



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL UAB „A1“ 2017-08-05 SKUNDO**

2017 m. lapkričio 6 d. Nr. S-231 (7-188/2017)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,  
susidedanti iš:  
komisijos pirmininkės  
komisijos narių

Editos Veršelienės  
Martyno Endrijaičio  
Rasos Stravinskaitės  
Andriaus Veniaus – pranešėjas  
Linos Vosylienės  
Ramutei Matkevičienei

sekretoriaujant  
dalyvaujant  
mokesčių administratoriaus atstovui  
mokesčių mokėtojo atstovui

Dariui Binkiui  
direktoriui A. Č.

2017 m. spalio 3 d. išnagrinėjusi UAB „A1“ (toliau – Pareiškėjas) 2017-08-05 skundą dėl Muitinės departamento prie Finansų ministerijos (toliau – Muitinės departamentas) 2017-07-21 sprendimo Nr. 1A-190, n u s t a t ė:

Muitinės departamentas ginčijamu sprendimu patvirtino Vilniaus teritorinės muitinės (toliau – Vilniaus TM) 2017-05-18 supaprastinto patikrinimo ataskaitą Nr. 7VM190727S, kuria Vilniaus TM nusprendė apskaičiuoti ir įregistruoti Pareiškėjo mokestinę prievolę muitinei: 14220 Eur muitą, 323213 Eur akcizus, 70859 Eur importo PVM, 202 Eur muito delspinigius, 25487 Eur akcizų delspinigius ir 163317 Eur (40 proc. dydžio) papildomai apskaičiuotų importo mokesčių baudą.

Vilniaus TM, atlikusi elektroninių importo deklaracijų (EID) Nr. 16LTVG2000IM00F1E2 (2016-03-14), Nr. 16LTVG2000IM02B7C7 (2016-07-28), Nr. 16LTVG2000IM02CB19 (2016-08-02), Nr. 16LTVG2000IM03B4B9 (2016-10-07) ir Nr. 16LTVG2000IM03F484 (2016-10-25) patikrinimą, nusprendė pakeisti minėtomis EID importuotų prekių (sunki naftos derva – bitumas KON92, gautas iš naftos pramonės likučių) deklaruo tą TARIC kodą iš 2713 90 90 00 į 3824 90 92 99 ir, atsižvelgdama į tai, kad šis produktas laikytinas energetiniu produktu, nusprendė taikyti 330,17 Eur už 1000 litrų akcizus.

Byloje nustatyta, kad Pareiškėjas iš Rusijos Federacijos įmonės „S2“ importavo prekę „KON-92“. Pateiktose EID prekę aprašė kaip „sunki naftos derva – bitumas KON92, gautas iš naftos pramonės likučių“

Pareiškėjui importuojant prekes su EID Nr. 16LTVG2000IM03F484 (2016-10-25), buvo paimti prekės mėginiai (mėginio ėmimo protokolai Nr. 16VG200823 (2016-10-26) ir Nr. 16VG200824 (2016-10-26). Muitinės laboratorija nurodė, jog tyrimui pateiktas rudas, skaidrus, turintis labai aštrų specifinį kvapą skystis, kurį ištyrus, nustatyta, jog tai organinių, turinčių deguonines grupes, junginių (esterių, eterių, aldehydų, riebiųjų alkoholių) mišinys su naftos

produktams būdingų angliavandenilių priedu (ne daugiau ar lygiai 10 procentų) (tyrimo protokolai Nr. 16MLT1660 (2016-12-12) ir Nr. 16 MLT1661 (2016-12-12)).

Atsižvelgiant į tai, kad ginčo prekės importuotos 2016 metais, klasifikuojant prekes taikytos 2015 m. spalio 6 d. Komisijos įgyvendinimo reglamento (ES) Nr. 2015/1754, iš dalies keičiančio Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2658/87 dėl tarifų ir statistinės prekių nomenklatūros bei dėl Bendrojo muitų tarifo I priedą (toliau – Kombinuotoji nomenklatūra), 1 ir 6 bendrosios Kombinuotosios nomenklatūros aiškinimo taisyklės, Pasaulio muitinių organizacijos priimti Suderintos prekių aprašymo ir kodavimo sistemos nomenklatūros klasifikavimo patarimai ir aiškinamosios pastabos (toliau – Suderintos sistemos paaiškinimai).

Pagal 1 ir 6 bendrąsias Kombinuotosios nomenklatūros aiškinimo taisykles juridiniais tikslais prekių klasifikavimas turi būti nustatomas pagal pozicijų pavadinimus bei skyrių ir skirsnių pastabas, klasifikuojant prekes bet kurios pozicijos subpozicijoje, vadovaujamasi subpozicijų pavadinimais ir visomis taikytinomis subpozicijų pastabomis.

Pareiškėjas ginčo prekes deklaravo KN 27 skirsnyje „Mineralinis kuras, mineralinės alyvos ir jų distiliavimo produktai; bituminės medžiagos; mineraliniai vaškai“, KN 2713 90 90 subpozicijoje, kuriai priskiriami kiti naftos alyvų ir alyvų, gautų iš bituminių mineralų, likučiai. Vadovaujantis Suderintos Sistemos paaiškinimų 2713 pozicijos (C) aiškinamąją pastaba, KN 2713 90 90 subpozicijai yra priskiriami:

- 1) Ekstraktai, gauti apdorojant tepalines alyvas tam tikrais atrankiniais tirpikliais;
- 2) Naftos derva ir kitos dervingos medžiagos, gautos iš naftos;
- 3) Rūgščios liekanos ir panaudotos balinančios žemės, kurių sudėtyje yra alyvos.

Iš Muitinės laboratorijos tyrimų protokolų matyti, kad Pareiškėjos importuotame produkte (pagal jo sudėtį) dominuoja (apie 90 procentų) poliniai junginiai, nebūdingi naftos (mineralinėms) alyvoms. Muitinės laboratorijos nustatytą produkto sudėtį patvirtina Pareiškėjos kartu su skundu pateiktos importuoto produkto kokybės pažymos (skundo priedas Nr.30). Taigi pagal savo sudėtį šis produktas (apie 90 procentų organiniai junginiai, nebūdingi naftos alyvoms ar kitiems mineraliniams produktams ir apie 10 procentų angliavandenilių, būdingų naftos produktams) neatitinka nei vieno iš Suderintos sistemos paaiškinimų 2713 pozicijos (C) aiškinamojoje pastaboje nurodytų produktų, todėl jis neklasifikuotinas KN 2713 90 90 subpozicijoje.

Vilniaus TM Pareiškėjos importuotą produktą priskyrė KN 3824 pozicijai ir 3824 90 92 subpozicijai. KN 3824 pozicijai priskiriami įvairūs chemijos produktai ir chemijos pramonės arba giminingų pramonės šakų gaminiai, nenurodyti kitoje KN vietoje. Pareiškėjos importuotas produktas, kuris pagal savo sudėtį ir prigimtį yra cheminių junginių gamybos atliekų mišinys, neatitinka KN 27 skirsniui priskiriamų produktų sudėties, taip pat nėra tiksliai apibrėžtas jokioje kitoje KN vietoje, todėl jis priskirtinas KN 3824 pozicijai.

Muitinės departamentas, atsižvelgdamas į tai, kad šis produktas yra skysto pavidalo 20 laipsnių C temperatūroje, padarė išvadą, kad Vilniaus TM pagrįstai jį priskyrė KN 3824 90 92 subpozicijai, kurioje klasifikuojami cheminiai produktai arba preparatai, daugiausia sudaryti iš organinių junginių, nenurodyti kitoje vietoje, skysto pavidalo 20 laipsnių C temperatūroje.

Sprendime nurodyta, jog Pareiškėjas nenurodė importuotos prekes klasifikavimo motyvų, objektyvių produkto savybių ir charakteristikų, kurios pagrįstų deklaruoto KN kodo 2713 90 90 teisingumą. Pareiškėja apsiribojo tuo, kad šis kodas buvo nurodytas eksporto deklaracijoje ir SMGS važtaraštyje. Muitinės departamentas pažymėjo, kad pagal galiojančią teisinę reglamentavimą vienintelis dokumentas, kuris muitinei turi privalomąją galią dėl prekės KN kodo, yra galiojantis Privalomosios tarifinės informacijos sprendimas (PTI), tuo tarpu minėtuose dokumentuose prekės KN kodą nurodė ne muitinės įstaiga, be to, juose nenurodyti prekės klasifikavimo motyvai.

Muitinės departamentas, remdamasis Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) praktika, nurodė, jog tais atvejais, kai prekių klasifikavimas yra atliktas remiantis Muitinės laboratorijos atliktu tyrimu, jis gali būti nuginčytas tik remiantis nešališkos, kompetentingos institucijos akredituotos (sertifikuotos) tyrimų laboratorijos, įgaliotos tirti

atitinkamas prekes, išvadosis (LVAT 2012-04-02 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>143</sup>-1320/2012), tačiau Pareiškėjas tokių išvadų kartu su skundu Muitinės departamentui nepateikė.

Nurodytų argumentų pagrindu konstatuota, jog Vilniaus TM pagrįstai su muitinės deklaracija Nr. 16LTVG2000IM03F484 (2016-10-25) importuotą ir Muitinės laboratorijoje ištirtą prekę suklasifikavo KN 3824 90 92 subpozicijoje.

#### *Dėl prekių tapatumo*

Dėl Pareiškėjo argumentų, jog prekės mėginys buvo imtas tik pagal paskutinę EID, tuo tarpu su kitomis EID importuotų prekių mėginiai nebuvo imti, taip pat jog muitinė nepagrindė, kad prekės yra analogiškos, sprendime nurodyta, jog Pareiškėjas importuodamas prekes visais atvejais pateikė eksporto deklaracijų kopijas (skundo priedai Nr. 19–23 ir prekių kokybės pažymų kopijas (skundo priedas Nr. 30), kuriose nurodyta kam skirtas produktas, jo sudėtis ir gamintojas. Pagal Pareiškėjo pateiktus dokumentus (prekių kokybės pažymų kopijas), apibūdinančius importuotų prekių savybes, visose muitinei pateiktose EID deklaruotos prekės yra analogiškos (tapačios) sudėties, visose siuntose tas pats prekių gamintojas, toks pat prekės pavadinimas, kokybės pažymų kopijose nurodyta labai panaši prekių sudėtis (nedideli sudėtinių dalių skirtumai neturi įtakos prekėms klasifikuoti. Dokumentų, kuriuose būtų nurodyta kitokia importuotų prekių sudėtis, Pareiškėjas nepateikė. Vieninteliai objektyvūs įrodymai apie minėtomis EID importuotų prekių sudėtį yra kokybės pažymos, kurios buvo pateiktos importuojant prekes ir Muitinės laboratorijos tyrimo protokolai. Muitinė, klasifikuodama kitose EID nurodytas prekes, rėmėsi objektyviais įrodymais apie importuotų prekių sudėtį, t.y. kokybės pažymomis ir Muitinės laboratorijos tyrimo rezultatais.

Remiantis Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2010-06-29 įsakymu Nr. 1B - 443 patvirtintų Prekių mėginių (pavyzdžių) administravimo taisyklių nuostatomis, tais atvejais, kai mėginio, reprezentuojančio prekę, paimti neįmanoma, prekės kodui pagal muitinės naudojamas nomenklatūras nustatyti imama prekes apibūdinanti informacinė medžiaga (prospektai, brėžiniai, aprašymai ar jų kopijos, nuotraukos, prekių apžiūros protokolai, techninė dokumentacija, katalogai, reklaminiai ar kiti leidiniai ir pan.), kuriuose pateiktos informacijos pakanka prekei suklasifikuoti (9 punktą). Todėl muitinė turėjo teisę klasifikuoti prekes, remdamasi kokybės sertifikatais ir Muitinės laboratorijos tyrimo rezultatais.

Europos Sąjungos Teisingumo Teismas byloje Nr. C-571/12 nurodė, kad pagal Bendrijos muitinės kodekso 78 straipsnio 2 dalį išleidusi prekes muitinė turi teisę patikrinti prekybos dokumentus ir duomenis, susijusius su atitinkamų prekių importo arba eksporto operacijomis arba su paskesnėmis prekybos šiomis prekėmis operacijomis, taip pat gali tikrinti prekes, jeigu jas vis dar įmanoma pateikti tikrinti. Iš šios nuostatos seka, kad muitinei suteikta teisė kvestionuoti ankstesnes deklaracijas, kurios nebuvo tikrintos pagal Muitinės kodekso 68 straipsnį ir kurios vis dėlto buvo priimtoms, kaip numatyta šio kodekso 71 straipsnio 2 dalyje, remiantis jose pateiktais duomenimis (sprendimo 29, 30 punktai). ESTT taip pat nurodė, kad niekas nedraudžia muitinei ekstrapoliuoti vienoje deklaracijoje nurodytų prekių dalinio patikrinimo rezultatus ankstesnėse deklaracijose nurodytoms ir muitinės jau išleistoms prekėms, jei šios prekės yra tapačios (31 punktą). Todėl ginčo atveju Vilniaus TM turėjo teisę patikrinti ginčo EID ir ekstrapoliuoti EID Nr. 16LTVG2000IM03F484 (2016-10-25) deklaruotų prekių patikrinimo rezultatus tapačioms prekėms, kurios buvo muitinės anksčiau išleistos pagal kitas ginčo EID.

Sprendime taip pat nurodyta, kad Pareiškėjas nenurodė ir nepateikė jokių objektyvių duomenų, patvirtinančių minėtomis muitinės deklaracijomis importuotų ginčo prekių netapatumą.

#### *Dėl apmokestinimo akcizo mokesčiu.*

Pareiškėjas yra nurodęs, jog prekės, klasifikuojamos KN 3824 90 92 kodu (2016 metų KN), patenka tik į Akcizų įstatymo 1 priedą, ši prekė nėra naudojama kaip variklių degalai ar šildymui skirtas kuras (skundo priedai Nr. 31–38), todėl ji nelaikytina energetiniu produktu ir jai netaikomas joks akcizas bei nereikalingas mokesčių administratoriaus leidimas.

Sprendime nurodyta, jog Akcizų įstatymo 3 straipsnio 38 dalyje yra nustatyta, kad šiame įstatyme ir jo prieduose prekių kodai yra nurodyti pagal tų metų KN versiją, kuri nurodyta atitinkamoje Tarybos direktyvoje, nustatančioje atitinkamų prekių apmokestinimą. Taigi, taikant Akcizų įstatyme nurodytus KN kodus dėl energetinių produktų, būtina atsižvelgti į pirminį šaltinį, t. y. 2003-10-27 Tarybos direktyvoje Nr. 2003/96/EB nurodytus KN kodus pagal 2001-08-06 Komisijos reglamente (EB) Nr. 2031/2001 nurodytus kodus ir atlikti tų kodų koreliaciją, atsižvelgiant į tai, kaip keitėsi KN. Vadovaujantis minėtos direktyvos 2 straipsnio 1 dalies h punktu, energetiniu produktu yra laikomi produktai, kurie atitinka KN kodą 3824 90 99 (pagal reglamente Nr. 2031/2001, KN 2002 m. versija). KN kodo 3824 90 99 (pagal reglamente Nr. 2031/2001, KN 2002 m. versija) atitikmuo (koreliavosi) 2016 metais galiojusioje KN yra 3824 90 92 kodas. Ginčo atveju nustatyta, kad Pareiškėjo importuotas produktas klasifikuotinas KN 3824 90 92 subpozicijoje. Šis KN kodas yra nurodytas Akcizų įstatymo 1 priedo 7 punkte ir 2 priedo 6 punkte, todėl, vadovaujantis Akcizų įstatymo 2 straipsnio 1 dalies 3 punktu ir 3 straipsnio 13 dalimi, šis produktas yra laikytinas energetiniu produktu ir apmokestinamas akcizu.

Pareiškėjo teiginiai, kad importuotas produktas nėra skirtas naudoti kaip variklių degalai ar šildymui skirtas kuras, todėl jis nelaikytinas energetiniu produktu ir jam nereikalingas mokesčių administratoriaus leidimas, įvertinti kaip nepagrįsti. Nurodyta, jog Pareiškėjos importuotas produktas patenka į Akcizų įstatymo II priedą. Vadovaujantis Akcizų įstatymo 43 straipsnio 1 dalies 3 punktu ir 2 dalimi, pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės nustatytą tvarką nuo akcizų yra atleidžiami energiniai produktai, kai jie naudojami kitiems tikslams negu kaip variklių degalai, kaip šildymui skirtas kuras arba variklių degalų priedai. Lietuvos Respublikos Vyriausybė 2002-06-04 nutarimu Nr. 821 patvirtino Akcizų įstatymo 43 straipsnio 1 dalies 3–8 punktuose nurodytų lengvatų taikymo taisyklės (toliau – Taisyklės). Vadovaujantis minėtų taisyklių 3 ir 4 punktų nuostatomis, lengvata taikoma (akcizai neskaičiuojami), jeigu asmuo turi centrinio mokesčio administratoriaus nustatyta tvarka išduotą leidimą, suteikiantį teisę už energetinius produktus neskaičiuoti akcizo. Taigi, pagal galiojančią teisinį reglamentavimą, tam, kad būtų neskaičiuojamas akcizas už ginčo prekę, nepakanka, kad energetinis produktas yra naudojamas kitiems tikslams, tačiau būtina turėti ir nustatyta tvarka išduotą leidimą. Pareiškėjas tokio leidimo nepateikė (neįvykdė vienos iš lengvatos taikymo sąlygos), todėl importuotam produktui nėra pagrindo taikyti akcizo mokesčio lengvatos.

*Dėl baudos dydžio pagrįstumo.*

Vilniaus TM 40 proc. dydžio baudos skyrimą grindė tuo, kad buvo padaryta didelė žala valstybės biudžetui.

Muitinės departamentas, įvertinęs ginčo medžiagą, nurodė, jog Pareiškėjui pagrįstai buvo paskirta didesnė nei vidutinio dydžio bauda. Pareiškėjas importuodamas ginčo prekes, 5 kartus neteisingai deklaravo prekės kodą, nors disponavo produkto kokybės pažymomis, iš kurių (be laboratorinio tyrimo) buvo galima nuspręsti, kad importuojamo produkto sudėtis nėra būdinga naftos (mineralinėms alyvoms) produktams ir nėra pagrindo juos deklaruoti KN 2713 pozicijoje. Pareiškėjos skunde nurodytas bendradarbiavimas su muitine, kuris pasireiškė dokumentų pateikimu muitinei paprašius, šiuo atveju yra nulemtas ne Pareiškėjo iniciatyvos, o teisės aktais nustatytos pareigos vykdymu, todėl negali būti vertinamas besąlygišku pagrindu skirti mažesnę baudą.

Pareiškėjas su skundžiamu sprendimu nesutinka ir prašo Komisijos jį panaikinti.

*Dėl prekių klasifikavimo ir jų tapatumo*

Skunde teigiama, kad prekės deklaruotos KN kodu 2713 90 90 dėl to, kad visuose muitinei teiktuose dokumentuose (Kokybės sertifikatuose, sąskaitose faktūrose, išrašytose UAB „J1“ ir Pareiškėjo, taip pat eksporto deklaracijose ir geležinkelio transporto važtaraščiuose) buvo nurodytas būtent toks kodas, o ne toks, kokį nustatė Muitinės laboratorija. Rusija, iš kurios buvo eksportuotos prekės, taip pat yra Pasaulio prekybos organizacijos narė ir ji yra prisijungusi prie

Suderintos sistemos, kurios pagrindu yra parengta ir Kombinuotoji nomenklatūra, todėl deklaruojamų prekių kodai turi sutapti keturių ar net šešių skaitmenų lygiu. Atitinkamai Pareiškėja turėjo pagrindą ginčo prekes deklaruoti minėtu KN 2713 90 90 kodu. Pareiškėjas papildomai nurodė, jog Kokybės pažymose nurodyta informacija nėra patvirtinta prekių gamintojo, o pateiktuose prekių kokybės sertifikatuose nurodyti kokybės rodikliai nepatvirtina Vilniaus TM pozicijos ir Muitinės laboratorijos išvadų.

Kadangi prekių mėginiai buvo imti tik pagal vieną iš 5 EID, Pareiškėjas nurodo, kad apmokestinimas yra grindžiamas netiesioginiais įrodymais. Kokybės pažymos, kuriomis Vilniaus TM grindžia kitokių prekių klasifikavimą, nėra patvirtintos prekių gamintojo antspaudais ir parašais, taip pat jokiais kitos laboratorijos antspaudais ir parašais, todėl nėra pagrindo jomis remtis. Be to, kiti Pareiškėjo muitinei pateikti dokumentai ne patvirtina, o paneigia Muitinės laboratorijos išvadas, todėl tikslinga remtis prekių gamintojo išaiškinimais ir kita informacija apie prekes.

Pasak Pareiškėjo, byloje nepakanka duomenų teigti, kad su EID Nr. 16LTVG2000IM03F484 (2016-10-25) įvežtos prekės yra tapačios su kitomis EID įvežtomis prekėmis, todėl nėra pagrindo jų klasifikuoti Muitinės laboratorijos tyrimų rezultatų pagrindu, tai neatitiktų viešajame administravime galiojančio objektyvumo principo.

#### *Dėl apmokestinimo akcizais ir leidimo pateikimo*

Pareiškėjas, remdamasis Mokesčių administravimo įstatymo 9 straipsnyje įtvirtintu apmokestinimo aiškumo principu, nurodo, jog Akcizų įstatymo 1 ir 2 prieduose nurodyti skirtingi prekių KN kodai, nors abu Akcizų įstatymo priedai išleisti tais pačiais metais. Pareiškėjo nuomone, toks KN kodų nurodymas yra klaidinantis mokesčių mokėtoją.

Supaprastinto patikrinimo ataskaitoje nurodyta, jog Pareiškėjas, norėdamas pasinaudoti akcizų lengvata, turėjo pateikti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) išduotą leidimą. Pareiškėjas atitinkamai kreipėsi į Inspekciją su paklausimu, ar prekėms, klasifikuojamoms KN kodu 3824 90 92 (2016 m. versija), reikalingas leidimas dėl atleidimo nuo skaičiuojamų akcizų. Inspekcija paaiškino, jog, jeigu nurodytu KN kodu klasifikuojamas produktas nėra skirtas naudoti kaip variklių degalai arba kaip šildymui skirtas kuras, tai jis nelaikomas akcizų objektu (akcizais neapmokestinamas) ir, kadangi šis produktas nėra nurodytas Akcizų įstatymo 2 priede, Akcizų įstatymo 43 straipsnio nuostatos netaikomos ir Inspekcija leidimo, gauti šį produktą be akcizų, neišduoda.

Pareiškėjas, atsižvelgdamas į pateiktą išaiškinimą, nurodo, jog jo importuotas produktas nėra skirtas naudoti kaip variklių degalai arba kaip šildymui skirtas kuras, todėl jam akcizas neturėjo būti skaičiuojamas ir Muitinės departamento nurodomas leidimas yra nereikalingas.

#### *Dėl paskirtos baudos*

Pareiškėjas nurodo, jog jo bendradarbiavimas su muitine neapsiribojo pareigos vykdymu. Pareiškėjas savo iniciatyva kreipėsi į prekių pirkėjus, kurie teikė informaciją dėl prekių panaudojimo, o gauti atsakymai buvo persiųsti Vilniaus TM. Be to, nebuvo atsižvelgta į tai, kad šis pažeidimas buvo pirmas nuo pat Pareiškėjo veiklos pradžios, iki šiol jam nebuvo skirta jokia bauda. Gauta informacija iš prekių gamintojo patvirtino, kad prekių kokybės pažymos nėra dokumentai, nurodantys importuotų prekių sudėtį, todėl Pareiškėjas dėl prekių kokybės rėmėsi tik kokybės sertifikatais.

Komisija konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas tenkintinas iš dalies. Skundžiamas Muitinės departamento sprendimas keistinas. Dalyje, dėl Pareiškėjui papildomai apskaičiuotų importo maito, PVM bei su jais susijusių delpinigių skundžiamas sprendimas tvirtintinas. Dalyje dėl Pareiškėjui paskirtų 40 proc. dydžio importo maito ir PVM baudų keistinas, sumažinant paskirtas baudas iki 30 proc. dydžio. Dalyje dėl papildomai apskaičiuotų akcizų bei su jais susijusių sumų apskaičiavimo pagrįstumo skundžiamas sprendimas naikintinas, o

Pareiškėjo skundas šioje dalyje perduotinas centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Ginčas byloje yra kilęs dėl Pareiškėjui papildomai apskaičiuoto 14220 Eur importo muto, 70859 Eur importo PVM, 323213 Eur akcizų bei su šiais importo mokesčiais susijusių sumų apskaičiavimo pagrįstumo, konstatavus, jog Pareiškėjo 5-iomis EID (Nr. 16LTVG2000IM00F1E2 (2016-03-14), Nr. 16LTVG2000IM02B7C7 (2016-07-28), Nr. 16LTVG2000IM02CB19 (2016-08-02), Nr. 16LTVG2000IM03B4B9 (2016-10-07) ir Nr. 16LTVG2000IM03F484 (2016-10-25)) importuotų ginčo prekių (*sunki naftos derva – bitumas KON92, gautas iš naftos pramonės likučių*) deklaruotas TARIC kodas 2713 90 90 00 keistinas į 3824 90 92 99, taip pat jog Pareiškėjo importuotas produktas pripažintinas energiniu produktu, kuriam taikytinas 330,17 Eur už 1000 litrų akcizas.

Pareiškėjas, nesutikdamas su skundžiamu sprendimu, akcentuoja tokias aplinkybes: pirma, prekės nepagrįstai buvo suklasifikuotos kitu TARIC kodu, nei deklaravo Pareiškėjas; antra, prekių mėginys KN kodui nustatyti buvo paimtas tik iš prekių, importuotų pagal EID Nr. 16LTVG2000IM03F484 (2016-10-25), todėl šio tyrimo rezultatų muitinė negalėjo taikyti prekėms, importuotoms pagal kitas EID; trečia, importuotos prekės nėra naudojamos kaip variklių degalai ar šildymui skirtas kuras, todėl jos nėra energiniai produktai ir joms akcizas netaikomas, tuo labiau nėra reikalingas leidimas, norint importuoti prekes be akcizų; ketvirta, Pareiškėjas, nepripažindamas pažeidimo, teigia, kad bauda jam neturėjo būti skirta, o paskyrus – dėl skunde nurodytų priežasčių turėjo būti sumažinta.

### **Dėl prekių klasifikavimo**

Byloje yra nustatyta, jog tiek skundžiamas sprendimas, tiek Vilniaus teritorinės muitinės sprendimas pakeisti Pareiškėjo deklaruotą ginčo prekių TARIC kodą iš 2713 90 90 00 į 3824 90 92 99 buvo grindžiamas Muitinės laboratorijos atlikto Pareiškėjo pagal EID Nr. 16LTVG2000IM03F484 (2016-10-25) importuotos prekės mėginio tyrimo rezultatais ir išvadomis (2016-12-12 tyrimo protokolas Nr. 16MLT1660 ir 2016-12-12 tyrimo protokolas Nr. 16MLT1661).

Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004 m. spalio 27 d. nutarimu Nr. 1332 patvirtintų 1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, ir 1993 m. liepos 2 d. Komisijos reglamento (EEB) Nr. 2454/93, išdėstančio Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas, taikymo Lietuvos Respublikoje taisyklių 6 punktas, taip pat Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2016 m. gruodžio 7 d. nutarimu Nr. 1224 patvirtintų Sąjungos muitinės kodekso įgyvendinimo taisyklių 15 punktas nustatė, 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, išvadomis. Minėtos nuostatos nustatė įrodymų lestinumo kriterijus tais atvejais, kai prekių klasifikavimui pagal TARIC nomenklatūrą yra reikalingas laboratorinis tyrimas, t. y. specialiomis žiniomis pagrįsta išvada. Kaip savo praktikoje yra nurodęs LVAT, atsižvelgiant į šios teisės normos nuostatas, tokią išvadą, kuri gali būti pagrindas prekės kodui pagal TARIC nomenklatūrą nustatyti, gali pateikti tik Muitinės laboratorija arba nešališkos, kompetentingos institucijos akredituota (sertifikuota) tyrimų laboratorija, įgaliota tirti atitinkamas prekes (LVAT 2013-10-07 nutartis adm. byloje Nr. A442-1156/2013, 2015-06-29 nutartis adm. byloje Nr. A-1269-442/2015, 2015-12-16 nutartis adm. byloje Nr. A-1853-442/2015). Pažymėtina, jog Muitinės laboratorija yra specialioji Lietuvos Respublikos muitinės įstaiga, kurios tyrimo išvadomis teisės aktų nustatyta tvarka remiasi visos muitinės įstaigos ir kiti asmenys (Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2011-12-06 įsakymu Nr. 1B-668 patvirtintų Muitinės laboratorijos nuostatų 1 punktas).

Iš byloje pateiktų Muitinės laboratorijos tyrimo protokolų turinio matyti, jog Muitinės laboratorija, ištyrusi Pareiškėjo importuotos prekės mėginį („sunki naftos derva (KON-92) – rudas, skaidrus, turintis labai aštrų specifinį kvapą skystis, apie 1 l, plastikiniame butelyje su mėginio etikete), nustatė, kad tirtasis produktas KON-92 yra organinių deguonines grupes turinčių junginių (esterių, eterių, aldehidų, riebiųjų alkoholių) mišinys su naftos produktams būdingų angliavandenilių (ne daugiau kaip 10 proc.) priedu. Tyrimui pateiktas naftos chemijos produktas „KON-92“ neatitinka Suderintos Sistemos paaiškinimuose bei KN paaiškinimuose aprašytą 2713 pozicijoje klasifikuojamų naftos alyvų likučių charakteristikų, kad tirtasis produktas yra cheminių medžiagų ir naftos alyvų, kurios sudaro ne daugiau kaip 10 proc., mišinys, ir kad šio produkto TARIC kodas yra 3824 90 92 99. Tokia Muitinės laboratorijos išvada buvo padaryta įvertinus tiek Pareiškėjo kartu su EID Nr. 16LTVG2000IM03F484 (2016-10-25) pateiktus dokumentus (deklaranto PAO „S2“ eksporto dokumentą kartu su kokybės sertifikatu), tiek bendrąsias KN aiškinimo taisykles, skyrių, skirsnių ir subpozicijų pastabas, pozicijų ir subpozicijų pavadinimus, Suderintos Sistemos bei KN paaiškinimus.

Komisijos vertinimu, Muitinės laboratorijos tyrimų protokolai atitinka teisės aktų reikalavimus (Tyrimų atlikimo muitinės laboratorijoje nuostatų, patvirtintų Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2015-08-25 įsakymu Nr. 1B-664, 30, 31.1, 31.2 p.), jame aiškiai aprašytas objektas, kuris buvo tiriamas, nurodyti tyrimo metodai, gauti rezultatai, šaltiniai, kuriais remiantis buvo nustatytas prekės TARIC kodas. Muitinės laboratorija tyrimo protokole pateikė išvadą, jog ginčo produkto TARIC kodas yra 3824 90 92 99 ir ši Muitinės laboratorijos išvada nėra paneigta aukščiau nurodytų taisyklių 15 punkte įtvirtintu analogišku tyrimu. Komisija pažymi, jog Pareiškėjas nei Muitinės departamentui, nei Komisijai nepateikė specialių žinių taikymo požiūriu laboratorinio tyrimo lygmenį atitinkančių, lygiaverčių įrodymų vertinimo prasme dokumentų, kurie paneigtų Muitinės laboratorijos atlikto tyrimo metu nustatytą kodą arba patvirtintų Pareiškėjo deklaruoto TARIC kodo teisingumą. Todėl tiek Muitinės departamentas, tiek Vilniaus teritorinė muitinė pagrįstai atsižvelgė į Muitinės laboratorijos pateiktą išvadą dėl ginčo produkto klasifikavimo ir atitinkamai pakeitė Pareiškėjo deklaruotą TARIC kodą bei, atsižvelgiant į šiuo kodu klasifikuojamoms prekėms taikytiną 6,5 proc. maito tarifo normą, perskaičiavo Pareiškėjui papildomai mokėtiną importo muitą bei PVM.

Komisija, sutinka su Muitinės departamento sprendimo išvadomis, išdėstytomis Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje, t. y. kad vienintelis dokumentas, Lietuvos Respublikos muitinei turintis privalomąją galią dėl prekės KN kodo, yra galiojantis privalomosios tarifinės informacijos (PTI) sprendimas (1992-10-12 Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą (toliau – BMK) 12 str.; 2013-10-09 Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) Nr. 952/2013, kuriuo nustatomas Sąjungos muitinės kodeksas (toliau – SMK), 33 str.). Tuo tarpu kiti Pareiškėjo pateikti dokumentai (eksporto deklaracija, sąskaitos faktūros, krovinio važtaraščiai) ir juose nurodytas prekės KN kodas jokios įpareigojančios ar privalomos vadovautis informacijos Lietuvos Respublikos muitinei neturi. Reikia pažymėti, kad pats Pareiškėjas, būdamas atidus ir rūpestingas, siekdamas įsitikinti deklaruojamo ir mokesťines prievoles sukeliančio TARIC kodo teisingumu, galėjo kreiptis į muitinę dėl privalomosios tarifinės informacijos sprendimo išdavimo, tačiau tokia teise nepasinaudojo.

### **Dėl prekių tapatumo**

Byloje yra nustatyta, jog Pareiškėjas visose ginčo EID importuojamą prekę yra aprašęs vienodai – *sunki naftos derva – bitumas KON92, gautas iš naftos pramonės likučių*. Kaip nurodyta skundžiamame sprendime, Pareiškėjas, importuodamas ginčo prekes, visais importo atvejais pateikė eksporto deklaracijų kopijas, kuriose ginčo prekė buvo aprašyta analogiškai, taip pat pateikė prekių kokybės pažymų kopijas, apibūdinančias importuotų prekių savybes, iš kurių taip pat matyti, kad importuojama prekė pagal visas jos esmines savybes yra ta pati. Analogiškai ginčo prekė buvo aprašyta ir vėlesniuose ginčo prekės tiekimo dokumentuose – sutartyse ir sąskaitose faktūrose, kurių pagrindu Pareiškėjas iš UAB „J1“ įsigijo šią prekę bei ją perpardavė

Estijos įmonėms „S1“, „I1“ bei Latvijos įmonei „R1“. Sutartyse buvo nurodyti įsipareigojimai dėl ginčo prekės naudojimo bei jos kokybės, tačiau byloje nėra duomenų, kad bent viena iš šalių būtų pareiškusi pretenzijas dėl tiekto prekės netapatumo, jos atsisakymo ar gražinimo, ar kad Pareiškėjas būtų kreipęsis į muitinę, prašydamas pataisyti deklaracijos duomenis. Todėl nagrinėjamu atveju, įvertinus tai, kad paties Pareiškėjo (jo atstovo) įformintose importo deklaracijose bei su jomis pateiktuose dokumentuose aprašyta importuojama prekė buvo ta pati (analogiška), kad kitų objektyvių įrodymų, kurie paneigtų deklaruotų prekių tapatumą, Pareiškėjas nepateikė, taip pat kad prekių tapatumas, kaip nurodyta ESTT 2014-02-27 sprendime byloje C-571/12, gali būti grindžiamas, be kita ko, prekybos dokumentų ir duomenų, susijusių su atitinkamų prekių importo arba eksporto operacijomis arba su paskesnėmis prekybos šiomis prekėmis operacijomis, patikrinimu ir visų pirma deklaranto pateikta informacija, kad šios prekės pagamintos to paties gamintojo, o jų pavadinimas, išvaizda ir sudėtis yra tokia pati kaip ir ankstesnėse deklaracijose nurodytų prekių (31 punktas), leidžia Komisijai konstatuoti, kad Muitinės departamentas pagrįstai EID Nr. 16LTVG2000IM03F484 (2016-10-25) deklaruotą ir Muitinės laboratorijos tirtą prekę vertino kaip tapačią kitomis (ankstesnėmis) prekių siuntomis, įformintomis EID Nr. 16LTVG2000IM00F1E2 (2016-03-14), Nr. 16LTVG2000IM02B7C7 (2016-07-28), Nr. 16LTVG2000IM02CB19 (2016-08-02) ir Nr. 16LTVG2000IM03B4B9 (2016-10-07) importuotai prekei.

Pareiškėjas Komisijai papildomai pateikė Austrijoje registruotos įmonės „S2“ 2017-08-09 pranešimą, adresuotą UAB „J1“, dėl Lietuvos muitinės laboratorijos nustatyto kito KN kodo, nei tas, kuris nurodytas Rusijos įmonės PAB „S2“ įformintose eksporto deklaracijose ir lydimuose dokumentuose, t. y. kad spalio mėnesį į UAB „J1“ skirtus vagonus buvo pakrauta kita prekė, t. y. ne naftos produktas „sunkiosios naftos dervos – KON92 (KN 2713 90 90 00)“, o naftos chemijos perdirbimo likutis. Dėl šio Pareiškėjo papildomai pateikto dokumento Komisija nurodo, kad pagal MAĮ 155 str. 6 dalį Mokestinių ginčų komisija, priimdama sprendimą dėl mokesčių mokėtojo skundo, neatsižvelgia ir nevertina tų mokesčių mokėtojo pateiktų įrodymų, kurie nebuvo pateikti centriniam mokesčių administratoriui, išskyrus atvejus, kai apie jų negalimumą pateikti buvo nurodyta mokesčių mokėtojo skunde centriniam mokesčių administratoriui. Pareiškėjas apie tokio dokumento buvimą ir jo negalimumą pateikti nenurodė nei skunde Muitinės departamentui, nei Komisijai. Be to, šis dokumentas buvo suformuotas jau po to, kai buvo atliktas Pareiškėjo muitinis tikrinimas ir buvo žinomi visi patikrinimo rezultatai, turintys įtakos Pareiškėjo apmokestinimui.

### **Dėl apmokestinimo akcizais pagrįstumo**

Pagal Akcizų įstatymo 2 str. 1 d. 3 punktą energiniai produktai yra akcizų objektas, o pagal šio įstatymo 3 str. 13 dalį energiniais produktais yra produktai, nurodyti šio įstatymo 1 priede.

Muitinės departamentas skundžiamame sprendime nurodė, jog Pareiškėjo importuotas produktas, kurio KN kodas yra 3824 90 92 (šis kodas, nurodytas KN 2016, atitinka KN 2002 m. versijos 3824 90 99 KN kodą ir KN 2008–2014 m. versijos 3824 90 97 KN kodą, kuris nuo 2015 m. yra 3824 90 92). Kadangi šis kodas yra nurodytas Akcizų įstatymo 1 priedo 7 punkte ir 2 priedo 6 punkte, todėl, vadovaujantis Akcizų įstatymo 2 str. 1 d. 3 punktu bei 3 str. 13 dalimi, šis produktas yra energinis produktas ir apmokestinamas akcizais. Nagrinėjamu atveju Muitinės departamentas galimybę neskaičiuoti akcizų už importuotą produktą siejo su Inspekcijos nustatyta tvarka išduoto leidimo energinius produktus importuoti be akcizų turėjimu (Taisyklių 3 ir 4 punktai). Kadangi Pareiškėjas tokio leidimo neturėjo, todėl Pareiškėjui minėta akcizų lengvata netaikytina.

Komisijos vertinimu, Muitinės departamentas nagrinėjamu atveju neteisingai taikė Akcizų įstatymo 1 priedo 7 punkto ir 2 priedo 6 punkto nuostatas, apibrėžiančias energinius produktus, todėl nepagrįstai taikė Akcizų įstatymo 43 str. 1 d. 3 punkte ir jį įgyvendinančiose Taisyklėse nustatytas sąlygas akcizų lengvatai taikyti būtent energiniams produktams. Iš Akcizų



įstatymo 43 str. 1 d. 3 punkto formuluotės matyti, jog nuo akcizų atleidžiami energiniai produktai, kai jie naudojami kitiems tikslams negu kaip variklių degalai, kaip šildymui skirtas kuras arba variklių degalų priedai. Taigi, minėta Akcizų įstatymo 43 str. 1 d. 3 punkte nurodyta akcizų lengvata yra skirta ir taikoma energiniams produktams.

Pagal Akcizų įstatymo 1 priedo 7 punktą ir 2 priedo 6 punktą KN 3824 90 99 pozicijoje (kaip jau minėta, šioje pozicijoje klasifikuojamų prekių KN kodas istoriškai keitėsi ir Pareiškėjo atveju, taikant 2016 m. galiojančią KN, šis kodas atitinka 3824 90 92 KN kodą) klasifikuojami produktai yra energiniai produktai ne *per se*, t. y. vien dėl produkto klasifikavimo nurodytoje subpozicijoje, o tik tokiu atveju, jeigu šioje subpozicijoje klasifikuojami produktai yra skirti naudoti kaip variklių degalai arba kaip šildymui skirtas kuras. Analogiškos nuostatos yra įtvirtintos ir 2003-10-27 Tarybos direktyvos 2003/96/EB pakeičiančios Bendrijos energetikos produktų ir elektros energijos mokesčių struktūrą (toliau – Direktyva 2003/96/EB) (pagal šios direktyvos 1 straipsnį Valstybės narės energetikos produktus ir elektros energiją apmokestina pagal šią direktyvą) 2 str. 1 d. h punkte, pagal kurį terminas „energetikos produktai“ taikomas produktams, kurie atitinka KN kodą 3824 90 99, jei šiuos produktus numatoma naudoti (ang. „intended for use“) kaip krosnių kurą ar variklių degalus.

Remiantis nurodytomis nuostatomis, automatinis Pareiškėjo importuotų produktų priskyrimas energiniams produktams Akcizų įstatymo taikymo tikslais, neatsižvelgiant į nurodytą sąlygą dėl numatomo jų naudojimo, neatitinka aukščiau nurodytų Akcizų įstatymo ir Direktyvos nuostatų dėl šių produktų priskyrimo energiniams produktams ir jų apmokestinimo.

Pareiškėjas byloje yra pateikęs Inspekcijos 2017-06-30 raštą Nr. (32.38-AM) RM-21085, kuriuo Inspekcija Pareiškėjui yra pateikusi išaiškinimą dėl produkto, klasifikuojamo KN 3824 90 92 subpozicijoje, pripažinimo energiniu produktu ir Akcizų įstatymo 43 str. 1 d. 3 punkte nustatytos lengvatos taikymo. Šiame rašte Inspekcija, atsakydama į Pareiškėjo paklausimą, yra nurodžiusi, jog jeigu, kaip teigiama paklausime, produktas nėra skirtas naudoti kaip variklių degalai arba kaip šildymui skirtas kuras, tai jis nelaikomas akcizų objektu (akcizais neapmokestinamas) ir, kadangi šis produktas nėra nurodytas Akcizų įstatymo 2 priede, Akcizų įstatymo 43 straipsnio nuostatos netaikomos ir VMI leidimo gauti šį produktą be akcizų neišduoda.

Atitinkamai ir Muitinės laboratorijos Muitinės departamento Teisės skyriui pateiktame atsakyme (2017-07-14 raštas Nr. (1.3) 2B-222) yra nurodyta, kad Pareiškėjo importuotas produktas kaip energinis produktas tampa akcizų objektu, jeigu jis yra skirtas naudoti kaip variklių degalai, jų priedai arba kaip šildymui skirtas kuras.

Nagrinėjamu atveju Pareiškėjo apmokestinimui reikšminga aplinkybė, t. y. importuoto produkto pripažinimas energiniu produktu, apmokestinamu akcizais, Muitinės departamento skundžiamame sprendime buvo grindžiama išimtinai produkto klasifikavimu KN 3824 90 92 subpozicijoje, o Vilniaus TM supaprastinto patikrinimo ataskaitoje papildomai nurodyta, jog šio produkto kokybės rodiklių pažymose nurodytas galimas šio produkto naudojimas kaip kuro komponento stacionarioms katilinėms (dar gali būti naudojama technologiniams įrenginiams ir kitiems tikslams), taip pat jog UAB „J1“ tokį patį produktą yra importavusi ir deklaravusi kaip akcizais apmokestinamą energinį produktą.

Komisija pažymi, jog Pareiškėjas šioje mokestinio ginčo byloje yra pateikęs sutartis su UAB „J1“ dėl ginčo prekių įsigijimo bei sutartis su Estijos ir Latvijos įmonėmis, taip pat UAB „J1“ dėl ginčo prekės pardavimo, kuriose buvo nurodytos sąlygos apie numatomą prekės naudojimo paskirtį (pvz., 2016-02-24 ir 2016-07-15 sutarčių su UAB „J1“ 1.4–1.6 punktai, 2016-10-05 ir 2016-10-18 sutarčių su UAB „J1“ – 1.4 punktas; 2016-05-16 sutarties su Estijos įmone „S1“ priedo Nr. 1 1 punktas („Pirkėjas įsipareigoja, kad Prekė nebus naudojama ir parduodama kaip variklių degalai, jų priedai arba šildymui skirtas kuras“); 2016-11-02 sutarties su Estijos įmone „I1“ 1.4 punktas 2016-11-17 sutarties su Latvijos įmone „R1“ 1.4 punktas; 2016-12-05 sutarties su UAB „J1“ 1.4 punktas), taip pat Pareiškėjo pateiktų prekių pirkėjų – minėtų Estijos įmonių, Latvijos įmonės ir UAB „J1“ – patvirtinimai, kad įsigytos prekės nebuvo naudojamos ir parduodamos kaip variklių kuras, variklių kuro priedai ar krosnių kuras.

Komisija neturi duomenų apie tai, ar visi aukščiau išvardinti dokumentai buvo pateikti muitinio tyrimo metu Vilniaus TM ir pastarosios galėjo būti įvertinti, tačiau iš Pareiškėjo vardu įformintų EID akivaizdu, kad bent dalis jų, t. y. sutartys, kurių pagrindu Pareiškėjas įsigijo ginčo prekes ir įsipareigojo nenaudoti jų kaip variklių degalų, jų priedų arba šildymui skirto kuro, buvo pateiktos, taigi, galėjo ir turėjo būti muitinės kaip mokesčių administratoriaus turimomis priemonėmis iširtos ir įvertintos tuo aspektu, ar ginčo prekės galėjo būti pripažintos energiniais produktais Akcizų įstatymo 3 str. 13 dalies prasme. Juo labiau kad pačioje supaprastinto patikrinimo ataskaitoje buvo nurodyta (supaprastinto patikrinimo ataskaitos 3.1.1 dalis, p. 4), kad Pareiškėjas, turėdamas galimybę pareikšti nuomonę dėl galimai nepalankaus sprendimo priėmimo, nesutiko su tuo, kad importuotas produktas buvo priskirtas prie energinių produktų bei nurodė, kad ginčo produkto apmokestinimą akcizais lemia jo panaudojimas, tuo tarpu Vilniaus TM neišnaginėjo aplinkybių, susijusių su tikrinamo produkto panaudojimu.

Neįvertinus šių Pareiškėjo pateiktų įrodymų, susijusių su importuoto produkto numatomu panaudojimu, taip pat nesant duomenų apie tai, kad Pareiškėjas galimai nesąžiningai (apgaulingai) siekia pasinaudoti importuoto produkto neapmokestinimu akcizais, lieka nepaneigti Pareiškėjo argumentai apie tai, kad įsigytas produktas neskirtas naudoti kaip variklių degalai, jų priedai arba kaip šildymui skirtas kuras. Todėl Muitinės departamento skundžiamame sprendime nurodytos aplinkybės, t. y. kad ginčo prekė yra energinis produktas, negalima laikyti objektyviai nustatyta ir pagrįsta, nes ją paneigiantys Pareiškėjo argumentai ir įrodymai liko neįvertinti ir neišnaginėti. Tokiu būdu, skundžiamu sprendimu patvirtinus teritorinės muitinės sprendimą kaip teisėtą ir pagrįstą, buvo nemotyvuotai atmesti Pareiškėjo argumentai dėl ginčo produkto nenaudojimo kaip variklių degalų, jų priedų arba kaip šildymui skirto kuro. Nustačius, kad ginčo prekės faktiškai nebuvo skirtos naudoti ir nebuvo naudojamos aukščiau nurodytiems tikslams, nebūtų pagrindo teigti, kad Pareiškėjo importuotas produktas yra energinis produktas Akcizų įstatymo 3 str. 13 dalies prasme, taigi nėra akcizų objektas. Taigi, Muitinės departamentui neįvertinus ir nepateikus motyvų dėl Pareiškėjo aukščiau nurodytų argumentų, byloje atsirado esminiai prieštaravimai dėl Pareiškėjo apmokestinimui reikšmingų faktinių aplinkybių buvimo ir jų vertinimo, t. y. liko nepaneigti Pareiškėjo teiginiai, kad importuotas produktas nebuvo skirtas naudoti ir nebuvo panaudotas kaip variklių degalai, jų priedai arba kaip šildymui skirtas kuras.

Viešajame administravime galiojantis objektyvumo ir nešališkumo principas viešojo administravimo subjektus įpareigoja atsižvelgti ir tinkamai įvertinti visus su konkrečiu administraciniu aktu susijusius svarbius veiksnius, o priimamą individualų administracinį aktą įpareigoja pagrįsti objektyviais duomenimis (faktais). Komisijos nuomone, toks Muitinės departamento sprendimas, paliekantis esminius prieštaravimus byloje dėl teisiškai reikšmingų aplinkybių buvimo, negali būti pripažintas objektyviu ir pagrįstu, todėl šioje dalyje, dėl Pareiškėjui papildomai apskaičiuotų akcizų ir su jais susijusių sumų, skundžiamas sprendimas yra naikintinas, o Pareiškėjo skundas perduotinas Muitinės departamentui nagrinėti iš naujo. Muitinės departamentas, iš naujo nagrinėdamas Pareiškėjo skundą, turi išnaginėti ir įvertinti Pareiškėjo argumentus bei juos patvirtinančius įrodymus dėl ginčo produkto panaudojimo, ir tik nustačius, kad įsigytas produktas buvo skirtas naudoti kaip variklių degalai, jų priedai arba kaip šildymui skirtas kuras, spręsti dėl šio produkto apmokestinimo akcizais.

#### **Dėl paskirtos 40 proc. dydžio baudos**

Komisija, atsižvelgdama į tai, kad Pareiškėjas neteisingai deklaravo importuotos prekės TARIC kodą ir dėl to neteisingai deklaravo mokėtinas importo maito bei PVM sumas, laikosi pozicijos, jog Pareiškėjui, vadovaujantis MAĮ 139 str. 1 dalimi, už mokėtino maito mokesčio sumažinimą ir PVM sumažinimą pagrįstai buvo skirta bauda. Tačiau Komisijos vertinimu, Pareiškėjui nebuvo pagrindo skirti didesnę už vidutinę papildomai apskaičiuotų importo mokesčių baudą. Remiantis MAĮ 139 str. 1 dalimi, skiriamos konkrečios baudos dydis priklauso nuo pažeidimo pobūdžio, nuo to, ar mokesčių mokėtojas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nuo mokesčių įstatymo pažeidimo pripažinimo ir kitų aplinkybių, kurias mokesčių administratorius pripažįsta svarbiomis, skirdamas didesnę ar mažesnę baudą. Muitinės

departamentas, pripažindamas pagrįstu 40 proc. dydžio baudos skyrimą, akcentavo neteisingai deklaruojant prekes padarytą didelę žalą biudžetui ir pažeidimo kartotinumą, t. y. kad Pareiškėjas 5 kartus neteisingai deklaravo prekės kodą, nors turėjo pakankamai informacijos importuotos prekės kodą deklaruoti teisingai, o bendradarbiavimas su muitine vyko ne Pareiškėjo iniciatyva, o dokumentų pateikimu muitinei paprašius, t. y. vykdant teisės aktais nustatytas pareigas. Pareiškėjas savo ruožtu akcentuoja tai, kad jo bendradarbiavimas su muitine neapsiribojo pareigos vykdymu. Jis savo iniciatyva kreipėsi į prekių pirkėjus, siekdamas gauti informaciją dėl prekių panaudojimo, o gautus atsakymus persiuntė Vilniaus TM, taip pat nurodo, jog šis pažeidimas buvo pirmas nuo pat Pareiškėjo veiklos pradžios, iki šiol jam nebuvo skirta jokia bauda, be to, Pareiškėjas vadovavosi gamintojo pateikta informacija.

Šioje ginčo dalyje Komisija sutinka su Pareiškėjo skundo argumentais, jog Pareiškėjo bendradarbiavimas neapsiribojo pareigų vykdymu, t. y. jis savo iniciatyva rinko įrodymus bei teikė juos muitinei, tuo tarpu duomenų apie tai, kad Pareiškėjas šioje byloje nebūtų įvykdęs Vilniaus TM ar Muitinės departamento teisėtų nurodymų, nėra. Todėl Pareiškėjo geranoriškas bendradarbiavimas tiek muitinio tikrinimo metu, tiek mokestinio ginčo metu pripažintinas kaip atsakomybę lengvinanti aplinkybė.

Dėl pažeidimo kartotinumą Komisija nurodo, jog ši aplinkybė negali būti vienareikšmiškai vertinama kaip Pareiškėjo atsakomybę didinanti aplinkybė, nes, viena vertus, Pareiškėjas turėjo teisę gauti privalomąją tarifinę informaciją ir importuojamas prekes iš karto deklaruoti teisingu kodu, tačiau tokia teise nepasinaudojo, kita vertus, Pareiškėjas ginčo prekes nuosekliai deklaravo tuo pačiu kodu, kokį nurodydavo prekių eksportuotojas bei ginčo prekių pardavėjas, todėl pažeidimo kartotinumą šiuo atveju negali būti vertinamas kaip Pareiškėjo atsakomybę didinanti aplinkybė.

Byloje nustatius tiek Pareiškėjo atsakomybę didinančių, tiek mažinančių aplinkybių, skirtina vidutinio dydžio papildomai apskaičiuotų importo mokesčių dydžio bauda, todėl nagrinėjamu atveju Pareiškėjui turėjo būti paskirta vidutinio dydžio papildomai apskaičiuoto importo maito ir PVM bauda. Šioje dalyje skundžiamas muitinės departamento sprendimas keistinas, atitinkamai sumažinant paskirtas 40 proc. dydžio 5688 Eur maito ir 28344 Eur PVM boudas iki 30 proc. dydžio 4266 Eur maito ir 21258 Eur PVM boudos.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 str. 4 dalies 1, 4 ir 5 punktais, n u s p r e n d ž i a:

1. Patvirtinti Muitinės departamento prie Finansų ministerijos 2017-07-21 sprendimo Nr. 1A-190 dalį, kuria nurodyta Pareiškėjui sumokėti 14220 Eur maitą, 202 Eur maito delspinigių ir 70859 Eur importo PVM.

2. Pakeisti Muitinės departamento prie Finansų ministerijos 2017-07-21 sprendimo Nr. 1A-190 dalį, kuria nurodyta Pareiškėjui sumokėti 40 proc. dydžio 5688 Eur maito ir 28344 Eur PVM boudas, ir nurodyti Pareiškėjui sumokėti 30 proc. dydžio 4266 Eur maito ir 21258 Eur PVM boudas.

3. Panaikinti Muitinės departamento prie Finansų ministerijos 2017-07-21 sprendimo Nr. 1A-190 dalį, kuria nurodyta Pareiškėjui sumokėti 323213 Eur akcizus, 25487 Eur akcizų delspinigių ir 129285 Eur (40 proc. dydžio) akcizų boudą ir Pareiškėjo skundą šioje dalyje perduoti centriniam mokesčių administratoriui nagrinėti iš naujo.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 str. 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, spręsdami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo

įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršelienė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosylienė