



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „NUTVILA“ SKUNDO**

2021 m. gegužės d. Nr. S- (7-42/2021)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininko Evaldo Raistenskiio, narių Rasos Stravinskaitės (pranešėja), Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo UAB „Nutvila“ (toliau – Bendrovė) 2021-03-12 skundą dėl Aplinkos apsaugos departamento prie Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos (toliau – Aplinkos apsaugos departamentas) 2021-02-25 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. AS-77 (toliau – Sprendimas, skundžiamas sprendimas). Bendrovės atstovas V. H., Aplinkos apsaugos departamento atstovė M. R. 2021-04-13 posėdyje nuotoliniu būdu dalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Bendrovė 2021-03-12 skunde nurodo nesutinkanti su Sprendimu, kuriuo buvo patvirtintas Apskaitos ir mokesčių kontrolės departamento Panevėžio apskaitos ir mokesčių kontrolės skyriaus 2020-12-31 surašytas patikrinimo aktas Nr. PA80-136-2020 (toliau – Aktas), kuriame Bendrovei buvo apskaičiuotas mokestis už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis taikant didesnę tarifą – 19 842 Eur. Paaiškina, jog Bendrovėje už Vieningoje gaminių, pakuočių ir atliekų apskaitos informacinėje sistemoje (toliau – GPAIS) teikiamų duomenų pildymą ir deklaracijų pateikimą yra atsakingas juridinio asmens vadovas. 2019-06-30 keitėsi Bendrovės vadovas, iki 2019-06-30 Bendrovei vadovavo N. E., nuo 2019-07-01 direktoriaus pareigas pradėjo eiti dabartinis direktorius V. H..

Akte nustatyta, jog Bendrovė pagal Pakuočių ir pakuočių atliekų tvarkymo įstatymo 7 straipsnio 1 dalies 5 punktą ir Pakuočių atliekų tvarkymo taisyklių (toliau – Taisyklės) 27 punktą nesuformavo ketvirčio pakuočių apskaitos suvestinės už 2019 m. II–IV ketvirčius; pagal Taisyklių 27.4 punktą iki patikrinimo pradžios nesuformavo ir Apskaitos ir mokesčių kontrolės departamento Panevėžio apskaitos ir mokesčių kontrolės skyriaus vertinimui nepateikė pakuočių apskaitos ataskaitos už 2019 m.; pagal Lietuvos Respublikos mokesčio už aplinkos teršimą įstatymo (toliau – MUATĮ) 7 straipsnio 2 dalį, 8 straipsnio 2 ir 4 dalis, Mokesčio už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos aprašo, patvirtinto Lietuvos Respublikos aplinkos ministro ir Lietuvos Respublikos finansų ministro 2008-07-09 įsakymu D1-370/1K-230 (toliau – Mokesčio už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos aprašo), 3 punkto reikalavimus, Bendrovė privalėjo teikti Mokesčio už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis deklaracijas (forma FR0524, toliau – mokesčio deklaracija FR0524). Bendrovė pažymi, jog 2019 m. pasikeitus jos vadovybei senasis vadovas naujam tinkamai neperdavė įmonės dokumentų, todėl naujasis įmonės vadovas V. H. ne iš savanaudiškų paskatų, nesiekdamas nuslėpti Bendrovės išleidžiamų pakuočių kiekio, tačiau dėl elementarios patirties stokos, taip pat dėl Bendrovės veiklą ir jos organizavimą sutrikdžiusios globalinės pandemijos bei įvesto karantino iki patikrinimo atlikimo pradžios nepateikė aukščiau nurodytų duomenų.

Bendrovės nuomone, ginčo atveju būtina atsižvelgti į tai, kad gavusi pranešimą apie atliekamą patikrinimą, Bendrovė pilnai bendradarbiavo su Apskaitos ir mokesčių kontrolės departamento Panevėžio apskaitos ir mokesčių kontrolės skyriumi, pateikė pastarajam visus prašomus dokumentus, duomenis ir informaciją. Šio rašto pateikimo metu yra ištaisyti visi Akte nurodyti Bendrovės veiklos trūkumai, o konkrečiai: pateiktos ketvirčio pakuočių apskaitos suvestinės už 2019 m. II–IV ketvirčius; suformuota ir pateikta pakuočių apskaitos ataskaita už 2019 m.; pateiktos mokesčio deklaracijos FR0524.

Bendrovė skunde atkreipia dėmesį į tai, jog remiantis naujausia Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika, MUATĮ 9 straipsnio 3 dalies nuostatų taikymui būtina nustatyti, jog mokesčių mokėtojas (Bendrovė) sąmoningai ir tyčia siekė konkretaus neteisėto rezultato – apmokestinamųjų gaminių kiekio nuslėpimo. Bendrovė pažymi, jog jos elgesys, pasiūlant visišką, atvirą bendradarbiavimą, o taip pat operatyviai ištaisant nustatytus trūkumus (įskaitant, bet neapsiribojant, ir pateikiant Apskaitos ir mokesčių kontrolės departamento Panevėžio apskaitos ir mokesčių kontrolės skyriui konkrečius ir aiškius sunaudotų pakuočių duomenis) įrodo, jog siekio nuslėpti apmokestinamuosius gaminius ir išvengti mokestinės prievolės Bendrovė neturėjo. Šiuo atveju nėra jokio pagrindo teigti, jog Bendrovė būtų apgaulingai tvarkiusi taršos apskaitą, kad būtų klastojusi apskaitos dokumentus. Nėra duomenų, kad Bendrovė būtų trukdžiusi Apskaitos ir mokesčių kontrolės departamento Panevėžio apskaitos ir mokesčių kontrolės skyriui atlikti jam pavestas mokesčio administravimo funkcijas.

Pasak skundo, remiantis administracinių teismų praktika, vien deklaracijos nepateikimas nepatvirtina ir negali patvirtinti mokesčio mokėtojo siekio išvengti mokestinės prievolės. LVAT, aiškindamas proporcingumo principo taikymą, yra nurodęs, kad būtina rasti balansą tarp padaryto pažeidimo ir taikytos poveikio priemonės dydžio. Nustatant mažesnio dydžio ekonominio poveikio priemonę, turi būti siekiama, kad ji padarytų atgrasantį poveikį kitiems asmenims ir kad nebūtų visiškai išvengta atsakomybės arba ji nebūtų tiek lengva ir nepadarytų poveikio pažeidimą padariusiam asmeniui bei kad padarytų atgrasantį poveikį kitiems asmenims; paliktos poveikio priemonės dydis būtų pakankamai svarus, tačiau nevaržytų asmens daugiau, nei būtina tikslams pasiekti. LVAT praktikoje pripažįstama, kad ekonominės sankcijos sumažinimas, atsižvelgus į teisės pažeidimo pobūdį, jo mastą, atsakomybę lengvinančias bei kitas reikšmingas aplinkybes, atitinka teisingumo, protingumo kriterijus (LVAT 2019-05-15 nutartis adm. byloje Nr. A-431-822/2019).

Remiantis tuo, kas išdėstyta, bei vadovaujantis Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 155 straipsnio 4 dalimi, skunde prašoma pakeisti Sprendimą. Atsižvelgus į skunde nurodytas Bendrovės atsakomybės mastą švelninančias aplinkybes, pritaikyta ekonominė sankcija Bendrovei turėtų būti mažinama: atsižvelgiant į tai, jog visi apskaitos duomenys už 2018 m. GPAIS sistemoje buvo tvarkomi tinkamai ir laiku, nėra pagrindo taikyti padidintą koeficientą, nurodytą MUATĮ (tuo metu galiojusi redakcija) 9 straipsnio 4 dalies 3 punkte; mokestinė sankcija už 2019 m. už aplinkos teršimą taikant didesnę koeficientą turėtų būti mažinama 50 proc. Taip pat skunde Bendrovė nurodo alternatyvų reikalavimą – panaikinti skundžiamą sprendimą.

Aplinkos apsaugos departamentas Sprendimu patvirtino Akta, kuriame apskaičiuota Bendrovei sumokėti į valstybės biudžetą 19 842 Eur mokesčio už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis.

Sprendime nurodoma, jog nustatyta, kad Bendrovė 2018–2019 m. mokestiniais laikotarpiais tiekė Lietuvos Respublikos vidaus rinkai gaminių pripildytą pakuotę. Bendrovė, vadovaujantis MUATĮ 2 straipsnio 4 dalies, 4 straipsnio 3 dalies, 5 straipsnio 3 dalies nuostatomis, būdama mokesčio už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis mokėtoja, Lietuvos Respublikos vidaus rinkai patiekė daugiau nei 0,5 t gaminių pripildytos pakuotės. Vadovaujantis MUATĮ 8 straipsniu, 9 straipsnio 2 dalimi, 3 dalies 6, 7 punktais, 4 dalimi, Mokesčio už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos aprašo 3 punkto reikalavimais, Bendrovė privalėjo teikti mokesčio deklaracijas FR0524 ir mokėti mokesť už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis. Iki patikrinimo pradžios mokesčio deklaracijos FR0524 už 2018–2019 m. mokestinį laikotarpį teiktos nebuvo (Aplinkosauginių mokesčių kontrolės informacinės sistemos (toliau – IKS) duomenys). Vadovaujantis MUATĮ 9 straipsnio 7 dalies, 8 dalies 7 punkto ir Mokesčio už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos aprašo 12 punkto reikalavimais, patikrinimo

metu buvo skaičiuojamas mokestis taikant didesnę tarifą, kai mokesčių mokėtojas neteikė deklaracijos. Patikrinimo metu apskaičiuota 19 842 Eur, detalūs mokesčio didesniu tarifu už nusiųptą taršą pakuočių atliekomis skaičiavimo duomenys pateikti Akte.

Aplinkos apsaugos departamentas Sprendime nurodo įvertinęs 2021-02-01 gautas Bendrovės rašytines pastabas dėl Akto. Vadovaudamasis Mokesčio už aplinkos teršimą kontrolės tvarkos aprašo, patvirtinto Lietuvos Respublikos aplinkos ministro 2009-04-23 įsakymu Nr. D1-213 (toliau – Mokesčio kontrolės tvarka) 8 punktu, nurodo, kad vykdant mokestinį patikrinimą vertinamos tik tos mokesčio už aplinkos teršimą ir (ar) valstybinius gamtos išteklius deklaracijos, kurios Valstybinei mokesčių inspekcijai prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) buvo pateiktos iki patikrinimo pradžios datos (pagal MAĮ 120 straipsnį, Mokesčio kontrolės tvarkos 4 punktą mokestinio patikrinimo pradžia laikoma registruoto pranešimo / pavedimo apie patikrinimą išsiuntimo mokėtojui diena).

Sprendime nurodoma, jog Pranešimas apie patikrinimą / pavedimas Bendrovei buvo išsiųstas 2020-12-10 el. paštu (duomenys neskelbtini). Faktinių duomenų patikrinimas pradėtas 2020-12-18, gavus visus patikrinimui reikalingus dokumentus ir informaciją bei Bendrovės sutikimą patikrinimą pradėti anksčiau nei numatyta Pranešime / pavedime dėl planuojamo patikrinimo. Mokesčio deklaracijos FR0524 už 2018 ir 2019 m. mokestinius laikotarpius iki patikrinimo pradžios, t.

y. 2020-12-18 teiktos nebuvo. Todėl pradėjus mokestinį patikrinimą duomenys buvo imami pagal patikrinimo dieną IKS esančią informaciją.

Aplinkos apsaugos departamentas nurodo privalantis imperatyviai taikyti teisės aktų reikalavimus, neturintis diskrecijos teisės nuo jų nukrypti ir negalintis atsižvelgti į Bendrovės pastabose nurodytas aplinkybes.

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

Bendrovės 2021-03-12 skundas atmetinas, ginčijamas Aplinkos apsaugos departamento 2021-02-25 sprendimas dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. AS-77 tvirtintinas.

Iš bylos medžiagos matyti, jog ginčas tarp šalių vyksta dėl Bendrovei papildomai apskaičiuoto taikant didesnę tarifą 19 842 Eur mokesčio už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis, Aplinkos apsaugos departamentui konstatavus, kad Bendrovė 2018–2019 m. mokestiniu laikotarpiu neteikusi mokesčio deklaracijų FR0524 ir nemokėjusi mokesčio už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis, tokiu būdu nusiųpė taršą pakuočių atliekomis.

Bendrovė skunde bei jos atstovas skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu nurodė iš esmės neginčijantys nustatyto pažeidimo, tačiau manantys, kad atsižvelgiant į tai, jog visi apskaitos duomenys už 2018 m. GPAIS sistemoje buvo tvarkomi tinkamai ir laiku, nebuvo pagrindo apskaičiuoti mokestį už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis taikant padidintą tarifą pagal MUATĮ 9 straipsnio 4 dalies 3 punktą. Taip pat atsižvelgiant į tai, jog Bendrovė tinkamai ir laiku pateikė pakuočių apskaitos suvestinę už 2019 m. I ketvirtį, operatyviai, geranoriškai ir atvirai bendradarbiavo su Aplinkos apsaugos departamentu viso patikrinimo metu, operatyviai ištaisė visus patikrinimo metu nustatytus trūkumus, jai už 2019 m. apskaičiuotas mokestis už aplinkos teršimą taikant padidintą tarifą turėtų būti mažinamas 50 proc. Taip pat skunde Bendrovė nurodė alternatyvų reikalavimą – panaikinti skundžiamą sprendimą.

Ginčo teisinius santykius reglamentuojantis MUATĮ, kiek tai susiję yra su apmokestinamąja pakuote, be kita ko, nustato: mokesčio objektas – pripildyta pakuotė, nurodyta šio įstatymo 4 priedėlyje (MUATĮ 3 straipsnio 3 punktas); mokestį už aplinkos teršimą gaminių ir (ar) pakuotės atliekomis moka gaminių gamintojai ir importuotojai (MUATĮ 4 straipsnio 3 dalis); apmokestinamosios pakuotės rūšys ir mokesčio už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis tarifai pateikti šio įstatymo 4 priedėlyje (MUATĮ 6 straipsnio 8 dalis); fiziniai ir juridiniai asmenys, kurie pagal šį įstatymą privalo mokėti mokestį už aplinkos teršimą, Vyriausybės ar jos įgaliotų institucijų nustatyta tvarka tvarko teršalų išmetimo į aplinką, sąvartyne pašalintų atliekų, apmokestinamųjų gaminių ir pripildytos gaminių apmokestinamosios pakuotės apskaitą. Mokestis už aplinkos teršimą apskaičiuojamas ir mokamas Vyriausybės ar jos įgaliotų institucijų nustatyta tvarka (MUATĮ

8 straipsnio 1 ir 2 dalys); mokestis už aplinkos teršimą gaminių ir (ar) pakuotės atliekomis mokamas pagal faktiškai per mokestinį laikotarpį tiekiamą Lietuvos Respublikos vidaus rinkai apmokestinamųjų gaminių ir (ar) pripildytos gaminių apmokestinamosios pakuotės kiekį (MUATĮ 8 straipsnio 4 dalis); mokesčio už aplinkos teršimą mokėtojas yra atsakingas už teršalų išmetimo į aplinką, sąvartyne pašalintų atliekų, apmokestinamųjų gaminių ir pripildytos gaminių apmokestinamosios pakuotės apskaitos tvarkymą ir mokesčio už aplinkos teršimą deklaracijoje pateiktus duomenis (MUATĮ 8 straipsnio 6 dalis); Aplinkos ministerija kontroliuoja teršalų išmetimo į aplinką, sąvartyne pašalintų atliekų, apmokestinamųjų gaminių ir pripildytos gaminių apmokestinamosios pakuotės apskaitą, tikrina mokesčio už aplinkos teršimą apskaičiavimą (MUATĮ 9 straipsnio 1 dalis); už išmestą iš stacionarių taršos šaltinių normatyvus viršijantį teršalų kiekį ar nuslėptą teršalų ir (ar) sunaudotų degalų, sąvartyne pašalintų atliekų ir (ar) apmokestinamųjų gaminių bei pripildytos gaminių apmokestinamosios pakuotės kiekį mokestis už aplinkos teršimą mokamas taikant didesnę tarifą (MUATĮ 9 straipsnio 3 dalis); mokestis už aplinkos teršimą, taikant didesnę tarifą, apskaičiuojamas nuslėptą apmokestinamųjų gaminių bei apmokestinamosios pakuotės kiekį dauginant iš tarifo, nurodyto šio įstatymo 3 ar 4 priedėlyje, ir koeficiento 2 (MUATĮ 9 straipsnio 4 dalis 3 punktas).

Taigi iš pacituoto teisinio reglamentavimo yra akivaizdu, jog mokesčio už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis mokėtojai turi pareigą ne tik tinkamai tvarkyti apmokestinamųjų gaminių ir pripildytos gaminių apmokestinamosios pakuotės apskaitą, bet ir MUATĮ nustatyta tvarka ir terminu pateikti mokesčio už aplinkos teršimą deklaracijas, nurodant šiose deklaracijose teisingus duomenis, bei laiku sumokėti į biudžetą mokestį už aplinkos teršimą. Pabrėžtina, jog pagal MUATĮ 7 straipsnio 2 dalį mokestis už aplinkos teršimą sumokamas ir mokesčio už aplinkos teršimą deklaracija pateikiama ne vėliau kaip pasibaigus mokestiniam laikotarpiui (pagal šio straipsnio 1 dalį mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai), iki kalendorinių metų, einančių po to mokestinio laikotarpio, vasario 15 dienos teritorinei valstybinei mokesčių inspekcijai, kurios veiklos teritorijoje mokesčio mokėtojas yra įregistruotas mokesčių mokėtojų registre.

Ginčo byloje nustatyta ir ginčo tarp bylos šalių dėl šių faktinių aplinkybių nekyla, jog Bendrovė, nors ir buvo įsiregistravusi GPAIS, netinkamai tvarkė gaminių pakuočių apskaitą (užpildė pakuočių apskaitos žurnalus bei suformavo ir patvirtino 2018 m. I–IV ketvirčių bei 2019 m. I ketvirčio pakuočių apskaitos suvestines (šiuos dokumentus privalėjo pildyti ir už 2019 m. II–IV ketvirčius, tačiau to nepadarė), suformavo ir pateikė Aplinkos apsaugos agentūrai vertinti metinę pakuočių apskaitos ataskaitą už 2018 m. (metinės ataskaitos už 2019 m. nepateikė) bei už abu šiame mokestiniame ginče aptariamus mokestinius laikotarpius, t. y. 2018 ir 2019 m. mokesčio deklaracijų FR0524 neteikė ir mokesčio už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis MUATĮ nustatytu terminu nemokėjo. Bendrovė skunde Komisijai nurodo priežastis, lėmusias jos pareigų pagal MUATĮ neįvykdymą, kurios, atsižvelgiant į tai, jog tam, kad apskaičiuojant mokestį už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis būtų taikomas didesnis tarifas pagal MUATĮ 9 straipsnio 4 dalies 3 punkto nuostatas, turi būti nustatytas apmokestinamos pakuotės atliekų nuslėpimo faktas, ir vertintinos šiame kontekste.

LVAT adm. byloje Nr. A63-2058/2008 pateiktame nuslėpimo sąvokos išaiškiniame nurodoma, kad nuslėpimas turi būti suprantamas kaip apmokestinamųjų gaminių ir (ar) apmokestinamosios pakuotės kiekis, kurį mokesčio mokėtojas išleido į vidaus rinką ir nedeklaravo ir (ar) už kurį nesumokėjo mokesčio. Atitinkamai LVAT 2015-06-10 nutartyje adm. byloje Nr. A-892-143/2015, vertindamas ginčo teisės nuostatas, padarė išvadą, kad MUATĮ iš tikrųjų nėra pateikta nuslėptų teršalų sąvoka, tačiau sisteminiu MUATĮ straipsnių aiškinimo būdu galima daryti išvadą, jog mokesčio už aplinkos teršimą nedeklaravimas ir jo nesumokėjimas MUATĮ 7 straipsnio 2 dalyje nustatytu laiku būtent ir yra apmokestinamųjų gaminių bei pakuotės nuslėpimas MUATĮ 9 straipsnio nuostatų taikymo prasme. Toks nuslėpimo sąvokos aiškinimas yra pateiktas ir 2013-12-16 nutartyje adm. byloje Nr. A520-2042/2013. Nustatytu terminu nedeklaruotas apmokestinamųjų gaminių kiekis ir, atitinkamai, mokesčio nesumokėjimas gali būti vertinami kaip apmokestinamųjų gaminių nuslėpimas (LVAT 2015-10-29 nutartis adm. byloje Nr. A-768-438/2015). Tačiau tuo pačiu išaiškinta, kad MUATĮ 9 straipsnio 3 dalies nuostatų taikymui, būtent – mokesčio mokėtojo elgesio modelio – apmokestinamųjų gaminių kiekio nuslėpimo fakto konstatavimui, būtina nustatyti, jog mokesčių mokėtojas sąmoningai tyčia siekė konkretaus neteisėto rezultato –

apmokestinamųjų gaminių kiekio nuslėpimo. Tokias aplinkybes, be laiku neatliktos pareigos deklaruoti apmokestinamųjų gaminių kiekius, patvirtintų *inter alia* (lot. be kita ko) apgaulingas apskaitos tvarkymas, apskaitos dokumentų klastojimas, trukdymas mokesčių administratoriui atlikti MUATĮ nustatytas pareigas ir pan. Iš teismų praktikos matyti, kad ne visais atvejais nedeklaruotas apmokestinamųjų gaminių kiekis ir atitinkamai mokesčio nesumokėjimas gali būti vertinamas kaip apmokestinamųjų gaminių nuslėpimas. Tačiau svarbu pažymėti ir tai, kad LVAT, iš esmės pritardamas anksčiau suformuotai praktikai dėl mokesčio nuslėpimo fakto vertinimo, nesutiko mažinti apskaičiuoto mokesčio už aplinkos teršimą nesant įrodymų, pagrindžiančių pareiškėjo teiginius padarius klaidą teikiant mokesčio už aplinkos teršimą deklaraciją (2020-10-14 nutartis adm. byloje Nr. eA-1290-624/2020), nustačius, jog ilgą laiko tarpą teikdamas deklaracijas, pareiškėjas sistemingai nenurodė ginčo atliekų kiekio, neatsakingai tvarkė apskaitą bei sąmoningai siekė nevykdyti teisės aktų reikalavimų tinkamai apskaityti pakuotės rūšis (2020-05-27 nutartis adm. byloje Nr. eA-963-525/2020), nustačius, kad pareiškėjas visu tikrintu laikotarpiu mokesčių administratoriui neteikė deklaracijų, netvarkė pakuočių apskaitos (2021-02-24 nutartis adm. byloje Nr. eA-473-525/2021). Taigi, apibendrinant išdėstytą LVAT praktiką, konstatuotina, kad nuslėpimo fakto konstatavimui būtina kiekvienu atveju individualiai įvertinti konkrečias bylos aplinkybes.

Iš pacituotos LVAT praktikos spręstina, jog viena iš esminių aplinkybių, patvirtinančių mokesčio už aplinkos teršimą mokėtojų siekį nuslėpti realų į vidaus rinką išleistų apmokestinamųjų gaminių ir (ar) apmokestinamosios pakuotės kiekį, yra mokesčio deklaracijų FR0524 neteikimas ir mokesčio už aplinkos teršimą MUATĮ nustatytu terminu nesumokėjimas. Būtent šios aplinkybės ir buvo nustatytos Bendrovės mokesčio patikrinimo metu. Be to, iš ginčo bylos medžiagos spręstina, jog, atsižvelgiant į tai, kad Bendrovė buvo įsiregistravusi GPAIS, dalinai tvarkė gaminių pakuočių apskaitą, jai buvo žinomi MUATĮ bei jį įgyvendinančių teisės aktų reikalavimai mokesčio už aplinkos teršimą pakuočių atliekomis srityje. Tačiau neatsižvelgiant į tai, Bendrovė nuo pat 2018 m. vykdė tęstinį pažeidimą – neteikė mokesčio deklaracijų FR0524 nei už 2018, nei už 2019 m. mokesčius laikotarpius bei nemokėjo mokesčio už aplinkos teršimą. Iš bylos medžiagos matyti, jog tiek mokesčio deklaracijas FR0524 pateikė, tiek mokesčių už aplinkos teršimą Bendrovė sumokėjo jau po mokesčių administratoriaus jos atžvilgiu atliktų kontrolės veiksmų, t. y. Aktas surašytas 2020-12-31, mokesčio deklaracijos FR0524 už 2018–2019 m. mokesčius laikotarpius pateiktos 2021-01-28 (prieš pat Bendrovei 2021-01-29 pateikiant Aplinkos apsaugos departamentui rašytines pastabas dėl Akto), mokesčiai už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis sumokėtas 2021-02-10. Bendrovė nurodytųjų pareigų neatlikimą pateisina jos vadovo, atsakingo už GPAIS teikiamų duomenų pildymą ir deklaracijų pateikimą, kaita (2019-06-30 keitėsi Bendrovės vadovas, iki 2019-06-30 Bendrovei vadovavo N. E., nuo 2019-07-01 direktoriaus pareigas pradėjo eiti dabartinis direktorius V. H.), netinkamu įmonės dokumentų perdavimu bei naujojo įmonės vadovo patirties stoka, tačiau šių savo tvirtinimų nepagrindžia jokiais objektyviais įrodymais. Bendrovė nepaaiškina, kaip 2019-06-30 vykusį vadovų kaita įtakoją mokesčio deklaracijos FR0524 nepateikimą bei mokesčio už aplinkos teršimą nesumokėjimą už 2018 m., kai tiek deklaracija turėjo būti pateikta, tiek mokesčiai sumokėtas iki 2019-02-15, t. y. gerokai anksčiau, nei įvyko Bendrovės pažeidimą neva lėmusi jos vadovų kaita, arba mokesčio deklaracijos FR0524 nepateikimą bei mokesčio už aplinkos teršimą nesumokėjimą už 2019 m., kai tiek deklaracija turėjo būti pateikta, tiek mokesčiai sumokėtas iki 2020-02-15. Be to, Bendrovė nepaaiškino, kodėl deklaracijų už 2018 ir 2019 m. mokesčius laikotarpius ji nepateikė vėliau, kai jos dabartinis vadovas jau buvo perėmęs visus įmonės dokumentus bei išsiaiškinęs Bendrovės prievolės mokesčio už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis srityje, nes, Komisijos vertinimu, nuo 2019-06-30 iki 2020-02-15 (mokesčio deklaracijos FR0524 už 2019 m. pateikimo terminas) arba iki 2020-12-10 prasidėjusio Bendrovės mokesčio patikrinimo trukęs laikotarpis buvo pakankamas šiems veiksams atlikti. Bendrovės pasirinktas neveikimas ginče aptariamoje situacijoje rodo, kad ji elgėsi aplaidžiai ir nerūpestingai.

Ginčo byloje nustatytų faktinių aplinkybių visuma – laiku neįvykdyta pareiga deklaruoti apmokestinamųjų gaminių pripildytų pakuočių kiekius 2018 ir 2019 m. mokesčiais laikotarpiais, mokesčio už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis nesumokėjimas MUATĮ 7 straipsnio 2 dalyje įtvirtintu terminu, iš esmės jokių įrodymų, patvirtinančių priežastis, lėmusias deklaracijų nepateikimą ir mokesčio nesumokėjimą, nenurodymas ir nepateikimas, Komisijos vertinimu, yra pakankamas

pagrindas konstatuoti Bendrovės sąmoningą siekį nuslėpti vidaus rinkai pateiktos apmokestinamosios gaminių pripildytos pakuotės kiekį bei nemokėti mokesčio už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis. Bendrovės skunde Komisijai nurodyti jos atlikti veiksmai (bendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi, visų prašomų dokumentų, duomenų ir informacijos pateikimas) neatleidžia Bendrovės nuo MUATĮ įsakmiai nurodytos pareigos laiku pateikti tikrintojo laikotarpio mokesčio už aplinkos teršimą deklaracijas, laiku sumokėti į valstybės biudžetą šį mokestį bei nepateisina jos neveikimo tikrintuoju (dviejų vadovų vadovavimo) laikotarpiu. Bendrovės pavėluotas pareigų pateikti mokesčio deklaracijas FR0524 ir sumokėti mokestį už aplinkos teršimą įvykdymas, atsižvelgiant į LVAT praktiką (2021-04-14 sprendimas adm. byloje Nr. A-968-815/2021), pagal kurią mokesčio mokėtojui nedeklaravus mokesčio už aplinkos teršimą, jo iki patikrinimo pradžios apskritai nemokėjus ir tokiu būdu padarius MUATĮ 7 straipsnio 2 dalies pažeidimą, apmokestinamą MUATĮ 9 straipsnio 3 dalyje ir 4 dalies 3 punkte nustatyta tvarka, teisingam mokesčio apskaičiavimui jokios reikšmės nebeturi faktinės aplinkybės, atsitikusios po patikrinimo pradžios, nėra reikšmingas konstatuojant Bendrovę padarius ginče aptariamą pažeidimą. Atitinkamai darytina išvada, kad Aplinkos apsaugos departamentas pagrįstai ir teisėtai apskaičiavo bei nurodė Bendrovei sumokėti mokestį už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis taikydamas didesnę tarifą (ginčo laikotarpiu galioję MUATĮ 9 straipsnio 3 dalis, 9 straipsnio 4 dalis 3 punktas). Priešingas šioje ginčo byloje nustatytų faktinių aplinkybių viseto vertinimas, Komisijos nuomone, lemtų tai, kad Bendrovė konkurencine prasme atsidurtų geresnėje padėtyje nei mokestį už aplinkos teršimą laiku deklaruojantys ir mokantys šio mokesčio mokėtojai, kas, be kita ko, pažeistų ir MAĮ 7 straipsnyje įtvirtintą mokesčių mokėtojų lygybės principą.

Atsižvelgiant į aukščiau nurodytas aplinkybes, darytina išvada, jog ginčijamas Aplinkos apsaugos departamento sprendimas tvirtintinas kaip teisėtas ir pagrįstas, keisti ar naikinti jį Bendrovės skunde, Komisijos posėdžio metu atstovo nurodytais motyvais nėra teisinio pagrindo.

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

Patvirtinti Aplinkos apsaugos departamento prie Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos 2021-02-25 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. AS-77.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu dėl mokesčio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 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 mokesčio 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

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė