



LIETUVOS ADMINISTRACINIŲ GINČŲ KOMISIJA

SPRENDIMAS

2024 m. balandžio 25 d. Nr. 21RE- (AG-247/03-2024)

Vilnius

Lietuvos administracinių ginčų komisija (toliau – Komisija), susidedanti iš Komisijos narių Ingos Lipnickienės (posėdžio pirmininkė), Remigijaus Kalašnyko (Panevėžio apygardos skyriaus narys ir pranešėjas) ir Ingos Morkvėnienės,

Komisijos posėdyje rašytinio proceso tvarka išnagrinėjo administracinį ginčą pagal pareiškėjo X. X. skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2024-02-07 sprendimo Nr. (21.222Mr)497-17 panaikinimo.

n u s t a t ė:

Pareiškėjas X. X. (toliau – pareiškėjas) skundu Komisijos prašo panaikinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija) 2024-02-07 mokestinės prievolės apskaičiavimą mokesčių administratoriaus iniciatyva Nr. (21.222 Mr) 497-17 (toliau – 2024-02-07 sprendimas).

Paaikšino, jog 2024-03-05 per „Mano VMI“ gavo pranešimą, kad privalo sumokėti 5809,79 Eur akcizą. Gavus minėtą pranešimą, pareiškėjas pradėjo aiškintis dėl ko turi sumokėti minėtą mokestį. Prisijungus prie „Mano VMI“ pastebėjo, kad joje yra patalpinti dokumentai, apie kurių egzistavimą pareiškėjas nieko nežinojo. Manytina, jog minėti dokumentai pareiškėjui nebuvo išsiųsti arba jie buvo siunčiami adresu, kuriuo pareiškėjas negyvena, t. y. (*duomenys neskelbtini*). Vienas iš dokumentų buvo ginčijamas Inspekcijos 2024-02-07 sprendimas. Minėtame sprendime buvo nurodyta, kad mokesčio suma — 4656 eurais, mokestinis laikotarpis yra 2021-03-16 – 2021-03-16, apskaičiavimo pagrindu nurodomas Kauno apygardos teismo 2022-02-22 nuosprendis baudžiamojoje byloje Nr. (*duomenys neskelbtini*). Ginčijamas Inspekcijos 2024-02-07 sprendimas priimtas pažeidžiant viešojo administravimo principus bei bendruosius reikalavimus administracinėms procedūroms, todėl yra neteisėtas iš esmės. Lietuvos Respublikos Konstitucija įtvirtina atsakingo valdymo (gero administravimo) principą (Lietuvos Respublikos Konstitucijos 5 straipsnis). Gero administravimo principas yra Europos Sąjungos (toliau – ES) ir Lietuvos Respublikos teisinės sistemos pamatinis principas. Gero administravimo principas įtvirtintas svarbiausiuose nacionalinio lygmens (Lietuvos Respublikos Konstitucijos 5 straipsnio 3 dalis) bei tarptautiniuose dokumentuose (ES Pagrindinių teisių chartijos 41 straipsnis ir kt.). Šiuo atveju, pažeista Konstitucinė nuostata, kad valdžios įstaigos tarnauja žmonėms, kadangi raštas įvardintas kaip mokesstinės prievolės apskaičiavimas mokesčių administratoriaus iniciatyva yra deklaratyviai formalus, jame neatskleistas nei pagrindas nei motyvai, iš jo neaišku nei kur yra akcizais apmokestinamos prekės nei kokia jų būklė (ar atitinka prekinę vertę), pareiškėjas nėra informuotas nei kada nei kur bus ar buvo prekės apžiūrimos ir įvertinamos (įkainojamos). Nesudaryta galimybė pasikviesti savo prekių vertės ekspertų ir kt. Be to, pažymėtina, kad Kauno apygardos teismo 2022-02-22 nuosprendžiu baudžiamojoje byloje Nr. (*duomenys neskelbtini*) buvo nuteisti trys asmenys. Iš skundžiamo dokumento nėra aišku ar mokestis yra skaičiuojamas kiekvienam iš jų ar tik pareiškėjui vienam, nes

sulaikytų cigarečių vertė su privalomais sumokėti mokesčiais pagal minėtos baudžiamosios bylos dokumentus yra 14 880 Eur. Duomenų šaltiniu, mokesstinės prievolės pagrindu apskaičiuojant mokesstinę prievolę nurodomas Kauno apygardos teismo 2022-02-22 nuosprendis baudžiamojoje byloje Nr. (*duomenys neskelbtini*), tačiau kildinti atsakomybę iš šios baudžiamosios bylos negalima, nes pagal Lietuvos Respublikos Konstitucijos 31 straipsnį niekas negali būti baudžiamas už tą patį nusikaltimą antrą kartą. Kita vertus, reikalaujant sumokėti akcizus iš esmės siekiama dekriminalizuoti veiką už kurią asmuo jau atliko bausmę. Juk jei asmuo sumokėtų mokesčius, tai nebūtų padaryta ir pati nusikalstama veika, tai būtų elementari ūkinė veikla. Tokiu atveju kyla pagrįstas klausimas ar pareiškėjui sumokėjus mokesčius bus gražinta ir prekė, kuri jau yra konfiskuota ir ar tokiu reikalavimu nėra kėsiniama į teisingumą. Be to, taip ir lieka neaišku, kaip buvo nustatoma prekių mokesstinė vertė, kodėl pareiškėjas nebuvo informuotas apie atliekamą apžiūrą. Baudžiamojoje byloje akcizais apmokestinamos prekės nebuvo apžiūrimos iš prekinės vertės pozicijų, buvo tik formaliai statistiškai suskaičiuotos ir paimta statistinė vertė, kuri svarbi tik kvalifikavimui, individualus prekės vertinimas nebuvo atliktas. Be to, jei valstybė akcizines prekes konfiskavo ir sunaikino, vadinasi pripažino jas netinkamomis išleidimui į apyvartą, tokiu atveju apmokestinimas yra aiškiai neproporcingas ir neteisingas ir netgi neteisėtas. Tikėtina, kad priimant skundžiamą sprendimą dėl mokesstinės prievolės apskaičiavimo vadovautasi negaliojančiu Bendrijos muitinės kodeksu. Atkreiptinas dėmesys, kad 2019-10-09 Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) 952/2013, kuriuo nustatomas Sąjungos muitinės kodeksas, (toliau — ir Sąjungos muitinės kodeksas) 286 straipsnyje, be kita ko, numatyta, kad 1992-10-12 Tarybos reglamentu (EEB) Nr. 2913/92, nustatantis Bendrijos muitinės kodeksą, (toliau — ir Bendrijos muitinės kodeksas) panaikinamas nuo 288 straipsnio 2 dalyje nurodytos datos, t. y. nuo 2016-05-01. Nuo šios dienos pradeda galioti ir turi būti taikomas Sąjungos muitinės kodeksas. Remiantis Bendrijos muitinės kodekso 233 straipsnio d punktu, skola muitinei išnyksta tais atvejais, jeigu prekės, su kuriomis susijusi skola muitinei, yra atsiradusi pagal Bendrijos muitinės kodekso 202 straipsnį, sulaikomos jų neteisėto įvežimo metu ir tuo pat metu arba vėliau konfiskuojamos. Sąjungos muitinės kodekso 124 straipsnio e ir f punktuose šis klausimas reguliuojamas kitaip, t. y. Sąjungos muitinės kodeksas, lyginant su Bendrijos muitinės kodeksu, numato platesnį sąrašą aplinkybių, kurioms esant išnyksta skola muitinei. Pagal Bendrijos muitinės kodeksą skola muitinei išnyksta tik tuo atveju, jeigu prekės sulaikomos prieš joms patenkant už vietovės, kurioje yra pirmoji muitinės įstaiga Bendrijos muitų teritorijoje, ribų. Tačiau jeigu šios prekės pergabenamos per šią vietovę, jų sulaikymas (konfiskavimas ar sunaikinimas) skolos muitinei nepanaikina. Tuo tarpu pagal Sąjungos muitinės kodeksą skola muitinei laikoma išnykusia, kai importo muitu apmokestinamos prekės konfiskuojamos arba sunaikinamos tuo pat metu arba vėliau konfiskuojamos, neatsižvelgiant į tai, ar konfiskavimas įvyksta prieš prekėms patenkant už pirmos muitinės įstaigos veiklos teritorijos ribų, ar po to. Tokios Sąjungos muitinės kodekso, kuris taikomas tiesiogiai, nuostatos leidžia teigti, kad neteisėtai įvežtos prekės, kurios konfiskuojamos ir sunaikinamos, neturėtų būti apmokestinamos akcizais ir PVM, nepriklausomai nuo to, ar konfiskavimas įvyksta prieš prekėms patenkant už pirmos muitinės įstaigos veiklos teritorijos ribų, ar po to (Lietuvos apeliacinio teismo 2016-12-14. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. (*duomenys neskelbtini*)). Atsižvelgiant į tai, reikalavimas sumokėti akcizo mokesťį pagal Kauno apygardos teismo 2022-02-22 nuosprendį baudžiamojoje byloje Nr. (*duomenys neskelbtini*) apskritai yra nepagrįstas bei neteisėtas ir pareiškėjas negali būti raginamas sumokėti minėtą mokesťį (b. l. 1-4).

Atsakovė Inspekcija atsiliepiu į skundą prašo pareiškėjo skundą atmesti kaip nepagrįstą.

Paaiškino, kad Inspekcija nesutinka su pareiškėjo skunde išdėstytais argumentais, kad Inspekcijos 2024-02-07 akcizų apskaičiavimas mokesčių administratoriaus iniciatyva Nr. (21.222 Mr) 497-17 (toliau – Apskaičiavimas) įteiktas netinkamai. Apskaičiavimas nebuvo siunčiamas paštu, o buvo įteiktas per Inspekcijos portalo e. VMI autorizuotų elektroninių paslaugų sritį (toliau — Mano VMI). Apskaičiavimas Mano VMI pareiškėjo paskyroje buvo patalpintas 2024-02-12, o apie tai

pareiškėjas buvo informuotas el. pašto adresu (*duomenys neskelbtini*). Tą pačią dieną raštą pareiškėjas perskaitė. Toks dokumentų įteikimo būdas atitinka Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau — MAĮ) 164 straipsnio 1 dalies 3 punkto ir 4 dalies nuostatas. Registruodamasis Mano VMI pareiškėjas susipažino ir patvirtino, kad suprato Taisyklių nuostatas ir turi jų laikytis. Atitinkamai toks sutikimas su Taisyklėmis reiškia, kad elektroninės paslaugos gavėjas sutinka per Mano VMI gauti iš Inspekcijos dokumentus. Taigi 2024-02-12 yra Apskaičiavimo įteikimo diena. Pareiškėjas nurodo, jog Inspekcija nesivadovavo Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatyme (toliau – VAĮ) įtvirtintais principais. Kiekvienas mokesčių mokėtojas privalo mokėti mokesčių įstatymų nustatytus mokesčius, laikydamasis mokesčių teisės aktuose nustatytos mokesčio apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos (MAĮ 8 straipsnio 1 dalis). MAĮ 40 straipsnio 1 punkte įtvirtinta, kad mokesčių mokėtojas privalo laiku ir tiksliai įvykdyti mokesstinę prievolę. Mokesčių surinkimas, kaip ne kartą yra pažymėjęs ir Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas bei Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT), yra susijęs su viešojo intereso apsauga, nes taip yra gaunama lėšų visos visuomenės poreikiams tenkinti. Nemokant mokesčių, viešasis interesas yra pažeidžiamas, o subjektas, tiesiogiai ar netiesiogiai prisidedantis prie mokesčių nemokėjimo mokesčių teisės prasme elgiasi nesąžiningai. Tokiu būdu pažeidžiami ir mokesčių visuotinio privalomumo, mokesčių mokėtojų lygybės principai, nes mokesčių nemokantys subjektai konkurencine prasme atsiduria geresnėje padėtyje nei juos mokantys (žr. pvz., Konstitucinio Teismo 2003-11-17 nutarimą, LVAT 2011-09-05 sprendimą administracinėje byloje Nr. A556–2255/11 ir kt.). Prievolė mokėti akcizus kyla Lietuvos Respublikos akcizų įstatyme (toliau — Akcizų įstatymas) nustatytais atvejais. Nagrinėjamu atveju svarbu tai, kad be kitų prievolių atsiradimo atveju, Akcizų įstatymas įtvirtina prievolę sumokėti akcizus už laikomas specialiais ženklais — banderolėmis nepaženklintas akcizais apmokestinamas prekes (Akcizų įstatymo 9 straipsnio 1 dalies 8 punktas). Asmenys, kuriems atsiranda akcizų prievolė turi ją vykdyti Akcizų įstatyme nustatyta tvarka ir terminais (Akcizų įstatymo 9 straipsnio 9 dalis). Kad pareiškėjui yra kilusi prievolė deklaruoti ir sumokėti akcizus Inspekcija buvo informuota Kauno apygardos prokuratūros 2023-02-22 raštu Nr. 3S-683, kuriuo Inspekcijai buvo pateiktas Kauno apygardos teismo 2022-02-22 nuosprendis baudžiamojoje byloje Nr. (*duomenys neskelbtini*). Pareiškėjui savanoriškai nedeklaravus ir nesumokėjus akcizų, Inspekcija 2023-12-13 raštu Nr. (19.22-10)RAA-3003 informavo pareiškėją apie prievolę deklaruoti ir sumokėti akcizus, paaiškino kaip užpildyti deklaraciją, nurodė tolimesnius Inspekcijos veiksmus, jeigu nebus vykdoma prievolė (kad pareiškėjui pačiam nedeklaravus akcizų, prievolę suformuos Inspekcija savo iniciatyva), nurodė kontaktinį asmenį, į kurį galima kreiptis kilus klausimams. Pareiškėjui neapskaičiavus akcizų, nepateikus akcizų deklaracijos ir nesumokėjus priklausančio mokėti mokesčio, 2024-02-07 Inspekcija, vadovaudamasi MAĮ 104¹ straipsniu, apskaičiavo akcizus savo iniciatyva ir 2024-02-12 raštu Nr. (19.22-10)RAA-389 apie tai informavo pareiškėją. Taigi Inspekcija ėmėsi visų priemonių, kad pareiškėjas sužinotų apie prievolę ir galėtų ją įvykdyti savanoriškai (visų pirma pareiškėjui suteikė visą informaciją apie mokesstinę prievolę, jos atsiradimo pagrindus, apskaičiavusi mokėtiną akcizų sumą nurodė asmenį, kuris gali atsakyti į su apskaičiavimu susijusius klausimus), siekdama paprastesnio proceso naudojosi ne MAĮ suteikta teise atlikti kontrolės veiksmą (mokesčinį patikrinimą), o pritaikė mokesčių prievolių įvykdymo užtikrinimo priemonę, kuri nepanaikina pareiškėjo pareigos pačiam deklaruoti mokesťį. Inspekcija vadovavosi tiek MAĮ, tiek ir VAĮ įtvirtintais principais. „lieka neaišku, kaip buvo nustatoma prekių mokesstinė vertė, pareiškėjas nebuvo informuotas apie atliekamą apžiūrą“ Apskaičiavimas yra forma, skirta mokesčių administratoriui pagal turimus, nagrinėjamu atveju neginčytinus, duomenis apskaičiuoti konkretaus mokesčių mokėtojo mokėtiną mokesčio sumą, kai neatliekami kontrolės veiksmai. Apskaičiavimas neatleidžia mokesčių mokėtojo nuo pareigos pačiam apskaičiuoti mokesťį ir pateikti mokesčio deklaraciją (MAĮ 104¹ straipsnio 3 dalis), kurioje jau pats mokesčio mokėtojas apskaičiuotų mokesťį. Skaičiuojant akcizus prekės neturi būti vertinamos, apžiūrima jų būklė ar nustatoma vertė. Cigarečių akcizai skaičiuojami vadovaujantis Kombinuotojo akcizų tarifo už

cigaretes apskaičiavimo tvarkos aprašu pagal tarifus, nustatytus Akcizų įstatyme. Akcizų apskaičiavimui Inspekcija naudojo duomenis (cigarečių pavadinimą ir kiekį), kurie yra nustatyti Kauno apygardos teismo 2022-02-22 nuosprendyje baudžiamojoje byloje Nr. (*duomenys neskelbtini*), ir taikė 2021-03-16 galiojusį Akcizų įstatyme nustatytą tarifą. „Tikėtina, kad priimant sprendimą dėl mokestinės prievolės apskaičiavimo vadovautasi negaliojančiu Bendrijos muitinės kodeksu“ Inspekcija skaičiuodama mokesčius nesivadovavo Sąjungos muitinės kodeksu. Kokiais teisės aktais vadovaujantis buvo apskaičiuoti akcizai, Inspekcija nurodo aukščiau. „jei valstybė akcizines prekes konfiskavo ir sunaikino, vadinasi pripažino jas netinkamomis išleidimui į apyvartą, tokiu atveju apmokestinimas yra aiškiai neproporcingas ir neteisingas ir netgi neteisėtas“ Pažymėtina, kad vien aplinkybė, jog neteisėtai Lietuvos Respublikos teritorijoje laikomos cigaretės nepateko į tolimesnę apyvartą, buvo sulaikytos, konfiskuotos ir/ar sunaikintos, nepaneigia fakto, kad valstybei realiai buvo padaryta turtinė žala (asmuo nesumokėjo privalomų mokėti akcizų), kuri pasireiškė kaip negautos pajamos (mokesčiai) (žr. LAT nutartį baudžiamojoje byloje Nr. 2K-340/2014, 2K-151-222/2015, 1-448-1139/2023, 2K-30-788/2023). Taigi pagal 2021-03-16 galiojusius teisės aktus, akcizai turėjo būti skaičiuojami nepaisant fakto, kad prekės sunaikintos, konfiskuotos, o jeigu prekės buvo neteisėtai importuotos — skola muitinei išnykusi (žr. Europos Teisingumo Teismo 2022-04-07 bylą C-489/20). „Kildinti atsakomybę iš šios baudžiamosios bylos negalima, nes pagal Lietuvos Respublikos Konstitucijos 31 straipsnį niekas negali būti baudžiamas už tą patį nusikaltimą antrą kartą. Kita vertus, reikalaujant sumokėti akcizus iš esmės siekiama dekriminalizuoti veiką už kurią asmuo jau atliko bausmę. Juk jei asmuo sumokėtų mokesčius, tai nebūtų padaryta ir pati nusikalstama veika, tai būtų elementari ūkinė veikla.“ Prievolė mokėti akcizus atsiranda dėl paties akcizais apmokestinamų prekių, nepaženklintų banderolėmis, laikymo, nepriklausomai nuo vaidmens įvykdytame nusikaltime, bausmės atlikimo, prekių konfiskavimo. Prievolė mokėti mokesčius yra mokestinė prievolė valstybei, kuri atsiranda esant atitinkamą mokesčių reglamentuojančiame įstatyme nurodytoms aplinkybėms. O bausmės paskirtis ir tikslai reglamentuoti BK 41 straipsnyje. Jos esmė — nusikalstamą veiką padariusio asmens nubaudimas, prevenciniai tikslai. *Non bis in idem* principas, įtvirtintas tiek Lietuvos Respublikos Konstitucijos 31 straipsnio 5 dalyje, tiek Žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvencijos septintojo protokolo 4 straipsnio 1 dalyje, reiškia draudimą bausti antrą kartą už tą pačią teisei priešingą veiką. Nurodant sumokėti nesumokėtus mokesčius nėra įgyvendinama nusikaltusio asmens nubaudimo funkcija. LVAT išplėstinė teisėjų kolegija administracinėje byloje Nr. A6-238/2007 pažymėjo, kad „pareiga mokėti mokesčius, atleidimo nuo jų pagrindai bei su tuo susiję klausimai yra reguliuojami mokesčių teisės aktais, todėl baudžiamosios ar administracinės atsakomybės klausimus reglamentuojantys įstatymai šiuo atveju netaikytini. Pareiga mokėti mokesčius atsiranda pagal mokesčių įstatymus, o baudžiamoji ar administracinė atsakomybė pagal kitus įstatymus, reguliuojančius su atitinkama atsakomybės rūšimi susijusius klausimus, t. y. skiriasi šių teisinių reiškinių pagrindai, skiriasi ir jų esmė bei tikslai, todėl tiek pareiga sumokėti mokesčius, tiek pareiga atsakyti už padarytą nusikaltimą, baudžiamąjį nusižengimą ar administracinės teisės pažeidimą gali egzistuoti vienu metu, kilti dėl vieno ir to paties veiksmo ar jo rezultato (b. l. 20-23).

Skundas atmestinas

Byloje nagrinėjamas ginčas dėl Inspekcijos 2024-02-07 sprendimo Nr. (21.222Mr)497-17 teisėtumo.

Bylos duomenimis nustatyta, kad Inspekcija 2023-12-13 raštu Nr. RAA-3003 „Dėl akcizų deklaracijos pateikimo ir akcizų sumokėjimo“ pareiškėjui nurodė, jog Inspekcijai gavus informaciją, jog Kauno apygardos teismo 2022-02-22 nuosprendžiu baudžiamojoje byloje Nr. (*duomenys neskelbtini*) pareiškėjas buvo pripažintas kaltu dėl to, kad padarė nusikalstamą veiką, numatytą BK 199² straipsnio 2 dalyje. Vadovaujantis Lietuvos Respublikos akcizų įstatymo 9 straipsnio 1 dalies 8

punktu ir to paties straipsnio 9 dalimi, prašė už akcizais apmokestinamas prekes sumokėti 4656 Eur akcizų (b. l. 37-39).

Inspekcija 2024-02-07 Mokestinės prievolės apskaičiavimu mokesčių administratoriaus iniciatyva Nr. (21.22 Mr)497-17 pareiškėjui nurodė, kad vadovaujantis Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 104¹ straipsniu, pareiškėjui apskaičiuoti akcizai ir nustatyta mokestinė prievolė pagal Kauno apygardos teismo 2022-02-22 nuosprendį baudžiamojoje byloje Nr. (*duomenys neskelbtini*), mokestinis laikotarpis 2021-03-16 – 2021-03-16, mokesčio suma – 4656 Eur (b. l. 40-42).

Inspekcija „Mano VMI“ portale patalpino 2024-03-05 pranešimą apie nesumokėtus mokesčius ir numatomą vykdyti išieškojimą, kuriame informavo pareiškėją, kad praėjo terminas, iki kurio turėjo sumokėti savo mokestines prievoles ir, 2024-03-05 duomenimis, pareiškėjas turi 5 809,79 mokesčių skolą. Be kita ko, pranešime nurodoma, jog mokėjimo terminas 2021-03-17, prievolės suma – 4 635 Eur, delspinigių suma – 1 174,79 Eur (b. l. 5).

MAĮ nustato pagrindines sąvokas ir taisykles, kurių būtina laikytis vykdant mokesčių įstatymus, pagrindinius apmokestinimo mokesčiais teisinio reglamentavimo principus, įtvirtina Lietuvos Respublikoje taikomų mokesčių sąrašą, nustato mokesčių administratoriaus funkcijas, teises ir pareigas, mokesčių mokėtojo teises ir pareigas, mokesčių apskaičiavimą ir sumokėjimą, mokesčio bei su juo susijusių sumų priverstinio išieškojimo bei mokestinių ginčų nagrinėjimo tvarką (1 straipsnio 1 dalis). Šis Įstatymas taip pat skirtas užtikrinti Europos Sąjungos teisės aktų, nurodytų šio Įstatymo priede, įgyvendinimą (1 straipsnio 2 dalis).

Pagal MAĮ 2 straipsnio 20 dalį, mokestinė prievolė – mokesčio įstatymo pagrindu atsirandanti mokesčių mokėtojo pareiga teisingai apskaičiuoti mokestį, laiku sumokėti mokestį bei su juo susijusias sumas į biudžetą ir vykdyti pareigas, susijusias su mokesčių apskaičiavimu ir sumokėjimu.

MAĮ 8 straipsnio 1 dalyje įtvirtinta, jog kiekvienas mokesčių mokėtojas privalo mokėti mokesčių įstatymų nustatytus mokesčius, laikydamasis mokesčių teisės aktuose nustatytos mokesčio apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos.

Inspekcijos kompetencija apibrėžta MAĮ. Pagal MAĮ 15 straipsnio 1 dalį, Inspekcija yra valstybės institucija, be kita ko, atsakinga už gyventojų pajamų mokesčio administravimą Lietuvos Respublikoje. Jokios kitos valstybės įstaigos arba institucijos negali atlikti mokesčių administratoriaus funkcijų, išskyrus šiame įstatyme arba atitinkamo mokesčio įstatyme tiesiogiai nustatytus atvejus (15 straipsnio 3 dalis). MAĮ 25 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad centrinis mokesčių administratorius pagal kompetenciją atlieka tokias pagrindines funkcijas: kontroliuoja, ar teisingai apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti mokesčiai (7 punktas); nagrinėja mokestinius ginčus (9 punktas). Mokesčių administratorius (jo pareigūnas), atlikdamas jam pavestas funkcijas, turi teisę priverstinai išieškoti iš asmenų mokestines nepriemokas (33 straipsnio 8 punktas). Mokesčių mokėtojas privalo sumokėti mokestį to mokesčio įstatymo ar jo pagrindu priimto lydimojo teisės akto nustatytu terminu (81 straipsnio 1 dalis).

MAĮ 40 straipsnio 1 punkte nurodyta, kad mokesčių mokėtojas privalo laiku ir tiksliai įvykdyti mokestinę prievolę.

Vadovaujantis MAĮ 104¹ straipsniu, mokesčių administratorius, siekdamas užtikrinti, kad būtų įvykdyta nedeklaruota mokestinė prievolė, centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka turi teisę savo sprendimu nustatyti mokesčių mokėtojui mokestinę prievolę, jeigu mokesčių mokėtojas atitinkamo mokesčio įstatymo nustatyta tvarka laiku nepateikia atitinkamo mokesčio deklaracijos. Mokestinės prievolės dydis nustatomas pagal ankstesnių mokesčių mokėtojo pateiktų to mokesčio deklaracijų duomenis ir (arba) kitą mokesčių administratoriui šio ir kitų mokesčių įstatymų nustatyta tvarka šio mokesčių mokėtojo ir trečiųjų asmenų pateiktą informaciją (1 dalis). Šio straipsnio 1 dalyje nurodyta tvarka mokesčių administratoriaus nustatyta mokestinei prievolei taikomos mokesčių mokėtojo deklaruotos mokestinės prievolės vykdymo taisyklės ir laikoma, kad ši mokestinė prievolė deklaruota paskutinę mokesčio įstatyme nustatyto mokesčio deklaracijos pateikimo termino dieną (2 dalis). Šio straipsnio nuostatos nepanaikina mokesčių mokėtojo pareigos mokesčio įstatymo nustatyta tvarka apskaičiuoti mokestį ir pateikti mokesčio deklaraciją. Jeigu,

pasibaigus mokesčio deklaracijos pateikimo terminui, mokesčių mokėtojas pateikia mokesčio deklaraciją, mokesčių administratoriaus nustatyta mokestinė prievolė patikslinama pagal tos pateiktos mokesčio deklaracijos duomenis (3 dalis). Šio straipsnio nuostatos neriboja mokesčių administratoriaus teisės atlikti mokestinį patikrinimą to mokestinio laikotarpio, dėl kurio mokesčių administratorius nustatė mokesčių mokėtojui mokestinę prievolę, ir šio Įstatymo nustatyta tvarka apskaičiuoti (perskaičiuoti) mokesčių mokėtojui priklausantį mokėti mokestį (4 dalis).

Pagal MAĮ 105 straipsnio 1 dalį mokesčių administratorius įgyja teisę priverstinai išieškoti mokesčių mokėtojo mokestinę nepriemoką, jeigu yra bent vienas iš nustatytų pagrindų: mokesčių mokėtojas nesumoka mokesčio ir su juo susijusių sumų, nurodytų mokesčių administratoriaus raginime (1 punktas); mokesčių mokėtojas nesumoka deklaruoto mokesčio arba muitinės deklaracijoje nurodyto mokesčio atitinkamo mokesčio įstatyme ar jo pagrindu priimtame lydimajame teisės akte nustatytu terminu (2 punktas); mokesčių mokėtojas šio įstatymo 81 straipsnio 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 (3 punktas). Teisė išieškoti mokestinę nepriemoką įgyjama kitą dieną po to, kai pasibaigia raginime geruoju sumokėti mokestį ir su juo susijusias sumas nurodytas terminas, o jeigu raginimas nesiunčiamas, – kitą dieną po šio straipsnio 1 dalies 2 ir 3 punktuose nustatyto termino pabaigos. Tais atvejais, kai pasibaigus mokesčio sumokėjimo terminui mokesčių mokėtojas mokesčio deklaraciją pateikia pavėluotai arba pateikia patikslintą mokesčių deklaraciją, mokesčių administratorius įgyja teisę išieškoti patikslintoje mokesčių deklaracijoje nurodytą mokestį ir su juo susijusius delspinigius kitą dieną po minėtos deklaracijos pateikimo dienos (2 dalis). Mokestinė nepriemoka priverstinai gali būti išieškoma, be kitų būdų, priimant sprendimą dėl priverstinio mokestinės nepriemokos išieškojimo iš mokesčių mokėtojo, laiduotojo arba garanto turto; šį sprendimą vykdo antstoliai Civilinio proceso kodekso nustatyta tvarka (106 straipsnio 1 dalies 4 punktas). MAĮ 112 straipsnio 1 punkte nustatyta, kad mokesčių administratoriaus teisė priverstinai išieškoti mokestinę nepriemoką pasibaigia, kai pasibaigia mokestinė prievolė.

Lietuvos Respublikos akcizų įstatymo 9 straipsnio 1 dalies 8 punkte nurodyta, kad prievolė mokėti akcizus Lietuvos Respublikoje atsiranda už laikomas specialiais ženklais – banderolėmis nepaženklintas akcizais apmokestinamas prekes, kurios šio įstatymo ir jo įgyvendinamųjų teisės aktų nustatyta tvarka privalo būti paženklintos banderolėmis, taip pat už kitas laikomas (įskaitant pažeidimo atvejus) akcizais apmokestinamas prekes, kurioms netaikomas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas, bet už kurias akcizai vadovaujantis šio įstatymo ar savo esme tolygiomis kitų valstybių narių teisės aktų nuostatomis nesumokėti. Pagal šios dalies 9 punktą, nuosavybės teise priklausančius apdorotą tabaką, etilo alkoholį ir alkoholinius gėrimus, kuriems netaikomas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas ir (arba) kurie iki naujo akcizų tarifo įsigaliojimo dienos buvo išleisti į laisvą apyvartą, naujo akcizų tarifo įsigaliojimo dieną asmenims, teisės aktų nustatyta tvarka turintiems teisę verstis didmenine prekyba tabako gaminiais ir (arba) alkoholio produktais. Ši nuostata taikoma tik tais atvejais, kai įsigaliojęs naujas akcizų tarifas yra didesnis už iki tol galiojusį akcizų tarifą, ir tik šiame punkte nurodytiems produktams, laikomiems licencijose verstis didmenine prekyba tabako gaminiais ir (arba) alkoholio produktais nurodytuose padaliniuose (sandėliuose, filialuose ir pan.), iš kurių vyksta didmeninė prekyba tabako gaminiais ir (arba) alkoholio produktais ir (arba) kuriuose jie laikomi.

Priimdama skundžiamą Sprendimą, VMI veikė kaip viešojo administravimo subjektas, todėl ginčui taikytinos ir VAĮ nuostatos.

VAĮ 10 straipsnyje įtvirtinti administracinio sprendimo priėmimui keliami reikalavimai. Pagal 10 straipsnio 5 dalį administraciniame sprendime turi būti nurodyta administracinį sprendimą priėmusio viešojo administravimo subjekto pavadinimas (1 punktas); administracinio sprendimo data (2 punktas); administraciniam sprendimui suteiktas registracijos numeris (3 punktas); atliekamas tvarkomasis veiksmas arba asmenims nustatytos teisės ir (ar) pareigos (4 punktas); administracinio sprendimo teisinis ir faktinis pagrindas ar kitos administraciniam sprendimui įtakos turėjusios aplinkybės (5 punktas); administracinio sprendimo motyvai (6 punktas); administracinio sprendimo

apskundimo tvarka, nurodant konkrečią skundą nagrinėjančią instituciją ar įstaigą, skundo padavimo terminą ir teisės aktą, reglamentuojantį apskundimo tvarką (7 punktą); administracinį sprendimą priėmusio asmens vardas, pavardė ir pareigos (8 punktą).

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (toliau – LVAT) yra pažymėjęs, kad VAĮ 8 straipsnio 1 dalimi (pagal naują redakciją atitinka 10 straipsnio 5 dalį) iš esmės yra siekiama užtikrinti, kad asmeniui, dėl kurio yra priimtas atitinkamas individualus administracinis aktas, būtų žinomi šio akto priėmimo teisinis bei faktinis pagrindai, motyvai. Todėl, kai nėra pagrindo atitinkamą individualų administracinį aktą pripažinti visiškai nemotyvuotu, kiekvienu konkrečiu atveju, sprendamas dėl tokio akto atitikties pastarosios įstatymo nuostatos reikalavimams, teismas privalo *ad hoc* įvertinti, ar nustatyti turinio (teisinio ir faktinio pagrindimo, motyvacijos) trūkumai yra esminiai, sukliudę šio individualaus administracinio akto adresatams suprasti atitinkamų visuomeninių santykių esmę ir turinį, identifikuoti jų teisių, pareigų bei teisėtų interesų pasikeitimą, šio pasikeitimo pagrindus ir apimtį, tinkamai įgyvendinti šiuo aktu suteiktas teises ar (ir) įvykdyti nustatytas pareigas bei įstatymų nustatyta tvarka efektyviai realizuoti teisę į (galimai) pažeistų teisių ir teisėtų interesų gynybą. Šis vertinimas turi būti atliekamas individualaus administracinio akto adresato požiūriu, t. y. būtent to, kuris turi teisę žinoti ir suprasti, dėl kokios priežasties ir kuo remiantis priimtas konkretus sprendimas, be kita ko, atsižvelgiant ir į pastarajam asmeniui žinomas aplinkybes, lėmusias minėtą sprendimą (2011-06-27 išplėstinės teisėjų kolegijos sprendimas byloje Nr. A⁵⁵⁶-336/2011). Taigi, tikrinant viešojo administravimo subjekto sprendimą (bendrine prasme) VAĮ 8 straipsnio aspektu, turi būti nustatyta, jei nėra besąlyginių skundžiamo individualaus administracinio akto naikinimo pagrindų, ar asmuo, kuriam adresuotas aktas, iš esmės galėjo ir turėjo suvokti (suprasti) priimto sprendimo faktinius ir teisinius pagrindus, jo priėmimo motyvus. Tokių aplinkybių konstatavimas (galėjo ir turėjo suprasti) įgalintų nepripažinti VAĮ 8 straipsnio 1 dalies reikalavimų pažeidimo arba esamus trūkumus, nepaneigiančius priimtino sprendimo esmės suvokimo, vertinti kaip neesminius, nesudarančius savarankiško ir pakankamo pagrindo ginčijamą sprendimą pripažinti neteisėtu bei jį panaikinti (2013-05-21 nutartis administracinėje byloje Nr. A⁵⁵⁶-990/2013).

Kaip minėta aukščiau, skundžiamu sprendimu pareiškėjui nėra nustatoma mokestinė prievolė – faktinės aplinkybės, susijusios su šios prievolės atsiradimu, nurodytos Kauno apygardos teismo 2022-02-22 nuosprendyje baudžiamojoje byloje Nr. (*duomenys neskelbtini*). Tuo tarpu ginčijamas sprendimas priimtas nustačius, jog pareiškėjui apskaičiuota mokestinė prievolė susidarė minėtu Kauno apygardos nuosprendžiu.

Komisija, įvertinusi byloje nustatytas faktines aplinkybes, aptartą teisinį reglamentavimą ir administracinių teismų praktiką, ginčo šalių procesiniuose dokumentuose išdėstytus argumentus ir įrodymus, išanalizavusi skundžiamo sprendimo turinį, prieina išvados, kad Inspekcijos skundžiamas sprendimas yra teisėtas ir tinkamai pagrįstas, priimtas vadovaujantis VAĮ 10 straipsnio nuostatomis. Nėra nei teisinio, nei faktinio pagrindo panaikinti ginčijamo sprendimo, todėl pareiškėjo skundas atmestinas kaip nepagrįstas.

Atsižvelgdama į tai kas išdėstyta aukščiau bei vadovaudamasi Lietuvos Respublikos ikiteisminio administracinių ginčų nagrinėjimo tvarkos įstatymo 20 straipsnio 1 dalies 1 punktu ir 22 straipsnio 1 dalimi, Komisija

n u s p r e n d ž i a:

Pareiškėjo X. X. skundą atmesti kaip nepagrįstą.

Sprendimą per vieną mėnesį nuo sprendimo priėmimo bylos šalys turi teisę apskusti Regionų administraciniam teismui Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymo nustatyta tvarka.

Posėdžio pirmininkė

Inga Lipnickienė

Komisijos nariai

Remigijus Kalašnykas

Inga Morkvėnienė