

**MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETO  
TEISĖS FAKULTETO  
ADMINISTRACINĖS TEISĖS IR PROCESO KATEDRA**

Vytautas Danta

Administracinės teisės programos dieninių studijų ADTmd 5 - 01 grupės studentas

**DISKRECIJA VALSTYBINĖS MOKESČIŲ INSPEKCIJOS VEIKLOJE,  
PROBLEMOS IR GALIMI SPRENDIMO BŪDAI**

Magistro baigiamasis darbas

Darbo vadovas:  
Prof. dr. Algimantas Urmonas

Vilnius, 2006

## TURINYS

ĮVADAS.....	3
I. DALIS. Diskrecijos samprata.....	9
1.Pagrindinių sąvokų atskleidimas ir interpretacija.....	9
2.Diskrecijos įtvirtinimas teisės aktuose.....	11
3.Valstybinės mokesčių inspekcijos ir jai atstovaujančių pareigūnų priimamų sprendimų kontrolė.....	12
4.Diskrecinių sprendimų priėmimo procesas.....	14
II. DALIS. Mokesčiai ir jų administravimas.....	18
1.Pagrindinių sąvokų atskleidimas ir interpretacija.....	19
2.Mokesčiai ir jų vieta teisinėje valstybėje.....	20
3.Mokesčių administravimo samprata.....	22
4.Mokesčių administravimą atliekančios ir tvarką finansų sistemoje užtikrinančios institucijos.....	23
4.1.Valstybinė mokesčių inspekcija.....	23
4.1.1.Dabartinė Valstybinės mokesčių inspekcijos sistema ir atliekamos funkcijos.....	25
4.2.Teisėsaugos institucijų vaidmuo mokesčių sistemoje bei padedant įgyvendinti Valstybinei mokesčių inspekcijai suteiktas diskrecines galias.....	28
4.2.1.Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnyba prie LR vidaus reikalų ministerijos, raida ir dabartinės veiklos sritys.....	29
III. DALIS. Valstybinės mokesčių inspekcijos diskrecija įgyvendinant pavestas funkcijas.....	30
1.Valstybinės mokesčių inspekcijos diskrecija atliekant mokestinius patikrinimus.....	31
1.1.Mokestiniai patikrinimai ir jų teisinis reglamentavimas.....	31
1.2.Atranka tikrinimams.....	31
1.3.Mokestinio patikrinimo eigoje pasireiškiantys diskrecijos ypatumai.....	32
2.Valstybinės mokesčių inspekcijos diskrecijos ribos taikyti administracines prievartos priemonės.....	35
2.1.Diskrecijos ribos, taikant prevencines ir kardomasias administracines prievartos priemonės.....	37
2.2.Diskrecija nuobaudų taikymo procese.....	45
2.3.1.Nuobaudų skyrimas už Administracinių teisės pažeidimų kodekse numatytus pažeidimus.....	46
2.3.2.Nuobaudų skyrimas už mokesčių įstatymų pažeidimus.....	48
2.3.3.Nuobaudų skyrimas už LR alkoholio kontrolės ir LR tabako kontrolės įstatymų nuostatų pažeidimus.....	50
IV. DALIS. Diskrecijos taikymas Valstybinės mokesčių inspekcijos pareigūnams atliekant jiems pavestas funkcijas.....	54
IŠVADOS IR PASIŪLYMAI.....	66
LITERATŪROS SĄRAŠAS.....	68
SANTRAUKA.....	76
SUMMARY.....	77
PRIEDAI.....	78

## IVADAS

### **Bendra charakteristika ir temos aktualumas**

Šiuo metu Lietuvoje yra daug kalbama apie teisinę, ekonominę ir struktūrinę reformą mokesčių administravimo srityje, šios srities problematika tampa vis aktualesnė. Atlikti įvairūs tyrimai Lietuvoje ir kitose valstybėse parodė, kad mokesčių administravimo sritis yra ypač svarbi ir reikalaujanti atsakingo, operatyvaus dėmesio, kartu būtina šią temą nagrinėti moksliniu lygiu. Pastaruoju metu egzistuojanti oficialiai neapskaityta („šešėlinė“) ekonomika ir jos mastai verčia sutelkti valstybės ir vietos savivaldos veiksmus situacijai pagerinti, stiprinti Valstybinę mokesčių inspekciją, suderinti visų valstybės institucijų bendradarbiavimą mokesčių ir finansų srityse. Šių dalykų įgyvendinimas labai priklauso nuo mokesčių administratoriui suteiktų diskrecinių galių ir efektyvaus jų taikymo.

Lietuvoje pasitaiko nesutarimų tarp mokesčių administratorių ir mokesčių mokėtojų. Visuomenėje vykstantys procesai veikia Lietuvos mokesčių sistemą, kuri ne visada laiku prisitaiko prie vykstančių socialinių pokyčių. Mokesčių administravimą reglamentuojančiuose teisės aktuose pasitaiko teisinių spragų, kurios gali klaidinti arba suteikti galimybę piktnaudžiauti asmenims, kurių santykiai yra reglamentuojami šiomis normomis. Literatūros Lietuvos mokesčių klausimais išleista nemažai, nemažai nagrinėta ir diskrecija valstybinio valdymo srityje, bet diskrecijos pasireiškimo ir jos galių ribų Valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – VMI) veikloje klausimai dar nenagrinėti visiškai, išsamus šio reiškinio tyrimas Lietuvoje dar neatliktas.

Diskrecines galias turintys ir veikiami įvairių veiksnių VMI pareigūnai gali skirtingai taikyti mokesčių administravimą reglamentuojančius teisės aktus, nežinodami diskrecinių galių ribų net viršyti savo įgaliojimus. Viršydamas įgaliojimus ar priimdamas netinkamą sprendimą, pareigūnas pažeidžia mokesčių mokėtojų teises, kenkia institucijos įvaizdžiui, pralaimimos bylos teismuose.

Mokesčių administratoriui suteiktos diskrecinės galios yra plačios ir kartais vertintinos kaip pernelyg išplėtotos. Administracinių prievartos priemonių taikymo galimybės ir procesas reglamentuoti atskiruose teisės aktuose (LR Administracinių teisės pažeidimų kodekse (toliau – ATPK), LR mokesčių administravimo įstatyme (toliau – MAĮ), LR administracinių bylų teisenos įstatyme (toliau – ABTĮ), kituose įstatymuose ir

žinybiniuose aktuose). Tokia aktų gausa kelia neaiškumų bei prieštaravimų juos taikantiems asmenims.

Šiame moksliniame darbe nagrinėjama tema yra aktuali dar ir todėl, kad svarstomos reikšmingos, teorijos dar nenagrinėtos, bet praktikoje matomos problemos, pateikiami alternatyvūs galimi problemų sprendimo būdai, analizuojama, kaip kintančių teisinių santykių kontekste elgiasi asmenys, turintys specialius valstybės įgaliojimus, apibrėžta diskrecijos sąvoka, diskrecinių sprendimų priėmimo procesas ir jų kontrolė VMI veikloje, bei išanalizuota diskrecijos įtaka VMI, vykdamas įstatymo pavestą mokesčių administravimo funkciją.

Taigi apibendrinus galima teigti, kad diskrecijos pasireiškimo ir jos galių ribų Valstybinės mokesčių inspekcijos veikloje klausimai dar nenagrinėti visiškai. Todėl tai vienas pirmųjų bandymų analizuoti konkretaus viešojo administravimo subjekto diskreciją.

Manome, kad pats pirmasis diskreciją aprašė vienas iškiliausių švietimo epochos teoretikų ir ideologų Džonas Lokas, savo garsiajame veikle apie valdžią („Du traktatai apie vyriausybę“ – „Second Treatise of Government“ išleistame 1690 m.). D. Lokas šią sąvoką aprašė nagrinėdamas valdžių padalijimo klausimus. Šis mokslininkas atskyrė įstatymų leidžiamąją valdžią nuo vykdomosios ir teisminės. D. Loko nuomone, įstatymų leidžiamoji valdžia (parlamentas) turi kurti ir priimti įstatymus, o vykdomoji valdžia juos vykdyti,<sup>1</sup> bet taip pat kituose savo darbuose autorius nurodė, kad parlamentas ne visada gali numatyti visų visuomenėje kylančių dalykų ir todėl dalis reikalų turi būti palikta vykdomosios valdžios sveikai nuovokai.

Pirmasis lietuvių teisininkas, kuris rašė diskrecijos tema - Mykolas Romeris. Vėliau šią temą nagrinėjo Alfonsas Laurinavičius, Algimantas Urmonas, Birutė Pranevičienė, Arvydas Andruškevičius. Mokesčių administratoriaus VMI veiklą nagrinėjo Antanas Marcijonas, Bronius Gudavičius, Bronius Sudavičius, Egidija Smalakienė (žr. literatūros sąrašą).

Šis darbas parašytas, apibendrinus aukščiau išvardintų autorių darbus, išanalizavus dalį Lietuvos Respublikos teisės aktų apibrėžiančių diskreciją jos ribas bei atlikus VMI pareigūnų elgsenos tyrimą.

**Tyrimo objektas.** Šio darbo objektas VMI vykdoma mokesčių administravimo veikla, kurios metu priimami administraciniai sprendimai.

---

<sup>1</sup> Mesonis G. Valdžių padalijimo teorija ir jos įgyvendinimo modeliai: kriterijų.// Jurisprudencija 2004, t. 61 (53); 5 – 18. P. 8.

**Tyrimo dalykas** - administracinė diskrecija, kaip sprendimus priimančio VMI pareigūno veikla.

Visų diskrecijos apraiškų VMI veikloje ir toje srityje esančių problemų aptarti išsamiai dėl objektyvių priežasčių nėra įmanoma, todėl tyrimai apriboti administracinės diskrecijos kaip diskrecijos rūšies apraiškų paieškomis ir nustatytų diskrecinių galių ribomis atskirose VMI veiklos srityse: mokesčių patikrinimų metu ir taikant administracines prievartos priemones.

**Tyrimo tikslas** - sisteminiu požiūriu ištirti ir įvertinti VMI diskrecines galių ribas ir pritaikymo galimybes vykdant įstatymų pavestas funkcijas.

#### **Tyrimo uždaviniai:**

1. Suformuluoti diskrecijos apibrėžimą, nustatyti diskreciją apibrėžiančias sąvokas, esmę, turinį ir pasireiškimo formas mokesčių administravimą reglamentuojančiuose LR teisės aktuose.
2. Ištirti diskrecinių sprendimų priėmimo procesą ir atskleisti jų kontrolės galimybes.
3. Nustatyti diskrecijos formas VMI veikloje.
4. Išsiaiškinti vykdytojo asmeninių savybių įtaką diskrecijos panaudojimo procesui.
5. Nustatyti diskrecijos įtaką VMI vykdomai veiklai.
6. Pateikti diskrecinių galių panaudojimo VMI praktinėje veikloje pritaikymo variantus, pristatyti iš to kylančias problemas ir pateikti galimus problemų sprendimo būdus.

**Tyrimo hipotezė:** Diskrecija VMI veikloje- tai sprendimus priimančio VMI pareigūno teisė veikti sava nuožiūra teisės aktais suteiktų įgalinimų ribose. Diskrecija VMI veikloje yra būtinas sprendimų priėmimo elementas, leidžiantis veiksmingai naudotis įstatymo suteiktais įgaliojimais.

#### **Moksliniai tyrimo metodai, panaudoti šiame darbe:**

1. Dokumentų tyrimo

Taikytas siekiant gauti informaciją, reikalingą atskleisti ir išnagrinėti šio darbo temą. Tyrimo metu, panaudojant kokybinę analizę, tirti įstatymai, vyriausybės nutarimai, institucijų vadovų įsakymai ir patvirtintos taisyklės, pranešimai, sprendimai (viešojo administravimo, administracinės justicijos srityse), nustojusių galios teisės aktų tekstai, Web interneto svetainės ir pan. Toks tyrimas sudarė sąlygas ištirti Valstybinės mokesčių

inspekcijos diskrecijos apraiškas ir nustatyti diskrecinių galių ribas, sąlygotas įstatymo. Šis metodas taikytas ir siekiant sistemiškai išanalizuoti pagrindines darbe naudojamas sąvokas, kaip jos apibrėžiamos teisės aktuose bei mokslinėje literatūroje. Be minėtų šaltinių tyrimui dar buvo panaudotos mokslinės publikacijos aktualiais klausimais.

## 2. Anketavimo

Anketavimo metu parengtas klausimų lapas (anketa) tam tikroms žinioms surinkti. Jį pagal raštu ir žodžiu nurodytas taisykles užpildė respondentai. Parengta tyrimui anketa yra anoniminė (bevardė) anketa – atsakę asmenys liko nežinomi. Anketoje suformuluoti atviri ir uždari klausimai, kurių tikslas buvo visapusiškai nustatyti respondentų nuomonę tyrimui aktualiais klausimais ir panagrinėti sprendimų priėmimą Valstybinėje mokesčių inspekcijoje lemiančius veiksnius.

## 3. Sisteminės analizės

Panaudotas siekiant visapusiškai atskleisti VMI sprendimų, įgyvendinant jai pavestas funkcijas, priėmimo mechanizmą ir atliekamų veiksmų teisinį reglamentavimą. Darbe nagrinėjami skirtingos teisinės galios norminiai aktai, todėl tai leidžia geriau suprasti VMI diskrecijos veikimą, jos tinkamą naudojimą sąlygojančius veiksnius ir sprendimų kontrolės būdus.

## 4. Apibendrinimo

Juo bus naudojamos darbo pabaigoje, apibendrinant, sisteminant prieš tai gautus literatūros, dokumentų analizės ir anketinio tyrimo duomenis. Tokiu būdu siekiama suformuluoti išvadas ir esant galimybei pateikti galimai esančių problemų sprendimo būdus.

Be visų minėtų metodų, rašant šį darbą autoriui padėjo asmeninio praktinio teisinio darbo patirtis Vilniaus apskrities valstybinėje mokesčių inspekcijoje.

## **Tyrimo šaltiniai**

Tyrimo bazė buvo pakankama: šios srities mokslininkų darbai, užsienio šalių literatūra, Lietuvos Respublikos įstatymai ir poįstatyminiai aktai, Konstitucinio teismo nutarimai, Valstybinės mokesčių inspekcijos prie LR finansų ministerijos, Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos teisiniai dokumentai ir statistiniai duomenys, Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo teismų praktika, konstitucinės teisės, Europos

sajungos teisės, administracinės ir administracinio proceso teisės, baudžiamosios ir baudžiamojo proceso teisės, civilinės ir civilinio proceso teisės, finansų teisės, mokesčių teisės, teisės filosofijos ir sociologijos literatūra.<sup>2</sup>

### **Darbo praktinė reikšmė**

Darbe nagrinėjama problema aktuali tiek moksliniu, tiek ir praktiniu požiūriu. Manome, kad darbas yra svarbus šiais aspektais:

1. Diskrecija tampa vis svarbesnė administracinei teisei, todėl reikalingas mokslinis šio reiškinių nagrinėjimas, praktikoje kylančių problemų analizavimas ir apibendrinus gautas žinias pasiūlymų padėsiančių spręsti kylančias problemas pateikimas.

2. Darbe nagrinėta, kokie veiksniai daro įtakos VMI pareigūnų diskrecinių sprendimų priėmimui ir kokia jų įtakos apimtis. Atlikus išsamius tyrimus šiuo klausimu būtų galima efektyviau panaudoti žmogiškuosius išteklius VMI veikloje.

3. Apibrėžtos diskrecinių galių ribos ir pateikti praktikoje pritaikomi pasiūlymai šiuo klausimu (siaurinti ar plėsti diskrecines galias).

4. Sprendimus priimančios VMI pareigūnai privalo žinoti suteiktų diskrecinių galių ribas, sugebėti šiomis galiomis pasinaudoti, bet priimdami sprendimus negali viršyti jiems suteiktų įgaliojimų ir taip pažeisti asmenų teisių, todėl šis darbas suteikia tam reikalingų žinių.

5. Asmenys turėtų atpažinti sprendimus priimančių VMI pareigūnų neteisėtus veiksmus, kurie pažeidžia jų teises ir žinoti savo pažeistų teisių gynimo būdus ir galimybes.

Diskrecijos VMI veikloje nagrinėjimas – žingsnis nuo teorijos link praktikos, nagrinėjant sprendimų priėmimo viešojo administravimo sektoriuje procesą ir jį lemiančius veiksnius.

### **Atlikto darbo etapai:**

Literatūros rinkimas, surinktos literatūros nagrinėjimas.

Darbo programos sudarymas.

Darbo plano sudarymas.

Papildomos literatūros paieška.

Teisės aktų paieška ir analizė.

Anketinis tyrimas, duomenų analizė.

---

<sup>2</sup> Naudotų mokslinių publikacijų ir norminių teisės aktų sąrašas pateiktas darbo pabaigoje (aut. past.)

Konsultacijos.

Pastabų analizė ir pakeitimų atlikimas.

Galutinio darbo varianto pateikimas.

### **Pagrindinių sąvokų patikslinimas ir interpretacija**

Šiame darbe bus tikslinamos ir interpretuojamos šios sąvokos:

Diskrecija.

Diskrecinė galia.

Negatyvioji diskrecija.

Administracinė diskrecija.

Legislatyvinė diskrecija.

Subjektiškumas.

Savivalė.

Kontrolė.

Mokesčiai ir jų sistema.

Administracija.

Mokesčių administravimas.

Mokesčių administratorius.

Mokestinis patikrinimas.

Administracinės prievartos priemonės.

Detalus šių sąvokų apibrėžimas ir interpretavimas bus pateiktas tolimesniuose darbo skyriuose.

### **Darbo struktūra**

Darbas susideda iš įvado, keturių dalių bei išvadų ir pasiūlymų. Pirmoje dalyje apibrėžiama diskrecijos samprata, pateikiamas VMI sprendimų priėmimo modelis, antroje apžvelgiami mokesčiai ir jų administravimo sistema. Trečioje dalyje atliekama VMI diskrecinių galių analizė mokestinių patikrinimų ir administracinių prievartos priemonių taikymo procese, ketvirtoje – remiantis atlikto anketinio tyrimo duomenimis, išanalizuotas diskrecijos taikymas ir sprendimų priėmimą įtakojojantys veiksniai VMI sistemoje. Darbo pabaigoje pateikiamos išvados ir galimi esančių problemų sprendimo būdai, yra naudotos literatūros sąrašas, santrauka, priedai (tyrimo anketa, lentelės).



## I. DALIS. Diskrecijos samprata

### 1. Pagrindinių sąvokų atskleidimas ir interpretacija

Norint sisteminiu požiūriu ištirti diskreciją, nustatyti jos pasireiškimą Lietuvos Respublikos teisės aktuose, reglamentuojančiuose mokesčių administravimą ir atskleisti, kaip ji pasireiškia individualaus pareigūno veikloje, reikia išnagrinėti sąvokas, kurios bus naudojamos šiame darbe.

Terminas „diskrecija“ (lot. *discretio*) Tarptautinių žodžių žodyne apibūdinamas kaip veiksmų laisvė ir veikimas sava nuožiūra.<sup>3</sup> „Remiantis Oksfordo universiteto profesoriumi D. J. Galligan, diskrecija yra pasirinkimo, sprendimo ir veiksmų laisvė. Diskrecija - tai suteikta galimybė rinktis tarp alternatyvių veikimo būdų. Galima teigti, jog turėti diskreciją, reiškia turėti tam tikrą apibrėžtą nepriklausomą sferą, kurioje galima sava nuožiūra priimti sprendimus. Kadangi įstatymų leidėjas negali visų galimų situacijų sunorminti, tai būtent diskrecija užtikrina viešojo administravimo institucijoms ir jų pareigūnams veiklos lankstumą, leidžia adekvačiai reaguoti ir operatyviai spręsti atsiradusias problemas. Tokie pareigūnų sprendimai galėtų būti įvardinti kaip diskreciniai sprendimai, kurie galimi tik neperžengus teisės normų nustatytų ribų, kadangi diskrecijos esmė yra ta, kad veiksmų laisvė nėra absoliuti, niekieno nevaržoma. „Viešojo administravimo subjektai, naudodamiesi suteiktomis diskrecinėmis galiomis, negali elgtis savavališkai: visi administracijos veiksmai, priimami sprendimai, negali pažeisti įstatymo bei tokių administracinės teisės principų, kaip teisės viešpatavimas (Rule of Law), proporcingumas, viešumas, skaidrumas, atskaitingumas, sąžiningumas ir kt.“<sup>4</sup> Taigi apibendrinus galima teigti, kad diskreciniai sprendimai priimami, kai neperžengiant teisės normų nustatytų ribų, sprendimą priimančiam subjektui paliekama tam tikra pasirinkimo laisvė.

Institucijos arba pareigūno diskrecija – tai teisė spręsti kokį nors klausimą, veikti savo nuožiūra. Diskrecijos tikslas - palengvinti ir užtikrinti efektyvų institucijai priskirtų funkcijų įgyvendinimą. Pareigūnas – tai tas, kas eina valdžios ar administracijos atstovo

<sup>3</sup> Vaitkevičiūtė V. Tarptautinių žodžių žodynas. Vilnius: Žodynas, 2001. P. 220.

<sup>4</sup> Pranevičienė B. Ombudsmeno ir administracinių teismų vaidmuo užtikrinant žmogaus teises į gerą viešąjį administravimą. <http://www.lrski.is.lt/index.php?n=129&l=lt> (2006-11-11 h.11,10)

pareigas.<sup>5</sup> Administracija - valstybinio valdymo tvarkomieji organai, vykdomosios valdžios organai.<sup>6</sup>

Aiškinant valdžių padalijimo principą, diskrecija gali būti įgyvendinama įstatymų leidžiamosios valdžios, administracijos (vykdomosios valdžios) ir teisminės valdžios.<sup>7</sup> Derėtų pažymėti, kad valdžių padalijimas nėra absoliutus ir griežtas: kai kuriais atvejais matyti tam tikras valdžių susilieėjimas arba funkcijų persipynimas, tokiu būdu Mykolo Romerio universiteto doc. dr. B. Pranevičienė išskiria tokias diskrecijos rūšis: legislatyvinė ir administracinė diskrecijos.

Legislatyvinė diskrecija - tai teisė spręsti sava nuožiūra įstatymų leidybos srityje. Demokratinėje valstybėje tokią teisę turi parlamentas, kuriam įgaliojimus suteikia tauta. Pastarasis kartais deleguoja savo legislatyvinės galias vykdomosios valdžios institucijoms (deleguotoji įstatymų leidyba yra Prancūzijoje).<sup>8</sup> Galima ir administracijos legislatyvinė diskrecija, kai administracija vykdo kvazilegislatyvinės funkcijas, t.y. įgyvendina parlamento priimtus įstatymus priimdama įvairias detalizuojančias taisykles ir pan.<sup>9</sup> Legislatyvinė diskrecija gali pasireikšti ir negatyviai, kai susilaikoma nuo tam tikrų reikalingų veiksmų, pvz. Vyriausybė ignoruoja Seimą ir neįgyvendina jai pavesto įstatymo.

Šiame darbe legislatyvinė diskrecija nebus nagrinėjama

Administracinė diskrecija - valstybės įgaliojimus turinčio asmens (pareigūno) ar valstybinės (viešojo administravimo) institucijos teisė priimti sprendimus savo kompetencijos ribose, viešojo administravimo (valdymo) srityje. Dar kitaip šią diskrecija galima apibrėžti, kaip administracijos veiksmų laisvę, kuria ji naudojasi vykdydama savo, kaip vykdomosios valdžios funkcijas.<sup>10</sup> Darbe bus nagrinėjama VMI administracinė diskrecija, atliekant jai pavestas funkcijas mokesčių administravimo srityje.

Diskrecinė valdžia arba diskrecinė galia - tai valstybės institucijoms ir jų tarnautojams suteikta teisė tam tikrose situacijose savo nuožiūra veikti arba susilaikyti nuo tam tikrų veiksmų.<sup>11</sup>

---

<sup>5</sup> Dabartinės lietuvių kalbos žodynas. <http://www.autoinfo.lt/webdic/> (2006-11-29 h.11,10)

<sup>6</sup> Ten pat

<sup>7</sup> B.Pranevičienė, A.Urmonas. Administracinės diskrecijos esmė ir diskrecijos kontrolės galimybės// Jurisprudencija: mokslo darbai. Vilnius: Lietuvos Teisės Universitetas, 2002. T. 32 (24) P. 55

<sup>8</sup>Pranevičienė B. Kvaziteismai administracijos kontrolės sistemoje. Vilnius: LTU, 2003. P. 41

<sup>9</sup> Ten pat.

<sup>10</sup> B.Pranevičienė, A.Urmonas. Administracinės diskrecijos esmė ir diskrecijos kontrolės galimybės// Jurisprudencija: mokslo darbai. Vilnius: Lietuvos Teisės Universitetas, 2002. T. 32 (24) P. 58

<sup>11</sup> Pranevičienė B. Kvaziteismai administracijos kontrolės sistemoje. Vilnius: LTU, 2003. P. 44

Savivalė - tai savavališkas elgesys, nesiskaitymas su įstatymais, nutarimais ir taisyklėmis. Šiame darbe savivalės terminas vartojamas kaip valstybės tarnautojo ar valstybės institucijos neteisėta (priešinga įstatymams) veikla, savo kompetencijos ribų peržengimas.<sup>12</sup> Tačiau neretai atsitinka priešingai ir suteiktosios diskrecinės galios tampa grėsmingos žmogui: veikdamas savo nuožiūra, pareigūnas ar institucija gali “nuklysti” nuo valstybinėms institucijoms priskirtų bendrųjų tikslų vykdymo, ir, susikoncentravęs į specifinius konkrečios institucijos tikslus, pažeisti piliečių teises.<sup>13</sup>

Kompetenciją – tai visuma kurio nors organo ar pareigūno teisių ir pareigų nustatytų to organo statuto ar nuostatų.<sup>14</sup> Šiame darbe vartojamas terminas „kompetencija“ turėtų būti suprantamas taip - įstatymais ir kitais teisės aktais nustatytų VMI ar jos pareigūno teisių ir pareigų visuma. “Kompetencijos laikymasis, t.y. siekimas valdymo tikslų tik pagal įstatymo suteiktus administravimo įgaliojimus. Šis administracinės diskrecijos reikalavimas neretai išreiškiamas bendresne fundamentaliaja teisės kategorija – teisėtumo principu.”<sup>15</sup>

Subjektiškumas - yra kompleksinė sąvoka, kurią sudaro du struktūriniai elementai:

- 1) teisnumas - apibrėžiamas, kaip galimybė turėti subjektines teises ir pareigas;
- 2) veiksnumas - tai gebėjimas įgyvendinti įgytas teises.<sup>16</sup>

Šiame darbe vartojamas terminas „subjektiškumas“ bus suprantamas kaip VMI ir jai atstovaujantiems pareigūnams suteiktų įgalinimų (teisės normomis patvirtintų) bei resursų (žmogiškųjų, finansinių) visuma ir gebėjimas, neviršijant įgaliojimų, šiais įgalinimais ir resursais tinkamai pasinaudoti įgyvendinant pavestas funkcijas.

## **2. Diskrecijos įtvirtinimas teisės aktuose**

Toliau panagrinėsime, kaip diskrecija išreiškiama teisės aktuose. Kaip minėjome, diskrecija - tai galimybė vienaip ar kitaip elgtis neperžengiant teisės aktuose nustatytų ribų. Diskrecija teisės aktuose išreiškiama žodžiais, kurie suteikia įgalinimus tam tikriems subjektams.

<sup>12</sup> Dabartinės lietuvių kalbos žodynas. <http://www.autoinfo.lt/webdic/> (2006-11-29 h.11,10)

<sup>13</sup> Pranevičienė B. Kviziteismai administracijos kontrolės sistemoje. Vilnius: LTU, 2003. P. 39.

<sup>14</sup> A.Bendorienė, Bogušienė A. Degutytė E. ir kiti. Tarptautinių žodžių žodynas. - Vilnius: Alma Litera, 2003. P. 396

<sup>15</sup> Andriuškevičius A. Administracinės teisės principai ir normų ribos. Vilnius: Teisinės informacijos centras, 2004.P. 206.

<sup>16</sup> Vaišvila A. Teisės teorija. Vilnius: Justitia, 2000, P. 325

Diskrecija teisės aktuose, reglamentuojančiuose mokesčių administravimą ir VMI veiklą, pasireškia konkrečiais žodžiais, tiesiogiai apibrėžiančiais leidimą - „gali“ (gali, galėti, turėti galios, pajėgti)<sup>17</sup>. Pavyzdžiui „Mokesčių administratorius, priimdamas sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo, gali nepatvirtinti patikrinimo akto“<sup>18</sup>

Dar diskrecija išreiškiama žodžiu „turi teisę“ (viena iš termino „teisė“ reikšmių – galimybė veikti<sup>19</sup>). Pavyzdžiui „Mokesčių administratorius (jo pareigūnas), atlikdamas jam pavestas funkcijas, turi teisę daryti žymas mokesčių mokėtojo dokumentuose, kad būtų išvengta jų klastojimo.“<sup>20</sup>

### **3. Valstybinės mokesčių inspekcijos ir jai atstovaujančių pareigūnų priimamų sprendimų kontrolė**

Terminas kontrolė (pranc. controle) reiškia ko nors patikrinimą.<sup>21</sup> Plačiaja prasme, kontrolė suprantama kaip stebėjimas, tikrinimas ir priežiūra, taisyklės (etalono) ir veiksmo rezultato santykio įvertinimas. Kitaip tariant, tai pasirinkto objekto stebėjimo ir tikrinimo sistema, kurios tikslas – pašalinti nukrypimus nuo nustatytų parametrų.

Šiame darbe kontrolė suprantama, kaip VMI pareigūnų sprendimų priėmimo proceso stebėjimo ir tikrinimo sistema, turinti tikslą pašalinti nukrypimus, sąlygotus netinkamo teisės normų taikymo ir įgaliojimų viršijimo. Jei tokių nukrypimų yra, imamasi teisinių veiksmų, kad šie nukrypimai būtų pašalinti, pažeistos teisės atstatytos, kaltieji asmenys, kai tai įmanoma, patraukti atsakomybėn, taip pat, kad tokių nukrypimų būtų išvengta ateityje. Sprendimų teisėtumas gali būti tikrinamas įvairiais aspektais: jurisdikcijos, kompetencijos, žinybingumo, atliekamų funkcijų ar kitais.

Teisėtumą lemia tiriamo dokumento ar veiksmo atitikimas galiojančioms teisės normoms. Taigi vykdant VMI kontrolę tiesiogiai atsakoma į klausimą: ar konkretus VMI ir jai atstovaujančių pareigūnų veiksmas – sprendimas, įsakymas, nutarimas, sprendimas, ar kitas neprieštaruja konkrečią veiklos sritį reglamentuojančioms teisės normoms.

„Kontrolėi būdinga: 1) prižiūrėti atitinkamų kontroliuojamų objektų funkcionavimą; 2) gauti objektyvią ir patikimą informaciją, kaip atitinkamuose kontroliuojamuose objektuose laikomasi teisėtumo; 3) imtis priemonių užkirsti kelią ir

<sup>17</sup> Dabartinės lietuvių kalbos žodynas. <http://www.autoinfa.lt/webdic/> (2006-11-15 h.11,15)

<sup>18</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 132 str.//Valstybės žinios.-1995, Nr.61-1525

<sup>19</sup> Ten pat.

<sup>20</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 33 str.//Valstybės žinios.-1995, Nr.61-1525

<sup>21</sup> Dabartinės lietuvių kalbos žodynas. <http://www.autoinfa.lt/webdic/> (2006-11-20 h.11,10)

pašalinti teisėtumo pažeidimus; 4) nustatyti priežastis ir sąlygas, sukeliančias teisėtumo pažeidimus; 5) imtis priemonių, kad kaltiems asmenims už teisėtumo pažeidimus būtų taikomos teisinės atsakomybės priemonės.<sup>22</sup>

VMI ir jai atstovaujančių pareigūnų priimamų sprendimų teisėtumo kontrolė:

1. Išorinė viešojo administravimo kontrolė, t.y. tokia kontrolė, kurią vykdo subjektai, neįeinantys į kontroliuojamo objekto valdymo šakos sistemą. Prie išorinės VMI veiksmų kontrolės galima būtų priskirti teismų vykdomą kontrolę (teisminė, kai teismai panaikina pakeičia ar sustabdo kokį nors neteisėtą sprendimą), pvz., Teismas tikrina, ar teisėtas VMI pareigūnų nutarimas paskirti administracinę nuobaudą ir neteisminė (pvz., kvaziteisminė – Mokestinių ginčų komisija; visuomeninė – asmenų skundai dėl netinkamų pareigūnų veiksmų pačiai VMI bei įvairioms nevyriausybinėms organizacijoms, pvz. Lietuvos smulkiųjų verslininkų asociacija; finansinė – Valstybės kontrolė tikrina, kaip VMI panaudoja jai skirtas biudžeto lėšas). Kalbant apie teisminę kontrolę, ją vykdo specializuoti administraciniai teismai. Nors belieka konstatuoti, kad jie turi ribotą galimybę, patikrinti, ar administracinė diskrecija buvo tinkamai panaudota ir ar nebuvo ja piktnaudžiauta, ypač jeigu teisės aktai, kuriais remiasi VMI, yra deklaratyvūs. Tai patvirtina ABTĮ 3 str., kuris numato, kad “Teismas nevertina ginčijamo administracinio akto bei veiksmų (ar neveikimo) politinio ar ekonominio tikslingumo požiūriu, o tik nustato, ar konkrečiu atveju nebuvo pažeistas įstatymas ar kitas teisės aktas, ar administravimo subjektas neviršijo kompetencijos, taip pat ar aktas (veika) neprieštarauja tikslams bei uždaviniams, dėl kurių institucija buvo įsteigta ir gavo atitinkamus įgaliojimus.” Ši kontrolės priemonė taikoma tik tada, kai VMI sprendimas suinteresuotų asmenų yra skundžiamas, t.y. išorinė kontrolė taikoma ne kiekvienu atveju.

2. Vidinė viešojo administravimo kontrolė, t.y. tokia kontrolė, kurią vykdo VMI savo kompetencijos ribose (pvz., VMI prie FM kontroliuoja apskričių VMI veiklą). Vidinės vykdomosios valdžios institucijų (pareigūnų) veiksmų kontrolė - tai šių institucijų savikontrolė, arba kitaip tariant, tam tikras teisinis vidaus auditas. Vidinė viešojo administravimo kontrolė yra priemonė išvengti rimtesnių teisinių padarinių, kuriuos sukelia išorinės kontrolės rezultatai. VMI vidinė kontrolė yra paremta tarnybiniais subordinacinio pobūdžio ir funkciniais santykiais, t.y. kontroliuojantis ir kontroliuojamasis gali būti vienas kitam pavaldūs ir nepavaldūs. Kontrolei, paremtai

---

<sup>22</sup>Bakaveckas A., Dziegoraitis A., Dziegoraitienė A., Gylys A., Kalesnykas R., Pranevičienė B., Rusinas E., Šedbaras S., Urmonas A., Žilinskas D. Lietuvos administracinė teisė. Bendroji dalis. Vadovėlis. Vilnius: Mykolo Romerio universitetas 2005, P.529

subordinaciniais santykiais, mes priskiriame vadovaujančias pareigas užimančių pareigūnų kontrolę sprendimus priimančių pavaldinių atžvilgiu. Kontrolė paremta funkciniais, horizontaliais santykiais yra, kai kontrolę vykdo vadovai, specializuoti padaliniai (pvz., VMI vidaus audito tarnyba, personalo skyrius), įgalioti asmenys (pvz., juriskonsultai). Ši kontrolė taikoma kiekvienu atveju pagal nustatytas procedūras, pvz. vadovai tikrina kiekvieno jam pavaldaus pareigūno priimtą viešojo administravimo aktą jį vizuodami.

Efektyvi kontrolė leidžia vertinti, kaip yra įgyvendinami įstatymai mokesčių administravimo srityje. Turint tokią informaciją galima šalinti teisės spragas teisėkūros procese, keisti bei pildyti teisės aktus, gerinti jų kokybę. Kontrolinės informacijos turėjimas padeda įgyvendinti ekonominės reformos uždavinius, sukaupti resursus, tobulinti VMI institucinę sistemą, įvertinti personalo profesionalumą, taip pat kovoti su korupcija.

#### **4. Diskrecinių sprendimų priėmimo procesas**

Sprendimo priėmimas yra varianto pasirinkimas iš daugelio turimų. Herbertas Simonas (Herbert Simon) išskyrė du sprendimų tipus:

1) užprogramuoti – žinomų, besikartojančių problemų sprendimai, kai mintys jau būna susiformavusios;

2) neužprogramuoti – naujų, dar neišspręstų problemų sprendimai.

Pirmuoju atveju subjektas vadovaujasi savo patirtimi ir papuoles į analogišką situaciją tikėtina, kad priims tokį patį sprendimą. Antruoju atveju subjektas priima visiškai naują sprendimą.

Nors sprendimų priėmimas suprantamas kaip pavienis aktas, jis yra sudėtingas ir sudarytas iš kelių etapų. Anot H. Simono, yra trys sprendimų priėmimo etapai:

- 1) apmąstymas,
- 2) sprendimo variantų kūrimas,
- 3) pasirinkimas.

H. Simonas teigia, kad rezultatų kokybė priklauso nuo to, kiek laiko skiriama problemai spręsti.<sup>23</sup>

---

<sup>23</sup> Simon. H. A. Economics and Management Research.  
<http://www.gsia.cmu.edu/afs/andrew/gsia/workproc/roster/full-time/simon.html> (2006-11-15 h.11,10)

Remiantis H. Simono struktūrizuotu sprendimų priėmimo modeliu ir modifikavus šio mokslininko išskirtus sprendimų priėmimo etapus šiame darbe buvo analizuotas diskrecinių sprendimų priėmimą procesas.

VMI pareigūnų sprendimų priėmimo etapai:

### **1) apmąstymas**

Apmąstymo etape pareigūnas identifikuoja problemą susiformavusioje situacijoje ir ją analizuoja. Taigi diskrecinių sprendimų priėmimas prasideda nuo reiškinių suvokimo ir supratimo bei faktinių aplinkybių nustatymo.

Vis dėlto dažnai faktai pareigūnų taikančių diskreciją yra nustatomi netobulomis priemonėmis, jų nustatymo procesas taip pat gali būti neteisingas (pvz., vadovaujamasi kitų asmenų teiginiais ir patarimais; veiksmai įtakojami subjektyvaus požiūrio į reiškinius bei aplinkybių suvokimo ir vertinimo; sprendimai gali būti priimami skubotai ir neapgalvoti, kadangi varžo įvairūs terminai, procedūrinės taisyklės ir pan.).

Nustačius faktus įvertinama situacija, kurios vertinimas priklauso nuo asmenų profesinių žinių, jų patirties tarnyboje bei turimų finansinių bei techninių išteklių (pakankamo finansavimo, kuris užtikrintų pavestų funkcijų įgyvendinimui reikalingų priemonių įsigijimą: organizacinė technika, transportas ir pan.). Norint priimti konkrečioje situacijoje sprendimą, subjektas turi nustatyti ar turi valstybės įgalinimus veikti (įgalinimai būna numatyti įstatyme, institucijos nuostatose, taisyklėse, įsakymuose, pareigūnėse nuostatose), kokie jie ir kokios yra šių įgalinimų ribos.

### **2) sprendimo variantų kūrimas**

Išanalizavus susiklosčiusią situaciją, įvertinus faktus ir suteiktus valstybės įgalinimus bei nustačius, kad konkrečios situacijos sprendimas pagal kompetenciją pareigūnui priskirtinas, modeliuojami sprendimų variantai. Beveik kiekviena situacija yra išskirtinė ir unikali, todėl viską reikia įvertinti ir pasirinkti geriausią sprendimo variantą. Ilustruojant šį etapą pateiksime pavyzdį, VMI pareigūnas atlikdamas mokestinį patikrinimą įmonės X buhalteriniuose dokumentuose nustato pažeidimą. Pareigūnas modeliuoja situaciją ir gali pasirinkti arba laikinai paimti įmonės dokumentus, kuriuose užfiksuotas pažeidimas, arba pasidaryti tik jų kopijas ir paprašyti, kad įmonės atstovas jas patvirtintų. Taigi pareigūnas sprendžia ar taikyti, ar ne administracines prievartos priemones.

### **3) sprendimo varianto pasirinkimas ir įforminimas**

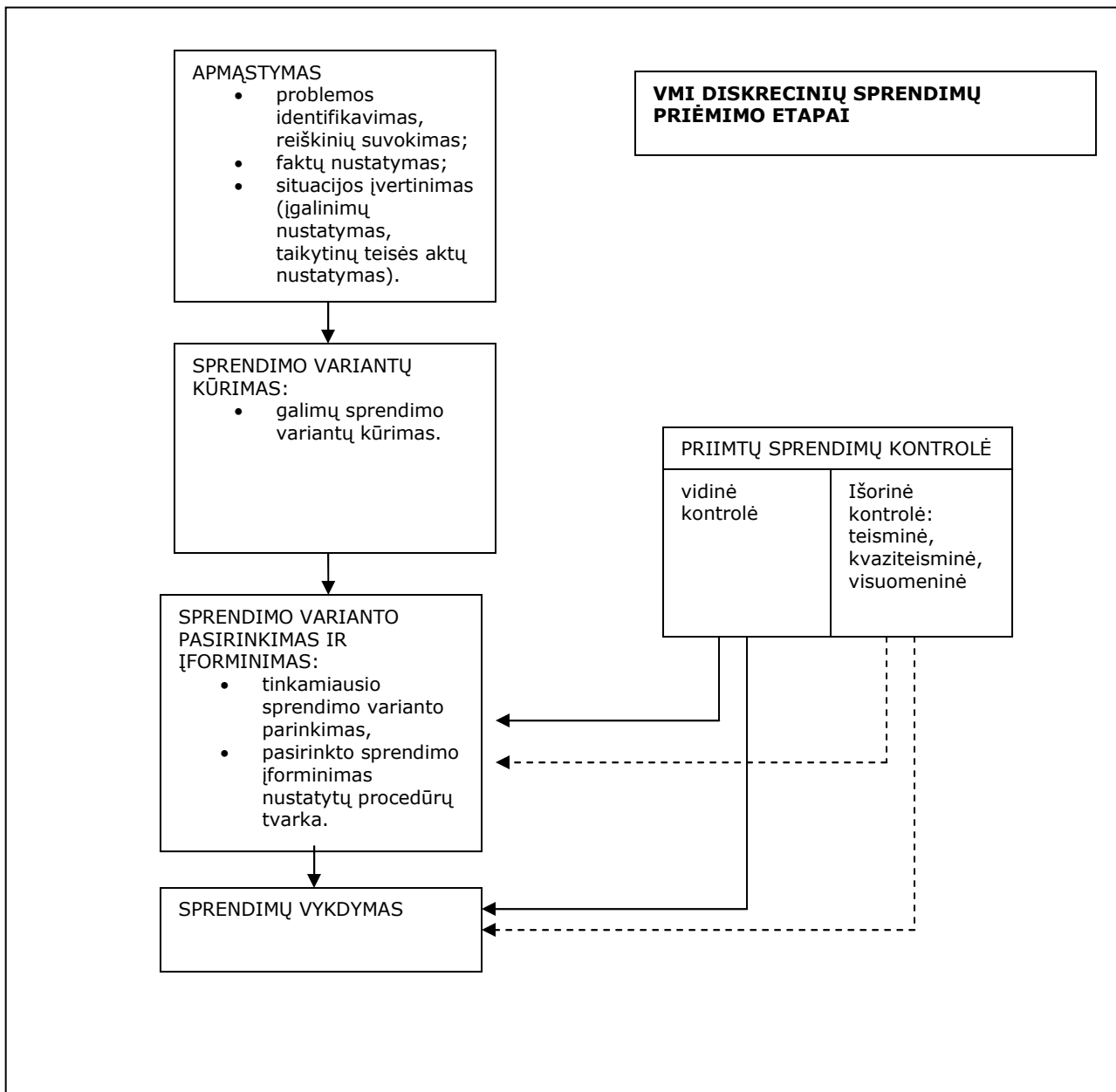
Šiame etape pasireiškia subjekto valia, jis nusprendžia kokį sprendimo variantą pasirinkti. Subjektui nusprendus priimti sprendimą, jis priimamas, įforminamas nustatytą procedūrą tvarka (pvz. Priimamas nutarimas, kurio pagrindu paskiriama bauda ir pan.).

### **4) priimto sprendimo vykdymas**

Šiame etape vykdomas priimtas sprendimas, atitinkamai gali būti taikomos sprendimo įgyvendinimą užtikrinančios priemonės (pvz., Paskiriant baudą mokesčių mokėtojui už mokesčių įstatymų pažeidimus. Nustačius, kad bauda paskirtu laiku nebuvo sumokėta, VMI gali taikyti administracinę prievartos priemonę – nurašyti baudą nuo mokesčių mokėtojo sąskaitos).

Priimtas pareigūno sprendimas gali būti peržiūrimas, t.y. kontroliuojama, ar jis yra teisėtas, ar neperžengti įstatymo suteikti įgalinimai. Nustačius, kad sprendimas yra neteisėtas, jis panaikinamas, pakeičiamas arba pareigūnas privalo pašalinti padarytą pažeidimą, atlikti kitus patvarkymus. Tokiais atvejais, tikėtina, kad kitą kartą pareigūnas apmąstymo etape kitaip taikys teisės aktus, sprendimų variantų kūrimo etape sumodeliuos kitokias problemų sprendimo galimybes ir priims kitoki nei pirma sprendimą. Vidinė kontrolė daro įtakos sprendimo varianto pasirinkimo ir įforminimo bei sprendimo vykdymo etapuose, išorinė – apskundus VMI sprendimą (akta), jį vykdant. Sprendimo pasirinkimo ir įforminimo etape, išorinė kontrolė galima ir įstatymų nustatytais atvejais, pvz., VMI skirdama nuobaudą administracinio teisės pažeidimo byloje ir taikydama ATPK 30<sup>1</sup> str. dėl mažesnės nei įstatymo numatyta nuobaudos taikymo, turi gauti apylinkės teismo sankciją.





## II. DALIS. Mokesčiai ir jų administravimas

## 1. Pagrindinių sąvokų atskleidimas ir interpretacija

Siekiant apžvelgti šioje dalyje nagrinėjamus mokesčius ir jų sistemą, mokesčių administratorius, mokesčių administravimą ir jo metu atliekamas procedūras pirmiausia reikia atskleisti sąvokas, kuriomis bus operuojama vėliau.

Mokestis – nustatyto dydžio pinigų suma, mokama valstybei ar organizacijai.

Valstybė - organizuota politinė bendruomenė, turinti aukščiausiąją valdžią.

Valdžia - tai teisė ar galia pajungti savo valiai; politinis viešpatavimas (pvz., Vykdomoji, įstatymų leidžiamoji valdžia).<sup>24</sup>

Remiantis Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymu, mokestis apibūdinamas, kaip “mokesčio įstatyme mokesčių mokėtojui nustatyta pinigine prievolė valstybei”.<sup>25</sup> Mokesčiai – tai įstatymu nustatyti privalomi, neatlygintiniai juridinių ir fizinių asmenų atitinkamo dydžio mokėjimai nustatytu laiku į valstybės (savivaldybės) biudžetą. Nustatant mokesčius siekiama gauti pajamų valstybės (savivaldybės) funkcijoms vykdyti, visuomenės ir valstybės viešiesiems poreikiams tenkinti. Be to, mokesčiais reguliuojami valstybėje vykstantys ekonominiai, socialiniai procesai, skatinamos naudingos ūkinės pastangos, paremiami ūkio plėtros prioritetai.<sup>26</sup>

Kadangi išsiaiškinome termino „mokestis“ reikšmę, tai, siekiant atskleisti mokesčių sistemos sąvoką, liko apibrėžti, ką reiškia terminas „sistema“. Sistema - ko nors darinys (pagal tikslą, paskirtį, veikimą, nagrinėjimo požiūrį, pvz. žemdirbystės, sausinimo, aušinimo, sveikatos apsaugos) arba tvarka, santvarka, sutvarkymas (pvz., Teismų, rinkimų, ūkio)<sup>27</sup>.

Mokesčių sistema įvardijama skirtingai, tačiau apibrėžimai akcentuoja, jog “mokesčių sistema apima visus mokesčius, kuriuos valstybė ima iš mokesčių mokėtojų į šalies bendravalstybinius fondus”.<sup>28</sup> Valstybine mokesčių sistema reikėtų laikyti visumą įstatymais reglamentuojamų tarp savęs glaudžiai susietų mokesčių bei rinkliavų rūšių, privalomų mokėti valstybei ar teritoriniam vienetui.<sup>29</sup> Lietuvos biudžetinę sistemą sudaro

<sup>24</sup> Dabartinės lietuvių kalbos žodynas. <http://www.autoinfo.lt/webdic/> (2006-11-10 h.11,10)

<sup>25</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 2 str./Valstybės žinios.-1995, Nr.61-1525

<sup>26</sup> Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo nutarimas „Dėl mokesčių administravimo įstatymo atskirų straipsnių ir Vyriausybės 1998-09-03 nutarimo Nr. 1073 „Dėl mokesčių bazės netiesioginio nustatymo“ atitikties LR Konstitucijai“

<sup>27</sup> Dabartinės lietuvių kalbos žodynas. <http://www.autoinfo.lt/webdic/> (2006-11-10 h.11,15)

<sup>28</sup> V.Meidūnas. Mokesčiai: vaidmuo, teorija, raida. Vilnius, 2001. P. 16.

<sup>29</sup> E.Buškevičiūtė, V.Pukelienė. Valstybės mokesčių sistema. Vilnius, 1998. P. 24.

savarankiškas Lietuvos Respublikos valstybės biudžetas, taip pat savarankiški vietos savivaldybių biudžetai.

Loginio, indukcinio metodo pagalba išanalizavus aukščiau išnagrinėtas sąvokas darome išvadą, kad mokesčių sistema - visuma mokesčių, kuriuos nustato Seimas priimdamas įstatymus ir juos surenka pagal nustatytas procedūras atitinkamos žinybos, turinčios valdingus įstatymo suteiktus įgaliojimus.

Norint apibrėžti sąvoką mokesčių administravimas pirmiausia reikia nurodyti termino administracija reikšmę. Administracija - valstybinio valdymo tvarkomieji organai, vykdomosios valdžios organai. Administruoti (lot. administrare) - valdyti įstaigą, tvarkyti, administravimas – valdymas, tvarkymas<sup>30</sup> Remiantis Mokesčių administravimo įstatymu, mokesčių administravimas – mokesčių administratoriaus funkcijų įgyvendinimas, taip pat mokesčių ir kituose įstatymuose nustatytų mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo pareigų vykdymas ir teisių įgyvendinimas.<sup>31</sup> Apie mokesčių administratoriaus – VMI teises ir pareigas kalbėsime tolimesniuose skyriuose.

Viešasis administravimas – įstatymų ir kitų teisės aktų reglamentuojama viešojo administravimo subjektų veikla, skirta įstatymams ir kitiems norminiams teisės aktams įgyvendinti, priimant administracinius sprendimus, teikiant įstatymų nustatytas administracines paslaugas, administruojant viešųjų paslaugų teikimą ir atliekant viešojo administravimo subjekto vidaus administravimą.

Mokesčių administratorius – už mokesčių administravimą atsakinga valstybės įstaiga ar institucija, turinti įstatymų suteiktus įgaliojimus veikti mokesčių administravimo srityje.<sup>32</sup>

Trumpai apžvelgę minėtų sąvokų reikšmę, prie jų dar grįšime tolimesniuose skyriuose ir panagrinėsime detaliau.

## **2. Mokesčiai ir jų vieta teisinėje valstybėje**

Mokesčiai visuotinai paplito kuriantis valstybėms. Dažnai mokesčiai nebuvo skiriami nuo duoklių, kaip seniausios mokėjimų natūra arba pinigais formos. Pripažįstama, kad mokesčiai privalomi fizinių ir juridinių asmenų mokėjimai valstybei bei vietos valdžios institucijoms. Tai svarbiausias valstybės pajamų šaltinis ir vienas iš

<sup>30</sup> Dabartinės lietuvių kalbos žodynas. <http://www.autoinfo.lt/webdic/> (2006-11-10 h.11,10)

<sup>31</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 2 str.//Valstybės žinios.-1995, Nr.61-1525

<sup>32</sup> Ten pat.

valstybės egzistavimo pagrindų. Šalių praktika rodo, kad visuomenei naudingos socialinės paslaugos, kurių imasi valstybė, negali būti paliekamos privatiems asmenims, nes retas individas rūpinsis, tam tikro miesto piliečių gerove bei neatlyginamai įrengs parkus, nuties gatves, kelius arba pastatys mokyklas, kad žmonės galėtų užsiimti visuomeniniais bei ūkiniais reikalais.

Valdžia nieko negamina ir neparduoda, kad ji galėtų valdyti ir išsilaikyti, parodyti reikiamą rūpestį, paramą socialiai skriaudžiamiems gyventojų sluoksniams, bet kurios šalies vyriausybė, iš žmonių įvairiais mokesčiais privalo imti materialines gėrybes. Mokesčius laikome ne kuo kitu, kaip prievole arba priverstine auka visuomenės reikmėms.<sup>33</sup>

Mokesčiai, kaip pagrindinis valstybės pajamų formavimo būdas, liečia praktiškai visų krašto ūkio subjektų ir gyventojų materialinius interesus. Todėl teisę nustatyti mokesčius turi tik įstatymų leidžiamosios valdžios institucija, veikianti visos valstybės vardu.<sup>34</sup> Pagal Lietuvos Respublikos Konstitucijos 67 straipsnio 15 punktą valstybinius mokesčius nustato Seimas, priimdamas mokesčių įstatymus. Priimdamas mokesčių įstatymus Seimas nustato Lietuvos Respublikos valstybinę mokesčių sistemą – mokesčio mokėtojus, apmokestinimo objektus taip pat reguliuoja kitus mokesčių surinkimą užtikrinančius santykius.

Valstybės biudžeto pajamos formuojamos iš mokesčių, privalomų mokėjimų, rinkliavų, pajamų iš valstybinio turto ir kitų įplaukų.<sup>35</sup>

Pagrindinė mokesčių funkcija yra fiskalinė – gauti pajamas, reikalingas valstybės funkcijoms vykdyti. Mokant mokesčius surenkamos lėšos neturi specialios paskirties, lėšos įskaitomos į valstybės (savivaldybių) biudžetą ir yra naudojamos pagal to biudžeto išlaidų kryptis, Lietuvos Respublikos ar savivaldybių reikmėms tenkinti. Mokant mokesčius yra renkamos ne vien valstybės funkcijoms vykdyti būtinos lėšos, bet taip pat reguliuojama gamyba ir vartojimas, išlyginamos gyventojų pajamos, daromas poveikis demografiniams procesams (reguliuojamoji mokesčių funkcija).

---

<sup>33</sup> J.Rimas, R. Stačiokas. Verslininkas ir mokesčiai. Vilnius, 1996. P. 104.

<sup>34</sup> Konstitucinis Teismas, aiškindamas Konstitucijos 127 straipsnio 3 dalies turinį, yra konstatavęs, kad joje įtvirtinta, kokia teisės akto forma nustatomi mokesčiai: mokesčius gali nustatyti tik įstatymas (Konstitucinio Teismo 1996 m. kovo 15 d., 1997 m. liepos 10 d., 1998 m. spalio 9 d. nutarimai). Pagal Konstitucijos 67 straipsnio 15 punktą valstybinius mokesčius ir kitus privalomus mokėjimus nustato tik Seimas (Konstitucinio Teismo 2001 m. balandžio 26 d., 2002 m. birželio 3 d. nutarimai). (aut. past.)

<sup>35</sup> Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo nutarimas „Dėl mokesčių administravimo įstatymo atskirų straipsnių ir Vyriausybės 1998-09-03 nutarimo Nr. 1073 „Dėl mokesčių bazės netiesioginio nustatymo“ atitikties LR Konstitucijai“//Valstybės žinios, 2003 - Nr. 109-4887

Pažymėtina, kad Lietuvos įstatymai mokesčius traktuoja, kaip fiskalinius instrumentus, kurių pagalba iš juridinių ir fizinių asmenų surenkamos lėšos visoms (visuomeninėms) išlaidoms padengti. Mokesčiai sudaro didžiąją valstybės nacionalinio biudžeto pajamų dalį.

Remiantis Mokesčių administravimo įstatymu<sup>36</sup>, šiuo metu Lietuvos Respublikoje galioja šie mokesčiai: 1) pridėtinės vertės mokestis (toliau - PVM); 2) akcizas; 3) gyventojų pajamų mokestis (toliau - GPM); 4) nekilnojamojo turto mokestis (nuo 2006 m. sausio 1 d., iki tol galiojo įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokestis); 5) žemės mokestis; 6) mokestis už valstybinius gamtos išteklius; 7) naftos ir dujų išteklių mokestis; 8) mokestis už aplinkos teršimą; 9) konsulinis mokestis; 10) žyminis mokestis; 11) socialinis mokestis (nuo 2006 m. sausio 1 d, kuris faktiškai pakeitė atskaitymus nuo pajamų pagal Lietuvos Respublikos kelių priežiūros ir plėtros programos finansavimo įstatymą); 12) paveldimo turto mokestis; 13) privalomojo sveikatos draudimo įmokos; 14) įmokos į Garantinį fondą; 15) valstybės rinkliava; 16) loterijų ir azartinių lošimų mokestis; 17) mokesčiai už pramoninės nuosavybės objektų registravimą; 18) pelno mokestis; 19) valstybinio socialinio draudimo įmokos; 20) baltojo cukraus virškvočio mokestis; 21) kvotinio cukraus gamybos mokestis; 22) papildomas cukraus gamybos mokestis; 23) muitai; 24) atskaitymai nuo pajamų pagal Lietuvos Respublikos miškų įstatymą; 25) mokestis už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise.

Remiantis Mokesčių administravimo įstatymu<sup>37</sup>, mokesčio įstatymo pagrindu nustatytais atvejais atsiranda mokesčių mokėtojo pareiga teisingai apskaičiuoti mokestį, laiku sumokėti mokestį bei su juo susijusias sumas į biudžetą ir vykdyti pareigas, susijusias su mokesčių apskaičiavimu ir sumokėjimu. Nustatytas atvejis yra laikomas tam tikro juridinio fakto atsiradimas, šie atvejai (sąlygos) yra įtvirtinti atskiruose mokesčių įstatymuose (pvz. PVMĮ<sup>38</sup> GPMĮ<sup>39</sup>). Atskirų atvejų ir apmokestinimo sąlygų šiame darbe nenagrinėsime.

---

<sup>36</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 13 str.//Valstybės žinios.-1995, Nr.61-1525.

<sup>37</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 2 str. 18 p.//Valstybės žinios.-1995, Nr.61-1525

<sup>38</sup> Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas // Valstybės žinios.-2002, Nr. 35-1271.

<sup>39</sup> Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas // Valstybės žinios.-2002, Nr. 73-3085.

Apibendrinus skyriuje išdėstytus faktus darome prielaidą, kad visuma mokesčių, kuriuos nustato Seimas priimdamas įstatymus ir juos surenka atitinkamos žinybos pagal nustatytas procedūras, sudaro mokesčių sistemą.

Mokesčių sistema apibrėžiama skirtingai, tačiau apibrėžimai akcentuoja, „jog mokesčių sistema apima visus mokesčius, kuriuos valstybė ima iš mokesčių mokėtojų į šalies bendravalstybinius fondus“.<sup>40</sup> Valstybine mokesčių sistema reikėtų laikyti visumą įstatymais reglamentuojamų tarp savęs glaudžiai susietų mokesčių bei rinkliavų rūšių, privalomų mokėti valstybei ar teritoriniam vienetui.<sup>41</sup> Lietuvos biudžetinę sistemą sudaro savarankiškas Lietuvos Respublikos valstybės biudžetas, taip pat savarankiški vietos savivaldybių biudžetai.

### **3. Mokesčių administravimo samprata**

Mokesčių santykiai yra prievoliniai teisiniai santykiai tarp valstybės ir mokesčio mokėtojo. Pagal Konstituciją mokesčiai, kaip pinigine prievole valstybei, gali būti nustatomi, kaip minėta, tik Seimo priimtu įstatymu (Konstitucijos 67 straipsnio 15 punktas, 127 straipsnio 3 dalis). Tačiau tam, kad mokesčiai būtų tinkamai mokami ir surenkami, nepakanka mokesčius, kaip prievolę valstybei, vien nustatyti. Būtina taip pat sureguliuoti jų mokėjimo tvarką, kuri inter alia apimtų mokesčių administravimo procedūras, mokesčių apskaičiavimo metodiką ir kt.<sup>42</sup>

Mokesčių santykiai yra viešosios teisės reguliavimo dalykas, tai valdingo pobūdžio teisiniai santykiai tarp mokesčio mokėtojų ir valstybės vykdomosios valdžios institucijų. Šių priimti sprendimai (nurodymai) yra privalomi mokesčio mokėtojams. Mokesčių administravimas apima visumą priemonių, kurias taiko valstybės ir savivaldybės institucijos, siekdamos nustatyti ir surinkti mokesčius bei kitus piniginius mokėjimus. Mokesčių administravimas gali būti suprantamas siaurąja ir plačiąja prasme.

Plačiąja prasme mokesčių administravimas – kompetentingų valstybės (savivaldybės) institucijų praktinė veikla, nustatant ir surenkant mokesčius. Šiuo atveju mokesčių administravimas apima įvairių valstybės ir savivaldybės institucijų veiklą.

---

<sup>40</sup> V.Meidūnas. Mokesčiai: vaidmuo, teorija, raida. Vilnius, 2001. P. 16.

<sup>41</sup> E.Buškevičiūtė, V.Pukelienė. Valstybės mokesčių sistema. Vilnius, 1998. P. 24.

<sup>42</sup> Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo nutarimas „Dėl mokesčių administravimo įstatymo atskirų straipsnių ir Vyriausybės 1998-09-03 nutarimo Nr. 1073 „Dėl mokesčių bazės netiesioginio nustatymo“ atitikties LR Konstitucijai“// Valstybės žinios, 2003 - Nr. 109-4887

Mokesčių administravimo samprata siaurąją prasme įtvirtinta Mokesčių administravimo įstatyme. Juo remiantis mokesčių administravimas – mokesčių administratoriaus funkcijų įgyvendinimas, taip pat mokesčių ir kituose įstatymuose nustatytų mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo pareigų vykdymas ir teisių įgyvendinimas.<sup>43</sup>

Mokesčių administravimo įstatyme įtvirtinta mokesčių administravimo samprata apima vykdomosios valdžios institucijų (Mokesčių administratorių - Valstybinės mokesčių inspekcijos ir Muitinės departamento bei institucijų, įgaliotų atlikti tam tikrus mokesčių administravimo veiksmus - Aplinkos ministerija, Žemės ūkio ministerija) veiksmus, kuriuos jos turi atlikti, įgyvendindamos mokesčių įstatymus.

Mokesčių administravimas turi remtis savanoriško mokesčių mokėjimo skatinimu ir mokesčio mokėtojo švietimu. Teisiškai reguliuojant mokesčių administravimo procesą, siekiama sukurti ne tik darnią, veiksmingą, socialinį teisingumą ir nacionalinės ekonomikos augimą atitinkančią mokesčių sistemą, stabilias valstybės ir savivaldybių biudžeto pajamas, būtinas jų įgyvendinamoms funkcijoms finansuoti, bet ir efektyvią mokesčių administravimo sistemą. Mokesčiai turi būti administruojami veiksmingai, tai užtikrintų mokestinių pajamų surinkimą, patiriant kuo mažiau išlaidų. Mokesčių surinkimas gyvybiškai svarbus valstybės egzistavimui ir ekonominiam augimui, Konstitucinis Teismas 1997 m. liepos 10 d. nutarime<sup>44</sup> pažymėjo, kad nesumokėjus mokesčių arba sumokėjus juos ne laiku valstybės (savivaldybės) biudžetas negauna pajamų, yra ribojamos valstybės (savivaldybės) galimybės vykdyti jai priskirtas funkcijas. Be to, vieniems ūkinės veiklos subjektams nemokant mokesčių, kiti jos subjektai – sąžiningi mokesčio mokėtojai atsiduria jiems nepalankioje padėtyje, yra pažeidžiami esminiai laisvosios rinkos, grindžiamos sąžininga konkurencija, principai.<sup>45</sup>

#### **4. Mokesčių administravimą atliekančios ir tvarką finansų sistemoje užtikrinančios institucijos**

Mokesčių surinkimą užtikrina specialiai įsteigtos valstybės institucijos. Jos ne tik tikrina, kaip mokesčio mokėtojai vykdo savo mokestinę prievolę, bet ir išieško laiku nesumokėtus ar visai nesumokėtus mokesčius, sprendžia mokestinius ginčus, vykdo kitas

---

<sup>43</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 2 str.//Valstybės žinios.-1995, Nr.61-1525.

<sup>44</sup> Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo nutarimas „Dėl Mokesčių administravimo įstatymo kai kurių straipsnių“ //Valstybės žinios. 1997 - Nr. 67-1696.

<sup>45</sup> Ten pat

svarbias mokesčių administravimo funkcijas. Lietuvoje šios institucijos bendrai vadinamos mokesčių administratoriais.

Mokesčių administravimo aparatas visada turi bendrą tikslą - užtikrinti mokesčių surinkimą laiku. Tiesa, Lietuvoje atskirus mokesčių administravimo įgaliojimus turi ir institucijos, kurioms mokesčių administravimas nėra pagrindinė veiklos kryptis. Remiantis Mokesčių administravimo įstatymu, už ankstesniame skyriuje išvardintų mokesčių, išskyrus muitus, administravimą Lietuvos Respublikoje atsakinga yra Valstybinė mokesčių inspekcija. Valstybinę mokesčių inspekciją sudaro: 1) Valstybinė mokesčių inspekcija prie Finansų ministerijos – centrinis mokesčių administratorius; 2) teritorinės valstybinės mokesčių inspekcijos – vietos mokesčių administratoriai.<sup>46</sup>

Už muitų administravimą yra atsakinga LR muitinė. Pridėtinės vertės ir akcizo mokesčius muitinė administruoja tiek, kiek jai pavesta pagal Pridėtinės vertės mokesčio ir Akcizų įstatymus. Administruojant minėtus mokesčius muitinė laikoma mokesčių administratoriumi, Muitinės departamentas – centriniu mokesčių administratoriumi, o teritorinė muitinė – vietos mokesčių administratoriumi.

LR aplinkos apsaugos ministerija administruoja mokesčius už aplinkos teršimą, už valstybinius gamtos išteklius, taip pat naftos ir dujų išteklių mokestį. Apie kitas, išskyrus VMI, už mokesčių administravimą atsakingas institucijas, šiame darbe nebus kalbama.

Išskirtinė mokesčių administravimo aparate yra Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos prie LR vidaus reikalų ministerijos (toliau - FNTT) padėtis. Apie šią tarnybą trumpai pakalbėsime vėliau.

#### **4.1 Valstybinė mokesčių inspekcija**

Lietuvos Respublikos Vyriausybė, vykdydama Aukščiausiosios Tarybos 1989 m. gruodžio 7 d. nutarimą „Dėl Lietuvos TSR 1991 metų ekonominės ir socialinės raidos“, 1990 m. balandžio 10 d. nutarimu Nr. 92<sup>47</sup> Lietuvos Respublikos finansų ministerijos sistemoje įsteigė: Valstybinę mokesčių inspekciją (Finansų ministerijos centrinio aparato struktūroje), miestų bei rajonų valstybines mokesčių inspekcijas. Valstybinė mokesčių inspekcija įsteigta, turint tikslą kontroliuoti mokesčių drausmės laikymąsi. 1990 m. birželio 26 d. buvo išleistas Lietuvos Respublikos valstybinės

<sup>46</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 15 str.//Valstybės žinios.-1995, Nr.61-1525.

<sup>47</sup> Lietuvos Respublikos Ministrų Tarybos nutarimas “Dėl valstybinių mokesčių inspekcijų” (1990 04 10 Nr. 92)//Valstybės žinios.- 1990, Nr.13-383



mokesčių inspekcijos įstatymas, kuris įsigaliojo nuo 1990 m. liepos 1 d.<sup>48</sup> Šis įstatymas nustatė Valstybinės mokesčių inspekcijos funkcijas, teises, atsakomybę. Iki 1994 metų Lietuvoje buvo 11 respublikinio pavaldumo miestų ir 44 rajonai. Tuometinė Valstybinės mokesčių inspekcijos struktūra atitiko Lietuvos Respublikos teritorijos administracinį suskirstymą: ją sudarė 55 miestų ir rajonų valstybinės mokesčių inspekcijos (vietos mokesčių administratoriai) bei Valstybinė mokesčių inspekcija prie Finansų ministerijos (centrinis mokesčių administratorius). Tokia Valstybinės mokesčių inspekcijos struktūra buvo per daug smulki ir labai skyrėsi nuo Europos Sąjungos šalių mokesčių administravimo struktūrų.

Dabartinė Valstybinė mokesčių inspekcija susiformavo, kai Lietuvos Respublikos Seimas 1994 m. liepos 21 d. nutarimu<sup>49</sup> nustatė vietoj 55 administracinių vienetų įsteigti 10 apskričių administracinių vienetų, bei 1995 m. birželio 28 d. priėmus Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymą<sup>50</sup>, pagal kurį neteko galios anksčiau minėtas Valstybinės mokesčių inspekcijos įstatymas bei nustatyta nauja Valstybinės mokesčių inspekcijos struktūra. Šių reformų pagrindu, siekiant priartėti prie Europos Sąjungos valstybių mokesčių administravimo struktūrų modelio, 1999 m. sausio 1 d. atitinkamai buvo įsteigta 10 apskričių valstybinių mokesčių inspekcijų (Marijampolės apskrities Valstybinė mokesčių inspekcija buvo įsteigta bandomosios reorganizacijos pradžioje 1998 m. spalio 1 d.).<sup>51</sup>

#### **4.1.1 Dabartinė Valstybinės mokesčių inspekcijos sistema ir atliekamos funkcijos**

Dabartinės Valstybinės mokesčių inspekcijos teisinę padėtį nustato Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas. Pagal šį įstatymą, “Valstybinė mokesčių inspekcija yra valstybės<sup>52</sup> institucija, įsteigta prie Finansų ministerijos, finansuojama iš valstybės biudžeto ir atskaitinga finansų ministrui”<sup>53</sup>. Ją sudaro Valstybinė mokesčių inspekcija prie Finansų ministerijos (centrinis mokesčio administratorius) ir teritorinės valstybinės mokesčių inspekcijos (vietos mokesčio

<sup>48</sup> Valstybinės mokesčių inspekcijos įstatymas// Valstybės žinios – 1994, Nr. 86-1619.

<sup>49</sup> Lietuvos Respublikos Seimo nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos teritorijos administracinių vienetų ir jų ribų įstatymo įgyvendinimo“ (1994 07 21 d. Nr.I-586)//Valstybės žinios, 1994 08 10, Nr. 61-1201.

<sup>50</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas//Valstybės žinios.-1995, Nr.61-1525

<sup>51</sup> <http://www.vmi.lt/lt/?itemId=20908> (2006-11-25 12,25)

<sup>52</sup> Lietuvos Respublikos finansų ministro 1997 m. liepos 29 d. įsakymu Nr. 110 (Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. gegužės 14 d. įsakymo Nr. 183 redakcija) patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie LR finansų ministerijos nuostatai.

<sup>53</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 8 str.// Valstybės žinios.-1995, Nr.61-1525.

administratoriai), kurių skaičių ir veiklos zonas nustato finansų ministras. Centrinis mokesčio administratorius savo veikloje, be kitų teisės aktų, vadovaujasi Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos – centrinio mokesčio administratoriaus nuostatais su daliniais pakeitimais, o vietos mokesčio administratoriai – pakeistais tipiniais nuostatais<sup>54</sup>.

Minėtos institucijos yra juridiniai asmenys, turintys savo sąskaitas banke, antspaudus ir bendrą simboliką.

Dabartinės Valstybinės mokesčių inspekcijos administracinę struktūrą sudaro Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos (centrinis mokesčių administratorius) ir 10 apskričių valstybinių mokesčių inspekcijų.

Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos struktūrą sudaro: Personalo, Finansų, Kovos su korupcija, Tarptautinių ryšių, Viešųjų ryšių skyriai bei Vidaus audito tarnyba, kurie tiesiogiai pavaldūs VMI prie FM viršininkui, ir Strateginio valdymo, Tarpžinybinės duomenų saugyklos, Tarptautinių informacijos mainų, Apeliacijų, Nepriemokų išieškojimo, Akcizų administravimo, Mokesčių apskaitos metodikos, Deklaracijų tvarkymo, Gyventojų pajamų mokesčio administravimo skyriai ir Paslaugų mokesčių mokėtojams, Mokesčių teisės, Kontrolės, Didžiųjų mokesčių mokėtojų, Bendrųjų reikalų, Informacinių technologijų departamentai, kuriuos kuruoja 3 VMI prie FM viršininko pavadootojai.<sup>55</sup> Valstybinei mokesčių inspekcijai prie Finansų ministerijos vadovauja viršininkas. Jį skiria ir atleidžia iš pareigų finansų ministras. Apskričių valstybinių mokesčių inspekcijų viršininkus skiria ir atleidžia iš pareigų VMI prie FM viršininkas, suderinęs su finansų ministru.

Apskričių valstybinės mokesčių inspekcijų struktūra gali skirtis. Panagrinėkime didžiausią apskrities valstybinę mokesčių inspekciją – Vilniaus, kurią sudaro skyriai: Personalo, Finansų, Reikalų, Atrankos tikrinimams ir PVM kontrolės, Teisės ir veiklos organizavimo, Nepriemokų išieškojimo, Operatyvios kontrolės, Patikrinimų, Pažeidimų vertinimo, Švietimo ir konsultavimo, Akcizų administravimo, Atsikirtimų nagrinėjimo, Mokesčių apskaitos, Informatikos, Paslaugų mokesčių mokėtojams ir šeši skyriai apskričių miestuose (Vilniaus, Trakų, Ukmergės, Širvintų, Švenčionių, Šalčininkų); ir tarnybos: Vidaus audito ir Kontrolės organizavimo.

<sup>54</sup> Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 1997 m. rugsėjo 5 d. įsakymu Nr. 75 (2002 m. vasario 6 d. įsakymo Nr. 33 redakcija) patvirtinti „Teritorinės (apskrities) valstybinės mokesčių inspekcijos tipiniai nuostatai

<sup>55</sup> <http://www.vmi.lt/lt/?itemId=20141> (2006-11-25 h 13,05)

Valstybinei mokesčių inspekcijai prie Finansų ministerijos yra pavesta: įgyvendinti mokesčių administravimo politiką ir nustatytus mokesčių administravimo prioritetus, procedūras bei tvarką; užtikrinti efektyvų teritorinių valstybinių mokesčių inspekcijų darbą koordinuojant, kontroliuojant bei metodiškai jam vadovaujant; padėti mokesčių mokėtojams ir mokesčius išskaičiuojantiems asmenims įgyvendinti savo teises ir pareigas ir t.t. Įgyvendindama šiuos uždavinius, Valstybinė mokesčių inspekcija: koordinuoja, kontroliuoja ir metodiškai vadovauja teritorinių valstybinių mokesčių inspekcijų darbui; kontroliuoja mokesčių mokėtojų, mokesčių apskaitą, mokesčių apskaičiavimą, sumokėjimą, išieškojimą ir permokų gražinimą; rengia, teikia įstatymų bei kitų teisės mokesčių klausimais paaiškinimus, nustato jų vienodo taikymo procedūras; organizuoja Valstybinių mokesčių inspekcijų darbuotojų mokymą ir mokesčio mokėtojų švietimą; nustato į valstybės (savivaldybių) biudžetą mokamų mokesčių ir kitų įmokų apskaitos procedūras ir kontroliuoja, kaip jų laikomasi; taip pat vykdo ir kitas teisės aktų jai pavestas funkcijas.<sup>56</sup>

Teritorinės valstybinės mokesčių inspekcijos savo veikloje turi siekti šių uždavinių: įgyvendinti mokesčių administravimo politiką, nustatytus mokesčių administravimo prioritetus, procedūras bei tvarką; užtikrinti efektyvų įplaukų į valstybės, savivaldybių biudžetus bei fondus mokėjimą ir išieškojimą; padėti mokesčių mokėtojams ir mokesčius išskaičiuojantiems asmenims įgyvendinti savo teises ir pareigas. Šiais tikslais teritorinės valstybinės mokesčių inspekcijos: tvarko mokesčio mokėtojų apskaitą; kontroliuoja mokesčių apskaičiavimą ir sumokėjimą; mokesčių mokėtojams teikia informaciją mokesčių klausimais; ieško vengiančių mokėti mokesčius mokesčių mokėtojų; gražina mokesčių mokėtojams permokų, neteisėtai išieškotų mokesčių, delspinigių ir baudų sumas; vykdo kitas teisės aktų pavestas funkcijas.<sup>57</sup>

Plačios Valstybinės mokesčių inspekcijos funkcijos sąlygoja tai, kad jai suteikiamos atitinkamos teisės, kurių tinkamas įgyvendinimas turi užtikrinti valstybės pajamų gavimą laiku. Apie valstybinės mokesčių inspekcijos teises detaliau bus kalbama tolesniuose skyriuose.

---

<sup>56</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 25 str.// Valstybės žinios.-1995, Nr.61-1525.

<sup>57</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 26 str.// Valstybės žinios.-1995, Nr.61-1525.

## **4.2 Teisėsaugos institucijų vaidmuo mokesčių sistemoje bei padedant įgyvendinti Valstybinei mokesčių inspekcijai suteiktas diskrecines galias**

Teisėsaugos institucijas, kurios užtikrina tvarką mokesčių sistemoje svarbu paminėti todėl, kad VMI atliekant jai pavestas funkcijas, tenka dažnai bendradarbiauti su minėtomis institucijomis. Dėl abipusio bendradarbiavimo pasiekiami geresnių rezultatų, nustatant ir patraukiant atsakomybėn mokestinius pažeidimus darančius asmenis. Įstatymais<sup>58</sup> suteikia VMI pareigūnui diskrecinę galią kreiptis į atitinkamas teisėsaugos arba kontroliuojančias įstaigas ar institucijas su prašymu padėti jam įgyvendinti savo teises ar tinkamai atlikti funkcijas, tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas nevykdo teisėtų mokesčių administratoriaus pareigūno nurodymų arba kai mokestinio patikrinimo metu iškyla būtinybė atlikti tam tikrus veiksmus, kurių mokesčių administratoriaus pareigūnas atlikti pagal galiojančius įstatymus neturi teisės (krata, asmens apžiūra ir pan.). Taip pat įstatyme numatyta, kad VMI pareigūnas, mokestinio patikrinimo metu nustatęs, kad yra nusikalstamos veikos ar kitų teisės pažeidimų, kurių tyrimas nepriklauso jo kompetencijai, požymių, apie juos privalo informuoti teisėsaugos arba atitinkamas kontroliuojančias įstaigas ar institucijas. Apie VMI diskreciją tarnybinio bendradarbiavimo srityje detaliau pakalbėsime vėliau. Šiuo atveju įstatymas tiesiogiai nenurodo, kokios teisėsaugos institucijos dalyvauja šiame procese, kadangi kiekvienu atveju gali dalyvauti skirtingos teisėsaugos institucijos, pvz. VMI gali pasitelkti policijos pareigūnus užtikrinti viešąją tvarką ar stabdyti transporto priemones mokestinių patikrinimų metu, nustačius veikas turinčias nusikaltimų finansams požymių, informuoti Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos prie LR vidaus reikalų ministerijos (toliau - FNTT) pareigūnus.<sup>59</sup> Tiek policijos, tiek FNTT pareigūnai gali surašyti administracinių teisės pažeidimų protokolus prekybos, finansų, apskaitos ir statistikos srityse, pvz. Administracinių teisės pažeidimų kodekso (toliau - ATPK) 173 str. (neteisėtas vertimasis komercine, ūkine, finansine ar profesine veikla, kuri daro didelę žalą valstybės mokesčių sistemai, iškreipia konkurencines sąlygas). Jeigu policijos ar FNTT pareigūnai, įgyvendindami jiems pavestas funkcijas, nustato administracinių teisės pažeidimų susijusių su mokesčių apskaičiavimu požymius ir nėra įgalioti surašyti administracinio teisės pažeidimo protokolą, tai pagal kompetenciją perduoda pažeidimus nagrinėti VMI

<sup>58</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 127 str.//Valstybės žinios.-1995, Nr.61-1525

<sup>59</sup> 2006-02-25 Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos prie LR VRM Direktorius ir Valstybinės mokesčių inspekcijos prie LR FM Viršininko įsakymu Nr. 7-V/V-28 patvirtintų „Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos prie LR VRM ir Valstybinės mokesčių inspekcijos bendradarbiavimo taisyklių“ 7 ir 8 p.

(pvz., Vilniaus apskrities valstybinei mokesčių inspekcijai Vilniaus vyriausiasis policijos komisariatas 2005 m. persiuntė įvertinimui ir sprendimo priėmimui 122 patikrinimo medžiagas protokolo surašymui, 2006 m. – 156. FNTT nuo 2006-01-01 iki 2006-11-31 perdavė 4 medžiagas.<sup>60</sup> Remiantis minėtų institucijų nustatytais faktais apie pažeidimus įmonėse, kalti asmenys patraukti administracinėn atsakomybėn ir jiems paskirtos nuobaudos ). VMI, įgyvendindama jai pavestas funkcijas, turi teisę tarptautinių susitarimų pagrindu dėl informaciją kreiptis į užsienio šalių valstybines institucijas (užsienio šalių mokesčių administratorius, teisėsaugos institucijas ir kt.). Jeigu VMI nesudariusi sutarties su tam tikros šalies valstybine institucija yra galimybė pasinaudoti FNTT tarptautinių susitarimų pagrindu užmegztais kontaktais.

#### **4.2.1 Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnyba prie LR vidaus reikalų ministerijos, raida ir dabartinės veiklos sritys**

2002-04-01 įsigaliojo Lietuvos Respublikos finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos įstatymas.<sup>61</sup> Pagal šį įstatymą iki tol veikęs Mokesčių policijos departamentas prie LR VRM pertvarkytas į Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybą (toliau - FNTT). Nustatytos naujos, labiau valstybės finansų apsaugai specializuotos šios tarnybos funkcijos, išspręsta mokesčių administravimo sistemos institucijų revizijų ir kvotos funkcijų dubliavimo problema, nustatyti specialūs, t. y. skirti tiesiogiai valstybės finansų apsaugos funkcijai vykdyti, tarnybos pareigūnų įgaliojimai.

Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnyba vykdo nusikaltimų, kitų teisės pažeidimų finansų sistemai ir su jais susijusių nusikaltimų, kitų teisės pažeidimų atskleidimą bei tyrimą. Būdamą teisėtvarką užtikrinanti institucija, Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnyba vykdo svarbias su mokesčių administravimu susijusias funkcijas. Jai, už valstybės finansų apsaugą atsakingai valstybės institucijai, pavesta: apsaugoti valstybės finansų sistemą nuo nusikalstamo poveikio; atskleisti ir tirti nusikaltimus, kitus teisės pažeidimus finansų sistemai bei su jais susijusius nusikaltimus ir kitus teisės pažeidimus; vykdyti nusikaltimų ir kitų teisės pažeidimų finansų sistemai bei su jais susijusių teisės pažeidimų prevenciją; vykdyti kitus įstatymuose Tarnybai nustatytus uždavinius.<sup>62</sup> Tai,

---

<sup>60</sup> Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos pateikti statistiniai duomenys nuo 2005 01 01 iki 2006 11 30.

<sup>61</sup> Lietuvos Respublikos finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos įstatymo// Valstybės žinios.-2002, Nr. 33-1250.

<sup>62</sup> Lietuvos Respublikos finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos įstatymo 6 str.// Valstybės žinios.-2002, Nr. 33-1250

kad FNTT užtikrina tvarką mokesčių sistemoje patvirtina, Lietuvos Respublikos finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos įstatymo 7 str., kuriame nurodyta, kad viena iš minėtos tarnybos funkcijų: „atskleisti ir tirti veikas, susijusias su mokesčių mokėtojų apgaulingu ar aplaidžiu apskaitos tvarkymu, žinomai neteisingų duomenų apie mokesčius, valstybės (savivaldybės) rinkliavas ir kitas įmokas teikimu atsakingoms institucijoms ir įstaigoms, mokesčių, valstybės (savivaldybės) rinkliavų, valstybinio socialinio draudimo ir kitų įmokų vengimu, nustatyta tvarka patvirtintų ataskaitų nepateikimu, ir kitus teisės pažeidimus, susijusius su mokesčiais, valstybės (savivaldybės) rinkliavomis, valstybinio socialinio draudimo ir kitomis įmokomis“.<sup>63</sup> Šiuo metu vienas iš prioritetinių tarnybos krypčių yra skiriamas nusikalstamų veikų, susijusių PVM grobstymu, atskleidimui, tyrimui ir prevencijai. Šios nusikalstamos veikos daro itin didelę žalą valstybės biudžetui ir formuoja neigiamą šalies įvaizdį.<sup>64</sup>

### **III. DALIS. Valstybinės mokesčių inspekcijos diskrecija įgyvendinant pavestas funkcijas**

#### **1. Valstybinės mokesčių inspekcijos diskrecija atliekant mokestinius patikrinimus**

Šiame skyriuje neatsitiktinai kartu bus nagrinėjamas VMI atliekamų mokestinių patikrinimų teisinis reglamentavimas ir jų metu taikomos administracinės prievartos priemonės. VMI viena iš veiklos sričių yra kontroliuoti ar teisingai sumokėti ir apskaičiuoti mokesčiai.<sup>65</sup> Atliekant mokestinius patikrinimus dažnai reikia iš anksto neįspėjus patekti į mokesčių mokėtojų patalpas, laikinai paimti buhalterinius dokumentus, plombuoti patalpas ir panašiai, todėl darbo autoriaus nuomone, siekiant tinkamai atskleisti VMI diskrecines galias mokestinių patikrinimų metu reikia apžvelgti ir jų metu taikomas administracines prievartos priemones. Aptarsime VMI administracinės diskrecijos ribas, atliekant mokestinius patikrinimus ir jų metu taikant administracines prevencines ir kardomasias prievartos priemones, trumpai apibrėšime administracinių prievartos priemonių sąvoką. Skyriuje apžvelgiama, kaip pasireiškia diskrecija mokestinių patikrinimų metu ir kokios administracinės prievartos priemonės taikomos VMI veikloje, atskleidžiama bendros jų taikymo galimybės ir ribos.

<sup>63</sup> Ten pat 7 str.

<sup>64</sup> <http://www.fntt.lt/lt/94>

<sup>65</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 25 str. 7 p. ir 26 str. 7 p. //Valstybės žinios.- 1995, Nr.61-1525

## **1.1. Mokestiniai patikrinimai ir jų teisinis reglamentavimas**

Mokestinis patikrinimas – mokesčių administratoriaus atliekamas mokesčių mokėtojo patikrinimas siekiant kontroliuoti, kaip mokesčių mokėtojas vykdo mokesčių įstatymų reikalavimus mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo, sumokėjimo, o įstatymų numatytais atvejais – ir kitose srityse.<sup>66</sup> Mokestinių patikrinimų rūšys numatytos MAĮ 115 str.: 1) kompleksinis patikrinimas – mokestinės prievolės įvykdymo patikrinimas, kuris apima visų mokesčių mokėtojo mokamų mokesčių, administruojamų atitinkamo mokesčių administratoriaus, per tam tikrą laikotarpį apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą; 2) teminis patikrinimas – mokestinės prievolės įvykdymo patikrinimas, kuris apima mokesčių mokėtojo mokamo tam tikro mokesčio (mokesčių), administruojamo (administruojamų) atitinkamo mokesčių administratoriaus, per tam tikrą laikotarpį apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą; 3) operatyvus patikrinimas – įstatymuose bei jų lydimojuose teisės aktuose numatytų atskirų mokesčių mokėtojų pareigų apskaitos, mokesčių deklaravimo, sumokėjimo, registravimosi mokesčių mokėtoju ir kitose srityse vykdymo patikrinimas. Operatyvus patikrinimas atliekamas vadovaujantis MAĮ, taip pat ATPK ir kitais teisės aktais.

## **1.2. Atranka tikrinimams**

Kalbant apie mokestinius patikrinimus dažnai kyla klausimas, kaip atrenkamas tikrinamasis mokesčių mokėtojas. Atliekant mokestinius patikrinimus, mokesčių administratorius savarankiškai pasirenka tikrintinus mokesčių mokėtojus, nustato tikrinimo mastą ir laiką.<sup>67</sup> Tikrintinas mokesčių mokėtojas atrenkamas vadovaujantis: 1) specialiomis atrankos metodikomis (rizikos sritys, palyginamas vidutinis darbo užmokestis tarp kelių tos srities įmonių) ir procedūromis (pvz. PVM permokos grąžinimo atveju) arba 2) gavus konkrečios informacijos apie galimus su mokesčių sumokėjimu susijusius pažeidimus (informaciją gali perduoti kiti VMI padaliniai, kitos Lietuvos

---

<sup>66</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 2 str.//Valstybės žinios.-1995, Nr.61-1525

<sup>67</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 114 str.//Valstybės žinios.-1995, Nr.61-1525

valstybinės institucijos, užsienio šalių institucijos arba tiesiog informacija kaip skundas, prašymas ar pranešimas (anoniminis ar oficialus) gaunama iš fizinių ar juridinių asmenų).

Atrankos metodikose numatyta, kad mokesčių mokėtojus tikrinimams ir mokestiniams tyrimams atlikti atranka specialūs VMI skyriai, kurie analizuoja ir apibendrina situaciją apie mokesčių mokėtojus. Atrankos proceso metu atliekami šie veiksmai: analizuojama duomenų bazėse esanti, taip pat iš kitų VMI struktūrinių padalinių gauta ar kitais būdais surinkta informacija; nustatomos rizikos sritys; parenkami ir keičiami atrankos kriterijai; atrankami rizikingiausi mokesčių mokėtojai; sudaromi patikrinimų ir mokestinių tyrimų planai; vertinami patikrinimų ir mokestinių tyrimų rezultatai ir atrankos efektyvumas.

Atrankos procedūrose išskiriami atvejai, kada gali būti atliekami mokestiniai patikrinimai: 1) kai gaunami prašymai grąžinti (įskaityti) PVM skirtumą; 2) kai gaunami prašymai grąžinti (įskaityti) PVM permoką bei kitų mokesčių permoką (skirtumą); 3) kai gaunami likviduojamų juridinių asmenų prašymai išduoti atsiskaitymo su biudžetu pažymas ir kt.

### **1.3. Mokestinio patikrinimo eigoje pasireiškiantys diskrecijos ypatumai**

Prieš pradėdant mokestinį patikrinimą išrašomas patikrinimo pavedimas, kurio išrašymo data laikoma patikrinimo pradžia. MAĮ 120 str. tiksliai įvardina, kad pavedime privalu nurodyti: 1) patikrinimą atliksiančių pareigūnų pareigas, vardus, pavardes; 2) tikrintino mokesčių mokėtojo pavadinimą (jeigu tikrinamas fizinis asmuo – vardą, pavardę); 3) patikrinimo dalyką; 4) patikrinimo atlikimo pradžios ir pabaigos datas. Numatyta diskrecija, išrašant pavedimus operatyviems patikrinimams, juose gali būti nurodoma tik: 1) patikrinimą atliksiančių pareigūnų pareigos, vardai, pavardės; 2) vietovė (gali būti ir tikrintino mokesčių mokėtojo rekvizitai); 3) konkrečios patikrinimo atlikimo dienos. Kaip matome, atliekant operatyvius patikrinimus galima pavedime nurodyti tik vykdymo vietovę (pvz. Vilnius) ir nenurodyti dalyko. Tokia supaprastinta procedūra taikoma, kadangi atliekant operatyvius patikrinimus ne visada tiksliai žinoma, kuris konkrečiai mokesčių mokėtojas ir kokios aplinkybės bus tikrinamos (pvz. reidas turgavietėje, kurio metu pasirinktinai tikrinami prekeiviai, daromi kontroliniai pirkimai).

VMI pareigūnai prieš pradėdami kompleksinį arba teminį mokestinį patikrinimą, privalo įteikti mokesčių mokėtojui pranešimą apie numatomą mokestinį patikrinimą, nurodydamas dieną ir valandą, kada jam (jo atstovui) atvykti į VMI arba būti savo



patalpose, kai patikrinimas atliekamas nuvykus pas mokesčių mokėtoją. Pranešime nurodomas numatomo patikrinimo dalykas bei preliminarus dokumentų ir kitų duomenų, reikalingų patikrinimui atlikti, sąrašas. Tokie dokumentai ir duomenys turi būti pateikti (parengti) atitinkamai mokesčių mokėtojo (jo atstovo) arba mokesčių administratoriaus pareigūno atvykimo dieną. Kiekvienu atveju nuo pranešimo mokesčių mokėtojui įteikimo dienos iki dokumentų ir kitų duomenų pateikimo dienos turi praeiti ne mažiau kaip 10 dienų. Trumpesnis terminas gali būti nustatytas mokesčių mokėtojo prašymu arba sutikimu. Reikalavimai pranešti apie mokestinio patikrinimo atlikimą netaikomi operatyvaus patikrinimo atveju, kurio metu užtenka turėti operatyvaus patikrinimo pavedimą. Įstatyme numatyta VMI diskrecija pradėti faktinį mokesčių mokėtojo patikrinimą be pranešimo apie pavedimo atlikti patikrinimą išrašymą tais atvejais, kai yra pagrįstos rizikos, kad mokesčių mokėtojas gali paslėpti ar sunaikinti patikrinimui atlikti reikiamus dokumentus, arba yra kitų aplinkybių, dėl kurių patikrinimas taptų neįmanomas arba jo atlikimas ypač pasunkėtų.<sup>68</sup>

VMI pareigūnas, įvertinęs visas reikšmingas aplinkybes, gali pasirinkti ar patikrinimas bus atliktas VMI buveinėje, ar nuvykus pas mokesčių mokėtoją. Įstatymas numato atskirų rūšių mokestinių patikrinimų periodiškumą: 1) kompleksinis patikrinimas gali būti atliekamas ne dažniau kaip vieną kartą per metus 2) teminis patikrinimas gali būti atliekamas ne dažniau kaip kartą per pusę metų. Numatyta, kad šie apribojimai netaikomi šiais atvejais: 1) juridinio asmens likvidavimo arba reorganizavimo (bankroto arba restruktūrizavimo bylos išskėlimo) atveju; 2) mokesčių mokėtojo išsiregistravimo iš pridėtinės vertės mokesčių mokėtojo atveju; 3) mokesčių mokėtojui padavus prašymą gražinti (įskaityti) mokesčio permoką (skirtumą); 4) operatyvaus patikrinimo atveju; 5) atliekant pakartotinį patikrinimą; 6) mokesčių mokėtojui paprašius išduoti pažymą apie atsiskaitymą su biudžetu; 7) atliekant mokesčių mokėtojo patikrinimą kompetentingos valstybės įstaigos ar institucijos pavedimu arba pagal užsienio valstybės mokesčių administracijos (kompetentingos institucijos) kreipimąsi; 8) atliekant bendrą patikrinimą su kitomis valstybės įstaigomis ir institucijomis, taip pat užsienio valstybių mokesčių administracijomis (kompetentingomis institucijomis).<sup>69</sup>

Kalbant apie pakartotinių patikrinimų atlikimą, MAĮ 118 str. apibrėžia VMI diskrecines galias šioje vietoje ir imperatyviai nustato, kad negalima pakartotinai tikrinti

<sup>68</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 121 str.//Valstybės žinios.-1995, Nr.61-1525

<sup>69</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 116, 117 str.//Valstybės žinios.-1995, Nr.61-1525

mokesčių mokėtojo dėl to paties mokesčio už tą patį mokestinį laikotarpį, jei buvo priimtas atitinkamas mokesčių administratoriaus sprendimas dėl patikrinimo akto tvirtinimo arba patikrinimo rezultatai buvo patvirtinti patikrinimo pažyma. Įstatymas numato išimtis, kad šios nuostatos netaikomos: 1) operatyvaus patikrinimo atveju; 2) atliekant mokesčių mokėtojo patikrinimą pagal užsienio valstybės mokesčių administracijos (kompetentingos institucijos) kreipimąsi arba su minėta institucija atliekant bendrą patikrinimą; atliekant mokestinį patikrinimą dėl abipusio susitarimo procedūros, numatytos Lietuvos Respublikos sudarytose ir taikomose dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartyse arba Konvencijoje 90/436/EEB dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo koreguojant asocijuotų įmonių pelną, taikymo; 4) paaiškėjus naujų aplinkybių, kurios nebuvo ir negalėjo būti žinomos VMI ir kurios gali turėti įtakos ankstesnio patikrinimo rezultatams. Šiuo atveju prieš pradedant pakartotinį patikrinimą būtinas centrinio mokesčių administratoriaus (Valstybinė mokesčių inspekcija prie LR finansų ministerijos) leidimas minėtą patikrinimą atlikti. Visos MAĮ 118 str. Taikomos išimties netaikomos, jei nuo pirminio patikrinimo pabaigos (jei sprendimas dėl patikrinimo akto tvirtinimo buvo apskūstas – nuo paskutinio sprendimo šiame mokestiniame ginče priėmimo dienos) praėjo daugiau kaip 10 metų.

Įstatymų leidėjas nustatė VMI apribojimus atlikti mokestinį patikrinimą nuvykus pas mokesčių mokėtoją (MAĮ 119 str.), t.y. nustatė terminus per kuriuos turi būti baigtas mokestinis patikrinimas, kuris atliekamas mokesčių mokėtojo buveinėje. Mokestinis patikrinimas nuvykus pas mokesčių mokėtoją negali trukti ilgiau kaip 90 dienų, jeigu mokesčių mokėtojas turi struktūrinių padalinių (filialų ar atstovybių), patikrinimui papildomai skiriama po 30 dienų kiekvienam filialui ar atstovybei patikrinti. Pratęsti nurodytus terminus gali tik centrinis mokesčių administratorius, bet ne ilgiau kaip 180 dienų, t.y. VMI suteikta diskrecinė galia pratęsti savo nuožiūra iki numatytos ribos terminą, bet tokį sprendimą gali priimti tik centrinis mokesčių administratorius. Kaip minėta, apribojimai taikomi tik nuvykus pas mokesčių mokėtoją, mokesčių administratoriaus buveinėje atliekamo mokestinio patikrinimo trukmė nėra ribojama, tačiau mokesčių administratorius privalo jį atlikti per objektyviai įmanomą kuo trumpesnę laikotarpį. Šioje vietoje, darbo autoriaus manymu, įstatymų leidėjas paliko neužpildytą spragą ir galimybę pasireikšti negatyviajai VMI diskrecijai, kai dėl vienu ar kitu priežasčių būtų vilkinama patikrinimo procedūra.

Mokesčių mokėtojas privalo sudaryti VMI pareigūnui mokestiniam patikrinimui atlikti reikiamas sąlygas ir pateikti visus dokumentus, kompiuterinės apskaitos duomenis, reikiamus mokesčio apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumui patikrinti.

Tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas nevykdo teisėtų VMI pareigūno nurodymų arba kai mokestinio patikrinimo metu iškyla būtinybė atlikti tam tikrus veiksmus, kurių pareigūnas atlikti pagal galiojančius įstatymus neturi teisės (krata, asmens apžiūra ir pan.), pareigūnui įstatymo suteikta teisė kreiptis į atitinkamas teisės saugos arba kontroliuojančias įstaigas ar institucijas su prašymu padėti jam įgyvendinti savo teises ar tinkamai atlikti funkcijas.

## **2. Valstybinės mokesčių inspekcijos diskrecijos ribos taikyti administracines prievartos priemonės**

Administracinė prievarta - tai valdymo metodas, kurio pagalba teisiškai reguliuojami santykiai tarp žmonių. Administracinės prievartos valdymo metodo dėka užtikrinamas normalus visuomenės, bet kurio viešojo administravimo subjekto ir valdymo proceso funkcionavimas. Administracinės prievartos valdymo metodo socialinė paskirtis sąlygojama socialinėmis - ekonominėmis priemonėmis vystantis šiuolaikinei visuomenei. Šio metodo socialinė paskirtis kinta priklausomai nuo to, kiek šis metodas atitinka gyventojų poreikius, ekonominį bei politinį visuomenės vystymąsi.<sup>70</sup>

Teisinę prievartą galima apibūdinti, kaip teisėtumo ir valstybės valdžios įgyvendinimo priemonę, būdą užtikrinti teisinę tvarką, remiantis teisės normomis priversti valdymo objektą laikytis valdžios nurodymų. Pabrėžtina, kad šioje vietoje būtina griežtai laikytis žmogaus teisių prioriteto valstybės atžvilgiu. Tik valstybė turi išskirtinę kompetenciją taikyti teisinės prievartos priemones.

Administracinės prievartos priemonės ir jų taikymo galimybės reglamentuotos atskiruose teisės aktuose (LR Administracinių teisės pažeidimų kodekse ir LR Mokesčių administravimo įstatyme, yra VMI viršininko patvirtintų taisyklių, kurios nustato mokestinių patikrinimų atlikimo tvarką, standartus ir reikalavimus, kurių privaloma laikytis ir detalizuoja prievartos priemonių taikymo galimybes. Kiekvienu atskiru atveju

---

<sup>70</sup>Bakaveckas A., Dziegoraitis A., Dziegoraitienė A., Gylys A., Kalesnykas R., Pranevičienė B., Rusinas E., Šedbaras S., Urmonas A., Žilinskas D. Lietuvos administracinė teisė. Bendroji dalis. Vadovėlis. Vilnius: Mykolo Romerio universitetas 2005, P. 15

VMI pareigūnai, atsižvelgdami į esamą situaciją ir esant būtinumui, gali taikyti administracines prievartos priemones, bet neperžengdami įstatymų nustatytų ribų.

VMI pareigūnams įgyvendinant savo pareigas, neišvengiamai didesne ar mažesne apimtimi (pvz. atliekant mokestinius patikrinimus, prievartos priemonių taikymas priklauso nuo to kur atliekamas patikrinimas, ar mokesčių mokėtojas geranoriškai bendradarbiauja, ar nėra pagrindo manyti, kad įrodymai bus sunaikinti) būna varžomos mokesčių mokėtojų teisės. Administracinė prievarta įgyvendinama tik griežtai įstatymų nustatytais pagrindais VMI atliekant teisės aktuose įtvirtintų nuostatų realizavimą, siekiant apsaugoti nustatytą tvarką, įgyvendinti mokesčių įstatymus, užtikrinti, kad mokesčiai į biudžetą būtų sumokėti, stiprinti teisėtumą, užkirsti kelią teisės pažeidimams ar nutraukti teisę pažeidžiančius veiksmus. Esminis įgyvendinamos administracinės prievartos bruožas yra tiksliai reglamentuota VMI ir jos pareigūnų veikla, kuria garantuojant žmogaus teisių prioritetą, užtikrinamos konkrečios teisės aktuose įtvirtintos teisės normos.

Minėtas administracinių prievartos priemonių tikslas užtikrinti teisinę tvarką gali būti pasiektas įvairiomis priemonėmis: užkertant kelią teisės pažeidimui, nutraukiant jau daromą teisės pažeidimą, o jį padarius – kaltą asmenį nubaudžiant. Pagal siekiamus tikslus, naudojamos priemonės, taikymo specifika ir metodika, Mykolo Romerio universiteto doc. dr. Stasio Šedbaro nuomone galima skirti tris savarankiškas administracinės prievartos priemonių grupes<sup>71</sup>:

1) *administracinės prevencinės (ispėjamosios) prievartos priemonės*, t.y. tokios administracinio poveikio priemonės, kurios taikomos susiklosčius tam tikroms nepaprastoms ir ypatingoms aplinkybėms, turint tikslą iš anksto užkirsti kelią (ispėti) galimam teisės pažeidimo padarymui (pvz., VMI pareigūnai gali daryti žymas prekių išigijimo dokumentuose, taip siekiant išvengti jų klastojimo arba “antro panaudojimo” pajamuojant įmonės apskaitoje). Administracinės prevencinės priemonės nėra tiesiogiai susijusios su teisės pažeidimu ir naudojamos tam, kad neįvyktų teisės pažeidimas.

2) *administracinės kardomosios prievartos priemonės*, t.y. priverstinė administracinio teisės pažeidimo nutraukimo (užkardymo) priemonė, užkertanti kelią žalingoms pasekmėms ir užtikrinanti kalto asmens patraukimą administracinėn atsakomybėn. Prie šių priemonių galima priskirti įvairias poveikio priemones (fizinės, finansinės, techninės ir kt.), pavyzdžiui, finansinio poveikio priemonė - mokesčių

---

<sup>71</sup> Šedbaras S. Administracinė atsakomybė. Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, Justitia, 2005. P.26

administratoriaus nurodymas kredito įstaigai nutraukti grynų pinigų išdavimą nurodytai įmonei.

3) *administracinės atsakomybės priemonės (administracinės nuobaudos)*, t.y. tokios administracinio poveikio priemonės, kurias skiria tam įgaliotos viešojo administravimo institucijos (pareigūnai) fiziniams ir juridiniams asmenims, padariusiems teisės pažeidimus, turinti tikslą nubausti juos ir siekiant, kad nubaustas asmuo bei kiti asmenys nedarytų naujų teisės pažeidimų. Administracinės atsakomybės priemonių specifika ta, kad jos taikomos tada, kai administracinis teisės pažeidimas jau padarytas. Prie administracinės atsakomybės prievartos priemonių priskiriamas daikto, kuris buvo administracinio teisės pažeidimo padarymo įrankis arba tiesioginis objektas, ir pajamų, kurios buvo gautos administracinio teisės pažeidimo padarymu, konfiskavimas.

Toliau aptariama keleto pagrindinių administracinių prevencinių ir kardomųjų prievartos priemonių taikymo VMI veikloje ribos ir bendrieji reikalavimai.

## **2.1. Diskrecijos ribos, taikant prevencines ir kardomasias administracines prievartos priemones**

VMI teisė taikyti prevencines ir kardomasias prievartos priemones reglamentuota LR Mokesčių administravimo įstatymo 35 str. Šių prievartos priemonių taikymo ypatumus detalizuoja LR Administracinių teisės pažeidimų kodeksas ir įvairios VMI vidaus taisyklės. Paminėtinos šios administracinės prevencinės ir kardomosios prievartos priemonės nurodytos MAĮ 35 str.:

1. *VMI turi teisę gauti iš asmenų, tarp jų iš kredito įstaigų, funkcijoms atlikti reikiamus duomenis ir dokumentų nuorašus, kompiuterinių laikmenų duomenis (kopijas) apie to arba kito asmens turtą, pajamas, išlaidas ir veiklą, naudotis savo ir kitų juridinių asmenų valdomų ar tvarkomų registru, duomenų bazių informacija.* VMI, savo funkcijoms įgyvendinti, jeigu reikia gali naudotis ne tik savo sukauptais duomenimis, bet ir kitų institucijų duomenų bazėmis (Vidaus reikalų ministerijos, Muitinės, Valstybės sienos apsaugos tarnybos ir kt.). Tačiau reikia pabrėžti, jog kiekvienu konkrečiu atveju reikia laikytis proporcingumo: informacija apie žmogaus privatų gyvenimą (asmeninį ir šeimini) turi būti renkama tik ta apimtimi, kuria reikia veiklos uždaviniams vykdyti, priešingu atveju būtų pažeista žmogaus teisė į privatumą.

2. *Teisė patekti į mokesčių mokėtojo teritoriją, pastatus ir patalpas.* VMI pareigūnas, iš anksto įspėjęs ir pateikęs tarnybinį pažymėjimą bei pavedimą atlikti

patikrinimą, turi teisę visą patikrinimo atlikimo laikotarpį mokesčių mokėtojo darbo valandomis nekliudomai įeiti į mokesčių mokėtojo patalpas, teritoriją (tarp jų nuomojamas ar naudojamas panaudos teisinių santykių pagrindu), taip pat į mokesčių mokėtojo privačias patalpas ir teritoriją, jei jose vykdoma veikla. Į fizinio asmens gyvenamąsias patalpas mokesčių administratoriaus pareigūnas turi teisę patekti tik tuo atveju, jei šis fizinis asmuo sutinka. Be išankstinio įspėjimo patekti į minėtas mokesčių mokėtojo patalpas, mokesčių administratorius turi teisę operatyvaus patikrinimo metu. Šiuo atveju įeiti į minėtas mokesčių mokėtojo patalpas mokesčių administratoriaus pareigūnas turi teisę ir ne darbo valandomis, jei yra pagrįstų įtarimų, kad daromi teisės pažeidimai.

3. *Laikiniai paimti iš mokesčių mokėtojo apskaitos, sandorių ir kitus mokesčių apskaičiavimo teisingumo patikrinimui reikalingus dokumentus.* Dokumentų poėmis įforminamas dokumentų poėmio aktu. Numatytas 30 dienų terminas, kuris esant reikalui gali būti pratęsimas, gražinti paimtus dokumentus. Šis terminas turėtų apsaugoti mokesčių mokėtoją nuo pareigūnų piktnaudžiavimo šia diskrecine galia. Pareigūnas, ilgiau kaip 30 dienų, iki patikrinimo atlikimo pabaigos, turi teisę paimti mokėtojo dokumentus tokiais atvejais: 1) mokesčių mokėtojas vengia pateikti dokumentus, kitokiu būdu trukdo pareigūnui atlikti patikrinimą arba yra pagrįsta rizika, kad dokumentai nebus išsaugoti; 2) naudojamos dvi ar daugiau apskaitos sistemos ir jų duomenys skiriasi; 3) nepateiktos dvi arba daugiau tikrinamojo laikotarpio to paties mokesčio deklaracijos; 4) pažeistos ar nuimtos mokesčių administratoriaus plombos (antspaudai), uždėtos ant dokumentų saugojimo vietų.

Mokėtojų dokumentų paėmimas gali būti atliekamas mokėtojo patalpose (jo veiklos vietose, teritorijose ir pan.), kai to neįmanoma padaryti nurodytose vietose, pareigūnas turi teisę duoti mokesčių administratoriaus nurodymą, kad patikrinimui reikalingus dokumentus pristatyti į pareigūno įstaigą. Paimtieji dokumentai mokėtojui gali būti gražinami pažymėti asmeniniu patikrinimą atlikusio pareigūno spaudu, parašu ir data arba pažymėti kitomis žymomis. Kai paimamų dokumentų daug, pareigūnas žymas gali daryti tuose dokumentuose, pagal kuriuos nustato pažeidimus. Žymos turi būti daromos tam, kad vėliau dokumentai, pagal kuriuos nustatyti pažeidimai, nebūtų klastojami, keičiami įrašai ir pan.<sup>72</sup>

---

<sup>72</sup> VMI prie FM viršininko įsakymas „Dėl Dokumentų paėmimo taisyklių ir dokumentų poėmio akto FR0707 formos tvirtinimo“ (2004 05 03 Nr. VA-85)

4. *Užantspauduoti ir (ar) užplombuoti mokesčių mokėtojo dokumentų, vertybinių popierių, pinigų ir materialinių vertybių saugojimo vietas, patalpas, įrengimus arba uždaryti teritoriją ar jos dalis.* Objektai antspauduojami ir (ar) plombuojami individualiu pareigūno spaudu ar plombomis. Yra griežtai reglamentuota, kada šia prievartos priemone galima taikyti. Numatyti atvejai: a) kai inventorizacija pradėta, bet nebaigta; b) kyla pagrįstas įtarimas, kad mokesčių mokėtojas vykdo neteisėtą veiklą ir kad išvykus pareigūnams, neteisėta veikla bus tęsiama; c) kyla įtarimas, kad mokesčių mokėtojo patalpose, seifuose, spintose ar kitose vietose saugomos prekės be įsigijimo dokumentų, neteisėtą veiklą atskleidžiantys dokumentai; d) pareigūnai į patalpas neįleidžiami (nėra raktų, įeiti negalima be tuo metu išvykusių asmenų žinios ir pan.). Antspauduojama ir (ar) plombuojama tik ta teritorijos, patalpų ar įrengimų dalis, kurioje nebaigta inventorizacija arba kurią būtina plombuoti, norint nutraukti neteisėtą veiklą ar išsaugoti neteisėtos veiklos įrodymus.

5. *Paimti produkcijos (prekių) mėginius ar pavyzdžius, atlikti kontrolinius pirkimus.* Daiktų, prekių ar produkcijos mėginių ir pavyzdžių paėmimas turi būti įforminamas vadovaujantis ATPK arba VMI nustatyta tvarka. Mokesčių administratoriaus pareigūnas, vadovaudamasis MAĮ, turi teisę paimti mokesčių mokėtojų priklausančius daiktus, jei tai būtina mokesčių administratoriaus funkcijoms atlikti. Pagal ATPK 269 str. reikalavimus patikrinimo metu surastos be įsigijimo dokumentų, be specialaus ženklavimo ar nenustatyto tipo ženklų paženklintos prekės (tabako gaminiai, alkoholiniai gėrimai) ar kiti daiktai, kurie yra teisės pažeidimo įrankis ar tiesioginis teisės pažeidimo objektas, paimami. Paimtieji daiktai iki administracinio teisės pažeidimo bylos išnagrinėjimo turi būti saugomi institucijų (pareigūnų), kuriems suteikta teisė paimti daiktus, nustatytoje vietoje, o išnagrinėjus bylą, remiantis priimtu nutarimu (sprendimu), jie nustatyta tvarka konfiskuojami arba grąžinami teisėtam valdytojui arba sunaikinami. Vėliau nagrinėdami nuobaudų skyrimo procesą detaliau atskleisime šios prievartos priemonės panaudojimo sąlygas. Daiktai, prekių ar produkcijos pavyzdžiai grąžinami, jei jie nėra fiziškai sunaudoti. Sunaudotų daiktų, prekių ar produkcijos pavyzdžių vertė mokesčių mokėtojų kompensuojama teisės aktų nustatytais atvejais ir tvarka.

Kontrolinis pirkimas atliekamas, siekiant nustatyti arba pagrįsti mokesčių mokėtojo ūkinės - komercinės veiklos pobūdį, patikrinti ar apskaitomi už prekes (paslaugas) gauti pinigai. VMI skiria pareigūnams pinigų kontroliniams pirkimams atlikti, už jų panaudojimą yra griežtai atsiskaitoma. Kontrolinis pirkimas reikalingas

nustatyti ir pagrįsti, ar tikrinamasis mokesčių mokėtojas vykdo ūkinę komercinę veiklą. Kaip pavyzdį pateiksime praktinę situaciją.

VMI pareigūnai turėjo informacijos, kad fizinis asmuo X, neturėdamas teisės, nuomodavo įvairias patalpas (butus ir biuro patalpas). Nustatyta, kad asmuo apie savo teikiamas paslaugas skelbė laikraščiuose. Siekiant įrodyti, ar asmuo tikrai vykdo ūkinę – komercinę veiklą, apsimetus nuomininku buvo imituojamas sandoris. Sumokėjus į priekį už nuomos paslaugas ir paprašius išduoti tai pagrindžiantį apskaitos dokumentą, asmuo atsisakė. Paslaugos suteikimo faktas tokiu būdu buvo užfiksuotas, kaltas pažeidimo padarymu asmuo patrauktas administracinėn atsakomybėn bei nustatyta tvarka jam suskaičiuoti mokėtini mokesčiai. Atlikdami kontrolinius pirkimus VMI pareigūnai turi diskrecijos teisę, kurią riboja tik vidaus aktais nustatytos taisyklės, kurios apibrėžia kokio dydžio pinigų sumos gali būti panaudojamos. Kaip bus suplanuotas kontrolinis pirkimas priklauso nuo asmeninių pareigūno savybių (drašos, išvalgos, gebėjimo komunikuoti, sugebėjimo imituoti situaciją ir joje orientuotis, gebėjimo kontroliuoti savo emocijas, greitai priimti reikimą sprendimą ir kt.).

6. *Daryti žymas mokesčių mokėtojo dokumentuose, kad būtų išvengta jų klastojimo.* Šiuo atveju dokumentai dažniausiai pažymimi pareigūnų spaudais. Pavyzdžiui, praktikoje dažnai taip žymimi prekių įsigijimo dokumentai, sąskaitos - faktūros, įmonės darbuotojų darbo grafikai ir kiti dokumentai. Jei atlikus mokestinį patikrinimą nustatomas pažeidimas, tokiu atveju tai patvirtinantys dokumentai gražinami prieš tai juos pažymėjus ir padarius kopijas, kurios pridedamos prie patikrinimo bylos. Tai prevencinė prievartos priemonė, kadangi tokiu būdu užkertamas kelias galimiems dokumentų klastojimams (pvz., papildomų įrašų darymams, įrašų pakeitimams) arba netinkamiems panaudojimams (pvz., pasinaudojus vienais prekių įsigijimo dokumentais per kelis kartus realizuoti didesnius prekių kiekius).

7. *Mokesčių administratorius turi teisę duoti nurodymus kredito įstaigoms nutraukti pinigų išdavimą bei pervedimą iš mokesčių mokėtojo sąskaitos (sąskaitų).* Taikoma jeigu mokesčių mokėtojas neleidžia patikrinti, ar teisingai apskaičiuoti ir sumokėti mokesčiai, arba jeigu dėl mokesčių mokėtojo yra priimtas sprendimas nurašyti mokestinės nepriemokos sumas iš asmens sąskaitos kredito įstaigoje. Šios prievartos priemonės panaudojimą detalizuoja MAĮ 95 str., kuriame ši priemonė įvardijama, kaip garantuojanti mokestinės nepriemokos padengimą.

8. Nutraukus pinigų išdavimą bei pervedimą iš mokesčių mokėtojo sąskaitos esant mokestinei nepriemokai ir vadovaujantis MAĮ 102 str. gali būti priimtas



sprendimas *nurašyti mokestinės nepriemokos sumas iš asmens sąskaitos kredito įstaigoje*. Tai priverstinės mokestinės nepriemokos išieškojimo priemonė, kuriai, remiantis MAĮ 107 str., taikomas 5 metų senaties terminas. Mokesčio priverstinio išieškojimo senaties terminas pradedamas skaičiuoti nuo teisės priverstinai išieškoti mokesčių atsiradimo dienos.

9. *Atlikti pats arba pareikalauti iš kitų kompetentingų institucijų atlikti kontrolinius matavimus, kompiuterinių programų bei jų duomenų patikrinimus, materialinių vertybių inventorizaciją ir kitus faktinius tikrinimus*. Jeigu mokesčio patikrinimo metu įtariama, kad mokesčių mokėtojas turi prekių be jų įsigijimo dokumentų, verčiasi neteisėta ūkine - komercine veikla ar kitaip pažeidžia teisės aktų reikalavimus, tai vadovaujantis inventorizacijos tvarka būtina atlikti visų jo prekių grupių, žaliavų ar kitokių materialinių vertybių inventorizavimą. Kontroliniai matavimai, kurių tikslas nustatyti, ar, pavyzdžiui, faktinis produkcijos kiekis atitinka su įmonės apskaitoje užfiksuotomis sumomis. Tarkim, VMI pareigūnai, surašydami administracinių teisės pažeidimų protokolus už biokuro, naftos produktų gabenimo ir laikymo taisyklių pažeidimus turi vadovautis Naftos produktų, biokuro, bioalyvos ir kitų degių skystų produktų apskaitos taisyklėmis, patvirtintomis 2001 m. rugsėjo 25 d. Lietuvos Respublikos finansų ministro įsakymu Nr. 270, kuriose numatyta, kad apskaitos kontrolės tikslais naftos produktų kiekio matavimus talpyklose veiksmus gali atlikti tik reikiamus įgaliojimus ir metrologinę kvalifikaciją, patvirtintą įgaliotos mokymo įstaigos pažymėjimu, turintys asmenys.

10. *Įrengti skaitiklius bei matavimo prietaisus mokesčių mokėtojo saugyklose, produkcijos laikymo vietose, kituose veiklai naudojamuose įrenginiuose*. Tai prevencinė priemonė, siekiant užkirsti kelią neteisėtam matavimo duomenų pateikimui, pvz. praktikoje pasitaiko atvejų kai plombuojamos kuro saugyklos. Tai prevencinė priemonė, kurios tikslas užkirsti kelią neteisėtai įgytos produkcijos realizavimui ir mokesčių nemokėjimui.

11. *Kai kyla įtarimas, kad pažeidžiami teisės aktai, už kurių įgyvendinimą atsakingas mokesčių administratorius, centrinio mokesčių administratoriaus patvirtinta operatyvaus patikrinimo atlikimo tvarka stabdyti transporto priemones, jas tikrinti; sulaikyti ir tikrinti prekes bei jų dokumentus*. Praktikoje atliekant mokesčius patikrinimus dažnai iš anksto pasitelkiami policijos pareigūnai, kai yra tikimybė, kad reikės stabdyti transporto priemonę. 2006 m. Vilniaus apskrityje buvo atvejis, kai gavus informacijos, kad įmonėje X darbuotojams išmokamas neištrauktas į buhalterinius

dokumentus darbo užmokestis<sup>73</sup> nuo kurio nesumokami mokesčiai, pradėtas veiklos stebėjimas. Pagal turimą informaciją nustatyta, kad nelegalus darbo užmokestis skirtas filialų darbuotojams bus įmonės X teritorijoje paslėptas prekių dėžėse ir perduotas kurjerių kompanijai, kuri pristatys krovinį į kitą miestą. Patikrinimo metu buvo slapta stebimas dėžių pakrovimas į kurjerių krovininį automobilį. Kurjerių automobiliui pasikrovus ir pajudėjus iš vietos, kelią jam užtvėrė policijos pareigūnas ir pareikalavo dokumentų. Tuo pat metu VMI pareigūnai liepė įmonei X priklausantį krovinį iškrauti ir pernešti atgal į sandėlį. Buvo iškvieistas įmonės X direktorius ir paprašyta jo išpakuoti siunčiamas dėžes. Įmonės vadovas nesutiko, kad prekių dėžės būtų atidarytos, todėl VMI pareigūnai pasinaudojo įstatymo suteikta teise tikrinti prekes ir patys atidarė pirmą pasitaikiusią dėžę. Atidarius dėžę, šalia prekių rasta nemaža grynujų pinigų suma ir neoficialūs darbo užmokesčio priskaitymo žiniaraščiai. Įtarus esant nusikaltimo, numatyto BK 222 str. (apgaulingas buhalterinės apskaitos tvarkymas) požymiams, remiantis MAĮ 127 str., (VMI pareigūnas mokestinio patikrinimo metu nustatęs, kad yra nusikalstamos veikos ar kitų teisės pažeidimų, kurių tyrimas nepriklauso jo kompetencijai, požymių, apie juos privalo informuoti teisėsaugos arba atitinkamas kontroliuojančias įstaigas ar institucijas) iškviesta FNTT pareigūnų grupė, kuri atliko kratą. Jos metu rasta daugiau įtariama neištrauktų į buhalterinės apskaitos dokumentus pinigų. FNTT pareigūnai paėmė visus įmonės dokumentus bei sulaukė įmonės direktorių.

12. *VMI turi teisę duoti mokesčių mokėtojui, taip pat kitiems fiziniams ir juridiniams asmenims (kai tai susiję su mokesčių administratoriaus teisių mokesčių mokėtojo atžvilgiu įgyvendinimu) privalomus vykdyti nurodymus atvykti pas mokesčių administratorių, jei tai būtina jo funkcijoms atlikti; duoti nurodymus mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir mokėjimo, turto bei pajamų deklaravimo bei apskaitos tvarkymo klausimais. VMI pareigūnas įgyvendindamas jam pavestas funkcijas gali kvieisti fizinius asmenis ir juridinių asmenų atstovus: 1) atvykti ir paaiškinti vienas ar kitas reikšmingas aplinkybes (pvz. sandorio sudarymo aplinkybes, komercinės veiklos vykdymo ypatumus); 2) administracinio teisės pažeidimo protokolo surašymui; 3) patikrinimo akto ar kito dokumento įteikimui; 4) atvykti ir pateikti dokumentus bei kitais būtiniais atvejais. VMI pareigūnas taip pat gali duoti nurodymus deklaravimo ir apskaitos tvarkymo klausimais, pvz., nurodymas įmonei teikti elektroniniu būdu PVM sąskaitų faktūrų registrą, teikti sandėlio likučių ataskaitas, informuoti apie vykdomus sandorius.*

---

<sup>73</sup> Žiniasklaidoje šis terminas įvardinamas – “atlyginimas vokelyje” (aut. past.)

Pateiksime pavyzdį iš teismų praktikos, kai buvo apskūstas VMI nurodymas mokesčių mokėtojui tą pačią dieną, kada nuperkamos prekės, skirtos perpardavimui, informuoti apie įvykusias operacijas. Teismas konstatavo, kad toks nurodymas trikdo mokesčių mokėtojo veiklą bei susijęs su mokesčių mokėtojo papildomais veiksmais sistemiant informaciją, ją perduodant, atlikimu, o tai – su papildomomis organizacinėmis, darbo, laiko ir tikėtina, finansinėmis sąnaudomis. Teismas nustatė: nėra nei pagrįstas, nei proporcingas siekiamam tikslui toks nurodymas. VMI, duodama nurodymą, nesivadovavo protingumo ir teisingumo kriterijais, pažeidė pareigą kuo mažiau trikdyti mokesčių mokėtojų veiklą. Tai akivaizdus Teismo pasisakymas dėl VMI diskrecijos taikymo ir jos ribų pažeidimo šiuo atveju. Nors Teismas tiesiogiai apie diskreciją ir nekalba, bet apie jos ribų pažeidimą konstatuoja netiesiogiai – pasitelkdamas specialiaame įstatyme numatytus principus.<sup>74</sup>

Kitas pavyzdys kai VMI, duodamos privalomus vykdyti nurodymus mokesčių mokėtojui, nurodo neprotingai trumpą laiką nurodymui įvykdyti.

Administracinėje byloje teismas pažymi, kad VMI, per neprotingai trumpą laiką, davė nurodymą UAB “X” pateikti reikalaujamus dokumentus. Teismas nurodo, kad mokesčių administratorius, suteikdamas mokesčių mokėtojui pernelyg trumpą – vienos dienos terminą pateikti patikrinimui reikalingus dokumentus, pažeidė Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 62 str. nuostatą dėl protingo termino suteikimo mokesčių mokėtojui tinkamai atlikti mokesčių administratoriaus nurodymus. Toje pačioje byloje teismas konstatuoja, kad mokesčių administratorius įteikęs mokesčių mokėtojui nurodymą ir už tai surašęs protokolą, taip pat pažeidė ir ATPK 253 str. garantuotą teisę, mokesčių mokėtojui, kaip nemokančiam lietuvių kalbos, kalbėti gimtąja kalba ir naudotis vertėjo paslaugomis. Dėl tokio mokesčių mokėtojo teisės pažeidimo, 2005 m. priimti 2 apskričių VMI nepalankūs teismo sprendimai.<sup>75</sup>

Atkreipiame dėmesį, kad Mokesčių administratoriaus nurodymo FR0706 formos užpildymo taisyklių, patvirtintų Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2004 m. gegužės 13 d. įsakymu Nr. VA-93 9 straipsnyje nurodoma, kad mokėtojas/asmuo pareigūno duotą nurodymą, vadovaudamasis MAĮ 33 str. 1 punktu, privalo įvykdyti ne vėliau kaip per 10 dienų nuo nurodymo įteikimo dienos arba per pareigūno nustatytą ilgesnį terminą. Atsižvelgiant į

---

<sup>74</sup> 2005-09-14 Lietuvos Vyriausiojo Administracinio Teismo nutartis Nr. A-5-1075-05.  
<http://www.lvat.lt/Default.aspx?item=nutart> (2006-12-10 h 15:30)

<sup>75</sup> <http://www.vmi.lt/lt/?itemId=10045580> (2006-12-10 h 15:30)

tai, pažymime, kad duodant privalomą vykdyti nurodymą mokesčių mokėtojui, turi būti vadovaujamosi minėtų taisyklių nuostata ir nurodymui įvykdyti turi būti duodamas protingas terminas, per kurį mokesčių mokėtojas galėtų tinkamai įvykdyti jam pavestą prievolę.

13. Mokesčių administravimo įstatymo 101 straipsnyje numatyta VMI teisė taikyti turto areštą. *Turto areštas* – mokesčių mokėtojo nuosavybės teisės į turtą arba atskirų šios teisės sudedamųjų dalių – valdymo, naudojimosi, disponavimo – priverstinis laikinas apribojimas, siekiant užtikrinti mokestinės prievolės įvykdymą. Mokesčių mokėtojo turto areštuojama tiek, kad būtų galima realiai ir visiškai užtikrinti mokestinių nepriemokų išieškojimą ir padengti su turto areštu bei išieškojimu susijusias išlaidas, areštuojamas turtas įkainojamas rinkos kainomis. Taigi matome, kad diskrecijos ribos apibrėžiamos nustatant areštuojamo turto vertę, VMI negali areštuoti didesnės vertės turto nei tai būtina prievolei užtikrinti. Žemiau nurodytos sąlygos, kada galima taikyti šią prievartos priemonę.

Mokesčių mokėtojo turtas gali būti areštuojamas, jeigu mokesčių mokėtojas mokesčio įstatymo nustatyta tvarka nesumokėjo mokesčio ir su juo susijusių sumų arba jeigu VMI priėmus sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo yra pavojus, kad mokesčių mokėtojas jam priklausantį turtą gali paslėpti, parduoti ar kitokiu būdu jo netekti ir dėl to gali būti sunku arba neįmanoma išieškoti mokesčio ir su juo susijusių sumų. Mokesčių mokėtojo turtas taip pat gali būti areštuojamas, jeigu patikrinimo, ar teisingai apskaičiuotas ir sumokėtas mokestis, metu, taip pat pavedimo dėl specialisto išvados teikimo vykdymo metu nustatoma mokesčių įstatymų pažeidimų ir yra pagrįsta rizika, kad mokesčių mokėtojas jam priklausantį turtą gali paslėpti, parduoti ar kitokiu būdu jo netekti ir dėl to gali būti sunku arba neįmanoma išieškoti mokesčio ir su juo susijusių sumų. Šiuo atveju gali būti areštuojamas tik toks mokesčių mokėtojo turtas, kuris registruojamas atitinkamo turto registre, taip pat mokesčių mokėtojui gražintina mokesčio permoka (skirtumas).

VMI atliekamam turto areštui taikomos Civilinio proceso kodekso normos, todėl VMI pareigūnas turi tokias pačias teises ir pareigas dėl mokesčių mokėtojo ir trečiųjų asmenų turto areštavimo, kaip ir turtą areštuojantis antstolis.

### 2.3. Diskrecija nuobaudų taikymo procese

Pirmoji ir seniausia bausmės koncepcija – atpildo. Ji atsirado bendruomeninėje santvarkoje, kai galiojo „akis už akį“, „dantis už dantį“ taisyklės. Tiek bausmės, tiek administracinės nuobaudos esmė yra teisės pažeidimą padariusio asmens nubaudimas, o jos turinį sudaro tam tikrų teisių ar laisvių atėmimas arba ribojimas.<sup>76</sup>

Administracinės nuobaudos yra savarankiška administracinių prievartos priemonių rūšis. Pagrindinė administracinių nuobaudų paskirtis - kovoti su teisės pažeidimais. Administracinių nuobaudų pagalba saugoma teisėtvara, užtikrinamas teisėtumas, ginami valstybės ir visuomenės interesai, viešoji ir valdymo tvarka, nuosavybė, piliečių teisės ir laisvės. Perspektyvoje tą galima būtų sieti ir su auklėjamąja funkcija, kaltąjį asmenį akivaizdžiai įtikinant savo elgesio neteisingumu, tuo pačiu visuomenei deklaruojant siektino elgesio standartą, nubrėžiant aiškia ribą tarp to, kas yra teisėta ir skatintina, ir to, kas prieštarauja visuomenėje įtvirtintai moralės tvarkai.

Tiesioginę administracinių nuobaudų paskirtį ir tikslus nustato ATPK 20 straipsnis. Jame nurodoma, kad: „Administracinė nuobauda yra atsakomybės priemonė, kuri skiriama administracinį teisės pažeidimą padariusiems asmenims nubausti bei siekiant auklėti, kad jie laikytųsi įstatymų, gerbtų bendro gyvenimo taisykles, taip pat, kad tiek pats teisės pažeidėjas, tiek ir kiti asmenys nepadarytų naujų teisės pažeidimų“. Sekant suformuluotomis nuostatomis darytina išvada, kad administracinės nuobaudos, panašiai kaip ir kriminalinės bausmės, yra represinio prievartinio pobūdžio sankcijos, kuriomis vykdoma bendroji ir specialioji teisės pažeidimų prevencija. P. Petkevičius teigia, kad „administracinių nuobaudų efektyvumą lemia tai, kad kiekvienu atveju jos turi būti taikomos atsižvelgiant į konkrečias teisės pažeidimo aplinkybes. Nuobaudos griežtumas visada turi atitikti padaryto administracinio teisės pažeidimo pavojingumo laipsnį, kalto asmens savybes, atsakomybę lengvinančias ir sunkinančias aplinkybes“<sup>77</sup>. Visiškai natūralu, kad tik tinkamai parinkta ir atitinkanti pagrindinius teisinės atsakomybės principus administracinė nuobauda gali būti efektyvi, veiksminga, pasiekti savo tikslą. Neobjektyvi ir nepagrįstai paskirta nuobauda tik iššauks asmens, o gal būt ir visuomenės, priešišumą ir nepasitikėjimą sistema, kas iš esmės pablogins situaciją.

<sup>76</sup> Šedbaras S. Administracinė atsakomybė. Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, Justitia, 2005. P. 97

<sup>77</sup> Petkevičius P. Administracinė atsakomybė. Vilnius: Justitia, 1996. P. 75

Galiojantys teisės aktai įtvirtina VMI taikomų administracinių nuobaudų sistemą, kurią sudaro įvairaus pobūdžio administracinės atsakomybės priemonės. ATPK 21 straipsnyje numatytos šios administracinės nuobaudos, kurias gali taikyti VMI už nustatytus administracinius teisės pažeidimus: 1) išpėjimas; 2) bauda; 3) daikto, kuris buvo administracinio teisės pažeidimo padarymo įrankis arba tiesioginis objektas, ir pajamų, kurios buvo gautos administracinio teisės pažeidimo padarymu, konfiskavimas. Taipogi įtvirtinta nuostata, kad Lietuvos Respublikos įstatymai gali numatyti ir kitokias, nei išvardintosios nuobaudas. Įstatymai pagal kuriuos VMI taiko sankcijas – Mokesčių administravimo įstatymas, Alkoholio kontrolės įstatymas<sup>78</sup> ir Tabako kontrolės įstatymas<sup>79</sup>.

### **2.3.1. Nuobaudų skyrimas už Administracinių teisės pažeidimų kodekse numatytus pažeidimus**

Panagrinėkime nuobaudų, kurių skyrimas pagal ATPK pavestas VMI, taikymo ypatumus. Kaip matyti, ATPK nustatytos administracinės nuobaudos yra gana įvairios, skiriasi jų forma, turinys, griežtumo laipsnis, realizavimo būdas. Skiriasi ir kaltam asmeniui daromas poveikis: psichinio ar materialaus pobūdžio. ATPK 246<sup>1</sup> str. nustato VMI kompetenciją nagrinėti administracines bylas ir esant reikalui skirti nuobaudas. Minėtas kodekso straipsnis numato, kad VMI nagrinėja administracines teisės pažeidimų prekybos, finansų, apskaitos ir statistikos srityje bylas (163<sup>8</sup>, 163<sup>10</sup>, 163<sup>12</sup>, 171<sup>1</sup> str. 1 d., 171<sup>2</sup>str. 1 d., 172 str. ir kiti). Šiame darbe nenagrinėsime šių pažeidimų kvalifikavimo problemų ar bylų nagrinėjimo proceso, mus domina tik galutinė šio proceso stadija – tai nuobaudos paskyrimas.

Administracinio teisės pažeidimo byla VMI nagrinėjama ne anksčiau kaip po 4 dienų nuo administracinio teisės pažeidimo protokolo surašymo dienos, bet ne vėliau kaip per 6 mėnesius nuo pažeidimo padarymo dienos, jei teisės pažeidimas yra trunkamasis – per 6 mėnesius nuo jo paaiškėjimo dienos, o atsisakius kelti baudžiamąją bylą arba ją nutraukus – per 2 mėnesius nuo tokio sprendimo priėmimo dienos. Už pažeidimus, numatytus ATPK 163<sup>3</sup>-163<sup>8</sup>, 163<sup>10</sup>, 163<sup>12</sup>, 171<sup>1</sup> str. 1 d., 171<sup>2</sup>str. 1 d., 172, 172<sup>1</sup>, 172<sup>9</sup>, 172<sup>10</sup>, 172<sup>16</sup>, 172<sup>20</sup>, 173<sup>1</sup>, 173<sup>11</sup> straipsniuose, administracinė nuobauda gali

<sup>78</sup> Lietuvos Respublikos alkoholio kontrolės įstatymas // Valstybės žinios. 1995, Nr. 44-1073; 2000, Nr. 113-3617.

<sup>79</sup> Lietuvos Respublikos tabako kontrolės įstatymas // Valstybės žinios. 1996, Nr. 11-281; 2000, Nr. 113-3615

būti skiriama ne vėliau kaip per 6 mėnesius nuo pažeidimo nustatymo dienos, jeigu nuo pažeidimo padarymo dienos iki jo nustatymo dienos nėra praėję daugiau kaip vieneri metai.<sup>80</sup>

Istatymų leidėjas suteikė VMI diskrecinę galią esant reikalui bylų nagrinėjimo terminą pratęsti.<sup>81</sup> „Jeigu dėl teisės pažeidėjo ligos ar kitų ATPK 35 str. išvardytų priežasčių negalima spręsti administracinės atsakomybės klausimo, nurodytieji terminai motyvuotu Inspekcijos viršininko pavaduotojo ar rajono skyriaus vedėjo nutarimu gali būti pratęsimi iki vienerių metų. VMI žinybiniame akte numatyta, kad pareigūnai, kol terminas skirti administracinę nuobaudą dar nėra suėjęs, dėl tolesnio terminų pratęsimo motyvuotu tarnybiniu pranešimu su pasiūlymu pratęsti terminą kreipiasi į Apskritis VMI viršininko pavaduotoją ar rajono skyriaus vedėją.“<sup>82</sup>

VMI įgaliotas pareigūnas išnagrinėjęs administracinio teisės pažeidimo bylą priima nutarimą. Remiantis ATPK 287 str. įgaliotas pareigūnas išnagrinėjęs bylą gali skirti administracinę nuobaudą,<sup>83</sup> nutraukti bylą, motyvuotai perduoti bylą kitam įgaliotam nagrinėti administracinio teisės pažeidimo bylą organui (pareigūnui). Bylą nagrinėjantis Inspekcijos tarnautojas vadovaudamasis teisingumo ir protingumo kriterijais bei ATPK 30<sup>1</sup> str., gali motyvuotai paskirti mažesnę arba švelnesnę nei sankcijoje numatyta nuobaudą arba jos visai neskirti.

Administracines bylas, kuriose, vadovaujantis ATPK 30<sup>1</sup> str., buvo nuspręsta paskirti mažesnę arba švelnesnę nei numatyta sankcijoje nuobaudą arba jos visai neskirti, atsakingi tarnautojai, atlikę privalomus veiksmus ir pridėję prie bylos dokumentus, patvirtinančius ATPK 30<sup>1</sup> str. nurodytas atsakomybę lengvinančias aplinkybes, išsiunčia sankcionuoti apylinkės teismui. Jeigu apylinkės teismas sankcionuoja šiose bylose priimtus nutarimus, iš teismo gauti nutarimai per tris dienas registruotu laišku išsiunčiami pažeidėjams. Tuo atveju, kai apylinkės teismas atitinkamoje byloje priimto nutarimo nesankcionuoja, nutarimo dalis dėl administracinės nuobaudos sušvelninimo ar neskyrimo neįsigalioja, todėl turi būti vykdoma pirmosios nutarimo rezoliucinės dalies nurodymai. Remiantis Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos duomenimis, administracinių teisės pažeidimų bylose 2005 m. buvo priimti 1278 nutarimai iš kurių 305 buvo taikytas ATPK 30<sup>1</sup> str., 2006 m. nuo sausio iki gruodžio mėnesio priimtas 1001

---

<sup>80</sup> ATPK 35 str.

<sup>81</sup> Ten pat

<sup>82</sup> 1999 03 10 Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos viršininko įsakymas Nr. 37 „Dėl administracinių teisės pažeidimų bylų nagrinėjimo”

<sup>83</sup> Vilniaus AVMI išnagrinėjus jai priskirtas administracinių teisės pažeidimų bylas išieškojo baudų už 155 328 lt (aut. past.)

nutarimas iš kurių 180 buvo pritaikytas minėtas ATPK straipsnis. Tokiu būdu kas ketvirtame nutarime buvo taikomos mažesnės nei sankcijoje numatytos arba visai neskiriamos baudos, apsiribojama tik įspėjimu.

Kaip matome ATPK įtvirtinta VMI diskrecija priėmus nutarimą administracinio teisės pažeidimo byloje paskirti mažesnę nei numatyta sankcijoje nuobaudą arba visai jos neskirti. Priimant tokį sprendimą atsižvelgiama į pažeidėjo asmenybę, pažeidimo sunkumą, sunkinančias ir lengvinančias aplinkybes, atsižvelgiama į protingumo ir proporcingumo kriterijus (pvz. baudos dydis turi būti proporcingas padaryto pažeidimo sunkumui).

Minėtą VMI diskreciją išoriškai kontroliuoja administraciniai teismai, kuriems pažeidėjas gali apskusti priimtą nutarimą. Vidinę šios diskrecijos kontrolę vykdo VMI padalinių vedėjai, kurie privalo kontroliuoti jiems pavaldžių tarnautojų surašomų administracinių teisės pažeidimų protokolų teisėtumą bei pagrįstumą, šiose taisyklėse nustatytų terminų laikymąsi. Už nepakankamą kontrolę padalinių vedėjai, o kiti VMI pareigūnai, nepagrįstai ar neteisėtai surašę protokolus gali būti traukiami tarnybinėn atsakomybėn. Apskrities VMI iki kiekvieno metų ketvirčio pirmo mėnesio dešimtos dienos Valstybinei mokesčių inspekcijai prie Finansų ministerijos privalo pateikti apibendrintas praėjusio ketvirčio administracinių teisės pažeidimų nagrinėjimo ataskaitas.<sup>84</sup>

### **2.3.2. Nuobaudų skyrimas už mokesčių įstatymų pažeidimus**

Mokesčių įstatymų pažeidimu yra laikomas neteisėtas asmenų elgesys, kuriuo yra pažeidžiami mokesčių įstatymų reikalavimai.<sup>85</sup> Šiuo atveju mokesčiai - tai valstybės rinkliavos, išvardintos MAĮ 13 str.

Jei mokesčių administratorius nustato, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo nedeklaruojamo (įskaitant muitinės deklaracijose apskaičiuojamą mokestį) ar nedeklaravo deklaruojamo mokesčio arba neteisėtai pritaikė mažesnę mokesčio tarifą ir dėl šių priežasčių mokėtiną mokestį neteisėtai sumažino, mokesčių mokėtojui priskaičiuojama trūkstama mokesčio suma ir skiriama nuo 10 iki 50 procentų minėtos mokesčio sumos dydžio bauda. Skiriamos konkrečios baudos dydis priklauso nuo

<sup>84</sup> 1999 03 10 Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos viršininko įsakymas Nr. 37, „Dėl administracinių teisės pažeidimų bylų nagrinėjimo“

<sup>85</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 138 str.//Valstybės žinios.-1995, Nr.61-1525



pažeidimo pobūdžio, nuo to, ar mokesčių mokėtojas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nuo mokesčių įstatymų pažeidimo pripažinimo ir kitų aplinkybių, kurias mokesčių administratorius pripažįsta svarbiomis skirdamas didesnę ar mažesnę baudą. Šioje vietoje įstatymų leidėjas paliko dideles diskrecines galias VMI. Numatytas baudos dydžio skyrimas nuo 10 iki 50 procentų nesumokėtos mokesčio sumos nėra daugiau reglamentuotas ir remiasi tik susiformavusia VMI praktika, kai atsižvelgiama į pažeidimo pobūdį, į tai, ar mokesčių mokėtojas bendradarbiavo ir kt. Tokio pobūdžio sritis turėtų būti aiškiai reglamentuota, esama situacija sukelia daug neaiškumų ir sukuria terpę diskrecinių galių piktnaudžiavimui ir korupcinio pobūdžio veikų apraiškoms. Tai akivaizdi įstatymo spraga, kurią reikėtų taisyti ir detaliau reglamentuoti šią VMI atliekamą funkciją. Šių diskrecinių galių kontrolę vykdo VMI prie FM (centrinis mokesčių administratorius nagrinėja skundus dėl apskričių VMI sprendimų), LR Mokestinių ginčų komisija ir administraciniai teismai. Mokesčių mokėtojas, apskundęs šių sankcijų numatytą MAĮ taikymą, pradeda mokestinius ginčus. Mokestiniai ginčai - ginčai, kylantys tarp mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus dėl sprendimo, dėl patikrinimo akto tvirtinimo ar kito panašaus pobūdžio sprendimo, pagal kurį mokesčių mokėtojui naujai apskaičiuojamas ir nurodomas sumokėti mokestis, taip pat dėl mokesčių administratoriaus sprendimo atsisakyti gražinti (įskaityti) mokesčio permoką (skirtumą).<sup>86</sup> Šio proceso metu VMI turimos diskrecijos ypatumų šiame darbe nenagrinėsime dėl objektyvių priežasčių.

Panagrinėkime, kokia yra bendra Lietuvos Respublikoje paskirtų baudų ir delspinigių bei papildomai priskaičiuotų mokesčių suma už mokesčių įstatymų pažeidimus nuo 2006 m. sausio iki spalio mėnesio. Per 2006 m. 9 mėn. iš viso sprendimais patvirtinta 150,7 mln. Lt mokesčių bei su jais susijusių sumų. Kaip matyti iš lentelės<sup>87</sup> duomenų, tarp visų apskričių VMI pirmauja Kaunas (48,6 mln. Lt) ir Vilnius (40,9 mln. Lt). Analizuojant per šį laikotarpį mokesčių mokėtojų sumokėtas sumas, didžiausios sumos tenka taip pat Vilniaus ir Kauno apskritims. Vidutiniškai per 2006 m. 9 mėn. sumokėta 33,3% nuo per šį laikotarpį priskaičiuotų sumų. Geriausia šio rodiklio reikšmė tenka Vilniaus AVMI (63,77%). Blogiausi rodikliai tenka Alytui (12,27%), Kaunui ir Klaipėdai (apie 19%).

---

<sup>86</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 2 str. 20 p.//Valstybės žinios.-1995, Nr.61-1525

<sup>87</sup> Priedas Nr. 2

### **2.3.3. Nuobaudų skyrimas už LR alkoholio kontrolės ir LR tabako kontrolės įstatymų nuostatų pažeidimus**

LR Alkoholio kontrolės įstatymas<sup>88</sup> (toliau AKĮ) reglamentuoja alkoholio produktų gamybą, įvežimą, importą, eksportą, prekybą, vartojimą, alkoholio reklamos priemonių taikymą. Šio įstatymo 2 str. numatyta, kad jis skirtas mažinti alkoholio bendrąjį suvartojimą, taip pat alkoholinių gėrimų, kitų produktų, kuriuose yra etilo alkoholio, vartojimo kenksmingas pasekmes sveikatai ir ūkiui.

LR Tabako kontrolės įstatymas<sup>89</sup> (toliau TKĮ) reglamentuoja santykius susijusius su tabako auginimu, tabako gaminių gamyba, prekyba, laikymu, gabenimu, įvežimu, importu, reklama, vartojimu, įsigijimo ir vartojimo skatinimu bei rėmimu ir nustato valstybės tabako kontrolės pagrindus Lietuvos Respublikoje.

AKĮ 33 ir TKĮ 25 ir 26 straipsniuose numatyta, kad pažeidus jo nuostatas atsako tiek fiziniai, tiek ir juridiniai asmenys. Skiriasi tik nuobaudų paskyrimo procesas. Fiziniam asmeniui taikoma nuobaudos numatyta ATPK, o juridiniam asmeniui nuobaudos numatyta AKĮ ir TKĮ. Praktikoje pasitaiko atvejų, kai abu subjektai sutampa, pavyzdžiui individualios įmonės savininko padaryto pažeidimo atveju. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo išplėstinė teisėjų kolegija 2005 m. kovo 23 d. administracinėje byloje A<sup>15</sup>-39/2005 pažymėjo, kad skiriant ekonominę sankciją (baudą) už tą pačią veiką juridiniam asmeniui - individualiai įmonei, ir administracinę nuobaudą fiziniui asmeniui – individualios įmonės savininkui, yra pažeidžiamas Europos žmogaus teisių ir pagrindinių laisvės apsaugos konvencijos (toliau EŽTPLAK) Septinto protokolo 4 straipsnio 1 dalyje, Lietuvos Respublikos Konstitucijos 31 straipsnio 5 dalyje įtvirtintas „ne bis in idem“ principas. Šis principas reiškia, kad niekas negali būti persekiojamas ir baudžiamas už tą patį nusikaltimą antrą kartą. Teisėjų kolegija pažymi, kad juridinis asmuo, kaip dirbtinai sukurtas teisės subjektas, pats negali padaryti įstatyme uždraustos veikos, todėl jis visuomet atsako už savo atstovo ar darbuotojo (fizinio asmens) padarytą pažeidimą.

Numatyta, jei Lietuvos Respublikoje parduodami, laikomi, gabenami kontrabandiniai, falsifikuoti alkoholio produktai, alkoholiniai gėrimai be specialių ženklų

---

<sup>88</sup> Lietuvos Respublikos alkoholio kontrolės įstatymas // Valstybės žinios. 1995, Nr. 44-1073; 2000, Nr. 113-3617.

<sup>89</sup> Lietuvos Respublikos tabako kontrolės įstatymo 1 str. // Valstybės žinios. 1996, Nr. 11-281; 2000, Nr. 113-3615

– banderolių, taip pat alkoholio produktai, kurie neatitinka Lietuvos Respublikoje galiojančių kokybės reikalavimų ar kurių įsigijimas nepatvirtintas juridinę galią turinčiais dokumentais, greta pagrindinės nuobaudos - piniginių baudų yra taikoma ir papildoma nuobauda – šių prekių konfiskacija. Konfiskuoti alkoholio produktai sunaikinami arba panaudojami biodegalų gamybai. TKĮ 25 str. 2 d. numatyta, kad Lietuvos Respublikoje parduodami, laikomi, gabenami tabako gaminiai, kurie neatitinka nustatytų reikalavimų, konfiskuojami ir sunaikinami.

AKĮ 34 straipsnis numato, kad už šio įstatymo pažeidimus atsako ne tik juridiniai asmenys, bet ir užsienio juridinių asmenų filialai bei atstovybės. Minėtame įstatyme numatytas ekonomines sankcijas – baudas, pagal savo kompetenciją turi teisę skirti visa eilė valstybinių institucijų: Nacionalinė vartotojų teisių apsaugos taryba, Valstybinė maisto ir veterinarijos tarnyba, policija ir kt. Be išvardintų institucijų, baudas gali skirti ir VMI (Valstybinė mokesčių inspekcija prie Finansų ministerijos ir teritorinės apskričių valstybinės mokesčių inspekcijos). VMI taiko sankcijas ir už TKĮ nuostatų pažeidimus. TKĮ be AKĮ minėtų galimų pažeidimo subjektų minimi ir ūkininkai.

Jei VMI pareigūnai nustato, kad aukščiau minėti subjektai pažeidė AKĮ arba TKĮ nuostatas, surašo įstatymo pažeidimo protokolą.<sup>90</sup> Byla perduodama nagrinėti VMI įgaliotiems asmenims, kurie išnagrinėję bylą priima nutarimą. Nutarime gali būti numatyta: 1) taikyti nustatytas ekonomines sankcijas; 2) atsisakyti taikyti ekonomines sankcijas, kai nėra įstatymuose nustatyto pagrindo; 3) bylą nutraukti, kai nepadarytas pažeidimas; 4) grąžinti bylą papildomam tyrimui atlikti. Terminas paskirti nuobaudą yra vienas mėnuo nuo pažeidimo nustatymo dienos.<sup>91</sup>

Jei VMI nustato, kad įmonė pažeidė Alkoholio kontrolės įstatymo 17 str. numatytus alkoholio produktų pardavimo, laikymo ir gabenimo reikalavimus taip pat gamino ir pardavinėjo alkoholio produktus, neatitinkančius Lietuvos Respublikoje galiojančių saugos ar kokybės reikalavimų, surašo įstatymo pažeidimo protokolą, kurio pagrindu priimamas nutarimas ir skiriama ekonominė sankcija – bauda nuo vieno tūkstančio litų iki aštuoniasdešimties tūkstančių litų.

---

<sup>90</sup> 2004 06 23 VMI prie FM viršininko įsakymu Nr.VA-128 patvirtintų „Operatyvių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų įforminimo ir tvirtinimo taisyklių“ 26 p.

<sup>91</sup> Lietuvos Respublikos alkoholio kontrolės įstatymo 35 str. // Valstybės žinios. 1995, Nr. 44-1073; 2000, Nr. 113-3617 ir Lietuvos Respublikos tabako kontrolės įstatymo 31 str.// Valstybės žinios. 1996, Nr. 11-281; 2000, Nr. 113-3615

Jeigu pažeidžiami TKĮ 14 str. 1 d. 3 ir 4 p. numatyti tabako gaminių pardavimo, laikymo ir gabenimo reikalavimai, VMI gali skirti baudą (jei neteisėti veiksmai neužtraukia baudžiamosios atsakomybės) nuo dešimties tūkstančių iki trisdešimties tūkstančių litų. Šalia piniginės baudos taip pat panaikinamas ir turimos licencijos galiojimas.

Kaip matome įstatymuose numatytas labai platus taikomų baudų dydžio intervalas ir šioje vietoje akivaizdu, kad įstatymų leidėjas suteikė labai plačias diskrecines galias VMI.

Vėliau panagrinėję paskiriamos baudos dydį lemiančius veiksnius pamatysime, kad VMI suteikti įgaliojimai yra gerokai išplėsti ir galintys sukelti neigimų pasekmių.

Taigi konkretus skiriamos baudos dydis nustatomas atsižvelgiant į Alkoholio kontrolės įstatymo 34 str. 8 ir 9 dalyse ir Tabako kontrolės įstatymo 26 str. 14 ir 15 dalyse nurodytas atsakomybę lengvinančias ar sunkinančias aplinkybes. Jeigu yra atsakomybę lengvinančių aplinkybių, baudos dydis mažinamas nuo vidurkio iki minimumo, o jeigu yra atsakomybę sunkinančių aplinkybių, baudos dydis didinamas nuo vidurkio iki maksimumo. Jeigu yra atsakomybę lengvinančių ir sunkinančių aplinkybių, bauda skiriama atsižvelgiant į jų kiekį ir reikšmingumą. Baudos dydžio mažinimas ar didinimas motyvuojamas VMI nutarime skirti baudą.

Atsakomybę lengvinančiomis aplinkybėmis laikoma tai, kad padarę pažeidimą juridiniai asmenys ir užsienio juridinių asmenų filialai bei atstovybės savo noru užkirto kelią žalingoms pažeidimo pasekmėms, padėjo kompetentingoms institucijoms tyrimo metu ir atlygino nuostolius ar pašalino padarytą žalą. Įstatymas suteikė VMI diskrecinę galią pripažinti atsakomybę lengvinančiomis aplinkybėmis ir kitas neišvardintas aplinkybes. Matome, kad ir vėl palikta plati diskrecija, šis neapibrėžtumas gali sąlygoti piktnaudžiavimą įgaliojimais, juk baudos sumažinimas iki minimumo bei kitokių nei numatyta lengvinančių aplinkybių taikymas nėra sankcionuojamas.

Atsakomybę sunkinančiomis aplinkybėmis laikoma tai, kad padarę pažeidimą juridiniai asmenys ir užsienio juridinių asmenų filialai bei atstovybės kliudė vykdyti tyrimą, slėpė padarytą pažeidimą, toliau pažeidinėjo AKĮ ir TKĮ reikalavimus, nepaisydami VMI nurodymo nutraukti neteisėtus veiksmus.

Kalbant apie ekonominių sankcijų skyrimą pagal Alkoholio ir Tabako kontrolės įstatymus, bei turint omenyje, kad nustatytos sankcijos yra griežtos pažeidėjo atžvilgiu, būtina pažymėti, kad skiriant baudas už minėtus pažeidimus, bauda turi būti proporcinga teisės pažeidimui. Taikant tokio pobūdžio sankcijas, VMI pareigūnai privalo vadovautis

teisingumo bei protingumo kriterijais bei atsižvelgti į pažeidimo padarymo sunkinančias ir lengvinančias aplinkybes, taip pat į tai, ar tas pažeidimas padarytas piktybiškai, sistemingai ir pan.

#### **IV. DALIS. Diskrecijos taikymas Valstybinės mokesčių inspekcijos pareigūnams atliekant jiems pavestas funkcijas.**

##### **Anketinio tyrimo analizė**

Ankstesnėse darbo dalyse aptarėme diskreciją teoriniu aspektu, panagrinėjome mokslines publikacijas šia tema ir jos pasireiškimą teisės norminiuose aktuose, kurie reglamentuoja VMI pareigūnų diskrecines galias ir jų taikymo ribas. Šioje dalyje bus analizuojama VMI pareigūnų elgsena, priimant sprendimus. Tokiu būdu atskleidžiamas praktinis diskrecijos veikimas.

Siekiant nagrinėti minėtus klausimus buvo nuspręsta taikyti anketinį tyrimą. Jis leidžia surinkti standartizuotą informaciją apie respondentų nuomones atitinkamais klausimais, atskleisti turimų žinių lygį. Kartu anketinis tyrimas suteikia galimybę nagrinėti respondentų elgesį, bent iš dalies atskleisti priežastingumo ryšius, ko nebūtų galima padaryti taikant kitus informacijos rinkimo būdus, pvz., stebėjimą.

Pagrindinis tyrimo tikslas buvo nustatyti, kiek savarankiškai VMI pareigūnai priima sprendimus, kiek plačiai naudojami diskrecija, ar yra diskrecinės galios rinkti neviešo pobūdžio informaciją kontrolė. Taip pat analizuotos kliūtys, kurios trukdo efektyviausiam diskrecijos įgyvendinimui.

Respondentai - VMI pareigūnai, atliekantys kontrolės funkcijas ir kurių priimami sprendimai tiesiogiai veikia mokesčių mokėtojus. Tyrimas atliktas apskrities valstybinėse mokesčių inspekcijose, kurių pareigūnai tiesiogiai susiduria su mokesčių mokėtojais, atlieka patikrinimus, taiko administracines prievartos priemones.

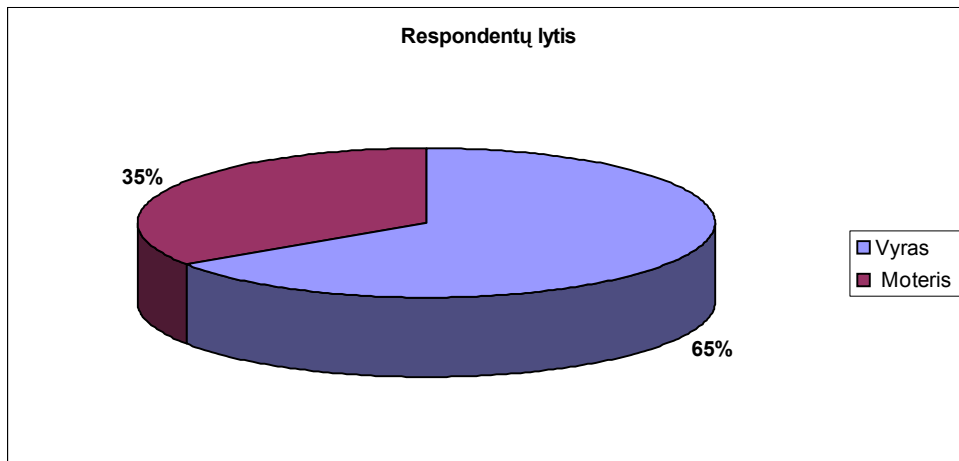
Atspausdintos anketos<sup>92</sup> respondentams buvo įteikiamos asmeniškai, palaukiama kol ji bus užpildyta ir paaiškinami iškilę klausimai. Anketinio tyrimo metu apklausti daugiau kaip penkiasdešimt respondentų. Šie duomenys pakankami daryti indikacinius sprendimus.

Pirmiausia aptarkime pareigūnų dalyvavusių tyrime požymius: lytis, amžius, išsilavinimas, ištarnautas laikas valstybės tarnyboje ir užimamos pareigos.

Žemiau pateikiama diagrama Nr. 1, kurioje matome, kad dauguma respondentų yra vyrai - 65%, moterų tik 35 %. Tyrimo metu nepastebėta pareigūnų lyties įtakos priimant sprendimus.

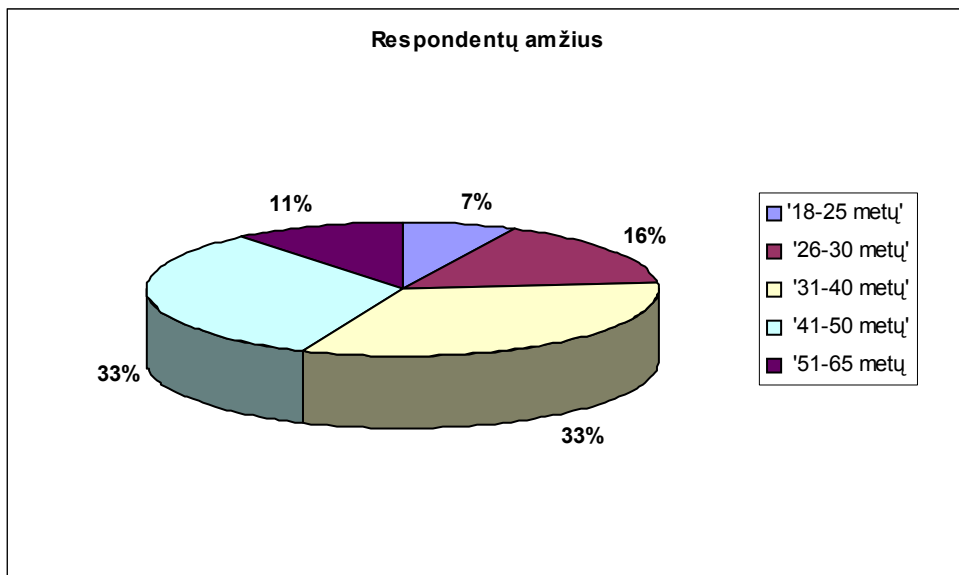
---

<sup>92</sup> Priedas Nr. 3



**Diagrama Nr. 1 Respondentų lytis**

Diagramoje Nr. 2 pateikiamas respondentų pasiskirstymas pagal amžiaus grupes.



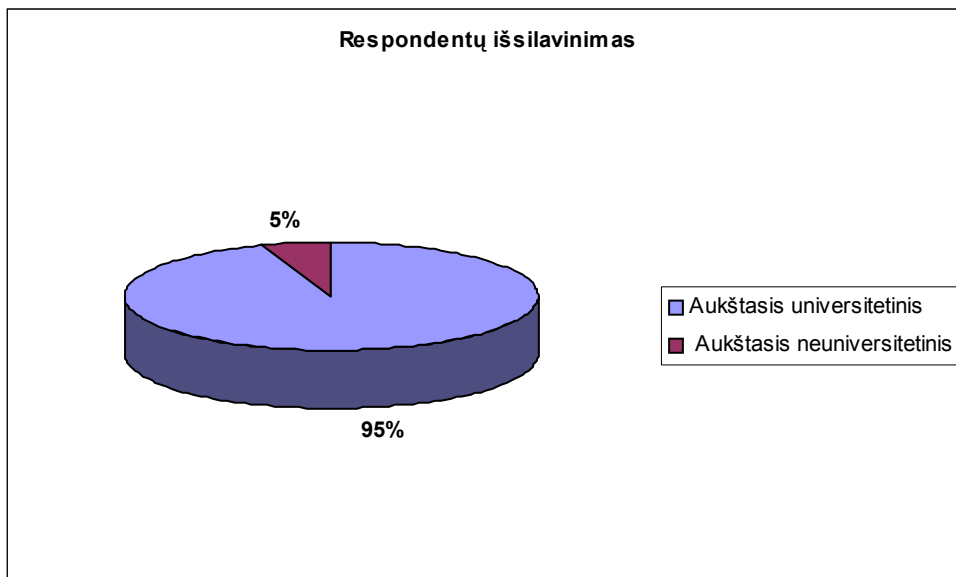
**Diagrama Nr. 2 Respondentų amžius**

Pastebima, kad didžiausią dalį asmenų, dalyvavusių tyrime, sudaro vyresni nei 30 metų – 77 %. Jaunų specialistų, nuo 18 iki 25 metų dalyvavo tik 7%, o nuo 26 iki 30 metų – 16 %. Pakankamai nemažai asmenų, kuriems daugiau kaip 51 metai (11%).

2005 m. padidėjo iš Valstybinės mokesčių inspekcijos išeinančių valstybės tarnautojų dalis – 2005 metais, palyginus su 2004 metais, ji padidėjo 0,6 proc. ir sudarė 7,6 proc., bet priimama į tarnybą mažiau – 6,3 %.<sup>93</sup> Dažna personalo kaita lemia tokius neigiamus dalykus, kaip darbuotojų patirties bei kompetencijos stoka, neužtikrinamas

<sup>93</sup> Priedas Nr. 1

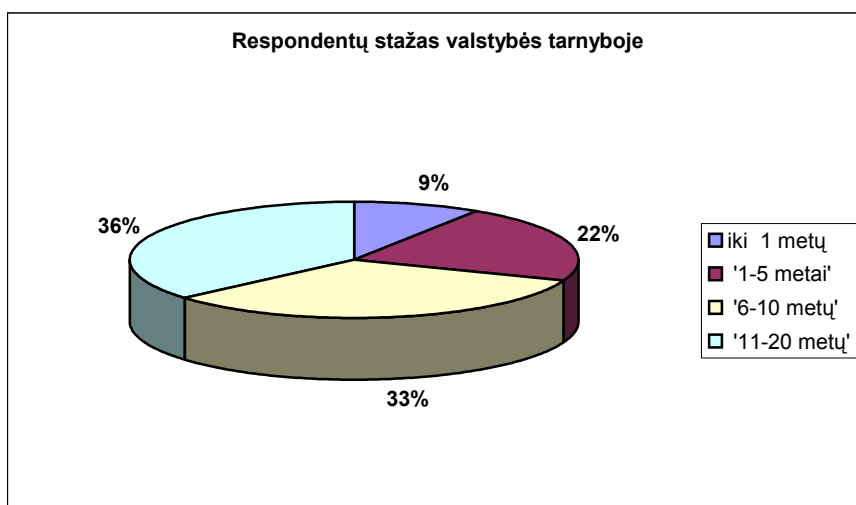
mokymams panaudotų lėšų efektyvumas. Kompetencijos stoka sąlygoja netinkamą naudojimąsi diskrecinėmis galiomis, galimi net įgaliojimų viršijimo atvejai, kurie gali padaryti didelę žalą mokesčių mokėtojams, t.y. pažeidžiamos teisės, padaroma finansinė žala.



**Diagrama Nr. 3 Respondentų išsilavinimas**

Kaip matoma iš diagramos Nr. 3, absoliuti dauguma respondentų įgiję aukštąjį universitetinį išsilavinimą (95%) ir tik nedaugelis – aukštąjį neuniversitetinį (5%). VMI duomenimis aukštąjį išsilavinimą turi 80,2 proc. visų VMI sistemos valstybės tarnautojų, iš jų 77,7 proc.- universitetinį, 2,5 proc. – neuniversitetinį.

Pagal ištarnautą laiką Valstybinėje mokesčių inspekcijoje, respondentai pasiskirstė taip:

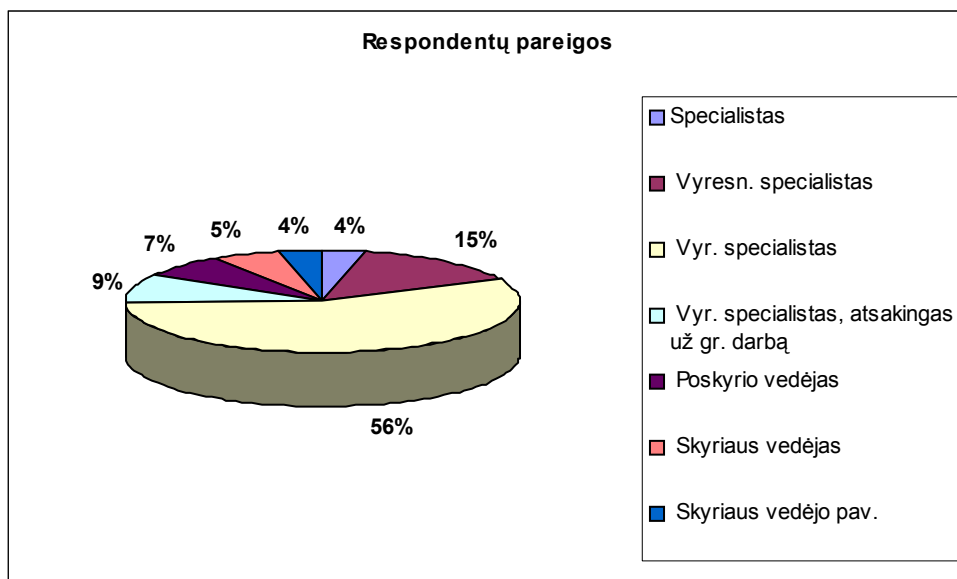


**Diagrama Nr. 4 Respondentų stažas Valstybinėje mokesčių inspekcijoje**



Didžiausia problema, matoma šioje diagramoje yra ta, kad net dešimtadalis respondentų neturi nei vienerių metų darbo mokesčių administratoriaus institucijoje patirties. Patirties stoka gali sąlygoti įgaliojimų viršijimo atvejus, nepakankamą pavestų funkcijų atlikimą. Kita vertus, didelė dalis asmenų dirba VMI daugiau kaip 11 metų (36%), nuo 6 iki 10 metų darbo stažą turi 33% respondentų. Apibendrinus duomenis galime teigti, kad dauguma (69%) VMI darbuotojų turi pakankamai patirties atliekant jiems pavestas funkcijas.

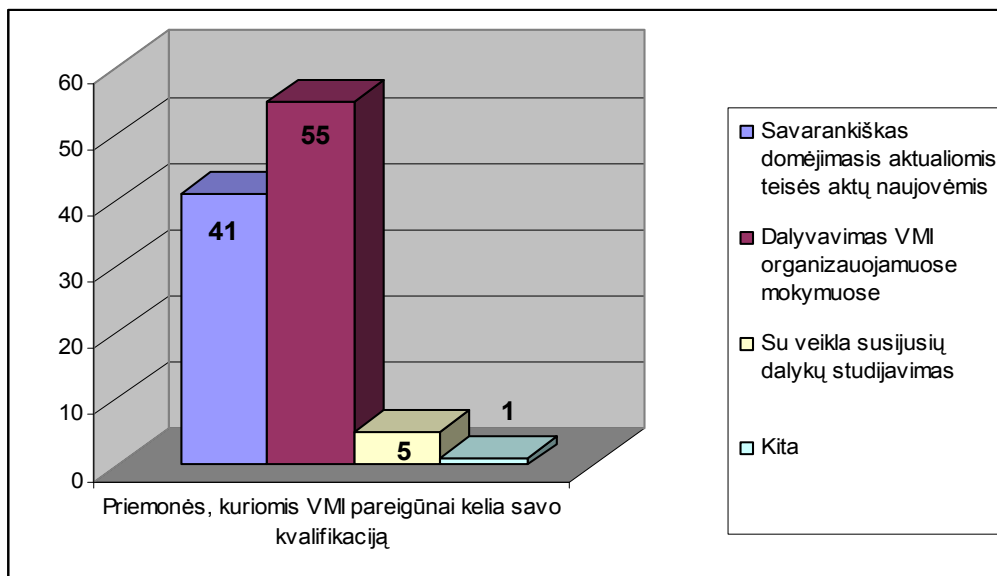
Iš VMI pareigūnų dalyvavusių apklausoje, daugiausia sudaro valstybės tarnautojai vykdantys jiems pavestas funkcijas - 75%, o pareigūnų organizuojančių ir kontroliuojančių atliekamą darbą – 25%. Kaip matome didelę dalį sudaro darbo kontrolę atliekantys darbuotojai. Atkreiptinas dėmesys į tai, kad atliekant anketinį tyrimą, respondentai nebuvo atrenkami spontaniškai, bet tiriami pilnos sudėties skyriai todėl gauti rezultatai neiškreipia esamos situacijos pareigų paskirstyme. VMI duomenimis, Vilniaus apskrities valstybinėje mokesčių inspekcijoje, dirba apie 800 darbuotojų, iš kurių apie 150 yra įvairaus lygio vadovų, atsakingų už pareigūnų atliekamo darbo kontrolę, t.y. penkiems VMI tarnautojams tenka po viena vadovaujanti asmenį.



**Diagrama Nr. 5 Respondentų užimamos pareigos**

Į klausimą “Ar keliate savo kvalifikaciją?” teigiamai atsakė visi respondentai. Absoliuti daugumą VMI darbuotojų nurodė keliantys kvalifikaciją. Vienas iš tyrimo tikslų buvo nustatyti, ar pareigūnai kelia savo kvalifikaciją, kadangi norint tinkamai priimti diskrecinius sprendimus būtina puikiai žinoti savo teises ir pareigas.

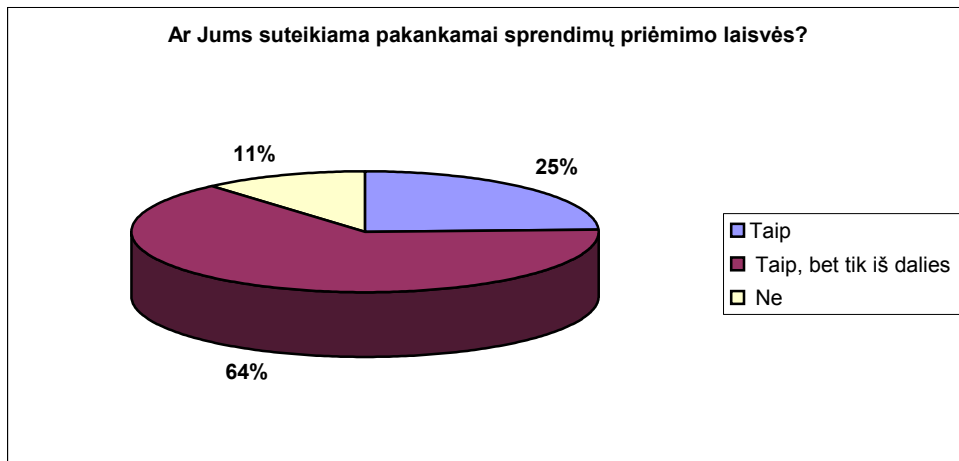
Respondentai taip pat nurodė, kokiomis priemonėmis kelia savo kvalifikaciją.



**Diagrama Nr.6 Kvalifikacijos kėlimo priemonės**

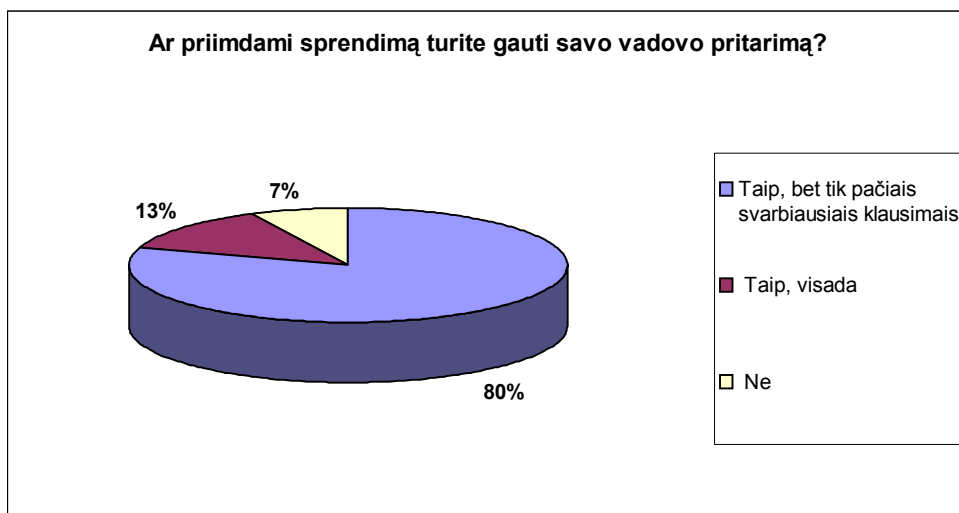
Daugiau nei pusei respondentų kvalifikacijos kėlimo priemonė yra VMI organizuojami mokymai (nurodė 55 %). Kita vertus, teigiamą tendenciją iliustruoja tai, kad daugiau nei 40 % respondentų patys savo iniciatyva domisi aktualiomis teisės naujovėmis, seka pokyčius teisės aktuose. Dar dalis respondentų studijuoja su savo veikla susijusiose studijų programose. Šią dalį respondentų sudaro magistrantūros programose studijuojantys darbuotojai.

VMI duomenimis, siekiant tobulinti VMI pareigūnų profesinius įgūdžius, 2005 m. VMI surengtuose seminaruose darbuotojai kvalifikaciją kėlė apie 170000 val. 2006 m. rengtos individualios ir bendros tobulinimosi bei mokymo programos, kad būtų užtikrintas darbuotojų ugdymas, kvalifikacijos kėlimas, reikiamų įgūdžių formavimas. Pagrindinės 2006 m. valstybės tarnautojų kvalifikacijos tobulinimo kryptys: 1) mokesčių mokėtojų aptarnavimo gerinimas, paremtas mokesčių mokėtojų aptarnavimo standartų įdiegimu; 2) kontrolės padalinių darbuotojų mokymas; 3) VMI tarnautojų elgesio kodekso įgyvendinimas; 4) užsienio kalbų mokymas; 5) kompiuterinio raštingumo Europos standarto (ECDL) įgūdžių formavimas; 6) vidurinės grandies vadovų administracinių gebėjimų tobulinimas. Iš pateiktų faktų matome, kad visi VMI tarnautojai kelia savo kvalifikaciją tiek asmeniškai, tiek ir dalyvauja VMI organizuojamuose mokymuose.



**Diagrama Nr. 7 Respondentų nuomonė dėl jiems suteiktos sprendimų priėmimo laisvės**

Iš pateiktos aukščiau diagramos Nr. 7 matyti, kad tik 25% respondentų teigia, kad jiems suteikiama pakankamai sprendimų priėmimo laisvės. Atkreipiame dėmesį, kad šią dalį respondentų sudaro pareigūnai atsakingi už darbo organizavimą ir kontrolę. Likusi pareigūnų dalis nurodė tik iš dalies turintys sprendimų priėmimo laisvę (64%). Daugiau nei dešimtadalis (11 %) teigia, kad jiems nesuteikiama pakankamai sprendimų priėmimo laisvės. Taigi didžioji dalis respondentų (75%) nurodė, kad jų laisvė priimti sprendimus yra vienaip ar kitaip ribojama.



**Diagrama Nr. 8 Sprendimų priėmimas ir vadovų įtaka**

Didžioji dalis respondentų, t.y. 80% nurodė, kad priimdami sprendimus jie turi gauti vadovo pritarimą tik pačiais svarbiausiais atvejais, 13 % teigė, kad visada turi gauti vadovo pritarimą, o 7 % teigė neprivalantys su niekuo derinti savo veiksmų.



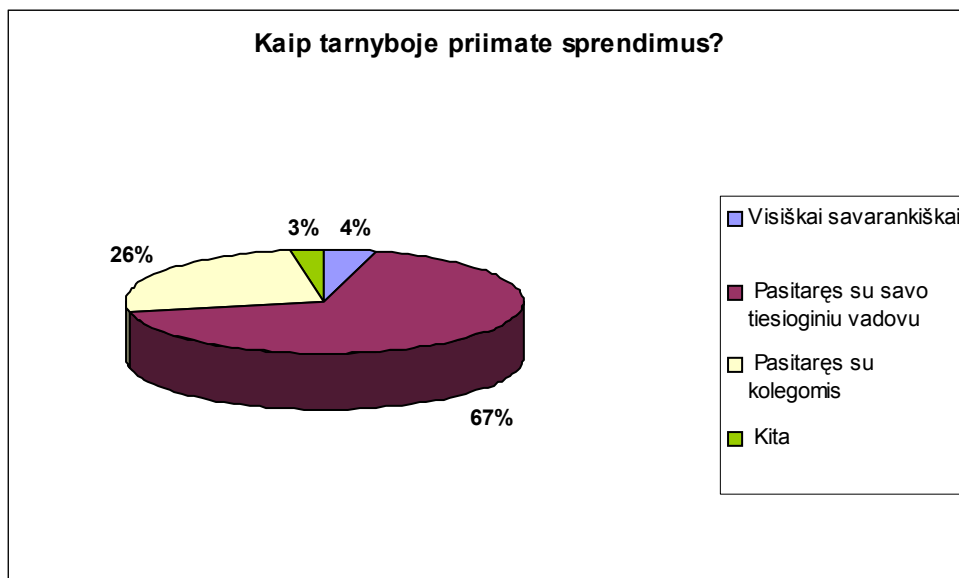
**Diagrama Nr. 9 Sprendimų priėmimas tariantis su vadovais**

Diagramoje Nr. 9 atvaizduota respondentų atsakymų analizė atsakant į klausimą: “Kaip dažnai tariatės su savo tiesioginiais vadovais priimdami sprendimus ?” Beveik penktadalis (18 %) respondentų nurodė, kad visada tariasi su tiesioginiais vadovais priimdami sprendimus. 64 % respondentų nurodė, kad dažnai tariasi su tiesioginiais vadovais, 13 % nurodė, kad tariasi retai, o 5 % nurodė sprendimus priimančius visiškai savarankiškai. Šią dalį respondentų sudaro aukščiausio lygio vadovai.

Atkreipkime dėmesį į tai, kad nors prieš tai pateiktoje diagramoje 80 % respondentų nurodė, kad tariasi su tiesioginiais vadovais tik pačiais svarbiausiais atvejais, aptariamo klausimo atsakymai leidžia daryti prielaidą, kad VMI pareigūnai nesinaudoja savo diskrecine laisve ir yra linkę atsakomybę dėl sprendimų perduoti aukštesnio lygio vadovams.

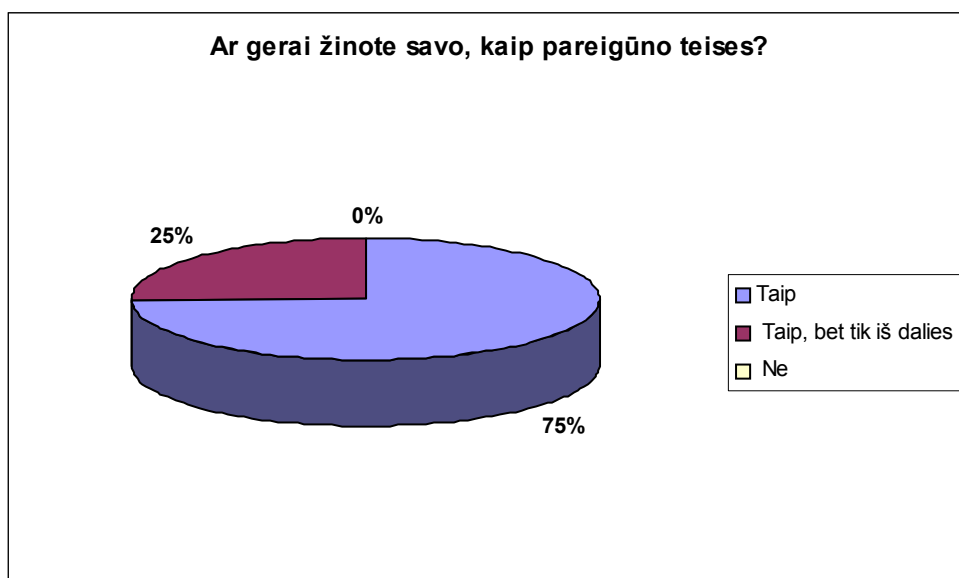
Šias prielaidas patvirtina ir kiti respondentų atsakymai. Panaudojus patikrinamąjį klausimą, tik 4 % respondentų nurodė, kad priima sprendimus visiškai savarankiškai. Visais kitais atvejais sprendimų priėmimą iš dalies lemia ir kiti asmenys: tiesioginis vadovas – su juo konsultuojasi 67 %; 27 % - kolegos. Kiti nurodyti asmenys, su kuriais konsultuojasi tik 3 % yra juriskonsultai. Kadangi šis konsultacijų šaltinis nebuvo įtrauktas į galimų opcijų sąrašą, tai lėmė, jog jo svarba priimančius sprendimus šiuo atveju nebuvo vertinta. Tai buvo padaryta sąmoningai, nes šios pareigybės funkcija padėti priimančius sprendimus ir konsultuoti, teisės aktų taikymo klausimais.

Taigi įvertinus atsakymus galima tvirtinti, kad mūsų kelta prielaida, kad pareigūnai yra linkę perduoti atsakomybę dėl sprendimų savo vadovams iš dalies pasitvirtina.



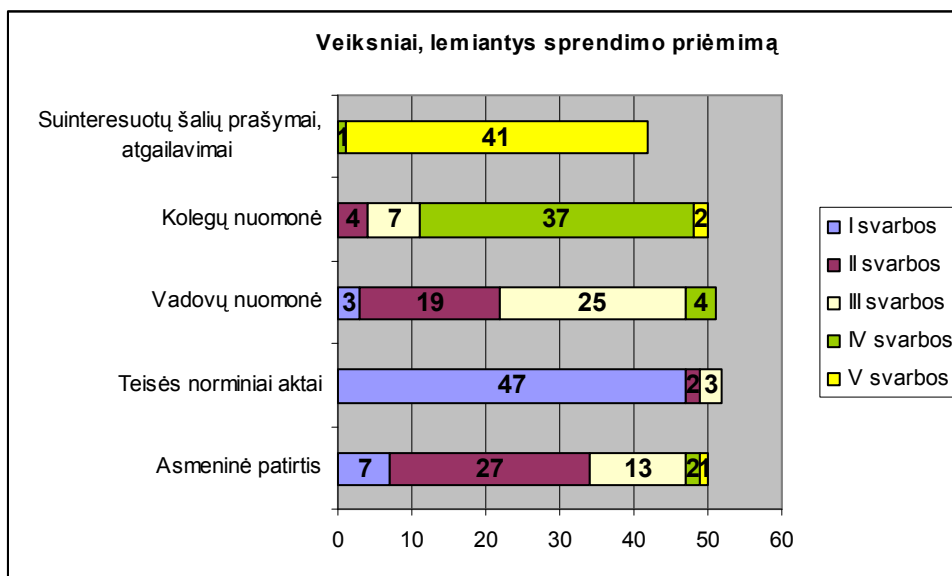
**Diagrama Nr. 10** Sprendimų priėmimo sava nuožiūra lygis

Į klausimą: „Ar gerai žinote savo kaip pareigūno teises?“ atsakė visi respondentai. 75 % respondentų nurodė žinantys savo kaip pareigūnų teises, tačiau net ketvirtadalis (25 %) teigė tik iš dalies žinantys jiems suteiktus įgaliojimus. (diagrama Nr. 11). Tai reiškia, kad pareigūnai nėra užtikrinti ir ne pilnai žino savo diskrecines galias ir jų ribas. Diskrecinių galių nepilnas žinojimas gali sąlygoti netinkamų sprendimų priėmimą, įgaliojimų viršijimą ir pan. Siekiant išvengti neigiamų pasekmių būtina organizuoti atitinkamus mokymus bei kursus, kuriuose būtų nagrinėjama pareigybių specifika.



**Diagrama Nr. 11 Pareigūnams suteiktų teisių žinojimo lygis**

VMI pareigūnai nurodė veiksnius, kurie labiausiai ir mažiausiai lemia priimamus sprendimus.



**Diagrama Nr. 12 Sprendimų priėmimą įtakojantys veiksniai**

Svarbiausius veiksnius, priimant sprendimus penkių balų sistemoje reitingavo beveik visi respondentai – 52 iš 55.

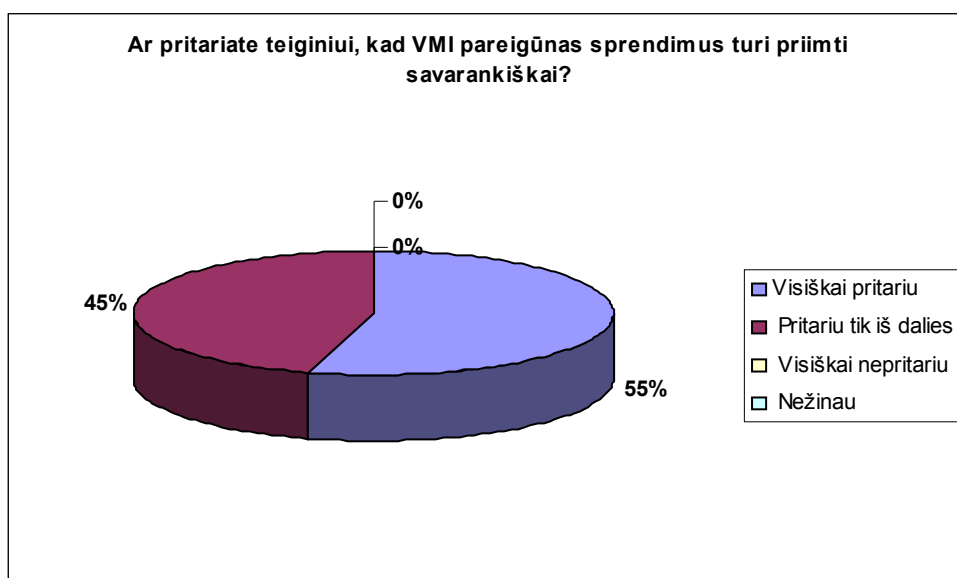
Respondentai, paprašyti įvardinti svarbiausius veiksnius, priimant sprendimus, dažniausiai minėjo teisės norminius aktus (pažymėjo visi respondentai), asmeninę patirtį (50 respondentų), vadovų ir kolegų nuomonės (atitinkamai 50 ir 51 atsakiusių).

Dažniausiai kaip I svarbos kriterijus, priimant sprendimą, buvo minimi teisės norminiai aktai. Šiam kriterijui net 47 respondentai skyrė pirmos svarbos kriterijaus įvertinimą. Kita vertus, būtų galima stebėtis, kad dar penki respondentai teisės norminius aktus įvertino tik kaip II (du respondentai) ir III (trys atsakiusieji) svarbos kriterijų. Antrasis pagal svarbą kriterijus yra asmeninė patirtis. Šis kriterijus pagal I svarbos įvertinimą užėmė antrąją vietą. Kartu surinko daugiausia iš visų likusių kriterijų II svarbos įvertinimų. Trečioje vietoje pagal svarbą, priimant sprendimus, yra vadovų nuomonė. Ji sulaukė trijų I svarbos įvertinimų, 19 II svarbos įvertinimų ir daugiausia – 25 – III svarbos įvertinimų.

Ketvirtoje vietoje, pagal įtaką daromą priimamiems sprendimams liko kolegų nuomonė. Ji sulaukė daugiausia IV svarbos įvertinimų – 37.

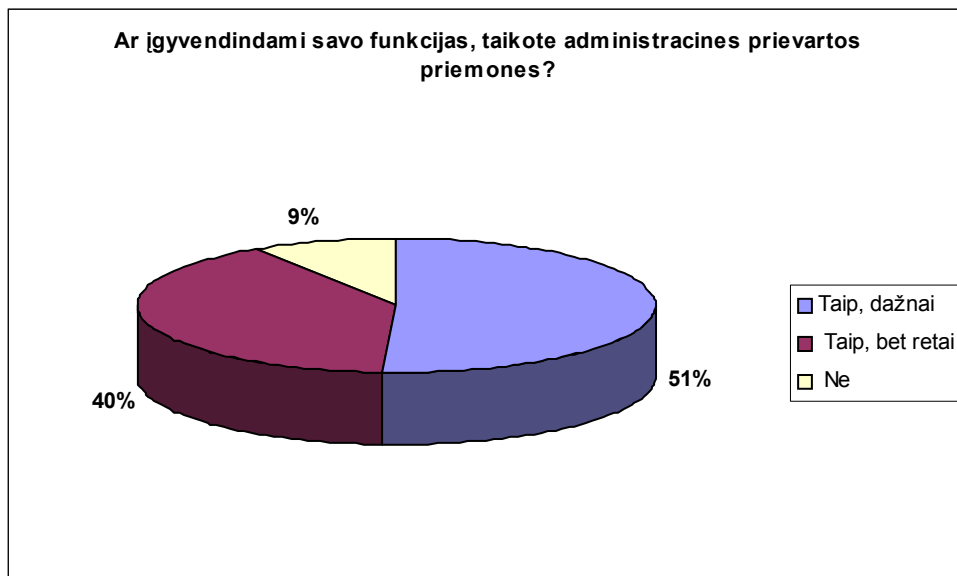
Mažiausiai lemiantis sprendimus kriterijus yra suinteresuotų šalių prašymai ir atgailavimai. Šį veiksnį, kaip kriterijų pasirinko mažiausiai respondentų, t.y. dalis jo net nevertino kaip veiksnį, darantį kokios nors įtakos. O žymėjusieji jį turint kažkiek įtakos paliko paskutinėje vietoje skirdami 41 paskutinės svarbos įvertinimą.

Respondentams užduotas klausimas: „Ar pritariate teiginiui, kad VMI pareigūnas sprendimus turi priimti savarankiškai, griežtai remdamasis teisės normomis?“ atskleidė labai skirtingas pareigūnų nuomones. 55% respondentų visiškai pritarė šiam teiginiui, 45% pritarė tik iš dalies (diagrama Nr. 13). Galima daryti tik prielaidas, kokie veiksniai lemia pritarimą šiam teiginiui tik iš dalies. Dalis respondentų galėjo pažymėti tokį atsakymą dėl objektyvios sprendimų kontrolės. Kita vertus, tokį atsakymą galėjo lemti ir savarankiško sprendimų priėmimo praktikos trūkumas.



**Diagrama Nr. 13 VMI pareigūnų išreikšta nuomonė dėl sprendimų priėmimo**

51 % respondentų nurodė, kad įgyvendindami savo funkcijas dažnai taiko administracines prievartos priemones, 40 % taiko minėtas priemones, bet retai. Tik 9 % respondentų nurodė niekada netaikantys administracinių prievartos priemonių, t.y. neturintys valstybės įgalinimų šioje srityje. Kadangi net 91 % respondentų nurodo naudojantys administracines prievartos priemones, itin svarbus tampa diskrecinių galių išmanymo klausimas, nes nežinant jų ribų, atsiranda sąlygos įgaliojimų viršijimui.



**Diagrama Nr. 15 Administracines prievartos priemones taikantys VMI pareigūnai.**

Įdomi padėtis yra susiklosčiusi VMI pareigūnams naudojantis savo ir kitų institucijų duomenų bazėmis. Absoliuti dauguma (100 %) respondentų nurodė, kad įgyvendindami jiems pavestas funkcijas naudojami savo ir kitų institucijų duomenų bazėmis. Tačiau paaiškėja, kad kontrolė dėl informacinių bazių naudojimo beveik nevykdoma. Mat į klausimą „Ar turite kam nors atsiskaityti, kokiu tikslu rinkote duomenis vienu ar kitu atveju?“ tik 9 % respondentų nurodė, kad turi visada atsiskaityti. Trečdalis (29 %) nurodo tai turintys daryti retai. Net 62 % nurodė, kad niekada niekam neatsiskaitinėja, kokiu tikslu ir ar pagrįstai rinko duomenis vienu ar kitu atveju. Įstatymai numato, kad asmens duomenis galima rinkti tik įgyvendinant pavestas užduotis ir tik ta apimtimi, kuri leistų tą užduotį tinkamai atlikti. Šiuo atveju matome, kad VMI pareigūnai yra beveik nekontroliuojami duomenų rinkimo ir panaudojimo procese. Tai gali sąlygoti neteisėtų duomenų rinkimo, grobimo ir panaudojimo atvejus.



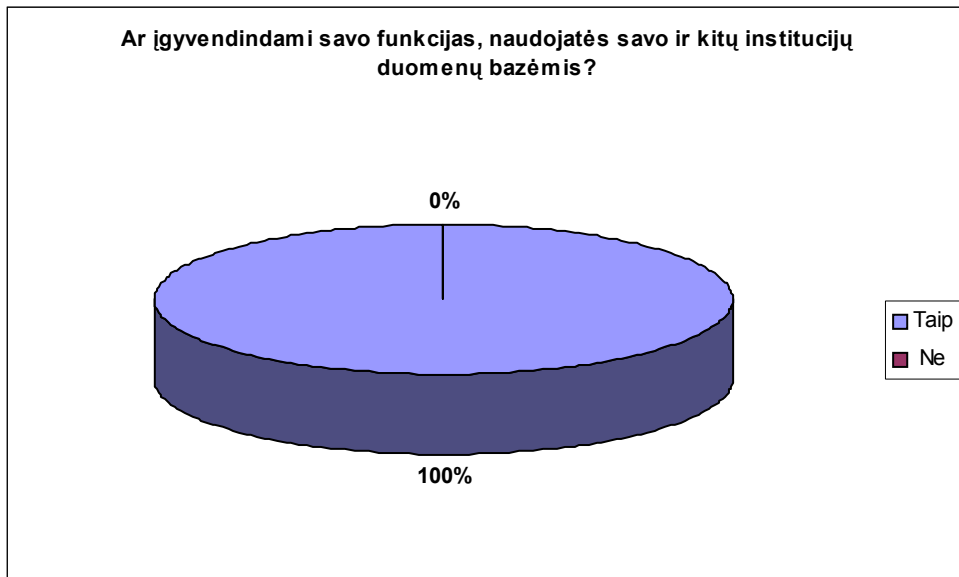


Diagrama Nr. 16 VMI pareigūnai, kurie naudojami duomenų bazėmis.

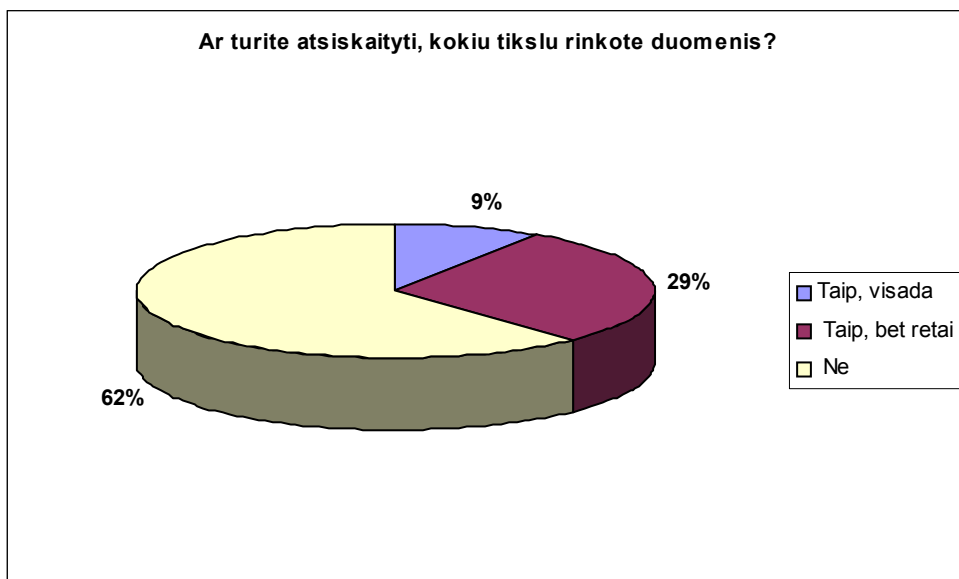


Diagrama Nr. 17 VMI pareigūnai turintys atsiskaityti kokiu tikslu rinko duomenis

## IŠVADOS IR PASIŪLYMAI

Valstybinės mokesčių inspekcijos diskrecijos taikymo proceso eigoje yra teisės norminių aktų spragų, pareigūnų, taikančių diskreciją, subjektyvumo, asmeniškumo, didelė socialinių pokyčių dinamika. Tokiomis sudėtingomis sąlygomis sunku išvengti klaidų ar netikslumų. Kiekviena nauja koncepcija šioje srityje, bandymas dar kartą išskelti ir analizuoti esmingas problemas neabejotinai pozityviai prisideda prie išylančių problemų sprendimo, stiprina pačios mokslo šakos pamatus.

Apibendrinant darbe nagrinėtus klausimus, būtų galima pateikti keletą išvadų:

1. Diskrecija VMI veikloje- tai sprendimus priimančio VMI pareigūno teisė veikti sava nuožiūra teisės aktais suteiktų įgalinimų ribose. Diskrecija VMI veikloje yra būtinas sprendimų priėmimo elementas, leidžiantis veiksmingai naudotis įstatymo suteiktais įgaliojimais.

2. Administracine diskreciją įgyvendina VMI ir jos pareigūnai savo nuožiūra, pagal teisės aktų nustatytą kompetenciją, pasirinkdami tinkamiausią elgesio variantą. Diskreciniai sprendimai gali būti priimami tik tada, kai remiantis teisės normomis sprendimą priimančiam subjektui yra paliekama pakankama pasirinkimo laisvė.

3. VMI pareigūnams, įgyvendinant jiems suteiktas diskrecines galias, sunku išvengti subjektyvumo, todėl ypač svarbu teisės aktų pagalba užtikrinti taikomų procedūrų viešumą, nuspėjamumą, teisėtumą ir teisingumą. Taigi diskreciją turėtų būti įgyvendinama pagal iš anksto nustatytą tvarką, kuri būtų žinoma ne tik VMI pareigūnams, bet ir visuomenei.

3. VMI priimamų sprendimų kontrolė yra išorinė ir vidinė. Išorinei priskiriama teisminė, kvaziteisminė ir visuomeninė. Vidinė – VMI vadovų, specializuotų padalinių ir įgaliotų asmenų vykdoma pareigūnų priimamų sprendimų kontrolė.

4. Remiantis H. Simono struktūrizuotu sprendimų priėmimo modeliu ir modifikavus šio mokslininko išskirtus sprendimų priėmimo etapus, suformuluotas sprendimų priėmimo VMI modelis. VMI pareigūno, priimamo sprendimo etapai yra šie: apmąstymas, sprendimo variantų kūrimas, sprendimo pasirinkimas ir įforminimas, sprendimo įgyvendinimas.

5. Atliekant mokestinius patikrinimus, mokesčių administratorius savarankiškai pasirenka tikrintinus mokesčių mokėtojus, nustato tikrinimo mastą ir laiką. Įstatymų leidėjas nustatė VMI apribojimus atlikti mokestinį patikrinimą nuvykus pas mokesčių

mokėtoją, t.y. nustatė terminus per kuriuos turi būti baigtas mokestinis patikrinimas, kuris atliekamas mokesčių mokėtojo buveinėje, bet mokesčių administratoriaus buveinėje atliekamo mokestinio patikrinimo trukmė nėra ribojama. Šioje vietoje, įstatymų leidėjas paliko neužpildytą spragą ir galimybę pasireikšti negatyviajai VMI diskrecijai, kai dėl vienu ar kitu priežasčių būtų vilkinama patikrinimo procedūra.

6. VMI taikomos administracinės prievartos priemonės skirstomos į tris grupes pagal siekiamą tikslą. Skiriamos: 1. Administracinės prevencinės prievartos priemonės 2. Administracinės kardomosios prievartos priemonės 3. Administracinės nuobaudos.

7. VMI, savo funkcijoms įgyvendinti, jeigu reikia gali naudotis ne tik savo sukauptais duomenimis, bet ir kitų institucijų duomenų bazėmis (Vidaus reikalų ministerijos, Muitinės, Valstybės sienos apsaugos tarnybos ir kt.). Tačiau reikia pabrėžti, jog kiekvienu konkrečiu atveju reikia laikytis proporcingumo: informacija apie žmogaus privatų gyvenimą (asmeninį ir šeiminių) turi būti renkama tik ta apimtimi, kuria reikia veiklos uždaviniams vykdyti, priešingu atveju būtų pažeista žmogaus teisė į privatumą. Anketinio tyrimo metu nustatyta, kad VMI yra nepakankama šios prievartos priemonės taikymo kontrolė.

8. VMI taikydama nuobaudas už mokesčių įstatymų pažeidimus, gali taikyti baudą nuo 10 iki 50 procentų nesumokėtos mokesčio sumos. Šioje vietoje įstatymų leidėjas paliko dideles diskrecines galias VMI. Numatytas baudos dydžio skyrimas nėra daugiau reglamentuotas ir remiasi tik susiformavusia VMI praktika, kai atsižvelgiama į pažeidimo pobūdį, į tai, ar mokesčių mokėtojas bendradarbiavo ir kt. Tokio pobūdžio sritis turėtų būti aiškiai reglamentuota, esama situacija sukelia daug neaiškumų ir sukuria tarpę diskrecinių galių piktnaudžiavimui ir korupcinio pobūdžio veikų apraiškoms.

9. Priėmus Administracinio proceso kodeksą, būtina susisteminti dabartiniu metu keliais įstatymais ir žinybiniais aktais reglamentuojamus santykius. Taip būtų detalai reglamentuoti visi administracinio proceso klausimai, tame tarpe išskiriant atskirą skyrių, kuriame būtų įtvirtinti diskrecijos taikymą reglamentuojantys bendrieji reikalavimai ir principai.

10. Anketinis tyrimas parodė, kad nors VMI darbuotojai turi plačias diskrecijos teises, jie linkę atsakomybę už sprendimų priėmimą perleisti aukštesnio lygio vadovams. Be to, net ketvirtadalis jų tik iš dalies žino savo pareigas. Tokiu atveju reikalingas kvalifikacijos kėlimo ir specifinio darbuotojų švietimo mechanizmas, kuris užtikrintų efektyviausią diskrecijos galių naudojimą ir kartu sudarytų sąlygas šias teises panaudoti optimaliausiu būdu.

## LITERATŪROS SĄRAŠAS

### *I. Specialioji ir kita literatūra*

1. Andriuškevičius A. Administracinės teisės principai ir normų ribos. Vilnius: Teisinės informacijos centras, 2004.
2. Bakaveckas A., Dziegoraitis A., Dziegoraitienė A., Gylys A., Kalesnykas R., Pranevičienė B., Rusinas E., Šedbaras S., Urmonas A., Žilinskas D. Lietuvos administracinė teisė. Bendroji dalis. Vadovėlis. Vilnius: Mykolo Romerio universitetas 2005.
3. Bakaveckas A. Viešasis administravimas: samprata, teisinis aspektas ir problemos // Jurisprudencija. 2001, t. 21(13), p. 131-137.
4. A.Bendorienė, Bogušienė A., Degutytė E. ir kiti. Tarptautinių žodžių žodynas. - Vilnius: Alma Litera, 2003.
5. Administracinė justicija Lietuvoje. Vertinimas. Parengė Daniel A. Bilak. Vilnius, 2003
6. E.Buškevičiūtė, V.Pukelienė. Valstybės mokesčių sistema. Vilnius, 1998.
7. Mesonis G. Valdžių padalijimo teorija ir jos įgyvendinimo modeliai: kriterijų.// Jurisprudencija 2004, t, 61 (53); 5 – 18. P. 8.
8. V.Meidūnas. Mokesčiai: vaidmuo, teorija, raida. Vilnius, 2001.
9. J.Rimas, R. Stačiokas. Verslininkas ir mokesčiai. Vilnius, 1996.
10. Pranevičienė B. Kvaziteismai administracijos kontrolės sistemoje. Vilnius: LTU, 2003.
11. B.Pranevičienė, A.Urmonas. Administracinės diskrecijos esmė ir diskrecijos kontrolės galimybės// Jurisprudencija: mokslo darbai. Vilnius: Lietuvos Teisės Universitetas, 2002. T. 32 (24) P. 55
12. Petkevičius P. Administracinė atsakomybė. Vilnius: Justitia, 1996.
13. Romeris M. Konstitucinės ir teismo teisės pasieniuose. Vilnius: Pozicija, 1994.
14. Šedbaras S. Administracinė atsakomybė. Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, Justitia, 2005.
15. Tidikis R. Socialinių mokslų tyrimų metodologija. Vilnius: LTU, 2003.
16. Vaišvila A. Teisės teorija. Antrasis leidimas. Vilnius: Mykolo Romerio universitetas Justitia, 2004.

17. Žilinskas D. Teisės aiškinimo problemos šiuolaikinėje Lietuvos administracinėje teisėje // Jurisprudencija, 2003. t. 46(38), p. 68-78.
18. Vaitkevičiūtė V. Tarptautinių žodžių žodynas. Vilnius: Žodynas, 2001.
19. Galligan D., Smilow D. Administrative law in central and eastern Europe 1996-1998. Budapest: Central European University, 1998.
20. Denis J. Galligan, Richard H. Langan II, Constance S. Nicandrou. Administrative Justice in the New European Democracies. Case studies of Administrative law and Process in Bulgaria, Estonia, Hungary, Poland and Ukraine. Oxford: Center of socio-legal studies University of Oxford, 1998.
21. Агапов А. Б. Административная ответственность: Учебник. Москва: Статут, 2000.
22. Административное право. Учебник / под редакцией Г. В. Атаманчука. Москва: Издательство РАГС, 2003.
23. Административное право. Учебник / под редакцией Козлова Ю. М., Попова Л. Л. Москва: Юрист, 2000.
24. Бахрах Д. Н. Административная ответственность. Москва: Юриспруденция, 1999.
25. Козлов Ю. М. Административное право. Москва: Юрист, 2001.

## **II. Teisės aktai**

### **A. Konstitucija**

Lietuvos Respublikos Konstitucija. Lietuvos Respublikos piliečių priimta 1992 m. spalio 25 d. referendume.

### **B. Kodeksai**

Lietuvos Respublikos administracinių teisės pažeidimų kodeksas.

Lietuvos Respublikos baudžiamasis kodeksas.

Lietuvos Respublikos baudžiamojo proceso kodeksas.

Lietuvos Respublikos civilinio proceso kodeksas.

### **C. Įstatymai**

1. Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymas // Valstybės žinios. 1999, Nr. 13-308, Nr. 36-1067, Nr. 60-1955; 2000, Nr. 85-2566.

2. Lietuvos Respublikos administracinių teismų įsteigimo įstatymas // Valstybės žinios. 1999, Nr. 13-309, Nr. 36-1068; 2000, Nr. 85-2567.
3. Lietuvos Respublikos alkoholio kontrolės įstatymas // Valstybės žinios. 1995, Nr. 44-1073; 2000, Nr. 113-3617
4. Lietuvos Respublikos biudžetinės sandaros įstatymo pakeitimo įstatymas // Valstybės žinios.-2000, Nr.61-1826.
5. Lietuvos Respublikos Valstybės išdo įstatymo pakeitimo įstatymas // Valstybės žinios.-1999, Nr.33-945.
6. Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės įstatymo pakeitimo įstatymas // Valstybės žinios.-2001, Nr. 112-4070.
7. Lietuvos Respublikos finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos įstatymas // Valstybės žinios.-2002, Nr. 33-1250.
8. Lietuvos Respublikos finansų įstaigų įstatymas // Valstybės žinios.-2002, Nr. 91-3891.
9. Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymas // Valstybės žinios. – 2001, Nr. 99-3515.
10. Lietuvos Respublikos miškų įstatymo pakeitimo įstatymas // Valstybės žinios.- 2001, Nr. 35-1161.
11. Lietuvos Respublikos pinigų plovimo prevencijos įstatymo pakeitimo įstatymas // Valstybės žinios, 2003, Nr. 117-5318.
12. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas // Valstybės žinios.-1995, Nr.61-1525.
13. Lietuvos Respublikos rinkliavų įstatymas // Valstybės žinios.-2000, Nr. 52-1484.
14. Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas // Valstybės žinios.-2002, Nr. 73-3085.
15. Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas // Valstybės žinios.-2001, Nr. 110-3992.
16. Lietuvos Respublikos tabako kontrolės įstatymas // Valstybės žinios. 1996, Nr. 11-281; 2000, Nr. 113-3615.
17. Lietuvos Respublikos žemės mokesčio įstatymas // Valstybės žinios.-1992, Nr. 21-612.
18. Lietuvos Respublikos konsulinio mokesčio įstatymas // Valstybės žinios.- 1994, Nr. 51-951.

19. Lietuvos Respublikos įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas // Valstybės žinios.-1994, Nr. 59-1156.
20. Lietuvos Respublikos paveldimo turto mokesčio įstatymas // Valstybės žinios.-2002, Nr. 123-5531.
21. Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo įstatymas // Valstybės žinios.-1991, Nr. 17-447.
22. Lietuvos Respublikos sveikatos draudimo įstatymo pakeitimo įstatymas // Valstybės žinios. – 2002, Nr. 123-5512.
23. Lietuvos Respublikos azartinių lošimų mokesčio įstatymo pakeitimo įstatymas // Valstybės žinios.-2003, Nr. 73-3342.
24. Lietuvos Respublikos garantinio fondo įstatymas // Valstybės žinios.-2000, Nr. 82-2478.
25. Lietuvos Respublikos mokesčių už pramoninės nuosavybės objektų registravimą įstatymas // Valstybės žinios.-2001, Nr. 52-1811.
26. Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas // Valstybės žinios.-2002, Nr. 35-1271.
27. Lietuvos Respublikos akcizų įstatymo pakeitimo įstatymas // Valstybės žinios. - 2004, Nr. 26-802.
28. Lietuvos Respublikos muitų tarifų įstatymas // Valstybės žinios.-1998, Nr. 28-727.
29. Lietuvos Respublikos kelių priežiūros ir plėtros programos finansavimo įstatymo pakeitimo įstatymas // Valstybės žinios.-2001, Nr. 112-4089.
30. Lietuvos Respublikos mokesčių už valstybinius gamtos išteklius įstatymas // Valstybės žinios.-1991, Nr. 11-274.
31. Lietuvos Respublikos naftos ir dujų išteklių mokesčio įstatymo pakeitimo įstatymas // Valstybės žinios. - 2003, Nr. 51-2253.
32. Lietuvos Respublikos mokesčio už aplinkos teršimą įstatymo pakeitimo įstatymas // Valstybės žinios. - 2002, Nr. 13-474.
33. Lietuvos Respublikos cukraus mokesčio įstatymas // Valstybės žinios.-2002, Nr. 15-551.
34. Lietuvos Respublikos baltojo cukraus virškvočio mokesčio įstatymas // Valstybės žinios.-2002, Nr. 15-552.
35. Lietuvos Respublikos kvotinio cukraus gamybos mokesčio ir papildomo cukraus gamybos mokesčio įstatymas // Valstybės žinios. – 2003, Nr. 104-4634.

36. Lietuvos Respublikos tarnybos Lietuvos Respublikos muitinėje statuto patvirtinimo įstatymas // Valstybės žinios. 1996, Nr. 64-1499.
37. Lietuvos Respublikos tarnybos Lietuvos Respublikos muitinėje statuto patvirtinimo ir įgyvendinimo įstatymas // Valstybės žinios. 2000, Nr. 94-2917.
38. Lietuvos Respublikos teismų įstatymas // Valstybės žinios. 1994, Nr. 46-851; 2000, Nr. 15-382.
39. Lietuvos Respublikos valstybės tarnybos įstatymas // Valstybės žinios. 1999, Nr. 66-2130; 2000, Nr. 75-2270, Nr. 85-2573, Nr. 92-2845.
40. Lietuvos Respublikos vidaus tarnybos statuto patvirtinimo įstatymas. Vidaus tarnybos statusas // Valstybės žinios. 2003, Nr. 42-1927.
41. Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymas // Valstybės žinios. 1999, Nr. 60-1945; 2002, Nr. 123-5557; 2003, Nr. 104-4637.
42. Lietuvos Respublikos žalos, atsiradusios dėl valdžios institucijų neteisėtų veiksmų, atlyginimo įstatymas // Valstybės žinios. 2002, Nr. 56-2228; 2003, Nr. 38-1682; 2004, Nr. 55-1888.

#### ***D. Seimo nutarimai***

Lietuvos Respublikos Seimo 1994 07 21 nutarimas Nr.I-586 „Dėl Lietuvos Respublikos teritorijos administracinių vienetų ir jų ribų įstatymo įgyvendinimo“// Valstybės žinios, 1994 08 10, Nr. 61-1201.

#### **D. Vyriausybės nutarimai**

1. 1989 09 24 LR Vyriausybės nutarimas Nr. 1150, „Dėl valstybinių kontrolės institucijų atliekamų patikrinimų“
2. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2000 m. spalio 27 d. nutarimu Nr. 1282 patvirtinta tarnybinių nuobaudų skyrimo tvarka // Valstybės žinios. 2000, Nr. 91-2838.
3. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. birželio 25 d. nutarimas Nr. 977 “Dėl tarnybinių nuobaudų skyrimo valstybės tarnautojams tvarkos” // Valstybės žinios. 2002, Nr. 65-2665.

#### **E. Kiti teisės aktai**



1. Lietuvos Respublikos finansų ministro 1997 m. liepos 29 d. įsakymu Nr. 110 (Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. gegužės 14 d. įsakymo Nr. 183 redakcija) patvirtinti „Valstybinės mokesčių inspekcijos prie LR finansų ministerijos nuostatai“
2. Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 1997 m. rugsėjo 5 d. įsakymu Nr. 75 (2002 m. vasario 6 d. įsakymo Nr. 33 redakcija) patvirtinti „Teritorinės (apskritis) valstybinės mokesčių inspekcijos tipiniai nuostatai
3. Lietuvos Respublikos Ministrų Tarybos nutarimas „Dėl valstybinių mokesčių inspekcijų“ (1990 04 10 Nr. 92)//Valstybės žinios.- 1990, Nr.13-383
4. Valstybinės mokesčių inspekcijos įstatymas// Valstybės žinios – 1994, Nr. 86-1619.
5. VMI prie FM viršininko įsakymas „Dėl Ūkinės finansinės veiklos tyrimo ir specialisto išvados (paaiškinimų) pateikimo nuostatų bei pavedimo atlikti ūkinės finansinės veiklos tyrimą FR0568 formos patvirtinimo“ (2003 11 11 Nr. V-295)
6. 2002-12-24 VMI prie FM viršininko įsakymas Nr. 374 „Dėl finansinių nusikaltimų ir/ar kitų teisės pažeidimų požymių turinčių duomenų perdavimo teisėsaugos institucijoms taisyklių patvirtinimo“
7. 2006-01-25 VMI prie FM viršininko ir FNTT prie VRM direktoriaus įsakymas Nr. 01-25 Nr.7-V/V-28 „Dėl Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos prie Vidaus reikalų ministerijos ir Valstybinės mokesčių inspekcijos bendradarbiavimo taisyklių patvirtinimo“
8. 2004 05 03 VMI prie FM viršininko įsakymas Nr. VA-85 „Dėl Dokumentų paėmimo taisyklių ir dokumentų poėmio akto FR0707 formos tvirtinimo“
9. 1999 03 10 Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos viršininko įsakymas Nr. 37 „Dėl administracinių teisės pažeidimų bylų nagrinėjimo“
10. 2004 06 23 VMI prie FM viršininko įsakymu Nr.VA-128 patvirtintos „Operatyvių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų įforminimo ir tvirtinimo taisyklės“
11. 2003-11-11 VMI prie FM viršininko įsakymas Nr. V-295 „Dėl Ūkinės finansinės veiklos tyrimo ir specialisto išvados (paaiškinimų) pateikimo nuostatų bei pavedimo atlikti ūkinės finansinės veiklos tyrimą FR0568 formos patvirtinimo“
12. 2004-04-29 VMI prie FM viršininko įsakymas Nr. V-92 „Dėl abipusės pagalbos ir keitimosi informacija su užsienio valstybių mokesčių administracijomis“

13. 2006 07 28 VMI prie FM viršininko ir VSDFV prie SDM direktoriaus įsakymas Nr. VA-67/V-324 „Dėl bendradarbiavimo taisyklių patvirtinimo”
14. 2004 05 05 VMI prie FM viršininko įsakymas Nr. VA-87 „Dėl mokesčių patikrinimų atlikimo, jų rezultatų informavimo ir patvirtinimo taisyklių patvirtinimo”
15. 2005 01 13 VMI prie FM viršininko įsakymas Nr. VA-3 „Dėl pavedimo tikrinti FR0773 formos ir jos pildymo taisyklių patvirtinimo”
16. 2004 12 23 VMI prie FM viršininko įsakymas Nr. VA-203 „Dėl kompleksinių ir teminių patikrinimų bei operatyvių patikrinimų rūšių klasifikatorių patvirtinimo”
17. 2004 05 10 VMI prie FM viršininko įsakymas Nr. VA-90 „Dėl pranešimo apie mokesčių patikrinimą, patikrinimo akto, patikrinimo pažymos, sprendimo dėl patikrinimo akto tvirtinimo formų bei šių formų užpildymo taisyklių patvirtinimo”
18. 2004 05 03 VMI prie FM viršininko įsakymas Nr. VA-85 „Dėl Dokumentų paėmimo taisyklių ir dokumentų poėmio akto FR0707 formos tvirtinimo”
19. 1989 09 24 LR Vyriausybės nutarimas Nr. 1150 „Dėl valstybinių kontrolės institucijų atliekamų patikrinimų”

#### **IV. Teismų praktika**

##### **A. Konstitucinio teismo nutarimai**

Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo nutarimas „Dėl mokesčių administravimo įstatymo atskirų straipsnių ir Vyriausybės 1998-09-03 nutarimo Nr. 1073 „Dėl mokesčių bazės netiesioginio nustatymo“ atitikties LR Konstitucijai“

##### **B. Aukščiausiojo teismo nutarimai**

Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Senato 1996 m. gruodžio 30 d. nutarimas Nr. 46 “Dėl subjekto, turinčio teisę surašyti administracinės teisės pažeidimo protokolą” // Teismų praktika. Vilnius, 1996, Nr. 5-6, p. 145-148.

##### **C. Administracinių teismų sprendimai**

2005-09-14 Lietuvos Vyriausiojo Administracinio Teismo nutartis Nr. A-5-1075-05 dėl VMI taikytų poveikio priemonių.

**Interneto svetainės:**

[www.lrs.lt](http://www.lrs.lt)

[www.finmin.lt](http://www.finmin.lt)

<http://www.lrski.is.lt>

<http://www.lrkt.lt>

<http://www.lvat.lt>

<http://www.vmi.lt>

<http://www.fntt.lt>

<http://www.autoinfa.lt>

<http://www.gsia.cmu.edu>

# **DISKRECIJA VALSTYBINĖS MOKESČIŲ INSPEKCIJOS VEIKLOJE, PROBLEMOS IR GALIMI SPRENDIMO BŪDAI**

**Vytautas Danta**  
**Mykolo Romerio universitetas**

## **Santrauka**

Šiame darbe analizuojama diskrecija Valstybinės mokesčių inspekcijos (VMI) veikloje. Panaudodamas teorinius ir empirinius mokslinio pažinimo metodus, autorius nagrinėja diskrecijos pasireiškimą VMI veiklą reglamentuojančiuose teisės aktuose, apibrėžia diskrecinių galių ribas ir taikymo galimybe. Darbe iškeliamos praktikoje kylančios problemos, pateikiami galimi sprendimo būdai.

Pirmoje darbo dalyje analizuojama diskrecijos samprata, pateikiamas diskrecinių sprendimų priėmimo ir kontrolės mechanizmas.

Antroje dalyje nagrinėjama mokesčių sistemą ir mokesčių administratorių veikla, atskleidžiamas VMI vaidmuo mokesčių administravimo procese ir nustatomas santykis su kitomis institucijomis.

Trečioje dalyje nagrinėjamas diskrecijos pasireiškimas VMI atliekant mokestinius patikrinimus ir taikant administracines prievartos priemones.

Ketvirtoje dalyje atliktas anketinis tyrimas, kurio metu nustatyti VMI pareigūnų sprendimus įtakojantys veiksniai. Atlikto tyrimo rezultatai susisteminti, apipavidalinti diagramomis ir padarytos tyrimo išvados bei pateikti pasiūlymai dėl diskrecijos taikymo VMI veikloje.

Darbe problemiška atskleistas poreikis susisteminti visas LR Viešojo administravimo institucijų taikomas administracines prievartos priemones viename teisės akte. Administracinės diskrecinės galių ribos apibrėžiamos teisės normomis ir principais, kurie taip pat turėtų būti apibendrinti.

Vytautas Danta  
2006-12-11

# **DISCRETION IN THE ACTIVITY OF STATE TAX INSPECTORATE, PROBLEMS AND POSSIBLE SOLUTIONS**

**Vytautas Danta**

**Mykolas Romeris University**

## **Summary**

This postgraduate closing work detects main peculiarities of discretion in the activity of State Tax Inspectorate (STI). By using theoretical and empirical scientific knowledge methods, author strives to detect essential problems, raise them to the level of academic discussion and propose some presumptive motions to solve problems, as far as it relates to the analyzing subject.

In the first part of this study has been analysed the conception of discretion.

The second part includes the analysis tax system and tax administration process. The third part includes the analysis and presentation of State Tax Inspectorate discretion limits in the application of administrative compulsory measures and some aspects that are necessary for revealing this issue. The author shortly describes the definitions of administrative discretion and administrative compulsory measures as well as the peculiarities of the usage of these definitions. Moreover, the presentation encompasses the inter-relation of the mentioned definitions which overall influences the topical issues as well. In order to make the issue completely uncovered the author analyses several major administrative compulsory measures that are most often applied in the activities and operation of State Tax Inspectorate. Most general conditions and requirements of their form and application are also included.

The fourth part of work includes the study of discretionary decision making in the STI officers activity. The results of investigation were structured, presented with diagrams and inferences.

This work *inter alia* takes in the description of the need to systematize in one law or otherwise called legal act all the administrative compulsory measures applied by the public administration institutions of the Republic of Lithuania. The limits of administrative discretionary powers are defined with the help of legal norms and principles that on their own part should be generalized as well.

Vytautas Danta

2006-12-11

## Priedas Nr. 1

### VMI personalo kaita

Institucija	Rodiklis ( % )					
	Personalo kaita		Išėjimo koeficientas		Priėmimo koeficientas	
	2004 m.	2005 m.	2004 m.	2005 m.	2004 m.	2005 m.
Valstybinė mokesčių inspekcija	0,5	-1,1	7	7,6	6,9	6,3

Priedas Nr. 2

**Per 2006 m. 9 mėn. sumokėtos mokesčių, baudų ir delspinigių sumos**

AVMI	Sprendimais patvirtinta mokesčių, baudų, delspinigių suma			
	Per 2006 m. 9 mėn. priskaičiuotos sumos Lt	Per 2006 m. 9 mėn. sumokėtos sumos*, Lt	t.t. per 2006 m. 9 mėn. išieškotos sumos*, Lt	Sumokėtų sumų dalis visose priskaičiuotose sumose, %
Alytaus	3.341.429	410.093	286.200	12,27%
Kauno	48.624.891	9.286.777	9.250.496	19,10%
Klaipėdos	23.449.789	4.342.900	3.307.500	18,52%
Marijampolės	3.941.066	1.374.995	1.134.228	34,89%
Panevėžio	6.538.202	1.701.789	623.720	26,03%
Šiaulių	5.655.448	2.780.600	1.719.900	49,17%
Tauragės	976.543	391.303	144.600	40,07%
Telšių	8.358.229	2.594.778	152.997	31,04%
Utenos	3.978.880	1.323.400	404.000	33,26%
Vilniaus	40.875.848	26.065.482	21.251.300	63,77%
<b>Iš viso</b>	<b>145.740.325</b>	<b>50.272.117</b>	<b>38.274.941</b>	<b>34,49%</b>

\*Įtraukiamos per ankstesnius laikotarpius priskaičiuotos ir per ataskaitinį laikotarpį sumokėtos

sumos

### Priedas Nr. 3

Gerbiamas respondente,

Ši anketa parengta Mykolo Romerio universitete atliekant mokslinį tyrimą „**Diskrecija Valstybinės mokesčių inspekcijos veikloje, problemos ir galimi sprendimo būdai**“. Diskrecija - pareigūnų teisės ir galimybės priimti sprendimus sava nuožiūra, neviršijant suteiktų įgaliojimų.

Tyrimo tikslas yra ištirti Valstybinės mokesčių inspekcijos pareigūnų sprendimų priėmimo procesą.

Anketa yra anoniminė, visi gauti duomenys bus panaudoti tik moksliniams tikslams.

Dėkojame už Jūsų atsakymus.

#### 1. Ar keliate savo kvalifikaciją?

- taip;
- ne.

#### 2. Pažymėkite, kokiomis priemonėmis Jūs keliate savo kvalifikaciją. (Galimi keli atsakymų variantai):

- savarankiškai domiuosi aktualiomis teisės aktų naujovėmis;
- dalyvauju VMI organizuojamuose mokymuose;
- studijuoju su savo veikla susijusius dalykus švietimo ir mokymo institucijose;
- kita (įrašykite)

---

#### 3. Ar Jums suteikiama pakankamai sprendimų priėmimo laisvės?

- taip;
- taip, bet tik iš dalies;
- ne.

#### 4. Kaip dažnai tariatės su savo tiesioginiai vadovais, priimdami sprendimus?

- visada;
- dažnai;
- retai;
- niekada.

#### 5. Sprendimus tarnyboje Jūs priimate:

- visiškai savarankiškai;
- pasitaręs su savo tiesioginiu vadovu;
- pasitaręs su kolegomis;
- kita

(įrašykite) \_\_\_\_\_



**6. Ar gerai žinote savo kaip pareigūno teises ir pareigas, nurodytas teisės aktuose ir pareigybės aprašyme?**

- taip;
- taip, bet tik iš dalies;
- ne.

**7. Ar priimdami sprendimą turite gauti savo vadovo pritarimą?**

- taip, bet tik pačiais svarbiausiais klausimais;
- taip, visada;
- ne.

**8. Sužymėkite svarbos tvarka veiksnius, lemiančius jūsų priimamus sprendimus balais, kai 1 reiškia svarbiausią, o 5 mažiausiai svarbų veiksnį.**

- asmeninė patirtis;
- teisės norminiai aktai;
- vadovų nuomonė;
- kolegų nuomonė;
- suinteresuotų šalių prašymai, atgailavimai;
- kita

(įrašykite) \_\_\_\_\_

**9. Ar pritariate teiginiui, kad VMI pareigūnas sprendimus turi priimti savarankiškai, griežtai remdamasis teisės aktais?**

- visiškai pritariu;
- pritariu tik iš dalies;
- visiškai nepritariu;
- nežinau,

**10. Ar įgyvendindami Jums pavestas funkcijas, taikote administracines prievartos priemones (pvz. pateikimas į mokesčių mokėtojo patalpas, dokumentų poėmis, patalpų plombavimas, daiktų apžiūra)?**

- taip, dažnai;
- taip, bet retai;
- ne.

**11. Ar įgyvendindami Jums pavestas funkcijas, naudojate savo ir kitų institucijų bei registru duomenų bazėmis (gyventojų registras, SODROS duomenys ir pan.)?**

- taip;
- ne.

**12. Ar turite kam nors atsiskaityti, kokiu tikslu rinkote duomenis vienu ar kitu atveju?**

- taip, visada;
- taip, bet retai;
- ne.

**13. Jūsų lytis:**

- vyras;
- moteris.

**14. Jūsų išsilavinimas:**

- aukštasis universitetinis;
- aukštasis neuniversitetinis (buvęs aukštesnysis);
- vidurinis;
- kita.

**15. Jūsų stažas Valstybinėje mokesčių inspekcijoje:**

- iki 1 metų;
- 1 – 5 metų;
- 6 – 10 metų;
- 11 – 20 metų;
- daugiau nei 21 metai.

**16. Jūsų amžius:**

- 18 - 25 metai;
- 26 - 30 metų;
- 31 – 40 metų;
- 41 – 50 metų;
- 51 – 65 metai;
- 66 ir daugiau.

**17. Jūsų pareigos:**

- specialistas;
- vyresnysis specialistas;
- vyriausiasis specialistas;
- vyriausiasis specialistas, atsakingas už grupės darbo organizavimą;
- poskyrio vedėjas;
- skyriaus vedėjas;
- departamento direktorius;
- inspekcijos viršininkas
- inspekcijos viršininko pavaduotojas;
- kita

(įrašykite) \_\_\_\_\_

**Dėkojame už Jūsų atsakymus.**