



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL V. J. SKUNDO**

2020 m. birželio 4 d. Nr. S- 97 (7-73/2020)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš pirmininkės Editos Galiauskaitės, narių Evaldo Raistensko, Rasos Stravinskaitės, Andriaus Veniaus (pranešėjas) ir Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo V. J. (toliau – Pareiškėjas) 2020-03-26 skundą dėl Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Muitinės departamentas) 2020-03-09 sprendimo Nr. 1A-48 (toliau – Sprendimas). Pareiškėjo atstovas advokatas G. V., Atsakovo atstovė A. P. 2020-05-05 dalyvavo Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėjas prašo panaikinti Muitinės departamento 2020-03-09 sprendimą Nr. 1A-48 ir perduoti Pareiškėjo skundą Muitinės departamentui nagrinėti iš naujo bei atleisti nuo Klaipėdos teritorinės muitinės (toliau – Klaipėdos TM) 2019-11-15 supaprastinto patikrinimo ataskaita Nr. 9LM3200885 apskaičiuotų 1393 Eur importo mokesčių delspinigių.

Dėl netinkamo skolininko sąvokos aiškinimo ir nepagrįsto Pareiškėjo pripažinimo skolininku muitinei

Ginčijamame sprendime nurodoma, jog nagrinėjamu atveju Pareiškėjas įvežė į Lietuvos Respublikos ir ES muitų teritoriją iš Baltarusijos 11409,1 litrų dyzelinio kuro (UAB „E1“, kurioje dirbo vilkiko vairuotoju, nuosavybės teise priklausančiu automobiliu „Scania“ (valst. Nr. *(duomenys neskelbtini)*)). Muitinės departamento nuomone, Pareiškėjas nesilaikė nustatytos tvarkos pranešti muitinei apie išpilamą įvežtą kurą, panaudojo jį ne pagal paskirtį bei tapo atsakingas už 2013-10-09 Tarybos reglamento Nr. 952/2013, nustatančio Sąjungos muitinės kodeksą (toliau – Sąjungos muitinės kodeksas), 135 straipsnio 1 dalyje nustatytos prievolės įvežtas prekes nedelsiant pristatyti į muitinės įstaigą arba į kitą muitinės nustatytą arba jai priimtą vietą, nevykdymą. Muitinės departamentas teigia, kad, įveždamas kurą, Pareiškėjas veikė vienasmeniškai, o įrodymų, kad veikė įmonės vardu ir jos naudai, Pareiškėjas nepateikė, tokių aplinkybių Klaipėdos TM taip pat nenustatė.

Pareiškėjas tvirtina, kad jis veikė išimtinai savo darbdavio nurodymais ir jo vardu. Tai patvirtina šios aplinkybės:

1) Muitinės konstatuota žala biudžetui atsirado būtent tuo metu, kai Pareiškėjas dirbo pagal darbo sutartį ir vykdė darbo sutartimi jam pavestas funkcijas – vežė kurą UAB „E1“ priklausančiu transportu, atlikdamas darbdavio pavestas funkcijas, būdamas direktoriaus įsakymu paskirtose komandiruotėse;

2) Pareiškėjo teigimu, būtent darbdavys (UAB „E1“) buvo suinteresuotas manipuliacijomis jam priklausančios transporto priemonės „Scania“ tachografo duomenimis ir diegiant „atjungėjus“ (UAB „E1“ ne kartą buvo bausta administracine tvarka, o jos vadovas užsiima ir kita veikla – pramogine laivyba, kurioje taip pat gali būti panaudojamas pigesnis kuras);

3) Visas Pareiškėjo įvežtas kuras buvo oficialiai deklaruojamas muitinėje (kas pripažįstama ir Patikrinimo ataskaitoje); nėra jokių įrodymų, kad Pareiškėjas pats būtų prekiavęs įvežtu kuru, jį naudojęs asmeniniams ar komerciniams tikslams.

Skunde nurodoma, kad Patikrinimo ataskaitoje minimas tik vienas epizodas, kuomet UAB „E1“ 2017-07-17 raštu Nr. SD17-07/17-2 buvo informuota, jog „vairuotojas, vairuojantis vilkiką valstybiniu numeriu (*duomenys neskelbtini*), perpilinėja kurą nuomojamos vilkikų aikštelės, adresu: (*duomenys neskelbtini*), saugomoje teritorijoje“. Tačiau, kaip konstatuota ir pačioje Patikrinimo ataskaitoje, šią informaciją pateikė suinteresuotas asmuo – Pareiškėjo darbdavys (UAB „E1“), rašte išdėstytos aplinkybės nėra detaliau ištirtos apklausiant rašte minimus asmenis (pvz. aikštelę prižiūrinčios UAB „A1“ darbuotojus) ar surenkant rašte išdėstytas aplinkybes patvirtinančius duomenis. Todėl akivaizdu, jog nurodyta informacija nėra ir negali būti tinkamu realius Pareiškėjo veiksmus patvirtinančiu įrodymu. o yra tik pačios UAB „E1“ gynybinė pozicija, pateikta siekiant išvengti jos pripažinimo skolininku muitinei ir neteisėtai bei nepagrįstai perkelti visą atsakomybę Pareiškėjui. Be to, neaišku, kodėl UAB „E1“, kaip darbdavys, atsakingas už tinkamą darbo organizavimą, nereagavo į šį incidentą. Muitinės departamentas, pripažindamas Pareiškėją vieninteliu skolininku muitinei ir remdamasi UAB „A1“ 2017-07-17 raštu, ignoravo faktą, kad po minėto rašto pati muitinė konstatavo 2017-08-04, 2017-09-01, 2017-09-15, 2017-11-10 kuro įvežimus (Patikrinimo ataskaitos 3 lapas). Taigi, akivaizdu, jog Pareiškėjo darbdavys (UAB „E1“) po UAB „A1“ 2017-07-17 pranešimo žinojo ar turėjo žinoti apie tariamai neteisėtai įvežtą kurą. Atsižvelgiant į visas aukščiau išdėstytas aplinkybes, skunde prieinama išvada, jog bet kuriuo atveju išimtinai vien tik Pareiškėjas negali būti pripažįstamas skolininku dėl 3513,3 l kuro įvežimo (vykusio po 2017-07-17).

Muitinės sprendime papildomai nurodoma ir tai, jog skolininku muitinei Pareiškėjas laikytinas ne pagal Sąjungos muitinės kodekso 79 straipsnio 3 dalies „c“ punktą, bet remiantis Sąjungos muitinės kodekso 79 straipsnio 1 dalies a punkto ir 3 dalies a punkto nuostatomis, numatančiomis, jog importo skola muitinei, susijusi su prekėmis, apmokestinamomis importo muitu, atsiranda, jei nevykdoma bent viena iš muitų teisės aktuose nustatytų pareigų, susijusių su ne Sąjungos prekių įvežimu į Sąjungos muitų teritoriją, skolininku laikomas asmuo, kuris privalėjo vykdyti atitinkamas pareigas.

Pareiškėjas atkreipia dėmesį į tai, jog šiuo atveju formalus Pareiškėjo skolos muitinei pagrindo (ar pagal Sąjungos muitinės kodekso 79 straipsnio 1 dalies ar 3 dalies nuostatas) nurodymas visiškai nekeičia jo atliktų veiksmų teisinio kvalifikavimo. Remiantis Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) sprendimu byloje C-414/02 *Spedition Ulustrans*, skolininko muitinei sąvoka turi būti aiškinama siaurai ir negali būti be tinkamo ir pakankamo teisinio pagrindo muitinės išplėsta, t. y. nepagrįstai plečiamas muitinės skolininkų skaičius. Šiuo aspektu būtina atkreipti dėmesį į tai, jog bylose C-195/03 *Papismedov ir kt.*, bei C-238/02 ir C-246/02 *Viluckas ir Jonušas* ir byloje C-454/10 *Oliver Jesterl*, ESTT susiejo skolininko statuso įgijimą pagal Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 3 dalį [neteisėto prekių importo atvejais] ne tik su sąmoningu ir objektyviu (fiziniu) dalyvavimu neteisėtai įvežant prekes, pavyzdžiui, jas neteisėtai atgabenant transporto priemone, bet ir su piktnaudžiavimu, mokesčių vengimo aspektais, t. y. skolininkais pripažįstami ne bet kurie prekių įvežime dalyvavę asmenys, o tie, kurie žinojo ar yra pakankamo pagrindo manyti, kad turėjo žinoti, jog prekių įvežimas bus neteisėtas ir dėl to nebus sumokėti importo mokesčiai.

Tokiu būdu, remiantis minėta ESTT praktika, sprendžiant klausimą dėl asmens pripažinimo skolininku muitinei, svarbu įvertinti ar asmuo ėmėsi visų veiksmų, kurių iš jo būtų galima pagrįstai tikėtis, siekdamas užtikrinti, kad su jo veikla susijusios prekės nebūtų neteisėtai įvežtos bei deklaruotos muitinei. Analogiškais argumentais, t. y. konstatavimu, jog asmens prievolės (skola) muitinei priklauso nuo to ar jis žinojo apie atliekamų muitinės procedūrų su jau į ES muitų teritoriją įvežtomis prekėmis teisinės pasekmės ir nesiėmė veiksmų jas tinkamai įforminti (pavyzdžiui, pateikti prekių muitinei ir pan.), buvo remiamasi ir kitose naujausiose ESTT bylose ir jose priimtuose sprendimuose, pavyzdžiui, byloje C-547/15 *Interservice*, taip pat byloje C-3 71/09 *Isaac International*, kur asmens pripažinimas skolininku dar kartą buvo susietas su jo žinojimu apie galimą

piktnaudžiavimą ar pažeidimą muitų teisės srityje. Pavyzdžiui, ESTT, sprenddamas klausimą ar asmuo gali būti laikomas muito mokėtoju (skolininku) ir ar jis negali būti atleistas nuo muito, nurodė, kad asmuo privalo būti laikomas skolininku ir negali pasinaudoti atleidimu nuo muito *inter alia* ir dėl to, kad dėl jo tikslingų veiksmų (neveikimo) iškyla piktnaudžiavimo galimybė, o muitinė negali užtikrinti veiksmingos kontrolės. Taip pat pastebėtina, jog labai panašia koncepcija buvo vadovaujama ir kitose ESTT bylose (žr. pvz. bylą C-222/01 *British American Tobacco*).

Nagrinėjama atveju, jokių įrodymų, kad įveždamas apmokestintus kuro produktus (dyzeliną) Pareiškėjas siekė piktnaudžiauti, išvengti mokesčių ar sukurti prielaidas jų vengimui, nėra surinkta. Nesant pagrindo laikyti Pareiškėją skolininku muitinei, nėra ir pagrindo apskaičiuoti importo PVM bei akcizų, kadangi šių mokesčių nepriemoka gali susidaryti tik tuo atveju, kai asmeniui registruojama importo skola muitinei ir prekės pripažįstamos importuotomis (žr. ginčo teisinių santykių atsiradimo metu galiojusio Lietuvos Respublikos akcizų įstatymo (toliau – Akcizų įstatymas) 9 straipsnio 1 dalies 4 punktą ir Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 3 straipsnio 3 dalį). Pareiškėjo teigimu, nagrinėjama atveju, skolininku muitinei turėtų būti laikoma UAB „E1“. Kita vertus, net jei būtų pripažinta, jog aukščiau minimos aplinkybės egzistavo, joms esant Pareiškėjas turi būti pripažintas solidariai atsakingu muitinei, nes ginčo prekės buvo įvežamos ne Pareiškėjo vardu, o UAB „E1“ vardu bei interesais. Vadinasi, UAB „E1“, kaip savarankiškas mokesčių mokėtojas, turėjo žinoti bei turėjo pareigą domėtis ginčo prekių (kuro produktų – dyzelino) įvežimo aplinkybėmis, kas suponuoja ir jos tapimą solidariu skolininku.

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) ne kartą yra pabrėžęs, kad priimant sprendimus dėl asmenų, kurie laikytini solidariai atsakingi muitinei, visi suinteresuoti asmenys turi būti įtraukiami į mokesstinio ginčo procesą, o dėl šios priežasties mokesčius ginčus nagrinėjusių institucijų sprendimai buvo naikinami. Taigi mokesčių administratoriui tenka pareiga į ginčo nagrinėjimą ir atitinkamai, mokesstinį patikrinimą, įtraukti ne tik Pareiškėją, bet ir kitus, trečiuosius asmenis, dėl jų teisių ir pareigų turėtų būti pasisakoma priimant sprendimą dėl skolos registravimo / apskaičiavimo.

Dėl netinkamo ginčo prekės muitinės vertės nustatymo

Nagrinėjama atveju, nesant galimybės prekių muitinę vertę nustatyti sandorio vertės muitinio įvertinimo metodu, vietos mokesčių administratorius kuro muitinę vertę nustatė remiantis duomenimis, kuriuos galima gauti Sąjungos muitų teritorijoje, t. y. pagal Prekių muitinio įvertinimo duomenų bazėje sukauptą informaciją. Pareiškėjas nesutinka su tokia argumentacija. Muitinė nagrinėjama atveju pasirinko taikyti ne sandorio vertės metodą (Sąjungos muitinės kodekso 70 straipsnis) ar kitus antrinius muitinės vertės nustatymo metodus (Sąjungos muitinės kodekso 74 straipsnio 1-2 dalys), bet vadinamąjį „paskutinio šanso“ / „atmetimo“ (angl. „fallback“ / „last chance“) metodą (kitus priimtinius būdus muitinei vertei nustatyti, Sąjungos muitinės kodekso 74 straipsnio 3 dalis). Tačiau nei pačioje Ataskaitoje, nei jos 2 priede nėra pateikta jokios konkrečios argumentacijos, kaip buvo nustatoma muitinė vertė, kokie skaičiavimai buvo atliekami, kokie šaltiniai bei įrodymai buvo vertinami ir kodėl.

Atkreiptinas dėmesys, jog ESTT yra pasisakęs, kad muitinė turi rūpestingai paeiliui naudoti kiekvieną iš šioje nuostatoje (Bendrijos muitinės kodekso 30 straipsnyje, Sąjungos muitinės kodekso 74 straipsnį „Antriniai muitinio įvertinimo metodai“) numatytų metodų ir tik tada gali nuspręsti dėl jų netaikymo, atlikdama šiuos veiksmus ji „gali prašyti bet kurio asmens, turinčio tiesioginį ar netiesioginį suinteresuotumą dėl atitinkamų sandorių, pateikti informaciją ir turi užtikrinti, kad galutiniame sprendime būtų „aiškiai ir nedviprasmiškai“ motyvuotas muitinės vertės nustatymo metodų pasirinkimas bei nurodyti duomenys, „kuriais remiantis apskaičiuota prekių muitinė vertė“.

Dėl Pareiškėjo atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių

Pareiškėjo prašymas atleisti nuo importo mokesčių delspinigių grindžiama Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 100 straipsnio 1 dalies 3 punktu ir 141 straipsnio 1 dalies 1 punktu, t. y. kai mokesčių mokėtojas įrodo, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo. Pareiškėjas tvirtina, kad dėl padaryto pažeidimo yra kaltas ne jis, o jo darbdavys – UAB „E1“, kurio interesais, nurodymu bei pavedimu buvo atliktas ginčo kuro gabenimas. Jokių įrodymų, kad Pareiškėjas pats būtų prekiavęs įvežtu kuru, jį naudojęs asmeniniams ar komerciniams tikslams,

ginčo byloje nesurinkta ir nepateikta. Kaip minėta, UAB „E1“ buvo suinteresuota pigesnio kuro gabenimu dėl jos vadovo vykdomos pramoginės laivybos, taip pat UAB „E1“ manipuliavo jam priklausančios transporto priemonės „Scania“ duomenimis, už ką UAB „E1“ atstovai jau buvo bausti administracine tvarka. Dėl šių priežasčių, net ir tuo atveju, jei būtų konstatuota, kad Pareiškėjas yra solidariai (kartu su UAB „E1“) skolingas muitinei dėl su ginčo produktų įvežimu susijusių importo mokesčių ar jo skolą muitinei yra pagrindo registruoti remiantis kitomis mokesčių įstatymų bei Sąjungos muitinės kodekso nuostatomis, jis bet kuriuo atveju privalo būti atleistas nuo šių mokesčių delspinigių, nes skola muitinei susidarė ne dėl Pareiškėjo kaltės.

Atsižvelgdamas į aukščiau išdėstytus faktinius ir teisinius argumentus bei vadovaudamasis MAĮ 155 straipsnio 1 dalies 2 ir 3 punktais, Pareiškėjas prašo: 1) panaikinti Muitinės departamento 2020-03-09 sprendimą Nr. 1A-48 ir perduoti Pareiškėjo skundą Muitinės departamentui nagrinėti iš naujo (dalyje dėl apskaičiuotų maito, importo PVM ir akcizų mokesčių); 2) atleisti Pareiškėją nuo Klaipėdos TM 2019-11-15 supaprastinto patikrinimo ataskaita Nr. 9LM3200885 apskaičiuotų 1393 Eur importo mokesčių delspinigių.

Muitinės departamentas ginčijamu sprendimu patvirtino Klaipėdos TM 2019-11-15 supaprastinto patikrinimo ataskaitą Nr. 9LM320088S.

Klaipėdos TM atliko supaprastintą mokestinį patikrinimą, susijusį su UAB „E1“ nuosavybės teise priklausančio automobilio „Scania“ (valst. Nr. *(duomenys neskelbtini)*) vidaus degimo sistemos kuro bake iš Baltarusijos į Lietuvos Respubliką įvežto 11409,1 l dyzelinio kuro apmokestinimu importo mokesčiais. Vietos mokesčių administratorius tikrino, ar buvo tinkamai pasinaudota importo mokesčių lengvata įvežamam kurui iš trečiųjų šalių, t. y., ar kuras, įvežtas minėtos transporto priemonės standartiniame bake, buvo sunaudotas tik šio automobilio vidaus degimo sistemoje jo eksploatavimui. Remiantis UAB „E1“ pateiktais apskaitos dokumentais ir degalų sunaudojimo ataskaitomis, buvo atlikta krovinio automobilio „Scania“ (valst. Nr. *(duomenys neskelbtini)*) kuro panaudojimo analizė.

Vietos mokesčių administratorius nustatė, kad iš trečiųjų šalių įvežtas 11409,1 l dyzelinio kuro kiekis nebuvo sunaudotas šioje transporto priemonėje. Tokiu būdu, buvo pažeistos 2009-11-16 Tarybos reglamento (EEB) Nr. 1186/2009, nustatančio Bendrijos atleidimo nuo muitų sistemą (toliau – Reglamentas Nr. 1186/2009), 107 straipsnio nuostatos.

Konstatavusi, jog ginčo kuras buvo įvežtas ir sunaudotas pažeidžiant nustatytą tvarką, Klaipėdos TM pripažino UAB „E1“ vairuotoją (Pareiškėją) skolininku muitinei bei įregistravo mokestinę nepriemoką: 3767 Eur akcizą bei 2843 Eur PVM, taip pat apskaičiavo 794 Eur akcizo delspinigius ir 599 Eur PVM delspinigius.

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad Klaipėdos TM patikrinimo metu atliko UAB „E1“ buhalterinės apskaitos duomenų analizę (kuro nurašymo aktų), analizavo krovinio automobilio Scania (valst. Nr. *(duomenys neskelbtini)*) nuvažiuotus maršrutus, kilometrus bei sunaudotą kuro kiekį, apskaitytą buhalterinės apskaitos registre Nr. 20113 (Sunaudotų degalų 2017 m. sausio–lapkričio mėn. ataskaitose) bei šiuos duomenis palygino su Lietuvos–Baltarusijos pasienyje deklaruotais kuro kiekiais. Patikrinimo metu nustatyta, kad minėto vilkiko „Scania“ kuro likučiai reiso pabaigoje, nurodyti kuro nurašymo aktuose, neatitiko kuro likučių, deklaruotų pasienyje – kelionės lapuose, o degalų deklaracijose deklaruotas, įvežtas į Lietuvos Respubliką kuro kiekis buvo didesnis nei kuro kiekis užfiksuotas reiso pabaigoje. Nustatyta, kad UAB „E1“ buhalterinės apskaitos registruose nebuvo apskaitytos ūkinės operacijos susijusios su 11409,1 l kuro kiekiu, įvežtu vilkiko stacionariame kuro bake.

Klaipėdos TM nustatė, jog UAB „E1“ vairuotojas, būdamas komandiruotėje Baltarusijos Respublikoje, pirkė degalus už savo asmenines lėšas, kuriuos į Lietuvos Respubliką vežė kartu su UAB „E1“ priklausančiais degalais minėto automobilio „Scania“ vidaus degimo sistemos kuro bake. Grįžęs iš komandiruotės savo vardu pildė kelionės lapus, kuro nurašymo aktus, nurodydamas kuro likučius reiso pradžioje ir pabaigoje, tačiau juose nenurodė ūkinių operacijų, susijusių su 11409,1 l kuro įsigijimu ir panaudojimu. Be to, kaip minėta, vietos mokesčių administratorius įvertino atstumą nuo Lietuvos Respublikos pasienio su Baltarusija iki Klaipėdos, skaičiavo sunaudotus kuro kiekius pagal UAB „E1“ direktoriaus įsakymu patvirtintas kuro normas bei nustatė, kad bendrovės

buhalterinės apskaitos registruose nėra apskaitytos ūkinės operacijos (įsigijimo, atsiskaitymo, sunaudojimo), susijusios su 11409,1 l kuro įvežimu. Nustatytų aplinkybių pagrindu Klaipėdos TM priėjo išvadą, jog 11409,1 l kuras buvo pirktas ne bendrovės lėšomis ir nebuvo sunaudotas automobilio „Scania“ vidaus degimo sistemos kuro bako bendrovės ūkinei veiklai vykdyti.

Ginčijamame sprendime nurodyta, kad ginčo teisinius santykius reglamentuoja Reglamentas Nr. 1186/2009, Akcizų įstatymas, Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002-06-04 nutarimu Nr. 821 patvirtintos Lietuvos Respublikos akcizų įstatymo 41 straipsnio 1 dalies 3-8 punktuose nurodytų lengvatų taikymo taisyklės, PVMĮ ir Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004-04-16 nutarimu Nr. 438 patvirtintos Importuojamų prekių neapmokestinimo importo PVM taisyklės.

Vadovaujantis Reglamento Nr. 1186/2009 107 straipsniu ir 110 straipsnio 1 dalimi, be importo muitų leidžiama įvežti degalus, esančius privačių ar komercinių motorinių transporto priemonių ar motociklų, specialiųjų konteinerių, įvažiuojančių į Bendrijos muitų teritoriją, standartiniuose bakuose, tačiau jie negali būti naudojami kitoje transporto priemonėje nei toji, kurioje jie buvo įvežti, ir negali būti iš tos transporto priemonės išpilti ir sandėliuojami, išskyrus tos transporto priemonės būtino remonto metu, ir asmuo, kuris degalus įvežė be muitų, taip pat negali perleisti jų už atlygį ar nemokamai.

PVMĮ 40 straipsnio 1 dalies 21 punkte nustatyta, kad importo PVM neapmokestinamas kuras ir tepalai, esantys automobilių transporto priemonėse, reikalingi tų priemonių eksploatavimui. Importuojamų prekių neapmokestinimo importo PVM taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004-04-16 nutarimu Nr. 438 (toliau – Taisyklės), 20 punkte numatyta, kad ši importo PVM lengvata taikoma ta pačia tvarka ir tomis pačiomis sąlygomis, kaip ir šių prekių, jeigu jos būtų importuojamos į Europos Sąjungos muitų teritoriją, atleidimas nuo importo muitų, kaip nustatyta Tarybos reglamente.

Akcizų įstatymo 43 straipsnio 1 dalyje nustatyti atvejai, kuriems esant atleidžiama nuo akcizų, t. y. vadovaujantis Akcizų įstatymo 43 straipsnio 1 dalies 8 punktu, nuo akcizų atleidžiami energiniai produktai, į Lietuvos Respubliką įvežami transporto priemonių stacionariuose gamintojo techniniuose dokumentuose nurodytose variklių degalų ir tepalų talpyklose, iš kurių variklių degalai ir tepalai tiesiogiai patenka į stacionarias transporto priemonės variklių degalų tiekimo ir tepimo sistemas. Šio straipsnio 1 dalyje nurodytų lengvatų laikymo tvarka nustatyta Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002-06-04 nutarimu Nr. 821 patvirtintose Lietuvos Respublikos akcizų įstatymo 43 straipsnio 1 dalies 3-8 punktuose nurodytų lengvatų taikymo taisyklėse. Taisyklių 12 punkte numatyta, kad akcizai neskaičiuojami už Lietuvos Respublikoje importuojamus energetinius produktus, esančius komercinių keleivinių ir krovininių motorinių kelių transporto priemonių, įskaitant traktorius arba vilkikus, stacionariuose gamintojo techninėje dokumentacijoje numatytose kuro talpyklose (įskaitant dujų balionus, sumontuotus transporto priemonėje kaip dujinės įrangos dalis), iš kurių šie energetiniai produktai tiesiogiai patenka į stacionarias transporto priemonės kuro tiekimo sistemas arba naudojami aušinimo ar kitose sistemose, jeigu šie energetiniai produktai naudojami toje pačioje transporto priemonėje, kurioje buvo importuoti.

Remiantis Reglamento Nr. 1186/2009 107 straipsniu, nuo maito mokesčio atleidžiami standartiniuose bakuose į Bendrijos teritoriją įvežami degalai, o vadovaujantis 110 straipsniu, pagal 107-109 straipsnius, muitais neapmokestinti degalai negali būti naudojami kitoje transporto priemonėje nei toji, kurioje jie įvežti, ir negali būti iš tos transporto priemonės išpilti ir sandėliuojami, išskyrus tos transporto priemonės būtino remonto metu, jų taip pat negalima perleisti už atlygį ar nemokamai. Jei šių nuostatų nesilaikoma, atitinkamiems produktams pritaikomi importo maitai tuo tarifu, kuris galiojo nuostatų pažeidimo dieną, atsižvelgiant į krovinio rūšį.

Vadovaujantis Taisyklių 21 punktu, jeigu asmuo ketina PVMĮ 40 straipsnio 1 dalies 21 punkte nurodytas prekes, kurios buvo neapmokestintos importo PVM, išpilti iš kuro bakų, išskyrus atvejus, kai šios prekės išpilamos dėl transporto priemonės remonto, jis privalo iki šiame punkte nurodyto prekių išpylimo apie tai pranešti muitinės įstaigai, kurios veiklos zonoje prekes numato išpilti, ir ne vėliau kaip kitą darbo dieną po šiame punkte nurodyto prekių išpylimo pateikti duomenis, reikalingus importo PVM dydžiui nustatyti. Muitinės įstaiga, remdamasi asmens pranešime nurodytais ir (arba) kitaip gautais duomenimis, apskaičiuoja mokėtiną importo PVM

pagal PVM tarifą, galiojusi prekių išpylimo dieną, ir tą dieną nustatytą prekių apmokestinamąją vertę.

Pagal Akcizų įstatymo 9 straipsnio 1 dalies 4 punktą, prievolė mokėti akcizus Lietuvos Respublikoje atsiranda už akcizais apmokestinamas prekes, kurios buvo įsigytos ar importuotos be akcizų šio įstatymo 19, 27 ar 43 straipsniuose nustatytiems tikslams, tačiau Lietuvos Respublikoje panaudotas kitiems tikslams.

Vadovaujantis Sąjungos muitinės kodekso 5 straipsnio 33 punkto, 135 straipsnio 1 dalies ir 139 straipsnio nuostatomis, visos į Sąjungos muitų teritoriją įvežtos prekės turi būti pristatytos į muitinę. Nesilaikant Sąjungos muitinės kodekso 135-137 straipsniuose ir 139 straipsnyje nurodytų reikalavimų, pagal kodekso 79 straipsnį atsiranda skola muitinei.

Muitinės departamento sprendime nurodyta, kad Pareiškėjas, nesilaikė minėtoje Taisyklėse nustatytos tvarkos pranešti atitinkamai muitinės įstaigai apie išpilamą kurą bei panaudojęs jį ne pagal paskirtį pažeidė reglamento 110 straipsnio 1 dalies nuostatas ir bei tapo atsakingas už Sąjungos muitinės kodekso 135 straipsnio 1 dalyje nustatytos prievolės įvežtas prekes nedelsiant pristatyti į muitinės įstaigą arba į kitą muitinės nustatytą arba jai priimtina vietą, nevykdymą. Remiantis Sąjungos muitinės kodekso 79 straipsnio 1 dalimi, importo skola muitinei, susijusi su prekėmis apmokestinamomis importo muitu, atsiranda, jei neįvykdoma bent viena iš muitų teisės aktuose nustatytų pareigų, susijusi su ne Sąjungos prekių įvežimu į Sąjungos muitų teritoriją, o šio straipsnio 3 dalies a punkte įtvirtinta, jog skolininku laikomas asmuo, kuris privalėjo vykdyti atitinkamas pareigas.

Pareiškėjo teiginiai apie tai, kad jis neatitinka Sąjungos muitinės kodekso 79 straipsnyje nustatytų skolininko muitinei požymių, o kuras buvo įvežtas darbdavio vardu ir interesais, Muitinės departamento buvo atmesti kaip nepagrįsti, kadangi, kaip nustatė vietos mokesčių administratorius, UAB „E1“ buhalterinės apskaitos registruose nebuvo apskaitytos ūkinės operacijos, susijusios su 11409,1 l kuro įvežimu į Lietuvą. Priešingai, nustatyta, kad Pareiškėjas neapskaitytą kurą pirko iš asmeninių lėšų (degalinėse Baltarusijoje atsiskaitė asmenine banko kortele), vežamo kuro kiekius nurodė muitinės Degalų deklaracijose bei grįžęs į Klaipėdą pats pildė kelionės lapus, kuro nurašymo aktus, nurodydamas kuro likučius reiso pradžioje ir pabaigoje. Taigi, nagrinėjamu atveju nustatyta, kad Pareiškėjas veikė vienasmeniškai, o įrodymų, kad veikė įmonės vardu ir jos naudai Pareiškėjas nepateikė, tokių aplinkybių Klaipėdos TM taip pat nenustatė.

Pareiškėjo skunde išdėstyti argumentai dėl netinkamo solidariosios atsakomybės taikymo taip pat Muitinės departamento laikyti nepagrįstais. Sprendime pažymėta, kad vietos mokesčių administratoriaus sprendimas yra priimtas vieno skolininko, t. y. Pareiškėjo, atžvilgiu, UAB „E1“ pripažinti skolininke muitinei šiame ginče pagrindo nėra, todėl solidariosios – atsakomybės klausimas nesvarstytinas, nes atitinkamos teisės normos ginčijamame sprendime netaikytos. Skolininku Pareiškėjas laikytinas ne pagal Sąjungos muitinės kodekso 79 straipsnio 3 dalies c punktą, kaip nurodė Klaipėdos TM, tačiau remiantis Sąjungos muitinės kodekso 79 straipsnio 1 dalies a punkto ir 3 dalies a punkto nuostatomis, numatančiomis, jog importo skola muitinei, susijusi su prekėmis, apmokestinamomis importo muitu atsiranda, jei nevykdoma bent viena iš muitų teisės aktuose nustatytų pareigų, susijusių su ne Sąjungos prekių įvežimu į Sąjungos muitų teritoriją, o skolininku laikomas asmuo, kuris privalėjo vykdyti atitinkamas pareigas.

Importuojamų prekių muitinį įvertinimą reglamentuoja Sąjungos muitinės kodekso 70-74 straipsniai. Remiantis Sąjungos muitinės kodekso 70 straipsnio 1 dalimi, prekių muitinės vertės pagrindas, visų pirma, yra sandorio vertė, tai yra kaina, faktiškai sumokėta arba mokėtina už prekes, parduodamas eksportui į Sąjungos muitų teritoriją, kuri prireikus patikslinama. Sąjungos muitinės kodekso 74 straipsnio 1 dalyje numatyta, kad jeigu prekių muitinės vertės neįmanoma nustatyti pagal 70 straipsnį, ji nustatoma iš eilės taikant kiekvieną 2 dalies punktą nuo a iki d, kol pasiekiamas tas punktas, pagal kurį prekių muitinę vertę įmanoma nustatyti. Jeigu muitinės vertės neįmanoma nustatyti pagal minėto 74 straipsnio 1 dalies nuostatas, ji nustatoma remiantis duomenimis, kuriuos galima gauti Sąjungos muitų teritorijoje, t. y. remiamasi muitinės informacinėse sistemose sukauptais muitinės deklaracijų duomenimis apie importuotų tapačių arba panašių prekių muitines vertes.

Ginčijamame sprendime pažymėta, kad nagrinėjama atveju iš surinktų įrodymų nėra galimybės nustatyti neteisėtai sunaudoto litro kuro tikslios kainos. Klaipėdos TM nustatė, už kokią sumą tam tikromis datomis buvo perkamas kuras, tačiau duomenų, koks kuro kiekis atitinkamu metu buvo perkamas, neturi, todėl sandorio vertės muitinio įvertinimo metodo taikyti galimybės nėra. Pareiškėjas skunde Muitinės departamentui nurodė, jog Ataskaitoje nėra pateikta jokių duomenų, kad konsultacijos tarp Pareiškėjo ir muitinės dėl ginčo prekės muitinės vertės nustatymo būtų vykę ar kad Pareiškėjui apskritai būtų pasiūlyta pateikti savo duomenis bei argumentaciją dėl ginčo prekės (kuro produktų/dyzelino) muitinės vertės, tačiau Muitinės departamento sprendime pažymėta, kad Klaipėdos TM iš anksto, 2019-09-25 raštu Nr. (11.1)11D-11487, informavo Pareiškėją apie galimą nepalankaus sprendimo priėmimą, pasiūlė pateikti savo nuomonę, susipažinti su patikrinimo metu surinkta informacija ir dokumentais, o, be to, Muitinės departamento pavedimu vietos mokesčių administratorius atliko pakartotinį patikrinimą, kurio metu buvo renkama papildoma informacija ir vertinami dokumentai, tačiau Pareiškėjas savo ruožtu sandorio vertę pagrindžiančių įrodymų neteikė. Kartu su skundu Muitinės departamentui Sandorio vertę pagrindžiantys įrodymai taip pat nepateikti.

Tokiu būdu, nesant galimybės ginčo prekių muitinę vertę nustatyti sandorio vertės muitinio įvertinimo metodu, Muitinės departamentas sprendė, kad vietos mokesčių administratorius pagrįstai kuro muitinę vertę nustatė remiantis duomenimis, kuriuos galima gauti Sąjungos muitų teritorijoje, t. y. pagal Prekių muitinio įvertinimo duomenų bazėje sukauptą informaciją, o mokesčių apskaičiavimo detalizaciją pateikė skundžiamos supaprastinto patikrinimo ataskaitos 2 priede.

Muitinės departamentas, išnagrinėjęs Pareiškėjo skundą, įvertinęs nagrinėjamo atvejo faktines aplinkybes bei remdamasis aukščiau išdėstytu teisiniu reglamentavimu, priėjo išvadą, kad Klaipėdos TM 2019-11-15 sprendimu Nr. 9LM320088S teisėtai ir pagrįstai pripažino Pareiškėją skolininku muitinei, apskaičiavo privalomus sumokėti importo PVM, akcizą, delspinigius už laiku nesumokėtus importo PVM, akcizą bei įregistravo šią mokestinę prievolę.

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

Komisija, įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, kad Pareiškėjo skundas atmestinas, skundžiamas Muitinės departamento sprendimas tvirtintinas.

Mokestinis ginčas šioje byloje yra kilęs dėl Pareiškėjo tikrintu laikotarpiu Baltarusijoje pirktu ir krovininio automobilio bake įvežto 11409,1 litrų dyzelinio kuro apmokestinimo importo PVM ir akcizais.

Klaipėdos TM nustatė, kad UAB „E1“ nuosavybės teise priklausančio automobilio „Scania“ (valst. Nr. *(duomenys neskelbtini)*) vidaus degimo sistemos kuro bake iš Baltarusijos Respublikos į Lietuvos Respubliką įvežtas 11409,1 l dyzelinio kuro kiekis nebuvo sunaudotas šios transporto priemonės vidaus degimo sistemoje jos eksploatavimui. Tokiu būdu, buvo pažeistos Reglamento Nr. 1186/2009 110 straipsnio 1 dalies nuostatos. Konstatavusi, kad ginčo kuras buvo įvežtas ir sunaudotas pažeidžiant nustatytą tvarką, įvertinusi tai, jog Degalų deklaracijas, kelionės lapus bei kuro nurašymo aktus pildė ir pasirašė Pareiškėjas, UAB „E1“ buhalterinėje apskaitoje neapskaičytas dyzelinis kuras buvo įsigytas iš Pareiškėjo asmeninių lėšų, Klaipėdos TM pripažino UAB „E1“ vairuotoją (Pareiškėją) skolininku muitinei bei įregistravo mokestinę nepriemoką: 3767 Eur akcizą bei 2843 Eur PVM, taip pat apskaičiavo 794 Eur akcizo delspinigius ir 599 Eur PVM delspinigius.

Muitinės departamentas savo sprendime su Klaipėdos TM išvadamis sutiko.

Pareiškėjas ginčija Muitinės departamento sprendimą ir savo skunde akcentuoja, kad jis negali būti laikomas skolininku muitinei pagal Sąjungos muitinės kodekso 79 straipsnį, kadangi veikė išimtinai darbdavio nurodymu ir jo vardu. Pareiškėjo teigimu, būtent UAB „E1“ turėtų būti pripažinta skolininke muitinei, arba bent solidariai atsakinga muitinei kartu su Pareiškėju. Skunde taip pat išdėstyti nesutikimo su ginčo prekės (dyzelinio kuro) muitinės vertės nustatymu argumentai bei prašymas atleisti Pareiškėją nuo delspinigių, nes skola muitinei susidarė ne dėl jo kaltės.

Atsižvelgdama į tai, kad mokestinio ginčo dalyką apsprendžia pareikšti konkretūs ir aiškūs mokesčių mokėtojo reikalavimai, į tai, kad ginčo tarp šalių dėl mokesčių administratoriaus

apskaičiuoto 11409,1 l dyzelinio kuro kiekio, kuris nebuvo sunaudotas UAB „E1“ nuosavybės teise priklausančio automobilio „Scania“ vidaus degimo sistemoje bei ginčijame sprendime išdėstytų teisės aktų normų, reglamentuojančių iš trečiųjų šalių automobilių standartiniuose bakuose įvežamo dyzelinio kuro atleidimą nuo importo mokesčių tvarką, nėra, Komisija, vengdama pasikartojimų, nagrinėjamu atveju sprendime pasisakys dėl Muitinės departamento sprendimo pagrįstumo atsižvelgdama į Pareiškėjo skunde nurodytus bei mokesstinio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu Pareiškėjo atstovo akcentuotus nesutikimo su ginčijamu mokesčių administratoriaus sprendimu motyvus ir reikalavimus.

Dėl Pareiškėjo pripažinimo skolininku muitinei pagal Sąjungos muitinės kodekso 79 straipsnį

Vadovaujantis Reglamento Nr. 1186/2009 107 straipsniu ir 110 straipsnio 1 dalimi, be importo muitų leidžiama įvežti degalus, esančius privačių ar komercinių motorinių transporto priemonių ar motociklų, specialiųjų konteinerių, įvažiuojančių į Bendrijos muitų teritoriją, standartiniuose bakuose, tačiau jie negali būti naudojami kitoje transporto priemonėje nei toji, kurioje jie buvo įvežti, ir negali būti iš tos transporto priemonės išpilti ir sandėliuojami, išskyrus tos transporto priemonės būtino remonto metu, ir asmuo, kuris degalus įvežė be muitų, taip pat negali perleisti jų už atlygį ar nemokamai.

Vadovaujantis Taisyklių 21 punktu, jeigu asmuo ketina PVMĮ 40 straipsnio 1 dalies 21 punkte nurodytas prekes, kurios buvo neapmokestintos importo PVM, išpilti iš kuro bakų, išskyrus atvejus, kai šios prekės išpilamos dėl transporto priemonės remonto, jis privalo iki šiame punkte nurodyto prekių išpylimo apie tai pranešti muitinės įstaigai, kurios veiklos zonoje prekes numato išpilti, ir ne vėliau kaip kitą darbo dieną po šiame punkte nurodyto prekių išpylimo pateikti duomenis, reikalingus importo PVM dydžiui nustatyti.

Vadovaujantis Sąjungos muitinės kodekso 5 straipsnio 33 punkto, 135 straipsnio 1 dalies ir 139 straipsnio nuostatomis, visos į Sąjungos muitų teritoriją įvežtos prekės turi būti pristatytos į muitinę. Nesilaikant Sąjungos muitinės kodekso 135-137 straipsniuose ir 139 straipsnyje nurodytų reikalavimų, pagal kodekso 79 straipsnį atsiranda skola muitinei.

Pagal Sąjungos muitinės kodekso 79 straipsnio 1 dalies a punktą 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.

Nagrinėjamu atveju neginčijamai nustatyta (to neginčija ir mokesstinio ginčo šalys), kad buvo nesilaikyta minėtose Taisyklėse nustatytos tvarkos pranešti atitinkamai muitinės įstaigai apie išpilamą kurą bei jo panaudojimą ne pagal paskirtį, tokiu būdu buvo pažeistos Reglamento Nr. 1186/2009 110 straipsnio 1 dalies nuostatos bei neįvykdyta Sąjungos muitinės kodekso 135 straipsnio 1 dalyje nustatyta prievolė įvežtas prekes nedelsiant pristatyti į muitinės įstaigą arba į kitą muitinės nustatytą arba jai priimtą vietą. Ginčas byloje kilęs dėl to, kas turi būti pripažintas atsakingu už minėtų teisės aktų pažeidimus: Pareiškėjas ar UAB „E1“ (Pareiškėjo darbdavys ir krovininio automobilio „Scania“ savininkas).

Remiantis Sąjungos muitinės kodekso 79 straipsnio 3 dalimi, 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. Jeigu eksporto ar importo muto sumą, atitinkančią vieną skolą muitinei, privalo sumokėti keli asmenys, jie solidariai atsako už tos skolos sumokėjimą (Sąjungos muitinės kodekso 84 straipsnis).

Muitinės departamentas Pareiškėją skolininku muitinei pripažino remiantis Sąjungos muitinės kodekso 79 straipsnio 1 dalies a punktu ir 3 dalies a punktu, numatančiais, kad importo skola muitinei, susijusi su prekėmis, apmokestinamomis importo muitu, atsiranda, jei nevykdoma

bent viena iš muitų teisės aktuose nustatytų pareigų, susijusių su ne Sąjungos prekių įvežimu į Sąjungos muitų teritoriją, skolininku laikomas asmuo, kuris privalėjo vykdyti atitinkamas pareigas.

Pareiškėjas tvirtina, kad skolininku muitinei nagrinėjamu atveju turėtų būti laikoma UAB „E1“, kurios interesais ir pavedimu jis veikė, o bendrovė atitinka visas Sąjungos muitinės kodekso 79 straipsnio sąlygas.

Komisija, išanalizavusi ginčo bylos medžiagą, Pareiškėjo skundo argumentus, konstatuoja, kad Muitinės departamento pozicija skolininku muitinei ginčo situacijoje pripažinti tik Pareiškėją yra pagrįsta byloje esančiais faktiniais duomenimis ir dokumentais. Byloje nustatyta, kad krovininio automobilio „Scania“ standartiniame bake įvežtas, tačiau UAB „E1“ buhalterinės apskaitos registruose neapskaitytas dyzelinis kuras (11409,1 litrų) buvo įsigytas iš Pareiškėjo asmeninių lėšų (Pareiškėjas degalinėse Baltarusijoje atsiskaitė asmenine AB SEB banko kortele), būtent Pareiškėjas pildė muitinės Degalų deklaracijas ir jose nurodė vežamo kuro kiekius, grįžęs į Klaipėdą pats pildė kelionės lapus, kuro nurašymo aktus, nurodydamas kuro likučius reiso pradžioje ir pabaigoje. Šie dokumentai patvirtina, kad Pareiškėjas, įveždamas iš asmeninių lėšų įsigytą dyzelinį kurą darbdaviui nuosavybės teise priklausančio krovinio automobilio standartiniame bake, siekė pasinaudoti Reglamento Nr. 1186/2009 107 straipsnyje numatyta lengvata degalų įvežimui be importo muitų.

Byloje pateiktas Pareiškėjo 2019-10-29 paaiškinimas apie kuro įsigijimo Baltarusijos Respublikoje aplinkybes, grynųjų pinigų gavimą iš UAB „E1“ direktoriaus ir jų įnešimą į asmeninę sąskaitą banke. Komisija atkreipia dėmesį į tai, kad Pareiškėjo nurodyti teiginiai apie tai, jog jo vairuojamo krovininio automobilio „Scania“ kuro bakai degalais ne Europos Sąjungos šalyse buvo užpildomi, atsiskaitant ne tik UAB „E1“ priklausančiomis mokėjimo kortelėmis (kuro kortele E100), bet ir įmonės direktoriaus Pareiškėjui išduotais grynaisiais pinigais, kurie būdavo išduodami ir įnešami į Pareiškėjo asmeninę banko sąskaitą Pareiškėjui išvažiuojant į reisą, buvo paneigti patikrinimo metu surinktais rašytiniais įrodymais, iš kurių matyti, kad grynųjų pinigų mokėjimai iš įmonės kasos kurui įsigyti Pareiškėjui tikrintu laikotarpiu nebuvo vykdomi, o grynieji pinigai į Pareiškėjo sąskaitą būdavo įnešami ne Pareiškėjui išvykstant į komandiruotę į Baltarusijos Respubliką, bet grįžus iš jos. Taip pat nustatyta, kad UAB „E1“ kurą krovininiam transportui pirkto pagal 2013-01-17 degalų įsigijimo sutartį Nr. 5465 iš Estijos įmonės „T1“, kuri kiekvieno mėnesio 15 ir paskutinę mėnesio dieną pirktam kuro kiekiui išrašydavo sąskaitas faktūras, kurios būdavo apmokamos UAB „E1“ banko pavedimais po prekių gavimo. Ši aplinkybė paneigė Pareiškėjo 2019-10-29 paaiškiniame išdėstytas priežastis, dėl kurių jis negalėjo atsiskaityti už kurą Baltarusijos Respublikoje UAB „E1“ išduota kuro kortele E100 (pasak Pareiškėjo, jis dažnai negalėdavo atsiskaityti minėta kuro kortele, kadangi įmonės direktorius laiku nepervedavo grynųjų pinigų, arba nakties metu turėjo naudotis savo asmenine banko kortele).

Nepaisant Pareiškėjo skundo teiginių, kad jis veikė UAB „E1“ pavedimu, būdamas įmonės direktoriaus įsakymais įformintose komandiruotėse, byloje nenustatyta, kad UAB „E1“ būtų žinojusi apie Pareiškėjo iš asmeninių lėšų perkamą dyzelinį kurą, įvežtą Pareiškėjo vairuojamo krovininio automobilio „Scania“ standartiniame bake, bet nepanaudotą šios transporto priemonės vidaus degimo sistemoje jos eksploatavimui. Kaip minėta, UAB „E1“ kurą Baltarusijos Respublikoje pirkto iš Estijos įmonės „T1“, atsiskaitydavo tik banko pavedimais iš įmonės banko sąskaitos, grynieji pinigai kurui įsigyti Pareiškėjui išduodami nebuvo, ginčo dyzelinio kuro kiekis, įsigytas iš Pareiškėjo asmeninių lėšų, nebuvo apskaitytas bendrovės buhalterinėje apskaitoje, byloje nėra informacijos apie tai, kad bendrovei buvo žinomi Pareiškėjo užpildytų Degalų deklaracijų duomenys (ginčo byloje minimos tik muitinei pateiktos Degalų deklaracijos, tačiau nenurodyta, kad antrieji deklaracijų egzemplioriai būtų pateikti UAB „E1“). Paminėtina, kad Pareiškėjas buvo pasirašęs 2016-01-02 Visiškos materialinės atsakomybės sutartį Nr. 58, kurios 1.5 papunktyje nurodyta, kad Pareiškėjui griežtai draudžiama Lietuvos Respublikoje, Latvijos Respublikoje ir kitų Europos Sąjungos šalių teritorijoje parduoti, perleisti už atlygį ar nemokamai degalus, kurie buvo įvežti be muitų, arba degalus, kurie priklauso UAB „E1“. Pareiškėjo skunde akcentuojamas UAB „E1“ pateiktas UAB „A1“ 2017-07-17 raštas Nr. SD17-07/17-2 „Dėl sutarties sąlygų pažeidimų“, kuriuo UAB „E1“ direktorius buvo informuotas apie tai, kad vairuotojas, vairuojantis krovininį automobilį „Scania“ (valst. Nr. *(duomenys neskelbtini)*), perpilinėja kurą nuomojamos aikštelės

saugomoje teritorijoje, tuo pažeisdamas UAB „A1“ nustatytas vidaus tvarkos taisykles, Komisijos vertinimu, taip pat neįrodo, kad UAB „E1“ žinojo arba yra pagrindo manyti, kad turėjo žinoti, jog muitų teisės aktais nustatyta pareiga nebuvo įvykdyta, nes iš ginčo bylos medžiagos galima daryti išvadą, kad UAB „E1“ buhalterinėje apskaitoje nenustatyta neatitikimų tarp iš Estijos įmonės „T1“ Baltarusijos Respublikoje įsigyto kuro kiekių ir Pareiškėjo darbdaviui pateiktuose kelionės lapuose ir kuro nurašymo aktuose nurodytų sunaudoto kuro kiekių. Komisija pažymi, kad muitinė turi diskrecijos teisę pripažinti konkretų asmenį skolininku, nes būtent ji, įvertinusi byloje surinktus įrodymus, sprendžia, ar yra pakankamai duomenų vieną ar kitą asmenį pripažinti skolininku muitinei, ar ne. Nagrinėjamu atveju muitinė, nustačiusi, kad neturi pakankamai duomenų pagrįsti, jog UAB „E1“ žinojo arba yra pagrindo manyti, kad turėjo žinoti apie Pareiškėjo daromus muitų teisės aktų pažeidimus, pagrįstai nepripažino įmonės skolininku muitinei.

Komisija daro išvadą, kad mokesčių administratoriaus surinkti įrodymai patvirtina, jog Pareiškėjas veikė vienasmeniškai, savo rizika ir atsakomybe, todėl pagrįstai buvo pripažintas skolininku muitinei. Byloje nepateikta įrodymų, kad ginčo dyzelinis kuras buvo įsigytas UAB „E1“ pavedimu, su jos žinia ar jos naudai, todėl nagrinėjamu atveju nėra pagrindo pripažinti UAB „E1“ nei vieninteliu skolininku muitinei, nei taikyti įmonei solidarią atsakomybę.

Pareiškėjo skunde akcentuojama aplinkybė apie tai, jog nagrinėjamu atveju nenustatyta, kad Pareiškėjas pats būtų prekiavęs be importo muitų įvežtu kuru, jį naudojęs asmeniniais ar komerciniais tikslais, šiuo atveju nėra teisiškai reikšminga, kadangi ginčijamame sprendime išvardintos teisės aktų nuostatos ginčo dyzelinio kuro apmokestinimą importo PVM ir akcizais sieja su dyzelinio kuro panaudojimu / nepanaudojimu transporto priemonės, kurioje jis buvo įvežtas į Sąjungos muitų teritoriją, vidaus degimo sistemoje jos eksploatavimui, o ne iš transporto priemonės išpildo kuro tolesniu panaudojimu. Pareiškėjo deklaratyvūs teiginiai apie UAB „E1“ direktoriaus suinteresuotumą pigesnę kurą panaudoti vykdomoje papildomoje veikloje (pramoginėje laivyboje) nepatvirtinti jokiais rašytiniais bylos dokumentais, todėl laikytini Pareiškėjo gynybine pozicija, siekiant išvengti įregistruotos skolos muitinei.

Dėl ginčo prekės muitinės vertės

Pareiškėjas nesutinka su nustatyta ginčo prekių muitine verte, teigdamas, kad ginčijamame sprendime neargumentuota, kaip konkrečiai buvo nustatyta muitinė vertė, kokie šaltiniai bei įrodymai buvo vertinami, o tai prieštarauja ESTT praktikai, kur nurodoma, kad muitinė turi paeiliui naudoti kiekvieną iš Sąjungos muitinės kodekso 74 straipsnyje nurodytų metodų ir tik tada nuspręsti dėl jų netaikymo.

Importuojamų prekių muitinį įvertinimą reglamentuoja Sąjungos muitinės kodekso 70–74 straipsniai. Pagal Sąjungos muitinės kodekso 70 straipsnio 1 dalį prekių muitinės vertės pagrindas, visų pirma, yra sandorio vertė, tai yra kaina, faktiškai sumokėta arba mokėtina už prekes, parduodamas eksportui į Sąjungos muitų teritoriją, kuri prireikus patikslinama. Sąjungos muitinės kodekso 74 straipsnio 1 dalyje numatyta, kad jeigu prekių muitinės vertės neįmanoma nustatyti pagal 70 straipsnį, ji nustatoma iš eilės taikant kiekvieną 2 dalies punktą nuo a iki d, kol pasiekiamas tas punktas, pagal kurį prekių muitinę vertę įmanoma nustatyti. Sąjungos muitinės kodekso 74 straipsnio 2 dalyje nurodyta, kad muitinės vertė – tai: a) tapačių prekių, parduotų eksportui į Sąjungos muitų teritoriją ir eksportuotų tuo pačiu arba maždaug tuo pačiu metu kaip ir vertinamos prekės, sandorio vertė; b) panašių prekių, parduotų eksportui į Sąjungos muitų teritoriją ir eksportuotų tuo pačiu arba maždaug tuo pačiu metu kaip ir vertinamos prekės, sandorio vertė; c) vertė, nustatyta pagal prekių vieneto kainą, už kurią Sąjungos muitų teritorijoje su pardavėjais nesusijusiems asmenimis parduotas didžiausias bendras importuotų prekių arba tapačių ar panašių importuotų prekių kiekis; arba d) apskaičiuotoji vertė, kurią sudaro šių elementų suma: išlaidos medžiagoms ir gamybai arba kitokiam perdirbimui, atliktam gaminant importuojamas prekes, arba jų vertė; pelno ir bendrųjų išlaidų, kurių dydis lygus pelnui ir bendrosioms išlaidoms, paprastai nurodomoms šalies eksportuotojos gamintojams parduodant eksportui į Sąjungą prekes, kurios yra tos pačios klasės ar rūšies kaip ir vertinamos prekės, suma; išlaidos 71 straipsnio 1 dalies e punkte nurodytiems elementams arba vertė. Jeigu muitinės vertės neįmanoma nustatyti pagal minėto 74 straipsnio 1 dalies nuostatas, ji nustatoma remiantis duomenimis, kuriuos galima gauti Sąjungos

muitų teritorijoje, t. y. remiamasi muitinės informacinėse sistemose sukauptais muitinės deklaracijų duomenimis apie importuotų tapačių arba panašių prekių muitines vertes.

Iš bylos medžiagos matyti, kad nagrinėjamu atveju iš surinktų įrodymų nėra galimybės nustatyti ginčo dyzelinio kuro vieno litro tikslios kainos. Byloje pagal Pareiškėjo asmeninės banko sąskaitos išrašus nustatyta, už kokią sumą tam tikromis datomis buvo perkamas kuras, tačiau nenustatyta, koks kuro kiekis kiekvieną kartą buvo perkamas, Pareiškėjas taip pat nepateikė Baltarusijos Respublikoje asmeninėmis lėšomis vykdytus kuro įsigijimo sandorius patvirtinančių pirkimo ar mokėjimo dokumentų (sąskaitų faktūrų, kvitų, banko dokumentų ar pan.), todėl nėra galimybės nustatyti vieno litro kuro kainos, o tuo pačiu ir taikyti Sąjungos muitinės kodekso 70 straipsnio 1 dalyje numatyto sandorio vertės muitinio įvertinimo metodo.

Dėl Pareiškėjo skunde išdėstyto ir Komisijos posėdžio metu iškelto klausimo dėl netinkamo Sąjungos muitinės kodekso 74 straipsnio 2 dalyje nurodytų muitinės vertės nustatymo metodų taikymo ginčo byloje Muitinės departamentas 2020-05-20 el. paštu pateikė paaiškinimą, kuriame išdėstė priežastis, kodėl nebuvo taikytas nė vienas iš Sąjungos muitinės kodekso 74 straipsnio 2 dalies a-d punktų. Muitinės departamento teigimu, nėra galimybės pritaikyti Sąjungos muitinės kodekso 74 straipsnio 2 dalies a punkte numatyto tapačių prekių muitinio įvertinimo metodo, b punkte numatyto panašių prekių muitinio įvertinimo metodo, nes nėra pakankamai duomenų apie prekę ir pardavimo eksportui į Bendriją aplinkybes. Sąjungos muitinės kodekso 74 straipsnio 2 dalies c punkto nuostatos gali būti taikomos tik tuo atveju, jei importuotojas pateikia muitinei informaciją apie importuotų prekių pardavimą Sąjungoje (nagrinėjamu atveju tokia informacija nepateikta). Sąjungos muitinės kodekso 74 straipsnio 2 dalies d punkte numatyto apskaičiuotos vertės metodo taip pat nagrinėjamu atveju negalima taikyti, nes nepateikta informacija apie medžiagų, gamybos išlaidų, pelno, bendrųjų išlaidų vertes. Atsižvelgiant į išdėstytą, teigtina, kad prekių muitinė vertė pagrįstai nustatyta vadovaujantis Sąjungos muitinės kodekso 74 straipsnio 3 dalies nuostatomis ir remiantis Sąjungos muitų teritorijoje turimais (importuojančioje šalyje prieinamais) duomenimis. Įvežto dyzelinio kuro vieno litro muitinė vertė, nustatyta pagal sienos kirtimo datas, pateikta 2019-11-15 Supaprastinto patikrinimo ataskaitos Nr. 9LM320088S mokesčių apskaičiavimo lentelėje (2 priede).

Komisija atkreipia dėmesį, kad Pareiškėjas, ginčydamas Klaipėdos TM nustatytą ginčo dyzelinio kuro muitinę vertę, apsiribojo vien mokesčių administratoriaus sprendimo kritika ir atsikirtimais, tačiau nepateikė sandorio vertę pagrindžiančių įrodymų, kurie paneigtų mokesčių administratoriaus atliktus skaičiavimus, nors Pareiškėjui ne kartą buvo suteikta tokia galimybė (tiek teikiant savo nuomonę apie galimą nepalankaus sprendimo priėmimą, tiek pakartotinio patikrinimo metu).

Komisija sprendžia, kad nesant duomenų apie sandorio vertę, taip pat nesant galimybės nustatyti muitinę vertę pagal Sąjungos muitinės kodekso 74 straipsnio 2 dalies a-d punktus, vietos mokesčių administratorius pagrįstai ginčo dyzelinio kuro muitinę vertę nustatė remiantis duomenimis, kuriuos galima gauti Sąjungos muitų teritorijoje, t. y. pagal Prekių muitinio įvertinimo duomenų bazėje sukauptą informaciją, o mokesčių apskaičiavimo detalizaciją pateikė Klaipėdos TM supaprastinto patikrinimo ataskaitos 2 priede.

Dėl Pareiškėjo atleidimo nuo apskaičiuotų delspinigių

Pareiškėjas skunde išdėstė prašymą atleisti nuo apskaičiuotų delspinigių remiantis MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 3 punktu ir 141 straipsnio 1 dalies 1 punktu, t. y. kai mokesčių mokėtojas įrodo, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo.

Įstatymų leidėjas atleidimą nuo delspinigių šiuo pagrindu sieja ne tik su mokesčių mokėtojo kaltės nebuvimu, bet ir su jo paties pareiga šią faktinę aplinkybę įrodyti. Įrodinėjimo našta tenka būtent mokesčių mokėtojui, jei jis siekia pasinaudoti atleidimo nuo delspinigių teisine galimybe (LVAT 2011-03-28 nutartis adm. byloje Nr. A-556-364/2011 ir kt.). Pareiškėjas su skundu Komisijai nepateikė įrodymų, paneigiančių jo kaltę dėl padaryto mokesčio pažeidimo. Komisijos vertinimu, sprendžiant pagal ginčo byloje nustatytas aplinkybes, nėra galimybės teigti, kad Pareiškėjas nėra kaltas dėl mokesčių administratoriaus patikrinimo metu nustatyto mokesčio pažeidimo. Kaip minėta, byloje nepateikta įrodymų, kad dėl padaryto pažeidimo yra kaltas

Pareiškėjo darbdavys UAB „E1“ ar kad Pareiškėjas pažeidimą padarė įmonės pavidimu. Priešingai, byloje nustatyta, kad Pareiškėjas, iš savo asmeninių lėšų įsigydamas dyzelinį kurą ir jį įveždamas į Sąjungos muitų teritoriją vilkiko „Scania“ standartiniame bake kartu su UAB „E1“ dyzeliniu kuru, veikė savo rizika ir atsakomybe, be darbdavio žinios. Egzistuojant aptartoms aplinkybėms, teigtina, jog nėra pagrindo atleisti Pareiškėją nuo apskaičiuotų delspinigių mokėjimo MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1 punkte nurodytu pagrindu.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 100 straipsnio 1 dalies 3 punktu, 141 straipsnio 1 dalies 1 punktu, 155 straipsnio 4 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

1. Patvirtinti Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2020-03-09 sprendimą Nr. 1A-48.

2. Neatleisti Pareiškėjo nuo 794 Eur akcizo delspinigių ir 599 Eur PVM delspinigių.

Pagal MAĮ 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 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 mokesčių ginčą (arba mokesčio 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 narys

Evaldas Raistenskis

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė