

Dr. Skirmantas BIKELIS

Lietuvos teisės instituto

Baudžiamosios justicijos tyrimų skyriaus

vyriausiasis mokslo darbuotojas

Ankštoji g. 1A, LT-01109 Vilnius

El. p. *skirmantas.bikelis@teise.org*

BAUDŽIAMOSIOS IR MOKESČIŲ TEISĖS SANKIRTA: ATSAKOMYBĖ UŽ NETEISĖTĄ PRATURTĖJIMĄ IR NON BIS IN IDEM PRINCIPAS

Straipsnyje analizuojama non bis in idem principo pažeidimo nustatymo ir tokio pažeidimo pasekmių šalinimo metodologija mokestinės ir baudžiamosios atsakomybės kolizijos kontekste. Atskleidžiami skirtingi požiūriai į galimybę taikyti Žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių konvencijos (toliau vadinama – ŽTLK, Konvencija) garantijas mokestiniuose procesuose, jų privalumai, trūkumai bei požiūrių raida Europos Žmogaus Teisių Teismo (toliau vadinama – EŽTT) praktikoje. Kartu analizuojami skirtingi požiūriai į tai, kaip turėtų būti sprendžiamos situacijos, kuriose yra konstatuojamas principo non bis in idem pažeidimas. Non bis in idem principo analizės pagrindu pateikiami vertinimai dėl baudžiamosios atsakomybės už neteisėtą praturtėjimą ir atsakomybės už mokestinių reikalavimų pažeidimą santykio, dėl kurio buvo pasisakyta Lietuvos Aukščiausiojo Teismo nutartyje Nr. 2K-226/2014. Prieinama prie išvados, kad, sprendžiant dėl neteisėto praturtėjimo ir mokestinių pažeidimų tapatumo bei nustatant baudžiamosios ir mokestinės atsakomybės kolizijos sprendimo tvarką, Lietuvos Aukščiausiojo Teismo praktikoje buvo žengtas žingsnis klaidinga kryptimi.

Baudžiamojo kodekso (toliau vadinama – BK) 189¹ straipsnyje esanti norma, numatanti baudžiamąją atsakomybę už neteisėtą praturtėjimą, kelia nemažai abejonių dėl jos atitikties proporcingumo principui, nekaltumo prezumpcijai ir netgi logikos dėsniams. Apie tai jau esu rašęs kitur.¹ Vienoje naujausių Lietuvos Aukščiausiojo Teismo

¹ *Bikelis S. (ats. red.), Čepytė B., Girdauskas M., Medelienė A., Mulevičius M., Simaitis R., Žėkas T.* Kad nusikaltimai neapsimokėtų. Klasikiniai ir modernūs turto konfiskavimo mechanizmai. Kolektyvinė monografija. Vilnius: Justitia, 2014, p. 310–321.

(toliau vadinama – LAT) nutarčių vadinamojoje *Marijampolės* byloje dėl neteisėto praturtėjimo Teismas paliko galioti žemesniųjų instancijų teismų išteisinamuosius sprendimus, remdamasis kitais argumentais: išvelgtu kaltės principo pažeidimu (šio aspekto šiame straipsnyje neliesiu) ir *non bis in idem* principu.²

Non bis in idem principo aiškinimas tiek paties Lietuvos Aukščiausiojo Teismo, tiek Europos Žmogaus Teisių Teismo praktikoje yra labai dinamiškas. Paskutiniu metu aukščiausiųjų instancijų teismus pasiekus byloms, kuriose ginčijama galimybė asmenis, patrauktus mokestinën atsakomybën (nubaustus mokestinëmis baudomis), persekioti baudžiamąja tvarka, principas *non bis in idem* vël įgauna naujų aspektų. Gilinantis į šio principo turinį, jo santykį su kitais principais (pvz., valstybës pareiga efektyviai saugoti visuomenę nuo teisës pažeidimų, asmenų lygybë prieš įstatymą ir iš jo išplaukiantis atsakomybës neišvengiamumo principas) ir į teismų argumentaciją, straipsnio autoriui kyla abejonių, ar yra pagrįsta *non bis in idem* principą laikyti neįveikiama kliūtimi baudžiamąja tvarka persekioti asmenis, patrauktus mokestinën atsakomybën.³

Marijampolės byloje kaltinimai buvo pateikti dėl neteisėto praturtėjimo (BK 189¹ straipsnis), tačiau joje nagrinëti *non bis in idem* principo taikymo klausimai yra bendresnio pobūdžio, aktualūs taikant atsakomybę už bet kurias nusikalstamas veikas, kuriomis gaunamos neteisëtos pajamos: mokesčių nesumokëjimą, kontrabandą, neteisëtą disponavimą akcizinëmis prekëmis, sukčiavimą, netgi kyšininkavimą ir kitas, kadangi visos, tiek teisëtai šaltiniais pagrįstos, tiek nepagrįstos, asmenų pajamos gali tapti mokestinio tyrimo dalyku ir užtraukti mokestinę atsakomybę.

***Marijampolės* bylos esmë**

Valstybinës mokesčių inspekcijos (toliau vadinama – VMI) pareigūnai nustatë, kad sutuoktiniai S. turi turto daugiau, nei gali pagrįsti savo pajamomis. Tarp S. ir VMI kilęs ginčas dėl apskaičiavimų pagrįstumo buvo išspręstas 2010 m. vasario 20 d. taiškos susitarimu, remiantis Mokesčių administravimo įstatymo 71 straipsniu. Pagal šį

² Lietuvos Aukščiausiojo Teismo 2014 m. balandžio 22 d. nutartis byloje Nr. 2K-226/2014. Šiame straipsnyje pavadinau ją *Marijampolės* byla pagal ginčo šalių ir turto lokaciją.

³ Naujausių šio klausimo tyrinëjimų rezultatų pateikiama A. Medelienës ir šio straipsnio autoriaus darbuose, publikuotuose minëtoje monografijoje „Kad nusikaltimai neapsimokëtų...“ (2014), p. 361–376. Principo *non bis in idem* taikymo praktika, tiesa, neliesdami mokestinës ir kitokios atsakomybës kolizijos klausimų, yra nagrinëję (chronologine tvarka): *Piesliakas V., Švedas G., Drakšas R.* Dvigubos atsakomybës problema Lietuvos teisëje // *Jurisprudencija*, 2001, Nr. 23 (15), p. 106–121; *Piesliakas V.* Lietuvos baudžiamoji teisë. Vilnius: Justitia, 2008, p. 183–206; *Švedas G.* Baudžiamosios politikos pagrindai ir tendencijos Lietuvos Respublikoje. Vilnius: Teisinës informacijos centras, 2006, p. 98–109; *Drakšas R.* Specialieji baudžiamosios atsakomybës principai // Lietuvos Respublikos baudžiamajam kodeksui – 10 metų. Vyr. red. G. Švedas. Vilnius: Registrų centras, 2011, p. 151–176.

susitarimą iš S. buvo priskaičiuota 42 775 Lt gyventojų pajamų mokesčio, 15 026 Lt šio mokesčio delspinigių ir 2 978 Lt (atitinka beveik 23 MGL) šio mokesčio baudos. Taip pat priskaičiuota 4 930 Lt valstybinio socialinio draudimo įmoka bazinei pensijos daliai ir 3 953 Lt įmoka papildomai pensijos daliai bei 2 465 Lt (atitinka beveik 19 MGL) bauda valstybinio socialinio draudimo įmokos bazinei pensijos daliai ir 1 977 Lt (kiek daugiau nei 15 MGL) bauda šios įmokos papildomai pensijos daliai. Iš viso skirta 7 420 Lt (57 MGL) baudų.

Vėliau, gerokai po to, kai įsigaliojo įstatymas, papildęs BK 189¹ straipsniu (jo įsigaliojimo data – 2010 m. gruodžio 11 d.), vienas iš sutuoktinių S. buvo apkaltintas pagal BK 189¹ straipsnį dėl neteisėto praturtėjimo, remiantis VMI patikrinimo, kuris buvo baigtas minėtu 2010 m. vasario 20 d. taikos susitarimu, rezultatais. Kaltinama buvo tuo, kad 2004–2007 m. laikotarpiu vienas iš sutuoktinių S. įgijo turto iš neteisėtai gautų pajamų – iš viso 791 233 Lt.

Šalia kitų bylos aspektų, teismai sprendė, ar galimas S. persekiojimas baudžiamąja tvarka pagal BK 189¹ straipsnį po to, kai S. už kaltinimo dalyku esantį turtą jau sumokėjo pajamų mokesčius, delspinigius ir 57 MGL mokestinių baudų. Pažymėtina, kad ši klausimą sudaro dvi dalys: 1) ar tokia situacija apskritai pažeistų *non bis in idem* principą, 2) jeigu ir taip – ar tokia situacija sudaro absoliutų pagrindą nutraukti baudžiamąjį persekiojimą, o gal baudžiamasis persekiojimas galimas net ir esant (laikinam) *non bis in idem* principo pažeidimui, su sąlyga, kad asmenį patraukus baudžiamajon atsakomybėn jam bus panaikinta mokestinė atsakomybė ir grąžintos sumokėtos mokestinės baudos.

Lietuvos Aukščiausiasis Teismas nusprendė, kad *non bis in idem* principo pažeidimas buvo ir tai šioje situacijoje yra absoliutus pagrindas nutraukti baudžiamąjį persekiojimą.

***Non bis in idem* principo paskirtis ir jo taikymo dilema**

Teisės principų ir normų aiškinimą pravartu pradėti išsiryškinant jų paskirtį. Nuo ko saugo draudimas persekioti asmenį dėl to paties pažeidimo antrą kartą? Matyt, kad nuo poros dalykų – neproporcingo nubaudimo ir perteklinio procesinio asmens „varginimo“, procesinio jo teisių varžymo. Baudimas antrą kartą dėl to paties savaime programuoja baudimo **neproporcingumą**. Jeigu asmeniui kartą jau buvo paskirta viena ar kelios įstatymų reikalavimus atitinkančios sankcijos už pažeidimą, taigi nei didesnės, nei mažesnės, negu reikalauja pažeidimo pobūdis ir kitos bylos aplinkybės, tai vėliau, dar kartą skiriant bausmę už tą patį, asmuo neišvengiamai patirs didesnius (neproporcingus) apribojimus, nei reikalautų bylos aplinkybės. Suprantama, neleistas ne tik neproporcingas baudimas, bet ir pats procesas, jeigu jis veda į neproporcingą (pakartotinį) nubaudimą. Tokio proceso metu asmeniui kylanti procesinė pareiga

ir jo teisių procesiniai ribojimai dėl tokio proceso neleistinumo taip pat yra pertekliniai ir nepriimtini.

Non bis in idem nedraudžia taikyti atsakomybės priemonių, kurios nėra baudžiamojo pobūdžio, net jei jos taikomos prieš ar po baudimo – civilinės deliktinės atsakomybės, mokestinių prievolių (įskaitant delspinigius⁴), neteisėtai įgyto turto konfiskavimo ir kt., nes jos neturi nieko bendro su baudimu ir atitinkamai niekaip negali pažeisti baudimo proporcingumo principo. Nedraudžiamas ir keletas įstatyme numatytų baudžiamųjų sankcijų pritaikymas vienu metu, nes sankcijas taikantis subjektas turi galimybę ir pareigą įvertinti jų visų proporcingumą atsižvelgdamas į bylos aplinkybes.⁵

Praktikoje *non bis in idem* problema dažniausiai kyla susikirtus administracinei ar mokestinei ir baudžiamajai jurisdikcijoms. Kadangi administracinės ir mokestinės jurisdikcijos yra kur kas efektyvesnės (taigi ir greitesnės), daugeliu atvejų *non bis in idem* problemą tenka spręsti situacijose, kuriose asmuo jau yra nubaustas administracine ar mokestine bauda ir sprendžiamas jo patraukimo baudžiamajon atsakomybėn dėl tos pačios veikos klausimas. Administracinės ir baudžiamosios atsakomybės kolizijos paprastai susidaro dėl administracinės teisenos subjektų klaidos ar dėl naujai paaiškėjusių aplinkybių, nes administracinių ir baudžiamųjų įstatymų santykis yra konkurencinis. Užtat tarp mokestinių ir baudžiamųjų (ar administracinių) įstatymų kolizijos galimos ir nesant nei mokesčių administratoriaus klaidos, nei aplinkybių, apie kurias mokestinę baudą skiriantis mokesčių administratorius nežinotų. Taip yra dėl to, kad mokesčių įstatymai ir baudžiamieji įstatymai numato visiškai tarpusavyje nepriklausomas sankcijų sistemas, ir galimos jų konkurencijos įstatymai nesprenžia.

Tokiose situacijose, kai asmuo nubaustas administracine ar mokestine bauda, nors yra pagrindai jį traukti baudžiamajon atsakomybėn, tiesmukas *non bis in idem* principo pritaikymas nutraukiant baudžiamąjį procesą apsaugo žmogų nuo neproporcingai griežto nubaudo, bet lemia tai, kad asmuo lieka nubaustas neproporcingai švelniai (kartu prarandant galimybę taikyti turto konfiskavimą kaip baudžiamojo poveikio priemonę). Toks šio principo taikymas gali atverti kelią piktnaudžiavimams, asmenų nelygybei prieš baudžiamąjį įstatymą, neleisti valstybei įgyvendinti savo pareigos efektyviai saugoti visuomenę nuo nusikalstamų kėsinių.⁶ Galima sutikti,

⁴ Tai, kad mokestiniai delspinigiai nėra baudžiamojo pobūdžio priemonė, yra išsamiai pasisakęs Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas išplėstinės kolegijos 2011 m. lapkričio 18 d. nutartyje Nr. A¹⁴³-2619/2011.

⁵ Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2001 m. gegužės 7 d. nutarimas.

⁶ „Teisinėje valstybėje įstatymų leidėjas turi teisę ir kartu pareigą įstatymais uždrausti veikas, kuriomis daroma esminė žala asmenų, visuomenės ar valstybės interesams arba keliama grėsmė, kad tokia žala atsirastų“, – Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2003 m. birželio 10 d. nutarimas.

kad toks sprendimas toleruotinas, jei sprendžiama dėl atsakomybės už nedidelio pavojingumo pažeidimus, tačiau jei „laiku“ gauta mokestinė bauda padėtų išvengti baudžiamosios atsakomybės organizuotiems nusikaltėliams, stambių finansinių aferų architektams ir vykdytojams, tokio teisinio sprendimo pasekmės visuomenei ir jo vertinimas, matyt, būtų kitoks.

Galima ginčytis, ar labiau pagrįsta taikyti neproporcingai griežtą, ar neproporcingai švelnią atsakomybę, bet, kaip dažnai būna, racionaliausią ir pagrįsčiausią išeitį iš dilemos siūlo trečias kelias. Tiek EŽTT, tiek Lietuvos Aukščiausiojo Teismo praktikoje galima rasti, pavadinkim, „rezervuoto“ *non bis in idem* principo taikymo pavyzdžių. Šią praktiką netgi būtų galima vadinti vyraujančia. Jos esmę sudaro tai, kad administracine ar mokestine tvarka nubausto asmens pakartotinis baudžiamasis persekiojimas ir nubaudimas toleruojamas su sąlyga, kad, pritaikius baudžiamąją sankciją, imamasi teisinių priemonių anuluoti anksčiau pritaikytą švelnesnę baudžiamojo pobūdžio (administracinę ar mokestinę) atsakomybę.⁷ Šiuo atveju pakartotinis baudžiamojo pobūdžio procesas nėra orientuotas į neproporcingai griežtą (dvigubą) nuteisimą, bet juo užtikrinama, kad asmeniui nebūtų pritaikyta neproporcingai švelni atsakomybė, kartu sukuriant pagrindą administracinės (mokesčių) teisenos taisyklę, kurioje būtų pašalinta pirmiau skirta nuobauda, sukėlus dvigubo baudimo problemą.

***Non bis in idem* principo galimo pažeidimo analizės triada**

Grįžkime prie *Marijampolės* bylos ir atsakomybės už neteisėtą praturtėjimą problematikos aptariamo principo kontekste. Gausioje EŽTT praktikoje yra nusistovėjusi galimų principo *non bis in idem* pažeidimų analizės schema, kurią sudaro trys klausimai: a) ar abu procesai ir jų metu paskirtos sankcijos buvo baudžiamojo pobūdžio; b) ar procesai vyko dėl tapačių pažeidimų (lot. *idem*); c) ar pareiškėjas realiai buvo pakartotinio persekiojimo auka.⁸

1. Ar mokestinės baudos ir mokestinis procesas laikytinas baudžiamojo pobūdžio?

Apie mokestinio proceso ir mokestinių baudų baudžiamąjį pobūdį, suprantama, kalbame ne nacionaliniu, o Konvencijos lygmeniu. O šiame lygmenyje vienoks ar kitoks mokestinio proceso ir baudų aiškinimas turi reikšmę ne tik *non bis in idem* principo, numatyto ŽTK 7 protokolo 4 straipsnyje, aiškinimui. Nuo vienokio ar kitokio aiškinimo priklauso tai, ar mokestinio proceso dalyviui būtų taikomos ar netaikomos visoje ŽTK numatytos garantijos, kurios saugo baudžiamajame procese

⁷ LAT nutartys bylose 2K-863/2001, 2K-102/2008, EŽTT 2009 m. vasario 10 d. sprendimas byloje *Zolotukhin prieš Rusiją* (pareiškimo Nr. 14939/03).

⁸ *Zolotukhin prieš Rusiją*.

dalyvaujančių asmenų teises. Taigi ŽTK 7 protokolo 4 straipsnis sistemiškai susijęs su kitais Konvencijos straipsniais, o ypač Konvencijos 6 straipsnio 3 dalimi, numatančia procesines garantijas asmeniui, kaltinamam nusikalstamos veikos padarymu.

Ieškant atsakymo, koks yra mokestinio proceso statusas (ar jis prilygsta baudžiamajam) ŽTK prasme, vėl susiduriame su ribota dilema. ŽTK numato tik dvejopo pobūdžio procesus – civilinį ir baudžiamąjį, t. y. arba kompensacinės, arba baudžiamosios bei prevencinės paskirties. Priklausomai nuo proceso pobūdžio asmeniui taikomos arba žemesnio lygio civilinės procesinės garantijos, arba aukščiausio lygio baudžiamosios procesinės garantijos. Mokestinis procesas kaip savarankiškas ŽTK nėra minimas. Jis turi abiejų minėtų procesų požymių, tad jį klasifikuoti pagal ŽTK taikomus proceso pobūdį atskleidžiančius kriterijus labai sudėtinga. Mokestinio proceso metu apskaičiuojama mokestinė nepriemoka ir delspinigiai ir abi šios priemonės neturi baudžiamųjų elementų, bet šio proceso metu gali būti skirta ir mokestinė bauda, kurios baudžiamasis ir prevencinis pobūdis akivaizdus.

Labai gali būti, kad valstybės – Konvencijos kūrėjos – sąmoningai sukūrė minėtą dilemą, siekdamas eliminuoti mokestinį procesą iš ŽTK taikymo srities ir rezervuoti šią sritį nacionalinei jurisdikcijai. Tačiau, kaip žinoma, Konvencija ir jos aiškinimas yra dinaminis ir evoliucionuojantis reiškiny. Aiškinant Konvenciją, didesnę reikšmę turi ne Konvenciją kūrusių valstybių 1950 metų ketinimai, o nūdienos realijos.⁹ Kaip toliau bus parodyta, Europos Žmogaus Teisių Teismas savo praktikoje palapsniui įtraukė mokestinius procesus į Konvencijos apsaugos sritį. Tad mokestinio proceso klasifikavimas pagal Konvencijos kriterijus kaip civilinio ar baudžiamojų tapo aktualus.

Sprendžiant mokestinių procesų klasifikavimo pagal Konvenciją uždavinį, tenka sverti keletą svarbių momentų. Vienas jų remiasi į tai, kad administracinė teiseną sukurta akcentuojant efektyvumo principą.¹⁰ Ši teiseną apima milžinišką kiekį mokestinių santykių (ar atitinkamai – procesų), nelyginamai daugiau, nei baudžiamoji justicija. Ir apima atvejus nuo stambiausių iki smulkiausių. Jeigu vienareikšmiškai mokestinę (administracinę) teiseną asmens teisinės gynybos garantijų (ir įrodinėjimo) požiūriu prilygintume baudžiamajai, mokestinė sistema paprasčiausiai „užlūžtų“ su atitinkamomis pasekmėmis valstybei ir žmonių ekonominėms ir socialinėms teisėms. Kita vertus, tai, kad mokestinių procesų yra daug, tai nebūtinai turėtų reikšti, kad tokių procesų dalyvių procesinės teisės neturi būti ginamos. Šalia viso to negalima

⁹ Žr. *Harris, O'Boyle & Warbrick* (eds.). *Law Of The European Convention On Human Rights*. Oxford University Press, 2nd ed., 2009, p. 7.

¹⁰ Šiuo atveju turimas galvoje teisinio reguliavimo efektyvumo principas, o ne žmogaus teisių apsaugos efektyvumo principas, kuris yra vienas Konvencijos nuostatų aiškinimo principų, apie pastarąjį žr.: *Harris, O'Boyle & Warbrick*, p. 15.

pamiršti ir fiskalinio reguliavimo srities specifikos, kad tai yra sritis, kurioje valstybės jautriai reaguoja į jų suvereniteto apribojimus.

Sprendžiant šią komplikotą mokestinio proceso prigimties aiškinimo problemą EŽTT praktika yra nuėjusi gana vingiuotą kelią. Vienas iš problemos sprendimų (kategoriškasis) – suteikti mokestiniam procesui savarankiško proceso ŽTKL prasme statusą ir jį pašalinti iš Konvencijos teikiamų apsaugos garantijų srities.

*2001 m. liepos 12 d. byloje Ferrazzini v. Italiją Teismas paneigė mokestinio proceso civilinę prigimtį. Baudžiamosios prigimties Teismas net nesvarstė, kadangi proceso šalys vieningai sutarė, kad mokestinis procesas neturi jokių baudžiamųjų „konotacijų“. Nustatęs esminius mokestinio proceso skirtumus nuo Konvencijoje minimų baudžiamojų ir civilinio proceso, Teismas nusprendė, kad mokestiniam procesui ŽTKL 6 straipsnyje numatytos garantijos nėra taikomos.*¹¹

Netaikydamas ŽTKL 6 straipsnio mokestiniam procesui, Teismas pripažino, kad netgi žemiausio lygio (civilinio proceso) garantijos, numatytos ŽTKL 6 straipsnio 1 dalyje, mokestiniame procese netaikomos. Atitinkamai Teismas neįžvelgė pareiškėjo Ferrazzini teisių pažeidimo, nors jo mokestinę bylą Italijos mokesčių institucijos pirmąja instancija nagrinėjo 10 metų ir 2 mėnesius, o kartu su apeliacija mokestinis procesas užtruko 12 metų ir 9 mėnesius. Šis atvejis iliustruoja, kokius padarinius gali sukelti sprendimas palikti mokestinio proceso dalyvių be ŽTKL procesinės apsaugos, tad galima tik pasidžiaugti, kad toks sprendimas nesulaukė palaikymo tolimesnėje Teismo praktikoje.

Kitas mokestinio proceso kvalifikavimo pagal ŽTKL sprendimo kelias (ribotasis) – iš dalies įtraukti mokestinius procesus į Konvencijos apsaugos sritį pripažįstant, kad ribotais atvejais mokestinis procesas gali būti laikomas baudžiamuoju. Pagal šį požiūrį mokestinis procesas patenka į ŽTKL 6 straipsnio bei *non bis in idem* principo veikimo sritį tik tuomet, kai a) gresiančios ar paskirtos mokestinės baudos yra „labai ženklios“, b) jų paskirtis – atgrasinti ir nubausti, o ne kompensuoti, c) pažeistas mokestinis reikalavimas yra bendro pobūdžio, skirtas visiems asmenims, d) bendras visų išvardytų kriterijų vertinimas sudaro prielaidas procesą laikyti baudžiamuoju ŽTKL 6 straipsnio prasme. Toks požiūris leidžia išvengti reikalavimo smulkiems masiškai paplitusiems mokestiniams pažeidimams taikyti baudžiamajam procesui būdingas aukščiausio lygio procesines garantijas. Kita vertus, jis mokestinių pažeidimų (išskyrus stambiausius) kaltininkus vėlgi palieka be jokių ŽTKL numatytų procesinių garantijų ir galimybės ieškoti teisminės teisių gynybos EŽTT. Tai reiškia ir tai, kad toleruojamas pakartotinis asmens baudžiamasis persekiojimas po to, kai jam paskiriama „labai reikšmingo“ dydžio nesiekianti mokestinė bauda.

Šis sprendimo kelias buvo išdėstytas EŽTT 1994 m. vasario 24 d. byloje *Bendenoun*

¹¹ EŽTT 2001 m. liepos 12 d. sprendimas byloje *Ferrazzini prieš Italiją* (pareiškimo Nr. 44759/98).

prieš Prancūziją, kurioje Teismas pritaikytą 422 534 frankų muitinės baudą įvertino kaip „labai ženklia“ (angl. *very substantial*), o bendrai pareiškėjo padaryto muitinės taisyklių pažeidimo procesą kaip baudžiamąjį. Analogiškas sprendimas priimtas 2002 m. liepos 23 d. byloje *Janosevic prieš Švediją*, kurioje pareiškėjui pritaikyta 161 261 Švedijos kronų (apie 17 284 €) mokestinė bauda pripažinta „labai ženklia“, o visas mokestinis procesas jo byloje – baudžiamuoju, įvertinant ne tik baudos dydį, bet ir tai, kad įstatymas nenumatė viršutinės tokios baudos ribos ir gresianti sankcija galėjo būti ir dar didesnė. 2002 m. birželio 11 d. sprendime *Morel prieš Prancūziją* EŽTT itin pabrėžė mokestinės sankcijos „ženklumo“ kriterijų ir nepripažino pareiškėjui paskirtos 4 450 frankų (apie 678 €) mokestinės baudos „labai ženklia“ ir, atitinkamai, mokestinio proceso baudžiamuoju ŽTLK 6 straipsnio prasme.¹²

Vis dėlto naujausia EŽTT praktika yra pasukusi dar kitu keliu. Ji galima būtų pavadinti „plačiu ir lanksčiu“ požiūriu. EŽTT nusprendė, kad mokestiniai procesai, nepriklausomai nuo paskirtos mokestinės baudos dydžio (bet atitinkantys kitus anksčiau minėtus kriterijus), nepraranda baudžiamosios „konotacijos“ ŽTLK prasme ir patenka į ŽTLK 6 straipsnio apsaugos sritį („platus“ požiūris). Toks sprendimas nepalieka smulkesnių nei „reikšmingo dydžio“ mokestinių procesų dalyvių be ŽTLK numatytų procesinių garantijų, taip pat užkerta kelią dvigubam tokių asmenų baudimui. Kartu Teismas, atsižvelgdamas į smulkių mokestinių pažeidimų ir atitinkamai procesų gausą ir santykinai mažareikšmių pobūdį, pažymėjo, kad ŽTLK numatytos baudžiamojo proceso garantijos procesuose dėl ne itin reikšmingų mokestinių pažeidimų nebūtinai yra taikytinos visa apimtimi („lankstus“ požiūris). Toks požiūris turi mažiau teisinio aiškumo nei anksčiau minėtieji, jis palieka nemažai erdvės teismo vertinimui, kokia apimtimi ŽTLK numatytos procesinės garantijos taikytinos konkrečiame mokestiniame procese, o kokia ne. Tačiau tai, manytina, yra mažesnė blogybė nei trūkumai, kuriais pasižymėjo anksčiau minėti požiūriai – ne itin reikšmingų mokestinių procesų palikimas už ŽTLK teisinės apsaugos ribų, įskaitant ir tai, kad tokiuose procesuose nubaustiems asmenims nebūtų taikoma apsauga nuo dvigubo baudimo.

Naujausiajam požiūriui pradžią davė EŽTT Didžiosios kolegijos 2006 m. lapkričio 23 d. sprendimas byloje *Jussila prieš Suomiją*, kurioje buvo patvirtinta, kad 1836 Suomijos markių (apie 309 €) mokestinė bauda ir procesas, kurio metu ji buvo paskirta, laikytinas baudžiamuoju ŽTLK prasme, tačiau dėl savo specifikos šiam procesui negali būti taikomos ŽTLK 6 straipsnyje numatytos garantijos dėl viešo, žodinio teismo bylos nagrinėjimo, ir ŽTLK 6 straipsnio pažeidimas nebuvo

¹² EŽTT 1994 m. vasario 24 d. sprendimas byloje *Bendenoun prieš Prancūziją* (pareiškimo Nr. 12547/86); 2002 m. liepos 23 d. sprendimas byloje *Janosevic prieš Švediją* (pareiškimo Nr. 34619/97); 2003 m. birželio 3 d. sprendimas byloje *Morel prieš Prancūziją* (pareiškimo Nr. 54559/00).

įžvelgtas.¹³ Vėlesnėse bylose plėtodamas šią praktiką EŽTT pripažino, kad mokes-tinėmis baudomis nubausto asmens, nepriklausomai nuo jų dydžio, patraukimas baudžiamojon atsakomybėn už tuos pačius mokesťinius pažeidimus prieštarauja *non bis in idem* principui.¹⁴

Grįžtant prie *Marijampolės* bylos, galima reziumuoti, kad, remiantis naujausia EŽTT praktika, LAT ir žemesni teismai turėjo pagrindo procesą, kuriame S. buvo paskirta mokesťinė bauda, vertinti kaip baudžiamąjį nepriklausomai nuo paskirtos baudos dydžio.

2. Ar procesai vyko dėl tapačių pažeidimų (lot. *idem*)?

Sprendžiant klausimą, kokie pažeidimai laikytini tapačiais ŽTKL 7 protokolo 4 straipsnyje įtvirtintame *non bis in idem* principo prasme, EŽTT praktika evoliucionavo per keletą etapų. EŽTT praktikos raida šiuo klausimu buvo apibendrinta Didžiosios kolegijos byloje *Zolotukhin prieš Rusiją*.¹⁵ Teismas pabrėžė, kad *non bis in idem* principo taikymo klausimai turi būti sprendžiami tokiu būdu, kad ŽTKL 7 protokolo 4 straipsnio teikiama apsauga būtų reali ir efektyvi, kad formalūs veikų skirtumai, neatspindintys asmens veikos ir prieš jį nukreiptų procesų esmės, netaptų kliūtimi ją taikyti (efektyvumo principas). Teismas patvirtino, kad racionaliausias procesų ir veikos tapatumo (lot. *idem*) kriterijus yra ne formalieji procesiniai aspektai, pvz., teisinis veikų kvalifikavimas, o tai, ar asmeniui pateikti kaltinimai abiejuose procesuose remiasi tais pačiais ar bent iš esmės tais pačiais faktais.

Marijampolės byloje klausimas, ar išteisintasis S. mokesťinėn ir baudžiamojon atsakomybėn buvo traukiamas dėl tos pačios veikos (dėl tų pačių faktų), nebuvo keliamas, jis preziumuotas lyg savaimė suprantamas.

Tačiau atidžiau pažiūrėkime į abiejų S. pažeidimų, dėl kurių jam taikyta mokesťinė atsakomybė ir dėl kurių jam buvo pateikti kaltinimai pagal BK 189¹ straipsnį, turinį.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 139 straipsnį, mokesťinė bauda yra skiriama už mokesčio neapskaičiavimą ar nedeklaravimą arba neteisėtą mažesnio mokesčio tarifo pritaikymą, kai dėl šių priežasčių asmuo neteisėtai sumažina mokesťiną mokesťį. Mokesťinių baudų paskirtis yra saugoti valstybės finansinius interesus, užtikrinti mokesťinių reikalavimų vykdymą. S. buvo nubaustas mokesťinėmis baudomis už gyventojų pajamų ir socialinio draudimo mokesčių neapskaičiavimą, nedeklaravimą ir nesumokėjimą.

Pagal BK 189¹ straipsnį, S. kaltintas dėl to, kad turėjo nuosavybės teise ir šiuo

¹³ EŽTT 2009 m. vasario 10 d. sprendimas byloje *Jussila prieš Suomiją* (pareiškimo Nr. 73053/01).

¹⁴ EŽTT 2009 m. birželio 16 d. sprendimas byloje *Glantz prieš Suomiją* (pareiškimo Nr. 37394/11), 2014 m. rugpjūčio 20 d. sprendimas byloje *Ruotsalainen prieš Suomiją* (pareiškimo Nr. 13079/03) ir kt.

¹⁵ EŽTT 2009 m. vasario 10 d. sprendimas byloje *Zolotukhin prieš Rusiją* (pareiškimo Nr. 14939/03).

metu turi didesnės negu 500 MGL vertės turta, žinodamas, kad dalis šio turto negalėjo būti įgyta teisėtomis pajamomis. BK 189¹ straipsnyje aprašytos nusikalstamos veikos pagrindinis objektas nėra valstybės finansinė sistema, mokestinių reikalavimų laikymosi užtikrinimas. Ši norma buvo įdiegta daugiausia siekiant kovoti su organizuotu nusikalstamumu ir korupcija.¹⁶ Jos pagrindiniai objektai yra kiti nei finansinių nusikaltimų. Tokią išvadą tik sustiprina BK 190 straipsnio antrosios dalies nuostata, aiškiai atsiejanti BK 189¹ straipsnyje numatytą pažeidimą nuo finansinių reikalavimų pažeidimų.¹⁷ Ar baudžiamojoje byloje S. buvo kaltinamas dėl finansinės žalos valstybei, t. y. mokesčių nesumokėjimo ir mokestinių reikalavimo pažeidimo? Ne. S. kaltintas tik dėl nežinomos kilmės turto (pajamų) turėjimo. Baudžiamajame procese jam nebuvo pareikštas kaltinimas dėl mokestinių pažeidimų nei formaliąja prasme (nė vieno kaltinimo dėl nusikalstamos veikos, kuri būtų numatyta BK XXXII skyriuje „Nusikaltimai ir baudžiamieji nusižengimai finansų sistemai“), nei vertinant kaltinimo turinį. S. kaltintas neteisėtu praturtėjimu. Tai, ar jis valstybei yra sumokėjęs mokesčius nuo pajamų, dėl kurių gavimo jis kaltinamas, ar ne, šiam kaltinimui jokios reikšmės neturėtų. Mokesčių teisėje galiojantis fiskalinio neutralumo principas teigia, kad apmokestinimo objektai neskirstomi pagal pajamų šaltinių teisėtumą.¹⁸ Mokestinė pareiga mokėti pajamų, akcizų ir kitus mokesčius atsiranda nepriklausomai nuo to, ar apmokestinimo objektai įgyti teisėtu ar neteisėtu būdu. Taigi mokesčių sumokėjimas nuo pajamų anaipol neįrodo jų teisėtos kilmės, šis faktas su turto kilme iš viso neturi jokio ryšio. Asmuo gali deklaruoti pajamas, gautas iš sukčiavimo ar kyšininkavimo ir nuo jų sumokėti gyventojų pajamų mokestį, tačiau tai nepadarytų minėtais būdais gautų pajamų teisėtomis. Lygiai taip turto turėjimo faktas nieko neįrodo apie tai, ar turto savininkas laikosi mokesčių teisės reikalavimų. Asmuo, gavęs pajamų iš sukčiavimo ar kyšininkavimo, gali jas slėpti nuo mokesčių administratoriaus, bet gali nuspręsti jas deklaruoti ir sumokėti priklausančius

¹⁶ Įstatymų projektų reg. Nr. XIP-2344, XIP-2345 aiškinamajame rašte rašoma: Įvertinus šias rekomendacijas, Jungtinių Tautų konvencijos prieš tarptautinį organizuotą nusikalstamumą ir Jungtinių Tautų konvencijos prieš korupciją nuostatas bei Europos valstybių praktika, yra akivaizdi būtinybė ne tik tobulinti galiojantį turto konfiskavimo reglamentavimą, bet ir įtvirtinti iš esmės naują išplėstinio turto, kuris negalėjo būti įgytas teisėtomis kaltininko lėšomis, konfiskavimo galimybę bei numatyti baudžiamąją atsakomybę už turto įgijimą neteisėtomis pajamomis.

¹⁷ BK 190 straipsnio 2 dalis numato: šio skyriaus 189¹ straipsnyje nurodytos teisėtos pajamos yra iš teisės aktų neuždraustos veiklos gautos pajamos, nesvarbu, ar jos buvo apskaitytos teisės aktų nustatyta tvarka, ar ne.

¹⁸ Plačiau žr.: *Medelienė A.* Mokestinių priemonių neutralumo turto kilmės atžvilgiu principas // *Bikelis S. (ats. red.), Čepytė B., Girdauskas M., Medelienė A., Mulevičius M., Simaitis R., Žėkas T.* Kad nusikaltimai neapsimokėtų. Klasikiniai ir modernūs turto konfiskavimo mechanizmai. Kolektyvinė monografija. Vilnius: Justitia, 2014, p. 344

mokesčius (taip pat ir priskaičiuotas mokesčines baudas). Turint galvoje, kad pagal *Marijampolės* byloje išdėstytą argumentaciją toks veiksmas apsaugotų žmogų nuo baudžiamosios atsakomybės remiantis *non bis in idem* principu, pastarasis variantas neskamba labai neįtikėtinais.

Apibendrinant galima teigti, kad mokesčių reikalavimų pažeidimas ir nežinomos kilmės turto turėjimas laikytini skirtingomis veikomis, kurios nelaikytinos tapačiomis. Jos sudaro sutaptį (ko gero – realiąją). Atitinkamai procesai, kuriuose asmuo baudžiamas dėl šių veikų, nelaikytini tapačiais ir pažeidžiančiais principą *non bis in idem*.

3. Ar pareiškėjas realiai buvo pakartotinio persekiojimo auka (lot. *bis*)?

Nors ankstesniame poskyryje priėjau prie išvados, kad *Marijampolės* byloje *non bis in idem* principas pritaikytas nepagrįstai dėl neteisėto praturtėjimo ir mokesčių pažeidimų netapatumo, dėl to nenustoją prasmės trečiojo *non bis in idem* principo taikymo aspekto analizė, kadangi analogiški šio principo taikymo klausimai gali kilti ir kitose bylose, kuriose asmuo būtų kaltinamas dviejuose baudžiamojo pobūdžio procesuose remiantis tais pačiais faktais, t. y. dėl tapačios veikos *non bis in idem* principo prasme.

Taigi, jeigu yra nustatoma, kad a) asmuo pakartotinai persekiojamas dėl baudžiamojo pobūdžio pažeidimo, ir b) pažeidimas tapatus tam, dėl kurio prieš asmenį jau buvo vykdomas procesas, ar to pakanka, kad būtų konstatuotas *non bis in idem* principo pažeidimas?

Formaliai taip. Bet iš to anaipol neseka vienareikšmės teisinės pasekmės. Įmanomi du keliai, abu jau praminti LAT praktikoje. Vienas jų – nutraukti antrąjį procesą, net jeigu pirmasis nubaudimas buvo akivaizdžiai per švelnus (šis kelias pasirinktas ir *Marijampolės* byloje).¹⁹ Šio kelio trūkumai, jau minėti straipsnio pradžioje, apima visa, kas išplaukia iš nebaudžiamumo ar pernelyg švelnios atsakomybės taikymo, o privolumas – visiškai netoleruojama dvigubo persekiojimo situacija. Kitas kelias – laikinas pakartotinio baudžiamumo toleravimas, kuriuo užtikrinama proporcinga asmens atsakomybė už pažeidimą. Pastaruoju keliu LAT pasuko dar byloje Nr. 2K–863/2001 (kurios išvadoms vėliau buvo pritarta EŽTT *Ščiukinos* byloje²⁰), o vėliau grįžo prie šios praktikos byloje Nr. 2K-686/2007 ir vėliau nuosekliai laikėsi šio precedento.²¹

¹⁹ Toks pat sprendimas priimtas LAT nutartyje byloje Nr. 2K-322/2003, kurioje asmuo buvo išteisintas dėl darbo saugos reikalavimų pažeidimo, sukėlusio nelaimingą atsitikimą (asmens mirtį), remiantis tuo, kad jis buvo anksčiau nubaustas administracine bauda (700 Lt) dėl to paties darbo saugos reikalavimų pažeidimo.

²⁰ EŽTT 2006 m. gruodžio 5 d. sprendimas byloje *Ščiukina prieš Lietuvą* (pareiškimo Nr. 19251/02), taip pat tokiai praktikai pritarta *Zolotukhin prieš Rusiją* byloje.

²¹ LAT nutartys bylose Nr. 2K-102/2008, 2AT-25-2014.

EŽTT praktikoje akcentuojama, kad į *non bis in idem* problemą nereikėtų žiūrėti formaliai: valstybė turi turėti galimybę ištaisyti susidariusią ydingą situaciją, o asmuo tokiu atveju nelaikytinas dvigubo nubaudimo auka ŽTKL septintojo protokolo 4 straipsnio prasme. Priešingu atveju būtų paneigiamas nacionalinės jurisdikcijos ir EŽTT jurisdikcijos subsidiarumo principas.²²

Kita vertus, byloje Nr. 2K-686/2007 Lietuvos Aukščiausiasis Teismas griežtai apribojo atvejus, kada *non bis in idem* principas gali būti laikinai toleruojamas: kai pirmajame baudžiamojo pobūdžio procese buvo padaryta klaida arba po šio proceso paaiškėja naujos aplinkybės. *Marijampolės* byloje nebuvo nustatyta nei viena, nei kita, kadangi mokestinės baudos buvo paskirtos nepadarius jokios klaidos ir atsižvelgiant į visas aplinkybes, o baudžiamojo proceso dėl neteisėto praturtėjimo metu naujų reikšmingų aplinkybių nebuvo nustatyta. Dėl to LAT padarė išvadą, kad šioje byloje, remiantis ankstesniais *non bis in idem* principo aiškinimo precedentais, šio principo pažeidimas (net ir laikinai) netoleruotinas (taip išeitų – labiau toleruotinas pernelyg švelnus asmens nubaudimas, – aut. past.) ir, kartu pasiremdamas ir kitais pagrindais, baudžiamąją bylą dėl neteisėto praturtėjimo nutraukė.

Vertinant teismo argumentaciją, kyla klausimas, kodėl mokestinės baudos paskyrimo atveju nebuvo pasirinktas kitas kelias – traukti asmenį baudžiamojon atsakomybėn ir inicijuoti mokestinės baudos anuliavimą, kaip kad būtų daroma administracinės baudos pritaikymo atveju? Kodėl buvo išskirti minėti du apribojimai ir kodėl jie taikomi kategoriškai?

ŽTKL septintojo protokolo 4 straipsnio 2 dalyje yra numatyti du atvejai, kada baudžiamojo pobūdžio proceso atnaujinimas, kuriame jau buvo priimtas galutinis sprendimas, nebūtų laikomas *non bis in idem* principo pažeidimu. Tai LAT bylose minėti atvejai – kai pirmajame baudžiamojo pobūdžio procese buvo padaryta klaida arba po šio proceso paaiškėja naujos aplinkybės. Šis *non bis in idem* principo išimčių sąrašas negali būti aiškinamas plečiamai asmens nenaudai,²³ tad argumentacija, kad reikėtų daryti išimtis mokestiniam procesui dėl šio specifikos, nėra labai perspektyvi. Tačiau, mano nuomone, reikėtų skirti pagrindus, kada galima laikyti, kad šis principas nebuvo pažeistas, ir atvejus, kada yra toleruotinas laikinas šio principo pažeidimas. Ši skirtis akcentuojama ir anksčiau minėtoje EŽTT praktikoje, remiantis subsidiarumo principu. *Marijampolės* byloje *non bis in idem* principas buvo pažeistas, bet laikinai šis pažeidimas galėjo būti toleruojamas ir dėl to baudžiamasis procesas neprivalėjo būti nutrauktas. Ir tam pagrįsti galima nurodyti bent keletą argumentų.

²² *Zolotukhin prieš Rusiją*, 115.

²³ Explanatory Report to the Protocol No. 7 to the Convention for the Protection of Human Rights and Fundamental Freedoms. Prieiga per internetą: <<http://conventions.coe.int/Treaty/EN/Reports/HTML/117.htm>>.

Vienas iš jų – mokesčio proceso ir mokesčių atsakomybės ypatumai. Mokesčių atsakomybės specifika yra ta, kad ji nesudaro tiesioginės konkurencijos baudžiamajai (ir administracinei) atsakomybei. Atitinkamai, dvigubo baudimo situacija gali susidaryti visiškai teisėtu ir pagrįstu būdu – nesant valstybės institucijos klaidos ir nesant naujai paaiškėjusių aplinkybių. Laikyti, kad teisėti ir pagrįsti mokesčių administratoriaus veiksmai sukuria absoliutų pagrindą nutraukti baudžiamąjį procesą, manytina, prieštarautų teisinės darnos principui, taptų rimta kliūtimi valstybės institucijai vykdyti jai įstatymu numatytas funkcijas, sukurtų situaciją, kurioje teisėta ir pagrįsta mokesčių administratoriaus veikla tampa „trukdžiu“ baudžiamojo persekiojimo institucijoms.

Antrasis argumentas atsiremia į straipsnyje jau ne kartą minėtų dviejų vertybių ir jas saugančių principų konkurenciją (trumpai tariant – asmens apsauga nuo pakartotinių suvaržymų prieš legalumo ir visuomenės saugumo bei asmenų lygybės principus). Sprendžiant dėl galimybės laikinai toleruoti *non bis in idem*, tenka nuspręsti dėl šių vertybių balanso. Manytina, šiuo konkrečiu atveju, lygiai kaip ir kitais, kai problemų kyla dėl pirmesnio administracinės atsakomybės pritaikymo byloje, kurioje galėtų būti taikoma (kur kas griežtesnė) baudžiamoji atsakomybė, pirmenybė turėtų būti teikiama legalumo ir su tuo susijusiems principams ir neturėtų būti užkertamas kelias proporcingam nubaudimui.

Kaip procedūriškai turi būti formuluojamas laikinas *non bis in idem* principo pažeidimo toleravimas, yra pasisakiusi EŽTT Didžioji kolegija, kaip gerąją praktiką nurodžiusi Lietuvos Aukščiausiojo Teismo praktiką:

„115. Teismas sutinka, kad tais atvejais, kai nacionalinės institucijos vykdo asmens atžvilgiu du (baudžiamojo pobūdžio) procesus, bet vėliau (1) pripažįsta principo *non bis in idem* pažeidimą ir (2) imasi tinkamų priemonių situacijai ištaisyti, pavyzdžiui, nutraukdami vieną iš procesų ar anuliuodami jo teises pasekmes, Teismas gali pripažinti, kad pareiškėjas nebeturi „nukentėjusiojo“ statuso. Laikantis kitokio požiūrio, nacionalinėms institucijoms būtų neįmanoma imtis priemonių ištaisyti galimus septintojo protokolo 4 straipsnio pažeidimus nacionaliniu lygiu, ir taip subsidiarumo koncepcija prarastų didelę dalį savo prasmės.<...>

117. Tai, kad šioje byloje nacionalinis teismas nepripažino *non bis in idem* principo pažeidimo, jį skiria nuo bylos Ščiukina prieš Lietuvą, kurioje Lietuvos Aukščiausiasis Teismas vienareikšmiškai pripažino šio principo pažeidimą, pasiremdamas Lietuvos Respublikos Konstitucijos ir baudžiamojo proceso kodekso nuostatomis“ (numeracija skliaustuose pridėta autoriaus).²⁴

²⁴ Zolotukhin prieš Rusiją.

IŠVADOS

1. Neteisėto praturtėjimo nusikalstama veika ir mokestinių reikalavimų pažeidimas nėra tapačios veikos.
2. Principo *non bis in idem* pažeidimo faktas nelaikytinas absoliučiu pagrindu nutraukti baudžiamąjį procesą, jeigu laikomasi tam tikrų reikalavimų: 1) šio principo pažeidimas yra pripažįstamas ir konstatuojamas teismo sprendime, 2) imamasi priemonių principo pažeidimo situacijai pašalinti: numatoma nutraukti vieną iš besidubliuojančių procesų arba anuluoti vieno iš jų teisinės pasekmės.
3. Požiūris, kuriuo *non bis in idem* principas suabsoliutinamas, per mažai reikšmės teikia reikalavimams bylas išspręsti teisingai (taikyti proporcingas sankcijas) ir iš to išplaukiančioms neigiamoms pasekmėms valstybei ir asmenų ekonominėms, socialinėms ir kitoms teisėms.

LITERATŪRA

1. Žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių konvencija ir jos 7 protokolai.
2. Lietuvos Respublikos baudžiamasis kodeksas // Valstybės žinios, 2000, Nr. 89-2741.
3. Lietuvos Respublikos administracinių teisės pažeidimų kodeksas // Valstybės žinios, 1985, Nr. 1-1.
4. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas // Valstybės žinios, 2004, Nr. 63-2243.
5. Explanatory Report to the Protocol No. 7 to the Convention for the Protection of Human Rights and Fundamental Freedoms.
6. Įstatymų projektų reg. Nr. XIP-2344, XIP-2345 aiškinamasis raštas.
7. EŽTT 2014 m. rugpjūčio 20 d. sprendimas byloje *Ruotsalainen prieš Suomiją* (pareiškimo Nr. 13079/03)
8. EŽTT 2009 m. birželio 16 d. sprendimas byloje *Glantz prieš Suomiją* (pareiškimo Nr. 37394/11)
9. EŽTT 2009 m. vasaro 10 d. sprendimas byloje *Zolotukhin prieš Rusiją* (pareiškimo Nr. 14939/03).
10. EŽTT 2009 m. vasaro 10 d. sprendimas byloje *Jussila prieš Suomiją* (pareiškimo Nr. 73053/01)
11. EŽTT 2006 m. gruodžio 5 d. sprendimas byloje *Ščiukina prieš Lietuvą* (pareiškimo Nr. 19251/02).

12. EŽTT 2004 m. rugsėjo 30 d. sprendimas byloje *Falkner prieš Austriją* (pareiškimo Nr. 6072/02).
13. EŽTT 2003 m. birželio 3 d. sprendimas byloje *Morel prieš Prancūziją* (pareiškimo Nr. 54559/00)
14. EŽTT 2002 m. liepos 23 d. sprendimas byloje *Janosevic prieš Švediją* (pareiškimo Nr. 34619/97)
15. EŽTT 2001 m. liepos 12 d. sprendimas byloje *Ferrazzini prieš Italiją* (pareiškimo Nr. 44759/98).
16. EŽTT 1994 m. vasario 24 d. sprendimas byloje *Bendenoun prieš Prancūziją* (pareiškimo Nr. 12547/86);
17. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2003 m. birželio 10 d. nutarimas.
18. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2001 m. gegužės 7 d. nutarimas.
19. LAT nutartis byloje Nr. 2K-226/2014.
20. LAT nutartis byloje Nr. 2AT-25-2014.
21. LAT nutartis byloje Nr. 2K-102/2008.
22. LAT nutartis byloje Nr. 2K - 322/2003.
23. LAT nutartis byloje 2K-863/2001.
24. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo nutartis Nr. A¹⁴³-2619/2011.
25. *Bikelis S. (ats. red.), Čepytė B., Girdauskas M., Medelienė A., Mulevičius M., Simaitis R., Žėkas T.* Kad nusikaltimai neapsimokėtų. Klasikiniai ir modernūs turto konfiskavimo mechanizmai. Kolektyvinė monografija. Vilnius: Justitia, 2014.
26. *Harris, O'Boyle & Warbrick.* Law Of The European Convention On Human Rights. Oxford University Press, 2nd ed., 2009.

Dr. Skirmantas BIKELIS

Chief Research Fellow at the Criminal
Justice Research Department
Law Institute of Lithuania

CROSSROADS OF CRIMINAL AND TAX LAW: LIABILITY FOR ILLICIT ENRICHMENT IN THE CONTEXT OF *NON BIS IN IDEM* PRINCIPLE

Summary

The paper discusses the issues of application of the *non bis in idem* principle at the crossroads of tax and criminal liability. The inspiration for the discussion came from the recent case of the Supreme Court of Lithuania – *Marijampolė* case. The Supreme Court of Lithuania upheld the acquittal of a person who has been fined by tax authorities and later charged for illicit enrichment. The Court found a violation of the *non bis in idem* principle and regarded it as one of the definite grounds for the acquittal.

First, the article explores the essence of the principle *non bis in idem* – the goals of the principle and possible legal and social consequences of its implementation or non-implementation. The analysis of the essence of the principle serves as methodologic background for further evaluations of different interpretations of the principle in the practice of the European Court of Human Rights and the Supreme Court of Lithuania.

Secondly, the article explores and puts into structural framework rich and very dynamic practice of European Court of Human Rights. The Court has made major shifts in its interpretations of the principle – from deprivation of tax proceedings of protection of the Convention in *Ferrazzini* case to putting back the tax proceedings under the cover of the Convention in *Jussila* and subsequent cases.

The article also shows the peculiarities of the tax proceedings comparing to both criminal and administrative proceedings and consequently supports the recent flexible attitude of the ECHR where on one hand the tax proceedings are accepted into the field of criminal proceedings in the sense of the 6th Article of the Convention, but on the other hand the procedural guaranties are not being applied in full extent. The peculiarities of the tax proceedings also justify flexible solution of infringements of *non bis in idem* in the situation of concurrence between tax and criminal proceedings.

The author argues that illicit enrichment and tax infringements do not constitute “the same offence” (*idem*) and therefore principle *non bis in idem* could not be relevant in the *Marijampolė* case. Furthermore the Court failed to acknowledge differences between the tax and administrative law infringements and thus established ill-founded precedent by referring to the termination of criminal proceedings as the proper solution of double sanctioning situation and consequently upholding the acquittal in the criminal case.