



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB "D1" SKUNDO**

2022 m. birželio d. Nr. S- (7-64/2022)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininko Evaldo Raistenskio, narių Jurgitos Narkevičiūtės, Rasos Stravinskaitės (pranešėja), Andriaus Veniaus, išnagrinėjo UAB "D1" (toliau – Bendrovė) 2022-04-19 skundą dėl Aplinkos apsaugos departamento prie Lietuvos Respublikos Aplinkos ministerijos (toliau – Aplinkos apsaugos departamentas) 2022-03-28 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. AS-46 (toliau – Sprendimas, skundžiamas sprendimas) dalies panaikinimo. Bendrovės atstovė Y. B., Aplinkos apsaugos departamento atstovai Y. G., C. G. 2022-05-10 posėdyje nuotoliniu būdu dalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Bendrovė 2022-04-19 skunde nurodo nesutinka su Aplinkos apsaugos departamento priimto Sprendimo dalimi, kuria Bendrovei apskaičiuota:

16 436 Eur mokestis taikant didesnę tarifą už nuslėptą ir metinį didžiausios leistinos taršos (toliau – DLT) normatyvą viršijusią taršą iš taršos šaltinio Nr. 001 už 2018 m.;

14 319 Eur mokestis už nedeklaruotą vienkartinių leistinos taršos normatyvų viršijimą taršos šaltinyje Nr. 001 už 2018 m.;

13 232 Eur mokestis taikant didesnę tarifą už nuslėptą ir metinį DLT normatyvą viršijusią taršą iš taršos šaltinio Nr. 001 už 2019 m.;

35 076 Eur mokestis už nedeklaruotą vienkartinių leistinos taršos normatyvų viršijimą taršos šaltinyje Nr. 001 už 2019 m.;

51 444 Eur mokestis už nedeklaruotą vienkartinių leistinos taršos normatyvų viršijimą taršos šaltinyje Nr. 001 už 2020 m. Iš viso 130 507 Eur už 2018–2020 m. laikotarpį.

Nesutikimą su aukščiau nurodyta skundžiamo sprendimo dalimi Bendrovė teigia grindžianti šiais pagrindiniais motyvais: 1. Bendrovė niekuomet sąmoningai ir tyčia nesiekė nuslėpti bei neslėpė taršos iš taršos šaltinio Nr. 001, todėl nepagrįsta ir neproporcinga jai taikyti mokestį už taršą padidintais tarifais – 50 kartų didesnę mokestį už taršą kietosiomis dalelėmis (KD) ir 1,5 karto didesnę mokestį už taršą CO, NO_x, SO₂. 2. Pagal Aplinkos apsaugos departamento pasirinktą, tačiau konkrečiomis teisės normomis nepagrįstą išmestų teršalų kiekio ir viršnormatyvinės taršos skaičiavimo būdą, Bendrovei mokestis padidintu tarifu skaičiuojamas už to paties biokuro kiekio naudojimo metu išmestus teršalų kiekius du kartus, pritaikant du skirtingus skaičiavimo metodus. 3. Aplinkos apsaugos departamentas nevertino ir nepasisakė dėl kitų Bendrovės 2022-02-25 pastabose dėl 2021-12-23 patikrinimo akto Nr. (7.6)-PA-8036/90-2021 (toliau – Patikrinimo aktas) išdėstytų argumentų bei juos pagrindžiančių įrodymų.

Pasak skundo, Bendrovė niekuomet sąmoningai tyčia nesiekė nuslėpti ir neslėpė taršos iš taršos šaltinio Nr. 001 naudodama biokurą. O. N., UAB "D1" filialas, vykdo veiklą – etilo alkoholio gamybą, kurios vykdymui privalomas Taršos integruotos prevencijos ir kontrolės

leidimas (toliau – TIPK leidimas). Kaip nurodyta Patikrinimo akte, Aplinkos apsaugos agentūra (toliau – Agentūra) šiai veiklai yra išdavusi 2015-06-10 TIPK leidimą Nr. T-P.6-4/2015. Bendrovė deklaruoja pagal 2015-06-10 TIPK leidimą Nr. T-P.6-4/2015 vykdomos ūkinės veiklos metu į aplinką išmetamus teršalus ir moka mokestį už aplinkos teršimą (toliau – MUAT).

2015-06-10 išduotame TIPK leidime, atsižvelgiant į tai, kad katilinėje buvo įrengti katilai, naudojantys mazutą, taršos šaltiniui Nr. 001 (katilinė) buvo nustatyti metiniai ir vienkartiniai DLT normatyvai, įvertinus mazuto deginimo metu išsiskiriančius teršalus bei jų kieki.

Siekdama naudoti aplinkai palankesnę kurą, t. y. biokurą, Bendrovė nusprendė taršos šaltinyje Nr. 001 (katilinėje) įrengti biokuru kūrenamą katilą, o mazuto katilą naudoti tik kaip rezervinį. Kaip patvirtina 2015-12-10 Galutinė atrankos išvada dėl gamybos pajėgumų didinimo Audronių I k., Obelių sen., Rokiškio r., poveikio aplinkai vertinimo Nr. (28.5)-A4-13774, toliau – Atrankos išvada), naujo biokuro katilo įrengimas taršos šaltinyje Nr. 001 buvo įvertintas Agentūros atrankos dėl poveikio aplinkai vertinimo procedūrų metu. Šiose procedūros taip pat dalyvavo ir Panevėžio regiono aplinkos apsaugos departamentas, kurio teises ir pareigas po reorganizacijos perėmė Aplinkos apsaugos departamentas, t. y. dar 2015 m. Aplinkos apsaugos departamentui buvo žinoma apie planuojamą biokuro katilo įrengimą.

Parengusi Gamybos ir pramonės paskirties pastato (katilinės) rekonstravimo, kuro sandėlio statybos Vienožinskio g. 3, Audronių I k., Obelių sen., Rokiškio r., projektą, taip pat atsižvelgdama į Atrankos išvadą, Bendrovė rekonstravo TIPK leidime nurodytą katilinę (taršos šaltinis Nr. 001), kurioje buvo įrengti mazutu kūrenami katilai, ir joje įrengė naują, aplinkai palankesnę, biokuru kūrenamą katilą (3,25 MW). Bendrovė, eksploatuodama šį biokuro katilą, laikėsi Išmetamų teršalų iš kurų deginančių įrenginių normų LAND 43-2013, patvirtintų Lietuvos Respublikos aplinkos ministro 2013-04-10 įsakymu Nr. D1-244 (toliau – LAND 43-2013), 2 priede nustatytų leistinų teršalų ribinių verčių (normatyvų), kurių perkėlimas į TIPK leidimo sąlygas, pasak Bendrovės, dėl toliau nurodomų priežasčių užtruko ilgiau nei 5 m.

Dėl pagal Atrankos išvadą įgyvendinamų veiklos pokyčių, 2016-06-08 buvo pradėta Bendrovės TIPK leidimo sąlygų, įskaitant susijusių su aplinkos oro tarša bei katilinės (taršos šaltinio Nr. 001) teršalų normatyvais dėl naujo biokuro katilo įrengimo, pakeitimo procedūra. Iš viso paraiška dėl TIPK leidimo sąlygų pakeitimo buvo pateikta Agentūrai nagrinėti keturis kartus: 2016, 2017, 2020 m. (du kartus). Per visą šį laikotarpį vyko intensyvus susirašinėjamas su Agentūra, teikiami paaiškinimai, atsakymai į Agentūros pastabas dėl paraiškos ir kt. Tačiau dėl Agentūros specialistų kaitos, paraiška buvo skiriama nagrinėti skirtingiems asmenims, kurie turėjo iš naujo gilintis į paraišką, vis atsirasdavo įvairių naujų ar papildomų klausimų ir pastabų dėl teikiamų paraiškų (Pastabų 1 priedas).

Kartu su paraiška TIPK leidimui pakeisti Agentūrai buvo teikiami Bendrovės atliktų aplinkos oro taršos šaltinių ir iš jų išmetamų teršalų inventorizacijų (toliau – Inventorizacija) duomenys, įskaitant duomenis apie faktiškai taršos šaltinio Nr. 001 (katilinės) 2018–2020 m. išmetamus teršalus naudojant biokurą. Praėjus daugiau nei 5 m., Agentūra 2021-12-27 priėmė sprendimą dėl TIPK leidimo sąlygų patikslinimo, pagal kurį taršos šaltiniui Nr. 001 buvo atskirai nustatyti normatyvai mazuto ir biokuro katilams (4 priedo 7 lentelė).

Pasak Skundo, palyginus TIPK leidime nustatytus naujus normatyvus biokuro katilui bei LAND 43-2013 2 priedo lentelę bei paaiškinimus, pateiktus po šia lentele, taikomus konkrečiai biokurui, aiškiai matyti, kad į Bendrovės TIPK leidimą buvo perkelti normatyvai, kurie yra taikomi pagal LAND 43-2013 2 priedą ir kurių Bendrovė nuo biokuro eksploatavimo pradžios iki TIPK leidimo sąlygų patikslinimo laikėsi.

Bendrovė faktiškai LAND 43-2013 normatyvų laikėsi 2018–2020 m. eksploatuodama biokuro katilą, nes dėl žmogiškosios klaidos buvo įsitikinusi, kad biokuro katilui taikomi būtent tokie taršos normatyvai, kokie nustatyti LAND 43-2013, o ne normatyvai, kurie buvo nustatyti TIPK leidime taršos šaltiniui Nr. 001 naudojant mazutą. Juolab, kad tokį Bendrovės įsitikinimą palaikė Aplinkos apsaugos departamento veiksmai ir priimti sprendimai. Tai, kad biokuro katilui taikomi LAND 43-2013 normatyvai nebuvo viršyti patvirtina ir Sprendimo 6, 12–14, 16–18 lentelėse ir kt. nurodyti duomenys apie išmatuotus vienkartinius taršos dydžius.

Atsižvelgiant į TIPK leidimų išdavimo, pakeitimo ir galiojimo panaikinimo taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos aplinkos ministro 2013-07-15 įsakymu Nr. D1-528 (toliau – TIPK taisyklės), nuostatas (36 punktas, TIPK taisyklių redakcija nuo 2016-01-12 iki 2020-07-17), Aplinkos apsaugos departamentas dalyvavo visose aukščiau nurodytose TIPK leidimo keitimo procedūrose. Kitaip tariant, Aplinkos apsaugos departamentui nuo 2015 m. buvo (turėjo būti) žinomos visos šios, įskaitant toliau nurodytas šiame skunde, aplinkybės, susijusios su Bendrovės TIPK leidimu bei jo sąlygų keitimu ir biokuro katilo eksploatavimu, katilo išmetamais teršalais, naudojant biokurą, nes Bendrovė šių duomenų ir informacijos neslėpė ir nesiekė nuslėpti.

Lygiagrečiai su TIPK leidimo sąlygų pakeitimo procedūra, pasak skundo, Bendrovė vykdė ir aplinkos oro taršos šaltinių ir iš jų išmetamų teršalų inventorizacijos procedūras pagal Aplinkos oro taršos šaltinių ir iš jų išmetamų teršalų inventorizacijos ir ataskaitų teikimo taisykles, patvirtintas Lietuvos Respublikos aplinkos ministro 2002-06-27 įsakymu Nr. 340. Agentūra 2017-03-09 raštu Nr. (28.1)-A4-2505 (5 priedas) po kelių derinimo procedūrų etapų suderino jai 2016-11-30 raštu Nr. 1-132 pateiktą Inventorizacijos ataskaitą, kurioje jau buvo nurodytas ir biokuro katilas (ištrauka iš Inventorizacijos ataskaitos, 6 priedas). Iki TIPK leidimo sąlygų patikrinimo 2021-12-27, Bendrovė parengė dar dvi Inventorizacijos ataskaitas (pateiktos derinti atitinkamai 2019-11-13 ir 2021-05-31 raštais), kurios taip pat buvo patvirtintos Agentūros 2020-01-03 ir 2021-11-25 sprendimais ir kuriose taip pat buvo pateikiami duomenys apie biokuro katilą taršos šaltinyje Nr. 001 bei šio katilo eksploatavimo metu išmetamus teršalus.

Skunde nurodoma, jog kartu su šiomis trimis Inventorizacijos ataskaitomis institucijoms buvo teikiami UAB "B1" atliktų stacionarių aplinkos oro taršos šaltinių išmetamų teršalų tyrimų rezultatų protokolai (toliau – Tyrimų protokolai) su išmatuota tarša taršos šaltinyje Nr. 001, t. y. Tyrimų protokolai, kuriuos gerokai vėliau panaudojo Aplinkos apsaugos departamentas, surašydamas Patikrinimo aktą ir priimdamas skundžiamą sprendimą. Aplinkos apsaugos departamentui nuo pat Inventorizacijos ataskaitų parengimo buvo žinoma informacija apie visas minėtas Inventorizacijos ataskaitas bei juose pateiktus duomenis, įskaitant apie biokuro katilą, jo išmetamų teršalų Tyrimų protokolus ir kt., nes Bendrovė neslėpė ir nesiekė nuslėpti informacijos apie biokuro katilo eksploatavimą ir ją teikė Aplinkos apsaugos departamentui tiek patikrinimų, tiek ir TIPK leidimo sąlygų keitimo proceso metu.

Tai, kad Bendrovė neslėpė ir nesiekė nuslėpti taršos iš taršos šaltinio Nr. 001, taip pat tai, kad Bendrovė neįtarė, jog viršija leistinus vienkartinius taršos normatyvus katilinėje naudodama biokurą, pagrindžia ir Bendrovės aplinkosauginių patikrinimų, kuriuos atliko Aplinkos apsaugos departamentas, duomenys.

Skunde akcentuojama, kad Bendrovės TIPK leidimo sąlygų laikymosi išplėstinių patikrinimų, kuriuos atliko Aplinkos apsaugos departamentas 2018–2019 m., metu niekuomet nebuvo nustatyti TIPK leidimo sąlygų pažeidimai, susiję su taršos šaltinio Nr. 001 (katilinė) eksploatavimu ir / ar viršnormatyvine tarša, kūrenant katilinę biokuru. Aplinkos apsaugos departamentas skundžiamame Sprendime konstatuoja, kad Bendrovė nuolat viršijo DLT normatyvus, nustatytus TIPK leidime, dėl ko turi susimokėti mokestį padidintu tarifu. Tačiau 2018–2019 m. atlikdamas Bendrovės patikrinimus, Aplinkos apsaugos departamentas tokios viršnormatyvinės taršos nėra užfiksavęs, nepaisant to, kad turėjo informaciją apie Inventorizacijos ataskaitas, prie jų pridėtus Tyrimų protokolus, kuriais rėmėsi priimdamas skundžiamą Sprendimą.

Bendrovė skunde aprašo Aplinkos apsaugos departamento Panevėžio valdybos Biržų aplinkos apsaugos inspekcijos 2018-11-26 patikrinimo akte Nr. P-80, Aplinkos kokybės departamento Panevėžio aplinkos kokybės kontrolės skyriaus 2019-07-12 patikrinimo akte Nr. PA7-40, Panevėžio valdybos Kupiškio aplinkos apsaugos inspekcijos 2020-02-21 apžiūros akte (Pastabų 2, 3, 4 priedai) nustatytų aplinkybių turinį. Nurodo, jog Agentūros Aplinkos tyrimų departamento Šiaurės Lietuvos aplinkos tyrimų skyrius paėmė teršalų mėginius ir surašė 2020-02-25 tyrimų protokolą Nr. P-110-2020-22/1, kuris Sprendime yra nurodomas kaip įrodymas, pagrindžiantis viršnormatyvinę taršą 2020 m. Tačiau Aplinkos apsaugos departamento Panevėžio valdybos Kupiškio aplinkos apsaugos inspekcijos vyriausioji specialistė S. H. 2020-02-28 08:10 val. el. laišku, kuriuo atsiųstas 2020-02-25 protokolai, Bendrovės atstovei

patvirtino priešingą informaciją, t. y. kad viršnormatyvinė tarša pagal 2020-02-25 tyrimų protokolą Nr. P-110-2020-22/1 Bendrovėje nenustatyta (Pastabų 5 priedas).

Visos šios aplinkybės, Bendrovės tvirtinimu, leidžia teigti, kad pats Aplinkos apsaugos departamentas iki 2020 m. pabaigos buvo įsitikinęs, jog Bendrovei eksploatuojant taršos šaltinį Nr. 001 ir naudojant biokurą, yra taikomi normatyvai, kurie įtvirtinti LAND 43-2013, o ne normatyvai, nurodyti tuo metu nepakeistame TIPK leidime. Priešingu atveju, kiekvieno Bendrovės patikrinimo, kurio tikslas buvo tikrinti, ar Bendrovė laikosi TIPK leidimo sąlygų, metu Aplinkos apsaugos departamentas, žinodamas visas aukščiau aptartas aplinkybes, turėjo fiksuoti TIPK leidimo sąlygų – viršnormatyvinės vienkartinės (momentinės) taršos, kuri pagal Sprendimą tęsėsi praktiškai visus metus, iš katilinės naudojant biokurą, pažeidimus ir reikalauti juos kuo greičiau nutraukti, kad nekiltų žalos aplinkai grėsmė. Tačiau tokie pažeidimai nebuvo konstatuoti ir Aplinkos apsaugos departamentas jokios žalos aplinkai ar neteisėtų Bendrovės veiksmų dėl taršos šaltinio Nr. 001 naudojant biokurą neįžvelgė iki 2021 m.

Taigi, Bendrovė tiek Aplinkos apsaugos departamentui, tiek Agentūrai teikė informaciją apie eksploatuojamą biokuro katilą, jo išmetamą taršą, šios taršos neslėpė ir neturėjo tikslo nuslėpti, taip pat Bendrovė neatliko jokių neteisėtų veiksmų, kad tyčia išvengtų MUAT iš šio taršos šaltinio mokėjimo ar pan. Agentūra ir Aplinkos apsaugos departamentas žinojo ir vertino visą aukščiau paminėtą Bendrovės teikiamą informaciją ir duomenis 2017–2020 m., tačiau tuo metu neįžvelgė slepiamos ar viršnormatyvinės taršos, nereikalavo jos nutraukti bei nesiėmė jokių kitų veiksmų, susijusių su biokuro katilo eksploatavimu.

Visos šios aplinkybės, Bendrovės teigimu, patvirtina, kad nors Bendrovė 2018 ir 2019 m. nedeklaravo taršos iš taršos šaltinio Nr. 001 (katilinė) deginant biokurą, taip pat netinkamai deklaravo taršą iš šio šaltinio 2020 m., tačiau ji nesiekė išvengti mokesčio ir neatliko neteisėtų veiksmų, kurie pagal teismų praktiką galėtų būti laikomi taršos slėpimu.

Pasak skundo, dėl šios situacijos ir Bendrovės veiksmų valstybė nepatyrė žalos: jei Bendrovės TIPK leidimo sąlygos būtų buvusios savalaikiai pakeistos, Bendrovė nebūtų turėjusi mokėti MUAT iš taršos šaltinio Nr. 001 naudojant biokurą, nes jai taikoma mokesčio lengvata, numatyta Lietuvos Respublikos mokesčio už aplinkos teršimą (toliau – MUAT įstatymas) 5 straipsnio 4 dalyje. Bendrovė, skaičiuodama MUAT už 2020 m., apskaičiavo visą iš taršos šaltinio Nr. 001 išmetamą taršą, t. y. ir taršą iš biokuro katilo, tačiau skaičiavimuose padarė klaidą. Todėl buvo deklaruotas nepagrįstai didelis taršos kietosiomis dalelėmis (KD) kiekis ir atitinkamai sumokėtas gerokai per didelis mokestis valstybei už 2020 m.

Bendrovė skunde dėsto argumentus dėl Sprendimu taikomos ekonominės sankcijos neproporcingumo. Nurodo, jog pagal MUAT įstatymo 9 straipsnio 3 dalį ir 4 dalies 1 punktą dėl aukščiau nurodytų susiklosčiusių aplinkybių ir padarytos žmogiškosios klaidos, pagal skundžiamą sprendimą Bendrovė turėtų susimokėti net 50 kartų didesnę mokestį už išmestas kietąsias daleles ir 1,5 karto didesnę mokestį už kitus išmestus teršalus, eksploatuojant taršos šaltinį Nr. 001 naudojant biokurą. Tuo tarpu, jei klaida nebūtų buvusi padaryta, Bendrovė būtų buvusi atleista nuo mokesčio už minėtą taršą mokėjimo, nes naudojo biokurą.

Bendrovė skunde pateikia mokesčių sumų, apskaičiuotų taikant padidintus tarifus ir netaikant šių tarifų palyginimų lentelę pagal Sprendime pateiktus duomenis. Atsižvelgusi į skunde nurodytas aplinkybes, į tai, kad valstybė nepatyrė žalos dėl Bendrovės elgesio, taip pat įvertinus lentelėje pateiktus skaičiavimus, Bendrovė mano, kad neproporcinga ir nesąžininga jai taikyti tokio dydžio sankcijas, kokios nurodytos skundžiamame sprendime. Sprendime numatytos taikyti ekonominės sankcijos neproporcingumą pagrindžia ir galimybę sumažinti tokią sankciją numato ir Lietuvos teismų formuojama praktika (skunde cituojami Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2000-12-06, 2001-10-02 nutarimai, Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) 2020-05-27 nutartis adm. byloje Nr. eA-2163-662/2020).

Pasak Bendrovės, visos aplinkybės ir argumentai, kurie išsamiai aprašyti aukščiau, Bendrovės pažeidimo pobūdis ir mastas (įskaitant faktą, kad Bendrovė turi teisę į mokesčio lengvatą pagal MUAT įstatymo 5 straipsnio 4 dalį), elgesio modelis, vadovaujantis teisingumo, proporcingumo bei protingumo kriterijais, sudaro pagrindą sumažinti skundžiamu sprendimu

Bendrovei apskaičiuotą 130 507 Eur mokesčių padidintu tarifu, arba išvis panaikinti skundžiamą sprendimo dalį.

Pasak skundo, Bendrovei mokesčiai padidintu tarifu skaičiuojamas už to paties biokuro kiekio naudojimo metu išmestus teršalų kiekius du kartus, pritaikant du skirtingus teršalų kiekio skaičiavimo metodus. Iš Sprendimo matyti, kad Aplinkos apsaugos departamentas, skaičiuodamas mokesčių padidintu tarifu už 2018 ir 2019 m. išmestą teršalų iš katilinės naudojant biokurą kieki (metinę taršą), vadovavosi Mokesčio už aplinkos teršimą iš stacionarių taršos šaltinių apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos aprašo, patvirtinto Lietuvos Respublikos aplinkos ministro ir Lietuvos Respublikos finansų ministro 2008-07-09 įsakymu Nr. D1-370/1K-230 (toliau – Tvarkos aprašas) 14 punktu, kuriame nurodyta, kad mokėtinas mokesčiai taikant didesnę tarifą už nuslėptą taršą iš stacionarių taršos šaltinių, kai mokesčio mokėtojas nedeklaravo ar deklaravo mažesnę nei buvo išmestas ar išleistas į aplinką atitinkamo teršalo kiekis, apskaičiuojamas taikant šią formulę: $M_{NUS} = Q_{NUS} \times T \times b \times I \times [k]$. Formulėje „ Q_{NUS} “ reiškia atitinkamo teršalo kiekį (t), kurį mokesčio mokėtojas per mokestinį laikotarpį išmetė arba išleido iš stacionaraus taršos šaltinio į aplinką ir nedeklaravo ar deklaravo mažesnę teršalo kiekį. Kitaip tariant, mokesčiai padidintu tarifu pagal Tvarkos aprašo 14 punktą gali būti taikomas tik už faktiškai išmestą teršalų kiekį.

Skaičiuodamas mokesčių padidintu tarifu už vienkartinio leistinos taršos normatyvo viršijimą 2018–2020 m., Aplinkos apsaugos departamentas konstatavo, kad Bendrovė nesilaikė Tvarkos aprašo 3 punkto ir nurodė, kad vadovaujantis šiuo punktu teršalo kiekis, išmestas į atmosferą (aplinkos orą) viršijus vienkartinį leistinos taršos normatyvą per normatyvo viršijimo laikotarpį, turi būti apskaičiuojamas taip, kaip nurodyta Tvarkos aprašo 3 punkte, paaiškinant šiame punkte nurodytų formulių reikšmę: „ Q_t – faktinis teršalo kiekis (t), išmestas arba išleistas į aplinką per didžiausios leistinos momentinės ar paros vidutinės teršalo koncentracijos ir (ar) vienkartinės leistinos taršos normatyvo viršijimo laikotarpį. <...>. Teršalo kiekis, išmestas į atmosferą (aplinkos orą) viršijus vienkartinį leistinos taršos normatyvą per normatyvo viršijimo laikotarpį, apskaičiuojamas: faktinį per viršijimo laikotarpį išmestą dujų kiekį (Nm^3) padauginus iš faktinės teršalo koncentracijos (mg/Nm^3) arba, kai TIPK ir (ar) taršos leidime vienkartinis leistinos taršos normatyvas nustatytas g/s, – faktinį per normatyvo viršijimo laikotarpį išmestą teršalo kiekį g/s padauginus iš laiko (s), per kurį buvo viršytas teršalo normatyvas“.

Daugiau jokių paaiškinimų, nuorodų į teisės aktų nuostatas dėl mokesčio padidintu tarifu už vienkartinio DLT normatyvo viršijimą skaičiavimų Aplinkos apsaugos departamentas Sprendime nepateikė, atsakydamas į Bendrovės 2022-02-25 pastabas dėl mokesčio už vienkartinio DLT ir metinio DLT normatyvo viršijimus „padvigubinimo“, tiesiog nurodė, kad su pastaba nesutinka bei pateikė nuorodą į tą patį Tvarkos aprašo 3 punktą.

Tačiau, pasak skundo, iš Sprendimo turinio matyti, kad Aplinkos apsaugos departamentas Bendrovei apskaičiavo mokesčių padidintu tarifu už to paties biokuro kiekio sunaudojimo metu išmestus teršalų kiekius du kartus: pagal faktiškai Bendrovės sunaudoto biokuro kiekį – pagal Leningrado metodiką Aplinkos apsaugos departamentas apskaičiavo iš taršos šaltinio Nr. 001 išmestų teršalų metinį kiekį (t. y. į šį kiekį įskaityti ir teršalų kiekiai, viršijantys DLT normatyvus, nes skaičiavimams naudotas visas Bendrovės sunaudotas biokuro kiekis) ir papildomai, katilinei deginant tą patį biokuro kiekį, koks Aplinkos apsaugos departamento vertintas apskaičiuojant metinę taršą, pagal faktinius teršalų matavimo rezultatus (laboratorinių tyrimų protokolus). Aplinkos apsaugos departamentas taip pat nustatė išmetamų teršalų iš taršos šaltinio Nr. 001 vienkartinės (momentinės) viršnormatyvinės taršos kiekius ir šiuos kiekius padauginęs iš taršos šaltinio Nr. 001 darbo laiko per visą mokestinį laikotarpį, apskaičiavo už juos mokesčių padidintu tarifu už vienkartinę taršą. Tokiu būdu išmestų teršalų kiekis deginant tą patį biokuro kiekį skundžiamu sprendimu yra matematiškai padvigubintas, panaudojus du skirtingus išmestų teršalų kiekio skaičiavimo būdus. Pavyzdžiui, skundžiamo sprendimo 9 lentelėje nurodyta, kad iš taršos šaltinio Nr. 001 naudojant biokurą (5340,4 t / m) per 2019 m. buvo išmestos 1,1108 t KD. Atitinkamai Sprendimo 10 lentelėje iš šio kiekio išminusuojamas KD metinis DLT normatyvas (0,161 t) ir 11 lentelėje apskaičiuojamas mokesčiai padidintu tarifu už 0,9498 t KD (12 173 Eur). Skundžiamo sprendimo 12 ir 14 lentelėse, skaičiuojant vienkartinę taršą, nurodyta, kad iš taršos šaltinio Nr. 001 naudojant tą patį biokuro kiekį (5340,4 t / m.): nuo 2019-01-01 iki 2019-03-15

buvo išmesta 1,6835 t KD, nuo 2019-09-06 iki 2019-12-31 – 1,0345 t KD, iš viso 2,7180 t KD virš vienkartinio DLT normatyvo per dalį 2019 m., t. y. naudodamas šį skaičiavimo metodą Aplinkos apsaugos departamentas suskaičiuoja, kad papildomai prie 1,1008 t KD, kurios buvo išmestos per metus, neva buvo išmesta dar papildomai 2,7180 t KD ir už šį papildomą teršalų kiekį taip pat apskaičiuoja mokesčių padidintu tarifu (34 834 Eur, 15 lentelė).

Pasak skundo, Sprendimu faktiškai Bendrovei yra taikomas ne tik mokesčiai padidintu tarifu už išmestus teršalus, bet išmestas teršalų kiekis 2019 m. yra patrigubinamas, prie per 2019 m. išmestų 1,1108 t KD pridedamos 2,7180 t KD (vienkartinė viršnormatyvinė tarša) ir gaunama, kad iš viso per metus buvo išmestos 3,289 t KD, nors biokuro sunaudota 5340,4 t / m., o ne tris kartus daugiau. Atitinkamai skaičiuojamas ir mokesčiai už 2019 m. išmestas KD: $12\,173 + 34\,834 = 47\,007$ Eur.

Bendrovės nuomone, akivaizdu, jog toks skundžiamame sprendime pasirinktas teršalų kiekio ir mokesčio padidintu tarifu skaičiavimo būdas yra nelogiškas ir nepagrįstas. Tai patvirtina ir Tvarkos aprašo 14 punkto nuostatos bei 3 punkte įtvirtintos formulės, pagal kurias suprantama, kad mokesčio mokėtojas negali būti apmokestinamas du kartus už tą patį išmestą teršalų kiekį. Todėl mokesčiai turi būti mokamas arba už vienkartinio DLT normatyvo, arba už metinio DLT normatyvo viršijimą, priklausomai nuo to, kuriuo atveju yra apskaičiuojamas didesnis išmesto teršalo kiekis.

Skunde tvirtinama, jog Sprendimas negali būti laikomas pagrįstu ir dėl to, kad jį priimant nebuvo įvertinta dalis Bendrovės 2021-02-25 raštu Aplinkos apsaugos departamentui pateiktų pastabų. Pavyzdžiui, Sprendime visiškai neįvertinti Bendrovės argumentai dėl taršos nutraukimo 2020-10-22 fakto, dėl taršos šaltinio Nr. 001 veikimo neatitiktinėmis sąlygomis ir kt. (Bendrovės 2022-03-25 pastabų 45–50, 55–59 punktai ir kt.).

Remdamasi tuo, kas išdėstyta bei vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 155 straipsnio 4 dalimi, Bendrovė skunde prašo pakeisti Aplinkos apsaugos departamento 2022-03-28 sprendimo Nr. AS-46 dalį, kuria Bendrovei padidintu tarifu apskaičiuotas 130 507 Eur MUAT už taršą iš taršo šaltinio Nr. 001 2018–2020 m. ir netaikyti jai mokesčio padidintu tarifu už taršą iš minėto taršos šaltinio Nr. 001 už 2018–2020 m. laikotarpį (t. y. sumažinti Sprendimu apskaičiuotą 130 507 Eur mokesčio sumą iki 4 537 Eur) arba panaikinti visą skundžiamą Sprendimo dalį.

Aplinkos apsaugos departamentas Sprendimu patvirtino Apskaitos ir mokesčių kontrolės departamento Panevėžio apskaitos ir mokesčių kontrolės skyriaus Patikrinimo aktą, kuris buvo surašytas patikrinus O. N., UAB "D1" filialą, ir kuriame nurodyta sumokėti 130 728 Eur MUAT iš stacionarių taršos šaltinių.

Sprendime nurodoma, kad Bendrovė 2018–2020 m. vykdė veiklą (etilo alkoholio gamybą), kurios vykdymui privalomas TIPK leidimas su nustatytas leistinos taršos normatyvais. Bendrovės vykdoma veikla (etilo alkoholio gamyba) atitinka TIPK taisyklių 1 priedo 4.1.2 papunktyje nurodytus kriterijus: „organinių cheminių medžiagų gamyba: deguonies turinčių organinių junginių: alkoholio, aldehydų, ketonų, karboksirūgščių, esterių ir esterių mišinių, acetatų, eterių, peroksidų, epoksidinių dervų“. Bendrovė turi išduotą (turi prievolę jį turėti) TIPK leidimą su nustatytais leistinos taršos normatyvais bei atitinka MUAT įstatymo 4 straipsnio 1 dalyje nustatytus kriterijus ir yra MUAT iš stacionarių taršos šaltinių mokėtoja.

Bendrovė MUAT iš stacionarių taršos šaltinių deklaracijas (toliau – Deklaracija FR0522) už 2018–2020 m. pateikė laikantis MUAT įstatymo 7 straipsnio 2 dalyje nustatytų terminų, atitinkamai 2019-01-31, 2020-01-31 ir 2021-02-15. Pastebėta, kad Bendrovė, pildydama Deklaracijas FR0522, nesilaikė MUAT iš stacionarių taršos šaltinių deklaracijos FR0522 formos pildymo taisyklių (toliau – Taisyklės), patvirtintų Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko ir Lietuvos Respublikos aplinkos ministro 2008-12-08 įsakymu Nr. VA-61 / D1-658 19.10 punkto reikalavimų (2018 ir 2019 m. mokesčių laikotarpių Deklaracijose FR0522). Deklaracijose nurodyti taršos šaltinių numeriai nesutampa su TIPK leidime nurodytais taršos šaltinių numeriais. Apibendrinami ir viena eilute deklaruojami iš kelių skirtingų taršos šaltinių išmetami teršalai, pvz. iš taršos šaltinių Nr. 006 ir 604 išmetamas etanolis, kurio išmestas kiekis apibendrintas. Taip pat apibendrintas ir iš visų taršos šaltinių

išmetamų KD (C) kiekis. Atitinkamai nurodomas ir apibendrintas leistinos taršos normatyvas. Taip pat visi iš technologinio proceso išmesti teršalai (taršos šaltiniai Nr. 020, 021 ir kt.) deklaruoti priskiriant vieną bendrą taršos šaltinio numerį, kuris neatitinka TIPK leidime nurodytos numeracijos. Šie nurodyti trūkumai yra tik 2018 ir 2019 m. Deklaracijose FR0522. 2020 m. Deklaracija FR0522 pateikta laikantis Taisyklių 19.10 p. reikalavimų.

Bendrovė vykdo su nuotekomis išleidžiamų ir į aplinkos orą išmetamų teršalų apskaitą, kas metai rengia ir Agentūrai teikia Nuotekų kiekio apskaitos metines ataskaitas ir Aplinkos oro taršos metines apskaitos ataskaitas, kurias Agentūra yra priėmusi. Peržiūrėjus ūkio subjekto vykdomos apskaitos duomenis (ataskaitas bei skaičiavimus, kurių pagrindu parengtos ataskaitos), nustatyta, kad Bendrovė 2018 ir 2019 m. neapskaitė iš taršos šaltinio Nr. 001 (katilinė) biokuro katilo išmesto teršalų kiekio.

MUAT 2018 m.

Dėl apskaityto, bet nuskaityto ir nedeklaruoto teršalų kiekio

Sprendime nurodoma, jog vertinant Deklaracijose FR0522 nurodytus išmestų teršalų kiekius buvo pastebėta, kad Bendrovė 2018 m. yra nuskaitusi ir nedeklaravusi dalies taršos lakiisiais organiniais junginiais (LOJ), neapskaičiusi ir nedeklaravusi taršos iš taršos šaltinio Nr. 001 (katilinė) deginant biokurą, neapskaičiusi ir nedeklaravusi vienkartinį leistinos taršos normatyvų viršijimų. Taip pat nesilaikant Taisyklių 19.10 punktų reikalavimų, nuskaitė dalis metinio DLT normatyvo viršijimo KD (C).

Aplinkos apsaugos departamentas Sprendimo 1 lentelėje pateikia duomenis apie apskaičiuotą ir deklaruotą LOJ ir KD kiekį 2018 m., nurodydamas, kad KD (C) tarša deklaruota, tačiau Deklaracijoje FR0522, pateikiant apibendrintus teršalų kiekius, nuskaitė ir nedeklaruotas DLT normatyvo viršijimas. Bendrovė privalėjo deklaruoti 1,199 t DLT normatyvą viršijusį kiekį, tačiau deklaravo tik 1,0135 t.

Bendrovė teisės aktų nustatyta tvarka ir terminais nedeklaruodama (nuskaitė) dalį taršos bei nedeklaruodama dalies DLT normatyvo viršijimo iš stacionarių taršos šaltinių pažeidė MUAT įstatymo 7 straipsnio 2 dalį ir 8 straipsnio 2 ir 3 dalis. Už nedeklaruotą (nuskaitė) taršą LOJ mokeskis taikant didesnę tarifą skaičiuojamas vadovaujantis MUAT įstatymo 9 straipsnio 4 dalies 1 punktu ir Tvarkos aprašo 14 punktu ir sudaro 0 Eur.

Mokėtinas mokeskis taikant didesnę tarifą už nuskaitė DLT normatyvo viršijimą KD (C) iš stacionaraus taršos šaltinio, kai mokesčio mokėtojas šį teršalo kiekį deklaravo netaikydamas privalomo tarifo koeficiento apskaičiuojamas vadovaujantis MUAT įstatymo 9 straipsnio 4 dalies 1 punktu ir Tvarkos aprašo 4 punkto nuostatomis bei iš šios sumos atimamas jau sumokėtas mokesčio dydis – 15 Eur (0,1855 t x 61 Eur / t x 1,306). Iš viso mokeskis taikant didesnę tarifą už nedeklaruotą (nuskaitė) KD (C) DLT normatyvo viršijimą 2018 m. yra 7 Eur.

Dėl neapskaityto teršalų kiekio iš taršos šaltinio Nr. 001 (katilinė)

Sprendime nurodoma, jog Bendrovė 2018 m. eksploatavo biokuro katilinę, kurioje įrengtas biokuro garo katilas HLS-5000 (3,25 MW galios). Pagal Bendrovės pateiktus duomenis 2018 m. sudegintas biokuro kiekis – 5781,625 t / m. Bendrovė iš biokuro katilo išmestą teršalų kiekį apskaitė tik 2020 m. Pagal Bendrovės taikytą teršalų išmetimo metodiką patikrinimo metu buvo apskaičiuotas ir 2018 m. į aplinką iš taršos šaltinio Nr. 001 (katilinė) biokuro katilo išmestas teršalų kiekis. Bendrovės pasirinkta skaičiavimo metodika (Įvairiose gamybose susidariusių ir išmetamų į atmosferą teršalų įvertinimo metodikų rinkinys. Leningradas, 1986) yra įtraukta į atmosferą išmetamo teršalų kiekio apskaičiavimo metodikų sąrašą (30 p.), kuris patvirtintas Lietuvos Respublikos aplinkos ministro 1999-12-13 įsakymu Nr. 395.

Aplinkos apsaugos departamentas Sprendime nurodo anglies monoksido (A), toliau – CO), azoto oksidų (A), toliau – NO_x), kietųjų dalelių (A), toliau – KD (A) kiekiams apskaičiuoti taikomas formules ir Sprendimo 3 lentelėje pateikia apskaičiuotą išmestų teršalų kiekį per metus: CO – 58,01 t, NO_x – 4,7363 t, KD – 1,2026 t.

Sprendime cituojama MUAT įstatymo 5 straipsnio 4 dalis ir nurodoma, jog TIPK leidime taršos šaltiniui Nr. 001 yra nustatytas leistinos taršos normatyvas (šis normatyvas taip pat taikomas ir mazutu kūrenamam katilui, (A) grupės teršalai). Skaičiuojant mokesčių už nuskaitė ir nedeklaruotą taršą iš taršos šaltinio mokeskis taikant didesnę tarifą taikomas tik metinį DLT

normatyvą viršijusiam kiekiui, o šio normatyvo neviršijusiam kiekiui taikoma MUAT įstatymo 5 straipsnio 4 dalyje numatyta lengvata.

Aplinkos apsaugos departamentas Sprendimo 4 lentelėje nurodo nusišleptą ir nedeklaruotą teršalo kiekius, išmestus iš taršos šaltinio Nr. 001 (katilinė), kuriam taikomas tarifo koeficientas (mokestis didesniu tarifu): CO (A) – 49,835 t / m., NO_x (A) – 2,7243 t / m., KD (A) – 1,2026 t / m (šis teršalų kiekis yra ne tik nusišleptas (nedeklaruotas), tačiau ir metinį DLT normatyvą viršijusi tarša).

Pasak Aplinkos apsaugos departamento, Bendrovei apskaičiuotas mokestis taikant didesnę tarifą už nusišleptą ir metinį DLT normatyvą viršijusią taršą iš taršos šaltinio Nr. 001 (katilinė), nes Bendrovė neapskaitė ir nusišlepė (nedeklaravo) taršos, išmestos deginant biokurą iš taršos šaltinio Nr. 001 (katilinė), ir teisės aktų nustatyta tvarka nesumokėjo MUAT iš stacionarių taršos šaltinių. Bendrovė teisės aktų nustatyta tvarka ir terminais nedeklaruodama (nusišlepdama) taršą iš stacionarių taršos šaltinių, pažeidė MUAT įstatymo 7 straipsnio 2 dalies ir 8 straipsnio 2 ir 3 dalių reikalavimus. Už nedeklaruotą (nusišleptą) ir metinį DLT normatyvą viršijusią taršą mokestis taikant didesnę tarifą skaičiuojamas vadovaujantis MUAT įstatymo 9 straipsnio 4 dalies 1 punktu ir Tvarkos aprašo 14 punktu ir už 2018 m. mokestinį laikotarpį yra 16 436 Eur (apskaičiavimas pateiktas Sprendimo 5 lentelėje).

Dėl vienkartinio leistinos taršos normatyvo viršijimo taršos šaltinyje Nr. 001 (katilinė)

Sprendime nurodoma, jog 2018-12-10 stacionarių aplinkos oro taršos šaltinių išmetamų teršalų tyrimų rezultatų protokole Nr. 18-150 yra nustatytas iš taršos šaltinio Nr. 001 išmetamų teršalų (KD (A) ir CO (A) vienkartinio leistinos taršos normatyvo viršijimai. Matavimai atlikti 2018-12-05, matavimus atliko UAB "B1" Kito taisyklėmis daryto išmetamų teršalų matavimo iš šio taršos šaltinio nėra, tad leistinos taršos vienkartinio normatyvo viršijimas tęsiasi iki metų pabaigos, t. y. iki 2018-12-31, iš viso 25 paras ir 11 valandų (iš viso 611 valandų).

Bendrovė šių leistinos taršos normatyvo viršijimo metu išmestų teršalų kiekio nevertino, neapskaičiavo bei nedeklaravo ir tokiu būdu, apskaičiuodama MUAT iš stacionarių taršos šaltinių, nesilaikė Tvarkos aprašo 3 punkto nuostatų bei pažeidė MUAT įstatymo 8 straipsnio 1–3 dalių reikalavimus. Vadovaujantis Tvarkos aprašo 3 punktu, apskaičiuotas mokėtinas mokestis taikant didesnę tarifą už nedeklaruotą vienkartinio leistinos taršos normatyvo viršijimą – 14 319 Eur (Sprendimo 6 ir 7 lentelės).

Iš viso mokesčio suma už 2018 m. mokestinį laikotarpį už nusišleptą taršą bei nusišleptą DLT normatyvo (vienkartinio ir metinio) viršijimą yra 30 762 Eur (7 Eur + 16 436 Eur + 14 319 Eur).

MUAT 2019 metais

Vertinant Deklaracijose FR0522 nurodytus išmestų teršalų kiekius, pasak Sprendimo, buvo pastebėta, kad Bendrovė 2019 m. yra neapskaičiusi ir nedeklaravusi taršos iš taršos šaltinio Nr. 001 (katilinės) deginant biokurą, taip pat neapskaičiusi ir nedeklaravusi vienkartinio leistinos taršos normatyvų viršijimų. Kaip ir 2018 m. mokestiniu laikotarpiu, nesilaikant Taisyklių 19.10 punkto reikalavimų, nusišlepta dalis metinio DLT normatyvo viršijimo KD (C). Be šių neatitikimų, dėl padarytų klaidų neteisingai apskaičiuotas ir deklaruotas nepagrįstai didelis etanolio kiekis iš taršos šaltinio Nr. 006.

Taršos šaltinis Nr. 006

Sprendime nurodoma, jog suskaičiuotas ir deklaruotas nepagrįstai didelis išmetamo etanolio kiekis. Atliekant skaičiavimus nurodyta, kad taršos šaltinis per metus dirba 84 960 valandų. Taršos šaltinis, dirbantis ištisus metus, dirbti gali ne ilgiau kaip 8 760 valandų. Perskaičiavus iš taršos šaltinio išmestą teršalų kiekį, darant prielaidą, kad jis dirbo ištisus metus, gaunama: $8\,760 \times 0,07052 \text{ (g/s)} \times 3\,600 / 1\,000\,000 = 2,2239 \text{ t (etanolio)}$.

Pagal 2019-09-06 atliktus taršos šaltinio Nr. 006 matavimus iš šio taršos šaltinio per metus išmestas etanolio kiekis – 2,2239 t, Bendrovė apskaičiavo 21,569 t. Deklaracijoje FR0522 deklaruotas etanolio kiekis 21,645 t. Deklaracijoje yra nurodytas bendras iš taršos šaltinio Nr. 006 ir 604 išmestas teršalo kiekis. Nepagrįstai deklaruota: $21,645 \text{ t} - 0,075 \text{ t} - 2,2239 \text{ t} = 19,3461 \text{ t}$, iš kurių 14,341 t deklaruota kaip metinio DLT normatyvo viršijimas.

Aplinkos apsaugos departamentas Sprendimo 8 lentelėje pateikia duomenis apie apskaičiuotą ir deklaruotą KD (C) kiekį 2019 m., nuroydamas, kad tarša deklaruota, tačiau Deklaracijoje FR0522 pateikiant apibendrintus teršalų kiekius (tame tarpe ir DLT metinius normatyvus), nusiėptas ir nedeklaruotas metinio DLT normatyvo viršijimas. Bendrovė privalėjo deklaruoti 0,324 t DLT normatyvą viršijusį kiekį, tačiau deklaravo tik 0,213 t.

Pasak Sprendimo, mokėtinas mokestis taikant didesnį tarifą už nusiėptą leistinos taršos normatyvo viršijimą iš stacionaraus taršos šaltinio, kai mokesčio mokėtojas šį teršalo kiekį deklaravo netaikydamas privalomo tarifo koeficiento apskaičiuojamas vadovaujantis MUAT įstatymo 9 straipsnio 4 dalies 1 punktu ir Tvarkos aprašo 4 punkto nuostatomis bei iš šios sumos atimamas jau sumokėtas mokesčio dydis – 9 Eur. Iš viso mokestis taikant didesnį tarifą už nedeklaruotą (nusiėptą) DLT normatyvo viršijimą KD 2019 m. mokestiniu laikotarpiu yra 5 Eur.

Dėl neapskaityto ir nedeklaruoto teršalų kiekio iš taršos šaltinio Nr. 001 (katilinė)

Bendrovė 2019 m. eksploatavo biokuro katilinę. Pagal Bendrovės pateiktus duomenis 2019 m. sudegintas biokuro kiekis – 5340,4 t / m. Bendrovė iš biokuro katilo išmesto teršalų kiekio 2019 m. neapskaitė. Bendrovės išmestas teršalų kiekis 2019 m. apskaičiuojamas taikant tą pačią metodiką, kaip ir skaičiuojant taršą 2018 m., metodika bei skaičiavimui naudojamos formulės nurodytos anksčiau Sprendime atliktuose skaičiavimuose.

Sprendimo 9 lentelėje pateiktas apskaičiuotas išmestų teršalų kiekis per metus: CO – 53,591 t, NO_x – 4,3749 t, KD – 1,1108 t. AAD Sprendimo 10 lentelėje nurodo nusiėpto ir nedeklaruoto teršalo kiekius, išmestus iš taršos šaltinio Nr. 001 (katilinė), kuriam taikomas tarifo koeficientas (mokestis didesniu tarifu): CO (A) – 43,152 t / m., NO_x (A) – 1,8059 t / m., KD (A) – 0,9498 t / m (šis teršalų kiekis yra ne tik nusiėpta (nedeklaruota), tačiau ir metinį DLT normatyvą viršijusi tarša).

Sprendime Bendrovei apskaičiuotas mokestis taikant didesnį tarifą už nusiėptą ir metinį DLT normatyvą viršijusią taršą iš taršos šaltinio Nr. 001 (katilinė), nes Bendrovė neapskaitė ir nusiėpė (nedeklaravo) taršos, išmestos deginant biokurą iš taršos šaltinio Nr. 001 (katilinė), ir teisės aktų nustatyta tvarka nesumokėjo MUAT iš stacionarių taršos šaltinių. Bendrovė teisės aktų nustatyta tvarka ir terminais nedeklaruodama (nusiėpdama) taršos iš stacionarių taršos šaltinių pažeidė MUAT įstatymo 7 straipsnio 2 dalies ir 8 straipsnio 2 ir 3 dalių reikalavimus, todėl mokestis taikant didesnį tarifą skaičiuojamas vadovaujantis MUAT įstatymo 9 straipsnio 4 dalies 1 punktu ir Tvarkos aprašo 14 punktu ir už 2019 m. mokestinį laikotarpį yra 13 232 Eur (apskaičiavimas pateiktas Sprendimo 11 lentelėje).

Mokestis taikant didesnį tarifą už nusiėptą taršą iš taršos šaltinio Nr. 023 (malūnas)

Sprendime nurodoma, jog Bendrovė neapskaitė ir nedeklaravo taršos iš taršos šaltinio Nr. 023 (malūnas). Taršos šaltinio darbo laikas 2019 m. – 7 200 valandų (inventorizacijos ataskaitos duomenys). Iš šio taršos šaltinio išmestas teršalų kiekis buvo apskaičiuotas inventorizacijos ataskaitoje, tačiau nenurodytas Teršalų išsiskyrimo į atmosferą skaičiavimuose 2019 m. ir neištrauktas į Aplinkos oro taršos 2019 m. ataskaitą bei 2019 m. Deklaraciją FR0522. Pagal inventorizacijos ataskaitos metu atliktus išmetamų teršalų (KD) matavimus 2019 m. iš taršos šaltinio Nr. 023 išmestas KD (C) kiekis – 0,085 t.

Bendrovė teisės aktų nustatyta tvarka ir terminais nedeklaruodama (nusiėpdama) taršos iš stacionaraus taršos šaltinio Nr. 023, pažeidė MUAT įstatymo 7 straipsnio 2 dalies ir 8 straipsnio 2 ir 3 dalių reikalavimus, todėl mokestis taikant didesnį tarifą skaičiuojamas vadovaujantis MUAT įstatymo 9 straipsnio 4 dalies 1 punktu ir Tvarkos aprašo 14 punktu ir sudaro 11 Eur.

Dėl vienkartinio leistinos taršos normatyvo viršijimo taršos šaltinyje Nr. 001 (katilinė)

Pasak Sprendimo, 2018-12-10 protokole Nr. 18-150 yra nustatytas iš taršos šaltinio Nr. 001 išmetamų teršalų (KD (A) ir CO (A) vienkartinio leistinos taršos normatyvo viršijimai. Matavimai atlikti 2018-12-05, matavimus atliko UAB "B1" Kiti šio taršos šaltinio matavimai atlikti 2019-03-15, t. y. 2018-12-05 fiksuotas leistinos taršos normatyvo viršijimas 2019 m. truko nuo 2019-01-01 iki 2019-03-15, t. t. 63 paras ir 14 valandų (iš viso 63 x 24 +14 = 896 valandas). Bendrovė šių leistinos taršos normatyvo viršijimo metu išmestų teršalų kiekio nevertino, neapskaičiavo bei nedeklaravo. Bendrovė apskaičiuodama MUAT iš stacionarių taršos šaltinių

nesilaikė Tvarkos aprašo 3 punkto nuostatų bei pažeidė MUAT įstatymo 8 straipsnio 1–3 dalių reikalavimus.

2019-03-26 stacionarių aplinkos oro taršos šaltinių išmetamų teršalų tyrimų rezultatų protokole Nr. 19-039 fiksuoti NO_x (A), CO (A) vienkartinio leistinos taršos normatyvo viršijimai. Matavimus atliko UAB "B1" Viršijimas truko nuo 2019-03-15 iki 2019-09-06. Šiuo laikotarpiu taršos šaltinis Nr. 001 (katilinė) neeksploatuotas 2019-04-28–2019-04-30, t. y. 3 paras. Iš viso 170 parų ir 18 valandų ($170 \times 24 + 18 = 4\,098$ valandų).

2019-09-16 stacionarių aplinkos oro taršos šaltinių išmetamų teršalų tyrimų rezultatų protokole Nr. 19-124 fiksuoti CO (A) ir KD (A) vienkartinio leistinos taršos normatyvo viršijimai. Matavimus atliko UAB "B1" 2019 m. daugiau atliktų matavimų nėra, t. y. viršijimai truko nuo 2019-09-05 iki 2019-12-31, iš viso 116 parų ir 13 valandų ($116 \times 24 + 13 = 2\,797$ valandų).

Mokėtino 35 076 Eur MUAT taikant didesnę tarifą už nedeclaruotą vienkartinio leistinos taršos normatyvo viršijimą apskaičiavimas pateiktas Sprendimo 15 lentelėje.

Iš viso mokesčio suma už 2019 m. mokestinį laikotarpį už nuslėptą leistinos taršos normatyvo (metinio ir vienkartinio) viršijimą ir nuslėptą taršą yra 48 324 Eur (5 Eur + 13 232 Eur + 11 Eur + 35 076 Eur).

MUAT 2020 metais

Sprendime nurodoma, jog vertinant Bendrovės 2020 m. išmestų teršalų apskaitą, nustatyti neatitikimai:

Bendrovė, skaičiuodama mokesį už taršą 2020 m., apskaičiavo visą iš taršos šaltinio Nr. 001 (katilinės) išmetamą taršą, t. y. ir taršą iš biokuro katilo. Šiuose skaičiavimuose nustatyti neatitikimai.

Skaičiuojant KD (A) kiekį naudojama nepagrįstai didelė susidarančių lakiųjų pelenų koeficiento X reikšmė – 0,005. Bendrovės skaičiavimui pasirinktoje metodikoje medienai nurodyta koeficiento X reikšmė – 0,00321. Atitinkamai buvo apskaičiuotas (ir deklaruotas) nepagrįstai didelis KD (A) kiekis. Pagal patikslintą koeficientą bei anksčiau skaičiavimuose nurodytą formulę perskaičiavus gaunamas iš taršos šaltinio Nr. 001 deginant biokurą išmestas KD (A) kiekis – 1,1036 t, Bendrovės apskaičiuotas 1,719 t.

Bendrovė katilinėje naudoja biokurą, todėl turi teisę į MUAT įstatymo 5 straipsnio 4 dalyje numatytą MUAT iš stacionarių taršos šaltinių lengvatą metinio DLT normatyvo neviršijančiam kiekiui. Bendrovė turi tikslinti 2020 m. Deklaraciją FR0522 ir patikslinti per didelę deklaruotą taršą KD (A) bei jai siūloma pasinaudoti MUAT įstatymo 5 straipsnio 4 dalyje numatyta lengvata (DLT normatyvo neviršijančiai taršai naudojant biokurą).

Pasak Sprendimo, 2020 m. buvo nustatyti vienkartiniai leistinos taršos normatyvų viršijimai. Bendrovė šiuos viršijimus apskaitė (išskyrus taršos šaltinį Nr. 001 (katilinė) ir deklaravo. Taip pat apskaitytas taršos šaltinis Nr. 023, kuriam TIPK leidime nenustatytas leistinos taršos normatyvas ir todėl deklaruotas MUAT taikant didesnę tarifą.

Dėl vienkartinio leistinos taršos normatyvo viršijimo taršos šaltinyje Nr. 001 (katilinė)

Sprendime nurodoma, jog 2019-09-16 stacionarių aplinkos oro taršos šaltinių išmetamų teršalų tyrimų rezultatų protokole Nr. 19-124 fiksuoti CO (A) ir KD (A) vienkartinio leistinos taršos normatyvo viršijimai tęsėsi ir 2020 m. iki 2020-02-21, kai buvo atlikti kiti šio taršos šaltinio išmetamų teršalų koncentracijų matavimai. Šių leistinos taršos normatyvų viršijimų laikotarpis tęsėsi nuo 2020-01-01 iki 2020-02-21, t. y. 51 parą ir 9 valandas (iš viso $51 \times 24 + 9 = 1\,233$ valandas).

Bendrovė šių leistinos taršos normatyvo viršijimo metu išmestų teršalų kiekio nevertino, neapskaičiavo bei nedeclaravo. Bendrovė, apskaičiuodama MUAT iš stacionarių taršos šaltinių, nesilaikė Tvarkos aprašo 3 punkto nuostatų bei pažeidė MUAT įstatymo 8 straipsnio 1–3 dalių reikalavimus.

2020-02-21 atliktų matavimų metu nustatyti CO (A), SO_2 (A) ir KD (A) DLT vienkartinio normatyvo viršijimai. Matavimus atliko Agentūros Aplinkos tyrimų departamento Šiaurės Lietuvos aplinkos tyrimų skyrius, 2020-02-25 protokolas Nr. P-110-2020-22/1. Šių teršalų viršijimo laikotarpis iki 2020-09-24, t. y. 215 parų (iš viso $215 \times 24 + 24 \text{ val.} = 5\,183$ valandas). Įvertinus tai, kad deginant tik biokurą, SO_2 emisija iš esmės negeneruojama, SO_2 viršijimo

laikotarpiu laikomas tik tas laikotarpis, kai buvo deginamas mazutas, t. y. laikotarpis vasario 21–23, kovo 1–6, kovo 18 – balandžio 11, birželio 28 – liepos 4, iš viso 37 paros (37 x 24 = 888 valandos).

2020-09-24 atliktų matavimų metu nustatytas CO (A) vienkartinio DLT normatyvo viršijimas. Matavimus atliko Agentūros Aplinkos tyrimų departamento Šiaurės Lietuvos aplinkos tyrimų skyrius, 2020-10-01 protokolais Nr. P-110-2020-151/1. Šių teršalų viršijimo laikotarpis iki 2020-12-31, t. y. 97 paros. Spalio 17 ir lapkričio 6 įrenginys neeksploatuotas.

Apskaičiuotas mokėtinas 51 444 Eur mokestis taikant didesnę tarifą už nedeklaruotą vienkartinį leistinos taršos normatyvų viršijimą iš taršos šaltinio Nr. 001 (katilinė, Sprendimo 19 lentelė).

Dėl su nuotekomis išleidžiamų teršalų apskaitos ir deklaravimo

Sprendime nurodoma, jog 2020 m. trijuose imtuose mėginiuose, kurie buvo imti birželio 2, 3 (valstybinės kontrolės mėginys) ir birželio 19 d., nustatytas BDS₇ didžiausios leidžiamos nuotekų užterštumo vertės (DLT normatyvas – 17 mg/l) viršijimai. Atitinkamai nustatytos vertės: 54 mg/l; 61 mg/l ir 54 mg/l. Bendrovė nėra skaičiavusi ir deklaravusi BDS₇ leistinos taršos normatyvo viršijimo. TIPK leidime nustatytas paros leistinos taršos normatyvas BDS₇ – 0,0016 t / parą.

Šiais viršijimo laikotarpiais buvo viršyta momentinė leistina tarša (koncentracija) bei per parą leidžiamas išleisti nuotekų kiekis (DLT paros). Vadovaujantis Tvarcos aprašo 3 punktu, toks taršos viršijimas privalėjo būti apskaitytas ir deklaruotas taikant mokestį didesniu tarifu.

Bendrovė, neapskaitydama 2020 m. su nuotekomis išleidžiamos taršos (BDS₇) leistinos taršos normatyvo viršijimo bei jo nedeklaruodama (nuslėpdama), pažeidė MUAT įstatymo 7 straipsnio 2 dalies ir 8 straipsnio 2 ir 3 dalių reikalavimus, dėl ko jai mokestis taikant didesnę tarifą skaičiuojamas vadovaujantis MUAT įstatymo 9 straipsnio 4 dalies 1 punktu ir Tvarcos aprašo 4 punkto nuostatomis bei iš šios sumos atimamas jau sumokėtas mokesčio dydis – 22 Eur. Iš viso mokestis taikant didesnę tarifą už nedeklaruotą (nuslėptą) BDS₇ normatyvo viršijimą su išleidžiamomis nuotekomis 2020 m. mokestiniu laikotarpiu yra 198 Eur.

Iš viso mokesčio suma už 2020 m. mokestinį laikotarpį nuslėptą leistinos taršos normatyvo (vienkartinio) viršijimą ir nuslėptą taršą yra 51 642 Eur (198 Eur + 51 444 Eur).

Aplinkos apsaugos departamentas Sprendime nurodo išnagrinėjęs Bendrovės 2022-02-25 pateiktas pastabas dėl Patikrinimo akto.

Bendrovė rašytinėse pastabose nurodo, kad patikrinimo metu skaičiuojant iš biokuro katilinės išmetamą teršalų kiekį, buvo neteisingai pasirinkta metodika. Su šia pastaba Aplinkos apsaugos departamentas nurodo nesutinkantis, nes Patikrinimo akte yra motyvuotai pagrįstas išmetamų teršalų metodikos pasirinkimas, t. y. taikoma pačios Bendrovės pasirinkta teršalų kiekio skaičiavimo metodika (Įvairiose gamybose susidariusių ir išmetamų į atmosferą teršalų įvertinimo metodikų rinkinys. Leningradas, 1986), kuri yra įtraukta į Lietuvos Respublikos aplinkos ministro 1999-12-13 įsakymu Nr. 395 patvirtintą į atmosferą išmetamo teršalų kiekio apskaičiavimo metodikų sąrašą (30 p.).

Antra. Jei į aplinką išmetamas teršalų kiekis iš biokuro katilinės būtų skaičiuojamas pagal rašytinėse pastabose nurodytą metodiką (Europos aplinkos agentūros į atmosferą išmetamų teršalų apskaitos metodikos naujausia redakcija (anglų kalba *The latest published version of EMEP/EEA air pollutant emission inventory guidebook*), būtų gaunamas mažesnis CO (A) (2018 m. preliminariai 31,169 t vietoje 58,01 t), panašus NO_x (A) (2018 m. preliminariai 4,9 t vietoje 4,7 t), bet ženkliai didesnis KD (A) kiekis (2018 m. preliminariai 8,2 t vietoje 1,206 t), atitinkamai mokesčio suma už nuslėptą ir nedeklaruotą taršą deginant biokurą būtų buvusi apie 6,5 karto didesnė, nei yra apskaičiuota Patikrinimo akte. Įvertinus aplinkybę, kad teršalų skaičiavimo metodikos pakeitimas ženkliai blogintų pačios Bendrovės padėtį, pasak Sprendimo, į Bendrovės pastabą neatsižvelgiama.

Bendrovė rašytinėse pastabose nurodo, kad paraiška dėl TIPK leidimo sąlygų pakeitimo pirmą kartą pateikta 2016 m., vėliau tikslinta bei nebuvo suderinta dėl Agentūros darbuotojų kaitos.

Aplinkos apsaugos departamentas nurodo, jog jis nėra įgaliotas vertinti Agentūros veiksmų ar galimo neveikimo. Aplinkos apsaugos departamentas kontrolę vykdo pagal TIPK leidime nustatytas sąlygas. Jei, Bendrovės nuomone, Agentūra savo veiksmai ar neveikimu pažeidė jos teisėtus interesus, ji galėjo juos skusti teisės aktų nustatyta tvarka. Bendrovės nurodytos aplinkybės nesuteikia jai teisės nesilaikyti TIPK leidime nustatytų sąlygų bei viršyti TIPK leidime nustatytus DLT normatyvus. Bendrovė ne tik viršijo leistinos taršos metinius normatyvus taršos šaltinyje, bet 2018 ir 2019 m. taršos iš biokuro katilo visiškai neapskaitė bei nedeklaravo.

Rašytinėse pastabose nurodoma, kad mokesčio už metinio ir vienkartinio normatyvų viršijimą suma taikant didesnę tarifą yra dvigubinama. Aplinkos apsaugos departamentas su šiais teiginiais nurodo nesutinkantis. Metinis išmesto teršalo kiekis yra apskaičiuojamas taikant skaičiavimo metodiką bei yra lyginamas su metiniu DLT normatyvu. Jei faktiškai išmestas teršalo kiekis viršija leidime nustatytą leistinos taršos metinį normatyvą už normatyvą viršijantį teršalų kiekį Tvarkos aprašo nustatyta tvarka yra skaičiuojamas mokestis taikant didesnę tarifą. Tačiau šis teršalo kiekis neapima vienkartinio leistinos taršos normatyvo viršijimo metu išmesto teršalo kiekio. Leistinos taršos normatyvą viršijantis teršalo kiekis yra apskaičiuojamas Tvarkos aprašo 3 punkte nustatyta tvarka (išsamus aprašymas ir paaiškinimai pateikti Patikrinimo akte).

Rašytinėse pastabose nurodoma, kad patikrinimo metu nepagrįstai naudojami UAB "B1" atliktų matavimų duomenys, nes jie nėra kontrolinių matavimų duomenys. Aplinkos apsaugos departamentas su šiais teiginiais nesutinka, nes jam nėra žinomas teisinis reglamentavimas, kuriuo būtų draudžiama naudoti paties ūkio subjekto iniciatyva atliktų matavimų duomenis teršalų kiekiui apskaičiuoti. Tvarkos aprašo 9 punkte aiškiai nurodyta, kad teršalų kiekiui skaičiuoti naudojami valstybinės aplinkos apsaugos kontrolės ir ūkio subjektų matavimų duomenys.

Rašytinėse pastabose nurodoma, kad Patikrinimo akte 2020 m. neteisingai apskaičiuotas biokuro katilo darbo laikas ir į aplinką išmestas teršalų kiekis, nes biokuro katilas atskirais laikotarpiais buvo neeksploatuojamas. Su šia pastaba Aplinkos apsaugos departamentas nesutinka. Katilinė kaip taršos šaltinis Nr. 001 susideda iš dviejų atskirų kurą deginančių įrenginių (teršalų išsiskyrimo šaltinių), TIPK leidime šiems teršalų išsiskyrimo šaltiniams taip nustatytas vienas bendras leistinos taršos normatyvas. Tad vertinant taršos šaltinio darbo laiką, neįtraukiamas tik tas laikotarpis, kai nei vienas iš katilų nedirba, t. y. taršos šaltinis nedirba visai.

Aplinkos oro taršos šaltinių ir iš jų išmetamų teršalų inventorizacijos ataskaitoje yra fiksuojama faktinė tarša. Šis dokumentas įrenginiui nenustato DLT normatyvų, kurie yra nustatomi TIPK leidimu, tad būtent su leidime nustatytais leistinos taršos normatyvai ir yra (turi būti) lyginami matavimų duomenys bei daroma išvada apie faktiškai išmestų taršų kiekio atitiktį leistinos taršos normatyvams.

TIPK leidimus išduodanti atsakinga institucija (Agentūra) leidime DLT normatyvus nustato vertindama ne tik teisės aktuose nustatytus leistinos taršos normatyvus, bet ir įvertindama aplinkos foninį užterštumą, teršalų skaidos parametrus ir kt. Tad išduodant leidimą, leistinos taršos normatyvai gali būti nustatomi ir mažesni, nei numato teisės aktai. Įvertinus šias aplinkybes Aplinkos apsaugos departamento aplinkos apsaugos valstybinės kontrolės metu privalo vadovautis TIPK leidime nustatytais leistinos taršos normatyvais, o ne teisės aktuose nurodytomis normomis.

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

Bendrovės 2022-04-19 skundas iš dalies tenkintinas, skundžiama Sprendimo dalis, kuria Bendrovei nurodytas sumokėti 130 507 Eur MUAT iš stacionarių taršos šaltinių, naikintina ir Bendrovės skundas perduotinas Aplinkos apsaugos departamentui nagrinėti iš naujo.

Iš bylos medžiagos matyti, jog ginčas tarp šalių vyksta dėl Bendrovei papildomai apskaičiuoto taikant didesnę tarifą 130 507 Eur MUAT iš stacionarių taršos šaltinių Aplinkos apsaugos departamentui konstatavus, kad Bendrovės tikrintuoju 2018–2020 m. laikotarpiu iš taršos šaltinio Nr. 001 (katilinė) deginant biokurą išmesta tarša (CO (A), NO_x (A), KD (A)) viršijo metinius bei vienkartinis leistinos taršos normatyvus. Bendrovė iš taršos šaltinio Nr. 001 (katilinė) biokuro katilo deginant biokurą išmestos taršos 2018 ir 2019 m. neapskaitė, o

2018–2020 m. laikotarpiu nedeklaravo metinį DLT normatyvą bei vienkartinį leistinos taršos normatyvą viršijusios taršos iš šio taršos šaltinio ir šiais savo veiksmais pažeidė MUAT įstatymo 7 straipsnio 2 dalies, 8 straipsnio 1–3 dalių nuostatas, dėl ko mokestinio patikrinimo metu, vadovaujantis MUAT įstatymo 9 straipsnio 4 dalies 1 punktu, Tvarkos aprašo 3 ir 14 punktais, Bendrovei buvo apskaičiuotas MUAT iš stacionarių šaltinių taikant didesnę tarifą (taikant MUAT įstatymo

1 priedėlyje atskiriems teršalams nustatytus tarifus bei 2 priedėlyje nustatytus 1,5 ir 50 tarifo koeficientus, kurių dydis priklauso nuo į aplinkos orą išmesto teršalo rūšies). Pažymėtina, jog Bendrovė neginčija Sprendimo dalies, kuria jai nurodyta sumokėti 221 Eur MUAT iš stacionarių taršos šaltinių: 7 Eur, apskaičiuotų už 2018 m. nedeklaruotą metinio DLT normatyvo viršijimą KD; 5 Eur, apskaičiuotų už 2019 m. nedeklaruotą metinio DLT normatyvo viršijimą KD; 11 Eur, apskaičiuotų už 2019 m. nedeklaruotą taršą KD iš taršos šaltinio Nr. 023 (malūnas); 198 Eur, apskaičiuotų už 2020 m. nedeklaruotą su nuotekomis išleidžiamos taršos (BDS₇) leistinos taršos normatyvo viršijimą. Atsižvelgdama į tai, Komisija dėl Sprendimo dalies, dėl kurios mokestinis ginčas nevyksta, šiame sprendime nepasisako.

Ginčo byloje nustatyta, kad Bendrovė yra MUAT iš stacionarių taršos šaltinių mokėtoja, turinti TIPK leidimą su jame nustatytais leistinos taršos normatyvais. Bendrovė ginčui aktualiu 2018–2020 m. laikotarpiu, vadovaudamasi MUAT įstatymo 7 straipsnio 2 dalyje nustatytais terminais, teikė Deklaracijas FR0522, tačiau, kaip nustatė mokesčių administratorius mokestinio patikrinimo metu, 2018 ir 2019 m. savo apskaitoje neapskaitė iš taršos šaltinio Nr. 001 (katilinė) biokuro katilo išmesto teršalų kiekio, atitinkamai pateiktose Deklaracijose FR0522 nedeklaravo iš šio taršos šaltinio deginant biokurą išmestos taršos. Aplinkos apsaugos departamentas šią Bendrovės nedeklaruotą taršą CO (A), NO_x (A) ir KD (A) vertino kaip nuslėptą bei nuo taršos dalies, viršijusios TIPK leidime nustatytus metinį DLT ir vienkartinį leistinos taršos normatyvus, vadovaudamasis MUAT įstatymo 9 straipsnio 4 dalies 1 punktu, apskaičiavo MUAT iš stacionarių taršos šaltinių taikant didesnę tarifą. Bendrovė, skaičiuodama MUAT už 2020 m. mokestinį laikotarpį, apskaičiavo visą iš taršos šaltinio Nr. 001 (katilinė) išmestą taršą, t. y. ir taršą iš biokuro katilo, tačiau MUAT taikant didesnę tarifą mokestinio patikrinimo metu buvo apskaičiuotas už Bendrovės 2020 m. nedeklaruotą vienkartinio leistinos taršos normatyvo viršijimą.

Iš skundo Komisijai turinio matyti bei šią aplinkybę patvirtino ir Bendrovės atstovė mokestinio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu, kad Bendrovė neginčija aplinkybės, jog ji 2018 ir 2019 m. nedeklaravo teršalų, išmestų iš taršos šaltinio Nr. 001 (katilinė) biokuro katilo, taip pat 2020 m. netinkamai deklaravo taršą iš šio taršos šaltinio, tačiau tvirtina, kad ji niekuomet sąmoningai ir tyčia nesiekė nuslėpti ir neslėpė taršos iš taršos šaltinio Nr. 001, todėl jai nepagrįstai apskaičiuotas MUAT padidintu tarifu. Pasak Bendrovės, ginče aptariama situacija susiklostė dėl žmogiškosios klaidos, nes Bendrovė buvo įsitikinusi, kad, atsižvelgiant į tai, jog pagal MUAT įstatymo 5 straipsnio 4 dalį taršai, kuri susidaro deginant biokurą, taikoma MUAT iš stacionarių taršos šaltinių lengvata, jog biokuro katilui taikomi normatyvai, nustatyti LAND 43-2013, o ne Bendrovės turimame TIPK leidime, Bendrovė neturėjo prievolės deklaruoti taršos iš biokuro katilo. T. C. pozicija vertintina kaip nepagrįsta dėl žemiau dėstomų aplinkybių.

Nustatyta, kad Bendrovė veiklą vykdė pagal Agentūros išduotą 2015-06-10 TIPK leidimą Nr. T-P.6-4/2015, kuriame taršos šaltiniui Nr. 001 – katilinei buvo nustatyti leidžiamų išmesti į aplinkos orą teršalų metinis DLT ir vienkartinis leistinos taršos normatyvai. Kaip nurodo Bendrovė skunde Komisijai, atsižvelgiant į tai, kad tuo metu Bendrovė taršos šaltinyje Nr. 001 naudojo mazutu kūrenamą katilą, normatyvai TIPK leidime buvo nustatyti įvertinus mazuto deginimo metu išsiskiriančius teršalus ir jų kiekius. Bendrovei nusprendus taršos šaltinyje Nr. 001 (katilinėje) įrengti biokuru kūrenamą katilą, o mazuto katilą naudoti kaip rezervinį ir rekonstravus TIPK leidime nurodytą katilinę (įrengus joje biokuru kūrenamą 3,25 MW galios katilą), Bendrovė dar 2016-06-08 pradėjo jos turimo TIPK leidimo sąlygų, taip pat ir susijusių su aplinkos oro tarša bei katilinės (taršos šaltinio Nr. 001) teršalų normatyvais dėl naujo biokuro katilo įrengimo, pakeitimo procedūrą, kuri dėl Bendrovės skunde nurodomų priežasčių užtruko ilgiau kaip 5 m. Agentūra tik 2021-12-27 priėmė sprendimą Nr. (30.1)-A4E-15204 dėl AB „Vilniaus degtinė“ Obelių spirito varyklos TIPK leidimo Nr. T-P.6-4/2015 sąlygų peržiūrėjimo ir patikslinimo, kuriame taršos

šaltiniui Nr. 001 buvo atskirai nustatyti normatyvai mazutu ir biokuru kūrenamiems katilams. Pasak Bendrovės, eksploatuodama biokuro katilą nuo jo eksploatavimo pradžios iki TIPK leidimo sąlygų patikslinimo, ji pagrįstai laikėsi LAND 43-2013 2 priede nustatytų leistinų teršalų ribinių verčių (normatyvų), kurios ir buvo perkeltos į Bendrovės TIPK leidimą.

Pagal MUAT įstatymo 4 straipsnio 1 dalį MUAT iš stacionarių taršos šaltinių moka aplinką teršiantys fiziniai ir juridiniai asmenys, kurie Vyriausybės ar jos įgaliotų institucijų nustatyta tvarka privalo turėti TIPK leidimą arba taršos leidimą, kuriuose nustatyti teršalų išmetimo į aplinką normatyvai. Pagal MUAT įstatymo 8 straipsnio 1 ir 2 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. Pagal šio straipsnio 3 dalį MUAT iš stacionarių taršos šaltinių mokamas *už faktiškai* per mokesstinį laikotarpį išmestą į aplinką teršalų kiekį. MUAT įstatymo 8 straipsnio 6 dalis nurodo, jog MUAT mokėtojas yra atsakingas už teršalų išmetimo į aplinką <...> apskaitos tvarkymą ir mokesčio už aplinkos teršimą deklaracijoje pateiktus duomenis. O pagal MUAT įstatymo 9 straipsnio 3 dalį už išmestą iš stacionarių taršos šaltinių normatyvus viršijantį teršalų kiekį ar nuslėptą teršalų <...> kiekį MUAT mokamas taikant didesnę tarifą. MUAT taikant didesnę tarifą apskaičiuojamas: normatyvus viršijantį ir (ar) nuslėptą teršalų kiekį, išmestą iš stacionarių taršos šaltinių, dauginant iš MUAT iš stacionarių taršos šaltinių tarifo, pateikto šio įstatymo 1 priedėlyje, ir iš MUAT iš stacionarių taršos šaltinių tarifo koeficiento, nurodyto šio įstatymo 2 priedėlyje (MUAT įstatymo 9 straipsnio 4 dalies 1 punktas).

Iš pacituoto teisinio reglamentavimo yra akivaizdu, jog MUAT iš stacionarių taršos šaltinių mokėtojas privalo eksploatuoti teršalus į aplinkos orą išmetantį įrenginį (ginčo atveju biokuro katilą) tik turėdamas išduotą TIPK leidimą, kuriame nustatyti teršalų išmetimo į aplinką normatyvai, MUAT iš stacionarių taršos šaltinių sumokėti už visą per mokesstinį laikotarpį faktiškai į aplinką išmestą teršalų kiekį, o mokesčių mokėtojui neapskaičius ir nedeklaravus viso faktiškai iš taršos šaltinio išmestos taršos kiekio, jis apmokestinamas MUAT taikant didesnę tarifą.

Kaip jau minėta, ginčui aktuali 2018–2020 m. laikotarpiu Bendrovė taršos šaltinyje Nr. 001 (katilinė) eksploatavo ne tik mazutu kūrenamą katilą, kuriam, Bendrovės teigimu, TIPK leidime buvo nustatyti taršos normatyvai, tačiau ir biokuro garo katilą HLS-5000 (3,25 MW galios), iš kurio išmetamiems teršalams TIPK leidime nebuvo nustatyti taršos normatyvai bei iš kurio išmestų teršalų Bendrovė 2018 ir 2019 m. neapskaitė. Pagal TIPK taisyklių, kurios nustato paraiškos gauti ar pakeisti Lietuvos Respublikos aplinkos apsaugos įstatymo 19¹ straipsnyje nurodytą leidimą rengimo, pateikimo, viešinimo, nagrinėjimo, priėmimo, leidimo projekto rengimo, leidimo išdavimo, leidimo sąlygų peržiūrėjimo, leidimo pakeitimo ir galiojimo panaikinimo tvarką (1 punktas) bei kuriomis privalo vadovautis veiklos vykdytojai, Agentūra, išduodanti, keičianti leidimus ir panaikinanti jų galiojimą, peržiūrinti leidimų sąlygas, Aplinkos apsaugos departamentas, kontroliuojantis leidimų sąlygų laikymąsi (5 punktas), 10 punktą veiklos vykdytojai, eksploatuojantys Taisyklėse apibrėžtus įrenginius (tai stacionarus technikos objektas, kuriame vykdoma vienos ar kelių Taisyklių 1 priede išvardytų rūšių veikla ir kita toje pačioje vietoje vykdoma tiesiogiai techniškai su minėtame priede nurodyta veikla susijusi veikla, kuri gali sukelti teršalų išmetimą ir taršą), įskaitant kurą deginančius įrenginius, <...> privalo turėti leidimą, kuris gali būti išduodamas vienam įrenginiui ar jo daliai arba keliems to paties veiklos vykdytojo įrenginiams ar jų dalims, esantiems toje pačioje vietoje (11 punktas). Paraiška leidimui gauti ar pakeisti teikiama Agentūrai, kuri išduoda, keičia leidimą, naikina jo galiojimą, peržiūri leidimo sąlygas. Leidimo sąlygų laikymosi kontrolę, išskyrus triukšmo ir kvapų sklaidimo kontrolę, vykdo Aplinkos apsaugos departamentas (12 ir 13 punktas). Pagal TIPK taisyklių 30 punktą veiklos vykdytojas leidimą naujam įrenginiui eksploatuoti privalo gauti iki įrenginio eksploatavimo pradžios. Esant įrenginio pakeitimui, kuris sąlygoja kitokias leidimo sąlygas, negu buvo nustatytos leidime, leidimas turi būti pakeičiamas iki pakeitimo įrenginyje įdiegimo. Leidimo sąlygose turi būti nustatyta Taisyklių 3 priede išvardintų išmetamųjų / išleidžiamų teršalų ir kitų teršalų, kurie gali būti dideliais kiekiais išmetami / išleidžiami iš įrenginio, ribinės vertės, nustatytos atsižvelgiant į teršalų savybes ir tikimybę, kad jie iš vienos terpės pateks į kitą (65.1 papunktis). Iš

išdėstytių TIPK taisyklių nuostatų darytina išvada, jog prievolė laikytis teisės aktų reikalavimų, laiku įvertinti savo vykdomos veiklos atitiktį tam tikriems kriterijams, pagal kuriuos bendrovė gali vykdyti veiklą tik gavusi leidimą šiai veiklai, tenka šios veiklos vykdytojais, ginčo atveju būtent Bendrovei. Todėl ginčo atveju Bendrovė iki biokuro katilo eksploatavimo pradžios privalėjo gauti leidimą (patikslinti jo sąlygas) šiam įrenginiui eksploatuoti, tuo tarpu Bendrovės skunde akcentuojamos aplinkybės, dėl kurių, jos nuomone, leidimas laiku nebuvo gautas (patikslintas) neeliminuoja jos atsakomybės dėl netinkamo imperatyvių MUAT įstatymo bei TIPK taisyklių reikalavimų vykdymo.

Bendrovė akcentuoja, jog eksploatuodama biokuro katilą nuo jo eksploatavimo pradžios iki TIPK leidimo sąlygų patikslinimo, ji pagrįstai laikėsi LAND 43-2013 2 priede nustatytų leistinų teršalų ribinių verčių (normatyvų), kurios ir buvo perkeltos į Bendrovės TIPK leidimą. Tačiau pažymėtina, jog pagal aukščiau cituotas tiek MUAT įstatymo, tiek TIPK taisyklių nuostatas eksploatuoti į aplinką taršą išmetantį įrenginį Bendrovė galėjo tik turėdama tam išduotą TIPK leidimą (patikslinusi turimo leidimo sąlygas), o jos iš taršos šaltinio išmestų į aplinkos orą teršalų normatyvus viršijantys kiekiai MUAT apskaičiavimo tikslais yra nustatomi atsižvelgiant į konkrečiam taršos šaltiniui (kuris ginčo atveju susideda iš kelių įrenginių) TIPK leidime, tačiau ne LAND 43-2013 nustatytus normatyvus. Be to, normos LAND 43-2013 nustato kurą deginančių įrenginių išmetamųjų dujų šalinimo per kamina reikalavimus, į aplinkos orą išmetamo sieros dioksido (SO₂), azoto oksidų (NO_x), anglies monoksido (CO) ir kietųjų dalelių (KD) ribines vertes, jų laikymosi ir kontrolės reikalavimus ir yra taikomos visiems kurą deginantiesiems įrenginiams (išskyrus šių normų 3 punkte nurodytuosius), kurių vardinė (nominali) šiluminė galia lygi arba didesnė kaip 0,12 MW, bet nesiekia 50 MW. Iš kurą deginančių įrenginių į aplinkos orą išmetamų teršalų ribinės vertės laikymasis kontroliuojamas nenuolatinių į aplinkos orą išmetamų teršalų koncentracijos matavimų būdu, kurą deginančiam įrenginiui veikiant įprastinėmis jo eksploatavimo sąlygomis, taršos šaltinių išmetamų į aplinkos orą teršalų matavimus ir tyrimus gali atlikti laboratorijos, kurios turi leidimą tokiems matavimams atlikti (13 ir 14 punktai). Tuo tarpu, kaip minėta, MUAT apskaičiavimo bei šio mokesčio apskaičiavimo teisingumo kontrolės tikslais išmestų į aplinkos orą teršalų kiekiai vertinami atsižvelgiant į konkrečiam ūkio subjektui išduotame TIPK leidime nustatytas sąlygas. Todėl tai, kad Bendrovė laikėsi LAND 43-2013 2 priede nustatytų leistinų teršalų ribinių verčių (normatyvų), kurios yra nustatomos visiems kurą deginantiesiems įrenginiams, atsižvelgiant tik į jų galią ir kurios, pasak Bendrovės, buvo perkeltos į Bendrovės TIPK leidimą, neatleidžia jos nuo imperatyviai MUAT įstatyme įtvirtintos prievolės apskaičiuoti bei deklaruoti visą faktiškai į aplinką išmestą taršos kiekį bei sumokėti MUAT už iš stacionaraus taršos šaltinio išmestą TIPK leidime nustatytus normatyvus viršijusią taršą.

Bendrovė įrodinėja, kad ginče aptariama situacija – taršos iš taršos šaltinio Nr. 001 (katilinė) deginant biokurą neapskaitymas 2018 ir 2019 m. susiklostė dėl to, kad Bendrovė buvo įsitikinusi, jog jai taikoma MUAT įstatymo 5 straipsnio 4 dalyje įtvirtinta MUAT iš stacionarių taršos šaltinių lengvata. Nurodytoji teisės norma nustato, kad fiziniai ir juridiniai asmenys, pateikę biokuro sunaudojimą patvirtinančius dokumentus, už išmetamą į atmosferą TIPK leidime ar taršos leidime nustatytą teršalo kiekį, susidarantį naudojant biokurą, nuo MUAT iš stacionarių taršos šaltinių atleidžiami. Taigi, ir šioje teisės normoje įtvirtinta mokesčio lengvata taikoma tik taršai, numatyta TIPK leidime ir tik tam jos naudojant biokurą susidariusiam kiekiui, kuris neviršija TIPK leidime nustatytų normatyvų. Ginče nustatytas Bendrovės turėtame TIPK leidime taršos šaltiniui Nr. 001 (katilinei) nustatytų leistinos taršos normatyvų (normatyvai nustatyti taršos šaltiniui Nr. 001 (katilinei), vadinasi, jie taip pat taikomi ir mazutu kūrenamam katilui) viršijimai. Iš bylos medžiagos matyti, kad Aplinkos apsaugos departamentas, apskaičiuodamas mokesť taikant didesnę tarifą už nuslėptą (nedeclaruotą) taršą iš šio taršos šaltinio, jį skaičiavo tik metinį DLT normatyvą viršijusiam kiekiui, tuo tarpu metinio DLT normatyvo neviršijusiam taršos kiekiui taikė MUAT įstatymo 5 straipsnio 4 dalyje numatytą lengvatą. Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytas aplinkybes, Bendrovės šioje ginčo dalyje dėstoma pozicija vertintina kaip gynybinė.

Ginčo byloje nustatyta, jog MUAT už Bendrovės 2018 ir 2019 m. neapskaitytą ir nedeclaruotą taršą, išmestą deginant biokurą iš taršos šaltinio Nr. 001 (katilinė), kuri viršijo metinį DLT normatyvą, buvo apskaičiuotas taikant didesnę tarifą pagal MUAT įstatymo 9 straipsnio

4 dalies 1 punktą. MUAT įstatymo 8 straipsnio 2 dalyje numatyta, kad MUAT apskaičiuojamas ir mokamas Vyriausybės ar jos įgaliotų institucijų nustatyta tvarka. Aukščiau šiame sprendime nurodytas Tvarkos aprašas nustato MUAT iš stacionarių taršos šaltinių apskaičiavimo, mokėjimo ir lengvatų suteikimo tvarką. MUAT įstatymo 9 straipsnio 4 dalies 1 punkto nuostatą dėl mokesčio apskaičiavimo patikslina nagrinėjamai bylai aktualus Tvarkos aprašo 14 punktas, įtvirtinantis formulę, pagal kurią apskaičiuojamas mokėtinas mokestis taikant didesnę tarifą už nuslėptą taršą iš stacionarių taršos šaltinių, kai mokesčio mokėtojas nedeklaravo ar deklaravo mažesnę nei buvo išmestas ar išleistas į aplinką atitinkamo teršalo kiekis. Šiame punkte paaiškinta, kad Q_{NUS} – atitinkamo teršalo kiekis (t), kurį mokesčio mokėtojas per mokestinį laikotarpį išmetė arba išleido iš stacionaraus taršos šaltinio į aplinką ir nedeklaravo ar deklaravo mažesnę teršalo kiekį.

Apibendrinus aukščiau šiame sprendime pacituotas MUAT įstatymo 9 straipsnio 3 dalies nuostatas, pagal kurias už išmestą iš stacionarių taršos šaltinių normatyvus viršijantį teršalų kiekį *ar nuslėptą teršalų kiekį* MUAT mokamas taikant didesnę tarifą, Tvarkos aprašo 14 punkto nuostatas, pagal kurias nuslėpta tarša laikomas teršalo kiekis, kurį mokesčių mokėtojas išmetė į aplinką ir kurio nedeklaravo, konstatuotina, jog ginčo atveju Bendrovės tikrintuoju laikotarpiu į aplinką išmesta deginant biokurą iš taršos šaltinio Nr. 001 (katilinė) tarša, kurios Bendrovė 2018 ir 2019 m. neapskaitė bei nedeklaravo, o 2020 m. apskaitė bei deklaravo neteisingai, pagrįstai buvo vertinta kaip nuslėpta, o šios nuslėptos taršos kiekis, vadovaujantis MUAT įstatymo 9 straipsnio 3 dalimi, pagrįstai buvo apmokestintas apskaičiuojant mokestį taikant didesnę tarifą pagal MUAT įstatymo 9 straipsnio 4 dalies 1 punktą ir pagal Tvarkos aprašo 14 punkte nustatytą formulę. Pažymėtina, jog iš imperatyvių MUAT įstatymo nuostatų kylančios Bendrovės prievolės šio įstatymo nustatyta tvarka apskaityti visus faktiškai į aplinką išmestus teršalus, tinkamai ir teisingai apskaičiuoti, deklaruoti bei sumokėti MUAT iš stacionarių taršos šaltinių, o to neatlikus, apskaičiuoti ir sumokėti MUAT didesniu tarifu, niekaip negali paneigti Bendrovės skunde Komisijai dėstomi argumentai dėl jos veiksmų siekiant pakeisti turimame TIPK leidime nustatytus taršos normatyvus, atliekant aplinkos oro taršos šaltinių ir iš jų išmetamų teršalų inventorizacijas, taip pat argumentai dėl to, jog tiek Agentūra, tiek Aplinkos apsaugos departamentas, tikrintuoju laikotarpiu atlikęs Bendrovės patikrinimus, žinojo visas aplinkybes, susijusias su Bendrovės turimo TIPK leidimo sąlygų keitimu, biokuro katilo eksploatavimu, iš jo naudojant biokurą išmetamais teršalais, tačiau tuo metu nežvelgė Bendrovės slepiamos ar viršnormatyvinės taršos, nereikalavo jos nutraukti bei nesiėmė jokių kitų veiksmų, susijusių su biokuro katilo eksploatavimu ir iš jo išmetama tarša.

Pasisakant dėl šių Bendrovės argumentų, dar sykių pažymėtina, jog iš aukščiau šiame sprendime pacituotų MUAT įstatymo, TIPK leidimų taisyklių nuostatų matyti, jog prievolės pakeisti (patikslinti) TIPK leidime nustatytus taršos normatyvus pradedant eksploatuoti naują įrenginį, apskaityti visą faktiškai iš stacionaraus taršos šaltinio išmestą taršą, ją deklaruoti Valstybinei mokesčių inspekcijai prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos pateikiamose Deklaracijose FR0522, laiku ir teisingai apskaičiuoti bei sumokėti į biudžetą MUAT tenka pačiam mokesčių mokėtojui. Tuo tarpu ginčo byloje nustatyta, kad Bendrovė pradėjo eksploatuoti biokuro katilą nepatikslinusi TIPK leidimo sąlygų, TIPK leidimo sąlygų keitimo procedūra užtruko ne dėl Agentūros darbuotojų kaitos, kaip kad tvirtina Bendrovė skunde, o dėl nuo pačios Bendrovės valios priklausiusių aplinkybių (Agentūrai ne sykių prašant Bendrovės patikslinti paraišką, pateikti papildomą informaciją ir pan., byloje Agentūrai pateiktas Bendrovės 2021-11-09 Nr. 35 raštas), Bendrovė, žinodama apie deginant biokurą iš taršos šaltinio Nr. 001 (katilinė) į aplinką išmetamą taršą (UAB "B1" atliktų tyrimų rezultatų protokolai), šią taršą apskaitė tik 2020 m. (pastebėtina, jog Agentūrai 2020 m. rugsėjo mėn. atlikus neplaninius aplinkos oro taršos šaltinių išmetamų teršalų mėginių tyrimus, buvo nustatyti iš taršos šaltinio Nr. 001 išmestų teršalų DLT normatyvų viršijimai ir Aplinkos apsaugos departamentas 2020-10-19 raštu Nr. (5.6)-AD5-18211 pareikalavo, kad Bendrovė nedelsiant nutrauktų teršimą; 2020-11-04 patikrinimo akte Nr. PA7-42 taip pat konstatuotas metinio DLT normatyvo viršijimas, nurodant, kad Bendrovė turėjo deklaruoti taršą ir sumokėti MUAT padidintu tarifu), turėdama galimybę apskaityti ir 2018 bei 2019 m. iš ginče aptariamo taršos šaltinio faktiškai išmestą taršos kiekį, pateikti patikslintas šių mokestinių laikotarpių Deklaracijas FR0522, nurodant jose faktiškai išmestos taršos kiekį, apskaičiuojant ir

sumokant MUAT, Bendrovė šių veiksmų savalaikiai neatliko. Atsižvelgiant į tai darytina išvada, jog Bendrovė ginčo situacijoje nebuvo atidi ir rūpestinga, veikė aplaidžiai, sąmoningai laiku neapskaitė ir nedeklaravo ginče aptariamo faktiškai į aplinkos orą išleistos taršos kiekio ir taip ją nusišė, kaip tai suprantama pagal MUATĮ 9 straipsnio 3 dalį. Todėl nagrinėjamu atveju pagrįstai Bendrovei buvo apskaičiuotas mokėtinas MUAT taikant didesnę tarifą pagal MUATĮ 9 straipsnio 4 dalies 1 punktą.

Tačiau Komisija, vertindama skundžiamos Sprendimo dalies pagrįstumą ir teisėtumą mokesčių bazės dydžio apskaičiavimo aspektu, nurodo sutinkanti su Bendrovės skunde išdėstytais argumentais dėl jos deginant tą patį biokuro kiekį į aplinkos orą išmestų teršalų kiekio (mokesčių bazės) dvigubinimo bei dėl Bendrovės pateiktų 2022-02-25 pastabų Nr. 8 dėl Patikrinimo akto formalaus išnagrinėjimo.

Iš Patikrinimo akto turinio matyti, jog Bendrovei 2018 ir 2019 m. neapskaičius iš biokuro katilo išmestų teršalų kiekio, mokesčių administratorius šį teršalų kiekį (CO, NO_x, KD) apskaičiavo pagal pačios Bendrovės pasirinktą ir taikytą teršalų išmetimo skaičiavimo metodiką (Patikrinimo akto 3 ir 9 lentelės). Atsižvelgęs į tai, kad TIPK leidime taršos šaltiniui Nr. 001 buvo nustatytas leistinos taršos normatyvas (taip pat taikomas ir mazutu kūrenamam katilui), skaičiuodamas MUAT, prie nuslėptos (nedeklaruotos) taršos priskyrė tik tą jos kiekį, kuris viršijo metinį DLT normatyvą, metiniam DLT normatyvo neviršijusiam kiekiui pritaikė MUAT įstatymo 5 straipsnio 4 dalyje numatytą lengvatą (Patikrinimo akto 4 ir 10 lentelės). Tokiu būdu apskaičiavęs nuslėptos taršos kiekį, mokesčių administratorius taikė Tvarkos aprašo 14 punkte įtvirtintą formulę ir už nuslėptą ir metinį DLT normatyvą viršijusią taršą iš ginčo aptariamo taršos šaltinio apskaičiavo MUAT taikant didesnę tarifą (Patikrinimo akto 5 ir 11 lentelės). Taip pat nustatęs, kad pagal tikrinamuoju laikotarpiu atliktų tyrimų rezultatus buvo fiksuoti išmetamų teršalų vienkartinio leistinos taršos normatyvo viršijimai, o Bendrovė šių leistinos taršos normatyvo viršijimo metu išmestų teršalų kiekio nevertino, neapskaičiavo bei nedeklaravo, mokesčių administratorius, vadovaudamasis Tvarkos aprašo 3 punkte pateiktu paaiškinimu, jog teršalo kiekis, išmestas į atmosferą (aplinkos orą) viršijus vienkartinį leistinos taršos normatyvą per normatyvo viršijimo laikotarpį, apskaičiuojamas: faktinį per viršijimo laikotarpį išmestą dujų kiekį (Nm³) padauginus iš faktinės teršalo koncentracijos (mg/Nm³) arba, kai TIPK ir (ar) taršos leidime vienkartinis leistinos taršos normatyvas nustatytas g/s, – faktinį per normatyvo viršijimo laikotarpį išmestą teršalo kiekį g/s padauginus iš laiko (s), per kurį buvo viršytas teršalo normatyvas, apskaičiavo vienkartinį DLT normatyvą viršijantį teršalų kiekį (Patikrinimo akto 6, 12, 13, 14, 16, 17, 18 lentelės) ir pritaikęs tą pačią Tvarkos aprašo 14 punkte įtvirtintą formulę, ir šį teršalų kiekį apmokestino MUAT taikant didesnę tarifą (Patikrinimo akto 7, 15, 19 lentelė). Tokiu būdu, kaip kad nurodo Bendrovė savo skunde, išmestų teršalų kiekis, panaudojus du skirtingus išmestų teršalų kiekio skaičiavimo būdus sudėginus tą patį biokuro kiekį, Patikrinimo akte buvo matematiškai padvigubintas bei už to paties biokuro kiekio sunaudojimo deginant metu išmestus teršalų kiekius MUAT padidintu tarifu buvo apskaičiuotas du kartus.

Pastebėtina, jog Pareiškėja pateiktose 2022-02-25 pastabose Nr. 8 dėl Patikrinimo akto buvo išdėsiusi aukščiau nurodytus motyvus, tačiau Aplinkos apsaugos departamentas, priimdamas skundžiamą sprendimą, su šiais Bendrovės teiginiais nesutiko, nurodydamas, kaip kurą deginančio įrenginio atveju yra apskaičiuojamas metinis išmesto teršalo kiekis, kuriam, viršijus leidime nustatytą DLT normatyvą, už normatyvą viršijantį teršalų kiekį Tvarkos aprašo nustatyta tvarka skaičiuojamas mokeskis taikant didesnę tarifą, tačiau šis teršalo kiekis neapima vienkartinio leistinos taršos normatyvo viršijimo metu išmesto teršalo kiekio, kuris yra apskaičiuojamas Tvarkos aprašo 3 punkte nustatyta tvarka. Kaip pažymi Bendrovė skunde Komisijai, daugiau jokių paaiškinimų, nuorodų į teisės aktų nuostatas dėl MUAT padidintu tarifu už vienkartinio leistinos taršos normatyvo viršijimą skaičiavimų bei mokesčio „padvigubinimo“ Aplinkos apsaugos departamentas Sprendime nepateikė.

Pasisakant šiuo mokesstinio ginčo aspektu, pastebėtina, kad mokesčių mokėtojas, nesutikdamas su patikrinimo akte papildomai apskaičiuotomis mokesčių ir su jais susijusiomis sumomis, taip pat norėdamas pagrįsti kitas aplinkybes, kurios bus svarbios tvirtinat patikrinimo rezultatus, turi teisę per 30 dienų nuo patikrinimo akto įteikimo jam dienos pateikti rašytines

pastabas dėl patikrinimo akto (MAĮ 131 straipsnio 1 dalis). Mokesčių mokėtojo teisė pateikti rašytines pastabas dėl patikrinimo akto yra jo teisės būti išklausytam įgyvendinimo forma mokesčių administravimo procedūroje (mokestiniame patikrinime), užtikrinanti galimybę bet kokius netikslumus dėl faktinių ar kitų aplinkybių vertinimo pašalinti kaip įmanoma ankstesnėje ginčo stadijoje, taip pat įpareigojanti mokesčių administratorių ne tik formaliai priimti sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo, bet ir įvertinti mokesčių mokėtojo pateiktų argumentų, dokumentų įtaką su apmokestinimu susijusioms aplinkybėms, tai aiškiai bei vienareikšmiškai išdėstant sprendime dėl patikrinimo akto tvirtinimo. Pastebėtina, jog ir LVAT savo praktikoje yra nurodęs, jog sprendimo priėmimas, atsižvelgiant į patikrinimo medžiagą ir mokesčių mokėtojo pateiktas pastabas dėl patikrinimo akto, nesuponuoja mokesčių administratoriui pareigos besąlygiškai vadovautis mokesčių mokėtojo pastabomis, tačiau mokesčių administratorius turi pareigą susipažinti su pastabomis ir, įvertinus jas bei kitus dokumentus, įskaitant pateiktus mokesčių mokėtojo, priimti vieną iš MAĮ 132 straipsnio 2 dalyje numatytų sprendimų (LVAT 2020-05-13 nutartis adm. byloje Nr. eA-772-556/2020). Iš šioje ginčo byloje turimos informacijos Komisija daro išvadą, jog Bendrovės pastabų nagrinėjimo procesas šioje ginčo dalyje iš esmės buvo formalus, o ir kilusio ginčo procese mokesčių administratorius nepateikė teisės aktų nuostatomis pagrįstos pozicijos dėl Bendrovės skunde dėstomų argumentų. Paminėtina ir tai, jog mokesčių administratoriui ne tik tenka pareiga pagrįsti apmokestinimo pagrindu esančias aplinkybes (MAĮ 67 straipsnio 1 dalis), bet ir pašalinti bet kokius prieštaravimus dėl šių aplinkybių.

Tuo tarpu sistemiškai aiškinant Tvarkos aprašo nuostatas matyti, jog jose išskirti bei apibrėžti du atvejai, kuomet teršalai viršija normatyvus. Skaičiuojant MUAT pagal Tvarkos aprašo nuostatas bei taikant jame įtvirtintas formules išskiriami: Q_{np} – normatyvą viršijantis teršalo kiekis (t), viršijus TIPK ir (ar) taršos leidime nustatytą per mokestinį laikotarpį leistiną išmesti ar išleisti į aplinką teršalo kiekį (t), kuris yra lygus faktinio ir normatyvinio teršalo kiekio skirtumui ($Q - N$); Q_{nt} – normatyvą viršijantis teršalo kiekis (t), viršijus TIPK ir (ar) taršos leidime nustatytą didžiausią leistiną momentinę ar paros vidutinę teršalo koncentraciją ir (ar) vienkartinį leistinos taršos normatyvą per visą mokestinio laikotarpio normatyvo viršijimo laiką. Iš Tvarkos aprašo 3 ir 4 punkte pateiktų formulių matyti, jog MUAT apskaičiavimo formulės taikomos priklausomai nuo to, kurio iš dviejų apibrėžtų Q dydis (Q_{np} ar Q_{nt}) yra didesnis. Tvarkos aprašo 4 punkte nurodyta, kad mokestis taikant didesnę tarifą už išmestą ar išleistą į aplinką teršalo kiekį per mokestinį laikotarpį, viršijusį TIPK ir (ar) taršos leidime nustatytą leistinos taršos normatyvą, įskaitant ir normatyvą viršijusį teršalo kiekį, išmestą į aplinką, kuris susidaro naudojant biokurą, o neturint TIPK ir (ar) taršos leidimo su jame nustatytais teršalų išmetimo ar išleidimo į aplinką normatyvais, kai toks leidimas įstatymų ar kitų teisės aktų nustatytais atvejais yra privalomas, visas be TIPK ir (ar) taršos leidimo išmestas teršalo kiekis, įskaitant teršalo kiekį išmestą į aplinką, kuris susidaro naudojant biokurą, yra viršnormatyvinis $N=0$, apskaičiuojamas taikant vieną iš dviejų formulių, kuri pasirenkama priklausomai nuo to, ar Q_{np} (metinį DLT normatyvą viršijęs teršalų kiekis) yra didesnis už Q_{nt} (vienkartinį leistinos taršos normatyvą viršijęs teršalų kiekis), ar atvirkščiai: $M_p = Q_{np} \times T \times b \times I \times [k]$, kai $\sum Q_{nt} \leq Q_{np}$ arba $N = 0$, arba $M_p = \sum Q_{nt} \times T \times b \times I \times [k]$, kai $\sum Q_{nt} > Q_{np}$. Pastebėtina, kad nagrinėjamo ginčo atveju apskaičiuojant Bendrovei MUAT taikant didesnę tarifą (mokėtiną mokestį taikant didesnę tarifą už nuslėptą taršą iš stacionarių taršos šaltinių, kai mokesčio mokėtojas nedeklaravo ar deklaravo mažesnę nei buvo išmestas ar išleistas į aplinką atitinkamo teršalo kiekis) buvo taikyta identiška kaip tik nurodytosioms Tvarkos aprašo 14 punkte įtvirtinta formulė: $M_{NUS} = Q_{NUS} \times T \times b \times I \times [k]$, kurioje M_{NUS} reiškia mokamą mokestį už nuslėptą atitinkamo teršalo kiekį (Eur), Q_{NUS} – atitinkamo teršalo kiekis (t), kurį mokesčio mokėtojas per mokestinį laikotarpį išmetė arba išleido iš stacionaraus taršos šaltinio į aplinką ir nedeklaravo ar deklaravo mažesnę teršalo kiekį. Be to, ginčo atveju, kaip jau buvo minėta, skaičiuojant MUAT taikant didesnę tarifą už metinį DLT normatyvą viršijusį teršalų kiekį, buvo apmokestinta tik metinį DLT normatyvą viršijęs teršalų kiekis, o tai implikuoja Tvarkos aprašo 4 punkte įtvirtintos formulės taikymą. Atsižvelgdama į Tvarkos aprašo nuostatų sisteminę analizę, Komisija daro išvadą, jog ir nagrinėjamo ginčo atveju apskaičiuojant Bendrovei MUAT taikant didesnę tarifą už iš taršos šaltinio Nr. 001 (katilinė) išmestų teršalų kiekius, mokesčių administratorius turėjo vertinti, kuris iš normatyvus viršijančių teršalų kiekių (Q_{np} ar Q_{nt}) buvo

didesnis, bei atsižvelgęs į tai, apskaičiuoti MUAT taikant didesnę tarifą pasirinkus vieną iš Tvarkos aprašo 4 punkte nurodytų formulių arba už vienkartinio leistinos taršos normatyvo, arba už metinio DLT normatyvo viršijimą, priklausomai nuo to, kuriuo atveju yra apskaičiuotas didesnis išmesto teršalo kiekis.

Atsižvelgdama į nustatytas aplinkybes, Komisija konstatuoja, kad Aplinkos apsaugos departamento sprendimas šioje dalyje negali būti laikomas teisingu ir pagrįstu. Tačiau Komisija pati perskaičiuoti Bendrovei mokėtinų mokesčių negali, nes Komisijai mokesčių administravimo funkcija pagal MAĮ nuostatas nėra priskirta. Iš MAĮ 66 straipsnio 2 dalies nuostatų matyti, kad mokesčių apskaičiuoti (perskaičiuoti) gali tik mokesčių administratorius. Atsižvelgdama į tai ir vadovaudamasi suteikta teise perduoti mokesčių mokėtojo skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo (MAĮ 155 straipsnio 4 dalis 5 punktą), Komisija konstatuoja, kad skundžiamas sprendimas šioje apimtyje naikintinas ir Bendrovės skundas perduotinas Aplinkos apsaugos departamentui nagrinėti iš naujo, t. y. mokesčių administratoriui pavedama perskaičiuoti Bendrovės mokėtiną MUAT iš stacionarių taršos šaltinių, įvertinus šiame sprendime išdėstytas aplinkybes.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 5 punktu, n u s p r e n d ž i a :

Panaikinti Aplinkos apsaugos departamento 2022-03-28 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. AS-46 dalį dėl nurodymo Bendrovei sumokėti į biudžetą 130 507 Eur MUAT iš stacionarių taršos šaltinių ir Bendrovės skundą perduoti Aplinkos apsaugos departamentui nagrinėti iš naujo.

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 apskūsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskūsti 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