



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL OU „K1“ SKUNDO**

2023 m. liepos d. Nr. S-2023/ (7-2023/106)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininko Evaldo Raistensio, narių Jurgitos Narkevičiūtės (pranešėja), Rasos Stravinskaitės, Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo OU „K1“ (toliau – Pareiškėjas) 2023-06-01 skundą dėl Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Muitinės departamentas) 2023-05-10 sprendimo Nr. 1AE-253 (toliau – Muitinės departamento sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjo atstovas advokatas U. S. ir Muitinės departamento atstovas E. V. 2023-06-27 dalyvavo Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėjas nesutinka su Muitinės departamento sprendimu, prašo Komisijos skundžiamą sprendimą panaikinti.

Muitinės departamentas ginčijamu sprendimu patvirtino Kauno teritorinės muitinės (toliau – Kauno TM) 2022-11-07 sprendimą Nr. 2KM18037 (toliau – Kauno TM 2022-11-07 sprendimas), kuriuo tranzito procedūros vykdytojui Pareiškėjui už neįvykdytą muitinio tranzito procedūrą, vykdytą su Lydinčiuoju dokumentu T1 22LTKK20000003C2A9 (2022-04-09) (toliau – tranzito deklaracija, ginčo tranzito deklaracija), apskaičiuota mokeskinė prievolė: 1 395 Eur pridėtinės vertės mokestis (toliau – PVM), 86 Eur PVM delspinigiai ir 10 proc. dydžio 140 Eur PVM bauda. Skolos muitinei atsiradimo data – 2022-04-16.

Nustatyta, kad 2022-04-09 Kauno TM Kybartų kelio poste prekei (*užšaldytos silkės, svoris – 20 988 kg bruto*) buvo įforminta Sąjungos / bendroji tranzito procedūra pagal pateiktą ginčo tranzito deklaraciją, tranzito procedūros vykdytojas – OU „Tardek“ (Pareiškėjas). Prekės paskirties muitinės įstaigai Vilniaus TM Lavoriškių kelio postui turėjo būti pateiktos iki 2022-04-15, tačiau Kauno TM per nustatytą terminą iš paskirties muitinės įstaigos negavo elektroninio pranešimo, patvirtinančio prekių atvykimą į paskirties įstaigą, ir elektroninio pranešimo apie tikrinimo rezultatus paskirties įstaigoje, todėl pradėjo tyrimą. Kauno TM 2022-04-21 raštu Nr. (8.11/12)-1B-3718 Pareiškėjo paprašė pateikti tranzito procedūros užbaigimą patvirtinančius dokumentus. Taip pat 2022-04-21 išsiųsta elektroninė tyrimo užklausa į deklaruotą paskirties įstaigą apie prekės pateikimą joje, tačiau atsakymas negautas.

2022-04-25 Pareiškėjas, kaip procedūros užbaigimo įrodymą, kad prekės išgabentos iš Europos Sąjungos (toliau – ES) muitų teritorijos, pateikė tarptautinio krovinių transporto važtaraščio (toliau – CMR važtaraštis) Nr. b/n (2022-04-07) su Baltarusijos Respublikos muitinės žymomis kopiją.

2022-06-28 raštu Nr. (8.69/12)-1B-5766 ir 2022-08-30 raštu Nr. (8.69/11)-1BE-1003 Kauno TM informavo Pareiškėją apie galimą Sąjungos / bendrosios tranzito procedūros neužbaigimą ir apie galimo nepalankaus sprendimo, neužbaigus Sąjungos / bendrosios tranzito procedūros, priėmimą. Pareiškėjas buvo informuotas, kad CMR važtaraščio Nr. b/n (2022-04-07)

su Baltarusijos muitinės žymomis kopija neatitinka 2015-11-24 Europos Komisijos įgyvendinimo reglamento (ES) 2015/2447, kuriuo nustatomos išsamios tam tikrų Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) Nr. 952/2013, kuriuo nustatomas Sąjungos muitinės kodeksas, nuostatų įgyvendinimo taisyklės (toliau – Įgyvendinimo reglamentas), 312 straipsnio 1 ir 2 dalyse nurodytiems dokumentams keliamų reikalavimų. Pareiškėjas nuomonės dėl rengiamo sprendimo iki jo priėmimo dienos nepateikė.

Kauno TM nustatė, kad prekėms, gabentoms pagal ginčo tranzito deklaraciją, įforminta muitinės procedūra nebuvo užbaigta ir muitinė neteko galimybės šiai prekei taikyti priežiūros priemonių, kurios taikomos tranzitu gabenamoms ne Sąjungos prekėms. Kauno TM konstatavo, kad ne Sąjungos prekės buvo neteisėtai paimtos iš muitinės priežiūros bei, kad atsirado aukščiau nurodyta importo skola muitinei pagal 2013-10-09 Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) Nr. 952/2013, kuriuo nustatomas Sąjungos muitinės kodeksas (toliau – Sąjungos muitinės kodeksas), 79 straipsnio 1 dalies a punktą.

Pareiškėjas Muitinės departamentui pateikė skundą, savo reikalavimą grįsdamas CMR važtaraštyje esančiais duomenimis, kuriame, anot Pareiškėjo, esantys Baltarusijos Respublikos muitinės anspaudai patvirtina, kad prekės buvo išvežtos iš Sąjungos muitų teritorijos.

Muitinės departamentas 2022-12-12 sprendimu Nr. 1AE-210 Pareiškėjui nustatė 15 dienų terminą skundo trūkumams pašalinti, t. y. tinkamam muitinio tranzito procedūros užbaigimui pagrįsti pateikti Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnyje nurodytus dokumentus ir pateikti aukščiau minėtų užsienio kalba įformintų dokumentų vertimus į valstybinę kalbą.

Muitinės departamentas gavo Pareiškėjo paštu atsiųstus Baltarusijos Respublikos Gardino srities muitinės 2023-01-18 raštą Nr. 02-2/1861, Rusijos Federacijos muitinės tarnybos Kaliningrado srities muitinės 2023-01-27 raštą Nr. 15-50/01490 bei Pareiškėjo verslo partnerio UAB „Tartsel“ persiųstus Bendrojo sveikatos įvežimo dokumento gyvūniniams produktams ir 2022-04-07 Veterinarinio liudijimo kopijas. 2023-03-15 Muitinės departamentas gavo Baltarusijos Respublikos Gardino srities muitinės ir Rusijos Federacijos muitinės tarnybos Kaliningrado srities muitinės raštų vertimus į lietuvių kalbą.

Muitinės departamentas Pareiškėjo skundo netenkino.

Ginčijamame sprendime nurodyta, kad vadovaujantis Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio 1 ir 2 dalimis, Sąjungos tranzito procedūra laikoma užbaigta tinkamai, jei procedūros vykdytojas išvykimo valstybės narės muitinei pateikia vieną iš šių dokumentų, kuriuose identifikuojamos prekės:

a) paskirties valstybės narės muitinės patvirtintą dokumentą, kuriame identifikuojamos prekės ir kuriuo patvirtinama, kad jos buvo pateiktos paskirties muitinės įstaigai arba pristatytos įgaliojantį gavėjui;

b) valstybės narės muitinės, kuri nustato, kad prekės buvo fiziškai išvežtos iš Sąjungos muitų teritorijos, patvirtintą dokumentą arba išrašą;

c) muitinės dokumentą, išduotą trečiojoje šalyje, kurioje prekėms įforminta muitinės procedūra;

d) trečiojoje šalyje išduotą antspauduotą arba kitaip tos šalies muitinės patvirtintą dokumentą, kuriuo įrodoma, kad prekės laikomos išleistomis į laisvą apyvartą toje šalyje.

Vietoje minėtų dokumentų kaip įrodymas gali būti pateiktos jų kopijos, kurių tikrumą patvirtino ta pati įstaiga, kuri patvirtino originalius dokumentus, atitinkamos trečiosios šalies institucija arba valstybės narės institucija.

Muitinės departamentas pažymėjo, kad nei CMR važtaraštis, nei Bendrojo sveikatos įvežimo dokumentai gyvūniniams produktams nėra muitinės dokumentai, t. y. dokumentai, patvirtinantys, kad prekėms įforminta muitinės procedūra ar, kad prekės laikomos išleistomis į laisvą apyvartą trečiojoje šalyje.

Centrinio mokesčių administratoriaus teigimu, Baltarusijos Respublikos Gardino srities muitinės 2023-01-18 rašto Nr. 02-2/1861 tinkamu įrodymu apie tinkamą muitinės tranzito procedūros užbaigimą pagal tranzito deklaraciją T1 Nr. 22LTKK2000003C2A9 (2022-04-09) irgi negalima laikyti, nes pastaroji pažyma tik patvirtina, kad prekės į laisvą apyvartą trečiojoje šalyje

buvo išleistos pagal tranzito deklaraciją Nr. 10012180/070422/0002765, tačiau minėta deklaracija nepateikta. Muitinės departamento nuomone, šiuo atveju nėra galimybės identifikuoti ar kitaip palyginti minėtose deklaracijose deklaruotų prekių. Skundžiamame sprendime konstatuota, kad Pareiškėjas teisėtai ir pagrįstai pripažintas skolininku muitinei ir jam įregistruota skola muitinei.

Pareiškėjas skunde Komisijai dėl ginčo dalyko pateikė savo argumentus.

### **I. Faktinės aplinkybės**

Kauno TM Kybartų kelio poste 2022-04-09 buvo įforminta Sąjungos / bendroji tranzito procedūra pagal pateiktą T1 deklaraciją MRN 22LTKK20000003C2A9. Prekių siuntėjas – OOO „Profeks“, Kaliningradas; prekių gavėjas – OOO „Komplekt-ZH“; prekių vežėjas – OOO „Ban-Trans“; tranzito procedūros vykdytojas – Pareiškėjas. Ginčo tranzito deklaracijoje deklaruotos prekės – šaldytos silkės, 20 988 kg bruto svorio, prekių kodas 030351, 18 krovinių vietų, procedūros baigimo terminas – 2022-04-15. Kartu su tranzito deklaracija Kybartų kelio postui buvo pateikti šie dokumentai:

- CMR važtaraštis 2022-04-07 be numerio;
- komercinė sąskaita Nr. 407 (2022-04-07);
- Veterinarinis sertifikatas – CHEDP.LT.2022.0021089 (toliau – veterinarinis sertifikatas);

Prekės buvo gabenamos su transporto priemone, kurios valstybiniai registracijos numeriai O928TY39/AH526039.

Transporto priemonės priekaba, kurioje buvo gabenamos deklaruotos prekės, Lietuvos muitinės Kybartų kelio poste buvo užplombuota muitinės plomba Nr. L950559. Tai nurodyta muitinės deklaracijos langelyje „Išvykimo įstaigos tikrinimas (D)“. Transporto priemonės priekaba Kybartų kelio poste 2022-04-08 taip pat buvo užplombuota veterinarinę patikrą atlikusios Lietuvos veterinarijos tarnybos atstovo. Uždėta plomba Nr. 77416896. Prekių kiekis: 19 800 kg (grynasis svoris), 20 988 kg bruto svoris. Patikra baigta 2022-04-08. Tai matyti iš veterinarinio sertifikato langelių I.34, II.19 ir II.21. Transporto priemonė su prekėmis turėjo išvykti iš ES į trečiąją šalį per išvežimo pasienio kontrolės postą Lavoriškėse.

Transporto priemonė, valst. Nr. O928TY39/AH526039, 2022-04-12 atvyko į Lavoriškių pasienio kontrolės postą ir pateikė prekes su dokumentais patikrinimui, tai patvirtina įrašai, esantys veterinarinio sertifikato langeliuose III.5 ir III.6. Matyti, kad veterinarijos tarnybos atstovas 2022-04-12 atliko patikrinimą, kurio metu nustatė, kad siunta atvežta į išvežimo pasienio kontrolės postą ir neatitikimų nenustatyta. Patikrinimas baigtas 2022-04-12, 19 val. 50 min. 44 s.

Baigus patikrinimą transporto priemonė su kroviniu 2022-04-12 išvyko į Baltarusijos pasienio kontrolės postą ir tai patvirtina CMR važtaraštyje esantys įrašai su Baltarusijos muitinės žymomis.

Baltarusijos Gardino regioninės muitinės originalioje 2023-01-18 pažymoje Nr. 02-2/1861 nurodyta, jog:

- 2022-04-12 Gardino regioninės muitinės punkte „Kotlovka“ baigta prekių – šaldyta silkė – 1 rūšis, 1/1100, vežamų transporto priemonėmis, kurių valst. Nr. O928TY39/AH526039, pagal tranzito deklaraciją Nr. 10012180/070422/0002765, bruto svoris 20 628 kg., 18 krovinių vietų, 2022-04-07 CMR b/n, 2022-04-07 sąskaita faktūra Nr. 407, muitinio tranzito procedūra.

Pasak Pareiškėjo, 2022-04-07 CMR b/n pateiktas prekių aprašymas ir jas identifikuojantys duomenys: šaldyta silkė, 1 rūšis, 1/1100, 18 krovinių vietų, 19 800 kg grynojo svorio, kodas KN 030351, svoris bruto 20 988 kg (11 langelyje svoris bruto – 20 628 kg); 18 krovinių vietų, pridedamas dokumentas – 2022-04-07 sąskaita faktūra Nr. 407. Transporto priemonės numeris – O928TY39/AH526039.

Taip pat 2022-04-07 CMR b/n padaryti Rusijos Federacijos Kaliningrado srities muitinės įrašai – nurodytas tranzito deklaracijos numeris: 10012180/070422/0002765; įrašas patvirtintas muitinės pareigūno spaudu ir parašu.

2022-04-07 sąskaitoje faktūroje Nr. 407 nurodyti prekių duomenys: šaldyta silkė, 1 rūšis, 1/1100, 19800 kg grynojo svorio.

Kauno TM, per nustatytą terminą negavusi elektroninio pranešimo iš paskirties įstaigos, 2022-04-21 išsiuntė elektroninio tyrimo užklausą į deklaruotą paskirties įstaigą. Tačiau atsakymas į tyrimo užklausą nebuvo gautas. Taigi teritorinės muitinės tyrimo metu *nenustatyta priežastis, kodėl nėra gautas elektroninis pranešimas iš paskirties muitinės įstaigos*. Kauno TM sprendimu nusprendė baigti tyrimą ir Pareiškėjui už neįvykdytą muitinio tranzito procedūrą apskaičiavo mokestinę prievolę. Muitinės departamentas ginčijamu sprendimu Kauno TM sprendimą patvirtino.

## II Teisiniai argumentai

*Pirma*, Muitinės departamentas nepagrįstai Baltarusijos Respublikos Gardino srities muitinės 2023-01-18 rašto Nr. 02-2/1861 nelaikė tinkamu įrodymu. Pasak skundo, Muitinės departamentas nepaneigė šio rašto kaip įrodymo, tačiau vertino, jog iš šio rašto negalima identifikuoti ginčo tranzito deklaracijoje Nr. 22LTKK20000003C2A9 deklaruotų prekių.

Pareiškėjas nurodo, kad minėtas Gardino srities muitinės raštas patvirtina, jog punkte „Kotlovka“ baigta prekių (*šaldyta silkė – 1 rūšis, 1/1100, vežamų transporto priemonėmis, kurių valst. Nr. O928TY39/AH526039, pagal tranzito deklaraciją Nr. 10012180/070422/0002765, bruto svoris 20 628 kg., 18 krovinių vietų, 2022-04-07 CMR b/n, 2022-04-07 sąskaita faktūra Nr. 407*) muitinio tranzito procedūra.

Pareiškėjo teigimu, Gardino srities muitinės rašte nurodyti duomenys apie prekę atitinka ginčo tranzito deklaracijoje Nr. 22LTKK20000003C2A9 (2022-04-09) ir jos lydimočiuose dokumentuose pateiktus duomenis apie prekę, t. y.:

- sutampa prekės pavadinimas, jos rūšis, grynasis svoris, krovinių vietų skaičius (šaldyta silkė, 1 rūšis, 1/1100, 19 800 kg grynojo kiekio, 18 krovinių vietų);

- Gardino srities muitinės rašte, ginčo tranzito deklaracijoje, CMR važtaraštyje sutampa transporto priemonės, kuria gabentos prekės, numeris;

- Gardino srities muitinės rašte nurodyti prekių dokumentai (2022-04-07 CMR b/n, 2022-04-07 sąskaita faktūra Nr. 407) atitinka dokumentus nurodytus ginčo tranzito deklaracijoje Nr. 22LTKK20000003C2A9 (2022-04-09) bei 2022-04-07 CMR važtaraštyje b/n.

Muitinės departamentas nepateikė nurodytų dokumentų analizės, todėl, anot Pareiškėjo, tikėtina netinkamai įvertino byloje surinktą medžiagą.

*Antra*. Muitinės departamentas galimai netinkamai vertino 2022-04-07 CMR važtaraštyje esančius Rusijos Federacijos Kaliningrado srities muitinės įrašus, kas sąlygojo Gardino srities muitinės rašte nurodytos informacijos vertinimą.

Baltarusijos Respublikos Gardino srities muitinės rašte nurodyta, jog užbaigta muitinio tranzito procedūra pagal tranzito deklaraciją Nr. 10012180/070422/0002765 prekei – šaldyta silkė – 1 rūšis, 1/1100. Skunde pažymėta, jog 2022-04-07 CMR važtaraštyje yra nurodytas tas pats tranzito deklaracijos Nr. 10012180/070422/0002765, kaip ir Baltarusijos Respublikos Gardino srities rašte.

Skunde paaiškinta, kad pagal Rusijos tranzitą reglamentuojančias normas paskirties šalies muitinės įstaigos pareigūnas, baigęs muitinio tranzito procedūrą, grąžina vežėjui tranzito deklaraciją arba *transporto (krovinių) dokumentus, kurie buvo naudojami kaip tranzito deklaracija, su spaudu apie prekių gavimą*. Užbaigus muitinio tranzito procedūrą, paskirties šalies muitinės įstaigos pareigūnas *pažymi transporto (gabenimo) dokumentą* ir grąžina vežėjui transporto (gabenimo) dokumento egzempliorių. Tai patvirtina Kaliningrado srities muitinės 2022-12-29 išaiškinimas pateiktas raštu Nr. 15-23/28015 (skundo priedas Nr. 1).

Atsižvelgus į minėtas aplinkybes, skunde padaryta išvada, jog 2022-04-07 CMR važtaraštyje esantis tranzito deklaracijos numeris ir muitinės pareigūnų įrašai patvirtina, jog 2022-04-07 CMR važtaraštis *buvo naudojamas kaip tranzito deklaracija*.

Pareiškėjo teigimu, 2022-04-07 CMR važtaraštyje esantys įrašai apie prekių pateikimą muitinei patvirtina, jog ginčo prekės buvo pateiktos trečiosios šalies muitinės įstaigai ir buvo užbaigta muitinio tranzito procedūra pagal tranzito deklaraciją Nr. 10012180/070422/0002765. Vadinasi prekės – šaldytos silkės – buvo išvežtos iš Europos Sąjungos teritorijos.

Byloje esantys įrodymai (veterinarijos sertifikatas ir jo langeliuose III.5 ir III.6. pateikiama informacija) patvirtina, jog prekės buvo pasiekusios paskirties muitinės įstaigą – Lavoriškių kelio postą ir per šį postą paliko ES teritoriją.

Skunde atkreiptas dėmesys, jog paskirties muitinės įstaiga nepateikė atsakymo į tyrimo užklausa. Vadinas nėra nustatytos priežastys, kodėl tranzito procedūra pagal ginčo T1 deklaraciją Nr. 22LTKK20000003C2A9 (2022-04-09) liko neužbaigta.

Pareiškėjo nuomone, Baltarusijos Respublikos Gardino srities muitinės bei CMR važtaraštis (2022-04-07) turėtų būti vertintini kaip atitinkantys Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio 1 dalies, įskaitant c) punkto, nuostatas ir laikytini tinkamu alternatyviu įrodymu, kurie patvirtina tranzito procedūros, vykdytos su tranzito T1 deklaraciją Nr. 22LTKK20000003C2A9 (2022-04-09), užbaigimo faktą.

*Ketvirta* (pastaba: skunde neišskirtas trečias punktas). Mokesčių administratorius nevertino dokumentų, kuriuose pateikti duomenys apie faktinį prekių išvežimą iš ES, todėl, pasak Pareiškėjo, nepagrįstai nustatė importo PVM mokestinę prievolę.

Skunde nurodyta, jog įrodymai (Baltarusijos Respublikos Gardino srities muitinės 2023-01-18 raštas Nr. 02-2/1861, 2022-04-07 CMR važtaraštis b/n su oficialiomis žymomis) patvirtina, jog prekės, nurodytos T1 deklaracijoje Nr. 22LTKK20000003C2A9 (2022-04-09) ir įtrauktos į 2022-04-07 sąskaitą faktūrą Nr. 407, buvo išgabentos iš ES teritorijos. Mokesčių administratorius klaidingai aiškino ir taikė Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) nuostatas ir nepagrįstai apskaičiavo PVM mokestinę prievolę bei susijusias sumas.

Remdamasis Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) praktika, Pareiškėjas pastebėjo, jog vien muitų teisės aktų pažeidimas nėra pakankamas pagrindas laikyti, jog prekė valstybėje narėje pateko į Sąjungos ekonominę apyvarą, *kai nustatoma, kad ta prekė buvo išvežta į kitą valstybę* (ginčo atveju – išvežta iš Sąjungos teritorijos).<sup>1</sup> Pagal ESTT išaiškinimus, importo PVM negali būti taikomas tranzitu gabenamoms prekėms, kurios nepateko į konkrečios Sąjungos valstybės narės ekonominę apyvarą.<sup>2</sup> Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktikoje pažymėta, jog Sąjungos teisės aktuose ar Lietuvos mokesčių įstatymuose nesant aiškiai nurodytų (įvardintų) įrodymų (dokumentų), kuriuos turi turėti apmokestinamieji asmenys (PVM mokėtojai), siekiantys įrodyti prekių išvežimą iš ES teritorijos, ši aplinkybė (faktinis išvežimas) įrodinėtina konkrečių tiekimo sandorių įprastoje praktikoje *apmokestinamojo asmens (paprastai) turimais prekių išgabenimą patvirtinančiais dokumentais*.<sup>3</sup> ESTT savo praktikoje (žiūrėti: ESTT bylos Nr. C-495/17 52, 66, 67, 68 punktuose pateiktus išaiškinimus) išaiškino, jog prekių faktiškas išgabenimas iš Sąjungos muitų teritorijos jų (ne)apmokestinimo tikslu *gali būti įrodytas įvairiomis įrodinėjimo priemonėmis (transportavimo dokumentais, muitinės formalumų dokumentais/deklaracijomis, dokumentais pagal CMR konvencija ir kt.)*.

Pasak skundo, Kauno TM nėra pateikusi įrodymo, kuris paneigtų Baltarusijos Respublikos Gardino srities muitinės rašte, 2022-04-07 CMR važtaraštyje b/n esančius duomenis apie faktinį prekių išgabenimą iš Europos Sąjungos teritorijos. Atsižvelgiant į tai, Pareiškėjas padarė išvadą, jog jis išsaugo teisę į importo PVM neapmokestinimą. Todėl Pareiškėjui nėra teisinio pagrindo skaičiuoti importo PVM sumos ir su tuo susijusių sumų.

Pareiškėjas atkreipė dėmesį, kad teisė į importo PVM neapmokestinimą nėra susijusi su tranzito procedūros užbaigimo reikalavimais ir Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio 1 dalimi nustatytais sąlygomis dėl alternatyvių įrodymų pateikimo. Alternatyvaus įrodymo nepateikimas savaime negali paneigti teisės į PVM neapmokestinimą, kai kitais rašytiniais įrodymais įrodomas faktas apie prekių išvežimą iš ES teritorijos.

<sup>1</sup> ESTT 2019-07-10 sprendimo byloje Nr. C-26/18 54 punkte pateikti išaiškinimai;

<sup>2</sup> ESTT 2016-06-02 sprendimo sujungtose bylose Nr. C-226/14 ir C-228/14 77–83 punktuose pateikti išaiškinimai;

<sup>3</sup> LVAT 2018-02-13 nutartis adm. byloje Nr.A-3010-438/2018. Administracinė jurisprudencija, 2018, 35, p. 229–239.

*Penkta.* Prekių faktinį pateikimą paskirties (išvežimo) muitinės įstaigai Lavoriškių postui patvirtina veterinarijos sertifikatas, kurio Muitinės departamentas duomenų tikėtina tinkamai nevertino kartu su kitais byloje esančiais dokumentais.

Vadovaujantis 2019-10-10 Komisijos deleguotojo reglamento (ES) 2019/2124, kuriuo Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (ES) 2017/625 papildomas taisyklėmis, kuriomis reglamentuojama tranzitu vežamų, perkraunamų ir toliau per Sąjungą vežamų gyvūnų ir prekių siuntų oficialioji kontrolė, 33 straipsniu, pasienio kontrolės posto, per kurį siunta yra išvežama iš ES teritorijos, kompetentingos institucijos atlieka tapatumo patikrinimą, kad įsitikintų, jog joms pateikta siunta atitinka prie siuntos pridėtame bendrajame sveikatos įvežimo dokumente nurodytą siuntą. Patikrinama, ar nepažeistos prie transporto priemonių ar konteinerių pritvirtintos plombos. Išvežamos iš Sąjungos teritorijos siuntos kompetentingos institucijos užregistruoja oficialiosios kontrolės rezultatus veterinarijos sertifikato III dalyje.

2019-09-30 Komisijos įgyvendinimo reglamentas (ES) 2019/1715, kuriuo nustatomos oficialios kontrolės informacijos valdymo sistemos ir jos sudedamųjų dalių veikimo taisyklės, numato veterinarijos sertifikato pateikimo ir naudojimosi instrukcijas. Vadovaudamosi šio reglamento II priedo 1 dalies aiškinamosiomis pastabomis, jei būtų nustatyta neatitikimų (pavyzdžiui, nesutampa dokumentai, nepateikti identifikavimo duomenys arba jie yra netinkami, nepatenkinami kontrolės rezultatai, trūksta plombos, ji pažeista arba nesutampa oficialių plombų numeriai ir t. t.), išvežimo iš Sąjungos teritorijos kompetentingos institucijos *juos privalėtų registruoti veterinarijos sertifikato III dalies 5 langelyje.*

Byloje pateikto veterinarijos sertifikato III dalies 5 langelyje pažymėta apie teigiamą siuntos atvykimą ir atitiktį, o 6 langelyje nurodoma kompetentinga institucija ir siuntos išvykimo kontrolę atlikusio veterinarijos gydytojo vardas ir pavardė bei kontrolės data (2022-04-12) ir laikas. Ginčo deklaracijoje Nr. 22LTKK20000003C2A9 (2022-04-09) nurodyta, jog veterinarijos sertifikatas buvo pateiktas muitinės deklaracijos formavimo metu, vadinasi veterinarijos sertifikate identifikuoti prekės duomenys sutampa su ginčo tranzito deklaracija Nr. 22LTKK20000003C2A9 (2022-04-09) deklaruotomis prekėmis.

Veterinarijos sertifikatas kartu su kitais surinktais įrodymais patvirtina faktą, jog prekės buvo išvežtos iš ES. Atitinkamai nėra teisinio pagrindo nustatyti importo PVM prievolės.

### **III Procesiniai klausimai**

Pareiškėjas Komisijai pateikė Kaliningrado srities muitinės 2022-12-29 raštą Nr. 15-23/28015 ir jo vertimą į lietuvių k., 2022-04-07 CMR važtaraščio originalą bei jo vertimą į lietuvių kalbą, 2022-04-07 sąskaitos faktūros Nr. 407 vertimą į lietuvių kalbą.

Pasak skundo, papildomų įrodymų pateikimo būtinybę ikiteisminėje ginčo nagrinėjimo stadijoje patvirtina šios aplinkybės: (1) Pareiškėjas yra užsienio asmuo ir papildomus įrodymus jam pavyko gauti jau po skundžiamo Muitinės sprendimo priėmimo; (2) papildomi įrodymai (įskaitant CMR važtaraščio originalą) turėjo būti gauti iš trečiųjų asmenų, todėl Pareiškėjas neturėjo įtakos tokio įrodymo gavimui; (3) papildomų įrodymų pateikimą sąlygoja Muitinės departamento priimto sprendimo pagrindai / pateiktas aiškinimas bei Pareiškėjo siekis šiuos argumentus paneigti; (4) Pareiškėjas savarankiškai teikė skundą Muitinės departamentui (ką patvirtina bylos medžiaga) ir nebuvo atstovaujamas teisininko (-ės), kurie turėtų žinių dėl Lietuvos Respublikoje teisės; (5) Kaliningrado srities muitinės 2022-12-29 raštas Nr. 15-23/28015 yra įrodymas apie teisės aiškinimą ir taikymą, todėl galėtų būti priimtas ir vertinamas.

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

Pareiškėjo skundas iš dalies tenkintinas, Muitinės departamento 2023-05-10 sprendimas Nr. 1AE-253 naikintinas ir Pareiškėjo skundas perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Mokestinis ginčas šioje byloje yra kilęs dėl Pareiškėjo pripažinimo skolininku muitinei ir PVM bei su šiuo mokesčiu susijusių sumų apskaičiavimo pagrįstumo ir teisėtumo (muitas

neapskaičiuotas), mokesčių administratoriui konstatavus, kad Pareiškėjas, būdamas Sąjungos tranzito procedūros pagal tranzito T1 22LTKK2000003C2A9 (2022-04-09) vykdytoju, netinkamai įvykdė prievolės – tranzito procedūra nustatytu terminu užbaigta nebuvo, o tiek Kauno TM, tiek Muitinės departamentui Pareiškėjo pateikti įrodymai (dokumentai) tranzito procedūros užbaigimo įrodymais negali būti pripažįstami pagal Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio nuostatas. Pareiškėjas skunde Muitinės departamentui dėl Kauno TM 2022-11-07 sprendimo Nr. 2KM18037 prieštaravimų dėl nustatytos prekių muitinės vertės ir aritmetinio PVM bei PVM delspinigių ir paskirtos baudos apskaičiavimo nenurodė. Muitinės departamentas ginčijamą sprendimą patvirtino Kauno TM 2022-11-07 sprendimu Nr. 2KM18037 Pareiškėjui įregistruotą mokesstinę prievolę: 1 395 Eur PVM, 86 Eur PVM delspinigius ir 140 Eur PVM baudą.

Nustatyta, kad 2022-04-09 Kauno TM Kybartų kelio poste prekei (*užšaldytos silkės, svoris – 20 988 kg bruto*) buvo įforminta Sąjungos / bendroji tranzito procedūra pagal pateiktą ginčo tranzito deklaraciją T1 22LTKK2000003C2A9 (2022-04-09), tranzito procedūros vykdytojas – Pareiškėjas. Prekės paskirties muitinės įstaigai Vilniaus TM Lavoriškių kelio postui iki nustatyto termino (2022-04-15) nebuvo pristatytos. Kauno TM pradėjo tyrimą ir informavo Pareiškėją apie galimą procedūros neužbaigimą ir nepalankaus sprendimo priėmimą, taip pat informavo, kad tranzito procedūros užbaigimui įrodyti Pareiškėjas turi pateikti dokumentus (originalius), nurodytus Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio 1 dalyje. Pareiškėjas, kaip procedūros užbaigimo įrodymą, kad prekės išgabentos iš ES muitų teritorijos, pateikė CMR važtaraščio Nr. b/n (2022-04-07) su Baltarusijos Respublikos muitinės žymomis kopiją. Kauno TM informavo Pareiškėją, kad CMR važtaraščio Nr. b/n (2022-04-07) su Baltarusijos muitinės žymomis kopija neatitinka Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio 1 ir 2 dalyse nurodytiems dokumentams keliamų reikalavimų. Pareiškėjas nuomonės dėl rengiamo sprendimo iki jo priėmimo dienos nepateikė. Kauno TM 2022-11-07 sprendimu Pareiškėjui įregistravo minėtą mokesstinę prievolę. Pareiškėjas Muitinės departamentui pateikė skundą, savo reikalavimą grįsdamas tuo pačiu CMR važtaraščiu, taip pat Muitinės departamentui papildomai pateikė Baltarusijos Respublikos Gardino srities muitinės 2023-01-18 raštą Nr. 02-2/1861 ir jo vertimą į lietuvių k., Rusijos Federacijos muitinės tarnybos Kaliningrado srities muitinės 2023-01-27 raštą Nr. 15-50/01490 ir jo vertimą į lietuvių k. bei Pareiškėjo verslo partnerio UAB „Tartsel“ persiūstus Bendrojo sveikatos įvežimo dokumento gyvūniniams produktams ir 2022-04-07 Veterinarinio liudijimo kopijas. Skundžiamame sprendime konstatuota, kad nei CMR važtaraštis, nei Bendrojo sveikatos įvežimo dokumentai gyvūniniams produktams nėra muitinės dokumentai, t. y. dokumentai, patvirtinantys, kad prekės įforminta muitinės procedūra ar, kad prekės laikomos išleistomis į laisvą apyvartą trečiojoje šalyje. Baltarusijos Respublikos Gardino srities muitinės 2023-01-18 rašto Nr. 02-2/1861 tinkamu įrodymu apie tinkamą muitinės tranzito procedūros užbaigimą pagal tranzito deklaraciją T1 Nr. 22LTKK2000003C2A9 (2022-04-09) taip pat nelaikė, nes, pasak Muitinės departamento, raštas tik patvirtina, kad prekės į laisvą apyvartą trečioje šalyje buvo išleistos pagal tranzito deklaraciją Nr. 10012180/070422/0002765, tačiau minėta deklaracija nepateikta ir nėra galimybės identifikuoti ar kitaip palyginti šiose deklaracijose deklaruotų prekių.

Pareiškėjas pateikė skundą Komisijai, kartu pateikdamas papildomus įrodymus su vertimu į lietuvių kalbą bei byloje esančių dokumentų vertimą į lietuvių kalbą, t. y. su skundu Komisijai pateikė: Kaliningrado srities muitinės 2022-12-29 raštą Nr. 15-23/28015 ir jo vertimą į lietuvių kalbą. Pareiškėjas paaiškino, kad yra užsienio bendrovė ir neturėjo galimybės tinkamai suprasti tiek teisinio reglamentavimo, tiek Lietuvos muitinės lietuvių kalba pateiktų dokumentų. Muitinės departamentui skundą rengė savarankiškai (jį išversdamas su auto vertimo įrankiu) ir nebuvo pasisamdęs atstovo Lietuvoje. Pasak skundo, po Muitinės departamento sprendimo Pareiškėjui pavyko surinkti papildomus įrodymus, kuriuos ir teikia su šiuo skundu. Pareiškėjo atstovas po 2023-06-01 skundo Komisijai pateikimo, t. y. 2023-06-12 Komisijai papildomai pateikė 2022-04-07 CMR važtaraščio originalą bei jo vertimą į lietuvių kalbą, 2022-04-07 sąskaitos faktūros Nr. 407 vertimą į lietuvių kalbą. 2023-06-26 Pareiškėjo atstovas pateikė Pareiškėjo atžvilgiu priimtą Muitinės departamento 2023-06-15 sprendimo Nr. 1AE-311 nuorašą,

paaikindamas, kad iš esmės identiškoje byloje Muitinės departamentas jau yra pripažinęs, jog trečiosios šalies muitinės rašto originalas, kuriuo patvirtinama, jog buvo užbaigta muitinio tranzito procedūra pagal trečiųjų šalių tranzito deklaraciją (kurios numeris nurodomas CMR važtaraštyje) yra laikomas tinkamu įrodymu pagal Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio 1 dalies c punktą, taip pat 2023-06-15 sprendime Nr. 1AE-311 Muitinės departamentas pripažino pagrįstais Pareiškėjo argumentus, jog pagal Rusijos muitinės tarnybos Kaliningrado srities 2022-12-29 raštą Nr. 15-23/28015 (kuris *pateiktas ir ginčo byloje*), vadovaujantis rašte nurodytu teisiniu reglamentavimu, transporto (krovinio) dokumentai gali būti naudojami kaip tranzito deklaracija.

Komisijos posėdžio metu iškėlus klausimą dėl Pareiškėjo atžvilgiu priimti kito Muitinės departamento sprendimo, Pareiškėjo teigimu, esant identiškai situacijai, Muitinės departamento atstovas nurodė, kad gal ir nagrinėjamu atveju būtų galima pripažinti tranzito procedūrą užbaigta tinkamai, tačiau visgi nustatyti tam tikri netikslumai, pavyzdžiui, (1) mokestinio ginčo byloje esanti CMR važtaraščio kopija yra antspauduota Lietuvos muitinės spaudu, o pateiktas originalas yra be šio spaudu; (2) nesutampa prekės bruto svoris nurodytas tranzito T1 deklaracijoje Nr. 22LTKK2000003C2A9 (20 988 kg) su bruto svoriu, nurodytu Baltarusijos Respublikos Gardino srities muitinės 2023-01-18 d. rašte Nr. 02-2/1861 (20 628 kg); (3) trečiosios šalies tranzito procedūra buvo užbaigta Baltarusijoje, o ant CMR važtaraščio yra Rusijos muitinės spaudai.

Po Komisijos posėdžio Pareiškėjo atstovas 2023-06-28 pateikė paaikškinimus dėl Komisijos posėdžio metu Muitinės departamento atstovo nurodytų visų netikslumų, t. y. (1) pateikė paaikškinimus su vizualiniais vaizdais iš byloje esančios CMR važtaraščio kopijos, nurodydamas, kodėl ant CMR važtaraščio originalo nėra Lietuvos muitinės spaudu, taip pat pažymėdamas, jog vežėjo Pareiškėjui pateiktas CMR važtaraščio originalas yra prekių gavėjo egzempliorius; (2) pateikė tikslūs skaičiavimus, iš kurių matyti, kad nesutapimų dėl prekių bruto svorio atskiruose dokumentuose nėra; (3) paaikšino, kad kodėl trečiosios šalies tranzito procedūra buvo užbaigta Baltarusijoje ir kodėl ant CMR važtaraščio yra Rusijos muitinės spaudai, akcentuodamas, jog šios bylos atveju svarbu nustatyti faktą, ar prekės paliko ES teritoriją, o Pareiškėjo pateikti įrodymai ir informacija patvirtina prekių išvežimą iš ES teritorijos. Papildomai 2023-06-30 Pareiškėjo atstovas pateikė Komisijai: Muitinės departamento 2023-06-15 sprendimo Nr. 1AE-311 nuorašą, tranzito deklaracijos MRN Nr. 22LTVK10000086CA4 vertimą į lietuvių kalbą bei CMR važtaraščio b/n originalą, paaikšindamas kiekvieno iš pateiktų dokumentų įrodomąją reikšmę.

Komisijos posėdžio metu Pareiškėjo atstovas pažymėjo, kad papildomai pateikti įrodymai (dokumentų originalai) atitinka Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio reikalavimus alternatyviems įrodymams bei įrodo, kad Sąjungos tranzito procedūra gali būti laikoma užbaigta tinkamai. Atstovas išreiškė poziciją, kad tokį vertinimą turi atlikti Muitinės departamentas. Juolab, kad jau posėdžio metu Pareiškėjo atstovas atliko skaičiavimus ir žodžiu paaikšino, kad nesutapimų dėl prekių bruto svorio nėra. Taigi po posėdžio Komisijai Pareiškėjo atstovo pateiktus paaikškinimus ir skaičiavimus (*dėl posėdyje Muitinės departamento atstovo išreikštos pozicijos dėl tam tikrų neatitikimų, vertinant ginčo ir atvejį ir Muitinės departamento 2023-06-15 sprendime Nr. 1AE-311 išnagrinėtą atvejį*) turėtų įvertinti ir centrinis mokesčių administratorius.

Dėl Pareiškėjo Komisijai pateiktų papildomų įrodymų, remiantis Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 153 straipsnio 3 dalies nuostatomis ir įvertinus aplinkybes, jog Pareiškėjas yra užsienio asmuo ir papildomus įrodymus jam pavyko gauti jau po skundžiamo Muitinės sprendimo priėmimo, Komisija naujai pateiktus dokumentus priima ir prijungia prie bylos.

Atsižvelgiant į aukščiau nurodytas aplinkybes, konstatuotina, kad nagrinėjamo mokestinio ginčo esmė yra klausimas dėl įrodymų, patvirtinančių Pareiškėjo pradėtos vykdyti muitinės procedūros užbaigimą, tinkamumo Įgyvendinimo reglamento taikymo prasme, t. y. klausimas, ar paminėti Pareiškėjo Komisijai naujai pateikti dokumentai (jų originalai), po posėdžio pateikti paaikškinimai ir skaičiavimai Įgyvendinimo reglamento taikymo požiūriu gali būti pripažinti leistiniais (tinkamais ir pakankamais) įrodymais šioje mokestinėje byloje.

Komisija pažymi, kad MAĮ 155 straipsnio 4 dalies 5 punktu Komisijai yra suteikta teisė perduoti skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo. LVAT praktikoje (LVAT 2008-02-14 nutartis adm. byloje Nr. A-438-163/2008, 2009-05-04 nutartis adm. byloje Nr. A-438-563/2009, 2011-11-14 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-2765/2011) nuosekliai yra laikomasi pozicijos, kad pagrindas mokestinį ginčą grąžinti mokesčių administratoriui vertinti pakartotinai (pakartotinai nagrinėti skundą ar atlikti pakartotinį patikrinimą) yra tais atvejais, kai būtina naujai atlikti tam tikrus mokesčių administratoriaus kompetencijai priskirtus objektyvius veiksmus, susijusius su teisiškai reikšmingų aplinkybių, kurios trukdo priimti teisėtą ir pagrįstą sprendimą dėl kilusio mokestinio ginčo, pašalinimu (pavyzdžiui, iš naujo pakartoti tam tikras administracines procedūras, surinkti papildomų įrodymų, iširti nenagrinėtas faktines aplinkybes, įrodymus ir pan.). Šiuo atveju Komisijai, kaip mokestinį ginčą tarp mokesčių mokėtojo ir centrinio mokesčių administratoriaus nagrinėjančiai institucijai, įvertinus ir atsižvelgus į jai naujai pateiktus įrodymus / paaiškinimus / skaičiavimus centriniam mokesčių administratoriui būtų užkirsta galimybė savo turimomis priemonėmis šiuos įrodymus patikrinti, taip pat atsirastų pagrindas skirtingam faktinių aplinkybių interpretavimui (LVAT 2005-02-15 nutartis adm. byloje Nr. A-11-180/2005, 2006-01-31 nutartis adm. byloje Nr. A-8-738/2006), kas iš esmės gali trukdyti priimti teisėtą bei pagrįstą sprendimą dėl kilusio ginčo.

Komisija, atsižvelgdama į aptartas aplinkybes ir Komisijos posėdžio metu Muitinės departamento atstovo nuomonę dėl pritarimo perduoti Pareiškėjo skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo, įvertinant Komisijai naujai pateiktus įrodymus, konstatuoja, kad skundžiamas Muitinės departamento sprendimas naikintinas ir Pareiškėjo skundas perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 2 ir 5 punktais, n u s p r e n d ž i a :

Panaikinti Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2023-05-10 sprendimą Nr. 1AE-253 ir Pareiškėjo skundą perduoti Muitinės departamentui prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 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, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, spręsdami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

|                       |                      |
|-----------------------|----------------------|
| Komisijos pirmininkas | Evaldas Raistenskis  |
| Komisijos narė        | Jurgita Narkevičiūtė |
| Komisijos narė        | Rasa Stravinskaitė   |
| Komisijos narys       | Andrius Venius       |
| Komisijos narė        | Vilma Vildžiūnaitė   |