



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „A“ SKUNDO**

2026 m. balandžio 3 d. Nr. S-2026/59 (7-2026/33)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos narės, pavaduojančios Komisijos pirmininką, Jurgitos Narkevičiūtės, narių Gvidos Ivanauskienės, Kristinos Jakštienės (pranešėja) ir Raimondos Juodkaitės, išnagrinėjo UAB „A“ (toliau – Pareiškėja) 2026-02-23 skundą dėl Aplinkos apsaugos departamento prie Aplinkos ministerijos (toliau – AAD, mokesčių administratorius) 2026-02-03 sprendimo Nr. AS-21 (toliau – Sprendimas). Pareiškėjos atstovė A.A. bei AAD atstovė B.B. 2026-03-31 dalyvavo Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė:

AAD Sprendimu patvirtino 2025-12-30 patikrinimo aktą Nr. PA-5326 (toliau – Patikrinimo aktas), kuriuo Pareiškėjai buvo apskaičiuota ir nurodyta sumokėti už nuslėptą kombinuotos pirminės pakuotės kiekį: už 2022 m. – 41 321 Eur, už 2023 m. – 41 938 Eur, už 2024 m. – 40 025 Eur, viso 123 284 Eur mokesčio už aplinkos teršimą pakuočių atliekomis (toliau – MUAT), taikant koeficientą 2.

Pareiškėja nesutinka su AAD Sprendimu dėl koeficiento 2 taikymo.

Pareiškėja nurodo, kad 2022–2024 m. į Lietuvos Respublikos vidaus rinką tiekė įvairių rūšių pakuotes, įskaitant stiklinę, plastikinę (pirminę ir antrinę), popierinę (pirminę ir antrinę) bei metalinę pirminę pakuotę. Patikrinimo metu AAD vertino Pareiškėjos vieningos gaminių, pakuočių ir atliekų apskaitos informacinės sistemos (toliau – GPAIS) duomenis, apskaitos dokumentus ir Valstybinei mokesčių inspekcijai prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – VMI) pateiktas MUAT pakuočių atliekomis deklaracijas (forma FR0524) (toliau – Deklaracija).

Pareiškėja skunde išdėsto 2022–2024 m. Deklaracijų duomenis (Atskirų pakuotės rūšių į vidaus rinką tiekiamą kiekį (t), sutvarkytą kiekį (t), tvarkymo užduotis (proc.), faktišką įvykdymą (proc.), užduoties įvykdymo lygį).

Pareiškėjos teigimu, Deklaracijų FR0524Z priede nurodyta, kad atliekų tvarkymą vykdė VšĮ „B“, remdamasis atitinkamais patvirtinimais (pvz., Nr. (duomenys neskelbtini) kt.). Patikrinimo metu taip pat buvo vertinami dokumentai, patvirtinantys pakuočių atliekų sutvarkymą, išduoti VšĮ „B“. Šie duomenys patvirtina, kad Pareiškėja realiai vykdė Lietuvos Respublikos Vyriausybės nustatytas pakuočių atliekų perdirbimo užduotis.

Pareiškėja pažymi, kad nuo 2023-01-27 yra sudariusi GPAIS apskaitos vedimo paslaugų sutartį su UAB „C“, pagal kurią paslaugų teikėjas įsipareigojo vykdyti pakuočių tiekimo rinkai apskaitą GPAIS sistemoje, formuoti ketvirtines ir metines ataskaitas bei suformuoti MUAT pakuotės atliekomis deklaracijas ir pateikti jas Paslaugos gavėjui.

Faktiškai Pareiškėja, gavusi iš specialistų suformuotus pakuočių kiekius ir užpildytas Deklaracijas, šias Deklaracijas tik įkeldavo į EDS sistemą. Aplinkosauginės apskaitos vedimas, pakuočių rūšių kvalifikavimas ir deklaracijų parengimas buvo atliekamas specializuotos įmonės, teikiančios aplinkosaugos apskaitos paslaugas, kompetencijos ribose.

Pareiškėja nurodo, kad patikrinimo metu AAD konstatavo, kad dalis Pareiškėjos į Lietuvos Respublikos vidaus rinką išleistos pirminės pakuotės laikytina kombinuota pirminė pakuote (kodas 019), tačiau Pareiškėja šios pakuotės svorį deklaravo išskaidydama į sudedamąsias medžiagas – plastikinę pirminę pakuotę (kodas 012) ir metalinę (aliuminio) pirminę pakuotę (kodas 013). Toks deklaravimo būdas nepakeitė bendro į vidaus rinką išleistos pakuotės svorio.

Skunde pažymima, kad patikrinimo metu ginčas kilo ne dėl pakuočių kiekių nuslėpimo, duomenų nepateikimo ar apskaitos nevykdymo, bet dėl pirminės pakuotės, konkrečiai *blister* tipo pakuočių (pakuočių, naudojamų tabletėms įpakuoti), klasifikavimo. Pareiškėja, deklaruodama šias pakuotes, jų svorį išskaidė pagal sudedamąsias medžiagas (plastiką ir metalą), tačiau AAD vertinimu, tokia pakuotė laikytina kombinuota pakuote. Taigi, ginčas kilo išimtinai dėl pakuotės rūšinio kvalifikavimo, o ne dėl deklaruoto svorio ar apskaitos duomenų teisingumo.

Pareiškėjos teigimu, kadangi Pareiškėja *blister* tipo pakuotes kvalifikavo kaip atskiras plastikinę ir metalinę pirmines pakuotes, kombinuotos pakuotės nedeklaravo ir, atitinkamai, kombinuotai pakuotei nustatytų perdirbimo užduočių nevykdė. Atsižvelgiant į tai, AAD padarė išvadą, kad Pareiškėja neteisingai vykdė pakuočių atliekų tvarkymo užduotis, Pareiškėjai negali būti taikoma MUAT lengvata ir dėl to Pareiškėja nesumokėjo MUAT už kombinuotą pakuotę. Atitinkamai, nesumokėta MUAT suma laikytina nuslėpta tarša ir turi būti apskaičiuojama taikant Lietuvos Respublikos mokesčio už aplinkos teršimą įstatymo (toliau – MUATĮ) 9 straipsnio 8 dalyje nustatytą koeficientą 2.

Pareiškėja nurodo, kad Patikrinimo akte pažymima, jog 2023–2024 m. Deklaracijos VMI buvo pateiktos praleidus MUATĮ 9 straipsnio 4 dalyje nustatytą terminą. 2023 m. Deklaracija pateikta 2024-02-19, o 2024 m. Deklaracija – 2025-02-18. Taigi, faktiškai Deklaracijos buvo pateiktos pavėluotai tik keliomis dienomis. Pareiškėja laikėsi pozicijos, jog mokestinė prievolė jai neatsiranda, kadangi buvo įvykdytos Lietuvos Respublikos Vyriausybės nustatytos pakuočių atliekų tvarkymo užduotys. Be to, pavėlavimas neturėjo įtakos MUAT apskaičiavimui ar jo sumokėjimui ir nesukėlė žalos valstybės biudžetui. Patikrinimo metu nebuvo nustatyta, jog Pareiškėja būtų netvarkiusi pakuočių apskaitos, nepateikusi Deklaracijų ar nuslėpusi faktinius į vidaus rinką tiekty pakuočių kiekius. Visi pakuočių kiekiai buvo apskaityti ir deklaruoti, ginčas kilo išimtinai dėl jų kvalifikavimo pagal pakuotės rūšį.

Atsižvelgdama į aukščiau išdėstytas aplinkybes, Pareiškėja nurodo, kad neginčija nustatyto pakuotės klasifikavimo, tačiau nesutinka su tuo, kad toks kvalifikavimo skirtumas savaime laikytinas „nuslėpta tarša“ MUATĮ 9 straipsnio 8 dalies prasme ir sudaro pagrindą taikyti padidintą tarifą (koeficientą 2). Pareiškėja nurodo, kad:

Pareiškėja skunde cituoja MUATĮ 9 straipsnio 8 dalies 8 punkto, 2 straipsnio 11 dalies nuostatas ir nurodo, kad, jos nuomone, siekiant taikyti MUATĮ 9 straipsnio 8 dalies nuostatas, būtina nustatyti ne tik formalų deklaravimo netikslumą, bet ir tai, kad dėl tokio deklaravimo buvo nuslėptas apmokestinamos pakuotės kiekis ar sąmoningai siekta sumažinti mokestinę prievolę. Iš teisinio reglamentavimo akivaizdu, jog MUAT pakuotės atliekomis mokėtojai turi pareigą ne tik tinkamai tvarkyti apmokestinamųjų gaminių ir pripildytos gaminių apmokestinamosios pakuotės apskaitą, bet ir MUATĮ nustatyta tvarka ir terminu pateikti MUAT deklaracijas, nurodant šiose deklaracijose teisingus duomenis, bei laiku sumokėti į biudžetą MUAT. Pagal MUATĮ 9 straipsnio 4 dalį, MUAT sumokamas ir

MUAT deklaracijos pateikiamos ne vėliau kaip pasibaigus mokestiniam laikotarpiui, iki kalendorinių metų, einančių po to mokestinio laikotarpio, vasario 15 dienos. Laikoma, kad mokestinė prievolė įvykdyta tik pateikus deklaraciją ir sumokėjus mokėtiną mokestį.

Pareiškėja nurodo, kad Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) savo praktikoje yra pažymėjęs, kad MUATĮ 9 straipsnio 3 dalies nuostatų taikymui, būtent apmokestinamųjų gaminių kiekio nuslėpimo fakto konstatavimui, būtina nustatyti, jog mokesčių mokėtojas sąmoningai tyčia siekė konkretaus neteisėto rezultato. Tokias aplinkybes, be laiku neatliktos pareigos deklaruoti apmokestinamųjų gaminių kiekius, patvirtintų *inter alia* apgaulingas apskaitos tvarkymas, apskaitos dokumentų klastojimas, trukdymas mokesčių administratoriui atlikti MUATĮ nustatytas pareigas ir pan. Taigi, iš LVAT praktikos matyti, kad ne visais atvejais nedeklaruotas apmokestinamųjų gaminių kiekis ir atitinkamai MUAT nesumokėjimas gali būti vertinamas kaip apmokestinamųjų gaminių nuslėpimas.

Pareiškėjos teigimu, nagrinėjamu atveju svarbu įvertinti ir tai, kad LVAT nesutiko mažinti apskaičiuoto MUAT nesant įrodymų, pagrindžiančių pareiškėjo teiginius padarius klaidą teikiant MUAT deklaraciją (pvz., 2020-10-14 nutartis adm. byloje Nr. eA-1290-624/2020); nustačius, jog ilgą laiką tarpą teikdamas deklaracijas, pareiškėjas sistemingai nenurodė ginčo atliekų kiekio, neatsakingai tvarkė apskaitą bei sąmoningai siekė nevykdyti teisės aktų reikalavimų tinkamai apskaityti pakuotės rūšis (pvz., 2020-05-27 nutartis adm. byloje Nr. eA-963-525/2020); nustačius, kad pareiškėjas visu tikrintu laikotarpiu mokesčių administratoriui neteikė deklaracijų, netvarkė pakuočių apskaitos (pvz., 2021-02-24 nutartis adm. byloje Nr. eA-473- 525/2021).

Apibendrinama išdėstyta LVAT praktiką, Pareiškėja nurodo, kad nuslėpimo fakto konstatavimui būtina kiekvienu atveju individualiai įvertinti konkrečias bylos aplinkybes, įskaitant mokesčių mokėtojo elgesį, jo kaltės formą ir faktinius veiksmus. Remiantis LVAT praktika, MUATĮ 9 straipsnio 8 dalies 8 punkto, reglamentuojančio MUAT mokėjimą didesniu tarifu, nuostatomis taikyti, būtina taip pat nustatyti, jog mokesčių mokėtojas sąmoningai tyčia siekė konkretaus neteisėto rezultato. LVAT, dėl MUAT padidintu tarifu apskaičiavimo pagrįstumo už nedeklaruotus apmokestinamųjų pakuočių kiekius, taip pat yra pažymėjęs, kad nesant pagrindo konstatuoti, jog pareiškėjas sąmoningai siekė nuslėpti atskirų rūšių apmokestinamųjų pakuočių kiekius, teiktus rinkai, tokiu būdu išvengiant pareigos mokėti MUATĮ nustatytą MUAT pakuotės atliekomis, nėra nustatytos sąlygos taikyti MUATĮ 9 straipsnio 3 dalyje įtvirtintą sankciją ir apskaičiuoti mokestį pagal MUATĮ 9 straipsnio 4 dalies 3 punktą (pvz., 2020-06-03 nutartis adm. byloje Nr. eA-2888-624/2020).

Pareiškėja akcentuoja, kad nagrinėjamu atveju nenustatyta, kad Pareiškėja būtų nedeklaravusi pakuotės svorio, nevykdžiusi pakuočių apskaitos, klastojusi apskaitos dokumentus, trukdžiusi mokesčių administratoriui atlikti patikrinimą, ar sąmoningai siekusi išvengti MUAT mokėjimo. Priešingai, Pareiškėja deklaravo plastikinės ir metalinės pirminės pakuotės kiekius, kurių suma atitinka AAD nustatytą kombinuotos pakuotės kiekį. Ginčas šiuo atveju kilo ne dėl apmokestinamosios bazės nuslėpimo, bet dėl skirtingo blister tipo pakuotės teisinio kvalifikavimo – ar ji laikytina kombinuota pakuote, ar atskirai plastiko ir metalo pakuotėmis. Tokio pobūdžio kvalifikavimo skirtumas savaime negali būti tapatinamas su nuslėpta tarša, jeigu pakuotės kiekiai buvo apskaityti ir deklaruoti, buvo vykdomos plastiko ir metalo perdirbimo užduotys, mokesčių administratorius nenustatė apgaulingos apskaitos ar tyčinių veiksmų.

Skunde pažymima, kad Pareiškėja buvo sudariusi sutartį su licencijuotos pakuočių atliekų tvarkymo organizacija VŠĮ „B“, vykdė Vyriausybės nustatytas pakuočių atliekų sutvarkymo užduotis bei pateikė tai patvirtinančius dokumentus patikrinimo metu. Patikrinimo metu Pareiškėja bendradarbiavo su AAD specialistais, pateikė visus prašytus

dokumentus ir nedelsdama reagavo į pastabas. Nėra jokių duomenų, kad Pareiškėja būtų sistemingai ar ilgą laiką sąmoningai neteisingai deklaravusi pakuotės rūšis siekdama išvengti mokestinės prievolės. 2022 m. Deklaracija buvo pateikta laiku, 2023–2024 m. Deklaracijos buvo pateiktos pavėlavus tik kelias dienas, o Pareiškėja laikėsi pozicijos, jog mokestinė prievolė jai neatsiranda, kadangi buvo įvykdytos plastiko ir metalo pakuočių perdirbimo užduotys. Toks trumpalaikis termino praleidimas negali būti vertinamas kaip sistemingas ar sąmoningas siekis nusišlopinti taršą. Pareiškėja, vadovaudamasi gamintojų pateikta technine informacija bei ilgamete apskaitos praktika, *blister* tipo pakuotes laikė sudarytas iš dviejų atskirų pakuotės elementų – plastikinės ir metalinės – ir atitinkamai šiuos svorius deklaravodavo atskirai. Toks deklaravimo modelis buvo taikomas nuosekliai visą laikotarpį, remiantis turimais techniniais duomenimis apie pakuotės sudėtį.

Pareiškėja nurodo, kad iš teisės aktų nuostatų ir taikymo praktikos jai nebuvo pakankamai aišku, kad blister tipo pakuotė turėtų būti kvalifikuojama kaip kombinuota pakuotė. Pakuotės svoris buvo deklaruojamas pagal jos sudedamąsias medžiagas – plastiką ir metalą – ir toks deklaravimo modelis nebuvo siejamas su mokesčio sumažinimu. 2025 m. gruodžio mėnesį patikrinimo metu Pareiškėja pirmą kartą sužinojo AAD poziciją, kad blister tipo pakuotė laikytina kombinuota pakuote. Gavusi šį išaiškinimą ir siekdama užtikrinti tinkamą teisės aktų laikymąsi ateityje, Pareiškėja nedelsdama pakeitė deklaravimo praktiką ir pildydama bei teikdama Deklaraciją už 2025 metus jau deklaravo blister tipo pakuotę kaip kombinuotą pakuotę.

Pareiškėjos teigimu, nagrinėjamu atveju esminę reikšmę, vertinant tyčios buvimą, turi tai, kad Pareiškėja aplinkosaugos apskaitos vedimą ir MUAT pakuotės atliekomis deklaracijų rengimą buvo pavedusi specializuotai įmonei UAB „C“. Ši bendrovė vykdė pakuočių tiekimo rinkai apskaitą GPAIS sistemoje, formavo ketvirtines ir metines ataskaitas, suformavo MUAT pakuotės atliekomis deklaracijas ir teikė jas Pareiškėjai. Faktiškai Deklaracijų turinys, įskaitant pakuotės rūšių kvalifikavimą, buvo rengiamas profesionalių aplinkosaugos specialistų. Pareiškėja, gavusi suformuotas Deklaracijas, jas tik pateikdavo per EDS sistemą. Taigi, Pareiškėja, siekdama įgyvendinti savo MUAT pakuotės atliekomis prievolės, veikė itin rūpestingai, toks elgesys atitinka atsakingo ir sąžiningo mokesčių mokėtojo modelį.

Pareiškėja konstatuoja, kad nėra nustatyta sąmoningos tyčios nusišlopinti pakuotės kiekį, nėra nustatyta apgaulingos apskaitos, deklaravimo modelis buvo grindžiamas profesionalų parengtais duomenimis, ginčas kilo dėl kvalifikavimo, o ne dėl kiekio nusišlopimo. Todėl MUATĮ 9 straipsnio 8 dalyje įtvirtinto koeficiento 2 taikymas šiuo atveju neatitinka LVAT suformuotos praktikos dėl nusišlopimo sąvokos aiškinimo.

Skunde nurodoma, kad LVAT praktikoje nuosekliai laikomasi pozicijos, jog MUAT apskaičiavimas taikant koeficientą 2 laikytinas ekonomine sankcija (pvz., 2015-10-29 nutartis adm. byloje Nr. A-768-438/2015; 2019-05-15 nutartis adm. byloje Nr. A-431-822/2019). Todėl turi būti vertinama ne tik formali teisės normų taikymo galimybė, bet ir sankcijos proporcingumas, atsižvelgiant į faktines aplinkybes.

Pareiškėja pažymi, kad Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas (toliau – Konstitucinis Teismas) 2022-01-26 sprendime Nr. KT14-A-S14/2022 nurodė, kad pagal Konstituciją teismas, taikydamas sankciją už teisės pažeidimą, turi turėti galimybę atsižvelgti į visas atsakomybę lengvinančias aplinkybes, taip pat ir į tas, kurios nėra *expressis verbis* nurodytos įstatyme, ir paskirti teisės pažeidėjui švelnesnę negu įstatymo numatyta sankcija bausmę arba nuobaudą (pvz., 2005-11-10 nutarimas); teisiniu reguliavimu turi būti sudarytos teisinės prielaidos teismui ištirti visas bylai reikšmingas aplinkybes ir priimti teisingą sprendimą; teisinis 6 reguliavimas negali būti toks, kad teismui nebūtų leidžiama, atsižvelgus į visas turinčias reikšmės bylos aplinkybes ir vadovaujantis teise, nenusižengiant iš Konstitucijos kylantiems teisingumo, protingumo

imperatyvams, priimti teisingo sprendimo ir šitaip įvykdyti teisingumo, antraip būtų pažeisti iš Konstitucijos, *inter alia* jos 109 straipsnio, kylantys teismo įgaliojimai vykdyti teisingumą, būtų nukrypta nuo Konstitucinės Teismo, kaip Lietuvos Respublikos vardu teisingumą vykdančios institucijos, sampratos, taip pat nuo konstitucinio teisinės valstybės principo (2012-09-25 nutarimas). Konstitucinis Teismas taip pat ne kartą yra konstatavęs, jog konstituciniai teisingumo, teisinės valstybės principai suponuoja ir tai, kad už teisės pažeidimus valstybės nustatomos poveikio priemonės turi būti proporcingos (adekvačios) teisės pažeidimui, turi atitikti siekiamus teisėtus ir visuotinai svarbius tikslus, neturi varžyti asmens akivaizdžiai labiau, negu reikia šiems tikslams pasiekti; tarp siekiamo tikslo nubausti teisės pažeidėjus ir užtikrinti teisės pažeidimų prevenciją ir pasirinktų priemonių šiam tikslui pasiekti turi būti teisinga pusiausvyra (pvz., 2000-12-06, 2001-10-02 ir kt. nutarimai).

Pareiškėja nurodo, kad LVAT praktikoje nuosekliai laikomasi pozicijos, kad MUAT apskaičiavimas taikant didesnį tarifą yra ekonominė sankcija (už mokesčio įstatymo pažeidimus taikoma ekonominė poveikio priemonė) (pvz., 2015-10-29 nutartis adm. byloje Nr. A-768-438/2015; 2018-10-29 sprendimas adm. byloje Nr. A-1422-525/2018; 2019-05-15 nutartis adm. byloje Nr. A-431-822/2019; 2020-06-03 sprendimas adm. byloje Nr. eA-2888-624/2020 ir kt.). Atsižvelgiant į tai, kad bauda mokesčių teisėje taip pat traktuojama kaip sankcija, kuri gali būti taikoma asmeniui, laiku ar tinkamai neįvykdžiusiam pareigos mokėti mokesčius, būtina vadovautis LVAT ir Konstitucinio Teismo praktika, kurioje nurodoma, kad už teisės pažeidimus valstybės nustatomos poveikio priemonės turi būti proporcingos (adekvačios) teisės pažeidimui, turi atitikti siekiamus teisėtus ir visuotinai svarbius tikslus, neturi varžyti asmens akivaizdžiai labiau, negu reikia šiems tikslams pasiekti, o tarp siekiamo tikslo nubausti teisės pažeidėjus ir užtikrinti teisės pažeidimų prevenciją bei pasirinktų priemonių šiam tikslui pasiekti turi būti teisinga pusiausvyra (proporcingumas) (pvz., Konstitucinio Teismo 2008-01-21 nutarimas, bylos Nr. 02/06-23/06-37/06-50/06-31/07; LVAT 2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2343-11).

Pareiškėja pažymi, kad Konstitucinio Teismo ir LVAT praktika suponuoja, kad taikant sankcijas privaloma vertinti ne tik pažeidimo faktą, bet ir mokesčių mokėtojo elgesį, jo kaltės formą, objektyvias galimybes išvengti pažeidimo ir tai, ar valstybės biudžetui padaryta žala jau yra atlyginta. Taikant koeficientą 2 situacijoje, kai nebuvo nuslėptas pakuotės svoris, nebuvo apgaulingos apskaitos, nebuvo tyčios, buvo vykdomos perdirbimo užduotys (tik kitai pakuotės rūšiai), buvo bendradarbiaujama su mokesčių administratoriumi, 100 proc. padidintas MUAT dydis akivaizdžiai neatitinka proporcingumo principo.

Pareiškėjos teigimu, Konstituciniai teisingumo, teisinės valstybės principai suponuoja ir tai, kad už teisės pažeidimus valstybės nustatomos poveikio priemonės turi būti proporcingos (adekvačios) teisės pažeidimui, turi atitikti siekiamus teisėtus ir visuotinai svarbius tikslus, neturi varžyti asmens labiau, negu reikia šiems tikslams pasiekti, tarp siekiamo tikslo nubausti teisės pažeidėjus ir užtikrinti teisės pažeidimų prevenciją ir pasirinktų priemonių šiam tikslui pasiekti turi būti teisinga pusiausvyra. Nagrinėjamu atveju nebuvo sąmoningo siekio nuslėpti apmokestinamosios pakuotės kiekį ar išvengti mokesčio, todėl taikyta sankcija turi būti individualizuota ir sumažinta.

Pareiškėja, atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, prašo:

1) Panaikinti AAD Sprendimo dalį, kuria Pareiškėjai apskaičiuotas MUAT pakuotės atliekomis taikant MUATĮ 9 straipsnio 8 dalyje nustatytą koeficientą 2, ir apskaičiuoti šį mokestį taikant koeficientą 1; 2) alternatyviai, jeigu būtų konstatuota, kad formalus pažeidimas sudaro pagrindą sankcijai taikyti, individualizuoti sankciją ir sumažinti ją atsižvelgiant į: tyčios nuslėpti pakuotės kiekį nebuvimą, apgaulingos apskaitos ar

dokumentų klastojimo nenustatymą, geranorišką Pareiškėjos bendradarbiavimą patikrinimo metu, vykdytas pakuočių atliekų tvarkymo užduotis, nedelsiant pakeistą deklaravimo praktiką po AAD išaiškinimo, proporcingumo ir teisingumo principus; 3) atitinkamai pakeisti Sprendimą ir perskaičiuoti mokėtino MUAT sumą.

AAD Sprendime nurodė, kad Pareiškėja 2022–2024 m. tiekė Lietuvos Respublikos vidaus rinkai gaminių pripildytas pakuotes. Pareiškėja, pažeisdama MUATĮ 9 straipsnio 4 dalies nuostatas, VMI laiku nepateikė MUAT Deklaracijų už 2023–2024 m.

AAD nurodė, kad Pareiškėja tikrinamu laikotarpiu vietoj išleistos į vidaus rinką kombinuotos pirminės (neperdirbamos) pakuotės, klaidingai deklaravo plastikinę priminę bei metalinę pirminę pakuotes, 2022 m. mokestinio laikotarpio Deklaracijoje nedeklaravo (nuslėpė) 12,422 t kombinuotos pirminės pakuotės, 2023 m. mokestinio laikotarpio Deklaracijoje – 12,455 t kombinuotos pirminės pakuotės, 2024 m. mokestinio laikotarpio Deklaracijoje – 11,646 t kombinuotos pirminės pakuotės, tuo pažeisdama MUATĮ 2 straipsnio 11 dalies 3 punktą ir 9 straipsnio 1 dalies reikalavimus.

Sprendime pažymėta, kad Pareiškėja 2022–2024 m. kolektyviai vykdė Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2006-11-24 nutarimu „Dėl gaminių ir pakuočių atliekų naudojimo ir (ar) perdirbimo užduočių patvirtinimo“ Nr. 1168 nustatytas pakuotės atliekų perdirbimo užduotis ir iš licencijuotos gamintojų ir importuotojų organizacijos buvo gavusi pakuočių atliekų sutvarkymą įrodančius dokumentus apie šių pakuočių atliekų sutvarkymą, todėl Pareiškėja buvo atleista nuo MUAT pakuočių atliekomis už tą Lietuvos Respublikos vidaus rinkai tiekiamą pripildytų pakuočių kiekį, kuris proporcingas įvykdytos pakuočių atliekų naudojimo ir (ar) perdirbimo užduoties daliai, kaip tai reglamentuota MUAT įstatymo 6 straipsnio 4 dalyje. Kombinuotai pakuotei minėtais metais Pareiškėja pažymų neturėjo.

AAD, atsižvelgdamas į Pareiškėjos pateiktus išleistus į vidaus rinką pakuočių kiekius, vadovaudamasis MUATĮ 9 straipsnio 8 dalies 8 punkto nuostatomis bei Lietuvos Respublikos aplinkos ministro 2021-03-10 įsakyму „Dėl mokesčio už aplinkos teršimą ir nuslėptą taršą apskaičiavimo už 2021 ir vėlesnius metus tvarkos aprašų patvirtinimo“ Nr. D1-143 patvirtinto MUAT ir nuslėptą taršą pakuočių atliekomis apskaičiavimo tvarkos aprašo 12.2. punkto nuostatomis, už 2022–2024 m. nedeklaruotą taršą kombinuotos pakuotės atliekomis, apskaičiavo 123 284 Eur MUAT, taikant tarifą 2.

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

Pareiškėjos skundas iš dalies tenkintinas, skundžiamas AAD Sprendimas keistinas.

Nagrinėjamoje byloje mokestinis ginčas kilo dėl AAD Sprendimo, kuriuo buvo patvirtintas Patikrinimo akte apskaičiuotas ir nurodytas Pareiškėjai sumokėti į valstybės biudžetą 123 284 Eur MUAT už 2022–2024 m. laikotarpį, nustačius nedeklaruotą Lietuvos Respublikos vidaus rinkai tiekiamą kombinuotą pirminę (neperdirbamą) pakuotę.

Pareiškėja nesutinka su AAD vertinimu, jog į Lietuvos Respublikos vidaus rinką per 2022–2024 m. išleistas pakuotės kiekis buvo nuslėptas, dėl ko Pareiškėjai MUAT pakuotės atliekomis apskaičiuotas didesniu tarifu. Pareiškėja skunde nurodo, kad buvo sudariusi sutartį su licencijuotos pakuočių atliekų tvarkymo organizacija VŠĮ „B“, vykdė Lietuvos Respublikos Vyriausybės nustatytas pakuočių atliekų sutvarkymo užduotis bei pateikė tai patvirtinančius dokumentus patikrinimo metu.

Pareiškėjos teigimu, ginčas kilo ne dėl pakuočių kiekių nuslėpimo, duomenų nepateikimo ar apskaitos nevykdymo, bet dėl pirminės pakuotės, konkrečiai *blister* tipo pakuočių (pakuočių, naudojamų tabletėms įpakuoti) klasifikavimo. Pareiškėja, deklaruodama šias pakuotes, jų svorį išskaidė pagal sudedamąsias medžiagas (plastiką ir metalą), tačiau AAD vertinimu, tokia pakuotė laikytina kombinuota pakuote. Pareiškėja

prašo atsižvelgti į tai, jog ginčas kilo išimtinai dėl pakuotės rūšinio kvalifikavimo, o ne dėl deklaruoto svorio ar apskaitos duomenų teisingumo.

Pareiškėja nurodo, kad neginčija nustatyto pakuotės klasifikavimo, tačiau nesutinka su tuo, kad toks kvalifikavimo skirtumas savaime laikytinas „nuslėpta tarša“ MUATĮ 9 straipsnio 8 dalies prasme ir sudaro pagrindą taikyti padidintą tarifą.

Pareiškėja nurodo, kad apskaičiuoti MUAT, taikant koeficientą 2, numatyta mokesčių mokėtojams, kurie nuslėpė Lietuvos Respublikos vidaus rinkai tiekiamų gaminių ir (ar) pripildytų pakuočių kiekį. Šiuo atveju Pareiškėja neatliko tyčinių veiksmų, nenustatyta, kad Pareiškėja būtų nedeklaravusi pakuotės svorio, nevykdžiusi pakuočių apskaitos, klastojusi apskaitos dokumentus, trukdžiusi mokesčių administratoriui atlikti patikrinimą, ar sąmoningai siekusi išvengti MUAT mokėjimo. Priešingai, Pareiškėja deklaruavo plastikinės ir metalinės pirminės pakuotės kiekius, kurių suma atitinka AAD nustatytą kombinuotos pakuotės kiekį. Pareiškėjos vertinimu, koeficiento 2 taikymas yra neproporcingai griežta sankcija padarytam pažeidimui.

Ginčo teisinius santykius reglamentuojantis MUATĮ¹, kiek tai yra susiję su apmokestinamąja pakuote, be kita ko, nustato, kad mokesčio objektas – Lietuvos Respublikos vidaus rinkai tiekiamos pripildytos pakuotės, nurodytos šio įstatymo 4 priede (MUATĮ 4 straipsnio 4 punktą). Pagal MUATĮ 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 (MUATĮ 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 vydo <...> tiekiamų vidaus rinkai gaminių ir (ar) pakuočių <...> apskaitą ir yra atsakingi už MUAT deklaracijose pateiktų duomenų teisingumą (MUATĮ 9 straipsnio 1 dalis). Nustatyta, kad MUAT už nuslėptą taršą apskaičiuojamas aplinkos ministro nustatyta tvarka (MUATĮ 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 (MUATĮ 9 straipsnio 4 dalis). Mokesčio mokėtoju, kuris nuslėpė Lietuvos Respublikos vidaus rinkai tiekiamų gaminių ir (ar) pripildytų pakuočių kiekį, kai mokesčio mokėtojas aplinkos ministro nustatyta tvarka vykdė gaminių ir (ar) pakuočių apskaitą, – nuslėptą gaminių ir (ar) pripildytų pakuočių kiekį dauginant iš tarifo, nurodyto šio įstatymo 3 ir (ar) 4 prieduose, iš indeksavimo koeficiento ir iš koeficiento 2 (MUATĮ 9 straipsnio 8 dalies 8 punktas (iki straipsnio punkto numeracijos pakeitimo pagal 2021-12-23 įstatymą Nr. XIV-876 – 9 straipsnio 8 dalies 7 punktą). Taigi, tam, kad apskaičiuojant taršos mokestį pakuotės atliekomis, būtų taikomas didesnis tarifas pagal nurodytas MUATĮ nuostatas, turi būti nustatytas apmokestinamos pakuotės atliekų nuslėpimo faktas.

Atkreiptinas dėmesys, kad MUATĮ pateikta nuslėptos taršos sąvoka. Pagal MUATĮ 2 straipsnio 11 dalies 2 ir 3 punktų nuostatas, nuslėpta tarša laikoma nedeklaruotas ar deklaruotas pradėjus mokestinį patikrinimą <...> tiekiamų 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 nedeklaruotas arba deklaruotas mažesnis MUAT.

¹ 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.

Iš pacituoto teisinio reglamentavimo yra akivaizdu, jog MUAT pakuotės atliekomis mokėtojai turi pareigą ne tik tinkamai tvarkyti apmokestinamosios pakuotės apskaitą, bet ir MUATĮ nustatyta tvarka ir terminu pateikti MUAT deklaracijas, nurodant šiose deklaracijose teisingus duomenis, bei laiku sumokėti į biudžetą MUAT.

Ginčo byloje, atlikus Pareiškėjos planinį teminį 2022–2024 m. MUAT pakuotės atliekomis apskaičiavimo ir deklaravimo teisingumo patikrinimą, nustatyta, kad Pareiškėja tikrinamu laikotarpiu vietoj išleistos į vidaus rinką kombinuotos pirminės (neperdirbamos) pakuotės, klaidingai deklaravo plastikinę priminę bei metalinę pirminę pakuotės. Pareiškėja 2022 m. nedeklaravo 12,422 t kombinuotos pirminės pakuotės, 2023 m. nedeklaravo 12,455 t kombinuotos pirminės pakuotės, 2024 m. nedeklaravo 11,646 t kombinuotos pirminės pakuotės.

Pareiškėja 2022–2024 metais kolektyviai vykdė Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2006-11-24 nutarimu Nr. 1168 „Dėl gaminių ir pakuočių atliekų naudojimo ir (ar) perdirbimo užduočių patvirtinimo“ nustatytą pakuotės atliekų perdirbimo užduočių ir iš licencijuotos gamintojų ir importuotojų organizacijos buvo gavusi pakuočių atliekų sutvarkymą įrodančius dokumentus apie šių pakuočių atliekų sutvarkymą, todėl buvo atleista nuo MUAT pakuočių atliekomis už tą Lietuvos Respublikos vidaus rinkai tiekiamą pripildytų pakuočių kiekį, kuris proporcingas įvykdytos pakuočių atliekų naudojimo ir (ar) perdirbimo užduoties daliai, kaip tai reglamentuota MUAT įstatymo 6 straipsnio 4 dalyje. Kombinuotai pakuotei minėtais metais Pareiškėja pažymų neturėjo.

Komisija pažymi, kad ginčo dėl to, kad Pareiškėja neteisingai vykdė pakuočių atliekų tvarkymo užduotis, nedeklaravo išleistos į vidaus rinką kombinuotos pirminės (neperdirbamos) pakuotės ir nesumokėjo MUAT už kombinuotą pakuotę, nėra.

Komisija atkreipia dėmesį, kad „nuslėptos taršos“ samprata kaip apibrėžia nauja redakcija (įskaitant „nedeklaruotą ar deklaruotą pradėjus mokestinį patikrinimą“) įsigaliojusi 2021 m. ir taikoma apskaičiuojant ir deklaruojant 2021 m. mokestinio laikotarpio MUAT, padidinto tarifo taikymą sieja tik su objektyviomis aplinkybėmis. Taikant MUATĮ 9 straipsnio 8 dalies 8 punktą, kaltės forma nėra aktuali, atsakomybė yra objektyvi, subjektyvioji pusė (kaltė – tyčia ar neatsargumas) konstatuojant pažeidimą, nėra vertinama, reikšmingas pats faktas, kad įstatyme nurodytos sąlygos egzistuoja (pvz., nedeklaruoti duomenys, neteisingi duomenys, pareigos neįvykdymas ir pan.), padidinto tarifo koeficientas taikomas automatiškai, nustačius įstatyme apibrėžtą situaciją.

AAD pareigūnai privalo imperatyviai taikyti teisės aktų reikalavimus, t. y. mokestinio patikrinimo metu nustatę nedeklaruotus pakuočių kiekius, už kuriuos nebuvo sumokėtas mokestis, už juos privalo apskaičiuoti mokestį už nuslėptą taršą MUATĮ nustatyta tvarka, nepriklausomai nuo to, kokios priežastys lėmė pakuočių kiekių ir mokesčio nedeklaravimo faktą. Mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėja už 2022–2024 m. mokestinius metus nedeklaravo į vidaus rinką išleistos kombinuotos pakuotės.

Komisija, atsižvelgdama į patikrinimo metu nustatytas aplinkybes, pripažįsta, jog AAD pagrįstai nedeklaruotą į Lietuvos Respublikos vidaus rinką per 2022–2024 m. išleistą pakuotę vertino kaip nuslėptą taršą ir, apskaičiuodamas MUAT pagrįstai ir teisėtai vadovavosi anksčiau minėtomis MUATĮ nuostatomis, įpareigojančiomis, apskaičiuojant MUAT, taikyti koeficientą 2.

Pareiškėja pateiktame skunde bei posėdžio metu papildomai nurodė, kad sutinka su mokesčių administratoriaus sprendime pateiktu ginčo pakuotės kvalifikavimu kaip kombinuotos pakuotės, tačiau kartu prašo Komisijos papildomai įvertinti tokio kvalifikavimo pagrįstumą. Atsižvelgdama į tai, Komisija vertina, ar AAD pagrįstai nagrinėjamą pakuotę priskyrė kombinuotajai pakuotei.

Pagal Pakuočių ir pakuočių atliekų tvarkymo taisykles², kombinuota pakuotė laikoma iš skirtingų medžiagų sudaryta pakuotė, kurios sudedamosios dalys negali būti atskirtos rankiniu būdu. Nagrinėjamu atveju nustatyta, kad ginčo pakuotė (vaistinių preparatų blisterinė pakuotė) yra sudaryta iš plastikinės lizdinės dalies ir aliuminio folijos, kurios yra tarpusavyje sujungtos taip, kad jų atskyrimas nepažeidžiant pakuotės vientisumo nėra galimas.

Atsižvelgdama į tai, Komisija konstatuoja, kad tokia pakuotė atitinka kombinuotos pakuotės požymius, todėl AAD pagrįstai ją kvalifikavo kaip kombinuotą pakuotę. Pareiškėja nepateikė jokių duomenų ar argumentų, kurie leistų daryti priešingą išvadą.

Komisija, remdamasi pirmiau nurodytomis aplinkybėmis, sprendžia, kad nėra teisinio pagrindo keisti ginčo pakuotės kvalifikavimo.

Pasisakydama dėl padidinto MUAT koeficiento mažinimo galimybės, Komisija primena, kad LVAT praktikoje nuosekliai laikomasi pozicijos, kad MUAT apskaičiavimas taikant didesnę tarifą yra ekonominė sankcija (už mokesčio įstatymo pažeidimus taikoma ekonominė poveikio priemonė) (pvz., 2015-10-29 nutartis adm. byloje Nr. A-768-438/2015; 2018-10-29 sprendimas adm. byloje Nr. A-1422-525/2018; 2019-05-15 nutartis adm. byloje Nr. A-431-822/2019; 2020-06-03 sprendimas adm. byloje Nr. eA-2888-624/2020, 2021-11-17 nutartis adm. byloje Nr. eA-2019-602/2021 ir kt.).

Komisijos vertinimu, ekonominė sankcija gali būti laikoma tik apskaičiuota padidinto MUAT dalis, viršijanti standartinį MUAT dydį, nes mokesčio dalis (iki padidinto koeficiento taikymo), kuri apskaičiuojama dėl atsiradusio mokesčio objekto, o ne dėl pažeidimo fakto, negali būti siejama su baudimo institutu. Todėl šios mokestinio ginčo medžiagos nagrinėjamu atveju turi būti įvertinta, ar paskirta sankcija, sudaranti 100 procentų MUAT dydžio sumą, gali būti individualizuojama ją mažinant, įvertinus nustatytas faktines aplinkybes. Individualizuojant sankciją, nėra taikomos MAĮ straipsnių nuostatos, susijusios su baudų skyrimu ir jų individualizavimu (atsižvelgiant į lengvinančias ir sunkinančias aplinkybes), todėl Komisija ginčo situaciją vertina pagal konstitucinės doktrinos nuostatas.

Konstitucinis Teismas 2022-01-26 sprendime Nr. KT14-A-S14/2022 nurodė, kad pagal Lietuvos Respublikos Konstituciją, teismas, taikydamas sankciją už teisės pažeidimą, turi turėti galimybę atsižvelgti į visas atsakomybę lengvinančias aplinkybes, taip pat ir į tas, kurios nėra *expressis verbis* (aiškiais žodžiais, tiesiogiai) nurodytos įstatyme, ir paskirti teisės pažeidėjui švelnesnę negu įstatymo numatyta sankcija, bausmę arba nuobaudą. Konstitucinis Teismas 2022-05-19 nutarime Nr. KT62-N6/2022, kuriame buvo nagrinėtas klausimas dėl fiksuoto dydžio sankcijos (baudos už neteisėtą socialinio draudimo įmokų sumažinimą), kuriai įstatyme nebuvo numatyta individualizavimo galimybė, išaiškino, jog „konstitucinis teisingumo principas reikalauja nustatomas nuobaudas diferencijuoti taip, kad jas taikant būtų galima atsižvelgti į teisės pažeidimo pobūdį, į atsakomybę lengvinančias ir kitas aplinkybes; jeigu įstatyme nėra nustatyti diferencijuoti piniginių baudų dydžiai, bet yra įtvirtintos ištis didelės griežtai apibrėžto dydžio piniginės baudos, <...> skiriant piniginę baudą nebelieka galimybės jos dydį individualizuoti atsižvelgiant į pažeidimo pobūdį, pavojingumą (sunkumą), mastą, kitus požymius, atsakomybę lengvinančias ir kitas aplinkybes (dėl kurių atitinkama piniginė bauda teisės pažeidėjui būtų akivaizdžiai per didelė, nes neproporcinga (neadekvati) padarytam teisės pažeidimui, ir dėl to neteisinga), toks teisinis reguliavimas nesiderintų su Konstitucijoje įtvirtintais teisingumo ir teisinės valstybės principais“.

² Lietuvos Respublikos aplinkos ministro 2002 m. birželio 27 d. įsakymas Nr. 348 „Dėl Pakuočių ir pakuočių atliekų tvarkymo taisyklių patvirtinimo“ (Žin., 2002, Nr. 81-3503; TAR, 2016-04-01, Nr. 2016-06779)

Konstitucinis Teismas taip pat ne kartą yra konstatavęs, jog konstituciniai teisingumo, teisinės valstybės principai suponuoja ir tai, kad už teisės pažeidimus valstybės nustatomos poveikio priemonės turi būti proporcingos (adekvačios) teisės pažeidimui, turi atitikti siekiamus teisėtus ir visuotinai svarbius tikslus, neturi varžyti asmens akivaizdžiai labiau, negu reikia šiems tikslams pasiekti; tarp siekiamo tikslo nubausti teisės pažeidėjus ir užtikrinti teisės pažeidimų prevenciją ir pasirinktų priemonių šiam tikslui pasiekti turi būti teisinga pusiausvyra (pvz., Konstitucinio Teismo 2000-12-06, 2001-10-02 ir kt. nutarimai). Konstitucinis Teismas yra pažymėjęs, kad įstatymuose nustatytos nuobaudos ir jų sistema turi būti tokios, kad teismas, skirdamas nuobaudas, galėtų įvykdyti teisingumą (Konstitucinio Teismo 2005-11-03, 2008-01-21, 2008-09-17 nutarimai). Konstitucinis Teismas savo jurisprudencijoje ne kartą yra išreiškęs poziciją, kad teismas turi turėti galimybę, atsižvelgdamas į reikšmingas bylos aplinkybes, individualizuoti įstatyme įtvirtintą griežtą nuobaudą ir skirti mažesnę nuobaudą nei sankcijoje numatytoji minimali arba švelnesnė nuobauda nei įstatymo numatytoji (pvz., Konstitucinio Teismo 2004-01-26, 2008-09-17, 2012-09-25 nutarimai).

MUATĮ nenustato galimybės AAD 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). 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. Naujausioje praktikoje, LVAT, analizuodamas MUAT apskaičiavimo pagrįstumo klausimą, akcentuoja MUATĮ nustatytą mokesčio mokėtojo atsakomybę už teršalų išmetimo į aplinką, sąvartyne pašalintų atliekų, apmokestinamųjų gaminių ir pripildytos gaminių apmokestinamosios pakuotės apskaitos tvarkymą ir nurodo, kad MUATĮ nustato mokesčio mokėtojui pareigą būti atidžiam, rūpintis ir užtikrinti tinkamą apskaitos tvarkymą, deklaracijų teikimą ir mokesčio sumokėjimą (LVAT 2023-12-13 nutartis adm. byloje Nr. eA-815-525/2023, 2024-01-31 nutartis adm. byloje Nr. eA-926-662/2024 ir kt.).

Nagrinėjamu atveju nustatyta, kad Pareiškėja buvo sudariusi sutartį su licencijuotos pakuočių atliekų tvarkymo organizacija VŠĮ „B“, vykdė Vyriausybės nustatytas pakuočių atliekų sutvarkymo užduotis bei pateikė tai patvirtinančius dokumentus patikrinimo metu. Patikrinimo metu Pareiškėja bendradarbiavo su AAD specialistais, pateikė visus prašytus dokumentus ir nedelsdama reagavo į pastabas. Nėra duomenų, kad Pareiškėja būtų sistemingai ar ilgą laiką sąmoningai neteisingai deklaravusi pakuotės rūšis siekdama išvengti mokestinės prievolės. 2022 m. Deklaracija buvo pateikta laiku, 2023–2024 m. Deklaracijos buvo pateiktos pavėlavus tik kelias dienas, o Pareiškėja laikėsi pozicijos, jog mokestinė prievolė jai neatsiranda, kadangi buvo įvykdytos plastiko ir metalo pakuočių perdirbimo užduotys. Pareiškėja, vadovaudamasi gamintojų pateikta technine informacija bei ilgamete apskaitos praktika, blister tipo pakuotes laikė sudarytas iš dviejų atskirų pakuotės elementų – plastikinės ir metalinės – ir atitinkamai šiuos svorius deklaruodavo atskirai.

Komisija, remdamasi byloje esančiais įrodymais, nenustatė, kad Pareiškėja būtų sistemingai pažeidinėjusi MUATĮ nustatytą MUAT pakuočių atliekomis apskaičiavimo ir mokėjimo tvarką ar kad Pareiškėja Patikrinimo akte konstatuotą pažeidimą būtų padariusi tyčia ar turėdama tikslą nuslėpti atskirų apmokestinamųjų pakuočių kiekius. Byloje nėra duomenų, kad Pareiškėja nebendradarbiavo su AAD, t. y. neteikė prašomos informacijos, kad Pareiškėja būtų siekusi ar trukdžiusi AAD atlikti patikrinimą ir (ar) nustatyti svarbias bei reikalingas aplinkybes. Priešingai, Pareiškėja nedelsdama pakeitė deklaravimo praktiką ir

pildydama bei teikdama Deklaraciją už 2025 m., deklaravo *blister* tipo pakuotę kaip kombinuotą pakuotę.

Komisija, vadovaudamasi aukščiau pacituota LVAT praktika, Konstitucinio Teismo išaiškinimais, MAĮ nustatytais protingumo ir teisingumo kriterijais (MAĮ 8 straipsnio 3 dalis), atsižvelgdama į išvardintas MUAT baudinės dalies individualizavimui reikšmingas aplinkybes, sprendžia, kad AAD Sprendimo nurodymas Pareiškėjai sumokėti 123 284 Eur MUAT pakuotės atliekomis keistinas, koeficientą 2 sumažinant iki koeficiento 1,3 (30 procentų MUAT dydžio sankcija) ir nurodant, kad Pareiškėja vietoje apskaičiuoto 123 284 Eur MUAT pakuotės atliekomis, turi sumokėti 80 135 Eur ($123284 \text{ Eur} : 2 \times 1,3$) MUAT pakuotės atliekomis. Komisijos vertinimu, tokia sumažinta baudinė suma yra pakankama siekiamam tikslui pasiekti ir atitinka teisingumo, proporcingumo bei protingumo kriterijus.

Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, Komisija Pareiškėjos skundą patenkina iš dalies, pakeisdama ginčijamą Sprendimą ir sumažindama apskaičiuotą MUAT nuo 123 284 Eur iki 80 135 Eur.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos 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 prie Aplinkos ministerijos 2026-02-03 sprendimą AS-21 ir vietoj nurodymo sumokėti 123 284 Eur mokestį už aplinkos teršimą pakuočių atliekomis, UAB „A“ nurodyti sumokėti 80 135 Eur mokestį 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 narė, pavaduojanti Komisijos pirmininką	Jurgita Narkevičiūtė
---	----------------------

Komisijos narė	Gvida Ivanauskienė
----------------	--------------------

Komisijos narė	Raimonda Juodkaitė
----------------	--------------------

Komisijos narė	Kristina Jakštienė
----------------	--------------------