



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB "B1" SKUNDO**

2023 m. spalio d. Nr. S- (7-2023/151)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos narės, pavaduojančios Komisijos pirmininką, Rasos Stravinskaitės, narių Jurgitos Narkevičiūtės (pranešėja), Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrino UAB "B1" (toliau – Pareiškėja) 2023-09-06 skundą dėl Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Muitinės departamentas) 2023-08-25 sprendimo Nr. 1AE-442 (toliau – Sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjos atstovai advokatas O. A., Pareiškėjos direktorius M. D. bei Muitinės departamento atstovė M. K. 2023-10-2 Komisijos posėdyje dalyvavo nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė :

Sprendimu Muitinės departamentas patvirtino Klaipėdos teritorinės muitinės (toliau – Klaipėdos TM) 2023-06-22 sprendimą Nr. 2(LM32)-3, kuriuo Klaipėdos TM patvirtino 2023-03-08 supaprastinto patikrinimo ataskaitą Nr. 3LM320019M (toliau – Ataskaita), kuria Pareiškėjai buvo apskaičiuoti ir į apskaitą įtraukti muitai ir su jais susijusios sumos (iš viso 21 761,00 Eur): 1) 153,00 Eur muitų delspinigiai; 2) 10 193,00 Eur bauda; 3) 9 260,00 Eur muitai (įmokos kodas A00); 4) 2 155,00 Eur muitai (įmokos kodas A20).

Dalis apskaičiuotos sumos (8 437,76 Eur) buvo įskaityti iš turimos Pareiškėjos permokos muitinėje. Pareiškėja 2023-03-20 sumokėjo visą likusią neišieškotą muitų sumą (2 977,24 Eur) ir 2023-03-27 kreipėsi į Klaipėdos TM su prašymu atleisti nuo paskirtos baudos arba sumažinti baudos dydį. Klaipėdos TM 2023-06-22 sprendimu Nr. 2(LM32)-3 netenkino Pareiškėjos prašymo. Pareiškėja apskundė Klaipėdos TM 2023-06-22 sprendimą Nr. 2(LM32)-3 centriniam mokesčių administratoriui – Muitinės departamentui. Muitinės departamentas skundžiamu sprendimu patvirtino Klaipėdos TM 2023-06-22 sprendimą Nr. 2(LM32)-3.

Pareiškėja nesutinka su Klaipėdos TM ir Muitinės departamento sprendimais.

Pateiktame skunde Komisijai nurodo, jog pagal Ataskaitos parengimo metu galiojusią Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 139 straipsnio 1 dalies redakciją, mokesčių mokėtojui priskaičiuojama trūkstama mokesčio suma ir skiriama nuo 10 iki 50 procentų šios trūkstamos mokesčio sumos dydžio bauda, jei atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip. Pareiškėjai skirta 30 procentų nuo trūkstamos mokesčių sumos bauda.

Skunde Komisijai pažymima, jog Klaipėdos TM Ataskaitoje žalą biudžetui apibūdino kaip didelę, kadangi trūkstama mokesčių suma sudarė 33 978 Eur ir šią aplinkybę Klaipėdos TM apibūdino kaip sunkinančią Pareiškėjos atsakomybę. Kita vertus, Klaipėdos TM konstatavo ir atsakomybę lengvinančias aplinkybes, t. y., tai, kad Pareiškėja laiku mokėjo privalomus mokėti mokesčius, jai nebuvo taikomos priverstinio išieškojimo priemonės, Pareiškėja bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi ir teikė reikalingus dokumentus.

Pareiškėja skunde Muitinės departamentui pažymėjo, kad iki pateikdama prašymą atleisti nuo baudos (ar ją sumažinti), mokesčių mokėtoja jau buvo sumokėjusi visą papildomai apskaičiuotą mokesčio (muitų) sumą. Taigi, tai, ką Klaipėdos TM Ataskaitoje apibūdino kaip didelę žalą, iki prašymo atleisti nuo baudos pateikimo, buvo visiškai pašalinta ir šiuo atveju esama kur kas daugiau lengvinančių aplinkybių ir 30 procentų dydžio baudos paskyrimas savaime yra neteisingas ir nepagrįstas. Pareiškėja nurodė, kad neteisingas ir nepagrįstas Klaipėdos TM požiūris, kuomet skiriant baudą vertinama mokesčio suma ir konstatuojama atsakomybę sunkinanti aplinkybė, o vėliau ta pati aplinkybė (nors visa muitų suma jau sumokėta) tampa pagrindu neatleisti (net dalinai nuo paskirtos baudos). Pareiškėja atkreipia dėmesį, kad skundžiamame sprendime Muitinės departamentas pažymėjo, jog nei Klaipėdos TM, nei Muitinės departamentas neturi teisinio pagrindo nagrinėjant Pareiškėjos 2023-03-27 prašymą atleisti nuo paskirtos baudos spręsti dėl paskirtos baudos dydžio pagrįstumo, kadangi Pareiškėja, nesutikdama su paskirtos baudos dydžiu, turėjo teisę skųsti Ataskaitą centriniam mokesčių administratoriui, tačiau šia teise nepasinaudojo. Pareiškėja atkreipia dėmesį į tai, jog šių argumentų pagrindu, mokesčių mokėtojos skundas Muitinės departamento buvo nenagrinėtas ir dėl jo plačiau nepasisakyta. Tačiau skunde Komisijai mokesčių mokėtoja pažymėjo, jog Pareiškėja prieš priimdama sprendimą dėl Ataskaitos apskundimo ar dėl Ataskaitoje nurodytų sumų sumokėjimo bendravo su Klaipėdos TM pareigūnais, kurie patikino, jog sumokėjus priskaičiuotas muitų sumas, bus sprendžiamas klausimas dėl Pareiškėjos atleidimo (ar dalinio atleidimo) nuo paskirtos baudos.

Pareiškėja apsisprendė neinicijuoti ilgai truncančio proceso dėl Ataskaitos apskundimo, vietoje to sumokėjo papildomai priskaičiuotas muitų sumas bei teikė prašymą atleisti ją nuo baudos. Nors Muitinės departamento sprendime nurodoma, jog ši dalis skundo apskritai nenagrinėtina, pažymima, jog nei MAĮ, nei teismų praktika nenumato, jog sprendžiant dėl atleidimo nuo baudos, negali būti kartu įvertinamas ir pats baudos dydis. Priešingai, kitos MAĮ nuostatos ir teismų praktika, patvirtina, jog joks teisingumas negali būti vykdomas formaliai. Šiuo atveju Muitinės departamentas formaliu argumentu grindžia tai, kad pats baudos dydžio klausimas visiškai nesvarstytinas, tik dėl to, kad Ataskaita nebuvo skundžiama Muitinės departamentui, nors, kaip minėta, apsispręsdama Ataskaitos neskųsti, Pareiškėja visų pirma siekė greičiau padengti papildomai priskaičiuotas muitų sumas, taupydama ne tik savo, bet ir muitinės įstaigų išteklius.

Skunde pažymima, kad Klaipėdos TM sprendime buvo ypač akcentuojama žala, padaryta valstybės biudžetui ir nurodyta, jog Pareiškėja nepagrindė, jog nebuvo padaryta žala. Tiek Klaipėdos TM, tiek ir Muitinės departamentas, žalos padarymą sieja su permokos buvimu ar nebuvimu, o Klaipėdos TM nurodė, kad jos pačios parengtoje Ataskaitoje paminėta 8 437,76 Eur permoka muitinėje atsirado ne Pareiškėjos padaryto pažeidimo padarymo metu. Pareiškėja grįsdama prašymą dėl atleidimo nuo baudos pažymėjo, kad nepadarė žalos valstybės biudžetui, kadangi padengė (tiek iš permokos, tiek ir papildomu mokėjimu) visą papildomai apskaičiuotą mokesčių sumą. Mokesčių mokėtojos vertinimu, nors, vadovaujantis Ataskaita, buvo sumokėta mažiau nei priklauso muitų, Pareiškėja papildomai apskaičiuotus muitus jau sumokėjo, atitinkamai žala valstybės biudžetui nebuvo padaryta (MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 3 punktas). Net jei ir būtų pagrindo manyti, kad žala valstybės biudžetui nebuvo padaryta, Pareiškėja teikė alternatyvų prašymą – atleisti nuo paskirtos baudos arba ją sumažinti. Pareiškėjos teigimu, šiuo atveju net laikant, jog žala buvo, jos atlyginimą visiškai užtikrintų ir kur kas mažesnė, nei skirtoji 10 193,00 Eur bauda. Vis dėlto, remiantis svarstymais apie permokos nebuvimą (arba jos ryšio su padarytu pažeidimu nebuvimą), baudos proporcingumas ir galimybė ją bent dalinai sumažinti iš esmės nebuvo svarstyta nei Klaipėdos TM, nei Muitinės departamento.

Skunde pažymima, jog Pareiškėja buvo pasirengusi ginčyti pačią Ataskaitą, tačiau priėmė sprendimą (taipogi konsultuojantis ir su Klaipėdos TM pareigūnais), sumokėti trūkstamas mokesčių sumas ir mokestinio ginčo neinicijuoti. Pareiškėja skunde Muitinės departamentui pažymėjo, kad negali būti laikoma kalta dėl pažeidimo, sąlygojusio papildomų mokesčių apskaičiavimą. Pareiškėjos teigimu, mokesčių mokėtoja nevykdė transporto priemonių įsigijimo aukcionuose ir tik padėjo transporto priemones įsigijusiems asmenims parsigabenti apgadintas transporto priemones į Lietuvos Respubliką. Pareiškėja negali būti

laikoma atsakinga už tai, kokias kainas ir kokius duomenis teikia transporto priemonių pirkėjai, pardavėjas ar kitų valstybių institucijos, nes Pareiškėja vadovavosi konkrečių transporto priemonių vertinimo ataskaitomis, kurias pateikti reikalavo pati Klaipėdos TM. Tik vėliau Klaipėdos TM sprendė, kad transporto priemonių vertinimo ataskaitose nurodyta transporto priemonių vertė netinkama muitinei vertei pagrįsti ir vadovavosi papildoma iš Jungtinių Amerikos Valstijų gauta informacija. Pateiktame skunde paaiškinama, kad Pareiškėja nekontroliuojanti duomenų apie kainas teikimo ir pati neperkanti transporto priemonių, todėl negali būti laikoma atsakinga už kitų asmenų veiksmus, todėl nėra kalta dėl pažeidimo, kartu pažeidimo padarymą sąlygojo netikslūs duomenys, o ne sąmoningas noras išvengti muitų (MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1, 2 punktai). Pareiškėja pažymėjo, jog skundžiamame Muitinės departamento sprendime nurodoma, kad Pareiškėjos kaltė dėl pažeidimo preziumuojama, tačiau pažymėtina, jog vertinant baudos dydžio klausimą, į nurodytas pažeidimo padarymo aplinkybes (į tai, kad pažeidimą sąlygojo ne tyčinis siekis išvengti muitų, o informacijos trūkumas) taipogi turi būti atsižvelgta. Į šias aplinkybes nei Klaipėdos TM, nei Muitinės departamentas neatsižvelgė, vėlgi parodydami formalų požiūrį į Pareiškėjos prašymą.

Pareiškėjos teigimu, tiek Klaipėdos TM, tiek ir Muitinės departamento sprendimai yra iš esmės formalūs ir tai prieštarauja tiek MAĮ normoms, tiek ir teismų praktikai. Muitinės įstaigos, visiškai atmesdamos prašymą atleisti Pareiškėją nuo baudos, jos dalies ignoruoja teisingumo principo reikalavimus. Skunde pažymima, jog MAĮ 8 straipsnio 3 dalis įtvirtina, kad mokesčių administratorius, administruodamas mokesčius, privalo vadovautis protingumo ir teisingumo kriterijais. Kaip minėta, Pareiškėjai skirta 30 procentų dydžio bauda (nuo muitų ir importo PVM sumos) ir net laikant jog buvo padaryta žala valstybės biudžetui, ši bauda padarytą žalą akivaizdžiai viršijo. Skunde nurodoma, jog Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas (Toliau – Konstitucinis teismas) pažymėjo, kad konstitucinis teisinės valstybės principas yra neatsiejamas ir nuo teisingumo principo. Konstitucinis Teismas 1995-12-22 nutarime konstatavo, kad teisingumas yra vienas iš pagrindinių teisės, kaip socialinio gyvenimo reguliavimo priemonės, tikslų.

Pareiškėja skunde teigė, jog lengvinančios aplinkybės šiuo atveju gerokai nusveria vienintelę sunkinančią aplinkybę (didelę mokesčio sumą), negana to, sunkinančios aplinkybės padariniai yra visiškai pašalinti. Nei Klaipėdos TM, nei Muitinės departamentas, visiškai nevertino skirtos baudos išieškojimo padarinių ir grėsmės Pareiškėjos kaip juridinio asmens galimybėms tęsti veiklą. Skirta 10 193,00 Eur suma yra itin didelė, atsižvelgiant ir į Pareiškėjos turtinę padėtį – visas laikotarpis nuo 2017 metų iki 2021 metų Pareiškėjai buvo ypač nuostolingas, 2021 metais patirta net 44 746 Eur nuostolių. 2022 metų finansinė ataskaita dar nepateikta, tačiau pagal preliminarious skaičiavimus, įmonės veikla išlieka ypač nuostolinga, netgi 2 977,24 Eur muitų suma sumokėta Pareiškėjos akcininko (vadovo) lėšomis, kadangi pati Pareiškėja nebūtų turėjusi galimybės šios sumos sumokėti. Dėl finansinių sunkumų Pareiškėja jau susiduria ir su darbo užmokesčio vėlavimu. Pareiškėjos teigimu, skirtos baudos išieškojimas neabejotinai turės įtakos ir Pareiškėjos veiklos tęstinumui, todėl baudos panaikinimas naudingas ir valstybei, kadangi Pareiškėja toliau vykdys veiklą, mokės muitus ir kitus mokesčius, išsaugos darbo vietas. Kaip minėta Pareiškėjos prašyme, vertinant iš protingumo ir proporcingumo principų pozicijos, 10 193 Eur bauda yra ypač didelė, todėl turėtų būti panaikinta, arba bent jau ženkliai sumažinta. Pažymėtina, kad Lietuvos Respublikos Konstitucijoje įtvirtintas teisingumo principas, taip pat nuostata, kad teisingumą vykdo teismai, reiškia, jog konstitucinė vertybė yra ne pats sprendimo priėmimas teisme, bet būtent teismo teisingo sprendimo priėmimas; konstitucinė teisingumo samprata suponuoja ne formalų, nominalų teismo vykdomą teisingumą, ne išorinę teismo vykdomo teisingumo regimybę, bet, svarbiausia, tokius teismo sprendimus (kitus baigiamuosius teismo aktus), kurie savo turiniu nėra neteisingi; vien formaliai teismo vykdomas teisingumas nėra tas teisingumas, kurį įtvirtina, saugo ir gina Konstitucija (*inter alia* Konstitucinio Teismo 2006-09-21, 2012-09-25, 2012-12-19 nutarimai). Pareiškėjos manytina, kad šios nuostatos taikytinos ne tik teismams, nagrinėjant bylas, tačiau ir muitinės įstaigoms, priimančioms sprendimus, susijusius su muitų mokėtojų teisėmis. Neįvertinus ir šių aplinkybių, Klaipėdos TM ir Muitinės departamento sprendimai yra formalūs bei neteisingi.

Skundu Pareiškėja prašo Komisijos pakeisti Muitinės departamento 2023-08-25 sprendimą Nr. 1AE-442 ir atleisti pareiškėją nuo 10 193 Eur baudos arba ženkliai sumažinti skirtą baudą.

Priešingos pozicijos laikosi Muitinės departamentas.

Dėl Pareiškėjos prašymo ženkliai sumažinti paskirtos baudos dydį. Skundžiamame sprendime Muitinės departamento pažymėta, kad remiantis Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) 2013-02-28 nutartimi administracinėje byloje Nr. A-438-244/2013, aktualioje administracinių teismų praktikoje (jurisprudencijoje) laikomasi nuostatos, jog taikant ekonomines sankcijas (baudas, delspinigius) už mokesčių įstatymų pažeidimus ir sprendžiant klausimą dėl mokesčių mokėtojo atleidimo nuo šių sankcijų, savaime (*per se*) neturi įtakos nei pažeidimo pobūdis, nei mokesčių mokėtojo bendradarbiavimo su mokesčių administratoriumi aplinkybė, nei mokesčių įstatymų pažeidimo pripažinimas, nei kitos aplinkybės, kurios galėtų būti svarbios mokesčių mokėtojui. Paminėta informacija teisiškai reikšminga tik svarstant skiriamos mokesčio baudos dydį. Nagrinėjamu atveju Pareiškėjai bauda paskirta Klaipėdos TM 2023-03-08 Ataskaita, kurioje nurodyti tiek baudos skyrimo pagrindai, tiek argumentai dėl jos dydžio nustatymo. Pažymėtina, kad Pareiškėja, nesutikdama su paskirtos baudos dydžiu, turėjo teisę skųsti supaprastinto patikrinimo ataskaitą centriniam mokesčių administratoriui, tačiau šia teise nepasinaudojo. Taigi, nei Klaipėdos TM, nei Muitinės departamentas neturėjo teisinio pagrindo nagrinėjant Pareiškėjos 2023-03-27 prašymą atleisti nuo paskirtos baudos spręsti dėl paskirtos baudos dydžio pagrįstumo. Atsižvelgiant į tai, šioje dalyje Pareiškėjos skundas buvo nenagrinėtinas ir dėl jo plačiau nepasisakyta.

Dėl Pareiškėjos prašymo atleisti nuo paskirtos baudos. Skundžiamame sprendime Muitinės departamentas nurodė, jog vadovaujantis MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1–2 punktais, mokesčių mokėtojas nuo paskirtos baudos gali būti atleistas, jei mokesčių mokėtojas įrodo, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo arba kai įstatymas pažeistas dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo mokesčių mokėtojo valios ir kurių jis nenumatė ir negalėjo numatyti.

Muitinės departamentas pažymėjo, jog MAĮ VIII skyriuje numatyta atsakomybė už mokesčių įstatymų pažeidimus. MAĮ 138 straipsnyje nurodyta, kad mokesčių įstatymo pažeidimu yra laikomas neteisėtas asmenų elgesys, kuriuo pažeidžiami mokesčių įstatymų reikalavimai, o kaip viena iš atleidimo nuo baudos sąlygų yra numatyti atvejai, kada mokesčių mokėtojas įrodo, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo. Skiriamos baudos dydis priklauso nuo pažeidimo pobūdžio, nuo to, ar mokesčių mokėtojas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nuo mokesčių įstatymų pažeidimo pripažinimo ir kitų aplinkybių, kurias mokesčių administratorius pripažįsta svarbiomis skirdamas didesnę ar mažesnę baudą. Iš to išplaukia, kad bauda turi būti laikoma represine priemone, kurioje yra išreikštas nubaudimo elementas bei siekiama prevencinių tikslų. Antra vertus, kaip matyti iš MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 punkto formuluotės, skiriant baudą už mokėtino mokesčio sumažinimą, mokesčių mokėtojo kaltė yra preziumuojama, nes mokesčių mokėtojas gali būti atleistas nuo baudos mokėjimo, jei nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo. Dėl šių motyvų LVAT administracinėje byloje Nr. A-15-141/2005 konstatavo, kad pagal mokesčių administravimo ar kitus mokesčio įstatymus skiriamos baudos turi būti laikomos griežta (objektyvia) atsakomybe, kuriai esant mokesčių mokėtojo kaltė visada preziumuojama.

Muitinės departamentas Sprendime atkreipia dėmesį, jog Pareiškėjos skunde Muitinės departamentui buvo nurodyta, kad mokesčių mokėtoja negali būti laikoma kalta dėl padaryto pažeidimo, nes pažeidimą įtakojo kitų asmenų veiksmai, o Pareiškėja nekontroliuoja duomenų apie kainas teikimo ir pati neperka transporto priemonių. Muitinės departamentas atsakydamas į šį argumentą, nurodė, jog vadovaujantis 2013-10-09 Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) Nr. 952/2013, kuriuo nustatomas Sąjungos muitinės kodeksas, 15 straipsnio 2 dalimi, pateikdamas muitinei muitinės deklaraciją, laikinojo saugojimo deklaraciją, įvežimo bendrąją deklaraciją, išvežimo bendrąją deklaraciją, reeksporto deklaraciją ar pranešimą apie reeksportą arba prašymą išduoti leidimą ar priimti kitą sprendimą, atitinkamas asmuo prisiima atsakomybę už visus toliau išvardytus atvejus: a) deklaracijoje, pranešime arba prašyme pateiktos informacijos tikslumą ir išsamumą; b) visų deklaraciją, pranešimą arba prašymą

papildančių dokumentų autentiškumą, tikslumą ir galiojimą; c) kai taikytina – visų pareigų, susijusių su atitinkamos muitinės procedūros įforminimu konkrečioms prekėms arba operacijomis, kurias leista atlikti, vykdymą. Muitinės departamentas konstatavo, jog Pareiškėja ginčo prekes deklaravo savo vardu, todėl pripažino, kad mokesčių mokėtoja yra kalta dėl padaryto pažeidimo ir atleisti ją nuo paskirtos baudos, vadovaujantis MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 punktu, nėra pagrindo.

Skundžiamame sprendime nurodyta, jog vertinant MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 punkte numatytą atleidimo nuo paskirtos baudos pagrindą, t. y. kai įstatymas pažeistas dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo mokesčių mokėtojo valios ir kurių jis nenumatė ir negalėjo numatyti, pažymėtina, kad tokiomis aplinkybėmis nelaikomi mokesčių mokėtojo ar jo darbuotojų veiksmai ar neveikimas, taip pat mokesčių mokėtojo nemokumas. Šis atleidimo nuo baudos pagrindas sietinas su nenugalimos jėgos poveikiu (*force majeure*) ir atsitiktinių aplinkybių poveikiu (*cas fortuit*), kurių savo veikloje mokesčių mokėtojas nenumatė ir 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. Tačiau žmogaus poveikis mokesčio mokėtojo veiklai tik tada eliminuoja mokesčio mokėtojo valią, kai prieš jį naudojamas absoliutus smurtas (*vis absoluta*), kurio mokesčio mokėtojas negali išvengti, jam pasipriešinti ar nuo jo apsiginti (LVAT sprendimas administracinėje byloje Nr. A-15-141/2005). Muitinės departamento teigimu, nagrinėjamu atveju aplinkybių, kurias būtų galima prilyginti *force majeure* ar *cas fortuit*, nenustatyta, todėl MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 2 punkto pagrindu Pareiškėja nuo paskirtos baudos negalėjo būti atleista.

Sprendime nurodoma, jog vadovaujantis MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 3 punktu, nuo skirtos baudos mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas, kai mokesčių mokėtojo atskira veika, nors ir pažeidžiančia mokesčio įstatymo nuostatas, nepadaroma žala biudžetui. Muitinės departamentas skundžiamame sprendime nurodė, kad Klaipėdos TM sprendime remiasi LVAT 2017-08-10 nutartimi administracinėje byloje Nr. eA-956-662/2017, kurioje konstatuota, kad nagrinėjamu atveju mokėtina importo PVM suma teisės aktų nustatyta tvarka ir terminais nebuvo deklaruota bei įtraukta į atskaitą (įtraukta į PVM atskaitą ne vėliau kaip iki kito mėnesio 25 d.), todėl vertinant, ar yra pagrindas atleisti Pareiškėją nuo paskirtos baudos vadovaujantis MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 3 punktu, būtina įvertinti, ar byloje aktualiais laikotarpiais Pareiškėja turėjo permoką. Tik nustatius, kad mokesčio mokėtojo permoka ir mokėtinas importo PVM sutampa arba permoka yra didesnė, galima konstatuoti, jog žala valstybės biudžetui nebuvo padaryta. Muitinės departamentas pažymėjo, kad paminėta LVAT nutartis aktuali sprendžiant, ar yra pagrindas atleisti mokesčio mokėtoją nuo apskaičiuotų delspinigių. Nagrinėjamu atveju, sprendžiant atleidimo nuo baudos klausimą MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 3 punktu pagrindu, svarbu nustatyti žalos valstybės biudžetui padarymo momentą, ir, jį nustatius, įvertinti žalos padarymo momentu turėtas mokesčių permokas. Muitinės departamento vertinimu, atsižvelgiant į deklaruotą mokesčių mokėjimo būdą (deklaracija), konstatuotina, kad žalos valstybės biudžetui padarymo momentas sutampa su deklaracijos muitinėje įforminimo momentu. Nustatius, kad Pareiškėja žalos valstybės biudžetui padarymo metu neturėjo mokesčių permokų, Klaipėdos TM pagrįstai nusprendė neatleisti Pareiškėją nuo 2023-03-08 supaprastinto patikrinimo ataskaita Nr. 3LM320019M paskirtų baudų.

Muitinės departamento Sprendimu nuspręsta patvirtinti Klaipėdos TM 2023-06-22 sprendimą Nr. 2(LM32)-3.

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

Pareiškėjos skundas tenkintinas iš dalies, Muitinės departamento Sprendimas keistinas. Pareiškėja atleistina nuo apskaičiuotos 6 795 Eur baudos mokėjimo.

Mokestinis ginčas tarp šalių kilo dėl galimybės atleisti Pareiškėją nuo 10 193 Eur baudos arba ženkliai sumažinti skirtą baudą. Pareiškėjos teigimu, nagrinėjamos bylos atveju egzistuoja MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1–3 punktuose nurodyti atleidimo nuo baudos pagrindai, kadangi Pareiškėja nekontroliuoja duomenų apie kainas teikimo ir pati neperka transporto priemonių, negali būti laikoma atsakinga už kitų asmenų veiksmus, todėl nėra kalta dėl

pažeidimo, kurio padarymą sąlygojo netikslūs duomenys, o ne sąmoningas noras išvengti muitų. Taip pat, Pareiškėja iki prašymo atleisti nuo baudos pateikimo pilnai pašalino valstybės biudžetui padarytą žalą. Pareiškėjos nuomone, tiek Klaipėdos TM, tiek ir Muitinės departamento sprendimai iš esmės yra formalūs ir prieštarauja tiek MAĮ normoms, tiek teisingumo ir protingumo principams, tiek ir teismų praktikai. Pagal Muitinės departamento poziciją, Pareiškėja, neapskundusi Klaipėdos TM Ataskaitos, prarado teisę ginčyti paskirtos baudos dydį, o dabartinėje ginčo stadijoje galimas tik klausimo dėl atleidimo nuo baudos nagrinėjimas. Muitinės departamento Sprendime konstatuota, kad Pareiškėjos skundo atveju nenustatyti MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1–3 punktuose nurodyti atleidimo nuo baudos pagrindai. Taip pat, Muitinės departamento atstovė Komisijos posėdyje teigė, kad nagrinėtinose ginčo situacijoje nustatytos aplinkybės neatitinka MAĮ 8 straipsnio 3 dalyje numatytų teisingumo ir protingumo kriterijų taikymo.

Komisijos paminėtina, kad sprendžiant atleidimo nuo baudos klausimą privaloma atsižvelgti į MAĮ 141 straipsnio 2 dalyje nurodytą sąlygą, pagal kurią nuo baudos atleidžiama tik tuo atveju, kai mokesčių mokėtojas mokesčio, susijusio su paskirta bauda, sumą yra sumokėjęs (mokestis įskaitytas ir (arba) priverstinai išieškotas) ar šio mokesčio sumokėjimo terminas šio Įstatymo nustatyta tvarka yra atidėtas arba išdėstytas. Iš bylos medžiagos matyti, jog Pareiškėja 2023-03-20 pilnai sumokėjo mokesčio, susijusio su paskirta bauda, sumą, todėl Pareiškėja atitiko šią MAĮ 141 straipsnio 2 dalyje nurodytą sąlygą ir Komisija gali spręsti dėl Pareiškėjos atleidimo nuo baudos toliau nagrinėtinais pagrindais.

Dėl atleidimo nuo baudos MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1–3 punktų pagrindu. Komisija, pasisakydama ginčo klausimu dėl teisinės galimybės atleisti Pareiškėją nuo ginčo baudos, nurodo, kad atleidimą nuo baudos reglamentuoja MAĮ 141 straipsnis ir Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2004-05-10 įsakymu Nr. 1B-484 patvirtintos Atleidimo nuo paskirtų baudų taisyklės. Mokesčių mokėtojas gali būti atleistas nuo baudos, jeigu yra MAĮ 141 straipsnio 1 dalyje nustatytas pagrindas (atleidimo nuo paskirtų baudų mokėjimo pagrindai: 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.

Komisija sutinka su Muitinės departamento Sprendime pateiktų faktinių aplinkybių vertinimu dėl galimybės atleisti Pareiškėją MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1, 2 ir 3 punkte numatytais pagrindais – nesant mokesčių mokėtojo kaltės, mokesčių įstatymus pažeidus dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo mokesčių mokėtojo valios ir kurių jis nenumatė ir negalėjo numatyti ir kai mokesčių mokėtojo atskira veika, nors ir pažeidžiančia mokesčio įstatymo nuostatas, nepadaroma žala biudžetui, todėl siekiant racionalumo ir vengiant teksto atkartojimo, Komisija Muitinės departamento nurodytų motyvų dėl Pareiškėjos neatleidimo nuo ginčo baudos aukščiau nurodytais pagrindais dar kartą nebemini ir konstatuoja, kad jie yra teisėti ir pagrįsti.

Dėl MAĮ 8 straipsnio 3 dalies teisingumo ir protingumo kriterijų taikymo. Administracinės teisės principai labai reikšmingi priimant administracinius sprendimus, juos vertinant, atliekant administracijos veiksmų teisėtumo kontrolę. Mokesčių teisėje taikomas ne vienas teisės principas (pavyzdžiui, tarptautinių sutarčių viršenybės principas (MAĮ 5 straipsnis), mokesčių mokėtojų lygybės principas (MAĮ 7 straipsnis), teisingumo ir visuotinio privalomumo principas (MAĮ 8 straipsnis), apmokestinimo aiškumo principas (MAĮ 9 straipsnis), turinio viršenybės prieš formą principas (MAĮ 10 straipsnis). Tuo pačiu, mokesčių administratorius, administruodamas mokesčius, privalo vadovautis protingumo ir teisingumo, teisėtų lūkesčių bei gerojo administravimo kriterijais.

Komisija pažymi, kad nagrinėjant mokesčių mokėtojų atleidimo nuobaudos mokėjimo pagrindus, LVAT vadovaujasi ne tik MAĮ įtvirtintais atleidimo teisiniais pagrindais, bet ir laikosi pozicijos, kad, sprendžiant mokesčių mokėtojų atleidimo nuo apskaičiuotos baudos klausimus, turi būti vadovaujama teisingumo ir protingumo kriterijais. Komisija pastebi, jog aiškinant minėtų kriterijų taikymą, kaip jie suprantami teismo praktikoje, pastebima, kad mokesčių administravimo procedūrose protingumo ir teisingumo kriterijų taikymas yra ypač aktualus tais atvejais, kai nėra pakankamai duomenų (esant duomenų prieštaravimui), leidžiančių vertinti, ar tinkamai ir objektyviai atliktos atitinkamos administravimo procedūros. Taip pat paminėtina, kad atleidimas nuo delpinigių (jų dalies) / baudų šiuo pagrindu paprastai yra taikomas tik esant išskirtinėms aplinkybėms (LVAT 2017-11-06 nutartis administracinėje byloje Nr. A-1146-602/2017, 2018-02-06 nutartis administracinėje byloje Nr. A-144-602/2018).

Taigi, taikant teisingumo ir protingumo kriterijus, vertintini visų mokesčių teisinių santykių dalyvių veiksmai mokesčių administravimo procese. Teisingumo siekimas suprantamas, kaip siekimas protingos skirtingų interesų pusiausvyros, atsižvelgiant į abiejų šalių interesus bei pareigas (mokesčių mokėtojo prievolę teisingai mokėti ir deklaruoti mokesčius bei mokesčių administratoriaus pareigą skatinti savanorišką mokesčių mokėjimą). Protingumo kriterijus reikalauja, kad mokesčių administratorius elgtųsi atidžiai, teisingai ir sąžiningai, taikydamas sankcijas už mokesčių įstatymų pažeidimus, atsižvelgtų į sunkinančias ir lengvinančias aplinkybes.

Reikšminga aplinkybe, sprendžiant atleidimo nuo ekonominių sankcijų (baudų) klausimą, LVAT pripažįstamas ir paties mokesčių mokėtojo elgesys (žiūrėti: 2011-10-10 nutartį administracinėje byloje Nr. A-556-2544/2011, 2014-03-25 nutartį administracinėje byloje Nr. A-556-971/2014).

Iš bylos medžiagos matyti, jog po Klaipėdos TM 2023-03-08 Ataskaita Pareiškėjai apskaičiuotų ir į apskaitą įtrauktų muitų ir su jais susijusių sumų, įskaitant ir paskirtą baudą, Pareiškėja operatyviai reagavo į savo pažeidimu valstybės biudžetui padarytą žalą – dalis apskaičiuotos sumos (8 437,76 Eur) buvo įskaityta iš Pareiškėjos permokos muitinėje, o visą likusią neišieškotą muitų sumą (2 977,24 Eur) Pareiškėja sumokėjo 2023-03-20. Pareiškėjos teigimu, nors Pareiškėjos veiklos laikotarpis nuo 2017 metų buvo ypatingai nuostolingas, tačiau ji siekė kuo greičiau pašalinti žalą valstybės biudžetui padarytą žalą, o pačiai bendrovei neturėjus lėšų padengti neišieškotą muitų sumą, šią sumą sumokėjo Pareiškėjos akcininkas. Nors Pareiškėja teigdama prašymą Klaipėdos TM dėl atleidimo nuo baudos bei skundus Muitinės departamentui ir Komisijai nesutiko dėl savo kaltės pažeidimų atžvilgiu, tačiau stengėsi operatyviai pašalinti pažeidimų padarytą žalą, todėl šios mokesčio ginčo aplinkybės Komisijos vertintinos, kaip suponuojančios teigiamą mokesčių mokėtojo elgesį po nustatyto mokesčių įstatymų pažeidimo.

Komisija vadovaudamasi MAĮ 8 straipsnyje įtvirtintais protingumo ir teisingumo kriterijais bei gero administravimo principais, siekdama užtikrinti priešingų interesų pusiausvyrą, atsižvelgdama į Konstitucinio Teismo praktiką dėl konstitucinių principų taikymo (2000-12-06, 2001-10-02, 2004-01-26, 2005-11-03, 2005-11-10, 2008-01-21 nutarimai) bei LVAT praktika atleidimo nuo ekonominių sankcijų bylose, įvertinusi aukščiau aptartas aplinkybes, konstatuoja, kad tikslinga atleisti Pareiškėją nuo 6 795 Eur baudos mokėjimo.

Dėl mokesčio nepriemokos išdėstymo. Pareiškėja skunde bei posėdžio metu akcentavo savo sunkią finansinę padėtį, prognozuotinus ekonominės sankcijos padarinius, kuriuos pati Pareiškėja įvardina būsimus lemtingais bendrovės tolimesnei veiklai, todėl Komisija nurodo, kad Pareiškėja, susidūrusi su laikiniais finansiniais sunkumais ir neturėdama galimybės padengti mokesčio nepriemokos iš karto (ir baudų nepriemokos), vadovaujantis MAĮ 88 straipsnyje įtvirtintomis nuostatomis ir Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2005-03-31 įsakymu Nr. 1B-230 „Dėl Mokesčio mokėtojo mokesčio paskolos sutarties formos, Individualios įmonės savininko, ūkinės bendrijos nario, fizinio asmens anketos formos patvirtinimo“ (Žin., 2005, Nr. 45-1498; TAR, 2014-09-04, Nr. 2014-11769), gali kreiptis į mokesčių administratorių, Klaipėdos TM, dėl mokesčio nepriemokos sumokėjimo atidėjimo arba išdėstymo, sudarant mokesčio paskolos sutartį.

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

1. Pakeisti Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2023-08-25 sprendimą Nr. 1AE-442.
2. Atleisti Pareiškėją nuo paskirtos 6 795 Eur baudos sumokėjimo.
3. Nurodyti Pareiškėjai į valstybės biudžetą sumokėti 3 398 Eur muitų baudą.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskusti 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 mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos narė, pavaduojanti Komisijos pirmininką

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narė

Jurgita Narkevičiūtė

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė