



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL OU „A“ SKUNDO**

2026 m. gegužės d. Nr. S-2026/ (7-2026/57)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos narės, pavaduojančios komisijos pirmininką, Jurgitos Narkevičiūtės, narių Gvidos Ivanauskienės (pranešėja), Kristinos Jakštienės ir Raimondos Juodkaitės, išnagrinėjo OU „A“ (toliau – Pareiškėja) 2026-03-23 skundą dėl Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Muitinės departamentas, centrinis mokesčių administratorius) 2026-03-02 sprendimo Nr. 1AE-66 (toliau – skundžiamas sprendimas, Sprendimas). Pareiškėjos atstovas advokatas A.A. 2026-04-21 Komisijos posėdyje dalyvavo tiesiogiai, Muitinės departamento atstovas B.B. – nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė:

Pareiškėja prašo Komisijos panaikinti skundžiamą sprendimą ir grąžinti skundą Muitinės departamentui nagrinėti iš naujo.

Byloje nustatyta, kad 2025-07-28 Vilniaus teritorinės muitinės (toliau – Vilniaus TM) Šalčininkų kelio poste įvairių rūšių maisto prekėms (pieno produktai, duona, košė ir kitos prekės), klasifikuojamoms skirtingais Kombinuotosios nomenklatūros (toliau – KN) kodais (bendras maisto prekių bruto svoris 19 501,010 kg, pakuočių skaičius – 4213[1], prekių skaičius – 13) (toliau – Prekės), buvo įforminta Sąjungos tranzito procedūra pagal lydintį dokumentą T1 Nr. 25LTVK3000035288K0 (toliau – Tranzito deklaracija). Procedūros vykdytojas (deklarantas) pagal Tranzito deklaraciją – Pareiškėja. Prekių siuntėjas pagal Tranzito deklaraciją – AO VIMM-BILLI-DANN, Rusija (toliau – Siuntėjas), o gavėjas – OOO „B“, Rusija (toliau – Gavėjas). Tranzito deklaracijoje nurodyta aktyvioji transporto priemonė, kuria buvo gabenamos Prekės pagal Tranzito deklaraciją – O115TX-39/AP1555-39 RU (toliau – Transporto priemonė). Prekės turėjo išvykti į paskirties muitinės Kybartų kelio postą (LTKK2000). Tranzito procedūros terminas – 2025-08-01.

Per nustatytą terminą Vilniaus TM negavusi patvirtinimo, kad prekės pateiktos paskirties muitinės įstaigai, pradėjo tyrimą. 2025-08-27 Vilniaus TM apie nebaigtą tranzito procedūrą ir pradėtą tyrimą raštu Nr. (1.10 Mr)2VE-7766¹ informavo Pareiškėją, prašydama pateikti dokumentus, nurodytus 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 straipsnio 1 ir 2 dalyse.

¹ Komisijos pastaba. Nors skundžiamame sprendime minimo rašto data – 2026-02-27, tačiau Muitinės departamento atstovai informavo, kad tai techninio pobūdžio klaida, pranešimas apie nebaigtą tranzito procedūrą ir pradėtą tyrimą raštu Nr. (1.10 Mr)2VE-7766 Pareiškėjai išsiųstas 2026-08-27.

2025-08-27 Pareiškėja pateikė Transporto priemonei įformintą leidimą Nr. 0029949 (toliau – Leidimas), kuriame nurodyta, kad Transporto priemonė išvyko iš Lietuvos Respublikos teritorijos per Kybartų muitinės kelio postą (LTKK2000) 2025-07-28, 19:02 val. Kaliningrado srities muitinės Černyševskojės muitinės poste 2025-07-28 buvo įforminta tranzito procedūra pagal tranzito deklaraciją Nr. 11216407/270725/0144735 (toliau – Deklaracija). Tačiau Vilniaus TM negalėjo laikyti Leidimo įrodymu, kad prekės buvo pateiktos paskirties muitinės įstaigai ir išvežtos iš Sąjungos muitų teritorijos. Taip pat tyrimo metu buvo gautas Kauno teritorinės muitinės atsakymas į 2025-09-20 Vilniaus TM raštą Nr. (1.12 Mr)2VE-8094, kuriuo informuojama, kad paskirties muitinės įstaigoje nei prekių siunta, nei atitinkamas dokumentas muitinės kontrolei nebuvo pateikti.

2025-11-04 Pareiškėja, siekdama patvirtinti, kad prekės pagal Tranzito deklaraciją buvo išvežtos iš Sąjungos muitų teritorijos ir įvežtos į Rusijos Federacijos muitų teritoriją, pateikė Kaliningrado muitinės raštą (toliau – Kaliningrado srities muitinės Raštas), adresuotą vežėjui – ООО „С“ (toliau – Vežėjas), kuriame nurodoma, kad pagal Rusijos Federacijos muitinės įformintą Deklaraciją prekės buvo pateiktos Kaliningrado muitinės kontrolei.

Tačiau Vilniaus TM 2025-12-02 sprendime Nr. 18KPE-434 (toliau – Vilniaus TM sprendimas) nurodė, kad neturi galimybės įsitikinti pateikto dokumento autentiškumu ir pripažino, kad už neįvykdytą muitinio tranzito procedūrą pagal įformintą Tranzito deklaraciją, atsirado mokestinė prievolė muitinei: 22 279 Eur muto, 9 833 Eur pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM), 19 267 Eur baudos, 295 Eur muto delspinigių, 312 Eur PVM delspinigių. Skolininku pripažino Pareiškėją, kaip tranzito procedūros vykdytoją. Skolos Vežėjui nenustatė.

Muitinės departamentas skundžiamu sprendimu patvirtino Vilniaus TM sprendimą.

Pareiškėja skunde akcentuoja, kad Vilniaus TM teikė Kaliningrado srities muitinės Raštą, Deklaraciją, CMR važtaraštį bei 2025-07-25 Prekių, gabentų pagal CMR važtaraštį, specifikaciją Nr. 25 (toliau – Specifikacija), tačiau teikė ne originalus, o šių dokumentų kopijas. Todėl siekdama įtikinti dėl pateiktų dokumentų Vilniaus TM autentiškumo (dėl ko muitinei kilo abejonių), Muitinės departamentui Pareiškėja pateikė dokumentų originalus (Deklaracijos, CMR važtaraščio, Kaliningrado srities muitinės Rašto su Kaliningrado srities muitinės originaliais parašais ir antspaudais), kurie, Pareiškėjos vertinimu, abejones dėl autentiškumo išsklaidė, todėl jie turėjo būti laikomi alternatyviu tranzito procedūros užbaigimą patvirtinančiu įrodymu.

Tačiau skundžiamu sprendimu buvo patvirtintas minėtas Vilniaus TM sprendimas, su kuo Pareiškėja nesutinka, kadangi jis priimtas neįvertinus nagrinėjamo mokestinio ginčo iš esmės, kadangi muitinė nepagrįstai nustatė Pareiškėjai skolą muitinei, neteisingai aiškino teisės normas ir neįvertino faktinių aplinkybių. Tranzito procedūra pagal Tranzito deklaraciją užbaigta pateikus muitinei alternatyvius įrodymus, atitinkančius Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio 1 dalies reikalavimus, ką skundžiamame sprendime neigia Muitinės departamentas. Pareiškėjos vertinimu, skundžiamas sprendimas yra neteisingas, nepagrįstas, todėl turi būti panaikintas ir/arba skundas perduotas Muitinės departamentui nagrinėti iš naujo dėl skunde nurodytų priežasčių.

Dėl mokestinės prievolės neegzistavimo

Pareiškėja pažymi, kad Muitinės departamentas skundžiamame sprendime visiškai nevertino Pareiškėjos pateiktų įrodymų, patvirtinančių tranzito procedūros užbaigimą ir tik deklaratyviai padarė išvadą, jog Pareiškėjos pateikti dokumentai (kurie yra su originaliais Kaliningrado srities muitinės antspaudais ir parašais) nelaikytini kaip alternatyvūs tranzito procedūros užbaigimą pagrindžiantys įrodymai, o Prekės nurodytos Tranzito deklaracijoje ir Deklaracijoje nėra tapačios. Pareiškėjos vertinimu, Tranzito deklaracija buvo parengta ir

pateikta išvykimo muitinės įstaigai remiantis dokumentais, kuriuose pateikta informacija apie faktiškai deklaruotų prekių turinį, kiekį ir charakteristikas:

1. Specifikacijoje pateikiamas Prekės aprašymas: 13 pozicijų nurodytos įvairios Prekės (pienas, pieno produktai, vanduo, duona, vaisių batonėliai, vaisių tyrė, vaisių sultys, nektaras, vaisių pastilė, košė, sūris, kokteliai), kurių bendras kiekis 4213 vnt., bendras bruto svoris: 19501,010 kg. Bendra suma: 2 633 749,52 Rusijos rublių (toliau – Rub) (Pareiškėjos skundo Pav. Nr. 1);

2. CMR važtaraštyje nurodytas: a) lydintis dokumentas – Specifikacija, kurioje detalizuotos Prekės; b) Prekių bruto svoris – 19501,010 kg; c) Transporto priemonės duomenys: O115TX-39/AP1555-39, Renault; d) Siuntėjas ir Gavėjas; e) Prekių skaičius – 4213 vnt.; f) Prekių vertė – 2 633 749,52 Rub;

3. Leidimas, kuriame matyti: Transporto priemonės duomenys – O115TX-39/AP1555-39 (ta pati aktyvioji Transporto priemonė, kuri nurodyta Tranzito deklaracijoje ir Deklaracijoje); Prekių kiekis – 19501,010 kg; Transporto priemonė išvyko iš Lietuvos Respublikos per Kybartų muitinės postą 2025-07-28, 19:02 val. (Pareiškėjos skundo Pav. Nr. 2).

Pareiškėja nurodo, kad Transporto priemonė iš Sąjungos teritorijos išvyko 2025-07-28 per muitinės kelio postą LTKK2000 ir tai patvirtina nurodyti antspaudai, nepaisant galimai sumaišyto stulpelio, kuriame uždėtas antspaudas (Komisijos pastaba. Pareiškėjos skundo Pav. Nr. 2 įvažiavimo žymos stulpelyje uždėtas 2025-07-28 datos muitinės antspaudas, o išvažiavimo žymos stulpelyje – 2025-07-27 datos muitinės antspaudas). Kaip nurodo Pareiškėja, net ir tokia muitinės klaida sumaišius antspaudų stulpelius būtų paaiškinama remiantis elementariais logikos ir protingumo principais – Transporto priemonė negalėjo įvažiuoti vėliau (2025-07-28) nei išvažiavo (2025-07-27), todėl spręstina, kad Transporto priemonė įvažiavo 2025-07-27 ir išvažiavo 2025-07-28. Anot Pareiškėjos, Leidimas patvirtina, jog tapati Transporto priemonė, nurodyta ir Tranzito deklaracijoje, su tapačiomis Prekėmis Lietuvos Respublikos teritoriją (Sąjungos muitų zoną) paliko 2025-07-28, 19:02 val.

Pareiškėja skundžiamame sprendime pažymi, kad pagal Tranzito deklaraciją gabentoms Prekėms Kaliningrado muitinėje buvo įforminta Deklaracija, kurioje nurodyta:

a) Siuntėjas (2 pozicija) ir Gavėjas (8 pozicija), kurie atitinka Tranzito deklaraciją (Pareiškėjos skundo Pav. Nr. 3);

b) Transporto priemonė (18 pozicija) (Pareiškėjos skundo Pav. Nr. 4);

c) Prekių vienetų skaičius, kas atitinka ir Tranzito deklaracijos duomenis – 4213 vnt. (6 pozicija) (Pareiškėjos skundo Pav. Nr. 5);

d) Prekių vertė – 2 633 749,52 Rub, atitinkanti CMR ir Specifikacijoje nurodytas vertes (Pareiškėjos skundo Pav. Nr. 6);

e) Bendras Prekių bruto svoris – 19501,010 kg. (35 pozicija);

f) Prekės (31 pozicija), atitinka Tranzito deklaracijoje bei Specifikacijoje nurodytas Prekes;

g) Deklaracijoje ir Tranzito deklaracijoje, Specifikacijoje sutampa Prekių kodai, nurodyti Deklaracijos 33 pozicijoje bei atitinkamoje Tranzito deklaracijos pozicijoje (pavyzdžiui, Deklaracijoje nurodytas kodas 040320 (pieno produktai) sutampa tiek su Prekių specifikacijoje nurodytu kodu, tiek Tranzito deklaracijoje nurodytu kodu ir taip yra su visomis 13 Prekių, kurių tranzitas buvo vykdytas pagal Tranzito deklaraciją) (Pareiškėjos skundo Pav. Nr. 7);

h) Deklaracijos 44 langelio duomenys (Papildoma informacija / Pateikiami dokumentai, sertifikatai, leidimai) patvirtina, kad Deklaracija buvo įforminta pagal tuos pačius dokumentus, kaip ir Tranzito deklaraciją – Specifikaciją ir CMR važtaraštį.

Pareiškėja pažymi, kad iš visų pirmiau paminėtų Deklaracijoje pateiktų duomenų spręstina, jog Tranzito deklaracijoje nurodytos Prekės yra tapačios Deklaracijai bei sutampa su CMR važtaraštyje, Specifikacijoje ir Leidime nurodytais duomenimis.

Skunde taip pat pažymėta, kad Kaliningrado srities muitinės Rašte, kuriuo Vežėjui buvo pateikti originaliais muitinės antspaudais ir parašais patvirtinti tranzito procedūros užbaigimą patvirtinantys dokumentai (Deklaracija, Specifikacija, CMR važtaraštis), nurodyta, kad: *„Atsakydami į Jūsų kreipimąsi informuojame, kad pagal duomenis, esančius centralizuotoje Vieningos automatizuotos muitinės institucijų informacinės sistemos duomenų bazėje, muitinio tranzito procedūros taikymas prekėms, gabenamoms pagal tranzito deklaraciją Nr. 11216407/270725/0144735 (CMR be numerio nuo 2025-07-25, specifikacija Nr. 25 nuo 2025-07-25, vežėjas – UAB „C“, įmonės kodas (INN) (duomenys neskelbtini), valstybinis registracijos numeris (OGRN) (duomenys neskelbtini), transporto priemonė Nr. (duomenys neskelbtini), buvo užbaigtas Kaliningrado srities muitinės MAPP Černyševskoje muitinės poste 2025 m. liepos 28 d.“ (Ištrauka iš Kaliningrado srities muitinės Rašto, kurio originalas Muitinės departamentui buvo pateiktas, apie tranzito procedūrą pagal Deklaraciją; Pareiškėjos skundo Pav. Nr. 8).*

Pareiškėja skunde paaiškina, kad Transporto priemonei su Prekėmis 2025-07-28 (nesuėjus terminui pagal Tranzito deklaraciją) pasiekus paskirties muitinės įstaigą pagal Tranzito deklaraciją – Kybartų muitinės kelio postą, Transporto priemonė, kuri nurodyta tiek Tranzito deklaracijoje, tiek Deklaracijoje, išvažiavo iš Lietuvos Respublikos į Rusijos Federacijos teritoriją, tai patvirtina ir Leidimas. Pareiškėjai nėra žinoma, kodėl tranzitas pagal Tranzito deklaraciją nebuvo uždarytas iškart pasiekus paskirties muitinės įstaigą – Kybartų kelio postą. Tačiau toms pačioms Prekėms pagal Tranzito deklaraciją Kaliningrado srities muitinės poste buvo įforminta tranzito procedūra pagal Deklaraciją. Šias aplinkybes patvirtina tiek pateikta Deklaracija ir Specifikacija su muitinės spaudais, tiek CMR važtaraščio turinys su muitinės spaudais. Atitinkamai, Pareiškėjos vertinimu, Prekės buvo sėkmingai pateiktos Kaliningrado srities muitinei, todėl tranzito procedūra pagal Tranzito deklaraciją turėtų būti laikoma užbaigta.

Pareiškėja pažymi, kad iki šiol analogiški dokumentai, kaip Kaliningrado srities muitinės Raštas ir trečiosios šalies (Rusijos) tranzito deklaracija, kuri yra įforminama, kai iš Lietuvos prekės yra įvežamos į Kaliningrado sritį, buvo laikomi tinkamais alternatyviais įrodymais. Tiek Muitinės departamentas savo iniciatyva, tiek po Komisijos sprendimų pripažindavo juos tinkamais įrodymais. Tačiau ginčo atveju Muitinės departamentui šie originalūs ir / ar tinkamai patvirtinti įrodymai jau tapo nebetinkamais. Kaip nurodo Pareiškėja, skundžiamo sprendimo nepagrįstumą patvirtina pateikiami įrodymai – Muitinės departamento 2023-06-15 sprendimas Nr. 1AE-311, pridedamas prie skundo.

Dėl Kaliningrado srities muitinei pateiktų Prekių tapatumo

Skunde nurodoma, kad Tranzito deklaracijoje deklaruotos Prekės buvo pristatytos Kaliningrado srities muitinei ir Prekėms buvo įforminta tranzito procedūra pagal Deklaraciją (Muitinės departamentui pateikti dokumentų originalai su originaliais Kaliningrado srities muitinės parašais ir antspaudais). Pareiškėjos vertinimu, tai patvirtina, kad nepakeisto pavidalo ir kiekio Prekės buvo pristatytos paskirties muitinės įstaigai ir išvežtos iš Sąjungos muitų teritorijos, todėl Pareiškėjos pareigos buvo tinkamai įvykdytos. Prekių tapatumą, į kurį Departamentas visiškai neatsižvelgė patvirtina tai, kad sutampa:

- Tranzito deklaracijoje, Deklaracijoje, CMR važtaraštyje, Specifikacijoje nurodyti duomenys apie Prekes – svoris, vienetų skaičius, prekių kategorijų skaičius, Transporto priemonė (4213 vnt., bruto svoris: 19501,010 kg.);

- Tranzito deklaracijoje, Deklaracijoje bei Specifikacijoje nurodyti prekių pavadinimai, kiekiai ir Prekių kodai;

- Tranzito deklaracijoje, Deklaracijoje, CMR važtaraštyje bei Rašte nurodytos transporto priemonės valstybinis numeris, kuria buvo gabenamos Prekės;
- Tranzito deklaracijoje, Deklaracijoje ir CMR važtaraštyje nurodytas Prekių Siuntėjas ir Gavėjas;
- Deklaracijos, Tranzito deklaracijos ir CMR važtaraščio, Leidimo datos;
- CMR važtaraštyje, Specifikacijoje ir Deklaracijoje nurodyta Prekių vertė;
- Kaliningrado muitinės Rašte su originaliais muitinės antspaudais ir atsakingų pareigūnų parašais nurodyta Transporto priemonė, Deklaracijos numeris, CMR važtaraštis su Tranzito deklaracijoje nurodytais duomenimis, be to, Deklaracija, Specifikacija, CMR važtaraštis yra patvirtinti Kaliningrado muitinės originaliais antspaudais ir parašais.

Pareiškėjos vertinimu, pirmiau nurodyti dokumentai leidžia tiksliai identifikuoti prekes, kurios buvo pateiktos muitinės įstaigai muitinės procedūros užbaigimui, todėl šie surinkti įrodymai patvirtina, kad Prekės nepakeisto pavidalo ir kiekio pateiktos paskirties muitinei ir paliko Sąjungos muitų zoną.

Pareiškėja skunde pažymi, kad muitinė nenustatė jokių objektyvių duomenų ir nesurinko įrodymų, kurie leistų teigti, kad: Transporto priemonėje Prekių nebuvo; į Transporto priemonę faktiškai pakrautos ir Tranzito deklaracijoje deklaruotos Prekės faktiškai būtų likusios Sąjungoje; nors Vilniaus TM sprendime ir skundžiamame sprendime teigiama, kad nėra duomenų apie Prekių pateikimą muitinės kontrolei ir Prekių išvykimą iš Sąjungos, tačiau šias aplinkybes patvirtina su šiuo skundu pateikiami Kaliningrado srities muitinės dokumentai su originaliais antspaudais ir parašais – Kaliningrado srities muitinės Raštas, Deklaracija, CMR važtaraštis ir Specifikacija; byloje surinkti įrodymai patvirtina, jog Prekės per Tranzito deklaracijoje nustatytą terminą buvo pateiktos paskirties muitinės įstaigai ir Transporto priemone paliko Sąjungos teritoriją per Kybartų muitinės kelio postą, ką patvirtina ir Leidimas; Muitinės departamentas turėjo galimybę įsitikinti Kaliningrado srities muitinės Rašto, Deklaracijos, CMR važtaraščio ir Specifikacijos autentiškumu, kadangi Pareiškėja pateikė šių dokumentų originalus.

Pareiškėja skunde cituoja Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktiką, pagal kurią trečiosios šalies muitinės išduotas dokumentas (nagrinėjamu atveju Kaliningrado srities muitinės antspaudais ir parašais patvirtintas Kaliningrado srities muitinės Raštas, Deklaracija, taip pat Specifikacija ir CMR važtaraštis) sudaro pagrindą spręsti apie tokiais dokumentais Prekėms įformintą trečiosios šalies muitinės sankcionuotą veiksmą ir tai turi įrodomąją reikšmę: „Šių dokumentų įrodomoji reikšmė siejama su prekių pateikimu muitinės sankcionuotam veiksmui. Tai reiškia, kad toks dokumentas turi būti išduotas (ar patvirtintas) arba atitinkamos trečiosios šalies muitinės įstaigos arba jis neturėtų kelti jokių abejonių, kad jame nurodytai prekei buvo įformintas muitinės sankcionuotas veiksmas“ (LVAT 2020-11-04 nutartis adm. byloje Nr. eA-2182-575/2020).

Be to, LVAT pasisako, kad pateikti dokumentai negali būti laikomi alternatyviais įrodymais tik tokiu atveju, jei yra pateikiamos nepatvirtintos dokumentų kopijos ir negalima nustatyti, koku pagrindu dokumentai buvo išduoti: „Apelianto pateikti alternatyvūs tranzito procedūros užbaigimą patvirtinantys dokumentai neatitinka Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio 2 dalyje keliamų reikalavimų tinkamam muitinės tranzito procedūros užbaigimui įrodyti, kadangi pateikti dokumentai kelia abejonių dėl jų tikrumo, t. y. pateiktų pažymėjimų kopijos nėra tinkamai patvirtintos, t. y. nėra duomenų, koks institucijos pareigūnas patvirtino minėtas kopijas bei koku pagrindu šie pažymėjimai buvo išduoti“ (LVAT 2025 m. lapkričio 5 d. nutartis administracinėje byloje Nr. eA-849-821/2025).

Kaip nurodo Pareiškėja, nagrinėjamu atveju ji pateikė trečiosios šalies patvirtintus (antspaudais ir parašais, galima identifikuoti konkrečią trečiosios šalies muitinės įstaigą ir jos pareigūną) dokumentų originalus, ne kopijas, o šiuose dokumentuose pateikti duomenys

leidžia nustatyti ryšį su Tranzito deklaracija ir Prekių tapatumą. Pareiškėjos vertinimu, šių aplinkybių Muitinės departamentas neįvertino priimdamas skundžiamą sprendimą.

Skunde pažymima, kad Europos Komisijos Mokesčių ir muitų sąjungos generalinio direktorato 2021 m. balandžio 19 d. patvirtinto Tranzito vadovo (toliau – Tranzito vadovas) VII.3.3.2 skyriuje nurodyta: Alternatyvusis įrodymas gali būti kuris nors iš toliau nurodytų dokumentų, pagal kurį išvykimo šalies kompetentingos institucijos gali nustatyti, kad jis susijęs su atitinkamomis prekėmis ir kad tos prekės iš tikrųjų buvo išvežtos iš susitariančiųjų šalių arba Sąjungos teritorijos: i) trečiojoje šalyje, kurioje prekėms įforminta muitinės procedūra, išduotas originalus muitinės dokumentas. 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. Alternatyviu įrodymu laikytinas muitinės dokumentas, išduotas trečiojoje šalyje, kurioje prekėms įforminta muitinės procedūra (Tranzito vadovo VII.3.3 skyriaus c punktas).

Atitinkamai, Pareiškėja akcentuoja, kad atsižvelgus į nurodytas aplinkybes, vadovaujantis įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio 1 dalies nuostatomis, Tranzito vadovo išaiškinimais, aptarti dokumentai laikyti alternatyviais tranzito procedūros užbaigimą patvirtinančiais įrodymais, todėl tranzito procedūra pagal Tranzito deklaraciją yra laikytina užbaigta.

Dėl skundžiamame sprendime neteisingai aiškinamos Europos Sąjungos Teisingumo teismo (toliau – ESTT) praktikos

Pareiškėja skunde pažymi, kad ESTT praktikoje yra aiškiai nurodoma apie proporcingumo principus ir teisingumą atitinkančią procedūros vykdytojo atsakomybę.

Skundžiamame sprendime cituojamas ESTT 2008 m. balandžio 3 d. sprendimas byloje Nr. C-230/06 *Militzer & Munch GmbH* prieš *Ministero delle Finanze* (48 ir 49 punktai), kuriuose nurodoma: tai, kad procedūros vykdytojas yra sąžiningas ir kad Bendrijos išorės tranzito procedūros pažeidimą sudaro sukčiavimo veiksmai, kuriuos atliekant jis nedalyvavo, taip pat negali pažeisti proporcingumo principo. Jeigu taip būtų, procedūros vykdytojas nebūtų taip įtikinamai skatinamas užtikrinti gerą tranzito operacijų vykdymą. Todėl tranzito procedūros vykdytojas yra laikomas skolininku net ir tuo atveju, jei tranzito procedūros pažeidimą sudaro sukčiavimo veiksmai, kuriuos atliekant jis nedalyvavo.

Tačiau, Pareiškėjos vertinimu, to paties ESTT sprendimo 50 punkte, kuris skundžiamame sprendime neminimas, yra nurodoma: kai skola muitinei atsiranda dėl aplinkybių, kuriomis tranzito procedūros vykdytojo veiksmuose nematyti apgaulės arba aplaidumo, Muitinės kodekso 239 straipsnis, kuris yra bendroji teisingumo nuostata, tranzito procedūros vykdytojui leidžia prašyti atsisakyti išieškoti muitus. Galiojančiose 2013-10-09 Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) Nr. 952/2013, kuriuo nustatomas Sąjungos muitinės kodekso (toliau – Sąjungos muitinės kodeksas), 116 straipsnio 1 dalies d punkto, 120 straipsnio redakcijose nurodyta, kad importo arba eksporto muto sumos grąžinamos arba atsisakomos išieškoti siekiant teisingumo. Taigi, kaip pažymi Pareiškėja, skundžiamame sprendime nepagrįstai teigiama, jog procedūros vykdytojas „vis tiek“ atsako už prievolos muitinei net ir esant trečiųjų asmenų neteisėtai veiklai, kadangi ESTT praktikoje, netgi tame pačiame Muitinės departamento cituojamame ESTT sprendime nurodyta, kad procedūros vykdytojas gali būti atleistas nuo mūtų išieškojimo nesant apgaulės ar aplaidumo.

Pareiškėjos vertinimu, šiame mokestiniame ginče nei Vilniaus TM, nei Muitinės departamentas nenustatė jokių procedūros vykdytojo veiksmų, kurie leistų spręsti apie procedūros vykdytojo panaudotą apgaulę ar aplaidumą. Šiuo atveju Prekės buvo išvežtos iš Sąjungos teritorijos ir tai patvirtina byloje esantys įrodymai.

Dėl Sprendime nepagrįsto rėmimosi LVAT praktika

Skunde pažymima, jog skundžiamame sprendime pateikiama LVAT 2013-03-22 nutartis adm. byloje Nr. A-261-453/2013, kuri, Muitinės departamento teigimu, panaši į nagrinėjamą mokestinį ginčą. Šioje LVAT nutartyje nurodoma: Vilniaus teritorinė muitinė gavo Muitinės kriminalinės tarnybos Kauno skyriaus 2011 m. sausio 26 d. raštą Nr. 16T-7.34/21-178, kad Kauno skyriuje atliekamas ikiteisminis tyrimas Nr. 04-1-240-10 pagal Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso 200 straipsnio 1 dalį, kurio metu surinkti duomenys patvirtina, kad, siekiant išvengti importo mokesčių pagal tranzito deklaraciją MRN 10LTVR400011B3C464, fiktyviai buvo užbaigta tranzito muitinės procedūra. Deklaracijoje nurodyta transporto priemonė–automobilis „Ford Expedition“ (kėbulo Nr. (duomenys neskelbtini)), nebuvo išvežtas iš Europos Bendrijos muitų teritorijos.

Kaip akcentuojama skunde, Muitinės departamento nurodomoje byloje kalbama apie neteisėtus veiksmus, dėl kurių buvo atliekamas ikiteisminis tyrimas, o prekė nebuvo išvežta iš Sąjungos muitų teritorijos. Nagrinėjamas ginčas yra visiškai skirtingas nuo Muitinės departamento nurodytos LVAT nutarties – nėra nustatyta jokių nusikalstamos veikos, apgaulės požymių, byloje yra duomenys apie Prekių išvežimą iš Sąjungos muitų teritorijos. Kaip nurodo Pareiškėja, jau vien šis reikšmingas faktinių aplinkybių neatitikimas tarp nurodomos LVAT nutarties ir nagrinėjamo mokestinio ginčo aiškiai rodo, jog situacijos yra skirtingos tiek faktinėmis, tiek teisinėmis aplinkybėmis. Todėl, Pareiškėjos vertinimu, šis Muitinės departamento cituojamos netinkamos teismų praktikos pavyzdys rodo, kad Muitinės departamentas priimdamas skundžiamą sprendimą aplinkybes vertino šabloniškai, neanalizuodamas konkrečios situacijos aplinkybių ir įrodymų, patvirtinančių Prekių išvežimą ir tranzito procedūros užbaigimą.

Dėl importo PVM skolos Pareiškėjai nustatymo nepagrįstumo

Skunde pažymima, kad Prekės paliko Sąjungos muitų teritoriją, todėl importo PVM skola Pareiškėjai buvo nustatyta nepagrįstai. Ginčijamuose sprendimuose nebuvo vertinti dokumentai, kurie pateikia duomenų apie faktinį Prekių išvežimą iš Europos Sąjungos. Apsiribojama tik deklaratyviu konstatavimu, jog neva paėmus Prekes iš muitinės priežiūros nustojo būti taikoma tranzito procedūra taip, kaip jos taikymas apibrėžtas Sąjungos muitinės kodekso 79 straipsnyje ir importo skola muitinei atsirado nuo 2025-08-02 (nepateikus Prekių paskirties muitinės įstaigai iki termino pabaigos – 2025-08-01).

Pareiškėja akcentuoja, kad su tokia muitinės pozicija nesutinka, kadangi mokestinio ginčo byloje yra pateikti dokumentai, patvirtinantys Prekių išvežimą iš Europos Sąjungos teritorijos. Net ir taikant prielaidą, kad Prekės laikytinos importuotomis paėmus jas iš muitinės priežiūros, šią prielaidą. Pareiškėjos vertinimu, galima paneigti ir tai patvirtina, be kita ko, ir ESTT praktika. Skunde nurodoma, kad remiantis ESTT jurisprudencija, prie skolos muitinei galima pridėti PVM skolą, jei dėl neteisėto veiksmo, dėl kurio atsirado skola muitinei, būtų galima daryti prielaidą, kad atitinkamos prekės buvo išleistos į Sąjungos ekonominę apyvartą ir galėjo būti suvartojamos, todėl įvyko apmokestinimo PVM momentas (2019 m. liepos 10 d. Sprendimo *Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung*, C-26/18, EU:C:2019:579, 44 punktas ir nurodyta jurisprudencija). Tačiau Pareiškėja pažymi, kad tokia prielaida gali būti paneigta, jei būtų nustatyta, kad, nepaisant muitų teisės aktų pažeidimų, dėl kurių valstybėje narėje, kurioje buvo padaryti šie pažeidimai, atsirado importo skola muitinei, prekė valstybėje narėje, kurioje ji buvo skirta vartoti, pateko į Sąjungos ekonominę apyvartą. Tokiu atveju apmokestinimo importo PVM momentas įvyko toje kitoje valstybėje narėje. Importo PVM, susijęs su muitais apmokestinamomis prekėmis, atsiranda valstybėje narėje, kurioje buvo konstatuotas Sąjungos muitų teisės aktuose nustatytos prievolės neįvykdymas, jei aptariamoms prekėms, net jei fiziškai buvo įvežtos į Sąjungos muitų teritoriją kitoje valstybėje narėje, į Sąjungos ekonominę apyvartą pateko valstybėje narėje, kurioje tai

buvo konstatuota (ESTT 2021 m. kovo 3 d. sprendimas byloje Nr. C-7/20 *VS prieš Hauptzollamt Münste*).

Taigi, kaip pažymi Pareiškėja, ESTT praktika aiškiai nurodo, jog importo PVM atsiranda valstybėje, kurioje buvo konstatuotas tos prekės įvežimas. ESTT praktika dėl importo konstatavimo taikytina ir šio ginčo atveju. Mokestinio ginčo byloje esantys duomenys patvirtina, kad Prekėms, remiantis Kaliningrado srities muitinės pateiktais dokumentų originalais (Deklaracija, Kaliningrado srities muitinės Raštas, Specifikacija, CMR važtaraštis), buvo įformintas ir sankcionuotas muitinės procedūros veiksmas trečiojoje šalyje. Šiuo atveju yra pateikti įrodymai apie Prekėms įformintą muitinės procedūrą trečiojoje šalyje, todėl, Pareiškėjos vertinimu, akivaizdu, kad prielaida dėl Prekių importo Sąjungos teritorijoje paėmus Prekes iš muitinės priežiūros, yra paneigta mokestinio ginčo byloje esančiais įrodymais.

Pareiškėja skunde nurodo, kad muitinė klaidingai aiškina ir taiko Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) nuostatas ir nepagrįstai apskaičiuoja PVM mokestinę prievolę, importo muitus bei susijusias sumas. Skunde nurodoma, kad 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 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.² PVM pagal pobūdį yra vartojimo mokestis, jis taikomas prekėms ir paslaugoms, kurios patenka į Sąjungos ekonominę apyvartą ir gali būti vartojamos.³

Skunde nurodoma, kad pagal ESTT išaiškinimus, prie skolos muitinei būtų galima pridėti PVM prievolę, jei būtų galima daryti prielaidą, kad prekė buvo išleista į Sąjungos ekonominę apyvartą, todėl galėjo būti vartojama, ir taip būtų įvykęs apmokestinimo PVM momentas.⁴ Kaip skunde pastebi Pareiškėja, vien muitų teisės aktų pažeidimas nėra pakankamas pagrindas laikyti, jog prekė valstybėje narėje pateko į Sąjungos ekonominę apyvartą, kai nustatoma, kad ta prekė buvo išvežta į kitą valstybę (ginčo atveju – Prekės išvežtos iš Sąjungos teritorijos).⁵ Pagal ESTT išaiškinimus, importo PVM negali būti taikomas tranzitu gabenamoms prekėms, kurios nepateko į konkrečios Sąjungos valstybės narės ekonominę apyvartą.⁶

Pareiškėja skunde akcentuoja, kad 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.⁷ 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 gabenimo dokumentai, transporto priemonių rūšių,

² Žr. ESTT 2017 m. birželio 29 d. sprendimo byloje Nr. C-288/16, 18 punktą ir jame nurodytą praktiką

³ Žr. ESTT 2017 m. birželio 29 d. sprendimo byloje Nr. C-288/16, 18 punktą ir jame nurodytą praktiką

⁴ Žr. ESTT 2019 m. liepos 10 d. sprendimo byloje Nr. C-26/18, 44 punktą

⁵ Žr. ESTT 2019 m. liepos 10 d. sprendimo byloje Nr. C-26/18, 54 punkte pateiktus išaiškinimus

⁶ Žr. ESTT 2016 m. birželio 2 d. sprendimo sujungtose bylose Nr. C-226/14 ir C-228/14, 77-83 punktuose pateiktus išaiškinimus

⁷ LVAT 2018-02-13 nutartis adm. byloje Nr. A-3010-438/2018, Administracinė jurisprudencija. 2018, 35, p. 229-239

kuriomis gabentos prekės, įvardinimas bei jų identifikaciniai duomenys, asmenų, kurie išgabeno prekes, identifikaciniai duomenys ir pan.).⁸ ESTT savo praktikoje (žr. ESTT bylą Nr. C-495/17, 52, 66, 67, 68 punktuose pateiktus išaiškinimus) išaiškino, jog prekių faktiškas išgabėnimas iš Sąjungos muitų teritorijos jų (ne)apmokestinimo tikslu gali būti įrodytas įvairiomis įrodinėjimo priemonėmis (transportavimo dokumentais, muitinės formalumų dokumentais/deklaracijomis, dokumentais pagal CMR konvenciją ir kt.).

Kaip nurodoma skunde, nei Vilniaus TM, nei Muitinės departamentas nepateikė įrodymo, kuris paneigtų šiuose dokumentuose nurodytus faktus apie faktinį Prekių išgabėnimą iš Sąjungos teritorijos. Priešingai, byloje surinkti dokumentai patvirtina muitinės procedūros įforminimą Prekėms trečiojoje šalyje. Pareiškėjos vertinimu, esant byloje įrodymams dėl Prekių faktinio išgabėnimo iš Sąjungos teritorijos, darytina išvada, jog Pareiškėja išsaugo teisę į importo PVM neapmokestinimą. Todėl Pareiškėjai nėra teisinio pagrindo skaičiuoti importo PVM sumos ir su tuo susijusių sumų.

Be to, Pareiškėja pažymi, kad pagal Sąjungos muitinės kodekso 124 straipsnio 1 dalies k punktą, skola muitinei, susidariusi dėl pažeidimo, baigiasi, jeigu muitinei pateikiama pakankamai įrodymų, kad Prekės buvo išvežtos iš Sąjungos muitų teritorijos. Pareiškėjos vertinimu, iš to, kas išdėstyta, matyti, kad tranzito procedūra yra baigta, o Sąjungos muitiniu tranzitu buvusios Prekės išvežtos iš Sąjungos teritorijos ir nebuvo panaudotos ar suvartotos Sąjungos teritorijoje. Todėl skundžiamu sprendimu dėl mokesčių nustatymo skola muitinei laikytina pasibaigusia pagal Sąjungos muitinės kodekso 124 straipsnio 1 dalies k punktą ir Sprendimas bei Vilniaus TM sprendimas turi būti visiškai panaikinti.

Dėl Prekių muitinės vertės nustatymo nepagrįstumo

Pareiškėjos vertinimu Muitinės departamentas skundžiamu sprendimu ir Vilniaus TM sprendimu nustatė klaidingą Prekių muitinės vertę, o tai sąlygojo klaidingos skolos ir susijusių mokesčių apskaičiavimą. Vilniaus TM nepagrindė, kodėl Prekių vertė nebuvo nustatoma pagal tranzito procedūros dokumentus, kuriuose nurodyta Prekių vertė (2 633 749,52 Rub arba konvertuojant valiutą – 27 012,82 Eur). Muitinio įvertinimo kontrolės taisyklių 15 punktas numato, jei importuojamų prekių muitinės vertės negalima nustatyti taikant Taisyklių 9 ir 10 punktuose nurodytus muitinio įvertinimo metodus, importuojamų prekių muitinė vertė nustatoma vadovaujantis Sąjungos muitinės kodekso 74 straipsnio 3 dalimi ir Sąjungos muitinės kodekso įgyvendinimo akto 144 straipsniu, t. y. remiantis duomenimis, kuriuos galima gauti Sąjungos muitų teritorijoje <...>“.

Skunde nurodoma, jog prekių gabėnimo 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

⁸ Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2016 m. balandžio 4 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A-567-442/2016

dydį, taikomos tos pačios muitinės vertės nustatymo taisyklės.“

Pareiškėja skunde akcentuoja, kad ginčo atveju yra Prekių vertę patvirtinantys įrodymai – Specifikacija (kurios duomenis patvirtina ir CMR važtaraštis bei Deklaracija), kurioje aiškiai nurodyta Prekių vertė: 2 633 749,52 Rub (arba konvertuojant valiutą – 27 012,82 Eur). Todėl, Pareiškėjos vertinimu, Muitinės departamentas ir Vilniaus TM priimdamos skundžiamus sprendimus Sąjungos muitinės kodekso 74 straipsnio 3 dalies taikymo prasme turėjo galimybę naudotis ne tik muitinės duomenų bazės duomenimis, bet ir kitais duomenimis, įskaitant minėtus dokumentus (Muitinio įvertinimo kontrolės taisyklių 35.1 p.). Tačiau, kaip skunde pažymi Pareiškėja, skundžiamame sprendime apsiribojama konstatavimu, jog Prekės nebuvo skirtos importui į Sąjungos teritoriją, todėl nėra pagrindo vadovautis komerciniuose dokumentuose nurodytomis sandorio vertėmis. Su tokia pozicija Pareiškėja nesutinka, kadangi Muitinės departamentas nepasisakė dėl minėtose Muitinio įvertinimo kontrolės taisyklėse nurodyto reguliavimo, kuris yra taikytinas šiuo atveju. Pareiškėjos vertinimu, nagrinėjamu atveju turi būti vertinami galiojantys teisės aktai ir jais nustatytas reguliavimas. Net ir laikant, jog neužbaigus tranzito procedūros pagal Tranzito deklaraciją Prekės laikytinos importuotomis Sąjungos teritorijoje, turi būti taikytinas Sąjungos muitinės kodekso 74 straipsnio 3 dalyje, Įgyvendinimo reglamento 144 straipsnyje ir Muitinio įvertinimo kontrolės taisyklių 35 dalyje numatytas reguliavimas.

Pareiškėja skunde pažymi, kad muitinė nepateikė pagrįstų motyvų, kodėl Prekių Specifikacijoje nurodyta Prekių vertė (kuri nurodyta ir Deklaracijoje bei CMR) galimai būtų nepagrįsta ir kodėl muitinės vertinimu Prekių vertė turi būti 32 738,47 Eur remiantis muitinės duomenų baze. Pareiškėja taip pat pažymi, kad nei skundžiamame sprendime, nei Vilniaus TM sprendime nėra pateikta argumentų ir motyvų, kokių pagrindų ir kaip nustatyta bendra Prekių vertė – 32 738,47 Eur. Mokestinio ginčo byloje nėra pateikti duomenys iš muitinės duomenų bazės apie importuotų tapačių ar panašių ne Sąjungos prekių sandorio vertes. Nėra galimybės nustatyti Vilniaus TM naudotų duomenų tapatumo ginčo Prekėms, tokių duomenų objektyvumo ir pagrįstumo. Muitinės departamentas dėl šių aplinkybių taip pat nepasisakė. Todėl skundžiami sprendimai, be kita ko, neatitinka Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAĮ) 10 straipsnio reikalavimų ir pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) reikalavimus nepagrindžia mokestinės prievolės.

Dėl skolininko nustatymo nepagrįstumo

Kaip nurodoma skunde, Muitinės departamentas ir Vilniaus TM nepagrįstai nustatė muitinės skolą išimtinai Pareiškėjai. Pagal Sąjungos muitinės kodekso 233 straipsnį, procedūros vykdytojas yra atsakingas už procedūros vykdymą ir galimą skolos sumokėjimą muitinei. Tačiau skolininkas gali būti ir prekių vežėjas arba gavėjas (Sąjungos muitinės kodekso 233 straipsnio 3 dalis). Skolininko nustatymas priklauso nuo to, kuri pareiga nebuvo įvykdyta.

Pareiškėjos vertinimu, net jeigu būtų nustatyta, kad paskirties muitinei Prekės nebuvo pateiktos ir nebuvo išvežtos iš Sąjungos teritorijos (su kuo Pareiškėja nesutinka), turi būti vertinama ir Vežėjo atsakomybė. Tačiau Muitinės departamentas ir Vilniaus TM skolos atsiradimą sieja su tuo, kad Prekės nebuvo pateiktos paskirties muitinės įstaigai. Pareiškėjos vertinimu, pažeidimas galimai galėjo kilti dėl to, kad Prekių Vežėjas neįvykdė jam taikomų pareigų tuo metu, kai Prekės buvo jo valdyme, nors Vežėjas žinojo, jog jo gabenamoms Prekėms yra taikoma tranzito procedūra.

Pareiškėja nurodo, kad skundžiamame sprendime iš viso nėra pateiktas teisinis kitų tranzito procedūros dalyvių veiksmų vertinimas, todėl net jeigu laikyti, kad Prekės nebuvo pateiktos paskirties muitinės įstaigai (su kuo Pareiškėja nesutinka), tai Vežėjas žinojo arba turėjo žinoti, kad Prekės buvo paimitos iš muitinės priežiūros netinkamai užbaigiant tranzito

procedūrą.

Pareiškėja pažymi, kad Sąjungos muitinės kodekso 233 straipsnio 3 dalyje nustatyti papildomi subjektai, kuriems kyla tame straipsnyje nustatyta atsakomybė už visų ir nepakeisto pavidalo prekių pateikimą paskirties muitinės įstaigai per nustatytą terminą. Atitinkamai, Pareiškėjos vertinimu, Vežėjas, kuris vėliau užtikrino prekių pervežimą, patenka į Sąjungos muitinės kodekso 233 straipsnio 3 dalyje apibrėžtų subjektų ir šiems keliamas atsakomybės ribas (pavyzdžiui, Lietuvos Aukščiausiojo Teismo 2022-06-16 nutartis administracinio nusižengimo byloje Nr. 2AT-71-628/2022).

Dėl Pareiškėjai paskirtos 60 proc. baudos ir apskaičiuotų delspinigių

Skunde nurodoma, kad Vilniaus TM ir Muitinės departamentas Pareiškėjai atsižvelgiant į skunde nurodytas aplinkybes apskritai neturėjo paskirti baudos, o net ir nustačius pagrindą skirti baudą, ši turėjo būti sumažinta iki minimalaus 20 proc. dydžio, atsižvelgiant į byloje esančius duomenis ir faktines aplinkybes. Ir nors Muitinės departamentas nurodė, jog mokesčių mokėtojo kaltės buvimas sietinas tik su tokiais nuo pareiškėjo valios nepriklausančiomis aplinkybėmis, kurios lemia, kad jis neturėjo galimybės deklaruoti, apskaičiuoti bei sumokėti gautų mokesčių, o Pareiškėja neva tokių aplinkybių nenurodė, tačiau, Pareiškėjos vertinimu, Muitinės departamentas faktinių aplinkybių sprendamas dėl baudos dydžio nevertino. Šią poziciją Pareiškėja grindžia tokiais aplinkybėmis:

Pirma, net jeigu būtų nustatytas pagrindas apskaičiuoti mokestinę prievolę (su kuo Pareiškėja nesutinka), Pareiškėjai turėjo būti skirta minimali, 20 proc. dydžio bauda. Savo poziciją Pareiškėja skunde grindžia MAJ 140 straipsnio nuostatomis, pažymėdama, kad Vilniaus TM sprendime buvo konstatuotos *atsakomybę švelninančios aplinkybės* (MAJ 140 straipsnio 3 dalies 1 punktas) bei nebuvo nustatyta atsakomybę sunkinančių aplinkybių: a) Vilniaus TM sprendime konstatuota, jog Pareiškėja bendradarbiavo su muitine teikdama informaciją, o tai yra lengvinanti aplinkybė, kurios Muitinės departamentas neįvertino; b) byloje surinkti įrodymai patvirtina, jog tranzitu gabentos Prekės yra fiziškai išgabentos iš Lietuvos Respublikos teritorijos ir Sąjungos muitų teritorijos, todėl šias Prekes apmokestinti Lietuvoje muitinė neturi teisinio pagrindo, Sąjungos finansiniam interesui nėra padaryta žala; c) Pareiškėja neatliko jokių neteisėtų ar apgaulės veiksmų, todėl jos veiksmuose nėra kaltės; d) Baudos skyrimas / didesnės baudos nei minimali skyrimas Pareiškėjai neatitinka teisingumo, protingumo kriterijų (MAJ 140 straipsnio 2 dalis). Pareiškėjos pozicija grindžiama ir teismų praktika, kurioje nagrinėjant mokesčių mokėtojų taikymo ir / ar atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindus, laikomasi pozicijos, kad sprendžiant mokesčių mokėtojų apskaičiuotų delspinigių (*mutatis mutandis* baudų) klausimus, turi būti vadovaujama teisingumo ir protingumo kriterijais bei atsižvelgiama į Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo suformuotą doktriną dėl skiriamų sankcijų už įstatymų pažeidimus. Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas (Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2000 m. gruodžio 6 d. nutarimas) yra konstatavęs, kad konstituciniai teisingumo, teisinės valstybės principai suponuoja ir tai, kad už teisės pažeidimus valstybės nustatomos poveikio priemonės turi būti proporcingos (adekvačios) teisės pažeidimui, turi atitikti siekiamus teisėtus ir visuotinai svarbius tikslus, neturi varžyti asmens akivaizdžiai labiau negu reikia šiems tikslams pasiekti; tarp siekiamo tikslo nubausti teisės pažeidėjus ir užtikrinti teisės pažeidimų prevenciją ir pasirinktų priemonių šiam tikslui pasiekti turi būti teisinga pusiausvyra (proporcingumas). Todėl, atsižvelgiant į Konstitucinio Teismo išaiškinimą, šios bylos faktinių aplinkybių kontekste, Pareiškėjai paskirta 19 267 Eur bauda neatitinka protingumo ir teisingumo kriterijų;

Antra, Vilniaus TM sprendime nustačiusi mokesčio prievolę, turėjo solidariu skolininku nustatyti Vežėją. Atitinkamai, muitinė nustačiusi pagrindą skirti baudą, turėjo vadovautis MAJ 140 straipsnio 6 dalimi ir Pareiškėjos atžvilgiu baudos dydį vertinti individualiai, laikantis MAJ

140 straipsnio 6 dalies, 139 straipsnio 2–5 dalių, 140 straipsnio nuostatų. Dėl šio pažeidimo susidarė situacija, kai Pareiškėjai skirta neproporcinga bauda, nors ji nepadarė jokio faktinio pažeidimo, o Vežėjui, kuris buvo atsakingas už nepakeisto pavidalo prekių pateikimą paskirties muitinei, apskritai neskirta jokia atsakomybė.

Sprendimas ir Vilniaus TM sprendimas neatitinka MAJ ir VAJ nustatytiems individualiam teisės aktui keliamų reikalavimų

Skunde Pareiškėja cituoja VAJ 10 straipsnio nuostatas bei LVAT praktiką⁹, akcentuodama reikalavimus, taikomus individualiam administraciniam aktui bei pažymi, kad Pareiškėjos skunde nurodyti argumentai bei pateikiami įrodymai patvirtina, jog skundžiamas sprendimas ir Vilniaus TM sprendimas neatitinka MAJ ir VAJ nustatytų individualiam teisės aktui keliamų reikalavimų.

Remdamasi tuo, kas išdėstyta, vadovaudamasi MAJ 155 straipsnio 4 dalies 2 punktu ir 5 punktu, Pareiškėja Komisijos prašo panaikinti Vilniaus TM sprendimą ir skundžiamą sprendimą ir grąžinti skundą Muitinės departamentui nagrinėti iš naujo pagal Komisijos pateiktus išaiškinimus ir / ar nurodymus.

Muitinės departamentas laikosi priešingos pozicijos.

Skundžiamame sprendime, be pirmiau šiame sprendime nurodytų faktinių ginčo aplinkybių, nurodoma, jog Sąjungos muitinės kodekso 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 negavusi patvirtinimo, kad prekės pateiktos paskirties muitinės įstaigai, pradėjo tyrimą. 2025-02-27 Vilniaus TM apie nebaigtą tranzito procedūrą ir pradėtą tyrimą raštu Nr. (1.10 Mr)2VE-7766 informavo Pareiškėją, prašydama pateikti dokumentus, nurodytus įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio 1 ir 2 dalyse.

2025-08-27 buvo gautas Pareiškėjos atsakymas, kuriuo ji, patvirtinimui, kad prekės pagal muitinio Tranzito deklaraciją buvo išvežtos iš Sąjungos muitų teritorijos ir įvežtos į Rusijos Federacijos muitų teritoriją, pateikė Leidimą su Kybartų kelio posto antspaudu. Muitinės departamento vertinimu, pateiktas dokumentas neatitiko įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio 1 ir 2 dalyse nurodytiems dokumentams keliamų reikalavimų, nes Leidimas skirtas tam, kad suteikti teisę užsienio šalyje užregistruotai krovinei transporto priemonei ar transporto priemonių junginiui įvažiuoti į Lietuvos Respublikos teritoriją arba vykti tranzitu per Lietuvos Respublikos teritoriją, arba vežti krovinį į / iš trečiąsias šalis. Toks leidimas tik įrodo, kad Transporto priemonė atvyko į Kybartų kelio postą bei, kad jai buvo leista įvažiuoti / išvažiuoti į / iš Kaliningrado sritį. Tačiau, kaip nurodo Muitinės departamentas, leidimas neįrodo prekių pateikimo muitinės kontrolei fakto, todėl Vilniaus TM negalėjo laikyti Leidimo įrodymu, kad prekės buvo pateiktos paskirties muitinės įstaigai ir išvežtos iš Sąjungos muitų teritorijos. Taip pat tyrimo metu buvo gautas Kauno teritorinės muitinės atsakymas į 2025-09-20 Vilniaus TM raštą Nr. (1.12 Mr)2VE-8094, kuriuo informuojama, kad paskirties muitinės įstaigoje nei prekių siunta, nei atitinkamas dokumentas muitinės kontrolei nebuvo pateikti.

Sprendime pažymima, jog papildomai 2025-11-04 Pareiškėja patvirtinimui, kad prekės pagal Deklaraciją buvo išvežtos iš Sąjungos muitų teritorijos ir įvežtos į Rusijos Federacijos muitų teritoriją, pateikė Kaliningrado srities muitinės Raštą, adresuotą Vežėjui, kuriame nurodoma, kad pagal Deklaraciją, prekės buvo pateiktos Kaliningrado muitinės kontrolei. Vilniaus TM nusprendė, kad, vertinant Pareiškėjos pateiktus įrodymus, kuriais grindžiamas

⁹ Žr., pvz., LVAT 2018 m. balandžio 13 d. nutartį administracinėje byloje Nr. A-1470-756/2018; 2019 m. kovo 28 d. nutartį administracinėje byloje Nr. eA-432-502/2019; 2021 m. rugsėjo 15 d. sprendimą administracinėje byloje Nr. A-2099-602/2021

muitinio tranzito procedūros užbaigimas, atsižvelgtina į Tranzito vadove nurodytas sąlygas, kurioms esant išvykimo šalies muitinė gali jį priimti kaip alternatyvą, t. y. jeigu originalus muitinės dokumentas pateikiamas kaip elektroninis muitinės dokumentas, išvykimo šalies muitinė gali priimti jį kaip alternatyvųjį įrodymą, jeigu kilus abejonų:

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.

Muitinės departamentas nurodo, kad 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 abejonų dėl jo autentiškumo ir dėl to, kad jį patvirtino kompetentingos institucijos, jos pripažįsta tranzito procedūrą įvykdyta. Nagrinėjamu atveju, Muitinės departamento vertinimu, Lietuvos muitinė neturėjo galimybės įsitikinti pateikto dokumento autentiškumu nei tiesioginės prieigos prie Rusijos / Baltarusijos muitinės sistemos, nei oficialiais ryšio palaikymo kanalais, todėl pateiktas dokumentas negali būti pripažintas tinkamu (alternatyviu) įrodymu. Vilniaus TM sprendime papildomai pažymėjo, kad Pareiškėja, žinodama, kad bendradarbiavimas su Rusija / Baltarusija yra nutrauktas, vadovaudamasi Įgyvendinimo reglamento 308 straipsnio nuostatomis, turėjo galimybę užsitikrinti alternatyvaus įrodymo gavimą paskirties muitinės įstaigoje, tačiau ja nepasinaudojo.

Skundžiamame sprendime akcentuojama, jog Vilniaus TM, išnagrinėjusi tyrimo metu surinktą informaciją, nustatė, kad prekės, kurios buvo gabenamos pagal Deklaraciją, nebuvo pateiktos paskirties muitinės įstaigai per nustatytą terminą ir šioms prekėms įforminta muitinės procedūra nebuvo užbaigta. Muitinė neteko galimybės šiai prekei taikyti priežiūros priemonių, kurios taikomos tranzitu gabenamoms ne Sąjungos prekėms. Todėl Vilniaus TM konstatavo, kad nepateikus prekes paskirties muitinės įstaigai, atsirado importo skola muitinei pagal Sąjungos muitinės kodekso 79 straipsnio 1 dalį.

Dėl Pareiškėjos atsakomybės ribų

Muitinės departamentas, pasisakydamas dėl Pareiškėjos skunde, teiktame Muitinės departamentui dėl Vilniaus TM sprendimo, nurodyto argumento, kad Vilniaus TM nepagrįstai pripažino muitinės skolą išimtinai Pareiškėjai, paaiškina, kad, vadovaujantis Sąjungos muitinės kodekso 233 straipsniu, procedūros vykdytojas yra atsakingas už procedūros vykdymą ir galimą skolos sumokėjimą muitinei. Tačiau skolininkas gali būti ir prekių vežėjas arba gavėjas (Sąjungos muitinės kodekso 233 straipsnio 3 dalis). Tinkamo skolininko nustatymas priklauso nuo to, kuri pareiga nebuvo įvykdyta. Net jeigu būtų nustatyta, kad paskirties muitinei prekės nebuvo pateiktos ir nebuvo išvežtos iš Sąjungos teritorijos (su kuo Pareiškėja nesutinka), turi būti vertinama ir vežėjo atsakomybė.

Vadovaujantis Sąjungos muitinės kodekso 215 straipsnio 2 ir 3 dalių nuostatomis, muitinė pripažįsta tranzito procedūrą įvykdyta, kai, palyginusi išvykimo muitinės įstaigos turimus duomenis su paskirties muitinės įstaigos turimais duomenimis, gali nustatyti, kad procedūra užbaigta teisingai. Muitinė imasi visų priemonių, būtinų su prekėmis susijusiai situacijai sureguliuoti, jeigu joms įforminta procedūra nepripažįstama įvykdyta nustatyta tvarka.

Skundžiamame sprendime cituojamos Sąjungos muitinės kodekso 233 straipsnio nuostatos, reguliuojančios Sąjungos tranzito procedūros vykdytojo ir prekių vežėjo arba gavėjo atsakomybių apimtį akcentuojant, kad tinkamas tranzito procedūros vykdymas bei tinkamas procedūros vykdytojo pareigų atlikimas, sąlygojantis šios procedūros užbaigimą, pagal nurodytąsias Sąjungos muitinės kodekso nuostatas siejamas ne su tranzitu gabenamų

prekių perdavimu gabenti vežėjui ar jų pristatymu prekių gavėjui, bet būtent su prekių pristatymu į paskirties muitinės įstaigą ir iš to sekančiomis pasekmėmis. Be procedūros vykdytojo, su tranzito procedūra susijusias pareigas prisiima ir kiti asmenys. Vežėjas ir bet kuris kitas asmuo, kuris gauna prekes žinodamas, kad joms buvo įforminta tranzito procedūra, taip pat atsako už nepakeisto pavidalo prekių pateikimą paskirties muitinės įstaigai per nustatytą terminą ir nepažeidus muitinės taikomų prekių identifikavimo užtikrinimo priemonių.

Skundžiamame sprendime nurodoma, jog ESTT 2017 m. gegužės 18 d. sprendime byloje Nr. C-154/16, sprendžiamas klausimą, ar 1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą (toliau – Bendrijos muitinės kodeksas), 96 straipsnio 1 dalies (a) punktas ir 2 dalis, 204 straipsnio 1 dalies (a) punktas ir 3 dalis bei 213 straipsnis turi būti aiškinami taip, kad valstybės narės muitinė turi pareigą pripažinti solidariai atsakingu vežėją, kuris lygiagrečiai su tranzito procedūros vykdytoju turi būti laikomas privalančiu sumokėti skolą muitinei, pažymėjo, kad Bendrijos muitinės kodekso 213 straipsnyje įtvirtintas solidarumo principas tos pačios skolos muitinei skolininkų daugeto atveju, tačiau nei šiame kodekse, nei jo įgyvendinimo nuostatose nenumatyta konkretnės taisyklės dėl šio solidarumo įgyvendinimo.

Muitinės departamentas pažymi, kad pagal Sąjungos muitinės kodekso 84 straipsnį, jeigu importo ar eksporto muito sumą, atitinkančią vieną skolą muitinei, privalo sumokėti keli asmenys, jie solidariai atsako už tos sumos sumokėjimą, o pagal ESTT formuojamą praktiką pažeidimo vykdytojo atsakomybė preziumuojama, o nustačius kitus asmenis, kurie laikytini skolininkais muitinei, registruojama solidari mokestinė prievolė ir kiekvienam iš šių asmenų skiriama atskira bauda. Iš paties solidariosios atsakomybės pobūdžio išplaukia, kad kiekvienas skolininkas atsako už visą skolos sumą ir iš principo kreditorius gali savo pasirinkimu reikalauti vieno ar kelių skolininkų sumokėti tą skolą.

Pasisakydamas šiuo ginčo aspektu, Muitinės departamentas papildomai akcentuoja ir ESTT bylą Nr. C-230/06, kurioje pasisakydamas apie tranzito procedūros vykdytojo pareigas ir atsakomybę (2008-04-03 sprendimas byloje *Militzer & Munch GmbH* prieš *Ministero delle Finanze*, 48 ir 49 punktai), ESTT yra nurodęs, kad procedūros vykdytojas, kaip Bendrijos išorinio tranzito procedūrą vykdomas asmuo, yra atsakingas už skolą muitinei, kuri atsirado dėl šios procedūros nuostatų nesilaikymo. Tokia procedūros vykdytojų nustatyta atsakomybė siekiama užtikrinti kruopštų ir vienodą skolos muitinei išieškojimo nuostatų taikymą tam, kad būtų apsaugoti Bendrijos ir jos valstybių narių finansiniai interesai. Kaip nurodoma skundžiamame sprendime, tai, kad procedūros vykdytojas yra sąžiningas ir kad Bendrijos išorės tranzito procedūros pažeidimą sudaro sukčiavimo veiksmai, kuriuos atliekant jis nedalyvavo, taip pat negali pažeisti proporcingumo principo. Jeigu taip būtų, Muitinės departamento vertinimu, procedūros vykdytojas nebūtų taip įtikinamai skatinamas užtikrinti gerą tranzito operacijų vykdymą. Todėl tranzito procedūros vykdytojas yra laikomas skolininku net ir tuo atveju, jei tranzito procedūros pažeidimą sudaro sukčiavimo veiksmai, kuriuos atliekant jis nedalyvavo.

Atsižvelgdamas į nurodytąsias Sąjungos muitinės kodekso nuostatas, pacituotą ESTT praktiką, pagal kurią net ir esant trečiųjų asmenų sukčiavimui ar kitai neteisėtai veiklai, tranzito procedūros vykdytojas vis tiek atsako už iš tokios procedūros kylančias prievoles muitinei, Muitinės departamentas daro išvadą, kad Vilniaus TM pagrįstai Pareiškėją ginčo situacijoje pripažino skolininke muitinei.

Muitinės departamentas pažymi, kad LVAT 2013-03-22 nutartimi adm. byloje Nr. A-261-453/2013, išnagrinėjęs panašų faktinėmis bei teisinėmis aplinkybėmis ginčą, pasisakė, jog kitų asmenų nusikalstami veiksmai, kurie sukėlė arba galėjo sukelti mokestinių teisinių santykių subjektui mokestinių prievolių atsiradimą, mokesčių įstatymų taikymo prasme nėra

reikšmingi, nes šie asmenys nėra atitinkamų mokestinių teisinių santykių subjektai ir jie savo nusikalstamais veiksmais padarė žalą ne valstybės biudžetui, o įmonei, kuriai tenka pareiga vykdyti dėl nusikalstamų veiksmų atsiradusią mokestinę prievolę. Šie tokių asmenų veiksmai mokestinių teisinių santykių subjektui (mokesčio mokėtojui) galėtų sudaryti prielaidas reikalauti iš šių asmenų atlyginti žalą remiantis Lietuvos Respublikos civilinio kodekso normomis arba šie asmenys galėtų atsiradusias įmonei mokestines nepriemokas sumokėti valstybės biudžetui už šią įmonę MAJ 83 straipsnio 3 dalies nustatyta tvarka (ESTT 2008 m. balandžio 3 d. sprendimas byloje Nr. C-230/06, p. 44, 48-51; LVAT 2008-02-19 nutartis adm. byloje Nr. A-438-59/2008, 2009-04-16 nutartis adm. byloje Nr. A-556-521/2009 ir kt.).

Dėl alternatyvių muitinio tranzito procedūros užbaigimą patvirtinančių dokumentų vertinimo

Muitinės departamentas skundžiamame sprendime nurodo, kad sutinka su Vilniaus TM pozicija, jog nėra galimybės pripažinti Rusijos Federacijos muitinės išduotus ir patvirtintus dokumentus tinkamais alternatyviais tranzito procedūros užbaigimo įrodymais, nes jie neatitinka nei Įgyvendinimo reglamento, nei Tranzito vadovo nuostatų. Šiuo ginčo aspektu Muitinės departamentas pažymi, kad Pareiškėja ginčo tranzito procedūrą vykdė jau po 2022 m. vasario mėn. pradėtos Rusijos Federacijos karinės invazijos į Ukrainą, dėl kurios Europa Sąjunga, Jungtinės Amerikos Valstijos ir kitos valstybės pradėjo taikyti įvairias prieš šalį agresorę nukreiptas sankcijas. Prasidėjus karinei agresijai faktinis bendradarbiavimas ir keitimasis informacija tarp Lietuvos Respublikos ir Rusijos Federacijos muitinių nutrūko, o formalus santykių nutraukimas buvo įformintas Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2024 m. rugsėjo 25 d. nutarimu Nr. 811 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės ir Rusijos Federacijos Vyriausybės susitarimo dėl bendradarbiavimo ir tarpusavio pagalbos muitinės veiklos srityje denonsavimo“. Muitinės departamento vertinimu, Pareiškėja privalėjo suprasti ir įvertinti gerokai išaugusią riziką, susijusią su komercinių santykių su Rusijos Federacijos ūkio subjektais vykdymu ir pasinaudoti galimybe paskirties muitinės įstaigoje užsitikrinti muitinei priimtina alternatyvų įrodymą vadovaujantis Įgyvendinimo reglamento 308 straipsniu.

Skundžiamame sprendime nurodoma, jog pagal Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio 1 dalies nuostatas Sąjungos tranzito procedūros tinkamas užbaigimas gali būti grindžiamas tik paskirties valstybės narės ar trečiosios šalies muitinės įstaigos išduotais dokumentais. Taigi, vertinant, ar Pareiškėjos pateikti alternatyvieji Sąjungos tranzito procedūros užbaigimo įrodymai patvirtina tai, kad Sąjungos tranzito procedūra buvo užbaigta tinkamai, yra reikšmingi tik Kaliningrado srities muitinės Raštas ir Deklaracijos kopija. Be to, kaip nurodo Muitinės departamentas, Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio 1 dalyje įtvirtinta, kad pateikiamuose dokumentuose turi būti identifikuojamos prekės. Nagrinėjamu atveju yra būtina ne tik įvertinti tai, ar minėtų dokumentų kopijos yra tinkamai patvirtintos, bet ir tai, ar Tranzito deklaracijoje ir Deklaracijoje yra nurodytos tos pačios prekės.

Muitinės departamentas pažymi, jog Kaliningrado srities muitinės Rašte, adresuotame Vežėjui, nurodyta, kad Kaliningrado srities muitinės poste MANN Černyševskojė buvo atlikta muitinės tranzito procedūra prekėms, gabenamoms pagal Deklaraciją. Muitinės departamento vertinimu, Rusijos Federacijos muitinės įforminta Deklaracija nėra susijusi su prekių, deklaruotų Tranzito deklaracijoje, Sąjungos tranzito procedūra, todėl negali būti pripažinta dokumentu, kurio pagrindu pagal Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio 1 dalį būtų galima pripažinti, kad Sąjungos tranzito procedūra pagal Tranzito deklaraciją buvo užbaigta tinkamai.

Muitinės departamentas atkreipia dėmesį į tai, kad LVAT 2026-01-14. sprendime adm. byloje Nr. eA-1316-442/2026 iš esmės tapačioje byloje konstatavo, kad tokiu atveju nustačius šias aplinkybes, proceso šalių nurodytos aplinkybės dėl pareiškėjo pateiktų dokumentų,

kurie buvo gauti iš Rusijos Federacijos, nėra reikšmingos.

Dėl importo PVM apmokestinimo pagrįstumo

Skundžiamame sprendime nurodoma, kad Pareiškėja nesutinka su importo PVM skolos nustatymu ir, vadovaudamasi ESTT 2016 m. birželio 2 d. sprendimu sujungtose bylose Nr. C-226/14 ir Nr. C-228/14, pažymi, kad vien muitų teisės aktų pažeidimas nėra pakankamas pagrindas laikyti, jog prekė valstybėje narėje pateko į Sąjungos ekonominę apyvartą, kai nustatoma, kad ta prekė buvo išvežta į kitą valstybę (ginčo atveju – išvežta iš Sąjungos teritorijos).

Muitinės departamento vertinimu, ESTT šiuo atveju visų pirma sprendė ar importo PVM būtinai yra mokėtinas atsiradus importo skola muitinei pagal anksčiau galiojusio Bendrijos muitinės kodekso 204 straipsnį, kuriame nustatyta, kad importo skola muitinei atsiranda:

a) neįvykdžius bent vienos iš prievolių, susijusių su importo muitais apmokestinamų prekių laikinuoju saugojimu arba su joms įformintos muitinės procedūros taikymu; arba

b) nesilaikant reikalavimų, kurių privaloma laikytis įforminant prekėms atitinkamą procedūrą arba taikant joms sumažintą arba nulinę importo muito normą dėl prekių galutinio vartojimo, 203 straipsnyje nenurodytais atvejais, išskyrus, kai nustatyta, kad minėti pažeidimai neturi esminės įtakos tinkamam laikinojo prekių saugojimo arba atitinkamos muitinės procedūros taikymui.

Muitinės departamentas pažymi, kad ESTT minėtose bylose išaiškino, jog PVM už prekes, kurios buvo reeksportuotos kaip ne Bendrijos prekės, nėra mokėtinas, jei šioms prekėms jų reeksporto dieną buvo tebetaikomos muitinės procedūros, bet šios procedūros nebetaikomos dėl reeksporto, net jei skola muitinei atsirado tik pagal Bendrijos muitinės kodekso 204 straipsnį. T. y. PVM yra mokėtinas, jei reeksporto metu dėl skolos muitinei pagal Bendrijos muitinės kodekso 204 straipsnį prekėms nebetaikomos šiuose straipsniuose numatytos muitinės procedūros tokiomis aplinkybėmis, kuriomis galima preziumuoti, kad prekės pateko į Sąjungos rinką.

Šiuo atveju, Muitinės departamento vertinimu, Vilniaus TM pagrįstai nustatė, kad prekėms, kurioms įforminta išorinio tranzito procedūra, dėl paėmimo iš muitinės priežiūros, nustojo galioti pagrindinis veiksmas (prekių gabenimas tranzitu), numatytas Sąjungos muitinės kodekso 226 straipsnio 1 dalyje, leidžiantis šias prekes neapmokestinti importo muitais bei kitais privalomaisiais mokėjimais ir netaikyti joms prekybos politikos priemonių. Remdamasi atlikto tyrimo medžiaga, Vilniaus TM konstatavo, kad iš muitinės priežiūros paėmus muitinės priežiūrimą prekę, šiai prekei nustojo būti taikoma išorinio Sąjungos tranzito procedūra taip, kaip jos taikymas apibrėžtas Sąjungos muitinės kodekso 79 straipsnyje. Vadovaujantis Sąjungos muitinės kodekso 79 straipsnio 2 dalies b) punktu, skolos muitinei atsiradimo laiku laikomas momentas, kai neįvykdoma arba nustojama vykdyti pareiga, kurios nevykdymas nulemia skolos muitinei atsiradimą. Kaip nurodoma skundžiamame sprendime, atsižvelgiant į tai, kad buvo vykdoma tranzito procedūra, tranzitu gabenamos prekės, turėjo būti pateiktos paskirties muitinės įstaigai iki 2025-08-01, Vilniaus TM skolos atsiradimo datą laiko sekančią dieną po tranzito termino pabaigos, t. y. 2025-08-02. Muitinės departamentas pažymi, kad neteisėtas prekės paėmimas iš muitinės priežiūros sukėlė ne Sąjungos prekės įvežimą (importą) į Sąjungos muitų teritoriją (PVM įstatymo 2 straipsnio 24 dalies 1 punktą). Kaip nurodo Muitinės departamentas, vadovaujantis PVM įstatymo 12-3 straipsnio 1 dalimi, laikoma, kad tuo atveju, jeigu nustojus taikyti išorinio tranzito procedūrą (ar veiksmą), prekės tebėra šalies teritorijoje, jos laikomos importuotos šalies teritorijoje. Todėl, Muitinės departamento vertinimu, Vilniaus TM sprendime pagrįstai konstatavo, kad atsirado prievolė mokėti (apskaičiuoti) importo PVM.

Dėl ginčo prekių muitinės vertės

Skundžiamame sprendime pažymima, kad Pareiškėja nesutinka su nustatyta ginčo prekių

muitine verte, skunde nurodydama, jog Vilniaus TM nepagrindė, kodėl ginčo prekių muitinė vertė nebuvo nustatyta pagal dokumentus, susijusius su tranzito procedūra, kuriuose nurodyta vertė – 2 633 749,52 Rub arba konvertuojant valiutą – 27 947,43 Eur.

Muitinės departamentas Sprendime nurodo, kad ESTT, išnagrinėjęs prejudicinį klausimą ar Bendrijos muitinės kodekso 29 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinama taip, kad šiame straipsnyje numatytas metodas taikytinas taip pat tuomet, kai prekės importuotos ir išleistos į laisvą apyvartą Bendrijos muitų teritorijoje kaip pasekmė to, jog per tranzito procedūrą prekės buvo neteisėtai paimitos iš muitinės priežiūros, ir tai yra importo muitais apmokestinamos prekės, kurios parduotos siekiant eksportuoti ne į Bendrijos muitų teritoriją, o už Bendrijos teritorijos ribų, 2017 m. lapkričio 9 d. sprendime byloje C-46/16 išaiškino, jog šiame straipsnyje numatyta, kad „importuojamų prekių muitine verte laikoma sandorio vertė, tai yra kaina, faktiškai sumokėta arba mokėtina už prekes, parduodamas eksportui į Bendrijos muitų teritoriją“. ESTT nurodė, kad iš šios nuostatos formuluotės, ypač žodžių junginio „parduodamas eksportui į Bendrijos muitų teritoriją“, matyti, kad sandorio vertė turi atitikti eksporto į Sąjungą kainą. Taigi, pardavimo momentu turi būti konstatuota, kad prekės iš trečiosios valstybės bus įvežamos į Sąjungos muitų teritoriją.

Kaip nurodo Muitinės departamentas, ESTT minėtoje byloje atkreipė dėmesį, kad be to, jei kaina, už kurią prekės parduodamos eksportui į trečiąją valstybę, būtų laikoma sandorio verte, kaip tai suprantama pagal Bendrijos muitinės kodekso 29 straipsnį, tai prieštarautų Sąjungos teisės normų, kuriomis reglamentuojama muitinės vertė, tikslui. Todėl eksportui į trečiąją valstybę skirtos prekės kaina nebūtinai yra kaina, kuri būtų taikoma tą pačią prekę eksportuojant į Sąjungos muitų teritoriją. Būtent dėl šios priežasties Bendrijos muitinės kodekso 31 straipsnio 2 dalies c ir e punktuose numatyta, kad pagal šio kodekso 31 straipsnį nustatyta muitinės vertė negali būti grindžiama prekių kaina eksporto šalies vidaus rinkoje ar eksporto į Sąjungos muitų teritorijai nepriklausančią šalį kaina. Tokiomis aplinkybėmis prekių, skirtų eksportuoti į trečiąją valstybę, kaina tuo metu, kai jos paimitos iš muitinės priežiūros vykstant jų tranzitui Sąjungos muitinės teritorijoje, neatspindi prekių realios ekonominės vertės.

Esant tokiam ESTT išaiškinimui, Muitinės departamentas daro išvadą, šiuo atveju nėra pagrindo remtis komerciniuose dokumentuose nurodytomis sandorio vertėmis, nes ginčo prekių pardavimas nebuvo susijęs su jų importu į Sąjungos teritoriją ir jų išleidimu į laisvą apyvartą.

Dėl skirtos baudos

Muitinės departamentas, pasisakydamas dėl skundžiamame sprendime Pareiškėjai paskirtos baudos dydžio, cituoja MAJ 139 straipsnio 1 ir 2 dalies, 140 straipsnio nuostatas, LVAT praktiką, aiškinančią, kad vertinant mokestinės atsakomybės individualumą, sprendžiant sankcijų dydžio klausimą ar atleidimo nuo jų, būtina įvertinti ne tik teisės aktus, formuojamą praktiką, bendruosius teisės principus, tačiau ir individualias to mokesčio mokėtojo aplinkybes ir kad iš teismų praktikos matyti, jog bauda atlieka dvi skirtingas paskirtis: viena paskirtis yra bausti, o kita – atgrasyti nuo tokių pažeidimų ateityje tiek patį pažeidėją, tiek kitus asmenis (LVAT 2011-11-18 nutartis adm. byloje Nr. A-143-2619-11, 2019-07-31 nutartis adm. byloje Nr. A-1811-575/2019 ir kt.). Pažymi, kad bendruosius baudos skyrimo pagrindus galima suskirstyti į keletą grupių: 1) nuostatas, nurodančias, kad skiriama bauda turi atitikti įstatymo reikalavimus; 2) nuostatas, skirtas bausmei individualizuoti. Antrąją reikalavimų grupę sudaro nuostatos, skirtos baudai individualizuoti: skirdamas tam tikrą konkrečią baudą, mokesčių administratorius atsižvelgia į padaryto pažeidimo pobūdį ir mastą, kaltės formą ir rūšį, atsiradusią žalą bei atsakomybę lengvinančias ir sunkinančias aplinkybes. Nurodo, jog analizuojant LVAT praktiką matyti, kad mokesčių mokėtojo kaltės buvimas sietinas tik su tokiais nuo pareiškėjo valios nepriklausančiomis aplinkybėmis,

kurios lemia, kad jis neturėjo galimybės deklaruoti, apskaičiuoti bei sumokėti gautų mokesčių, bei pažymi, jog aplinkybėmis, kurios nepaneigia mokesčių mokėtojo kaltės, gali būti laikomi atvejai, kai mokesčių mokėtojas neteisingai (klaidingai) supranta mokesčių įstatymus ir pagal juos jam tenkančias mokestines prievoles; mokesčių administratorius laiku nenustato daromo mokesčių įstatymo pažeidimo; mokesčių mokėtojas mokesčių įstatymo pažeidimą padaro dėl neatsargumo, nerūpestingo (neatidaus) elgesio ir kt. Konstatuoja, kad byloje tokių aplinkybių nebuvo nustatyta, Pareiškėja iš esmės įrodymų šiuo klausimu nepateikė, todėl sprendžia, kad šiuo pagrindu nustatytos baudos dydis nemažintinas.

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

Pareiškėjos skundas tenkintinas, skundžiamas sprendimas naikintinas ir Pareiškėjos skundas perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Skundžiamu sprendimu Pareiškėjai buvo patvirtinta papildomai apskaičiuota mokestinė prievolė – 22 279 Eur muito, 9 833 Eur PVM, 295 Eur muito delspinigių ir 312 Eur PVM delspinigių bei skirta 60 proc. dydžio, t. y. 19 267 Eur, bauda, mokesčių administratoriui konstatavus, kad tranzito procedūra, Pareiškėjos įforminta pagal Tranzito deklaraciją (T1 Nr. 25LTVK3000035288K0 (2025-07-28)), nebuvo tinkamai užbaigta.

Byloje nustatyta, kad 2025-07-28 Vilniaus TM Šalčininkų kelio poste įvairių rūšių maisto prekėms, klasifikuojamoms skirtingais KN kodais (bendras bruto svoris 19501,010 kg., pakuočių skaičius – 4213, prekių skaičius – 13) buvo įforminta Sąjungos tranzito procedūra pagal Tranzito deklaraciją. Procedūros vykdytojas pagal Tranzito deklaraciją – Pareiškėja. Paskirties muitinės įstaiga – Kybartų kelio postas. Vilniaus TM per nustatytą terminą (tranzito procedūros įvykdymo terminas – 2025-08-01) Nacionalinės tranzito kontrolės sistemos priemonėmis negavusi patvirtinimo, kad prekės pateiktos paskirties muitinės įstaigai, pradėjo tyrimą, kurio metu iš paskirties muitinės įstaigos 2025-09-03 atsakyme dėl tyrimo buvo nurodytas kodas „1“ – reiškiantis, kad apie gabenimą paskirties vietoje nežinoma, be to, tyrimo metu buvo gautas Kauno teritorinės muitinės atsakymas į 2025-09-20 Vilniaus TM raštą Nr. (1.12 Mr)2VE-8094, kuriame nurodyta, kad paskirties muitinės įstaigoje nei prekių siunta, nei atitinkamas dokumentas muitinės kontrolei nebuvo pateikti.

Dėl nebaigtos tranzito procedūros Pareiškėja Vilniaus TM teikė Leidimą su Kybartų kelio posto antspaudu, kuriame nuodyta, kad Transporto priemonė išvyko iš Lietuvos Respublikos teritorijos per Kybartų muitinės kelio postą 2025-07-28, 19:02 val., tačiau Muitinės departamentas nurodė, kad Leidimas neatitinka Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnyje nurodytiems dokumentams keliamų reikalavimų, kadangi toks dokumentas išduodamas tam, kad suteiktų teisę užsienio šalyje užregistruotai krovinei transporto priemonei įvažiuoti į Lietuvos Respublikos teritoriją arba vykti tranzitu per Lietuvos Respublikos teritoriją, arba vežti krovinį į (iš) trečiąsias šalis. Leidimas įrodo, kad Transporto priemonė atvyko į Kybartų kelio postą ir jai buvo leista įvažiuoti / išvažiuoti į / iš Kaliningrado sritį, tačiau neįrodo, kad ginčo prekės buvo pateiktos paskirties muitinės įstaigai ir išvežtos iš Sąjungos muitų teritorijos.

Kaip nurodyta skunde, Pareiškėja Vilniaus TM taip pat teikė Deklaraciją, pagal kurią 2025-07-08 Kaliningrado srities muitinės Černyševskojės muitinės poste buvo įforminta tranzito procedūra, CMR važtaraštį, Specifikaciją ir pirmiau sprendime cituotą Kaliningrado srities muitinės Raštą (adresuotą Vežėjui), kuriame pažymima, kad Kaliningrado srities muitinės poste MANN Černyševskojė buvo atlikta muitinės tranzito procedūra prekėms, gabenamoms pagal Deklaraciją. Tačiau, kaip nurodo Pareiškėja skunde, ji Vilniaus TM teikė

visų, pirmiau minėtų dokumentų kopijas, o ne originalus, todėl Muitinės departamentui, nesutikdama su jos atžvilgiu Vilniaus TM 2025-12-02 priimtu sprendimu Nr. 18KPE-434, 2026-01-02 pateikė Deklaracijos, CMR važtaraščio, Specifikacijos originalus, patvirtintus Kaliningrado srities muitinės originaliais parašais ir antspaudais. Tačiau Muitinės departamentas skundžiamame sprendime pritarė Vilniaus TM sprendime nurodytai pozicijai, kad nėra galimybės Rusijos Federacijos muitinės išduotus ir patvirtintus dokumentus pripažinti tinkamais alternatyviais tranzito procedūros užbaigimo įrodymais, nes jie neatitinka nei Įgyvendinimo reglamento, nei Tranzito vadovo nuostatų. O taip pat, dėl pateikto Kaliningrado srities muitinės Rašto, skundžiamame sprendime pažymėjo, kad muitinė neturėjo galimybės įsitikinti pateikto dokumento autentiškumu nei tiesioginės prieigos prie Rusijos / Baltarusijos muitinės sistemos, nei oficialiais ryšio palaikymo kanalais, todėl pateiktas dokumentas negali būti pripažintas tinkamu (alternatyviu) įrodymu, bei papildomai pažymėjo, kad procedūros vykdytojas, žinodamas, kad bendradarbiavimas su Rusija / Baltarusija yra nutrauktas, vadovaudamasis Įgyvendinimo reglamento 308 straipsnio nuostatomis, turėjo galimybę užsitikinti alternatyvaus įrodymo gavimą paskirties muitinės įstaigoje, tačiau ja nepasinaudojo. Todėl Vilniaus TM, išnagrinėjusi tyrimo metu surinktą informaciją, nustatė, kad prekės, kurios buvo gabenamos pagal Tranzito deklaraciją, nebuvo pateiktos paskirties muitinės įstaigai per nustatytą terminą ir šioms prekėms įforminta muitinės procedūra nebuvo užbaigta.

Pažymėtina, kad tiek skundžiamame sprendime, tiek ir Komisijos 2026-04-21 posėdžio metu Muitinės departamento atstovo pasisakyme akcentuojama, jog Kaliningrado srities muitinės Rašte muitinės tranzito procedūra buvo atlikta prekėms, gabenamoms pagal Rusijos Federacijos muitinės įformintą Deklaraciją, kuri nėra susijusi su prekių, deklaruotų Tranzito deklaracijoje, Sąjungos tranzito procedūra, todėl negali būti pripažinta dokumentu, kurio pagrindu pagal Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio 1 dalį būtų galima pripažinti, kad Sąjungos tranzito procedūra pagal Tranzito deklaraciją buvo užbaigta tinkamai.

Pareiškėja nesutinka su tokia, skundžiamame sprendime pateikta pozicija, kadangi, jos vertinimu:

- Muitinė nepagrįstai nustatė Pareiškėjos skolą muitinei, neteisingai aiškino teisės normas ir neįvertino faktinių aplinkybių. Tranzito procedūra pagal tranzito deklaraciją užbaigta pateikus muitinei alternatyvius įrodymus, atitinkančius Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio 1 dalies reikalavimus;

- Muitinė nepagrįstai teigia, kad Tranzito deklaracijoje ir Rusijos muitinės Deklaracijoje nurodytos Prekės nėra tapačios, kadangi visi esminiai duomenys sutampa – Transporto priemonė, Siuntėjas, Gavėjas, prekių kiekis, svoris, vertė, prekių kodai, CMR važtaraščio ir Specifikacijos duomenys. Nei Vilniaus TM, nei Muitinės departamentas nepateikė jokių objektyvių duomenų, paneigiančių Prekių tapatumą, todėl išvada dėl prekių neatitikimo yra deklaratyvi ir nepagrįsta;

- Muitinės departamentas klaidingai aiškina ESTT praktiką, teigdamas apie absoliučią procedūros vykdytojo atsakomybę. Sąjungos muitinės kodekso reguliavimas, ESTT jurisprudencija leidžia atleisti nuo muitų išieškojimo, jei nėra apgaulės ar aplaidumo, siekiant teisingumo. Šiuo atveju tokių Pareiškėjos veiksmų nenustatyta;

- Muitinės departamentas nepagrįstai remiasi LVAT nutartimi, kurios faktinės aplinkybės skiriasi nuo nagrinėjamos bylos. Minėtoje byloje buvo fiktyvus tranzito užbaigimas nenustačius prekės importo fakto trečiojoje šalyje, o nagrinėjamu atveju Prekės faktiškai išvežtos iš Europos Sąjungos teritorijos ir importuotos trečiojoje šalyje, pateikti tai patvirtinantys įrodymai;

- Pagal Sąjungos muitinės kodekso nuostatas skola muitinei turėtų būti laikoma išnykusia, nes Prekės išvežtos iš Europos Sąjungos teritorijos, o Pareiškėjos veiksmuose nėra

jokios apgaulės ar aplaidumo;

- Importo PVM apskaičiuotas nepagrįstai, nes Prekės nebuvo suvartotos Europos Sąjungoje, faktiškai išvežtos iš Europos Sąjungos ir joms įforminta kita muitinės procedūra trečiojoje šalyje. Pagal ESTT praktiką PVM taikomas tik tada, kai prekės patenka į Europos Sąjungos ekonominę apyvarą, o nagrinėjamu atveju taip neįvyko. Todėl skola muitinei laikytina pasibaigusia pagal Sąjungos muitinės kodekso 124 straipsnio 1 dalies k punktą;

- Muitinė nepagrįstai nustatė prekių muitinę vertę remdamasi neaiškiais muitinės duomenų bazės duomenimis, neatsižvelgdama į komerciniuose dokumentuose nurodytą prekių vertę, nors Muitinio įvertinimo kontrolės taisyklės numato, kad tranzitu gabentų prekių vertė turi būti nustatoma pagal komercinius dokumentus, jei jie yra patikimi ir pakankami;

- Net ir pripažinus tranzito procedūros pažeidimą (su kuo Pareiškėja nesutinka), muitinė nepagrįstai nustatė skolą tik Pareiškėjai, nevertindama Vežėjo atsakomybės, nors pagal Sąjungos muitinės kodekso nuostatas solidarią atsakomybę visiems tranzito procedūros dalyviams, įskaitant vežėją, kuris faktiškai gabeno prekes ir turėjo pareigą jas pateikti paskirties muitinei;

- Pareiškėjai nepagrįstai paskirta 60 proc. bauda ir delspinigiai, kadangi skola muitinei apskritai neatsirado. Net jei būtų nustatyta mokestinė prievolė, bauda turėtų būti sumažinta iki minimalios arba visai neskiriama, nes Pareiškėja bendradarbiavo su muitine, jos veiksmuose nėra kaltės.

Atsižvelgdama į tai, kad Vilniaus TM sprendime, skundžiamame sprendime bei Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje yra detalios aptartos faktinės aplinkybės bei ginčo šalių pozicijos, Komisija šioje sprendimo dalyje jų iš naujo nebekartoja ir konstatuoja, kad nagrinėjamo mokestinio ginčo esmė yra klausimas dėl įrodymų, patvirtinančių Pareiškėjos pradėtos vykdyti muitinės procedūros užbaigimą, tinkamumo įgyvendinimo reglamento taikymo prasme bei dėl skundžiamo sprendimo pagrįstumo.

Ginčo teisinius santykius reglamentuoja Sąjungos muitinės kodeksas ir įgyvendinimo reglamentas. Sąjungos muitinės kodekso 233 straipsnio 1 dalyje reglamentuota, jog už prievolių, susijusių su Sąjungos tranzito procedūra, įvykdymą atsako jos vykdytojas. Jis atsako: a) už visų ir nepakeisto pavidalo prekių ir būtinos informacijos pateikimą paskirties muitinės įstaigai per nustatytą terminą ir nepažeidus muitinės taikomų prekių identifikavimo tikrinimo priemonių; b) už muitų teisės aktų nuostatų, susijusių su šia procedūra, laikymąsi. Minėto straipsnio 2 dalis nustato, kad procedūros vykdytojo pareiga įvykdoma ir tranzito procedūra baigiama, kai prekės, kurioms ši procedūra įforminta, ir būtina informacija yra prieinamos paskirties muitinės įstaigai. Pagal Sąjungos muitinės kodekso 215 straipsnio 2 dalį, muitinė pripažįsta tranzito procedūrą įvykdyta, kai, palyginusi išvykimo muitinės įstaigos turimus duomenis su paskirties muitinės įstaigos turimais duomenimis, gali nustatyti, kad procedūra baigta teisingai.

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 įgaliojamam 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.

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, tokiu būdu darytina išvada, kad jokie kiti įrodymai, kurie neatitinka šioje straipsnio dalyje nustatytų reikalavimų, 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, patvirtinančius, jog 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 kurį tos trečiosios šalies muitinė patvirtino antspaudu, parašu ar kitomis priemonėmis (pvz., elektroniniu ar kitoku sertifikatu, naudojamu toje šalyje) taip, kad jis yra priimtinas išvykimo šalies muitinei.

Kaip matyti iš ginčo medžiagos, siekdamą patvirtinti Prekių išvežimą iš Sąjungos teritorijos, Pareiškėja muitinei teikė dokumentus (tarp jų ir originalius oficialius trečiosios šalies muitinės (Kaliningrado srities muitinės) dokumentus):

- Kaliningrado srities muitinės Raštą su originaliais parašais, patvirtinantį, jog Prekėms pagal Tranzito deklaraciją buvo įforminta tranzito procedūra pagal Deklaraciją;

- Kaliningrado muitinės originaliais antspaudais ir parašais patvirtintą tranzito Deklaraciją, CMR važtaraštį ir Prekių Specifikaciją.

Taigi, ginčo atveju Pareiškėja tinkamą tranzito procedūros užbaigimą grindžia Deklaracijos elektroninio išrašo kopija, patvirtinta Rusijos Federacijos muitinės spaudu, CMR važtaraščiu, Specifikacija bei Kaliningrado srities muitinės Raštu. Pareiškėjos vertinimu, muitinei pateikti dokumentai atitinka Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio reikalavimus, kadangi Deklaracija ir Kaliningrado srities muitinės Raštas įrodo, kad prekės fiziškai išvežtos iš Sąjungos muitų teritorijos, o CMR važtaraštis ir Specifikacija leidžia identifikuoti prekes ir patvirtinti jų pristatymą gavėjui.

Tačiau Muitinės departamentas, remdamasis Tranzito vadovu, vertino, jog Pareiškėjos pateikta patvirtinta Deklaracijos kopija negali būti pripažinta tinkamu (alternatyviu) įrodymu pagal Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnį, nes Lietuvos muitinė neturi galimybės įsitikinti pateikto dokumento autentiškumu – nei tiesioginės prieigos prie Rusijos / Baltarusijos muitinės sistemos, nei oficialiais ryšio palaikymo kanalais. Be to, pažymėtina, kad Pareiškėjos teiktas Kaliningrado srities muitinės Raštas, kuriuo Pareiškėja siekė įrodyti, jog Kaliningrado srities muitinės poste MANN Černyševskojė muitinės tranzito procedūra prekėms, gabenamoms pagal Deklaraciją, buvo faktiškai atlikta, todėl Prekės buvo išvežtos

iš Sąjungos muitų teritorijos, Muitinės departamento vertinimu, neturi įrodomosios vertės, kadangi minėtame rašte kalbama apie Deklaraciją, kuri nėra susijusi su prekių, deklaruotų Tranzito deklaracijoje, Sąjungos tranzito procedūra, todėl negali būti pripažintina dokumentu, kuriuo pagal Įgyvendinimo reglamento 312 straipsnio 1 dalį būtų galima pripažinti, kad Sąjungos tranzito procedūra pagal Tranzito deklaraciją buvo užbaigta tinkamai.

Komisijos vertinimu, tokiu būdu Muitinės departamentas kvestionuoja Prekių tapatumą Deklaracijoje ir Tranzito deklaracijoje, tačiau skundžiamame sprendime nepateikia tai pagrindžiančių faktų ir argumentacijos. Komisija taip pat pažymi, kad Kaliningrado srities muitinės pareigūnai minėtame rašte pasisako dėl jų jurisdikcijoje išduodamų tranzito dokumentų ir nėra įgalioti aiškinti kitos valstybės išduodamų dokumentų tinkamumo, todėl, Komisijos vertinimu, būtų nepagrįsta reikalauti, kad būtų pasisakoma išplėstinai ir dėl Tranzito deklaracijos.

Komisijos 2026-04-21 posėdžio metu Muitinės departamento atstovas pažymėjo, kad ginčo atveju buvo pateiktas Kaliningrado srities muitinės Raštas, siųstas Vežėjui, bet paprastai pareiškėjai pateikia ne tik kitų jurisdikcijų atsakingų institucijų atsakymus į užklausas, bet ir pačius paklausimus, kadangi tokiu būdu galima įvertinti ir užklausą, t. y. kaip buvo formuluojami prašymai ir kokių duomenų prašoma, ir tokiu būdu susidaryti platesnį vaizdą apie situaciją. Pareiškėjos atstovas, atsižvelgęs į Muitinės departamento atstovo pastabą, 2026-04-23 komisijai pateikė 2025-09-24 Vežėjo el. paštu teiktą užklausą ir automatinį vertimą Kaliningrado srities muitinei, kurioje nurodoma, kad „Šiuo raštu, atsižvelgdami į gamybinius poreikius, prašome pateikti informaciją apie muitinės tranzito procedūros užbaigimą pagal tranzito deklaraciją Nr. 11216407/270725/0144735, išduotą kroviniui pagal CMR b/n nuo 2025 m. liepos 25 d. (1 priedas), specifikacijai Nr. 25, 2025 m. liepos 25 d. (2 priedas), kurį pervežė mūsų įmonė UAB „C“, PVM kodas (duomenys neskelbtini), OGRN (duomenys neskelbtini), transporto priemonės valstybinis numeris: (duomenys neskelbtini), gavėjui UAB „B“, Rusijos Federacija, 236028, Kaliningrado sritis, (duomenys neskelbtini), kuris važiavo iš Maskvos per Baltarusijos Respublikos Grodno regioninės muitinės PTO Benjakoni muitinės postą, o muitinės tranzito procedūra buvo užbaigta Kaliningrado srities muitinės Černyshevskoe MAPP muitinės poste.“

Komisija atkreipia dėmesį, kad pagal MAĮ 67 straipsnio 1 dalies nuostatas, mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtojų apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Aiškindamas šios straipsnio nuostatų turinį, LVAT ne kartą yra konstatavęs, kad įrodinėjimo pareiga (lot. *onus probandi*) yra paskirstyta tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo. Mokesčių administratorius privalo tam tikrais duomenimis pagrįsti mokesčių mokėtojų apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas (t. y. jis turi turėti atitinkamus įrodymus, priimdamas ir grįsdamas savo sprendimus, nes priešingu atveju tokie sprendimai būtų niekiniai), o mokesčių mokėtojas, nesutikdamas su mokesčių administratoriaus apskaičiuoto mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pateikti duomenis, kurie pagrįstų, kodėl mokestis ir su juo susijusios sumos yra apskaičiuotos neteisingai. Nustačius, kad mokesčių administratorius pateikė pakankamai duomenų, įrodančių mokesčio ir su juo susijusių sumų apskaičiavimo pagrįstumą bei teisingumą, mokesčių mokėtoju, kuris nesutinka su mokesčių administratoriaus apskaičiavimu, tenka pareiga įrodyti, jog mokesčių administratorius neteisingai apskaičiavo mokesčio ir su juo susijusias sumas. Mokesčių mokėtojas, norėdamas paneigti mokesčių administratoriaus apskaičiuotą konkretų mokestį, privalo pateikti pagrįstus argumentus ir juos pagrindžiančius naujus įrodymus, lemiančius nustatyto mokesčio dydžio neteisingumą (pvz., LVAT 2010-11-08 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1527/2010; 2010-10-25 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1147/2010; 2011-12-22 nutartis adm. byloje Nr. A-575-912/2011; 2012-05-24 nutartis adm. byloje Nr. A 442 1601/2012; 2015-10-12 nutartis adm. byloje Nr. A-1021-442/2015, 2023-06-

15 nutartis adm. byloje Nr. eA-1062-1047/2023, 2024-06-19 nutartis adm. byloje Nr. eA-1684-575/2024 ir kt.).

Nagrinėjamu atveju, Pareiškėja, siekdama įrodyti, kad tranzito procedūra buvo užbaigta, kartu su skundu Muitinės departamentui pateikė alternatyvius ginčo prekių tranzito užbaigimo įrodymus (Deklaraciją, Tranzito deklaraciją, CMR važtaraštį, Specifikaciją) bei papildomai pateikė Kaliningrado srities muitinės Raštą, kuris patvirtina, kad Prekės faktiškai buvo išvežtos iš Sąjungos muitų teritorijos, todėl pateiktų įrodymų tinkamumo vertinimo našta perėjo centrinio mokesčių administratoriaus pusei.

Pareiškėja skunde pateikia Deklaracijos ir Tranzito deklaracijos Prekių atitikties analizę, pažymėdama, kad toms pačioms Prekėms pagal Tranzito deklaraciją Kaliningrado srities muitinės poste buvo įforminta procedūra pagal Deklaraciją, kadangi sutampa: a) Siuntėjas, Gavėjas, Transporto priemonė, prekių vienetų skaičius – 4213 vnt., Prekių vertė – 2 633 749,52 Rub, Prekių Bruto svoris – 19501,010 kg., sutampa Prekių kodai ir kt.

Atitinkamai, Komisijos vertinimu, Muitinės departamentas taip pat turėjo pareigą pagrįsti savo argumentaciją dėl Prekių netapatumo, vadovaudamasis MAĮ 67 straipsnio 1 dalies nuostatomis, pagal kurias, mokesčių administratorius turi pateikti pakankamai duomenų, įrodančių mokesčio ir su juo susijusių sumų apskaičiavimo pagrįstumą bei teisingumą, mokesčių mokėtoji, tačiau Muitinės departamentas skundžiamame sprendime nenurodė aplinkybių, kurios neleistų patvirtinti šių duomenų atitikimo.

Komisija atkreipia dėmesį į tai, kad LVAT yra pažymėjęs, jog individualiame administraciniame akte turi būti nurodomi pagrindiniai faktai, argumentai ir įrodymai, pateikiamas teisinis pagrindas, kuriuo viešojo administravimo subjektas rėmėsi priimdamas administracinį aktą; motyvų išdėstymas turi būti adekvatus, aiškus ir pakankamas. Ši teisės norma siejama su teisėtumo principu, pagal kurį reikalaujama, kad viešojo administravimo subjektai savo veikla nepažeistų teisės aktų, jog jų sprendimai būtų pagrįsti, o sprendimų turinys atitiktų teisės aktų reikalavimus, taip pat su gero administravimo principu, kurių viešojo administravimo subjektas privalo laikytis (pvz., LVAT 2014-03-19 nutartis adm. byloje Nr. A-662-839/14; 2014-03-25 nutartis adm. byloje Nr. A-756-997/2014; 2015-09-02 nutartis adm. byloje Nr. A-2760-492/2015 ir kt.).

Taigi, Komisijos nuomone, Muitinės departamentas turėtų įvertinti Pareiškėjos Muitinės departamentui teiktų originalių anspaudais ir parašais patvirtintų dokumentų turinį, o taip pat ir Pareiškėjos ginčo Komisijoje metu pateiktus papildomus naujus dokumentus (pirmiau sprendime minėtą Vežėjo užklausą Rusijos Federacijos muitinei), ir pasisakyti dėl skundžiamame sprendime nurodyto, bet neargumentuoto Prekių netapatumo fakto.

Toks visapusiškas Pareiškėjos nurodytų aplinkybių ir pateiktų dokumentų duomenų vertinimas, atsižvelgus į standartinę ir įprastą tranzito procedūros metu išduodamos dokumentacijos tvarką skirtingose jurisdikcijose, būtinas įgyvendinat VAĮ individualiam administraciniam aktui keliamus reikalavimus.

Pagal LVAT suformuotą praktiką aiškinant iki 2021-06-30 galiojusios redakcijos VAĮ 8 straipsnio 1 dalies (šio straipsnio nuostatos papildytos bei perkeltos į šiuo metu galiojančios VAĮ redakcijos 10 straipsnį) nuostatas, individualus administracinis aktas turi būti pagrįstas objektyviais duomenimis (faktais) ir teisės aktų normomis, ir šiuo teisiniu reglamentavimu yra siekiama, jog asmeniui, dėl kurio yra priimtas atitinkamas individualus administracinis teisės aktas, būtų žinomi šio akto priėmimo teisinis ir faktinis pagrindas (LVAT 2011-06-27 nutartis adm. byloje Nr. A-556-336/2011). Kitu atveju, jei sprendime nepateikiamas išsamus ir visapusiškas aplinkybių ir pateiktų dokumentų vertinimas, toks sprendimas neatitiks ir VAĮ 10 straipsnio 5 dalyje įtvirtintų administracinio sprendimo turiniui taikomų reikalavimų. Nustačiusi minėtus skundžiamo sprendimo trūkumus, Komisija negali priimti sprendimo iš esmės.

Atsižvelgdama į pirmiau išdėstytą, 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. Dėl šios priežasties skundžiamas sprendimas yra naikintinas, o Pareiškėjos skundas perduodamas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo. Muitinės departamentas, nagrinėdamas Pareiškėjos skundą iš naujo, turėtų argumentuotai įvertinti Pareiškėjos teiktus alternatyvius tranzito procedūros užbaigimo įrodymus, papildomai po Komisijos posėdžio pateiktus užklausos dokumentus ir iš naujo spręsti klausimą dėl Pareiškėjos skolos muitinei įregistravimo pagrįstumo.

Atsižvelgdama į tai, kad sprendžiamas klausimas dėl mokestinės prievolės (ne)egzistavimo, dėl kitų šalių teiktų argumentų, susijusių su importo PVM skola, paskirtomis sankcijomis ir skolininko bei prekių muitinės vertės nustatymu, Komisija šiame ginčo etape 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 2026-03-02 sprendimą Nr. 1AE-66 ir OU „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 narė, pavaduojanti Komisijos pirmininkę	Jurgita Narkevičiūtė
Komisijos narė	Gvida Ivanauskienė
Komisijos narė	Kristina Jakštienė
Komisijos narė	Raimonda Juodkaitė