

# NAUDOTŲ APGADINTŲ TRANSPORTO PRIEMONIŲ MUITINIO VERTINIMO YPATUMAI

## Monika Baronaitė

Mokestinių ginčų komisijos prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės  
vyriausioji specialistė  
Vilniaus g. 27, LT-01119 Vilnius  
Tel. (+370 5) 2 68 40 22  
El. paštas: m.baronaite@mgk.lt

*Straipsnyje analizuojami naudotų apgadintų transporto priemonių muitinio vertinimo principai, metodai, taip pat aplinkybės, kurioms esant tam tikri metodai netaikytini. Taip pat analizuojamas tiek norminis, tiek praktinis nagrinėjamo klausimo aspektas, taip pat teisės aktų nuostatos ir jų taikymas vertinami tarptautiniu mastu galiojančių muitinio vertinimo principų kontekste.*

*In this article principles and methods applied for customs valuation of used damaged motor vehicles are analysed, including the circumstances, when separate methods are refused to apply. Relevant legal acts and practical application of them is examined. In addition, legal acts and the application of them are evaluated in the context of internationally acknowledged principles of customs valuation.*

## Įvadas

Tarptautinė prekyba yra neatsiejamai susijusi su tam tikrų valstybių (ar jų grupių) vykdoma šalies rinkos apsauga, kuri visų pirma pasireiškia atitinkamų muitų sistemos sukūrimu ir jos taikymu iš užsienio valstybių įvežamoms prekėms.

Konkretaus muto dydį lemia trys pagrindiniai elementai, kuriuos supaprastintai būtų galima įvardyti 3K, tai **kaina**, t. y. importuojamų prekių muitinė vertė, **kilmė**, t. y. valstybė ar regionas (tam tikrais atvejais svarbi netgi konkreti įmonė, pagaminusi prekes<sup>1</sup>), ir **klasifikacija (kodas)**, t. y. Kombinuotosios nomenklatūros<sup>2</sup> pozicija ir subpozicija,

pagal kurią identifikuojama į šalies (muitų sąjungos) teritoriją įvežama prekė.

Nors kiekvienas iš šių elementų turi didelę reikšmę skaičiuojant mokėtiną muitą ir dėl kiekvieno iš jų kyla ginčų<sup>3</sup>, šiame straipsnyje nagrinėjami išimtinai muitinės vertės klausimai. Straipsnyje analizuojama muitinės vertės nustatymo principų raida, siekiant atskleisti, kokių reformų buvo siekiama, kokius principus taikyti buvo pasirinkta sąmoningai, o kokių principų atsisakyta. Tokia retrospektyva, manytina, suteikia galimybę geriau įvertinti dabarti-

kurioje suderintos sistemos kodai papildyti papildomomis pozicijomis ir subpozicijomis.

<sup>3</sup> Mokestinių ginčų komisijos praktikoje ypač dažni ginčai dėl prekių kilmės, norint taikyti joms preferencinį režimą, šiais klausimais yra pasisakęs tiek Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas, tiek Europos Bendrijų Teisingumo Teismas.

<sup>1</sup> Pavyzdžiui, taikant antidempingo muitą.

<sup>2</sup> Pasauliniu mastu bendra yra suderinta sistema, Europos Sąjungoje galioja Kombinuotoji nomenklatūra,

nius teisės aktus muitinės vertės nustatymo ir taikymo srityje, įsitikinti, ar laikomasi tarptautiniu mastu taikomų taisyklių ir principų. Dėl šios priežasties straipsnyje apgadintų naudotų transporto priemonių muitinės vertės nustatymo klausimai vertinami ir tarptautinių muitinės vertės nustatymo principų kontekste.

Analizuojama tema Lietuvoje nėra plačiai nagrinėta. Nors yra straipsnių muitų teisės tema [36], kuriuose analizuotos sandorio vertės metodo taikymo taisyklės ir jų taikymo praktika, tačiau juose tema nevertinta istorinės muitinės vertės nustatymo metodų raidos kontekste, be to, šiame straipsnyje analizuojamas labai specifinis (tačiau dėl dažnai kylančių mokesčių ginčų aktualus) naudotų transporto priemonių muitinio vertinimo klausimas, kuris moksliniuose straipsniuose apskritai detalai nebuvo nagrinėtas. Straipsnio aktualumą lemia ir nagrinėjamo klausimo ekonominis mastas<sup>4</sup>. Straipsnio tikslas – išanalizuoti naudotų apgadintų transporto priemonių muitinio įvertinimo principų, metodų reglamentavimą Lietuvos Respublikos teisės aktuose, atsižvelgiant į Bendrijos muitų teisės aktų nuostatas, Pasaulio muitinių organizacijos rekomendacijas, kompleksiskai išnagrinėti naujausią Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo ir Mokesčių ginčų komisijos praktiką šioje srityje bei įvertinti esamą teisinį reglamentavimą ir teisės taikymą

<sup>4</sup> 2006 m. antžeminių transporto priemonių importo muitinė vertė sudarė 12 proc. bendrosios importuotų prekių muitinės vertės, 2007 m. – 15 proc., 2008 m. – 11 proc., 2009 m. – 6 proc. [45] Pažymėtina, kad Statistikos departamento skelbiamoje informacijoje nėra duomenų, kokią dalį importuotų automobilių sudarė daužtos transporto priemonės, kiek automobilių buvo įvežta laikinojo įvežimo perdirtbi procedūrai, kiek jų reeksportuota.

(muitinės lygmeniu) tarptautiniu mastu galiojančių muitinių įvertinimo principų ir jų „dvasios“ kontekste.

## 1. Muitinės vertės reikšmė ir istorinė jos nustatymo metodų raida

Pažymėtina, kad galimi du muito dydžio nustatymo būdai: specifinis, kai muitai apskaičiuojami nuo importuojamų prekių kiekio, svorio, tūrio ar kt. dydžio, ir vertybinis (lot. *ad valorem*), t. y. kai muitai apibrėžiami kaip procentinė importuojamų prekių muitinės vertės dalis. Specifinių muitų pranašumas – lengva atlikti muitinį įvertinimą, sunkiai įmanoma piktnaudžiauti, tačiau jie neefektyvūs infliacijos atveju, nėra galimybės diferencijuoti skirtingos vertės tos pačios rūšies prekių, jie nėra neutralūs (mokesčiai neturi lemti vartotojo pasirinkimo), o vertybinis muitas užtikrina neutralumą, automatiškai prisitaiko prie infliacijos, leidžia skaičiuoti skirtingo dydžio muitą skirtingos vertės tos pačios rūšies produktams, tačiau susiduriama su problemomis skaičiuojant muitinę vertę, lengviau piktnaudžiauti, sunkiau pasiekti, kad teisės aktai būtų taikomi vienodai (skirtingos muitinės muitinę vertę gali vertinti nevienodai). Vis dėlto dažniausiai taikomas vertybinis muito skaičiavimo būdas, kurio pagrindas – nustatyta importuojamų prekių muitinė vertė, būtent todėl muitinės vertės nustatymo teisinis reglamentavimas ir taikymas turi didelę reikšmę.

Metodas, kuriuo vadovaujantis turėtų būti nustatoma muitinė vertė, istoriškai nebuvo vienodas ir kėlė daug diskusijų tarptautiniu mastu. Po 1930 metų didžiosios depresijos nemažai valstybių vykdė vadinamąją *beggar-thy-neighbour* politiką, t. y. siekdamos

apsaugoti savo ekonomiką, skatinti vidaus gamybą, imdavosi priemonių, išimtinai palankių savo valstybei kitų sąskaita. Buvo nustatomi ypač dideli importo muitai ar importo kvotos, taip siekiant neišleisti kitose šalyse pagamintos produkcijos ar prekių, dominavo valstybių protekcionizmas. Tokia vykdoma politika buvo ypač žalinga tarptautinei prekybai, pasaulinei ekonomikai ir politiniam stabilumui. Diskusijos, ar reikėtų susiklosčiusią situaciją keisti, prasidėjo tarp Jungtinių Amerikos Valstijų ir Jungtinės Karalystės dar Antrojo pasaulinio karo metu. Siekdamas sumažinti kliūtis tarptautinei prekybai, jos nusprendė pasirašyti susitarimą, pavadinta Bendruoju susitarimu dėl muitų tarifų ir prekybos (angl. *General Agreement on Tariffs and Trade*, toliau – GATT), prie kurio 1947 metais prisijungė 23 valstybės. Pagrindinis šio susitarimo tikslas buvo sukurti aiškia ir skaidrią tvarką, pagal kurią galėtų būti laipsniškai sumažintos prekybos kliūtys [44]. Šiame susitarime buvo nurodyta (VII straipsnio 2 dalis (a) punktas), kad prekių muitine verte laikytina „tikroji kaina“, t. y. kaina, kuri buvo sumokėta absoliučios konkurencijos sąlygomis parduodant prekes, neatsižvelgiant į prekių kainą jų importo valstybėje arba kitas nustatytas ar fiktyvias kainas.

Po Antrojo pasaulinio karo (1952 m.) kelios Europos valstybės įkūrė Muitinės bendradarbiavimo tarybą<sup>5</sup>, kuri išvystė muitinio vertinimo metodą, vadinamą Briuselio vertės apibrėžimu (angl. *Brussels Definition of Value*, sutrumpintai BDV). BDV buvo

pagrįstas „nominalia kaina“, t. y. kaina, kuria prekės būtų parduotos tarptautinėje prekyboje tarp nepriklausomo pirkėjo ir pardavėjo. Į faktinį nuokrypį nuo šios nustatytos kainos buvo visiškai atsižvelgiama tik tada, kai faktinė kaina būdavo didesnė už nustatytąją. Jeigu nurodoma faktinė kaina buvo mažesnė nei nustatytoji, į ją būdavo atsižvelgiama iki 10 procentų. Šis metodas kėlė didelį importuotojų nepasitenkinimą, nes kainų pokyčiai ar konkurencinis tam tikrų įmonių pranašumas nebuvo įvertinami tol, kol kas kažkiek laiko muitinė perskaičiuodavo nustatytąsias kainas. Naujų ar retų produktų taip pat dažnai nebūdavo muitinės sąraše, todėl kildavo sunkumų nustatant, kas yra „normali kaina“ [39]. Iki maždaug 1970 metų šį metodą naudojo daugiau nei šimtas valstybių.

JAV, Kanada, Australija ir Naujoji Zelandija atsisakė prisijungti prie BDV metodo taikymo ir gynė koncepciją, pagal kurią muitinės vertė nustatoma remiantis realiai sumokėta ar mokėtina kaina, taip norint sumažinti muitinės diskrecijos teisę. Buvo stengiamasi tarptautiniu mastu suderinti šių dviejų metodų taikymą, tikintis, kad, įtvirtinus taisykles, ribojančias muitinės diskrecijos teisę, minėtos valstybės prisijungs prie bendros BDV sistemos, tačiau pakeitimai nepadarė įtakos. Šiuo klausimu buvo svarbus vadinamasis Tokijo etapas (angl. *Tokyo Round*), kai 1977 metais Europos Sąjungos pozicija iš esmės pasikeitė. Pripažinusi JAV prekių muitinės vertės nustatymo metodų teisingumą, ES iš esmės reformavo savo sistemą ir perėjo prie faktiškai sumokėtos ar mokėtinios kainos metodo, kuris galėtų būti netaikomas tik išimtiniais aiškiai apibrėžtais atvejais.

<sup>5</sup> Dabar – Pasaulio muitinių organizacija, turinti daugiau nei 150 valstybių narių

Taigi toliau muitinės vertės nustatymo principai buvo plėtojami GATT VII straipsnyje išdėstytų susitarimų pagrindu. Pasaulio prekybos organizacijos (toliau – PPO, Lietuva šios organizacijos narė nuo 2000 m.) steigimo sutarties I priedą sudarančios Sutarties dėl 1994 m. GATT VII straipsnio įgyvendinimo nuostatos šiuo metu pasauliniu mastu nustato prekių muitinės vertės nustatymo tvarką. Analogiški principai perkelti ir į dabar visoje Europos Sąjungoje (taip pat Lietuvoje) taikomą Bendrijų muitinės kodeksą [1]. Jo 29 straipsnyje nurodyta, kad importuojamų prekių muitine verte laikoma sandorio vertė, tai yra kaina, faktiškai sumokėta arba mokėtina už prekes, parduodamas eksportui į Bendrijos muitų teritoriją <...>. Nustatant prekių muitinę vertę remiantis šiuo metodu, negalima remtis Bendrijoje pagamintų prekių pardavimo joje kaina, sistema, pagal kurią muitinė pasirenka didesniąją iš dviejų alternatyvių verčių, prekių kaina šalies eksportuotojos vidaus rinkoje, gamybos išlaidomis, prekių, eksportuojamų į Bendrijos muitų teritorijai nepriklausančią šalį, kainomis, minimaliomis muitinės vertėmis arba sutartinėmis, arba fiktyviomis vertėmis.

Iš muitinės vertės metodų istorinės analizės matyti, kad tarptautinės prekybos plėtros labui buvo atsisakyta muitinės diskrecijos teisės nustatant importuojamų prekių muitinę vertę, pereita prie sandorio vertės metodo. Sąmoningai susitarta pasitikėti prekybininkų nurodoma prekių įsigijimo kaina ir šios kainos nelaikyti importuojamų prekių muitine verte tik griežtai apibrėžtais atvejais.

## 2. Valstybės ir importuotojų interesų derinimas

Teoriškai nustatytos taisyklės ir prioritetai aiškūs, tačiau muitinės diskrecijos teisė ir jos požiūrio įtaka vis dar išlieka. Akivaizdu, kad tik nuo muitinės administracijos priklauso, ar jai sukels abejonių deklaruota sandorio vertė, kiek ji paprašys papildomų įrodymų ir kokie įrodymai jai pasirodys pakankami. Nepripažinus deklaruojamos sandorio vertės, taikomi kiti muitinės vertės nustatymo metodai, juos taikant paprastai importo mokesčiai apskaičiuojami didesni.

Tada tarp muitinės (veikiančios valstybės vardu) ir prekybininko (importuotojo) lyg ir kyla priešprieša. Muitinė siekia surinkti kuo daugiau importo mokesčių, o importuotojai – įforminti kuo lankstesnes taisykles ir mokėti mažesnius mokesčius. Tačiau, įvertinus situaciją iš tolimesnės perspektyvos, ši priešprieša nėra tokia akivaizdi.

Vertinant kiekvieną importo atvejį, valstybė (ar jų grupės, sąjungos) suinteresuota surinkti kuo daugiau mokesčių, nustatyti kuo griežtesnes taisykles, kurios garantuotų mokesčių pajamų surinkimą, tačiau vertinant situaciją ilgalaikėje perspektyvoje toks elgesys nėra akivaizdžiai naudingas. Visų pirma, laisva tarptautinė prekyba ir ją užtikrinanti muitų sistema, galimybė įsigyti prekes bet kurioje pasaulio valstybėje ir jas parduoti kitoje, taip pat laisvai eksportuoti savo šalyje gaminamas prekes, naudinga kiekvienai valstybei. Susitelkus ties vienu ar keliais importo atvejais ir galimybe griežtai pritaikius muitinio įvertinimo taisykles surinkti daugiau importo mokesčių, šią bendrą tendenciją lengva pamiršti (o iš

praktikos matyti, kad Lietuvos muitinė ją dažnai ir pamiršta), tačiau tai gali atnešti neigiamų rezultatų. Be to, Lietuva, būdama Europos Sąjungos, kurioje užtikrinamas laisvas prekių judėjimas, nare, susiduria su papildomais sunkumais surinkdama mokesčius. Asmuo, norėdamas įsivežti prekes parduoti Lietuvoje, nebūtinai turi forminti laisvo išleidimo į apyvartą procedūrą Lietuvos muitinėje, tai jis gali padaryti bet kurioje Europos Sąjungos valstybėje, ir, sumokėjęs importo mokesčius joje, atsigabenti prekes į Lietuvą. Nors visoje Europos Sąjungoje galioja tos pačios muitinės vertės nustatymo taisyklės, konkrečios valstybės muitinės požiūris jas taikant gali labai skirtis, pavyzdžiui, konstatuojant, ar konkreti deklaruojama kaina kelia muitinei abejonų, ar ne. Taigi Lietuvos muitinė, taikydama pernelyg griežtas muitinio įvertinimo taisykles, gali atbaidyti importuotojus ir taip ilgu laikotarpiu ne padidinti, o sumažinti gaunamas mokestines pajamas<sup>6</sup>. Galiausiai nelanksčios muitinės taisyklės ar tiesiog pernelyg griežtas jų laikymasis yra papildoma administracinė našta verslui, o tai nėra suderinama su deklaruojamu tiek Lietuvos, tiek visos ES siekiu ši sektorių skatinti, mažinti administracinę naštą.

Kita vertus, suteikti visišką laisvę importuotojams taip pat nėra išeitis. Dalis verslininkų, susidūrę su lanksčiomis taisyklėmis, kai muitinės vertės nustatymo pagrindas yra pačių importuotojų pateikti dokumentai, bando mokestinę naštą dirbtinai susimąžinti. Vieša paslaptis yra specialiai šiam

---

<sup>6</sup> Lietuvos Respublikai tenka 25 proc. surinkto importo maito.

tiksliui steigiamos vadinamosios ofšorinės kompanijos, su kurių pagalba įsigytos prekės vieną ar kelis kartus perparduodamos vis mažinant jų kainą ir taip siekiant dirbtinai sumažinti importuojamų prekių muitinę vertę. Tai, kad sudaryti perpardavimo sandoriai formaliai yra teisėti, apsunkina mokesčių administratoriaus darbą, be to, tarpininkėmis pasirenkamos jokios veiklos nevykdančios ofšorinės užsienio įmonės, iš kurių mokesčių administratorius neturi galimybės gauti jokios informacijos. Be to, dažnai tokios ofšorinės kompanijos faktiškai yra valdomos paties importuotojo ar su juo susijusių asmenų, todėl „pagal pareikalavimą“ muitinei gali būti pateikti sandorius neva pateisinantys dokumentai.

Taigi, nors muitinės teisės aktuose įtvirtintos gana aiškios muitinės vertės nustatymo taisyklės ir bendra sandorio vertės metodo taikymo pirmenybės prezumpcija, tačiau taip pat svarbu adekvačiai ir proporcingai jas taikyti, neužmirštant bendrųjų šių principų tikslų, vertinant situaciją ne trumpu, bet ilgu laikotarpiu. Būtina sudaryti sąlygas mokesčių administratoriui ir deklarantui bendradarbiauti, taip pat užtikrinti, kad, viena, muitinės vertės nustatymo taisyklėmis nebūtų pernelyg piktnaudžiaujama, kita – kad nedideli nuokrypiai nebūtų pernelyg sureikšminti.

### **3. Sandorio vertės metodas kaip muitinės vertės nustatymo pagrindas**

Minėta, kad sandorio vertės muitinio įvertinimo metodas – pagrindinis metodas, kuris turi būti taikomas pirmiausia, o muitinė, atsisakydama remtis sandorio verte, turi pagrįsti šį savo sprendimą, t. y. nurodyti

vieną iš Muitinės kodekso 1 dalies (a) – (d) punktuose įvardytų pagrindų netaikyti šio muitinio įvertinimo metodo. Remiantis Bendrijos muitinės kodekso 29 straipsnio nuostatomis, sandorio vertės metodas taikomas, jei:

- (a) pirkėjui netaikomi disponavimo prekiomis arba prekių naudojimo apribojimai,
- (b) prekių pardavimui arba jų kainai neturi įtakos jokios sąlygos arba aplinkybės, kurių poveikio vertinamų prekių pardavimui arba kainai neįmanoma įvertinti,
- (c) jokios pajamos tiesiogiai ar netiesiogiai neatitenka pardavėjui,
- (d) pirkėjas ir pardavėjas tarpusavyje nesusiję<sup>7</sup>.

Be to, prisimintini ir pačiame sandorio vertės metodo apibrėžime nurodyti elementai: t. y. (1) turi būti aiški sumokėta ar mokėtina kaina, (2) prekė turi būti parduota eksportui į Bendrijų teritoriją ir (3) turi būti aiškios prekių sandorio vertę tikslinančios išlaidos, nurodytos Muitinės kodekso 32 ir 33 straipsniuose (komisiniai, gabenimo, draudimo išlaidos ir pan.). Pateikus deklaraciją muitinės procedūrai įforminti, muitai automatiškai skaičiuojami pagal deklaruojamą sandorio vertę, nebent muitinės pareigūnai suabejoja deklaruotos vertės teisingumu.

Muitinės pareigūnas, gavęs elektroninį pranešimą apie muitinės deklaraciją<sup>8</sup>, programoje mato, į kokį – žaliajį, geltonajį ar raudonajį – „kanalą“ procedūra paten-

ka. Žaliajame kanale atsiranda dauguma deklaracijų, tokiu atveju nereikalaujama jokių papildomų dokumentų ir deklaracija patvirtinama. Jei muitinės procedūros deklaracija rodoma geltonajame kanale, atliekamas krovinio dokumentinis patikrinimas (deklaracija, sąskaita už vežimo, draudimo, dokumentų pildymo, atstovavimo paslaugas, prekių pirkimo sąskaita, prekių kilmę patvirtinantys dokumentai, CMR važtaraštis, eksporto deklaracija), papildomai PREMI<sup>9</sup> duomenų bazėje tikrinama prekių vertė ir pan. Raudonasis kanalas reiškia, kad turi būti atliekamas fizinis krovinio patikrinimas (toks patikrinimas atliekamas visais atvejais, kai asmuo pirmą kartą formina muitinės procedūrą, taip pat kas 20–30 kartų bet kuris kitas importuotojas, ir kt.). Pažymėtina, kad muitinės pareigūnas, kilus įtarimų dėl deklaracijos ar kartu su ja pateiktų dokumentų, turi teisę pats pervesti deklaraciją į kitą kanalą, nurodydamas priežastį, ir atlikti atitinkamą patikrinimą<sup>10</sup>. Paprastai pagrindas suabejoti deklaruojama sandorio verte yra PREMI duomenų bazės ir deklaruotos vertės neatitiktis, dėl to importuotojo paprašoma pateikti papildomus dokumentus, pagrindžiančius sandorio vertę.

Pažymėtina, kad Pasaulio muitinių organizacijos muitinio įvertinimo techninis komitetas dėl atvejų, kai muitinės administracijai pagrįstų abejonių kelia deklaruota muitinė vertė, yra pažymėjęs [38], kad visų pirma tokiais atvejais reikia prisiminti,

<sup>7</sup> Išsamiai šie pagrindai nagrinėti: [36, p. 27–38]

<sup>8</sup> Muitinės elektroninio deklaravimo sistema Lietuvoje taikoma nuo 2009 metų liepos.

<sup>9</sup> Muitinės departamento formuojama Prekių muitinio įvertinimo duomenų bazė.

<sup>10</sup> 2010 m. kovo 18 d. pokalbis su muitinės pareigūnu Vilniaus teritorinės muitinės krovinių poste „Žirmūnai“.



jog sandorio vertė yra pirminė muitinės vertės nustatymo bazė. Vis dėlto muitinės administracija gali susidurti su situacija, kai deklaruota sandorio vertė kels abejonių; tokiu atveju muitinė, neturėdama išankstinio nusistatymo dėl teisėtų komercinių prekybininkų interesų, gali paprašyti pateikti papildomų dokumentų ir tik po abipusio pasikeitimo informacija ir nuomonėmis priimti galutinį sprendimą dėl muitinės vertės netaikymo.

Taigi sandorio vertės metodo netaikymas prasideda nuo muitinės pareigūnui kilusių abejonių, toliau turėtų vykti muitinės administracijos ir importuotojo konsultacijos, po kurių, jei muitinei vis dar lieka pagrįstų abejonių, priimamas sprendimas netaikyti sandorio vertės metodo.

Toliau straipsnyje analizuotini konkrečiai su importuojamų naudotų transporto priemonių muitinės vertės nustatymu susiję aspektai, kurie ir yra šio straipsnio pagrindinis objektas. Visų pirma aptartinas bendras atvejis, kai naudota transporto priemonė deklaruojama išleidimo į laisvą apyvartą procedūrai. Antra, atskirai analizuojamas dažnas mokestinių ginčų nagrinėjimo praktikos atvejis, kai automobilis iš pradžių deklaruojamas laikinojo įvežimo perdirbti procedūrai, siekiant jį vėliau reeksportuoti<sup>11</sup>, tačiau, nepateikus tinkamų reeksporto faktų įrodančių dokumentų ar automobilį pardavus Lietuvos subjektui, kyla pareiga apskaičiuoti ir sumokėti importo mokesčius.

<sup>11</sup> Lietuvoje nemažai ūkio subjektų verčiasi automobilių tranzitu, t. y. tiekia automobilius ne tik vidaus rinkai, bet ir įveža juos deklaruodami laikinojo įvežimo perdirbti procedūrai, planuodami juos vėliau parduoti trečiųjų valstybių piliečiams ar įmonėms ir tokiu būdu reeksportuoti (tokiu atveju pareigos mokėti importo mokesčius Lietuvoje nekyka)

### **3.1. Importuojamų naudotų transporto priemonių muitinė vertė**

Naudotų apgadintų transporto priemonių muitinio įvertinimo principai tie patys kaip ir bet kurių kitų importuojamų prekių, t. y. pirmiausia laikomasi sandorio vertės metodo pirmenybės taisyklės, tikrinama, ar pagal pateiktus dokumentus galima nustatyti visus būtinus sandorio vertės elementus, ar nėra sandorio vertės metodo taikymo išimčių. Pažymėtina, kad Lietuvoje galioja Muitinės departamento patvirtintas specialus teisės aktas, susijęs su naudotų transporto priemonių muitinio vertinimo ypatybėmis (iki 2009-07-01 galiojo Metodika [9], nuo šios datos ją pakeitė Taisyklės [10]). Metodikos 7 straipsnyje buvo nurodyta, kad „muitinė, prieš tai informavusi deklarantą, importuojamo naudoto automobilio muitiniam įvertinimui **sandorio vertės metodo netaiko**, kai:

- 7.1. muitinei kyla pagrįstų abejonių, ar deklaruojama naudoto automobilio sandorio vertė lygi visai sumokėtai arba mokėtinai pinigų sumai ir yra pagrindo manyti, kad jo pardavimui arba kainai turėjo įtakos tam tikros sąlygos ar aplinkybės, kurių poveikio automobilio pardavimo vertei neįmanoma nustatyti; arba
- 7.2. muitiniam tikrinimui pateikti dokumentai, kuriuose nurodyti duomenys neišsamūs arba jų teisingumas kelia abejonių (pavyzdžiui, atsiskaitymas tarp fizinių asmenų grynaisiais pinigais); ir
- 7.3. deklaruota naudoto automobilio sandorio vertė žymiai skiriasi nuo tapačių ar panašių markių ir modelių bei senumo

naudotų automobilių importo kainų, nurodytų Žinyne ir importuotojas nepateikia informacijos, pagrindžiančios deklaruotą sandorio vertę; ir

7.4. importuotojas nepateikia informacijos, pagrindžiančios deklaruojamos importuojamo naudoto automobilio sandorio vertės teisingumo“.

Nors šiame straipsnyje nurodyta, kad remiamasi Įgyvendinimo nuostatų [2] 181a straipsniu, atkreiptinas dėmesys, kad formuluotės skiriasi. Įgyvendinimo nuostatose nurodyta, kad muitinė *neprivalo* importuotų prekių muitinės vertės nustatyti remdamasi sandorio vertės metodu, jei ji, atsižvelgusi į pagrįstas abejones, nėra įtikinama, kad deklaruojama vertė, remiantis Muitinės kodekso 29 straipsniu, parodo sumokėtą ar mokėtiną bendrą sumą. Jei muitinė turi abejonių, ji gali paprašyti papildomos informacijos, o jei toliau abejoja, prieš priimdama galutinį sprendimą ji privalo pranešti konkrečiam asmeniui raštu apie priežastis, dėl kurių kilo abejonių, ir suteikti jam galimybes pateikti atsakymą.

Taigi, visų pirma, skiriasi normų imperatyvumas – muitinės patvirtintoje tvarkoje nustatytos tam tikros abejonės yra pagrindas netaikyti sandorio vertės metodo, o pagal Įgyvendinimo nuostatas tokiu atveju sandorio metodo taikyti neprivaloma. Be to, Įgyvendinimo nuostatose pažymimas muitinės ir deklaranto bendradarbiavimas, keitimasis informacija ir paaiškinimais, o muitinės priimtame dokumente nurodoma tik tai, kad, prieš priimdama sprendimą netaikyti sandorio vertės metodo, muitinė tiesiog informuoja apie tai deklarantą. Taigi perkelta taisyklė formaliai panaši, tačiau net iš tokių smulkių detalių matyti Lietuvos

muitinės griežtas požiūris į deklarantus. Be to, atkreiptinas dėmesys į šio straipsnio formulavimo netobulumą: išskirtas 7.1 punktas, o 7.2–7.4 punktai sujungti jungtuku „ir“, suponuojančiu išvadą, kad turi egzistuoti visos sąlygos kartu, nors jų turinys akivaizdžiai susipina (pavyzdžiui, sąlyga, kad importuotojas nepateikia dokumentų).

Tiesa, Taisyklėse, pakeitusiose Metodiką, šie prieštaravimai buvo ištaisyti, nurodant, kad muitinė nurodytais atvejais *gali netaikyti* sandorio vertės metodo. Taip pat įtvirtinta nuostata dėl deklaranto informavimo ir pasiūlymo jam pateikti paaiškinimus bei sujungti 7.2–7.4 punktai. Tačiau nors ir padaryti šie teigiami pakeitimai, Taisyklėse liko abejotinių Metodikos nuostatų. Metodikos 23.2 punkte buvo nurodyta, kad muitinės pareigūnas, įvertinęs pateiktą turto vertinimo ataskaitą, gali priimti vieną iš sprendimų (<...>): automobilio *muitine verte laikyti* Metodikos 21 punkto nustatyta tvarka apskaičiuotą importuoto automobilio *muitinę vertę* (šiam straipsnyje nurodyta, kaip iš turto vertintojo nustatytos automobilio rinkos kainos apskaičiuojama automobilio importo kaina), *jeigu ji nepagrindžia deklaruotos sandorio vertės teisingumo* (yra didesnė už deklaruotą importuoto automobilio sandorio vertę ir nėra jai artima).

Visų pirma, ši norma buvo neaiški savo formuluote (remiamasi verte, kuri nepagrindžia sandorio vertės (?), tačiau Taisyklėse paaiškinus formuluotę, nepakito jos ydinumas iš principo: muitinės pareigūnas gali transporto priemonės muite verte laikyti apskaičiuotą muite verte (pagal pateiktą turto vertinimo ataskaitą), jeigu *ji yra didesnė už deklaruotą apgadintų*



***importuotų naudotų transporto priemonių sandorio vertę ir nėra šiai vertei artima.***

Taigi įtvirtinta taisyklė, kad sandorio vertė pripažįstama tik tokiu atveju, jei ji artima turto vertinimo ataskaitoje nustatyta kainai arba yra už ją didesnė. Pažymėtina, kad tokia taisyklė galbūt pateisinama muitinei siekiant prevencinių tikslų, t. y. užtikrinti, kad importuojamų prekių kaina nebūtų dirbtinai sumažinta, kad būtų surinkti mokesčiai. Tačiau, manytina, tai, kad vien faktas, jog turto vertinimo metu nustatyta rinkos vertė (ir pagal ją perskaičiuota importo vertė) skiriasi nuo deklaruojamos sandorio vertės, yra pagrindas netaikyti sandorio vertės metodo, prieštarauja sandorio vertės metodo taikymo pirmenybės principui, nesilaikant aiškiai apibrėžto išimčių rato. Sutiktina su tuo, kad didelis skirtumas galėtų būti pagrindas paprašyti importuotojo pateikti papildomus dokumentus, įrodančius pirkimo – pardavimo, gabenimo, draudimo ir kitas reikšmingas aplinkybes, tačiau tokios imperatyvios taisyklės įtvirtinimas, manytina, prieštarauja bendriems, tarptautiniu mastu susitartiems muitinės vertės nustatymo principams. Be to, ir teismų ne kartą pažymėta, kad sandorio vertės ir duomenų bazės (t. y. nustatytos, sutartinės vertės) neatitiktis gali būti pagrindas suabejoti nurodyta sandorio verte, bet ne pagrindas jos netaikyti [12]. Todėl minėta norma iš esmės tobulintina, nurodant, kad sandorio vertės ir turto vertinimo ataskaitoje nurodytos vertės neatitiktis yra pagrindas pareikalauti iš importuotojo papildomų įrodymų sandorio vertei pagrįsti, bet ne vienintelis pagrindas neatsižvelgti į deklaruotą sandorio vertę.

Vis dėlto praktikoje tokia kainų neatitiktis dažnai minima kaip papildomas

argumentas netaikyti sandorio vertės metodo, o kaip pagrindas nurodomos neaiškios automobilio transportavimo sąlygos (kurios turi būti įvertintos, nustatant muitinę vertę sandorio vertės metodu) [17; 22; 31], neaiškios apmokėjimo už automobilius aplinkybės [21; 30], nepateikti jokie papildomi dokumentai, galintys pagrįsti automobilio sandorio vertę [27; 32; 33] arba pateiktų dokumentų neišsamumas ar prieštaravimas [19]. Kita vertus, minėtos nepagrįstos taisyklės įtvirtinimas lemia, kad importuotojai, nenorėdami turėti problemų su muitine, iš karto deklaruoja muitinę vertę, nustatytą pagal turto vertinimo ataskaitą, dėl to nekyla mokesčių ginčų, todėl sunku įvertinti problemos mastą.

***3.2. Laikinojo įvežimo perdirtbi procedūrai deklaruotų transporto priemonių muitinio vertinimo specifika***

Kalbant apie pagrindus netaikyti sandorio vertės metodo, aptartinas praktikoje dažnai pasitaikantis (mokesčių ginčų) atvejis, kai automobiliai juos įvežant į Europos Bendrijų teritoriją deklaruojami ne išleidimo į laisvą apyvartą, bet laikinojo įvežimo perdirtbi procedūrai. Laikinasis įvežimas perdirtbi – sąlyginio neapmokestinimo procedūra, kurios metu asmuo, gavęs atitinkamą muitinės leidimą, turi teisę įsivežti ne Bendrijos prekes, skirtas reeksportuoti iš Bendrijos muitų teritorijos, suteikus joms kompensacinių produktų pavidalą, neapmokestinant šių prekių importo muitais ir netaikant joms prekybos politikos priemonių. Tokia schema pagrįsta ekonomine logika: prievolė mokėti mokesčius nukeliama iki momento, kai paaiškės transporto priemonės likimas. Pavykus įvežtą automobilį parduoti trečiųjų

šalių asmeniui, prievolės mokėti importo mokesčius neatsiranda. Pardavus Lietuvos subjektui arba įforminus reeksporto ar tranzito procedūrą ir ją pažeidus, skola muitinei atsiranda vėliau. Tačiau tokiu atveju aktuali tampa automobilio muitinė vertė.

Remiantis Bendrijos muitinės kodekso 121 straipsnio 1 dalies nuostatomis, jeigu, įforminus prekėms laikinojo įvežimo perdirbti muitinės procedūrą, atsiranda skola muitinei, šios skolos dydis nustatomas remiantis importuotas prekes atitinkančiais apmokestinimo veiksniais, veikusiais tą dieną, kai buvo priimta deklaracija, kurią importuotos prekės buvo deklaruotos laikinojo įvežimo perdirbti procedūrai įforminti. Taigi automobilio muitinė vertė nustatoma ne pagal jo vertę skolos atsiradimo momentu, o pagal tai, kokius importo mokesčius reikėtų mokėti, jei jo įvežimo metu būtų įforminta išleidimo į laisvą apyvartą, o ne sąlyginio neapmokestinimo procedūra.

Tokia taisyklė aiškinama tuo, kad laikinojo įvežimo perdirbti procedūros tikslas – sudaryti palankiausias sąlygas kompensaciniams produktams (nagrinėjamu atveju – suremontuotiems automobiliams) eksportuoti arba reeksportuoti su sąlyga, kad tai nepadarys neigiamo poveikio esminiams Bendrijos gamintojų interesams. Bendrijoje įsteigtiems asmenims leidžiama įsivežti ne Europos Bendrijos prekes nemokant už jas importo mokesčių, kurios, jas perdirbus, turi būti išvežamos, t. y. nepatekti į Europos Bendrijų rinką. Todėl tokiu atveju, kai procedūros vykdytojas nusprendžia įsivežtas ne Europos Bendrijos prekes išleisti į laisvą apyvartą Europos Bendrijų teritorijoje, t. y. faktiškai neįgyvendinamas procedūros tikslas, importuotojas turi sumokėti tokius

importo mokesčius, kokie jie būtų buvę, jei prekėms jų įvežimo į Europos Bendrijų teritoriją metu būtų įforminta išleidimo į laisvą apyvartą procedūra. Tokiu būdu muitų teisės požiūriu atkuriamą situaciją, buvusi prekių faktinio įvežimo į Bendrijos muitų teritoriją metu [28].

Kadangi, kaip minėta, automobilis laikinojo įvežimo perdirbti procedūros atveju nėra skirtas Bendrijų rinkai, t. y. skirtas reeksportuoti jį į trečiąsias valstybes, sandorio vertės metodas šiuo atveju netaikomas, nes prekė nėra parduota eksportui į Bendrijos teritoriją, t. y. neatitinka vieno iš Bendrijos muitinės kodekse 29 straipsnyje nurodytų elementų [20; 21; 35].

#### **4. Turto vertinimo ataskaita kaip muitinės vertės nustatymo pagrindas**

Kai sandorio vertės metodas importuojamoms transporto priemonėms netaikomas, muitinė vertė gali būti nustatoma remiantis pateikta turto vertinimo ataskaita. Pažymėtina, kad naudotų apgadintų automobilių vertei nėra galimybės taikyti tapačių ar panašių prekių muitinio įvertinimo metodų, nes iš esmės nėra įmanoma palyginti automobilių apgadinimo lygio, jo įtakos apgadinto automobilio vertei, šiuo atveju taip pat netaikytinas ir sumavimo metodas (gamybos kaštai), nes šis metodas aktualus tik nustatant naujų importuojamų automobilių muitinę vertę (naudoti automobiliai nėra gaminami). Todėl muitinė vertė nustatoma remiantis Muitinės kodekso 31 straipsnio nuostatomis, t. y. duomenimis, kuriuos galima gauti Bendrijoje. Pozicijos, kad, atsisakius naudotiems automobiliams taikyti sandorio vertės metodą, jų vertė nustatoma

„paskutinio šanso“ (angl. *fall-back*) metodu (t. y. pagal Muitinės kodekso 31 straipsnį), laikosi ir Pasaulio muitinių organizacijos Muitinio įvertinimo komitetas [37, p. 3]. Šio komiteto studijoje nėra nurodyta, kokių konkretų muitinio įvertinimo būdą pasirinkti, tačiau pabrėžta, kad turi būti laikomasi draudimo taikyti tam tikrus metodus [3, 7 straipsnio 2 dalis] [1, 31 straipsnio 2 dalis], taip pat turi būti kuo labiau remiamasi anksčiau nustatytais muitinės vertėmis ir rekomenduotina – užtikrintos mokesčių administratoriaus ir importuotojo konsultacijos.

Jei sandorio vertės metodas netaikomas, asmuo, pageidaujantis naudotą apgadintą transporto priemonę deklaruoti išleidimo į laisvą apyvartą muitinės procedūrai, turto vertinimo ataskaitą turi teisę pateikti iki jos išleidimo į laisvą apyvartą [10, 16 punktas]<sup>12</sup>. Turto vertinimo ataskaita turi atitikti visus tiek Taisyklėse, tiek Turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatyme, tiek Kelių transporto priemonių vertės nustatymo tvarkoje bei Kelių transporto priemonių vertinimo instrukcijoje įtvirtintus reikalavimus. Transporto priemonės vertė turi būti nustatyta Taisyklėse nurodytu būdu. Iš esmės skiriami du pagrindiniai apgadintų naudotų automobilių vertės nustatymo būdai, priklausantys nuo to, ar automobilio atkūrimo kaštai viršija 60 proc., ar ne. Jei atkūrimo kaštai neviršija 60 proc., nustatoma automobilio rinkos vertė, iš jos atimami automobilio atkūrimo kaštai ir taip apskai-

<sup>12</sup> Iki 2008 m. balandžio 3 d. galiojusioje automobilių vertinimo metodikoje buvo įtvirtinta galimybė ataskaitą pateikti per vieną mėnesį nuo procedūros įforminimo dienos (su galimybe terminą pratęsti) (26 punktas), tačiau dabar tokia galimybė panaikinta.

čiuojama esama automobilio vertė. Jei automobilio atkūrimo kaštai viršija 60 proc., jo vertė laikoma likutinė vertė.

Pažymėtina, kad, vertinant apgadintų automobilių nematomus defektus, į juos gali būti atsižvelgiama tik tuo atveju, jei yra šio automobilio gamintojo įgalioto atstovo ar kitos įmonės, kuri įtraukta į Muitinės departamento tvirtinamą sąrašą, apžiūros protokolas<sup>13</sup>. Tuo atveju, jei pateikiamas ne įgalioto atstovo surašytas tikrinimo protokolas [24] arba įgaliotas atstovas nepatvirtina išduotos pažymos tikrumo [18; 25], nematomi defektai nevertinami, o netinkamu įrodymu pripažįstamos ir turto vertinimo ataskaitos. Tiesa, Mokestinių ginčų komisijos praktikoje pasitaikė ir atvejais, kai pareiškėjas byloje pateikė automobilio gamintojo įgalioto atstovo dokumentą (PVM sąskaitą faktūrą, kurioje pagal kompiuterio testą nurodytos remontavimo kryptys), kurio šis gamintojo įgaliotas atstovas nepripažino defekacijos aktu, tačiau Mokestinių ginčų komisija konstatavo, kad teisės aktuose nėra įtvirtinta reikalavimų tikrinimo protokolo formai, todėl toks dokumentas, kurio turinys atitinka teisės akto reikalavimus, pripažintas tinkamu [29].

Dažniausiai pasitaikantys turto vertinimo ataskaitos trūkumai – kai ji nepasirašoma arba pasirašoma asmens, kuris neturi teisės to padaryti [14; 16], transporto priemonės vertė apskaičiuojama nesilaikant Taisyklių

<sup>13</sup> Konkurencijos taryba 2009 m. liepos 2 d. nutarimu Nr. 2S-16 pripažino, kad reikalavimas pateikti automobilio gamintojo įgalioto atstovo tikrinimo protokolą pažeidžia sąžiningos konkurencijos laisvę, todėl Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2009 m. birželio 26 d. įsakymu Nr. 1B-361 šis reikalavimas pakeistas, nurodant, kad gali būti pateiktas bet kurios įmonės, įtrauktos į muitinės sąrašus, išduotas tikrinimo protokolas.

nuostatų [34]. Taip pat dėl neatitikties Kelių transporto priemonių vertinimo instrukcijos reikalavimų, vienas iš kurių yra automobilio apžiūra (apžiūros aktas – vertinimo pagrindas). Turto vertinimo ataskaitos, surašytos remiantis vien automobilio nuotraukomis (jų neapžiūrėjus), nevertinamos [26]. Pagrindas nesiremti turto vertinimo ataskaita yra ir nesant pakankamų duomenų, kurie leistų identifikuoti importuojamą automobilį [15].

Pagal bendrą taisyklę turto vertinimo ataskaita laikoma teisinga, kol ji nenuginčyta įstatymų nustatyta tvarka [6, 24 straipsnio 3 dalis], tačiau ši nuostata nereiškia, kad mokesčių administratorius, siekdamas nesiremti ataskaitoje nurodyta automobilio verte, privalo visais atvejais ją nugūnčyti. Turto vertinimo ataskaita turi juridinę galią, jeigu ji atitinka Turto ir verslo pagrindų įstatyme išdėstytus reikalavimus [6, 24 straipsnio 1 dalis]. Nuostatos dėl vertinimo ataskaitos juridinės galios ir jos teisingumo prezumpcijos turi būti taikomos sistemiskai, todėl jeigu turto vertinimo ataskaita neatitinka įstatymo reikalavimų, ji nelaikoma teisiškai reikšminga ir jos teisingumo prezumpcija nepradedą galioti [14].

Kaip minėta, turto vertinimo ataskaitos reikalaujama tuo atveju, jei automobilis išleidžiamas į laisvą apyvartą Bendrijos teritorijoje, t. y. jis toliau muitinės nekontroliuojamas, todėl svarbu pateikti įrodymus, pagrindžiančius importuojamo automobilio muitinę vertę. Importuojamų apgadintų automobilių kaina juos įvežant lyginama su panašių naudotų (tinkamų eksploatuoti) automobilių kainomis, nurodytomis Automobilių rinkos kainų žinynuose. Kadangi natūralu, kad skiriasi apgadintų ir neapga-

dintų automobilių kaina, muitinės pareigūnai reikalauja papildomų prekių vertę pagrindžiančių dokumentų. Tai lemia, kad importuotojas, net ir deklaruodamas sandorio vertę, kaip „atsarginį variantą“ pateikia ir automobilio vertinimo ataskaitą. Vertinimo ataskaitą pateikti tampa aktualu ir dėl to, kad net jei įforminus importo procedūrą transporto priemonė išleidžiama į laisvą apyvartą ir priimami deklaracijos duomenys, muitinė turi teisę atlikti deklaracijos duomenų patikrinimą po prekės išleidimo į laisvą apyvartą. Jei tokiu atveju sandorio vertę pagrindžiantys dokumentai mokesčių administratoriui ar mokesstinį ginčą nagrinėjančioms institucijoms pasirodo nepakankami, turto vertinimo ataskaita, surašyta vėliau, t. y. automobiliui jau nesant muitinės priežiūroje (kai nėra galimybės patikrinti, kada ir kokie pažeidimai buvo padaryti), paprastai nelaikoma tinkamu įrodymu.

O įvežant automobilį ir deklaruojant jį laikinojo įvežimo perdirbti procedūrai, situacija skiriasi. Visų pirma, pagal šios procedūros tikslą automobilis neturėtų likti Bendrijos teritorijoje, t. y. turėtų būti reeksportuotas, todėl jo muitinė vertė įvežimo metu gali pasirodyti ne tokia svarbi. Dėl šios priežasties teisės aktuose įtvirtinta galimybė transporto priemonės įvežimo metu pateikti ne turto vertinimo ataskaitą, o surašyti defekacijos aktą ir pateikti kartu su spalvotomis nuotraukomis, kuriose būtų matyti visi automobilio pažeidimai. Akivaizdu, kad ši informacija turi būti surinkta tam, kad, pažeidus procedūrą ar kitu pagrindu atsirus skolai muitinei, būtų įmanoma tiksliau nustatyti muitinės vertę. Manytina, kad jei automobilio vertinimo ataskaita surašoma ir ne automobilio įvežimo (laikinojo įvežimo

perdirbti procedūros (forminimo) dieną, tačiau automobiliui esant muitinės priežiūroje, ir pateiktoje turto vertinimo ataskaitoje nurodyti pažeidimai atitinka nuotraukose ir defekacijos aktuose užfiksuotus pažeidimus, tokia ataskaita turi būti mokesčių administratoriaus vertinama. Pažymėtina, kad dėl populiarios verslo schemos, kai automobiliai pirmiausiai įvežami būtent forminant laikinojo įvežimo perdirbti procedūrą, turto vertinimo ataskaitos nepriėmimas dėl defektacijos aktų nesurašymo ar nepateiktų spalvotų fotografijų (dėl ko nėra galimybės įvertinti, ar turto vertinimo ataskaitoje aprašyti automobilio apgaditimai ar defektai atitinka aplinkybes, buvusias automobilio įvežimo į Bendrijų teritoriją metu [18; 20]), yra vienas iš dažniausiai pasitaikančių pagrindų nepriimti turto vertinimo ataskaitos kaip automobilio muitinę vertę pagrindžiančio įrodymo.

## **5. Transporto priemonių kainų žinynas kaip muitinės vertės nustatymo pagrindas**

Jeigu transporto priemonės muitinei vertei nustatyti netaikomas sandorio vertės metodas ir jos taip pat nėra galimybės nustatyti pagal pateiktą turto vertinimo ataskaitą, transporto priemonės muitinė vertė nustatoma remiantis Žinynu<sup>14</sup>, t. y. katalogu, kuriame pateikiamos daugumos markių naudotų automobilių kainos pagal pagaminimo metus.

Pažymėtina, kad Pasaulio muitinių organizacijos Muitinio įvertinimo techninis

<sup>14</sup> Transporto mokslinio tiriamojo centro kas ketvirtį leidžiamas Naudotų transporto priemonių kainų žinynas (katalogas), anksčiau vadintas Žinynu (katalogu) „Naudotų automobilių importo kainos“.

komitetas savo studijoje taip pat nurodė, kad katalogai ir specializuoti periodiniai leidiniai, pagal kuriuos galima nustatyti panaudotos transporto priemonės kainą importo valstybėje, gali būti naudojami kaip bazė muitinei vertei. Tačiau tokiu atveju turi būti atsižvelgiama į transporto priemonės būklę, pavyzdžiui, netipinį nusidėvėjimą, remontą, perdarymus, aksesuarus. Taip pat iš rinkos kainos turi būti atimami importo mokesčiai ir kiti elementai, kurie leistų rinkos kainą perskaičiuoti į importo kainą [37, p. 4].

Žinyno taikymas sukelia daug mokesčių ginčų. Pirmiausia keltas klausimas, ar galima šį žinyną taikyti, nes jis nėra aprobuotas ir skelbtas „Valstybės žiniuose“. Pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004 m. spalio 27 d. nutarimu Nr. 1332 patvirtintų taisyklių [7] 18 punkto nuostatas, jeigu importuojamų naudotų automobilių pardavimui arba kainai turėjo įtakos tam tikros sąlygos ar aplinkybės <...>, jų muitiniam įvertinimui gali būti naudojami Susisiekimo ministerijos aprobuoti naudotų automobilių kainų žinynai (katalogai). Šių žinyną (katalogų) naudojimo naudotų automobilių muitiniam vertinimui tvarką nustato Muitinės departamento generalinis direktorius, kurio 2004 m. gruodžio 29 d. įsakymu Nr. 1B-1198 patvirtintos Importuojamų naudotų automobilių muitinio įvertinimo metodikos 5 punkte įtvirtinta muitinės teisė naudotų automobilių muitinei vertei nustatyti taikyti automobilių importo kainas, kurios pateikiamos Žinyne. Susisiekimo ministro 1999 m. birželio 9 d. įsakymu Nr. 227 yra aprobuotas įmonės Transporto mokslinis tiriamasis centras žinynas „Automobilių rinkos kainos“, tačiau įsakymas buvo pri-

imtas vadovaujantis Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1997 m. rugpjūčio 11 d. nutarimu Nr. 897, kuris negalioja nuo 2002 m. sausio 2 d.

Mokestinių ginčų komisija pažymėjo, kad nors Laikinoji prekių muitinio įvertinimo tvarka (patvirtinta Vyriausybės 1997 m. rugpjūčio 11 d. nutarimu Nr. 897), kuria remiantis buvo aprobuotas minėtas žinynas, nebegalioja, bet juo reglamentuoti teisiniai santykiai, susiję su Žinyno naudojimu, iš esmės nepakito. Muitinės departamento patvirtintoje metodikoje yra nustatyti įgyvendinimo nuostatų 152 straipsnio reikalavimus atitinkantys metodai, kuriais remiantis Žinyno „Automobilio rinkos kainos“ duomenys perskaičiuojami į „Automobilių rinkos kainos“ katalogą. Taigi nors formaliai Žinynas „Automobilių rinkos kainos“ nėra aprobuotas, jo turinys atitinka Europos Sąjungos ir Lietuvos teisės aktų reikalavimus, todėl yra pagrindas pripažinti pagal šį žinyną nustatytą muitinę vertę pagrįsta [23]. Dėl Žinyno taikymo pasisakė ir LVAT, nagrinėdamas klausimą, ar Metodikos 5 punkto 3 pastraipos ir 10 punkto nuostatos (redakcija, galiojusi nuo 2005 m. sausio 1 d. iki 2005 m. gegužės 8 d.) neprieštarauja Taisyklių 18 punktui (redakcija, galiojusi nuo 2004 m. spalio 31 d. iki 2005 m. spalio 21 d.) [13]. LVAT konstatavo, kad Susisiekimo ministerijos aprobuoti naudotų automobilių kainų žinynai (katalogai) gali būti vienu iš kriterijų, kuriais remiantis apskaičiuojama automobilių muitinė vertė. Kaip šie katalogai panaudojami automobilių muitiniam įvertinimui, pagal Taisyklių 18 punkto antrą sakinį turi nustatyti Muitinės departamento generalinis direktorius. Minėtame sprendime nurodyta, jog susisiekimo

ministro 1999 m. birželio 9 d. įsakymu Nr. 227 aprobuotame žinyne „Automobilių rinkos kainos“ esančioms kainoms pritaikius dedukcinį muitinio įvertinimo metodą, gaunama automobilio muitinė vertė, kuri pateikiama žinyne (kataloge) „Automobilių importo kainos“. Teismas nurodė, kad šis katalogas neturėjo būti aprobuotas susisiekimo ministro, nes tokio įpareigojimo nėra nei Taisyklių 18 punkte, nei kituose Taisyklių punktuose, nei kituose teisės aktuose.

Taigi LVAT išsprendė šį daugelyje mokestinių ginčų keltą klausimą, tačiau išliko dar viena su Žinyno taikymu susijusi problema. Žinyne pateikiami duomenys apie naudotus *tinkamus eksploatuoti* automobilius, o ginčai dažniausiai vyksta dėl importuotų *apgadintų* transporto priemonių. Mokesčių mokėtojų nepasitenkinimą kelia tai, kad jų daužtų automobilių muitine verte laikoma tokių pačių neapgadintų automobilių kaina, o tai iš principo negali būti teisinga. Pažymėtina, kad LVAT viename iš savo sprendimų [11] yra pažymėjęs, jog neprotinga ir neteisinga akivaizdžiai apgadintiems automobiliams taikyti tinkamų eksploatuoti automobilių rinkos vertę.

Sutiktina su pozicija, kad nebūtų teisinga nustatyti bendrą taisyklę, jog apgadintų automobilių vertė nustatoma pagal tinkamų eksploatuoti automobilių vertę. Tačiau tokios taisyklės nėra, atvirkščiai, – teisės aktais įtvirtinta galimybė muitinės procedūros vykdytojui automobilio įvežimo metu pateikti muitinei automobilio fotografijas, defektų aktą, kuriuose būtų matomi ir vėliau galėtų būti įvertinti pažeidimai, asmuo taip pat turi teisę pateikti turto vertinimo ataskaitą, kurioje būtų nustatyta automobilio



vertė, atsižvelgiant į jo pažeidimus. Tik jei šie reikalavimai nėra įvykdomi, taikomas importuotojui nepalankus mokesčio apskaičiavimo metodas.

Pažymėtina, kad vien faktas, jog automobilis yra daužtas ar nevažiuojantis, pats savaime neįrodo automobilio muitinės vertės, šiai kainai įrodyti būtina nustatyti, kokią konkrečiai įtaką automobilio kainai turėjo padaryti apgadalinimai. Taigi importuotojui kyla pareiga pateikti muitinei duomenis, kuriais remiantis būtų galima įvertinti automobilio apgadalinimų (jei tokie buvo) pobūdį, apimtį, jų įtaką automobilio vertei, kad būtų galima daryti objektyvią išvadą dėl automobilių muitinės vertės [28]. Nesant objektyvių ir patikimų duomenų apie automobilio apgadalinimus, nėra galimybės įvertinti, kiek – 10, 20 ar 50 proc. dėl jų sumažėjo automobilio vertė, o muitinės vertės nustatymas „iš akies“ taip pat nėra priimtinas. Todėl muitinės procedūros vykdytojui, nepasinaudojusiam galimybe pateikti muitinei objektyvius duomenis apie automobilio apgadalinimą, tenka tokio neveikimo neigiamos pasekmės, t. y. apgadinto automobilio vertė apskaičiuojama pagal tinkamos eksploatuoti transporto priemonės vertę.

## Išvados

1. Kadangi dėl neutralumo, prisitaikymo prie infliacijos, galimybės skirtingos vertės tos pačios rūšies prekėms taikyti skirtingo dydžio muitą, daugeliui produktų yra nustatytas vertybinis muitas, muitinės vertės, kaip šio metodo pagrindo, nustatymas, turi didžiulę reikšmę muitų teisėje tiek teoriniu, tiek praktiniu aspektu.

2. Istorinė muitinės vertės metodų raidos analizė rodo, kad valstybės sąmoningai perėjo nuo fiktyvios, nustatytosios vertės metodo, muitinės diskrecijos teisės reguliuoti deklaruojamą vertę prie sandorio vertės metodo pirmenybės principo, pagal kurį muitinės administracija pasitiki deklaruojama sandorio kaina, o ja nesiremti gali tik griežtai apibrėžtais atvejais.
3. Nors atskiro importo atveju muitinės interesus surinkti kuo daugiau importo mokesčių ir kuo griežčiau taikyti muitinės vertės nustatymo taisyklės suprantamas, tačiau ilgalaikiu laikotarpiu, įvertinus tarptautinės prekybos laisvės teikiamą naudą, Europos Sąjungos valstybių narių konkurenciją dėl surenkamo maito, deklaruojamus verslo skatinimo tikslus, būtina pagalvoti apie taikomų priemonių adekvatumą ir proporcingumą.
4. Esant lanksčioms muitinės vertės nustatymo taisyklėms, muitinės administracija susiduria su bandymu piktnaudžiauti, t. y. dirbtinai sumažinti muitinę vertę. Tokiu atveju muitinė, prisimindama, kad sandorio vertė – pagrindinis muitinio įvertinimo metodas, neturėdama išankstinės nuomonės apie prekybininko nesąžiningumą, turi teisę pareikalauti iš importuotojo papildomos informacijos ir po konsultacijų priimti galutinę išvadą dėl sandorio vertės metodo netaikymo.
5. Praktikoje sandorio vertės metodas naudotoms transporto priemonėms dažniausiai netaikomas dėl neišpildytų Muitinės kodekso 29 straipsnio 1 dalies sąlygų, t. y. dėl neaiškių apmokėjimo aplinkybių, transportavimo sąlygų, dėl to, kad automobilis nėra parduotas eksportui į Bendrijų teritoriją, taip pat dėl

papildomų dokumentų nepateikimo ar jų prieštaringumo.

6. Nustatant importuojamų naudotų apgadintų transporto priemonių muitinę vertę turi būti laikomasi bendrų muitinės vertės nustatymo principų ir taisyklių, pirmenybę teikiant sandorio vertės metodui. Kai yra pagrindas šio metodo netaikyti, transporto priemonių muitinę vertę nustatoma remiantis „paskutinio šanso“ metodu, t. y. turto vertinimo ataskaita, arba, jei tai dėl tam tikrų priežasčių neįmanoma, naudotų transporto priemonių kainų žinyno duomenimis.
7. Muitinės patvirtintos naudotų transporto priemonių muitinio įvertinimo taisyklės, nustatančios, kad jei turto vertinimo ataskaitoje nustatyta transporto priemonės vertė nėra artima ir yra didesnė už de-

klaruotą sandorio vertę, sandorio vertės metodas netaikomas, nesuderinama su tarptautiniu mastu įtvirtintu sandorio vertės taikymo pirmenybės principu.

8. Specialaus Žinyno, kaip bazės apgadintų naudotų transporto priemonių vertei nustatyti, taikymas pripažįstamas tiek Pasaulio muitinių organizacijos, tiek Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo, tiek Mokestinių ginčų komisijos praktikoje. Nors kyla abejonių dėl apgadintų automobilių vertės nustatymo pagal tinkamą eksploatuoti automobilių kainą teisingumo, tačiau muitinės procedūros vykdytojui nepateikus objektyvių ir patikimų duomenų apie apgadintų automobilių pobūdį, pats faktas, kad automobilis daužtas, negali būti pagrindu „maždaug“ pakoreguoti muitinę vertę.

## LITERATŪRA

### Teisės aktai

1. 1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamentas (EEB) nr. 2913/92, nustatantis Bendrijos muitinės kodeksą.

2. 1993 m. liepos 2 d. Komisijos reglamentas (EEB) nr. 2454, išdėstantis Tarybos reglamento nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas.

3. Bendrasis susitarimas dėl muitų tarifų ir prekybos (GATT 1947).

4. Bendrasis susitarimas dėl muitų tarifų ir prekybos (GATT 1994). *Valstybės žinios*, 2001, nr. 46-1620.

5. Lietuvos Respublikos bendrojo susitarimo dėl muitų tarifų ir prekybos (GATT 1947), baigiamojo dokumento, išreiškiančio daugiašalių derybų dėl prekybos Urugvajaus rando rezultatus, sutarties dėl civilinės aviacijos orlaivių prekybos, Lietuvos prisijungimo prie Marakešo sutarties, įsteigiančios Pasaulio prekybos organizaciją, protokolo, Lietuvos Respublikos ir Jungtinių Meksikos valstijų supratimo memorandumo dėl geografinių nuorodų apsaugos ir darbo grupės dėl Lietuvos stojimo į Pasaulio prekybos organizacijos ataskaitos ratifikavimo įstatymas. *Valstybės žinios*, 2001, nr. 46-1619.

6. Lietuvos Respublikos turto ir verslo pagrindų vertinimo įstatymas. *Valstybės žinios*, 1999, nr. 52-1672.

7. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004 m. spalio 27 d. nutarimas Nr. 1332 „Dėl 1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamento (EEB) nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, ir 1993 m. liepos 2 d. Komisijos reglamento (EEB) nr. 2454, išdėstančio Tarybos reglamento nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas, taikymo Lietuvos Respublikoje taisyklių patvirtinimo“.

8. Lietuvos Respublikos susiekimo ministro ir Lietuvos Respublikos finansų ministro 2000 m. balandžio 17 d. įsakymas Nr. 120 / 2000 m. balandžio 14 d. įsakymas Nr. 101 „Dėl kelių transporto priemonių vertės nustatymo tvarkos ir kelių transporto priemonių vertinimo instrukcijos patvirtinimo“. *Valstybės žinios*, 2000, nr. 33-946.

9. Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2004 m. gruodžio 29 d. įsakymas nr. 1B-1198 „Dėl importuojamų naudotų automobilių muitinio įvertinimo metodikos patvirtinimo“.

10. Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2009 m. birželio 26 d. įsakymas nr. 1B-361

„Dėl importuojamų transporto priemonių muitinio įvertinimo taisyklių patvirtinimo“.

### Teismų praktika

11. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2009 m. vasario 19 d. sprendimas administracinėje byloje nr. A<sup>502</sup>-250/2009.

12. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2009 m. kovo 2 d. nutartis administracinėje byloje nr. A<sup>438</sup>-290/2009.

13. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2009 m. kovo 20 d. sprendimas administracinėje byloje nr. P<sup>356</sup>-11/2009.

14. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2009 m. gegužės 5 d. sprendimas administracinėje byloje nr. A<sup>143</sup>-589/2009.

15. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2009 m. rugsėjo 14 d. nutartis administracinėje byloje nr. A<sup>525</sup>-26/2009.

16. Mokestinių ginčų komisijos 2008 m. vasario 8 d. sprendimas nr. S-32 (7-270/2007).

17. Mokestinių ginčų komisijos 2008 m. lapkričio 17 d. sprendimas nr. S-256 (7-225/2008).

18. Mokestinių ginčų komisijos 2009 m. kovo 26 d. sprendimas nr. S-81 (7-28/2009).

19. Mokestinių ginčų komisijos 2009 m. balandžio 2 d. sprendimas nr. S-91 (7-39/2009).

20. Mokestinių ginčų komisijos 2009 m. rugpjūčio 19 d. sprendimas Nr. S-228 (7-206/2009).

21. Mokestinių ginčų komisijos 2009 m. rugpjūčio 21 d. sprendimas nr. S-231 (7-205/2009).

22. Mokestinių ginčų komisijos 2009 m. rugpjūčio 24 d. sprendimas nr. S-235 (7-194/2009).

23. Mokestinių ginčų komisijos 2009 m. rugsėjo 2 d. sprendimas nr. S-252 (7-232/2009).

24. Mokestinių ginčų komisijos 2009 m. rugsėjo 15 d. sprendimas nr. S-270 (7-231/2009).

25. Mokestinių ginčų komisijos 2009 m. rugsėjo 28 d. sprendimas nr. S-287 (7-244/2009).

26. Mokestinių ginčų komisijos 2009 m. rugsėjo 30 d. sprendimas nr. S-292 (7-265/2009).

27. Mokestinių ginčų komisijos 2009 m. spalio 1 d. sprendimas nr. S-293 (7-267/2009).

28. Mokestinių ginčų komisijos 2009 m. spalio 13 d. sprendimas nr. S-319 (7-308/2009).

29. Mokestinių ginčų komisijos 2009 m. spalio 16 d. sprendimas nr. S-325 (7-289/2009).

30. Mokestinių ginčų komisijos 2009 m. spalio 27 d. sprendimas nr. S-339 (7-295/2009).

31. Mokestinių ginčų komisijos 2009 m. lapkričio 11 d. sprendimas nr. S-362 (7-321/2009).

32. Mokestinių ginčų komisijos 2009 m. lapkričio 12 d. sprendimas nr. S-363 (7-329/2009).

33. Mokestinių ginčų komisijos 2010 m. sausio 14 d. sprendimas nr. S-12 (7-407/2009).

34. Mokestinių ginčų komisijos 2010 m. vasario 4 d. sprendimas nr. S-39 (7-441/2009).

35. Mokestinių ginčų komisijos 2010 m. vasario 25 d. sprendimas nr. S-63 (7-19/2010).

### Specialioji ir kita literatūra

36. MEDELIENĖ, A.; ir PAULAUSKAS, A. Sandorio vertė kaip prekių muitinio įvertinimo pagrindas. *Teisė*, 2008, t. 67, p. 25–47.

37. Pasaulio muitinių organizacijos Muitinio įvertinimo techninio komiteto studija „Naudotų transporto priemonių su varikliu vertinimas“. In *Pasaulio muitinių organizacijos kompendiumas*, 2007 m. liepa, ST1.1.

38. *Pasaulio muitinių organizacijos Muitinio įvertinimo techninio komiteto 1995 m. gegužės 12 d. sprendimas nr. 6.1.*

### Interneto adresai

39. *Pasaulio muitinių organizacija* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <[http://www.wto.org/english/tratop\\_e/cusval\\_e/cusval\\_info\\_e.htm](http://www.wto.org/english/tratop_e/cusval_e/cusval_info_e.htm)>.

40. *Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <<http://www.lvat.lt/default.aspx?item=home>>.

41. *Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <<http://www.mgk.lt>>.

42. *Teisės aktų paieškos bazė LITLEX* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <<http://www.infolex.lt/portal/>>.

43. *Teismų sprendimų paieškos bazė INFOLEX* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <<http://www.infolex.lt/praktika/demo/Default.aspx?id=0>>.

44. *VOX interneto straipsnių bazė* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <<http://www.voxeu.org/index.php?q=node/1474>>.

45. *Statistikos departamentas prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės* [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <<http://www.stat.gov.lt/lt/pages/view/?id=1122>>

## PARTICULARITIES OF USED DAMAGED MOTOR VEHICLES' EVALUATION FOR CUSTOMS PURPOSES

Monika Baronaitė

### S u m m a r y

In this article principles and methods applied for customs valuation of used damaged motor vehicles are analysed, including the circumstances, when separate methods are refused to apply. Relevant legal acts and practical application of them is examined. In addition, legal acts and the application of them are evaluated in the context of internationally acknowledged principles of customs valuation.

Customs valuation is of high importance, because *ad valorem* duties are applied in most cases, i.e. duties are calculated as a percentage part of the declared customs value. Historical analysis of development of customs valuation methods leads to a conclusion, that it was agreed by most countries to reject arbitrary of fictitious values for customs purposes, significantly reduce discretion available for customs administrations and hold the transaction value as a basis for customs valuation with the limited number of exceptional cases.

Although it seems natural that Customs administration applies the rules of customs valuation as strictly as possible in order to collect bigger amount of taxes, however, in the long perspective such behaviour may result in negative consequences. Thus although Customs administration may have to address cases

according to insufficient/inaccurate data.

*Įteikta 2010 m. gegužės 14 d.*

*Priimta publikuoti 2010 m. spalio 22 d.*

where the documents produced by traders in support of a declared value may cause doubts, measures taken must be proportional and adequate.

The valuation treatment of used damaged motor vehicles must follow the same basic principles with a transaction value as a primary basis. When the transaction value is not applicable, „fall-back“ method is used, i.e. customs value is to be determined according to the Vehicle Evaluation Report or, if it is not possible, according to the specialised periodicals or catalogues. In this article requirements for Vehicle Evaluation Report are analysed and the most often grounds to reject it are mentioned. It is also discussed if the rule of Customs administration to hold the value of a vehicle stated in the Report as a ground to reject the transaction value is compatible with the principles of customs valuation.

Usage of Report and specialised catalogues is compatible with the recommendations of World Customs Organisation. Situation, when value of a ready-to-use vehicle is used as a basis for a value of damaged vehicle is tolerable, because this rule is applied only if traders do not fulfil their obligation to submit objective information about the possible damages of a vehicle. In such a case, it is impossible to adjust customs value