



MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS

SPRENDIMAS DĖL BUAB „A“ SKUNDO

2024 m. rugpjūčio

d. Nr. S- (7-2024/77, 4-2024/460)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos pirmininko Evaldo Raistensčio, narių Andriaus Veniaus (pranešėjas) ir Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo BUAB „A“ (toliau – Pareiškėja, Bendrovė) 2024-06-04 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2024-05-13 sprendimo dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių ir / ar palūkanų Nr. (21.222 Mr) 500-490 (toliau – Sprendimas, skundžiamas Sprendimas). Pareiškėjos atstovai advokatas dr. A.B. ir S.P. bei Inspekcijos atstovės C.R. ir J.N. (nuotoliniu būdu) dalyvavo 2024-07-02 Komisijos posėdyje.

Komisija n u s t a t ė :

Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo (toliau – SESV) 267 straipsnyje (ex 234 straipsnis) nustatyta, kad valstybės narės teisme iškilus klausimui dėl Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) kompetencijai priskirtų Europos Sąjungos institucijų priimtų aktų išaiškinimo, teismas, manydamas, kad sprendimui priimti reikia nutarimo šiuo klausimu, gali prašyti teismo priimti dėl jo prejudicinį sprendimą. ESTT 2010-10-21 sprendime byloje C-385/09 (*Nidera Handelscompagnie BV prieš Inspekciją*, ECLI:EU:C:2010:627; 40 punktas) padarė išvadą, kad Komisija yra teismas pagal Europos Bendrijos steigimo sutarties 234 straipsnį (taigi, ir pagal SESV 267 straipsnį).

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

1. 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – PVM direktyva) 273 straipsnyje nustatyta, kad valstybės narės gali nustatyti kitas prievoles, kurias jos laiko būtinomis siekiant užtikrinti, kad būtų tinkamai renkamas pridėtinės vertės mokestis (toliau – ir PVM) ir užkertamas kelias sukčiavimui, atsižvelgdamos į reikalavimą vienodai traktuoti apmokestinamųjų asmenų vykdomus nacionalinius sandorius ir sandorius tarp valstybių narių, tačiau dėl šių prievolių prekyboje tarp valstybių narių neturi atsirasti su sienų kirtimu susijusių formalumų <...>.

2. Europos žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvencijos (toliau – ir Konvencija) 7 protokolo 4 straipsnio 1 dalyje numatyta, kad niekas negali būti persekiojamas ar baudžiamas tos pačios valstybės institucijų už nusikaltimą, dėl kurio jis jau buvo išteisintas arba nuteistas galutiniu nuosprendžiu pagal tos valstybės įstatymus ir baudžiamąjį procesą.

3. Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartijos (toliau – ir Chartija) 49 straipsnio (*Teisėtumo ir nusikalstamos veikos bei baudmės proporcingumo principai*) 3 dalyje nustatyta, kad baudmės griežtumas turi atitikti padarytą nusikalstamą veiką.

4. Chartijos 50 straipsnyje (*Teisė nebūti du kartus teisiamam ar baudžiamam už tą pačią nusikalstamą veiką*) nustatyta, kad niekas negali būti antrą kartą teisiamas ar baudžiamas už nusikalstamą veiką, dėl kurios Sąjungoje jis jau buvo galutinai išteisintas ar pripažintas kaltu pagal įstatymą.

Nacionalinė teisė

5. Lietuvos Respublikos Konstitucijos (toliau – ir Konstitucija) 31 straipsnio 5 dalyje įtvirtinta, kad niekas negali būti baudžiamas už tą patį nusikaltimą antrą kartą.

6. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – ir MAĮ) 7 straipsnyje (*Mokesčių mokėtojų lygybės principas*) nustatyta, kad taikant mokesčių įstatymus, visi mokesčių mokėtojai dėl šių įstatymų nustatytų sąlygų yra lygūs.

7. MAĮ 8 straipsnio (*Teisingumo ir visuotinio privalomumo principas*) 1 dalyje nustatyta, kad kiekvienas mokesčių mokėtojas privalo mokėti mokesčių įstatymų nustatytus mokesčius, laikydamasis mokesčių teisės aktuose nustatytos mokesčio apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos. Šio straipsnio 3 dalyje nustatyta, kad mokesčių administratorius, administruodamas mokesčius, privalo vadovautis protingumo ir teisingumo kriterijais.

8. PVM delspinigių apskaičiavimas:

1. MAĮ 95 straipsnio (*Mokestinės prievolės įvykdymo užtikrinimo būdai*) 1 dalies 1 punkte nustatyta, kad delspinigiai – mokestinės prievolės įvykdymo užtikrinimo būdas.

2. Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – ir PVMĮ) 123 straipsnio (*PVM mokėjimo tvarkos nesilaikymas*) 1 dalyje nustatyta, kad asmenims, pažeidusiems šio Įstatymo nuostatas, delspinigiai skaičiuojami MAĮ nustatyta tvarka.

3. MAĮ 96 straipsnio (*Delspinigiai*) 1 dalies 2 punkte nustatyta, kad delspinigiai mokesčių mokėtojui skaičiuojami už nesumokėtą arba pavėluotai sumokėtą patikrinimo metu mokesčių administratoriaus nustatytą nedeklaruotą deklaruojamą ar neapskaičiuotą nedeklaruojamą mokesčių <...>.

4. MAĮ 97 straipsnio (*Delspinigių skaičiavimo pradžia*) 2 dalyje nustatyta, kad Įstatymo 96 straipsnio 1 dalies 2 punkte nurodytu atveju delspinigiai skaičiuojami nuo kitos dienos po to, kai mokestis pagal tuo metu galiojančius mokesčių teisės aktus turėjo būti sumokėtas į biudžetą, iki patikrinimo rezultatus įforminančio dokumento surašymo dienos, o nesumokėjus mokesčio per šio Įstatymo 81 straipsnio 2 dalyje nustatytą terminą <...>, delspinigių skaičiavimas tęsiamas nuo kitos dienos po minėto termino pasibaigimo.

5. MAĮ 98 straipsnio (*Delspinigių skaičiavimo trukmė*) 2 dalyje nurodyta, kad delspinigiai, pradėti skaičiuoti šio Įstatymo 97 straipsnio 1 ir 2 dalyse nustatyta tvarka, skaičiuojami ne ilgiau kaip 180 dienų nuo teisės priverstinai išieškoti mokestinę nepriemoką atsiradimo dienos, o mokesčių mokėtojui nesumokėjus jo (atitinkamo mokesčio įstatyme nustatytu atveju – mokesčių administratoriaus) apskaičiuoto nedeklaruojamo mokesčio, – ne ilgiau kaip 180 dienų nuo atitinkamo mokesčio įstatyme numatyto sumokėjimo termino <...>.

6. MAĮ 99 straipsnio (*Delspinigių dydis*) 1 dalyje nustatyta, kad delspinigių dydį, kuris visais atvejais negali būti mažesnis už nulį, ir jo apskaičiavimo tvarką nustato finansų ministras, atsižvelgdamas į praėjusio kalendorinio ketvirčio paskutinės darbo dienos Vyriausybės vertybinio popieriaus, kurio išpirkimo laikotarpis artimiausias 12 mėnesių laikotarpiui, pelningumą antrinės vertybinių popierių apyvartos rinkoje (*Pvz., 2024 m. II ketv. Vyriausybės vertybinio popieriaus pelningumo norma buvo 3,708 proc.*). Delspinigių dydis nustatomas minėtąjį dydį padidinus

7 procentiniais punktais (Pvz., 3,708 proc. + 7 proc. = 10,708 proc.) (2022-12-13 įstatymo Nr. XIV-1658 redakcija, įsigaliojusi nuo 2023-05-01, iki 2023-05-01 – 10 procentinių punktų) <...>. (Nuo 2012 m. Finansų ministro nustatytas delspinigių už nesumokėtą arba pavėluotai sumokėtą mokesčių dydis sudarė 0,03 proc. už kiekvieną dieną (Pvz., 10,708 proc. : 365 dienos = 0.029 proc. už kiekvieną dieną), išskyrus 0,029 proc. nuo 2023-05-01 iki 2023-10-31 ir nuo 2024-05-01).

7. MAĮ 88 straipsnio (*Mokestinės nepriemokos sumokėjimo atidėjimas arba išdėstymas*) 5 dalyje nustatyta, kad už suteiktą mokesstinę paskolą mokamos palūkanos, kurių dydį, kuris visais atvejais negali būti mažesnis už nulį, ir apskaičiavimo tvarką nustato finansų ministras, atsižvelgdamas į praėjusio kalendorinio ketvirčio paskutinės darbo dienos Vyriausybės vertybinio popieriaus, kurio išpirkimo laikotarpis artimiausias 12 mėnesių laikotarpiui, pelningumą antrinės vertybinių popierių apyvartos, kaip ji apibrėžta Lietuvos Respublikos vertybinių popierių įstatyme <...>, rinkoje <...>. (Nuo 2012 m. Finansų ministro nustatytas palūkanų už mokesstinę paskolą dydis sudarė 0,01 proc. už kiekvieną naudojimosi mokesnine paskola dieną, išskyrus 0,00013699 proc. 2022 m. IV ketvirtį ir 0,011 proc. nuo 2023-11-01 iki 2024-01-31).

8. MAĮ 87 straipsnio (*Mokesčio permokos įskaitymas ir grąžinimas*) 9 dalyje (2022-12-13 įstatymo Nr. XIV-1658 redakcija) nurodyta, kad mokesčių administratorius, per <...> nurodytą terminą negrąžinęs mokesčio permokos sumos, mokesčių mokėtojo naudai skaičiuoja palūkanas, kurių dydis lygus šio Įstatymo 88 straipsnio 5 dalyje nustatytoms palūkanoms, mokamoms pagal mokesstinės paskolos sutartis, iki ši mokesčio permoka bus mokesčių mokėtojui grąžinta <...>.

9. Administracinė ir baudžiamoji atsakomybė

1. MAĮ 127 straipsnio (*Mokesčių administratoriaus ir teisėsaugos bei kitų kontroliuojančių įstaigų ar institucijų tarpusavio pagalba mokesčio patikrinimo metu*) 2 dalyje nustatyta, kad mokesčių administratorius, mokesčio patikrinimo metu nustatęs, kad yra nusikalstamos veikos ar kitų teisės pažeidimų, kurių tyrimas nepriklauso jo kompetencijai, požymių, apie juos privalo informuoti teisėsaugos arba atitinkamas kontroliuojančias įstaigas ar institucijas.

2. MAĮ 143 straipsnyje (*Mokesčių mokėtojų ir trečiųjų asmenų atsakomybė už kitus mokesčių įstatymų pažeidimus*) nustatyta, kad mokesčių mokėtojai, tretieji asmenys ir (arba) juridinių asmenų vadovai bei kiti atsakingi darbuotojai už šiame Įstatyme nustatytų pareigų nevykdymą ar netinkamą jų vykdymą taip pat atsako pagal Administracinių nusižengimų kodeksą arba pagal Baudžiamąjį kodeksą.

10. Atleidimas nuo delspinigių ir baudų

1. MAĮ 100 straipsnio (*Atleidimas nuo delspinigių*) 1 dalyje nurodyta, kad mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies, jeigu: <...> tokia teisinė galimybė yra numatyta specialiajame mokesčių įstatyme (2 punktas); yra šio Įstatymo 141 straipsnio 1 dalyje nustatytas pagrindas (3 punktas); kitais atvejais, kai delspinigius išieškoti netikslinga ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu, kaip tai suprantama pagal šio Įstatymo 113 straipsnio 1 dalies 3 punktą. Šis atleidimo pagrindas gali būti taikomas tik mokesčių mokėtojams – fiziniams asmenims (4 punktas).

2. MAĮ 141 straipsnio (*Atleidimas nuo baudos*) 1 dalyje nurodyta, kad atleidimo nuo pagal šio Įstatymo 139 ir 140 straipsnius paskirtų baudų mokėjimo pagrindai yra: 1) jei mokesčių mokėtojas įrodo, kad nėra kaltas dėl padaryto pažeidimo; 2) jei mokesčio įstatymas pažeistas dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo mokesčių mokėtojo valios ir kurių jis nenumatė ir negalėjo numatyti. Tokiomis aplinkybėmis nelaikomi mokesčių mokėtojo ar jo darbuotojų veiksmai ar neveikimas, taip pat mokesčių mokėtojo nemokumas; 3) kai mokesčių mokėtojo atskira veika, nors ir pažeidžiančia mokesčio įstatymo nuostatas, nepadaroma žala biudžetui; 4) kai mokesčių mokėtojas mokesčio įstatymą pažeidė dėl klaidingo apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo arba mokesčių administratoriaus raštu ar telefonu, jei suteikta konsultacija centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka buvo įrašyta ir yra galimybė nustatyti skambinantį asmenį – mokesčių mokėtoją (ar jo atstovą), suteiktos klaidingos konsultacijos mokesčių mokėjimo klausimais.

3. MAĮ 141 straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad nuo baudos atleidžiama tik tuo atveju, kai mokesčių mokėtojas mokesčio, susijusio su paskirta bauda, sumą yra sumokėjęs (mokestis įskaitytas ir (arba) priverstinai išieškotas) ar šio mokesčio sumokėjimo terminas šio Įstatymo nustatyta tvarka yra atidėtas arba išdėstytas.

Pagrindinės bylos aplinkybės ir šalių argumentai

11. Ginčas byloje kilo dėl Inspekcijos Sprendimo, kuriuo, vadovaujantis MAĮ 8 straipsnio 3 dalimi, 100 ir 141 straipsnių nuostatomis, Bendrovė nebuvo atleista nuo 3150660,79 Eur PVM delspinigių ir 1838812,44 Eur PVM baudos.

12. Patikrinus Bendrovės PVM apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumą už laikotarpį nuo 2012-12-01 iki 2016-12-31 nustatyta, kad Bendrovė pažeidė PVMĮ 58 straipsnio 1 dalies ir 64 straipsnio nuostatas, nes į PVM atskaitą įtraukė PVM, išskirtą juridinės galios neturinčiose PVM sąskaitose faktūrose, dalyvavo sandoriuose, susijusiuose su sukčiavimu PVM srityje. Inspekcijos 2018-09-04 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21/131-31-5)FR0682-299 (toliau – Sprendimas dėl patikrinimo akto tvirtinimo) Bendrovei apskaičiuota ir nurodyta sumokėti į valstybės biudžetą 6517901,36 Eur PVM, 2431505,31 Eur PVM delspinigius ir paskirta 1862257 Eur PVM bauda. Po vykusių mokestinių ginčų Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) 2020-09-09 nutartimi administracinėje byloje Nr. eA-2271-556/2020 anksčiau minėto mokestinio patikrinimo išvadas patvirtino. Inspekcija, išnagrinėjusi Bendrovės 2021-01-18 pateiktą prašymą, konstatavo, kad Bendrovė neatitinka nė vienos iš sąlygų, įtvirtintų MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 1, 2, 3 ir 4 punktuose, tai pat nenustatyta išskirtinių aplinkybių, kurios lemtų protingumo ir teisingumo kriterijų taikymą (MAĮ 8 straipsnio 1 dalis), todėl Bendrovė negali būti atleista nuo delspinigių mokėjimo šiais pagrindais ir 2021-03-16 priėmė sprendimą Nr. (21.222)500-63, kuriuo neatleido Bendrovės nuo 2835125,75 Eur PVM delspinigių. Bendrovė neįvykdė papildomai apskaičiuotų PVM mokestinių prievolių, todėl nustatyta, kad bendra Sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo ir mokestinio ginčo metu (nuo 2013-01-26 iki 2021-04-04) apskaičiuota PVM delspinigių suma sudaro 3150660,79 Eur, PVM baudos įsiskolinimas sudaro 1838812,44 Eur.

Pagal Inspekcijos pateiktą informaciją, Bendrovė Ikiteisminiame tyrime Nr. 06-1-11011-13 buvo pripažinta trauktinu baudžiamojon atsakomybėn juridiniu asmeniu. Baudžiamasis procesas dar nėra pasibaigęs ir apkaltinamasis nuosprendis Bendrovės atžvilgiu nėra priimtas, bausmė baudžiamajam procese Bendrovei šiuo metu nepaskirta.

13. Inspekcija skundžiamu Sprendimu neatleido Bendrovės nuo 3150660,79 Eur PVM delspinigių ir skirtos 1838812,44 Eur PVM baudos. Bendrovė prašo atleisti nuo PVM delspinigių ir paskirtos PVM baudos, tačiau Bendrovės prašymas dėl atleidimo nuo PVM baudos mokėjimo negali būti nagrinėjamas (MAĮ 141 straipsnio 2 dalis).

14. Inspekcija neatleido Pareiškėjos nuo PVM delspinigių mokėjimo remdamasi šiais esminiais motyvais:

1. Delspinigiai buvo skaičiuoti laikantis MAĮ nustatytų reikalavimų, atsižvelgiant į mokestinio ginčo baigtį pagal LVAT 2020-09-09 nutartį adm. byloje Nr. eA-2271-556/2020. MAĮ nėra įtvirtinta galimybė atleisti Bendrovę nuo delspinigių mokėjimo kitu, negu MAĮ 100 straipsnio 1 dalyje nustatytu pagrindu.

2. MAĮ 88 ir 99 straipsniai aiškiai numatė tiek palūkanų (sudarius mokestinės paskolos sutartis), tiek delspinigių (už nesumokėtą arba pavėluotai sumokėtą patikrinimo metu nustatytą nedeklaruotą deklaruojamą ar neapskaičiuotą nedeklaruojamą mokestį) dydžių apskaičiavimą, t. y. MAĮ nenumato išlygų dėl jų dydžių. Bendrovei nesumokėjus patikrinimo metu apskaičiuoto PVM, mokesčių administratorius įgyja teisę skaičiuoti delspinigius taikydamas 0,03 proc. dydį.

3. Delspinigių dydžio apskaičiavimas imperatyviai apibrėžtas įstatymų leidėjo MAĮ ir mokesčių administratorius turi teisę delspinigių klausimu sprendimą priimti tik tose ribose, kurios numatytos teisės aktuose.

4. Reikalavimas sumokėti delspinigius už ne laiku įvykdytą mokestinę prievolę pagal formuojamą LVAT praktiką, nelaikytina baudžiamojo pobūdžio sankcija. Delspinigiai – mokestinės prievolės įvykdymo užtikrinimo būdas (MAĮ 95 straipsnio 1 dalies 1 punktą, LVAT 2010-04-12 nutartis adm. byloje Nr. A-556-646/2010). LVAT išplėstinė teisėjų kolegija 2011-11-18 adm. byloje Nr. A-143-2619/2011 pažymėjo, kad „delspinigių, kaip mokestinės prievolės (į) vykdymo užtikrinimo priemonės, esmė yra ta, kad jų taikymas arba galimybė juos taikyti skatina mokestinės prievolės savanorišką ir tinkamą vykdymą, o nevykdymo ar netinkamo vykdymo atveju — užtikrina įsiskolinimo biudžetui bei turtinių valstybės praradimų (pvz., dėl naudojimosi valstybei nesumokėtomis mokesčių sumomis) padengimą. Delspinigiai yra įprasti civiliniuose, o ne baudžiamuosiuose teisiniuose santykiuose, kuriuose, t. y. civiliniuose santykiuose, jie, be kita ko, atlieka kompensacinę funkciją. Iš to išplaukia, kad vertinant aptariamus delspinigius kriminalinės bausmės (nubaudimo), kaip ji suprantama Konvencijos 7 protokolo 4 straipsnio 1 dalyje, požymių kontekste, negalima teigti, jog nagrinėjamu atveju įpareigojimas pareiškėjai juos sumokėti lėmė jos nubaudimą“.

5. LVAT 2011-11-18 nutartyje adm. byloje Nr. A-143-2619/2011 ir 2013-02-28 nutartyje adm. byloje Nr. A-442-703/2013 nurodė, jog mokestinė bauda (akcizo bauda) buvo prilyginta kriminalinei bausmei (pažeidžiant *non bis in idem* principą), tačiau taip pat nustatyta, kad dėl apskaičiuoto mokesčio ir delspinigių (šiuo atveju – akcizo) *non bis in idem* principas nebuvo pažeistas.

6. Pasirinkęs Bendrovei taikyti 0,01 proc. delspinigių dydį, mokesčių administratorius pažeistų mokesčių mokėtojų lygybės prieš įstatymą principą (MAĮ 7 straipsnis).

15. Bendrovė ginčija Inspekcijos Sprendimą ir prašo atleisti ją nuo baudinės PVM delspinigių dalies (2/3 visos Bendrovei apskaičiuotos delspinigių sumos) mokėjimo, remdamasi šiais argumentais:

1. Sprendime dėl patikrinimo akto nurodytų mokestinių pažeidimų pagrindu Bendrovei apskaičiuota delspinigių suma sudaro daugiau nei 70 proc. baudinės mokestinių delspinigių dalies taikymas Bendrovei nesuderinamas su dvigubo baudimo draudimo (*non bis in idem*) principu.

2. ESTT, pasisakydamas dėl valstybių narių pareigos užtikrinti *non bis in idem* principo ir proporcingumo principų laikymąsi skiriant sankcijas dėl PVM pažeidimų (žr. ESTT 2023-05-04 sprendimą byloje Nr. C-97/21), yra pažymėjęs, kad remiantis ESTT suformuota praktika, nacionalinių mokesčių administratorių PVM srityje skirtomis administracinėmis sankcijomis yra įgyvendinami PVM Direktyvos 2 ir 273 straipsniai, taigi, ir Sąjungos teisė, kaip tai suprantama pagal Chartijos 51 straipsnio 1 dalį. Vadinasi, jomis turi būti paisoma pagal Chartijos 50 straipsnį garantuojamos pagrindinės teisės (žr. ESTT 2022-05-05 sprendimo BV, C-570/20, EU:C:2022:348, 26 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją). ESTT savo sprendimuose pabrėžia, kad Chartijos 50 straipsnyje numatyta, kad „niekas negali būti antrą kartą teisiamas ar baudžiamas už nusikalstamą veiką, dėl kurios Sąjungoje jis jau buvo galutinai išteisintas ar pripažintas kaltu pagal įstatymą“. Taigi, pagal *non bis in idem* principą, draudžiama kartu vykdyti persekiojimus ir taikyti baudžiamąsias sankcijas, kaip tai suprantama pagal minėtą straipsnį, už tą pačią to paties asmens veiką (žr. ESTT 2022-03-22 sprendimo bpost SA prieš Autorité belge de la concurrence, C-117/20, EU:C:2022:202, 24 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

3. Nėra ginčo, kad pagrindas skaičiuoti PVM delspinigius yra kildinamas iš tų pačių veikų, dėl kurių Bendrovės atžvilgiu vyksta baudžiamojo persekiojimo ir kriminalinių bausmių skyrimo procesai. ESTT, vertindamas nacionalines teisės nustatomas sankcijas ir jų baudžiamąjį pobūdį, yra pažymėjęs, kad vertinant nacionalinės teisės sankcijas yra svarbūs trys kriterijai. Pirmasis – tai teisinis pažeidimo kvalifikavimas pagal vidaus teisę, antrasis – pats pažeidimo pobūdis ir trečiasis – suinteresuotajam asmeniui gresiančios sankcijos griežtumo laipsnis (žr. ESTT 2022-03-22 sprendimo bpost SA prieš Autorité belge de la concurrence, C-117/20, EU:C:2022:202, 25 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją). ESTT praktikoje pabrėžiama, kad Chartijos 50 straipsnis taikomas ne tik

persekiojimui ir sankcijoms, kurie nacionalinėje teisėje kvalifikuojami kaip „baudžiamieji“, jis taip pat apima, neatsižvelgiant į tokį kvalifikavimą pagal vidaus teisę, persekiojimą ir sankcijas, kurie turi būti laikomi esančiais baudžiamojo pobūdžio remiantis pažeidimo pobūdžio ir suinteresuotajam asmeniui gresiančios sankcijos griežtumo laipsnio kriterijais. Iš tikrųjų toks pobūdis gali išplaukti iš paties nagrinėjamo pažeidimo pobūdžio ir sankcijų, kurias jis gali lemti, griežtumo lygio (žr. ESTT 2023-05-04 sprendimo byloje Nr. C-97/21, 38 punktą, 2018-03-20 sprendimo *Menci*, C-524/15, EU:C:2018:197, 30 punktą ir 2021-06-22 sprendimo *Latvijas Republikas Saeima* (Baudos taškai), C-439/19, EU:C:2021:504, 88 punktą).

4. Vertinant antrą kriterijų, susijusį su pačiu pažeidimo pobūdžiu, reikia patikrinti, ar aptariama priemonė, be kita ko, siekiama baudžiamojo tikslo, tačiau vien aplinkybė, kad ja taip pat siekiama prevencinio tikslo, nereiškia, kad ji negali būti kvalifikuojama kaip baudžiamoji sankcija. Iš tiesų, baudžiamosios sankcijos jau vien dėl savo pobūdžio skirtos ir nubausti už neteisėtus veiksmus, ir jų prevencijai užtikrinti. Tačiau priemonė, kuria siekiama tik atlyginti dėl atitinkamo pažeidimo padarytą žalą, nėra baudžiamojo pobūdžio (žr. ESTT 2021-06-22 sprendimo *Latvijas Republikas Saeima*, C-439/19, EU:C:2021:504, 89 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją). ESTT pabrėžia, kad sankcijos griežtumo lygis vertinamas atsižvelgiant į atitinkamose nuostatose numatytą maksimalią bausmę (žr. 2003-10-09 Europos Žmogaus Teisių Teismo sprendimo *Ezeh ir Connors* prieš Jungtinę Karalystę, CE:ECHR:2003:1009JUD003966598, 120 punktą).

5. Pagal ESTT suformuotą jurisprudenciją Chartijos 50 straipsnyje užtikrinamos pagrindinės teisės apribojimas gali būti pateisinamas remiantis jos 52 straipsnio 1 dalimi (žr. ESTT 2022-03-22 Sprendimo bpost SA prieš Autorité belge de la concurrence, C-117/20, EU:C:2022:202, 40 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją). Remiantis Chartijos 52 straipsnio 1 dalies pirmu sakiniu, bet koks Chartijoje pripažintų teisių ir laisvių įgyvendinimo apribojimas turi būti numatytas įstatymo ir nekeisti šių teisių ir laisvių esmės. Pagal tos pačios dalies antrą sakinį, remiantis proporcingumo principu, teisių ir laisvių apribojimai galimi tik tuo atveju, jeigu jie būtini ir tikrai atitinka Sąjungos pripažintus bendruosius interesus arba reikalingi kitų teisėms ir laisvėms apsaugoti.

6. Kiek tai susiję su Chartijos 50 straipsnyje užtikrinamos pagrindinės teisės esmės laikymusi, iš ESTT jurisprudencijos matyti, kad tokiai kumuliacijai iš esmės turi būti taikomos griežtai nustatytos sąlygos, taip užtikrinant, kad Chartijos 50 straipsnyje įtvirtinta teisė nebūtų paneigta (žr. ESTT 2018-03-20 sprendimo *Menci*, C-524/15, EU:C:2018:197, 43 punktą). ESTT praktikoje yra suformuota labai aiški pozicija, kad automatinė kumuliacija, kuriai netaikoma jokia griežtai nustatyta sąlyga, negali būti laikoma atitinkančia šios teisės esmę (žr. ESTT 2023-05-04 sprendimo byloje Nr. C-97/21, 54 punktą). Būtent Bendrovės atveju ir yra susidariusi tokia situacija, kai MAĮ nustatytas automatinis baudinio pobūdžio delspinigių elemento taikymas nepriklausomai nuo bendros delspinigių sumos ir fakto, kad mokesčių mokėtoju už tas pačias veikas, dėl kurių skaičiuojami delspinigiai, bus taikoma baudžiamoji atsakomybė. Bendrovės nuomone, susidariusi situacija niekaip negali būti pateisinama Chartijos 52 straipsnio 1 dalyje nustatyta išimtimi, todėl automatinis būtent baudinės delspinigių dalies skaičiavimas Bendrovei yra vertintinas kaip nesuderinamas su Chartijos 50 straipsnyje ir 49 straipsnyje nustatytais *non bis in idem* bei bausmės proporcingumo (teisingumo) principais.

7. ESTT savo praktikoje pasisakydamas apie nekontroliuojamos automatinės sankcijų kumuliacijos draudimą, patikslino, kad tokiuose nacionalinės teisės aktuose turi būti numatytos aiškios ir tikslios taisyklės, kurios leidžia teisės subjektui numatyti, kokiems veiksams ir neveikimui gali būti taikoma tokia persekiojimo ir sankcijų kumuliacija, paskui užtikrinamas procedūrų koordinavimas, būtinas siekiant griežtai sumažinti našą, atsirandančią dėl savarankiškai vykdomų baudžiamųjų procesų kumuliacijos, ir galiausiai tai, kad visų paskirtų sankcijų griežtumas atitiktų atitinkamos nusikalstamos veikos sunkumą (žr. ESTT 2022-05-05 sprendimo BV, C-570/20, EU:C:2022:348, 36 punktą ir jame nurodyta jurisprudenciją).

8. Bendrovės nuomone, atsižvelgiant į ESTT 2023-05-04 sprendime byloje Nr. C-97/21 suformuotą PVM Direktyvos 273 straipsnio ir Chartijos 50 straipsnio taikymo ir aiškinimo taisyklę (žr. ESTT 2023-05-04 sprendimo byloje Nr. C-97/21, 63 punktą), akivaizdu, kad pagal juos kaip draudžiamos pripažintinos ir MAĮ 96–99 straipsnių nuostatos, reglamentuojančios delspinigių

taikymą ir skaičiavimą ta apimtimi, kiek šiomis teisės nuostatomis neužtikrinamas administracinės delspinigių skyrimo ir baudžiamojo persekiojimo procedūrų koordinavimas, kad iki to, kas griežtai būtina, būtų sumažinta papildoma našta, atsirandanti dėl šių priemonių kumuliacijos, ir neleidžiama užtikrinti, kad visų paskirtų sankcijų griežtumas atitiktų atitinkamo pažeidimo sunkumą. Tai, kad mokestiniai delspinigiai, ypač, kai jie skaičiuojami už PVM pažeidimus, prilyginami sankcijai, o mokestinių delspinigių skaičiavimas tam tikrais atvejais gali sukurti proporcingo ir teisingo nubaudimo bei *non bis in idem* principo pažeidimus, pripažįstama ir naujausioje ESTT praktikoje, kur teismas pažymi, kad net ir kompensacinio pobūdžio priemonės, tiek kiek jos turi atgrasomojo elemento, gali pažeisti *non bis in idem* ir proporcingumo principus ypač tada, kai jos taikomos kartu su kitomis baudžiamosiomis priemonėmis, o nacionaliniai teisės aktai aiškiai nenustato taisyklių, kurios užtikrintų *non bis in idem* principo ir proporcingumo principo apsaugą (žr. ESTT 2023-05-04 sprendimą byloje Nr. C-97/21).

9. Faktą, kad mokestiniai delspinigiai yra baudinio poveikio priemonė ir turi labai aiškiai išreikštą baudžiamąjį elementą *expressis verbis* yra pripažinusi ir Lietuvos Respublikos Vyriausybė, kuri į ESTT bylą Nr. C-387/16 (žr. ESTT 2018-02-28 sprendimą byloje C-387/16) yra pateikusi paaiškinimą (pripažinimą), kad palūkanų norma, numatyta MAĮ 99 straipsnyje, ne tik siekiama kompensuoti apmokestinamojo asmens patirtus nuostolius, bet, atsižvelgiant į valstybės išdo vekselių metinės palūkanų normos padidinimą dešimt procentinių punktų, apima ir baudžiamąjį sankcijos poveikio elementą (žr. ESTT 2018-02-28 sprendimo byloje C-387/16, 33 punktą). Lietuvos Respublikos Vyriausybės nuomone, net ir delspinigių taikymas „tik laikotarpiu nuo mokesčių administratoriaus ar atitinkamai teismo, pripažinusio prašymą grąžinti pagrįstu, sprendimo iki visiško PVM skirtumo grąžinimo apmokestinamajam asmeniui, jau yra per didelė kompensacija už <...> patirtus nuostolius dėl negalėjimo disponuoti <...> lėšomis, t. y. dėl to <...> asmuo turi nepagrįstą pranašumą.“

10. Bendrovės atžvilgiu delspinigiai skaičiuojami ir kalbama net ne apie delspinigius nuo teismo sprendimo priėmimo momento, bet ir apie retrospektyviai už visą laikotarpį iki mokestinio patikrinimo pabaigos, įskaitant ir mokestinio patikrinimo metu skaičiuotus mokestinius delspinigius, todėl, jeigu Lietuvos Respublikos Vyriausybės nuomone, delspinigiai yra baudžiamojo poveikio priemonė (kiek tai susiję su baudinio delspinigių elemento, t. y. 10 proc. punktais arba 7 proc. punktais padidintos palūkanų normos, taikymu), kuri sukuria delspinigių reikalaujančiam asmeniui nepagrįstą pranašumą net ir tais atvejais, kai delspinigiai skaičiuojami tik nuo teismo sprendimo priėmimo momento, tai akivaizdu, kad delspinigių, kaip sankcijos, neproporcingumas dar labiau tampa akivaizdus tokiose situacijose, su kuria susidūrė Bendrovė, t. y. kai delspinigiai skaičiuojami ir retrospektyviai už laikotarpį nuo tada, kada mokestis turėjo būt sumokėtas, iki mokestinio patikrinimo pabaigos, įskaitant ir mokestinio patikrinimo laikotarpį, taip pat ir visą vėlesnio teismo proceso laikotarpį.

11. MAĮ nustatytas delspinigių skaičiavimo reglamentavimas leidžia labai aiškiai identifikuoti ir atskirti baudinį ir kompensacinį delspinigių elementą, kuris yra lygus 7 proc. punktams (Nuo 2023-05-01 taikoma 7 proc. punktais padidinta delspinigių norma; iki 2023-05-01 buvo taikoma 10 proc. punktų padidinta baudinė delspinigių norma). Kompensacinis delspinigių elementas yra laikytinas bazine delspinigių norma, kuri atitinka palūkanų normą, kuri taikoma tiek mokesčių administratoriui, tiek ir mokesčių mokėtojams tais atvejais, kai dėl priešasčių, nesusijusių su teisės pažeidimu, atidedamas mokesčių mokėjimo terminas – kompensacinės palūkanos mokamos sudarant mokestinės paskolos sutartį, taip pat kompensacinės palūkanos mokamos valstybei kompensuojant už laiku negrąžintas mokesčių permokų sumas. Kompensacinių palūkanų norma yra lygi 0,01 proc. už dieną, tuo tarpu delspinigių norma, kartu su baudiniu delspinigių elementu, kuris yra lygus 0,02 proc. per dieną, yra lygi 0,03 proc. už dieną, t. y. 3 kartus didesnė, nei įprastai taikomos kompensacinio pobūdžio palūkanos už mokesčio mokėjimo atidėjimą.

12. Mokestiniai pažeidimai, kurių pagrindu skaičiuojami delspinigiai, idealiaja sutaptimi atitinka baudžiamosios teisės prasme uždraustas veiklas, dėl kurių vienu atveju vyksta ikiteisminis tyrimas, o kitu atveju vyksta baudžiamasis bausmės skyrimo procesas (baudžiamosios bylos nagrinėjimas iš esmės). Atsižvelgiant į tai, manytina, kad baudžiamasis delspinigių elementas, kuris,

Bendrovės skaičiavimu, sudaro apytiksliai apie 2/3 visos Bendrovei apskaičiuotos delspinigių sumos, akivaizdžiai pažeidžia Chartijos 50 straipsnyje įtvirtintą dvigubo baudimo draudimą (*non bis in idem* principas), o kartu ir reikalavimą užtikrinti, kad asmuo būtų baudžiamas proporcingai ir teisingai padarytam pažeidimui (bausmės proporcingumo ir teisingumo principai įtvirtinti Chartijos 49 straipsnio 3 dalyje).

13. ESTT 2018-03-20 sprendime byloje C-524/15 nustatytos kumuliatyvos persekiojimo ir sankcijų taikymo sąlygos (žr. ESTT 2018-03-20 sprendimo byloje C-524/15, 63 punktą), kuriomis remiantis sankcijų taikymas galimas tik tuo atveju, jeigu: 1) teisės aktais siekiama bendrojo intereso tikslo, kuris gali pateisinti tokį kumuliatyvų persekiojimo ir sankcijų taikymą, t. y. kovoti su nusikaltimais PVM srityje, tačiau tie persekiojimai ir sankcijos turi turėti papildomų tikslų; 2) šiuose teisės aktuose nustatytos taisyklės, užtikrinančios kumuliatyvaus procesų taikymo derinimą, kad papildoma našta suinteresuotiesiems asmenims neviršytų to, kas griežtai būtina; 3) šiuose teisės aktuose nustatytos taisyklės, leidžiančios užtikrinti, kad visų skirtų sankcijų griežtumas būtų apribotas iki to, kas griežtai būtina, palyginti su padaryto nusikaltimo sunkumu.

14. ESTT 2023-03-23 sprendimo Nr. C-412/21 73 punkte konstatavo, kad Chartijos 50 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį nedraudžiama skirti baudžiamosios sankcijos už teisės aktų dėl akcizu apmokestinamų prekių pažeidimus juridiniam asmeniui, kuriam atsižvelgiant į tas pačias faktines aplinkybes jau buvo skirta galutinė baudžiamoji sankcija, su sąlyga, kad: 1) galimybė kartu taikyti šias dvi sankcijas yra numatyta įstatyme; 2) nacionalinės teisės aktai neleidžia persekioti ir bausti už tas pačias veikas, pripažįstant tą patį pažeidimą ar siekiant to paties tikslo, o tik numato galimybę kumuliatyviai taikyti persekiojimą ir sankcijas pagal skirtingus teisės aktus; 3) šiuo persekiojimu ir sankcijomis siekiama vienas kitą papildančių tikslų, kurie, prireikus, apima skirtingus to paties atitinkamo nusikalstamo elgesio aspektus; 4) yra nustatytos aiškios ir tikslios taisyklės, leidžiančios numatyti veiksmus ir neveikimą, kurie gali būti persekiojimo ir sankcijų kumuliacijos objektas ir dėl kurių skirtingos institucijos gali derinti veiksmus, kad abu procesai būtų vykdomi pakankamai koordinuotai ir panašiu laiku ir kad į sankciją, skirtą per ankstesnę procedūrą, būtų atsižvelgta vertinant antrąją sankciją, todėl atitinkamiems asmenims dėl tokios kumuliacijos atsirandanti našta neviršytų to, kas būtina, o skirtų sankcijų visuma atitiktų padarytų pažeidimų sunkumą.

15. Vertinant MAĮ nuostatas, reglamentuojančias delspinigių skyrimą, matyti, kad nėra išpildoma nei viena iš privalomų sąlygų, kurių reikalaujama pagal Chartijos 50 straipsnyje ir ESTT pateiktus išaiškinimus, t. y. įstatyme nėra aiškiai reglamentuota galimybė taikyti tiek kriminalinio pobūdžio bausmes, tiek skaičiuoti mokesčius delspinigių už tą patį pažeidimą, baudiniu delspinigių elementu taip siekiama asmenį nubausti, viršijant kompensacinį delspinigių tikslą. Nėra nustatyta jokių taisyklių, numatyti veiksmus ir neveikimą, kurie gali būti persekiojimo ir sankcijų kumuliacijos objektas ir dėl kurių skirtingos institucijos gali derinti veiksmus, kad abu procesai būtų vykdomi pakankamai koordinuotai ir panašiu laiku ir kad į sankciją, skirtą per ankstesnę procedūrą, būtų atsižvelgta vertinant antrąją sankciją, todėl atitinkamiems asmenims dėl tokios kumuliacijos atsirandanti našta neviršytų to, kas būtina, o skirtų sankcijų visuma atitiktų padarytų pažeidimų sunkumą.

16. ESTT dėl nekontroliuojamos automatinės sankcijų kumuliacijos draudimo patikslino, kad tokiuose nacionalinės teisės aktuose turi būti numatytos aiškios ir tikslios taisyklės, kurios visų pirma leidžia teisės subjektui numatyti, kokiems veiksmams ir neveikimui gali būti taikoma tokia persekiojimo ir sankcijų kumuliacija, paskui užtikrinamas procedūrų koordinavimas, būtinas siekiant griežtai sumažinti našta, atsirandančią dėl savarankiškai vykdomų baudžiamųjų procesų kumuliacijos, ir galiausiai tai, kad visų paskirtų sankcijų griežtumas atitiktų atitinkamos nusikalstamos veikos sunkumą (2022-05-05 Sprendimo BV, C-570/20, EU:C:2022:348, 36 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

17. Remiantis ESTT išaiškinimais, Direktyvos 2006/112 2 ir 273 straipsniai reikalauja, kad valstybės narės imtųsi visų teisėkūros ir administracinių priemonių, kurios būtų tinkamos siekiant užtikrinti viso PVM surinkimą jų teritorijoje ir kovoti su sukčiavimu (žr. 2018-05-02 Sprendimo *Scialdone*, C-574/15, EU:C:2018:295, 26 punktą). Nesuderinus Sąjungos teisės aktų dėl sankcijų,

taikomų nesilaikant šiais teisės aktais nustatytoje tvarkoje numatytų sąlygų, valstybės narės turi teisę pasirinkti, kaip jos mano, tinkamas sankcijas. Vis dėlto, įgyvendindamos savo kompetenciją, jos turi atsižvelgti į Sąjungos teisę ir jos bendruosius principus, taigi ir paisyti proporcingumo principo (žr. 2010-07-29 Sprendimo *Profaktor Kulesza, Frankowski, Józwiak, Orłowski*, C-188/09, EU:C:2010:454, 29 punktą ir 2015-07-09 Sprendimo *Salomie ir Oltean*, C-183/14, EU:C:2015:454, 62 punktą).

Prašymo priimti prejudicinį sprendimą pagrindimas

16. ESTT 2013-02-26 sprendime C-617/10 *Åkerberg Fransson*, nurodė, kad *non bis in idem* principas „nedraudžia valstybei narei už tą pačią deklaravimo PVM srityje pareigos nesilaikymo veiką skirti mokestinę, o vėliau – baudžiamąją sankciją, jei pirmoji sankcija nėra baudžiamojo pobūdžio, o tai patikrinti privalo nacionalinis teismas. Valstybių narių taikytinų sankcijų pasirinkimo laisvė grindžiama poreikiu užtikrinti visų pajamų iš PVM surinkimą ir kartu Sąjungos finansinių interesų apsaugą. ESTT (2017-12-05 sprendimas M.B., M.A.S, C-42/17, EU:C:2017:936) nurodė, kad valstybės narės turi užtikrinti veiksmingą Sąjungos nuosavų išteklių surinkimą (žr. 2016-04-07 Sprendimo *Degano Trasporti*, C-546/14, EU:C:2016:206, 21 punktą). Tuo tikslu šios valstybės narės turi išieškoti sumas, kurios sudaro nuosavus išteklius, dėl sukčiavimo nepatekusius į Sąjungos biudžetą. Siekdamas užtikrinti visų pajamų iš PVM surinkimą ir kartu Sąjungos finansinių interesų apsaugą, valstybės narės turi taikytinų sankcijų pasirinkimo laisvę, kurios gali būti administracinės, baudžiamosios sankcijos arba jų dviejų derinys (žr. 2013-02-26 Sprendimo *Åkerberg Fransson*, C-617/10, EU:C:2013:105, 34 punktą ir 2015-09-08 Sprendimo *Taricco*, C-105/4, 39 punktą). Vis dėlto šiuo klausimu reikia nurodyti, kad, pirma, baudžiamosios sankcijos gali būti būtinos tam, kad būtų veiksmingai ir atgrasomai kovojama su tam tikrais sukčiavimo stambiu mastu PVM srityje atvejais (žr. 2015-09-08 Sprendimo *Taricco*, C-105/4, 39 punktą). Taigi, valstybės narės privalo užtikrinti, jog už sukčiavimo stambiu mastu atvejus, kuriais kenkiama Sąjungos finansiniams interesams PVM srityje, būtų priimtos veiksmingos ir atgrasomos baudžiamosios sankcijos, antraip jos neįvykdytų savo pareigų pagal SESV 325 straipsnio 1 dalį (žr. 2015-09-08 Sprendimo *Taricco*, C-105/4 42 ir 43 punktus). Todėl konstatuotina, kad valstybės narės nevykdo joms pagal SESV 325 straipsnio 1 dalį nustatytų pareigų, kai baudžiamosiomis sankcijomis, kurios priimtos siekiant užkirsti kelią sukčiavimui stambiu mastu PVM srityje, neleidžiama veiksmingai užtikrinti viso šio mokesčio surinkimo.

17. Pagal Konvencijos nuostatas negali būti baudžiama du kartus už tapatų pažeidimą. EŽTT praktikoje nurodyta, kad *non bis in idem* principas pažeidžiamas tada, kai nustatoma, kad asmuo antrą kartą baudžiamas už identiškus arba iš esmės tokius pat teisiškai reikšmingus faktus (tą patį poelgį), konstatuota, kad Konvencijos 7 protokolo 4 straipsnis turi būti suprantamas ir aiškinamas taip, kad principu *non bis in idem* būtų draudžiama persekioti ir / arba bausti asmenį antrą kartą už pažeidimą, jeigu jis kyla iš identiškų arba iš esmės tokių pat faktų (įvykių), dėl kurių asmuo jau buvo nubaustas (pvz., EŽTT 2009-02-10 sprendimas byloje *Sergey Zolotukhin prieš Rusiją* (pareiškimo Nr. 14939/03)).

18. Komisija, remdamasi LVAT išaiškinimais, pažymi, kad delspinigių pirminė funkcija yra užtikrinti mokestinės prievolės vykdymą, jais siekiama pirmiausia valstybės išlaidų kompensavimo, o ne asmens nubaudimo (LVAT 2020-03-10 nutartis adm. byloje Nr. eA-3247-575/2020). Tačiau delspinigių dydis turi savyje ir nubaudimo elementą, nes jų dydis nustatomas su valstybės skolinimosi išlaidomis susijusią kompensacinę dalį padidinant (kuri nustatoma atsižvelgiant į Vyriausybės vertybinio popieriaus pelningumą antrinės vertybinių popierių apyvartos rinkoje) 7 procentiniais punktais.

19. ESTT yra pažymėjęs, kad pagal proporcingumo principą reikalaujama, kad nacionalinės teisės aktuose numatyta persekiojimo ir sankcijų kumuliacija neviršytų to, kas tinkama ir būtina

įgyvendinant teisėtus tikslus, kurių siekiama šiais teisės aktais, o tuo atveju, kai galima rinktis iš kelių tinkamų priemonių, turi būti taikoma mažiausiai ribojanti ir šios priemonės sukeliama nepatogumai neturi būti neproporcingi siekiamiems tikslams (2022-05-05 Sprendimo BV, C-570/20, EU:C:2022:348, 34 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija).

20. ESTT yra pažymėjęs, kad net ir kompensacinio pobūdžio priemonės, tiek kiek jos turi atgrasomojo elemento, gali pažeisti *non bis in idem* ir proporcingumo principus ypač tada, kai jos taikomos kartu su kitomis baudžiamosiomis priemonėmis, o nacionaliniai teisės aktai aiškiai nenustato taisyklių, kurios užtikrintų *non bis in idem* principo ir proporcingumo principo apsaugą (žr. ESTT 2023-05-04 sprendimą Nr. C-97/21, EU:C:2023:371).

21. Įvertinusi ginčo šalių prieštaringas pozicijas ir ESTT praktiką, Komisija siekia išsiaiškinti, ar MAĮ 96–99 straipsnių nuostatos, kiek pagal jas nėra užtikrinamas administracinės delspinigių skyrimo ir baudžiamąjį persekiojimo procedūrų koordinavimas, kad iki to, kas griežtai būtina, būtų sumažinta papildoma našta, atsirandanti dėl šių priemonių kumuliacijos, ir būtų užtikrinta, kad visų paskirtų sankcijų griežtumas atitiktų atitinkamo pažeidimo sunkumą, taip pat nėra nustatyta apribojimų dėl delspinigių baudinės dalies taikymo, kai Bendrovei dėl veikų, kurių pagrindu skaičiuojami delspinigiai, tuo pat metu yra vykdomos kriminalinio persekiojimo ir kriminalinių bausmių skyrimo procedūros, yra suderinamos su SESV 325 straipsnio, PVM Direktyvos 273 straipsnio, Chartijos 49 straipsnio 3 dalies, ir Chartijos 50 straipsnio nuostatomis bei dvigubo baudimo draudimo (*non bis in idem*) ir proporcingumo principais.

22. ESTT, nagrinėdamas prašymą priimti prejudicinį sprendimą, gali prireikus nacionaliniams teisės aktams ir teismams suteikti gairių, vertinant konkretų nagrinėjamą atvejį.

23. Komisija taip pat laiko, kad kreipimasis į ESTT ikiteisminėje mokestinio ginčo nagrinėjimo stadijoje yra tikslingas, siekiant mokestinių ginčų nagrinėjimo operatyvumo.

Komisija, vadovaudamasi Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 267 straipsniu, Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 156 straipsnio 1 dalimi, n u s p r e n d ž i a :

1. Kreiptis į Europos Sąjungos Teisingumo Teismą, prašant priimti prejudicinį sprendimą tokiais klausimais:

1.1. Ar SESV 325 straipsnis, PVM direktyvos 273 straipsnis ir Chartijos 50 straipsnis turi būti aiškinami taip, kad pagal juos draudžiamas toks nacionalinis teisinis reglamentavimas, pagal kurį sudaroma galimybė už tuos pačius mokestinius pažeidimus, dėl kurių vyksta baudžiamasis persekiojimas, taikyti baudžiamąjį pobūdžio elementą turinčius mokestinius delspinigius, nenustatant jokių taisyklių, užtikrinančių kumuliatyvaus procesų taikymo derinimą, kad papildoma našta suinteresuotiesiems asmenims neviršytų to, kas griežtai būtina arba, leidžiančių užtikrinti, kad visų skirtų sankcijų griežtumas būtų apribotas iki to, kas griežtai būtina, palyginti su padaryto nusikaltimo sunkumu?

1.2. Ar SESV 325 straipsnis, PVM Direktyvos 273 straipsnis ir Chartijos 49 straipsnio 3 dalis turi būti aiškinami taip, kad pagal šias nuostatas draudžiama tokia mokestinių delspinigių taikymo tvarka, pagal kurią, neatsižvelgiant į nusizengimų pobūdį ir sunkumą, nustatoma fiksuota mokestinių delspinigių baudinė dalis, nenumatant galimybės ją mažinti, t. y. skirti mažesnę nei įstatyme numatyta delspinigių norma, arba atsisakyti baudinės dalies delspinigių skaičiavimo?

2. Sustabdyti Pareiškėjos 2024-06-04 skundo dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2024-05-13 sprendimo dėl atleidimo nuo baudų, delspinigių ir / ar palūkanų Nr. (21.222 Mr) 500-490 nagrinėjimą, iki Europos Sąjungos Teisingumo Teismo priims prejudicinį sprendimą arba procesas Europos Sąjungos Teisingumo Teisme bus užbaigtas kitu sprendimu.

Pagal Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo 20, 29 ir 31 straipsnius mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su šiuo Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės sprendimu, per 1 mėnesį nuo jo gavimo dienos turi teisę apskųsti jį Regionų administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius).

Komisijos pirmininkas

Evaldas Raistenskis

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė