



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL ICV SKUNDO**

2019 m. gruodžio 17 d. Nr. S-164 (7-138/2019)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš pirmininkės Editos Galiauskaitės, narių Rasos Stravinskaitės, Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės (pranešėja), išnagrinėjo ICV (toliau – Pareiškėja) 2019-10-24 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Inspekcija) 2019-10-07 sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222) FR0682-231 (toliau – Sprendimas). Atsakovo atstovė SA 2019-11-19 dalyvavo Komisijos posėdyje, Pareiškėjos atstovas nedalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Inspekcija atliko Pareiškėjos akcizų apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą už laikotarpį nuo 2018-12-1 I iki 2018-12-12 ir surašė 2019-09-03 patikrinimo aktą Nr. (21.222)FR0680-306. Inspekcija 2019-10-07 sprendimu dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. 21.222)FR0682-231 patikrinimo aktą patvirtino, apskaičiavo ir nurodė Pareiškėjai sumokėti į valstybės biudžetą 1738 Eur akcizų, 136 Eur akcizų delspinigius ir 521 Eur akcizų baudą.

Pareiškėja pripažįsta, jog mokesčių administratorius, vadovaudamasis įsiteisėjusiame Tauragės apylinkės teismo Šilutės rūmų 2019-04-02 nuosprendyje baudžiamojoje byloje Nr. 1-148-733/2019 (toliau – Nuosprendis) konstatuotomis aplinkybėmis, pagrįstai ir teisėtai pripažino Pareiškėjos laikytą namų gamybos stiprių alkoholinių gėrimų kiekį akcizų mokesčio objektu bei Inspekcijos Sprendimu papildomai į biudžetą sumokėti 1738 Eur akcizų mokesčio ir 136 Eur akcizų mokesčio delspinigių sumas.

Pareiškėja nurodo, kad Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) yra atkreipęs dėmesį, jog mokesčių teisėje turi būti taikomas *non bis in idem* (dvigubo nubaudimo draudimo) principas, t. y. mokesčių teisinių santykių sritis nėra šio principo taikymo išimtis. Pagal LVAT išplėstinės teisėjų kolegijos administracinėje byloje Nr. A143-2619/2011 priimtą nutartį mokestinė bauda, vertinant Europos Žmogaus Teisių Teismo jurisprudencijos vystymąsi, gali prilygti kriminalinei bausmei, kaip ji suprantama Europos Žmogaus Teisių Konvencijoje. Atitinkamai byloje Nr. A143-2619/2011 iš esmės konstatuota, jog baudos paskyrimas už administracinį teisės pažeidimą pagal Administracinių teisės pažeidimų kodeksą (toliau – ATPK) bei baudos paskyrimas už mokesčių teisės pažeidimą pagal Mokesčių administravimo įstatymą gali lemti, kad asmuo yra dvigubai nubaudžiamas už tą patį teisės pažeidimą. Bylos medžiaga patvirtina, jog Nuosprendžiu buvo konstatuota Pareiškėjos kaltė padarius nusikalstamą veiką, susijusią su neteisėtu namų gamybos stiprių alkoholinių gėrimų laikymu pagal Lietuvos

Respublikos baudžiamojo kodekso (toliau – BK) 201 straipsnio 2 dalį, t. y. už tą pačią veiką, dėl kurios buvo atliktas mokestinis patikrinimas bei apskaičiuotas ginčijamas akcizo mokestis, šio mokesčio bauda ir delspinigiai. Pareiškėjos nuomone, mokesčių administratoriaus Pareiškėjai papildomai paskirta 521 Eur akcizų bauda už mokesčių teisės pažeidimus (akcizų mokesčio bauda) prilygsta jos nubaudimui kriminalinio pobūdžio sankcija vertinant šią teisinę situaciją Europos Žmogaus Teisių Konvencijos 7 protokolo 4 straipsnio 1 dalies nuostatų taikymo prasme.

Pareiškėja pažymi, kad tiek Nuosprendžiu, tiek Sprendimu Europos Žmogaus Teisių Konvencijos nuostatų prasme siekiama nubausti tą patį fizinį asmenį – Pareiškėją, todėl tokia teisinė situacija suponuoja *non bis in idem* principo pažeidimą. Nors Pareiškėja minėtu teismo 2018-04-02 nuosprendžiu atleista nuo baudžiamosios atsakomybės pagal laidavimą, perduodant ją laiduotojos atsakomybei, tačiau, jeigu ji laidavimo metu: 1) padarytų naują baudžiamąjį nusizengimą ar neatsargų nusikaltimą, teismas galėtų panaikinti sprendimą atleisti nuo baudžiamosios atsakomybės ir spręsti dėl jos baudžiamosios atsakomybės už visas padarytas veikas (BK 40 straipsnio 7 dalis); 2) padarytų naują tyčinį nusikaltimą, ankstesnis sprendimas atleisti ją anuo baudžiamosios atsakomybės nustotų galioti ir turėtų būti sprendžiama dėl pareiškėjos baudžiamosios atsakomybės už visas padarytas nusikalstamas veikas (BK 40 straipsnio 8 dalis). Akivaizdu, kad, jeigu šiuo atveju Pareiškėjai būtų pritaikyta bauda pagal MAĮ, jai per laidavimo laikotarpį pakartotinai nusikaltus, dėl to paties *non bis in idem* principo, jai nebebūtų teisinės galimybės ją patraukti baudžiamojon atsakomybėn už visas padarytas nusikalstamas veikas. Taigi, ginčijamas Sprendimas dalyje skirti Pareiškėjai baudą pagal MAĮ negali būti paliktas galioti, nes tai reikštų Europos Žmogaus Teisių Konvencijos 7 protokolo 4 straipsnio 1 dalies, ta apimtimi, kuria ji draudžia asmenį pakartotinai bausti, pažeidimą. Pareiškėja prašo panaikinti Inspekcijos Sprendimą dalyje dėl įpareigojimo sumokėti 521 Eur akcizo mokesčio baudą.

Patikrinimo metu, įvertinus Nuosprendį, kuriame konstatuota, kad Pareiškėja, turėdama tikslą realizuoti, laikotarpiu nuo 2018 m. gruodžio mėnesio (tikslėnė data ir laikas nenustatyti) iki 2018-12-11 20 val. 45 min. adresu: (Duomenys neskelbiami), t. y. gyvenamojo namo garaže, neteisėtai laikė 200 litrus namų gamybos stiprių alkoholinių gėrimų, kurių tūrinė etilo alkoholio koncentracija 51.9-52.6 %. Dėl nurodytų aplinkybių Pareiškėjos padaryta nusikalstama veika atitinka nusikaltimą, numatytą BK 201 straipsnio 2 dalyje. Nuspręsta, kad Pareiškėja kaltinama padarius nusikaltimą, numatytą BK 201 straipsnio 2 d., vadovaujantis BK 40 straipsnyje, atleisti nuo baudžiamosios atsakomybės pagal laidavimą, perduodant ją laiduotojos A.Š. atsakomybei be užstato, nustatant vienerių metų laidavimo terminą, ir baudžiamąją bylą nutraukti.

Mokestinio patikrinimo metu konstatuota, jog Pareiškėja 2018-12-11 neteisėtai laikiusi specialiais ženklais – banderolėmis nepaženklintas akcizais apmokestinamas prekes (namų gamybos stiprius alkoholinius gėrimus), neįvykdė mokesčių prievolių, t. y. AĮ 10 straipsnio 8 dalyje, 12 straipsnio 1 dalyje nustatytu laiku (iki 2018-12-12) nepateikė akcizų deklaracijos ir nesumokėjo akcizų už namų gamybos stiprius alkoholinius gėrimus. Vadovaujantis Lietuvos Respublikos Administracinių bylų teisenos įstatymo 58 straipsnio 4 dalimi paminėtos aplinkybės laikytinos nustatytomis.

Inspekcija pažymėjo, kad Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 8 str. 1 d. nustatyta, kad kiekvienas mokesčių mokėtojas privalo mokėti mokesčių įstatymų nustatytus mokesčius, laikydamasis mokesčių teisės aktuose nustatytos mokesčių apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos. Nurodyta, kad Lietuvos Respublikos Akcizų įstatymas (toliau – AĮ) nustato prekių, kurios pagal šį įstatymą yra akcizu objektas, apmokestinimo akcizais, laikymo, gabenimo ir kontrolės ypatumus. Inspekcija išdėstė AĮ 2 straipsnio 1 dalies 1 punkto, 29 straipsnio, 4 straipsnio 1 dalies, 9 straipsnio 1 dalies 8 punkto ir 9 dalies, 10 straipsnio 8 dalies, 12 straipsnio 1 dalies, 11 straipsnio ir 26 straipsnio 1 dalies nuostatas, reglamentuojančias akcizų apskaičiavimo tvarką ir konstatavo, kad akcizais apmokestinamų prekių laikymas nustatytas 2018-12-11, todėl akcizai turėjo būti deklaruoti ir sumokėti iki 2018-12-12. Pareiškėjai už namų gamybos stiprius alkoholinius gėrimus priskaičiuota 1738 Eur akcizų, vadovaujantis MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 1 punkto, 97 straipsnio 1 dalies, 97 straipsnio

2 dalies nuostatomis, apskaičiuota 136 Eur akcizų delspinigių ir, vadovaujantis MAĮ 139 straipsnio 1 dalies bei Inspekcijos 2007-03-28 įsakymo Nr. VA-25 „Dėl baudų skyrimo ir delspinigių skaičiavimo metodikos patvirtinimo“ nuostatomis, skirta 521 Eur (30 proc.) akcizų bauda.

Komisija k o n s t a t u o j a :

Ginčijamas Inspekcijos Sprendimas tvirtintinas, Pareiškėjos skundas atmestinas.

Ginčas byloje vyksta dėl Inspekcijos Sprendimo dalies, kuria Pareiškėjai nurodyta sumokėti 521 Eur akcizo mokesčio baudą.

Pareiškėja ginčija Inspekcijos Sprendimą šioje dalyje ir nurodo, kad mokesčių teisėje turi būti taikomas *non bis in idem* principas. Nuosprendžiu buvo konstatuota Pareiškėjos kaltė padarius nusikalstamą veiką, susijusią su neteisėtu namų gamybos stiprių alkoholinių gėrimų laikymu (Baudžiamojo kodekso 201 straipsnio 2 dalis), t. y. už tą pačią veiką, dėl kurios buvo atliktas mokestinis patikrinimas bei apskaičiuotas ginčijamas akcizo mokestis, šio mokesčio bauda ir delspinigiai. Todėl, Pareiškėjos nuomone, paskirta 521 Eur akcizų bauda prilygsta jos nubaudimui kriminalinio pobūdžio sankcija vertinant šią teisinę situaciją Europos Žmogaus Teisių Konvencijos 7 protokolo 4 straipsnio 1 dalies nuostatų taikymo prasme.

Kaip matyti iš bylos medžiagos ir Nuosprendžio turinio, Pareiškėja, turėdama tikslą realizuoti, laikotarpiu nuo 2018 m. gruodžio mėnesio, (tikslesnė data ir laikas nenustatyti), iki 2018-12-11 20 val. 45 min. (Duomenys neskelbiami) namo garaže, neteisėtai laikė 200 litrų namų gamybos stiprių alkoholinių gėrimų, kurių tūrinė etilo alkoholio koncentracija 51.9 – 52.6 %. Dėl paminėtų aplinkybių konstatuota, kad Pareiškėja kaltinama padarius nusikaltimą, numatytą BK 201 straipsnio 2 dalyje. Vadovaujantis BK 40 straipsniu, Pareiškėja atleista nuo baudžiamosios atsakomybės pagal laidavimą, perduodant ją laiduotojos A.Š. atsakomybei be užstato, nustatant vienerių metų laidavimo terminą. Baudžiamąją bylą nuspręsta nutraukti. Vadovaujantis BK 67 straipsnio 2 dalies 6 punktu ir 71 straipsniu, Pareiškėjai paskirta 6 MGL (300 Eur) dydžio įmoka į nukentėjusiųjų nuo nusikaltimų asmenų fondą, kurią privalo sumokėti per tris mėnesius nuo nuosprendžio įsiteisėjimo dienos.

Mokestinio patikrinimo metu buvo konstatuota, Pareiškėja nepateikė akcizų deklaracijos ir nesumokėjo akcizų už neteisėtai laikytus namų gamybos stiprius alkoholinius gėrimus, dėl ko, vadovaujantis AĮ 2 straipsnio 1 dalies 1 punkto, 29 straipsnio, 4 straipsnio 1 dalies, 9 straipsnio 1 dalies 8 punkto ir 9 dalies, 10 straipsnio 8 dalies, 12 straipsnio 1 dalies, 11 straipsnio ir 26 straipsnio 1 dalies nuostatomis, MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 1 punkto, 97 straipsnio 1 dalies, 97 straipsnio 2 dalies nuostatomis, apskaičiuotos akcizų, akcizų delspinigių ir baudos sumos.

Tiek Konstitucinio Teismo doktrinoje, tiek LVAT praktikoje yra konstatuota, kad remiantis Konstitucijoje ir Europos žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvencijoje įtvirtintu teisės principu *non bis in idem*, yra draudžiama asmenį antrą kartą bausti už to paties pažeidimo padarymą, dukart taikant tos pačios rūšies teisinės atsakomybės priemonę (Konstitucinio Teismo 2000-02-10, 2001-05-07, 2001-10-02 nutarimai, LVAT išplėstinė teisėjų kolegijos 2011-10-18 adm. byloje Nr. A-143-2619/2011).

Komisija pažymi, kad, kaip matyti iš Nuosprendžio turinio, Pareiškėjai Nuosprendžiu bauda (BK 42 straipsnis) nebuvo paskirta, o nurodyta mokėtina įmoka į nukentėjusiųjų nuo nusikaltimų asmenų fondą, t. y. paskirta baudžiamojo poveikio priemonė (BK 67 straipsnio 2 dalis), todėl šiuo atveju nėra jokio pagrindo išvadai, kad ginčijamu mokesčių administratoriaus Sprendimu Pareiškėjai paskyrus baudą (MAĮ 139 str.), būtų buvęs pažeistas *non bis in idem* principas. Todėl Komisija Pareiškėjos argumentus dėl *non bis in idem* principo pažeidimo skiriant 521 Eur akcizų baudą, atmeta kaip nepagrįstus.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 1 punktu, n u s p r e n d ž i a :

Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2019-10-07 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (21.222) FR0682-231.

Pagal MAĮ 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, spręsdami 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 Galiauskaitė

Komisijos narė

Rasa Stravinskaitė

Komisijos narys

Andrius Venius

Komisijos narė

Vilma Vildžiūnaitė