

VILNIAUS UNIVERSITETAS
TEISĖS FAKULTETAS
KONSTITUCINĖS IR ADMINISTRACINĖS TEISĖS KATEDRA

Dieninio skyriaus
V kurso III grupės
finansų ir mokesčių teisės šakos
studentės Eglės Vyšniauskaitės
(studijų knygelės Nr.0213132)

Magistro darbas

**Prekių muitinio įvertinimo reglamentavimas ES ir
Lietuvos teisės aktuose**

Darbo vadovė: lekt. dr. A. Medelienė

Darbo recenzentas: lekt. dr. V. Vasiliauskas

Vilnius, 2007

TURINYS

ĮVADAS.....	3
1 PREKIŲ MUITINIO ĮVERTINIMO INSTITUTO BENDROJI CHARAKTERISTIKA.....	6
1.1 MUITO NORMOS IR PREKIŲ MUITINIO ĮVERTINIMO SANTYKIS.....	6
1.2 PREKIŲ MUITINIO ĮVERTINIMO ISTORINĖ RAIDA.....	8
1.2.1 <i>Pasaulinis lygmuo</i>	8
1.2.2 <i>Europos Sąjunga</i>	11
1.2.3 <i>Lietuvos Respublika</i>	13
1.3 PREKIŲ MUITINIO ĮVERTINIMO SĄVOKA: ESMINIAI ELEMENTAI IR PRINCIPAI.....	14
1.3.1 <i>Prekės</i>	14
1.3.2 <i>Muitinė vertė</i>	17
1.3.3 <i>Muitinis įvertinimas</i>	17
1.3.4 <i>Muitinio įvertinimo pagrindiniai principai</i>	20
2 SANDORIO VERTĖS METODAS.....	21
2.1 FAKTIŠKAI SUMOKĖTA ARBA MOKĖTINA KAINA.....	21
2.2 KAINA UŽ IMPORTUOTAS PREKES.....	22
2.3 PREKIŲ PARDAVIMAS EKSPORTUI Į BENDRIJOS MUITŲ TERITORIJĄ.....	23
2.4 APLINKYBĖS, KURIOMS ESANT SANDORIO VERTĖS METODO TAIKYMAS NEGALIMAS	25
2.5 PRIE FAKTINĖS KAINOS PRIDEDAMI PREKĖS VERTĖS ELEMENTAI.....	31
2.5.1 <i>Komisiniai ir apmokėjimas tarpininkams</i>	32
2.5.2 <i>Išlaidos talpykloms bei pakavimui</i>	33
2.5.3 <i>Į prekių sudėtį įeinančių elementų ir pardavėjo teikiamų paslaugų vertė</i> ³⁴	
2.5.4 <i>Autoriniai atlyginimai ir mokesčiai už licencijas</i>	36
2.5.5 <i>Pardavėjui tenkanti pajamų dalis</i>	39
2.5.6 <i>Transportavimo ir draudimo išlaidos</i>	39
2.5.7 <i>Programinė įranga</i>	43
2.6 IŠ SANDORIO KAINOS ATIMAMI ELEMENTAI.....	46
3 SUBSIDIARINIAI METODAI.....	49
3.1 TAPAČIŲ PREKIŲ SANDORIO VERTĖS METODAS.....	49
3.2 PANAŠIŲ PREKIŲ SANDORIO VERTĖS METODAS.....	50
3.3 DEDUKCINIS METODAS.....	51
3.4 SUPAPRASTINTOS PROCEDŪROS.....	53

3.5	SUMAVIMO METODAS	54
3.6	PASKUTINIOJO ŠANSO METODAS	56
3.6.1	<i>Lietuvos Respublikos praktika paskutiniojo šanso metodo srityje</i>	<i>58</i>
3.6.2	<i>Naudotų automobilių muitinio vertinimo specifika</i>	<i>60</i>
IŠVADOS.....		63
LITERATŪROS SĄRAŠAS		65
SUMMARY		74
SANTRAUKA		75

Įvadas

Tarptautinės prekybos liberalizavimas, sparti valstybių ekonominė integracija šiuolaikinėje tarptautinėje politinėje – ekonominėje arenoje įvardijama kaip pagrindiniai veiksniai ir priemonės palaikant bei skatinanti pasaulinės prekybos augimą bei subalansuotą plėtrą, konkurencingumo didinimą, efektyvų išteklių paskirstymą ir verslo sąlygų gerinimą. Daugiašalių derybų pasaulinės prekybos klausimais, kurių pagrindinės vykstančios Bendrojo susitarimo dėl muitų tarifų ir prekybos (toliau – GATT), o nuo 1995 m. Pasaulinės prekybos organizacijos (toliau – PPO) rėmuose, objektu įvardijama ne tik nuoseklus muitų tarifų mažinimas, bet taip pat didelis dėmesys skiriamas ir netarifinių kliūčių prekybai šalinimui, tarp kurių ir šiame darbe analizuojamas prekių muitinis įvertinimas.

Darbo originalumas bei naujumas – nulemtas jau vien muitų teisės kaip disciplinos Vilniaus universitete nesenu gyvavimo tradicijų. Taip pat galima būtų konstatuoti, jog ne tik Lietuvos akademinėje sferoje, bet ir Europos Sąjungos (toliau – ES) mastu pasigendama sisteminių analitinių darbų tiek muitų teisės tematika bendrai, tiek prekių muitinio įvertinimo klausimais konkrečiai. Šiame darbe, priešingai nei pagrindiniame lietuvių kalba analitiniame darbe prekių muitinio įvertimo tema – Juozo Radžiukyno monografijoje „Prekių muitinis įvertinimas“, pagrįstame PPO Susitarimu dėl VII straipsnio, remiamasi tiesiogiai ES teisės aktais, neretai daugiareikšmėms normoms suteikiant ne tik tarptautinių organizacijų, bet ir konkrečiai Europos Teisingumo Teismo (toliau – ETT) praktikoje išvystytos doktrinos prasmę.

Nagrinėjamos temos aktualumas – suponuotas dvejopų aplinkybių. Pirma, prekių muitinis įvertinimas, kaip vienas iš trijų veiksnių – greta prekių klasifikavimo kodo bei kilmės - tiesiogiai lemiančių maito dydį, susilaukia gana nemažo tarptautinės verslo bendrijos atstovų dėmesio, tad dėl didelės tikimybės esant šį institutą sudarančių taisyklių nevienodam taikymui pasauliniu lygmeniu, sudaryti kliūtis tarptautinei prekybai, prekių muitinis įvertinimas tapo valstybių derybų bei tarptautinių sutarčių reguliavimo objektu. Šiuo tikslu priimtas „Susitarimas dėl Bendrojo susitarimo dėl muitų tarifų ir prekybos VII straipsnio taikymo“, įtvirtinantis esminius muitinio įvertinimo principus, taikomas visose PPO narėse, kurių viena – Europos Bendrijos (toliau – EB). Kaip tik dėl to antrąją priežastimi būtų galima įvardyti Lietuvos geopolitinę situaciją - 2001 m. gegužės 31 d. Lietuvai tapus PPO, o 2004 m. gegužės 1 d. ES nare, neabejotinai svarbu tapo užtikrinti prisiimtų įsipareigojimų vykdymą ir tarptautinės prekybos srityje.

Darbo tikslai – atskleisti prekių muitinio įvertinimo materialųjį reglamentavimą ne tik Lietuvos ar ES, bet ir pasauliniame lygmenyje, analizuojant bei apibendrinant įvairių šalių patirtį, atskleidžiant tiek vidinę šio instituto sandarą, tiek išorinį kontekstą, išskirti pagrindines tendencijas, akcentuoti esamus probleminius klausimus bei vystymosi perspektyvas. Kadangi darbas grindžiamas akademinio teorinio pobūdžio medžiaga, nebus siekiama analizuoti praktinėje nacionalinių muitinės institucijų veikloje kylančių problemų, o suvokiant, kad teoriniai modeliai be empirinių analizių negalimi, nebus bandoma pateikti siūlymų, kaip reformuoti ar optimizuoti procesiniu aspektu muitinių institucijų darbą.

Darbo objektas – prekių muitinio įvertinimo materialusis reguliavimas trimis lygmenimis – pasauliniu (GATT/PPO sutartis), ES (Muitinės kodekso bei Įgyvendinimo nuostatų normos muitinio įvertinimo klausimais) bei nacionaliniu (Bendrijos teisės aktų įgyvendinimo reglamentavimas ir kai kurios detalizuojančios normos). Pagrindinis dėmesys skiriamas prekių muitinio įvertinimo instituto vidinei analizei – t.y. fundamentaliųjų principų, metodų bei atskirų nuostatų aptarimui, suderinamumui, jų tarpusavio sąveikai bei galimoms kolizijoms, akcentuojant problemines nuostatas, taip pat atsižvelgiant ir į išorinį šių normų egzistavimo kontekstą.

Tyrimo metodai – tiesiogiai nulemti darbo tikslų bei objekto. Darbas grindžiamas sisteminė - logine teisės aktų analize, siekiant atskleisti tiek paties reguliavimo tarpusavio normų ypatumus bei sąveiką, tiek suderinamumo tarp įvairaus lygmens reguliavimo laipsnį. Pažymėtina, jog prekių muitinio įvertinimo reguliavimas pasižymi itin dideliu pasaulinio masto standartizavimu, kaip tik dėl šios priežasties lyginamojo metodo svarba, atskleidžiant įvairių šalių patirtį įgyvendinant tą patį Susitarimą dėl VII straipsnio, nediskutuotina. Istoriniu aspektu atskleidžiama prekių muitinio įvertinimo koncepcijų kaita, stengiantis išskirti priežastis, lėmusias dabartinį konsensuą. Teleologinio metodo pagalba siekiama atskleisti kai kuriose nuostatose dviprasmiškai įtvirtinto reguliavimo galimą prasmę, atsižvelgiant į visumos sistemiškus tikslus. Lingvistinis metodas taikomas siekiant atskleisti tam tikrų, teisės aktuose minimų, bet neapibrėžtų sąvokų prasmę.

Svarbiausi šaltiniai – nors tiesioginis šio darbo analizės objektas bei šaltinis - 1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamentas (EEB) Nr. 2913/92, nustatantis Bendrijos muitinės kodeksą bei 1993 m. liepos 2 d. Komisijos reglamentas (EEB) Nr. 2454/93, išdėstantis Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas, kaip atspirties bei lyginamosios analizės priemone naudojamosi daugiašalių derybų dėl prekybos metu priimtu Susitarimu dėl Bendrojo susitarimo dėl muitų

tarifų ir prekybos VII straipsnio taikymo. Siekiant atskleisti šių teisės aktų prasmę, naudojamos atitinkamų kompetentingų institucijų pateikiamais komentarais, išvadamis (ypač ES Muitinio įvertinimo pakomitečio), neabejotinai didžiulį dėmesį skiriant ETT sprendimams kaip ES teisės normų interpretavimo ir iliustravimo priemonei. Darbe iš esmės remiamasi užsienio specialiaja literatūra, kaip pagrindinė nurodytina – Michael Lux „Guide to Community customs legislation“, taip pat Luc de Wulf, José B. Sokol parengta „Customs modernization handbook“ (Pasaulinio Banko studija). Analizuojami tam tikrų užsienio šalių, ne tik EB, parengti komentarai prekių muitinio įvertinimo klausimais bei remiamasi pirmajame Pasauliniame muitų žurnale (*World Customs Journal*) publikuotais straipsniais. Iš lietuviškos literatūros, be abejonės, naudota jau minėtoji J. Radžiukyno monografija bei įvairūs straipsniai muitinio įvertinimo klausimais.

1 Prekių muitinio įvertinimo instituto bendroji charakteristika.

Prekių muitinio įvertinimo institutas – įvairialypis reiškiny, turintis esminės svarbos ne tik atskirų šalių valstybiniam interesams, bet ir visai pasaulinei verslo bendrijai, todėl nenuostabu, jog teisinis reglamentavimas šioje srityje vykdomas įvairiais lygmenimis – tiek nacionaliniu, tiek ir tarptautiniu, o istorijoje bėgyje besivystant naujiems prekių muitinio įvertinimo metodams, dominuojančios koncepcijos kito. Siekiant detaliau išanalizuoti prekių muitinio įvertinimo sampratą bei šiuo metu Lietuvoje ir ES galiojantį prekių muitinio vertinimo reglamentavimą, šiame skyriuje siekiama apibrėžti esmines sąvokas bei principines nuostatas, įvardijant pagrindinius šaltinius, reglamentuojančius šį institutą, subjektus, dalyvaujančius reglamentavimo bei taikymo procese, bei istorinės raidos etapus.

1.1 Muito normos ir prekių muitinio įvertinimo santykis

Mokėtinas muitas gali būti susietas su įvairiai išreiškiamais parametrais, naudojamais muito dydžiui apskaičiuoti. Skiriamos trys pagrindinės parametru rūšys – t. y. procentiniai arba vertybiniai (lot. *ad valorem* – pagal vertę), skaičiuojami nuo importuojamos prekės vertės, specifiniai (susiejami su tam tikru prekę apibūdinančiu parametru, kaip kad svoriu, dydžiu, kiekiu) bei mišrūs (išreiškiami procentine išraiška, bet ne mažiau kaip nustatyta suma už tam tikrą numatytą parametru). Kai kuriose valstybėse, pvz., Rusijos Federacinėje Respublikoje pastaraisiais metais, šių muitų taikymas plečiamas siekiant kovoti su nepagrįstu muitinės vertės mažinimu¹).

Akivaizdu, kad prekių muitinio įvertinimo taisyklės svarbiausios apskaičiuojant advaliorinių muitų, kurie, verta pastebėti, pasaulinėje praktikoje taikomi net 95 procentų² atvejų, dydį. Šį paplitimą sąlygoja tam tikri vertybinių muitų privalumai:

1) atitinka teisingumo ir laisvos konkurencijos principą – t. y. importuotojas, derybų metu susitaręs dėl mažesnės kainos, turi teisę mokėti mažesnę maito mokesčių nei jo konkurentai (aktualu taikant realios sandorio vertės koncepciją);

2) atitinka vartotojų lygiateisiškumo principą – asmuo, perkantis brangesnes tos pačios kategorijos prekes, mokės didesnę maito mokesčių į biudžetą;

¹ Oficina económica y comercial de España en Moscú. *Barreras comerciales en la Federación Rusa. Informes de mercado*. 2006, p. 17

² Radžiukynas, Juozas. Kai kurios importuojamų prekių muitinės vertės nustatymo problemos. *Jurisprudencija. LTU mokslo darbai*, 2003, Nr.46(38), p. 98.

3) pasižymi dinamiškumu - infliacijos arba defliacijos atveju, mokamo maito dydis tiesiogiai reaguoja į kainų pokytį bei užtikrina proporcingas pajamas į biudžetą;

4) mokėtiną maitą siejant su prekių verte (taip pat taikant tą pačią klasifikaciją ir prekių maitinio įvertinimo taisyklės), o ne nacionaline valiuta, atsižvelgiant į konkrečią prekę, lengvinamos tarptautinės derybos bei verslo atstovų konsultacijos dėl užsienio valstybių maitinių taikomų tarifų;

5) tarptautinės statistikos tikslais vertybiniai maitai tiksliausiai atspindi tarptautinės prekybos rodiklius (šiuo atveju būtinoji sąlyga – to paties maitinio įvertinimo modelio taikymas).

Siekiant visapusiško įvertinimo, negalima nepaminti, jog nepaisant minėtųjų privalumų, advalioriniai maitai kritikuotini dėl šių trūkumų:

1) mokėtino maito dydį siejant su prekės verte, didėja apgavystės, neteisingai nurodant sąskaitose faktūrose sandorio vertę, tikimybė;

2) reikalingas didesnis pasiruošimas tiek importuotojams, norint teisingai užpildyti maitinės deklaracijas, tiek maitinės pareigūnams, tikrinant prekių maitinę vertę (ypatingai aktualu besivystančiųjų šalių, pakankamai neseniai taikančių realiosios vertės koncepciją, atveju, dėl techninių bei žmogiškųjų išteklių stygiaus);

3) ekonominio nuosmukio laikotarpiu importo mokestis (bei pajamos į biudžetą) mažėja dėl sumažėjusių kainų (atsižvelgiant į tai, žemės ūkio produktams taikomas specifinis reguliavimas);

4) vertybiniai maitai neatlieka kainų stabilizavimo funkcijos – infliacijos atveju didesni maito mokesčiai didina kainą bei bendrąją infliacijos lygį³. Tai ypač aktualu taikant importo šalies įprastinės vertės koncepciją.

Kalbant apie kitų rūšių maitus - specifinės maitų normos atveju prekės vertė neįtakoja mokėtino maito dydžio, tačiau maitinės vertės nustatymas išlieka svarbus statistikos tikslais bei ne mokestinėms rinkliavoms (angl. – *non duty charges*).

Apibendrinant akivaizdu, jog nepaisant tam tikrų sunkumų, su kuriais susiduriama nustatant prekių maitinę vertę, advalioriniai maitai labiausiai atitinka tarptautinės verslo bendrijos bei valstybių poreikius, o prekių maitinio įvertinimo taisyklės tiesiogiai įgalina šių maitų taikymą praktikoje. Įvardytos kliūtys galėtų būti pakankamai efektyviai šalinamos maitinių bendradarbiavimo metodais (pvz., išsivysčiusių valstybių teikiamomis

³ Lux, Michael. *Guide to Community customs legislation*. Brussels : Bruylant, 2002, p. 189.

konsultacijomis muitinio vertinimo klausimais besivystančiųjų šalių muitinių pareigūnams, rizikos valdymo atrankos tobulinimu, etc.).

1.2 Prekių muitinio įvertinimo istorinė raida

Siekiant atskleisti dabartinio reglamentavimo aktualijas, problematiką bei tikslus, būtina bent schematiškai susipažinti su analizuojamo instituto istorinėmis ištakomis, koncepcijų kaita bei galimomis alternatyvomis, universalizuoti bei išskirti priežastis tarptautinės prekybos sanklodos modelių dinamikoje, lėmusias šį savotišką dabartinio prekių muitinio įvertinimo konsensą.

1.2.1 Pasaulinis lygmuo

Prekių muitinio įvertinimo reglamentavimo standartizavimo bei harmonizavimo procesų, prasidėjusių XX amžiaus pirmaisiais dešimtmečiais, pirmieji rezultatai pasiekti tik 1947 metų Jungtinių Tautų Organizacijos „Prekybos ir užimtumo“ konferencijoje bei įtvirtinti 1947 metų GATT VII straipsnyje⁴. Šiame susitarime išdėstyti principai remiasi „realios“ vertės, pagrįstos faktine importuojamos arba panašios prekės kaina, nustatyta pardavimo, esant įprastiniams prekybiniam ryšiams bei ryškios konkurencijos sąlygoms, metu. Paminėtina, jog pardavimo laikas bei vieta buvo palikta valstybių nacionaliniam reglamentavimui. Įtvirtintas prekių muitinio įvertinimo, pagrįsto nacionalinės kilmės prekės verte arba ginčytinomis bei fiktyviomis vertėmis, draudimas. Nesant galimybės remtis faktine verte, GATT VII straipsnyje įtvirtintas muitinis įvertinimas turi būti grindžiamas artimiausiu muitinio įvertinimo nustatymo metodu. Akivaizdu, jog šie principai, nors ir kur kas labiau detalizuoti, išliko ir vėlesniuose muitinės vertės nustatymą reglamentuojančiuose tarptautiniuose dokumentuose.

GATT VII straipsnyje išdėstyti principai tapo pagrindu Europos muitų Studijų grupės parengtam muitinės vertės apibrėžimo projektui, įtrauktam į Prekių įvertinimo muitinės tikslams konvenciją, pasirašytą 1953 m. liepos 28 d. Briuselyje. Briuselio vertės samprata remiasi įprastine rinkos verte, apibrėžta kaip kaina, už kurią prekė galėtų būti parduota atviroje rinkoje tarp nesusijusių asmenų, esant tam tikroms nustatytoms laiko ir vietos sąlygoms. Atsižvelgiant į tai, kad praktikoje didžioji dalis sandorių atitinka nustatytuosius kriterijus (vykdomi *bona fide*), dažniausiai sandorio verte gali būti

⁴ Bendrasis Susitarimas dėl muitų tarifų ir prekybos. Vilnius: Alma littera, 1997

pripažįstama transakcijos arba sąskaitoje faktūroje nurodyta kaina. Nesant galimybės naudoti sąskaitos faktūros kainos (kai veikiama ne ištiestosios rankos sąlygomis (angl. - *arm's lenght*), kosignacijos atveju, importuojant per tarpininką – agentą ar koncesininką arba nurodytajai vertei esant įtartina žemai) nustatyti įprastinei vertei muitinė gali naudoti kitus tinkamus metodus, įvertindama prieinamą informaciją bei atsižvelgdama į faktines sandorio aplinkybes. Ši konvencija bei jos platus pasaulinis taikymas (1970 metais taikyta maždaug 100 šalių, nors kai kur tik *de facto*, bei kai kuriose ekonominėse asociacijose kaip kad Europos Ekonominėje Bendrijoje (toliau - EEB) įprasmina svarbų muitinio įvertinimo standartizavimo pasauliniu lygiu proceso etapą.

Kita vertus, derėtų paminėti, jog priešingai nei EEB, Jungtinėse Amerikos Valstijose (toliau – JAV), Naujojoje Zelandijoje, Kanadoje Briuselio vertė nebuvo taikoma⁵. Paminėtina, jog į faktinį nukrypimą nuo kainos buvo atsižvelgiama tik tada, kai deklaruota vertė būdavo didesnė nei sąraše, tuo tarpu mažesnė vertė galėdavo svyruoti 10 procentų. Įprastinės vertės nustatymą sunkino ir tai, jog nauji ar reti produktai nebūdavo operatyviai įtraukiami į sąrašą, o nenuoseklus, nepagrįstas bei savavališkas muitinės vertės padidinimas skirtingose šalyse tapo pagrindiniu netarifinio reguliavimo barjeru tarptautinėje prekyboje ir kėlė visuotinį eksportuotojų nepasitenkinimą.

Minėtosios problemos paskatino muitinio įvertinimo klausimą įtraukti į 1973 – 1979 metais Ženevoje vykusį Daugiašalių derybų dėl prekybos Tokijo raunde svarstytus klausimus. Tokijo derybų etape, kurio tikslas buvo šalinant netarifinius barjerus prekybai, pasiekti didžiausią tarptautinės prekybos mastą bei liberalizacijos lygį, kaip viena iš priemonių minėtajam tikslui įgyvendinti buvo numatytas susitarimo dėl teisingo, neutralaus bei vienodo muitinio įvertinimo standarto, atitinkančio tarptautinės prekybos realijas bei įgalinančio užkirsti kelią fiktyvių bei savavališkų verčių naudojimui, priėmimas. Nelengvose derybose EEB, iš pradžių savo pasiūlymą grindusi Briuselio muitinės vertės koncepcija bei palaikoma besivystančiųjų šalių, vėliau pakeitė poziciją bei drauge su JAV išreiškė pritarimą pozityviosios – realiosios vertės sampratai (t. y. jog muitine verte turėtų būti pripažįstama sandorio vertė – sumokėta ar mokėtina kaina), kuri buvo įtvirtinta Sutartimi dėl GATT VII straipsnio įgyvendinimo⁶ (iki Urugvajaus raundo vadinamas Prekių muitinio įvertinimo kodeksu, įsigaliojęs 1981 sausio 1 d.). Būtina paminėti, kad 1947 GATT nenumatė reikalavimo sutartį pasirašiusioms šalims priimti atskirus kodeksus, tad

⁵ Wulf, Luc, Sokol, José B. *Customs modernization handbook*, 31477. Washington: The World Bank, 2004, p. 157.

⁶ 1979 12 10 Susitarimas dėl bendrojo susitarimo dėl muitų tarifų ir prekybos vii straipsnio įgyvendinimo.

nors ir pasirašytas 40 valstybių, Prekių muitinio įvertinimo kodeksas netapo visuotinai privalomas ir sunkino muitinio įvertinimo standartizavimą pasauliniu lygmeniu. Ši vertės koncepcija sulaukė besivystančių šalių pasipriešinimo dėl muitinės institucijų teisės nepripažinti sandorio vertės, ypač sąskaitų faktūravimo vertės mažinimo atveju, kuris buvo dažnas reiškinys minėtose šalyse, apribojimo, taip pat dėl taikant realiosios vertės koncepciją padidėjusios apgavysčių bei biudžetinių pajamų netekimo galimybės⁷.

Kitas svarbus žingsnis muitinio įvertinimo standartizavimo procese buvo žengtas 1993 m. gruodžio mėn. užbaigiant Urugvajaus raundo derybas. 1994 m. balandžio 15 d. Marakešo deklaracija buvo įsteigta PPO – GATT suteikta organizacinė institucinė struktūra, palengvinanti ginčų sprendimo tvarką, tam tikrų susitarimų (pvz., muitinio įvertinimo, importo licencijų išdavimo klausimais) įgyvendinimą. Šiame raunde buvo priimtas Nutarimas dėl atvejų, kai muitinės tarnybos turi pagrindo abejoti deklaruojamos vertės teisingumu ar tikslumu bei Nutarimas dėl tekstų, susijusių su minimaliomis vertėmis ir pavienių agentų, pavienių didmeninių importuotojų bei pavienių koncesininkų importu⁸. Tokiu būdu įrodinėjimo pareiga dėl sandorio vertės teisingumo ir galimybės taikyti sandorio vertės metodą buvo perkelta importuotojui. Visgi esminiu pokyčiu, nulemtu Urugvajaus raundo derybų, laikytina tai, jog Prekių muitinio įvertinimo kodeksas, kuris nuo šio derybų etapo vadinamas Sutartimi dėl GATT 1994 VII straipsnio įgyvendinimo⁹ (toliau – Susitarimas dėl VII straipsnio) kaip ir kitos 1A priede nurodytos daugiašalės sutartys dėl prekybos prekėmis tapo PPO steigiančios sutarties dalimi, vadinasi, privaloma visoms PPO narėms (paminėtina, kad besivystančioms šalims, taip pat naujai įstosiančioms, numatyti 5 metų pereinamieji laikotarpiai). Pažymėtina, kad GATT neprarado savo galios, ir kai kurios šalys, netapusios PPO narėmis, tebėra GATT susitariančiosiomis šalimis (taigi įpareigtos bent jau GATT VII straipsnio nuostatų).

Be to, Susitarimo dėl VII straipsnio II priedo pagrindu buvo įsteigtas Techninis komitetas, kuris renkasi ne rečiau kaip du kartus per metus ir tiria technines problemas, kylančias šalių – narių muitinio įvertinimo administravime, analizuoja prekių muitinio vertinimo įstatymus, praktiką, rengia ataskaitas, teikia informaciją bei patarimus besikreipiančioms šalims patariamąjį vertinimo, komentarų ar aiškinamųjų pastabų forma.

⁷ Wulf, Luc, Sokol, José B. *Customs modernization handbook*, 31477. Washington: The World Bank, 2004, p. 156 – 158.

⁸ *Daugiašalių derybų dėl prekybos Urugvajaus raundo rezultatai*. Vilnius: Alma littera, 1999, p. 579 – 581.

⁹ 1994 Sutartis dėl 1994 m. Bendrojo susitarimo dėl muitų tarifų ir prekybos vii straipsnio gyvendinimo

Negalima nepaminėti ir Pasaulinės muitų organizacijos (toliau – PMO) (šiuo metu vienijančios 98 % pasaulinės prekybos vykdančių šalių muitinių administracijas¹⁰) Muitinio įvertinimo techninio komiteto (kurio ištakos – 1950 m. Konvencija dėl muitinių bendradarbiavimo tarybos, įsigaliojusi 1952 m.¹¹), siekiančio vienodo Susitarimo dėl VII straipsnio interpretavimo ir taikymo pasauliniu lygmeniu, teikiančio paaiškinimus, patarimus, komentarus bei studijų medžiagą, į kuriuos turėtų būti atsižvelgiama rengiant nacionalinius muitinio įvertinimo teisės aktus.

1.2.2 Europos Sąjunga

1947 metais pasirašant GATT EEB dar neegzistavo, tačiau įsigaliojus EEB Steigimo sutarčiai¹², jai *de facto* buvo suteiktos GATT susitariančiosios šalies teisės ir pareigos¹³. 1968 m. liepos mėn., panaikinus prekybos tarp EB valstybių narių tarifus bei įsigaliojus bendrajam prekybos su trečiosiomis šalimis muitų tarifui, buvo pasiektas antrasis ekonominės integracijos etapas - sukurta muitų sąjunga (atkreiptinas dėmesys, kad PPO narėmis, vadovaujantis Sutarties, kuria įsteigiama PPO, XI ir XII straipsniais, gali būti bet kuri valstybė ar atskira muitų teritorija, kuri naudojasi visiška autonomija tvarkydama išorinius prekybinius ryšius ir kitus sutartyse numatytus reikalus). EEB Steigimo sutarties 23 straipsnis (kurio pagrindas - GATT 24 str. numatyta galimybė tarp susitariančiųjų šalių sudaryti muitų sąjungas) įtvirtina, jog Bendrija grindžiama visą prekybą prekėmis apimančia muitų sąjunga, kurioje tarp valstybių narių uždraudžiami importo ir eksporto muitai bei visi lygiaverčio poveikio mokėjimai, o jų santykiams su trečiosiomis šalimis nustatomas bendrasis muitų tarifas. 133 str. 3 dalyje numatytas įgaliojimas Komisijai tais atvejais, kai reikia derėtis dėl susitarimų su viena ar keletu valstybių arba tarptautinių organizacijų, teikti rekomendacijas Tarybai, kuri įgalioja Komisiją pradėti reikalingas derybas. Tad nors EB sudarančios valstybės į PPO įstojusios kaip savarankiškos jos narės (taip pat ir LR), tačiau dėl ES kompetencijai priklausančių sričių, į kurią patenka ir prekių muitinis įvertinimas kaip sudedamoji muitų sąjungos teisės dalis, Komisija atstovauja bendrai ES pozicijai. Be to, Europos Komisija taip pat yra PMO Muitinio įvertinimo techninio komiteto narė.

¹⁰ <http://www.wcoomd.org/ie/En/AboutUs/aboutus.html> [interaktyvus]. [Žiūrėta 2007 m. balandžio 26 d.].

¹¹ Valstybės žinios, 2002, Nr. 126-5738.

¹² Roma, 1957 m. kovo 25 d., paskutinį kartą keista 2003 m. balandžio 16 d. Stojimo sutartimi.

¹³ Grikienis R., Maniokas K., Martikonis R. (et al). Sudarė Vitkus, G. *Europos Sąjunga: enciklopedinis žinynas*. Vilnius: Eugrimas, 2002, p. 255.

Pirmasis Bendrijos reglamentas muitų srityje priimtas 1968 m.¹⁴, o nuo 1993 visi EB muitų teisės aktai sujungti į vieną ir priimtas Tarybos reglamentas (EEB) Nr. 2913/92 1992 m. spalio 12 d. nustatantis Bendrijos muitinės kodeksą¹⁵, su paskutiniais Europos Parlamento ir Tarybos reglamentu (EB) Nr. 648/2005 2005 m. balandžio 13 d. padarytais pakeitimais (toliau – Muitinės kodeksas). Pagrindinės muitinio įvertinimo nuostatos išdėstytos šio teisės akto 28 – 36 straipsniuose bei Komisijos Reglamento (EEB) Nr. 2454/93 1993 m. liepos 2 d., išdėstančio Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas¹⁶, su paskutiniais pakeitimais padarytais Komisijos reglamentu (EB) Nr. 883/2005 2005 m. birželio 10 d. (toliau – Įgyvendinimo nuostatos), 141 – 181a. straipsniuose. Prieš tai galioję 1980 m. gegužės 28 d. Tarybos reglamentas (EEB) Nr. 1224/80 dėl prekių muitinio įvertinimo¹⁷ su paskutiniais pakeitimais, padarytais Reglamentu (EEB) Nr. 4046/89¹⁸, buvo panaikintas. Minėtomis Muitinės kodekso nuostatomis į EB teisės sistemą beveik pažodžiui perkeltas Susitarime dėl VII straipsnio numatytas prekių muitinio įvertinimo reguliavimas. Atkreiptinas dėmesys, jog PPO/GATT nuostatos paprastai dėl savo abstraktumo reikalauja tiesioginio perkėlimo į susitariančiųjų šalių teisės aktus, jomis tiesiogiai remtis teismuose galima tik tuomet, kai jų priėmimas yra sąlygotas įsipareigojimo įgyvendinti tam tikras nuostatas nacionaliniuose teisės aktuose¹⁹.

ES lygmeniu Europos Komisijai bei valstybėms narėms aktualius muitinio įvertinimo klausimus nagrinėja Europos Komisijos Muitinės kodekso komiteto (toliau – MKK), kuri sudaro kiekvienos valstybės narės delegacija, Muitinio įvertinimo pakomitetis²⁰, reguliariai posėdžiaujantis Briuselyje. MKK yra atsakingas už probleminių muitinio įvertinimo atvejų, kuriuos skirtingai interpretuoja ES valstybės narės, sprendimą, teisinių muitinio įvertinimo nuostatų pakeitimų derinimą, bendros ES pozicijos muitinio įvertinimo klausimais rengimą. 1997 m. MKK parengė EK Muitinio įvertinimo kompendiumą, susidedantį iš Muitinio įvertinimo pakomitečio išvadų bei komentarų dėl Bendrijos muitinės kodekso nuostatų, reglamentuojančių muitinį įvertinimą, išaiškinimo bei konkrečių kazuistinių situacijų komentarų rinkinio, ETT nutarčių muitinio įvertinimo srityje santraukos

¹⁴ 1968 m. birželio 27 d. Tarybos reglamentas (EEB) Nr. 802/68 dėl bendro prekių kilmės apibrėžimo. Heijmannas, F.H.A, Mulderis. H. *Europos Sąjungos teisė. Seminarai*. Vilnius: Teisinės informacijos centras, 2006.

¹⁵ OL L 302, 19.10.1992, p. 1.

¹⁶ OL L 253, 1993 10 11, p. 1.

¹⁷ OL L 134, 1980 5 31, p. 1.

¹⁸ OL L 388, 1989 12 30, p. 24.

¹⁹ Wolfgang, Hans – Michael. Emerging issues in European customs law. *World Customs Journal*. World Customs Organization, 2007, vol. 1, no. 1, p. 13.

²⁰ Customs code committee. Rules of procedure of the Customs Code Committee adopted by the Section for General Customs Rules of the Customs Code Committee on 5 December 2001.

bei nuorodų į tam tikrus PMO Muitinio įvertinimo techninio komiteto parengtus dokumentus. Šis kompendiumas atnaujinamas atsižvelgiant į pokyčius nuostatų, reguliuojančių prekių muitinį įvertinimą, srityje (paskutinis atnaujinimas – 2005 m.). ES Muitinio įvertinimo kompendiumas skirtas ES valstybių narių muitinių pareigūnams, taikantiems Kodekso bei Įgyvendinimo nuostatų normas, kaip rekomendacinio pobūdžio, teisinio dokumento statuso neturintis, leidinys.

1.2.3 Lietuvos Respublika

LR siekiant narystės PPO, muitinio įvertimo reglamentavimas buvo derinamas su šios organizacijos sutartimis. Nepaisant minėtų pastangų, muitų teisės aktai buvo kritikuojami dėl tinkamai neįtvirtintų ūkio subjektų bei gyventojų teisių, teisės aktų normų nevienareikšmiškumo, painumo, abstraktumo bei gausybės išimčių, paliekant plačią diskrecijos teisę muitinės pareigūnams.²¹ 2001 m. gegužės 31 d. tapusi PPO nare ir Lietuvos Respublikos Seimui ratifikavus PPO bei GATT dokumentus²², Lietuva tapo įpareigota įgyvendinti Susitarimą dėl VII straipsnio bei užtikrinti jo vieningą taikymą, atsižvelgdama į kitų šalių praktiką, komiteto rekomendacijas, ETT jurisprudenciją, etc.

2004 m. įvykus esminiam pasikeitimui ne tik politinėje, bet ir teisinėje sistemoj – LR tapus ES nare, muitų srities reguliavimas buvo perleistas išimtinai ES kompetencijai (teisinis pagrindas - Romos sutarties 3 straipsnyje įtvirtinta išimtinė Bendrijos kompetencija užsienio prekybos srityje). Lietuva jau rengdamasi narystei ES derino savo teisės aktus, reglamentuojančius muitinės veiklą, su ES prekių importą ir eksportą reglamentuojančiais teisės aktais, pagal Lietuvos derybų dėl narystės ES derybinį skyrių „Muitų sąjunga“²³. Kadangi muitų klausimai patenka į išimtinę ES jurisdikciją, tad siekiant užtikrinti vienodą reguliavimą visoje Bendrijoje, ši sritis reguliuojama ne direktyvų, bet reglamentų – t. y. visuotinai ir tiesiogiai taikomų, privalomų visa apimtimi visose valstybėse narėse (EB sutarties 189 straipsnis) forma. ES lygmeniu galima išskirti dvi praktikas: vienos valstybės narės panaikino savo muitų teisės aktus (pvz., Vokietija, Didžioji Britanija, kitos paliko juos

²¹ Lietuvos Laisvosios Rinkos Institutas. *Analitinė medžiaga dėl muitų taikymo taisyklių ir muitinės formalumų* 2001-01-16 [interaktyvus]. [žiūrėta 2007 m. kovo 18 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/analitine_medziaga_del_muitu_taikymo_taisykliu_ir_muitines_formalumu/1941>.

²² Valstybės žinios, 2001, Nr. 46-1619.

²³ Radžiukynas, Juozas. Kai kurios importuojamų prekių muitinės vertės nustatymo problemos. *Jurisprudencija. LTU mokslo darbai*, 2003, Nr.46(38), p.99-100.

galioti, tačiau didžiaja dalimi šie muitinės kodeksai užleidžia pirmenybę ES teisės aktams (Prancūzija, Belgija)²⁴. LR prieš stojimą į ES galiojęs muitinės kodeksas buvo panaikintas.

Kaip jau minėta - reglamentai pasižymi tiesioginiu taikymu visose valstybėse narėse, vadinasi, jiems nereikia (o remiantis ETT praktika, net draudžiama, siekiant užkirsti kelią netiksliam perkėlimui, EB prieš nacionalinę teisę viršenybės ar ETT aiškinimo teisės monopolio praradimui, etc.) jokios nacionalinės priemonės, kuri inkorporuotų juos į valstybės narės teisinę sistemą. Valstybė narė gali priimti reglamento reikalaujamas įgyvendinimo priemones²⁵. Šiuo pagrindu priimtos Muitinės kodekso ir Įgyvendinimo nuostatų taikymo LR taisyklės, patvirtintos Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004 m. spalio 27 d. nutarimu Nr. 1332²⁶, o LR Muitinės įstatymo²⁷ 108 straipsnis numato, kad jeigu Lietuvos Respublikos Seimo ratifikuotos tarptautinės sutartys arba LR muitų teritorijoje tiesiogiai taikomi EB muitų teisės aktai nustato ką kita, LR muitų teisės aktais laikytini LR teisės aktai, atitinkamai taikomos tarptautinių sutarčių arba Europos Bendrijos muitų teisės aktų nuostatos.

Apibendrinant prekių vertinimo vystymąsi bei koncepcijų kaitą, galima konstatuoti, kad reguliavimas istorijos bėgyje, nors ir pasižymėjęs dinamiškumu bei koncepcijų įvairove, atspindi nuoseklias pastangas įgyvendinti vienodą pasaulinį standartą šioje srityje bei siekį sukurti lygias konkurencines sąlygas materialiojo reguliavimo priemonėmis. Reguliavimo evoliucija tebevyksta visais lygmenimis, apribojant žemiausiąją – nacionalinę grandį - tik tinkamo įgyvendinimo uždaviniais.

1.3 Prekių muitinio įvertinimo sąvoka: esminiai elementai ir principai

Šio darbo tikslais svarbu aptarti ir identifikuoti pagrindinius sudedamuosius prekių muitinio įvertinimo elementus – apibrėžti darbo objekto parametrus, sąvokas bei pagrindinius principus.

1.3.1 Prekės

Analizuojant prekių muitinį įvertinimą, būtina identifikuoti patį objektą, kuriam šis procesas taikomas. Ypatingai svarbu atskirti prekės ir paslaugos sąvokas, nes Muitinės kodeksas taikomas tik prekių muitiniam įvertinimui. Pastebėtina, kad nei Susitarimas dėl

²⁴ Lux, Michael. *Guide to Community customs legislation*. Brussels : Bruylant, 2002, p. 35.

²⁵ Walter Cats. *Europos Sąjungos teisės įvadas*. Vilnius: Eugrimas, 1999.

²⁶ Valstybės žinios, 2004, Nr. 158-5774.

²⁷ Su pakeitimais ir papildymais. Valstybės žinios, 2004, Nr. 73-2517.

VII straipsnio, nei EB steigimo sutartis, Muitinės kodeksas ar jo įgyvendinimo nuostatai nedetalizuoja prekių sąvokos. Bendriausia prasme prekė suvokiama kaip daiktas (materialus objektas), skirtas parduoti.²⁸ Muitinės įstatymo 3 str. 6 punkte prekės apibrėžiamos kaip „daiktai, įskaitant elektros energiją, galintys būti užsienio prekybos objektais“. Išsamiausiai prekės sąvoka pateikiama LR pridėtinės vertės mokesčio įstatymo²⁹ (toliau – PVM) 2 str. 23 punkte: „Prekė – bet koks daiktas (įskaitant numizmatinės paskirties pinigus), taip pat elektros energija, dujos, šilumos ir kitų rūšių energija. Preke nelaikoma kompiuterinė laikmena, jeigu jos turinį sudaro nestandartizuota programinė įranga.“³⁰ 1977 m. gegužės 17 d. Šeštoji Tarybos Direktyva dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo³¹ (toliau – Šeštoji direktyva) prekes apibūdina abstrakčiau, per prekių tiekimo sąvoką – kaip materialų objektą, kuris apima taip pat ir elektros energiją, dujas, šilumą, šaltį bei panašius objektus.

Vienodam EB teisės aiškinimui svarbi ETT praktika bei nuoseklus keturių EB sutarties garantuojamų laisvių kontekste išplėtotą prekių sąvoką. Atsižvelgiant į Sutarties struktūrą, tiek nuostatos dėl importo bei eksporto muitų, tiek dėl kiekybinių apribojimų turi būti interpretuojamos analogiškai, prekių sąvokai suteikiant tą pačią prasmę³². Pastebėtina, jog ETT yra išreiškęs poziciją, kad importuojamų prekių muitinio įvertinimo taisyklių taikymas nustatant vertę prekių, judančių tarp valstybių narių, neprieštarauja EB Steigimo sutarčiai.³³

ETT byloje 7/68 Komisija v. Italija pasisakė, kad prekės, Sutarties 9 straipsnio (dabar - 23) prasme turi būti suprantamos kaip „gaminiai, įvertinami pinigais ir galintys tapti prekybos objektu“³⁴. PVM įstatyme minėtųjų numizmatinių pinigų priskyrimas prekėms taip pat atitinka ETT praktiką, o tiksliau R. V. Thompson³⁵ byloje teismas sprendė, ar monetas, a) Krugerrands (t.y. monetas, kurios yra teisėta atsiskaitymo priemonė tik Pietų Afrikoje); b)

²⁸ Gertrūda Naktinienė et al., *Lietuvių kalbos žodynas* (t. I–XX, 1941–2002) [interaktyvus] .[Žiūrėta 2007 m. kovo 4]. Prieiga per internetą: < <http://www.autoinfo.lt/webdic/> >

²⁹ Valstybės žinios, 2002, Nr. 35-1271.

³⁰ Nestandartizuota laikoma programinė įranga, kuri nėra masiniam naudojimui sukurta programinė įranga, kurią vartotojai galėtų savarankiškai naudoti po įdiegimo ir riboto apmokymo, reikalingo standartizuotoms operacijoms ar funkcijoms atlikti.

³¹ 1977 m. gegužės 17 d. Šeštoji Tarybos Direktyva dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo — Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, 1977 6 13, p. 1—40, specialusis leidimas lietuvių kalba skyrius 09 tomas 01 p. 23 – 62).

³² Oliver, Peter. *Free movement of goods in the European community : under articles 30 to 36 of the Rome Treaty*. Londonas: Sweet and Maxwell, 1996, p.8.

³³ Europos Teisingumo Teismo 2002 m. rugsėjo 19 d. sprendimas byloje C-101/00, *Tulliasiamies, Antti Siilin* (2002), ECR I-7487

³⁴ Europos Teisingumo Teismo 1968 m. gruodžio 10 d. sprendimas byloje 7/68, *Commission v. Italy* (1968, p. 617).

³⁵ Europos Teisingumo Teismo 1978 m. lapkričio 23 d. sprendimas byloje 7/78 *Thompson* (1978,p.2247)

iki 1947 m. nukaldintos Britų sidabrinės monetos, tebesančios atsiskaitymo priemone; ir c) nebesančios atsiskaitymo priemone, tačiau Anglijos Banko keičiamomis bei saugomomis nuo sunaikinimo, laikytinos prekėmis Sutarties prasme, ar atsiskaitymo priemonėmis. Atkreiptinas dėmesys, kad visų monetų vertė buvo didesnė nei nominalioji. Teismas pasisakė, kad pirmosios dvi kategorijos nepatenka į laisvo prekių judėjimo sritį, nes yra teisėta atsiskaitymo priemonė, tuo tarpu trečioji rūšis turi būti pripažįstama prekėmis EB sutarties prasme. Kombinuotoje nomenklatūroje³⁶ monetos (išskyrus auksines monetas), nenaudojamos teisėtoje apyvartoje, priskiriamos prekėms.

Esminis kriterijus, kuriuo remiantis paprastai atskiriama prekė nuo paslaugos, tai objekto materialumas. Akivaizdu, jog interpretuojant materialumo sąvoką, kyla nemažai diskusijų. Vienareikšmiškai sutinkama, kad teisės nepatenka į prekės muitų teisės prasme sąvoką. Tuo tarpu skirtingai traktuojama elektra (kombinuotoje nomenklatūroje klasifikuojama kaip prekė) bei duomenys ar programinė įranga, kurie traktuojama kaip nematerialus objektas (nepaisant to, kad iš esmės atitinka materialaus, objektyvios realybės, egzistuojančios nepriklausomai nuo sąmonės ir jos atspindimos³⁷, sampratą). Pagrindinis kriterijus, ar tam tikras objektas bus pripažintas preke muitiniais tikslais – tai konkretaus objekto klasifikavimas kombinuotoje nomenklatūroje.

Kaip jau buvo minėta, ETT prekes apibūdino kaip įvertinamas pinigais, t. y. turinčias komercinę vertę, tad atskirai galėtų būti aptariamas klausimas, ar atliekos, kurios realiai turi neigiamą vertę (t. y. mokama už jų sunaikinimą arba perdirbimą), gali būti traktuojamos kaip prekės. Nors anksčiau buvo išreikšta nuomonių, kad tik tos atliekos, kurios gali būti perdirbamos, turėtų patekti į prekių EB sutarties prasme, sąvoką, tačiau ETT byloje *Komisija v. Belgija C – 2/90*³⁸ išsklaidė abejones, vienareikšmiškai nutardamas, kad visos atliekos, objektai turintys negatyviąją vertę, galintys tapti sandorio objektu, tenkina prekėms keliamus reikalavimus. Bet koks objektas, kuris kerta sieną tapdamas komercinio sandorio objektu, turi būti traktuojamas kaip prekė. Tuo tarpu perdirbimo galimybė yra sąlyginė, sunkiai įvertinama importavimo momentu ir priklausanti nuo tuometinių technologijų lygio bei perdirbimo proceso išlaidų.

³⁶ Tarybos reglamentas (EEB) Nr. 2658/87 dėl tarifų ir statistinės nomenklatūros bei Bendrojo muitų tarifo I priedas, keistas Komisijos reglamentu (EB) Nr. 1549/2006 2006 m. spalio 17 d. iš dalies keičiančiu Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2658/87 dėl tarifų ir statistinės nomenklatūros bei dėl Bendrojo muitų tarifo I priedą (OL L 81, 2007 3 22, p. 11–12).

³⁷ Gertrūda Naktinienė et al., *Lietuvių kalbos žodynas* (t. I–XX, 1941–2002) [interaktyvus] .[Žiūrėta 2007 m. kovo 4]. Prieiga per internetą: < <http://www.autoinfa.lt/webdic/>>.

³⁸ Europos Teisingumo Teismo 1992 m. liepos 9 d. sprendimas byloje C-2/90, *Commission/Belgiuk* (1992), ECR I – 4431.

Apibendrinant, prekes galima apibūdinti kaip materialius gaminius, klasifikuojamus kombinuotoje nomenklatūroje, įvertinamus pinigais ir galinčius tapti prekybos objektu, taip pat elektrą.

1.3.2 Muitinė vertė

Bendriausia prasme vertė suvokiama kaip pinigine daikto išraiška, kaina³⁹. Kalbant apie muitinę vertę, tai nėra absoliuti vertės išraiška, o taikant tam tikras procedūras, metodus, sutartines taisykles nustatyta objekto vertė.

Prekių muitinės vertės sąvoka savaime nėra vienalytė bei visuotinai priimtina. Galimos įvairios muitinės vertės koncepcijų variacijos, pavyzdžiui, apmokestinamąją muitinę vertę laikant:

- 1) realiąją – t. y. sandorio vertę (ši vertė įtvirtinta Susitarime dėl VII straipsnio);
- 2) vertę, kuri taikoma įprastinėmis tarptautinės prekybos sąlygomis (įprastinė vertė, atitinkanti Briuselio muitinės vertės koncepciją);
- 3) importo šalyje paprastai mokama kaina (ankstesnioji Amerikos pardavimo kainos sistema (angl. - *American selling price system*), kuri iki Tokijo raundo numatė, jog importuotos prekės negalėjo būti parduodamos už kainą, kuri 8 procentais žemesnė nei JAV pardavimo kaina⁴⁰);
- 4) kainą FOB arba CIF pagrindu (t.y. sprendžiant, ar transportavimo bei su tuo susijusios išlaidos į importo valstybę įtraukiamos ar ne į prekių muitinę vertę).⁴¹

Atsižvelgiant į tai, kad Susitarimas dėl VII straipsnio šiuo metu taikomas didžiojoje pasaulio šalių, akivaizdu, jog vyrauja tikrosios vertės koncepcija, su CIF ir FOB variacijomis, o konkrečiai ES teisės aktų prasme - muitinė prekių vertė – tai prekių, patenkančių į muitų teritorijos jurisdikciją, vertė, nuo kurios apskaičiuojami muitai ir mokesčiai.

1.3.3 Muitinis įvertinimas

Prekių muitinis įvertinimas – tai muitinės institucijų atliekama procedūra, kurios metu nustatoma prekių muitinė vertė.

Gertrūda Naktinienė et al., *Lietuvių kalbos žodynas* (t. I–XX, 1941–2002) [interaktyvus] .[Žiūrėta 2007 m. kovo 4]. Prieiga per internetą: < <http://www.autoinfo.lt/webdic/>>.

⁴⁰ Bower, J. L., "Restructuring Petrochemicals: a Comparative Study of Business and Government Strategy to Deal With a Declining Sector of the Economy", en Scott, B. y Lodge, G. (ed), U.S. Competitiveness in the World Economy, Boston: Harvard Business School Press, 1985.

⁴¹ Lux, Michael. *Guide to Community customs legislation*. Brussels: Bruylant, 2002, p. 188.

Šio darbo tikslais bus analizuojamas tik importuojamų prekių muitinis įvertinimas, atsižvelgiant į aplinkybę, jog eksporto muitai, iš esmės prieštaraudami GATT įtvirtintiems principams, kai kuriose valstybėse (pvz., JAV) iš viso draudžiami, o ES taikomi retais atvejais (paprastai siekiant išvengti būtiniausiųjų produktų deficito vidaus rinkoje⁴²). Paminėtina tik, jog LR eksportuojamų prekių muitinės vertės nustatymą reglamentuoja LR Vyriausybės 2004 m. spalio 27 d. nutarimo 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. 2454/93, išdėstančio Tarybos Reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas, taikymo Lietuvos Respublikoje taisyklių⁴³ patvirtinimo 17 punktą, numatantis, jog eksportuojamų prekių muitine verte laikoma jų statistinė vertė, apibrėžta 2000 m. rugsėjo 7 d. Komisijos reglamento (EB) Nr. 1917/2000, nustatančio tam tikras Tarybos reglamento (EB) Nr. 1172/95 dėl statistinių duomenų apie užsienio prekybą įgyvendinimo nuostatas (su pakeitimais, padarytais 2001 m. rugpjūčio 20 d. Komisijos reglamentu (EB) Nr. 1669/2001)⁴⁴, 9 straipsnio 1-5 dalyse. Šio reglamento 9 str. 2 dalis numato, jog “statistine verte”, numatytais atvejais pripažįstama prekių vertė, apskaičiuota remiantis muitine verte pagal Muitinės kodekso nuostatas.

Bendriausia prasme, importuojamų prekių muitinio įvertinimo atveju sprendžiami šie klausimai:

- 1) sąskaitoje faktūroje nurodytos kainos priimtumas;
- 2) kaip turėtų būti vertinamos kelis kartus prieš importuojant perparduotos prekės;
- 3) iš dalies prarastų ar sugadintų prekių vertinimas;
- 4) sandorio vertės tarp susijusių asmenų priimtumas⁴⁵.

Pažymėtina, kad muitinės vertės nustatymo taisyklės taip pat naudojamos:

1) kai muitų tarifai diferencijuojami, atsižvelgiant į tam tikrą ribinę vertę (angl. – *value thresholds*) (pvz., kai persikų sultys, kurių vertė 35 eurai arba mažesnė už 100 kg ir tokios pat sultys, kurių vertė didesnė nei 35 eurai už 100 kg);

2) kai tarifinės kvotos ar kiekybinių apribojimų leidžiami dydžiai priklauso nuo vertės, o ne kitų specialiųjų požymių;⁴⁶

⁴² Энтин, Л. М. Руководитель авторского коллектива и ответственный редактор. *Европейское право: учебник для вузов*, 2 – е издание. Москва: Норма, 2005, p. 548.

⁴³ Valstybės žinios, 2004, Nr. 158-5774.

⁴⁴ 2000 m. Komisijos reglamentas (EB) Nr. 1917/2000, nustatantis tam tikras Tarybos reglamento (EB) Nr. 1172/95 dėl statistinių duomenų apie užsienio prekybą įgyvendinimo nuostatas (OJ, 2000 L 229, p. 14).

⁴⁵ Lux, Michael. *Guide to Community customs legislation*. Brussels: Bruylant, 2002, p. 188.

⁴⁶ Ibid, p. 190.

3) kilmės taisyklėse naudojama minimalios pridėtinės vertės (siekiant nustatyti prekęs, gamintos keliose valstybėse, kilmę) arba maksimalaus importuojamo dydžio kriterijai;

4) statistikos tikslais;

5) apmokestinamosios vertės importo PVM nustatymui (Šeštoji direktyva, 11 B.1 straipsnis).

Muitinio įvertinimo sistemos gali būti naudojamos kaip priemonė didinant arba mažinant mokesstinės prievolės našta biudžetinių pajamų surenkamumo arba protekcionistiniais tikslais, taip pat neutralizuojant daugiašalių ar dvišalių prekybos sutarčių nulemtas tarifines nuolaidas. Galiausiai, muitinės vertės mažinimas arba didinimas gali būti panaudojamas kapitalo išvežimui iš šalies.⁴⁷

Atkreiptinas dėmesys, jog Sutarties dėl VII straipsnio preambulėje pažymėta, kad vertės nustatymo procedūros neturi būti taikomos kovojant su dumpingu.

Prekių muitinio įvertinimo svarba neabejotina - nedeklaravimas lemia tiek biudžetinių pajamų netekimą, tiek nepagrįstą pranašumo įgijimą konkurencijos prasme. Importuojamų prekių muitinio įvertinimo taisyklių tinkamas taikymas svarbus siekiant nustatyti deklaruojamos prekių vertės didinimo arba mažinimo, siekiant sumažinti mokėtiną muitą, išvengti nustatytų kvotų, antidempingo priemonių ar kompensacinių muitų taikymo, taip pat siekiant taikyti palankesnę mokėtiną muitą, atvejus. Išskiriami šie muitinės vertės falsifikavimo būdai: prekės perparduodamos tranzito metu, muitinės sandėliuose, laisvosiose ekonominėse zonose, pateikiami pardavimą grindžiantys dokumentai su fiktyviomis kompanijomis, neištraukiami į prekių muitinę vertę privalomi nurodyti elementai ar pirkėjui tenkančios transporto išlaidos, klaidingai aprašomos prekės sąskaitoje – faktūroje bei vykdant sandorius tarp susijusių asmenų, koreguojamas atsiskaitymo laikas.⁴⁸

Prekių muitinio įvertinimo taisyklės, kaip ir importo licencijų reikalavimai, prekių kilmės taisyklės bei investicinės priemonės, įvardijamos kaip pagrindinės netarifinės kliūtys tarptautinei prekybai⁴⁹, tad jų taikymas turi atitikti bendruosius prekių muitinio įvertinimo tikslus, siekiant nepažeisti importuotojų interesų, bet taip pat ir užtikrinant valstybės interesus pajamų į biudžetą surenkamumo prasme.

⁴⁷ Wulf, Luc, Sokol, José B. *Customs modernization handbook*, 31477. Washington: The World Bank, 2004, p. 156.

⁴⁸ Radžiukynas, Juozas. Importuojamų prekių muitinio įvertinimo kontrolė Lietuvos muitinėje Europos Bendrijos muitinių strategijos kontekste. *Jurisprudencija. Mokslo darbai*, 2005, 73 (65) tomas, p. 49-50.

⁴⁹ World Trade Organization Information and Media Relations Division, *Understanding of WTO*, 3rd edition, 2003, revised 2005, p. 53.

1.3.4 Muitinio įvertinimo pagrindiniai principai

Bendrijos muitinės kodekso nuostatos, reglamentuojančios prekių muitinį įvertinimą, neabejotinai sistemiškai aiškintinos su Susitarimo dėl VII straipsnio preambulėje įtvirtintais fundamentaliaisiais principais. Prekių muitinio įvertinimo procesą apibūdinantys pamatiniai principai:

1) siekiama teisingos, vieningos ir nešališkos sistemos, užkertančios kelią sutartinių ar fiktyvių muitinių verčių taikymui;

2) prekių muitinio įvertinimo pagrindu, kiek leidžia sąlygos, turi būti vertinamų prekių sandorio vertė. Tiek Kodekse, tiek Susitarimo dėl VII straipsnio nuostatose įtvirtinamas sandorio vertės pirmenybės principas, o nesant galimybės jo taikyti, numatomi alternatyvūs hierarchine tvarka taikomi įvertinimo būdai: tapačių prekių vertės, panašių prekių vertės, dedukcinis, apskaičiuotosios vertės bei vadinamasis paskutiniojo šanso (ang. - *fall-back*) metodai;

3) muitinė vertė turi remtis paprastais ir nešališkais kriterijais, įvertinimo procedūros turėtų būti taikomos bendrai, nedarant tiekimo šaltinių skirtumo;

4) muitinio įvertinimo procese taikomi kriterijai ir reikalavimai turi atitikti komercinę praktiką;

5) įvertinimo procedūros neturėtų būti naudojamos kovojant su dempingu.

Neabejotina, jog visų šių Susitarime dėl VII straipsnio įtvirtintų nuostatų taikymas pasaulinėje praktikoje skatintinas, nes sandorio vertės taikymas palengvina įvertinimo procedūrą, sumažina ginčų tarp verslo subjektų ir muitinės institucijų tikimybę, didina teisinį tikrumą.⁵⁰ Jo privalumai – prekybos plėtojimas, nes užsienio investuotojai ir importuotojai, žinodami tarptautinio standarto taikymą, jaučiasi saugesni. Standartizavimas svarbus tiek nacionaliniu, tiek tarptautiniu lygiu – skatina tarptautinės prekybos skaidrumą, sandorių vertės nuspėjamumą, suteikia visiems rinkos žaidėjams vienodas sąlygas, šalina kliūtis tarptautinei prekybai.

Kitose darbo dalyse bus aptariami minėtieji prekių muitinio įvertinimo metodai, akcentuojant esminius principus, elementus, ypatingą dėmesį skiriant problematiniams aspektams, nagrinėtiems ETT praktikoje muitinio įvertinimo klausimais, taip pat paminint tam tikras LR nacionalinių teisės aktų detalizuojamąsias nuostatas šioje srityje.

⁵⁰ *ICC Customs Guidelines* [interaktyvus]. [Žiūrėta 2007 m. kovo 15 d.]. Prieiga per internetą <http://www.iccwbo.org/home/statements_rules/statements/2003/introduction.asp#39>.

2 Sandorio vertės metodas

Muitinės kodekso 29 straipsnio 1 dalyje įtvirtinta, jog importuojamų prekių muitine verte laikoma sandorio vertė. Sandorio vertę bendriausia prasme apibūdina kaina – „pinigų suma, faktiškai sumokėta arba mokėtina už prekę, parduotą eksportuoti į importuojančią šalį, patikslinta paslaugų, tenkančių pirkėjui, išlaidomis ir tam tikrų prekių elementų, susijusių su importuojamomis prekėmis, verte“.⁵¹ Tam, kad sandorio vertė būtų pripažįstama muitinio įvertinimo pagrindu, ji turi atitikti tam tikrus reikalavimus, kurie detaliau aptariami šiame skirsnyje.

2.1 Faktiškai sumokėta arba mokėtina kaina

Faktiškai sumokėta arba mokėtina kaina – tai visi pirkėjo įvykdyti ar priklausantys įvykdyti mokėjimai pardavėjui arba pardavėjo naudai už importuotas prekes, įskaitant visus įvykdytus arba priklausančius įvykdyti pirkėjo mokėjimus pardavėjui arba, vykdant pardavėjo įsipareigojimus, trečiajam asmeniui, esančius importuotų prekių pardavimo pirkėjui sąlyga. Būtinoji sąlyga – turi būti įvykęs pardavimas, t.y. sandoris, pagal kurį sumokėta ar įsipareigota sumokėti kaina. Jei ši sąlyga netenkinama, nes prekės importuotos kaip dovanos ar kitokio pobūdžio nemokamos siuntos, konsignacijos pagrindu, tiekiamos vienos kompanijos viduje, taip pat pagal lizingo kontraktą ar išnuomojamos, įvykę prekių natūriniai mainai, nuosavybės teisės neperleidžiamos pirkėjui, sandorio vertės metodas negali būti taikomas⁵².

Faktine kaina pripažįstama tik realiai pagal sandorio sąlygas susitarta suma, todėl visi užslėpti mokėjimai, nuolaidos bei kitos kompensacijos traktuojamos kaip vertės sudėtinė dalis, nepaisant aplinkybės, įtrauktos jos į sąskaitą faktūrą, ar ne. Tad jeigu nuolaida suteikiama tik po importavimo ir nėra nulemta prekių kiekio, ji retroaktyviai nekeičia prekių muitinės vertės. Pažymėtina, jog jei susitariama dėl didesnės nei minimali kainos vien siekiant išvengti antidempingo muitų taikymo, tokia kaina nepaisant tikslo, pripažįstama sandorio verte.⁵³

Mokėjimo forma nebūtinai turi būti pinigų pervedimas. Gali būti mokama tiesiogiai arba netiesiogiai (netiesioginio mokėjimo forma būtų laikoma visas ar dalinis pardavėjo

⁵¹ Radžiukynas, Juozas. Kai kurios importuojamų prekių muitinės vertės nustatymo problemos. *Jurisprudencija. LTU mokslo darbai*, 2003, Nr.46(38), p. 103.

⁵² Lux, Michael. *Guide to Community customs legislation*. Brussels : Bruylant, 2002, p. 194.

⁵³ Ibid, p. 194.

skolos apmokėjimas), pvz., pateikiant akredityvus arba vertybinius popierius. Pažymėtina, kad mokėjimai tarp fizinių asmenų, atliekami grynujų pinigų forma, paprastai muitinės pareigūnų pripažįstami kaip keliantys abejonių dėl nurodytos sandorio vertės tikrumo.

Pirkėjo atliekama rinkodaros veikla – t. y. veikla, susijusi su vertinamų prekių reklamavimu ir jų pardavimo skatinimu bei techninio aptarnavimo garantijomis, laikoma atliekama jo paties sąskaita, net jeigu ji atliekama vykdant pirkėjo įsipareigojimą pardavėjui, vadinasi, neturi būti pripažįstama netiesioginiu mokėjimu pardavėjui. (Įgyvendinimo nuostatos, 149 str. 2 dalis).

2.2 Kaina už importuotas prekes

Muitas mokamas nuo deklaruotų išleidimui į laisvąją apyvartą prekių kiekio, tad importuojant tik dalį didesnio tokių pačių prekių kiekio (taip pat ir dėl dalies prekių siuntos praradimo arba sugadinimo prieš jas išleidžiant į laisvą apyvartą, nepaisant to, kad importuotojas įgyja teisę tik į transportavimo draudimo išmokas, bet ne į prekės vertės sumažinimą⁵⁴), įsigyto pagal tą patį sandorį, prekių muitinė vertė turi būti apskaičiuojama pagal tokį pat santykį, kuris gaunamas sulyginus deklaruotų prekių ir visų įsigytų prekių kieki.

Per 12 mėnesių nuo deklaracijos dėl prekių išleidimo į laisvą apyvartą pateikimo dienos leidžiama atsižvelgti į faktiškai už prekes sumokėtos arba mokėtinos kainos patikslinimą, kurį pardavėjas padarė pirkėjo naudai, nustatant muitinę vertę pagal Kodekso 29 straipsnį, jei:

1) muitinei priimtiniu būdu įrodoma, kad prekės turėjo defektų deklaracijos priėmimo muitinėje metu (atkreiptinas dėmesys, jog defekto sąvoka neapibrėžiama, tad jų buvimo ar nebuvimo faktas nustatomas taikant atitinkamus kriterijus, vadovaujantis konkretaus sandorio ir garantijos sąlygomis, o įrodinėjimo našta tenka importuotojui);

2) pardavėjas patikslino kainą vykdydamas garantinį įsipareigojimą, numatytą pardavimo sutartyje (garantinis įsipareigojimas šiuo atveju - būtinoji sąlyga, kuri turėtų būti interpretuojama siaurai, kaip tam tikras įsipareigojimas, susijęs su daikto prigimtimi, neapimantis žemės ūkio produktų ar kitų panašiais rūšiniais požymiais apibūdinamų prekių.

⁵⁴ Europos Teisingumo Teismo 1986 m. birželio 13 d. sprendimas byloje C-183/85, *Hauptzollamt Itzehoe v. H.J. Repenning GmbH* (1986) ECR – 1873.

Garantija gali būti įtvirtinta ir atskirame dokumente, jei šis su pardavimo sutartimi sudaro vientisą kontraktą), sudarytoje prieš išleidžiant prekes į laisvą apyvartą;

3) pardavimo sutartyje dar nebuvo atsižvelgta į tai, kad prekės turi defektų.

Atkreiptinas dėmesys, kad prekių patikslinimu negali būti pripažįstama netiesioginės ar atidėtos kompensacijos, kaip kad mokėjimai trečiosioms šalims arba prekių pakeitimas⁵⁵.

Nustatant sugedusių, sugadintų, sutarties (kontrakto) sąlygų neatitinkančių prekių muitinę vertę, kai nėra galimybių remtis nustatytais prekių muitinėmis vertėmis, Muitinės departamento generalinio direktoriaus nustatyta tvarka gali būti remiamasi turto vertintojų arba ekspertų išvadomis.⁵⁶

Muitinės institucijoms svarbu tinkamai įvertinti importuotų prekių kiekį, siekiant įvykdyti prekių muitinės vertės realumo reikalavimą – situacija negali būti vertinama formaliai vien pagal užfiksuotas sandorio sąlygas, nes tokiu atveju būtų apmokestinamos faktiškai neimportuotos prekės, iškraipomos konkurencinės sąlygos bei reali importo statistika.

(Prekių sąvoka detaliau analizuota šio darbo 1.3.1 skyriuje.)

2.3 Prekių pardavimas eksportui į Bendrijos muitų teritoriją

Siekiant tinkamai nustatyti sandorio vertę, svarbu teisingai įvardyti pardavimo momentą bei tuo metu fiksuotiną kainą, t. y. ar prekės iš tiesų tapo tarptautinio pirkimo – pardavimo sandorio objektu, o įvykus keliems pardavimams – kuris iš sandorių tenkina sąlygas prekių muitinei vertei nustatyti.

Bendriausia prasme prekių eksportas – tai jų išvežimas į užsienį siekiant realizuoti užsienio rinkose.⁵⁷ Eksportas į Bendrijos muitų teritoriją žymi prekių pardavimą išvežimui iš šalių arba teritorijų, nesančių Bendrijos muitų teritorijos dalimi, į Bendrijos muitų teritoriją. Neabejotina, kad Kodekse minima bei Įgyvendinimo nuostatų 147 straipsnyje plėtojama eksporto sąlyga tiesiogiai siejama tik su pačiomis prekėmis, o ne pardavėju bei jo rezidavimo vieta. Specialiojoje literatūroje kartais išreiškiama nuomonė, jog pirkėjas privalo būti įsteigtas Bendrijoje, nebūtų visiškai tiksli. Kodekse įtvirtinta nuostata, jog pirkėjas

⁵⁵ Compendium of Customs Valuation texts of the Customs Code Committee, Commentary No 2, 2005, p. 14 – 15.

⁵⁶ Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus įsakymas dėl turto vertintojų arba ekspertų išvadų naudojimo, nustatant prekių muitinę vertę, taisyklių patvirtinimo 2004 m. gruodžio 20 d. Nr. 1B-1150 (Valstybės žinios, 2004, Nr. 185-6886).

⁵⁷ Visuotinė lietuvių enciklopedija, V tomas. Vilnius: Mokslo ir enciklopedijų leidybos institutas, 2004

neprivalo vykdyti jokių kitų sąlygų, išskyrus tą, kad jis turi būti pardavimo sandorio šalimi, tuo tarpu importuotojas, muitinio prekių deklaravimo tikslais, turi būti įsteigtas Bendrijoje – t. y. atitikti Muitinės kodekso 4 str. 2 dalies reikalavimus. Akcentuotina, jog pirkėjo ir importuotojo sąvoka ne visada sutampa.

Pagrindiniu požymiu, identifikuojančiu prekių pardavimą eksportui į Bendrijos muitų teritoriją, laikomas jų deklaravimas išleidimui į laisvąją apyvartą (t. y. įforminimui muitinės procedūros, kurios metu ne Bendrijos prekėms suteikiamas Bendrijos prekių muitinis statusas).

Bendroji taisyklė, jog esant keliems perpardavimams iki muitinio įvertinimo, požymiu, kad prekės parduotos eksportui į Bendrijos muitų teritoriją laikytinas paskutinis pardavimas, po kurio prekės įvežamos į Bendrijos muitų teritoriją, arba Bendrijos muitų teritorijoje įvykęs pardavimas prieš prekėms įforminant išleidimo į laisvą apyvartą procedūrą. Tačiau laiko faktorius nėra absoliutus, numatant galimybę lemiamu pardavimu laikyti deklaruoto pardavimo, įvykusio prieš paskutinį pardavimą, po kurio prekės buvo įvežtos į Bendrijos muitų teritoriją, kainą. Šiuo atveju priešastingumo tarp pardavimo ir eksporto įrodinėjimo našta perkeliama importuotojui. Įrodymais, kad prekės buvo parduotos eksporto į EB muitų teritoriją tikslu, gali būti aplinkybės, jog prekės pagamintos laikantis EB techninių reikalavimų arba nustatyta, jog neturi kitokio panaudojimo galimybės ar tikslo, buvo pagamintos specialiai EB pirkėjui, tam tikros prekės yra užsakytos iš tarpininko, gaunančio prekes iš gamintojo, kai gamintojas tiesiogiai išsiunčia prekes į EB teritoriją⁵⁸.

Akcentuotina, jog prekių pardavimas eksportui siejamas ne su fiziniu prekių patekimu į Bendrijos muitų teritoriją (jei joms taikoma muitinio sandėliavimo arba tranzito procedūra), bet su jų išleidimu į laisvąją apyvartą – t. y. minėtoms prekėms įgijus Bendrijos prekių statusą.

Šio reikalavimo neatitinka sandoriai, įvykę eksporto šalies (teritorijos) viduje ar į trečiąsias šalis, taip pat pirkimo – pardavimo sandoriai, įvykę Bendrijų muitų teritorijos viduje po to, kai prekės buvo išleistos į laisvąją apyvartą.

Pažymėtina, jog kai keli sandoriai tenkina būtinas sąlygas, importuotojas turi teisę pasirinkti, kurio sandorio vertė bus laikoma prekių muitine verte. Tačiau remiantis ETT praktika, vieną kartą pasirinkus ir nurodžius kainą deklaracijoje, po to, kai prekės

⁵⁸ Customs Code Committee. *Compendium of Customs Valuation texts*, Commentary No 7. Brussels: 2005, p. 38 – 39.

išleidžiamos į laisvąją apyvartą, importuotojas nebeturi teisės keisti pasirinktojo sandorio ir koreguoti deklaracijos⁵⁹.

2.4 Aplinkybės, kurioms esant sandorio vertės metodo taikymas negalimas

Muitinės kodeksas sandorio vertės nepripažinimą muitine verte sieja su tam tikrų aplinkybių buvimu.

I. Pirkėjui taikomi disponavimo prekėmis arba prekių naudojimo apribojimai (pavyzdžiui, ribojamas būsimų perpardavimų komercinis lygmuo, pardavimo kaina siejama su t. t. specialiu ar nekomercinio pobūdžio prekės naudojimu). Visgi šis draudimas nėra absoliutus – Kodeksas įtvirtina išimtis, kada minėtieji apribojimai leidžiami:

— nustatyti įstatymų arba Bendrijoje veikiančių valdžios institucijų, (pvz., techninio pobūdžio reikalavimai produktui, licencijos ar leidimai);

— riboja prekių perpardavimo geografinę sritį (pvz., ribojimas pardavinėti Europos šalims, ribojimas pardavinėti tik tam tikroje šalies dalyje, kur pardavėjas nėra įsitvirtinęs prekių rinkoje);

— neturi didelės įtakos prekių vertei (Įgyvendinimo nuostatų aiškinamosiose pastabose kaip pavyzdys pateikiama situacija, kai pardavėjas reikalauja, kad automobilių pirkėjas automobilių neparduotų ar nedemonstruotų iki nustatytos datos, kuri atitinka modelio metų pradžią).

II. Prekių pardavimui arba jų kainai turi įtakos tam tikros sąlygos arba aplinkybės, kurių poveikio vertinamų prekių pardavimui arba kainai neįmanoma įvertinti.

Susitarimo I priedo 1 (b) punkto 1 dalyje pateikiami pavyzdžiai:

a) pardavėjas nustato importuojamų prekių kainą su sąlyga, kad pirkėjas nupirks tam tikrą kiekį kitų prekių;

b) importuojamų prekių kaina priklauso nuo to, už kokią kainą ar kainas importuojamų prekių pirkėjas importuojamų prekių pardavėjui parduoda kitas prekes;

c) kaina nustatoma naudojant mokėjimo būdą, nesusijusį su importuojamomis prekėmis, pavyzdžiui, importuojamos prekės yra pusgaminiai, kuriuos pardavėjas pateikė su sąlyga, kad jis gaus tam tikrą pagamintos produkcijos kiekį.

Minėtieji pavyzdžiai būdingi priešpriešinei prekybai – kai vienas sandoris sąlygojamas kito sandorio (natūriniai (prekių) mainai (angl. - *barter*), kompensaciniai

⁵⁹ Europos Teisingumo Teismo 1990 m. birželio 6 d. sprendimas byloje C-11/89, *Unifert v. Hauptzollamt Münster* (1990), ECR I-2275.

sandoriai). Pažymėtina, kad priešpriešinė prekyba automatiškai nedaro sandorio vertės nepriimtina – jei sandoris išreikštas pinigine išraiška, traktuotinas kaip pardavimas ir prekių muitinė vertė gali būti nustatoma taikant sandorio vertės taisykles. Visgi mainų ekvivalentiškumo įrodymo pareiga, pateikiant susitarimo protokolus, kainos nustatymo skaičiavimus, tenka importuotojui. Jeigu sąlygų ir aplinkybių išlaidos gali būti kiekybiškai įvertintos, turi būti traktuojamos kaip dalis mokėjimų už prekę ir taikomas sandorio vertės metodas.⁶⁰

Remiantis PMO patariamąja nuomone 16.1,⁶¹ tais atvejais, kai sąlygų ir aplinkybių poveikio importuojamoms prekėms dydį galima nustatyti, importuojamų prekių muitinė vertė gali būti sandorio vertė, t. y. faktiškai sumokėta arba mokėtina kaina, patikslinta pirkėjo tiesiogiai arba netiesiogiai mokamais pardavėjui ar trečiajai šaliai mokėjimais. Diskrecija nuspręsti, ar pakanka informacijos sąlygų ar aplinkybių vertinimo konkrečiam dydžiui nustatymui, tenka muitinės institucijoms.

III. Tam tikra dalis pajamų, gautų pirkėjui toliau perparduodant, perleidžiant ar naudojant prekes, tiesiogiai ar netiesiogiai atitenka pardavėjui, išskyrus atvejus, kai pagal 32 straipsnį galima padaryti atitinkamus patikslinimus.

Šioms pajamoms nepriskiriami dividendai, išmokami nuo bendro pirkėjo pelno. Įskaitomi mokėjimai trečiajam asmeniui, vykdant pardavėjo įsipareigojimus. Ši nuostata taikoma sistemiškai su Kodekso 32 straipsniu, atsižvelgiant į bendrąjį reikalavimą – jei galima patikslinti sandorio kainą, remiantis kiekybiškai įvertinamais ir realiais duomenimis, ši suma pridedama prie kainos, jei tokių duomenų prekių muitinio įvertinimo metu dar neturima - taikomi alternatyvūs vertinimo metodai;

IV. Pirkėjas ir pardavėjas tarpusavyje susiję ir sandorio vertė dėl šios aplinkybės muitinei nepriimtina.

Šios nuostatos įtvirtinimas nulemtas tarptautinės prekybos realijų - nepriklausomų įmonių sudaryti sandoriai (komercinės bei finansinės jų sąlygos) įprastai yra sąlygojamos rinkos dėsnių, tuo tarpu sandorių tarp susijusių asmenų atveju kainos paprastai neatitinka realios laisvos konkurencijos sąlygomis egzistuojančios rinkos kainos, jos nustatymas įtakojamas kitų veiksnių bei tampa potencialiu manipuliacijų objektu. Ši tikimybė gali

⁶⁰ Radžiukynas, Juozas. *Importuojamų prekių muitinis įvertinimas*. Vilnius: Lietuvos informacijos institutas, 1997, p. 35.

⁶¹ Customs valuation. WTO Agreement and texts of the technical committee on customs valuation, WCO, 1998.

nulemti gana svarbius padarinius, atsižvelgiant į tai, kad maždaug vienas trečdalis pasaulio prekybos vykdomas tarp susijusių asmenų daugianacionalinių kompanijų srityje⁶².

Įgyvendinimo nuostatų 143 straipsnyje įtvirtintas sąrašas požymių, kuriais remiantis asmenys laikomi susijusiais: vienas iš jų yra kito asmens verslo vadovas arba darbuotojas; jie yra juridškai pripažinti verslo partneriai; jie yra darbdavys ir darbuotojas; bet kuris asmuo yra tiesioginis arba netiesioginis abiejų šių asmenų 5 % įstatinio kapitalo arba akcijų su balsu teise savininkas, valdytojas arba disponuotojas; vienas iš jų tiesiogiai arba netiesiogiai valdo kitą; abu šie asmenys tiesiogiai arba netiesiogiai yra valdomi trečiojo asmens; abu šie asmenys tiesiogiai arba netiesiogiai valdo trečiąjį asmenį; arba jie yra vienos šeimos nariai (minėto straipsnio 2 dalis apibrėžia šeimos narių sąvoką). Asmenys nėra automatiškai pripažįstami susijusiais vien dėl aplinkybės, jog yra vienas kito vienintelis agentas, vienintelis prekiautojas (platintojas) arba vienintelis koncesininkas - laikomi susijusiais tik tuo atveju, jeigu atitinka anksčiau minėtus kriterijus. Akcentuotina, kad šis sąrašas baigtinis.

Atkreiptinas dėmesys, kad asmenų tarpusavio susietumo faktas pats savaime nėra pagrindas automatiškai nepripažinti muitinės vertės vadovaujantis sandorio vertės metodu - turi būti nustatytas ne tik minėtasis požymis, bet ir jo įtakos kainai buvimas ar nebuvimas. Kodekso 29 str. 2 d. a punkte numatyta, kad nustačius tarpusavio ryšio kainai įtakos nebuvimą, sandorio vertė ne gali, o turi būti pripažįstama (imperatyvi nuostatos išraiška nepalieka muitinės institucijoms vienašališkos diskrecijos teisės). Siekiant įvertinti vertės priimtinumą, Muitinės kodeksas numato „palyginamosios vertės“ kriterijų, kuriuo vadovaudamasis, importuotojas įrodo, jog vertinamųjų prekių vertė beveik nesiskiria nuo vienos iš Kodekse nurodytų palyginamųjų verčių (tapačių ar panašių prekių pardavimo eksportui į Bendriją sandorio vertės, kai pirkėjai ir pardavėjai jokių konkrečių atveju nėra tarpusavyje susiję, taip pat tapačių ar panašių prekių muitinės vertės, nustatytos taikant dedukcinio arba apskaičiuotosios vertės metodo taisykles).

Priešingai nei subsidiarinių muitinės vertės metodų taikymo atveju, palyginamųjų verčių taikymo hierarchijos kodeksas neįtvirtina, o pasirinkimą lemia konkrečios aplinkybės ir turimi, muitinei prieinami arba importuotojo pateikiami duomenys. Šiuo atveju turi būti atsižvelgiama į apyvartos lygių ir prekių kiekio skirtumus, prekės vertės elementus, kurie turi būti pridedami prie sandorio kainos bei pardavėjo išlaidų padidėjimą parduodant prekes nesusijusiam pirkėjui. Kodeksas griežtai draudžia vadovaujantis šiomis taisyklėmis nustatyti

⁶² Opening speech by Mr Richard Hecklinger, Deputy Secretary-General of the OECD

pakaitines vertes (šiam etape atliekamas palyginimas, o ne nustatoma prekių muitinė vertė, vadovaujantis palyginamosiomis kainomis).

Apibendrintai, galima būtų išskirti šiuos kriterijus, kuriais vadovaudamasi muitinės institucijos galėtų pripažinti, jog sandorio vertė nėra sąlygota ryšio tarp susijusių asmenų:

- 1) kaina yra apskaičiuota, remiantis įprasta tos srities praktika;
- 2) kaina yra tokia pati, kokia būtų nustatyta nesusijusiam pirkėjui;
- 3) kaina yra pakankama, kad pardavėjas galėtų padengti savo išlaidas bei gauti įprastinį pelną;
- 4) alternatyviųjų metodų taikymas neleistų nustatyti iš esmės kitokių verčių.⁶³

Kalbant apie muitinės vertės nustatymą sandoriams tarp susijusių asmenų, negalima neatsižvelgti į sąsajas bei kylančias kolizijas su sandorių kainodaros taisyklėmis (angl. - *transfer pricing rules*), kurios kaip ir muitinio įvertinimo nuostatos nustato sandorių, vykdomų ištiesiosios rankos (angl. – *arm's length*) principu vertes. Šis ištiesiosios rankos principas įtvirtintas Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (toliau – EBPO) *Pajamų ir kapitalo modelinė mokesčių konvencijos*⁶⁴ 9 straipsnyje, numatančiame, jog tuo atveju, kai Susitariančiosios Valstybės įmonė tiesiogiai ar netiesiogiai dalyvauja kitos Susitariančiosios Valstybės įmonės valdyme, kontrolėje ar kapitale arba kai tie patys asmenys tiesiogiai ar netiesiogiai dalyvauja Susitariančiosios Valstybės įmonės ir kitos Susitariančiosios Valstybės įmonės valdyme, kontrolėje ar kapitale ir kai kiekvienu atveju tarp tų dviejų įmonių jų komerciniuose ar finansiniuose santykiuose sukuriama arba nustatoma kitokia sąlyga, negu būtų tarp nepriklausomų įmonių, tada bet koks pelnas, kuris, jeigu nebūtų tokių sąlygų, būtų priskiriamas vienai iš tų įmonių, bet esant tokioms sąlygoms jai nepriskiriamas, gali būti įskaitomas į tos įmonės pelną ir atitinkamai apmokestinamas. Ištiesiosios rankos principo taikymas yra paremtas kontroliuojamųjų ir nekontroliuojamųjų transakcijų sąlygų palyginamumu. Palyginamumas – tai kontroliuojamosios ir nekontroliuojamosios transakcijos sąlygų panašumas, leidžiantis taikyti bent vieną iš transakcijų kainodaros metodų.⁶⁵

EBPO yra išleidusi Rekomendacijas dėl transakcijų kainodaros daugianacionalinėms įmonėms ir mokesčių administracijoms⁶⁶ (angl. - *OECD Transfer Pricing Guidelines for*

⁶³ PricewaterhouseCoopers. *International Transfer Pricing*. 2006, p. 148.

⁶⁴ Organisation for Economic Co-operation and Development Model Double Convention on Income and on Capital, Report Of the OECD Committee on Fiscal Affairs, 2003.

⁶⁵ Valstybinė mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos Transakcijų kainodaros rekomendacijos.

⁶⁶ Organisation for Economic Co-operation and Development. *Transfer pricing guidelines for multinational enterprises and tax administrations*. Paris: OECD, 2001.

Multinational Enterprises and Tax Administrations, toliau – EBPO rekomendacijos) (šiomis rekomendacijomis patartina naudotis taip pat taikant Taisyklės dėl Lietuvos Respublikos Pelno mokesčio įstatymo 40 straipsnio 2 dalies ir Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 15 straipsnio 2 dalies įgyvendinimo)⁶⁷. Jose numatyta, jog siekiant nustatyti ištiesiosios rankos principą atitinkančią kainą bei koreguojant ištiesiosios rankos principo neatitinkančią kainą arba pelną, turi būti naudojamas vienas iš šių kainodaros metodų:

1) nepriklausomos palyginamosios kainos metodas, kurį taikant, ištiesiosios rankos principą atitinkanti kaina nustatoma palyginant kontroliuojamosios transakcijos dalyko kainą su nekontroliuojamosios transakcijos dalyko kainą (atitinka tapačių ar panašių prekių muitinio įvertinimo metoda);

2) perpardavimo kainos metodas, kai ištiesiosios rankos principą atitinkanti kaina nustatoma iš transakcijos dalyko, įsigyto iš asocijuoto asmens, tolimesnio perpardavimo nepriklausomam asmeniui kainos atimant ištiesiosios rankos principą atitinkančią transakcijos bendrąją maržą⁶⁸ (atitinka dedukcinį metodą);

3) Kaštai plus metodas - ištiesiosios rankos principą atitinkanti kaina nustatoma prie mokesčių mokėtojo transakcijos sąnaudų pridodant ištiesiosios rankos principą atitinkantį transakcijos antkainį⁶⁹ (atitinkmuo sumavimo metodo);

4) pelno padalijimo metodas, kai konkrečioje kontroliuojamoje transakcijoje gautasis pelnas, padalijamas tarp transakcijos šalių taip, kaip jis būtų padalijamas tarp neasocijuotų asmenų. Paprastai taikomas veiklos pelnui, kai kada gali būti taikomas ir bendrajam pelnui.

5) transakcijos grynosios maržos⁷⁰ metodas, kurį taikant nagrinėjama, ar transakcijos grynoji marža, atitinka ištiesiosios rankos principą.

EBPO rekomendacijose pirmieji trys metodai įvardijami tradiciniais kainodaros metodais, likę du metodai dažnai vadinami pelno metodais. Pažymėtina, kad tradicinių kainodaros metodų pagalba nustatyta kaina yra artimiausia ištiesiosios rankos principą atitinkančiai kainai, tad kaip ir prekių muitinio įvertinimo srityje, rekomenduotini naudoti pirmiausiai.

⁶⁷ patvirtintos Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. balandžio 9 d. įsakymu Nr. 1K-123 (Valstybės žinios, 2004, Nr. 58-2074)

⁶⁸ *Transakcijos bendroji marža* – tai skirtumas tarp perpardavimo kainos ir įsigijimo kainos, kuriame atsispindi su perpardavimu tiesiogiai susijusios sąnaudos ir uždirbtas tam tikras pelnas.

⁶⁹ Tai transakcijos antkainis, susidaręs atlikus palyginamąją nekontroliuojamąją transakciją.

⁷⁰ Tai grynojo transakcijos pelno dalis, kuri turėtų būti uždirbta atsižvelgiant į tam tikrus konkrečius rodiklius.

Sandorių kainodara paprastai analizuojama tiesioginių mokesčių kontekste, tačiau negalima ignoruoti jos svarbos ir netiesioginio apmokestinimo sričiai bei muitinės institucijų vykdomam prekių muitinės vertės nustatymui. Sąsajų tarp šių iš pažiūros atskirų sričių suvokimas svarbus siekiant išvengti situacijos, kai tarptautinių kompanijų laikymasis vienos iš sričių reikalavimų lemia kitos srities pažeidimus. Be to, dažnos situacijos, kai importuotojams nepavyksta įrodyti kainos, kuri pagrindžiama ne tik komercinio pelno siekimu (bet kuri priimtina mokesčių administratoriui), teisingumo muitinei.

Susitarime (taigi ir Kodekse) įtvirtintos taisyklės nėra analogiškos nustatytoms EBPO 1995 m. sandorių kainodaros taisyklėms⁷¹. Manytina, kad muitinio įvertinimo nuostatos šiuo metu labiau atitinka 1979 sandorių kainodaros taisyklių redakciją, kuri buvo iš esmės pakeista 1995 metais⁷².

Pirmiausiai atkreiptinas dėmesys, kad pati susijusių asmenų sąvoka tiesioginių mokesčių tikslais įvairiose šalyse traktuojama skirtingai, tuo tarpu Susitarimas dėl VII straipsnio (analogiškai – Muitinės kodeksas) įtvirtina baigtinį sąrašą asmenų, kurie laikyti susijusiais. Be to, sandorio vertė sandorių kainodaros ar prekių muitinio įvertinimo tikslais ne visada tapati – pvz., atimant tam tikras išlaidas, kurios realiai sudaro sandorio vertės dalį, arba atvirkščiai – prie kainos pridėdant tam tikrus elementus.

Pažymėtina, kad galimos situacijos, kai laikymasis sandorių kainodaros politikos įmonėms lemia didesnę, nei minimali pripažintina kaip leistina muitinės vertė, nustatymą. Be to, atsižvelgiant į aplinkybę, jog tiesioginiai mokesčiai orientuoti į pelną, o muitinė vertė nustatoma pagal faktinę, visą sandorio vertę, didesnę sandorio vertę, kuri nors ir priimtina mokesčių administratoriui bei įmonei (ypač nuostolių atveju), gali lemti bendrų išlaidų padidėjimą dėl išaugusio mokėtino maito.⁷³

Svarstyta, kaip ir iki kokio lygio šie du sandorio vertes reglamentuojantys teisės aktai turėtų būti suderinti. 2006 m. gegužės mėnesį Belgijoje vykusios konferencijoje, skirtoje šios problematikos aptarimui, išsiskyrė dvi pozicijos minėtoju klausimu. Pirmoji, pasisakanti už taisyklių vienodinimą, remiasi teiginiais, kad dviejų skirtingų taisyklių taikymas toje pačioje srityje sukelia sunkumų tiek verslo atstovams, jų laikantis, tiek valstybinėms institucijoms - jas taikant, tad lakoniškos muitinio įvertinimo taisyklės turėtų

⁷¹ WCO/OECD Conference on Transfer Pricing and Customs Valuation Brussels(Belgium), 3-4 may 2006 Summary Remarks by Kunio Mikuriya, WCO Deputy Secretary General <Opening remarks for concluding session> http://www.wcoomd.org/ie/En/Topics_Issues/topics_issues.html

⁷² Opening speech by Mr Richard Hecklinger, Deputy Secretary-General of the OECD (summary) http://www.wcoomd.org/ie/En/Topics_Issues/topics_issues.html

⁷³ PricewaterhouseCoopers. *International Transfer Pricing*. 2006, p. 149 - 150.

būti vystomos EBPO sandorių kainodaros pagalba. Tuo tarpu oponentų manymu, šios dvi sistemos paremtos skirtingais principais: muitinės institucijos vertina konkretaus sandorio aplinkybes, remdamosi importavimo momentu turima informacija, tuo tarpu kainodaros taisyklės taikomos visumai sandorių ir pagrįstos metų pabaigoje turima informacija, todėl jų siūlymas būtų daugiau dėmesio skirti ginčų dėl šių sistemų nesuderinamumo sprendimo tobulinimui.⁷⁴ Akivaizdu, jog sunku vienareikšmiškai pritarti vienai ar kitai pozicijai. Dėl taikomų procedūrinių skirtumų minėtųjų institutų absoliutus suvienodinimas galėtų sukelti daugybę pašalinių nesklandumų bei neatitiktų siekiamo rezultato. Esant skirtingoms institucinėms prielaidoms, galimai priešpriešiniams interesams, esamos problemos spręstinos derybų, tarpinstitucinių konsultacijų bei diskusijų su verslo atstovais būdu, rengiant komentarus, studijas ir siekiant platesnio konsensuso tarp skirtingų interesų.

2.5 Prie faktinės kainos pridedami prekės vertės elementai

Kaip jau minėta, sandorio metodas remiasi faktine kaina – visais pirkėjo įvykdytais ar priklausančiais įvykdyti mokėjimais pardavėjui arba pardavėjo naudai trečiajam asmeniui. Kadangi tam tikrų išlaidų vertė gali neatsispindėti prekių vertėje, Muitinės kodekso 32 straipsnis numato tam tikrų jame įvardijamų elementų įtraukimą į sandorio vertę. Galima išskirti 2 grupes: pirma - tai elementai, susiję su prekės gaminimu bei pardavimu, ir antra – transportavimo bei draudimo išlaidos. Atkreiptinas dėmesys, kad Susitarimo dėl VII straipsnio 8 str. 2 dalyje numatoma, kad kiekviena šalis – narė, kurdama savo nacionalinius įstatymus gali apsispręsti, ar importuojamų prekių transportavimo iki importavimo uosto ar kitos vietos išlaidos, pakrovimo, iškrovimo ir tvarkymo išlaidos, susijusios su importuojamų prekių transportavimu į importavimo uostą ar kitą vietą bei draudimo kaina bus įtraukiama į prekių muitinę vertę. ES, kurdama Muitinės kodeksą, importuojamų prekių vežimo, su tuo susijusias krovimo ir tvarkymo, bei draudimo išlaidas įtraukė į pridėtinų elementų sąrašą.

Vadovaujantis šiuo straipsniu, papildomos pinigų sumos prie faktiškai sumokėtos arba mokėtinos kainos pridedamos tik remiantis objektyviais ir kiekybiškai įvertinamais duomenimis. Jeigu pagal 32 straipsnio nuostatas patikslinimams atlikti nėra reikalingų patikimų ir kiekybiškai įvertinamų duomenų, sandorio vertė negali būti nustatyta pagal 29 straipsnio nuostatas.

⁷⁴ WCO/OECD Conference on Transfer Pricing and Customs Valuation Brussels(Belgium), 3-4 may 2006 Summary Remarks by Kunio Mikuriya, WCO Deputy Secretary General <Opening remarks for concluding session> http://www.wcoomd.org/ie/En/Topics_Issues/topics_issues.html

Kodeksas pridedamas išlaidas sieja su 2 aplinkybėmis: pirma, išlaidos turi būti patirtos pirkėjo, ir antra, jos nėra jau įskaitytos į faktiškai sumokėtą arba mokėtiną prekių kainą.

2.5.1 *Komisiniai ir apmokėjimas tarpininkams*

Nors Muitinės kodekso nuostatose konkrečiai apibrėžiami tik pirkimo komisiniai, kitokio atlygio formų nedetalizuojant, praktikoje galima išskirti trijų rūšių komisinius bei apmokėjimus.

Pirma, komisinais laikytinas pardavimo agentui už suteiktas paslaugas (vartotojų ieškojimą, užsakymų rinkimą, prekių laikymą, išsiuntimo bei draudimo organizavimą) pardavėjo mokamas mokestis, kurį sudarančios išlaidos yra įtraukiamos į parduodamos prekės kainą (šiuo atveju prekės negali būti perkamos be jų). Jei pardavimo komisiniai įtraukti į prekės kainą, sandorio vertės nereikia patikslinti šiomis išlaidomis, tačiau jeigu sandorio sąlygose numatyta, kad pirkėjas pardavimo komisinius moka pardavimo agentui tiesiogiai, jie turi būti pridedami prie sandorio kainos, nes laikomi netiesioginiu mokėjimu pardavėjo naudai.⁷⁵

Antroji rūšis – tai pirkimo komisiniai, reiškiantys importuotojo atlygį savo agentui, mokamą už atstovavimo paslaugas, suteiktas perkant prekes, kurių vertė nustatinėjama (Kodekso 32 str. 4 dalis). Šių komisinių, kaip prekių muitinės vertės dalies klausimas ne kartą buvo nagrinėtas ETT. Bendroji taisyklė, jog pirkimo komisiniai nėra pridedami prie sandorio kainos, o byloje *C-468/03 Overland Footwear Ltd v. Commissioners of Customs & Excise*⁷⁶ Teismas nusprendė, kad pirkimo komisiniai, įskaityti į deklaruotą muitinę vertę ir importo deklaracijoje nenurodyti atskirai nuo pardavimo kainos laikytini sandorio kainos dalimi pagal Muitinės kodekso 29 straipsnį ir todėl apmokestinimi. Teismas pažymėjo, jog muitinė gali teisėtai apmokestinti prekes, remdamasi deklaruota muitine verte, taip pat ir bet kokius pirkimo komisinius, kuriuos deklarantas per klaidą įskaitė į šią vertę, ir todėl nesant reikiamų duomenų muitinė negalėjo žinoti, kad jie yra. Jei pakartotinai patikrinusi deklaraciją muitinės įstaiga nustato, kad į deklaruotą muitinę vertę per klaidą įtraukti pirkimo komisiniai, ji turi sureguliuoti susidariusią padėtį – Teismas pabrėžia, jog vienintelė priemonė tam gali būti tik permokos - už šiuos komisinius sumokėto muto – grąžinimas.

⁷⁵ Radžiukynas, Juozas. *Importuojamų prekių muitinis įvertinimas*. Vilnius: Lietuvos informacijos institutas, 1997, p. 19.

⁷⁶ *Ibid*, p. 19.

Tuo tarpu sprendime C – 11/89 *Unifert v. Hauptzollamt Münster*⁷⁷ Teismas atkreipė dėmesį, jog pirkėjo atlikti mokėjimai pardavėjui, nors ir sąskaitoje faktūroje išskirti atskirai ir įvardyti kaip pirkimo komisiniai, sudaro faktiškai sumokėtos ar mokėtinos kainos dalį, jei šie mokėjimai skirti padengti pardavėjo administracinio pobūdžio ar kitas bendro pobūdžio išlaidas, kurios nėra tiesiogiai susietos su konkrečiu pardavimu.

Abiejų – tiek pirkėjo, tiek pardavėjo naudai veikiančio asmens (brokerio) paslaugų apmokėjimo išlaidų įtraukimo į vertę situacija sprendžiama taip: jei jas apmoka prekių siuntėjas, šios paprastai būna įtrauktos į prekės vertę ir nurodytos sąskaitoje faktūroje, tad jokie patikslinimai neatliekami. Jei mokestis brokeriui mokamas tiek pardavėjo, tiek pirkėjo, arba tik pirkėjo, prekių muitinė vertė turi būti patikslinama šių paslaugų kaina tiek, kiek išlaidos nėra įtrauktos į sandorio kainą.⁷⁸

2.5.2 Išlaidos talpykloms bei pakavimui.

Į prekių muitinę vertę įskaitoos išlaidos talpykloms su atitinkamomis prekėmis, jeigu tokias talpyklas muitinė laiko importuotų prekių neatskiriama dalimi, taip pat pakavimo išlaidos, susijusios ir su darbu, ir su medžiagomis.

Remiantis nusistovėjusia ETT praktika, šios Kodekso nuostatos aiškintinos kaip įvardijančios ne didelių prekių transportavimui skiriamus kontenerius ar transporto priemones, o tik tas įpakavimui skirtas medžiagas, kurios gali būti klasifikuojamos drauge su importuojama preke pagal tą patį kombinuotosios nomenklatūros kodą ir kurioms nustatomas analogiškas kaip vertinamoms prekėms muitas. Išskiriamos vidinio (pvz., dėžutės, maišeliai, skirti mažmeninei prekybai), išorinio įpakavimo (skirtos eksportuoti, pvz., dėžės, statinės) talpos ir dėžės, įpakavimo medžiagos (kartonas, šiaudai, etc.), įpakavimo darbo išlaidos (prekių sudėjimo į pakuotes, vakuuminio sandarinimo, ect).⁷⁹

Daugkartinio naudojimo taros ar pakuotės privalo būti klasifikuojamos kaip atskira prekė, kuriai nustatoma jos muitinė vertė ir atskiras mokėtinas muitas.

ETT byloje 357/87 *Firme Albert Schmid v. Hauptzollamt Stuttgart-West*⁸⁰ pabrėžė, jog kai pakuotės nėra įsigyjamos pirkėjo nuosavybėn, o tik perduodamos laikinam

⁷⁷ Europos Teisingumo Teismo 1990 m. birželio 6 d. sprendimas byloje C–11/89, *Unifert v. Hauptzollamt Münster* (1990), ECR I-2275.

⁷⁸ Memorandum D13-4-12, Origin and Valuation Policy Division Trade Policy and Interpretation Direktoarate. Ottawa: 2001.

⁷⁹ Radžiukynas Juozas. *Importuojamų prekių muitinis įvertinimas*. Vilnius: Lietuvos informacijos institutas, 1997 20-21.

⁸⁰ Europos Teisingumo Teismo 1988 m. spalio 5 d. sprendimas byloje 357/87, *Firme Albert Schmid v Hauptzollamt Stuttgart-West* (1988), ECR 6239.

naudojimui su sąlyga grąžinti ir sandorio vertė nėra didinama pakavimo išlaidų verte, prekių muitinio įvertinimo tikslais šios išlaidos neturi būti įtraukiamos į sandorio vertę. Jei išlaidos tenka pirkėjui, bet nėra įtrauktos į sandorio vertę, prekių muitinė vertė turi būti didinama pirkėjui tenkančių išlaidų dalimi. Minėtoje byloje Teismas atkreipė dėmesį, jog pirkėjui tenkančios išlaidos gali būti išreiškiamos ir kaip numatyta pinigine kompensacija kontenerių praradimo atveju, kuri mokama atskirai po importuotų prekių suvartojimo. Šiuo atveju muitinė vertė *ex post* turi būti tikslinama įtraukiant šią kompensaciją į prekių sandorio vertę kaip pakavimo išlaidų vertę.

2.5.3 Į prekių sudėtį įeinančių elementų ir pardavėjo teikiamų paslaugų vertė

Į vertinamų prekių muitinę vertę įtraukiama tam tikrų elementų vertė. Kodeksas numato šias prekių ir paslaugų rūšis:

1) medžiagos, komponentai, dalys ir panašūs daiktai, įeinantys į importuojamų prekių sudėtį.

Tai tam tikri prekės sudėtyje identifikuojami, fiziškai egzistuojantys elementai, pvz., žaliavos: popierius, medis, plastikas, sudedamieji elementai, turintys galutiniam vartojimui skirtos prekės formą;

2) įrankiai, šampai, formos ir panašūs daiktai, naudoti importuojamoms prekėms gaminti.

Šie elementai neįeina į prekės sudėtį, tačiau tiesiogiai naudojami jos sukūrimui. Elementų vertė prie importuojamų prekių muitinės vertės pridedama įvertinus du veiksnius – pirma, paties elemento vertę ir antra, tai, kaip ši vertė turi būti paskirstyta importuojamoms prekėms, atsižvelgiant į faktines aplinkybes ir į bendruosius apskaitos principus. Elemento vertė laikoma kaina, už kurią pirkėjas įsigijo elementą iš su juo nesusijusio pardavėjo, o elementą pagaminus pačiam pirkėjui arba su juo susijusiam asmeniui – jo gamybos kaštai. Abiem atvejais, pirkėjui šiuos elementus anksčiau naudojus, vertė proporcingai mažinama. Vertės paskirstymas importuotoms prekėms turėtų būti nulemiamas pirkėjo pateikiamų dokumentų. Galimi paskirstymo metodai: elemento vertė gali būti įskaityta į pirmąją siuntą, t. y. sumokant muitą iš karto už visą vertę, paskirstyta prekių vienetų skaičiui, pagamintų iki pirmosios siuntos išgabavimo datos arba paskirstyta visam planuojamam pagaminti prekių kiekiui, jeigu dėl šio prekių gamybos kiekio sudarytos sutartys arba kitokiu būdu prisiimti tam tikri įsipareigojimai.

3) medžiagos, sunaudotos gaminant importuojamas prekes.

Turima omenyje tam tikri objektai, kurie neįeina į pačios prekės sudėtį ir joje neidentifikuojami, bet buvo tiesiogiai naudoti jos gamyboje. Tai elementai, sudarę prielaidas prekės pagaminimui, pvz., tam tikrų reakcijų katalizatoriai, skiedikliai, tepalai, alyvos.⁸¹

Į prekių muitinę vertę įskaitoma visa pirkėjo faktiškai patiektų prekių ar suteiktų paslaugų suma, neatsižvelgiant į aplinkybę, ar jos pilna apimtimi buvo sunaudotos prekės gamyboje. Vertė gali būti mažinama tik ta dalimi, jei pardavėjas, nesunaudotas medžiagas prekės gamyboje realizuoja ir kompensuoja pirkėjui.⁸²

Įgyvendinimo nuostatos elemento vertę apibrėždamos kaip jo įsigijimo ar gamybos išlaidas, nesprendžia klausimo, ar prie sandorio vertės turėtų būti pridėdamos ir šių elementų pristatymo išlaidos. Nesant tiesioginio nurodymo, į muitinę vertę pristatymo išlaidos nėra įskaitomos, tačiau taptų muitinės vertės dalimi, jei jos būtų sudėtine elemento vertės dalimi (jo, kaip prekės įsigijimo atveju).⁸³ Neįtraukta į sandorio kainą dalis turi būti nurodyta deklaracijoje. Nustatymo tikslais svarbu žinoti tiek paties elemento vertę, tiek jo paskirstymo taisykles.

ETT byloje C-15/99 *Hans Sommer GmbH & Co. KG and Hauptzollamt Bremen*⁸⁴ Teismo buvo klausiama, ar tyrimų, atliktų siekiant įvykdyti nacionalinių importuotojo teisės aktų reikalavimus, išlaidos, kurias pirkėjui išrašytoje sąskaitoje importuotojas pridėda prie prekių kainos, laikytinos neatskiriama prekių „sandorio vertės“ dalimi. Šiame sprendime Teismas pabrėžė, jog sandorio vertė, kuri paprastai traktuojama kaip realiai mokama ar mokėtina kaina, sudaro muitinės vertės apskaičiavimo pagrindą. Taip pat akcentuotina, jog vertės apskaičiavimas grindžiamas kiekvieno konkretaus sandorio sąlygomis. Todėl Teismas konstatavo, jog analizuojamu atveju, tyrimų, kuriais siekiama nustatyti prekės kokybę, atliktų po importavimo, išlaidos buvo būtina prielaida siekiant įvykdyti sandorį jame numatytomis sąlygomis. Šioje byloje Generalinio advokato pateiktoje išvadoje pažymėta, jog produktai, kurių kokybę garantuoja pardavėjas, turi didesnę ekonominę vertę, nei neturintys analogiškos garantijos, todėl apskaičiuojant muitinę vertę, būtų pagrįsta įtraukti išlaidas, patirtas siekiant gauti kokybės sertifikatą.

⁸¹ Australian Customs Service. *Manual Volume 8A, Valuation* [interaktyvus]. [Austarlia]: 2004 [žiūrėta 2007 m. kovo 30 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.customs.gov.au/webdata/resources/files/Volume_8a_Valuation1.pdf>, p. 67.

⁸² Radžiukynas J. *Importuojamų prekių muitinis įvertinimas*. Vilnius: Lietuvos informacijos institutas, 1997, p. 23-24.

⁸³ Customs Code Committee. *Compendium of Customs Valuation texts*, Conclusion No 6. Brussels: 2005, p. 10.

⁸⁴ Europos Teisingumo Teismo 2000 m. spalio 19d. sprendimas byloje C-15/99, *Hans Sommer GmbH & Co. KG and Hauptzollamt Bremen* (2000), ECR I-8989.

Visų šių elementų vertė turi būti pridedama, neatsižvelgiant į aplinkybes, jie pateikti gamintojui importo ar eksporto šalyje, trečiojoje ar Bendrijos teritorijoje, tačiau inžinerinių darbų atveju būtina sąlyga – jie turi būti atlikti ne Bendrijoje.

4) inžinerinių, projektavimo, meninio apipavidalinimo, dizaino darbai, įskaitant eskizų ir brėžinių parengimą, atlikti ne Bendrijoje ir būtini importuojamų prekių gamybai. Vadovaujantis įgyvendinimo nuostatų 155 straipsniu, mokslo tiriamųjų darbų ir pirminio projektavimo brėžinių parengimo darbų vertė į muitinę vertę neįskaitoma. Šių elementų išlaidos turi būti apskaičiuotos tik remiantis patikimais ir kiekybiškai įvertinamais duomenimis, pvz., jeigu pirkėjo pateikti elementai buvo jo nusipirkti arba išsinuomoti, tai šių elementų vertė turi būti jų pirkimo ar nuomos kaina. Elementų, kurie yra viešojo naudojimo, vertės pridėti nereikia, išskyrus jų kopijų įsigijimo kainą. Rekomenduotina kiek įmanoma daugiau naudotis pirkėjo verslo apskaitos dokumentų duomenis. Taikomi metodai priklauso nuo konkrečios įmonės sandaros ir valdymo praktikos bei nuo jos apskaitos metodų, pvz., jei įmonės apskaitoje tiksliai nurodomos konkrečiam produktui priskirtinos išlaidos, tiesioginiai patikslinimai atliekami pagal Kodekso 32 straipsnio nuostatas, tuo tarpu įmonei išlaidas laikant bendromis pridėtinėmis išlaidomis, nepaskirstant jų konkrečioms produktams, tinkamas patikslinimas gali būti padarytas pagal 32 straipsnio nuostatas, bendrą išlaidų sumą paskirstant visoms pagamintoms prekėms, kurių gamybai panaudoti atliktų darbų rezultatai, ir tokias paskirstytas išlaidas pridedant kiekvienam importuojamam vienetui. Tais atvejais, kai konkretus elementas gaminamas keliose valstybėse tam tikrą laiką, tikslinant prekių vertę reikia apsiriboti elemento verte, faktiškai sukurta ne Bendrijos teritorijoje.

Visų šių prekių ir paslaugų vertė pridedama prie sandorio kainos, jei:

- 1) prekės ir paslaugos buvo tiekiamos pirkėjo (jo sąskaita, bet nebūtinai jo pagamintos. Šis požymis nesiejamas su reikalavimu, kad prekės ar paslaugos būtų pagamintos ar patiektos importo šalyje, gali būti tiekiamos tiek tiesiogiai, tiek netiesiogiai);
- 2) tiekiamos nemokamai arba sumažinta kaina;
- 3) susijusios su importuojamų prekių gamyba ir pardavimu eksportui;
- 4) nebuvo įskaityta į faktiškai sumokėtą arba mokėtiną kainą.

2.5.4 Autoriniai atlyginimai ir mokesčiai už licencijas

Autoriniai atlyginimai ir mokesčiai už licencijas - tai apmokėjimas už naudojimąsi teise, susijusia su importuotų prekių gamyba (mokesčiai už patentus, projektus, modelius ir gamybos technines žinias), su importuotų prekių pardavimu eksportui (mokesčiai už prekių

ženklus, įregistruotus pramoninio dizaino pavyzdžius) arba su importuotų prekių panaudojimu ar perpardavimu (mokesčiai už autorines teises, gamybos procesus, neatskiriamai susijusius su importuotomis prekėmis) (Įgyvendinimo nuostatų 157 str. 1 dalis). Šie mokėjimai pridedami prie sandorio vertės tik esant visoms šioms sąlygoms:

- 1) jie tiesiogiai arba netiesiogiai sumokami pirkėjo;
- 2) yra susiję su vertinamomis prekėmis;

Esminis kriterijus yra ne mokesčio apskaičiavimo būdas, bet tai, kodėl jis mokamas – ką licencijos turėtojas gauna mainais už mokėjimą. Jeigu autorinis atlyginimas arba licencijų mokesčiai yra iš dalies susiję su importuotomis prekėmis ir iš dalies – su kitomis sudėtinėmis dalimis arba komponentais, kuriais prekės papildytos jas importavus, arba su atliekama veikla ar teikiamomis paslaugomis po importavimo, tai atitinkamas proporcingas paskirstymas turi būti atliktas tik remiantis patikimais ir kiekybiškai įvertinamais duomenimis.

Paprastai sandorio bei mokėjimo susietumą rodo licencinė sutartis, apibrėžianti šalių pareigas, detalizuojanti licencijuojamą produktą bei suteikiamas teises, autorinių atlyginimų bei licencinių mokesčių apskaičiavimo metodus. Visgi kai kada muitinės pareigūnams gali tecti analizuoti ir sąryšį tarp šios sutarties bei pirkimo - pardavimo sandorio, ypač tai aktualu kai ne pats sandorio objektas yra licencijuojamas (licencijuojamas objektas tėra priemonė, naudota importuotos prekės gamyboje, arba importuojama prekė tėra licencijuojamo objekto sudėtinė dalis).

Neretai analizė gali atskleisti, jog tik dalis autorinių atlyginimų ir licencinių mokesčių, nurodytų licencinėje sutartyje, turi būti įtraukiama į prekės muitinę vertę.

Svarbu atskirti su gamybine, moksline ar prekybine patirtimi (angl. - *know-how*) susijusių ir licencinėje sutartyje numatytų papildomų paslaugų (projektavimo, formulių ar esminių instrukcijų, susijusių su licencijuojamu produktu) teikimą nuo techninės pagalbos vadybos, administravimo ar prekybos srityje. Pastarųjų paslaugų vertė neturi būti pripažįstama į prekių muitinę vertę trauktinu elementu. Vadinasi, nors paprastai licencinė sutartis laikytina pagrindine ryšio tarp autorinio atlyginimo ar mokesčio už licencijas ir prekių nustatymo priemone,⁸⁵ svarbu analizuoti ir kitus sandorio aspektus;

3) yra prekių pardavimo eksportui sąlyga (turėtų būti analizuojama, ar pardavėjas sutiktų parduoti prekes be šių mokėjimų. Pažymėtina, jog tam tikrais atvejais šis kriterijus gali būti tenkinamas net kai prekės perkamos iš vieno asmens, o autoriniai atlyginimai ir

⁸⁵ Customs Code Committee. *Compendium of Customs Valuation texts*, Commentary No 3. Brussels: 2005, p. 23.

mokesčiai už licencijas mokami kitam – pvz., kai prekės perkamos iš vienos įmonių grupės nario, o mokėjimai mokami kitam);

4) tokie autoriniai atlyginimai ir mokesčiai už licencijas neįskaityti į faktiškai sumokėtą arba mokėtiną kainą.

Paprastai autoriniai atlyginimai bei mokesčiai už licencijas mokami periodiškai – kas mėnesį, ketvirtį, etc., tačiau gali būti išreikšti ir vienkartinė išmoka arba pradine tvirta suma (paprastai įvardijama angl. – *fee for disclosure*), vėliau mokant periodines išmokas. Jeigu autorinio atlyginimo dydis priklauso tik nuo importuojamų prekių ir gali būti kiekybiškai įvertintas, prie faktiškai sumokėtos arba mokėtinės kainos jis gali būti pridėtas.

ETT atkreipė dėmesį, jog licenciniai mokėjimai už tam tikras paslaugas gali būti įtraukiami į prekės muitinę vertę net tuo atveju, kai šios paslaugos atliktos Bendrijos teritorijoje.⁸⁶

Vertinant autorinius atlyginimus bei mokesčius už licencijas, sistemiškai turi būti taikoma nuostata, numatanti, jog nustatant muitinę vertę, apmokėjimas už teisę atgaminti importuojamas prekes Bendrijoje neturi būti pridedamas prie faktiškai sumokėtos arba mokėtinės importuojamų prekių kainos (pvz., mokesčiai už audiovizualinių kurinių transliavimo teisę, kuris, jei nurodytas atskirai, neturi būti pridedamas prie muitinės vertės⁸⁷) bei, kad pirkėjo apmokėjimas už teisę platinti arba perparduoti importuojamas prekes, neturi būti pridedamas prie faktiškai sumokėtos arba mokėtinės importuojamų prekių kainos, jeigu toks apmokėjimas nėra prekių pardavimo eksportui į Bendriją sąlyga.

Atkreiptinas dėmesys, kad kaip tik Susitarimo nuostatų, reglamentuojančių šių išlaidų (autorinių atlyginimų bei mokesčių už licencijas) vertės nustatymą, įgyvendinimas kelia daugiausiai sunkumų dėl skirtingo interpretavimo net labiausiai išsivysčiusioms šalims. Kaip pavyzdys galėtų būti pateikiamos diskusijos, ar programinė įranga (kuri detaliau nagrinėjama 2.5.7 dalyje) gali būti pripažįstama preke, kuri parduodama, ar nematerialiu objektu, kurio naudojimo teisė suteikiama licencine sutartimi (abu šie požiūriai galimi dėl paties objekto įvairialypės prigimties). Akivaizdu, jog atskirų valstybių skirtingas autorinių atlyginimų ir mokesčių už licencijas traktavimas bei konkrečių teisinio reguliavimo nuostatų nebuvimas sukuria sunkumų tiek importuotojams, tiek muitinės institucijų pareigūnams.

⁸⁶ Europos Teisingumo Teismo 1991 m. kovo 7 d. sprendimas byloje C-116/89, *BayWa v. Hauptzollamt Weiden* (1991), ECR I-1095.

⁸⁷ Customs Code Committee. *Compendium of Customs Valuation texts*, Conclusion No 24. Brussels, 2005, p. 82-83.

2.5.5 *Pardavėjui tenkanti pajamų dalis*

Į prekių muitinę vertę įskaičiuojama tiesiogiai arba netiesiogiai pardavėjui tenkančios dalies pajamų, gautų toliau perparduodant, perleidžiant arba naudojant importuojamas prekes vertė (dalis perpardavimo kainos arba pelno, kompensacija už prekės naudojimą kitos prekės gamybai).⁸⁸ Muitinės komitetas Komentare Nr. 3⁸⁹ atkreipė dėmesį, kad šios nuostatos negalima tapatinti su autoriniais atlyginimais bei mokesčiais už licencijas, pabrėždamas, kad kiekvienas Muitinės kodekso 32 str. 1 d. a – e punktas turi savąjį taikymo apimtį, tad nustačius, jog netenkinami ankstesnėje šio darbo dalyje analizuoti autoriniams atlyginimams bei mokesčiams už licencijas keliami reikalavimai, šie mokėjimai negali būti pripažįstami pardavėjui tenkančia pajamų dalimi, kuri būtų įtraukiama į prekių muitinę vertę 32 str. 1 d. d punkto pagrindu.

2.5.6 *Transportavimo ir draudimo išlaidos*

Prie prekių muitinės vertės pridedamos importuojamų prekių vežimo ir draudimo išlaidos bei su importuojamų prekių vežimu susiję krovimo ir tvarkymo privalomieji mokėjimai iki jų įvežimo į Bendrijos muitų teritoriją vietos.

Taikant Kodekso 32 straipsnio 1 dalies e punktą ir 33 straipsnio 1 dalį, įvežimo į Bendrijos muitų teritoriją vieta laikoma:

a) jūra atgabentų prekių – iškrovimo arba perkrovimo uostas, jeigu perkrovimui duotas uoste veikiančios muitinės įstaigos sutikimas;

b) jūra atgabentų prekių, kurios neperkrautos toliau gabenamos vidaus vandenų keliais – pirmasis uostas, esantis upės ar kanalo žiotyse ar aukščiau, kuriame šios prekės gali būti iškrautos, jeigu muitinės įstaigai pateikiami dokumentai, įrodantys, kad prekių gabenimo iki iškrovimo uosto išlaidos didesnės už prekių gabenimo iki pirmojo uosto išlaidas;

c) prekėms, atvežtoms geležinkeliais, vidaus vandenų keliais ar sausumos keliais – vieta, kurioje yra pirmoji muitinės įstaiga (atkreiptinas dėmesys, kad pirmosios muitinės įstaigos buvimo vieta nebūtinai sutampa su Bendrijos muitų teritorijos ribomis, tad jei sąskaitoje faktūroje atskirai nurodoma transportavimo išlaidos nuo išvežimo vietos iki

⁸⁸ Michael, Lux. *Guide to Community customs legislation*. Brussels: Bruylant, 2002, p. 199.

⁸⁹ Customs Code Committee. *Compendium of Customs Valuation texts*, Commentary No 3. Brussels: 2005, p. 23.

Bendrijos muitų teritorijos ir nuo šios teritorijos iki galutinės pristatymo vietos, šis paskirstymas negali būti pripažįstamas, o minėtosios išlaidos turi būti tikslinamos);⁹⁰

d) prekėms, atvežtoms kitomis transporto priemonėmis – vieta, kur kertama Bendrijos muitų teritorijos siena (Įgyvendinimo nuostatų 163 str. 1 dalis).

Siekiant supaprastinti prekių gabenimo oro transportu išlaidų įvertinimą bei išvengti EB vidaus teritorijoje patirtų bei iš prekių muitinės vertės atimtinų išlaidų skaičiavimo, nustatytos specialiosios nuostatos, numatančios procentinius dydžius, sudarančius dalį gabenimo oro transportu iš trečiųjų šalių į EB išlaidų, kuri turi būti įskaityta į prekių muitinę vertę.

Prekių, įvežtų į Bendrijos muitų teritoriją ir toliau gabenamų į paskirties vietą kitoje tos teritorijos dalyje per Įgyvendinimo nuostatose nurodytas ne ES šalių teritorijas arba jūrą, gabenamų prekių muitinė vertė nustatoma pagal pirmąją įvežimo į Bendrijos muitų teritoriją vietą su sąlyga, kad prekės gabenamos tiesiai įprastiniu maršrutu į paskirties vietą (taip pat taikoma tais atvejais, kai prekės tik dėl priežasčių, susijusių su jų gabenimu, buvo iškrautos, perkrautos ar laikinai sustabdytos (Įgyvendinimo nuostatų 163 str. 2, 3 ir 4 dalys). Jei nurodytos sąlygos nėra įvykdytos, įvežimo vieta bus vieta, esanti toje Bendrijos muitų teritorijos dalyje, į kurią prekės yra gabenamos.

Jei prekės ta pačia transporto rūšies priemone iš įvežimo į Bendrijos muitų teritorijos vietos toliau vežamos į kitą šios teritorijos vietą, transporto išlaidos paskirstomos proporcingai atstumui už Bendrijos muitų teritorijos ribų ir jos viduje. Praktikoje gali kilti sunkumų nustatant, kuriai įvykusio gabenimo daliai taikytina ši nuostata ir kaip nustatoma tos pačios transporto priemonės samprata. Pavyzdžiui, prekių gabenimas iš eksporto šalies į EB teritoriją oro transportu, naudojantis dviejų skirtingų oro linijų paslaugomis ir esant atskiriems šių skrydžių apmokėjimams, neturėtų būti pripažįstama kaip gabenamos ta pačia transporto priemone, o išlaidų paskirstymas turėtų būti taikomas tik paskutiniajam skrydžiui. Tačiau jei transporto priemonė keičiama tik dėl logistinių priežasčių ir egzistuoja tik viena avialinijų sąskaita, procentinis dydis bus taikomas visai transporto išlaidų sumai, nuo pradinio iki galutinio oro uosto EB teritorijoje. Visos šios sąlygos dėl vieningo gabenimo turi būti tinkamai įrodytos muitinės pareigūnams⁹¹.

Sprendžiant transporto išlaidų paskirstymo klausimą, kai sąskaitoje faktūroje nurodyta tik prekių, atgabentų iki jų gavėjo buveinės bendra kaina, atitinkanti prekių kainą

⁹⁰ Customs Code Committee. *Compendium of Customs Valuation texts*, Conclusion No 6. Brussels: 2005, p. 57.

⁹¹ *Compendium of Customs Valuation texts of the Customs Code Committee, Commentary No 9, 2005, p. 49 – 50.*

iki įvežimo vietos, gabenimo išlaidos Bendrijoje iš tos kainos neatimamos, išskyrus kai įrodoma, kad kaina prekių, atgabentų iki įvežimo į Bendriją vietos, būtų mažesnė už nurodytąją kainą. Jeigu prekės vežamos nemokamai arba pirkėjo transportu, į prekių muitinę vertę įskaitomos išlaidos, apskaičiuojamos remiantis transporto tarifais, paprastai taikomais tos pačios rūšies transporto priemonėms. Visos išlaidos, susijusios su pašto siunta siunčiamų prekių pristatymu iki jų paskirties vietos, turi būti įskaitomos į šių prekių muitinę vertę, išskyrus bet kurią papildomą pašto mokestį, taikomą šalyje importuotojoje, tačiau nekomercinio pobūdžio prekių muitinė vertė šiais mokesčiais netikslinama (Įgyvendinimo nuostatų 164 – 165 str.). Pažymėtina, kad nekomercinių prekių atžvilgiu ši taisyklė galioja tik pašto siuntoms, ir pagal analogiją negali būti taikoma prekėms, siunčiamoms kitomis transporto priemonėmis.⁹²

Siekiant nustatyti muitinę vertę, svarbu žinoti, ar transportavimo ir su tuo susijusios išlaidos yra įtrauktos į sandorio vertę, vadinasi, būtina nustatyti konkretaus sandorio sąlygas. Paprastai pirkimo – pardavimo sandorio šalys naudoja Tarptautinių prekybos rėmų nustatytas pristatymo sąlygas „INCOTERMS“⁹³. Šis dokumentas nėra privalomojo pobūdžio, tad šalys gali apibrėžti įsipareigojimus ir kitokia forma, tačiau nesivadovaudamos tarptautine verslo praktika, jos prisiima su tuo susijusią galimą riziką, taip pat ir apskaičiuojant prekių muitinę vertę. Šiuo metu naudojama „INCOTERMS 2000“, tačiau Incoterms 1990 taip pat galioja, jei įtraukti į kontraktą, kuris sudarytas iki 2000 m. sausio 1 d. ir dar nėra įvykdytas.

Transportavimo išlaidas LR reglamentuoja Instrukcijos dėl prekių sandorio vertės patikslinimo jų gabenimo, draudimo, krovimo ir tvarkymo išlaidomis⁹⁴, detalizuojančios prekių sandorio vertės patikslinimą jų gabenimo ir draudimo išlaidomis (įskaitant su gabenimu susijusias importuojamų prekių krovimo ir tvarkymo išlaidas), priklausomai nuo pirkėjo ir pardavėjo įsipareigojimų pagal Tarptautinių prekybos rėmų nustatytas pristatymo sąlygas „INCOTERMS 2000“.

Susitarimo dėl VII straipsnio 8 str. 2 dalis susitariančiosioms šalims nacionaliniuose įstatymuose numato galimybę pasirinkti, kokių pagrindu bus vykdomas prekių muitinis įvertinimas transporto išlaidų atžvilgiu - ar minėtosios išlaidos bus įtraukiamos į prekių muitinę vertę, ar ne. Kodekso ir įgyvendinimo nuostatų normos tiesiogiai suponuoja išvadą

⁹² Compendium of Customs Valuation texts of the Customs Code Committee, Conclusion No 7, 2005, p. 58.

⁹³ Tarptautiniai prekybos rėmai, Incoterms 2000. Vilnius: 2002.

⁹⁴ Patvirtintos Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2004-12-29 įsakymu Nr. 1B-1199 (Valstybės žinios, 2004, Nr. 188-7045)

jog ES pasirinkusi CIF, o ne FOB, kaip kad Jungtinės Amerikos Valstijos, Kanada⁹⁵ ar Australija,⁹⁶ pagrindą.

Išskirtini CIF pristatymo sąlygų privalumai: skatinamas importas iš gretimų šalių (tokiu būdu optimizuojamas užterštumo lygis), vykdomas pigesniais transportavimo būdais (pvz., laivais, o ne lėktuvais), didėja įplaukos į biudžetą, nes mokestis mokamas atsižvelgiant ne tik į prekės vertę, bet taip pat į transportavimo į importavimo šalį išlaidas, kitų šalių prekių konkurencinis pranašumas prieš vietinės rinkos prekes neutralizuojamas transporto išlaidų suma. Kita vertus, tokiu būdu nėra skatinamas tarptautinis konkurencingumas, skirtingoje konkurencinėje padėtyje atsiduria uostai, esantys arčiau tarptautinių maršrutų kelių, jų konkurencija vyksta ne transportavimo kainos, o transporto mokesčio pagrindu, netikėtos situacijos (kaip kad streikai) gali padidinti prekės muitinę vertę, vartotojai, pirkdami prekes iš tolimesnių šalių, moka didesnę prekės kainą.⁹⁷

Kai laikantis prekių tiekimo sutartyje sąskaitoje faktūroje nurodytų sąlygų, prekės gabenamos taikant E arba F grupių pristatymo sąlygas, jų gabenimo nuo prekių išsiuntimo vietos iki įvežimo į Bendrijos muitų teritoriją vietos išlaidas (įskaitant su tuo susijusias prekių krovimo ir tvarkymo išlaidas) atskirai apmoka pirkėjas, todėl jos turi būti pridėtos prie importuojamų prekių sandorio vertės. Tuo tarpu C arba D grupių pristatymo sąlygų atveju, jų gabenimo išlaidas (įskaitant su tuo susijusias prekių krovimo ir tvarkymo išlaidas) apmoka pardavėjas ir jos būna įtrauktos į kainą, atskirai nepridedamos (nebent sąskaitoje faktūroje nurodytos atskirai, tuomet importuojamų prekių sandorio vertė yra prekių sandorio kainos ir jų gabenimo išlaidų suma).

Muitinės pareigūnams svarbu tinkamai įvertinti sandorio sąlygas, susijusias su transporto išlaidų paskirstymu, atsižvelgiant į aplinkybę, kad šis elementas yra vienas iš dažniausiai naudojamų priemonių prekės muitinei vertei mažinti.

Kodekse įtvirtinta nuostata, jog nustatant muitinę vertę, prie faktiškai sumokėtos arba mokėtinos kainos nepridedamos jokios pinigų sumos, išskyrus prieš tai aptartų išlaidų rūšis, tačiau derėtų paminėti, jog muitinė, suinteresuotam asmeniui prašant, gali leisti kai kuriuos elementus, kurie turi būti pridėti prie faktiškai sumokėtos arba mokėtinos kainos,

⁹⁵ Lux, Michael. *Guide to Community customs legislation* Brussels : Bruylant, 2002, p. 200.

⁹⁶ Australian Customs Service. *Manual Volume 8A, Valuation* [interaktyvus]. [Austarlia]: 2004 [žiūrėta 2007 m. kovo 30 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.customs.gov.au/webdata/resources/files/Volume_8a___Valuation1.pdf>.

⁹⁷ Lux, Michael. *Guide to Community customs legislation*. Brussels : Bruylant, 2002, p. 200 – 203.

nors jų ir negalima kiekybiškai įvertinti skolos muitinei atsiradimo metu, nustatyti remiantis tam tikrais tinkamais specialiais kriterijais. Šiais atvejais deklaruojama muitinė vertė neturi būti laikoma laikina, kaip apibrėžta Kodekso 254 straipsnio antroje įtraukoje.

Visgi nepaisant šio pridedamų išlaidų iš pirmo žvilgsnio baigtinio sąrašo, praktiškai įvertinant prekės muitinę vertę kyla nemažai klausimų. Galima išvelgti tam tikrą minėtosios nuostatos, kurios tikslas apriboti nacionalinių muitinės institucijų diskrecijos teisę nepagrįstai padidinti vertinamų prekių muitinę vertę, konkurenciją arba koliziją su nusistovėjusia ETT praktika, o konkrečiai, išvystyta doktrina, jog muitinė vertė turi atitikti importuojamos prekės realią ekonominę vertę, ir dėl to reikia atsižvelgti į ekonominę vertę turinčių šios prekės dalių visumą. Dėl šios priežasties atskirai nagrinėtini programinės įrangos ir kitų duomenų muitinio įvertinimo klausimai.

2.5.7 Programinė įranga

Kodekso 34 straipsnis numato, jog duomenų apdorojimo įrangai skirtų laikmenų ir jose esančių duomenų bei programinės įrangos muitinės vertės nustatymui gali būti nustatytos specialiosios reglamentavimo nuostatos taikant Komiteto procedūrą, tuo tarpu pačiame Kodekse neįtvirtinamas joks konkretus reguliavimas. Šiuo tikslu Įgyvendinimo nuostatose buvo įtvirtintas 167 straipsnis, numatęs, jog nustatant automatinių duomenų apdorojimo įrangai skirtų laikmenų ir jose esančių duomenų bei programinės įrangos muitinę vertę, atsižvelgiama tik į pačių laikmenų kainą arba vertę. Į importuojamų laikmenų muitinę vertę neįskaitoma jose įrašytų duomenų ar instrukcijų vertė, jeigu ji nurodyta atskirai nuo atitinkamos laikmenos kainos arba vertės (pastebėtina, kad galimybė pasirinkti programinės įrangos muitinio įvertinimo tvarką numatyta 1984 metų Muitinio įvertinimo komiteto sprendimu⁹⁸, nes Susitarimas dėl VII straipsnio neįtvirtino jokių nuostatų, reguliuojančių programinės įrangos ar jos laikmenų įvertinimą).

Automatinio duomenų apdorojimo įrangai skirtos laikmenos sąvoka apima bet kokio pobūdžio laikmeną, kurioje esantys duomenys bei programinė įranga užfiksuoti automatinių duomenų apdorojimo įrangai tinkama forma (magnetinės juostelės, diskai, taip pat ir optinio lazerio įranga nuskaitomi diskai), diskeliai. Duomenų apdorojimo įranga žymi bet koki

⁹⁸ 24 september 1984 Committee on customs valuation decision on the valuation of carrier media bearing software for data processing equipment. General Agreement on Tariffs and Trade (Special distribution on 21 November 1984).

prietaisą ar įrangą, galintį apdoroti duomenis, vadinasi, apima ne tik tuos prietaisus, kurių vienintelė ar pagrindinė funkcija yra duomenų apdorojimas.

Terminas „automatinio duomenų apdorojimo įrangai skirtos laikmenos“ netaikomas telktiniams grandynams (integrinėms schemoms), puslaidininkiams ir panašioms įtaisams bei prekėms, kurių sudėtyje yra tokių grandynų arba įtaisų (tokių įtaisų ar prekių pavyzdžiais galėtų būti personaliniai kompiuteriai, skaičiuotuvai, televizijos įranga, vaizdo kasečių įrašymo prietaisai, namų prietaisai ir telekomunikacinė įranga).

Atkreiptinas dėmesys, kad minėtosios 167 straipsnio nuostatos šiuo metu galiojančiose Įgyvendinimo nuostatose nebeliko. Ji panaikinta 2002 m. kovo 11 d. Komisijos reglamentu (EB) Nr. 444/2002,⁹⁹ iš dalies keičiantį Reglamentą (EEB) Nr. 2454/93, išdėstantį Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas ir Reglamentus (EB) Nr. 2787/2000 ir (EB) Nr. 993/200, atsižvelgus į aplinkybę, jog 167 straipsnio 1 dalimi buvo stengiamasi išvengti programinės įrangos apmuitinimo importuojant automatinio duomenų apdorojimo įrangai skirtas laikmenas. Vėliau šis tikslas buvo pasiektas susitarimu dėl prekybos informacinių technologijų produktais (ITA)¹⁰⁰, patvirtintu Tarybos sprendimu 97/359/EB¹⁰¹. Todėl, nepažeidžiant 1995 m. gegužės 12 d. GATT sprendimo 4.1 taikymo, jau nebereikia numatyti specialių įgyvendinimo nuostatų dėl automatinio duomenų apdorojimo įrangai skirtų laikmenų muitinės vertės nustatymo. Ministrų susitarimas dėl prekybos informacinių technologijų produktais numato, jog kiekviena susitarimo šalis uždraus ir panaikins bet kokius muitus ar kitus mokesčius GATT 1994 II straipsnio 1 dalies b punkte prasme, visiems šio susitarimo prieduose įvardytiems produktams.

Programinės įrangos bei kitų duomenų muitinės vertės nustatymas kelia daugybę problemų dėl įvairialypio traktavimo. Kodekso nuostatos tiesiogiai nepriskiria šių objektų nė prie vienos Kodekso 32 straipsnyje nurodytų pridedamųjų elementų rūšies, o pagrindines diskusijas kelia argumentas, jog į prekės muitinę vertę įtrauktini tik materialieji elementai. Šis klausimas ne kartą nagrinėtas ETT, tačiau praktika šioje srityje akivaizdžiai daugiareikšmė ir reikalaujanti tolesnės analizės bei interpretacijos. Pavyzdžiui, *Bosch*¹⁰² C-

⁹⁹ 2002 m. kovo 11 d. Komisijos reglamentas (EB) Nr. 444/2002, iš dalies keičiantis Reglamentą (EEB) Nr. 2454/93, išdėstantį Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, (OL L 68, 2002 3 12, p. 11–17).

¹⁰⁰The Ministerial Declaration on Trade in Information Technology Products (WTO, Singapore, 13th of December, 1996).

¹⁰¹ 1997 m. kovo 24 d. Tarybos sprendimas dėl informacinių technologijų produktams taikomų mokesčių panaikinimo (OL, 1997 L 155, p. 1–2).

¹⁰²Europos Teisingumo Teismo 1977 m. liepos 14 d. sprendimas byloje C-1/77, *Bosch GmbH v. Hauptzollamt Hildesheim* (1977) ECR 1473.

1/77 byloje Teismas pasisakė, jog muitinė mašinų vertė turėtų apimti tik esminius, tikrus elementus, o ne nematerialius objektus, kaip kad procesai, paslaugos, *know-how*, antraip iškiltų pavojus nepagrįstai išplėsti Bendrojo muitų tarifo taikymą. Tuo tarpu *Brown Boveri C-79/89*¹⁰³ byloje nusprendė, kad programinė įranga yra nematerialusis ekonominis turtas, kurio įsigijimo kaina, įdiegus ją į prekę, turi būti laikoma sudėtine už šią prekę sumokėtos arba mokėtinos kainos, o todėl ir sandorio vertės, dalimi. Spręsdamas programinės įrangos įtrauktinumą į sandorio vertę byloje *C-306/04 Compaq Computer International Corporation v. Inspecteur der Belastingdienst - Douanedistrict Arnhem*, Teismas pastebėjo, jog operacinės sistemos, kurios yra programinė įranga, buvo įdiegtos į importuotų kompiuterių kietąjį diską, kuris yra viena iš šių kompiuterių sudėtinųjų dalių ir pats savaime nėra importuojamas produktas. Šie kompiuteriai neturėtų būti laikomi paprasčiausiomis automatinio duomenų apdorojimo įrangai skirtomis laikmenomis, leidžiančiomis transportuoti šią programinę įrangą, nes šių kompiuterių pagrindinė paskirtis yra duomenų apdorojimas ir jų sudėtyje yra įtaisų, dėl kurių jie nepriskiriami automatinio duomenų apdorojimo įrangai skirtoms laikmenoms vadovaujantis Įgyvendinimo nuostatų 167 straipsnio 2 dalies a punktu.¹⁰⁴ Šioje byloje Teismas savo sprendimą taip pat grindė anksčiau išsakyta nuostata, kad turi būti įtraukiami visi ekonominę vertę turintys elementai. Tačiau nepaisant šioje byloje išreikštų įvairių svarstymų dėl programinės įrangos kvalifikavimo pagal Kodekso nuostatas, Teismas atsisakė pateikti atsakymą į šį klausimą, o savąjį sprendimą iš esmės pagrindė bendraisiais principais, o ne konkrečiais Kodekso straipsniais. Tokiu būdu išlieka neaiškumas, ar programinė įranga tiesiogiai patenka į Kodekse išvardytų pridėtinų elementų kurį nors sąrašą, ar šiuo atveju taikoma analogija ir praplečiamas iš esmės baigtinis sąrašas.

Darbo autorės nuomone, galimi įvairūs argumentai, pagrindžiantys programinės įrangos, kaip sudėtinės prekių muitinės vertės dalies, traktuotę, o argumentas apie programinės įrangos nematerialumą jokių būdu neturėtų būti lemiamas. Pirma, Kodekse nėra jokios nuostatos, apibrėžiančios materialumo sąvoką, bei tai, jog tik materialūs objektai patenka į Kodekso reguliavimo sritį. Programinė įranga tik sąlygiškai laikytina nematerialiu objektu (jos egzistavimas nepriklauso nuo kieno nors sąmonės). Akivaizdu, jog paslaugos – inžineriniai, dizaino darbai nekvestionuotinai įtraukiami į vertę. Nederėtų pamiršti, kad į Kodeksą nuostatos, reglamentuojančios pridėtinius sandorio vertės elementus, pažodžiui

¹⁰³ Europos Teisingumo Teismo 1991 m. balandžio 18d. sprendimas byloje *C-79/89, Brown Boveri v. Hauptzollamt Mannheim* (1991), ECR I-1853.

¹⁰⁴ EBTT sprendimas 2006 m. lapkričio 16 byloje *C-306/04 Compaq Computer International Corporation prieš Inspecteur der Belastingdienst - Douanedistrict Arnhem* (OJ C 331 30.12.2006, 13 p).

perkeltos iš Susitarimo dėl VII straipsnio, o pastarąjį rengiant informacinių technologijų rinka dar nebuvo pasiekusi tokio masto bei svarbos. Atsižvelgiant į technologinius pokyčius, būtų suprantamas programinės įrangos traktavimas pagal 32 str. 1 d. b p. i papunktį – kaip medžiagos, komponentai, dalys ir kiti panašūs daiktai.

Apibendrinant, galima konstatuoti, kad šiuo metu programinės įrangos muitinio įvertinimo reguliavimas yra prieštaringas bei Tarptautinių prekybos rūmų nuomone¹⁰⁵, sudarantis prielaidas egzistavimui netarifinių barjerų intelektinei nuosavybei. Skirtingai traktuojamas programinės įrangos, inkorporuotos į materialų objektą, bei perduodamos internetiniais tinklais (pastaroji nėra muitų srities objektas), apmokestinimas. Aiškesnės nuostatos turėtų būti formuluojamos tiek Muitinės kodekse, tiek Susitarime dėl VII straipsnio, siekiant esamą reguliavimą suderinti su rinkos poreikiais bei bendraisiais principais.

2.6 Iš sandorio kainos atimami elementai

Jeigu nurodyti atskirai nuo faktiškai sumokėtos arba mokėtinos kainos, į muitinę vertę neįskaitomi:

a) prekių vežimo išlaidos, atsirandančios po to, kai prekės jau buvo pristatytos į jų įvežimo į Bendrijos muitų teritoriją vietą;

(Aptarta šio darbo 2.5 dalyje.)

b) statybos, montažo, surinkimo, priežiūros arba techninės pagalbos išlaidos, atsirandančios po to, kai importuojamos prekės, pavyzdžiui, pramoninė įranga, mašinos ar įrenginiai jau būna importuotos;

c) palūkanos, sumokėtos pirkėjo pagal finansavimo susitarimą, sudarytą pirkėjo ir susijusį su importuojamų prekių pirkimu, nepriklausomai nuo to, ar finansavimą skiria pardavėjas, ar kitas asmuo, tačiau su sąlyga, kad finansavimo susitarimas buvo sudarytas raštu ir pirkėjas pareikalautas gali įrodyti, kad:

— atitinkamos prekės iš tikrųjų parduodamos už kainą, kuri deklaruota kaip faktiškai sumokėta arba mokėtina kaina, ir

— nurodyta palūkanų norma neviršija įprastinio tokiems sandoriams dydžio šalyje, kurioje skirtas finansavimas, tuo metu, kai jis buvo skirtas.

¹⁰⁵ Tarptautinių prekybos rūmų svetainė. The impact of customs duties on trade in intellectual property and services [interaktyvus]. [Žiūrėta 2007 m. balandžio 28 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.iccwbo.org>>.

ETT byloje C –21/91 *Wunsche v. Hauptzollamt Hamburg* nusprendė, jog finansavimas suteiktas pardavėjo prekių pirkimui, paprastai pasireiškia mokėjimo už perkamas prekes termino atidėjimu. Toks mokėjimo atidėjimas traktuotinas kaip finansinis susitarimas nuo to momento, kai pirkėjas išreiškia savo sutikimą dėl atidedamo mokėjimo. Palūkanos, mokamos dėl termino mokėjimui suteikimo, laikytinos palūkanomis pagal finansinį susitarimą ir nėra įtraukiamos į prekių muitinę vertę;

d) apmokėjimas už teisę atgaminti importuojamas prekes Bendrijoje;

e) pirkimo komisiniai;

Komisiniai negali būti pripažįstami pirkimo komisiniais, kai agentas atlieka bent vieną iš šių funkcijų:

1) perka, įsigyja, parduoda importuotas prekes ne kaip pirkimo agentas;

2) teikia bet kokias paslaugas, susijusias su importuojamomis prekėmis;

3) transportuoja prekes ar bet kokius komponentus, įeinančius į prekių sudėtį, savo paties sąskaita dėl bet kokių priežasčių (būtina atskirti, kada agentas tik organizuoja prekių transportavimą, o kada pats veikia kaip transportuotojas);

4) veikia kaip agentas arba kaip nors kitaip reprezentuoja gamintoją, tiekėją ar pardavėją arba yra kitaip, ne kaip pirkimo agentas, susijęs su šiais asmenimis;

5) gauna komisinius, mokėjimus dėl prekių importavimo iš bet kurio kito nei pirkėjas asmens¹⁰⁶.

Kai pirkimo agentas veikia savo vardu, bet atstovaudamas importuotoją, ir pastarajam tenka finansinė rizika dėl sandorio, siekiant nustatyti prekių muitinę vertę turi būti atsižvelgiama į sandorio, įvykusio tarp gamintojo ar tiekėjo ir importuotojo, vertę. Remiantis įtvirtintomis nuostatomis dėl sandorio vertės koregavimo, į minėtąją vertę neturi būti įtraukiami pirkimo komisiniai, nepaisant to, jog importuotojas agentą įvardija kaip pardavėją, o sandorio vertę deklaruoja kaip agento nurodytąją (būdas, kuriuo importuotojas įvykdo visus administracinius formalumus nekeičia teisinės situacijos prigimties – egzistuoja tik vienas sandoris, o importuotojas negali pakeisti).¹⁰⁷ (Komisinių sąvoka taip pat analizuojama šio darbo 2.5 skyriuje)

¹⁰⁶ Australian Customs Service. *Manual Volume 8A, Valuation* [interaktyvus]. [Austarlia]: 2004 [žiūrėta 2007 m. kovo 30 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.customs.gov.au/webdata/resources/files/Volume_8a___Valuation1.pdf>, p. 77.

¹⁰⁷ EBTT 1991 m. liepos 25 d. sprendimas byloje *Hauptzollamt Karlsruhe v. Gebrüder Hepp GmbH & Co. KG*, C-299/90 (1991), ECR I-4301.

f) importo muitai arba kiti privalomieji mokėjimai, mokėtini Bendrijoje importuojant arba parduodant prekes, taip pat prekių kilmės arba siuntėjo šalies vidaus mokesčių dalis jei muitinei pateikta pakankamai įrodymų, kad atitinkamos prekės nuo šių mokesčių yra arba bus atleistos pirkėjo naudai.

Atkreiptinas dėmesys, kad EBTT byloje C-11/89 *Unifert v. Hauptzollamt Muenster*¹⁰⁸, nusprendė, jog importuotojui deklaracijoje nenurodžius išlaidų, atimtinų iš faktiškai sumokėtos ar sumokėtinos kainos, muitinei prekes išleidus į laisvąją apyvartą, nebegalima koreguoti deklaracijoje nurodytos muitinės vertės, tačiau jau minėtoje byloje C-468/03 *Overland Footwear Ltd v. Commissioners of Customs & Excise* Teismas pakeitė poziciją ir nusprendė, kad asmens klaida negali būti pripažįstama sąmoningu pasirinkimu nenurodyti minėtųjų išlaidų, tad muitinei sutikus pakartotinai patikrinti, vertė turi būti koreguojama minėtąsias išlaidas minusuojant.

Kalbant apie sandorio vertės korekcijas, derėtų paminėti, jog naujojo Muitinės kodekso projekte tiek pridėtini, tiek atimtinai elementai eliminuojami iš Kodekso nuostatų, jų reguliavimą deleguojant Komisijai. Paprastai tam tikrų klausimų reguliavimas perkeliamas į Įgyvendinimo nuostatas siekiant paprastesnės jų keitimo procedūros, operatyviau reaguojant į pakitusią situaciją. Nepaisant to, nebūtų galima tikėtis kardinalaus pokyčio šioje srityje, nes EB yra įpareigota Sutarties dėl VII straipsnio nuostatų, kurios draudžia bet kokių kitokių, nei aiškiai 8 straipsyje nurodytų priedų pridėjimą prie muitinės vertės (išimtis – transporto ir draudimo išlaidos). Apskritai, abejotinas Susitarimo dėl VII straipsnio nuostatų įgyvendinimo EB būdas, išdėstant jas dviejuose teisės aktuose.

Reziumuojant prekių sandorio vertės metodo reglamentavimą, Bendrijos lygmeniu pastebima tendencija siekti prekių muitinės vertės, pagrįstos faktinėmis sandorio aplinkybėmis bei atitinkančios realią ekonominę importuotos prekės vertę, nustatymo. Prielaidos šiam tikslui įgyvendinti apima platų spektrą priemonių – tiek teisės aktuose įtvirtintos imperatyvios nuostatos, tiek švelnioji teisė (ang. – *soft law*) ar ETT jurisprudencija.

¹⁰⁸ EBTT 1990 m. birželio 6 d. sprendimas byloje *Unifert v. Hauptzollamt Münster*, C-11/89 (1990), ECR I-2275.

3 Subsidiariniai metodai

Muitinei sandorio vertę pripažinus nepriimtina, Bendrijos muitinės kodeksas numato alternatyvius muitinės vertės nustatymo metodus. Jeigu muitinės vertės neįmanoma nustatyti vadovaujantis 29 straipsniu, ji turi būti nustatoma iš eilės taikant 2 dalies a, b, c ir d punktus iki pirmojo punkto, pagal kurį šią vertę įmanoma nustatyti, su sąlyga, kad deklaranto prašymu c ir d punktai turi būti taikomi atvirkštine tvarka - punkto, kuris yra paskesnis pagal šią nustatytą eilės tvarką, nuostatos gali būti taikomos tik tada, kai vadovaujantis tam tikru punktu muitinės vertės nustatyti neįmanoma.

LR prekių muitinio įvertinimo kontrolės taisyklių¹⁰⁹ (toliau – kontrolės taisyklės) 22 punktas numato, jog importuojamų prekių muitinė vertė apskaičiuojama muitinio įforminimo metu vadovaujantis Bendrijos muitinės kodekso 30 arba 31 straipsnių nuostatomis, kai:

- atlikus pateiktų prekių ir dokumentų muitinį tikrinimą nustatoma, kad sandorio vertės metodas negali būti taikomas (pvz., nėra pirkimo-pardavimo) arba būtina atlikti papildomą tikrinimą dėl jo taikymo, bet importuotojas nepateikia arba neturi teisės pateikti papildomos garantijos/užstato, arba muitinė nepriima jo pateiktos garantijos;

- importuotojas įtrauktas į Centrinį rizikos profilį, nes teritorinės muitinės sprendimu nustatyta, kad jis mažino/didino prekių muitinę vertę apgaulės būdu, deklaruojama prekių muitinė vertė yra maža/didelė, palyginti su tapačių arba panašių prekių sandorio vertėmis, ir deklaruoja tokiomis pat aplinkybėmis, dėl kurių priimtas muitinės sprendimas;

- pirkėjas ir pardavėjas yra susiję asmenys ir buvo nustatyta, kad jų tarpusavio ryšys turi įtakos prekių kainai, muitinė yra atlikusi tyrimą ir priėmusi sprendimą taikyti kitus muitinio įvertinimo metodus, ir deklaruoja tokiomis pat aplinkybėmis, dėl kurių priimtas muitinės sprendimas.

3.1 Tapačių prekių sandorio vertės metodas

Muitinės kodekso 30 str. 2 d. a punkte numatytas pirmasis iš subsidiarinių muitinės vertės nustatymo metodų, kuriuo naudojantis vertės nustatymas remiasi tapačių prekių, parduotų eksportui į Bendriją ir eksportuotų tuo pačiu arba maždaug tuo pačiu metu, kaip ir prekės,

¹⁰⁹ Patvirtintos Muitinės departamento direktoriaus 2004-04-28 įsakymu Nr. 1B-431 (su papildymais ir pakeitimais) (Valstybės žinios, 2004, Nr. 70-2475, nauja redakcija: Valstybės žinios, 2005, Nr. 132-4774)

kurių vertė nustatinėjama, sandorio verte. Nedideli prekių išoriniai skirtumai netrukdo jas laikyti tapačiomis.

Reikalavimai šio metodo taikymui: prekės pagamintos to paties asmens, prekių tapatumas („tapačiomis prekėmis“ remiantis Įgyvendinimo nuostatų 142 str. c punktu, laikomos toje pačioje valstybėje pagamintos prekės, kurios visais atžvilgiais yra tapačios, įskaitant fizines jų charakteristikas, kokybę ir reputaciją), tas pats apyvartos lygis bei kiekis. Nesant prekių, atitinkančių šiuos reikalavimus, metodas gali būti taikomas lanksčiau, atsižvelgiant į įgyvendinimo nuostose įtvirtintas ribas, t. y. naudojama tapačių prekių, parduotų skirtingu apyvartos lygiu ir (arba) skirtingu kiekiu, sandorio vertė, padarius atitinkamus, objektyviais duomenimis pagrįstus patikslinimus (remiamasi galiojančiais kainoraščiais, kuriuose nurodytos kainos, nustatytos skirtingiems apyvartos lygiams ar skirtingiems kiekiams, taip pat į sandorio vertę esant įtrauktoms prekių vežimo bei su tuo susijusiems krovimo ir tvarkymo privalomiesiems mokėjimams ir draudimo išlaidoms, daromi patikslinimai dėl skirtingų prekių gabenimo atstumų ir naudotų transporto priemonių rūšies).

Atkreiptinas dėmesys, kad pirmenybė teikiama to paties pardavėjo prekėms (taigi muitinė vertė turi būti nustatoma pagal to paties pardavėjo skirtingų komercinio lygio (ar (ir) kiekio) pardavimus), o ne to paties lygio ir kiekio, bet skirtingo pardavėjo prekėms.

Jei randama daugiau negu viena tapačių prekių pardavimo sandorio vertė, tai importuotų prekių muitinei vertei nustatyti naudojama mažiausioji iš šių verčių.

Tapačių importuotų prekių sandorio vertė reiškia prekių muitinę vertę, anksčiau nustatytą vadovaujantis Kodekso 29 straipsniu, kuri patikslinta, kaip nurodyta šio straipsnio 1 ir 2 dalyse.

3.2 Panašių prekių sandorio vertės metodas

Panašių prekių, parduotų eksportui į Bendriją ir eksportuotų tuo pačiu arba maždaug tuo pačiu metu kaip ir prekės, kurių vertė yra nustatinėjama, sandorio vertė nustatoma taikant iš esmės tas pačias taisykles kaip ir tapačių prekių sandorio vertės metodo atveju. Panašios prekės – toje pačioje valstybėje pagamintos prekės, kurios, nors ir nėra visais atžvilgiais vienodos, tačiau yra panašių charakteristikų ir pagamintos iš panašių sudėtinių medžiagų, gali atlikti tas pačias funkcijas ir būti komerciškai pakeistinos. Prekių kokybė, reputacija, prekių ir paslaugų ženklai – tai dalis veiksnių, į kuriuos turi būti atsižvelgiama nustatant, ar prekės panašios.

Taikant tapačių ir panašių prekių sandorio vertės metodus nustatoma artimiausia realiai vertei sandorio kaina, labiausiai atitinka rinkos sąlygas bei komercinę praktiką.

3.3 Dedukcinis metodas

Šis metodas taikomas esant keturioms bendrosioms sąlygoms – prekių vertės negalima nustatyti taikant sandorio vertės metodo, tapačių prekių arba panašių prekių sandorio vertės metodų ir importuotojas neprašo taikyti sumavimo metodo. Remiantis dedukciniu metodu, prekių vertė nustatoma pagal prekių vieneto kainą, už kurią Bendrijoje su pardavėjais nesusijusiems asmenims parduotas didžiausias bendras importuotų prekių ar tapačių arba panašių importuotų prekių kiekis (Įgyvendinimo nuostatų 152 straipsnis).

Galima išskirti tris dedukcinio metodo būdu nustatytąsias vertes, kurios taip pat turi būti taikomos hierarchine tvarka: to paties ar panašaus laikotarpio vertės, vėlesniojo laikotarpio vertės bei išvestinės vertės.

Jei importuotos prekės arba importuotos tapačios ar panašios prekės, parduotos Bendrijoje tokio paties pavidalo, kokio jos buvo importuotos, importuotų prekių muitinė vertė nustatoma pagal prekių vieneto kainą, už kurią importuotų prekių arba importuotų tapačių ar panašių prekių didžiausias bendras kiekis, tuo pačiu arba maždaug tuo pačiu metu kaip ir vertinamos prekės, parduotas su pardavėjais nesusijusiems asmenimis (tai būtinoji sąlyga, negali būti aiškinama pagal analogiją su sandorio vertės metodu, t. y. nesprenžžiama, ar susijimo faktas įtakoja sandorio vertę). Atkreiptinas dėmesys, jog nors nuostatos lingvistinis aiškinimas nesuponuoja importuotų prekių kainos pirmenybės prieš tapačias ar panašias prekes idėjos, tačiau siekiant išvengti fiktyvių verčių, hierarchinis prioritetą turi būti teikiamas pačių vertinamųjų prekių pardavimo kainai¹¹⁰.

Prekės vieneto kaina, už kurią parduodamas didžiausias bendras importuotų prekių kiekis, yra kaina, už kurią didžiausias prekių vienetų skaičius parduodamas Bendrijoje su pardavėju nesusijusiems asmenimis, pirmuoju apyvartos lygiu po prekių importo. Turima omenyje ne didžiausias prekių kiekis, parduotas vieno pardavimo metu, bet apskritai didžiausias kiekis prekių už tam tikrą kainą – vadinasi, esant keliems pardavimams, prekių kiekiai už tą pačią vieneto kainą sumuojami. Nustatant vieneto kainą, negali būti remiamasi prekių pardavimo Bendrijoje sandoriais, sudarytais su asmeniu, kuris tiesiogiai ar netiesiogiai, nemokamai ar mažesne kaina tiekia prekes ar teikia paslaugas, kurios nurodytos

¹¹⁰ Customs Code Committee. *Compendium of Customs Valuation*, Conclusion No 17. Brussels: 2005, p. 69.

Kodekso 32 straipsnio 1 dalies b punkte ir kurios naudojamos importuotų prekių gamybai ir pardavimui eksportui, taip pat būtinoji sąlyga, kad prekės būtų parduodamos Bendrijos viduje, o ne eksportuotos.

Nenustačius minėtųjų prekių pardavimo fakto tuo pačiu ar panašiu metu, remiamasi pardavimo, įvykusio artimiausią dieną (laiką, per kurį atlikta tiek importuotų prekių arba tapačių ar panašių importuotų prekių pardavimų, kad jų pakaktų prekių vieneto kainai nustatyti), bet ne vėliau kaip 90 dienų po importavimo, vertėmis.

Trečioji metodo variacija taikoma tuomet, kai prekės, prieš pardavimą EB dalyvauja gamybos procese, gali būti iliustruota šia formule:

$IPMV = \frac{P - (SV + KvI + T + M)}{AVS} \times S$	<p>IPMV – importuotų prekių muitinė vertė; P – kaina, už apdorotų importuotų prekių didžiausią parduotą kiekį; SV – sukurtoji vertė; KvI – komisiniai arba apskaičiuotasis pelnas ir bendrosios išlaidos T – transporto išlaidos; M – muitai ir kiti mokėjimai; AVS - didžiausio parduoto apdorotųjų prekių skaičius; S – importuotų prekių skaičius.</p>
--	--

Visais minėtaisiais atvejais prekių kaina turi būti tikslinama, atimant tam tikras išlaidas:

1) komisinius, paprastai mokamus ar kuriuos susitarta mokėti, arba apskaičiuotą pelną ir bendrąsias išlaidas (įskaitant tiesiogines ir netiesiogines atitinkamų prekių rinkotyros išlaidas), susijusias su tos pačios klasės ar rūšies importuotų prekių pardavimu Bendrijoje;

2) įprastines transporto ir draudimo bei kitas su tuo susijusias išlaidas, atsirandančias Bendrijoje;

3) importo muitus arba kitus privalomuosius mokėjimus, mokamus Bendrijoje importuojant arba parduodant prekes.

Vertę tikslinant perdirbimu sukurtos vertės dydžiu, turi būti remiamasi objektyviais ir kiekybiškai įvertinamais duomenimis, susijusiais su atliktų darbų įkainiais (analogiškai, kaip ir tikslinant kainą pagal sandorio vertės metodą). Apskaičiavimo pagrindas grįstinas įprastais savikainos apskaičiavimo metodais, sąmatomis, kalkuliacijomis bei kitomis įprastinės veiklos priemonėmis. Atkreiptinas dėmesys, kad duomenys šio metodo taikymui pateikiami importuotojo. Metodo taikymo apimtis ribojama pardavimų laiko faktoriaus, dažnai lemiančio taikymo negalimumą.

3.4 Supaprastintos procedūros

Su dedukciniu metodu tiesiogiai susijusi Muitinės kodekso 36 str. 2 dalis, numatanti, jog greitai gendančių prekių, kurios paprastai tiekiamos pagal konsignacijos sutartis, muitinė vertė deklaranto prašymu gali būti nustatoma pagal supaprastintas taisykles, patvirtintas taikant Komiteto procedūrą ir galiojančias visoje Bendrijoje.

Ši nuostata iš esmės taikoma vaisių ir daržovių, kurių rinka pasižymi dideliu nepastovumu, pasiūlos ir paklausos, taip pat ir kainos, sparčiu kitimu, muitinės vertės nustatymui. Šie produktai neretai importuojami ir laikomi Bendrijos teritorijoje nežinant jų pardavimo kainos, sumokant už prekes po jų pardavimo. Kaip jau buvo minėta, sandorio vertės metodo taikymas neabejotinai negalimas, nes pirkimas - pardavimas neįvykęs, tuo tarpu kiti Kodekso 30 straipsnio 2 dalies a, b ir d punktuose įtvirtinti alternatyvūs vertinimo metodai grindžiami prielaida apie iš anksto žinomą kainą arba remiasi apskaičiuotąja verte, gauta susumavus medžiagų ir gamybos arba kitokio perdirbimo, atlikto gaminant importuotas prekes, išlaidas arba vertę.

Atsižvelgus į šio sektoriaus specifiką, 2006 m. vasario 8 d. priimtas Komisijos reglamentas (EB) Nr. 215/2006, iš dalies keičiantis Įgyvendinimo nuostatas bei Reglamentą (EB) Nr. 2286/2003¹¹¹. Šio reglamento priėmimą sąlygojo Įgyvendinimo nuostatose įtvirtintų specialių taisyklių problematiškas taikymas dėl realių prekybos srautų bei siekis supaprastinti minėtasias taisykles. Šio reglamento tikslas - modifikuoti vaisiams ir daržovėms taikomą muitinės vertės nustatymą, įtvirtinant, jog tam tikrų pagal konsignacijos sutartis importuojamų greitai gendančių produktų muitinė vertė gali būti tiesiogiai nustatyta vadovaujantis Kodekso 30 straipsnio 2 dalies c punktu bei Įgyvendinimo nuostatų 152 straipsniu. Valstybės narės įpareigos Komisijai pranešti apie vieneto kainą, o ši, remdamasi Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2658/87 6 straipsniu, paskelbia ją per TARIC. Vieneto kainos apskaičiuojamos ir apie jas pranešama laikantis tokios tvarkos:

1) valstybės narės praneša Komisijai kiekvienai prekių kategorijai nustatytą vieneto kainą 100 kg neto svoriui (prieš tai atėmus prekybos centrų pelno normą, transporto, draudimo ir įvežimo į muitinės teritoriją išlaidas, importo maitus ir kitus mokesčius, neįtrauktinus į muitinę vertę). Šios kainos yra apskaičiuojamos pagal didmeninę prekybą, užregistruotą pirmame prekybos lygyje po importo. Duomenys laikomi tipiškais Muitinės kodekso 30 str. 2 d. c punkto prasme ir yra skirti tokių produktų importui į Bendriją. Kaip ir

¹¹¹ OJ L 38 of 9.2.2006.

pagal ankstesnįjį reguliavimą, valstybės narės gali nustatyti ir pranešti Komisijai standartinės sumas transporto bei draudimo išlaidoms¹¹²;

2) vieneto kaina gali būti naudojama siekiant nustatyti per 14 dienų laikotarpį importuotų prekių muitinę vertę, kiekvieną laikotarpį pradedant penktadienį;

3) ataskaitinis laikotarpis vieneto kainoms nustatyti yra prieš 14 dienų prasidedantis laikotarpis, kuris baigiasi savaitės, einančios prieš savaitę, per kurią reikia nustatyti naują vienetų kainą, ketvirtadienį;

4) apie nustatytas kainas eurais valstybės narės praneša Komisijai. Šios kainos taikomos tik kai Komisija jas paskelbia.

Prekių muitinę vertę nustačius vadovaujantis šiomis prekių vieneto kainomis, muitinės deklaracija pripažįstama galutine ir nuostatos, pateikus nepilną deklaraciją, nėra taikomos.

Atkreiptinas dėmesys, kad šiuo reglamentu panaikinami Įgyvendinimo nuostatų 173–177 straipsniai. Vadinasi, be kitų, nebelieka ir nuostatų, reglamentuojančių sugadintų siuntų muitinį įvertinimą, kuriam buvo taikomos specialiosios taisyklės, nors naujasis reguliavimas nenumato, kaip turėtų būti sprendžiama ši situacija. Nesant specialių taisyklių, manytina, jog pagal analogiją turėtų būti taikomi bendrieji prekių vertės koregavimo principai. Derėtų paminėti, kad šios nuostatos taikomos tai tikriems apibrėžtiems produktams, be to, nemodifikuotiems (pvz., vaisiai negali būti supjaustyti ar kitaip pažeistas jų vientisumas).

Specialusis žemės ūkio produktų reguliavimo suderinamumas su Muitinės kodeksu bei Susitarimo dėl VII straipsnio buvo nagrinėtas ir ETT. Teismas konstatavo, jog Komisija įgaliota nustatyti reikalingas įgyvendinančias nuostatas, Muitinės kodekso 1 straipsnyje numatyta, kad jis taikomas nepažeidžiant specialiųjų kitų sričių taisyklių, o preambulėje - jog tokios specialiosios taisyklės *inter alia* gali būti nustatytos ir iki šiol, ir vėliau teisės aktų, susijusių su žemės ūkiu.

3.5 Sumavimo metodas

Šiuo metodu nustatoma vertė gaunama susumavus:

¹¹² Pagal konsignacijos sutartis importuotų vaisių ir daržovių vieneto kainų apskaičiavimo ir paskelbimo gairės [interaktyvus]. [Žiūrėta 2007 m. balandžio 11 d.]. Prieiga per internetą: <[http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/customs/customs_duties/declared_goods/european/guide_unitprice_EN.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/customs/customs_duties/declared_goods/european_guide_unitprice_EN.pdf)>

1) medžiagų ir gamybos arba kitokio perdirbimo, atlikto gaminant importuotas prekes, išlaidas arba vertę („kaina arba vertė“ nustatoma remiantis informacija, susijusia su prekių, kurių vertė nustatinėjama ir kurias tiekia gamintojas arba kurios yra tiekiamos gamintojo vardu, gamyba. Jos turi būti pagrįstos gamintojo verslo apskaita, jeigu tokia apskaita atitinka bendruosius apskaitos principus, taikomus šalyje, kurioje tos prekės yra pagamintos);

2) pelną ir bendrąsias išlaidas, kurių dydis lygus pelnui ir bendrosioms išlaidoms, kurios paprastai atsispindi šalies eksportuotojos gamintojų vykdomoje prekyboje prekėmis, parduodamomis eksportui į Bendriją, kurios yra tos pačios klasės ar rūšies, kaip ir prekės, kurių vertė nustatinėjama (pelno ir bendrųjų išlaidų dydis nustatomas remiantis informacija, kuri pateikiama gamintojo ar jo vardu, nebent jo pateikiami skaičiai neatitiktų tų, kurie paprastai atsispindi parduodant tos pačios klasės ar rūšies prekes, kurių vertė nustatinėjama ir kurias gamintojai eksporto šalyje pagamino eksportui į importo šalį. Šiuo atveju įskaitomos tiesioginės ir netiesioginės prekių gamybos ir pardavimo eksportui išlaidos, kurios nėra įtrauktos į ankstesnįjį punktą);

3) importuojamų prekių vežimo išlaidos bei su tuo susiję krovimo ir tvarkymo privalomieji mokėjimai iki jų įvežimo į EB ir draudimo išlaidos.

Į prekių muitinę vertę įskaitoma talpyklų bei pakavimo išlaidos bei Kodekso 32 straipsnio 1 dalyje nurodytų bet kurių tiesiogiai ar netiesiogiai pirkėjo pateiktų produktų ar suteiktų paslaugų, skirtų importuotoms prekėms gaminti, atitinkama vertės dalis, tuo tarpu inžinerinių, projektavimo, meninio apipavidalinimo, dizaino darbų, atliktų ne Bendrijoje, vertė įskaitoma tik ta dalimi, kiek apmokėta gamintojo. Pelno ir bendrųjų išlaidų dydis turi būti vertinamas kaip visuma. Tai reiškia, kad, jei konkrečiu atveju gamintojo pelnas yra mažas, o bendrosios išlaidos yra didelės, jo pelnas ir bendrosios išlaidos kartu vis dėlto gali atitikti tą pelną ir bendrąsias išlaidas, kurios paprastai susidaro parduodant tos pačios klasės ar rūšies prekes. Jeigu gamintojas gali įrodyti, kad jo pelnas už parduotas importuojamas prekes dėl tam tikrų komercinių aplinkybių yra mažas, reikėtų atsižvelgti į faktinius jo pelno rodiklius, jeigu jis turi svarių komercinių priežasčių jiems pagrįsti, o jo kainodaros politika atitinka šioje pramonės šakoje įprastą kainodaros politiką. Jei paties gamintojo pelno ir bendrųjų išlaidų rodikliai neatitinka tų, kurie paprastai yra parduodant tos pačios klasės ar rūšies prekes, kurių vertė nustatinėjama ir kurias gamintojai eksporto šalyje pagamino eksportui į importo šalį, pelno ir bendrųjų išlaidų dydis gali būti pagrįstas atitinkama informacija, išskyrus tą, kurią pateikė prekių gamintojas arba tą, kuri buvo pateikta jo vardu.

Paminėtina, kad LR duomenis apie įmonių bendrąjį veiklos pelningumą – pagal Ekonominės veiklos rūšių klasifikatoriaus klases teikia Statistikos departamentas su Muitinės departamento generaliniu direktoriumi suderinta tvarka.

Šio metodo taikymas – tiek ES, tiek pasaulinio lygmens, labai nežymus, nes muitinės institucijos paprastai nedisponuoja reikiama informacija – prekių gamintojas dažniausiai nėra pavaldus importuojančios šalies tarnyboms), muitinė negali reikalauti iš ne Bendrijos asmens pateikti tikrinimui arba leisti naudotis bet kuriais apskaitos dokumentais ar kitais duomenimis, kurių reikia šiai vertei nustatyti, o gamintojas savanoriškai pateikti atsisako, nes ši informacija paprastai laikoma konfidencialia. Net jei muitinės institucijos disponuotų reikalingais duomenimis (paprastai – kai pirkėjas ir pardavėjas susiję), muitinės pareigūnai vis tiek susidurtų su sunkumais, nes tikėtina, jog dokumentai būtų pateikiami užsienio kalba, o pardavėjo veikla grindžiama kitokia buhalterinės apskaitos praktika. Taigi visi šie niuansai atspindi metodo neveiksmingumą bei suponuoja idėją, kad dėl menkų taikymo perspektyvų, abejotina, ar metodo tobulinimas duotų reikšmingų rezultatų.

3.6 Paskutiniojo šanso metodas

Tiek Susitarimo dėl VII straipsnio įgyvendinimo, tiek Kodekso tikslas - įtvirtinant detalias muitinio įvertinimo taisykles, įgalinti muitinės institucijas nustatyti tikrąją prekės muitinę vertę. Griežtų kriterijų įtvirtinimas, viena vertus, skirtas užkirsti kelią fiktyvios vertės nustatymui, bet, antra vertus, neretai sukuria situaciją, kai nenukrypstant nuo reikalavimų, neįmanoma pasinaudoti nė vienu iš muitinės vertės nustatymo metodų. Šiuo tikslu Kodekso 31 straipsnyje įtvirtinta nuostata, jog importuojamų prekių muitinės vertės nepavykus nustatyti vadovaujantis 29 arba 30 straipsniais, ji nustatoma remiantis duomenimis, kuriuos galima gauti Bendrijoje, ir naudojant priimtinas priemones, atitinkančias principus ir bendrąsias nuostatas, kurie išdėstyti Susitarime dėl VII straipsnio įgyvendinimo, GATT VII straipsnyje bei vadovaujantis Kodekso nuostatomis, reglamentuojančiomis prekių muitinį įvertinimą. Bendriausia prasme, šis vadinamasis „paskutiniojo šanso“ metodas (angl. – *fall-back*), įtvirtina tų pačių, anksčiau naudotų metodų pakartotinį taikymą, tik laisvesnėse variacijose. Pažymėtina, jog nors šio metodo vienintelis tiesiogiai įtvirtintas požymis – lankstus interpretavimas, tačiau ši disponavimo galimybė apribota bendrųjų muitinio įvertinimo tikslų, t. y. tikros muitinės vertės nustatymo, tad metodo taikymas turėtų būti kiek įmanoma labiau pagrįstas anksčiau nustatytomis muitinėmis vertėmis.

Šio metodo pavyzdžiu pateiktina galimybė lanksčiai interpretuoti vertinamųjų bei tapačių ar panašių prekių importavimo laiko kriterijų, naudojimas tapačių ar panašių prekių

verčių, nustatytų dedukciniu arba apskaičiuotosios vertės metodu, galimybė remtis prekių, pagamintų kitoje nei vertinamosios prekės valstybėje, verte, išplėsti sąvokos „tokio pat pavidalo, kokio jos buvo importuotos“ ar „90 dienų“ reikalavimo ribas dedukcinio metodo atveju.

Nei Muitinės kodekso 31 straipsnis, nei Įgyvendinimo nuostatos nedetalizuoja, kokia tvarka turėtų būti taikomi metodai, t. y. ar galima teikti pirmenybę dedukcinio metodo lanksčiam interpretavimui prieš identiškų prekių taisyklės. Vienareikšmio atsakymo šiuo atveju nėra, tačiau vadovaujantis muitinį įvertinimą reglamentuojančių normų bendrąja struktūra bei subsidiariųjų vertės nustatymo metodų griežtos hierarchijos reikalavimu, manytina, jog esant galimybei, muitinės institucijos turėtų laikytis analogiško eiliškumo. Muitinio bendradarbiavimo techninio komiteto patariamojoje nuomonėje 12.2 išreikšta pozicija, kad keliems metodams tenkinant sąlygas, hierarchinė tvarka privalo būti išlaikyta¹¹³.

Kodekso 31 str. 2 dalyje įtvirtintas draudimas nustatant prekių muitinę vertę pagal 1 dalį, remtis:

- a) Bendrijoje pagamintų prekių pardavimo Bendrijoje kaina;
- b) sistema, pagal kurią muitinė pasirenka didesniąją iš dviejų alternatyvių verčių. (analogiškas reikalavimas įtvirtintas Kontrolės taisyklių 47 punkte);
- c) prekių kaina šalies eksportuotojos vidaus rinkoje (loginė Susitarimo preambulės nuostatos, jog „įvertinimo procedūros neturi būti naudojamos kovojant su dempingu“, tąsa);
- d) gamybos išlaidomis, išskyrus tapačių arba panašių prekių apskaičiuotąsias vertes, nustatytas vadovaujantis 30 straipsnio 2 dalies d punktu;
- e) prekių, eksportuojamų į Bendrijos muitų teritorijai nepriklausančią šalį, kainomis (nesilaikant šio reikalavimo būtų pažeidžiamas rinkų atskirumo principas, t. y. jog vienos šalies rinkos kainos negali nulemti kitoje rinkoje nustatomos muitinės vertės¹¹⁴);
- f) minimaliomis muitinėmis vertėmis (Susitarimo III priedo 2 dalyje įtvirtinta nuostata, leidžianti šias vertes taikyti tik besivystančioms šalims, atliekančioms prekių muitinį įvertinimą oficialiai nustatytų minimalių kainų pagrindu, kaip pereinamojo

¹¹³ U.S. Department of homeland security. *Customs valuation encyclopdiai*, (1980 – 2003), U.S. CUSTOMS&Border protection, 2004 , p. 491.

¹¹⁴ World Trade Organization Information and Media Relations Division, *Understanding of WTO*, 3rd edition, 2003, revised 2005, p.11..

laikotarpio nuostata. Pažymėtina, kad LR minimaliosios vertės panaikintos tik 2000 m. balandžio mėnesį¹¹⁵);

g) sutartinėmis arba fiktyviomis vertėmis (suponuoja reikalavimą taikyti prekių muitinės vertės nustatymą, remiantis realia rinkos situacija, atspindinčia faktiniuose pardavimuose, realiose kainose ir išlaidose¹¹⁶).

Šio metodo lakoniška formuluotė ir bendro pobūdžio reikalavimai sukelia nemažai neaiškumo dėl jo taikymo. Atsižvelgus į faktą, kad šis metodas dažnai taikomas, o jo taikymo sąlygas paliekant kiekvienos šalies muitinės institucijos, o neretai - ir konkretaus pareigūno diskrecijai, sudaromos prielaidos skirtingo prekių muitinio įvertinimo taisyklių taikymui tiek nacionaliniu, tiek Bendrijos lygmeniu.

3.6.1 Lietuvos Respublikos praktika paskutiniojo šanso metodo srityje

LR Vyriausybės nutarime¹¹⁷ dėl Muitinės kodekso taikymo numatyta, jog muitinės institucijos, taikydamos tapačių bei panašių prekių sandorio vertės metodus ir Bendrijos muitinės kodekso 31 straipsnį, naudojami Muitinės departamento prekių muitinio įvertinimo duomenų bazėje (toliau – PREMI DB) sukauptais duomenimis apie prekių muitinę vertę.

Atkreiptinas dėmesys, kad to paties nutarimo 9 punkte deklaruojama, jog Muitinės departamento generalinis direktoriaus tvirtinamos taisyklės rengiamos vadovaujantis PMO Muitinio įvertinimo techninio komiteto nurodymais, išvadomis, paaiškinimais, patarimais, komentarais ir atliktų studijų medžiaga. Ši organizacija yra parengusi Nacionalinės vertinimo duomenų bazės kaip rizikos įvertinimo priemonės rengimo ir naudojimo gaires¹¹⁸, skirtas muitinės institucijoms. Šių gairių preambulės pirmajame punkte įtvirtinamas draudimas naudoti nacionalines įvertinimo duomenų bazes nustatant prekių muitinę vertę, taip pat naudoti pakaitinių bei minimaliųjų verčių nustatymui. Taip pat pastebima, kad kainos svyravimai yra įprastas reiškinytis tarptautinės prekybos praktikoje, tad deklaruojamos vertės bei vertės, esančios duomenų bazėje, skirtumas negali būti pripažįstamas pagrindu ne tik sandorio vertės atmetimui, bet netgi negali būti traktuotinas kaip savaime pakankamas riziką sugestijuojantis faktorius. Šiose gairėse aiškiai įtvirtinama nuostata, kad įvertinimo

¹¹⁵ Vilpišauskas Ramūnas, Apie muitinės formalumus, 2000-06-01 Komentarai, Žinių radijas. [interaktyvus] – Žiūrėta 2007 kovo 18 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.lrinka.lt/index.php/meniu/spaudai/straipsniai_ir_komentarai/apie_muitines_formalumus/1777>.

¹¹⁶ World Trade Organization Information and Media Relations Division, *Understanding of WTO*, 3rd edition, 2003, revised 2005, p. 11.

¹¹⁷ Valstybės žinios, 2004, Nr. 158-5774.

¹¹⁸ World Customs Organization. *Guidelines on the development and use of a national valuation database as a risk assessment tool*. Brussels: World Customs Organization, 2004.

duomenų bazės gali būti naudojamos tik kaip rizikos įvertinimo priemonė, vadovaujantis Kioto konvencijos nuostatomis. Tam, kad muitinės institucijos pareigūnai galėtų suabejoti prekių muitine verte, turi būti ne tik neįprastai didelis skirtumas tarp deklaruotos ir duomenų bazėje įtvirtintos vertės, bet ir kiti būtini faktoriai – reikalingų dokumentų nepakankamumas, anksčiau užfiksuotas to paties importuotojo nepagrįstas importuojamų prekių vertės sumažinimas, etc. Visais šiais atvejais muitinės pareigūnas neturi teisės tiesiog atmesti sandorio vertės ir nustatyti prekių muitinę vertę pagal duomenų bazę, bet privalo vadovautis PPO Muitinio įvertinimo komiteto išvada 6.1 ir atlikti numatytas procedūras, kaip papildomų duomenų iš importuotojo pareikalavimas, po prekių muitinio įforminimo atliekamas patikrinimas ar ūkinės ir komercinės veikos tikrinimas. Numatyta, jog duomenų bazės panaudojimas galimas bet kuriuo momentu – tiek prieš pateikiant muitinę deklaraciją, tiek importavimo momentu, po jo ar net po prekių realizavimo.

Akivaizdu, jog LR PREMI DB taikymas kelia daug neiškumų. Importuojamų prekių muitinio įvertinimo kontrolės taisyklėse įtvirtinti reikalavimai duomenų bazei iš pirmo žvilgsnio formaliai atitinka gairėse numatytus kriterijus, kaip kad pastovus duomenų atnaujinimas, konfidencialus naudojimas. PREMI duomenų bazėje kaupiami duomenys apie ne mažiau kaip per tris mėnesius importuotų prekių, klasifikuojamų KN subpozicijoje, žymimoje aštuonių arba dešimties ženklų prekės kodu, sandorius. Pakankamai abejonių kelia nuostata, jog PREMI DB nesant paskutinio laikotarpio informacijos apie tapačių arba panašių prekių sandorius (t. y. kai jos nebuvo importuojamos), peržiūrimi ankstesnio laikotarpio duomenys, niekaip nekonkretizuojant šio laikotarpio. Tokiu būdu paliekama galimybė taikyti itin senas, net kelerių metų senumo, vertes, kurios gali visiškai nebeatitikti rinkos realijų.

Taip pat atkreiptinas dėmesys, jog PREMI DB formuojama ne tik siekiant palyginti importuojamų ir anksčiau importuotų prekių muitinės vertes, patikrinti prekių muitinės vertės realumą, bet ir informacijos apie prekių vertes ir kainas kitų muitinio įvertinimo metodų taikymui arba papildomai garantijai/užstatui apskaičiuoti, parinkimui. Šie duomenys naudojami visais atvejais, kai priimamas sprendimas netaikyti sandorio vertės metodo pagal Muitinės kodekso 29 straipsnį, atliekant tam tikrus numatytus patikslinimus dėl prekių kiekio skirtumo, skirtingo apyvartos lygio, kitų išlaidų, sąlygotų skirtingų gabenimo atstumų, transporto priemonių rūšies. Kontrolės taisyklių 49 punkte numatyta, jog muitinio įforminimo metu neturint objektyvių duomenų, kuriais remiantis galima būtų atlikti patikslinimus, prekių muitinė vertė paprastai nustatoma vadovaujantis Bendrijos muitinės kodekso 31 str. 1 dalies nuostatomis, tačiau šio metodo taikymas nėra detalizuojamas. Būtų galima pastebėti, kad ši nuostata gana neseniai pakeista (ankstesniojoje redakcijoje buvo

numatyta: „kadangi muitinio įforminimo metu paprastai nėra objektyvių duomenų, kuriais remiantis būtų galima atlikti patikslinimus [...], todėl prekių muitinė vertė nustatoma vadovaujantis Bendrijos muitinės kodekso 31 straipsnio nuostatomis“ – taigi įtvirtintas vienintelio metodo taikymo galimybė, pažeidžiant fundamentaliuosius muitinio įvertinimo principus bei Muitinės kodekso nuostatas). Akivaizdu, jog šia korekcija siekta kontrolės taisyklių nuostatas suderinti su Muitinės kodekso reikalavimais, tačiau abejotina, ar ši abstrakti nuostata gali pakankamai garantuoti ir užkirsti kelią nepagrįstam importuojamų prekių sandorio vertės netaikymui.

Kontrolės taisyklių nuostatų analizė leidžia teigti, kad anksčiau paskutiniojo šanso metodo nepagrįstai dažnas taikymas LR buvo įtvirtintas teisės aktuose, tad nežymiai pakitęs norminis reguliavimas, kaip rodo reali šių dienų situacija muitinėje, nepajėgus pakeisti susiformavusios praktikos ir nepakankamai užtikrina tinkamą prekių muitinio įvertinimo taisyklių taikymą. Siūlytina koreguoti bei detalizuoti kontrolės taisyklių nuostatas, atsižvelgiant į tarptautinių organizacijų rekomendacijas.

3.6.2 Naudotų automobilių muitinio vertinimo specifika

Tarp LR teisės aktų muitinio įvertinimo klausimais išskirtina Importuojamų naudotų automobilių muitinio įvertinimo metodika¹¹⁹ (toliau – metodika), nustatanti specifinę automobilių, nuo kurių eksploatacijoje pradžia praėjo daugiau kaip 6 mėnesiai ir kurie dėl įprastinio naudojimo yra nusidėvėję, muitinės vertės nustatymo tvarką. Metodikos nuostatų analizė leidžia išskirti keletą šiame teisės akte įtvirtinto muitinio įvertinimo specifinių bruožų:

1) santykinai didelis dėmesys skiriamas sandorio vertės metodo netaikymo prielaidų įtvirtinimui. Nors metodikos 5 punkte deklaruojama, kad Importuojamų naudotų automobilių muitiniam įvertinimui taikomi tie patys muitinio įvertinimo principai ir metodai, kokie taikomi kitų prekių muitiniam įvertinimui, bei daroma nuoroda į Muitinės kodekso bei Įgyvendinimo nuostatų straipsniuose įtvirtintą metodų taikymo tvarką, tačiau metodikos 7 punktas numato gana plačią muitinės pareigūnų diskrecijos teisę netaikyti sandorio vertės metodo. Akcentuojama Įgyvendinimo nuostatų 181a straipsnyje numatyta importuotojo pareiga įtikinti muitinę, kad deklaruojamoji vertė, remiantis Kodekso 29 straipsniu, atspindi sumokėtą arba mokėtiną bendrą sumą. Minėtasis metodikos 7 punktas

¹¹⁹ Patvirtinta Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos generalinio direktoriaus įsakymu 2004 m. gruodžio 29 d. Nr. 1B-1198 (su pakeitimais ir papildymais) (Valstybės žinios, 2004 12 31, Nr. 188-7044).

įvardija šias aplinkybes: pagrindas manyti, kad pardavimui arba kainai turėjo įtakos tam tikros sąlygos ir aplinkybės, kurių poveikio automobilio pardavimo sandorio vertei neįmanoma nustatyti arba pateiktuose dokumentuose nurodyti duomenys neišsamūs arba jų teisingumas kelia abejonių, žymus skirtumas tarp deklaruotos sandorio vertės bei tapačių ar panašių markių ir modelių bei senumo naudotų automobilių importo kainų, nurodytų žinyne (kataloge) "Automobilių importo kainos".

Galima teigti, jog sudaromos prielaidos muitinės pareigūnams nepagrįstai taikyti Muitinės kodekso 29 str. 1 d. b punkto nuostatą (kuri detaliau aptarta 2.4 dalyje), išplečiant jos aiškinimo ribas. Pabrėžtina, kad remiantis Muitinės kodekso nuostatų bei tikslų sistemišku aiškinimu, Kodekso 29 str. 1 d. b punkto nuostata nesuteikia muitinės institucijoms teisės preziumuoti, jog egzistuoja tam tikros sąlygos ar aplinkybės, kurių poveikio vertei nustatyti neįmanoma vien tuo pagrindu, jog deklaruojamų prekių vertė žymiai skiriasi nuo tapačių ar panašių palyginamųjų verčių. Minėtąja nuostata muitinei suteikta diskrecijos teisė apsiriboja tik galimybe po to, kai faktiškai nustatytas aplinkybių ir sąlygų egzistavimas, nuspręsti, ar galima įvertinti poveikį bei koreguoti vertę;

2) Galimybė taikyti subsidiariusius prekių muitinio įvertinimo metodus diferencijuojama subjektų požiūriu – tapačių ir panašių prekių muitinio įvertinimo metodai naudotų automobilių muitiniam įvertinimui gali būti taikomi tik įmonių, kurių pagrindinė veikla yra automobilių prekyba, kai importuotojai pateikia patikimą informaciją (anksčiau įformintą muitinės deklaraciją, sąskaitą- faktūrą arba sutartį (kontraktą) ir pan.) apie jų importuotų tapačių ar panašių naudotų automobilių sandorio vertes, o dedukcinis metodas – minėtosioms įmonėms pateikus patikimą informaciją apie importuotų automobilių pardavimo Bendrijoje kainas;

3) Netaikomas sumavimo metodas, vadovaujantis argumentu, jog pagal gamybos kaštus galima nustatyti tik naujų automobilių muitinę vertę;

4) Nesant galimybės taikyti sandorio vertės bei kitų subsidiarinių metodų, automobilių muitinė vertė nustatoma remiantis Muitinės kodekso 31 straipsnio nuostatomis. Šiuo atveju paskutiniojo šanso metodas taikomas specifiškai – ne kaip lankstus visų kitų metodų interpretavimas, bet remiamasi naudotų automobilių importo kainomis, kurios pateikiamos bendros įmonės "Transporto mokslinis tiriamasis centras" kas ketvirtį rengiamame žinyne (kataloge) "Automobilių importo kainos" (toliau - katalogas). Šios kataloge nurodytos kainos nustatomos remiantis dedukciniu muitinio įvertinimo metodu, o atliekant konkrečių automobilių muitinį įvertinimą, daromi atitinkami patikslinimai – atimama Lietuvoje registruotų įmonių, kurių pagrindinė veikla yra automobilių prekyba, vidutinis pelnas, vidutinės išlaidos, susijusios su naudotų automobilių pardavimu Lietuvos

rinkoje, už į Bendrijos muitų teritoriją importuojamus naudotus automobilius, kilusius iš trečiųjų šalių, nustatyti importo muitai bei Lietuvos Respublikoje nustatyti importo mokesčiai.

5) Metodika įtvirtina turto vertintojų atliekamo importuojamų automobilių vertinimo dažną taikymą. Pavyzdžiui, numatoma, jog kai autoavarijos metu ar dėl gamtos stichijų apgadintų automobilių muitiniam įvertinimui negalima taikyti sandorio vertės metodo, vertė nustatoma remiantis turto vertintojų išvadomis. Be to, turto vertintojų ar ekspertų išvados svarbios importuotojui siekiant pagrįsti deklaracijoje nurodytą sandorio vertę. Atkreiptinas dėmesys, kad turto vertinimas atliekamas vadovaujantis 7 metų senumo teisės aktais¹²⁰, kurie šiuo metu nebeatitinka realios rinkos situacijos. Tikimasi, kad nauja LR turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo redakcija.

Metodikos analizė leidžia daryti išvadą, kad šios nuostatos neatitinka Kodekso principų bei rekomenduotinos prekių muitinio įvertinimo praktikos, pernelyg dažnai sankcionuojamas paskutiniojo šanso metodo taikymas. Siūlytina tikslinti šį teisės aktą, eliminuojant galimybę nepagrįstai atsisakyti taikyti sandorio vertę naudotiems automobiliams – siaurinant ir griežčiau apibrėžiant metodikoje numatytus sandorio vertės metodo netaikymo pagrindus.

Apibendrinant alternatyviųjų importuojamų prekių muitinės vertės nustatymo metodų reglamentavimą, pastebėtina, kad gana griežtų taisyklių prioritetine tvarka pirmiausiai taikomiems metodams nustatymas neretai lemia jų taikymo negalimumą bei sąlygojamas paskutiniojo ir abstrakčiausiai teisės aktuose apibūdinto metodo taikymas, sudarant prielaidas skirtingų muitinės vertės nustatymo taisyklių taikymui Bendrijos lygmenyje.

¹²⁰ Kelių transporto priemonių vertės nustatymo tvarkos bei Kelių transporto priemonių vertinimo instrukcijos, patvirtintos susisiekimo ministro 2000 m. balandžio 17 d. įsakymu Nr. 120 ir finansų ministro 2000 m. balandžio 14 d. įsakymu Nr. 101 (Valstybės žinios, Nr. 33-946).

Išvados

1. Neabejotina, jog daugiašalių tarptautinių derybų prekybos srityje būdu suformuotas prekių muitinio įvertinimo pasaulinis standartas, numatantis realios, nešališkos, komercine praktika paremtos vertės nustatymo sistemą, bei, manytina, įtvirtinantis optimaliausią prekių muitinės vertės koncepciją bei jos nustatymui taikomų metodų rinkinį, EB muitų sąjungoje įdiegtas visais lygmenimis – ES į savo teisės aktus be pakeitimų perkėlusį Susitarimą dėl VII straipsnio, o pasirinkta reglamento forma lemia, kad fundamentaliosios taisyklės be išimčių ir pakeitimų yra taikomos visose valstybėse narėse, taip pat ir LR. Nacionalinio reglamentavimo galimybės apribojamos įgyvendinančių, detalizuojančių nepakankamai išsamias EB teisės normas, teisės aktų prekių muitinio įvertinimo srityje priėmimu.

2. Atsižvelgus į tai, jog prekių muitinis įvertinimas traktuojamas kaip netarifinis barjeras prekybai, esant būtinosioms ir pakankamoms sąlygoms, skatintinas kuo platesnis *bona fide* sandorio vertės taikymas, užtikrinant vienodas konkurencines sąlygas, palaikant tarptautinės prekybos vystymąsi, įtvirtinant konsensusą tarp valstybės institucijų ir tarptautinės verslo bendrijos.

3. Pastebėtina, jog fundamentaliosios importuojamų prekių muitinės vertės nustatymo nuostatos išliko nepakitusios keletą dešimtmečių – nuo jų priėmimo iki šių dienų, tačiau praktinėje muitinių veikloje išryškėję materialijų nuostatų taikymo sunkumai skatina dinamišką procedūrinių nuostatų (tokių kaip supaprastintos procedūros žemės ūkio produktams) suderinamumo su muitinio vertinimo realijomis paiešką. Pastebėtina, jog šie pokyčiai vykdomi ne Muitinės kodekso, bet Įgyvendinimo nuostatų bei nacionalinių teisės aktų koregavimo būdu. Atsižvelgiant į ruošiamą naująją Muitinės kodekso redakciją, galima teigti, kad prekių muitinio įvertinimo reglamentavimo ir ateityje laukia pokyčiai.

4. Galima konstatuoti, kad ES reguliavimo lygmenyje prekių muitinės vertės koncepcija nuosekliai vystoma tikrosios vertės linkme – pirma, į sandorio vertę įtraukiami visi elementai, sukuriantys jos ekonominę vertę, išplečiant sampratos ribas ir į nematerialijų objektų sritį, o antra, iš sandorio kainos atimamos arba proporcingai mažinamos tam tikrų nustatytų išlaidų vertės.

5. Neabejotina, jog nuosekliai ES muitinio įvertinimo reguliavimo plėtotei svarbus tarpinstitucinis bendradarbiavimas, konsultacijos su tarptautinėmis organizacijomis bei tarptautinių organizacijų tarpusavio diskusijos (pavyzdžiui, sandorių kainodaros srityje), sistemingas komunikavimas su verslo atstovais, siekiant esamą reguliavimą pritaikyti valstybiniais bei rinkos poreikiams. Kadangi imperatyvusis norminis reguliavimas

įgyvendintas pasauliniu lygmeniu, muitinio įvertinimo nuostatų suderintam taikymui ateityje bus svarbūs švelniosios teisės (*soft law*) siūlomos priemonės.

6. Tikėtina, jog perspektyvoje prekių muitinio įvertinimo realų funkcionavimą lems naujųjų valstybių, gana neseniai pradėjusių taikyti Susitarime dėl VII straipsnio įtvirtintą vertės koncepciją ir jame numatytus įvertinimo metodus bei kitus materialiuosius bei procedūrinius kriterijus, kaip LR, gebėjimas bei pastangos su kitų šalių pagalba įsisavinti sukauptą ilgametę patirtį. Kadangi naujosios narės – EB muitų sąjungos prasme – vienas iš sudedamųjų elementų, tad importuotojas gali laisvai pasirinkti, kurioje iš šios teritorijos dalių jam parankiau vykdyti importo muitines procedūras, taigi šio siekio įgyvendinimo laipsnis tiesiogiai įtakos, ir jau įtakoja, visos Bendrijos vidaus rinkos bei ES muitinio įvertinimo realų funkcionavimą. Įvertinus aplinkybę, kad ES viena didžiausių rinkų pasaulyje, nors vienos iš ES šalių netinkamas prekių mutinio įvertinimo, kaip ir kitų muitų srities nuostatų, vykdymas gali turėti platų rezonansą pasauliniame kontekste.

7. Pagrindiniai probleminiai ir koreguotini prekių muitinio įvertinimo aspektai LR teisės aktų požiūriu sietini su nepagrįstu atsisakymu pripažinti sandorio vertę bei dažnu paskutiniojo šanso metodo taikymu – paprastai naudojantis PREMI DB. Teisinis reguliavimas šioje srityje pernelyg abstraktus, neapibrėžiami esminiai šios priemonės taikymo kriterijai, paliekant plačią interpretacijos galimybę bei pareigūnų diskrecijos teisę. Abejotinas tokios apimties PREMI DB naudojimo suderinamumas su tarptautinių muitų organizacijų pozicija bei Susitarime dėl VII straipsnio įtvirtinta importuojamų prekių muitinės vertės nustatymo koncepcija.

Literatūros sąrašas

Teisės norminiai aktai:

- 1) Europos Bendrijos Steigimo sutartis (Roma, 1957 m. kovo 25 d., paskutinį kartą keista 2003 m. balandžio 16 d. Stojimo sutartimi).
- 2) 1950 m. Konvencija dėl muitinių bendradarbiavimo tarybos (Valstybės žinios, 2002, Nr. 126-5738).
- 3) Bendrasis Susitarimas dėl muitų tarifų ir prekybos. Vilnius: Alma littera, 1997.
- 4) 1994 Sutartis dėl 1994 m. Bendrojo susitarimo dėl muitų tarifų ir prekybos vii straipsnio gyvendinimo.
- 5) 1979 12 10 Susitarimas dėl bendrojo susitarimo dėl muitų tarifų ir prekybos vii straipsnio įgyvendinimo.
- 6) Daugiašalių derybų dėl prekybos Urugvajaus raundo rezultatai. – Vilnius: Alma littera, 1999.
- 7) 1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamentas (EEB) Nr. 2913/92, nustatantis Bendrijos muitinės kodeksą (su paskutiniais pakeitimais, padarytais 2000 m. lapkričio 16 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentu (EB) Nr. 2700/2000) (OL, 1992 L 302, p. 1).
- 8) 1993 m. liepos 2 d. Komisijos reglamentas (EEB) Nr. 2454/93, išdėstantis Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas (su paskutiniais pakeitimais, padarytais 2003 m. gruodžio 18 d. Komisijos reglamentu (EB) Nr. 2286/2003) (OL, 1993 L 253, p. 1).
- 9) 1980 m. gegužės 28 d. Tarybos reglamentas (EEB) Nr. 1224/80 dėl prekių muitinio įvertinimo su paskutiniais pakeitimais, padarytais Reglamentu (EEB) Nr. 4046/89 (OL, 1989 L 388, p. 24).
- 10) Įstatymas Dėl Belgijos Karalystės, Danijos Karalystės, Vokietijos Federacinės Respublikos, Graikijos Respublikos, Ispanijos Karalystės, Prancūzijos Respublikos, Airijos, Italijos Respublikos, Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės, Nyderlandų Karalystės, Austrijos Respublikos, Portugalijos Respublikos, Suomijos Respublikos, Švedijos Karalystės, Jungtinės Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystės (Europos Sąjungos valstybių narių) ir Čekijos Respublikos, Estijos Respublikos, Kipro Respublikos, Latvijos Respublikos, Lietuvos Respublikos, Vengrijos Respublikos, Maltos Respublikos, Lenkijos Respublikos, Slovėnijos Respublikos, Slovakijos Respublikos sutarties dėl Čekijos Respublikos, Estijos Respublikos,

- Kipro Respublikos, Latvijos Respublikos, Lietuvos Respublikos, Vengrijos Respublikos, Maltos Respublikos, Lenkijos Respublikos, Slovėnijos Respublikos ir Slovakijos Respublikos stojimo į Europos Sąjungą ratifikavimo (su pakeitimais ir papildymais) (Valstybės Žinios, 2003, Nr. 91(1)-4108).
- 11) Bendrojo susitarimo dėl muitų tarifų ir prekybos (GATT 1947), Baigiamojo dokumento, išreiškiančio daugiašalių derybų dėl prekybos Urugvajaus raundo 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 organizaciją ataskaitos ratifikavimo įstatymas (Valstybės žinios, 2001, Nr. 46-1619).
 - 12) 2000 m. Komisijos reglamentas (EB) Nr. 1917/2000, nustatantis tam tikras Tarybos reglamento (EB) Nr. 1172/95 dėl statistinių duomenų apie užsienio prekybą įgyvendinimo nuostatas (OJ, 2000 L 229, p. 14).
 - 13) 2002 m. kovo 11 d. Komisijos reglamentas (EB) Nr. 444/2002, iš dalies keičiantis Reglamentą (EEB) Nr. 2454/93, išdėstantį Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, (OL, 2002 L 68, p. 11—17).
 - 14) 2006 m. vasario 8 d. Komisijos reglamentas (EB) Nr. 215/2006 iš dalies keičiantis Reglamentą (EEB) Nr. 2454/93, išdėstantį Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas ir iš dalies keičiantis Reglamentą (EB) Nr. 2286/2003 (OJ, 2006 L 38.).
 - 15) The Ministerial Declaration on Trade in Information Technology Products (WTO, Singapore, 13th of December, 1996).
 - 16) 24 september 1984 Committee on customs valuation decision on the valuation of carrier media bearing software for data processing equipment. General Agreement on Tariffs and Trade (Special distribution on 21 November 1984).
 - 17) Tarybos reglamentas (EEB) Nr. 2658/87 dėl tarifų ir statistinės nomenklatūros bei Bendrojo muitų tarifo I priedas, keistas Komisijos reglamentu (EB) Nr. 1549/2006 2006 m. spalio 17 d. iš dalies keičiančiu Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2658/87 dėl tarifų ir statistinės nomenklatūros bei dėl Bendrojo muitų tarifo I priedą (OL L 81, 2007 3 22, p. 11—12).
 - 18) 1977 m. gegužės 17 d. Šeštoji Tarybos Direktyva dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo — Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas

- vertinimo pagrindas (OL L 145, 1977 6 13, p. 1—40, specialusis leidimas lietuvių kalba skyrius 09 tomas 01 p. 23 – 62).
- 19) 1997 m. kovo 24 d. Tarybos sprendimas dėl informacinių technologijų produktams taikomų mokesčių panaikinimo (OL, 1997 L 155, p. 1—2).
 - 20) Pagal konsignacijos sutartis importuotų vaisių ir daržovių vieneto kainų apskaičiavimo ir paskelbimo gairės [interaktyvus]. [Žiūrėta 2007 m. balandžio 11 d.]. Prieiga per internetą: <http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/customs/customs_duties/declared_goods/european/guide_unitprice_EN.pdf>.
 - 21) European Commission Directorate-General Taxation and Customs Union Customs Policy Customs legislation, Modernized Customs Code, TAXUD/458/2004 – REV 4. Brussels: 2004.
 - 22) Customs code committee. Rules of procedure of the Customs Code Committee adopted by the Section for General Customs Rules of the Customs Code Committee on 5 December 2001.
 - 23) Tarptautiniai prekybos rūmai, Incoterms 2000. Vilnius: 2002.
 - 24) Organisation for Economic Co-operation and Development. Transfer pricing guidelines for multinational enterprises and tax administrations. Paris: OECD, 2001.
 - 25) Organisation for Economic Co-operation and Development Model Double Convention on Income and on Capital, Report Of the OECD Committee on Fiscal Affairs, 2003.
 - 26) Duomenų bazė TARIC [interaktyvus]. [Žiūrėta 2007 m. kovo 27 d.] prieiga per internetą: <http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds/lt/tarhome.htm// TARIC>.
 - 27) Instrukcijos dėl prekių sandorio vertės patikslinimo jų gabenimo, draudimo, krovimo ir tvarkymo išlaidomis, patvirtintos Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2004-12-29 įsakymu Nr. 1B-1199 (Valstybės žinios, 2004, Nr. 188-7045).
 - 28) Lietuvos Respublikos muitinės įstatymas (su pakeitimais ir papildymais) (Valstybės žinios, 2004, Nr. 73-2517)
 - 29) Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (Valstybės žinios, 2002, Nr. 35-1271).
 - 30) Lietuvos Respublikos turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymas (Valstybės žinios, 1999, Nr. 52-1672).
 - 31) 1992 m. spalio 12 d. Tarybos Reglamento (EEB) nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, ir 1993 m. Liepos 2 d. Komisijos reglamento (EEB) nr. 2454/93, išdėstančio Rarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės

- kodeksą, įgyvendinimo nuostatas, taikymo Lietuvos Respublikoje taisyklės, patvirtintos Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004 m. spalio 27 d. nutarimu Nr. 1332 (Valstybės žinios, 2004, Nr. 158-5774).
- 32) Importuojamų prekių muitinio įvertinimo kontrolės taisyklės, patvirtintos Muitinės departamento direktoriaus 2004-04-28 įsakymu Nr. 1B-431 (su papildymais ir pakeitimais) (Valstybės žinios, 2004, Nr. 70-2475, nauja redakcija: Valstybės žinios, 2005, Nr.132-4774).
- 33) Importuojamų naudotų automobilių muitinio įvertinimo metodika, patvirtinta Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos generalinio direktoriaus įsakymu 2004 m. gruodžio 29 d. Nr. 1B-1198 (su pakeitimais ir papildymais) (Valstybės žinios, 2004 12 31, Nr. 188-7044).
- 34) Muitinės atliekamo mokesčio tyrimo ir pranešimo mokesčių mokėtojui apie nustatytus trūkumus bei prieštaravimus įteikimo taisyklės ir mokesčio tyrimo ataskaitos forma, patvirtinta Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos direktoriaus 2004 m. balandžio 29 d. įsakymu Nr. 1B-442 (Valstybės žinios, 2004 04 30, Nr. 70-2474).
- 35) Kelių transporto priemonių vertės nustatymo tvarkos bei Kelių transporto priemonių vertinimo instrukcijos, patvirtintos susisiekimo ministro 2000 m. balandžio 17 d. įsakymu Nr. 120 ir finansų ministro 2000 m. balandžio 14 d. įsakymu Nr. 101 (Valstybės žinios, Nr. 33-946).
- 36) Taisyklės dėl Lietuvos Respublikos Pelnų mokesčio įstatymo 40 straipsnio 2 dalies ir Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 15 straipsnio 2 dalies įgyvendinimo, patvirtintos Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. balandžio 9 d. įsakymu Nr. 1K-123 (Valstybės žinios, 2004, Nr. 58-2074)
- 37) Taisyklės dėl turto vertintojų arba ekspertų išvadų naudojimo, nustatant prekių muitinę vertę, patvirtintos Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2004 m. gruodžio 20 d. įsakymu Nr. 1B-1150 (Valstybės žinios, 2004, Nr. 185-6886).
- 38) Valstybinė mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos Transakcijų kainodaros rekomendacijos

Specialioji literatūra:

- 39) Lietuvos Laisvosios Rinkos Institutas. *Analitinė medžiaga dėl muitų taikymo taisyklių ir muitinės formalumų* 2001-01-16 [interaktyvus]. [žiūrėta 2007 m. kovo 18

- d.]. Prieiga per internetą:
<http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/analitine_medziaga_del_muitu_tai_kymo_taisykliu_ir_muitines_formalumu/1941>.
- 40) Australian Customs Service. *Manual Volume 8A, Valuation* [interaktyvus]. [Austarlia]: 2004 [žiūrėta 2007 m. kovo 30 d.]. Prieiga per internetą:
<http://www.customs.gov.au/webdata/resources/files/Volume_8a___Valuation1.pdf>.
- 41) Oficina económica y comercial de España en Moscú. *Barreras comerciales en la Federación Rusa. Informes de mercado*, [interaktyvu]. Rusia: 2006 [žiūrėta 2007 m. balandžio 2 d.]. Prieiga per internetą:
<http://www.icex.es/staticFiles/BARRERA%20COMERCIAL_9422_.pdf>.
- 42) Bower, J. L., "Restructuring Petrochemicals: a Comparative Study of Business and Government Strategy to Deal With a Declining Sector of the Economy", en Scott, B. y Lodge, G. (ed), U.S. Competitiveness in the World Economy, Boston: Harvard Business School Press, 1985.
- 43) Compendium of Customs Valuation texts of the Customs Code Committee. European Commission Directorate-general, Taxation and Customs union, Customs policy, Customs legislation, TAXUD/800/2002-EN, 1997.
- 44) Compendium of Customs Valuation texts of the Customs Code Committee. European Commission Directorate-general, Taxation and Customs union, Customs policy, Customs legislation, TAXUD/800/2002-EN, 2005.
- 45) Customs valuation. WTO Agreement and texts of the technical committee on customs valuation, WCO, 1998.
- 46) Энтин, Л. М. Руководитель авторского коллектива и ответственный редактор. Европейское право: учебник для вузов, 2 – е издание. Москва: Норма, 2005.
- 47) Griekienis, R., Maniokas, K., Martikonis, R. (et al). Sudarė Vitkus, G. *Europos Sąjunga: enciklopedinis žinynas*. Vilnius: Eugrimas, 2002.
- 48) Heijmannas, F.H.A, Mulderis, H. *Europos Sąjungos teisė. Seminarai*. Vilnius: Teisinės informacijos centras, 2006.
- 49) *ICC Customs Guidelines* [interaktyvus]. [Žiūrėta 2007 m. kovo 15 d.]. Prieiga per internetą
<http://www.iccwbo.org/home/statements_rules/statements/2003/introduction.asp#39>.
- 50) Joint Customs Consultative Committee (JCCC), Customs valuation: Changes to tie simplified procedure values (SPVs) Paper (06) 09[interaktyvus]. [žiūrėta 2007 m.

- balandžio 18 d.]. Prieiga per internetą: <<http://customs.hmrc.gov.uk/channelsPortalWebApp/channelsPortalWebApp.portal>>.
- 51) Mikuriya, Kunio. WCO/OECD Conference on Transfer Pricing and Customs Valuation. Summary Remarks by WCO Deputy Secretary General [interaktyvus]. [Brussels]: 2006 [žiūrėta 2007 m. balandžio 8 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.wcoomd.org/ie/En/Topics_Issues/topics_issues.html>
- 52) Lux, Michael. *Guide to Community customs legislation*. Brussels : Bruylant, 2002.
- 53) Hecklinger, Richard. *Opening speech by Mr Deputy Secretary-General of the OECD (summary)*. [interaktyvus]. [Brussels, Belgium]: 2006 [žiūrėta 2007 m. balandžio 8 d.]. Prieiga per internetą : <http://www.wcoomd.org/ie/En/Topics_Issues/topics_issues.html>.
- 54) Oliver, Peter. *Free movement of goods in the European community : under articles 30 to 36 of the Rome Treaty* . Londonas: Sweet and Maxwell, 1996.
- 55) Radžiukynas, Juozas. Importuojamų prekių muitinio įvertinimo kontrolė Lietuvos muitinėje Europos Bendrijos muitinių strategijos kontekste. *Jurisprudencija. Mokslo darbai*, 2005, 73 (65) tomas, p. 48-57.
- 56) Radžiukynas, Juozas. *Importuojamų prekių muitinis įvertinimas*. Vilnius: Lietuvos informacijos institutas, 1997.
- 57) Radžiukynas, Juozas. Kai kurios importuojamų prekių muitinės vertės nustatymo problemos. *Jurisprudencija. LTU mokslo darbai*, 2003, Nr.46(38), p.97-106.
- 58) Radžiukynas, Juozas. *Prekių importas ir eksportas: muitinės procedūros*. Vilnius: Lietuvos informacijos institutas, 1998.
- 59) PricewaterhouseCoopers. *International Transfer Pricing*. 2006.
- 60) U.S. Department of homeland security. *Customs valuation encyclopedia, (1980 – 2003)*, *U.S. CUSTOMS&Border protection* [interaktyvus]. [USA]: 2004 [žiūrėta 2007 m. balandžio 12 d.]. Prieiga per internetą: <www.cbp.gov/linkhandler/cgov/toolbox/legal/informed_compliance_pubs/icp060r9.ctt/icp60.pdf>.
- 61) Vilpišauskas, Ramūnas. *Apie muitinės formalumus, 2000-06-01 komentaras, Žinių radijas* [interaktyvus]. [Žiūrėta 2007 m. balandžio 05 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.lrinka.lt/index.php/meniu/spaudai/straipsniai_ir_komentarai/apie_muitines_formalumus/1777>.
- 62) *Visuotinė lietuvių enciklopedija*, V tomas. Vilnius: Mokslo ir enciklopedijų leidybos institutas, 2004.

- 63) Walsh, Tom. The Customs code of European Union with implementing regulation and annexes. – Butterworths.
- 64) Walter Cats. *Europos Sąjungos teisės įvadas*. Vilnius: Eugrimas, 1999.
- 65) Wolfgang, Hans – Michael. Emerging issues in European customs law. *World Customs Journal*. World Customs Organization, 2007, vol. 1, no. 1, p. 11 – 18.
- 66) World Customs Organization. Guidelines on the development and use of a national valuation database as a risk assessment tool. Brussels: World Customs Organization, 2004.
- 67) World Trade Organization Information and Media Relations Division, *Understanding of WTO*, 3rd edition, 2003, revised 2005.
- 68) Wulf, Luc, Sokol, José B. *Customs modernization handbook*, 31477 [interaktyvus]. Washington: The World Bank, 2004 [žiūrėta 2007 m. kovo 15 d.]. Prieiga per internetą <http://www-wds.worldbank.org/external/default/main?pagePK=64193027&piPK=64187937&theSitePK=523679&menuPK=64187510&searchMenuPK=64187283&siteName=WDS&entityID=000090341_20050203145443>.

Europos Teisingumo Teismo sprendimai:

- 69) Europos Teisingumo Teismo 1990 m. birželio 6 d. sprendimas byloje C–11/89, *Unifert v. Hauptzollamt Münster* (1990), ECR I-2275.
- 70) Europos Teisingumo Teismo 1991 m. balandžio 18d. sprendimas byloje C–79/89, *Brown Boveri v. Hauptzollamt Mannheim* (1991), ECR I-1853.
- 71) Europos Teisingumo Teismo 2005 m. spalio 20 d. sprendimas byloje C-468/03 *Overland Footwear Ltd v. Commissioners of Customs & Excise* (2005), ECR I-8937.
- 72) Europos Teisingumo Teismo 1988 m. spalio 5 d. sprendimas byloje 357/87, *Firme Albert Schmid v. Hauptzollamt Stuttgart-West* (1988), ECR 6239.
- 73) Europos Teisingumo Teismo 2006 m. lapkričio 16 sprendimas byloje C-306/04, *Compaq Computer International Corporation v. Inspecteur der Belastingdienst - Douanedistrict Arnhem* OJ C 331 30.12.2006, 13 p.
- 74) Europos Teisingumo Teismo 1990 m. birželio 6 d. sprendimas byloje C–17/89, *Hauptzollamt Frankfurt am Main-Ost v. Olivetti* (1990), ECR I-2301.
- 75) Europos Teisingumo Teismo 1992 m. birželio 4 d. sprendimas byloje C–21/91, *Wunsche v. Hauptzollamt Hamburg – Jonas* (1992), ECR I-3647.

- 76) Europos Teisingumo Teismo 1991 m. liepos 25 d. sprendimas byloje C-299/90, *Hauptzollamt Karlsruhe v. Gebrüder Hepp GmbH & Co. KG* (1991), ECR I-4301.
- 77) Europos Teisingumo Teismo 2003 m. sausio 16 d. sprendimas byloje C-422/00, *Capespan International plc v. Commissioners of Customs & Excise* (2003), ECR I-597.
- 78) Europos Teisingumo Teismo 1986 m. birželio 13 d. sprendimas byloje C-183/85, *Hauptzollamt Itzehoe v. H.J. Repenning GmbH* (1986) ECR – 1873.
- 79) Europos Teisingumo Teismo 1968 m. gruodžio 10 d. sprendimas byloje 7/68, *Commission v. Italy* (1968, p.617).
- 80) Europos Teisingumo Teismo 2002 m. rugsėjo 19 d. sprendimas byloje C-101/00, *Tulliasiamies v. Antti Siilin* (2002), ECR I-7487.
- 81) Europos Teisingumo Teismo 2000 m. spalio 19d. sprendimas byloje C-15/99, *Hans Sommer GmbH & Co. KG and Hauptzollamt Bremen* (2000), ECR I-8989.
- 82) Europos Teisingumo Teismo 2006 m. vasario 23 d. sprendimas byloje C-491/04, *Dollond & Aitchison Ltd v. Commissioners of Customs & Excise* (2006), ECR I-2129.
- 83) Europos Teisingumo Teismo 1978 m. lapkričio 23 d. sprendimas byloje 7/78 *Thompson* (1978, p. 2247).
- 84) Europos Teisingumo Teismo 1992 m. liepos 9 d. sprendimas byloje C-2/90, *Commission v. Belgium* (1992), ECR I – 4431.
- 85) Europos Teisingumo Teismo 1977 m. liepos 14 d. sprendimas byloje C–1/77, *Bosch GmbH v. Hauptzollamt Hildesheim* (1977) ECR 1473.
- 86) Europos Teisingumo Teismo 1991 m. kovo 7 d. sprendimas byloje C-116/89, *BayWa v. Hauptzollamt Weiden* (1991), ECR I-1095.

Internetinės svetainės:

- 87) *Australijos muitinės svetainė* [interaktyvus]. [Žiūrėta 2007 m. kovo 30 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.cbsa-asfc.gc.ca/menu/D13-e.html>>.
- 88) *Pasaulinės prekybos organizacijos svetainė* [interaktyvus]. [Žiūrėta 2007 m. balandžio 18 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.wto.org/english/tratop_e/cusval_e/cusval_info_e.htm>.
- 89) *Pasaulinės muitų organizacijos svetainė* [interaktyvus]. [Žiūrėta 2007 m. balandžio 26 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.wcoomd.org/ie/En/AboutUs/aboutus.html>>.

- 90) *Lietuvos muitinės svetainė* [interaktyvus]. [Žiūrėta 2007 m. balandžio 30 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.cust.lt/lt/article?articleID=6256>>.
- 91) *The European Union on-line* [interaktyvus]. [Žiūrėta 2007 m. balandžio 7 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.europa.eu>>.
- 92) Pasaulio Banko svetainė [interaktyvus]. [Žiūrėta 2007 m. balandžio 17 d.]. Prieiga per internetą <<http://www.worldbank.org>>.
- 93) *Prieiga prie Europos Sąjungos teisės* [interaktyvus]. [Žiūrėta 2007 m. balandžio 13 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.eur-lex.europa.eu>>.
- 94) *Lietuvos Respublikos Seimo svetainė* [interaktyvus]. [Žiūrėta 2007 m. balandžio 13 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.lrs.lt>>.
- 95) *Europos Teisingumo Teismo svetainė* [interaktyvus]. [Žiūrėta 2007 m. balandžio 20 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.curia.europa.eu>>.
- 96) Europos Komisijos atstovybės Lietuvoje svetainė [interaktyvus]. [Žiūrėta 2007 m. kovo 22d.]. Prieiga per internetą <<http://www.eudel.lt>>.
- 97) *European Commission. Taxation and Customs Union* [interaktyvus]. [Žiūrėta 2007 m. balandžio 16 d.]. Prieiga per internetą: <http://ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm>.
- 98) Tarptautinio muitinės universitetų tinklo puslapis [interaktyvus]. [Žiūrėta 2007 balandžio 18 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.incu.org>>.
- 99) Tarptautinių prekybos rūmų svetainė. The impact of customs duties on trade in intellectual property and services [interaktyvus]. [Žiūrėta 2007 m. balandžio 28 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.iccwbo.org>>.

Regulation of Customs Valuation of goods in the European Union and Lithuanian legislation

Prekių muitinio įvertinimo reglamentavimas ES ir Lietuvos teisės aktuose

Summary

Rules for the valuation of goods at customs being essential instrument while determining the duty to be paid on an imported good if the rate of duty is ad valorem is to be regarded as one of the non-tariff barrier for international trade. For this reason, WTO agreement on customs valuation, which aims for a fair, uniform and neutral system for the valuation of goods for customs purposes, has been implemented throughout EU in form of directly applicable Community Customs Code and its Implementing provisions. As a consequence, member states are free while enacting only subsidiary and complementary regulation.

To be more precise, regulation of customs valuation provides a number of different methods which must be considered in strict order for arriving at the customs value. Firstly, in the most broad scope must be applied Transaction Value (if satisfying certain conditions), as it conforms to commercial realities. According to European Court of Justice doctrine, customs value must include all elements construing economic value of the goods, for this reason the concept of value is systematically developed in order to satisfy in the meaning of real transaction value.

As a consequence of rejection of transaction value, subsidiary methods must be applied in strictly hierarchical order: Identical goods value, Similar goods value, Deductive value (which may be divided into contemporary sales, later sales and derived goods sale), Computed value (which is seldom applied in practice, unless in case of transaction between related person) and finally, Fall-back value method, involving all previous subsidiary methods in more flexible form.

Finally, as far as regards member states, in particular Republic of Lithuania, as the most problematic areas might be pointed out unjustified refusal to apply the method of transaction value, consequently, this expand the scope of fall-back method.

Regulation of Customs Valuation of goods in the European Union and Lithuanian legislation

Santrauka

Prekių muitinio įvertinimo taisyklės, kurių svarba apskaičiuojant advaliorinius muitus nekvestionuotina, pripažįstamos vienu iš netarifinio reguliavimo barjerų tarptautinės prekybos srityje. PPO Susitarimas dėl VII straipsnio ES lygmeniu įgyvendintas priėmus Tarybos reglamentą – tiesiogiai taikomą aktą - nustatantį Bendrijos muitinės kodeksą bei jo įgyvendinimo nuostatas. Valstybių narių kompetencija muitų teisės bei prekių muitinio įvertinimo reguliavimo srityje apribojama tik papildančių bei esamą reglamentavimą detalizuojančių normų priėmimu.

Prekių muitinio įvertinimo taisyklės numato šešis muitinės vertės nustatymo metodus, iš kurių pirmenybė teikiama sandorio vertei, kaip labiausiai atitinkančiai komercinę praktiką ir verslo bendrijos poreikius. Remiantis ETT praktika, į prekės muitinę vertę turi būti įtraukti visi ekonominę vertę turintys elementai ir vertės koncepcija kryptingai plėtojama realiosios vertės linkme.

Muitinei sandorio vertę pripažinus nepriimtina, EB Muitinės kodeksas numato alternatyvius muitinės vertės nustatymo metodus, kurie turi būti taikomi griežtai hierarchine tvarka: pirmiausiai taikomas tapačių, tuomet panašių prekių vertės metodas, dedukcinis bei apskaičiuotosios vertės (taikomas retai, dažniausiai tarp susijusių asmenų). Nepavykus importuojamų prekių muitinės vertės nustatyti nė vienu iš minėtųjų metodų, taikomas vadinamasis paskutiniojo šanso metodas, kuris iš esmės žymi anksčiau taikytų metodų pakartotinį taikymą laisviau interpretuojant teisės aktuose numatytus reikalavimus.

Pagrindiniai probleminiai aspektai valstybių, o konkrečiai LR, nacionaliniu lygmeniu sietini su sandorio vertės netaikymu ir nepagrįstu išplėtimu paskutiniojo šanso metodo apimties.