



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB "D1" SKUNDO**

2023 m. gegužės d. Nr. S- (7-2023/51)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininko Evaldo Raistenskio, narių Jurgitos Narkevičiūtės, Rasos Stravinskaitės (pranešėja), Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo UAB "D1" (toliau – Pareiškėjas) 2023-03-13 skundą dėl Aplinkos apsaugos departamento prie Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos (toliau – Aplinkos apsaugos departamentas) 2023-02-08 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. AS-18 (toliau – Sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjo atstovas A. V., Aplinkos apsaugos departamento atstovės V. F., E. U. 2023-04-18 posėdyje nuotoliniu būdu dalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėjas 2023-03-13 skunde nurodo, jog Aplinkos apsaugos departamentas netinkamai aiškino bei taikė Lietuvos Respublikos mokesčio už aplinkos teršimą įstatymą (toliau – MUATĮ), nukrypo nuo Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktikos ir todėl nepagrįstai patvirtino Apskaitos ir mokesčių kontrolės departamento Klaipėdos apskaitos ir mokesčių kontrolės skyriaus surašytą 2022-12-19 patikrinimo aktą Nr. PA-7161 (toliau – Patikrinimo aktas).

Pareiškėjas, kaip buvo nurodęs ir savo teiktose rašytinėse pastabose, nesutinka su (i) išvada, kad apmokestinamosios pakuotės kiekis buvo nuslėptas, ir, atitinkamai, (ii) su mokesčio už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis (toliau – MUAT pakuotės atliekomis) apskaičiavimu didesniu tarifu. Skunde nurodoma, jog norint konstatuoti apmokestinamųjų gaminių bei apmokestinamosios pakuotės kiekio nuslėpimo faktą bei taikyti iš to kylančias teises pasekmes (apskaičiuoti mokesť dvigubu tarifu), mokesčių administratorius privalo nustatyti sąmoningą tyčių mokesčių mokėtojo veiksmuose. Šiuo konkrečiu atveju tyčios nustatyta nebuvo, dėl ko mokesčių administratorius neteisėtai ir nepagrįstai taikė MUATĮ 9 straipsnio 4 dalies 3 punktą.

Pareiškėjas paaiškina, kad MUAT pakuotės atliekomis deklaracijoje už 2019 m. (forma FR0524) buvo įsivėlusį techninę klaidą – Pareiškėjo per 2019 m. išleistas į Lietuvos Respublikos vidaus rinką 58,792 t medinės antrinės (tretinės) pakuotės kiekis deklaracijoje buvo nurodytas, tačiau dėl žmogiškosios techninės klaidos nurodytas ne 28, bet 48 kodas (medinė antrinė (tretinė) daugkartinė pakuotė, priedas Nr. 2). Medinės antrinės (tretinės) daugkartinės pakuotės (kodas 48) duomenys turėjo būti deklaruoti taip: į Lietuvos Respubliką įvežtų ir tiktų vidaus rinkai gaminių pakuotės kiekis – 783,02 t, iš vidaus rinkos susigrąžintos daugkartinės pakuotės kiekis – 681,08 t. Paaiškinimas apie MUAT pakuotės atliekomis deklaracijoje už 2019 m. įsivėlusią techninę klaidą Aplinkos apsaugos departamento Apskaitos ir mokesčių kontrolės departamento Klaipėdos apskaitos ir mokesčių kontrolės skyriaus vyriausiajai specialistei buvo teiktas Pareiškėjo įgalioto atstovo 2022-11-30 el. laišku (priedas Nr. 3). Informacija apie daugkartinės pakuotės judėjimą 2019 m. taip pat buvo pateikta (2022-10-27 el. laiškas (priedas Nr. 4) ir pažyma (priedas Nr. 5). Taigi, Pareiškėjas nenuslėpė apmokestinamosios pakuotės kiekio, o deklaracijoje tiesiog padarė techninę klaidą.

