MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETO
TEISĖS FAKULTETO
BAUDŽIAMOSIOS TEISĖS IR PROCESO INSTITUTAS

TOMAS NARUŠEVIČIUS
BAUDŽIAMOJI TEISĖ IR KRIMNINOLOGIJA

NETEISĖTAS DISPONAVIMAS AKCIZAIS APMOKESTINAMOMIS PREKĖMIS IR JO KVALIFIKAVIMO TEORINĖS BEI PRAKTINĖS PROBLEMOS

Magistro baigiamasis darbas

Darbo vadovas –
Doc. dr. Tomas Girdenis

Vilnius, 2018

TURINYS

ĮVADAS 4
1. AKCIZAIS APMOKESTINAMŲ PREKIŲ SAMPRATA 8
1.1. Akcizo mokesčio objektas 8
1.2. Akcizo mokesčio objekto nustatymas 10
1.3. Prievolė mokėti akcizo mokestį ir jos įtaka baudžiamajai atsakomybei pagal LR BK 199^2 str. 1 d. 14
2. AKCIZAIS APMOKESTINAMŲ PREKIŲ ĮGIJIMO, LAIKYMO, GABENIMO, SIUNTIMO, NAUDOJIMO AR REALIZAVIMO TVARKOS PAŽEIDIMO TURINIO ANALIZĖ 22
3. AKCIZAIS APMOKESTINAMŲ PREKIŲ VERTĖS NUSTATYMAS 30
4. NETEISĖTO DISPONAVIMO AKCIZAIS APMOKESTINAMOMIS PREKĖMIS (LR BK 199^2 STR. 1 D.) SANTYKIS SU KONTRABANDA (LR BK 199 STR. 1 D.) IR BAIGTUMO MOMENTO ANALIZĖ 39
5. NETEISĖTO DISPONAVIMO AKCIZAIS APMOKESTINAMOMIS PREKĖMIS (LR BK 199^2 STR. 1 D.) SANTYKIS SU MUITINĖS APGAULE (LR BK 199^1 STR. 1 D.) 45
5.1. Muitinės apgaulės (LR BK 199^1 str. 1 d.) baudžiamasis teisinis vertinimas teismų praktikoje bei baudžiamosios teisės doktrinoje. 45
5.2. Muitinės apgaulės (LR BK 199^1 str. 1 d.) ir neteisėto disponavimo akcizais apmokestinamomis prekėmis (LR BK 199^2 str. 1 d.) atribojimas 52
6. NETEISĖTO PREKIŲ AR PRODUKCIJOS NEIŠVEŽIMO IŠ LIETUVOS RESPUBLIKOS (LR BK 200 STR. 1 D.) SANTYKIS SU NETEISĖTU DISPONAVIMU AKCIZAIS APMOKESTINAMOMIS PREKĖMIS (LR BK 199^2 STR. 1 D.) 55
6.1. Neteisėto prekių ar produkcijos neišvežimo iš Lietuvos Respublikos (LR BK 200 str. 1 d.) probleminiai aspektai. 55
6.2. Neteisėto prekių ar produkcijos neišvežimo iš Lietuvos Respublikos (LR BK 200 str. 1 d.) ir neteisėto disponavimo akcizais apmokestinamomis prekėmis (LR BK 199^2 str. 1 d.) atribojimas. 60
IŠVADOS 63
PASIŪLYMAI 66
LITERATŪRA 67
ANOTACIJA 79
ANNOTATION 79

SANTRAUKA 80
SUMMARY 81
PATVIRTINIMAS APIE ATLIKTO DARBO SAVARANKIŠKUMĄ 82

ĮVADAS

Tiriama problema. Siekiant atskleisti šiame darbe pasirinktą temą, privalu tirti: ar prievolė mokėti akcizo mokestį už akcizais apmokestinamas prekes turi įtakos baudžiamosios atsakomybės kilimui pagal Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso[1] (toliau – **LR BK**) 199[2] str. 1 d.?; kokios atsakomybės už LR BK 199[2] str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos padarymą ribos?; kokią įtaką daro akcizais apmokestinamų prekių kilmė baudžiamosios atsakomybės kilimui pagal LR BK 199[2] str. 1 d.?; koks LR BK 199[2] str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos santykis su kitomis LR BK normomis, kriminalizuojančiomis atsakomybę už neteisėtą akcizais apmokestinamų prekių apyvartą (LR BK 199, 199[1], 200 str.) ir kokie jų atribojimo kriterijai?

Darbo aktualumas: Šešėlinė ekonomika (dar mokslinėje literatūroje vadinama „kriminalinė ekonomika“) – *„tai visa gamyba ir prekių, paslaugų teikimas, kuris yra slepiamas nuo valdžios institucijų siekiant [...] išvengti pajamų, pridėtinės vertės ar kitų mokesčių mokėjimo [...]“*[2] ir kt. Ir nors šešėlinė ekonomika egzistuoja kiekvienoje ekonominėje sistemoje[3], įžymus šio socialinio reiškinio tyrinėtojas prof. Friedrichas Schneideris 2015 m. atlikto tyrimo duomenimis, nustatė, jog Lietuvos Respublika yra viena iš pirmaujančių Europos valstybių (kartu su Rumunija, Kroatija, Bulgarija) pagal šešėlinės ekonomikos mąstą[4], šiuo metu jis trečdaliu didesnis už Europos Sąjungos vidurkį, todėl LR biudžetas netenka apie 2 mlrd. eurų pajamų, kurios gali būti paskirstytos į valstybei svarbias sritis[5]. Jau minėta, kad viena iš šio socialinio reiškinio priežasčių yra būtent nelegalių prekių judėjimas (gamyba, realizavimas, gabenimas ir kt. neteisėti veiksmai). 2004 m. įstojus Lietuvos Respublikai į ES, šių prekių (ypač akcizais apmokestinamų) nelegalus judėjimas tapo dar aktualesne problema, kuri liečia ne tik nacionalinius, bet ir visos Europos Sąjungos interesus. Lietuvos Respublikos muitinės 2017 m. ataskaitoje, teigiama, jog *„dėl savo geografinės ir ekonominės (skirtingų kainų lygių) padėties Lietuva yra nelegalių tabako gaminių tranzito, perkrovimo, laikino sandėliavimo ar pasirengimo tolesniam gabenimui į Vakarų Europos valstybes šalis“*[6], todėl užkirsti kelią šių prekių gabenimui privalu jau Lietuvos Respublikos teritorijos ribose. Tik Valstybės sienos apsaugos

---

[1] „Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso patvirtinimo ir įsigaliojimo įstatymas“, *Valstybės žinios* 89, 2741 (2000).

[2] Vytautas Žukauskas, *Lietuvos šešėlinė ekonomika* (Vilnius: Lietuvos laisvosios rinkos institutas, 2016), 6. https://www.llri.lt/wp-content/uploads/2016/12/LSE-2015-versija-internetui.pdf.

[3] Algimantas Misiūnas, „Šešėlinės ekonomikos egzistavimo priežastys ir padariniai“ *Pinigų studijos 1999*, 1 (1999): 26. https://www.lb.lt/uploads/documents/docs/publications/misiunas.pdf.

[4] Vytautas Žukauskas, op. cit., 7.

[5] Lietuvos Respublikos Vyriausybė, „Vyriausybėje aptarta kova su šešėline ekonomika“, Ministras Pirmininkas, 2017 m. spalio 23 d., https://ministraspirmininkas.lrv.lt/lt/naujienos/vyriausybeje-aptarta-kova-su-seseline-ekonomika.

[6] Lietuvos Respublikos muitinė, „Lietuvos Respublikos muitinės 2017 m. ataskaita“, CUST, 2018 m. sausio 29 d., http://www.cust.lt/mport/failai/veikla/ataskaitos/2017_veiklos_ataskaita.pdf.

tarnyba per 2017 m. sulaikė 24 445 060 vnt. (1 222 253 pak.) cigarečių[7] ir 563 l. alkoholio[8], o Lietuvos Respublikos muitinė per tą patį laikotarpį sulaikė 128 370 330 vnt. (6 418 516 pak.) cigarečių, kurių vertė – 17 976 554 eur., 4 224 kg tabako, kurio vertė – 1 382 512 eur., 7445,93 l. alkoholio, kurio vertė – 94 822 eur., 102 430 l. naftos produktų, kurių vertė – 114 717 eur., dėl ko Muitinės kriminalinė tarnyba pradėjo 68 ikiteisminius tyrimus[9]. Pažymėtina, kad *„daugiausia (66,7 proc.) tabako gaminių sulaikyta šalies viduje“*[10]. Lietuvos Respublikoje, kaip ir kitose Europos Sąjungos valstybėse narėse[11], panašaus pobūdžio veiksmai yra uždrausti baudžiamuoju įstatymu, t. y. atsakomybė už neteisėtą disponavimą akcizais apmokestinamomis prekėmis numatyta LR BK XXXI skyriaus „Nusikaltimai ir baudžiamieji nusižengimai ekonomikai ir verslo tvarkai“ 199^2 str. 1 d. Būtina pastebėti, kad iš esmės, nagrinėjant nacionalinius bei Europos Sąjungos teisės aktus, Lietuvos teismų praktiką bei baudžiamosios teisės doktriną, iškyla Lietuvos Respublikos baudžiamojo įstatymo taikymo problemos, susijusios su LR BK 199^2 str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos sudėties požymių interpretavimu (pvz., sąvokos „akcizais apmokestinamos prekės“, „nustatytos akcizais apmokestinamų prekių gabenimo tvarkos pažeidimas“). Be to, atsakomybė už neteisėtą akcizais apmokestinamų prekių apyvartą numatyta ne tik LR BK 199^2 str. 1 d., t. y. panašaus pobūdžio veiksmai kriminlazuoti ir kitose LR BK str., pvz. 199 str. 1 d., 199^1 str. 1 d., 200 str. 1 d., ko pasėkoje kyla nagrinėjamų normų konkurencija. Pažymėtina, kad dėl aptartų priežasčių, susiklosčius tam tikrų faktinių aplinkybių visumai, įvertinti asmens veiksmus ir tinkamai juos kvalifikuoti būna ganėtinai sudėtinga.

Mokslinis naujumas ir tiriamų problemų ištyrimo lygis: Atlikus baudžiamosios teisės doktrinos bei teismų praktikos analizę, pastebėtina, kad darbe iškeltų problemų tyrimui skiriamas nepakankamas dėmesys. Manytina, jog tokia situacija susiklostė dėl specifinių žinių poreikio, t. y. LR BK normos, numatančios atsakomybę už neteisėtą akcizais apmokestinamų prekių apyvartą glaudžiai susijusios su muitinės procedūromis ir kitais muitų teisės ypatumais. LR BK 199^2 str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos sudėties požymiai buvo analizuojami 2017 m. baudžiamosios teisės mokslinėje knygoje „*Lietuvos baudžiamoji teisė. Specialioji dalis. Antroji knyga*“[12], tačiau šiame tyrime iškeltos problemos, ten beveik nėra aptariamos. Reikšmingi šiam tyrimui aspektai, buvo nagrinėti Kristupo Vasiliausko 2017 m. moksliniame darbe „*Kontrabandos ir muitinės prižiūrimų prekių ar produkcijos gabenimo nusikaltimai: kai kurie*

[7] Valstybės sienos apsaugos tarnyba, „Sulaikyta alkoholio kontrabanda (litrais)“, Pasienis, žiūrėta 2018 m. kovo 15 d., http://www.pasienis.lt/lit/IMG/12.
[8] Valstybės sienos apsaugos tarnyba, „Lietuvos pasienyje sulaikyta tabako kontrabanda (pakeliais)“, Pasienis, žiūrėta 2018 m. kovo 15 d., http://www.pasienis.lt/lit/Lietuvos-pasienyje-sulaikyta-tabako-gaminiu-kontrabanda.
[9] Lietuvos Respublikos muitinė, *Supra note* 6.
[10] *Ibid*.
[11] Privalu pastebėti, kad pvz., Latvijos Respublikos baudžiamasis įstatyme akcizais apmokestinamų prekių judėjimo taisyklių pažeidimas kriminalizuotas 221 straipsnyje 1 dalyje. Estijos Respublikos baudžiamajame įstatyme tokio pobūdžio veiksmai kriminalizuoti 393 straipsnio 1 dalyje.
[12] Daiva Bereikienė ir kt., Lietuvos baudžiamoji teisė: specialioji dalis (Vilnius: Registrų centras, 2017).

baudžiamojo įstatymo trūkumai ir tobulinimo galimybės“[13], kuriame pagrindinis dėmesys buvo skirtas LR BK 199 str. 1 d., 199[1] str., 200 str. atribojimo kriterijams. Be to, būtina paminėti ir Lietuvos teisės instituto 2017 m. mokslinį leidinį *„Cigarečių neteisėta apyvarta: kompleksinė reiškinio ir kontrolės priemonių analizė“*[14], kuriame buvo analizuojami kontrabandos (LR BK 199 str. 1 d.) sudėtyje įtvirtinti kiekybiniai atsakomybės kriterijai ir kt. Pažymėtina, kad G. Ivoška 2011 m. moksliniame darbe *"Baudžiamosios politikos kontrabandos ir muitinės apgaulės kontrolės srityje įgyvendinimo Lietuvos teisinėje sistemoje problemos"*[15] analizavo kontrabandos (LR BK 199 str. 1 d.) bei muitinės apgaulės (LR BK 199[1] str. 1 d.) santykį. Prof. O. Fedosiukas moksliniame straipsnyje *„Mokesčių slėpimas kaip nusikalstama veika: sisteminė normų analizė ir aktualūs taikymo klausimai“*[16] aptarė LR BK 199 str., 199[1] str. bei 200 str. sujungimo į vieną normą galimybes. Nepaisant to, išvardintuose moksliniuose darbuose nebuvo analizuojami LR BK 199[2] str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos sudėties požymių probleminiai aspektai bei santykis su kitomis LR BK normomis, nustatančiomis atsakomybę už akcizais apmokestinamų prekių apyvartą (LR BK 199 str., 199[1] str. bei 200 str.). Todėl šiame tyrime didelį dėmesį skirsiu būtent šiems klausimams, be to, aptarsiu minėtose moksliniuose darbuose nagrinėtas problemas (kiek tai susiję su pasirinkta tyrimo tema) bei pateiksiu savo įžvalgas.

Baigiamojo darbo reikšmė. Šio darbo išvados leis plėtoti baudžiamosios teisės doktriną analizuojamais klausimais, formuoti vieningą teismų praktiką bei parengti LR BK 199[2] str. bei kt. normų, reglamentuojančių atsakomybę už neteisėtą akcizais apmokestinamų prekių apyvartą pakeitimo įstatymo projektus.

Darbo tikslas. Darbo tikslas yra nustatyti LR BK 199[2] str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos teorines bei praktines kvalifikavimo problemas bei pateikti jų įmanomus sprendimo būdus.

Darbo uždaviniai:

1. Išanalizuoti LR BK 199[2] str. 1 d. įvirtintos nusikalstamos veikos sudėties požymius, pateikti jų probleminius aspektus.
2. Pateikti LR BK 199[2] str. 1 d. bei LR BK 199 str., 1 d., 199[1] str. 1 d., 200 str. 1 d. įtvirtintų nusikalstamų veikų atribojimo kriterijus.

[13] Kristupas Vasiliauskas, „Kontrabandos ir muitinės prižiūrimų prekių ar produkcijos gabenimo nusikaltimai: kai kurie baudžiamojo įstatymo trūkumai ir tobulinimo galimybės“, *Jurisprudencija* 24, 1 (2017). https://www3.mruni.eu/ojs/jurisprudence/article/viewFile/4666/4290.

[14] Skirmantas Bikelis ir kt., *Cigarečių neteisėta apyvarta: kompleksinė reiškinio ir kontrolės priemonių analizė* (Vilnius: Leidykla „Eugrimas“, 2017). http://teise.org/wp-content/uploads/2017/04/Cigareciu_apyvarta.pdf.

[15] Girius Ivoška, „Baudžiamosios politikos kontrabandos ir muitinės apgaulės kontrolės srityje įgyvendinimo Lietuvos teisinėje sistemoje problemos“, *Teisės problemos* 72, 2 (2011), http://teise.org/wp-content/uploads/2016/10/2011-2-ivoska.pdf.

[16] Olegas Fedosiukas „Mokesčių slėpimas kaip nusikalsta veika: sisteminė normų analizė ir aktualūs taikymo klausimai“, *Teisės apžvalga* 16, 2 (2017), https://ejournals.vdu.lt/index.php/LawReview/article/view/1434/1306.

3. Pateikti LR BK 199^2 str. 1 d. įvirtintos nusikalstamos veikos nustatytų kvalifikavimo problemų įmanomus sprendimo būdus.

Tyrimo metodika. Darbo metu buvo naudojamas teisinės literatūros bei dokumentų analizės metodas, t. y. siekiant įgyvendinti anksčiau pateiktą darbo tikslą bei uždavinius buvo analizuojama Lietuvos baudžiamosios teisės doktrina, ES ir LR teisės aktai bei teismų praktika. Lyginamasis metodas buvo naudojamas lyginant LR BK normų, nustatančių atsakomybę už neteisėtą akcizais apmokestinamų prekių apyvartą (LR BK 199 str., 199^1 str., 199^2 str., bei 200 str.) panašumus bei skirtumus. Loginio – analitinio metodo pagalba buvo suformuotos logiškos ir nuoseklios išvados.

Tyrimo struktūra: Tyrimą sudaro šešios dalys (šeši skyriai ir septyni poskyriai). Pirmoje – trečioje darbo dalyje analizuojami LR BK 199^2 str. 1 d. įvirtintos nusikalstamos veikos sudėties požymiai bei jų probleminiai aspektai. Ketvirtoje darbo dalyje nagrinėjamas LR BK 199 str. 1 d. ir 199^2 str. 1 d. įtvirtintų nusikalstamų veikų baigtumo momentas bei šių nusikalstamų veikų idealiosios sutapties kvalifikavimo ypatumai. Penktoje darbo dalyje analizuojami muitinės apgaulės (LR BK 199^1 str. 1 d.) probleminiai sudėties požymiai, kurie turi įtakos LR BK 199^1 str. 1 d. ir 199^2 str. 1 d. įtvirtintų nusikalstamų veikų atribojimui, taip pat šioje dalyje nagrinėjami minėtų nusikalstamų veikų atribojimo kriterijai. Šeštoje darbo dalyje analizuoti neteisėto prekių ar produkcijos neišvežimo iš Lietuvos Respublikos (LR BK 200 str. 1 d.) probleminiai sudėties požymiai, kurie turi įtakos LR BK 199^2 str. 1 d. ir 200 str. 1 d. įtvirtintų nusikalstamų veikų atribojimui, be to pateikta minėtų nusikalstamų veikų atribojimo kriterijų analizė.

Ginamieji teiginiai:

1. Prievolės mokėti akcizo mokestį už akcizais apmokestinamas prekes atsiradimo momentas yra baudžiamosios atsakomybės kilimo pagal LR BK 199^2 str. 1 d. būtinoji sąlyga.
2. Formaliųjų akcizais apmokestinamų prekių disponavimo taisyklių kriminalizavimas iškreipia LR BK 199^2 str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos paskirtį.
3. LR BK 199^2 str. 1 d. įtvirtintų kiekybinių atsakomybės kriterijų diferencijavimas pagal prekių muitinę vertę (neįskaitant privalomų mokėti mokesčių vertės), panaikina atsakomybės už neteisėtą disponavimą sąjungos statusą turinčiomis akcizais apmokestinamomis prekėmis nepagrįstą griežtinimą.

1. AKCIZAIS APMOKESTINAMŲ PREKIŲ SAMPRATA

1.1. Akcizo mokesčio objektas

„Mokesčiai yra viena pagrindinių valstybės gyvavimo sąlygų“[17], taip Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas 1998 m. spalio 9 d. nutarime Nr. 4/98 dėl akcizų įstatymo 13 straipsnio pirmosios dalies 2 punkto ir šio straipsnio antrosios dalies atitikimo Lietuvos Respublikos Konstitucijai (toliau – **Nutarimas Nr. 4/98**), pabrėžė privalomų mokėjimų į valstybės biudžetą svarbą ir reikalingumą. Viena iš svarbiausių ir seniausių mokesčių funkcijų – valstybės biudžeto išteklių kaupimas[18], šio proceso tikslas – užtikrinti valstybės ekonominį vystymąsį ir visuomenės socialinę gerovę[19]. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo[20] (toliau – **LR MAĮ**) 2 str. 23 d. mokesčius apibrėžia, kaip mokesčio įstatyme mokesčių mokėtojui nustatyta pinigine prievole valstybei. Mokestinis santykis tarp valstybės ir valstybės gyventojų egzistuoja jau nuo senovės laikų, pvz., Europoje mokesčiai buvo žinomi jau ankstyvaisiais viduramžiais, Vokietijoje bažnyčios mokestis – dešimtinė, buvo įvestas VII a.[21] Mokestinių procesų analizei skyrė dėmesį ir žymiausi įvairių epochų filosofai ir teisininkai, tokie kaip *H. Grotius, T. Hobbes, S. Pufendorf* ir kt., *Ch. Montesquieu* savo žymiame veikale *„Apie įstatymų dvasią“* mokesčiams skyrė XIII knygą[22].

LR MAĮ 13 str. įtvirtina Lietuvos Respublikos mokesčių sistemą. Iš viso į Lietuvos Respublikos biudžetą mokami 24 mokesčiai. Šio str. 1 dalies 2 punkte nurodyta, kad vienas iš LR administruojamų mokesčių yra akcizas. Šiuo metu LR įstatymai bei kiti teisės aktai neapibrėžia akcizo mokesčio sąvokos. Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas Nutarime Nr. 4/98, išskyrė sekančius akcizo mokesčio požymius: 1) *individualumas* – akcizo mokestis nustatomas konkrečioms prekėms; 2) *netiesioginis pobūdis* – akcizas yra vienas iš kainos elementų, t. y. jį sumoka galutinis vartotojas įsigyjant akcizais apmokestinamą prekę; 3) *balansavimas* – akcizo mokesčiu siekiama įgyvendinti Lietuvos Respublikos Konstitucijos 46

[17] „Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 1998 m. spalio 9 d. nutarimas Nr. 4/98 dėl akcizų įstatymo 13 straipsnio pirmosios dalies 2 punkto ir šio straipsnio antrosios dalies atitikimo Lietuvos Respublikos Konstitucijai“ *Valstybės žinios* 91, 2533 (1998).
[18] Gediminas Užubalis, „Mokesčių teisės paskirtis ir funkcijos (apmokestinimo teorijų kritinė analizė)“ (daktaro disertacija, Mykolo Romerio universitetas, 2012), 20. http://talpykla.elaba.lt/elaba-fedora/objects/elaba:1984779/datastreams/MAIN/content.
[19] Tautvydas Brazdžiunas, „Mokesčiai, kaip valstybės pajamų šaltinis“ (magistro darbas, Mykolo Romerio universitetas, 2011), 9. http://talpykla.elaba.lt/elaba-fedora/objects/elaba:1830572/datastreams/MAIN/content.
[20] „Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas“, *Valstybės žinios* 63, 2243 (2004).
[21] Valstybinė mokesčių inspekcija, „VMI istorija“, VMI, žiūrėta 2018 m. kovo 15 d., http://www.vmi.lt/cms/vmi-istorija#MOKES%C4%8CI%C5%B2%20ADMINISTRACIJOS%20VADOVYB%C4%96.
[22] Gediminas Užubalis, *op. cit.*, 18.

str. antrojoje ir trečiojoje dalyse numatytą tikslą, reguliuojant prekių importą.[23] Dar vienas akcizo mokesčio ypatumas yra tai, jog šis mokestis susijęs su prekių vartojimo ribojimu, pvz., dėl sveikatos apsaugos. 2011 m. birželio 21 d. Tarybos direktyvos 2011/64/ES dėl akcizų, taikomų apdorotam tabakui, struktūros ir tarifų (toliau – **Direktyva Nr. 2011/64/ES**) įžanginėje dalyje nurodyta, jog „*Sąjungos teisės aktai, reglamentuojantys su [...] produktais susijusius fiskalinius klausimus, turi užtikrinti tinkamą vidaus rinkos veikimą ir kartu aukštą sveikatos apsaugos lygį, kaip reikalaujama Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 168 straipsnyje [...]*“[24].

Jau buvo minėta, jog akcizo mokesčiui būdingas individualumas. Siekiant išvengti konkurencijos iškraipymo ES rinkoje (Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 26 str.[25]), Lietuvos Respublika, tapus ES nare, įsipareigojo harmonizuoti akcizo mokesčio reguliavimo taisykles ir nustatyti minimalius tarifus atitinkamoms prekėms[26]. Tarybos Direktyvos 2008/118/EB dėl bendros akcizų tvarkos, panaikinanti Direktyvą 92/12/EEB (toliau – **Direktyva dėl bendrų akcizų**) įžanginėje dalyje numatyta, kad „*sąlygos skaičiuoti akcizą prekėms, kurias apima Direktyva 92/12/EEB, turi likti suderintos, kad būtų užtikrintas deramas vidaus rinkos veikimas*“[27]. Šios direktyvos 1 str. numatytas Sąjungoje akcizais apmokestinamų prekių sąrašas: a) ***energetikos produktai***; b) ***elektros energija***; c) ***alkoholiniai gėrimai ir alkoholis;*** d) ***apdorotas tabakas*** (toliau – **APP sąrašas**). Direktyvos dėl bendrų akcizų 3 str. leidžia valstybėms narėms apmokestinti ir kitus produktus (išskyrus atvejus, kai prekiaujant tarp valstybės narių, dėl tokių prekių atsiras su sienos kirtimu susijusių formalumų), tačiau identišką sąrašą akcizais apmokestinamų prekių Lietuvos Respublikos įstatymų leidėjas yra įtvirtinęs nacionalinio lygmens įstatyme – Lietuvos Respublikos akcizų įstatyme[28] (toliau – **LR AĮ**) 2 str. 1 d. 1 – 4 p. Be kita to, Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas Nutarime Nr. 4/98 pažymėjo, jog *„[...] akcizų įstatyme duotas baigtinis akcizų objektų sąrašas ir jis negali būti aiškinamas plečiamai*“[29].

---

[23] Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 1998 m. spalio 9 d. nutarimas Nr. 4/98 dėl akcizų įstatymo 13 straipsnio pirmosios dalies 2 punkto ir šio straipsnio antrosios dalies atitikimo Lietuvos Respublikos Konstitucijai“ *Valstybės žinios* 91, 2533 (1998), *Supra note* 17.

[24] „2011 m. birželio 21 d. Tarybos direktyva 2011/64/ES dėl akcizų, taikomų apdorotam tabakui, struktūros ir tarifų“ https://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?uri=CELEX%3A32011L0064.

[25] „Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo suvestinė redakcija“ https://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?uri=celex%3A12012E%2FTXT.

[26] „Mokesčiai“, Europos Sąjunga, žiūrėta 2018 m. balandžio 16 d., https://europa.eu/european-union/topics/taxation_lt.

[27] „Tarybos direktyva 2008/118/EB 2008 m. gruodžio 16 d. dėl bendros akcizų tvarkos, panaikinanti Direktyvą 92/12/EEB“ https://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?uri=CELEX%3A02008L0118-20140101.

[28] „Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas“, *Valstybės žinios* 98, 3482 (2001).

[29] „Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 1998 m. spalio 9 d. nutarimas Nr. 4/98 dėl akcizų įstatymo 13 straipsnio pirmosios dalies 2 punkto ir šio straipsnio antrosios dalies atitikimo Lietuvos Respublikos Konstitucijai“, *op. cit* 23.

1.2. Akcizo mokesčio objekto nustatymas

Jau žinome, kad Lietuvos Respublikoje akcizo mokesčio objektu pripažįstamos 4 prekių grupės (anksčiau minėtas sąrašas pateikia tik abstrakčių prekių grupių pavadinimus, jų nedetalizuojant). Tačiau pasaulio rinkoje cirkuliuoja didelė prekių įvairovė (skiriasi jų pavidalai, sudėtys, paskirtys ir kt.). Pasidaro neaišku kas patenka į APP sąraše nurodytas prekių grupes, todėl turime atsakyti į sekantį klausimą, t. y. kaip identifikuoti akcizo mokesčio objektą iš prekių gausos?

Žvelgiant į LR AĮ pamatysime, kad pvz., energetinių produktų apibrėžimas nėra pateiktas. Šio įstatymo 1 priedo 1 straipsnyje nurodyta, kad energetiniai produktai yra Kombinuotosios nomenklatūros 2701, 2702, 2704-2715 pozicijose klasifikuojami produktai, todėl norėdami identifikuoti akcizo mokesčio objektą turime išaiškinti ką reiškia anksčiau pateikti skaičiai.

Kombinuotoji nomenklatūra (*angl. Combined Nomenclature*) sukurta remiantis 1983 m. birželio 14 d. Briuselyje pasirašyta Tarptautine suderintos prekių aprašymo ir kodavimo sistemos konvencija ir naudojama nuo 1988 m. (toliau – **KN).** Viena iš jos paskirčių yra prekių kodavimas (šis teisės aktas sudaro prekių sąrašą, kuriame kiekviena prekė išdėstyta pagal atitinkamą kodą).[30] Būtent šių kodų pagalba galime nustatyti, kokios prekės apmokestinamos akcizo mokesčiu (norėdami tai padaryti, privalu: 1. identifikuoti akcizinės prekės kodą (akcizais apmokestinamų prekių kodai nurodyti LR AĮ); 2. Kombinuotoje nomenklatūroje pagal LR AĮ nurodytą kodą susirasti prekę ir jos aprašymą). Be kita ko, LR įdiegtas Lietuvos Respublikos integruotas tarifas (toliau – **LITAR**), skirtas informacijos apie ES muitus ir Lietuvos Respublikos nacionalinius mokesčius (pridėtinės vertės, akcizo mokesčio) ir kai kuriuos importo ir eksporto draudimus ir apribojimus rinkti (sudarytas ir tvarkomas kaip kompiuterinė duomenų bazė). LITAR modulyje kartu kaupiami ir Kombinuotosios nomenklatūros duomenys, paaiškinimai ir kt.[31] Šios elektroninės sistemos pagalba galime greitai nustatyti ar atitinkamai prekei importo atveju taikomi akcizo mokesčiai (t. y. ar ji yra akcizinė), įvedant prekės kodą į tam tikrą lauką (pažymėtina, jog LITAR nėra teisės akto galią turintis rinkinys, todėl vis tiek privalome remtis Kombinuotąja nomenklatūra, kurios aktuali redakcija patvirtinta 2017 m. spalio 12 d. Komisijos įgyvendinimo reglamentu (ES) 2017/1925, kuriuo iš dalies keičiamas Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2658/87 dėl tarifų ir statistinės nomenklatūros bei dėl Bendrojo muitų

[30] Jūratė Jadvyga Gurevičienė, *Kaip klasifikuoti prekes. Leidinys verslininkams ir muitinės pareigūnams*. Vilnius: UAB „Arx Baltica“, 2008), 5. http://www.cust.lt/mport/failai/leidiniai/failai/2008m_kaip_klasifikuoti_prekes.pdf.

[31] „Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2017 m. lapkričio 21 d., Nr. 1B-985 įsakymas dėl Lietuvos Respublikos integruoto tarifo naudojimo Lietuvos Respublikoje taisyklių patvirtinimo“ TAR, https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/546fd55051c211e7846ef01bfffb9b64.

tarifo I priedas[32], t. y. anksčiau nurodyta sistema gali būti naudojama tik kaip pagalbinis instrumentas).

Būtina pastebėti, kad norint priskirti prekę konkrečiam KN kodui privalu žinoti ne tik kas yra Kombinuotoji nomenklatūra, bet ir išmanyti prekių klasifikavimo taisykles (bendrosios aiškinimo taisyklės), kurios yra šešios (nesigilinsiu į jų turinį, kadangi jos nėra šio darbo dalykas).[33] Prekių klasifikavimas suprantamas kaip „*visų prekių, esančių tarptautinėje prekyboje, priskyrimas konkrečiai pozicijai pagal tam tikrą prekių klasifikavimo sistemą. [...] prekės klasifikavimas lemia, kaip [...] prekė bus apmokestinama muitais ir kitais mokesčiais, ar jos gabenimui bus taikomos importo ir eksporto priemonės*“[34]. Šis procesas yra ganėtinai sudėtingas bei reikalaujantis specialiųjų žinių. Ne kartą su prekių klasifikavimu susieti klausimai buvo nagrinėjami ir Europos Sąjungos Teisingumo Teismo praktikoje. Pvz., byloje *Evroetil AD prieš Direktor na Agentsia „Mitnitsi“ Nr. C-503/10*, kurioje buvo sprendžiamas klausimas dėl produkto pripažinimo akcizo mokesčio objektu, ESTT patvirtino, kad *„Sąjungos teisė turi būti aiškinama taip, kad tokiam produktui, kaip antai nagrinėjamas pagrindinėje byloje, kuriame yra daugiau nei 98,5 % etilo alkoholio ir kuris nėra denatūruotas taikant aiškiai nustatytą denatūravimo procedūrą, turi būti taikomas 1992 m. spalio 19 d. Tarybos direktyvos 92/83/EEB dėl akcizų už alkoholį ir alkoholinius gėrimus, struktūrų suderinimo 19 straipsnio 1 dalyje numatytas akcizas, nors produktas yra pagamintas iš biomasės pagal technologiją, skirtingą nuo naudojamos žemės ūkio kilmės etilo alkoholiui gaminti, ir jame yra medžiagų, darančių jį netinkamą vartoti žmonėms, ir kuris atitinka Europos standarto EN 15376 projekto reikalavimus bioetanoliui, naudojamam kaip degalai, ir atitinka Direktyvos 2003/30 2 straipsnio 2 dalyje a punkte įtvirtintą bioetanolio sąvoką“*[35]. Be to, Komisija rengia teisės aktus, susijusius su prekės klasifikavimo teisingumu, pvz., 2017 m. birželio 2 d. Komisijos įgyvendinimo reglamento (ES) 2017/960 dėl tam tikrų prekių klasifikavimo Kombinuotojoje nomenklatūroje[36], priede teigiama, kad „*rusvos spalvos tiršto vanilės ankščių ekstrakto pavidalo produktas (jo sudėtyje yra 35 %*

[32] „2017 m. spalio 12 d. Komisijos įgyvendinimo reglamentas (ES) 2017/1925, kuriuo iš dalies keičiamas Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2658/87 dėl tarifų ir statistinės nomenklatūros bei dėl Bendrojo muitų tarifo I priedas“, https://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/ALL/?uri=CELEX%3A32017R1925.
[33] Jūratė Jadvyga Gurevičienė, *Supra note* 30: 9.
[34] *Ibid, 4.*
[35] „Byla C-503/10: 2011 m. gruodžio 21 d. Teisingumo Teismo (aštuntoji kolegija) sprendimas byloje (Varhoven administrativen sad (Bulgarija) prašymas priimti prejudicinį sprendimą) Evroetil AD prieš Direktor na Agentsia „Mitnitsi“ (Direktyva 2003/30/EB — 2 straipsnio 2 dalies a punktas — Bioetanolio sąvoka — Iš biomasės pagamintas nedenatūruotas produktas, kuriame yra daugiau nei 98,5 % etilo alkoholio — Faktinio naudojimo kaip biodegalų svarba — Reglamentas (EEB) Nr. 2658/87 — Kombinuotoji nomenklatūra — Bioetanolio tarifinis klasifikavimas siekiant apmokestinti akcizais — Direktyva 2003/96/EB — Energetiniai produktai — Direktyva 92/83/EEB — 20 straipsnio pirma įtrauka ir 27 straipsnio 1 dalies a ir b punktai — Etilo alkoholio sąvoka — Atleidimas nuo suderinto akcizo — Denatūravimas)“, http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?uri=CELEX%3A62010CA0503.
[36] „2017 m. birželio 2 d. Komisijos įgyvendinimo reglamentas (ES) 2017/960 dėl tam tikrų prekių klasifikavimo Kombinuotojoje nomenklatūroje“, http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/ELI/?eliuri=eli%3Areg_impl%3A2017%3A960%3Aoj.

tūrio alkoholio vandeninio tirpalo, kuris panaudotas kaip tirpiklis), į kurį pridėta 5 % masės cukraus [...] klasifikuojamas vadovaujantis Kombinuotosios nomenklatūros 1 ir 6 bendrosiomis aiškinimo taisyklėmis ir KN kodus 2103 , 2103 90 ir 2103 90 90 atitinkančiais prekių aprašymais“[37].

Tam tikrais atvejais, norint suklasifikuoti atitinkamą medžiagą (prekę) privalu turėti duomenis apie šios medžiagos sudėtį. Pateiksiu pavyzdį: muitinės pareigūnai sustabdė krovininę transporto priemonę, kuria asmuo gabena skystį panašų į aliejų. Šiuo atveju negalėsime iš pirmo žvilgsnio pasakyti kas tai per prekė ir ar ji pripažįstama akcizo mokesčio objektu (tai gali būti hidrauliniai skysčiai, klasifikuojami pagal KN 2710198300 kodą, kurie patenka į akcizo objektą arba alyvuogių aliejus, klasifikuojamas pagal KN 1509900090 kodą, kuris išvis neapmokestinamas akcizo mokesčiu ir t. t.). Tokiais atvejais, privalu paimti medžiagos mėginį ir ištirti jos sudėtį.

Vienas iš LR teisės aktų, reglamentuojančių mėginių ėmimo tvarką – Prekių mėginių (pavyzdžių) administravimo taisyklės, patvirtintos 2010 m. birželio 29 d. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus įsakymu Nr. 1B-443[38] (toliau - **Taisyklės dėl mėginių administravimo**). Šių taisyklių 7.2 p. nurodyta, jog kilus abejonėms dėl deklaruojamo prekių muitinės Kombinuotosios nomenklatūros kodo teisingumo imami prekių mėginiai, kurie pristatomi į Muitinės laboratoriją arba į kitą ekspertinę įstaigą. Muitinės laboratorijos pareigūnas ištyręs ir suklasifikavęs mėginį privalo užpildyti atitinkamos formos tyrimo protokolą, vadovaudamasis Tyrimų atlikimo Muitinės laboratorijoje nuostatais, patvirtintais Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2015 m. rugpjūčio 25 d. įsakymu Nr. 1B-664 „Dėl Tyrimų atlikimo Muitinės laboratorijoje nuostatų patvirtinimo“[39] (Taisyklių dėl mėginių ėmimo 25 p.). Būtent ekspertinės įstaigos (eksperto arba specialisto) išvada yra vienas iš pagrindų baudžiamajai atsakomybei pagal LR BK 199[2] str. kilti. Tai atsispindi ir teismų praktikoje: „*Iš 2012 m. rugpjūčio 30 d. kratos protokolo matyti, kad name ir pagalbinėse patalpose [...] buvo rasta [...] 1000 litrų baltos spalvos plastikinė talpa su skysčiu turinčiu dyzelino kvapą, iš kurios paimti mėginiai [...]. Iš Muitinės laboratorijos [...] specialistės išvados [...] matyti, kad kratų metu paimtas ir*

[37] „2017 m. birželio 2 d. Komisijos įgyvendinimo reglamentas (ES) 2017/960 dėl tam tikrų prekių klasifikavimo Kombinuotojoje nomenklatūroje“ http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/ELI/?eliuri=eli%3Areg_impl%3A2017%3A960%3Aoj.

[38] Prekių mėginių (pavyzdžių) administravimo taisyklės, patvirtintos 2010 m. birželio 29 d. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus įsakymu Nr. 1B-443 „Dėl Prekių mėginių (pavyzdžių) saugojimo muitinės įstaigose taisyklių patvirtinimo“ TAR, https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.10FC5AD269B9/BabUgnHNmt.

[39] Tyrimų atlikimo Muitinės laboratorijoje nuostatai, patvirtinti Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2015 m. rugpjūčio 25 d. įsakymu Nr. 1B-664 „Dėl Tyrimų atlikimo Muitinės laboratorijoje nuostatų patvirtinimo“ TAR, https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/3fa8e160507b11e5b0f2b883009b2d06/DhyINOqSpf.

mėginiuose pateiktas skystis yra dyzelinas, kuris Lietuvoje naudojamas kaip automobilio degalai“[40].

2013 m. spalio 9 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentu (ES) Nr. 952/2013 patvirtinto Sąjungos muitinės kodekso[41] (toliau – **SMK**) 15 str. 2 d. a punkte nurodyta, kad „*pateikdamas muitinei muitinės deklaraciją, [...] atitinkamas asmuo prisiima atsakomybę už deklaracijoje [...] pateiktos informacijos tikslumą ir išsamumą*“. Tai reiškia, jog importuojant akcizais apmokestinamas prekes už klasifikavimo teisingumą atsakomybę prisiima asmuo, pateikiantis deklaraciją (neturint reikiamų žinių asmuo prekių klasifikavimo klausimais gali kreiptis į muitinės tarpininkus arba konsultuotis su Teritorinių muitinių Tarifų ir muitinio įvertinimo kontrolės skyriais[42]).

Būtina pastebėti, kad nuo prekės kodo priklauso mokėtini mokesčiai ir jų dydis, todėl sąmoningai klaidingas prekių klasifikavimas bei jų deklaravimas gali būti baudžiamosios atsakomybės pagal LR BK 199 str. 1 d., 199^2 str. 1 d. ir kt. LR BK str. kilimo priežastis. Panaši situacija aptariama Lietuvos apeliacinio teismo 2013 m. kovo 8 d. nutartyje, priimtoje baudžiamojoje byloje Nr. 1A-221/2013: *„K. G. ir E. T. nuteisti už tai, kad veikdami bendrininkų grupe, išvengdami muitinės kontrolės per Lietuvos Respublikos valstybės sieną gabeno privalomus pateikti muitinei daiktus, kurių vertė viršija 250 MGL dydžio sumą[...] K. G., būdamas UAB [...] direktoriumi, bei E. T., būdamas [...] muitinės tarpininku, užimamų pareigų pagrindu žinodami, kad per Lietuvos Respublikos valstybės sieną krovininėmis transporto priemonėmis [...] bus gabenami privalomi pateikti muitinei daiktai – [...] alkoholiniai gėrimai, tabako gaminiai ir kitos prekės, kurių vertė viršija 250 MGL dydžio sumą, [...] užpildė TIR knygeles [...] į kurias įrašė žinomai neteisingus duomenis apie prekes: [...] įrašė prekės pavadinimą „diplomatic supplies“ (diplomatinis tiekimas) ir prekių kodą pagal KN 6309000000 (dėvėti drabužiai ir kiti dėvėti dirbiniai) [...]. Tokiu būdu K. G. ir E. T. [...] gabeno per Lietuvos Respublikos valstybės sieną privalomus pateikti muitinei daiktus – įvairias prekes (alkoholinius gėrimus, tabako gaminius ir kitas prekes), kurių bendra vertė [...] viršija 250 MGL dydžio sumą, pateikiant suklastotus dokumentus ir tokiu būdu išvengiant muitinės kontrolės“*[43]. Pateiksiu kitą baudžiamąją bylą, kurioje asmuo buvo kaltinamas pagal LR BK 199^2 str. 1 d., tačiau buvo išteisintas: *„A. B. buvo kaltinamas ir perduotas teismui už tai, kad neteisėtai disponavo akcizais apmokestinamomis prekėmis bei neteisėtu denatūruoto etilo alkoholio skiedinio gabenimu,*

[40] „Vilniaus apygardos teismo 2014 m. birželio 4 d. baudžiamasis įsakymas baudžiamojoje byloje Nr. 1-347-626/2014“, http://eteismai.lt/byla/208641704244557/1-347-626/2014?word=dyzelinas.
[41] „2013 m. spalio 9 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (ES) Nr. 952/2013, kuriuo nustatomas Sąjungos muitinės kodeksas“, https://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?uri=celex%3A32013R0952.
[42] Jūratė Jadvyga Gurevičienė, *Supra note* 30: 4.
[43] „Lietuvos apeliacinio teismo 2013 m. kovo 8 d. nutartis, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-221/2013“, http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=a4d538b6-0083-42ba-b38b-a55186011944.

laikymu ir realizavimu, o būtent: jis, būdamas [...] direktoriumi [...] iš Lenkijos Respublikos [...] įsigijo ir į Lietuvos Respubliką atgabeno Lietuvos Respublikos Akcizų apmokestinamas prekes [...]: 441 090 litrų izopropilo alkoholiu ir bitreksu denatūruoto etilo alkoholio su propilenglikolio ir dažiklio priedais, kuris [...] klasifikuojamas kodu (KN) 2207 20 00. Tokia nusikalstama veika ikiteisminio tyrimo metu kvalifikuota pagal BK 199² straipsnio 1 dalį.[...] Kauno apygardos teismas 2012 m. vasario 14 d. nuosprendžiu išteisino A. B. [...].Teismas konstatavo, kad pareikšti kaltinimai A. B. [...] nepasitvirtino. Tokią išvadą motyvavo tuo, kad Lenkijoje įsigytai, į Lietuvą įvežtai ir realizuotai nuriebalinimo medžiagai [...] akcizais neskaičiuojamas, todėl nėra nusikaltimo dalyko, o tuo pačiu ir nusikaltimo objekto. Apeliacinės instancijos teismas Kauno apygardos prokuratūros skyriaus prokurorės apeliacinis skundą atmetė [...] konstatavus, kad A. B. veikoje nėra nusikaltimo, numatyto BK 199[2] straipsnio 1 dalyje [...]teisėjų kolegija pritaria pirmosios instancijos teismo išvadoms, kad A. B. veikoje nėra nusikaltimo, numatyto BK 199[2] straipsnio1dalyje, sudėties privalomo požymio – dalyko (akcizais apmokestinamos prekės), o nesant dalyko nėra ir šio nusikaltimo objekto.“[44] Iš pateiktos teismų praktikos ir kt. argumentų matyti, kaip svarbu tinkamai klasifikuoti prekę, t. y. nustatyti prekės kodą bei taikomą mokesčio tarifą.

1.3. Prievolė mokėti akcizo mokestį ir jos įtaka baudžiamajai atsakomybei pagal LR BK 199[2] str. 1 d.

Išsiaiškinę, kaip iš prekių gausos identifikuoti akcizo mokesčio objektą, turime atsakyti į sekantį klausimą, t. y. kokios prekės patenka į nagrinėjamos normos reguliavimo dalyką? Būtina pastebėti, jog LR BK 199[2] str. 1 d. nurodyta, kad „*tas, kas pažeisdamas nustatytą tvarką įgijo, [...] akcizais apmokestinamas prekes [...] baudžiamas [...]*“. Iš nagrinėjamos normos struktūros matome, kad terminas „akcizais apmokestinamos prekės“ sietinas būtent su kitais šios nusikalstamos veikos sudėties požymiais „nustatytu įgijimo, laikymo, gabenimo, siuntimo naudojimo ar realizavimo tvarkos pažeidimu“ ir nesietinas su prievole sumokėti akcizo mokestį. Tokio reglamentavimo pasėkoje pasidaro neaišku kas patenka į akcizais apmokestinamų prekių sampratą (nagrinėjamos normos prasme). Šiuo atveju galima laikytis vienos iš sekančių pozicijų: **1) akcizais apmokestinamos prekėmis pripažįstamos visos prekės, kurios yra akcizo mokesčio objektas; 2) akcizais apmokestinamos prekėmis pripažįstamos tik tos prekės, dėl kurių nėra įvykdyta prievolė sumokėti akcizo mokestį**. Pažymėtina, kad šis klausimas svarbus nustatant baudžiamosios atsakomybės ribas pagal LR BK 199[2] str. 1 d.

[44] „Lietuvos apeliacinio teismo 2013 m. kovo 8 d. nutartis, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-39/2013“, http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=da3cbe9a-26a3-49b4-b1f1-fdc398168b66.

Pirmuoju atveju, akcizais apmokestinamos prekės nesietinos su prievolės sumokėti akcizo mokestį atsiradimo momentu. Baudžiamosios atsakomybės ribos nėra apibrėžtos ir bet kokių akcizais apmokestinamų prekių įgijimas, gabenimas ir kt. (nepaisant to ar buvo sumokėtas už jas šis mokestis), pažeidžiant nustatytą tvarką patenka į LR BK 199^2 str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos sudėtį. Toliau pateiksiu nagrinėjamos situacijos pavyzdį. Prieš tai, būtina pastebėti, kad Sąjungoje galioja pagrindinis prekių apmokestinimo akcizo mokesčiu principas – akcizai mokami toje valstybėje narėje, kurioje prekės faktiškai suvartojamos, nepaisant to, kad šios prekės išsiuntimo Sąjungos valstybėje narėje jau buvo apmokestintos (sumokėtas išsiuntimo valstybėje narėje akcizas vėliau gali būti grąžinamas)[45]. Norint nugabenti prekes, už kurias jau buvo sumokėtas akcizas Sąjungoje į kitą valstybę narę, privalu vadovautis *1992 m. gruodžio 17 d. Komisijos reglamentu (EEB) 3649/92 dėl supaprastinto administracinio lydraščio, skirto Bendrijos viduje judantiems akcizu apmokestinamiems produktams, kurie išleisti vartojimui išsiuntimo valstybėje narėje*[46] bei LR AĮ. Šiose teisės aktuose nustatyti reikalavimai, kurie taikomi anksčiau nurodytam gabenimui (pvz. LR AĮ 15 str. 11 d. nurodyta, kad „*akcizais apmokestinamų prekių, kurioms netaikomas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas, gabenimas į kitą valstybę narę turi būti įformintas supaprastintu akcizais apmokestinamų prekių vežimo dokumentu"*). Įsivaizduokime, jog asmuo iš trečiosios šalies importuoja akcizais apmokestinamas prekes (kurių vertė viršija 250 MGL dydį) bei išleidžia į laisvą apyvartą, t. y. sumoka privalomus mokėti mokesčius. Po kurio laiko jam iškyla poreikis šias prekes gabenti į Vokietiją. Gabenimo metu (pvz. LR pasienyje su kita Sąjungos valstybe nare) asmuo patikrinamas Muitinės kriminalinės tarnybos pareigūnų, kurie nustato, jog akcizais apmokestinamos prekės, kurios Lietuvos Respublikoje išleistos į laisvą apyvartą, gabenamos į kitą Sąjungos valstybę narę, pažeidžiant nustatytą tvarką (gabenama be supaprastinto akcizais apmokestinimų prekių dokumento). Laikydamiesi pirmos pozicijos, galime teigti, kad šiuo atveju asmens veiksmai kriminalizuoti LR BK 199^2 str. 1 d. (normos sudėtis leidžia tokio pobūdžio veiksmus laikyti nusikalstamais). Šiuo atveju ir tabako gaminių už kuriuos buvo sumokėtas akcizo mokestis, pardavimą (turint licenciją) asmeniui neturinčiam 18 metų amžiaus galime traktuoti akcizais apmokestinamų prekių realizavimo tvarkos pažeidimu (draudžiama Lietuvos Respublikos tabako kontrolės įstatymo[47] (toliau – **LR TKĮ**) 14 str. 5 d. 3 p.) LR BK 199^2 str. 1 d. prasme. Kyla klausimas, ar tokiu atveju įgyvendinami nagrinėjamos normos tikslai ?

[45] Valstybinė mokesčių inspekcija, „Prekių, kurių akcizai sumokėti, gabenimo ypatumai", VMI, žiūrėta 2017 m. lapkričio 1 d. https://www.vmi.lt/cms/documents/10174/8274962/PREKI%C5%B2,+KURI%C5%B2+AKCIZAI+SUMOK%C4%96TI,+GABENIMO+YPATUMAI.pdf/edf52414-355a-4a78-b331-0eaa3b709b74.

[46] „1992 m. gruodžio 17 d. Komisijos reglamentas (EEB) 3649/92 dėl supaprastinto administracinio lydraščio, skirto Bendrijos viduje judantiems akcizu apmokestinamiems produktams, kurie išleisti vartojimui išsiuntimo valstybėje narėje" http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/ALL/?uri=CELEX:31992R3649.

[47] „Lietuvos Respublikos tabako kontrolės įstatymas" *Valstybės žinios* 11, 1143 (1996).

Kaip jau buvo minėta, neteisėtas disponavimas akcizais apmokestinamomis prekėmis reglamentuotas LR BK XXXI skyriuje „Nusikaltimai ir baudžiamieji nusižengimai ekonomikai ir verslo tvarkai“. Lietuvos Aukščiausiasis Teismas 2017 m. liepos 4 d. nutartyje baudžiamojoje byloje Nr. 2K-171-696/2017, nurodė, kad *„BK 199[2] straipsnyje numatyta veika kėsinamasi į tokią vertybę kaip valstybės mokesčių (finansų) sistema, o tiesioginė vertybė yra akcizų mokesčiai, tai šiuo nusikaltimu padaroma turtinė žala pasireiškia akcizų mokesčių nesumokėjimu“*[48]. Apie vengimą mokėti mokesčius ir tokiais veiksmais padaromą žalą ne kartą yra pasisakyta ir Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo praktikoje, „*nemokant mokesčių yra pažeidžiamas viešasis interesas, o subjektas, tiesiogiai ar netiesiogiai prisidedantis prie mokesčių nemokėjimo [...] elgiasi nesąžiningai. Taip pažeidžiamas mokesčių mokėtojų lygybės principas, nes mokesčių nemokantys [...] konkurencine prasme atsiduria geresnėje padėtyje nei juos mokantys. Šį principą pažeidžianti veikla negali būti laikoma teisėta veikla. Todėl [...] jeigu mokesčių mokėtojas žino, kad jo atliekamos ūkinės operacijos ar kitokia vykdoma veikla prisideda prie mokesčių nemokėjimo [...] jis elgiasi nesąžiningai*“[49]. **Kitaip tariant, nagrinėjama norma nukreipta būtent į valstybės biudžeto apsaugą bei mokestinės prievolės įvykdymą, todėl manytina, kad baudžiamosios atsakomybės kilimą pagal LR BK 199[2] str. 1 d. privalo sąlygoti būtent prievolės mokėti akcizo mokestį vengimas**. Formalių teisės aktų, kurie reglamentuoja akcizais apmokestinamų prekių disponavimo taisykles, pažeidimai, kai anksčiau nurodytas mokestis yra Lietuvos Respublikoje jau sumokėtas, neturi būti pagrindas bausti pagal nagrinėjamą normą. Tokie veiksmai gali patekti į Lietuvos Respublikos administracinių nusižengimų kodekso[50] (toliau – **LR ANK**) 214 str. (prekių gabenimas be dokumentų) taikymo ribas arba į kitų nusikalstamų veikų sudėtis (pvz., LR BK 202, 203 str. ir kt.). Pvz., Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2014 m. spalio 7 d. nutartyje baudžiamojoje byloje Nr. 2K-403/2014, asmuo buvo nuteistas pagal LR BK 202 str. 1 d. „*už tai, kad jis, vykdydamas susitarimą su A. D. ir K. S. neteisėtai veiklai vykdyti įsteigtų įmonių [...] vardu versliškai ir stambiu mastu organizavo komercinę veiklą, neturint jai licencijos, kuriai ši reikalinga, t. y. tabako gaminių cigarečių „Marlboro“ (su lietuviškomis banderolėmis), paslėptų santechnikos įrangoje – vandens šildymo katiluose, išvežimą pardavimui į Didžiąją Britaniją*“[51]. Nagrinėjamoje byloje nebuvo inkriminuotas LR BK 199[2] str. 1 d. nepaisant to, jog akcizais apmokestinamų prekių gabenimo tvarka buvo pažeista.

[48] „Lietuvos Aukščiausiasis Teismas 2017 m. liepos 4 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-171-696/2017“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=a4ed9e7a-2001-43c4-a880-b3e99097fc5a.
[49] Egidija Puzinskaitė, „Mokesčių teisės sistema ir apmokestinimo principai“, *Jurisprudencija* 19, 2 (2012), 675–695. https://www3.mruni.eu/ojs/jurisprudence/article/view/55/50.
[50] „Lietuvos Respublikos administracinių nusižengimų kodeksas“ *TAR* 11216, 1869 (2015).
[51] „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2014 m. spalio 7 d. nutartyje baudžiamojoje byloje Nr. 2K-403/2014“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=193c7fd7-ec4b-4704-84b2-221853c87d33.

Paradoksalu, tačiau analogiškas akcizais apmokestinamos prekių gabenimas (t. y. be supaprastinto akcizais apmokestinimų prekių dokumento) į Lietuvos Respubliką iš kitos ES valstybės narės gali užtraukti baudžiamąją atsakomybę pagal LR BK 199^2 str. 1 d., kadangi kaip jau buvo minėta, akcizo mokestis mokamas toje valstybėje narėje, kurioje prekės faktiškai suvartojamos (Lietuvoje tokiu atveju atsiranda prievolė mokėti akcizo mokestį į biudžetą, todėl galima ir baudžiamoji atsakomybė pagal LR BK 199^2 str. 1 d.), nepaisant to, jog jos jau buvo išleistos vartojimui Sąjungoje. Tokia situacija buvo nagrinėjama ir Kauno apygardos teismo baudžiamojoje byloje Nr. 1-306-579/2016: „*A. V. kaltinamas, kad neteisėtai disponavo akcizais apmokestinamomis prekėmis, tai yra: laikotarpiu iki 2014-09-11 būdamas Latvijos Respublikos įmonės [...] direktoriumi, kuri Lietuvos Respublikoje nebuvo registruota akcizais apmokestinamų prekių sandėlio savininku, registruotu prekių gavėju ar laikinai registruotu prekių gavėju, vardu, iš Lenkijos Respublikoje registruotos įmonės [..], įgijo akcizais apmokestinamas prekes - 25400 kg (30024 l) naftos produkto, kuris įvertinus matavimų neapibrėžtį, atitinka „gazolių“ apibūdinimą ir žymimas KN kodu 2710 19 43, kurioms netaikomas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas, ir kurios vadovaujantis Lietuvos Respublikos akcizų įstatymo [...] 3 straipsnio 29 dalyje numatyta tvarka į Lietuvos Respubliką privalėjo būti gabenamos su supaprastintu akcizais apmokestinamų prekių gabenimo dokumentu [...]*“[52]. **Iš to seka, jog baudžiamosios atsakomybės kilimas pagal LR BK 199^2 str. 1 d. turi būti siejamas būtent su prievolės sumokėti akcizą atsiradimu, t. y. privalu pritarti antrai pozicijai, kuria remiantis akcizais apmokestinamomis prekėmis pripažįstamos (nagrinėjamos normos prasme) tik tos prekės, dėl kurių akcizo mokestis dar nėra sumokėtas**. Šiuo atveju, kyla klausimas, kada atsiranda prievolė mokėti akcizo mokestį, t. y. nuo kada įmanoma baudžiamosios atsakomybės pagal LR BK 199^2 str. 1 d. kilimo galimybė?

LR AĮ 9 str. 1 d. 1 – 11 punktuose reglamentuotas platus prievolės mokėti akcizo mokestį atvejų sąrašas. Apibendrinus nurodytus atvejus, galima pateikti pagrindinį prievolės atsiradimo mokėti akcizo mokestį momento principą – **Lietuvos Respublikoje akcizais apmokestinamos prekės apmokestinamos akcizo mokesčiu, kai už jas šis mokestis nebuvo sumokėtas, išskyrus atvejus kai mokesčio mokėjimas buvo atidėtas arba nuo tokio mokėjimo buvo atleista.** Iš esmės akcizais apmokestinamos prekės gali patekti į Lietuvos Respublikos teritoriją tik dvejais būdais: importo (atgabenimo į LR teritoriją) iš trečiųjų bei Sąjungos valstybių narių būdu (įskaitant ir nelegalų importą) arba gamybos LR teritorijos viduje būdu (įskaitant nelegalią gamybą). Praktiškai, būtent nuo šio momento jos tampa akcizais apmokestinamomis, t. y. atsiranda minėta prievolė (šis procesas susijęs su Lietuvos Respublikos

[52] „Kauno apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2016 m. lapkričio 18 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 1-306-579/2016“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=54cf7779-17bf-410d-8ac0-4c02776ae0bd.

siena ir jos jurisdikcijos galiojimu). Tačiau ES bei LR nacionalinė teisinė sistema leidžia atidėti akcizo mokesčio mokėjimą (pastebėtina, kad šios procedūros taikomos iš esmės legalios veiklos atvejais), pvz. įforminant mokėjimo laikinojo atidėjimo rėžimą (pagal LR AĮ 3 str. 6 d. akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas yra *„apmokestinimo režimas, kai akcizais apmokestinamos prekės, kurioms netaikoma sąlyginio neapmokestinimo muitinės procedūra arba kita priemonė, […] gaminamos, perdirbamos, maišomos, laikomos ir (ar) gabenamos laikinai atidėjus už jas apskaičiuotų akcizų mokėjimą"*) arba sąlyginio neapmokestinimo muitinės procedūrą (*„į Sąjungos muitų teritoriją įvežamoms ne Europos Sąjungos prekėms taikoma išorinio tranzito, muitinio sandėliavimo, laisvosios zonos, laikinojo įvežimo ar laikinojo įvežimo perdirbti muitinės procedūra arba šių prekių laikinasis saugojimas"* (LR AĮ 3 str. 28 d.)) ir kt. (pavadinkime šiuos procesus *akcizo mokesčio mokėjimo atidėjimo procedūra,* kurių esmė atidėti akcizo mokesčio mokėjimą tam tikram laikui). Be kita ko, kai kurios akcizais apmokestinamos prekės yra atleidžiamos nuo akcizo mokesčio mokėjimo. Šių prekių sąrašą numato LR AĮ 19 str. Pvz., šio str. 1 d. 5 p. nurodyta, kad nuo akcizo mokesčio yra atleidžiamos tos prekės, kurios tiekiamos kaip atsargos laivams bei orlaiviams, kurie gabena keleivius ar krovinius tarptautiniais maršrutais (pavadinkime tai *sąlyginio atleidimo procedūra,* kurios esmė – prekės atleidimas nuo akcizo mokesčio mokėjimo dėl jos ypatingos paskirties). Iš to seka, kad prievolės mokėti akcizo mokestį momentas ne visada sutampa su LR sienos kirtimu arba gamybos šalies viduje faktu. Tokiais atvejais prievolė kyla panaikinus (užbaigus arba pažeidus) akcizo mokesčio mokėjimo atidėjimo procedūrą arba pažeidus *sąlyginio atleidimo procedūros* sąlygas (taip įvyksta dėl to, kad pvz. įvežant akcizais apmokestinamas specialiosios paskirties prekes į LR arba jas pagaminus šalies viduje ar nedelsiant pritaikius *akcizo mokesčio mokėjimo atidėjimo procedūrą* įvežtoms į LR arba pagamintoms šalies viduje akcizinėms prekėms akcizo mokestis nėra skaičiuojamas). Tokie atvejai pasitaiko ir teismų praktikoje. *„R. Š. […] kaltinamas pagal Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso […]199[2] str. 1 d. jis, būdamas ūkininku […] įsigijo 35 403 litrus nuo akcizų mokesčių atleistų dyzelinių degalų, kurių vertė 63 108,65 litų, tai yra viršija 250 MGL dydžio […] sumą, ir pažeisdamas Lietuvos Respublikos finansų ministro 2001 m. rugsėjo 25 d. įsakymu Nr. 270 patvirtintos „Naftos produktų, biokuro, bioalyvos ir kitų degiųjų skystų produktų gabenimo ir laikymo kuro talpyklose tvarkos" 5 punktą, šį kurą laikė VMI neregistruotose kuro talpyklose ir pažeisdamas Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. vasario 3 d. nutarimo Nr. 145 „Dėl atleistų nuo akcizų dyzelinių degalų, skirtų naudoti žemės ūkyje, taip pat tvenkinių ir kitų vidaus vandenų žuvininkystėje, įsigijimo taisyklių" 2.3 punktą, ūkininko reikmėms skirtus degalus naudojo […] žemės ūkio bendrovės reikmėms."*[53].

[53] „Klaipėdos apygardos teismo 2008 m. spalio 3 d. baudžiamasis įsakymas baudžiamojoje byloje Nr. 1-138-

Apibendrinus galime išskirti keturis pagrindinius prievolės mokėti akcizo mokestį už akcizais apmokestinamas prekes momentus (tokia išvada išplaukia išanalizuojant LR 9 str. 1 d. 1 – 11 p. nurodytą prievolės mokėti akcizo mokestį atvejų sąrašą):

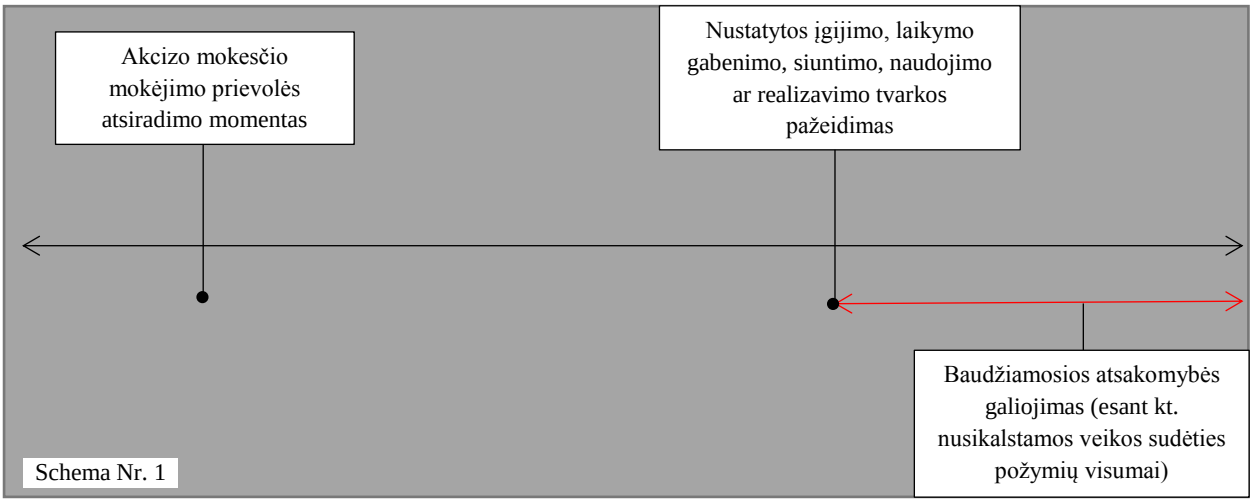
1) **akcizais apmokestinamų prekių įvežimas į LR teritoriją, išskyrus kai pritaikoma sąlyginio atleidimo ar akcizo mokesčio mokėjimo atidėjimo procedūra;**
2) **akcizais apmokestinamų prekių gamyba, išskyrus kai pritaikoma sąlyginio atleidimo ar akcizo mokesčio mokėjimo atidėjimo procedūra;**
3) **pažeidžiama arba užbaigiama akcizo mokesčio mokėjimo atidėjimo procedūra;**
4) **prekių, atleistų nuo akcizo mokesčio mokėjimo panaudojimas ne pagal paskirtį.**

Be to, LR AĮ 9 str. 1 d. 9 p. įtvirtintas atvejis, kuris nepatenka į anksčiau nurodytus (taikomas tik esant šiame punkte nurodytų sąlygų visumai, išleistoms į laisvą apyvartą Lietuvos Respublikoje cigaretėms, kai įsigalioja naujas akcizo tarifas). Šis atvejis yra specifinis ir susijęs išimtinai su legalia veikla, t. y. teise verstis didmenine prekyba (todėl jo plačiai šiame darbe nenagrinėjau).

Būtina pastebėti, jog būtent prievolės mokėti akcizo mokestį atsiradimas sudaro galimybę baudžiamosios atsakomybės atsiradimui pagal LR BK 199^2 str. 1 d. (turime sieti su anksčiau minėtais prievolės mokėti akcizo mokestį atsiradimo momentais), tačiau savaime nesukelia jos. Ji reikšminga tik nustatant ar prekė laikytina akcizais apmokestinama nagrinėjamos normos prasme (jau buvo minėta, kad nagrinėjamos normos sudėties požymis „akcizais apmokestinamos prekės“ nesusietas su prievole mokėti akcizo mokestį, todėl mano nuomone būtina jį traktuoti siaurąja prasme, t. y. laikyti, kad į nagrinėjamos normos sudėtį patenka tik tos prekės už kurias atsirado prievolė mokėti akcizo mokestį). Kitaip tariant, baudžiamosios atsakomybės kilimui pagal LR BK 199^2 str. 1 d. būtina nustatyti kitus šios nusikalstamos veikos sudėties požymius, t. y. įgijimo, laikymo, gabenimo, siuntimo naudojimo ar realizavimo tvarkos pažeidimą (žinoma, pilnam baudžiamosios atsakomybės realizavimui būtina nustatyti visus šios nusikalstamos veikos sudėties požymius, tačiau šioje vietoje kalbama tik apie prievolės mokėti akcizo mokestį atsiradimo momento ir nustatytos akcizais apmokestinamų prekių gabenimo, laikymo ir kt. tvarkos pažeidimo sąveiką (žr. schemą Nr. 1)). Iš esmės nustatant baudžiamosios atsakomybės kilimo galimybę pagal LR BK 199^2 str. 1 d., būtina palaipsniui atsakyti į sekančius klausimus: 1) ar prekė yra pripažįstama akcizo mokesčio objektu? 2) ar už šią prekę Lietuvos Respublikoje sumokėtas akcizo mokestis? 3) ar pažeista akcizais apmokestinamų prekių įgijimo, laikymo, gabenimo, siuntimo naudojimo ar realizavimo

174/2008“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=f39f118c-3295-4264-b0f2-635cb8d960e2.

tvarka? bei nustatyti kitus šios nusikalstamos veikos sudėties požymius (250 MGL dydžio prekių vertę, tiesioginę tyčia ir t. t.).



Iš pateiktos Schemos Nr. 1 matome, kad akcizo mokesčio mokėjimo prievolės atsiradimo momentas glaudžiai susijęs su nustatytos įgijimo, laikymo, gabenimo, siuntimo, naudojimo ar realizavimo tvarkos pažeidimu. Būtina pabrėžti, jog joje minimi momentai dažniausiai sutampa arba nėra labai nutolę. Pateiksiu pavyzdį paimtą iš Vilniaus apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2017 m. spalio 17 d. nuosprendžio baudžiamojoje byloje Nr. 1-320-1020/2017: *„A. M. [...] per Lietuvos Respublikos valstybės sieną - Vilniaus teritorinės muitinės Medininkų kelio postą, [...] vykdamas vilkiku [...] su puspriekabe [...] paslėpęs puspriekabės grindų konstrukcijoje įrengtose slėptuvėse ir tokiu būdu išvengdamas muitinės kontrolės, gabeno iš Baltarusijos Respublikos teritorijos į Lietuvos Respublikos teritoriją privalomus pateikti muitinei daiktus – [...] cigarečių „Fest“ [...] be Lietuvos Respublikos banderolių, kurių muitinė vertė, įskaitant privalomus sumokėti mokesčius, viršijo 250 MGL dydžio sumą ir sudarė. Šiais savo veiksmais jis padarė nusikalstamą veiką, numatytą BK 199 straipsnio 1 dalyje.“*[54]. Analizuojant pateiktą situaciją, galime pastebėti, kad prievolės mokėti akcizo mokestį atsiradimas praktiškai sutampa su akcizais apmokestinamų prekių gabenimo tvarkos pažeidimu (asmens prievolė bei gabenimo tvarkos pažeidimas kilo atvykus į muitinės postą, esantį pasienyje su trečiąja šalimi, t. y. faktiškai iškart kirtus LR sieną). Tačiau, tam tikrais atvejais minėti momentai gali būti nutolę (normos struktūra leidžia daryti tokią išvadą), pvz. legalios veiklos atveju, kai akcizinės apmokestinamos prekės (išleistos į laisvą apyvartą kitoje ES šalyje) legaliai atgabenamos į LR. Šiuo atveju taikoma LR AĮ 10 str. 6 d., kurioje nurodyta, kad *„asmenys, kurie nėra akcizais apmokestinamų prekių sandėlių savininkai, registruoti gavėjai ar registruoti siuntėjai, ne vėliau kaip per 5 darbo dienas nuo prekių*

[54] „Vilniaus apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2017 m. spalio 17 d. nuosprendžio baudžiamojoje byloje Nr. 1-320-1020/2017“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=40dd440c-3c6a-4333-9353-672266a64437.

atgabenimo į Lietuvos Respubliką dienos privalo pateikti vietos mokesčių administratoriui, kurio veiklos teritorijoje jie registruoti mokesčių mokėtojais, centrinio mokesčių administratoriaus nustatytos formos akcizų deklaraciją ir jos priedus“, o šio minėto įstatymo 12 str. teigiama, jog „*mokėtina akcizų suma turi būti sumokėta ne vėliau kaip iki šiame įstatyme nurodyto akcizų deklaracijos pateikimo termino pabaigos į mokesčių administratoriaus surenkamąją sąskaitą*“. Iš to seka, kad asmuo legaliai atgabenęs iš kt. valstybių narių akcizais apmokestinamas prekes (su supaprastintu akcizais apmokestinamų prekių dokumentu), kurios buvo išleistos į laisvą apyvartą ES, turi 5 darbo dienas iki prievolės įvykdymo pabaigos. Įsivaizduokime, kad asmuo šiuo atveju neteisėtai realizavo nagrinėjamas prekes (t. y. pažeidė akcizais apmokestinamų prekių realizavimo tvarką) iki mokesčio sumokėjimo. Šiuo atveju prievolė mokėti mokestį atsirado nuo atgabenimo į LR momento, o realizavimo tvarkos pažeidimas buvo padarytas kiek vėliau (kaip jau buvo minėta normos sudėtis leidžia tokio pobūdžio veiksmus laikyti nusikalstamais).

2. AKCIZAIS APMOKESTINAMŲ PREKIŲ ĮGIJIMO, LAIKYMO, GABENIMO, SIUNTIMO, NAUDOJIMO AR REALIZAVIMO TVARKOS PAŽEIDIMO TURINIO ANALIZĖ

Jau buvo minėta, kad vieni iš LR BK 199^2 str. 1 d. nurodytų nusikalstamos veikos sudėties požymių yra *įgijimo, laikymo, gabenimo, siuntimo, naudojimo ar realizavimo tvarkos pažeidimas*. Iš minėtos normos dispozicijos matome, jog nagrinėjama norma neįtvirtina pažeidžiamos elgesio taisyklės, nukreipiant į kitus teisės aktus. Kitaip tariant „*baudžiamoji atsakomybė kyla tada, kai šios teisės normos dispozicijoje numatytais veiksmais ar bent vienu iš jų tyčia pažeidžiama disponavimo akcizais apmokestinamomis prekėmis tvarka, nustatyta atitinkamuose teisės aktuose*“[55].

Būtina pastebėti, jog Lietuvos teismų praktika apibrėžia nagrinėjamos normos dispozicijoje minimus veiksmus: „***gabenimu*** *laikomas šių prekių pervežimas iš vienos vietos į kitą pažeidžiant teisės aktų nustatytą tvarką, gabenimu taip pat laikomas akcizais apmokestinamų prekių pernešimas rankinėje, portfelyje, lagamine ar kituose daiktuose, kaltininko drabužiuose ar betarpiškai ant kaltininko kūno pažeidžiant teisės aktais nustatytą tvarką*“[56], „***realizavimu*** *laikomas jų atlygintinas ar neatlygintinas (pvz., pardavimas, dovanojimas, perdavimas už skolą, davimas skolon, mainais ir kt.), tačiau pažeidžiant teisės aktais nustatytą tvarką, perdavimas kitam asmeniui. Dėl tokių veiksmų kitas asmuo tampa akcizais apmokestinamų prekių, kurios realizuotos nesilaikant teisės aktais nustatytos tvarkos, įgijėju*“[57], „***įgijimu*** *laikomi veiksmai, kuriais asmuo, pažeisdamas teisės aktų nustatytą tvarką, gauna akcizais apmokestinamas prekes. Tokiu įgijimu laikomas šių prekių pirkimas, gavimas veltui, gavimas kaip atlygio už atliktus darbus ar suteiktas paslaugas, gavimas dovanų ar už skolą, rastų pasisavinimas ar pan., kai šie veiksmai atliekami pažeidžiant teisės aktais nustatytą akcizais apmokestinamų prekių įgijimo tvarką*“[58], „***laikymu*** *pripažįstami bet kokie tyčiniai veiksmai, susiję su faktiniu akcizais apmokestinamų prekių buvimo kaltininko žinioje pažeidžiant teisės aktais nustatytą tokių prekių laikymo tvarką, nepriklausomai nuo jų turėjimo laiko trukmės, jų buvimo vietos. Laikymas gali pasireikšti prekių buvimu patalpose, slaptavietėse,*

[55] „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2015 m. spalio 20 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-398-511/2015“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=49627b09-64d6-48a6-9cac-adbde04e9730.

[56] „Lietuvos apeliacinio teismo 2016 m. gruodžio 23 d. nutartis, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-454-202/2016“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=681d63ee-a5b7-44b6-8457-8b4a1b3ea19e.

[57] „Lietuvos apeliacinio teismo 2012 m. kovo 23 d. nuosprendis, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-230/2012“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=33e3eae7-bfbf-476d-9c63-5d91f391bcd5.

[58] „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2017 m. spalio 31 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-262-489/2017“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=51f632c1-7af8-449b-9556-b54fa9a3927b.

kaltininko turėjimu jų savo žinioje, jei tai nesusiję su šių prekių gabenimu ir kt.“[59]. Akcizais apmokestinamų prekių siuntimo bei naudojimo reikšmę teismų praktikoje, susijusioje su LR BK 199[2] str. 1 d. taikymu, rasti nepavyko. Tačiau terminas *„siuntimas“* kaip nusikalstamas veiksmas apibrėžtas Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2015 m. gruodžio 22 d. nutartyje baudžiamojoje byloje Nr. 2K-561-511/2015 (šioje byloje buvo sprendžiamas klausimas dėl narkotikų disponavimo) *„pagal teismų praktiką narkotinių ar psichotropinių medžiagų* ***siuntimu*** *pripažįstamas jų buvimo, laikymo vietos pakeitimas; dažniausiai tokios medžiagos siunčiamos paštu, bagažu ir pan., o jas siunčiantis asmuo šių medžiagų perkėlimo procese paprastai nedalyvauja (kasacinės nutartys baudžiamosiose bylose Nr.2K-353/2007, 2K-84/2007 ir kt.)“*[60]. Akcizais apmokestinamų prekių naudojimo reikšmę pavyko rasti administracinių teismų praktikoje: *„[...] akcizais apmokestinamų prekių* ***naudojimu*** *laikomas kaltininko naudojimas akcizais apmokestinamas prekių savo ar kitų asmenų poreikiams tenkinti, kai tokius veiksmus atlieka pats kaltininkas*“[61]. **Taigi tvarkos pažeidimą galime apibrėžti kaip teisės aktuose, įtvirtintų taisyklių visumą, kuria reguliuojami anksčiau nurodyti veiksmai.**

Kaip jau minėta, nagrinėjamos nusikalstamos veikos dispozicija neįtvirtina pažeidžiamos elgesio taisyklės, nukreipiant į kitus teisės aktus, todėl kiekvienu atveju inkriminuojant nagrinėjamą normą privalu nurodyti teisės aktą, kurį asmuo pažeidė. Atkreiptinas dėmesys, jog dažniausiai LR BK 199[2] str. 1 d. reglamentuotą nusikalstamą veiką padaro fiziniai asmenys iš esmės vykdant nelegalią veiklą, susijusią su apdoroto tabako, alkoholio bei energetiniais produktais. Todėl pagrindiniai teisės aktai, kuriais remiasi Teismai tokio pobūdžio bylose yra du (žr. pvz. *Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2017 m. spalio 31 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-262-489/2017; Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2017 m. gegužės 31 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-7-85-303/2017; Klaipėdos apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2013 m. lapkričio 7 d. nuosprendis baudžiamojoje byloje Nr. 1-203-458/2013; Vilniaus apygardos teismo 2014 m. birželio 4 d. baudžiamasis įsakymas baudžiamojoje byloje Nr. 1-347-626/2014* ir daugelis kitų), t. y. Fiziniams asmenims taikomos alkoholio produktų ir tabako gaminių gabenimo ir laikymo Lietuvos Respublikos teritorijoje taisyklės, patvirtintos Lietuvos Respublikos ūkio ministro 2004 m. gegužės 26 d. įsakymu Nr. 4-200 „Dėl fiziniams asmenims taikomų alkoholio produktų ir

[59] „Lietuvos apeliacinio teismo 2017 m. vasario 17 d. nutartis, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-188-148/2017“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=4a05d1f8-b10c-49bb-a4ed-c900724c8471.

[60] „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2015 m. gruodžio 22 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-561-511/2015“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=a8bad62f-3b45-4a55-9f9e-eb8ae2e05c99.

[61] „Vilniaus apygardos administracinio teismo 2012 m. balandžio 2 d. sprendimas administracinėje byloje Nr. Iv-1611-171/2012“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=288986af-e22e-4c6c-9a96-33bb1c1fe0f8.

tabako gaminių gabenimo ir laikymo Lietuvos Respublikos teritorijoje taisyklių patvirtinimo[62] ir Naftos produktų, bioproduktų ir kitų degiųjų skystų produktų gabenimo ir laikymo taisyklės, patvirtintos Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2010 m. gruodžio 27 d. įsakymu Nr. VA-117[63]. Tačiau tai nereiškia, jog „nustatytos tvarkos pažeidimas“ kildinamas tik iš poįstatyminių teisės aktų (t. y. nustatytų specialiųjų tvarkų). Tokio pobūdžio bylose teismai remiasi ir kitais teisės aktais „*Š. J., pažeisdamas nustatytą tvarką, pasikėsino įgyti akcizais apmokestinamas prekes, kurių vertė viršija 250 MGL, o būtent: turėdamas tikslą įgyti cigaretes su Rusijos Federacijos banderolėmis ir taip gauti pajamų,* ***pažeisdamas nustatytą tvarką, t. y. pažeisdamas*** *[...]* ***Lietuvos Respublikos tabako kontrolės įstatymo*** *Nr.1-1143 (2015 m. gegužės 21 d. įsakymo redakcija Nr. XII-1738)* ***14 straipsnio 4 dalies reikalavimus****, numatančius, kad fiziniams asmenims draudžiama Lietuvos Respublikoje įsigyti tabako gaminius, teisės aktų nustatyta tvarka nepaženklintus specialiais ženklais – banderolėmis“*[64]. Iš to seka, kad „nustatyta tvarka“ siejama su visomis teisės aktuose įtvirtintomis taisyklėmis, kurios susietos su akcizais apmokestinamų prekių įgijimu, laikymu, gabenimu, siuntimu, naudojimu ar realizavimu. Dėl nagrinėjamų priežasčių šios normos taikymo ribos labai išsiplečia (pvz. LR TKĮ bei LR AĮ nustato eilę formalių reikalavimų, kurie susieti su nagrinėjamos normos dispozicijoje įtvirtintais alternatyviais veiksmais), kitaip tariant nėra apibrėžtas „nustatytos tvarkos“ turinys. LAT praktikoje teigiama „*BK 199[2] straipsnyje numatytas nusikaltimas – neteisėtas disponavimas akcizais apmokestinamomis prekėmis (kurių vertė viršija 250 MGL) gali būti padaromas alternatyviais veiksmais – tokių prekių įgijimu, laikymu, gabenimu, siuntimu, naudojimu ar realizavimu,* ***todėl baudžiamajai atsakomybei pakanka, kad būtų atliktas bet kuris, t. y. bent vienas iš BK 199[2] straipsnio 1 dalies dispozicijoje numatytų veiksmų. Pažymėtina, kad nurodytame straipsnyje numatytos nusikalstamos veikos sudėtis – formali, ji laikoma baigta nuo nurodytų veiksmų (ar vieno jų) padarymo momento.***“[65]. Kyla klausimas, ar už kiekvienos teisės aktuose nustatytos formalios taisyklės pažeidimą, kuri numato bent vieną reikalavimą anksčiau nurodytiems veiksmams, galima patraukti baudžiamojon atsakomybėn pagal LR BK 199[2] str. 1 d. (į nustatytos įgijimo, laikymo, gabenimo, siuntimo,

[62] Fiziniams asmenims taikomos alkoholio produktų ir tabako gaminių gabenimo ir laikymo Lietuvos Respublikos teritorijoje taisyklės patvirtintos Lietuvos Respublikos ūkio ministro 2004 m. gegužės 26 d. įsakymu Nr. 4-200 „Dėl fiziniams asmenims taikomų alkoholio produktų ir tabako gaminių gabenimo ir laikymo Lietuvos Respublikos teritorijoje taisyklių patvirtinimo“ TAR, https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.87A01845D7B2/TWlgJLDfqE.

[63] Naftos produktų, bioproduktų ir kitų degiųjų skystų produktų gabenimo ir laikymo taisyklės, patvirtintos Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2010 m. gruodžio 27 d. įsakymu Nr. VA-117 „Dėl Naftos produktų, bioproduktų ir kitų degiųjų skystų produktų gabenimo ir laikymo taisyklių patvirtinimo“ TAR, https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.B28FCA7DA3BA/vclDgXfhTd.

[64] „Lietuvos apeliacinio teismo 2017 m. spalio 12 d. nuosprendis, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-368-518/2017“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=01a1c955-4812-4347-a956-981a18b1576e.

[65] „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2013 m. gegužės 7 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-217/2013“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=c5233717-fbea-41ea-8265-d846e0740f5c.

naudojimo bei realizavimo tvarkos pažeidimą gali patekti be galo daug veiksmų (vykdant ir legalią veiklą))?

Pateiksiu pavyzdį. Įsivaizduokime, jog asmuo iš trečiųjų šalių nori importuoti akcizais apmokestinamas prekes (kurių vertė viršija 250 MGL), kirtus LR sieną, muitinės kelio poste, esančiame pasienyje su trečiąja šalimi, jam įforminama tranzito procedūra iki paskirties muitinės įstaigos, nustatant 2 dienų terminą ją užbaigti (SMK 233 str. 3 d. nurodyta, kad *„prekių vežėjas [...], kuris priima prekes žinodamas, kad jos gabenamos taikant Sąjungos tranzito procedūrą [...] atsako už [...] prekių pateikimą paskirties muitinės įstaigai per nustatytą terminą [...]“*). Įsipareigojus prekes pristatyti į paskirties muitinės įstaigą per dvi dienas, asmuo tyčia pažeidžia terminą (pvz. pakeliui užsuka pas giminaičius ar pan.) ir prekes atgabena po 4 dienų (arba pareigūnai asmenį sulaiko prieš pristatant prekes į paskirties muitinės įstaigą). Jau išsiaiškinome, jog „nustatyta tvarka“ siejama su bet kokiomis teisės aktuose įtvirtintomis taisyklėmis, kurios susietos su akcizais apmokestinamų prekių įgijimu, laikymu, gabenimu, siuntimu, naudojimu ar realizavimu (pvz., Lietuvos apeliacinio teismo 2016 m. birželio 9 d. nutartyje, priimtoje baudžiamojoje byloje Nr. 1A-406-398/2016 teigiama, kad *„tokią tvarką gali nustatyti ne tik įstatymai, bet ir kiti teisės aktai [...]. Tokią praktiką formuoja ir Lietuvos Aukščiausiasis Teismas (pvz., kasacinė nutartis Nr. 2K-P-549/2007“*[66]). Būtina pastebėti, jog SMK yra tiesioginio taikymo aktas, todėl manytina, kad anksčiau minėtos nuostatos (SMK 233 str. 3 d.) pažeidimas iš esmės gali būti traktuojamas kaip akcizais apmokestinamų prekių gabenimo tvarkos pažeidimas (pvz. kontrabandos bylose remiamasi ES tiesioginio taikymo teisės aktais: *„2005 m. spalio 26 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (EB) Nr. 1889/2005 dėl grynųjų pinigų, įvežamų į Bendriją ar išvežamų iš jos, kontrolės [...] 3 straipsnio 1 dalyje nurodyta, kad bet kuris fizinis asmuo, atvykstantis į Bendriją ar išvykstantis iš jos ir gabenantis grynuosius pinigus, kurių vertė ne mažesnė kaip 10 000 Eur, deklaruoja tą pinigų sumą pagal šį Reglamentą valstybės narės, per kurią jis atvyksta į Bendriją ar išvyksta iš jos, kompetentingai institucijai“*[67], o Klaipėdos apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2012 m. lapkričio 5 d. nuosprendyje baudžiamojoje byloje Nr. 1-125-557/2012, kuriame buvo sprendžiamas klausimas dėl LR BK 199^2 str. 1 d. inkriminavimo, teigiama, jog kaltinamajame akte buvo pasiremta direktyvos nuostatomis *„Tokiu būdu E. T. ir K. G., pažeisdami nustatytą tvarką, tai yra Europos Sąjungos Tarybos 2008 m. gruodžio 16 d. direktyvos Nr. 2008/118/EB „Dėl bendros akcizų tvarkos, panaikinančios Direktyvą 92/12/EEB“ IV skyriaus reikalavimus,* ***laikė, turėdami tikslą gabenti*** *(taip nurodyta kaltinamajame akte) Lietuvos Respublikos teritorijoje nuo Klaipėdos*

[66] „Lietuvos apeliacinio teismo 2016 m. birželio 9 d. nutartis, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-406-398/2016“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=86b72261-c6e0-4b51-8491-ca9cdfba139a.

[67] „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2015 m. balandžio 28 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-7-130-699/2015“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=d451c161-2e3b-4490-8883-4705e1431f5b.

teritorinės muitinės Klaipėdos krovinių posto [...] iki Vilniaus teritorinės muitinės Lavoriškių kelio posto, esančio Kelias 103, Vilniaus rajone, akcizais apmokestinamas prekes [...]"[68]). Matome, jog prieš tai mano pateiktame pavyzdyje buvo pažeista tik formali taisyklė, t. y. prekės buvo ar būtų buvę vis tiek pristatytos, žala nebuvo patirta (panašių pavyzdžių galiu pateikti daug, tokiu atveju iš esmės kiekvienos muitinės procedūros pažeidimą gabenant akcizais apmokestinamas prekes galime „pritempti" prie nagrinėjamos normos taikymo ribų), todėl baudžiamosios teisės taikymas šioje situacijoje yra neproporcingas ir akivaizdžiai neadekvatus. **Tokio reguliavimo pasėkoje ikiteisminio tyrimo subjektai gali naudotis diskrecija inicijuojant ikiteisminį tyrimą pagal nagrinėjamą normą, kas gali tapti institucijų piktnaudžiavimo bei žmogaus teisių pažeidimo instrumentu.**

Vis dėlto, nagrinėjant teismų praktiką galime pastebėti, jog ne kiekvienos anksčiau nurodytos taisyklės pažeidimas sukelia baudžiamąją atsakomybę. Pvz. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2018 m. sausio 10 d. sprendime administracinėje byloje Nr. A-1960-442/2017 LVAT konstatavo, kad degalinės savininkas laikė 57 937 l dyzelino, kurio kokybės rodikliai neatitinka dyzelino įsigijimo dokumentuose nurodytų kokybės rodiklių, t. y. laikė ne apskaitos dokumentuose nurodytą dyzeliną, nuo kurio nebuvo sumokėti akcizai[69]. Formaliai buvo pažeista laikymo tvarka (pažeidė LR AĮ 2, 3, 9, 10 str. nuostatas), todėl tokie veiksmai gali patekti į nagrinėjamo normos sudėtį, tačiau buvo apsiribota tik mokestine atsakomybe. Kitaip tariant, tokio pobūdžio bylose atsiranda baudžiamosios bei mokestinės atsakomybės atribojimo problematika. Panaši situacija susiklostė ir kitoje administracinėje byloje, kurioje formaliai buvo pažeisti teisės aktų reikalavimai (kuriuos galima „pritempti" prie akcizais apmokestinamų prekių gabenimo arba realizavimo tvarkos pažeidimo) *„[...]. Byloje keltas klausimas, ar pareiškėjo teisę į ginčo degalų neapmokestinimą paneigia aplinkybė, jog jo (pareiškėjo) atliktas ginčo degalų tiekimas neatitiko Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gegužės 30 d. nutarimu Nr. 792 patvirtintų Atsargų laivams ir orlaiviams bei degalų, skirtų naudoti orlaivių gamybai, remontui, bandymams, eksploatavimui ir aptarnavimui, tiekimo taisyklių reikalavimų, o būtent – turėti leidimą (licenciją) vykdyti šį tiekimą (3 p.), neišrašytas ir nepateiktas atsargų į laivą pakrovimo važtaraštis (11 p.) bei nesurašyta atitinkamo turinio PVM sąskaita faktūra (13 p.). Byloje konstatuota, kad pareiškėjo atliktas degalų tiekimas turėjo būti kvalifikuojamas pagal Akcizų įstatymo 43 straipsnio 1 dalies 2 punktą (2010 m. lapkričio 30 d. įstatymo Nr. XI-1185 redakcija), numatantį, kad nuo akcizų atleidžiami „laivų degalai, kurie tiekiami laivų navigacijos Europos Sąjungos vandenyse tikslams (įskaitant žvejybą) ". Šia įstatymo nuostata į*

[68] „Klaipėdos apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2012 m. lapkričio 5 d. nuosprendis baudžiamojoje byloje Nr. 1-125-557/2012", http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=df390c3d-9e2f-4728-9413-b03a7cd4b313.

[69] „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2018 m. sausio 10 d. sprendime administracinėje byloje Nr. A-1960-442/2017" https://www.e-tar.lt/rs/legalact/28a307e0fba811e78bcec397524184ce/format/ISO_PDF/.

nacionalinę teisę yra perkeliamas iš esmės identiškas 2003 m. spalio 27 d. Tarybos direktyvos 2003/96/EB, pakeičiančios Bendrijos energetikos produktų ir elektros energijos mokesčių struktūrą, su paskutiniais apkeitimais, atliktais 2004 m. balandžio 29 d. Tarybos direktyva 2004/75/EB [...], 14 straipsnio 1 dalies c punktas. Byloje pripažinta, kad ginčo degalų tiekimas atitiko materialiąsias jų (patiektų degalų) neapmokestinimo sąlygas, numatytas Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies c punkte bei Akcizų įstatymo 43 straipsnio 1 dalies 2 punkte (2010 m. lapkričio 30 d. įstatymo Nr. XI-1185 redakcija). Šiuo aspektu LVAT teisėjų kolegija nurodė, kad Teisingumo Teismo 2017 m. liepos 13 d. sprendime byloje Vakarų Baltijos laivų statykla (C-151/16) buvo konstatuota, jog Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies c punktas turi būti aiškinamas kaip ***draudžiantis valstybės narės teisės aktą, pagal kurį neleidžiama pasinaudoti šioje nuostatoje numatytu atleidimu nuo mokesčio tuo pagrindu, kad energiniai produktai į laivą patiekti nesilaikant šiame akte numatytų formalių reikalavimų****, nors šis tiekimas tenkina visas aptariamoje nuostatoje numatytas atleidimo taikymo sąlygas. Taigi tuo atveju, kai tenkinamos esminės (materialiosios) energinių produktų atleidimo nuo akcizų sąlygos, nurodytos Akcizų įstatymo 43 straipsnio 1 dalies 2 punkte (2010 m. lapkričio 30 d. įstatymo Nr. XI-1185 redakcija; Direktyvos 2003/96 14 str. 1 d. c p.),* ***šie produktai negali būti apmokestinami remiantis vien tik aplinkybe, jog nebuvo paisoma įstatymo įgyvendinamajame teisės akte nustatytų formalių reikalavimų (tinkamų apskaitos dokumentų neišrašymu; licencijos verstis tam tikra veikla neturėjimu ir kt.).***"*[70]*. Nagrinėjamoje byloje nustatytos atitinkamos tvarkos pažeidimai negali sąlygoti net mokestinių pasekmių, nekalbant jau apie *ultima ratio*. Būtina pastebėti, kad nėra aišku kur nustatyta „riba" tarp baudžiamosios teisės ir kitų pažeidimų, todėl tam tikrais atvejais gali susiklostyti absurdiškos situacijos.

Jau buvo minėta, jog visoje Sąjungoje akcizais apmokestinamoms prekėms nustatyti minimalūs akcizo mokesčio tarifai. Nepaisant to, valstybės narės turi diskreciją apmokestinti anksčiau nurodytas prekes didesnėmis tarifo normomis. Toks reguliavimas lemia akcizais apmokestinamų prekių kainų diferencijavimą ne tik tarp Sąjungos ir trečiųjų šalių, bet ir tarp. Sąjungos valstybių narių, todėl neteisėtai disponuojant akcizais apmokestinamomis prekėmis iš esmės siekiama savanaudiškų paskatų, t. y. šių nusikaltimo esmė – nauda (pvz., pinigai, atleidimas nuo skolos už tam tikrus nusikalstamus veiksmus ir t. t.), kas atsispindi ir teismų praktikoje (ypatingai baudžiamosiose įsakymuose, kuriuose asmuo pripažįsta kaltę): *„Veikas padarė* ***siekdamas pasipelnyti****, bet padarinių dėl jo nusikalstamų veiksmų neatsirado"*[71]*; „M. I. ir R. N. padarė du nusikaltimus, [...] abi nusikalstamos veikos laikomos baigtomis bei*

[70] Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo Teismų praktikos departamentas, „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo praktikos apžvalga 2017 m. spalio 1 d. – 2017 m. spalio 31 d.", 10. https://www.lvat.lt/data/public/uploads/2018/01/lvat-praktikos-apzvalga-2017-10-01-2017-10-31.pdf.

[71] „Vilniaus apygardos teismo 2017 m. birželio 20 d. baudžiamasis įsakymas baudžiamojoje byloje Nr. 1-272-654/2017" http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=cc3d8370-1a6f-4409-83ee-0d5d51bf2351.

padarytomis veikiant tiesiogine tyčia, ***siekiant pasipelnyti****.“*[72]*; „skirdamas nuteistajam BK 199 straipsnio 1 dalies bei BK 199*[2] *straipsnio 1 dalies sankcijoje nustatytą bausmės rūšį [...] pirmosios instancijos teismas atsižvelgė į [...] nusikalstamų veikų motyvus ir tikslus* ***(nusikaltimai padaryti iš savanaudiškų paskatų)****“*[73]. Manytina, jog būtent šis faktorius turi būti baudžiamosios atsakomybės pagal nagrinėjamą normą kilimo generatorius. Kiekvienoje situacijoje privalu nustatyti siekimą išvengti mokesčių, t. y. paslėpti akcizais apmokestinamas prekes nuo valstybės žinios arba kitaip išvengti akcizo mokesčio mokėjimo už jas (kaip jau buvo minėta šio proceso padarinys – nauda). Kitaip tariant, būtina atkreipti dėmesį į valstybės patiriamą žalą arba tokios žalos kilimo galimybę (nepaisant to, jog nagrinėjamos nusikalstamos veikos sudėtis – formali). Pvz., jeigu asmuo vykdo legalią veiklą (turi licenciją, yra pateikęs garantiją ir atitinka kitus jam keliamus reikalavimus), valstybė turi galimybę jį kontroliuoti ir taikyti atitinkamas priemones (akcizais apmokestinamos prekės yra valstybės žinioje, t. y. asmuo organizuoja jų apskaitą ir pan.), todėl baudžiamosios atsakomybės kilimas nėra tikslingas (net jeigu buvo pažeistos atitinkamų teisės aktų nuostatos, kurios įtvirtina disponavimo akcizais apmokestinamomis prekėmis taisykles). Tuo tarpu, jeigu asmuo paslepia akcizais apmokestinamas prekes nuo valstybės žinios, preziumuojama siekiama asmenine nauda, kuri pasireiškia mokesčių nesumokėjimu (arba neslepia, tačiau kitais būdais išvengia jų mokėjimo, pvz. panaudojus apgaulę).

Nagrinėjamos normos struktūra sukonstruota taip, jog baudžiamosios atsakomybės kilimo klausimas – vertinamasis dalykas, t. y. nėra apibrėžtos atsakomybės ribos (neaišku kas patenka į šios normos reguliavimą). Todėl mano nuomone, LR BK 199[2] str. 1 d. dispozicijoje privalu kriminalizuoti prieš tai nurodytus požymius, t. y. būtent akcizais apmokestinamų prekių (dėl kurių nebuvo sumokėtas akcizas LR) **paslėpimą nuo valstybės žinios** bei **išvengimą kitais būdais mokėti akcizo mokestį už šias prekes.** Kitaip tariant nagrinėjamą normą būtina išdėstyti taip: ***tas, kas paslėpė nuo valstybės žinios privalomai akcizo mokesčiu apmokestinamas prekes, [...] arba kitų neteisėtu būdu išvengė mokėti akcizo mokestį už šias prekes, baudžiamas bauda arba laisvės atėmimu iki septynerių metų.*** Šiuo atveju kriminalizuoti nusikalstami veiksmai tiek nelegalios veiklos (iš esmės pasireiškia būtent akcizais apmokestinamų prekių paslėpimu nuo valstybės žinios, pvz. gabenant arba neteisėtai įsigyjant valstybės viduje ir kt.), tiek legalios veiklos atveju (pasireiškia išvengimu kitais būdais mokėti akcizo mokestį, pvz. atleistų nuo akcizo mokesčio mokėjimo prekių panaudojimas ne pagal paskirtį (realizavimas ir pan.) ir t. t.). Be to, įtvirtinus aukščiau pateiktą normos formuluotę susiaurinamos baudžiamosios atsakomybės

[72] „Vilniaus apygardos teismo 2017 m. gegužės 11 d. baudžiamasis įsakymas baudžiamojoje byloje Nr. 1-228-1020/2017“http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=29ae18e1-1bd6-4633-abe4-ea7dd395c824.

[73] „Lietuvos apeliacinio teismo 2016 m. gruodžio 30 d. nutartis, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-657-202/2016“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=668e1bc3-83f2-4eb6-8510-3813ddf43548.

pagal nagrinėjamą normą ribos, t. y. nusikalstamos veikos sudėties požymiai siejami būtent su vengimu mokėti akcizo mokestį (**šiuo atveju baudžiamosios atsakomybės kilimą sąlygoja ne formalios tvarkos pažeidimas**).

3. AKCIZAIS APMOKESTINAMŲ PREKIŲ VERTĖS NUSTATYMAS

Sekanti sąlyga, kurią privalu nustatyti, sprendžiant klausimą dėl LR BK 199^2 str. 1 d. inkriminavimo – akcizais apmokestinamų prekių vertė (baudžiamosios atsakomybės kilimas sietinas su neteisėtu disponavimu akcizais apmokestinamomis prekėmis, **kurių vertė viršija 250 MGL dydžio sumą**). Tai labai svarbus požymis nustatant atsakomybės rūšį, kadangi neteisėtai disponuojant akcizais apmokestinamomis prekėmis, kurių vertė neviršija 250 MGL dydžio sumos taikoma administracinė atsakomybė (LR ANK 209 str.). Atkreiptinas dėmesys, kad Lietuvos Respublikos vyriausybė 2008 m. spalio 10 d. nutarimu „Dėl bazinio bausmių ir nuobaudų dydžio patvirtinimo“ Nr. 1031 (2018-01-01 suvestinė redakcija)[74] nutarė patvirtinti bazinį bausmių ir nuobaudų dydį (toliau **BBND**) – 50 eurų. Ši suma atitinka MGL dydį, todėl baudžiamoji atsakomybė pagal LR BK 199^2 str. kyla nustačius, jog akcizais apmokestinamų prekių vertė viršija **12500 eurų** (iki 2018 m. sausio 1 d. BBND siekė 37,66 eurų, t. y. baudžiamajai atsakomybei kilti pakako nustatyti vertę viršijančią **9415 eurų** sumą).

Lietuvos Aukščiausiojo Teismo teisės tyrimų ir apibendrinimo departamentas 2010 m. spalio 18 d. Teismų praktikos skiriant bausmes už kontrabandą tyrime analizavo kontrabandos kiekybinių atsakomybės kriterijų (taip pat, aktualu ir LR BK 199^2 str. 1 d. taikymui) nustatymo modelius Lietuvos Respublikoje bei užsienio valstybėse: *„Aptariant atsakomybės už muitų teisės aktų pažeidimus ypatumus užsienio valstybėse, tikslinga išanalizuoti šių valstybių nacionaliniuose teisės aktuose nustatytus administracinių pažeidimų ir nusikalstamų veikų, siejamų su muitų teisės aktų pažeidimais, atskyrimo kriterijus. [...] Tokie finansiniai kriterijai gali būti trejopi:* ***Suma, kurią sudaro nesumokėti (išvengti) mokesčiai.*** *Ši suma, pavyzdžiui, Estijoje yra 27,800 EUR [...];* ***Suma, kuri apskaičiuojama pagal gabentų daiktų vertę****. Tokio pobūdžio kriterijus numatytas tik dviejose valstybėse narėse –* ***Latvijoje ir Lietuvoje*** *[...];* ***Taikomi abu nurodyti kriterijai****. Ispanijoje baudžiamasis procesas pradedamas, jei išvengtų mokesčių suma viršija 50 000 EUR, kontrabandos atveju gabenamų daiktų vertė turėtų viršyti 18 000 EUR. Portugalijoje baudžiamasis procesas pradedamas, jeigu išvengtų mokesčių suma viršija 15 000 EUR, tais atvejais, kai mokestinė skola nenustatyta, baudžiamasis procesas pradedamas, jei gabenamų daiktų vertė viršija 50 000 EUR."*[75]. Būtina pastebėti, jog Lietuvos teismų praktikoje bei LR BK 212 str. 2 d. (2 d. **papildyta 2005 m. birželio 23 d.**) teigiama, kad tiek kontrabandos (LR BK 199 str. 1 d.), tiek neteisėto disponavimo akcizais apmokestinamomis prekėmis (LR BK 199^2 str. 1 d.) ir kt. bylose prekių vertė susideda iš **muitinės vertės** ir

[74] „Lietuvos Respublikos vyriausybės 2008 m. spalio 10 d. nutarimas „Dėl bazinio bausmių ir nuobaudų dydžio patvirtinimo“ Nr. 1031“, https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/93da035038fc11e48fcad59d61177654.

[75] „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo teisės tyrimų ir apibendrinimo departamentas, Teismų praktikos skiriant bausmes už kontrabandą tyrimas, 2010 m. spalio 18 d“, *Teismų praktika, Nr. 34*.

privalomų mokėti mokesčių vertės. „*Pagal susiklosčiusią teismų praktiką bylose dėl BK 199[2] straipsnyje numatytų nusikalstamų veikų, pagal BK 212 straipsnio nuostatas* ***prekių vertė apskaičiuojama pagal jų muitinę vertę, įskaitant privalomus mokėti mokesčius, iš jų ir mokėtinus valstybei*** *(kasacinė nutartis baudžiamojoje byloje Nr.2K-340/2014)“*[76]*; „V. D. nuteistas pagal BK 199 straipsnio 1dalį už tai, kad jis [...] paslėpus tarp legaliai gabenamo obuolių krovinio, išvengdamas muitinės kontrolės, gabeno [...] per valstybės sieną privalomus pateikti muitinei daiktus, [...], kurių* ***muitinė vertė, įskaitant privalomus sumokėti mokesčius****, viršijo 250 MGL dydžio sumą ir sudarė 317 785,37 Lt.“*[77] ir kt. Tai reiškia, kad šiuo metu Lietuvos Respublikoje netaikomas nei vienas iš anksčiau nurodytų modelių, t. y. kiekybiniai atsakomybės kriterijai nustatomi sudedant muitinę vertę su nesumokėtais (išvengtais) mokesčiais (galime supainioti su trečiuoju anksčiau paminėtu modeliu, tačiau jo taikymo atveju įtvirtinti du atskiri kriterijai, t. y. kyla atsakomybė, kai pasiekiama atitinkama nesumokėtų mokesčių riba arba gabenamų prekių vertė, tuo tarpu Lietuvos Respublikoje šie kriterijai yra sumuojami). Todėl baudžiamosios atsakomybės pagal LR BK 199, 199[2] ir kt. LR BK str. kilimo kiekybiniai kriterijai palyginus su kitomis Sąjungos valstybėmis narėmis, ženkliai skiriasi. Toliau pateiksiu Lietuvos Respublikoje nustatyto modelio turinio analizę.

Kaip jau minėta, vienas iš kiekybinių (LR BK 199 str. 1 d. 199[2] str. 1 d. ir kt. LR BK str.) atsakomybės elementų – **muitinė vertė**. Iš esmės muitinė vertė ir yra pagrindas apskaičiuoti muitus ir kt. mokesčius, be to „*ja remiamasi nustatant importo kvotas, išduodant licencijas nustatant sankcijas už muitų ir kitų teisės aktų pažeidimus* (*aut. pastaba:* kaip jau buvo minėta)“[78]. SMK 69 str. nurodo, kad „*prekių muitinė vertė nustatoma laikantis 70 ir 74 straipsnių*“ (nustatoma šiuose str. įtvirtintais muitinio įvertinimo metodais). Be to, LR teisinėje sistemoje įtvirtintas ir nacionalinio lygmens teisės aktas, reglamentuojantis importuojamų prekių muitinio įvertinimo taisykles *„[...] dalyko vertė nustatoma pagal prekių muitinę vertę, kuri apskaičiuojama pagal Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos direktoriaus 2004 m. balandžio 28 d. įsakymą Nr. 1B-431 „Dėl importuojamų prekių muitinio įvertinimo kontrolės taisyklių patvirtinimo“ [...]“*[79]. Atkreiptinas dėmesys, jog „*prekių muitinės vertės pagrindas* ***visų pirma yra sandorio vertė****, tai yra kaina, faktiškai sumokėta arba mokėtina*

[76] „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2015 m. kovo 10 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-151-222/2015“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=461e6273-8a8f-4757-a0b7-309f99c9667e.

[77] „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2017 m. lapkričio 23 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-249-895/2017“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=27c5ed86-7ade-403f-9bcd-851adf5098ed.

[78] Lietuvos Respublikos muitinė, „Prekių muitinis įvertinimas“, CUST, 2017 m. birželio 6 d., http://www.cust.lt/web/guest/697.

[79] „Vilniaus apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2014 m. sausio 20 d. nuosprendis baudžiamojoje byloje Nr. 1-102-628/2014“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=6e14e6b1-183f-4068-98e5-da01e750d93c.

už prekes, parduodamas eksportui į Sąjungos muitų teritoriją, kuri prireikus patikslinama“ (SMK 70 str.). Tai pirminis muitinio įvertinimo metodas. Tik nesant galimybei muitinės vertės nustatyti vadovaujantis šiuo metodu, galima vadovautis antriniais muitinio įvertinimo metodais, kurie nustatyti SMK 74 str. (pvz. tapačių ar panašių prekių muitinio vertinimo metodai ir kt.).

Privalu pastebėti, jog sulaikytoms nelegaliai importuotoms akcizais apmokestinamoms prekėms, dažniausiai nėra pateikiami dokumentai sandorio vertei pagrįsti (neįmanoma taikyti sandorio vertės metodo), todėl praktikoje, nustatant jų muitinę vertę dažniausiai remiamasi SMK 74 str. 3 d. įtvirtintu muitinio įvertinimo metodu („*jeigu muitinės vertės neįmanoma nustatyti pagal [...], ji nustatoma remiantis duomenimis, kuriuos galima gauti* ***Sąjungos muitų teritorijoje, pasitelkiant tinkamas priemones*** *[...]“*). Vadovaujantis SMK 74 str. 3 d., Sutarties dėl 1994 m. bendrojo susitarimo dėl muitų tarifų prekybos VII straipsnio įgyvendinimo 7 str. *„prekių (cigarečių ir alkoholinių gėrimų) Bendrijos muitų teritorijoje muitinė nustatytina, naudojant duomenis,* ***surinktus importuojančioje šalyje****“*[80]. Iš esmės tai duomenų apie akcizais apmokestinamų muitinės prekių vertę rinkinis (šis rinkinis nuolat tikslinamas), kuriuo disponuoja ir jį nuolat papildo Muitinės departamentas prie LR finansų ministerijos. Pvz. Vilniaus apygardos administracinio teismo 2014 m. gruodžio 17 d. sprendime administracinėje byloje Nr. I-7957-815/2014, apskaičiuojant akcizais apmokestinamų prekių muitinę vertę buvo remiamasi būtent tokio pobūdžio duomenimis: *„Muitinės departamento raštai: 2013 m. kovo 27 d. raštas Nr. (16.5/6)3B-3833 „Dėl alkoholinių gėrimų vertės nustatymo“ ir 2013 m. kovo 29 d. raštas Nr.(16.5/6)3B-3922 „Dėl ne Bendrijos prekių (cigarečių įvertinimo)“: cigarečių „Fest“ ir „Fest 7“ 1 pakelio muitinė vertė – 0,63 Lt., viso kiekio (430 + 3 470 = 3 900 pakelių) muitinė vertė – 2 457,00 Lt; cigarečių „NZ Gold Super Slims“ , „5 Minsk Super Slims“ ir „Minsk Capital“ 1 pakelio muitinė vertė – 0,96 Lt, viso kiekio (2 558 + 20 + 1 271 = 3 849 pakelių) muitinė vertė – 3695,04 L degtinės „Kabančik“ 1 litro gryno alkoholio (LPA) muitinė vertė – 16.59 Lt, viso kiekio (14,025 x 16,59 Lt) muitinė vertė – 232,67 Lt.“*[81].

Kitas prekių vertės elementas – **privalomai mokėti mokesčiai**. Ne Sąjungos statusą turinčios akcizais apmokestinamos prekės iš esmės apmokestinamos 3 mokesčiais, t. y. importo muitu, pridėtinės vertės bei akcizo mokesčiu *„[...] nustatyta, kad 6000 vnt. pakelių cigarečių „Fest“ su Baltarusijos Respublikos banderolėmis muitinė vertė 2040,00 Eur,* ***muitas*** *– 1175,00 Eur,* ***akcizas*** *– 11205,00 Eur,* ***PVM*** *– 3028,00 Eur.“*[82] (*aut. pastaba:* būtina atkreipti dėmesį, kad šioje byloje muitinė vertė sudaro tik apie 2000 eur., o išvengtų mokesčių dydis siekia 15 000

[80] „Vilniaus apygardos administracinio teismo 2014 m. gruodžio 17 d. sprendimas administracinėje byloje Nr. I-7957-815/2014“, http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=df4a7242-66b6-4050-a818-40601ae49ab6.
[81] *Ibid.*
[82] „Klaipėdos apygardos teismo 2017 m. gruodžio 12 d. baudžiamasis įsakymas baudžiamojoje byloje Nr. 1-145-651/2017“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=f89980d6-2900-4c03-a839-0d07587804c3.

eur.). Šiuo atveju prievolė mokėti anksčiau nurodytus mokesčius kyla iš SMK 56 str. („*Mokėtinas importo [...] muitas nustatomas remiantis Bendruoju muitų tarifu*“), LR AĮ 9 str. 3–4 d. („*[...] prievolė mokėti akcizus atsiranda už Lietuvos Respublikoje importuojamas (įskaitant neteisėto importo atvejus) akcizais apmokestinamas prekes [...]*“; „*prievolė mokėti akcizus už [...] prekes, kurioms pagal Europos Sąjungos atitinkamus teisės aktus yra taikomi importo muitai, atsiranda tuo metu, kai pagal teisės aktus, reguliuojančius importo muitų apskaičiavimą, atsiranda prievolė už jas apskaičiuoti importo muitus*“) bei Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – **PVMĮ**) 14 str. 13 d. („*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 [...]*“). Be to, „*Teisingumo Teismas 2000 m. birželio 29 d. sprendime Nr. C-455/98, priimtame byloje Tullihallitus prieš Kaupo Salumets ir kt., yra pažymėjęs, kad pagal nusistovėjusią Teisingumo Teismo praktiką fiskalinio neutralumo principas draudžia bet kokį bendro pobūdžio skirtumą tarp teisėtų ir neteisėtų sandorių. Vien tai, kad tam tikras sandoris laikomas teisės pažeidimu, nereiškia, kad jis atleidžiamas nuo mokesčių. [...] Remdamasis šiais argumentais Teisingumo Teismas padarė* ***išvadą, kad neteisėtu būdu į Bendriją patekus akcizais apmokestinamam produktui, taikytini visi muito ir kiti mokesčiai***“[83].

Atkreiptinas dėmesys, jog tokio pobūdžio bylose, muitinę vertę ir privalomus mokėti mokesčius nustato specialistai arba ekspertai: „***BK 212 straipsnio 2 dalyje nurodyta, kad Baudžiamojo kodekso XXXI skyriaus 199, 199^{1}, 199^{2} ir 200 straipsniuose nurodytų daiktų (prekių) vertė apskaičiuojama pagal jų muitinę vertę, įskaitant privalomus sumokėti mokesčius. Tai reiškia, kad cigarečių vertės nustatymas yra muitinės kompetencija. Iš byloje esančių Vilniaus teritorinės muitinės specialisto išvadų matyti, kad nuteistųjų gabentų cigarečių muitinė vertė viršija 250 MGL sumą***“[84].

Taip pat, būtina pastebėti, kad LR BK 199^{2} str. 1 d. numatyta nusikalstama veika apima ne tik importuotas iš trečiųjų šalių akcizais apmokestinamas prekes, t. y. į nagrinėjamos normos dalyką patenka ir akcizais apmokestinamos prekės, kurios buvo pvz. falsifikuotos Lietuvos Respublikos viduje, t. y. Sąjungos prekių statusą turinčios prekės. Be to, SMK 153 str. numatyta: „*laikoma, kad visos Sąjungos muitų teritorijoje esančios prekės turi Sąjungos prekių muitinį statusą, išskyrus atvejus, kai nustatoma, kad jos nėra Sąjungos prekės*“. Tai reiškia, jog kiekvienu atveju būtina įrodyti, jog prekė neturi Sąjungos prekių statuso (laikoma, kad neaiškios kilmės prekė (pvz. alkoholio mišinys ant kurio nėra jokių banderolių ir kt. įrodymų, kurie

[83] „Lietuvos apeliacinio teismo 2013 m. gegužės 31 d. nutartis, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-41/2013“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=26827e64-4f90-4a8f-a959-75ff43bc2910.
[84] „Lietuvos apeliacinio teismo 2016 m. lapkričio 25 d. nuosprendis, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-418-165/2016“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=d70a728c-f95b-4143-bf40-b9f40cf75ef6.

patvirtintų ryšį su trečiosiomis šalimis) pagaminta Sąjungoje). Ši aplinkybė turi tam tikrą įtaką prekių vertės nustatymui, kadangi Sąjungos statusą turinčios prekės neapmokestinamos importo muitais (tai garantuoja viena iš keturių ES laisvių – laisvas prekių judėjimas, reglamentuotas SESV 26 ir 28–37 str.[85]). Pažymėtina, kad anksčiau pateikto pavyzdžio atveju **akcizais apmokestinamos prekės neapmokestinamos ir PVM mokesčiu, kadangi LR PVMĮ nenustato prievolės mokėti PVM mokestį už akcizais apmokestinamų prekių neteisėtą gaminimą Lietuvos Respublikos teritorijoje (LR PVMĮ nustato prievolę mokėti minėtą mokestį už Sąjungos statusą turinčias akcizais apmokestinamas prekes pvz., kai jos atgabenamos iš kitos ES valstybės narės, tokia nuostata įtvirtinta šio įstatymo 15 str. 2 d.). Kitaip tariant, neteisėtas akcizais apmokestinamų prekių gaminimas Lietuvos Respublikos teritorijoje, apmokestinamas tik akcizo mokesčiu.** Pažymėtina, jog prievolė mokėti akcizo mokestį kyla iš LR AĮ (pvz. nelegalios gamybos atveju iš 9 str. 1 d. 6 p., kuriame numatyta, kad *„Prievolė mokėti akcizus Lietuvos Respublikoje atsiranda už [...] akcizais apmokestinamas prekes, pagamintas (įskaitant neteisėtai pagamintas) Lietuvos Respublikoje ne akcizais apmokestinamų prekių sandėlyje“*). **Todėl įrodant, jog sulaikytos prekės pagamintos ne Sąjungoje (toks įrodymas gali būti pvz. akcizo ženklai ir kt.) šių prekių bendra vertė (MGL/BBND) pagal kurią diferencijuojama atsakomybė bus didesnė, dėl ko, tam tikrais atvejais gali skirtis ir atsakomybės rūšis (analogiškų prekių kiekis, kurių vertė yra panaši, vienu atveju gali užtraukti baudžiamąją, o kitu administracinę atsakomybę).**

Įsivaizduokime, kad asmuo nusiperka LR teritorijoje tabako gaminius (pvz. cigaretes) su baltarusiškomis banderolėmis. Šiuo atveju, nustatant prekių vertę pagal kurią diferencijuojama atsakomybė už neteisėtą disponavimą akcizais apmokestinamomis prekėmis (MGL/BBND) bus skaičiuojami sekantys elementai: 1. Muitinė vertė; 2. Importo muitas; 3. Akcizo mokestis; 4. PVM mokestis (PVM skaičiuojamas nuo prekių muitinės vertės ir visų anksčiau nurodytų mokesčių bendros sumos). **Tuo tarpu, jeigu asmuo nusipirks cigarečių, kurių kiekis ir muitinė vertė bus panaši į prieš tai minėtus, tačiau ant kurių nebus jokių ženklų įrodančių (arba kitų įrodymų), jog jos pagamintos ne ES, muito mokestis (kuris cigarečių atveju yra virš 50 proc.) skaičiuojamas nebus.** Šiuo atveju susiklosto paradoksali situacija, ir vienu ir kitu atveju asmuo įsigijo tokį pat kiekį panašių tabako gaminių, tačiau pirmuoju atveju MGL/BBND dydis bus didesnis (dėl taikomo muito ir PVM skaičiavimo ypatumų), dėl ko gali skirtis ir atsakomybė (pažymėtina, jog MGL/BBND gali skirtis ir dėl skirtingos muitinės vertės, pvz. vienos cigaretės brangesnės, o kitos yra pigesnės, tačiau šioje situacijoje buvo preziumuota, kad jų kaina yra panaši). Privalu atkreipti dėmesį, kad ši problema

[85] Mariusz Maciejewski, „Laisvas prekių judėjimas“, Europos Parlamentas, 2017 m. lapkričio mėn.. http://www.europarl.europa.eu/atyourservice/lt/displayFtu.html?ftuId=FTU_2.1.2.html.

egzistuoja ne tik teorijos lygmenyje, štai pvz. 2018 m. kovo 13 d. *„muitinės pareigūnai ties Kryžkalniu esančioje degalinėje sulaikė krovininį vilkiką, vežusį beveik 1,5 mln. eurų cigarečių [...] pravėrus puspriekabės-šaldytuvo duris, vietoj deklaruotos žuvies juos pasitiko aštrus tabako kvapas. Patikrinus krovinį rentgeno kontrolės sistema, abejonių neliko: iš viso vilkike aptikta 480 tūkst. pakelių cigarečių.* ***Įtariama, kad jos gali būti suklastotos [...]*** *“*[86].

Būtina pastebėti, kad sulaikant akcizais apmokestinamas prekes, kurios turi Sąjungos prekių statusą (nėra įrodyta kitaip) vadovaujamasi Bešeimininkio, konfiskuoto, valstybės paveldėto, valstybei perduoto turto, daiktinių įrodymų, lobių ir radinių perdavimo, apskaitymo, saugojimo, realizavimo, grąžinimo ir pripažinimo atliekomis taisyklėmis, patvirtintomis 2004 m. gegužės 26 d. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimu „Dėl Bešeimininkio, konfiskuoto, valstybės paveldėto, valstybei perduoto turto, daiktinių įrodymų, lobių ir radinių perdavimo, apskaitymo, saugojimo, realizavimo, grąžinimo ir pripažinimo atliekomis taisyklių patvirtinimo“ Nr. 634 (toliau – **Taisyklės dėl daiktinių įrodymų administravimo**)[87]. Šių taisyklių 2 p., teigiama, jog *„Pagal šias Taisykles* ***mokesčių inspekcija*** *priima, apskaito, saugo, realizuoja [...]* ***daiktinius įrodymus*** *[...] Mokesčių inspekcijos surašomame turto perėmimo dokumente* ***daiktiniai įrodymai turi būti įkainoti****, detaliai aprašyti, nurodyta jų kiekis, kokybė, rūšis, kiti požymiai“* (Taisyklių dėl daiktinių įrodymų administravimo 53 p.). Tai reiškia, jog sulaikytas akcizais apmokestinamas prekes, kurios turi Sąjungos prekių statusą administruoja Valstybinė mokesčių inspekcija. Tuo tarpu „*administruojant* ***Bendrijos prekių muitinio statuso neturinčias prekes****, mokesčių inspekcijai pagal šias Taisykles priskirtas funkcijas atlieka* ***Lietuvos Respublikos muitinė****“* (Taisyklių dėl daiktinių įrodymų administravimo 157 p.), t. y. nuo sulaikytų akcizais apmokestinamų prekių statuso priklauso ir jų administravimo subjektas. Todėl akcizais apmokestinamų prekių vertės nustatymas yra ne vien muitinės kompetencija (kaip teigiama Lietuvos apeliacinio teismo 2016 m. lapkričio 25 d. nuosprendyje, priimtame baudžiamojoje byloje Nr. 1A-418-165/2016).

Išanalizavę Lietuvos Respublikoje nustatytą reguliavimą, sugrįžkime prie anksčiau minėtų kiekybinių atsakomybės kriterijų nustatymo modelių. Pažymėtina, kad kai kurių Lietuvos baudžiamosios teisės mokslininkų nuomone baudžiamąją atsakomybę pagal LR BK 199 str. 1 d. privalu susieti su išvengtų mokesčių verte už neteisėtai importuotas prekes *„ateityje Lietuvos įstatymuose šį kiekybinį atsakomybės kriterijų reiktų keisti iš bendros prekių vertės į mokesčių,*

[86] Lietuvos Respublikos muitinė, „Aktualijos“, Cust, 2018 m. kovo 15 d., http://www.cust.lt/web/guest/naujienos/aktualijos/aktualija?p_p_id=EXT_WPLISTALLNEWS&p_p_lifecycle=0&_EXT_WPLISTALLNEWS_obj_id=0922a1af832b2543.

[87] „2004 m. gegužės 26 d. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas „Dėl Bešeimininkio, konfiskuoto, valstybės paveldėto, į valstybės pajamas perduoto turto, daiktinių įrodymų ir radinių perdavimo, apskaitymo, saugojimo, realizavimo, grąžinimo ir pripažinimo atliekomis taisyklių patvirtinimo“ Nr. 634“, TAR, https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.3F09D74393F9/jnXNroHZio.

kuriuos mėginta nuslėpti, sumą“[88]. Analizuojant šio modelio įtaką LR BK 199[2] str. 1 d., būtina pastebėti, jog įtvirtinus šį modelį dar daugiau išryškėja jau anksčiau aptariamos problemos, kylančios iš SMK 153 str. Jau buvo minėta, kad neįrodžius akcizais apmokestinamų prekių ne Sąjungos prekių statusą, laikoma, jog jos turi Sąjungos prekių statusą, ko pasėkoje keičiasi ir išvengtų mokesčių rūšys bei dydis, todėl tokiais atvejais gali keistis ir asmens veiksmų kvalifikavimas (jau minėta, kad muito bei tam tikrais atvejais PVM mokestis neskaičiuojamas už nelegalias akcizais apmokestinamas prekes, kurios turi ES prekių statusą). Pažymėtina, kad muito tarifas, pvz., iš trečiųjų šalių atgabentoms (t. y. ne Sąjungos statusą turinčioms) **cigaretėms yra 57,6 %, o PVM 21 %**, todėl išvengtų mokesčių vertė už Sąjungos prekių statusą turinčias ir tokio statuso neturinčias akcizais apmokestinamas prekes gali ženkliai kisti. Mano nuomone, asmuo, kuris įsigijo ne Sąjungos pagamintas akcizais apmokestinamas prekes ir asmuo, įsigijęs analogiškas prekes, kurios pvz. buvo suklastotos Lietuvos Respublikos teritorijoje, yra vienodai pavojingi ir šiuo atveju jų veiksmų kvalifikavimas neturi būti skirtingas (suprantama, kad šios normos esmė yra būtent kova su mokesčių vengimu, tačiau toks atsakomybės diferencijavimas atrodo nelogiškas ir dirbtinis). Be to, falsifikuotų akcizinių gaminių realizavimas, tam tikrais atvejais gali būti pavojingesnis, negu akcizais apmokestinamų prekių importuotų iš trečiųjų šalių realizavimas, kadangi falsifikuoti gaminiai gali būti nekokybiški ir labai kenkti sveikatai, tačiau išvengtų mokesčių rūšių yra mažiau. Kitaip tariant šis reguliavimas turi tam tikrą spragą. Toliau pabandysiu išanalizuoti kitų modelių įtaką LR BK 199[2] str. taikymui.

Pažymėtina, kad Lietuvos teisės instituto tyrime „Cigarečių neteisėta apyvarta: kompleksinė reiškinio ir kontrolės priemonių analizė“ teigiama, kad *„lyginant atsakomybę už neteisėtą cigarečių apyvartą su kitomis veikomis, kuriose kiekybinis kriterijus atspindi jų žalingumą, reikia turėti galvoje, kad neteisėtos cigarečių apyvartos žalingumą atspindinti nesumokėtų mokesčių dalis sudaro apie 80 procentų jų bendros vertės“*[89]. Iš esmės tai dar vienas argumentas už tai, kad LR BK 199 str. 1 d. bei 199[2] str. 1 d. ir kt. LR BK str. įtvirtintus kiekybinius atsakomybės kriterijus tikslinga susieti su išvengtų mokesčių verte. Tačiau privalu nepamiršti, kad šiuo atveju **mokesčiai skaičiuojami būtent nuo prekių muitinės vertės. Kitaip tariant, šiuo atveju principas yra paprastas – kuo didesnė muitinė vertė tuo didesnis išvengtų mokesčių dydis už akcizais apmokestinamas prekes**. Pvz., importuojant cigaretes nuo jų muitinės vertės, skaičiuojamas: 1) muitas – 57 proc. (erga omnes); 2) akcizas – min. 96 EUR/1000 p/st arba 25 % nuo didžiausios mažmeninės kainos ir 59 EUR už 1000 cigarečių (šis tarifas galioja tiek importuojamoms cigaretėms, tiek Sąjungoje pagamintoms, t. y. nėra

[88] S. Bikelis ir kt., *Supra note* 14: 116.
[89] *Ibid.*

diferencijuojamas); 3) PVM – 21 proc. (kaip jau minėta skaičiuojamas nuo bendros prekių ir kt. mokesčių vertės). **Iš to seka, kad diferencijuojant atsakomybę išimtinai pagal prekių muitinę vertę (neįskaitant privalomai mokėti mokesčių), įgyvendinama ir anksčiau minėtų normų (**LR BK 199 str. 1 d., 199^2 str. 1 d.) **esmė, t. y. kova su mokesčių vengimu. Atkreiptinas dėmesys, jog diferencijuojant atsakomybę pagal prekių muitinę vertę (neįskaitant privalomai mokėti mokesčių) pašalinama anksčiau minėta spraga, t. y. nustatant tik muitinės vertės kriterijų atsakomybė tiek Sąjungos prekių statusą turinčių, tiek tokio statuso neturinčių prekių atžvilgiu yra suvienodinama (nepaisant to, jog Sąjungos prekių statusą turinčioms prekėms, mokesčių rūšių skaičiuojama mažiau), kas mano manymu yra pagrįsta**. Tačiau toks „efektas“ gaunamas tik bylose, susijusiose su neteisėta akcizais apmokestinamų prekių apyvarta (LR BK 199 str. 1 d. ir 199^2 str. 1 d. ir kt.), kadangi mokėtinų mokesčių dydis už akcizais apmokestinamas prekes ženkliai viršija prekių vertės dydį (kaip jau buvo minėta, apie 80 proc. vertės nuo bendros prekių vertės (t. y. įskaitant privalomus mokėti mokesčius), pagal kurią diferencijuojama baudžiamoji atsakomybė, sudaro nesumokėti mokesčiai[90]). Tuo tarpu kontrabandos bylose (LR BK 199 str. 1 d.), nesusijusiose su akcizais apmokestinamų prekių neteisėtu gabenimu, mokesčių tarifas gali būti mažas (pvz. muitas 1 proc. ir PVM 21 proc.), todėl šiuo atveju išvengtų mokesčių vertė neviršys prekių muitinės vertės dydžio. Privalu pripažinti, jog LR BK 199 str. 1 d. ir 199^2 str. 1 d. vienas iš pagrindinių tikslų yra būtent valstybės biudžeto apsauga, todėl diferencijuoti baudžiamąją atsakomybę išimtinai pagal mutinę prekių vertę, neatsižvelgiant į išvengtų mokesčių dydį šioje situacijoje nėra pagrįsta (tokiu atveju nėra įgyvendinami nagrinėjamų normų tikslai).

Atsižvelgiant į išdėstytą, galima pasiūlyti sekantį anksčiau nurodytų problemų sprendimo būdą, t. y. įtvirtinti du skirtingus atsakomybės už akcizais apmokestinamų prekių neteisėtą apyvartą (LR BK 199 str. 1 d., 199^1 str. 1 d. , 199^2 str. 1 d., 200 str. ir kt.) kiekybinius kriterijus:

1. Atsakomybę už akcizais apmokestinamų prekių apyvartą diferencijuoti tik pagal muitinę prekių vertę (neįskaitant privalomus mokėti mokesčių), sumažinant kiekybinį atsakomybės kriterijų iki 60 MGL. Pažymėtina, kad toks dydis pasirinktas atsižvelgiant į Lietuvos baudžiamosios teisės doktrinoje pateiktą išvadą, t. y. jog ne Sąjungos statusą turinčių cigarečių neteisėto disponavimo atveju išvengtų mokesčių dydis sudaro apie 80 proc. nuo visos vertės pagal kurią diferencijuojama atsakomybė (kadangi akcizo tarifas kitų akcizais apmokestinamų prekių atveju yra taip pat didelis, minėta proporcija šių prekių atveju bus panaši). Iš to seka, kad iš 250 MGL/BBND, 200

[90] S. Bikelis ir kt., *Supra note* 14: 116.

MGL/BBND sudaro būtent išvengti mokesčiai, kurie faktiškai skaičiuojami nuo prekių muitinės vertės, t. y. nuo 50 MGL/BBND (kitaip tariant, jeigu įtvirtinsime 50 MGL kiekybinį atsakomybės kriterijų ir jo vertę skaičiuosime pagal akcizais apmokestinamų prekių muitinę vertę, gausime 200 MGL išvengtų mokesčių (80 proc.), tuo tarpu, jeigu šį dydį nustatysime 60 MGL, išvengtų mokesčių vertė bus lygi apytiksliai 250 MGL dydžiui, t. y. bus suderinta su toliau pateiktu pasiūlymu). Būtina pabrėžti, kad šis reguliavimas padės tapačiai trakuoti Sąjungos statusą turinčias bei tokio statuso neturinčias akcizais apmokestinamas prekes, be to, bus įgyvendinama šios normos esmė, t. y. kova su mokesčių vengimu.

2. Kitų prekių, (t. y. ne akcizais apmokestinamų) neteisėtos apyvartos atveju (LR BK 199 str. 1 d., 199[1] str. 1 d., 200 str. ir kt.), atsakomybę diferencijuoti pagal išvengtų mokesčių vertę (toks reguliavimas neturės konkuravimo su Sąjungos statusą turinčiomis akcizais apmokestinamomis prekėmis, kadangi už neteisėtą ne akcizais apmokestinamų prekių disponavimą nėra numatyta baudžiamosios atsakomybės, todėl anksčiau nurodytų problemų tokiu atveju neiškils).

Norint įgyvendinti prieš tai iškeltą tikslą privalu:

1. LR BK 212 str. 2 d. išdėstyti taip: „*Šio skyriaus 199, 199[1], 199[2] ir 200 straipsniuose nurodytų daiktų (prekių) vertė apskaičiuojama pagal išvengtų mokesčių už šias prekes vertę, išskyrus akcizais apmokestinamas prekes, kurių vertė apskaičiuojama pagal šių prekių muitinę vertę, neįskaitant privalomų mokėti mokesčių“*.

2. LR BK 199[2] 1 d. išdėstyti taip: „*[...] akcizais apmokestinamas prekes, kurių vertė viršija 60 MGL dydžio sumą [...]“*

3. LR BK 199 str. 1 d., 199[1] str. 1 d., 200 str. 1 d. išdėstyti: *„[...]kurių vertė viršija 250 MGL dydžio sumą arba akcizais apmokestinamas prekes, kurių vertė viršija 60 MGL dydžio sumą [...]“*

4. NETEISĖTO DISPONAVIMO AKCIZAIS APMOKESTINAMOMIS PREKĖMIS (LR BK 199[2] STR. 1 D.) SANTYKIS SU KONTRABANDA (LR BK 199 STR. 1 D.) IR BAIGTUMO MOMENTO ANALIZĖ

Šio tyrimo eigoje, jau buvo užsiminta, kad viena iš „giminingų“ LR BK 199[2] str. 1 d. normų yra neteisėtas privalomų pateikti muitinei daiktų (250 MGL dydžio vertės) gabenimas per Lietuvos Respublikos valstybės sieną, kuris kriminalizuotas LR BK 199 str.1 d., kurioje teigiama, kad „*tas, kas per Lietuvos Respublikos valstybės sieną gabendamas privalomus pateikti muitinei daiktus, kurių vertė viršija 250 MGL dydžio sumą, nepateikė jų muitinės kontrolei ar kitaip šios kontrolės išvengė [...] baudžiamas [...]*“. Ši nusikalstama veika (kaip ir neteisėtas disponavimas akcizais apmokestinamomis prekėmis) reglamentuota LR BK XXXI skyriuje „Nusikaltimai ir baudžiamieji nusižengimai ekonomikai ir verslo tvarkai“, todėl vienas iš jos tikslų, taip pat yra valstybės mokesčių sistemos apsauga. Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2014 m. gruodžio 16 d. nutartyje baudžiamojoje byloje Nr. 2K-568/2014, Teismas apibrėžė LR BK 199 str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos sudėties požymius: *„[...]* ***Nepateikimas daiktų muitinės kontrolei*** *yra tada, kai asmenys, privalantys deklaruoti gabenamus daiktus, jų nedeklaruoja ir nepateikia muitiniam tikrinimui, t. y. nuslepia nuo muitinės kontrolės. Muitinės kontrolės išvengimas galimas ir kitais būdais, pvz., slapta per valstybės sieną gabenant prekes ir taip apeinant muitinės kontrolės postus.* ***Kitokiu muitinės kontrolės išvengimu*** *laikomas neteisingų duomenų apie gabenamus daiktus pateikimas, suklastotos muitinės deklaracijos pateikimas, taip pat kitų suklastotų dokumentų, reikalingų muitinės procedūrai atlikti, pateikimas. Šio nusikaltimo sudėtis yra* ***formalioji****, todėl kontrabanda laikoma baigta nuo* ***privalomų pateikti daiktų muitinės kontrolei ar kitokio jos išvengimo momento*** *(nereikalaujant padarinių atsiradimo). Kontrabandos subjektyviajam požymiui – kaltei – būdinga* ***tiesioginė tyčia****, t. y. kai kaltininkas suvokia, kad jis neteisėtai per valstybės sieną gabena privalomus pateikti muitinei daiktus, ir nori taip veikti. Motyvai ir tikslai nėra būtini šio nusikaltimo subjektyvieji požymiai ir neturi reikšmės veikos kvalifikavimui.“*[91].

Kontrabanda (LR BK 199 str. 1 d.) glaudžiai susijusi su neteisėtu disponavimu akcizais apmokestinamomis prekėmis (LR BK 199[2] str. 1 d.), kadangi esant tam tikrų faktinių aplinkybių visumai, asmens nusikalstami veiksmai gali patekti į abiejų nusikalstamų veikų sudėtis. Esminis, deklaruojamas nagrinėjamų normų skirtumas yra tai, jog kontrabandos atveju būtinas Lietuvos Respublikos sienos kirtimas, nepateikiant prekių muitinės kontrolei (paprastai tariant, būtina prekes nelegaliai atgabenti iš trečiųjų šalių). Tokia pozicija išreikšta Lietuvos teismų praktikoje:

[91] „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2014 m. gruodžio 16 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-568/2014“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=5ad79c20-170e-4682-a25e-37b797206ef5.

„Analizuojant aptariamų baudžiamojo įstatymo straipsnių turinį, matyti, kad kontrabanda yra padaroma tais atvejais, kai privalomi pateikti muitinei daiktai yra neteisėtai gabenami būtent per Lietuvos Respublikos valstybės sieną, o neteisėtas disponavimas akcizais apmokestinamomis prekėmis yra ***susijęs su atitinkamų veiksmų padarymu jau Lietuvos Respublikos teritorijoje****“*[92]. Atkreiptinas dėmesys, jog ne bet koks Lietuvos Respublikos sienos kirtimas gabenant prekes ir nedeklaruojant jų muitinei, užtraukia baudžiamąją atsakomybę pagal LR BK 199 str. 1 d. Kaip jau buvo minėta, Sąjunogje galioja laisvo prekių judėjimo laisvė, todėl nuolatinė fizinė prekių muitinės kontrolė prie LR valstybės sienos vykdoma tik pasienyje su trečiosiomis šalimis. Be to, LR BK 199^2 str. 1 d. įtvirtintas specifinis šios nusikalstamos veikos dalykas – akcizais apmokestinamos prekės, tuo tarpu kontrabandos atveju į LR BK 199 str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos sudėtį patenka visos prekės (įskaitant akcizais apmokestinamas).

Žvelgiant į Lietuvos teismų praktiką, galime daryti išvada, kad paprastai šios nusikalstamos veikos sudaro idealiąją nusikalstamų veikų sutaptį (neteisėtai gabenant akcizai apmokestinamas prekes per valstybės sieną su trečiosiomis šalimis). Pvz., Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2012 m. gegužės 29 d. nutartyje baudžiamojoje byloje Nr. 2A-4/2012, teigiama, kad *„A. I nuteistas* ***pagal BK 199 straipsnio 1 dalį*** *[...] pagal BK 22 straipsnio 1 dalį,* ***199^2 straipsnio 1 dalį*** *[...] už tai, kad [...] važiuodamas vilkiku [...] su puspriekabe–šaldytuvu [...] per Lietuvos Respublikos valstybės sieną, Vilniaus teritorinės muitinės Lavoriškių kelio postą [...], paslėpęs puspriekabės–šaldytuvo lubose įrengtoje slėptuvėje ir taip išvengdamas muitinės kontrolės, gabeno privalomus pateikti muitinei daiktus – 21 500 pakelių cigarečių „Jin Ling“ be Lietuvos Respublikos banderolių, kurių muitinė vertė, įskaitant privalomus sumokėti mokesčius [...] viršija 250 MGL dydžio sumą.“*[93]. O Lietuvos apeliacinio teismo 2016 m. lapkričio 28 d. nuosprendyje, priimtame baudžiamojoje byloje Nr. 1A-590-150/2016 nurodyta, kad *„Kvalifikuodamas kaltinamojo D. R. veikas* ***pagal BK 199 str. 1 d. ir 199^2 str. 1 d.****, teismas atkreipia dėmesį į tai, kad, nors kaltinamasis atliko veiksmus, atitinkančius skirtinguose baudžiamuosiuose straipsniuose numatytų nusikalstamų veikų sudėčių objektyviąsias puses, tačiau jo veiksmai vertintini kaip idealioji nusikalstamų veikų sutaptis,* ***kadangi darydamas vieną nusikalstamą veiką, D. R. automatiškai realizavo ir kitos nusikalstamos veikos požymius****.“*[94]. Būtina pastebėti, jog tokia Lietuvos teismų praktika yra nevienareikšmė. Štai pvz., Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų

[92] „Lietuvos apeliacinio teismo 2016 m. lapkričio 28 d. nuosprendis, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-590-150/2016“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=c346c761-ca7e-4eb3-a1ff-865b2e8e4b6b.
[93] „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2012 m. gegužės 29 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2A-4/2012“ , http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=06a4afa8-9866-42a4-b77b-e3944fe0b336.
[94] „Vilniaus apygardos teismo 2013 m. balandžio 23 d. baudžiamasis įsakymas baudžiamojoje byloje Nr. 1-271-387/2013“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=b94dbd69-e105-40b9-813f-59e6c6405372.

bylų skyriaus 2012 m. lapkričio 20 d. nutartyje baudžiamojoje byloje Nr. 2K-564/2012, nurodyta, kad „*M. M. nuteistas pagal Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso [...] 199 straipsnio 1 dalį [...] už tai, kad kartu su [...] veikdami organizuota grupe, išvengdami muitinės kontrolės neteisėtai gabeno per Lietuvos Respublikos valstybės sieną privalomus pateikti muitinei daiktus – 110 500 pakelių cigarečių „Saint George Lights“ su Rusijos Federacijos banderolėmis [...] nenustatytu laiku, kai du tyrimo metu nenustatyti asmenys [...] saugomame pasienio ruože, per Nemuno upę, kurios farvateris atitinka Lietuvos Respublikos valstybės sieną, iš Rusijos Federacijos Kaliningrado srities neteisėtai motorine valtimi atplukdė [...] cigarečių [...] nuteistieji ne mažiau kaip penkiais automobiliais: iš kurių vienu,* ***vairuojamu M. M.*** *[...] 50 000 pakelių cigarečių [...] nuo Nemuno upės kranto pergabeno į [...] esantį mišką.“*[95]. Pateiktoje nutartyje asmuo buvo pripažintas kaltu išimtinai pagal LR BK 199 str. 1 d., nors iš esmės neteisėtus veiksmus su akcizais apmokestinamomis prekėmis atliko jau Lietuvos Respublikos teritorijoje, išvengus muitinės kontrolės. Panaši situacija susiklostė Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2014 m. rugsėjo 30 d. nutartyje baudžiamojoje byloje Nr. 2K-386/2014, kurioje *„R. Š. ir R. K. nuteisti už tai, kad subūrė ne mažiau kaip penkiolikos asmenų organizuotą grupę sunkiam nusikaltimui – kontrabandai daryti [...] R. Š. ir R. K. nurodymu A. G. [...], šias kontrabandines cigaretes sukrovė į iš anksto tam tikslui paruoštus automobilius [...]. Šiais veiksmais R. Š. ir R. K. padarė BK 199 straipsnio 1 dalyje numatytą nusikalstamą veiką“*[96]. Pateiktoje situacijoje nuteisti asmenys buvo pripažinti kaltais pagal LR BK 199 str. 1 d., kadangi organizavo kontrabandos gabenimą ir koordinavo kitų organizuotos grupės narių veiksmus (nors patys fiziškai cigarečių negabeno), kurie, be to neteisėtai disponavo akcizais apmokestinamomis prekėmis ir Lietuvos Respublikos teritorijoje, t. y. LR 199^2 str. 1 d. R. Š. ir R. K. minėtoje baudžiamojoje byloje inkriminuotas (kaip bendrininkams) nebuvo (toks kvalifikavimas pastebimas ir žemesniųjų instancijų teismų praktikoje. pvz., *Klaipėdos apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2017 m. gruodžio 1 d. nuosprendis baudžiamojoje byloje Nr. 1-125-380/2017; Kauno apygardos teismo 2017 m. vasario 27 d. baudžiamasis įsakymas baudžiamojoje byloje Nr. 1-194-498/2017; Klaipėdos apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2016 m. spalio 28 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. T-72-360/2016; Klaipėdos apygardos teismo 2016 m. rugsėjo 19 d. baudžiamasis įsakymas baudžiamojoje byloje Nr. 1-135-360/2016 ir kt.*). Nepaisant to, panašiomis faktinėmis aplinkybėmis Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2014 m. vasario 11 d.

[95] „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2012 m. lapkričio 20 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-564/2012“, http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=83174fb4-c037-448c-947b-0748e12352dc.

[96] Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2014 m. rugsėjo 30 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-386/2014, http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=ab97f2fe-b520-47b3-a979-73e49524df45.

nutartyje baudžiamojoje byloje Nr. 2K-46/2014, muitinės pareigūnas, kuris iš anksto susitaręs netikrino asmens gabenusio per muitinės kelio postą akcizais apmokestinamas prekes, buvo papildomai pripažintas kaltu (bendrininkaujant) ir pagal LR BK 199^2 str. 1 d.[97] Būtina pastebėti, kad skirtingo reguliavimo pasėkoje pasidaro neaišku, kaip tokiais atvejais teisingai kvalifikuoti nusikalstamą veiką. Iš esmės, problemų nekyla, kai asmuo neteisėtai gabendamas akcizais apmokestinamas prekes sulaikomas Lietuvos Respublikos teritorijos gilumoje. Tačiau nėra aišku, kaip vertinti situaciją, kai asmuo su akcizais apmokestinamomis prekėmis sulaikomas tuoj pat po muitinės kontrolės išvengimo pasienyje su trečiosiomis šalimis (pvz., muitinės poste arba „žalioje zonoje“), kai kartu nustatomi ir LR BK 199 str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos sudėties požymiai. Atkreiptinas dėmesys, kad žemesniųjų teismų praktikoje egzistuoja sekanti pozicija „*Teismas daro išvadą, kad D. V. nepasitvirtino kaltinamas pagal LR BK 22 str. 1 d. 199^2 str. 1 d., o E. A. – pagal LR BK 22 str. 1 d. 24 str. 4d. 199^2 str. 1 d.* ***Šių nusikalstamų veikų papildomas kvalifikavimas laikomas kaip perteklinė norma. Esant normų konkurencijai, akcizais apmokestinamų prekių, pažeidžiant nustatyta tvarka gabenimą, apima kontrabandos sudėtis, todėl papildomas nusikalstamos veikos kvalifikavimas pagal LR BK 199^2 str. 1d. yra perteklinis.*** *Esant tokioms aplinkybėms, D. V. pagal LR BK 22 str. 1d. 199^2 str. 1d., o E. A. pagal LR BK 22 str. 1d. 24 str. 4d., 199^2 str. 1d. turi būti išteisinti, nepadarius jiems veikos, turinčios nusikaltimo požymių.*“[98]. Tačiau Lietuvos Aukščiausiojo Teismo argumentai, pateikti Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2012 m. lapkričio 20 d. nutartyje baudžiamojoje byloje Nr. 2K-520/2012, su anksčiau nurodyta praktika nesutampa *„E. K. nuteistas už tai, kad, veikdamas bendrininkų grupe su A. S [...] per Lietuvos Respublikos valstybės sieną ne per pasienio ir muitinės kontrolės punktą [...] taip išvengdamas muitinės kontrolės, iš Baltarusijos Respublikos teritorijos į Lietuvos Respublikos teritoriją pėsčiomis gabeno privalomus pateikti muitinei daiktus [...] cigarečių [...] kurių bendra muitinė vertė, įskaitant privalomus sumokėti mokesčius, viršijo 250 MGL dydžio sumą [...] Tokiais veiksmais jis padarė nusikaltimą, numatytą BK 199 straipsnio 1 dalyje [...] Taip pat E. K. nuteistas už tai, kad, veikdamas bendrininkų grupe su A. S., pažeisdamas nustatytą tvarką [...] laikė ir gabeno akcizais apmokestinamas prekes [...] iki sulaikymo vietos, esančios 20 m atstumu nuo valstybės sienos ženklo Nr. 1340. Tokiais veiksmais jis padarė nusikaltimą, numatytą* ***BK 199^2 straipsnio 1 dalyje****. [...]* ***Tokiais savo veiksmais E. K. realizavo ne dalį, o visus BK 199 straipsnio dalyje, 199^2 straipsnio 1 dalyje [...] numatytų nusikalstamų veikų objektyviuosius požymius, t. y. šias***

[97] „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2014 m. vasario 11 d. nutartyje baudžiamojoje byloje Nr. 2K-46/2014“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=9b72accf-9e9c-4b02-aefa-169c1d186579.

[98] „Kauno apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2014 m. birželio 23 d. nuosprendis baudžiamojoje byloje Nr. 1-212-348/2014“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=ddd4e2de-733f-4ae0-acbf-18a10525cc3e.

nusikalstamas veikas pabaigė. To, kad E. K. nusikalstamos veikos laikomos baigtomis, nepaneigia ir tas faktas, jog E. K. kartu su bendrininku daromos veikos buvo stebimos Valstybės sienos apsaugos tarnybos pareigūnų. *Būtent nuteistasis E. K. kartu su bendrininku buvo sulaikyti tuo metu, kai jie jau buvo realizavę minėtų nusikalstamų veikų objektyviuosius požymius, t. y. jas jau buvo pabaigę. Taigi, kasacinės instancijos teismo teisėjų kolegija konstatuoja, kad teismai tinkamai pritaikė baudžiamąjį įstatymą, kvalifikuodami E. K. veiksmus kaip baigtas nusikalstamas veikas.“*[99] Iš LAT nutartyje nurodytų argumentų seka, kad LR BK 199^2 str. 1 d. **įtvirtinta nusikalstama veika baigta nuo neteisėto disponavimo šiomis prekėmis momento, nepaisant to, jog aptariamas gabenimas ir laikymas kontroliuojamas teisėsaugos institucijomis.** Pažymėtina, jog tai vienintelė Lietuvos Aukščiausiojo Teismo nutartis (kurią pavyko rasti nuo 2012 m. iki 2018 m.), kur buvo analizuojamas LR BK 199 str. 1 d. ir 199^2 str. 1 d. baigtumo momentas. Galima rasti LAT baudžiamųjų bylų, kuriose kvalifikavimas skiriasi (pvz., žr. *Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2017 m. liepos 4 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-171-696/2017* ir kt. jau prieš tai minėtos LAT bylos), tačiau šiose bylose nebuvo sprendžiamas nagrinėjamų nusikalstamų veikų sutapties kvalifikavimo klausimas. Pažymėtina, kad žemesniųjų instancijų teismų praktika dažnai prieštarauja, anksčiau suformuotai taisyklei, t. y. sulaikant asmenį su akcizais apmokestinamomis prekėmis muitinės pasienio poste, jo veiksmai kvalifikuojami pagal LR BK 199 str. 1 d., BK 22 str. 1 d. ir 199^2 str. 1 d. idealiąja nusikalstamų veikų sutaptį, t. y. kartu su kontrabandos nusikaltimu inkriminuojamas **pasikėsinimas** disponuoti akcizais apmokestinamomis prekėmis (žr. pvz., *Vilniaus apygardos teismo 2017 m. kovo 2 d. baudžiamasis įsakymas baudžiamojoje byloje Nr. 1-183-898/2017; Kauno apygardos teismo 2017 m. kovo 21 d. baudžiamasis įsakymas baudžiamojoje byloje Nr. 1-214-785/2017; Kauno apygardos teismo 2017 m. kovo 28 d. baudžiamasis įsakymas baudžiamojoje byloje Nr. 1-219-530/2017; Kauno apygardos teismo 2017 m. rugsėjo 26 d. baudžiamasis įsakymas baudžiamojoje byloje Nr. 1-340-594/2017 ir daug. kt.*). Pažymėtina, jog nėra aišku, kuo pagrįsta minėta pozicija. Iš esmės, tokiais atvejais nustatytos akcizais apmokestinamų prekių gabenimo ir laikymo tvarkos pažeidimas yra realizuojamas būtent tyčia pažeidus muitinio deklaravimo tvarką, pvz. asmuo transporto priemone gabendamas paslėptas akcizais apmokestinamas prekes muitinės pasienio poste įvažiuoja į žaliąjį kanalą, t. y. veiksmu deklaruoja, jog privalomai deklaruojamų prekių su savimi neturi arba pateikia suklastotus dokumentus ir pan. Kitaip tariant, šiuo atveju LR BK 199^2 str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos baigtumas siejamas būtent su muitinės kontrolės išvengimu, todėl nagrinėjamų nusikalstamų veikų baigtumo momentas

[99] Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2012 m. lapkričio 20 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-520/2012, http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=031a2a67-15df-4007-826d-0a5660fa63c6.

sutampa. Pažymėtina, jog prekes būtina deklaruoti nustatytoje vietoje – muitinės pasienio poste, kuris kartais ne visada sutampa su LR valstybės siena (pvz., gali būti nutolęs 1 km nuo jos), todėl iki deklaravimo prievolės pažeidimo nei kontrabanda, nei neteisėtas disponavimas akcizais apmokestinamomis prekėmis nėra baigtas nusikaltimas (iki to laiko asmuo gali apsispręsti, ar deklaruoti muitinei prekes), tuo tarpu gabenus akcizais apmokestinamas prekes ne per muitinės postą, muitinės kontrolės išvengiama iškart šioms prekėmis atsidūrus LR teritorijoje. Atsižvelgiant į išdėstytus argumentus, darytina išvada, kad išvengus muitinės kontrolės pilnai realizuojami tiek LR BK 199 str. 1 d., tiek 199^2 str. 1 d. įtvirtinti nusikalstamų veikų sudėties požymiai. Pažymėtina, jog aptartą žemesniųjų instancijos teismų kvalifikavimą (inkriminuoti LR BK 22 str. 1 d. ir 199^2 str. 1 d.), galima paaiškinti tuo, kad sulaikant akcizais apmokestinamas prekes poste, asmuo pilnai negali jomis disponuoti, tačiau anksčiau minėtoje LAT nutartyje išvardinti argumentai tam prieštarauja.

Vis dėlto, analizuojant nagrinėjamų normų sankcijas, galime pastebėti, jog LR BK 199 str. 1 d. įtvirtinta nusikalstama veika yra pavojingesnė. Įstatymų leidėjas atsakomybę už LR BK 199 str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos padarymą, susiejo su bauda arba laisvės atėmimu iki aštuonerių metų. Tuo tarpu sankcija už neteisėtą disponavimą akcizais apmokestinamomis prekėmis (LR BK 199^2 str. 1 d.) yra švelnesnė (bauda arba laisvės atėmimas iki septynerių metų). Manau, kad akcizais apmokestinamų prekių kontrabandos atveju, t. y. kai prekės sulaikomos iškart išvengus muitinės kontrolės, papildomai kvalifikuoti LR BK 199^2 str. 1 d. nėra tikslinga, toks kvalifikavimas reikalauja tam tikrų pastangų, pvz. prokurorai turi formaliai įrodinėti, o teisėjai aprašinėti nuosprendžiuose šios nusikalstamos veikos padarymą ir t. t., nors šios nusikalstamos veikos padaromos vienu veiksmu. Manytina, jog šiuo atveju LR BK 199 str. 1 d. įtvirtinta nusikalstama veika apima neteisėtą disponavimą akcizais apmokestinamomis prekėmis. Todėl LR BK 199^2 str. 1 d. reikia sieti išimtinai su asmens veiksmais, atliekamais po muitinės kontrolės išvengimo.

5. NETEISĖTO DISPONAVIMO AKCIZAIS APMOKESTINAMOMIS PREKĖMIS (LR BK 199[2] STR. 1 D.) SANTYKIS SU MUITINĖS APGAULE (LR BK 199[1] STR. 1 D.)

Dar viena LR BK norma konkuruojanti su neteisėtu disponavimu akcizais apmokestinamomis prekėmis yra muitinės apgaulė. Atkreiptinas dėmesys, jog ši nusikalstama veika baudžiamojoje teisės doktrinoje sulaukė tam tikro dėmesio. Dalis Lietuvos baudžiamosios teisės mokslininkų lygino jos sudėtį su kitais ekonominio pobūdžio nusikaltimais (su kontrabanda ir kt.). Pvz., G. Ivoška teigė, kad kontrabandą ir muitinės apgaulę išskirti į du atskirus nusikaltimus nebuvo būtina, t. y. būtų pakakę kontrabandos normos sudėtyje kriminalizuoti Europos Sąjungos išorinės sienos kirtimą, nepateikiant šiame str. nurodytų daiktų LR ar kt. valstybės narės muitinei[100]. K. Vasiliauskas analizavo muitinės apgaulės ir neteisėto prekių ar produkcijos neišvežimo iš Lietuvos Respublikos (LR BK 200 str.) atribojimo kriterijus[101]. O. Fedosiukas, siūlė kontrabandą (LR BK 199 str. 1 d.), muitinės apgaulę (LR BK 199[1] str. 1 d.) bei neteisėtą prekių ar produkcijos neišvežimo iš Lietuvos Respublikos (LR BK 200 str. 1 d.) sujungti į vieną normą[102]. Nepaisant to, baudžiamosios teisės doktrinoje nebuvo skirtas pakankamas dėmesys muitinės apgaulės ir neteisėto disponavimo akcizais apmokestinamomis prekėmis santykiui, atsižvelgdamas į tai toliau bandysiu atlikti jo analizę.

5.1. Muitinės apgaulės (LR BK 199[1] str. 1 d.) baudžiamasis teisinis vertinimas teismų praktikoje bei baudžiamosios teisės doktrinoje.

Analizuojant Lietuvos Respublikos teisinę bazę, teismų praktiką bei baudžiamosios teisės doktriną, susietą su LR BK 199[1] str. 1 d. taikymu buvo pastebėta daug neaiškumų, todėl manytina, jog prieš įgyvendinant anksčiau iškeltą tikslą, privalu aptarti muitinės apgaulės sudėtį bei iš šios normos kylančias problemas.

Taigi, muitinės apgaulė kriminalizuota LR BK 199[1] str. 1 d., kuri skamba taip: *„Tas, kas iš Europos Sąjungos valstybės narės į Lietuvos Respubliką įvežė privalomus pateikti muitinei daiktus, kurių vertė viršija 250 MGL dydžio sumą, ir jų nepateikė Lietuvos Respublikos ar kitos Europos Sąjungos valstybės narės muitinės kontrolei ar kitaip šios kontrolės išvengė [...]“*. Iš pateiktos normos struktūros aišku, jog jos sudėtyje įtvirtinta specifinė prekių išsiuntimo vieta, t. y. ES valstybė narė.

[100] Girius Ivoška, *Supra note* 15: 57.
[101] Kristupas Vasiliauskas, *Supra note* 13: 194-198.
[102] Olegas Fedosiukas, *Supra note* 16: 70.

Privalu pažymėti, kad baudžiamosios teisės doktrinoje, mokslininkai šią normą sieja išimtinai su muitinės tranzito procedūros vykdymu, t. y. teigia, kad į normos sudėtį patenka ne bet kokios prekės, o tik tos, kurioms buvo įforminta muitinės procedūra, įtvirtinta SMK 2 skyriaus 1 skirsnyje, nepaisant to, jog normos dispozicijoje tranzito procedūra nėra minima iš viso. Pvz., K. Vasiliauskas darbe „Kontrabandos ir muitinės prižiūrimų prekių ar produkcijos gabenimo nusikaltimai: kai kurie baudžiamojo įstatymo trūkumai ir tobulinimo galimybės“ nurodė, kad „*muitinės apgaulės dalyku gali būti ne visi, bet tik tie daiktai, kurie neturi Sąjungos prekių (iki 2016 m. gegužės 1 d. –Bendrijos prekių) statuso ir* ***pagal tranzito procedūrą yra privalomi pateikti Lietuvos Respublikos arba kitos Europos Sąjungos valstybės narės paskirties muitinės įstaigai*** *“*[103]. Žvelgiant į įstatymo 2005 m. balandžio 14 d. projekto Nr. XP-418[104] (toliau – **Projektas Nr. XP-418**), kuriuo vėliau buvo papildytas LR BK nauju 199[1] str. (tiksliau kitu šio projekto variantu), lydinčiuosius dokumentus, galime pastebėti, kad LRS Europos reikalų komitetas (toliau – **ERK**) bei LRS Kanceliarijos Teisės departamentas (toliau – **KTD**) išreiškė tam tikrą kritiką dėl LR BK papildymo nauju 199[1] str.

ERK bei KTD (kurio patarėju tuo metu buvo jau minėtas baudžiamosios teisės mokslininkas G. Ivoška) išreiškė poziciją, kad muitinės apgaulė niekuo nesiskiria nuo jau tuo metu LR BK 199 str. 1 d. įtvirtintos kontrabandos sudėties. Pasak anksčiau nurodytų LRS institucijų, kontrabandos sudėtyje įtvirtintas Lietuvos Respublikos sienos kirtimas (t. y. išimtinai apie ES išorinės sienos kirtimą nėra kalbama), todėl muitinės apgaulė iš esmės patenka į kontrabandos sudėtį. Be to, ERK bei KTD pažymėjo, kad Lietuvos Respublikai tapus ES nare nebeliko galimybės prekes muitinei pateikti pasienyje su kitomis valstybėmis narėmis (kadangi muitinės postų pasienyje su Sąjungos valstybėmis nebeliko), tačiau tai nepaneigia bendros pareigos pateikti muitinei privalomai pateikiamas prekes, todėl atskirai kriminalizuoti muitinės apgaulės nėra tikslinga.[105]

Reaguodamas į minėtas ERK bei KTD Projekto Nr. XP-418 pastabas LRS Teisės ir teisėtvarkos komitetas (pagrindinis komitetas) 2005 m. birželio 17 d. pagrindinio komiteto išvadoje (toliau – Išvada Nr. **XP-418(2)**) nurodė, kad „*Pastabos autoriai nevisai tiksliai*

[103] Kristupas Vasiliauskas, *Supra note* 13: 194.

[104] „2005 m. balandžio 14 d. Baudžiamojo kodekso 48, 60, 145, 147, 157, 212, 213, 214, 215, 226, 249, 251, 252, 256, 267, 270, 272, 274, 280 straipsnių ir priedo pakeitimo ir papildymo bei Kodekso papildymo 147(1), 199(1), 199(2), 267(1), 270(1) ir 308(1) straipsniais ĮSTATYMO PROJEKTAS, Nr. XP-418“ https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAP/TAIS.253935?positionInSearchResults=3&searchModelUUID=1f860ea5-6aa3-45e6-9728-e1d663caacf1.

[105] „2005 m. gegužės 12 d. KOMITETO IŠVADA Baudžiamojo kodekso 48, 60, 145, 147, 157, 212, 213, 214, 215, 226, 249, 251, 252, 256, 267, 270, 272, 274, 280 straipsnių ir priedo pakeitimo ir papildymo bei Kodekso papildymo 147(1), 199(1), 199(2), 267(1), 270(1) ir 308(1) straipsniais įstatymo projektui, Nr. XP-418“ https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/TAIS.255601?jfwid=-czep8cnt3; „2005 m. gegužės 20 d. TEISĖS DEPARTAMENTO IŠVADA Baudžiamojo kodekso 48, 60, 145, 147, 157, 212, 213, 214, 215, 226, 249, 251, 252, 256, 267, 270, 272, 274, 280 straipsnių ir priedo pakeitimo ir papildymo bei Kodekso papildymo 147(1), 199(1), 199(2), 267(1), 270(1) ir 308(1) straipsniais įstatymo projektui, Nr. XP-418“, https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/TAIS.254265?jfwid=-czep8cnt3.

*interpretuoja BK 199 str. numatytą nusikaltimo sudėtį [...]prie vidinių ES valstybių narių sienų nevykdoma tiesioginė prekių, neturinčių bendrijos prekių statuso, muitinės kontrolė i**r tuo pačiu nėra pareigos asmenims pateikti prekes muitinei prie sienos**. Tuo tarpu LR BK 199 straipsnio "Kontrabanda" dispozicija numato prekių pateikimo muitinei prie sienos momentą. Tokiu būdu asmuo, įveždamas į Lietuvą iš kitos ES valstybės narės prekes, neturinčias bendrijos prekių statuso, ir neturėdamas pareigos prie sienos jų pateikti muitinei, neatlieka dalies būtinų kontrabandos nusikaltimui veiksmų. Siūlomo kodekso naujojo 199(1) straipsnio „Muitinės apgaulė" dispozicija **nesiejama su pareiga pateikti prekes prie sienos momentu, o su bendra pareiga prekes pateikti muitinei bet kurioje Lietuvos vietoje**. Tokia pareiga asmenims numatyta Tarybos reglamentu 2913/92 nustatytame Bendrijos muitinės kodekse. [...] Jeigu detaliau kalbėti apie Bendrijos muitinės kodekso nuostatas, **reikia pažymėti, kad Bendrijos muitinės kodeksas numato išimtis iš pareigos prekes nedelsiant pateikti muitinės kontrolei, jeigu į Bendrijos muitų teritoriją įvežamoms prekėms jau įforminta tranzito procedūra.** Pristačius ne Bendrijos prekes, kurios buvo gabenamos taikant tranzito procedūrą, į jų paskirties vietą Bendrijos muitų teritorijoje ir pateikus muitinei laikantis tranzito tvarką reglamentuojančių taisyklių, jos privalo būti pateikiamos paskirties vietos muitinei laikantis nustatytos tvarkos. Šiuo atveju prekes gabenantis asmuo neturi pareigos pateikti prekes vietos muitinei, o pareigą laikantis nustatyto termino, maršruto ir kitų taisyklių visas prekes pristatyti paskirties vietos muitinės įstaigai, kuri paprastai nėra ties tos valstybės siena. Taigi, **formaliai tokia veika nevisiškai atitinka BK 199 str. 1 d.** numatyto nusikaltimo sudėtį, **nes asmuo neturi pareigos prekes pateikti muitinei gabenimo per valstybės sieną metu**, o tik pareigą jas pateikti muitinės kontrolei nustatytu laiku. Būtent šią veiką ir siekiama aiškiai numatyti BK 199[1] str."*[106]. Privalu pastebėti, jog būtent šioje LRS Teisės ir teisėtvarkos komiteto Išvadoje Nr. XP-418(2) buvo paminėtas tranzito procedūros vykdymas. Tačiau, ar anksčiau nurodytoje išvadoje pateikti argumentai reiškia, jog LR BK 199[1] str. išimtinai susijęs su prekėmis, kurioms įforminta tranzito procedūra?

Iš LR BK 199[1] str. 1 d. įtvirtintos normos struktūros, matoma, kad muitinės apgaulės sudėtyje nustatytas pareigos pateikti muitinei prekes, pažeidimas „*Tas, kas iš Europos Sąjungos valstybės narės **į Lietuvos Respubliką įvežė privalomus pateikti muitinei daiktus** [...] **ir jų nepateikė Lietuvos Respublikos ar kitos Europos Sąjungos valstybės narės muitinės kontrolei** [...]"*. Pažymėtina, kad pareiga pristatyti prekes muitinei kyla iš SMK 135 str. 1 d., kurioje teigiama, kad „***Asmuo, kuris įveža prekes į Sąjungos muitų teritoriją, nedelsdamas jas pristato į muitinės nurodytą muitinės įstaigą** arba į kitą muitinės nustatytą arba jai priimtiną vietą, arba*

[106] „2005 m. birželio 17 d. KOMITETO IŠVADA Baudžiamojo kodekso 48, 60, 145, 147, 157, 212, 213, 214, 215, 226, 249, 251, 252, 256, 267, 270, 272, 274, 280 straipsnių ir priedo pakeitimo bei papildymo ir Kodekso papildymo 147(1), 199(1), 199(2), 267(1), 270(1), 308(1) straipsniais įstatymo projektui, Nr. Nr. XP-418" https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/TAIS.257844?positionInSearchResults=0&searchModelUUID=1f860ea5-6aa3-45e6-9728-e1d663caacf1.

į laisvąją zoną, vykdamas muitinės nurodytu maršrutu ir laikydamasis muitinės nurodymų, jeigu muitinė jų duoda“. Tuo tarpu pareiga pateikti anksčiau nurodytas prekes, nustatyta SMK 139 str. 1 d. a p., kuriame nurodyta, jog *„**Į Sąjungos muitų teritoriją įvežtas prekes, po to, kai jos atvežamos į nurodytą muitinės įstaigą** ar kitą muitinės nustatytą ar jai priimtiną vietą, arba į laisvąją zoną, muitinei **nedelsdamas pateikia** [...]**į Sąjungos muitų teritoriją prekes įvežęs asmuo**“*. Iš pateiktų nuostatų, matyti, kad tokiais atvejais asmuo turi pareigą prekes pateikti bei pristatyti į specifinę vietą (viena iš tokiu vietų – ties Sąjungos išorine siena esantis muitinės postas) po ko jas nedelsdamas ten pateikti. Atsižvelgiant į tai, modeliuokime situaciją. Įsivaizduokime, kad asmuo per Latvijos Respublikos muitinės kelio postą, esantį pasienyje su Baltarusijos Respublika, kontrabandos būdu atgabeno prekes (250 MGL/BBND dydžio vertės), kurias sulaikė Lietuvos Respublikos teritorijoje Muitinės kriminalinės tarnybos pareigūnai, kai minėtas asmuo su anksčiau nurodytomis prekėmis vyko į kitą Sąjungos valstybę narę. Kyla klausimas, ar tokiu atveju nerealizuojama LR BK 199^1 str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos sudėtis? Mano nuomone, tokie asmens veiksmai pilnai atitinka visus šios nusikalstamos veikos sudėties požymius, t. y. asmuo „*į Lietuvos Respubliką įvežė privalomus pateikti muitinei daiktus [...] ir jų nepateikė [...] kitos Europos Sąjungos valstybės narės muitinės kontrolei*“ (šiuo atveju Latvijos Respublikos muitinės kelio postui, esančiam pasienyje su Baltarusijos Respublika).

Manyčiau, kad pozicija, kurios esmė yra tai, jog LR 199^1 str. 1 d. taikomas išimtinai daiktams, kurie „p***agal tranzito procedūrą yra privalomi pateikti Lietuvos Respublikos arba kitos Europos Sąjungos valstybės narės paskirties muitinės įstaigai“***[107] neatitinka nagrinėjamos nusikalstamos veikos sudėties požymių. Jau anksčiau minėtas LRS Teisės ir teisėtvarkos komitetas Išvadoje Nr. **XP-418(2)**[108], paminėdamas tranzito procedūros vykdymą (vienintelis teisės aktas, t. y. projektas, kuriame pavyko rasti muitinės apgaulės ryšį su tranzito procedūra), **pateikė tik vieną iš pavyzdžių**, kuriais atvejais baudžiamoji atsakomybė kyla pagal LR 199^1 str. 1 d. Iš esmės LRS Teisės ir teisėtvarkos komitetas nurodytoje išvadoje lygino kontrabandos ir muitinės apgaulės sudėtis, paminėdamas, kad kontrabandos atveju prievolė pateikti prekes muitinei pažeidžiama išimtinai ties Sąjungos išorine siena esančiame muitinės poste, o muitinės apgaulės atveju trečiųjų šalių prekės gali būti įvežtos ir legaliai, t. y. įforminant muitinės tranzito procedūrą, kurios metu prievolė pateikti prekes atsiranda tik valstybės narės muitinės paskirties įstaigoje. Iš esmės tokiai LRS Teisės ir teisėtvarkos komiteto išvadai privalu pritarti.

Norėčiau pastebėti, kad žvelgiant į šios normos struktūrą įmanoma dviprasmiškai traktuoti žodžius „***įvežė** [...] **ir jų nepateikė** Lietuvos Respublikos ar kitos Europos Sąjungos*

[107] Kristupas Vasiliauskas, *Supra note* 13: 194.
[108] 2005 m. birželio 17 d. KOMITETO IŠVADA Baudžiamojo kodekso 48, 60, 145, 147, 157, 212, 213, 214, 215, 226, 249, 251, 252, 256, 267, 270, 272, 274, 280 straipsnių ir priedo pakeitimo bei papildymo ir Kodekso papildymo 147(1), 199(1), 199(2), 267(1), 270(1), 308(1) straipsniais įstatymo projektui, Nr. Nr. XP-418“, *Supra note* 105.

valstybės narės muitinės kontrolei". Galima iškelti versiją, kad baudžiamoji atsakomybė pagal aptariamą normą kyla tik atlikus anksčiau nurodytus veiksmus palaipsniui (t. y. iš karto privalu įvykdyti prekių įvežimą į Lietuvos Respublikos teritoriją iš kitos Sąjungos valstybės, po ko šių prekių nepateikti muitinės kontrolei). Tokiu atveju, veiksmai, kurie buvo atlikti Sąjungos valstybėje narėje su prekėmis, kurios po to buvo įvežtos į Lietuvos Respubliką, nepatenka į šio nusikaltimo sudėtį (nėra įgyvendintas vienas iš sudėties požymių). Manyčiau, jog net ir toks normos sudėties traktavimas, nepanaikina prievolės pateikti anksčiau nurodytas prekes Sąjungos valstybės narės į kurią buvo pirmiausiai atgabentos šios prekės iš trečiųjų šalių, muitinei (nagrinėjamo str. prasme). Iš esmės, pristačius Sąjungos prekių statusą neturinčias prekes į Sąjungos muitų teritoriją, privaloma įvykdyti tam tikrus SMK įtvirtintus veiksmus (išskyrus atvejus, kai prekės nuo šių veiksmų atleidžiamos, pvz. jos skirtos keleivių ir jų šeimos narių asmeniniam naudojimui bei neviršija tam tikrų kiekių ir kt.), t. y. deklaruoti prekes ir priklausomai nuo siekiamo tikslo pasirinkti vieną iš galimų sprendimų, pvz. įforminti išleidimą į laisvą apyvartą ar kt. procedūrą. Pažymėtina, jog prekės, kurios nebuvo išleistos į laisvą apyvartą, Sąjungos muitų teritorijoje gali judėti tik įforminus specialią muitinės procedūrą. Viena iš tokiu procedūrų yra tranzitas. Pažymėtina, kad įforminus tranzito procedūrą informaciją apie gabenamas prekes gauna ne tik Sąjungos valstybės narės muitinė, kurioje buvo įforminta tranzito procedūra, bet ir kitų valstybių narių muitinės (valstybės narių muitinės dalinasi duomenimis kompiuterizuotu sistemų pagalba). Neįforminus anksčiau nurodytos procedūros prekių gabenimas laikomas neteisėtu, t. y. tokias prekes gabenti į Lietuvos Respubliką yra draudžiama. **Manyčiau, jog šiuo atveju, šios nusikalstamos veikos baigtumas siejamas būtent su tinkamų šių prekių pirminiu muitiniu įforminimu valstybėje narėje į kurią jos buvo pristatytos iš trečiųjų šalių. Iš to seka, kad ši nusikalstama veika baigta tik įvežus tokias prekes į Lietuvos Respublikos teritoriją (kirtus LR sieną), prieš tai neįvykdžius anksčiau nurodytų reikalavimų (tokiais atvejais nelaikoma, kad asmuo tinkamai pateikė prekes Lietuvos Respublikos muitinės kontrolei). Kitaip tariant, atsakomybė kyla iš bendros pareigos, prekes pateikti muitinei toje Sąjungos valstybėje narėje, į kurią jos pirmiausiai buvo atvežtos iš trečiųjų šalių, pvz. jeigu prekių nėra pateikta muitinės kontrolei įvežimo į Sąjungos muitų teritoriją metu, pripažįstama, kad prekės nėra tinkamai pateiktos nei vienos Sąjungos muitinei (iš esmės neretai tranzito muitinės procedūrą pradeda vienos Sąjungos narės muitinė o pabaigia kita).** Pažymėtina, kad asmuo, kuris įsigijo tokias prekes jau Sąjungos muitų teritorijoje, supranta, kad šios prekės yra nelegalios, t. y. joms nebuvo taikomos anksčiau nurodytos procedūros (be to, SMK 139 str. 1 d. c p. jam nustato prievolę taip pat pateikti prekes kontrolei), todėl jis prisiima atsakomybę už jų gabenimą.

Būtina pabrėžti, kad vertinant LR 199[1] str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos sudėties požymius ir kitus išdėstytus argumentus, darytina išvada, kad į nagrinėjamos nusikalstamos veikos dalyką patenka visos minėtos prekės, t. y. tiek prekės, kurioms buvo įforminta tranzito procedūra, tiek prekės, kurios nebuvo pateiktos muitinės kontrolei Sąjungos valstybėje narėje iš kurios jos buvo pristatytos į Lietuvos Respubliką. Tokią išvadą galima pagrįsti ir teismų praktika. Pvz., Vilniaus apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2010 m. gegužės 11 d. nuosprendyje baudžiamojoje byloje Nr. 1-196-172/2010, teigiama, kad „*M. K., veikdamas grupėje kartu su kitais ikiteisminio tyrimo metu nenustatytais asmenimis, šiems 2009-10-14 pagal tranzito muitinės procedūrą [...] iš Europos Sąjungos valstybės narės – Vokietijos Federacinės Respublikos – į Lietuvos Respubliką įvežus Bendrijos prekių statuso neturinčias prekes [...] ir padėjus šias prekes į Vilniaus teritorinės muitinės krovinių posto „Paneriai“ aptarnaujamą muitinės sandėlį [...] pakrovė į [...] automobilį [...] dalį krovinio [....] ir [...] išgabeno minimą krovinį pagal [...] tranzito deklaraciją [...] kurioje gavėju buvo nurodyta UAB „BT L“ [...]. Tą pačią dieną minimus 1 000 l acetonitrilo jis aikštelėje [...] perdavė ikiteisminio tyrimo metu nenustatytam asmeniui, o į UAB „BT LOGISTIKA“, [...] vietoj 1 000 lacetonitrilo į plastikines talpas jo paties pripilto vandens. Po to jis 2009-10-30, ryte, ikiteisminio tyrimo metu tiksliai nenustatytu laiku, krovinį nugabeno į Vilniaus teritorinės muitinės krovinių postą „Kirtimai“ [...] užregistravo krovinio atgabenimą pagal aukščiau nurodytą [...] deklaraciją ir pateikė muitinės pareigūnams ne tranzito [...] nurodytą prekę [...], o vandenį [...] Tokiu būdu jis nepateikė Lietuvos Respublikos muitinės kontrolei privalomų pateikti muitinei 1 000 l acetonitrilo, kurio vertė viršija 250 MGL ir [...]Šiais savo veiksmais M. K. padarė nusikalstamą veiką, numatytą LR BK 199[1] str. 1 d.“*. Iš pateiktos bylos medžiagos matoma, kad asmuo tokiais savo veiksmais, t. y. pažeisdamas tranzito procedūros vykdymą įvykdė LR BK 199[1] str. 1 d. numatytą nusikalstamą veiką. Tuo tarpu kitose baudžiamosiose bylose, asmenys buvo pripažinti kalti padarę nagrinėjamą nusikalstamą veiką, kai iš Latvijos Respublikos per Lietuvos Respublikos teritoriją nelegaliai gabeno akcizais apmokestinamas prekes, atgabentas iš trečiųjų šalių: *„S. G., iš anksto susitaręs ir veikdamas bendrininkų grupėje kartu su tyrimo metu nenustatytais asmenimis, [...] vykdamas iš Europos Sąjungos valstybės narės Latvijos Respublikos į Lietuvos Respubliką, per Lietuvos Respublikos valstybės sieną, [...] vilkiku [...] paslėpęs puspriekabėje esančiame krovinyje – medžio anglyse, įvežė privalomus pateikti muitinei daiktus – 158.400 pakelių cigarečių „Fest“, paženklintų Baltarusijos Respublikos banderolėmis, kurių bendra vertė viršija 250 MGL dydžio sumą, cigarečių nepateikė Lietuvos Respublikos muitinės kontrolei“*[109]; *„A. S. [...] vilkiku [...] su*

[109] „Kauno apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2016 m. liepos 15 d. nuosprendis baudžiamojoje byloje Nr. 1-289-478/2016“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=96da096a-ecd8-45d6-bbd2-a4040e1a30c4.

puspriekabe [...] vykdamas iš Europos Sąjungos valstybės narės Latvijos Respublikos į Lietuvos Respubliką per Lietuvos Respublikos valstybės sieną, [...] paslėpęs minėtos puspriekabės lubose įrengtoje slėptuvėje, įvežė privalomus pateikti muitinei daiktus: 9990 pakelių cigarečių „Fest 7“, 2500 pakelių cigarečių „Premjer“, 2500 pakelių cigarečių „Magnat“, 11500 pakelių cigarečių „5 Minsk Superslims“, 8500 pakelių cigarečių „Minsk Superslims“, 9496 pakelių cigarečių „NZ Black Superslims“, 10800 pakelių cigarečių „NZ Gold Superslims“, paženklintus Baltarusijos Respublikos banderolėmis, kurių bendra vertė viršija 250 MGL dydžio sumą [...] bei minėtų cigarečių nepateikė Lietuvos Respublikos muitinės kontrolei. Šiais veiksmais A. S. padarė nusikalstamą veiką, numatytą BK 199[1] straipsnio 1 dalyje.“[110]

Iš tiesu, pritartina K. Vasiliausko pozicijai, jog į šios normos sudėtį privalu įtraukti tik tas prekes, kurioms įforminta muitinės tranzito procedūra (manyčiau, kad toks reguliavimas „praskaidrintų“ šios normos taikymą), tačiau tokiu atveju privalu keisti LR 199[1] str. 1 d. įtvirtintos normos sudėtį (pažymėtina, kad darbe šios normos galimas projektas nebus pateiktas, kadangi tai ne šio tyrimo dalykas). Šiuo metu, nėra aišku, kuo paremta anksčiau nurodyta pozicija (t. y. nei nagrinėjamos normos sudėtis, nei Lietuvos teismų praktika, nei Projekto Nr. XP-418 lydintieji dokumentai vienareikšmiškai anksčiau nurodytos pozicijos nepagrindžia). Be to, privalu pastebėti, kad muitinės apgaulės sudėtyje įtvirtintas požymis „nepateikė muitinės kontrolei“, pažeidžiant tranzito procedūrą nėra įgyvendinamas. Pažymėtina, kad muitinės kontrolė nėra apibrėžta SMK, tačiau yra įtvirtinta panaši savo esme sąvoka, t. y. muitinės priežiūra. SMK 5 str. 1 d. 27 p. nurodyta, kad *„muitinės priežiūra – veiksmai, kurių paprastai imasi muitinė siekdama užtikrinti, kad būtų laikomasi muitų teisės aktų ir, atitinkamais atvejais, kitų nuostatų, taikomų prekėms, kurių atžvilgiu imamasi tokių veiksmų“*. Būtina pabrėžti, jog prekėms įforminus tranzito procedūrą muitinės pradeda tokiu būdu kontroliuoti (prižiūrėti) jų gabenimą (užplombuoja, išsiunčia duomenis kitoms muitinės įstaigoms, atspausdina lydinčiuosius dokumentus ir kt.). **Todėl, pažeidus tranzito procedūrą (pvz. dalį prekių pakeliui iškrovus) iš esmės nelaikoma, jog jos nepateikiamos muitinės kontrolei, tokiais atvejais šios prekės neteisėtai išimamos iš jos, t. y. manau, kad tokie asmens veiksmai patenka į kitą muitinės apgaulės sudėties požymį „kitoks šios kontrolės išvengimas“. Iš to seka, kad sudėties požymis „nepateikė muitinės kontrolei“ įtvirtintas būtent ne Sąjungos prekių statusą turinčioms prekėms, kurioms neįforminta jokia muitinės procedūra.** Taip pat, privalu paminėti, kad nagrinėjama normos sudėtis turi ir eilę kitų trūkumų (vertinant šiuo metu LR BK LR 199[1] str. 1 d. įtvirtintos normos sudėties kontekste). Pvz., kaip vertinti situaciją, kai iš Baltarusijos Respublikos atvyko vilkikas su prekėmis (ne su akcizais apmokestinamomis),

[110] „Kauno apygardos teismo 2015 m. rugsėjo 1 d. baudžiamasis įsakymas baudžiamojoje byloje Nr. 1-357-582/2015“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=7dd7e986-219d-4eab-908b-5e320a755a96.

kuris Lietuvos muitinės pasienio kelio poste įformino muitinės tranzito procedūrą iki paskirties muitinės įstaigos, esančios taip pat Lietuvos Respublikoje ir pakeliui dalį prekių sukeitė arba nukrovė (kurių vertė viršija 250 MGL dydį)? Tokiu atveju nebus įgyvendintas vienas iš muitinės apgaulės sudėties požymių „įvežė iš kitos ES valstybės narės“. Pagal kokį LR BK straipsnį kils atsakomybė? Atsakymo į šį klausimą neturiu. Aišku, jeigu šios prekės yra akcizais apmokestinamos, tai asmenį galima patraukti baudžiamojon atsakomybėn pagal LR BK 199^2 str. 1 d. Galiu pateikti ir kitą pavyzdį, įsivaizduokime, kad asmuo Latvijos Respublikoje įformino muitinės tranzito procedūrą ne akcizais apmokestintoms prekėms į Lietuvoje esančią paskirties įstaigą. Gabenimo metu, t. y. Latvijos pasienyje asmuo nukrovė dalį prekių ir vietoj jų paliko tuščias dėžes, tikėdamasis, kad visų prekių tikrinimas nebus atliekamas. Lietuvos muitinės pareigūnams patikrinus minėtas prekes, paaiškėja, kad dalis prekių, kurių vertės viršija 250 MGL/BBND dydžio sumą nėra pristatyta. Šiuo atveju, kyla tas pats klausimas, t. y. pagal kokį LR BK straipsnį kils baudžiamoji atsakomybė (ir ar kils iš viso)? Atkreiptinas dėmesys, kad LR BK LR 199^1 str. 1 d. įtvirtintos normos sudėtyje numatyta atsakomybė, tam kas **įvežė** ne ES prekių statusą turinčias prekes **į LR teritoriją** iš kitos ES valstybės narės. Būtina pabrėžti, jog šiuo atveju prekės buvo paliktos Latvijos Respublikoje, todėl asmens veiksmais neatitinka nagrinėjamos normos sudėties. Manyčiau, kad pirmuoju atveju baudžiamoji atsakomybė gali kilti tada, kai pvz. asmuo paskirties įstaigoje (jau nukrovęs arba sukeitęs prekes) įformins reeksportą ir prie Sąjungos išorinės sienos esančiame poste (per kurį prekės bus išvežamos), muitinės pareigūnai konstatuos, kad atitinkamų prekių dalis nėra pristatyta, t. y. nėra išvežama. Šiuo atveju baudžiamoji atsakomybė kils pagal LR BK 200 str. 1 d. Jeigu pažeidimas bus konstatuotas iki reeksporto procedūros įforminimo, baudžiamoji atsakomybė ko gero nekils (jeigu tai ne akcizais apmokestinamos prekės).

5.2. Muitinės apgaulės (LR BK 199^1 str. 1 d.) ir neteisėto disponavimo akcizais apmokestinamomis prekėmis (LR BK 199^2 str. 1 d.) atribojimas

Išanalizavus LR BK 199^1 str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos sudėties požymius bei kt. anksčiau minėtas problemas, bandysiu pateikti muitinės apgaulės bei neteisėto disponavimo akcizais apmokestinamomis prekėmis atribojimo kriterijus. Iš esmės šios nusikalstamos veikos turi vieną bendrą į jų sudėtį patenkančią prekių grupę, t. y. tiek LR BK 199^2 str. 1 d., tiek LR BK 199^1 str. 1 d. įtvirtinta nusikalstama veika kriminalizuoja akcizais apmokestinamų prekių nelegalų judėjimą. Toliau pateiksiu ankstesnės analizės metu pastebėtus, mano manymu pagrindinius nagrinėjamų normų skirtumus: a) į neteisėto disponavimo akcizais apmokestinamomis prekėmis sudėtį patenka ne tik Sąjungos prekių statusą neturinčios akcizais

apmokestinamos prekės. Anksčiau aptarėme, kad į muitinės apgaulės sudėtį patenka tik tos prekės, kurios buvo atgabentos į Sąjungos muitų teritoriją iš trečiųjų šalių ir kurios nebuvo po to išleistos į laisvą apyvartą, tuo tarpu neteisėto disponavimo akcizais apmokestinamomis prekėmis atveju, prekės gali turėti ir Sąjungos prekių statusą (pvz. falsifikuota Sąjungoje degtinė); b) į neteisėto disponavimo akcizais apmokestinamomis prekėmis reguliavimo dalyką patenka ne tik Sąjungos prekių statusą neturinčios akcizais apmokestinamos prekės, kurios buvo atgabentos iš kitos ES valstybės narės į Lietuvos Respublikos teritoriją. Būtina pastebėti, kad muitinės apgaulės atveju privalu įrodyti, jog Sąjungos prekių statusą neturinčios akcizais apmokestinamos prekės buvo pristatytos būtent iš kitos Sąjungos valstybės narės. Pažvelgus į neteisėto disponavimo akcizais apmokestinamomis prekėmis sudėtį tokio reikalavimo nerasime, t. y. prekės gali būti atgabentos tiesiai iš trečiųjų šalių arba suklastotos LR teritorijoje; c) muitinės apgaulės sudėtyje tiksliai apibrėžti šios nusikalstamos veikos padarymo veiksmai, t. y. „nepateikimas muitinės kontrolei“ bei „kitoks muitinės kontrolės išvengimas“. Žvelgiant į neteisėto disponavimo akcizais apmokestinamomis prekėmis sudėtį, pamatysime, kad ši norma nukreipia į neapibrėžtą teisės aktų skaičių (manytina, jog ne tik į nacionalinius), todėl LR BK 199^2 str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos sudėtis pripažįstama platesne (apima daugiau veiksmų).

Nepaisant pateiktų skirtumų, privalu pažymėti, kad susiklosčius tam tikrų faktinių aplinkybių visumai, nagrinėjamos normos vis tiek „persipina“. Toliau pateiksiu šių situacijų pavyzdžius. Pirmuoju atveju išskirsiu situaciją, **kai asmuo iš ES valstybės narės į LR atgabena ne Sąjungos prekių statusą turinčias akcizais apmokestinamas prekes** (atkreipiu dėmesį, kad pateikiu šį pavyzdį, laikydamasis anksčiau nurodytos pozicijos, t. y. jog į šiuo metu LR BK įtvirtintos muitinės apgaulės sudėtį patenka ir akcizais apmokestinamos prekės neturinčios Sąjungos prekių statuso, kurioms nebuvo įforminta tranzito muitinės procedūra). Tokiu atveju, šie nusikalstami veiksmai patenka į abiejų nagrinėjamų normų reguliavimo dalykus. Siekdamas išsiaiškinti, pabandysiu detaliau išanalizuoti šią situaciją kiekvienos nagrinėjamos nusikalstamos veikos kontekste. Pažymėtina, kad tokiu atveju inkriminuojant LR BK 199^1 str. 1 d., pripažįstama, jog asmuo dalį nusikalstamų veiksmų atliko kitoje Sąjungos valstybėje narėje, t. y. pažeidė prievolę **pateikti akcizais apmokestinamas prekes kitos ES valstybės narės muitinei** ir atvykdamas su tokiomis prekėmis į Lietuvos Respublikos teritoriją, tais pačiais veiksmais šių prekių nepateikia LR muitinės kontrolei. **Kitaip tariant, nusikalstami veiksmai pradedami ne LR teritorijoje**. Analizuojant susiklosčiusią situaciją LR BK 199^2 str. 1 d. kontekste, privalu pabrėžti, kad neteisėtas disponavimas akcizais apmokestinamomis prekėmis sietinas **išimtinai su veiksmais Lietuvos Respublikoje**, tokia poziciją išreiškę Lietuvos teismai „*neteisėtas disponavimas akcizais apmokestinamomis prekėmis yra susijęs su atitinkamų veiksmų padarymu*

jau Lietuvos Respublikos teritorijoje“[111]. Tokiais atvejais muitinės apgaulė įvykdoma kertant Lietuvos Respublikos sieną (su akcizais apmokestinamomis prekėmis), tuo tarpu asmens tolimesni veiksmai Lietuvos Respublikoje patenka į LR BK 199^2 str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos sudėtį. Šiuo atveju privalu pasiremti Lietuvos teismų praktika, suformuota kontrabandos bei neteisėto disponavimo akcizais apmokestinamomis prekėmis bylose, t. y. p**rivalu asmens veiksmus kvalifikuoti kaip idealiąją nagrinėjamų nusikalstamų veikų sutaptį (manyčiau, kad taip kvalifikuoti privalu, kai asmuo buvo sulaikytas jau Lietuvos Respublikos valstybės teritorijoje, t. y. ne sienos kirtimo momentu).**

Kaip jau minėjau, tai ne vienintelis atvejis, kai nagrinėjamos normos „susikerta“. Pažymėtina, kad probleminė situacija iškyla ir **kai asmuo vykdydamas tranzito procedūrą Lietuvos Respublikoje, akcizais apmokestinamas prekes (dalį jų arba visą kiekį) nukrauna LR teritorijoje arba pakeičia kitomis ir taip išvengia muitinės kontrolės.** Jau minėjau, kad tranzito procedūros pažeidimo atveju įgyvendinamas būtent LR BK 199^1 str. 1 d. įtvirtintas sudėties požymis „kitoks muitinės kontrolės išvengimas“. Tokiais atvejais, inkriminuojant LR BK 199^1 str. 1 d. pripažįstama, kad asmuo pažeidė prievolę tinkamai užbaigti muitinės procedūrą, t. y. prekes pateikti paskirties muitinės įstaigai. **Pažymėtina, jog dėl LR BK 199^2 str. 1 d. įtvirtintos normos neapibrėžtumo, galime identiškus veiksmus „pritraukti“ ir prie neteisėto disponavimo akcizais apmokestinamomis prekėmis**, pvz. pripažinti, kad asmuo tokiais veiksmais pažeidė akcizais apmokestinamų prekių gabenimo tvarką, nurodant SMK nuostatas, reglamentuojančias tranzito muitinės procedūros vykdymą. **Dėl minėtų priežasčių, pateiktoje situacijoje LR BK 199^1 str. 1 d. ir 199^2 str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos yra sutapatinamos. Tačiau tokiais atvejais sutapatinamas tik pačios kontrolės išvengimas (kaip nusikalstamas veiksmas), t. y. tolimesni veiksmai su akcizais apmokestinamomis prekėmis (tolimesnis prekių gabenimas Lietuvos Respublikoje ir kt.), kurie tam tikrose situacijose neišvengiamai egzistuoja, patenka jau į LR BK 199^2 str. 1 d. Todėl tokiais atvejais asmens veiksmus privalu kvalifikuoti tik kaip idealiąją nagrinėjamų nusikalstamų veikų sutaptį. Jeigu asmenys buvo sulaikyti išvengimo muitinės kontrolės metu (pvz. prekių sukeitimo proceso metu), manyčiau, kad nusikalstamą veiką privalu kvalifikuoti kaip muitinės apgaulę (tokiu atveju muitinės apgaulė apims neteisėtą disponavimą akcizais apmokestinamomis prekėmis, kadangi jos sankcija yra didesnė).**

[111] Lietuvos apeliacinio teismo 2016 m. lapkričio 28 d. nuosprendis, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-590-150/2016, http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=c346c761-ca7e-4eb3-a1ff-865b2e8e4b6b.

6. NETEISĖTO PREKIŲ AR PRODUKCIJOS NEIŠVEŽIMO IŠ LIETUVOS RESPUBLIKOS (LR BK 200 STR. 1 D.) SANTYKIS SU NETEISĖTU DISPONAVIMU AKCIZAIS APMOKESTINAMOMIS PREKĖMIS (LR BK 199^2 STR. 1 D.)

Sekanti norma, kuri konkuruoja tam tikra prasme su LR BK 199^2 str. 1 d. įtvirtinta nusikalstama veika yra neteisėtas prekių ar produkcijos neišvežimas iš Lietuvos Respublikos (LR BK 200 str. 1 d.). Kaip ir muitinės apgaulė, ši nusikalstama veika kelia tam tikrų problemų (atribojimo ne tik nuo LR BK 199^2 str. 1 d. bet ir nuo kitų nusikalstamų veikų ir kt.), todėl norint apibrėžti neteisėto prekių ar produkcijos neišvežimo iš Lietuvos Respublikos santykį su neteisėtu disponavimu akcizais apmokestinamomis prekėmis, turime iš karto aptarti šios normos probleminius sudėties požymius (kurie aktualūs prieš tai minėtam santykiui nustatyti).

6.1. Neteisėto prekių ar produkcijos neišvežimo iš Lietuvos Respublikos (LR BK 200 str. 1 d.) probleminiai aspektai.

LR BK 200 str. 1 d. nurodyta, jog *„Tas, kas neteisėtai neišvežė per Lietuvos Respublikos valstybės sieną prekių ar produkcijos, kurių vertė viršija 250 MGL dydžio sumą ir kurios pagal tranzito arba eksporto dokumentus turėjo būti išvežtos iš Lietuvos Respublikos, baudžiamas [...]“*. Matome, jog šios normos sudėtyje (skirtingai negu LR BK 199^1 str. 1 d.) tiesiogiai minimi tranzito bei eksporto dokumentai, t. y. ši nusikalstama veika pasireiškia būtent muitinės procedūrų pažeidimu, neišvežant privalomai išvežti prekių iš Lietuvos Respublikos. Atkreiptinas dėmesys, jog baudžiamosios teisės doktrinoje mokslininkas K. Vasiliauskas pagrįstai pastebėjo, jog nagrinėjamos normos dispozicijoje nėra minima reeksporto procedūra, kurios esmė – ne Sąjungos prekių statusą turinčių prekių išvežimas iš Sąjungos muitų teritorijos: *„Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso neteisėto prekių ar produkcijos neišvežimo straipsnio dispozicijoje nurodyti tik tranzito ir eksporto dokumentai, pagal kuriuos prekės arba produkcija yra gabenamos per Lietuvos Respublikos teritoriją iš trečiųjų šalių į kitas Europos Sąjungos valstybes nares; arba į kitas šalis eksportuojamos prekės; arba produkcija iš Lietuvos Respublikos. Tačiau pagal iki 2016 m. gegužės 1 d. galiojusį Bendrijos muitinės kodeksą Bendrijos prekių statuso neturinčioms prekėms, kurios turi būti išvežamos iš Lietuvos Respublikos teritorijos į trečiąsias šalis, turi būti taikoma ne tranzito procedūra, kokia ji yra nustatyta Bendrijos muitinės kodekso III antraštinėje dalyje, bet reeksporto procedūra“*[112]. Atsižvelgiant į tai, kyla abejonės, kokios vis dėlto prekės patenka i šios normos sudėtį (gal vietoj

[112] Kristupas Vasiliauskas, Supra note 13: 194.

„eksporto dokumentų“, turėtų būti nurodyti „reeksporto dokumentai“ ar pan.)? Užbėgdamas už akių paminėsiu, jog į šio nusikaltimo sudėtį patenka, tiek Sąjungos statusą turinčios, tiek tokio statuso neturinčios prekės. Štai pvz. Klaipėdos apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2012 m. lapkričio 12 d. nuosprendyje baudžiamojoje byloje Nr. 1-21-382/2012, teigiama *„V. S. [...] dirbdamas UAB „Baltijos bunkeriavimo agentūra“, [...] direktoriumi, Klaipėdos mieste, bendrai nusikalstamai veikai subūrė organizuotą grupę [...] ir būdamas šios organizuotos grupės organizatoriumi, pagal savo iš anksto numatytą ir parengtą planą neišvežti per Lietuvos Respublikos valstybinę* ***sieną akcizais neapmokestintą dyzeliną, skirtą laivams, kuris pagal eksporto dokumentus turėjo būti išvežtas*** *iš Lietuvos Respublikos, detaliai paskirstęs funkcijas tarp organizuotos grupės narių, organizuodamas ir koordinuodamas organizuotos grupės narių veiksmus, [...] per Lietuvos Respublikos valstybinę sieną neišvežė laivams skirto akcizais neapmokestinto [...] dyzelino, UAB „Baltijos bunkeriavimo agentūra“ įsigyto iš Latvijos Respublikos firmų [...]“*[113]. Iš pateiktų faktinių aplinkybių aišku, jog nagrinėjamoje situacijoje iš Lietuvos Respublikos teritorijos neteisėtai buvo neišvežtas Sąjungos prekių statusą turintis dyzelinis kuras, kuris pagal LR AĮ nuostatas atleistas nuo akcizo mokesčio mokėjimo. Tokią išvadą galime daryti iš šioms prekėms taikomos eksporto procedūros, kadangi jos esmė yra eksportuoti būtent Sąjungos statusą turinčias prekes iš Sąjungos muitų teritorijos. Nors iš esmės eksporto procedūros atveju mokesčiai nėra skaičiuojami, šiuo atveju minėtas dyzelinis kuras buvo atleistas nuo akcizo mokesčio mokėjimo, todėl jo neišvežimas iš Sąjungos muitų teritorijos sukelia tam tikrą žalą valstybei (šis dyzelinis kuras buvo atleistas nuo akcizo mokesčio mokėjimo dėl savo ypatingos paskirties, todėl realizavus jį, asmuo neteisėtai gauna turtinės naudos bei padaro žalą valstybės biudžetui). Pažymėtina, jog tokiose bylose, prekių statusą galima identifikuoti ir pagal mokėtinų mokesčių rūšis *„Kadangi krovinys nebuvo išvežtas, UAB [...]* ***sumokėjo PVM ir akcizą*** *ir viso patyrė 17 000 LT žalą“*[114]. Matome, jog nagrinėjamoje situacijoje nebuvo paskaičiuotas muito mokestis. Pažvelkime į Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2014 m. birželio 17 d. nutartį baudžiamojoje byloje Nr. 2K-306/2014, kurioje teigiama, jog *„S. B. nuteistas už tai, kad, būdamas UAB „D.“ direktoriumi, veikdamas kartu su Vilniaus teritorinės muitinės [...] geležinkelio posto vyresniuoju inspektoriumi V. S., turėdamas tikslą neišvežti per Lietuvos Respublikos valstybės sieną prekes – aukso luitus ir juvelyrinius dirbinius iš aukso, 2008 m. [...] kreipėsi į UAB „P.“ muitinės tarpininkę S. B. prašydamas įforminti muitinės procedūrą – aukso luitų eksportą, pateikdamas*

[113] „Klaipėdos apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2012 m. lapkričio 12 d. nuosprendis baudžiamojoje byloje Nr. 1-21-382/2012“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=6cb464cb-a0c7-47a4-9b6d-d70f26acad79.

[114] „Kauno apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2016 m. kovo 31 d. nuosprendis baudžiamojoje byloje Nr. 1-183-493/2016“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=eb762b40-feac-4277-965d-716b97430313.

jai dokumentus – 2008 m. [...] V. S. iš S. B. priėmė nurodytus eksporto dokumentus, nors pačios prekės jam pateiktos nebuvo, ir elektroninėje eksporto kontrolės sistemoje [...] elektroniniame žurnale elektroniniu būdu patvirtino eksporto procedūros užbaigimą; dėl to valstybei buvo nesumokėta ***4182 Lt muito*** *ir 30 112 Lt PVM, t. y. padaryta 34 294 Lt žala.“*[115]. Šioje situacijoje matome, jog vienas iš patirtos valstybės žalos elementų yra muitas, iš to seka, jog neišvežtos prekės neturėjo Sąjungos prekių statuso (šis mokestis neskaičiuojamas Sąjungos prekių statusą turinčioms prekėms). Kaip jau buvo minėta, ne Sąjungos kilmės prekių išvežimo iš Sąjungos muitų teritorijos atveju taikoma reeksporto muitinės procedūra, tačiau nagrinėjamoje byloje dėl nežinomų priežasčių tokia procedūra nėra minima. Atsižvelgiant į išdėstytą, matoma, kad į LR BK 200 str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos sudėtį patenka visos anksčiau nagrinėtos prekės.

Atkreiptinas dėmesys, kad iš LR BK 200 str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos sudėties požymių, galime daryti išvadą, jog šios nusikalstamos veikos subjektas yra specialus (t. y. prievolės išvežti prekes turėtojas), tačiau teismų praktikoje teigiama, kad *„Šios nusikalstamos veikos subjektas pirmiausia yra tas, kuris pagal savo turimus įgaliojimus privalo užtikrinti pareigos išvežti prekes pagal tranzito ar eksporto procedūrą įvykdymą (pvz., įmonės vadovas, prekių gabentojas ar kitas atsakingas darbuotojas).* ***Kita vertus, prekių neišvežimas dažnai yra susijęs su tokiais veiksmais, kaip prekių iškrovimas ar sukeitimas, gabenimas nenustatytu maršrutu arba gabenimo nustatytu maršrutu imitavimas, dokumentų klastojimas ir jų pateikimas, poveikis muitinės pareigūnams, tarnybinis piktnaudžiavimas tikrinant krovinį arba partvirtinant tranzito ir eksporto procedūrų pabaigimą ir pan. Bet kuris fizinis asmuo, atliekantis tokius ar panašius veiksmus ir suprantantis, kad šie veiksmai atliekami tam, kad prekės nebūtų išvežtos iš Lietuvos Respublikos, taip pat gali būti pripažintas kaltu pagal BK 200 straipsnį*“[116].

Be to, būtina pastebėti, kad šios normos sudėtyje nėra minima išorinė Sąjungos muitų sieną, t. y. normą kriminalizuoja prekių neišvežimą per Lietuvos Respublikos valstybės sieną. Tokia normos struktūra turi didelę įtaką nagrinėjamos normos taikymo ribų apibrėžimui, pvz. K. Vasiliauskas nagrinėdamas muitinės apgaulės ir neteisėto prekių ar produkcijos neišvežimo iš Lietuvos Respublikos atribojimo problematiką, LR BK 200 str. 1 d. siejo būtent su prekių neišvežimu iš Sąjungos muitų teritorijos[117]. Pažymėtina, jog tokia pozicija nekelia problemų, kai prekėms įforminama reeksporto arba tranzito muitinės procedūra į Lietuvos Respublikos

[115] „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2014 m. birželio 17 d. nutartyje baudžiamojoje byloje Nr. 2K-306/2014“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=6e845b43-325a-477e-8d33-f65a413fbd66.

[116] „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2017 m. gegužės 2 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-7-30-788/2017“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=f9da8c5a-306d-4e85-979b-5dbe81020f2b.

[117] Kristupas Vasiliauskas, *Supra note* 13: 196 – 198.

kaimyninę trečiąją šalį (būtent tokius atvejus minėtas mokslininkas nagrinėjo). Tačiau tam tikrą problemą galime įžvelgti, kai anksčiau nurodytoms prekėms įforminama tranzito procedūra į kitą Sąjungos valstybę narę arba jau minėta reeksporto procedūra vykdoma per LR bei kitos Sąjungos valstybės narės teritoriją. Pateiksiu pavyzdį, susijusį su tranzito procedūra. Įsivaizduokime, kad asmuo Lietuvos Respublikos muitinės poste, esančiame pasienyje su trečiąją šalimi, prekėms, kurios neturi Sąjungos prekių statuso, įformina tranzito procedūrą į paskirties įstaigą, esančią kitoje valstybėje narėje. Vykdydamas minėtą procedūrą, asmuo, Lietuvos Respublikos teritorijoje gabenamas prekes pakeičia kitomis prekėmis. Kyla klausimas ar šiuo atveju nėra realizuoti visi LR BK 200 str. 1 d. įtvirtinti nusikalstamos veikos sudėties požymiai? Iš esmės tokiu atveju asmeniui nustatomas maršrutas ir terminas, per kurį prekės turi būti pristatytos į kitoje valstybėje narėje esančią paskirties įstaigą, todėl palikus tokias prekes Lietuvos Respublikoje jos nėra išvežamos, t. y. atitinka LR BK 200 str. 1 d. įtvirtintą nusikalstamos veikos sudėties požymį. Be kita ko, šiuo atveju iškyla problemos su šio nusikaltimo baigtumu. Neaišku nuo kurio momento jis laikomas baigtu, t. y. ar **nuo Lietuvos Respublikos sienos kirtimo** (kaip jau minėjau, šiuo metu Sąjungos muitų teritorijoje nevykdoma vidinė muitinės kontrolė prie valstybės narių sienų, todėl muitinis tikrinimas nuolatos ten neatliekamas, kas kelia tam tikrų praktinių problemų), **nuo prekių neteisėto išėmimo iš muitinės kontrolės** (šiuo atveju nėra aišku ar realizuojamas požymis „prekių neišvežimas“, kadangi asmuo prekėms išvežti turi tam nustatytą terminą, t. y. prekes į kitą valstybėje narėje esančią paskirties įstaigą turi pristatyti per tam tikrą laiką), **ar nuo tranzito termino pasibaigimo** (tokiais atvejais, asmuo gali prekes iškrauti kol tranzito terminas nėra pasibaigęs ir išvažiuoti į kitos valstybės narės teritoriją, t. y. jo negalima bus nubausti Lietuvos Respublikoje pagal LR BK 200 str. 1 d.)? Lietuvos Aukščiausiojo Teismo praktikoje *„pripažįstama, kad pareigos išvežti minėtas prekes ar produkciją iš Lietuvos Respublikos neįvykdymo momento konstatavimas priklauso nuo konkrečios bylos aplinkybių [...]Turint omenyje, kad pareigos išvežti prekes ar produkciją iš Lietuvos Respublikos įvykdymo terminas gali būti tiksliai nenustatytas, be to, įpareigotas asmuo turi galimybę šią pareigą norminių aktų nustatyta tvarka anuliuoti, apie prekių ar produkcijos neišvežimo nusikalstamą pobūdį sprendžiama pagal aplinkybes, rodančias, jog įpareigotas asmuo neketina nei oficialiai anuliuoti, nei vykdyti pagal tranzito arba eksporto dokumentus turimos pareigos.* ***Tokiomis aplinkybėmis gali būti išvežti skirtų prekių ar produkcijos realizavimo Lietuvos Respublikos teritorijoje faktas, jų išvežimo fiktyvus įforminimas, suklastotų dokumentų, melagingai rodančių, kad prekės ar produkcija išvežtos, pagaminimas ar įgijimas, išvežti skirtų prekių ar produkcijos pagrobimo ar praradimo imitavimas, jų sunaikinimas, bandymas jas nelegaliai išvežti per valstybės sieną ir pan****. (kasacinė nutartis*

baudžiamojoje byloje Nr. 2K-190/2008)“[118]. Kaip matome, šios nusikalstamos veikos baigtumas gali būti siejamas su daugeliu faktinių aplinkybių, todėl šis momentas yra ganėtinai probleminis. Manyčiau, jog jį reikia sieti su tranzito arba reeksporto (nesiejama su eksporto, nes jį galima atšaukti per ilgą laiko tarpą bei jokie mokesčiai nėra skaičiuojama) **termino pasibaigimu** (kadangi prievolės pažeidimas nustatomas tik šiam terminui suėjus, šiuo atveju turime žiūrėti dėl kokių priežasčių prekės nebuvo išvežtos, t. y. manau, jog netikslinga bausti už formalų pažeidimą) arba **su apgaule** (kaip jau buvo minėta, kasacinio teismo praktikoje, ši nusikalstama veika siejama dažniausiai su apgaule, t. y. su dokumentų klastojimu, muitinės procedūrų užbaigimu, kai patvirtinimas fiktyvus prekių išvežimas ir pan.). Tačiau gali kilti situacijų, kurių metu sudėtinga kvalifikuoti asmens veiksmus. Pvz. įsivaizduokime, kad pareigūnai sulaikė asmenį (tranzito procedūros vykdytoją) iš kurio veiksmų aiškiai matoma, jog jis prekių ketina neišvežti (pvz. pažeidė tranzito procedūrą, t. y. iškrovė be muitinės leidimo prekes, tačiau tranzito terminas dar nebuvo pasibaigęs). Ar šiuo atveju galime laikyti, jog nusikalstama veika baigta? Vadovaujantis anksčiau nurodytais argumentais, tokiais atvejais asmens veiksmus ko gero privalu vertinti kaip pasikėsinimą neteisėtai neišvežti prekių ar produkcijos iš Lietuvos Respublikos.

Be to, traktuojant, jog į LR BK 200 str. 1 d. patenka anksčiau nurodyti veiksmai (pvz., kai asmuo vykdo tranzito procedūrą iš vienos valstybės narės į kitą valstybę narę per Lietuvos Respublikos teritoriją, kurioje prekės yra pakeičiamos kitomis, t. y. prekės iš esmės nėra išvežamos iš LR), iškyla neteisėto prekių ar produkcijos neišvežimo iš Lietuvos Respublikos bei muitinės apgaulės atribojimo problematika. Tokiais atvejais asmens veiksmai gali patekti tiek į LR BK 199^1 str. 1 d., tiek į LR BK 200 str. 1 d. Atkreiptinas dėmesys, jog atriboti pateiktoje situacijoje šias nusikalstamas veikas labai sudėtinga (arba net neįmanoma), todėl privalu pritarti O. Fedosiuko moksliniame darbe „Mokesčių slėpimas kaip nusikalstama veika: sisteminė normų analizė ir aktualūs taikymo klausimai" išreikštai nuomonei: *„Šio straipsnio autoriaus nuomone, trijų normų, kriminalizuojančių muitinių procedūrų pažeidimus, atskyrimas yra dirbtinis, šios normos persipina, ypač muitinės apgaulė (BK 199(1) str.) ir priekių ar produkcijos neišvežimas iš Lietuvos Respublikos (BK 200 str.). Dirbtinai atrodo ir kontrabandos atribojimas nuo muitinės apgaulės pagal tai, ar prekės gabenamos Europos Sąjungos teritorijos viduje ar ne. Vis dėlto visų šių pažeidimų kriminalizacijos pagrindas yra tai, kad gabenamoms prekėms (daiktams) taikomos muitinės kontrolės priemonės, kurių siekiama vienaip ar kitaip išvengti ir, kaip rezultatas, nesumokėti visų privalomų mokesčių (išskyrus narkotikų ir kitų draudžiamų daiktų gabenimą).* ***Todėl logiška būtų visas šias tris normas apjungti į vieną normą, kuri galėtų būti***

[118] „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2014 m. birželio 17 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-306/2014“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=6e845b43-325a-477e-8d33-f65a413fbd66.

pavadinta, pvz., „Muitinės kontrolės išvengimas ar apgaule“[119]. Kadangi nagrinėjamos problemos daro įtaką ir LR BK 199[2] str. kvalifikavimui, siūlomas reguliavimas palengvintų anksčiau aptariamų veikų atribojimą nuo neteisėto disponavimo akcizais apmokestinamomis prekėmis.

6.2. Neteisėto prekių ar produkcijos neišvežimo iš Lietuvos Respublikos (LR BK 200 str. 1 d.) ir neteisėto disponavimo akcizais apmokestinamomis prekėmis (LR BK 199[2] str. 1 d.) atribojimas.

Kaip ir muitinės apgaulės (LR BK 199[1] str. 1 d.) atveju, neteisėtas prekių ar produkcijos neišvežimas iš Lietuvos Respublikos (LR BK 200 str. 1 d.) bei neteisėtas disponavimas akcizais apmokestinamomis prekėmis (LR BK 199[2] str. 1 d.) **turi vieną bendrą į jų sudėtį patenkančią prekių grupę – akcizais apmokestinamos prekės**. Lyginant šių normų sudėtis bei turint omenyje anksčiau nurodytus argumentus, galime pastebti, kad į abiejų nusikalstamų veikų sudėtis **patenka tiek Sąjungos prekių statusą turinčios, tiek tokio statuso neturinčios akcizais apmokestinamos prekės**. Jau žinome, jog LR BK 200 str. 1 d. įtvirtinta nusikalstama veika **pasireiškia būtent muitinės procedūrų pažeidimu, todėl šių normų atribojimo problematika iškyla būtent tranzito, reeksporto arba eksporto vykdymo metu** (t. y. kai gabenamos akcizais apmokestinamos prekės, už kurias nebuvo sumokėtas akcizo mokestis, tokia išvada išplaukia iš jau anksčiau nurodytų argumentų, t. y. jog akcizais apmokestinamos prekės LR BK 199[2] str. 1 d. prasme laikomos tik tos prekės, už kurias sumokėtas minėtas mokestis). Jau minėjau, kad neteisėto disponavimo akcizais apmokestinamomis prekėmis sudėtis yra neapibrėžta (kadangi ji yra labai plati, nėra tiksliai aišku kokie veiksmai patenka į jos sudėtį), todėl iš esmės kaip ir muitinės apgaulės atveju, veiksmus patenkančius į LR BK 200 str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos sudėtį **galime „pritempti“ prie LR BK 199[2] str. 1 d. įtvirtintų nusikalstamos veikos sudėties požymių** (pvz. gabenimo tvarkos pažeidimo, t. y. prekių neišvežimas iš esmės ir yra tam tikros nustatytos prekių gabenimo tvarkos pažeidimas), **todėl šios normos, atitinkamose situacijose yra sutapatinamos.** Būtina pastebėti, jog ne visada LR BK 199[2] str. 1 d. bei 200 str. 1 d. įtvirtinti nusikalstami veiksmai realizuojami vienu metu. Pvz., jau ne kartą minėtame Klaipėdos apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2012 m. lapkričio 12 d. nuosprendyje baudžiamojoje byloje Nr. 1-21-382/2012, kurioje buvo sprendžiamas klausimas dėl LR BK 200 str. 1 d. kvalifikavimo, iš 6 asmenų pagal LR BK 199[2] str. 1 d. buvo nuteistas tik vienas asmuo (kiti nuteisti pagal LR BK 200 str. 1 d.), kadangi minėti asmenys nedisponavo akcizais apmokestinamomis prekėmis, o atliko veiksmus, susijusius su dokumentų

[119] Olegas Fedosiukas, *Supra note* 16: 69.

klastojimu, kurie buvo panaudoti prekėmis neišvežti ir kt. *„S. Š., žinodamas, kad realiai [...] akcizais neapmokestinto dyzelino nebus bunkeriuojama iš tanklaivio „Banga“ į laivą [...]* ***iškraipė tanklaivio „Banga“ skysčių skaitiklių rodmenis“***[120]*; „I. G. vykdydamas S. S.* ***nurodymą įrašė aiškiai suklastoto [...] bunkeriavimo važtaraščio [...] duomenis į [...] eksporto deklaraciją [...] ir pateikė minėtą eksporto deklaraciją Klaipėdos teritorinės muitinės pareigūnams“***[121] ir pan. Tuo tarpu *„G. S. [...] iš UAB „Baltijos bunkeriavimo agentūra“ direktoriaus V. S., už ikiteisminio tyrimo metu nustatytą piniginį atlygį įgijo [...] laivams skirto, akcizais neapmokestinto dyzelino“*[122] *(aut. pastaba* faktinės aplinkybes buvo paimtos iš skirtingų instancijos teismų nuosprendžių), todėl šioje byloje buvo nuteistas pagal LR BK 199^2 1 d. (būtina pastebėti, jog V. S. pardavė G. S. minėtas prekes, tačiau dėl nežinomų priežasčių buvo nuteistas tik pagal LR BK 200 str. 1 d., nors iš esmės realizavo ir LR BK 199^2 str. 1 d. įtvirtintus sudėties požymius). Iš to seka, jog nagrinėjamos nusikalstamos veikos ne visada yra sutapatinamos. **Atribojimo problematika iškyla pvz. kai asmuo neišveža privalomai išvežti iš Lietuvos Respublikos akcizais apmokestinamų prekių, kuriomis faktiškai disponuoja, t. y. realizuoja taip pat ir LR BK 199^2 str. 1 d. įtvirtintus sudėties požymius (pvz., vairuotojas, kuris fiktyviai išveža akcizais apmokestinamas prekes iš Lietuvos Respublikos teritorijos, gali iš esmės net neprisiliesti prie šių prekių bei jų nematyti).**

Manyčiau, jog tam tikrą nagrinėjamų normų skirtumą galime įžvelgi analizuojant šių nusikalstamų veikų baigtumo momentą. Kaip jau buvo minėta, LR BK 200 str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos baigtumas siejamas su prievolės išvežti prekes pažeidimu, t. y. su tranzito arba reeksporto procedūros metu nustatyto termino pažeidimu arba fiktyviu tokių prekių išvežimo patvirtinimu (apgaule). Tuo tarpu LR BK 199^2 str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos baigtumas siejamas su formaliųjų taisyklių pažeidimu (pvz. tai gali būti neteisėtas išėmimas iš muitinės kontrolės ir pan.). Todėl iš esmės neteisėtas disponavimas akcizais apmokestinamomis prekėmis dažniausiai gali būti įvykdytas dar prieš anksčiau nurodytų veiksmų, kurie būtini neteisėto prekių ar produkcijos neišvežimo iš Lietuvos Respublikos baigtumui konstatuoti, padarymą (pvz., neteisėtai išimant prekes iš muitinės kontrolės, dar prieš termino išvežti prekes pasibaigimą).

Taip pat privalu pastebėti, jog tiek LR BK 199^2 str. 1 d. tiek LR BK 200 str. 1 d. numatytas laisvės atėmimas iki septynerių metų. Neteisėto disponavimo akcizais apmokestinamomis prekėmis sankcijoje nurodytos dvi alternatyvios bausmės, todėl ji laikoma

---

[120] „Lietuvos apeliacinio teismo 2016 m. birželio 28 d. nuosprendis, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-280-177/2016“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=cd6adf12-409e-478c-bda9-f3434c53760b.

[121] „Klaipėdos apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2015 m. kovo 3 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 1-8-361/2015“ http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=7f21fca9-5d5a-4baa-adb5-b21f73d3b0af.

[122] *Ibid.*

švelnesnė. Be to, privalu pažymėti, kad LR BK 199[2] str. 1 d. įtvirtinta nusikalstama veika yra trunkamoji, todėl visi veiksmai po prievolės išvežti prekes išvengimo ir toliau patenka į neteisėtą disponavimą akcizais apmokestinamomis prekėmis.

IŠVADOS

1. LR BK 199^2 str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos dispozicijoje, numatytas sudėties požymis „akcizais apmokestinamos prekės“ nesiejamas su prievole mokėti akcizo mokestį, t. y. neaišku kokios prekės patenka į šio sudėties požymio turinį. Manytina, kad į šio požymio turinį neturi būti įtrauktos prekės už kurias akcizo mokestis Lietuvos Respublikoje jau buvo sumokėtas (priešingu atveju nebus įgyvendinama šios normos paskirtis), t. y. baudžiamosios atsakomybės kilimą pagal nagrinėjamą normą privalu sieti būtent su prievolės mokėti akcizo mokestį atsiradimo momentu.
2. LR BK 199^2 str. 1 d. įtvirtinti nusikalstamos veikos sudėties požymiai „nustatytos įgijimo, laikymo, gabenimo, siuntimo naudojimo ar realizavimo tvarkos pažeidimas“ nėra tiksliai apibrėžti, todėl į šios nusikalstamos veikos sudėtį gali patekti daug formalių taisyklių, įtvirtintų nacionaliniuose bei ES teisės aktuose, už kurių pažeidimą taikyti baudžiamąją atsakomybę nėra proporcinga. Manytina, jog baudžiamosios atsakomybės kilimo generatorius pagal nagrinėjamą normą – mokesčių mokėjimo vengimas (asmeninės naudos siekimas), todėl LR BK 199^2 str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos dispoziciją privalu tikslinti, t. y. šios normos sudėtyje kriminalizuoti „akcizais apmokestinamų prekių paslėpimą nuo valstybės žinios“ bei „išvengimą kitais būdais mokėti akcizo mokestį“.
3. Ne sąjungos prekių statusą turinčių bei tokio statuso neturinčių akcizais apmokestinamų prekių vertės elementai skiriasi, ko pasėkoje atsakomybė už neteisėtą disponavimą ne Sąjungos prekių statusą turinčiomis akcizais apmokestinamomis prekėmis nepagrįstai griežtinama, t. y. asmenų tapatūs nusikalstami veiksmai skirtingose situacijose, taikytinos atsakomybės prasme gali būti vertinami nevienodai. Siekiant išvengti nurodytų pasekmių, atsakomybę už akcizais apmokestinamų prekių neteisėtą apyvartą (LR BK 199 str. 1 d., 199^1 str. 1 d., 199^2 str. 1 d., 200 str.) privalu diferencijuoti tik pagal prekių muitinę vertę (neįskaitant privalomų mokėti mokesčių vertės), tuo tarpu atsakomybę už kitų prekių neteisėtą apyvartą (LR BK 199 str. 1 d., 199^1 str. 1 d., 200 str.) privalu diferencijuoti pagal išvengtų mokesčių vertę.
4. Akcizais apmokestinamų prekių neteisėtas gabenimas per Lietuvos Respublikos valstybės sieną su trečiosiomis šalimis bei tolimesni asmens veiksmai po muitinės kontrolės išvengimo, Lietuvos teismų praktikoje vertinami nevienodai. Probleminė situacija iškyla, kai iš trečiųjų šalių akcizais apmokestinamas prekes gabenęs asmuo sulaikomas iškart išvengimo muitinės kontrolės metu. Manytina, jog LR BK 199^2 str. 1 d.

įtvirtintą nusikalstamą veiką privalu sieti su asmens veiksmais, kurie atliekami jau po muitinės kontrolės išvengimo su akcizais apmokestinamomis prekėmis.

5. Iškirtinos dvi probleminės situacijos, kai asmens veiksmai gali patekti tiek į LR BK 199^1 str. 1 d., tiek į 199^2 str. 1 d. įtvirtintų nusikalstamų veikų sudėtis, t. y.: 1) kai asmuo iš Europos Sąjungos valstybės narės į Lietuvos Respublikos teritoriją įveža ne Sąjungos prekių statusą turinčias akcizais apmokestinamas prekes, kurių vertė viršija 250 MGL/BBND dydį ir kurioms nebuvo įforminta muitinės procedūra; 2) kai asmuo vykdydamas tranzito muitinės procedūrą, akcizais apmokestinamas prekes (jų dalį arba visą kiekį) nukrauna Lietuvos Respublikos teritorijoje arba pakeičia kitomis ir taip išvengia muitinės kontrolės. Pažymėtina, jog pirmuoju atveju, nagrinėjamas nusikalstamas veikas privalu atriboti per jų baigtumą, t. y. įvykdžius muitinės apgaulę (LR BK 199^1 str. 1 d.), asmens veiksmai, kurie patenka į šio nusikaltimo sudėtį, prasideda kitoje valstybėje narėje ir pasibaigia Lietuvos Respublikos valstybės sienos kirtimo metu, tuo tarpu LR BK 199^2 str. 1 d. įtvirtinta nusikalstama veika, šiuo atveju susieta su asmens veiksmais jau LR teritorijoje. Antruoju atveju, dėl LR BK 199^2 str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos sudėties požymių neapibrėžtumo, muitinės apgaulę bei neteisėtą disponavimą atriboti labai sudėtinga arba net neįmanoma. Kadangi LR BK 199^2 str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos sudėties požymiai (gabenimas, laikymas ir kt.) yra trunkamieji, asmens veiksmus su akcizais apmokestinamomis prekėmis po muitinės kontrolės išvengimo privalu kvalifikuoti pagal nagrinėjamų nusikalstamų veikų idealiąją sutaptį, tuo tarpu, sulaikant prekes muitinės kontrolės išvengimo metu, asmens veiksmus papildomai pagal LR BK 199^2 str. 1 d. kvalifikuoti nėra tikslinga.
6. LR BK 199^2 str. 1 d. ir 200 str. 1 d. įtvirtintų nusikalstamų veikų atribojimo problematika iškyla, kai asmuo vykdydamas tranzito, reeksporto arba eksporto muitinės procedūrą neišveža privalomai išvežamų akcizais apmokestinamų prekių, kuriomis faktiškai disponavo (eksporto procedūros atveju atribojimo problematiką sukelia tik tos prekės už kurias nebuvo sumokėtas akcizo mokestis). Pažymėtina, kad kaip ir muitinės apgaulės atveju LR BK 200 str. 1 d. bei 199^2 str. 1 d. įtvirtintas nusikalstamas veikas galime atriboti per jų baigtumo momentą. Neteisėto prekių ar produkcijos neišvežimo iš Lietuvos Respublikos baigtumas siejamas su prievolės išvežti akcizais apmokestinamas prekes iš Lietuvos Respublikos teritorijos termino pažeidimu arba su fiktyviu prekių išvežimo patvirtinimu (apgaule), tuo tarpu neteisėto disponavimo akcizais apmokestinamų prekių baigtumas siejamas su formaliųjų taisyklių pažeidimu, todėl LR BK 199^2 str. 1 d. įtvirtinta nusikalstama veika, dažniausiai būna įvykdyta dar prieš

asmens veiksmus, kurie būtini neteisėto prekių ar produkcijos neišvežimo iš Lietuvos Respublikos baigtumui konstatuoti (pvz., išimant neteisėtai prekes iš muitinės kontrolės).

PASIŪLYMAI

1. LR BK 199^2 str. 1 d. išdėstyti taip: *„Tas, kas paslėpė nuo valstybės žinios privalomai akcizo mokesčiu apmokestinamas prekes, kurių vertė viršija 60 MGL vertės dydžio sumą arba kitų neteisėtu būdu išvengė mokėti akcizo mokestį už šias prekes, baudžiamas bauda arba laisvės atėmimu iki septynerių metų“*.
2. LR BK 212 str. 2 d. išdėstyti taip: *„Šio skyriaus 199, 199^1, 199^2 ir 200 straipsniuose nurodytų daiktų (prekių) vertė apskaičiuojama pagal išvengtų mokesčių už šias prekes vertę, išskyrus akcizais apmokestinamas prekes, kurių vertė apskaičiuojama pagal šių prekių muitinę vertę, neįskaitant privalomų mokėti mokesčių“*.
3. LR BK 199 str. 1 d., 199^1 str. 1 d., 200 str. išdėstyti: *„[...]kurių vertė viršija 250 MGL dydžio sumą arba akcizais apmokestinamas prekes, kurių vertė viršija 60 MGL dydžio sumą [...]“*.

LITERATŪRA

Teisės aktai:

1. „1992 m. gruodžio 17 d. Komisijos reglamentas (EEB) 3649/92 dėl supaprastinto administracinio lydraščio, skirto Bendrijos viduje judantiems akcizu apmokestinamiems produktams, kurie išleisti vartojimui išsiuntimo valstybėje narėje“. EUR-LEX. http://eurlex.europa.eu/legal-content/LT/ALL/?uri=CELEX:31992R3649;
2. „2004 m. gegužės 26 d. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas „Dėl Bešeimininkio, konfiskuoto, valstybės paveldėto, į valstybės pajamas perduoto turto, daiktinių įrodymų ir radinių perdavimo, apskaitymo, saugojimo, realizavimo, grąžinimo ir pripažinimo atliekomis taisyklių patvirtinimo“ Nr. 634“. TAR. https://www.etar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.3F09D74393F9/jnXNroHZio;
3. „2005 m. balandžio 14 d. Baudžiamojo kodekso 48, 60, 145, 147, 157, 212, 213, 214, 215, 226, 249, 251, 252, 256, 267, 270, 272, 274, 280 straipsnių ir priedo pakeitimo ir papildymo bei Kodekso papildymo 147(1), 199(1), 199(2), 267(1), 270(1) ir 308(1) straipsniais įstatymo projekto LYGINAMASIS VARIANTAS, Nr. XP-418“. ESEIMAS. https://eseimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/TAIS.253936?positionInSearchResults=0&searchModelUUID=1f860ea5-6aa3-45e6-9728-e1d663caacf1;
4. „2005 m. balandžio 14 d. Baudžiamojo kodekso 48, 60, 145, 147, 157, 212, 213, 214, 215, 226, 249, 251, 252, 256, 267, 270, 272, 274, 280 straipsnių ir priedo pakeitimo ir papildymo bei Kodekso papildymo 147(1), 199(1), 199(2), 267(1), 270(1) ir 308(1) straipsniais ĮSTATYMO PROJEKTAS, Nr. XP-418“. ESEIMAS. https://eseimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAP/TAIS.253935?positionInSearchResults=3&searchModelUUID=1f860ea5-6aa3-45e6-9728-e1d663caacf1;
5. „2005 m. birželio 17 d. Baudžiamojo kodekso 48, 60, 145, 147, 157, 212, 213, 214, 215, 226, 249, 251, 252, 256, 267, 270, 272, 274, 280 straipsnių ir priedo pakeitimo bei papildymo ir Kodekso papildymo 147(1), 199(1), 199(2), 267(1), 270(1), 308(1) straipsniais įstatymo projektas“. ESEIMAS. https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAP/TAIS.257842?jfwid=-fa58h3ixx;
6. „2005 m. birželio 17 d. KOMITETO IŠVADA Baudžiamojo kodekso 48, 60, 145, 147, 157, 212, 213, 214, 215, 226, 249, 251, 252, 256, 267, 270, 272, 274, 280 straipsnių ir priedo pakeitimo bei papildymo ir Kodekso papildymo 147(1), 199(1), 199(2), 267(1), 270(1), 308(1) straipsniais įstatymo projektui, Nr. Nr. XP-418“. ESEIMAS. https://e-

seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/TAIS.257844?positionInSearchResults=0&searchModelUUID=1f860ea5-6aa3-45e6-9728-e1d663caacf1;

7. „2005 m. gegužės 12 d. KOMITETO IŠVADA Baudžiamojo kodekso 48, 60, 145, 147, 157, 212, 213, 214, 215, 226, 249, 251, 252, 256, 267, 270, 272, 274, 280 straipsnių ir priedo pakeitimo ir papildymo bei Kodekso papildymo 147(1), 199(1), 199(2), 267(1), 270(1) ir 308(1) straipsniais įstatymo projektui, Nr. XP-418“. ESEIMAS. https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/TAIS.255601?jfwid=-czep8cnt3;
8. „2005 m. gegužės 12 d. Lietuvos Respublikos Seimo Europos reikalų komiteto papildomo komiteto išvada dėl baudžiamojo kodekso 48, 60, 145, 147, 157, 212, 213, 214, 215, 226, 249, 251, 252, 256, 267, 270, 272, 274, 280 straipsnių ir priedo pakeitimo ir papildymo bei Kodekso papildymo 147(1), 199(1), 199(2), 267(1), 270(1) ir 308(1) straipsniais įstatymo projektui, Nr. XP-418(2)“. ESEIMAS. https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/TAIS.255601?jfwid=-fa58h3ixx;
9. „2005 m. gegužės 20 d. TEISĖS DEPARTAMENTO IŠVADA Baudžiamojo kodekso 48, 60, 145, 147, 157, 212, 213, 214, 215, 226, 249, 251, 252, 256, 267, 270, 272, 274, 280 straipsnių ir priedo pakeitimo ir papildymo bei Kodekso papildymo 147(1), 199(1), 199(2), 267(1), 270(1) ir 308(1) straipsniais įstatymo projektui, Nr. XP-418“. ESEIMAS. https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/TAIS.254265?jfwid=-czep8cnt3;
10. „2011 m. birželio 21 d. Tarybos direktyva 2011/64/ES dėl akcizų, taikomų apdorotam tabakui, struktūros ir tarifų“. EUR-LEX. https://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?uri=CELEX%3A32011L0064;
11. „2013 m. spalio 9 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (ES) Nr. 952/2013, kuriuo nustatomas Sąjungos muitinės kodeksas“. EUR-LEX. https://eurlex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?uri=celex%3A32013R0952;
12. „2017 m. birželio 2 d. Komisijos įgyvendinimo reglamentas (ES) 2017/960 dėl tam tikrų prekių klasifikavimo Kombinuotojoje nomenklatūroje“. EUR-LEX. http://eur-lex.europa.eu/legalcontent/LT/TXT/ELI/?eliuri=eli%3Areg_impl%3A2017%3A960%3oj ;
13. „2017 m. spalio 12 d. Komisijos įgyvendinimo reglamentas (ES) 2017/1925, kuriuo iš dalies keičiamas Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2658/87 dėl tarifų ir statistinės nomenklatūros bei dėl Bendrojo muitų tarifo I priedas“. EUR-LEX. https://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/ALL/?uri=CELEX%3A32017R1925;
14. „Fiziniams asmenims taikomos alkoholio produktų ir tabako gaminių gabenimo ir laikymo Lietuvos Respublikos teritorijoje taisyklės patvirtintos Lietuvos Respublikos ūkio ministro 2004 m. gegužės 26 d. įsakymu Nr. 4-200 „Dėl fiziniams asmenims

taikomų alkoholio produktų ir tabako gaminių gabenimo ir laikymo Lietuvos Respublikos teritorijoje taisyklių patvirtinimo“. TAR. https://www.etar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.87A01845D7B2/TWlgJLDfqE;

15. „Lietuvos Respublikos administracinių nusižengimų kodeksas“, *TAR* 11216, 1869 (2015);
16. „Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas“, *Valstybės žinios* 98, 3482 (2001);
17. „Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso patvirtinimo ir įsigaliojimo įstatymas“, *Valstybės žinios* 89, 2741 (2000);
18. „Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas“, *Valstybės žinios* 63, 2243 (2004);
19. „Lietuvos Respublikos tabako kontrolės įstatymas“ *Valstybės žinios* 11, 1143 (1996);
20. „Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2017 m. lapkričio 21 d., Nr. 1B-985 įsakymas dėl Lietuvos Respublikos integruoto tarifo naudojimo Lietuvos Respublikoje taisyklių patvirtinimo“. TAR. https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/546fd55051c211e7846ef01bfffb9b64;
21. „Naftos produktų, bioproduktų ir kitų degiųjų skystų produktų gabenimo ir laikymo taisyklės, patvirtintos Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2010 m. gruodžio 27 d. įsakymu Nr. VA-117 „Dėl Naftos produktų, bioproduktų ir kitų degiųjų skystų produktų gabenimo ir laikymo taisyklių patvirtinimo“. TAR. https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.B28FCA7DA3BA/vclDgXfhTd;
22. „Prekių mėginių (pavyzdžių) administravimo taisyklės, patvirtintos 2010 m. birželio 29 d. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus įsakymu Nr. 1B-443 „Dėl Prekių mėginių (pavyzdžių) saugojimo muitinės įstaigose taisyklių patvirtinimo“. TAR. https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.10FC5AD269B9/BabUgnHNmt;
23. „Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo suvestinė redakcija“. EUR-LEX. https://eurlex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?uri=celex%3A12012E%2FTXT;
24. „Tarybos direktyva 2008/118/EB 2008 m. gruodžio 16 d. dėl bendros akcizų tvarkos, panaikinanti Direktyvą 92/12/EEB“. EUR-LEX. https://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?uri=CELEX%3A02008L0118-20140101;
25. „Tyrimų atlikimo Muitinės laboratorijoje nuostatai, patvirtinti Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2015 m. rugpjūčio 25 d. įsakymu Nr. 1B-664 „Dėl Tyrimų atlikimo Muitinės laboratorijoje nuostatų patvirtinimo“. TAR. https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/3fa8e160507b11e5b0f2b883009b2d06/DhyINOqSpf.

Internetiniai šaltiniai:

26. „Mokesčiai“. Europos Sąjunga. Žiūrėta 2018 m. balandžio 16 d.. https://europa.eu/european-union/topics/taxation_lt;
27. Lietuvos Respublikos muitinė. „Aktualijos“. Cust. 2018 m. kovo 15 d. http://www.cust.lt/web/guest/naujienos/aktualijos/aktualija?p_p_id=EXT_WPLISTALLNEWS&p_p_lifecycle=0&_EXT_WPLISTALLNEWS_obj_id=0922a1af832b2543;
28. Lietuvos Respublikos muitinė. „Lietuvos Respublikos muitinės 2017 m. ataskaita“. CUST. 2018 m. sausio 29 d., http://www.cust.lt/mport/failai/veikla/ataskaitos/2017_veiklos_ataskaita.pdf;
29. Lietuvos Respublikos muitinė. „Prekių muitinis įvertinimas“. CUST. 2017 m. birželio 6 d. http://www.cust.lt/web/guest/697;
30. Lietuvos Respublikos Vyriausybė. „Vyriausybėje aptarta kova su šešėline ekonomika“. MINISTRAS PIRMININKAS. 2017 m. spalio 23 d. https://ministraspirmininkas.lrv.lt/lt/naujienos/vyriausybeje-aptarta-kova-su-seseline-ekonomika;
31. Maciejewski, Mariusz. „Laisvas prekių judėjimas“. Europos Parlamentas. 2017 m. lapkričio mėn. http://www.europarl.europa.eu/atyourservice/lt/displayFtu.html?ftuId=FTU_2.1.2.html;
32. Valstybės sienos apsaugos tarnyba. „Lietuvos pasienyje sulaikyta tabako kontrabanda (pakeliais)“. PASIENIS. Žiūrėta 2018 m. kovo 15 d. http://www.pasienis.lt/lit/Lietuvos-pasienyje-sulaikyta-tabako-gaminiu-kontrabanda;
33. Valstybės sienos apsaugos tarnyba. „Sulaikyta alkoholio kontrabanda (litrais)“. PASIENIS. Žiūrėta 2018 m. kovo 15 d. http://www.pasienis.lt/lit/IMG/12;
34. Valstybinė mokesčių inspekcija. „Prekių, kurių akcizai sumokėti, gabenimo ypatumai“. VMI. Žiūrėta 2017 m. lapkričio 1 d. https://www.vmi.lt/cms/documents/10174/8274962/PREKI%C5%B2,+KURI%C5%B2+AKCIZAI+SUMOK%C4%96TI,+GABENIMO+YPATUMAI.pdf/edf52414-355a-4a78-b331-0eaa3b709b74;
35. Valstybinė mokesčių inspekcija. „VMI istorija“. VMI. Žiūrėta 2018 m. kovo 15 d. http://www.vmi.lt/cms/vmiistorija#MOKES%C4%8CI%C5%B2%20ADMINISTRACIJOS%20VADOVYB%C4%96.

Specialioji literatūra:

36. Bereikienė, Daiva, Mindaugas Bilius, Gediminas Bučiūnas. *Lietuvos baudžiamoji teisė: specialioji dalis* (Vilnius: Registrų centras, 2017);
37. Bikelis, Skirmantas, Renata Giedrytė-Maičiūlienė, Inga Mickienė, Judita Venckevičienė. *Cigarečių neteisėta apyvarta: kompleksinė reiškinio ir kontrolės priemonių analizė* (Vilnius: Leidykla „Eugrimas“, 2017). http://teise.org/wp-content/uploads/2017/04/Cigareciu_apyvarta.pdf;
38. Brazdžiunas, Tautvydas. „Mokesčiai, kaip valstybės pajamų šaltinis“. Magistro baigiamasis darbas, Mykolo Romerio universitetas, 2011. http://talpykla.elaba.lt/elaba-fedora/objects/elaba:1830572/datastreams/MAIN/content;
39. Fedosiukas, Olegas. „Mokesčių slėpimas kaip nusikalsta veika: sisteminė normų analizė ir aktualūs taikymo klausimai“, *Teisės apžvalga* 16, 2 (2017): 58-76. https://ejournals.vdu.lt/index.php/LawReview/article/view/1434/1306;
40. Gurevičienė, Jūratė Jadvyga. *Kaip klasifikuoti prekes. Leidinys verslininkams ir muitinės pareigūnams* (Vilnius: UAB „Arx Baltica“, 2008). http://www.cust.lt/mport/failai/leidiniai/failai/2008m_kaip_klasifikuoti_prekes.pdf;
41. Ivoška, Girius. „Baudžiamosios politikos kontrabandos ir muitinės apgaulės kontrolės srityje įgyvendinimo Lietuvos teisinėje sistemoje problemos“, *Teisės problemos* 72, 2 (2011): 39-62. http://teise.org/wp-content/uploads/2016/10/2011-2-ivoska.pdf;
42. Misiūnas, Algimantas. „Šešėlinės ekonomikos egzistavimo priežastys ir padariniai“, *Pinigų studijos 1999*, 1 (1999): 21-29. https://www.lb.lt/uploads/documents/docs/publications/misiunas.pdf;
43. Puzinskaitė, Egidija. „Mokesčių teisės sistema ir apmokestinimo principai“, *Jurisprudencija* 19, 2 (2012): 675–695. https://www3.mruni.eu/ojs/jurisprudence/article/view/55/50;
44. Užubalis, Gediminas. „Mokesčių teisės paskirtis ir funkcijos (apmokestinimo teorijų kritinė analizė)“. Daktaro disertacija, Mykolo Romerio universitetas, 2012. http://talpykla.elaba.lt/elaba-fedora/objects/elaba:1984779/datastreams/MAIN/content;
45. Vasiliauskas, Kristupas. „Kontrabandos ir muitinės prižiūrimų prekių ar produkcijos gabenimo nusikaltimai: kai kurie baudžiamojo įstatymo trūkumai ir tobulinimo galimybės“, *Jurisprudencija* 24, 1 (2017): 190-204. https://www3.mruni.eu/ojs/jurisprudence/article/viewFile/4666/4290;

46. Žukauskas, Vytautas. *Lietuvos šešėlinė ekonomika* (Vilnius: Lietuvos laisvosios rinkos institutas, 2016).

Teismų praktika:

47. „Byla C-503/10: 2011 m. gruodžio 21 d. Teisingumo Teismo (aštuntoji kolegija) sprendimas byloje (Varhoven administrativen sad (Bulgarija) prašymas priimti prejudicinį sprendimą) Evroetil AD prieš Direktor na Agentsia „Mitnitsi“ (Direktyva 2003/30/EB — 2 straipsnio 2 dalies a punktas — Bioetanolio sąvoka — Iš biomasės pagamintas nedenatūruotas produktas, kuriame yra daugiau nei 98,5 % etilo alkoholio — Faktinio naudojimo kaip biodegalų svarba — Reglamentas (EEB) Nr. 2658/87 — Kombinuotoji nomenklatūra — Bioetanolio tarifinis klasifikavimas siekiant apmokestinti akcizais — Direktyva 2003/96/EB — Energetiniai produktai — Direktyva 92/83/EEB — 20 straipsnio pirma įtrauka ir 27 straipsnio 1 dalies a ir b punktai — Etilo alkoholio sąvoka — Atleidimas nuo suderinto akcizo — Denatūravimas)“. EUR-LEX. http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?uri=CELEX%3A62010CA0503;
48. „Kauno apygardos teismo 2015 m. rugsėjo 1 d. baudžiamasis įsakymas baudžiamojoje byloje Nr. 1-357-582/2015“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=7dd7e986-219d-4eab-908b-5e320a755a96;
49. „Kauno apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2014 m. birželio 23 d. nuosprendis baudžiamojoje byloje Nr. 1-212-348/2014“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=ddd4e2de-733f-4ae0-acbf-18a10525cc3e;
50. „Kauno apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2016 m. kovo 31 d. nuosprendis baudžiamojoje byloje Nr. 1-183-493/2016“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=eb762b40-feac-4277-965d-716b97430313;
51. „Kauno apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2016 m. lapkričio 18 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 1-306-579/2016“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=54cf7779-17bf-410d-8ac0-4c02776ae0bd;
52. „Kauno apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2016 m. liepos 15 d. nuosprendis baudžiamojoje byloje Nr. 1-289-478/2016“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=96da096a-ecd8-45d6-bbd2-a4040e1a30c4;

53. „Klaipėdos apygardos teismo 2008 m. spalio 3 d. baudžiamasis įsakymas baudžiamojoje byloje Nr. 1-138-174/2008“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=f39f118c-3295-4264-b0f2-635cb8d960e2;
54. „Klaipėdos apygardos teismo 2017 m. gruodžio 12 d. baudžiamasis įsakymas baudžiamojoje byloje Nr. 1-145-651/2017“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=f89980d6-2900-4c03-a839-0d07587804c3;
55. „Klaipėdos apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2012 m. lapkričio 5 d. nuosprendis baudžiamojoje byloje Nr. 1-125-557/2012“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=df390c3d-9e2f-4728-9413-b03a7cd4b313;
56. „Klaipėdos apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2012 m. lapkričio 12 d. nuosprendis baudžiamojoje byloje Nr. 1-21-382/2012“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=6cb464cb-a0c7-47a4-9b6d-d70f26acad79;
57. „Klaipėdos apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2015 m. kovo 3 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 1-8-361/2015“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=7f21fca9-5d5a-4baa-adb5-b21f73d3b0af;
58. „Lietuvos apeliacinio teismo 2012 m. kovo 23 d. nuosprendis, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-230/2012“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=33e3eae7-bfbf-476d-9c63-5d91f391bcd5;
59. „Lietuvos apeliacinio teismo 2013 m. gegužės 31 d. nutartis, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-41/2013“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=26827e64-4f90-4a8f-a959-75ff43bc2910;
60. „Lietuvos apeliacinio teismo 2013 m. kovo 8 d. nutartis, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-221/2013“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=a4d538b6-0083-42ba-b38b-a55186011944;
61. „Lietuvos apeliacinio teismo 2013 m. kovo 8 d. nutartis, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-39/2013“. LITEKO.

http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=da3cbe9a-26a3-49b4-b1f1-fdc398168b66;

62. „Lietuvos apeliacinio teismo 2016 m. birželio 28 d. nuosprendis, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-280-177/2016“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=cd6adf12-409e-478c-bda9-f3434c53760b;
63. „Lietuvos apeliacinio teismo 2016 m. birželio 9 d. nutartis, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-406-398/2016“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=86b72261-c6e0-4b51-8491-ca9cdfba139a;
64. „Lietuvos apeliacinio teismo 2016 m. gruodžio 23 d. nutartis, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-454-202/2016“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=681d63ee-a5b7-44b6-8457-8b4a1b3ea19e;
65. „Lietuvos apeliacinio teismo 2016 m. gruodžio 30 d. nutartis, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-657-202/2016“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=668e1bc3-83f2-4eb6-8510-3813ddf43548;
66. „Lietuvos apeliacinio teismo 2016 m. lapkričio 25 d. nuosprendis, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-418-165/2016“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=d70a728c-f95b-4143-bf40-b9f40cf75ef6;
67. „Lietuvos apeliacinio teismo 2016 m. lapkričio 28 d. nuosprendis, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-590-150/2016“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=c346c761-ca7e-4eb3-a1ff-865b2e8e4b6b;
68. „Lietuvos apeliacinio teismo 2017 m. spalio 12 d. nuosprendis, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-368-518/2017“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=01a1c955-4812-4347-a956-981a18b1576e;
69. „Lietuvos apeliacinio teismo 2017 m. vasario 17 d. nutartis, priimta baudžiamojoje byloje Nr. 1A-188-148/2017“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=4a05d1f8-b10c-49bb-a4ed-c900724c8471;

70. „Lietuvos Aukščiausiasis Teismas 2017 m. liepos 4 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-171-696/2017“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=a4ed9e7a-2001-43c4-a880-b3e99097fc5a;
71. „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2010 m. lapkričio 9 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-485/2010“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=637a97ba-e289-47c6-87b0-68577f768bc6;
72. „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2012 m. gegužės 29 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2A-4/2012“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=06a4afa8-9866-42a4-b77b-e3944fe0b336;
73. „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2012 m. lapkričio 20 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-564/2012“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=83174fb4-c037-448c-947b-0748e12352dc;
74. „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2012 m. lapkričio 20 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-520/2012“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=031a2a67-15df-4007-826d-0a5660fa63c6;
75. „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2013 m. gegužės 7 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-217/2013“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=c5233717-fbea-41ea-8265-d846e0740f5c;
76. „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2014 m. spalio 7 d. nutartyje baudžiamojoje byloje Nr. 2K-403/2014“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=193c7fd7-ec4b-4704-84b2-221853c87d33;
77. „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2014 m. gruodžio 16 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-568/2014“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=5ad79c20-170e-4682-a25e-37b797206ef5;
78. „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2014 m. rugsėjo 30 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-386/2014“. LITEKO.

http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=ab97f2fe-b520-47b3-a979-73e49524df45;

79. „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2014 m. vasario 11 d. nutartyje baudžiamojoje byloje Nr. 2K-46/2014“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=9b72accf-9e9c-4b02-aefa-169c1d186579;
80. „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2014 m. birželio 17 d. nutartyje baudžiamojoje byloje Nr. 2K-306/2014“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=6e845b43-325a-477e-8d33-f65a413fbd66;
81. „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2015 m. spalio 20 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-398-511/2015“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=49627b09-64d6-48a6-9cac-adbde04e9730;
82. „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2015 m. gruodžio 22 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-561-511/2015“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=a8bad62f-3b45-4a55-9f9e-eb8ae2e05c99;
83. „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2015 m. balandžio 28 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-7-130-699/2015“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=d451c161-2e3b-4490-8883-4705e1431f5b;
84. „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2015 m. kovo 10 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-151-222/2015“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=461e6273-8a8f-4757-a0b7-309f99c9667e;
85. „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2017 m. spalio 31 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-262-489/2017“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=51f632c1-7af8-449b-9556-b54fa9a3927b;
86. „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2017 m. lapkričio 23 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-249-895/2017“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=27c5ed86-7ade-403f-9bcd-851adf5098ed;

87. „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2017 m. gegužės 2 d. nutartis baudžiamojoje byloje Nr. 2K-7-30-788/2017“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=f9da8c5a-306d-4e85-979b-5dbe81020f2b;
88. „Lietuvos Aukščiausiojo Teismo teisės tyrimų ir apibendrinimo departamentas, Teismų praktikos skiriant bausmes už kontrabandą tyrimas, 2010 m. spalio 18 d“, *Teismų praktika, Nr. 34*.;
89. „Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 1998 m. spalio 9 d. nutarimas Nr. 4/98 dėl akcizų įstatymo 13 straipsnio pirmosios dalies 2 punkto ir šio straipsnio antrosios dalies atitikimo Lietuvos Respublikos Konstitucijai“ *Valstybės žinios* 91, 2533 (1998);
90. „Lietuvos Respublikos vyriausybės 2008 m. spalio 10 d. nutarimas „Dėl bazinio bausmių ir nuobaudų dydžio patvirtinimo“ Nr. 1031“. TAR. https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/93da035038fc11e48fcad59d61177654;
91. „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2018 m. sausio 10 d. sprendime administracinėje byloje Nr. A-1960-442/2017“. TAR. https://www.e-tar.lt/rs/legalact/28a307e0fba811e78bcec397524184ce/format/ISO_PDF/;
92. „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo Teismų praktikos departamentas, „Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo praktikos apžvalga 2017 m. spalio 1 d. – 2017 m. spalio 31 d.“. LVAT. https://www.lvat.lt/data/public/uploads/2018/01/lvat-praktikos-apzvalga-2017-10-01-2017-10-31.pdf;
93. „Vilniaus apygardos administracinio teismo 2011 m. vasario 19 d. sprendimas administracinėje byloje Nr. Ik-1223-95/2011“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=ee26911d-3d88-4097-b0f0-80dc13f753c8;
94. „Vilniaus apygardos administracinio teismo 2012 m. balandžio 2 d. sprendimas administracinėje byloje Nr. IV-1611-171/2012“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=288986af-e22e-4c6c-9a96-33bb1c1fe0f8;
95. „Vilniaus apygardos administracinio teismo 2014 m. gruodžio 17 d. sprendimas administracinėje byloje Nr. I-7957-815/2014“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=df4a7242-66b6-4050-a818-40601ae49ab6;
96. „Vilniaus apygardos teismo 2013 m. balandžio 23 d. baudžiamasis įsakymas baudžiamojoje byloje Nr. 1-271-387/2013“. LITEKO.

http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=b94dbd69-e105-40b9-813f-59e6c6405372;

97. „Vilniaus apygardos teismo 2014 m. birželio 4 d. baudžiamasis įsakymas baudžiamojoje byloje Nr. 1-347-626/2014“. ETEISMAI. http://eteismai.lt/byla/208641704244557/1-347-626/2014?word=dyzelinas;

98. „Vilniaus apygardos teismo 2017 m. birželio 20 d. baudžiamasis įsakymas baudžiamojoje byloje Nr. 1-272-654/2017“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=cc3d8370-1a6f-4409-83ee-0d5d51bf2351;

99. „Vilniaus apygardos teismo 2017 m. gegužės 11 d. baudžiamasis įsakymas baudžiamojoje byloje Nr. 1-228-1020/2017“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=29ae18e1-1bd6-4633-abe4-ea7dd395c824;

100. „Vilniaus apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2014 m. sausio 20 d. nuosprendis baudžiamojoje byloje Nr. 1-102-628/2014“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=6e14e6b1-183f-4068-98e5-da01e750d93c;

101. „Vilniaus apygardos teismo Baudžiamųjų bylų skyriaus 2017 m. spalio 17 d. nuosprendžio baudžiamojoje byloje Nr. 1-320-1020/2017“. LITEKO. http://liteko.teismai.lt/viesasprendimupaieska/tekstas.aspx?id=40dd440c-3c6a-4333-9353-672266a64437.

ANOTACIJA

Šiame darbe atliktas tyrimas koncentruotas būtent į LR BK 199^2 str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos sudėties požymių probleminius aspektus bei į šios normos atribojimą nuo kitų LR BK normų numatančių atsakomybę už neteisėtą akcizais apmokestinamų prekių apyvartą (LR BK 199 str. 1 d., 199^1 str. 1 d., 200 str. 1 d.). Tyrimo eigoje analizuojami Lietuvos teismų praktika, baudžiamosios teisės doktrina (Lietuvos baudžiamosios teisės mokslininkų išreikštos pozicijos, susijusios su šio darbo tyrimo dalyku) bei nacionaliniai ir ES teisės aktai, reglamentuojantis muitinės veiklą ir kt. Darbe pateiktos, LR BK 199^2 str. 1 d. ir kitų LR BK normų numatančių atsakomybę už neteisėtą akcizais apmokestinamų prekių apyvartą (LR BK 199 str. 1 d., 199^1 str. 1 d., 200 str. 1 d.) tobulinimo galimybės ir kt. iš šių normų kylančių problemų sprendimo būdai.

Reikšminiai žodžiai: Akcizais apmokestinamos prekės, muitinės apgaulė, kontrabanda, prekių ar produkcijos neišvežimas, muitinė vertė.

ANNOTATION

The study made in this work is focused namely on the problematic aspects of the elements essential to the offences specified in the Article 199^2, part 1, of the Criminal Code of the Republic of Lithuania as well as the separation of this rule from other criminal standards prescribing punishment for illicit trade in excisable products (Article 199, part 1, Article 199^1, part 1, Article 200, part 1, of the Criminal Code of the Republic of Lithuania). The practice of Lithuanian courts, the theory of criminal justice (opinions expressed by the criminal justice scientists regarding the subject of this study) as well as Customs Activity regulating countrywide and EU legal acts, etc., were analysed as part of this study. Additionally this work comprises the opportunity of improvement for Article 199^2, part 1, and other rules of Criminal Code of the Republic of Lithuania prescribing punishment for illicit trade in excisable products (Article 199, part 1, Article 199^1, part 1, Article 200, part 1, of the Criminal Code of the Republic of Lithuania) as well as the methods of resolving the problems originated from these rules.

Key words: Excisable products, custom fraud, contraband, failure to pick up goods or products, customs value.

SANTRAUKA

Naruševičius, T. Neteisėtas disponavimas akcizais apmokestinamomis prekėmis ir jo kvalifikavimo teorinės bei praktinės problemos. Magistro baigiamasis darbas. Darbo vadovas Docentas dr. Tomas Girdenis. Vilnius: Mykolo Romerio universiteto Teisės fakulteto Baudžiamosios teisės ir proceso institutas, 2018.

Šio tyrimo eigoje buvo siekiama nustatyti bei išnagrinėti LR BK 199^2 str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos sudėties požymių probleminius aspektus, išanalizuoti neteisėto disponavimo akcizais apmokestinamomis prekėmis (LR BK 199^2 str. 1 d.) atribojimo nuo kitų LR BK normų, numatančių atsakomybę už neteisėtą akcizais apmokestinamų prekių apyvartą (LR BK 199 str. 1 d., 199^1 str. 1 d., 200 str. 1 d.), problematiką bei pateikti jos įmanomus sprendimo būdus, be to pristatyti LR BK 199^2 str. 1 d. tobulinimo galimybes. Išanalizavus, Lietuvos teismų praktiką, baudžiamosios teisės doktrina bei ES ir Lietuvos Respublikos nacionalinius teisės aktus reikšmingus šio darbo temai, pastebėta, kad dalis LR BK 199^2 str. 1 d. įtvirtintos nusikalstamos veikos sudėties požymių kelia tam tikras šios normos kvalifikavimo problemas, susijusias su akcizais apmokestinamų prekių samprata (t. y. prievolės mokėti akcizo mokestį už akcizais apmokestinamas prekes atsiradimo momento įtaka baudžiamajai atsakomybei pagal nagrinėjamą normą), šių prekių vertės pagal kurią diferencijuojama atsakomybė nustatymu bei baudžiamosios atsakomybės pagal LR BK 199^2 str. 1 d. ribų apibrėžimu. Siekdamas išspęsti iškilusias problemas, autorius pateikia LR BK 199^2 str. 1 d. bei 212 str. 2 d. pakeitimo įstatymo projektus. Darbo autorius, analizuodamas neteisėto disponavimo akcizais apmokestinamomis prekėmis (LR BK 199^2 str. 1 d.) bei kitų LR BK normų numatančių atsakomybę už akcizais apmokestinamų prekių apyvartą (LR BK 199 str. 1 d., 199^1 str. 1 d., 200 str. 1 d.) santykį bei minėtų normų probleminius aspektus, pastebi, kad susiklosčius tam tikrų faktinių aplinkybių visumai, anksčiau nurodytų nusikalstamų veikų atribojimas yra pakankamai sudėtingas, o tam tikrose situacijose net neįmanomas. Be to, darbe pateikiami minėtų normų atribojimo kriterijai ir įmanomi kvalifikavimo problemų sprendimo būdai.

SUMMARY

Naruševičius. T. Unlawful Possession of the Goods Subject to Excise Duties and Related Theoretical and Practical Problems of Qualification. Master's graduation thesis. Supervisor: associate Dr. Tomas Girdenis. Vilnius: Institute of Criminal Law and Procedure of the Faculty of Law of the Mykolas Romeris University, 2018.

The purpose of this study is to define and examine problematic aspects of the elements essential to the offences specified in the Article 199^2, part 1, of the Criminal Code of the Republic of Lithuania, to analyse thetopics of separation of illegal disposal of excisableproducts (Article 199^2, part 1, of the Criminal Code of the Republic of Lithuania) from other criminal standards prescribing punishment for illicit trade in excisable products (Article 199, part 1, Article 199^1, part 1, Article 200, part 1, of the Criminal Code of the Republic of Lithuania) and to provide possible solutions as well as to present the opportunity of improvement for Article 199^2, part 1. After the analysis of the practice of Lithuanian courts, the theory of criminal justice as well as EU and Lithuanian national legal acts relevant to this studyit is evaluated that a part of theelements essential to the offences specified in Article 199^2, part 1, of the Criminal Code of the Republic of Lithuania causes respective this rule classificationproblems related with the concept of excisable products (i. e. with the effect of the obligation to pay an excisable products tax time on the accrual of criminal liability under examining rule), the ascertainment of the value of mentioned products upon which the liability shall be differentiated as well as delimitation of criminal liability under the Article 199^2, part 1. With the purpose to resolve the challenges the author presents the projects of the Article 199^2, part 1, and the Article 212, part 2, of the Criminal Code of the Republic of Lithuania amendments act. The work's author while analysing the correlation of illegal disposal of excisable products (the Article 199^2, part 1,of the Criminal Code of the Republic of Lithuania) and other rules of the Criminal Code of the Republic of Lithuania prescribing punishment for illicit tradein excisable products (Article 199, part 1, Article 199^1, part 1, Article 200, part 1, of the Criminal Code of the Republic of Lithuania) as well as the problematic aspects of the mentioned rules notes that in the relevant factual circumstances concerned the separation of aforementioned offences is quite difficult and even impossible in appropriate cases. Additionally the criteria of the separation of mentioned rules and possible solutions are presented in this work.

Forma patvirtinta Mykolo Romerio universiteto
Senato 2012 m. lapkričio 20 d. nutarimu Nr.1SN-10

PATVIRTINIMAS APIE ATLIKTO DARBO SAVARANKIŠKUMĄ

20 - -
Vilnius

Aš, Mykolo Romerio universiteto (toliau – Universitetas),
Teisės fakulteto Baudžiamosios teisės ir kriminologijos programos

---

(fakulteto / instituto, programos pavadinimas)

Studentas(ė)_____,
(vardas, pavardė)

patvirtinu, kad šis rašto darbas / bakalauro / magistro baigiamasis darbas

„Neteisėtas disponavimas akcizais apmokestinamomis prekėmis ir jo kvalifikavimo teorinės bei praktinės problemos“_____:

1. Yra atliktas savarankiškai ir sąžiningai;
2. Nebuvo pristatytas ir gintas kitoje mokslo įstaigoje Lietuvoje ar užsienyje;
3. Yra parašytas remiantis akademinio rašymo principais ir susipažinus su rašto darbų metodiniais nurodymais.

Man žinoma, kad už sąžiningos konkurencijos principo pažeidimą – plagijavimą studentas gali būti šalinamas iš Universiteto kaip už akademinės etikos pažeidimą.

_____ _____
(parašas) *(vardas, pavardė)*