



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL UAB „JUMPS“ SKUNDO**

2019 m. gruodžio 5 d. Nr. S-156 (7-126/2019)

Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos pirmininkės Editos Galiauskaitės, narių Rasos Stravinskaitės (pranešėja), Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo uždarnosios akcinės bendrovės „Jumps“ (toliau – Pareiškėjas) 2019-10-07 skundą dėl Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Muitinės departamentas) 2019-09-10 sprendimo Nr. 1A-209 (toliau – Sprendimas, skundžiamas sprendimas). Pareiškėjo atstovė V. I. ir Muitinės departamento atstovas L. R. 2019-11-05 Komisijos posėdyje dalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėjas 2019-10-07 skunde nesutinka su Muitinės departamento 2019-09-10 sprendimu Nr. 1A-209, nurodydamas, kad ginčas kyla tik dėl atleidimo nuo akcizo mokesčio, o ne dėl prekių kodo pagal Kombinuotąją nomenklatūrą nustatymo. Todėl Pareiškėjas neprivalo pateikti laboratorinių tyrimų.

Pareiškėjas skunde nesutinka su skundžiamame Muitinės departamento sprendime pateiktu Akcizų įstatymo 19 straipsnio 1 dalies 1 punkto traktavimu. Cituoja nurodytą 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 vieta, tačiau įvardija ir specialų subjektą – keleivį, kuris įsigyja šias prekes“ yra deklaratyvus, neargumentuotas ir nepagrįstas.

Atsižvelgiant į tai, kad ginčo prekės buvo eksportuotos, ką patvirtina Pareiškėjo Vilniaus teritorinei muitinei (toliau – Vilniaus TM) teiktas atsakymas su priedais prie jo, į tai, kad, kaip ir nurodyta Patikrinimo ataskaitoje, prievolė mokėti akcizų mokestį 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 Muitinės departamentas neginčija fakto, kad ginčo prekės buvo eksportuotos.

Pareiškėjas skunde cituoja Viešojo administravimo įstatymo (toliau – VAI) 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 Muitinės departamento sprendimas neatitinka

reikalavimų, kad individualus administracinis aktas būtų pagrįstas, motyvų jame išdėstymas būtų adekvatus, aiškus ir pakankamas.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta ir remiantis Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 155 straipsnio 4 dalimi, skunde prašoma panaikinti Muitinės departamento 2019-09-10 sprendimą Nr. 1A-209 dalyje dėl papildomai apskaičiuotų akcizo, baudos, importo pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) ir delspinigių.

Muitinės departamentas ginčijamu sprendimu patvirtino Vilniaus TM 2019-07-03 supaprastinto patikrinimo ataskaitą Nr. 9VM191002S.

Muitinės departamentas nurodo, jog Pareiškėjas importavo prekes – „neapdorotos lengvosios alyvos, kurios bus naudojamos perdirbimui“, kurias deklaravo elektroninėmis importo deklaracijomis (toliau – EID) Nr. 19LTVC0100IM0AD418 (2019-04-01), Nr. 19LTVC0100IM0B0B70 (2019-04-02) ir 19LTVC0100IM0B0DE4 (2019-04-02) prekių išleidimo į laisvą apyvartą procedūrai. EID deklaruotas prekių kodas – 2707 99 19 00. Kilus abejonei dėl prekių deklaravimo teisingumo, Vilniaus TM, vadovaudamasi Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2010-06-29 įsakymu Nr. 1B-443 patvirtintomis Prekių mėginių (pavyzdžių) administravimo taisyklėmis, muitinio įforminimo metu paėmė pirmiau paminėtų prekių mėginius (Mėginio ėmimo protokolai Nr. 19VR500215 (2019-04-01), Nr. 19VR500224 (2019-04-03) ir Nr. 19VR500225 (2019-04-03)). Prekių mėginiai buvo išsiųsti tyrimui į Muitinės laboratoriją.

Muitinės laboratorija 2019-05-10 tyrimo protokolais Nr. 19MLT0546, Nr. 19MLT0547 ir Nr. 19MLT0548 nustatė, jog tyrimui pateikta prekė – juodas, vienalytis, neklampus, turintis specifinį mineralinių alyvų kvapą skystis. Remdamasi tyrimo metu nustatytais mėginio charakteristikomis, taip pat vadovaudamasi 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 muitų tarifo I priedas (KN, 2019), bendrosiomis Kombinuotosios nomenklatūros (toliau – KN) aiškinimo taisyklėmis, skyrių, skirsnų ir subpozicijų pastabomis, pozicijų ir subpozicijų pavadinimais bei KN paaiškinimais, Muitinės laboratorija 2019-05-10 tyrimo protokoluose Nr. 19MLT0546 bei Nr. 19MLT0547 pasisakė, kad, remiantis tyrimų rezultatais, tirtasis produktas nėra „lengvosios alyvos“. Tyrimui pateiktas mėginys yra „sunkiosios alyvos“ ir atitinka „gazolių“, klasifikuojamų 2710 19 31–2710 19 48 subpozicijose, apibūdinimą (KN 27 skirsnio 2 dalies d) ir e) papildomosios pastabos). Rekomenduojamas ištirto produkto TARIC kodas – 2710 19 48 90. 2019-05-10 tyrimo protokole Nr. 19MLT0546 Muitinės laboratorija nurodė, kad 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 68 00.

Remdamasi minėtais Muitinės laboratorijos tyrimo protokolais, Vilniaus TM konstatavo, jog prekės turi būti klasifikuojamos TARIC kodais: 2710 19 48 90 ir 2710 19 68 00. Pasikeitus prekių TARIC kodams, prekėms, deklaruotoms EID Nr. 19LTVC0100IM0AD418 (2019-04-01), Nr. 19LTVC0100IM0B0B70 (2019-04-02) ir 19LTVC0100IM0B0DE4 (2019-04-02), buvo pritaikytas 3,5 proc. trečiųjų šalių maito tarifas ir įregistruota mokestinė nepriemoka – 969 Eur maitas, 30 623 Eur akcizas bei 6 636 Eur PVM. Pareiškėjas už padarytą pažeidimą nubaustas minimalia 10 proc. dydžio bauda – 3 823 Eur. Taip pat vadovaujantis MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punkto nuostatomis, už akcizo mokesčio nesumokėjimą laiku apskaičiuoti 849 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 išsamiomis 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 valstybėse 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 atsakingas už muitinės deklaracijoje nurodyto kodo teisingumą. Muitinės

departamentas pažymi ir tai, 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 punktą 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, išvadomis. 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 pažymi, kad Pareiškėjas savo skunde jokių argumentų, susijusių su ginčo prekių klasifikavimu, nenurodė, taip pat nepateikė jokių alternatyvių įrodymų, galinčių paneigti Muitinės laboratorijos išvadą. Todėl Muitinės departamentas, kiek tai susiję su ginčo prekės klasifikavimu, remiasi tik Muitinės laboratorijos atliktu tyrimu.

Pasisakydamas dėl atleidimo nuo akcizo mokesčio Muitinės departamentas sprendime cituoja Akcizų įstatymo 19 straipsnio 1 dalies 1 punktą, kuris 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, patiektos išvykstantiems į trečiąsias teritorijas ar trečiąsias valstybes keleiviams, taip pat patiektos 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 keleivius.

Muitinės departamentas nurodo nesutinkantis su Pareiškėjo skunde dėstomu argumentu, jog, eksportavus ginčo prekes, atsirado pagrindas atleisti nuo akcizo mokesčio. Pažymi, kad 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. 19LTLC0100EK04C92 (2019-05-18), kuria grindžiamas ginčo prekių eksportas, matyti, kad šių prekių gavėjas – Singapūre registruota įmonė „*Atlantis Commodities Trading PTE L*“. 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 Vilniaus TM, remdamasi Muitinės laboratorijos 2019-05-10 tyrimo protokoluose Nr. 19MLT0546, Nr. 19MLT0547 ir Nr. 19MLT0548 išdėstytais motyvais, pagrįstai pakeitė ginčo prekių TARIC kodą bei įregistravo mokesstinę nepriemoką. Pagrindo naikinti skundžiamą ataskaitą nėra.

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

Pareiškėjo 2019-10-07 skundas atmestinas, ginčijama Muitinės departamento 2019-09-10 sprendimo Nr. 1A-209 dalis tvirtintina.

Mokestinis ginčas šioje byloje yra kilęs dėl Muitinės departamento 2019-09-10 sprendimo Nr. 1A-209 dalies, kuria buvo patvirtinta Vilniaus TM 2019-07-03 supaprastinto patikrinimo ataskaita Nr. 9VM191002S dalyje dėl Pareiškėjui papildomai apskaičiuotos ir įregistruotos mokesstinės prievolės: 30 623 Eur akcizų, 6 636 Eur PVM, 3 823 Eur baudos, 849 Eur delspinigių, 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. 9LTVC0100IM0AD418 (2019-04-01), Nr. 19LTVC0100IM0B0B70 (2019-04-02) ir

19LTVC0100IM0B0DE4 (2019-04-02) 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 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 Pareiškėjui pagal EID Nr. 9LTVC0100IM0AD418 (2019-04-01), Nr. 19LTVC0100IM0B0B70 (2019-04-02) ir 19LTVC0100IM0B0DE4 (2019-04-02) importavus, kaip nustatė Muitinės laboratorija atlikusi importuotų prekių tyrimus, sunkiąsias mineralines alyvas – gazolius bei sunkiąsias alyvas – skystąjį kūrą, kurie pagal Akcizų įstatymo 2 straipsnio nuostatas bei 3 straipsnio 13 dalį yra akcizų objektas, buvo apskaičiuota papildomai mokėtina akcizų suma. 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 energetinius produktus jų importo metu atsirado prievolė sumokėti į biudžetą ne tik importo muitą, bet ir akcizus (nustatčius, 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 išdėstytą 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, patiektos išvykstantiems į trečiąsias teritorijas ar trečiąsias valstybes keleiviams, taip pat patiektos 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 vietą, tačiau įvardija ir specialų subjektą – keleivį, kuris įsigyja šias prekes bei nustatęs, kad Pareiškėjo eksportuotos prekės buvo patiektos Singapūre registruotai įmonei „*Atlantis Commodities Trading PTE L*“, 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 nurodytą 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 pateikimo, paskirties vietos bei prekių pirkėjo šiuo atveju nėra numatyta.

Siekiant tinkamai išsiaiškinti ginče aptariamą nuostatą 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 mokeskis, į šios direktyvos 14 straipsnio nuostatą, 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 patiekimo vieta (neapmokestinamų prekių parduotuvėje, 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 aiškina aptariamą Akcizų įstatymo 19 straipsnio 1 dalies 1 punktą, jis pagrįstai patvirtino Vilniaus TM 2019-07-03 supaprastinto patikrinimo ataskaitą Nr. 9VM191002S, taip pat ir dalyje dėl Pareiškėjui papildomai apskaičiuotos ir įregistruotos 30 623 Eur akcizų, 6 636 Eur PVM, 3 823 Eur baudos, 849 Eur delspinigių mokesstinės prievolės. Kaip jau minėta, Pareiškėjui mokesstinė prievolė sumokėti prekių importo metu atsiradusius importo mokesčius (įskaitant akcizus) buvo apskaičiuota pagrįstai ir teisėtai. Vilniaus TM, apskaičiuodama importo metu atsiradusias mokeskines 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 nuostatą 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 Matuizose, Varėnos r. sav., po to prekes panaudojo kaip žaliavą kitų prekių gamybai ir tik po perdirbimo eksportavo (Pareiškėjo Vilniaus TM pateiktas 2019-06-19 paaiškinimas Nr. 10J-190617-1 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 gražinimo tvarkos aprašu bei Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2002-08-30 įsakymo Nr. 255 „Dėl akcizų gražinimo“ (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 ginčijama Muitinės departamento 2019-09-10 sprendimo Nr. 1A-209 dalis tvirtintina, panaikinti ją 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 2019-09-10 sprendimo Nr. 1A-209 dalį, kuria nurodyta Pareiškėjui sumokėti į biudžetą 30 623 Eur akcizus, 6 636 Eur PVM, 3 823 Eur baudą, 849 Eur delspinigius.

Pagal MAĮ 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, 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 Galiauskaitė

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė