



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL UŽDAROSIOS AKCINĖS BENDROVĖS „OZMIS“ SKUNDO**

2020 m. lapkričio 10 d. Nr. S-201 (7-174/2019)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš pirmininko Evaldo Raistensio, narių Editos Galiauskaitės, Rasos Stravinskaitės, Andriaus Veniaus (pranešėjas), Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo uždarosios akcinės bendrovės „Ozmis“ (toliau – Pareiškėjas, Bendrovė) 2020-09-05 skundą dėl Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Muitinės departamentas) 2020-08-13 sprendimo Nr. 1A-146 (toliau – Sprendimas). Pareiškėjo atstovas advokatas Jonas Sakalauskas, Atsakovo atstovas L.R. 2020-10-13 dalyvavo Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėjas prašo panaikinti Muitinės departamento 2020-08-13 sprendimą Nr. 1A-146 ir įpareigoti Muitinės departamentą priimti naują sprendimą, klasifikuojant ginčo prekes Kombinuotosios nomenklatūros (toliau – KN) 1518 00 95 subpozicijoje ir atitinkamai perskaičiuojant mokėtinus mokesčius, arba panaikinti minėtą Muitinės departamento sprendimą ir pavesti mokesčių administratoriui atlikti pakartotinį patikrinimą.

Dėl netinkamo Pareiškėjo pateiktų dokumentų vertinimo

Pareiškėjo teigimu, mokesčių administratorius neatliko visapusės dokumentų analizės, o selektyviai atrinko duomenis, kurie pagrindžia mokesčių administratoriaus poziciją, ir nevertino duomenų, kurie nėra jam palankūs; selektyviai atrinko frazes iš dokumentų (eksportuotojų pirminių raštų) ir nevertino paskesnių eksportuotojų pažymų, kurios buvo pagrįstos pirminiais įrodymais (atliekų surinkimo aktais ir kt.). Be to, nebuvo išsamiai išnagrinėti Pareiškėjo teikti dokumentai, pavyzdžiui, Pareiškėjo 2019-06-25 Prašymo dėl papildomų dokumentų prijungimo Priedas Nr. 2 ir Pareiškėjo 2018-09-17 Prašymo dėl įrodymų prijungimo prie bylos Priedai Nr. 1-2 – pardavėjų LLC „HANKS“ ir OOO „TREIDKOM“ patvirtinimai dėl prekių sudėties. Šie dokumentai pagrindžia, jog visos ginčo deklaracijomis importuotos prekės savo sudėtyje turėjo gyvūninių riebalų. Liko neįvertinta ir 2015-10-01 LLC „HANKS“ ir ZAO „Torgovyj dom „Perekriostak“ sutartis Nr. 9-GM-VT. Iš pateiktų prekių važtaraščių matyti, jog remiantis šalių sudarytais susitarimais, ZAO „Torgovyj dom „Perekriostak“ klientui LLC „HANKS“ teikė prekes, įvardijamas kaip „panaudoti riebalai ir aliejus“.

Skunde nurodoma, kad muitinė nesurinko įrodymų (tyrimo rezultatų ar laboratorijos analizės duomenų), kurie paneigtų Pareiškėjo pateiktus įrodymus. Muitinė tyrimų rezultatais nenustatė galimai kitokios prekių sudėties (kuri leistų prekes klasifikuoti TARIC kodu 1518 00 99 90). Tuo tarpu Pareiškėjas pateikė dokumentus apie prekių klasifikavimą KN 1518 00 95 kodu. Pareiškėjo tvirtinimu, ginčo prekių klasifikavimą KN 1518 00 95 kodu patvirtina ir Muitinės laboratorijos 2019-02-25 analizės protokolas Nr. 19MLT0292, kuriame užfiksuota, jog ginčo prekių sudėtyje yra gyvūninės kilmės riebalų (nustatytas cholesterolis).

Bylos duomenys turi būti nagrinėjami sistemiškai ir pilna apimtimi. Tai reiškia, jog muitinė negali remtis viena dokumento dalimi, tačiau atsisakyti vertinti kitą, kaip ginčo byloje daroma su Rusijos Federacijos eksporto deklaracijomis. Vilniaus teritorinė muitinė (toliau – Vilniaus TM) neatliko teisinės pateiktų eksporto deklaracijų 33 langelio duomenų analizės ir šių duomenų analizės kitų byloje esančių įrodymų kontekste. Vilniaus TM atsisakymas vertinti eksporto deklaracijų 33 langelio duomenis buvo argumentuotas galimai kitokia Rusijos Federacijoje naudojama prekių nomenklatūra, patvirtinta tos šalies teisės aktais. Todėl buvo vertinti tik prekių aprašymai, bet nevertinti tiesiogiai su prekių tarifiniu klasifikavimu susiję duomenys.

Pareiškėjas nurodo, kad skunde Muitinės departamentui dėl Vilniaus TM 2020-06-30 Patikrinimo ataskaitos buvo pateikta teisinė Rusijos Federacijos ir ES naudojamos prekių klasifikavimo nomenklatūros analizė. Šios analizės pagrindu Muitinės departamentas pripažino, kad Rusijos Federacijos KN kodo 1518 00 95 aprašymas atitinka ES šio KN kodo aprašymą. Nepaisant to, Muitinės departamentas neatsižvelgė į eksporto deklaracijų 33 langelio duomenis, kadangi yra „nežinoma, kokiomis taisyklėmis bei principais vadovaujantis Rusijos Federacijoje klasifikuojamos prekės“, t. y. buvo pateiktas dar vienas pagrindas, kuris nebuvo nurodytas 2020-06-30 Patikrinimo ataskaitoje ir pranešime dėl galimo nepalankaus sprendimo.

Pareiškėjo nuomone, Muitinės departamentas, pripažinęs, jog visgi Rusijos Federacijos ir ES KN kodai ginčo prekėms yra sutampantys aprašymų lygyje, kilus abejonėms dėl klasifikavimo procedūros, privalėjo išsiaiškinti, ar Rusijos Federacijoje ir ES taikomi klasifikavimo principai ir taisyklės yra vienodi, o jei ne – ar esami skirtumai turi esminės reikšmės nagrinėjamam ginčui. Skunde pažymima, kad tiek ES, tiek Rusijos Federacijos KN yra paremtos Tarptautine konvencija dėl suderintos prekių aprašymo ir kodavimo sistemos, kuri ir nustatė nomenklatūros aiškinimo taisykles.

Pareiškėjo teigimu, esant prieštaravimams ar neaiškumams dėl prekių dokumentų ar pačių eksportuotų prekių, mokesčių administratorius privalėjo kreiptis į Rusijos Federacijos muitinę, siekiant gauti informaciją apie eksportuotas prekes, įskaitant jų savybes ir / ar tarifinio klasifikavimo duomenis. Tokia mokesčių administratoriaus prievolė ir teisė numatyta Skundų pateikimo Muitinės departamentui prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos ir jų nagrinėjimo nuostatuose, patvirtintuose Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2016-12-27 įsakymu Nr. 1B-1074, Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 28 ir 32 straipsniuose.

Skunde pabrėžiama, kad prekių importo metu muitinė neėmė prekių pavyzdžių, nevertino dalies prekių pardavėjų pateiktų dokumentų, nevertino privalomosios tarifinės informacijos sprendimo (toliau – PTI sprendimas, PTI) sprendimo ir laboratorinių tyrimų duomenų.

Dėl įrodymų, patvirtinančių ginčo prekių klasifikavimą KN 1518 00 95 subpozicijoje

Pareiškėjas nurodo, kad, pirma, ginčas dėl prekių klasifikavimo KN 1518 00 95 ar KN 1518 00 99 90 kilo ne dėl to, jog Pareiškėjas prekių importo metu klaidingai nurodė vieną iš šių kodų, o dėl to, jog Pareiškėjas, turėdamas galutinio naudojimo leidimą, importo metu nurodė prekių kodą, kuris taikomas turint galutinio vartojimo leidimą. Kadangi teritorinė muitinė nustatė, jog galutiniam naudojimui turėjo būti taikomas kitas kodas, skirtas galutinio vartojimo procedūrai, bet šio kodo nebuvo įtraukęs į leidimą, todėl kilo klausimas dėl prekių klasifikavimo pagal KN 1518 00 95 ar KN 1518 00 99 90, t. y. netaikant galutinio vartojimo procedūros. Kadangi prekių importas buvo formintas kaip galutiniam vartojimui ir, atitinkamai, taikant kitus klasifikavimo kodus, negalima remtis išimtinai importo metu pateiktais dokumentais ir duomenimis ir atsisakyti vertinti dokumentus, kurie pateikia duomenų apie pačias importuojamas prekes ir jų klasifikavimą Rusijos Federacijos muitinės įstaigų.

Antra, tai, kad prekių sudėtyje buvo gyvulinės kilmės riebalų, įrodo eksporto deklaracijų 33 langelio duomenys. Skunde pateikiamas ES KN ir Muitų sąjungos užsienio ekonominės veiklos prekių nomenklatūros, kurios pagrindu yra sudaryta Rusijos Federacijos nomenklatūra, palyginimas. Iš pateiktos analizės akivaizdu, jog ES ir Rusijos Federacijos prekių nomenklatūra vienodai aiškina KN 1518 00 95 subpoziciją, t. y. joje klasifikuojamos prekės, turinčios gyvūninių riebalų. Taigi, nepaisant to, kokiomis taisyklėmis vadovaujantis eksporto deklaracijų 33 langelyje buvo įrašytas kodas KN 1518 00 95, šie dokumentai įrodo, jog prekėje yra gyvūninės kilmės riebalų. Primintina, jog prekių klasifikavimui TARIC kodu 1518 00 95 nėra būtina, kad prekė būtų sudaryta išimtinai iš gyvūninės kilmės riebalų ar kad didžioji jos dalis būtų gyvūninės kilmės. Klasifikavimui šioje pozicijoje užtenka, kad baziniame produkte (pvz. augaliniame aliejuje) būtų gyvūninės kilmės riebalų.

Skunde pažymima, kad 2020-06-30 Ataskaitoje nėra paneigta, jog ginčo prekėse nebuvo gyvūninės kilmės riebalų ar jų frakcijų. Priešingai, mokesčių administratorius konstatavo, jog „cheminių analizių dokumentuose nurodytas priemaišas gali sudaryti tiek augalinės, tiek gyvūninės kilmės nuosėdos (degėsiai) <...>“, tačiau, nepaisant tokio vertinimo, priėjo nepagrįstą išvadą, jog dokumentai vienareikšmiškai patvirtina tą faktą, kad gyvūninių riebalų nebuvo. Pareiškėjas pabrėžia, jog jis neįrodinėja, jog prekės turi būti klasifikuojamos KN 1518 00 95 subpozicijoje dėl to, jog toks kodas nurodytas deklaracijos 33 langelyje, priešingai – Pareiškėjas nurodo, jog 33 eksporto deklaracijos langelis yra įrodymas dėl prekės objektyviosios savybės – gyvūninės kilmės riebalų turėjimo / egzistavimo, ir būtent ši savybė (gyvūninės kilmės riebalai prekės sudėtyje) lemia ginčo prekių klasifikavimą KN 1518 00 95 subpozicijoje.

Trečia, prekių eksporto ir importo Eurazijos muitų sąjungoje valstybiniam reguliavimui naudojamas tarptautinis klasifikatorius – Muitų sąjungos užsienio ekonominės veiklos prekių nomenklatūra (angl. *Foreign Economic Activity Commodity Nomenclature of the Customs Union*). Ši nomenklatūra grindžiama Tarptautinės suderintos prekių aprašymo ir kodavimo sistemos konvencijos nuostatomis. Taigi Muitų sąjungos užsienio ekonominės veiklos prekių nomenklatūra yra pagrįsta Suderintos prekių aprašymo ir kodavimo sistemos nomenklatūra bei Europos Bendrijos KN, kurios buvo naudojamos kaip pagrindas jos plėtrai. Konvencija nustato ir prekių aiškinimo taisyklės. Bendrosios aiškinimo taisyklės (Reglamento Nr. 2658/87 I priedo I skyrius) taikomos klasifikuojant prekes pagal KN, taip pat nustato klasifikavimo principus. Tačiau šios taisyklės nei paneigia, nei patvirtina galimybę nustatant prekių savybes vertinti visus susijusius įrodymus, įskaitant eksporto deklaracijose nustatytą prekių klasifikavimo kodą.

Skunde išvardijami dokumentai, kurių, Pareiškėjo nuomone, pakanka ginčo prekes klasifikuoti KN 1518 00 95 subpozicijoje:

a) OOO „HANKS“ 2018-09-03, OOO „TREIDKOM“ 2018-08-27 pažymos apie importuotų prekių sudėtį bei duomenų nurodymo komerciniuose dokumentuose aplinkybes;

b) LLC „HANKS“ pateikti pirminiai dokumentai apie importuotas prekes: LLC „HANKS“ pirkimo–pardavimo sutartys su kontrahentais ZAO „Kosmik“ ir ZAO „Torgovyj dom „Perekriostak“, pagal kurias buvo vykdomas aliejų ir riebalų surinkimas, taip pat prekių perdavimo priėmimo aktai (važtaraščiai). 2016-05-18 LLC „HANKS“ pirkimo–pardavimo sutarties Nr. 18/05/16-1 su ZAO „Kosmik“ nurodyta, jog pirkimo–pardavimo sutarties dalykas „panaudoti riebalai, panaudotas saulėgrąžų ir augalinis aliejus“. Itin svarbu, jog „panaudotas saulėgrąžų ir augalinis aliejus“ yra ne „riebalų“ detalizacija, o atskira sutarties dalyko kategorija. 2015-10-01 LLC „HANKS“ ir ZAO „Torgovyj dom „Perekriostak“ sutartis Nr. 9-GM-VT numato, kad „tiekėjas priduoda pirkėjui antrines žaliavas, kurios susidaro jo teritorijoje dėl ūkinės veiklos kaip antrinės žaliavos <...>. Antrinės žaliavos, <...> jų sudėčiai <...> keliami reikalavimai <...> nurodomi šios Sutarties Priede Nr. 1“. Iš pateiktų prekių važtaraščių matyti, jog remiantis šių šalių sudarytais susitarimais, ZAO „Torgovyj dom „Perekriostak“ klientui LLC „HANKS“ teikė prekes, įvardijamas kaip „panaudoti riebalai ir aliejus“;

c) ginčo prekių pardavėjų raštai taip pat patvirtina, kad nėra nustatomas tikslus kiekis ar proporcijos augalinių aliejų ir gyvūninių riebalų, kadangi produktai yra surenkami iš maisto gamybos įmonių ir sumaišomi;

d) priimtas PTI sprendimas patvirtina dokumentiniuose įrodymuose pateiktus duomenis, jog Pareiškėjo importuotose prekėse yra gyvūninės kilmės riebalų;

e) 2016-11-16 EID Nr. 16LTVR5000IM062A99, kur prekių aprašyme buvo nurodyta apie gyvūninės kilmės riebalų buvimą. Tai patvirtino ir Vilniaus TM. Vadinasi, iš to paties tiekėjo ir vėlesniais metais gautose tos pačios rūšies prekėse (panaudotame aliejuje iš maisto pramonės įmonių) buvo gyvūninės kilmės riebalų.

Skunde pažymima, kad Muitinės departamentas cituoja informaciją iš komercinių dokumentų, kuriuose ginčo prekė apibūdinama kaip „fat“. Šis anglų kalbos terminas yra vartojamas apibūdinti gyvūninės kilmės riebalams / taukams ir nėra tapatinamas su terminu „oil“.

Dėl Muitinės departamento atsisakymo ginčo byloje remtis PTI sprendimu

Pareiškėjas akcentuoja, kad ankstesniu Muitinės departamento sprendimu buvo nuspręsta panaikinti Vilniaus TM Patikrinimo ataskaitą ir pavesti Vilniaus TM priimti naują sprendimą, be kita

ko, dėl to, jog buvo neįvertintos PTI sprendimo ir eksporto deklaracijos. Vadinasi, Vilniaus TM privalėjo atlikti PTI sprendimo analizę iš esmės. Skunde pažymima, kad šiame ginče nesiekama tiesiogiai taikyti PTI sprendimo importo procedūrai, o PTI sprendimas naudojamas kaip vienas iš įrodymų dėl ginčo prekių savybių ir klasifikavimo. PTI sprendimo kaip įrodymo tokioje situacijoje galimybę patvirtina ir Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika (2018-11-22 nutartis adm. byloje Nr. eA-1413-662/2018, 2019-11-20 sprendimas adm. byloje Nr. eA-637-662/2019). Be to, Muitinės departamentas nepaiškino, kodėl Pareiškėjui pateikus prašymą išduoti PTI sprendimą, buvo patenkintas Pareiškėjo 2019-01-10 prašymas sustabdyti skundo nagrinėjimą dėl pradėtos PTI procedūros, o skundo nagrinėjimas atnaujintas tik gavus PTI sprendimą, t. y. mokestinio ginčo nagrinėjimas buvo sustabdytas išskirtinai tik dėl poreikio sulaukti PTI sprendimo. Tačiau Vilniaus TM nevertino PTI duomenų išskirtinai dėl mėginio ir dokumentų paėmimo / pateikimo momento ir atskirai nurodydama, jog, PTI šiam ginčui iš viso nėra aktualus, nes PTI naudojamas būsimoms importo operacijoms po PTI išdavimo. Pareiškėjas pabrėžia, kad Muitinės departamentui priimant sprendimą dėl mokestinio ginčo sustabdymo jau buvo žinoma, jog prašymas dėl PTI išdavimo buvo pateiktas po ginčo prekių importo. Tačiau mokesčių administratorius PTI laikė teisiškai reikšminga aplinkybe šiam mokestiniam ginčui ir ginčo prekių klasifikavimui. Pareiškėjo nuomone, Muitinės departamento ir Vilniaus TM atsisakymas vertinti PTI rodo mokesčių administratoriaus nenorą vertinti jo pozicijai nenaudingų įrodymų.

Atsižvelgiant į tai, kad skundžiamas sprendimas priimtas Muitinės departamentui nesivadovaujant ankstesniu Muitinės departamento sprendimu ir Komisijos sprendimu, todėl jis turi būti panaikintas kaip neatitinkantis Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo 8 straipsnio 1 dalies, numatančios pareigą priimamus sprendimus tinkamai motyvuoti.

Pareiškėjas taip pat prašo išreikalauti iš Muitinės departamento visą PTI sprendimo priėmimo bylos medžiagą ir gautus dokumentus prijungti prie mokestinio ginčo bylos, kadangi Pareiškėjas savo poziciją grindžia ir PTI sprendimu, be to, yra kilęs ginčas dėl to, kokių duomenų ir prekių pavyzdžių pagrindu buvo išduotas PTI sprendimas.

Muitinės departamentas skundžiamu sprendimu patvirtino Vilniaus TM 2020-06-30 patikrinimo ataskaitą Nr. 0VM320055M.

Sprendime nurodyta, kad Vilniaus TM, vykdydama Muitinės departamento 2020-01-07 sprendimą Nr. 1A-6, pakartotinai atlikusi Bendrovės teminį ūkinės komercinės veiklos, jo apskaitos ir finansinės atskaitomybės patikrinimą, susijusį su muitų teisės aktų taikymu laikotarpiu nuo 2016-10-01 iki 2018-02-28, nustatė, kad Bendrovė importavo prekes (panaudotų po maisto produktų kepinimo aliejų mišinius), skirtas naudoti technikoje arba pramonėje, išskyrus maisto pramonę, šias prekes deklaravo išleidimo į laisvą apyvartą procedūrai ir dėl prekių galutinio vartojimo taikė sumažintą 3,2 procentų maito tarifo normą. Galutinio vartojimo procedūrą Bendrovė vykdė pagal Vilniaus TM išduotą leidimą Nr. LT6VMGV023 (2016-09-28) taikyti specialiąją galutinio vartojimo procedūrą, prekėms, priskiriamoms KN 1518 00 31 00 kodui („neapdorotas, nelakusis, skystas, sumaišytas panaudotas augalinis aliejus, skirtas naudoti technikoje arba pramonėje, išskyrus maisto produktų gamybą“ ir „naudotas gyvūninių arba augalinių riebalų bei aliejų mišinys, skirtas naudoti technikoje arba pramonėje, išskyrus maisto produktų gamybą“). Vilniaus TM pripažino, kad importuotoms prekėms galutinio vartojimo procedūra pagal nurodytą leidimą įvykdyta, tačiau muitinio įforminimo metu šios prekės buvo deklaruoto neteisingu 1518 00 39 00 TARIC kodu. Išnagrinėjusi ir įvertinusi tiek muitinio įforminimo metu, tiek vėliau Pareiškėjo pateiktus dokumentus 2020-06-30 patikrinimo ataskaitoje Nr. 0VM320055M nusprendė, kad iš Rusijos įmonių OOO „HANKS“, OOO „TREIDKOM“ ir Estijos įmonės OU „Andzejevski holding“ importuotų prekių 18 elektroninių importo deklaracijų (toliau – EID) 31 langelyje aprašytų „neapdorotas nelakusis skystas, sumaišytas panaudotas augalinis aliejus, skirtas naudoti technikoje arba pramonėje, išskyrus maisto produktų gamybą“ ir deklaruotų TARIC kodu 1518 00 31 00 (ataskaitos priedo 2 lentelės 2–19 eil.) turi būti klasifikuojamos 1518 00 99 90 subpozicijoje, nurodant preferencijos kodą „100“ ir taikyti prekėms 7,7 procentų trečiųjų šalių maito tarifą, o EID Nr. 16LTVR5000IM062A99 (2016-11-16) prekė aprašyta „naudotas gyvūninių arba augalinių riebalų bei aliejų mišinys, skirtas naudoti technikoje arba pramonėje, išskyrus maisto produktų gamybą“ ir deklaruotas TARIC kodu 1518 00 31 00 (ataskaitos priedo 2 lentelės 1 eil.) turi būti deklaruojama TARIC kodu 1518 00 95 90, nurodant

preferencijos kodą „100“ ir taikyti 2 procentų trečiųjų šalių muito tarifą. Atitinkamai pagal nustatytus TARIC kodus už minėtas importuotas prekes perskaičiavo importo mokesčius ir įtraukė į apskaitą Pareiškėjui 12 489,00 Eur mokesstinę prievolę: 11 769,00 Eur muitą ir 720,00 Eur muito delspinigius.

Ginčas iš esmės vyksta dėl Pareiškėjo importuotų prekių tarifinio klasifikavimo.

2013 m. spalio 9 d. Europos Parlamento ir Tarybos Reglamento (ES) 952/2013, kuriuo nustatomas Sąjungos muitinės kodeksas, (toliau – Sąjungos muitinės kodeksas), 57 straipsnio 1 dalis nustato, kad taikant Bendrąjį muitų tarifą prekių tarifinis klasifikavimas reiškia KN subpozicijos ar subpozicijos dalies, kuriai priskiriamos atitinkamos prekės, nustatymą. Nagrinėjamu atveju ginčo teisinius santykius reglamentuoja Komisijos įgyvendinimo reglamentų (ES) Nr. 2015/1754 (2015-10-06) ir Nr. 2016/1821 (2016-10-06), iš dalies keičiančių Tarybos reglamento (EEB) 2658/87 dėl tarifų ir statistinės nomenklatūros bei dėl Bendrojo muitų tarifo, I priedas. Vadovaujantis šio reglamento pirmos dalies preliminariosiomis bei antros dalies 15 skirsnio nuostatomis, 1 ir 6 Bendrosiose KN aiškinimo taisyklėse įtvirtintais principais, juridiniais tikslais prekių klasifikavimas turi būti nustatomas pagal pozicijų pavadinimus bei skyrių ir skirsnių pastabas. Juridiniais tikslais priskiriant prekes bet kurios pozicijos subpozicijoms, vadovujamasi subpozicijų pavadinimais ir visomis taikytinomis subpozicijų pastabomis, taip pat *mutatis mutandis* pirmiau išdėstytomis taisyklėmis, laikantis nuostatos, kad gali būti sugretinamos tik to paties lygio subpozicijos. Taikant šią taisyklę taip pat reikia remtis atitinkamo skyriaus ar skirsnio pastabomis, jeigu pagal kontekstą nereikalaujama kitaip. Šio reglamento 15 skirsnio 1518 pozicijai priskiriami: „Gyvūniniai arba augaliniai riebalai ir aliejus bei jų frakcijos, kaitinti, oksiduoti dehidratuoti, sulfuruoti, prapūsti, polimerizuoti šiluma vakuume arba inertinėse dujose arba kitaip chemiškai modifikuoti, išskyrus priskiriamus 1516 pozicijai; nevalgomieji gyvūninių arba augalinių riebalų, aliejaus arba įvairių šiam skirsniui priskiriamų riebalų arba aliejų frakcijų mišiniai arba preparatai, nenurodyti kitoje vietoje“. Šiai pozicijai taip pat priskiriamas naudotas, pavyzdžiui, aliejus, po maisto produktų kepinimo gruzdintuvėje (Pasaulio muitinių organizacijos paskelbtos Tarptautinės suderintos prekių aprašymo ir kodavimo sistemos (SS) 1518 pozicijos paaiškinimai (B)). Nevalgomieji gyvūninių arba gyvūninių ir augalinių riebalų, aliejų ir jų frakcijų mišiniai arba preparatai klasifikuojami KN subpozicijoje 1518 00 95. Augaliniai riebalai, aliejai ir jų frakcijų mišiniai arba preparatai klasifikuojami KN subpozicijoje 1518 00 99. Iš aukščiau išdėstyto seka, kad KN subpozicijoje 1518 00 95 gali būti klasifikuojamas toks produktas, kuris sudarytas išimtinai iš gyvūninės kilmės arba iš gyvūninės ir augalinės kilmės aliejų ar riebalų mišinio. Produktai, neatitinkantys KN subpozicijos 1518 00 95 aprašymo, t. y. neturintys savo sudėtyje gyvūninių riebalų, o sudaryti vien tik iš augalinės kilmės aliejų, riebalų ir pan., priskiriami KN subpozicijai 1518 00 99 „Kiti“. Europos Sąjungos Teisingumo Teismas sprendime byloje Nr. C- 233/15 (2016-04-28) primena „nusistovėjusią teismų praktiką pagal kurią, siekiant užtikrinti teisinį saugumą ir lengvesnę kontrolę, prekių tarifinį klasifikavimą lemiantis kriterijus paprastai turi būti nustatytas atsižvelgiant į šių prekių objektyvius požymius ir savybes, išvardytus KN pozicijos aprašyme ir skyriaus ar skirsnio pastabose“.

Minėtų deklaracijų muitinio įforminimo metu, išleidžiant prekes, jų mėginiai imti nebuvo. Pagal Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2010-06-29 įsakymu Nr. 1B-443 patvirtintų Prekių mėginių (pavyzdžių) administravimo taisyklių 9 punkto nuostatas, tais atvejais, kai neįmanoma paimti prekes reprezentuojančių mėginių, imama asmens patvirtinta ir prekes apibūdinanti informacinė medžiaga, t. y. prospektai, brėžiniai, aprašymai ar jų kopijos, nuotraukos, techninė dokumentacija, katalogai, reklaminiai ar kiti leidiniai ir dokumentai, kuriuose pateiktos informacijos pakanka prekės tarifinį klasifikavimą lemiantiems objektyviems kriterijams nustatyti. Prekių klasifikavimui pagal jas apibūdinančią informacinę medžiagą taikomos prekių mėginių klasifikavimo nuostatos. Vilniaus TM, atlikusi Pareiškėjo iš Rusijos įmonių OOO „HANKS“, OOO „TREIDKOM“ ir Estijos įmonės OU „Andzejevski holding“ importuotų prekių EID 31 langelyje aprašytų „neapdorotas nelakusis skystas, sumaišytas panaudotas augalinis aliejus, skirtas naudoti technikoje arba pramonėje, išskyrus maisto produktų gamybą“ ir deklaruotų TARIC kodu 1518 00 31 00 (ataskaitos priedo 2 lentelės 2-19 eil.), klasifikavimo KN ir mokesčių apskaičiavimo teisingumo patikrinimą, išnagrinėjusi ir įvertinusi muitinio įforminimo metu prie muitinės deklaracijų pridėtus ir vėliau Pareiškėjo pateiktus dokumentus (prekių siuntėjų sąskaitas, pakavimo lapus, prekių specifikacijas, panaudoto aliejaus chemines analizes, Rusijos Federacijos eksporto deklaracijas ir kt.

– išsamiai išnagrinėtas kiekvienas dokumentas yra aprašytas ataskaitos 5-8 psl.), kuriuose prekė aprašyta tik kaip: „augalinių aliejų mišinys“ („vegetable oil mix“), „panaudotas (po kepimo) aliejus (riebalų ir aliejų mišinys)“ („used cooking oil mix of oils and fats“), „naudotas augalinės kilmės gruzdinimo liejus“, „panaudotas augalinis aliejus po maisto produktų kepimo gruzdintuvėje“ ir t. t., tačiau nei viename iš išvardintų dokumentų nėra nuorodos, kad jo sudėtyje yra gyvūninės kilmės riebalų ar aliejaus, pagrįstai nustatė, jog Pareiškėjo importuotos prekės turi būti klasifikuojamos ne kaip Pareiškėjas nurodo, TARIC kodu 1518 00 95 90, o TARIC kodu 1518 00 99 90 ir joms taikytina 7,7 procentų trečiųjų šalių muito tarifo norma.

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad skunde Muitinės departamentui Pareiškėjo minimi rašytiniai įrodymai: LLC „HANKS“ ir OOO „TREIDKOM“ raštai nelaikytini dokumentais, patvirtinančiais, kad minėtomis EID importų prekių sudėtyje buvo gyvūninės kilmės riebalų. Rusijos įmonė LLC „HANKS“ savo raštuose nepateikė vienareikšmės informacijos: pvz., LLC „HANKS“ raštuose, pridėtuose prie EID 17LTVR5000IM025142 (2017-05-17), EID 17LTVR5000IM0223F5 (2017-05-08) be kita ko nurodoma, kad „kroviny yra panaudotas augalinis, palmių aliejus. Šis produktas surenkamas iš visuomeninio maitinimo taškų, išsidėsčiusių RF teritorijoje. Ši produkcija yra nepavojingas kroviny ir neturi gyvūninės kilmės taukų“. Kitame rašte (2019-01-14), konkrečiai atsakydama į Pareiškėjo paklausimą, minėta įmonė nurodo, kad „konkretus šių mišinių sudedamųjų dalių turinys nenustatomas, nes šie mišiniai – tai panaudotų augalinių aliejų ir gyvūninių riebalų, likusių po kepimo ar kitokio maisto produktų gamybos būdo ir surinktų iš visuomeninio maitinimo ir maisto gamybos įmonių, mišinys“. Muitinės departamentas sprendė, kad iš to paties siuntėjo gauti visiškai skirtingi ir jokiais objektyviais duomenimis nepagrįsti raštai teisingai Vilniaus TM buvo pripažinti nepakankamu pagrindu importuotos prekės sudėčiai pagrįsti. Skundžiamame sprendime pažymėta, ko neneigia skunde ir Pareiškėjas, jog importuotas, Rusijos įmonių LLC „HANKS“, OOO „TREIDKOM“ ir Estijos įmonės OU „Andzejevski holding“ surinktas iš skirtingų maitinimo įstaigų, produktas, nėra standartizuotas gamybos produktas (prekių siuntėjai įmonės LLC „HANKS“, OOO „TREIDKOM“ ir OU „Andzejevski holding“ nėra šio produkto gamintojai). Todėl kiekvienu importo atveju prekės sudėtis gali skirtis, skirtingi gali būti ir šias prekes lydintys dokumentai: vienu atveju panaudotas augalinis aliejus savo sudėtyje gali turėti gyvūninių riebalų priemaišų, kitu – neturėti; vienu atveju priemaišas gali sudaryti degėšiai (nuosėdos) augalinės kilmės (fitosteroliai), kitu – gyvūninės kilmės (cholesterolis) ir t. t. Be to, kepimo priemaišos (degėšiai) gali pagrįsti tik tą faktą, kad aliejus (aliejų mišinys) yra panaudotas, netinkamas žmonių maistui ir kad toks produktas klasifikuotinas KN 1518 pozicijoje. Niekuo nepagrįsti Pareiškėjo skundo teiginiai, kad panaudotame augaliniame aliejuje po maisto produktų kepimo gruzdintuvėje visada yra randama gyvūninės kilmės riebalų. Jų gali nebūti, pvz.: po bulvyčių gruzdinimo ar konditerinių gaminių kepimo ir pan. Muitinės departamento vertinimu, pagrįstai Vilniaus TM nevertino Pareiškėjo pateiktų kitų importuotojų įformintų importo deklaracijų, kadangi jos neturi jokio ryšio su keliamu ginču, be to, Pareiškėjas neįrodo šiose deklaracijose deklaruotų prekių tapatumo su jo importuojamomis prekėmis.

Muitinės departamento vertinimu, neteisingai ir nepagrįstai Pareiškėjas prašymą jo importuotas prekes klasifikuoti KN 1518 00 95 subpozicijoje grindžia minėtomis prekėmis Rusijos muitinėje įformintose eksporto deklaracijose deklaruotu KN kodu. Kaip minėta, Sąjungos muitinės kodekso 57 straipsnio 1 dalis nustato, kad taikant Bendrąjį muitų tarifą prekių tarifinis klasifikavimas reiškia KN subpozicijos ar subpozicijos dalies, kuriai priskiriamos atitinkamos prekės, nustatymą. Taigi, į Europos Sąjungą importuojamų prekių klasifikavimą reglamentuoja KN. Pagal Reglamento 2658/87 12 straipsnį kiekvienais metais Europos Komisija priima reglamentą, kuriame išdėstoma išsami KN redakcija kartu su Bendrojo muitų tarifo autonominių ir konvencinių muitų normomis, parengtomis pritaikius Europos Sąjungos Tarybos arba Komisijos patvirtintas priemones. KN pirmoje dalyje, kurioje pateiktos preliminarios nuostatos, yra I skyrius, nustatantis bendrąsias taisykles, jo A skirsnyje „Bendrosios Kombinuotosios nomenklatūros aiškinimo taisyklės, be kita ko, nustato, kad „Klasifikuojant prekes pagal [KN], turi būti vadovaujama šiais principais:

1. Skyrių, skirsnių ir poskirsių pavadinimai pateikiami tik nurodymui palengvinti; juridiniais tikslais prekių klasifikavimas turi būti nustatomas pagal pozicijų pavadinimus bei skyrių ir skirsnių pastabas ir, jeigu šiuose pozicijų pavadinimuose ir pastabose nenurodyta kitaip, vadovaujantis toliau išdėstytomis nuostatomis.<.. >

6. Juridiniais tikslais klasifikuojant prekes bet kurios pozicijos subpozicijose, vadovaujamosi subpozicijų pavadinimais ir visomis taikytinomis subpozicijų pastabomis, taip pat *mutatis mutandis* pirmiau išdėstytomis taisyklėmis, laikantis nuostatos, kad gali būti sugretinamos tik to paties lygio subpozicijos. Taikant šią taisyklę taip pat reikia remtis atitinkamo skyriaus ar skirsnio pastabomis, jeigu pagal kontekstą nereikalaujama kitaip“.

Taigi, klasifikuojant prekes vadovaujamosi Europos Sąjungos nustatytais taisyklėmis ir paaiškinimais. Sprendime nurodyta, jog neginčijant, kad Rusijos Federacijos KN kodo 1518 00 95 aprašymas atitinka Europos Sąjungos šio KN kodo aprašymui, nežinoma, kokiomis taisyklėmis bei principais vadovaujantis Rusijos Federacijoje klasifikuojamos prekės. Be to, kaip nurodyta ne viename Europos Sąjungos teisingumo teismo sprendime (2020-06-18 byloje C340, 2020-03-11 byloje C-192/19, 2016-04-28 byloje Nr. C- 233/15 ir kt.), „pagal bendrąsias KN aiškinimo taisykles numatyta, kad, pirma, prekių klasifikavimas nustatomas pagal pozicijų pavadinimus ir skyrių ar skirsnių pastabas ir, antra, skyrių, skirsnių ir poskirsnių pavadinimai pateikiami tik nurodymui palengvinti. Be to, iš suformuotos jurisprudencijos matyti, kad, siekiant užtikrinti teisinį saugumą ir patikrinimų paprastumą, lemiamas prekių tarifinio klasifikavimo kriterijus paprastai turi būti nustatytas pagal šių prekių objektyvius požymius ir objektyvias savybes, išvardytas KN pozicijos aprašyme ir skyriaus ar skirsnio pastabose. Taigi, prekių KN kodas nustatomas atsižvelgiant į prekių aprašymuose nurodytus objektyvius požymius ir savybes, atitinkančius KN pozicijos aprašyme ir skyriaus ar skirsnio pastabose, o ne į kitus duomenis (eksporto deklaracijoje deklaruotą KN kodą). Vilniaus TM mokestinio patikrinimo metu, kiekvieno konkretaus importo atveju visapusiškai išanalizavusi kiekviename dokumente (ir eksporto deklaracijose) esantį importuotų prekių aprašymą, objektyviai įvertinusi tiek prekes lydinčius, tiek vėliau pateiktus dokumentus, priėmė motyvuotą ir pagrįstą sprendimą.

Skundžiamame sprendime pažymėta, kad Vilniaus TM įvertino pateiktą PTI sprendimą Nr. LT BTI 2019-DEC-3T-0009/20 (2019-04-16) ir Ataskaitoje konstatavo, kad „prekės, kurių mėginys pateiktas siekiant gauti PTI sprendimą, pirktos iš OOO „HANKS“ pagal sąskaitą Nr. 26 (2017-04-27), nurašymo aktu Nr. G26 buvo nurašytos į gamybą, perdirbtos į komponentą, skirtą biodyzelino gamybai ir 2017-05-09 parduotos, t. y. prekių mėginys tyrimui pateiktas, praėjus metams ir aštuoniems mėn. po prekių importo, jų perdirbimo ir pardavimo“, todėl neįmanoma nustatyti tirtos prekės ir ginčo prekių tapatumo. Be to, PTI sprendimas taikomas „atliekant tam tikrą muitinės procedūrą“, o ne po jos įforminimo. 2015 m. lapkričio 24 d. Komisijos įgyvendinimo reglamento (ES) 2015/2447, kuriuo nustatomos išsamios tam tikrų Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) Nr. 952/2013, kuriuo nustatomas Sąjungos muitinės kodeksas, nuostatų įgyvendinimo taisyklės, 20 straipsnis nustato, kad „kai muitinės formalumus, susijusius su prekėmis, kurioms taikomas PTI sprendimas, atlieka PTI sprendimo adresatas arba tai daroma jo vardu, tai muitinės deklaracijoje nurodoma įrašant į ją PTI sprendimo registracijos numerį“. Galimybę taikyti PTI sprendimus kitoms prekėms, kurių deklaracijose sprendimas neįrašytas ar tapatumas su tirtomis prekėmis nėra nustatytas, nėra pagrindo. Taip pat galiojantys teisės aktai muitinei suteikia teisę (galimybę), o ne nustato pareigą „įmti prekių pavyzdžius analizei arba detaliai patikrinimui“ (Sąjungos muitinės kodekso 188 straipsnio 1 dalies d) punktas), kaip ir prekių turėtojai „muitinei leidus, bet kuriuo metu tas prekes patikrinti arba paimti jų pavyzdžius, visų pirma, jeigu to reikia jų tarifiniam klasifikavimui, muitinei vertei arba muitiniam statusui nustatyti“ (Sąjungos muitinės kodekso 134 straipsnio 2 dalis). Kaip minėta, atliekant prekių tarifinį klasifikavimą nėra būtina, kaip nurodo Pareiškėjas, surinkti „tyrimo rezultatus ar laboratorijos analizės duomenis“. Tam, pagal minėtų Taisyklių 9 punktą pakanka asmens pateiktos prekes apibūdinančios informacinės medžiagos.

Muitinės departamentas priėjo išvadą, kad Vilniaus TM tinkamai išnagrinėjusi ir įvertinusi Pareiškėjo pateiktus dokumentus, teisingai pritaikiusi ginčo teisiniams santykiams aktualius teisės aktus, pagrįstai ir teisėtai nusprendė Pareiškėjo iš Rusijos įmonių OOO „HANKS“, OOO „TREIDKOM“ ir OU „Andzejevski holding“ importuotas minėtas prekes (ataskaitos priedo 2 lentelės 2–19 eil.) deklaruoti 1518 00 99 90 TARIC kodu, taikant 7,7 procentų trečiųjų šalių maito normą, o EID Nr. 16LTVR5000IM062A99 (2016-11-16) deklaruoti 1518 00 95 90 TARIC kodu (ataskaitos priedo 2 lentelės 1 eil.), taikant 2 procentų trečiųjų šalių maitų tarifą, ir atitinkamai perskaičiuoti importo mokesčius.

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

Pareiškėjo skundas atmestinas, skundžiamas Muitinės departamento sprendimas tvirtintinas.

Ginčas tarp šalių vyksta dėl Pareiškėjo iš Rusijos Federacijos importuoto naudoto augalinio aliejaus, skirto biodyzelinio gamybai, deklaravimo 18 EID TARIC kodu 1518 00 31 00 teisėtumo ir pagrįstumo.

Išnaginėjusi ir įvertinusi tiek muitinio įforminimo metu, tiek vėliau Pareiškėjo pateiktus dokumentus, Vilniaus TM 2020-06-30 patikrinimo ataskaitoje Nr. 0VM320055M nusprendė, kad iš Rusijos įmonių OOO „HANKS“, OOO „TREIDKOM“ ir Estijos įmonės OU „Andzejevski holding“ importuotų prekių 18 EID 31 langelyje aprašytų kaip „neapdorotas nelakusis skystas, sumaišytas panaudotas augalinis aliejus, skirtas naudoti technikoje arba pramonėje, išskyrus maisto produktų gamybą“ ir deklaruotų TARIC kodu 1518 00 31 00 (ataskaitos priedo 2 lentelės 2–19 eil.) turi būti klasifikuojamas 1518 00 99 90 subpozicijoje, nurodant preferencijos kodą „100“ ir taikyti prekėms 7,7 procentų trečiųjų šalių maito tarifą.

Pareiškėjas iš esmės nesutinka su mokesčių administratoriaus atliktu įrodymų vertinimu. Pareiškėjo teigimu, mokesčių administratorius nevertino jo pateiktų dokumentų (ginčo prekių tiekėjų pateiktų dokumentų apie ginčo prekių surinkimą ir jų sudėtį), taip pat neatsižvelgė į Muitinės laboratorijos 2019-02-25 analizės protokolą Nr. 19MLT0292, patvirtinantį, kad Pareiškėjo importuojamame panaudotame aliejuje yra gyvūninės kilmės riebalų. Pareiškėjas taip pat nesutinka su Muitinės departamento pozicija neatsižvelgti į Pareiškėjui vėlesniu laikotarpiu išduotą PTI sprendimą, taikytiną iš tų pačių tiekėjų įsigyjamoms prekėms, ir ginčo prekių tiekėjų pateiktas Rusijos Federacijos eksporto deklaracijas.

Nagrinėjamu atveju ginčo santykius reglamentuoja 2016 m. spalio 6 d. Komisijos įgyvendinimo reglamentas (ES) 2016/1821, kuriuo iš dalies keičiamas Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2658/87 dėl tarifų ir statistinės nomenklatūros bei dėl Bendrojo muitų tarifo I priedas. Vadovaujantis šio reglamento Bendrųjų Kombinuotosios nomenklatūros aiškinimo taisyklių 1 ir 6 dalyje įtvirtintais principais, juridiniais tikslais prekių klasifikavimas turi būti nustatomas pagal pozicijų pavadinimus bei skyrių ir skirsnių pastabas. Juridiniais tikslais priskiriant prekes bet kurios pozicijos subpozicijoms vadovaujama subpozicijų pavadinimais ir visomis taikytinomis subpozicijų pastabomis, taip pat *mutatis mutandis* pirmiau išdėstytomis taisyklėmis, laikantis nuostatos, kad gali būti sugretinamos tik to paties lygio subpozicijos. Taikant šią taisyklę taip pat reikia remtis atitinkamo skyriaus ar skirsnio pastabomis, jeigu pagal kontekstą nereikalaujama kitaip. Šio reglamento 15 skirsnio 1518 pozicijai priskiriami: „Gyvūniniai arba augaliniai riebalai ir aliejus bei jų frakcijos, kaitinti, oksiduoti dehidratuoti, sulfuruoti, prapūsti, polimerizuoti šiluma vakuume arba inertinėse dujose arba kitaip chemiškai modifikuoti, išskyrus priskiriamus 1516 pozicijai; nevalgomieji gyvūninių arba augalinių riebalų, aliejaus arba įvairių šiam skirsniiui priskiriamų riebalų arba aliejų frakcijų mišiniai arba preparatai, nenurodyti kitoje vietoje“. Šiai pozicijai taip pat priskiriamas naudotas, pavyzdžiui, aliejus, po maisto produktų kepinimo gruzdintuvėje (Pasaulio muitinių organizacijos paskelbtos Tarptautinės suderintos prekių aprašymo ir kodavimo sistemos (SS) 1518 pozicijos paaiškinimai (B)). Nevalgomieji gyvūninių arba gyvūninių ir augalinių riebalų, aliejų ir jų frakcijų mišiniai arba preparatai klasifikuojami KN subpozicijoje 1518 00 95. Augaliniai riebalai, aliejai ir jų frakcijų mišiniai arba preparatai klasifikuojami KN subpozicijoje 1518 00 99. Sutiktina su Muitinės departamento pateiktu aiškinimu, kad KN subpozicijoje 1518 00 95 gali būti klasifikuojamas tik toks produktas, kuris sudarytas išimtinai iš gyvūninės kilmės arba iš gyvūninės ir augalinės kilmės aliejų ar riebalų mišinio. Produktai, neatitinkantys KN subpozicijos 1518 00 95 aprašymo, t. y. neturintys savo sudėtyje gyvūninių riebalų, o sudaryti vien tik iš augalinės kilmės aliejų, riebalų ir pan., priskiriami KN subpozicijai 1518 00 99 „Kiti“.

Pareiškėjas ginčo prekes klasifikavo KN 1518 00 31 00 subpozicijoje, prekių aprašyme nurodydamas, kad tai „neapdorotas, nelakusis, skystas, sumaišytas panaudotas augalinis aliejus, skirtas naudoti technikoje arba pramonėje, išskyrus maisto produktų gamybą“. Muitinės departamentas nusprendė, kad ginčo prekės turi būti klasifikuojamos KN 1518 00 99 90 subpozicijoje „Kiti“, t. y. kaip sudarytos vien tik iš augalinės kilmės aliejų, riebalų. Pareiškėjas skunde prašo prekes

klasifikuoti KN 1518 00 95 subpozicijoje, t. y. kaip produktą, sudarytą iš gyvūninės ir augalinės kilmės aliejų ar riebalų mišinio. Taigi, ginčas iš esmės yra kilęs dėl to, ar ginčo prekės buvo sudarytos išimtinai tik iš augalinės kilmės aliejų ir riebalų, ar vis dėlto jose buvo gyvūninės kilmės riebalų.

Konstatuoti tam tikro fakto buvimą ar nebuvimą galima tik remiantis byloje surinktų įrodymų visuma, o ne atskirais įrodymais. Nustatant teisiškai reikšmingas aplinkybes turi būti įvertintas surinktų įrodymų pakankamumas, jų nuoseklumas, galimi jų prieštaravimai, logiškumas, atitinkamų duomenų nurodymo aplinkybės, įrodymų šaltinių patikimumas (LVAT 2018-05-09 nutartis adm. byloje Nr. A-1730-858/2018 ir kt.). Kiekvienu konkrečiu atveju privaloma surinkti tokius įrodymus, kurie aiškiai, neprieštarinčiai įrodytų atitinkamo subjekto padarytus pažeidimus. Padaryti pažeidimai turi būti neginčijamai įrodyti, neturi būti jokių prieštaravimų, motyvų išdėstymas turi būti adekvatus, aiškus ir pakankamas. Vertinant įrodymus labai svarbu nustatyti jų reikšmę konkrečiai bylai, įrodymų tarpusavio ryšį su įrodinėtinomis aplinkybėmis, kokias išvadas galima padaryti iš kiekvieno konkretaus įrodymo ir iš jų visumos. Visi surinkti byloje įrodymai turi būti analizuojami ir objektyviai vertinami nustatant jų tikrumą bei reikšmingumą patvirtinant ar paneigiant bylos faktines aplinkybes (LVAT 2018-10-18 nutartis adm. byloje Nr. eA-1118-662/2018).

Vadovaujantis MAĮ 67 straipsnio 1 ir 2 dalių nuostatomis, mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtoju apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos. Aiškindamas šių teisės normų turinį, LVAT ne kartą yra konstatavęs, kad jomis įrodinėjimo pareiga yra paskirstyta tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo. Mokesčių administratorius privalo tam tikrais duomenimis pagrįsti mokesčių mokėtoju apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Tuo tarpu mokesčių mokėtojas, nesutikdamas su mokesčių administratoriaus apskaičiuoto mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pateikti duomenis, kurie pagrįstų, kodėl mokesčiai ir su juo susijusios sumos yra apskaičiuotos neteisingai. Nustačius, kad mokesčių administratorius pateikė pakankamai duomenų, įrodančių mokesčio ir su juo susijusių sumų apskaičiavimo pagrįstumą bei teisingumą, mokesčių mokėtoju, kuris nesutinka su mokesčių administratoriaus apskaičiavimu, tenka pareiga įrodyti, jog mokesčių administratorius neteisingai apskaičiavo mokesčio ir su juo susijusias sumas. Jeigu mokesčių mokėtojas neįvykdo šios pareigos, tai nustačius, jog mokesčių administratorius pagrindė mokesčių mokėtoju apskaičiuotą mokesčių ir su juo susijusias sumas, mokesčių mokėtoju atsiranda mokesstinė prievolė. Mokesčių mokėtojas, norėdamas paneigti mokesčių administratoriaus apskaičiuotą konkretų mokesčių, privalo pateikti pagrįstus argumentus ir juos pagrindžiančius naujus įrodymus, lemiančius nustatyto mokesčio dydžio neteisingumą (žr., pvz., 2010-11-08 nutartį adm. byloje Nr. A-556-1527/2010; 2010-10-25 nutartį adm. byloje Nr. A-438-1147/2010; 2011-12-22 nutartį adm. byloje Nr. A-575-912/2011; 2012-05-24 nutartį adm. byloje Nr. A-442-1601/2012; 2015-10-12 nutartį adm. byloje Nr. A-1021-442/2015 ir kt.).

Pagal Leidimo prekių turėtoju patikrinti muitinės prižiūrimas prekes ir (arba) imti jų pavyzdžius (mėginius) suteikimo taisyklių, patvirtintų Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2016 m. birželio 20 d. įsakymu Nr. 1B-525, 4 punktą muitinės prižiūrimų prekių tarifiniam klasifikavimui, muitinei vertei, muitiniam statusui ar kitiems duomenims, susijusiems su muitinės formalumų prekėms atlikimu, nustatyti ar patikslinti prekių turėtojas bet kuriuo metu, išskyrus šių taisyklių 6 punkte nustatytus atvejus, gali prekes apžiūrėti ar kitaip patikrinti (suskaiciuoti, pasverti, išmatuoti, atlikti kitus veiksmus, reikalingus prekių kiekybinėms ir kokybinėms charakteristikoms nustatyti), taip pat imti jų pavyzdžius (mėginius), taisyklių nustatyta tvarka gavęs teritorinės muitinės, kurios veiklos zonoje yra muitinės prižiūrimos prekės, vienkartinį leidimą patikrinti muitinės prižiūrimas prekes ir (arba) imti jų pavyzdžius (mėginius). Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjas nesinaudojo nurodytomis teisėmis ir nesikreipė į teritorinę muitinę dėl mėginių paėmimo bei importuojamų prekių kokybinių charakteristikų nustatymo.

Pagal Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2010 m. birželio 29 d. įsakymu Nr. 1B-443 patvirtintų Prekių mėginių (pavyzdžių) administravimo taisyklių (toliau – Taisyklės) 9 punkto nuostatas tais atvejais, kai neįmanoma paimti prekes reprezentuojančių mėginių, imama asmens patvirtinta ir prekes apibūdinanti informacinė medžiaga, t. y. prospektai, brėžiniai, aprašymai ar jų kopijos, nuotraukos, techninė dokumentacija, katalogai, reklaminiai ar kiti leidiniai ir

dokumentai, kuriuose pateiktos informacijos pakanka prekės klasifikavimui. Muitinės pareigūnas privalo įsitikinti, ar asmens pateiktoje informacinėje medžiagoje aprašytos (pavaizduotos) prekės atitinka muitiniam tikrinimui pateiktas arba pas asmenį rastas prekes. Prekių klasifikavimui pagal jas apibūdinančią informacinę medžiagą taikomos prekių mėginių klasifikavimo nuostatos.

Iš skundai nagrinėti pateiktos medžiagos matyti, kad Vilniaus TM, vadovaudamasi Taisyklių 9 punkto nuostatomis, prekių priskyrimo KN 1518 00 31 subpozicijai pagrįstumui įvertinti, analizavo Pareiškėjo EID nurodytus ginčo prekių aprašymus, prekes lydinčiuosius dokumentus, eksporto deklaracijas: 1) minėtų EID 31 langelio „Krovinio vietos ir prekių aprašymas“ duomenis, kuriuose nurodyta, kad importuojama prekė – tai „neapdorotas, nelakusis, skystas, sumaišytas panaudotas augalinis aliejus, skirtas naudoti technikoje arba pramonėje, išskyrus maisto produktų gamybą“; 2) Pareiškėjos prekių muitinio įforminimo metu pateiktas Rusijos įmonių OOO „HANKS“ ir OOO „TREIDKOM“ bei Estijos įmonės OU „ANDZEJEVSKI HOLDING“ sąskaitas, kuriose importuotos prekės apibūdintos kaip „panaudotas (po kepinimo) aliejus (riebalų ir aliejų mišinys)“, „panaudotas augalinis aliejus“, „augalinių aliejų mišinys“; 3) prekių chemines analizes, kuriose nurodyta, kad importuotos prekės yra „panaudotas 100 proc. augalinės kilmės aliejus (po kepinimo)“ (OOO „HANKS“), „panaudotas 100 proc. augalinės kilmės aliejus, neturintis gyvūninės kilmės riebalų“ (OOO „TREIDKOM“); 4) prekių specifikacijas prie 2016-12-30 sutarties Nr. 30/12/16 (OOO „HANKS“), kuriose nurodyti ginčo prekių rodikliai (laisvųjų riebalų rūgščių sudėtis iki 5 proc., vanduo su priemaišomis iki 4 proc., fosforo iki 50 ppm, augalinės kilmės riebalų iki 25 proc.); 5) Rusijos Federacijos eksporto deklaracijas, kuriose ginčo prekės aprašytos kaip „naudotas augalinės kilmės gruzdinimo aliejus“ (tik 2016-11-14 eksporto deklaracijoje nurodyta „naudotas augalinės ir gyvūninės kilmės gruzdinimo aliejus“) (visų minėtų dokumentų datos ir numeriai nurodyti 2020-06-30 Patikrinimo ataskaitos Nr. OVM320055M 5–7 psl., 3 priede).

Komisija sutinka su Vilniaus TM ir Muitinės departamento padaryta išvada, kad nė viename iš Pareiškėjo pateiktų dokumentų (išskyrus minėtą 2016-11-16 EID Nr. 16LTVR5000IM062A99 ir 2016-11-14 eksporto deklaraciją Nr. 10115070141116/0045569) nėra duomenų apie ginčo prekėse buvusias gyvūninės kilmės riebalų frakcijas (cheminėse analizėse nurodytos priemaišos tik patvirtina faktą, jog aliejus yra panaudotas, netinkamas žmonių maistui).

Komisijos vertinimu, Muitinės departamentas mokesčių administratoriaus pareigas, numatytas MAĮ 67 straipsnyje, įvykdė. Pareiškėjas, nesutikdamas su Muitinės departamento išvadomis, kurios remiasi aukščiau išvardintuose dokumentuose užfiksuota informacija, kad importuojamame naudotų augalinių aliejų mišinyje gyvūninės kilmės riebalų nėra, privalėjo pateikti įrodymus, kurie paneigtų Muitinės departamento išvadas ir pagrįstų, kodėl maito mokestis, PVM ir su jais susijusios sumos yra apskaičiuotos neteisingai.

Skunde Pareiškėjo nurodytuose LLC „HANKS“ ir OOO „TREIDKOM“ raštuose išdėstyta informacija vertintina kaip prieštaringa. OOO „TREIDKOM“ 2018-08-27 rašte, adresuotame Pareiškėjui, nurodyta informacija, kad Pareiškėjui pateiktos prekės buvo „panaudotų augalinių aliejų mišinys, netinkamas vartoti maistui, šių prekių pagrindą sudaro augaliniai aliejai, tačiau tai yra panaudoti aliejai arba riebalai po kepinimo, todėl juose gali būti gyvūninės kilmės riebalų“, yra nepatvirtinta laboratorinio tyrimo rezultatais ar kitais dokumentais. Pareiškėjas neinicijavo importuojamų prekių mėginių paėmimo ir nepateikė dokumentų, vienareikšmiškai apibrėžiančių importuoto aliejaus kokybines charakteristikas ir pagrindžiančių faktą, jog prekių importo metu Vilniaus TM pateiktuose naudoto augalinio aliejaus sudėtyje buvo gyvūninės kilmės priemaišų. Rusijos įmonės LLC „HANKS“ raštuose, pridėtuose prie EID 17LTVR5000IM025142 (2017-05-17), EID 17LTVR5000IM0223F5 (2017-05-08), be kita ko, nurodoma, kad „krovinyje yra panaudotas *augalinis, palmių aliejus*. Šis produktas surenkamas iš visuomeninio maitinimo taškų, išsidėstusių Rusijos Federacijos teritorijoje. [...] Ši produkcija yra nepavojingas krovinyje ir neturi gyvūninės kilmės taukų“. Kitame rašte (2019-01-14), atsakydama į Pareiškėjo paklausimą, Rusijos įmonė nurodė, kad „konkretus šių mišinių sudedamųjų dalių turinys nenustatomas, nes šie mišiniai – tai panaudotų *augalinių aliejų ir gyvūninių riebalų*, likusių po kepinimo ar kitokio maisto produktų gamybos būdo ir surinktų iš visuomeninio maitinimo ir maisto gamybos įmonių, mišinys“. Todėl Komisija informaciją, pateiktą ne iš nepriklausomų šaltinių, o iš ginčo prekių tiekėjų, kurie po

Pareiškėjo kreipimosi pateikti patvirtinimus dėl tiekiamo panaudoto aliejaus sudėties pateikė informaciją, prieštaraujančią importo metu pateiktų dokumentų duomenims, vertina kritiškai.

Pareiškėjas skunde ir Komisijos posėdžio metu akcentavo Rusijos eksporto deklaracijose (33 langelyje) ginčo prekių pardavėjų nurodytą KN kodą 1518 00 95 00 kaip pagrindžiantį Pareiškėjo poziciją, kad ginčo prekėse buvo gyvūninės kilmės riebalų. Iš ginčo byloje pateiktų Rusijos Federacijos eksporto deklaracijų, kuriose nurodytos prekės buvo pateiktos Pareiškėjui, matyti, kad, kaip minėta, tik vienoje (2016-11-14) eksporto deklaracijoje eksportuota prekė nurodyta kaip „naudotas *augalinės ir gyvūninės kilmės* gruzdinimo aliejus“, kitose deklaracijose ji apibūdinama kaip „naudotas *augalinės kilmės* gruzdinimo aliejus“, nors nurodytas tas pats KN kodas. Pastebėtina, kad ir pats Pareiškėjas tik vienoje iš 19 nagrinėjamu atveju tikrintų EID (įformintoje minėtos eksporto deklaracijos pagrindu) nurodė, kad importuota prekė turėjo gyvūninės kilmės riebalų. Komisija, vertindama Pareiškėjo pateiktų Rusijos Federacijos eksporto deklaracijų duomenis kitų byloje esančių rašytinių dokumentų kontekste, sprendžia, kad negalima vienareikšmiškai remtis eksporto deklaracijose nurodytu TARIC kodu 1518 00 95 00, kadangi tiek eksporto deklaracijose (išskyrus 2016-11-14 deklaraciją), tiek prekes lydinčiuosiuose dokumentuose ginčo prekės apibūdintos kaip neturinčios gyvūninės kilmės riebalų, t. y. sudarytos tik iš augalinio aliejaus.

Dėl Pareiškėjo reikalavimo atsižvelgti į PTI sprendimą Nr. LT BTI 2019-DEC-3T-0009/20 (2019-04-16) nurodytina, kad Sąjungos muitinės kodekso 33 straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad PTI sprendimai yra privalomi tik atliekant prekių tarifinį klasifikavimą: „a) muitinei ir jos santykiuose su sprendimo adresatu, tačiau tik tada, jeigu jie taikytini prekėms, su kuriomis susiję muitinės formalumai užbaigiami po sprendimo įsigaliojimo dienos; b) sprendimo adresatui jo santykiuose su muitine, tačiau tik nuo tos dienos, kai jis gauna arba laikomas gavusiu pranešimą apie sprendimą“. Norėdamas, kad PTI sprendimas būtų taikomas atliekant tam tikrą muitinės procedūrą, sprendimo adresatas turi įrodyti, kad deklaruotos prekės pagal visus požymius atitinka sprendime aprašytas prekes (Sąjungos muitinės kodekso 33 straipsnio 4 dalis). Nagrinėjamu atveju, kaip teisingai nurodė mokesčių administratorius, neįmanoma nustatyti ginčo prekių ir PTI sprendimo išdavimui pateikto prekės mėginio tapatumo, kadangi prekės, kurių mėginys pateiktas siekiant gauti PTI sprendimą, pirktos iš OOO „HANKS“ pagal sąskaitą Nr. 26 (2017-04-27), nurašymo aktu Nr. G26 buvo nurašytos į gamybą, perdirtos į komponentą, skirtą biodyzelino gamybai ir 2017-05-09 parduotos, t. y. prekių mėginys tyrimui pateiktas, praėjus metams ir aštuoniems mėn. po prekių importo, jų perdirtimo ir pardavimo. Vien tų pačių dokumentų, kurie buvo pateikti kartu su EID Nr. 17LTVR5000IM020645 (2017-05-02), pateikimas PTI sprendimo išdavimui nėra prekių tapatumo įrodymas. Pastebėtina, kad dėl PTI sprendimo išdavimo buvo kreiptasi mokesstinio ginčo metu (2018-12-10), t. y. jau susipažinus su pirminio patikrinimo rezultatais, nors Pareiškėjas nuo 2017-08-21 iki 2019-11-25 neimportavo KN 1518 pozicijoje deklaruotų prekių.

Papildomai pažymėtina, kad skunde nurodyta LVAT praktika (2018-11-22 nutartis adm. byloje Nr. eA-1413-662/2018, 2019-11-20 sprendimas adm. byloje Nr. eA-637-662/2019) dėl PTI sprendimų taikymo klasifikuojant prekes netaikytina ginčo byloje, kadangi skiriasi nagrinėjamos ir LVAT nutartyse aptartos situacijos – minėtose nutartyse ginčo prekės ir PTI sprendimuose nurodytos prekės buvo tapачios, nagrinėjamu atveju prekių tapatumo nustatyti neįmanoma.

Vertinant šias aplinkybes anksčiau minėtų įrodymų teorijos suformuluotų kriterijų (įrodymų patikimumo, jų pakankamumo) kontekste, darytina išvada, jog Pareiškėjo pateikti įrodymai nelaikytini patikimais ir pakankamais ginčijamam faktui nustatyti. Priešingai, Vilniaus TM Pareiškėjo pateiktuose dokumentuose (prekės aprašymo) aiškiai nurodyta, jog tai yra kepimo augalinis aliejus. Jokių kitų įrodymų, kurie pašalintų bet kokias abejones dėl Pareiškėjo nurodyto elektroninėse importo deklaracijose TARIC kodo teisingumo, Pareiškėjas nepateikė. Tai reiškia, jog trūksta duomenų padaryti vienareikšmę išvadą, kad Pareiškėjo importuotas prekes deklaravo elektroninėse importo deklaracijose tinkamu TARIC kodu, nes tokių aplinkybių bylos medžiaga (Pareiškėjo pateikti dokumentai) nepatvirtina. Taigi vertinant anksčiau aptartų aplinkybių visumą nagrinėjamu atveju, laikytina, kad mokesčių administratorius pagrįstai pakeitė Pareiškėjo importuotų ir deklaruotų prekių TARIC kodą 1518 00 31 00 į nustatytą TARIC 1518 00 99 90 kodą bei apskaičiavo mokėtinas PVM, maito ir maito delspinigių sumas.

Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, Komisija pažymi, kad Muitinės departamentas tinkamai įvertino byloje nustatytas faktines aplinkybes ir surinktų įrodymų visumą, teisingai pritaikė ginčo teisinius santykius reglamentuojančias teisės normas ir priėmė pagrįstą sprendimą, kurio Pareiškėjo skundo argumentais nėra pagrindo keisti ar naikinti.

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

Patvirtinti Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2020-08-13 sprendimą Nr. 1A-146.

Pagal MAĮ 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės 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 prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, 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 pirmininkas	Evaldas Raistenskis
Komisijos narė	Edita Galiauskaitė
Komisijos narė	Rasa Stravinskaitė
Komisijos narys	Andrius Venius
Komisijos narė	Vilma Vildžiūnaitė