



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL A. L. 2015-05-21 SKUNDO**

2015 m. liepos 14 d. Nr. S-121 (7-122/2015)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Veršelienės
Lauros Milašiūtės
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus
Linos Vosylienės – pranešėja

sekretoriaujant

Jūratei Dalmantaitei

dalyvaujant mokesčių mokėtojo atstovui
mokesčių administratoriaus atstovei

advokatui R. J.
N. J.

2015 m. birželio 16 d. posėdyje išnagrinėjusi A. L. (toliau – Pareiškėjas) 2015-05-21 skundą dėl Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Muitinės departamentas) 2015-05-14 sprendimo Nr. 1A-203, n u s t a t ė:

Muitinės departamentas ginčijamu sprendimu patvirtino Kauno teritorinės muitinės (toliau – Kauno TM) 2015-03-30 sprendimą Nr. 5PM190415 dėl mokesstinės prievolės muitinėje įregistravimo.

Sprendime nurodoma, jog Kauno TM, vadovaudamasi 1992-10-12 Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą (toliau – Bendrijos muitinės kodeksas), 202 str. 1 d. a įtrauka, 3 d. antra ir trečia įtraukomis ir 213 straipsniu, 2015-03-30 sprendimu Nr. 5PM190415 dėl neteisėtai įvežtų į Bendrijos muitų teritoriją cigarečių „Fest“ (40000 pakelių) ir „Queen menthol“ (60 pakelių, toliau – prekės), neturint įsigijimo dokumentų ir dokumentų, įrodančių importo mokesčių sumokėjimą už įvežtas importo muitais ir mokesčiais apmokestinamas prekes, pripažino V. T. , A. Š. , A. M. ir Pareiškėją solidariai atsakančiais skolininkais muitinei ir įregistravo 87301 Eur mokesstinę prievolę muitinei (4080 Eur muitų, 61144 Eur akcizų, 15185 Eur pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM), 5521 Eur akcizų ir 1371 Eur PVM delspinigių).

Nurodoma, jog Vilniaus apygardos teismas 2014-11-17 baudžiamuoju įsakymu baudžiamojame byloje Nr. nustatė, kad V. T. , veikdamas su organizatoriumi A. Š. , 2014-06-02 neteisėtai gabeno ir laikė kontrabandos būdu per valstybės sieną iš Baltarusijos Respublikos į Lietuvos Respubliką įgabentas 40000 pakelių cigarečių „Fest“ ir 60 pakelių cigarečių „Queen menthol“, nepažymėtų Lietuvos Respublikos Vyriausybės nustatyta tvarka finansų ministro

patvirtinto pavyzdžio specialiaisiais ženklais – banderolėmis, kurių įsigijimo dokumentų ir dokumentų, įrodančių importo mokesčių sumokėjimą už į Bendrijos muitų teritoriją įvežamas importo muitais ir mokesčiais apmokestinamas prekes, asmenys neturėjo. Šiais savo veiksmais V. T. padarė nusikalstamą veiklą, numatytą Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso (toliau – BK) 199² str. 1 dalyje. A. M. ir A. L., būdami valstybės tarnautojais, sudarė sąlygas ir padėjo kitiems asmenims įvykdyti kontrabandą bei neteisėtai disponavo akcizais apmokestinamomis prekėmis, piktnaudžiavo tarnybine padėtimi, t. y. padarė nusikalstamas veikas, numatytas BK 24 str. 6 dalyje ir 199 str. 1 dalyje, 24 str. 6 dalyje ir 199² str. 1 dalyje, 228 str. 1 dalyje. A. Š. organizavo kontrabandą bei neteisėtai disponavo akcizais apmokestinamomis prekėmis, t. y. padarė nusikalstamas veikas, numatytas BK 24 str. 4 dalyje ir 199 str. 1 dalyje, BK 24 str. 4 dalyje ir 199² str. 1 dalyje. Vilniaus apygardos teismas minėtuoju baudžiamuoju įsakymu pripažino šiuos asmenis kaltais padarius nusikalstamas veikas ir paskyrė jiems baudas su cigarečių konfiskavimu. Sprendime pažymima, kad Vilniaus apygardos teismo baudžiamasis įsakymas yra įsiteisėjęs, todėl aplinkybės, nustatytos minėtu įsiteisėjusiu teismo baudžiamuoju įsakymu, iš naujo neįrodinėjamos.

Sprendime taip pat nurodoma, jog ginčo atveju taikytini Bendrijos muitinės kodeksas ir 1993-07-02 Komisijos reglamentas (EEB) Nr. 2454/93, išdėstantis Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas (toliau – Bendrijos muitinės kodekso įgyvendinimo nuostatos), 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymas Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) ir kiti teisės aktai.

Muitinės departamentas, išnagrinėjęs ginčo medžiagą, sprendime konstatuoja, jog Pareiškėjo skunde nurodyti argumentai dėl to, kad jis prekių kontrabandos nevykdė ir su prekių įvežimu į Europos Bendrijos teritoriją yra visiškai nesusijęs, yra atmestini. Pažymi, kad įsiteisėjusiu teismo baudžiamuoju įsakymu Pareiškėjas pripažintas kaltu padarius nusikaltimą, numatytą BK 199² straipsnio „Neteisėtas disponavimas akcizais apmokestinamomis prekėmis“ 1 dalyje. Atkreipia dėmesį į tai, kad minėtame įsakyme teismas konstatavo, jog Pareiškėjas, būdamas valstybės tarnautoju, sudarė sąlygas ir padėjo kitiems asmenims įvykdyti kontrabandą bei neteisėtai disponavo akcizais apmokestinamomis prekėmis, piktnaudžiavo tarnybine padėtimi, t. y. padarė nusikalstamas veikas, numatytas BK 24 str. 6 dalyje ir 199 str. 1 dalyje, BK 24 str. 6 dalyje ir 199² str. 1 dalyje, 228 str. 1 dalyje. Minėtu baudžiamuoju įsakymu Pareiškėjas pripažintas nusikalstamos veikos bendrininku (BK 24 str. 6 dalis). Nurodytojo straipsnio 1 dalis nustato, kad bendrininkavimas yra tyčinis bendras dviejų ar daugiau tarpusavyje susitarusių pakaltinamų ir sulaukusių šio kodekso 13 straipsnyje nustatyto amžiaus asmenų dalyvavimas darant nusikalstamą veiką.

Sprendime pažymima, kad Bendrijos muitinės kodeksas nereikalauja, jog asmuo (faktiškai) būtų neteisėtai įvežęs prekes į Bendrijos muitų teritoriją tam, kad jis būtų pripažintas skolininku muitinei. Pagal Bendrijos muitinės kodekso 4 str. 12 punktą skolininkas – bet kuris asmuo, privalantis sumokėti skolą muitinei. Nurodoma, jog nagrinėjamo ginčo teisiniamis santykiams taikytina Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalies antra įtrauka, pagal kurią skolininkais laikomi bet kurie asmenys, dalyvavę neteisėtai įvežant prekes ir žinoję arba, yra pagrindo manyti, turėję žinoti, kad toks prekių įvežimas yra neteisėtas. Europos Sąjungos Teisingumo Teismas (toliau – ESTT) savo praktikoje yra nurodęs, kad Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalimi norima plačiai apibrėžti skolininko sąvoką, atsižvelgiant į skolininkų solidarumo taisyklę, nurodytą šio teisės akto 213 straipsnyje, pagal kurią keli asmenys, turintys sumokėti skolą muitinei, už tokią skolą atsako solidariai (2004-09-23 sprendimas byloje *Spedition Ulustrans*, C-414/02). Todėl aplinkybė, kad pareiškėjas pats neteisėtai neįvežė į Bendrijos muitų teritoriją ginčo prekių, nėra reikšminga sprendžiant jo pripažinimo skolininku Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalies antros įtraukos pagrindu klausimą. Vadovaujantis Bendrijos muitinės kodekso 213 straipsniu, jei vieną skolą muitinei privalo sumokėti keli asmenys, jie solidariai atsako už tokią skolą. Atsižvelgiant į aptartą teisinį reglamentavimą Muitinės departamento sprendime konstatuojama, kad Pareiškėjas skundžiamu Kauno TM sprendimu buvo pagrįstai pripažintas solidariu skolininku muitinei.

Nurodoma, jog, atsižvelgiant į Bendrijos muitinės kodekso 4 str. 12 punkte apibrėžiamą muitinės skolininko sąvoką, galima teigti, kad asmuo, kuris pripažįstamas muitinės skolininku dėl prekių importo, laikomas ir importuotoju Akcizų įstatymo 9 str. 12 dalies bei PVM įstatymo 2 str. 25 dalies ir 94 str. 3 dalies prasme. Sprendime vadovujamasi PVM įstatymo 2 str. 24 punkto, 3

straipsnio nuostatomis ir nurodoma, jog pati prievolė apskaičiuoti importo PVM už prekes, kurioms pagal atitinkamus Bendrijos teisės aktus yra taikomi importo muitai, atsiranda tuo metu, kai pagal minėtus teisės aktus atsiranda prievolė už jas apskaičiuoti importo muitus (PVM įstatymo 14 str. 12 dalis). Importo PVM už prekes mokamas tokiais pačiais terminais, kaip būtų mokami importo muitai už šias prekes, kaip tai nustatyta Bendrijos muitinės kodekse (PVM įstatymo 94 str. 1 dalis). Importo PVM tarifus nustato šio įstatymo 19 straipsnis, o apskaičiavimo ir sumokėjimo tvarką reglamentuoja įstatymo X skyrius. PVM įstatymo 94 str. 3 dalis nustato, kad sumokėti importo PVM privalo importuotojas, o šio įstatymo 2 str. 25 punktą nustato, kad importuotojas – tai asmuo, kuris turi sumokėti už importuojamas šalies teritorijoje prekes nustatytą importo skolą muitinei arba turėtų sumokėti importo skolą muitinei, jeigu importuojamoms prekėms būtų nustatyti importo muitai, žemės ūkio ar kitos rinkliavos. PVM įstatymo 14 str. 12 dalis nustato, kad prievolė apskaičiuoti importo PVM už prekes, kurioms pagal atitinkamus Europos Sąjungos teisės aktus yra taikomi importo muitai, žemės ūkio ar kitos rinkliavos, nustatytos Europos Sąjungos mastu, atsiranda tuo metu, kai pagal minėtus teisės aktus atsiranda prievolė už jas apskaičiuoti importo muitus, žemės ūkio ar kitas rinkliavas. Kai prekėms netaikomi jokie importo muitai, žemės ūkio ar kitos rinkliavos, prievolė apskaičiuoti importo PVM atsiranda tada, kai pagal atitinkamas Muitinės kodekso nuostatas šalies teritorijoje būtų apskaičiuota importo skola muitinei, jeigu prekėms šie muitai ar rinkliavos būtų taikomi.

Sprendime taip pat vadovaujama si Akcizų įstatymo 9 straipsnio nuostatomis, nustatančiomis, kad prievolė mokėti akcizus Lietuvos Respublikoje atsiranda už Lietuvos Respublikoje importuojamas akcizais apmokestinamas prekes, kad prievolė mokėti akcizus šio straipsnio 2 dalyje nurodytu atveju tenka importuotojui (šio straipsnio 12 dalis). 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. Kai akcizais apmokestinamos prekės importuojamos neteisėtai, prievolė mokėti akcizus tenka bet kuriam asmeniui, dalyvavusiam neteisėtai importuojant šias prekes. Lietuvos Respublikos muitinė turi teisę taikyti solidarios atsakomybės nuostatas importo muitų atveju, iš to, pasak Muitinės departamento, išplaukia ir Lietuvos Respublikos muitinės teisė taikyti solidarios atsakomybės nuostatas neteisėto importo PVM mokėjimo atveju. Tais atvejais, kai prievolė mokėti akcizus tenka keliems asmenims, jie solidariai atsako už akcizų sumokėjimą (Akcizų įstatymo 9 str. 13 punktą).

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, Muitinės departamento sprendime daroma išvada, kad tais atvejais, kai nustatoma, kad prekės yra neteisėtai importuotos Lietuvos Respublikoje, akcizus ir PVM turėtų sumokėti asmenys, kurie pagal Lietuvos Respublikos teisės aktų nuostatas laikomi asmenimis, turinčiais sumokėti importo skolą muitinei.

Nurodoma, jog Kauno TM skundžiamame sprendime nurodė, jog vadovaujantis Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 1 d. a įtrauka, 2 ir 3 dalimis, neteisėtai įvežant į Bendrijos muitų teritoriją importo muitais apmokestinamas prekes atsiranda skola muitinei. Pagal to paties straipsnio 3 dalį skolininkais laikomi asmenys, neteisėtai įvežę ar dalyvavę įvežant tokias prekes, taip pat bet kurie asmenys, įsigiję arba laikę atitinkamas prekes ir jų įsigijimo metu žinoję (yra pagrindo manyti, turėję žinoti), kad jos buvo įvežtos neteisėtai. Tvirtinama, jog „neteisėto įvežimo“ sąvoka yra išaiškinta ESTT 2009-04-02 sprendime byloje C-459/07 – „tai prekės, kurios kirtusios Bendrijos išorės sieną sausuma yra minėtoje teritorijoje jau už pirmosios muitinės įstaigos, tačiau kurios nebuvo pristatytos į šią įstaigą, o už pranešimą muitinei apie šių prekių įvežimą atsakingi asmenys apie tai nepranešė“. Pareigūnai cigaretės sulaikė Š. (V. g. 13 garaže ir automobilyje), t. y. už pirmosios muitinės įstaigos, kirtus sieną.

Taip pat nurodoma, jog aptariamai sąlygai muitinės skolai atsirasti pakanka nustatyti, kad yra protingas pagrindas manyti, jog asmuo turėjo žinoti, kad prekės buvo įvežtos neteisėtai (LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2011-11-18 nutartis adm. byloje Nr. A¹⁴³-2619/2011). Aiškinant „turėjimo žinoti“ prasnę, teigiama, kad „turėjimas žinoti“ šiuo atveju yra siejamas su asmens pareiga veikti atidžiai ir rūpestingai, t. y. taip, kaip tokioje pačioje situacijoje elgtųsi *bonus pater familias*. Įvertinus minėtų teisės aktų nuostatas, ESTT praktiką sprendime konstatuojama, kad Pareiškėjas negalėjo nežinoti, jog prekės (cigaretės) į Bendrijos muitų teritoriją įvežtos neteisėtai, nes, išskyrus įvežamą asmeninems reikmėms jų leidžiamą kiekį, teisėtai įvežtų ar prekybos įmonėse

realizuojamų cigarečių, paženklintų Baltarusijos banderolėmis (ne Lietuvos Respublikos finansų ministro nustatyto pavyzdžio banderolėmis), Lietuvoje nėra. Tai nustato Tabako kontrolės įstatymas ir Apdoroto tabako, etilo alkoholio ir alkoholinių gėrimų ženklavimo specialiais ženklais – banderolėmis taisyklės, patvirtintos Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004-04-09 nutarimu Nr. 408 (5 punktas). Taip pat daroma prielaida, kad Pareiškėjas, valstybės tarnautojas (VSAT prie LR VRM V. rinktinės Sargybų skyrius, pasienietis), kurio darbinė veikla susijusi su valstybės sienos apsauga, neabejotinai suprato ir žinojo, kad ginčo cigaretės į Lietuvą įvežtos (atgabentos) nelegaliai, taigi ir turi būti apmokestintos importo mokesčiais.

Muitinės departamento sprendime tvirtinama, jog Bendrijos muitinės kodeksas nereikalauja, kad asmuo (faktiškai) būtų neteisėtai įvežęs prekes į Bendrijos muitų teritoriją tam, kad jis būtų pripažintas skolininku Bendrijos muitinės kodekso 4 str. 12 punkto prasme. Todėl aplinkybė, kad Pareiškėjas pats neteisėtai neįvežė (nedalyvavo įvežant) į Bendrijos muitų teritoriją ginčo prekių, Muitinės departamento teigimu, nėra reikšminga sprendžiant jo pripažinimo skolininku Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalies pagrindu klausimą. Kauno TM savo sprendime teisingai Pareiškėją pripažino solidariu skolininku muitinei, nes Pareiškėjas, būdamas valstybės tarnautoju, sudarė sąlygas ir padėjo kitiems asmenims įvykdyti kontrabandą ir neteisėtai disponavo akcizais apmokestinamomis prekėmis, piktnaudžiavo tarnybine padėtimi, t. y. padarė nusikalstamas veikas, numatytas BK 24 str. 6 dalyje ir 199 str. 1 dalyje, 24 str. 6 dalyje ir 199² str. 1 dalyje, 228 str. 1 dalyje (Vilniaus apygardos teismo 2014-11-17 baudžiamasis įsakymas baudžiamojoje byloje Nr. 1-476-574/2014).

Sprendime vadovujamasi MAĮ 2 str. 18 dalimi, apibrėžiančia mokesstinę prievolę, ir tvirtinama, jog nuo paties Pareiškėjo valios priklausė mokesstinės prievolės įvykdymo laikas. Laiku ir tinkamai neįvykdžius mokesčių prievolių, teisės aktai suteikia mokesčių administratoriui teisę taikyti mokesčių prievolių įvykdymo užtikrinimo priemones. Mokesčių mokėtojui pažeidus nustatytus terminus, mokesčių administratoriui atsiranda teisė skaičiuoti delspinigius. Taip pat vadovujamasi PVM įstatymo 123 str. 1 dalimi, Akcizų įstatymo 21 str. 3 dalimi, MAĮ 96 str. 1 d. 2 punktu, 97 str. 2 dalimi ir nurodoma, jog už neapskaičiuotą nedeklaruojamą importo PVM ir akcizus skaičiuotini delspinigiai už kiekvieną kalendorinę dieną, susidariusią po tos dienos, kai mokeskis turėjo būti sumokėtas į biudžetą iki sprendimo priėmimo dienos. Kauno TM sprendime nustatyta, kad skolos muitinei atsiradimo diena – 2014-06-02. Taigi, delspinigiai pagrįstai apskaičiuoti nuo 2014-06-03 iki Kauno TM sprendimo priėmimo dienos – 2015-03-30.

Nurodoma, jog visos rastos cigaretės su trečiųjų šalių banderolėmis buvo inkriminuoto teisės pažeidimo dalyku, todėl šios prekės turėjo būti konfiskuotos. Atitinkamai, Kauno TM skundžiamu sprendimu įregistravo mokesstinę prievolę konfiskuotam cigarečių kiekiui. Muitinės departamento teigimu, Pareiškėjo skundo teiginys, kad jam neteisėtai įregistruota mokesstinė prievolė, nes ginčo prekės nepateko į vidaus rinką, yra nepagrįstas. Pažymima, kad importo mokesčių skola atsirado iki cigarečių konfiskavimo (neteisėto įvežimo į Lietuvos muitų teritoriją metu). Tai, kad minėtos cigaretės iš Pareiškėjo buvo paaimtos ir Vilniaus apygardos teismo baudžiamuoju įsakymu konfiskuotos ir sunaikintos, skolos muitinei nepanaikina. Bendrijos muitinės kodeksas nenumato skolos muitinei išnykimo dėl to, kad neteisėtai įvežtos prekės konfiskuojamos. Nurodoma, jog iš ESTT 2010-04-29 sprendimo byloje C-230/08 matyti, kad skola muitinei dėl prekių konfiskavimo ir sunaikinimo galėtų išnykti tik tuo atveju, jei prekės būtų buvusios sulaikytos pirmosios prekių įvežimo į Bendrijos muitų teritoriją muitinės įstaigos zonoje prie Bendrijos išorinės sienos. Tokių aplinkybių šioje byloje nenustatyta. Pareiškėjas nepagrįstai teigia, kad muitinė, apskaičiuodama jam importo muitus ir mokesčius bei su jais susijusius delspinigius, pažeidė principą *non bis in idem*. Vilniaus apygardos teismo baudžiamuoju įsakymu Pareiškėjui dėl ginčo cigarečių buvo taikyta baudžiamoji atsakomybė. Tačiau mokesčių apskaičiavimas nėra teisinės atsakomybės priemonė, tai yra asmens mokesstinė prievolė valstybei, kuri yra ne asmens nubaudimas už padarytą pažeidimą, bet mokesčių teisinių santykių išraiška. Todėl įpareigojant Pareiškėją sumokėti importo mokesčius, Muitinės departamento tvirtinimu, principas *non bis in idem* negalėjo būti pažeistas (LVAT adm. byla Nr. A⁴⁴²-1056/2011). Bauda Pareiškėjui Kauno TM 2015-03-30 sprendimu Nr. 5PM190415 nebuvo antrą kartą skirta, kaip bando teigti Pareiškėjas savo skunde, kad jis du kartus už tą patį pažeidimą buvo nubaustas.

Muitinės departamento nuomone, Kauno TM sprendime muitinio įvertinimo metodai ir mokesčių apskaičiavimo teisiniai pagrindai aptarti išsamiai, todėl nėra pagrindo pakartotinai jų aptarinėti. Vertinti šias aplinkybes kitaip, nei jas įvertino Kauno TM, Muitinės departamentas neturi pagrindo. Kauno TM 2015-03-30 sprendimas Nr. 5PM190415 „Dėl mokestinės prievolės muitinėje įregistravimo“ yra pagrįstas ir teisėtas, todėl, Muitinės departamento tvirtinimu, tenkinti Pareiškėjo prašymą jį panaikinti nėra pagrindo.

Pareiškėjas nesutinka su ginčijamu Muitinės departamento 2015-05-14 sprendimu Nr. 1A-203 ir 2015-05-21 skunde nurodo, kad Muitinės departamentas remiasi Bendrijos muitinės kodeksu, tačiau, Pareiškėjo nuomone, ir šiame akte skolininko prievolė siejama su jo kalte. Vilniaus apygardos teismo 2014-11-17 baudžiamajame įsakyme (baudžiamoji byla Nr. 1-476-574/2014) nurodyta, kad Pareiškėjas nėjo iš atraminio punkto sulaikinti nusikalstamą veiką vykdančių asmenų, nes buvo labai išsigandęs ir bijojo.

Skunde nurodoma, jog Muitinės departamentas sprendime nurodo, kad „neteisėto įvežimo“ sąvoka yra išaiškinta ESTT 2009-04-02 sprendime byloje C-459/07 – „tai prekės, kurios kirtusios Bendrijos išorės sieną sausuma yra minėtoje teritorijoje jau už pirmosios muitinės įstaigos, tačiau kurios nebuvo pristatytos į šią įstaigą, o už pranešimą muitinei apie šių prekių įvežimą atsakingi asmenys apie tai nepranešė“. Remdamasis aukščiau minėta teismo praktika Pareiškėjas teigia esantis traukiamas skolininku nepagrįstai, nes jis nebuvo atsakingas nei už prekių pristatymą į muitinę, nei už pranešimą muitinei apie šių prekių įvežimą.

Pareiškėjo nuomone, Muitinės departamentas nepagrįstai remiasi ir LVAT 2011-11-18 nutartimi adm. byloje Nr. A¹⁴³-2619/2011, nes Pareiškėjas nematė, kada ir kaip krovinys su cigaretėmis kirtio valstybės sieną, nežinojo jų kiekio bei asmenų, kurie su cigaretėmis kirtio valstybės sieną.

Skunde tvirtinama, jog Pareiškėjas kontrabandinių cigarečių neišigijo bei jų per Lietuvos Respublikos sieną negabeno. Pareiškėjo vaidmenį minėto nusikaltimo padaryme Vilniaus apygardos teismas baudžiamojame byloje Nr. kvalifikavo per BK 24 str. 6 dalį, t. y. teismas Pareiškėjui „skyrė“ padėjėjo vaidmenį. Vilniaus apygardos teismas nurodė, kad Pareiškėjas 2014-06-02 nuo 16.20 iki 19.00 val. neišėjo iš atraminio punkto Nr. 1, esančio Š. k., Š. r. prie valstybės sienos. Tai visi Pareiškėjo atlikti neteisėti veiksmai, kitokių teismas nenustatė.

Pareiškėjo teigimu, jo atžvilgiu yra priimti du valstybinės valdžios institucijų sprendimai, kuriais nuspręsta už tą pačią priešingą teisei veiką dukart pritaikyti materialinės atsakomybės poveikio priemones, t. y. išieškoti iš Pareiškėjo biudžetui 6287 Eur baudą bei 87301 Eur sumą muitinei. Už savo suklydimą Pareiškėjas teigia esantis nubaustas ir trečiąkart, nes VSAT prie LR VRM Pasieniečių mokykla įpareigojo Pareiškėją iki š. m. liepos 31 d. atlyginti mokyklai visas su jo mokymu susijusias išlaidas, t. y. 5179,61 Eur.

Skunde nurodoma, jog Konstitucinio Teismo doktrinoje bei LVAT praktikoje yra konstatuota, kad, remiantis Konstitucijoje ir Europos žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvencijoje įtvirtintu teisės principu *non bis in idem*, yra draudžiama asmenį antrą kartą bausti už to paties pažeidimo padarymą, dukart taikant tos pačios rūšies teisinės atsakomybės priemonę (Konstitucinio Teismo 2000-02-10, 2001-05-07, 2001-10-02 nutarimai, LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2011-11-18 nutartis adm. byloje Nr. A¹⁴³-2619/2011). Remiantis aukščiau paminėta Konstitucinio Teismo bei LVAT pozicija, taip pat teisingumo ir protingumo kriterijais, Pareiškėjo nuomone, yra akivaizdu, kad jis triskart nubaustas už tą pačią atliktą veiką.

Remiantis išdėstytais argumentais, skunde prašoma panaikinti Kauno TM 2015-03-30 sprendimą Nr. 5PM190415.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas atmestinas, ginčijamas Muitinės departamento 2015-05-14 sprendimas Nr. 1A-203 tvirtintinas.

Ginčas nagrinėjama atveju yra kilęs dėl mokesčių administratoriaus sprendimo, kuriuo Pareiškėjui su kitais trimis fiziniais asmenimis solidariai yra nurodyta sumokėti 87301 Eur mokestinę prievolę muitinei neteisėtai į Bendrijos muitų teritoriją įvežus 40000 pakelių cigarečių

„Fest“ ir 60 pakelių cigarečių „Queen menthol“. Iš Pareiškėjo skundo Komisijai turinio matyti, jog Pareiškėjas neginčija įsiteisėjusiame Vilniaus apygardos teismo 2014-11-17 baudžiamajame įsakyme baudžiamojame byloje Nr. nurodytų faktinių aplinkybių, patvirtinančių neteisėto akcizais apmokestinamų prekių įvežimo į Bendrijos muitų teritoriją, disponavimo šiomis prekėmis faktus, taip pat mokesčių administratoriaus apskaičiuotos įvežtų prekių muitinės vertės, nurodytos sumokėti mokestinės prievolės aritmetinio apskaičiavimo teisingumo. Atsižvelgdama į Pareiškėjo skundo motyvus, apsprendžiančius šio mokesčio ginčo ribas, taip pat į aplinkybę, jog Muitinės departamentas ginčijamame sprendime (sprendimo 2–5 psl.) išsamiai aprašė teisinį Pareiškėjui nurodytos sumokėti mokestinės prievolės apskaičiavimo pagrindą, Komisija, sutikdama su mokesčių administratoriaus sprendime išdėstyta pozicija, faktinių aplinkybių teisiniu vertinimu bei jų kvalifikavimu, nemato pagrindo iš naujo išsamiai kartoti Muitinės departamento pateiktų argumentų ir plačiau šiame sprendime pasisako dėl Pareiškėjo 2015-05-21 skunde bei jo atstovo mokesčio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu akcentuotų nesutikimo su Muitinės departamento 2015-05-14 sprendimu Nr. 1A-203 argumentų.

Pareiškėjas skunde pažymi, kad jo atžvilgiu mokesčių prievolė mutinei įregistruota nepagrįstai, nes jis nebuvo atsakingas už prekių pristatymą į muitinę, už pranešimą muitinei apie šių prekių įvežimą, ginče minimų cigarečių Pareiškėjas neįsigijo, jų negabeno. Pareiškėjas taip pat tvirtina nematęs, kada ir kaip kroviny su cigaretėmis kirtu valstybės sieną, nežinojęs jų kiekio bei asmenų, su cigaretėmis kirtusių valstybės sieną. Pareiškėjo nuomone, Bendrijos muitinės kodekse mokestinės prievolės atsiradimas siejamas su skolininko kalte. Vilniaus apygardos teismas 2014-11-17 baudžiamajame įsakyme Pareiškėjui „skyrė“ padėjėjo vaidmenį, todėl, Pareiškėjo atstovo nuomone, Pareiškėjo kaltė dėl pažeidimo padarymo yra žymiai mažesnė, tačiau mokestinė prievolė apskaičiuota tokia pati, kaip ir kitiems jo bendrininkams.

Pasisakydama dėl nurodytųjų Pareiškėjo argumentų, Komisija pažymi, jog jie yra teisiškai nereikšmingi sprendžiant Pareiškėjo pripažinimo skolininku Bendrijos muitinės kodekso prasme klausimą. Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 1 d. a punktas reglamentuoja, kad importo skola muitinei atsiranda neteisėtai įvežant į Bendrijos muitų teritoriją importo muitais apmokestinamas prekes. Šio straipsnio 2 ir 3 dalyse pažymima, kad skola muitinei atsiranda neteisėto prekių įvežimo momentu, o skolininkais laikomi asmenys, neteisėtai įvežę prekes, bei *bet kurie asmenys, kurie dalyvavo neteisėtai įvežant prekes ir žinojo arba, yra pagrindo manyti, turėjo žinoti, kad toks prekių įvežimas yra neteisėtas* ir bet kurie asmenys, kurie įsigijo arba laikė atitinkamas prekes ir jų įsigijimo arba gavimo metu žinojo (turėjo žinoti), kad prekės buvo įvežtos neteisėtai.

Taigi, skirtingai nei teigia Pareiškėjas, minėtas Europos Sąjungos reglamentas, kuris tiesiogiai taikomas Lietuvoje, nereikalauja, kad asmuo faktiškai būtų neteisėtai įvežęs prekes į Bendrijos muitų teritoriją tam, kad jis būtų pripažintas skolininku Bendrijos muitinės kodekso 4 str. 12 punkto prasme (skolininkas – bet kuris asmuo, privalantis sumokėti skolą muitinei). Iš minėtų Bendrijos muitinės kodekso nuostatų yra visiškai akivaizdu, kad kas yra laikomas skolininku Bendrijos muitinės kodekso 4 str. 12 punkto prasme, šiuo konkrečiu atveju apibrėžia ir konkretizuoja būtent Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalis. Iš tiesų Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalimi norima plačiai apibrėžti skolininko sąvoką, atsižvelgiant į skolininkų solidarumo taisyklę, nurodytą šio teisės akto 213 straipsnyje, pagal kurią keli asmenys, turintys sumokėti skolą muitinei, už tokią skolą atsako solidariai (ESTT 2004-09-23 sprendimas byloje *Spedition Ulustrans*, C-414/02, 31 p.). Todėl aplinkybė, kad Pareiškėjas pats neteisėtai neįvežė į Bendrijos muitų teritoriją ginčo prekių, nėra reikšminga sprendžiant jo pripažinimo skolininku Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 d. antros įtraukos pagrindu klausimą.

Komisija konstatuoja, jog iš Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalyje nustatytų sąlygų matyti, kad buvo pagrindas Pareiškėją pripažinti skolininku. Nagrinėjamo ginčo atveju nustatyta, kad Pareiškėjas dalyvavo neteisėtai įvežant į Bendrijos muitų teritoriją aptariamą ginčo prekes – cigaretes bei neteisėtai disponuojant šiomis akcizais apmokestinamomis prekėmis. Šios aplinkybės aiškiai ir nedviprasmiškai nustatytos įsiteisėjusiame Vilniaus apygardos teismo 2014-11-17 baudžiamajame įsakyme baudžiamojame byloje Nr., kuriuo Pareiškėjas pripažintas kaltu padaręs nusikalstamas veikas, numatytas BK 199 str. 1 dalyje („Kontrabanda“) bei BK 199² str. 1 dalyje („Neteisėtas disponavimas akcizais apmokestinamomis prekėmis“). Pažymėtina, jog Pareiškėjas

savo kaltę dėl jam pareikštų įtarimų padarius aukščiau nurodytas nusikalstamas veikas pripažino visiškai. Pareiškėjo skunde Komisijai nurodomos aplinkybės dėl jo vaidmens atliekant minėtas nusikalstamas veikas (jam buvo skirtas padėjėjo vaidmuo, todėl kaltė pažeidimo padaryme yra žymiai mažesnė) buvo reikšmingos sprendžiant jo baudžiamosios atsakomybės klausimą, tačiau neturi jokios įtakos sprendžiant Pareiškėjo pripažinimo skolininku muitinei klausimą, nes, kaip jau minėta, tam, kad pripažinti asmenį skolininku muitinei, būtina nustatyti dvi sąlygas, t. y. asmuo turi būti dalyvavęs neteisėtai įvežant prekes į Bendrijos muitų teritoriją (įsigijęs arba laikęs atitinkamas prekes), ir žinojęs, arba, yra pagrindo manyti, turėjęs žinoti, kad toks prekių įvežimas (įgyjimas, laikymas) yra neteisėtas.

Iš byloje nustatytų aplinkybių matyti, kad yra tenkinama ne tik pirmoji, bet ir antroji sąlyga pripažinti Pareiškėją skolininku muitinei, nes ginče minimame baudžiamajame įsakyme konstatuota, kad „Pareiškėjas, būdamas valstybės tarnautoju <...>, veikdamas kartu su organizatoriumi A. Š., ikiteisminio tyrimo nenustatytais asmenimis <...>, šalindamas kliūtis, t. y. būdamas pasienio sargybos vyresniojo pareigose, *žinodamas*, kad bus vykdoma kontrabanda ir neteisėtas disponavimas akcizais apmokestinamomis prekėmis, apie tai neinformavo VSAT prie VRM Varėnos rinktinės Tribonių užkardos pamainos vyresniojo arba užkardos budėtojo <...>“. Atsižvelgiant į baudžiamajame įsakyme konstatuotas faktines aplinkybes, kurios mokestinuose teisiniuose santykiuose iš naujo neįrodinėjamos (remiantis Administracinių bylų teisenos įstatymo 58 str. 4 dalimi, įsiteisėjęs teismo nuosprendis baudžiamojoje byloje yra privalomas teismui, nagrinėjančiam administracines bylas dėl asmens, kuriam priimtas teismo nuosprendis, veiksmų administracinių teisinių pasekmių), atmestini Pareiškėjo skunde bei jo atstovo mokestinio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje išdėstyti argumentai tvirtinant, kad Pareiškėjas nežinojo apie neteisėtą ginčo prekių įvežimą į Bendrijos muitų teritoriją.

Papildomai pastebėtina, kad, kaip matyti iš ginčo teisiniams santykiams taikytinų teisės normų, sprendžiant asmens, dalyvavusio neteisėtai įvežant prekes į Bendrijos muitų teritoriją, pripažinimo muitinės skolininku klausimą, Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalies nuostatos nereikalauja įrodyti, kad asmuo tikrai žinojo, jog dalyvauja įvežant prekes. Aptariamai sąlygai muitinės skolai atsirasti pakanka nustatyti, kad *yra protingas pagrindas manyti*, jog asmuo turėjo žinoti, kad prekių įvežimas buvo neteisėtas.

Pasisakydama dėl Pareiškėjo atstovo mokestinio ginčo nagrinėjimo Komisijos posėdyje metu išdėstytų argumentų, jog ginčo cigaretės nebuvo patekusios į rinką, nes buvo sulaikytos ir konfiskuotos, ir todėl mokesčiai Pareiškėjui apskaičiuoti nepagrįstai, Komisija nurodo, jog ta aplinkybė, kad ginčo prekės buvo konfiskuotos ir sunaikintos, neturi reikšmės prievolei sumokėti mokesčius. Kaip matyti iš ESTT 2010-04-29 sprendimo byloje C-230/08, pareiga mokėti importo PVM ar akcizų už importuotas akcizais apmokestinamas prekes dėl prekių konfiskavimo ir sunaikinimo neatsirastų tik tokiu atveju, jei prekės būtų buvusios sulaikytos pirmosios prekių įvežimo į Bendrijos muitų teritoriją muitinės įstaigos zonoje prie Bendrijos išorinės sienos. Tokių aplinkybių šioje byloje nenustatyta, nes prekės buvo sulaikytos už pirmosios muitinės įstaigos (V. g. 13, Š.) kirtus sieną. Be to, ir LVAT savo nutartyse (sprendimuose) ne kartą yra nurodęs, jog neteisėtai įvežtų, laikomų Lietuvos Respublikos banderolėmis nepaženklintų akcizais apmokestinamų prekių tolesnis likimas (taip pat ir jų konfiskavimas, sunaikinimas) prievolei mokėti akcizus įtakos neturi (2008-01-28 nutartis adm. byloje Nr. A⁴³⁸-129/2008; 2008-12-09 nutartis adm. byloje Nr. A¹⁴³-2007/2008; 2009-02-10 nutartis adm. byloje Nr. A¹⁴³-205/2009; 2009-05-28 nutartis adm. byloje Nr. A⁴⁴²-754/2009; 2010-06-04 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁷⁵-916/2010; 2011-05-30 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁷⁵-1011/2011 ir kt.). Taigi, atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, konstatuotina, jog, konfiskavus ir sunaikinus ginčo prekes, prievolė mokėti importo mokesčius Pareiškėjui neišnyko.

Komisija nurodo sutinkanti su ginčijamame Muitinės departamento sprendime išdėstyta pozicija atsakant į Pareiškėjo skundo argumentus, jog Kauno TM, apmokestindama Pareiškėją importo mokesčiais, pažeidė *non bis in idem* principą. Papildomai pažymi, jog iš Kauno TM 2015-03-30 sprendimo dėl mokestinės prievolės muitinėje įregistravimo turinio matyti, kad muitinė neskyrė Pareiškėjui baudos pagal MAĮ 139 str. 1 dalies nuostatas, nes tik baudos pagal MAĮ nuostatas paskyrimas (tačiau ne mokėtinų mokesčių ir delspinigių apskaičiavimas), remiantis LVAT

formuojama administracinių teismų praktika aiškinant *non bis in idem* principą, būtų laikomas Pareiškėjo nubaudimu kriminalinio pobūdžio sankcija Europos Žmogaus Teisių Konvencijos 7 protokolo 4 str. 1 dalies nuostatų taikymo prasme ir *non bis in idem* principo pažeidimu (LVAT 2011-11-18 nutartis adm. byloje Nr. A¹⁴³-2619/2011).

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 str. 4 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

Patvirtinti Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2015-05-14 sprendimą Nr. 1A-203.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu dėl mokestinio ginčo, turi teisę šį sprendimą apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, LT-01102 Vilnius). Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos. Mokesčių administravimo įstatymo 164 straipsnio 3 dalyje nustatyta, kad dokumentų, siunčiamų registruotu laišku, įteikimo mokesčių mokėtojui diena laikoma penkta darbo diena, einanti po mokesčių administratoriaus siunčiamos korespondencijos perdavimo paštui dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršelienė

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosylienė