



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „A“ SKUNDO**

2025 m. spalio d. Nr. S-2025/ (7-2025/114)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininkės Vilmos Vildžiūnaitės, Gvidos Ivanauskienės, Kristinos Jakštienės, Jurgitos Narkevičiūtės (pranešėja), išnagrinėjo UAB „A“ (toliau – Pareiškėja) 2025-08-11 skundą dėl Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Muitinės departamentas, centrinis mokesčių administratorius) 2025-07-21 sprendimo Nr. 1AE-265 (toliau – Muitinės departamento sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjos atstovas A.A. ir advokato padėjėjas B.B. bei Muitinės departamento atstovas C.C. 2025-09-02 dalyvavo Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė:

Pareiškėja skunde Komisijai nurodė, jog prašo panaikinti skundžiamą Muitinės departamento sprendimą. Skunde pažymėjo, kad ginčas kilo dėl to, jog Klaipėdos teritorinė muitinė (toliau – Klaipėdos TM) atliko Pareiškėjos 2024-12-04 elektroninės importo deklaracijos Nr. 24LTR2000174784R3 (toliau – Importo deklaracija) klasifikavimo teisingumo patikrinimą ir po patikrinimo parengė 2025-06-22 supaprastinto patikrinimo ataskaitą Nr. 5LM190449S (toliau – Ataskaita), kurioje mokesčių mokėtojai nurodė: 1) pakeisti Importo deklaracijoje nurodytos prekės Nr. 1 TARIC (Europos Bendrijos (ES) integruotas tarifo kodas) ir tikslinti aprašymą pagal 2 priede pateiktus duomenis; 2) papildyti Importo deklaraciją preke Nr. 2 pagal priede pateiktus duomenis; 3) perskaičiuoti Importo deklaracijoje muitą pagal 2 priede pateiktus duomenis; 4) įregistruoti mokestinę nepriemoką: 135 Eur maito; 5) įtraukti į apskaitą įskaitomo pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) sumą, ją didinant 28 Eur; 6) paskirti ir įregistruoti baudą – 98 Eur; 7) apskaičiuoti ir įtraukti į apskaitą 1 priede nurodytus delspinigius; 8) įpareigoti Pareiškėją sumokėti įregistruotą mokestinę nepriemoką, paskirtą baudą bei 1 priede nurodytus delspinigius per 10 kalendorinių dienų nuo muitinės pranešimo įteikimo dienos. Pareiškėja, nesutikdama su Ataskaitoje pateikiamais argumentais, pateikė skundą Muitinės departamentui, kuris ginčijamu sprendimu mokesčių mokėtojos skundą atmetė.

Pareiškėja Komisijai paaiškino, kad mokesčių mokėtoja nusipirko žolės pjovimo traktoriuką „John Deere X534“ (toliau – Žoliapjovė, traktoriukas „John Deere X534“ arba prekė), tik kaip įrenginį skirtą žolės pjovimui, o ne daugiafunkcinį įrenginį, kurio specifinė paskirtis yra neapibrėžta. Skunde pabrėžta, jog pats gamintojas savo puslapyje nurodė, jog tai įrenginys, turintis aiškią, specifinę, t. y. žolės pjovimo¹, paskirtį, tačiau prie jo gali būti primontuojami / pridedami priedai, kurių pagalba Žoliapjovė gali atlikti kitas funkcijas,

¹ <https://www.deere.ca/en/parts-and-service/lawn-tractors/x500-select-series/x534/>

pavyzdžiui, sniego valymą, tačiau iš esmės tai nepakeičia / nepanaikina jos pagrindinės paskirties. Klaipėdos TM ir Muitinės departamentas skundžiamuose sprendimuose padarė išvadą, jog šios ginčo prekės paskirtis yra ne žolės pjovimas, o daugiafunkcinė. Pareiškėja nesutinka su Muitinės departamento teiginiu, jog ginčo prekė buvo įsigyta ne žolės pjovimui.

Pareiškėja atkreipė dėmesį į tai, jog „John Deere X534“ traktoriukas: 1) yra parduodamas su sumontuotu žolės pjovimo įtaisu; 2) gamintojo pateikiamuose aprašymuose įvardijamas kaip vejos pjovimo įrenginys (angl. *riding lawn mower*); 3) papildomi priedai, tokie kaip sniego peilis, montuojami ne žolės pjovimo įtaiso vietoje, bet priekinėje ar galinėje traktoriuko dalyje; 4) be žolės pjovimo mechanizmo įrenginys neatlieka jokios pirminės funkcijos, nes nėra parduodamas kaip „universalus traktorius“ be įrangos. Pareiškėjos vertinimu, traktoriukas laikytinas Žoliapjove, kurios žolės pjovimo mechanizmas yra „pritvirtintas visam laikui“.

Mokesčių mokėtojos nuomone, būtina atsižvelgti į tai, jog Europos Komisijos praktikoje nurodoma, kad galimybė papildomai išplėsti funkcionalumą nereiškia, jog tai keičia pagrindinę funkciją, kuri lemia prekių klasifikavimą. Pats gamintojas nurodė, jog Žoliapjovė turi specifinę pagrindinę paskirtį, t. y. žolės pjovimą, ir galimų priedų naudojimas atliekamos funkcijos nei pakeičia, nei panaikina. Antra, nuo Žoliapjovės, kaip ir nuo bet kokio kito techninio įrenginio, galima numontuoti (nuimti) ar pridėti bet kurią dalį, tačiau nuo to Žoliapjovės paskirtis nepasikeis. Nepaisant to, kad gamintojas Žoliapjovę yra pagaminęs taip, jog būtų lengvai ir patogiai galima nuimti žolės pjovimo įtaisą (dėl priežiūros / išvalymo / remonto ar kitų priežasčių), tačiau į jo vietą kitas priedas nėra montuojamas. Sniego valymo prietaisas yra pridodamas Žoliapjovės priekyje, priekaba skirta įvairių daiktų vežimui, prikabinama prie Žoliapjovės galo, o papildomi priedai, skirti žolės / lapų surinkimui, montuojasi prie paties žolės pjovimo įtaiso ir be jo neveikia. Todėl akivaizdu, jog nepaisant to, kad gamintojas yra pritaikęs įvairių priedų Žoliapjovei, visų priedų pridėjimui nėra būtina nuimti žolės pjovimo įtaisą.

Pareiškėja gavo Kauno teritorinės muitinės (toliau – Kauno TM) tarifų ir muitinio įvertinimo kontrolės skyriaus oficialų atsakymą, kuriame buvo nurodyta klasifikuoti Žoliapjovę kaip žoliapjovę, o ne kaip daugiafunkcinį traktoriuką. Muitinės departamentas, atsakydamas į šiuos Pareiškėjos argumentus, skundžiamame sprendime nurodė: „Kauno TM nebuvo pateikta visa su ginčo preke susijusi informacija, t. y. muitinei nebuvo žinoma, kad traktoriukas yra su sniego valymo įrenginiu ir be žolės pjovimo įrenginio, taip pat nebuvo pateiktos ir faktinės komplektacijos traktoriuko nuotraukos, o vietoj to atsiųsti išrašai su „John Deere X534“ technine specifikacija, tačiau joje esanti nuotrauka, kurioje matyti traktoriukas su žolės pjovimo įrenginiu, taip pat neatitiko faktinės ginčo prekės sudėties. Tokiu būdu, darytina išvada, kad Pareiškėja nepagrįstai rėmėsi minėta Kauno TM išvada deklaruodama neteisingą ginčo prekės kodą“. Pareiškėja papildomai Komisijai pažymėjo, kad aplinkybė, jog įsigyjama Žoliapjovė nebuvo pilnos komplektacijos, nepakeičia jos pagrindinės paskirties, kuria ji buvo pagaminta paties gamintojo. Pareiškėja mano, jog aplinkybė, kad dėvėta Žoliapjovė buvo gabenama be kai kurių detalių, negali turėti įtakos šiame ginče.

Pareiškėja skunde citavo Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAĮ) ir Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) nuostatas bei Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktiką, teikdama, kad, vadovaujantis gerojo administravimo principu ir įrodinėjimo naštos apskirstymu, skundžiamas Muitinės departamento sprendimas turi būti panaikintas.

Priešingos pozicijos laikosi Muitinės departamentas. Skundžiamame sprendime buvo nurodyta, kad Pareiškėja Importo deklaracija išleidimo į laisvą apyvartą muitinės procedūrai deklaravo prekę – naudotą / dėvėtą savaeigę žoliapjovę-traktoriuką „John Deere

X534“ su sėdyne, su benzininiu varikliu, kurios pjovimo įtaisas sukasi horizontaliai“. Deklaruotas TARIC kodas – 8433 11 51 00. Prekių kilmės šalis – Jungtinės Amerikos Valstijos.

Dėl prekės tarifinio klasifikavimo. Klaipėdos TM atliko prekės tarifinio klasifikavimo teisingumo patikrinimą ir nustatė, kad Pareiškėjos deklaruotas TARIC kodas yra neteisingas. Ataskaitoje nurodyta, kad deklaruota prekė yra be horizontalioje plokštumoje veikiančio žolės pjovimo bloko, tačiau turėjo prikabinatą rotorinį sniego valytuvą. Vadovaujantis Suderintos prekių aprašymo ir kodavimo sistemos paaiškinimų (toliau – SS paaiškinimai) 8433 pozicijos A dalies paaiškinimais, šioje pozicijoje klasifikuojamos vejų žolės pjovimo mašinos, vadinamosios važiuojančiosios vejų pjovimo mašinos, susidedančios iš bazinės mašinos su trimis ar keturiais ratais, su vairavimo vieta (sėdyne) ir su visam laikui pritvirtintu pjovimo įrankiu, t. y. šis įrankis nuimamas tik remontui arba techniniam aptarnavimui. Kadangi pagrindinė šios mašinos funkcija yra vejų žolės pjovimas, ji klasifikuojama šioje pozicijoje, net jeigu ji turi sukabintuvą (prikabinimo įtaisą), skirtą stūmimui arba lengvų padargų ar priekabų traukimui. Atsižvelgusi į faktinę aplinkybę, t. y. į tai, kad traktoriuko „John Deere X534“ žoliapjovės mechanizmas gali būti nuimamas ne tik remonto tikslais, o siekiant šį traktoriuką naudoti kitais tikslais (ne žolės pjovimo), nagrinėjamu atveju – sniego valymui, taip pat vadovaudamasi minėtų SS paaiškinimų nuostatomis, Klaipėdos TM konstatavo, kad traktoriukas „John Deere X534“ negali būti klasifikuojamas 8433 pozicijoje. Remdamasi nustatytomis faktinėmis aplinkybėmis bei vadovaudamasi prekių klasifikavimą reglamentuojančiais teisės aktais, Klaipėdos TM nusprendė, kad deklaruotą prekę faktiškai sudaro dvi atskiros prekės – traktoriukas „John Deere X534“, kuriam nustatytinas TARIC kodas 870192 90 00, ir rotorinis sniego valymo priedas, kuris turi būti klasifikuojamas TARIC kodu 8430 20 00 00.

Muitinės departamentas nurodė, jog iš Pareiškėjos pateiktų paaiškinimų matyti, kad sniego valymo įrenginys yra montuojamas traktoriuko priekyje, o ne traktoriuko apatinėje dalyje, kur yra tvirtinamas žolės pjovimo įrenginys, tačiau pažymėjo, kad ši aplinkybė, t. y. žolės pjovimo bei sniego valymo įrenginių tvirtinimo vietos, nustatytam TARIC kodui įtakos neturi. Muitinės departamentas priimtame sprendime akcentavo, kad esminis kriterijus, sprendžiant dėl vietos mokesčių administratoriaus priskirto TARIC kodo teisingumo, yra tai, jog, remiantis SS paaiškinimų nuostatomis, žolės pjovimo įrenginys turi būti pritvirtintas visam laikui, o nuimamas tik remontui arba techniniam aptarnavimui. Kaip matyti iš Pareiškėjo pateikiamos informacijos, traktoriukas gali būti naudojamas ir išimtinai su sniego valymo įrenginiu, tokiu atveju, žolės pjovimo įrenginys tik trukdytų sniego valymui, todėl tikslinga jį nuimti. Ir atvirkščiai, žolės pjovimas kartu su uždėtu sniego valymo įrenginiu nebūtų nei patogus, nei ekonomiškasis. Muitinės departamento teigimu, atitinkami įrenginiai, taip pat ir žolės pjovimo įrenginys, gali būti uždedami ir nuimami ne tik remontui ar priežiūrai, bet ir atsižvelgiant į tai, kokiai funkcijai traktoriukas bus naudojamas. Tokiu būdu, darytina išvada, kad vietos mokesčių administratoriaus sprendimas keisti TARIC kodą 8433 11 51 00 ir traktoriuką „John Deere X534“ klasifikuoti TARIC kodu 8701 92 90 00, o rotorinį sniego valymo priedą – TARIC kodu 8430 20 00 00, buvo pagrįstas ir teisingas.

Dėl prekės muitinės vertės. Klaipėdos TM, nustačiusi, jog ginčo prekę sudaro dvi skirtingos prekės, t. y. traktoriukas „John Deere X534“ ir rotorinis sniego valymo priedas, muitinės vertės nustatymo tikslais kreipėsi į Pareiškėją su prašymu pateikti duomenis apie minėtų prekių vertę, tačiau atsakymo negavo. Mokesčių administratorius nustatė traktoriuko „John Deere X534“ muitinę vertę – 1 927,74 Eur, o sniego valymo priedui nustatė 1 101,99 Eur muitinę vertę.

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

Pareiškėjos skundas tenkinamas iš dalies, o ginčijamas Muitinės departamento sprendimas, kuriuo Pareiškėjai įregistruota skola muitinei: 135 Eur maitas, 28 Eur PVM bei skirtos 60 proc. mokesčių baudos – 98 Eur, naikintinas ir Pareiškėjos skundas perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Nagrinėjamoje byloje ginčas kilo dėl Klaipėdos TM Ataskaitos ir skundžiamo Muitinės departamento sprendimo teisėtumo ir pagrįstumo. Šios bylos ginčo esmė – Pareiškėjos Importo deklaracijoje prekės traktoriuko „John Deere X534“ ir rotorinio sniego valymo priedo tarifinio klasifikavimo teisingumas ir pagrįstumas. Pareiškėja ginčo prekes deklaravo TARIC kodu 8433 11 51 00, tačiau Klaipėdos TM nusprendė Pareiškėjos deklaruotą TARIC kodą pakeisti į 2 skirtingus TARIC kodus: 8701 92 90 00 (Žoliapjovei) ir 8430 20 00 00 (rotoriniam sniego valymo priedui). Muitinės departamentas, įvertinęs byloje nustatytas aplinkybes, konstatavo, jog šiuo atveju minėta ginčo prekė („John Deere X534“ ir sniego valymo priedas) buvo pagrįstai perklasifikuota TARIC kodais 8701 92 90 00 ir 8430 20 00 00.

Dėl teisės aktų taikymo. Komisija primena, kad 2013 m. spalio 9 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentu (ES) Nr. 952/2013 buvo nustatytas Sąjungos muitinės kodeksas (OL L 269, 2013 10 10, p. 1–101, su visais tolimesniais pakeitimais, toliau – Sąjungos muitinės kodeksas), kurio 56 straipsnio 1 dalyje numatyta, kad mokėtinas importo ir eksporto maitas nustatomas remiantis Bendruoju muitų tarifu. Bendrąjį muitų tarifą sudaro minėto straipsnio 2 dalyje nurodyti elementai, vienas iš jų: kombinuotoji nomenklatura, kaip nustatyta Reglamente (EEB) Nr. 2658/87. Taigi, į ES importuotų prekių muitinį klasifikavimą reglamentuoja Kombinuotoji nomenklatura, nustatyta 1987 m. liepos 23 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2658/87 dėl tarifų ir statistinės nomenklatūros bei dėl Bendrojo muitų tarifo (OL L 256, 1987, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 2 sk., 2 t., p. 382), su vėlesniais pakeitimais (toliau – KN). KN pagrįsta suderinta prekių aprašymo ir kodavimo sistema², kurią parengė Muitinių bendradarbiavimo taryba (vėliau tapusi Pasauline muitinių organizacija (PMO)), įkurta dar 1983-06-14 Briuselyje. Prie SS taikymo yra prisijungusios apie 184 valstybių, tuo pačiu ir visos ES valstybės narės. TARIC – tai Integruotas ES tarifų ir prekybos priemonių rinkinys, kuris remiasi KN, bet prie jos prideda papildomus (9–10 skaitmenų) kodus ir informaciją apie mokesčius, preferencijas, antidempingo maitus, importo licencijas, kvotas ir kitus svarbius elementus.

Taikant Bendrąjį muitų tarifą, prekių tarifinis klasifikavimas reiškia KN subpozicijos ar subpozicijos dalies, kuriai priskiriamos atitinkamos prekės, nustatymą (Sąjungos muitinės kodekso 57 straipsnio 1 dalis); taikant netarifinio reguliavimo priemones, prekių tarifinis klasifikavimas reiškia KN arba kurios nors kitos Sąjungos nuostatomis nustatytos nomenklatūros, kuri visa arba iš dalies sudaryta remiantis KN arba ją papildanti subpozicijų dalimis, subpozicijos arba subpozicijos dalies, kuriai priskiriamos atitinkamos prekės, nustatymą (Sąjungos muitinės kodekso 57 straipsnio 2 dalis). Pagal 1 ir 2 dalis nustatyta subpozicija arba subpozicijos dalis naudojama taikant tą subpoziciją atitinkančias priemones (Sąjungos muitinės kodekso 57 straipsnio 3 dalis). Europos Komisija gali patvirtinti priemones, kuriomis pagal 1 ir 2 dalis nustatomas prekių tarifinis klasifikavimas. Taigi, vertinant KN kodo pozicijos ir subpozicijos pavadinimą, variklinės žoliapjovės papuola į kodą 8433 11 51, papildomai pagal TARIC (sukurta ir prižiūrima Europos Komisijos) joms suteikiamas kodas 8433 11 51 00.

Akivaizdu, kad vykstant globalizacijai, keičiantis prekių pobūdžiui, SS tekste įtraukta keletas preliminarių nuostatų, kuriose įtvirtinti sistemos principai ir nustatytos bendrosios taisyklės, užtikrinančios vienodą teisinį aiškinimą. Tokiu būdu, tam, kad klasifikavimo sistema būtų visiškai patikima, kiekvienas atskiras produktas turi būti susietas su viena pozicija (ir,

² PMO administruoja tarptautinę prekių klasifikavimo sistemą (Suderinta sistema (SS) arba ang. *Harmonized System (HS)*);

priklausomai nuo atvejo, subpozicija), kuriai tas produktas gali būti priskirtas paprastai ir nedviprasmiškai. Todėl ji turi apimti taisykles, skirtas užtikrinti, kad tam tikras produktas visada būtų klasifikuojamas pagal vieną ir tą pačią poziciją (ir subpoziciją), išskyrus numatytas išimtis. Visi klasifikavimo sprendimai turi būti grindžiami šių taisyklių taikymu. Atitinkamai, prekių kvalifikavimui yra taikomos šešios taisyklės, vadinamos „Bendrosios suderintos sistemos aiškinimo taisyklės“ (toliau – BAT, angl. *General Interpretation Rules (GIR)*), kurios taikomos hierarchine tvarka. Taip pat, sprendžiant prekių kvalifikavimą, yra svarbūs kiti elementai, pavyzdžiui, skyrių, skirsnių ir subpozicijų pastabos; skyrių, skirsnių, pozicijų ir subpozicijų tekstai; specialiosios nuostatos, skirtos tam tikroms prekių grupėms ir pan. Dažniausiai yra taikomos trys BAT taisyklės: 1 taisyklė – klasifikavimas pagal pozicijos formuluotę ir pastabas; 3 taisyklė – jei prekė gali būti priskirta kelioms pozicijoms, renkamasi ta, kuri labiausiai apibūdina prekę; 6 taisyklė – klasifikavimas subpozicijų lygiu pagal jų formuluotes ir pastabas. Taip pat pasisakyta, kad Europos Sąjungos Teisingumo Teismas (toliau – ESTT) ne kartą yra nusprendęs, kad nors aiškinamosios pastabos, visų pirma dėl SS, neturi privalomosios teisinės galios, jos yra svarbi bendrojo muitų tarifo vienodo taikymo užtikrinimo priemonė ir suteikia jam aiškinti tinkamos informacijos (2021-02-25 sprendimo *Bartosch Airport Supply Services*, C-772/19, EU:C:2021:141, 23 punktas ir 2022-04-28 sprendimo *PRODEX*, C-72/21, EU:C:2022:312, 29 punktas), kiek jų turinys atitinka jose aiškinamas nuostatas (2009-02-19 sprendimo *Kamino International Logistics*, C-376/07, EU:C:2009:105, 48 punktas).

Pareiškėjos ir Muitinės departamento atstovai Komisijos 2025-09-02 posėdžio metu patvirtino, kad nėra ginčo dėl prekės modelio, t. y. Pareiškėja iš Jungtinių Amerikos Valstijų importavo ir į laisvą apyvartą muitinės procedūrai deklaravo naudotą prekę, kurios gamyklinis modelis „John Deere X534“. Kartu su importuota preke Pareiškėja prie Žoliapjovės gavo rotorinį sniego valymo priedą. Pareiškėjos vertinimu, rotorinis sniego valymo priedas buvo siuntėjo įdėtas nemokamai, o, Muitinės departamento nuomone, Pareiškėja jį importavo kaip papildomą prekę. Taip pat paminėtina, kad ginčo medžiagoje nėra duomenų apie tai, jog išleidimo į laisvą apyvartą muitinės procedūrai buvo deklaruotas ne vientisas gaminys, o jo detalės. Kaip jau buvo minėta, Importo deklaracijoje buvo deklaruota naudota prekė – „John Deere X534“, kuri muitinės procedūros įvertinimo metu turėjo ir papildomą priedą. Prekės būklė (Žoliapjovės) – naudota, kas atspindi ir jos vertę išrašytoje sąskaitoje.

Komisija, susipažinusi su gamintojo svetainėje³ ir Lietuvos atstovybės pateikiama informacija, pažymi, kad „John Deere X534“ yra sėdimas sodo / vejos traktorius (angl. *garden tractor* arba *lawn tractor*), skirtas vejos priežiūrai, jis turi benzininį variklį (apie 24 AG), hidrostatinės pavaras, keturių ratų hidraulinį valdymą ir galimybę prijungti įvairius priedus. Gamintojas, tiek ir oficialus atstovas Lietuvoje suteikia galimybę įsigyti papildomus priedus, kurie neįeina į pagrindinę gaminio komplektaciją. Kaip nurodė Lietuvos atstovas, „John Deere X534“ yra vejos traktorius, tačiau dėl patogumo gamintojas vartotojams siūlo atskirai įsigyti: sniego peilį ar sniego pūtiką, gali būti tvirtinama bagažinė daiktams ar dėtuve žolei surinkti ir kiti įvairūs priedai. Už priedus mokama atskirai, jie nėra įrangos sudedamoji dalis. Ši informacija sutampa su gamintojo pateikiama informacija, skirta įvairioms komercinėms rinkoms (ES, Lietuvos, Kanados ar JAV). Apibendrinant gamintojo oficialioje svetainėje

³ <https://www.deere.ca/en/parts-and-service/lawn-tractors/x500-select-series/x534/>
<https://www.deere.com/en/construction/>
<https://www.deere.eu/en/index.html>
<https://www.deere.lt/lt/>

pateikiamą informaciją, matyti, kad „John Deere X534“ pagrindinė funkcija yra žolės pjovimas.

Vadovaujantis Sąjungos muitinės kodekso 57–58 straipsniais, importo metu prekės klasifikacija turi būti grindžiama įvertinus / išanalizavus objektyvias prekės savybes. Pagal formuojamą ESTT praktiką, vadovaujantis bendrosiomis KN aiškinimo taisyklėmis, prekių klasifikavimas nustatomas pagal šios nomenklatūros pozicijų pavadinimus ir skyrių ar skirsnių pastabas. Siekiant užtikrinti teisinį saugumą ir lengvesnę kontrolę, prekių tarifinį klasifikavimą lemiantis kriterijus paprastai turi būti nustatytas atsižvelgiant į šių prekių objektyvius požymius ir objektyvias savybes, išvardytas nurodytos nomenklatūros pozicijos apraše ir skyriaus ar skirsnio pastabose (2022-04-28 sprendimo PRODEX, C-72/21, EU:C:2022:312, 28 punktas).

Vertinant klasifikavimo objekto kodą 8433 11 51 00, matyti, kad:

– KN 84 skirsnis – branduoliniai reaktoriai, katilai, mašinos ir mechaniniai įrenginiai; jų dalys;

8433 – Vejapjovės, naudojamos žolynams, parkų pievoms arba sporto aikštelėms pjauti;

8433 11 Su varikliu, kurių pjovimo įtaisas sukasi horizontalioje plokštumoje;

8433 11 51 Su sėdyne.

Vertinant klasifikavimo objekto kodą 8701 92 90 00, matyti, kad:

– KN 87 skirsnis – antžeminio transporto priemonės, išskyrus geležinkelio ir tramvajaus riedmenis; jų dalys ir reikmenys;

8701 – Traktoriai ir vilkikai (išskyrus traktorius ir vilkikus, priskiriamus 8709 pozicijai);

8701 92 Didesnė kaip 18 kW, bet ne didesnė kaip 37 kW;

8701 92 90 Kiti.

Pagal pateiktą KN reglamentavimą, galime spręsti, jog į 8433 11 kategorija papuola technika, kurios pagrindinė funkcija yra žolės pjovimas, o paskirtis – vejos, sodininkystės priežiūra. Pagal techninę specifikaciją aktualu, jog pjovimo agregatas būtų integruotas. Sprendžiant 8701 92 kategoriją, paminėtina, kad esminė paskirtis – žemės ūkio technika, kurios pagrindinė atliekama funkcija yra traukimas ar vilkimas. Pati pjovimo įranga yra tvirtinama papildomai (pagal formuojamą teismų praktiką). Taigi, jeigu žoliapjovė turi įmontuotą pjovimo mechanizmą, o ne vilkimo įrenginį, ji nėra laikoma daugiafunkciniu traktoriumi. Jeigu technika yra be pjovimo peilių ir skirta tik traukti pjovimo įrangą – ji gali būti klasifikuojama kaip daugiafunkcinis traktorius.

Komisija, įvertinusi kitų valstybių praktiką, atkreipia dėmesį, kad Kanados muitinės tarnyba (Canada Border Services Agency, CBSA) griežtai atskiria žoliapjoves / daugiafunkcinius traktorius. Paskelbtame 2019-07-02 Memorandume Nr. D10-14-27⁴ pažymima, kad sodo traktoriai (angl. *garden tractors* ar *lawn tractors*) ir panašūs agregatai (kurie turi horizontaliai besisukančius pjovimo įtaisus), skirti vejai, parkams ar sporto aikštelėms (nagrinėjamu atveju priskirtina ir ginčo prekė „John Deere X534“), remiantis SS nomenklatūra ir BAT, priskiriami žoliapjovėms. Atitinkamai, Klasifikuojami KN kodu 8433 11 00, o ne kaip daugiafunkciniai traktoriai pagal kodą 8701.

Vertinant ES praktiką, Komisijai nepavyko rasti individualaus išaiškinimo, tokio nepateikė ir ginčo šalys dėl „John Deere X534“ klasifikavimo. Paminėtina, kad, ginčo prekės klasifikavimo klausimą skirtingai vertino ir pats mokesčių administratorius. Pareiškėja gavo Kauno TM tarifų ir muitinio įvertinimo kontrolės skyriaus oficialų atsakymą, kuriame buvo nurodyta klasifikuoti Žoliapjovę kaip žoliapjovę, o ne kaip daugiafunkcinį traktoriuką. Skundžiamame sprendime, kaip minėta, Muitinės departamentas nurodė, jog Pareiškėja

⁴ <https://www.cbsa-asfc.gc.ca/publications/dm-md/d10/d10-14-27-eng.html>

Kauno TM pateikė ne visą su ginčo preke susijusią informaciją, todėl mokesčių mokėtoja nepagrįstai rėmėsi minėta Kauno TM išvada. T. y. muitinei nebuvo žinoma, kad traktoriukas yra su sniego valymo priedu ir be žolės pjovimo įrenginio, taip pat nebuvo pateiktos traktoriuko nuotraukos, o vietoj to atsiųsti išrašai su „John Deere X534“ technine specifikacija, tačiau joje esanti nuotrauka, kurioje matyti traktoriukas su žolės pjovimo įrenginiu, taip pat neatitiko faktinės ginčo prekės sudėties.

Nors ESTT nėra sprendusi bylų dėl žoliapjovių ir daugiafunkcinių traktorių klasifikavimo, tačiau tam tikrose bylose pasisakė dėl aplinkybių, kurios gali būti reikšmingos šioje byloje, pavyzdžiui, sprendžiant kodui 8701 priskirtinų transporto priemonių sąrašą. Teismas nurodė, jog būtina vertinti transporto priemonės charakteristiką (pavyzdžiui, variklio galią, konstrukcijas, galimybę traukti, nustatyti padargų jungtis), šie požymiai transporto priemonę priskiria prie traktorių (8701), o ne prie kitų kategorijų (2006-04-27 sprendimas Kawasaki Motors Europe NV byloje C-15/05, ECLI:EU:C:2006:259). ESTT 2021-02-25 sprendime Bartosch Airport Supply Services GmbH byloje C-772/19 pasisakė dėl specialių paskirčių variklių transporto priemonių klasifikacijos (orlaivio vilkiko, oro uoste naudojamos stumdymo transporto priemonės). Teismas išaiškino skirtumą tarp antrinių kategorijų 8701 (traktoriai) ir 8705 (specialios paskirties variklinės transporto priemonės) bei pažymėjo, kad „specialios paskirties transporto priemonės“, kurios neturi pagrindinės funkcijos traukti arba vežti, gali būti priskirtos kitoms tarifų kategorijoms (ne traktoriams).

Pagal KN bendrąją aiškinimo taisyklę Nr. 1 prekių klasifikacija juridiniais tikslais nustatoma pagal pozicijų pavadinimus bei skyrių ir skirsnų pastabas ir, jeigu šiuose pozicijų pavadinimuose bei skyrių ir skirsnų pastabose nenurodyta kitaip, vadovaujantis kitomis bendrosiomis aiškinimo taisyklėmis. Dėl prekių klasifikavimo tos pačios pozicijos subpozicijose bendroji taisyklė Nr. 6 patikslina, pirma, kad gali būti sugretinamos tik to paties lygio subpozicijos ir, antra, kad taip pat reikia remtis atitinkamo skyriaus ir skirsnio pastabomis, jei nenurodyta kitaip. Taikant KN bendrąją aiškinimo taisyklę Nr. 6, priskyrimas 8701 pozicijos subpozicijoms turi būti vykdomas atsižvelgiant į technines skirtingų tipų transporto priemonių charakteristikas. Komisija, įvertinusi teisinį reglamentavimą (KN ir TARIC kodus), ESTT praktiką, byloje pateiktą medžiagą ir šalių pozicijas, išsakytas Komisijos posėdžio metu, pripažįsta, kad ginčo prekės (Žoliapjovės) charakteristika yra aktuali šioje byloje. Ginčo prekės Žoliapjovės paskirtis – sodo / vejos priežiūra bei atliekama pagrindinė funkcija yra žolės pjovimas. Pagal pateikiamą asortimentą rinkoje (vizualiai įvertinus kitų gamintojų techniką) galima spręsti, jog tai klasikinis vejos pjovimo traktoriukas su integruota pjovimo įranga, kuris nėra pakeičiamas kita įranga. T. y. pjovimo peilių vietoje nėra montuojami kiti gamintojo priedai. Pagal gamintojo pateikiamą informaciją, pjovimo agregatą galima nuimti, bet tik serviso sumetimais (keitimui arba remontui). Be pjovimo įrangos šis gaminys nėra naudojamas. Nors importo metu pjovimo peilių nebuvo, tačiau šalys patvirtino, kad ginčas dėl „John Deere X534“ modelio nevyksta. Tuo labiau, kad buvo importuota naudota technika, kaip nurodė Pareiškėja, ir ne pilnos komplektacijos. Pažymėtina, kad prekės klasifikavimui prekės naudojimo / dėvėjimo faktas įtakos neturi ir KN / TARIC kodo nekeičia, tačiau paaiškina aplinkybę, kodėl prekė atvyko be įrangos.

Pasisakytina, kad gamintojas leidžia naudoti prekę su papildomais priedais, tačiau minėti priedai nėra gaminio sudėtinė dalis, yra įsigijami atskirai bei nepakeičia prekės pagrindinės funkcijos. Kaip jau buvo pasisakyta, kad traktorių kategorijai (8701) priskirtinos transporto priemonės, kurių pagrindinė funkcija yra vilkti / tempti. Susipažinus su „John Deere X534“ technine charakteristika, tokios išvados negalima padaryti. Tuo labiau, kad pagal gaminio charakteristiką, žolės pjovimo įrenginys yra sudedamoji gaminio dalis, o ne pridedama atskira jungtimi. Atitinkamai, papildomų priedų naudojimas neleidžia teigti, jog prekė skirta tempimui ar vilkimui.

Atmetami Muitinės departamento atstovo argumentai, jog kartu su Žoliapjove importuotas priedas – sniego valymo priedas, iš esmės keičia gaminio paskirtį, funkcijas ar technines charakteristikas. Kaip jau minėta, gamintojas suteikia galimybę įsigyti papildomus priedus, tačiau jų naudojimas nepakeičia pagrindinės paskirties. Kartu atmetami Pareiškėjos argumentai, jog sniego valymo priedas buvo sudėtinė Žoliapjovės dalis ir buvo importuotas nemokamai (kaip dovana).

Atsižvelgdama į šiame sprendime padarytas išvadas, Komisija konstatuoja, kad siekiant pašalinti nustatytus trūkumus nagrinėjamame ginče ir teisingai įvertinti Pareiškėjos mokestinės prievolės pagrįstumą, yra pagrindas Pareiškėjos skundą grąžinti Muitinės departamentui nagrinėti iš naujo (perskaičiuoti mokėtinus mokesčius). Komisijos vertinimu, Pareiškėjai nėra pagrindo patikslinti Importo deklaracijoje nurodytos prekės Nr. 1 TARIC kodo ir būtinybės tikslinti aprašymą. Visgi, yra tikslinga papildyti Importo deklaraciją preke Nr. 2 pagal priede pateiktus duomenis. Atitinkamai, būtina perskaičiuoti mokėtinus mokesčius ir paskirtas sankcijas. Dėl šios priežasties Muitinės departamento sprendimas yra naikintinas, o Pareiškėjos skundas perduodamas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

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

Panaikinti Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2025-07-21 sprendimą Nr. 1AE-265 ir UAB „A“ 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 apskųsti Regionų administraciniam teismui, skundą paduodant pasirinktinai: Vilniaus rūmuose (Žygimantų g. 2, 01102, Vilnius), Kauno rūmuose (A. Mickevičiaus g. 8 A, 44312, Kaunas), Klaipėdos rūmuose (Galinio Pylimo g. 9, 91230, Klaipėda), Šiaulių rūmuose (Dvaro g. 80, 76298, Šiauliai), Panevėžio rūmuose (Respublikos g. 62, 35158, Panevėžys) ar per Lietuvos teismų elektroninių paslaugų portalą <https://e.teismas.lt>. Skundas Regionų administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, spręsdami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas.

Komisijos pirmininkė

Vilma Vildžiūnaitė

Komisijos narė

Gvida Ivanauskienė

Komisijos narė

Kristina Jakštienė

Komisijos narė

Jurgita Narkevičiūtė