



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL N. L. 2015-10-30 SKUNDO**

2015 m. gruodžio 22 d. Nr. S-251 (7-263/2015)  
Vilnius

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

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

sekretoriaujant  
dalyvaujant  
mokesčių mokėtojo atstovui  
mokesčių administratoriaus atstovei

Jūratei Dalmantaitei  
S. B.  
A. P.

2015 m. lapkričio 24 d. posėdyje išnagrinėjusi N. L. (toliau – Pareiškėjas) 2015 m. spalio 30 d. skundą dėl Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Muitinės departamentas) 2015 m. spalio 6 d. sprendimo Nr. 1A-447, n u s t a t ė:

Muitinės departamentas 2015-10-06 sprendimu Nr. 1A-447 patvirtino Kauno teritorinės muitinės 2015-07-30 sprendimą Nr. 5KM19/42-0649S, kuriuo Pareiškėjas ir dar 3 asmenys buvo pripažinti solidariais skolininkais muitinei ir jiems įregistruota mokesstinė prievolė: 5 411,55 Eur muitas, 74 786,26 Eur akcizai, 5 317,42 Eur akcizų delspinigiai, 18 814,59 Eur pridėtinės vertės mokestis (toliau – PVM) ir 1 337,75 Eur PVM delspinigiai.

Sprendime nurodoma, jog, kaip nustatyta Vilniaus apygardos teismo (toliau – Teismas) 2015-04-02 baudžiamajame įsakyme baudžiamojoje byloje Nr. 1-281-256/2015 (4–5 psl.), Pareiškėjas 2013 m. kovo mėnesį, veikdamas organizuotoje grupėje su Ž. L. ir kitais nenustatytais asmenimis, susitaręs su Ž. L. neteisėtai, pažeidžiant nustatytą tvarką, įgyti iš pastarojo akcizais apmokestinamas prekes – cigaretes, toliau jas neteisėtai laikyti, gabenti ir realizuoti, pasirengė nusikalstamos veikos padarymui, sudarydamas veikimo planą, t. y., kad, Ž. L. informavus apie atgabentas cigaretes, nuvyks kartu su juo jų iškrauti, iškrovus laikys jas tose patalpose, iki perduos jas toliau realizuoti. Vykdydamas šį susitarimą, 2013-03-22 apie 16.00 val. Pareiškėjas kartu su Ž. L. atvažiavo į UAB „T1“ priklausančioje teritorijoje esančias dirbtuves adresu: (*duomenys neskelbtini*), kur 2013-03-22 apie 03.05 val., Ž. L. kartu su Rusijos Federacijoje veikusiu E. Y. organizavus, A. K. vilkiku *Volvo FH 440* su puspriekabe *General Trailer* iš Baltarusijos Respublikos į Lietuvos Respubliką per Lietuvos Respublikos

valstybės sieną – Vilniaus teritorinės muitinės Medininkų kelio postą, esantį Vilniaus r., Medininkų sen., A3 kelyje, puspriekabėje įrengtoje slėptuvėje – ertmėje, neteisėtai atgabentos cigaretės – 51 490 pakelių cigarečių „Fest“ su baltarusiškais banderolėmis, kurių vertė viršijo 250 MGL ir sudarė 374 332,30 Lt, tačiau savo veiksmų nepabaigė dėl nuo jo nepriklausančios valios, nes, iki jam su Ž. L. atvykstant į minėtas dirbtuves, Muitinės kriminalinės tarnybos pareigūnai jau buvo sulaukę A. K. ir nurodytomis transporto priemonėmis pastarojo atgabentas cigaretes – 51 490 pakelių cigarečių „Fest“ su baltarusiškais banderolėmis. Teismas šiuo baudžiamuoju įsakymu pripažino Pareiškėją kaltu padarius nusikalstamą veiką (pasirengimo stadija), numatytą Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso (toliau – BK) 25 straipsnio 3 dalyje, 21 straipsnio 1 dalyje bei 199<sup>2</sup> straipsnio 1 dalyje, reglamentuojančioje atsakomybę už akcizais apmokestinamų prekių įgijimą, laikymą, gabenimą, siuntimą, naudojimą ar realizavimą.

Muitinės departamentas nurodo, jog Pareiškėjas skunde centriniam mokesčių administratoriui nepagrįstai teigė, jog Teismo baudžiamuoju įsakymu nėra nustatyta, kad Pareiškėjas, iš anksto susitaręs su kitais asmenimis ir veikdamas organizuotoje grupėje, 2013 metų kovo mėnesį susitarė iš Baltarusijos Respublikos į Lietuvos Respubliką gabenti akcizais apmokestinamas prekes – cigaretes nepateikiant jų muitinės kontrolei, nes ši faktinė aplinkybė yra nustatyta Teismo baudžiamojo įsakymo 3–4 puslapiuose.

Centrinis mokesčių administratorius, atsakydamas į Pareiškėjo argumentą, jog jis tik pasikėsino padaryti nusikaltimą, numatytą BK 199<sup>2</sup> straipsnio 1 dalyje (už akcizais apmokestinamų prekių įgijimą, laikymą, gabenimą, siuntimą, naudojimą ar realizavimą), ir dėl to, kad nusikaltimo neįvykdė, jo atžvilgiu mokestinė prievolė muitinei neatsiranda, pažymi, kad Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) 2010-12-10 nutartyje administracinėje byloje Nr. A<sup>56</sup>-1449/2010 pasisakė, jog jeigu veiksmų visuma leidžia tvirtinti, kad nors asmuo fiziškai ir nelaikė akcizais apmokestinamų prekių (cigarečių), tačiau jis visiškai operavo šiomis prekėmis per kitus asmenis, tai reiškia, kad jis turėjo jas savo žinioje ir savo naudai. Mokestinės teisės prasme tas asmuo yra akcizais apmokestinamų prekių turėtojas / laikytojas, todėl jam kyla pareiga sumokėti akcizo mokestį bei su juo susijusias sumas. Muitinės departamento teigimu, nagrinėjamu atveju Teismo konstatuoti faktai patvirtina, kad Pareiškėjas veikė organizuotoje grupėje su kitais asmenimis, sudarė veiksmų planą ir, vykdydamas susitarimus, atliko tam tikrus veiksmus iki tol, kol buvo sulaukytas Muitinės kriminalinės tarnybos pareigūnų. Atsižvelgiant į tai, minėtas skundo argumentas dėl skolos muitinei atsiradimo, neįvykdžius nusikalstamos veikos, atmetamas kaip nepagrįstas.

Nurodoma, jog, Pareiškėjo teigimu, vietos mokesčių administratorius jam neteisėtai ir nepagrįstai priskyrė nusikalstamą veiką, kurios jis ne tik kad nepadarė, bet už kurią ir teisiama net nebuvo. Atsakydamas į šį argumentą, Muitinės departamentas nurodo, kad LVAT savo praktikoje (2007-05-28 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>6</sup>-238/2007) yra pažymėjęs, jog pareiga mokėti mokesčius, atleidimo nuo jų pagrindai bei su juo 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 atsakomybe susijusius klausimus, t. y. skiriasi šių teisinių reiškinių pagrindai, skiriasi ir jų esmė bei tikslai, todėl tiek pareiga mokėti mokesčius bei pareiga atsakyti už padarytą nusikaltimą, baudžiamąjį nusižengimą ar administracinės teisės nusižengimą gali egzistuoti vienu metu, kilti dėl vieno ir to paties veiksmo ar rezultato. Muitinės departamentas daro išvadą, jog nėra pagrindo teigti, kad Kauno teritorinė muitinė sprendimu pripažino Pareiškėją kaltu nusikaltimo padarymu, nes mokestinė prievolė muitinei jo atžvilgiu atsirado mokesčių teisės aktų pagrindais, remiantis Teismo nustatytais faktais.

Muitinės departamentas, vadovaudamasis 1992-10-12 Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, (toliau – Bendrijos muitinės kodeksas) 38–

41 straipsniais, 202 straipsnio 3 dalies 2 įtrauka, Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau – Teisingumo Teismas) praktika bylose: C-414/02, C-195/03, C-454/10, aukščiau minėtomis LVAT nutartimis, atsižvelgdamas į Teismo baudžiamuoju įsakymu baudžiamojoje byloje Nr. 1-281-256/2015 nustatytas faktines aplinkybes, kurių pagrindu Pareiškėjas buvo pripažintas kaltu, padarius nusikaltimą, numatytą BK 25 straipsnio 3 dalyje, 21 straipsnio 1 dalyje ir 199<sup>2</sup> straipsnio 1 dalyje, konstatuoja, kad Pareiškėjas savo veiksmais prisidėjo neteisėtai įvežant akcizais apmokestinamas prekes – 51 490 pakelių cigarečių „Fest“ su Baltarusijos Respublikos banderolėmis, į Bendrijos muitų teritoriją, todėl Pareiškėjas pripažintinas skolininku muitinei.

Pareiškėjas su Muitinės departamento sprendimu nesutinka.

Skunde nurodoma, jog Teismo baudžiamuoju įsakymu baudžiamojoje byloje Nr. 1-281-256/2015 Pareiškėjas buvo nuteistas už pasirengimą padaryti BK 199<sup>2</sup> straipsnio 1 dalyje numatytą nusikalstamą veiką, tuo tarpu kiti kaltinamieji – Ž. L. ir G. R., buvo nuteisti ne už pasirengimą, bet už padarytas nusikalstamas veikas, numatytas BK 199<sup>2</sup> straipsnio 1 dalyje ir 199 straipsnio 1 dalyje. Neatsižvelgdama į tai, Kauno teritorinė muitinė sprendimą priėmė ne tik Ž. L., bet ir Pareiškėjo atžvilgiu. Pareiškėjo nuomone, mokestinės prievolės muitinei išieškojimas iš Rusijos Federacijos piliečių (E. Y. ir A. K.) yra sunkiai įgyvendinamas. Pažymima, kad Kauno teritorinė muitinė sprendimą Nr. 3KM19/5-0883S dėl mokestinės prievolės muitinėje įregistravimo Rusijos Federacijos piliečio A. K. atžvilgiu priėmė dar 2013-11-14, tačiau iki šiol iš jo neišieškojo nei cento.

Pareiškėjas nurodo, jog vienas iš kaltinamųjų – G. R. Kauno teritorinės muitinės sprendime iš viso nėra minimas, nors, kaip minėta, Teismo baudžiamuoju įsakymu buvo nuteistas už padarytą nusikaltimą. Muitinės departamentas skundžiamame sprendime dėl šio Pareiškėjo argumento nepasisakė ir nepaaiškino, kodėl nusprendė patvirtinti Kauno teritorinės muitinės sprendimą, kuris buvo priimtas Pareiškėjo, nuteisto tik už pasirengimą padaryti nusikaltimą, atžvilgiu, tačiau nebuvo priimtas G. R., nuteisto už padarytą nusikaltimą, atžvilgiu. Pareiškėjo nuomone, šiuo atveju muitinė elgiasi neteisėtai. Nurodoma, jog solidarių skolininkų skaičius pagal tą pačią mokestinę prievolę turi įtakos kiekvienam iš jų tarpusavio (vidiniuose) santykiuose tenkančios prievolės dalies dydžiui: kuo daugiau yra solidarių skolininkų, tuo mažesnė yra kiekvienam iš jų tenkančios mokestinės prievolės dalis. Kauno teritorinės muitinės sprendimu solidariems skolininkams apskaičiuota mokestinės prievolės suma muitinei iš viso yra 105 667,57 Eur. Jeigu solidarių skolininkų yra keturi, kaip nustatyta Kauno teritorinės muitinės sprendimu, kiekvienam iš jų tenkančios mokestinės prievolės dalis yra 26 416, 89 Eur, o jeigu penki – 21 133, 51 Eur. Šis skirtumas sudaro Pareiškėjui nemažą sumą – 5 283,38 Eur (tuo atveju, jeigu įsiteisėjusiu teismo sprendimu vis dėlto būtų nustatyta, kad muitinės sprendimas įregistruoti Pareiškėjo atžvilgiu mokestinę prievolę buvo priimtas pagrįstai, jam tektų ne 21 133, 51 Eur, kaip turėtų būti, o 26 416, 89 Eur dydžio mokestinės prievolės dalis). Muitinės departamentas, priimdamas skundžiamą sprendimą, turėjo atsižvelgti į tai, kad įstatymui visi asmenys lygūs (2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 7 straipsnis, Viešojo administravimo įstatymo 3 straipsnio 9 punktas).

Skunde nurodoma, jog, priešingai, nei teigiama Kauno teritorinės muitinės sprendime, Teismo baudžiamuoju įsakymu nėra nustatyta, kad Pareiškėjas, iš anksto susitaręs su kitais asmenimis ir veikdamas organizuotoje grupėje, 2013 m. kovo mėnesį susitarė iš Baltarusijos Respublikos į Lietuvos Respubliką gabenti akcizais apmokestinamas prekes (cigaretes), nepateikiant jų muitinės kontrolei. Iš Teismo baudžiamojo įsakymo turinio akivaizdu, kad Pareiškėjas už kontrabandą (BK 199 straipsnio 1 dalis) teisiamas nebuvo, už kontrabandą nuteistas buvo Ž. L. . Ž. L. su Pareiškėju susitarė dėl jau kontrabandos būdu į Lietuvos Respubliką atgabentų cigarečių realizavimo (Teismo baudžiamojo įsakymo 2 psl.). Pareiškėjas, atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, daro išvadą, kad muitinės sprendimais

neteisėtai ir nepagrįstai Pareiškėjui yra priskiriama nusikalstama veika, kurios jis ne tik kad nepadarė, bet už kurią net ir nebuvo teisiamas.

Taip pat nurodoma, jog Muitinės departamentas skundžiamame sprendime nepasisakė dėl Pareiškėjo argumentų, kad Teismo baudžiamajame įsakyme nėra nustatyta, jog Pareiškėjas pažeidė Ūkio ministro 2004-05-26 įsakymu Nr. 4-200 patvirtintų taisyklių 2 ir 3 punktus. Pareiškėjo teigimu, jis buvo susitaręs su Ž. L. šiuose punktuose įtvirtintą tvarką pažeisti ateityje.

Pareiškėjas, atsižvelgdamas į BK 21 straipsnio 1 dalyje ir 22 straipsnio 1 dalyje pateiktas rengimosi ir pasikėsinimo padaryti nusikalstamą veiką sąvokas, taip pat į Lietuvos Aukščiausiojo Teismo 2015-05-19 nutartį baudžiamojoje byloje Nr. 2K-239-139/2015, aiškinančią minėtas sąvokas, daro išvadą, kad Pareiškėjas ne tik kad nepadarė, bet net nepradėjo daryti nusikaltimo, o tik jam pasirengė, už ką buvo nuteistas pagal BK 21 straipsnio 1 dalį ir 199<sup>2</sup> straipsnio 1 dalį. Tuo tarpu Muitinės departamentas klaidina, teigdamas, kad Teismas pripažino Pareiškėją „kalto padarius nusikalstamą veiką (pasirengimo stadija)“.

Skunde nurodoma, jog Kauno teritorinė muitinė sprendime teigė, kad yra nustatyta, jog Pareiškėjas su kitais asmenimis įsigijo, įvežė ir gabeno didelį kiekį (51 490 pakelių) cigarečių su Baltarusijos Respublikos banderolėmis, todėl pripažino Pareiškėją skolininku muitinei pagal Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 3 dalies 3 įtrauką. Tuo tarpu Muitinės departamentas skundžiamame sprendime konstatavo, jog Pareiškėjas savo veiksmais prisidėjo neteisėtai įvežant akcizais apmokestinamas prekes į Bendrijos muitų teritoriją, todėl Pareiškėjas skolininku muitinei pripažintas, vadovaujantis Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 3 dalies 2 įtrauka. Pareiškėjas, atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, vadovaudamasis Viešojo administravimo įstatymo 8 straipsniu ir jį aiškinančia LVAT praktika (2008-06-12 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>756</sup>-700/2008, 2009-04-02 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>756</sup>-422/2009, 2010-10-14 nutartis administracinėje byloje NR. A<sup>502</sup>-1037/2010, 2011-06-27 išplėstinės teisėjų kolegijos nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>556</sup>-336/2011), teigia, kad Muitinės departamentas pažeidė Pareiškėjo teisę į veiksmingą savo teisių ir teisėtų interesų gynybą, nes Pareiškėjui nėra aišku, koku teisiniu pagrindu muitinė laiko jį skolininku.

Pareiškėjas, vadovaudamasis Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 3 dalimi, ją aiškinančia LVAT praktika (2011-11-18 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>143</sup>-2619/2011), teigia, jog Pareiškėjas negali būti laikomas skolininku muitinei, nes: 1) jis neįvežė ginčo cigarečių (už kontrabandą nėra nuteistas ir net nebuvo teisiamas); 2) nedalyvavo neteisėtai įvežant nurodytas cigaretes; 3) neįsigijo ir nelaikė nurodytų cigarečių, o yra nuteistas už rengimąsi tai padaryti. Pažymima, jog Muitinės departamentas, pripažindamas Pareiškėją skolininku muitinei, rėmėsi LVAT 2010-12-09 nutartimi administracinėje byloje Nr. A<sup>556</sup>-1449/2010, tačiau, Pareiškėjo teigimu, šios bylos ir nagrinėjamos bylos *ratio decidendi* skiriasi iš esmės. Minėtoje nutartyje LVAT pripažino, kad asmuo visiškai disponavo akcizais apmokestinamomis prekėmis (cigaretėmis), nors fiziškai jų nelaikė. Tuo tarpu Pareiškėjas nurodytų cigarečių net nematė, jų kiekio ir rūšies nežinojo, apie cigarečių realizavimo aplinkybes detalai negalvojo, tik jas iškrovęs ir sužinojęs kiekį, būtų ėmėsis konkrečių veiksmų. Be to, LVAT nagrinėtoje byloje asmuo buvo nuteistas pagal BK 199<sup>2</sup> straipsnio 1 dalį už baigtą nusikaltimą, o Pareiškėjas nuteistas pagal BK 21 straipsnio 1 dalį ir 199<sup>2</sup> straipsnio 1 dalį už pasirengimą padaryti nusikaltimą.

Skunde nurodoma, jog Muitinės departamentas skundžiamame sprendime nenurodė, kokius „tam tikrus“ veiksmus atliko Pareiškėjas (sprendimo 3 psl. 2 pastraipa), kurių visuma leistų daryti išvadą, jog Pareiškėjas gali būti laikomas muitinės skolininku, vadovaujantis Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 3 dalies 2 įtrauka. Muitinės departamentas taip pat nenurodė, kaip Pareiškėjas „prisidėjo“ neteisėtai įvežant prekes (sprendimo 3 psl. 4 pastraipa). Kaip jau buvo minėta, Teismo baudžiamuoju įsakymu nėra nustatyta, kad Pareiškėjas būtų dalyvavęs neteisėtai įvežant prekes ir žinojęs arba turėjęs žinoti, kad toks prekių įvežimas

neteisėtas (Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 3 dalies 2 įtrauka).

Pareiškėjas, atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, vadovaudamasis MAĮ 8 straipsnio 3 dalimi, daro išvadą, jog skundžiamas Muitinės departamento sprendimas yra neteisėtas ir nepagrįstas. Todėl Pareiškėjas, vadovaudamasis MAĮ 155 straipsnio 4 dalies 2 punktu, prašo Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) panaikinti Muitinės departamento 2015-10-06 sprendimą Nr. 1A-447.

Komisija konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas atmestinas, Muitinės departamento 2015-10-06 sprendimas Nr. 1A-447 tvirtintinas.

Mokestinis ginčas byloje kilęs dėl to, ar pagrįstai mokesčių administratorius Pareiškėją pripažino solidariu skolininku muitinei dėl neteisėtai į Bendrijos muitų teritoriją įvežtų prekių (cigarečių) ir jo atžvilgiu įregistravo mokestinę prievolę.

Iš bylos medžiagos matyti, jog Pareiškėjas Teismo 2015-04-02 teismo baudžiamuoju įsakymu baudžiamojame byloje Nr. 1-281-256/2015 buvo pripažintas kaltu pagal BK 21 straipsnio 1 dalį (rengimasis padaryti nusikaltimą) ir 199<sup>2</sup> straipsnio 1 dalį (neteisėtas disponavimas akcizais apmokestinamomis prekėmis, kurių vertė viršija 250 MGL dydžio sumą) ir nuteistas 100 MGL (3 766 Eur) bauda. Teismas nustatė, kad Pareiškėjas „2013 m. kovo mėnesį, veikdamas organizuotoje grupėje su Ž. L. ir kitais nenustatytais asmenimis, susitaręs su Ž. L. neteisėtai, pažeidžiant nustatytą tvarką <...>, įgyti iš pastarojo akcizais apmokestinamas prekes – cigaretes, toliau jas neteisėtai laikyti, gabenti ir realizuoti, pasirengė minėtos nusikalstamos veikos padarymui, sudarydamas veikimo planą, t. y., kad, informavus Ž. L. apie atgabentas cigaretes, nuvyks kartu su juo jų iškrauti, iškrovus laikys jas tose patalpose, iki perduos jas toliau realizuoti. Vykdydamas šį susitarimą, 2013-03-22 apie 16.00 val. N. L. kartu su Ž. L. atvažiavo į (*duomenys neskelbtini*), UAB „T1“ priklausančioje teritorijoje esančias dirbtuves, kur 2013-03-22 apie 03.05 val., Ž. L. kartu su Rusijos Federacijoje veikusiu E. Y. organizavus, A. K. vilkiku *Volvo FH 440* su puspriekabe *General Trailer* <...> iš Baltarusijos Respublikos į Lietuvos Respubliką per Lietuvos Respublikos valstybės sieną <...> puspriekabėje įrengtoje slėptuvėje – ertmėje, neteisėtai atgabentos cigaretės – 51 490 pakelių cigarečių „Fest“ su baltarusiškais banderolėmis, kurių vertė viršijo 250 MGL ir sudarė 374 332,30 Lt, tačiau savo veiksmų nepabaigė dėl nuo jo nepriklausančios valios, nes, iki jam su Ž. L. atvykstant į minėtas dirbtuves, Muitinės kriminalinės tarnybos pareigūnai jau buvo sulaukę A. K. ir nurodytomis transporto priemonėmis pastarojo atgabentas cigaretes – 51 490 pakelių cigarečių „Fest“ su baltarusiškais banderolėmis“. Pareiškėjas dėl jam pareikšto kaltinimo kaltę pripažino visiškai. Byloje nėra duomenų, kad minėtas Teismo 2015-04-02 teismo baudžiamasis įsakymas baudžiamojame byloje Nr. 1-281-256/2015 būtų apskūstas, tokių aplinkybių skunde Komisijai nenurodė ir Pareiškėjas, todėl Teismo nustatytos aplinkybės yra neginčytinos.

Kauno teritorinė muitinė, remdamasi Teismo 2015-04-02 teismo baudžiamuoju įsakymu baudžiamojame byloje Nr. 1-281-256/2015, 2015-07-30 sprendimu Nr. 5KM19/42-0649S pripažino Pareiškėją solidariu skolininku muitinei, nustatė neteisėtai įvežtų į Bendrijos muitų teritoriją cigarečių muitinę vertę – 9 394,90 Eur 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 – 51 490 pakelių cigarečių „Fest“ su Baltarusijos Respublikos banderolėmis, solidariai Pareiškėjui apskaičiavo 5 411,55 Eur muitą, 74 786,26 Eur akcizus, 5 317,42 Eur akcizų delspinigius, 18 814,59 Eur PVM ir 1 337,75 Eur PVM delspinigius. Muitinės departamentas skundžiamu 2015-10-06 sprendimu Nr. 1A-447 patvirtino minėtą Kauno teritorinės muitinės sprendimą.

Kaip matyti iš Pareiškėjo skundo Komisijai turinio, Pareiškėjas iš esmės neigia jam nustatytą mokestinę prievolę, savo reikalavimą panaikinti ginčijamą Muitinės departamento sprendimą motyvuodamas aplinkybe, jog Pareiškėjas negali būti laikomas skolininku

pagal Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnį, nes jis neįvežė ginčo cigarečių, nedalyvavo jas neteisėtai įvežant, jų neišgijo ir nelaikė, o yra nuteistas, vadovaujantis BK 21 straipsnio 1 dalimi ir 199<sup>2</sup> straipsnio 1 dalimi, už rengimąsi tai padaryti.

Komisija nurodo, jog pagal Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 1 dalies a punktą importo skola muitinei atsiranda neteisėtai įvežant į Bendrijos muitų teritoriją importo muitais apmokestinamas prekes. Remiantis Teisingumo Teismo 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 šią įstaigą 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 straipsnio 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, išgiję arba laikę atitinkamas prekes ir jų išgijimo arba gavimo metu žinoję arba, yra pagrindo manyti, turėję žinoti, kad prekės buvo įvežtos neteisėtai (Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 3 dalis). Pagal Bendrijos muitinės kodekso 213 straipsnį, jei vieną skolą muitinei privalo sumokėti keli asmenys, jie solidariai atsako už tokią skolą.

Iš bylos medžiagos matyti, jog Muitinės departamentas Pareiškėją skolininku muitinei pripažino, vadovaudamasis Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 3 dalies 2 įtrauka, konstatavęs, jog Pareiškėjas savo veiksmais prisidėjo neteisėtai įvežant akcizais apmokestinamas prekes – 51 490 pakelių cigarečių „Fest“ su Baltarusijos Respublikos banderolėmis, į Bendrijos muitų teritoriją.

Komisija, įvertinusi aukščiau išdėstytas Teismo 2015-04-02 baudžiamuoju įsakymu baudžiamojoje byloje Nr. 1-281-256/2015 nustatytas aplinkybes, konstatuoja, jog Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 3 dalies 2 įtrauka Pareiškėjo atžvilgiu netaikytina, nes byloje nenustatyta, kad Pareiškėjas dalyvavo neteisėtai įvežant į Europos Sąjungos muitų teritoriją akcizais apmokestinamas prekes (kaip nors prisidėjo prie fizinio ginčo prekių atsiradimo šioje teritorijoje). 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 straipsnio 3 dalies 1 ir 2 įtraukos yra susijusios su asmenimis, kurie fiziškai įveža prekes ir jų nedeklaruoja, ir su asmenimis, dalyvavusiais neteisėtai įvežant prekes.

Tačiau byloje nustatytos aplinkybės leidžia Pareiškėją pripažinti skolininku muitinei, vadovaujantis Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 3 dalies 3 įtrauka. Pagal šią įtrauką muitinės skolininkai yra bet kurie asmenys, išgiję arba laikę atitinkamas prekes ir jų išgijimo arba gavimo metu žinoję arba, yra pagrindo manyti, turėję žinoti, kad prekės buvo įvežtos neteisėtai. LVAT, kuris, vadovaudamasis Administracinių bylų teisenos įstatymo 13 straipsniu, formuoja vienodą administracinių teismų praktiką taikant įstatymus, aiškindamas Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 3 dalį, nurodė, jog iš minėto straipsnio 3 dalies 3 įtraukos loginės konstrukcijos matyti, kad joje nustatytos dvi kumuliatyvios (t. y. turinčios egzistuoti kartu) sąlygos asmenį pripažinti skolininku: pirma, šis asmuo turi būti išgijęs arba laikęs neteisėtai į Bendrijos muitų teritoriją įvežtas prekes ir, antra, šių prekių išgijimo arba gavimo metu jis žinojo arba yra protingas pagrindas manyti, kad turėjo žinoti, jog jos (prekės) buvo įvežtos neteisėtai. Netenkinant bent vienos iš šių sąlygų, asmuo negali būti pripažįstamas privalančiu mokėti importo skolą muitinei (importo muitus) minėtos nuostatos pagrindu (LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2011-11-18 nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>143</sup>-2619/2011, publikuota: „Administracinė jurisprudencija“, 2011, Nr. 22).

Nagrinėjamoje byloje neginčytinai nustatyta, jog Pareiškėjas 2013 m. kovo mėnesį, veikdamas organizuotoje grupėje su Ž. L. ir kitais nenustatytais asmenimis, susitaręs su Ž. L.

neteisėtai, pažeidžiant nustatytą tvarką, įgyti iš pastarojo akcizais apmokestinamas prekes – cigaretės, toliau jas neteisėtai laikyti, gabenti ir realizuoti, pasirengė minėtos nusikalstamos veikos padarymui, sudarydamas veikimo planą, t. y., kad, informavus Ž. L. apie atgabentas cigaretes, nuvyks kartu su juo jų iškrauti, iškrovus laikys jas tose patalpose iki perduos jas toliau realizuoti. Pareiškėjas, vykdydamas šį susitarimą, 2013-03-22 apie 16.00 val. kartu su Ž. L. atvažiavo į sutartą vietą, kur tą pačią dieną apie 03.05 val. iš Baltarusijos Respublikos į Lietuvos Respubliką jau buvo neteisėtai atgabenta 51 490 pakelių cigarečių „Fest“ su baltarusiškais banderolėmis, tačiau savo veiksmų nepabaigė dėl nuo jo nepriklausančios valios, nes buvo sulaikytas Muitinės kriminalinės tarnybos pareigūnų. Taigi šios Teismo nustatytos aplinkybės, Komisijos vertinimu, sudaro pagrindą Pareiškėją, kuris nors fiziškai ir nelaiškė akcizais apmokestinamų prekių (cigarečių), tačiau sudarė veikimo planą neteisėtai disponuoti šiomis prekėmis, laikyti kaip įgijusiu akcizais apmokestinamas prekes, kaip tai suprantama pagal Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 3 dalies 3 įtrauką. Pažymėtina, jog LVAT 2010-12-09 nutartyje administracinėje byloje Nr. A<sup>556</sup>-1449/2010 yra konstatavęs, jog asmuo, kuris fiziškai neįgyja / nelaiko akcizais apmokestinamų prekių, tačiau jo atliktų veiksmų visuma leidžia tvirtinti, kad jis šias prekes turi savo žinioje ir savo naudai, mokesčių teisės prasme laikytinas akcizais apmokestinamų prekių turėtoju / laikytoju.

Dėl subjektyviosios sąlygos, kuri grindžiama tuo, kad asmenys, kurie įgijo arba laikė atitinkamas prekes, jų įsigijimo arba gavimo metu žinojo arba, yra pagrindo manyti, turėjo žinoti, kad prekes įvežant padaryta pažeidimų, Komisija nurodo, jog Pareiškėjas tiek baudžiamojoje byloje (Pareiškėjas, <...> susitaręs su Ž. L. *neteisėtai*, pažeidžiant nustatytą tvarką <...>, įgyti iš pastarojo akcizais apmokestinamas prekes – cigaretes, toliau jas *neteisėtai* laikyti, gabenti ir realizuoti <...>), tiek skunde Komisijai (4 psl. paskutinė eilutė ir 5 psl. 1 eilutė) pripažino, kad jis žinojo, jog ginčo prekės į Bendrijos muitų teritoriją įvežamos neteisėtai (kontrabandos būdu), todėl ši sąlyga nagrinėjamu atveju papildomai neįrodinėtina.

Komisija, atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, konstatuoja, jog nagrinėjamu atveju Pareiškėjas pripažintinas skolininku pagal Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 3 dalies 3 įtrauką.

Kaip minėta, Pareiškėjas skunde Komisijai teigė ir Pareiškėjo atstovas Komisijos posėdžio metu akcentavo, kad Pareiškėjas tik rengėsi padaryti nusikaltimą, numatytą BK 199<sup>2</sup> straipsnio 1 dalyje, tačiau jo net nepradėjo daryti, todėl negali būti laikomas skolininku muitinei. Tačiau Komisija nurodo, jog aplinkybė, susijusi su nusikalstamos veikos stadija, buvo reikšminga sprendžiant Pareiškėjo baudžiamosios atsakomybės klausimą, tačiau nedaro įtakos Pareiškėjo apmokestinimo klausimams. Kaip jau buvo minėta, tam, kad pripažintų Pareiškėją skolininku muitinei, privalu nustatyti dvi kumuliatyvias sąlygas, t. y. kad Pareiškėjas įgijo arba laikė neteisėtai į Europos Sąjungos muitų teritoriją įvežtas prekes ir jų įgijimo arba laikymo metu žinojo (turėjo žinoti) apie neteisėtą šių prekių įvežimą. Pažymėtina, jog LVAT ne kartą sako praktikoje (pavyzdžiui: 2007-05-28 sprendime administracinėje byloje Nr. A-403-238/2007, publikuotame „Administracinė jurisprudencija“, 2007, Nr. 12; 2007-11-23 nutartyje administracinėje byloje Nr. A<sup>17</sup>-1062/2007; 2015-09-23 nutartyje administracinėje byloje Nr. A-434-438/2015) yra konstatavęs, kad sprendimas mokesčių teisės byloje nebūtinai siejamas su baigiamuoju teisės aktu, priimtu baudžiamojo proceso tvarka. Asmuo gali būti nepripažintas kaltu baudžiamosios teisės aspektu, tačiau tai nėra besąlyginis pagrindas eliminuojantis atsakomybę mokesčių teisės srityje. Baudžiamajame procese sprendžiamas nusikalstamas veikas padariusių asmenų baudžiamosios atsakomybės klausimas, o mokesčiniame procese sprendžiamas mokesčių mokėtojo apmokestinimo klausimas. Todėl pareiga sumokėti mokesčius ir pareiga atsakyti už padarytą nusikalstamą veiką ar administracinį teisės pažeidimą nėra susijusios tiesioginiu priežastiniu ryšiu.

Komisija, atsakydama į Pareiškėjo klausimą, kodėl vienas iš Teismo baudžiamuoju įsakymu nuteistų asmenų nėra pripažintas solidariu skolininku muitinei, nurodo, jog Teismas baudžiamojoje byloje Nr. 1-281-256/2015 nagrinėjo du neteisėto disponavimo akcizais

apmokestinamomis prekėmis epizodus, vienas kurių buvo vykdomas 2012 m. rugsėjo mėnesį, kitas – 2013 m. kovo mėnesį (Teismo baudžiamojo įsakymo 2–3 psl.). Būtent dėl pastarojo epizodo Pareiškėjas buvo nuteistas, taip pat pripažintas solidariu skolininku muitinei (skolos atsiradimo data – ginčo prekių sulaikymo data, t. y. 2013-03-22), o Pareiškėjo minimas asmuo nusikalstamą veiką atliko 2012 m. rugsėjo mėnesį.

Komisija nesutinka su Pareiškėjo argumentu, kad Muitinės departamentas pažeidė jo teisę į veiksmingą savo teisių ir teisėtų interesų gynybą, nes Pareiškėjui nėra aišku, kokių teisiniu pagrindu muitinė laiko jį skolininku (vietos mokesčių administratorius pripažino Pareiškėją skolininku muitinei pagal Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 3 dalies 3 įtrauką, Muitinės departamentas – pagal Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 3 dalies 2 įtrauką). Iš bylos medžiagos matyti, jog Pareiškėjas tiek skunde Muitinės departamentui, tiek skunde Komisijai iš esmės remiasi tuo pačiu argumentu – Pareiškėjas negali būti laikomas skolininku muitinei, nes jis tik rengėsi padaryti nusikaltimą, numatytą BK 199<sup>2</sup> straipsnio 1 dalyje, tačiau jo net nepradėjo daryti. Pareiškėjo teigimu, jo atžvilgiu netaikytina nei viena Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 3 dalies įtrauka. Atsižvelgiant į tai, Komisijos nuomone, centrinio mokesčių administratoriaus neteisingai nurodytas teisinis pagrindas, remiantis kuriuo Muitinės departamentas Pareiškėją pripažino skolininku muitinei, įvertinus Teismo baudžiamuoju įsakymu baudžiamojoje byloje Nr. 1-281-256/2015 nustatytas aplinkybes, kurių visetas leidžia Pareiškėją laikyti skolininku muitinei pagal Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnio 3 dalies 3 įtrauką, nesudaro pagrindo panaikinti skundžiamą sprendimą.

Komisija išaiškina Pareiškėjui, kad pagal MAĮ 2 straipsnio 19 dalį mokestinė nepriemoka – tai mokesčio nepriemoka ir mokesčių mokėtojo mokesčio įstatymo ar jo pagrindu priimto lydimosios teisės akto nustatyta tvarka laiku nesumokėtos su mokesčiu susijusios sumos. To paties straipsnio 30 dalyje nurodyta, kad su mokesčiu susijusios sumos – tai MAĮ nustatyta tvarka apskaičiuoti delspinigiai, paskirta bauda, palūkanos, mokamos pagal mokestinės paskolos sutartį, taip pat palūkanų delspinigiai.

Vadovaujantis MAĮ 88 straipsnio 1 dalimi mokestinės nepriemokos sumokėjimo terminą finansų ministro nustatyta tvarka mokesčių administratorius gali atidėti arba išdėstyti. Mokestinės nepriemokos mokėjimas atidedamas arba išdėstomas mokesčių administratoriaus sprendimu. Šio sprendimo pagrindu sudaroma mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus mokestinės paskolos sutartis. Taigi Pareiškėjas turi teisę kreiptis į mokesčių administratorių su prašymu leisti mokestinę nepriemoką mokėti dalimis ir (arba) jos mokėjimą atidėti. Pažymėtina, kad pagal minėto MAĮ 88 straipsnio 9 dalį muitams ir su jais susijusioms sumoms šio straipsnio nuostatos taikomos tiek, kiek jos neprieštaruja Bendrijos muitų teisės aktams.

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 2015-10-06 sprendimą Nr. 1A-447.

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, sprendami 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 Veršeliienė

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliienė