletą ar keliolika vietos mokesčių administratorių sprendimų, kuriuos pakeitė centrinis. Man regis, pamatysite, kad tie pakeitimai būna kosmetiniai, o realiai (pagal esmę) centrinis mokesčių administratorius palieka nepakeistų virš 99 proc. vietos mokesčių administratoriaus sprendimų - dažniausiai juos tiesiog perrašo. Labai panaši situacija bus ir su Mokestinių ginčų komisija. Atsižvelgiant į tai, ikiteisminį nagrinėjimą reikia naikinti, nes atima daug laiko, per kurį mokesčių mokėtojai priauga delspinigių, o teisingumą vis tiek vykdo tik teismai.

2. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo privalumus?

Jokių.

3. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo trūkumus?

Apskritai tokia proceso stadija ir jos privalomumas yra trūkumas, nes neįmanoma iškart kreiptis į administracinę teisimą.

4. Ar manote jog Lietuvoje reikėtų taikyti kitokius AGS būdus mokestinių ginčų nagrinėjime?

Taip, tam tikrais atvejais (pvz., kai nepriemokų suma nesiekia 100 000 Eur, fiziniams asmenims ir pan.) galėtų būti taikoma mediacija, tarpininkavimas.

5. Kaip galvojate ar AGS būdų taikymas mokestinių ginčų sprendimuose yra veiksmingas?
Jei taikytų praktikoje, praktika ir parodytų.

6. Ką manote apie pasiūlymus mokestiniuose ginčiuose taikyti mediacijos procedūrą?

Pritarčiau, bet pakankamai retais atvejais.

7. Ar manote jog siūloma mediacijos forma bei jos patikėjimas MGK yra tinkami?

MGK galėtų atlikti mediatoriaus funkciją.

8. Kaip manote ar mediacijos taikymas būtų aktualus bei paklausus sprendžiant mokestinius ginčus?

Manau, kad būtų, tik politikai nesiryš pabandyti. Pažiūrėkite visų finansinių nusikaltimų sankcijas: visur rasite galimybę konfiskuoti visą nusikaltusiojo turtą. Išvada: mokesčiai valstybei didesnė vertybė už žmogaus gyvybę ar bet kokias kitas vertybes / gėrius.

9. Kaip galvojate ar tam jog būtų tinkamai išspręstas mokestinis ginčas svarbu jog mediatorius būtų kvalifikuotas mokesčių srities specialistas, o gal mediatorius turi pasižymėti kitomis savybėmis?

Pirmiausia jis turi būti geras psichologas, bet būtinai ir mokesčių teisės ekspertas, turintis finansų apskaitos tvarkymo žinių.

10. Jeigu galite nurodykite savo specialybę.

Teisininkas

KLAUSIMYNAS

Respondentas Nr. 10

1. Kaip vertintumėte ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą?

gerai

2. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo privalumus?

greitis

3. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo trūkumus?

nesu įsigilinęs

4. Ar manote jog Lietuvoje reikėtų taikyti kitokius AGS būdus mokestinių ginčų nagrinėjime?

nesu įsigilinęs, kokie yra dabar

5. Kaip galvojate ar AGS būdų taikymas mokestinių ginčų sprendimuose yra veiksmingas?

neturiu nuomonės

6. Ką manote apie pasiūlymus mokestiniuose ginčiuose taikyti mediacijos procedūrą?

puiku

7. Ar manote jog siūloma mediacijos forma bei jos patikėjimas MGK yra tinkami?

neturiu nuomonės

8. Kaip manote ar mediacijos taikymas būtų aktualus bei paklausus sprendžiant mokestinius ginčus?

taip

9. Kaip galvojate ar tam jog būtų tinkamai išspręstas mokestinis ginčas svarbu jog mediatorius būtų kvalifikuotas mokesčių srities specialistas, o gal mediatorius turi pasižymėti kitomis savybėmis?

Taip

10. Jeigu galite nurodykite savo specialybę.

Advokatas

KLAUSIMYNAS
Respondentas Nr. 11

1. Kaip vertintumėte ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą?

Dvejopai - teigiama yra tai, kad mokesčiu mokėtojas, nepatirdamas papildomu išlaidu, gali išsispręsti ginčą be teismo nagrinėjimo, neigiamai, nes labai užsitęsia pats procesas.

2. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo privalumus?

galimybė pasiekti rezultatą be teismo

3. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo trūkumus?

proceso užsitęsimas laike

4. Ar manote jog Lietuvoje reikėtų taikyti kitokius AGS būdus mokestinių ginčų nagrinėjime?

nelabai įmanoma, ko gero, nes tai labai specifinė sritis, susijusi su valstybės finansais

5. Kaip galvojate ar AGS būdų taikymas mokestinių ginčų sprendimuose yra veiksmingas?

neaiškus klausimas

6. Ką manote apie pasiūlymus mokestiniuose ginčiuose taikyti mediacijos procedūrą?

teigiamai, nors šiuo metu ir taip reglamentuota susitarimo procedūra

7. Ar manote jog siūloma mediacijos forma bei jos patikėjimas MGK yra tinkami?

taip

8. Kaip manote ar mediacijos taikymas būtų aktualus bei paklausus sprendžiant mokestinius ginčus?

manau, kad taip

9. Kaip galvojate ar tam jog būtų tinkamai išspręstas mokestinis ginčas svarbu jog mediatorius būtų kvalifikuotas mokesčių srities specialistas, o gal mediatorius turi pasižymėti kitomis savybėmis?

būtinai, nes sritis specifinė, mediatorius privalo išmanyti plonybes

10. Jeigu galite nurodykite savo specialybę.

Advokato padėjėja mokesčių teisė

KLAUSIMYNAS

Respondentas Nr. 12

1. Kaip vertintumėte ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą?

8 balai

2. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo privalumus?

operatyvumas, ekonomiškumas

3. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo trūkumus?

itin prastas pranešimas šaliai, kurio atžvilgiu priimamas sprendimas. Mažas gyventojų išprusimas ir žinių trūkumas šioje srityje.

4. Ar manote jog Lietuvoje reikėtų taikyti kitokius AGS būdus mokestinių ginčų nagrinėjime?

kol kas mūsų visuomenė nėra tam subrendusi. Neišnaudojamas jau esamas potencialas.

5. Kaip galvojate ar AGS būdų taikymas mokestinių ginčų sprendimuose yra veiksmingas?

taip

6. Ką manote apie pasiūlymus mokestiniuose ginčiuose taikyti mediacijos procedūrą?

būtina

7. Ar manote jog siūloma mediacijos forma bei jos patikėjimas MGK yra tinkami?

taip

8. Kaip manote ar mediacijos taikymas būtų aktualus bei paklausus sprendžiant mokestinius ginčus?

taip

9. Kaip galvojate ar tam jog būtų tinkamai išspręstas mokestinis ginčas svarbu jog mediatorius būtų kvalifikuotas mokesčių srities specialistas, o gal mediatorius turi pasižymėti kitomis savybėmis?

visomis mediatoriams taikomoms savybėmis, t.y. ne tik kvalifikuotas mokesčių specialistas, bet ir teisininkas, psichologas turintis svarbų žmogiškąjį faktorių

10. Jeigu galite nurodykite savo specialybę.

advokatas

KLAUSIMYNAS

Respondentas Nr. 13

1. Kaip vertintumėte ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą?

Turi ir teigiamų ir neigiamų aspektų.

2. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo privalumus?

Specializuotos institucijos, padeda tinkamai išspręsti ginčą.

3. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo trūkumus?

Galutinis rezultatas labai nutolsta, tai leidžia piktnaudžiauti.

4. Ar manote jog Lietuvoje reikėtų taikyti kitokius AGS būdus mokestinių ginčų nagrinėjime?

Sunku pasakyti.

5. Kaip galvojate ar AGS būdų taikymas mokestinių ginčų sprendimuose yra veiksmingas?

Ir taip ir ne.

6. Ką manote apie pasiūlymus mokestiniuose ginčiuose taikyti mediacijos procedūrą?

Iš principo neveiks. Nes visada VMI darbuotojai nenorės priimti sprendimo, kad nebūtų apkaltinti, jog kažkam suteikė per didelę nuolaidą.

7. Ar manote jog siūloma mediacijos forma bei jos patikėjimas MGK yra tinkami?

Iš principo netikiu mediacija su valstybinėmis institucijomis, todėl nesvarbu kam bus patikėta.

8. Kaip manote ar mediacijos taikymas būtų aktualus bei paklausus sprendžiant mokestinius ginčus?

Pradžioje bus patrauklus, vėliau nepriimant sprendimų bus nusivilta ir procesas bus naudojamas tik laikui pavilkinti. O susitarti galima ir šiuo metu. Bet kuo toliau, tuo sunkiau VMI priima sprendimus ginčus baigti taikiai.

9. Kaip galvojate ar tam jog būtų tinkamai išspręstas mokestinis ginčas svarbu jog mediatorius būtų kvalifikuotas mokesčių srities specialistas, o gal mediatorius turi pasižymėti kitomis savybėmis?

Ne manau, kad tai būtų didelis privalumas.

10. Jeigu galite nurodykite savo specialybę.

Advokatas

KLAUSIMYNAS
Respondentas Nr. 14

1. Kaip vertintumėte ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą?

Ši procedūra yra numatyta Mokesčių administravimo įstatyme. Ikiteisminis ginčų nagrinėjimas reikalingas, bet jį spręsti turėtų ne pati VMI, kaip yra dabar, bet nepriklausomi arbitrai, Dirba MKG prie LRV. Bet šioje institucijoje pagrinde specialistai iš VMI

2. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo privalumus?

Šiuo metu procesas ištęstas, jis turėtų būti greitesnis ir nešališkesnis.

3. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo trūkumus?

Atsakyta

4. Ar manote jog Lietuvoje reikėtų taikyti kitokius AGS būdus mokestinių ginčų nagrinėjime?

Taip. Svarbiausias kriterijus turėtų būti nešališkumas, objektyvumas. dabar daug formalizmo. Gyvenimas sudėtingas. VMI specialistai siauros specializacijos, jiems sunkiau vertinti procesus, kuriuos apsprendžia su jų darbu nesusiję norminiai aktai, pvz. teritorijų planavimas

5. Kaip galvojate ar AGS būdų taikymas mokestinių ginčų sprendimuose yra veiksmingas?

Šiuo metu čia matau daugiau formalizmo, o ne veiksmingumo.

6. Ką manote apie pasiūlymus mokestiniuose ginčiuose taikyti mediacijos procedūrą?

Būtina

7. Ar manote jog siūloma mediacijos forma bei jos patikėjimas MGK yra tinkami?

Taip

8. Kaip manote ar mediacijos taikymas būtų aktualus bei paklausus sprendžiant mokestinius ginčus?

Atsakiau

9. Kaip galvojate ar tam jog būtų tinkamai išspręstas mokestinis ginčas svarbu jog mediatorius būtų kvalifikuotas mokesčių srities specialistas, o gal mediatorius turi pasižymėti kitomis savybėmis?

Mediatorius turi būti universalesnis. Kvalifikacija mokesčių klausimais taip pat būtina

10. Teisininkas

KLAUSIMYNAS
Respondentas Nr. 15

1. Kaip vertintumėte ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą?

+

2. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo privalumus?

Sumažėja išlaidos ir trukmė

3. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo trūkumus?

Nematau

4. Ar manote jog Lietuvoje reikėtų taikyti kitokius AGS būdus mokestinių ginčų nagrinėjime?

Ne

5. Kaip galvojate ar AGS būdų taikymas mokestinių ginčų sprendimuose yra veiksmingas?

Taip

6. Ką manote apie pasiūlymus mokestiniuose ginčiuose taikyti mediacijos procedūrą?

Būtina

7. Ar manote jog siūloma mediacijos forma bei jos patikėjimas MGK yra tinkami?

Ne

8. Kaip manote ar mediacijos taikymas būtų aktualus bei paklausus sprendžiant mokestinius ginčus?

Taip

9. Kaip galvojate ar tam jog būtų tinkamai išspręstas mokestinis ginčas svarbu jog mediatorius būtų kvalifikuotas mokesčių srities specialistas, o gal mediatorius turi pasižymėti kitomis savybėmis?

Nebūtinai

10. Jeigu galite nurodykite savo specialybę.

Advokatas

KLAUSIMYNAS
Respondentas Nr. 16

1. Kaip vertintumėte ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą?

neigiamai

2. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo privalumus?

greitos procedūros

3. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo trūkumus?

kompetencijos trūkumas

4. Ar manote jog Lietuvoje reikėtų taikyti kitokius AGS būdus mokestinių ginčų nagrinėjime?

taip

5. Kaip galvojate ar AGS būdų taikymas mokestinių ginčų sprendimuose yra veiksmingas?

taip

6. Ką manote apie pasiūlymus mokestiniuose ginčiuose taikyti mediacijos procedūrą?

teigiamai

7. Ar manote jog siūloma mediacijos forma bei jos patikėjimas MGK yra tinkami?

taip

8. Kaip manote ar mediacijos taikymas būtų aktualus bei paklausus sprendžiant mokestinius ginčus?

taip

9. Kaip galvojate ar tam jog būtų tinkamai išspręstas mokestinis ginčas svarbu jog mediatorius būtų kvalifikuotas mokesčių srities specialistas, o gal mediatorius turi pasižymėti kitomis savybėmis?

geras mokesčių specialistas, taip pat turi turėti ir kitų savybių

10. Jeigu galite nurodykite savo specialybę.

advokatas

KLAUSIMYNAS

Respondentas Nr. 17

1. Kaip vertintumėte ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą?

Gera

2. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo privalumus?

Greitesnis ginčo išsprendimas ikiteisminėje stadijoje, teismų krūvio mažinimas, paprastesnis procesas, ekonomiškesnis

3. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo trūkumus?

Nematau

4. Ar manote jog Lietuvoje reikėtų taikyti kitokius AGS būdus mokestinių ginčų nagrinėjime?

Ne

5. Kaip galvojate ar AGS būdų taikymas mokestinių ginčų sprendimuose yra veiksmingas?

Taip. Teisme bylos su mokesčiais laimimos itin retais atvejais, tai iš esmės ką pavyko sulygti iki teismo, tą ir turi

6. Ką manote apie pasiūlymus mokestiniuose ginčiuose taikyti mediacijos procedūrą?

Puiku. Jei įmanoma kažką išmedijuoti ir bus pritaikytas lankstus požiūris

7. Ar manote jog siūloma mediacijos forma bei jos patikėjimas MGK yra tinkami?

Nežinau

8. Kaip manote ar mediacijos taikymas būtų aktualus bei paklausus sprendžiant mokestinius ginčus?

Žr. 6 p.

9. Kaip galvojate ar tam jog būtų tinkamai išspręstas mokestinis ginčas svarbu jog mediatorius būtų kvalifikuotas mokesčių srities specialistas, o gal mediatorius turi pasižymėti kitomis savybėmis?

Žinoma turi būti kvalifikuotas

10. Jeigu galite nurodykite savo specialybę.

Advokato padėjėja.

KLAUSIMYNAS
Respondentas Nr. 18

1. Kaip vertintumėte ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą?

Terminas - "IKITEISMINIS", manau, kad daug ką sako pats už save, tik klausimas - koks tai ikiteisminis - ar tai baudžiamąją prasme, ar civilinę? Manau, kad visų ginčų sprendimo pradžia turėtų būti ikiteisminė. /žiūrėti, pvz. LR CPK 296 str. 1d. 1p.

2. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo privalumus?

teigiamus

3. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo trūkumus?

Nematau, gal būt kai kas mano, kad tai vilkinimas ir laukiama senaties termino, bet dar senelių yra pasakyta, kad skola ne rona (žaizda) - neužgis.

4. Ar manote jog Lietuvoje reikėtų taikyti kitokius AGS būdus mokestinių ginčų nagrinėjime?

Reikia bandyti įvairius variantus.

5. Kaip galvojate ar AGS būdų taikymas mokestinių ginčų sprendimuose yra veiksmingas?

kaip vienas iš būdų - veiksmingas. Manau, kad tai dar ir auklėjimo priemonė.

6. Ką manote apie pasiūlymus mokestiniuose ginčiuose taikyti mediacijos procedūrą?

Žiūrėkite teismo/ teismų praktiką - aš asmeniškai žiūriu teigiamai. Klientai vertina atsargiai arba net priešišškai.

7. Ar manote jog siūloma mediacijos forma bei jos patikėjimas MGK yra tinkami?

Tinkami.

8. Kaip manote ar mediacijos taikymas būtų aktualus bei paklausus sprendžiant mokestinius ginčus?

Taip, bet kažin ar veiksmingas. Kitam nors kuolą ant galvos tašyk - jam nesuveiks. Sąmoningumo ugdymo stoka.

9. Kaip galvojate ar tam jog būtų tinkamai išspręstas mokestinis ginčas svarbu jog mediatorius būtų kvalifikuotas mokesčių srities specialistas, o gal mediatorius turi pasižymėti kitomis savybėmis?

Specialistas - gerai, bet reikia dar kažkaip ir sugebėti įtikinti, kad ginčo tęstinumas - tik dar papildomos išlaidos.

10. Jeigu galite nurodykite savo specialybę.

Teisininkas

KLAUSIMYNAS
Respondentas Nr. 19

1. Kaip vertintumėte ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą?

Teigiamai

2. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo privalumus?

Ekonomiškumą tiek lėšų, tiek ir laiko atžvilgiu

3. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo trūkumus?

Specialistų kvalifikacijoje

4. Ar manote jog Lietuvoje reikėtų taikyti kitokius AGS būdus mokestinių ginčų nagrinėjime?

Ne

5. Kaip galvojate ar AGS būdų taikymas mokestinių ginčų sprendimuose yra veiksmingas?

Priklauso nuo šalių tikslų

6. Ką manote apie pasiūlymus mokestiniuose ginčiuose taikyti mediacijos procedūrą?

esant kvalifikuotam mediatoriui tai būtų pakankamai efektyvi procedūra

7. Ar manote jog siūloma mediacijos forma bei jos patikėjimas MGK yra tinkami?

Neturiu pakankamai informacijos atsakyti į šį klausimą

8. Kaip manote ar mediacijos taikymas būtų aktualus bei paklausus sprendžiant mokestinius ginčus?

Taip

9. Kaip galvojate ar tam jog būtų tinkamai išspręstas mokestinis ginčas svarbu jog mediatorius būtų kvalifikuotas mokesčių srities specialistas, o gal mediatorius turi pasižymėti kitomis savybėmis?

Visų pirma kvalifikacija, o po to kitos savybės, kurios leistų mediatorių laikyti profesionaliu ir nešališku

10. Jeigu galite nurodykite savo specialybę.

advokatė

KLAUSIMYNAS

Respondentas Nr. 20

1. Kaip vertintumėte ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą?

Blogai

2. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo privalumus?

Jie realiai nevyksta

3. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo trūkumus?

Tas, kas nevyksta, negali turėti trūkumų

4. Ar manote jog Lietuvoje reikėtų taikyti kitokius AGS būdus mokestinių ginčų nagrinėjime?

Greičiausiai taip

5. Kaip galvojate ar AGS būdų taikymas mokestinių ginčų sprendimuose yra veiksmingas?

Ne

6. Ką manote apie pasiūlymus mokestiniuose ginčiuose taikyti mediacijos procedūrą?

Mediacija ir taip vos ne vos juda, tad sunku ką prognozuoti

7. Ar manote jog siūloma mediacijos forma bei jos patikėjimas MGK yra tinkami?

Neturiu nuomonės

8. Kaip manote ar mediacijos taikymas būtų aktualus bei paklausus sprendžiant mokestinius ginčus?

Ne, nes mokesčių administratoriai nėra linkę į mediaciją

9. Kaip galvojate ar tam jog būtų tinkamai išspręstas mokestinis ginčas svarbu jog mediatorius būtų kvalifikuotas mokesčių srities specialistas, o gal mediatorius turi pasižymėti kitomis savybėmis?

Mediatoriaus kvalifikacija mokesčių srityje nėra būtina

10. Jeigu galite nurodykite savo specialybę.

advokatas

KLAUSIMYNAS
Respondentas Nr. 21

1. Kaip vertintumėte ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą?

Teigiamai

2. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo privalumus?

Mažiau bylų teismuose, kur procesas labiau formalizuotas ir brangesnis

3. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo trūkumus?

Nežinau

4. Ar manote jog Lietuvoje reikėtų taikyti kitokius AGS būdus mokestinių ginčų nagrinėjime?

Nemanau

5. Kaip galvojate ar AGS būdų taikymas mokestinių ginčų sprendimuose yra veiksmingas?

Turėtų būti

6. Ką manote apie pasiūlymus mokestiniuose ginčiuose taikyti mediacijos procedūrą?

Pritariu

7. Ar manote jog siūloma mediacijos forma bei jos patikėjimas MGK yra tinkami?

Neaišku, kokia forma turima omeny, bet MGK ar kiti mediatoriai galėtų

8. Kaip manote ar mediacijos taikymas būtų aktualus bei paklausus sprendžiant mokestinius ginčus?

Galėtų būti, jeigu pakankamai paskatintas

9. Kaip galvojate ar tam jog būtų tinkamai išspręstas mokestinis ginčas svarbu jog mediatorius būtų kvalifikuotas mokesčių srities specialistas, o gal mediatorius turi pasižymėti kitomis savybėmis?

Nebūtinai mokesčių ekspertas. Sunku tikėtis, kad už ginčo šalis galėtų būti didesnis ekspertas (viena iš jų VMI), ne srities ekspertiškumas mediacijoje svarbu, tam tikras žinių lygis būtų privalumas.

10. Jeigu galite nurodykite savo specialybę.

Teisėjas

KLAUSIMYNAS
Respondentas Nr. 22

1. Kaip vertintumėte ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą?

Gera

2. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo privalumus?

Greitesnis klausimo užbaigimas - taupomi kaštai ir laikas mokesčių mokėtojai; Taip pat būtent specializuotas mokestinių ginčų nagrinėjimas MGK yra gan kokybiškas būdas gauti išorinę nuomonę apie mokestinį klausimą ne vien tik iš teisinės pusės, bet ir su daugiau ekonominių įžvalgų (palyginus su VAAT ir LVAT stadijomis po to)

3. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo trūkumus?

VMI daugeliu atvejų skundžia toliau mokesčių mokėtojai palankius sprendimus. Tad tik gan retai ginčas iš tikrųjų baigiasi ikiteismine stadija

4. Ar manote jog Lietuvoje reikėtų taikyti kitokius AGS būdus mokestinių ginčų nagrinėjime?

Taip, reikėtų daugiau galimybių mokestiniame ginče taikiam susitarimui

5. Kaip galvojate ar AGS būdų taikymas mokestinių ginčų sprendimuose yra veiksmingas?

Viskas priklauso nuo procedūrų ir įgyvendinimo. Manau, kad tikrai gali būti ir efektyvių AGS būdų

6. Ką manote apie pasiūlymus mokestiniuose ginčiuose taikyti mediacijos procedūrą?

Pritariu

7. Ar manote jog siūloma mediacijos forma bei jos patikėjimas MGK yra tinkami?

Viskas priklausys nuo įgyvendinimo. Galėtų mediatoriais būti ne tik/ne vien tik MGK nariai

8. Kaip manote ar mediacijos taikymas būtų aktualus bei paklausus sprendžiant mokestinius ginčus?

Taip

9. Kaip galvojate ar tam jog būtų tinkamai išspręstas mokestinis ginčas svarbu jog mediatorius būtų kvalifikuotas mokesčių srities specialistas, o gal mediatorius turi pasižymėti kitomis savybėmis?

Mokestinės žinios reikalingos, tačiau dar ir derybiniai/tarpininkavimo/koordinavimo – lyderiavimo įgūdžiai būtų labai svarbūs

10. Jeigu galite nurodykite savo specialybę.

Mokesčių konsultacijos

KLAUSIMYNAS
Respondentas Nr. 23

1. Kaip vertintumėte ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą?

Teigiamai

2. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo privalumus?

daug ginčo nagrinėjimo stadijų; labai ilgai užtrunkantis procesas (ypač LVAT)

3. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo trūkumus?

galimybė užbaigti procesą iki teismo; nešališkas ginčo nagrinėjimas

4. Ar manote jog Lietuvoje reikėtų taikyti kitokius AGS būdus mokestinių ginčų nagrinėjime?

Ne

5. Kaip galvojate ar AGS būdų taikymas mokestinių ginčų sprendimuose yra veiksmingas?

Taip

6. Ką manote apie pasiūlymus mokestiniuose ginčiuose taikyti mediacijos procedūrą?

Tai būtų perteklinė procedūra, nes šiuo metu yra taikomas MAĮ įtvirtintas susitarimų su mokesčių mokėtojais institutas.

7. Ar manote jog siūloma mediacijos forma bei jos patikėjimas MGK yra tinkami?

Sunku vertinti. Žiūrėti 6 klausimą

8. Kaip manote ar mediacijos taikymas būtų aktualus bei paklausus sprendžiant mokestinius ginčus?

Galbūt

9. Kaip galvojate ar tam jog būtų tinkamai išspręstas mokestinis ginčas svarbu jog mediatorius būtų kvalifikuotas mokesčių srities specialistas, o gal mediatorius turi pasižymėti kitomis savybėmis?

Mediatorius turi būti ne tik kvalifikuotas mokesčių srities specialistas, bet ir puikus derybininkas, suprasti verslo ir ekonominius procesus

10. Jeigu galite nurodykite savo specialybę.

Finansų teisė.

KLAUSIMYNAS
Respondentas Nr. 24

1. Kaip vertintumėte ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą?

Teigiamai, nes ikit. nagrinėjime baigiasi dalis bylų dėl nepagrįstai apskaičiuotų mokesčių ir kartu neigiamai, nes abi ginčus nagrinėjančios institucijos nėra visiškai nepriklausomos, t. y. kartais ginčo rezultatą lemia spaudimas iš sistemos (kai nagrinėja VMI prie FM), o kartais nagrinėjančių asmenų asmeninės nuostatos (visi mokestinių ginčų komisijos nariai yra buvę VMI/MGK darbuotojai, dėl ko turi neigiamą požiūrį į mokesčių mokėtojus arba nagrinėja ginčus formaliai). Visgi MGK kaip kvaziteisminė institucija turėtų būti nepriklausoma (t.y. ne prie LRV).

2. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo privalumus?

atkrenta nekokybiški patikrinimai, prireikus anksčiau skiriami pakartotiniai patikrinimai, ginčus nagrinėja mokesčių specialistai (pirmos instancijos teisme teisėjai nesispecializuoja, todėl dažnai trūksta kompetencijos ne tik mokesčių apskaičiavimo, bet ir pvz. PVM sistemos suvokime

3. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo trūkumus?

kaip jau minėjau - nepriklausomumo ir savarankiškumo trūkumas, kartais - formalus požiūris į problemą.

4. Ar manote jog Lietuvoje reikėtų taikyti kitokius AGS būdus mokestinių ginčų nagrinėjime?

-

5. Kaip galvojate ar AGS būdų taikymas mokestinių ginčų sprendimuose yra veiksmingas?

-

6. Ką manote apie pasiūlymus mokestiniuose ginčiuose taikyti mediacijos procedūrą?

yra susitarimas dėl mokesčio dydžio (derybos). Neįsivaizduoju, kokia būtų mediatoriaus funkcija

7. Ar manote jog siūloma mediacijos forma bei jos patikėjimas MGK yra tinkami?

-

8. Kaip manote ar mediacijos taikymas būtų aktualus bei paklausus sprendžiant mokestinius ginčus?

nežinant sąlygų neįmanoma atsakyti

9. Kaip galvojate ar tam jog būtų tinkamai išspręstas mokestinis ginčas svarbu jog mediatorius būtų kvalifikuotas mokesčių srities specialistas, o gal mediatorius turi pasižymėti kitomis savybėmis?

Būtinai mokesčių specialistas. Pageidautina susigaudantis būtent mokestiniuose ginčiuose. Nes ginčai turi savo specifiką, kurios daugelis mokesčių konsultantų neišmano.

Jeigu galite nurodykite savo specialybę.

10. mokestinių ginčų teisininkas

1. Kaip vertintumėte ikiteisminį mokestinių ginčų nagrinėjimą?

Ikiteisminį ginčų nagrinėjimą vertinu labai gerai. Mokestinius ginčus nagrinėja centrinis mokesčių administratorius, Mokestinių ginčų komisija (toliau – ikiteisminės mokestinius ginčus nagrinėjančios institucijos) ir teismas (Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 147 str.). Mokestinius ginčus ikiteisimine tvarka nagrinėjanti Mokestinių ginčų komisija, vadovaujantis Europos Sąjungos teise, yra laikytina teismine institucija (žr. Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) 2010 m. spalio 21 d. sprendimą byloje Nr. C-385/09 Nidera Handescompagnie BV v. Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos). Europos Žmogaus Teisių Teismas 2011 m. sausio 18 d. sprendime byloje Rikoma Ltd. prieš Lietuvą taip pat yra konstatavęs, jog pagal Europos žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvencijos 6 straipsnio 1 dalį, Lietuvoje funkcionuojanti mokestinių ginčų nagrinėjimo sistema yra laikytina „trijų instancijų“ sistema (2015-03-10 Aiškinamojo rašto dėl Lietuvos respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo (toliau – ABTĮ) pakeitimo įstatymo projekto bei Lietuvos Respublikos administracinių ginčų komisijų įstatymo pakeitimo įstatymo projekto 4 skyriaus 6 p.). Taigi, ESTT ir EŽTT konstatavo, kad mokestinių ginčų nagrinėjimo sistemą Lietuvoje sudaro trinarė sistema.

2. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo privalumus?

Dirba savo sritį išmanantys profesionalai. Skundą nagrinėjančiam darbuotojui yra keliami specialieji reikalavimai turėti ekonominį/buhalterinį ar jam prilygintą išsilavinimą. Tokiu būdu, darbuotojas turi turėti ypač geras žinias buhalterinėje apskaitoje, tačiau šių žinių dažnai nepakanka, kadangi nustatant mokestinius pažeidimus yra vertinami Europos Sąjungos pirminiai ir antriniai teisės aktai; nacionaliniai teisės aktai ir teismų praktika. Mokestiniai pažeidimai, o toliau ir mokestiniai ginčai pasižymi tuo, jog daugelis apmokestinimo/neapmokestinimo klausimų reglamentuojami teismų praktika. Taigi darbuotojas be ekonominių žinių, darbuotojas turi gerai išmanyti ir mokesčių teisės klausimus.

Taip pat darbuotojai turi turėti individualių/skirtingų sričių profesionalai (be jau aptartų ekonomikos/teisės sričių). Pavyzdžiui, turi gerai išmanyti statybos/rangos darbus, nes skaičiuoja patirtas išlaidas namų statybai ar butų remontui; turi gerai išmanyti transporto priemonių gedimus ir mašinų technines savybes, nes skaičiuoja transporto priemonių įsigijimo ir pardavimo pajamas; turi nustatyti tikrąją turto vertę, kai dažnas turtas yra specifinis/individualus; išnarplioti sudėtingas sandorių schemas, nes būtina nustatyti ar pagrindinis sudarytų sandorių tikslas nebuvo siekis išvengti mokesčių sumokėjimo. Tam tikrais atvejais, iš darbuotojų reikalaujama ypač aukštos

kvalifikacijos. Pavyzdžiui, vertinant akcijų rinkos vertę; buhalterinės apskaitos dokumentuose apskaitytą prestižą; vertinant sandorius iki įmonių reorganizavimusi ir po jo; bei analizuojant kitas mokestiniu aspektu sudėtingas faktines situacijas. Darbuotojai turi ilgametę patirtis. Darbuotojai gali gauti konsultaciją įstaigos viduje dėl įvairiausių mokestinių klausimų. Darbuotojai nagrinėja įvairaus pobūdžio klausimus. Mato tendencijas; kryptis; seka ir domisi teismų praktika; Darbuotojai nuolat kelia kvalifikaciją

3. Kokius matote ikiteisminio mokestinių ginčų nagrinėjimo trūkumus?

Vienas iš didesnių trūkumų, jog Valstybinė mokesčių inspekcija negali apskųsti visų Mokestinių ginčų komisijos sprendimų. Valstybinei mokesčių inspekcijai yra suteikta teisė skųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimus, kai tai yra susiję su teisės normos skirtingu interpretavimu (skirtingu teisės aktų aiškinimu), o minėtas draudimas yra įtvirtintas MAĮ, nes MAĮ 159 str. riboja centrinio mokesčio administratoriaus teisę skųsti teismui Mokestinių ginčų komisijos sprendimus. Taigi tam, kad vadovaujantis MAĮ 159 straipsnio 2 dalimi centrinis mokesčių administratorius įgytų teisę apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą, mokestiniame ginče centrinio mokesčių administratoriaus ir komisijos pozicijos turi išsiskirti būtent dėl tam tikrų teisės aktų aiškinimo, jų turinio suvokimo. Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) yra pažymėjęs, jog minėta norma skirta reglamentuoti administracinio teismo jurisdikcinę kompetenciją nagrinėti mokestinius ginčus pagal centrinio mokesčių administratoriaus skundus (nustato mokestinio ginčo pagal centrinio mokesčių administratoriaus skundą sąlyginį priskirtinumą teismui) ir, antra, riboja bylos pagal mokesčių administratoriaus skundą nagrinėjimo pagrindus (mokestinį ginčą pagal mokesčių administratoriaus skundą nagrinėjantis administracinis teismas yra saistomas Mokestinių ginčų komisijos nustatytomis faktinėmis aplinkybėmis ir gali vertinti tik materialinės bei proceso teisės normų taikymo ir aiškinimo teisingumą) (LVAT plenarinės sesijos 2004 m. spalio 27 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A1-355/2004, Administracinių teismų praktika, Nr. 6; LVAT 2005 m. kovo 4 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A5-236/2005, Administracinių teismų praktika, Nr. 7). Tokio MAĮ 159 str. 2 dalyje nuostatų aiškinimo LVAT nuosekliai laikosi ir kitose bylose (pvz. LVAT 2011 m. vasario 21 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A438-278/2011; 2013-09-24 nutartis administracinėje byloje Nr. A556-1882/2013; 2014-02-06 nutartis administracinėje byloje Nr. A442-201/2014 ir kt.)

4. Ar manote jog Lietuvoje reikėtų taikyti kitokius AGS būdus mokestinių ginčų nagrinėjime?

Kiekvienoje teisės šakoje (administracinėje, baudžiamojoje, civilinėje, darbo, komercinėje ir kt Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo 51 straipsnis ir kt.; Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso 38 straipsnis; Lietuvos baudžiamojo proceso kodekso – 105 str. 7 dalis, 212 str. 1 d. 5 punktas; Lietuvos Respublikos civilinio kodekso LII skyriaus 6.983-6.986 straipsniai; Lietuvos Respublikos darbo kodekso 224, 226 straipsniai; Lietuvos Respublikos komercinio arbitražo įstatymas;) ginčo šalims yra sudaryta galimybė užbaigti ginčą taikiai, o būtent alternatyvaus ginčo sprendimo būdu. Teisės šakose yra paplitę skirtingi alternatyvaus ginčo sprendimo būdai: arbitražas, mediacija, derybos, taikinimas, tarpininkavimas. Ne išimtis ir mokesčių teisė, nes MAĮ 71 straipsnyje (su tam tikromis išimtimis) yra sudaryta galimybė ginčą išspręsti taikiai, t.y. derybų bei abipusių kompromisų būdu. Nors skirtingiems alternatyvaus ginčų sprendimo būdams yra taikomos skirtingos procedūros, tačiau visi šie būdai turi kelis esminius panašumus: siekiama užbaigti ginčą taikiai; procesui yra būdingas ne viešumas; siekiama sumažinti šalių išlaidas ir pasiekti socialinį/teisminį teisingumą ir pan. Kalbant konkrečiai apie mediaciją, derybas, tarpininkavimą ir taikinimą, pažymėtina, jog minėtos procedūros yra vykdomos taip pat taikant konfidencialumo principą. O būtent, nepriėmus šalims palankaus sprendimo, t.y. neišsprendus ginčo taikiai, šalys tolimesniuose ginčo etapuose negali remtis ir panaudoti įrodymų, kurie buvo gauti mediacijos, derybų, taikinimo ir tarpininkavimo metu. Visi šie įrodymai pagal bendrąjį principą yra pripažįstami neleistiniais įrodymais ir yra laikomi ne vieši bei konfidencialūs Pvz., Lietuvos Respublikos civilinių ginčų taikinamojo įstatymo 7 straipsnis; Teisminės mediacijos taisyklių 28-31 punktai; Valstybės užtikrinamo neteisminio taikinamojo tarpininkavimo taisyklių 10.2. punktas ir pan.; Šiuo metu neturime bylų dėl mediacijos taikymo teismuose (pagal ABTĮ 79-1 str.), taip pat mokesčių ginčų praktikoje nebuvo taikomas taikos institutas (pagal ABTĮ 51str.)

5. Kaip galvojate ar AGS būdų taikymas mokesčių ginčų sprendimuose yra veiksmingas?

Kalbant apie MAĮ 71 str. pastebėtina, kad mokesčių administratorius ir mokesčių mokėtojas gali pasirašyti susitarimą dėl mokesčio ir su juo susijusių sumų dydžio, jei, apskaičiuojant mokesčius, nė viena iš šalių neturi pakankamai įrodymų savo apskaičiavimams pagrįsti. Pasirašius tokį susitarimą, mokesčių mokėtojas praranda teisę ginčyti mokesčio apskaičiavimo teisingumą, o mokesčių administratorius - apskaičiuoti didesnę sumą negu nurodyta susitarime. Minėtas susitarimas gali būti pasirašytas mokestinio tyrimo ar mokestinio patikrinimo metu, taip pat visų mokesčių ginčų nagrinėjimo etapų metu. Nuo MAĮ 71 straipsnio nuostatų įsigaliojimo, minėtas institutas yra taikomas plačiai; praktika ir procedūra yra suformuota. Procedūra yra labai veiksminga.

6. Ką manote apie pasiūlymus mokestiniuose ginčiuose taikyti mediacijos procedūrą?

-

7. Ar manote jog siūloma mediacijos forma bei jos patikėjimas MGK yra tinkami?

Pateikiu teigiamas ir neigiamas puses;

Institucija:

Teigiama pusė – VMI prie FM, nuo 2004 m. turėdama susitarimų institutą turi sukaupusi nemažą patirtį. VMI prie FM sistemina, valdo visos LT mokestinius ginčus; pati atlieka patikrinimo procedūras.

Neigiama pusė – MGK ir teismai yra teisininkai, reikia pripažinti, jog specifinių žinių šios institucijos darbuotojams trūksta.

Iniciatorius:

Neigiama pusė – gal per šį laikotarpį trūko aktyvesnio VMI vaidmens ir iš MA pusės pasiūlymų baigti ginčą taikiai.

Trukmė:

Teigiama pusė. Susitarimų trukmė nėra ilga. Išimtiniais atvejais susitarimų trukmė ilgėja nuo mokesčių mokėtojų delsimo (pavyzdžiui, pateikti atsakymą; prašo skirti laiko įrodymams surinkti ir pan.)

Neigiama pusė MGK. Mokestinių ginčų trukmė tikrai pailgėtų.

Mediatorius:

Teigiama pusė VMI. Šiuo metu sprendimai priimami balsų dauguma. Grupėje turime 11 narių.

Neigiama pusė. MG yra siaura sritis. Tokiu būdu mediatoriai būtų iš siauro teisininkų/ekonomistų ratų.

Kaštai:

Teigiama pusė – susitarimai patikrinimo metu mažintų VMI kaštus.

Neigiama pusė – susitarimai MGK procesu valstybės kaštų nemažintų (manau, net didintų). Būtų patiriamos papildomos išlaidos mediatoriui; susipažinimui su mokestiniu ginču ir v kt.

MAĮ nuostatos:

Būtina keisti MGK statusą ir palikti VMI teisę skusti jų (MGK) sprendimus visa apimtimi.

Procedūros:

VMI yra sukaupusi didelę patirtį dėl susitarimo procedūrų;

MGK to trūksta.

8. Kaip manote ar mediacijos taikymas būtų aktualus bei paklausus sprendžiant mokestinius ginčus?

-

9. Kaip galvojate ar tam jog būtų tinkamai išspręstas mokestinis ginčas svarbu jog mediatorius būtų kvalifikuotas mokesčių srities specialistas, o gal mediatorius turi pasižymėti kitomis savybėmis?

Mokestiniai ginčai pasižymi specifika, nes daugelis klausimų reglamentuota VAS, TAS, poįstatyminiuose teisės aktuose; LVAT, ESTT ir pan. Specialistas turi turėti labai geras mokesčių teisės žinias; buhalterinės apskaitos žinias; susipažinęs su teismų praktika. Detaliau pasisakyta ir ankstesniuose atsakymuose. Charizma ginčo neišspręsi.

10. Jeigu galite nurodykite savo specialybę.

Mokesčių specialistė / Teisės departamento, Apeliacijų skyriaus patarėja

PATVIRTINIMAS APIE ATLIKTO DARBO SAVARANKIŠKUMĄ

20 - -
Vilnius

Aš, Mykolo Romerio universiteto (toliau – Universitetas),

(fakulteto / instituto, programos pavadinimas)

Studentas (-ė) _____,
(vardas, pavardė)

patvirtinu, kad šis rašto darbas / bakalauro / magistro baigiamasis darbas

„_____“

_____“:

1. Yra atliktas savarankiškai ir sąžiningai;
2. Nebuvo pristatytas ir gintas kitoje mokslo įstaigoje Lietuvoje ar užsienyje;
3. Yra parašytas remiantis akademinio rašymo principais ir susipažinus su rašto darbų metodiniais nurodymais.

Man žinoma, kad už sąžiningos konkurencijos principo pažeidimą – plagijavimą studentas gali būti šalinamas iš Universiteto kaip už akademinės etikos pažeidimą.

(parašas)

(vardas, pavardė)