



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL R.O. SKUNDO**

2020 m. liepos d. Nr. S- (7-114/2020)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos pirmininkės Editos Galiauskaitės, narių Evaldo Raistensko, Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės (pranešėja), išnagrinėjo R.O. atstovės N.O. (toliau – Pareiškėja) 2020-05-28 skundą dėl Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Muitinės departamentas) 2020-05-04 sprendimo Nr.1A-81 (toliau – Sprendimas, skundžiamas sprendimas). Atsakovo atstovas 2020-06-23 dalyvavo Komisijos posėdyje nuotoliniu būdu. Pareiškėjo įgaliota atstovė nedalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Kauno teritorinė muitinė (toliau – Kauno TM) 2017-01-09 sprendimu Nr. 7KM18001 nusprendė pripažinti R.O. (toliau – R. O., mokesčių mokėtojas) skolininku muitinei ir įregistruoti jam mokestinę prievolę, t. y. 726,00 Eur maito, 845,00 Eur pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM), 277,00 Eur PVM delspinigių ir 157,00 Eur baudą) už neteisėtai į Bendrijos muitų teritoriją iš Norvegijos Karalystės įvežtą automobilį Mercedes Benz 814 (Nr. (Duomenys neskelbiami)). Pareiškėjas, nesutikdamas su Kauno TM 2017-01-09 sprendimu Nr. 7KM18001, pateikė skundą Muitinės departamentui, kuris Sprendimu minėtą Kauno TM patvirtino.

Kauno TM, susipažinusi su R. O.2017-01-17 skundu, 2017-01-25 priėmė sprendimą Nr. 10000365371, kuriuo nusprendė nepradėti mokestinės prievolės, įregistruotos 2017-01-09 sprendimu Nr. 7KM18001, priverstinio išieškojimo, kol bus išspręstas mokestinis ginčas, t. y. nepradėti priverstinio išieškojimo dėl 845 Eur PVM, 277 Eur PVM delspinigių ir 157 Eur baudos, tačiau nusprendė nestabdyti sprendimo dalies dėl 726 Eur maito, įregistruoto sprendimu Nr. 7KM18001, priverstinio priemonių taikymo.

R. O. šį Kauno teritorinės muitinės sprendimą apskundė Kauno apygardos administraciniam teismui.

Muitinės departamentas 2017-03-03 sprendimu Nr. 1A-57 sustabdė R. O. skundo nagrinėjimą dėl Kauno TM 2017-01-09 sprendimo Nr. 7KM18001 iki bus priimtas galutinis sprendimas ikiteisminiame tyrime Nr. 01-1-21728-15. Kauno apygardos administracinis teismas 2017-06-23 nutartimi administracinėje byloje Nr. 1-1271-422/2017 sustabdė R. O. skundo išnagrinėjimą iki bus priimtas galutinis sprendimas ikiteisminio tyrimo medžiagoje Nr. (Duomenys neskelbiami), kurį atlieka Šiaulių apskrities vyriausiojo policijos komisariato Radviliškio rajono policijos komisariatas.

Muitinės departamentas 2020-05-04 sprendimu Nr. 1A-81 patvirtino Kauno teritorinės muitinės 2017-01-09 sprendimą Nr. 7KM1800, kuriuo R. O. įpareigotas sumokėti: 726 Eur maito mokesį, 845 Eur PVM, 277 Eur PVM delspinigių ir 157 Eur baudą.

Pareiškėja pateiktame skunde dėl Muitinės departamento Sprendimo, nurodo, kad R. O., kurio atžvilgiu Muitinės departamentas priėmė Sprendimą, 2019-05-27 žuvo. Mirusio fizinio asmens mokestinę nepriemoką privalo padengti šio asmens turto paveldėtojai Lietuvos Respublikos civilinio kodekso (toliau – CK) nustatyta tvarka (Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 92 straipsnis). Pareiškėja nurodo, kad po R. O. mirties paveldėjo jo palikimą. Muitinės departamentas Sprendime apie mirusio asmens pareigų perkėlimą nieko nenurodė, taip pat nenurodė, kokios šiuo metu yra mokestiniame tyrime Pareiškėjos teisės ir pareigos. Muitinės departamentas, priėmęs mirusio asmens atžvilgiu sprendimą, nurodė, kad sprendimą skūsti įstatymų nustatyta tvarka gali mirusysis. Pareiškėjos nuomone, toks Muitinės departamento Sprendimas naikintinas.

Pareiškėja nurodo, kad Muitinės departamentas nepateikė jokios informacijos, koks yra galutinis sprendimas Kauno apygardos administracinio teismo administracinėje byloje Nr. 1-1271-422/2017. Muitinės departamentas, patvirtinęs Kauno TM sprendimą, kuris (jo dalis) užginčytas(a) teisme ir dėl kurio nėra priimtas galutinis teismo sprendimas, viršijo Muitinės departamentui suteiktus įgaliojimus. Koks galutinis Kauno apygardos administracinio teismo sprendimas administracinėje byloje, Muitinės departamentas turėjo sužinoti per Kauno teritorinę muitinę.

Pareiškėja pažymi, kad Muitinės departamentas Sprendime nurodė, kad 2019 m. lapkričio 11 d. raštu Nr. (4.14) 3B-8932 kreipėsi į R. O. informacijos apie ikiteisminio tyrimo Nr. 01-1-21728-15 baigtį, tačiau iki sprendimo priėmimo iš jo nesulaukė jokios informacijos. O patvirtinti šį Muitinės departamento veiksmą, Pareiškėjos nuomone, prie Sprendimo turėjo būti pridėti nurodyto rašto nuorašas ir patvirtinantys įrodymai, kada ir kam buvo įteiktas nurodytas raštas.

Pareiškėja pažymi, kad dėl R. O. 2013 m. įsigyto iš kito asmens (fizinio ar juridinio) transporto priemonės ir jos nedeklaravimo muitinėje nustatyta tvarka, patikrinimas pradėtas 2014 m., o mokestinės prievolės atsiradimo datą Kauno TM nustatė nuo 2014-01-10. Tokiu atveju Muitinės departamentas Sprendime turėjo nurodyti, kad yra vienas ar keli iš pagrindų, kad šiai prievolei pasibaigti nėra suėjęs įstatymu nustatytas senaties terminas (MAĮ 68 straipsnis).

Pareiškėja, remdamasi nurodytais skunde argumentais ir vadovaudamasi MAĮ nuostatomis, prašo panaikinti Muitinės departamento Sprendimą.

Muitinės departamentas skundžiamame Sprendime nurodė, kad, atsižvelgdamas į tai, kad Pareiškėjas Muitinės departamentui pateikė dokumentus, kuriais grindžia, kad yra atliekamas ikiteisminis tyrimas dėl importuoto automobilio įvežimo aplinkybių nustatymo, vadovaudamasis MAĮ 156 straipsnio 1 dalimi, 2017-03-03 sprendimu sustabdė Pareiškėjo skundo nagrinėjimą iki bus priimtas galutinis sprendimas ikiteisminiame tyrime Nr. 01-1-21728-15.

Atsakovas nurodo, kad Muitinės departamentas 2019-11-11 raštu Nr. (4.14) 3B-8932 kreipėsi į R. O., kurio prašymu buvo sustabdytas skundo nagrinėjimas, ir įpareigojo informuoti apie ikiteisminio tyrimo Nr. 01-1-21728-15 eigą (baigtį) bei pateikti visus turimus dokumentus, kurie, R. O. nuomone, yra svarbūs skundo dėl Kauno teritorinės muitinės 2017-01-09 sprendimo Nr. 7KM18001 nagrinėjimui. R. O. Muitinės departamentui jokios informacijos nepateikė, todėl skundo nagrinėjimas atnaujintinas ir mokestinis ginčas spręstinas vadovaujantis turima mokestinio ginčo bylos medžiaga.

Muitinės departamentas nurodė, kad ginčas vyksta dėl prekės – transporto priemonės Mercedes Benz 814 (k. Nr. (Duomenys neskelbiami)), apmokestinimo bei skolos nustatymo ir šiuo atveju taikytinos transporto priemonės registracijos metu galiojusio 1992 m. spalio 12 d. Tarybos Reglamento (EEB), nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą (toliau tekste – Bendrijos muitinės kodeksas) 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, (toliau – Įgyvendinimo nuostatos) nuostatos.

Muitinės departamentas Sprendime nurodė, kad pagal VĮ „Regitra“ pateiktus duomenis apie Lietuvos Respublikoje 2014 m. įregistruotas transporto priemones, kurios prieš tai buvo registruotos Norvegijos Karalystėje, nustatyta, kad transporto priemonė Mercedes Benz 814 (k. Nr. VVDB67401315253676), kuri 2014 m. sausio 10 d. VĮ „Regitra“ registruota R. O. vardu, nebuvo deklaruota Lietuvos muitinėje teisės aktų nustatyta tvarka. Registruojant transporto priemonę Pareiškėjo vardu buvo pateiktas transporto priemonės registracijos Norvegijos Karalystėje dokumentas Nr. FS62921200602175822 (2006-10-05), transporto priemonės registracijos sertifikatas (b. n.) ir transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartis (2014-01-03).

Muitinės departamentas nurodė, kad į Europos Bendrijos muitų teritoriją įvežtos prekės nuo jų įvežimo momento yra muitinės prižiūrimos. Jos lieka taip prižiūrimos tiek laiko, kiek atitinkamais atvejais, reikia jų muitiniam statusui nustatyti, o ne Europos Bendrijos prekių atveju, nepažeidžiant 82 straipsnio 1 dalies, tol, kol pakeičiamas prekių muitinis statusas, jos įvežamos į laisvąją zoną, padedamos į laisvąjį sandėlį, reeksportuojamos ar sunaikinamos vadovaujantis 182 straipsniu (Bendrijos muitinės kodekso 37 straipsnis). Į Europos Bendrijos muitų teritoriją įvežamas prekes muitinei turi pateikti asmuo, kuris jas įveža į minėtą teritoriją arba, atitinkamais atvejais, asmuo, kuris prisiima atsakomybę už jau įvežtų prekių gabenimą (Bendrijos muitinės kodekso 38, 40 straipsniai). Jeigu dėl nenumatytų aplinkybių arba *force majeure* 38 straipsnio 1 dalyje nustatytos prievolės neįmanoma įvykdyti, asmuo, privalantis įvykdyti tą prievolę, arba, vietoj jo, bet kuris kitas asmuo, turi nedelsdamas informuoti muitinę apie susidariusią padėtį (Bendrijos muitinės kodekso 39 straipsnis).

Muitinės departamentas nurodė, kad vadovaujantis Bendrijos muitinės kodekso 79 straipsniu, išleidimas į laisvą apyvartą suteikia ne Bendrijos prekėms Bendrijos prekių muitinį statusą, t. y. transporto priemonės, kurioms įforminta išleidimo į laisvą apyvartą procedūra, laikomos turinčiomis Bendrijos prekių statusą. Tai reiškia, kad prekėms pritaikytos prekybos politikos priemonės, atlikti kiti numatytieji prekių importo formalumai ir kad prekės apmokestintos visais teisiškai privalomais sumokėti mokesčiais. Įgyvendinimo nuostatų 232 straipsnio 1 dalies b punktas nustato, kad transporto priemonės, išvardintos 556–725 straipsniuose, vadovaujantis 579 straipsniu, laikomos deklaruotomis laikinajam įvežimui 233 straipsnyje nurodytu veiksmu, nors jos ir nebūtų deklaruotos muitinei raštu arba žodžiu. Taigi, transporto priemonės, kurios įvežamos į Europos Bendriją iš Norvegijos Karalystės ir įvežimo metu atitinka Įgyvendinimo nuostatų 232 straipsnio 1 dalies b punktą, 233 straipsnį bei 558 straipsnį (transporto priemonės turi būti registruotos už Europos Bendrijos ribų asmens, kuris yra įsisteigęs už tos teritorijos ribų), laikomos teisėtai įvežtomis. Inspekcija nurodė, kad nagrinėjamu atveju ginčo transporto priemonė įvežta iš Norvegijos Karalystės ir ją užregistravus Bendrijos muitų teritorijoje (Lietuvoje) R. O. vardu, prekė neatitiko reikalavimų, nustatytų Įgyvendinimo nuostatų 230–232 straipsniuose, ir ji, vadovaujantis Bendrijos muitinės kodekso 38–41 straipsnių nuostatomis, privalėjo būti pateikta ir deklaruota muitinėje. Nustačius, kad šie veiksmai nagrinėjamu atveju nebuvo atlikti, Kauno TM pagrįstai prekę pripažino neteisėtai importuota (Įgyvendinimo nuostatų 234 straipsnio 2 dalis).

Muitinės departamentas nurodė, kad pagal Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 1 dalies a punktą, importo skola muitinei atsiranda neteisėtai įvežant į Bendrijos muitų teritoriją importo muitais apmokestinamas prekes, o skolininkais laikomi: 1) asmenys, neteisėtai įvežę tokias prekes; 2) bet kurie asmenys, dalyvavę neteisėtai įvežant prekes ir žinoję arba, yra pagrindo manyti, turėję žinoti, kad toks prekių įvežimas neteisėtas; 3) bet kurie asmenys, įsigiję arba laikę atitinkamas prekes ir jų įsigijimo arba gavimo metu žinoję arba, yra pagrindo manyti, turėję žinoti, kad prekės buvo įvežtos neteisėtai.

Muitinės departamentas, atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, padarė išvadą, kad Bendrijos muitinės kodeksas, tiesiogiai taikomas Lietuvos Respublikoje, nereikalauja, kad asmuo faktiškai būtų neteisėtai įvežęs prekes į Bendrijos muitų teritoriją tam, kad jis būtų pripažintas skolininku. Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 3 dalimi norima plačiai apibrėžti skolininko sąvoką, atsižvelgiant į skolininkų solidarumo taisyklę, nurodytą Bendrijos

muitinės kodekso 213 straipsnyje, pagal kurią keli asmenys, turintys sumokėti skolą muitinei, už tokią skolą atsako solidariai (Europos Teisingumo Teismo 2004 m. rugsėjo 23 d. sprendimas byloje *Spedition Ulutrans* Nr. C-414/02, 31 punktas). Todėl aplinkybė, kad R. O. pats neteisėtai neįvežė (nedalyvavo įvežant) į Bendrijos muitų teritoriją ginčo prekių, nėra reikšminga sprendžiant jo pripažinimo skolininku pagal Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 3 dalies trečią įtrauką klausimą.

Muitinės departamentas nurodė, kad iš Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 3 dalies trečios įtraukos loginės konstrukcijos matyti, kad joje nustatytos dvi kumuliatyvios (t. y. turinčios egzistuoti kartu) sąlygos asmenį pripažinti skolininku: pirma, šie asmenys turi būti įsigiję arba laikę neteisėtai į Bendrijos muitų teritoriją įvežtas prekes ir, antra, šių prekių įsigijimo arba gavimo metu jie žinojo arba yra protingas pagrindas manyti, kad turėjo žinoti, jog jos (prekės) buvo įvežtos neteisėtai. Netenkinant bent vienos iš šių sąlygų, asmuo negali būti pripažįstamas privalančiu mokėti importo skolą muitinei (importo muitus) minėtos nuostatos pagrindu (Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) 2011-11-18 nutartis adm. byloje Nr. A-143-2619/2011). Byloje nėra ginčo, kad Pareiškėjas įsigijo ir laikė ginčo prekę. Taigi, anksčiau paminėta pirmoji sąlyga yra tenkinama. Vertinant, ar yra tenkinama antroji sąlyga, pastebėtina, kad, kaip matyti iš ginčo teisiniams santykiams taikytinų teisės normų, sprendžiant neteisėtai į Bendrijos muitų teritoriją įvežtas prekes įsigijusio ir (arba) laikiusio asmens pripažinimo muitinės skolininku klausimą, Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 3 dalies trečia įtrauka nereikalauja įrodyti, kad asmuo tikrai žinojo, jog įsigyja (gauna) neteisėtai į pastarąją teritoriją įvežtas prekes. Aptariamai sąlygai muitinės skolai atsirasti pakanka nustatyti, kad yra protingas pagrindas manyti, jog asmuo turėjo žinoti, kad įsigijo (gavo) ir (arba) laikė prekes, kurios buvo įvežtos neteisėtai.

Muitinės departamentas pažymėjo, kad nagrinėjamoje byloje objektyviais duomenimis nustatyta, kad Pareiškėjas įsigijo (gavo) ir laikė ginčo prekę, kuri prieš jos įregistravimą Bendrijos teritorijoje (Lietuvos Respublikoje) buvo registruota trečiojoje šalyje – Norvegijos Karalystėje. Norvegijos Karalystė nėra Europos Sąjungos narė, todėl iš jos importuojamoms prekėms yra taikomi muitinės formalumai, nustatyti Bendrijos muitinės kodekse (2004 m. specialusis leidimas lietuvių kalba: skyrius 02, tomas 004 p. 307–356) bei Įgyvendinimo nuostatose (2004 m. specialusis leidimas lietuvių kalba: skyrius 02 tomas 006 p. 3–516). Šie teisės aktai viešai paskelbti ir kiekvienas asmuo turi galimybę su jais susipažinti. Pažymėtina, kad prašymą įregistruoti transporto priemonę VĮ „Regitra“ pateikė R. O., patvirtindamas jame nurodytų duomenų teisingumą, t. y., kad transporto priemonė yra iš Norvegijos Karalystės. Muitinės departamentas pažymėjo, kad Pareiškėjo skunde nurodyta aplinkybė, jog jis transporto priemonę įsigijo UAB „T2“, nepagrįsta jokiais įrodymais, todėl nėra pagrindo pripažinti minėtą įmonę solidaria skolininke muitinei, atsakinga už importo mokesčių sumokėjimą.

Remdamasis tuo, kas išdėstyta, Muitinės departamentas padarė išvadą, kad R. O. žinojo (pagal nustatytas aplinkybes turėjo žinoti), kad įsigijo (gavo) bei vėliau laikė neteisėtai į Bendrijos teritoriją įvežtą ginčo prekę, todėl jis pagrįstai buvo pripažintas muitinės skolininku pagal Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 3 dalies trečią įtrauką.

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

Pareiškėjos skundas netenkintinas. Muitinės departamento Sprendimas tvirtintinas.

Nagrinėjamoje byloje ginčas kilo dėl Muitinės departamento Sprendimo, kuriuo buvo patvirtintas Kauno TM 2017-01-09 sprendimas Nr. 7KM18001, kuriuo R. O. pripažintas skolininku muitinei ir jam įregistruota mokestinė prievolė (726 Eur maito, 845 Eur PVM, 277 Eur PVM delspinigių ir 157 Eur baudą) už Lietuvos muitinėje teisės aktų nustatyta tvarka nedeklaruotą neteisėtai į Bendrijos muitų teritoriją iš Norvegijos Karalystės įvežtą automobilį Mercedes Benz 814 (k. Nr. WDB67401315253676).

Iš byloje esančios medžiagos matyti, kad Šiaulių apygardos prokuratūros Šiaulių prokuratūros 2018-01-11 nutarimu nutarta nutraukti ikiteisminį tyrimą Nr. 01-1-21728-15 dėl sukčiavimo ir dokumentų suklastojimo, nes nepadarytos veikos, turinčios nusikaltimo ar baudžiamojo nusižengimo požymių. R. O. minėtą nutarimą apskundus Šiaulių apylinkės teismui, šis 2018-04-06 Nutartimi R. O. skundą atmetė.

Dėl mokesčių prievolių apskaičiavimo mirusiam mokesčių mokėtojui

Pagal byloje esančius dokumentus, t. y. Mirties įrašą liudijantį išrašą (2019-05-27 Mirties įrašas Nr. 220), matyti, kad R. O. mirė (Duomenys neskelbiami). Todėl nagrinėjamu atveju konstatuotina, kad Muitinės departamentas, priimdamas Sprendimą 2020-05-04, patvirtino mirusiojo fizinio asmens mokesčių prievolę, nustatytą Kauno TM 2017-01-09 sprendimu Nr. 7KM18001.

Pareiškėja nurodo, kad ji paveldėjo R. O. palikimą, tačiau Sprendime Muitinės departamentas apie R. O. pareigų perkėlimą jai nieko nenurodė, Sprendimas nepagrįstai priimtas mirusio asmens atžvilgiu, Muitinės departamento Sprendime nurodyta, kad skūsti Sprendimą gali mirusysis. Pareiškėja pateikia 2019-09-20 Paveldėjimo teisės pagal įstatymą liudijimą, iš kurio matyti, kad $\frac{3}{4}$ dalis R. O. turto paveldi 3 įpėdiniai (N.O., M. O., K.O.). Pareiškėjos nuomone, dėl išvardintų priežasčių Muitinės departamento Sprendimas naikintinas.

MAĮ 92 straipsnyje nustatyta, kad mirusio fizinio asmens mokesčių nepriemoką privalo padengti šio asmens turto paveldėtojai CK nustatyta tvarka. Ši nuostata pati savaime nesuteikia teisės mokesčių administratoriui savo sprendimu mirusio fizinio asmens turto paveldėtojams nustatyti atitinkamas pareigas mokesčių teisinių santykių srityje. Šios pareigos paveldėtojams gali atsirasti tik CK nustatyta tvarka (pvz., LVAT teismo 2017 m. rugsėjo 14 d. nutartis adm. byloje Nr. A-1040-438/2017).

MAĮ normos (92, 93 straipsniai), įtvirtinančios materialinės teisės taisyklės dėl mirusio fizinio asmens mokesčių prievolės pasibaigimo (ar nepasibaigimo), t. y. būtinumo ją vykdyti, jeigu yra galimybė padengti mokesčių nepriemoką iš mirusio asmens palikimo, dėl subjektų, kuriems atsiranda pareiga vykdyti mokesčių nepriemoką, t. y. turto paveldėtojų, neįtvirtina galimybės, kad mirusio mokesčių mokėtojo turto paveldėtojams turto palikėjo mokesčių prievolė atsiranda (perkeliamą) mokesčių administratoriaus priimtu administraciniu sprendimu. Taigi minėtos MAĮ normos (92, 93 straipsniai) nenustato mokesčių administratoriaus teisės priimti administracinį sprendimą dėl nurodymo turto paveldėtojams mokėti mirusio mokesčių mokėtojo mokesčių nepriemoką, kitaip tariant, nesuteikia teisės priimti administracinį sprendimą dėl mirusio mokesčių mokėtojo mokesčių nepriemokos perkėlimo jo turto paveldėtojams <...> (žr., pvz., LVAT 2017 m. gegužės 22 d. nutartį adm. byloje Nr. eA-396-602/2017, 2020 m. birželio 23 d. nutartį adm. byloje Nr. eA-1452-602/2020). Atsižvelgiant į tai pažymėtina, kad Sprendime konstatuotas mirusiojo .O. mokesčių nepriemokos egzistavimo faktas ir apibrėžtas jos dydis sudaro prielaidas bei sąlygas mokesčių administratoriui Civilinio kodekso nustatyta tvarka reikšti materialines pretenzijas turto paveldėtojams (LVAT 2017 m. rugsėjo 14 d. nutartis adm. byloje Nr. A-1040-438/2017). Todėl darytina išvada, kad Muitinės departamentas R. O. įregistruotos skolos muitinei Sprendimu pagrįstai neperkėlė jo turto paveldėtojams.

Dėl mokesčių ir su jais susijusių sumų apskaičiavimo pagrįstumo

Muitinės departamentas padarė išvadą, jog R. O. laikytinas asmeniu, laikiusiu muito ir kitais mokesčiais apmokestinamas prekes, kaip tai suprantama pagal Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 3 dalies trečią įtrauką, o minėtos normos taikymui neaktualus neteisėto prekių įvežimo į Bendrijos muitų teritoriją faktas, nes nurodytos nuostatos taikymui svarbu nustatyti būtent prekių įsigijimo arba laikymo faktą.

R. O. 2017-01-17 skunde nurodyta, kad jis nesutinka su Kauno TM sprendimo išvada, kad jis automobilį Mercedes Benz 814 įvežė į Lietuvos Respublikos teritoriją ir jo teisės aktų nustatyta tvarka nedeklaravo. Jo teigimu, minėtą transporto priemonę jis įsigijo iš

UAB „T2“ ir nesutinka su Kauno TM sprendimo teiginiu, kad UAB „T2“ tokio automobilio neturėjo ir nėra gavusi. Motyvų, susijusių su prekės pripažinimu neteisėtai importuota ar importo mokesčių bei su jais susijusių sumų apskaičiavimo teisingumo, Pareiškėjas nenurodo. Todėl Komisija vertins, ar pagal byloje nustatytas faktines aplinkybes R.O. pagrįstai laikytinas skolininku muitinei.

Komisija, išnagrinėjusi bylos medžiagą, pažymi, kad sutinka su Muitinės departamento Sprendime pateikta teisine argumentacija, susijusia tiek su skolininku muitinei nustatymu, tiek su prekės pripažinimu neteisėtai importuota ar importo mokesčių bei su jais susijusių sumų apskaičiavimu, todėl Sprendime detalios išdėstytos teisinės argumentacijos atkartojimas būtų perteklinis. Komisija šiame sprendime išdėstys esmines teisės aktų nuostatas, reikšmingas skundo motyvų pagrįstumui įvertinti.

Teisinių santykių susiformavimo metu galiojusio 1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą 202 straipsnio 1 dalies a punkte buvo numatyta, kad importo skola muitinei atsiranda neteisėtai įvežant į Bendrijos muitų teritoriją importo muitais apmokestinamas prekes. Šio straipsnio prasme neteisėtu įvežimu laikomas bet koks prekių įvežimas pažeidžiant 38–41 straipsnius ir 177 straipsnio antrąją įtrauką.

Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 3 dalyje nustatyta, kad importo skolos muitinei atsiradimo atveju skolininku laikomi <...> bet kurie asmenys, įgiję arba laikę atitinkamas prekes ir jų įsigijimo arba gavimo metu žinoję arba, yra pagrindo manyti, turėję žinoti, kad prekės buvo įvežtos neteisėtai.

Teismų praktikoje pažymima, kad iš Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 3 dalies trečios įtraukos loginės konstrukcijos seka, kad joje nustatytos dvi kumuliatyvios sąlygos asmenį pripažinti skolininku: pirma, šie asmenys turi būti įgiję arba laikę neteisėtai į Bendrijos muitų teritoriją įvežtas prekes ir, antra, šių prekių įsigijimo arba gavimo metu jie žinojo arba yra protingas pagrindas manyti, kad turėjo žinoti, jog jos (prekės) buvo įvežtos neteisėtai. Netenkinant bent vienos iš šių sąlygų, asmuo negali būti pripažįstamas privalančiu mokėti importo skolą muitinei (importo muitus) minėtos nuostatos pagrindu (žr., pvz., LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2011 m. lapkričio 18 d. nutartį adm. byloje A-143-2619/2011, 2017 m. spalio 4 d. nutartį adm. byloje Nr. A-2048-575/2017).

Iš bylos medžiagos matyti, kad byloje nėra ginčo, kad R. O. įsigijo ir laikė ginčo prekę, kuri prieš jos įregistravimą Lietuvos Respublikoje buvo registruota trečiojoje šalyje – Norvegijos Karalystėje. Todėl šiuo atveju vertintina, ar R. O. automobilio Mercedes Benz 814 įsigijimo metu žinojo arba yra protingas pagrindas manyti, kad turėjo žinoti, jos šis automobilis buvo įvežtas neteisėtai.

Iš bylos medžiagos matyti, kad pakanka duomenų išvadai, jog R. S.O. automobilio Mercedes Benz 814 įsigijimo metu žinojo arba turėjo žinoti, jos šis automobilis buvo įvežtas neteisėtai ir nėra esminių prieštaravimų, paneigiančių tokias išvadas:

Pirma, pagal transporto priemonės Mercedes Benz 814 pirkimo–pardavimo sutartį (b / n, 2014-01-03), pardavėju nurodyta Norvegijos įmonė „S222 AS“, pirkėju – R. O., sutartis patvirtinta R. O. parašu. Atsiskaitymo už transporto priemonę Mercedes Benz 814 įrodantys dokumentai nepateikti;

Antra, R. O. nurodyta aplinkybė, kad jis transporto priemonę įsigijo iš UAB „T2“, nepagrįsta jokiais įrodymais. Pažymėtina, kad Kauno TM 2015-01-28 raštu Nr. (8.1/2)-1B-2049 kreipėsi į R. O., prašydama paaiškinti, ar transporto priemonei Mercedes Benz 814 buvo įforminta muitinės deklaracija kitoje Bendrijos šalyje, kas bei koku būdu atgabeno transporto priemonę į Bendrijos muitų teritoriją, kada ir per kurios Bendrijos narės sieną iš Norvegijos Karalystės buvo įvežta transporto priemonė, koku būdu buvo atsiskaityta už įsigytą transporto priemonę ir kt. R. O. 2015-02-13 informavo, kad aptariamą transporto priemonę įsigijo Lietuvoje iš UAB „T2“, esančios adresu: (Duomenys neskelbiami), už automobilį atsiskaitė grynais pinigais, tačiau duomenų apie importo deklaracijos įforminimą ir

mokesčio sumokėjimą pateikti negali, kadangi į Bendrijos muitų teritoriją automobilį atgabeno ne jis;

Trečia, Šiaulių apygardos prokuratūros Šiaulių prokuratūros atliktame ikiteisminiame tyrime Nr. 01-1-21728-15 konstatuota, kad nebuvo nustatyta, kad UAB „T2“ kaip juridinis asmuo ir jos direktorius A.S., kaip fizinis asmuo apgaule savo ar kitų naudai būtų įsigiję svetimą turtą ar turtinę teisę, išvengę turtinės prievolės ar ją panaikinę. R. O. įsigijo minėtą automobilį, nes jam tiko tiek automobilio būklė, tiek kaina. Nurodyta, kad 2014-01-03 sudarytoje transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartyje pažymėta, kad transporto priemonę pardavė ne A.S. ar UAB „T2“, o AS, nes toks savininkas buvo nurodytas transporto priemonės registracijos pažymėjime, todėl spėjama, kad pirksdamas automobilį

MERCEDES BENZ 814,

R. O. galėjo ir turėjo suprasti, jog transporto priemonę perka ne iš Lietuvos piliečio ar įmonės;

Ketvirta, UAB „T2“ 2015-02-24 (b / n) nurodė, kad automobiliu Mercedes Benz 814 nedisponavo;

Penkta, R. O. savo vardu 2014-01-10 įregistravo transporto priemonę VĮ „Ra“, patvirtindamas nurodytų duomenų teisingumą. Registruojant transporto priemonę pateikti dokumentai: transporto priemonę registracijos dokumentas Nr. (Duomenys neskelbiami), 2006-10-05, išduotas Norvegijos Karalystėje, transporto priemonės registracijos sertifikatas b. n. ir transporto priemonės pirkimo–pardavimo sutartis (b / n),

2014-01-03. Šia transporto priemone R. O. naudojosi, 2014-11-08 pardavė;

Šešta, Norvegijos Karalystė nėra Europos Sąjungos narė, todėl iš jos importuojamoms prekėms yra taikomi muitinės formalumai, nustatyti Bendrijos muitinės kodekse (2004 m. specialusis leidimas lietuvių kalba: skyrius 02, tomas 004 p. 307–356) bei Įgyvendinimo nuostatose (2004 m. specialusis leidimas lietuvių kalba: skyrius 02 tomas 006 p. 3–516). Šie teisės aktai viešai paskelbti ir kiekvienas asmuo turi galimybę su jais susipažinti.

Apibendrinus išdėstytus argumentus ir teisės aktų nuostatas, konstatuotina, kad Muitinės departamentas pagrįstai patvirtino Kauno TM sprendimą, kuriuo R. O. pripažintas skolininku muitinei, ir kuriam, vadovaujantis 1987-07-23 Tarybos reglamento Nr. 2658/87 „Dėl tarifų ir statistinės prekių nomenklatūros bei dėl bendrojo muitų tarifo“ nuostatomis, nuo nustatytos vertės (11390 Lt / 3298,77 Eur) apskaičiuota 726 Eur importo maito bei, vadovaujantis Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 2 straipsnio 32 dalies, 3 straipsnio 3 dalies, 15 straipsnio 15 dalies, 18 straipsnio ir 19 straipsnio 2 dalies nuostatomis, nustatyta 4024,77 Eur muitinė vertė, nuo kurios apskaičiuotas 845 Eur importo PVM.

Dėl mokesčių apskaičiavimo senaties

Pareiškėja skunde nurodo, kad mokestinės prievolės atsiradimo datą Kauno TM nustatė nuo 2014-01-10, todėl Muitinės departamentas Sprendime turėjo įvertinti mokestinės prievolės senaties terminą (MAĮ 68 straipsnis).

Komisija, atsakydama į šį skundo argumentą, pažymi, kad pagal 2013 m. spalio 9 d. Europos parlamento ir Tarybos reglamento (ES) Nr. 952/2013, nustatančio Sąjungos muitinės kodekso 103 straipsnio 1 dalį skolininkui apie skolą muitinei nepranešama praėjus trejiems metams nuo tos dienos, kai atsirado skola muitinei. Iš esmės analogiškos nuostatos galiojo 1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, nuostatose (221 straipsnio 4 dalis).

Pagal MAĮ 68 straipsnio 1 dalį (įstatymo redakcija, galiojusi iki 2020 m. sausio 1 d.), jeigu kitaip nenustatyta šiame straipsnyje ar atitinkamo mokesčio įstatyme, mokesčių mokėtojas ar mokesčių administratorius mokestį apskaičiuoti arba perskaičiuoti gali ne daugiau kaip už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus atgal nuo tų metų, kuriais pradedama mokestį apskaičiuoti arba perskaičiuoti, sausio 1 dienos. LVAT yra išaiškinęs, jog MAĮ 68 straipsnio 1 dalies taikymo požiūriu šioje teisės normoje nustatyto

termino skaičiavimo pradžia yra siejama su tokio patikrinimo pradžia (žr., pvz., LVAT 2009 m. vasario 17 d. nutartį adm. Nr. A-143-214/2009).

Šiuo atveju iš skundai nagrinėti pateiktos medžiagos matyti, kad skola muitinei atsirado 2014-01-10, Kauno TM sprendimas priimtas 2017-01-09, Pranešimas apie apskaičiuotus mokesčius ir su jais susijusias sumas išsiųstas 2017-01-10 (2017-01-10 Nr. (11.105/28)-1B-216). Todėl konstatuotina, kad Kauno TM, 2017-01-09 sprendimu Nr. 7KM18001 apskaičiuodama tiek maito mokesčio, tiek PVM mokestines prievoles, savo veiksmais anksčiau minėtų teisės aktų nuostatų nepažeidė.

Dėl apskaičiuotų delspinigių ir paskirtų baudių

Pagal MAĮ 139 straipsnio 1 dalį, jei mokesčių administratorius nustato, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo nedeklaruojamo (įskaitant muitinės deklaracijose apskaičiuojamą mokestį) ar nedeklaravo deklaruojamo mokesčio arba neteisėtai pritaikė mažesnę mokesčio tarifą ir dėl šių priežasčių mokėtiną mokestį neteisėtai sumažino, mokesčių mokėtojui priskaičiuojama trūkstama mokesčio suma ir skiriama nuo 10 iki 50 procentų minėtos mokesčio sumos dydžio bauda, jei atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip. Skiriamos konkrečios baudos dydis priklauso nuo pažeidimo pobūdžio, nuo to, ar mokesčių mokėtojas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nuo mokesčių įstatymų pažeidimo pripažinimo ir kitų aplinkybių, kurias mokesčių administratorius pripažįsta svarbiomis, skirdamas didesnę ar mažesnę baudą.

R. O. ginčijamu Kauno TM 2017-01-09 sprendimu Nr. 7KM18001 nuo papildomai apskaičiuotų maito mokesčio ir PVM (viso 1571 Eur) paskyrė minimalią 10 procentų dydžio 157 Eur baudą, atsižvelgdama į tai, kad pažeidimas padarytas pirmą kartą ir dėl vienos prekės. Naikinti Kauno TM pagrįstai paskirtų baudių nėra teisinio pagrindo.

Pagal MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punktą delspinigiai mokesčių mokėtojui skaičiuojami už nesumokėtą arba pavėluotai sumokėtą patikrinimo metu mokesčių administratoriaus nustatytą nedeklaruotą deklaruojamą ar neapskaičiuotą nedeklaruojamą mokestį (įskaitant mokestį, kuris turėjo būti apskaičiuotas muitinės deklaracijoje). Pagal MAĮ 97 straipsnio 2 dalį, šio įstatymo 96 straipsnio 1 dalies 2 punkte nurodytu atveju delspinigiai skaičiuojami nuo kitos dienos po to, kai mokestis pagal tuo metu galiojančius mokesčių teisės aktus turėjo būti sumokėtas į biudžetą, iki patikrinimo rezultatus įforminančio dokumento surašymo dienos.

Komisija pažymi, kad Muitinės departamentas Sprendimu patvirtino 277 Eur PVM delspinigių, apskaičiuotų nuo 845 Eur PVM sumos už 1094 dieną, t. y. už laikotarpį nuo kitos dienos, kai atsirado skola muitinei (2014-01-10) iki Kauno TM 2017-01-09 sprendimo Nr. 7KM18001 priėmimo dienos (už 1094 dienas). Todėl šiuo atveju konstatuotina, kad apskaičiuojant PVM delspinigius anksčiau išdėstytos teisės normos nebuvo pažeistos.

Komisija informuoja Pareiškėją, kad LVAT, vadovaudamasis MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punkto nuostatomis, nurodė, kad delspinigiai skaičiuojami būtent mokesčių mokėtojui. Tokiu atveju, kai mokesčių mokėtojas miršta, pagal MAĮ 92 straipsnį mirusio fizinio asmens mokestinę nepriemoką privalo padengti šio asmens turto paveldėtojai CK nustatyta tvarka, tačiau pagal MAĮ nuostatas šiame teisiniame santykiyje jie nėra laikomi mokesčių mokėtojais. Todėl delspinigiai nuo apskaičiuotų mokesčių sumų laikotarpiu nuo mokesčių mokėtojų mirties neturi būti skaičiuojami. (pvz., 2019-06-26 LVAT nutartis adm. byloje Nr. A-2082-575/2019).

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

Patvirtinti Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2020-05-04 sprendimą Nr.1A-81.

Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis Pareiškėja, nesutikdama su Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 2 dalį apskusti Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, sprendami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Galiauskaitė

Komisijos narys

Evaldas Raistenskis

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė