



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB "C1" SKUNDO**

2022 m. gegužės d. Nr. S- (7-35/2021)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininko Evaldo Raistenskio, narių Jurgitos Narkevičiūtės, Rasos Stravinskaitės (pranešėja), Andriaus Veniaus, išnagrinėjo UAB "C1" (toliau – Pareiškėjas) 2021-03-01 skundą dėl Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Muitinės departamentas) 2021-02-03 sprendimo Nr. 1A-15 (toliau – Sprendimas, ginčijamas sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjo atstovas D. B., UAB "E1" atstovas A. K., Muitinės departamento atstovas R. J., Muitinės laboratorijos atstovė Y. E. 2022-03-08 posėdyje nuotoliniu būdu dalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Komisija 2021-03-24 protokoliniu sprendimu Nr. PP-65 (7-35/2021), atsižvelgusi į tai, jog administraciniame teisme buvo nagrinėjama adm. byla pagal Pareiškėjo skundą dėl Muitinės departamento 2018-09-27 sprendimo Nr. 1A-349 panaikinimo ir teisme nagrinėtoje byloje buvo sprendžiamas analogiškas kaip šiame mokestiniame ginče teisės aktų aiškinimo ir taikymo klausimas, siekdama išvengti galimo skirtingo teisės aktų aiškinimo, pakartotinio tų pačių įrodymų analogiškose bylose vertinimo, taip pat siekdama sulaukti Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT), formuojančio vienodą administracinių teismų praktiką aiškinant ir taikant įstatymus bei kitus teisės aktus, išaiškinimų dėl šiuose mokestiniuose ginčiuose aktualių teisės aktų taikymo, sustabdė Pareiškėjo 2021-03-01 skundo dėl Muitinės departamento 2021-02-03 sprendimo Nr. 1A-15 nagrinėjimą iki bus priimtas galutinis procesinis sprendimas adm. byloje pagal Pareiškėjo skundą dėl Muitinės departamento 2018-09-27 sprendimo Nr. 1A-349.

LVAT 2021-11-10 nutartimi adm. byloje Nr. eA-2885-968/2021 Vilniaus apygardos administracinio teismo 2021-01-20 sprendimą, kuriuo buvo atmestas Pareiškėjo skundas dėl Muitinės departamento 2018-09-27 sprendimo Nr. 1A-349 panaikinimo, paliko nepakeistą. Atsižvelgiant į tai, kad išnyko aplinkybės, dėl kurių Pareiškėjo 2021-03-01 skundo dėl Muitinės departamento 2021-02-03 sprendimo Nr. 1A-15 nagrinėjimas buvo sustabdytas, skundo nagrinėjimas atnaujinamas ir skundas nagrinėjamas iš esmės.

Pareiškėjas 2021-03-01 skunde cituoja Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) 2020-10-15 sprendimo byloje Nr. C-117/19 45 punktą ir nurodo nesutinkantis su Muitinės departamento teiginiu, kad amonio nitrato kiekio nustatymas ginčo trąšų klasifikavimui reikšmės neturi ir pakanka vadovautis prezumpcija. Pareiškėjo nuomone, jo pateikti įrodymai prezumpciją paneigia, be to, pateikti įrodymai yra tinkami prezumpcijai paneigti.

Pareiškėjas, nesutikdamas su Vilniaus teritorinės muitinės (toliau – Vilniaus TM) padaryta išvada dėl amonio nitrato kiekio jo deklaruotose prekėse, nurodo pateikęs UAB "E1" ir Kauno technologijos universiteto Cheminės technologijos fakulteto Fizikinės ir neorganinės

chemijos katedros (toliau – KTU) laboratorijų (toliau – nepriklausomos laboratorijos) atliktų instrumentinių tyrimų, paneigusią prezumpciją, dokumentus.

Pasak skundo, UAB "E1" yra „BureauVeritas“ bendrovių grupės narė. Šios grupės narės veikia naftos bei chemijos pramonės produktų, metalų, trąšų bei žemės ūkio produktų inspekcijų srityje. UAB "E1" Lietuvoje valdo naftos produktų, mineralinių trąšų bei kitų cheminių tyrimų laboratoriją, atlieka medžiagų inspektavimą, pasinaudodama ne tik savo turima laboratorijos infrastruktūra, tačiau ir kitų „BureauVeritas“ bendrovių grupės narių laboratorijų pajėgumais. „BureauVeritas“, įskaitant ir UAB "E1" atliekamas inspektavimas ir laboratoriniai tyrimai yra paremti tarptautiniais standartais, tame tarpe LST bei GOST standartais.

2018-02-15 UAB "E1" vadovaudamasi Trąšų reglamento Nr. 2003/2003 reikalavimais, atliko NPK 30-4-4 trąšų mėginių ėmimo inspekciją. Mėginiai iš didmaišio buvo imami naudojant ietinį mėginių ėmiklį, kuris buvo vertikaliai smeigiamas per visus didmaišio sluoksnius. Mėginiai buvo paimti ir paruošti vadovaujantis LST EN 1482-1:2007 ir LST EN 1482-2:2007 standartais.

Atlikus mėginių tyrimą, Pareiškėjui buvo pateiktas 2018-02-27 tyrimų protokolas Nr. K180159-11 ir 2018-04-16 papildomas tyrimų protokolas Nr. K180159-11/1. Tyrimo metu buvo nustatyta, kad 100 g trąšų NPK 30-4-4 yra 75,2 g (75,2 proc.) amonio salietros granuliu ir 24,8 g (24,8 proc.) NPK 16-16-16 granuliu. UAB "E1" nurodė, kad tyrimams pateiktos NPK 30-4-4 trąšos yra pagamintos maišymo būdu, sumaišius apie 75 proc. amonio salietros ir apie 25 proc. kompleksinių NPK 16-16-16 trąšų. Amonio nitrato kiekis sudaro 73 proc. bendros NPK 30-4-4 masės. Nitratinio ir amoniakinio azoto kiekis, perskaičiuotas į amonio nitrata (NH_4NO_3) yra 98,9 proc.

Pasak skundo, priešingai nei nurodyta Muitinės laboratorijos tyrimo protokoluose, UAB "E1" nustatė, kad į NPK 16-16-16 sudėtį amonio salietra (amonio nitratas) neįeina. Nurodė, kad siekiant nustatyti, kokios druskos įeina į NPK 16-16-16 sudėtį, mėginys buvo analizuojamas pasitelkus rentgeno difrakcinę spinduliuotę. Buvo naudojamas *Bruker AXS D8 Advance* prietaisas. Iš gautų rezultatų matoma, kad į NPK 16-16-16 sudėtį įeina dvigubo kalio amonio nitratas ($\text{K}_x(\text{NH}_4)_{1-x}\text{NO}_3$), kalio amonio hidrofosfatas ($\text{H}_5\text{KNO}_4\text{P}$), amonio chloridas (NH_4Cl) ir silvinitas (KCl).

Pareiškėjo prekybos vadovas J. R. 2018-03-29 KTU laboratorijai pateikė plombuotą jungtinį NPK 30-4-4 mėginį. Skunde pabrėžiama, kad šis jungtinis mėginys buvo paimtas UAB "E1" 2018-02-15 atliktos mėginių inspekcijos – paėmimo metu. Atlikus laboratorinius tyrimus, KTU doc. dr. T. Y., doc. dr. O. M., lekt. dr. E. N. ir doktorantas R. K. parengė NPK 30-4-4 trąšų mokslinio tyrimo atlikimo ataskaitą, kurioje pateikti NPK 30-4-4 trąšų cheminės analizės, rentgeno spinduliuotės difrakcinės analizės (toliau – RSDA) ir rentgeno spinduliuotės fluorescencinės analizės (toliau – RSFA) duomenys.

Parengtoje ataskaitoje nurodoma, kad NPK 30-4-4 trąšose visuminio azoto koncentracija – 29,04 proc. Visuminį azotą NPK 30-4-4 trąšose sudaro amoniakinis ir nitratinis azotas. Amoniakinio azoto koncentracija – 15,35 proc., nitratinio azoto koncentracija – 13,69 proc. Amonio nitrato (NH_4NO_3) masės dalis NPK 30-4-4 trąšose – 72,12 proc. Atsižvelgusi į ataskaitoje pateikiamus RSDA ir RSFA duomenis, KTU laboratorija nurodo, kad galima teigti, jog NPK 30-4-4 trąšose yra 63,7 proc. amonio nitrato (NH_4NO_3); 9,2 proc. dvigubo kalio amonio nitrato ($\text{K}_x(\text{NH}_4)_{1-x}\text{NO}_3$); 15,2 proc. kalio chlorido (KCl); 4,8 proc. amonio dihidro fosfato ($\text{NH}_4\text{H}_2\text{PO}_4$); 3,5 proc. dvigubų amonio ir kalcio fosfatų ($\text{NH}_4\text{CaP}_3\text{O}_9 \cdot 3\text{H}_2\text{O}$); 2,0 proc. kalcio fosfato ($\text{Ca}_3(\text{PO}_4)_2$) ir 1,7 proc. amonio chlorido (NH_4Cl).

Išvadose KTU nurodo, kad apibendrinant gautus ir išanalizuotus cheminės bei instrumentinės analizės duomenis, galima teigti, jog NPK 30-4-4 trąšų mišinyje didžiausią dalį sudaro amonio salietra ir tai yra apie 72 proc. bendros trąšų mišinio masės. Amonio salietros cheminė sudėtis atitinka užsakovo (Pareiškėjo) dokumentuose pateiktą deklaruojamą sudėtį, pagal kurią amonio salietra – tai yra grynas amonio nitratas su ~2 proc. magnio nitrato (naudojamo salietros stabilumui padidinti) priedu. KTU pabrėžia, kad cheminės analizės rezultatus visiškai patvirtina ir RSDA kreivės.

KTU nurodo, kad kitos sudedamosios NPK 30-4-4 trąšų mišinio dalies NPK 16-16-16 trąšų sudėtis taip pat atitinka Pareiškėjo pateiktuose dokumentuose (prekių kokybės sertifikate ir gamybos reglamente, kuriuos Pareiškėjui pateikė gamintojas) deklaruojamą cheminę sudėtį pagal pagrindines maisto medžiagas – azotą, fosforą, kalį ir kalcį. Kartu KTU pažymi, jog šie elementai yra kitų junginių pavidalo, nei gamintojo pateiktuose dokumentuose. Gamintojo pateiktuose dokumentuose nurodyta cheminė sudėtis pagal atskirus cheminius junginius pateikta vadovaujantis skaičiavimais, atliktais pagal vykstančias chemines reakcijas, tuo tarpu KTU tyrimas yra paremtas cheminės ir instrumentinės analizės duomenimis. Skunde atkreipiamas dėmesys į tai, kad būtent instrumentinė analizė leidžia nustatyti konkrečius cheminius junginius ir tokiu būdu galima nustatyti tikslesnį atitinkamų cheminių medžiagų kiekį (žr. KTU tyrimo eksperimentinę dalį, psl. 12–18).

Skunde tvirtinama, jog tiek UAB "E1" tiek KTU atliktų laboratorinių tyrimų rezultatų išvados dėl amonio salietros (amonio nitrato) dalies bendroje NPK 30-4-4 trąšų masėje yra iš esmės panašios: UAB "D1" nurodo, kad amonio nitrato masės dalis yra apie 73 proc., KTU – apie 72 proc. Tuo tarpu Muitinės laboratorijos tyrimų protokoluose ne tik nėra nurodoma konkreti Muitinės laboratorijos nustatyta amonio nitrato masės dalis (tikėtina, jog ji išvis nėra nustatyta), tačiau iš esmės apsiribojama deklaratyviu teiginiu, jog Pareiškėjo importuotuose trąšose NPK 30-4-4 esantis amonio nitratas sudaro daugiau nei 80 proc. bendros trąšų masės. Toks teiginys, pasak Pareiškėjo, yra nepagrįstas ir neparemtas realiais tyrimų rezultatais ir išvadomis. Tai suponuoja išvadą, kad pats Muitinės laboratorijos tyrimas buvo atliktas paviršutiniškai, bandant nuspėti tam tikrų medžiagų masių dalis ir / ar koncentraciją, galimai bandant tokias dalis išskaičiuoti nustatčius kitų medžiagų kiekį. Taigi, Muitinės laboratorija atliktam tyrimui pasirinko netinkamus tyrimų metodus. Todėl tokiais tyrimais ir veiksmais parengti tyrimo protokolai negali būti laikomi pagrindu keisti Pareiškėjo deklaruotų trąšų NPK 30-4-4 TARIC kodą.

Pabrėžiama, kad nepriklausomos laboratorijos UAB "E1" nustatytas amoniakinio azoto, nitratinio azoto ir nitratinio ir amoniakinio azoto bendras kiekis nustatytas akredituotais metodais: LST EN 15475:2009 Trąšos. Amoniakinio azoto nustatymas ir LST EN 15476:2009 Trąšos. Amoniakinio ir nitratinio azoto nustatymas pagal Devardą. Nepriklausoma laboratorija yra akredituota tiek paruošti mėginius šiems tyrimams, tiek taikyti šiuos tyrimo metodus. Be to, Nacionalinis akreditacijos biuras prie Ūkio ministerijos yra išdavęs UAB "E1" akreditavimo pažymėjimą Nr. LA.01.163, kuris liudija, jog jos cheminė analitinė laboratorija atitinka LST EN ISO/IEC 17025:2005 reikalavimus ir yra akredituota atlikti trąšų ir kalkinimo medžiagų tyrimus.

Pareiškėjas skunde remiasi Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004-10-27 nutarimu Nr. 1332 patvirtintų 1992-10-12 Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, ir 1993-07-02 Komisijos reglamento (EEB) Nr. 2454/93, išdėstančio Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas, taikymo Lietuvos Respublikoje taisyklių (toliau – Taisyklės) 6 punktu, šio punkto taikymą aiškinančia LVAT praktika (LVAT 2012-04-02 nutartis adm. byloje Nr. A-143-1320/2012, 2013-10-07 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1156/2013, 2015-06-29 nutartis adm. byloje Nr. A-1269-442/2015) ir tvirtina, kad UAB "E1" tyrimo išvados atitinka Taisyklių 6 punkto reikalavimus ir jomis galima vadovautis, paneigiant Muitinės laboratorijos tyrimo protokolų objektyvumą ir teisingumą. Skunde pabrėžiama, kad UAB "E1" yra akredituota atlikti iš esmės visus tyrimus, kurie buvo atlikti tiriant NPK 30-4-4 sudėtį. Tuo tarpu Muitinės laboratorija iš viso nėra akredituota ne tik atlikti trąšų tyrimus, tačiau net ir paruošti jų mėginius. Atsižvelgiant į šias aplinkybes, UAB "E1" iš esmės paneigia Muitinės laboratorijos tyrimų protokoluose išdėstytus teiginius ir išvadą, jog šiuo atveju NPK 30-4-4 trąšų deklaruotas TARIC kodas turėtų būti keičiamas į TARIC kodą 3105 20 10 50.

Skunde pabrėžiama, kad Vilniaus TM 2019-06-27 pranešime apie galimą nepalankų sprendimą, vykdant supaprastintą patikrinimą, išdėstyta informacija, duomenys bei pateikti dokumentai nepaneigia Pareiškėjo importuotų deklaracijose nurodytų NPK 30-4-4 trąšų klasifikavimo TARIC kodu Nr. 3105 20 10 90. Priešingai, Pareiškėjo su šiais paaiškinimais

pateikiama informacija ir tyrimų išvados paneigia prezumpcijos taikymą Pareiškėjo importuotoms trąšoms NPK 30-4-4.

Pasak skundo, amonio nitrato kiekį trąšose NPK 30-4-4 galima apskaičiuoti ir pagal gamintojo deklaruojamus duomenis. Toks apskaičiavimas yra teorinis, be to, atliekant skaičiavimus daroma prielaida, kad trąšų NPK 30-4-4 sudedamojoje dalyje NPK 16-16-16 (nitroamofoskoje) taip pat yra amonio nitrato. Tačiau net ir tuo atveju, jei laikytume, kad trąšų NPK 30-4-4 sudedamojoje dalyje NPK 16-16-16 yra amonio nitrato (nors instrumentinės analizės tyrimo metodais buvo nustatyta, kad amonio nitrato nitroamofoskoje nėra), pagal gamintojo pateikiamus duomenis galima apskaičiuoti bendrą amonio nitrato kiekį trąšose NPK 30-4-4 ir jis yra mažesnis už 80 proc.:

1. Gamintojas deklaruoja, kad NPK 30-4-4 trąšos gaminamos pagal technines sąlygas TU2189-104-00203815-2006 iš dviejų komponentų: 74,5 proc. amonio salietros N 34,4 pagal GOST 2-2013 ir 25,5 proc. kompleksinių trąšų NPK 16-16-16 pagal technines sąlygas U2186-039-00203789-2003;

2. Amonio nitrato (NH_4NO_3) kiekio, esančio amonio salietroje N 34,4, apskaičiavimas:

Pagal gamintojo tyrimo protokolo Nr. 877/2017 duomenis, didžiausias amonio nitrato (NH_4NO_3) kiekis amonio salietroje yra 99,1 proc. (įvertinus maksimalią paklaidą – 98,3 proc. ir galima maksimali paklaida 0,8 proc.). Tokiu būdu maksimalus amonio nitrato (NH_4NO_3) kiekis gaminamose trąšose NPK 30-4-4, įvertinus procentinį amonio salietros N 34,4 kaip komponentės santykį, apskaičiuojamas sekančiai: 100 proc. amonio salietros N 34,4 – 99,1 proc. amonio nitrato (NH_4NO_3) 74,5 proc. (amonio salietros dalis trąšose NPK 30-4-4) amonio salietros N 34,4 – x proc. x 73,83 proc. amonio nitrato (NH_4NO_3) trąšose NPK 30-4-4;

3. Amonio nitrato (NH_4NO_3), esančio NPK 16-16-16 komponentėje, kiekio apskaičiavimas:

Gamintojo pateiktame Nitroamofoskos gamybos nuolatiniame technologiniame reglamente Nr. 09-16, kuris galioja iki 2026-01-21, nurodyta gamintojo garantija: „gamintojas garantuoja ne mažiau kaip 50 proc. bendrojo azoto masės dalies amonio (NH_4) formoje, o nitrato (NO_3) – ne daugiau 50 proc.“ Suminė azoto dalis šiose trąšose yra 16 proc., tai reiškia maksimalus nitratinio (NO_3) azoto kiekis yra 8 proc. (pagal gamintojo garantiją nitratinis azotas gali sudaryti ne daugiau 50 proc., todėl šis kiekis gali būti tik mažesnis). Amoniakinio (NH_4) azoto ir nitratinio (NO_3) azoto santykis amonio nitrato gali būti tik 1:1.

Vadovaudamiesi NPK 16-16-16 gamybos reglamentu Nr. 09-16, amonio nitrato kiekiui trąšose NPK 30-4-4 iš komponentės NPK 16-16-16 nustatyti naudojame gamintojo deklaruojamą 16,5 proc. amonio nitrato (NH_4NO_3) kiekį. Pateikiami skaičiavimai: 100 proc. komponentėje NPK 16-16-16 – 16,5 proc. (NH_4NO_3) amonio nitrato, 25,5 proc. komponentėje NPK 16-16-16 – x proc. x = 4,21 proc. (NH_4NO_3) amonio nitrato trąšose NPK 30-4-4 iš komponentės NPK 16-16-16;

4. Apskaičiuotas amonio nitrato (NH_4NO_3) kiekis gaminamose trąšose NPK 30-4-4:

Trąšos NPK 30-4-4 gaminamos iš dviejų komponentų: amonio salietros N 34,4 ir NPK 16-16-16. Amonio nitrato kiekis komponentėse, siekiant nustatyti tikslų amonio nitrato (NH_4NO_3) kiekį trąšose NPK 30-4-4, buvo ištirtos ir / ar apskaičiuotos atskirai. Galutinis rezultatas: amonio nitrato (NH_4NO_3) kiekis gaminamose trąšose NPK 30-4-4 yra 78,04 proc. Amonio nitrato kiekis pagal komponentus: amonio salietroje yra 73,83 proc., NPK 16-16-16 yra 4,21 proc. Vadinasi, maksimalus amonio nitrato kiekis trąšose NPK 30-4-4 (atsižvelgus į maksimalias paklaidas) yra 78,04 proc.

Taigi, net ir tuo atveju, jei laikytume, kad amonio nitrato sudedamojoje NPK 30-4-4 dalyje nitroamofoskoje (NPK 16-16-16) yra, bendras amonio nitrato kiekis, apskaičiuotas vadovaujantis gamintojo pateiktais duomenimis, vis vien neviršija 80 proc. Pareiškėjo tvirtinimu, prieštaravimo tarp gamintojo pateikiamos informacijos apie trąšų NPK 16-16-16 gamybą ir nepriklausomų laboratorijų tyrimų nėra, nes gamintojas nurodo, jog NPK 16-16-16 gamyboje yra naudojamas amonio nitratas. Tuo tarpu nepriklausomos laboratorijos tyrė galutinį produktą, kurio cheminė sudėtis (cheminiai junginiai, esantys galutiniame produkte trąšose NPK 30-4-4) dėl

vykstančių cheminių reakcijų yra šiek tiek kitokia, nei pirminiai gamyboje naudojami cheminiai junginiai. Dėl šios priežasties azotas (N), esantis NPK 30-4-4 sudėtyje esančiose NPK 16-16-16, randamas ne amonio nitrato (NH_4NO_3), o kituose junginiuose (pvz.: dvigubas kalio amonio nitratas, kaip nurodyta UAB "E1" išvadose). KTU laboratorijos išvadose šis neatitikimas paaiškintas taip: „remiantis RSDA kreivėmis galima teigti, kad užsakovo pateiktame 16-16-16 NPK trąšų bandinyje yra visi deklaruojami elementai (azotas, fosforas, kalis, kalcis), tačiau jie yra kitų junginių pavidalo, nei užsakovo pateiktuose dokumentuose. Šiuos neatitikimus galima paaiškinti skirtinga duomenų pateikimo metodika. Tikėtina, kad pateiktuose dokumentuose cheminė sudėtis pagal atskirus junginius pateikta skaičiavimais, atliktais pagal vykstančias chemines reakcijas, o šiuo atveju tai yra cheminės ir instrumentinės analizės duomenys. Vadovaujantis RSDA kreivių duomenimis, nenustatyta kai kurių gryną junginių, pvz. kalcio fosfatų (CaHPO_4 , $\text{Ca}(\text{H}_2\text{PO}_4)_2$), kalio nitrato (KNO_3), tačiau RSFA duomenys patvirtina kalio, kalcio ir kitų elementų buvimą trąšose. Vykstant cheminėms reakcijoms gamybos metu gali susidaryti dvigubos druskos arba kristalizacijos metu susidaro mišrūs kristalai, todėl gauti instrumentiniai rezultatai yra šiek tiek prieštaringi. Nustatyti cheminių junginių neatitikimai nekeičia 16-16-16 NPK trąšų cheminės sudėties visuminio azoto, kalio, fosforo ir kalcio atžvilgiu“. Be to, KTU laboratorija savo tyrimo ataskaitoje paaiškina, kaip tokie procesai vyksta, t. y. ištirpęs kalio chloridas reaguoja su amonio nitratu ir įvykusios cheminės reakcijos pasėkoje skyla ir sudaro kitus junginius ($\text{KCl} + \text{NH}_4\text{NO}_3 \rightarrow \text{KNO}_3 + \text{NH}_4\text{Cl}$).

Pareiškėjas nurodo, jog 2018-07-19 kreipėsi į specialistą – KTU Cheminės technologijos fakulteto profesorių dr. O. N., prašydamas paaiškinti kai kuriuos klausimus, susijusius su kitoje, analogiškoje byloje Muitinės laboratorijos, taip pat nepriklausomos laboratorijos trąšų NPK 30-4-4 atliktais tyrimais. Didžioji dalis specialistui pateiktų klausimų, pasak Pareiškėjo, yra aktualūs nagrinėjant šį mokestinį ginčą. Pareiškėjas skunde cituoja eilę dr. O. N. užduotų klausimų, atsakydamas į kuriuos dr. O. N. nurodė, jog Muitinės laboratorija amonio nitrato kiekį trąšose NPK 30-4-4 nustatė ne tyrimais ar bandymais, o teoriniais skaičiavimais, kurie iš esmės gali būti klaidingi, nes Muitinės laboratorija neįvertino trąšų mineralinės sudėties, nenustatė visų azoto junginių trąšose. Dr. O. N. pateikė tokias išvadas (toliau – Specialisto išvados): Muitinės laboratorijos pasirinktais tyrimo metodais neįmanoma nustatyti trąšų mineralinės sudėties, todėl didžiąją dalį duomenų Muitinės laboratorija apskaičiavo, be to, apskaičiavo netiksliai, nes neįvertino trąšų mineralinės sudėties; tinkamiausius cheminės ir instrumentinės analizės metodus, įskaitant ir kiekybinę rentgeno difrakcinę analizę, parinko bei tiksliausiai nustatė azoto junginius bei amonio nitrato kiekį UAB "E1" (tyrimų protokolai Nr. K180238-23 ir Nr. K180238-24), kurios naudotas rentgeno difrakcinės analizės metodas (naudotas *Thermo ARL X-TRA* prietaisas) leidžia pakankami tiksliai nustatyti trąšų NPK 16-16-16 mineralinę sudėtį. Tuo tarpu Muitinės laboratorija tyrimais nustatė tik kai kuriuos elementus (K_2O ir P_2O_5 sumą), tačiau nenustatė visų junginių, be to, amonio nitrato kiekį trąšose NK 16-16-16 apskaičiavo tik teoriškai; WDXRF spektrometrijos metodu, kurį pasitelkė Muitinės laboratorija, amonio nitrato ir jo kiekio nustatyti negalima, nes ši analizė skirta cheminių elementų nuo boro iki urano kokybiniais ir kiekybiniais matavimams miltelinio tipo bandiniuose bei skysčiuose, t. y. šiuo metodu galima nustatyti atskirus elementus, bet ne jų junginius; atkreiptas dėmesys, kad boras periodinėje elementų lentelėje yra 5 elementas, kai tuo tarpu vandenilis, kurio yra visų į tirtas trąšas įeinančių junginių sudėtyje (tame tarpe ir amonio nitrato sudėtyje) yra pirmas elementas, todėl vandenilio, o tai reiškia ir pilnos trąšų sudėties, šiuo metodu apskritai neįmanoma nustatyti; amonio nitrato trąšose NPK 16-16-16 gali nebūti dėl šiose trąšose vykstančių cheminių reakcijų; rentgeno spinduliuotės difrakcinė analizė yra tinkamiausias metodas amonio nitrato buvimui ir jo kiekiui trąšose nustatyti, nes šis metodas leidžia nustatyti elementų junginius bei jų kiekį tiriamoje medžiagoje; pagal UAB "E1" pateiktus tyrimus amonio nitrato kiekis tirtose trąšose NPK 30-4-4 yra mažesnis nei 80 proc. masės.

Skunde akcentuojama, kad Muitinės laboratorija nėra akredituota atlikti trąšų tyrimus. Pagal viešai prieinamą informaciją, skelbiamą Nacionalinio akreditacijos biuro, Muitinės laboratorija akredituota tik atlikti maisto produktų, alkoholinių gėrimų, naftos produktų ir

tekstilės medžiagų tyrimus. Tuo tarpu, kaip nurodo VŠĮ "F1" sertifikuojanti įmonės pagal standartą „LST ISO 9001“, standarte pateikti reikalavimai kokybės vadybos sistemai. Akivaizdu, jog Muitinės laboratorijos sertifikavimas pagal šį standartą neturi nieko bendro su akreditavimu trąšų tyrimams. Pareiškėjo nuomone, tai, kad Muitinės laboratorija nėra akredituota tirti trąšas, galėjo nulemti neteisingų metodų parinkimą ir klaidingus skaičiavimus.

Atsižvelgiant į tai, kad yra metodas, kuriuo pakankamai tiksliai galima nustatyti amonio nitrato kiekį tiriamame pavyzdyje, tačiau Muitinės laboratorija šiuo metodu nesinaudojo, be to, kadangi Muitinės laboratorija nėra akredituota tirti trąšas, todėl Pareiškėjas nurodo manantis, jog dėl prof. dr. O. N. Specialisto išvadoje nurodytų priežasčių Muitinės laboratorijos tyrimas laikytinas mažiau tikslu ir patikimu, palyginus su UAB "E1" tyrimu, kuris patvirtina, kad amonio nitrato kiekis tirtose trąšose NPK 30-4-4 sudaro mažiau nei 80 proc. masės. Todėl norint tiksliai klasifikuoti trąšas NPK 30-4-4, būtina atlikti tiesioginę amonio nitrato kiekybinę analizę jau paruoštame trąšų mišinyje NPK 30-4-4. NPK 30-4-4 trąšų mišinys turi būti tiriamas kaip vientisas (o ne iš dviejų komponentų sudarytas) produktas, kuriame amonio nitrato kiekį būtina nustatytas cheminės ir instrumentinės analizės metodais.

Aukščiau išdėstytos aplinkybės, Pareiškėjo nuomone, patvirtina, kad Vilniaus TM ataskaita neatitinka Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAĮ) 8 straipsnio 1 dalies keliamų bendrųjų reikalavimų individualiam administraciniam aktui, pagal kuriuos individualus administracinis aktas turi būti pagrįstas objektyviais duomenimis (faktais) ir teisės aktų normomis. Pareiškėjas skunde cituoja LVAT praktiką, suformuotą aiškinant VAĮ 8 straipsnio 1 dalies nuostatas (LVAT 2018-05-07 nutartis adm. byloje Nr. eA-2279-1062/2018, 2008-06-12 nutartis adm. byloje Nr. A-756-700/2008, 2009-04-02 nutartis adm. byloje Nr. A-756-422/2009, 2017-04-04 nutartis adm. byloje Nr. eA-426-556/2017), ir pabrėžia, kad Vilniaus TM ataskaitoje nurodytas sprendimas yra visiškai nepagrįstas, jame vadovaujamosi jokios objektyvios teisinės reikšmės neturinčiais faktais ir aplinkybėmis, nes ataskaitoje remiamasi klaidingais skaičiavimais, nors yra tyrimo metodai, kuriais galima pakankamai tiksliai nustatyti amonio nitrato kiekį trąšose NPK 30-4-4. Be to, nei Vilniaus TM, nei Muitinės laboratorija nenurodė, kokiu būdu buvo apskaičiuotas pagrindinis dydis – bendras amonio nitrato ir kalio nitrato kiekis trąšų NPK 30-4-4 sudėtinėje dalyje NPK 16-16-16, kuris iš esmės lėmė Pareiškėjo deklaruotos trąšų NPK 30-4-4 klasifikacijos pakeitimą ir papildomų mokesčių apskaičiavimą.

Skunde nurodoma, jog Europos Komisija 2017-08-17 Europos Sąjungos oficialiame leidinyje pateikė pranešimą Nr. 2017/C 271/07 dėl antidempingo priemonių, taikomų importuojamam Rusijos kilmės amonio nitratui, dalinės tarpinės peržiūros, inicijuotos Rusijos eksportuojančių gamintojų „PJSC Acron“ ir gamintojo (PAO „Dorogobuzh“) bei jų asocijuotosios prekybos bendrovės „O. Y. AG“ iš Šveicarijos. Pranešimo 2 p. aprašytas aptariamas (nagrinėjamas) produktas – kietosios trąšos, kurių sudėtyje esantis amonio nitrato kiekis sudaro daugiau kaip 80 proc. masės ir kurių KN kodai šiuo metu yra 3102 29 00, 3102 30 90, 3102 40 90, ex 3102 60 00, ex 3102 90 00, ex 3105 10 00, ex 3105 20 10, ex 3105 51 00, ex 3105 59 00 ir ex 3105 90 20.

Po peržiūros tyrimo Europos Komisija peržiūros iniciatoriams pateikė patikrinimo ataskaitą, kurios ištrauką 2018-10-10 gamintojas pateikė Pareiškėjui. Šioje ištraukoje nurodyta, kad iš visų prie ataskaitos pridėtame 3 priede nurodytų produktų tik trąšos 31-3-3 ir 33-1-1 yra aptariamas (nagrinėjamas) produktas (*Product concerned*), tuo tarpu visos kitos priede Nr. 3 nurodytos trąšos nėra nagrinėjamu produktu. Priede Nr. 3 yra nurodytos ir trąšos NPK 30-4-4. Taigi, šios trąšos nėra aptariamu (nagrinėjamu) produktu (tuo pačiu ir nagrinėjamu produktu pagal aukščiau nurodytą Europos Komisijos pranešimą Nr. 2017/C 271/07), t. y. trąšos NPK 30-4-4 nėra kietosios trąšos, kurių sudėtyje esantis amonio nitrato kiekis sudaro daugiau kaip 80 proc. masės ir kurių KN kodai šiuo metu yra 3102 29 00, 3102 30 90, 3102 40 90, ex 3102 60 00, ex 3102 90 00, ex 3105 10 00, ex 3105 20 10, ex 3105 51 00, ex 3105 59 00 ir ex 3105 90 20. Šie dokumentai įrodo, jog pati Europos Komisija trąšų NPK 30-4-4 nelaiko produktu, kuriam turi būti taikomas antidempingo muitas, t. y. nelaiko, jog trąšose NPK 30-4-4

yra daugiau nei 80 proc. amonio nitrato, nors azoto šiose trąšose yra iki 30 proc. Be to, atsižvelgiant į Pirmosios instancijos teismo (dabar – Europos Sąjungos Bendrasis teismas) 2008-09-10 sprendime byloje Nr. T-348/05 padarytas išvadas, jei trąšos NPK 30-4-4 nėra tyrimo objektas, jos negali būti apmokestinamos antidempingo maitu. Atitinkamai, Muitinės pranešimas ir sprendimas pakeisti deklaruotų trąšų NPK 30-4-4 TARIC 3105 20 10 90 kodą į nustatytą TARIC 3105 20 10 50 kodą bei perskaičiuoti importo mokesčius yra nepagrįstas ir neteisėtas.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, Pareiškėjo nuomone, Europos Komisijos atliktos peržiūros rezultatai patvirtina šiame rašte išdėstytas aplinkybes, t. y. prekės buvo pagrįstai klasifikuotos TARIC 3105 20 10 90.

Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytas aplinkybes ir pateiktus įrodymus, skunde prašoma panaikinti Muitinės departamento 2021-02-03 sprendimą Nr. 1A-15 ir Vilniaus TM 2019-08-13 supaprastinto patikrinimo ataskaitą Nr. 9VM191227S.

Muitinės departamentas ginčijamu sprendimu patvirtino Vilniaus TM 2019-08-13 supaprastinto patikrinimo ataskaitą Nr. 9VM191227S.

Sprendime nurodoma, jog Pareiškėjas importavo prekę – „amonio–nitrato trąšas NPK 30-4-4“, kurias deklaravo 41-oje elektroninėje importo deklaracijoje nurodydamas TARIC 3105 20 10 90 kodą. Vilniaus TM 2019-08-13 supaprastinto patikrinimo ataskaita Nr. 9VM191227S nusprendė, kad importuota prekė turi būti klasifikuojama TARIC 3105 20 10 50 kodu, mokesčių apskaičiavimui taikant 6,5 proc. importo maito normą ir atitinkamai 42,83 Eur / 1000 kg galutinio antidempingo maitą. Minėta supaprastinto patikrinimo ataskaita Pareiškėjui įregistruota 734 487 Eur galutinio antidempingo maitas, 154 239 Eur importo PVM, 22 505 Eur maito delspinigiai ir 88 873 Eur bauda.

Muitinės departamentas 2019-12-11 sprendimu Nr. 1A-263, atsižvelgęs į Pareiškėjo prašymą, sustabdė jo 2019-09-26 skundo dėl Vilniaus TM 2019-08-13 supaprastinto patikrinimo ataskaitos Nr. 9VM191227S nagrinėjimą iki ESTT priims prejudicinį sprendimą mokestinio ginčo byloje Nr. 7-226/2018 ar procesas ESTT bus užbaigtas kitu sprendimu. Atsižvelgus į tai, jog ESTT 2020-10-15 priėmė prejudicinį sprendimą Nr. C-117/19 nurodytoje mokestinio ginčo byloje, skundo nagrinėjimas atnaujintas ir skundas išnagrinėtas iš esmės.

Pasak Sprendimo, nagrinėjamu atveju ginčas kilo dėl Pareiškėjo importuotų trąšų NPK 30-4-4 klasifikavimo, t. y., ar ši prekė turi būti klasifikuojama deklaruotu TARIC 3105 20 10 90, ar muitinės nustatytu TARIC 3105 20 10 50 kodu. Teisinius ginčo santykius reglamentuoja 2016-10-06 Komisijos įgyvendinimo reglamentas (ES) 2016/1821, kuriuo iš dalies keičiamas Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2658/87 dėl tarifų ir statistinės nomenklatūros bei dėl Bendrojo maitų tarifo I priedas, 2014-09-23 Komisijos įgyvendinimo reglamentas (ES) Nr. 999/2014, kuriuo, atlikus priemonių galiojimo termino peržiūrą pagal Tarybos reglamento (EB) Nr. 1225/2009 11 straipsnio 2 dalį, importuojamam Rusijos kilmės amonio nitrato nustatomas galutinis antidempingo maitas (toliau – Įgyvendinimo reglamentas Nr. 999/2014).

Vadovaujantis Įgyvendinimo reglamentu Nr. 999/2014, Rusijos kilmės prekėms, kurių gamintojas yra Rusijos bendrovė „Dorogobuzh“ ir kurios klasifikuojamos TARIC 3105 20 10 50 kodu, taikomas galutinis 42,83 Eur / 1000 kg antidempingo maitas (papildomas TARIC kodas A999). Įgyvendinimo reglamente Nr. 999/2014 numatyta, kad nagrinėjamas produktas – tas pats produktas, kuris apibrėžtas Reglamente (EB) Nr. 661/2008, t. y. Rusijos kilmės kietosios trąšos, kurių sudėtyje esantis amonio nitrato kiekis sudaro daugiau kaip 80 proc. masės ir kurių KN kodai šiuo metu yra *inter alia ex* 3105 20 10. 2008-07-08 Tarybos reglamentu (EB) Nr. 661/2008 buvo nustatytas galutinis antidempingo maitas importuojamam Rusijos kilmės amonio nitrato bei importuojamoms Rusijos kilmės kietosioms trąšoms, kurių sudėtyje esantis amonio nitrato kiekis sudaro daugiau kaip 80 proc. masės ir kurių KN kodai yra *inter alia ex* 3105 20 10. Pastarojo produkto įtraukimas į galiojančių priemonių taikymą buvo nustatytas 2005-05-21 Tarybos reglamentu (EB) Nr. 945/2005, iš dalies keičiančiu Reglamentą (EB) Nr. 658/2002, įvedantį antidempingo maitą Rusijos kilmės amonio nitrato importui, ir Reglamentą (EB) Nr. 132/2001, įvedantį galutinį antidempingo maitą amonio nitrato, kurio kilmės šalis, *inter alia*, yra Ukraina, importui po dalinės tarpinės peržiūros pagal Reglamento

(EB) Nr. 384/96 11 straipsnio 3 dalį (toliau – Reglamentas Nr. 945/2005). Būtent šiame reglamente, ištyrus naujų produktų rūšių chemines ir fizines savybes bei jų galutinį panaudojimą, buvo nustatyta, kad naujose produkto rūšyse esantis azotas yra taip pat išreikštas kaip nitratinis azotas ir amoniakinis azotas, kurių apytikslis santykis taip pat yra 1:1. Taigi, nepaisant į produktus įdėtų pagrindinių maistinių medžiagų ir neatsižvelgiant į produktų gavimo būdą (cheminį arba maišymo), produkto sudėtyje esančio amonio nitrato cheminės savybės, t. y. azoto kiekio išraiška ir bendras azoto bei amonio nitrato kiekis, proceso metu nepakinta – azoto kiekis išlieka didesnis kaip 28 proc. masės, amonio nitrato – didesnis kaip 80 proc. masės. Šio tyrimo metu buvo nustatytos naujos produkto (kuris patenka į antidempingo taikymo sritį) rūšys, *inter alia* NPK trąšos, kurių sudėtyje esančio fosforo, kalio arba fosforo ir kalio kiekis didesnis už prašyme nurodytą 5 proc. ribą, tačiau neperžengia ribinės vertės, chemiškai suderintos su azoto kiekiu, didesniu kaip 28 proc. masės.

Nagrinėjamu atveju, pasak Muitinės departamento, būtina nustatyti, ar Pareiškėjo importuota prekė (trąšos NPK 30-4-4) atitinka Reglamente Nr. 945/2005 aprašytą produktą, t. y., ar pagrįstai Vilniaus TM importuotą prekę suklasifikavo TARIC 3105 20 10 50 kodu. Taigi, siekiant teisingai suklasifikuoti Pareiškėjo importuotą prekę, būtina nustatyti: 1) ginčo prekės sudėtyje esantį azoto kiekį, 2) ginčo prekės sudėtyje esančio nitratinio azoto ir amoniakinio azoto santykį, ir 3) ginčo prekės sudėtyje esančio fosforo ir (arba) kalio kiekį.

Skundo nagrinėjimo Muitinės departamente metu Pareiškėjas pateikė technines sąlygas 2189-104-00203815-2006, kurios taikomos sudėtinėms sausoms trąšoms, gaunamoms mechaniniu būdu sumaišius paruoštas granuliuotas trąšas, skirtas naudoti žemės ūkyje. Pagal nustatytus sutartinius žymėjimus Pareiškėjo importuotos trąšos NPK 30-4-4 reiškia: NPK – azotas–fosforas–kalis; 30-4-4 – maistinių medžiagų kiekis. Pagal muitinio įforminimo metu pateiktą prekių kokybės sertifikatą nustatyta, kad importuotos trąšos NPK 30-4-4 atitinka technines sąlygas 2189-104-00203815-2006 ir jose esantis azotas sudaro 30 proc. masės, fosforas – 4 proc., kalis – 4 proc. Esant neginčijamiems įrodymams, kad ginčo prekėje azoto kiekis sudaro 30 proc. masės (nitratinio azoto ir amoniakinio azoto santykis apytiksliai 1:1), t. y. didesnis kaip 28 proc., o fosforas ir kalis sudaro po 4 proc. masės, Sprendime konstatuojama, kad amonio nitrato kiekis ginčo prekėje yra didesnis kaip 80 proc. masės. Pažymima, kad tikslus amonio nitrato kiekio nustatymas ginčo prekėje nėra teisiškai reikšmingas prekės klasifikavimo prasme. Atsižvelgiant į tai, Muitinės departamento tvirtinimu, Pareiškėjas skunde nepagrįstai nurodo, kad jo importuota prekė yra naujas produktas palyginus su tuo, kuriam taikomas antidempingo muitas. Pareiškėjas importavo būtent tokias trąšas, kurios Reglamentu Nr. 945/2005 buvo nustatytos kaip naujos produkto rūšys, kurioms taikomas antidempingo muitas.

Nagrinėjamu atveju, pasak Sprendimo, nevertinant UAB "E1" imtų prekės mėginių atitikimo ginčo prekei, t. y. jų tapatumo, jos atlikto tyrimo išvados taip pat patvirtina, kad tirtoje prekėje azotas sudaro daugiau kaip 28 proc. masės, nitratinio ir amoniakinio azoto santykis yra apytiksliai 1:1, fosforas ir kalis sudaro apytiksliai po 4 proc. masės t. y. pagal šios laboratorijos nustatytus parametrus tirta prekė taip pat turėtų būti klasifikuojama TARIC 3105 20 10 50 kodu.

Sprendime daroma išvada, kad Pareiškėjo importuota prekė (amonio nitrato trąšos markė NPK 30-4-4), deklaruota skundžiamoje ataskaitoje išvardintose importo deklaracijose, atsižvelgus į jose esantį maistinių medžiagų kiekį, klasifikuojama TARIC 3105 20 10 50 kodu (kietosios trąšos, kurių sudėtyje esantis amonio nitrato kiekis sudaro daugiau kaip 80 proc. masės, o fosforo kiekis, išreikštas P₂O₅ ir kalio kiekis, išreikštas K₂O, sudaro 6 proc. masės arba daugiau, bet mažiau kaip 9 proc. masės) ir šiai prekei taikomas 42,83 Eur / 1000 kg galutinio antidempingo muitas.

Pabrėžiama ir tai, jog Pareiškėjo pateikti dokumentai (eksporto deklaracijos, sąskaitos faktūros, krovinio važtaraščiai) ir juose nurodytas prekės KN kodas jokios įpareigojančios ar privalomos vadovautis informacijos Lietuvos Respublikos muitinei neturi. Pažymima, kad pats Pareiškėjas, būdamas atidus ir rūpestingas, siekdama įsitikinti deklaruojamo ir mokesťines prievoles sukeliančio TARIC kodo teisingumu, turėjo teisę, vadovaujantis Sąjungos muitinės

kodekso 33 straipsniu, kreiptis į muitinę dėl privalomosios tarifinės informacijos sprendimo išdavimo, tačiau tokia teise nepasinaudojo.

Muitinės departamentas Sprendime cituoja ESTT sprendimo byloje C-117/19 (AB "A1" prieš Muitinės departamentą) 45–48 punktus, rezoliucinę dalį ir nurodo, jog, jo nuomone, esant patikimiems įrodymams dėl ginčo prekės sudėties, kur azoto kiekis sudaro 30 proc. masės (nitratinio azoto ir amoniakinio azoto santykis apytiksliai 1:1), t. y. didesnis kaip 28 proc., o fosforas ir kalis sudaro po 4 proc. masės, taip pat nesant patikimo metodo amonio nitrato kiekiui tiesiogiai nustatyti, darytina išvada, jog skundžiamoje patikrinimo ataskaitoje pagrįstai vadovautasi Reglamente (EB) Nr. 945/2005 įtvirtinta prezumpcija, kad aukščiau aptartomis sąlygomis amonio nitrato kiekis ginčo prekėje yra didesnis kaip 80 proc. ir kad tikslus amonio nitrato kiekio nustatymas ginčo prekėje nėra teisiškai reikšmingas prekės klasifikavimo prasme.

Konstatuojama, jog Vilniaus TM pagrįstai, nurodydama faktines aplinkybes bei teisinį pagrindą, pakeitė ginčo prekės TARIC kodą bei apskaičiavo mokestinę nepriemoką. Naikinti Vilniaus TM 2019-08-13 supaprastinto patikrinimo ataskaitą Nr. 9VM191227S nėra pagrindo.

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

Pareiškėjo 2021-03-01 skundas atmestinas, Muitinės departamento 2021-02-03 sprendimas Nr. 1A-15 tvirtintinas.

Mokestinis ginčas šioje byloje yra kilęs dėl Pareiškėjo tikrintuoju 2018-01-01–2018-03-05 laikotarpiu importuotų prekių – amonio–nitrato trąšų NPK 30-4-4 klasifikavimo, t. y., ar ši prekė turi būti klasifikuojama TARIC kodu 3105 20 10 50, ar, kaip teigia Pareiškėjas, TARIC kodu 3105 20 10 90. Nuo šio klasifikavimo tiesiogiai priklauso Pareiškėjui apskaičiuotinų mokėtinų galutinio antidempingo mūto ir importo mokesčių, su šiais mokesčiais susijusių sumų dydis.

Ginčo byloje nustatyta, kad Pareiškėjas ginčui aktualiu 2018-01-01–2018-03-05 laikotarpiu importavo iš Rusijos įmonės *PAO „Dorogobuz“* įsigytą prekę – amonio nitrato trąšas NPK 30-4-4, kurias 41 muitinės deklaracijų, nurodytų Vilniaus TM patikrinimo ataskaitoje esančioje lentelėje, deklaravo išleidimo į laisvą apyvartą ir vidaus vartojimui vienu metu muitinės procedūrai (procedūros kodas „4000“) TARIC kodu 3105 20 10 90. Vilniaus TM, atlikusi Pareiškėjo importuotų prekių tarifinio klasifikavimo teisingumo patikrinimą, vadovaudamasi 2017-10-12 Komisijos įgyvendinimo reglamentu (ES) Nr. 2017/1925, iš dalies keičiančiu Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2658/87 dėl tarifų ir statistinės prekių nomenklatūros bei dėl Bendrojo muitų tarifo I priedą, pirmos dalies preliminarių nuostatų bendrosiomis Kombinuotosios nomenklatūros (toliau – KN) aiškinimo taisyklėmis, skyrių, skirsnių ir subpozicijų pastabomis, Suderintos prekių aprašymo ir kodavimo sistemos paaiškinimais (HSEns, 2017), KN paaiškinimais (OL C 76/01, 2015), nurodė, kad:

- mineralinės arba cheminės trąšos, kurių sudėtyje yra trys trąšų elementai: azotas, fosforas ir kalis bei kurių sudėtyje esantis azotas sudaro daugiau kaip 10 proc. sauso bevandenio produkto masės, klasifikuojamos KN 3105 20 10 subpozicijoje;

- kietosios trąšos, kurių sudėtyje esantis amonio nitrato kiekis sudaro daugiau kaip 80 proc. masės, o fosforo kiekis, išreikštas P_2O_5 ir kalio kiekis, išreikštas K_2O , sudaro 6 proc. masės arba daugiau, bet mažiau kaip 9 proc. masės, klasifikuojamos TARIC 3105 20 10 50 kodu.

Atsižvelgusi į tai bei išnagrinėjusi ir įvertinusi Pareiškėjo muitinio įforminimo metu bei papildomai pateiktus dokumentus (sąskaitas faktūras, kokybės sertifikatus, transporto važtaraščius) Vilniaus TM padarė išvadą, jog Pareiškėjo ginče aptariamomis deklaracijomis importuotos prekės – trąšos NPK 30-4-4 atitinka Reglamente Nr. 945/2005 aprašytą produktą, kuris yra antidempingo mūto objektas – kietosios trąšos, kurių sudėtyje esantis amonio nitrato kiekis sudaro daugiau kaip 80 proc. masės, o fosforo kiekis, išreikštas P_2O_5 , ir kalio kiekis, išreikštas K_2O , sudaro 6 proc. masės arba daugiau, bet mažiau kaip 9 proc. masės. Įvertinusi Muitinės laboratorijos tirtų Pareiškėjo vėlesniu 2018-03-07–2018-03-17 laikotarpiu importuotų

analogiškų prekių tyrimų rezultatus, Vilniaus TM padarė išvadą, kad ir ginče aptariamomis deklaracijomis Pareiškėjo importuotos trąšos turėjo būti klasifikuojamos TARIC 3105 20 10 50 kodu. Prekėms, klasifikuojamoms TARIC 3105 20 10 50 kodu, taikoma 6,5 proc. trečiųjų šalių importo maito norma, o vadovaujantis Įgyvendinimo reglamentu Nr. 999/2014, Rusijos kilmės prekėms, klasifikuojamoms TARIC 3105 20 10 50 kodu, kurių gamintojas yra Rusijos bendrovė „Dorogobuž“, deklaruotinas papildomas TARIC kodas A999 ir taikytinas 42,83 Eur / 1000 kg galutinis antidempingo maitas. Vilniaus TM 2019-08-13 supaprastinto patikrinimo ataskaita Nr. 9VM191227S perskaičiavo Pareiškėjo pagal 41 maitinės deklaraciją importuotų amonio nitrato trąšų importo mokesčius ir apskaičiavo Pareiškėjui papildomai mokėtinus mokesčius: 734 487 Eur galutinį antidempingo maitą, 154 239 Eur importo PVM, 22 505 Eur maito delspinigių ir 88 873 Eur baudą.

Muitinės departamentas, išnaginėjęs Pareiškėjo 2019-09-26 skundą dėl nurodytosios Vilniaus TM patikrinimo ataskaitos, ginčijamu sprendimu konstatavo, kad, atsižvelgiant į tai, jog Pareiškėjo importuota prekė (trąšos NPK 30-4-4) atitinka Reglamente Nr. 945/2005 aprašytą produktą, kuris yra antidempingo maito objektas – tai kietosios trąšos, kurių sudėtyje esantis amonio nitrato kiekis sudaro daugiau kaip 80 proc. masės, o fosforo kiekis, išreikštas P_2O_5 , ir kalio kiekis, išreikštas K_2O , sudaro 6 proc. masės arba daugiau, bet mažiau kaip 9 proc. masės, Vilniaus TM pagrįstai ginčo prekę suklasifikavo TARIC 3105 20 10 50 kodu ir šiai prekei taikydama galutinį antidempingo maitą – 42,83 Eur / 1000 kg, teisingai apskaičiavo Pareiškėjui papildomai mokėtinas mokesčių sumas. Be kita ko, Muitinės departamentas nurodė, jog atsižvelgiant į Pareiškėjo ginčo bylos medžiagoje pateiktus dokumentus (technines sąlygas, prekių kokybės sertifikatus), kurie vienareikšmiškai patvirtina, kad importuotoje prekėje azoto kiekis sudaro 30 proc. masės (nitratinio azoto ir amoniakinio azoto santykis apytiksliai 1:1), t. y. didesnis kaip 28 proc., o fosforas ir kalis sudaro po 4 proc. masės, konstatuotina, kad amonio nitrato kiekis ginčo prekėje yra didesnis kaip 80 proc. masės. Muitinės departamento tvirtinimu, ginčo byloje esant patikimiems įrodymams dėl ginčo prekės sudėties, taip pat nesant patikimo metodo amonio nitrato kiekiui tiesiogiai nustatyti, Vilniaus TM skundžiamoje patikrinimo ataskaitoje pagrįstai vadovavosi Reglamente Nr. 945/2005 įtvirtinta prezumpcija, kad aukščiau aptartomis sąlygomis amonio nitrato kiekis ginčo prekėje yra didesnis kaip 80 proc., tuo tarpu tikslus amonio nitrato kiekio nustatymas ginčo prekėje nėra teisiškai reikšmingas prekės klasifikavimo prasme.

Pareiškėjas, nesutikdamas su skundžiamu sprendimu, skunde Komisijai tvirtina nesutinkantis su Muitinės departamento teiginiu, kad amonio nitrato kiekio nustatymas ginčo prekių klasifikavimui reikšmės neturi ir pakanka vadovautis Reglamente Nr. 945/2005 įtvirtinta prezumpcija. Pareiškėjas skunde teikia argumentus dėl to, jog, jo tvirtinimu, Muitinės departamentui kartu su 2019-09-26 skundu pateikti papildomi dokumentai, o būtent, UAB "E1" ir KTU Cheminės technologijos fakulteto Fizikinės ir neorganinės chemijos katedros laboratorijų atliktų tyrimų, KTU Cheminės technologijos fakulteto profesoriaus dr. O. N. ataskaitos paneigia ginče aptariamą prezumpciją. Taip pat Pareiškėjas skunde pateikia ir pagal gamintojo deklaruotus duomenis atliktą, kaip pats teigia, teorinį amonio nitrato kiekio trąšose NPK 30-4-4 apskaičiavimą, pagal kurį amonio nitrato kiekis neviršija 80 proc.

Komisija, įvertinusi Muitinės departamento ginčijamame sprendime bei Pareiškėjo skunde, taip pat šalių atstovų ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu išdėstytas pozicijas ginčo klausimu, mokestinio ginčo byloje surinktų įrodymų visumą, atsižvelgiant, be kita ko, ir į ESTT 2020-10-15 sprendime byloje Nr. C-117/19 pateiktus Įgyvendinimo reglamento Nr. 999/2014 1 straipsnio, siejamo su Reglamente Nr. 945/2005 20–23 konstatuojamosiomis dalimis, išaiškinimus, sprendžia, kad ginče aptariamoms Pareiškėjo importuotoms prekėms buvo teisingai suklasifikuotos TARIC kodu 3105 20 10 50, dėl ko Pareiškėjui pagrįstai papildomai apskaičiuoti mokėtini importo PVM bei galutinis antidempingo maitas ir su šiais mokesčiais susijusios sumos.

Pažymėtina, jog Komisija, išnaginėjusi analogišką mokestinio ginčo bylą tarp mokesčių mokėtojo ir Muitinės departamento dėl analogiškų prekių, importuotų iš to paties

Rusijos tiekėjo, apmokestinimo galutiniu antidempingo maitu, savo 2019-02-08 sprendimu Nr. S-22 (7-226/2018) kreipėsi į ESTT dėl prejudicinio sprendimo priėmimo. Komisija savo kreipimusi siekė išsiaiškinti, ar Įgyvendinimo reglamento Nr. 999/2014 1 straipsnis, siejamas su Reglamento Nr. 945/2005 20–23 konstatuojamosiomis dalimis, turi būti aiškinamas taip, kad, jeigu amonio nitrato trąšų sudėtyje esantis azoto kiekis yra didesnis kaip 28 proc. masės, amoniako azoto ir nitratinio azoto santykis apytiksliai 1:1, o fosforo ir kalio kiekis neviršija 12 proc. masės, siekiant taikyti šiame straipsnyje nustatytą galutinį antidempingo maitą preziumuojama, kad amonio nitrato kiekis šiose trąšose yra didesnis kaip 80 proc. ir nereikia atlikti laboratorinių tyrimų tiksliai amonio nitrato kiekiui nustatyti.

ESTT 2020-10-15 sprendime byloje C-117/19 AB "A1" prieš Muitinės departamentą, išnagrinėjęs Komisijos prašymą priimti prejudicinį sprendimą, konstatavo, jog 2014-09-23 Komisijos įgyvendinimo reglamento (ES) Nr. 999/2014, kuriuo, atlikus priemonių galiojimo termino peržiūrą pagal Tarybos reglamento (EB) Nr. 1225/2009 11 straipsnio 2 dalį, importuojamam Rusijos kilmės amonio nitrato nustatomas galutinis antidempingo maitas, 1 straipsnis, siejamas su 2005-06-21 Tarybos reglamento (EB) Nr. 945/2005, iš dalies keičiančio Reglamento (EB) Nr. 658/2002, įvedantį galutinį antidempingo maitą Rusijos kilmės amonio nitrato importui, ir Reglamento (EB) Nr. 132/2001, įvedantį galutinį antidempingo maitą amonio nitrato, kurio kilmės šalis, *inter alia*, yra Ukraina, importui po dalinės tarpinės peržiūros pagal Reglamento (EB) Nr. 384/96 11 straipsnio 3 dalį, 20–23 konstatuojamosiomis dalimis, turi būti aiškinamas taip, kad, jeigu amonio nitrato (AN) trąšų sudėtyje esantis azoto (N) kiekis yra didesnis kaip 28 proc. masės, amoniako azoto ir nitratinio azoto santykis apytiksliai 1:1, o fosforo ir kalio kiekis neviršija 12 proc. masės, siekiant taikyti šiame straipsnyje nustatytą galutinį antidempingo maitą gali būti preziumuojama, kad amonio nitrato (AN) kiekis šiose trąšose yra didesnis kaip 80 proc., ir nereikia atlikti laboratorinių tyrimų tiksliai amonio nitrato kiekiui nustatyti, nebent įrodoma kitaip. ESTT taip pat nurodė, jog Reglamento Nr. 945/2005 20–23 konstatuojamosiose dalyse nurodyta prezumpcija negali būti taikoma, jei pateikiama įrodymų, kad, nepaisant to, jog azoto kiekis viršija 28 proc. masės, amonio nitrato kiekis aptariamose trąšose iš tikrųjų yra ne didesnis kaip 80 proc. masės. Aplinkybę, ar mokesčių mokėtojo pateikti įrodymai gali paneigti Reglamento Nr. 945/2005 20–23 konstatuojamosiose dalyse įtvirtintą prezumpciją, remdamasis nacionalinėmis proceso teisės normomis, turi įvertinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas (ESTT 2020-10-15 sprendimo byloje C-117/19 45–48 punktas).

Iš bylos medžiagos spręstina, jog ginčas tarp šalių dėl Pareiškėjo pagal ginče aptariamą muitinės deklaraciją importuotos ginčo prekės sudėties, išskyrus joje esantį amonio nitrato kiekį, nekyla. Tiek pagal Pareiškėjo importo procedūrų formavimo bei mokesčio ginčo metu pateiktus dokumentus (PAO „Dorogobuž“ kokybės sertifikatus produktui „sausai maišytos trąšos TY 2189-104-00203815-2006“, PAO „Dorogobuž“ 2018-03-27 raštą Nr. 11-745 su priedais), tiek pagal Muitinės laboratorijos (atkreiptinas dėmesys, kad ginčo atveju Vilniaus TM ataskaitoje tik kaip vienu iš argumentų rėmėsi Muitinės laboratorijos atliktais analogiškų prekių (ginčas tarp šalių, kad visos Pareiškėjo importuotos prekės buvo analogiškos, nekyla) tyrimo rezultatais) bei UAB "E1" laboratorinių tyrimų metu gautus rezultatus matyti, kad Pareiškėjo importuotose trąšose NPK 30-4-4 esantis azotas sudaro apie 30 proc. masės, fosforas ir kalis po 4 proc. Be to, pagal Pareiškėjo byloje pateiktus dokumentus matyti, jog ginče aptariama prekė yra pagaminta pagal technines sąlygas 2189-104-00203815-2006, taikomas sudėtinėms sausoms trąšoms, gaunamoms mechaniniu būdu sumaišius paruoštas granuliuotas trąšas, skirtas naudoti žemės ūkyje. Pagal nustatytus sutartinius žymėjimus trąšos NPK 30-4-4 reiškia: NPK – azotas-fosforas-kalis; 30-4-4 – maistinių medžiagų kiekis. Taigi, kaip tvirtina Muitinės departamentas Sprendime, esant neginčijamiems įrodymams dėl maistinių medžiagų kiekio ginčo prekės sudėtyje, o būtent, kad ginčo prekėje azoto kiekis sudaro 30 proc. masės (nitratinio azoto ir amoniakinio azoto santykis apytiksliai 1:1.), t. y. didesnis kaip 28 proc., o fosforas ir kalis sudaro po 4 proc. masės, taikytina Reglamente Nr. 945/2005 įtvirtinta prezumpcija, kad amonio nitrato kiekis ginčo prekėje yra didesnis kaip 80 proc. Muitinės departamento atstovas skundo

nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu pažymėjo, kad taikant Reglamente Nr. 945/2005 įtvirtintą prezumpciją dėl amonio nitrato kiekio trąšose nustatymo, atsižvelgiant į šiose trąšose esančių kitų maistinių medžiagų kiekius – azoto kiekiui esant didesniai kaip 28 proc. masės, amonio nitrato kiekis visada yra didesnis kaip 80 proc. masės, tikslus amonio nitrato kiekio nustatymas ginčo prekėje nėra teisiškai reikšmingas prekės klasifikavimo prasme, juolab, kad patikimo metodo amonio nitrato kiekiui nustatyti nėra.

Įvertinusi Muitinės departamento ginče dėstomą poziciją aukščiau pacituotų ESTT 2020-10-15 sprendimo byloje C-117/19 nuostatų kontekste, Komisija daro išvadą, jog šiame mokesčio ginčo nagrinėjimo etape vertintina, ar Pareiškėjo byloje pateikti įrodymai paneigia mokesčių administratoriaus taikytą Reglamente Nr. 945/2005 įtvirtintą prezumpciją, o būtent įrodo, kad amonio nitrato kiekis aptariamose ginčo trąšose iš tikrųjų yra ne didesnis kaip 80 proc. masės.

Iš bylos medžiagos matyti bei ką patvirtino ir Pareiškėjo atstovai skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu, ginčydamas prezumpciją dėl amonio nitrato kiekio ginčo trąšose, Pareiškėjas remiasi UAB "E1" tyrimu, kuris buvo atliktas tiriant paties Pareiškėjo 2018-02-15 paimtą trąšų mėginį (K 180159-11 mėginių ėmimo ataskaita), rezultatais (2018-02-27 tyrimų protokolas K 180159-11).

Byloje nustatyta, jog ginče aptariamos prekės yra granuliuotos sausos trąšos NPK 30-4-4, pagamintos maišymo būdu, sumaišius du komponentus: apie 64–72 proc. amonio nitrato (salietros) su apie 28–36 proc. kompleksinių trąšų NPK 16-16-16, kurių sudėtyje yra amonio nitratas, kalio chloridas ir amonio fosfatas. Tuo tarpu iš Pareiškėjo pateiktame UAB "E1" tyrimų protokole pateiktos informacijos matyti bei šią aplinkybę pabrėžė ir Pareiškėjo atstovai skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu, jų įrodinėjama aplinkybė, jog amonio nitrato kiekis ginčo prekių sudėtyje nesiekia 80 proc. produkto masės, yra grindžiama atliktu vienos iš trąšų sudėtinių dalių – trąšų NPK16-16-16 tyrimu, kurio pasėkoje laboratorija nurodė bei Pareiškėjas šiame mokesčiniame ginče tvirtina, jog amonio nitratas į NPK16-16-16 sudėtį neįeina. Vėliau, remiantis šia išvada dėl amonio nitrato kiekio trąšose NPK 16-16-16, apskaičiuojamas amonio nitrato kiekis importuotoje prekėje – trąšose NPK 30-4-4. Tačiau pažymėtina, jog UAB "E1" padaryta išvada dėl amonio nitrato nebuvimo trąšose NPK 16-16-16 prieštarauja paties ginčo prekių gamintojo PAO „Dorogobuž“ bei Pareiškėjo ginčo byloje teiktiems dokumentams, nurodantiems ginčo prekių sudėtį, Pareiškėjo tinklalapyje (https://www.agrokoncernas.lt/uploads/NPK%2016-16-16_Acron%20SDL.pdf) paskelbtame ir viešai prieinamame NPK 16-16-16 trąšų gamintojo parengtame saugos duomenų lape nurodytai informacijai, pagal kurią šių trąšų sudėtyje amonio nitrato kiekis sudaro 22–30 proc. (NPK 16-16-16 medžiagos saugos duomenų lapo 3.2 punktas).

Iš byloje pateikto UAB "E1" tyrimo protokolo K 180159-11 (puslapis 3 iš 3) matyti, jog laboratorija tam, kad nustatyti, kokios druskos įeina į NPK 16-16-16 sudėtį, mėginį analizavo rentgeno difrakcinės spinduliuotės būdu, naudojant Bruker AXS D8 Advance prietaisą. Laboratorija nustatė, kad į NPK 16-16-16 sudėtį įeina dvigubo kalio amonio nitratas, kalio amonio hidrofosfatas, amonio chloridas ir silvinitas bei pažymėjo, jog amonio nitratas į NPK 16-16-16 sudėtį neįeina. Tačiau vertinant šios laboratorijos atliktų tyrimų įrodomąją reikšmę šiame mokesčiniame ginče, visų pirma, pažymėtina, jog UAB "E1" laboratorijos nurodyto mėginių tyrimo metodo (rentgeno difrakcinės spinduliuotės būdu) tarp akredituotų tyrimo metodų šios laboratorijos akreditavimo pažymėjime LA.01.163 nėra. Antra, toks metodas nėra įvardintas ir Europos Parlamento ir Tarybos 2003-10-13 reglamente (EB) Nr. 2003/2003 dėl trąšų, kurio atskiru IV priedu „Ėminių ėmimo ir analizės metodai“ yra reglamentuoti trąšų analizės metodai. Trečia, šios laboratorijos padaryta išvada dėl amonio nitrato nebuvimo viename iš sudėtinių trąšų komponentų – trąšose NPK 16-16-16 prieštarauja PAO „Dorogobuž“ 2018-03-27 rašte Nr. 11-745 bei prie rašto pridėtame PAO „Dorogobuž“ „Nitroamofoskos gamybos nuolatiniam technologiniame reglamente Nr. 09-16“ pateiktai informacijai. Šiuose dokumentuose pats ginčo trąšų gamintojas PAO „Dorogobuž“, aprašydamas trąšų gamybos technologinį procesą, nurodo, kad amonio nitrato NPK 16-16-16 trąšose yra 16,5 proc. bei toliau,

sudėdamas amonio nitrata iš amonio salietros bei amonio nitrata iš azofoskos (trąšų NPK 16-16-16), apskaičiuoja vidutinį gryno amonio nitrato kiekį (kg vienai produkcijos tonai bei proc.) galutiniame šiame ginče aptariamame produkte – sudėtinėse trąšose NPK 30-4-4.

Atsižvelgiant į šias išdėstytas aplinkybes dėl UAB "E1" pateiktų išvadų dėl amonio nitrato nebuvimo viename iš ginče aptariamų prekės komponentų – trąšose NPK 16-16-16 prieštaravimo paties prekių gamintojo PAO „Dorogobuž“ pateiktai informacijai, dėl metodo, kuriuo buvo gautos šios laboratorijos išvados, neatitikimo teisiškai reglamentuotiems trąšų analizės metodams ir jo patikimumo, darytina išvada, jog vertinti šį įrodymą kaip patikimą Pareiškėjui ginčijant Muitinės departamento Sprendime taikytą prezumpciją dėl amonio nitrato kiekio ginčo prekėse, nėra jokio pagrindo.

Iš skunde išdėstytos Pareiškėjo pozicijos matyti, jog muitinės taikomą prezumpciją dėl amonio nitrato kiekio iš PAO „Dorogobuž“ įsigytose į Lietuvą importuojamose trąšose NPK 30-4-4 jis neigia ir KTU Cheminės technologijos fakulteto Fizikinės ir neorganinės chemijos katedros laboratorijos atlikto mokslinio tyrimo ataskaita bei KTU prof. dr. O. N. atliktais šių trąšų tyrimais. Pareiškėjas kartu su 2019-09-26 skundu Muitinės departamentui pateikė jo užsakymu KTU laboratorijos Mokslinio tyrimo atlikimo ataskaitą „NPK trąšų 30-4-4 analizė ir vertinimas“ bei KTU prof. dr. O. N. parengtą ataskaitą „Laboratorinių tyrimo metodų ir rezultatų tiriant NPK 30-4-4 trąšas apžvalgos ir galimybių studija“. Pastaroji ataskaita paruošta pagal KTU prof. dr. O. N. Pareiškėjo pateiktą 2018-07-19 raštą „Dėl laboratorinių tyrimo metodų ir rezultatų tiriant NPK 30-4-4 trąšas“, nurodant tyrimo užduotį – ištirti, kiek NPK 30-4-4 trąšose yra amonio nitrato (NH_4NO_3).

Komisija, pasisakydama šiuo Pareiškėjo skundo aspektu, nurodo, jog KTU laboratorijos ataskaita yra mokslinis darbas – referatas, atliktas KTU laboratorijos, kuri nėra akredituota ir, kaip pati nurodo, jos gauti duomenys negali būti traktuojami kaip neginčytinas faktas. KTU prof. dr. O. N. parengta ataskaita taip pat yra mokslinio tiriamojo pobūdžio darbas, parengtas pagal MTEP (mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros) Laboratorinių tyrimo metodų ir rezultatų tiriant NPK 30-4-4 trąšas apžvalgos ir galimybių studija sutarties techninę užduotį, joje taip pat pažymėta, kad ji negali būti traktuojama kaip neginčytinas faktas.

Vertinant ataskaitose pateiktų išvadų patikimumą bei pagrįstumą, Pareiškėjui tvirtinant, jog amonio nitrato kiekis ginčo prekėse yra mažesnis nei 80 proc. masės, Komisijos nuomone, ataskaitos negali būti vertinamos kaip patikimi įrodymai, pagrindžiantys amonio nitrato kiekio, mažesnio kaip 80 proc., susidarymą trąšose dėl šių priežasčių: 1. Kaip ką tik buvo minėta, ataskaitos yra Pareiškėjo užsakymu atlikti mokslinio tyrimo darbai, tačiau ne akredituotos laboratorijos atliktas trąšų laboratorinis tyrimas. 2. Ataskaitose pateiktos išvados padarytos taikant RSDA (rentgeno spinduliuotės difrakcinę analizę) metodą, kuris taikomas mineralams, cheminiams junginiams ir jų atmainoms identifikuoti, kokybinei junginių analizei ir kt., tačiau kuris nėra oficialiai įteisintas kaip laboratorinio tyrimo metodas amonio nitrato kiekiui trąšose nustatyti. 3. Pati KTU laboratorija savo ataskaitoje pateiktose išvadose aiškina neatitikimus tarp Pareiškėjo pateiktuose dokumentuose deklaruotų trąšų ir jos tyrimo metu nustatytos cheminės sudėties, tikėtinas jų susidarymo priežastis (skirtinga duomenų pateikimo metodika, cheminių reakcijų gamybos metu pasekmė). 4. Ataskaitoje prof. dr. O. N., pasisakydamas dėl amonio nitrato nustatymo (nenustatymo) trąšose NPK 16-16-16, pažymi, jog laikui bėgant (produkcijai vėstant sandėlyje ir vėliau ten ją laikant dėl druskų sistemoje esančių komponentų didelio reaktiškumo bei konversijos procesų) galimai keičiasi NPK 16-16-16 markės trąšų mineralinė sudėtis, jo teigimu, bandinyje dominuoja kalio amonio nitratas (jame nėra amonio nitrato, kaip kad yra nurodyta gamintojo teiktuose dokumentuose) 5. Ataskaitoje prof. dr. O. N. kritiškai vertina Muitinės laboratorijos parinktus WDXRF spektrometrijos (skirtos P_2O_5 ir K_2O nustatyti) ir IR spektroskopijos (skirtos amonio nitrato ir kalio nitrato junginiams identifikuoti) metodus. Tačiau pažymėtina, kad Reglamento Nr. 2003/2003 atskiru IV priedu „Ėminių ėmimo ir analizės metodai“ yra reglamentuoti trąšų analizės metodai. Tarp šių oficialiai patvirtintų (įteisintų) kietųjų (taip pat ir sudėtinių) trąšų tyrimo metodų yra reglamentuoti net keli skirtingi metodai,

skirti tiesiogiai nustatyti amoniakinio azoto, amoniakinio ir nitratinio azoto kiekį, taip pat įtvirtinti tyrimo metodai kitų maistinių medžiagų (kalio, fosforo) kiekiui nustatyti, tačiau nėra nei vieno, kuris būtų skirtas tiesiogiai nustatyti amonio nitrato kiekį trąšose. Šią aplinkybę Komisijos posėdžio metu akcentavo ir Muitinės laboratorijos atstovė, t. y. jog Reglamente Nr. 2003/2003, kuris yra teisinis techninio pobūdžio dokumentas dėl trąšų sudėties, techninių charakteristikų, žymėjimo, pavadinimų ir kt., nėra oficialiai įteisinto metodo amonio nitrato kiekiui tiesiogiai nustatyti. Priešingai, metodai, kurie yra nustatyti, jie skirti azoto (amoniakinio, nitratinio, suminio) kiekiui nustatyti.

Iš kitos pusės, tiek Muitinės laboratorijos išvadose, tiek UAB "E1" tyrimų protokole, tiek Pareiškėjo ginčo byloje pateiktoje KTU laboratorijos parengtoje ataskaitoje, tiek gamintojo pateiktuose trąšų kokybės sertifikatuose pateikta informacija leidžia patikimai tvirtinti, jog tam tikri duomenys sutampa ir vieni kitiems neprieštarauja, o būtent: remiantis importuotų trąšų sertifikatų duomenimis: 30 proc. bendro azoto (amoniakinio ir nitratinio azoto santykis 15:15, t. y. 1:1), 4 proc. kalio oksido ir 4 proc. fosforo pentoksido kiekis; UAB "E1" tyrimo protokole nurodyta, kad trąšų NPK 30-4-4 sudėtyje bendras azotas sudaro 29,78 proc. (amoniakinis azotas sudaro 14,84 proc., nitratinis 14,94 proc. – santykis apytiksliai 1:1), kalis – 4,43 proc., fosforas – 3,89 proc. Šie duomenys iš esmės labai artimi gamintojo pateiktų trąšų kokybės sertifikatų duomenims. KTU laboratorija savo ataskaitoje pateiktose išvadose nurodo, jog NPK 16-16-16 trąšų sudėtis atitinka Pareiškėjo pateiktuose dokumentuose deklaruotą cheminę sudėtį pagal pagrindines maistines medžiagas – azotą, fosforą, kalį.

Taigi ginčo byloje esant neginčijamiems įrodymams dėl maistinių medžiagų kiekio ginčo prekės sudėtyje, o būtent, kad ginčo prekėje azoto kiekis sudaro 30 proc. masės (nitratinio azoto ir amoniakinio azoto santykis apytiksliai 1:1), t. y. didesnis kaip 28 proc., o fosforas ir kalis sudaro po 4 proc. masės, taip pat nesant patikimo metodo amonio nitrato kiekiui tiesiogiai nustatyti, darytina išvada, jog Muitinės departamentas skundžiamame sprendime pagrįstai vadovavosi Reglamente Nr. 945/2005 įtvirtinta prezumpcija, kad aukščiau aptartomis sąlygomis amonio nitrato kiekis ginčo prekėje yra didesnis kaip 80 proc. ir kad tikslus amonio nitrato kiekio nustatymas ginčo prekėje nėra teisiškai reikšmingas prekės klasifikavimo prasme. Kitaip tariant, prezumpcijos taikymo tikslais visi reikšmingi duomenys yra tapatūs, todėl taikant prezumpciją tiek pagal kokybės sertifikatų duomenis, tiek pagal tyrimus, atliktus laboratorijose, amonio nitrato kiekis trąšose NPK 30-4-4 laikytinas didesniu kaip 80 proc. ir šios trąšos pagrįstai priskirtos antidempingo muito objektui.

Pažymėtina, jog konstatuoti tam tikro fakto buvimą ar nebuvimą galima tik remiantis byloje surinktų įrodymų visuma, o ne atskirais įrodymais. Nustatant teisiškai reikšmingas aplinkybes turi būti įvertintas surinktų įrodymų pakankamumas, jų nuoseklumas, galimi jų prieštaravimai, logiškumas, atitinkamų duomenų nurodymo aplinkybės, įrodymų šaltinių patikimumas. Šiuo aspektu vertinant byloje pateiktus įrodymus darytina išvada, jog Pareiškėjas jokiais patikimais, abejonių nekeliančiais įrodymais nepagrindė šiame mokesčio ginčo nagrinėjimo etape įrodinėjamos pozicijos, kad mokesčių administratorius nepagrįstai, spręsdamas dėl amonio nitrato kiekio Pareiškėjo importuotose trąšose NPK 30-4-4, taikė Reglamente Nr. 945/2005 įtvirtintą prezumpciją. Tuo tarpu atsižvelgiant į tai, kad prezumpcijos taikymo tikslais tiek pagal byloje pateiktus ginčo prekių kokybės sertifikatų duomenis, kuriais rėmėsi Pareiškėjas importo metu klasifikuodamas prekes, tiek pagal tyrimus, atliktus laboratorijose, visi duomenys yra tapatūs (azoto kiekis sudaro 30 proc. masės (nitratinio azoto ir amoniakinio azoto santykis apytiksliai 1:1), t. y. didesnis kaip 28 proc., o fosforas ir kalis sudaro po 4 proc. masės), konstatuotina, jog remiantis šiame ginče ne sykį aptarta prezumpcija laikytina, kad amonio nitrato kiekis trąšose NPK 30-4-4 yra didesnis kaip 80 proc. ir todėl šios trąšos priskirtinos galutinio antidempingo muito objektui.

Pareiškėjas skunde kaip vieną iš argumentų, patvirtinančių ginčijamo Muitinės departamento sprendimo nepagrįstumą, nurodo Europos Komisijos bylą Nr. R699 dėl antidempingo priemonių amonio nitrato dalinės tarpinės peržiūros ir pateikia prie skundo Europos Komisijos peržiūros iniciatoriams (taip pat ir PAO „Dorogobuž“) pateiktos patikrinimo

ataskaitos ištrauką, kurią gamintojas pateikė Pareiškėjui. Iš tiesų, kaip skunde nurodo Pareiškėjas, Europos Komisija 2017-08-17 Europos Sąjungos oficialiame leidinyje pateikė pranešimą Nr. 2017/C 271/07 dėl antidempingo priemonių, taikomų importuojamam Rusijos kilmės amonio nitratui, dalinės tarpinės peržiūros, inicijuotos Rusijos eksportuojančių gamintojų „PJSC Acron“ ir „PJSC Dorogobuž“ ir jų asocijuotosios prekybos bendrovės „O. Y. AG“ iš Šveicarijos. Pažymėtina, jog šios dalinės tarpinės peržiūros procedūra jau yra užbaigta Europos Komisijai 2018-11-14 priėmus Komisijos įgyvendinimo reglamentą (ES) 2018/1722, kuriuo, atlikus tarpinę peržiūrą pagal Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) 2016/1036 11 straipsnio 3 dalį, iš dalies keičiamas Įgyvendinimo reglamentas Nr. 999/2014, kuriuo importuojamam Rusijos kilmės amonio nitratui nustatomas galutinis antidempingo muitas. Akcentuotina, jog ir šiuo reglamentu paliktos galioti galutinio antidempingo priemonės importuojamam Rusijos kilmės amonio nitratui, paliekant tą patį šiam ginčui aktualų produkto aprašymą (kietosios trąšos, kurių sudėtyje esantis amonio nitrato kiekis sudaro daugiau kaip 80 proc. masės, o fosforo kiekis, išreikštas P_2O_5 , ir (arba) kalio kiekis, išreikštas K_2O , sudaro ne mažiau kaip 6 proc., bet mažiau kaip 9 proc. masės), tačiau iš dalies pakeičiant taikomų antidempingo priemonių lygį (sumažinant fiksuotą muito dydį (Eur už toną). Atsižvelgiant į tai, Komisijos vertinimu, Pareiškėjo skunde dėstomi argumentai, jog jo importuotos trąšos NPK 30-4-4 nėra nagrinėjamu produktu pagal Europos Komisijos pranešimą Nr. 2017/C 271/07, atmestini kaip nepagrįsti.

Dėl Pareiškėjo prašymo skirti ekspertizę faktiniam amonio nitrato kiekiui Muitinės departamento turimuose ginčo prekės – trąšų NPK 30-4-4 mėginiuose nustatyti.

Pareiškėjas pateikė Komisijai 2021-12-31 prašymą skirti ekspertizę šiame mokestiniame ginče, siekiant nustatyti faktinį amonio nitrato kiekį ginčo prekių (trąšų NPK 30-4-4, kurios yra amonio salietros (NPK 34-0-0) ir kompleksinių trąšų NPK 16-16-16, mišinys) mėginiuose, kuriuos turi Muitinės departamentas. Ekspertu paskirti *Lukasiewicz* tyrimų tinklo – Keramikos ir statybinių medžiagų institutą. Ekspertui būtų užduodamas klausimas – koks amonio nitrato kiekis yra pateiktuose trąšų mėginiuose. Tyrimui atlikti būtų naudojamas rentgeno difrakcijos metodas.

Komisija, įvertinusi Pareiškėjo motyvus dėl ekspertizės skyrimo, laikosi pozicijos, kad nagrinėjamo mokestinio ginčo byloje nėra tikslinga skirti ekspertizę faktiniam amonio nitrato kiekiui nustatyti, taikant RSDA metodą, dėl žemiau nurodytų priežasčių. Pareiškėjas nepagrindė būtinybės skirti trąšų ekspertizę, todėl jo prašymas netenkinamas. Pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004-09-02 nutarimu Nr. 1119 „Dėl Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės nuostatų patvirtinimo“ patvirtintų Komisijos nuostatų 7.2 punktą Komisija, vykdydama savo funkcijas, turi teisę pasitelkti ekspertus ir kitus specialistus, turinčius atitinkamą pasirengimą ir galinčius pateikti išvadas ginčijamu klausimu. Pagal Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo (toliau – ABTĮ) 61 straipsnio 1 dalies nuostatas teismas ar teisėjas skiria ekspertą arba paveda ekspertizės įstaigai atlikti ekspertizę, jeigu administracinėje byloje kyla klausimų, reikalaujančių specialiųjų mokslo, meno, technikos ar amato srities žinių. Pagal ABTĮ 61 straipsnio 4 dalį eksperto išvada teismui neprivaloma, tačiau teismo nesutikimas su eksperto išvada turi būti motyvuojamas. Teismai, pasisakydami dėl ekspertizės skyrimo būtinybės, laikosi pozicijos, kad ekspertizės skyrimas turi būti pagrįstas ne spėjimu, bet teismo įsitikinimu, kad jos atlikimas yra tikslingas, atsižvelgiant į pagrindinį proceso tikslą – teisingai ir tinkamai išnagrinėti bylą, laikantis proceso koncentracijos ir ekonomiškumo, kooperacijos ir kitų proceso principų pusiausvyros (Civilinio proceso kodekso (toliau – CPK) 2 straipsnis, 7 straipsnio 1 dalis, 8, 17, 21 ir kt. straipsniai). Ekspertizės skyrimo klausimą teismas sprendžia ne tik vadovaudamasis (duomenys neskelbtini) straipsnyje nustatytomis taisyklėmis, bet ir bendraisiais teisės principais, atsižvelgdamas į šalių reikalavimus ir atsikirtimus, juos pagrindžiančių įrodymų pobūdį, taip pat įvertina galimą įtaką teisingam bylos išsprendimui. Kiekvienu konkrečiu atveju turi būti sprendžiama dėl byloje esančių įrodymų pakankamumo ir patikimumo (Lietuvos Aukščiausiojo Teismo 2016-01-13 nutartis civ. byloje

Nr. 3K-3-80-611/2016, 34–35 punktai). Panašios pozicijos laikomasi ir LVAT praktikoje (pavyzdžiui, 2019-05-08 nutartis adm. byloje Nr. eA-314-968/2019).

Ginčo byloje pateikti įrodymai bei Komisijos posėdžio metu dalyvavusių Muitinės laboratorijos direktorės bei UAB "E1" generalinio direktoriaus A. K. paaiškinimai leidžia teigti, jog nėra oficialiai įteisinto laboratorinio tyrimų metodo amonio nitrato kiekiui trąšose nustatyti. Muitinės laboratorijos atstovė nurodė, jog laboratorinis tyrimų metodas amonio nitrato kiekiui trąšose nustatyti nėra nustatytas ir įtvirtintas nei Reglamente Nr. 2003/2003, nei Europos Komisijos administruojamoje Europos muitinių laboratorijų duomenų bazėje (*Iliade*), kurioje yra sukaupti visi tyrimų metodai (jų yra virš 500), kuriuos valstybių narių muitinių laboratorijos taiko įvairioms prekėms tirti. Ir priešingai, tiek Reglamente Nr. 2003/2003, tiek minėtoje Europos muitinių laboratorijų duomenų bazėje peržiūrėjus visus metodus, kurie yra skirti trąšoms tirti, ten yra tie metodai, kuriais remiantis yra priimti sprendimai nagrinėjamosiose mokestinių ginčų bylose, t. y. metodai, skirti pagrindinių maistinių medžiagų (azoto, fosforo, kalio) ir kitų komponentų kiekiui trąšose nustatyti, taip pat amoniakiniam ir nitratiniam azotui nustatyti, tačiau amonio nitrato kiekiui nustatyti patvirtinto tyrimo metodo nėra.

UAB "E1" generalinis direktorius C. R. posėdžio metu taip pat patvirtino, jog oficialiai patvirtinto tyrimo metodo amonio nitrato kiekiui trąšose nustatyti nėra, o RSDA tyrimo metodas naudojamas mineralams, cheminiams junginiams ir jų atmainoms identifikuoti. Tačiau cheminio metodo amonio nitrato ar jo kiekiui nustatyti nėra. Taip pat nurodė, jog yra cheminiai tyrimų metodai nustatyti amoniakinį, nitratinį azotą, bet amonio nitrato nustatyti – ne.

Abejones dėl RSDA tyrimo metodo taikymo faktiniam amonio nitrato kiekiui NPK 30-4-4 trąšose nustatyti patvirtina ir tai, kad UAB „N. C.“ atlikto trąšų NPK 16-16-16, kurios yra sudėtinė NPK 30-4-4 trąšų dalis, laboratorinio tyrimo, siekiant nustatyti, kokios druskos įeina į NPK 16-16-16 sudėtį, taikant RSDA metodą, rezultatai prieštarauja paties prekių gamintojo PAO „Dorogobuž“ pateiktai informacijai apie šių trąšų sudėtį. UAB „N. C.“ atlikto tyrimo metu nustatė, jog į NPK 16-16-16 sudėtį įeina dvigubo kalio amonio nitratas, kalio amonio hidrofosfatas, amonio chloridas ir silvinitas bei pažymėjo, jog amonio nitratas į NPK 16-16-16 sudėtį neįeina. Tuo tarpu pats trąšų gamintojas PAO „Dorogobuž“ 2018-03-27 rašte Nr. 11-745 pateikia informaciją apie NPK 30-4-4 trąšų gamybos technologinį procesą ir nurodo, kad NPK 16-16-16 trąšose yra amonio nitratas ir jis sudaro 16,5 proc. Šias išvadas papildė ir trąšų gamintojo PAO „Dorogobuž“ parengtas bei patvirtintas Nitroamofoskos gamybos nuolatinis technologinis reglamentas Nr. 09-16, kuriame nurodytas į NPK 16-16-16 trąšų sudėtį įeinantis amonio nitratas (16,5 proc.).

Svarbu paminėti ir tai, kad Pareiškėjas prašo skirti ekspertizę tų ginčo prekių mėginių, kuriais disponuoja Muitinės departamentas. Tačiau iki Komisijos posėdžio Komisija gavo informaciją iš Muitinės laboratorijos, kad visi trąšų NPK 30-4-4 mėginiai, Muitinės laboratorijai pateikti tyrimams 2017–2018 m., yra nurašyti, mėginių etiketės sunaikintos, todėl nėra galimybės identifikuoti atskirų mėginių ir priskirti juos konkrečiam importo atvejui (2022-03-07 raštas Nr. (1.1) 2B-61), o Vilniaus TM informavo, jog ginčo prekių mėginiai, pasibaigus jų saugojimo laikotarpiui, teisės aktų nustatyta tvarka yra nurašyti ir sunaikinti, t. y. muitinėje nesaugomi.

Taigi, įvertinus aptartas aplinkybes, jog nėra oficialaus laboratorinio tyrimo metodo, kuriuo būtų galima tiksliai ir patikimai nustatyti faktinį amonio nitrato kiekį trąšose NPK 30-4-4, taip pat atsižvelgus į tai, kad RSDA tyrimo metodas, visų pirma, yra naudojamas mineralams, cheminiams junginiams ir jų atmainoms identifikuoti, kad tiriant trąšų sudėtį buvo gauti prieštaringi rezultatai dėl NPK 16-16-16 trąšų, kurios yra sudėtinė NPK 30-4-4 trąšų dalis, cheminės sudėties, taip pat į tai, kad nei Vilniaus TM, nei Muitinės laboratorija neturi antrojo (arbitražinio) ginčo prekės mėginio, kuris būtų tinkamas jį naudoti Prekių mėginių (pavyzdžių) administravimo taisyklių 16 punkte nurodytais tikslais, t. y. jį klasifikuojant (tiriant), Komisija sprendžia, jog Pareiškėjo prašymas skirti ekspertizę, siekiant nustatyti faktinį amonio nitrato kiekį ginčo prekių (trąšų NPK 30-4-4, kurios yra amonio salietros (NPK 34-0-0) ir kompleksinių trąšų NPK 16-16-16 mišinys) mėginiuose, kuriuos turi Muitinės departamentas, tyrimui atlikti naudojant RSDA metodą, netenkintinas.

Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, Komisija konstatuoja, jog ginčijamas Muitinės departamento 2021-02-03 sprendimas Nr. 1A-15 tvirtintinas kaip teisėtas ir pagrįstas, panaikinti jį Pareiškėjo skunde nurodytais motyvais nėra teisinio pagrindo.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 156 straipsnio 1 dalimi, 155 straipsnio 4 dalies 1 punktu, n u s p r e n d ž i a :

1. Atnaujinti Pareiškėjo 2021-03-01 skundo dėl Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2021-02-03 sprendimo Nr. 1A-15 nagrinėjimą.
2. Netenkinti Pareiškėjo prašymo skirti ekspertizę.
3. Patvirtinti Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2021-02-03 sprendimą Nr. 1A-15.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu dėl mokestinio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, sprendami 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