



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL D. K. 2015-08-05 SKUNDO**

2017 m. birželio 12 d. Nr. S-134 (7-63/2017)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Veršalienės
Martyno Endrijaičio – pranešėjas
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus
Linos Vosylienės

sekretoriaujant
mokestinio ginčo šalims nedalyvaujant

Ramutei Matkevičienei

2017-05-16 posėdyje išnagrinėjusi D. K. (toliau – Pareiškėjas) 2015-08-05 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2015-08-07 sprendimo Nr. (21.63-10) FR0682-530, n u s t a t ė:

Mokestinių ginčų komisijoje prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) 2017-03-27 gautas Pareiškėjo skundas. Komisija, susipažinusi su skundu, nustatė, jog jis neatitinka 2004-04-13 Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 153 str. 1 d. 2 punkto reikalavimų, todėl Pareiškėjui 2017-04-03 raštu Nr. 5-283 (7-63/2017) pasiūlyta pašalinti skundo trūkumus. Patikslintas skundas Komisijoje gautas 2017-04-27. Komisija 2017-05-16 posėdyje Pareiškėjo skundą išnagrinėjo iš esmės.

Inspekcija 2015-08-07 sprendimu Nr. (21.63-10) FR0682-530 patvirtino 2015-07-07 patikrinimo aktą Nr. (21.60-10)-FR0680-495, kuriuo Pareiškėjui nurodyta sumokėti į biudžetą 1645,91 Eur akcizus, ir apskaičiavo 194,58 Eur akcizų delspinigius.

Skundžiamame sprendime nurodoma, kad Inspekcija atliko Pareiškėjo akcizų apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą už laikotarpį nuo 2014-04-04 iki 2014-04-07 ir nuo 2014-05-17 iki 2014-05-19.

Įvertinus Klaipėdos rajono apylinkės teismo nuosprendį baudžiamojoje byloje Nr. 1-148-729/2014 nustatyta, kad Pareiškėjas 2014-04-04 apie 15 val. (*duomenys neskelbtini*) esančiame turguje, turėdamas tikslą realizuoti iš nenustatyto asmens neteisėtai įsigijo ir neteisėtai gabeno savo automobiliu 136 litrus naminių stiprių alkoholinių gėrimų. Klaipėdos apskrities vyriausiojo policijos komisariato kriminalinių tyrimų biuro Specialisto išvadoje Nr. 30-19-ISI-347 nurodyta, kad Pareiškėjo gabentas skystis yra naminė degtinė, kurios tūrinė etilo alkoholio koncentracija 54,0 proc.

Taip pat nustatyta, kad Pareiškėjas 2014-05-17 apie 14.00 val. (*duomenys neskelbtini*), turėdamas tikslą realizuoti iš nenustatyto asmens neteisėtai įsigijo ir neteisėtai gabeno automobilyje įrengtoje slėptuvėje–talpykloje 108 litrus naminių stiprių alkoholinių gėrimų. Klaipėdos apskrities vyriausiojo policijos komisariato kriminalinių tyrimų biuro Specialisto išvadoje Nr. 30-19-ISI-577 nurodyta, kad Pareiškėjo gabentas skystis yra naminė degtinė, kurios tūrinė etilo alkoholio koncentracija 50,0 proc.

Išnagrinėjęs baudžiamąją bylą, Klaipėdos rajono apylinkės teismas Pareiškėją pripažino kaltu pagal Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso (toliau – BK) 201 str. 2 d. ir skyrė jam 2 metus laisvės atėmimo dėl naminės degtinės gabenimo 2014-04-04 ir 2 metus laisvės atėmimo dėl naminės degtinės gabenimo 2014-05-17, paskirtas bausmes subendrinant į bendrą 2 metų 6 mėnesių laisvės atėmimo bausmę, bausmės vykdymą atidedant 3 metams, taip pat konfiskavo Pareiškėjui priklausančias transporto priemones, kuriomis buvo gabenta naminė degtinė.

Teismui konstatavus, kad Pareiškėjas neteisėtai gabeno naminę degtinę, t. y. akcizais apmokestinamas prekes, Inspekcija, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo 58 str. 4 dalimi, šias aplinkybes laikė nustatytomis ir apskaičiavo akcizus už Pareiškėjo gabentą etilo alkoholi.

Įvertinusi baudžiamojoje byloje nustatytas aplinkybes ir vadovaudamasi Lietuvos Respublikos akcizų įstatymo (toliau – AĮ) 2 str. 1 d. 1 punktu, 29 straipsniu, 4 str. 1 dalimi, 10 str. 7 dalimi, 9 str. 1 d. 6 ir 8 punktais, 12 str. 1 dalimi, 11 straipsniu ir 26 str. 1 dalimi, Inspekcija Pareiškėjui už 2014-04-04 neteisėtai gabentus 136 litrus naminės degtinės (73,44 litro gryno etilo alkoholio) ir už 2014-05-17 neteisėtai gabentus 108 litrus naminės degtinės (54,0 litro gryno etilo alkoholio) apskaičiavo 1645,91 Eur akcizų ir 194,58 Eur akcizų delspinigių.

Pareiškėjas pateiktu skundu Komisijai nesutinka su Inspekcijos sprendimu ir teigia, kad už nusikalstamą naminės degtinės gabenimą yra nubaustas įsiteisėjusių Klaipėdos rajono apylinkės teismo nuosprendžiu, todėl reikalavimas sumokėti akcizus prieštarauja AĮ, Lietuvos Respublikos alkoholio kontrolės įstatymo nuostatomis, o akcizų delspinigių skaičiavimas prieštarauja Lietuvos Respublikos civilinio kodekso (toliau – CK) 1.125 straipsniui.

Teismo nuosprendžiu plastikinės talpos su namine degtine buvo konfiskuotos ir sunaikintos. Teismas padarė išvadą, kad naminė degtinė buvo nusikalstamos veikos objektas ir ji yra išimta iš prekių apyvartos. Lietuvos Respublikos alkoholio kontrolės įstatymo 10 straipsnis nustato, kad Lietuvos Respublikoje gaminti naminę degtinę, brogą ir kt. namų gamybos stiprius alkoholinius gėrimus yra draudžiama. Už tokią veiką yra numatyta administracinė atsakomybė (Lietuvos Respublikos administracinių teisės pažeidimų kodekso 117 str., 117¹ str., 117² str.), o jei tokių gėrimų laikoma ar gaminama daugiau nei 5 litrai, – taikoma baudžiamoji atsakomybė (BK 201 straipsnis). Taigi, naminės degtinės gaminimas ir laikymas yra uždraustas įstatymais.

Pareiškėjo teigimu, AĮ (2 str. 1 d. 1 punktas, 4 str. 1 dalis, 9 str. 1 d. 8 punktas, 10 str. 8 dalis) reguliuoja teisėtai gaminamų ir laikomų prekių apmokestinimo tvarką, todėl jis netaikytinas, kai prekės pasižymi atitinkamais požymiais, dėl kurių jų civilinė apyvarta valstybėse narėse yra absoliučiai draudžiama ir šios prekės jokia forma ir niekada negalės teisėtai dalyvauti civilinėje apyvartoje.

Remiantis AĮ 3 straipsnyje pateiktomis pagrindinėmis įstatymo sąvokomis (akcizais apmokestinamų prekių gabenimo dokumentas, akcizais apmokestinamų prekių sandėlis, akcizais apmokestinamų prekių sandėlio savininkas, akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas, alkoholiniai gėrimai, alus, etilo alkoholis), skunde daroma išvada, kad akcizų mokėtojui yra keliamos atitinkamos sąlygos: turi būti įregistruotas akcizų sandėlis, kuris turi atitikti atitinkamus kriterijus, tame sandėlyje turi būti laikomos atitinkamos prekės, pvz., etilo alkoholis, kuris klasifikuojamas KN 22.07 ir 22.08 pozicijose. Pareiškėjas teigia akcizais apmokestinamų prekių sandėlio neturintis, jo gabenta naminė degtinė yra išimta iš prekių apyvartos ir nėra klasifikuojama KN 22 pozicijose, taigi negali būti AĮ reguliavimo objektu.

Pagal AĮ nuostatas akcizų mokėtojais yra: akcizais apmokestinamų prekių sandėlių savininkai, registruoti gavėjai, registruoti siuntėjai, asmenys, iš kitų Europos Sąjungos šalių gaunantys prekes verslo tikslams, taip pat kiti asmenys, kurie pagal AĮ nuostatas privalo deklaruoti ir mokėti akcizus. Skunde nurodoma, kad akcizus privalo mokėti prekybininkai, įregistruoti registruotų prekybininkų

sąraše, vadovaujantis Prekybininkų įregistravimo registruotų prekybininkų sąraše ir išregistravimo iš jo taisyklėmis, patvirtintomis Inspekcijos viršininko 2004-04-27 įsakymu Nr. VA-62. Pareiškėjas teigia nesąs įregistruotas akcizinių prekių mokėtoju, todėl jam AĮ nuostatos netaikytinos.

Pareiškėjas taip pat nesutinka su Inspekcijos apskaičiuotų delpinigių dydžiu. Delpinigiaai – tai sankcija už prievolės nevykdymą ar netinkamą vykdymą (CK 6.71 straipsnis, 6.245 straipsnis). CK 1.125 straipsnis numato sutrumpintą 6 mėnesių senaties terminą reikalavimams mokėti delpinigių. Ši aplinkybė Inspekcijos nevertinta. Pareiškėjo teigimu, kalbant apie delpinigių skaičiavimo mechanizmą, akcizų prievolė jam turėjo būti apskaičiuota jau 2014-04-08, bet tai padaryta nebuvo.

Išdėstytų argumentų pagrindu Pareiškėjas prašo Komisijos panaikinti Inspekcijos 2015-08-07 sprendimą Nr. (21.63-10) FR0682-530.

Komisija, įvertinusi bylos medžiagą, konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas atmetinas, Inspekcijos sprendimas tvirtintinas.

Ginčas byloje yra kilęs dėl Inspekcijos 2015-08-07 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.63-10) FR0682-530 nurodymų Pareiškėjui sumokėti 1645,91 Eur akcizus bei 194,58 Eur akcizų delpinigių už neteisėtai laikytas turinčias etilo alkoholio prekes (namų gamybos stiprius alkoholinius gėrimus (naminę degtinę)), kurias, kaip konstatuota įsiteisėjusiu Klaipėdos rajono apylinkės teismo 2014-07-22 nuosprendžiu baudžiamojoje byloje Nr. 1-148-729/2014, įsigijo bei laikė (gabeno) Pareiškėjas.

Pareiškėjas teigia, kad reikalavimas sumokėti akcizus prieštarauja Lietuvos Respublikos alkoholio kontrolės įstatymo 10 straipsniui (gaminti naminę degtinę, brogą ir kt. namų gamybos stiprius alkoholinius gėrimus yra draudžiama), AĮ, reguliuojančiam tik teisėtai gaminamų ir laikomų prekių apmokestinimo tvarką, tuo tarpu Pareiškėjo gabenta naminė degtinė yra išimta iš apyvartos, ji buvo konfiskuota ir sunaikinta, todėl negali būti akcizų objektu. Be to, akcizų delpinigių skaičiavimas prieštarauja CK 1.125 straipsniui.

Nagrinėjamoje byloje neginčijamai nustatyta (Klaipėdos rajono apylinkės teismo 2014-07-22 nuosprendžiu baudžiamojoje byloje Nr. 1-148-729/2014), kad Pareiškėjas turėdamas tikslą realizuoti 2 kartus neteisėtai gabeno daugiau kaip 50 litrų naminių stiprių alkoholinių gėrimų. 2014-04-04 apie 15.00 val., (*duomenys neskelbtini*), esančiame turguje, turėdamas tikslą realizuoti, iš ikiteisminio tyrimo metu nenustatyto asmens neteisėtai įsigijo 136 litrus naminių stiprių alkoholinių gėrimų, kurių tūrinė alkoholio koncentracija yra 54,0 proc., ir juos įdėjęs į savo automobilio saloną, neteisėtai gabeno, kol 2014-04-04 16.00 val. (*duomenys neskelbtini*), buvo sulaikytas policijos pareigūnų. Be to, 2014-05-17 apie 14.00 val., (*duomenys neskelbtini*), turėdamas tikslą realizuoti, Pareiškėjas iš ikiteisminio tyrimo metu nenustatyto asmens neteisėtai įsigijo 108 litrus naminių stiprių alkoholinių gėrimų, kurių tūrinė alkoholio koncentracija yra 50,0 proc. stiprumo ir juos supylęs į savo automobilio slėptuvę-talpyklą neteisėtai gabeno, kol 2014-05-17 14.10 val. d., ties gyvenamuoju namu (*duomenys neskelbtini*), buvo sulaikytas policijos pareigūnų. Tokiais savo veiksmais Pareiškėjas padarė nusikalstamą veiką, numatytą BK 201 str. 2 dalyje (Neteisėtas 50 arba daugiau litrų naminių stiprių alkoholinių gėrimų, nedenatūruoto ar denatūruoto etilo alkoholio, jų skiedinių (mišinių) gaminimas, laikymas, gabenimas turint tikslą juos realizuoti). Klaipėdos rajono apylinkės teismo 2014-07-22 nuosprendyje baudžiamojoje byloje Nr. 1-148-729/2014 užfiksuota, kad Pareiškėjas prisipažino, jog 2014-04-04 ir 2014-05-17 Švėkšnos turguje iš nepažįstamo asmens nusipirko naminės degtinės savo reikmėms, kažkurią dalį būtų galėjęs parduoti. Todėl darytina išvada, jog mokesčių administratorius, remdamasis įsiteisėjusiu teismo nuosprendžiu, pagrįstai ir teisėtai pripažino Pareiškėjo neteisėtai laikytus 127,44 litrus gryno etilo alkoholio akcizų objektu.

Akcizų mokesčio mokėjimo tvarką ir sąlygas reglamentuoja AĮ. Byloje nagrinėjamų įvykių metu galiojusi AĮ 2 str. 1 d. 1 punkto redakcija numatė, kad akcizų objektas yra etilo alkoholis ir alkoholiniai gėrimai. Etilo alkoholis, kaip akcizais apmokestinama prekė, apibrėžta to paties įstatymo 3 str. 14 dalyje, kurioje nustatyta, kad etilo alkoholiu laikomi visi šie produktai: 1) KN 2207 ir 2208 pozicijose klasifikuojami produktai, kurių faktinė tūrinė alkoholio koncentracija procentais yra didesnė kaip 1,2 procento; 2) KN 2204, 2205 ir 2206 pozicijose klasifikuojami produktai, kurių faktinė tūrinė alkoholio koncentracija procentais yra didesnė kaip 22 procentai; 3) etilo alkoholio turintys produktai nepaisant, ar tai mišinys, ar ne. Analogiškos nuostatos yra įtvirtintos ir Europos Tarybos direktyvos 92/83/EEB 20 straipsnio pirmojoje įtraukoje.

Etilo alkoholis (klasifikuojamas KN 2208 pozicijoje) ir alkoholiniai gėrimai, skirti parduoti Lietuvos Respublikoje, turi būti paženklinami specialiais ženklais – banderolėmis (AĮ 29 straipsnis). AĮ 4 str. 1 dalyje nustatyta, kad šio Įstatymo 2 str. 1 dalyje nurodytos akcizais apmokestinamos prekės, už kurias akcizai dar nesumokėti, privalo būti gaminamos, perdirbamos, maišomos, saugomos akcizais apmokestinamų prekių sandėlyje. Remiantis AĮ 10 str. 7 dalimi, jeigu asmuo, pažeisdamas šio įstatymo 4 str. 1 dalies reikalavimus, bet kokiu būdu pagamina akcizais apmokestinamas prekes ne akcizais apmokestinamų prekių sandėlyje, jis privalo ne vėliau kaip kitą darbo dieną po prekių pagaminimo dienos pateikti akcizų deklaraciją ir joje deklaruoti mokėtiną už taip pagamintas prekes akcizų sumą, apskaičiuotą taikant akcizų tarifus, galiojusius prekių pagaminimo dieną. Akcizų deklaracija pateikiama vietos mokesčių administratoriui, kurio veiklos teritorijoje asmuo registruotas mokesčių mokėtoju. Pagal AĮ 9 str. 1 d. 6 ir 8 punktų nuostatas, prievolė mokėti akcizus Lietuvos Respublikoje atsiranda už akcizais apmokestinamas prekes, pagamintas (įskaitant neteisėtai pagamintas) Lietuvos Respublikoje ne akcizais apmokestinamų prekių sandėlyje, bei laikomas specialiais ženklais – banderolėmis nepaženklintas akcizais apmokestinamas prekes. Mokėtina akcizų suma apskaičiuojama, taikant akcizų tarifus, galiojusius prievolės atsiradimo dieną (AĮ 11 ir 26 straipsniai). Etilo alkoholiui taikomas AĮ 26 str. 1 dalyje nustatytas, prievolės atsiradimo dieną galiojęs 4460 Lt už gryno etilo alkoholio hektolitrą akcizų tarifas. Mokėtina akcizų suma, vadovaujantis AĮ 12 str. 1 dalimi, turi būti sumokėta ne vėliau kaip iki deklaracijos pateikimo termino pabaigos.

Pažymėtina, jog aiškindamas aukščiau išdėstytas teisės normas, Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) yra pažymėjęs, kad *„nei [...] ES teisė, nei AĮ, apibrėždami akcizų objektą, tiesiogiai neišskiria tik teisėtai pagaminto alkoholio. Savo ruožtu, kaip matyti iš Teisingumo Teismo praktikos, sprendžiant apmokestinimo netiesioginiais mokesčiais klausimus, fiskalinio neutralumo principas paprastai neleidžia daryti takoskyros tarp teisėtų ir neteisėtų sandorių bei teisėtų (teisėtai įsigytų ar sukurtų) ir neteisėtų (neteisėtai įsigytų ar sukurtų) prekių. Ši taisyklė netaikoma, kai prekės pasižymi atitinkamais požymiais, dėl kurių jų civilinė apyvarta valstybėse narėse yra absoliučiai draudžiama ir šios prekės jokia forma ir niekada negalės teisėtai dalyvauti civilinėje apyvartoje, kai tarp teisėto ir neteisėto ekonomikos sektorių negalima jokia konkurencija. Tačiau etilo alkoholis nėra absoliučiai uždraustas produktas. Jis yra civilinės apyvartos objektas, gali būti laikomas preke. Ūkio subjektai ir kiti asmenys, laikydamiesi teisės aktų reikalavimų, gali etilo alkoholį gaminti, perdirbti, laikyti, pirkti, parduoti, importuoti ir eksportuoti. Egzistuojant teisėtai alkoholio rinkai ir apyvartai, neteisėtai pagamintas alkoholis konkuruoja su teisėtai apyvartoje esančiu alkoholiu, gali daryti įtaką teisėtai alkoholio rinkai ir apyvartai. Todėl fiskalinio neutralumo principas šiuo atveju neleidžia mokesčine prasme skirtingai vertinti teisėtai ir neteisėtai pagaminto etilo alkoholio. Atsižvelgdama į aukščiau paminėtą, išplėstinę teisėjų kolegija konstatuoja, kad etilo alkoholis, nors ir pagamintas neteisėtai (pavyzdžiui, naminė degtinė), gali būti akcizo objektu“* (LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2007-05-28 sprendimas adm. byloje Nr. A6-238/2007, 2012-07-05 nutartis adm. byloje Nr. A438-253/2012).

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, Komisija daro išvadą, jog mokesčių administratorius, vadovaudamasis įsiteisėjusiam Klaipėdos rajono apylinkės teismo 2014-07-22 nuosprendyje baudžiamojoje byloje Nr. 1-148-729/2014 konstatuotomis aplinkybėmis, pagrįstai ir teisėtai pripažino Pareiškėjo įsigytą ir laikytą (gabentą) namų gamybos stiprių alkoholinių gėrimų kiekį akcizų mokesčio objektu bei ginčijamu sprendimu nurodė papildomai į biudžetą sumokėti 1645,91 Eur akcizų mokesčio ir 194,58 Eur akcizų mokesčio delspinigių sumas.

Dėl Pareiškėjo skunde nurodytos aplinkybės, jog neteisėtai pagamintas etilo alkoholis buvo sunaikintas, Komisija pastebi, jog tokios aplinkybės egzistavimas neatleidžia Pareiškėjo nuo akcizų mokesčių sumokėjimo. Atleidimas nuo akcizų, sunaikinus neteisėtai pagamintus etilo alkoholio skiedinius, AĮ nenumatytas, taip pat tokios nuostatos nėra reglamentuotos ir Europos Sąjungos direktyvose. Tokios pozicijos nuosekliai laikosi ir LVAT formuojamoje praktikoje (2007-05-28 sprendimas adm. byloje Nr. A6-238/2007, 2009-09-28 nutartis adm. byloje Nr. A-438-1103/2009, 2010-12-06 adm. byloje Nr. A556-1258/2010).

Pareiškėjo skunde nurodomas CK 1.125 straipsnis (ieškiniams dėl netesybų (baudos, delspinigių) išieškojimo taikomas sutrumpintas šešių mėnesių ieškinio senaties terminas) nagrinėjamu atveju netaikytinas, kadangi mokesčio ginčo pagrindu yra teisiniai santykiai,

susiklostantys dėl mokesčio mokėjimo ir šio mokesčio administravimo, t. y. santykiai, priklausantys viešojo administravimo sričiai. Tokio ginčo sprendimui turi būti taikomos viešosios teisės normos – MAĮ ir kiti mokesčius reguliuojantys įstatymai, o ne CK.

Ginčijamu sprendimu Pareiškėjui apskaičiuota 194,58 Eur akcizų delspinigių už laikotarpį nuo 2014-04-07 (akcizų prievolės atsiradimo dienos) iki 2015-07-07 (patikrinimo akto surašymo dienos).

Delspinigiai, kaip nurodo įstatymų leidėjas, yra mokestinės prievolės įvykdymo užtikrinimo būdas (MAĮ 95 str. 1 d. 1 punktas).

Pagal 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 mokesťį (įskaitant mokesťį, kuris turėjo būti apskaičiuotas muitinės deklaracijoje). MAĮ 81 str. 2 dalyje numatyta, kad sprendime, pagal kurį mokesčių mokėtojui naujai apskaičiuojamas ir nurodomas sumokėti mokestis ir (arba) su juo susijusios sumos, nurodytas papildomai apskaičiuotų mokesčių, paskirtų baudų ir apskaičiuotų delspinigių sumas mokesčių mokėtojas privalo sumokėti per 20 dienų nuo minėto sprendimo įteikimo jam dienos, jeigu atitinkamo mokesčio įstatymas arba šis straipsnis nenustato kito termino. Šio Įstatymo 96 str. 1 d. 2 punkte nurodytu atveju 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 šio Įstatymo 81 str. 2 dalyje nustatytą terminą, delspinigių skaičiavimas tęsiamas nuo kitos dienos po minėto termino pasibaigimo (MAĮ 97 str. 2 dalis).

Delspinigių skaičiavimo trukmė yra reglamentuota MAĮ 98 straipsnyje. Pagal bendrąją taisyklę, delspinigiai, pradėti skaičiuoti MAĮ 97 straipsnyje nustatyta tvarka, skaičiuojami kiekvieną dieną ir baigiami skaičiuoti mokesčio sumokėjimo (sugražinimo) į biudžetą dieną (įskaitytinai) arba tą dieną, kai mokestinė prievolė pasibaigia kitais, MAĮ 93 straipsnyje nustatytais, pagrindais (MAĮ 98 str. 1 dalis).

Taigi, remiantis MAĮ 98 str. 1 dalies nuostatomis, delspinigiai yra skaičiuojami už kiekvieną pradelstą sumokėti mokesčius dieną, todėl prievolė mokėti mokesčius atsiranda kiekvieną dieną ir kiekvieną dieną ji apskaičiuojama naujai taikant tą dieną galiojančius teisės aktus, reglamentuojančius delspinigių skaičiavimą (LVAT 2009-12-07 nutartis adm. byloje Nr. A438-1359/2009, 2016-03-31 nutartis adm. byloje Nr. A274-438/2016).

Delspinigiai, pradėti skaičiuoti už mokestinės prievolės nevykdymą laiku (MAĮ 97 str. 1 ir 2 dalys), skaičiuojami ne ilgiau kaip 180 dienų nuo teisės priverstinai išieškoti mokestinę nepriemoką atsiradimo dienos (MAĮ 98 str. 2 d.). Paminėtina, jog mokesčių administratorius įgyja teisę priverstinai išieškoti mokesčių mokėtojo mokestinę nepriemoką, kai mokesčių mokėtojas MAĮ 81 str. 2 ir 4 dalyse numatytais terminais nesumoka mokesčių administratoriaus sprendime, pagal kurį mokesčių mokėtojui naujai apskaičiuojamas ir nurodomas sumokėti mokestis ir (arba) su juo susijusios sumos, nurodyto mokesčio ir su juo susijusių sumų (MAĮ 105 str. 1 d. 3 punktas).

LVAT 2010-03-25 nutartyje adm. byloje Nr. A442-438/2010 yra pažymėjęs, kad *“Aiškinant Mokesčių administravimo įstatymo 81 straipsnio 2 dalies, 96 straipsnio 1 dalies 2 punkto ir 97 straipsnio 2 dalies nuostatas sisteminiu teisės aiškinimo metodu, darytina išvada, kad įstatymų leidėjas yra nustatęs du skirtingus ir savarankiškai taikomus delspinigių skaičiavimo už netinkamą mokestinės prievolės vykdymą pagrindus tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas privalo sumokėti mokesčių sumą, nurodytą mokesčių administratoriaus sprendime dėl mokesčio patikrinimo akto ar kito patikrinimo rezultatus įforminančio dokumento patvirtinimo.*

Vienu atveju delspinigiai yra skaičiuojami dėl to, kad mokesčių mokėtojas nesumokėjo mokesčio to mokesčio įstatymo ar jo pagrindu priimto lydimojo teisės akto nustatytu terminu. Remiantis šiuo pagrindu, delspinigiai pradedami skaičiuoti nuo kitos dienos po to, kai mokestis, pagal tuo metu galiojančius mokesčių teisės aktus, turėjo būti sumokėtas į biudžetą, ir baigiami skaičiuoti patikrinimo akto ar kito patikrinimo rezultatus įforminančio dokumento surašymo dieną.

Kitas delspinigių skaičiavimo pagrindas taikomas tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas per Mokesčių administravimo įstatymo 81 straipsnio 2 dalyje nustatytą terminą nesumoka sprendime, pagal kurį mokesčių mokėtojui naujai apskaičiuojamas ir nurodomas sumokėti mokestis ir (arba) su juo susijusios sumos, nurodytų papildomai apskaičiuotų mokesčių, paskirtų baudų ir apskaičiuotų delspinigių sumų. Tuomet delspinigių skaičiavimas yra pradedamas nuo kitos dienos po minėto

termino pasibaigimo ir tęsiamas iki mokesčių mokėtojas sumokės sprendime, pagal kurį mokesčių mokėtojui naujai apskaičiuojamas ir nurodomas sumokėti mokesčiai ir (arba) su juo susijusios sumos, nurodytas papildomai apskaičiuotų mokesčių, paskirtų baudų ir apskaičiuotų delspinigių sumas, bet ne ilgiau nei nustatyta Mokesčių administravimo įstatymo 98 straipsnio 2 dalyje. Joje numatyta, kad delspinigiai, pradėti skaičiuoti šio Įstatymo 97 straipsnio 1 ir 2 dalyse nustatyta tvarka, skaičiuojami ne ilgiau kaip 180 dienų nuo teisės priverstinai išieškoti mokeskinę nepriemoką atsiradimo dienos, o mokesčių mokėtojui nesumokėjus jo (atitinkamo mokesčio įstatyme nustatytu atveju – mokesčių administratoriaus) apskaičiuoto nedeklaruojamo mokesčio, – ne ilgiau kaip 180 dienų nuo atitinkamo mokesčio įstatyme numatyto sumokėjimo termino. Sustabdžius mokesčio priverstinį išieškojimą šio Įstatymo 110 straipsnio 1 dalyje nurodytu atveju (padavus skundą dėl mokesčio ginčo), delspinigiai skaičiuojami už visą sustabdymo laikotarpį, jeigu mokesčių mokėtojo skundas buvo atmestas”.

Pabrėžtina, jog mokeskinės nepriemokos priverstinio išieškojimo sustabdymo laikotarpis į MAĮ 98 str. 2 dalyje numatytą bendrąjį išieškojimo trukmės (180 dienų) terminą nėra įskaitomas (2007-09-07 nutartis adm. byloje Nr. A14-731/2007). Tiksliau, į MAĮ 98 straipsnio 2 dalyje nustatytą 180 dienų terminą delspinigiams skaičiuoti nėra įtraukiamas ne tik laikotarpis (kai mokesčiai turėjo būti sumokėtas) iki patikrinimo akto surašymo dienos, bet ir mokesčio ginčo laikotarpis, jei mokesčių mokėtojo skundas galiausiai nėra patenkinamas.

Komisija neturi pagrindo kitaip interpretuoti teisės normų, reguliuojančių delspinigių skaičiavimą, todėl tvirtina, kad argumentas dėl teisiškai nepagrįsto delspinigių skaičiavimo laiko tarpo niekuo neparemtas. Teigtina, jog mokesčių administratorius teisėtai ir pagrįstai Pareiškėjui apskaičiavo 194,58 Eur akcizų delspinigius.

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

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2015-08-07 sprendimą Nr. (21.63-10) FR0682-530.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 straipsnio 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokesčių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal MAĮ 159 straipsnio 2 dalį apskusti Mokesčių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokesčių ginčų komisija, spręsdami mokesčio ginčą (arba mokesčio 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 Mokesčių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršeliene

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosyliene