



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL V. S. IR K. V. 2015-06-17 SKUNDO**

2015 m. rugsėjo 1 d. Nr. S-156 (7-152/2015)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos narės,
pavadojančios komisijos pirmininkę
komisijos narių

Linos Vosylienės – pranešėja
Lauros Milašiūtės
Andriaus Veniaus

sekretoriaujant

Birutei Čirbaitei

dalyvaujant mokesčių administratoriaus atstovui
mokesčių mokėtojams nedalyvaujant

D. K.

2015 m. rugpjūčio 25 d. posėdyje išnagrinėjusi V. S. ir K. V. (toliau – Pareiškėjai) 2015-06-17 skundą dėl Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Muitinės departamentas) 2015-05-25 sprendimo Nr. 1A-225, n u s t a t ė:

Muitinės departamentas ginčijamu sprendimu patvirtino Vilniaus teritorinės muitinės (toliau – Vilniaus TM) 2015-03-04 sprendimą Nr. 2TR-19-0020 dėl skolos muitinei įregistravimo už neteisėtai į Bendrijos muitų teritoriją įvežtas prekes.

Sprendime nurodoma, jog Vilniaus apygardos teismas 2014-10-29 nuosprendžiu baudžiamojoje byloje Nr. nustatė, kad Pareiškėjai, pažeisdami nustatytą tvarką, laikė ir gabeno tabako gaminius, paženklintus Baltarusijos Respublikos akcizo ženklais, dėl ko jie buvo pripažinti kaltais padarius nusikalstamą veiką, numatytą Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso (toliau – BK) 25 str. 2 ir 199 str. 1 dalyse. Vilniaus TM, atsižvelgdama į Vilniaus apygardos teismo nuosprendyje nustatytas faktines aplinkybes, nusprendė pripažinti *inter alia* Pareiškėjus skolininkais muitinei bei apskaičiuoti ir įregistruoti 4674 Eur muitų, 53891 Eur akcizų, 14003 Eur importo pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM), 17881 Eur akcizų delspinigių ir 4646 Eur PVM delspinigių solidaras mokestines prievoles. Pareiškėjai kreipėsi į Muitinės departamentą, prašydami panaikinti Vilniaus TM sprendimą, nes, jų nuomone, Vilniaus TM pažeidė *non bis in idem* principą.

Nurodoma, jog nagrinėjamu atveju sprendžiant klausimą dėl *non bis in idem* principo taikymo būtina nustatyti, ar Pareiškėjams apskaičiuotos mokestinės prievolės yra laikytinos sankcija. Teigiama, jog Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) yra pasisakęs, kad Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 2 str. 24 dalyje yra pateikta mokesčio sąvoka, kuri apibrėžiama kaip „mokesčio įstatyme mokesčių mokėtojui nustatyta pinigine prievole valstybei“ (2015-05-14 nutartis adm. byloje Nr. A-417-438/2015). Tai, LVAT nuomone,

reiškia, kad neteisėtai į Europos Sąjungos teritoriją įvežus tabako gaminius tarp asmenų, atlikusių šiuos veiksmus, ir valstybės atsiranda prievoliniai teisiniai santykiai, kylantys iš atitinkamų mokesčių įstatymų. Pagal MAĮ 2 str. 19 dalį mokesčio įstatymo pagrindu atsiradusi mokestinė prievolė suponuoja pareigą mokesčių mokėtojui teisingai apskaičiuoti ir sumokėti mokesį bei su juo susijusias sumas į biudžetą ir vykdyti pareigas, susijusias su mokesčių apskaičiavimu ir sumokėjimu. LVAT nuomone, bauda pagal savo paskirtį yra valstybės skiriama mokesčio mokėtojui neigiamo poveikio priemonė už jo padarytus mokesčių įstatymų pažeidimus (MAĮ 138 straipsnis), t. y. šia poveikio priemone yra siekiama mokesčio mokėtoją nubausti, kad jis ateityje nebedarytų tokių pažeidimų. Teisinis santykis, skiriant baudą mokesčio mokėtojui, atsiranda tuo metu, kai yra priimamas atitinkamas mokesčių administratoriaus sprendimas skirti baudą.

Atsižvelgiant į teisinį reglamentavimą bei į LVAT praktiką sprendime daroma išvada, kad skiriasi asmenų teisiniai prievoliniai santykiai, kylantys iš atitinkamų mokesčių įstatymų, ir teisiniai santykiai, kurių pagrindu asmenims yra skiriama bauda už šių prievolių (mokestinių) santykių pažeidimus, atsiradimo pagrindai, momentas ir paskirtis, t. y. mokesčio prievolė asmeniui negali būti sutapatinta su jam skirta sankcija – bauda.

Nurodoma, jog nustatyta, kad Pareiškėjams yra apskaičiuotos mokesčių ir delspinigių prievolės. Taip pat nustatyta, kad Vilniaus TM baudos Pareiškėjams neskyrė. Atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėjams apskaičiuotos mokestinės prievolės nėra sankcija (bauda), o prievolių santykių, atsiradusių mokestinių įstatymu pagrindu, pasekmė, daroma išvada, kad Pareiškėjai nepagrįstai teigia, kad Vilniaus TM apskaičiavus jų mokesčines prievoles buvo pažeistas *non bis in idem* principas.

Sprendime tvirtinama, jog nepagrįsti yra Pareiškėjų teiginiai, kad žalos atlyginimo klausimai jau buvo išnagrinėti baudžiamąja tvarka. Nurodoma, jog žalos atlyginimo santykius reglamentuoja Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas (toliau – CK), kuris taikomas civiliniuose (deliktiniuose) santykiuose. Pareiškėjams mokestinės prievolės atsirado mokesčių įstatymų, bet ne CK pagrindu, todėl, atitinkamai, žalos atlyginimo klausimai negalėjo būti sprendžiami nagrinėjant Pareiškėjų baudžiamąją bylą. Peržiūrėjus Vilniaus apygardos teismo 2014-10-29 nuosprendį baudžiamajoje byloje Nr., nenustatyta, kad teismas būtų pasisakęs dėl Pareiškėjų veiksmais padarytos žalos.

Atsižvelgus į faktines aplinkybes ir teisinį reglamentavimą Muitinės departamento sprendime daroma išvada, kad Pareiškėjų skundai yra nepagrįsti nei teisiniu reglamentavimu, nei nustatytais faktinėmis aplinkybėmis, todėl pagrindų juos tenkinti nėra.

Pareiškėjai 2015-06-17 skunde nurodo manantys, kad Muitinės departamento 2015-05-25 sprendimas Nr. 1A-225 yra nepagrįstas ir privalo būti panaikintas dėl žemiau nurodomų motyvų.

Skunde atkreipiamas dėmesys į tai, kad LVAT ne kartą yra pažymėjęs, kad administraciniame procese turi būti laikomasi tų pačių principų, kurių laikomasi baudžiamajame procese (2004-03-04 nutarimas adm. byloje Nr. N¹²-344/2004). Šiuo atveju Vilniaus apygardos teismo 2014-10-29 nuosprendžiu Pareiškėjai buvo pripažinti kaltais ir nuteisti, jiems buvo paskirtos baudos. Pažymima, kad baudžiamajoje byloje puspriekabė ir ja gabentos cigaretės buvo sulaikytos ir konfiskuotos, civilinis ieškinys baudžiamajoje byloje nebuvo pareikštas. Todėl Pareiškėjai teigia manantys, kad žalos atlyginimo klausimas jau buvo išnagrinėtas baudžiamąja tvarka Vilniaus apygardos teismo baudžiamajoje byloje Nr. ir šie faktai Muitinės departamentui buvo žinomi. Pareiškėjų nuomone, jie buvo nepagrįstai pripažinti skolininkais muitinei ir jiems buvo nepagrįstai įregistruota skola muitinei. Be to, buvo apskaičiuoti ir delspinigiai, kurių nebūtų buvę arba jie būtų žymiai mažesni, jeigu baudžiamajoje byloje būtų pareikštas civilinis ieškinys.

Skunde pažymima, kad skundžiamame Muitinės departamento sprendime nėra nurodyta motyvų, kodėl civilinis ieškinys nebuvo pareikštas baudžiamajame procese, nors tai galėjo būti padaryta.

Pareiškėjai teigia manantys, kad Muitinės departamentas turėjo atsižvelgti į baudžiamajoje byloje priimtą sprendimą, nes baudžiamajoje byloje nustatytos aplinkybės ir faktai turi esminę reikšmę sprendžiant Pareiškėjų skolos pagrįstumą muitinei. Baudžiamosios bylos išvados (sprendimas, kuriuo Pareiškėjai buvo nubausti, konfiskuotos cigaretės, puspriekabė) Muitinės departamentui turėjo būti prejudiciniai faktai, nes jų įrodinėti nereikia. Tai reiškia, kad minėtoje

baudžiamojoje byloje teismo nustatyti prejudiciniai faktai sudaro pagrindą dar kartą žalos atlyginimo klausimo nenagrinėti, nes šiuo atveju Pareiškėjai bus nubausti du kartus.

Skunde pažymima, kad teisės principas *non bis in idem*, kuris yra įtvirtintas Žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvencijos protokolo Nr. 74 straipsnyje, Konstitucijos 31 str. 5 dalyje, BK 2 str. 6 dalyje, reiškia, kad asmuo negali būti baudžiamas už tą pačią veiką antrą kartą. Nurodytos teisės normos, Lietuvos Respublikos teismų bei Europos Žmogaus Teisių Teismo praktika rodo, jog principo *non bis in idem* pažeidimas nustatomas tada, kai asmuo antrą kartą nubaudžiamas už identiškus arba iš esmės tuos pačius teisiškai reikšmingus faktus.

Įvertinę aukščiau išdėstytas aplinkybes Pareiškėjai teigia manantys, kad jiems nėra pareigos mokėti apskaičiuotus mokesčius, todėl Muitinės departamento 2015-05-25 sprendimas Nr. 1A-225 turėtų būti panaikintas.

Atsižvelgiant į aukščiau išdėstytas aplinkybes ir vadovaujantis MAĮ 154 straipsniu, skunde prašoma panaikinti Muitinės departamento 2015-05-25 sprendimą Nr. 1A-225.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) konstatuoja, jog Pareiškėjų skundas atmetinas, ginčijamas Muitinės departamento 2015-05-25 sprendimas Nr. 1A-225 tvirtintinas.

Ginčas nagrinėjamoje byloje yra kilęs dėl neteisėtai į Bendrijos muitų teritoriją įvežtų prekių (cigarečių) apmokestinimo importo mokesčiais. Pažymėtina, jog Pareiškėjai skunde Mokestinių ginčų komisijai prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) nenurodė argumentų dėl ginčo prekių muitinės vertės nustatymo, taip pat nepareiškė reikalavimų dėl aritmetinio mokesčių apskaičiavimo, todėl Komisija šiais klausimais plačiau nepasisako.

Iš bylos medžiagos matyti, jog Vilniaus apygardos teismo (toliau – Teismas) 2014-10-29 nuosprendžiu baudžiamojoje byloje Nr. Pareiškėjai buvo pripažinti kaltais padarę nusikaltimus, numatytus BK 25 str. 2 dalyje ir 199 str. 1 dalyje (kontrabanda), 25 str. 2 dalyje ir 199² str. 1 dalyje (neteisėtas disponavimas akcizais apmokestinamomis prekėmis). Teismas nustatė, kad Pareiškėjai, iš anksto susitarę ir veikdami bendrininkų grupėje kartu su Č. G. , 2012 m. vasario mėn., tiksliai nenustatytą dieną, susitarė, kad V. S. atgabens kontrabandos būdu iš Baltarusijos Respublikos į Lietuvos Respubliką cigaretes. V. S. , vykdydamas K. V. ir Č. G. nurodymą, 2012-02-22 9.31 val., vykdamas iš Baltarusijos Respublikos į Lietuvos Respubliką vilkiku VOLVO su puspriekabės šaldytuvu PACTON, puspriekabės grindyse ir lubose įrengtose slėptuvėse įvežė per Lietuvos Respublikos valstybės sieną muitinei privalomus pateikti daiktus – 12208 pakelių cigarečių „Fest 7“ ir 28400 pakelių cigarečių „Fest“ su Baltarusijos Respublikos banderolėmis. Nuo 2012-02-22 9.31 val. bendrininkai kontrabandos būdu įvežtas cigaretes gabeno iki K. g. 2, Vilniuje esančios automobilių stovėjimo aikštelės, kurioje V. S. puspriekabę PACTON atkabino ir paliko iki kol 2012-02-23 11 val. ją sulaukė Muitinės kriminalinės tarnybos pareigūnai. Iš Teismo nuosprendžio matyti, kad Pareiškėjai dėl jiems pareikštų kaltinimų kaltę pripažino visiškai. Minėtu nuosprendžiu Pareiškėjams buvo paskirtos bausmės pagal BK: K. V. 5346 Eur bauda, V. S. 3388 Eur bauda.

Vilniaus TM, įvertinusi minėtu Teismo nuosprendžiu nustatytas aplinkybes, 2015-03-04 sprendimu Nr. 2TR-19-0020 pripažino Pareiškėjus kartu su Č. G. solidariai atsakančiais skolininkais muitinei, nustatė neteisėtai įvežtų į Bendrijos muitų teritoriją cigarečių muitinę vertę: 12208 pakelių cigarečių „Fest 7“ – 2439,62 Eur ir 28400 pakelių cigarečių „Fest“ – 5675,39 Eur ir šių asmenų atžvilgiu įregistravo 4674 Eur muitų, 53891 Eur akcizų, 14003 Eur PVM, 17881 Eur akcizų delspinigių, 4646 Eur PVM delspinigių skolą muitinei už neteisėtai iš trečiųjų šalių į Bendrijos muitų teritoriją įvežtas prekes. Muitinės departamentas skundžiamu 2015-05-25 sprendimu Nr. 1A-225 patvirtino minėtą Vilniaus TM sprendimą.

Pagal Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 1 d. a punktą importo skola muitinei atsiranda neteisėtai įvežant į Bendrijos muitų teritoriją importo muitais apmokestinamas prekes. Remiantis Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – Teisingumo Teismas) 2009-04-02 sprendimu byloje C-459/07, neteisėto įvežimo sąvoka pagal Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnį reiškia situaciją, kai prekės, kurios kirtusios Bendrijos išorinę sieną sausuma, yra minėtoje teritorijoje jau už pirmosios muitinės įstaigos, esančios Bendrijos muitų teritorijoje, tačiau kurios nebuvo pristatytos į

šià įstaigà ir nepateiktos muitinei, dėl ko už pranešimą muitinei apie šių prekių įvežimą atsakingi asmenys apie tai nepranešė. Skolos atsiradimo momentas yra įtvirtintas Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 2 dalyje, t. y. skola muitinei atsiranda neteisėto prekių įvežimo į Bendrijos muitų teritoriją momentu. Skolininkais muitinei tampa: asmenys, neteisėtai įvežę tokias prekes; bet kurie asmenys, dalyvavę neteisėtai įvežant prekes ir žinoję arba, yra pagrindo manyti, turėję žinoti, kad toks prekių įvežimas neteisėtas; bet kurie asmenys, įsigiję arba laikę atitinkamas prekes ir jų įsigijimo arba gavimo metu žinoję arba, yra pagrindo manyti, turėję žinoti, kad prekės buvo įvežtos neteisėtai (Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalis). Pagal Bendrijos muitinės kodekso 213 straipsnį jei vienà skolà muitinei privalo sumokėti keli asmenys, jie solidariai atsako už tokià skolà.

Komisija, įvertinusi įsiteisėjusiu Teismo 2014-10-29 nuosprendžiu baudžiamojoje byloje Nr. nustatytas aplinkybes, patvirtinančias ne tik importo muitais apmokestinamų prekių neteisėto įvežimo į Bendrijos muitų teritoriją, bet ir jų laikymo faktà, konstatuoja, jog Pareiškėjai pagrįstai buvo pripažinti skolininkais muitinei pagal Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 d. 1, 2 ir 3 įtraukas, pagal kurias muitinės skolininkais yra bet kurie asmenys, neteisėtai įvežę prekes arba dalyvavę neteisėtai įvežant prekes ir žinoję arba, yra pagrindo manyti, turėję žinoti, kad toks prekių įvežimas neteisėtas, taip pat bet kurie asmenys, įsigiję arba laikę atitinkamas prekes ir jų įsigijimo arba gavimo metu žinoję arba, yra pagrindo manyti, turėję žinoti, kad prekės buvo įvežtos neteisėtai. Pažymėtina, jog Teisingumo Teismas savo praktikoje (pavyzdžiui, 2004-03-04 sprendime byloje C-238/02 ir byloje C-246/02; 2005-03-03 sprendime byloje C-195/03; 2011-11-17 sprendime byloje C-454/10) yra konstatavęs, jog Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 d. 1 ir 3 įtraukos yra susijusios su asmenimis, kurie fiziškai įveža prekes ir jų nedeklaruoja, ir su asmenimis, kurie jas įsigijo arba saugojo po įvežimo. Mokesčių administratorius pagrįstai nustatė neteisėtai įvežtų į Bendrijos muitų teritoriją cigarečių muitinę vertę – 8115,01 Eur ir įregistravo importo mokesčių skolà muitinei už neteisėtai iš trečiųjų šalių į Bendrijos muitų teritoriją įvežtas prekes. Todėl papildomai apskaičiuoti ir nurodyti sumokėti 4674 Eur muitų tvirtintini.

Pagal 2001-10-30 Akcizų įstatymo Nr. IX-569 (2010-04-01 įstatymo Nr. XI-722 redakcija, toliau – Akcizų įstatymas) 9 str. 2 dalį (2010-11-30 įstatymo Nr. XI-1185 redakcija) prievolė mokėti akcizus Lietuvos Respublikoje atsiranda už importuotas (įskaitant neteisėto importo atvejus) akcizais apmokestinamas prekes (pagal šio įstatymo 2 str. 1 d. 2 punktą apdorotas tabakas yra akcizų objektas). Laikoma, kad akcizais apmokestinamos prekės importuojamos Lietuvos Respublikoje, kai ne Europos Sąjungos prekės yra Lietuvos Respublikos teritorijoje tuo metu, kai jos įvežamos į Europos Sąjungos teritoriją. Akcizų įstatymo 9 str. 12 dalyje nurodyta, kad prievolė mokėti akcizus aukščiau nurodytu atveju tenka importuotojui. Importuotoju laikomas asmuo, kuris turi sumokėti už prekes nustatytà importo skolà muitinei arba turėtų sumokėti importo skolà muitinei, jeigu prekėms būtų nustatyti importo muitai, žemės ūkio ar kitos rinkliavos. Pagal Akcizų įstatymo 9 str. 13 dalį tais atvejais, kai prievolė mokėti akcizus tenka keliems asmenims, jie solidariai atsako už akcizų sumokėjimą.

Pagal 2002-03-05 Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX-751 (toliau – PVM įstatymas) 3 str. 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 str. 24 d. 1 punktas (2010-11-30 įstatymo Nr. XI-1187 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 str. 1 dalis (2010-11-30 įstatymo Nr. XI-1187 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 str. 13 dalis (2010-11-30 įstatymo Nr. XI-1187 redakcija). Pagal PVM įstatymo 94 str. 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 minėtų 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 lydinčiuose 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. Nagrinėjamu atveju yra nustatytas prievolės už ginčo prekes apskaičiuoti ir mokėti importo muitus atsiradimo faktas.

Pastebėtina, jog LVAT išplėstinė teisėjų kolegija 2011-11-18 nutartyje adm. byloje Nr. A¹⁴³-2619/2011 nurodė, kad, nustačius prievolės mokėti akcizus ir PVM atsiradimą, privalo būti nustatytas ir subjektas, kuriam tenka ši prievolė. LVAT šioje byloje konstatavo, jog „aplinkybė, kad pareiškėja buvo pripažinta asmeniu, kuriam tenka pareiga sumokėti importo skolą muitinei pagal Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 d. 3 įtrauką, savaime (automatiškai) nereiškia, kad ji privalo mokėti ir importo PVM bei akcizą už importuotas akcizais apmokestinamas prekes. Subjektus, kuriems tenka ši pareiga, nustato ne Bendrijos muitinės kodeksas, bet specialieji mokesčių (PVM ir akcizų) įstatymai“.

Iš ginčui aktualaus teisinio reglamentavimo matyti, kad pareiga mokėti akcizus už importuojamas akcizais apmokestinamas prekes ir importo PVM tenka importuotojui (Akcizų įstatymo 9 str. 12 dalis, PVM įstatymo 94 str. 3 dalis (2004-01-15 įstatymo Nr. IX-1960 redakcija). Todėl nagrinėjamu atveju būtina įvertinti, ar Pareiškėjai laikytini „importuotojais“ pagal pastarųjų įstatymų nuostatas.

Importuotoju, vadovaujantis Akcizų įstatymo 9 str. 12 dalimi, 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.

Atsižvelgiant į Bendrijos muitinės kodekso 4 str. 12 punkte apibrėžiamą muitinės skolininko sąvoką (skolininkas – bet kuris asmuo, privalantis sumokėti skolą muitinei), galima vienareikšmiškai teigti, kad asmuo, kuris pripažįstamas muitinės skolininku dėl prekių importo, laikomas ir importuotoju pagal Akcizų įstatymo 9 str. 12 dalį. Komisija jau konstatavo, jog Pareiškėjai pagrįstai buvo pripažinti skolininkais muitinei Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalies pagrindu, todėl jie taip pat pripažintini importuotojais ir pagal Akcizų įstatymą. Taigi atsižvelgiant į išdėstytą teisinį reglamentavimą, konstatuotina, jog muitinė pagrįstai Pareiškėjams solidariai apskaičiavo 53891 Eur akcizus, todėl minėta suma tvirtintina.

Pasisakant dėl Pareiškėjų prievolės sumokėti importo PVM už įvežtas ir laikytas ginčo prekes, pažymėtina, kad prekės importuotojas, kuriam, vadovaujantis minėta PVM įstatymo 94 str. 3 dalimi, tenka pareiga mokėti importo PVM, yra apibrėžiamas, kaip prekes šalies teritorijoje importuojantis 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 2 str. 25 dalis (2009-12-03 įstatymo Nr. XI-518 redakcija).

Atsižvelgiant į aukščiau minėtą 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 pagal PVM įstatymo 2 str. 25 dalį ir 94 str. 3 dalį. Šiame sprendime jau yra konstatuota, jog Pareiškėjai pagrįstai buvo pripažinti skolininkais muitinei Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalies pagrindu, todėl jie taip pat pripažintini importuotojais ir pagal PVM įstatymą. Vadinas, vadovaujantis PVM įstatymo 94 str. 3 dalimi, būtent jiems tenka pareiga sumokėti PVM už ginčo prekes (cigaretės). Todėl Pareiškėjams apskaičiuotas 14003 Eur importo PVM taip pat tvirtintinas.

Akcizų įstatymo 22 str. 1 dalyje nurodyta, kad asmenys už šio įstatymo pažeidimus atsako Mokesčių administravimo įstatymo nustatyta tvarka. PVM įstatymo 123 str. 1 dalyje (2004-01-15 įstatymo Nr. IX-1960 redakcija) nurodyta, kad asmenims, pažeidusiems šio įstatymo nuostatas, delspinigiai skaičiuojami Mokesčių administravimo įstatymo nustatyta tvarka. Pagal 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 96 str. 1 d. 2 punktą delspinigiai mokesčių mokėtojui skaičiuojami už nesumokėtą arba pavėluotai sumokėtą patikrinimo metu

mokesčių administratoriaus nustatytą nedeklaruotą deklaruojamą ar neapskaičiuotą nedeklaruojamą mokestį. Pagal MAĮ 97 str. 2 dalį aukščiau nurodytu atveju (MAĮ 96 str. 1 d. 2 punktą) 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 str. 2 dalyje nustatytą terminą (muitinės administruojamo mokesčio – per MAĮ 81 str. 4 dalyje nustatytą terminą), delspinigių skaičiavimas tęsiamas nuo kitos dienos po minėto termino pasibaigimo. Įvertinus šias įstatymines nuostatas, konstatuotina, jog Vilniaus TM, nustačiusi, kad akcizai ir PVM už Pareiškėjų neteisėtai įvežtas ir laikytas cigaretes sumokėti nebuvo, pagrįstai jiems už laikotarpį nuo 2012-02-23 (kita diena po tos, kurią akcizai ir PVM turėjo būti sumokėti į biudžetą) iki 2015-03-04 (Vilniaus TM sprendimo Nr. 2TR-19-0020 priėmimo data) apskaičiavo 17881 Eur akcizų ir 4646 Eur PVM delspinigius. Pareiškėjų skunde nurodomi argumentai nesutinkant su delspinigių apskaičiavimu (delspinigiai būtų buvę neskaičiuoti arba jų dydis būtų buvęs mažesnis, jeigu baudžiamojoje byloje būtų pareikštas civilinis ieškinys), atsižvelgiant į aukščiau išdėstytas delspinigių skaičiavimą reglamentuojančias teisės normų nuostatas, kurias, kaip jau minėta, mokesčių administratorius taikė tinkamai, atmetini kaip nepagrįsti.

Pareiškėjai skunde Komisijai nurodo, kad nagrinėjamu atveju mokestinės atsakomybės taikymas jų atžvilgiu yra laikytinas *non bis in idem* principo pažeidimu, nes jie Vilniaus apygardos teismo 2014-10-29 nuosprendžiu jau buvo nubausti, cigaretės ir puspriekabė buvo konfiskuoti. Komisija su šiais Pareiškėjų teiginiais nesutinka ir nurodo, jog jie yra nepagrįsti.

Mokesčiai nėra kriminalinė sankcija pagal Europos Žmogaus Teisių Konvencijos 7 protokolo 4 str. 1 dalį. Mokesčių teisė – tai finansų teisės normų, reguliuojančių visuomeninius santykius, atsirandančius nustatant ir surenkant mokesčius į valstybės (savivaldybės) biudžetą bei pinigų fondus, visuma. Pagal Lietuvos Respublikos teisę prievolė mokėti mokesčius yra objektyvi pareiga valstybei, atsirandanti susidarius atitinkamo mokesčio įstatyme nurodytoms aplinkybėms. Taigi viena iš mokesčių teisės paskirčių užtikrinti pajamų gavimą, tam pasitelkiant ir atitinkamas užtikrinimo priemones *inter alia* baudas, delspinigius už neteisingą mokesčių apskaičiavimą (neapskaičiavimą), sumokėjimą (nesumokėjimą). Taigi mokesčių teisės pagrindinė paskirtis nėra baudimas. Pažymėtina, jog tokios pozicijos laikosi ir LVAT (2008-11-06 sprendimas adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-1832/08; 2011-04-04 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-372/11; 2011-05-30 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁷⁵-1011/2011). Atsižvelgiant į tai, konstatuotina, kad prievolė mokėti mokesčius nėra kokios nors rūšies atsakomybė pagal Lietuvos Respublikos teisę.

Taip pat pažymėtina, kad LVAT išplėstinė teisėjų kolegija 2007-05-28 sprendime adm. byloje Nr. A⁴⁰³-238/2007 nurodė, jog pareiga mokėti mokesčius, atleidimo nuo jų pagrindai bei su tuo susiję klausimai yra reguliuojami mokesčių teisės aktais, todėl baudžiamosios ar administracinės atsakomybės klausimus reglamentuojantys įstatymai šiuo atveju netaikytini. Pareiga mokėti mokesčius atsiranda pagal mokesčių įstatymus, o baudžiamoji ar administracinė atsakomybė pagal kitus įstatymus, reguliuojančius su atitinkama atsakomybės rūšimi susijusius klausimus, t. y. skiriasi šių teisinių reiškinių pagrindai, skiriasi ir jų esmė bei tikslai, todėl tiek pareiga sumokėti mokesčius, tiek pareiga atsakyti už padarytą nusikaltimą, baudžiamąjį nusižengimą ar administracinės teisės pažeidimą gali egzistuoti vienu metu, kilti dėl vieno ir to paties veiksmo ar jo rezultato. Minėtos pozicijos LVAT taip pat laikėsi, pavyzdžiui, 2007-07-05 nutartyje adm. byloje Nr. A⁵⁷⁵-689/2007; 2007-10-01 sprendime adm. byloje Nr. A³⁹-812/2007; 2008-11-06 sprendime adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-1832/2008.

Konstatavus, jog Pareiškėjams apskaičiavus mokesčių administratoriaus sprendime nurodytus mokesčius ir kitas su jais susijusias sumas, nebuvo siekta jų nubausti, nepaisant tos aplinkybės, kad Pareiškėjams buvo pritaikyta baudžiamoji atsakomybė pagal BK 25 str. 2 dalį ir 199 str. 1 dalį bei pagal BK 25 str. 2 dalį ir 199² str. 1 dalį ir paskirtos baudos, nėra pagrindo teigti, kad buvo pažeistas *non bis in idem* principas. Papildomai pažymėtina, jog iš Vilniaus TM 2015-03-04 sprendimo dėl mokestinės prievolės muitinėje įregistravimo turinio matyti, kad muitinė neskyrė Pareiškėjams baudos pagal MAĮ 139 str. 1 dalies nuostatas, nes tik baudos pagal MAĮ nuostatas paskyrimas (tačiau ne mokėtinų mokesčių ir delspinigių apskaičiavimas) būtų laikomas Pareiškėjų 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).

Pasisakydama dėl Pareiškėjų skunde išdėstytų argumentų, jog ginčo cigaretės buvo konfiskuotos, ir todėl mokesčiai nuo sulaikytų ir konfiskuotų prekių negalėjo būti apskaičiuoti, Komisija nurodo, jog ta aplinkybė, kad ginčo prekės buvo konfiskuotos ir sunaikintos, neturi reikšmės prievolei sumokėti mokesčius. Kaip matyti iš Teisingumo Teismo 2010-04-29 sprendimo byloje C-230/08, pareiga mokėti importo PVM ar akcizus 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 (Kirtimų g. 2, Vilniuje) 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 Pareiškėjams neišnyksta.

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 2015-05-25 sprendimą Nr. 1A-225.

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 narė, pavaduojanti Komisijos pirmininkę

Lina Vosylienė

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Andrius Venius