



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL M. M. 2014-09-04 SKUNDO**

2014 m. gruodžio 15 d. Nr. S-244 (7-184/2014)
Vilnius

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

Editos Veršeliienės
Lauros Milašiūtės – pranešėja
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus
Linos Vosyliienės

sekretoriaujant
dalyvaujant mokesčių administratoriaus atstovui
mokesčių mokėtojui nedalyvaujant

Jūratei Dalmantaitei
L. R.

2014-12-02 posėdyje išnagrinėjusi M. M. (toliau – Pareiškėjas) 2014-12-02 prašymą dėl jo 2014-09-04 skundo dėl Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Muitinės departamentas) 2014-07-24 sprendimo Nr. 1A-414 nagrinėjimo atidėjimo, n u s t a t ė:

Pareiškėjas 2014-12-02 elektroniniu paštu pateikė Mokestinių ginčų komisijai prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) prašymą atidėti jo 2014-09-04 skundo dėl Muitinės departamento 2014-07-24 sprendimo Nr. 1A-414 nagrinėjimą, nes Komisijos pranešimą apie tai, kad minėtas Pareiškėjo skundas Komisijos posėdyje bus nagrinėjamas 2014-12-02 13.30 val., gavo 2014-11-29 (šeštadienį), todėl neturėjo faktinės galimybės organizuoti savo pozicijos gynimo.

2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. XI-2112 (toliau – MAĮ) 36 straipsnio 4 punkte nustatyta, jog mokesčių mokėtojas turi teisę asmeniškai dalyvauti arba būti atstovaujamas (jei įstatymai tokio atstovavimo tiesiogiai nedraudžia) savo atstovo pagal įstatymą ar įgalioto atstovo esant santykių su mokesčių administratoriumi, taip pat mokestinį ginčą nagrinėjančiose institucijose. Pagal Komisijos nuostatų, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004-09-02 nutarimu Nr. 1119, (toliau – Komisijos nuostatai) 27 punktą Komisija turi teisę skundo nagrinėjimą atidėti, kai iki skundo nagrinėjimo Komisijos posėdyje pradžios Komisija gauna ginčo šalies prašymą atidėti skundo nagrinėjimą dėl priežasčių, kurias Komisija pripažįsta svarbiomis.

Iš paminėto teisinio reglamentavimo matyti, kad būtina sąlyga atidėti skundo nagrinėjimą, yra tai, jog turi egzistuoti svarbios priežastys, kurios sutrukdė asmeniui nustatytu

laiku dalyvauti Komisijos posėdyje nagrinėjant jo skundą dėl atitinkamo centrinio mokesčių administratoriaus sprendimo. Nei MAĮ, nei Komisijos nuostatuose nėra pateiktas sąrašas aplinkybių, kurioms esant būtų suteikta galimybė atidėti mokesčių mokėtojo skundo nagrinėjimą. Todėl darytina išvada, jog tai ikiteisminei mokestinį ginčą nagrinėjančiai institucijai (Komisijai) įstatymų leidėjo suteikta diskrecijos teisė.

Komisija, įvertinusi bylos medžiagą, konstatuoja, jog byloje nenustatytos svarbios aplinkybės, sudarančios pagrindą atidėti Pareiškėjo skundo dėl Muitinės departamento sprendimo nagrinėjimą, todėl minėtas Pareiškėjo prašymas netenkintinas.

Kaip minėta, Pareiškėjas prašyme Komisijai nurodė, jog jis neturėjo faktinės galimybės organizuoti savo pozicijos gynimo, nes pranešimą apie Komisijos posėdyje 2014-12-02 13.30 val. nagrinėtiną jo skundą gavo tik 2014-11-29 (šeštadienį).

Iš bylos medžiagos matyti, jog Pareiškėjas 2014-09-04 skundą Komisijai dėl Muitinės departamento 2014-07-24 sprendimo Nr. 1A-414 pateikė 2014-09-08. Komisija, nustačiusi, kad Pareiškėjas skundą dėl minėto Muitinės departamento sprendimo tiek Komisijai, tiek Muitinės departamentui pateikė, praleidęs MAĮ 152 straipsnio 2 dalyje įtvirtintą skundo dėl centrinio mokesčių administratoriaus sprendimo padavimo terminą, 2014-09-18 protokoliniu sprendimu Nr. PP-233 (7-184/2014) Pareiškėjo 2014-09-04 skundą dėl Muitinės departamento 2014-07-24 sprendimo Nr. 1A-414 laikė nepaduotu ir grąžino jį Pareiškėjui. Pareiškėjas 2014-09-29 Komisijai pateikė prašymą atnaujinti jo 2014-09-04 skundo padavimo terminą, pateikdamas įrodymus, kad šį terminą praleido dėl nuo jo valios nepriklaususių ir objektyvių priežasčių, kurias Komisija pripažino svarbiomis, todėl 2014-10-31 sprendimu Nr. S-221 (7P-7/2014) atnaujino Pareiškėjui terminą skundui dėl Muitinės departamento 2014-07-24 sprendimo Nr. 1A-414 paduoti.

Taigi atsižvelgus į išdėstytas aplinkybes, darytina išvada, jog Pareiškėjas nuo Komisijos 2014-10-31 sprendimo Nr. S-221 (7P-7/2014) gavimo dienos turėjo visas faktines galimybes realizuoti savo teisę į gynybą, tačiau duomenų, kad jis šia teise pasinaudojo, byloje nėra. Tai, kad konkreti Komisijos posėdžio data (2014-12-02) Pareiškėjui tapo žinoma tik, kaip teigė Pareiškėjas, 2014-11-29, nesudaro pagrindo pripažinti svarbia aplinkybe, sudarančia pagrindą atidėti Pareiškėjo skundo Komisijos posėdyje nagrinėjimą.

Komisija, atsižvelgdama į išdėstytus motyvus, vadovaudamasi Komisijos nuostatų 27 punktu, n u s p r e n d ž i a:

Pareiškėjo 2014-12-02 prašymo dėl jo 2014-09-04 skundo nagrinėjimo atidėjimo netenkinti ir skundą nagrinėti iš esmės.

Komisija, išnagrinėjusi Pareiškėjo 2014-09-04 skundą dėl Muitinės departamento 2014-07-24 sprendimo Nr. 1A-414, n u s t a t ė:

Muitinės departamentas 2014-07-24 sprendimu Nr. 1A-414 patvirtino Vilniaus teritorinės muitinės 2014-03-14 sprendimą Nr. 2TR-19-0066/10000267183, kuriuo Pareiškėjas ir dar 4 asmenys už 2010-05-11 atsiradusią skolą buvo pripažinti solidariais skolininkais muitinei ir jiems įregistruota mokestinė prievolė: 2 972 Lt maitas, 27 240 Lt akcizai, 11 852 Lt akcizų delspinigiai, 7 428 Lt pridėtinės vertės mokestis (toliau – PVM) ir 3 232 Lt PVM delspinigiai; už 2010-05-15 atsiradusią skolą Pareiškėjui ir dar 3 asmenims įregistruota mokestinė prievolė: 7 851 Lt maitas, 46 526 Lt akcizai, 20 169 Lt akcizų delspinigiai, 14 281 Lt PVM ir 6 191 Lt PVM delspinigiai.

Sprendime nurodoma, kad Vilniaus apygardos teismas (toliau – VAT) 2013-02-26 nuosprendžiu baudžiamojoje byloje Nr. 1-35/2013 pripažino Pareiškėją kaltu padarius nusikaltimus, numatytus Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso (toliau – BK) 199

straipsnio 1 dalyje, 199² straipsnio 1 dalyje, 227 straipsnio 2 dalyje bei 226 straipsnio 1 dalyje. VAT nustatė, kad 2010-05-11 Pareiškėjas, veikdamas bendrininkų grupėje, padėjo neteisėtai per valstybės sieną gabenti akcizais apmokestinamas prekes, kurių vertė viršijo 250 MGL dydžio sumą, tokiu piktnaudžiavimu padarydamas didelę turtinę žalą valstybei. VAT taip pat konstatavo, kad Pareiškėjas, veikdamas priešingais tarnybai interesais, prisidėjo prie to, kad kontrabandinis cigarečių kroviny (6 000 pakelių cigarečių „Fest“), gabenamas automobiliu „OPEL Movano“ (valst. Nr. (duomenys neskelbtini), neteisėtai patektų į Lietuvos Respublikos teritoriją. Be to, Pareiškėjas buvo pripažintas kaltu už kontrabandą bei neteisėtą disponavimą akcizais apmokestinamomis prekėmis, kai 2010-05-15 jis, veikdamas kaip padėjėjas, t. y. derindamas nekludomą cigarečių gabenimą per muitinės postą, prisidėjo prie neteisėto 10 248 pakelių cigarečių „Minsk Super Slim“ pateikimo į Bendrijos muitų teritoriją. VAT, apibūdinamas Pareiškėjo vaidmenį minėtuose nusikaltimuose, pažymėjo, kad skirtinų baudų dydis nustatytinas, atsižvelgus į jo padarytų nusikaltimų pobūdį: jis buvo svarbi rišamoji grandis tarp kontrabandą ir neteisėto akcizais apmokestinamų prekių disponavimo veikas padariusių bendrininkų.

Lietuvos apeliacinis teismas 2013-06-28 nuosprendžiu baudžiamojoje byloje Nr. 1A-397/2013 pakeitė VAT 2013-02-26 nuosprendį, išsteisinęs Pareiškėją dėl veikos, numatytos BK 227 straipsnio 2 dalyje, ir paskyrė Pareiškėjui galutinę subendrintą bausmę – 16 900 Lt už nusikaltimus, numatytus BK 226 straipsnio 1 dalyje, 24 straipsnio 6 dalyje bei 199 straipsnio 1 dalyje ir 24 straipsnio 6 dalyje bei 199² straipsnio 1 dalyje.

Vilniaus teritorinė muitinė, remdamasi aukščiau paminėtais teismų sprendimais baudžiamosiose bylose, 2014-03-14 sprendimu Nr. 2TR-19-0066/10000267183 konstatavo, jog, vadovaujantis Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą (toliau – Bendrijos muitinės kodeksas) 202 straipsnio 3 dalies 2 ir 3 įtraukomis, Pareiškėjas yra asmuo, žinojęs apie prekių (cigarečių) įvežimo į Bendrijos teritoriją neteisėtumą, todėl laikytinas skolininku muitinei. Vadovaujantis minėtu Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsniu, Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 19 straipsnio 2 dalimi bei Akcizų įstatymo 28 straipsnio 2 dalimi, Pareiškėjas pripažintas atsakingu už įvežtas iš trečiųjų šalių importo muitais apmokestinamas ir muitinei nepateiktas prekes. Minėtu Vilniaus teritorinės muitinės sprendimu buvo įregistruota skola muitinei: 10 823 Lt muitas, 73 766 Lt akcizai bei 21 709 Lt PVM. Taip pat, vadovaujantis MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punktu, už laiku nesumokėtus importo mokesčius mokesčių administratorius apskaičiavo 32 021 Lt akcizo delspinigius ir 9 423 Lt PVM delspinigius.

Muitinės departamentas nurodo, jog ginčas šioje byloje kilo dėl to, ar pagrįstai vietos mokesčių administratorius pripažino Pareiškėją skolininku muitinei ir įregistravo importo skolą. Atsižvelgiant į Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnyje įtvirtintą normą, daroma išvada, kad, siekiant įregistruoti importo skolą muitinei, reikalinga neginčijamai įrodyti neteisėto prekių įvežimo į Bendrijos muto teritoriją faktą bei nustatyti asmenį ar asmenis, vežusius, įsigijusius ar laikiusius prekes arba žinojusius apie prekių įvežimo neteisėtumą.

Centrinis mokesčių administratorius pažymi, kad Lietuvos apeliacinio teismo 2013-06-28 nuosprendis baudžiamojoje byloje Nr. 1A-397/2013 apskūstas nebuvo, todėl jame konstatuoti faktai dėl Pareiškėjo dalyvavimo nurodytose nusikalstamosiose veikose, cigarečių gabenimo bei laikymo fakto, cigarečių kiekio bei tos aplinkybės, kad rastos cigaretės buvo pažymėtos Baltarusijos Respublikos banderolėmis, neginčytinos. Atsižvelgus į minėtame nuosprendyje išdėstytas aplinkybes, konstatuojama, kad Pareiškėjas žinojo apie neteisėtai įvežamas prekes, todėl pagrįstai buvo pripažintas skolininku muitinei.

Pažymima, kad BK 199 straipsnyje bei 199² straipsnyje numatytoms veikoms būdinga tai, kad jos gali būti padaromos tik tiesiogine tyčia, t. y. asmuo suvokia, jog per valstybės sieną gabenami daiktai nėra pateikiami muitinės kontrolei arba jos yra išvengiama, taip pat asmuo supranta, kad jis, pažeisdamas nustatytą tvarką, neteisėtai įgyja, laiko, gabena, siunčia,

naudoja ar realizuoja akcizais apmokestinamas prekes. Tam, kad nusikaltimai būtų laikomi baigtais, užtenka atlikti nors vieną iš pirmiau išvardintų alternatyvių veiksmų.

Taip pat atkreipiamas dėmesys į tai, kad Europos Sąjungos Teisingumo Teismas byloje C-459/07 yra pasisakęs, kad iš Bendrijos muitinės kodekso 38–41 straipsnių nuostatų formuluočių aišku, jog tam, kad prekės būtų laikomos teisėtai įvežtomis į Bendrijos muitų teritoriją, jos turi nuo įvežimo momento būti pristatytos į muitinės įstaigą arba į laisvąją zoną ir pateiktos muitinei. Pastaroji pareiga, tenkanti už įvežimą atsakingam asmeniui arba asmeniui, prisiimančiam atsakomybę už jau įvežtų prekių gabenimą, numatyta siekiant, kad muitinė gautų ne tik informaciją, jog prekės įvežtos, bet ir visą reikiamą informaciją apie atitinkamos prekės arba gaminio rūšį ir šių prekių kieki.

Muitinės departamentas, pasisakydamas dėl solidarios atsakomybės, nurodo, kad VAT, skirdamas bausmę už nusikaltimo padarymą, Pareiškėjo veiksmus kvalifikavo pagal BK 24 straipsnio 6 dalį bei nuosprendyje nurodė, kad Pareiškėjas veikė kaip padėjėjas. Mokesčių administratorius, įvertinęs tai, kad minėtas nuosprendis bei apeliacinės teismo instancijos nuosprendis yra įsiteisėję, konstatuoja, kad bendrininkavimo faktas neginčytinas ir taikytinas preziumuojant solidarią skolininkų atsakomybę.

Skundžiamame sprendime, vadovaujantis Bendrijos muitinės kodekso 213 straipsniu, Akcizų įstatymo 9 straipsnio 13 punktu, be to, atsižvelgiant į tai, kad mokestiniuose ginčiuose, sprendžiant solidarios atsakomybės klausimus, taikytinos ir Lietuvos Respublikos civilinio kodekso (toliau – CK) nuostatos (6.6, 6.15 straipsniai), daroma išvada, jog Pareiškėjo reikalavimai dėl subsidiarinės atsakomybės (t. y. dėl skundžiamu sprendimu apskaičiuotos mokestinės nepriemokos dalies išskyrimo) yra nepagrįsti ir netenkintini.

Mokesčių administratorius, vadovaudamasis MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punktu, 97 straipsnio 2 dalimi, 98 straipsnio 2 dalimi, Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1996-06-24 nutarimu Nr. 748 patvirtintų Mokesčių mokėjimo muitinėje taisyklių 6.2. punktu, nurodo, jog muitinė turėjo teisę skaičiuoti delspinigius už laikotarpį nuo prekių neteisėto patekimo į Bendrijos teritoriją dienos iki Vilniaus teritorinės muitinės sprendimo surašymo dienos. Pabrėžiama, kad teisės aktai nenumato jokių išimčių neskaičiuoti delspinigių, atsižvelgus į institucijų, kurios įgaliotos vykdyti tyrimą bei priimti reikiamus sprendimus, atitinkamų procedūrų trukmę.

Taip pat pažymima, kad teisė priverstinai išieškoti mokestinę prievolę nėra atsiradusi, nes Pareiškėjas apskundė teritorinės muitinės sprendimą dėl mokestinės prievolės įregistravimo, o tai, vadovaujantis MAĮ 110 straipsnio 1 dalimi, stabdo ginčijamų mokesčių, baudų ir delspinigių išieškojimą.

Muitinės departamentas, nagrinėdamas Pareiškėjo prašymą dėl atleidimo nuo delspinigių dėl sunkios ekonominės padėties, vadovaujasi MAĮ 100 straipsniu bei 113 straipsnio 1 dalies 3 punktu ir atsižvelgia į Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) nutartį administracinėje byloje Nr. A-442-807/2010 dėl MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 3 punkto ir 113 straipsnio 1 dalies 3 punkto aiškinimo ir taikymo. Centrinis mokesčių administratorius, siekdamas gauti įrodymus, pagrindžiančius Pareiškėjo deklaruojamą sunkią ekonominę padėtį, 2014-05-29 sprendimu Nr. 1A-295 įpareigojo Pareiškėją pateikti dokumentus apie sunkią jo ekonominę ir socialinę padėtį, dėl kurios neturi galimybės atlyginti muitinės apskaičiuotą mokestinę nepriemoką. Pareiškėjas 2014-06-23 raštu pateikė Muitinės departamentui darbo sutartį, VSDFV Vilniaus skyriaus pažymą, paskolos *SEB* bankui mokėjimo grafiką, vaikų gimimo liudijimų kopijas bei Registrų centro pažymą.

Muitinės departamentas, įvertinęs Pareiškėjo pateiktus dokumentus, nurodo, jog iš pateiktų įrodymų matyti, kad Pareiškėjas dirba, turi savo vardu registruotą nekilnojamąjį turtą. Pareiškėjo turtinę padėtį sunkina tai, kad jis moka paskolą bankui, išlaiko du mažamečius vaikus, jo sutuoktinė yra vaiko priežiūros atostogose, o jos pajamas sudaro motinystės pašalpa.

Centrinis mokesčių administratorius, apibendrinęs visus turimus duomenis, daro išvadą, kad minėti įrodymai nesudaro pagrindo teigti, jog Pareiškėjo turtinė padėtis yra tokia, dėl kurios jis visiškai neturėtų galimybės vykdyti savo mokestinių įsipareigojimų. Tačiau, atsižvelgus į bendrą mokestinės nepriemokos dydį – 147 742 Lt, konstatuojama, kad Pareiškėjas taip pat neturi galimybių nedelsiant sumokėti visą ar didesniąją skolos dalį muitinei. Todėl nurodoma, jog, vadovaujantis MAĮ 88 straipsnio 1 ir 2 dalimis, Pareiškėjas turi teisę kreiptis į vietos mokesčių administratorių su prašymu atidėti mokestinės nepriemokos mokėjimą arba ją išdėstyti.

Muitinės departamentas, apibendrinamas išdėstyta, konstatuoja, jog Vilniaus teritorinė muitinė pagrįstai, nurodydama faktines aplinkybes bei teisinį pagrindą, įregistravo skolą muitinei bei apskaičiavo mokestinę nepriemoką.

Pareiškėjas su Muitinės departamento sprendimu dalyje dėl priskaičiuotų akcizų delspinigių ir PVM delspinigių nesutinka.

Skunde nurodoma, jog Pareiškėjas neginčija pačios skolos muitinei įregistravimo teisėtumo ir pagrįstumo ir nesiekia revizuoti ar ginčyti VAT bei Lietuvos apeliacinio teismo nuosprendžių. Tačiau nurodo, kad ginčas kilo dėl delspinigių, sudarančių 32,03 proc. apskaičiuotos nepriemokos sumos, reikalavimo pagrįstumo bei dėl muitinės reikalavimo Pareiškėjui padengti visą reikalaujamą skolą, t. y. 129 362 Lt.

Pareiškėjas nurodo, jog Vilniaus teritorinė muitinė neteisėtai apskaičiavo delspinigių dydį už 2010-05-11 ir 2010-05-15 neteisėtai į Bendrijos muitų teritoriją per du kartus įvežtas prekes. Pažymima, kad Vilniaus teritorinės muitinės sprendime Nr. 2TR-19-0066 išvardinti asmenys VAT 2013-02-26 nuosprendžiu baudžiamojoje byloje Nr. 1-35/2013 buvo pripažinti kaltais dėl kontrabandos, t. y. neteisėto prekių įvežimo į Bendrijos muitų teritoriją. VAT nuosprendis įsiteisėjo 2013-03-19, todėl Pareiškėjo teigimu, būtent nuo šios dienos Vilniaus teritorinei muitinei atsirado teisė laikyti, kad galimas mokestinis ginčas su skolininkais pasibaigė. Nes, anot Pareiškėjo, kol vyko teisminis procesas ir nebuvo aiškus galutinis procesinis sprendimas, muitinei nebuvo atsiradusi teisė ne tik reikalauti priverstinai išieškoti nepriemoką, bet nebuvo prasidėjęs ir delspinigių skaičiavimo terminas. Be to, Pareiškėjo nuomone, pagal MAĮ įtvirtintą reglamentavimą maksimalus delspinigių skaičiavimo terminas yra 180 dienų, kuris turi būti skaičiuojamas nuo delspinigių skaičiavimo termino pradžios, o nustatyti delspinigių skaičiavimo termino pradžią yra Vilniaus teritorinės muitinės pareiga, kuri negali būti perkeliama Pareiškėjui arba kitiems solidariems skolininkams.

Pareiškėjas konstatuoja, jog nagrinėjamoje byloje Vilniaus teritorinė muitinė nenustatė kelių esminių aplinkybių: 1) nenustatė, nuo kada muitinei atsirado teisė reikalauti mokestinės nepriemokos už neteisėtai į Bendrijos muitų teritoriją įvežtas prekes, neįskaitant maito; 2) nenustatė delspinigių skaičiavimo termino pradžios; 3) netaikė 180 dienų delspinigių apskaičiavimo termino.

Pareiškėjas nurodo, kad jam nepagrįstai delspinigiai skaičiuojami iki šiol, dėl ko delspinigių apimtis bendroje skolos sumoje sudaro neprotingai didelę dalį – 32,03 proc. ir didėja toliau. Pareiškėjas prašė Muitinės departamento atlikti delspinigių skaičiavimą, pateikiant Pareiškėjui šį delspinigių apskaičiavimą konkrečioje situacijoje, tačiau Muitinės departamentas šio Pareiškėjo reikalavimo neįvykdė, skundžiamame sprendime apsiribodamas nuorodomis į MAĮ. Todėl, Pareiškėjo teigimu, jo reikalavimo neišsprendimas, yra pagrindas pripažinti Muitinės departamento sprendimą Nr. 1A-414 nepagrįstu ir neteisėtu, todėl naikintinu.

Pareiškėjas, vertindamas apskaičiuotų delspinigių dydį, kuris, kaip ne kartą minėta, sudaro 32,03 proc. apskaičiuotos ir reikalaujamos sumokėti nepriemokos sumos, daro išvadą, jog delspinigiai šiuo atveju atlieka ne kompensacinę funkciją, bet kriminalinio nubaudimo. Toks delspinigių naudojimas prieštarauja Europos žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių

apsaugos konvencijos Septintojo protokolo 4 straipsnio 1 dalies požymių kontekstui, nes delspinigių suma sudaro ženkliai dalį visos apskaičiuotos sumos. Todėl teigiama, jog nagrinėjamu atveju įpareigojimas Pareiškėjui sumokėti reikalaujamą delspinigių sumą iš esmės kartoja kriminalinės baudmės taikymą Pareiškėjui. Dėl nurodytos priežasties Muitinės departamento sprendimas Nr.1A-414 taip pat yra naikintinas kaip nepagrįstas ir neteisėtas.

Skunde nurodoma, jog delspinigių paskirtis – užtikrinti mokestinės prievolės įvykdymą (MAĮ 95 straipsnio 1 dalies 1 punktas), ir paprastai jie skaičiuojami visada, kai yra tam įstatyme numatyti pagrindai. Tačiau mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies, jeigu yra MAĮ 141 straipsnio 1 dalyje nustatytas pagrindas, taip pat kitais atvejais, kai delspinigius iš fizinių asmenų išieškoti netikslinga ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu.

Pareiškėjo nuomone, nagrinėjamu ginčo atveju Vilniaus teritorinė muitinė turėjo nustatyti tokias sumas ir kapitalo apimtį, nuo kurių Pareiškėjas gali būti atleidžiamas. Vertinant, kad Vilniaus teritorinė muitinė yra institucija, kuriai suteikta teisė spręsti dėl atleidimo nuo prievolės vykdymo, Pareiškėjas mano, kad Vilniaus teritorinė muitinė turėjo ne tik pareikalauti „skolos“ padengimo, bet privalo numatyti ir skolos išieškojimo socialines pasekmes skolininkui – šiuo atveju – solidariam skolininkui. Taip pat muitinė turėtų nustatyti visas aplinkybes, įrodančias, kad kiti solidarūs skolininkai nepaliks vienam Pareiškėjui visos prievolės padengimo.

Nurodoma, jog Muitinės departamentas, įvertinęs, kad Pareiškėjas turi šeimą, mažamečius vaikus, skundžiamame sprendime konstatavo, jog nepriemokos išieškojimas visa apimtimi iš vieno skolininko prieštarautų skolininko ekonominiams interesams, vystymuisi bei logikai. Tačiau vietoj sprendimo priėmimo Pareiškėjo naudai, pasiūlė Pareiškėjui kreiptis dėl skolos išdėstymo. Pareiškėjo teigimu, vertinant jo ekonominę situaciją, akivaizdu, kad net ir visos skolos išdėstymas 24 mėnesiams nepakeistų žalingų pasekmių ir neleistų Pareiškėjui atstatyti mokumą, bet toliau lemtų ekonominį jo ir jo šeimos gyvenimo žlugimą. Elementarus apskaičiavimas įrodo visos skolos išieškojimo negalimumą: 129 362 Lt : 24 mėn. = 5 390 Lt (prie nurodomos sumos turi būti pliusuojama ne tik Pareiškėjo minimalių poreikių užtikrinimas, bet ir jo dviejų vaikų išlaikymas). Pareiškėjas pažymi, kad Muitinės departamentas savo sprendime iš esmės atsisakė situacijos vertinimo ir protingo jos išsprendimo, taikant MAĮ 141 straipsnio nuostatas.

Skunde pabrėžiama, kad Muitinės departamentas nenurodė Pareiškėjui, ar kiti skolininkai atsisakė vykdyti bendrai nustatytą prievolę. Pareiškėjo nuomone, nepriklausomai nuo to, kad prievolė yra solidari, tai neatleidžia prievolės išieškotoją nuo aktyvių veiksmų reikalauti iš kiekvieno asmens šios prievolės įvykdymo. Žinojimas, kad prievolė yra solidari, neužkerta kelio ir išieškotojui, ir skolininkui tartis dėl prievolės įvykdymo apimties. Pareiškėjas Muitinės departamento sprendimą vertina kaip atsisakymą derėtis dėl prievolės įvykdymo, kas, anot Pareiškėjo, prieštarauja ekonominiams ir socialiniams prievolės išieškojimo tikslui bei protingumo principui.

Pareiškėjas atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, prašo Komisijos:

- panaikinti Vilniaus teritorinės muitinės 2014-03-14 sprendimą Nr. 2TR-19-0066 ir 2014-07-24 Muitinės departamento sprendimą Nr. 1A-414 dėl skolos muitinei padengimo solidariai dalyje dėl Pareiškėjo bei nustatyti Pareiškėjui asmeninės skolos dalį (nurodyti apimtį) prievolei įvykdyti;
- atleisti Pareiškėją nuo dalies skolos mokėjimo dėl skolos išieškojimo netikslingumo ekonominiu ir socialiniu požiūriu;
- nustatyti delspinigių skaičiavimo pradinę datą (terminą) bei tuo pagrindu nustatyti delspinigių apimtį kaip reikalavimo pagrindą.

Komisija konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas atmestinas, o Muitinės departamento 2014-07-24 sprendimas Nr. 1A-414 tvirtintinas.

Mokestinis ginčas byloje kilęs dėl skundžiamo Muitinės departamento sprendimo dalies, kuria Pareiškėjui solidariai apskaičiuoti ir nurodyti sumokėti 32 021 Lt akcizų delspinigiai ir 9 423 Lt PVM delspinigiai, teisėtumo ir pagrįstumo.

Komisija, įvertinusi Pareiškėjo skundo Komisijai argumentus, daro išvadą, jog Pareiškėjas, ginčydamas centrinio mokesčių administratoriaus sprendimo dalį, remiasi šiais esminiais pagrindais (argumentais):

- mokesčių administratorius neteislingai apskaičiavo delspinigių dydį, nes delspinigius skaičiuoti pradėjo nuo 2010-05-12, o ne nuo VAT nuosprendžio įsiteisėjimo dienos – 2013-03-19, nuo kurios delspinigiai turi būti skaičiuoti ne ilgiau kaip 180 dienų;

- apskaičiuotų delspinigių dydis sudaro 32,03 proc. apskaičiuotos ir reikalaujamos sumokėti nepriemokos sumos, todėl atlieka ne kompensacinę, bet kriminalinio nubaudimo funkciją ir iš esmės kartoja kriminalinės bausmės taikymą Pareiškėjui;

- Pareiškėjas dėl jo sunkios ekonominės (socialinės) padėties atleistinas nuo dalies apskaičiuotų delspinigių mokėjimo;

- vadovaujantis protingumo principu, Pareiškėjo atžvilgiu turėtų būti nustatyta subsidiari atsakomybė dėl skolos muitinei įvykdymo.

Kadangi bylos nagrinėjimo apimtis apsprendžiama pagal pareikštus konkrečius ir aiškius reikalavimus, todėl Komisija mokestinį ginčą nagrinėja jo ribose.

Iš bylos medžiagos matyti, jog Pareiškėjas VAT 2013-02-26 nuosprendžiu baudžiamojoje byloje Nr. 1-35/2013, kurio Pareiškėjas neskundė, buvo pripažintas kaltu padarius nuskaltimus, numatytus BK 226 straipsnio (tarpininko kyšininkavimas) 1 dalyje, 227 straipsnio (papirkimas) 2 dalyje, 24 straipsnio 6 dalyje (padėjėjas) ir 199 straipsnio 1 dalyje (kontrabanda) bei 24 straipsnio 6 dalyje (padėjėjas) ir 199² straipsnio 1 dalyje (neteisėtas disponavimas akcizais apmokestinamomis prekėmis, kurių vertė viršija 250 MGL dydžio sumą). Lietuvos apeliacinis teismas, nagrinėdamas baudžiamąją bylą Nr. 1A-397/2013 dėl minėto VAT nuosprendžio pagal kitų šiuo nuosprendžiu nuteistų asmenų apeliacinius skundus, 2013-06-28 nuosprendyje sprendė ir dėl apeliacinio skundo nepateikusio Pareiškėjo, t. y. išteisino Pareiškėją dėl veikos, numatytos BK 227 straipsnio 2 dalyje, paskirdamas galutinę subendrintą bausmę – 130 MGL (16 900 Lt) baudą už nusikaltimus, numatytus BK 226 straipsnio 1 dalyje, 24 straipsnio 6 dalyje ir 199 straipsnio 1 dalyje bei 24 straipsnio 6 dalyje ir 199² straipsnio 1 dalyje.

VAT, išnagrinėjęs aukščiau nurodytą baudžiamąją bylą, nustatė, kad Pareiškėjas, veikdamas bendrininkų grupėje, 2010-05-11 padėjo neteisėtai per valstybės sieną gabenti akcizais apmokestinamas prekes, kurių vertė viršijo 250 MGL dydžio sumą, tokiu piktnaudžiavimu padarydamas didelę turtinę žalą valstybei. VAT konstatavo, kad Pareiškėjas, veikdamas priešingais tarnybai interesais, prisidėjo prie to, kad automobiliu „OPEL Movano“ gabenamas kontrabandinis cigarečių kroviny (6 000 pakelių cigarečių „Fest“) neteisėtai patektų į Lietuvos Respublikos teritoriją. Be to, Pareiškėjas pripažintas kaltu už kontrabandą bei neteisėtą disponavimą akcizais apmokestinamomis prekėmis, kai 2010-05-15 jis, veikdamas kaip padėjėjas, t. y. derindamas nekliudomą cigarečių gabenimą per muitinės postą, prisidėjo prie neteisėto 10 248 pakelių cigarečių „Minsk Super Slim“ pateikimo į Bendrijos muitų teritoriją. VAT, apibūdindamas Pareiškėjo vaidmenį minėtuose nusikaltimuose, pažymėjo, kad Pareiškėjas, nors atliko tik padėjėjo vaidmenį, buvo svarbi rišamoji grandis tarp kontrabandą ir neteisėto akcizais apmokestinamų prekių disponavimo veikas padariusių bendrininkų. Minėtas VAT nuosprendis įsiteisėjo 2013-06-28.

Vilniaus teritorinė muitinė, remdamasi VAT 2013-02-26 nuosprendžiu, savo 2014-03-14 sprendimu Nr. 2TR-19-0066 pripažino Pareiškėją solidariu skolininku muitinei, nustatė neteisėtai įvežtų į Bendrijos muitų teritoriją cigarečių muitinę vertę – 18 789,84 Lt ir įregistravo importo mokesčių skolą muitinei už neteisėtai iš trečiųjų šalių į Bendrijos muitų

teritoriją įvežtas prekes. T. y. muitinė už įvežtas iš trečiųjų šalių importo mokesčiais apmokestinamas, tačiau įvežimo metu neapmokestintas prekes – 6 000 pakelių cigarečių „Fest“ ir 10 248 pakelių cigarečių „Minsk Super Slim“ su Baltarusijos Respublikos banderolėmis, solidariai Pareiškėjui su kitais sprendime nurodytais asmenimis apskaičiuo 10 823 Lt muitą, 73 766 Lt akcizus, 32 021 Lt akcizų delspinigius, 21 709 Lt PVM ir 9 423 Lt PVM delspinigius. Muitinės departamentas skundžiamu 2014-07-24 sprendimu Nr. 1A-414 patvirtino minėtą Vilniaus teritorinės muitinės sprendimą.

Kaip minėta, Pareiškėjas neginčija importo mokesčių įregistravimo teisėtumo ir pagrįstumo, tačiau nesutinka su akcizų delspinigių ir PVM delspinigių skaičiavimo pradžia, teigdamas, kad ginčo delspinigiai turėjo būti skaičiuojami ne nuo 2010-05-12, kaip skaičiuo maitinė, bet nuo VAT nuosprendžio įsiteisėjimo dienos – 2013-03-19, nuo kurios delspinigiai turi būti skaičiuoti ne ilgiau kaip 180 dienų.

Delspinigių skaičiavimo tvarką reglamentuoja MAĮ. Pagal MAĮ 95 straipsnio 1 dalies 1 punktą delspinigiai yra vienas iš mokesstinės prievolės užtikrinimo būdų. MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punkte nurodyta, jog delspinigiai mokesčių mokėtojui skaičiuojami už nesumokėtą arba pavėluotai sumokėtą patikrinimo metu mokesčių administratoriaus nustatytą nedeklaruotą deklaruojamą ar neapskaičiuotą nedeklaruojamą mokesčių. Pagal MAĮ 97 straipsnio 2 dalį aukščiau nurodytu atveju (MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punktas) 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 MAĮ 81 straipsnio 2 dalyje nustatytą terminą (muitinės administruojamo mokesčio – per MAĮ 81 straipsnio 4 dalyje nustatytą terminą), delspinigių skaičiavimas tęsiamas nuo kitos dienos po minėto termino pasibaigimo. MAĮ 98 straipsnio 1 dalyje nurodyta, jog delspinigiai, pradėti skaičiuoti šio įstatymo 97 straipsnyje nustatyta tvarka, skaičiuojami kiekvieną dieną ir baigiami skaičiuoti: 1) mokesčio sumokėjimo (sugražinimo) į biudžetą dieną (įskaitytinai) arba 2) tą dieną, kai mokesstinė prievolė pasibaigia kitais MAĮ 93 straipsnyje nustatytais pagrindais. Pagal MAĮ 98 straipsnio 2 dalį delspinigiai, pradėti skaičiuoti šio įstatymo 97 straipsnio 1 ir 2 dalyse nustatyta tvarka, skaičiuojami ne ilgiau kaip 180 dienų nuo teisės priverstinai išieškoti mokesstinę 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. Sustabdžius mokesčio priverstinį išieškojimą šio įstatymo 110 straipsnio 1 dalyje nurodytu atveju, delspinigiai skaičiuojami už visą sustabdymo laikotarpį, jeigu mokesčių mokėtojo skundas buvo atmetas.

Asmenims, pažeidusiems 2002-03-05 Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX-751 (toliau – PVM įstatymas) ir 2001-10-30 Akcizų įstatymo Nr. IX-569 (2010-04-01 įstatymo Nr. XI-722 redakcija, toliau – Akcizų įstatymas) nuostatas, delspinigiai skaičiuojami MAĮ nustatyta tvarka (PVM įstatymo 123 straipsnio 1 dalis (2004-01-15 įstatymo Nr. IX-1960 redakcija), Akcizų įstatymo 22 straipsnio 1 dalis).

Taigi, įvertinus aukščiau išdėstytas imperatyvias įstatymų nuostatas, konstatuotina, jog delspinigiai skaičiuojami už laikotarpį nuo kitos dienos, kai mokestis pagal tuo metu galiojančius mokesčių teisės aktus turėjo būti sumokėtas, iki patikrinimo akto surašymo dienos.

Komisija, spręsdama ginčo klausimą, nurodo, jog nagrinėjamoje byloje būtina nustatyti, kada Pareiškėjui kilo pareiga sumokėti akcizus ir PVM už neteisėtai importuotas ginčo prekes. Akcentuotina, jog ginčo dėl to, kad cigaretės buvo importuotos neteisėtai, nėra.

Pagal Akcizų įstatymo 9 straipsnio 2 dalį (2010-04-01 įstatymo Nr. XI-722 redakcija) prievolė mokėti akcizus Lietuvos Respublikoje atsiranda už importuotas (įskaitant neteisėto importo atvejus) akcizais apmokestinamas prekes (pagal šio įstatymo 2 straipsnio 1 dalies 2 punktą apdorotas tabakas yra akcizų objektas). Laikoma, kad akcizais apmokestinamos prekės

importuojamos Lietuvos Respublikoje, kai ne Bendrijos prekės yra Lietuvos Respublikos teritorijoje tuo metu, kai jos įvežamos į Europos Bendrijų teritoriją. Akcizų įstatymo 9 straipsnio 12 dalyje (2010-04-01 įstatymo Nr. XI-722 redakcija) nurodyta, kad prievolė mokėti akcizus aukščiau nurodytu atveju tenka importuotojui. Importuotoju laikomas asmuo, kuris turi sumokėti už prekes nustatytą importo skolą muitinei arba turėtų sumokėti importo skolą muitinei, jeigu prekėms būtų nustatyti importo muitai, žemės ūkio ar kitos rinkliavos.

Pagal PVM įstatymo 3 straipsnio 3 dalį (2004-01-15 įstatymo Nr. IX-1960 redakcija) importo PVM objektas yra prekių importas, kai prekės pagal šio įstatymo nuostatas laikomos importuotomis šalies teritorijoje. Prekių importas – *inter alia* ne Bendrijos prekių įvežimas į Europos Bendrijų teritoriją arba jų įvežimą sukėlę veiksmai (PVM įstatymo 2 straipsnio 24 dalies 1 punktas (2009-12-03 įstatymo Nr. XI-518 redakcija). Nepaisant PVM įstatyme numatytų išimčių, kurios nagrinėjamu atveju netaikomos, laikoma, kad ne Bendrijos prekės importuotos šalies teritorijoje, jeigu šios prekės yra šalies teritorijoje tuo metu, kai jos įvežamos į Europos Bendrijų teritoriją (PVM įstatymo 12³ straipsnio 1 dalis (2004-01-15 įstatymo Nr. IX-1960 redakcija). Pati prievolė apskaičiuoti importo PVM už prekes, kurioms pagal atitinkamus Europos Sąjungos teisės aktus yra taikomi importo muitai, atsiranda tuo metu, kai pagal minėtus teisės aktus atsiranda prievolė už jas apskaičiuoti importo muitus (PVM įstatymo 14 straipsnio 13 dalis (2004-01-15 įstatymo Nr. IX-1960 redakcija). Pagal PVM įstatymo 94 straipsnio 1 dalį (2006-11-28 įstatymo Nr. X-932 redakcija) importo PVM už prekes mokamas tokiais pačiais terminais, kaip būtų mokami importo muitai už šias prekes (jeigu jie joms būtų nustatyti), kaip tai nustatyta Muitinės kodekse.

Komisija, įvertinusi bylos medžiagą aukščiau paminėtų teisės aktų kontekste, daro išvadą, jog nagrinėjamu atveju dėl neteisėto ne Bendrijos prekių įvežimo (importo) į Lietuvos Respublikos ir tuo pat metu Europos Sąjungos teritoriją atsirado prievolė sumokėti importo PVM ir akcizus už importuojamas akcizais apmokestinamas prekes. Nepaisant mokesčių įstatymuose ir juos lydiniuose teisės aktuose numatytų išimčių, kurios nagrinėjamu atveju nėra taikomos, tiek importo PVM, tiek akcizai už importuojamas akcizais apmokestinamas prekes tapo mokėtini, kai atsirado prievolė už tokias prekes apskaičiuoti importo muitus.

Vadovaujantis Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 1 dalies a punktu, importo skola muitinei atsiranda neteisėtai įvežant į Bendrijos muitų teritoriją importo muitais apmokestinamas prekes. Skolos atsiradimo momentas yra įtvirtintas to paties straipsnio 2 dalyje, t. y. skola muitinei atsiranda neteisėto prekių įvežimo į Bendrijos muitų teritoriją momentu.

Nagrinėjamoje byloje neginčytinai nustatyta, jog neteisėtas ginčo prekių įvežimas į Bendrijos muitų teritoriją įvyko 2010-05-11 ir 2010-05-15, todėl, vadovaujantis Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 2 dalimi, aukščiau paminėtomis Akcizų įstatymo ir PVM įstatymo nuostatomis, importo skolos muitinei atsiradimo data yra 2010-05-11 ir 2010-05-15.

Taigi Komisija, atsižvelgdama į išdėstytą teisinį reglamentavimą, konstatuoja, jog mokesčių administratorius (Vilniaus teritorinė muitinė), nustatęs, kad akcizai ir PVM už ginčo cigaretes 2010-05-11 ir 2010-05-15 sumokėti nebuvo, pagrįstai už laikotarpį (atitinkamai) nuo 2010-05-12 ir 2010-05-16 (sekanti diena po tos, kuria akcizai ir PVM turėjo būti sumokėti į biudžetą) iki 2014-03-14 (Vilniaus teritorinės muitinės sprendimo Nr. 2TR-19-0066 priėmimo data) apskaičiavo 32 021 Lt akcizų delspinigius ir 9 423 Lt PVM delspinigius. Todėl minėtos akcizų delspinigių ir PVM delspinigių sumos tvirtintinos. Komisija Pareiškėjo skundo Komisijai argumentus, kad muitinė neturėjo teisės nuo 2010-05-11 skaičiuoti delspinigius, nes jie skaičiuotini nuo VAT nuosprendžio įsiteisėjimo dienos, laiko nepagrįstais ir prieštaraujančiais MAĮ įtvirtintai tvarkai dėl delspinigių skaičiavimo (MAĮ 96–98 straipsniai).

Pažymėtina, jog aukščiau išdėstytos pozicijos dėl delspinigių skaičiavimo trukmės laikosi ir LVAT, kuris, vadovaujantis Administracinių bylų teisenos įstatymo 13 straipsniu, formuoja vienodą administracinių teismų praktiką taikant įstatymus, pvz., 2011-05-05

nutartyje administracinėje byloje Nr. A⁵⁷⁵-851/2011; 2011-06-24 nutartyje administracinėje byloje Nr. A⁴³⁸-2122/2011 ir kt.

Taip pat atkreiptinas dėmesys, jog akcizų delspinigiai ir PVM delspinigiai bus skaičiuojami ir po šiame ginče apibrėžtos datos – 2014-03-14, bet ne ilgiau kaip 180 dienų nuo teisės priverstinai išieškoti mokestinę nepriemoką atsiradimo dienos (MAĮ 98 straipsnio 2 dalis, 105 straipsnis).

Komisija pažymi, kad Pareiškėjas skunde Komisijai neteisingai aiškina MAĮ nuostatas dėl maksimalaus delspinigių skaičiavimo termino, nes, kaip minėta, MAĮ reglamentuoja, jog delspinigiai yra skaičiuojami ne ilgiau kaip 180 dienų nuo teisės priverstinai išieškoti mokestinę nepriemoką atsiradimo dienos, bet ne 180 dienų nuo delspinigių skaičiavimo termino pradžios.

Pareiškėjas skunde Komisijai taip pat nepagrįstai nurodo, jog muitinė nepateikė delspinigių apskaičiavimo. Iš Vilniaus teritorinės muitinės 2014-03-14 sprendimo Nr. 2TR-19-0066 matyti, jog muitinė ne tik nurodė (4 psl.) delspinigių apskaičiavimo teisinį pagrindą, bet ir pateikė delspinigių skaičiavimo lentelę Nr. 4, nurodant joje konkretų laikotarpį, už kurį apskaičiuojami delspinigiai, pradelstų kalendorinių dienų skaičių, delspinigių dydį ir t. t.

Komisija nesutinka su Pareiškėjo skundo Komisijai argumentu, jog apskaičiuotų delspinigių dydis, sudarantis 32,03 proc. apskaičiuotos ir reikalaujamos sumokėti nepriemokos sumos, sudaro pakankamą pagrindą konstatuoti, jog jie atlieka ne kompensacinę, bet kriminalinio nubaudo funkciją ir iš esmės kartoja kriminalinės bausmės taikymą Pareiškėjui.

Komisijos vertinimu, Pareiškėjui nurodyti sumokėti delspinigiai už mokestinės prievolės neįvykdymą šiuo konkrečiu atveju nelaikytini baudimu Konvencijos 7 protokolo 4 straipsnio 1 dalies prasme. LVAT išplėstinė teisėjų kolegija, nagrinėdama šį ginčui aktualų klausimą, 2011-11-18 nutartyje administracinėje byloje Nr. A¹⁴³-2619/2011 (publikuota: „Administracinė jurisprudencija“ Nr. 22, 2011 m.) nurodė, kad delspinigiai, jų skaičiavimo tvarka, dydis, atleidimo nuo jų sąlygos numatytos MAĮ ketvirtajame skirsnyje, kuris skirtas mokestinės prievolės įvykdymo užtikrinimo būdams reglamentuoti (MAĮ 95–100 straipsniai). Dėl to mokesčių teisėje delspinigių pirminė funkcija yra užtikrinti mokestinės prievolės (į)vykdymą, jie pirmiausia yra skirti kompensuoti valstybės finansinius nuostolius, kurie atsiranda (laiku) nesumokėjus mokesčių. Kaip nurodyta Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo jurisprudencijoje, nesumokėjus mokesčių arba sumokėjus juos ne laiku, valstybės išdas negauna pajamų, auga biudžeto deficitas, ribojamos ar net atimamos galimybės valstybei įgyvendinti savo uždavinius ir vykdyti funkcijas, gyvybiškai svarbias jos piliečiams, tautai, valstybei (pvz., 1997-07-10 nutarimas). Taigi 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. LVAT minėtoje byloje padarė išvadą, kad vertinant aptariamus delspinigius kriminalinės bausmės (nubaudo), kaip ji suprantama Konvencijos 7 protokolo 4 straipsnio 1 dalyje, požymių kontekste, negalima teigti, jog nagrinėjamu atveju įpareigojimas pareiškėjai juos sumokėti lėmė jos nubaudimą.

Komisija, atsižvelgdama į LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2011-11-18 nutartį, taip pat nustačiusi, jog skaičiuojant ginčo delspinigius jų dydis buvo 0,03 ir 0,04 proc. už kiekvieną pavėluotą dieną, o mokesčių administratoriaus papildomai apskaičiuotų delspinigių dydį lėmė tai, kad privalomi mokėti mokesčiai į valstybės biudžetą buvo nesumokami ilgą laiką nuo prievolės atsiradimo, daro išvadą, kad nėra pakankamo pagrindo pripažinti, jog ginčo delspinigiais pirmiausia buvo siekiama ne valstybės praradimų (pvz., dėl naudojimosi

valstybei nesumokėtomis mokesčių sumomis) ir išlaidų (pvz., susijusių su mokesčių administravimu) kompensavimo, bet asmens (asmenų) nubaudo.

Komisija, įvertinusi Pareiškėjo prašymą atleisti jį nuo dalies apskaičiuotų delspinigių mokėjimo dėl sunkios ekonominės (socialinės) padėties pagal MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 3 punktą, teigia, jog šiame punkte nurodytas atleidimo nuo delspinigių pagrindas neatsiejamas nuo taisyklės, įtvirtintos MAĮ 113 straipsnio 1 dalies 3 punkte, todėl siekiant pritaikyti šį atleidimo pagrindą būtina, visų pirma, nustatyti juridinę reikšmę turinčią aplinkybę, kad prašantis atleisti nuo delspinigių asmuo yra fizinis asmuo. Dėl to abejonių nekyla, bet jei nėra konstatuojamos ir kitos aplinkybės, t. y. prašantysis nepateikia įrodymų dėl netikslingumo išieškoti delspinigius ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu, taip kaip tai suprantama pagal MAĮ 113 straipsnio 1 dalies 3 punktą, galimybė atleisti nuo delspinigių mokėjimo paneigiama.

Vadovaujantis MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 3 punkto ir 113 straipsnio 1 dalies 3 punkto nuostatomis bei atsižvelgus į LVAT praktiką dėl paminėtų teisės normų taikymo ir aiškinimo (pvz., 2010-06-07 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁴⁴²-807/2010, paskelbta „Administracinė jurisprudencija“ Nr. 19, 2010 m.; 2011-04-18 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁵⁵⁶-221/2011; 2011-12-01 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁴⁴²-2900/2011; 2012-03-07 LVAT praktikos, taikant mokesčių administravimą reglamentuojančias teisės normas, apibendrinimas (II dalis), publikuotas: „Administracinė jurisprudencija“ Nr. 22, 2011 m.; 2013-02-28 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁴³⁸-244/2013; 2013-08-19 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁵⁷⁵-1404/2013 ir kt.), darytina išvada, jog tam, kad nagrinėjamu atveju būtų galima taikyti MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 3 punktą, Pareiškėjas turi įrodyti aplinkybę, jog jo ekonominė ir (ar) socialinė padėtis yra sunki, pateikdamas tai pagrindžiančius dokumentus.

Nagrinėjamoje byloje Pareiškėjas yra pateikęs dokumentus, jog augina du mažamečius vaikus (4 ir 1 metų amžiaus); jo sutuoktinė yra vaiko priežiūros atostogose; Pareiškėjas turi paėmęs 37 744,61 eurų (130 324,59 Lt) dydžio paskolą iš banko; nuosavybės teise valdo nekilnojamąjį turtą – butą, esantį (duomenys neskelbtini); pagal 2014-04-10 darbo sutartį Nr. 21 nuo 2014-06-01 gauna 1 500 Lt darbo užmokestį (iki 2014-06-01 darbo užmokestis buvo 3 700 Lt).

Taigi iš bylos medžiagos matyti, jog Pareiškėjas nėra pensinio amžiaus, duomenų apie neįgalumą nepateikta, nėra įrodymų apie Pareiškėjui ar jo šeimos nariams reikalingą gydymą, medicininę profilaktiką ir reabilitaciją. Priešingai, nagrinėjamoje byloje nustatyta, jog Pareiškėjas yra darbingas asmuo, dirbantis (duomenys neskelbtini) ir gaunantis su darbo santykiais susijusias pajamas. Todėl Komisija, atsižvelgdama į LVAT formuojamą praktiką (pvz., 2012-09-18 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁵⁵⁶-1393/2012; 2012-07-27 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁴³⁸-1558/2012; 2011-12-14 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁵⁵⁶-3170/2011; 2011-10-10 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁵⁵⁶-2544/2011 ir kt.), konstatuoja, jog Pareiškėjas neatitinka nei vienos iš sąlygų, įtvirtintų MAĮ 113 straipsnio 1 dalies 3 punkte, todėl negali būti atleistas nuo 32 021 Lt akcizų delspinigių ir 9 423 Lt PVM delspinigių mokėjimo MAĮ 100 straipsnio 1 dalies 3 punkto pagrindu.

Pareiškėjas skunde Komisijai nesutinka su solidaria mokestine prievole ir nurodo, jog, vadovaujantis protingumo principu, Pareiškėjo atžvilgiu nustatyti subsidiari atsakomybė dėl skolos muitinei įvykdymo.

Bendrijos muitinės kodekso 213 straipsnis numato, kad, jei vieną skolą muitinei privalo sumokėti keli asmenys, jie solidariai atsako už tokią skolą. Pažymėtina, jog solidariają atsakomybę muitinei yra pripažinęs ir Europos Sąjungos Teisingumo Teismas, nustatydamas, jog Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 3 dalimi norima plačiai apibrėžti skolininko sąvoką, atsižvelgiant į skolininkų solidarumo taisyklę, nurodytą to paties Kodekso 213 straipsnyje, pagal kurią keli asmenys, turintys sumokėti skolą muitinei, už tokią skolą atsako

solidariai (Europos Sąjungos Teisingumo Teismo 2004-09-23 sprendimas byloje Nr. C-414/02).

Nagrinėjamos bylos kontekste Pareiškėjas su kitais Vilniaus teritorinės muitinės sprendime įvardintais asmenimis pagrįstai Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 1 dalies a punkto prasme buvo pripažinti skolininkais muitinei, jų atsakomybė nedalijama, neindividualizuojama ir laikoma solidaria. Todėl Komisija konstatuoja, jog muitinė pagrįstai Pareiškėjo atsakomybę muitinei laikė solidaria, o Pareiškėjo reikalavimas dėl subsidiarios atsakomybės taikymo jo atžvilgiu yra nepagrįstas.

Pažymėtina, jog aukščiau išdėstytos pozicijos dėl solidarios mokestinės prievolės laikosi ir LVAT, pvz., 2013-03-14 nutartyje administracinėje byloje Nr. A²⁶¹-840/2013; 2014-11-03 nutartyje administracinėje byloje Nr. A²⁶¹-1094/2014.

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 Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2014-07-24 sprendimą Nr. 1A-414.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, spręsdami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršelienė

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosylienė