



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL Y. H. SKUNDO**

2020 m. vasario 26 d. Nr. S-29 (7-169/2019)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), susidedanti iš komisijos pirmininkės Editos Galiauskaitės, narių Evaldo Raistensio (pranešėjas), Rasos Stravinskaitės, Andriaus Veniaus, Vilmos Vildžiūnaitės, išnagrinėjo Y. H. (toliau – Pareiškėjas) 2019-12-16 skundą dėl Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Atsakovas, Muitinės departamentas, centrinis mokesčių administratorius) 2019-11-22 sprendimo Nr. 1A-255 (toliau – sprendimas, skundžiamas sprendimas). 2020-01-21 Komisijos posėdyje šalys nedalyvavo.

Komisija n u s t a t ė :

Pareiškėjas prašo Komisijos Muitinės departamento sprendimą panaikinti. Nurodo, kad Kauno teritorinė muitinė (toliau – Kauno TM) 2019-10-03 sprendimu Nr. 9PM190137 pripažino Pareiškėją skolininku muitinei už neteisėtai į Lietuvos Respubliką įvežtas cigaretes ir apskaičiavo mokestinę prievolę: 1952 Eur akcizus, 511 Eur pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), 627 Eur akcizų delspinigius ir 164 Eur PVM delspinigius. Teigia, kad nesutikdamas su Kauno TM sprendimo dalimi, kuria jam yra apskaičiuoti PVM ir akcizų delspinigiai, Muitinės departamentui pateikė skundą. Muitinės departamentas, patvirtindamas Kauno TM 2019-10-03 sprendimą Nr. 9PM190137, nurodė, kad Pareiškėjui skola muitinei atsirado 2016-10-28, todėl delspinigiai, vadovaujantis 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 97 straipsnio 2 dalimi, pagrįstai pradėti skaičiuoti nuo 2016-10-29 iki Kauno TM Pareiškėjo atžvilgiu priėmė 2019-10-03 sprendimą.

Pareiškėjo teigimu, PVM delspinigiai nepagrįstai apskaičiuoti už 1070 dienų, t. y. nuo kitos dienos, kai Pareiškėjas buvo sulaikytas neteisėtai gabenantis apmokestinamas prekes – 1144 pakelius cigarečių, iki Kauno TM sprendimo priėmimo. Pažymi, kad nevertinta aplinkybė, jog Kauno TM dalyvavo administracinės bylos, kurioje Pareiškėjas buvo pripažintas kaltu padaręs teisės pažeidimą numatytą Administracinių teisės pažeidimų kodekso (toliau – ATPK) 163² straipsnio 4 dalyje, nagrinėjime. Kauno TM nuo bylos išnagrinėjimo (2016-11-18) buvo žinoma, kad Pareiškėjas neteisėtai gabeno akcizais apmokestinamas prekes, tačiau sprendimas priimtas praėjus beveik trejiems metams (2019-10-03). Dėl Kauno TM delsimo apskaičiuoti mokestinę prievolę Pareiškėjui nepagrįstai apskaičiuoti dideli delspinigiai (32 proc. prievolės).

Skunde nurodoma, kad pagal 2013-10-09 Europos Parlamento ir Tarybos reglamentu (ES) Nr. 952/2013 patvirtintą Sąjungos muitinės kodekso (toliau – SMK) 103 straipsnio 1 dalį skolininkui apie skolą muitinei nebepranešama praėjus trejiems metams nuo tos dienos, kai atsirado skola muitinei. Kauno TM išlaukė praktiškai visą trejų metų terminą ir tik tada priėmė sprendimą, kas rodo galimai nesąžiningą institucijos elgesį.

Pareiškėjas pabrėžia, kad duomenų, jog jis vengė bendradarbiauti su Kauno TM ar, kad sieks vengti sumokėti apskaičiuotus mokesčius, nebuvo. Šiuo atveju beveik trejus metus trukęs Kauno TM delsimas informuoti Pareiškėją apie mokestinę prievolę ir tuo sukeltas teisinis

neapibrėžtumas sudaro pagrindą taikyti teisingumo bei protingumo kriterijus ir Pareiškėją apskritai atleisti nuo delspinigių.

Paaiškina, kad Muitinės departamentas taip pat nevertino Pareiškėjo nurodytos aplinkybės, jog nėra pateikti duomenys, paaiškinantys dėl kokių priežasčių delspinigiai yra skaičiuojami už 1070 dienų. Pareiškėjas, priešingai nei muitinė, neturi specialių teisinių ir mokestinių žinių, todėl negalėjo žinoti, kad už konfiskuotas prekes, kurių Pareiškėjas nerealizavo ir už kurių gabenimą Pareiškėjas buvo teismo nubaustas, privalo sumokėti mokesčius. Pareiškėjas nurodo, kad sutiktų šį ginčą išspręsti taikos sutartimi.

Muitinės departamentas skundžiamu sprendimu patvirtino Kauno TM 2019-10-03 sprendimą Nr. 9PM190137.

Marijampolės rajono apylinkės teismas įsiteisėjęs 2016-11-18 nutarimu administracinio teisės pažeidimo byloje Nr. A.2.8.-1943-482/2016 (toliau – 2016-11-18 teismo nutarimas) pripažino Pareiškėją padarius pažeidimą, numatytą ATPK 163² straipsnio 4 dalyje. Pareiškėjas 2016-10-28 Prienuose autobusu (valst. Nr. **(duomenys neskelbtini)**) neteisėtai gabeno akcizais apmokestinamas prekes – 1144 pakelius cigarečių „NZ K. C.“. Pareiškėjas savo kaltę pripažino. Teismo nutarime konstatuota, kad Pareiškėjas pažeidė nustatytą tvarką, t. y. Ūkio ministro 2004-05-26 įsakymu Nr. 4-200 „Dėl fiziniams asmenims taikomų alkoholio produktų ir tabako gaminių gabenimo ir laikymo Lietuvos Respublikos teritorijoje taisyklių patvirtinimo“ patvirtintų Fiziniams asmenims taikomų alkoholio produktų ir tabako gaminių gabenimo ir laikymo Lietuvos Respublikos teritorijoje taisyklių 3.3 punkto reikalavimą bei 2004-04-16 Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimu Nr. 439 „Dėl keleivių įvežamų prekių neapmokestinimo importo pridėtinės vertės mokesčiu ir akcizais taisyklių patvirtinimo“ patvirtintų Keleivių įvežamų prekių neapmokestinimo importo pridėtinės vertės mokesčiu ir akcizais taisyklių 8.1.1 punkto reikalavimus. Muitinės departamentas nurodo, kad akcizais apmokestinamos prekės (cigaretės) buvo nepažymėtos Lietuvos Respublikos Vyriausybės nustatyta tvarka finansų ministro patvirtinto pavyzdžio specialiaisiais ženklais – banderolėmis, kurių įsigijimo dokumentų ir dokumentų, įrodančių importo mokesčių sumokėjimą už į Sąjungos muitų teritoriją įvežamas importo muitais ir mokesčiais apmokestinamas prekes, Pareiškėjas neturėjo. Remdamasi Marijampolės rajono apylinkės teismo konstatuotomis faktinėmis aplinkybėmis ir vadovaudamasi SMK 79 straipsnio 3 dalies c punktu, Kauno TM sprendimu pripažino Pareiškėją skolininku muitinei bei įregistravo mokestinę prievolę: 1952 Eur akcizus, 511 Eur PVM, įtraukė į apskaitą 627 Eur akcizo delspinigius, 164 Eur PVM delspinigius.

Skundžiamame sprendime nurodyta, kad Pareiškėjas ginčą kelia tik dėl Kauno TM sprendimu apskaičiuotų 627 Eur akcizo delspinigių ir 164 Eur PVM delspinigių.

Pareiškėjui skola muitinei atsirado 2016-10-28, todėl delspinigiai, vadovaujantis MAĮ 97 straipsnio 2 dalimi, pagrįstai pradėti skaičiuoti nuo 2016-10-29 iki Kauno TM Pareiškėjo atžvilgiu 2019-10-03 priėmė sprendimą. MAĮ nustatytą ribotą laiką (180 dienų) delspinigiai yra skaičiuojami tik nuo teisės priverstinai išieškoti mokestinę prievolę atsiradimo dienos, o ginčo atveju teisė priverstinai išieškoti mokestinę prievolę nėra atsiradusi.

Dėl Pareiškėjo argumentų, kad jis sutiktų šį ginčą išspręsti taikos sutartimi, Muitinės departamentas nurodo, jog MAĮ nenumato taikos sutarties sudarymo galimybes, todėl teisinio pagrindo sudaryti taikos sutartį šiame ginče nėra. Be to, Kauno TM teisėtai ir pagrįstai apskaičiavo bei įtraukė į apskaitą delspinigius, todėl, Muitinės departamento nuomone, ginčą spręsti taikos sutartimi nėra galimybės.

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

Pareiškėjo skundas atmestinas, skundžiamas Muitinės departamento sprendimas tvirtintinas.

Mokestinis ginčas kilo dėl Pareiškėjo importo skolos muitinei atsiradimo už neteisėtu būdu į Lietuvos Respublikos teritoriją įvežtas cigaretes. Muitinės departamento 2019-11-22 sprendimu Nr. 1A-255 patvirtinta Kauno TM 2019-10-03 sprendimu Nr. 9PM190137 Pareiškėjui

nustatyta mokestinė prievolė: 1952 Eur akcizai, 511 Eur PVM, 627 Eur akcizų delspinigiai ir 164 Eur PVM delspinigiai. Pareiškėjas Muitinės departamentui neskundė minėto Kauno TM sprendimo dalies dėl apskaičiuotos mokestinės prievolės (1952 Eur akcizų ir 511 Eur PVM), tačiau nesutikimo argumentus pateikė dėl 627 Eur akcizų delspinigių ir 164 Eur PVM delspinigių apskaičiavimo. Nagrinėjamu atveju Muitinės departamentas, remdamasis Marijampolės rajono apylinkės teismo konstatuotomis faktinėmis aplinkybėmis ir vadovaudamasis SMK 79 straipsnio 3 dalies c punktu, konstatavo, jog Kauno TM pagrįstai ir teisėtai pripažino Pareiškėją skolininku muitinei bei įregistravo mokestinę prievolę. Muitinės departamentas pažymėdamas, kad Pareiškėjas kelia ginčą tik dėl jam apskaičiuotų 627 Eur akcizų delspinigių ir 164 Eur PVM delspinigių, nurodė, jog Pareiškėjui skola muitinei atsirado 2016-10-28, todėl delspinigiai pagrįstai pradėti skaičiuoti nuo 2016-10-29 iki Kauno TM Pareiškėjo atžvilgiu 2019-10-03 priėmė sprendimą. Pareiškėjas su tokia Muitinės departamento pozicija dėl apskaičiuotų ginčo delspinigių nesutinka ir skunde Komisijai savo nesutikimą iš esmės grindžia aplinkybe, jog nepateikti duomenys, dėl kokių priežasčių delspinigiai yra skaičiuojami už 1070 dienų. Pareiškėjo teigimu, dėl Kauno TM delsimo priimti sprendimą po administracinės bylos išnagrinėjimo jam nepagrįstai apskaičiuoti dideli delspinigiai. Taip pat Pareiškėjas nurodo, kad yra pagrindas atleisti jį nuo ginčo delspinigių, remiantis teisingumo ir protingumo kriterijais.

Komisija nurodo, kad Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) ne kartą savo praktikoje yra pažymėjęs, jog nagrinėjamo ginčo apimtis apsprendžiama pagal pareikštus konkrečius ir aiškius reikalavimus. Tik tiksli jų formuluotė gali atskleisti siekiamas apginti teises ar teisėtus interesus bei padėti visapusiškai ir objektyviai išnagrinėti bylą, taikant teisės aktus, reguliuojančius atitinkamus visuomeninius santykius. Priešingu atveju būtų pažeistas ginčo šalių teisių ir pareigų vienovės principas, procesinių staigmenų negalimumo principas, kiltų pagrįstos abejonės dėl teismo nešališkumo (2007-03-01 sprendimas adm. byloje Nr. A¹⁷-217/2007, publikuotoje „Administracinė jurisprudencija“ Nr. 11, 2007 m., 2011-11-21 nutartis adm. byloje Nr. A⁴⁴²-2754/2011, 2013-01-07 nutartis adm. byloje Nr. A⁶⁰²-2280/2012 ir kt.). Atsižvelgdama į tai, kad Pareiškėjas dėl jo pripažinimo skolininku muitinei ir mokestinės prievolės įregistravimo mokesčio ginčo neinicijavo, Komisija Muitinės departamento sprendimo pagrįstumą nagrinėja Pareiškėjo skunde suformuluotose ribose, t. y. pasisako dėl Pareiškėjui apskaičiuotų 627 Eur akcizų ir 164 Eur PVM delspinigių apskaičiavimo pagrįstumo.

Delspinigiai yra vienas iš mokestinės prievolės įvykdymo užtikrinimo būdų (MAĮ 95 straipsnio 1 dalies 1 punktas). Kaip delspinigiai turi būti skaičiuojami, įstatymų leidėjas nurodė MAĮ 96 straipsnyje. Jų skaičiavimo pradžia įvirtinta MAĮ 97 straipsnyje, o to paties įstatymo 98 straipsnyje nurodyta delspinigių skaičiavimo trukmė. MAĮ 96 straipsnio 1 dalies 2 punktas nustato, kad delspinigiai mokesčių mokėtojui skaičiuojami už nesumokėtą arba pavėluotai sumokėtą patikrinimo metu mokesčių administratoriaus nustatytą nedeklaruotą deklaruojamą ar neapskaičiuotą nedeklaruojamą mokesčių (įskaitant mokesčių, kuris turėjo būti apskaičiuotas muitinės deklaracijoje). Nagrinėjamu atveju mokestinė prievolė Pareiškėjui nustatyta mokesčių administratoriui atliekamo mokesčio patikrinimo metu. MAĮ 97 straipsnio 2 dalyje numatyta, kad šio įstatymo 96 straipsnio 1 dalies 2 punkte nurodytu atveju delspinigiai skaičiuojami nuo kitos dienos po to, kai mokesčiai pagal tuo metu galiojančius mokesčių teisės aktus turėjo būti sumokėtas į biudžetą, iki patikrinimo rezultatus įforminančio dokumento surašymo dienos. Byloje nėra ginčo, kad Pareiškėjo skola muitinei atsirado 2016-10-28, todėl Kauno TM pagal minėtas MAĮ 97 straipsnio 2 dalies nuostatas ginčo delspinigius pagrįstai apskaičiavo nuo 2016-10-29 iki Pareiškėjo atžvilgiu 2019-10-03 priėmė sprendimą Nr. 9PM190137. Patikrinus mokesčių administratoriaus pateiktus skaičiavimus, kurie be kita ko aprašyti Kauno TM 2019-10-03 sprendimo Nr. 9PM190137 priede Nr. 1 ir nebeatkartotini, Komisija nurodo, jog aritmetinis delspinigių apskaičiavimas neprieštarauja teisiniam reguliavimui dėl delspinigių skaičiavimo pradžios momento, trukmės bei dydžio.

Pareiškėjas teisingai nurodė, kad SMK 103 straipsnio 1 dalyje nustatytas skolos muitinei senaties terminas, t. y. skolininkui apie skolą muitinei nebepranešama praėjus trejiems metams nuo tos dienos, kai atsirado skola muitinei. Vadinasi muitinės teisė apskaičiuoti skolą

muitinei išlieka per visą skolos muitinei apskaičiavimo senaties laikotarpį. Komisija nurodo, kad Pareiškėjo teiginys dėl Kauno TM galimai nesąžiningo elgesio priimant sprendimą senaties laikotarpio pabaigoje atmetamas kaip nepagrįstas. Kauno TM priimdama sprendimą 2019-10-03, savo veiksmais nepažeidė SMK 103 straipsnio 1 dalies nuostatų. Muitinės veiksmai pradėti mokesčių mokėtojo patikrinimą bet kuriuo SMK 103 straipsnio 1 dalyje nustatyto senaties termino momentu nelaikytini (ir negali būti laikomi) nesąžiningais.

Dėl Pareiškėjo argumentų, kad jam apskaičiuota neproporcingai didelė suma delspinigių, Komisija nurodo, kad LVAT savo praktikoje yra nurodęs, jog delspinigių skaičiavimas nepriklauso nuo mokesčių administratoriaus elgesio, t. y. nuo patikrinimo akto surašymo laiko (ginčo atveju – Kauno TM sprendimo), ir pažymėjęs, jog tai priklauso nuo paties mokesčio mokėtojo, nes jis neturi jokios pareigos laukti, kol mokesčių administratorius atliks jo patikrinimą ir priskaičiuos jam mokėtinas į biudžetą sumas. Priešingai, mokesčių mokėtojas turi pareigą pats deklaruoti ir sumokėti mokesčius dar iki mokestinio patikrinimo. Jeigu mokesčių mokėtojas laiku būtų sumokėjęs mokesčius ir tokiu būdu tinkamai būtų įvykdęs savo pareigą sumokėti mokestį, dėl jo nebūtų reikėję atlikti mokestinį patikrinimą ir jam nebūtų buvę priskaičiuoti jokie delspinigiai (2019-12-11 nutartis adm. byloje Nr. A-2385-575/2019). Ginčo atveju pats Pareiškėjas delsė ir nuo administracinės bylos išnagrinėjimo teisme nesiėmė jokių veiksmų sumokėti mokestinę prievolę už į Sąjungos muitų teritoriją įvežtas importo muitais ir mokesčiais apmokestinamas prekes (cigaretes). Todėl Pareiškėjo argumentai dėl per didelių delspinigių atmetami kaip nepagrįsti.

Komisija taip pat nurodo, kad nagrinėjamu atveju nėra pagrindo taikyti teisingumo bei protingumo kriterijus ir, kaip nurodo Pareiškėjas, jį apskritai atleisti nuo delspinigių.

LVAT, nagrinėdamas mokėtojų atleidimo nuo delspinigių ir baudų pagrindus, vadovaujasi ne tik MAĮ įtvirtintais atleidimo nuo delspinigių (baudų) pagrindais, bet ir laikosi pozicijos, kad sprendžiant mokėtojų atleidimo nuo apskaičiuotų baudų ir delspinigių klausimus, turi būti vadovaujama teisingumo ir protingumo kriterijais bei atsižvelgiama į Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo suformuotą doktriną dėl skiriamų sankcijų už įstatymų pažeidimus (2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2343/2011, 2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3447/2011, 2011-10-10 nutartis A-556-2544/2011 adm. byloje Nr. A-556-2544/2011, 2011-09-08 nutartis adm. byloje Nr. A-575-2144/2011, 2014-03-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-971/2014). Reikšmingomis aplinkybėmis, sprendžiant atleidimo nuo ekonominių sankcijų (baudų, delspinigių) klausimą, LVAT pripažįsta ir tokias aplinkybes, kaip mokestinio patikrinimo, mokestinio ginčo trukmė, mokesčių administratoriaus kontrolės veiksmų atlikimo operatyvumas (2011-09-19 nutartis adm. byloje Nr. A-556-3447/2011), paties mokėtojo elgesys (2011-10-10 nutartis adm. byloje Nr. A-556-2544/2011, 2014-03-25 nutartis adm. byloje Nr. A-556-971/2014).

Visų pirma, Komisija pažymi, kad vien santykinai didelės apskaičiuotų delspinigių sumos savaime nesudaro pagrindo sumažinti delspinigius ar atleisti nuo jų mokėjimo (LVAT 2013-09-30 nutartis adm. byloje Nr. A-575-1470/2013). Be to, nagrinėjamu atveju Komisija nemano, kad Pareiškėjui apskaičiuotų ginčo delspinigių suma (32 proc. visos mokestinės prievolės) laikytina didele suma. Pažymėtina, kad įstatymai nenumato, kokią dalį mokestinės prievolės turi sudaryti patikrinimo metu apskaičiuota delspinigių suma. Antra, nagrinėjamos bylos duomenys nesudaro pagrindo konstatuoti buvus kokius nors neteisėtus ir nepagrįstus mokesčių administratoriaus veiksmus (*pavyzdžiui, sąmoningą vengimą pradėti mokestinį patikrinimą, mokestinio patikrinimo vilkinimą ar pan.*). Jokio konkretaus mokesčių administratoriaus veiklos neteisėtumo (prieštaravimo teisės aktų reikalavimams) nenurodo ir Pareiškėjas, o jo nurodyta aplinkybė, kad skola muitinei atsirado 2016-10-28, o Kauno TM sprendimą priėmė tik 2019-10-03, niekaip nesudaro pagrindo teigti, kad Kauno TM sprendimo surašymo data nėra protinga ar nepateisinama, juolab, kaip minėta, Kauno TM savo veiksmais nepažeidė nustatyto skolos muitinei senaties termino. Trečia, mokėtini mokesčiai (skola muitinei) Pareiškėjui apskaičiuoti mokesčių administratoriaus iniciatyva kontrolės procedūrų metu, todėl apskaičiuota ginčo delspinigių bendra suma vertintina kaip Pareiškėjo pasirinkto elgesio modelio

(privalomų sumokėti mokesčių aspektu) pasekmė ir, Komisijas nuomone, šiuo atveju nelaikytina nepagrįsta.

Taigi, nagrinėjamu atveju Komisija nenustatė aplinkybių, kurios lemtų teisingumo bei protingumo kriterijų taikymą, sprendžiant dėl Pareiškėjo atleidimo nuo apskaičiuotų 627 Eur akcizų delspinigių ir 164 Eur PVM delspinigių.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 100 straipsnio 2 dalimi ir 155 straipsnio 4 dalies 1 punktu, n u s p r e n d ž i a :

1. Patvirtinti Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2019-10-22 sprendimą Nr. 1A-255.

2. Neatleisti Pareiškėjo nuo apskaičiuotų 627 Eur akcizų delspinigių ir 164 Eur PVM delspinigių mokėjimo.

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 narys	Evaldas Raistenskis
Komisijos narė	Rasa Stravinskaitė
Komisijos narys	Andrius Venius
Komisijos narė	Vilma Vildžiūnaitė