



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL UAB „R1“ 2015-07-21 SKUNDO NR. 1**

2015 m. rugsėjo 21 d. Nr. S-178 (7-171/2015)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,  
susidedanti iš:

komisijos narės,  
pavadojančios komisijos pirmininkę  
komisijos narių

Linos Vosyliienės – pranešėja  
Lauros Milašiūtės  
Rasos Stravinskaitės  
Andriaus Veniaus

sekretoriaujant  
dalyvaujant  
mokesčių mokėtojos atstovams

Jūratei Dalmantaitei

mokesčių administratoriaus atstovui

R. B. ,  
J. Z. , E. U.  
I. J.

2015 m. rugsėjo 8 d. posėdyje išnagrinėjusi UAB „R1“ (toliau – Pareiškėja) 2015-07-21 skundą Nr. 1 dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2015-06-26 sprendimo Nr. (24.6-31-5)-FR0682-410, n u s t a t ė:

Inspekcija 2015-06-26 sprendimu Nr. (24.6-31-5)-FR0682-410 dėl patikrinimo akto tvirtinimo patvirtino 2015-04-27 patikrinimo akte Nr. (21.60-10)-FR0680-263 papildomai apskaičiuotą 19128,82 Eur (66048 Lt) akcizų sumą, apskaičiavo 1360,07 Eur (4696,04 Lt) akcizų delspinigius, skyrė 1912,88 Eur (6604,79 Lt) akcizų baudą.

Sprendime nurodoma, jog Inspekcijos Akcizų administravimo departamento Kontrolės ir stebėsenos skyriaus IV poskyrio specialistai atliko Pareiškėjos 2014-07-01–2014-09-30 laikotarpio akcizų apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą ir surašė 2015-04-27 patikrinimo aktą Nr. (21.60-10)-FR0680-263. Patikrinimo metu nustatė, jog Pareiškėja, pažeisdama Lietuvos Respublikos akcizų įstatymo (Žin., 2010, Nr. 45-2174, toliau – AĮ) 2, 3, 9, 10 straipsnių nuostatas, nepagrįstai neapskaičiavo akcizų už laikytą dyzeliną. Nustatyta, kad Pareiškėjai priklausančiose degalinėse laikomo 57937 l dyzelino kokybės rodikliai neatitinka dyzelino įsigijimo dokumentuose nurodytų kokybės rodiklių, dėl ko konstatuota, jog Pareiškėja laikė ne apskaitos dokumentuose nurodytą dyzeliną, nuo kurio nebuvo sumokėti akcizai. Vadovaudamasi AĮ 11 straipsniu ir 37 str. 1 dalimi, Inspekcija patikrinimo metu Pareiškėjai apskaičiavo 19128,82 Eur (66048 Lt) akcizų.

Taip pat nurodoma, jog iš bylos medžiagos matyti, kad Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) Operatyvios kontrolės skyriaus specialistai 2014-09-

01 pagal 2014-08-27 operatyvaus patikrinimo pavedimą Nr. FR1043-7410 atliko patikrinimus Pareiškėjai priklausančiose degalinėse duomenys neskelbtini ir. Degalinėje duomenys neskelbtini, patikrinimo metu 2014-09-01 buvo atlikta naftos produktų inventorizacija, surašytas naftos produktų inventorizavimo aprašas Nr. (14.2)FR1066-46. Iš kuro talpyklos, kuriai suteiktas Nr. 480240003, paimtas dyzelinio kuro mėginys buvo išsiųstas į Muitinės laboratoriją KN kodui bei kuro kokybės rodikliams nustatyti. Patikrinimo momentu minėtoje talpykloje užfiksuotas faktiškai rastas 46031 l dyzelino kiekis. Degalinėje duomenys neskelbtini, patikrinimo metu 2014-09-01 buvo atlikta naftos produktų inventorizacija, surašytas naftos produktų inventorizavimo aprašas Nr. (14.2)FR1066-45. Iš kuro talpyklos, kuriai suteiktas Nr. 190158003, paimtas dyzelino mėginys buvo išsiųstas į Muitinės laboratoriją KN kodui ir kuro kokybės rodikliams nustatyti. Patikrinimo momentu minėtoje talpykloje užfiksuotas faktiškai rastas 11906 l dyzelino kiekis. Muitinės laboratorija, atlikusi tyrimą, nustatė, kad dyzelino mėginiuose, paimtuose iš degalinių duomenys neskelbtini, esantis sieros kiekis mg/kg neatitinka kokybės pažymėjime deklaruojamų parametru, kas prieštarauja Lietuvos Respublikoje vartojamų naftos produktų, biodegalų ir skystojo kuro privalomųjų kokybės rodiklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos energetikos ministro, Lietuvos Respublikos aplinkos ministro, Lietuvos Respublikos susisiekimo ministro 2010-12-22 įsakymu Nr. 1-348/D1-1014/3-742 (2014-06-25 įsakymo Nr. 1-170/D1-562/3-257-(E) redakcija) 8 punkto nuostatai, kad Lietuvos Respublikos teritorijoje leidžiama naudoti tik tokį dyzeliną, kurio vienas iš privalomųjų kokybės rodiklių nustato, jog maksimalus sieros kiekis negali viršyti 10 mg/kg dyzelino.

Tvirtinama, kad Pareiškėjos degalinė duomenys neskelbtini, suinventorizuotam ir laikytam 46031 l dyzelino kiekio įsigijimui pagrįsti Inspekcijai pateikė 2014-08-28 PVM sąskaitą faktūrą Nr. SB 041114004860 (26639 l), 2014-08-28 DAA Nr. S2A0961A153747, 2014-07-31 kokybės pažymėjimą Nr. 58, 2014-08-29 PVM sąskaitą faktūrą Nr. SB 041114004902 (9997 l), 2014-08-29 DAA Nr. S2A0961A153951, 2014-07-31 kokybės pažymėjimą Nr. 58, 2014-08-31 PVM sąskaitą faktūrą Nr. SB 041114004938 (19994 l), 2014-08-31 DAA Nr. S2A0961A154222, 2014-07-31 kokybės pažymėjimą Nr. 58, 2014-09-01 PVM sąskaitą faktūrą Nr. SB 041114004943 (19993 l), 2014-09-01 DAA Nr. S2A0961A154277, 2014-07-31 kokybės pažymėjimą Nr. 58. Degalinė duomenys neskelbtini, suinventorizuotam ir laikytam 11906 l dyzelino kiekio įsigijimui pagrįsti pateikė 2014-08-29 PVM sąskaitą faktūrą Nr. SB 041114004937 (6500 l), 2014-08-29 DAA Nr. S2A0961A154081, 2014-07-31 kokybės pažymėjimą Nr. 58, 2014-09-01 PVM sąskaitą faktūrą Nr. SB 041114004968 (8995 l), 2014-09-01 DAA Nr. S2A0961A154403, 2014-07-31 kokybės pažymėjimą Nr. 58.

Nurodoma, jog patikrinimo metu išanalizavusi Akcizų informacinėje sistemoje judėjimo apskaitos duomenis, Pareiškėjos pateiktus pirminius apskaitos dokumentus, t. y. PVM sąskaitas faktūras, akcizų apskaičiavimo dokumentus, kokybės pažymėjimus, degalų pardavimo degalinėje apskaitos žurnalus bei degalinės mėnesio operacijų ataskaitas (AKC410) už laikotarpį nuo 2014-07-01 iki 2014-09-30, Inspekcija nustatė, kad pagal apskaitos duomenis Pareiškėja tikrinamu laikotarpiu dyzeliną įsigijo iš UAB „L2“ (prekių savininkas ir pardavėjas). Dyzelinas buvo gabenamas iš UAB „O1“ priklausančio akcizais apmokestinamų prekių sandėlio (identifikacinis Nr. LT), krovinio pakrovimo vieta – duomenys neskelbtini.

Vadovaujantis Prekybos naftos produktais taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos energetikos ministro 2010-12-14 įsakymu Nr. 1-346 (2012-03-02 įsakymo Nr. 1-41 redakcija, toliau – Taisyklės), 28 punkto nuostatomis, naftos produktų pardavėjai kiekvienai realizuojamai šių produktų siuntai privalo išduoti teisės aktų nustatyta tvarka įformintus šių produktų įsigijimo ir (ar) gabenimo dokumentus ir kokybę patvirtinančius dokumentus. Naftos produktų gabenimo dokumente turi būti nurodytas tos siuntos kokybės pažymėjimo (sertifikato, paso) numeris. Pasak Inspekcijos, iš patikrinimo akte išvardintų PVM sąskaitų faktūrų matyti, kad Pareiškėja dyzelino įsigijimus vykdė keletą kartų, tačiau kiekvienam įsigijimo atvejui pateikė tą patį 2014-07-31 kokybės pažymėjimą Nr. 58, kuriame nurodytas dyzelino parametras – faktiškas 7 mg/kg sieros kiekis dyzeline neatitinka Muitinės laboratorijos 2014-10-21 tyrimo protokole Nr. 14MLT2495 nurodytam 15,7 mg/kg sieros kiekiui dyzeline (degalinė, adresu: duomenys neskelbtini) bei 2014-10-21 Muitinės laboratorijos tyrimo protokole Nr. 14MLT2497 nurodytam 17,1 mg/kg sieros kiekiui dyzeline (degalinė, adresu: duomenys neskelbtini).

Sprendime tvirtinama, jog Pareiškėja, pažeisdama Naftos produktų, bioproduktų ir kitų degiųjų skystų produktų gabenimo ir laikymo taisyklių, patvirtintų Inspekcijos viršininko 2010-12-27 įsakymu Nr. VA-117, 19 punkto reikalavimą, nepateikė teisės aktų nustatyta tvarka įformintų minėtose degalinėse laikyto dyzelino įsigijimo ir / ar gabenimo bei kokybės parametrus atitinkančių dokumentų. Pareiškėjos pateikti dokumentai pagrindžia įsigijimą ir laikymą dyzelino, kurio kokybės rodiklis yra faktiškas 7 mg/kg sieros kiekis dyzeline, tačiau minėto Kauno AVMI operatyvaus patikrinimo metu abejose degalinėse rasto 57937 l dyzelino kokybės rodikliai yra 15,7 mg/kg ir 17,1 mg/kg sieros kiekio dyzeline, kas, Inspekcijos nuomone, įrodo, kad Pareiškėja laikė ne iš UAB „L2“ įsigytą dyzeliną. Atsižvelgiant į tai, sprendime daroma išvada, kad mokesčių administratorius pagrįstai konstatavo, jog degalinėse duomenys neskelbtini, 2014-09-01 laikytas 57937 l dyzelinas neapskaitytas Pareiškėjos apskaitoje ir už jį neapskaičiuoti akcizai.

Nurodoma, jog atsižvelgti į Pareiškėjos su pastabomis pateiktas laikotarpį nuo 2014-08-28 iki 2014-09-01 vykdyto dyzelinio kuro pardavimo kiekį patvirtinančias pardavimų ataskaitas nėra pagrindo, nes kuro pardavimo duomenys negali paneigti patikrinimo metu nustatytos aplinkybės, jog Pareiškėja 2014-09-01 minėtų degalinių kuro talpyklose laikė ne pagal UAB „L2“ PVM sąskaitas faktūras įsigytą dyzeliną.

Dėl Pareiškėjos argumento, kad ji yra 2 kartus baudžiama už tą patį pažeidimą Inspekcijos sprendime remiamasi Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo išplėstinės teisėjų kolegijos 2011-11-18 nutartyje adm. byloje Nr. A143-2619/2011 pateiktu išaiškinimu ir pažymima, kad iš Pareiškėjos pateikto 2015-02-17 administracinio teisės pažeidimo protokolo Nr. 1RV-21 matyti, jog 150 Eur bauda yra nubaustas Pareiškėjos darbuotojas P. A. , bet ne Pareiškėja. Be to, pagal AĮ nuostatas Pareiškėjai apskaičiuoti akcizai nėra nubaudimas, o mokesčio įstatymo pagrindu nustatyta prievolė valstybei. Atsižvelgiant į tai, nėra pagrindo teigti, kad yra pažeidžiamas draudimas bausti asmenį už tą patį teisės pažeidimą antrą kartą.

Sprendime remiamasi AĮ 11 straipsnio, 37 str. 1 dalies nuostatomis ir nurodoma, jog Inspekcija, vadovaudamasi AĮ 21 str. 3 dalimi bei Mokesčių administravimo įstatymo (Žin., 2004, Nr. 63-2243, toliau – MAĮ) 66 str. 2 dalimi, už 2014-09-01 degalinėje duomenys neskelbtini laikytus 46031 l dyzelino pagrįstai apskaičiavo 52475 Lt (15197,81 Eur, 46031 l x 1,140 Lt) akcizų, taip pat už 2014-09-01 degalinėje duomenys neskelbtini, laikytus 11906 l dyzelino pagrįstai apskaičiavo 13573 Lt (3931,01 Eur, 11906 l x 1,140 Lt) akcizų.

Nurodoma, jog Pareiškėjai laiku neįvykdžius savo pagrindinės prievolės, atsiranda nauja prievolė – sumokėti delspinigius už pradelstą laikotarpį. Vadovaujantis AĮ nuostatomis, Pareiškėja privalėjo kitą darbo dieną po prievolės atsiradimo (2014-09-02) pateikti akcizų deklaraciją ir sumokėti akcizus. Nesumokėjęs 19129 Eur (66048 Lt) akcizų, vadovaujantis MAĮ 97 str. 2 dalimi, už laikotarpį nuo 2014-09-02 iki 2015-04-27 apskaičiuojama 1360,07 Eur akcizų delspinigių. Sprendime vadovujamasi baudų už mokėtino mokesčio sumažinimą skyrimo pagrindus ir tvarką reglamentuojančio MAĮ 139 str. 1 dalimi ir nurodoma, jog atsižvelgiant į tai, kad patikrinimo metu Pareiškėja bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, teikė patikrinimui paaiškinimus ir dokumentus, jai skiriama minimali 10 proc. 1913 Eur (19129 Eur x 10 proc.) akcizų bauda.

Pareiškėja 2015-07-21 skunde Nr. 1 nurodo nesutinkanti su ginčijamame Inspekcijos sprendime nurodytais AĮ pažeidimais bei papildomai apskaičiuota akcizų, šio mokesčio delspinigių ir baudų suma dėl šių žemiau nurodomų priežasčių:

Skunde remiamasi MAĮ 67 straipsnyje įtvirtintomis įrodinėjimo pareigos paskirstymo tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo taisyklėmis ir nurodoma, jog mokesčių administratorius papildomus akcizus apskaičiavo vadovaudamasis vien tik Muitinės laboratorijoje atliktų mėginių tyrimų išvadomis, t. y. Kauno AVMI atlikto operatyvaus patikrinimo metu iš Pareiškėjos dviejų degalinių (adresai: duomenys neskelbtini) paimtuose mėginiuose esantis sieros kiekis neatitiko Kokybės pažymėjime deklaruojamų parametrų. Pažymima, kad Kauno AVMI, atlikdama operatyvų patikrinimą ir paimdama mėginius, bei Inspekcija, atlikdama teminį akcizų apskaičiavimo mokesčių patikrinimą, visiškai netyrė ir nenustatinėjo neva neapskaityto dyzelinio kuro įsigijimo aplinkybių. Priešingai, Inspekcija akte bei sprendime aiškiai nurodė ir patvirtino, kad Pareiškėja tikrinamuju laikotarpiu dyzelinį kurą įsigijo iš UAB „L2“. Dyzelinis kuras buvo

gabnamas iš UAB „O1“ priklausančio akcizais apmokestinamų prekių sandėlio (identifikacinis Nr. LT), krovinio pakrovimo vieta: duomenys neskelbtini .

Pareiškėja pažymi, kad Inspekcija patikrinimo metu nenagrinėjo aplinkybių, susijusių su padidėjusio sieros kiekio dyzeline galimu atsiradimu, neatliko dyzelinį kurą gabenusios transporto įmonės (UAB „L1“, kodas) priešpriešinio patikrinimo, neapklausė transporto priemonių, gabenusių dyzelinį kurą, vairuotojų, nesiaiškino padidėjusio sieros kiekio galimo atsiradimo aplinkybių ir kt. Pažeidimai konstatuoti ir papildomai mokėtinos mokesčių sumos apskaičiuotos formaliai, vadovaujantis tik Muitinės laboratorijos išvada dėl padidinto sieros kiekio mėginiuose.

Skunde nurodoma, jog UAB „L1“ 2015-07-14 pateikė Pareiškėjai raštą, kuriame patvirtino, kad gabeno dyzelinį kurą pagal UAB „L2“ išrašytas PVM sąskaitas faktūras į Pareiškėjai priklausančias degalines (duomenys neskelbtini) bei dyzelinį kurą supylė į jose esančias talpyklas Nr. 48.024.0003 ir Nr. 190158003. Taip pat nurodė konkrečius vairuotojus ir automobilius, kurie gabeno dyzeliną (vežėjo patvirtinimas apie dyzelino gabenimą ir pylimą pridedamas, 3 priedas). Atsižvelgiant į aukščiau nurodytas aplinkybes bei pateiktus dokumentus, pažymima, kad, apskaičiuojant Pareiškėjai papildomai mokėtinas akcizus ir su jais susijusias sumas, Inspekcija nesivadovavo MAĮ 67 str. 1 dalies nuostatomis ir nepagrindė apskaičiuotų akcizų ir su jais susijusių sumų, nevisiškai, nevisapusiškai ir neobjektyviai ištyrė bei visai nenustatinėjo reikšmingų apmokestinimui faktinių aplinkybių.

Pareiškėja skunde pažymi vykdomi visus teisės aktų reikalavimus, susijusius su prekyba naftos produktais mažmeninėje rinkoje. Vadovaujantis Naftos produktų, kitų degiųjų skystų produktų ir gamtinių dujų apskaitos taisyklių, patvirtintų Inspekcijos viršininko 2011-01-25 įsakymu Nr. VA-16 (Žin., 2011, Nr. 14-637), 30 punktu, visi bendrovėje naudojami kasos aparatai sujungti su degalų įpylimo kolonėlėmis taip, kad neužregistravus prekybinės operacijos įpilti degalų neįmanoma. Įsigyjant degalus, vadovaujantis minėtų taisyklių nuostatomis, vedami Naftos produktų, bioproduktų ir kitų degiųjų skystų produktų apskaitos žurnalai bei visais atvejais degalai užpajamuojami. Pagrindžiant tai, jog kuro talpyklose, iš kurių buvo paimti mėginiai, buvo laikomas būtent iš UAB „L2“ įsigytas kuras, Pareiškėja teigia pridedanti įsigyto kuro užpajamavimo patvirtinančius dokumentus pagal kiekvieną gabavimo partiją (degalų pajamavimo talpyklose kvitai, krovinio važtaraščiai, PVM sąskaitos faktūros, akcizų apskaičiavimo dokumentai, kokybės pažymėjimas, degalų pardavimo degalinėje apskaitos žurnalų kopijos, 4 priedas). Pareiškėja pažymi, kad Kauno AVMI atliekant operatyvų patikrinimą ir Inspekcijai atliekant patikrinimą nei vienoje iš Pareiškėjai priklausančių degalinių nebuvo rasta Inspekcijoje neregistruotų talpyklų, nesusijusių su degalų įpylimo kolonėlėmis. Todėl, anot Pareiškėjos, yra akivaizdu, kad į jai priklausančias talpyklas minėtose degalinėse buvo supiltas, apskaitytas ir saugomas kuras, įsigytas būtent iš UAB „L2“, bet ne nepaskaitytas, kaip teigia Inspekcija sprendime.

Pareiškėja taip pat pažymi, kad kuro talpyklose Nr. 48.024.0003 ir Nr. 190158003 fiziškai negalėjo būti laikomas neapskaitytas kuras, nes, supylus iš UAB „L2“ įsigytą kurą, kitas papildomas kuro kiekis tiesiog nebūtų tilpęs. Bendrovėje atliktų kuro talpyklų galiojančių metrologinių patikrų duomenimis, kuro talpyklos degalinėje, esančioje adresu: duomenys neskelbtini, talpina atitinkamai 15874 ir 15869 kub. metrų kuro kiekį ir degalinėje duomenys neskelbtini 49176 kub. metrų kuro kiekį (kuro talpyklų galiojančių metrologinių patikrų sertifikavimo dokumentų kopijos pridedamos, 5 priedas).

Inspekcija ginčijamame sprendime nurodė, kad dyzelinio kuro įsigijimus Pareiškėja vykdė keletą kartų, tačiau kiekvienam įsigijimo atvejui pateikė tą patį 2014-07-31 kokybės pažymėjimą Nr. 58. Skunde pažymima, kad Lietuvos Respublikos energetikos ministro 2010-12-14 įsakymu Nr. 1-346 patvirtintos Prekybos naftos produktais, biokuru, bioalyva ir kitais degiaisiais skystais produktais Lietuvos Respublikoje taisyklės nustato, kad <...kokybės pažymėjime (sertifikate, pase) turi būti nurodoma: pažymėjimo numeris, įmonės gamintojos ir (ar) įmonės pardavėjos pavadinimas, jos kodas ir buveinės adresas ar nepriklausomos (įgaliotos) laboratorijos pavadinimas, buveinės adresas (kai minėtą pažymėjimą išduoda ne įmonė gamintoja), produkto pavadinimas ir markė, standarto, kurio reikalavimus atitinka produkto kokybė, žymuo (numeris), produkto pagaminimo (arba ėminio paėmimo) data, kokybės rodikliai, išvada apie kokybę, kokybės pažymėjimo (sertifikato, paso) išdavimo data, atsakingų asmenų vardai, pavardės ir parašai, įmonės, išdavusios

kokybės pažymėjimą (sertifikatą, pasą), spaudas, gabenimo ar akcizų apskaičiavimo dokumento, su kuriuo nurodyta produktų siunta gabenama, numeris bei šio dokumento (gabenimo ar akcizų apskaičiavimo) išrašymo data...>, t. y. taisyklės nustato, kad kokybės pažymėjimas išduodamas produkto pagaminimo partijai, bet ne atskiram įsigytam kiekiui. Atsižvelgiant į tai, skunde daroma išvada, kad Inspekcijos sprendime išdėstyti argumentai, pagrindžiantys galimai neapskaiyto dyzelinio kuro laikymą, yra nepagrįsti ir neteisingi.

Pareiškėja skunde pažymi, kad padidėjęs sieros kiekis dyzeline kuro talpyklose galėjo atsirasti dėl kuro vežėjų kaltės. Pilant dyzeliną į autocisternas talpos turi būti itin švariai išplautos nuo anksčiau gabento kuro, pavyzdžiui, benzino, biodyzelino ar rapsų aliejaus liekanų. Rapsų aliejaus gamybos procese naudojamos pagalbinės žaliavos: kalio hidroksidas, natrio hidroksidas, fosforo rūgštis, o taip pat ir sieros rūgštis. Biodyzelino gamybos procese taip pat naudojama sieros rūgštis, ja šalinamos įvairios priemaišos, kurios pagal Lietuvos standartus yra neleistinos automobilinių degalų naudojimui. Taigi, jeigu prieš pilant dyzeliną, autocisternos nebuvo tinkamai išvalytos, jose likę anksčiau gabento kuro likučiai, sumaišyti su naujai įpiltu dyzeline, galėjo padidinti sieros kiekį dyzeline. Pareiškėja taip pat pažymi, kad Inspekcija šių aplinkybių patikrinimo metu nenagrinėjo.

Apibendrinant aukščiau išdėstytas aplinkybes, skunde prašoma panaikinti ginčijamą Inspekcijos sprendimą.

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

Mokestinis ginčas šioje byloje yra kilęs dėl Pareiškėjai papildomai apskaičiuotų akcizų bei šio mokesčio delspinigių ir baudos pagrįstumo mokesčių administratoriui konstatavus, kad Pareiškėja, užsiimanti mažmenine automobilių degalų prekyba, jai priklausančių degalinių, esančių adresu: duomenys neskelbtini, talpyklose laikė 57937 l dyzelino, kuris nebuvo apskaitytas Pareiškėjos buhalterinėje apskaitoje ir už kurį nebuvo apskaičiuoti bei sumokėti akcizai. Iš Pareiškėjos skundo Komisijai turinio matyti, jog Pareiškėja neginčija šiame ginče nustatytų faktinių aplinkybių, jog jos degalinėse laikyto 57937 l dyzelino kokybės rodikliai (sieros kiekis) neatitiko teisės aktuose nustatytų bei kokybės pažymėjime nurodytų kokybės parametrų, taip pat mokesčių administratoriaus nurodytų sumokėti akcizų bei su šiuo mokesčiu susijusių delspinigių ir baudos aritmetinio apskaičiavimo teisingumo. Atsižvelgdama į Pareiškėjos skundo motyvus, apsprendžiančius šio mokestinio ginčo ribas, taip pat į aplinkybę, jog Inspekcija 2015-04-27 patikrinimo akte Nr. (21.60-10) FR0680-263 bei ginčijamame 2015-06-26 sprendime Nr. (24.6-31-5)-FR0682-410 išsamiai aprašė teisinį Pareiškėjai nurodytos sumokėti mokestinės prievolės apskaičiavimo pagrindą, Komisija, sutikdama su mokesčių administratoriaus sprendime išdėstyta pozicija, faktinių aplinkybių teisiniu vertinimu bei jų kvalifikavimu, nemato pagrindo iš naujo išsamiai kartoti Inspekcijos pateiktų argumentų ir plačiau šiame sprendime pasisako dėl Pareiškėjos 2015-07-21 skunde Nr. 1 bei jos atstovų mokestinio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu akcentuotų nesutikimo su Inspekcijos sprendimu argumentų.

Pareiškėja skunde, remdamasi MAĮ 67 straipsnio nuostatomis, tvirtina, jog mokesčių administratorius nepagrindė jai apskaičiuotų akcizų ir su juo susijusių sumų, nevisiškai, nevisapusiškai ir neobjektyviai ištyrė bei visai nenustatinėjo reikšmingų apmokestinimui faktinių aplinkybių, pažeidimus konstatavo ir papildomai mokėtinus akcizus apskaičiavo formaliai, vadovaudamasis tik Muitinės laboratorijos išvada dėl padidinto sieros kiekio ištirtuose dyzelinio kuro mėginiuose. Pasisakant dėl nurodytųjų Pareiškėjos argumentų pirmiausia atkreiptinas dėmesys į MAĮ įtvirtintas įrodinėjimo naštos tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo paskirstymo taisykles. MAĮ 67 str. 1 dalyje nustatyta, kad mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas. Šio straipsnio 2 dalis numato, kad mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos. Pagal šiame MAĮ straipsnyje įtvirtintas taisykles, įrodinėjimo pareiga (*onus probandi*) yra paskirstyta tarp mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo. Mokesčių administratorius privalo tam tikrais duomenimis pagrįsti mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo

susijusias sumas. Mokesčių mokėjas, nesutikdamas su mokesčių administratoriaus apskaičiuoto mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pateikti duomenis, kurie pagrįstų, kodėl mokestis 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 mokestį ir su juo susijusias sumas, mokesčių mokėtoju atsiranda mokestinė prievolė. Atkreiptinas dėmesys į tai, jog mokesčių mokėtoju pagal MAĮ 67 str. 2 dalies nuostatas siekiant paneigti apskaičiuotas sumas bei nugincyti mokesčių administratoriaus sprendimą, nepakanka apsiriboti įrodymais nepagrįstų paaiškinimų, kontrargumentų teikimu, mokesčių mokėtojas turėtų pateikti tokius įrodymus, kurie suponuotų priešingą išvadą, nei daro mokesčių administratorius.

Šiame mokestiniam ginče mokesčių administratorius, 2014-09-01 iš Pareiškėjai priklausančiose degalinėse duomenys neskelbtini, esančių kuro talpyklų paėmęs dyzelinio kuro mėginius, nustatė, kad Pareiškėjos degalinėje duomenys neskelbtini., esančioje talpykloje Nr. 480240003 laikyto 46031 l dyzelinio kuro kokybės parametras – faktiškas sieros kiekis dyzeline, kuris pagal Muitinės laboratorijos 2014-10-21 tyrimo protokolą Nr. 14MLT2495 siekė 15,7 mg/kg, viršijo Pareiškėjos mokesčių administratoriui pateiktame dyzelino 2014-07-31 kokybės pažymėjime Nr. 58 nurodytą faktišką kokybės rodiklį – 7 mg/kg sieros kiekį. Analogiškos aplinkybės nustatytos ir ištyrus Pareiškėjos degalinėje duomenys neskelbtini, esančioje talpykloje Nr. 190158003 laikyto 11906 l dyzelinio kuro kokybę, jame rastas sieros kiekis siekė 17,1 mg/kg (Muitinės laboratorijos 2014-10-21 tyrimo protokolas Nr. 14MLT2497), kai tuo tarpu Pareiškėja mokesčių administratoriui pateikė šioje talpykloje laikyto dyzelinio kuro kokybės parametrus patvirtinantį tą patį 2014-07-31 kokybės pažymėjimą Nr. 58, pagal kurį sieros kiekis dyzeline sudarė 7 mg/kg. Atkreiptinas dėmesys į tai, jog pagal Lietuvos Respublikos energetikos ministro, Lietuvos Respublikos aplinkos ministro ir Lietuvos Respublikos susisiekimo ministro 2010-12-22 įsakymu Nr. 1-348/D1-1014/3-742 (2014-06-25 įsakymo Nr. 1-170/D1-562/3-257-(E) redakcija) patvirtintų Lietuvos Respublikoje vartojamų naftos produktų, biodegalų ir skystojo kuro privalomųjų kokybės rodiklių 8 punktą Lietuvos Respublikos teritorijoje leidžiama naudoti tik tokį dyzeliną, kuriame maksimalus leistinas sieros kiekis yra 10 mg/kg.

Kaip jau buvo minėta, Pareiškėja neginčija mokesčių administratoriaus jos patikrinimo metu konstatuotų aplinkybių, kad iš jos kuro talpyklų paimtuose dyzelinio kuro mėginiuose eantis sieros kiekis viršijo tiek Lietuvos Respublikos teritorijoje leidžiamo naudoti dyzelino leistiną maksimalų sieros kiekį, tiek du ir daugiau kartų viršijo jos mokesčių administratoriui pateiktame 2014-07-31 kokybės pažymėjime Nr. 58 nurodytą sieros kiekį, tačiau, neatsižvelgiant į šias aplinkybes, tvirtina, jog į jai priklausančių degalinių talpyklas buvo supiltas, apskaitytas, saugomas ir realizuotas jos pagal mokesčių administratoriui pateiktus buhalterinės apskaitos dokumentus iš UAB „L2“ įsigytas kuras, kuriam pardavėja UAB „L2“ buvo išdavusi ginče aptariamą 2014-07-31 kokybės pažymėjimą Nr. 58. Pasak Pareiškėjos, Inspekcija patvirtino, kad ji tikrinamuoju laikotarpiu įsigijo dyzelinį kurą iš UAB „L2“, Pareiškėjai jis buvo atgabentas iš UAB „O1“ priklausančio akcizais apmokestinamų prekių sandėlio, kurą gabeno UAB „L1“, kurios, Pareiškėjos nuomone, mokesčių administratorius nepagrįstai nepatikrino. Vertinant nurodytuosius Pareiškėjos argumentus, pažymėtina, jog iš tiesų mokestinio ginčo byloje esantys Pareiškėjos pateikti dokumentai: dyzelinio kuro pirkimo PVM sąskaitos faktūros, krovinio važtaraščiai, akcizų apskaičiavimo dokumentai, kokybės pažymėjimai, degalų užpajamavimo talpyklose kvitai, degalų pardavimo degalinėse apskaitos žurnalai (atkreiptinas dėmesys į tai, kad šie dokumentai buvo pateikti mokesčių administratoriui Pareiškėjos mokestinio patikrinimo metu, mokesčių administratorius juos išanalizavo ir įvertino), patvirtina aplinkybes, jog Pareiškėja tikrintuoju laikotarpiu įsigijo dyzelinio kuro iš UAB „L2“, tačiau, atsižvelgiant į dėl Muitinės laboratorijos tyrimų mokesčių administratoriaus padarytas išvadas dėl dyzelinio kuro kokybės parametrų neatitikties, nėra pakankami daryti išvadą, jog Pareiškėjos ginče minimų degalinių talpyklose 2014-09-01 laikyti 57937 l dyzelinio kuro yra tapatūs Pareiškėjos iš UAB „L2“ įsigytai prekei. Komisijos vertinimu,

ginčo byloje nustatytas kokybės parametrų neatitiktis tarp Pareiškėjos iš UAB „L2“ įsigyto ir jos talpyklose laikyto kuro faktas buvo pakankamas pagrindas mokesčių administratoriui konstatuoti Inspekcijos viršininko 2010-12-27 įsakymu Nr. VA-117 patvirtintų Naftos produktų, bioproduktų ir kitų degių skystų produktų gabenimo ir laikymo taisyklių 19 punkto (2011-06-22 įsakymo Nr. VA-79 redakcija, ūkio subjektai, laikydami eksploatuojamose kuro talpyklose naftos produktus, privalo turėti teisės aktų nustatyta tvarka įformintus šių produktų įsigijimo ir / ar gabenimo dokumentus) pažeidimą bei daryti išvadą, kad Pareiškėja 2014-09-01 laikė jos apskaitoje neapskaitytus 57937 l dyzelinio kuro ir apmokestinti šį kuro kiekį akcizais. Pasisakant šiuo mokestinio ginčo aspektu atkreiptinas dėmesys į Lietuvos Respublikos energetikos ministro 2010-12-14 įsakymu Nr. 1-346 (2012-03-02 įsakymo Nr. 1-41 redakcija) patvirtintų Prekybos naftos produktais taisyklių reikalavimus, pagal kuriuos Lietuvoje parduodami naftos produktai turi atitikti standartų ir Lietuvoje vartojamų naftos produktų, biodegalų ir skystojo kuro privalomųjų kokybės rodiklių reikalavimus (taisyklių 5 punktas, 2013-10-14 įsakymo Nr. 1-201 redakcija), o prievolė užtikrinti, kad parduodami naftos produktai atitiktų kokybės reikalavimus, tenka naftos produktų pardavėjui, šiuo atveju Pareiškėjai (nurodytųjų taisyklių 4 punktas). Taigi, mokesčių administratoriui nustačius, kad Pareiškėja savo talpyklose laikė dyzelinį kurą, neatitinkantį privalomųjų kokybės rodiklių reikalavimų (taip pat 2014-07-31 kokybės pažymėjime Nr. 58 nurodytų rodiklių), kas lėmė išvadą, jog tai nėra tas pats Pareiškėjos iš UAB „L2“ įsigytas ir jos buhalterinėje apskaitoje apskaitytas kuras, būtent Pareiškėjai pagal MAĮ 67 str. 2 dalies nuostatas atsirado prievolė pateikti mokesčių administratoriaus išvadas paneigiančius duomenis, tačiau Pareiškėja to nepadarė.

Pareiškėja prie skundo Komisijai pateikė UAB „L1“ 2015-07-14 raštą, kuris, Pareiškėjos tvirtinimu, paneigia mokesčių administratoriaus jos mokestinio patikrinimo metu padarytas išvadas. Komisija pažymi, jog nurodytasis UAB „L1“ raštas patvirtina Pareiškėjos iš UAB „L2“ įsigyto dyzelinio kuro atgabenimo į jos degalines duomenys neskelbtini, aplinkybes, tačiau nepaneigia aplinkybių, jog nurodytose degalinėse esančiose kuro talpyklose Pareiškėja laikė dyzelinį kurą, neatitinkantį tiek privalomųjų, tiek 2014-07-31 kokybės pažymėjime Nr. 58 nurodytų kokybės rodiklių reikalavimų.

Pareiškėjos skunde bei jos atstovų mokestinio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu nurodytos aplinkybės, kad padidėjęs sieros kiekis dyzeline Pareiškėjos kuro talpyklose galėjo atsirasti dėl kuro vežėjų kaltės, jeigu prieš pilant dyzelinį kurą, autocisternos nebuvo tinkamai išvalytos nuo anksčiau gabento kuro (pavyzdžiui, benzino, biodyzelino ar rapsų aliejaus) liekanų, vertintinos kaip Pareiškėjos pasirinkta gynybinė pozicija siekiant nuginčyti mokesčių administratoriaus padarytas išvadas ir jų pagrindu Pareiškėjai papildomai apskaičiuotus ir nurodytus sumokėti į biudžetą akcizus. Akcentuotina, jog šių Pareiškėjos nurodomų aplinkybių nepatvirtina jokie kiti byloje esantys objektyvūs duomenys ir įrodymai. Prekybos naftos produktais taisyklių 14 punktas nustato, kad tose pačiose talpyklose ir degalų įpylimo kolonėlėse (išskyrus pritaikytas prekiauti kelių rūšių produktais), mobiliose talpyklose (prie kurių priskirtinos kelių transporto priemonėje ar priekaboje pritvirtinta talpykla ar cisterna, skirta degalams ir dujoms vežti keliais (Lietuvos Respublikos energetikos ministro 2009-04-16 įsakymas Nr. 1-37 „Dėl degalinių eksploatavimo taisyklių patvirtinimo“) bei kituose įrenginiuose draudžiama laikyti, perpilti ir gabenti skirtingų rūšių naftos produktus, jei prieš tai talpyklos nebuvo išvalytos ir atitinkamai parengtos. Vertinant Pareiškėjos versiją dėl padidėjusio sieros kiekio galimo atsiradimo aplinkybių nurodytojo taisyklėse įtvirtinto draudimo kontekste, pažymėtina, jog Pareiškėja ginčo byloje nepateikė jokių įrodymų, kad, paaiškėjus aplinkybėms dėl jos kuro talpyklose laikyto dyzelinio kuro kokybės reikalavimų neatitikties, ji būtų atlikusi nors kokius veiksmus siekdama išsiaiškinti padidėjusio sieros kiekio atsiradimo aplinkybes, reiškusi pretenzijas dyzelinio kuro vežėjui, dėl kurio kaltės, pasak Pareiškėjos, galėjo padidėti sieros kiekis dyzeliniame kure, ar pardavėjai UAB „L2“, nes, anot Pareiškėjos, būtent iš šios įmonės įsigytas kuras buvo laikomas Pareiškėjos degalinėse duomenys neskelbtini, esančiose talpyklose.

Komisija, remdamasi tuo, kas išdėstyta, atsižvelgdama į ginčo santykių teisinį reglamentavimą ir byloje surinktų įrodymų visumą, konstatuoja, jog Inspekcija tinkamai taikė ginčo teisinius santykius reglamentuojančias teisės normas ir pagrįstai nurodė Pareiškėjai sumokėti į

biudžetą akcizus. Todėl skundžiamas Inspekcijos sprendimas yra teisėtas ir pagrįstas, panaikinti jį skunde nurodytais motyvais nėra teisinio pagrindo.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2015-06-26 sprendimą Nr. (24.6-31-5)-FR0682-410.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu dėl mokestinio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos. Mokesčių administravimo įstatymo 164 straipsnio 3 dalyje nustatyta, kad dokumentų, siunčiamų registruotu laišku, įteikimo mokesčių mokėtojui diena laikoma penkta darbo diena, einanti po mokesčių administratoriaus siunčiamos korespondencijos perdavimo paštui dienos.

Komisijos narė, pavaduojanti Komisijos pirmininkę

Lina Vosylienė

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius