



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL UAB "A1" SKUNDO**

2019 m. gruodžio 17 d. Nr. S-162 (7-136/2019)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos pirmininkės Editos Galiauskaitės, narių Evaldo Raistensio, Rasos Stravinskaitės (pranešėja), Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo uždarnosios akcinės bendrovės „A1“ (toliau – Pareiškėjas) 2019-10-14 skundą dėl Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Muitinės departamentas) 2019-09-18 sprendimo Nr. 1A-213 (toliau – Sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjo atstovė O. D. ir Muitinės departamento atstovas L. U. 2019-11-26 Komisijos posėdyje dalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėjas 2019-10-14 skunde nesutinka su Muitinės departamento 2019-09-18 sprendimu Nr. 1A-213, nuroydamas, jog, skirtingai nei nurodo Muitinės departamentas, Pareiškėjo teiktame skunde buvo nurodyta, jog patikrinimo ataskaita priimtas sprendimas dėl prekių tapatumo yra nepagrįstas, nepakankamas ir nemotyvuotas.

Pareiškėjas skunde remiasi Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 67 straipsnio 1 dalimi, pagal kurią mokesčių administratorius privalo pagrįsti jo mokesčių mokėtojui apskaičiuotas mokesčio ir su juo susijusias sumas bei tvirtina, kad šiuo atveju Klaipėdos teritorinės muitinės (toliau – Klaipėdos TM) teiginys (su kuriuo Muitinės departamentas sutinka skundžiamame sprendime), jog „išanalizavus Pareiškėjo pateiktus duomenis, ginčo prekės yra analogiškos prekei, deklaruotai EID 19LTLC0100IM0408A0 (2019-03-26) bei tirtai Muitinės laboratorijoje (2019-04-23 tyrimo protokolas Nr. I9MLT0549)“, skirtingai, nei teigiama skundžiamame sprendime, yra deklaratyvus, nemotyvuotas, nepakankamas ir nepagrįstas.

Skunde nurodoma, jog tuo atveju, jei būtų nuspręsta, jog ginčo prekės yra analogiškos prekėms, importuotoms pagal importo deklaraciją Nr. 19LTLC0100IM0408A0, jos turėtų būti atleistos nuo akcizo mokesčio.

Pareiškėjas skunde nesutinka su skundžiamame Muitinės departamento sprendime pateiktu Akcizų įstatymo 19 straipsnio 1 dalies 1 punkto traktavimu. Cituoja nurodytąją teisės normą ir tvirtina, jog, jo nuomone, iš šios teisės normos turinio darytina išvada, jog nuo akcizų atleidžiamos akcizais apmokestinamos prekės, už kurias pagal Akcizų įstatymo 9 straipsnio nuostatas atsiranda prievolė mokėti akcizus, jeigu jos eksportuotos arba iš specialių prekybos vietų, esančių tarptautiniame jūrų ar oro uoste, patiektos išvykstantiems į trečiąsias teritorijas ar trečiąsias valstybes keleiviams arba patiektos reiso metu keleiviams, oro ar jūrų transportu vykstantiems į paskirties tašką už Europos Sąjungos teritorijos, t. y. aiškiai nurodyti, atskirti ir išvardinti trys skirtingi atvejai. Pareiškėjo tvirtinimu, prekių eksporto atveju nėra nurodyta jokių papildomų sąlygų. Tuo tarpu Muitinės departamento teiginys, jog Akcizų įstatymo 19 straipsnio 1 dalies 1 punktas „numato ne tik atitinkamas sąlygas nuo akcizų atleidžiamoms prekėms,

t. y. prekių eksportavimo bei pateikimo vietą, tačiau įvardija ir specialų subjektą – kelevį, kuris įsigyja šias prekes“ yra deklaratyvus, neargumentuotas ir nepagrįstas.

Atsižvelgiant į tai, kad ginčo prekės buvo eksportuotos, ką patvirtina Pareiškėjo Klaipėdos TM teiktas atsakymas su priedais prie jo, į tai, kad prievolė mokėti akcizus atsiranda Akcizų įstatymo 9 straipsnio pagrindu, Pareiškėjo nuomone, nagrinėjamu atveju yra visos sąlygos taikyti Akcizų įstatymo 19 straipsnio 1 dalies 1 punktą.

Skunde atkreipiamas dėmesys į tai, jog nei Klaipėdos TM, nei Muitinės departamentas neginčija fakto, kad ginčo prekės buvo eksportuotos.

Pareiškėjas skunde cituoja Viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAĮ) 8 straipsnio 1 dalies nuostatas, šias nuostatas aiškinančią Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktiką (LVAT 2008-06-12 nutartis adm. byloje Nr. A756-700/2008, 2019-05-29 nutartis adm. byloje Nr. A-899-438/2019) ir tvirtina, jog skundžiamame sprendime nebuvo nagrinėti Pareiškėjo argumentai dėl to, jog patikrinimo ataskaitoje nebuvo nurodyta, kokių pagrindų Pareiškėjui kyla prievolė mokėti akcizo mokesį. Taip pat tiek skundžiamame sprendime, tiek patikrinimo ataskaitoje pateikti tik deklaratyvūs teiginiai, jog ginčo prekės negali būti atleistos nuo akcizo mokesčio pagal Akcizų įstatymo 19 straipsnio 1 dalies 1 punkto nuostatas, nes neatitinka reikalavimų, susijusių su specialiu objektu.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta ir remiantis MAĮ 155 straipsnio 4 dalimi, skunde prašoma panaikinti Muitinės departamento 2019-09-18 sprendimą Nr. 1A-213 ir Klaipėdos TM patikrinimo ataskaitą. Jei būtų nustatyta, kad ginčo prekės yra analogiškos prekėms, importuotoms pagal importo deklaraciją Nr. 19LTLC0100IM0408A0, panaikinti Muitinės departamento 2019-09-18 sprendimą Nr. 1A-213 ir Klaipėdos TM patikrinimo ataskaitą dalyje dėl papildomai apskaičiuoto akcizo mokesčio, baudos, importo pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) ir delpinigių.

Muitinės departamentas ginčijamu sprendimu patvirtino Klaipėdos TM 2019-08-05 supaprastinto patikrinimo ataskaitą Nr. 9LM190500S.

Muitinės departamentas nurodo, jog Pareiškėjas importavo prekes – „neapdorotos lengvosios alyvos, kurios bus naudojamos perdirbimui“, kurias deklaravo elektroninėmis importo deklaracijomis (toliau – EID) Nr. 19LTLC0100IM041466 (2019-03-27), Nr. 19LTLC0100IM0427E1 (2019-03-28) ir 19LTLC0100IM042808 (2019-03-28) prekių išleidimo į laisvą apyvartą procedūrai. EID deklaruotas prekių kodas – 2707 99 19 00. Klaipėdos TM, atlikdama mokesstinį patikrinimą, nustatė, jog pirmiau minėtos prekės yra tapačios prekei, deklaruotai EID Nr. 19LTLC0100IM0408A0 (2019-03-26), kuri, remiantis Muitinės laboratorijos 2019-04-23 tyrimo protokolu Nr. 19MLT0549, buvo suklasifikuota TARIC kodu 2710 19 64 00. Minėtame tyrimo protokole Muitinės laboratorija nustatė, jog, vadovaujantis 2018-10-11 Komisijos įgyvendinimo reglamentu (ES) Nr. 1602/2018, kuriuo iš dalies keičiamas Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2658/87 dėl tarifų ir statistinės nomenklatūros bei dėl Bendrojo maitų tarifo I priedas (KN, 2019), bendrosiomis Kombinuotosios nomenklatūros (toliau – KN) aiškinimo taisyklėmis, skyrių, skirsnių ir subpozicijų pastabomis, pozicijų ir subpozicijų pavadinimais bei KN paaiškinimais, taip pat remiantis tyrimų rezultatais, tirtasis produktas nėra „lengvosios alyvos“. Tyrimui pateiktas mėginys yra „sunkiosios alyvos“ ir atitinka „skystojo kuro“, klasifikuojamo 2710 19 51–2710 19 68 subpozicijose, apibūdinimą (KN 27 skirsnio 2 dalies d) ir f) papildomosios pastabos). Rekomenduojamas ištirto produkto TARIC kodas – 2710 19 64 00.

Klaipėdos TM konstatavo, jog, atsižvelgus į tai, kad prekės, deklaruotos EID Nr. 19LTLC0100IM041466 (2019-03-27), Nr. 19LTLC0100IM0427E1 (2019-03-28) ir 19LTLC0100IM042808 (2019-03-28) bei prekė, nurodyta Muitinės laboratorijos 2019-04-23 tyrimo protokole Nr. 19MLT0549, yra tapačios, todėl turi būti klasifikuojamos analogišku TARIC kodu – 2710 19 64 00.

Pakeitus TARIC kodą prekėms, deklaruotoms EID Nr. 19LTLC0100IM041466 (2019-03-27), Nr. 19LTLC0100IM0427E1 (2019-03-28) ir 19LTLC0100IM042808 (2019-03-28), buvo pritaikytas 3,5 proc. trečiųjų šalių maito tarifas ir įregistruota mokesstinė

nepriemoka – 973 Eur maitas, 30 348 Eur akcizas bei į apskaitą įtraukta 6 577 Eur PVM suma. Pareiškėjas už padarytą pažeidimą nubaustas minimalia 10 proc. dydžio bauda – 3 790 Eur. Taip pat, vadovaujantis MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punkto nuostatomis, už akcizo mokesčio nesumokėjimą laiku apskaičiuoti 1 020 Eur delspinigiai.

Dėl prekės klasifikavimo Muitinės departamentas sprendime nurodo, jog vadovaujantis 2015-07-28 Komisijos deleguotojo reglamento (ES) 2015/2446, kuriuo Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (ES) Nr. 952/2013 papildomas išsamiais taisyklėmis, kuriomis patikslinamos kai kurios Sąjungos muitinės kodekso nuostatos, II antraštinės dalies 3 skyriumi, deklaranto arba jo atstovo pasirašytos deklaracijos pateikimas muitinės įstaigai reiškia, kad tas asmuo konkrečias prekes deklaruoja pageidaujamai taikyti procedūrai ir kad, nepažeidžiant galimo sankcijų taikymo, jis, vadovaujantis valstybės narėse galiojančiomis nuostatomis, yra laikomas atsakingu už: deklaracijoje pateiktos informacijos teisingumą; kartu su deklaracija pateiktų dokumentų tikrumą; visų pareigų, susijusių su deklaracijoje nurodytos muitinės procedūros taikymo konkrečioms prekėms pradžia, įvykdymą. Atsižvelgus į minėtą normą, pasak Muitinės departamento, Pareiškėjas, būdamas deklarantu, tapo atsakingu už muitinės deklaracijoje nurodyto kodo teisingumą. Muitinės departamentas pažymi, kad deklarantas, abejodamas deklaruoto kodo teisingumu, turėjo galimybę, vadovaujantis Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) Nr. 952/2013, kuriuo nustatomas Sąjungos muitinės kodeksas (toliau – Sąjungos muitinės kodeksas), 33 straipsniu, kreiptis į muitinę dėl privalomosios tarifinės informacijos akto išdavimo.

Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2016-12-07 nutarimu Nr. 1224 patvirtintų Sąjungos muitinės kodekso įgyvendinimo taisyklių 15 punktas nustato, jog taikant Kombinuotąją nomenklatūrą, Europos Sąjungos integruoto tarifo (TARIC) nomenklatūrą ir kitas pagal Kombinuotąją nomenklatūrą ir jos pagrindu sudarytas prekių nomenklatūras Lietuvos Respublikoje, kai prekių tarifiniam klasifikavimui atlikti būtini laboratoriniai tyrimai, remiamasi tik Muitinės laboratorijos arba kompetentingos institucijos akredituotos (sertifikuotos) nešališkos tyrimų laboratorijos, įgaliotos tirti atitinkamas prekes, išvados. Vadovaujantis šia teisės akto nuostata, Muitinės departamento tvirtinimu, Pareiškėjas, siekdamas nuginčyti Muitinės laboratorijos išvadą, turėjo pateikti nešališkos, kompetentingos institucijos akredituotos (sertifikuotos) tyrimų laboratorijos, įgaliotos tirti atitinkamas prekes, išvadą. Muitinės departamentas sprendime pažymi, kad Pareiškėjas savo skunde jokių argumentų, susijusių su ginčo prekių klasifikavimu, nenurodo, taip pat nepateikia jokių alternatyvių įrodymų, galinčių paneigti Muitinės laboratorijos išvadą. Todėl Muitinės departamentas, kiek tai susiję su ginčo prekės klasifikavimu, remiasi tik Muitinės laboratorijos atliktu tyrimu.

Klaipėdos TM skundžiamoje ataskaitoje nurodė, jog, išanalizavus Pareiškėjo pateiktus duomenis, ginčo prekės yra analogiškos prekei, deklaruotai EID 19LTLC0100IM0408A0 (2019-03-26) bei tirtai Muitinės laboratorijoje (2019-04-23 tyrimo protokolas Nr. 19MLT0549). Muitinės departamentas sprendime nurodo sutinkantis su pirmiau minėta vietos mokesčių administratoriaus išvada dėl prekių tapatumo. Akcentuoja tai, kad tiek ginčo prekės, tiek ir EID Nr. 19LTLC0100IM0408A0 (2019-03-26) deklaruotos prekės yra aprašytos analogiškai, o muitinės deklaracijose nurodomas prekių kodas yra identiškas. Pareiškėjas be skunde nurodomo teiginio apie prekių skirtumus jokių tai pagrindžiančių duomenų ar dokumentų nepateikia. Tokiu būdu ši Pareiškėjo teiginį Muitinės departamentas vertina kaip Pareiškėjo gynybinę poziciją.

Muitinės departamentas pažymi, kad galimybei taikyti Muitinės laboratorijos nustatytą kodą prekėms, kurios nebuvo tirtos, tačiau įrodymai patvirtina jų tapatumą, pritariama ir LVAT praktikoje (2010-04-06 nutartis adm. byloje Nr. A143-561/2010, 2013-03-21 nutartis adm. byloje Nr. A143-459/2013).

Pasisakydamas dėl atleidimo nuo akcizo mokesčio Muitinės departamentas sprendime cituoja Akcizų įstatymo 19 straipsnio 1 dalies 1 punkto nuostatas, kurios nustato, jog nuo akcizų atleidžiamos akcizais apmokestinamos prekės, už kurias pagal šio įstatymo 9 straipsnio nuostatas atsiranda prievolė mokėti akcizus, jeigu jos eksportuotos, iš specialių prekybos vietų, esančių tarptautiniame jūrų ar oro uoste, patiktos išvykstantiems į trečiąsias teritorijas ar trečiąsias

valstybes keleiviams, taip pat patiekto reiso metu keleiviams, oro ar jūrų transportu vykstantiems į paskirties tašką už Europos Sąjungos teritorijos. Taikant šio punkto nuostatas, susijusias su keleivio vykimu oro ar jūrų transportu, keleivio vykimo vieta laikoma artimiausia keleivio išlipimo iš orlaivio ar laivo vieta po įlipimo Lietuvos Respublikoje, o paskirties tašku laikoma pirmoji vieta, esanti oro ar jūrų uoste, už Lietuvos Respublikos ribų, kurioje orlaivis ar laivas sustoja išlaipinti ir (arba) įlaipinti keleivių.

Muitinės departamentas nurodo nesutinkantis su Pareiškėjo skunde dėstomu argumentu, jog, eksportavus ginčo prekes, atsirado pagrindas atleisti jas nuo akcizo mokesčio. Pažymi, jog pirmiau minėta Akcizų įstatymo norma numato ne tik atitinkamas sąlygas nuo akcizo atleidžiamoms prekėms, t. y. prekių eksportavimo bei patiekimo vietą, tačiau įvardija ir specialų subjektą – keleivį, kuris įsigyja šias prekes. Iš Pareiškėjo pateiktos eksporto deklaracijos Nr. 19LTLC0100EK1084D9 (2019-07-05), kuria grindžiamas ginčo prekių eksportas, matyti, kad šių prekių gavėjas – Singapūre registruota įmonė „SI“. Todėl Muitinės departamentas sprendime konstatuoja, jog Pareiškėjo eksportuotos prekės negali būti atleistos nuo akcizo mokesčio vadovaujantis Akcizų įstatymo 19 straipsnio 1 dalies 1 punktu.

Muitinės departamentas sprendime daro išvadą, jog Klaipėdos TM, remdamasi Muitinės laboratorijos 2019-04-23 tyrimo protokole Nr. 19MLT0549 išdėstytais motyvais, pagrįstai pakeitė ginčo prekių TARIC kodą bei įregistravo mokestinę nepriemoką. Pagrindo naikinti skundžiamą ataskaitą nėra.

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

Pareiškėjo 2019-10-14 skundas atmestinas, ginčijamas Muitinės departamento 2019-09-18 sprendimas Nr. 1A-213 tvirtintinas.

Mokestinis ginčas šioje byloje yra kilęs dėl Muitinės departamento 2019-09-18 sprendimo Nr. 1A-213, kuriuo patvirtinta Klaipėdos TM 2019-08-05 supaprastinto patikrinimo ataskaita Nr. 9LM190500S, kuria Pareiškėjui papildomai apskaičiuotos ir įregistruotos mokestinės prievolės: 973 Eur maitas, 30 348 Eur akcizas, 6 577 Eur PVM, 3 790 Eur bauda, 1 020 Eur delspinigiai, pagrįstumo ir teisėtumo. Iš bylos medžiagos bei ginčo šalių atstovų skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu išdėstytų pozicijų spręstina, jog ginčas dėl Pareiškėjo pagal EID Nr. 19LTLC0100IM041466 (2019-03-27), Nr. 19LTLC0100IM0427E1 (2019-03-28) ir 19LTLC0100IM042808 (2019-03-28) importuotų prekių tarifinio klasifikavimo bei su tuo susijusių importo mokesčių (muito, akcizų, PVM) apskaičiavimo teisėtumo ir pagrįstumo, taip pat dėl aritmetinio mokesčių ir su jais susijusių sumų apskaičiavimo nekyla. Tačiau ginčas kyla dėl Pareiškėjo pagal šias ginčo deklaracijas importuotų prekių tapatumo prekėms, importuotoms pagal EID Nr. 19LTLC0100IM0408A0 (2019-03-26), taip pat dėl šių prekių atleidimo nuo akcizo mokesčio Akcizų įstatymo 19 straipsnio 1 dalies 1 punkte įtvirtintu pagrindu – eksportavus ginčo prekes. Atsižvelgdama į Pareiškėjo skunde bei jo atstovės Komisijos posėdyje išdėstytus argumentus ir reikalavimus, Komisija nagrinės mokestinį ginčą jo ribose.

Iš bylos medžiagos matyti, jog Pareiškėjas pagal EID Nr. 19LTLC0100IM041466 (2019-03-27), Nr. 19LTLC0100IM0427E1 (2019-03-28) ir 19LTLC0100IM042808 (2019-03-28) importavo prekes – neapdorotas lengvasias alyvas, kurios bus naudojamos perdirbimui ir deklaravo jas TARIC kodu 2707 99 19 00. Klaipėdos TM, patikrinusi minėtas importo deklaracijas ir nustačiusi, jog šiose deklaracijose deklaruotos prekės yra analogiškos prekei, importuotai pagal importo deklaraciją EID Nr. 19LTLC0100IM0408A0 (2019-03-26) ir kuri, atlikus laboratorinius tyrimus, remiantis Muitinės laboratorijos 2019-04-23 tyrimo protokolu Nr. 19MLT0549, buvo suklasifikuota TARIC kodu 2710 19 64 00, konstatavo, jog ir ginčo prekės yra sunkiosios alyvos, atitinkančios skystojo kuro apibūdinimą, klasifikuotinos TARIC kodu 2710 19 64 00. Atsižvelgusi į tai, Klaipėdos TM šiame ginče ginčijama patikrinimo ataskaita apskaičiavo Pareiškėjui papildomai mokėtinas importo mokesčių ir su jais susijusias sumas.

Pareiškėjas skunde tvirtina bei jo atstovė skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu pabrėžė, jog tiek Klaipėdos TM, tiek Muitinės departamentas skundžiamame sprendime nepagrindė prekių tapatumo aplinkybės. Pasisakant šiuo mokestinio ginčo aspektu pabrėžtina, jog LVAT savo praktikoje yra akcentavęs šias prekių tapatumo įrodinėjimo taisykles: „prekių tapatumą apsprendžia, visų pirma, duomenys apie prekių gamintoją, prekių pavadinimas, jų sudėtis, išvaizda. O šie duomenys gali būti nustatomi remiantis deklaranto pateikta informacija, dokumentais ir kitais duomenimis apie prekių importo arba eksporto operacijas, taip pat informacija apie vėlesnes prekybos operacijas su šiomis prekėmis. Kita vertus, deklarantui yra suteikiama teisė, nepaisant deklaracijose jo paties nurodytos informacijos apie prekes, įrodinėti prekių netapatumą ir visomis kitomis leistinomis priemonėmis, kurios patvirtintų šią aplinkybę (prekių netapatumą)“ (LVAT 2016-05-05 sprendimas adm. byloje Nr. A-181-438/2016).

Įvertinusi ginčo bylos medžiagą Komisija daro išvadą, jog mokesčių administratorius pagrįstai konstatavo, jog šiame ginče aptariamos prekės yra tapačios Pareiškėjo pagal importo deklaraciją EID Nr. 19LTLC0100IM0408A0 (2019-03-26) importuotai prekei: prekės yra gautos iš to paties tiekėjo „TI“, visais atvejais pirkimo sąskaitose faktūrose prekės yra apibūdintos identišškai – „Oil product (CN 27079919)“; Pareiškėjas Muitinės laboratorijai pateikė prekės kokybės sertifikatą Nr. VE-1900020.002, kuriame nurodytos importuojamo produkto sudėtinės dalys bei savybės, šis kokybės sertifikatas yra nurodytas ir visuose pirminiuose dokumentuose (tranzito deklaracijose), pateiktuose prie šiame ginče aptariamų importo deklaracijų, iš kokybės sertifikatų yra akivaizdu, jog prekių sudėtis yra ta pati; visų importo deklaracijų įforminimo metu pateiktuose krovinio gabenimo važtaraščiuose Nr. 2503-02, 2603-1, 2703-01, 2703-025 nurodytas tas pats 2019-02-19 kontraktas Nr. 19/02/2019-2. Be to, muitinės pareigūnui patikrinus su importo deklaracijomis Nr. 19LTLC0100IM041466 (2019-03-27), Nr. 19LTLC0100IM0427E1 (2019-03-28) ir 19LTLC0100IM042808 (2019-03-28) pateiktus dokumentus ir nustačius, kad prekės yra identiškos paimtam prekės mėginiui, apie tai elektroniniu pranešimu IESUPLT buvo pranešta deklarantui ir šis buvo paprašytas pateikti papildomą garantiją. Pažymėtina, jog deklarantas nepateikė prieštaravimų dėl prekių identiškumo bei pateikė papildomą garantiją, kurios pakaktų padengti galinčiai atsirasti mokestinei nepriemokai. Importo deklaracijų Nr. 19LTLC0100IM0427E1 ir 19LTLC0100IM042808 pateikimo metu (2019-03-28) deklarantas pats minėtų deklaracijų 44 langelyje nurodė mėginio ėmimo protokolą Nr. 19LU900201 ir jį pateikė teikdamas dokumentus, taip patvirtindamas prekių tapatumą. Tuo tarpu Pareiškėjas jokiais duomenimis, įrodymais nepaneigė prekių tapatumo, nors pagal aukščiau cituotą LVAT praktiką būtent Pareiškėjui tenka pareiga įrodyti prekių netapatumo aplinkybę.

Pagal Akcizų įstatymo 9 straipsnio 2 dalį prievolė mokėti akcizus atsiranda už Lietuvos Respublikoje importuojamas (įskaitant neteisėto importo atvejus) akcizais apmokestinamas prekes, išskyrus importuojamas akcizais apmokestinamas prekes, registruoto siuntėjo išgabentas į bet kurią šio įstatymo 14 straipsnio 1 dalyje ir 15 straipsnio 1 dalyje nurodytą paskirties vietą, taip pat importuojamas akcizais apmokestinamas prekes, nugabenamas į akcizais apmokestinamų prekių sandėlį. Importuotų akcizais apmokestinamų prekių, registruoto siuntėjo išgabentų į šio įstatymo 14 straipsnio 1 dalyje ir 15 straipsnio 1 dalyje nurodytas paskirties vietas, taip pat importuotų akcizais apmokestinamų prekių nugabenimo į akcizais apmokestinamų prekių sandėlį tvarką nustato Vyriausybė ar jos įgaliota institucija. Laikoma, kad akcizais apmokestinamos prekės importuojamos Lietuvos Respublikoje, kai ne Europos Sąjungos prekės yra Lietuvos Respublikos teritorijoje tuo metu, kai jos įvežamos į Europos Sąjungos teritoriją. Pagal Akcizų įstatymo 9 straipsnio 3 dalį prievolė mokėti akcizus už šio straipsnio 2 dalyje nurodytas prekes, kurioms pagal Europos Sąjungos atitinkamus teisės aktus yra taikomi importo muitai, atsiranda tuo metu, kai pagal teisės aktus, reguliuojančius importo muitų apskaičiavimą, atsiranda prievolė už jas apskaičiuoti importo muitus, o pagal cituojamo straipsnio 13 dalį prievolė mokėti akcizus šio straipsnio 2 dalyje nurodytu atveju tenka importuotojui. Importuotoju laikomas asmuo, kuris turi sumokėti už prekes nustatytą importo skolą muitinei arba turėtų sumokėti importo skolą muitinei, jeigu prekėms būtų nustatyti importo

muitai. Taigi iš pacituotų Akcizų įstatymo nuostatų yra akivaizdu, jog Pareiškėjui pagal nurodytąsias EID importavus į Lietuvos Respubliką ginče aptariamus energinius produktus jų importo metu atsirado prievolė sumokėti į biudžetą ne tik importo muitą, bet ir akcizus (nustačius, kad importuotos prekės vis tik yra akcizų objektas). Kaip minėta, Pareiškėjas neginčija mokesčių administratoriaus jam apskaičiuotos mokestinės prievolės apskaičiavimo teisinio pagrindo. Tačiau, Pareiškėjo nuomone, jo importuotos akcizais apmokestinamos prekės turėtų būti atleistos nuo akcizų, nes jos vėliau po perdirbimo buvo eksportuotos.

Atvejus, kai akcizais apmokestinamos prekės atleidžiamos nuo akcizų, reglamentuojantis Akcizų įstatymo 19 straipsnis numato galimybes taikyti išimtis iš bendrųjų apmokestinimo akcizais taisyklių. Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) praktikoje yra pažymima, jog formuluotės, kurios vartojamos apibūdinti numatytus atleidimo nuo mokesčio atvejus, turi būti aiškinamos griežtai, nes jos yra leidžiančios nukrypti nuo bendrojo principo, pagal kurį konkrečiu mokesčiu prekės ar paslaugos turi būti apmokestinamos (ESTT 1990-06-26 sprendimas Nr. C-185/89, 2005-12-01 sprendimas Nr. C-395/04, 2002-06-20 sprendimas C-287/00, 2005-05-26 sprendimas C-498/03, 2006-02-21 sprendimas Nr. C-419/02, 2006-02-21 sprendimas Nr. C-286/03). Atsižvelgiant į šią ESTT poziciją, Akcizų įstatymo 19 straipsnio 1 dalies nuostatos, nustatančios išimtis iš bendrųjų apmokestinimo akcizais taisyklių, negali būti aiškinamos plečiamai. Mokesčių mokėtojas, siekdamas pasinaudoti atitinkama mokesčio lengvata, turi pagrįsti ir pateikti įrodymus, kad jis pagrįstai ja pasinaudojo. Šiuo aspektu akcentuotina, kad įrodinėjimo našta dėl mokestinės lengvatos taikymo tenka būtent mokesčių mokėtojui (LVAT 2019-10-16 nutartis adm. byloje Nr. A-1012-442/2019).

Pareiškėjas savo skunde Komisijai išdėstyta reikalavimą atleisti jį nuo akcizų mokėjimo grindžia Akcizų įstatymo 19 straipsnio 1 dalies 1 punkto nuostatomis, pagal kurias akcizais apmokestinamos prekės, už kurias pagal Akcizų įstatymo 9 straipsnio nuostatas atsiranda prievolė mokėti akcizus, yra atleidžiamos nuo akcizų, jeigu jos: eksportuotos, iš specialių prekybos vietų, esančių tarptautiniame jūrų ar oro uoste, patiekto išvykstantiems į trečiąsias teritorijas ar trečiąsias valstybes keleiviams, taip pat patiekto reiso metu keleiviams, oro ar jūrų transportu vykstantiems į paskirties tašką už Europos Sąjungos teritorijos. Muitinės departamentas ginčijamame sprendime nurodęs, jog ši Akcizų įstatymo norma numato ne tik atitinkamas sąlygas nuo akcizų atleidžiamoms prekėms, t. y. prekių eksportavimo bei patiekimo vieta, tačiau įvardija ir specialų subjektą – keleivį, kuris įsigyja šias prekes bei nustatęs, kad Pareiškėjo eksportuotos prekės buvo patiekto Singapūre registruotai įmonei „SI“, konstatavo, jog Pareiškėjo eksportuotos prekės negali būti atleistos nuo akcizo mokesčio vadovaujantis Akcizų įstatymo 19 straipsnio 1 dalies 1 punktu. Tačiau, Komisijos vertinimu, Muitinės departamentas ginčijamame sprendime netinkamai aiškina nurodytąją Akcizų įstatymo nuostatą, nes iš tiesų ši nuostata numato tris skirtingus atvejus, kada prekės gali būti atleidžiamos nuo akcizų, vienas iš jų – eksportuotos prekės, jokių papildomų reikalavimų dėl prekių patiekimo, paskirties vietos bei prekių pirkėjo šiuo atveju nėra numatyta.

Siekiant tinkamai išsiaiškinti ginče aptariamąsias nuostatas turinį, visų pirma, pažymėtina, kad Akcizų įstatymu į nacionalinę teisę, be kita ko, yra perkeliama 2008-12-16 Tarybos direktyva 2008/118/EB dėl bendros akcizų tvarkos, panaikinanti Direktyvą 92/12/EEB (toliau – ir Akcizų direktyva, Akcizų įstatymo 3 priedo 1 punktas). Kaip yra išaiškinęs ESTT savo praktikoje, nacionaliniai teismai, taikydami nacionalinės teisės aktus, turi juos aiškinti kiek įmanoma atsižvelgdami į atitinkamos direktyvos tekstą ir tikslą, kad būtų pasiektas direktyvoje numatytas rezultatas ir kad būtų laikomasi Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo (SESV) 288 straipsnio trečios pastraipos. Ši pareiga nacionalinę teisę aiškinti taip, kad aiškinimas atitiktų Sąjungos teisę, iš tiesų pagrįsta pačia SESV sistema, nes sudaro sąlygas nacionaliniams teismams, nagrinėjantiems gautas bylas, pagal savo kompetenciją užtikrinti visišką Sąjungos teisės veiksmingumą (pavyzdžiui, ESTT 2016-01-28 sprendimo byloje *BP Europa*, C-64/15, 41 punktas). Taigi atsižvelgiant į Akcizų direktyvos 9 konstatuojamąją dalį, pagal kurią akcizas yra tam tikrų prekių vartojimui nustatomas mokestis, į šios direktyvos 14 straipsnio nuostatas, pagal kurias valstybės narės gali atleisti nuo akcizų mokėjimo neapmokestinamų prekių

parduotuvių tiekiamas akcizais apmokestinamas prekes, kurias asmeniniame багаže išveža keliautojai į trečiąją teritoriją ar trečiąją valstybę, vykstantys oru ar jūra (1 dalis); prekėms, tiekiamoms orlaivyje ar laive skrydžio ar reiso į trečiąją teritoriją arba trečiąją valstybę metu, taikoma tokia pati tvarka, kaip neapmokestinamų prekių parduotuvių tiekiamoms prekėms (2 dalis), yra akivaizdu, jog eksportuotų prekių, kurios faktiškai nebus suvartotos konkrečios Europos Sąjungos valstybės teritorijoje, atleidimas nuo akcizų yra niekaip nesusijęs su prekių pateikimo vieta (neapmokestinamų prekių parduotuvių, orlaivyje ar laive skrydžio ar reiso metu) bei su specialiu subjektu – keleiviu, kaip kad skundžiamame sprendime tvirtina Muitinės departamentas.

Tačiau neatsižvelgiant į aplinkybę, jog Muitinės departamentas ginčijamame sprendime netinkamai aiškino aptariamą Akcizų įstatymo 19 straipsnio 1 dalies 1 punktą, jis pagrįstai patvirtino Klaipėdos TM 2019-08-05 supaprastinto patikrinimo ataskaitą Nr. 9LM190500S. Kaip jau minėta, Pareiškėjui mokestinė prievolė sumokėti prekių importo metu atsiradusius importo mokesčius (įskaitant akcizus) buvo apskaičiuota pagrįstai ir teisėtai. Klaipėdos TM, apskaičiuodama importo metu atsiradusias mokesčines prievoles, neturėjo teisinio pagrindo spręsti eksportuotų prekių atleidimo nuo akcizų klausimo, nes tai yra dvi skirtingos mokesčių administravimo procedūros, be to, šio klausimo sprendimas pagal Akcizų įstatymo nuostatas nepriskirtas muitinės kompetencijai. Pagal Akcizų įstatymo 21 straipsnio 1 dalį akcizų sumokėjimą, išskyrus šio straipsnio 2 dalyje nurodytą atvejį, kontroliuoja Valstybinė mokesčių inspekcija. Valstybinė mokesčių inspekcija kontroliuoja ir akcizų už importuotas prekes sumokėjimą, jeigu jos šio įstatymo nustatyta tvarka nugabenamos į akcizais apmokestinamų prekių sandėlį arba registruoto siuntėjo išgabenamos į šio įstatymo 14 straipsnio 1 dalyje ir 15 straipsnio 1 dalyje nurodytas vietas. Pagal nurodytojo straipsnio 2 dalį muitinės kontroliuoja tik akcizų už importuojamas prekes, nenurodytas šio straipsnio 1 dalyje, sumokėjimą, t. y. jei importuojamos prekės yra akcizų objektas, muitinė turi pareigą importo metu apskaičiuoti akcizus nepriklausomai nuo tolimesnio importuotų prekių panaudojimo. Atsižvelgiant į pacituotas Akcizų įstatymo nuostatas, padalijančias kompetenciją tarp akcizų sumokėjimą kontroliuojančių institucijų, darytina išvada, jog kompetenciją spręsti eksportuotų prekių atleidimo nuo akcizų klausimą turi Valstybinė mokesčių inspekcija, o ne teritorinė muitinė.

Iš bylos medžiagos matyti, jog Pareiškėjas muitinio įforminimo metu ginče aptariamoms prekėms įformino importo procedūrą – „išleidimą į laisvą apyvartą“ (procedūros kodas – „4000“), nors, kaip paaiškėjo po atlikto muitinės patikrinimo, Pareiškėjas iš tiesų importavo prekes, esančias akcizų objektu, kurioms visoje Europos Sąjungoje taikomi specialūs kontrolės ir gabenimo reikalavimai (Pareiškėjas turėjo galimybę taikyti akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimą, tačiau, nurodęs neteisingą importuotų prekių TARIC kodą, to nedarė), ginčo prekes atgabeno į akcizais apmokestinamų prekių sandėlį, esantį (duomenys neskelbtini), po to prekes panaudojo kaip žaliavą kitų prekių gamybai ir tik po perdirbimo eksportavo (Pareiškėjo Klaipėdos TM pateiktas 2019-07-24 paaiškinimas Nr. 10J-190724-1 su priedais). Ginčo prekės buvo sumaišytos su kitomis medžiagomis (įvyko prekių gamyba (maišymas), todėl sprendžiant atleidimo nuo akcizų klausimą reikėtų įsitikinti, kad eksportuota buvo būtent to konkretaus importo metu įvežta prekė arba kad eksportuota buvo būtent po gamybos procesų gauta kita prekė, kuriai pagaminti turėjo būti sunaudoti atitinkami importuotų prekių kiekiai. Pareiškėjo eksportuotos prekės galėtų būti atleistos nuo akcizų tik mokesčių administratoriui (pagal Akcizų įstatymo 21 straipsnio 1 dalį – Valstybinei mokesčių inspekcijai) įsitikinus atleidimo nuo mokesčio pagrįstumu. Todėl Pareiškėjas, vadovaudamasis Lietuvos Respublikos finansų ministro 2002-06-05 įsakymu Nr. 154 „Dėl Lietuvos Respublikos akcizų įstatymo įgyvendinimo“ (2017-11-15 įsakymo Nr. 1K-401 redakcija, galiojanti nuo 2018-01-01) patvirtintu Akcizų grąžinimo tvarkos aprašu bei Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2002-08-30 įsakymu Nr. 255 „Dėl akcizų grąžinimo“ (2017-07-11 įsakymo Nr. VA-59 redakcija, galiojanti nuo 2019-07-12) nuostatomis, su prašymu atleisti jį nuo akcizų turėtų kreiptis į Valstybinę mokesčių inspekciją nurodytuose teisės aktuose nustatyta tvarka.

Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, Komisija konstatuoja, jog ginčijamas Muitinės departamento 2019-09-18 sprendimas Nr. 1A-213 tvirtintinas, panaikinti jį Pareiškėjo skunde nurodytais motyvais nėra teisinio pagrindo.

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 2019-09-18 sprendimą Nr. 1A-213.

Pagal MAĮ 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskusti 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 mokesčių 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