

43 straipsnis. Specialūs atvejai, kai energiniai produktai atleidžiami nuo akcizų

1. Be šio įstatymo 19 straipsnyje nustatytų atleidimo atvejų, nuo akcizų atleidžiami:

1) orlaivių degalai, kurie tiekiami oro navigacijos tikslams (įskaitant orlaivių degalus, naudojamus orlaivių gamybai, remontui, bandymams, eksploatacijai ir aptarnavimui), išskyrus orlaivių degalus, tiekiamus į asmeniniams poreikiams naudojamus orlaivius. Orlaivis laikomas naudojamu asmeniniams poreikiams, kai juo naudojasi orlaivio savininkas ar kitas asmuo (nuomos ar kitais teisiniais pagrindais) kitiems negu komerciniams tikslams. Energinį produktą, kuriems taikoma ši lengvata, kodus pagal KN nustato Vyriausybė;

Komentaras

1. Nuo akcizų atleidžiami orlaivių degalai, kurie sunaudojami (tiekiama) orlaivių navigacijos tikslams, taip pat orlaivių degalai naudojami gamybai, remontui, bandymams, eksploatacijai ir aptarnavimui. Tačiau ESTT byloje C-79/10 *Système Helmholtz* pažymėjo, kad degalai, sunaudoti skrydžiams į orlaivių techninės priežiūros vietą ir atgal, nepatenka į šios nuostatos taikymo sritį.

2. Svarbu atkreipti dėmesį, kad ESTT byloje C-79/10 *Système Helmholtz* suformavo būtinuosius analizuojamos lengvatos taikymo kriterijus, tais atvejais, kai degalai yra naudojami oro navigacijos tikslams:

a) orlaivių degalai turi būti naudojami oro navigacijos tikslams, kurie apima visus orlaivio judėjimo atvejus, kai toks judėjimas yra neatsiejamas nuo komercinių paslaugų teikimo, neatsižvelgiant į šios navigacijos tikslą. Taigi, į šios lengvatos taikymo sritį patenka visi orlaivio judėjimo atvejai, kurie yra neatsiejami nuo komercinių paslaugų teikimo;

b) orlaivių degalai turi būti panaudojami komercinių paslaugų teikimui, t. y. veiklai, už kurią gaunamas atlygis.

Taigi, šiame punkte analizuojama lengvata, susijusi su orlaivių navigacija, gali būti taikoma tik tuo atveju, jeigu yra tenkinami abu aukščiau nurodyti kriterijai (išskyrus tuos atvejus, kai orlaivių degalai (orlaiviai) naudojami orlaivių navigacijai valstybinių institucijų funkcijų vykdymui). Todėl antrasis lengvatos taikymo kriterijus netaikomas, kai orlaivių degalai (orlaiviai) naudojami oro navigacijos tikslams valstybinių institucijų funkcijų vykdymui, t. y., tokiais atvejais akcizų lengvata taikytina orlaivių degalams net ir tada, kai atlygis negaunamas arba jis gaunamas netiesiogiai (pvz., rinkliavų pavidalu ar pan.).

Taip pat byloje C-79/10 *Système Helmholtz* papildomai nustatyta, kad degalams naudojamiems orlaiviuose, kurie tiesiogiai patys nėra panaudojami komerciniams tikslams, o yra naudojami įmonės poreikių tenkinimui (pvz., įmonės darbuotojų atgabenimui į darbo vietą, darbuotojų kelionėms pas klientus ar į prekybines muges ir pan.), akcizų lengvata negali būti taikoma, neatsižvelgiant į tai, kad įmonės poreikių tenkinimas yra susietas su jos vykdoma komercine veikla.

1 pavyzdys

Įmonės vadovas, įmonei priklausantį orlaivį naudoja skrydžiui dėl savo atostogų kitoje šalyje ar mieste. Atsižvelgiant į tai, kad įmonės orlaivis yra naudojamas ne įmonės komerciniams tikslams, o įmonės vadovo asmeniniams poreikiams tenkinti (kelionei į atostogų vietą), šios navigacijos metu sunaudotas orlaivių kuras nėra atleidžiamas nuo akcizų, vadovaujantis AĮ 43 straipsnio 1 dalies 1 punkto nuostatomis.

2 pavyzdys

Įmonė A už atlygį vykdo mokomuosius skrydžius ir atlieka specialiuosius aviacijos darbus žemės ir miškų ūkio srityje. Atsižvelgiant į tai, kad įmonė A orlaivių degalus naudoja oro

navigacijai, teikdama paslaugas už atlygį, t. y. orlaivių degalus naudoja komerciniams tikslams, šie orlaivių degalai yra atleidžiami nuo akcizų.

3 pavyzdys

Orlaivius gaminanti įmonė orlaivių degalus naudoja pagamintų orlaivių bandomiesiems saugumo skrydžiams atlikti. Taigi, atsižvelgiant į tai, kad orlaivių degalai naudojami bandomiesiems skrydžiams, šie orlaivių degalai yra atleidžiami nuo akcizų.

4 pavyzdys

Valstybinės įmonės A ir B savo orlaivius naudoja oro navigacijai, susijusiai su jiems pavestų valstybinių funkcijų vykdymui, t. y., orlaiviai dalyvauja Lietuvos kariuomenės pratybose ir teikia pagalbą nukentėjusiems asmenims ekstremalių situacijų atvejais.

Atsižvelgiant į tai, kad analizuojamais atvejais vykdoma oro navigacija yra susijusi su valstybės įmonėms pavestų valstybinių funkcijų vykdymu, įmonių A ir B sunaudoti degalai yra atleidžiami nuo akcizų.

3. Ši lengvata netaikoma orlaivių degalams naudojamiems (tiekiamiems) į asmeniniams poreikiams naudojamus orlaivius. Orlaivis laikomas naudojamu asmeniniams poreikiams, kai juo naudojasi orlaivio savininkas ar kitas asmuo (nuomos ar kitais teisinais pagrindais) kitiems negu komerciniams tikslams, t. y., pramoginiu tikslu. Sąvoka „privatūs skrydžiai pramogų tikslu“ reiškia, kad orlaivio savininkas arba nuomos ar kitu būdu juo besinaudojantis fizinis ar juridinis asmuo naudojasi orlaiviu ne komerciniais tikslais, ir ypač ne keleivių ar krovinių pervežimui ar paslaugų teikimui už užmokestį, arba pagal valdžios institucijų užsakymą.

Svarbu pažymėti, kad pagal ESTT bylos C-250/10 *Haltergemeinschaft LBL* nuostatas, komerciniais tikslais negali būti laikomas orlaivio nuomos kitam asmeniui faktas, t. y. orlaivio nuomos atvejais būtina įvertinti kokiais tikslais orlaivį naudoja šio orlaivio nuomininkas (ar orlaivis naudojamas privatiems poreikiams tenkinti, ar komercinių paslaugų teikimui už atlygį).

4. Analizuojamos lengvatos taikymo tvarką nustato Akcizų lengvatų taikymo, energinių produktų žymėjimo bei laivų ir orlaivių atsargų tiekimo taikant 0 procentų pridėtinės vertės mokesčio tarifą tvarkos aprašas, patvirtintas Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gegužės 30 d. [nutarimu Nr. 792](#) „Dėl Akcizų lengvatų taikymo, energinių produktų žymėjimo bei laivų ir orlaivių atsargų tiekimo taikant 0 procentų pridėtinės vertės mokesčio tarifą tvarkos aprašo patvirtinimo“ (toliau - Aprašas) ir Asmenų, turinčių teisę įsigyti akcizais apmokestinamų prekių su akcizų lengvata, registravimo taisyklės, patvirtintos Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2023 m. gruodžio 27 d. [įsakymu Nr. VA-99](#) „Dėl Asmenų, turinčių teisę įsigyti akcizais apmokestinamų prekių su akcizų lengvata, registravimo taisyklių patvirtinimo ir kai kurių Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko įsakymų pripažinimo netekusiais galios“ (toliau – Lengvatų taisyklės).

5. Energinių produktų sąrašą, kuriems gali būti taikoma lengvata, nustato Aprašas. Asmenys, kurie iš Lietuvos Respublikos akcizais apmokestinamų prekių sandėlio įsigyja, iš kitos ES valstybės narės gauna ar importuoja degalus, skirtus tiekti (parduoti) kaip orlaivių degalus, Valstybinėje mokesčių inspekcijoje yra registruojami orlaivių degalų tiekėjais Lengvatų taisyklėse nustatyta tvarka.

Tiekėjas, pritaikęs akcizų lengvatą, turi turėti lengvatos taikymą pagrindžiančius dokumentus. Tokiais dokumentais, priklausomai nuo konkrečių aplinkybių, gali būti Apraše nurodyti dokumentai, pvz., tiekimo PVM sąskaitos faktūros ir kiti dokumentai (pvz., orlaivių degalų naudotojo pateikta orlaivio registracijos pažymėjimo kopija, leidimo vykdyti skrydžius (kai tokie leidimai išduodami), orlaivio tinkamumo skraidyti pažymėjimo kopija, orlaivio eksploatavimą pagrindžiančio dokumento kopija, kompetentingų institucijų išduoto leidimo (pažymėjimo, sertifikato ar pan.), suteikiančio teisę teikti skrydžių mokymo paslaugas, kopija, atsargų pakrovimo į orlaivį važtaraščių kopijos ir pan.).

Aprašas nenustato baigtinio akcizų lengvatos taikymą pagrindžiančių dokumentų sąrašo. Svarbu tai, kad iš dokumentų turinio ir visumos būtų aišku, kad degalai patiekti lengvatos tikslais.

6. Tais atvejais, kai akcizai už analizuojamus orlaivių degalus buvo sumokėti, jie grąžinami vadovaujantis Akcizų grąžinimo taisyklėmis, patvirtintomis Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2002 m. rugpjūčio 30 d. [įsakymu Nr. 255](#) „Dėl akcizų grąžinimo“ (toliau – Grąžinimo taisyklės).

3) energiniai produktai, kai jie naudojami kitiems tikslams negu kaip variklių degalai, kaip šildymui skirtas kuras arba variklių degalų priedai;

Komentaras

1. Ši lengvata taikoma energiniams produktams, kurie naudojami kitiems tikslams negu kaip variklių degalai, kaip šildymui skirtas kuras, arba variklių degalų priedai.

Energinių produktų kaip variklių degalų ar jų priedų panaudojimu laikytini atvejai, kai energiniai produktai yra parduodami naudoti arba naudojami juos pilant tiesiai į transporto priemonių ar mechanizmų kuro bakus, iš kurių degalai patenka į variklį, arba pilant į kuro talpyklose, įskaitant autocisternas ir geležinkelio cisternas, laikomus degalus kaip degalų priedai, gerinantys variklio darbą, arba vietoj degalų.

AĮ įtvirtintas terminas „šildymui skirtas kuras“, apima visus atvejus, kuomet deginant (ar kitaip naudojant) produktus išskiriama šilumos energija, neatsižvelgiant į tokios šilumos panaudojimo tikslą.

2. Šios lengvatos taikymo tvarką nustato Lietuvos Respublikos akcizų įstatymo 43 straipsnio 1 dalies 3–5 punktuose nustatytų lengvatų taikymo taisyklės, patvirtintos Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. birželio 4 d. [nutarimu Nr. 821](#) „Dėl Lietuvos Respublikos akcizų įstatymo įgyvendinimo“ (toliau – Lengvatų aprašas).

3. Vadovaujantis Lengvatų aprašo nuostatomis, analizuojama lengvata tiesiogiai taikoma (akcizai neskaičiuojami) už energinius produktus, nurodytus AĮ 2 priede (išskyrus KN 2023 metų versijos 2710 12 31–2710 12 90, 2710 19 21–2710 19 29, 2710 19 43–2710 19 48, 2710 19 62–2710 19 67, 2710 20 11–2710 20 19, 2710 20 32–2710 20 38 subpozicijose nurodytus energinius produktus), kai asmenys Valstybinėje mokesčių inspekcijoje yra įregistruoti registruotais asmenimis ir jie šiuos produktus:

- įsigyja iš Lietuvos Respublikos akcizais apmokestinamų prekių sandėlio arba
- įsigyja iš kito atitinkamo registruoto asmens (tiekėjo) arba
- gauna iš kitos ES valstybės narės, arba
- importuoja.

Taip pat, vadovaujantis minėtomis nuostatomis, analizuojama lengvata tiesiogiai taikoma (akcizai neskaičiuojami) ir už KN 2710 19 91–2710 19 99 (tepalinėms alyvoms) subpozicijoje klasifikuojamus energinius produktus, kai asmenys Valstybinėje mokesčių inspekcijoje yra įregistruoti registruotais asmenimis ir jie šiuos produktus:

- įsigyja iš kito atitinkamo registruoto asmens (tiekėjo) arba
- gauna iš kitos ES valstybės narės, arba
- importuoja arba
- gamina.

4. Asmenys, kurie dėl analizuojamos lengvatos taikymo turi Valstybinėje mokesčių inspekcijoje įsiregistruoti atitinkamais registruotais asmenimis yra nurodyti Lengvatų aprašo 6 punkte. Šie asmenys registruojami Lengvatų taisyklėse nustatyta tvarka.

Paminėtina, kad naudotojo registracija nesuteikia teisės be akcizų įsigyti analizuojamų energinių produktų, jeigu produktai naudojami kitų energinių produktų gamybai, todėl už juos turi būti mokami akcizai. Tačiau šiuos produktus panaudojus kitų energinių produktų gamybai kaip

gaminamo produkto sudedamąją dalį, sumokėti akcizai gali būti grąžinami Grąžinimo taisyklėse nustatyta tvarka.

5. Taip pat, akcizai neskaičiuojami už iš akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimą išleidžiamus, asmens, turinčio atitinkamą tiekėjo registraciją, parduodamus ar kitaip perduodamus nuosavybėn, taip pat importuojamus ar įsigyjamus (įvežamus) iš kitos ES valstybės narės aukščiau nurodytus energinius produktus, nurodytus AĮ 2 priede (išskyrus KN 2023 metų versijos 2710 12 31–2710 12 90, 2710 19 21–2710 19 29, 2710 19 43–2710 19 48, 2710 19 62–2710 19 67, 2710 20 11–2710 20 19, 2710 20 32–2710 20 38 subpozicijose nurodytus energinius produktus), išpilstytus į mažmeninei prekybai skirtą pakuotę, kuri yra suprantama kaip mažesnė nei 210 litrų talpos pakuotė, kurioje supakuotas energinis produktas yra skirtas galutiniam vartojimui, atitinka prekei taikomų techninių reglamentų reikalavimus, ant jos yra vartotojui skirta spausdintinė, rašytinė ar grafinė informacija apie prekę, jos naudojimo saugą, su ja susijusią riziką.

Taip pat, vadovaujantis Lengvatų aprašo 8 punktu, šio komentaro punkto nuostatos *mutatis mutandis* taikomos ir KN 2710 19 91–2710 19 99 subpozicijose nurodytiems energiniams produktams (tepalinėms alyvoms).

6. Svarbu pažymėti, kad tais atvejais, kai asmuo nori tiekti arba naudoti kelioms registracijos tipams priskiriamus energinius produktus (pvz., dujinės kilmės energinius produktus ir tepalines alyvas), jis turi turėti atitinkamas registracijas (skirtingus identifikacinius numerius), kurios suteikia teisę tiekti arba naudoti atitinkamos paskirties energinius produktus.

Pavyzdys

Įmonė A yra įregistruota energinių produktų tiekėja, kuriai yra suteikta „BA-T“ registracija (identifikacinis numeris). Įmonė A dalį turimų energinių produktų nori sunaudoti detalėms plauti ir dažams skiesti, t. y. kitiems tikslams negu kaip variklių degalai, kaip šildymui skirtas kuras arba variklių degalų priedai.

Taigi, atsižvelgiant į tai, kad įmonė A yra registruota tik energinių produktų tiekėja, įmonė norėdama neskaičiuoti akcizų už nurodytus produktus turi įsiregistruoti ir energinių produktų naudotoja (šiuo atveju suteikiama „BA/-N“ registracija (identifikacinis numeris)).

7. Tais atvejais, kai energiniai produktai, nurodyti 2023 metų KN versijos 2710 12 31–2710 12 90, 2710 19 21–2710 19 29, 2710 19 43–2710 19 48, 2710 19 62–2710 19 67, 2710 20 11–2710 20 19, 2710 20 32–2710 20 38 subpozicijose, yra panaudojami kitiems tikslams negu variklių degalai, variklių degalų priedai arba šildymui skirtas kuras, analizuojama lengvata netaikoma tiesiogiai, t. y., už analizuojamus produktus turi būti sumokėti akcizai, tačiau jie vėliau gali būti grąžinami vadovaujantis Grąžinimo taisyklėmis.

8. Akcizai neskaičiuojami, jeigu akcizais apmokestinamų prekių sandėlio savininkui, registruotam asmeniui arba atitinkamai teritorinei muitinei pateikiama atitinkama registracija (identifikacinis numeris), nurodyta Lengvatų taisyklėse, įrodanti pirkėjo teisę įsigyti atitinkamus energinius produktus be akcizų.

Tuo atveju, kai asmuo gauna energinius produktus iš kitos ES valstybės narės ir pats juos naudoja arba tiekia kitiems tikslams negu variklių degalai, šildymo kuras arba variklių degalų priedai akcizai neskaičiuojami jeigu asmuo Lengvatų taisyklėse nustatyta tvarka yra įregistruotas atitinkamu energinių produktų naudotoju ar tiekėju.

9. Jeigu už energinius produktus, kurie buvo sunaudoti kitiems tikslams, o ne kaip variklių degalai, kaip šildymui skirtas kuras arba kaip variklių degalų priedai, akcizai buvo sumokėti, jie grąžinami Grąžinimo taisyklėse nustatyta tvarka.

Pažymėtina, kad energinių produktų, nurodytų AĮ 2 priede (išskyrus KN 2023 metų versijos 2710 12 31–2710 12 90, 2710 19 21–2710 19 29, 2710 19 43–2710 19 48, 2710 19 62–2710 19 67, 2710 20 11–2710 20 19, 2710 20 32–2710 20 38 subpozicijose nurodytus energinius produktus) ir KN 2710 19 91–2710 19 99 (tepalinių alyvų) subpozicijoje klasifikuojamų energinių produktų,

išpilstymas į mažmeninei prekybai skirtą pakuotę yra laikomas energinių produktų panaudojimu kitiems tikslams nei variklių degalai, jų priedai ar šildymo kuras. Todėl asmuo, išpilstęs ir pardavęs energinius produktus, turi teisę kreiptis dėl akcizų grąžinimo.

4) energiniai produktai, sunaudojami visų rūšių elektros energijos gamybos procese, išskyrus energinius produktus, sunaudojamus gamintojo reikmėms kaip variklių degalai arba kaip šildymui skirtas kuras, kuriems akcizai taikomi bendra tvarka;

Komentaras

1. Energiniai produktai, naudojami elektros energijos gamybai ar mišriai šilumos ir elektros energijos gamybai yra atleidžiami nuo akcizų tiesiogiai arba grąžinant sumokėtus akcizus.

Šios lengvatos taikymo tvarką nustato Lengvatų aprašas.

Pagal aprašo nuostatas, akcizai neskaičiuojami (lengvata taikoma tiesiogiai) už energinius produktus, skirtus elektros energijos gamybai, kai akcizais apmokestinamų prekių sandėlio savininkui, registruotam akcizais apmokestinamų prekių gavėjui, laikinai registruotam akcizais apmokestinamų prekių gavėjui, patvirtintam akcizais apmokestinamų prekių gavėjui, laikinai patvirtintam akcizais apmokestinamų prekių gavėjui arba teritorinei muitinei pateikiami dokumentai, įrodantys asmens teisę verstis elektros energijos gamyba.

Tais atvejais, kai registruotas akcizais apmokestinamų prekių gavėjas, laikinai registruotas akcizais apmokestinamų prekių gavėjas, patvirtintas akcizais apmokestinamų prekių gavėjas, laikinai patvirtintas akcizais apmokestinamų prekių gavėjas, arba kitas asmuo, verslo tikslais įsigijęs (įvežęs) iš kitos ES valstybės narės šiuos energinius produktus, pats naudoja elektros energijos gamybai, akcizai už juos neskaičiuojami (lengvata taikoma tiesiogiai) jeigu jis turi teisę verstis elektros energijos gamyba.

2. Ši lengvata netaikoma elektros energijos gamybos procese naudotiniams energiniams produktams, sunaudotiems kaip variklių degalai transporto priemonėse arba kuras šildymui, kuriems akcizai taikomi bendra tvarka.

3. Tais atvejais, kai už energinius produktus, sunaudotus elektros energijos gamybai akcizai buvo sumokėti, jie grąžinami Grąžinimo taisyklėse nustatyta tvarka.

Jeigu energiniai produktai, kurių akcizai sumokėti, buvo sunaudoti ir elektros energijai, ir šiluminei energijai, skirtai šildymo reikmėms, gaminti, grąžinant akcizus turi būti atskirta, koks kiekis kokiai energijai pagaminti buvo sunaudotas, ir tik už kiekį, kuris buvo sunaudotas elektros energijai pagaminti, gali būti grąžinti akcizai.

Pavyzdys

Įmonė išsinuomojo elektros generatorių, kuris gamina papildomą elektros energiją įmonės naudojamai metalo smulkinimo įrangai tol, kol bus padidintas elektros galingumas. Šio generatoriaus darbui naudojami gazoliai, kurių akcizai yra sumokėti. Atsižvelgiant į tai, kad energiniai produktai yra sunaudoti pagaminti elektros energijai, kuri skirta metalo smulkinimo įrangai (t. y. gamybos procesui), įmonė gali kreiptis dėl akcizų grąžinimo už gazolius, sunaudotus generatoriuje. Pažymėtina, kad vadovaujantis AI 45 straipsnio 1 dalies 4 punkto nuostatomis, už generatoriaus pagamintą elektros energiją turi būti apskaičiuojami, deklaruojami ir sumokami elektros energijos akcizai.

4. Energinių produktų sąrašas, kuriems gali būti taikoma analizuojama lengvata, nurodomas Lengvatų apraše.

5) energiniai produktai, į Lietuvos Respubliką įvežami standartiniuose gamintojo prie visų to paties tipo transporto priemonių nuolatinei pritvirtinamuose gamintojo techninėje

dokumentacijoje numatytuose kuro bakuose ir tepalų talpyklose, iš kurių kuras ir tepalai tiesiogiai patenka į transporto priemonės kuro tiekimo ir tepimo sistemas arba naudojamas aušinimo ar kitose sistemose.

Komentaras

1. Pagal šio punkto nuostatas, nuo akcizų yra atleidžiami energiniai produktai, kurie į Lietuvos Respubliką įvežami standartiniuose gamintojo prie visų to paties tipo transporto priemonių nuolatinais pritvirtinamuose gamintojo techninėje dokumentacijoje numatytuose kuro bakuose ir tepalų talpyklose, iš kurių kuras ir tepalai tiesiogiai patenka į transporto priemonės kuro tiekimo ir tepimo sistemas arba naudojamas aušinimo ar kitose sistemose.

2. Analizuojamos lengvatos taikymo tvarką nustato Lengvatų aprašas.

Pagal aprašo nuostatas, įvežus į Lietuvos Respubliką iš kitos ES valstybės narės energinių produktų, tenkinančių komentuojame punkte nurodytas sąlygas, akcizai neskaičiuojami, jeigu šie energiniai produktai naudojami toje pačioje transporto priemonėje, kurioje buvo įvežti.

Taip pat, akcizai neskaičiuojami už Lietuvos Respublikoje importuojamus energinius produktus, esančius standartiniuose gamintojo prie visų to paties tipo komercinių keleivinių ir krovininių motorinių kelių transporto priemonių, traktorių arba vilkikų nuolatinais pritvirtinamuose gamintojo techninėje dokumentacijoje numatytuose degalų bakuose (įskaitant dujų balionus, sumontuotus transporto priemonėje kaip dujinės įrangos dalis) ir tepalų talpyklose, iš kurių šie energiniai produktai tiesiogiai patenka į transporto priemonės degalų tiekimo ir tepimo sistemas arba naudojami aušinimo ar kitose sistemose, jeigu šie energiniai produktai naudojami toje pačioje transporto priemonėje, kurioje buvo importuoti.