

Turinys

Įvadas.....	2
Muitinės vaidmens pasikeitimas.....	5
Rizikos muitinėje analizė ir valdymas.....	6
Elektroninis deklaravimas ir jo įtaka tikrinimų efektyvumui.....	12
Muitinės deklaracijos, kartu su ja pateiktų dokumentų ir deklaruojamų prekių muitinis tikrinimas.....	14
Deklaracijų tikrinimas išleidus prekes, deklaracijos pataisos ir jų įtaka apmokestinimui.....	18
Prekių kilmės muitinis tikrinimas.....	21
Muitinių administracinis bendradarbiavimas.....	24
Prekių klasifikavimo tikrinimas.....	30
Prekių muitinės vertės tikrinimas.....	35
Sandorio vertės metodo taikymas ir kontrolė.....	36
Muitinės mobiliosios grupės.....	44
Muitinės atliekami mokestiniai tikrinimai.....	45
Mokestinis patikrinimas.....	45
Mokestinis tyrimas.....	54
Išvados.....	59
Santrauka.....	62
Summary.....	63
Literatūros sąrašas.....	65

Įvadas

Temos aktualumas ir naujumas. Atskirų muitinės atliekamų patikrinimų rūšių analizė – aktuali ir originali tema. Temos originalumą suponuoja tai, kad muitinės atliekami patikrinimai – nenagrinėtas klausimas. Tema aktuali todėl, kad Lietuvai tapus Europos Sąjungos nare, Lietuvos muitinei teko susidurti su naujais iššūkiais, kiek pasikeitė ir muitinės funkcijos. Jai nebeskirta, kaip iki šiol, pinigų rinkimo į nacionalinius biudžetus funkcija, o keliami ir nauji reikalavimai – užkirsti kelią terorizmui ir nelegaliai veiklai. Darbe nagrinėjamos kylančios problemos muitinės atliekamų patikrinimų srityje, pateikiami galimi jų sprendimo variantai.

Tyrimo objektas. Darbe analizuojama rizikos muitinėje analizė ir valdymas, pabrėžiant šio instituto įtaką atliekant patikrinimus muitinėje, aptariamos atskiros patikrinimų muitinėje rūšys, jų teisiniai atlikimo pagrindai, atlikimo tvarka bei jų sukeltos teisinės pasekmės, muitinės pareigūnų bei asmenų teisės ir pareigos patikrinimų metu, išskiriamos kylančios teisinės ir praktinės problemos, pateikiami pasiūlymai, galimi jų sprendimo būdai.

Tikslai. Išanalizuoti tam tikrus muitinės atliekamus veiksmus, susijusius, su prekių judėjimo kontrole; išnagrinėti tam tikras muitinės atliekamų patikrinimų rūšis bei jų sukeltas teises pasekmes, atskleidžiant jų įtaką apmokestinimui; išanalizuoti teisės aktų normas, reglamentuojančias muitinės atliekamus patikrinimus, pateikti pastabas dėl jų tobulinimo, nustatyti praktikoje kylančias problemas; išanalizuoti teismų (Europos Teisingumo Teismo bei Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo) praktiką šia tema ir ją apibendrinti; pateikti teismų nuomonę tam tikrais su muitinės atliekamais patikrinimais susijusiais klausimais bei teisės normų interpretacijas.

Tyrimo metodai. Išskeltiems tikslams pasiekti darbe naudojami įvairūs tyrimo metodai. Konkretaus metodo pasirinkimą sąlygoja nagrinėjamo klausimo specifika ir tyrimo uždavinys.

Aprašomasis metodas naudojamas perteikiant informaciją, muitinės atliekamų patikrinimų teisinį reglamentavimą.

Loginės analizės metodas taikomas nustatyti ir apibrėžti savarankiškų teisės normų turinį.

Gramatinis metodas padeda išsiaiškinti tam tikrų teisės aktuose naudojamų sąvokų, terminų, žodžių reikšmę atsižvelgiant į jų galimas daugiaprasmes interpretacijas.

Lyginamojo metodo pagalba analizuojami atskiri institutai išryškiant jų panašumus ir skirtumus.

Istorinis metodas naudojamas atliekant ankstesnių ir šiuo metu galiojančių teisės normų lyginimą, atskleidžiant pakeitimus sąlygojusias priežastis.

Taip pat naudojami ir kiti papildomi pagalbiniai tyrimo metodai: loginis, sisteminis, struktūrinis.

Šaltiniai. Kadangi specialiosios literatūros nagrinėjama tema praktiškai nėra, todėl darbo pagrindiniai šaltiniai – norminiai teisės aktai. Tyrimo metu atliekama ES muitų teisės aktų bei juos konkretizuojančių Lietuvos Respublikos poįstatyminių teisės aktų analizė.

Pagrindinis ES teisės šaltinis – 1992 m. Europos Parlamento ir Tarybos Reglamentas (EEB) Nr. 2913/92, nustatantis Bendrijos muitinės kodeksą (su vėlesniais pakeitimais) (toliau – BMK) bei 1993 m. Komisijos Reglamentas (EEB) Nr. 2454/93, išdėstantis Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas (toliau – Įgyvendinimo nuostatai). Pagrindiniai Lietuvos teisės šaltiniai – Lietuvos Respublikos muitinės įstatymas ir Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus įsakymai.

Darbo struktūra. Pagrindinis muitinės veiklą reglamentuojantis teisės aktas – Bendrijos muitinės kodeksas - suteikia muitinei teisę atlikti visų rūšių tikrinimus, kurie jos nuomone, yra būtini norint užtikrinti tinkamą muitų teisės aktų įgyvendinimą¹. Tema apsibrėžta išskiriant ją į dvi dalis. Pirmoji dalis apima muitinės atliekamus patikrinimus muitinio įforminimo metu ir tik tiek, kiek tai susiję su prekių judėjimo kontrole. Lietuvai tapus Europos Sąjungos nare tarp valstybių narių panaikinti visi importo ir eksporto muitai bei kiti lygiaverčiai mokesčiai, kadangi aktualus muitinio apmokestinimo klausimas, o muitinis apmokestinimas siejamas su trimis pagrindinėmis charakteristikomis: prekių kilme, prekių klasifikavimu ir prekių muitine verte, todėl darbe

¹ 1992 m. Europos Tarybos reglamentas (EEB) Nr. 2913/92, nustatantis Bendrijos muitinės kodeksą (su vėlesniais pakeitimais) (OL L 302, 1992 10 19, p. 1—50), 13 straipsnis

analizuojami muitinės veiksmai atliekant su šiomis charakteristikomis susijusius patikrinimus, ūkio subjektams vykdant importo bei eksporto operacijas. Antroji dalis apima muitinės atliekamus mokestinius tikrinimus: mokestinį patikrinimą ir mokestinį tyrimą, kurių pagrindinis tikslas - kontroliuoti, kaip mokesčių mokėtojas vykdo mokesčių įstatymų reikalavimus mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir atitinkamai kitose srityse.

Muitinės vaidmens pasikeitimas

Lietuvos Respublika savarankišką muitų politiką vykdė iki 2004 m. gegužės 1 d. 2004 m. Lietuvai įstojus į Europos Sąjungą (toliau – ES) Lietuvos muitinė baigė vieną iš svarbiausių paskutinio dešimtmečio etapų. ES bendrosios rinkos vienas iš pagrindinių elementų yra Muitų sąjunga, kuri grindžiama vienu svarbiausiu principu – laisvu prekių judėjimu ES viduje. Prieš beveik 40 metų įkurta ES Muitų sąjunga tapo vienu iš pirmųjų ir vienu sėkmingiausių ES projektų. Pagrindinis Muitų sąjungos požymis – bendra muitų teritorija ir bendra užsienio prekybos ir muitų politika, kuri įgyvendinama taikant bendrąjį muitų tarifą. Muitų sąjungos narės panaikina tarpusavio prekybos apribojimus, o importuojamoms iš trečiųjų šalių į Muitų sąjungos teritoriją prekėms taikomi vienodi tarifai ir kvotos. Šiuo aspektu svarbi yra EB sutarties 23 straipsnio 1 dalies nuostata, įtvirtinanti kartinį Muitų Sąjungos principą². Lietuvos Respublikos muitinė tapusi Muitų sąjungos nare bei bendros muitų teritorijos dalimi, tiesiogiai taiko ES bendrus muitų teisės aktus ir vykdo bendrą užsienio prekybos ir muitų politiką.

Lietuvos muitinė, siekdama įgyvendinti savo uždavinius, parengė Lietuvos Respublikos muitinės veiklos strategiją 2005 – 2010 metams. Ji patvirtinta Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2005 m. balandžio 8 d. įsakymu Nr. 1B-260. Strategija parengta vadovaujantis Europos Komisijos bei Pasaulio muitinių organizacijos dokumentais bei atsižvelgiant į nacionalinius teisės aktus. Joje numatyti ilgalaikiai muitinės strateginiai tikslai ir jų įgyvendinimo uždaviniai. Vienas pagrindinių uždavinių – efektyvi prekių iš trečiųjų šalių kontrolė. Padidėjo muitinės atsakomybė, nes neefektyviai tikrinant prekes vienoje ES valstybėje narėje, žala gali būti padaryta visai ES rinkai. Lietuvos muitinė, kaip ir kitų ES valstybių narių muitinės, turi įgyvendinti Europos Bendrijos muitinės kodekso nuostatas (toliau – BMK), t. y. atlikti muitinės formalumus į Bendrijos muitų teritoriją iš trečiųjų šalių įvežamoms Bendrijos prekių muitinio statuso neturinčioms prekėms bei iš Bendrijos muitų teritorijos išvežamoms

² Europos Bendrijos Steigimo Sutartis (suvestinė redakcija) 23 straipsnis 1 dalis “Bendrija grindžiama visa prekyba prekėmis apimančia muitų sąjunga, kurioje tarp valstybių narių uždraudžiami importo ir eksporto muitai bei visi jiems lygiaverčiai mokesčiai, o jų santykiams su trečiosiomis šalimis nustatomas bendras muitų tarifas” // Valstybės Žinios, 1997, Nr. 11997E

Bendrijos prekių muitinį statusą turinčioms prekėms³. Viena iš prekių judėjimo kontrolės formų – muitinės atliekami patikrinimai, kurių tikslas – “užtikrinti, kad būtų teisingai taikomos muitinės veiklos taisyklės ir kiti teisės aktai, reglamentuojantys prekių, gabenamų tarp Bendrijos muitų teritorijos ir trečiųjų šalių, įvežimo, išvežimo, tranzito, perkėlimo ir galutinio vartojimo tvarką bei Bendrijos prekių statuso neturinčių prekių laikymo tvarką”⁴.

Rizikos muitinėje analizė ir valdymas

Muitinė turi ypač seną paprotį tikrinti prekių siuntas. Dar 20-ojo amžiaus antroje pusėje muitinės pareigūnai tikrindavo iki 100% visų deklaruotų prekių. Tačiau didžiulis prekių srautas ir prekybos globalizacija nuolat keičia muitinės administracijos vaidmenį. Muitinės pareigūnai nebegali patikrinti kiekvienos deklaracijos dėl pajėgumų stokos ir didžiulio darbo krūvio. Net jeigu tai būtų įmanoma fiziškai, tai nebūtų reikalinga ar pageidautina⁵. Todėl muitinės atliekamų patikrinimų neatsiejama dalis yra rizikos analizė ir valdymas. Vykdam tikrintinų subjektų atranką remiantis rizikos analize gali būti, kad vieni subjektai bus tikrinami kelis kartus⁶, o kitų atžvilgiu tikrinimas apskritai nebus atliekamas. Tačiau pabrėžtina, kad tokia atranka nelaikytina asmenų lygybės principo pažeidimu.

Šiuo metu Lietuvos muitinė yra įdiegusi nemažai sistemų ir duomenų bazių (Naujoji kompiuterizuota tranzito sistema (NCTS – *New Computerised Transit System*), skirta kontroliuoti tranzitu gabenamas prekes Europos Sąjungos teritorijoje, keičiantis elektroniniais pranešimais su kitų ES valstybių narių sistemomis; MAPS - mokesčių apskaičiavimo ir patikros sistema, ASYCUDA - elektroniniu būdu pateikiamų muitinės importo ir eksporto deklaracijų apdorojimo sistema, integruota muitų tarifų valdymo

³ POVILAUŠKIENĖ, D. *Teisė ir muitinės veikla*. Mykolo Riomerio universitetas, Vilnius, 2006, p.6

⁴ 2005 m. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (EB) Nr. 648/2005 2005 m. balandžio 13 d. iš dalies keičiantis Tarybos reglamentą (EEB) Nr. 2913/92, nustatantį Bendrijos muitines kodeksą, 14 punktas

⁵ http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/customs/policy_issues/customs_security/AEO_compact_model_lt.pdf prieiga per internetą

⁶ Atlikdama tikrintinus asmenis, muitinė vadovaujasi sudarytais rizikos profiliais, kurie gali būti sudaromi importuotojui, eksportuotojui ar vežėjui. Į rizikos profilį įtraukiamos tos įmonės, kurios vykdydamos importo/eksporto procedūras ar veždamos prekes padarė teisės aktų pažeidimų ir tie pažeidimai buvo atskleisti ir užfiksuoti.

sistema LITAR – informacijos apie ES bei nacionalinius muitus ir mokesčius bei kai kuriuos draudimus ir apribojimus, MAKIS – mokesčių apskaitos ir kontrolės informacinė sistema, PREMI DB – muitinio įvertinimo ir kontrolės sistema ir kt.), tačiau didžiausia problema, su kuria praktikoje susiduria muitinės pareigūnai atlikdami rizikos analizę, yra informacijos apie ūkio subjektą rinkimas „rankiniu“ būdu, t.y. šiuo metu nėra įdiegta jokia rizikos valdymo sistema, kuri automatiškai surinktų ir susistemintų visą informaciją apie ūkio subjektą, jo vykdomą veiklą ir taip sumažintų tiek žmogiškųjų išteklių, tiek laiko sąnaudas. Reikia paminėti 2003 m. PHARE programos projektą „Rizikos, susijusios su ūkio subjektais, deklaruojančiais prekes muitinėje, įvertinimo ir kontrolės įgyvendinimo“. Šis projektas susijęs su Lietuvos muitinės modernizavimu siekiant įgyvendinti Pasaulio muitinių organizacijos Pasaulinės prekybos saugumo ir supaprastinimo standartų sistemą. Ji buvo sukurta po 2001 m. teroristinių išpuolių JAV, dėl kurių saugumas tapo labai svarbia viso pasaulio muitinių veiklos kryptimi. Sukūrus ir įdiegus elektroninę rizikos įvertinimo ir kontrolės sistemą (RIKS) Lietuvos muitinė veiksmingai kovos su muitų teisės aktų pažeidimais, ir ypač kontrabanda. Ji padės sumažinti tikrinimų skaičių, supaprastinti tarptautinės prekybos procedūras ir kartu užtikrinti prekybos saugumą. Belgijos muitinės ekspertai teikė techninę pagalbą kuriant RIKS sistemą Lietuvoje. Projekto priežiūros komiteto posėdyje patvirtinta galutinė projekto ataskaita, patvirtinta RIKS sisteminės ir programinės įrangos specifikacija, įdiegtas testinis RIKS variantas. RIKS bandomoji eksploatacija pradėta 2006 m. spalio 25 d. Šiuo metu RIKS sistema yra testuojama dvejose teritorinėse muitinėse – Vilniaus ir Kauno.

“Tai informacinė sistema, kurios paskirtis – padėti muitinės pareigūnui įvertinti muitinei pateikiamų deklaracijų ir jose esančių duomenų riziką. RIKS duomenų bazėje bus laikoma informacija iš daugiau nei 1500 teisės aktų, reglamentuojančių muitinės veiklą, muitinės pareigūnų atliktų tikrinimų duomenys, muitinės atliktų auditų įmonėse duomenys bei kita su rizikos įvertinimu susijusi informacija. RIKS reikiamu momentu pateiks muitinės pareigūnams nuorodas į teisės aktus, susijusius su deklaruojamų prekių kontrole, prekių bei jas deklaruojančios įmonės rizikos laipsnį bei nurodymus, kokią tikrinimą būtina atlikti”⁷. RIKS sistema pagrįsta dviem principais, t.y. RIKS sudaro dvi

⁷ http://www.cust.lt/view?show=E_paslaugos_papildytas_116126396807336000.pdf prieiga per internetą

tarpusavyje susijusios dalys – įforminimo ir audito. Įforminimo dalyje bus kuriami rizikos profiliai, deklaracijos atrenkamos tikrinimui ir suvedami krovinių tikrinimo rezultatai. Audito dalyje bus atliekamas įmonių rizikos vertinimas, įmonių atranka muitinės auditui ir suvedami audito rezultatai.

Įgyvendinant Bendrijos Lisabonos programą yra pateiktas Pasiūlymas dėl Europos Parlamento ir Tarybos reglamento nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą (Atnaujintas muitinės kodeksas). Šio reglamento 27 straipsnio 2 d. nustatyta, kad “muitinis tikrinimas, išskyrus atsitiktinius patikrinimus, grindžiama rizikos analize, kuri atliekama naudojantis elektroninėmis duomenų tvarkymo priemonėmis, siekiant nustatyti ir įvertinti riziką bei parengti priemones, kurių reikia rizikai išvengti, remiantis nacionaliniu, Bendrijos ir, jei yra, tarptautiniu lygiu nustatytais kriterijais. Valstybės narės, bendradarbiaudamos su Komisija, ne vėliau kaip iki 2009 m. birželio 30 d. sukuria, įdiegia ir naudoja elektroninę rizikos valdymo sistemą”⁸. Komisija, laikydamasi nustatytos tvarkos, turi patvirtinti priemones, nustatančias bendros rizikos valdymo sistemos taisykles, bendrų kriterijų ir tikrinimo sričių nustatymo taisykles bei taisykles, reglamentuojančias su rizika susijusios informacijos mainus tarp muitinės administracijų ir jos analizę. Ši sistema turėtų būti paremta nacionalinių duomenų bankų informacijos mainais ir atnaujinimu. Tačiau abejonių kyla dėl valstybių narių pasirengimo įgyvendinti šią brangią ir sudėtingai valdomą sistemą. Poveikio vertinime pateikiamos papildomos išlaidos (40–50 mln. eurų per metus), skirtos įgyvendinti šią sistemą. Todėl mažai tikėtina, kad ši sistema galėtų pradėti veikti numatytu laiku⁹.

Šiuo metu Lietuvos Respublikos muitų teritorijoje savo veiklą vykdančių asmenų ūkinės komercinės veiklos, jos finansinės atskaitomybės patikrinimai atliekami vadovaujantis Muitinės departamento generalinio direktoriaus įsakymu patvirtinta Lietuvos Respublikos muitų teritorijoje savo veiklą vykdančių asmenų atrankos tikrinimams organizavimo bei vykdymo ir jų ūkinės komercinės veiklos, jos apskaitos, finansinės atskaitomybės, susijusios su muitų teisės aktų taikymu, tikrinimų atlikimo

⁸ 2005 m. Bendrijos Lisabonos programos įgyvendinimas - Pasiūlymas Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas nustatantis Bendrijos muitinės kodeksą (Atnaujintas muitinės kodeksas) {SEK(2005) 1543} /* KOM/2005/0608 galutinis - COD 2005/0246

⁹ 2006 m. Europos ekonomikos ir socialinių reikalų komiteto nuomonė “Dėl pasiūlymo priimti Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą, nustatantį Bendrijos muitinės kodeksą (Atnaujintas muitinės kodeksas)”. Prieiga per internetą:
<http://eescopinions.eesc.europa.eu/eescopiniondocument.aspx?language=lt&docnr=953&year=2006>

metodika (toliau – Asmenų atrankos ir tikrinimų atlikimo metodika)¹⁰. Atkreiptinas dėmesys, kad praktikoje šia metodika muitinės pareigūnai vadovaujasi ne tik vykdydami įmonių auditą, bet ir atlikdami muitinį įforminimą. Asmenų atranka apima rizikos nustatymą, jos analizę, rizikos muitinėje veiksmų bei požymių įvertinimą, asmenų grupavimą, bei jų atrinkimą patikrinimams. Rizika nustatoma remiantis įvairiais informacijos šaltiniais (informacija, esančia muitinės informacinės sistemos duomenų bazėse, magnetinėse laikmenose apie bendrojo administracinio dokumento (toliau - BAD) importo/eksporto rinkiniuose deklaruotas prekes; informacija, gauta iš muitinės struktūrinių padalinių, Muitinės kriminalinės tarnybos; informacija, gauta iš įvairių valstybės įstaigų ir institucijų (pavyzdžiui, FNTT, VMD); informacija, gauta iš kitų ES valstybių narių ar trečiųjų šalių; žiniasklaidos priemonėmis, internetu ir pan.). Minėtoje Asmenų atrankos ir patikrinimų metodikoje taip pat rekomenduojama remtis ir statistiniais duomenimis apie vykdytas užsienio prekybos operacijas. Tokių statistinių duomenų analizė gali suteikti tikrintojams vertingos informacijos, nustatant įtartinus rizikos sektorius, rizikos sritis bei tikrintinus asmenis, kurie gali tapti patikrinimo objektu. Siekiant atrinkti potencialius tikrintinus asmenis, kurie galbūt vengia mokėti muitus ir mokesčius, tikslinga būtų atlikti muitinės turimų statistinių duomenų palyginimus su statistiniais duomenimis, kuriais disponuoja kitos tarnybos, pavyzdžiui, su pramonės gamybos apimtimis, prekių transporto srautais į šalį ir iš šalies, informacija apie vartojimą ir pan.

Remiantis Pasaulio muitinių organizacijos praktika apie 10 proc. asmenų vykdomos importo ir eksporto procedūros bei sumokėti/priklausantys sumokėti muitai ir mokesčiai sudaro apie 80 proc. visų asmenų vykdomų importo ir eksporto procedūrų bei sumokėtų/priklausančių sumokėti muitų ir mokesčių¹¹. Todėl muitinei svarbu sutelkti dėmesį į stambiausius gamintojus, importuotojus, eksportuotojus ir produktus, darančius didžiausią įtaką šalies ekonomikai. Akivaizdu, kad taip motyvuoti tiksliniai patikrinimai turės didžiausią prevencinę galią.

¹⁰ Muitinės Departamento prie Lietuvos Respublikos Finansų Ministerijos Generalinio direktoriaus 2004 m. Liepos 14 d. įsakymas Nr. 1B-699 „Dėl Lietuvos Respublikos muitų teritorijoje savo veiklą vykdančių asmenų ūkinės komercinės veiklos, jos apskaitos, finansinės atskaitomybės, susijusios su muitų teisės aktų taikymu, atrankos patikrinimui, patikrinimo atlikimo, patikrinimo rezultatų įforminimo ir vertinimo atlikimo po patikrinimo, metodikos patvirtinimo“ (neskelbtas)

¹¹ ten pat

Valdant riziką, rekomenduojama įvertinti tokius rizikos požymius (Asmenų atrankos ir tikrinimų metodikos 2 priedas): informaciją apie muitinės taisyklių ir kitų teisės aktų pažeidimus (remiantis ankstesnių patikrinimų/tyrimų duomenimis); ankstesnių patikrinimų metu nustatyti pažeidimai; importuojamų prekių rizikingumas; prekių importas iš rizikingos kilmės šalies; prekių, kurioms taikomos tarptautinės prekybos reguliavimo priemonės, importas (antidempingo priemonės, draudimai apribojimai) bei taikomos įvairios mokesčių lengvatos; muitinio įforminimo metu atsiskaitymas už muitus ir mokesčius grynaisiais pinigais; ankstesnių patikrinimų nebuvimas;

Muitinės departamento generalinis direktorius yra nustatęs rekomenduotinas patikrinimo planų sudarymo proporcijas. Nustatyta, kad 50 procentų tikrintinų asmenų turėtų būti atrenkama vadovaujantis minėta Asmenų atrankos ir tikrinimų atlikimo metodika, o likusius 50 procentų atrinkti iškilus nenumatytam poreikiui, t.y. gavus atitinkamus prašymus iš kitų valstybės institucijų, kitų teritorinės muitinės struktūrinių padalinių ar muitinės įstaigų, pagal savitarpio pagalbos programą gavus prašymus/informacijos iš kitų šalių muitinių administracijų, Muitinės departamento struktūrinių padalinių atliktos asmenų veiklos analizės pagrindu ir pan. Vilniaus teritorinės muitinės Ūkio subjektų patikrinimo skyriaus (toliau – VTM ŪSPS) pateiktais duomenimis 2005 ir 2006 m. atlikti patikrinimai pagal informacijos šaltinius % pasiskirsto taip:

Informacijos šaltiniai	2005 m.	2006 m.
Kitų Vilniaus TM skyrių pateikta informacija	48.63	29.85
Asmenų atranka pagal metodiką	22.92	37.31
MD nurodymu	4.86	5.97
Kitų muitinių pateikta informacija	2.08	3.73
Procedūrų taikymo priežiūra pagal išduotus leidimus	10.41	9.7
Asmenų prašymu	2.08	1.49
Pagal iš užsienio muitinių gautą informaciją	1.39	2.24
Kiti informacijos šaltiniai	7.63	9.71

Iš pateiktų duomenų matyti, kad nė vienais metais patikrinimų, atliktų vadovaujantis asmenų atranka pagal metodiką, skaičius nesiekė rekomenduojamų 50

procentų. Tačiau iš žemiau pateiktos lentelės duomenų matyti, kad patikrinimai, remiantis asmenų atranka pagal metodiką, yra tikslingi ir nukreipti į didžiausias rizikos sritis, o tai užtikrina efektyvų muitinės administruojamų mokesčių surinkimą, nes pavyzdžiui, 2006 m. papildomai apskaičiuoti mokesčiai atliekant patikrinimus vykdant asmenų atranką sudarė beveik 50 procentų visų VTM ŪSPS papildomai apskaičiuotų mokesčių. Rizikos analizės metodas ir asmenų atranka pasiteisina .

Lentelė: VTM ŪSPS 2005 ir 2006 papildomai apskaičiuoti mokesčiai Lt

(pagal asmenų tikrinimų informacijos šaltinius)

Informacijos šaltiniai	2005 m.	2006 m.
Kitų Vilniaus TM skyrių pateikta informacija	2,528,418	1,155,948
Asmenų atranka pagal metodiką	519,021	2,356,985
MD nurodymu	238,491	35,070
Kitų muitinių pateikta informacija	143,454	1,091,788
Procedūrų taikymo priežiūra pagal išduotus leidimus	78,099	19,088
Asmenų prašymu	35,311	1,103
Užsienio muitinių gauta informacija	396,759	205,606
Kiti informacijos šaltiniai	142,464	8,726
	4,082,017	4,874,294

Didžiausias dėmesys skiriamas trimis su didžiausia rizika susijusiems kriterijams – prekių kilmei, klasifikavimui ir muitinei vertei. Rinkdami ir analizuodami informaciją apie prekių kilmę, muitinės pareigūnai turi patikrinti, ar asmuo importuoja prekes iš padidintos rizikos šalies, patikrinti ir įvertinti, ar importo apimtys neviršija eksportuojančios šalies, deklaruotos, kaip prekių kilmės šalis, galimybės gaminti tam tikrą produktą (pvz., importuotas prekių kiekis didesnis nei valstybė, kuri nurodyta kaip prekių kilmės šalis, gali pagaminti/ ar iš viso negamina tokių prekių). Analizuojant riziką, susijusią su prekių klasifikavimu, rekomenduojama patikrinti, ar asmuo, deklaruodamas prekes, dažniausiai naudoja prekių kodus, kurių žemos tarifų normos, patikrinti, ar asmuo dažnai klasifikuoja prekių pavyzdžius (šių prekių kiekis procentais nuo viso per atitinkamą laikotarpį deklaruoto prekių kiekio), nurodyti asmens veiklai netipiškas prekes pagal KN, patikrinti deklaruotų prekių aprašymus (ar aprašymas atitinka prekės kodą pagal KN), patikrinti, ar asmuo dažnai deklaruoja prekes KN subpozicijoje „kiti“. Vertinant rizikos veiksnius, susijusius su prekių muitine verte, reikalinga palyginti

(pasirinktinai pagal prekių kodus) deklaruotą muitinę vertę su palyginamosiomis prekių kainomis (naudojantis PREMI DB), patikrinti, ar deklaruotos prekės yra licencinių, patentinių mokėjimų objektas, patikrinti, ar asmuo importuoja prekes iš lengvatinio mokesčių tarifo valstybėse ar zonose registruotų įmonių, patikrinti, ar asmuo anksčiau importavo tapačias prekes, kokia jų deklaruota muitinė vertė, koks muitinio įvertinimo metodas buvo taikomas, išanalizuoti įmonės importuotų prekių muitinės vertės pokyčius. Kadangi prekių kilmė, klasifikavimas ir muitinė vertė yra tiesiogiai susiję su muitiniu apmokestinimu, logiška, kad šių veiksnių analizė yra pagrindinis asmenų atrankos ir rizikos vertinimo kriterijus, nes šiose srityse ir padaroma daugiausia pažeidimų.

Elektroninis deklaravimas ir jo įtaka tikrinimų efektyvumui

Kalbant apie muitinius tikrinimus ir jų efektyvumą muitinio įforminimo metu pabrėžtina elektroninio deklaravimo svarba. BMK 59 straipsnio 1 d. nustatyta, kad visos prekės, kurioms pageidaujama įforminti muitinės procedūrą, turi būti deklaruojamos atitinkamai procedūrai. Lietuvoje jau 1998 m. susio 1 d. įsigaliojusiame Muitinės kodekse buvo numatyta nauja deklaracijų pateikimo galimybė, t.y. galimybė pateikti muitinės deklaracijas ne tik raštu, žodžiu, veiksniu, bet ir elektroniniu būdu, naudojantis automatinio duomenų apdorojimo priemonėmis. Analogiška nuostata įtvirtinta ir šiuo metu galiojančio BMK 61 straipsnyje. Lietuvoje šiuo metu veikia elektroniniu būdu pateikiamų muitinės importo ir eksporto deklaracijų apdorojimo sistema (ASYCUDA) – tai centralizuota sistema, skirta Bendrojo administracinio dokumento importo ir eksporto rinkinių duomenims apdoroti. Lietuvos Respublikos muitinėje elektroninis deklaravimas ASYCUDA sistemos priemonėmis pradėtas nuo 2003 m. rugsėjo 2 d., o nuo 2004 m. gegužės 1 d. ASYCUDA sistema apdoroja deklaracijas pagal naujus ES reikalavimus. Šiuo būdu deklaracijas teikia per 280 deklarantų, įskaitant muitinės tarpininkus, įmonių elektroniniu būdu pateikiama apie 35 procentų deklaracijų¹². Importo ir eksporto deklaracijų pateikimo ASYCUDA sistemos elektroninio deklaravimo priemonėmis privalumai - galimybė prieš pateikiant deklaracijas muitinei, jas užregistruoti ASYCUDA

¹²<http://209.85.135.104/search?q=cache:06GKxpioTAcJ:www.cust.lt/lt/article%3FarticleID%3D6901+2006+m.+muitines+elektroniniu+deklaraciju&hl=lt&ct=clnk&cd=2&gl=lt> prieiga per internetą

tarnybinėje stotyje, patikrinti, pataisyti tarnybinės stoties aptiktas klaidas ir spausdinti deklaracijas be klaidų, sutaupyti laiką muitinio formavimo metu, nes nebereikia duomenų tikrinti ar grįžti atgal taisyti klaidų ir atspausdinti deklaraciją iš naujo. Teisę pateikti importo ir eksporto deklaracijas ASYCUDA sistemos elektroninio deklaravimo priemonėmis, turi Lietuvos Respublikos ūkio subjektai, gavę atitinkamus teritorinių muitinių sutikimus (Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2003 m. birželio 30 įsakymas Nr.1B-583) ir sudarę sutartis su šiuos sutikimus davusiomis teritorinėmis muitinėmis (Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2003 m. birželio 30 įsakymas Nr. 1B-585). Ūkio subjektai gavę muitinės sutikimą ir sudarę su muitine sutartis naudodamiesi muitinės nemokamai pateikta programine įranga gali paruošti duomenis ASYCUDA struktūros, prisijungti prie muitinės ASYCUDA tarnybinės stoties (serverio), patikrinti pateiktus duomenis, gauti pranešimą apie klaidas, jas pataisyti, atsispausdinti patikrintas ir be klaidų deklaracijas ir tik tada pateikti prekes ir deklaracijas muitiniam įforminimui. Elektroninis deklaravimas palengvina ne tik verslo atstovų, bet ir muitininkų darbą – taip jiems sudaroma galimybė patikrinti deklaracijas. Muitinės departamento strateginio veiklos plano 2007 – 2009 m. viena pagrindinių prioritetinių veiklos sričių – elektroninės muitinės aplinkos kūrimas. Planuojami efekto kriterijai - muitinio įforminimo trukmės sutrumpėjimas. Tikimasi, kad įdiegus elektroninį deklaravimą, pagrįstą kompiuterizuotu rizikos valdymu, sutrumpės vidutinis prekių muitinio įforminimo laikas, palyginti su praėjusiais metais, proc.: 2007 ir 2008 m. apie 30 proc., 2009 m. apie 40 proc., 2010 m. apie 50 proc. Prognozuojama, kad 2007 metais elektroninių importo deklaracijų dalis (elektroninių importo deklaracijų ir visų importo deklaracijų skaičiaus santykis) išaugs iki 55 proc., elektroninių eksporto deklaracijų dalis (elektroninių eksporto deklaracijų ir visų eksporto deklaracijų skaičiaus santykis) išaugs iki 40 proc¹³. Tai, kad elektroninis deklaravimas yra svarbus tarptautinės prekybos elementas, paspartinantis muitinį įforminimą, patvirtino ir Sebežo muitinės kontrolės punkto pareigūnai, kurių teigimu, Sebežo muitinės postas įprastomis sąlygomis per parą patikrina 150-200 krovininių automobilių, gabenančių krovinius iš ES į Rusiją, pasienio punkto pareigūnai galėtų patikrinti per parą ir 550 krovininių automobilių, jei bent 40 proc. iš jų pateiktų elektronines vežamo krovinio deklaracijas. Dabar tokia paslauga

¹³ http://www.cust.lt/miscdata/Strategija/2007/1b_forma_MVO.pdf prieiga per internetą

naudojasi tik 12 proc. visų Rusijos sieną kertančių transporto priemonių¹⁴. Iki įstojimo į ES spūstys Lietuvos – Lenkijos pasienyje taip pat buvo aktuali vežėjams problema. Pagrindinės spūsčių pasienyje priežastys yra panašios, kaip ir daugumoje šalių: didelis automobilių srautas, nepakankama infrastruktūra, per daug pasienio formalumų, nepakankama koordinacija tarp pasienyje veikiančių tarnybų, nevienodas jų darbo laikas, per mažai personalo, nepilnai parengti krovinių gabentojų pateikiami dokumentai, mažas elektroninių deklaracijų pateikimo procentas¹⁵. Siekiant kad elektroninis deklaravimas būtų ne išimtis, o taisyklė, būtina užtikrinti tolesnį verslo plėtros sąlygų gerinimą (muitinės procedūrų supaprastinimo prasme), plėtoti informacinę ir žinių visuomenę, kad verslo atstovai intensyviau naudotųsi elektroninio deklaravimo galimybe ir taip palaipsniui pereiti prie privalomo deklaracijų pateikimo elektronine forma modelio. Atkreiptinas dėmesys, kad Modernizuoto Bendrijos muitinės kodekso projektas taip pat grindžiamas nuostata, kad įprastinė deklaracija yra elektroninė. Pagrindinės priežastys, nulėmusios svarbiausio muitinės veiklos įstatymo modernizavimą, yra būtinybė prisitaikyti prie besikeičiančios muitinės ir verslo aplinkos, supaprastinti prekybos sąlygas, užtikrinti vidaus rinkos saugumą ir kartu paspartinti muitinių patikrinimų eigą.

Muitinės deklaracijos, kartu su ja pateiktų dokumentų ir deklaruojamų prekių muitinis tikrinimas

Remiantis muitinio tikrinimo būdų klasifikatoriumi, patvirtintu Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2000 m. kovo 27 d. įsakymu Nr. 96 (Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2006 m. rugsėjo 29 d. įsakymo Nr. 1B-622 redakcija), muitinės atliekami tikrinimai išskiriami į dvi grupes: dokumentinį ir fizinį. Atitinkamai muitinio tikrinimo vietos skiriamos į dokumentų tikrinimo vietas ir prekių fizinio tikrinimo vietas. Dokumentų tikrinimo vieta – tai vieta, kurioje atliekamas muitinei pateiktų dokumentų tikrinimas,

¹⁴http://209.85.129.104/search?q=cache:ktrNtU2rrCQJ:tp.cargo.lt/content.php%3Fart_id%3D1340+patikrinimai+muitin%C4%97je&hl=lt&ct=clnk&cd=14&gl=lt prieiga per internetą

¹⁵<http://209.85.129.104/search?q=cache:IDrZX5bZR5YJ:www.cust.lt/lt/article%3FarticleID%3D5252+transporto+priemoni%C5%B3+tikrinimas+muitin%C4%97s&hl=lt&ct=clnk&cd=4&gl=lt> prieiga per internetą

registravimas ir įforminimas¹⁶. Prekių tikrinimo vieta – tai vieta, kurioje atliekamas muitinei pateiktų prekių fizinis tikrinimas¹⁷. Muitinė nustato tikrinimo vietas ir valandas, kada jis atliekamas. Tačiau deklaranto prašymu ir jo sąskaita muitinė tikrinimus gali atlikti ir kitoje vietoje bei kitu laiku. Muitiniai tikrinimai atliekami muitinės postuose (reikalavimai muitinio tikrinimo vietoms nustatyti Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2005 m. spalio 10 d įsakymu Nr. 1B-665) arba ne muitinės postuose (muitinės sandėliuose, importo/eksporto terminaluose ir kt.) (reikalavimai tokioms muitinio tikrinimo vietoms nustatyti Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2002 m. lapkričio 6 d. įsakymu Nr. 718).

Dokumentinis tikrinimas gali būti klasifikuojamas taip:

1. muitinei pateiktų dokumentų autentiškumo, galiojimo, privalomų rekvizitų tikrinimas, apimantis

- muitinės deklaracijos (Bendrojo administracinio dokumento, bendrosios deklaracijos, TIR, ATA knygelės, kito vietoj muitinės deklaracijos naudojamo dokumento) dokumentinį tikrinimą;
- transporto dokumentų patikrinimą (važtaraščiai, konosamentai, manifestai ir kt.);
- prekių įsigijimo dokumentų tikrinimą (sąskaitos, pirkimo-pardavimo, nuomos, perdirbimo ir kitos sutartys, dovanojimo ar kiti dokumentai);
- licencijų, leidimų, lengvatas suteikiančių dokumentų tikrinimą;
- kitų muitinei pateiktų dokumentų tikrinimą.

2. prekių klasifikavimo patikrinimas remiantis pateiktais dokumentais, Lietuvos Respublikos muitinės naudojamomis nomenklatūromis, duomenų bazėmis, klasifikatoriais, registrais, rejestrtais ir pan. (tikrinami tokie veiksniai: prekės aprašymo tinkamumas, prekės aprašymo atitiktis deklaruojamam kodui, prekės aprašymo ir kodo muitinės deklaracijoje atitiktis kitiems dokumentams).

¹⁶ Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2005 m. spalio 10 d įsakymas Nr. 1B-665 „Dėl Muitinės postų steigimo, pertvarkymo, veiklos sustabdymo ir likvidavimo taisyklių patvirtinimo“ (su vėlesniais pakeitimais) 2 p. sąvoka // Valstybės Žinios, 2005, Nr. 126-4530

¹⁷ ten pat, 2 p. sąvoka

3. prekių kilmės patikrinimas remiantis muitinei pateiktais dokumentais.
4. prekių muitinės vertės patikrinimas pagal pateiktus dokumentus.

Fizinis tikrinimas apima tokius veiksmus:

1. vizualus prekių patikrinimas (suskaičiuotos prekių pakuotės, patikrintas prekių pakuočių ženklavimas, išoriniai paviršiai, plombos (ženklai) ir numeriai);
2. deklaruojamų prekių tapatumo patikrinimas (pagal dokumentus patikrinamus prekių klasifikavimą, fiziškai patikrinamas prekių klasifikavimas, patikrinami prekių (transporto priemonių, įrengimų ir pan.) numeriai, paimamas prekių mėginys);
3. patikrinus prekių kilmę pagal dokumentus, prekių kilmės patikrinimas pagal pakuočių ženklavimą, etiketes ir pan.
4. prekių kiekio patikrinimas (išmatuojamas, pagal matavimo rezultatus apskaičiuojamas arba kitaip nustatomas tikslus prekių kiekis, prekės pasveriamos ar suskaičiuojamos).
5. transporto priemonės patikrinimas (patikrinama transporto priemonės išorė – ratai, bamperiai, važiuoklė, degalų bakas, bagažinė ar krovinių sekcija, transporto priemonės salonas – vidaus apdaila, sėdynė, oro pagalvės, prietaisų skydas, automobilio grindys, daiktinė, patikrinamas transporto priemonės variklio skyrius – akumuliatoriaus dėžė, oro filtras, variklio dangtis ir pan.).
6. kitoks transporto priemonės tikrinimas (patikrinami transporto priemonės krovinių sekcijos išoriniai paviršiai, plombos, plombavimo lyno vientisumas, valstybiniai registracijos numeriai, patikrinami transporto priemonės (numeruojamojo agregato) identifikavimo numeriai, transporto priemonė su prekėmis (ar be jų) pasveriamas, patikrinama rentgeno kontrolės sistema ar kitomis techninėmis priemonėmis).

Prekių ir transporto priemonių fizinis tikrinimas pradedamas atsakingam muitinės pareigūnui įvertinus riziką, išankstinės informacijos duomenis, deklaracijos ir kartu su ja pateiktų dokumentų tikrinimo rezultatus bei Muitinės departamento generalinio direktoriaus nustatyta tvarka nurodžius muitinės deklaracijoje pasirinktą muitinio tikrinimo būdą. Paprastai prekių muitinio tikrinimo metu atliekamas ir transporto priemonių tikrinimas, tačiau muitinės pareigūnams yra suteikta laisvė, todėl jie gali priimti sprendimą netikrinti transporto priemonės arba atlikti tik vizualią transporto priemonės ir (arba) plombų apžiūrą, bet netikrinti prekių. Praktikoje transporto priemonių

tikrinimas atliekamas kontrabandos prevencijos tikslais, t.y. turint atitinkamos informacijos arba kilus įtarimui, kad transporto priemonėje gali būti gabenamos nedeklaruotos arba draudžiamos gabenti prekės, arba esant kitai muitų teisės aktu pažeidimų rizikai. Priklausomai nuo muitinio tikrinimo būdo ir teisės aktu, už kurių įgyvendinimą atsakinga muitinė, pažeidimų rizikos, transporto priemonių tikrinimui paprastai naudojamos specialiosios tikrinimo priemonės: rentgeno kontrolės aparatai (sistemos), endoskopai ir kitos techninės priemonės. Viena iš fizinio prekių ir transporto priemonių tikrinimo teisėtumo sąlygų – tinkamas įforminimas. Atsakingam muitinės pareigūnui priėmus sprendimą patikrinti prekes ir (arba) transporto priemonę, surašomas Muitinės departamento generalinio direktoriaus įsakymu nustatytos formos Pavedimas patikrinti prekes ir (arba) transporto priemonę (toliau – pavedimas), kuriame nurodomi pareigūnai, paskirti atlikti muitinį tikrinimą, ir privalomi prekių ir (arba) transporto priemonės tikrinimo veiksmai. Prekių tikrinimo rezultatai nurodomi Muitinės departamento generalinio direktoriaus įsakymu nustatytos formos Prekių tikrinimo akte. Transporto priemonės tikrinimo rezultatai - pagal atitinkamą transporto rūšį nustatytos formos Transporto priemonės tikrinimo akte. Šiuos aktus, atlikę pavedime nurodytus muitinio tikrinimo veiksmus, surašo patikrinti prekes ir (arba) transporto priemonę paskirti muitinės pareigūnai. Atsakingi muitinės pareigūnai privalo kontroliuoti, ar visi pavedime nurodyti muitinio tikrinimo veiksmai buvo tinkamai atlikti, bei palyginti muitinio tikrinimo rezultatus, nurodytus Prekių tikrinimo akte, su duomenimis, nurodytais muitinės deklaracijoje. Šio reikalavimo nesilaikymas patikrinimo rezultatus daro niekinius.

Kita verslo atstovams aktuali problema – terminas, per kurį turi būti įforminami muitinės sankcionuoti veiksmai. Bendrasis standartas - muitinei nusprendus, kad deklaruojamas prekes reikia tikrinti, toks tikrinimas atliekamas kiek įmanoma greičiau po to, kai užregistruojama prekių deklaracija¹⁸. Verslo atstovai nuostolių patiria dėl to, kad muitininkai, priėmę bendrąsias deklaracijas, turi teisę nukreipti krovinį gabenančias transporto priemones į muitinės laikinojo saugojimo sandėlius, kur kroviniai detaliam patikrinami. Už prekių iškrovimą ir pakrovimą bei transporto priemonės stovėjimą

¹⁸ Tarptautinės muitinės procedūrų supaprastinimo ir suderinimo konvencijos (Kioto konvencijos) pakeitimo protokolas (priimtas 1999 m. birželio 26 d. Briuselyje) (OL L 86, 2003 4 3, p. 23—44), 3.33 standartas

laikino saugojimo sandėlio teritorijoje vežėjai turi susimokėti patys, niekas jiems šių išlaidų nekompensuoja. Lietuvos vežėjai ypač dažnai su šia problema susiduria gabendami prekes į Rusiją. Pagal vežėjų skundus nustatyta, Rusijos muitininkų atliekami patikrinimai trunka nuo 5 iki 23 parų¹⁹.

Galiojantys Bendrijos muitų teisės aktai nustato, kad į Bendrijos muitų teritoriją įvežtoms prekėms nuo jų įvežimo momento yra muitinės prižiūrimos ir jos gali būti muitinės tikrinamos. Remiantis BMK 49 straipsniu, jeigu prekės yra nurodytos bendrojoje deklaracijoje, formalumai, kuriuos būtina atlikti joms įforminant muitinės sankcionuotus veiksmus, turi būti atlikti per 45 dienas nuo bendrosios deklaracijos pateikimo dienos, kai prekės atgabentos jūra arba per 20 dienų nuo bendrosios deklaracijos pateikimo dienos, kai prekės atgabentos ne jūra (atsižvelgdama į susidariusias aplinkybes, muitinė gali nustatyti trumpesnę laikotarpį arba leisti pratęsti nurodytus terminus). Diskutuotina, ar šie nustatyti terminai nėra per ilgi. Vadovaujantis galiojančiomis muitų teisės aktų nuostatomis, muitinė turi teisę atlikti patikrinimus visą aukščiau minėtą laikotarpį taip priversdama verslo atstovus patirti nemažai išlaidų, todėl siekiant kuo mažiau trukdyti teisėtam verslui bei užtikrinti verslo atstovų interesus, siūlytina įtvirtinti trumpesnius laikotarpius, per kuriuos turi būti įforminami muitinės sankcionuoti veiksmai.

Deklaracijų tikrinimas išleidus prekes, deklaracijų pataisos ir įtaka apmokestinimui

Importo/eksporto muitai ir mokesčiai apskaičiuojami pagal deklaracijoje pateiktus duomenis. Bendrijos muitų teisės aktai suteikia teisę muitinei atlikti muitinės deklaracijos ir kartu su ja pateiktų dokumentų tikrinimą (ir atitinkamai daryti deklaracijos pataisas) tiek muitinio įforminimo metu, tiek išleidus prekes. Reikalinga pabrėžti, kad BMK reglamentuoja dvi skirtingas situacijas, susijusias su deklaracijos pataisomis. Visų pirma, BMK 65 straipsnis įtvirtina deklaranto teisę vienašališkai daryti muitinei pateiktos deklaracijos pataisas (iki prekių išleidimo). Ši teisė aiškinama tuo, kad iki prekių išleidimo į rinką muitinė gali, jei reikia, lengvai patikrinti pakeitimų tikslumą fiziškai

¹⁹http://209.85.129.104/search?q=cache:ktrNtU2rrCOJ:tp.cargo.lt/content.php%3Fart_id%3D1340+patikrinimai+muitin%C4%97je&hl=lt&ct=clnk&cd=14&gl=lt prieiga per internetą

patikrinusi prekes. Be to, pakeitimas gali būti atliktas muitinei dar nenustačius importo maito sumos²⁰, tačiau kartu nustatomi ir tos teisės apribojimai, t.y. pataisų daryti nebeleidžiama tuo atveju, kai atitinkamo leidimo deklarantas paprašė po to, kai muitinė pranešė deklarantui, kad ketina patikrinti prekes arba nustatė, kad tam tikri duomenys yra neteisingi, arba išleido prekes. Toks teisinis reguliavimas yra visiškai pateisinamas, kadangi muitų teisė pagrįsta fundamentaliu – deklaracijų nekintamumo – principu, nes išleidus prekes muitinės galimybės patikrinti, kad deklaracijoje pateikti duomenys yra teisingi, labai sumažėja. Deklarantas yra atsakingas už deklaracijoje pateiktos informacijos turinį, todėl jo teisė daryti pataisas deklaracijoje yra apribota, taip siekiant užtikrinti pradinio deklaracijos pateikimo metu pateiktos informacijos patikimumą.

BMK 78 straipsnis įtvirtina muitinės teisę atlikti vėlesnį muitinės deklaracijos ir kartu su ja pateiktų dokumentų tikrinimą tiek savo iniciatyva, tiek deklaranto prašymu. Iš šio straipsnio formuluotės seka, kad tai yra tik muitinės diskrecija ir muitinė nėra įpareigota visais atvejais peržiūrėti deklaracijos. Nepriklausomai nuo to, kokius argumentus pateikia deklarantas ar kokie yra muitinės atlikto patikrinimo, išleidus prekes, rezultatai, pataisas deklaracijoje muitinė atlieka tik įvertinusi konkrečias aplinkybes. Jeigu pakartotinai patikrinus deklaraciją arba atlikus tikrinimą po prekių išleidimo, paaiškėja, kad atitinkamos muitinės procedūros atlikimo tvarką reglamentuojančios nuostatos buvo taikomos remiantis neteisinga arba neišsamia informacija, muitinė, remdamasi naujai surinkta informacija, laikydama nustatytų nuostatų, imasi priemonių, būtinų susidariusiai padėčiai sureguliuoti²¹, t.y. atitinkamai perskaičiuoja maitus ir maito mokesčius. Sąvokos „neteisinga arba neišsamia informacija“ turi būti aiškinamos kaip apimančios tiek fakto klaidas arba trūkumus, tiek taikomos teisės aiškinimo klaidas²². Jei deklarantas kreipiasi dėl pakartotinio patikrinimo, muitinė turi išnagrinėti jo prašymą bent dėl būtinybės šį pakartotinį patikrinimą atlikti. Muitinė atlikdama šį pirminį įvertinimą atsižvelgia į galimybę peržiūrėti duomenis tikrintinoje deklaracijoje ir prašyme dėl pakartotinio patikrinimo. Pavyzdžiui, ji gali atsisakyti atlikti pakartotinį patikrinimą, jei tikrintinus duomenis būtina patikrinti fiziškai ir jei išleidus

²⁰ Byla C-468/03 *Overland Footwear Ltd v. Commissioners of Customs & Excise* [2005] ECR-I-08937

²¹ 1992 m. Europos Tarybos reglamentas (EEB) Nr. 2913/92, nustatantis Bendrijos maitines kodeksą (su vėlesniais pakeitimais) 78 straipsnio 3 d. (OL L 302, 1992 10 19, p. 1–50)

²² Byla C-468/03 *Overland Footwear Ltd v. Commissioners of Customs & Excise* [2005] ECR - I-08937, sprendimo 63 p.

prekes į laisvą apyvartą muitinei jų pateikti nebegalima. Tačiau jei patikrinimui nebūtina pateikti prekių, pavyzdžiui, kai reikia patikrinti tik sąskaitas arba sutartis, pakartotinis patikrinimas iš esmės galimas. Jei galiausiai paaiškėja, kad deklarantas sumokėjo didesnę maito ir mokesčių sumą nei buvo teisiškai privaloma sumokėti maito mokėjimo metu, susidariusiai padėčiai sureguliuoti būtinos priemonės gali būti tik permokos gražinimas²³.

Jei muitinei, atlikus vėlesnį deklaracijos ir kartu su ja pateiktų dokumentų tikrinimą, paaiškėja, kad skolą muitinei sudaranti maito suma nebuvo įtraukta į apskaitą arba ji buvo įtraukta į apskaitą nurodžius mažesnę už teisiškai privalomą sumokėti pinigų sumą, atliekamas paskesnis skolos įtraukimas į apskaitą²⁴. Atkreiptinas dėmesys, kad vadovaujantis BMK 220 straipsnio 2 dalies b punktu, importo ar eksporto maitai neįtraukiami į apskaitą išleidus prekes dėl muitinės padarytos klaidos, kurios, yra pagrindo manyti, asmuo, privalėjęs sumokėti tokią pinigų sumą, negalėjo nustatyti, veikdamas sąžiningai ir laikydamasis visų galiojančių teisės aktų nuostatų, susijusių su muitinės deklaracijos pateikimu. Pagal šį straipsnį importo ar eksporto maitai neįtraukiami į apskaitą išleidus prekes, jei yra įgyvendinti visi keturi reikalavimai:

1. Pačios muitinės padaryta klaida (pavyzdžiui, deklaracijos priėmimas nepateikus dokumento (leidimo, sertifikato ir pan.), numatyto Bendrijos teisės aktuose; bendrųjų kilmės sertifikatų priėmimas, nors teisės aktais tai draudžiama; preferencinio maitų tarifų režimo suteikimas, nors lengvatas gaunanti šalis Komisijai dar neatsiuntė sertifikatus išduoti įgaliotų kompetentingų institucijų pavadinimų ir adresų bei naudojamų antspaudų pavyzdžių, o pateikti tokią informaciją buvo viena iš būtinų sąlygų, kad būtų pradėta taikyti lengvatinė priemonė)

2. Pagrindo manyti, kad apmokestinamasis asmuo galėjo nustatyti klaidą, nebuvimas (siekiant nustatyti, ar yra pagrindas manyti, kad apmokestinamasis asmuo galėjo, veikdamas sąžiningai, nustatyti muitinės padarytą klaidą, reikia ypač atsižvelgti į padarytos klaidos pobūdį, profesinę apmokestinamojo asmens patirtį ir į jo dėtas

²³ Ten pat, sprendimo 46,47 ir 53 punktai

²⁴ 1992 m. Europos Tarybos reglamentas (EEB) Nr. 2913/92, nustatantis Bendrijos maitines kodeksą (su vėlesniais pakeitimais), 220 straipsnio 1 d. (OL L 302, 1992 10 19, p. 1—50)

reikiamas pastangas, kad galėtų nustatyti klaidą - kiekvienu atveju turi būti konkrečiai įvertintos visos aplinkybės²⁵).

3. Deklarantas turi laikytis visų galiojančių teisės aktų nuostatų, susijusių su muitinės deklaracija (deklarantas turi teikti muitinei visą reikiamą informaciją, nustatytą Bendrijos teisės aktuose ir nacionaliniuose teisės aktuose, atsižvelgiant į muitinės procedūrą, taikomą atitinkamai prekei - jei minėtas deklarantas sąžiningai pateikia duomenis ir dokumentus, kurie, nors netikslūs ar nepakankami, yra vieninteliai, kuriuos, yra pagrindo manyti, jis gali žinoti ar gauti, turi būti laikoma, kad jis laikėsi galiojančių teisės aktų nuostatų, susijusių su muitinės deklaracija²⁶).

4. Prekybininko sąžiningumas (jei yra požymių, verčiančių manyti, kad galėjo būti sukčiauta, prekybininkas turi įrodyti, kad veikė sąžiningai).

Taigi, jei atlikus deklaracijos tikrinimą po prekių išleidimo yra nustatomi tam tikri pažeidimai, muitinė imasi priemonių tokiai situacijai ištaisyti – atitinkamai perskaičiuoja muitus ir muito mokesčius (išskyrus atvejus, kai vėlesnis skolos muitinei įtraukimas į apskaitą yra negalimas).

Prekių kilmės muitinis tikrinimas

Prekių kilmė yra vienas svarbiausių tarptautinės prekybos tarifų sistemos elementų. Esant lengvatiniams prekybos susitarimams tarp valstybių, importuojamoms prekėms, turinčioms susitariančių šalių kilmę, taikomos sumažintos ar nulinės muitų normos. Todėl vykdant importo/eksporto procedūras svarbus vaidmuo tenka muitinėms tikrinant prekių kilmės dokumentus.

Siekdama padėti besivystančioms šalims Europos Bendrija taiko preferencinius importo muitus pagal Bendrųjų preferencijų sistemą (toliau - BPS) arba sudarytas preferencinės prekybos sutartis. Šios importo muito lengvatos taikomos, jeigu prekės atitinka nustatytas prekių kilmės taisykles.

BPS pirmą kartą efektyviai pradėjo veikti 1971 m. Pagrindinis iškeltas siekis buvo padėti besivystančioms valstybėms įsitvirtinti pramoninių valstybių rinkose,

²⁵ Byla C-64/89 *Hauptzollamt Gießen v Deutsche Fernsprecher GmbH* [1990] ECR I-02535, sprendimo 18 ir tolimesni punktai

²⁶ Byla C-348/89 *Mecanarte - Metalúrgica da Lagoa Lda v Chefe do Serviço da Conferência Final da Alfândega do Porto* [1991] ECR I-03277, sprendimo 26 punktas

sumažinant ar išvis atleidžiant nuo maito mokesčių importuojant tam tikros rūšies prekes²⁷. Ši sistema pagrįsta pagrindiniu principu, kad preferencijos turi būti „bendrosios“, t.y. turi būti taikomos visoms besivystančioms valstybėms, atitinkamai nustatant tam tikrus rodiklius, pagal kuriuos nusprendžiama, ar šalis atitinka besivystančios valstybės statusą. Šiuo metu Bendrąją preferencijų sistemą reglamentuoja Tarybos Reglamentas (EB) Nr. 980/2005, sudarytas 10 metų laikotarpiui.

Preferencinės prekybos sutartys skirstomos į dvi grupes: numatančias vienašales preferencijas (t. y. preferencijos taikomos tik importui i Bendriją) ir numatančias preferencijas importui į abi sutarties šalis

Preferenciniai maitai taikomi, jeigu įvykdomi visi šie reikalavimai:

- jie numatyti BPS arba preferencinės prekybos sutartyje;
 - pateikiami tinkamai eksporto šalyje išduoti preferencinės kilmės dokumentai
- Formos A kilmės sertifikatas (iš besivystančių šalių, išvardytų Tarybos Reglamento Nr. 2501/2001 I Priede);
- EUR.1 judėjimo sertifikatas (iš besivystančių šalių – Albanijos, Serbijos-Juodkalnijos, Bosnijos - Hercogovinos, buvusios Jugoslavijos Respublikos Makedonijos/Kosovo ir šalių, su kuriomis EB yra sudariusi dvišales ar daugiašales sutartis);
- Preferencinės prekių kilmės deklaracija sąskaitoje-faktūroje.
- prekės importuotos tiesiogiai iš šalies, kurioje išduotas preferencinės kilmės dokumentas.

Apibrėžti detalią tvarką, nustatančią prekių kilmę patvirtinančio dokumento išdavimą, palikta valstybių kompetencijai. Lietuvoje judėjimo ir kilmės sertifikatus išduoda Teritorinių muitinių Tarifų ir muitinio įvertinimo kontrolės skyriai, vadovaudamiesi Maitinės departamento generalinio direktoriaus 2004 m. birželio 7 d. įsakymu Nr. 1B-610 patvirtintomis EUR.1 judėjimo sertifikatų, A.TR. judėjimo sertifikatų ir A formos kilmės sertifikatų pildymo ir išdavimo taisyklėmis. Kilmės sertifikatų ir kitų dokumentų išdavimas – Lietuvos maitinės parama verslui prekiaujant su trečiosiomis šalimis. Vadovaudamiesi laisvosios prekybos sutarčių, o nuo 2004 m. gegužės 1 d. – ir ES tiek vienašalių, tiek dvišalių ar daugiašalių preferencinių tarifinių

²⁷ I. MACLEOD, I.D. HENRY AND STEPHEN HYETT. The external relations of the European Communities. Oxford, 1996, 275 p.

susitarimų nuostatomis, teritorinių muitinių prekių kilmės specialistai išduoda prekių judėjimo sertifikatus EUR.1, nuo 2004 m. gegužės 1 d. teritorinėse muitinėse į Turkiją eksportuojamoms prekėms išduodami A.TR sertifikatai. Taip pat nuo 2004 m. gegužės 1 d. išduodami A formos sertifikatų pakeitimai į Šveicariją bei Norvegiją reeksportuojamoms prekėms.

Preferenciniuose susitarimuose nustatyta, kad kilmės dokumentą išduodančios valstybės kompetentingos institucijos turi teisę imtis visų veiksmų siekiant patikrinti, ar prekės tikrai gali būti laikomos kilusiomis iš tos šalies. Tuo tikslu eksportuojančios šalies kompetentingos institucijos gali iš eksportuotojo pareikalauti bet kokių įrodymų, patvirtinančių prekių kilmę, taip pat gali atlikti bet kokius, jos nuomone, būtinus eksportuotojo patikrinimus.

Kilmės dokumentai pradeda galioti nuo jų išdavimo dienos ir turi būti pateikti importuojančios šalies muitinei per nustatytą laikotarpį. Konkretūs prekių kilmės dokumentų galiojimo terminai nustatyti atitinkamuose preferenciniuose susitarimuose atskirai. Todėl importuojančios šalies muitinė, priimdama prekių kilmės dokumentą, visų pirma, turi įsitikinti, ar tai yra galiojantis teisinis dokumentas.

Jei importuojamų produktų kilmė patvirtinama ar turi būti patvirtinta pateikiant kilmės sertifikatą, jis turi atitikti formalias sąlygas:

„a) sertifikatą turi tvirtinti kompetentinga institucija ar įgaliota įstaiga

b) jame turi būti nurodyti visi produktą identifikuojantys duomenys, konkrečiai:

- paketų skaičius, rūšis ir juos žymintys ženklai bei numeriai,

- produktų rūšis,

- produkto bruto ir neto svoris; tačiau šie duomenys gali būti pakeisti kitais duomenimis, pavyzdžiui, kiekiu arba tūriu, jei gabenimo metu produktas patiria svorio pakitimus arba jeigu jo svorio negalima nustatyti, arba jeigu įprasta taikyti kitus matavimo vienetus,

- siuntėjo pavadinimas (vardas, pavardė);

c) turi būti nedviprasmiškai patvirtinta, kad produktas, kuriam skirtas sertifikatas, kilęs iš tam tikros šalies²⁸.

²⁸1993 m. Komisijos reglamentas (EEB) Nr. 2454/93, išdėstantis Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas (su vėlesniais pakeitimais) (OL L 253, 1993 10 11, p. 1), 47 straipsnis

Paminėtina, kad kilmės dokumentas gali būti pripažintas netinkamu esant techniniams netikslumams ar neatitikimams (pavyzdžiui, neužpildytas bent vienas iš privalomų užpildyti sertifikato langelių, kilmės dokumentas netinkamai patvirtintas, nenurodyta jo išdavimo data ir pan.)

Kaip jau minėta, muitinė, priimdama prekių kilmės dokumentą, turi teisę reikalauti deklaranto pateikti papildomus dokumentus, patvirtinančius prekių kilmę. Kaip papildomi įrodymai gali būti pateikti tiesioginiai įrodymai apie produktų išgavimo procesą, dokumentai, įrodantys, kad prekių gamybos procesas, nulemiantis prekių kilmę, vyko šalyje, kuri deklaruojama kaip prekių kilmės šalis, įrodymai, patvirtinantys, kad prekių gamybos procese buvo naudojami produktai, kurių kilmė patvirtinta kompetentingų muitinės institucijų išduotais kilmės dokumentais.

Pabrėžtina, kad jei prekių kilmės dokumentuose ir atliekant muitinės formalumus muitinei pateikiamuose dokumentuose pastebimi nežymūs formuluočių neatitikimai, tai nedaro *ipso facto* prekių kilmės dokumento negaliojančiu, jei tinkamai nustatyta, kad pateikti produktai atitinka prekių kilmės dokumente nurodytuosius. Akivaizdžios formalios klaidos, kaip kad spausdinimo, rašybos klaidos, neturi būti priežastimi atsisakyti priimti prekių kilmės dokumentą, nebent tokios klaidos sukeltų abejonių dėl kilmės dokumente nurodytų teiginių teisingumo.

Muitinių administracinis bendradarbiavimas

Dar Lietuvai rengiantis tapti ES nare daug dėmesio buvo skiriama administraciniam bendradarbiavimui muitinių veiklos sferoje. Muitinei vykdant jai priskirtas funkcijas labai svarbus keitimosi informacija institutas – dar 1992 m. Lietuvos muitinė tapo Pasaulio muitinių organizacijos nare ir taip atvėrė galimybes plėtoti tarptautinius ryšius. Lietuvai tapus ES nare valstybių narių administracinis bendradarbiavimas vykdomas remiantis 1997 m. Tarybos reglamentu (EB) Nr. 515/97 Dėl valstybių narių administracinių institucijų tarpusavio pagalbos ir dėl pastarųjų bei Komisijos bendradarbiavimo, siekiant užtikrinti teisingą muitinės ir žemės ūkio teisės aktų taikymą.

Prekių kilmės dokumentų tikrinimo procese labai svarbi vieta tenka administraciniam bendradarbiavimui su trečiųjų šalių muitinių administracijomis. Šiuo metu atliekant deklaruojamų prekių kilmės priežiūrą yra vykdomi daugiau nei 32 vienašaliai, dvišaliai ir daugiašaliai preferenciniai tarifiniai susitarimai. Įgyvendinant minėtus susitarimus, pagal įvairių šaltinių informaciją bei įvertinant rizikos veiksnius rengiamos užklausos užsienio valstybių muitinėms dėl importuojamų prekių kilmės patikrinimo ir atliekami kilmės patikrinimai pagal užsienio valstybių muitinių prašymus. Kadangi prekių kilmės dokumentus išduoda vienos valstybės kompetetingos muitinės įstaigos, o preferencijų taikymo tikslais tas dokumentas turi būti pateiktas kitos valstybės kompetetingai muitinės įstaigai, todėl nesant abipusio bendradarbiavimo prekių kilmės tikrinimas yra sunkiai įsivaizduojamas. Visuose preferencinių susitarimų protokoluose yra įtvirtintas muitinių administracinio bendradarbiavimo institutas.

Visų pirma, siekiant palengvinti importuojančios šalies muitinės įstaigų darbą tikrinant kilmės dokumentų formalius reikalavimus, nustatyta, kad šalys, pasirašydamos preferencinius susitarimus, Komisijai turi pateikti štamptą, naudojamą išduodant kilmę patvirtinančius dokumentus pavyzdžius, bei nurodyti adresus muitinės įstaigų, išduodančių prekių kilmės dokumentus bei atliekančių vėlesnius prekių kilmės tikrinimus. Komisija gautą informaciją persiunčia valstybėms narėms. Akivaizdu, kad siekiant tinkamai įgyvendinti preferencinius susitarimus būtina abipusė eksportuojančios ir importuojančios šalių pagalba atliekant kilmės dokumentų autentiškumo patikrinimus bei nustatant tuose dokumentuose pateiktos informacijos teisingumą.

Importuotojas, norėdamas pasinaudoti preferencinių susitarimų teikiamomis lengvatomis, kompetetingai muitinės institucijai turi pateikti prekių kilmę patvirtinančius dokumentus. Teisės aktai prekių kilmės įrodinėjimo našta uždeda importuotojui. Eksportuotojo šalies kompetetingos institucijos prieš išduodamas prekių kilmę patvirtinančius dokumentus, turi teisę atlikti reikalingus tikrinimus tam, kad patvirtinti prekių kilmę. Atkreiptinas dėmesys, kad eksporto šalies kompetetingos muitinės institucijos nėra įpareigosotos kiekvienu atveju, prieš išduodant prekių kilmę patvirtinančius dokumentus, atlikti patikrinimą. Prekių kilmės dokumentas gali būti išduotas ir remiantis tik informacija, kurią pateikia eksportuotojas, pateikdamas prašymą. Visais atvejais yra paliekama galimybė atlikti vėlesnius prekių kilmės dokumentų

tikrinimus – tiek atsitiktine tvarka, tiek pagal importuojančios šalies muitinės kreipimąsi, jei jai kyla pagrįstų abejonų dėl prekių kilmės dokumento autentiškumo ar dėl jame pateiktos informacijos tikslumo. Besikreipiančios valstybės muitinė turi nurodyti tokio užklauso priežastis bei kartu pateikti dokumentus ar kitą susijusią informaciją, kurios pagrindu yra teigiama, kad prekių kilmė patvirtinta netinkamai. Teisingumo Teismas ne vienoje byloje yra nurodęs, kad pagrindinis vėlesnės patikrinimo procedūros tikslas – įsitikinti, ar prekių kilmės šalis nustatyta teisingai²⁹. Atkreiptinas dėmesys, kad net ir tuo atveju, kai kompetetinga muitinės įstaiga priėmė kilmės dokumentą kaip tinkamą, tai nesuteikia importuotojui pagrįstų teisėtų lūkesčių dėl kilmės dokumento galiojimo, nes vien deklaracijos priėmimo faktas neužkerta kelio atlikti vėlesnį prekių kilmės dokumento galiojimo patikrinimo.

Iš Teisingumo Teismo praktikos seka, kad prekių kilmės nustatymas remiasi išipareigojimų tarp eksportuojančios šalies muitinės institucijų ir importuojančios šalies muitinės institucijų paskirstymu, kadangi abi šalys yra įjungiamos į prekių kilmės tikrinimo procesą. Importuojančios šalies muitinė šiame tikrinimo procese turi mažesnę įtaką. Prekių kilmės nustatymo procese svarbiausią vaidmenį atlieka eksportuojančios šalies muitinės institucijos, kadangi jos gali tiesiogiai patikrinti faktus, kuriais remiantis patvirtinama prekių kilmės šalis³⁰. Galiojantys teisės aktai nustato, kad asmuo, kurio prašymu buvo išduotas prekių kilmės dokumentas, privalo eksportuojančios šalies muitinės įstaigos reikalavimu ir per jos nustatytą laiką pateikti jai visus būtinus dokumentus ir informaciją, neatsižvelgiant į asmens naudojamas laikmenas, ir suteikti visą muitinės reikalaujamą pagalbą.

Eksportuojančios šalies muitinės įstaiga, atlikusi tikrinimą, privalo informuoti užklausą pateikusią muitinę, kai tik paaiškėja tikrinimo rezultatai. Preferenciniuose susitarimuose įtvirtinta bendro pobūdžio nuostata, kuri tik nustato, kad eksportuojančios šalies muitinės atsakyme apie atliktą patikrinimą turi būti aiškiai išreikšta, ar prekių kilmės dokumentas yra autentiškas ir ar prekės, kurioms išduotas tas kilmės dokumentas yra laikomos kilusiomis toje šalyje. Kyla klausimas, kaip reikėtų suprasti nuostatą „aiškiai išreikštas“ - ar eksportuojančios šalies muitinės atsakymas turi būti pagrįstas, ar

²⁹ Byla C-12/92 *Huygen and others* [1993] ECR I-6381, sprendimo 16 punktas, Byla C-97/95 *Pascoal & Filhos* [1997] ECR I-4209, sprendimo 30 punktas.

³⁰ Byla C-153/94 and C-204/94 *Faroe Seafood and Others* [1996] ECR I-2465, sprendimo 19 punktas

jame turi būti nurodytos priežastys bei pateikti įrodymai, pagrindžiantys atlikto tikrinimo rezultatus? Atsakymas į šį klausimą pateikiamas Teisingumo Teismo sprendime byloje C-97/95 *Pascoal & Filhos Lda v Fazenda Pública*. Šiame sprendime Teismas patvirtino, kad eksportuojančios šalies pranešimas, kuriame vien tik nurodoma, kad EUR.1 sertifikatas buvo netinkamai išduotas, todėl atšaukiamas, yra pakankamas. Jokie teisės aktai neįpareigoja eksportuotojo šalies muitinės institucijų pagrįsti atlikto patikrinimo rezultatų, kai pateikiamas atsakymas į importo šalies muitinės paklausimą³¹. Akivaizdu, kad efektyvus muitinių administracinis bendradarbiavimas gali būti užtikrintas tik tuo atveju, kai vienos jų priimti sprendimai bus be išlygų pripažinti kitos šalies kompetentingų muitinės institucijų³². Bendrijos valstybių narių muitinės institucijos turi pripažinti trečiųjų šalių kompetentingų muitinės institucijų priimtus sprendimus ir tuo pačiu, turi teisę reikalauti, kad jų sprendimai, susiję su prekių kilme, būtų pripažinti eksportuojant prekes į trečiąsias šalis³³.

Teisingumo Teismas byloje Nr. C-12/92 *Huygen and others* konstatavo, kad jei eksportuotojo šalies kompetentingoms institucijoms atlikus vėlesnį patikrinimą neįmanoma patvirtinti prekių kilmės, nurodytos prekių kilmės dokumente, daroma išvada, kad prekių kilmės dokumentas buvo išduotas klaidingai, todėl prekėms negali būti taikomas preferencinis režimas. Jei eksportuojančios šalies kompetentingoms institucijoms nepavyksta nustatyti teisingos prekių kilmės, prekės laikomos nežinomos kilmės ir joms negali būti taikomas preferencinis režimas³⁴.

Kaip jau minėta, vėlesnį prekių kilmės dokumentų tikrinimą atlieka jį išdavusios valstybės kompetentingos muitinės institucijos. Tuo tikslu muitinės institucijoms yra nustatyta pareiga saugoti eksporto dokumentus ar jų kopijas tam tikrą terminą (konkretūs terminai nustatomi atskiruose preferenciniuose susitarimuose). Atkreiptinas dėmesys, kad tuo atveju, kai eksporto šalies kompetentingos institucijos, atlikusios tikrinimą, nepatvirtina prekių kilmės ar dėl tam tikrų aplinkybių negali tinkamai atlikti tikrinimo ir dėl to prekės laikomos nežinomos kilmės, importo šalies kompetentingos institucijos, siekdamos vėlesnio tikrinimo tikslo – įsitikinti prekių kilmės dokumentų autentiškumu ir

³¹ Byla C-97/95 *Pascoal & Filhos Lda v Fazenda Pública* [1997] ECR I-04209, sprendimo 38 punktas.

³² Byla C-153/94 and C-204/94 *Faroe Seafood and Others* [1996] ECR I-2465, sprendimo 20 punktas

³³ Byla Case 218/83 *Les Rapides Savoyards* [1984] ECR 3105, sprendimo 27 punktas

³⁴ Byla C-12/92 *Huygen and others* [1993] ECR I-6381, sprendimo 17,18 punktai

prekių kilmės šalies teisingu deklaravimu - turi teisę iš importuotojo priimti kitus įrodymus, patvirtinančius prekių kilmę. Taigi, eksporto šalies muitinės institucijų neigiamas atsakymas dėl prekių kilmės nėra įpareigojantis ir importo šalies muitinės institucijos gali, remdamosios importuotojo pateikta informacija, siekti nustatyti tikrąją prekių kilmę³⁵. Kadangi teisės aktai prekių kilmės įrodinėjimo našta nustato importuotojui, tai jis turi imtis visų priemonių, pateikti visus įmanomus įrodymus, kurie padėtų nustatyti tikrąją prekių kilmę. Teisingumo Teismas byloje *C-97/95 Pascoal & Filhos Lda v Fazenda Pública* [1997] ECR I-04209 taip pat išaiškino, kad tuo atveju, kai eksporto šalies kompetentingoms muitinės institucijoms, atlikus tikrinimą, nepavyksta nustatyti tikrosios prekių kilmės šalies ir dėl to jos laikomos nežinomos kilmės prekėmis, importo šalies muitinės institucijos gali siekti nustatyti tikrąją prekių kilmę, tačiau tai yra jų teisė (konstatuota byloje *C-12/92 Hof van Cassatie – Belgium* [1993] ECR I-06381), bet ne pareiga³⁶.

Kitas paminėtinas aspektas yra eksportuojančios šalies muitinės pareigos informuoti importuojančios šalies muitinę neatlikimas laiku, t.y. atsakymo apie atlikto patikrinimo rezultatus nepateikimas per preferenciniuose susitarimuose nustatytą laikotarpį³⁷. Kaip konstatavo Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas 2005 m. rugsėjo 9 d. nutartyje administracinėje byloje Nr.A⁴-840-2005 – tai, kad eksportuojančios šalies muitinė pažeidė terminą neturi reikšmės, nes diskrecija panaikinti teisę į preferencijas suteikta importuojančios valstybės muitinės pareigūnams, būtent jiems suteikiama galimybė įvertinti kiekvieną prekių importo atvejį, atsižvelgti į konkrečias aplinkybes, priešastis, dėl kurių nepatvirtintas prekių kilmės statusas, importuojančio asmens sąžiningumą, spręsti ar šios aplinkybės gali būti pripažintos išskirtinėmis, dėl kurių teisė į preferencijas negalėtų būti panaikinama³⁸, t.y. importuojančios šalies muitinė

³⁵ Byla *C-12/92 Hof van Cassatie – Belgium* [1993] ECR I-06381, sprendimo 27 punktą

³⁶ Byla *C-97/95 Pascoal & Filhos Lda v Fazenda Pública* [1997] ECR I-04209, sprendimo 42 punktą

³⁷ Negavus atsakymo per preferenciniuose susitarimuose nustatytą laikotarpį apie vėlesnio patikrinimo rezultatus, importuojančios šalies muitinei suteikta teisė iš karto panaikinti preferencinį režimą, tačiau ši aplinkybė nepanaikina jos (muitinės) pareigos spręsti preferencijų taikymo klausimą vėliau.

³⁸ Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2005 m. rugsėjo 9 d. nutartis administracinėje byloje Nr.A⁴-840-2005

negavusi atsakymo per nustatytą laikotarpį gali, bet neprivalo iš karto priimti sprendimą dėl preferencijų panaikinimo³⁹.

Jei prekių kilmės šalis buvo patvirtinta, joms taikomas preferencinis muitų režimas. Atitinkamai, jei prekių kilmė nebuvo patvirtinta, preferenciniai maito tarifai negali būti taikomi. Atkreiptinas dėmesys, kad remiantis dabartiniu reglamentavimu, net ir tuo atveju, jei skolininkas įrodo, kad jis veikė sąžiningai, t.y. nežinojo, kad prekių kilmės dokumentas buvo išduotas remiantis eksportuotojo pateikta klaidinga informacija, tai neatleidžia jo nuo skolos muitinėje sumokėjimo. Pabrėžtina, kad ir šiuo metu priimtinu kilmės dokumentu laikytina eksportuotojo išrašyta deklaracija sąskaitoje faktūroje. Siekiant didesnės ūkio subjektų ir valdžios institucijų atsakomybės pusiausvyros bei siekiant apsaugoti teisėtus interesus, ypač sąžiningai veikiančio importuotojo, pirmenybė turėtų būti teikiama būtent tokiai sistemai, kuri turėtų būti pagrįsta tokiomis sudedamosiomis dalimis: pačių eksportuotojų atliekamas prekių kilmės statuso nustatymas, jei šalies eksportuotojos institucijos juos iš anksto užregistruoja remdamosios iš anksto nustatytais bendrais reikalavimais, informacijos apie naudojamą preferenciniu susitarimu keitimosi tarp eksportuotojų ir šalių eksportuotojų institucijų patobulinimas ir šių institucijų atliekamos eksportuotojų kontrolės sustiprinimas, importuotojų, kurie kreipiasi dėl preferencinio režimo taikymo remdamiesi savo užsienio tiekėjų išduotais kilmės dokumentais, pagrindinių teisių ir pareigų patikslinimas, specialių sąlygų dėl atitikimo kilmės reikalavimams įtraukimas į prekybinius eksportuotojų ir importuotojų sandorius, keitimosi informacija tarp šalių eksportuotojų ir šalių importuotojų institucijų bei administracinio bendradarbiavimo tikrinant kilmę sustiprinimas. Taigi, jei šalies eksportuotojos institucijos atliktų išankstinę registraciją eksportuotojų, kurie turi teisę vykdyti veiklą pagal konkretų preferencinį susitarimą, registruoti eksportuotojai galėtų patys nustatyti kilmės statusą ir surašyti atitinkamą pareiškimą dėl kilmės, taip pat jie galėtų įrodyti importuotojui, kad yra įregistruoti šalyje eksportuotoje, o tai suteiktų teisinį užtikrintumą importuotojui, siekiant padėti importuotojui būti tikram dėl savo kilmės deklaracijos, į eksportuotojų ir importuotojų

³⁹ Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2005 m. lapkričio 29 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A11 – 1491/2005

prekybinius sandorius turėtų būti įtraukiamos sąlygos dėl atitikties kilmės reikalavimams, taip pat turėtų būti nustatyta eksportuotojo ir importuotojo atsakomybė pažeidimų atveju.

Prekių klasifikavimo tikrinimas

Klasifikavimas – tai visų prekių, esančių tarptautinėje prekyboje, priskyrimas konkrečiai pozicijai pagal tam tikrą prekių klasifikavimo sistemą. Lietuvoje prekės klasifikuojamos pagal Kombinuotąją prekių nomenklatūrą (toliau – KPN). Klasifikavimas lemia, kaip prekės bus apmokestinamos muitais ir kitais mokesčiais, koks mokesčių tarifas bus taikomas, ar jas įvežant reikės importo licencijos ar kitokio dokumento. Todėl muitinės deklaracijoje nurodžius neteisingą prekės kodą pagal KPN, bus neteisingai apskaičiuoti tai prekei taikomi mokesčiai arba bus apskaičiuoti per dideli mokesčiai. Tai svarbu todėl, kad egzistuoja labai daug panašių prekių, kurioms taikomi skirtingi mokesčių dydžiai (arba kai kuriais atvejais visai netaikomi), tačiau jos klasifikuojamos skirtingose KPN subpozicijose⁴⁰. Todėl visais atvejais atliekant importo/eksporto operacijas svarbu patikrinti, ar muitinės deklaracijoje nurodytas teisingas prekės kodas.

Muitinės pareigūnų atliekamus tikrinimo veiksmus, susijusius su prekių klasifikavimu, pagal atliekamas klasifikavimo procedūras galima suskirstyti į tokias pagrindines grupes:

1. Prekių klasifikavimas prieš muitinį įforminimą;
 - Konsultacijų ir informacijos teikimas asmenims prekių klasifikavimo klausimais;
 - Privalomosios tarifinės informacijos išdavimas;
 - Privalomosios tarifinės informacijos aktų duomenų bazės priežiūra/naudojimas;
2. Prekių klasifikavimas muitinio įforminimo metu;
 - Prekių klasifikacijos patikrinimas muitinės deklaracijoje, pateiktoje muitiniam įforminimui;
 - Prekių pavyzdžių/mėginių ėmimas muitinio įforminimo metu;

⁴⁰ http://www.cust.lt/miscdata/Prekiu_klasifikavimas_111348047885735231.pdf prieiga per internetą

— Mėginių/pavyzdžių pristatymas į teritorinių muitinių Tarifų ir muitinio įvertinimo kontrolės skyrių ir prekių suklasifikavimas arba jų persiuntimas į Muitinės Laboratoriją ar Muitinės departamentą ir tolesnis suklasifikavimas;

3. Prekių klasifikavimas po muitinio įforminimo;

— Bendrųjų dokumentų tikrinimas po muitinio įforminimo prekių klasifikacijos teisingumo patikrinimo tikslu;

— Ūkio subjektų ūkinės-komercinės veiklos tikrinimas.

Vienas iš prekių klasifikavimo kontrolės būdų – prekių pavyzdžių/mėginių ėmimas muitinio įforminimo metu siekiant patikrinti, ar deklaracijoje nurodytas prekės kodas yra teisingas. Prekių klasifikavimo patikrinimo procesas bei jo reikšmė darbe bus atskleidžiama išanalizavus prekių mėginių/pavyzdžių ėmimą fizinio tikrinimo metu, pabrėžiant Muitinės laboratorijos vaidmenį nustatant teisingą prekių kodą.

Teisinis prekių mėginių/pavyzdžių ėmimo pagrindas - BMK 68 straipsnis, kuris nustato muitinės teisę, tikrinant jos priimtas deklaracijas, patikrinti prekes ir imti jų pavyzdžius analizei arba detaliam tikrinimui. Tarptautinės muitinės procedūrų supaprastinimo ir suderinimo procedūrų konvencijos (Kioto konvencijos) pakeitimo protokolo (priimtas 1999 m. birželio 26 d. Briuselyje) 3.38 standartas įtvirtina tris savarankiškus tikslus, kurių siekiant imami prekių mėginiai/pavyzdžiai: pirma, kai jie reikalingi deklaruojamų prekių tarifiniam aprašymui nustatyti, antra, siekiant patikrinti deklaruojamų prekių muitinę vertę, trečia, kai jie reikalingi kitų nacionalinių teisės aktų nuostatų taikymui užtikrinti. Analogiški tikslai įtvirtinti ir prekių mėginių/pavyzdžių ėmimo muitiniam tikrinimui instrukcijoje bei muitinės pareigūnų paimtų prekių mėginių/pavyzdžių klasifikavimo pagal KN ir kitas muitinės naudojamas nomenklatūras tvarkoje, patvirtintoje Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2004 m. balandžio 27 d. įsakymu Nr. 1B-415 (prekių mėginiai/ pavyzdžiai imami siekiant patikrinti, ar muitinės įstaigai pateiktos prekės atitinka nurodytąsias bendrajame administraciniame dokumente ar bendrojoje deklaracijoje, kilus abejonių dėl deklaruojamo prekių muitinės nomenklatūros kodo teisingumo, kitais atvejais, kai būtina patikslinti prekių klasifikaciją,

pvz., eksporto kompensacijoms paskaičiuoti⁴¹). Paėmusi prekių pavyzdžių analizei arba detalesniam tikrinimui, muitinė, nelaukdama analizės arba tikrinimo rezultatų, išleidžia prekes, jeigu nėra kitų priežasčių, dėl kurių šito negalima padaryti. Tuomet, kai yra atsiradusi arba gali atsirasti skola muitinei, prekės išleidžiamos tik įtraukus į apskaitos sistemą atitinkamus muitus ir juos sumokėjus arba pateikus jų sumokėjimą užtikrinančią garantiją⁴². Muitinės departamento generalinis direktorius įsakymu Nr. 1B-1102 yra patvirtinęs sąrašą prekių, kurių mėginius muitinio įforminimo metu privalu paimti. Į šį sąrašą įtrauktos prekės, kurias klasifikuojant padaroma daugiausia pažeidimų nustatant teisingą prekės kodą arba kurioms taikomi didžiausi maito tarifai (šokolado, kakavos gaminiai, miltai, kruopos, gėrimai, kartonas ir kita). Paminėtina, kad tais atvejais, kai siekiama patikrinti prekių klasifikavimo teisingumą, tačiau neįmanoma paimti prekes reprezentuojančio mėginio, vietoj jo galima paimti prekes apibūdinančius brėžinius, prospektus, planus, aprašymus ar jų kopijas, nuotraukas, prekių apžiūros protokolus ir pan. Kai vietoj mėginio imama deklaranto pateikta informacinė medžiaga, ją priimančias pareigūnas privalo įsitikinti, ar šioje medžiagoje aprašytos (pavaizduotos) prekės atitinka muitiniam tikrinimui pateiktas prekes. Prekių klasifikavimas pagal jas apibūdinančią deklaranto pateiktą informacinę medžiagą atliekamas taip pat kaip prekių mėginių klasifikavimas. Prekių klasifikavimo teisingumo patikrinimo procese dalyvauja įvairios muitinės institucijos. Visų pirma, atitinkamo muitinės posto, kuriam pateikiama deklaracija, pareigūnas paimtus mėginius kartu su atitinkamoms prekėms įformintų dokumentų kopijomis, užpildęs siuntimą mėginiui suklasifikuoti, perduoda Teritorinių muitinių Tarifų ir muitinio įvertinimo kontrolės skyriui. Teritorinės muitinės Tarifų ir muitinio įvertinimo kontrolės skyrius turi suklasifikuoti mėginį per 30 darbo dienų nuo mėginio įregistravimo įformindamas prekių klasifikavimo aktą. Tais atvejais, kai mėginio

⁴¹ Muitinės Departamento generalinio direktoriaus 2004 m. balandžio 27 d. įsakymas Nr. 1B-415 „Dėl Muitinės pareigūnų paimtų prekių mėginių (pavyzdžių) klasifikavimo pagal Kombinuotąją nomenklatūrą ir kitas muitinės naudojamas nomenklatūras nuostatų, Prekių mėginių (pavyzdžių) ėmimo muitiniam tikrinimui instrukcijos, Naftos ir naftos produktų mėginių ėmimo instrukcijos ir Žemės ūkio produktų mėginių ėmimo instrukcijos patvirtinimo“ (su vėlesniais pakeitimais), 6 punktas // Valstybės Žinios, 2004, Nr. 70-2481

⁴² 1993 m. Komisijos reglamentas (EEB) Nr. 2454/93, išdėstantis Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas (su vėlesniais pakeitimais) (OL L 253, 1993 10 11, p. 1), 244 straipsnis

teisingai klasifikacijai nustatyti reikalingi laboratoriniai tyrimai, visą informaciją minėtas skyrius persiunčia muitinės Laboratorijai.

Laboratorijoje atliekami tyrimai, būtini prekės kodui pagal KN, Europos Bendrijos tarifą (TARIC), Žemės ūkio produktų, kuriems skiriamos eksporto gražinamosios išmokos, nomenklatūrą ir kitas muitinės naudojamas nomenklatūras nustatyti, draudžiamoms/ribojamoms įvežti (išvežti) ar kitaip reglamentuojamoms, nuodingoms ir pavojingoms medžiagoms identifikuoti. Su muitinės Laboratorijoje atliekamais tyrimais ir remiantis jų rezultatais nustatomu muitinės naudojamų nomenklatūrų kodu yra tiesiogiai susiję maito, akcizo, pridėtinės vertės mokesčiai, prekių kilmė ir vertė. Nuo prekių kodo priklauso įvairių apribojimų, draudimų (leidimų, licencijų, kvotų) taikymas, todėl teisingas ir vienodas prekių klasifikavimas užtikrina sąžiningą konkurenciją bei sukuria vienodas verslo sąlygas šalyje ir ES. Laboratorijos tyrimų pobūdį nulemia ES ir Lietuvos Respublikoje galiojantys muitų ir kitų mokesčių tarifai. 2006 m. Laboratorija gavo 7 362 mėginius. 2006 m. teritorinėms muitinėms Laboratorija pateikė 3 089 tyrimo išvadas, 568 Žemės ūkio produktų, kuriems skiriamos eksporto gražinamosios išmokos, laboratorinių tyrimų protokolus ir 184 specialisto išvadas bei tyrimo protokolus. Prekės kodas pakeistas 1 653 (54 proc.) iš muitinių gautiems mėginiams. Dažniausiai prekės kodas keistas plastikams (86 proc.), odos dirbiniais (76 proc.), keramikos dirbiniais (66 proc.), tekstilės dirbiniais (60 proc.), medienos dirbiniais (56 proc.), konditerijos gaminiams (53 proc.)⁴³. Remiantis šia oficialiai paskelbta statistika, darytina išvada, kad prekių mėginiai dažnai imami netikslingai, nepagrįstai įtarus neteisingą prekių klasifikavimą, todėl nemažai diskusijų sukelia paimtų prekių mėginių neatlygintinumo klausimas. Šiuo metu galiojantys muitų teisės aktai nustato, kad mėginio dydis neribojamas nei dėl didelės prekių vertės, nei dėl mažo jų kiekio⁴⁴ ir prekių mėginių/pavyzdžių ėmimas yra neatlyginamas ir kitaip nekompensuojamas⁴⁵, o paimtų mėginių kiekiu nemažinamas deklaruotas prekių kiekis⁴⁶.

⁴³ <http://www.cust.lt/lt/article?articleID=2479> prieiga per internetą

⁴⁴ Muitinės Departamento generalinio direktoriaus 2004 m. balandžio 27 d. įsakymas Nr. 1B-415 „Dėl Muitinės pareigūnų paimtų prekių mėginių (pavyzdžių) klasifikavimo pagal Kombinuotąją nomenklatūrą ir kitas muitinės naudojamas nomenklatūras nuostatų, Prekių mėginių (pavyzdžių) ėmimo muitiniam tikrinimui instrukcijos, Naftos ir naftos produktų mėginių ėmimo instrukcijos ir Žemės ūkio produktų mėginių ėmimo instrukcijos patvirtinimo“ (su vėlesniais pakeitimais), 17 punktas // Valstybės Žinios, 2004, Nr. 70-2481

⁴⁵ ten pat, 1punktas

Siūlytina paimtų prekių mėginių/pavyzdžių vertę mažinti prekių muitinę vertę. Toks teisinis reglamentavimas užtikrintų deklarantų teises ir interesus ir galbūt sustabdytų muitinę nuo nepagrįsto prekių mėginių/pavyzdžių ėmimo.

Muitinė turi teisę atlikti dalinį arba visišką deklaracijoje nurodytų prekių tikrinimą. Dalinio tikrinimo rezultatai taikomi visoms deklaracijoje nurodytoms prekėms, tačiau deklarantas turi teisę reikalauti toliau tikrinti prekes, jeigu jis mano, kad dalinio tikrinimo rezultatai netaikytini likusiai deklaruotų prekių daliai. Galiojantys muitų teisės aktai nereglementuoja situacijos, kai deklarantas nesutinka su muitinės atlikto dalinio tikrinimo rezultatais, tačiau, muitinei nusprendus imti prekių mėginius/pavyzdžius, jis nepareiškia prieštaravimų dėl jų reprezentatyvumo. Deklaranto teisės susiklosčius tokiai situacijai išplaukia atlikus galiojančių muitų teisės aktų nuostatų analizę.

Visų pirma, prieš imant prekių mėginius/pavyzdžius deklarantas ar jo atstovas privalo būti apie tai informuojamas, tačiau jis nėra įpareigotas dalyvauti jų paėmimo procese, iš čia seka, kad tokiu atveju jam būtų neįmanoma pareikšti prieštaravimus prekių mėginių/pavyzdžių ėmimo metu dėl jų tipiškumo.

Antra, iš Bendrijos muitinės kodekso ir jo įgyvendinimo nuostatų seka, kad prekių mėginių/pavyzdžių ėmimo momentu deklaranto ar jo atstovo veikimo laisvė yra labai apribota, kadangi prekių pavyzdžius ima patys muitinės pareigūnai.

Todėl iš šių nuostatų analizės darytina išvada, kad deklaranto ar jo atstovo teisė pareikšti prieštaravimus dėl paimtų pavyzdžių tipiškumo negali būti *a priori* paneigta net ir tuo atveju, kai jis dalyvavo juos imant, tačiau nepareiškė prieštaravimų. Tokios išvados priėjo ir Teisingumo Teismas byloje C-290/01 *Receveur principal des douanes de Villepinte And Derudder & Cie SA, Tang Frères*, kuris be to patvirtino, kad toks Bendrijos muitų teisės aktų interpretavimas taip pat visiškai atitinka ir pagrindinį Bendrijos muitų teisės aktų tikslą – užtikrinti teisingą muitų ir maito mokesčių taikymą. Taigi, nors kompetentingos muitinės institucijos ir turi plačius tikrinimo įgaliojimus, tačiau muitų teisės aktai deklarantui ar jo atstovui taip pat suteikia teisę ginčyti muitinės pareigūnų veiksmus, ypač tokius, kurių rezultatai gali turėti įtakos teisingam muitų ir

⁴⁶1993 m. Komisijos reglamentas (EEB) Nr. 2454/93, išdėstantis Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas (su vėlesniais pakeitimais) (OL L 253, 1993 10 11, p. 1), 245 straipsnio 1 dalis

muito mokesčių apskaičiavimui⁴⁷. Kita problema susijusi su termino, per kurį galima pareikšti tokius prieštaravimus, skaičiavimu. Kadangi Bendrijos muitų teisės aktai tiesiogiai neįvardija aukščiau minėtos deklaranto ar jo atstovo teisės – tai išplaukia tik iš teisės normų analizės, todėl akivaizdu, kad laiko tarpo, per kurį galima pareikšti prieštaravimus, skaičiavimas taip pat grindžiamas bendraisiais teisės principais. Kaip toje pačioje byloje konstatavo Teisingumo Teismas, deklarantas arba jo atstovas praranda teisę reikšti minėtus prieštaravimus, kai muitinė priima sprendimą išleisti prekes į laisvą apyvartą, išskyrus atvejus, kai įrodoma, kad po išleidimo į laisvą apyvartą prekių būklė nepakito ir yra galimybė atlikti vėlesnius prekių tikrinimus ir, jei reikia, paimti papildomus prekių mėginius/pavyzdžius⁴⁸. Toks Teismo išaiškinimas atitinka praktinį išleidimo į laisvą apyvartą aspektą ir verslo subjektų poreikius, kurie kiekvienu atveju yra suinteresuoti, kad prekėms muitinėje kuo operatyviau būtų įforminta išleidimo į laisvą apyvartą procedūra ir jie galėtų tas prekes realizuoti. Iš kitos pusės, jei deklaranto ar jo atstovo teisė pareikšti prieštaravimus būtų neapribota laike, tai apsunkintų ir pačių muitininkų darbą.

Prekių muitinės vertės tikrinimas

Prekių muitinis įvertinimas atliekamas vadovaujantis Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2005 m. spalio mėn. 29 d. įsakymu Nr. 1B-704 „Dėl Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2004 m. balandžio mėn. 28 d. įsakymo Nr. 1B-431 „Dėl Importuojamų prekių muitinio įvertinimo kontrolės taisyklių patvirtinimo“ pakeitimo nauja redakcija išdėstytomis ir patvirtintomis importuojamų prekių muitinio įvertinimo kontrolės taisyklėmis, kurios reglamentuoja prekių muitinės vertės tikrinimus muitinio įforminimo metu ir po muitinio įforminimo.

Su importuojamų prekių muitinės vertės kontrolė susijusios tokios muitinės pareigūnų funkcijos:

- tikrina, ar importuotojo deklaruotų prekių muitinės vertės nustatymas atitinka prekių muitinį įvertinimą reglamentuojančių teisės aktų nuostatas;

⁴⁷ Byla C-290/01 *Receveur principal des douanes de Villepinte And Derudder & Cie SA, Tang Frères*, [2004] ECR- I-02041, sprendimo 42 punktas

⁴⁸ ten pat, sprendimo 43 punktas

- kontroliuoja importuotojo deklaruotą prekių muitinę vertę vadovaudamasi rizikos analize ir atranka;
- atlieka importuojamų prekių muitinio įvertinimo kontrolę muitinės procedūrų įforminimo metu ir po muitinio įforminimo;
- tikrina, ar muitiniam įforminimui ir deklaruotai prekių sandorio vertei ir jos elementams pagrįsti pateikti dokumentai ir jų duomenys yra teisingi, išsamūs ir neprieštarauja vieni kitiems;
- tikrina, ar importuotojo deklaruota prekių muitinė vertė yra reali, palyginti su kitų importuotojų deklaruotomis tapačių⁴⁹ ar panašių⁵⁰ prekių sandorio vertėmis.

Pagrindinis prekių muitinio įvertinimo metodas – sandorio vertės metodas. BMK 30 straipsnis nustato taikytinų metodų eiliškumą, kurio privaloma laikytis, tais atvejais, kai prekių muitinei vertei nustatyti negali būti taikomas sandorio vertės metodas.

Sandorio vertės metodo taikymas ir kontrolė

BMK 29 straipsnyje įtvirtintas pagrindinis muitinio įvertinimo metodas, t.y. metodas, kuris turi būti taikomas pirmiausiai, siekiant nustatyti importuojamų prekių muitinę vertę – sandorio vertės metodas. „Importuojamų prekių muitine verte laikoma sandorio vertė, tai yra kaina, faktiškai sumokėta arba mokėtina už prekes, parduodamas eksportui į Bendrijos muitų teritoriją, prireikus patikslinta vadovaujantis 32 ir 33 straipsniais”⁵¹.

Sandorio vertės metodas pagrįstas prekės, parduotos eksportui į importuojančią šalį, sandorio realiai sumokėta arba priklausančia sumokėti kaina už prekę ir pakoreguota numatytomis transporto, paslaugų, tarpininkavimo, įpakavimo bei tam tikromis medžiagų ir paslaugų, reikalingų gaminti prekes, išlaidomis. Tam, kad importuojamų prekių muitinę vertę būtų galima nustatyti remiantis sandorio metodu, turi būti įvertintos šios

⁴⁹ Tapačiomis prekėmis laikomos tapačios visais aspektais prekės, įskaitant fizines charakteristikas, kokybę, reputaciją. Tai prekės, pagamintos to paties gamintojo, toje pačioje šalyje

⁵⁰ Panašiomis prekėmis laikomos prekės, kurios nors ir nėra visais aspektais panašios, bet turi panašių charakteristikų, sudarytos iš panašios sudėties medžiagų, gali atlikti tas pačias funkcijas ir būti komerciškai pakeičiamos. Taigi, prekės turi būti lyginamos keturiais aspektais: jų fizinės charakteristikos, medžiagų komponentai, atliekamos funkcijos ir komercinis pakeičiamumas.

⁵¹ 1992 m. Europos Tarybos reglamentas (EEB) Nr. 2913/92, nustatantis Bendrijos muitinės kodeksą (su vėlesniais pakeitimais) (OL L 302, 1992 10 19, p. 1—50)

sąlygos ir aplinkybės: pardavimo faktas, pardavimas eksportui į importuojančią šalį, už prekes sumokėta arba priklausanti sumokėti kaina, pirkėjo veikimas jo sąskaita.

Pirmiausia, turi būti įvykęs realus įvertinamų prekių pardavimas. Pardavimas – tai komercinė situacija, kuri atitinka tam tikras sąlygas ir reikalavimus, numatytus kontrakte. Todėl yra numatomi atvejai, kai importuojamos prekės negali būti laikomos pardavimo objektu:

- Nemokamos siuntos: dovanos, komerciniai pavyzdžiai. Pirkėjas užsienio tiekėjui nemoka arba moka tik dalį kainos, pvz. Už prekės pristatymą;
- Konsignacijos pagrindu importuotos prekės, kurios bus jas importavus, parduotos. Šiuo atveju prekės išsiunčiamos į importuojančią šalį ne kaip parduotos, o kaip ketinant jas parduoti geriausia kaina tiekėjo sąskaita;
- Prekės, importuotos įmonės filialo, kuris nėra atskiras juridinis asmuo;
- Prekės, pateiktos pagal lizingo kontraktą arba išnuomos, kurios išlieka siuntėjo nuosavybė. Šiuo atveju prekės savininkas nepasikeičia, todėl prekės nelaikomos parduotomis.

„Pardavimas eksportui į importuojančią šalį“ reiškia, kad sandorio vertė importuojamoms prekėms gali būti nustatoma tik toms prekėms, kurios yra parduodamos iš vienos šalies muitų teritorijos į kitos šalies muitų teritoriją, t.y. tokiam pirkimui - pardavimui yra būtinas tarptautinis elementas. Jeigu pardavėjas parduoda toje pačioje importuojančioje šalyje esančias prekes, toks atvejas laikomas laisvai cirkuliuojančių prekių vidaus prekyba⁵².

Vykdamas pardavėjo įsipareigojimus, „į kainą, sumokėtą arba priklausančią sumokėti už prekes“ turi būti įtraukti visi pirkėjo mokėjimai pardavėjui arba trečiajam šaliai. Mokėjimas gali būti tiek tiesioginis, tiek netiesioginis. Netiesioginiai mokėjimai tampa svarbūs, kai pavyzdžiui, pardavėjas mažina kainą skolos pirkėjui dydžiu. Tokios netiesioginio mokėjimo formos yra būdingos komercinei praktikai.

Atsiskaitymo su pardavėju būdai ir sąlygos gali būti labai įvairūs. Pirkėjas gali atsiskaityti su pardavėju iš anksto, importo metu ar po tam tikro laiko įvežus prekes. Apmokėjimas už prekes gali būti grynaisiais, banko pavedimu ar akredityvu.

⁵² Agreement on implementation of Article VII of the General Agreement on Tariffs and Trade 1994

„Tam tikri veiksmai, kuriuos atlieka pirkėjas savo sąskaita, nėra netiesioginiai mokėjimai, jeigu tai ir būtų atlikta pardavėjo naudai. Tokios veikos apima reklamą, patalpų parodoms organizavimą, dalyvavimą prekybos mugėse, prekių testavimą ir pan. Tuo atveju, kai pardavėjas apmoka šias išlaidas ir jas susigražina, įskaičiuodamas į kainą, jos nėra atimamos iš sandorio kainos“⁵³.

BMK 29 straipsnio 1 dalyje nustatyti sandorio vertės metodo taikymo apribojimai, t.y. joje nurodytos sąlygos, kada galima taikyti sandorio vertės metodą:

1. Jeigu pirkėjui netaikomi disponavimo prekėmis arba prekių naudojimo apribojimai, išskyrus apribojimus, kurie:

— nustatyti įstatymų arba Bendrijoje veikiančių valdžios institucijų,

— riboja prekių perpardavimo geografinę sritį arba

— neturi didelės įtakos prekių vertei;

2. Jeigu prekių pardavimui arba jų kainai neturi įtakos jokios sąlygos arba aplinkybės, kurių poveikio vertinamų prekių pardavimui arba kainai neįmanoma įvertinti;

Tokio reglamentavimo atitikimo LR Konstitucijai klausimą nagrinėjo ir LR Konstitucinis Teismas. LR Muitinės kodekso (šiuo metu netekęs galios) 30 straipsnio Sandorio vertės metodo taikymas 1 dalyje buvo nustatyta:

"Importuojamų prekių muitine verte laikoma sandorio vertė, t.y. pinigų suma, sumokėta arba priklausanti sumokėti už prekes, parduotas eksportui į Lietuvos Respublikos muitų teritoriją, prireikus patikslinta vadovaujantis šio kodekso 33 ir 34 straipsnio nuostatomis. Sandorio vertė nelaikoma prekių muitine verte, jeigu:
<...>

2) prekių pardavimui arba jų kainai turėjo įtakos tam tikros sąlygos ar aplinkybės, kurių poveikio prekių pardavimo sandorio vertei neįmanoma nustatyti <...>."54.

Konstitucinis Teismas savo išvadose pažymėjo, kad ginčijamo teisinio reguliavimo tikslas - sudaryti teises prielaidas teisingai apskaičiuoti importuojamų prekių muitinę vertę ir maito mokestį bei užtikrinti, kad asmenys vykdytų savo

⁵³ RADŽIUKYNAS, J. Importuojamų prekių muitinis įvertinimas, Vilnius, 1997

⁵⁴ Muitinės kodeksas // Valstybės Žinios, 1996, Nr. 52-1239

konstitucinę pareigą mokėti mokesčius. „Muitinės kodekso 30 straipsnio 1 dalies 2 punktas turėjo būti taikomas visais atvejais, kai buvo neįmanoma nustatyti, koki poveikį pardavimo sandorio vertei turėjo tam tikros sąlygos ar aplinkybės. Šiuo atžvilgiu visi asmenys traktuojami vienodai. <...>. Taigi ginčijamu teisiniu reguliavimu nebuvo pažeistos Konstitucijos 46 straipsnio 1 dalyje įtvirtinta asmens ūkinės veiklos laisvė ir iniciatyva, šio straipsnio 4 dalyje įtvirtinta sąžiningos konkurencijos laisvės apsauga, taip pat nebuvo pažeistas konstitucinis teisinės valstybės principas.“⁵⁵. Teisės aktuose nėra konkretizuotos ar kaip nors kitaip apibūdintos aplinkybės, kurių įtakos ir poveikio sandorio vertei nustatyti neįmanoma. Todėl nurodytos aplinkybės nustatytinos kiekvienu konkrečiu atveju, vertinant įrodymus, vadovaujantis teisingumo bei protingumo kriterijais. Nustatant ar prekių pardavimui arba jų kainai turėjo poveikio tam tikros sąlygos ar aplinkybės, kurių poveikio negalima nustatyti, įvertinama tai, jog rinkos sąlygomis, preziumuojant sandorių šalių sąžiningumą, sudarant ir vykdant sandorį, sandorio vertė, t.y. pinigų suma, sumokėta arba priklausanti sumokėti už prekes, neturėtų žymiai skirtis nuo prekių muitinio įvertinimo duomenų bazėje (PREMI DB) esančių tapačių ar panašių prekių verčių. Tais atvejais, kai deklaruojama muitinė vertė skiriasi nuo panašių ar tapačių prekių muitinės vertės, o importuotojas nepagrindžia, kodėl minėtas skirtumas atsirado, tokiais atvejais muitinės pareigūnams svarbu nustatyti, kokios sąlygos arba aplinkybės turėjo įtakos pardavimo sandorio vertei ir kokia tai buvo įtaka. Jeigu minėtų aplinkybių ar sąlygų įtakos pardavimo sandoriui nustatyti neįmanoma, taikomi kiti importuojamų prekių muitinės vertės apskaičiavimo metodai. Išanalizavus administracinių teismų praktiką (Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo procesiniai sprendimai administracinėse bylose Nr. A¹¹-516-2003, *Administracinių teismų praktika* 4, Nr. A⁷-337-04, A⁵ – 145/2005 ir kt.) darytina išvada, kad tais atvejais, kai muitinė nustato, jog deklaruotos importuojamų prekių sandorio vertės labai skiriasi nuo palyginamųjų muitiniam įvertinimui naudojamų importo kainų (panašių ar tapačių prekių), pagrįsti, kodėl skirtumas atsirado, tenka importuotojui. Pastarajam deklaruotos prekių sandorio vertės teisingumo nepagrindus, o muitinės pareigūnams surinktu duomenų pagrindu negalint nustatyti prekių pardavimui arba jų kainai turėjusių sąlygų ar

⁵⁵ Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2005 m. Sausio 27 d. nutarimas byloje Nr. 4/02

aplinkybių konkrečios įtakos sandorio vertei, muitinės įstaiga įgyja įgaliojimus muitine verte nelaikyti deklaruotos prekių sandorių vertės.

3. Jeigu jokios pajamos, gautos pirkėjui toliau perparduodant, perleidžiant ar naudojant prekes, tiesiogiai ar netiesiogiai neatitenka pardavėjui, išskyrus atvejus, kai pagal 32 straipsnį galima padaryti atitinkamus patikslinimus, ir

4. Jeigu pirkėjas ir pardavėjas tarpusavyje nesusiję arba, jeigu pirkėjas ir pardavėjas tarpusavyje susiję, sandorio vertė priimtina muitinei.

Jei pardavimas arba kaina yra priklausomi nuo tam tikrų sąlygų, dėl kurių neįmanoma nustatyti tikrosios prekių vertės, sandorio vertės metodas muitinei yra nepriimtinas. Pavyzdžiui:

- pardavėjas nustato importuojamų prekių kainą su sąlyga, kad pirkėjas iš jo pirks ir tam tikrą kiekį kitos rūšies prekių;
- importuojamų prekių kaina yra priklausoma nuo kainos už kurią pirkėjas parduoda tam tikras prekes pardavėjui (abipusės prekybos atveju);
- tuo atveju, kai yra importuojami negalutiniai produktai, pardavėjas nustato atitinkamą kainą pirkėjui su sąlyga, kad pardavėjas įgis tam tikrą kiekį galutinių produktų;

Taigi, nustatant sandorio kainą turi būti įvertinamos ir nuolaidos. Kaip matyti, jas gali sąlygoti įvairūs veiksniai: prekybos mastas, pirkėjo paskatinimas pirkti ateityje prekes, pardavėjo prisitaikymas prie rinkos sąlygų ir pan. Praktikoje dažniausiai pasitaiko kiekio ir mokėjimo nuolaidos.

Mokėjimo nuolaidos paprastai suteikiamos už skubų apmokėjimą už prekes arba už apmokėjimą iki tam tikros datos. Mokėjimo nuolaidos turi būti nurodytos sąskaitoje-faktūroje arba jos turi būti numatytos pirkimo-pardavimo sutartyje. Jeigu mokėjimo sąlygos yra įvykdytos ir pirkėjas tai gali patvirtinti mokėjimo dokumentais, tai apskaičiuojant importuojamų prekių muitinę vertę sandorio kaina sumažinama sąskaitoje-faktūroje nurodytos nuolaidos dydžiu. Norint išvengti fiktyvių mokėjimo nuolaidų, ES muitinės administracija rekomendavo mokėjimo nuolaidas iš sandorio kainos atimti tik tada, jeigu jos neviršija „paprastai taikomų“ komercinėje praktikoje. Taigi, nuolaidų reglamentavimas nėra nustatytas teisės aktais, į visuotinai priimtą verslo praktiką muitinėse ne visada kreipiamas dėmesys, o esminę įtaką nuolaidų traktavimui turi

Muitinės departamento raštas teritorinėms muitinėms. Jo esmė yra ta, kad nustatomos nuolaidos (kiekybine ir kokybine išraiška), kurios "paprastai" taikomos prekyboje, taip pat įtvirtinant, kad didesnes arba kitokias nuolaidas (negu nustatytas kaip "paprastai" taikomas) galima pripažinti tik išimtiniais atvejais, paliekant tai muitinės diskrecijai. Rašto rekomendacijų teisėtumas yra abejotinas, jo atsiradimas ir taikymo galimybė rodo Muitinės kodekso neišbaigtumą. Rašto turinys ūkio subjektų nenaudai išplečia Muitinės kodekso normas, neleidžia pritaikyti sandorio kainos muitinės vertei nustatyti, verčia importuotojus pateikti užsienio partneriams keistus prašymus niekur neminėti nuolaidos, o iš karto rašyti galutinę kainą. Tai vėlgi pavojinga, nes tam tikrais atvejais gali tapti pagrindu nepripažinti "per mažos" sandorio kainos kaip muitinės vertės.

Apskaičiuoti prekių muitinę vertę yra deklaranto pareiga ir jam tenka įrodinėjimo našta dėl jos teisingo apskaičiavimo. BMK 32 straipsnio 1 dalyje yra numatyti tenkantys pirkėjui kainos elementai, kuriuos reikia pridėti, o BMK 33 straipsnyje – kainos elementai, kuriuos reikia atimti iš sumokėtos ar priklausančios sumokėti prekės kainos. Negalima automatiškai minusuoti prekės vertės elementų, kurių nėra šiuose straipsniuose.

Importuojamos prekės sandorio kaina tikslinama 32 straipsnyje numatytais elementais, jeigu:

- Jie tenka pirkėjui;
- Nėra įtraukti į jau sumokėtą arba priklausančią sumokėti kainą;
- Pagrįsti objektyviais ir kiekybiškais išreikštais kriterijais;

Kai šios išlaidos tenka pirkėjui ir jis nepateikia duomenų, kuriais remiantis būtų galima patikslinti kainą, sandorio vertės metodas negali būti taikomas. Patikslinimai negali būti subjektyvūs ar apytiksliai.

BMK 32 straipsnio 3 dalis nustato, kad prie faktiškai sumokėtos arba mokėtinios kainos negali būti pridedamos jokios kitos pinigų sumos, išskyrus tas, kurios numatytos 32 straipsnyje. Vertinant šią nuostatą atskirai, darytina išvada, kad šis straipsnis turėtų būti suprantamas siaurai ir aiškinamas deklaranto naudai, tačiau BM 32 straipsnio 1 dalies b punkto pirmoji įtrauka aiškiai įtvirtina, kad joje pateiktas sąrašas nėra baigtinis (formuluotė „ir panašių daiktų“). Toks ne visiškai tinkamas teisinis reguliavimas sudaro prielaidas muitinei, atliekant prekių muitinio įvertinimo kontrolę, prie faktiškai sumokėtos ar priklausančios sumokėti kainos pridėti tam tikrus elementus savo nuožiūra.

Iš vienos pusės toks įstatyminis reguliavimas suprantamas, kadangi teisės aktais negalima apibrėžti visų įmanomų faktinių atvejų. Tačiau Bendrijos muitų teisės aktų, susijusių su muitine verte, tikslas – nustatyti sąžiningą, teisingą ir neutralią sistemą, pašalinant galimybę remtis šališkomis ar fiktyviomis muitinėmis vertėmis. Iš to seka, kad iš principo muitinė vertė turi būti nustatoma pridėdant tik tokius elementus, kurie turi ekonominę vertę. Tačiau net ir apžvelgus Teisingumo Teismo praktiką, matyti, kad ji, kiek tai susiję su prekių muitine verte ir neapčiuopiamais, nematerialiais jos elementais, taip pat iš pirmo žvilgsnio nėra visiškai pastovi. Teisingumo Teismas byloje 1/77 *Bosch* nusprendė, kad įrenginio muitinė vertė apima tik esminę, savybinę prekes vertę ir neapima materiniai neišreikštų elementų, kaip kad apdirbimo procesas, paslaugos ar mokslinė informacija⁵⁶. Kitoje byloje C-79/89 *Brown Boveri & Cie AG v Hauptzollamt Mannheim* Teismas patvirtino, kad programinė įranga, integruota į importuojamas prekes, jos vertė yra sudedamoji sumokėtos ar priklausančios sumokėti kainos dalis⁵⁷.

Pagrindinis importuojamų prekių muitinės vertės kontrolės būdas yra importuojamų prekių sandorių verčių palyginimas su deklaruotomis tapačių arba panašių prekių sandorių vertėmis. Nustatant, ar viena vertė artima kitai vertei, turi būti atsižvelgiama į įvairius veiksnius, pavyzdžiui, į importuojamų prekių pobūdį, prekes gaminančios pramonės šakos ypatybes, metų laiką, kuriuo prekės importuojamos, pardavimo būdą, prekės rūšį ir ar vertės skirtumai yra komerciškai svarbūs.

Muitinės posto pareigūnas patikrina, ar muitiniam įforminimui deklaruotai prekių sandorio vertei pagrįsti pateikti dokumentai ir jų duomenys yra teisingi, išsamūs ir neprieštarauja vieni kitiems, yra patikimi, nekelia įtarimo dėl jų klastojimo ar padirbimo, šiais dokumentais deklaruota prekių muitinė vertė atitinka prekių muitinio įvertinimo teisės aktų, reglamentuojančių prekių muitinį įvertinimą, nuostatas ir taisykles. Pareigūnas, atsižvelgdamas į muitinės deklaracijų apdorojimo sistemos ASYCUDA pranešimus bei patikrinęs pateiktus dokumentus, deklaruojamą prekių muitinę vertę palygina su kitų importuotojų deklaruotomis tapačių arba panašių prekių sandorio vertėmis, sukauptomis PREMI duomenų bazėje. PREMI DB yra formuojama Muitinės departamento nustatyta tvarka siekiant šių tikslų – palyginti importuojamų ir anksčiau

⁵⁶ Byla *Bosch* Nr. 1/77 [1977] ECR 1473, sprendimo 4 punktas

⁵⁷ Byla *Brown Boveri* C-79/89 [1991] ECR I-1853, sprendimo 21 ir 22 punktai

importuotų prekių muitinės vertės, patikrinti prekių muitinės vertės realumą, pasirinkti informaciją apie prekių vertes ir kainas kitų (ne sandorio vertės) muitinio įvertinimo metodų taikymui arba papildomai garantijai/užstatui apskaičiuoti. Prekių muitinio įvertinimo kontrolės tikslams, rizikos nustatymui, tikrintinų atvejų atrinkimui po muitinio įforminimo taip pat naudojamosi muitinės informacinės sistemos duomenų bazė, kurioje kaupiami bendrojo dokumento rinkinių duomenys, arba kita programine įranga. Pabrėžtina, kad palyginamosios kainos taikomos tik importuojamų prekių deklaruotoms sandorio vertėms kontroliuoti ir jos negali būti naudojamos importo muitams ir mokesčiams apskaičiuoti. Tokiu būdu jos padeda tik atskirti ir išaiškinti tuos importo atvejus, kai deklaruota sandorio vertė apgaulės būdu yra sumažinta.

Viena iš pagrindinių problemų yra tai, kad muitinėje dažnai įvairiais pretekstais nepripažįstama importuojamų ir apmuitinamų prekių tikroji (išsigijimo) vertė. Jei prekei jau yra nustatyti muitai, jie turėtų būti mokami nuo jos kainos. To reikalauja ir muto esmė bei logika, ir tarptautinė praktika bei susitarimai. Kaip jau minėta, importuotojui tenka pareiga pagrįsti prekių muitinę vertę. Visais atvejais prekių deklaruojamai muitinei vertei pagrįsti turi būti pateikti tokie dokumentai: sąskaita-faktūra (*invoice*), jeigu deklaruojamų prekių muitiniam įvertinimui taikytinas sandorio vertės metodas; prekių išsigijimo dokumentas, jeigu prekių muitiniam įvertinimui sandorio vertės metodas netaikytinas; transporto dokumentas, su kuriuo gabenamos prekės, priklausomai nuo prekių pristatymo sąlygų (gabenimo maršrutas, draudimo, krovimo, perkrovimo išlaidos)⁵⁸. Tais atvejais, kai taikomas sandorio vertės metodas muitinė gali reikalauti papildomos informacijos ir dokumentų, būtinų prekių muitinei vertei nustatyti. Esminė problema – teisės aktai nenustato baigtinio sąrašo dokumentų, kurių gali reikalauti muitinė, tais atvejais, kai norima taikyti sandorio vertės metodą. Toks teisinis reglamentavimas nepagrįstai išplečia muitinės teises, kadangi muitinei suteikiama diskrecija bet kuriuo atveju nuspręsti, kad deklaranto pateikti dokumentai nėra pakankami pagrįsti sandorio vertę. Autorės nuomone, tais atvejais, kai deklarantas pateikia rašytinius įrodymus, pagrindžiančius sandorio vertę, muitinė turi priimti juos kaip pakankamus.

⁵⁸ Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2004 m. balandžio mėn. 28 d. įsakymo Nr. 1B-431 „Dėl Importuojamų prekių muitinio įvertinimo kontrolės taisyklių patvirtinimo“ (su vėlesniais pakeitimais) 12 punktas// Valstybės Žinios, 2004, Nr. 70-2475.

Muitinės mobiliosios grupės

Muitinės mobiliosios grupės yra mobilieji teritorinių muitinių arba specialiųjų muitinės įstaigų padaliniai, veikiantys teritorinių muitinių veiklos zonose arba Muitinės departamento generalinio direktoriaus nustatytose zonose ir vykduantys muitinės priežiūrą, atliekantys jų kompetencijai priskirtus muitinės formalumus bei kitas jiems pavestas funkcijas.

Pagrindinė šių grupių užduotis - užtikrinti, kad į Lietuvą nepatektų nelegaliai gabenamos bei draudžiamos prekės. Mobiliosios grupės įsteigtos siekiant atlikti muitinės kontroliuojamų ar kontroliuotinių prekių tikrinimus bet kurioje vietoje, bet kuriuo metu ir taip vykdyti pažeidimų prevenciją, gerinant mokesčių surinkimą. Tokie muitinės padaliniai veikia visose Europos Sąjungos valstybėse ir laikomi viena iš efektyviausių muitinės kontrolės priemonių. Muitinės mobiliosios grupės, vykdydamos savo funkcijas, veikia lanksčiai ir stengiasi kuo mažiau trukdyti ūkio subjektams.

Muitinės mobiliųjų grupių veikla reglamentuojama Lietuvos Respublikos muitinės įstatymu. Pagal jį nustatytos šios mobiliųjų grupių veiklos funkcijos:

- Atlikti prekių, pasirinktų tikrinti ir esančių muitinei priimtinoje, bet nutolusioje nuo muitinės posto vietoje, tikrinimą;
- Atlikti muitinį tikrinimą prie vidinių ES sienų veikiančiuose pasienio perėjimo punktuose pagal rizikos požymius, kai dėl susidariusios specifinės situacijos (karantinas, gauta informacija apie galimus pažeidimus ir pan.) tokį tikrinimą atlikti būtina;
- Pagal rizikos požymius ir turimą informaciją apie galimus teisės aktų pažeidimus tikrinti prekes, kurios deklaruojamos pagal elektroninių duomenų pateikimo sutartis arba kurioms yra taikomos supaprastintos muitinės procedūros ir kurios pateikiamos muitiniam tikrinimui ne muitinės poste;
- Pagal rizikos požymius, kad gali būti pažeisti muitų teisės aktai, atlikti transporto priemonių, asmenų, prekių (krovinių) ir jų dokumentų tikrinimą kelyje jų gabenimo metu

- Kaupti informaciją apie pasirinktas tikrinti transporto priemones, jomis gabenamas prekes, siekiant atlikti rizikos analizę ir vykdyti pažeidimų prevenciją.

Sprendimas stabdyti transporto priemonę priimamas, jeigu pagal teisės aktų nustatytus rizikos požymius yra pagrindo manyti, kad gabenamoms prekėms taikomos ar taikytinos muitinės priežiūros priemonės. MG pareigūnai gali tikrinti transporto priemonės, vairuotojo, prekių dokumentus ir prekes, sverti jas, o esant būtinybei – imti prekių mėginius (pavyzdžius) bei tikrinti prekes detaliai. Jei stabdymo vietoje nėra pasirinktam tikrinimui būtinų sąlygų, taip pat jei nustatoma, jog krovinys yra ar pagal rizikos požymius gali būti muitinės prižiūrimas arba prekės gabenamos pažeidžiant teisės aktus, vežėjui nurodoma pateikti krovinį tikrinimui kitoje vietoje bei organizuojamas to krovinio patikrinimas. Nustačius gabenamų prekių ir tikrinimui pateiktų jų dokumentų neatitikimus ar pažeidimus: užpildomas Prekių patikrinimo aktas; jei yra pagrindas, surašomas Administracinio teisės pažeidimo ar prekių sulaikymo protokolas.

Muitinės atliekami mokestiniai tikrinimai

Mokestinis patikrinimas

Nuo 2004 m. gegužės 1 d. įsigaliojo naujasis mokesčių administravimo įstatymas (toliau – MAĮ), kuris tiksliau ir detaliau apibrėžė mokesčio patikrinimo ribas, eiga, patikrinimo periodiškumą, išskyrė mokesčių administratoriaus patikrinimų rūšis, įtvirtino mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus bendradarbiavimo institutas. Vadovaujantis Bendrijos muitinės kodeksu, su vėlesniais pakeitimais, LR muitinės įstatymu bei minėtu MAĮ buvo parengtos ir Muitinės departamento generalinio direktoriaus įsakymu patvirtintos taisyklės dėl muitinės vykdomų mokesčių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų informavimo ir patvirtinimo (toliau – Taisyklės). Taisyklėse apibrėžta muitinės atliekamo patikrinimo sąvoka – “tai muitinės pareigūnų atliekamas mokesčių mokėtojo patikrinimas siekiant kontroliuoti, kaip mokesčių mokėtojas vykdo mokesčių įstatymų reikalavimus mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo, sumokėjimo, o įstatymų numatytais atvejais – ir kitose srityse”⁵⁹. Už mokesčio patikrinimo atlikimą yra atsakingi

⁵⁹ Muitinės Departamento prie Lietuvos Respublikos Finansų Ministerijos Generalinio direktoriaus 2004 m. birželio 3 d. įsakymas Nr. 1B-590 „Dėl muitinės vykdomų mokesčių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų

teritorinių muitinių Ūkio subjektų patikrinimo skyriai. Kadangi remiantis patikrinimo rezultatais mokesčio mokėtojo atžvilgiu yra priimami sprendimai, kurie yra privalomi vykdyti, t.y. mokesčių administratorius yra įgaliotas taikyti valstybės prievartos priemonės – išieškoti mokestinio patikrinimo metu papildomai apskaičiuotis mokesčius, todėl labai svarbu, kad mokesčių administratoriaus veiksmai būtų griežtai reglamentuoti, o mokesčių mokėtojo atžvilgiu vykdomi veiksmai ar priimami sprendimai griežtai atitiktų teisės aktuose nustatytus reikalavimus⁶⁰. Visų pirma, pats mokesčių administratoriaus atliekamas patikrinimas turi atitikti teisėtumo reikalavimus. Šie kriterijai nustatyti MAĮ.

Visų pirma, MAĮ 68 straipsnio 1 dalis nustato, kad jeigu kitaip nenustatyta atitinkamo mokesčio įstatyme, mokesčių mokėtojas ar mokesčių administratorius gali apskaičiuoti arba perskaičiuoti mokestį ne daugiau kaip už einamuosius ir penkerius praėjusius kalendorinius metus, skaičiuojamus nuo tų metų, kada pradedama mokestį apskaičiuoti arba perskaičiuoti sausio 1 dienos. Pažymėtina, kad šis terminas yra naikinamasis ir negali būti atnaujintas ar pratęstas (išskyrus vieną atvejį, jei baudžiamojoje byloje būtina nustatyti padarytą žalą valstybei ir dar nėra pasibaigę BK nustatyti kaltinamojo nuosprendžio priėmimo senaties terminai). Teisiniuose santykiuose visada yra akcentuojamas teisinis stabilumas, įstatymų leidėjas, nustatydamas terminą, būtent ir siekė šio tikslo. 5 metų terminas yra racionalus ir praktiškas – tai palengvina įrodinėjimo našta. Kuo senesnė mokestinė nepriemoka, tuo jos išieškojimas tampa neefektyvesnis, todėl tokiu būdu mokesčių administratorius yra skatinamas naudotis jam suteiktomis mokesčių mokėtojo kontrolės teisėmis kuo operatyviau. Pastebėtina, kad 5 metų terminas skaičiuojamas nuo tada, kai yra išrašomas pavedimas atlikti mokesčių patikrinimą. Praktikoje dažnai pasitaiko atvejų, kai mokestinis patikrinimas užtrunka ilgiau nei vienerius metus, tačiau pabrėžtina, kad tikrinami gali būti tik einamieji metai, kuriais pradėtas patikrinimas (atliekant pakartotinį patikrinimą mokesčių administratorius negali apskaičiuoti mokesčio už ilgesnį laikotarpį negu pirminio patikrinimo metu (MAĮ 68 straipsnio 3 d.).

įforminimo ir patvirtinimo taisyklių patvirtinimo“ (su vėlesniais pakeitimais) // Valstybės Žinios., 2004, Nr. 90-3336

⁶⁰ PAULASKAS, A. Mokestinio patikrinimo problemos. *Teisė*, 2005, nr. 55,

Pagal patikrinimo apimtį išskiriamos trys muitinės atliekamų patikrinimų rūšys. Kompleksinio patikrinimo metu mokesčių administratorius atlieka visų mokesčio mokėtojo mokamų muitinės administruojamų mokesčių per tam tikrą laikotarpį apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą. Kompleksinio patikrinimo periodiškumo apribojimas – jie gali būti atliekami ne dažniau kaip vieną kartą per metus. Dažniausiai atliekami teminiai patikrinimai, kurie apima tam tikrą dalį mokesčių mokėtojo mokamo muitinės administruojamo mokesčio apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo pagal atskirus muitinės dokumentus ar rizikos sritis, susijusias su mokesčiais, patikrinimą. Teminiai patikrinimai gali būti atliekami ne dažniau kaip kartą per pusę metų. Taigi, atlikus kompleksinį patikrinimą, teminis patikrinimas gali būti atliekamas po pusės metų, ir atvirkščiai. Vadinasi, mokesčių administratorius mokesčių mokėtoją gali tikrinti ne dažniau kaip kas pusę metų. Periodiškumo nustatymas yra teigiamas reiškinys – taip siekiama apriboti mokesčio mokėtojų ūkinės veiklos dažną trikdymą. Todėl mokesčio administratoriaus atliktas patikrinimas pažeidžiant nustatytą periodiškumą laikytinas atliktu neteisėtai ir tokio patikrinimo metu apskaičiuotos mokesstinės nepriemokos naikintinos⁶¹. Operatyvus patikrinimas atliekamas, kai vykdomas įstatymuose bei jų lydymuose teisės aktuose, muitų teisės aktuose numatytų atskirų mokesčių mokėtojo pareigų mokesčių deklaravimo, sumokėjimo, lengvatų, apribojimų taikymo ir kitose srityse (pvz., priešpriešinis patikrinimas), vykdymo patikrinimas. Operatyvių patikrinimų tikslas – kovoti su šešėlinės ekonomikos reiškiniais, operatyvios kontrolės priemonėmis užtikrinti tinkamą muitų ir mokesčių apskaičiavimą, deklaravimą ir sumokėjimą, mokesčių mokėtojų atsakomybės už mokesčių mokėjimo pažeidimus neišvengiamumą, kartu skatinti savanotiškai mokėti muitus ir mokesčius. Ši mokesstinio patikrinimo rūšis nuo kompleksinio ir teminio patikrinimų skiriasi tuo, kad jo metu tikrinamas ne mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumas, o tai, ar mokesčių mokėtojas tinkamai atlieka kitas mokesčių arba kituose teisės aktuose nustatytas jam pareigas (pvz. ar laiku registruojasi mokesčių mokėtoju, informuoja apie pasikeitusius registravimosi duomenis, ar apskaita tvarkoma nepažeidžiant teisės aktų reikalavimų). Taigi operatyvaus patikrinimo metu mokesčių administratorius tikrina tam tikrų mokesčio mokėtojo

⁶¹ ten pat

veiksmų teisėtumą, kurie gali būti ir susiję, ir nesusiję su mokesčio mokėtojo mokestinėmis prievolėmis. Operatyvaus patikrinimo metu taip pat gali būti tikrinama, kaip mokesčių mokėtojas vykdo muitų teisės aktų, Lietuvos Respublikos alkoholio kontrolės įstatymo ir Lietuvos Respublikos tabako kontrolės įstatymo jam numatytas pareigas, taip pat siekiant surinkti priešpriešinę informaciją, t. y. norint gauti informaciją apie mokesčių mokėtoją, susijusį su tikrinamuoju mokesčių mokėtoju ūkiniais finansiniais ryšiais, be kurios negali būti baigtas kito mokesčių mokėtojo patikrinimas. Muitinei atliekant operatyvius patikrinimus vadovaujamosi muitų teisės aktų, ATPK, MAĮ nuostatomis, Muitinės departamento ir muitinės įstaigų nuostatais, Muitinės mobiliųjų grupių darbo organizavimo nuostatais, patvirtintais Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2004 m. lapkričio 23 d. įsakymu Nr. 1B-1048 ir Muitinės vykdomų mokestinių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų įforminimo ir patvirtinimo taisyklėmis, patvirtintomis Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2004 m. birželio 3 d. įsakymu Nr. 1B-590. Operatyvūs ūkio subjektų patikrinimai – tai ne tik atsitiktiniai mokesčių administratoriaus pareigūnų apsilankymai įmonėse, o kruopščiai atliktos įmonių deklaruotos ūkinės-komercinės veiklos bei turimos papildomos informacijos analizės ir atrankos rezultatas. Operatyvaus patikrinimo metu gali būti tik konstatuojami mokesčių mokėtojo padaryti teisės pažeidimai, net jei jie ir turi įtakos mokėtino į biudžetą mokesčio dydžiui, mokesčiai nėra perskaičiuojami. Tačiau tokio patikrinimo duomenys gali būti laikomo naujai paaiškėjusia aplinkybe mokestiniam patikrinimui atlikti.

Nemažai diskusijų kyla dėl muitinės atliekamų mokestinių patikrinimų trukmės. Šiuo klausimų buvo pateikta nemažai svarstymų ir pasiūlymų. Mokestiniai patikrinimai gali būti atliekami ir mokesčių administratoriaus buveinėje ir/arba mokesčių mokėtojo patalpose. Mokesčių administratorius pareigūnas, atsižvelgdamas į tai koks patikrinimas atliekamas, patikrinimo tikslus ir kitas aplinkybes, sprendžia, kur patikrinimas gali būti atliktas. Jeigu mokestinis patikrinimas atliekamas mokesčių mokėtojo patalpose, mokesčių mokėtojas turi sudaryti mokesčių administratoriaus pareigūnui patikrinimui atlikti reikiamas sąlygas, t. y. skirti tinkamą darbo vietą, kur jis galėtų atlikti savo pareigas. Atkreiptinas dėmesys, kad patikrinimo, atliekamo mokesčių mokėtojo patalpose, trukmei taikomi tam tikri apribojimai. Jei mokesčių mokėtojas neturi

galimybės mokesčių administratoriaus pareigūnui sudaryti darbo sąlygų arba jos nėra tinkamos, patikrinimas atliekamas mokesčių administratoriaus buveinėje. Patikrinimas mokesčių administratoriaus buveinėje gali būti atliekamas ir kitais atvejais, pvz. kai tikrinamas mokesčių mokėtojas fizinis asmuo, kai atliekamas teminis patikrinimas, kurio atlikimui mokesčių mokėtojui nesudėtinga pateikti visus reikalingus dokumentus. Mokestinio patikrinimo metu mokesčių administratoriaus pareigūnai gali neapsiriboti vienintele mokestinio patikrinimo atlikimo vieta, pvz., atliekant mokestinį patikrinimą mokesčių administratoriaus buveinėje ir prireikus tirti papildomas aplinkybes ar faktus, mokesčių administratoriaus pareigūnas gali vykti pas mokesčių mokėtoją. MAĮ 119 straipsnis nustato apribojimus atlikti mokestinį patikrinimą nuvykus pas mokesčių mokėtoją. Mokestinį patikrinimą atliekant mokesčių mokėtojo buveinėje, mokestinis patikrinimas gali trukti ne ilgiau kaip 90 dienų. Šis 90 dienų terminas skaičiuojamas, atsižvelgiant į faktiškai pas mokesčių mokėtoją būtų dienų. Jeigu tikrinamas mokesčių mokėtojas turintis struktūrinių padalinių (filialų ar atstovybių), kiekvienam iš jų patikrinti papildomai skiriama dar po 30 dienų, pvz. jeigu tikrinamas mokesčių mokėtojas turi 2 filialus, tai tokio mokesčių mokėtojo patikrinimas negali trukti ilgiau kaip 150 dienų (90 dienų ir dar po 30 dienų kiekvienam filialui patikrinti). Mokesčių administratorius, tikrindamas mokesčių mokėtoją ir matydamas, kad patikrinimas negali būti baigtas laiku, gali kreiptis į centrinį mokesčių administratorių – Muitinės Departamentą, kad būtų pratęstas patikrinimo atlikimo terminas. Centrinis mokesčių administratorius, atsižvelgdamas į patikrinimo sudėtingumą, tikrinamos veiklos pobūdį, tikrinamos veiklos mastą šį terminą gali pratęsti ne ilgiau kaip dar 180 dienų ir (arba) po 30 dienų kiekvienam struktūriniam padaliniiui (filialui ar atstovybei) patikrinti. Atvejais, kada gali būti priimtas sprendimas pratęsti mokestinio patikrinimo atlikimo trukmę nustatyti Muitinės vykdomų mokestinių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų informavimo ir patvirtinimo taisyklėse, patvirtintose Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2004 m. birželio 3 d. įsakymu Nr. 1B-590. Termino pratęsimas turi būti grindžiamas motyvuotomis priežastimis, kurios išvardintos minėtų taisyklių 17 punkte. Mokestinio patikrinimo atlikimo trukmę ribojantys terminai skaičiuojami, atsižvelgiant į tai, kiek dienų faktiškai mokesčių administratoriaus pareigūnas atlieka tikrinimą mokesčių mokėtojo buveinėje. Mokestinio patikrinimo laikas

pradedamas skaičiuoti nuo dienos, kai mokesčių administratoriaus pareigūnas atvyksta pas mokesčių mokėtoją ir faktiškai pradeda mokestinį patikrinimą. Mokesčių mokėtojas gali pareikalauti mokesčių administratoriaus pareigūno pasirašyti mokesčių mokėtojo pildomame laisvos formos valstybinių kontrolės institucijų pareigūnų atliekamų patikrinimų registravimo žurnale ar kitame dokumente, kuriame fiksuojamas patikrinimą atliekančio pareigūno atvykimas ir išvykimas. Mokesčių administratoriaus pareigūnas pas mokesčių mokėtoją faktiškai išbūtas dienas taip pat gali žymėti laisvos formos dokumente. Šis laisvos formos dokumentas kiekvieną dieną pateikiamas pasirašyti mokesčių mokėtojui (jo atstovui). MAĮ nenustato terminų, per kuriuos turi būti atliktas mokesčių mokėtojo patikrinimas, kai toks patikrinimas atliekamas mokesčių administratoriaus buveinėje. Mokestinio patikrinimo mokesčių administratoriaus buveinėje trukmė priklauso nuo patikrinimo apimtys, mokesčių mokėtojo turimų struktūrinių padalinių (filialų ar atstovybių), mokesčių mokėtojo tvarkomos buhalterinės apskaitos būklės, mokesčių mokėtojo bendradarbiavimo su mokesčių administratoriumi, nustatytų pažeidimų pobūdžio ir kitų aplinkybių, turinčių įtakos mokestinio patikrinimo trukmei.

MAĮ nenustato terminų, per kuriuos turi būti atliktas mokesčių mokėtojo patikrinimas, kai toks patikrinimas atliekamas mokesčių administratoriaus buveinėje. Tiek MAĮ, tiek minėtos Taisyklės tik įpareigoja mokesčių administratorių, įvertinus minėtų aplinkybių visumą, patikrinimą atlikti „per objektyviai įmanomą kuo trumpesnę laikotarpį“, siekiant kad patikrinimas be pagrįstų priežasčių nebūtų vilkinamas. Tokia abstrakti MAĮ normos formuluotė yra ne visiškai tinkama, teisės akte, kuris turi užtikrinti efektyvų mokesčių administravimą, tuo pačiu metu neapsunkindamas mokesčių mokėtojo, t.y. ūkio subjekto, funkcionavimo. Atliekant lyginamąją dviejų mokesčių administratorių – valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – VMI) ir muitinės – atliekamų mokestinių patikrinimų analizę, pastebėtina, kad VMI prie FM viršininko 2004 m. gegužės 5 d. įsakymu Nr. VA-87 „Dėl mokestinių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų informavimo ir patvirtinimo taisyklių patvirtinimo“ priede yra pateiktas rekomenduotinas mokestinio patikrinimo laikas (nuo 5 iki 50 d.d. priklausomai nuo to, ar tai yra stambūs, vidutiniai ar smulkūs ribotos ar neribotos civilinės atsakomybės asmenys ir nuo to, koks patikrinimas atliekamas-kompleksinis ar teminis). Todėl 2005 m. buvo inicijuotas MAĮ

119 straipsnio pakeitimo projektas, kuriame buvo siūloma apibrėžti mokesčių administratoriaus buveinėje atliekamo mokestinio patikrinimo trukmę, kuri negali būti ilgesnė kaip 120 d., tačiau atsižvelgiant į patikrinimo sudėtingumą, tikrinamos veiklos pobūdį, tikrinimo mastą, šis terminas centrinio mokesčių administratoriaus sprendimu gali būti pratęstas ne ilgiau kaip dar 180 dienų⁶². Atsižvelgiant į tai, kad MAĮ nėra apibrėžta mokestinio patikrinimo mokesčių administratoriaus buveinėje sąvoka, o mokestinio patikrinimo procedūros dažniausiai yra pradėdamos ir užbaigiamos mokesčių administratoriaus buveinėje (išrašomas pavedimas tikrinti, surašomas patikrinimo aktas ir pan.), todėl tai sąlygotų teisinį neaiškumą dėl terminų skaičiavimo, t.y. problema iškiltų dėl patikrinimo mokesčių administratoriaus buveinėje pradžios ir pabaigos terminų skaičiavimo⁶³. Kiekvienu atveju, atliekant mokestinį patikrinimą pas mokesčių mokėtoją ir baigiant patikrinimo procedūras mokesčių administratoriaus buveinėje turėtų būti skaičiuojami skirtingi terminai – ir mokestinio patikrinimo pas mokesčių mokėtoją, ir mokestinio patikrinimo mokesčių administratoriaus buveinėje terminai. Tokiu atveju reiktų apibrėžti, kada pradėdami skaičiuoti patikrinimo mokesčių administratoriaus buveinėje terminai, diskutuotina, ar tokių terminų skaičiavimas neturėtų būti sustabdomas tuo atveju, kai pvz., mokesčio administratorius nuvyks pas mokesčių mokėtoją ir kitais panašiais atvejais. Siekiant išvengti minėtų problemų nustatant mokestinio patikrinimo mokesčių administratoriaus buveinėje terminus, rekomenduojama MAĮ reglamentuoti mokestinio patikrinimo mokesčių administratoriaus buveinėje sąvokos turinį, pradžios ir pabaigos terminus, jų skaičiavimo, sustabdymo atvejus.

Galima pateikti siūlymą nustatyti bendrą mokestinio patikrinimo trukmę – pavyzdžiui, 180 d. (esant motyvuotoms priežastims su galimybe jį pratęsti dar 90 d.), nepriklausomai nuo to, kur jis atliekamas – mokesčių mokėtojo ar mokesčių administratoriaus buveinėje. Teisės aktuose įtvirtinus nuostatą, kad mokesčių administratoriaus viršininkas ar jo įgaliotas asmuo, nustatydamas užduotį ir parengdamas pavedimą atlikti tikrintino asmens mokestinį patikrinimą, turi nustatyti objektyviai įmanomą kuo trumpesnę tikrinimo laikotarpį, bet bendras tikrinimo laikas negali būti

⁶² Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 33, 70 ir 119 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas XP-266

⁶³ Lietuvos Respublikos Seimo kanceliarijos Teisės departamento 2005 vasario 22 d. išvada Nr. XP-266 “Dėl Mokesčių administravimo įstatymo 33, 70 ir 119 straipsnių pakeitimo įstatymo projekto”

ilgesnis nei 180 dienų. Tačiau toks reglamentavimas taip pat nepageidautinas. Autorės nuomone, toks reglamentavimas būtų ydingas, nes pavyzdžiui, teritorinės muitinės viršininkas ar jo įgaliotas asmuo išrašydamas pavedimą atlikti mokestinį patikrinimą, nustatys pradinį 120 d. tikrinimo laikotarpį. Tokiu atveju mokesčių administratorius visą šį laikotarpį galės atlikti tikrinimą pas mokesčių mokėtoją ir taip būtų apsunksinta mokesčių mokėtojo padėtis, lyginant su dabartine MAĮ redakcija, nustatančia 90 d. mokestinio patikrinimo mokesčių mokėtojo buveinėje terminą. Visų pirma, pats mokesčių administravimas vystomas liberalizavimo linkme, antra, mokesčių administratorius, atlikdamas savo funkcijas, turi įgyvendinti savo pareigą - kuo mažiau trukdyti normaliai įmonių veiklai, todėl analogiškos nuostatos (dėl bendros mokestinio patikrinimo trukmės) įtvirtinimas MAĮ, atskirai nereglamentuojant faktiškai pas mokesčių mokėtoją leistinų tikrinimui atlikti išbūtų dienų skaičiaus, yra nepageidautinas.

Remiantis Bendrijos muitinės kodekso 220 straipsnio 1 dalimi, reglamentuojančia paskesnę maito sumos įtraukimą į apskaitą (kai skolą muitinei sudaranti maito suma nebuvo įtraukta į apskaitą arba buvo įtraukta mažesne nei teisiškai privaloma sumokėti pinigų suma), muitinė turi tą skolą įtraukti į apskaitą per 2 dienas po to, kai sužinojo apie susidariusią padėtį ir galėjo apskaičiuoti teisiškai privalomą sumokėti mokesčio sumą bei nustatyti skolininką. Europos Teisingumo Teismas byloje C-546/03 2006 m. vasario 23 d. sprendime pateikė išvadą dėl muitinės apskaičiuotų mokesčių įtraukimo į apskaitą, nustačius, kad muitai buvo neapskaičiuoti (arba apskaičiuota per mažą sumą), valstybėms narėms privaloma nustatyti skolinius įsipareigojimus tada, kai muitinė sužino apie susidariusią padėtį ir gali apskaičiuoti mokėtinas sumas, t. y. net jeigu jie gali būti užginčyti ir net jeigu nacionalinių teisės aktų nuostatos leidžia skolininkui pateikti per tam tikrą laikotarpį savo pastabas. Šiuo metu Lietuvos Respublikoje nustatytas dvipakopis patikrinimo rezultatų įforminimo ir tvirtinimo mechanizmas, kuris neatitinka Bendrijos muitinės kodekso nuostatų. Atsižvelgiant į tai, 2006 m. gruodžio 7 d. Finansų ministerija pateikė MAĮ papildymo 133(1) straipsniu projektą Nr. XP-1900, kuriame siūloma naujai reglamentuoti muitinės administruojamų mokesčių patikrinimo rezultatų įforminimo ir patvirtinimo tvarką: nustatoma, kad muitinės administruojamų mokesčių patikrinimo rezultatai įforminami ir tvirtinami viename dokumente – patikrinimo ataskaitoje, kurią pasirašo patikrinimą atlikęs mokesčių administratoriaus pareigūnas ir

atitinkamo mokesčių administratoriaus viršininkas arba jo tam įgaliotas asmuo, tačiau visos kitos šio patikrinimo rezultatų įforminimo ir patvirtinimo dokumento priėmimo pasekmės, jo apskundimo, papildomai apskaičiuotų mokesčių išieškojimo ir kt. tvarka išlieka tokios pat, kaip ir šiuo metu nustatytos sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo priėmimo pasekmės. Patikrinimo ataskaitoje iš karto nurodomos visos papildomai apskaičiuotos maito ir mokesčių sumos, delspinigiai ir baudos. Projekte taip pat numatyta supaprastinta mokestinio patikrinimo procedūra, kuri analogiška šiuo metu atliekamo mokestinio tyrimo procedūrai, t.y. ji taikoma tais atvejais, kai mokestinis tikrinimas atliekamas mokesčių administratoriaus buveinėje, remiantis muitinės turimais duomenimis apie mokesčių mokėtoją. Kitas panašumas tas, kad taikant supaprastintą mokestinio patikrinimo procedūrą, mokestinį patikrinimą atlieka muitinės pareigūnai be atskiro pavedimo, atlikdami savo tiesiogines nuolatinės darbo funkcijas. Šis MAĮ papildymo projektas taip pat apibrėžia atvejus, kada muitinė gali taikyti supaprastinto mokestinio patikrinimo procedūrą - tik tais atvejais, kai po prekių išleidimo atliekamas muitinės deklaracijoje pateiktų duomenų tikslumo, prekybos dokumentų ir duomenų, susijusių su atitinkamų prekių importo arba eksporto operacijomis, patikrinimas. Tokios supaprastintos procedūros taikymo tikslas – nustatyti ir pašalinti trūkumus.

Praktikoje atliekant mokestinius patikrinimus daugiausia pažeidimų nustatoma dėl nebaigtos tranzito procedūros, neteisingai deklaruotos PVM apmokestinamosios vertės, neteisingai deklaruotos prekių muitinės vertės, neteisingai nurodytų prekių kodų, neteisingai taikytų maito tarifų. Žemiau pateiktoje lentelėje matyti, kaip Vilniaus teritorinės muitinės Ūkio subjektų patikrinimo skyriaus atliktų patikrinimų metu papildomai apskaičiuoti mokesčiai procentais pasiskirsto pagal pažeidimų pobūdį:

	Nustatyta tvarka nebaigta tranzito procedūra	Neteisingai deklaruota PVM apmokestinamoji vertė	Neteisingai deklaruota prekių muitinė vertė	Neteisingai nurodyti prekių KN kodai	Neteisingai taikyti nustatyti maito tarifai	Kiti pažeidimai
2005 m.	52,49	4,46	30,4	4,6	1,25	6,8
2006 m.	26,22	4,98	32,05	1,7	31,67	3,38

Iš pateiktų duomenų matyti, kad pažeidimų pobūdis 2005 m. ir 2006 m. nesiskiria, tačiau apskaičiuotų mokesčių dydis pagal pažeidimą – nebaigta tranzito procedūra

sumažėjo du kartus, o pagal pažeidimą – neteisingai taikyti nustatyti maito tarifai, padidėjo net 30 kartų. Remiantis 2005 m. Lietuvos Respublikos maitinės veiklos ataskaitos duomenimis, 2005 m. Lietuvos maitinės pareigūnai, kontroliuodami veiksnius, turinčius įtakos mokesčių surinkimui, nustatė daug nepriemokos atvejų ir papildomai priskaičiavo 106 385 530 litų mokėtinų mokesčių (bendra maitinės administruojamų mokesčių įplaukų suma tais metais – apie 1 mlrd. 347 mln. litų, kai tuo tarpu 2005 m. valstybės biudžetas pajamų (be ES paramos lėšų) gavo apie 12 mlrd. 150 mln. litų)⁶⁴. Kaip matyti iš pateiktų duomenų, maitinės vaidmuo surenkant valstybės biudžeto lėšas nėra pagrindinis, nes Lietuvai tapus ES nare, pasikeitė ir maitinės, kaip mokesčių rinkėjos, vaidmuo, t.y. Lietuvos maitinė tapo atsakinga ir už dalies ES biudžeto įplaukų surinkimą. ES valstybių narių maitinės ir mokesčių administracijos yra atsakingos už šio biudžeto įplaukų, sudarančių ES tradicinius nuosavus išteklius, surinkimą. Atlikus lyginamąją analizę matyti, kaip maitinės surenkamų mokesčių (muitų, akcizų ir PVM) lyginamasis svoris kasmet mažėja: 2002 m. apie 35 proc., 2003 m. apie 36 proc., 2004 m. apie 22 proc., 2005 m. apie 11 proc., 2006 m. apie 11 proc. valstybės biudžeto pajamų (remiantis Maitinės departamento prie Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos 2007 m. ir 2009 m. strateginio plano, patvirtinto Lietuvos Respublikos finansų ministro 2007 m. vasario 26 d. įsakymu Nr. 1K-063 duomenimis). LR maitinės administruojamų valstybės biudžeto pajamų surinkimas susijęs su Lietuvos tarptautinės prekybos pokyčiais.

Taigi, maitinės atliekamas mokestinis patikrinimas – tai efektyvi mokesčių mokėtojo kontrolės forma, kai siekiant kontroliuoti, kaip mokesčių mokėtojas vykdo mokesčių įstatymų reikalavimus mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo, sumokėjimo ir kitose srityse, maitinė įgyvendina savo, kaip biudžeto pajamų surinkėjos, vaidmenį.

Mokestinis tyrimas

Analizuojant istoriniu aspektu mokestinio tyrimo instituto atsiradimą, paminėtina, kad tokia procedūra faktiškai buvo vykdoma jau seniai, o reglamentavimas atskirame MAĮ skyriuje ją labiau formalizavo ir padarė aiškesnę, įtvirtino mokesčių

⁶⁴ <http://www.cust.lt/lt/article?articleID=6338> prieiga per internetą

administratoriaus ir mokesčių mokėtojo bendradarbiavimo galimybę. Dar prieš įsigaliojant naujam MAĮ mokesčių administratoriaus pareigūnai rengė akciją, susijusią su darbuotojams išmokamu darbo užmokesčiu ir nuo jo skaičiuojamu pajamų mokesčiu, taip pat mokesčių administratoriaus įstaigose buvo įsteigti stebėtojų padaliniai, kurių funkcija buvo stebėti, analizuoti mokesčių mokėtojų veiklos ypatybes, kaupti apie tai informaciją, ją analizuoti, kad vėliau ją būtų galima panaudoti įgyvendinant mokesčių administratoriaus funkcijas⁶⁵. Tokia mokesčių administratoriaus veikla ir pastangos išspręsti galimas mokesčio mokėtojo problemas bei išvengti nesusipratimų dar iki mokestinio patikrinimo ir nulėmė tai, kad MAĮ, įsigaliojusiame nuo 2004 m. gegužės 1 d., atsirado naujas skyrius „Mokestinis tyrimas“, reglamentuojantis šios procedūros atlikimą. Mokestinis tyrimas - tai nauja galimybė bendradarbiauti mokesčių mokėtojui ir mokesčių administratoriui, siekiant išvengti tolesnių skaudesnių pasekmių, tokių kaip mokestinis patikrinimas ir mokestinis ginčas. Todėl šis institutas priskiriamas mokesčių administravimą liberalizuojančioms normoms. Mokestinis tyrimas liberalizavo mokesčių kontrolę mokesčių mokėtojų atžvilgiu, kurie padaro klaidų dėl neatidumo, nežinojimo ar neteisingo mokesčių teisės aktų traktavimo apskaičiuojant mokesčius ar pildant deklaracijas, teikiant kitą teisės aktų nustatytą informaciją. Mokestinį tyrimą lyginant su mokestiniu patikrinimu, mokestinis patikrinimas yra formalesnė ir gana griežta procedūra, kurios metu mokesčių administratoriaus pareigūnas, vadovaudamasis atitinkamais mokesčių įstatymais, tikrina, ar teisingai apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti mokesčiai. Nustačius mokesčių įstatymų pažeidimus, mokesčių mokėtojui ne tik apskaičiuojami papildomai mokėtini mokesčiai, bet ir taikomos ekonominės sankcijos.

Muitinės atliekamo mokestinio tyrimo tvarką detalizuoja Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2004 m. balandžio 29 d. įsakymas Nr. 1B-442 „Dėl Muitinės atliekamo mokestinio tyrimo ir pranešimo mokesčių mokėtojui apie nustatytus trūkumus bei prieštaravimus įteikimo taisyklių ir Mokestinio tyrimo ataskaitos formos patvirtinimo“. MAĮ 2 str. 22 dalis mokestinį tyrimą apibūdina kaip mokesčių mokėtojo veiklos stebėseną, apimančią pateiktų mokesčių deklaracijų, muitinės deklaracijų,

⁶⁵ STRAVINSKAITE. R. Mokestinis tyrimas-dar viena galimybė. Savaitraštis *Buhalterija*, 2007 m. Vasario 26 d.

dokumentų bei kitos apie mokesčių mokėtoją turimos informacijos analizę, mokesčių mokėtojų vizitavimą, jo veiklos kontrolę, kad būtų nustatyti ir pašalinti mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir mokėjimo trūkumai bei prieštaravimai. Teisės aktuose, reglamentuojančiuose mutinės veiklą nėra įtvirtinta trūkumų ir prieštaravimų sąvoka. Šios sąvokos įtvirtinimas būtų sveikintinas dalykas, o šiuo metu ją galima surasti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos viršininko 2006 m. sausio 24 d. įsakyme Nr. VA-5 „Dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m. gegužės 28 d. įsakymo Nr. VA-108 "Dėl Mokestinio tyrimo atlikimo taisyklių, pranešimo apie nustatytus trūkumus ir/ar prieštaravimus FR0687 formos ir užduoties vizituoti/kontroliuoti mokesčių mokėtojo veiklą FR0688 formos patvirtinimo" pakeitimo. Trūkumas ir/ar prieštaravimas – „tai dėl klaidos atsiradęs neatitikimas tarp mokėtojo turimų, mokesčių administratoriui pateiktų ir/ar jo turimų, įskaitant gautus iš trečiųjų šaltinių, duomenų ir/ar informacijos“. Taigi mokestinį tyrimą galime apibūdinti kaip tam tikrą mokesčių mokėtojo veiklos stebėjimą, preliminarų tyrimą, kurio metu nustatoma, ar mokesčių mokėtojui apskritai reikia skirti mokestinį patikrinimą. Mokesčio mokėtojo mokestinį patikrinimą mokesčių administratorius gali pradėti ir neatlikęs mokestinio tyrimo. Galima išskirti tokius pagrindinius mokesčių administratoriaus atliekamo mokestinio tyrimo tikslus – nustatyti mokesčio mokėtojo padarytas klaidas, trūkumus ir/ar prieštaravimus mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo srityse, siekiant kad jie būtų pašalinti; trečia, identifikuoti muitų mokesčių įstatymų pažeidimų riziką ir užtikrinti įstatymų pažeidimų prevenciją;

Jeigu mokestinio tyrimo metu ir paaiškėja mokesčių mokėtojo padaryti pažeidimai, bet mokesčių mokėtojas imasi priemonių ir geranoriškai juos ištaiso, jis turi galimybę išvengti mokestinio patikrinimo. Todėl mokestinio tyrimo procedūrai nėra taikomos normos, reglamentuojančios mokestinio patikrinimo atlikimą. Mokestinį tyrimą atlieka mokesčių administratoriaus pareigūnai, be atskiro pavedimo atlikdami savo tiesiogines funkcijas. Tyrimą atlieka teritorinių muitinių struktūrinių padalinių, kurių nuostatuose yra numatyta mutinės deklaracijų, dokumentų ir kitos informacijos apie mokesčių mokėtoją analizė bei jo veiklos kontrolė, pareigūnai, t.y. teritorinių muitinių Tarifų ir muitinio įvertinimo kontrolės skyriaus pareigūnai. Viena iš daugelio mokesčių

administratoriaus pareigų, kurias reglamentuoja MAĮ 32 straipsnis, – atliekant savo funkcijas, stengtis kuo mažiau trikdyti mokesčių mokėtojo veiklą. Mokestinio tyrimo metu nesutrunka įprastas įmonių darbas, nes mokesčių inspekcijos nepasiima jokių dokumentų.

Ši procedūra paprastai neužtrunka tiek, kiek mokestinis patikrinimas. Mokestinis tyrimas nėra atsitiktinis mokesčio mokėtojo tikrinimas, jis remiasi kruopščiai išanalizuotais pirminės informacijos šaltiniais – muitinės informacinės sistemos duomenų bazės apie muitinės deklaracijomis deklaruotas prekes duomeninis, prekių muitinio įvertinimo duomenų bazės duomenimis, muitinės pareigūno, atliekančio prekių muitinį įforminimą, pateikta informacija apie įtariamus arba galimus pažeidimus muitinėje, rizikos mutinėje požymiais arba informacija gauta iš kitų šaltinių apie galimus pažeidimus. Muitinės pareigūnai, atliekantys mokestinius tyrimus, taip pat atlieka asmenų atranką ir analizuoja riziką, vadovaudamiesi Muitinės departamento generalinio direktoriaus įsakymu patvirtinta Lietuvos Respublikos muitų teritorijoje savo veiklą vykdančių asmenų atrankos tikrinimams organizavimo bei vykdymo ir jų ūkinės komercinės veiklos, jos apskaitos, finansinės atskaitomybės, susijusios su muitų teisės aktų taikymu, tikrinimų atlikimo metodika. Mokestinio tyrimo procedūra pagal aukščiau minėtas Muitinės taisykles atliekama po muitinio įforminimo, remiantis dokumentais, įformintais teritorinėje muitinėje, pavyzdžiui, muitinės deklaracijomis, krovinio lydimaiais prekių kilmės, komerciniais ir krovinio gabenimo dokumentais. Tyrimas gali būti pradėtas įtarus galimą importo mokesčių vengimą dėl neteisingo prekių klasifikavimo, neteisingai deklaruotos prekių kilmės, neteisingai nustatytos importuotų prekių muitinės vertės, neteisingai apskaičiuoto mokesčio pagrindo ar kitų aplinkybių, turinčių įtakos importo mokesčių apskaičiavimui. Jeigu nustatoma, kad turimų muitinės dokumentų nepakanka tyrimui atlikti, mokesčių mokėtojui įteikiamas rašytinis pranešimas pateikti reikalingą papildomą informaciją ir dokumentus. Toks pranešimas įteikiamas tais atvejais, kai nustatoma, kad muitinės deklaracija užpildyta neteisingai, nėra pridėti visi reikalingi dokumentai ar juose nurodoma prieštaringa informacija. Rašytinis pranešimas mokėtojui įteikiamas, kai su mokėtoju nepavyksta susitarti žodžiu. Pranešime mokėtojui pasiūlomas trūkumų (prieštaravimų) pašalinimo būdas ir terminas (jis negali būti trumpesnis negu 10 dienų nuo pranešimo įteikimo mokėtojui dienos; tačiau esant raštiškam mokėtojo prašymui,

kuriame nurodytos svarbios ir objektyvios priežastys, dėl kurių trūkumai negali būti pašalinti per mokesčių administratoriaus nustatytą terminą, šis terminas teritorinės muitinės viršininko ar jo pavaduotojo sprendimu gali būti pratęstas). Mokėtojas taip pat gali būti informuojamas apie galimą mokesčių nepriemokos įregistravimą, jeigu trūkumai nebus pašalinti. Jeigu tyrimo metu išlieka prieštaravimų, netikslumų ar abejonių dėl pateiktų duomenų teisingumo arba jeigu mokėtojas nepateikia prašomos informacijos, tyrimą atlikęs pareigūnas gali inicijuoti mokestinį patikrinimą.

Apibendrinant išdėstytas mintis, galima teigti, kad mokestinis tyrimas – tai dar vienas įstatymo leidėjo bandymas padėti mokesčių administratoriui ir mokesčių mokėtojui bendradarbiauti, kad problemos, kilusios apskaičiuojant, deklaruojant ir mokant mokesčius, būtų išspręstos be nemažai laiko užimančių mokestinių patikrinimų ar mokestinių ginčų procedūrų. Tačiau šios procedūros efektyvumas priklauso ne tik nuo to, ar tinkamai savo funkcijas įgyvendins mokesčių administratoriaus pareigūnai, bet ir nuo to, ar geranoriškai šią procedūrą ir mokesčių administratoriaus atliekamus veiksmus vertina mokesčių mokėtojai.

Išvados

1. Siekiant užtikrinti muitinės atliekamų patikrinimų efektyvumą bei tuo pačiu kuo mažiau trukdyti teisėtai prekybai, būtina siekti muitinės pareigūnų ir verslo atstovų dialogo. Būtina ir toliau siekti muitinės procedūrų supaprastinimo, ypač akcentuojant elektroninio deklaravimo galimybę ir palaipsniui pereinant prie privalomo elektroninio deklaravimo – taip sumažinti tiek verslo atstovų laiko sąnaudas, tiek muitinės pareigūnams sudaryti galimybes patikrinti deklaraciją ir kartu su ja pateiktų dokumentų teisingumą dar iki krovinio pristatymo į muitinės įstaigą.
2. Siekiant užtikrinti sklandžią tarptautinę prekybą, laisvą prekių judėjimą, greitą muitinį įforminimą, muitinį tikrinimą, bei užtikrinti Bendrijos rinkos, vietinių gamintojų interesų apsaugą, prekių judėjimo kontrolę ir muitų teisės aktų pažeidimų atskleidimą būtina efektyvi rizikos valdymo muitinėje sistema, kuri iš anksto leistų nustatyti galimas grėsmes ir muitų teisės aktų pažeidimus ir taip sudarytų sąlygas atlikti tik tikslinius, į didžiausias rizikos sritis nukreiptus patikrinimus.
3. Muitinio įforminimo metu muitinės pareigūnai atlieka tikrinimus siekdami įsitikinti, kad muitinei pateikti visi muitinės deklaracijoje nurodytai procedūrai arba kitam muitinės sankcionuotam veiksmui atlikti pateikti privalomi dokumentai; kad deklaruotoms prekėms gabenti netaikomi muitų teisės aktų nustatyti importo, eksporto ir tranzito draudimai bei apribojimai, o jeigu taikomi – būtų pateikti privalomi leidimai; kad gabenamų prekių rūšis, kiekis, pavidalas, kilmė ir vertė atitinka informaciją, nurodytą muitinės deklaracijoje bei kituose muitiniam tikrinimui pateiktuose dokumentuose. Muitų teisės aktai nustato, kad deklarantas yra atsakingas už muitinės deklaracijoje ir kituose su ja pateiktuose dokumentuose nurodytos informacijos teisingumą bei įtvirtina jo įrodinėjimo pareigą. Pagrindinis šiuo metu galiojančių muitų teisės aktų trūkumas – jų gausa, tam tikrų teisės normų nekonkretumas, galimos įvairios išimtys, neribota muitinės pareigūnų diskrecija. Tobulinant muitinės darbo reglamentavimą, siūlytina muitų teisės aktuose įtvirtinti asmenų, importuotojų, eksportuotojų, deklarantų, keleivių

teises, nustatyti asmenų teises užtikrinančius principus, nes dabartinis reglamentavimas tam tikrose situacijose nepagrįstai išplečia muitinės pareigūnų teises. Todėl, kiek tai susiję su prekių muitinės vertės tikrinimu, siūlytina panaikinti bet kokią galimybę netaikyti sandorio vertės metodo, kai pateikiami rašytiniai įrodymai, patvirtinantys sandorio kainą. Siekiant užtikrinti deklaranto teises taip pat, rekomenduojama paimtų prekių mėginių/pavyzdžių kiekį atimti iš deklaruojamo prekių kiekio, taip leidžiant deklarantui sumažinti deklaruojamų prekių muitinę vertę.

4. Importuotojas atsako už muitinės deklaracijoje pateiktų duomenų tikslumą ir privalo sumokėti skolą muitinei, kuri gali atsirasti dėl neteisingos deklaracijos, nepažeidžiant muitų neišieškojimo, pateisinamo kompetentingų institucijų klaidomis. Panašiai kaip ir kiti aspektai, į kuriuos būtina atsižvelgti deklaruojant prekes muitinei, neteisingas pareiškimas dėl produktų, kuriems prašoma taikyti muitų tarifų lengvatas, kilmės statuso, yra dalis importuotojo komercinės rizikos. Turėtų būti patikslintos importuotojų, kurie kreipiasi dėl preferencinio režimo taikymo remdamiesi savo užsienio tiekėjų išduotais kilmės dokumentais, pagrindinės teisės ir pareigos. Tai reiškia, kad reikia apibrėžti: sąlygas, kurioms esant šalies importuotojos muitinės gali suabejoti deklaruota kilme ir reikalauti papildomų įrodymų; įrodinėjimo pareigą tuo atveju, kai muitinės suabejoja deklaruotos kilmės teisingumu; Siekiant padėti importuotojui būti tikram dėl savo kilmės deklaracijos, į eksportuotojų ir importuotojų prekybinius sandorius turėtų būti įvestos specialios sąlygos dėl atitikties kilmės reikalavimams, įskaitant atsakomybės apibrėžimą pažeidimų atveju. Taip pat reikėtų patobulinti šalies importuotojos institucijų atliekamą preferencinio importo kontrolę, kuri turi būti grindžiama rizikos analize tam, kad nebūtų trukdoma teisėtiems prekybos srautams. Keitimasis informacija ir administracinis bendradarbiavimas tarp šalių eksportuotojų ir šalių importuotojų institucijų, atsakingų už preferencinės kilmės kontrolę, turėtų remtis aiškiais išsipareigojimais bei procedūromis ir sustiprintas teisiniu bei veiklos požiūriu.
5. Nors Lietuvai įstojus į ES nebeliko muitų sienos tarp Lietuvos ir kitų ES valstybių narių, t.y. vykstant per vidines ES sienas nebeliko ir muitinio tikrinimo ir prekės

tarp ES šalių juda be jokių apribojimų: joms nereikia atlikti jokių muitinės procedūrų, pateikti importo ar eksporto deklaracijų, o jų judėjimui užtenka tik transporto ir prekybos dokumentų: važtaraščių, sąskaitų faktūrų ir pan., tačiau siekiant užtikrinti visuomenės saugumą, taip pat siekiant kovoti su šešėline ekonomika, galimi atrankiniai muitinės tikrinimai, paremti rizikos analize, gavus išankstinės informacijos apie galimus pažeidimus. Tokias funkcijas turi atlikti muitinės mobiliosios grupės. Tai praktikoje pasiteisinęs reiškinys kaip lanksti prekių judėjimo kontrolės forma, kurios pagrindinis tikslas – kuo mažiau trukdyti teisėtai prekybai.

6. Muitinės atliekami mokestiniai patikrinimai – tai įmonių audito patikrinimai, kuriais siekiama kontroliuoti, kaip mokesčių mokėtojas vykdo mokesčių įstatymų reikalavimus mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo, sumokėjimo, o įstatymų numatytais atvejais – ir kitose srityse. Rekomenduojama teisės aktuose įtvirtinti muitinės atliekamo mokestinio patikrinimo mokesčių administratoriaus buveinėje trukmę, kadangi dabartinis reglamentavimas palieka teisinį neaiškumą ir ne visiškai pagrįstai išplečia mokesčių administratoriaus teises ir sudaro sąlygas vilkinti mokestinį patikrinimą.

Patikrinimai muitinėje ir jų įtaka apmokestinimui

Customs audits and their impact on taxation

Santrauka

Lietuvos Respublikos muitinės vaidmuo smarkiai pasikeitė nuo 2004 m. gegužės 1 d. Po įstojimo į ES prekės valstybių narių teritorija juda be jokių prekybos apribojimų, o importuojamoms iš trečiųjų šalių prekėms taikomi vienodi tarifai ir kvotos. Lietuva atsakinga už ES išorinės sienos apsaugą, todėl padidėjo jos atsakomybė tikrinant iš trečiųjų šalių gabenamas prekes. Po 2004 m. pasikeitė ir muitinės, kaip mokesčių surinkėjos vaidmuo – kadangi muitai ir maito mokesčiai yra sudedamoji ES nuosavų išteklių sistemos dalis. Kadangi muitinis apmokestinimas siejamas su trimis pagrindinėmis charakteristikomis – prekių kilme, prekės kodu, prekių muitine verte, todėl muitinė atlikdama savo, kaip mokesčių surinkėjos vaidmenį, visų pirma, turi įvertinti ir atlikti patikrinimus, susijusios su šiomis charakteristikomis, kadangi daugiausia muitų teisės aktų pažeidimų kaip tik ir nustatoma šioje srityje.

Lietuvos muitinė, būdama atsakinga už rinkos ir visuomenės apsaugą bei mokesčių administravimą, turi siekti šių tikslų:

- Įdiegti kompiuterizuotą rizikos valdymo sistemą, siekiant užtikrinti efektyvią prekių ir asmenų judėjimo kontrolę;
- Tapti koordinuojančia institucija, atsakinga už prekių judėjimo per išorines ES sienas kontrolę;
- Imtis atitinkamų, tarptautinius standartus atitinkančių priemonių ir metodų atliekant prekių ir transporto priemonių patikrinimus;
- Skatinti ir vystyti muitinių bendradarbiavimą, užtikrinti efektyvų keitimąsi informacija ir taip operatyviau atskleisti galimus muitų teisės aktų pažeidimus ir atitinkamai į juos reaguoti;
- Siekti muitinės ir verslo atstovų bendradarbiavimo, skatinti savanorišką maito mokesčių mokėjimą;

Customs audits and their impact on taxation
Patikrinimai muitinėje ir jų įtaka apmokestinimui
Summary

After joining EU the tasks of Lithuanian Customs Authorities rapidly changed, because they became responsible for the protection of external EU borders. Customs plays a vital role in protecting borders from the entry of illegal and harmful goods. EU Customs Union is based on a main principle – free movement of goods, which means that the goods between EU territory can move without no restrictions applied. Since 2004 Customs as tax collector's role also change – customs duties form a part of Communities own resources system. The main characteristics that have an impact on customs duties applied are origin of goods, tariff classification and customs value and because of that the most of the customs law infringements occur when the import operations are performed. This is why the customs authorities should carry out the inspections on these elements very carefully.

The tasks in the market and society protection and tax administration include the following:

- to implement a computerized risk management system related to goods, customs procedures and persons, and to integrate it into EU risk management process;
- to become a coordinating institution, responsible for control of goods being transported through the external EU borders of Lithuania in the integrated state border protection system of the Republic of Lithuania;
- to ensure control of movement of goods by implementing modern measures and methodologies, as used in other EU Member States, for customs examination of goods and the vehicles transporting the goods;
- to ensure appropriate provision of the Lithuanian customs institutions with up-to-date means of control and inspection equipment and to ensure effective use of such means;
- to improve and develop means for accumulation, analysis and exchange of data and customs information, to efficiently use such information for prevention of

violations of customs legislation, for discovering offenders and for ensuring safety of international trade;

- to develop data exchange between the Lithuanian Customs and the business sector, the customs and other institutions of the Republic of Lithuania, the Customs and other law enforcement institutions and between the Lithuanian Customs and Customs of other countries, EU institutions and international organizations in the fields of implementation of customs legislation, prevention of violations, control and investigation, and to implement international standards for such data;
- to improve tax accounting, collection, to perform more efficient prevention of infringements of tax related legislation

Literatūros sąrašas

Norminiai teisės aktai

1. Lietuvos Respublikos muitinės įstatymas (su vėlesniais pakeitimais)// Valstybės Žinios, 2004, Nr. 73-2517.
2. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (su vėlesniais pakeitimais)// Valstybės Žinios, 2004, Nr. 63-2243.
3. Tarnybos Lietuvos Respublikos muitinėje statutas// Valstybės Žinios, 2003, Nr.64-2881
4. Lietuvos Respublikos muitinės kodeksas (netekęs galios)// Valstybės Žinios, 1996, Nr. 52-1239
5. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas „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 Lietuvoje taisyklių patvirtinimo“// Valstybės Žinios, 2004, Nr. 158-5774.
6. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004 m. balandžio 15 d. nutarimas Nr. 414 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1996 m. birželio 24 d. nutarimo Nr. 748 "Dėl Mokesčių mokėjimo muitinėje tvarkos" pakeitimo“ (su vėlesniais pakeitimais)// Valstybės Žinios, 2004, Nr. 57-1987
7. Lietuvos Respublikos finansų ministro 2006 m. vasario 28 d. įsakymas Nr. 1K-079 “Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2006 - 2008 m. strateginis veiklos planas”
8. Lietuvos Respublikos finansų ministro 1998 m. liepos 10 d įsakymas Nr. 171 „Dėl Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos nuostatų patvirtinimo“ (su vėlesniais pakeitimais) // Valstybės Žinios, 1998, Nr. 98-3652.
9. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2007 m. kovo 20 d. įsakymas Nr. 1B-220 „Dėl Muitinės laboratorijos nuostatų patvirtinimo“ // Valstybės Žinios, 2007, Nr. 35-1298

10. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2000 m. spalio 30 d. įsakymas Nr. 452 „Dėl muitinės informacinių sistemų centro steigimo, nuostatų, struktūros bei etatų sąrašo patvirtinimo“ (su vėlesniais pakeitimais) // Valstybės Žinios, 2000, Nr. 96-3061
11. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2004 m. lapkričio 8 d. įsakymas Nr. 1B-1001 „Dėl muitinės mokymo centro nuostatų patvirtinimo“ // Valstybės Žinios, 2004, Nr. 165-6049.
12. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2001 spalio 9 d. įsakymas Nr. 623 „Dėl Muitinės kriminalinės tarnybos nuostatų patvirtinimo“ (su vėlesniais pakeitimais) // Valstybės Žinios, 2001, Nr. 88-3115.
13. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2004 m. lapkričio 23 d. įsakymas Nr. 1B-1048 „Dėl Muitinės mobiliųjų grupių darbo organizavimo nuostatų patvirtinimo“ // Valstybės Žinios, 2004, Nr. 172-6370.
14. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2004 m. balandžio 14 d. įsakymas Nr. 1B-340 „Dėl privalomosios tarifinės informacijos išdavimo instrukcijos patvirtinimo“ (su vėlesniais pakeitimais) // Valstybės Žinios, 2004, Nr. 77-2809.
15. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2004 m. gegužės 19 d. įsakymas Nr. 1B-540 „Dėl skundų nagrinėjimo Lietuvos Respublikos muitinėje nuostatų patvirtinimo“ // Valstybės Žinios., 2004, Nr. 84-3060.
16. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2004 m. balandžio 13 d. įsakymas Nr. 1B-329 „Dėl bendrojo administracinio dokumento pildymo instrukcijos patvirtinimo“ (su vėlesniais pakeitimais) // Valstybės Žinios, 2004, Nr. 57-2037.
17. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2005 m. gegužės 27 d. įsakymas Nr. 1B-374 „Dėl mokestinių nepriemokų ir mokesčių bei su jais susijusių sumų permokų administravimo organizavimo Lietuvos Respublikos muitinėje taisyklių“ // Valstybės Žinios, 2005, Nr. 69-2499.

18. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2004 m. balandžio 28 d. įsakymas Nr. 1B-431 „Dėl importuojamų prekių muitinio įvertinimo kontrolės taisyklių patvirtinimo“ (su vėlesniais pakeitimais) // Valstybės Žinios, 2004, Nr. 70-2475.
19. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2004 m. gruodžio 29 d. įsakymas Nr. 1B-1199 „Dėl prekių sandorio vertės patikslinimo, jų gabenimo, draudimo, krovimo bei tvarkymo išlaidomis instrukcijos patvirtinimo“ // Valstybės Žinios, 2004, Nr. 188-7045.
20. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2004 m. liepos 5 d. įsakymas Nr. 1B-678 „Dėl duomenų, susijusių su muitine verte, deklaracijos pildymo ir muitinio įforminimo instrukcijos patvirtinimo“ // Valstybės Žinios., 2004, Nr. 106-3956.
21. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2007 m. vasario 2 d. įsakymas Nr. 1B-91 „Dėl Bendrijos kilmės prekių importo“ // Valstybės Žinios, 2007, Nr. 18-707
22. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2004 m. birželio 7 d. įsakymas Nr. 1B-610 „Dėl EUR.1 ir EUR-MED judėjimo sertifikatų, A.TR. judėjimo sertifikatų, A formos sertifikatų pildymo ir išdavimo taisyklių patvirtinimo“ (su vėlesniais pakeitimais) // Valstybės Žinios, 2004, Nr. 94-3470.
23. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2004 m. gruodžio 24 d. įsakymas Nr. 1B-1181 „Dėl A formos kilmės sertifikato ir prekių kilmės deklaracijos sąskaitoje-faktūroje priėmimo ir muitinio tikrinimo instrukcijos patvirtinimo“ // Valstybės Žinios, 2004, Nr. 186-6952.
24. Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko ir Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2004 m. lapkričio 23 d. įsakymas Nr. VA-182/1B-1042 „Dėl muitinės administruojamų mokesčių permokos įskaitymo kitų mokesčių nepriemokai padengti, taip pat kitų mokesčių permokos įskaitymo muitinės administruojamų mokesčių nepriemokai padengti taisyklių įgyvendinimo tvarkos“ // Valstybės Žinios, 2004, Nr. 174-6469.

25. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus ir Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m. balandžio 29 d. įsakymas Nr. 1B-439/VA-71 „Dėl importuotų ir tiekiamų į kitą Europos Sąjungos valstybę narę prekių neapmokestinimo importo pridėtinės vertės mokesčiu taisyklių patvirtinimo“ (su vėlesniais pakeitimais) // Valstybės Žinios, 2004, Nr. 70-2476
26. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2003 m. rugsėjo 18 d. įsakymas Nr. 1B-835 „Dėl Duomenų taisymo muitinėje įformintuose dokumentuose taisyklių, Muitinėje įformintų dokumentų pripažinimo negaliojančiais taisyklių ir dokumento taisymo (papildymo) pažymos formos patvirtinimo“ (su vėlesniais pakeitimais) // Valstybės Žinios, 2003, Nr. 90-4094
27. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2003 m. birželio 30 įsakymas Nr.1B-583 „Dėl Muitinės deklaracijų, pateikiamų naudojantis automatinio duomenų apdorojimo techninėmis priemonėmis, pateikimo, priėmimo ir tikrinimo taisyklių patvirtinimo“ // Valstybės Žinios, 2003, Nr. 65-2987
28. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2003 m. birželio 30 įsakymas Nr. 1B-585 „Dėl Muitinės deklaracijų, pateikiamų ASYCUDA sistemos duomenų apdorojimo techninėmis priemonėmis, pateikimo, priėmimo ir tikrinimo pavyzdinės sutarties patvirtinimo“ // Valstybės Žinios, Nr. 65-2988
29. Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos viršininko 2006 m. sausio 24 d. įsakymas Nr. VA-5 „Dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m. gegužės 28 d. įsakymo Nr. VA-108 "Dėl Mokestinio tyrimo atlikimo taisyklių, pranešimo apie nustatytus trūkumus ir/ar prieštaravimus FR0687 formos ir užduoties vizituoti/kontroliuoti mokesčių mokėtojo veiklą FR0688 formos patvirtinimo" pakeitimo“ // Valstybės Žinios, 2006, Nr. 12-451
30. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2004 m. balandžio 29 d. įsakymas Nr. 1B-442 „Dėl Muitinės atliekamo mokestinio tyrimo ir pranešimo mokesčių mokėtojui apie nustatytus trūkumus bei

prieštaravimus įteikimo taisyklių ir Mokestinio tyrimo ataskaitos formos patvirtinimo“ // Valstybės Žinios, 2004, Nr. 70-2474

31. Muitinės Departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2004 m. liepos 14 d. įsakymas Nr. 1B-699 „Dėl Lietuvos Respublikos muitų teritorijoje savo veiklą vykdančių asmenų ūkinės komercinės veiklos, jos apskaitos, finansinės atskaitomybės, susijusios su muitų teisės aktų taikymu, atrankos patikrinimui, patikrinimo atlikimo, patikrinimo rezultatų įforminimo ir vertinimo atlikimo po patikrinimo, metodikos patvirtinimo“ (neskelbtas)

32. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2004 m. birželio 3 d. įsakymas Nr. 1B-590 „Dėl muitinės vykdomų mokestinių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų įforminimo ir patvirtinimo taisyklių patvirtinimo“ (su vėlesniais pakeitimais) // Valstybės Žinios., 2004, Nr. 90-3336.

33. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2004 m. balandžio 27 d. įsakymas Nr. 1B-415 „Dėl Muitinės pareigūnų paimtų prekių mėginių (pavyzdžių) klasifikavimo pagal Kombinuotąją nomenklatūrą ir kitas muitinės naudojamas nomenklatūras nuostatų, Prekių mėginių (pavyzdžių) ėmimo muitiniam tikrinimui instrukcijos, Naftos ir naftos produktų mėginių ėmimo instrukcijos ir Žemės ūkio produktų mėginių ėmimo instrukcijos patvirtinimo“ (su vėlesniais pakeitimais) // Vastybės Žinios, 2004, Nr. 70-2481

34. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2004 m. liepos 1 d. įsakymas Nr. 1B-676 “Dėl pavyzdinio informacinio pranešimo apie importuojamų prekių muitinės vertės tikrinimą po išleidimo patvirtinimo“ // Valstybės Žinios, 2004, Nr. 105-3929

35. Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m. gegužės 5 d. įsakymas Nr. VA-87 „Dėl mokestinių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų įforminimo ir patvirtinimo taisyklių patvirtinimo“ (su vėlesniais pakeitimais) // Valstybės Žinios, 2004, Nr. 80-2876

36. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2005 m. liepos 15 d. įsakymas Nr. 1B-498 “Dėl ekspertinių tyrimų atlikimo muitinės laboratorijoje nuostatų patvirtinimo“ (su vėlesniais pakeitimais) // Valstybės Žinios, 2005, Nr. 91-3416

37. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2004 m. gegužės 18 d. įsakymas Nr. 1B-530 „Dėl Lietuvos Respublikos muitų teritorijoje savo veiklą vykdančių asmenų ūkinės komercinės veiklos, jos apskaitos, finansinės atskaitomybės, susijusios su muitų teisės aktų taikymu, tikrinimų atlikimo ir jų rezultatų įforminimo taisyklių patvirtinimo“ // Valstybės Žinios, 2004, Nr. 82-2976

38. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2005 m. spalio 10 d. įsakymas Nr. 1B-665 „Dėl Muitinės postų steigimo, pertvarkymo, veiklos sustabdymo ir likvidavimo taisyklių patvirtinimo“ (su vėlesniais pakeitimais) // Valstybės Žinios, 2005, Nr. 126-4530

39. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2002 m. lapkričio 6 d. įsakymas Nr. 718 „Dėl reikalavimų muitinio tikrinimo vietoms ne muitinės poste įrengti bei Muitinio tikrinimo vietų prisijungimo prie muitinės duomenų perdavimo tinklo sąlygų patvirtinimo“ (su vėlesniais pakeitimais) // Valstybės Žinios, 2002, Nr. 109-4844

40. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2000 m. kovo 27 d. įsakymo Nr. 96 „Dėl muitinio tikrinimo būdų, prekių siuntos deklaravimo būdų ir muitinio tikrinimo rezultatų klasifikatorių patvirtinimo“ (su vėlesniais pakeitimais) // Valstybės Žinios, 2000, Nr. 27-751

Europos Sąjungos teisės aktai

1. Europos Bendrijos Steigimo Sutartis (suvestinė redakcija) // Valstybės Žinios, 1997, Nr. 11997E
2. 1992 m. Europos Tarybos reglamentas (EEB) Nr. 2913/92, nustatantis Bendrijos muitinės kodeksą (su vėlesniais pakeitimais) (OL L 302, 1992 10 19, p. 1—50)
3. 1993 m. Komisijos reglamentas (EEB) Nr. 2454/93, išdėstantis Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas (su vėlesniais pakeitimais) (OL L 253, 1993 10 11, p. 1)
4. Bendrasis susitarimas dėl muitų tarifų ir prekybos (GATT 1947), baigiamasis dokumentas, išreiškiantis daugiašalių derybų dėl prekybos Urugvajaus raundo rezultatus,

ir darbo grupės dėl Lietuvos stojimo į Pasaulio prekybos organizaciją ataskaita// Valstybės Žinios, 2001, Nr. 46

5. 1983 m. Europos Tarybos reglamentas (EEB) Nr.918/83 Dėl Bendrijos atleidimo nuo muitų sistemos (su vėlesniais pakeitimais) (OL L 318, 1979 12 13, p. 32. 62)

6. 1987 m. Europos Tarybos reglamentas (EEB) Nr. 2658/87 Dėl tarifų ir statistinės nomenklatūros bei Bendrojo muitų tarifo (su vėlesniais pakeitimais) (OL L 256, 1987 9 7, p. 1.)

7. Tarptautinės muitinės procedūrų supaprastinimo ir suderinimo konvencijos (Kioto konvencijos) pakeitimo protokolas (priimtas 1999 m. birželio 26 d. Briuselyje) (OL L 86, 2003 4 3, p. 23—44)

8. 2003 m. kovo 17 d. Tarybos sprendimas dėl Europos bendrijos prisijungimo prie Tarptautinės muitinės procedūrų supaprastinimo ir suderinimo konvencijos (Kioto konvencijos) pakeitimo protokolo (OL L 86, 2003 4 3, p. 21—45)

9. 1997 m. Tarybos reglamentas (EB) Nr. 515/97 Dėl valstybių narių administracinių institucijų tarpusavio pagalbos ir dėl pastarųjų bei Komisijos bendradarbiavimo, siekiant užtikrinti teisingą muitinės ir žemės ūkio teisės aktų taikymą (OL L 082, 22/03/1997 p. 0001 – 0016)

10. 2001 m. lapkričio 15 d. Tarybos reglamentas (EB) Nr. 2302/2001 dėl išsamių Europos ekonominės bendrijos ir Andoros Kunigaikštystės susitarimo pasikeičiant raštais 12 straipsnio 2 dalies taikymo taisyklių (OL L 310, 2001 11 28, p. 1—5)

11. 1978 m. Bendradarbiavimo sutarties tarp EEB ir Alžyro liaudies demokratinės Respublikos 2 protokolas (su vėlesniais pakeitimais) (OL L 263, 27/09/1978)

12. 2000 m. ES – Izraelio asociacijos sutarties 4 protokolas (su vėlesniais pakeitimais) (OL L 147, 21/06/2000)

Specialioji literatūra

1. MARCIJONAS, A., SUDAVIČIUS, B. *Mokesčių teisė*. Vilnius: Teisinės informacijos centras, 2003.

2. RADŽIUKYNAS, J. *Importuojamų prekių muitinis įvertinimas*. Vilnius, 1997.

3. RADŽIUKYNAS, J. *Prekių importas ir eksportas: muitinės procedūros*. Vilnius., 1998.
4. TAMULEVIČIUS, J. *Muitinės terminų žinynas*. Vilnius. 2002.
5. I. MACLEOD, I.D. HENRY AND STEPHEN HYETT. *The external relations of the European Communities*. Oxford, 1996
6. POVILAUSKIENĖ, D. *Teisė ir muitinės veikla*. Mykolo Riomerio universitetas, Vilnius, 2006
7. “PAULAUSKAS, A. Mokestinio patikrinimo problemos. *Teisė*, 2005, nr. 55”
8. STRAVINSKAITE, R. Mokestinis tyrimas - dar viena galimybė. *Savaitraštis Buhalterija*, 2007 m. vasario 26 d.
9. Kliukas V. Lietuvos verslo misija Pskove.// „Transporto pasaulis“, Gruodis, Nr. 12(60) [interaktyvus]. [žiūrėta 2007-01-18]. Prieiga per internetą:
<http://209.85.129.104/search?q=cache:ktrNtU2rrCQJ:tp.cargo.lt/content.php%3Fart_id%3D1340+patikrinimai+muitin%C4%97je&hl=lt&ct=clnk&cd=14&gl=lt>
10. Lietuvos Respublikos muitinės veiklos organizavimas. Biudžetiniai metai 2007. 1b forma [interaktyvus]. [žiūrėta 2007-01-18], Prieiga per internetą:
<http://www.cust.lt/miscdata/Strategija/2007/1b_forma_MVO.pdf>
11. Lietuvos muitinė. Tyrimų rezultatai: spūstys ne dėl muitinės procedūrų [interaktyvus]. [žiūrėta 2007-02-14]. Prieiga per internetą:
<<http://www.cust.lt/lt/article?articleID=2479>>
12. Lietuvos muitinė. Pernai muitinė priskaičiavo daugiau kaip 100 mln. Litų mokėtinų mokesčių [interaktyvus]. [žiūrėta 2007-01-10]. Prieiga per internetą:
<<http://www.cust.lt/lt/article?articleID=6338>>
13. Lietuvos muitinė. Muitinės Laboratorija ir jos veikla [interaktyvus]. [žiūrėta 2007-02-02]. Prieiga per internetą:
<<http://www.cust.lt/lt/article?articleID=2479>>
14. Elektroninės paslaugos verslui. Rizikos įvertinimo ir kontrolės sistema [interaktyvus]. [žiūrėta 2006-12-07]. Prieiga per internetą:
<http://www.cust.lt/view?show=E_paslaugos_papildytas_116126396807336000.pdf>
15. Europos Komisija. Mokesčių ir muitų generalinis direktoratas. Muitų politika. Rizikos valdymas, saugumas ir specifinės tikrinimo priemonės. Briuselis, 2006 m.

birželio 13 d. Darbinis dokumentas TAXUD/2006/1452. Ekonominių operacijų vykdytojai. Įgaliotų ekonominių operatorių vykdytojų modelis „Compact“ [interaktyvus]. [žiūrėta: 2006-12-01]. Prieiga per internetą:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/customs/policy_issues/customs_security/AEO_compact_model_lt.pdf >

16. Kaip klasifikuoti prekes. Leidinys verslininkams ir muitinės pareigūnams. Vilnius, 2003 [interaktyvus]. [žiūrėta 2007-04-27]. Prieiga per internetą:

http://www.cust.lt/miscdata/Prekiu_klasifikavimas_111348047885735231.pdf >

Teismų praktika

1. Byla C-12/92 *Huygen and others* [1993] ECR I-6381
2. Byla C-97/95 *Pascoal & Filhos* [1997] ECR I-4209
3. Byla C-153/94 and C-204/94 *Faroe Seafood and Others* [1996] ECR I-2465
4. Byla C- 218/83 *Les Rapides Savoyards* [1984] ECR 3105
5. Byla C-12/92 *Hof van Cassatie – Belgium* [1993] ECR I-06381
6. Byla C-290/01 *Receveur principal des douanes de Villepinte And Derudder & Cie SA, Tang Frères*, [2004] ECR- I-02041
7. Byla *Bosch* 1/77 [1977] ECR I- 1473
8. Byla *Brown Boveri* C-79/89 [1991] ECR I-1853
9. Byla *Commission of the European Communities v Kingdom of Spain* [2006] C-546/03 2006 m. vasario 23 d.
10. Byla C-468/03 *Overland Footwear Ltd v. Commissioners of Customs & Excise* [2005] ECR I-8937
11. Generalinio advokato nuomonė byloje C-379/00 *Overland Footwear Ltd v. Commissioners of Customs & Excise* [2002] ECR- I-11133
12. Byla Case C-64/89 *Hauptzollamt Gießen v Deutsche Fernsprecher GmbH* [1990] ECR - I-02535
13. Byla C-348/89 *Mecanarte - Metalúrgica da Lagoa Lda v Chefe do Serviço da Conferência Final da Alfândega do Porto* [1991] ECR - I-03277

14. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2005 m. Sausio 27 d. nutarimas byloje Nr. 4/02
15. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2003 m. birželio 26 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A11- 516/2003
16. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2005 m. rugsėjo 9 d. nutartis administracinėje byloje Nr.A4-840-2005
17. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2005 m. lapkričio 29 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A11 – 1491/2005
18. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2005 m. vasario 11 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A5 – 145/2005

Travaux préparatoires

1. 2005 m. Bendrijos Lisabonos programos įgyvendinimas - Pasiūlymas Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas nustatantis Bendrijos muitinės kodeksą (Atnaujintas muitinės kodeksas) {SEK(2005) 1543} /* KOM/2005/0608 galutinis - COD 2005/0246
2. 2006 m. Europos ekonomikos ir socialinių reikalų komiteto nuomonė “Dėl pasiūlymo priimti Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą, nustatanti Bendrijos muitinės kodeksą (Atnaujintas muitinės kodeksas)” [interaktyvus]. [žiūrėta 2007-02-02]. Prieiga per internetą: <http://eescopinions.eesc.europa.eu/eescopiniondocument.aspx?language=lt&docnr=953&year=2006>
3. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 33, 70 ir 119 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas XP-266 (nepublikuotas) [interaktyvus]. [žiūrėta 2006-12-27]. Prieiga per internetą: http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=250131&p_query=&p_tr2=
4. Lietuvos Respublikos Seimo kanceliarijos Teisės departamento 2005 vasario 22 d. išvada Nr. XP-266 “Dėl Mokesčių administravimo įstatymo 33, 70 ir 119

straipsnių pakeitimo įstatymo projekto” (nepublikuotas) [interaktyvus]. [žiūrėta 2006-12-29]. Prieiga per internetą:

<http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=250663&p_query=&p_tr2=>

5. 2006 gruodžio 7 d. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 2, 12, 13, 15, 25, 33, 37, 38, 66, 76, 77, 78, 80, 81, 84, 87, 89, 93, 97, 100, 101, 104, 105, 108, 113, 117, 118, 128, 130, 132, 133, 135, 141, 142, 164, 165 straipsnių pakeitimo bei papildymo, Įstatymo papildymo 125(1) ir 133(1) straipsniais ir priedo pakeitimo įstatymo projektas XP-1900 (nepublikuotas) [interaktyvus]. [žiūrėta 2007-01-22]. Prieiga per internetą:

http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=288280&p_query=&p_tr2=

Interneto tinklapio adresai:

www.europa.eu.int - Europos Sąjunga

www.wcoomd.org - Pasaulio muitinių organizacija

www.urm.lt - Lietuvos užsienio reikalų ministerija

www.euro.lt - Europos komitetas prie Lietuvos Respublikos

www.cust.lt - Lietuvos muitinė

www.lrs.lt - LR Seimas

www.finmin.lt - LR Finansų ministerija

www.integracija.lt - Eurointegracija (Europos judėjimas Lietuvoje)

www.infolex.lt - Teisės portalas

www.tm.lt - Teisingumo ministerija

