



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL UŽDAROSIOS AKCINĖS BENDROVĖS „V1“ SKUNDO**

2023 m. rugpjūčio d. Nr. S- (7-2023/114)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininko Evaldo Raistenskio, narių Jurgitos Narkevičiūtės ir Andriaus Veniaus (pranešėjas), išnagrinėjo uždarnosios akcinės bendrovės „V1“ (toliau – Pareiškėja, Bendrovė) 2023-06-09 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2023-05-19 sprendimo dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių ir / ar palūkanų Nr. (21.222) 299-5 (toliau – Inspekcijos sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjos įgalioti atstovai K. D. ir E. M. dalyvavo 2023-07-25 Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu, Atsakovo atstovas posėdyje nedalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėja prašo Komisijos panaikinti skundžiamą sprendimą bei atleisti Pareiškėją nuo 5 304,16 Eur mokesčio už aplinkos teršimą gaminių ir (ar) pakuočių atliekomis (toliau – MUAT) delspinigių.

Pareiškėja nurodo, kad nevengė mokesstinės prievolės, atvirksčiai, aktyviai bendradarbiavo su Inspekcija bei Aplinkos apsaugos departamentu prie Aplinkos ministerijos (toliau – Aplinkos apsaugos departamentas), t. y. nedelsiant pranešė apie analogų neturinčią situaciją, susiklosčiusią dėl VšĮ Pakuočių tvarkymo organizacijos (toliau – PTO) bankroto; tarėsi dėl galimybių atleisti nuo dalies mokesčio / jį sumažinti dėl nuo Pareiškėjos valios nepriklausiusio įvykio, dėl kurio atsirado prievolė sumokėti ženkliai didesnę mokesčių – 258 000 Eur, negu būtų tekę reikėję mokėti, jeigu PTO nebūtų bankrutavusi (preliminariai – 72 521 Eur); gavusi neigiamą mokesčių administratoriaus atsakymą, nedelsiant sumokėjo MUAT.

Pareiškėja mano, kad nagrinėjamu atveju žala biudžetui nebuvo padaryta, kadangi nors ir pavėluotai (2 mėnesiai) valstybei buvo sumokėta ženkliai didesnė MUAT suma negu būtų sumokėta, jeigu PTO nebūtų bankrutavusi ir Pareiškėja nebūtų praradusi teisės pasinaudoti mokesetine lengvata, kuria naudojasi visi verslo subjektai, dalyvaujantys kolektyvinio atliekų tvarkymo sistemoje. Skirtumas tarp sumokėto MUAT (258 000 Eur) ir mokesčio, kurį būtų sumokėjusi Pareiškėja, pasinaudojusi mokesčio lengvata, sudarytų apie 185 678 Eur.

Pareiškėjos nuomone, aukščiau išdėstytų aplinkybių visuma atitinka Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 141 straipsnio 1 dalies 2 ir 3 punktus, t. y. 1) mokesstinė prievolė įvykdyta pavėluotai dėl PTO bankroto, kuris niekaip nepriklausė nuo Pareiškėjos valios, ir laukiant mokesčių administratoriaus atsakymo; 2) žala biudžetui nebuvo padaryta, nes į biudžetą buvo sumokėta ženkliai didesnė mokesčio suma.

Pareiškėja prašymą atleisti nuo delspinigių taip pat grindžia teisingumo ir protingumo kriterijais. Pareiškėjos nuomone, skundžiamas Inspekcijos sprendimas neatitinka teisingumo sampratos, kadangi be to, kad dėl nuo mokesčio mokėtojo visiškai nepriklausančių aplinkybių (analogų neturinčio įvykio) Pareiškėja neteko teisės į MUAT lengvatą ir turėjo sumokėti ženkliai didesnę MUAT (negu būtų tekę mokėti įprastomis sąlygomis), papildomai buvo apskaičiuoti

delspinigiai už 2 mėnesių laikotarpį, kuriuo Pareiškėja aktyviai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi (konsultavosi žodžiu, rašė paklausimus, teikė prašymus) ir bandė surasti abiem pusėms priimtina sprendimą.

Pareiškėja pažymi, kad kiti gamintojai ir importuotojai, dalyvaujantys kolektyvinio atliekų tvarkymo sistemoje, tačiau sudarę sutartis su kitomis organizacijomis (Lietuvoje veikė 3 atliekų tvarkymo organizacijos: VšĮ "A1" VšĮ "C1" ir bankrutavusi PTO), kurios įvykdė savo sutartinius įsipareigojimus, pasinaudojo mokestinėmis lengvatomis ir tokių nuostolių, kaip Pareiškėja ar kiti PTO pavedimų davėjai, nepatyrė. Pareiškėjos nuomone, atsižvelgiant į šią aplinkybę ir vadovaujantis teisingumo ir protingumo, taip pat mokesčių mokėtojų lygybės principu, Pareiškėja turėtų būti atleista nuo MUAT delspinigių mokėjimo.

Skunde papildomai pažymima, kad Pareiškėjos galimybė sumažinti aukščiau aptartus nuostolius pateikiant kreditorinį reikalavimą, kuris galėtų būti patenkintas iš bankrutavusios PTO turto, yra tik formali, kadangi kreditorinių reikalavimų suma (apie 4 mln. Eur) ir turto, iš kurio kreditorių reikalavimai galėtų būti realiai patenkinti, santykis leidžia teigti, kad realus 2-os eilės kreditorių reikalavimų patenkinimas yra negalimas.

Inspekcija skundžiamu sprendimu neatleido Pareiškėjos nuo 5 304,16 Eur MUAT delspinigių už laikotarpį nuo 2023-02-16 iki 2023-04-25.

Sprendime cituojamos MAĮ 100 straipsnio 1 dalies ir 141 straipsnio 1 dalies, Atleidimo nuo baudų, delspinigių ir palūkanų taisyklių, patvirtintų Inspekcijos viršininko 2004-07-26 įsakymu Nr. VA-144, (toliau – Taisyklės), nuostatos dėl atleidimo nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet dar nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies.

Pasisakydama dėl MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 punkto taikymo, Inspekcija pažymėjo, kad būtent Pareiškėja turi nurodyti ir pagrįsti įrodymais tokias aplinkybes, kurias būtų galima pripažinti objektyviomis kliūtimis sumokėti mokesčius.

Nagrinėjamu atveju Pareiškėja 2023-03-08 pateikė Mokesčio už aplinkos teršimą apmokestinamosios pakuotės atliekomis deklaraciją (forma FR0524), kurioje deklaravo 258 200 Eur mokėtiną mokesį. 2023-05-05 MAIS duomenimis, nuo 2023-02-16 (mokesčio sumokėjimo terminas) iki 2023-04-25 (mokesčio sumokėjimo data) Pareiškėjai buvo apskaičiuota 5 304,16 Eur MUAT delspinigių.

Bendrovė 2023-03-15 Inspekcijai ir Aplinkos apsaugos departamentui pateikė prašymą dėl atleidimo nuo dalies MUAT ir / arba mokesčio sumokėjimo atidėjimo. Aplinkos apsaugos departamento 2023-04-07 atsakymu Nr. AD5-6583 „Dėl atleidimo nuo dalies mokesčio už aplinkos teršimą pakuočių atliekomis sumokėjimo ir (ar) šio mokesčio mokėjimo atidėjimo“ Pareiškėja buvo informuota, kad Lietuvos teisės aktuose nenumatyta Aplinkos apsaugos departamento teisė ir (ar) pareiga atleisti mokesčių mokėtojus nuo MUAT sumokėjimo ir (ar) atidėti minėto mokesčio sumokėjimą, o šalims nepavykus išspręsti ginčo tarpusavio susitarimu, ginčas turi būti sprendžiamas kompetentingame Lietuvos teisme vadovaujantis Lietuvos Respublikos teise. Pareiškėja, susipažinusi su minėtu atsakymu, 2023-04-26 sumokėjo 258 200 Eur (įmokos kodu 1001), šios įmokos padengė 2023-03-08 pateiktoje deklaracijoje FR0524 deklaruotą MUAT nepriemoką.

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad Pareiškėja, nemokėdama MUAT pagal 2023-03-08 pateiktą deklaraciją prisiėmė ir delspinigių atsiradimo (skaičiavimo) riziką ateityje, jeigu jos prašymas dėl atleidimo nuo dalies mokesčio būtų netenkintas. Taigi, Pareiškėjos nurodyta aplinkybė, jog ji tikėjosi būti atleista nuo dalies mokesčio, todėl sustabdė mokėjimą, neįrodo, kad Pareiškėja nėra kalta dėl MUAT nesumokėjimo laiku. Tokiu būdu buvo padaryta žala valstybei, kadangi į biudžetą laiku nepateko mokėtinos mokesčio sumos, biudžetas laiku negavo pajamų. Inspekcija priėjo išvados, kad nėra pagrindo sutikti su Pareiškėjos pozicija, kad delspinigiai jai apskaičiuoti nepagrįstai, dėl ko Pareiškėja laikytina nekalta dėl padaryto pažeidimo (MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 ir 3 punktai).

Inspekcija sprendė, kad Pareiškėjos nurodytos aplinkybės nelaikytinos nenugalimos jėgos pasireiškimu, t. y. ypatingomis aplinkybėmis, kurios patenka į MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 3 punktą ir 141 straipsnio 1 dalies 2 punktą.

Pagal MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 3 punktą mokesčių mokėtojas atleidžiamas nuo delspinigių, kai nepadaroma žala biudžetui. Inspekcija sprendime pabrėžė, kad MUAT delspinigiai Pareiškėjai apskaičiuoti jau įvertinus Pareiškėjos turėtas mokesčių permokas, todėl nėra pagrindo atleisti Pareiškėjos nuo delspinigių šiuo pagrindu.

Taip pat nenumatyta aplinkybių, jog Pareiškėja mokesčio įstatymą pažeidė dėl klaidingo apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo ar dėl mokesčių administratoriaus raštu ar telefonu suteiktos klaidingos konsultacijos (MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 4 punktas).

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

Pareiškėjos skundas iš dalies tenkintinas, Inspekcijos sprendimas keistinas.

Mokestinis ginčas nagrinėjamu atveju yra kilęs dėl galimybės atleisti Pareiškėją nuo apskaičiuotų 5 304,16 Eur MUAT delspinigių mokėjimo.

Pareiškėja nurodo, kad iškėlus bankroto bylą PTO (VšĮ "B1" susiklostė situacija, dėl kurios Pareiškėja neteko teisės į MUAT lengvatą, kurios pagrįstai tikėjosi, dalyvaudama kolektyvinio atliekų tvarkymo sistemoje. Bankrutavus PTO liko neįvykdyti Pareiškėjos pateikti užsakymai / pavedimai, todėl Pareiškėjai atsirado prievolė sumokėti MUAT, kuris yra ženkliai didesnis lyginant su atliekų tvarkymo organizacijų nustatoma atliekų sutvarkymo kaina. Pareiškėja kreipėsi į Inspekciją ir Aplinkos apsaugos departamentą su prašymu atleisti nuo dalies MUAT sumokėjimo ir / arba šio mokesčio mokėjimo atidėjimo. Pareiškėja tikėjosi, kad bus atsižvelgta į minėtas aplinkybes, kurios nepriklausė nuo jos valios ir kurių ji negalėjo numatyti ir kontroliuoti, todėl sustabdė MUAT mokėjimą, o gavusi neigiamą atsakymą dėl mokesčio sumažinimo / atleidimo iš Inspekcijos bei Aplinkos apsaugos departamento, priklausantį sumokėti mokesį sumokėjo. Taigi, mokestinė prievolė įvykdyta pavėluotai dėl PTO bankroto, kuris niekaip nepriklausė nuo Pareiškėjos valios, ir laukiant mokesčių administratorių atsakymų (MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 punktas), be to, nagrinėjamu atveju nebuvo padaryta žala biudžetui, nes į biudžetą buvo sumokėta ženkliai didesnė mokesčio suma, negu būtų sumokėta, jeigu PTO būtų įvykdžiusi savo sutartinius įsipareigojimus (MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 3 punktas). Pareiškėjos nuomone, ginčo atveju galėtų būti vadovaujama ir teisingumo bei protingumo principais, kadangi kolektyvinio atliekų tvarkymo sistemos dalyviai, sudarę sutartis su kitomis organizacijomis, turėjo galimybę pasinaudoti MUAT lengvata.

Iš Pareiškėjos skundo matyti, kad Pareiškėja atleidimą nuo MUAT delspinigių grindžia MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 ir 3 dalies nuostatomis, teisingumo ir protingumo principais, nenurodo kitų 100 straipsnio 1 dalyje nurodytų atleidimo pagrindų. Kadangi mokestinio ginčo ribas nustato Pareiškėjos pateiktas skundas ir jame išdėstyti argumentai, Komisija, siekdama racionalumo, šiame sprendime pasisakys tik dėl galimybės atleisti Pareiškėją nuo delspinigių remiantis MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 ir 3 dalimis, ir nevertins Pareiškėjos argumentų atitikimo kitiems MAĮ 100 straipsnio 1 dalyje nurodytiems atleidimo pagrindams.

Pagal MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 1 punkto nuostatas, už nesumokėtą arba pavėluotai į biudžetą sumokėtą mokesčių mokėtojo deklaruotą mokesį arba mokesčių mokėtojo (atitinkamo mokesčio įstatyme numatytu atveju – mokesčių administratoriaus) apskaičiuotą nedeklaruojamą mokesį mokesčių mokėtojui skaičiuojami delspinigiai. Tarp šalių nėra ginčo, jog Pareiškėja laiku nedeklaravo ir nesumokėjo mokėtinos MUAT sumos, todėl jai pagrįstai apskaičiuoti 5 304,16 Eur MUAT delspinigiai už laikotarpį nuo 2023-02-16 iki 2023-04-25.

Pagal MAĮ 100 straipsnio 1 dalies nuostatas mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet dar nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies, jeigu:

- tokia teisinė galimybė yra numatyta specialiajame mokesčių įstatyme (MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 2 punktas);

- yra šio įstatymo 141 straipsnio 1 dalyje nustatytas pagrindas, t. y.: 1) jei mokesčių mokėtojas įrodo, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo; 2) jei mokesčio įstatymas pažeistas dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo mokesčių mokėtojo valios ir kurių jis nenumatė ir negalėjo numatyti. Tokiomis aplinkybėmis nelaikomi mokesčių mokėtojo ar jo darbuotojų veiksmai ar neveikimas, taip pat mokesčių mokėtojo nemokumas; 3) kai mokesčių mokėtojo atskira veika, nors ir pažeidžiančia

mokesčio įstatymo nuostatas, nepadaroma žala biudžetui; 4) kai mokesčių mokėtojas mokesčio įstatymą pažeidė dėl klaidingo apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo arba mokesčių administratoriaus raštu ar telefonu, jei suteikta konsultacija centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka buvo įrašyta ir yra galimybė nustatyti skambinantį asmenį – mokesčių mokėtoją (ar jo atstovą), suteiktos klaidingos konsultacijos mokesčių mokėjimo klausimais (MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 3 punktas);

- kitais atvejais, kai delpinigių išieškoti netikslinga ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu, kaip tai suprantama pagal šio Įstatymo 113 straipsnio 1 dalies 3 punktą. Šis atleidimo pagrindas gali būti taikomas tik mokesčių mokėtojams – fiziniams asmenims (MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 4 punktas).

Lietuvos Respublikos mokesčių už aplinkos teršimą įstatymo (toliau – MUAT įstatymas) 6 straipsnio 4 dalyje numatyta, kad mokesčio mokėtojai atleidžiami nuo mokesčio už aplinkos teršimą gaminių ir (ar) pakuočių atliekomis už tą gaminių ar pripildytų pakuočių kiekį, kuris proporcingas įvykdytos gaminių ir (ar) pakuočių atliekų naudojimo ir (ar) perdirbimo užduoties daliai. Norėdami pasinaudoti šia mokesčio lengvata, mokesčio mokėtojai Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatyta tvarka turi turėti dokumentus, patvirtinančius gaminių ir (ar) pakuočių atliekų naudojimo ir (ar) perdirbimo užduoties įvykdymą.

Pareiškėja nurodo, kad dalyvaudama kolektyvinio atliekų tvarkymo sistemoje (sudariusi sutartį su PTO dėl atliekų tvarkymo) ankstesniu mokestiniu laikotarpiu (2021 metais) pasinaudojo minėta MUAT lengvata, todėl pagrįstai tikėjosi pasinaudoti šia lengvata ir 2022 metais.

Bylos duomenimis, Pareiškėja 2017-06-09 pasirašė sutartį su PTO dėl pakuotės atliekų sutvarkymo. PTO įsipareigojo organizuoti Pareiškėjos užsakymuose nurodytos pakuotės atliekų rūšies ir kiekio sutvarkymą bei užtikrinti, kad teisės aktų nustatyta tvarka Pareiškėjai ir (arba) kompetentingai institucijai būtų pateiktas dokumentas, patvirtinantis atitinkamos rūšies pakuočių atliekų sutvarkymą. Iš 2023-06-02 bankrutuojančios PTO administratoriaus informacijos, adresuotos kreditoriams, matyti, kad 2022-08-26 Lietuvos Respublikos Aplinkos ministerija ir Aplinkos apsaugos agentūra sustabdė, 2022-10-05 panaikino PTO turimos pakuočių atliekų tvarkymo organizavimo licencijos galiojimą. Dėl šių priežasčių PTO neturėjo galimybių užsakovams pateikti likusių dokumentų, patvirtinančių konkrečios rūšies pakuotės ir kiekio sutvarkymą, už kurį yra išrašytos atitinkamos sąskaitos–faktūros.

LITEKO duomenimis, Vilniaus apygardos teismo 2022-09-22 nutartimi buvo iškelta bankroto byla PTO. Nutartis įsiteisėjo 2022-10-12. 2023-02-02 Vilniaus apygardos administracinis teismas nutarė likviduoti PTO dėl bankroto.

Pareiškėja 2022-10-03 pasirašė sutartį dėl apmokestinamosios pakuotės atliekų tvarkymo organizavimo su VšĮ "C1" tačiau 2022-11-11 buvo pasirašytas susitarimas prie šios sutarties, kuriame nurodyta, kad VšĮ "C1" savo veiklą organizuoja ir planuoja nuo kalendorinių metų pradžios, o sutartis su Pareiškėja buvo pasirašyta tik antroje 2022 metų pusėje, kuomet VšĮ "C1" jau buvo sudaręs sutartis su atliekų tvarkytojais ir suplanavęs tvarkytinų pakuočių atliekų kiekius pagal metų pradžioje pateiktus ir priimtus užsakymus. Susitarime numatyta, kad VšĮ "C1" stengsis įsigyti papildomus sutvarkytų pakuočių atliekų kiekius, tačiau nepaisant to rinkoje gali trūkti sutvarkytų pakuočių atliekų tinkamam užduočių įvykdymui; nurodytos aplinkybės kelia grėsmę tinkamam 2022-10-03 sutarties vykdymui.

Pagal MUAT įstatymo 9 straipsnio 4 dalies nuostatas MUAT sumokamas ir mokesčio už aplinkos teršimą deklaracijos pateikiamos ne vėliau kaip pasibaigus mokestiniam laikotarpiui, iki kalendorinių metų, einančių po to mokestinio laikotarpio, vasario 15 dienos Valstybinei mokesčių inspekcijai prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos. Byloje nėra ginčo, kad Pareiškėja Mokesčio už aplinkos teršimą apmokestinamosios pakuotės atliekomis deklaraciją (forma FR0524) už 2022 metų mokestinį laikotarpį, kurioje deklaravo 258 200 Eur mokėtiną mokestį, pateikė pavėluotai – 2023-03-08 (terminas – 2023-02-15). Deklaruotas 258 200 Eur MUAT sumokėtas 2023-04-26.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėja 2023-03-15 Inspekcijai ir Aplinkos apsaugos departamentui pateikė prašymą dėl atleidimo nuo dalies MUAT ir / arba mokesčio sumokėjimo

atidėjimo. Aplinkos apsaugos departamento 2023-04-07 atsakymu Nr. AD5-6583 „Dėl atleidimo nuo dalies mokesčio už aplinkos teršimą pakuočių atliekomis sumokėjimo ir (ar) šio mokesčio mokėjimo atidėjimo“ Pareiškėja buvo informuota, kad Lietuvos teisės aktuose nenumatyta Aplinkos apsaugos departamento teisė ir (ar) pareiga atleisti mokesčių mokėtojus nuo MUAT sumokėjimo ir (ar) atidėti minėto mokesčio sumokėjimą, o šalims nepavykus išspręsti ginčo tarpusavio susitarimu, ginčas turi būti sprendžiamas kompetentingame Lietuvos teisme vadovaujantis Lietuvos Respublikos teise. Pareiškėja, susipažinusi su minėtu atsakymu, 2023-04-26 sumokėjo 258 200 Eur (įmokos kodu 1001), šios įmokos padengė 2023-03-08 pateiktoje deklaracijoje FR0524 deklaruotą MUAT nepriemoką.

Kaip minėta, pagal MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 punktą, mokesčių mokėtojas atleidžiamas nuo delspinigių, jei mokesčio įstatymas pažeistas dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo mokesčių mokėtojo valios ir kurių jis nenumatė ir negalėjo numatyti. Tokiomis aplinkybėmis nelaikomi mokesčių mokėtojo ar jo darbuotojų veiksmai ar neveikimas, taip pat mokesčių mokėtojo nemokumas.

MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 punkte nurodytas atleidimo nuo baudos pagrindas sietinas su nenugalimos jėgos poveikiu (*force majeure*) ir atsitiktinių aplinkybių poveikiu (*cas fortuit*), kurių savo veikloje mokesčių mokėtojas nenumatė bei numatyti negalėjo, ir dėl šių aplinkybių poveikio atsiradę padariniai negalėjo būti veikiami mokesčių mokėtojo valios. Minėtomis aplinkybėmis pripažintinos gamtos jėgos, valstybinės valdžios institucijų neteisėti veiksmai ir žmogaus poveikis (kai prieš jį naudojamas absoliutus smurtas, kurio mokesčio mokėtojas negali išvengti, jam pasipriešinti ar nuo jo apsiginti) (LVAT 2005-02-09 sprendimas adm. byloje Nr. A-15-141/2005; 2013-05-21 nutartis adm. byloje Nr. A-556-941/2013; 2021-12-08 nutartis adm. byloje Nr. eA-2807-602/2021 ir kt.).

Iš aukščiau išdėstytų faktinių bylos aplinkybių matyti, kad Pareiškėja dar 2022 metų pabaigoje žinojo apie PTO panaikintą licenciją ir iškeltą bankroto bylą, apie kito kontrahento VŠĮ "C1" galimai neįvykdytinus įsipareigojimus, galinčius užkirsti kelią Pareiškėjai pasinaudoti MUAT lengvata. Nepaisant to, Pareiškėja ginčo deklaraciją pateikė tik 2023-03-08, o deklaruotą MUAT, kaip minėta, sumokėjo tik 2023-04-26. Pastebėtina, kad Pareiškėja į Inspekciją ir Aplinkos apsaugos departamentą su prašymu dėl atleidimo nuo dalies MUAT ir / arba mokesčio sumokėjimo atidėjimo kreipėsi tik 2023-03-15, t. y. praėjus mėnesiui po deklaracijos pateikimo termino pabaigos. Sutiktina su Inspekcijos vertinimu, jog Pareiškėja, delsdama pateikti deklaraciją ir sumokėti MUAT, prisiėmė ir delspinigių atsiradimo (skaičiavimo) riziką.

Komisijos vertinimu, Pareiškėjos skunde nurodytos aplinkybės, sąlygojusios pavėluotą mokesstinės prievolės įvykdymą, neatitinka MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 punkto nuostatų, todėl Pareiškėja negali būti atleidžiama nuo MUAT delspinigių šiuo pagrindu.

Pareiškėja tvirtina, kad pavėluotas MUAT prievolės už 2022 mokesstinį laikotarpį įvykdymas nepadarė jokios žalos biudžetui, kadangi dėl PTO bankroto buvo sumokėta ženkliai didesnė MUAT suma negu būtų sumokėta, jeigu PTO nebūtų bankrutavusi.

Pažymėtina, kad mokesčių mokėtojui mokesčio įstatymo nustatyta tvarka ir terminais nesumokėjus į biudžetą mokėtinos mokesčio sumos, biudžetas laiku negauna pajamų atitinkamo mokesčio forma, todėl jam (biudžetui) paprastai padaroma žala ir tokiu būdu nėra MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 3 punkte numatytos sąlygos mokesčių mokėtojo atleidimui nuo delspinigių ir baudos (LVAT 2010-05-20 nutartis adm. byloje Nr. A-442-773/2010; 2021-04-14 nutartis adm. byloje Nr. eA-511-556/2021).

Pagal LVAT praktiką, kai mokesstinės nepriemokos laikotarpiu turima mokesčio permoka, kuri MAĮ 87 straipsnio nustatyta tvarka gali būti įskaityta minėtai nepriemokai padengti, gali būti laikoma, kad žala biudžetui nepadaryta. Pagal nuoseklią Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo praktiką, žala biudžetui kyla iš tos aplinkybės, kad valstybė negauna pajamų ir negali disponuoti jai priklausančiomis lėšomis. Šiai žalai kompensuoti ir yra skirti delspinigiai. Atitinkamai, kai mokesčių mokėtojas turi mokesčio permoką, valstybė disponuoja permokėtomis sumomis, todėl minėta žala neatsiranda. Atitinkamai, esant mokesčiai nepriemokai, konstatuotinas žalos biudžetui padarymo faktas (LVAT 2011-11-02 nutartis adm. byloje Nr. A-438-2442/2011; 2011-11-25 nutartis adm. byloje Nr. A-143-3048/2011; 2014-03-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-971/2014; 2019-10-18

nutartis adm. byloje Nr. eA-3950-968/2019 ir kt.). Akcentuotina, kad permoka turi būti reali, o ne tariama, pvz. permoka turi būti deklaruota arba mokesčių administratoriaus pripažinta (VMI sistemoje užfiksuota) (LVAT 2020-05-20 nutartis adm. byloje Nr. A-775-575/2020).

Iš byloje pateiktos 2023-05-05 delspinigių ataskaitos matyti, kad Pareiškėjos turėtos mokesčių permokos jau buvo įvertintos skaičiuojant delspinigius.

Pareiškėjos akcentuojama aplinkybė, kad dėl PTO bankroto netekus teisės į MUAT lengvatą buvo sumokėta ženkliai MUAT suma, yra hipotetinė. Nagrinėjamu atveju nėra ginčo dėl to, kad Pareiškėja laiku nesumokėjo 258 200 Eur MUAT. Mokestinės nepriemokos egzistavimo faktas paneigia Pareiškėjos teiginius, kad ji savo veika nepadarė žalos biudžetui. Atsižvelgiant į tai, darytina išvada, jog teisinių prielaidų Pareiškėjos atžvilgiu pritaikyti MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 3 punktą nėra.

Papildomai pažymėtina, kad pagal LVAT praktiką aplinkybė, kad mokesčių mokėtojas savanoriškai sumoka mokesčių administratoriaus naujai (papildomai) apskaičiuotą mokesčio sumą, nėra pagrindas atleisti nuo baudos / delspinigių, teigiant, jog žala biudžetui nepadaryta (2011-04-07 nutartis adm. byloje Nr. A-575-753/2011). Akcentuotina ir tai, kad MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 3 punkto taikymo požiūriu nėra reikšminga, kad neprireikia prievartinio išieškojimo priemonių taikymo, o reikalavimas įvykdomas skolininko gera valia (LVAT 2008-07-11 sprendimas adm. byloje Nr. A-502-1301/2008; 2020-05-20 nutartis adm. byloje Nr. A-775-575/2020).

Sutiktina su Pareiškėjos skundo teiginiais, kad LVAT, nagrinėdamas mokėtojų atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindus, vadovaujasi ne tik MAĮ įtvirtintais atleidimo nuo delspinigių (baudų) pagrindais, bet ir laikosi pozicijos, kad sprendžiant mokėtojų atleidimo nuo apskaičiuotų baudų ir delspinigių klausimus, turi būti vadovujamasi teisingumo ir protingumo kriterijais bei atsižvelgiama į Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo suformuotą doktriną dėl skiriamų sankcijų už įstatymų pažeidimus (2011 10 10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2343/2011, 2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3447/2011, 2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2544/2011, 2011-09-08 nutartis adm. byloje Nr. A-575-2144/2011, 2014-03-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-971/2014). Tačiau akcentuotina, kad atleidimas nuo ekonominių sankcijų mokėjimo yra galimas tik esant išskirtinėms aplinkybėms (pvz., LVAT 2017-11-06 nutartis adm. byloje Nr. A-1146-602/2017, 2018-02-06 nutartis adm. byloje Nr. A-144-602/2018, 2020-07-29 nutartis adm. byloje Nr. eA-3155-968/2020 ir kt.), kurios buvo nulemtos norminių aktų reikalavimų neatitinkančių mokesčių administratoriaus veiksmų, jo neveikimo – pavyzdžiui, nepateisinamai ilgai truko mokesčių mokėtojo kontrolės veiksmai, mokesčių administratorius nepagrįstai ilgai delsė atnaujinti mokesčių mokėtojo kontrolės veiksmus po mokestinio patikrinimo sustabdymo, ir pan., arba tais atvejais, kai yra akivaizdu, kad apskaičiuoti delspinigiai (atliekantys biudžetui laiku nesumokėtų mokesčių kompensacinę funkciją) dėl savo dydžio (pavyzdžiui, artimas, ar net viršijantis pačią mokestinę prievolę) būtų neadekvatūs padarytam pažeidimui, taip pat turi būti vertinamos ir pažeidimo padarymo aplinkybės. Reikšmingomis aplinkybėmis, sprendžiant atleidimo nuo ekonominių sankcijų (baudų, delspinigių) klausimą, LVAT pripažįsta ir tokias aplinkybes, kaip geranoriškas ir aktyvus mokesčių mokėtojo bendradarbiavimas, apskaičiuotų (nesumokėtų) mokesčių sumokėjimas, teisės normų reikalavimų neatitinkantys, neoperatyvūs mokesčių administratoriaus veiksmai kontrolės procedūrų ir mokestinio ginčo metu (detaliai šios aplinkybės aptartos LVAT 2014-03-17 nutartyje adm. byloje Nr. A-556-990/2014), taip pat tam tikros mokesčių mokėtoją apibūdinančios aplinkybės – amžius, socialinė grupė, sveikatos problemos ir pan. (ten pat, taip pat LVAT 2014-06-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1375/2014). Iš kitos pusės pažymėtina ir tai, kad šios teismų praktikos suformuotos taisyklės įprastai pripažįstamos sudarančiomis pagrindą atleisti mokesčių mokėtoją ne nuo visų, o nuo dalies delspinigių (ar baudų) mokėjimo, nes laikomasi pozicijos, jog yra nustatyti mokesčių teisės aktų pažeidimai, todėl atleidžiant mokesčių mokėtoją nuo visų ekonominių sankcijų, jos neatliktų jų skyrimu numatytų tikslų: poveikio konkrečiam mokesčių mokėtojui, bendrosios prevencijos.

Todėl, įvertinus ginčo byloje pateiktą informaciją, remiantis teismų praktikos suformuotais kriterijais, konstatuotina, jog byloje nustatytos aplinkybės, sudarančios pagrindą Pareiškėją atleisti nuo dalies delspinigių mokėjimo: iš bylos medžiagos galima daryti prielaidą, kad buvo sutvarkyta daugiau Pareiškėjos perduotų pakuočių atliekų negu PTO iki licencijos galiojimo panaikinimo išdavė

tai patvirtinančių dokumentų; Pareiškėja geranoriškai bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi (kreipėsi į mokesčių administratorių dėl atleidimo nuo dalies MUAT ir / arba mokesčio sumokėjimo atidėjimo); nevengė mokesstinės prievolės – gavusi neigiamą Aplinkos apsaugos departamento atsakymą, iš karto sumokėjo deklaruotą mokėtiną MUAT sumą. Todėl apsižvelgiant į aptartas aplinkybes, siekiant užtikrinti už mokesčių prievolių nevykdymą (netinkamą įvykdymą) taikomų ekonominių priemonių proporcingumą, konstatuotina, kad Pareiškėja atleistina nuo 50 proc. (2 652,08 Eur) apskaičiuotų MUAT delspinigių.

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

1. Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2023-05-19 sprendimą Nr. (21.222) 299-5.

2. Atleisti Pareiškėją nuo 50 proc. (2 652,08 Eur) apskaičiuotų MUAT delspinigių mokėjimo.

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

Komisijos pirmininkas

Evaldas Raistenskis

Komisijos narė

Jurgita Narkevičiūtė

Komisijos narys

Andrius Venius