

LIETUVOS VYRIAUSIASIS ADMINISTRACINIS TEISMAS

NUTARTIS LIETUVOS RESPUBLIKOS VARDU

2022 m. gruodžio 14 d.
Vilnius

Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo teisėjų kolegija, susidedanti iš teisėjų Ivetos Pelienės (pranešėja), Ernesto Spruogio ir Skirgailės Žalimienės (kolegijos pirmininkė),

teismo posėdyje apeliacine rašytinio proceso tvarka išnaginėjo administracinę bylą pagal pareiškėjo Valstybės sienos apsaugos tarnybos prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos apeliacinį skundą dėl Vilniaus apygardos administracinio teismo 2021 m. spalio 12 d. sprendimo administracinėje byloje pagal pareiškėjo Valstybės sienos apsaugos tarnybos prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos skundą atsakovui Muitinės departamentui prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (trečiasis suinteresuotas asmuo – Kauno teritorinė muitinė) dėl sprendimų panaikinimo.

Teisėjų kolegija

n u s t a t ė :

I.

1. Pareiškėjas Valstybės sienos apsaugos tarnyba prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos (toliau – ir VSAT, pareiškėjas, Tarnyba) kreipėsi į teismą, prašydamas panaikinti Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – ir Komisija) 2021 m. birželio 21 d. sprendimą Nr.S-78(7-55/2021) „Dėl Valstybės sienos apsaugos tarnybos prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos skundo“ (toliau – ir Komisijos sprendimas), Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – ir atsakovas, Departamentas, Muitinės departamentas) 2021 m. kovo 25 d. sprendimą Nr.1A-42 „Dėl Valstybės sienos apsaugos tarnybos prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos skundo“ (toliau – ir Departamento sprendimas) bei Kauno teritorinės muitinės (toliau – ir Kauno TM) 2020 m. gruodžio 15 d. sprendimą Nr.OKM19/040765S „Dėl mokestinės prievolės apskaičiavimo“ (toliau – ir Kauno TM sprendimas).

2. Pareiškėjas nurodė tokius skundo argumentus:

2.1. Kauno TM sprendimu ir Kauno TM Mokesčių apskaitos ir išieškojimo skyriaus 2020 m. gruodžio 16 d. pranešimu Nr.(11.105/5)-1B-10787 (toliau – ir Pranešimas), kuriuo į apskaitą įtraukti apskaičiuoti mokesčiai ir su jais susijusios sumos, nustatė, kad VSAT privalo sumokėti mokestinę prievolę muitinei: 62 468 Eur maito, 581 118 Eur akcizo mokesčių, 157 943 Eur pridėtinės vertės mokesčio (toliau – ir PVM) ir 2 000 Eur maito delspinigių, iš viso 803 599 Eur. Pareiškėjas apskundė Kauno TM sprendimą Muitinės departamentui, kuris, išnaginėjęs pateiktą skundą, Departamento sprendimu patvirtino Kauno TM sprendimą. VSAT, nesutikdamas su Muitinės departamento Sprendimu, jį apskundė Komisijai, kuri Komisijos sprendimu patvirtino Departamento sprendimą.

2.2. 2018 m. lapkričio 19 d. Lenkijos Respublikos muitinėje buvo įformintos tranzito deklaracijos: MRN Nr. 18PL322030NS240P66, Nr. 18 PL322030NS24OQN0 ir Nr. 18PL322030NS240Q06 prekių (cigarečių) gabenimui iš laikinojo saugojimo sandėlio į numatytą paskirties vietą Lietuvos Respublikoje. Minėtas prekes (cigaretes) 2018 m. lapkričio 20 d. Lietuvos Respublikoje sulaikė VSAT pareigūnai ir pradėjo ikiteisminį tyrimą Nr. 04-5-00124-18 pagal požymius nusikalstamų veikų, numatytų Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso (toliau – ir BK) 199² straipsnio 1 dalyje, 300 straipsnio 1 ir 2 dalyse. Sulaikytos prekės (cigaretės) buvo patalpintos VSAT Varėnos pasienio rinktinės rastų, paimtų daiktų ir daiktų, turinčių reikšmės nusikalstamai veikai tirti ir nagrinėti saugykloje (toliau – ir Saugykla). 2019 m. sausio 17 d. ikiteisminis tyrimas Nr. 04-5-00007-19 pagal BK 300 straipsnio 2 dalies požymius buvo atskirtas ir byla perduota teismui, įtariamasis šioje byloje pagal Europos arešto orderį buvo perduotas Čekijos Respublikai.

2.3. Ikiteisminis tyrimas dalyje dėl BK 199² straipsnio 1 dalį 2019 m. vasario 28 d. buvo nutrauktas, cigarettes įpareigota grąžinti įmonei „Promenergy (HK) International Limited“, galutinis sprendimas dėl grąžinimo įsiteisėjo 2019 m. balandžio 21 d. Sulaikytos prekės (cigaretės) buvo patalpintos VSAT Varėnos pasienio rinktinės Saugykloje. Dalis minėtų cigarečių 2019 m. balandžio 3 d. buvo pavogtos iš Saugyklos, dėl to 2019 m. balandžio 4 d. VSAT Varėnos pasienio rinktinės Ikiteisminio tyrimo skyriuje buvo pradėtas ikiteisminis tyrimas Nr. 04-5-00031-19 pagal požymius nusikalstamų veikų, numatytų BK 178 straipsnio 3 dalyje, 199² straipsnio 2 dalyje, įtarimai dėl minėtų nusikalstamų veikų padarymo buvo pareikšti 4 asmenims, 2020 m. sausio 22 d. nutarimu ikiteisminis tyrimas 3 įtariamųjų atžvilgiu buvo nutrauktas, o ketvirtojo asmens atžvilgiu, Kauno apygardos teismui priėmus baudžiamąjį įsakymą ir pripažinus jį kaltu pagal BK 22 straipsnio 1 dalį, 178 straipsnio 2 dalį, 199² straipsnio 2 dalį, 2020 m. gegužės 3 d. nutarimu ikiteisminis tyrimas Nr. 04-5-00031-19 buvo sustabdytas.

2.4. 2020 m. lapkričio 9 d. Kauno TM informavo VSAT, kad VSAT galimai bus apskaičiuota mokestinė prievolė (muitas, akcizas ir PVM) už iš Saugyklos pavogtas cigarettes, kurių saugumą turėjo užtikrinti VSAT, kuriai taip pat tenka sandėlio savininko atsakomybė ir pareigos, numatytos muitinės veiklą reglamentuojančiuose teisės aktuose. Kauno TM sprendimu VSAT buvo pripažintas skolininku muitinei ir už teisės aktuose nustatytų pareigų, susijusių su ne Sąjungos prekių saugojimu ir paėmimu iš muitinės priežiūros, neįvykdymą, pareiškėjui buvo apskaičiuota mokestinė prievolė, pareiškėjas įpareigotas sumokėti muitinei muto, akcizo, PVM mokesčius bei delspinigius, iš viso 803 599 Eur.

2.5. Pareiškėjas, vadovaudamasis 2013 m spalio 29 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) Nr. 952/2013, kuriuo nustatomas Sąjungos muitinės kodeksas (toliau – ir SMK, Muitinės kodeksas), 242 straipsnio 1 dalies ir SMK 148 straipsnio 1 dalies nuostatomis, pažymėjo, kad jis negali būti laikomas leidimo turėti laikinojo saugojimo sandėlius, kuriuos išduoda muitinė, turėtoju, be to Departamentui yra žinoma tokia situacija, kad VSAT sulaikytas prekes, kurioms taikomos muitinės procedūros, tarp jų ir cigarettes, laikinai saugo saugyklose. VSAT buvo išreiškusi pageidavimą sulaikytas prekes, kurioms taikomos muitinės procedūros, saugojimui perduoti Departamentui, tačiau šis su tokiu VSAT siūlymu nesutiko.

2.6. VSAT neteikia ir neturi poreikio teikti muitinės deklaracijų, taip pat VSAT nebuvo perduotos teisės ir pareigos, susijusios su muitinės procedūra. VSAT transporto priemonę su prekėmis (cigaretėmis) sulaikė kilus įtarimams dėl galimų BK nustatytų veikų padarymo, kurių dalis vėliau pasitvirtino. Muitinės departamentas klaidingai traktuoja, kad, vadovaujantis SMK 198 straipsnio 2 dalimi, kai ne Sąjungos prekės yra perduodamos valstybės nuosavybėn, sulaikomos arba konfiskuojamos, laikoma, kad joms įforminama muitinio sandėliavimo procedūra. Toks aiškinimas prieštarauja SMK 240 straipsnio nuostatomis, nes muitinio sandėliavimo procedūrą gali atlikti tik muitinė ir tokia procedūra atliekama muitinės sandėliuose, ar specialų muitinės leidimą turinčiuose sandėliuose. Sulaikytos prekės buvo patalpintos Saugykloje kaip daiktai, turintys reikšmės nusikalstamai veikai tirti ir nagrinėti, taip pat nebuvo aišku, ar tos prekės (cigaretės) gali būti priskirtos ne Sąjungos prekių kategorijai, o tai aiškiai ir nedviprasmiškai įrodo, kad muitinio

sandėliavo procedūra įforminta nebuvo, todėl VSAT negali būti taikoma atsakomybė, numatyta SMK 79 straipsnio 1 dalies a punkte.

2.7. Muitinės departamentas nepagrįstai konstatavo, kad VSAT atsakomybė kyla pagal SMK 79 straipsnio 1 dalies nuostatas, kadangi nagrinėjamu atveju nebuvo aišku, kokia cigarečių kilmė, kur jos gabenamos, kokių tikslu, ar jos yra ne Sąjungos prekės, nes tai, kad cigaretės į Lietuvos Respubliką buvo atgabentos teisėtai, paaiškėjo tik 2019 m. vasario 28 d.

2.8. Kauno TM ir Departamentas savo sprendimuose daugiausia taikė SMK nuostatas, nors šis teisės aktas skirtas reglamentuoti teisinius santykius, susijusius tik su muitais. Kauno TM ir Departamentas turėjo taikyti ir įstatymus dėl pridėtinės vertės mokesčio, akcizų taikymo, bei Šeštosios Tarybos direktyvos „Dėl valstybių narių įstatymų, susijusių su apyvartos mokesčiais, suderinimo – bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas apskaičiavimo pagrindas“ (77/388/EEB) nuostatas, pagal kurias VSAT veikla yra nesusijusi su prekių vežimu ir jis jokios ekonominės veiklos, susijusios su prekių vežimu nevykdo, todėl teigti, kad VSAT yra prekių importuotojas ir jam taikomi Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatyme ir Lietuvos Respublikos akcizų įstatyme nustatyti mokesčiai, negalima. VSAT pareigūnai, vykdydami savo funkcijas dėl minėtų prekių (cigarečių) gabenimo per valstybės sieną, teisėtai pradėjo ikiteisminį tyrimą, o cigarečių Saugykloje nelaikė kaip subjektas, sąmoningai siekiantis naudoti, o saugojo kaip daiktinius įrodymus baudžiamojoje byloje, todėl laikinojo saugojimo metu VSAT neturėjo jokios prievolės ir pareigos mokėti maito, akcizo, importo PVM, ar kitų mokesčių, o už prekių laikymą Saugykloje, kuri nėra apmokestinamasis muitinės sandėlis, taikyti VSAT atžvilgiu mokesčines prievoles nėra pagrindo, kadangi šiuo atveju galima skola muitinei atsirado dėl vagystės, todėl VSAT skola už muitų teisės aktuose nustatytų pareigų, susijusių su ne Sąjungos prekių saugojimu ir paėmimu iš muitinės priežiūros, neįvykdymą, privalo būti panaikinta.

2.9. Vadovaujantis SMK 124 straipsnio 1 dalies g punktu, skola muitinei išnyksta, kai prekių dingimo arba muitų teisės aktais nustatytų pareigų neįvykdymo priežastis yra visiškas minėtų prekių sunaikinimas arba negražinamas praradimas, nulemtas prekių pobūdžio, nenumatytų aplinkybių, *force majeure* (nenugalima jėga) arba muitinės duotų nurodymų; taikant šį punktą, prekės laikomos negražinamai prarastomis tada, kai jų nebegali panaudoti joks asmuo, todėl ir Komisija, ir Departamentas, ir Kauno TM, priimdami skundžiamus sprendimus, nepagrįstai nurodė, kad iš Saugyklos pavogtos cigaretės nėra surastos ir jos pateko į laisvą apyvartą ES, nes tokia prielaida nepagrįsta jokiais įrodymais.

2.10. Prekių (cigarečių) vagystė iš Saugyklos įvyko dėl nuo VSAT nepriklausančių aplinkybių, VSAT visais įmanomais būdais (aptverta teritorija, signalizacija, saugykla užrakinta, ją saugojo ginkluoti pareigūnai), ėmėsi priemonių, kad užtikrinti cigarečių apsaugą, VSAT veiksmuose nebuvo tyčios veiksmų, taigi, prekės (cigaretės) buvo pavogtos dėl „nenumatytų aplinkybių“, todėl VSAT skola muitinei neturėtų būti skaičiuojama (SMK 124 str. 1 d. g p.), tai taip pat sąlygoja ir prievolės mokėti akcizą ir PVM už importuotas prekes pasibaigimą.

2.11. Kauno TM sprendime nepagrįstai akcentuojama, kad cigaretės į Lietuvos Respubliką pateko neteisėtai, todėl VSAT turi už jas sumokėti maitą akcizą ir importo PVM, kadangi, kaip minėta, ikiteisminio tyrimo metu buvo nustatyta, kad šios prekės į Lietuvos Respubliką pateko teisėtai ir VSAT jokių būdu negali būti taikomi maito, akcizo, importo PVM, ar kiti mokesčiai.

2.12. Teisėtas cigarečių savininkas „Promenergy (HK) International Limited“ kreipėsi į VSAT dėl vagystės metu padarytos turtinės žalos atlyginimo, kurios atlyginimo klausimas, pareiškėjo teigimu, bus sprendžiamas priėmus galutinį procesinį sprendimą ikiteisminiame tyrime. Nustatius, kad dėl vagystės patirtą žalą privalės atlyginti VSAT, bus sprendžiamas klausimas dėl žalos atlyginimo cigarečių savininkui. Priėmus galutinį sprendimą dėl žalos atlyginimo, Muitinės departamentas pagal savo kompetenciją privalės apskaičiuoti ir nustatyti maito, akcizo, importo PVM ar kitus mokesčius, kurie taikomi tokių prekių savininkui, importuotojui, PVM mokėtojui.

2.13. Kauno TM sprendime buvo nurodyta, kad VSAT Departamentą apie sulaikytas Sąjungos prekių muitinio statuso neturinčias prekes (cigaretes) informavo tik 2019 m.

kovo 1 d. pranešimu Nr. 14Var-703, o galutiniai dokumentai, patvirtinantys minėtas aplinkybes, pateikti 2019 m. gegužės 13 d., tačiau šiuos teiginius paneigia aplinkybės, jog sulaikant prekes (cigaretes) dalyvavo Kauno teritorinės muitinės Mobilios grupės posto pareigūnai, be to, Departamentui informacija apie prekes buvo teikiama 2019 m. vasario 4 d. raštu, o Kauno TM – 2019 m. vasario 14 d. raštu, tačiau minėtos institucijos pareiškėjui nenurodė, kad VSAT gali atsirasti mokestinė prievolė. 2018 m. gruodžio 13 d. VSAT Varėnos rinktinės Ikiteisminio tyrimo skyriaus tyrėja kreipėsi į Lietuvos Respublikos ir Lenkijos Respublikos pasienio, muitinės ir policijos tarnybų Bendradarbiavimo centrą (toliau – ir centras), informuodama, kad pradėtas ikiteisminis tyrimas ir prašydama pateikti ikiteisminio tyrimo nagrinėjimui reikšmingą informaciją ir cigarečių gabenimo teisėtumą patvirtinančius dokumentus, taigi, Departamentas ir jam pavaldūs padaliniai žinojo ir turėjo pakankamai informacijos apie 2018 m. lapkričio 20 d. Kalvarijos savivaldybės Salaperaugio kaime sulaikytas prekes (cigaretes). Kadangi iš pateiktų duomenų nebuvo aišku, ar sulaikytos prekės (cigaretės) turi Sąjungos prekių muitinį statusą, teigti, kad VSAT pažeidė teisės aktų nuostatas dėl muitinės informavimo terminų nėra pagrindo. 2019 m. vasario 28 d. paaiškėjus, kokiam statusui priskirtinos sulaikytos prekės (cigaretės), VSAT 2019 m. kovo 1 d. informavo Departamentą apie sulaikytas prekes (cigaretes), pagal nustatytą tvarką.

2.14. Kauno TM tik 2020 m. gruodžio 15 d. priėmė sprendimą dėl mokestinės prievolės apskaičiavimo VSAT, t. y. praėjus beveik dviem metams nuo sužinojimo apie sulaikytas Sąjungos prekių muitinio statuso neturinčias prekes, momento, nors, vadovaujantis SMK 101 straipsnio 1 dalimi, tą turėjo padaryti iš karto gavusi informaciją.

3. Atsakovas Muitinės departamentas su pareiškėjo skundu nesutiko ir prašė jį atmesti kaip nepagrįstą, bei nurodė tokius atsiliepimo argumentus:

3.1. VSAT Varėnos pasienio rinktinė 2019 m. kovo 1 d. informaciniu pranešimu Nr. 14VaR-703 informavo Departamentą apie sulaikytas Sąjungos prekių muitinio statuso neturinčias prekes, o 2019 m. gegužės 22 d. pranešimu Nr. 14VaR-1710 informavo Departamentą, kad sulaikytos prekės (cigaretės) nebus perduotos muitinei, kadangi grąžinamos savininkui. 2019 m. birželio 14 d. Departamente gauta informacija, kad VSAT Varėnos pasienio rinktinė grąžino įmonei „Promenergy (HK) International Limited“ dalį cigarečių – 705 750 pakelių. Patikrinus muitinės turimus duomenis, nustatyta, kad prekių gabenimui 2019 m. gegužės 18 d. įforminta tranzito T1 procedūra pagal lydimąjį dokumentą Nr. 19LTVR400016A41283.

3.2. VSAT 2019 m. gegužės 13 d. raštu Nr. (21)-14-1417 informavo muitinę apie įvykdytą saugotų cigarečių vagystę ir atliekamą ikiteisminį tyrimą Nr. 04-5-00031-19, pateikdama informaciją apie atliktą inventorizaciją, kurios metu nustatytas saugomų 706 830 pakelių cigarečių kiekis ir 292 500 pakelių saugotų cigarečių trūkumas, iš kurių 15 000 pakelių po vagystės buvo rasta ir perduota saugojimui atliekamame ikiteisminiame tyrime Nr. 04-5-00031-19 kaip daiktiniai įrodymai. VSAT 2020 m. spalio 20 d. raštu Nr. 14VaR-3325 informavo muitinę, kad dėl atsiradusio 1080 cigarečių pakelių neatitikimo atlikta papildoma inventorizacija, kurios metu buvo nustatytas papildomas 580 pakelių cigarečių (*duomenys neskelbtini*) trūkumas, o bendras cigarečių trūkstamas yra 278 080 pakelių.

3.3. Kauno teritorinė muitinė, įvertinusi visą turimą informaciją, priėmė Kauno TM sprendimą, kuriame konstatavo, kad ginčo prekės – 278 080 pakelių cigarečių (*duomenys neskelbtini*) buvo paimtos iš muitinės priežiūros, dėl ko buvo pažeistos Sąjungos muitinės kodekso 242 straipsnio 1 dalies nuostatos ir, atitinkamai, atsirado skola muitinei pagal Sąjungos muitinės kodekso 79 straipsnio 1 dalies a punktą, o pagal šio straipsnio 3 dalies a punktą VSAT buvo pripažinta skolininku.

3.4. Nagrinėjamu atveju muitinio sandėliavimo procedūros vykdytojui – VSAT, kuris sulaikė ir saugojo 999 330 pakelių cigarečių (*duomenys neskelbtini*), tenka muitinės sandėliavimo procedūros vykdytojo (SMK 5 str. 35 p. b p.) pareigos ir atsakomybė, numatyta muitinės veiklą reglamentuojančiuose teisės aktuose (SMK 242 str. 1 d., 215 str. 1 d.).

3.5. Remiantis Sąjungos muitinės kodekso 79 straipsnio 1 dalies a punktu ir 3 dalimi, VSAT atlikus sulaikytų prekių inventorizaciją, nustatytas prekių trūkumas – 278 080 cigarečių pakelių (*duomenys neskelbtini*), kurios pavogtos iš VSAT saugyklos, todėl konstatuotina, kad pareiškėjas neužtikrino, kad jos saugomos prekės nebūtų paimitos iš muitinės priežiūros. Tarnyba pagrįstai pripažinta ginčo prekių (cigarečių) saugotoja – muitinio sandėliavimo procedūros vykdytoja, kuriai tenka visos procedūros vykdytojo pareigos ir atsakomybė, numatyta muitinės veiklą reglamentuojančiuose teisės aktuose, už kurių (pareigų) nevykdymą Tarnyba pripažinta skolininke muitinei, t. y. skundžiamuose sprendimuose pagrįstai konstatuota, jog Tarnyba neužtikrino, kad jos saugykloje laikomos prekės (cigaretės) nebūtų paimitos iš muitinės priežiūros todėl už iš muitinės priežiūros paimtas prekes Tarnybai apskaičiuoti importo mokesčiai.

3.6. Pagal Europos Sąjungos Teisingumo teismo (toliau – ir ESTT) formuojamą praktiką, muitais apmokestinamų prekių paėmimas iš muitinės priežiūros, kuri atlieka tretieji asmenys, net jei skolininko kaltė neįrodyta, nepanaikina su jomis susijusių pareigų, taigi, vagystė nelemia skolos muitinei išnykimo. Atsiradus importo skolai muitinei, kurią sumokėti privalo pareiškėjas, jis privalo sumokėti ne tik maito, bei ir PVM bei akcizo mokesčius.

3.7. Muitinės departamentas visiškai sutiko su Komisijos sprendime padaryta išvada, jog ginčo prekių (cigarečių) vagystė nelaikytina nenumatytomis aplinkybėmis, sąlygojančiomis skolos muitinei išnykimą pagal SMK 124 straipsnio 1 dalies g punktą, kadangi, taikant šį punktą, prekės laikomos negražinamai prarastomis tada, kai jų nebegali panaudoti joks asmuo. Prekių (cigarečių) vagystės atveju išlieka galimybė, kad prekės bus panaudotos, t. y. prekių vagystės negalima laikyti visišku prekių sunaikinimu arba negražinamu praradimu. Komisija skundžiamame sprendime pagrįstai pažymėjo, kad VSAT taikomos priemonės prekių saugojimui, t. y. aptverta teritorija, signalizacija, užrakinta saugykla, ginkluotų pareigūnų apsauga, nebuvo pakankamos, jog prekės (cigaretės) nebūtų pavogtos, o pareiškėjas, saugodamas sulaikytas cigaretes, nebuvo pakankamai rūpestingas (buvo įvykdytos 4 vagystės, dalis cigarečių pakelių surasta tik atlikus papildomą inventorizaciją ir kt.). Nagrinėjamu atveju nėra pagrindo daryti išvados, kad prekių (cigarečių) vagystė iš Saugyklos yra „nenumatytos aplinkybės“.

3.8. Pareiškėjo skundo argumentai, jog muitinė žinojo apie 2018 m. lapkričio 20 d. Kalvarijos savivaldybės Salaperaugio kaime sulaikytas prekes nuo pat sulaikymo momento, neturi jokios įtakos sprendžiant dėl mokesstinės prievolės atsiradimo pagrįstumo ar apskaičiuotų mokesčių dydžio, apie tai detaliam pasisakyta skundžiamame Kauno TM sprendime.

4. Trečiasis suinteresuotas asmuo Kauno teritorinė muitinė su pareiškėjo skundu nesutiko, bei nurodė tokius atsiliepimo argumentus:

4.1. SMK 198 straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad kai ne Sąjungos prekės yra perduodamos valstybės nuosavybėn, sulaikomos ar konfiskuojamos, laikoma, kad joms įforminta muitinio sandėliavimo procedūra, todėl sulaikius prekes, jų saugotojui – VSAT – tenka visos sandėliavimo savininko pareigos ir atsakomybė, numatyta muitinės veiklą reglamentuojančiuose teisės aktuose. Šiuo atveju nustatytas bendras trūkstamas kiekis cigarečių „(*duomenys neskelbtini*)“ sudaro 278 080 pakelių, kuris po įvykdytos vagystės iš VSAT Saugyklos nėra surastas, o cigaretės pateko į laisvą apyvartą ES, todėl mokesčių administratorius pagrįstai konstatavo, kad pareiškėjas, kaip procedūros vykdytojas, neužtikrino, kad jo saugomos prekės nebūtų paimitos iš muitinės priežiūros ir pagrįstai pripažino, kad atsirado skola muitinei iš skolininko VSAT, o vagystė nelemia skolos muitinei išnykimo. SMK 124 straipsnio 1 dalies g punkte nurodyta, jog taikant šį punktą, prekės laikomos negražinamai prarastomis tada, kai jų nebegali panaudoti joks asmuo. Prekių (cigarečių) vagystės atveju išlieka galimybė, kad prekės bus panaudotas, t. y. prekių vagystės negalima laikyti visišku prekių sunaikinimu arba negražinamu praradimu.

4.2. Nors pareiškėjas nurodo, kad sprendimas dėl mokesstinės prievolės apskaičiavimo VSAT buvo priimtas praėjus beveik dviem metams nuo sužinojimo apie sulaikytas Sąjungos prekių muitinio statuso neturinčias prekes, tačiau šis Kauno TM sprendimas priimtas nepažeidžiant pranešimo apie skolą muitinei pateikimo senaties terminų (SMK 103 str. 1 d.), apie tai

detaliai pasisakyta skundžiamuose sprendimuose. Skolos muitinei atsiradimo data buvo laikoma 2019 m. gegužės 19 d. (VSAT atlikta pakartotinė inventorizacija, kurios metu buvo nustatytas visas 278 080 pakelių cigarečių (*duomenys neskelbtini*) trūkumas).

II.

5. Vilniaus apygardos administracinis teismas 2021 m. spalio 12 d. sprendimu atmetė pareiškėjo VSAT skundą kaip nepagrįstą.

6. Teismas iš byloje esančių duomenų nustatė, kad Kauno teritorinė muitinė skundžiamu Kauno TM sprendimu pripažino pareiškėją skolininku muitinei už muitų teisės aktuose nustatytų pareigų, susijusių su ne Sąjungos prekių (278 080 pakelių cigarečių (*duomenys neskelbtini*)) saugojimu ir paėmimu iš muitinės priežiūros, nevykdymą, apskaičiavo bei įpareigojo sumokėti mokestinę prievolę muitinei: 62 468 Eur maito, 581 118 Eur akcizo, 157 943 Eur PVM ir 2 000 Eur maito delspinigių. Pareiškėjas, nesutikdamas su Kauno TM sprendimu, pateikė skundą Muitinės departamentui, kuris Departamento sprendimu patvirtino skundžiamą Kauno teritorinės muitinės sprendimą. Pareiškėjas minėtą Departamento sprendimą apskundė Komisijai, kuri Komisijos sprendimu ginčijamą sprendimą paliko nepakeistą.

7. Teismas byloje sprendė, ar mokesčių administratorius pagrįstai pareiškėją pripažino ginčo prekių (cigarečių) saugotoju – muitinio sandėliavimo procedūros vykdytoju, kuriam tenka visos procedūros vykdytojo pareigos ir atsakomybė, numatyta muitinės veiklą reglamentuojančiuose teisės aktuose, už kurių nevykdymą pareiškėjas pripažintas skolininku muitinei, kadangi neužtikrino, jog jo Saugykloje laikomos prekės (cigaretės) nebūtų paimtos iš muitinės priežiūros ir, vadovaudamasis Sąjungos muitinės kodekso 79 straipsnio 1 dalies a punkto nuostatomis, už šį muitinės priežiūros paimtas prekes pareiškėjui apskaičiavo importo mokestinę prievolę muitinei.

8. Teismas, vadovaudamasis Sąjungos muitinės kodekso 198 straipsnio 2 dalies, 5 straipsnio 35 dalies b punkto, 79 straipsnio 1 dalies a punkto nuostatomis, konstatavo, kad pareiškėjas sulaikė ir saugojo 999 330 pakelių cigarečių (*duomenys neskelbtini*), todėl jam, kaip muitinio sandėliavimo procedūros vykdytojui, atsiranda pareigos ir atsakomybė, numatyta muitinės veiklą reglamentuojančiuose teisės aktuose (SMK 242 str. 1 d., 242 str. 3 d.). Pareiškėjui atlikus sulaikytų ir saugomų cigarečių inventorizaciją, buvo nustatytas prekių trūkumas – 278 080 cigarečių pakelių buvo pavogtos iš pareiškėjo Saugyklos. Teismas nurodė, kad, nustačius pareiškėjo Saugykloje saugotų prekių trūkumą, pagrįstai konstatuota, jog pareiškėjas, kaip procedūros vykdytojas, neužtikrino, kad jo saugomos prekės nebūtų paimtos iš muitinės priežiūros ir, vadovaujantis SMK 79 straipsnio nuostatomis pagrįstai pripažinta, kad atsirado skola muitinei, skolininku muitinei pagrįstai pripažintas pareiškėjas VSAT. Teismas, atsižvelgdamas į aktualią ESTT praktiką, pažymėjo, kad vagystė nelemia skolos muitinei išnykimo.

9. Teismas, apžvelgęs Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 3 straipsnio 3 dalies, 2 straipsnio 25 dalies, 14 straipsnio 13 dalies ir 94 straipsnio 3 dalies, Akcizų įstatymo 9 straipsnio 2 ir 13 dalių nuostatas, konstatavo, kad kai akcizais apmokestinamos prekės importuojamos neteisėtai, prievolė mokėti akcizus tenka bet kuriam asmeniui, dalyvavusiam neteisėtai importuojant šias prekes. Teismas padarė išvadą, kad skundžiamuose sprendimuose pagrįstai nurodyta, kad atsiradus importo skolai muitinei, kurią sumokėti privalo pareiškėjas, jis privalo sumokėti ne tik maito, bet ir PVM bei akcizo mokesčius.

10. Teismas padarė išvadą, kad ginčo prekių (cigarečių) vagystė nelaikytina nenumatytomis aplinkybėmis, kurios sąlygojo skolos muitinei išnykimą pagal Sąjungos muitinės kodekso 124 straipsnio 1 dalies g punktą, nes, taikant šį punktą, prekės laikomos negražinamai prarastomis tada, kai jų negali panaudoti joks asmuo. Prekių (cigarečių) vagystės atveju išlieka galimybė, jog jos bus panaudotos, t. y. cigarečių vagystės negalima laikyti visišku prekių sunaikinimu arba negražinamu praradimu. Teismas konstatavo, kad VSAT taikomos priemonės cigarečių

saugojimui: aptverta teritorija, signalizacija, užrakinta saugykla, pareigūnų apsauga, nebuvo pakankamos, kad prekės (cigaretės) nebūtų pavogtos. Teismas pažymėjo, kad pareiškėjas sulaikytų prekių (dalies cigarečių) neišsaugojo, buvo nepakankami rūpestingas (įvyko net 4 prekių (cigarečių) vagystės iš Saugyklos). Teismas sutiko su Komisijos sprendime padaryta išvada, kad prekių (cigarečių) vagystė iš saugyklos nelaikytina nenumatytomis aplinkybėmis, tai pareiškėjo pakankamo rūpestingumo nebuvimo padarinys.

11. Teismas atmetė skundo argumentą dėl to, kad Kauno TM priėmė skundžiamą sprendimą dėl mokesstinės prievolės apskaičiavimo praėjus beveik 2 m. nuo sužinojimo apie sulaikytas Sąjungos prekių muitinio statuso neturinčias prekes momento, pažymėjęs, kad SMK 103 straipsnio 1 dalyje nustatytas skolos muitinei senaties terminas (3 m. nuo skolos muitinei atsiradimo) nagrinėjamu atveju nebuvo pažeistas, kadangi skolos muitinei atsiradimo data laikytina 2019 m. gegužės 5 d.

12. Teismas konstatavo, kad skundžiami sprendimai atitinka Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo nuostatas, yra pagrįsti objektyviais duomenimis ir teisės aktų normomis, taikomos priemonės motyvuotos, sprendimuose nebuvo apsiribota vien tik nuorodomis į teisės aktų nuostatas, aiškiai išdėstytos faktinės aplinkybės, jos susietos su taikomomis teisės normomis. Teismas padarė išvadą, kad tiek teritorinė muitinė, tiek Muitinės departamentas, tiek Komisija pilnai ištyrė pareiškėjo skundą, įvertino ginčui reikšmingas aplinkybes, nurodė išsamius faktinius bei teisinius pagrindus, teisingai taikė teisės normas ir priėmė pagrįstus sprendimus, kurių keisti ar naikinti skunde nurodytais argumentais nėra teisinio pagrindo.

III.

13. Pareiškėjas apeliaciniame skunde prašo panaikinti Vilniaus apygardos administracinio teismo 2021 m. spalio 12 d. sprendimą ir priimti naują sprendimą – pareiškėjo skundą patenkinti ir panaikinti Komisijos, Departamento ir Kauno TM sprendimus.

14. Pareiškėjo apeliacinis skundas iš esmės grindžiamas tomis pačiomis aplinkybėmis ir argumentais, kurie buvo nurodyti pareiškėjo skunde pirmosios instancijos teismui, papildomai nurodant šiuos argumentus:

14.1. Pirmosios instancijos teismas nepagrįstai pareiškėją pripažino prekių (cigarečių) sandėliavimo procedūros vykdytoju, kuriam tenka procedūros vykdytojo pareigos ir atsakomybė, nes pareiškėjas neatitinka sandėliavimo procedūrų vykdytojo sąlygų ir jam keliamų reikalavimų, numatytų SMK 242 straipsnio 1 dalyje, 148 straipsnio 1 dalyje. Leidimus turėti laikinojo saugojimo sandėlius išduoda muitinė. VSAT pagal SMK nuostatas nėra nei leidimo turėtojas, nei muitinės procedūrų vykdytojas, o prekės (cigaretės) buvo sulaikytos vykdant VSAT priskirtas funkcijas, t. y. atliekant asmenų ir transporto priemonių kertančių valstybės sieną kontrolę.

14.2. Pirmosios instancijos teismas klaidingai ir nesigilindamas į esamą situaciją traktavo, kad, vadovaujantis SMK 198 straipsnio 2 dalimi, kai ne Sąjungos prekės yra perduodamos valstybės nuosavybėn, sulaikomos arba konfiskuojamos, laikoma, kad joms įforminama muitinio sandėliavimo procedūra, nes toks aiškinimas prieštarauja SMK 240 straipsnio nuostatomis, kadangi muitinio sandėliavimo procedūrą gali atlikti tik muitinė ir tokia procedūra atliekama muitinės sandėliuose, ar specialų muitinės leidimą turinčiuose sandėliuose. Tai, kad prekės (cigaretės) į Lietuvos Respubliką atgabentos teisėtai, paaiškėjo tik nutraukus ikiteisminį tyrimą ir priėmus sprendimą cigaretes grąžinti savininkui, todėl muitinio sandėliavo procedūra įforminta nebuvo ir negalėjo būti, nes nebuvo išsiaiškinta gabenamų prekių (cigarečių) teisėtumas, jų paskirties vieta ir gabenimo tikslai, todėl nagrinėjamu atveju pareiškėjui nepagrįstai buvo taikomos SMK 79 straipsnio 1 dalies nuostatos dėl importo skolos.

14.3. Teismas, priimdamas skundžiamą sprendimą, nesivadovavo nacionaliniais teisės aktais ir suformuota Lietuvos teismų praktika, reguliuojančia skolos muitinei išnykimo pagrindus, kadangi, įvertinus Pridėtinės vertės mokesčio įstatymą, negalima teigti, kad VSAT yra

prekių importuotojas ir jam taikomi PVM įstatyme ir Akcizų įstatyme nustatyti mokesčiai. Pareiškėjas Saugykloje prekes (cigaretes) saugojo kaip daiktinius įrodymus baudžiamojoje byloje, ir neturėjo jokios prievolės ir pareigos mokėti maito, akcizo, importo PVM, ar kitų mokesčių. Saugykla neturi specialaus akcizais apmokestinamo sandėlio statuso ir negali būti pripažinta akcizais apmokestinamų prekių sandėliu, todėl už prekių (cigarečių), kurios buvo pavogtos įvykdžius nusikalstamą veiką, laikymą minėtoje Saugykloje taikyti VSAT atžvilgiu mokesčines prievolės nėra pagrindo.

14.4. Nagrinėjau atveju turėjo būti vadovaujama SMK 124 straipsnio 1 dalies g punkto nuostatomis, kad skola muitinei išnyksta, kai prekių dingimo arba muitų teisės aktais nustatytų pareigų neįvykdymo priežastis yra visiškas minėtų prekių sunaikinimas arba negražinamas praradimas, nulemtas prekių pobūdžio, nenumatytų aplinkybių, *force majeure* arba muitinės duotų nurodymų, kadangi jokių objektyvių ir nenuginčijamų įrodymų, kad pavogtos cigaretės pateko į laisvą apyvartą, nėra, be to, panašaus pobūdžio byloje Mokestinių ginčų komisija yra konstatavusi nenumatytas aplinkybes dėl prekių praradimo, kas turėtų būti ir šiuo atveju.

14.5. Pirmosios instancijos teismas skundžiamame sprendime neteisingai išaiškino ir pritaikė materialines teisės normas, netinkamai įvertino byloje surinktus įrodymus bei nustatytas aplinkybes, todėl priėmė neteisėtą bei nepagrįstą sprendimą.

15. Pareiškėjas apeliacinės instancijos teismui taip pat pateikė prašymą dėl galimai priteistinos sumos išskaidymo tuo atveju, jei išnagrinėjus pareiškėjo apeliacinį skundą, bus nuspręsta pirmosios instancijos teismo sprendimą palikti nepakeistą ir pareiškėją įpareigoti sumokėti nustatytą mokesčines prievolę muitinei (62 468 Eur maito, 581 118 Eur akcizo, 157 943 Eur PVM mokesčių ir 2 000 Eur maito delspinigių, iš viso 803 599,00 Eur). Tokiu atveju pareiškėjas prašo mokėtiną sumą išskaidyti dalimis ir nustatyti, kad mokėtina prievolė muitinei būtų išmokėta ne iš karto, o per 60 mėnesių.

16. Atsakovas Muitinės departamentas pateiktame atsiliepime nesutinka su pareiškėjo apeliaciniu skundu, prašo jį atmesti.

17. Atsakovas atsiliepimą grindžia tais pačiais argumentais, kurie buvo nurodyti atsiliepime pirmosios instancijos teismu. Atsakovas nurodo, kad pirmosios instancijos teismas tinkamai taikė procesines bei materialines teisės normas, o pareiškėjo argumentai, kad buvo pažeistos šios teisės normos, atmestini.

18. Trečiasis asmuo Kauno teritorinė muitinė pateiktame atsiliepime nesutinka su apeliaciniu skundu ir prašo jį atmesti. Trečiojo asmens apsiliepimas iš esmės grindžiamas tais pačiais argumentais, kaip ir pirmosios instancijos teismui teiktas atsiliepimas. Kauno teritorinės muitinės nuomone, teismas skundžiamame sprendime motyvuotai atsakė į visus pareiškėjo skundo argumentus bei pagrįstai nusprendė, kad skundžiamais sprendimais atitinka Viešojo administravimo įstatymo nuostatas, jie pagrįsti objektyviais duomenimis ir teisės aktų normomis, taikomos priemonės motyvuotos, sprendimuose nebuvo apsiribota vien tik nuorodomis į teisės aktų nuostatas, aiškiai išdėstytos faktinės aplinkybės, jos susietos su taikomomis teisės normomis..

Teisėjų kolegija

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

IV.

19. Nagrinėjamoje byloje ginčas kilo dėl Kauno TM sprendimo, kuriuo apskaičiuota mokesčines prievolė pareiškėjui, bei dėl Departamento sprendimo ir Komisijos sprendimo teisėtumo ir pagrįstumo.

20. Pirmosios instancijos teismas atmetė pareiškėjo skundą, konstatavęs, jog tiek Kauno teritorinė muitinė, tiek Muitinės departamentas, tiek Komisija pilnai ištyrė pareiškėjo skundą, įvertino

ginčui reikšmingas aplinkybes, nurodė išsamius faktinius bei teisinius pagrindus, teisingai taikė teisės normas ir priėmė pagrįstus sprendimus, kurių keisti ar naikinti nėra teisinio pagrindo.

21. Pareiškėjas apeliaciniame skunde nurodo, kad pirmosios instancijos teismas skundžiamame sprendime neteisingai išaiškino ir pritaikė materialines teisės normas, netinkamai įvertino byloje surinktus įrodymus bei nustatytas aplinkybes, todėl priėmė neteisėtą bei nepagrįstą sprendimą.

22. Teisėjų kolegija pažymi, kad Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo (toliau – ir ABTĮ) 140 straipsnio 1 dalyje nustatyta, jog teismas, apeliacine tvarka nagrinėdamas bylą, patikrina pirmosios instancijos teismo sprendimo pagrįstumą ir teisėtumą, neperžengdamas apeliacinio skundo ribų. To paties straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad teismas peržengia apeliacinio skundo ribas, kai to reikalauja viešasis interesas arba kai neperžengus apeliacinio skundo ribų būtų reikšmingai pažeistos valstybės, savivaldybės ir asmenų teisės bei įstatymų saugomi interesai. Teismas taip pat patikrina, ar nėra šio įstatymo 146 straipsnio 2 dalyje nurodytų sprendimo negaliojimo pagrindų. Atsižvelgusi į minėtas nuostatas bei byloje nenustačiusi sprendimo negaliojimo pagrindų bei aplinkybių, dėl kurių turėtų būti peržengtos apeliacinio skundo ribos, teisėjų kolegija šią bylą apeliacine tvarka nagrinėja ir pirmosios instancijos teismo sprendimo pagrįstumą ir teisėtumą tikrina neperžengdama pareiškėjo apeliacinio skundo ribų.

23. Byloje nustatytos šios aplinkybės:

23.1. 2018 m. lapkričio 19 d. Lenkijos Respublikos muitinėje buvo įformintos tranzito deklaracijos: MRN Nr. 18PL322030NS240P66, Nr. 18 PL322030NS240QN0 ir Nr. 18PL322030NS240Q06 prekių (cigarečių) gabenimui iš laikinojo saugojimo sandėlio į numatytą paskirties vietą Lietuvos Respublikoje. Minėtas prekes (cigaretes) 2018 m. lapkričio 20 d. Lietuvos Respublikoje sulaikė VSAT pareigūnai ir pradėjo ikiteisminį tyrimą Nr. 04-5-00124-18 pagal požymius nusikalstamų veikų, numatytų BK 199² straipsnio 1 dalyje, 300 straipsnio 1 ir 2 dalyse. Sulaikytos prekės (cigaretės) buvo patalpintos VSAT Varėnos pasienio rinktinės rastų, paimtų daiktų ir daiktų, turinčių reikšmės nusikalstamai veikai tirti ir nagrinėti saugykloje. 2019 m. sausio 17 d. ikiteisminis tyrimas Nr. 04-5-00007-19 pagal BK 300 straipsnio 2 dalies požymius buvo atskirtas ir byla perduota teismui, įtariamasis šioje byloje pagal Europos arešto orderį buvo perduotas Čekijos Respublikai. Ikiteisminis tyrimas dalyje dėl BK 199² straipsnio 1 dalies 2019 m. vasario 28 d. buvo nutrauktas, VSAT prekes (cigaretes) įpareigota grąžinti įmonei „Promenergy (HK) International Limited“, galutinis sprendimas dėl grąžinimo įsiteisėjo 2019 m. balandžio 21 d. Dalis minėtų cigarečių 2019 m. balandžio 3 d. buvo pavogtos iš Saugyklos, dėl to 2019 m. balandžio 4 d. VSAT Varėnos pasienio rinktinės ikiteisminio tyrimo skyriuje buvo pradėtas ikiteisminis tyrimas Nr. 04-5-00031-19 pagal požymius nusikalstamų veikų, numatytų BK 178 straipsnio 3 dalyje, 199² straipsnio 2 dalyje, įtarimai dėl minėtų nusikalstamų veikų padarymo buvo pareikšti 4 asmenims, 2020 m. sausio 22 d. nutarimu ikiteisminis tyrimas 3 įtariamųjų atžvilgiu buvo nutrauktas, o ketvirtojo asmens atžvilgiu, Kauno apygardos teismui priėmus baudžiamąjį įsakymą ir pripažinus jį kaltu pagal BK 22 straipsnio 1 dalį, 178 straipsnio 2 dalį, 199² straipsnio 2 dalį, 2020 m. gegužės 3 d. nutarimu ikiteisminis tyrimas Nr. 04-5-00031-19 buvo sustabdytas, nenustačius šio asmens bendrininkų pasikėsinant pagrobti 15 000 pakelių cigarečių, taip pat nenustačius asmenų, 2019 m. kovo 22 d., 2019 m. kovo 25 d., 2019 m. kovo 28 d. ir 2019 m. kovo 31 d. įvykdžiusių likusių cigarečių vagystes iš VSAT Saugyklos.

23.2. VSAT Varėnos pasienio rinktinė 2019 m. kovo 1 d. informavo Muitinės departamentą apie sulaikytas Sąjungos prekių muitinio statuso neturinčias prekes (cigaretes). 2019 m. gegužės 22 d. VSAT informavo Muitinės departamentą, kad sulaikytos prekės (cigaretės) nebus perduotos muitinei, nes grąžinamos savininkui. 2019 m. birželio 14 d. VSAT pranešė muitinei apie įvykdytą saugotų prekių (cigarečių) vagystę ir atliekamą ikiteisminį tyrimą Nr. 04-5-00031-19, pateikė informaciją apie atliktą inventorizaciją, kurios metu nustatytas saugomų 706 830 pakelių cigarečių kiekis ir 292 500 pakelių saugotų cigarečių trūkumas, iš kurių 15 000 pakelių po vagystės buvo rasta ir perduota saugojimui ikiteisminiame tyrime Nr. 04-5-00031-19 kaip daiktai. VSAT

2020 m. spalio 20 d. pranešė muitinei, kad dėl atsiradusio 1 080 cigarečių pakelių neatitikimo 2019 m. gegužės 13 d. VSAT atlikta papildoma inventorizacija, kurios metu buvo nustatytas papildomas 580 pakelių cigarečių trūkumas. Taip pat nurodoma, kad 500 pakelių iš pagal ikiteisminį tyrimą Nr.04-5-00124-18 gražinamų cigarečių buvo rasti kitoje sandėliavimo vietoje ir pridėti prie ikiteisminiame tyrime Nr.04-5-00031-19 sulaikytų 15 000 pakelių cigarečių. Bendras trūkstamas cigarečių (*duomenys neskelbtini*) kiekis yra 278 080 pakelių, bendras Saugykloje saugomų cigarečių kiekis – 15 500 pakelių.

23.3. Mokesčių administratorius, įvertinęs nustatytas aplinkybes (nustatytas 278 080 pakelių cigarečių (*duomenys neskelbtini*) trūkumas VSAT Saugykloje po įvykdytos vagystės), 2020 m. gruodžio 15 d. sprendime Nr. OKM19/040765S nurodė, kad ginčo prekės – 278 080 pakelių cigarečių (*duomenys neskelbtini*) buvo paimtos iš muitinės priežiūros, dėl ko buvo pažeistos Sąjungos muitinės kodekso 242 straipsnio 1 dalies nuostatos ir atsirado skola muitinei pagal Sąjungos muitinės kodekso 79 straipsnio 1 dalies a punktą. Skolininku muitinei, vadovaujantis Sąjungos muitinės kodekso 79 straipsnio 3 dalies a punktu, pripažinta VSAT.

24. Šias bylai reikšmingas faktines aplinkybes pirmosios instancijos teismas nustatė visapusiškai ir objektyviai ištyręs bylos medžiagą bei tinkamai įvertinęs byloje surinktus įrodymus. Pirmosios instancijos teismo atliktas įrodymų vertinimas yra pagrįstas visapusišku, išsamiu ir objektyviu bylos aplinkybių viseto išnagrinėjimu. Vertindamas įrodymus, teismas laikėsi proceso teisės normų, vadovavosi teisingumo ir protingumo kriterijais (ABTĮ 56 straipsnio 7 dalis). Teisėjų kolegija sutinka su pirmosios instancijos teismo išvadomis dėl įrodymų vertinimo, bei pažymi, jog pareiškėjas, apeliaciniame skunde teikdamas, kad pirmosios instancijos teismas byloje netinkamai įvertino surinktus įrodymus, nenurodo, kokie konkretūs įrodymai pirmosios instancijos teismo buvo įvertinti netinkamai.

25. Pareiškėjas apeliaciniame skunde teigia, kad pirmosios instancijos teismas nepagrįstai pareiškėją pripažino prekių (cigarečių) sandėliavimo procedūros vykdytoju, kuriam tenka procedūros vykdytojo pareigos ir atsakomybė, nes VSAT pagal SMK nuostatas nėra nei leidimo turėtojas, nei muitinės procedūrų vykdytojas, o prekės (cigaretės) buvo sulaikytos vykdant VSAT priskirtas funkcijas, t. y. atliekant asmenų ir transporto priemonių kertančių valstybės sieną kontrolę.

26. Teisėjų kolegija pažymi, jog pareiškėjas skolininku muitinei buvo pripažintas vadovaujantis SMK 79 straipsnio 1 dalies a punktu, nustatančiu, kad importo skola muitinei, susijusi su prekėmis, apmokestinamomis importo muitu, atsiranda, jei neįvykdoma bent viena iš muitų teisės aktuose nustatytų pareigų, susijusių su ne Sąjungos prekių įvežimu į Sąjungos muitų teritoriją, jų paėmimu iš muitinės priežiūros arba su tokių prekių gabenimu, perdirbimu, saugojimu, laikinuoju saugojimu, laikinuoju įvežimu arba disponavimu jomis toje teritorijoje; 79 straipsnio 3 dalies a punktu, numatančiu, kad 1 dalies a ir b punktuose nurodytais atvejais skolininku laikomas asmuo, kuris privalėjo įvykdyti atitinkamas pareigas, bei 198 straipsnio 2 dalimi, numatančia, jog kai ne Sąjungos prekės yra perduodamos valstybės nuosavybėn, sulaikomos arba konfiskuojamos, laikoma, kad joms įforminta muitinio sandėliavimo procedūra. Jos įtraukiamos į muitinės sandėlio turėtojo tvarkomus apskaitos registrus, o jei prekes saugo muitinė, – į muitinės tvarkomus apskaitos registrus. Kauno TM pareiškėjo atsakomybę kildino iš aplinkybės, kad jis nevykdė muitinės sandėliavimo vykdytojo pareigų, kadangi pareiškėjo saugomos ginčo prekės (cigaretės) buvo paimtos iš muitinės priežiūros.

27. Byloje nėra ginčo, kad VSAT pareigūnai sulaikė ginčo prekės (cigaretės) ir pradėjo ikiteisminį tyrimą Nr. 04-5-00124-18 pagal požymius nusikalstamų veikų, numatytų BK 199² straipsnio 1 dalyje, 300 straipsnio 1 dalyje, 300 straipsnio 2 dalyje (neteisėtas disponavimas akcizais apmokestinamomis prekėmis, dokumento suklastojimas ar disponavimas suklastotu dokumentu), ir sulaikytos prekės (cigaretės) buvo saugomos VSAT Saugykloje, taigi, nagrinėjamu atveju Kauno TM pagrįstai konstatavo, kad prekėms buvo įforminta muitinio sandėliavimo procedūra, kaip sulaikytoms (konfiskuotoms) prekėms (SMK 198 str. 2 d.).

28. SMK 5 straipsnio 35 dalis nurodo, kad procedūros vykdytojas: a) muitinės deklaraciją pateikiantis asmuo arba asmuo, dėl kurio interesų minėta deklaracija pateikiama; arba b) asmuo, kuriam buvo perduotos su muitinės procedūra susijusios teisės ir pareigos. Pareiškėjas apeliaciniame skunde neigia, kad jam buvo perduotos su muitinės procedūra susijusios teisės ir pareigos, motyvuodamas tuo, kad jis neatitinka sandėliavimo procedūrų vykdytojo sąlygų ir jam keliamų reikalavimų, numatytų SMK 242 straipsnio 1 dalyje ir 148 straipsnio 1 dalyje.

29. SMK 147 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad laikinai saugomos prekės saugomos tik laikinojo saugojimo sandėliuose pagal 148 straipsnį arba, kai tai pagrįsta, kitose muitinės nustatytose arba jai priimtose vietose, o šio straipsnio 3 dalis nustato, kad 148 straipsnyje nurodyto leidimo turėtojas arba asmuo, saugantis prekes tais atvejais, kai prekės saugomos kitose muitinės nustatytose ar jai priimtose vietose, atsako už visą tai, kas išvardyta toliau: a) užtikrina, jog laikinai saugomos prekės nebūtų paimtos iš muitinės priežiūros; b) vykdo pareigas, susijusias su laikinai saugomų prekių saugojimu. SMK 148 straipsnio 1 dalis nustato, kad laikinojo saugojimo sandėliams turėti reikalingas muitinės leidimas. Tokio leidimo nereikia, jei laikinojo saugojimo sandėlio turėtojas yra pati muitinė. SMK 240 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad įforminus muitinio sandėliavimo procedūrą, ne Sąjungos prekės gali būti muitinei prižiūrint saugomos patalpose ar kitose vietose, kurias muitinė leido naudoti prekių saugojimui taikant tą procedūrą (toliau – muitinės sandėliai), o 2 dalyje nustatyta, kad muitinės sandėliai gali būti tokie, kuriuos prekių muitiniam sandėliavimui gali naudoti bet kuris asmuo (atvirieji muitinės sandėliai), arba tokie, kuriuos prekių saugojimui gali naudoti tik leidimo taikyti muitinio sandėliavimo procedūrą turėtojas (uždarieji muitinės sandėliai). SMK 242 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad leidimo turėtojas ir procedūros vykdytojas atsako už tai, kad būtų: a) užtikrinta, kad prekės, kurioms įforminta muitinio sandėliavimo procedūra, nebūtų paimtos iš muitinės priežiūros; ir b) vykdomos pareigos, susijusios su prekių, kurioms įforminta muitinio sandėliavimo procedūra, saugojimu.

30. Teisėjų kolegija pažymi, jog aplinkybė, kad prekės (cigaretės) buvo saugomos ne laikinojo saugojimo sandėliuose, kaip tai reglamentuojama SMK 148 straipsnio 1 dalyje, o VSAT Saugykloje, nagrinėjamu atveju nesudaro pagrindo pripažinti, kad pareiškėjas neatliko prekių (cigarečių) saugojimo (t. y. nebuvo saugojimo procedūros vykdytoju), nes, kaip matyti iš SMK 147 straipsnio nuostatų, prekės gali būti saugomos ir kitose muitinei priimtose vietose, ne tik laikinojo saugojimo sandėliuose, nurodytuose SMK 148 straipsnyje. Teisėjų kolegijos nuomone, tokiai išvadai neprieštarauja ir SMK 240 straipsnio nuostatos dėl prekių saugojimo muitinės sandėliuose. Tai, kad pareiškėjas saugojo prekes (cigaretes) muitinei priimtinoje vietoje (Saugykloje) patvirtina pareiškėjo apeliaciniame skunde nurodyta aplinkybė, jog VSAT buvo išreiškusi pageidavimą sulaikyti prekes, kurioms taikomos muitinės procedūros, saugojimui perduoti Muitinės departamentui, tačiau Departamentas su tokiu VSAT siūlymu nesutiko. Pažymėtina, kad SMK 242 straipsnis numato leidimo turėtojo arba procedūrų vykdytojo atsakomybę, taigi, nagrinėjamu atveju nėra pagrindo nesutikti su skundžiamuose Kauno TM, Muitinės departamento ir Komisijos sprendimuose padarytomis išvadomis, kad pareiškėjas VSAT, sulaikęs ginčo prekes (cigaretes) ir saugodamas jas Saugykloje, tapo muitinio sandėliavimo procedūros vykdytoju.

31. Konstatavus, kad pareiškėjas pagrįstai buvo pripažintas sandėliavimo procedūros vykdytoju, Kauno TM pagrįstai vadovavosi Sąjungos muitinės kodekso 198 straipsnio 2 dalimi ir skundžiamame Kauno TM sprendime pagrįstai pripažino pareiškėją skolininku muitinei, nustatė prekių (cigarečių) muitinę vertę bei įregistravo jam mokesstinę prievolę. Teisėjų kolegija pažymi, jog pareiškėjas neginčija Kauno TM sprendimu pareiškėjui priskaičiuotos 801 599 Eur mokesstinės prievolės sumos, todėl teisėjų kolegija dėl šios sumos apskaičiavimo pagrįstumo nepasisako.

32. Pareiškėjas apeliaciniame skunde nurodo, kad skundžiamas pirmosios instancijos teismo sprendimas grindžiamas tik SMK nuostatomis, teismas nepagrįstai nesivadovavo

nacionaliniais teisės aktais ir suformuota teismų praktika, reguliuojančia skolos muitinei išnykimo pagrindus.

33. Pareiškėjas nurodo, kad pagal Akcizų įstatymo 2 ir 4 dalį jis nėra akcizais apmokestinamų prekių sandėlio savininkas, todėl jam nekyla prievolė mokėti akcizų. Teisėjų kolegija pažymi, jog pirmosios instancijos teismas skundžiamame sprendime įvertino Akcizų įstatymo 9 straipsnio 2 dalies ir 9 straipsnio 13 dalies nuostatas dėl prievolės mokėti akcizus atsiradimo bei išnykimo, kuriomis buvo vadovujamasi nustatant mokesstinę prievolę pareiškėjui, ir pagrįstai konstatavo, kad atsiradus importo skolai muitinei, kurią sumokėti privalo pareiškėjas, jis privalo sumokėti ne tik maito, bet ir PVM bei akcizo mokesčius.

34. Pareiškėjas apeliaciniame skunde taip pat nurodo, kad pagal PVM įstatymo 2 straipsnio 24 dalį pareiškėjas neatitinka importuotojo sąvokos, be to, pagal šio įstatymo 53 straipsnio 1 dalį prekėms turėjo būti taikomas 0 procentų PVM tarifas, kaip prekių teikimo sandoriui, kai teikiamoms prekėms informinama muitinio sandėliavimo procedūra, ir kuris nustoja galioti, kai prekės suvartojamos ar prarandamos, išskyrus atvejus, kai prekės prarastos dėl nenugalimos jėgos (*force majeure*) ar nusikalstamos trečiųjų asmenų veikos, jeigu tai įrodyta Lietuvos Respublikos Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatyta tvarka, arba kitų nuo asmens nepriklausančių priežasčių (prekių sunaikinimo dėl realizacijos terminų pasibaigimo ir kt.), kai šis asmuo gali pateikti tai patvirtinančius dokumentus (53 str. 8 d.).

35. Teisėjų kolegija pažymi, jog pareiškėjui prievolė mokėti PVM buvo nustatyta vadovaujantis PVM įstatymo 2 straipsnio 25 dalimi, nustatančia, kad prekių importuotojas – prekes šalies teritorijoje importuojantis asmuo, kuris turi sumokėti už importuojamas šalies teritorijoje prekes nustatytą importo skolą muitinei arba turėtų sumokėti importo skolą muitinei, jeigu importuojamoms prekėms būtų nustatyti importo muitai; 3 straipsnio 3 dalimi, nustatančia, kad importo PVM objektas yra prekių importas, kai prekės pagal šio Įstatymo nuostatas laikomos importuotomis šalies teritorijoje, ir 94 straipsnio 3 dalimi, nustatančia, kad sumokėti importo PVM privalo importuotojas. Kadangi nagrinėjamu PVM objektu (PVM įstatymo 3 str.1 d.) nebuvo prekių tiekimo sandoris, kai teikiamoms prekėms informinama laisvosios zonos, muitinio sandėliavimo ar laikinojo įvežimo perdirbti muitinės procedūra, pirmosios instancijos teismas neturėjo pagrindo vadovautis pareiškėjo nurodytu Akcizų įstatymo 53 straipsnio 1 ir 8 dalies, taip pat Įrodymo, kad prekės prarastos dėl *force majeure* ar nusikalstamos trečiųjų asmenų veikos, taisyklių 6-7 punktų, Šeštosios Tarybos direktyvos „Dėl valstybių narių įstatymų, susijusių su apyvartos mokesčiais, suderinimo – bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas apskaičiavimo pagrindas“ (77/388/EEB) 27 straipsnio 5 dalies nuostatomis, bei atsižvelgti į Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo praktiką administracinėje byloje Nr. A-663-773/2006.

36. Pareiškėjas apeliaciniame skunde taip pat nurodo, kad nagrinėjau atveju turėjo būti vadovujamasi SMK 124 straipsnio 1 dalies g punkto nuostatomis, nustatančiomis, kada skola muitinei išnyksta, kadangi nagrinėjamu atveju jokių objektyvių ir nenuginčijamų įrodymų, kad pavogtos ginčo prekės (cigaretės) pateko į laisvą apyvartą, nėra, be to, panašaus pobūdžio bylose Mokestinių ginčų komisija yra konstatavusi nenumatytas aplinkybes dėl prekių praradimo, kas turėtų būti ir šiuo atveju.

37. Teisėjų kolegija nesutinka su apeliacinio skundo argumentais, kad pavogus ginčo prekes (cigaretes) iš Saugyklos, ši aplinkybė turi būti vertinama kaip nenumatyta aplinkybė, dėl kurios skola muitinei turėtų išnykti (SMK 124 str. 1 d. g p.).

38. SMK 124 straipsnio 1 dalies g punktas nustato, kad nedarant poveikio galiojančioms nuostatomis, susijusioms su importo ar eksporto maito sumos, atitinkančios skolą muitinei, neišieškojimu teismine tvarka pripažinus skolininką nemokiu, importo arba eksporto skola muitinei išnyksta kiekvienu iš šių atvejų: kai prekių dingimo arba maitų teisės aktais nustatytų pareigų

neįvykdymo priežastis yra visiškas minėtų prekių sunaikinimas arba negražinamas praradimas, nulemtas prekių pobūdžio, nenumatytų aplinkybių, *force majeure* arba muitinės duotų nurodymų; taikant šį punktą, prekės laikomos negražinamai prarastomis tada, kai jų nebegali panaudoti joks asmuo. Iš minėtos SMK nuostatos matyti, kad negražinamas praradimas yra siejamas su aplinkybe, kad prekių nebegali panaudoti joks asmuo. Nagrinėjamu atveju sutiktina su skundžiamuose sprendimuose padaryta išvada, kad prekių (cigarečių) vagystės atveju išlieka galimybė, jog jos bus panaudotos, t. y. cigarečių vagystės negalima laikyti visišku prekių sunaikinimu arba negražinamu praradimu. Teisėjų kolegija pritaria pirmosios instancijos teismo išvadai, kad ginčo prekių (cigarečių) vagystė nelaikytina nenumatytomis aplinkybėmis, kurios sąlygojo skolos muitinei išnykimą pagal Sąjungos muitinės kodekso 124 straipsnio 1 dalies g punktą, nes taikant šį punktą, prekės laikomos negražinamai prarastomis tada, kai jų negali panaudoti joks asmuo.

39. Teisėjų kolegija pažymi, jog ESTT 2013 m. liepos 11 d. sprendime byloje C-273/12 yra nurodęs, jog muitais apmokestinamų prekių paėmimas iš muitinės priežiūros, kuri atlieka tretieji asmenys, net jei skolininko kaltė neįrodyta, nepanaikina su jomis susijusių pareigų, taigi, vagystė nelemia skolos muitinei išnykimo. Teisėjų kolegija sutinka su Komisijos sprendime nurodyta nenumatytų aplinkybių (prekių (cigarečių) vagystės iš Saugyklos) analize nagrinėjamoje byloje ir padaryta išvada, kad ši aplinkybė nelaikytina nenumatytomis aplinkybėmis, kaip tai nurodyta Sąjungos muitinės kodekso 124 straipsnio 1 dalies g punkte ir ESTT išaiškinimuose, nes ją sąlygojo nepakankamas pareiškėjo rūpestingumas.

40. Teisėjų kolegija nesutinka su pareiškėjo argumentais, kad Komisija, 2018 m. rugsėjo 4 d. sprendime Nr. S-145 (7-281/2017) vertinant vagystės, kaip nenumatytų aplinkybių, įtaką prekių praradimui, padarė kitokią išvadą, nei skundžiamame Komisijos sprendime, ir pažymi, jog minimame Komisijos 2018 m. rugsėjo 4 d. sprendime nebuvo sprendžiamas klausimas, ar vagystės faktas gali būti vertinamas kaip nenumatyta aplinkybė, tik buvo konstatuota, jog byloje nebuvo vertinamos kitos aplinkybės, dėl kurių galėjo būti prarastas krovinys (pvz., vagystė).

41. Atsižvelgdama į nurodytus argumentus, taip pat pritardama pirmosios instancijos teismo nurodytiems argumentams dėl Sąjungos muitinės kodekso 5 straipsnio 35 dalies b punkto, 79 straipsnio, 198 straipsnio 2 dalies, 242 straipsnio 3 dalies aiškinimo ir taikymo byloje nagrinėjamoje situacijoje, teisėjų kolegija sutinka su pirmosios instancijos teismo padaryta išvada, kad pareiškėjas pagrįstai buvo pripažintas skolininku muitinei ir kad jam buvo pagrįstai įregistruotos pirmiau nurodytos mokestinės prievolės ir su jomis susiję delspinigiai, ir jis buvo įpareigotas jas sumokėti.

42. Pareiškėjas apeliacinės instancijos teismui taip pat pateikė prašymą dėl galimai priteistinos sumos išskaidymo tuo atveju, jei išnagrinėjus pareiškėjo apeliacinį skundą, bus nuspręsta pirmosios instancijos teismo sprendimą palikti nepakeistą ir pareiškėją įpareigoti sumokėti nustatytą mokestinę prievolę muitinei (62 468 Eur maito, 581 118 Eur akcizo, 157 943 Eur PVM mokesčių ir 2 000 Eur maito delspinigių, iš viso 803 599,00 Eur).

43. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 88 straipsnio 1 dalyje nurodyta, kad Mokestinės nepriemokos sumokėjimo terminą finansų ministro nustatyta tvarka mokesčių administratorius gali atidėti arba išdėstyti. Mokestinės nepriemokos mokėjimas atidedamas arba išdėstomas mokesčių administratoriaus sprendimu. Lietuvos Respublikos finansų ministro 1998 m. lapkričio 17 d. nutarimu Nr. 268 patvirtintų Mokestinės nepriemokos ar baudos už administracinį nusižengimą mokėjimo atidėjimo arba išdėstymo taisyklių (2016 m. liepos 21 d. įsakymo Nr. 1K-293 redakcija, galiojanti nuo 2017 m. sausio 1 d.) 4 punkte nustatyta, kad muitams ir su jais susijusioms sumoms Taisyklės taikomos tiek, kiek jos neprieštarauja Europos Sąjungos muitų teisės aktams. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1996 m. birželio 24 d. nutarimu Nr. 748 patvirtintų Muitinės administruojamų mokesčių ir su jais susijusių mokesčių mokėjimo taisyklių (Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2021 m. birželio 21 d. nutarimo Nr. 492 redakcija, galiojanti nuo 2021 m. liepos 1 d.)

12 punktas nustato, kad teisė į mokesčių sumokėjimo atidėjimą suteikiama mokesčių mokėtojams, pateikusiems muitinei garantiją.

44. Taigi, nagrinėjamu atveju pareiškėjo prašymą išdėstyti Kauno TM 2020 m. gruodžio 15 d. sprendime nustatytą mokėtiną mokesčių sumą turi nagrinėti muitinė, o ne apeliacinės instancijos teismas, todėl pareiškėjo prašymas nenagrinėjamas ir nepasisakoma dėl jo esmės.

45. Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, teisėjų kolegija konstatuoja, kad keisti ar naikinti pirmosios instancijos teismo sprendimą apeliacinio skundo argumentais nėra pagrindo. Todėl apeliacinis skundas atmetamas, o pirmosios instancijos teismo sprendimas paliekamas nepakeistas.

Vadovaudamasi Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo 144 straipsnio 1 dalies 1 punktu, teisėjų kolegija

n u t a r i a :

Pareiškėjo Valstybės sienos apsaugos tarnybos prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos apeliacinį skundą atmesti.

Vilniaus apygardos administracinio teismo 2021 m. spalio 12 d. sprendimą palikti nepakeistą.
Nutartis neskundžiama.

Teisėjai Iveta Peliienė

Ernestas Spruogis

Skirgailė Žalimienė