



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UŽDAROSIOS AKCINĖS BENDROVĖS „R“ IR
UŽDAROSIOS AKCINĖS BENDROVĖS „O“ SKUNDO**

2025 m. gegužės d. Nr. S- (7-2025/50)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininkės Vilmos Vildžiūnaitės, narių Gvidos Ivanauskienės (pranešėja), Kristinos Jakštienės, Raimondos Juodkaitės, Jurgitos Narkevičiūtės, išnagrinėjo uždarnosios akcinės bendrovės „R“ ir uždarnosios akcinės bendrovės „O“ (toliau – Pareiškėjai) 2025-03-17 skundą dėl Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Muitinės departamentas, mokesčių administratorius) 2025-02-24 sprendimo Nr. 1AE-76 (toliau – skundžiamas sprendimas, Sprendimas). Pareiškėjų atstovas advokatas J.S. 2025-04-15 Komisijos posėdyje dalyvavo tiesiogiai, o Muitinės departamento atstovas S.M. – nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė:

Muitinės departamentas skundžiamu sprendimu patvirtino Vilniaus teritorinės muitinės (toliau – Vilniaus TM) 2024-10-30 sprendimą Nr. 18KPE-531.

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad ginčas tarp Pareiškėjų ir vietos mokesčių administratoriaus kilo dėl tinkamai neįvykdytos muitinio tranzito procedūros, vykdytos pagal 2024-03-28 tranzito deklaraciją Nr. 24LTVR1000000A3B6 (toliau – Tranzito deklaracija).

Muitinės departamentas nurodo, kad Vilniaus TM 2024-10-30 sprendimu Nr. 18KPE-531 dėl nebaigtos muitinio tranzito procedūros, vykdytos pagal Tranzito deklaraciją, pripažino Pareiškėjus solidariais skolininkais muitinei bei įpareigojo sumokėti mokestinę prievolę, kurios dydis: 5464 Eur maito ir 166 Eur muitų delspinigių, 8066 Eur PVM ir 498 Eur PVM delspinigių. Pareiškėjams taip pat skirta 8118 Eur bauda.

Byloje nustatyta, kad 2024-03-28 Vilniaus TM krovinių poste „Savanoriai“ prekėms – kramtomoji guma, įvairūs saldainiai, žaisliukai (viso 31 prekė, bendras bruto svoris 10573 kg) buvo įforminta Sąjungos tranzito procedūra pagal Tranzito deklaraciją. Tarptautiniame krovinių transportavimo važtaraštyje (toliau – CMR važtaraštis) b/n (2024-03-28) vežėju nurodyta įmonė – UAB „R“ (toliau – ir vežėjas), tranzito procedūros vykdytojas UAB „O“ (toliau – ir procedūros vykdytojas). Krovinys buvo nukreiptas į Vilniaus TM Medininkų kelio postą ir išleistas plombuotoje transporto priemonėje. Tranzito terminas – 2024-03-31.

2013 m. spalio 9 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) Nr. 952/2013, kuriuo nustatomas Sąjungos muitinės kodeksas (toliau – Sąjungos muitinės kodeksas), 233 straipsnio 2 dalis nustato, kad procedūros vykdytojo pareiga įvykdoma ir tranzito procedūra baigiama, kai prekės, kurioms ši procedūra buvo įforminta, ir būtina informacija yra prieinamos paskirties muitinės įstaigai. Per nustatytą terminą Vilniaus TM Nacionalinės tranzito kontrolės sistemos (toliau – NTKS) priemonėmis negavusi patvirtinimo, kad prekės pateiktos paskirties muitinės įstaigai, pradėjo tyrimą.

2024-04-05 procedūros vykdytojas el. paštu informavo, kad pasienio muitinės postas neužbaigė tranzito procedūros pagal Tranzito deklaraciją bei pateikė CMR važtaraščio b/n (2024-

03-28), su kuriuo buvo gabenamos prekės, deklaruotos Tranzito deklaracijoje ir eksporto deklaracijoje Nr. 24LTVR1000051911B5 (2024-03-28, toliau – Eksporto deklaracija), su Baltarusijos muitinės ir gavėjo spaudais, bei Baltarusijos muitinės importo deklaracijos Nr. 16417/010424/0000006 ištraukos iš kompiuterinės sistemos, kopijas. Taip pat informavo, kad muitinės įstaigos Medininkų kelio posto atsakymas, kad 2024-03-31 Medininkų kelio postui buvo pateikta tik Eksporto deklaracija, kuri ir buvo užbaigta (vežėjas Kontroliniame muitinės talone nurodė tik eksporto deklaracijos numerį). Tranzito deklaracija kartu su prekėmis muitinei pateikta nebuvo.

2024-04-26 procedūros vykdytojas kaip alternatyvų tranzito procedūros užbaigimo įrodymą, nurodytą 2015 m. lapkričio 24 d. 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 straipsnyje, pateikė Baltarusijos Respublikos muitinės įformintą importo deklaraciją Nr. 16417/010424/0000006, kuri patvirtinta šios šalies muitinės spaudu.

Siekdama nustatyti, ar procedūros vykdytojo pateiktas dokumentas patvirtintas originaliu Baltarusijos muitinės spaudu, taip, kaip numatyta Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio 1 ir 2 dalyse, Vilniaus TM 2024-04-30 raštu Nr. (1.10Mr/03)2VE-4711 kreipėsi į Lietuvos teismo ekspertizės centrą. 2024-05-29 gautas atsakymas dėl Baltarusijos muitinės importo deklaracijos Nr. 16417/010424/0000006 tikrumo, kuriame pranešta, kad negalima nustatyti, ar pateikta Baltarusijos muitinės importo deklaracija Nr. 16417/010424/0000006 yra tikra, t. y. ar ji patvirtinta tikru Gardino regioninės muitinės antspaudu, nes lyginamajam tyrimui nepateikti Gardino regioninės muitinės naudojamų antspaudų pavyzdžiai.

Kadangi nebuvo pateikti Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio 1 ir 2 dalyse nurodyti dokumentai, nes nei CMR važtaraštis b/n (2024-03-28) su Baltarusijos muitinės bei gavėjo spaudais, nei importo deklaracija Nr. 16417/010424/0000006 neatitinka Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio 1 ir 2 dalyse nurodytiems dokumentams keliamų reikalavimų, Vilniaus TM nepripažino pateiktų dokumentų tinkamais įrodymais tranzito procedūros, vykdytos pagal ginčo Tranzito deklaraciją, užbaigimui pagrįsti.

Pareiškėjai nesutinka su Muitinės departamento išvadomis ir prašo Komisijos panaikinti skundžiamą Muitinės departamento sprendimą bei grąžinti bylą Muitinės departamentui nagrinėti iš naujo.

Pareiškėjai skunde nurodo, kad Tranzito deklaracijoje nurodyta transporto priemonė MB/LSL340/RP623 (toliau – Transporto priemonė), kurioje buvo gabenamos deklaruotos prekės, buvo užplombuota muitinės plomba Nr. M470387 (toliau – Plomba). Tai nurodyta Tranzito deklaracijos langelyje „Išvykimo įstaigos tikrinimas (D)“.

Skunde pažymima, kad buvo užbaigta tik atitinkamų prekių pagal 2024-03-26 Sąskaitą faktūrą Nr. 0207A ir pagal 2024-03-26 sąskaitą faktūrą Nr. 0207B Eksporto deklaracija. Pareiškėjas akcentuoja, kad prekės pagal Tranzito deklaraciją ir prekės pagal Eksporto deklaraciją buvo gabenamos ta pačia aktyviąja Transporto priemone, kuri buvo užplombuota viena Plomba. Tiek Tranzito, tiek Eksporto deklaracijose nurodytas tas pats prekių gavėjas – Baltarusijos įmonė OOO „S“ (toliau – Gavėjas).

Pareiškėjai nurodo, kad Tranzito deklaracija buvo įforminta pagal šiuos dokumentus:

1) 2024-03-26 sąskaitą faktūrą Nr. 0207C (prekių vertė: 29 657,50 USD, viso 25 prekių kategorijos, *neto* svoris: 8 025,176 kg, bruto svoris: 10 182,000 kg.);

2) 2024-03-26 sąskaitą faktūrą Nr. 0207D (prekių vertė 3 010,00 USD, viso 4 prekių kategorijos, *neto* svoris: 369,700 kg, bruto svoris: 391,00 kg);

3) CMR važtaraštis, kuriame fiksuotas krovinio pakrovimas 2024-03-28 Vilniuje ir krovinio gavimas 2024-04-01 pas Gavėją, nurodytos 2024-03-26 sąskaitos faktūros: Nr. 0207C; Nr. 0207D (pagal Tranzito deklaraciją) ir Nr. 0207A, Nr. 0207B (pagal Eksporto deklaraciją), CMR patvirtintas Gavėjo antspaudu, Baltarusijos muitinės antspaudu.

Pareiškėjai surinko papildomus įrodymus iš Baltarusijos muitinės – pakartotiną originalų Baltarusijos muitinės el. importo deklaracijos Nr. 16417/010424/0000006 nuorašą su 2024-11-20 Baltarusijos muitinės pareigūno patvirtinimu (parašais) ir 2024-11-22 Gardino regioninės muitinės pažymą Nr. 02-2/32243 (toliau – Gardino muitinės pažyma), kurioje nurodyta, kad 2024-03-31 Gardino regioninės muitinės respublikiniame muitinės įforminimo punkte „Kamennyi Log“, taikant muitinės tranzito muitinės procedūrą (MTMP) tranzito deklaracija Nr.11216404/310324/0123838 (toliau – Baltarusijos tranzito deklaracija), kurios numeris matomas CMR važtaraščio dalyje „Sutartis“ (ADR), buvo įforminta prekių siunta, nurodyta 2024-03-26 sąskaitoje Nr. 0207 (prie 2024-03-26 sąskaitų faktūrų Nr. 0207A, 0207B, 0207C, 0207D), bendras bruto svoris 11615,00 kg. Prekių siuntėjas – Pareiškėjai, gavėjas – OOO „S“. Gardino muitinės pažymoje taip pat nurodoma, kad MTMP buvo užbaigta 2024-04-01 (MTMP užbaigimo numeris 06529/48116247) Minsko regioninės muitinės, muitinės įforminimo punkte „Koliadiči-Avto“. Gardino muitinės rašte nurodomos 2024-03-26 sąskaitos faktūros Nr. 0207A, 0207B, 0207C, 0207D, deklarantas OOO „S“, taip pat nurodoma importo deklaracija, kuria Gardino regioninėje muitinėje buvo įforminta prekių išleidimo vidaus vartojimui muitinės procedūra.

Pareiškėjų teigimu, Muitinės departamentas netinkamai vertino surinktus įrodymus ir padarė nepagrįstą išvadą, jog prekės nebuvo pristatytos paskirties muitinės įstaigai ir liko Europos Sąjungos teritorijoje. Pirma, CMR važtaraščio turinys patvirtina, jog Tranzito deklaracijoje deklaruotos prekės buvo pristatytos į paskirties šalį – Baltarusiją ir paskirtam Gavėjui.

CMR važtaraštyje nurodyti pagal Eksporto deklaraciją bei Tranzito deklaraciją pristatytų prekių duomenys:

1) 5 langelis – nurodytos 2024-03-26 sąskaitos faktūros Nr. 0207A, Nr. 0207B, Nr. 0207C, Nr. 0207D;

2) 6 langelis – nurodytos prekės pagal Tranzito deklaraciją ir Eksporto deklaraciją;

3) 11 langelis – bruto svoris 11615 kg – svoris sutampa su sąskaitose bei Tranzito deklaracijoje nurodytais svoriais.

CMR važtaraštyje ir 2024-03-26 sąskaitose faktūrose Nr. 0207C, Nr. 0207D prekių duomenys atitinka Tranzito deklaracijoje nurodytų prekių duomenis. Tai patvirtina, jog Tranzito deklaracijoje deklaruotos prekės buvo pristatytos Gavėjui Baltarusijoje ir paliko Europos Sąjungos teritoriją.

Antra, Importo deklaracija ir Gardino muitinės pažyma patvirtina faktą, jog prekės buvo importuotos Baltarusijoje ir tranzito procedūra pagal Tranzito deklaraciją yra užbaigta. Pareiškėjai paaiškina, jog pagal Importo deklaraciją importuotos prekės (kramtomoji guma, įvairūs saldainiai, žaisliukai) pagal 2024-03-26 sąskaitas faktūras Nr. 0207C ir Nr. 0207D bendras svoris atitinka tiek CMR važtaraštyje, tiek Tranzito deklaracijoje nurodytą bendrą svorį, siuntėjas – UAB „O“, gavėjas: Baltarusijos įmonė OOO „S“.

Pareiškėjai pažymi, kad iš Importo deklaracijos galima aiškiai ir detaliam identifikuoti prekes – Importo deklaracijos 31 langeliuose pateikiamas prekių aprašymas pagal 2024-03-26 sąskaitas faktūras Nr. 0207C ir Nr. 0207D. Importo deklaracijoje sutampa ir kiti duomenys tiek su 2024-03-26 sąskaitomis faktūromis Nr. 0207C ir Nr. 0207D, tiek su CMR važtaraščiu; Importo deklaracijos 44 langeliuose (įskaitant pridėtinius lapus) yra nurodyti komerciniai ir vežimo dokumentai ir jų numeriai, kurie atitinka Tranzito deklaracijos duomenis.

Skunde nurodyta, kad vertinant Tranzito deklaracijos duomenis ir atitinkamas prekių pozicijas Importo deklaracijoje (kurios patenka į 2024-03-26 sąskaitas faktūras Nr. 0207C ir Nr. 207D) matyti, kad:

1) Sutampa Importo deklaracijos 42 langelyje nurodyta kaina su atitinkamoje 2024-03-31 (*Komisijos pastaba, čia ir toliau neteisingai nurodyta data, sąskaitų data – 2024-03-26*) Sąskaitų Nr. 0207C ir Nr. 0207D konkrečioje prekės eilutėje esančios prekės kaina;

2) Sutampa Importo deklaracijos 35 langelyje nurodytas prekių bruto svoris su atitinkamoje 2024-03-31 sąskaitų Nr. 0207C ir Nr. 0207D konkrečioje prekės eilutėje nurodytu bruto svoriu;

3) Sutampa Importo deklaracijos 38 langelyje nurodytas prekių *neto* svoris su atitinkamoje 2024-03-31 sąskaitų Nr. 0207C ir Nr. 0207D konkrečioje prekės eilutėje nurodytu *neto* svoriu (aktualus svoris pirmasis *neto* svoris – be individualios pakuotės);

4) Sutampa Importo deklaracijos 33 langelyje nurodytas prekės kodas su atitinkamoje 2024-03-31 sąskaitų Nr. 0207C ir Nr. 0207D konkrečioje prekės eilutėje nurodytu prekės kodu.

Skunde akcentuojama, šiuos duomenis patvirtina ir minėta Gardino muitinės pažyma, kurioje:

1) Sutampa CMR važtaraštyje ir Gardino muitinės pažymoje nurodytas Baltarusijos tranzito deklaracijos numeris;

2) Sutampa 2024-03-26 sąskaitų faktūrų Nr. 0207A, 0207B, 0207C, 0207D numeriai su nurodytais Tranzito deklaracijoje, Importo deklaracijoje bei CMR važtaraštyje;

3) Sutampa prekių bendras bruto svoris 11 615,00 kg su Tranzito deklaracijoje, Importo deklaracijoje bei CMR važtaraštyje nurodytu svoriu;

4) Sutampa duomenys apie prekių siuntėją, gavėją su Tranzito deklaracijoje, Importo deklaracijoje bei CMR važtaraštyje nurodytais duomenimis;

5) Nurodyta Importo deklaracija ir patvirtinama, kad ši Importo deklaracija buvo įforminta Gardino regioninėje muitinėje pagal išleidimo vidaus vartojimui muitinės procedūrą.

Pareiškėjai pažymi, kad kiekvienas Importo deklaracijos lapas yra pasirašytas atsakingo Baltarusijos muitinės Gardino posto atstovo, o Importo deklaracijos pabaigoje pateikiami duomenys apie deklaraciją pasirašiusį asmenį ir Importo deklaracija patvirtinta Baltarusijos muitinės antspaudu. Pareiškėjų teigimu, šis faktas taip pat patvirtina, jog prekės tiek pagal Eksperto deklaraciją, tiek pagal Tranzito deklaraciją buvo eksportuotos iš Europos Sąjungos ir joms trečiojoje šalyje buvo įforminta kita muitinės procedūra – prekių importas.

Skunde nurodoma, kad tiek Vilniaus TM sprendime, tiek skundžiamame Muitinės departamento sprendime nėra pateikta jokių argumentų, kurie leistų abejoti Importo deklaracijos autentiškumu. Vien tai, kad muitinė nepasitiki Baltarusijos muitinės antspaudo autentiškumu, negali būti pagrindas tranzito procedūrą pagal Tranzito deklaraciją laikyti neužbaigta. Teritorinė muitinė nesikreipė į Gardino regioninę muitinę dėl importo deklaracijos patvirtinimo ar lyginamojo pavyzdžio – šios muitinės antspaudo – gavimo, nebuvo įvertinta tai, kad visi Importo deklaracijos lapai patvirtinti parašu, kuris yra ir prie antspaudo. Muitinės departamentas nevertino ir Gardino muitinės pažymos.

Pareiškėjai teigia, kad Importo deklaracija, CMR važtaraštis, sąskaitos faktūros, Gardino muitinės pažyma patvirtina, kad ginčo prekės, deklaruotos Tranzito deklaracijoje, buvo išvežtos iš Lietuvos, pateiktos Baltarusijos muitinei ir pristatytos Gavėjui Baltarusijoje, joms buvo įforminta kita muitinės procedūra, todėl tranzito procedūra pagal Tranzito deklaraciją laikytina užbaigta ir skola muitinei neatsiranda.

Pareiškėjai pabrėžia, kad padarė viską, ką galėjo, siekdami patvirtinti tranzito procedūros užbaigimą. Pasak Pareiškėjų, jie negali gauti kitokių dokumentų, kurie patvirtintų procedūros užbaigimą, ar el. importo deklaracijų, nes Baltarusijos muitinė šių dokumentų kitokia forma neišduoda (Lietuvos muitinė netvirtina el. importo deklaracijų kokia nors specialia forma). Taip muitinė iš esmės perkėlė Pareiškėjams neproporcingą ir objektyviai neįgyvendinamą įrodinėjimo pareigą, kuri nėra numatyta teisės aktuose ir viršija tai, ką Pareiškėjai galėjo pagrįstai atlikti.

Trečia, muitinė be teisinio pagrindo nevertino Importo deklaracijos. Byloje nėra nustatyta, jog Importo deklaracija ar joje esantys parašai ir spaudas būtų neautentiški, todėl laikytina, kad prekių importo faktas nėra paneigtas. Esant abejonėms dėl antspaudo originalumo, institucija turėjo kreiptis į Baltarusijos muitinę dėl antspaudo tikrumo patvirtinimo.

Ketvirta, surinkti įrodymai patvirtina, jog prekės pagal Tranzito deklaraciją buvo išgabentos iš Europos Sąjungos teritorijos, todėl muitinė sprendimuose klaidingai aiškina ir taiko Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) nuostatas ir nepagrįstai apskaičiavo PVM mokesstinę prievolę bei susijusias sumas.

Pagal PVMĮ 3 straipsnio 3 dalį importo PVM objektas yra prekių importas, kai prekės pagal PVMĮ nuostatas laikomos importuotomis šalies teritorijoje. Šio įstatymo 12-3 straipsnio 1 dalyje

nurodyta, kad jeigu nustojus taikyti išorinio tranzito procedūrą (ar veiksmą), prekės tebėra šalies teritorijoje, jos laikomos importuotos šalies teritorijoje.

Pagal Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) išaiškinimus dėl importo PVM prievolių, bet koks eksportas ar jam prilyginamas sandoris turi būti neapmokestinamas PVM, kad būtų užtikrinta, jog nagrinėjamas sandoris bus apmokestinamas tik atitinkamų prekių vartojimo vietoje (2017-06-29 sprendimo byloje Nr. C-288/16, 18 punktas ir jame nurodyta praktika).

Pareiškėjai nurodo, kad pagal ESTT išaiškinimus prie skolos muitinei būtų galima pridėti PVM prievolę, jei būtų galima daryti prielaidą, kad prekės buvo išleistos į Sąjungos ekonominę apyvarą, todėl galėjo būti vartojamos, ir taip būtų įvykęs apmokestinimo PVM momentas (2019-07-10 sprendimo byloje Nr. C-26/18, 44 punktas).

Pareiškėjai pastebi, 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) (ESTT 2019-07-10 sprendimo byloje Nr. C-26/18, 54 punkte pateikti išaiškinimai).

Pagal ESTT išaiškinimus, importo PVM negali būti taikomas tranzitu gabenamoms prekėms, kurios nepateko į konkrečios Sąjungos valstybės narės ekonominę apyvarą (ESTT 2016-06-02 sprendimo sujungtose bylose Nr. C-226/14 ir C-228/14, 77-83 punktai).

Teismų 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 Europos Sąjungos teritorijos, ši aplinkybė (faktinis išvežimas) įrodinėtiną konkrečių tiekimo sandorių įprastoje praktikoje apmokestinamojo asmens (paprastai) turimais prekių išgabenimą patvirtinančiais dokumentais (Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) 2018-02-13 nutartis adm. byloje Nr. A-3010-438/2018; Administracinė jurisprudencija. 2018, 35, p. 229-239).

Mokesčių mokėtojas, siekdamas įrodyti, ar prekės tikrai yra išvežamos iš šalies teritorijos, paprastai turėtų pateikti įrodymus, pradedant nuo dokumentų, susijusių su išvežimo procedūra, baigiant patvirtinimu iš prekių gavėjo (tai gali būti prekių gabavimo dokumentai, transporto priemonių rūšių, kuriomis gabentos prekės, įvardinimas bei jų identifikaciniai duomenys, asmenų, kurie išgabeno prekes, identifikaciniai duomenys ir pan.) (LVAT 2016-04-04 nutartis adm. byloje Nr. A-567-442/2016).

ESTT savo praktikoje (žr. ESTT bylą 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.).

Pareiškėjų tvirtinimu, Importo deklaracija, CMR važtaraštis, kuris išduodamas CMR konvencijos pagrindu, Gardino muitinės pažyma kartu su kitais byloje surinktais įrodymais, patvirtina faktą, jog prekės fiziškai buvo išvežtos iš Europos Sąjungos teritorijos.

Visų prekių išvežimo faktą, pasak Pareiškėjų, be kita ko, patvirtina ir įvykusio prekių pagal 2024-03-26 sąskaitas faktūras Nr. 0207A ir Nr. 0207B eksporto faktas – Eksporto deklaracija buvo užbaigta. Tai reiškia, kad pagal tą patį CMR važtaraštį, kuriame nurodytos visos prekės tiek pagal Tranzito deklaraciją, tiek pagal Eksporto deklaraciją, eksporto procedūra buvo sėkmingai užbaigta, o ta pačia Plomba žymėtoje Transporto priemonėje buvusios prekės tiek pagal Eksporto deklaraciją, tiek pagal Tranzito deklaraciją, pasiekė Baltarusiją ir dokumentuose nurodytą Gavėją.

Be to, pagal Sąjungos muitinės kodekso 124 straipsnio 1 dalies k punktą skola muitinei, susidariusi dėl pažeidimo, baigiasi, jeigu muitinei pateikiami pakankami įrodymai, kad prekės buvo išvežtos iš Sąjungos muitų teritorijos.

Pareiškėjai nurodo, kad prekės buvo išvežtos iš Europos Sąjungos teritorijos ir nebuvo panaudotos ar suvartotos Europos Sąjungos teritorijoje, todėl skola muitinei laikytina pasibaigusia pagal minėtą Sąjungos muitinės kodekso 124 straipsnio 1 dalies k punktą ir Muitinės departamento sprendimas turi būti panaikintas.

Penkta, Pareiškėjų nuomone, Muitinės departamentas nepagrindė, kodėl buvo vadovautasi PREMI IS duomenų bazės duomenimis ir nebuvo vertinti kiti Sąjungoje esantys ir muitinei prieinami duomenys apie Prekių vertę.

Pareiškėjai nurodo, kad Sąjungos muitinės kodekso 74 straipsnio 3 dalyje ir Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2016-12-07 nutarime Nr. 1224 nėra numatyta, jog visais atvejais muitinė turi vadovautis savo nuožiūra atrinktais duomenimis iš PREMI IS duomenų bazės.

Teisinis reglamentavimas nurodo, jog muitinė turi remtis duomenimis, kuriuos galima gauti Sąjungos muitų teritorijoje <...>. Sąjungos muitinės kodeksas, kaip tiesioginio taikymo teisės aktas, nenumato PREMI IS išimtinio duomenų naudojimo, kaip to nenumato ir poįstatyminio lygmens teisės aktas – Lietuvos respublikos Vyriausybės 2016-12-07 nutarimas Nr. 1224.

Muitinio įvertinimo kontrolės taisyklių 15 punktas numato, jog „jei importuojamų prekių muitinės vertės negalima nustatyti taikant Taisyklių 9 ir 10 punktuose nurodytus muitinio įvertinimo metodus, importuojamų prekių muitinė vertė nustatoma vadovaujantis SMK 74 straipsnio 3 dalimi ir Įgyvendinimo reglamento 144 straipsniu, t. y. remiantis duomenimis, kuriuos galima gauti Sąjungos muitų teritorijoje <...>“.

Prekių gabenimo tranzitu atveju, Muitinio įvertinimo kontrolės taisyklės numato, jog:

35. Prekių muitinė vertė, kuri bus naudojama garantijos, užtikrinančios mokestinių prievolių, susijusių su prekėmis taikoma tranzito procedūra, įvykdymą, dydžio apskaičiavimui, nustatoma taip:

35.1. Remiantis informacija, esančia komerciniuose dokumentuose, pateiktuose kartu su tranzito deklaracija, jeigu juose yra pakankamai duomenų apie gabenamas prekes, jų vertę, transporto, draudimo išlaidas ir nekyla abejonių dėl šiuose dokumentuose nurodytų duomenų, kurie būtini muitinės vertės nustatymui, teisingumo.

35.2. Jeigu kartu su tranzito deklaracija nepateikiami komerciniai dokumentai arba juose nurodytos informacijos muitinės vertės nustatymui nepakanka arba pateikti komerciniai dokumentai arba juose esantys duomenys kelia abejonių, prekių muitinės vertės nustatymui naudojami muitinės turimi duomenys apie importuotų tapačių arba panašių prekių muitinės vertes.

35.3. Apskaičiuojant tranzitu gabentoms prekėms atsiradusios mokestinės prievolės dydį, taikomos tos pačios muitinės vertės nustatymo taisyklės.

Nagrinėjamu atveju Vilniaus TM buvo pateikti prekių vertės įrodymai – 2023-03-26 sąskaitos faktūros Nr. 0207C, 0207D, kuriose nurodyta prekių vertė – 32 667,50 USD.

Muitinė nepateikė pagrįstų motyvų, kodėl prekių sąskaitose nurodyta prekių vertė galimai nepagrįsta ir kodėl, muitinės vertinimu, prekių vertė turi būti 32 944,89 Eur remiantis PREMI IS duomenimis.

Pareiškėjai pažymi, kad muitinė nepagrįstai rėmėsi 2024-09-30 PREMI IS duomenų bazėje nurodytomis vertėmis, nors prekės, kurių vertėmis remiasi teritorinė muitinė, net neatitinka nagrinėjamo ginčo prekių, todėl nepagrįstai nustatyta bendra prekių vertė – 32 944,89 Eur. Atsižvelgiant į tai, kad Vilniaus TM sprendime apskaičiuojant prekių vertę buvo pasiremta PREMI IS duomenų bazėje esančiais duomenimis apie prekes, kurios nėra tapačios šio ginčo prekėms ir visiškai nemotyvuota, kodėl prekių vertė nenustatoma pagal aiškius komercinius dokumentus, sprendimai, be kita ko, neatitinka Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAI) 10 straipsnio reikalavimų ir pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) reikalavimus nepagrindžia mokestinės prievolės.

Šešta, Pareiškėjai nesutinka su paskirta 60 proc. dydžio bauda.

Pareiškėjų nuomone, jiems turėjo būti skirta minimali 20 proc. dydžio, bauda, o skiriama bauda turėjo būti individualizuota, atsižvelgiant į kiekvienos iš santykio dalyvio veiksmus, kurie sąlygojo skolos muitinei atsiradimą (jeigu tokia skola apskritai būtų atsiradusi).

Skunde pažymima, kad Vilniaus TM muitinės sprendime buvo konstatuota atsakomybę lengvinanti aplinkybė (MAĮ 140 straipsnio 3 dalies 1 punktas) bei nebuvo nustatyta atsakomybę sunkinančių aplinkybių.

Minimalios baudos skyrimą, Pareiškėjų teigimu, patvirtina šios aplinkybės:

a) Vilniaus TM sprendime konstatuota, jog Pareiškėjai bendradarbiavo ir teikė muitinei visą informaciją, duomenis ir dokumentus. Taigi, yra lengvinanti aplinkybė.

b) byloje surinkti įrodymai patvirtina, jog tranzitu gabentos prekės yra fiziškai išgabentos iš Lietuvos Respublikos teritorijos, todėl šias prekes apmokestinti Lietuvoje muitinė neturi teisinio pagrindo. Sąjungos finansiniam interesui nėra padaryta žala.

c) Pareiškėjai neatliko jokių neteisėtų ar apgaulės veiksmų, todėl jos veiksmuose nėra kaltės.

d) baudos skyrimas / didesnės baudos nei minimali skyrimas Pareiškėjams neatitinka teisingumo, protingumo kriterijų (MAĮ 140 straipsnio 2 dalis).

Pareiškėjai tvirtina, kad skundžiamas Muitinės departamento sprendimas ir juo patvirtintas Vilniaus TM sprendimas neatitinka MAĮ ir VAĮ nustatytų individualiam teisės aktui keliamų reikalavimų.

Muitinės departamento sprendime cituojamas Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio 1 ir 2 dalių nuostatos. Sprendime pažymima, kad Europos Komisijos Mokesčių ir muitų sąjungos generalinis direktoratas 2021 m. balandžio 19 d. patvirtinto Tranzito vadovą (toliau – Tranzito vadovas), kuriame yra išsamiai apibūdintos bendroji ir Sąjungos tranzito procedūros ir išaiškintas administracijų bei verslininkų vaidmuo. Šio vadovo paskirtis – paaiškinti šių tranzito procedūrų taikymą ir įvairių jos dalyvių funkcijas. Tikslas – užtikrinti suderintą tranzito taisyklių taikymą ir vienodas sąlygas visiems veiklos vykdytojams. Tranzito vadove taip pat pateikiami išaiškinimai, kokie turi būti alternatyvūs įrodymai, t. y. kokie turi būti teikiami dokumentai, kad būtų įrodyta, jog atitinkamoms prekėms muitinės procedūra buvo įforminta trečiojoje šalyje.

Taigi, kaip pažymi Muitinės departamentas, jeigu alternatyvusis įrodymas išvykimo šalies kompetentingoms institucijoms yra priimtinas, t. y. jeigu jos iš tikrųjų gali įsitikinti, kad tas dokumentas susijęs su atitinkamomis prekėmis ir kad nėra jokių abejonių dėl jo autentiškumo ir dėl to, kad jį patvirtino kompetentingos institucijos, jos pripažįsta tranzito procedūrą įvykdyta. Pareiškėjai, norėdami pagrįsti tinkamą tranzito procedūros užbaigimą, pateikė originalų Baltarusijos muitinės elektroninės importo deklaracijos Nr. 16417/010424/0000006 nuorašą su 2024-11-20 Baltarusijos muitinės pareigūno patvirtinimu (parašais) ir originalią 2024-11-22 Gardino regioninės muitinės pažymą Nr. 02-2/32243.

Muitinės departamentas sprendime nurodo, kad remiantis Lietuvos teismo ekspertizės centro 2014 m. gegužės 14 d. specialisto išvados Nr. 11-1047 (24) duomenimis, nėra galimybės patvirtinti anksčiau Vilniaus TM teiktos Baltarusijos Respublikos muitinės įformintos importo deklaracijos Nr. 16417/010424/0000006 autentiškumo. Pareiškėjų papildomai pateikta Gardino muitinės pažyma yra originalaus dokumento kopija, o Baltarusijos Importo deklaracijos nuorašas nėra patvirtintas ją išdavusios institucijos antspaudu, elektroniniu ar kitoku sertifikatu ir pan.

Vadovaujantis LVAT suformuota praktika nagrinėjant tapačias bylas, ne tik muitinio tranzito procedūros vykdytojo pateikti originalūs dokumentai gali būti reikšmingi vertinant procedūrų tinkamą užbaigimą. Visus alternatyvius dokumentus, kuriais įrodinėjamas tranzito procedūros užbaigimas, sieja viena esminė aplinkybė – tai prekių pateikimas muitinei sankcionuotam veiksmui įforminti. Šiuo aspektu pažymėtina, kad, Sąjungos muitinės kodekso 233 straipsnio 2 dalimi, procedūros vykdytojo pareiga įvykdoma ir tranzito procedūra baigiama, kai prekės, kurioms ši procedūra buvo įforminta, ir būtina informacija yra prieinamos paskirties muitinės įstaigai. Tai reiškia, kad paskirties muitinės įstaigai turi būti pateikti ir muitinio tranzito procedūrą lydintys dokumentai, ir pačios prekės.

Muitinės departamentas akcentuoja, kad sprendžiant iš Pareiškėjų paaiškinimų byloje, prekių vežėjas dalyvavo prekių pakrovime ir, priimdamas prekes gabenti į paskirties muitinės įstaigą, pasirašė CMR važtaraštyje prisiimdamas atsakomybę. Tokiu būdu sprendžiant, kad vežėjas disponavo visa reikiama informacija apie vežamą krovinį, t. y. kad krovinyje yra deklaruotas dviejose deklaracijose, tačiau paskirties muitinės įstaigai nepateikė nei reikalingų dokumentų, nei pačių prekių.

Visų faktinių aplinkybių visuma, t. y. tai, kad Medininkų kelio postui buvo pateikta tik eksporto deklaracija Nr. 24LTVR1000051911B5, kuri ir buvo užbaigta (vežėjas Kontroliniame muitinės talone nurodė tik pastarosios eksporto deklaracijos numerį), tai, kad papildomai pateikti alternatyvūs įrodymai neatitinka Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnyje nurodytiems

dokumentams keliamų reikalavimų ir Muitinės departamentas neturi galimybės įsitikinti jų autentiškumu, Muitinės departamento nuomone, neįrodo, kad ginčo prekės buvo išgabentos iš Sąjungos muitų teritorijos.

Muitinės departamentas skundžiamame sprendime papildomai pažymėjo, kad ESTT 2008-04-03 sprendime byloje Nr. C-230/06 išaiškino, kad prekių paėmimas iš muitinės priežiūros reiškia, kad įvykdytos tokios objektyvaus pobūdžio sąlygos, kaip prekės fizinis nebuvimas patvirtintoje saugojimo vietoje tuo momentu, kai muitinės valdžios institucija ketina atlikti šios prekės tyrimą, arba laikinas T1 tranzito dokumento atskyrimas nuo prekių, su kuriomis jis susijęs.

Dėl nustatytos PVM mokestinės prievolės pagrįstumo

Muitinės departamento sprendime nurodyta, kad vadovaujantis PVMĮ 14 straipsnio 13 dalimi, prievolė apskaičiuoti importo PVM už prekes, kurioms pagal atitinkamus Europos Sąjungos teisės aktus yra taikomi importo muitai, atsiranda tuo metu, kai pagal minėtus teisės aktus atsiranda prievolė už jas apskaičiuoti importo muitus. Kai prekėms netaikomi jokie importo muitai, prievolė apskaičiuoti importo PVM atsiranda tada, kai pagal atitinkamas Sąjungos muitinės kodekso nuostatas šalies teritorijoje būtų apskaičiuota importo skola muitinei, jeigu prekėms šie muitai būtų taikomi.

Kadangi Muitinės departamentas neturi tinkamų įrodymų apie ginčo prekių išvežimą iš Sąjungos muitų teritorijos spręstina, kad PVM mokestinė prievolė nustatyta pagrįstai.

Dėl prekių muitinės vertės nustatymo

Skundžiamame sprendime pažymima, kad ne Sąjungos prekių, įvežtų į Sąjungos muitų teritoriją, muitinės vertės nustatymą reglamentuoja Sąjungos muitinės kodekso 69–74 straipsniai ir Įgyvendinimo reglamento 127–146 straipsniai. Vadovaujantis Sąjungos muitinės kodekso 70 straipsnio 1 dalimi, prekių muitinės vertės pagrindas visų pirma yra sandorio vertė, tai yra kaina, faktiškai sumokėta arba mokėtina už prekes, parduodamas eksportui į Sąjungos muitų teritoriją, kuri prireikus patikslinama. Muitinės departamento teigimu, nagrinėjamu atveju ginčo prekėms nepateikti prekių pardavimo į Sąjungos muitų teritoriją dokumentai (Pareiškėjų nurodytomis sąskaitomis nėra galimybės remtis, nes jos teikiamos ne pardavimui Europos Sąjungoje, t. y. ne Europos Sąjungoje esančiam subjektui), muitiniam įvertinimui sandorio vertės metodas netaikytinas. Jeigu muitinės vertės neįmanoma nustatyti vadovaujantis Sąjungos muitinės kodekso 70 straipsniu, ji turi būti nustatoma paėiliui taikant 74 straipsnio 2 dalies punktą nuo a) iki d), kol pasiekiamas tas punktas, pagal kurį prekių muitinę vertę įmanoma nustatyti.

Jeigu sandorio vertės metodas negali būti taikomas, importuojamų prekių muitinę vertę nustatoma vadovaujantis Sąjungos muitinės kodekso 74 straipsnio 2 dalies a ir b punktais, bei Įgyvendinimo reglamento 141 straipsniu, jeigu turima duomenų apie tapačių arba panašių prekių, parduotų eksportui į Sąjungos muitų teritoriją ir eksportuotų tuo pačiu arba maždaug tuo pačiu metu kaip ir prekės, kurių muitinę vertę turi būti nustatyta, sandorio vertės. Muitinio įforminimo metu importuojamų prekių muitinę vertę gali būti nustatoma taikant tapačių prekių sandorio vertės metodą arba panašių prekių sandorio vertės metodą, kai deklarantas muitinio įforminimo metu pateikia dokumentus, kuriais remiantis anksčiau buvo importuotos tapačios arba panašios prekės kaip ir importuojamos prekės, kurių vertę reikia nustatyti, ir jų muitinę vertę buvo nustatyta taikant sandorio vertės metodą. Kadangi Prekių muitinio įvertinimo informacinėje sistemoje (toliau – PREMI IS) nėra duomenų apie tuo pačiu metu tuo pačiu apyvartos lygiu importuotas prekes, kurių kiekis maždaug toks pat kaip ir prekių, kurių muitinę vertę turi būti nustatyta, ir kurių muitiniam įvertinimui yra pripažintas sandorio vertės metodas, deklarantas muitinio įforminimo metu tokių dokumentų irgi nepateikė, pastarieji metodai netaikyti.

Sąjungos muitinės kodekso 74 straipsnio 2 dalies c punkto ir Įgyvendinimo reglamento 142 straipsnio nuostatos (dedukcinis muitinio įvertinimo metodas) gali būti taikomos tik tuo atveju, jei importuotojas pateikia muitinei informaciją apie importuotų prekių pardavimą Sąjungoje (prekių pardavimo Sąjungoje sąskaitas faktūras, pardavimo išlaidų kalkuliacijas ir pan.), kurią muitinę gali patikrinti ir atlikti dokumentų ir juose esančios informacijos įvertinimą.

Importuojamų prekių muitinę vertę nustatoma remiantis apskaičiuotosios vertės metodu, jei deklarantas pateikia duomenis, nurodytus Sąjungos muitinės kodekso 74 straipsnio 2 dalies d punkte

ir Įgyvendinimo reglamento 143 straipsnyje, apie prekių pagaminimo kaštus (medžiagų kainą, perdurbimo išlaidas, pelną ir pan.), taip pat duomenis apie importuojamų prekių vežimo iki Sąjungos muitų teritorijos ir draudimo išlaidas.

Vadovaujantis Sąjungos muitinės kodekso 74 straipsnio 3 dalimi, jeigu muitinės vertės neįmanoma nustatyti pagal šio straipsnio 1 dalį, ji nustatoma remiantis duomenimis, kuriuos galima gauti Sąjungos muitų teritorijoje, pasitelkiant tinkamas priemones, atitinkančias principus ir bendrąsias nuostatas.

Muitinės departamentas akcentuoja, kad Įgyvendinimo reglamento 144 straipsnio 1 dalyje įtvirtinta, kad tuomet, kai muitinė vertė nustatoma pagal Sąjungos muitinės kodekso 74 straipsnio 3 dalį, 70 straipsnyje ir 74 straipsnio 2 dalyje numatyti metodai gali būti taikomi laikantis pagrįstai lankstaus požiūrio. Muitinės departamento nuomone, Vilniaus TM ginčo prekių muitinę vertę pagrįstai nustatė vadovaudamasi Sąjungos muitinės kodekso 74 straipsnio 3 dalimi. Vadovaujantis Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2016-12-07 nutarimu Nr. 1224 patvirtintų Sąjungos muitinės kodekso įgyvendinimo taisyklių 19 punktu, nustatydamą prekių muitinę vertę pagal Sąjungos muitinės kodekso 74 straipsnį, muitinę vertę nustatanti muitinės įstaiga naudojami PREMI IS ir kitais duomenimis, kuriuos galima gauti Sąjungos muitų teritorijoje naudojant minėto straipsnio 3 dalyje nurodytas priemones.

Vadovaujantis Importuojamų prekių mutinio įvertinimo kontrolės taisyklių, patvirtintų Muitinės departamento direktoriaus 2004-04-28 įsakymu Nr. 1B-431 (toliau – Muitinio įvertinimo kontrolės taisyklės), 38 punktu, tikrinamų prekių muitinės vertės nustatymui antriniais muitinio įvertinimo metodais muitinės pareigūnas PREMI IS atlieka duomenų analizę ir atrenka tuos sandorius, kurie atitinka tapačių arba panašių prekių reikalavimus. Atliekant PREMI IS sukauptų įrašų analizę ir atranką, nesiremiama tais įrašais, kuriuose prekės buvo nepakankamai aprašytos ir dėl šios priežasties negalima jų vienareikšmiškai identifikuoti (39 punktas). Neradus sandorio, sudaryto dėl maždaug tokio paties deklaruoto prekių kiekio, atrenkamas artimiausias pagal kiekį (40 punktas). Neradus sandorio, sudaryto dėl prekių pagamintų toje pačioje valstybėje, pasirenkamas prekių iš kitos artimos valstybės ar regioninės rinkos deklaruotas sandoris. Neradus panašių charakteristikų prekių einamojo mėnesio duomenų rinkinyje, peržiūrimi praėjusių mėnesių arba metiniai duomenų rinkinių įrašai ir atliekama atranka (41 punktas). Jeigu randami keli duomenų apie tapačių arba panašių prekių sandorio vertes įrašai, tikrinamų prekių muitinės vertės nustatymui antriniais muitinio įvertinimo metodais taikoma mažiausioji iš alternatyvių verčių (42 punktas).

Muitinės departamentas sprendė, kad Vilniaus TM ginčo prekių muitinę vertę nustatė laikantis minėtų teisės aktų nuostatų.

Dėl skirtos baudos dydžio

Nepristačius per nustatytą terminą pagal Tranzito deklaraciją gabentų prekių paskirties muitinės įstaigai, atsiradus skolai muitinei, vadovaujantis Sąjungos muitinės kodekso 42 straipsnio 1 dalimi, 2 dalies a) punktu, bei pagal MAĮ 139 straipsnio 1 dalį, mokesčių mokėtojui skiriama nuo 20 iki 100 procentų mokesčių sumos dydžio bauda.

Skiriant konkrečią baudą, vertinamos asmens atsakomybę lengvinančios ir sunkinančios aplinkybės, o baudos dydis skaičiuojamas nuo baudos vidurkio (MAĮ 140 straipsnio 5 dalis). Atsižvelgiant į tai, kad nagrinėjamu atveju buvo nustatyta viena asmens atsakomybę lengvinanti aplinkybė – procedūros vykdytojas bendradarbiavo su muitine teikdamas informaciją, Vilniaus TM nusprendė, kad skirtina baudos vidurkio dydžio bauda – 60 proc. nuo apskaičiuotos mokesčių sumos.

Muitinės departamentas, išnagrinėjęs byloje esančiuose dokumentuose užfiksuotus duomenis, konstatavo, kad Vilniaus TM pagrįstai Pareiškėjų atžvilgiu pagrįstai nustatė tik vieną atsakomybę lengvinančią aplinkybę, reglamentuotą MAĮ 140 straipsnio 3 dalies 1 punkte.

Pasisakydamas dėl MAĮ 140 straipsnio 3 dalies 2 punkte numatyto pagrindo, Muitinės departamentas pažymėjo, kad žala turi būti atlyginama iki sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo, kuriuo apskaičiuojama trūkstama mokesčio suma bei paskiriama bauda. Atsižvelgdamas į pažeidimo nagrinėjimo aplinkybes, mokesčių administratorius gali pripažinti šią atsakomybę

lengvinančia aplinkybe ir tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas atlygina tik dalį žalos. Kadangi tokių duomenų Muitinės departamentas neturi, minėta įstatymo nuostata netaikytina.

Sprendžiant dėl MAĮ 140 straipsnio 3 dalies 5 punkte numatytos atsakomybę lengvinančios aplinkybės, kuomet pažeidimas yra padaromas esant kitomis svarbiomis aplinkybėmis, Muitinės departamentas pažymėjo, kad, atsižvelgiant į šios aplinkybės turinį, spręstina, kad tai tokios aplinkybės, kurios nepriklauso nuo pažeidimo padariusio asmens valios, t. y. egzistuojančios savaimė. Dėl šios priežasties, Muitinės departamento vertinimu, Pareiškėjų prašymas atsižvelgti į tai, kad jie neatliko jokių neteisėtų ar apgaulės veiksmų, atmetinas. Muitinės departamentas akcentavo, kad konkrečią lengvinančios aplinkybės reikšmę, skiriant baudos dydį, įstatymų leidėjas paliko spręsti mokesčių administratoriui.

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

Pareiškėjų skundas iš dalies tenkintinas, Muitinės departamento Sprendimas naikintinas ir Pareiškėjų skundas perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Mokestinis ginčas šioje byloje yra kilęs dėl Pareiškėjams papildomai apskaičiuotos mokestinės prievolės – 5464 Eur maito, 166 Eur maito delspinigių, 8066 Eur PVM, 498 Eur PVM delspinigių, 78 Eur maito delspinigių bei skirtos 8118 Eur baudos, mokesčių administratoriui konstatavus, kad Pareiškėjai tinkamai neįvykdė muitinio tranzito procedūros, vykdytos pagal Tranzito deklaraciją.

Muitinės departamentas skundžiamame sprendime pažymi, kad 2024 m. kovo 28 d. Vilniaus TM krovinių poste „Savanoriai“ prekėms – kramtomoji guma, įvairūs saldainiai, žaisliukai (viso 31 prekė, bendras bruto svoris 10573 kg) buvo įforminta Sąjungos tranzito procedūra pagal Tranzito deklaraciją. CMR važtaraštyje Nr. b/n (2024-03-28) vežėju nurodyta įmonė – UAB „R“, tranzito procedūros vykdytojas UAB „O“. Krovinys buvo nukreiptas į Vilniaus TM Medininkų kelio postą ir išleistas plombuotoje transporto priemonėje. Tranzito terminas – 2024 m. kovo 31 d., tačiau per nustatytą terminą Vilniaus TM NTKS priemonėmis negavusi patvirtinimo, kad prekės pateiktos paskirties muitinės įstaigai, pradėjo tyrimą ir 2024-10-30 surašė sprendimą Nr. 18KPE-531, kurį Muitinės departamentas skundžiamu sprendimu patvirtino.

Sprendime pažymima, kad Vilniaus TM atliekamo tyrimo metu 2024-04-05 procedūros vykdytojas el. paštu informavo, kad pasienio muitinės postas neužbaigė tranzito procedūros pagal Tranzito deklaraciją bei pateikė CMR važtaraščio b/n (2024-03-28), su kuriuo buvo gabenamos prekės, deklaruotos Tranzito deklaracijoje ir Eksporto deklaracijoje, su Baltarusijos muitinės ir gavėjo spaudais, bei Baltarusijos muitinės importo deklaracijos Nr. 16417/010424/0000006 ištraukos iš kompiuterinės sistemos, kopijas. Taip pat informavo, kad Elektroninio dokumento nuorašas eksporto deklaracija buvo užbaigta Medininkų kelio poste. Tyrimo metu buvo gauta informacija, kad 2024-03-31 Medininkų kelio postui buvo pateikta tik Eksporto deklaracija, kuri ir buvo užbaigta, tačiau Tranzito deklaracija kartu su prekėmis muitinei pateikti nebuvo.

Teisinius santykius dėl alternatyvių įrodymų, patvirtinančių atitinkamos muitinio tranzito procedūros užbaigimą, reglamentuoja Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnis. Pagal šio straipsnio 1 dalį Sąjungos tranzito procedūra laikoma užbaigta tinkamai, jei procedūros vykdytojas išvykimo valstybės narės muitinei priimtinu būdu 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 įgaliotajam gavėjui, kaip nurodyta Sąjungos muitinės kodekso 233 straipsnio 4 dalies b punkte; b) valstybės narės muitinės patvirtintą dokumentą arba muitinės dokumentą, kuriuo įrodoma, kad prekės fiziškai išvežtos iš Sąjungos muitų teritorijos; 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. Aptariamo straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad vietoje šio straipsnio 1 dalyje nurodytų 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. Taigi, Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnyje yra išvardinti alternatyvūs dokumentai (įrodymai), kurie tinkamumo aspektu gali būti pripažinti tinkamais įrodinėjant Sąjungos tranzito procedūros užbaigimą ir kurių (dokumentų) sąrašas yra baigtinis. Jokie kiti įrodymai, kurie neatitinka šioje straipsnio dalyje nustatytų reikalavimų, Sąjungos muitinės kodekso Įgyvendinimo reglamento taikymo požiūriu negali būti pripažinti tinkamais įrodinėjant Sąjungos tranzito procedūros užbaigimą. Šių dokumentų įrodomoji reikšmė siejama su prekių pateikimu muitinės sankcionuotam veiksmui.

Tranzito vadove, reglamentuojančiame alternatyviuosius įrodymus, įrodančius, kad atitinkamoms prekėms muitinės procedūra buvo įforminta trečiojoje šalyje, nurodyta, kad tokie dokumentai yra:

1. Trečiojoje šalyje, kurioje prekėms įforminta muitinės procedūra, išduotas originalus muitinės dokumentas. Jeigu originalus muitinės dokumentas pateikiamas kaip elektroninis muitinės dokumentas, išvykimo šalies muitinė gali priimti jį kaip alternatyvųjį įrodymą, jeigu kilus abejonių:

a) turi galimybę pasinaudoti tiesiogine prieiga prie elektroninio muitinės dokumento atitinkamoje trečiosios šalies muitinės sistemoje arba

b) turi galimybę susisiekti su atitinkamos trečiosios šalies muitine oficialiais ryšio palaikymo kanalais, o ši patvirtina elektroninio muitinės dokumento autentiškumą arba suteikia prieigą prie jo;

2. Bet koks kitas dokumentas, kuriuo įrodoma, kad prekės išleistos į laisvą apyvartą atitinkamoje trečiojoje šalyje ir kurių tos trečiosios šalies muitinė patvirtino antspaudu, parašu ar kitomis priemonėmis (pvz., elektroniniu ar kitokiu sertifikatu, naudojamu toje šalyje) taip, kad jis yra priimtinas išvykimo šalies muitinei.

Muitinės departamento Sprendime pažymima, kad dar Vilniaus TM atliekamo tyrimo metu 2024-04-26 procedūros vykdytojas kaip alternatyvų tranzito procedūros užbaigimo įrodymą, nurodytą Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnyje, pateikė Baltarusijos Respublikos muitinės įformintą importo deklaraciją Nr. 16417/010424/0000006, kuri patvirtinta šios šalies muitinės spaudu. Siekdama nustatyti, ar procedūros vykdytojo pateiktas dokumentas patvirtintas originaliu Baltarusijos muitinės spaudu (kaip numatyta Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio 1 ir 2 dalyse), Vilniaus TM kreipėsi į Lietuvos teismo ekspertizės centrą, iš kurio 2024-05-29 buvo gautas atsakymas dėl Baltarusijos muitinės importo deklaracijos Nr. 16417/010424/0000006 tikrumo, kuriame pažymima, kad negalima nustatyti, ar pateikta Baltarusijos muitinės importo deklaracija yra tikra, t. y. ar ji patvirtinta tikru Gardino regioninės muitinės antspaudu, nes lyginamajam tyrimui nepateikti Gardino regioninės muitinės naudojamų antspaudų pavyzdžiai. Atitinkamai, Vilniaus TM nepripažino pateiktų dokumentų tinkamais įrodymais tranzito procedūros užbaigimui pagrįsti, argumentuojant, kad nebuvo pateikti Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio 1 ir 2 dalyse nurodyti dokumentai, o nei CMR važtaraštis b/n (2024-03-28) su Baltarusijos muitinės bei gavėjo spaudais, nei importo deklaracija Nr.16417/010424/0000006 neatitinka Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio 1 ir 2 dalyse nurodytiems dokumentams keliamų reikalavimų.

Pareiškėjai teigia, kad CMR važtaraštis, sąskaitos faktūros, Gardino muitinės pažyma bei importo deklaracija Nr. 16417/010424/0000006 patvirtina, kad ginčo prekės, deklaruotos Tranzito deklaracijoje, buvo išvežtos iš Lietuvos, pateiktos Baltarusijos muitinei ir pristatytos Gavėjui Baltarusijoje, joms buvo įforminta kita muitinės procedūra, todėl tranzito procedūra pagal Tranzito deklaraciją laikytina užbaigta ir skola muitinei neatsiranda.

Komisija taip pat pažymi, kad Pareiškėjų mutinio tranzito procedūros tinkamam įvykdymui pagrįsti teikti kiti dokumentai, t. y. važtaraštis CMR ir 2024-03-26 sąskaitos faktūros Nr. 0207C; Nr. 0207D, Nr. 0207A, Nr. 0207B, nėra muitinės dokumentai, t. y. nėra tie įrodymai, kurie tiesiogiai patvirtina / gali patvirtinti tinkamą tranzito procedūros užbaigimą. Jokie kiti alternatyvūs įrodymai, kurie neatitinka Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio 2 dalyje nustatytų reikalavimų, Įgyvendinimo reglamento taikymo požiūriu negali būti pripažinti tinkamais įrodinėjant Sąjungos tranzito procedūros užbaigimą ir šių dokumentų (įrodymų) sąrašas yra baigtinis.

Kad CMR važtaraštis nėra alternatyvus tranzito procedūros užbaigimą patvirtinantis įrodymas, patvirtina ir LVAT, 2024-11-27 nutartyje administracinėje byloje Nr. eA-752-662/2024 31 punkte nurodydamas, jog „<...>. Tiek atsakovas, tiek ir pirmosios instancijos teismas, vertindami

šiuos pareiškėjo pateiktus dokumentus, padarė teisingą išvadą, jog nei CMR važtaraštis, nei sąskaitos nėra dokumentai, patvirtinantys, kad prekėms įforminta muitinės procedūra ar kad prekės laikomos išleistomis į laisvą apyvartą <...>“.

Komisija, nekartodama aukščiau išdėstytų Pareiškėjų nesutikimo su Muitinės departamento Sprendimu motyvų, pažymi, kad Pareiškėjų atstovas 2025-04-14 raštu Komisijai pateikė papildomus dokumentus:

- Baltarusijos muitinės importo deklaracijos Nr. 16417/010424/0000006 originalų nuorašą su spaudais bei pareigūno parašais ant kiekvieno dokumento lapo;

- 2025-03-18 Gardino regioninės muitinės raštą Nr. 02-2/6887 (su vertimu į lietuvių k.), kuriame paaiškinama, kad originalūs Baltarusijos muitinės elektroninės importo deklaracijos nuorašai netvirtinami spaudu, kadangi spaudo rekvizito nurodymas Gardino regioninės muitinės firminiame blanke nėra numatytas galiojančioje Gardino regioninės muitinės dokumentų tvarkymo instrukcijoje, taip pat Dokumentų tvarkymo instrukcijoje valstybės institucijoms ir kitoms organizacijoms, patvirtintoje Baltarusijos Respublikos Teisingumo ministerijos 2009-01-19 nutarimu Nr. 4.

Komisijos posėdžio metu Pareiškėjų atstovas pažymėjo, kad Muitinės departamentas nevertino Pareiškėjų byloje anksčiau teiktų originalių Baltarusijos muitinės dokumentų remiantis tuo, kad jie nebuvo pasirašyti ir / ar antspauduoti kiekviename lape, todėl siekiant panaikinti abejonę dėl Pareiškėjų pateiktų dokumentų autentiškumo ir vientisumo papildomai yra teikiamas Baltarusijos muitinės importo deklaracijos Nr. 16417/010424/0000006 originalus nuorašas, kurio kiekvienas lapas patvirtintas spaudais ir pareigūno parašais.

Komisija, kaip mokesčinį ginčą tarp mokesčių mokėtojo ir centrinio mokesčių administratoriaus nagrinėjanti institucija, tikrindama ir vertindama Komisijai pateiktus naujus įrodymus pažeistų MAĮ 155 straipsnio 6 dalies ir 159 straipsnio 2 dalies reikalavimus, nes, Komisijai atsižvelgus į šiuos dokumentus ir juos kaip įrodymus įvertinus, centriniam mokesčių administratoriui būtų užkirsta galimybė savo turimomis priemonėmis patikrinti Komisijai naujai pateiktus įrodymus, o taip pat atsirastų pagrindas skirtingam faktinių aplinkybių interpretavimui, dėl ko centrinis mokesčių administratorius netektų teisės apskūsti nepalankų pastarajam Komisijos sprendimą. Atsižvelgiant į tai, ginčo byloje pateiktas naujas įrodymas pirmiausiai turi būti vertinami centrinio mokesčių administratoriaus.

Pažymėtina, jog tokios praktikos laikosi ir LVAT, kuris 2006-01-31 nutartyje adm. byloje Nr. A-8-738/2006, vertindamas MAĮ 155 straipsnio 6 dalies nuostatą kartu su draudimu centriniam mokesčių administratoriui skūsti teismui Komisijos sprendimus dėl skirtingo faktinių aplinkybių interpretavimo, padarė išvadą, jog šios nuostatos (MAĮ 155 straipsnio 6 dalis) paskirtis yra užtikrinti, kad naujų įrodymų, kurių nevertino centrinis mokesčių administratorius, pateikimas Komisijai, nebūtų pagrindas atsirasti skirtingam faktinių aplinkybių interpretavimui. LVAT, aiškindamas MAĮ 155 straipsnio 6 dalies nuostatą dėl Komisijai pateikiamų naujų įrodymų vertinimo (LVAT 2005-02-15 nutartis adm. byloje Nr. A-11-180/2005), nurodė, kad šios normos tikslas – užtikrinti centriniam mokesčių administratoriui teisę pasinaudoti galimybe savo turimomis priemonėmis patikrinti Komisijai naujai pateiktus įrodymus. Minėtos normos pažeidimas laikytinas esminiu mokesčio ginčo nagrinėjimo procedūros pažeidimu.

Komisijos vertinimu, nagrinėjamu atveju, siekiant priimti teisėtą ir pagrįstą sprendimą dėl Pareiškėjų atžvilgiu Muitinės departamento Sprendime konstatuotos netinkamai įvykdytos muitinio tranzito procedūros, ko pasekoje atsirado skola muitinei, yra būtina įvertinti pirmiau nurodytų papildomai pateiktų dokumentų turinį.

LVAT yra išaiškinęs, jog sprendimo priėmimo faktinis pagrindas ir individuali argumentacija turi būti žinomi ne tik viešojo administravimo subjektui, priimančiam sprendimą, bet ir asmeniui, kurio atžvilgiu jis priimamas (LVAT 2013-09-09 nutartis adm. byloje Nr. A-575-1517-13, 2021-06-16 nutartis adm. byloje Nr. eA-1441-968/2021). Todėl, Komisijos vertinimu, Muitinės departamentas turėtų įvertinti naujai pateiktus dokumentus ir išsamiai pasisakyti dėl jų atitikties Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnyje keliamiems reikalavimams.

Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, Komisija konstatuoja, kad skundas perduodamas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo ir dėl kitų Pareiškėjų skunde išdėstytų argumentų nepasisako.

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 2025-02-24 sprendimą Nr. 1AE-76 ir uždarnosios akcinės bendrovės „R“ bei uždarnosios akcinės bendrovės „O“ skundą perduoti Muitinės departamentui prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos nagrinėti iš naujo.

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

Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskusti 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, sprenddami mokesčių ginčą (arba mokesčio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas.

Komisijos pirmininkė	Vilma Vildžiūnaitė
Komisijos narė	Gvida Ivanauskienė
Komisijos narė	Kristina Jakštienė
Komisijos narė	Raimonda Juodkaitė
Komisijos narė	Jurgita Narkevičiūtė