



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

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

2026 m. vasario d. Nr. (7-2025/191)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininkės Vilmos Vildžiūnaitės, narių Gvidos Ivanauskienės, Kristinos Jakštienės, Raimondos Juodkaitės (pranešėja), išnagrinėjo uždarnosios akcinės bendrovės „Gerduva“ (toliau – Pareiškėja) 2025-12-23 skundą dėl Aplinkos apsaugos departamento prie Aplinkos ministerijos (toliau – Aplinkos apsaugos departamentas) 2025-12-05 sprendimo Nr. AS-104 (toliau – Sprendimas, skundžiamas sprendimas). Komisijos 2026-01-13 posėdyje Pareiškėjos atstovai A.A. ir B.B., Aplinkos apsaugos departamento atstovės C.C. ir D.D. dalyvavo nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė:

Pareiškėja nesutinka su skundžiamu sprendimu ir prašo jį panaikinti. Skunde dėsto Aplinkos apsaugos departamentui pateiktų rašytinių pastabų argumentus ir nurodo, kad į jas iš esmės nebuvo atsižvelgta. Pareiškėjos vertinimu, formalus požiūris į kontrolės ir viešojo administravimo funkcijų vykdymą daro žalą institucijos autoritetui bei vertinimui, o kontrolė ir baudimas visais atvejais turi būti proporcingas padarytam pažeidimui.

Pareiškėja cituoja Sprendimo argumentus ir nurodo, kad nėra aišku, kuo remiantis ir koku būdu buvo nustatyta, kad yra nuslėpta tarša, t. y. nedeklaruotos plastikinės bei metalinės pakuotės. Tikrinimas buvo atliekamas Aplinkos apsaugos departamento buveinėje pagal Pareiškėjos pateiktus duomenis, taip pat ir patikslintą deklaraciją, kurioje Pareiškėja nurodė plastikinės bei metalinės pakuotės kiekius. Pareiškėjos vertinimu tikrintojai taikė dvigubus formalius standartus – atsisakė vertinti atsakomybėn traukiamo asmens tyčią (kaltės rūšį), motyvuodami, kad tai nėra numatyta įstatyme bei nurodė, kad nėra pateikta patikslinta deklaracija ir tuo pačiu vertino pačios Pareiškėjos pateiktą deklaraciją (laikytiną patikslinta), nors ji buvo pateikta jau vykstant patikrinimui bei nesivadovavo principu, kad patikslinti deklaracijos duomenys, turintys įtakos prievolės dydžiui, nevertinami, jeigu jie buvo pateikti jau prasidėjus mokestiniam patikrinimui.

Pareiškėjos įsitikinimu teisės aktus būtina aiškinti sistemiškai, atsižvelgiant į jų paskirtį bei keliamus uždavinius ir vadovaujantis logika bei teisingumo, protingumo ir sąžiningumo principais. Pareiškėja nurodo, kad pagal Mokesčio už aplinkos teršimą įstatymo (toliau – MUATĮ<sup>1</sup>) nuostatas, kiek tai susiję su nuslėpta tarša ir jos konstatavimu remiantis tuo, kad

---

<sup>1</sup> 2020-06-25 įstatymo Nr. XIII-3158, redakcija, galiojusi nuo 2021-01-01, įvertinant straipsnių punktų numeracijos pakeitimus pagal 2021-12-23 MUATĮ Nr. VIII-1183 2, 4, 5, 6, 7, 9 straipsnių ir 1, 2, 8 priedų pakeitimo įstatymą Nr. XIV-876, galiojusį nuo 2023-01-01.

deklaracijos pateikimas ar patikslinimas atliktas jau prasidėjus patikrinimui laikytinas nuslėpta tarša, būtina atsižvelgti į paties patikrinimo pobūdį, t. y. kiek tai susiję su deklaracijos ar jos patikslinimo pateikimo aplinkybėmis. O būtent, ar šie veiksmai atliekami todėl, kad patikrinimą atliekantys pareigūnai patys, atvykę į veiklos vykdymo vietą, rado ir užfiksavo nedeklaruotą taršą, dėl ko įmonė buvo priversta ją deklaruoti, ar patikrinimas buvo formalus ir atliekamas departamento būstinėje pagal pačios įmonės pateiktus dokumentus, kurie nesudarė galimybės tikrintojams konstatuoti buvus taršai, bet įmonė pati tikrintojams pateikė deklaraciją (patikslintą deklaraciją), kurioje buvo nurodyta faktinė tarša. Pareiškėjos vertinimu, tokiu atveju yra būtina aiškintis apie pavėluotos taršos deklaravimo aplinkybes bei priežastis ir, nenustačius įmonės tyčios, t. y. siekio nuslėpti šią taršą, materialinė atsakomybė neturėtų būti taikoma. Pareiškėja nurodo, kad jai paskirta bauda yra neproporcingai didelė.

Pareiškėja paaiškina, kad kaip ir nustatyta 2025-10-10 patikrinimo akte Nr. PA-3938 (toliau – Patikrinimo aktas), visas 16,640 t medinės pakuotės kiekis buvo deklaruotas, bet dėl techninės klaidos ne kaip daugkartinė, o kaip vienkartinė pakuotė.

Dėl nedeklaruotos plastikinės ir plieninės pakuotės nurodo, jog tai buvo padaryta dėl klaidingo deklaruotinos pakuotės sąvokos suvokimo. Pareiškėjos pagrindinė veikla yra didmeninė bei mažmeninė prekyba, pagrinde prekes didmena importuojant į Lietuvą, kurios yra su pakuote ir deklaruotos. Pareiškėja paaiškina, kad tikrinamuoju laikotarpiu turėjo ir nedidelį visuomeninio maitinimo verslą (kavinę), kurioje dalis maisto, pvz., kava prekiaujama išsinešimui, taip pat mažmena parduodavo didmena importuotų prekių, dėl ko reikia jas perpakuoti. Atsižvelgiant į tai, kad šios pakuotės – popieriniai indeliai, popierinės dėžutės, plastikinė plėvelė, į kurią būdavo supakuojamos prekės, buvo įsigytos Lietuvoje, o ne importuotos iš užsienio, Pareiškėja, nebūdama šių medžiagų nei importuotoja, nei gamintoja, neprivalo jų deklaruoti kaip apmokestinamos taršos. Vėliau, gavusi specialistų išaiškinimą, savo iniciatyva patikslino teikiamas ataskaitas ir jas pateikė per vieningą gaminių, pakuočių ir atliekų apskaitos informacinę sistemą (toliau – GPAIS) bei deklaravo.

Pareiškėjos vertinimu, toks apmokestinamų pakuočių deklaravimas neturėtų būti besąlygiškai pripažįstamas kaip sąmoningas slėpimas, siekiant išvengti mokėtino, sąlyginai nedidelio taršos mokesčio. Sprendžiant, ar tai buvo sąmoningas veiksmas, būtina nuodugnai ir detalai nustatyti, dėl kokių priežasčių ši pakuotė laikytina deklaruotina ir kokiu būdu bei kodėl buvo nustatytas šis papildomai deklaruotas pakuotės kiekis. Nenustačius tikslo nuslėpti ir išvengti privalomo sumokėti mokesčio, nėra pagrindo taikyti už tai numatytas baudas.

Aplinkos apsaugos departamentas skundžiamu sprendimu patvirtino Apskaitos ir mokesčių kontrolės departamento Klaipėdos apskaitos ir mokesčių kontrolės skyriaus Patikrinimo aktą, kuriuo Pareiškėjai už nedeklaruotą (nuslėptą) apmokestinamosios pakuotės kiekį apskaičiuota sumokėti į valstybės biudžetą 51 418 Eur (už 2022 m. – 17 382 Eur, 2023 m. – 16 011 Eur, 2024 m. – 18 025 Eur).

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad patikrinimo metu nustatyta nuslėpta tarša pakuotės atliekomis už 2022, 2023 ir 2024 m. Pareiškėja neteisingai deklaracijoje nurodė ir (arba) nedeklaravo ir nesumokėjo mokesčio už faktiškai įvežtą / pagamintą ir išleistą į vidaus rinką medinę antrinę (tretinę) daugkartinę, kombinuotą, metalinę, plastikinę, kitą pakuotę. Medinės antrinės (tretinės) daugkartinės pakuotės kiekis nebuvo deklaruotas, o faktinis kiekis sudarė 2022 m. – 16,640 t, 2023 m. – 14,715 t, 2024 m. – 17,235 t. Kombinuotos pakuotės kiekis, nebuvo deklaruotas, o faktinis kiekis 2022 m. sudarė – 1,143 t, 2023 m. – 0,704 t, 2024 m. – 0,149 t. Kitos pakuotės kiekis nebuvo deklaruotas, o faktinis kiekis 2022 m. sudarė – 0,019 t, 2023 m. – 0,024 t, 2024 m. – 0,031 t. Pareiškėja 2022 m. deklaracijoje nurodė neteisingą metalinės pakuotės kiekį – 0,018 t, 2023 m. – 0,018 t, 2024 m. – 0,020 t, o faktinis kiekis 2022 m. sudarė – 0,042 t., 2023 m. – 0,174 t, 2024 m. – 0,210 t, neteisingai deklaravo plastikinės

pakuotės kiekį 2022 m. – 1,207 t, 2023 m. – 0,780 t, 2024 m. – 0,816 t, o faktinis kiekis 2022 m. sudarė – 5,971 t, 2023 m. – 5,431 t, 2024 m. – 5,511 t. 2024 m. PET pakuotės kiekis, nebuvo deklaruotas, o faktinis kiekis sudarė – 0,005 t.

Sprendime nurodoma, kad Pareiškėja pažeidė MUATĮ 9 straipsnio 1 dalį, 4 dalį. Vadovaujantis MUATĮ 9 straipsnio 2 dalimi, mokestis už aplinkos teršimą ir nuslėptą taršą apskaičiuojamas aplinkos ministro nustatyta tvarka. Pareiškėjos pateikti duomenys įvertinti atsižvelgiant į faktiškai per mokestinį laikotarpį tieką Lietuvos Respublikos vidaus rinkai apmokestinamosios pakuotės kiekį. Vadovaujantis MUATĮ 9 straipsnio 8 dalies 7 punktu (2022 m. redakcija), 9 straipsnio 8 dalies 8 punktu (2023 m. redakcija) ir Lietuvos Respublikos aplinkos ministro 2021-03-10 įsakymo Nr. D1 – 143 „Dėl mokesčio už aplinkos teršimą ir nuslėptą taršą apskaičiavimo už 2021 ir vėlesnius metus tvarkos aprašų patvirtinimo“ (toliau – Įsakymas Nr. D1 – 143) III skyriaus 12.1, 12.2, 12.4 papunkčiais Pareiškėjai už 2022 m. paskaičiuotas mokėtinas mokestis už nuslėptą taršą pakuotės atliekomis – 17 382 Eur, už 2023 m. – 16 011 Eur, už 2024 m. – 18 025 Eur (iš viso – 51 418 Eur).

Atsakydamas į Pareiškėjos pastabą dėl patikrinimo termino pratęsimo, Aplinkos apsaugos departamentas informavo, kad vadovaujantis Aplinkos apsaugos departamento direktoriaus patvirtintu 2023-11-27 įsakymu Nr. AD1-650 „Mokesčio už aplinkos teršimą ir mokesčio už valstybinius gamtos išteklius apskaičiavimo ir deklaravimo teisingumo kontrolės tvarkos aprašo“ (toliau – Aprašas) 22 punktu, kuriame nurodoma, kad mokesčio mokėtojo mokestinio patikrinimo trukmė (tiek planinio, tiek neplaninio) nustatoma vadovaujantis Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 119 straipsniu. Aplinkos apsaugos departamento buveinėje atliekamo patikrinimo trukmė nėra ribojama, tačiau mokestinį patikrinimą privaloma atlikti per objektyviai įmanomą kuo trumpesnį laikotarpį. Mokestinis patikrinimas laikomas baigtu, kai surašomas patikrinimo aktas.

Pasisakant dėl to, kad patikrinimo metu nebuvo pateiktas dokumentas, kuriuo nustatytas faktinis įvežtas / pagamintas ir išleistas į vidaus rinką pakuotės kiekis, Aplinkos apsaugos departamentas nurodė, kad vadovaujantis Pakuočių ir pakuočių atliekų tvarkymo taisyklių 27 punktu, pakuočių ir pakuočių atliekų apskaita (toliau – pakuočių apskaita) vykdoma ir apskaitos ataskaitos teikiamos naudojantis GPAIS. Vadovaujantis Pakuočių ir pakuočių atliekų tvarkymo taisyklių 24 punktu, pakuočių apskaita turi būti vykdoma įmonės vadovo nustatyta ir patvirtinta tvarka. Atliekant planinį patikrinimą buvo įvertinta GPAIS sistemoje pateikta pakuočių apskaita (faktiniai kiekiai), pagal Pareiškėjos direktoriaus 2020-12-16 įsakyme Nr. 2020/12/16 „Dėl pakuočių apskaitos tvarkos patvirtinimo“ nustatytą ir patvirtintą tvarką.

Aplinkos apsaugos departamentas Sprendime nurodė, kad patikrinimo metu vadovautasi MUATĮ 11 straipsnio 4 dalimi – „Mokestiniai patikrinimai atliekami vadovaujantis paskutine priimta deklaracija iki mokestinio patikrinimo pradžios. Patikslinti deklaracijos duomenys, turintys įtakos prievolės dydžiui, nevertinami, jeigu jie buvo pateikti jau prasidėjus mokestiniam patikrinimui, kurio pradžia laikoma pranešimo dėl mokestinio patikrinimo išsiuntimo elektroniniu paštu arba registruotu laišku diena“. Pareiškėja Valstybinei mokesčių inspekcijai prie Finansų ministerijos (toliau – VMI) 2022 m. deklaraciją pateikė 2023-02-08, 2023 m. – 2024-02-07, 2024 m. – 2025-02-07, patikrinimo eigoje deklaracijos tikslinamos nebuvo.

Dėl Pareiškėjos paaiškinimų, kad medinės pakuotės kiekis buvo deklaruotas, bet dėl techninės klaidos, deklaruotas ne kaip daugkartinė, o kaip vienkartinė pakuotė, Aplinkos apsaugos departamentas nurodė, kad vadovaujantis MUATĮ 6 straipsnio 6 dalimi, mokesčio mokėtojai atleidžiami nuo mokesčio už aplinkos teršimą daugkartinio naudojimo pakuočių atliekomis, kai įvykdo visą Lietuvos Respublikos aplinkos ministro nustatytą surinkimo ir daugkartinio naudojimo užduotį. Užduotys nustatytos Lietuvos Respublikos aplinkos ministro

2006-12-28 įsakymu Nr. D1-618 „Dėl pakuočių surinkimo ir pakartotinio naudojimo užduočių nustatymo“. Vadovaujantis Mokesčio už aplinkos teršimą ir nuslėptą taršą pakuočių atliekomis tvarkos aprašo 17 punkto nuostata, užduoties įvykdymą patvirtina sutartys dėl daugkartinių pakuočių sugražinimo, surinkimo ar nuomos; naudotų daugkartinių pakuočių įsigijimo dokumentai; kiti dokumentai, pagrindžiantys daugkartinių pakuočių susigražinimą (pridėtinės vertės mokesčio sąskaitos faktūros, sąskaitos faktūros). Patikrinimo metu nustatyta, kad medinės daugkartinės pakuotės kiekis nebuvo deklaruotas, mokesčio mokėtojas nepateikė daugkartinės pakuotės surinkimą ir pakartotinį naudojimą pagrindžiančių dokumentų, t. y. surinkimo ir pakartotinio naudojimo užduotys nebuvo vykdomos.

Sprendime Aplinkos apsaugos departamentas taip pat informavo Pareiškėją, kad MUATJ, Aprašas ar Lietuvos Respublikos aplinkos ministro įsakymas Dėl Pakuočių ir pakuočių atliekų tvarkymo taisyklių patvirtinimo ir Įsakymas Nr. D1 – 143 nenumato tyčios vertinimo mokesčio už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis patikrinimuose.

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

Pareiškėjos skundas tenkintinas iš dalies, Aplinkos apsaugos departamento Sprendimas keistinas.

Mokestinis ginčas kilo dėl Aplinkos apsaugos departamento Sprendimo, kuriuo buvo patvirtintas Apskaitos ir mokesčių kontrolės departamento Klaipėdos apskaitos ir mokesčių kontrolės skyriaus Patikrinimo aktas ir jame apskaičiuotas 51 418 Eur MUAT už nedeklaruotą (nuslėptą) apmokestinamosios pakuotės kiekį.

Patikrinimo metu nustatyta, kad Pareiškėja nuslėpė taršą pakuotės atliekomis už 2022 – 2024 m.: už 2022 m. neteisingai deklaracijoje nurodė ir (arba) nedeklaravo ir nesumokėjo mokesčio už faktiškai įvežtą / pagamintą ir išleistą į vidaus rinką medinę antrinę (tretinę) daugkartinę, kombinuotą, metalinę, plastikinę, kitą pakuotę. Medinės antrinės (tretinės) daugkartinės pakuotės kiekis nebuvo deklaruotas, o faktinis kiekis sudarė 16,640 t. Kombinuotos pakuotės kiekis, nebuvo deklaruotas, o faktinis kiekis sudarė – 1,143 t. Kitos pakuotės kiekis, nebuvo deklaruotas, o faktinis kiekis sudarė – 0,019 t. Deklaracijoje nurodė neteisingą metalinės pakuotės kiekį – 0,018 t, o faktinis kiekis sudarė – 0,042 t., plastikinės pakuotės kiekį – 1,207 t, o faktinis kiekis sudarė – 5,971 t.; už 2023 m. neteisingai deklaracijoje nurodė ir (arba) nedeklaravo ir nesumokėjo mokesčio už faktiškai įvežtą / pagamintą ir išleistą į vidaus rinką medinę antrinę (tretinę) daugkartinę, kombinuotą, metalinę, plastikinę, kitą pakuotę. Medinės antrinės (tretinės) daugkartinės pakuotės kiekis nebuvo deklaruotas, o faktinis kiekis sudarė 14,715 t. Kombinuotos pakuotės kiekis, nebuvo deklaruotas, o faktinis kiekis sudarė – 0,704 t. Kitos pakuotės kiekis nebuvo deklaruotas, o faktinis kiekis sudarė – 0,024 t. Deklaracijoje nurodė neteisingą metalinės pakuotės kiekį – 0,018 t, o faktinis kiekis sudarė – 0,174 t., plastikinės pakuotės kiekį – 0,780 t, o faktinis kiekis sudarė – 5,431 t.; už 2024 m. neteisingai deklaracijoje nurodė ir (arba) nedeklaravo ir nesumokėjo mokesčio už faktiškai įvežtą / pagamintą ir išleistą į vidaus rinką medinę antrinę (tretinę) daugkartinę, kombinuotą, metalinę, plastikinę, kitą pakuotę. Medinės antrinės (tretinės) daugkartinės pakuotės kiekis nebuvo deklaruotas, o faktinis kiekis sudarė 17,235 t. Kombinuotos pakuotės kiekis, nebuvo deklaruotas, o faktinis kiekis sudarė – 0,149 t. Kitos pakuotės kiekis, nebuvo deklaruotas, o faktinis kiekis sudarė – 0,031 t. PET pakuotės kiekis, nebuvo deklaruotas, o faktinis kiekis sudarė – 0,005 t. Deklaracijoje nurodė neteisingą metalinės pakuotės kiekį – 0,020 t, o faktinis kiekis sudarė – 0,210 t., plastikinės pakuotės kiekį – 0,816 t, o faktinis kiekis sudarė – 5,511 t. Deklaracijoje nurodė neteisingą metalinės pakuotės kiekį – 0,018 t, o faktinis kiekis sudarė – 0,174 t., plastikinės pakuotės kiekį – 0,780 t, o faktinis kiekis sudarė – 5,431 t.

Patikrinimo metu taip pat nustatyta, kad Pareiškėja nevykdė apmokestinamosios pakuotės apskaitos teisės aktų nustatyta tvarka, t. y. GPAIS nesudarė prekinų vienetų sąrašo pagal faktinius įvežamus išleidžiamus į Lietuvos Respublikos vidaus rinką prekinus vienetus.

Pareiškėja patikrinimo metu pašalino pirmiau nurodytus pažeidimus, t. y., GPAIS suformavo prekinų vienetų sąrašą, pateikė apmokestinamosios pakuotės žurnalus ir suvestines už 2022 – 2024 m. I – IV ketvirčius, suformavo ir pateikė apmokestinamosios pakuotės ataskaitas už 2022 – 2024 m.

Taigi, Pareiškėja iš esmės pripažino padariusi klaidą, kad tinkamai neapskaitė GPAIS faktiškai įvežamų išleidžiamų į Lietuvos Respublikos rinką prekinų vienetų. Skunde, akcentuoja, kad patikslino deklaraciją ir pagal ją buvo apskaičiuoti mokėtini mokesčiai; medinės pakuotės kiekis buvo deklaruotas, bet dėl techninės klaidos ne kaip daugkartinė, o kaip vienkartinė pakuotė; dėl nedeclaruotos plastikinės ir plieninės pakuotės paaiškina, jog tai buvo padaryta dėl klaidingo deklaruotos pakuotės sąvokos suvokimo; teigia, kad sąmoningai neslėpė, nesiekė išvengti mokėtino taršos mokesčio.

Ginčo teisinius santykius reglamentuojantis MUATJ, kiek tai yra susiję su apmokestinamąja pakuote, be kita ko, nustato, kad mokesčio objektas – Lietuvos Respublikos vidaus rinkai tiekto pripildytos pakuotės, nurodytos šio įstatymo 4 priede (MUATJ 4 straipsnio 4 punktas). Pagal MUATJ 5 straipsnio 3 dalį, MUAT gaminių ir (ar) pakuotės atliekomis moka gamintojas ir (ar) importuotojas. MUAT pakuočių atliekomis tarifai ir pakuočių rūšių sąrašas nurodyti šio įstatymo 4 priede (MUATJ 7 straipsnio 7 dalis, iki straipsnio punkto numeracijos pakeitimo pagal 2021-12-23 įstatymą Nr. XIV-876 – 7 straipsnio 6 dalis). MUAT mokėtojai aplinkos ministro nustatyta tvarka vykdo <...> tiktų vidaus rinkai gaminių ir (ar) pakuočių <...> apskaitą ir yra atsakingi už MUAT deklaracijose pateiktų duomenų teisingumą (MUATJ 9 straipsnio 1 dalis). Nustatyta, kad MUAT už nusišlėptą taršą apskaičiuojamas aplinkos ministro nustatyta tvarka (MUATJ 9 straipsnio 2 dalis), o MUAT, <...>, sumokamas ir MUAT deklaracijos VMI pateikiamos ne vėliau kaip pasibaigus mokestiniam laikotarpiui, iki kalendorinių metų, einančių po to mokestinio laikotarpio, vasario 15 dienos. Įstatymo leidėjas laiko, kad mokestinė prievolė įvykdoma tik pateikus deklaraciją ir sumokėjus mokėtiną mokestį (MUATJ 9 straipsnio 4 dalis). Mokesčio mokėtojui, kuris nusišlėpė Lietuvos Respublikos vidaus rinkai tiktų gaminių ir (ar) pripildytų pakuočių kiekį, kai mokesčio mokėtojas aplinkos ministro nustatyta tvarka vykdė gaminių ir (ar) pakuočių apskaitą, – nusišlėptą gaminių ir (ar) pripildytų pakuočių kiekį dauginant iš tarifo, nurodyto šio įstatymo 3 ir (ar) 4 prieduose, iš indeksavimo koeficiento ir iš koeficiento 2 (MUATJ 9 straipsnio 8 dalies 8 punktas (iki straipsnio punkto numeracijos pakeitimo pagal 2021-12-23 įstatymą Nr. XIV-876 – 9 straipsnio 8 dalies 7 punktas)). Taigi tam, kad apskaičiuojant taršos mokestį pakuotės atliekomis, būtų taikomas didesnis tarifas pagal nurodytas MUATJ nuostatas, turi būti nustatytas apmokestinamos pakuotės atliekų nusišlėpimo faktas.

Atkreiptinas dėmesys, kad MUATJ pateikta nusišlėptos taršos sąvoka. Pagal MUATJ 2 straipsnio 11 dalies 2 ir 3 punktų nuostatas, nusišlėpta tarša laikoma nedeclaruotas ar deklaruotas pradėjus mokestinį patikrinimą <...> tiktų Lietuvos Respublikos vidaus rinkai gaminių ir (ar) pripildytų pakuočių kiekis; pašalintų sąvartyne atliekų kiekis, ir (ar) klaidingai nurodyti: teršalų, degalų, gaminių, pakuočių, atliekų rūšys ir tarifą mažinantys koeficientai, dėl kurių buvo apskaičiuotas ir nedeclaruotas arba deklaruotas mažesnis MUAT. Iš pacituoto teisinio reglamentavimo yra akivaizdu, jog MUAT pakuotės atliekomis mokėtojai turi pareigą ne tik tinkamai tvarkyti apmokestinamosios pakuotės apskaitą, bet ir MUATJ nustatyta tvarka ir terminu pateikti MUAT deklaracijas, nurodant šiose deklaracijose teisingus duomenis bei laiku sumokėti į biudžetą MUAT.

Pareiškėja tiek pateiktame Skunde, tiek Komisijos posėdžio metu nurodė, kad patikslino deklaracijas ir jų pagrindu buvo apskaičiuoti papildomai mokėtini mokesčiai. Tačiau iš

skundžiamo sprendimo ir Komisijos posėdžio metu Aplinkos apsaugos departamento atstovės paaiškinimų matyti, kad Pareiškėja klaidingai interpretuoja deklaracijų pateikimą / patikslinimą. Iš bylos medžiagos matyti ir dėl to ginčo nėra, kad Pareiškėja mokesčio už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis deklaracijas už 2022 m. – 2024 m. VMI pateikė laiku, t. y. 2022 m. deklaraciją pateikė 2023-02-08, 2023 m. deklaraciją pateikė 2024-02-07, 2024 m. deklaraciją pateikė 2025-02-07. Būtent šių deklaracijų duomenys patikrinimo metu ir buvo vertinami – kurios buvo pateiktos iki pranešimo apie planinį patikrinimą išsiuntimo dienos. Komisija akcentuoja, kad priešingai nei nurodo Pareiškėja, ji VMI deklaracijų netikslino, o patikrinimo metu pašalino tam tikrus nustatytus pažeidimus, t. y., GPAIS suformavo prekių vienetų sąrašą, pateikė apmokestinamosios pakuotės žurnalus ir suvestines už 2022 m. – 2024 m. I – IV ketvirčius, suformavo ir pateikė apmokestinamosios pakuotės ataskaitas už 2022 m. – 2024 m. Šie duomenys, kaip Komisijos posėdžio metu paaiškino Aplinkos apsaugos departamento atstovė, buvo vertinami kartu su pateiktomis deklaracijomis VMI. Todėl Komisija konstatuoja, kad Pareiškėjos teiginiai dėl Aplinkos apsaugos departamento nepagrįstai vertinamų patikslintų deklaracijų duomenų yra nepagrįsti.

#### *Dėl medinės pakuotės*

Kaip nurodyta Sprendime, vadovaujantis MUATĮ 6 straipsnio 4 dalimi, mokesčio mokėtojai atleidžiami nuo mokesčio už aplinkos teršimą gaminių ir (ar) pakuočių atliekomis už tą gaminių ir (ar) pripildytų pakuočių, išskyrus kombinuotas, plastikines ir PET pakuotes, kiekį, kuris proporcingas įvykdytos gaminių ir (ar) pakuočių atliekų naudojimo ir (ar) perdirbimo užduoties daliai. Mokesčio mokėtojai atleidžiami nuo mokesčio už aplinkos teršimą kombinuotų, plastikinių, PET pakuočių atliekomis už tą pripildytų kombinuotų, plastikinių, PET pakuočių kiekį, kuris buvo perdirbtas. Norėdami pasinaudoti šia mokesčio lengvata, mokesčio mokėtojai Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatyta tvarka turi turėti dokumentus, patvirtinančius gaminių ir (ar) pakuočių atliekų naudojimo ir (ar) perdirbimo užduoties įvykdymą, kombinuotų, plastikinių, PET pakuočių atliekų perdirbimą. Užduotis apibrėžta Lietuvos Respublikos mokesčio už aplinkos teršimą įstatymo 2 straipsnio 3 dalyje ir 2006-11-24 Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarime Nr. 1168 (toliau – Nutarimas) „Dėl apmokestinamųjų gaminių ir pakuočių atliekų naudojimo ir (ar) perdirbimo užduočių patvirtinimo“. Vadovaujantis Nutarimo 2.1 dalimi, gamintojams ir importuotojams, vienkartinės pripildytas pakuotes sunaudojantiems savo reikmėms ir pakuočių atliekas tvarkantiems individualiai, taikoma ne mažiau kaip 80 proc. pakuočių, sunaudotų savo reikmėms, atliekų sutvarkymo užduotis (atsižvelgiant į šių pakuočių kiekį), užtikrinant, kad sutvarkytų savo reikmėms sunaudotų pakuočių atliekų perdirbimo lygis bus ne mažesnis už nurodytą Nutarimo 8 – 17 punktuose.

Pareiškėja Skunde nurodo, kad visas medinės pakuotės kiekis buvo deklaruotas, bet dėl techninės klaidos ne kaip daugkartinė, o kaip vienkartinė pakuotė.

Iš ginčo medžiagos matyti, kad medinės daugkartinės pakuotės kiekis nebuvo deklaruotas, Pareiškėja nepateikė daugkartinės pakuotės surinkimą ir pakartotinį naudojimą pagrindžiančių dokumentų, t. y. surinkimo ir pakartotinio naudojimo užduotys nebuvo vykdomos. Pareiškėja pagal 2019-10-19 sutartį Nr. 2020-10-1 su VŠĮ „B“ „Dėl apmokestinamosios pakuotės atliekų tvarkymo organizavimo“ įsigijo įrodančius dokumentus dėl tiktų Lietuvos Respublikos vidaus rinkai apmokestinamosios popierinės / kartoninės, metalinės, medinės, plastikinės pakuotės atliekų sutvarkymo (Patikrinimo akto 1 lentelė); 2009-01-05 sudarė sutartį Nr. 2009/01/05/K022 su UAB „C“ dėl „Tinkamų perdirbti atliekų tvarkymo“. Taigi, iš surinktų duomenų matyti, kad perdirbtų medinių pakuočių atliekų kiekis 2022 m. sudarė 7,589 t (iš 16,640 t), 2023 m. – 7,016 t (iš 14,715 t), 2024 m. – 7,756 t (iš 17,235 t), t. y. Pareiškėja turėjo apie 45 proc. įrodančių dokumentų dėl tiktų Lietuvos Respublikos

vidaus rinkai apmokestinamosios popierinės / kartoninės, metalinės, medinės, plastikinės pakuotės atliekų sutvarkymo.

Aplinkos apsaugos departamentas 2026-01-19 el. paštu pateikė papildomą paaiškinimą, kuriame nurodė, kad Pareiškėja įsigijo medinės vienkartinės pakuotės įrodančius dokumentus, mokesčio teikiant deklaraciją nemokėjo, nes įvykdė Vyriausybės nustatyta perdirbimo užduoties dalį. Jeigu Pareiškėja būtų teikusi deklaracijas teisingai, t. y. kaip daugkartinę medinę pakuotę – 2022 m. būtų mokėjusi 4 359 Eur, 2023 m. 3 902 Eur, 2024 m. 4 665 Eur. Taigi, iš duomenų visumos matyti, kad Pareiškėja, netinkamai deklaravusi medinę pakuotę, išvengė mokėtino taršos mokesčio, todėl darytina išvada, kad Aplinkos apsaugos departamentas teisėtai bei pagrįstai apskaičiavo mokėtiną mokestį už nedeklaruotą apmokestinamosios medinės daugkartinės pakuotės kiekį (už 2022 m. 8 718 Eur, už 2023 m. 7 804 Eur, už 2024 m. 9 329 Eur), apskaičiuodamas MUAT visiškai pagrįstai ir teisėtai vadovavosi pirmiau minėtomis MUAT] nuostatomis, įpareigojančiomis, apskaičiuojant MUAT, taikyti koeficientą 2.

Taip pat Komisija pritaria Aplinkos apsaugos departamento Sprendimo teiginiams, kad MUAT], Aprašas ar Įsakymas Nr. D1 – 143 nenumato tyčios vertinimo mokesčio už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis patikrinimuose, todėl daroma išvada, kad Pareiškėjos argumentai dėl neįvertintos tyčios Pareiškėjos veiksmuose yra nepagrįsti.

#### *Dėl kitų argumentų*

Dėl nedeklaruotos plastikinės ir plieninės pakuotės Pareiškėja nurodo, jog tai buvo padaryta dėl klaidingo deklaruotinos pakuotės sąvokos suvokimo, klaidą pripažino ir ją ištaisė. Akcentuoja, kad pirmiau minėtos pakuotės nesiekė sąmoningai nusišlepti siekiant išvengti mokėtino taršos mokesčio.

Taigi, vertinant Pareiškėjos klaidos pripažinimą ir patikrinimo metu nustatytas aplinkybes dėl 2022 m. – 2024 m. neteisingai deklaracijose nurodyto ir (arba) nedeklaruoto ir nesumokėto mokesčio už faktiškai įvežtą / pagamintą ir išleistą į vidaus rinką kombinuotą, metalinę, plastikinę ir kitą pakuotę (Patikrinimo akto 3 lentelė), darytina išvada, kad Aplinkos apsaugos departamentas visiškai pagrįstai apskaičiavo mokestį už 2022 m. – 2024 m. neteisingai deklaracijose nurodytą ir (arba) nedeklaruotą ir nesumokėtą mokestį už faktiškai įvežtą / pagamintą ir išleistą į vidaus rinką ir, apskaičiuodamas MUAT, visiškai pagrįstai ir teisėtai vadovavosi pirmiau minėtomis MUAT] nuostatomis, įpareigojančiomis, apskaičiuojant MUAT, taikyti koeficientą 2.

Vis dėlto, iš Pareiškėjos pateikto Skundo ir Komisijos posėdžio metu išsakytų argumentų galima spręsti, kad Pareiškėja nesiekė sąmoningai ir tyčia nusišlepti Lietuvos Respublikos vidaus rinkai patiektų apmokestinamųjų pakuočių. Tiek iš Patikrinimo akto, tiek iš skundžiamo sprendimo turinio matyti, kad Pareiškėja tiesiog suklydo, patikrinimo metu pašalino pažeidimus, t. y., GPAIS suformavo prekinių vienetų sąrašą, pateikė apmokestinamosios pakuotės žurnalus ir suvestines, suformavo ir pateikė apmokestinamosios pakuotės ataskaitas. Mokesčio už aplinkos teršimą pakuotės atliekomis deklaracijas (forma FR0524) už 2022 m. – 2024 m. VMI pateikė laiku, yra užsiregistravusi GPAIS ir joje tvarkė pakuočių apskaitą.

Pasisakydama dėl padidinto MUAT esmės, Komisija pastebi, kad administracinių teismų praktikoje nuosekliai laikomasi pozicijos, kad MUAT apskaičiavimas taikant didesnę tarifą yra ekonominė sankcija (už mokesčio įstatymo pažeidimus taikoma ekonominė poveikio priemonė) (pvz., žr. LVAT 2015-10-29 nutartį adm. byloje Nr. A-768-438/2015; 2018-10-29 sprendimo adm. byloje Nr. A-1422-525/2018 32 p.; 2019-05-19 nutarties adm. byloje Nr. A-431-822/2019 21 p.; 2020-06-03 sprendimo adm. byloje Nr. eA-2888-624/2020 47 p., 2021-11-17 nutarties adm. byloje Nr. eA-2019-602/2021 68 p.; ir kt.).

Konstitucinis Teismas savo nutarimuose yra pateikęs išsamią ir aiškią proporcingumo principo koncepciją. Konstitucinis Teismas 2001-10-02 nutarime yra konstatavęs, kad už teisės pažeidimus valstybės nustatomos poveikio priemonės turi būti proporcingos teisės pažeidimui, turi atitikti siekiamus teisėtus ir visuotinai svarbius tikslus, neturi asmens varžyti akivaizdžiai labiau negu reikia šiems tikslams pasiekti. Teisingumo ir teisinės valstybės konstituciniai principai reiškia ir tai, kad tarp siekiamo tikslo ir priemonių šiam tikslui pasiekti, tarp teisės pažeidimų ir už šiuos pažeidimus nustatytų nuobaudų turi būti teisinga pusiausvyra (proporcija). Šie principai neleidžia nustatyti už teisės pažeidimus tokių nuobaudų, kurios būtų akivaizdžiai neproporcingos teisės pažeidimui bei siekiamam tikslui (Konstitucinio Teismo 2000-12-06 nutarimas, LVAT 2016-03-08 nutartis adm. byloje Nr. eA-298-556/2016).

Proporcingumo principo taikymas atsiskleidžia tuo, kad pritaikyta neigiama poveikio priemonė turi atitikti padarytą pažeidimą, todėl šis principas neatskiriamas nuo teisingumo principo. Įgyvendinant teisingumo principą, reikalaujama, kad asmeniui skiriama sankcija būtų proporcinga padarytam pažeidimui. Teisingumo principas taip pat įpareigoja, kad asmuo, padaręs priešingą teisei veiką, neišvengtų atsakomybės, tačiau skiriant jam bausmę būtų atsižvelgiama į jo turtinę padėtį bei kitas aplinkybes.

MUATĮ nenustato galimybės Aplinkos apsaugos departamentui taikyti mažesnę, nei nustatyta MUATĮ, tarifų koeficientą. Teismas, įvertinęs faktinių aplinkybių visumą, šį mokestį gali sumažinti, iš esmės remdamasis teisingumo bei protingumo kriterijais (LVAT 2016-03-08 nutartis adm. byloje Nr. eA-298-556/2016).

Nagrinėjamu atveju, remdamasi byloje esančiais įrodymais, Komisija nenustatė, kad Pareiškėja būtų sistemingai pažeidinėjusi MUATĮ nustatytą MUAT pakuočių atliekomis apskaičiavimo ir mokėjimo tvarką, priešingai, Komisijos posėdžio metu Aplinkos apsaugos departamento atstovė nurodė, kad už ankstesnius laikotarpius pažeidimų nebuvo nustatyta. Byloje nėra duomenų, kad Pareiškėja nebendradarbiavo su Aplinkos apsaugos departamentu, t. y. neteikė prašomos informacijos, kad Pareiškėja būtų siekusi trukdyti ar trukdžiusi Aplinkos apsaugos departamentui atlikti patikrinimą ir (ar) nustatyti svarbias bei reikalingas aplinkybes, ką taip pat Aplinkos apsaugos departamento atstovė patvirtino Komisijos posėdžio metu.

LVAT praktikoje pripažįstama, kad tokiose situacijose ekonominės sankcijos sumažinimas, atsižvelgus į teisės pažeidimo pobūdį, jo mastą, atsakomybę lengvinančias bei kitas reikšmingas aplinkybes, atitinka teisingumo, protingumo kriterijus. Pvz., LVAT 2019-05-15 nutartyje adm. byloje Nr. A-431-822/2019, 2020-05-27 nutartyje adm. byloje Nr. eA-2163-662/2020 nurodė, kad taršos iš stacionarių taršos šaltinių (nagrinėjamu atveju – nedeklaruotą (nuslėptą) apmokestinamosios pakuotės kiekį) nuslėpimo fakto konstatavimui, būtina taip pat nustatyti, jog mokesčių mokėtojas sąmoningai tyčia siekė konkretaus neteisėto rezultato – taršos (nagrinėjamu atveju – nedeklaruotą (nuslėptą) apmokestinamosios pakuotės kiekį) nuslėpimo. Tokias aplinkybes <...> patvirtintų *inter alia* apgaulingas apskaitos tvarkymas, apskaitos dokumentų klastojimas, trukdymas mokesčių administratoriui atlikti įstatyme nustatytas pareigas ir pan., šiuo konkrečiu atveju jas vertinant visų bylos aplinkybių kontekste, taip pat atsižvelgiant į pareiškėjo padaryto pažeidimo pobūdį, mastą, teisingumo, protingumo kriterijus, laikytina, jog didesnio tarifo taikymu siekiami tikslai bus pasiekti ir sumažinus pareiškėjui apskaičiuoto mokesčio dydį.

Analizuojant administracinę jurisprudenciją bylose dėl MUATĮ numatytos sankcijos teisingumo vertinimo matyti, kad kiekvienu atveju sankcijos sumažinimo klausimas sprendžiamas individualiai, įvertinus konkrečią situaciją, padaryto pažeidimo pobūdį, mastą, teisingumo, protingumo kriterijus, administracinių teismų praktikoje randami pavyzdžiai kuomet skirta sankcija sumažinta 50 proc., (pvz., LVAT 2018-10-24 nutartis adm. byloje Nr. A-784-492/2018, 2019-05-15 nutartis adm. byloje Nr. A-431-822/2019, 2020-05-27 nutartis adm. byloje Nr. eA-2163-662/2020, 2021-11-17 nutartis adm. byloje Nr. eA-2019-602/2021 ir kt.)

arba sumažinta kitais dydžiais. Taip pat LVAT yra iš viso nesumažinęs paskirtos ekonominės sankcijos (pvz., 2012-06-07 nutartis adm. byloje Nr. A-662-1563/2012; 2018-12-18 nutartis adm. byloje Nr. eA-794-822/2018 ir kt.).

Komisija, atsižvelgdama į pirmiau paminėtas aplinkybes, vadovaudamasi LVAT praktika, suformuota analogiško pobūdžio bylose, Konstitucinio Teismo išaiškinimais, MAĮ nustatytais protingumo ir teisingumo kriterijais (MAĮ 8 straipsnio 3 dalis), daro išvadą, kad šioje byloje nagrinėjamu atveju MUATĮ numatytos ekonominio poveikio priemonės tikslui pasiekti yra neproporcingos Pareiškėjos padarytam pažeidimui, tačiau Komisijos vertinimu, didesnio tarifo taikymu siekiami tikslai bus pasiekti Aplinkos apsaugos departamento nustatyta MUAT sumos sankcinę dalį – MUAT, apskaičiuotą taikant koeficientą 2, sumažinant iki koeficiento 1,3 (30 proc. MUAT dydžio sankcija) ir nurodant, kad Pareiškėja vietoje apskaičiuoto 51 418 Eur MUAT už nedeklaruotą (nuslėptą) apmokestinamosios pakuotės kiekį, turi sumokėti 33 424,7 Eur (51 418 : 2 x 1,3) MUAT už nedeklaruotą (nuslėptą) apmokestinamosios pakuotės kiekį.

Komisija, atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, konstatuoja, kad Aplinkos apsaugos departamento Sprendimas, kuriuo patvirtinta ir Pareiškėjai nurodyta sumokėti į valstybės biudžetą 51 418 Eur MUAT už nedeklaruotą (nuslėptą) apmokestinamosios pakuotės kiekį, keistinas, nurodant Pareiškėjai sumokėti į valstybės biudžetą 33 424,7 Eur MUAT už nedeklaruotą (nuslėptą) apmokestinamosios pakuotės kiekį.

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

Pakeisti Aplinkos apsaugos departamento 2025-12-05 sprendimą Nr. AS-104: vietoje nurodymo Pareiškėjai sumokėti į valstybės biudžetą 51 418 Eur mokesčio už aplinkos teršimą pakuočių atliekomis, nurodyti Pareiškėjai sumokėti į valstybės biudžetą 33 424,7 Eur mokesčio už aplinkos teršimą pakuočių atliekomis.

Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Regionų administraciniam teismui, skundą paduodant pasirinktinai: Vilniaus rūmuose (Žygimantų g. 2, 01102, Vilnius), Kauno rūmuose (A. Mickevičiaus g. 8 A, 44312, Kaunas), Klaipėdos rūmuose (Galinio Pylimo g. 9, 91230, Klaipėda), Šiaulių rūmuose (Dvaro g. 80, 76298, Šiauliai), Panevėžio rūmuose (Respublikos g. 62, 35158, Panevėžys) ar per Lietuvos teismų elektroninių paslaugų portalą <https://e.teismas.lt>. Skundas Regionų administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Pagal Lietuvos Respublikos 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.

Komisijos pirmininkė

Vilma Vildžiūnaitė

Komisijos narė

Gvida Ivanauskienė

Komisijos narė

Kristina Jakštienė

Komisijos narė

Raimonda Juodkaitė