



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL V. P. 2013-08-21 GAUTO SKUNDO**

2013 m. spalio 9 d. Nr. S- 161 (7-172/2013)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:
komisijos pirmininko
komisijos narių

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių mokėtojui

mokesčių administratoriaus atstovams nedalyvaujant

Stepono Vytauto Jurnos
Lauros Milašiūtės
Rasos Stravinskaitės – pranešėja
Linos Vosylienės
Jūratei Dalmantaitei
V. P. ir
Advokatui Taduui Blažiui

2013 metų rugsėjo 10 dienos posėdyje išnagrinėjusi mokesčių mokėtojo V. P. (toliau – Pareiškėjas) skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2013-07-17 sprendimo Nr. 68-124, n u s t a t ė:

Inspekcija, išnagrinėjusi 2013-05-16 patikrinimo aktą Nr. (21.60-10)-377-67, patvirtino jo nurodymus Pareiškėjui sumokėti 705630 Lt akcizą ir 475454 Lt akcizo delspinigius (bauda neskirta).

Atlikus Pareiškėjo akcizų už laikotarpį nuo 2008-05-08 iki 2008-05-09 apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą pagal įsiteisėjusį Lietuvos apeliacinio teismo 2012-04-27 nuosprendį baudžiamojoje byloje Nr. 1A-203/2012, nustatyta, jog V. P. UAB „P1“ teritorijoje stovėjusiuose automobiliuose laikė 273500 pakelių cigarečių „Jin Ling“ su Rusijos Federacijos banderolėmis. Minėtu nuosprendžiu Pareiškėjas pripažintas kaltu padarius nusikaltimą, numatytą Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso 199 straipsnio 1 dalyje, jam paskirta 24700 Lt bauda.

Vadovaujantis Lietuvos apeliacinio teismo 2012-04-27 nuosprendyje nustatytais aplinkybėmis, konstatuota, kad Pareiškėjas, laikydamas Lietuvos Respublikos banderolėmis nepaženklintas, tačiau privalančias būti paženklintomis prekes, nevykdė Lietuvos Respublikos akcizų įstatymo aktualios redakcijos 8 straipsnio 1 dalies 8 punkto, 9 dalies ir 9 straipsnio 8 dalies reikalavimų – ne vėliau kaip kitą dieną po prievolės atsiradimo pateikti akcizų deklaraciją, joje deklaruoti mokėtiną akcizų sumą ir ne vėliau kaip iki deklaracijos pateikimo termino pabaigos ją sumokėti. Atsižvelgiant į nustatytus pažeidimus, vadovaujantis Akcizų įstatymo 21 straipsnio 3 dalimi bei Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 66 straipsnio 2 dalimi, Pareiškėjui už 2008 m. laikytas nepaženklintas Lietuvos Respublikos Vyriausybės nustatyta tvarka finansų ministro patvirtinto pavyzdžio specialiaisiais ženklais –

banderolėmis, tačiau privalančias būti paženklintomis „Jin Ling“ cigaretės apskaičiuota 705630 Lt akcizo.

Inspekcija pažymėjo, kad Pareiškėjo neteisėti veiksmai (Rusijos Federacijos banderolėmis pažymėtų cigarečių laikymas) yra konstatuoti Lietuvos apeliacinio teismo nuosprendyje, kuriuo asmuo yra nubaustas už įstatymų pažeidimus, kurių padarymas yra kvalifikuojamas kaip nusikaltimas. Nuosprendyje yra konstatuoti Pareiškėjo neteisėti veiksmai, šių veiksmų atlikimo laikotarpis, akcizais apmokestinamų laikytų prekių kiekis, nuo kurių yra paskaičiuotas akcizo mokestis.

Kaip 2012-01-27 nutartyje adm. b. Nr. A⁶⁰²-110-12 yra nurodęs teismų praktiką administracinėse bylose formuojantis Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT), Lietuvos Respublikos Konstitucijos 31 straipsnyje nustatyta asmens nekaltumo prezumpcija bei Konstitucijos 109 straipsnyje nustatyta nuostata dėl to, jog teisingumą Lietuvos Respublikoje vykdo tik teismai, sudaro pagrindą vadovautis įsiteisėjusiu teismo nuosprendžiu kaip privalomu dokumentu, kuriame yra galutinai išspręstas klausimas dėl asmens padarytų nusikalstamų veiksmų. Todėl mokesčių administratorius, gavęs teismo nuosprendį, privalo vadovautis nuosprendyje išspręstais klausimais bei apskaičiuoti akcizo mokestį asmeniui už mokesčių įstatymų pažeidimus, už kuriuos asmuo yra nuteistas, o ne inicijuoti naują įrodinėjimo procesą mokestiniame ginče. Mokesčių administratorius, gavęs nuosprendį bei atlikęs teminį mokesčio mokėtojo veiklos patikrinimą – dėl akcizo mokesčio apskaičiavimo, neprivalo iš naujo tikrinti mokesčių mokėtojo apskaitos, sandorių ir kitų dokumentų. MAĮ 72 straipsnyje numatyta, kad mokesčių administratorius turi teisę apskaičiuoti mokestį remdamasis kitų valstybės įstaigų ir institucijų aktais ar kitais dokumentais, surašydamas patikrinimo aktą šio įstatymo nustatyta tvarka. Nurodytu būdu mokesčiai apskaičiuojami tais atvejais, kai minėtoje dalyje nurodytos institucijos pagal įstatymuose nustatytą kompetenciją atlieka asmenų komercinės, ūkinės ar finansinės veiklos patikrinimus ir nustato mokesčių įstatymų pažeidimus, tačiau nėra įgaliotos šio įstatymo nustatyta tvarka atlikti mokesčių administravimo veiksmų. Tokiu atveju pakartotinai tikrinti mokesčių mokėtojo mokesčio apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo mokesčių administratorius neprivalo.

Kadangi minėtas Lietuvos apeliacinio teismo nuosprendis yra įsiteisėjęs, mokesčių administratorius negali kvestionuoti faktinių aplinkybių dėl cigarečių laikymo ar teismo apibrėžto laikyto cigarečių kiekio, todėl vadovaujantis minėtame nuosprendyje konstatuotomis aplinkybėmis, mokestinis patikrinimas atliktas pagrįstai.

Atsakydama į Pareiškėjo motyvus, kad cigarečių pakelių kiekis fiksuotas jam nedalyvaujant, o apžiūros protokole nurodyta, jog tikslus cigarečių skaičius bus nustatytas vėlesnių apžiūrų metu, Inspekcija pažymėjo, jog šie argumentai neturi įtakos patikrinimo akto išvadoms, kadangi tiek Lietuvos apeliacinio teismo, tiek Kauno apygardos teismo sprendime aiškiai fiksuotas 2008-05-08 Pareiškėjo laikytų cigarečių pakelių skaičius – 273500.

Inspekcija, išanalizavusi Akcizų įstatymų nuostatas, nurodė, kad prievolė mokėti akcizus Lietuvos Respublikoje atsiranda už laikomas banderolėmis nepaženklintas akcizais apmokestinamas prekes, kurios šio įstatymo ir jį įgyvendinančių teisės aktų nustatyta tvarka privalo būti paženklintos banderolėmis. Akcizų įstatymo prasme akcizais apmokestinamo produkto laikymo sąvoka apima šio produkto turėjimą savo žinioje atitinkamą laiką bet koku būdu (laikant atitinkamose patalpose ar kitoje vietoje, vežant transporto priemone, kt.). Tokios minėtų Akcizų įstatymo nuostatų aiškinimo pozicijos laikosi LVAT (2006-09-14 nutartis adm. b. Nr. A³-973/2006; 2007-07-05 nutartis adm. b. Nr. A³-689-07; 2007-10-01 sprendime adm. b. Nr. A¹⁰-812/2007, 2012-09-27 nutartyje adm. b. Nr. A⁶⁰²-2626). Kaip jau minėta, akcizo objekto (apdoroto tabako) laikymo faktas nagrinėjamu atveju nustatytas minėtu nuosprendžiu.

LVAT yra išaiškinęs, jog Akcizų įstatymo 8 straipsnio 1 dalies 8 punkte žodis „laikomas“ turėtų būti suprantamas kaip akcizais apmokestinamų prekių buvimas pas tam tikrą asmenį, t. y. taikant šią teisės normą žodis „laikyti“ apima visus nurodytų prekių buvimą pas tam tikrą asmenį atvejus (LVAT 2007-07-05 nutartis adm. b. Nr. A³-689/2007; LVAT 2008-12-09 nutartis adm. b.

Nr. A¹⁴³-2007/2008). Be to, prievolė mokėti akcizus atsiranda nuo banderolėmis nepaženklintų akcizais apmokestinamų prekių laikymo pradžios momento ir šią prievolę privalo vykdyti asmuo, laikantis nepaženklintas, tačiau privalančias būti paženklintas, prekes (LVAT 2008-01 - 28 nutartis adm. b. Nr. A⁴³⁸-129/2008).

Atsakydama į Pareiškėjo motyvą, kad ginčo cigaretės nebuvo išleistos į laisvą apyvartą, Inspekcija paminėjo LVAT išplėstinės kolegijos 2007-05-28 nutartį adm. b. A6-238/2007, kurioje LVAT be kita ko nurodė, jog bet kokia akcizais apmokestinamų produktų gamyba, perdirbimas, laikymas ar cirkuliacija už akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimo ribų suponuoja akcizo tapimą mokėtiniu. Todėl nustačius, kad toks produktas nukrypo nuo akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimo nesumokant akcizo, akivaizdu, kad tokio produkto laikymas reiškia jo išleidimą vartojimui.

Akcizų įstatymo 9 straipsnio 8 dalyje nustatyta, kad, bet kuris asmuo, kuriam prievolė mokėti akcizus atsiranda remiantis šio įstatymo 8 straipsnio 1 dalies 4 ir (ar) 5, ir (ar) 8 punktais, privalo ne vėliau kaip kitą darbo dieną po prievolės atsiradimo pateikti akcizų deklaraciją ir joje deklaruoti mokėtiną akcizų sumą. Akcizų deklaracija pateikiama vietos mokesčio administratoriui, kurio veiklos teritorijoje asmuo registruotas mokesčių mokėtoju. Iš patikrinimo medžiagos matyti, kad Pareiškėjui patikrinimo akte nurodytos sumokėti akcizų sumos buvo apskaičiuotos nustačius, jog Pareiškėjas, pažeisdamas Akcizų įstatymo 2 straipsnio, 8 straipsnio 1 dalies 8 punkto, 9 straipsnio 8 punkto, Europos Tarybos direktyvos Nr. 92/12/EEB 6 straipsnio 1 dalies (c) punkto, Inspekcijos viršininko 2004-06-02 įsakymu Nr. VA-111 patvirtintų Apskričių valstybinių mokesčių inspekcijų informavimo apie banderolėmis nepaženklintus alkoholinius gėrimus ir tabako gaminius, įvežtus iš užsienio ir laikomus Lietuvos Respublikoje taisyklių 3 punkto nuostatas, laikė 237500 pakelių po 20 vienetų cigarečių „Jin Ling“ su Rusijos Federacijos banderolėmis, neturėdamas teisės aktų nustatyta tvarka įformintų gabenimo, produktų kokybės ir atitikties patvirtinimo dokumentų, šių prekių įsigijimo, akcizų apskaičiavimo dokumentų. Todėl Pareiškėjui kilo prievolė apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti tabako akcizą.

Dėl Pareiškėjo argumentų, kad apskaičiuojant mokėtinas akcizo sumas taikytina populiariausių cigarečių kainų kategorijų kaina – 3,50 Lt, bet ne 5 Lt, kaip nurodyta patikrinimo akte, Inspekcija nurodė, kad Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004-03-22 įsakymas Nr. 1K-093 „Dėl populiariausių cigarečių kainų kategorijos nustatymo metodikos patvirtinimo“ buvo pakeistas 2008-09-03 įsakymu Nr. 1K-268. Šis pakeitimas neturi įtakos Pareiškėjo prievolei, nes teisėsaugos institucijos nustatė, jog Pareiškėjas laikė akcizais apmokestinamas prekes 2008 m. gegužės mėn., t. y. dar prieš pakeičiant Finansų ministro 2004-03-22 įsakymą Nr. 1K-093. Papildomai pažymėta, kad Lietuvos Respublikos finansų ministerija 2008-01-14 raštu Nr. ((5.34-03)-5K-0736727-5K-0801114)6K-0800463 informavo Inspekciją, kad 2008 m. nustatyta populiariausių cigarečių kainų kategorija yra 5 Lt. Taigi minėtu rodikliu patikrinimo akte yra remiamasi teisėtai ir pagrįstai.

Inspekcijos vertinimu, apibendrinto komentaro pastabose siūlomas 3,5 Lt rodiklis nėra pagrįstas tiesioginiais įrodymais apie pažeidimo padarymo dieną galiojusius rodiklius, kadangi pateikiant akcizo apskaičiavimo pavyzdį nėra reikalavimo taikyti būtent minėto straipsnio apibendrinto paaiškinimo įsigaliojimo dieną galiojančius rodiklius.

Inspekcija taip pat konstatavo, kad Pareiškėjui pagrįstai, vadovaujantis MAĮ nuostatomis, apskaičiuoti 475454 Lt tabako akcizo delspinigiai už laikotarpį nuo 2008-05-10 iki 2013-05-16.

Inspekcija sprendime taip pat plačiai pasisakė dėl LVAT praktikos, susijusios su baudos mokesčių mokėtojams skyrimu analogiškose situacijose, dvigubo baudimo draudimo principo taikymu. Inspekcija atsižvelgė į tai, kad Pareiškėjo atžvilgiu yra skirta bauda baudžiamojoje byloje, todėl pagal MAĮ 139 straipsnio 1 dalį bauda už neapskaičiuotą nedeklaruotą ir nesumokėtą akcizą jam nebuvo skirta.

Pareiškėjas nesutinka su Inspekcijos sprendimu ir prašo Komisijos jį panaikinti.

Pareiškėjas nurodo, kad jo atžvilgiu priimtas nuosprendis buvo pakeistas Kauno apygardos teismo 2010-10-18 sprendimu: panaikinta nuosprendžio dalis dėl nuteisimo už tai, kad 2008 m. gegužės mėn. pažeisdamas nustatytą tvarką iš ikiteisminio tyrimo metu nenustatyto asmens įgijau Lietuvos akcizų įstatymo nustatyta tvarka apmokestinamas prekes – 273 500 pakelių cigarečių „Jin Ling“ su rusiškais banderolėmis, kurių vertė 1076782 Lt. Iš nuosprendžio aprašomosios dalies pašalinti motyvai, išdėstyti Kauno apygardos teismo 2010-10-18 nuosprendžio 7 lapo 2 pastraipoje dėl cigarečių pirkimo: „[...] ne kas kitas, o būtent pats kaltinamasis V. P. inicijavo ir suorganizavo mažiausiai vieną sandorį dėl cigarečių pirkimo su rusiškai kalbančiu asmeniu iš Latvijos, įsigijo iš minėto asmens cigaretes, už jas sumokėjo, jos buvo atgabentos į jam priklausančią teritoriją [...]“. Kita nuosprendžio dalis liko nepakeista, t. y. „V. P. pripažinti kaltu padarius nusikaltimą numatytą Lietuvos Respublikos BK 1992 str. 1 d. ir paskirti jam 190 MGL (24 700 litų) baudą. <...> Vadovaujantis Lietuvos Respublikos BPK 94 str. daiktinius įrodymus: Rusijos Federacijos banderolėmis paženklintus 273500 vnt. (1000 pakelių) cigarečių „Jin Ling“ sunaikinti.“

Pareiškėjas nurodo, kad nesutinka su tuo, jog akcizas apskaičiuotas nuo visų teismų nuosprendžiuose nurodytų cigarečių kiekio, kuris Pareiškėjui nedalyvaujant tariamai buvo rastas UAB „P1“, kurioje Pareiškėjas dirba direktoriumi, teritorijoje stovėjusiuose, o vėliau nugabentuose į UAB „A1“: automobilyje „Mercedes Benz“, priklausančiame UAB „L1“, priekaboje „Kaessbohrer“, priklausančioje UAB „M1“, ir priekaboje–šaldytuve „Schmitz“, priklausančioje B. D. individualiai įmonei.

Pareiškėjas pateikė dokumentų kopijas, kad pagal turto saugojimo aktus Kauno m. VPK ENTS vyr. tyrėjas K. Česna į UAB „A1“ pristatė 2008-05-08 272500 pak. cigarečių „Jin Ling“ ir 2008-05-16 1000 pakelių cigarečių „Jin Ling“. 2008 spalio mėn. buvo nustatyta, kad UAB „A1“ sandėliai apvogti ir 272500 pakeliai cigarečių „Jin Ling“ dingę. Kauno apskrities Vyriausiojo policijos komisariato nusikaltimų tyrimo valdybos nusikaltimų nuosavybei tyrimo skyrius 2008-12-01, prijungimui prie ikiteisminio tyrimo bylos, pateikė inventorizacijos aktą, kurioje buvo nurodyta, kad tarp kitų trūkstamų cigarečių ir kt. prekių, trūksta ir 272500 pakelių cigarečių „Jin Ling“. Tačiau teismo nuosprendyje vagystės faktas bei tai, kad dėl šio cigarečių praradimo fakto iškelta baudžiamoji byla Nr. 22-1 -01029-08 sąmoningai neaprašyta, nors iš rezoliucinės dalies matyti, kad buvo atsižvelgta į tai, jog 272500 pakelių cigarečių, kaip daiktinio įrodymo, nėra. Teismo sprendime nurodytas 1000 pakelių cigarečių kiekis, kuriuose neva buvo 273500 vnt. cigarečių „Jin Ling“, nors visiems žinoma, kad viename pakelyje yra 20 vnt. cigarečių ir 1000-tyje pakelių galėjo būti tik 20000 vnt. cigarečių, o turto saugojimo aktuose nesupakuotų cigarečių nebuvo nurodyta. Ši sąmoninga rašybos klaida (kadangi tai jau būtų ne baudžiamoji byla ir taikytinas ne BK199-2 str., o pažeidimas, nustatytas Administracinių teisės pažeidimų kodekso 163-2 str.) teismo proceso metu liko nepastebėta nei vieno iš gynėjų, dėl to aukštesniesiems teismams šis netikslumas nebuvo skundžiamas (netikslumas buvo pastebėtas tik rašant pastabas dėl patikrinimo akto tvirtinimo). Pareiškėjas nurodo 2013-07-30 kreipęsis į Kauno apygardos teismą dėl klaidos ištaisymo vadovaujantis Lietuvos Respublikos baudžiamojo proceso kodekso 361 str. 2 dalimi.

Pareiškėjas papildomai nurodo, kad mokesčių administratoriaus cituojama 2012-01-27 nutartis adm. b. Nr. A⁶⁰²-1 10-12 nėra galutinė. LVAT teisėjų kolegijos sprendimu, išnagrinėjus LVAT pirmininko teikimą atnaujinti procesą pagal pareiškėjo G. R. skundą, byloje buvo atnaujintas procesas, kadangi LVAT, palikdamas galioti vietos mokesčių administratoriaus sprendimą dalyje, kuria pareiškėjui buvo paskirta mokesčio bauda, nukrypo nuo LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2011-11-18 nutartyje adm. b. Nr. A143-2619/2011 ir vėliau LVAT priimtuose sprendimuose pateiktų teisės aiškinimo ir taikymo taisyklių.

Skunde taip pat nurodoma, kad pagal Akcizų įstatymo 8 straipsnio 1 dalies 2 punktą prievolė mokėti akcizo mokesį atsiranda nuo prekių, kurios buvo prarastos sandėlyje jas saugant, nebent jos būtų prarastos neviršijant nustatytą natūralios netekties normų ir / arba dėl nustatyta tvarka įrodytų nenugalimos jėgos (force majeure) aplinkybių. Šio straipsnio 5 punkte

nustatyta, kad šio straipsnio 1 dalies 2 ir 3 punktuose nurodytais atvejais prievolė mokėti akcizus už akcizais apmokestinamų prekių sandėlyje prarastas ar sunaudotas prekes tenka akcizais apmokestinamų prekių sandėlio, kuriame jos prarastos ar sunaudotos, savininkui. Todėl, atsižvelgiant į tai, kad į UAB „A1“ sandėlį pagal 2008-05-08 turto saugojimo aktą pristatyti 272500 pak. cigarečių „Jin Ling“ dingo ar pavogti (jei jos iš viso buvo) ir dėl jų dingimo iškelta baudžiamoji byla, t. y. jos nebuvo sunaikintos, ne Pareiškėjas, o asmenys, dėl kurių kaltės prekės buvo prarastos, tampa galutiniu vartotoju. Todėl, vadovaujantis AĮ 8 str. 1 d. 5 punktu, akcizo mokestis turi būti skaičiuojamas sandėlio savininkui, jei teismas, kuris nagrinėja minėtą vagystės baudžiamąją bylą, nenustatys kitaip. Priešingu atveju akcizas už tą pačią prekę bus apskaičiuotas kelis kartus.

Taip pat Pareiškėjas mano, jog negali būti konstatuota, kad jis cigaretes laikė. Banderolėmis nepaženklintos cigaretės buvo rastos UAB „P1“, kurios direktoriumi Pareiškėjas dirba, priklausančioje teritorijoje stovėjusiuose automobiliuose. Kauno apygardos teismo nuosprendyje nėra įvardinta konkrečių Pareiškėjo veiksmų, susietų su tam tikrais cigarečių kiekiais, Pareiškėjas teigia jų neįsigijęs, nelaikęs ir neturėjęs savo žinioje. Be to, su cigarečių radimu susijusių liudytojų parodymai buvo prieštaringi, nors teismas kai kurių iš jų parodymus vertino kritiškai. Pareiškėjas skunde cituoja LVAT 2010-02-04 sprendimą adm. b. Nr. A442-199/2010, kad <...> vertinant, ar pareiškėjui atsirado prievolė mokėti akcizus, turi būti detalčiai išanalizuotas kiekvienas minėtu baudžiamuoju įsakymu nustatytas pareiškėjo veiksmas ir motyvuotai turi būti nustatyta, ar atitinkamas konkretus veiksmas gali būti traktuojamas kaip prekių turėjimas pareiškėjo žinioje. Pripažinus, jog tam tikras pareiškėjo veiksmas traktuotinas kaip prekių turėjimas jo žinioje, turi būti nustatyta, koks konkretus cigarečių kiekis yra susijęs būtent su šiuo konkrečiu veiksmu. Nustačius, kad su konkrečiu cigarečių turėjimo pareiškėjo žinioje veiksmu susietas konkretus cigarečių kiekis taip pat yra susijęs ir su kito asmens atitinkamais cigarečių turėjimo jo žinioje veiksmais, ir nesant galimybės identifikuoti, kiek atitinkamo cigarečių kiekio tenka konkrečiam asmeniui, šis cigarečių kiekis turi būti padalijamas atitinkamiems asmenims lygiomis dalimis (LVAT 2008-03-26 nutartis adm. b. Nr. A(261)-589/2008). Pareiškėjo manymu, tokio padalinimo atveju turi būti atsižvelgiama ir į minėtame teismo baudžiamajame įsakyme nurodytam nenustatytam asmeniui tenkančią prievolės mokėti akcizus dalį (apskaičiuojant akcizus, turi būti atimama kitoms dalims lygi cigarečių dalis, tenkanti nenustatytam asmeniui), nes mokesčio mokėtojai negali atsirasti prievolė sumokėti papildomą mokestį vien dėl to, kad nebuvo nustatytas kitas mokesčio mokėtojas, kuriam tokia prievolė tenka. Taigi nors operatyviniai pareigūnai UAB „P1“ teritorijoje sulaikė buvusius tris asmenis, t. y. E. P. , V. M. ir A. V. , tačiau šie asmenys byloje buvo apklausti kaip liudininkai, o jų parodymai vėliau iš viso atmesti kaip nepatikimi. Pareiškėjo nuomone, apmokestinti jį vien todėl, kad jo vadovaujamos bendrovės teritorijoje stovėjo automobiliai su kontrabandinėmis akcizinėmis prekėmis, yra neteisinga.

Pareiškėjui taip pat nesuprantama, kodėl jam taikytas vertybinio elemento 5 Lt tarifas, jei, kaip tvirtina pats mokesčių administratorius, 2008 m gegužės mėn. dar galiojo 2004-03-22 įsakymas Nr. 1K-093, pagal kurį maksimali mažmeninė kaina iki 2008 m. rugsėjo 10 dienos buvo 3,50 Lt ir tik nuo 2008-09-10, kai įsigaliojo 2008-09-03 įsakymu Nr. 1K-268 pakeista metodika, pagal kurią kaina yra 5 Lt. Pareiškėjas taip pat teigia nematęs Inspekcijos nurodyto Finansų ministerijos rašto, todėl mano, kad jo apmokestinimui jis įtakos neturi. Taip pat mano, kad neturi pagrindo netikėti Inspekcijos informaciniame pranešime pateikta informacija dėl pavyzdinio akcizo apskaičiavimo.

Be to, kaip matyti iš nuosprendžio rezoliucinės dalies Pareiškėjas nubaustas už 273500 vnt. (1000 pakelių) „Jin Ling“ cigarečių, vadinasi, atsižvelgiant į teisės aktų normas, jam skaičiuotina akcizo mokesčio suma už 1000 pakelių cigarečių.

Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytą, Pareiškėjas prašo Inspekcijos sprendimo netvirtinti.

Iš bylos medžiagos matyti, kad Pareiškėjo skundas atmestinas, Inspekcijos 2013-07-17 sprendimas Nr. 68-124 tvirtintinas.

Ginčas byloje vyksta dėl to, ar pagrįstai ir teisingai Inspekcija Pareiškėjui apskaičiavo akcizo mokesį už Pareiškėjo laikytus įstatymų nustatyta tvarka nepaženklintus tabako gaminius (cigaretes).

Byloje nustatyta, kad Pareiškėjas įsiteisėjusiu teismo sprendimu (2010-10-18 Kauno apygardos teismo nuosprendis baudžiamojame byloje Nr. 1-31-290/2010, iš dalies pakeistas Lietuvos apeliacinio teismo 2012-04-27 nuosprendžiu baudžiamojame byloje Nr. 1A-203/2012; Lietuvos Aukščiausiojo Teismo 2012-12-18 nutartimi Pareiškėjo kasacinis skundas atmestas) nustatyta, jog Pareiškėjas UAB „P1“ (kurioje Pareiškėjas dirbo direktoriumi) teritorijoje stovėjusiuose automobiliuose laikė 273500 pakelių cigarečių „Jin Ling“ su Rusijos Federacijos banderolėmis. Minėtu nuosprendžiu Pareiškėjas pripažintas kaltu padarius nusikaltimą, numatytą Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso 199 straipsnio 1 dalyje, jam paskirta 24700 Lt bauda.

Akcizų įstatymo (2004-01-29 įstatymo Nr. IX-1987 redakcija, galiojusi nuo 2004-05-01) 2 str. 1 d. 2 p. nustato, kad apdorotas tabakas (pagal šio įstatymo 3 str. 7 d. pateiktą apibrėžimą) yra akcizų objektas. Šio įstatymo 8 str. 1 d. 8 p. nurodo, kad prievolė mokėti akcizus Lietuvos Respublikoje atsiranda už laikomas banderolėmis nepaženklintas akcizais apmokestinamas prekes, kurios šio įstatymo ir jį įgyvendinančių teisės aktų nustatyta tvarka privalo būti paženklintos banderolėmis. Akcizų įstatymo 8 str. 9 d. numato, kad šio straipsnio 1 d. 8 p. nurodytu atveju prievolė mokėti akcizus tenka asmeniui, laikančiam nepaženklintas, tačiau privalančias būti paženklintomis, prekes. To paties įstatymo 9 str. 8 d. reglamentuoja, kad bet kuris asmuo, kuriam prievolė mokėti akcizus atsiranda remiantis šio įstatymo 8 str. 1 d. 4 ir (ar) 5, ir (ar) 8 p., privalo ne vėliau kaip kitą darbo dieną po prievolės atsiradimo pateikti akcizų deklaraciją ir joje deklaruoti mokėtiną akcizų sumą.

Komisijos vertinimu, šios įstatyminės nuostatos yra aiškios, iš jų neabejotinai seka, kad prievolė mokėti akcizą atsiranda nuo banderolėmis nepaženklintų akcizais apmokestinamų prekių laikymo pradžios momento ir šią prievolę privalo vykdyti asmuo, laikantis nepaženklintas, tačiau privalančias būti paženklintomis, prekes. Mokesčių administratorius, nustatęs, kad Pareiškėjas šios pareigos neįvykdė, pagrįstai ir teisėtai nurodė jam šią prievolę įvykdyti. Tokios minėtų Akcizų įstatymo nuostatų aiškinimo praktikos laikosi ir LVAT (pavyzdžiui, 2006-09-14 nutartyje adm. b. Nr. A⁵⁷⁵-973/2006; 2007-07-05 nutartyje adm. b. Nr. A³-689-07; 2007-10-01 sprendime adm. b. Nr. A¹⁰-812/2007; 2008-01-28 nutartyje adm. b. Nr. A⁴³⁸-129/2008; 2011-02-17 nutartyje adm. b. Nr. A⁵⁷⁵-285/2011 ir kt.).

Be to, minėtą išvadą patvirtina ir Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – ESTT) praktika. ESTT 2001-04-05 prejudiciniame sprendime byloje C-325/99 (*G. van de Water vs. Staatssecretaris van Financiën*) dėl Europos Tarybos 1992-02-25 direktyvos Nr. 92/12/EEB nuostatų taikymo išaiškino, kad direktyvos 6 straipsnis nenurodo, kas turi sumokėti vartojimo mokesį, tačiau iš direktyvos sistematikos ir devinto direktyvos pagrindimo seka, kad nacionalinės institucijos kiekvienu atveju privalo užtikrinti, jog mokesinė skola bus padengta. Be to, ESTT konstatavo ir tai, jog direktyvos 6 str. 1 pastraipa turi būti aiškinama taip, kad vien turėjimas prekės, apmokestintos vartojimo mokesčiu direktyvos 3 str. 1 pastraipos prasme, yra prekės išleidimas vartojimui, jeigu ši prekė pagal galiojančias Bendrijos ir nacionalinės teisės nuostatas nebuvo apmokestinta. Toks apmokestinimas taip pat užtikrina fiskalinio neutralumo principo laikymąsi (žr., pavyzdžiui, ESTT 2000-06-29 sprendimą byloje C-455/98 *Tullihallitus* prieš *Kaupo Salumets*).

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, bei vadovaujantis aukščiau paminėta ESTT ir LVAT praktika, darytina išvada, kad Pareiškėjo neteisėtai Lietuvos Respublikoje laikomos cigaretės tapo akcizų objektu.

Pareiškėjo motyvus, kad Komisija, priimdama savo sprendimą, turėtų atsižvelgti į aplinkybę, jog 2008-05-08 apžiūros protokole nebuvo nustatytas tikslus laikytų cigarečių kiekis, o

įsiteisėjusiuose teismo sprendimuose šis kiekis nurodytas neteisingai, Komisija vertina kritiškai. Visų pirma, kaip teisingai savo sprendime nurodė ir Inspekcija, nuostata, kad teisingumą Lietuvos Respublikoje vykdo tik teismai, sudaro pagrindą vadovautis įsiteisėjusiu teismo nuosprendžiu kaip privalomu dokumentu, kuriame yra galutinai išspręstas klausimas dėl asmens padarytų nusikalstamų veiksmų. Todėl tiek mokesčių administratorius, tiek Komisija, esant priimtam teismo nuosprendžiui, privalo vadovautis jame išspręstais klausimais, o ne inicijuoti naują įrodinėjimo procesą mokestiniame ginče.

Be to, nesutiktina su Pareiškėjo teiginiais, kad minėtame apžiūros protokole nebuvo nustatytas tikslus cigarečių kiekis – priekabos (valst. nr. ZP770, BED091, OK391) apžiūros pradžioje buvo patikrintos vietoje, o paskui, nugabenus jas į UAB „A1“ patalpas, ir detalčiai (laikantis protingumo principo) apžiūrėjus šių priekabų turinį, rasta atitinkamai 51 kartoninė dėžė (po 500 pakelių), 423 kartotinės dėžės bei 70 dėžių su iš viso 273500 pakelių cigarečių, kas patvirtinta tame pačiame 2008-05-08 apžiūros protokole. Vėlesnis konfiskuotinių (o ne laikytų) prekių kiekio tikslinimas (dėl įvykusios vagystės) 2013-08-30 Lietuvos apeliacinio teismo sprendimu neturi įtakos nustatytam Pareiškėjo laikytų cigarečių kiekiui. Pabrėžtina, kad faktą, jog teismo sprendimais Pareiškėjo laikytų prekių kiekis nebuvo tikslinamas, patvirtino ir Pareiškėjo atstovas Komisijos posėdžio metu.

Atsižvelgiant į tai, Komisija konstatuoja, kad mokesčių administratorius pagrįstai akcizo mokesčių Pareiškėjui skaičiavo nuo 273500 pakelių laikytų cigarečių.

Taip pat tiek skunde, tiek Komisijos posėdžio metu Pareiškėjas išsakė motyvą, kad cigaretės, nuo kurių jam apskaičiuotas akcizas, buvo pavogtos (šis faktas patvirtintas ir Pareiškėjo pateiktoje Lietuvos apeliacinio teismo 2013-08-30 nutartyje baudžiamojoje byloje Nr. 1N-131/2013), todėl jam akcizas neturi būti skaičiuojamas. Pareiškėjo teigimu, kitam asmeniui teisėtai ar neteisėtai užvaldžius atitinkamą cigarečių kiekį, arba jam, arba UAB „A1“, iš kurios teritorijos buvo pavogtos prekės, kyla prievolė mokėti akcizus. Tokiu atveju akcizas už tą pačią prekę būtų skaičiuojamas du kartus, kas nėra pagrįsta.

Pažymėtina, kad Akcizų įstatymo nuostatos reglamentuoja prievolės mokėti akcizą atsiradimo momentą, t. y. prievolė mokėti akcizą gali atsirasti panaikinus prekėms akcizo mokėjimo laikinojo atidėjimo režimą, praradus akcizais apmokestinamas prekes ir pan. Šiuo atveju, kaip minėta, prievolė mokėti akcizą atsirado remiantis ginčui aktualios Akcizų įstatymo redakcijos 8 straipsnio 8 punkto pagrindu, t. y. laikant banderolėmis nepaženklintas akcizais apmokestinamas prekes. Tai buvo pirmas kompetentingų institucijų nustatytas prievolės atsiradimo pagrindas ir, remiantis juo, Pareiškėjui atsirado pareiga mokėti akcizą. Laikomų banderolėmis nepaženklintų akcizais apmokestinamų prekių (cigarečių) tolesnis likimas (taip pat ir jų konfiskavimas, sunaikinimas) prievolei mokėti akcizą įtakos neturi. Pažymėtina, kad tokios pozicijos savo sprendimuose (nutartyse) laikosi ir LVAT (2009-05-28 nutartis adm. b. Nr. A⁴⁴²-754/2009; 2010-06-04 nutartis adm. b. Nr. A⁵⁷⁵-916/2010; 2011-05-30 nutartis adm. b. Nr. A⁵⁷⁵-1011/2011). Atsižvelgiant į tai, konstatuotina, kad mokesčių administratorius pagrįstai nurodė akcizą už ginčo prekes sumokėti būtent Pareiškėjui.

Dėl ginčo prekėms taikyto akcizo mokesčio vertybinio elemento, Komisija pažymi, kad pagal ginčui aktualią Akcizų įstatymo 28 straipsnio redakciją, cigaretės apmokestinamos taikant kombinuotą akcizo tarifą. Jį sudaro specifinis (litais už 1000 cigarečių) ir vertybinis (procentais nuo maksimalios mažmeninės kainos) elementai. Kombinuoto akcizo tarifo apskaičiavimo tvarką nustato Vyriausybė ar jos įgaliota institucija. Cigaretėms taikomas toks akcizo tarifas: 1) specifinis elementas – 79 litai ir 2) vertybinis elementas – 20 procentų. Remiantis šio straipsnio 4 dalimi, populiariausių cigarečių kainų kategorijos, kuri naudojama nustatant Lietuvos Respublikoje cigaretėms taikomo akcizų tarifo ir 1992 m. spalio 19 d. Tarybos direktyvoje 92/79/EEB dėl mokesčių už cigaretes derinimo nustatyto minimalaus akcizų tarifo atitikimą, nustatymo metodiką tvirtina finansų ministras.

Lietuvos Respublikos finansų ministras, vadovaudamasis Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002-02-15 nutarimo Nr. 235 „Dėl įgaliojimų suteikimo įgyvendinant Lietuvos Respublikos akcizų

įstatymo nuostatas“ 1.1.7 punktu, 2002-09-11 įsakymu Nr. 280 (akto redakcija, galiojusi nuo 2005-03-04 iki 2008-09-10) patvirtino kombinuotojo akcizų tarifo už cigaretes apskaičiavimo tvarkos aprašą, kuriame nustatyta kombinuotojo akcizų tarifo už cigaretes apskaičiavimo tvarka (1 punktas). Šio aprašo 2 punkte nurodyta, kad kiekvieno pavadinimo cigarečių kombinuotasis akcizų tarifas (už 1 000 cigarečių) apskaičiuojamas pagal šią formulę: kombinuotas akcizų tarifas lygus specifiniam elementui plus vertybiniam elementui (proc.) / 100 ir padauginus iš maksimalios mažmeninės kainos, kuri yra dalinama iš cigarečių skaičiaus pakelyje. Šios tvarkos 2 punkte nurodytoje formulėje specifinis ir vertybinis elementai nustatyti Lietuvos Respublikos akcizų įstatyme, o maksimali mažmeninė kaina nurodyta ant banderolės, kuria paženklinta cigarečių pakuotė. (...). Tais atvejais, kai prievolė mokėti akcizus Lietuvos Respublikoje atsiranda pagal Akcizų įstatymo 8 straipsnio 1 dalies 8 punktą, vertybinis elementas apskaičiuojamas nuo maksimalios to pavadinimo cigaretėms nustatytos mažmeninės kainos, kuria einamaisiais metais to pavadinimo cigaretės realizuojamos mažmeninėje prekyboje, o tuo atveju, jeigu to pavadinimo cigaretėmis mažmeninėje prekyboje neprekiuojama, – nuo einamųjų metų maksimalios mažmeninės populiariausių cigarečių kainų kategorijos kainos, nustatytos pagal Populiariausių cigarečių kainų kategorijos nustatymo metodiką, patvirtintą Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. kovo 22 d. įsakymu Nr. 1K-093.

Pagal šio įsakymo nuostatas, einamųjų metų populiariausių cigarečių kainų kategorija nustatoma pagal praėjusiais kalendoriniais metais parduotų banderolių cigaretėms ženklinti skaičių (2 punktas). Valstybinė mokesčių inspekcija prie Finansų ministerijos iki kiekvienų kalendorinių metų vasario 1 d. pateikia Lietuvos Respublikos finansų ministerijos Fiskalinės politikos departamentui duomenis apie praėjusiais kalendoriniais metais parduotų banderolių cigaretėms ženklinti skaičių pagal kiekvieną maksimalią mažmeninę kainą, nurodytą ant banderolės, ir cigarečių pavadinimą (3 punktas). Lietuvos Respublikos finansų ministerijos Fiskalinės politikos departamentas, gavęs iš Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos šios metodikos 3 punkte nustatytus duomenis, pagal parduotų banderolių cigaretėms ženklinti skaičių nustato einamųjų metų populiariausių cigarečių kainų kategoriją. Atkreiptinas dėmesys į tai, kad, skirtingai nei skunde nurodo Pareiškėjas, šiame akte konkreti maksimali mažmeninė kaina nėra nustatyta.

Kaip matyti iš aukščiau išvardintų teisės aktų, kombinuotojo akcizų tarifo apskaičiavimo tvarka ir metodika yra detalai reglamentuota Akcizo įstatymu ir jį įgyvendinusiems teisės aktais. Tai, kad kiekvienais metais tvirtinamas tarifo elementas, apskaičiuotas remiantis viešai paskelbtais teisės aktais, nebuvo viešai paskelbtas, nėra pagrindas netaikyti vertybinio elemento apskritai, nes ši informacija buvo prieinama kiekvienam suinteresuotam asmeniui (Inspekcijai ši informacija pateikta 2008-01-14 raštu Nr. ((5.34-03)-5K-0736727-5K-0801114-6K-0800463). Šiame rašte aiškiai nurodyta, kad pagal Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004-03-22 įsakymu Nr. 1K-093 patvirtintą Populiariausių cigarečių kainų kategorijos nustatymo metodiką nustatyta 2008 m. populiariausių cigarečių kainų kategorija yra 5,00 Lt. Su šiame rašte pateikiama informacija, kaip ginčo šalis, turėjo teisę susipažinti ir Pareiškėjas, tačiau šia teise nepasinaudojo.

Atsižvelgiant į išdėstytus argumentus, konstatuotina, kad mokesčių administratorius pagrįstai ir teisingai apskaičiavo Pareiškėjui mokėtiną 705630 Lt akcizą (129x5470000:1000, detalus skaičiavimas pateiktas patikrinimo akto 3 puslapyje).

Mokesčių mokėtojas nenurodė konkrečių nesutikimo motyvų dėl apskaičiuotų delspinigių dydžio pagrįstumo, todėl Komisija dėl jų skaičiavimo plačiau nepasisako. Komisija sutinka su mokesčių administratoriaus išvadomis, kad, vadovaujantis MAĮ 96–98 straipsnio nuostatomis, Pareiškėjui pagrįstai apskaičiuoti 475454 Lt akcizo delspinigiai.

Įvertinus aptartus motyvus, konstatuotina, kad Inspekcijos sprendimas pagrįstas ir motyvuotas, todėl jis tvirtintinas, o Pareiškėjo skundas atmestinas.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, atsižvelgdama į išdėstytus motyvus ir vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2013-07-17 sprendimą Nr. 68-124.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1 dalį mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu dėl mokestinio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, Vilnius). Skundas teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkas

Steponas Vytautas Jurna

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Lina Vosyliene