



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

SPRENDIMAS

DĖL UAB „M1“ 2015-12-04 SKUNDO NR. 20151204-1

2016 m. vasario 9 d. Nr. S-32 (7-291/2015)

Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Veršėlienės
Lauros Milašiūtės
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus
Linos Vosylienės – pranešėja
Jūratei Dalmantaitei
L. Š.
K. A.
R. M.

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojos atstovams

mokesčių administratoriaus atstovui

2016 m. sausio 19 d. posėdyje išnagrinėjusi UAB „M1“ (toliau – Pareiškėja) 2015-12-04 skundą Nr. 20151204-1 dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2015-11-16 sprendimo Nr. (24.6-31-5)-FR0682-719, n u s t a t ė:

Inspekcija 2015-11-16 sprendimu Nr. (24.6-31-5)-FR0682-719 dėl patikrinimo akto tvirtinimo patvirtino 2015-09-14 patikrinimo akte Nr. (21.60-10)-FR0680-633 Pareiškėjai papildomai apskaičiuotus 10011 Eur akcizus, apskaičiavo 754,88 Eur akcizų delspinigius, skyrė 1001 Eur akcizų baudą.

Sprendime nurodoma, jog Inspekcijos Akcizų administravimo departamento kontrolės ir stebėsenos skyriaus II poskyrio specialistė atliko Pareiškėjos 2014-12-01–2015-01-27 laikotarpio akcizų apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą ir surašė 2015-09-14 patikrinimo aktą Nr. (21.60-10)-FR0680-633. Patikrinimo metu nustatė, jog Pareiškėja vykdo prekybą energiniais produktais (tepaline alyva UPS-10), klasifikuojamais Kombinuotosios nomenklatūros (toliau – KN) kodu 3403 19 10, kurie nėra akcizų objektas. Pareiškėja tepalinę alyvą UPS-10 perka iš „SI“ OU (duomenys neskelbtini) kurią autocisternomis atgabena iš Lenkijos Respublikos akcizais apmokestinamų prekių sandėlio ir pagal rašytines sutartis parduoda ES įmonėms. Minėtiems produktams laikyti Pareiškėja nuomoja dvi antžemines talpas po 50000 l, Nr. 5 ir Nr. 6, esančias adresu:

Pramonės g. 97, Vilnius, iš UAB „E1“, k. (duomenys neskelbtini). Pareiškėja nėra įregistravusi akcizais apmokestinamų prekių sandėlio.

Nurodoma, jog Inspekcija, atlikusi Pareiškėjos operatyvų patikrinimą, paėmė mėginius tyrimams atlikti, nes jos laikomi naftos produktai savo chemine sudėtimi yra panašūs į naftos produktus, kurie yra akcizų objektas. Mėginys paimtas iš talpyklos Nr. 6, t. y. iš tepalinės alyvos UPS-10 likučio, kuri buvo gauta ir 2014-12-11 supilta į talpą Nr. 6 pagal 2014-12-10 PVM sąskaitą faktūrą WDT 2014/12/000040, 2014-12-10 CMR (numeris nenurodytas), 2014-12-10 kokybės pažymėjimą Nr. 49/UPS/2014, supiltas kiekis – 30320 l / 25493 kg.

2015-01-05 gautas Muitinės laboratorijos 2014-12-31 tyrimo protokolas Nr. 14MLT3086, kuriame nurodyta, kad, remiantis tyrimų rezultatais, tirtasis mėginys yra naftos produktas, įvertinus matavimų neapibrėžtį, atitinkantis „gazolių“ apibūdinimą (KN 27 skirsnio 2 e) papildomoji pastaba) – dyzelinas su sunkiųjų naftos alyvų priemaiša (apie 8 proc. tūrio), su RRME priedu. Šio produkto KN kodas yra 2710 20 15, nacionalinis papildomas kodas – X304.

Inspekcija, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos akcizų įstatymo (Žin., 2001, Nr. 98-3482; toliau – AĮ) 2 str. 1 dalimi, 9 str. 1 d. 7 punktu, 9 str. 8 d. 1 punktu, 10 str. 6 dalimi, 37 str. 1 dalimi, 1 priedo 1 punktu, taikė 330,17 Eur už 1000 litrų produkto akcizų tarifą ir Pareiškėjai apskaičiavo mokėtiną akcizų sumą: $30320 \text{ l} \times 330,17 : 1000 = 10011 \text{ Eur}$.

1. Dėl KN kodo nustatymo

Sprendime nurodoma, jog iš bylos medžiagos matyti, kad Inspekcija atliko Pareiškėjos operatyvų patikrinimą bei paėmė mėginius tyrimams atlikti, nes jos laikomi naftos produktai savo chemine sudėtimi yra panašūs į naftos produktus, kurie yra akcizų objektas. Mėginys paimtas iš talpyklos Nr. 6, t. y. iš tepalinės alyvos UPS-10 likučio, kuri buvo gauta ir 2014-12-11 supilta į talpą Nr. 6 pagal 2014-12-10 PVM sąskaitą faktūrą WDT 2014/12/000040, 2014-12-10 CMR (numeris nenurodytas), 2014-12-10 kokybės pažymėjimą Nr. 49/UPS/2014, supiltas kiekis – 30320 l / 25493 kg. 2015-01-05 gautas Muitinės laboratorijos 2014-12-31 tyrimo protokolas Nr. 14MLT3086, kuriame nurodyta, kad, remiantis tyrimų rezultatais, tirtasis mėginys yra naftos produktas, įvertinus matavimų neapibrėžtį, atitinkantis „gazolių“ apibūdinimą (KN 27 skirsnio 2 e) papildomoji pastaba) – dyzelinas su sunkiųjų naftos alyvų priemaiša (apie 8 proc. tūrio), su RRME priedu. Šio produkto KN kodas yra 2710 20 15, nacionalinis papildomas kodas yra X304.

Nurodoma, jog Pareiškėja, nesutikdama su Muitinės laboratorijos tyrimo rezultatais, 2015-02-12 Inspekcijos Akcizų administravimo departamentui pateikė 2015-02-10 raštą „Dėl pakartotinės nepriklausomos ekspertizės atlikimo“, kuris buvo persiųstas Muitinės laboratorijai. Rašte nurodyta, kad Muitinės laboratorija atliko ne pilną mėginių tyrimą ir klaidingai nustatė KN kodą.

2015-03-27 gautas Muitinės laboratorijos 2015-03-23 raštas Nr. (1.1) 2B-132, kuriame pateikiama papildoma informacija apie Pareiškėjos laikytos tepalinės alyvos UPS-10, klasifikuojamos KN kodu 3403 19 10, mėginio ištyrimo aplinkybes:

„Vykdant užsakovo prašymą Muitinės laboratorija atliko KN kodui nustatyti būtinus prekės frakcinės (distiliacijos charakteristikų) ir cheminės sudėties tyrimus, t. y. naftos alyvų ar alyvų, gautų iš bituminių mineralų, ar panašių alyvų, įskaitant sunkiąsias alyvas, kiekio nustatymą bei kitus fiziko-cheminius parametrus: RRME ir žymėjimo medžiagų paiešką, sieros kiekį, tankį, klampą.

Remiantis tyrimų rezultatais buvo nustatyta, kad produkto sudėtyje naftos alyvos (dyzelinas ir sunkiosios alyvos) sudaro ne mažiau kaip 95 proc. tūrio, taip pat jo sudėtyje yra ne daugiau kaip 3 proc. RRME. Produktas, įvertinus matavimų neapibrėžtį, atitiko „gazolių“ apibūdinimą (KN 27 skirsnio 2 e) papildomoji pastaba), todėl buvo priskirtas KN 2710 20 15 subpozicijai, kuriai priskiriami „gazoliai“, kurių sudėtyje sierra sudaro daugiau kaip 0,001 proc., bet ne daugiau kaip 0,002 proc. masės.

Prekės tyrimo Muitinės laboratorijoje ir priskyrimo KN 2710 20 15 subpozicijai teisingumą patvirtina ir UAB „M1“ 2015-02-10 pateikti duomenys apie prekės sudėtį. Pareiškėjos teigimu, produktą sudaro ne mažiau kaip 70 proc. naftos alyvų arba alyvų, gautų iš bituminių mineralų, priedai *Lubriksol SP, Perlstan OCV* bei *RRME*, kurie yra tipiški kuro priedai.

Informuojame, kad KN 3403 pozicijai yra priskiriami: 1) preparatai, kurių sudėtyje yra mažiau kaip 70 proc. naftos alyvų arba alyvų, gautų iš bituminių mineralų; 2) preparatai, kurių sudėtyje yra ne mažiau kaip 70 proc. naftos alyvų arba alyvų, gautų iš bituminių mineralų, su sąlyga, kad šios alyvos nėra pagrindinės sudėties dalys, atliekančios tepimo funkciją. Suderintos prekių aprašymo ir kodavimo sistemos paaiškinimų (toliau – SS paaiškinimai) 3403 pozicijos paaiškinimuose (HSEs, 2012) yra pateikti tokie šiai pozicijai priskiriami preparatai, kurių sudėtyje yra ne mažiau kaip 70 proc. naftos alyvų arba alyvų, gautų iš bituminių mineralų: stabilizuotos molibdeno disulfido suspensijos mineralinėse alyvose; priemonės nuo rūdijimo, kurių pagrindinė sudėtinė dalis yra lanolinas, ištirpintas vaitspirite.

Mėginio, kurį ištyrus išduotas Muitinės laboratorijos 2014-12-31 tyrimo protokolas Nr. 14ML3086, sudėtis nei pagal tyrimo rezultatus, nei pagal Pareiškėjos pateiktus duomenis neatitinka KN 3403 pozicijos paaiškinimų reikalavimų, todėl ir negali būti priskirtas šiai pozicijai.

Atkreipiame dėmesį į tai, kad UAB „M1“ 2015-02-10 rašte lentelėje pateikti gamybiniai prekės parametrai nėra reikšmingi jos tarifiniam klasifikavimui, todėl kai kurie iš jų Muitinės laboratorijoje ir nebuvo tiriami.

Remiantis tuo, kas aukščiau išdėstyta, teigiame, kad produkto UPS-10 tyrimai, atlikti Muitinės laboratorijoje, yra teisingi (juos patvirtino įmonės pateikta informacija apie produkto sudėtį) ir pakankami KN kodui nustatyti, todėl atlikti prekės pakartotinę ekspertizę nėra tikslinga“.

Pareiškėja skunde nurodo, kad Muitinės laboratorija neištyrė produkto sudėties, neatsižvelgė į tai, kad produkto sudėtyje yra komponentai, kurie iš esmės keičia produkto paskirtį ir savybes. Inspekcijos teigimu, iš bylos medžiagos matyti, kad Inspekcija, gavusi Pareiškėjos raštą dėl pakartotinės ekspertizės skyrimo, kreipėsi į Muitinės laboratoriją ir gavo atsakymą, jog Pareiškėjos 2015-02-10 rašte lentelėje pateikti gamybiniai prekės parametrai nėra reikšmingi jos tarifiniam klasifikavimui, todėl kai kurie iš jų Muitinės laboratorijoje ir nebuvo tiriami. Taigi, Inspekcijos nuomone, Muitinės laboratorija vertino Pareiškėjos argumentus dėl produkto sudėties tyrimo.

Pareiškėja nurodo, jog Lenkijoje akredituota laboratorija patvirtino, kad tyrimui pateiktas analogiškas produktas atitinka kodą CN 3403 19 10. Sprendime pažymima, kad Lenkijos akreditacijos centro ataskaitos data – 2014-09-16, nurodyta mėginio gavimo data – 2014-09-15, analizės data – 2014-09-16. Inspekcija mėginius tyrimui paėmė iš talpyklos Nr. 6, t. y. iš tepalinės alyvos UPS-10 likučio, kuri buvo gauta ir 2014-12-11 supilta į talpą Nr. 6 pagal 2014-12-10 PVM sąskaitą faktūrą WDT 2014/12/000040. Tvirtinama, jog byloje nėra duomenų, kad Lenkijos akreditacijos centre buvo tirti tie patys mėginiai, kaip ir Muitinės laboratorijoje.

Atsižvelgiant į minėtas bylos aplinkybes sprendime daroma išvada, kad Inspekcija, vadovaudamasi AĮ 2 str. 1 dalimi, 9 str. 1 d. 7 punktu, 9 str. 8 d. 1 punktu, 10 str. 6 dalimi, 37 str. 1 dalimi, 1 priedo 1 punktu, pagrįstai Pareiškėjai apskaičiavo mokėtiną 10011 Eur akcizų sumą.

2. Dėl delspinigių

Sprendime vadovaujamosi Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2003-11-17 nutarime išdėstytomis nuostatomis, MAĮ 40 str. 1, 4 ir 5 punktais, kuriuose nurodyta, kad mokesčių mokėtojas privalo laiku ir tiksliai įvykdyti mokesstinę prievolę, teisingai apskaičiuoti mokesť bei laiku pateikti mokesčių deklaracijas ir kitus teisės aktuose nurodytus dokumentus. Nurodoma, jog mokesčių mokėtojui laiku neapskaičiavus ir nesumokėjus mokesčio, atsiranda nauja prievolė – sumokėti už pradelstą laikotarpį atitinkamą sumą – delspinigius. Delspinigiai – tai kompensavimo priemonė, kurios tikslas

yra atlyginti valstybei žalą už tai, kad ji tam tikrą laikotarpį biudžete neturėjo lėšų, kurios jai teisėtai priklausė.

Nurodoma, jog delspinigių skaičiavimo tvarką reglamentuoja MAĮ nuostatos. Vadovaujantis MAĮ 96 str. 1 d. 1 punktu, 97 str. 1 dalimi, už nesumokėtą arba pavėluotai į biudžetą sumokėtą mokesčių mokėtojo deklaruotą mokesťį arba mokesčių mokėtojo (atitinkamo mokesčio įstatyme numatytu atveju – mokesčių administratoriaus) apskaičiuotą nedeklaruojamą mokesťį, delspinigiai pradedami skaičiuoti nuo kitos dienos po to, kai mokesťis pagal tuo metu galiojančius mokesčių teisės aktus turėjo būti sumokėtas į biudžetą. Remiantis minėtomis nuostatomis Pareiškėjai sprendime apskaičiuojami 754,88 Eur akcizų delspinigiai, nes teisinio pagrindo neskaičiuoti delspinigių nėra.

3. Dėl baudos skyrimo

Sprendime vadovujamasi MAĮ 139 str. 1 dalies nuostatomis ir nurodoma, jog mokesčių administratoriui skiriant mokesčių mokėtojui baudą ir nenustačius jokių baudą didinančių ar mažinančių aplinkybių, turi būti skiriama 30 proc. priskaičiuotos trūkstamos mokesčio sumos dydžio bauda. Mokesčių administratorius privalo, vadovaudamasis protingumo ir teisingumo kriterijais, baudą mažinti ar didinti, atsižvelgdamas į tokias MAĮ nustatytas aplinkybes: padaryto pažeidimo pobūdį, mokesčių mokėtojo bendradarbiavimą su mokesčių administratoriumi. Atsižvelgiant į išdėstytas aplinkybes, susijusias su patikrinimo akte konstatuotu pažeidimo pobūdžiu, nuo papildomai apskaičiuotos mokėtinos į biudžetą 10011 Eur akcizų sumos sprendime Pareiškėjai skiriama minimali 10 proc. 1001 Eur akcizų bauda.

Pareiškėja 2015-12-04 skunde Nr. 20151204-1 nurodo nesutinkanti su ginčijamu Inspekcijos sprendimu. Teigia mananti, kad Muitinės laboratorija neobjektyviai ištyrė mėginį, nepatikrino visų produkto sudėtinių dalių savybių, turinčių reikšmės prekių tarifiniam klasifikavimui. Laikytina, kad muitinė iš anksto turėjo tikslą įrodyti, kad dokumentuose nurodytas KN kodas neatitinka realiam produkto kodui. Būtent todėl, Pareiškėjos nuomone, laboratorija neatliko visų parametų tyrimo.

Skunde pažymima, kad Muitinės laboratorija neturi galimybių visapusiškai patikrinti produktą, nes neturi atitinkamos akreditacijos. Muitinės laboratorija gali iširti tik šiuos parametrus: spalvą ASTM skalėje, distiliacijos charakteristikas, sieros kiekį, žymiklio *Solvent Yellow 124* kiekį.

Skunde atkreipiamas dėmesys į tai, kad su ankstesniu skundu Pareiškėja pateikė mokesčių administratoriui nepriklausomos Lenkijos laboratorijos atliktos tepalinės alyvos UPS-10 2014-09-16 ekspertizės ataskaitą, iš kurios matyti, kad produkto kodas yra 3403 19 10. Inspekcija nepriėmė šio įrodymo teigdama, kad buvo tikrinamas kitas produktas. Siekdama patvirtinti, kad Lenkijos laboratorijai buvo pateiktas identiškas produktas, Pareiškėja pavedė nepriklausomai laboratorijai *SGS Germany GmbH (Weidenbaumsweg 137, D-21035 Hamburg Bergedorf, Vokietija)* atlikti papildomą tyrimą. Į laboratoriją buvo išsiųstas Pareiškėjai po Inspekcijos patikrinimo paliktas ir tinkamai užplombuotas mėginio egzempliorius. 2015-11-11 Vokietijos laboratorija atliko tyrimą, kuris patvirtino, jog produktas yra autentiškas Lenkijos laboratorijai pateiktam produktui bei visiškai atitinka gamintojo sertifikato parametrus.

Atsižvelgdama į aukščiau nurodytas aplinkybes, Pareiškėja nurodo pagrįstai teigianti, kad Inspekcija formaliai išnagrinėjo faktus, išvadas padarė remdamasi Muitinės laboratorijos netinkamai atliktu tyrimu, nemotyvuotai atmetė prašymą dėl nepriklausomos ekspertizės atlikimo. Pareiškėja rašte dėl pakartotinės ekspertizės atlikimo nurodo prašiusi patikrinti, ar tiriamas produktas turi priemaišų, kurios daro jį netinkamu naudoti vidaus degimo varikliuose ir / ar šildymo krosnyse. Tvirtina, kad tokie priedai, kaip *Lubriksol SP, Perlstan*

OCV ir tokie produkto parametrai, kaip hidrolizės skaičius (>4) bei tepumas HFRR <395, turi neigiamus padarinius varikliams ir krosnims: užkoksuoja purkštukus, disfunkcionuoja kuro siurblius, prasideda nesustabdomas variklio bei purkštukų šildymo krosnyse nusidėvėjimo procesas. Skunde pažymima, kad valstybėse, kuriose gaminamas ir parduodamas šis produktas, nustatyta griežta produkto atitikties kontrolė. Produktą tikrina mokesčių inspekcija, muitinė, prekių kokybės tikrinimo inspekcija, laboratorija. Pasak Pareiškėjos, laikytina, kad minėtos institucijos griežtai kontroliuoja šių produktų gamybą ir neatsitiktinai suteikia produktui KN 3403 19 10. Todėl sudarydama ginčo produkto pirkimo–pardavimo sutartį, Pareiškėja neabejojo dėl kodo atitikties.

Skunde nurodoma, jog būtina atsižvelgti į tai, kad Europos reglamento e punkte nurodyta, kad „gazoliai“ (nuo 2710 19 31 iki 270 19 48, 2710 20 11–27 10 20 19 subpozicijos) įvardija sunkiausias alyvas, kurių ne mažiau kaip 85 proc. tūrio (įskaitant nuostolius) distilijuojasi 352°C temperatūroje, taikant 150 34 05 metodą (lygiavertį ASTM D86 metodui). Pareiškėjos produkte pagal Muitinės laboratorijos išvadą rezultatas yra mažesnis nei 85 proc. (83,7 proc.), todėl šis produktas nėra gazolis. Taip pat pagal Lietuvos standartą LST EN 590:2014 sieros kiekis neturi viršyti 10 mg/kg, o Pareiškėjos produkte viršija ir sudaro 15,9 mg/kg, kas taip pat neatitinka „gazolio“ parametru. Neatitinka gazolio charakteristikoms ir apmuilinimo skaičius (hidrolizės skaičius). Produkte yra 32 mg KOH/g, o reikalavimas dyzeliniam kurui – ne daugiau 4 mg KOH/g.

Pareiškėjos nuomone, Muitinės laboratorija turėjo patikrinti rūgštingumą, bet to nepadarė, nors tai yra labai svarbus rodiklis, nes sudėtyje yra RRME priedas (tai biologinis priedas, kuris turi savybę oksiduotis, irti, pūti). Gryno RRME galiojimo laikas yra iki 2 mėnesių. Nei Pareiškėja, nei Inspekcija neturi tikslios informacijos apie RRME įmaišymo į produktą laiką. Muitinės laboratorija netikrina ir kitų parametru: korozijos CU (3h esant 50°C), tepumo (gebėjimas sutepti besitrinančias tarpusavyje detales, nuo ko priklauso dyzelinio variklio veikimo terminas), *Lubriksol SP*, *Perlstan OCV* (produkto dalys, dėl kurių produktas negali būti klasifikuotas kaip dyzelinis kuras).

Pareiškėja nurodo nesutinkanti su akcizų dydžio apskaičiavimu. Pažymima, kad akcizai apskaičiuoti netinkamam patikrintos prekės kiekiui. 2014-12-17 operatyvaus patikrinimo metu talpykloje Nr. 6 buvo vos 12979 l (9555 kg) tepalinės alyvos UPS-10, t. y. akcizų suma sudaro 4285,27 Eur (12,979 x 330,17 Eur). Skunde nurodoma, jog yra neaišku, koku pagrindu Inspekcija apskaičiavo akcizus už produktą, kurio nebuvo akcizų sandėlyje. Akivaizdu, kad akcizai taikomi tik nustačius, kad produkto kodas neatitinka UPS-10 kodo, o tai galima padaryti atlikus ekspertizę. Tyrimas buvo atliktas tik talpykloje Nr. 6 esančiam 9555 kg produkto kiekiui. Todėl, Pareiškėjos nuomone, ir akcizai gali būti taikomi šiam kiekiui, jeigu bus įrodyta, kad prekių kodas neatitinka tepalinės alyvos UPS-10 kodo. Pareiškėja nurodo nesutinkanti su delpinigių bei baudos apskaičiavimu.

Apibendrinus tai, kas išdėstyta, skunde nurodoma, kad Inspekcijos 2015-11-16 sprendimas Nr. (24.6-31-5)-FR0682-719 turi būti panaikintas, o visų faktinių aplinkybių tyrimas atnaujintas. Taip pat Pareiškėja nurodo mananti, kad ginčo nagrinėjimui būtina paskirti produkto ekspertizę nepriklausomoje laboratorijoje bei gauti produkto gamintojo „SI“ OU, identifikavimo kodas (duomenys neskelbtini), išsamius paaiškinimus bei atitinkamos technologinės dokumentacijos komplektą.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) konstatuoja, jog Inspekcijos sprendimas tvirtintinas, Pareiškėjos skundas netenkintinas.

Mokestinis ginčas šioje byloje yra kilęs dėl Pareiškėjai papildomai apskaičiuotų akcizų bei šio mokesčio delpinigių ir baudos pagrįstumo mokesčių administratoriui konstatavus, kad Pareiškėja, tikrintuoju laikotarpiu vykdžiusi didmeninę prekybą tepaline

alyva UPS-10, klasifikuojama KN 3403 19 10, pagal 2014-12-10 PVM sąskaitą faktūrą WDT 2014/12/000040, 2014-12-10 CMR (numeris nenurodytas), 2014-12-10 kokybės pažymėjimą Nr. 49/UPS/2014 įsigijo ir laikė 30320 l / 25493 kg ne tepalinės alyvos UPS-10, bet dyzelinio kuro su sunkiųjų naftos alyvų priemaiša, kuris klasifikuojamas KN 2710 20 15 ir yra akcizų objektas.

Byloje nustatyta, kad Pareiškėja pagal aukščiau nurodytus dokumentus iš „SI“ OU įsigijo ir 2014-12-11 supylė į talpą Nr. 6, išsinuomotą iš UAB „E1“ pagal 2014-05-26 sandėliavimo sutartį Nr. 2014/05/26, esančią (duomenys neskelbtini), 30320 l / 25493 kg tepalinės alyvos UPS-10, KN 3403 19 10, kuri nėra akcizų objektas. Pareiškėjos laikyti naftos produktai savo chemine sudėtimi yra artimi naftos produktams, kurie yra akcizų objektai, todėl Inspekcija Pareiškėjos operatyvaus patikrinimo metu (2015-01-22 operatyvaus patikrinimo pažyma Nr. (21.70-10) FR1042-487) paėmė mėginius laboratoriniams tyrimams atlikti. Gavusi Muitinės laboratorijos 2014-12-31 tyrimo protokolą Nr. 14MLT3086 su išvada, kad tirtasis mėginys yra ne tepalinė alyva, o dyzelinas su sunkiųjų naftos alyvų priemaiša, kurio KN kodas yra 2710 20 15, nacionalinis papildomas kodas yra X304, Inspekcija, vadovaudamasi AĮ 2 str. 1 dalimi, 9 str. 1 d. 7 punktu, 9 str. 8 d. 1 punktu, 10 str. 6 dalimi, 1 priedo 1 punktu, apskaičiavo Pareiškėjai mokėtiną akcizų sumą pagal AĮ 37 str. 1 dalyje nurodytą tarifą – 330,17 Eur už 1000 l produkto.

Pareiškėja, nesutikdama su ginčijamu Inspekcijos sprendimu, skunde Komisijai tvirtina, jog Muitinės laboratorija neobjektyviai ištyrė mėginį, neatliko visų parametrų, turinčių reikšmės prekių tarifiniam klasifikavimui, tyrimo, o Inspekcija savo išvadas grindė netinkamai atliktu tyrimu bei nepagrįstai atmetė Pareiškėjos prašymą dėl papildomos nepriklausomos ekspertizės atlikimo. Pasak Pareiškėjos, ji taikė tinkamą ginčo produkto KN ir tai patvirtina Lenkijos laboratorijos atliktos tepalinės alyvos UPS-10 2014-09-16 ekspertizės ataskaita, iš kurios matyti, kad produkto KN yra 3403 19 10 bei Vokietijos nepriklausomos laboratorijos *SGS Germany GmbH* tyrimas, patvirtinantis, jog produktas yra autentiškas Lenkijos laboratorijai pateiktam produktui bei visiškai atitinka gamintojo sertifikato parametrus.

Komisija, įvertinusi Inspekcijos bei Pareiškėjos pozicijas ginčo klausimu, mokestinio ginčo byloje surinktų įrodymų visumą, sprendžia, kad Inspekcija pagrįstai Pareiškėjos įsigytą ir laikytą ginčo produktą suklasifikavo KN 2710 20 15 ir dėl to Pareiškėjai papildomai apskaičiavo mokėtinus akcizus ir su jais susijusias sumas.

Iš bylos medžiagos matyti, jog Inspekcija, konstatuodama, kad Pareiškėjos laikytas produktas klasifikuotinas KN 2710 20 15, rėmėsi Muitinės laboratorijos 2014-12-31 tyrimo protokolu Nr. 14MLT3086, šios laboratorijos 2015-03-23 rašte Nr. (1.1) 2B-132 išdėstyta pozicija atsakant į Pareiškėjos 2015-02-10 raštą atlikti pakartotinę nepriklausomą ekspertizę.

Pažymėtina, jog pagal Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2011-12-06 įsakymu Nr. 1B-668 „Dėl Muitinės laboratorijos nuostatų patvirtinimo“ patvirtintų Muitinės laboratorijos nuostatų 1 punktą Muitinės laboratorija yra specialioji Lietuvos Respublikos muitinės įstaiga, kurios tyrimo išvadomis teisės aktų nustatyta tvarka remiasi visos muitinės įstaigos ir kiti asmenys. Vienas iš Muitinės laboratorijos uždavinių yra, atlikus prekių (daiktų) pavyzdžių ir mėginių tyrimus, teikti išvadas muitinės įstaigoms, kitoms valstybės ir savivaldybių institucijoms bei įstaigoms dėl prekių klasifikavimo pagal Kombinuotąją nomenklatūrą (KN) ir kitas muitinės naudojamas nomenklatūras (nuostatų 9.1 punktas). Taigi, atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, darytina išvada, jog Inspekcija, pakeisdama Pareiškėjos deklaruojamą ginčo produkto KN, pagrįstai rėmėsi kompetentingos institucijos atlikto laboratorinio tyrimo metu padaryta specialiomis žiniomis pagrįsta išvada, kuria abejoti Komisija neturi pagrindo. Iš byloje pateikto Muitinės laboratorijos 2014-12-31 tyrimo protokolo Nr. 14MLT3086 turinio matyti, jog Muitinės laboratorija, ištyrusi Pareiškėjos laikyto produkto mėginį – skaidrų, geltoną, labai panašų į dyzeliną, turintį

specifinį naftos produktų kvapą skystį, nurodė, kad tyrimui pateiktas mėginys yra naftos produktas, įvertinus matavimų neapibrėžtį, atitinkantis „gazolių“ apibūdinimą (KN 27 skirsnio 2 e) papildomoji pastaba) – dyzelinas su sunkiųjų naftos alyvų priemaiša (apie 8 proc. tūrio) su RRME priedu, ir šio produkto KN kodas yra 2710 20 15, nacionalinis papildomas kodas yra X304. Komisijos vertinimu, Muitinės laboratorijos 2014-12-31 tyrimo protokolas Nr. 14MLT3086 atitinka teisės aktų reikalavimus (tyrimo atlikimo metu galiojusių Ekspertinių tyrimų atlikimo Muitinės laboratorijoje nuostatų, patvirtintų Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2005-07-15 įsakymu Nr. 1B-498 „Dėl ekspertinių tyrimų atlikimo Muitinės laboratorijoje nuostatų patvirtinimo“, 21, 35 punktai), jame aiškiai aprašytas objektas, kuris buvo tiriamas, nurodyti tyrimo metodai, gauti rezultatai, šaltiniai, kuriais remiantis buvo nustatytas prekės KN kodas. Todėl, Komisijos nuomone, Pareiškėjos skunde išdėstyti argumentai, kad Muitinės laboratorija neobjektyviai ištyrė mėginį, nepatikrino visų produkto sudėtinių dalių savybių, turinčių reikšmės produkto tarifiniam klasifikavimui, atliko tyrimą siekdama konstatuoti dokumentuose nurodyto KN kodo neatitiktį realiam produkto kodui, nėra pagrįsti.

Pagal MAĮ 67 str. 1 dalies nuostatą mokesčių administratorius privalo tam tikrais duomenimis pagrįsti mokesčių mokėtojai apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Pažymėtina, kad teisės aktai nenustato dokumentų, kuriais mokesčių administratorius gali grįsti apskaičiuotus mokesčius, sąrašo, todėl mokesčių mokėtojai apskaičiuotos mokesčio ir su juo susijusios sumos gali būti grindžiamos įrodymų leistinumą kriterijus atitinkančiais dokumentais. Mokesčių administratorius privalo surinkti visus reikiamus duomenis, pagrindžiančius jo mokesčių mokėtojai apskaičiuotas sumas. Šio mokestinio ginčo atveju iš bylos medžiagos matyti, jog Inspekcija, darydama išvadą, kad ginčo produktas klasifikuotinas KN kodu 2710 20 15, rėmėsi įrodymų visuma, įskaitant ir Muitinės laboratorijos 2015-03-23 rašte Nr. (1.1) 2B-132 pateiktą informaciją dėl ginčo produkto priskyrimo nurodytajam KN kodui, kuri, Komisijos vertinimu, papildė Muitinės laboratorijos 2014-12-31 tyrimo protokole Nr. 14MLT3086 pateiktą išvadą. Tuo tarpu Pareiškėja nepateikė jokių įrodymų, kuriais remiantis galėtų būti kvestionuojamas nustatyto produkto kodo teisingumas arba kurie keltų pagrįstų abejonių dėl prekės kodo nustatymo pagrįstumo, nors MAĮ 67 str. 2 dalis įtvirtina mokesčių mokėtojo, nesutinkančio su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, pareigą pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos.

Įrodymais, paneigiančiais mokesčių administratoriaus šiame ginče padarytas išvadas dėl ginčo produkto klasifikavimo, Komisijos vertinimu, nelaikytini ir Pareiškėjos skunde akcentuojami dokumentai: Lenkijos akreditacijos centro 2014-09-16 ataskaita, nes, kaip teisingai nurodė Inspekcija ginčijamame sprendime, byloje nėra jokių duomenų, kad buvo tirti tie patys mėginiai, kaip ir Muitinės laboratorijoje (atkreiptinas dėmesys į tai, kad Muitinės laboratorijoje tirtas mėginys buvo paimtas praėjus trims mėnesiams (2014-12-17) po Lenkijos akreditacijos centro ataskaitos, iš kurios matyti, kad šio centro tirtasis mėginys buvo paimtas 2014-08-20, surašymo); Pareiškėjos kartu su skundu Komisijai pateiktas anglų kalba surašytas *SGS Germany GmbH* 2015-11-11 raštas, nes jis neatitinka MAĮ nustatytų mokesčių mokėtojo kartu su skundu teikiama įrodymams keliamų reikalavimų. MAĮ 153 str. 3 dalis nustato, kad mokesčių mokėtojas privalo pateikti centriniam mokesčių administratoriui visus dokumentus (ne valstybine kalba įformintų dokumentų autentiškus vertimus į valstybinę kalbą) ir įrodymus, kuriais grindžia savo nesutikimą su mokesčių administratoriaus sprendimu ir savo reikalavimą. Atsižvelgiant į šį MAĮ reikalavimą, į tai, kad Pareiškėjos atstovai mokestinio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu paprašyti pateikti nurodyto anglų kalba surašyto dokumento tinkamą vertimą į valstybinę lietuvių kalbą, iki Komisijos sprendimo dėl ginčo priėmimo to nepadarė, Pareiškėjos pateiktas *SGS*

Germany GmbH 2015-11-11 raštas nevertinamas kaip įrodymas ir dėl jo turinio šiame ginče nepasisakoma.

Pareiškėja skunde nurodo nesutinkanti su akcizų dydžio apskaičiavimu, nes akcizai buvo apskaičiuoti visam pagal 2014-12-10 PVM sąskaitą faktūrą WDT 2014/12/000040 įsigytam ir laikytam ginčo produkto kiekiui (30320 l / 25493 kg). Operatyvaus patikrinimo metu talpoje Nr. 6 tebuvo 12979 l (9555 kg) ginčo produkto likutis, kuriam, Pareiškėjos nuomone, ir turėtų būti apskaičiuoti akcizai, jeigu bus įrodyta, kad prekių KN kodas neatitinka tepalinės alyvos UPS-10 kodo.

Pagal AĮ 9 str. 1 d. 7 punktą prievolė mokėti akcizus Lietuvos Respublikoje atsiranda už akcizais apmokestinamas prekes, kurioms netaikomas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas, atgabentas į Lietuvos Respubliką ir laikomas joje komerciniams tikslams. Pagal šio straipsnio 3 dalį (2010-11-30 įstatymo Nr. XI-1185 redakcija, galiojanti nuo 2010-12-18) prievolė mokėti akcizus už šio straipsnio 1 dalyje nurodytas prekes atsiranda tuo metu, kai susidaro šio straipsnio 1 dalyje nurodytos aplinkybės, pagal 8 d. 1 punktą – šio straipsnio 1 dalies 7 punkte nurodytu atveju prievolė mokėti akcizus tenka, kai akcizais apmokestinamos prekės, kurioms netaikomas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas, atgabenamos į Lietuvos Respubliką iš kitos valstybės narės ir laikomos joje komerciniams tikslams, – asmeniui, pristatančiam arba laikančiam pristatymui skirtas akcizais apmokestinamas prekes, arba asmeniui, gaunančiam šias prekes. Pagal AĮ 10 str. 6 dalį asmenys, kurie nėra akcizais apmokestinamų prekių sandėlių savininkai, registruoti gavėjai ar registruoti siuntėjai, ne vėliau kaip per 5 darbo dienas nuo prekių atgabenimo į Lietuvos Respubliką dienos privalo pateikti vietos mokesčių administratoriui, kurio veiklos teritorijoje jie registruoti mokesčių mokėtojais, centrinio mokesčių administratoriaus nustatytos formos akcizų deklaraciją ir jos priedus.

Atsižvelgiant į nurodytąsias AĮ nuostatas, pagal kurias prievolės mokėti akcizus atsiradimas siejamas su akcizais apmokestinamų prekių atgabenimo į Lietuvos Respubliką momentu, į aplinkybę, jog Pareiškėja pagal ginče aptariamus dokumentus atsigabeno į Lietuvos Respubliką 30320 l / 25493 kg ginčo produkto, ir į tai, kad šios aplinkybės Pareiškėja neginčija, darytina išvada, jog mokesčių administratorius pagrįstai akcizais apmokestino visą Pareiškėjos atgabentą ir laikytą produkto kiekį, o ne tik jo likutį, kaip kad savo skunde tvirtina Pareiškėja.

Pasisakydama dėl Pareiškėjos skunde išdėstytų reikalavimų paskirti ginčo produkto ekspertizę, išreikalauti technologinę dokumentaciją iš ginčo produkto gamintojo „SI“ OU, Komisija pažymi, jog Pareiškėja yra šio mokestinio ginčo šalis, pagal jau minėtą MAĮ 67 str. 2 dalį turinti pareigą įrodyti, jog mokesčių administratorius neteisingai apskaičiavo mokesčio ir su juo susijusias sumas. Jeigu mokesčių mokėtojas neįvykdo šios pareigos, tai nustačius, jog mokesčių administratorius pagrindė mokesčių mokėtojui apskaičiuotą mokestį ir su juo susijusias sumas, mokesčių mokėtojui atsiranda mokestinė prievolė. Atkreiptinas dėmesys į tai, jog mokesčių mokėtojui, siekiančiam paneigti apskaičiuotas sumas bei nuginčyti mokesčių administratoriaus sprendimą, nepakanka apsiriboti įrodymais nepagrįstų paaiškinimų, kontrargumentų teikimu. *Mokesčių mokėtojas turėtų pateikti tokius įrodymus, kurie suponuotų priešingą išvadą, nei daro mokesčių administratorius.* Nagrinėjamu atveju Pareiškėja visu mokestinio ginčo nagrinėjimo laikotarpiu turėjo galimybę kreiptis į nepriklausomą tyrimų laboratoriją tam, kad atliktų ginčo produkto laboratorinius tyrimus (iš 2015-01-22 operatyvaus patikrinimo pažymos Nr. (21.70-10) FR1042-487 matyti, kad 2014-12-17 paėmus ginčo produkto mėginius, du iš trijų paimtų užplombuotų mėginių buvo palikti Pareiškėjai saugoti), ar kreiptis į ginčo produkto gamintoją „SI“ OU dėl, Pareiškėjos nuomone, šiam ginčui reikšmingų dokumentų pateikimo. Tačiau Pareiškėja to nepadarė ir be savo tvirtinimų nepateikė jokių objektyvių įrodymų, patvirtinančių jos poziciją.

Komisija, atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, konstatuoja, kad ginčijamas Inspekcijos sprendimas yra teisėtas ir pagrįstas, panaikinti jį skunde nurodytais motyvais nėra teisinio pagrindo.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2015-11-16 sprendimą Nr. (24.6-31-5)-FR0682-719.

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, LT-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, sprendami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršeliene

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene