



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS  
DĖL E. S. 2014-02-06 SKUNDO**

2014 m. balandžio 11 d. Nr. S-70 (7-26/2014)  
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie  
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,  
susidedanti iš:

komisijos pirmininko  
komisijos narių

Stepono Vytauto Jurnos  
Lauros Milašiūtės  
Rasos Stravinskaitės  
Editos Veršeliienės  
Linos Vosylienės – pranešėja

sekretoriaujant

Birutei Čirbaitei

dalyvaujant mokesčių administratoriaus atstovui  
mokesčių mokėtojui nedalyvaujant

D. B.

2014 m. balandžio 8 d. posėdyje išnagrinėjusi E. S. (toliau – Pareiškėjas) 2014-02-06 skundą dėl Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Muitinės departamentas) 2014-01-17 sprendimo Nr. 1A-25, n u s t a t ė:

Muitinės departamentas ginčijamu sprendimu patvirtino Kauno teritorinės muitinės (toliau – Kauno TM) 2013-11-15 sprendimą Nr. 3KM19/42-0885S, kuriuo Pareiškėjas buvo pripažintas skolininku muitinei ir jam įregistruota 3599 Lt muitų, 39482 Lt akcizų, 10388 Lt pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM), 2523 Lt akcizų delpinigių ir 664 Lt PVM delpinigių mokestinė prievolė.

Sprendime nurodoma, jog Kauno apygardos teismas 2013-09-26 baudžiamuoju įsakymu byloje Nr. 1-364-317/2013 nustatė, kad Pareiškėjas laikotarpiu iki 2013-04-16 nenustatytomis aplinkybėmis įgijo ir pasirūpino, kad į laikymo vietas būtų atgabentos akcizais apmokestinamos prekės: 430 pakelių cigarečių „Fest“, 3470 pakelių cigarečių „Fest 7“, 2558 pakeliai cigarečių „NZ Gold Super Slims“, 20 pakelių cigarečių „5 Minsk Super Slims“ ir 1271 pakelis cigarečių „Minsk Capital“, pažymėtų Baltarusijos Respublikos banderolėmis, bei 36,21 litrai nedenatūruoto etilo alkoholio – degtinės „Kabančik“, nepaženklintos banderolėmis. Šias įgytas ir atgabentas prekes, neturėdamas jų įgijimo, gabenimo, importo muitų, akcizų ir PVM sumokėjimą patvirtinančių dokumentų, Pareiškėjas laikė savo automobilyje VW Passat (valstybinis Nr. GFC 320) prie naudojamo garažo Nr. 27 bei savo naudojamame garaže Nr. 27, esančiame 183-oje Garažų statybos ir eksploataavimo bendrijoje, taip pat savo gyvenamojoje vietoje – bute, adresu: P. pr. 71-53, K., kol šios prekės buvo aptiktos ir sulaikytos Muitinės kriminalinės tarnybos pareigūnų. Minėtu teismo baudžiamuoju įsakymu Pareiškėjas pripažintas kaltu padaręs

nusikalstamą veiką, numatytą Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso (toliau – BK) 199<sup>2</sup> str. 1 dalyje, jam paskirta 13000 Lt bauda, o aukščiau nurodytas prekes nuspręsta sunaikinti.

Tvirtinama, jog remdamasi teisiniu reglamentavimu ir įvertinusi aplinkybes, kad ginčo prekės buvo nepaženklintos Lietuvos Respublikos Vyriausybės nustatyta tvarka finansų ministro patvirtinto pavyzdžio specialiaisiais ženklais – banderolėmis, o duomenų, įrodančių muitų ir importo mokesčių sumokėjimą už į Bendrijos muitų teritoriją įvežtas prekes Pareiškėjas nepateikė, Kauno TM konstatavo, kad Pareiškėjas turėjo žinoti, kad sulaikytos cigaretės (7749 pakeliai), pažymėtos Baltarusijos Respublikos banderolėmis, ir 36,21 litrai degtinės „Kabančik“ be banderolių, buvo įvežtos neteisėtai, nesilaikant pervežimo ir pristatymo pareigos pagal Bendrijos muitinės kodekso 38–41 straipsnių nuostatas, ir kad už šias prekes nebuvo sumokėti importo mokesčiai. Įvertinusi išdėstytas aplinkybes ir vadovaudamasi 1992-10-12 Tarybos reglamento Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą (toliau – Bendrijos muitinės kodeksas), 202 str. 3 dalies trečia įtrauka, Kauno TM 2013-11-15 sprendimu Nr. 3KM19/42-0885S pripažino Pareiškėją skolininku muitinei ir įregistravo jam aukščiau nurodytą mokesstinę prievolę.

*Dėl neteisėto prekių įvežimo į Bendrijos muitų teritoriją ir Pareiškėjo pripažinimo skolininku* Muitinės departamentas sprendime vadovaujasi prekių įvežimą į Bendrijos muitų teritoriją ir jų pateikimą muitinei reglamentuojančiais Bendrijos muitinės kodekso 37–42 straipsniais, atsižvelgia į Europos Teisingumo Teismo (toliau – ETT) byloje Nr. C-195/03 išdėstytas nuostatas, kad į Bendriją įvežtoms prekėms muitinės priežiūra taikoma nuo jų įvežimo momento, nesvarbu, ar jos įvežtos teisėtai, ar pažeidžiant Bendrijos muitinės kodekso 38–41 straipsnių ir 177 straipsnio pirmosios pastraipos antros įtraukos nuostatas, – tai turi nustatyti priežiūros institucijos, vykdydamos savo patikrinimus ir tvirtina, jog tokios priežiūros taikymas prekėms yra nesusijęs su jų įvežimo į šią teritoriją teisėtumu. Nurodo, jog 1993-07-02 Komisijos reglamento (EEB) Nr. 2454/93, išdėstančio Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatų (toliau – Įgyvendinimo nuostatos) 314 c straipsnyje nurodyti dokumentai, kuriais galima įrodyti, kad prekės turi Bendrijos prekių statusą ir į Bendrijos muitų teritoriją jos pateko teisėtai. Jeigu nurodyti dokumentai nepateikiami, laikoma, kad prekės neturi Bendrijos prekių statuso.

Muitinės departamentas, vadovaudamasis sprendime išdėstytu teisiniu reglamentavimu, konstatuoja, kad Pareiškėjas ginčo prekių muitinei nepateikė, įrodymų, kurie patvirtintų, jog cigaretės ir alkoholis iki sulaikymo buvo pateikti muitiniam įforminimui ir tokiu būdu į Bendrijos muitų teritoriją pateko teisėtai, ir todėl daro išvadą, kad nebuvo laikomasi Bendrijos muitinės kodekse numatytų etapų, o toks prekių importas laikytinas neteisėtu įvežimu. Tvirtina, jog prekių įvežimas į Bendrijos muitų teritoriją ir jų nepateikimas muitinei sudaro pagrindą skolos atsiradimui remiantis Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 1 dalies (a) punkto nuostatomis. Nustatė, kad dėl neteisėtai įvežtų į Bendrijos muitų teritoriją importo muitais apmokestinamų ginčo prekių atsirado skola muitinei, o 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, pripažįstami skolininkais muitinei pagal Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalies trečią įtrauką.

Sprendime nurodoma, jog tam, kad Pareiškėjas būtų pripažintas skolininku Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalies trečios įtraukos prasme, aplinkybė, kad jis pats neteisėtai neįvežė į Bendrijos muitų teritoriją ginčo prekių, nėra reikšminga. Muitinės departamento tvirtinimu, svarbu, kad būtų įvykdytos dvi sąlygos, t. y. asmuo įsigijo arba laikė neteisėtai įvežtas prekes ir, antra, žinojo arba, yra pagrindo manyti, turėjo žinoti, jog toks prekių įvežimas neteisėtas. Netenkinant bent vienos iš šių sąlygų, asmuo negali būti pripažįstamas privalančiu mokėti importo skolą muitinei minėtos nuostatos pagrindu (LVAT 2011-11-18 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>143</sup>-2619/2011).

Tvirtinama, kad baudžiamosios bylos nagrinėjimo metu Pareiškėjas kaltu prisipažino pilnai ir pripažino, kad laikė ginčo prekes (ši aplinkybė konstatuota Kauno apygardos teismo baudžiamajame įsakyme, ją pripažįsta ir pats Pareiškėjas savo skunde), todėl aukščiau paminėta

pirmoji sąlyga yra tenkinama. Vertinant, ar yra tenkinama antroji sąlyga, LVAT yra pažymėjęs, kad sprendžiant neteisėtai į Bendrijos muitų teritoriją įvežtas prekes įsigijusio ir (arba) laikiusio asmens pripažinimo muitinės skolininku klausimą, Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalies trečia įtrauka nereikalauja įrodyti, kad asmuo tikrai žinojo, jog įsigyja (gauna) neteisėtai į pastarąją teritoriją įvežtas prekes, pakanka nustatyti, kad yra protingas pagrindas manyti, jog asmuo turėjo žinoti, kad įsigijo (gavo) ir (arba) laikė prekes, kurios buvo įvežtos neteisėtai. Ginčo atveju Pareiškėjas įsigijo ir laikė 7749 Baltarusijos Respublikos banderolėmis paženklintus cigarečių pakelius bei 36,21 litro degtinės „Kabančki“ be banderolių, t. y. įsigijo prekes, kurioms Lietuvos Respublikos įstatymais ir norminiais teisės aktais buvo nustatyti specialūs jų išleidimo į laisvą apyvartą reikalavimai. Tai, kad dalis ginčo prekių buvo paženklintos tik Baltarusijos Respublikos banderolėmis, o kita dalis buvo be banderolių, Muitinės departamento nuomone, sudaro pagrindą suprasti, jog šios prekės į Bendrijos muitų teritoriją buvo įvežtos iš trečiosios šalies. Sprendime nurodoma, kad Pareiškėjas muitinei nepateikė ginčo prekių įsigijimo dokumentų bei dokumentų, numatytų Įgyvendinimo nuostatų 314 c straipsnyje, patvirtinančių prekių turimą Bendrijos prekių statusą ar įrodančių importo muitų ir kitų mokesčių sumokėjimą už šias, iš trečiųjų šalių į Bendrijos muitų teritoriją įvežtas, prekes ir tai sudaro pagrindą suprasti, kad tokios prekės yra įvežtos neteisėtai. Remdamasis nurodytomis aplinkybėmis Muitinės departamentas konstatuoja, jog Pareiškėjas turėjo žinoti, kad jo įsigytos (gautos), laikytos ir gabentos ginčo prekės į Bendrijos muitų teritoriją buvo įvežtos neteisėtai. Taip pat daro išvadą, kad Kauno TM 2013-11-15 sprendimu Nr. 3KM19/42-0885S teisėtai ir pagrįstai pripažino Pareiškėją skolininku muitinei.

*Dėl prievolės mokėti importo muitus, importo PVM ir akcizus* sprendime nurodoma, jog atsižvelgiant į tai, kad Pareiškėjas teisėtai ir pagrįstai buvo pripažintas skolininku muitinei, jam atsirado prievolė sumokėti atitinkamoms prekėms taikomų importo muitų sumas (Bendrijos muitinės kodekso 4 str. 9 dalis). Tvirtinama, jog LVAT 2011-11-18 nutartyje adm. byloje Nr. A<sup>143</sup>-2619/2011 yra pažymėjęs, jog ta aplinkybė, kad asmeniui tenka pareiga mokėti importo skolą muitinei pagal Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalies trečią įtrauką savaime (automatiškai) nereikia, kad jis privalo mokėti ir importo PVM bei akcizus už importuotas akcizais apmokestinamas prekes. Subjektus, kuriems tenka ši pareiga, nustato specialieji mokesčių – PVM ir Akcizų – įstatymai. Muitinės departamento teigimu, iš Akcizų įstatymo 9 str. 12 dalies bei Bendrijos muitinės kodekso 4 str. 12 punkto analizės galima daryti išvadą, jog asmuo, kuris pripažįstamas muitinės skolininku dėl prekių importo, laikomas importuotoju Akcizų įstatymo 9 str. 12 dalies prasme. Konstatavus, kad teritorinė muitinė pagrįstai pripažino Pareiškėją skolininku muitinei Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalies trečios įtraukos pagrindu, jis pripažįstamas importuotoju ir pagal minėtą Akcizų įstatymo straipsnį.

Sprendime nurodoma, jog pareiga sumokėti importo PVM Pareiškėjui atsiranda vadovaujantis PVM įstatymo 2 str. 25 dalimi, kurioje apibrėžta prekių importuotojo sąvoka bei 94 str. 3 dalimi, kurioje nurodyta, kad sumokėti importo PVM privalo importuotojas. Atsižvelgiant į Bendrijos muitinės kodekso 4 str. 12 punkte apibrėžtą muitinės skolininko sąvoką daroma išvada, jog asmuo, kuris pripažintas skolininku dėl prekių importo, taip pat laikomas importuotoju PVM įstatymo 2 str. 25 dalies ir 94 str. 3 dalies prasme. Vadovaujantis tuo, kas išdėstyta, ir atsižvelgus į tai, kad Pareiškėjas pagrįstai pripažintas skolininku muitinei, daroma išvada, jog Pareiškėjui pagrįstai apskaičiuoti muitai, akcizai ir importo PVM, o Pareiškėjo argumentai, kad ginčo prekių per Lietuvos Respublikos sieną negabeno, jis nėra šių prekių importuotojas ir todėl jam negali būti apskaičiuojama muitai, importo PVM ir akcizai, yra nepagrįsti.

Dėl Pareiškėjo skunde išdėstyto teiginio, jog jo turėtos akcizais apmokestinamos prekės buvo konfiskuotos, o vėliau Kauno apygardos teismas nusprendė jas sunaikinti ir tai įrodo, kad 39482 Lt akcizai negalėjo būti apskaičiuojami Muitinės departamentas sprendime remiasi LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2011-11-18 nutartimi adm. byloje Nr. A<sup>143</sup>-2619/2011, kurioje teismas pabrėžė, kad aplinkybė, jog ginčo prekės buvo konfiskuotos, o vėliau buvo sunaikintos minėtai prievolei (dėl importo (muitų) skolos muitinei) reikšmės neturi. Nurodo, jog iš ETT

2010-04-29 sprendimo byloje C-230/08 matyti, kad aptariamam atveju skola muitinei dėl prekių konfiskacijos 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. Pareiškėjas su ginčo prekėmis buvo sustabdytas šalies viduje, todėl jo teiginys, jog konfiskavus ir sunaikinus sulaikytas prekes neliko priežasties priskaičiuoti akcizus, yra neteisingas.

*Dėl apskaičiuotų PVM ir akcizų delspinigių* sprendime vadovujamasi Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 96 str. 1 dalies 2 punktu, 97 str. 2 dalimi, 98 str. 2 dalimi, LVAT suformuota praktika adm. byloje Nr. A<sup>16</sup>-886/2007 ir tvirtinama, jog delspinigių apskaičiavimui, visų pirma, yra reikšmingas tas faktas, ar patikrinimo metu nustatoma tikrinto mokesčių mokėtojo skola valstybės biudžetui (atitinkamo mokesčio nepriemoka). Muitinės departamentas nurodo aukščiau pasisakęs, kad Pareiškėjas ginčo prekių muitinei nepateikė, kaip to reikalauja Bendrijos muitinės kodekso 40 straipsnis, taip pat nepateikė įrodymų, kurie patvirtintų, jog cigaretės ir alkoholis iki sulaikymo vis dėlto buvo pateikti muitiniam įforminimui ir tokiu būdu į Bendrijos muitų teritoriją pateko teisėtai, ko pasekoje buvo konstatuota, kad už neteisėtai įvežtas į Bendrijos muitų teritoriją importo muitais apmokestinamas prekes Pareiškėjui atsirado importo skola muitinei vadovaujantis Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 1 dalimi. Nurodoma, jog nagrinėjama atveju Pareiškėjui skola muitinei atsirado 2013-04-16, taigi delspinigiai, vadovaujantis MAĮ 97 str. 2 dalimi, buvo skaičiuojami pagrįstai – nuo 2013-04-17 iki 2013-11-15, kada Kauno TM Pareiškėjo atžvilgiu priėmė sprendimą. Pareiškėjas nepagrįstai teigia, kad delspinigiai jam turėjo būti skaičiuojami tik už 180 dienų, nes MAĮ nuostatos dėl delspinigių skaičiavimo už šį laikotarpį taikomos tik nuo teisės priverstinai išieškoti mokesstinę neprimoką atsiradimo dienos arba mokesčių mokėtojui nesumokėjus jam apskaičiuoto nedeklaruojamo mokesčio. Pažymima, kad Pareiškėjo skunde minimos Lietuvos Respublikos civilinio kodekso normos šiuo atveju netaikytinos, nes pareiga mokėti mokesčius atsiranda pagal mokesčių įstatymus.

*Dėl non bis in idem principo taikymo* sprendime nurodoma, kad Muitinės departamentas nesutinka su Pareiškėjo teiginiais, jog baudžiamojo proceso metu jis prisipažino padaręs pažeidimą, tačiau muitinė siekia jį nubausti antrą kartą už tą patį pažeidimą, jog sumokėjęs mokesčius, Pareiškėjas negalėtų būti teisiamas, nes nebebūtų nusikalstamos veikos sudėties (mokesčiai būtų sumokėti ir Pareiškėjas turėtų teisę naudotis prekėmis). Teigiama, jog Pareiškėjas iš pradžių buvo patrauktas baudžiamojon atsakomybėn ir pripažintas kaltu, padaręs nusikalstamą veiką, numatytą BK 199<sup>2</sup> str. 1 dalyje, o vėliau buvo taikyti mokesčius reguliuojantys teisės aktai. Lietuvos muitinė savo sprendimuose sprendė Pareiškėjo, kaip mokesčių mokėtojo, mokesstinės prievolės dydžio klausimą. Baudžiamosios atsakomybės taikymas neeliminuoja mokesstinės prievolės vykdymo. Muitinės departamentas sprendime remiasi LVAT 2007-05-28 sprendimu adm. byloje Nr. A<sup>6</sup>-238/2007 ir tvirtina, jog minėti Pareiškėjo argumentai laikytini nepagrįstais.

Atsižvelgus į bylos faktines aplinkybes, sprendime išdėstyta teisinė reglamentavimą, LVAT bei ETT formuojamą praktiką sprendime daroma išvada, kad Kauno TM 2013-11-15 sprendimu Nr. 3KM19/42-0885S teisėtai ir pagrįstai pripažino Pareiškėją skolininku, apskaičiavo jam privalomus sumokėti muitus, importo PVM, akcizus, delspinigius už laiku nesumokėtus importo PVM ir akcizus bei įregistravo jam mokesstinę prievolę.

Pareiškėjas 2014-02-06 skunde nurodo manantis, jog Muitinės departamentas neteisingai ir plečiamai aiškina teisės aktų nuostatas, neatsižvelgia į tai, jog sprendimas įregistruoti skolą yra realiai neįgyvendinamas, nes Pareiškėjas tokio dydžio pajamų neturi ir neturi galimybės gauti.

*Dėl pripažinimo skolininku* skunde vadovujamasi Bendrijos muitinės kodekso 40 straipsniu ir tvirtinama, jog visas ginčo prekes Pareiškėjas įsigijo iš kito asmens, kurį sutiko Aleksoto turguje. Pareiškėjo nuomone, būtent šis asmuo turėtų būti laikomas importuotoju minėto įstatymo prasme. Nurodoma, jog byloje nėra duomenų, kad Pareiškėjas ginčo prekes įvežė į Lietuvos teritoriją, nes, priešingu atveju, jis būtų nubaustas už kontrabandą.

Skundžiamame sprendime aplinkybę, kad Pareiškėjas žinojo apie neteisėtą prekių įvežimą Muitinės departamentas grindžia tuo, kad jis teisme prisipažino kaltu. Skunde pažymima, kad Muitinės departamentas neteisingai interpretuoja Pareiškėjo žodžius ir tuo piktnaudžiauja, nes Pareiškėjas nėra sakęs, kad apie neteisėtą prekių įvežimą ką nors žinojęs. Pareiškėjas teigia teisme prisipažinęs dėl to, kad prekes laikė, tačiau tai savaime nereiškia, kad jis žinojęs apie tai, kad ginčo prekės į Bendrijos teritoriją buvo įvežtos neteisėtai. Pareiškėjo nuomone, faktinės aplinkybės neleidžia teigti, kad jis galėjo žinoti, jog nurodytas cigarečių kiekis įvežtas neteisėtai, nes Pareiškėjas banderolių netikrino, be to, apie tokius reikalus neišmano, nes nesiverčia kontrabanda. Pareiškėjas mano, kad muitai jam apskaičiuoti be jokio teisinio pagrindo.

*Dėl prievolės mokėti importo PVM bei akcizus* Pareiškėjas skunde remiasi LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2011-11-18 nutartimi adm. byloje Nr. A<sup>143</sup>-2619/2011, kurioje teismas nurodė, jog aplinkybė, kad asmuo pripažintinas subjektu, kuriam tenka pareiga sumokėti importo skolą muitinei pagal Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalies 3 įtrauką savaime nereiškia, kad jis privalo mokėti ir importo PVM bei akcizus už importuotas akcizais apmokestinamas prekes, nes subjektus, kuriems tenka ši pareiga, nustato ne Bendrijos muitinės kodeksas, bet specialieji mokesčių (PVM ir akcizų) įstatymai ir tvirtina, jog nagrinėjamu atveju būtina įvertinti, ar Pareiškėjas laikytinas „importuotoju“ pastarųjų įstatymų prasme. Pareiškėjas teigia nurodęs, kad prekes į Lietuvos Respublikos teritoriją įvežė kitas asmuo, iš kurio Pareiškėjas jas įgijo, todėl būtent tas asmuo ir turėtų būti pripažintas importuotoju.

Pareiškėjas nurodo nesutinkantis su apskaičiuotu ir nurodytu sumokėti 10388 Lt PVM, nes PVM įstatymo 15 str. 1 dalyje nurodyta, kad apmokestinamąją vertę, nuo kurios turi būti apskaičiuotas PVM, sudaro atlygis < ... >, kurį gavo arba turi gauti prekių tiekėjas < ... >. Tvirtina, jog muitinė neturi jokių įrodymų, kad Pareiškėjas už minėtus gaminius gavo kokį nors atlygį, realizavo arba ketino prekes realizuoti. Pareiškėjas taip pat teigia prekes įsigijęs asmeniniam naudojimui, o ne realizavimui. Net ir norėdamas realizuoti prekes, Pareiškėjas nebeturėjo galimybės to padaryti, nes prekės buvo konfiskuotos ir sunaikintos. Skunde taip pat nurodoma, jog Pareiškėjas nėra PVM mokėtojas PVM įstatymo 2 str. 29 dalies prasme, dėl to pareiga mokėti PVM jam nekyla.

Pagal Akcizų įstatymo 8, 9 ir 11 straipsnių nuostatas prievolė mokėti akcizus atsiranda nuo banderolėmis nepaženklintų, akcizais apmokestinamų prekių laikymo pradžios momento ir privalo būti vykdoma asmens, laikančio nepaženklintas prekes. Pareiškėjas teigia, jog net jei jis būtų žinojęs apie pareigą sumokėti mokesčius, nebūtų turėjęs objektyvios galimybės to padaryti, nes policijos pareigūnai cigaretes konfiskavo iškart po jų įsigijimo. Atsižvelgiant į tai, kad turėtos akcizais apmokestinamos prekės buvo konfiskuotos, 39482 Lt akcizų negalėjo būti apskaičiuoti. Aukščiau nurodytos aplinkybės, Pareiškėjo tvirtinimu, sudaro pagrindą kritiškai vertinti reikalavimą sumokėti akcizų delspinigius, tačiau Muitinės departamentas į tai neatsižvelgė. Nei įregistruojant mokesstinę prievolę, nei nagrinėjant skundus nebuvo nustatinėjama, ar cigaretės buvo įvežtos vienu kartu, ar per keletą kartų leistiniais kiekiais.

*Dėl delspinigių* skunde remiamasi MAĮ 95 str. 1 dalies 1 punktu, 100 str. 1 dalimi ir prašoma atsižvelgti į Pareiškėjo sunkią ekonominę padėtį, į tai, kad Pareiškėjas yra pensininkas, jo pensija nesiekia Lietuvos Respublikos Vyriausybės nustatyto minimalios mėnesinės algos dydžio (pagal Vyriausybės 2012-12-19 nutarimą Nr. 1543 „Dėl minimaliojo darbo užmokesčio didinimo“ nuo 2013-01-01 nustatyta 1000 Lt minimalioji mėnesinė alga) ir atleisti Pareiškėją nuo apskaičiuotų delspinigių mokėjimo.

Skunde nurodoma, jog Kauno TM pažeidė *non bis in idem* principą, nes teismas baudžiamuoju įsakymu Pareiškėjui jau paskyrė baudą, kurią pastarasis susimokėjo. Teigiama, jog pripažinus atsakomybę pagal baudžiamąją teisę atsakomybė pagal mokesčių teisę yra negalima, nes būtų grubiai pažeidžiamas Lietuvos teisėje įtvirtintas principas, kad asmuo negali būti baudžiamas už tą pačią veiką antrą kartą. Pareiškėjui apskaičiuota mokesčių suma (56656 Lt) yra daugiau negu 4 kartus didesnė už teismo paskirtą baudą (13000 Lt). Atsižvelgdamas į tai Pareiškėjas nurodo manantis, jog tokio dydžio mokesstinė prievolė yra griežtesnė nei kriminalinė

bausmė ir turi būti prilyginama kriminalinei bausmei, būtent dėl to, priėmus ginčijamą sprendimą, yra pažeidžiamas minėtas principas.

Remdamasis tuo, kas išdėstyta ir vadovaudamasis MAĮ 152 str. 2 dalimi, Pareiškėjas prašo panaikinti Muitinės departamento 2014-01-17 sprendimą Nr. 1A-25.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija) konstatuoja, jog Pareiškėjo skundas atmestinas, o Muitinės departamento 2014-01-17 sprendimas Nr. 1A-25 tvirtintinas.

Ginčas šioje byloje vyksta dėl to, ar pagrįstai Pareiškėjui nustatyta prievolė sumokėti muitus, akcizus, PVM bei akcizų ir PVM delpinigių už jo neteisėtai įsigytas ir laikytas akcizais apmokestinamas prekes – cigaretes, pažymėtas Baltarusijos Respublikos banderolėmis, bei nedenačiu etilo alkoholiu, nepaženklintą banderolėmis Lietuvos Respublikos Vyriausybės nustatyta tvarka. Byloje nustatyta, kad Pareiškėjas neteisėtai savo automobilyje, naudojamame garaže, taip pat savo gyvenamojoje vietoje laikė 430 pakelių cigarečių „Fest“, 3470 pakelių cigarečių „Fest 7“, 2558 pakelius cigarečių „NZ Gold Super Slims“, 20 pakelių cigarečių „5 Minsk Super Slims“ ir 1271 pakelį cigarečių „Minsk Capital“, pažymėtų Baltarusijos Respublikos banderolėmis, bei 36,21 litrus nedenačiu etilo alkoholio – degtinės „Kabančik“, nepaženklintos banderolėmis. Pareiškėjas neturėjo įsigijimo dokumentų ir dokumentų, įrodančių importo muitų ir mokesčių sumokėjimą už į Bendrijos muitų teritoriją įvežtas importo muitais ir mokesčiais apmokestinamas prekes.

Komisija, įvertinusi mokestinio ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, jog Muitinės departamentas objektyviai ir visapusiškai ištyrė mokestinio ginčo aplinkybes, tinkamai įvertino įrodymus, teisingai taikė teisės normas bei priėmė teisėtą ir pagrįstą sprendimą ir apskaičiavo mokėtinus mokesčius. Sutikdama su Muitinės departamento sprendimu, Komisija šiame sprendime plačiau pasisakys tik dėl Pareiškėjo skunde Komisijai akcentuotų argumentų.

Pareiškėjas pažymi, kad jis nepagrįstai pripažintas skolininku muitinei, nes jis ginčė minimų prekių į Bendrijos muitų teritoriją neteisėtai neįvežė, visas ginčo prekes įsigijo iš kito asmens, kurį sutiko Aleksoto turguje. Pareiškėjo nuomone, būtent šis asmuo turėtų būti laikomas importuotoju Bendrijos muitinės kodekso prasme. Pareiškėjas taip pat teigia nieko nežinojęs (negalėjęs žinoti) apie tai, kad prekės į Lietuvos Respubliką įvežtos neteisėtai, teisme nagrinėjant baudžiamąją bylą jis prisipažinęs tik dėl prekių laikymo fakto.

Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 1 dalies 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 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.

Aiškindamas Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalies 3 įtraukoje įtvirtintą nuostatą, jog skolininkais, be kita ko, laikomi „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“, LVAT savo praktikoje yra pažymėjęs, kad „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. Todėl

aplinkybė, kad pareiškėja pati neteisėtai neįvežė (nedalyvavo įvežant) į Bendrijos muitų teritoriją ginčo prekių, nėra reikšminga sprendžiant jos pripažinimo skolininku Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalies trečios įtraukos pagrindu klausimą“ (2011-11-18 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>143</sup>-2619/2011). Taigi, atsižvelgiant į LVAT formuojamą teismų praktiką aiškinant ir taikant Bendrijos muitinės kodekso nuostatas ir šiame ginče nustatytą aplinkybių visumą, konstatuotina, jog ta aplinkybė, kad pats Pareiškėjas neteisėtai neįvežė (nedalyvavo įvežant) į Bendrijos muitų teritoriją ginčo prekių, nėra reikšminga sprendžiant jo pripažinimo skolininku Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalies trečios įtraukos pagrindu klausimą.

Komisija pažymi, jog iš minėtos Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalies trečios įtraukos loginės konstrukcijos matyti, kad joje nustatytos dvi kumuliatyvios (t. y. turinčios egzistuoti kartu) sąlygos asmenį pripažinti skolininku: pirma, šie asmenys turi būti įsigiję arba laikę neteisėtai į Bendrijos muitų teritoriją įvežtas prekes ir, antra, šių prekių įsigijimo arba gavimo metu jie 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.

Byloje nėra ginčo, kad Pareiškėjas įsigijo (gavo) ir laikė aptariamas ginčo prekes – cigaretes ir nedematizuotą etilo alkoholi. Ši aplinkybė konstatuota ir Kauno apygardos teismo 2013-09-26 baudžiamajame įsakyme baudžiamojoje byloje Nr. 1-364-317/2013, ją pripažįsta ir pats Pareiškėjas. Taigi anksčiau paminėta pirmoji sąlyga yra tenkinama.

Vertinant, ar yra tenkinama antroji sąlyga, pirmiausia pastebėtina, kad ETT yra pažymėjęs, jog pripažinimui „skolininku“ Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalies trečios įtraukos prasme taikomos sąlygos, pagrįstos subjektyviu vertinimu, t. y. fiziniai arba juridiniai asmenys turėjo sąmoningai įsigyti arba laikyti neteisėtai įvežtas prekes. Šie faktoriai tam tikrais atvejais neleidžia asmens laikyti skolininku (2004-09-23 sprendimo byloje *Spedition Ulustrans*, C-414/02, 27 ir 28 p.; 2005-03-03 sprendimo byloje *M. P. ir kt.*, C-195/03, 40 p.). Taip pat pastebėtina, kad, kaip matyti iš ginčo teisiniais santykiams taikytinų teisės normų, sprendžiant neteisėtai į Bendrijos muitų teritoriją įvežtas prekes įsigijusio ir (arba) laikiusio asmens pripažinimo muitinės skolininku klausimą, Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalies trečia įtrauka nereikalauja įrodyti, kad asmuo tikrai žinojo, jog įsigyja (gauna) neteisėtai į pastarąją teritoriją įvežtas prekes. Aptariamai sąlygai muitinės skolai atsirasti pakanka nustatyti, kad yra protingas pagrindas manyti, jog asmuo turėjo žinoti, kad įsigijo (gavo) ir (arba) laikė prekes, kurios buvo įvežtos neteisėtai.

Nagrinėjamoje byloje objektyviais duomenimis nustatyta, kad Pareiškėjas įsigijo (gavo) ir laikė net 7749 Baltarusijos Respublikos specialiais (fiskaliniais) ženklais – banderolėmis – paženklintus cigarečių pakelius, bei 51 0,7 l talpos stiklinį butelį banderolėmis nepaženklinto nedematizuoto etilo alkoholio, t. y. įsigijo (gavo) ir laikė prekes, kurioms Lietuvos Respublikos įstatymais ir norminiais teisės aktais buvo nustatyti specialūs jų (prekių) išleidimo į laisvą apyvartą reikalavimai, taip pat – pareiga Lietuvoje skirtą parduoti apdorotą etilo alkoholi bei tabaką paženklinti nacionalinėmis banderolėmis (Akcizų įstatymo 29 ir 32 straipsniai (2010-04-01 įstatymo Nr. XI-722 redakcija, galiojusi pažeidimo padarymo dieną). Savo ruožtu, ypač turint omenyje plačiai visuomenėje žinomą cigarečių bei alkoholio kontrabandos iš Baltarusijos Respublikos problemą, akivaizdu, jog Pareiškėjas, įsigydamas (gaudamas) tabako ir alkoholio gaminius, kurie nebuvo paženklinti Lietuvos Respublikos specialiais ženklais, turėjo suprasti, kad jie (gaminiai) į laisvą apyvartą buvo išleisti neteisėtai. Komisija pastebi, kad visiems žinoma ir neįrodinėtina aplinkybe laikomas faktas, jog Lietuvos rinkoje greta teisėtai į laisvą apyvartą išleistų tam tikru mastu cirkuliuoja ir neteisėtai išleisti (įvežti) apdoroto tabako gaminiai bei alkoholis, o ženklinimas specialiais ženklais – banderolėmis – yra vienas iš būdų atskirti šias prekes.

Toliau Komisija pažymi, kad tai, jog ginčo prekės buvo paženklintos tik Baltarusijos Respublikos specialiaisiais ženklais ir buvo pastarosios valstybės kilmės, o nedematizuotas etilo alkoholis iš vis nebuvo paženklintas, sudarė pagrindą suprasti, jog šios prekės į Bendrijos muitų teritoriją buvo įvežtos iš trečiosios šalies, t. y., kad šios prekės buvo importuotos. Galiausiai

aplinkybė, kad buvo įsigytas (gautas) ir laikytas didelis kiekis Lietuvos Respublikos specialiais ženklais (banderolėmis) nepaženklintų prekių – net 7749 pakeliai cigarečių, 51 butelis alkoholio, leidžia daryti išvadą, kad Pareiškėjas, elgdamasis rūpestingai, atidžiai bei sąžiningai, turėjo suprasti, kad jis įsigijo (gavo) ir laikė neteisėtai apyvartoje esančius ir neteisėtai į šalies teritoriją įvežtus gaminius. Atkreiptinas dėmesys į aplinkybę, jog Pareiškėjo skundo teiginys, kad Muitinės departamentas neteisingai interpretuoja jo žodžius, nes teisme nagrinėjant baudžiamąją bylą jis prisipažino tik dėl prekių laikymo, tačiau apie neteisėtą prekių įvežimą nieko nežinojo, prieštarauja paties Pareiškėjo paaiškinimams, pacituotiems Kauno apygardos teismo 2013-09-26 baudžiamajame įsakyme, jog Pareiškėjas „suprato, kad iš Petro įsigijo ir laikė neteisėtas prekes, žinojo, kad minėtos prekės yra akcizais apmokestinamos“ (baudžiamojo įsakymo 3 psl. 1 pastraipa).

Atsižvelgdama į aukščiau išdėstytas aplinkybes, Komisija konstatuoja, kad Pareiškėjas žinojo (turėjo žinoti), jog jis įsigijo (gavo) bei laikė neteisėtai į Bendrijos teritoriją įvežtas ginčo prekes. Todėl darytina išvada, kad Pareiškėjas pagrįstai buvo pripažintas muitinės skolininku Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalies trečios įtraukos pagrindu, jam pagrįstai buvo apskaičiuota mokėtina importo skolos muitinei (importo muitų) suma.

Pareiškėjo skunde Komisijai nurodytos aplinkybės, jog ginčo prekes Pareiškėjas įsigijęs asmeniniam naudojimui, o ne realizavimui, vertintinos kaip jokiais įrodymais nepagrįsta gynybinė Pareiškėjo pozicija siekiant išvengti mokesstinės prievolės. Šiuos Pareiškėjo argumentus paneigia kitos byloje nutatytos aplinkybės – Pareiškėjas Kauno apygardos teismo 2013-09-26 baudžiamuoju įsakymu pripažintas kaltu dėl didelio kiekio cigarečių ir degtinės neteisėto laikymo. Pats Pareiškėjas dėl jam pareikšto įtarimo padarius nusikaltimą, numatytą BK 199<sup>2</sup> str. 1 dalyje, kaltu prisipažino pilnai, duodamas parodymus baudžiamojoje byloje pats nurodė, jog cigaretes ateityje planavo parduoti ir taip užsidirbti pinigų (baudžiamojo įsakymo 2 psl. paskutinė pastraipa).

Pareiškėjas skunde, remdamasis LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos 2011-11-18 nutartimi adm. byloje Nr. A<sup>143</sup>-2619/2011, kurioje teismas nurodė, jog aplinkybė, kad asmuo pripažintinas subjektu, kuriam tenka pareiga sumokėti importo skolą muitinei pagal Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalies 3 įtrauką savaime nereiškia, kad jis privalo mokėti ir importo PVM bei akcizus už importuotas akcizais apmokestinamas prekes, nes subjektus, kuriems tenka ši pareiga, nustato ne Bendrijos muitinės kodeksas, bet specialieji mokesčių (PVM ir akcizų) įstatymai, tvirtina, jog jis nelaikytinas importuotoju Akcizų įstatymo bei PVM įstatymo nuostatų prasme, todėl jam nepagrįstai apskaičiuota ir nurodyta sumokėti 10388 Lt PVM bei 39482 Lt akcizų mokesstinė prievolė. Nurodytieji Pareiškėjo argumentai yra nepagrįsti.

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 dalies 1 ir 2 punktus etilo alkoholis ir alkoholiniai gėrimai bei apdorotas tabakas yra akcizų objektas). Laikoma, kad akcizais apmokestinamos prekės importuojamos Lietuvos Respublikoje, kai ne Bendrijos prekės yra Lietuvos Respublikos teritorijoje tuo metu, kai jos įvežamos į Europos Bendrijų teritoriją. Akcizų įstatymo 9 str. 12 dalyje nurodyta, kad prievolė mokėti akcizus aukščiau nurodytu atveju tenka importuotojui. Importuotoju laikomas asmuo, kuris turi sumokėti už prekes nustatytą importo skolą muitinei arba turėtų sumokėti importo skolą muitinei, jeigu prekėms būtų nustatyti importo muitai, žemės ūkio ar kitos rinkliavos.

Pagal 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 dalies 1 punktą (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 12<sup>3</sup> 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 paminėtų teisės aktų kontekste, daro išvadą, jog nagrinėjamu atveju dėl neteisėto ne Bendrijos prekių įvežimo (importo) į Lietuvos Respublikos ir tuo pat metu Europos Sąjungos teritoriją atsirado prievolė sumokėti importo PVM ir akcizus už importuojamas akcizais apmokestinamas prekes. Nepaisant mokesčių įstatymuose ir juos 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.

Iš ginčiui aktualaus teisinio reglamentavimo matyti, kad pareiga mokėti akcizus už importuojamas akcizais apmokestinamas prekes ir importo PVM tenka importuotojui (Akcizų įstatymo 9 str. 12 dalis (2010-04-01 įstatymo Nr. XI-722 redakcija), PVM įstatymo 94 str. 3 dalis (2004-01-15 įstatymo Nr. IX-1960 redakcija). Todėl nagrinėjamu atveju būtina įvertinti, ar Pareiškėjas laikytinas „importuotoju“ pastarųjų įstatymų nuostatų prasme.

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 Akcizų įstatymo 9 str. 12 dalies prasme. Komisija jau aukščiau šiame sprendime konstatavo, jog Pareiškėjas pagrįstai buvo pripažintas skolininku muitinei Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalies trečios įtraukos pagrindu, todėl jis taip pat pripažintinas importuotoju ir Akcizų įstatymo prasme. Vadinasi, vadovaujantis Akcizų įstatymo 9 str. 12 dalimi, būtent jam tenka pareiga sumokėti akcizus už ginčo prekes.

Pasisakant dėl Pareiškėjo prievolės sumokėti importo PVM už įsigytas, laikytas ir realizuotas 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).

Šiuo aspektu būtina paminėti, kad 2006-11-28 Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos, kurią į nacionalinės teisės sistemą perkelia (įgyvendina) PVM įstatymas, 201 straipsnis nustato, kad importo atveju PVM moka asmuo arba asmenys, kuriuos importo valstybė narė laiko ar pripažįsta turinčiais prievolę sumokėti PVM. Šios direktyvos 43 konstatuojamoji dalis taip pat aiškiai nustato, kad valstybės narės [turi] turėti visišką laisvę paskirti asmenį, kuriam tenka prievolė sumokėti PVM už importą. Kitaip tariant, Europos Sąjungos teisėkūros subjektas pavedė pačioms valstybėms narėms apibrėžti, kam tenka prievolė sumokėti PVM už importuojamas prekes (ETT 2010-07-29 sprendimo byloje *Pakora Pliuss SIA*, C-248/09, 51 ir 52 p.).

Kaip matyti iš PVM įstatymo 2 str. 25 dalies, įstatymų leidėjas „importuotoją“ iš esmės apibrėžė kaip asmenį, 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. 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 PVM įstatymo 2 str. 25 dalies ir 94 str. 3 dalies prasme. Kadangi šiame sprendime jau yra konstatuota, jog Pareiškėjas pagrįstai buvo pripažintas skolininku muitinei Bendrijos muitinės kodekso 202 str. 3 dalies trečios įtraukos pagrindu, jis taip pat pripažintinas importuotoju ir PVM įstatymo prasme. Vadinasi, vadovaujantis PVM įstatymo 94 str. 3 dalimi, būtent jam tenka pareiga sumokėti PVM už ginčo prekes (cigaretės bei nedenatūruotą etilo alkoholi).

Pareiškėjas skunde Komisijai nurodo, jog atsižvelgiant į tai, kad turėtos akcizais apmokestinamos prekės buvo konfiskuotos, akcizai nuo šių konfiskuotų prekių negalėjo būti apskaičiuoti. Tačiau Komisija nurodo, jog ta aplinkybė, kad ginčo prekės buvo konfiskuotos ir sunaikintos, neturi reikšmės prievolei sumokėti mokesčius. Kaip matyti iš ETT 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. Be to, ir LVAT savo nutartyse (sprendimuose) ne kartą yra nurodęs, jog 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. A<sup>438</sup>-129/2008; 2008-12-09 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>143</sup>-2007/2008; 2009-02-10 nutartis adm. byloje A<sup>143</sup>-205/2009; 2009-05-28 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>442</sup>-754/2009; 2010-06-04 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>575</sup>-916/2010; 2011-05-30 nutartis adm. byloje Nr. A<sup>575</sup>-1011/2011 ir kt.). Taigi atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, konstatuotina, jog, konfiskavus ir sunaikinus Pareiškėjo įgytas ir laikytas ginčo prekes, prievolė mokėti importo mokesčius neišnyko.

Pareiškėjas prašo Komisijos atsižvelgti į jo sunkią ekonominę padėtį ir atleisti jį nuo 2523 Lt akcizų ir 664 Lt PVM delspinigių mokėjimo. Todėl Komisija nagrinės, ar Pareiškėjas atleistinas nuo delspinigių mokėjimo 2004-04-13 MAĮ Nr. IX-2112 100 str. 1 dalies 3 punkto pagrindu.

MAĮ 100 str. 1 dalies 3 punkte numatyta, kad mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo delspinigių, kai juos išieškoti netikslinga ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu, kaip tai suprantama pagal šio įstatymo 113 str. 1 dalies 3 punktą. MAĮ 113 str. 1 dalies 3 punkte numatyta, kad mokesstinė nepriemoka gali būti pripažįstama beviltiška, kai netikslinga priverstinai ją išieškoti, nes sunki fizinio asmens ekonominė (socialinė) padėtis: fiziniam asmeniui reikia valstybės paramos (asmuo yra pensinio amžiaus, neįgalusis, asmeniui reikalingas gydymas, medicininė profilaktika ir rehabilitacija, asmuo yra bedarbis, gauna socialinę pašalpą) arba tokia parama jau teikiama. Taigi, pagal nurodytąsias MAĮ nuostatas nurodytas atleidimo nuo delspinigių pagrindas taikytinas ir MAĮ 113 str. 1 dalies 3 punkte nurodytos aplinkybės sietinos su tokia mokesčių mokėtojo ekonomine (socialine) situacija, kai jis negauna jokių pajamų ar gauna jų nepakankamai ir yra valstybės remiamas arba turi teisę į valstybės paramą.

Pažymėtina, jog LVAT 2010-06-07 nutartyje adm. byloje Nr. A<sup>442</sup>-807/2010 yra nurodęs, jog MAĮ 100 str. 1 dalies 3 punktas ir 113 str. 1 dalies 3 punktas atleidimą nuo delspinigių sieja su sunkia fizinio asmens ekonomine (socialine) padėtimi ir vien asmens priskyrimas tam tikrai socialinei grupei (pensininkams, neįgaliesiems, bedarbiams ir pan.) savaime nesudaro pagrindo atleisti jį nuo delspinigių. Tam būtina įvertinti visas mokesčių mokėtojo ekonominę (socialinę) padėtį apibūdinančias aplinkybes (gaunamas pajamas, turimą nekilnojamąjį turtą ir kt.).

Pareiškėjas skunde teigia esantis pensininkas, jo gaunama pensija nesiekia Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2012-12-19 nutarime Nr. 1543 „Dėl minimaliojo darbo užmokesčio didinimo“ nuo 2013-01-01 nustatytos 1000 Lt minimalios mėnesinės algos dydžio bei prie skundo pridėda pensininko pažymėjimo kopiją.

Komisija, įvertinusi Pareiškėjo skunde nurodytas jo ekonominę (socialinę) padėtį apibūdinančias aplinkybes, konstatuoja, kad vadovaujantis MAĮ 100 str. 1 dalies 3 punkto

nuostatomis nėra pagrindo atleisti Pareiškėją nuo 2523 Lt akcizų ir 664 Lt PVM delspinigių mokėjimo, nes mokestinio ginčo byloje nėra dokumentų, patvirtinančių aplinkybes, jog jo ekonominė (socialinė) padėtis yra tokia sunki, kad jam reikalinga valstybės parama arba tokia parama jam jau yra teikiama kaip tai apibrėžta MAĮ 113 str. 1 dalies 3 punkte (asmuo yra pensinio amžiaus, neįgalus, asmeniui reikalingas gydymas, medicininė profilaktika ir rehabilitacija, asmuo yra bedarbis, gauna socialinę pašalpą). Be to, kaip jau buvo minėta anksčiau, asmens priklausymas tam tikroms socialinėms asmenų grupėms, kurioms valstybė teikia paramą, nesudaro pagrindo atleisti jį nuo apskaičiuotų delspinigių mokėjimo, jei nustatoma pagrindų konstatuoti, jog mokesčių mokėtojas turi pakankamai lėšų ar kito turto, kuris gali būti panaudotas mokestiniams įsipareigojimams padengti. Taigi, Pareiškėjui prašant atleisti jį nuo delspinigių mokėjimo MAĮ 100 str. 1 dalies 3 punkto pagrindu ir nepateikus jokių įrodymų, patvirtinančių aplinkybes, jog jis neturi pakankamai lėšų ar kitokio turto, kuris galėtų būti panaudotas mokestiniams įsipareigojimams padengti, konstatuotina, jog atleisti Pareiškėją nuo delspinigių mokėjimo nėra teisinio pagrindo.

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 ir pakartotinai dėl to nepasisako. Papildomai pažymi, jog Kauno TM tam, kad nepažeistų Pareiškėjo skunde akcentuoto principo, 2013-11-15 sprendime dėl mokestinės prievolės muitinėje įregistravimo neskyrė Pareiškėjui baudos pagal MAĮ 139 str. 1 dalies nuostatas ir tokiais savo veiksmais mokesčių administratorius nenukrypo nuo LVAT formuojamos administracinių teismų praktikos aiškinant *non bis in idem* principą.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 100 straipsnio 2 dalimi, 155 straipsnio 4 dalimi, n u s p r e n d ž i a:

1. Patvirtinti Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2014-01-17 sprendimą Nr. 1A-25.
2. Neatleisti Pareiškėjo nuo 2523 Lt akcizų ir 664 Lt PVM delspinigių mokėjimo.

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 pirmininkas

Steponas Vytautas Jurna

Komisijos nariai

Laura Milašiūtė

Rasa Stravinskaitė

Edita Veršeliienė

Lina Vosylienė