



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UAB „D1“ 2017-07-07 SKUNDO**

2017 m. rugsėjo 11 d. Nr. S- 195 (7-149/2017)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Galiauskaitės – pranešėja
Rasos Stravinskaitės
Linos Vosylienės

sekretoriaujant
dalyvaujant šalims
mokesčių mokėtojui
mokesčių administratoriaus atstovei

Ramutei Matkevičienei
direktoriui A. K.
N. J.

2017 m. rugpjūčio 8 d. posėdyje išnagrinėjusi UAB „D1“ (toliau – Pareiškėjas) 2017-07-07 skundą dėl Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Muitinės departamentas) 2017-06-15 sprendimo Nr. 1A-155, n u s t a t ė:

Muitinės departamentas 2007-06-15 sprendimu Nr. 1A-155 patvirtino Kauno teritorinės muitinės 2017-04-06 sprendimą Nr. 7KM18003, kuriuo Pareiškėjui nurodyta sumokėti į biudžetą 1429 Eur maitinės mokesčių, 10563 Eur pridėtinės vertės mokesčių (toliau – PVM), 9 Eur PVM delspinigius ir 1201 Eur baudą už mokėtinų mokesčių sumažinimą.

Muitinės departamentas nurodo, kad Pareiškėjas 2016-12-28 kreipėsi į Kauno teritorinę muitinę su prašymu panaikinti A tipo muitinės sandėlio Nr. KA0249 steigimo leidimą Nr. LT03016, nurodydamas, kad sandėlyje yra trys neišgabentos siuntos ir jis prašo trijų mėnesių termino joms sutvarkyti.

Kauno teritorinė muitinė tenkino Pareiškėjo prašymą ir 2017-01-03 priėmė sprendimą Nr. 3MK-7.28-1 „Dėl leidimo turėti muitinės sandėlį panaikinimo“, kuriuo įpareigojo Pareiškėją iki 2017-04-03 pateikti kitai muitinės procedūrai muitinės sandėlyje saugomas ne Sąjungos prekes, kurioms įformintos importo deklaracijos muitinio sandėliavimo procedūrai Nr. 5KR1R700146 (2005-06-23), 10LTKR1000IM003492 (2010-01-25), 11LTKR1000IM043758 (2011-10-13). Pareiškėjas šio sprendimo neskundė, jis tapo privalomas šalims vykdyti.

Muitinės departamentas nurodo, kad pasibaigus nustatytam muitinio sandėliavimo procedūros užbaigimo terminui, importo deklaracijose muitinio sandėliavimo procedūrai deklaruotos prekės nebuvo pateiktos kitai muitinės procedūrai, todėl Kauno teritorinė muitinė priėmė sprendimą, kuriuo pripažino, kad Pareiškėjui atsirado importo mokesčių mokestinė prievolė dėl neužbaigtos muitinio sandėliavimo procedūros. Kauno teritorinė muitinė minėtu sprendimu Pareiškėjui taip pat skyrė 1201 Eur baudą.

Muitinės departamentas sprendime pabrėžia, jog importo deklaracijoje Nr. 5KR1R700146 (2005-06-23) muitinio sandėliavimo procedūrai deklaruotas lengvasis automobilis „Audi“ priklauso UAB „N1“, importo deklaracijoje Nr. 11LTKR1000IM043758 (2011-10-13) muitinio sandėliavimo procedūrai deklaruotos atsarginės dalys žemės ūkio traktoriams priklauso „MI“ (*duomenys neskelbtini*), importo deklaracijoje Nr. 10LTKR1000IM003492 (2010-01-25) muitinio sandėliavimo procedūrai deklaruotos degalų siurblių dalys priklauso prekių savininkei – bankrutavusiai ir likviduotai UAB „C1“, kuri Šiaulių apygardos teismo 2013-07-01 sprendimu civilinėje byloje Nr. (*duomenys neskelbtini*) pripažinta likviduota dėl bankroto ir savo veiklą pabaigė.

Muitinės departamentas aiškina, kad 2013-10-09 Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) Nr. 952/2013, kuriuo nustatomas Sąjungos muitinės kodeksas (toliau – Sąjungos muitinės kodeksas), 240 straipsnio 1 dalyje nurodyta, kad įforminus muitinio sandėliavimo procedūrą, ne Sąjungos prekės gali būti muitinei prižiūrint saugomos patalpose ar kitose vietose, kurias muitinė leido naudoti prekių saugojimui taikant tą procedūrą (toliau – muitinės sandėliai). Importo deklaracijose muitinio sandėliavimo procedūrai Nr. 5KR1R700146 (2005-06-23), 10LTKR1000IM003492 (2010-01-25), 11LTKR1000IM043758 (2011-10-13) deklaruotos prekės buvo saugomos Pareiškėjo muitinės sandėlyje Nr. KA0249.

Sąjungos muitinės kodekso 242 straipsnio 3 dalyje nurodyta, kad muitinio sandėliavimo procedūros vykdytojas atsako už pareigų, susijusių su muitinio sandėliavimo procedūros įforminimu prekėms, vykdymą. Šioje byloje muitinio sandėliavimo procedūros vykdytojas Pareiškėjas buvo įpareigotas užbaigti minėtose importo deklaracijose Nr. 5KR1R700146 (2005-06-23), 10LTKR1000IM003492 (2010-01-25), 11LTKR1000IM043758 (2011-10-13) deklaruotų prekių muitinio sandėliavimo procedūrą per 2017-01-03 Kauno teritorinės muitinės sprendime Nr. 3MK-7.28-1 „Dėl leidimo turėti muitinės sandėlį panaikinimo“ nustatytą terminą, t. y. iki 2017-04-03.

Sąjungos muitinės kodekso 210 straipsnio b dalyje nurodyta, kad muitinio sandėliavimo procedūra priskiriama specialiosioms procedūroms, o 215 straipsnio 1 dalyje nurodyta, kad specialioji procedūra pripažįstama įvykdyta, kai prekėms, kurioms buvo įforminta ta procedūra, arba perdirbtiesiems produktams įforminama kita muitinės procedūra, tos prekės ar produktai išvežami iš Sąjungos muitų teritorijos arba sunaikinami nepaliekant jokių atliekų, arba perduodami valstybės nuosavybėn pagal 199 straipsnį.

Muitinės departamentas nurodo, kad Pareiškėjas pasibaigus nustatytam muitinio sandėliavimo procedūros užbaigimo terminui importo deklaracijose muitinio sandėliavimo procedūrai Nr. 5KR1R700146 (2005-06-23), 10LTKR1000IM003492 (2010-01-25), 11LTKR1000IM043758 (2011-10-13) deklaruotų prekių nepateikė kitai muitinės procedūrai, muitinės sandėlyje laikomų prekių apskaitos lapuose Nr. 50014601/01, 00349201/01 – 00349210/01, 14375801/01, 14375802/01 nėra įrašų apie prekių išdavimą iš muitinės sandėlio.

Sąjungos muitinės kodekso 79 straipsnyje yra apibrėžtas skolos muitinei atsiradimas dėl reikalavimų nesilaikymo. Šio straipsnio 1 dalies a punkte numatyta, kad importo skola muitinei, susijusi su prekėmis, apmokestinamomis importo muitu, atsiranda, jei neįvykdoma bent viena iš muitų teisės aktuose nustatytų pareigų, susijusių su ne Sąjungos prekių įvežimu į Sąjungos muitų teritoriją, jų paėmimu iš muitinės priežiūros arba su tokių prekių gabenimu, perdirbimu, saugojimu, laikinuoju saugojimu, laikinuoju įvežimu arba disponavimu jomis toje teritorijoje.

Sprendime nurodoma, kad Pareiškėjas neįvykdė 2017-01-03 Kauno teritorinės muitinės sprendime Nr. 3MK-7.28-1 „Dėl leidimo turėti muitinės sandėlį panaikinimo“ nurodyto įpareigojimo pateikti muitinės sandėlyje saugomas prekes kitai muitinės procedūrai iki 2017-04-03. Nurodytas sprendimas nebuvo skųstas ir yra įsiteisėjęs, todėl šalims privalomas vykdyti.

Sąjungos muitinės kodekso 79 straipsnio 2 dalies a punktas nustato, kad skolos muitinei atsiradimo laiku laikomas vienas iš šių momentų, kai neįvykdoma arba nustojama vykdyti pareiga, kurios nevykdymas nulemia skolos muitinei atsiradimą.

Nagrinėjama atveju skolos muitinei atsiradimo data laikytina 2017-04-04, kai baigėsi Kauno teritorinės muitinės sprendime Nr. 3MK-7.28-1 „Dėl leidimo turėti muitinės sandėlių panaikinimo“ nustatytas terminas pateikti prekes kitai muitinės procedūrai.

Sąjungos muitinės kodekso 79 straipsnio 3 dalyje numatyta, kad skolininku laikomas bet kuris iš šių asmenų:

- a) asmuo, kuris privalėjo įvykdyti atitinkamas pareigas;
- b) asmuo, kuris žinojo arba, yra pagrindo manyti, kad turėjo žinoti, kad muitų teisės aktais nustatyta pareiga nebuvo įvykdyta, ir kuris veikė asmens, privalėjusio įvykdyti tą pareigą, interesais arba kuris dalyvavo atliekant veiksmus, dėl kurių ta pareiga nebuvo įvykdyta;
- c) asmuo, kuris įsigijo arba laikė atitinkamas prekes ir jų įsigijimo arba gavimo metu žinojo arba, yra pagrindo manyti, kad turėjo žinoti, kad muitų teisės aktais nustatyta pareiga nebuvo įvykdyta.

Atsižvelgęs į tai, kad Pareiškėjas atsako už pareigų, susijusių su muitinio sandėliavimo procedūros įforminimu prekėms, vykdymą Muitinės departamentas nusprendė Pareiškėją laikyti skolininku ir jam įregistruoti skolą muitinei.

Muitinės departamentas sprendime nurodo, kad Pareiškėjas su UAB „N1“ buvo sudaręs ne tik prekių saugojimo muitinės sandėlyje sutartį Nr. 03 (2005-01-24), bet ir sutartį dėl muitinės tarpininko paslaugų teikimo Nr. 14 (2005-01-24), kurios 2.2 punktas nurodo, kad Pareiškėjas kaip muitinės tarpininkas privalo deklaruoti prekes ir jas pateikti muitiniam tikrinimui. Taigi Pareiškėjas tapo atsakingu už muitinės deklaracijoje nurodytų duomenų teisingumą bei procedūros tinkamą įvykdymą ir kitos sutarties pagrindą.

Pareiškėjui apie kitos bendrovės UAB „C1“ bankroto bylos iškėlimą pranešta 2010-02-24 pranešimu dėl bankroto bylos iškėlimo ir prekių grąžinimo UAB „C1“. Taigi Pareiškėjui neįvykdžius prievolių, susijusių su jo kaip muitinės sandėlio savininku funkcijomis, jis tapo atsakingu už visas dėl tokio neveikimo atsiradusias pasekmes.

Muitinės departamentas pažymi, kad skundžiamame Kauno teritorinės sprendime išsamiai ir nuosekliai įvertintos aplinkybės, susijusios su ginčo prekių muitinės vertės nustatymu, todėl Muitinės departamentas sutinka su Kauno teritorinės muitinės argumentais ir jų nekartoja.

Pareiškėjas nesutinka su Muitinės departamento išvadomis ir skunde nurodo, kad dėl objektyvių priežasčių procedūrų užbaigti negalėjo.

Pareiškėjas teigia, kad pagal importo deklaraciją Nr. 5KR1R700146 (2005-06-23) muitinio sandėliavimo procedūrai deklaruotas lengvasis automobilis AUDI priklauso UAB „N1“. UAB „N1“ vadovai buvo ne kartą prašomi užbaigti sandėliavimo procedūrą, bet jie nesiėmė jokių veiksmų.

Nurodo, kad pagal importo deklaraciją Nr. 10TKR1000IM003492 (2010-01-25) muitinio sandėliavimo procedūrai deklaruotos įvairios dyzelinių kuro siurblių dalys. Prekių savininkas UAB „C1“ yra bankrutavusi, prekės nurašytos.

Teigia, kad pagal importo deklaraciją muitinio sandėliavimo procedūrai Nr. ILLTKR1000IM043758 (2011-10-13) deklaruotos atsarginės dalys žemės ūkio traktoriams priklauso „M1“ (*duomenys neskelbtini*). Su jos atstovais susisiekti nepavyko, tačiau už šias prekes Pareiškėjas sutinka apmokėti.

Pareiškėjas nurodo, kad siekdamas sureguliuoti situaciją dėl prekių pagal deklaracijas Nr. 5KR1R700146 (2005-06-23) UAB „N1“ ir Nr. 10TKR1000IM003492 (2010-01-25) UAB „C1“ muitinės sandėlyje saugotoms prekėms, kreipėsi į Kauno teritorinę muitinę dėl prekių sunaikinimo ir atitinkamo leidimo taikyti laikino įvežimo perdirbti procedūrą pagal Europos Sąjungos muitinės kodekso 211 str. nuostatas.

Atsižvelgdamas į tai, Pareiškėjas prašo sumažinti apskaičiuotus mokesčius Kauno teritorinės muitinės sprendimu 2017 m. balandžio 6 d. Nr. 7KM18003 ir panaikinti Muitinės departamento sprendimą.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas iš dalies tenkintinas. Muitinės departamento 2017-06-15 sprendimas Nr. 1A-155 naikintinas ir Pareiškėjo skundas perduotinas Muitinės departamentui nagrinėti iš naujo.

Ginčas šioje byloje vyksta dėl Pareiškėjo atsakomybės bei mokestinės prievolės įregistravimo jo atžvilgiu teisėtumo ir pagrįstumo, mokesčių administratoriui konstatavus, kad Pareiškėjas tinkamai neužbaigė muitinio sandėliavimo procedūros.

Ginčo laikotarpio galiojusio 2013-10-09 Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) Nr. 952/2013, nustatančio Sąjungos muitinės kodeksą, (toliau – Muitinės kodeksas) 210 straipsnis nurodo, jog prekėms gali būti įformintos specialiosios procedūros, priskirtinos kuriai nors iš šių kategorijų: a) tranzito, kuriai priskiriamos išorinio ir vidinio tranzito procedūros; b) saugojimo, kuriai priskiriamos muitinio sandėliavimo ir laisvosios zonos procedūros; c) konkretaus naudojimo, kuriai priskiriamos laikinojo įvežimo ir galutinio vartojimo procedūros; d) perdirbimo, kuriai priskiriamos laikinojo įvežimo perdirbti ir laikinojo išvežimo perdirbti procedūros. Pagal minėto Muitinės kodekso 237 straipsnio 1 dalį įforminus saugojimo procedūrą ne Sąjungos prekės gali būti saugomos Sąjungos muitų teritorijoje joms netaikant importo muitų; kitų privalomųjų mokėjimų, numatytų kitose atitinkamose galiojančių teisės aktų nuostatose; prekybos politikos priemonių, jeigu jomis nedraudžiama įvežti prekių į Sąjungos muitų teritoriją arba išvežti iš tos teritorijos. Pagal Muitinės kodekso 211 straipsnio 1 dalies b punktą norint naudoti sandėlius prekių muitiniam sandėliavimui, išskyrus atvejus, kai sandėlio turėtojas yra pati muitinė, reikia muitinės leidimo. Įforminus muitinio sandėliavimo procedūrą, ne Sąjungos prekės gali būti muitinei prižiūrint saugomos patalpose ar kitose vietose, kurias muitinė leido naudoti prekių saugojimui taikant tą procedūrą (toliau – muitinės sandėliai) (Muitinės kodekso 240 straipsnio 1 dalis). Muitinės sandėliai gali būti tokie, kuriuos prekių muitiniam sandėliavimui gali naudoti bet kuris asmuo (atvirieji muitinės sandėliai), arba tokie, kuriuos prekių saugojimui gali naudoti tik leidimo taikyti muitinio sandėliavimo procedūrą turėtojas (uždarieji muitinės sandėliai) (Muitinės kodekso 240 straipsnio 2 dalis).

Muitinės kodekso 242 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad leidimo turėtojas arba procedūros vykdytojas užtikrina, kad prekės, kurioms įforminta muitinio sandėliavimo procedūra, nebūtų paimitos iš muitinės priežiūros (a punktas); ir vykdomos pareigos, susijusios su prekių, kurioms įforminta muitinio sandėliavimo procedūra, saugojimu (b punktas). Be to, procedūros vykdytojas atsako už pareigų, susijusių su muitinio sandėliavimo procedūros įforminimu prekėms, vykdymą (Muitinės kodekso 242 straipsnio 3 dalis).

Pagal Muitinės kodekso 215 straipsnio 1 dalį, specialioji procedūra pripažįstama įvykdyta, kai prekės, kurioms buvo įforminta ta procedūra, išvežamos iš Sąjungos muitų teritorijos arba sunaikinamos nepaliekant jokių atliekų, arba perduodamos valstybės nuosavybėn pagal 199 straipsnį. Importo skola muitinei atsiranda, jei neįvykdoma bent viena iš muitų teisės aktuose nustatytų pareigų, susijusių su ne Sąjungos prekių įvežimu į Sąjungos muitų teritoriją, jų paėmimu iš muitinės priežiūros arba su tokių prekių gabenimu, perdirbimu, saugojimu, laikinuoju saugojimu, laikinuoju įvežimu arba disponavimu jomis toje teritorijoje (Muitinės kodekso 79 straipsnio 1 dalies a punktas). Skolos muitinei atsiradimo laiku laikomas vienas iš šių momentų: a) kai neįvykdoma arba nustojama vykdyti pareiga, kurios nevykdymas nulemia skolos muitinei atsiradimą; b) kai prekėms įforminama atitinkama muitinės procedūra, jeigu po to nustatoma, kad iš tikrųjų nebuvo įvykdyta sąlyga, kurią privaloma įvykdyti įforminant prekėms tokią procedūrą arba taikant su prekių galutiniu vartojimu susijusį neapmokestinimą muitu arba apmokestinimą taikant sumažintą importo maito sumą (Muitinės kodekso 79 straipsnio 2 dalis). Skolininku 79 straipsnio 1 dalies a punkte nurodytu atveju laikomas bet kuris iš šių asmenų: a) asmuo, kuris privalėjo įvykdyti atitinkamas pareigas; b) asmuo, kuris žinojo arba, yra pagrindo manyti, kad turėjo žinoti, kad muitų teisės aktais nustatyta pareiga nebuvo įvykdyta, ir kuris veikė asmuo, privalėjęs įvykdyti tą pareigą, interesais arba kuris dalyvavo atliekant veiksmus, dėl kurių ta pareiga nebuvo įvykdyta; c) asmuo, kuris įsigijo arba laikė atitinkamas prekes ir jų įsigijimo arba

gavimo metu žinojo arba, yra pagrindo manyti, kad turėjo žinoti, kad muitų teisės aktais nustatyta pareiga nebuvo įvykdyta (Muitinės kodekso 79 straipsnio 3 dalis).

Taigi pagal Muitinės kodekse nustatytą muitinio sandėliavimo procedūrą muitinės sandėlyje leidžiama laikyti ne Sąjungos prekes, neapmokestinant šių prekių importo muitais. Tačiau jei minėta procedūra nėra tinkamai įvykdyta laikantis nustatytų sąlygų, atsiranda importo skola muitinei pagal Muitinės kodekso 79 straipsnio 1 dalį.

Nagrinėjamu atveju nustatyta, jog 2004-12-07 Pareiškėjui buvo suteiktas leidimas Nr. LT03016 turėti privatųjį (uždarąjį) muitinės sandėlį. Pareiškėjas, kaip sandėlio savininkas, į savo sandėlį įvežė klientų ne Bendrijos prekes, kurioms įformintos importo deklaracijos muitinio sandėliavimo procedūrai Nr. 5KR1R700146 (2005-06-23), 10LTKR1000IM003492 (2010-01-25) ir 11LTKR1000IM043758 (2011-10-13), muitinio sandėliavimo procedūros vykdytojas – Pareiškėjas. Pareiškėjas 2016-12-28 prašymu (registracijos Nr. 2B-16931) kreipėsi į Kauno teritorinę muitinę panaikinti A tipo muitinės sandėlio Nr. KA0249 steigimo leidimą Nr. LT03016. Kauno teritorinė muitinė 2017-01-03 sprendimu Nr. 3MK-7.28-1 prašymą tenkino, nuo 2017-04-04 panaikino Pareiškėjui leidimą Nr. LT03016 turėti muitinės sandėlį ir įpareigojo Pareiškėją iki 2017-04-03 pateikti kitai muitinės procedūrai muitinės sandėlyje saugomas ne Sąjungos prekes, kurioms įformintos aukščiau nurodytos importo deklaracijos muitinio sandėliavimo procedūrai. Byloje nustatyta, kad Pareiškėjas iki 2017-04-03 importo deklaracijose muitinio sandėliavimo procedūrai deklaruotų prekių nepateikė kitai muitinės procedūrai, prekių išgabenimo iš muitinės sandėlio faktas tuo tikslu vedamoje prekių apskaitoje nėra užregistruotas.

Mokesčių administratorius, atsižvelgęs į tai, kad Pareiškėjas neįvykdė muitinio sandėliavimo procedūrai taikytinų reikalavimų, vadovaudamasis Muitinės kodekso nuostatomis, Pareiškėjui apskaičiavo ir įregistravo mokesčių prievolę muitinei: 1429 Eur maito mokesčių, 10563 Eur PVM, 9 Eur PVM delpinigių ir 1201 Eur baudą.

Pareiškėjas su tokia mokesčių administratoriaus pozicija nesutinka ir skunde Komisijai, o taip pat Pareiškėjo atstovas Komisijos posėdžio metu akcentavo, jog dėl byloje nagrinėjamo pareigos neįvykdymo negali atsirasti skola muitinei, kadangi pagal minėtas importo deklaracijas deklaruotos prekės priklauso ne jam, o UAB „N1“ ir UAB „C1“. UAB „N1“ vadovai, nors ir buvo raštu įspėti Pareiškėjo, tačiau nesiėmė jokių veiksmų užbaigti muitinio sandėliavimo procedūrą. Dėl kontrahento UAB „C1“ yra priimtas teismo sprendimas dėl veiklos pabaigos, o prekės, saugomos Pareiškėjo muitinės sandėlyje, UAB „C1“ likvidaciniame balanse yra nurašytos ir patvirtintos teismo sprendimu. Pareiškėjo atstovas Komisijos posėdžio metu papildomai nurodė, kad muitinė neteisingai nustatė importuojamų prekių muitinę vertę, nes šios prekės yra visiškai nebetinkamos naudoti.

Komisija, įvertinusi bylos medžiagą ir Pareiškėjo skundo Komisijai argumentus, nurodo, jog nagrinėjamoje byloje ginčas iš esmės yra kilęs, ar būtent Pareiškėjas turi sumokėti skolą muitinei, susidariusią taikant muitinio sandėliavimo procedūrą ir dėl importuojamų prekių muitinės vertės dydžio nustatymo.

Kaip minėta, pagal Muitinės kodekso 79 straipsnio 1 dalį bent dėl vienos iš pareigų, susijusių su importo muitais apmokestinamoms prekėms įformintos muitinės procedūros taikymu, neįvykdymo atsiranda skola muitinei. Primintina, kad pagal muitinio sandėliavimo procedūrą ne Sąjungos kilmės prekes galima sandėliuoti taikant sąlyginio neapmokestinimo importo muitais procedūrą. Šios prekės, net jei jos fiziškai yra Sąjungos muitų teritorijoje, laikomos ne Sąjungos kilmės prekėmis. Tokios procedūros teikiamas pranašumas susijęs su tam tikrų pareigų laikymusi. Be to, pažymėtina, kad ne Sąjungos kilmės prekių buvimas Sąjungos muitų teritorijoje kelia riziką, kad, neatlikus muitinės formalumų, šios prekės pateks į valstybių narių rinkas, t. y. riziką, kurios išvengti siekiama Muitinės kodekso 79 straipsniu. (2010 m. liepos 15 d. Sprendimo *DSV Road*, C-234/09, 31 p.). Nagrinėjamu atveju nustatyta, kad būtent Pareiškėjas buvo atsakingas už muitinio sandėliavimo procedūros užbaigimą iki 2017-04-03 ir muitinės sandėlyje saugomų prekių pateikimą kitai muitinės procedūrai, todėl Pareiškėjas turi sumokėti skolą muitinei, atsiradusią dėl prekių, kurioms įforminta muitinio sandėliavimo procedūra, net jeigu tikrasis prekių savininkas neįvykdė pareigų, nustatytų šalių susitarimu. Kaip nurodyta generalinio advokato N. Jääskinen

išvados, pateiktos Teisingumo Teismui 2012 m. kovo 8 d. byloje *C-28/11 Eurogate Distribution GmbH prieš Hauptzollamt Hamburg-Stadt*, 47 punkte prievolė mokėti maito mokesčius tokiu atveju yra ne administracinė, mokesstinė ar baudžiamoji sankcija, o paprasčiausiai reikiamų sąlygų, kad būtų suteiktas pranašumas pritaikius muitinio sandėliavimo procedūrą, neįvykdymo pasekmė, todėl sąlyginis neapmokestinimas tampa netaikytinas ir tuo pagrindžiamas muitų taikymas. Iš tiesų ši procedūra apima sąlyginio pranašumo, kuris gali būti suteiktas tik įvykdžius su ja susijusias sąlygas, suteikimą. Komisijos nuomone, tai, kad muitinė, nereikalauja iš tikrojo prekių savininko sumokėti skolą muitinei, niekaip nepažeidžia Pareiškėjo teisės pateikti atgręžtinį reikalavimą Pareiškėjo kontrahentui.

Kaip minėta, Pareiškėjas faktą, kad prekės, saugomos Pareiškėjo muitinės sandėlyje, yra nebetinkamos panaudoti pagal jų paskirtį, bevertės, grindė į bylą pateiktais dokumentais, jog prekių savininko UAB „C1“ bankroto administratorius šių prekių neperėmė iš Pareiškėjo muitinės sandėlio, UAB „C1“ likvidaciniame balanse, patvirtintame teismo, šios prekės nurašytos, UAB „N1“ prekės neatsiėmė ir pats elektroniniu paštu kreipėsi į muitinę dėl automobilio, saugojamo Pareiškėjo muitinės sandėlyje, utilizavimo, sunaikinimo muitinei prižiūrint. Todėl akcentuoja, jog ginčo prekių muitinė vertė turi būti nustatyta teisingai.

Patikrinusi bylą teisinio reguliavimo ir faktinių aplinkybių nustatymo aspektais, Komisija daro išvadą, kad ginčo prekių muitinė vertė negali būti laikoma nustatyta tinkamai. Akcentuotina, kad dėl nagrinėjamo muitinės vertės nustatymo iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad Bendrijos teisės aktais, susijusiais su muitiniu įvertinimu, siekiama įtvirtinti sąžiningą, vieningą ir neutralią sistemą, kuri neleistų naudoti sutartinių arba fiktyvių muitinės verčių (1990 m. birželio 6 d. Sprendimo *Unifert*, C-11/89, 35 punktas ir 2000 m. spalio 19 d. Sprendimo *Sommer*, C-15/99, 25 punktas). Taigi muitinė vertė turi atitikti importuojamos prekės realią ekonominę vertę, ir dėl to reikia atsižvelgti į ekonominę vertę turinčių šios prekės dalių visumą (2006 m. lapkričio 16 d. Sprendimo *Compaq Computer International Corporation*, C-306/04, 30 punktas). Tačiau iš bylos medžiagos matyti, kad mokesčių administratorius, turėdamas informaciją, kad ginčo prekių vertė gali būti pakitusi (sumažėjusi) ir turėdamas galimybę tai patikrinti, prekių muitinę vertę nustatė, neatsižvelgęs į aukščiau minėtus prekių muitinės vertės nustatymo principus. Mokesčių administratorius savo sprendime dėl nustatytos muitinės vertės išsamiai nepasisakė, o tik patvirtino vietos mokesčių administratoriaus sprendimą dėl muitinės vertės nustatymo. Tačiau, kaip nurodyta generalinės advokatės J. Kokott išvados, pateiktos 2017 m. kovo 30 d. Teisingumo Teismo byloje C-46/16 Valsts ieņēmumu dienests dalyvaujant SIA „LS Customs Services“, 68 punkte, vis dėlto muitinės administracija, nustatydamą muitinę vertę, neišvengiamai turi tam tikras pareigas tikrinti. Mat iš MK 29–31 straipsnių sistemos kyla, jog įvairių galimų muitinės vertės nustatymo metodų tarpusavio santykis yra subsidarius. Tai reiškia, kad muitinės administracija kiekvienu konkrečiu atveju rūpestingai, kaip to reikalaujama, turi patikrinti, ar tenkinamos tam tikro metodo taikymo sąlygos, ir tik tuomet taikyti kitą metodą. Šiuo tikslu Muitinės kodekse valstybių narių muitinėms (su tam tikrais apribojimais) suteikiama teisė pareikalauti informacijos iš asmenų, tiesiogiai ar netiesiogiai susijusių su atitinkamomis prekybos prekėmis operacijomis. Muitinėms nustatytas įpareigojimas rūpestingai patikrinti, ar tenkinamos atitinkamų muitinės vertės nustatymo metodų taikymo sąlygos atitinka ir šių metodų subsidiarumo idėją, kurios siekė Sąjungos teisės aktų leidėjas (69 punktas). Muitinės administracijos pareiga motyvuoti reiškia, kad sprendime turi būti paaiškinta, kaip nustatyta galutinė muitinė vertė. Taigi, jei ši vertė buvo nustatyta pagal MK 31 straipsnį, turi būti paaiškinta, kokius duomenis buvo galima gauti Sąjungoje ir kuriais buvo remtasi nustatant muitinę vertę (81 punktas). Todėl, nagrinėjamu atveju, nustačius, kad importuotų prekių vertė yra pakitusi, ji neatitinka realios jų ekonominės vertės, turi būti nustatyta reali galutinė muitinė vertė, paaiškinant, kaip ir kokiais duomenimis remiantis buvo nustatyta ši vertė.

Komisija nurodo, jog Pareiškėjo skundo motyvas dėl PVM delspinigių ir mokesčių baudos mokėjimo nėra teisiškai reikšmingas nagrinėjamoje byloje, ir Komisija dėl jo plačiau nepasisako. Iš pradžių nustatyta faktiška maito ir PVM mokesstinė prievolė, o tik po to sprendžiamas klausimas dėl PVM delspinigių apskaičiavimo ir mokesčių baudos skyrimo pagrįstumo.

Taigi, kadangi nagrinėjamoje byloje konstatuotinas nevisapusiškas bylos aplinkybių ištyrimas, byloje nenustatyta objektyvi tiesa, nes mokesčių administratorius šiuo atveju netinkamai grindė savo išvadas dėl prekių muitinės vertės nustatymo, todėl mokestinis ginčas šioje dalyje turi būti išnagrinėtas iš naujo. Tik ištyrus, surinkus ir įvertinus visus aukščiau nurodytus reikšmingus bylai įrodymus, tame tarpe ir Pareiškėjo mokesčių administratoriui bei Komisijai kartu su skundu pateiktus įrodymus, darytina vienareikšmiška išvada dėl Pareiškėjo apmokestinimo pagrįstumo. Todėl Komisija, atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, daro išvadą, kad šioje mokesčio ginčo nagrinėjimo stadijoje sprendimo iš esmės priimti negalima, o byloje nustatyti prieštaravimai gali būti pašalinti tik perdavus bylą iš naujo nagrinėti mokesčių administratoriui, nes bylos aplinkybėms išsiaiškinti būtina surinkti naujus įrodymus. Dėl šios priežasties Muitinės departamento sprendimas naikintinas, o Pareiškėjo skundas perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo. Mokesčių administratorius, nagrinėdamas Pareiškėjo skundą iš naujo, turėtų, atsižvelgdamas į visus nurodytus Muitinės departamento sprendimo trūkumus ir surinkęs visą teisiškai reikšmingą informaciją, iš naujo spręsti klausimą dėl Pareiškėjo apmokestinimo.

Pabrėžtina, kad MAĮ 155 straipsnio 4 dalies 5 punktas, numato, jog Mokestinių ginčų komisija gali perduoti skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo. Taikant šią teisės normą, būtina atsižvelgti į MAĮ 155 straipsnio 4 dalies 5 punkto nuostatų aiškinimą, suformuluotą LVAT 2008-02-14 nutartyje, priimtoje administracinėje byloje Nr. A-438-163/2008, taip pat šio teismo 2009-05-04 nutartyje administracinėje byloje Nr. A-438-563/2009. Šiose nutartyse LVAT konstatavo, kad „Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 5 punkte, nustatyta elgesio taisyklė, leidžianti Mokestinių ginčų komisijai prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės perduoti skundą centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo, yra tinkamai pritaikoma tik tuomet, kai tokiam sprendimui priimti egzistuoja teisinis pagrindas. Paprastai toks pagrindas atsiranda, kai yra nustatomos teisiškai reikšmingos aplinkybės, kurios trukdo priimti teisėtą bei pagrįstą sprendimą dėl kilusio ginčo. Tokia situacija gali susidaryti nepilnai ištyrus visas reikšmingas bylai aplinkybes, be kurių yra negalimas pagrįsto sprendimo priėmimas ir kt.“. Taigi, kaip yra pažymėjęs LVAT, MAĮ 155 straipsnio 4 dalies 5 punkto nuostatų taikymas ir skundo perdavimas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo yra galimas tik tais atvejais, kai būtina naujai atlikti tam tikrus mokesčių administratoriaus kompetencijai priskirtus objektyvius veiksmus, susijusius su teisiškai reikšmingų aplinkybių, kurios trukdo priimti teisėtą bei pagrįstą sprendimą dėl kilusio mokesčio ginčo, pašalinimu (pavyzdžiui, surinkti papildomų įrodymų, ištirti nenagrinėtas faktines aplinkybes, įrodymus ir pan.).

Kadangi nagrinėjamoje byloje mokesčių administratorius netinkamai vertino ir ištyrė faktines aplinkybes, todėl Muitinės departamento 2017-06-15 sprendimas Nr. 1A-155, kuriuo Pareiškėjui nurodyta sumokėti į biudžetą 1429 Eur muito mokestį, 10563 Eur PVM, 9 Eur PVM delspinigius ir 1201 Eur baudą už mokėtinų mokesčių sumažinimą naikintinas ir Pareiškėjo skundas šioje dalyje perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, išnagrinėjusi Pareiškėjo skundą, atsižvelgdama į aukščiau išvardytas aplinkybes ir vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

Panaikinti Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2017-06-15 sprendimą Nr. 1A-155 ir Pareiškėjo skundą perduoti centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 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 straipsnio

2 dalį apskūsti 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 pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos nariai

Rasa Stravinskaitė

Lina Vosylienė