Pareiškėjas skunde cituoja LVAT 2020-06-03 sprendimo adm. byloje Nr. eA-2888-624/2020 44–47 punktų nuostatas, apibendrinamas kurias skunde daro išvadą, kad Patikrinimo akto teiginiai apie neva nuslėptą medinės antrinės (tretinės) pakuotės atliekų kiekį bei to pasėkoje mokesčio apskaičiavimas didesniu tarifu prieštarauja suformuotai teismų praktikai šiuo klausimu. Norint konstatuoti pakuotės atliekų kiekio nuslėpimą bei dvigubo tarifo taikymą, Patikrinimo akte turėjo būti pateikti įrodymai, pagrindžiantys Pareiškėjo sąmoningą tyčią siekti konkretaus neteisėto rezultato – apmokestinamųjų gaminių kiekio nuslėpimą. Šiuo atveju Patikrinimo akte tokių įrodymų nėra, apsiribojama vien tik deklaracijos už 2019 m. duomenimis. Dar kartą pabrėžiama, kad, kaip nurodyta aukščiau, deklaracijoje už 2019 m. buvo įsivėlusi žmogiškoji techninė klaida, Pareiškėjas jokiais būdais ir jokia forma nesiekė nuslėpti per 2019 m. išleisto į Lietuvos Respublikos rinką medinės antrinės (tretinės) pakuotės kiekio ir / ar išvengti mokesčio mokėjimo. Pareiškėjas viso patikrinimo metu bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, savalaikiai teikė visą prašomą informaciją, paaiškinimus ir duomenis. Akcentuojama ir tai, kad Pareiškėjo veiksmuose nėra ir nebuvo nustatyta tokių veikų kaip apgaulingas apskaitos tvarkymas, apskaitos dokumentų klastojimas, trukdymas mokesčių administratoriui ir / ar kitoms institucijoms vykdyti jų funkcijas ir pan.

Skunde nurodoma, jog Pareiškėjas apskaitą veda naudodamasis Vieninga gaminių, pakuočių ir atliekų apskaitos informacine sistema (toliau – GPAIS). Pažymima, kad nėra ir nebuvo konstatuota, jog apskaitos duomenys klaidingi ir / ar turi kitų trūkumų.

Atsižvelgiant į išdėstytas aplinkybes, skunde daroma išvada, kad Patikrinimo akte nepagrįstai konstatuotas 58,792 t pakuočių atliekų kiekio nuslėpimas, ko pasėkoje neteisėtai taikytas MUATĮ 9 straipsnio 4 dalies 3 punktas, taip apskaičiuojant 10 623 Eur MUAT. Atitinkamai, toks Patikrinimo aktas skundžiamu sprendimu negalėjo būti patvirtintas.

Vadovaujantis aukščiau išdėstytu bei Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 155 straipsnio 4 dalimi, skunde prašoma panaikinti Aplinkos apsaugos departamento 2023-02-08 sprendimą Nr. AS-18 dėl patikrinimo akto tvirtinimo arba pakeisti šį sprendimą nustatant, kad nėra pagrindo konstatuoti, jog Pareiškėjas nuslėpė pakuotę, todėl nėra teisinio pagrindo taikyti MUATĮ 9 straipsnio 4 dalies 3 punkte nustatytos sankcijos, o mokesčius paskaičiuotinas taikant standartinį tarifą.

Aplinkos apsaugos departamentas skundžiamu sprendimu patvirtino Apskaitos ir mokesčių kontrolės departamento Klaipėdos apskaitos ir mokesčių kontrolės skyriaus surašytą Patikrinimo aktą, kuriame apskaičiuota Pareiškėjui sumokėti į valstybės biudžetą 10 623 Eur MUAT pakuotės atliekomis.

Sprendime nurodoma, jog Pareiškėjas per 2019 m. išleido į Lietuvos Respublikos vidaus rinką 58,792 t medinės antrinės (tretinės) pakuotės, kurios nedeklaravo. Mokesčių mokėtojas, nedeklaruodamas ir nemokėdamas MUAT pakuotės atliekomis už 58,792 t, pažeidė MUATĮ 4 straipsnio 3 dalį, 7 straipsnio 2 dalį, 8 straipsnio 4 dalį, MAĮ 40 straipsnio 1 dalį, 81 straipsnio 1 dalį, nes nevykdė prievolės sumokėti mokesčių to mokesčio įstatymo ar jo pagrindu priimto lydimojo teisės akto nustatytu terminu.

Pasak Sprendimo, mokesčių mokėtojui, nesilaikant MUATĮ 8 straipsnio 4 dalies reikalavimų, atsiranda teisinis pagrindas taikyti šio įstatymo 9 straipsnio 4 dalies 3 punktą, t. y. apskaičiuoti MUAT pakuotės atliekomis didesniu tarifu – nuslėptą apmokestinamosios pakuotės kiekį dauginant iš tarifo, nurodyto šio įstatymo 4 priedėlyje, ir koeficiento 2. Vadovaujantis Lietuvos Respublikos aplinkos ministro ir Lietuvos Respublikos finansų ministro 2008-07-09 įsakymu Nr. D1-370 / 1K-230 „Dėl mokesčio už aplinkos teršimą apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos aprašų patvirtinimo“ patvirtinto Mokesčio už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos aprašo 12 punktu, mokesčių mokėtojui už 2019 m. tiktą Lietuvos Respublikos vidaus rinkai nuslėptą pripildytos apmokestinamosios 58,792 t medinės antrinės (tretinės) pakuotės atliekų kiekį apskaičiuojamas mokesčius didesniu tarifu – 10 623 Eur. Duomenys apie nuslėptą (nedeklaruotą) apmokestinamosios pakuotės kiekį ir išsamūs mokesčio taikant didesnę tarifą sumos skaičiavimai pateikti Patikrinimo akte.

Sprendime nurodoma, jog mokesčių mokėtojas pateikė rašytines pastabas, kuriose nesutinka su Patikrinimo akto išvada, kad apmokestinamosios pakuotės kiekis buvo nuslėptas, nedeklaravimo faktą nurodo kaip techninę klaidą. Nesutinka ir su MUAT pakuotės atliekomis apskaičiavimu didesniu tarifu. Prašo nepatvirtinti Patikrinimo akto arba jį pakeisti, mokesčių apskaičiuojant taikant standartini tarifą.

Pasak Aplinkos apsaugos departamento, nedeklaravus (nuslėpus) apmokestinamosios pakuotės kiekį, MUATĮ 9 straipsnio 4 dalies 3 punktą taikomas imperatyviai – apskaičiuojant mokesčių taikant didesnę tarifą. Mokesčių mokėtojo nurodomos aplinkybės, kad padaryta techninė klaida ir kad buvo siekiama geranoriškai bendradarbiauti su Aplinkos apsaugos departamentu neatleidžia nuo teisės aktuose įtvirtintų imperatyvių atsakomybę reglamentuojančių nuostatų jo atžvilgiu taikymo.

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

Pareiškėjo 2023-03-13 skundas tenkintinas, skundžiamas sprendimas keistinas.

Iš bylos medžiagos matyti, jog ginčas tarp šalių vyksta dėl taikant didesnę tarifą Pareiškėjui papildomai apskaičiuoto 10 623 Eur MUAT pakuotės atliekomis, Aplinkos apsaugos departamentui, vadovaujantis MUATĮ 9 straipsnio 4 dalies 3 punkto nuostatomis, konstatavus, kad Pareiškėjas nedeklaravo 2019 m. į Lietuvos Respublikos vidaus rinką išleistos 58,792 t medinės antrinės (tretinės) pakuotės. Aplinkos apsaugos departamentas nedeklaruotą tiekta Lietuvos Respublikos vidaus rinkai pripildytą apmokestinamosios medinės antrinės (tretinės) pakuotės kiekį vertino kaip nuslėptą taršą ir MUAT pakuotės atliekomis apskaičiavo taikydamas koeficientą 2.

Pareiškėjas skunde nurodė bei jo atstovas skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu patvirtino, kad Pareiškėjas nesutinka, jog apmokestinamosios pakuotės kiekis buvo nuslėptas, dėl ko Pareiškėjui apskaičiuotinas MUAT pakuotės atliekomis didesniu tarifu. Pareiškėjo teigimu, MUAT pakuotės atliekomis deklaracijoje už 2019 m. (forma FR0524) buvo įsivėlusį techninę klaidą – Pareiškėjo per 2019 m. išleistas į Lietuvos Respublikos vidaus rinką 58,792 t medinės antrinės (tretinės) pakuotės kiekis deklaracijoje buvo nurodytas dėl žmogiškosios techninės klaidos nurodant ne 28, bet 48 kodą. Pareiškėjo veiksmuose nebuvo sąmoningos tyčios nuslėpti vidaus rinkai tiekto medinės antrinės (tretinės) pakuotės. Pareiškėjo tvirtinimu, Sprendimu apskaičiuotas MUAT pakuočių atliekomis padidintu tarifu neatitinka jo skunde pacituotos LVAT praktikos nuostatų, todėl Sprendimas turėtų būti panaikintas arba pakeistas, apskaičiuojant mokėtiną MUAT standartiniu tarifu.

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 punktą); MUAT gaminių ir (ar) pakuotės atliekomis moka gaminių gamintojai ir importuotojai (MUATĮ 4 straipsnio 3 dalis); apmokestinamosios pakuotės rūšys ir MUAT pakuotės atliekomis tarifai pateikti šio įstatymo 4 priedėlyje (MUATĮ 6 straipsnio 8 dalis); fiziniai ir juridiniai asmenys, kurie pagal šį įstatymą privalo mokėti MUAT, Vyriausybės ar jos įgaliotų institucijų nustatyta tvarka tvarko teršalų išmetimo į aplinką, sąvartyne pašalintų atliekų, apmokestinamųjų gaminių ir pripildytos gaminių apmokestinamosios pakuotės apskaitą. MUAT apskaičiuojamas ir mokamas Vyriausybės ar jos įgaliotų institucijų nustatyta tvarka (MUATĮ 8 straipsnio 1 ir 2 dalys); MUAT gaminių ir (ar) pakuotės atliekomis mokamas pagal faktiškai per mokesčių laikotarpį tiekta Lietuvos Respublikos vidaus rinkai apmokestinamųjų gaminių ir (ar) pripildytos gaminių apmokestinamosios pakuotės kiekį (MUATĮ 8 straipsnio 4 dalis); MUAT mokėtojas yra atsakingas už teršalų išmetimo į aplinką, sąvartyne pašalintų atliekų, apmokestinamųjų gaminių ir pripildytos gaminių apmokestinamosios pakuotės apskaitos tvarkymą ir MUAT 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 MUAT 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 MUAT mokamas taikant didesnę tarifą (MUATĮ 9

straipsnio 3 dalis); MUAT, 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 punktą).

Įvertinus pacituotą teisinį reglamentavimą, darytina išvada, jog tam, kad apskaičiuojant MUAT pakuotės atliekomis, būtų taikomas didesnis tarifas pagal MUATĮ 9 straipsnio 4 dalies 3 punkto nuostatas, turi būti nustatytas apmokestinamosios pakuotės atliekų nuslėpimo faktas.

Ginčo byloje, atlikus Pareiškėjo planinį teminį 2019–2020 m. MUAT pakuotės atliekomis apskaičiavimo ir deklaravimo teisingumo patikrinimą, nustatyta, kad Pareiškėjas, vykdydamas ūkinę veiklą, tikrintuoju laikotarpiu importavo, pagamino ir tiekė Lietuvos Respublikos vidaus rinkai bei eksportavo gaminius, supakuotus į apmokestinamąją pakuotę. Ir nors Pareiškėjas laiku teikė mokesčių administratoriui MUAT pakuotės atliekomis deklaracijas už 2019 m. ir 2020 m. mokesčius laikotarpius, atitinkamai 2020-02-17 ir 2021-02-15, tačiau deklaracijoje už 2019 m. nedeklaravo per šį laikotarpį į Lietuvos Respublikos vidaus rinką išleistos 58,792 t medinės antrinės (tretinės) pakuotės. Kaip matyti iš Patikrinimo akto bei skundžiamo sprendimo, mokesčiai padidintu tarifu pagal MUATĮ 9 straipsnio 4 dalies 3 punktą ir Mokesčio už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos aprašo 12 punktą Pareiškėjui apskaičiuotas pripažinus, jog į vidaus rinką išleisto medinės antrinės (tretinės) pakuotės kiekio nedeklaravimas MUATĮ nustatyta tvarka ir terminais, kvalifikuotinas kaip apmokestinamosios pakuotės nuslėpimas.

LVAT formuojamoje teismų praktikoje yra išaiškines, 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 (LVAT 2015-06-10 nutartis adm. byloje Nr. A-892-143/2015, 2013-12-16 nutartis adm. byloje Nr. A-520-2042/2013, 2015-10-29 nutartis adm. byloje Nr. A-768-438/2015). LVAT taip pat yra akcentavęs, 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. (LVAT 2018-10-29 sprendimas adm. byloje Nr. A-1422-525/2018, 2019-05-15 nutartis adm. byloje Nr. A-431-822/2019, 2020-05-27 nutartis adm. byloje Nr. eA-963-525/2020). Kalbant apie mokesčio padidintu tarifu už nedeklaruotus apmokestinamųjų pakuočių kiekius apskaičiavimo pagrįstumą, LVAT taip pat yra pažymėjęs, kad nesant pagrindo konstatuoti, jog pareiškėjas sąmoningai siekė nuslėpti atskirų rūšių apmokestinamųjų pakuočių kiekius, teiktus rinkai, tokiu būdu išvengiant pareigos mokėti MUATĮ nustatytą MUAT pakuotės atliekomis, nėra nustatytos sąlygos taikyti MUATĮ 9 straipsnio 3 dalyje įtvirtintą sankciją ir apskaičiuoti mokesčių pagal įstatymo 9 straipsnio 4 dalies 3 punktą (LVAT 2020-06-03 nutartis adm. byloje Nr. eA-2888-624/2020). Atsižvelgiant į LVAT praktiką, nurodytąsias apmokestinamos pakuotės atliekų nuslėpimo aplinkybes taikant mokesčių padidintu tarifu reikia įrodyti patikimais ir jokių abejonių jų įrodomąja galia nekeliančiais duomenimis, duomenų visumos analize.

Siekdama identifikuoti, ar ginčo atveju Pareiškėjas turėjo sąmoningą tyčią nuslėpti apmokestinamosios pakuotės kiekį, tuo pačiu išvengti pareigos mokėti MUAT pakuotės atliekomis, Komisija šiuo aspektu akcentuoja esminę reikšmę turinčias bylos aplinkybes.

Byloje nustatyta, kad Pareiškėjas apskaitą veda naudodamasis GPAIS sistema, vykdo pakuočių atliekų naudojimo ir (ar) perdirbimo užduotis bei patikrinimo metu pateikė mokesčių administratoriui VŠĮ "F1" VŠĮ "E1" UAB "B1" išduotus laikinus pakuočių atliekų sutvarkymą įrodančius dokumentus už 2019 m. Kaip jau minėta, Pareiškėjas MUAT pakuotės atliekomis deklaracijas (forma FR524) mokesčių administratoriui teikia laiku, nepraleidęs įstatyme įtvirtinto deklaracijos pateikimo termino. Pažeidimų dėl minėtose deklaracijose Pareiškėjo nurodytų pagamintų ir išleistų į Lietuvos Respublikos rinką bei išvežtų kitų pakuočių rūšių (stiklinės (pirminės), popierinės ir kartoninės pirminės, popierinės ir kartoninės antrinės (tretinės), medinės pirminės, kitos pirminės pakuotės) bei jų kiekio patikrinimo metu nenustatyta. Už 2019 m. pateiktoje

MUAT pakuotės atliekomis deklaracijoje, kaip teigia Aplinkos apsaugos departamentas, Pareiškėjas nedeklaravo į Lietuvos Respublikos vidaus rinką išleistas 58,792 t medinės antrinės (tretinės) pakuotės. Tuo tarpu Pareiškėjas skunde bei jo atstovas Komisijos posėdžio metu paaiškino, kad Pareiškėjo per 2019 m. išleistas į Lietuvos Respublikos vidaus rinką 58,792 t medinės antrinės (tretinės) pakuotės kiekis deklaracijoje buvo nurodytas, tačiau dėl žmogiškosios techninės klaidos nurodytas ne 28, bet 48 kodas (medinė antrinė (tretinė) daugkartinė pakuotė). Medinės antrinės (tretinės) daugkartinės pakuotės (kodas 48) duomenys turėjo būti deklaruoti taip: į Lietuvos Respubliką įvežtų ir tiktų vidaus rinkai gaminių pakuotės kiekis – 783,02 t, iš vidaus rinkos susigrąžintos daugkartinės pakuotės kiekis – 681,08 t.

Iš tiesų, iš Pareiškėjo prie skundo pateiktos 2020-02-17 MUAT pakuotės atliekomis deklaracijos (forma FR0524) už 2019 m. matyti, jog deklaracijos 2 puslapyje esančiame viename iš 17 langelių „Lietuvoje pagamintų ir tiktų vidaus rinkai gaminių pakuotės kiekis (t)“ yra nurodytas ginče aptariamas pakuotės kiekis – 58,792 t, prie šio kiekio esančiame 16 langelyje „Pakuotės rūšies kodas“ yra nurodyta 48. Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko ir Lietuvos Respublikos aplinkos ministro 2008-12-08 įsakymu Nr. VA-61 / D1-658 (ginčui aktualiu laikotarpiu galiojo 2016-12-09 įsakymo Nr. VA-156 / D1-866 redakcija) patvirtintų Mokesčio už aplinkos teršimą apmokestinamųjų gaminių atliekomis deklaracijos FR0523 formos ir mokesčio už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis deklaracijos FR0524 formos pildymo taisyklių 22.15 ir 22.16 papunkčiuose nurodyta, jog pildant FR0524 formą 16 laukelyje įrašomas pakuotės rūšies, kurios duomenys deklaruojami, kodas. Pakuotės rūšių kodų sąrašas pateiktas taisyklių 2 priede; 17 laukelyje – mokesčio mokėtojo Lietuvos Respublikos teritorijoje pagamintų ir tiktų vidaus rinkai gaminių atitinkamos pakuotės rūšies kiekis (tonomis). Duomenų pateikimo tikslumas – 3 skaitmenys po kablelio. Šių taisyklių 2 priede „Pakuotės rūšių kodai“ 28 kodu žymima medinė antrinė (tretinė) pakuotė, 48 kodu – medinė antrinė (tretinė) daugkartinė pakuotė. Kaip nurodo Pareiškėjas, prie 48 kodo (medinė antrinė (tretinė) daugkartinė pakuotė) deklaracijoje turėjo būti pateikti tokie duomenys: į Lietuvos Respubliką įvežtų ir tiktų vidaus rinkai gaminių pakuotės kiekis – 783,02 t, iš vidaus rinkos susigrąžintos daugkartinės pakuotės kiekis – 681,08 t. Iš Patikrinimo akto bei 2022-12-13 Mokesčio už aplinkos teršimą apskaičiavimo teisingumą patvirtinančių duomenų ir informacijos surinkimo akto Nr. Š-23 turinio matyti, jog mokesčių administratorius neatitikimų dėl Pareiškėjo nurodytų 2019 m. išleistų į vidaus rinką bei iš jos susigrąžintų medinės antrinės (tretinės) pakartotinio naudojimo pakuočių kiekių nenustatė.

Iš Pareiškėjo prie skundo Komisijai papildomai pateiktos medžiagos taip pat matyti, jog Pareiškėjo įgalioto asmens UAB "A1" finansų vadovas A. V. dar iki 2022-12-19 surašant Patikrinimo aktą, pastebėjo Pareiškėjo 2019 m. MUAT pakuotės atliekomis deklaracijoje (forma FR0524) padarytą aukščiau aprašytą deklaravimo klaidą ir 2022-11-30 el. laišku apie tai informavo Pareiškėjo mokesstinį patikrinimą atliekančią specialistę. Pažymėtina, jog Pareiškėjo atstovas pripažino, jog nuo viso 59,792 t medinės antrinės (tretinės) pakuotės kiekio, prie kurio turėjo būti nurodytas kodas 28, turėjo būti apskaičiuotas ir 27 langelyje deklaruotas mokėtinas mokestis – 5 312 Eur. Pareiškėjo atstovas paaiškino, jog klaida deklaracijoje buvo padaryta dėl skubėjimo laiku pateikti deklaraciją ir atidumo stokos.

Komisija taip pat atkreipia dėmesį į tai, kad byloje nėra duomenų apie Pareiškėjo trukdymą Aplinkos apsaugos departamentui atlikti jam pavestas mokesčio administravimo funkcijas patikrinimo metu. Iš ginčo medžiagos matyti, kad Pareiškėjas bendradarbiavo su Aplinkos apsaugos departamentu, teikdamas patikrinimo atlikimui būtinus duomenis, paaiškinimus. 2022-12-13 Mokesčio už aplinkos teršimą apskaičiavimo teisingumą patvirtinančių duomenų ir informacijos surinkimo akte Nr. Š-23 visi atsakymai į kontrolinius klausimus (ar įmonė yra užsiregistravusi į Gamintojų ir importuotojų sąvadą, ar turi sudarytą prekinių vienetų pirminės, antrinės ir tretinės pakuotės sąrašą, ar vykdo pakuotės apskaitą, ar pildo ir teikia MUAT pakuotės atliekomis deklaracijas, ar skaičiuoja ir moka MUAT pakuotės atliekomis, ar vykdo pakuotės atliekų naudojimo ir (ar) perdirbimo užduotis), išskyrus aukščiau aptartus 2019 m. klaidingai pateiktus duomenis dėl 58,792 t antrinės (tretinės) medinės pakuotės, buvo įvertinti teigiamai.

Apibendrinama aukščiau nurodytas bylos faktines ir teises aplinkybes, Komisija konstatuoja, kad nėra pagrindo vertinti, jog Pareiškėjas, MUAT pakuotės atliekomis deklaracijoje už 2019 m. deklaruodamas į Lietuvos Respublikos vidaus rinką išleistas 58,792 t medinės antrinės (treinės) pakuotės kiekį, prie šio kiekio nurodydamas ne tą pakuotės rūšies kodą, tyčia ir sąmoningai siekė nusišlėpti apmokestinamosios pakuotės kiekį bei atitinkamai nemokėti MUAT pakuotės atliekomis. Todėl Komisija, vadovaudamasi aukščiau pacituota LVAT praktika MUAT pakuotės atliekomis bylose, MAĮ nustatytais protingumo ir teisingumo kriterijais (MAĮ 8 straipsnio 3 dalis), sprendžia, kad Pareiškėjo skundas tenkinamas ir Aplinkos apsaugos departamento Sprendimo nurodymas Pareiškėjui sumokėti 10 623 Eur MUAT pakuotės atliekomis keičiamas, mažinant koeficientą 2 į koeficientą 1 ir nurodant, kad Pareiškėjas turi sumokėti 5 312 Eur MUAT pakuotės atliekomis.

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

Pakeisti Aplinkos apsaugos departamento 2023-02-08 sprendimą Nr. AS-18, vietoje nurodymo Pareiškėjui sumokėti į valstybės biudžetą 10 623 Eur mokestį už aplinkos teršimą, nurodyti Pareiškėjui sumokėti 5 312 Eur mokestį už aplinkos teršimą.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu dėl mokestinio 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 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 pirmininkas

Evaldas Raistenskis

Komisijos narė

Jurgita Narkevičiūtė

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė