



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL S1 GMBH SKUNDO**

2015 m. balandžio 20 d. Nr. S-60 (7-35/2015)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,  
susidedanti iš:  
komisijos narės, pavaduojančios,  
komisijos pirmininkę  
komisijos narių

Linos Vosylienės  
Lauros Milašiūtės  
Rasos Stravinskaitės – pranešėja  
Andriaus Veniaus

sekretoriaujant  
dalyvaujant mokesčių administratoriaus atstovui  
mokesčių mokėtojo atstovėms

Jūratei Dalmantaitei  
L. R.  
advokatei Vitai Kilišauskaitei, advokato  
padėjėjai Linai Šakarnienei

2015 m. kovo 18 d. posėdyje išnaginėjusi Vokietijos įmonės S1 GmbH (toliau – Pareiškėjas) 2015-02-11 skundą dėl Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Muitinės departamentas, centrinis mokesčių administratorius) 2015-01-16 sprendimo Nr. 1A-34, n u s t a t ė:

Muitinės departamentas 2015-01-16 sprendimu Nr. 1A-34 patvirtino Klaipėdos teritorinės muitinės 2014-11-06 supaprastinto patikrinimo ataskaitą Nr. 4LM320087S, kuria Pareiškėjui buvo įregistruota mokestinė prievolė: 253 452 Lt (73 404 Eur) akcizas, 53 227 Lt (15 415 Eur) importo PVM, 93 903 Lt (27 196 Eur) akcizo delspinigiai, 19 778 Lt (5 728 Eur) importo PVM delspinigiai, 30 668 Lt (8 882 Eur) bauda.

Sprendime nurodyta, Klaipėdos teritorinė muitinė, vadovaudamasi 1992-10-12 Tarybos reglamento Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą (toliau – Bendrijos muitinės kodeksas), 78 straipsnio nuostatomis, atliko prekės – dyzelinio kuro laivams, deklaruotos bendrojo administracinio dokumento importo rinkiniais (toliau – BAD importo rinkiniai) Nr. 10LTLUB000IM018258 (2010-10-25), Nr. 10LTLUB000IM019279 (2010-11-03), Nr. 10LTLUB000IM01AF38 (2010-11-15), Nr. 10LTLUB000IM01C863 (2010-11-27), Nr. 10LTLUB000IM01DA66 (2010-12-07), Nr. 10LTLUB000IM01F974 (2010-12-23), Nr. 11LTLUB000IM0030F1 (2011-02-01), Nr. 12LTLU9000IM0003B0 (2012-01-03), Nr. 12LTLU9000IM0019D5 (2012-01-17), Nr. 12LTLU9000IM0029A1 (2012-01-27), Nr. 12LTLU9000IM0057E8 (2012-02-24) ir Nr. 12LTLU9000IM010804 (2012-05-16), akcizo mokesčio lengvatos taikymo teisingumo patikrinimą, bei 2014-07-28 supaprastinto patikrinimo ataskaitoje Nr. 4LM320060S nustatė, jog minėtais BAD importo rinkiniais įformintos prekės buvo deklaruotos UAB „G1“ vardu. Pastaroji bendrovė importuotus degalus pardavė Pareiškėjui,

kuris įsigytą kurą panaudojo laivui pontonui (žemkasei) „M1“, atliekančiam Klaipėdos valstybinio jūrų uosto akvatorijos valymo ir gilinimo darbus.

Pažymėta, jog Klaipėdos teritorinė muitinė, vadovaudamasi Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2005-12-29 įsakymu Nr. 1B-852 patvirtintų Prekių, tiekiamų kaip atsargos laivams ir orlaiviams, deklaravimo taisyklių (toliau – Deklaravimo taisyklės) 7 punktu ir pirminio mokestinio patikrinimo metu surinktais duomenis, kad žemkasė „M1“ – nesavaeigis laivas, nepritaikytas navigacijai, konstatavo, kad jo sunaudojamas kuras privalėjo būti apmokestintas akcizo mokesčiu. Klaipėdos teritorinė muitinė, remdamasi administracinių teismų praktika (Vilniaus apygardos administracinio teismo (toliau – VAAT) sprendimas byloje Nr. I-2061-580/2013), padarė išvadą, kad po muitinės procedūros įforminimo mokesčių administratoriui nustačius, jog prekės buvo panaudotos ne pagal deklaruotą paskirtį, atsakingu už akcizų mokėjimą tampa ne importuotojas, o asmuo, kuris panaudojo degalus ne pagal deklaruotą muitinei paskirtį. 2014-07-28 supaprastinto patikrinimo ataskaita Nr. 4LM320060S Pareiškėjui buvo įregistruota mokestinė nepriemoka: 253 452 Lt akcizas, 53 227 Lt PVM, 86 221 Lt delspinigiai už nesumokėtą akcizą bei 18 177 Lt delspinigiai už nesumokėtą PVM, taip pat Pareiškėjas buvo nubaustas 10 proc. dydžio (30 668 Lt) bauda.

Nurodyta, kad Pareiškėjui apskundus vietos mokesčių administratoriaus supaprastinto patikrinimo ataskaitą, Muitinės departamentas 2014-09-19 sprendimu Nr. 1A-495 nusprendė pavesti Klaipėdos teritorinei muitinei atlikti pakartotinį patikrinimą ir priimti naują sprendimą, pažymėdamas, jog atsakingu už akcizo bei su šiuo mokesčiu susijusių papildomų mokestinių prievolių įvykdymą turėtų būti laikomas asmuo, sunaudojęs nuo akcizų atleidžiamą kurą ne pagal paskirtį. Tačiau, siekiant pripažinti Pareiškėją asmeniu, atsakingu už akcizo mokesčio sumokėjimą, buvo būtina ištirti, ar prekės pardavėjas – UAB „G1“ tinkamai įvykdė visus importuotojui keliamus reikalavimus, susijusius su kuro išleidimu į laisvą apyvartą. Tokiu būdu, Klaipėdos teritorinei muitinei buvo pavesta nustatyti, ar UAB „G1“ ne tik teisingai deklaravo, bet ir tinkamai, kaip tai reglamentuoja teisės aktai, žymėjo importuotą kurą. Klaipėdos teritorinė muitinė, atlikusi pakartotinį patikrinimą, surašė supaprastinto patikrinimo ataskaitą Nr. 4LM320087S (2014-11-06), kurioje išdėstė naujas aplinkybes, susijusias su UAB „G1“ importuoto kuro dažymu. Pakartotinio patikrinimo metu buvo gauti dokumentiniai įrodymai (kuro žymeklio apskaitos žiniaraščiai ir kuro žymeklio nurašymo aktai), kuriuose nurodytos kuro žymėjimui panaudotos medžiagos bei jų kiekiai. Vietos mokesčių administratorius konstatavo ir tai, kad šie duomenys sutampa su atsargų pakrovimo į laivą važtaraščių duomenimis. Be to, buvo atliktas ir fizinis prekės patikrinimas pagal deklaraciją Nr. 12LTLU9000IM0057E8 (2012-02-24), bei nustatyta, kad kuras tinkamai pažymėtas. Klaipėdos teritorinė muitinė patvirtino pirminio mokestinio patikrinimo metu padarytas išvadas dėl Pareiškėjo, kaip skolininko muitinei, atsakomybės ir įregistravo 2014-07-28 supaprastinto patikrinimo ataskaitoje Nr. 4LM320060S nurodytą mokestinę nepriemoką.

Muitinės departamentas, spręsdamas, ar pagrįstai vietos mokesčių administratorius nusprendė pripažinti Pareiškėją skolininku dėl papildomų importo mokesčių už dyzelinį kurą, kuriam netaikoma mokestinė akcizo lengvata, akcentavo, jog Akcizų įstatymo 43 str. 1 dalies 2 punktas numato, kad nuo akcizų atleidžiami laivų degalai, kurie tiekiami laivų navigacijos Europos Sąjungos vandenyse tikslams (įskaitant žvejybą), išskyrus laivų degalus, tiekiamus į asmeniniams poreikiams naudojamus laivus. Laivas laikomas naudojamu asmeniniams poreikiams, kai juo naudojasi laivo savininkas ar kitas asmuo (nuomos ar kitais teisiniais pagrindais) kitiems negu komerciniams tikslams. Energinių produktų, kuriems taikoma ši lengvata, kodus pagal KN nustato Vyriausybė.

Muitinės departamentas pažymėjo, kad nėra ginčo dėl aplinkybės, susijusios su žemkasės „M1“ paskirtimi – tiek vietos mokesčių administratorius, tiek ir pats Pareiškėjas pripažįsta, kad ši žemkasė nebuvo ir negalėjo būti naudojama navigacijos, kaip tai numato Akcizų įstatymo 43 str. 1 dalies 2 punktas, tikslais, ir, tuo pačiu, žemkasės „M1“ naudojamam kurui negalėjo būti taikomas atleidimas nuo akcizų, todėl dėl minėto fakto plačiau nepasisakė ir jo nenagrinėjo.

Kadangi Lietuvos Respublikos Vyriausybė 2002-05-30 nutarimo Nr. 792 „Dėl atsargų laivams ir orlaiviams bei degalų, skirtų naudoti orlaivių gamybai, remontui, bandymams,

eksploatavimui ir aptarnavimui, tiekimo taisyklių patvirtinimo“ (toliau – Tiekimo taisyklės) 3.1. punktu nustatė, jog nuo akcizų atleidžiami laivų degalai (variklių kuras), nurodyti šio nutarimo 2.2 punkte (išskyrus KN 2710 19 61-2710 19 69 ir 2710 19 99 klasifikuojamas prekes), privalo būti pažymėti laikantis Kuro, kuriam taikomos akcizų lengvatos, žymėjimo taisyklių, patvirtintų ūkio ministro 2002-06-03 įsakymu Nr. 193 (toliau – Taisyklės), todėl Muitinės departamentas padarė išvadą, kad Pareiškėjo įsigytas kuras, kuris buvo deklaruotas KN kodu 2710 19 45, pateko į pirmiau paminėtų teisės aktų reglamentavimo sritį ir privalėjo būti pažymėtas.

Nurodyta, jog Akcizų įstatymo bei Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimo normas įgyvendina Taisyklės, kurių paskirtis – kuro, kuriam taikomos akcizų lengvatos, žymėjimo (fiskalinio) reikalavimams nustatyti, kad jis išsiskirtų iš kuro, kuriam netaikomos akcizų lengvatos; kuro, kuriam taikomos akcizų lengvatos, panaudojimui pagal paskirtį užtikrinti. Muitinės departamentas konstatavo, jog būtent asmuo, sunaudojęs nuo akcizų atleidžiamą kurą ne pagal paskirtį, ir yra atsakingas už akcizo bei su šiuo mokesčių susijusių papildomų mokesčių prievolių įvykdymą. Paminėta, kad galutinis prekių panaudojimas vienai ar kitai paskirčiai nepriklauso ir negali priklausyti nuo prekes importuojančio ir galutiniam vartotojui prekes tiekiančio asmens valios. Akcizo įstatymo 9 straipsnio 6 dalyje įtvirtinta nuostata, kad šio straipsnio 1 dalies 4 punkte nurodytu atveju prievolė mokėti akcizus tenka asmeniui, panaudojusiam akcizais apmokestinamas prekes kitaip, negu nustato akcizų lengvatos taikymo sąlygos.

Įvertinęs išvardintus faktus bei aplinkybes, nustatytas vietos mokesčių administratoriaus pirminio bei pakartotinio mokesčio patikrinimo metu, Muitinės departamentas konstatavo, kad prekių pardavėjas – UAB „G1“ įvykdė visus reikalavimus, keliamus importuojant neapmokestinamą importo muitais ir atleidžiamą nuo akcizų kurą. UAB „G1“, informindama BAD importo rinkinius Nr. 10LTLUB000IM018258 (2010-10-25), Nr. 10LTLUB000IM019279 (2010-11-03), Nr. 10LTLUB000IM01AF38 (2010-11-15), Nr. 10LTLUB000IM01C863 (2010-11-27), Nr. 10LTLUB000IM01DA66 (2010-12-07), Nr. 10LTLUB000IM01F974 (2010-12-23), Nr. 11LTLUB000IM0030F1 (2011-02-01), Nr. 12LTLU9000IM0003B0 (2011-01-03), Nr. 12LTLU9000IM0019D5 (2011-01-17), Nr. 12LTLU9000IM0029A1 (2011-01-27), Nr. 12LTLU9000IM0057E8 (2011-02-24) ir Nr. 12LTLU9000IM010804 (2011-05-16), importo deklaracijose nurodė muitinės procedūros požymio kodą 003 (deklaracijų 37 langelio B dalis), kuris naudojamas tada, kai prekės yra neapmokestinamos importo muitais ir atleidžiamos nuo akcizų (jei jos yra akcizų objektas), bet neapmokestinamos PVM (Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2009-06-10 įsakymu Nr. 1B-329 patvirtintas Nacionalinių muitinės procedūrų kodų sąrašas). Informant minėtus BAD rinkinius muitinei taip pat buvo pateikti atsargų pakrovimo į laivą važtaraščiai, kurių langelyje „Pastabos“ uždėtos žymos, jog pristatytos prekės – laivų degalai (variklių kuras), pažymėti laikantis Taisyklėse nustatytų reikalavimų. Atkreiptas dėmesys į tai, kad, vadovaujantis Taisyklių 9 punktu, kuro žymėjimo pareiga teko išimtinai importuotojui – UAB „G1“ ir negalėjo būti perkelta kurą įsigyjantiems asmeniui – Pareiškėjui.

Muitinės departamentas laikėsi pozicijos, išdėstytos 2014-09-19 sprendime Nr. 1A-495, kad UAB „G1“ turėjo pagrindo manyti, kad jos tiekiamas kuras yra naudojamas būtent laivų navigacijos tikslais, ir tai rodo tas faktas, jog Pareiškėjas niekada nereiškė pastabų ar prieštaravimų dėl prekių perdavimo dokumentuose – atsargų pakrovimo į laivą važtaraščiuose dedamų antspaudų dėl kuro žymėjimo. Muitinės departamento nuomone, būtent Pareiškėjas, kaip laivą eksploatuojantis asmuo, privalėjo žinoti apie šio laivo naudojimo būdą ir, tuo pačiu, jam teko atsakomybė informuoti pardavėją apie akcizais neapmokestinamo kuro įsigijimo negalimumą. Pažymėta, kad Pareiškėjas nepasisakė dėl antspaudų atsargų pakrovimo į laivą važtaraščiuose, kurie liudija kuro žymėjimą, taip pat nepateikė ir jokių įrodymų, paneigiančių žymėto kuro įsigijimą.

Muitinės departamentas kritiškai vertino Pareiškėjo teiginius, kad žemkasės „M1“ įgula nekalbėjo lietuviškai ir dėl to galimai nesuprato pasirašomų dokumentų esmės, preziumuodamas, kad Pareiškėjas, kaip atsakingas ir rūpestingas ūkio subjektas, privalėjo imtis priemonių bei įgalinti pasirašyti atitinkamus dokumentus tik asmenis, suprantančius valstybinę kalbą.

Dėl Pareiškėjo argumento, kad antspaudas dėl kuro žymėjimo galėjo būti uždėtas ir po dokumentų pasirašymo, pažymėta, jog atsargų pakrovimo į laivą važtaraščiai nėra pripažinti suklastotais ar kitokiu būdu paneigti, todėl laikytini priimtinais įrodymais tiek dėl prekių perdavimo Pareiškėjui, tiek ir dėl pačių prekių tapatumo.

Dėl Pareiškėjo kito argumento, kad kuro žemkasei „M1“ kaina buvo aukštesnė už kito kuro, perkamo iš to paties pardavėjo UAB „G1“ ir naudojamo laivams, turintiems teisę į akcizų lengvatą, dėl ko Pareiškėjas esą manė, kad įsigyja kurą, apmokestinatą akcizo mokesčiais, pažymėta, jog prekės kaina yra pirkėjo bei pardavėjo tarpusavio susitarimo dalykas, o aukštesnė prekės kaina dar nėra įrodymas, kad buvo mokėti atitinkami mokesčiai. Tam, kad pašalinti kilusius neaiškumus bei įsitikinti akcizo mokesčio sumokėjimu, Pareiškėjas turėjo teisę kreiptis į prekės pardavėją su prašymu pateikti reikiamus dokumentus, patvirtinančius akcizo sumokėjimą. Akcentuota, jog UAB „G1“ importuotas kuras atsargų pakrovimo į laivą važtaraščiuose buvo įvardijamas kaip žymėtas, tačiau byloje nėra jokių duomenų, kad Pareiškėjui būtų kilęs įtarimas ir jis būtų prašęs iš prekių pardavėjo pirmiau minėtų įrodymų dėl akcizo mokesčio sumokėjimo.

Dėl Pareiškėjo teiginio, jog Klaipėdos apskrities valstybinė mokesčių inspekcija, atlikusi patikrinimą (2011-02-09 operatyvinio patikrinimo pažyma Nr. C1-48), nenustatė jokių pažeidimų. Muitinės departamentas, įvertinęs minėto operatyvaus patikrinimo metu surinktus duomenis, pažymėjo, kad šis patikrinimas nebuvo išsamus, t. y. minėtoje pažymoje tik nurodoma, kad laivas-žemkasė „M1“ nuo 2010 m. spalio 25 d. įsigijo 118 400 litrų akcizais apmokestinamo kuro, tačiau nėra aišku, kokiais dokumentais ir iš kieno buvo įsigytas šis kuras, todėl nėra galimybės nustatyti, ar minėtas kuras gali būti siejamas su šio ginčo kuru.

Pareiškėjas nesutinka su Muitinės departamento 2015-01-16 sprendimu Nr. 1A-34.

Pareiškėjas pažymi, kad dyzelinius degalus, tiekus „M1“, importavo ne Pareiškėjas, o UAB „G1“, kuri muitinei pateikė importo deklaracijas ir kitus dokumentus, deklaruodama, kad degalus tiekė laivų navigacijos Europos Sąjungos vandenyse tikslams bei pritaikė Akcizų įstatymo 43 str. 1 d. 2 p. numatytą lengvatą, o muitinė apskaičiavo Pareiškėjui importo mokesčius, remdamasi UAB „G1“ importo deklaracijomis bei kitais dokumentais, Klaipėdos teritorinės muitinės išvadomis, kurių informacijos ir turinio, įsigydamas kurą Pareiškėjas neprivalėjo ir negalėjo žinoti, nes jie nebuvo Pareiškėjui pateikti teritorinės muitinės supaprastinto patikrinimo metu.

Anot Klaipėdos teritorinės muitinės, UAB „G1“ pateikė važtaraščius, kurie pažymėti spaudu „laivų degalai (variklių kuras), pažymėti laikantis Taisyklių nuostatų“, atsargų pakrovimo į laivą važtaraščiai pasirašyti tiekėjo UAB „G1“ ir laivo „M1“ gavėjo atstovo, taip pat pateikė kuro žymeklio apskaitos žiniaraščių ir kuro žymeklio nurašymo aktų kopijas, iš kurių nustatė, kad tikrinamuoju laikotarpiu nesavaeigiam pontonui žemkasei „M1“ buvo panaudota 8,6 l žymeklio. Kadangi Klaipėdos teritorinė muitinė atsisakė Pareiškėjui pateikti informaciją, susijusią su kuro importuotoju, todėl Pareiškėjas, atsižvelgdamas į Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktiką, aiškinant mokesčių mokėtojo įrodinėjimo pareigą (2003-12-15 nutartis adm. byloje Nr. A11-648/2003, Administracinių teismų praktika Nr. 4, 2003, p. 120–137), tvirtina, kad jam buvo apribota galimybė įvertinti visus muitinės įrodymus, kuriais grindžiama mokestinė prievolė, bei kuria *inter alia* vadovavosi Muitinės departamentas, priimdamas sprendimą patvirtinti 2014-11-06 supaprastinto pirkimo ataskaitą Nr. 4LM320087S, apsunkinta įrodinėjimo našta patikrinimo metu. Pasak Pareiškėjo, tai, kad muitinės įrodymai, kuriais ji grindžia priskaičiuotas sumas, nėra objektyvūs, patvirtina jo Vokietijoje rasti keli kuro tiekimo į „M1“ važtaraščiai, ant kurių nėra uždėta muitinės minimo spaudo, t. y. spaudas galėjo būti uždėtas bet kuriuo metu. Be to, jei prekės yra tiekiamos su važtaraščiu, kuriame tekstas yra lietuvių ir anglų kalbomis, įrašas apie tai, kad prekės be akcizo, Pareiškėjo manymu, taip pat turėtų būti dviem kalbomis, siekiant, kad ant važtaraščio pasirašantis asmuo, priimantis degalus laive, suprastų ant ko pasirašė, nes „M1“ yra pontonas, nuosavybės teise priklausantis Vokietijos bendrovei, plaukiojantis su Lenkijos vėliava, darbus atliekantis visame pasaulyje, į Klaipėdą atplaukė laikiniams darbams, jo įgula nekalba Lietuvos valstybine kalba. Be to, Pareiškėjo nuomone, UAB „G1“ pateikti kuro žymeklio apskaitos žiniaraščiai ir kuro žymeklio nurašymo

aktai turi būti vertinami kritiškai, kadangi šie dokumentai buvo pateikti jau patikrinimo metu, žinant apie susidariusią situaciją.

Muitinės departamento prie Finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2008-06-11 įsakymo Nr. 1B-407 „Dėl Muitinės vykdomų patikrinimų atlikimo taisyklių patvirtinimo“ 63.5 punktas įpareigoja muitinę kiekvieną nustatytą pažeidimą pagrįsti konkrečiais įrodymais, kurie pridedami prie ataskaitos kaip priedai ir numeruojami. Tai, kad mokėtini mokesčiai Pareiškėjui apskaičiuoti remiantis muitinės ir UAB „G1“ dokumentais ir išvadomis, kurių informacijos ir turinio Pareiškėjas, įsigydamas kurą, neprivalėjo ir negalėjo žinoti, bei kurie nepateikti Pareiškėjui tikrinimo metu ar su 2014-07-28 supaprastinto patikrinimo ataskaita Nr. 4LM320060S, yra prieštaraujantys Pareiškėjo turimai informacijai, neatitinka LVAT praktikos bei pažeidžia teisingumo ir protingumo principus.

Pareiškėjas teigia, jog UAB „G1“ importuodama dyzelinius degalus, tiekus „M1“, nurodė, kad šie degalai bus naudojami laivų navigacijos Europos Sąjungos vandenyse tikslams, bei pritaikė Akcizų įstatymo 43 str. 1 d. 2 p. numatytą lengvatą, todėl ji privalėjo turėti atitinkamus dokumentus, įrodančius, kad juos tiekia laivui, kuris turi teisę įsigyti akcizu neapmokestinamus degalus (Tiekimo taisyklių 10 punkto nuostatos), o UAB „G1“ deklaravus neteisingus duomenis, jai atsirado pareiga sumokėti privalomus importo mokesčius. Tuo tarpu Pareiškėjas nei Klaipėdos teritorinei muitinei, nei UAB „G1“ niekada nenurodė ir nepateikė dokumentų, kad nesavaeigis laivas „M1“ gali naudoti kurą laivų navigacijos tikslais. Aplinkybė, kad UAB „G1“ Klaipėdos teritorinei muitinei nurodė tokią paskirtį ir nesumokėjo mokesčių, Pareiškėjui tapo žinoma tik po 4 metų, patikrinimo metu.

Pažymima, kad gilinant Klaipėdos uostą kartu su nesavaeigiu laivu „M1“ dirbo baržos SM-MB-1 ir SM-MB-3, darbai buvo atliekami ilgą laiką 2010–2012 m., todėl kuras buvo įsigytas ne kartą. Pasak Pareiškėjo, baržos B1 ir B3 turėjo registracijos pažymėjimus įsigyti nuo akcizų atleistus laivų ir (arba) orlaivių degalus, kurie buvo pateikiami kiekvienais metais UAB „G1“, nes be šių pažymėjimų (ar pasibaigus galiojimo laikui) UAB „G1“ netiekdavo beakcizinio kuro (registracijos pažymėjimų galiojimo laikas: nuo 2010-10-28 iki 2011-12-31, nuo 2011-01-05 iki 2011-12-31, nuo 2012-01-11 iki 2012-12-31), tuo tarpu ekskavatorius „M1“ yra nesavaeigis ir neturi galimybės judėti, todėl tokio registracijos pažymėjimo neturėjo, tačiau UAB „G1“ nekėlė klausimo dėl „M1“ registracijos pažymėjimo.

Pareiškėjas, vadovaudamasis Akcizų įstatymo 41 str. 1 d. 2 p., pažymi, jog prekes tiekiantis asmuo negali tiekti prekių neįsitikinęs, kad laivas gali įsigyti pagal Akcizų įstatymą atleidžiamas nuo akcizų prekes, tačiau susidarė situacija, kad UAB „G1“, neįsitikinusi esant sąlygoms, kuriomis gali būti taikoma Akcizų įstatymo 43 str. 1 d. 2 punkte numatyta lengvata (Pareiškėjas nesudarė pagrindo UAB „G1“ manyti, kad jam gali būti taikoma lengvata), perkėlė jai priklausančią pareigą Pareiškėjui ir išvengė atsakomybės.

Pareiškėjas atkreipia dėmesį į Europos Sąjungos Teisingumo Teismo praktiką (1990 m. birželio 26 d. sprendimo byloje Nr. C-185/89, 19 punktas, 2006 m. rugsėjo 14 d. sprendimo byloje Nr. C-181/04 a C-183/04, Rink. p. 1-8167, 15 punktas, 2010 m. liepos 15 d. sprendimo byloje Nr. C-234/09, 30 ir 31 p.), kuria siekiama, kad didesnę atsakomybę neštų būtent prekes ne iš Europos Sąjungos įvežantis asmuo; atsižvelgiant į tai Lietuvos Respublikoje yra numatyta administracinė ir baudžiamoji atsakomybė už neteisėtą disponavimą akcizais apmokestinamomis prekėmis.

Pabrėžiama, jog iš PVM sąskaitų faktūrų matyti, kad dyzelinio kuro kaina, pateikta baržoms B1, B3 bei ekskavatoriui „M1“ ženkliai skiriasi (pvz., „M1“ kuro kaina (Lt/l): 2,68 (2010-10-25), 2,72 (2010-11-04), 2,80 (2010-11-15), 3,13 (2010-11-23), 2,83 (2010-11-27), 3,02 (2010-12-07), 3,30 (2011-02-01), 3,72 (2012-01-03), 3,93 (2012-01-17 ir 27), 4,04 (2012-02-24), 4,00 (2012-05-16); B1 ir B3 kuro kaina: 1,98 (2010-11-03), 2,05 (2010-11-20), 2,35 (2010-11-29), 2,20 (2010-12-07), 2,99 (2012-01-18), 3,10 (2012-01-27), 3,20 (2012-05-16), todėl tvirtinama, kad Pareiškėjas neturėjo jokio tikslo (tai esą būtų nelogiškas ir neekonomiškas sprendimas) įsigyti tokį pat dyzelinį kurą B1, B3 ir „M1“, mokant ženkliai didesnę kuro kainą „M1“ nei baržoms B1 ir B3.

Nurodoma, jog 2011-02-09 Klaipėdos AVMI tikrino degalų laivuose B1, B3, „M1“ įsigijimą ir jokių pažeidimų nenustatė, t. y. operatyvinio patikrinimo metu buvo patvirtinta, kad

„M1“ nuo 2010-10-28 įsigijo 118 400 litrų akcizais apmokestinamo kuro (Klaipėdos AVMI pareigūnams nekilo abejonių, kad „M1“ naudoja akcizais apmokestinamą kurą, baržos SM-MB-1 ir SM-MB-3 kurą su Akcizų įstatymo 41 str. 1 d. 2 p. numatyta lengvata).

Pareiškėjo nuomone, muitinės minimas 2013-04-25 VAAT sprendimas adm. byloje Nr. I-2061-580/2013 negali būti taikomas Pareiškėjo situacijoje, nes visiškai neatitinka faktinės aplinkybės, t. y. minėtoje byloje, sprendžiamas, ar gali kuro tiekėjas, patiekęs neapmokestintą akcizais kurą, laivui-žemsiurbei, kuris gali judėti, todėl ir naudotis Akcizų įstatymo 43 str. 1 d. 2 p. numatyta lengvata, būti atsakingas už jo panaudojimą, teismas pasisakė, kad „byloje nagrinėjama santykyje apmokestinamas gali būti ne tik prekes įvežęs asmuo, bet ir jas sunaudojęs asmuo“. Minėtoje byloje buvo aiškinamasi, ar galutinis tam tikrų prekių panaudojimas vienai ar kitai paskirčiai priklauso ir gali priklausyti nuo prekes importuojančio ir šiuos atveju galutiniam prekių vartotojui tiekiančio asmens valios, nes prekės šioje byloje buvo pristatytos laivui, kuris turėjo teisę naudoti ir beakcizinius degalus. Pareiškėjo atveju kuras buvo tiekiamas ne žemsiurbei, o ekskavatoriui – nesavaeigiam laivui, kuris neturėjo teisinio pagrindo pritaikyti Akcizų įstatymo 41 str. 1 d. 2 p. nurodytos lengvatos, t. y. Pareiškėjas neturėjo galimybių, net ir turėdamas valią, naudoti degalus pagal paskirtį, kurią nurodė UAB „G1“.

Pabrėžiama, jog 2013-04-25 sprendime adm. byloje Nr. I-2061-580/2013 VAAT taip pat pažymėjo, kad „byloje akivaizdus faktas, kad Klaipėdos teritorinė muitinė išleido prekes į laisvą apyvartą, nepareikalavusi pakankamų duomenų apie laivo, į kurį supilti degalai, technines charakteristikas“, t. y. teismas nustatė, kad ir Klaipėdos teritorinė muitinė, išleisdama prekes į laisvą apyvartą, turi pareigą patikrinti, ar lengvata taikoma teisingai.

Pareiškėjas, remdamasis Europos Tarybos Ministrų Komiteto 1980 m. kovo 11 d. rekomendacijomis Nr. (80) 2 „Dėl administravimo subjektų diskrecinių galių įgyvendinimo“ bei LVAT išaiškinimu, jog tam, kad teismas galėtų nustatyti, ar atsakovas nepadarė akivaizdžios vertinimo klaidos, turi būti atlikta teisinė atsakovo atliktos duomenų vertinimo interpretacijos kontrolė (2006-12-18 nutartis adm. byloje Nr. A-415-2203/2006; Administracinių teismų praktika 10), nurodo, kad Klaipėdos teritorinė muitinė, turėdama pareigą tikrinti informaciją, kuri jai buvo prieinama ir anksčiau, galimai piktnaudžiavo savo teisėmis, nes Pareiškėjui mokėtinas sumas priskaičiavo po 4 metų su didelėmis delspinigių sumomis (iš viso 104 398 Lt).

Teigiama, kad Klaipėdos teritorinės muitinės supaprastinto patikrinimo ataskaita nepagrįstai nustatė Pareiškėjui prievolę mokėti akcizo mokestį, PVM mokestį ir su šiais mokesčiais susijusias baudas ir delspinigius, nes tai paremta vien prielaidomis, nesant objektyvaus vertinimo ir neatitinka protingumo, teisingumo kriterijų, patikrinimas atliktas atmetinai.

Atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta aukščiau, bei vadovaudamasis MAĮ 36, 133<sup>1</sup>, 144, 152 str., teisingumo ir protingumo kriterijais, Pareiškėjas prašo panaikinti Muitinės departamento 2015-01-16 sprendimą Nr. 1A-34.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, kad Pareiškėjo skundas tenkintinas iš dalies, Muitinės departamento sprendimo dalis, kurioje Pareiškėjui paskaičiuotas importo PVM bei su juo susijusios sumos, naikintina, kita sprendimo dalis tvirtintina.

Ginčas nagrinėjamoje byloje kilo dėl Pareiškėjui įregistruotos mokestinės prievolės – 73 404 Eur akcizo, 15 415 Eur importo PVM, 27 196 Eur akcizo delspinigių, 5 728 Eur importo PVM delspinigių, 8 882 Eur baudos, mokesčių administratoriui nusprendus pripažinti Pareiškėją skolininku dėl papildomų importo mokesčių už dyzelinį kurą, kuriam netaikoma mokestinė akcizo lengvata.

Iš byloje esančios medžiagos matyti, kad Klaipėdos teritorinė muitinė atliko prekės – dyzelinio kuro laivams (KN kodas 2710 19 45), deklaruotos BAD importo rinkiniuose Nr. 10LTLUB000IM018258 (2010-10-25), Nr. 10LTLUB000IM019279 (2010-11-03), Nr. 10LTLUB000IM01AF38 (2010-11-15), Nr. 10LTLUB000IM01C863 (2010-11-27), Nr. 10LTLUB000IM01DA66 (2010-12-07), Nr. 10LTLUB000IM01F974 (2010-12-23), Nr. 11LTLUB000IM0030F1 (2011-02-01), Nr. 12LTLU9000IM0003B0 (2012-01-03), Nr. 12LTLU9000IM0019D5 (2012-01-17), Nr. 12LTLU9000IM0029A1 (2012-01-27), Nr.

12LTLU9000IM0057E8 (2012-02-24) ir Nr. 12LTLU9000IM010804 (2012-05-16), po muitinio įforminimo patikrinimą dėl taikytos akcizo mokesčio lengvatos pagrįstumo ir nustatė, kad minėtais BAD importo rinkiniais įformintos prekės buvo deklaruotos UAB „G1“, kuri importuotus degalus pagal sąskaitas faktūras GIN Nr. 0020410 (2010-10-25), GIN Nr. 0020515 (2010-11-04), GIN Nr. 0020645 (2010-11-15), GIN Nr. 0020799 (2010-11-27), GIN Nr. 0020943 (2010-12-07), GIN Nr. 0021174 (2010-12-23), GIN Nr. 0021601 (2011-02-01), GIN Nr. 0026241 (2012-01-03), GIN Nr. 0026388 (2012-01-17), GIN Nr. 0026523 (2012-01-27), GIN Nr. 0026848 (2012-02-24), GIN Nr. 0027937 (2012-05-16) pardavė Pareiškėjui. Vietos mokesčių administratorius nustatė, kad Pareiškėjas įsigytą kurą panaudojo laivui pontonui (žemkasei) „M1“, atliekančiam Klaipėdos valstybinio jūrų uosto akvatorijos valymo ir gilinimo darbus, t. y. nesavaeigiam laivui, nepritaikytam navigacijai, todėl konstatavo, jog jo sunaudotas kuras privalėjo būti apmokestintas akcizo mokesčiu. Tokį akcizo lengvatos taikymo reikalavimą vietos mokesčių administratorius grindė Akcizų įstatymo 43 str. 1 dalies 2 punkto ir Deklaravimo taisyklių 7 punkto nuostatomis, taip pat Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) sprendimuose bylose Nr. C-391/05 ir Nr. C-505/10 išaiškinta sąvoka „navigacija“. Pakartotinio patikrinimo metu iš surinktų dokumentų ir fiziškai atlikto prekės žymėjimo patikrinimo rezultatų vietos mokesčių administratorius vertino, kad prekės pardavėjas (UAB „G1“) tinkamai įvykdė importuotojui keliamus reikalavimus, susijusius su kuro išleidimu į laisvą apyvartą, importuojant neapmokestinamą importo muitais ir atleidžiamą nuo akcizų kurą, todėl, vadovaudamasis Akcizo įstatymo 9 straipsnio 1 dalies 4 punkte ir 6 dalyje įtvirtintomis nuostatomis, konstatavo, kad būtent Pareiškėjui, panaudojusiam akcizais apmokestinamas prekes kitaip, negu nustato akcizų lengvatos taikymo sąlygos, tenka prievolė mokėti akcizus, t. y. jį pripažino skolininku dėl papildomų importo mokesčių už dyzelinį kurą. Tokiam vietos mokesčių administratoriaus faktinių aplinkybių vertinimui ir teisės normų aiškinimui pritarė ir Muitinės departamentas skundžiamame sprendime.

Pareiškėjas nesutikimą su Muitinės departamento sprendimu iš esmės grindžia tuo, kad nesiekė pasinaudoti Akcizų įstatymo 43 straipsnio 1 dalies 2 punkte numatyta lengvata, o nuo ginčo pradžios laikėsi pozicijos, jog dyzelinį kurą žemkasei „M1“ ginčo laikotarpiu įsigydavo jau su sumokėtais importo mokesčiais, t. y. atsakomybė už mokesčių nesumokėjimą tenka prekes įvežusiam asmeniui (UAB „G1“), kadangi jis neįsitikinęs esant sąlygoms, kuriomis gali būti taikoma Akcizų įstatymo 43 str. 1 d. 2 punkte numatyta lengvata, perkėlė jam priklausančią pareigą Pareiškėjui ir išvengė atsakomybės.

#### *Dėl akcizų mokesčio*

Pažymėtina, kad akcizų lengvatos taikymą reglamentuoja Akcizų įstatymas. Minėto įstatymo 43 str. 1 d. 2 punkte nustatyta, kad be šio įstatymo 19 straipsnyje nustatytų atleidimo atvejų, nuo akcizų atleidžiami laivų degalai, kurie tiekiami laivų navigacijos Europos Sąjungos vandenyse tikslams (įskaitant žvejybą), išskyrus laivų degalus, tiekiamus į asmeniniams poreikiams naudojamus laivus. Laivas laikomas naudojamu asmeniniams poreikiams, kai juo naudojasi laivo savininkas ar kitas asmuo nuomos ar kitais teisiniais pagrindais kitiems negu komerciniams tikslams. Energinių produktų, kuriems taikoma ši lengvata, kodus pagal KN nustato Vyriausybė. Tokiu būdu, lengvatos (atleidimo nuo mokesčių) paskirtis yra neapmokestinti tam tikriems specifiniams tikslams skirtų tiekiamų energinių produktų, kurie skirti ūkio subjektams, Bendrijos vandenyse vykdančiams tam tikrą Tarybos 1992-10-19 direktyvos 92/81/EEB dėl akcizo už mineralines alyvas struktūrų derinimo apibrėžtą veiklą, tuo tarpu atleidimo nuo mokesčio tvarką nusistato pati valstybė narė.

Komisijos nuomone, akcizų lengvatos taikymo sąlygos yra neatsiejamoms nuo Akcizų įstatyme įtvirtintų degalų, kurie skirti laivų navigacijai, lengvatos taikymo sąlygų ir degalų, kurie skirti navigacijai, tačiau Lietuvos Respublikoje panaudoti kitiems tikslams, apmokestinimo atsiradimo pagrindų ir sąlygų. Akcizų įstatymo normos, reglamentuojančios tiek lengvatos taikymo sąlygas, tiek prievolės mokėti akcizus Lietuvos Respublikoje atsiradimo sąlygas turi būti aiškinamos ir traktuojamos kartu. Prievolės mokėti akcizus pagrindus apibrėžia Akcizų įstatymo 9 straipsnis, kurio 1 d. 4 punkte įtvirtinta, kad prievolė mokėti akcizus Lietuvos Respublikoje atsiranda už akcizais apmokestinamas prekes, kurios buvo įsigytos ar importuotos be akcizų šio

įstatymo 19, 27, 43 straipsniuose nustatytiems tikslams, tačiau Lietuvos Respublikoje panaudotos kitiems tikslams. Pastaroji teisės norma yra taikytina tiek prekių importo, tiek ir prekių įsigijimo atveju, todėl ja turi būti vadovujamasi sprendžiant prievolės mokėti akcizus atsiradimo klausimą abiem įstatymo leidėjo numatytais atvejais. Akcizų įstatymo 9 str. 6 dalyje įtvirtinta nuostata, kad šio įstatymo 9 str. 1 d. 4 punkte nurodytu atveju prievolė mokėti akcizus tenka asmeniui, panaudojusiam akcizais apmokestinamas prekes kitaip, negu nustato akcizų lengvatos taikymo sąlygos. LVAT yra pasisakęs (2013-05-21 nutartis adm. byloje Nr. A-556-941/2013), kad „lingvistinis (kalbinis) teisės aiškinimas – vienas iš pagrindinių teisės aiškinimo metodų. Dabartinės lietuvių kalbos žodynas (kompiuterinis variantas) žodį „panaudoti“ aiškina, kaip *skirti kokiems reikalams, turėti naudą*. Šiuo atveju energetinis produktas išpilstytas į dujų balionus buvo panaudotas/skirtas kaip degalai autokrautuvams. Minėtą naftos produktą panaudojus kaip degalus buvo gauta/turėta nauda, nes už naftos produktą nesumokėti privalomi akcizai, kurių mokėjimas tenka galutiniam vartotojui. Tą naudą gavo ne produktą pardavęs subjektas, o jį panaudojęs/skyręs transporto priemonei varyti, <...> kuriam ir tenka pareiga sumokėti akcizus“. Taigi, Akcizų įstatymo kontekste sąvoka „panaudojimas“ turi būti aiškinama kaip galutinis akcizų objektu esančios prekės, kuri importuota ar įsigyta be akcizų, panaudojimas, kadangi tik po galutinio panaudojimo atsiras galimybė nustatyti, ar prekės buvo panaudotos pagal importo (tiekimu) metu deklaruotą paskirtį. Mokėtojo apmokestinimo pagrindu yra tam tikros objektyviai egzistuojančios aplinkybės, susijusios su konkrečiu mokėtojo veikla (kurią įstatymų leidėjas pripažįsta apmokestinama), ar tam tikrų veiksmų, susijusių su apmokestinimo objekto atsiradimu, atlikimas. Todėl Akcizų įstatyme įtvirtintas teisinis reglamentavimas galimybę apmokestinti ne pagal paskirtį panaudotą kurą, kuris skirtas laivų navigacijai, sieja su faktinėmis kuro panaudojimo ne pagal paskirtį aplinkybėmis ir pareigą sumokėti akcizus numato asmeniui, tokį kurą panaudojusiam ne lengvatos tikslams.

Nagrinėjamu atveju byloje nustatyta, kad Pareiškėjo žemkasė „M1“ – nesavaeigis laivas, nepritaikytas navigacijai. Byloje ir muitinė savo sprendimuose, ir Pareiškėjas skunde, bei jo atstovės Komisijos posėdžio metu pripažino, kad žemkasė „M1“ nebuvo ir negalėjo būti naudojama navigacijos, kaip tai numato Akcizų įstatymo 43 straipsnio 1 dalies 2 punktas, tikslais, ir, tuo pačiu, žemkasės „M1“ naudojamam kurui negalėjo būti taikomas atleidimas nuo akcizų, t. y. ginčo tarp šalių dėl žemkasės „M1“ paskirties, bei tai, kad jos sunaudojamas kuras privalėjo būti apmokestintas akcizo mokesčiu, nėra. Todėl byloje taip pat nėra ginčo dėl to, kad būtent Pareiškėjas buvo galutiniu ginčo prekių naudotoju.

Taigi, Komisija spręs, ar mokesčių administratorius, nustatęs, kad degalai (dyzelinis kuras) buvo panaudoti ne pagal deklaruotą paskirtį (navigacijai), dėl ko negalėjo būti taikoma kuro neapmokestinimo lengvata, numatyta Akcizų įstatymo 43 straipsnio 1 dalies 2 punkte, pagrįstai atsakingu už importo mokesčių sumokėjimą laikė Pareiškėją (galutinį dyzelinio kuro naudotoją).

Pastebėtina, kad Bendrijos muitinės kodeksas numato tam tikras importuotojo muitinei pateikiamų rašytinių deklaracijų priėmimo ir tikrinimo procedūras (2 skyriaus A poskyryje „Rašytinės deklaracijos“). Bendrijos muitinės kodekso 62 straipsnyje nustatyta, kad rašytinėse deklaracijose turi būti pateikti visi duomenys, reikalingi nuostatoms, reglamentuojančioms muitinės procedūros, kuriai deklaruojamos prekės, atlikimo tvarką, taikyti. Kartu su deklaracija turi būti pateikti visi dokumentai, reikalingi nuostatoms, reglamentuojančioms muitinės procedūros, kuriai deklaruojamos prekės, atlikimo tvarką, taikyti. Komisijos reglamento (EEB) Nr. 2454/93, išdėstančio Bendrijos muitinės kodekso įgyvendinimo nuostatas, 218 straipsnio 1 dalies c punkte papildomai nustatyta, kad reikalinga pateikti dokumentus, kurių reikia lengvatiniam tarifų režimui arba kitoms priemonėms, nukrypstančioms nuo deklaruojamoms prekėms taikytinų teisės normų, taikyti. Atitinkamai, Muitinės departamento direktoriaus 2005-12-29 įsakymu Nr. 1B-852 buvo patvirtintos Deklaravimo taisyklės, kurių 5 punktas nustato, kad importuojamos atsargos turi būti muitų teisės aktų nustatyta tvarka išleistos į laisvą apyvartą (arba išleistos į laisvą apyvartą taikant palankų muitų tarifų režimą (galutinis vartojimas) pateikiant elektroninę importo deklaraciją, bendrojo administracinio dokumento importo rinkinį bei kitą muitinei priimtina dokumentą, jeigu atsargas tiekiantis asmuo muitų teisės aktų nustatyta tvarka yra įgijęs teisę taikyti supaprastintas procedūras. Deklaravimo taisyklių 7.2 punkte nurodyta, kad



Akcizų įstatymo 43 straipsnio 1 dalies 1 ir (arba) 2 punkte numatytos lengvatos taikomos išleidžiamiesiems į laisvą apyvartą Bendrijos prekių muitinio statuso neturintiems laivų degalams, kurie tiekiami laivų navigacijos Bendrijos muitų teritorijai priklausančiuose vandenyse tikslais (įskaitant žvejybą), išskyrus laivų degalus, tiekiamus į asmeniniams poreikiams naudojamus laivus. Deklaravimo taisyklių 10 punkte papildyta, kad įmonės, kurios tiekia ne Bendrijos prekes kaip atsargas laivams, privalo pildyti dokumentus, nurodytus Tiekimo taisyklių 11 ir (arba) 13 punktuose. Tiekimo taisyklių 11 punkte nustatyta, jog atsargų krovimui į orlaivį (laivą) privaloma išrašyti atsargų pakrovimo į orlaivį (laivą) važtaraštį, kuriame turi būti toliau išvardinami rekvizitai, tame tarpe laivo pavadinimas ir vėliavos valstybė, laivo registracijos numeris (jeigu jį turi) ir (arba) Tarptautinės jūrų organizacijos suteiktas laivo identifikavimo numeris (jeigu jį turi). Važtaraštyje taip pat turi būti nurodyta, kokiems tikslams laivas naudojamas (vežti keleivius ir (arba) krovinius tarptautiniais, vietiniais maršrutais ir panašiai) (11.5 punktas), atsargų tiekimo į orlaivį (laivą) data, jeigu tiekiamas kuras, papildomai nurodomi skaitiklio rodmenys prieš ir po įpylimo (įrašoma po kuro patiekimo į orlaivį (laivą) (11.6 punktas).

Sistemiškai aiškinant aukščiau nurodytas teisės normas matyti, kad prekes įvežantis asmuo, kuris siekia įgyti teisę į Akcizų įstatymo 43 straipsnio 1 dalies 2 punkte nustatytą lengvatą, deklaruoja degalų panaudojimo tikslą ir išleidžia prekes vartojimui, bei atlikdamas šį veiksma, turi pateikti mokesčių administratoriui pakankamus įrodymus, kad šis galėtų įsitikinti, jog siekiama prekes panaudoti nurodytam tikslui. Po muitinės procedūrų atlikimo mokesčių administratoriui nustačius, jog prekės buvo panaudotos ne pagal deklaruotą paskirtį, vadovaujantis Akcizų įstatymo 9 straipsnio 1 dalies 4 punkte įtvirtinta teisės norma, atsakingu už akcizų mokėjimą tampa asmuo, kuris panaudoja degalus ne pagal paskirtį.

Pareiškėjo atveju nustatyta, kad dyzelinio kuro importuotojas (UAB „G1“), įformindamas importo deklaracijas Nr. 10LTLUB000IM019279 (2010-11-03), Nr. 10LTLUB000IM018258 (2010-10-25), Nr. 10LTLUB000IM01AF38 (2010-11-15), Nr. 10LTLUB000IM01C863 (2010-11-27), Nr. 10LTLUB000IM01DA66 (2010-12-07), Nr. 10LTLUB000IM01F974 (2010-12-23), Nr. 11LTLUB000IM0030F1 (2011-02-01), Nr. 12LTLU9000IM0003B0 (2011-01-03), Nr. 12LTLU9000IM0029A1 (2011-01-27), Nr. 12LTLU9000IM0019D5 (2011-01-17), Nr. 12LTLU9000IM0057E8 (2011-02-24) ir Nr. 12LTLU9000IM010804 (2011-05-16) atitinkamai importavo 16971 kg, 12678 kg, 21275 kg, 20000 kg, 12765 kg, 16969 kg, 21525 kg, 21360 kg, 27437 kg, 17111 kg, 12858 kg, 40157 kg dyzelinio kuro laivams, kuris pagal pateiktus Atsargų pakrovimo į laivą važtaraščius Nr. OM-1123 (2010-11-04), Nr. OM-1112 (2010-10-25), Nr. OM-1129 (2010-11-15), Nr. OM-1138 (2010-11-27), Nr. OM-1143 (2010-12-07), Nr. OM-1160 (2010-12-23), Nr. OM-1202 (2011-02-01), Nr. OM-1469 (2012-01-03), Nr. OM-1502 (2012-01-27), Nr. OM-1488 (2012-01-17), Nr. OM-1521 (2012-02-24), Nr. OM-1607 (2012-05-16) buvo pakrautas į žemkasę „M1“. Visuose išvardintuose Atsargų pakrovimo į laivą važtaraščiuose nurodyta, kad žemkasė priskirtina 3-ajam laivo tipui (laivas, teikiantis kitokias paslaugas už atlygį), pastabų skiltyje yra spaudas, kad pristatytos prekės – laivų degalai (variklių kuras), pažymėti laikantis Taisyklių reikalavimų, importo deklaracijose nurodytas muitinės procedūros požymio kodas 003 (deklaracijų 37 langelio B dalis). Teritorinei muitinei taip pat buvo pateikti kuro žymeklio apskaitos žiniaraščiai, iš kurių matyti, kad laivui „M1“ pagal atitinkamus važtaraščius pakrautam dyzelinui buvo panaudotas atitinkamas žymeklio kiekis litrais, ir kuro žymeklio nurašymo aktai, kurių duomenys sutampa su atsargų pakrovimo į laivą važtaraščių duomenimis. Be to, iš Klaipėdos teritorinės muitinės 2014-11-06 supaprastinto patikrinimo ataskaitos Nr. 4LM320087S (3-4 psl.) matyti, kad muitinė įsitikino, kad importuotojo tiekiamas į Pareiškėjo žemsiurbę kuras buvo tinkamai pažymėtas, t. y. buvo patikrintas dyzelinio kuro, įforminto muitinės deklaracijoje Nr. 12LTLU9000IM0057E8 (2012-02-24), pažymėjimas, bei įformintas tikrinimo rezultatas – „Atitinka“.

Pareiškėjas skunde iškėlė abejones dėl Atsargų pakrovimo į laivą važtaraščių, kuro žymeklio apskaitos žiniaraščių ir žymeklio nurašymo aktų teisėtumo, pateikdamas Komisijai 3-is kuro tiekimo į žemkasę „M1“ važtaraščių kopijas (dviejų žiniaraščių kopijos buvo pateiktos ir Muitinės departamentui), ant kurių nėra spaudo, su žyma apie kuro pažymėjimą, darydamas prielaidą, kad spaudas galėjo būti uždėtas bet kuriuo metu. Šį motyvą taip pat akcentavo ir

Pareiškėjo atstovės Komisijos posėdžio metu. Muitinės departamento atstovas Komisijos posėdžio metu laikėsi pozicijos, kad tai galėjo būti žmogiškojo faktoriaus klaida, kadangi atvejai, kai važtaraščiai buvo be minėto spaudo, buvo vienetiniai. Su tokia Muitinės departamento pozicija sutiktina ir tuo atžvilgiu, kad Pareiškėjas savo važtaraščių kopijas teikė mokesčio ginčo Muitinės departamente ir Komisijoje nagrinėjimo metu, esą tik tada pavyko rasti šiuos dokumentus Vokietijoje, nors mokesčių įstatymuose yra nustatytos mokesčių mokėtojų pareigos teisės aktų nustatyta tvarka tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos dokumentus ir registrus, taip pat kitus dokumentus, laiku pateikti mokesčių administratoriui visus patikrinimui atlikti reikiamus dokumentus, kompiuteriu tvarkomos apskaitos duomenis bei kitą informaciją (MAĮ 40 straipsnio 1 dalies 5, 6, 8 punktai). Komisija, vertindama tai, jog atsargų pakrovimo į laivą važtaraščiai nėra pripažinti suklastotais ar kitokiu būdu paneigti (jie buvo pateikti, kaip įrodymai ir prekių muitinio įforminimo metu), bei teritorinės muitinės atlikto dyzelinio kuro pažymėjimo patikrinimo įforminant vieną iš ginčo importo deklaracijų rezultatas patvirtino, kad perduotas dyzelinas buvo pažymėtas kaip numatyta teisės aktuose, tuo tarpu Pareiškėjo teiginiai yra nepagrįsti objektyviais įrodymais, todėl darytina išvada, kad jie negali suponuoti priešingos išvados muitinės surinktiems įrodymams, jog dyzelinio kuro pardavėjas (UAB „G1“) tinkamai įvykdė importuotojui keliamus reikalavimus, susijusius su kuro išleidimu į laisvą apyvartą, importuojant neapmokestinamą importo muitais ir atleidžiamą nuo akcizų kurą.

Pareiškėjas skunde taip pat nurodo, kad mokėtini mokesčiai apskaičiuoti remiantis dokumentais (atsargų pakrovimo į laivą važtaraščiai, kuro žymeklio apskaitos žiniaraščiai ir žymeklio nurašymo aktai), kurių informacijos ir turinio, išsigydamas kurą, negalėjo žinoti, jie nebuvo pateikti ir tikrinimo metu, taip buvo apsunkinta Pareiškėjo teisė į gynybą. Komisija nurodo, jog Pareiškėjo atstovai mokesčio ginčo Komisijoje metu turėjo teisę kreiptis į Komisiją dėl susipažinimo su bylos medžiaga (MAĮ 155 straipsnio 2 dalis), tačiau tokį pageidavimą išreiškė tik Komisijos posėdžio metu. Suteikus galimybę Pareiškėjo atstovėms susipažinti su Muitinės departamento pateikta bylos medžiaga, jokių papildomų paaiškinimų, pagrįstų atitinkamais įrodymais, Pareiškėjas iki Komisijos sprendimo priėmimo datos nepateikė. Todėl Komisija daro išvadą, kad muitinės veiksmai dėl atitinkamų (Pareiškėjo prašytų) dokumentų nepateikimo nesutrukdė Pareiškėjui ginti savo teises. Akcentuotina ir tai, jog teismų praktikoje laikoma, kad apsiribojimas vien teiginiais, atsikirtimais, nepagrįstais jokiais įrodymais, negali nulemti sprendimo priėmimo mokesčių mokėtojo naudai. Mokesčių mokėtojas, norėdamas paneigti mokesčių administratoriaus apskaičiuotą konkretų mokesčių, privalo pateikti pagrįstus argumentus ir juos pagrindžiančius naujus įrodymus, sąlygojančius nustatyto mokesčio dydžio neteisingumą (LVAT 2010-11-08 nutartis adm. byloje Nr. A-556-1527/2010; 2010-10-25 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1147/2010; 2011-01-03 sprendimas adm. byloje Nr. A-556-1632/2010; 2011-12-22 nutartis adm. byloje Nr. A-575-912/2011; 2012-11-12 nutartis adm. byloje Nr. A-442-1984/2012; 2013-02-19 nutartis adm. byloje Nr. A-556-618/2013). Esant aukščiau išdėstytoms aplinkybėms, darytina išvada, kad MAĮ 67 straipsnio nuostatų taikymo prasme Pareiškėjas neįvykdė pareigos įrodyti, jog mokesčių administratorius nepagrįstai akcizo mokesčiu apmokestino Pareiškėją. Pažymėtina, kad dėl kitų Pareiškėjo skundo motyvų (darbuotojų, nesuprantančių valstybinės kalbos, išigyto kuro kainų dydžio), kurie buvo nurodyti ir skunde Muitinės departamentui, pasisakė centrinis mokesčių administratorius skundžiamame sprendime (4 psl.), taip pat jie yra nurodyti ir šio sprendimo nustatomoje dalyje, todėl Komisija, sutikdama su mokesčių administratoriaus Pareiškėjo motyvų vertinimu, papildomai dėl jų nepasisako.

Komisija, atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, daro išvadą, jog mokesčių administratorius visapusiškai ištyrė ir tinkamai įvertino nagrinėjamam ginčui reikšmingas aplinkybes, susijusias su akcizų mokesčio taikymu Pareiškėjo atžvilgiu, todėl Muitinės departamento 2015-01-16 sprendimo Nr. 1A-34 dalis, kuria buvo įregistruota Pareiškėjui mokesstinė prievolė – 73 404 Eur akcizas, 27 196 Eur akcizo delspinigiai, 7 340 Eur bauda tvirtintina.

#### *Dėl importo PVM*

Pasisakant dėl Pareiškėjo prievolės sumokėti importo PVM, pažymėtina, kad iš Klaipėdos AVMI 2014-11-06 supaprastinto patikrinimo ataskaitos 1 priedo matyti, kad Pareiškėjui importo PVM buvo apskaičiuotas nuo perskaičiuotos įsigytų iš UAB „G1“ prekių (dyzelinio kuro) PVM

apmokestinamosios vertės, kuri buvo padidinta akcizo mokesčiu, nustačius, kad degalai buvo panaudoti ne pagal paskirtį. Akcentuotina, kad prievolė apskaičiuoti importo PVM atsiranda, kai prekės ne iš Europos Sąjungos teritorijos įvežamos į šalies teritoriją (PVM įstatymo 14 straipsnio 1 dalis), o prievolė sumokėti importo PVM yra nustatyta importuotojui (PVM įstatymo 94 straipsnio 3 dalis). Nagrinėjamu atveju, akcizo mokesčio prasme Pareiškėjas nebuvo pripažintas importuotoju (PVM įstatymo 2 straipsnio 25 dalis), t. y. šiame sprendime jau yra konstatuota, jog po muitinės procedūros įforminimo mokesčių administratoriui nustačius, jog prekės (degalai) buvo panaudotos ne pagal paskirtį, atsakingu už akcizų mokėjimą tapo ne importuotojas, o Pareiškėjas, kuris tuos degalus panaudojo ne pagal paskirtį.

Taigi Komisija, atsižvelgusi į tai, kas išdėstyta, daro išvadą, jog Muitinės departamentas skundžiamu 2015-01-16 sprendimu Nr. 1A-34 nepagrįstai įregistravo 15 415 Eur importo PVM, 5 728 Eur importo PVM delspinigius ir 1 542 Eur importo PVM baudą.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 str. 4 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

1. Patvirtinti Muitinės departamento prie Finansų ministerijos 2015-01-16 sprendimo Nr. 1A-34 dalį, kuria Pareiškėjui buvo įregistruota mokestinė prievolė: 73 404 Eur akcizas, 27 196 Eur akcizo delspinigiai, 7 340 Eur bauda.

2. Panaikinti Muitinės departamento prie Finansų ministerijos 2015-01-16 sprendimo Nr. 1A-34 dalį, kuria Pareiškėjui buvo įregistruota mokestinė prievolė: 15 415 Eur importo PVM, 5 728 Eur importo PVM delspinigiai ir 1 542 Eur importo PVM bauda.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 str. 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, spręsdami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos narė, pavaduojanti  
Komisijos pirmininkę,

Lina Vosyliene

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius