

140 STRAIPSNIS. Baudų skyrimas

1. Asmenims, pažeidusiems mokesčių įstatymus, baudos skiriamos pagal pažeidimo padarymo metu galiojančius teisės aktus, išskyrus šio Įstatymo 142 straipsnyje nurodytus atvejus.

Komentaras

Mokesčių mokėtojams, pažeidusiems mokesčių įstatymus, baudos skiriamos pagal pažeidimo padarymo metu galiojusius teisės aktus, tačiau, jei po atitinkamų pažeidimų padarymo atsakomybė sušvelninama arba panaikinama, tai, vadovaujantis MAĮ 142 str. nuostatomis, numatomas baudas švelninančio įstatymo galiojimas atgal (žr. MAĮ 142 str. komentarą).

Pažeidimo padarymo momentas nustatomas atsižvelgiant į mokesčio deklaracijos pateikimo datą (deklaruojamų mokesčių pažeidimų atveju). Nedeklaruojamų mokesčių pažeidimų atveju, mokesčio įstatymo pažeidimo momentu laikomas mokesčio įstatyme nustatytas mokesčio apskaičiavimo terminas.

1 Pavyzdys.

Mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad gyventojo prievolės už 2022 m. pateiktoje Gyventojo pajamų mokesčio deklaracijos GPM311 formoje deklaruotos neteisingai. Gyventojas šią deklaraciją pateikė 2023-04-30. Šiuo atveju mokesčio įstatymo pažeidimo momentu laikoma deklaracijos pateikimo mokesčių administratoriui data – 2023-04-30. Bauda už mokesčio įstatymo pažeidimą bus skiriama pagal 2023-04-30 galiojusius teisės aktus.

2 Pavyzdys.

Mokestinio patikrinimo metu nustatyta, kad gyventojo prievolės už 2022 m. pateiktoje Gyventojo pajamų mokesčio deklaracijos GPM311 formoje deklaruotos neteisingai. Gyventojas šią deklaraciją pateikė 2023-05-02. Šiuo atveju mokesčio įstatymo pažeidimo momentu laikoma deklaracijos pateikimo mokesčių administratoriui data – 2023-05-02. Bauda už mokesčio įstatymo pažeidimą bus skiriama pagal 2023-05-02 galiojusius teisės aktus.

3 Pavyzdys.

Gyventojas pirminę Gyventojo pajamų mokesčio deklaraciją pateikė 2023-04-15. 2023-05-30 gyventojas patikslino pirminę Gyventojo pajamų mokesčio deklaraciją ir patikslintoje deklaracijoje neteisingai apskaičiavo savo gyventojų pajamų mokesčio prievolės dydį. Šiuo atveju mokesčio įstatymo pažeidimo momentu bus laikomos patikslintos deklaracijos pateikimo mokesčių administratoriui data – 2023-05-30. Bauda už mokesčio įstatymo pažeidimą bus skiriama pagal 2023-05-30 galiojusius teisės aktus.

Tuo atveju, jei mokesčių mokėtojas mokesčių įstatymų nustatytais terminais mokesčio deklaracijos nepateikia, mokesčio įstatymo pažeidimo data laikoma mokesčio deklaracijos pateikimo termino data.

Muitų teisės aktų ir mokesčių įstatymų pažeidimo padarymo momentas yra muitinės deklaracijos priėmimas muitinėje ir (arba) skolos muitinei atsiradimo momentas, kai laikoma, kad buvo padarytas pažeidimas.

Tais atvejais, kai priimta muitinės deklaracija buvo patikslinta ar pataisyta pagal Sąjungos muitinės kodekso 48 ir 173 straipsnius ir patikrinimo metu nustatytas pažeidimas, už kuri turi būti skiriama bauda, laikoma, kad pažeidimo padarymo data yra skolos muitinei atsiradimo data.

Jeigu pažeidimo padarymo metu už mokesčio įstatymo pažeidimą bauda mokesčių teisės aktuose nebuvo numatyta, tai, nors ir šiuo metu galiojantys mokesčių teisės aktai nustato baudą už tokio pobūdžio pažeidimą, bauda pažeidėjui neskiriama.

2. Mokesčių administratorius už mokesčių įstatymų pažeidimus skiria asmenims baudas, vadovaudamasis teisingumo, protingumo kriterijais ir neviršydamas šio Įstatymo 139 straipsnio 1 ir 2 dalyse nustatytą skirtinos baudos dydžių dalyje nustatyto skirtinos baudos dydžio, o jeigu skirtinos baudos dydžiai dydis nustatyti nustatytas specialiajame mokesčio įstatyme, – neviršydamas jame nustatytą nustatyto skirtinos baudos dydžių dydžio, atsižvelgdamas į:

- 1) pažeidimo pavojaus pobūdį ir mastą;**
- 2) kaltę (kaltės formą ir rūšį);**
- 3) dėl padaryto pažeidimo atsiradusią žalą;**
- 4) atsakomybę lengvinančias ir sunkinančias aplinkybes.**

Komentaras

Komentuojamo straipsnio 2 dalis nustato mokesčių administratoriui pareigą, parenkant baudos dydį, visapusiškai bei objektyviai ištirti surinktą medžiagą ir priimti teisėtą, pagrįstą ir teisingą sprendimą. Šioje dalyje įtvirtinti bendrieji baudos skyrimo pagrindai – viena iš svarbiausių teisėto, pagrįsto ir teisingo nubaudimo garantijų. Jų buvimas atspindi nuostatą, kad bausmė turi būti individualizuota ir paskirta, atsižvelgiant į šio straipsnio 2 dalyje nustatytus bendruosius baudos skyrimo pagrindus, neviršijant MAĮ 139 straipsnio 1 ir 2 dalyje nustatytą nustatyto baudos dydžių dydžio, o jeigu skirtinos baudos dydžiai dydis nustatyti nustatytas specialiajame mokesčio įstatyme – neviršijant jame nustatytą nustatyto skirtinos baudos dydžių dydžio.

Bendruosius baudos skyrimo pagrindus galima suskirstyti į keletą grupių: 1) nuostatas, nurodančias, kad skiriama bauda turi atitikti įstatymo reikalavimus; 2) nuostatas, skirtas bausmei individualizuoti.

Pirmoji grupė nustato mokesčių administratoriaus pareigą teisingai pasirinkti skirtinos baudos ribas. Mokesčių administratorius, vertindamas skirtinos baudos ribas, vadovaujasi MAĮ, specialiuoju mokesčio įstatymu, jeigu skirtinos baudos dydžiai dydis numatyti numatytas specialiajame mokesčio įstatyme, bei [Baudų skyrimo ir delspinigių skaičiavimo metodika, patvirtinta Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2007 m. kovo 28 d. įsakymu Nr. VA-25 „Dėl baudų skyrimo ir delspinigių skaičiavimo metodikos patvirtinimo“](#) (toliau – Taisyklės). Taisyklės netaikomos, kai baudas skiria muitinė.

Antrąją reikalavimų grupę sudaro nuostatos, skirtos baudai individualizuoti: skirdamas tam tikrą konkrečią baudą, mokesčių administratorius atsižvelgia į padaryto pažeidimo pobūdį ir mastą, kaltės formą ir rūšį, atsiradusią žalą bei atsakomybę lengvinančias ir sunkinančias aplinkybes.

Pažeidimo pavojaus pobūdį išreiškia įstatymo ginamų vertybių (pažeidimo objekto), į kurias mokesčių mokėtojas pasikėsino, svarba. Mokesčių administratorius, vertindamas pažeidimo pavojaus pobūdį, atsižvelgia į kėsimosi dalyko vertingumą, pažeidimo padarymo būdą, padarytos žalos dydį ir mastą, pažeidimo tikslus ir motyvus.

Pažeidimo pavojaus mastą apibūdina padaryto pažeidimo pasekmės, t. y. pažeidimu padaryta žala valstybei, pažeidimui padaryti naudojamos priemonės, įtrauktų pažeidimui padaryti kitų mokesčių mokėtojų kiekis ir pan.

Bauda gali būti paskirta mokesčių mokėtojui tik tais atvejais, kai mokesčių administratorius turi įrodymų, kad būtent mokesčių mokėtojas pažeidė mokesčio įstatymo nuostatas, ir už šiuos pažeidimus mokesčių administratorius apskaičiavo papildomą mokėtiną mokesčio sumą.

Kaip ir minėta anksčiau, dėl padaryto pažeidimo atsiradusios žalos dydis ypač lemia pažeidimo pavojingumo pobūdį, kadangi mokesčių mokėtojams, kuriems apskaičiuota papildomai mokėtina mokesčio suma nėra didelė, pripažįstama, kad tokie veiksmai nebuvo tokie pavojingi kaip pažeidimai, kuriais apskaičiuojama didelė mokesčių suma. Svarbu pažymėti, kad didelė žala yra tada, kai nesumokėto mokesčio dydis yra daugiau kaip 500 bazinių socialinių išmokų.

Atsakomybę lengvinančių ir sunkinančių aplinkybių nustatymas yra viena iš pagrindinių baudos individualizavimo sąlygų. Pažymėtina, kad mokesčių administratorius, vertindamas skiriamos baudos dydį, įvertina nustatytas mokesčių mokėtojo atsakomybę lengvinančias ir sunkinančias aplinkybes bei, atsižvelgęs į tai, skirtinos baudos dydį didina arba mažina.

3. Asmens atsakomybę lengvinančios aplinkybės yra šios:

Komentaras

Atsakomybę lengvinančios aplinkybės yra aplinkybės, parodančios mokesčių administratoriui tuos teigiamus momentus, kurie mažina pažeidimo pavojingumą ir leidžia mokesčių administratoriui paskirti švelnesnę baudą. Išanalizavus surinktą medžiagą ir nustačius, kad yra lengvinančių aplinkybių ir nėra sunkinančių aplinkybių, paskiriama bauda, nesiekianti skirtinos baudos vidurkio. Pažymėtina, kad konkrečią lengvinančios aplinkybės reikšmę, skiriant baudos dydį, įstatymų leidėjas paliko spręsti mokesčių administratoriui.

1) asmuo pripažino mokesčio įstatymo pažeidimą ir bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi šio pažeidimo tyrimo metu (sudarė sąlygas tinkamai mokesčių administratoriaus veiklai tiriant pažeidimą, pateikė mokesčių administratoriui prašomą informaciją, padėjo mokesčių administratoriui išaiškinti šį pažeidimą ir jame dalyvavusius asmenis);

Komentaras

Komentuojamo straipsnio 3 dalies 1 punkto nuostatose numatyta, kad mokesčių mokėtojui, norinčiam, kad mokesčių administratorius pripažintų lengvinančią aplinkybę, numatytą komentuojamo straipsnio 3 dalies 1 punkte, būtina įvykdyti abi numatytas aplinkybes – pripažinti padarius mokesčio įstatymo pažeidimą bei bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi. Jeigu bent viena sąlyga nebus įvykdyta, mokesčių administratorius neturės teisės vertinti šios lengvinančios aplinkybės, priimdamas sprendimą dėl skirtinos baudos dydžio.

Mokesčių mokėtojo tinkamas bendradarbiavimas yra tada, kai mokesčių mokėtojas gera valia bei aktyviais veiksmais padeda išaiškinti visas jam žinomas aplinkybes, sudaro visas sąlygas mokesčių administratoriui tinkamai vykdyti kontrolės veiksmus, pateikia visą jam žinomą bei mokesčių administratoriaus prašomą informaciją, padeda išaiškinti pažeidimą

2) asmuo savo noru atlygino arba pašalino dėl pažeidimo padarymo atsiradusią žalą;

Komentaras

Žala yra nesumokėti mokesčiai, kuriuos tiesiogiai lemia mokesčių mokėtojo padarytas pažeidimas. Akcentuotina, kad mokesčių mokėtojas savo noru atlygina ar pašalina žalą, atsiradusią dėl jo neteisėtų veiksmų. Žala turi būti atlyginama iki sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo, kuriuo apskaičiuojama trūkstama mokesčio suma bei paskiriama bauda.

Taip pat svarbu pažymėti, kad, ~~atsižvelgdamas~~ ~~atsižvelgdami~~ ~~atsižvelgdami~~ į pažeidimo nagrinėjimo aplinkybes, mokesčių administratorius gali pripažinti šią atsakomybę lengvinančią aplinkybę ir tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas atlygina tik dalį žalos.

3) pažeidimas padarytas dėl sunkios fizinio asmens ekonominės ir (ar) socialinės padėties;

Komentaras

Pažeidimas, padarytas dėl sunkios fizinio asmens ekonominės ir (ar) socialinės padėties, yra aplinkybė, apibūdinanti ne tik objektyvias pažeidimo prielaidas, bet ir jos subjektą. Mokesčių mokėtojai susiklostė tokios objektyvios išorinio gyvenimo aplinkybės, kurios padarė tiesioginį poveikį jo elgesiui, t. y. vadovaudamasis savo vertybinėmis, orientacijomis, jis taip įvertina konkrečiai jam susidariusią gyvenimo situaciją, kad išeitį randa, tik darydamas pažeidimą. Mokesčių administratorius ar ginčą nagrinėjančios institucijos gali daryti prielaidą, kad, jei nebūtų tokių aplinkybių, mokesčių mokėtojas nebūtų daręs pažeidimo.

4) pažeidimas padarytas dėl psichinės ir (ar) fizinės prievartos;

Komentaras

Ši aplinkybė bus taikoma tada, kai mokesčių administratorius ar mokestinį ginčą sprendžiančios institucijos nustatys, kad mokesčių mokėtojai dėl išorinių, nuo jo valios nepriklausančių aplinkybių buvo gerokai sumažintos galimybės pasirinkti teisėto elgesio variantą. Tokiais atvejais manoma, kad mokesčių mokėtojas savo iniciatyva nebūtų ryžęsis padaryti pažeidimą, o tikrasis pažeidimo iniciatorius yra kitas asmuo, prievarta palenkęs mokesčių mokėtoją atlikti pažeidimą.

Psichinė prievarta – grasinimai naudoti smurtą, sunaikinti ar sugadinti turtą, paskleisti nepalankias žinias apie jį ar jo artimuosius ir pan.

Fizinė prievarta – fizinės jėgos panaudojimas prieš žmogų, sukeliant skausmą ir kitus padarinius sveikatai ar gyvybei.

Svarbu pažymėti, kad poveikis mokesčių mokėtojai gali būti daromas ir tais atvejais, kai prievarta taikoma ne tik pačiam mokesčių mokėtojai, bet ir jam artimų žmonių atžvilgiu.

5) pažeidimas padarytas kitomis svarbiomis aplinkybėmis, kurias mokesčių administratorius pripažįsta lengvinančiomis aplinkybėmis.

Komentaras

Atsakomybę lengvinančiomis aplinkybėmis gali būti pripažintos ir tos aplinkybės, kurios nėra nurodytos komentuojamame straipsnyje, tačiau visos šios aplinkybės turi būti ištirtos, nustatytos ir turi būti motyvuojama, kodėl jos pripažįstamos atsakomybę lengvinančiomis.

4. Asmens atsakomybę sunkinančios aplinkybės yra šios:

Komentaras

Atsakomybę sunkinančios aplinkybės yra aplinkybės, parodančios mokesčių administratoriui tuos neigiamus aspektus, kurie didina pažeidimo pavojingumą ir įpareigoja mokesčių administratorių paskirti griežtesnę baudą. Išanalizavus surinktą medžiagą ir nustatčius, kad yra sunkinančių aplinkybių ir nenustatyta lengvinančių aplinkybių, paskiriama bauda, viršijanti skirtinos baudos vidurkį.

1) pažeidimas padarytas asmeniui siekiant gauti mokestinę naudą, kaip ji suprantama pagal šio Įstatymo 69 straipsnio 1 dalį, ir mokesčiai apskaičiuoti mokesčių administratoriui taikant turinio viršenybės prieš formą principą;

Komentaras

Jei mokesčių administratorius apskaičiuoja mokestį, taikydamas turinio viršenybės prieš formą principą, tai bus laikoma, kad mokesčių mokėtojas sąmoningai vengė mokėti mokesčius bei siekė gauti tam tikrą mokestinę naudą, todėl tokie mokesčių mokėtojo veiksmai bus traktuojami kaip jo atsakomybė sunkinantys. (Žr. 69 straipsnio 1 dalies komentarą.). Pažeidimo padarymas siekiant mokestinės naudos bus konstatuotas ne tik tada, kai mokesčių administratorius pritaikys turinio viršenybės prieš formą principą, bet ir tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas savo tyčiais veiksmais sieks išvengti arba susimąžinti savo mokestinę prievolę.

2) mokesčių mokėtojas nevykdo ar netinkamai vykdo savo pareigas savo pareigų apskaičiuoti mokestį, bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos ar kitus dokumentus ar šias pareigas vykdo netinkamai, taip pat nesilaiko kitų apskaitą reglamentuojančių teisės aktų reikalavimų ir dėl to mokesčių administratorius neturi galimybių apskaičiuoti mokėtinų mokesčių įprastine, t. y. specialiojo mokesčio įstatymo nustatyta, tvarka;

Komentaras

Tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas nevykdo ar netinkamai vykdo savo pareigas, ir kai nustatomi komentuojamo straipsnio 4 dalies 2 punkte įvardyti kriterijai (nevykdo ar netinkamai vykdo savo pareigą apskaičiuoti mokestį, nebendradarbiauja su mokesčių administratoriumi, netvarko apskaitos, nesaugo apskaitos ar kitų dokumentų) ir dėl šių priežasčių nėra galimybės mokesčio apskaičiuoti atitinkamo mokesčio įstatymo nustatyta tvarka (pvz., mokesčių mokėtojas neatkūrė prarastų apskaitos dokumentų), ši aplinkybė bus laikoma mokesčių mokėtojo atsakomybė sunkinančia. (Plačiau žr. 70 straipsnio 1 dalies komentarą.)

3) kai mokesčių mokėtojas mokesčių administratoriaus nurodytu laiku nepateikia mokesčių administratoriui tinkamų dokumentų apie sandorių ar ūkinių operacijų vertę arba pateikia netinkamus dokumentus ir mokesčių administratorius koreguoja sandorių ar ūkinių operacijų vertę, taikydamas Perno mokesčio įstatymo 40 straipsnį arba Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 15 straipsnį;

Komentaras

Nurodyta sunkinanti aplinkybė pasireikš tuomet, kai mokesčių mokėtojas mokesčių administratoriaus nurodytu laiku nepateiks tinkamų dokumentų apie įvykdytų sandorių arba ūkinių operacijų vertę, kai mokesčių mokėtojas pateiks mokesčių administratoriui netinkamus dokumentus, taip pat kai mokesčių administratorius, įvertinęs pateiktus netinkamus dokumentus arba savo iniciatyva, turės koreguoti sandorinių arba ūkinių operacijų vertę, taikydamas [Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo](#) 40 straipsnį arba [Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo](#) 15 straipsnį.

4) mokesčių mokėtojas, vykdydamas mokestines prievole, mokestinio patikrinimo metu vengia bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi ir teikti jam aktualią informaciją, dokumentus (jų kopijas) ar paaiškinimus;

Komentaras

Tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas mokestinio patikrinimo metu atsisako bendradarbiauti arba vengia bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, pvz., neteikia mokesčių administratoriui reikalingos informacijos, dokumentų, apskaitos duomenų, neteikia paaiškinimų ar pan., dėl ko mokesčių administratorius negali tinkamai vykdyti kontrolės veiksmų bei mokesčių administratoriaus funkcijų, laikytina, kad tokios mokesčių mokėtojo sukuriamos aplinkybės yra sunkinančios.

5) dėl mokesčių mokėtojo tyčinių veiksmų ar neveikimo padaryta didelė žala valstybės biudžetui, kai nesumokėtų mokesčių dydis viršija 500 bazinių socialinių išmokų dydį, galiojanti priimant sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo;

Komentaras

Komentuojamo straipsnio 4 dalies 5 punkto sunkinanti aplinkybė bus pripažįstama tuomet, kai mokesčių administratorius nustatys, kad mokesčių mokėtojas tyčiais veiksmais arba dėl savo neveikimo nesumokėjo didesnės kaip 500 bazinių socialinių išmokų mokesčių sumos. Bazinės socialinės išmokos dydis reglamentuotas Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2014 m. lapkričio 5 d. nutarimu Nr. 1206. Bazinės socialinės išmokos dydis vertinamas tuo metu, kai priimamas sprendimas dėl patikrinimo akto tvirtinimo.

6) į buhalterinę apskaitą įtraukti juridinės galios neturintys apskaitos dokumentai arba juridinę galią turintys apskaitos dokumentai, kuriuose nurodytomis sąlygomis užfiksuotos ūkinės operacijos realiai neįvyko arba įvyko kitomis, negu nurodyta, sąlygomis;

Komentaras

Tais atvejais, kai mokesčių administratorius, atlikdamas mokestinį patikrinimą, nustatys, kad mokesčių mokėtojas įtraukė į buhalterinę apskaitą juridinės galios neturinčius apskaitos dokumentus, ir nustatys aplinkybes, iš kurių matyti, kad ūkinės operacijos realiai neįvyko, arba juridinę galią turinčius apskaitos dokumentus, kuriuose užfiksuotos ūkinės operacijos realiai neįvyko arba įvyko kitomis, negu nurodyta, sąlygomis, mokesčių administratorius, skirdamas baudą mokesčių mokėtojui, šią aplinkybę vertins kaip sunkinančią. „Juridinę galią turintys apskaitos dokumentai, kuriuose užfiksuotos ūkinės operacijos realiai neįvyko arba įvyko kitomis, negu nurodyta, sąlygomis“ yra apskaitos dokumentai, kurie atitinka formalius Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatyme ir mokesčių įstatymų įgyvendinamuosiuose teisės aktuose nustatytus reikalavimus (turi privalomus rekvizitus), tačiau jais vis tiek negalima vadovautis, kadangi juose užfiksuota tikrovės neatitinkanti informacija.

7) kai šio Įstatymo nustatyta tvarka mokesčių administratorius mokestinio patikrinimo metu nustato nesumokėtą mokesčių sumą ir ši suma priskaičiuojama dėl mokesčių administratoriaus mokestinio patikrinimo metu nustatytų mokesčių mokėtojo pajamų, kurių gavimo šaltinių mokesčių mokėtojas negali pagrįsti.

Komentaras

Pažymėtina, kad, jeigu pajamos, kurių gavimo šaltinių mokesčių mokėtojas negali pagrįsti, nustatomos, atliekant mokestinį patikrinimą už mokestinį laikotarpį po 2019 m. sausio 1 d., ir mokesčių mokėtojas neįrodo kitaip, laikoma, kad tokios pajamos yra gautos mokesčių administratoriaus tikrinamu laikotarpiu, ir skiriama nuo 20 iki 100 proc. priskaičiuotos trūkstamos mokesčio sumos dydžio bauda.

Pavyzdys.

Mokesčių administratorius 2023 m. iniciavo fizinio asmens 2018 – 2019 metų mokestinį patikrinimą. Mokestinio patikrinimo metu nustatoma, kad mokesčių mokėtojas disponavo lėšomis, kurių pajamų šaltinių negali pagrįsti: 2018 m. – 10 000 eurų, 2019 m. – 20 000 eurų. Atsižvelgdamas į tai, mokesčių administratorius nuo šių pajamų apskaičiuoja gyventojo pajamų mokestį bei skiria už 2018 m. nepagrįstas pajamas nuo 10 iki 50 proc. apskaičiuotos mokesčio sumos baudą bei už 2019 m. nuo 20 iki 100 proc. apskaičiuotos mokesčio sumos baudą, atsižvelgdamas į baudos skyrimo taisykles, įtvirtintas MAĮ 140 straipsnyje.

5. Konkretų asmeniui skirtinos baudos dydį mokesčių administratorius apskaičiuoja ir motyvuotai nustato atsižvelgdamas į šias baudų skyrimo taisykles:

1) mokesčių administratorius pasirenka skiriamos konkrečios baudos dydį, skaičiuodamas nuo jos vidurkio, kuris apskaičiuojamas šio Įstatymo 139 straipsnio 1 ~~ar~~ 2 dalyje (ar specialiajame mokesčio įstatyme) nurodytos trūkstamos mokesčio sumos dydžio baudos minimalų ir maksimalų dydžius sudedant ir gautą rezultatą padalijant pusiau;

2) mokesčių administratorius, skirdamas konkrečią baudą, vertina šio straipsnio 2 dalies 1–4 punktuose nurodytas aplinkybes ir baudos dydį skaičiuoja nuo baudos vidurkio;

3) mokesčių administratorius, nustatęs, kad yra kelios asmens atsakomybę lengvinančios aplinkybės ir nėra sunkinančių aplinkybių, asmeniui skiria baudą, nesiekiančią skirtinos baudos vidurkio;

4) mokesčių administratorius, nustatęs, kad yra kelios asmens atsakomybę sunkinančios aplinkybės ir nėra lengvinančių aplinkybių, asmeniui skiria baudą, viršijančią skirtinos baudos vidurkį.“

Komentaras

Mokesčių administratorius, atlikęs mokestinį patikrinimą bei nustatęs ir apskaičiavęs trūkstamą mokesčio sumą, vadovaudamasis MAĮ 139 straipsnio 1 ~~bei~~ 2 dalies arba specialiajame mokesčio įstatyme numatytais baudos dydžio intervalais, turi paskirti baudą. Baudos vidurkis apskaičiuojamas, sudedant minimalų ir maksimalų skirtinos baudos dydį, kuris nurodytas MAĮ 139 straipsnio 1 ~~ar~~ 2 dalyje arba specialiajame mokesčio įstatyme, bei jį padalijant pusiau. Nuo nustatytos baudos vidurkio, atsižvelgiant į komentuojamo straipsnio 2 dalies 1–4 punktuose nurodytas aplinkybes, apskaičiuojamas mokėtinos baudos dydis.

Mokesčių administratoriui nustatius, kad yra kelios lengvinančios aplinkybės ir nėra sunkinančių aplinkybių, paskiriama bauda, nesiekianti skirtinos baudos vidurkio, bet ne mažesnė nei ~~10~~20 proc. apskaičiuoto mokesčio dydžio, o tais atvejais, kai yra tik sunkinančių aplinkybių, skiriama bauda, viršijanti skirtinos baudos vidurkį, bet ne didesnė nei MAĮ 139 straipsnio 1 ~~bei~~ 2 dalyse dalyje nustatytas maksimalus baudos dydis.

6. Kai už mokesčių įstatymų pažeidimus atsako keli asmenys, muitinė kiekvienam pažeidėjui skiria individualią baudą, kurios dydis siekia 60 procentų vidutinio pagal šio Įstatymo 139 straipsnį apskaičiuoto baudos dydžio, padalyto iš mokesčių įstatymus pažeidusių asmenų skaičiaus ir patikslinto atsižvelgus į šio Įstatymo 139 straipsnio 2–5 dalių nuostatas. Bendras skiriamos baudos dydis turi atitikti šio Įstatymo 139 straipsnio 1 dalyje nustatytą skirtinos baudos dydį, o jeigu skirtinos baudos dydis nustatytas specialiajame mokesčio įstatyme, – jame nustatytą skirtinos baudos dydį. Jeigu bendras už mokesčių įstatymų pažeidimus atsakingiems asmenims skirtinos baudos dydis viršija šio Įstatymo 139 straipsnio 1 dalyje ar specialiajame mokesčio įstatyme nustatytą maksimalų skirtinos baudos dydį, šis dydis proporcingai mažinamas kiekvienam atsakingam asmeniui.

Komentaras

Pagal Sąjungos muitinės kodekso 84 straipsnį, jeigu importo ar eksporto muito sumą, atitinkančią vieną skolą muitinei, privalo sumokėti keli asmenys, jie solidariai atsako už tos sumos sumokėjimą. Pagal Europos Sąjungos Teisingumo Teismo formuojamą praktiką pažeidimo vykdytojo atsakomybė preziumuojama, o nustačius kitus asmenis, kurie laikytini skolininkais muitinei, registruojama solidari mokestinė prievolė ir kiekvienam iš šių asmenų skiriama atskira bauda.

Tokiais atvejais muitinė kiekvienam pažeidėjui skiria individualią baudą, kurios dydis siekia 60 procentų vidutinio pagal MAĮ 139 straipsnį apskaičiuoto baudos dydžio, padalyto iš mokesčių įstatymus pažeidusių asmenų skaičiaus. Bauda kiekvienam pažeidėjui individualizuojama atsižvelgus į MAĮ 139 straipsnio 2–5 dalių nuostatas, t. y. įvertinamos kiekvieno pažeidėjo atsakomybę lengvinančios ir sunkinančios aplinkybės.

Visiems pažeidėjams skiriamų individualių baudų suma neturi būti didesnė nei MAĮ 139 straipsnio 1 dalyje nustatytas skirtinos baudos dydis, o jeigu skirtinos baudos dydis nustatytas specialiajame mokesčio įstatyme, – jame nustatytas skirtinos baudos dydis. Jeigu šie dydžiai viršijami, baudos kiekvienam pažeidėjui atitinkamai proporcingai mažinamos.

1 Pavyzdys

Muitinė nustatė, kad Sąjungos prekių muitinio statuso neturinčios prekės buvo paimitos iš muitinės priežiūros be muitinės žinios ir dėl to yra atsakingi muitinės procedūros vykdytojas „X“ ir prekių vežėjas „Y“. Muitinės sprendimu buvo įregistruota solidari muito ir PVM mokestinė prievolė (iš viso 1000 Eur) dviem solidariams skolininkams: „X“ ir „Y“. Tyrimo metu buvo nustatytos 2 „X“ atsakomybę lengvinančios aplinkybės, nurodytos MAĮ 140 straipsnio 3 dalyje, ir 2 „Y“ atsakomybę sunkinančios aplinkybės, nurodytos MAĮ 140 straipsnio 4 dalyje. Baudos apskaičiuojamos taip: $1000 \times 60 \text{ proc.} / 2 = 300 \text{ Eur}$. Skolininkui „X“ atsižvelgiant į lengvinančias aplinkybes bauda mažinama iki 200 Eur, o skolininkui „Y“ atsižvelgiant į sunkinančias aplinkybes bauda didinama iki 400 Eur.

2 Pavyzdys.

Muitinė nustatė, kad Sąjungos prekių muitinio statuso neturinčios prekės buvo paimitos iš muitinės priežiūros be muitinės žinios ir dėl to yra atsakingi muitinės procedūros vykdytojas „X“, prekių vežėjas „Y“ ir prekių gavėjas „G“. Muitinės sprendimu buvo įregistruota solidari PVM ir akcizo mokestinė prievolė (iš viso 1000 Eur) trimis solidariams skolininkams: „X“ ir „Y“ ir „G“. Baudos apskaičiuojamos taip: $1000 \times 60 \text{ proc.} / 3 = 200 \text{ Eur}$. Tyrimo metu įvertinus „X“ ir „Y“ ir „G“ atsakomybę lengvinančias ir sunkinančias aplinkybes, skirtos atitinkamai tokios baudos: „X“ – 500 Eur, „Y“ – 300 Eur ir „G“ – 400 Eur. Solidariams skolininkams „X“, „Y“ ir „G“ skirtinų baudų suma 1200 Eur viršija galimą maksimalią baudą 1000 Eur, todėl kiekvienam skolininkui bauda proporcingai mažinama procentiniu dydžiu, viršijančiu maksimalų leistiną baudos dydį, t. y. 20 proc.

Skolininkui „X” skiriama 400 Eur bauda, skolininkui „Y” – 240 Eur bauda ir skolininkui „G“ – 320 Eur bauda.
