

**ŠIAULIŲ UNIVERSITETAS
SOCIALINIŲ MOKSLŲ FAKULTETAS
VIEŠOJO ADMINISTRAVIMO KATEDRA**

Agnė LATANAUSKIENĖ
Viešojo administravimo studijų programos studentė

**LIETUVOS MUITINĖS ADMINISTRUOJAMŲ
MOKESČIŲ SURINKIMAS IR JŲ SĄLYGOJANTYS
VEIKSNIAI**

BAKALAURO BAIGIAMASIS DARBAS

Šiauliai, 2010

**ŠIAULIŲ UNIVERSITETAS
SOCIALINIŲ MOKSLŲ FAKULTETAS
VIEŠOJO ADMINISTRAVIMO KATEDRA**

Leista ginti:
Viešojo administravimo katedros
vedėja

(Parašas, vardas, pavardė)

Agnė LATANAUSKIENĖ

**LIETUVOS MUITINĖS ADMINISTRUOJAMŲ
MOKESČIŲ SURINKIMAS IR JŲ SĄLYGOJANTYS
VEIKSNIAI**

Bakalauro baigiamasis darbas
Socialiniai mokslai, viešasis administravimas (03 S2)

Aš,.....teigiu, kad bakalauro studijų
baigiamasis darbas, kurį teikiu viešojo administravimo studijų programos bakalauro
kvalifikaciniam laipsniui įgyti, yra originalus autorinis darbas
(parašas)

Darbo vadovė
lekt. Anželika Šerikova

Šiauliai, 2010

**ŠIAULIŲ UNIVERSITETO
SOCIALINIŲ MOKSLŲ FAKULTETO
VIEŠOJO ADMINISTRAVIMO KATEDRA**

Tvirtinu
Viešojo administravimo katedros
vedėja

(parašas)

(vardas, pavardė)

2010-.....-.....

BAKALAURO BAIGIAMOJO DARBO UŽDUOTIS

Studento vardas, pavardė.....

Baigiamojo darbo tema

.....

Baigiamojo darbo į katedrą pateikimo terminas 2010 m. *d.*

.....

.....

Duomenys baigiamajam darbui

.....

.....

.....

.....

Baigiamojo darbo turinys (išvardyti pagrindinius nagrinėtinius klausimus)

.....

.....

.....

.....

.....

Užduoties įteikimo data: 2010 m. *d.*

Vadovas (-ė).....

(parašas, pareigos, vardas, pavardė)

Užduotį gavau.....

(studento parašas, vardas, pavardė)

2010 m. *d.*

Latanauskienė, A. (2010). Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimas ir jį sąlygojantys veiksniai: viešojo administravimo programos bakalauro baigiamasis darbas / baigiamojo darbo vadovė lekt. A. Šerikova. Šiaulių universitetas, Viešojo administravimo katedra, 69 p. (93 p.)

SANTRAUKA

Bakalauro baigiamajame darbe nagrinėjamas Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimas ir jį sąlygojantys veiksniai, apžvelgiami surinkimo teoriniai bei praktiniai aspektai.

Teorinėje dalyje analizuojami muitinės administruojami mokesčiai, jų administravimo procesas bei atskleidžiami pagrindiniai minėtų mokesčių surinkimą sąlygojantys išoriniai ir vidiniai veiksniai. Praktinėje dalyje atliktas muitinės administruojamų mokesčių statistinis tyrimas bei ekspertų apklausa.

Atlikus muitinės administruojamų mokesčių surinkimą sąlygojančių veiksnių analizę, nustatyta, jog mokesčių surinkimas pirmiausia priklauso nuo užsienio prekybos politikos bei mokesčių administravimą reglamentuojančios teisinės sistemos, kuri lemia mokesčių administravimo perdavimą kitai institucijai. Stipriausias išorinis veiksnys lemiantis muitinės mokesčių surinkimą yra ekonominis. Nustatyta, kad mokesčių surinkime yra svarbūs ir kiti išoriniai veiksniai – šalies mokesčių politika, socialiniai, psichologiniai, kultūriniai bei vidiniai veiksniai.

Latanauskiene A. (2010). Collection of Taxes Administered by Lithuanian Customs and Factors Determinant it: Final Paper of Public Administration Bachelor's Program Studies/ Research advisor: lect. A. Serikova. Siauliai University, Department of Public Administration, 69 p. (93 p.)

SUMMARY

The Bachelor's Paper analyses collection of taxes administered by Lithuanian Customs and the factors determinant it, reviews theoretical and practical aspects of the collection.

In the theoretical part, the taxes administered by customs and the process of their administration are analysed and the basic external and internal factors determinant the collection of the mentioned taxes are revealed. In the practical part the statistical research of the taxes administered by customs and the survey of experts are done.

Upon the analysis of the factors determinant the collection of taxes administered by customs, it has been established that the collection of taxes first of all depends on the foreign trade policy and the legal system regulating administration of taxes, which determines the reference of administration of taxes to other institution. The ultimate external factor, which determines the collection of taxes by customs, is economical one. It has been ascertained that in the collection of taxes, the other external factors: the state tax policy, social, psychological, cultural - and the internal factors are also important.

TURINYS

IVADAS.....	11
1. LIETUVOS MUITINĖS VEIKLOS TEORINIAI PAGRINDAI. MOKESČIŲ SURINKIMO ASPEKTAS	14
1.1. Lietuvos muitinė: bendri veiklos principai bei teisinio reglamentavimo pagrindiniai aspektai	14
1.2. Lietuvos muitinės vieta valstybės mokesčių sistemoje	18
1.3. Lietuvos muitinės mokesčių administravimas.....	26
1.4. Veiksniai, sąlygojantys muitinės administruojamų mokesčių surinkimą.....	32
2. LIETUVOS MUITINĖS ADMINISTRUOJAMŲ MOKESČIŲ SURINKIMO BEI JŲ SĄLYGOJANČIŲ VEIKSNIŲ ANALIZĖ	37
2.1. Tyrimo metodika	37
2.2. Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimo analizė	39
2.3. Veiksnių, turinčių įtakos muitinės administruojamų mokesčių surinkimui	43
analizė.....	43
IŠVADOS IR REKOMENDACIJOS	76
LITERATŪRA	80
PRIEDAI	88
1 priedas Papildomi paveikslai.....	89
2 priedas Papildomos lentelės	90

LENTELĖS

1.1.1 lentelė	Lietuvos muitinės misija ir pagrindinės veiklos kryptys	14
1.2.1 lentelė	Mokesčio sampratos teorinė apibrėžtis	19
1.2.2 lentelė	Muitų mokesčių sąvoka	20
1.3.1 lentelė	Mokesčių administravimo sampratos teorinė apibrėžtis	26
1.3.2 lentelė	Mokesčių administratorių funkcijos	27
2.1.1 lentelė	Tyrime dalyvavusių ekspertų pristatymas	38
2.1.2 lentelė	Tyrimo metodai	38
2.3.1 lentelė	Socialinės išlaidos Lietuvoje ir ES vidutiniškai pagal funkcijas (BVP, proc.)	54
2.3.2 lentelė	Muitinės informacinės sistemos.....	67
2.3.3 lentelė	Pagal RIKS sistemos nurodymus, atlikti patikrinimai ir nustatyti pažeidimai	68

PAVEIKSLAI

1.1.1 pav. EB muitų teisės aktų hierarchija	17
1.2.1 pav. Muitų funkcijos	21
1.2.2 pav. Muitų sąjunga	21
1.2.3 pav. Akcizų objektai	24
1.2.4 pav. Muitinės administruojamų mokesčių surinkimas į biudžetus.....	25
1.3.1 pav. Mokesčių administravimo procesas.....	28
1.4.1 pav. Pagrindiniai išoriniai ir vidiniai veiksniai, sąlygojantys mokesčių surinkimą	32
2.2.1 pav. Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių indėlis į valstybės biudžetą 2005 - 2009 m., mlrd. Lt	40
2.2.2 pav. Lietuvos muitinės įplaukų, į valstybės biudžetą, struktūra 2005 - 2009 m., proc.	41
2.2.3 pav. Muitai, pervesti Europos komisijai ir palikti valstybei administravimo lėšoms, 2005 - 2009 m., mln., Lt.	41
2.2.4 pav. Muitinės mokesčių surinkimas pagal nustatytą planą, 2005 -2009 m., proc.	42
2.3.1 pav. Muitinės surenkamų mokesčių lyginamasis svoris pagal valstybės biudžeto pajamas, 2002 - 2009 m., proc.	44
2.3.2 pav. Muitinės surinktas PVM, 2005-2009m., mlrd., Lt	46
2.3.3 pav. Muitinės ir VMI surinkti akcizai, 2006 -2009 m., Lt.	48
2.3.4 pav. Bendrojo vidaus produkto, išlaidų metodu, to meto kainomis ir muitinės administruojamų mokesčių surinkimas, 2005-2009 m., mlrd. Lt.	51
2.3.5 pav. Prekių ir paslaugų importas (Trečiosios šalys ir tarptautinės organizacijos), ir muitinės surenkamų mokesčių dalis, 2005-2009 m., mlrd., Lt.	52
2.3.6 pav. Šešėlinės ekonomikos dalis BVP, santykinė mokesčių našta BVP, 2005 -2009 m., proc.	56
2.3.7 pav. MKT pradėtų ikiteisminių tyrimų skaičiaus kaita 2005-2009 m. laikotarpiu	57
2.3.8 pav. Sulaikytų, neteisėtai gabentų prekių preliminarai vertė, 2005 -2009 m., mln., Lt.	58
2.3.9 pav. Neteisėtas prekių ar produkcijos neišvežimas iš LR, Lietuvos muitinėje pradėtuose ikiteisminiuose tyrimuose, 2005-2009 m., vnt.	61
2.3.10 pav. Teritorinėse muitinėse 2005-2009 m. po muitinio įforminimo patikrintos prekės, vnt., ir papildomai apskaičiuoti mokesčiai, mln., Lt.	63
2.3.11 pav. LR asmenų ūkinės komercinės veiklos, atlikti 2005-2009 m. patikrinimai, vnt., ir patikrinimų metu priskaičiuotų mokesčių kiekis, mln., Lt.	64

TERMINŲ ŽODYNAS

Akcizais apmokestinamų prekių sandėlis – „patalpa (patalpos) ir (arba) teritorija (teritorijos), kuriose šio Įstatymo ir kitų teisės aktų nustatyta tvarka leidžiama laikyti (gaminti, perdirbti, maišyti, saugoti), taip pat į jas atgabenti ar iš jų išgabenti Europos Bendrijų muitų teritorijoje laisvai cirkuliuojančias akcizais apmokestinamas prekes, kurioms taikomas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas.“ (LR Akcizų įstatymas, 2004)

Eksportas – prekių bei kapitalo išvežimas į užsienį ir paslaugų teikimas užsieniui; išvežtų per tam tikrą laiką į užsienį prekių kiekis ir vertė. (Tarptautinių žodžių žodynas, 2004, p. 125)

Eksporto procedūra – įforminus eksporto procedūrą leidžiama Bendrijos prekes išgabenti iš Bendrijos muitų teritorijos. (Europos Bendrijos kodeksas, 1992)

Importas – prekių ir paslaugų įvežimas iš užsienio; per tam tikrą laiką iš užsienio įvežtų prekių kiekis ir vertė. (Tarptautinių žodžių žodynas, 2004, p. 200)

Išleidimas į laisvą apyvartą (importo procedūra) – suteikia ne Bendrijos prekėms Bendrijos prekių muitinį statusą. Tai reiškia, kad prekėms pritaikytos prekybos politikos priemonės, atlikti kiti nustatytieji prekių importo formalumai ir kad prekės apmokestintos visais teisiškai privalomais sumokėti muitais. (Europos Bendrijos kodeksas, 1992)

Lietuvos Respublikos muitinė – muitinės įstaigų, atsakingų už muitų teisės aktų įgyvendinimą, visuma. (LR Muitinės įstatymas, 2004)

Mokesčiai – valstybės įstatymų nustatyti privalomieji fizinį ir juridinių asmenų mokėjimai į valstybės ir savivaldybių biudžetus ir nebiudžetinius fondus. (Visuotinė lietuvių enciklopedija, 2009, p. 314)

Mokesčio administratorius - už mokesčių administravimą atsakinga valstybės įstaiga ar institucija, turinti įstatymų suteiktus įgaliojimus veikti mokesčių administravimo srityje. (LR Mokesčių administravimo įstatymas, 2004)

Mokesčių administravimas – mokesčių administratoriaus funkcijų įgyvendinimas, taip pat mokesčių ir kituose įstatymuose nustatytų mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo pareigų vykdymas ir teisių įgyvendinimas. (LR Mokesčių administravimo įstatymas, 2004)

Muitas – mokestis, kuriuo apmokestinamos importuojamos ir eksportuojamos prekės. (Visuotinė lietuvių enciklopedija, 2009, p. 314)

Norma – nustatytas kiekis, dydis, matas, taisyklingumas; pavyzdys, kriterijus, taisyklė. (Tarptautinių žodžių žodynas, 2004, p. 324)

Prekė – daiktai, įskaitant elektros energiją, galintys būti užsienio prekybos objektais. (LR Muitinės įstatymas, 2004)

Latanauskienė, A. Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimas ir jį sąlygojantys veiksniai.

Tarifas - mokėjimų už ką nors norma arba normų sąrašas. (Tarptautinių žodžių žodynas, 2004, p. 461)

Trečioji šalis – šalis, kuri nepriklauso Europos Sąjungai. (ES žodynas, <http://www.euro.lt/lt/es-zodynas/>)

IVADAS

Temos naujumas aktualumas ir pagrindimas. Didėjanti prekybos globalizacija daro didelę įtaką valstybių mokesčių administravimui. Būdama globalizacijos procesų centre, muitinė dalyvauja prekybos reguliavimo ir kontrolės veikloje.

Vienas iš pagrindinių Europos Bendrijos muitinės veiklos principų yra tai, kad visos prekės, kertančios Europos Bendrijos muitų teritorijos sieną tampa muitinės priežiūros objektu ir muitinės formalumai vykdomi pagal Europos Bendrijos muitinės kodekso nustatytą tvarką. *Lietuvos muitinės paskirtis* užtikrinti rinkos ir visuomenės saugą, saugumą, taikant efektyvų valdymą bei *užtikrinti muitinės administruojamų mokesčių surinkimą*. Pagrindinis valstybės pajamų šaltinis ir jos egzistavimo priemonė yra mokesčiai. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo (2004) 2 straipsnyje 23 p. nustatyta: „mokestis – tai mokesčio mokėtojai mokesčio įstatyme nustatyta piniginė prievolė, siekiant gauti pajamų valstybės (savivaldybės) funkcijoms vykdyti.“ Būtent ši prievolė ir yra pagrindinė diskusijų bei svarstymų tema, kurie dažnai vyksta šalies valdymo institucijose, tarp verslo žmonių bei eilinių Lietuvos piliečių.

Vertinti muitinės administruojamų mokesčių sistemą, jos privalumus ir trūkumus yra gana sudėtinga be statistinių ir faktinių duomenų analizės, todėl darbe apžvelgiami muitinės mokesčių surinkimo rezultatai, jų indėlis formuojant valstybės biudžeto mokestines pajamas bei veiksniai sąlygojantys mokesčių surinkimą.

Kiekvienai valstybei svarbu sukurti kuo geresnę mokesčių sistemą, efektyviai ją valdyti, užtikrinti sklandų jos funkcionavimą. Mokesčių sistema turi užtikrinti lygų mokesčių naštos paskirstymą, ji turi atitikti makroekonominius tikslus ir jiems tarnauti bei turi būti lengvai ir nebrangiai administruojama. Lietuvoje kasmet kyla daug ginčų tarp mokesčius administruojančių institucijų ir mokesčių mokėtojų.

Pastaruoju metu populiari kalbėti apie mokesčių vengimą. Apie tai dažnai diskutuoja ne tik politikai, įvairūs pareigūnai, verslininkai, bet ir visi kiti mokesčių mokėtojai. Pagrindinė problema – nacionaliniame biudžete didėjančios milijardinės nepriemokos. Muitinės atliekama kontrolė, ypač ta, kuri taikoma, siekiant surinkti importo muitą bei kitus mokesčius (akcizą, PVM), yra svarbus elementas, užtikrinantis, kad prekės patektų į mokesčių sistemą, o ne į juodąją rinką, ir užkertantis kelią pažeidimams, atsirandantiems dėl fiktyvaus eksporto. Suderinti muitinės ir mokesčių tarnybų veiksmai yra svarbūs bet kurioje kovos su pažeidimais veikloje, ypač skirtoje užkirsti kelią mokesčių pažeidimams.

Siekiant geriau pažinti bei suprasti Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių esmę ir jį įtakančius veiksniai, surinkimo teorinius bei praktinius aspektus, sąlygojančius Lietuvos

biudžeto pajamų akumuliacijos rezultatus, suponuoja būtinybę atlikti mokslinių teorinių ir praktinių koncepcijų apie maitinės surenkamų maito, pridėtinės vertės ir akcizo mokesčių analizę.

Darbo problema. Keičiantis ekonominei šalies situacijai, mažėjant gamybos apimtims ir investicijoms, reikšmingu rodikliu tampa surenkamų mokestinių pajamų dydis. Pastaruoju metu Lietuva išgyvena mokestinių pajamų deficitą, todėl siekiant subalansuoti biudžetą didinami pagrindinių mokesčių tarifai, kurie iškreipia rinkos veikimą ir mokesčių mokėtojų motyvacijas, skatina šešėlinio sektoriaus didėjimą, mažina realiąsias gyventojų pajamas bei užkerta kelią joms augti, todėl šis darbas suponuoja būtinybę atsakyti į *probleminį klausimą*: kokie veiksniai sąlygoja mažėjančias biudžeto pajamas maitinės administruojamų mokesčių lygmenyje?

Darbo objektas – Lietuvos maitinės administruojamų mokesčių surinkimas ir jį sąlygojantys veiksniai.

Darbo tikslas – išanalizuoti Lietuvos maitinės administruojamų mokesčių surinkimą ir jį sąlygojančius pagrindinius veiksniai.

Darbo uždaviniai:

1. Apžvelgti Lietuvos maitinės bendros veiklos principus bei teisinio reglamentavimo pagrindinius aspektus, siekiant atskleisti jos veiklos specifiškumą.
2. Pateikti Lietuvos maitinės administruojamų mokesčių teorinius aspektus, siekiant išsiaiškinti jų vietą valstybės mokesčių sistemoje bei apibūdinti jų administravimo procesą.
3. Išskirti veiksniai, sąlygojančius maitinės administruojamų mokesčių surinkimą, siekiant pabrėžti jų įtaką mokesčių surinkimui.
4. Atlikti maitinės administruojamų mokesčių 2005 - 2009 m. surinkimo analizę, siekiant atskleisti įvairių veiksmų įtaką, jų surinkimui.

Tyrimo metodai:

1. Mokslinės literatūros ir teisės aktų analizė. Darbo teorinėje dalyje buvo atlikta Lietuvos Respublikos įstatymų, Europos Sąjungos reglamentų bei kitų teisės aktų, reglamentuojančių maitinės veiklą bei mokesčių administravimą analizė, mokslinės literatūros: straipsniai, publikacijos mokslinėje bei periodinėje spaudoje apie bendruosius maitinės veiklos principus ir maitinės administruojamų mokesčių surinkimą sąlygojančių veiksmų sisteminę ir lyginamoji analizė, suformuluoti loginiai apibendrinimai.
2. Empiriniam tyrimui atlikti buvo pasirinkti du metodai: Lietuvos maitinės 2005 – 2009 metų statistinių duomenų apie maitinės administruojamų mokesčių surinkimą į valstybės biudžetą analizė bei tiriamos srities specialistų - maitinės darbuotojų (vadinamųjų ekspertų, atstovaujančių tiriamai problemai) apklausos (interviu) kokybinis metodas. Siekiant išsiaiškinti, kokie veiksniai sąlygoja Lietuvos maitinės mokesčių surinkimą ir kaip galima jį tobulinti buvo

Latanauskienė, A. Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimas ir jį sąlygojantys veiksniai.

sudarytas tyrimo instrumentas – interviu klausimynas, kurio pagalba buvo vykdoma muitinės darbuotojų (ekspertų) apklausa.

Bakalauro darbo struktūra: įvadas, du skyriai, išvados, rekomendacijos, santrauka (lietuvių/anglų kalba), literatūros sąrašas, priedai. Pirmame darbo skyriuje aptariami Lietuvos muitinės veiklos principai ir veiklos aspektai, Lietuvos muitinės vieta mokesčių sitemoje, Lietuvos muitinės mokesčių administravimas. Antroje darbo dalyje analizuojamas Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimas, jų indėlis į valstybės biudžetą, analizuojami mokesčių surinkimą sąlygojantys veiksniai.

Darbo pabaigoje pateikiamos išvados, rekomendacijos, nurodomas literatūros sąrašas, kurį sudaro 107 šaltiniai. Visame darbe pateikta 10 lentelių, 22 paveikslai ir 2 priedai. Viso darbo apimtis - 93 puslapiai.

1. LIETUVOS MUITINĖS VEIKLOS TEORINIAI PAGRINDAI.

MOKESČIŲ SURINKIMO ASPEKTAS

1.1. Lietuvos muitinė: bendri veiklos principai bei teisinio reglamentavimo pagrindiniai aspektai

Kaip nurodo A. Slavickienė, D. Jatkūnaitė (2006, p. 145), iki nepriklausomybės atkūrimo Lietuva nevykdė jokios savarankiškos prekybos, tarptautinio bendradarbiavimo ar muitų politikos. Lietuvos muitinės internetinėje svetainėje (2010) teigiama: „šaliai atgavus nepriklausomybę buvo svarbu paliudyti, kad Lietuva turi ir saugo valstybės sienas su kaimyninėmis šalimis, o jos ekonominė apsauga remiasi į valstybingumo pamatus ir jį įprasminančią instituciją – muitinę“. 1990 spalio 9 d. Lietuvos Respublikos (toliau tekste - LR) Aukščiausioji Taryba – Atkuriamasis Seimas priėmė Laikinąjį muitinės įstatymą, dar po dviejų dienų buvo įsteigtas Muitinės departamentas.

A. Laurinavičius (2007, p. 30) teigia: „1992 m. Lietuva tapo Muitinių bendradarbiavimo tarybos (nuo 1994 m. – Pasaulio muitinių organizacija) nare. 1996 m. birželio 11 d. įstatymu patvirtintas pirmasis Tarybos LR muitinėje statutas. Visa tai sudarė reikiamas sąlygas Lietuvai pasiruošti narystei Europos sąjungoje (toliau tekste – ES).“

D. Poviliauskienė (2006, p. 5) teigia: „2004 m. gegužę Lietuvos muitinė sėkmingai baigė vieną svarbiausių pastarojo dešimtmečio etapų – įstojo į ES muitinių šeimą.“ LR muitinės veiklos strategijoje 2005 – 2010 metams pateikta šios institucijos misija bei pagrindinės veiklos kryptys (žr. 1.1.1 lentelę).

1.1.1 lentelė

Lietuvos muitinės misija ir pagrindinės veiklos kryptys

Lietuvos muitinės paskirtis:	Lietuvos muitinės pagrindinės veiklos kryptys:
1. Užtikrinti rinkos ir visuomenės saugą ir saugumą taikant efektyvią muitinės priežiūrą bei plėtojant vidaus ir tarptautinį bendradarbiavimą; 2. Užtikrinti muitinės administruojamų mokesčių surinkimą; 3. Sudaryti palankias sąlygas verslo plėtrai, diegiant modernius darbo metodus ir kuriant elektroninės muitinės aplinką.	1. Administruoti importo ir eksporto muitus ir užtikrinti kitų mokesčių, taikomų prekėms, gabenamoms per sieną, surinkimą; 2. Kontroliuoti ribojamų ir draudžiamų prekių gabenimą per Europos Bendrijos išorinės sienos dalį, kurios apsauga priklauso Lietuvos Respublikai; 3. Atlikti muitų teisės aktų pažeidimų prevenciją ir tyrimą; 4. Tvarkyti prekių importo ir eksporto statistiką; 5. Tikrinti Lietuvos teritorijoje veiklą vykdančių ūkio subjektų ūkinę ir komercinę veiklą, jos apskaitą, su muitų teisės aktų taikymu susijusią finansinę atskaitomybę; 6. Atlikti kitas Europos Bendrijos ir Lietuvos Respublikos teisės aktuose nustatytas funkcijas.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis LR muitinės veiklos strategija 2005–2010 metams (2005).

Strategija buvo atnaujinta atsižvelgiant į šiuos aspektus: Lietuvos integraciją į ES, vis svarbesnį Lietuvos muitinės vaidmenį rinkos ir visuomenės apsaugos srityse, būtinybę stiprinti kovą su terorizmu, organizuotu nusikalstamumu, muitinės apgavystėmis bei su jomis susijusiais nusikalstamais ir kitais Lietuvos muitinės veiklą reglamentuojančių teisės aktų pažeidimais, Lietuvos muitinės, kaip mokesčių rinkėjo, vaidmens pasikeitimą, stiprėjantį Lietuvos muitinės vaidmenį besiplečiančioje tarptautinėje prekyboje ir t.t.

D. Widdowson (2007, p. 31) analizuojantis XXI a. muitinės raidos tendencijas, teigia, kad be tradicinės funkcijos – išdo pajamų rinkimo ir muitinės kontrolės, turi būti plėtojama tarptautinės grandinės saugumo užtikrinimas. Muitinė užtikrina intelektinės nuosavybės, nykstančių ir retų gyvūnų, išvežamų kultūros vertybių apsaugą, grynųjų pinigų, dvigubos paskirties ir strateginių prekių gabenimo kontrolę, vykdo bendrąją žemės ūkio politiką ir kt.

Panašiai muitinės veiklos pagrindinius uždavinius apibūdinantis A. Laurinavičius (2007, p. 33) dar nurodo, kad pagrindinis pažangios XXI a. Europos muitinės tikslas – rinkos, tarptautinės prekybos grandinės ir visuomenės apsauga bei muitų ir tarptautinės prekybos politikos, verslo sąlygų palengvinimo įgyvendinimas.

Pasak J. A. Urbono (2006, p. 98), muitinė – valstybės institucija, atsakinga už muitinės įstatymo, jos kompetencijai priskirtų įstatymų bei kitų su importu, eksportu ir tranzitu susijusių teisės aktų įgyvendinimą, importo ir eksporto muitų bei mokesčių surinkimą.

D. Poviliauskienės teigimu (2006, p. 53-54), muitinės uždaviniai mokesčių administravimo srityje po integracijos į ES pasikeitė, „muitinė įgyvendina ES teisės aktus, reglamentuojančius mokesčių administravimą; tobulina kompiuterizuotą mokesčių apskaitos sistemą, įdiegtą į muitinės informacinę sistemą; vykdo ES tradicinių nuosavų išteklių apskaitą ir administravimą; plėtoja bendradarbiavimą su VMI, FNTT bei kitomis kontrolės bei teisėsaugos institucijomis, numatant bendrus veiksmus, keitimąsi informacija, pažeidimų išaiškinimo ir jų prevencijos, fiskalinių pažeidimų, mokesčių administravimo gerinimo srityje.“

LR muitinės įstatymo (2004) 3 straipsnyje įtvirtinta: „LR muitinė – muitinės įstaigų, atsakingų už muitų teisės aktų įgyvendinimą, visuma. To paties įstatymo 15 straipsnyje nustatyta, jog muitinę sudaro: „Muitinės departamentas prie LR finansų ministerijos (toliau tekste FM), teritorinės muitinės (Vilniaus, Kauno, Klaipėdos, Panevėžio ir Šiaulių), specialiosios muitinės įstaigos (Muitinės kriminalinė tarnyba, Muitinės informacinių sistemų centras, Muitinės mokymo centras, Muitinės laboratorija)“ (žr. 1 priedo 1 pav.).

Kalbant apie muitinės struktūrą, šiandien yra aktualu pabrėžti, kad dabartinė muitinės struktūra susilaukė perversmų. Lietuvos muitinės internetinėje svetainėje (2010) skelbiama, kad Muitinės departamento sudaryta darbo grupė parengė teritorinių muitinių reorganizavimo projektą. Darbo grupei atlikus „žmogiškųjų resursų, būtinų muitinės funkcijoms vykdyti, analizę,

Latanauskienė, A. Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimas ir jį sąlygojantys veiksniai.

buvo nustatyta, kad tarp dabar veikiančių penkių teritorinių muitinių darbo krūviai yra pasiskirstę netolygiai. Buvo atlikti preliminarūs darbo grupės paskaičiavimai, kuriais nustatyta: sumažinus teritorinių muitinių skaičių iki 3, bus sutaupyta 3,5 mln. litų valstybės biudžeto lėšų pirmaisiais reorganizavimo metais ir 5,1 mln. litų kiekvienais paskesniais metais, o pareigybių skaičius 2010 m. liepos 1 dieną sumažės 87 pareigybėmis.“

Remiantis Muitinės departamento prie LR FM generalinio direktoriaus įsakymais (2010) „Dėl Šiaulių teritorinės muitinės reorganizavimo“ ir „Dėl Panevėžio teritorinės muitinės reorganizavimo“ galima teigti, kad vykdant teritorinių muitinių reorganizavimą nuo 2010 m. liepos 1 d. išliks trys teritorinės muitinės, šiuo atveju Šiaulių teritorinė muitinė prisijungs prie Klaipėdos teritorinės muitinės, o Panevėžio teritorinė muitinė prie Kauno teritorinės muitinės. Svarbu pabrėžti, kad po reorganizacijos išliks visi šiuo metu veikiantys postai, o Panevėžio ir Šiaulių krovinių postams bus suteikti ypatingas, pirmos kategorijos postų statusas.

Apibūdinus pagrindinius muitinės veiklos bruožus, nurodžius institucijos struktūrą ir artimiausius struktūros pakitimus, vertėtų pereiti prie muitinės veiklos teisinio reglamentavimo apžvalgos. Lietuvai įstojus į ES muitinės teisinis pagrindas pasikeitė. Nuo 1998 m. Lietuvos muitinės veikla buvo reglamentuojama – *LR muitinės kodeksu* – iki 2004 m. gegužės 1 d., o nuo šios dienos muitinės veiklą reglamentuojantys teisiniai dokumentai pasikeitė, todėl šiame poskyryje bus apžvelgti pagrindiniai teisiniai dokumentai reglamentuojantys muitinės veiklą.

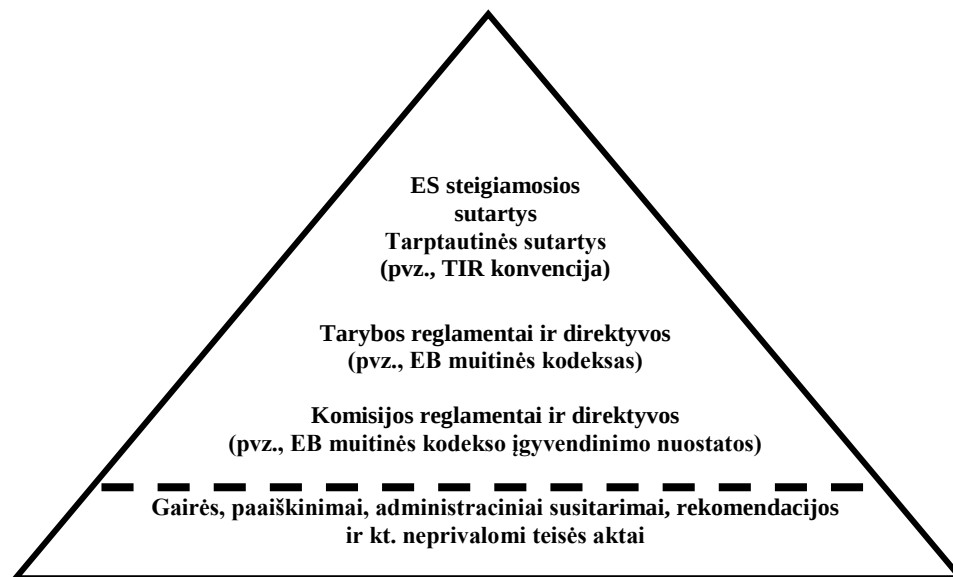
A. Raišučio (2005, p. 78) teigimu: „Lietuvos muitinės veiklos teisinio reguliavimo negalima nagrinėti atskirai nuo ES muitinių veiklos teisinio reguliavimo, nes LR teisinis reguliavimas privalo atitikti ES teisinį reguliavimą“. Todėl šiame poskyryje, nagrinėjamas muitinės veiklos teisinis reglamentavimas apibendrinamas susiejant su ES teisiniu reglamentavimu.

Po integracijos į ES, atsivėrė galimybės parduoti ir pirkti didelėje bendrojoje rinkoje. Muitinės departamento Tarifų skyriaus viršininkė V. Mickienė (Lietuvos pramoninkų protokolai, Nr. 9, 2003) teigė, kad įstojus į ES muitinės reikalavimuose viršenybė teko ES teisės aktams ir muitinei teko susidurti su daugiau kaip 4000 naujų prekybos teisės aktų.

J. Vėlyvio (2005, p. 132) teigimu: „ES vidaus rinka suprantama kaip teritorija be sienų, kurioje be kitų laisvių (žmogaus, kapitalo, investicijų) užtikrinamas ir laisvas prekių judėjimas. Laisvą prekių judėjimą ES reglamentuoja *Romos sutartis (Europos ekonominės bendrijos Sutartis, 1957)*, kuri sudaro teisinį pagrindą vadinamojo Naujojo ir Visuotiniojo požiūrio direktyvoms bei reglamentams.“ Tai pradinis dokumentas, kuriuo remiasi bendroji rinka, vėliau buvo pasirašytos kitos ES sutartys (Suvestinis Europos aktas (1986), Maastrichto sutartis (1992) ir k.t.). Toliau, anot A. Juknevičiaus ir H. M. Schafer (2005, p. 18) - „ES institucijos yra priėmusios apie 1600 antrinės teisės aktų, konkretizuojančių Europos Bendrijos (toliau tekste –

EB) Sutarties nuostatas ir reguliuojančių laisvą prekių ir asmenų judėjimą bendrojoje rinkoje.“

1.1.1 paveiksle pavaizduota EB muitų teisės aktų hierarchija, kuri parodo valstybių narių bendrojoje rinkoje teisinių svertų seką.



1.1.1 pav. EB muitų teisės aktų hierarchija

Šaltinis: Lietuvos muitinės internetinė svetainė, 2010

EB valstybėms narėms (tame tarpe ir Lietuvai) prekiaujant su trečiosiomis šalimis taikomos muitinės veiklos srities pagrindinės taisyklės, išdėstytos pamatiniame teisės akte – *Bendrijos muitinės kodekse (Tarybos reglamentas Nr. 2913/92)* (svarbiausias EB muitų teisės normų rinkinys) ir *jo įgyvendinimo nuostatose (Komisijos reglamentas Nr. 2454/93)* bei *Modernizuotame Bendrijos muitinės kodekse (Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (EB) Nr. 450/2008)*. Modernizuotas muitinės kodeksas bei jo įgyvendinimo nuostatos įsigaliojo 2009 m. birželio 24 dieną. Pagrindinės priežastys, nulėmusios svarbiausio muitinės veiklos įstatymo modernizavimą, buvo būtinybė prisitaikyti prie besikeičiančios muitinės ir verslo aplinkos, supaprastinti prekybos sąlygas ir kartu užtikrinti vidaus rinkos saugumą, modernizuoti muitinės taisykles bei procedūras, sukurti sąsajas su kitų sričių teisės aktais ir kt. (Lietuvos muitinės internetinė svetainė, 2010).

Visoje Bendrijos muitų teritorijoje taikomi bendri muitų teisės aktai, todėl, Lietuvai įstojus į ES, Lietuvoje įsigaliojo naujas LR muitinės įstatymas (2004), kurio 3 straipsnio 5 dalis nustato, kad: „muitų teisės aktais Lietuvos Respublikoje pripažįstami Europos Bendrijos muitų teisės aktai bei LR tarptautinių sutarčių ir LR teisės aktų nuostatos, už kurių įgyvendinimą atsakinga muitinė, taip pat teisės aktai, kuriuos muitinė leidžia naudodamasi jos veiklą reglamentuojančių teisės aktų jai suteiktais įgaliojimais.“

Muitinės formalumų ir procedūrų atlikimo tvarką nustato EB tarptautinės sutartys ir konvencijos. Papildomai yra išleista nemažai kitų svarbių dokumentų (reglamentų, direktyvų,

Latanauskienė, A. Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimas ir jį sąlygojantys veiksniai.

teismo sprendimų, rekomendacijų nuomonių ir kt.), kurie taip pat reglamentuoja su prekėmis atliekamus muitinės formalumus. Nemažai dokumentų skirta specialiai muitinės procedūrų reglamentavimui, kai kurie dokumentai nuolat leidžiami, pvz., rekomendacijos, nuomonės. Lietuvos muitinės veiklą, be visų paminėtų reglamentų, nustato LR Vyriausybės nutarimai, Finansų ministerijos, Muitinės departamento prie FM teisės aktai.

Anot Š. Avižienio (2010), nacionaliniai muitų teisės aktai negali pakartoti arba perteikti tiesiogiai taikomų EB teisės aktų nuostatų, negali jiems prieštarauti, tačiau gali reglamentuoti dalykus, kurių nereglamentuoja EB teisės aktai, arba tiksliau apibrėžti, kaip taikomos EB teisės aktų nuostatos. Svarbiausia laikytis teisės aktų hierarchijos.

Apibendrinant poskyrį, pateikiamas A. Laurinavičiaus (2007, p. 33) teiginys: „muitinė yra viena iš pagrindinių valstybės aparato institucijų, kuriai valstybė yra patikėjusi vykdyti pagal kompetenciją jai priklausančias fiskalinę, administracinę, statistinę ir organizacinę veiklą.“ Galima teigti, jog svarbiausias muitinės veiklos aspektas buvo jos integracija į ES, po kurio Lietuva perėmė visus ES sutartinius santykius su trečiosiomis šalimis ir tarptautinėmis organizacijomis, bei įsijungė į bendrą ES prekybos politikos erdvę. Daugelis nacionalinių muitų teisės aktų neteko galios, nes Lietuvos teisinis reguliavimas turi atitikti ES teisinį reguliavimą.

Muitinė yra valstybės institucija, atliekanti mokesčių administravimo ir teisėsaugos funkcijas. Jai ypač didelė atsakomybė tenka ne tik už ekonominę valstybės sienos apsaugą ir visuomenės saugų gyvenimą, bet ir šalies biudžeto pajamų surinkimą. Svarbiausia, muitinės kaip mokesčių administratoriaus atsakomybė pasikeitė, nes ji tapo atsakinga ne tik už Lietuvos biudžeto, bet ir už dalies ES biudžeto surinkimą. Tai suponuoja būtinybę kitame poskyryje aptarti Lietuvos muitinės vietą valstybės mokesčių sistemoje, apibūdinti muitinės administruojamus mokesčius bei jų paskirstymą į biudžetus.

1.2. Lietuvos muitinės vieta valstybės mokesčių sistemoje

Ankstesniame poskyryje buvo pateiktos muitinės veiklos kryptys (žr. 1.1.1 lentelė), viena iš jų - muitinės administruojamų mokesčių surinkimo užtikrinimas - yra svarbus indėlis į Lietuvos valstybės ir ES biudžetus. Pasak D. Povilauskienės (2006, p. 14), muitinei pavesta užtikrinti, kad būtų laikomasi tarptautinę prekybą reglamentuojančių įstatymų ir kitų teisės aktų reikalavimų, *surinkti nustatytus importo muitus ir mokesčius*, kuo efektyviau taikyti muitinės priežiūros priemonės.

Muitinės departamento generalinio direktoriaus pavaduotojos R. Liupkevičienės (Infolexs.lt., 2010) teigimu, viena iš pagrindinių Lietuvos muitinės funkcijų yra surinkti maito mokesčius, kurie sudaro tradicinius nuosavus ES išteklius. Labai svarbu užtikrinti vienodus

kontrolės standartus visos ES mastu, nes dėl ES nuosavų išteklių rinkimo maitinė nuolat tikrinama Europos Komisijos audito. Į Lietuvos biudžetą, R. Liupkevičienės teigimu, maitinė surenka pridėtinės vertės mokestį (toliau tekste – PVM) ir akcizo mokesčius už importuojamas prekes. Todėl šiame poskyryje svarbu aptarti maitinės administruojamus mokesčius, pateikti jų administratorius bei apibendrinti Lietuvos maitinės surenkamų mokesčių paskirstymą į valstybės ir ES biudžetus.

Visų pirma reikėtų apibrėžti *mokesčio sąvoką* (žr. 1.2.1 lentelę).

1.2.1 lentelė

Mokesčio sampratos teorinė apibrėžtis

Šaltinis	Mokesčio sampratos teorinė apibrėžtis
„Aktuelle Steuertexte“ (2000, p. 13)	Mokestis - tai konkrečios viešosios institucijos renkama, su tikslu surinkti pajamas į biudžetą ir visiems mokesčių mokėtojams, kuriems įstatymas numato tokią pareigą, uždedama našta.
LR Mokesčių administravimo įstatymas (2004)	Mokestis - mokesčio įstatyme mokesčių mokėtojui nustatyta piniginė prievolė valstybei.
Visuotinė lietuvių enciklopedija (2009, p. 314)	Mokesčiai – valstybės įstatymų nustatyti privalomieji fizinių ir juridinių asmenų mokėjimai į valstybės ir savivaldybių biudžetus ir nebiudžetinius fondus.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis LR Mokesčių administravimo įstatymu (2004); „Aktuelle Steuertexte“ (2000, p. 13), Munchen; Visuotinė lietuvių enciklopedija (2009, p. 314) XV tomo papildymai. Vilnius: Mokslo ir enciklopedijų leidybos institutas.

Tiksliausiai mokesčius apibrėžia LR Mokesčių administravimo įstatymas (2004). Įstatymas mokestį apibūdina kaip piniginę prievolę valstybei, t.y. kaip teisinį santykį tarp mokesčio mokėtojo ir valstybės, kurio esmę sudaro mokesčio mokėtojo pareiga sumokėti nustatyto dydžio mokestį pinigais ir valstybės teisė reikalauti iš mokesčio mokėtojo (skolininko) tinkamai įvykdyti šią pareigą.

Lietuvoje egzistuoja bendra, grindžiama įstatymais, valstybinė mokesčių sistema. Mokesčių mokėtojų teises ir pareigas, mokesčio apskaičiavimo ir mokėjimo tvarką, pateiktų mokesčių apyskaitų teisingumo patikrinimo, mokesčių išieškojimo tvarką reglamentuoja LR Mokesčių administravimo įstatymas (2004). Minėto įstatymo 13 straipsnis nurodo, kad pagal šį straipsnį administruojami 24 mokesčiai, o kiti straipsniai nurodo, jog už šių mokesčių administravimą yra atsakingos tam tikros valstybės institucijos (žr. 2 priedo 1 lentelę).

LR Mokesčių administravimo įstatymo (2004) 2 straipsnio 12 punktą nustato: „mokesčių administratorius - už mokesčių administravimą atsakinga valstybės įstaiga ar institucija, turinti įstatymų suteiktus įgaliojimus veikti mokesčių administravimo srityje.“ Pagrindinė mokestinių pajamų, kurios turi patekti į valstybės biudžetą, administravimo institucija yra Valstybinė mokesčių inspekcija prie FM (toliau tekste – VMI). Lietuvos maitinė atsakinga už maitų surinkimą, o PVM ir akcizų maitinė administruoja tiek, kiek jai pavesta pagal LR Pridėtinės vertės mokesčio ir LR Akcizų įstatymus. Todėl šiame darbe svarbu apibūdinti maitinės

administruojamus mokesčius, t.y. muitus, PVM, akcizus ir šių mokesčių muitinės administravimo atvejus.

Pagal D. Poviliauskienės (2006, p. 50) pateiktą mokesčių klasifikaciją (žr. 2 priedo 2 lentelę) muitinės administruojami mokesčiai pagal apmokestinimo būdą yra priskiriami prie netiesioginių mokesčių, tačiau Buškevičiūtė (2006, p. 167) cit. Pajuodienę, kad „tiesioginių ir netiesioginių mokesčių riba priklauso nuo perkėlimo galimybės. Pvz., PVM pagal ėmimo būdą yra netiesioginis mokestis, tačiau kai neįtraukiamas į prekės ar paslaugos kainą, tampa tiesioginiu mokesčiu.“

■ **Muitai.** H. Wolfgang (2007, p. 29) teigia, kad muto sąvoka: „muitas - ankstesniais laikais reiškė mokestį šeimininkui (savininkui), kurio reikalaujama už važiavimą jo gatve ar tiltu, keliantis per upę. Šiandien muitai suprantami kaip netiesioginiai mokesčiai prekėms kirtus valstybės sieną, kaip atlygis už institucijų administracijos (pareigūnų) veiklą.“ Autorius muitus apibrėžia kaip mokestį prekėms, kertant valstybės sieną bei atlygį už institucijų veiklą.

EB Muitinės kodekso (1992) 4 straipsnyje importo ir eksporto muitai apibrėžiami kaip mokesčiai už importuojamas prekes į EB teritoriją arba eksportuojamas prekes iš šios teritorijos (žr. 1.2.2 lentelę).

1.2.2 lentelė

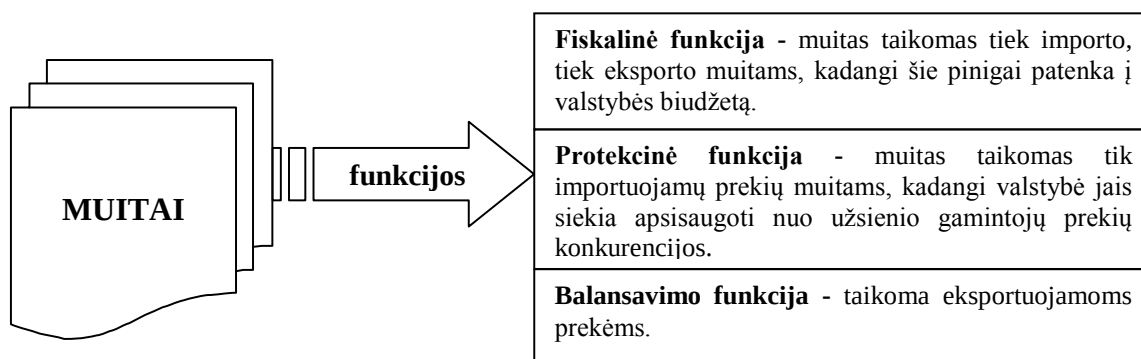
Muitų mokesčių sąvoka

Importo muitai	Eksporto muitai
▪ muitai ir muitams mokamiems už importuojamas prekes lygiavėčio poveikio privalomieji mokėjimai, ▪ importo privalomieji mokėjimai, nustatyti įgyvendinant bendrąją žemės ūkio politiką arba konkrečią tvarką, kuri taikoma tam tikroms prekėms, gaunamoms perdirbant žemės ūkio produktus.	▪ muitai ir muitams mokamiems už eksportuojamas prekes lygiavėčio poveikio privalomieji mokėjimai, ▪ eksporto privalomieji mokėjimai, nustatyti įgyvendinant bendrąją žemės ūkio politiką arba sudarius atitinkamus susitarimus, kurie taikomi tam tikroms prekėms, gaunamoms perdirbant žemės ūkio produktus.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis 1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamentu (EEB) Nr. 2913/92, nustatančiu Europos Bendrijos muitinės kodeksą.

Muto mokesčio subjektai yra juridiniai ir fiziniai asmenys, o mokesčio objektai - per LR sieną įvežamos ar išvežamos prekės, išskyrus nuo importo ar eksporto muitų atleidžiamas prekes. Pvz.: neapmokestinamos nedidelės vertės siuntos, vedybų atveju importuojami daiktai, užsienio ir Lietuvos valiuta bei vertybiniai popieriai.

D. Poviliauskienė (2006, p. 54) pateikia muitų atliekamas funkcijas: fiskalinę (valstybė siekia gauti kuo daugiau biudžetinių pajamų); socialinę ekonominę (valstybė per muitus siekia tenkinti socialinius bei ekonominius interesus). D. Bernatonytė (2007, p. 294) išskiria pagrindines muitų funkcijas (žr. 1.2.1 pav.).



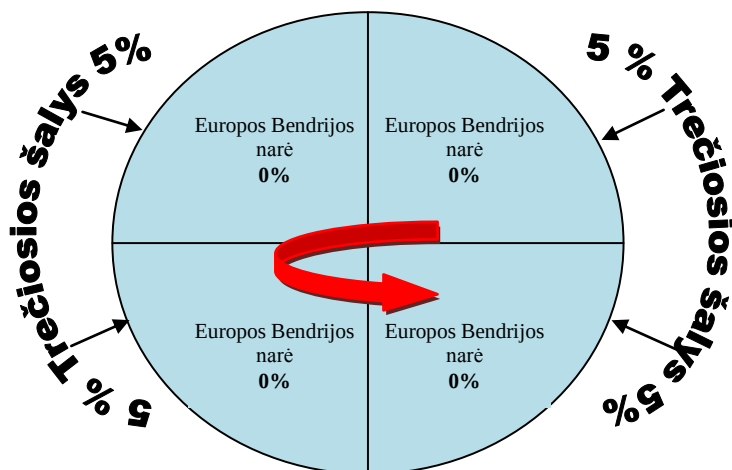
1.2.1 pav. **Muitų funkcijos**

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis D. Bernatonytė (2007, p. 294). Tarptautinė prekyba. Kaunas: Technologija.

D. Poviliauskienė (2006, p. 53) teigia: „muitinė yra svarbi visų šalių ekonomikai kaip įstaiga, kurios veikla taikant fiskalinius maitus didinamos šalies biudžeto pajamos, protekciniais maitais saugoma vietinė gamyba nuo užsienio konkurencijos, išlyginamieji maitai suvienodina importinių ir savos gamybos prekių kainas. Taikant maitus, eksportuojamoms prekėms ribojamas šalies ūkiui reikalingų žaliavų išvežimas.“

EB įkūrimas buvo pagrindas bendrosios rinkos sukūrimui. Kaip teigia Budreikaitė D., Kolyta S. (2003, p. 18), vienas iš siekių „kuriant bendrąją rinką buvo - sukurti *Muitų sąjungą*, t.y. panaikinti maito mokesčius ir prekių importo bei eksporto kiekybinius apribojimus, taip pat kitas priemones, turinčias lygiavertį poveikį kiekybiniam prekybos apribojimui tarp valstybių narių bei taikyti bendrąjį maitų tarifą ir bendrąją prekybos politiką trečiosioms šalims.“

A. Juknevičius ir H. M. Schafer (2005, p. 32) apibrėžia: „muitų sąjunga, apimanti visą prekybą prekėmis ir ją sudaro du pagrindiniai elementai: išorinis – nustatytas bendrasis maitų tarifas trečiosioms šalims ir vidinis – valstybių narių tarpusavio prekyboje uždraudžiami importo ir eksporto maitai ir lygiavertio poveikio privalomieji mokėjimai.“ Remiantis šių autorių pateikta maitų sąjungos sąvoka, išnagrinėsime ją konkrečiais pavyzdžiais (žr. 1.2.2 pav.).



1.2.2 pav. **Muitų sąjunga**

Šaltinis: modifikuota darbo autorės, remiantis Lietuvos muitinės internetinė svetainė, 2010

Pateiktame 1.2.2 pav. apskritimo dalys parodo EB narę (tarkime - Lietuva, Lenkija, Latvija, Vokietija), o už apskritimo esančias dalis laikykime trečiosiomis šalimis (JAV, Kinija, Rusija, Baltarusija). Importuojant prekes į Lietuvą iš JAV arba į bet kurią kitą EB narę yra taikomas bendras muito tarifas, šiuo atveju pasireiškia išorinis muitų sąjungos elementas. O Lietuvos prekę išvežant į bet kurią EB narę, tarkime į Vokietiją, muito mokesčio nebėra (t.y. prekės parduodamos kitoms valstybėms narėms tomis pačiomis sąlygomis kaip ir valstybės narės viduje) – vidinis muitų sąjungos elementas.

D. Poviliauskienė, (2006, p. 34) teigia: „ES yra muitų sąjunga, kurios vienas iš svarbiausių bruožų – bendra muitų teritorija ir bendra užsienio prekybos ir muitų politika, pasireiškianti taikant *bendrąjį muitų tarifą (Common Customs Tariff)*.“ Anot Muitinės departamento Tarifų skyriaus viršininkės V. Mickienės (Lietuvos pramoninkų protokolai, 2003), muitų tarifų struktūra nėra sudėtinga: jos pagrindą sudaro kombinuotoji prekių nomenklatūra, pagal kurią nustatomi mokesčiai, bei konvenciniai ir preferenciniai muitai (žr. 2 priedo 3 lentelę).

Kitas iš dalies muitinės administruojamas mokestis yra pridėtinės vertės mokestis.

■ **Pridėtinės vertės mokestis.** E. Buškevičiūtė (2005, p. 84) cit. Pajuodienę (1993) „pridėtinės vertės mokestį (*Value Added Tax*) išrado prancūzas M. Lore. 1954 m. jis aprašė šio mokesčio veikimo schemą ir pasiūlė jį įvesti vietoj apyvartos mokesčio.“ Remiantis FM duomenimis (FM internetinė svetainė, 2010) galima teigti, jog PVM Lietuvoje pradėtas taikyti nuo 1994 m. gegužės 1 d., įsigaliojus LR Pridėtinės vertės mokesčio įstatymui Nr. I-345.

Pasak I. Šimonytės (2002, p. 30), PVM imamas nuo visų prekių gamybos ir paslaugų tiekimo procese sukurtos pridėtosios vertės ir importuojamų prekių. Lietuvos muitinė administruoja tik importo PVM, todėl platesnis šio mokesčio mechanizmas nebus nagrinėjamas.

LR Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (2004) 3 straipsnio 3 dalis nustato: „*importo PVM objektas* yra prekių importas, kai prekės pagal šio įstatymo nuostatas laikomos importuotomis šalies teritorijoje.“ To paties įstatymo 2 straipsnio 28 d. nustato: „*PVM mokėtojas* – asmuo, mokesčio administratoriaus įregistruotas PVM mokėtoju, įskaitant ir kitokį identifikavimą PVM tikslais, jeigu turimas atitinkamas identifikavimo numeris.“

Įsigaliojus naujai pridėtinės vertės įstatymo redakcijai, pasikeitė PVM apmokestinimo schema, susijusi su mokesčių mokėtojo sandoriais, sudarytais su kitų ES šalių asmenimis. Prekių įvežimas arba išvežimas į/iš kitos ES valstybės narės nebelaikomas atitinkamai importu ir eksportu, nebeįforminami muitinės bendrieji dokumentai, nebeapskaičiuojamas importo PVM, nebereikia mokėti importo PVM – vietoj to Lietuvos PVM mokėtojas, įsigijęs prekių iš kitų ES šalių narių, turi pats apskaičiuoti ir sumokėti PVM jau šalies viduje (VMI). Prekių importo atveju iš trečiųjų šalių ar teritorijų, muitinės nustatyta tvarka turi būti įforminti muitinės dokumentai, apskaičiuojamas ir sumokamas importo PVM muitinėje, o eksporto atveju –

įformintos eksporto procedūros bei eksportuojamoms prekėms taikomas 0 proc. PVM tarifas. (Muitinės departamento „Lietuvos muitinės administruojamų valstybės biudžeto pajamų surinkimo 2009 m. ataskaita“, 2010)

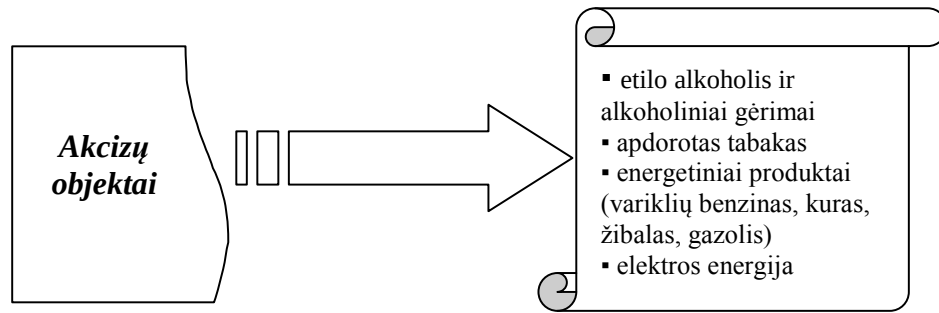
Lietuvos muitinė administruoja PVM už išleidžiamas į laisvą apyvartą prekes, tačiau viso apskaičiuoto už šias prekes PVM muitinė negauna: ūkio subjektui pateikus pažymą, kad energijos išteklių (naftos, branduolinio kuro, dujų ir kt.), ilgalaikio gamybinės paskirties turto (vientiso technologinio komplekto, linijos, vienos paskirties įrenginių ar energijos išteklių), įvežamų pagal vieną sutartį, vertė didesnė kaip 100 tūkst. litų, PVM sumokėjimo kontrolė perduodama VMI. Dalis importuotų prekių taip pat neapmokestinamos importo PVM, tuo atveju, kai ūkio subjektai, įformina 42-ąją importo procedūrą Lietuvoje, PVM sumoka toje ES šalyje, į kurią faktiškai tiekia prekes galutiniam vartojimui (Muitinės departamento „Lietuvos muitinės administruojamų valstybės biudžeto pajamų surinkimo 2009 m. ataskaita“, 2010).

Importo PVM neapmokestinimą, taikant minėtą 42-ąją importo procedūrą reglamentuoja LR Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (2004) 35 straipsnis: „importo PVM neapmokestinamos importuojamos prekės, jeigu importo metu žinoma, kad jos yra skirtos išgabenti ir bus išgabentos į kitą valstybę narę. Šio straipsnio nuostatos taikomos, jeigu importuotojas yra registruotas PVM mokėtoju Lietuvos Respublikoje, o prekės išgabenamos į kitą valstybę narę per terminą, ne ilgesnį kaip 1 mėnuo nuo apmokestinimo momento. Dėl objektyvių aplinkybių gali būti nustatytas ir ilgesnis išgabenimo terminas.“

■ **Akcizas.** Anot R. Preece (2008, p. 73), akcizas yra netiesioginis mokestis, taikomas siaurai prekių bazei, kurios yra „prabangos“ ir „vartotojiško“ pobūdžio. Lietuvoje akcizų mokesčių reglamentavo LR Akcizų įstatymas, priimtas 1994 m. balandžio 12 d.. Analizuodamas Akcizų įstatymą Konstitucinis Teismas atkreipė dėmesį, kad „akcizui būdingas individualumas, t. y. jis nustatomas konkrečioms prekėms“, kad „vienas iš akcizo ypatumų yra tai, kad jis yra prekių kainos elementas“, „akcizas yra netiesioginis mokestis“, „jį moka tik atitinkamos prekės vartotojas, t. y. galutinis mokėtojas yra pirkėjas“ (LR Konstitucinio Teismo 1998 m. spalio 9 d. nutarimas, 1998). Konstitucinio Teismo nuomone, akcizo tarifas yra lankstus ekonomikos reguliavimo svertas (V. Sinkevičius, 2009, p. 33).

Nuo 2004 m. sausio 29 d. priimtas LR Akcizų įstatymo pakeitimo įstatymas Nr. IX-1987, kuris įsigaliojo nuo 2004 m. gegužės 1 d.. VMI Akcizų administravimo skyriaus vedėjas P. Šilingas (Sąskaityba, 2004) teigia: „ankstesnėje akcizų įstatymo redakcijoje numatyti akcizų mokesčiu apmokestinami objektai praktiškai lieka tie patys – etilo alkoholis ir alkoholiniai gėrimai, apdorotas tabakas, kuras – tik vietoj sąvokos „kuras“ atsiranda sąvoka „energetiniai produktai.“ Sąvokos esmė yra ta pati – naftos produktai, tik ji apima didesnę „degančių“

produktų asortimentą, atsiranda naujas apmokestinimo objektas – elektros energija, kuri apmokestinta nuo 2010 m. sausio 1 dienos.“ Akcizų objektai pavaizduoti 1.2.3 paveiksle.



1.2.3 pav. Akcizų objektai

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis LR Akcizų įstatymu (2004)

D. Povilauskienės (2006, p. 52) teigimu, prekės, akcizo objektu tampa nuo jų pagaminimo datos, o importuojamos prekės, nuo to momento, kai dėl jų pagal Bendrijos muitinės kodeksą atsiranda importo skola muitinei. Asmuo, numatantis gaminti prekes, kurios pagal LR Akcizų įstatymą yra akcizų objektas, verstis jų perdirbimu ir (arba) maišymu (jeigu tokių operacijų rezultatas yra prekės, kurios pagal šį įstatymą yra akcizų objektas), šiai veiklai privalo įsteigti akcizais apmokestinamų prekių sandėlį (sandėlius). Akcizų mokėtojai yra akcizais apmokestinamų prekių sandėlių savininkai ir šių prekių importuotojai (gali būti ir kiti asmenys). Galima teigti, kad akcizus į biudžetą turi mokėti akcizinių prekių gamintojai ir importuotojai.

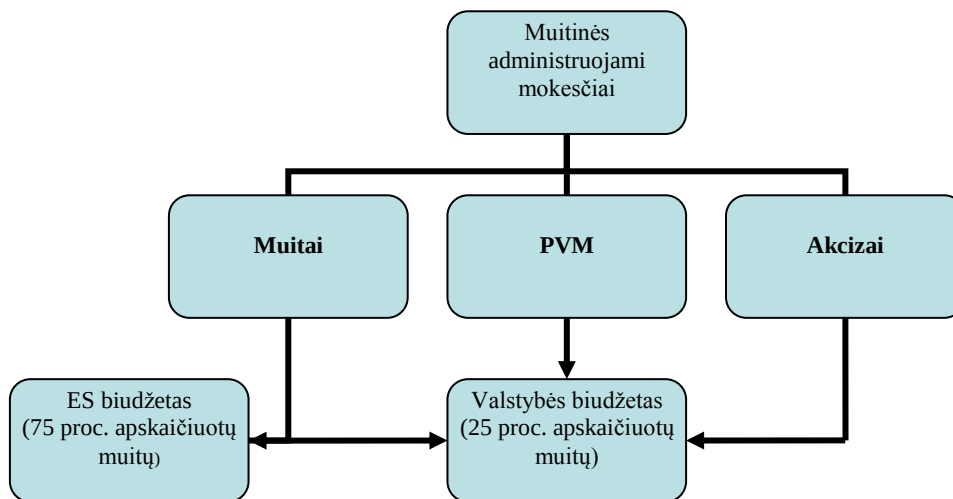
LR Akcizų įstatymo (2004) 19 straipsnio 1 dalyje nurodyta: „akcizų sumokėjimą, išskyrus šio straipsnio 2 dalyje nurodytą atvejį, kontroliuoja VMI. VMI kontroliuoja akcizų sumokėjimą ir už importuotas prekes, jeigu jos šio įstatymo nustatyta tvarka nugabenamos į akcizais apmokestinamų prekių sandėlį.“ To paties įstatymo 2 dalyje nurodyta: „akcizų už importuojamas prekes, nenurodytas šio straipsnio 1 dalyje, sumokėjimą kontroliuoja teritorinės muitinės.“

Išanalizuota, kad ne visi apskaičiuoti akcizai sumokami į muitinės sąskaitą. Už importuojamas akcizais apmokestinamas prekes, kurios nugabenamos į akcizais apmokestinamų prekių sandėlius, Lietuvos muitinė akcizų sumokėjimo kontrolę perduoda VMI.

Pateikus mokesčių sąvoką, valstybės mokesčių sistemoje dominuojančių mokesčių klasifikaciją, jų administratorius ir apibūdinus muitinės administruojamus mokesčius yra svarbu šiame darbe trumpai apžvelgti, kur paskirstomi muitinės administruojami mokesčiai.

O. Buckiūnienė (2005, p. 8) teigia, kad finansų sistemos pagrindas yra valstybiniai finansai, kurie naudojami valstybės poreikiams – švietimo, sveikatos, socialinės apsaugos, ūkio vystymo, krašto apsaugos, šalies valdymo ir kitiems tikslams.

Remiantis Lietuvos muitinės veiklos ataskaitomis (2005 – 2009 m.), galima teigti, kad administruodama mokesčius, muitinė vykdo valstybės ir dalies ES biudžeto pajamų surinkimą (žr. 1.2.4 pav.).



1.2.4 pav. **Muitinės administruojamų mokesčių surinkimas į biudžetus**

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis 2007 m. birželio 7 d. Tarybos sprendimu (Nr. 2007/436/EB), Lietuvos muitinės 2005-2009 m. veiklos ataskaitomis.

Anot E. Buškevičiūtės (2006, p. 67), 2000 m. Europos viršūnių tarybos priimtu sprendimu, pagrindiniai ES biudžeto pajamų šaltiniai yra maito mokestis prekėms (renkami iš trečiųjų šalių), maitai žemės ūkio produktams (importuojamiems iš trečiųjų šalių), procentai nuo nustatytos PVM bazės ir šalių narių įnašai nuo BNP.

Muitinės departamentas yra atsakingas už muitų surinkimą, pagal 2007 m. birželio 7 d. Tarybos sprendimo (Nr. 2007/436/EB) 2 straipsnio 1 d. a p. nurodytus EB nuosavus išteklius, t.y. „rinkliavos, priemokos, papildomos arba kompensacinės sumos, papildomos sumos arba koeficientai, bendrojo muitų tarifo maitai ir kiti maitai, kuriuos Bendrijų institucijos yra nustačiusios arba nustatys prekybai su ES narėmis nesančiomis valstybėmis.“ Pagal minėto sprendimo 2 straipsnio 3 d.: „valstybės narės surinkimo išlaidoms padengti pasilieka 25 proc. sumų, nurodytų 1 dalies a punkte“. Lietuvos muitinės 2005 - 2009 m. ataskaitos parodo, kad 75 proc. apskaičiuotų muitų, kurie yra sumokėti arba dėl kurių sumokėjimo pateikta garantija, pervedami Europos Komisijai, o 25 proc. apskaičiuotų muitų paliekama valstybei administravimo lėšoms.

Apibendrinant poskyrį, pateikiama V. Meidūno, P. Puzinausko (2003, p.12,13) cit. prof. V. Jurgučio (1938) mintis: „beveik kiekvienas žmonijos istorijos lapas rodo didelę finansų reikšmę ekonominei, kultūrinei ir politinei tautos raidai. Todėl gal ir ne be pagrindo sakoma, kad tikroji kiekvienos tautos konstitucija yra jos finansų sutvarkymas.“ Nustatyta, kad mokesčiai yra labai svarbūs valstybei, jie sudaro pagrindą valstybės funkcijoms vykdyti. Maitas yra mokestis (piniginė prievolė) už importuojamas prekes į EB muitų teritoriją arba eksportuojamas prekes iš šios teritorijos. Importuojant prekes iš trečiųjų šalių, turi būti sumokėtas importo PVM, o prekių eksportas neapmokestinamas PVM. Šiuo metu išsiplėtė akcizo objektas - juo tapo ne tik kuras, tabakas, alkoholis, bet ir elektros energija, akmens anglis, koksas, lignitas ir kiti energetiniai

Latanauskienė, A. Lietuvos maitinės administruojamų mokesčių surinkimas ir jį sąlygojantys veiksniai.

produktai (benzinas, žibalas, gazoliai, mazutas, naftos dujos). Akcizų sumokėjimas, maitinės kontrolėje atsiranda importo atveju. Maitinės administruojamų mokesčių surinkimo užtikrinimas yra svarbus indėlis į Lietuvos valstybės ir ES biudžetus.

1.3. Lietuvos maitinės mokesčių administravimas

Ankstesniuose poskyriuose buvo minėta, kad Lietuvos maitinė yra mokesčių administratorius. Terminas *administravimas*, anot A. Raipos (2002, p. 14), dažniausiai suprantamas kaip „priemonės organizuoti, sutelkti žmogiškuosius išteklius ir materialinius bei finansinius išteklius, siekiant įgyvendinti valstybės valią ir politinius sprendimus, įvairių socialinių grupių interesams tenkinti.“ Mokesčių administravimo sampratos apibrėžimai pateikti 1.3.1 lentelėje.

1.3.1 lentelė

Mokesčių administravimo sampratos teorinė apibrėžtis

Šaltinis	Mokesčių administravimo sampratos
J. Rimas (cit. A. Bertulis, 2002, p. 45)	<i>Mokesčių administravimas</i> – tai mokesčių įstatymo pagrindimas ir priskyrimas valstybės arba savivaldybių biudžetinėms įplaukoms formuoti; mokesčių apskaičiavimo, mokėjimo ir išieškojimo; atsakomybės už netinkamą mokesčio apskaičiavimą ir mokėjimą taikymas, mokesčio mokėtojo teisių ir pareigų bei mokesčio apskaičiavimo, sumokėjimo, išieškojimo, kontroliuojančių institucijų teisių ir pareigų įgyvendinimas; informacijos mokesčių mokėtojui teikimas.
Mokesčių administravimo įstatymas (2004)	<i>Mokesčių administravimas</i> - mokesčių administratoriaus funkcijų įgyvendinimas, taip pat mokesčių ir kituose įstatymuose nustatytų mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo pareigų vykdymas ir teisių įgyvendinimas.
B. Sudavičius (cit. A. Bertulis, 2002, p. 45)	<i>Mokesčių administravimas plačiąja prasme</i> – tai įvairių valstybės (savivaldybių) institucijų ir jų taikomų priemonių siekiant nustatyti ir surinkti mokesčius sistema

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis LR Mokesčių administravimo įstatymu (2004), Bertulis, A. (2002). Mokesčių administravimo samprata. Jurispurdencija. Mokslo darbai, t. 27(19)

Remiantis mokesčių administravimo įstatymo apibrėžta sąvoka, kad mokesčių administravimas - tai mokesčių administratoriaus funkcijų įgyvendinimas, įstatymuose nustatytų mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojų pareigų vykdymas ir įgyvendinimas, iškyla poreikis apžvelgti mokesčių administratoriaus funkcijas. LR Mokesčių administravimo įstatymo (2004) 15 straipsnio 2 dalis nustato: „administruojanti maitus ir šioje dalyje nurodytus mokesčius maitinė laikoma mokesčių administratoriumi, Maitinės departamentas – centriniu mokesčių administratoriumi, o teritorinė maitinė – vietos mokesčių administratoriumi.“ Remiantis minėtu įstatymu 1.3.2 lentelėje pateiktos pagrindinės mokesčių administratorių funkcijos. Centrinis bei vietos mokesčių administratoriai vykdo ir daugiau funkcijų, kurios nurodytos nuostatuose, LR mokesčių administravimo įstatyme bei kituose įstatymuose ir jų lydimuosiuose teisės aktuose.

Mokesčių administratorių funkcijos

Pagrindinės centrinio mokesčių administratoriaus funkcijos	Pagrindinės vietos mokesčių administratoriaus funkcijos
▪ organizuoja mokesčių mokėtojų švietimą ir konsultavimą; ▪ suderinęs su Finansų ministerija teikia apibendrintus mokesčių įstatymų paaiškinimus; ▪ vietos mokesčių administratoriui nustato mokestinių prievolių bei sumokėtų mokesčių apskaitos procedūras ir kontroliuoja, kaip jų laikomasi; ▪ nustato mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo kontrolės prioritetus bei procedūras; ▪ kontroliuoja, ar teisingai apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti mokesčiai; ▪ nagrinėja mokestinius ginčus; ▪ atstovauja valstybės interesams teismuose ir kitose institucijose; ▪ priima įstatymų lydimuosius teisės aktus, kurių leidimas priklauso centrinio mokesčių administratoriaus kompetencijai; ▪ koordinuoja, kontroliuoja ir metodiškai vadovauja vietos mokesčių administratoriaus darbui bei periodiškai įvertina jo darbo rezultatus ir kt..	▪ teikia mokesčių mokėtojams konsultacijas dėl mokesčių mokėjimo ir informaciją apie įstatymus bei kitus teisės aktus mokesčių klausimais; ▪ priima iš mokesčių mokėtojų mokesčių deklaracijas, kitus atskaitomybės dokumentus bei išduoda atitinkamus mokesčių deklaravimą ir kitus mokesčių mokėtojo atliktus veiksmus patvirtinančius dokumentus; ▪ tvarko į biudžetą mokamų mokesčių apskaitą; ▪ kontroliuoja, ar teisingai apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti mokesčiai; ▪ pagal Lietuvos Respublikos baudžiamojo proceso kodekso nuostatas teikia specialisto išvadą, susijusią su mokesčių apskaičiavimu, deklaravimu ir sumokėjimu; ▪ grąžina (įskaito) mokesčių mokėtojams permokų (skirtumų), neteisėtai išieškotų mokesčių, delspinigių ir baudų sumas ir kt..

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis LR Mokesčių administravimo įstatymu (2004)

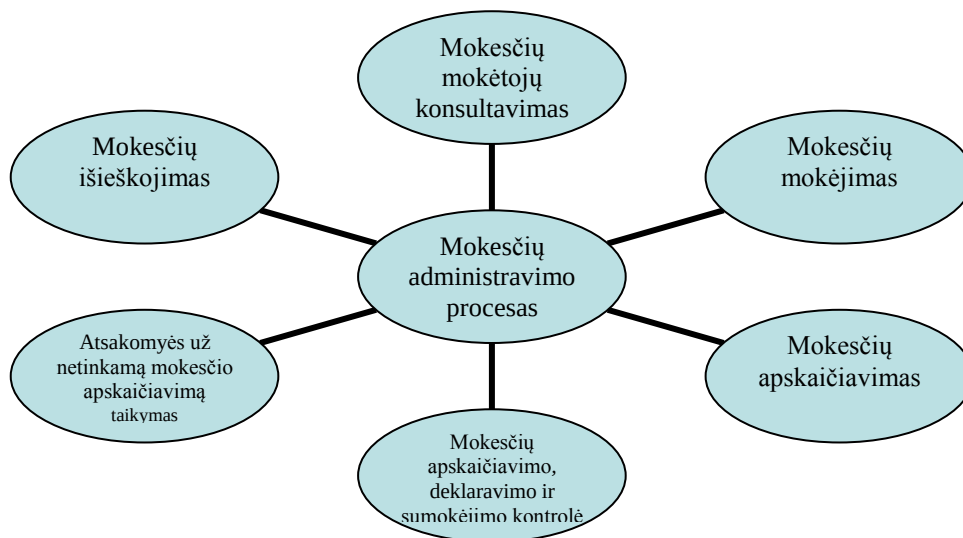
Mokesčių administratorius turi teisę atlikti mokesčių mokėtojų patikrinimą, gauti informaciją iš mokesčių mokėtojų, reikalingą mokesčių patikrinimui, laikinai stabdyti asmenų veiklą, leidimus verstis tam tikra veikla, skirti baudas bei kitas teises, suteikiančias galimybę užtikrinti teisingą mokėtinų sumų įplaukimą į biudžetą. Reikia pabrėžti, kad muitinės departamentas, kaip centrinis mokesčių administratorius turi daugiau funkcijų kontrolės srityje bei turi teisę priimti lydimuosius teisės aktus.

Remiantis J. Rimo (cit. A. Bertulis, 2002, p. 45) mokesčių administravimo apibrėžimu (žr.1.3.1 lentelę), darbe sudaryta mokesčių administravimo proceso schema (žr. 1.3.1 pav.). LR Mokesčių administravimo įstatymo (2004) 2 straipsnio 14 dalis nustato kad, „mokesčių administravimo procedūra - mokesčių administratoriaus veiksmai, atliekami įgyvendinant jo funkcijas, taip pat mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo veiksmai, atliekami vykdant pareigas ir naudojantis teisėmis, nustatytomis mokesčių įstatymuose.“

Pagal sudarytą mokesčių administravimo proceso schemą apibūdinami šio proceso etapai.

■ Vienas iš mokesčių administravimo proceso etapų yra **mokesčių mokėtojų konsultavimas**, mokesčių mokėjimo klausimais. LR Mokesčių administravimo įstatymo (2004) 37 straipsnio 1 dalis reglamentuoja: „konsultacijas raštu konkrečiais mokesčių mokėjimo klausimais mokesčių mokėtojams teikia vietos mokesčių administratorius.“ Šiuo atveju vietos mokesčių administratorius teikia mokesčių mokėtojams konsultacijas dėl mokesčių mokėjimo, o centrinis mokesčių administratorius dar teikia apibendrintus mokesčių įstatymų paaiškinimus. To

pačio įstatymo 12 straipsnyje nustatyta, kad „LR muitinės administruojamų mokesčių įstatymų apibendrintus paaiškinimus teikia ir skelbia atitinkamai Muitinės departamentas prie LR FM, suderinę su Finansų ministerija. Apibendrintas mokesčio įstatymo paaiškinimas mokesčių mokėtojai neturi teisės akto galios ir išreiškia kompetentingos valstybės institucijos nuomonę mokesčių įstatymų reglamentuojamais klausimais.“



1.3.1 pav. **Mokesčių administravimo procesas**

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis J. Rimo (cit. A. Bertulis, 2002, p. 45) mokesčių administravimo apibrėžimu (žr. 1.3.1 lentelę)

■ Kitas mokesčių administravimo proceso etapas yra **mokesčių mokėjimas**. LR Mokesčių administravimo įstatymo (2004) 2 straipsnio 15 dalyje nurodyta: „mokesčių mokėtojas – asmuo, kuriam pagal mokesčio įstatymą yra nustatyta prievolė mokėti mokestį. Muitinės administruojamų mokesčių atžvilgiu, mokesčių mokėtoju laikomas asmuo, privalantis sumokėti skolą muitinei (skolininkas).“ D. Poviliauskienė (2006, p. 52) skolą muitinei apibrėžia kaip: „asmens prievolė sumokėti pagal galiojančių Bendrijos teisės aktų nuostatas atitinkamoms prekėms taikomų importo muitų (importo skola muitinei) arba eksporto muitų (eksporto skola muitinei) sumą“.

Visų muitinės administruojamų mokesčių mokėtojai yra prekių importuotojai, o eksporto atveju, eksporto muitų mokėtojai yra eksportuotojai.

■ **Mokesčių apskaičiavimas**. Darbe tikslinga aptarti, kiekvieno muitinės administruojamo mokesčio apskaičiavimo elementus.

➤ **Muitų** dydis priklauso nuo šių elementų:

Prekių klasifikavimas. Prekės klasifikavimas lemia, kaip prekė bus apmokestinama muitais ir kitais mokesčiais. D. Poviliauskienė (2006, p. 94) teigia, jog „tarifinis prekių klasifikavimas – tai prekių priskyrimas konkrečiai pozicijai pagal tam tikrą prekių klasifikavimo sistemą. Lietuvoje prekės klasifikuojamos pagal EB kombinuotąjį nomenklatūrą (toliau – KN).“

Prekiaujant su trečiosiomis šalimis, norint teisingai klasifikuoti prekes, sužinoti prekių kodus, muitus ir kitus mokesčius, galima naudotis Lietuvos muitinės tarifų sistemos interneto svetaine – *Lietuvos integruotu tarifu LITAR*. Jis sudarytas ir tvarkomas kaip kompiuterinė duomenų bazė, kurioje kaupiama informacija apie ES muitus ir nacionalinius mokesčius bei kai kuriuos draudimus ir apribojimus. Tai reiškia, kad Lietuva priima ES integruoto tarifo sistemos TARIC duomenis. TARIC – tai bendrojo muitų tarifo bei kitų ES prekybos reguliavimo priemonių taikymo instrumentas (Lietuvos muitinės internetinė svetainė, 2010). Labai svarbu yra teisingai klasifikuoti prekes. Neteisingai nurodžius prekės kodą, neteisingai bus apskaičiuoti tai prekei taikomi mokesčiai. Egzistuoja labai daug panašių prekių, kurioms taikomi skirtingi mokesčių dydžiai, tačiau jos klasifikuojamos skirtingose pozicijose.

Prekių muitinė vertė. Dr. J. Radžiukynas (2003, p. 98) teigia, kad prekių muitinė vertė – tai prekių, patenkančių į muitų teritoriją, vertė, nuo kurios apskaičiuojami mokesčiai. Svarbiausias muitinio įvertinimo metodas yra sandorio vertė, t.y. kaina, faktiškai sumokėta arba mokėtina už prekes, parduotas eksportui į muitų teritoriją, įskaitant transporto ir draudimo išlaidas. Visus prekių muitinės vertės nustatymo metodus (žr. 2 priedo 4 lentelę) aprašo autoriai, J. Radžiukynas ir A. Belzus (2008).

Prekių kilmės šalis. Muitų tarifuose importo muitų normos nustatomos atsižvelgiant į valstybę, iš kurios yra kilusios importuojamos į ES muitų teritoriją prekės. Valstybė, iš kurios yra kilusios importuojamos į ES muitų teritoriją prekės, nustatoma vadovaujantis Bendrijos muitinės kodekso ir tarptautinių sutarčių nuostatomis. Galimos *importo muto normos*, atsižvelgiant į valstybę, iš kurios yra kilusios prekės, pateiktos 2 priedo 3 lentelėje.

Muto dydis priklauso nuo prekės klasifikacijos, prekių kilmės ir prekių nustatytos muitinės vertės. Nustačius prekės statistinę vertę, pagal prekės kodą bei kilmės šalį yra apskaičiuojamas muitas, taikant bendrąjį muitų tarifą.

➤ **PVM** muitinė administruoja tik prekių importo atveju, importuojant prekes iš trečiųjų šalių. Importuojamų prekių apmokestinamoji vertė, nuo kurios skaičiuojamas importo PVM, apskaičiuojama prie šių prekių muitinės vertės, nustatytos vadovaujantis Muitinės kodeksu ir jo taikymą reglamentuojančiais teisės aktais papildomai pridedant: muitus, mokesčius ir kitas įmokas (išskyrus patį PVM), prekių vežimo paslaugų bei draudimo vertę (LR Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas, 2004). Anot D. Poviliauskienės (2006, p. 51) nuliniu PVM tarifu yra apmokestinamas prekių eksportas.

➤ **Akcizų apskaičiavimas.** LR Akcizų įstatymo (2004) 10 straipsnis reglamentuoja: „už akcizais apmokestinamas prekes, už kurias pagal šį įstatymą Lietuvos Respublikoje atsiranda prievolė mokėti akcizus, mokėtina akcizų suma apskaičiuojama taikant akcizų tarifus, galiojusių prievolės atsiradimo dieną.“ Akcizų tarifai vienoms prekėms nustatomi absoliučia suma (lita)

prekės kiekio ar svorio vienetui, kitoms prekėms – apmokestinamosios vertės procentais (Lietuvos muitinės internetinė svetainė, 2010). Akcizų apskaičiavimas ir sumokėjimas muitinės kontrolėje, taip pat yra importo atveju, išskyrus sumokėjimo kontrolės atvejus, kai importuojamos prekės padedamos į akcizais apmokestinamą sandėlį.

■ Toliau seka kitas mokesčių administravimo proceso etapas – ***mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo kontrolė***. Muitinė nuolat atlieka mokestinius patikrinimus (žr. 2 priedo 5 lentelę). Mokestinį patikrinimą nustato LR Mokesčių administravimo įstatymo (2004) 2 str. 21 d.: „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.“ Mokestinio patikrinimo pradžia yra pavedimo tikrinti mokesčių mokėtoją išrašymas, kurį išrašo mokesčių administratorius ir apie tai nustatyta tvarka bei terminais informuoja mokesčių mokėtoją (Juridiction, 2006). Baigus mokestinį patikrinimą, surašomas patikrinimo aktas, su kuriuo mokėtojas supažindinamas pasirašytinai.

Muitinės kontrolę taip pat vykdo ir muitinės įsteigtos mobiliosios grupės - mobilieji teritorinių muitinių arba specialiųjų muitinės įstaigų padaliniai. Muitinės departamento generalinis direktorius Rimutis Klevečka (Transporto pasaulis, 2004) akcentavo, jog pagrindinė mobiliųjų grupių užduotis – užtikrinti, kad į Lietuvą nepatektų nelegaliai gabenamos ir draudžiamos prekės. Kaip teigiama Lietuvos muitinės informaciniame leidinyje (2005), mobiliosios grupės įsteigtos, siekiant atlikti muitinės kontroliuojamų ar kontroliuotinų prekių tikrinimus bet kurioje vietoje, bet kuriuo metu ir taip vykdyti pažeidimų prevenciją, gerinant mokesčių surinkimą.

■ Mokesčių administratoriui, mokestinių patikrinimų metu, nustatčius mokesčių mokėtojų padarytus pažeidimus, taikomos atsakomybės priemonės už neteisingą mokesčių apskaičiavimą, mokėjimą bei deklaravimą, atsiranda dar vienas mokesčio administravimo proceso etapas - ***atsakomybės už netinkamą mokesčio apskaičiavimą ir mokėjimą taikymas***. LR Mokesčių administravimo įstatymo (2004) 139 str. nustato: „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, jei atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip.“ Skiriamos konkrečios baudos dydis priklauso nuo 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. VMI internetinėje svetainėje (2010) teigiama, kad mokesčių mokėtojai, juridinio asmens vadovai bei kiti atsakingi darbuotojai, nevykdantys ar netinkamai vykdantys jiems LR Mokesčių administravimo įstatyme nustatytas pareigas (žr. 2 priedo 6 lentelę), atsako pagal LR Administracinių teisės pažeidimų kodeksą arba Baudžiamąjį kodeksą.

Gavęs teritorinio mokesčių administratoriaus sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo, su juo nesutinkantis mokesčių mokėtojas turi teisę per 20 dienų nuo sprendimo gavimos dienos apskųsti jį centriniam mokesčių administratoriui. Centrinis mokesčių administratorius turi priimti sprendimą ir per įstatymų nustatytą terminą, pateikti mokesčių mokėtojui. Mokesčių mokėtojas nesutinkdamas su centrinio mokesčių mokėtojo sprendimu, turi teisę apskųsti jo sprendimą mokestinių ginčų komisijai. Mokesčių mokėtojas nesutikdamas ir su mokestinių ginčų komisija, sprendimą gali apskųsti Vilniaus apygardos administraciniam teismui, kurio sprendimas taip pat gali būti apskųstas Vyriausiajam administraciniam teismui. Vyriausiojo administracinio teismo sprendimas yra galutinis (Jurisdiction, 2006).

■ VMI internetinėje svetainėje (2010) paminėta, kad ne visuomet mokesčių mokėtojas gali įstatymų nustatytais terminais sumokėti mokesčius bei su jais susijusias sumas. Mokesčių mokėtojui, mokesčių įstatymo ar jo pagrindu priimto lydimosios teisės akto nustatyta tvarka laiku nesumokėjus minėtų sumų, atsiranda mokestinė nepriemoka, esant tokiems atvejams mokesčių administratorius, įgyja teisę priverstinai išieškoti mokestinę nepriemoką. Taigi, atsiranda dar vienas mokesčių administravimo proceso etapas - **mokesčių išieškojimas**. LR Mokesčių administravimo įstatymo (2004) 106 str. nurodo mokestinės nepriemokos priverstinio išieškojimo būdus: „duodant kredito įstaigai nurodymą nurašyti mokestinės nepriemokos sumas iš asmens sąskaitos; pateikiant laiduotojui arba garantui reikalavimą įvykdyti mokesčių mokėtojo prievolę ir už mokesčių mokėtoją sumokėti mokestinę nepriemoką (jeigu mokestinės prievolės įvykdymas užtikrintas laidavimu arba garantija); priimant sprendimą dėl priverstinio mokestinės nepriemokos išieškojimo iš mokesčių mokėtojo, laiduotojo arba garanto turto. Šį sprendimą vykdo antstoliai Civilinio proceso kodekso nustatyta tvarka.“

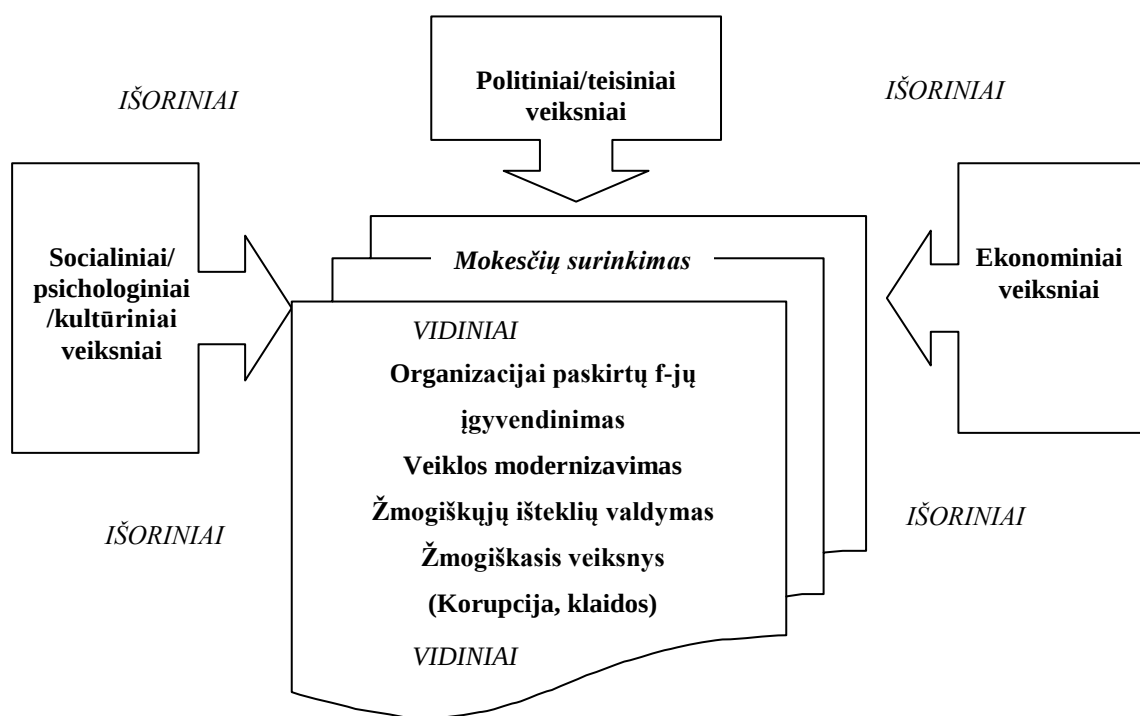
Apibendrinant, galima teigti, kad mokesčių administravimas yra sudėtingas procesas, kurį sudaro teisės aktais nustatytos mokesčių administratorių funkcijų įgyvendinimas, reikalaujantis kvalifikuoto profesinio pasirengimo, sąžiningo ir glaudaus bendradarbiavimo tarp mokesčių mokėtojų ir administratorių. Mokesčių administravimo procesą sudaro: mokesčių mokėtojų švietimas, mokesčių mokėjimas, mokesčių mokėjimo kontrolės vykdymas, už netinkamą mokesčių mokėjimą atsakomybės taikymas bei mokesčių išieškojimas. Mokesčių mokėjimo kontrolės vykdomos, atliekant asmenų ūkinės komercinės veiklos tikrinimus, taip pat kelyje sustabdžius transporto priemonę, patikrinant gabenamas prekes bei jų dokumentus, siekiant kovoti su įvairiais pažeidimais. Mokesčių mokėtojams, neįvygdžius įstatymais nustatytos

mokesčių mokėjimo prievolės, mokesčių administratorius atlieka priverstinį mokesčių nepriemokos išieškojimą.

1.4. Veiksniai, sąlygojantys muitinės administruojamų mokesčių surinkimą

Kaip ir buvo minėta 1.2. poskyryje – svarbus šaltinis, valstybės funkcijų įgyvendinimui yra valstybės pajamos, surenkamos iš mokesčių, tačiau dažnai valstybėje atsiranda mokesčių nemokėjimo problemų, tuo tarpu ir jų surinkimo problemų.

Kiekvienos organizacijos veiklą ir jos rezultatus, lemia išorinė aplinka, kurios pati organizacija pakeisti negali. *Išoriniams veiksniams* galima priskirti: politinius/teisinius, pagrįstus teisės aktais; ekonominius, lemiančius šalies ekonominę būklę; socialinius/ psichologinius/ kultūrinius – bendras pragyvenimo lygis, piliečių nuostatos bei požiūris (žr. 1.4.1 pav.). Veiksniai, žvelgiant iš organizacijos pusės, taip pat gali turėti įtakos mokesčių surinkimui. Pagrindiniai *vidiniai veiksniai* gali būti – administratoriaus funkcijų įgyvendinimas (pvz. kontrolės vykdymas, rizikos valdymas, nusikaltimų tyrimas ir operatyvinės veiklos atlikimas), veiklos modernizavimas (pvz. informacinių technologijų diegimas, veiklos efektyvumui gerinti), žmogiškųjų išteklių valdymas (pvz. darbuotojų kvalifikuotumas ir galimybės kelti kvalifikaciją) bei žmogiškasis veiksnys (pvz. darbuotojų klaidos, korupcija) (žr. 1.4.1 pav.).



1.4.1 pav. Pagrindiniai išoriniai ir vidiniai veiksniai, sąlygojantys mokesčių surinkimą

Šaltinis: sudaryta darbo autorės

Pagal pateiktą paveikslėlį apibūdinami išoriniai ir vidiniai veiksniai.

• **Politiniai/teisiniai veiksniai.** Muitinės departamento 2009-2011 m. strateginiame veiklos plane pažymima, jog „Lietuvos muitinė yra viena iš institucijų, įgyvendinančių Vyriausybės nuostatas mokesčių administravimo srityje, todėl jos veikla tiesiogiai priklauso nuo mokesčių politikos, kurios pokyčius sąlygoja Lietuvos ekonominės ir socialinės aplinkos būklė, ES mokestinės politikos pasikeitimai, Europos Teisingumo Teismo praktika, Europos Komisijos darbo grupių veiklos rezultatai, pažangiausia pasaulinė apmokestinimo praktika ir kiti veiksniai. Nuolat tobulinant mokesčių sistemą, priimami nauji mokesčių įstatymai ar jų pakeitimai bei papildymai. Tai sąlygoja pasikeitimus ir Lietuvos muitinės veikloje, ypač informacinių technologijų sistemose, papildomų mokesčių administravimo funkcijų atsiradimą.“

D. Rudytė, L. Šalkauskienė ir L. Lukšienė (2009, p. 55) teigia, jog: „dažniausiai, siekiant užtikrinti valstybės išipareigojimų vykdymą, reformuojama šalies mokesčių sistema.“ Anot E. Buškevičiūtės (2006, p. 154), valstybės mokesčių politiką sudaro: „mokesčių nomenklatūra, tarifų dydžiai, bazių nustatymo tvarka, taikomų lengvatų sistema, mokesčių mokėjimo taisyklės bei baudų sistema.“

Lietuvos narystė ES, bendra užsienio prekybos ir muitų politika, taikant bendrąjį muitų tarifą ir vieningas ES teisės taikymas Lietuvoje taip pat sąlygoja muitinės administruojamų mokesčių surinkimą, todėl šiuo atveju galima išskirti politinius ir teisinius veiksnius, kurie gali įtakoti mokesčių surinkimą.

• **Ekonominiai veiksniai.** Kaip teigia E. Meilienė, V. Snieška (2005, p. 49) pajamos iš mokesčių priklauso nuo ekonominio augimo. Autorės D. Rudytė, L. Šalkauskienė ir L. Lukšienė (2009, p. 55) teigia: „ekonominio pakilimo laikotarpiu mokestinių pajamų surinkimas išauga dėl padidėjusios šalies gamybos apimtys, augančių investicijų skaičiaus ir bendro ekonominio aktyvumo. Tačiau ekonomikos nuosmukio laikotarpiu surenkamų mokestinių pajamų dydžiai mažėja ir valstybė patiria likvidumo¹ problemų.“

K. Levišauskaitė, K. Šinkūnienė (2006, p. 11) cit. O L. V. Steina: „kiekvienos mokesčių sistemos vertingumas priklauso ne nuo sukauptų mokesčių ar aukštesnių mokesčių tarifų, bet nuo sukurto kapitalo padidėjimo.“ Autorių manymu: „visada egzistuoja ryšys tarp mokesčių ir šalies ekonomikos rezultatyvumo.“ Remiantis šių autorių teiginiais, galime išskirti ekonominį veiksnių, kuris lemia mokesčių surinkimą.

• **Socialiniai/psichologiniai/kultūriniai** faktoriai (vyraujančios nuostatos, gyvenimo vertybės, tradicijos, religija, politinės pažiūros, išsilavinimas ir kt.) netiesiogiai, bet labai stipriai

¹ **Likvidumas** [pranc. *liquidite* < lot. *liquidus* - skystas, tekantis] 1. įmonės gebėjimas turimais aktyvais visada, laiku įvykdyti visus piniginius išipareigojimus ir mokėjimo reikalavimus; 2. piniginių aktyvų tinkamumas būti panaudotiems atsiskaitymams ir prievolėms vykdyti. Šaltinis: Tarptautinių žodžių žodynas, (c) Vyriausioji enciklopedijų redakcija, 1985.

<<http://kazkas.kobra.ktu.lt/index.php?sid=29f99ba2b9014933edf78583014a3bed&Nr=7947>>

Latanauskienė, A. Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimas ir jį sąlygojantys veiksniai.

įtakoja mokesčių surinkimą, tačiau nei statistika, nei sociologiniai tyrimai nelabai gali padėti nustatyti kultūrinių-dvasinių vertybių pokyčių tendencijas, įvairių socialinių sluoksnių ir grupių lūkesčius, socialinio pripažinimo, saviraiškos, savo vertės suvokimo nuostatas. K. Levišauskaitė ir K. Šinkūnienė (2006, p. 13) cit. V. Tanzi, kuris mokesčių kultūrą supranta kaip tam tikrą mokesčių mokėtojų sąmoningumą, o suvokimas, kodėl reikia mokėti mokesčius, ir sudaro mokesčių kultūros pagrindą.

K. Šinkūnienė, savo daktaro disertacijoje (2009, p. 11), teigia, jog: „kiekvienas mokesčių mokėtojas gali turėti skirtingus mokesčių mokėjimo motyvus, priklausomai nuo amžiaus, lyties, išsilavinimo, šeimyninės padėties, pajamų, nacionalinio identiteto ir kt. veiksnių, kas rodo mokesčių ir kultūros ryšį per žmogiškąjį veiksnį. Visos mokesčių mokėtojų nuostatos gali keistis ir sąžiningumas transformuotis į nemokėjimą, jei atsiranda tokia galimybė. Kiekvienos kultūros tęstinumas priklauso nuo socialinių normų, principų, todėl žmonės turi tam tikrą savireguliacijos mechanizmą, kuris sąlygoja jų elgesį. Šios taisyklės veikia ir mokesčių mokėjimą.“ Todėl galima išskirti tokius veiksnius – socialinius/kultūrinius/psichologinius. Tai reiškia, kad žmogaus socialinė padėtis², kultūrinės nuostatos bei žmogaus suvokimas tam tikrų reiškinių, gali lemti žmogaus atitinkamą sprendimą, t.y. mokėti privalomus mokesčius ar užsiimti nelegalia veikla ir nemokėti mokesčių, o tuo tarpu dalis mokesčių nepatenka į mokesčių sistemą.

Matyti, kad visi pateikti pagrindiniai išoriniai veiksniai turi glaudų tarpusavio ryšį ir gali teigiamai ar neigiamai sąlygoti mokesčių surinkimą. Pereinant prie organizacijos vidaus veiksnių, būtų galima kiekvieną veiksnį apibūdinti pakankamai plačiai (socialinės garantijos, darbo aplinka, personalo valdymas ir kt.), tačiau dėl apimties stokos, nagrinėjami pagrindiniai vidinių veiksnių elementai.

▪ Vienas iš vidinių veiksnių gali būti – ***organizacijai paskirtų funkcijų įgyvendinimas***. Lietuvos muitinė, kaip ir buvo minėta 1.3 poskyryje, kaip mokesčių administratorius, vykdo nemažai funkcijų (žr. 1.3.2 lentelę), pvz. mokesčių mokėtojų konsultavimas, mokamų mokesčių apskaitos tvarkymas, mokesčių mokėjimo kontrolės vykdymas ir kt.. Viena pagrindinių Lietuvos muitinės funkcijų mokesčių administravimo srityje – „*organizuoti ir kontroliuoti muitų tarifų taikymą, muitinės administruojamų mokesčių taikymo kontrolę, stiprinti muitų bei kitų mokesčių ir rinkliavų mokėjimo kontrolę, intensyvinti mokesčių nepriemokų išieškojimą*“ (Muitinės departamento prie LR FM 2009-2011 m. strateginis veiklos planas, 2009). Kontrolės vykdymo rezultatai gali parodyti mokesčių sistemos dalyvių veiklos rezultatus ir atskleisti vyraujančias mokesčių sistemos problemas.

² **Socialinė padėtis** – fizinio asmens įgytas išsilavinimas, kvalifikacija ar mokymasis ir studijos mokslo ir studijų sistemai priklausančiose įstaigose, turima nuosavybė, gaunamos pajamos, teisės aktuose nustatytos valstybės paramos poreikis ir (arba) kiti su asmens finansine (ekonomine) padėtimi susiję veiksniai. Šaltinis: LR Lygių galimybių įstatymas (2008)

▪ Kitas svarbus veiksnys, diegiant naujas technologijas – **veiklos modernizavimas**. Sparčiai kintantiems, muitinę veikiančios aplinkos pokyčiams, svarbu sudaryti paprastesnes sąlygas prekybai, kontrolei, rizikos valdymui, todėl muitinės veikloje svarbus naujų informacinių technologijų diegimas. T. Banelis (2007, p. 8) teigia, jog: „veiklos modernizavimas, kai siekiama sėkmingai dirbti sparčiai besikeičiančioje prekybos aplinkoje bei susidoroti su naujomis sukčiavimo, kontrabandos ir kitų nusikaltimų formomis, apima ne tik kompiuterizavimą, bet ir muitinės procedūras, valdymą, kasdienės darbo operacijas, veiklos planavimą ir infrastruktūrą. Informacinės technologijos yra svarbiausia praktinė priemonė, leidžianti patenkinti naujus reikalavimus ir taikyti naujus veiklos metodus, todėl būtent informacinių technologijų srityje vyksta potencialiai didžiausi muitinės pokyčiai.“

Veiklos modernizavimas, diegiant naujas technologijas, gali padėti muitinei prisitaikyti prie naujų pokyčių, kontliuoti mokesčių mokėjimą, efektyviau kovoti su vengimu mokėti mokesčius, tobulinti įplaukų apskaitą, gerinti jų surinkimą.

▪ A. Baležentis (2008, p. 97) teigia: „**žmogiškųjų išteklių valdymas** – veiksnys, nuo kurio labiausiai priklauso šiuolaikinės organizacijos veiklos efektyvumas.“ P. Papšienė, N. Vilkaitė (2009, 128) teigia, kad jeigu personalo vadyba tradiciškai suprantama daugiau kaip tiesiogiai su organizacijos personalu susijusi administracinio pobūdžio veikla (pvz., darbuotojų įdarbinimas ar atleidimas), tai žmogiškųjų išteklių valdymas, kuris apima tiek tradicinės administracinės personalo valdymo funkcijas, tiek ir strateginę nuoseklų organizacijos žmogiškųjų išteklių ugdymą, kuris laikomas organizacijos valdymo sudėtine dalimi. Pagal šią sampratą žmogiškųjų išteklių valdymas yra svarbiausia organizacijos tikslų įgyvendinimo priemonė. Lietuvos muitinei, kaip ir kiekvienai institucijai, įgyvendinat savo tikslus svarbu turėti tinkamai suformuotą, darnų bei besimokantį personalą. V. Juknevičienė (2006, p. 100) cit. R. Aleksienę: „piliečiai ateinantys į valstybės pareigas, turi atitikti įstatymų nustatytas sąlygas.“ Tame pačiame straipsnyje autorė cit. Ph. R. Harrij: „išsilavinę tarnautojai turi nuolatos mokytis, jeigu nori pagerinti savo veiklą šiame informacijos amžiuje“, todėl, šiame darbe didžiausias dėmesys sutelkiamas į vieną iš žmogiškųjų išteklių valdymo procesų – tobulinimosi galimybes.

▪ **Žmogiškasis veiksnys**. Pagal LR Tarnybos LR muitinėje statuto įstatymą (2003) 2 straipsnio 1 d. muitinės pareigūnas – statutinis valstybės tarnautojas, tarnaujantis muitinėje ir pagal pareigas turintis viešojo arba vidaus administravimo įgaliojimus pavaldiems ar nepavaldiems asmenims.

J. Palidauskaitė ir R. Didžiulienė (2002, p. 61) teigia, kad viešojo administravimo tarnautojų vieta visuomenėje yra išskirtinė, nes jie yra tarpinė grandinė tarp piliečių ir politinės valdžios. Praktika rodo, kad Lietuvoje dažnai susiduriama su netinkamu valdžios atstovų elgesiu, kuris gali pasireikšti pareigūnų neatsakingumu, egoistišku elgesiu ar korupcija.

Vienas dažniausiai pasireiškiančių korupcijos atvejų, anot G. Šatienės (2008, p. 166) - „valstybės tarnybai ir viešiesiems interesams nusikaltimai, pasižymintys specifiniais bruožais, sukeliama atitinkamų priežasčių ir sąlygojantys ypatingą šių nusikaltimų tyrimą.“ Autorė teigia, kad „korupcija siaurąja prasme priskiriami pirmiausia galiojančiame baudžiamajame įstatyme apibrėžti nusikaltimai valstybės tarnybai ir viešiesiems interesams, t.y. kyšininkavimas, tarpininko kyšininkavimas, papirkimas, piktnaudžiavimas, neteisėtas teisių į daiktą įregistravimas, taip pat tarnybos pareigų neatlikimas“, todėl *korupciją*, galima išskirti kaip organizacijos veiklą įtakojantį veiksni, priskiriant prie žmogiškojo veiksnio, nes darbuotojo asmeninis apsisprendimas lemia korupcinės veikos įvykdymą. Prie žmogiškojo veiksnio būtų tikslinga paminėti ir galimas *darbuotojų klaidas*.

Apibendrinant vidinius veiksnius, pateikiamas A. Raišučio (2005, p. 78) teiginys, kad „pagrindinis muitinių valdymo tikslas – pasiekti, kad muitinės veiktų veiksmingai ir vieningai. Šiam tikslui būtina užtikrinti muitinių darbuotojų nuolatinį kvalifikacijos kėlimą bei jų socialinę gerovę, nes nekvalifikuotos ir/arba nepakankamai užtikrintas savo rytojumi muitinės darbuotojas gali tapti silpnąją mokesčių surinkimo grandimi. Įstatymų leidėjas, besirūpinantis tik formalių muitų teisės produktų kūrimu, nekreipdamas dėmesio į muitinių infrastruktūros plėtrą, jos organizacijos tobulinimą bei socialinę muitinių darbuotojų infrastruktūrą, gali pasiekti tik formalųjį, bet ne socialinį muitų teisės aktų veiksmingumą.”

2. LIETUVOS MUITINĖS ADMINISTRUOJAMŲ MOKESČIŲ SURINKIMO BEI JĮ SĄLYGOJANČIŲ VEIKSNIŲ ANALIZĖ

2.1. Tyrimo metodika

K. Kardelio (2002, p. 62) teigimu, metodologiją galima apibrėžti, kaip teoriją, kuri nagrinėja mokslinio pažinimo procesą (bendroji metodologija) ir jo principus (bendramokslė metodologija) bei mokslinio tyrimo metodus ir techniką (mokslo krypties metodologija).

R. Tidikis (2003, p. 475) pažymi, kad mokslinį sociologinį tyrimą galima apibūdinti kaip „sistemą, logiškai nuoseklią metodologinių, metodinių ir organizacinių – techninių procedūrų, kurių tikslas – gauti patikimus duomenis apie visumos reiškinius ar procesus.“

Dokumentų analizė yra vienas populiariausių tyrimo metodų. Tai toks pirminis sociologinės informacijos rinkimo būdas, kai pagrindinis informacijos šaltinis yra įvairūs dokumentai. Dokumentų analizės, kaip tyrimo metodo privalumas yra tas, kad jis padeda koreguoti tyrimų kryptis. Tai lyg savotiškas žvalgybinis tyrimas, įgalinantis tikslinti tyrimo uždavinius (Tidikis, 2003, p. 488). Šiame tyrime panaudoti įvairūs dokumentai, t.y. įvairios ataskaitos, pranešimai, aprašantys socialinius reiškinius ar procesus, kurie leido nustatyti tyrimo sritis, suvokti analizuojamos įstaigos veiklos ypatumus.

Šio **tyrimo tikslas** – išanalizuoti Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimą ir jį sąlygojančius veiksniai.

Siekiant išanalizuoti Lietuvos muitinės mokesčių surinkimą sąlygojančius veiksniai, 2010 m. sausio – kovo mėnesiais buvo atlikti šie tyrimai:

1. Mokslinės literatūros ir teisės aktų analizė. Analizuojama mokslinė literatūra bei teisės aktai pasirinkto tyrimo aspektu, apibendrinami tyrimo duomenys.

2. Empirinėje dalyje atlikta: statistinių duomenų rinkimas, grupavimas, lyginimas ir apibendrinimas bei interviu su trimis specialistais, dirbančiais analizuojamoje organizacijoje.

Statistiniai duomenys renkami iš muitinės veiklos, muitinės kriminalinės tarnybos ataskaitų, muitinės internetinės svetainės skelbiamų duomenų taip pat remtasi LR ūkio ekonominės ir socialinės būklės apžvalgomis, Valstybės biudžeto įvykdymo ataskaitomis, Statistikos departamento duomenimis ir kt.. Nagrinėjamų duomenų apie Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimą laikotarpis yra 2005 - 2009 metai. Statistiniai duomenys apdorojami kompiuterine MC Exel programa. Panaudoti statistiniai duomenų analizės būdai: aprašomoji statistika ir grafinė duomenų analizė.

Kitas tyrimo etapas – nestruktūrizuotas interviu, kurio metu buvo kalbinti muitinės ekspertai. Interviu suteikia platesnes galimybes nuodugniau pažinti tiriamojo asmens požiūrį

analizuojamais klausimais, o anketinėje apklausoje tokios galimybės labai ribotos, tačiau naudojant interviu, yra mažesnės galimybės nei anketinėje apklausoje aprėpti daugiau tiriamųjų. Šiame tyrimo etape numatytas tik bendras interviu planas (žr. 2 priedo 7 lentelę), klausimai formuluojami pagal situaciją. Tai panašiau į pokalbį, nesilaikant griežtos struktūros, kai interviu vedėjas klausia to, kas jį domina. Apklausos plano klausimai ne visi vienodi, nes kai kurie dalyviai buvo skirtingų skyrių specialistai. Pasirenkami tiksliniai ekspertai, siekiant nuodugniau iširti nagrinėjamus uždavinius.

Tyrimo imtis. Apklausoje dalyvavo trys ekspertai (žr. 2.1.1 lentelę).

2.1.1 lentelė

Tyrimo dalyvavusių ekspertų pristatymas

<i>Eksperto kodas</i>	<i>Eksperto pareigybė, vardas, pavardė</i>	<i>Eksperto darbo stažas</i>
Ekspertas A	Šiaulių teritorinės muitinės mokesčių apskaitos ir išieškojimo skyriaus viršininkė Birutė Orlauskienė	17 metų
Ekspertas B	Muitinės departamento pareigūnas. (Šis ekspertas nepanoro, kad jo pareigos bei kita informacija būtų skelbiama)	7 metai
Ekspertas C	Šiaulių teritorinės muitinės mokesčių apskaitos ir išieškojimo skyriaus vyresnioji inspektorė Aušra Paražinskienė	10 metų

Šaltinis: sudaryta darbo autorės

Pradedant pokalbį, ekspertai trumpai supažindinami su nagrinėjama tema bei tyrimo tikslais. Pokalbio metu labiau stengtasi susidaryti bendro pobūdžio vaizdą apie tiriamos analizuojamos temos valdymo procesus, o bendro interviu plano pagalba – tiek identifikuoti ryšį tarp veiksmų, nusakančių Lietuvos muitinės mokesčių surinkimo svarbą, tiek išsiaiškinti kiek gali skirtis tos pačios organizacijos specialistų požiūriai į muitinės mokesčių surinkimą sąlygojančius veiksmus.

Atlikta įvairios literatūros analizė bei Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimo analizė parodo, jog mokesčių surinkimas gali būti sąlygojamas įvairiausių išorinių ir vidinių veiksmų, kurių tyrimas buvo atliekamas metodais, pateiktais 2.1.2 lentelėje.

2.1.2 lentelė

Tyrimo metodai

	<i>Veiksny</i>	<i>Tyrimo metodai</i>
<i>Išoriniai</i>	Politiniai/teisiniai	Lyginami surenkamų mokesčių statistiniai duomenys pasikeitus prekybos politikai bei mokesčių reformoms: lyginamas muitinės surenkamų mokesčių indėlis su valstybės biudžeto pajamomis, pasikeitus prekybos politikai; pasikeitus mokesčių politikai lyginamas muitinės surinktas PVM ir jo tarifo kaita, muitinės ir VMI surinkti akcizai ir akcizų tarifų pokyčiai. Interviu metodu analizuojama, kaip šie veiksniai sąlygoja muitinės mokesčių surinkimą.
	Ekonominiai veiksniai	Lyginami ekonominiai rodikliai (BVP) su surinkta muitinės administruojamų mokesčių dalimi, bei prekių ir paslaugų importas, nuo kurio priklauso pervestų į biudžetą mokesčių dydis.

2.1.2 lentelės tęsinys 39 psl.

<i>Išoriniai</i>	Socialiniai/psichologiniai/kultūriniai	Socialinių išlaidų aspektu vertinama socialinė situacija Lietuvoje, lyginama šešėlinės ekonomikos kaita su santykinėmis mokesčių našta. Renkami statistiniai duomenys parodantys nusižengimų kaitą, neteisėtai gabentų sulaikytų prekių vertę. Interviu metodu analizuojama šių veiksnių daroma įtaka maitinės mokesčių surinkimui. Mokesčių kultūros veiksniai yra svarbūs mokesčių surinkime, tačiau darbe jie nenagrinėjami, tik apibendrinami.
	Organizacijos funkcijų įgyvendinimas	Kontrolės vykdymo rezultatai gali parodyti mokesčių sistemos dalyvių veiklos rezultatus ir atskleisti vyraujančias mokesčių sistemos problemas, todėl analizuojami statistiniai duomenys: patikrinamų prekių ir papildomai priskaičiuotų mokesčių kiekis, ūkinės komercinės veiklos patikrinimų ir papildomai priskaičiuotų mokesčių kiekis. Interviu metodu analizuojamos įvykdomų pažeidimų priežastys bei mokėtojų aktyvumas, konsultavimosi mokesčių mokėjimo klausimais.
<i>Vidiniai</i>	Žmogiškieji ištekliai	Renkami duomenys apie darbuotojų išsilavinimą bei kvalifikacijos tobulinimosi galimybes. Interviu metu analizuojama ar institucijos darbuotojai, turi pakankamai galimybių kelti kvalifikaciją.
	Veiklos modernizavimas	Informacinių technologijų plėtra skatina veiklos efektyvumą. Įrodant šio veiksnio įtaką maitinės mokesčių surinkimui pateikiami duomenys apie: įdiegtas sistemas organizacijoje bei jų rezultatai sąlygojantys mokesčių surinkimo kontrolę. Interviu metodu analizuojamas veiklos kokybiškumas, įdiegtas informacinės sistemos.
	Žmogiškasis veiksnys	Renkami duomenys apie korupcinę veiklą, jos prevenciją. Interviu metodu siekta sužinoti apie korupcines veiklas ir kaip tai sąlygoja neefektyvų maitinės mokesčių surinkimą.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės

Remiantis pateikta metodika, sekančiuose darbo poskyriuose, siekiama išanalizuoti maitinės administruojamų mokesčių surinkimą ir jų užimamą dalį valstybės biudžete, bei išskirtų išorinių ir vidinių veiksnių daromą įtaką minėtų mokesčių surinkimui.

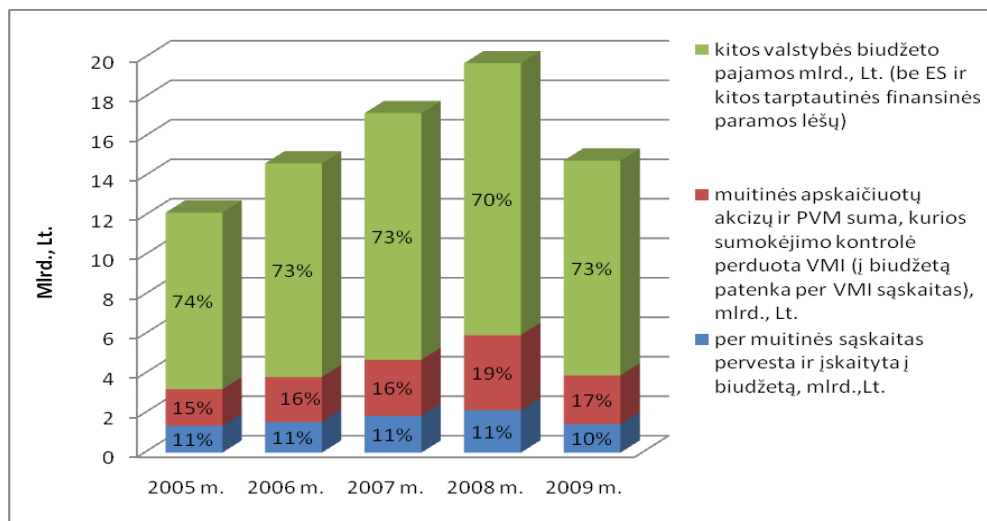
2.2. Lietuvos maitinės administruojamų mokesčių surinkimo analizė

Lietuvos maitinės administruojami mokesčiai yra valstybės biudžeto pajamų dalis, todėl jie yra svarbūs ir verta išanalizuoti, kokie veiksniai lemia netiesioginių mokesčių surinkimą, su kokiomis surinkimo problemomis yra susiduriama. Atliekant maitinės administruojamų mokesčių surinkimo analizę pasirinkti 2005 – 2009 metų duomenys.

Mokesčių administravimas, kaip teigia J. Tušaitė (2003, p. 108) yra efektyvus tada, kai jis leidžia panaudoti visus mokesčių šaltinius ir tai atliekama kiek įmanoma mažesnėmis sąnaudomis. Mokesčių administravimas yra esminė valstybės funkcija, kurią įgyvendinus užtikrinamas kitų jos funkcijų vykdymas. Tinkamai administruoti mokesčius įmanoma tik įdiegus visą apimančią informacinę mokesčių administravimo sistemą.

Lietuvos maitinė administruoja muitus, importo akcizus ir importo pridėtinės vertės mokestį už išleidžiamas į laisvą apyvartą importuotas prekes. Dalį mokesčių maitinė perduoda administruoti VMI. Pagal maitinės veiklos ataskaitas, šita dalis mokesčių yra PVM už importuotus energijos išteklius (naftos, branduolinio kuro, dujų ir kt.), ilgalaikio gamybinės paskirties turto (vientiso technologinio komplekto, linijos, vienos paskirties įrenginių įvežamų

pagal vieną sutartį), kurių vertė didesnė kaip 100 tūkst., litų; akcizai už prekes, kurios laikomos akciziniuose sandėliuose. 2.2.1 pav. pavaizduoti muitinės surenkami mokesčiai bendroje valstybės biudžeto pajamų dalyje, taip pat pateikta dalis mokesčių, kuri perduodama administruoti VMI ir parodyta procentinė dalis, lyginant su bendra biudžeto pajamų dalimi.



2.2.1 pav. Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių indėlis į valstybės biudžetą

2005 - 2009 m., mlrd. Lt

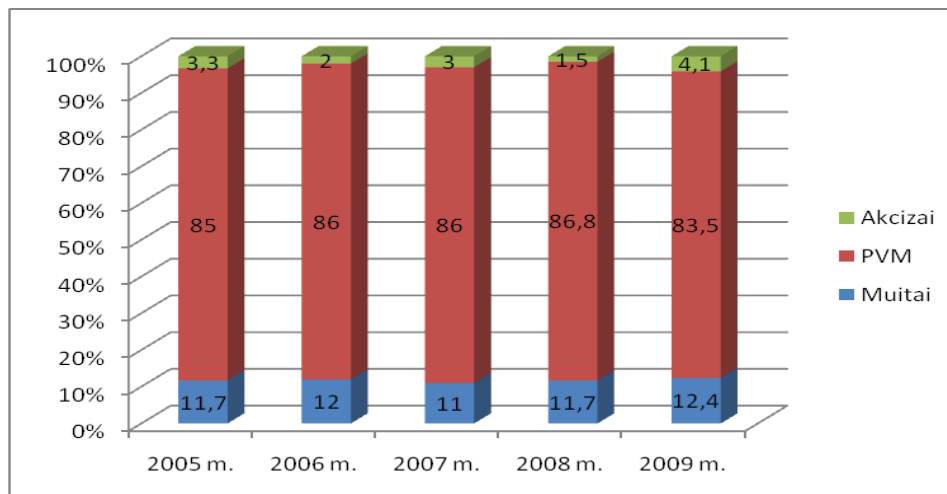
Šaltinis: Lietuvos muitinės 2005 m., 2006 m., 2007 m., 2008 m., 2009 m. veiklos ataskaitos; LR valstybės biudžeto 2005 m., 2006 m., 2007 m., 2008 m., 2009 m. vykdymo ataskaitos.

2.2.1 pav. pavaizduotos bendros valstybės biudžeto pajamos, kurias sudaro įvairūs valstybės renkami mokesčiai (pajamų ir pelno, prekių ir paslaugų, turto pajamos, pajamos iš baudų ir kt.). Taip pat pateikiama muitinės surinkta mokesčių dalis, kuri nagrinėjamu laikotarpiu, sudaro apie 11 proc. valstybės biudžeto pajamų.

2.2.1 paveiksle matyti, kad nuo 2005 m. iki 2008 m. mokesčių surinkimas į valstybės biudžetą augo, tuo tarpu didėjo ir muitinės surenkama mokesčių dalis. Tačiau 2009 m. valstybės ir muitinės administruojamų mokesčių dalis sumažėjo. 2009 m. Lietuvos muitinė į valstybės biudžetą surinko 1 mlrd. 434 mln. Lt. (10 proc. valstybės biudžeto pajamų), 33 proc. mažiau, negu 2008 m., bei perdavė administruoti VMI 2 mlrd. 477 mln. 763 tūkst. Lt. akcizų ir PVM (17 proc. valstybės biudžeto pajamų). 2009 m. VMI buvo perduota administruoti 35 proc. mažiau mokesčių lyginant su 2008 m.

Mažėjančias mokesčines pajamas įtakojo lėtėjanti šalies ekonomika. Valstybės pajamos (be ES ir kitos tarptautinės finansinės paramos) 2009 m. sumažėjo 25 proc., lyginant su ankstesniais metais.

2.2.2 pav. pavaizduota muitinės surinktų mokesčių procentinė dalis, lyginant visų muitinės surenkamų mokesčių struktūroje.



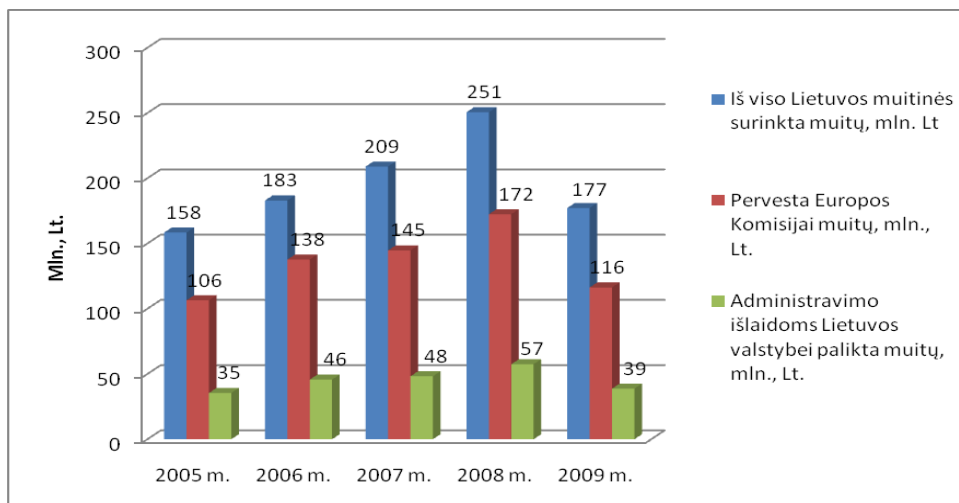
2.2.2 pav. Lietuvos muitinės įplaukų, į valstybės biudžetą, struktūra 2005 - 2009 m., proc.

Šaltinis: Lietuvos muitinės 2005 m., 2006 m., 2007 m., 2008 m., 2009 m. veiklos ataskaitos

2.2.2 pav. pavaizduota muitinės įplaukų struktūra, kuri parodo, kad visų muitinės administruojamų mokesčių struktūroje didžiausią dalį įplaukų, į valstybės biudžetą, sudaro PVM – apie 85 proc., muitai – apie 12 proc., o akcizų vidurkis – siekia 2,8 proc.

Iš šio mokesčio į nacionalinį biudžetą įplaukia daugiausiai pajamų, taigi jis yra svarbiausias įplaukų šaltinis. Pateiktame 2.2.2 paveiksle matyti, kad PVM dalis Lietuvos muitinės mokestinėse pajamose kasmet (2005 – 2008 m.) didėjo. Jei 2005 m. pajamų iš PVM lyginamasis svoris muitinės mokestinėse pajamose buvo 85 proc., tai jau 2008 m. jis sudarė 86,8 proc. visų Lietuvos muitinės mokestinių pajamų.

Kaip ir buvo minėta teorinėje dalyje, 75 proc. apskaičiuotų muitų pervedami Europos Komisijai, o 25 proc. muitų pasilieka valstybei administravimo lėšoms. Sekantis paveikslas parodo, kiek iš viso surenkama muitų, kiek perduodama ES bei paliekama valstybei administravimo lėšoms.



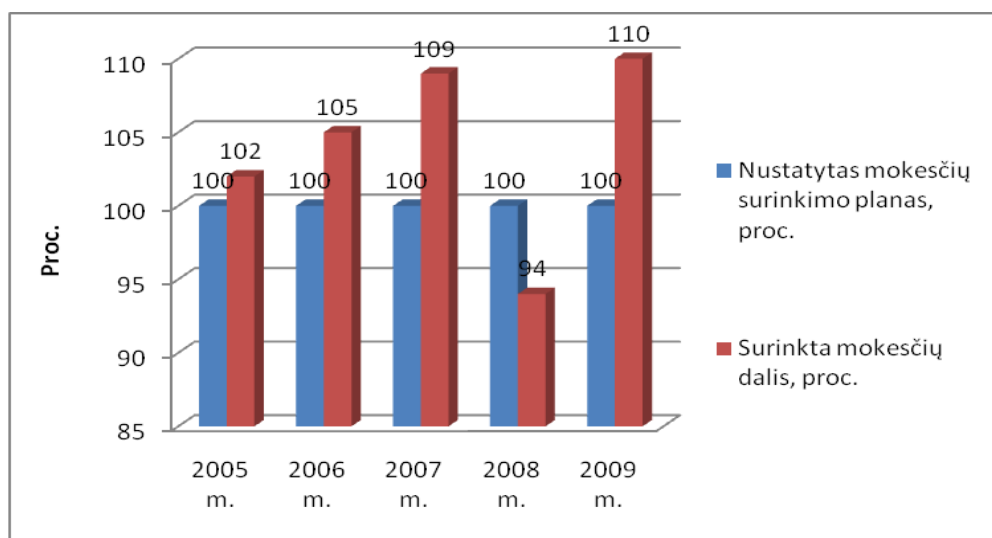
2.2.3 pav. Muitai, pervesti Europos komisijai ir palikti valstybei administravimo lėšoms, 2005 - 2009 m., mln., Lt.

Šaltinis: Lietuvos muitinės 2005 m., 2006 m., 2007 m., 2008 m., 2009 m. veiklos ataskaitos

Lietuvai tapus ES nare, įvežtos prekės iš ES narių nelaikomos importuotomis, ir už jas nerenkami importo mokesčiai, mokesčiai renkami tik už prekes įvežtas iš trečiųjų šalių. 2.2.3 pav. matoma, kad maitinės surenkami maito mokesčiai didėjo nuo 2005 m. iki 2008 m.. 2007 m. Lietuvos maitinė į valstybės biudžetą surinko 208 mln. 986 tūkst., Lt. maitų, arba 14 proc. (26 mln. 042 tūkst., Lt.) daugiau negu 2006 m.. Tuo tarpu 2009 m. Lietuvos maitinė į valstybės biudžetą surinko 177 mln. 199 tūkst., Lt. maitų, arba 29 proc. mažiau negu 2008 m.. Maitų surinkimą lemia maitais apmokestinamų prekių importo apimtys ir už jas apskaičiuoti importo maitai. Daugiausia įtakos maitinės mokesčių surinkimui turėjo padidėjusios importuotų ir mokesčiais apmokestintų prekių apimtys, kurios augo ekonomikos augimo laikotarpiu.

2009 m. sausio - lapkričio mėn. Europos Komisijai pervesta 116 mln. 310 tūkst. Lt maitų (2008 m. - 172 mln. 413 tūkst. Lt). 2009 m. sausio - lapkričio mėn. administravimo išlaidoms Lietuvos valstybei palikta 38 mln. 770 tūkst. Lt, arba 25 proc. apskaičiuotų maitų, lyginant su 2008 m. atitinkamu laikotarpiu, maitinės administruojamų maitų surinkimas į ES biudžetą sumažėjo 29 proc..

Išnagrinėjus maitinės mokesčių surenkamumo dinamiką, pervedamą mokesčių kiekį Europos Komisijai, būtų tikslinga pateikti jų surinkimą pagal nustatytą planą (žr. 2.2.4 pav.).



2.2.4 pav. Maitinės mokesčių surinkimas pagal nustatytą planą, 2005 -2009 m., proc.

Šaltinis: Lietuvos maitinės 2005 m., 2006 m., 2007 m., 2008 m., 2009 m. veiklos ataskaitos

2.2.4 pav. parodo, kad nagrinėjamu laikotarpiu maitinės mokesčių surinkimas, lyginant su nustatytu mokesčių surinkimo planu viršija 100 proc., išskyrus 2008 m. – mokesčių surinkimas įvykdytas 94 proc. pagal nustatytą planą. Todėl galima teigti, kad jeigu ne ekonominis nuosmūkis, Lietuvos maitinės mokesčių surinkimo planas ir 2008 m. būtų įvykdytas.

Apibendrinat šį poskyrį, galima teigti, kad maitinės administruojamų mokesčių surenkama dalis sudaro apie 11 proc. valstybės biudžeto pajamų. Didžiausią dalį, maitinės surenkamų

Latanauskienė, A. Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimas ir jį sąlygojantys veiksniai.

mokesčių struktūroje, sudaro PVM. Muitinės administruojamų mokesčių santykinė dalis valstybės biudžete mažėja, dėl kasmet vis daugiau perduodamų pajamų administruoti VMI. Nuo 2009 m. pradžios kardinaliai keitėsi Lietuvos muitinės mokesčių surenkamumas. Sekančiame darbo poskyryje apžvelgiami Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimą sąlygojantys veiksniai.

2.3. Veiksnių, turinčių įtakos muitinės administruojamų mokesčių surinkimui analizė

Teorinėje dalyje buvo išskirti veiksniai, kurie gali daryti įtaką muitinės administruojamų mokesčių surinkimui. Kaip ir buvo minėta teorinės dalies 1.4. poskyryje, veiksnius, sąlygojančius muitinės administruojamų mokesčių surinkimą, galima suskirstyti į išorinius ir vidinius (žr. 1.4.1 pav.). Šiame poskyryje, pirmiausia analizuojami išskirti **išoriniai veiksniai**:

▪ Politiniai/teisiniai veiksniai.

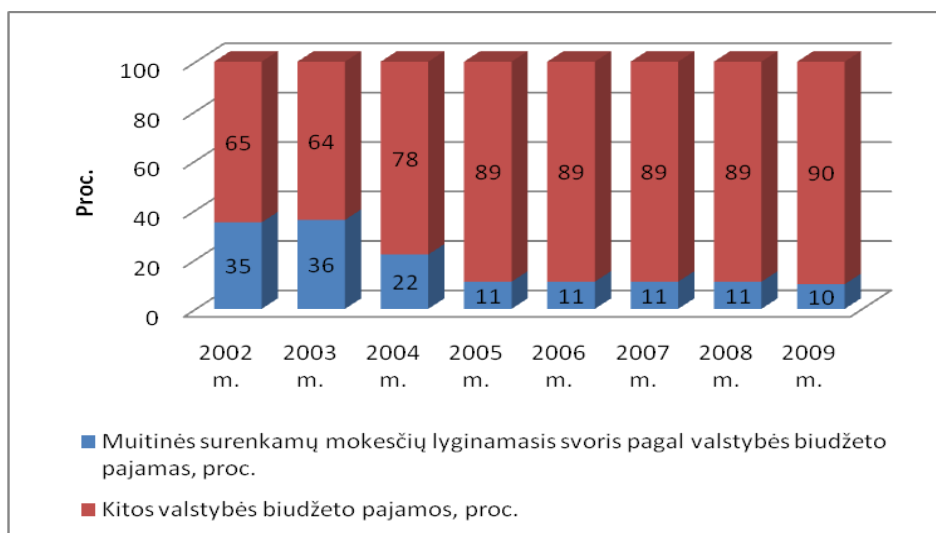
Pastarųjų metų Lietuvos mokesčių teisės sistemos pokyčiai siejami su Lietuvos pasirengimu narystei ir naryste ES. Kaip teigiama LR užsienio reikalų ministerijos internetinėje svetainėje (2010), nuo 2004 m. gegužės 1 d. Lietuva įsijungusi į ES bendrąją užsienio prekybos politikos erdvę, perėmė visus ES sutartinius santykius su trečiosiomis šalimis bei tarptautinėmis organizacijomis, taip pat ES taikomus prekybos instrumentus trečiosioms valstybėms. Pasikeitęs prekybos režimas reiškia, kad prekyboje su trečiosiomis šalimis Lietuva taiko vieningus su kitomis ES valstybėmis muitų tarifus bei prekybos instrumentus. Pagrindiniai prekybos politikos instrumentai yra tarifinės kvotos³ ir muitų tarifai, kuriuos apsprendžia Sąjungos įsipareigojimai PPO (Pasaulio prekybos organizacijoje), įsipareigojimai pagal preferencinius susitarimus⁴ (laisvosios prekybos ir muitų sąjungos), bendrųjų tarifų lengvatų sistema⁵, kurią ES vienašališkai taiko besivystančioms šalims.

Pateikiamas paveikslėlis parodo muitinės surenkamų mokesčių kaitą į valstybės biudžetą įstojus į ES, pasikeitus prekybos politikai bei ją reglamentuojančiai teisei sistemai.

³**Tarifinė kvota** - Europos Sąjungos teisės aktų nustatytas tam tikras prekių kiekis, išreikštas natūriniais matavimo vienetais arba verte, kuris gali būti importuotas per nustatytą laikotarpį taikant mažesnę maito normą, negu nustatyta Bendrojo muitų tarifo arba preferenciniais susitarimais (Lietuvos muitinės internetinė svetainė, 2010). Jei ES yra gaminamas tam tikras kiekis pageidaujamų produktų, tačiau šis kiekis nėra pakankamas, kad patenkintų visų įmonių poreikius, šių produktų importui galima suteikti tarifinės kvotos. Šaltinis: LR užsienio reikalų ministerijos internetinė svetainė (2010).

⁴**Preferencinis** [lot. *praeferens* (kilm. *praeferentis*) - duodantis pirmenybę] pirmenybinis, teikiantis pirmumą arba lengvatą. Šaltinis: Tarptautinių žodžių žodynas, (c) Vyriausioji enciklopedijų redakcija, 1985, <http://kazkas.kobra.ktu.lt/index.php?sid=a35cb6eb6b6a0ec83fd2f71a64fdd7e1&Nr=16067>.

⁵**ES bendroji tarifų lengvatų sistema** yra preferencinis prekybos režimas, kurį ES taiko besivystančioms, pereinamosios ekonomikos ir mažai išsivysčiusioms šalims. Šaltinis: LR užsienio reikalų ministerijos internetinė svetainė (2010).



2.3.1 pav. **Muitinės surenkamų mokesčių lyginamasis svoris pagal valstybės biudžeto pajamas, 2002 - 2009 m., proc.**

Šaltinis: Muitinės departamento prie LR FM 2009-2011-ųjų m. strateginis veiklos planas; Lietuvos muitinės 2009 m. veiklos ataskaita

Pateiktame paveiksle matyti, muitinės surenkamų mokesčių mažėjimas po integracijos į ES. Nuo 2002 iki 2009 m. šis lyginamasis svoris sumažėjo 72 proc., tuo tarpu nuo 2005 m. (nuo įstojimo į ES) šis rodiklis sumažėjo 50 proc. lyginant su 2004 m.. Nuo 2005 m. išliko stabilus muitinės mokesčių surenkamumas. Tik 2009 m. pastebimas nežymus šio rodiklio mažėjimas, t.y. 10 proc., lyginant su 2008 m.. Tai reiškia, kad įstojus į ES ir pradėjus vykdyti bendrą ES prekybos politiką, surenkamų muitinės mokesčių dalis sumažėjo, nes tarp ES šalių nebetaikomi jokie prekybos apribojimai importo mokesčiais, bei taikoma bendra prekybos politika trečiosioms šalims. ES politikos interesai yra skatinti ekonominį šalių aktyvumą, padėti šalims integruotis į tarptautinę prekybą be didelių apribojimų, nors ir muitinės surenkamų mokesčių dalis mažėja, Lietuvai atsivėrė didelės galimybės, buvo panaikinti visi muitai su ES šalimis narėmis. Šis pokytis prekybos politikoje vertinamas teigiamai, nes esminė muitų problema – prekybos suvaržymai bei ekonomikos vystymosi stabdymas.

„Mokesčių surinkimas gali būti sąlygojamas politinių/teisinių veiksnių“ – patvirtina *ekspertas B*. Tai yra ES institucijų pasirašomas preferencijos sutartis su trečiomis valstybėmis, kuriose yra nustatomas importuojamų prekių muto sumažinimas arba taip vadinamas 0 proc. maitas. Ekspertas teigia: „pvz., iš Čilės importuojamam vynui iki preferencijos sutarties pasirašymo buvo taikomas trečiųjų šalių maitas (1.75 EUR/% vol/hl), o pasirašius preferencijos sutartį (tarifinė preferencija - 0 EUR/hl), maitas tapo 0 proc.. Tai neabejotinai sumažino surenkamų muto mokesčių dydį, tuo pačiu leido atpiginti ir Europos rinkose padaryti konkurencingą bei prieinamą Europos vartotojams Čilės vyną.“

Taip pat *ekspertas B* prie teisinių/politinių veiksnių priskiria ES institucijų (Europos Komisija) skiriamas tarifines kvotas. Muitinės ekspertas pateikia pavyzdį: „Įmonė, importuojanti

šaldytą žuvį ir gaminanti žuvies pusfabrikačius, pateikia paraišką kvotai gauti. ES institucijose skirstant kvotas, dalis kvotos yra skirta minėtai įmonei (kvotos Nr. 091914, kilmės šalis Falklando (Maldyvų) salos, prekė - šaldytos jūrų menkės, kvotos pradžia 2009/12/01, pabaiga 2010/11/30, įvežamų prekių kiekis – 12 500 000 kg.). Tai reiškia, kad įmonė, gavusi kvotą turi galimybę iš Falklando (Maldyvų) salų importuoti šaldytas jūrų menkes ne daugiau nurodyto kiekio iki 2010/11/30 be jokių muitų mokesčių.“ Interviu metu paaiškėja, jog dauguma stambių importuotojų naudojami minėtomis kvotomis ir stengiasi importuoti kiek įmanoma daugiau prekių lengvatinėmis sąlygomis, jas sandėliuojant, o vėliau palaipsniui išleidžiant į laisvą apyvartą (rinką). Išnaudojus minėtą kvotą, prekės importuojamos bendra tvarka sumokant visus importo mokesčius. „Toks palengvinimas verslui, sąlygoja mažesnę importo mokesčių surinkimą, bent jau kvotos taikymo laikotarpiu“ – patvirtino *ekspertas B.*

Išanalizuota, kad vieninga ES prekybos politika pasireiškia, taikant įvairias lengvatas pagal pasirašytas tarptautines sutartis. ES prekybos politika yra liberalizuota, t.y. tarp valstybių narių panaikinti muitai, suvienodinti muitai kitų šalių prekėms. ES prekybos politika sudaro galimybes, besivystančioms šalims patekti į rinką be muto arba taikant mažesnius importo tarifus, laisvosios prekybos susitarimai tarp šalių sudaro galimybes integruotis į pasaulio rinką. Galima teigti, kad užsienio prekybos politika skatina tarptautinę prekybą, sumažinant muitų surinkimą. Muitų surinkimas mažėja taikant prekybos politikos preimones, tačiau prekybos skatinimas sudaro sąlygas, valstybėms gauti pajamų surenkant kitus mokesčius, kai vyksta prekyba, didėja pelnas, vartojimas ir pan. (pvz. pelno mokestis, pvm ir kt.).

LR Vyriausybės nutarime „Dėl mokesčių mokėjimo muitinėje tvarkos“ (2004) nustatyta: „Muitinės administruojamų mokesčių teisės aktų sistemą sudaro importuojamų ir eksportuojamų prekių mokesčius reglamentuojantys įstatymai bei šių įstatymų pagrindu priimti lydimieji teisės aktai. Muitinės administruojamų mokesčių – muitų, akcizų ir PVM – sumokėjimą reglamentuoja Mokesčių mokėjimo muitinėje tvarka”.

Politiniai/teisiniai veiksniai šalies mokesčių srityje turi taip pat didelę reikšmę vykdant mokesčių reformas ir Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimą. Minėtieji veiksniai sąlygoja ir Lietuvos muitinės administruojamų PVM ir akcizo surinkimą.

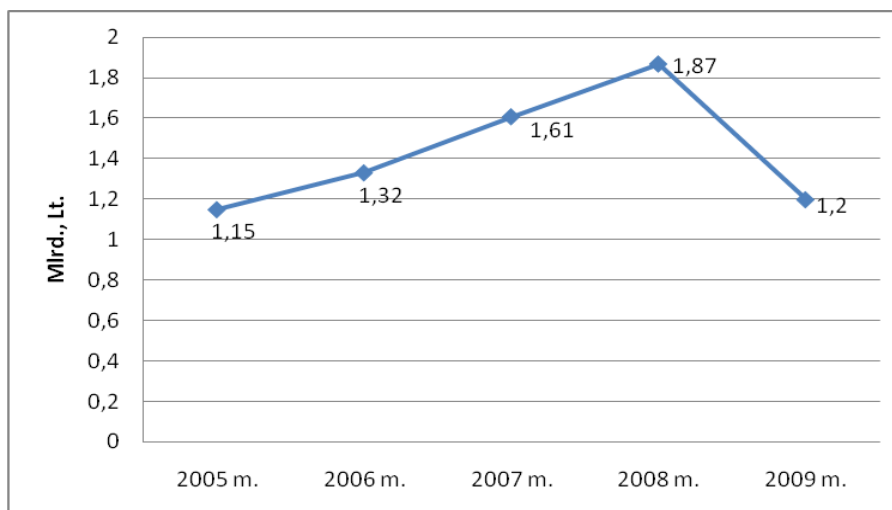
Importo PVM sumokėjimo kontrolę, gali perimti VMI, importo PVM įskaitymo taisyklės (2002) suteikia teisę PVM mokėtoju nemokėti importo PVM į muitinės sąskaitą, šiuo atveju importo PVM administruoja dvi institucijos: muitinė ir VMI. Importo PVM sumokėjimo kontrolę perdavus VMI, šis mokestis įskaitomas į valstybės biudžetą per VMI sąskaitas, nors importo PVM apskaičiuojamas muitinėje.

PVM surinkimo atveju galima išskirti vieną importo procedūrą, kai PVM yra sumokamas kitoje ES šalyje. Dažnai ūkio subjektai naudojami prekių importo galimybe, kai pagal Pridėtinės

vertės mokesčio įstatymo (2004) 35 straipsnį atleidžiama nuo importo PVM įforminus 42-ąją importo procedūrą. Importo PVM sumokamas ne toje ES šalyje, kurioje įforminama importo procedūra, bet toje ES šalyje, į kurią faktiškai tiekiamos prekės galutiniam vartojimui. Šiuo atveju importo PVM apskaičiuoja ir sumokėjimą kontroliuoja atitinkamų ES šalių mokesčių administratoriai. 2009 m. prekėms, kurioms Lietuvoje buvo įforminta 42-oji importo procedūra, t.y. importo PVM neapmokestintoms prekėms, apskaičiuotas importo PVM sudarytų apie 84 mln. Lt.. Šių prekių importo PVM, palyginti su 2008 m., padidėjo apie 20 procentų. Tai reiškia, kad taikant 42-ąją procedūrą, 2009 m. į Lietuvos biudžetą nepateko apie 84 mln. Lt. (Muitinės departamento „Lietuvos muitinės administruojamų valstybės biudžeto pajamų surinkimo 2009 m. ataskaita“, 2010).

Ekspertas B pateikia pavyzdį, kuriuo remiantis galima teigti, jog muitinės mokesčių surinkimą gali įtakoti ir kitos srities politiniai veiksniai, kurie sąlygoja muitinės administruojamų mokesčių surinkimą: „kol Klaipėdos jūrų uoste nebuvo padarytos sąlygos įplaukti laivams, kurių grimzle gylis yra daugiau nei 9 metrai, visus tokius laivus su jūriniais konteneriais (juose esančiomis importuojamomis prekėmis) tekdavo nukreipti į Gdansko (Lenkijos Respublika) ar Rygos (Latvijos Respublika) jūrų uostus. Neretai ūkio subjektai įformindami importą taiko 42 – ją procedūrą, muitą sumoka minėtoje kaimyninėje valstybėje, o PVM Lietuvoje. Šiuo atveju į Lietuvos biudžetą nepatenka maito mokesčiai.“ O tai dar kartą patvirtina, jog LR institucijų priimami teisės aktai tiesiogiai įtakoja muitinės administruojamų mokesčių surinkimą.

2.3.2 paveiksle pavaizduota muitinės surenkamo PVM kaita.



2.3.2 pav. **Muitinės surinktas PVM, 2005-2009 m., mlrd., Lt**

Šaltinis: Lietuvos muitinės 2005 m., 2006 m., 2007 m., 2008 m., 2009 m. veiklos ataskaitos

Remiantis 2.3.2 paveikslu, matyti, jog didžiausias surinktas muitinės PVM buvo 2008 m., kaip ir visų muitinės administruojamų mokesčių surinkimas. Kaip buvo matyti iš anksčiau

pateiktų duomenų, PVM sudaro didžiausią dalį muitinės surenkamų importo mokesčių struktūroje.

Nuo 2009 m. pradžios šalyje pradėta vykdyti mokesčių reforma, kurią paskatino finansų ir ekonomikos krizė. Mokesčių reformos pasekoje padidintas PVM tarifas.

2009 m. sausio 1 d. buvo pradėta taikyti šio mokesčio reforma, t.y. standartinio PVM tarifo padidinimas nuo 18 iki 19 procentų, o nuo 2009 m. rugsėjo 1 d. standartinis PVM tarifas padidintas dar kartą - iki 21 procento. Šios mokesčių reformos įtaka, būtų galima nustatyti, jei būtų nepakitusi importuojamų prekių statistinė vertė, kadangi PVM yra apskaičiuojamas pagal statistinę vertę, pridedant muitą ir papildomas išlaidas. Todėl, negalima tiesiogiai teigti, kad šio mokesčio reforma, įtakojo muitinės administruojamo PVM surinkimą. Tai labiausiai įtakojo prekių importo apimtys (žr. 1 priedo 2 pav.). Pagal pateiktą priedą išvesti metų vidurkiai, kurie parodo, kad 2007 m. (vidurkis - 761 mln., Lt.) iki 2008 m. (vidurkis - 896 mln., Lt.) didėjo, o 2009 m. sausio – lapkričio mėn. (vidurkis - 491 mln., Lt.) sumažėjo 45 proc. lyginant su ankstesniais metais.

Norint palyginti šio mokesčio tarifo pakeitimo įtaką, galima atlikti preliminarious paskaičiavimus. Pvz.: vienodą statistinę 2008 ir 2009 m. vertę - 491 mln. Lt. palyginus pagal mokesčių tarifus tais metais, PVM surinkimo rezultatai būtų tokie: 2008 m. (18 proc.) – 88 mln. 380 tūkst. Lt. (491 mln. * 18 proc) , o 2009 m. (21 proc.) – 103 mln. 110 tūkst.(491 mln. * 21 proc.). Tai reiškia, jei ekonominiai veiksniai, nesulygotų prekių srauto, tai mokesčio padidinimas tiesiogiai sąlygotų surenkamo PVM padidėjimą.

Akcizų už importuojamas prekes sumokėjimą kontroliuoja muitinė. Nors akcizais apmokestinamos ir į akcizais apmokestinamų prekių sandėlį padėtos importuotos prekės, tačiau šiuo atveju tolesnis akcizo administravimas perduodamas kitai institucijai – VMI.

Remiantis LR ūkio ekonominės ir socialinės būklės apžvalgomis (2007, 2008, 2009), pamteikiamos akcizo mokesčio įstatymo pataisos:

- 2007 m. kovo 1 d. 30 procentų buvo padidintas tabakui taikomas akcizų tarifas. Nuo 2007 m. sausio 1 d. įsigaliojo akmens anglies, kokso⁶ ir lignito⁷ apmokestinimo akcizais nuostatos.

- 2008 m. sausio 1 d. padidinti akcizų tarifai energetiniams produktams, alkoholiniams gėrimams ir tabakui.

⁶**Koksas** [vok. koks] kietas, sukepinatas, akytas produktas, gaunamas, be oro kaitinant akmens anglis, akmens anglių piki, naftą arba jos perdirbimo produktus.

Šaltinis: Tarptautinių žodžių žodynas, Vyriausioji enciklopedijų redakcija, 1985 [interaktyvus] [žiūrėta 2010-04-22] <http://kazkas.kobra.ktu.lt/index.php?sid=43250388fa5501678fb55a0f6b056f95>.

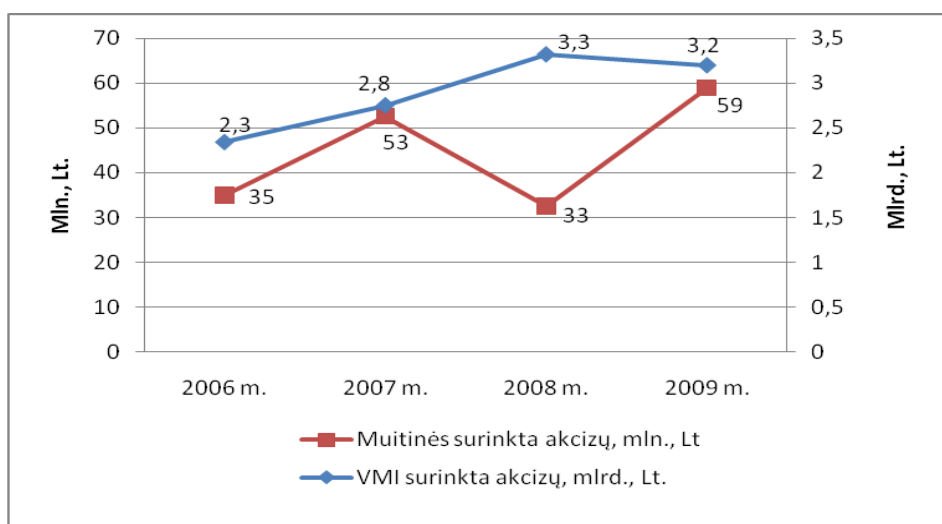
⁷**Lignitas** [lot. lignum (kilm. ligni) - medis, mediena] iškastinė, ruda, menkai humifikuota ir apanglėjusi, bet nesuakmenėjusi mediena.

Šaltinis: Tarptautinių žodžių žodynas, Vyriausioji enciklopedijų redakcija, 1985 [interaktyvus] [žiūrėta 2010-04-22] <http://kazkas.kobra.ktu.lt/index.php?sid=43250388fa5501678fb55a0f6b056f95>.

- 2009 m. sausio 1 d. padidinti akcizų tarifai energetiniams produktams, alkoholiniams gėrimams. Tų pačių metų kovo, rugsėjo ir sausio mėnesiais buvo didinami akcizo tarifai tabakui.

Svarbu paminėti, kad akcizų tarifai tabakui didinami atsižvelgiant į Lietuvos įsipareigojimą, kad akcizų tarifai pasiektų ES *acquis*⁸ nustatytus minimalius tarifus.

Remiantis muitinės ir VMI veiklos ataskaitomis 2.3.3 pav. pateiktas abiejų institucijų akcizų surinkimas. Siekiant, tiksliau išnagrinėti akcizų surinkimą sąlygojančius veiksnius, akcizo tarifo padidinimo atveju, lyginami abiejų institucijų rodikliai. VMI internetinėje svetainėje nėra pateiktos 2005 m. veiklos ataskaitos, todėl šio laikotarpio rodiklis nepateiktas paveikslėlyje, be to remiantis LR ūkio ministerijos veiklos ataskaitomis matyti kad, šio mokesčio reformos pradėtos nuo 2007 m..



2.3.3 pav. **Muitinės ir VMI surinkti akcizai, 2006 -2009 m., Lt.**

Šaltinis: Lietuvos muitinės 2006 m., 2007 m., 2008 m., 2009 m. veiklos ataskaitos; VMI 2007 m., 2008 m., 2009 m. veiklos ataskaitos

2.3.3 pav. matyti dideli muitinės surinktų akcizų pokyčiai, tuo tarpu VMI surinkti akcizai iki 2008 m. augo.

2007 m. abiejų institucijų surinktų akcizų pajamos išaugo lyginant su ankstesniais metais. Muitinės surinkti akcizai padidėjo 50 proc., o VMI – 17 proc. daugiau nei 2006 m.. Daugiausia akcizų sudarė akcizai už energetinius produktus bei alkoholinius produktus. Nuo 2007 m. sausio 1 d. įsigaliojus akmens anglies, kokso ir lignito apmokestinimo akcizais nuostatomis, akcizų

⁸ **Acquis communautaire** - Prancūziškas posakis, kurį galima interpretuoti kaip "ES tokia, kokia ji yra". Kitaip tariant, tai yra ES valstybių bendrų teisių ir pareigų visuma. Lietuviškai neretai sakoma "Bendrijos/ES teisynas", bet sąvoka *acquis* apima visas ES sutartis ir teisės aktus, deklaracijas ir rezoliucijas, su ES reikalais susijusius tarptautinius susitarimus ir Teisingumo Teismo priimtus sprendimus, o taip pat pat veiksmus, kurių ES valstybių vyriausybės imasi "teisingumo ir vidaus reikalų" srityje bei bendroje užsienio ir saugumo politikoje, tad kitas galimas vertimas yra „Bendrijos įgytis“ – t.y. ne tik teisės aktai, bet ir jų taikymas. Tai visa, kas pasiekta įgyvendinant Bendrijų steigimo sutartis, arba Bendrijos teisės būvis esamu momentu. Šalys kandidatės, kad galėtų įstoti į ES, turi perimti visą *acquis* ir persitvarkyti taip, kad ES teisė taptų jų nacionalinių teisės aktų dalimi.

Šaltinis: ES žodynas: [interaktyvus] [žiūrėta 2010-04-22] < <http://www.euro.lt/lt/es-zodynas/> >.

papildomai surinkta 3,4 mln. litų.. Akcizų už tabaką pajamų augimą lėmė didesnis akcizų už cigaretes surinkimas dėl nuo 2007 m. kovo mėn. padidinto akcizo tarifo (LR ūkio ekonominės ir socialinės būklės apžvalga, 2007).

2008 m. matyti, maitinės administruojamo akcizo surinkimo sumažėjimas, lyginant su ankstesniais metais akcizo mokesčio surinkta 38 proc. mažiau. Tuo tarpu VMI surinkto akcizo dalis didėja, t.y. surinkta 21 proc. daugiau nei 2007 m. Kaip teigiama, LR ūkio ekonominės ir socialinės būklės apžvalgoje (2008), pajamų iš akcizų augimą lėmė alkoholiniais gėrimams ir energetiniams produktams bei tabakui padidinti akcizų tarifai. Maitinės surinktų akcizų dalis 2008 m. sumažėjo, kadangi padidėjo akcizinių prekių laikymo akciziniuose sandėliuose apimtys, tai reiškia, kad tų prekių akcizų sumokėjimo kontrolė perduodama VMI ir ji patenka į valstybės biudžetą per VMI sąskaitas.

Ekspertė C patikslino maitinės surenkamų akcizų kaitą: „akcizų mokesčių surenkamumas, maitinėje yra visuomet svyruojantis. Nustatytos taisyklės leidžia mokesčių mokėtojams pasirinkti laiką sumokėti mokesčius jiems priimtinu metu. Ūkio subjektai, sandėliuojant akcizines prekes, turi galimybę sumokėti importo mokesčius, kai pagerėja jų realizavimas, todėl maitinės surenkamų akcizų dalis priklauso, nuo importuojamų prekių kiekio bei ūkio subjektų pasirinkimo: jei verslininkas iškarto įformina akcizinių prekių importą, tai maitinės surenkami akcizai patenka į biudžetą per maitinės sąskaitas, o jei verslininkas padeda akcizines prekes į sandėlį, už šias prekes sumokėti mokesčiai į biudžetą patenka per VMI sąskaitas, prieš jas realizuojant.“

2009 m. Lietuvos maitinė į valstybės biudžetą surinko 58 mln. 895 tūkst. Lt. Akcizų arba 80 proc. daugiau negu 2008 m.. Didžiausią dalį maitinės surenkamų akcizų sudarė už energetinius produktus sumokėti akcizai – 64,8 proc. taip pat nemaža dalis surinkta už alkoholinius gėrimus – 32,9 proc., o už apdorotą tabaką surinkta dalis sudarė 2,3 proc. (Maitinės departamento „Lietuvos maitinės administruojamų valstybės biudžeto pajamų surinkimo 2009 m. ataskaita“, 2010). Nors ir 2009 m. ekonomikos lėtėjimas, bendras maitinės mokesčių surinkimas mažėjo, akcizų surinkimas padidėjo. Galima daryti išvadą, kad politinis/teisinis veiksnys, t.y. mokesčio tarifo padidėjimas 2009 m., sąlygojo maitinės administruojamo mokesčio surinkimo padidėjimą.

2009 m. maitinė akcizų sumokėjimą VMI kontrolei perdavė 31 proc. mažiau negu 2008 m.. Galima teigti, kad ekonomikos lėtėjimas sąlygojo importuojamų akcizais apmokestinamų prekių padedamų į maitinės sandėlius sumažėjimą taip padidinant maitinės akcizų surinkimą.

2009 m. VMI surinktas akcizo mokestis sumažėjo 4 proc., nes neigiamos įtakos turėjo sumažėjusios visų akcizais apmokestinamų prekių realizacijos apimtys (LR ūkio ekonominės ir socialinės būklės apžvalga, 2009).

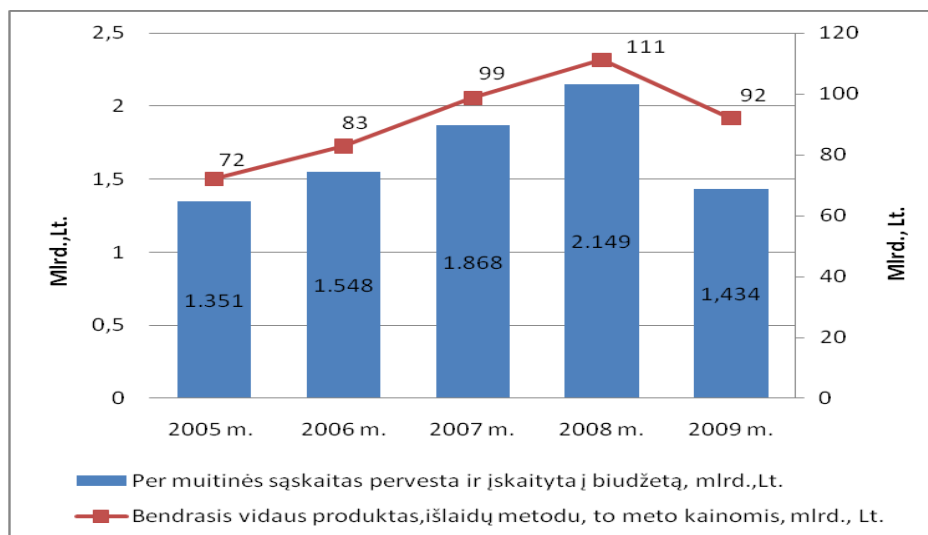
Išnagrinėta, kad nuo 2007 m. akcizų tarifai buvo didinami. Pasak E. Buškevičiūtės (2005, p. 215) yra žinoma akcizų didinimo neigiama įtaka: „keičiasi vartotojų prioritetai – jie yra dirbtinai iškreipiami, didėja kontrabanda, mokesčių našta, mažėja įplaukos į biudžetą. Kuo jis didesnis, tuo daugiau pelno galima gauti jo išvengus, tuo patraukliau užsiimti šešėline veikla.“

Kadangi visas surinktas akcizo mokestis atitenka valstybei, šis mokestis yra svarbus papildant nacionalinio biudžeto pajamas. Harmonizuojant akcizus su ES mokestine sistema, Lietuvoje buvo padidinti akcizai. Akcizų didinimo tikslas - pakelti gaminių kainas, siekiant apriboti žalingų produktų vartojimą, tačiau reikia pažymėti, kad akcizų kaip vartojimo mažinimo priemonės efektyvumas (kitais tariant, kainų poveikis bendram vartojimui) priklauso nuo daugelio veiksnių ir gali būti skirtingas įvairiose valstybėse. Vartotojai gali pradėti pirkti pigesnius arba imti vartoti kitus žalingus produktus, pirkti nelegalius gaminius. Būtent nelegalios rinkos plėtra bei kontrabanda yra vieni svarbiausių reiškinių, galinčių reikšmingai sumažinti akcizų efektyvumą, todėl galima teigti, jog prieš didinant akcizus, reikėtų atsižvelgti į specifinę šalies situaciją, kadangi kontrabandos ir nelegalios rinkos plėtrai reikšmingos įtakos turi ne tik mokestiniai bei kainų skirtumai tarp valstybių, bet ir tokie veiksniai kaip pragyvenimo lygis, vartotojų požiūris į kontrabandines prekes.

Analizuojant pajamų surinkimą, sąlygojančius *politinius/teisinius* veiksniai, atsižvelgiant į mokesčių sistemos pakeitimus galima apibendrinti, jog PVM surinkimui šio mokesčio tarifo padidinimo įtakos muitinės administruojamo PVM surinkimui tiesiogiai negalima nustatyti, nes šio mokesčio surinkimą lėmė staigus importo apimčių sumažėjimas. Palyginus bendrą statistinę vertę, nuo kurios apskaičiuojamas PVM, galima teigti, kad mokesčio padidinimas sąlygoja mokestinių pajamų surenkamumą, t.y. jis padidėja. Pažymėtina, kad akcizų surinkimas muitinėje iš esmės yra sunkiai prognozuojamas dėl galimybės akcizines prekes nugabenti į akcizinius sandėlius kai akcizų surinkimo kontrolė perduodama VMI. Tačiau tikslus 2009 m. muitinės veiklos ataskaitoje apibendrinimas, kad 2009 m. surinktų akcizų padidėjimas, lėmė akcizų tarifų didinimas. Neatsižvelgiant į pažeidimų augimo skaičių su kuriais tenka kovoti muitinei galima teigti, kad akcizo tarifo didinimas padidino muitinės surenkamas pajamas. Mokestinių pajamų dalis didėtų, didinant mokesčių tarifus jei jų nesąlygotų kiti veiksniai, pavyzdžiui tokie kaip bendras mokesčių naštos didėjimas, socialinė gyventojų būklė, socialinių grupių įtaka, nuostatos bei požiūris į mokesčių vengimą.

▪ **Ekonominiai veiksniai** – tai globalios jėgos, kurių kontroliuoti praktiškai neįmanoma, tačiau jos stipriai įtakoja tarptautinį verslą, kartu ir muitinės surenkamų mokesčių dydį. Pasak SEB banko vyriausios analitikės V. Tauraitės (Investuok, 2009), BVP parodo visos ekonomikos dydį ir bendrą aktyvumą. Norint atskleisti ar ekonomikos augimo tempai įtakoja muitinės

administruojamų mokesčių surinkimą pateikiamas paveikslas, vaizduojantis ekonomikos rodiklius bei muitinės mokesčių surinkimą.



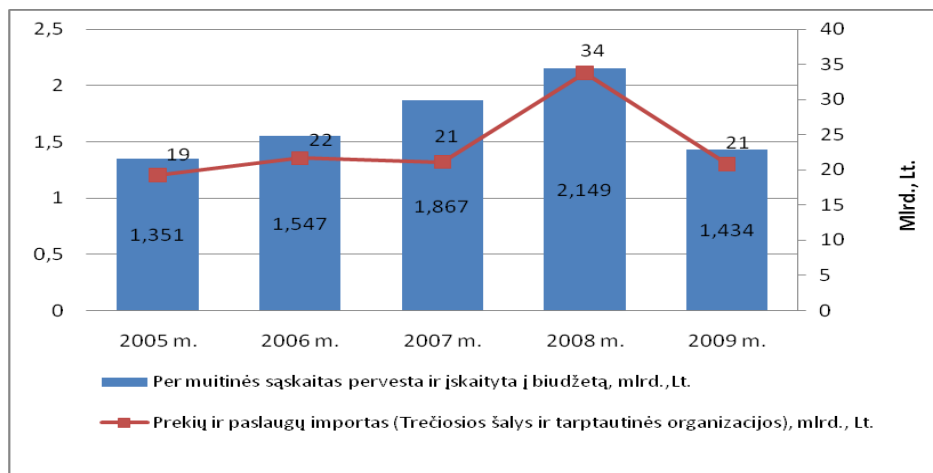
2.3.4 pav. **Bendrojo vidaus produkto, išlaidų metodu, to meto kainomis ir muitinės administruojamų mokesčių surinkimas, 2005-2009 m., mlrd. Lt.**

Šaltinis: Lietuvos muitinės 2005 m., 2006 m., 2007 m., 2008 m., 2009 m. veiklos ataskaitos; Statistikos departamento internetinė svetainė

BVP parodo visos ūkio subjektų veiklos tam tikroje ekonominėje teritorijoje ir per tam tikrą laikotarpį, paprastai, vienerius metus, rezultatus. Lietuvos ekonomikos augimas ilgą laiką išliko vienas dinamiškiausių Europoje. 2008 m. BVP (išlaidų metodu, to meto kainomis) padidėjo 54 proc., lyginant su 2005 m.. Pagrindiniais augimą užtikrinančiais veiksniais buvo vidaus paklausos, eksporto ir investicijų augimas. 2008 m. IV ketvirtį BVP augimas pradėjo lėtėti, t.y. sulėtėjo iki 2 proc. (LR Ūkio Ekonominė ir socialinė apžvalga, 2008).

2.3.4 paveiksle matyti, kad nuo 2005 m. iki 2008 m. mokestinių pajamų surinkimas išauga, nes vyksta ekonomikos augimas (didėja šalies gamybos apimtys, augančių investicijų skaičius ir bendrasis ekonominis aktyvumas). 2009 m. ekonomikos nuosmukio laikotarpiu surenkamų mokestinių pajamų dydžiai mažėja, sumažėjo ir muitinės surenkami mokesčiai. BVP dalis iki 2008 m. augo tolygiu tempu. Apskaičiuotas koreliacijos koeficientas tarp muitinės surenkamų mokesčių ir BVP (išlaidų metodu, to meto kainomis) yra 0,9, tai rodo, kad tarp šių kintamųjų egzistuoja tiesioginis koreliacinis ryšys, t.y. didėjant surenkamų muitinės administruojamų mokesčių srautui didėja BVP.

Muitinės administruojamų mokesčių surinkimas tiesiogiai priklauso ir nuo importuojamų prekių apimčių. Importo apimtys gali parodyti prekybinių santykių kaitą. Kitas pasirinktas rodiklis yra importuojamų prekių apimtys iš trečiųjų šalių bei tarptautinių organizacijų.



2.3.5 pav. **Prekių ir paslaugų importas (Trečiosios šalys ir tarptautinės organizacijos), ir muitinės surenkamų mokesčių dalis, 2005-2009 m., mlrd., Lt.**

Šaltinis: Lietuvos muitinės 2005 m., 2006 m., 2007 m., 2008 m., 2009 m. veiklos ataskaitos; Statistikos departamento internetinė svetainė

2.3.5 pav. parodo, kad per muitinės sąskaitas pervestų mokesčių dalis iki 2008 m. kasmet buvo auganti ir 2008 m. siekė 2 mlrd., 149 tūkst., Lt., nuo 2005 m. ši dalis padidėjo 59 proc., tuo tarpu 2009 m. pastebimas staigus sumažėjimas – 33,3 proc.. Analogiškai kito prekių ir paslaugų importas: iki 2008 m. jis buvo augantis ir 2008 m. sudarė 34 mlrd. Lt., o 2009 m. sumažėjo 38,2 proc. (21 mlrd., Lt.).

Statistikos departamento duomenys parodo bendrą importuojamų prekių iš trečiųjų šalių ir tarptautinių organizacijų importo kiekį, bet importuojamoms prekėms pagal tarptautines sutartis taikomi įvairūs preferenciniai muitai, todėl tiksliau apibendrinti 2007 – 2008 m. muitinės surenkamų mokesčių kaitą, galima remiantis Muitinės departamento „Lietuvos muitinės administruojamų valstybės biudžeto pajamų surinkimo 2009 m. ataskaita“ (2010). 2.3.5 paveiksle matyti, kad 2007 m. ir 2009 m. statistikos departamento pateiktais importuojamų prekių (iš trečiųjų šalių ir tarptautinių organizacijų) dalis sutampa, tačiau muitinės surenkamų mokesčių dalis skiriasi, t.y. 2009 m. buvo surinkta 33 proc. mažiau negu 2007 m.

Muitinės surenkami mokesčiai priklauso nuo importuojamų prekių apimčių, t.y. nuo importuojamų prekių statistinės vertės. Statistinė vertė yra pagrindas mokesčių apskaičiavimui, ji priklauso nuo prekių grynosios (neto) masės ir jų kainos (Muitinės departamento „Lietuvos muitinės administruojamų valstybės biudžeto pajamų surinkimo 2009 m. ataskaita“, 2010). 1 priedo 2 paveiksle pateikiama importo apimčių (importo mokesčiais apmokestintų prekių) 2007 - 2009 m. (statistinės vertės), sudarančių muitinės mokestinę bazę, pokyčiai.

2007 m. importuojamų prekių statistinės vertės vidurkis siekė – 761 mln., Lt., tuo tarpu 2008 m. - 896 mln., Lt., o 2009 m. sausio – lapkričio mėn. pastebimas ryškus šio rodiklio sumažėjimas iki 491 mln., Lt.. Tai ir lėmė 2009 m. muitinės administruojamų mokesčių surinkimo sumažėjimą. Pagal importuojamų prekių srautus galima spręsti apie šalies ekonominį aktyvumą, bei mokesčių surenkamumą: kuo didesnės importuojamų prekių apimtys, tuo daugiau

Latanauskienė, A. Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimas ir jį sąlygojantys veiksniai.

mokestinių pajamų bus surinkta, analogiškai, mažėjant importuojamų prekių apimčiai, mažėja ir surenkamų pajamų dydis.

Interviu metu kalbintas *ekspertas B* patvirtino, jog Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimą daugiausiai lemia ekonominiai veiksniai. Pvz.: „šiuo metu pasaulyje vyraujanti finansinė – ekonominė krizė. *Ekspertas B* pateikia pavyzdį, kai „2007-2008 metais Lietuvoje labai sparčiai išaugo importuojamų iš JAV lengvųjų automobilių skaičius. Klaipėdos jūrų uoste per metus vidutiniškai buvo iškraunama apie 800 konteinerių su lengvaisiais automobiliais (viename konteineryje 4-5 lengvieji automobiliai). Tokias palankias verslo sąlygas lėmė tai, kad JAV buvo prasidėjusi finansinė-ekonominė krizė, kai bankai ir draudimo bendrovės palyginti gana pigiai išparduodavo lengvuosius automobilius asmenų, kurie nepajėgdavo išsimokėti paimtų paskolų. Palyginti geras kainų santykis lėmė tai, kad į LR buvo importuojama gana nemaža dalis JAV pagamintų ir panaudotų (senesnių) automobilių, tai lėmė išaugusį importo mokesčių surinkimą (muitai ir PVM). Finansinei – ekonominei krizei atslinkus į Europą, ir į LR bei smukus JAV pagamintų automobilių paklausai bei pirkėjų finansinėms galimybės įsigyti ir eksploatuoti tokius automobilius, ženkliai sumažėjo tokių automobilių importas ir kartu sumokamų importo (muitas ir PVM) mokesčiai. Minėtas pavyzdys paliudija faktą, kad muitinė privalo eiti kartu su verslu, verslui vystantis sėkmingai - mokesčių surinkimas auga, verslui žlungant - mažėja.“

Valstybė privalo reguliuoti vidaus ir išorės veiksniais verslo skatinimo priemones tam, kad nenukenčiant vidaus rinkai būtų užtikrintas sąžiningas prekių importas konkurencingumui ir prekių pasiūlai didinti.

Išanalizavus ekonominį veiksnių, apibendrinant galima teigti, jog muitinės administruojamų valstybės biudžeto pajamų surinkimas yra tiesiogiai susijęs su ekonominiais pokyčiais. Pajamos iš muitinės administruojamų mokesčių priklauso nuo muitais ir kitais importo mokesčiais apmokestintų prekių importo apimčių ir mokesčių mokėjimo muitinėje specifikos, t.y. įvairios prekybos politinės priemonės, kurios suteikia lengvatas prekėms įvežamoms iš trečiųjų šalių su kuriomis yra pasirašytos tarptautinės sutartys.

▪ **Socialiniai/psichologiniai/kultūriniai veiksniai.** Pablogėjus šalyje ekonominei situacijai, padidėja nedarbas, nukenčia ir socialinė žmonių padėtis, ypač jei socialinė politika neapsaugo piliečių. Remiantis Statistikos departamento duomenimis, 2009 m. šalyje 176,7 proc. (nuo 73,4 tūkst. (2008 m.) iki 203,1 tūkst. (2009m.)) padidėjo bedarbių, lyginant su 2008 m.. R. Lazutkos (2009) teigimu: „Lietuvos socialinė politika tiesiog per menka“. Pateikiama 2.3.1 lentelė, parodo socialines išlaidas Lietuvoje ir ES vidutiniškai pagal funkcijas (BVP, proc.).

2.3.1 lentelė

Socialinės išlaidos Lietuvoje ir ES vidutiniškai pagal funkcijas (BVP, proc.)

Socialinės išlaidos	ES (27)	LT
Senatvė ir našlystė	11,9	5,7
Liga	7,5	4,1
Šeimos ir vaikai	2,1	1,1
Neįgalumas	1,9	1,4
Nedarbas	1,4	0,2
Socialinė atskirtis ir nedarbas	0,9	0,2

Šaltinis: R. Lazutka (2009), Delfi internetinė svetainė.

Iš pateiktų duomenų 2.3.1 lentelėje matyti, kad Lietuvos piliečių socialinė padėtis menkai apsaugota, pavyzdžiui netekus darbo ji itin suprastėja. Minimali socialinė nedarbo išmoka Lietuvoje – 350,00 Lt., o maksimali – 650,00 Lt. (LR Socialinės apsaugos ir darbo ministerijos internetinė svetainė, 2010). Socialiai neapsaugoto žmogaus motyvacija ir požiūris į vykdomą veiklą bei gaunamas pajamas gali keistis, siekdamas išgyventi žmogus gali imtis neleistinų priemonių, pvz. nelegalios veiklos. Tai patvirtina ir *ekspertė C*, jos nuomone: „pablogėjus ekonominei socialinei situacijai šalyje, stipriai išaugo pažeidimų skaičius, kuriuos įvykdo fiziniai asmenys. Praradę galimybę legaliai užsidirbti, žmonės imasi neleistinos veiklos, pavyzdžiui kontrabandos, kuri beje labai išaugo ir jos mastai vis dar kyla.“

Ekspertė A teigia, kad „socialiniai/psichologiniai veiksniai daro įtaką mokesčių mokėjimui. Pažeidimus, pvz. kontrabandos atveju dažniausiai, padaro žmonės gaunantys mažas pajamas, neturintys ką prarasti, kitaip tariant socialiai pažeidžiami. Dažniausiai pažeidimų padaro vežėjai. Transporto įmonės tiesiog nesumoka atlyginimų, o vežėjai tuo atveju užsiima neteisėta veikla. Žinoma, tai pirmiausia lemia pačio žmogaus apsisprendimas.“

Interviu metu kalbintas *ekspertas B* pabrėžė, jog „kuo geriau gyvenam, tuo mažiau baudžiamųjų bylų dėl pažeidimų, tuo daugiau mokesčių; kuo sunkiau gyvenam - tuo daugiau baudžiamųjų bylų ir mažiau mokesčių.“

Ekspertų teiginiai patvirtina, kad socialiniai veiksniai įtakoja žmonių sprendimus užsiimti nelegalia veikla, šiuo atveju maitinė turi kovoti su pažeidimais, užtikrindama mokesčių surinkimą.

Mokesčių mokėtojų apsisprendimo vengti mokesčių pagrindimas yra labai komplikotas. Tokie sprendimai priklauso ne tik nuo aplinkybių ir sistemos, kurioje veikiama, bet ir nuo asmens subjektyvaus požiūrio, jo vidinių savybių, preferencijų ar polinkių, rizikos laipsnio ir panašiai. Mokesčio mokėtojo noras mokėti mokesčius priklauso nuo daugelio faktorių tarp kurių paminėtini tokie kaip jo suvokiamas mokesčio teisingumas ir pagrįstumas, nusistovėjusios socialinės normos, mokesčio administratoriaus galimybės nustatyti mokesčio mokėtojo bandymą išvengti mokesčio, požiūris į valstybines institucijas (V. Šiaudytis, 2006, p. 99), todėl būtų galima išskirti psichologinį veiksnį, kuris gali lemti žmogaus apsisprendimą mokėti ar nemokėti mokesčių.

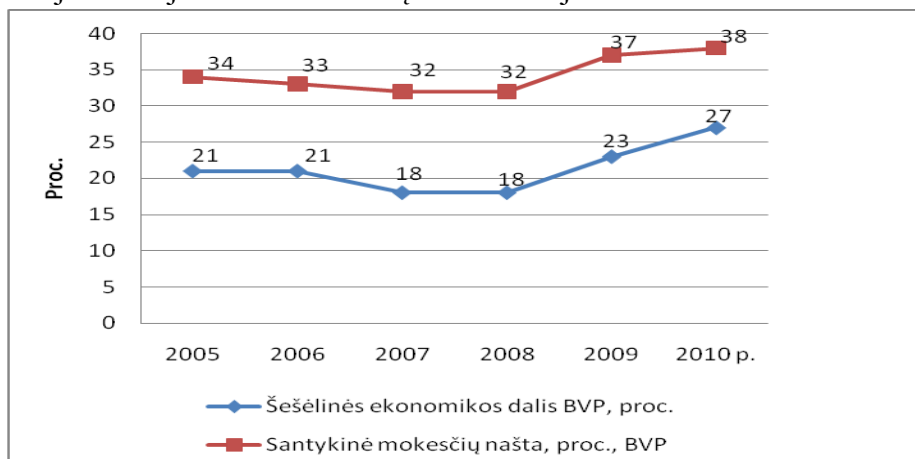
Analizuojant mokesčių vengimo priežastis, darytina išvada, kad didėjant mokesčiams, didėja ir mokesčių mokėtojų iniciatyva jų išvengti, bei šešėlinės ekonomikos dydis. Pripažįstama, kad egzistuoja ribinis lygis, kurį peržengus mokesčių surinkimas pradeda mažėti. Pagal A. Lafferą (cit. H. Cremer, G. Firouz, 1993, p. 170) mokesčių našta negali viršyti daugiau kaip 30-35% gyventojų ir verslininkų pajamų. Kitu atveju mažėja mokesčių mokėtojų suinteresuotumas dirbti, smarkiai padidėja pajamų slėpimas. Daugelio šalių praktika rodo, kad naudinga mokesčių tarifus mažinti, nenutolstant nuo optimalaus mokesčio tarifo dydžio, nes mažesni mokesčiai skatina gamybos, o tuo pačiu ir biudžeto pajamų didėjimą.

Mokesčių sistemoje kiekvienas veiksnys yra sąlygojamas vienas kito, ekonominė situacija sąlygoja bedarbystę, mokesčių politika, keičiant tarifus gali apsunkinti mokesčių mokėtojus, socialinė situacija, gali paveikti žmogaus psichologiją, tuo tarpu ir mokesčių kultūrą, t.y. mokesčių mokėtojo suvokimą, kodėl reikia mokėti mokesčius. To pasekoje gali pradėti augti šešėlinė ekonomika. Anot A. Misiūno ir V. Rimkaus (2007, p. 43), šešėlinės veiklos aktyvumas visais laikais priklauso nuo valstybės ekonominės politikos, šalyje esamų įstatymų ir visuomenės požiūrio į juos. To pasekoje susiformuoja mokesčių kultūra.

Mokesčių kultūros veiksnys šiame darbe nenagrinėjamas, tačiau į jį būtina atsižvelgti. Remiantis autoriais nagrinėjusiais mokesčių kultūrą, jos sąvoką bei ją sąlygojančius veiksnius pateikiami pagrindiniai mokesčių kultūros elementai. Anot K. Levišauskaitės ir K. Šinkūnienės (2006, 14 p.), mokesčių kultūrą lemiantys veiksniai yra „istorinė patirtis, šalies išsivystymo lygis, ugdymo bei švietimo sistema, socialinė padėtis, bei specifiniai, būdingi tik mokesčių kultūrai – apmokestinimo principai (teisingumas, solidarumas, administracinis paprastumas), apmokestinimo instrumentarijus (mokesčių elementai, ėmimo būdai, nustatymo metodai) taip pat mokesčių mokėtojų sąmoningumas, gaunama nauda, mokesčių mokėtojų bei mokesčių administratorių santykiai.“

VMI prie FM viršininko pavaduotojas D. Zabulionis („Mokesčių žinios“, 2005) teigia: „tai ką tradiciškai laikome šešėline ekonomika, reikėtų skirti į dvi dalis. Pirmiausia reikėtų atskirti tai, kas niekada netaps legalaus verslo dalimi – tai vogtų daiktų realizavimas, kontrabanda, narkotikai, prekyba ginklais ir panašiai. Kitą sritį galima būtų apibrėžti kaip tam tikrą veiklos sritį, kuri iš esmės dubliuoja legalųjį verslą ir net konkuruoja su juo. Skirtumas tik tas, kad konkurencinis pranašumas įgyjamas ne prekių, paslaugų kokybės ar mažesnių gamybos išlaidų, o mokesčių nemokėjimo sąskaita.“ Galima teigti, kad muitinė vykdydama savo veiklą turi kovoti su abejomis VMI prie FM viršininko pavaduotojo D. Zabulionio išskirtomis šešėlinės ekonomikos dalimis: nelegalios veiklos – kontrabanda ir veiklos, dubliuojančios legalų verslą – dokumentų klastojimu.

Remiantis Lietuvos ekonomikos tyrimu (2009/2010 (2)), 2.3.6. paveiksle pateikiamas šešėlinės ekonomikos lygis Lietuvoje ir santykinė mokesčių našta, nes dažniausiai šešėlinės ekonomikos didėjimas siejamas su mokesčių naštos didėjimu.



2.3.6 pav. Šešėlinės ekonomikos dalis⁹ BVP, santykinė mokesčių našta¹⁰ BVP, 2005 -2009 m., proc.

Šaltinis: Lietuvos ekonomikos tyrimas 2009/2010 (2)

2.3.6 pav. matyti, kad mokesčių našta mūsų šalyje 2009 m. siekė virš 37 proc. BVP, lyginant su ankstesniais metais padidėjo 5 proc. Tolygiu tempu pradėjo augti ir šešėlinė ekonomika, kuri 2009 m. siekė 23 proc. (BVP), lyginant su ankstesniais metais padidėjo 5 proc., tačiau, J. Krumplytė (2008, p. 243) teigia, kad: „užsienio šalių praktika rodo, kad kai kuriose šalyse (pvz. Švedija, Danija, Suomija), kuriose didelė mokesčių našta, t.y. apie 52-55 proc., jose nėra išplitusi šešėlinė ekonomika. Stebima ir priešinga situacija: šalyse, kuriose mokesčių našta yra santykinai maža (iki 20 proc. BVP – Gruzijoje, Meksikoje), šešėlinė ekonomika sudaro daugiau nei 60 proc. BVP.“ Taigi negalime teigti, kad vien dėl mokesčių naštos formuojasi šešėlinė ekonomika. Čia išryškėja psichologiniai/kultūriniai/socialiniai veiksniai. Pabrėžtina, kad kai kuriose šalyse, mokesčiai yra mokami, nors mokėtojus slegia didelė mokesčių našta. Būtų galima tirti daugelį faktų, pvz.: per socialinę sritį, kodėl tose šalyse yra mažas šešėlinės ekonomikos lygis, tačiau galima atkreipti dėmesį ir į mokesčių kultūrą, kuri pasižymi per mokesčių mokėtojų elgseną.

Nagrinėjant mokesčius jau senai buvo pastebėtas dėsningumas, kad pernelyg dideli mokesčiai slopina verslininkų iniciatyvą, skatina mokesčių slėpimą ir šešėlinės ekonomikos plėtrą. Mokesčių vengimo problema yra aktuali todėl, kad nukenčia kiekvienas sąžiningai mokesčius mokantis visuomenės narys, o valstybė skaičiuoja milijonines nuostolių sumas. Todėl reikia pabrėžti, kad siekiant efektyvios mokesčių sistemos neužtenka tik teisinių priemonių,

⁹Šešėlinė ekonomika LLRI tyrime suprantama, „kaip per metus galutiniam vartojimui šalies viduje pagamintų prekių ir suteiktų paslaugų, oficialiai nedeklaruojamų dėl mokesčių ar reguliavimų, vertė. Lietuvos ekonomikos tyrimas 2009/2010(2).

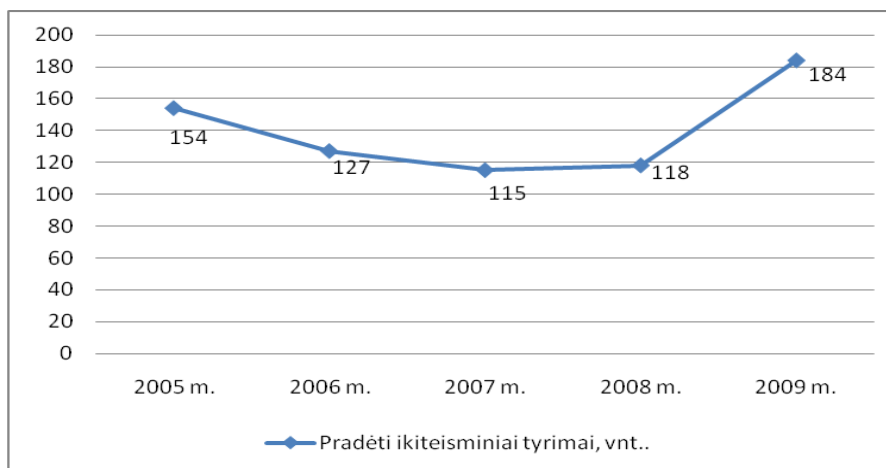
¹⁰Santykinė mokesčių našta LLRI tyrime – visų mokesčių valstybės bei savivaldybių biudžetų ir fondų pajamų santykis su bendruoju vidaus produktu. Lietuvos ekonomikos tyrimas 2009/2010 (2).

reikia žinoti kiekvieno mokesčių mokėtojo požiūrį bei elgseną dalyvaujant šiame procese (A. Slavickienė, 2001, p. 57).

Muitinės departamento 2009 - 2011 m. strateginiame veiklos plane teigiama: „dalis šešėlinės ekonomikos yra susijusi su akcizais apmokestinamų prekių apyvarta: jų kontrabanda, falsifikuotos produkcijos gamyba, dokumentų klastojimu, sukčiavimu, mokesčių mokėjimo vengimu, pinigų plovimu. Siekdama sumažinti šešėlinį verslą muitinė turi naudoti efektyvias kontrolės priemones: nuolatinę ir operatyvią kontrolę, rizikos valdymą, operatyvinės veiklos metodus, pažeidimų prevenciją ir nusikaltimų tyrimą“.

Pagal nusikalstamų veikų darymo mechanizmą bei kitas ypatybes, muitų ir kitų muitinės kompetencijai priskirtų teisės aktų pažeidimų, galima išskirti atskiras veikas, įtakančias mokesčių surinkimą. Būtų tikslinga išskirti nusikalstamos veikos, dėl kurios pradėti ikiteisminiai tyrimai pobūdžius. Labiausiai paplitusi – **kontrabanda**¹¹. Muitinės *ekspertas B* paminėjo ir tokius nusikalstamos veikos pobūdžius, kaip „dokumentų klastojimas, kurį atlieka verslininkai, siekdami mažesnių mokesčių. Dažniausiai klastojamos sąskaitos, prekių įsigijimo dokumentai.“

Nusikalstamų veikų lygį parodo Muitinės kriminalinės tarnybos (toliau tekste – MKT) pradėti ikiteisminiai tyrimai dėl pažeidimų, susijusių su neteisėtai per valstybės sieną gabentų prekių ir daiktų (žr. 2.3.7. pav.).



2.3.7 pav. MKT pradėtų ikiteisminių tyrimų skaičiaus kaita 2005-2009 m. laikotarpiu¹²

Šaltinis: Muitinės kriminalinės tarnybos 2008 m. veiklos ataskaita; Lietuvos muitinės 2009 m. veiklos ataskaita

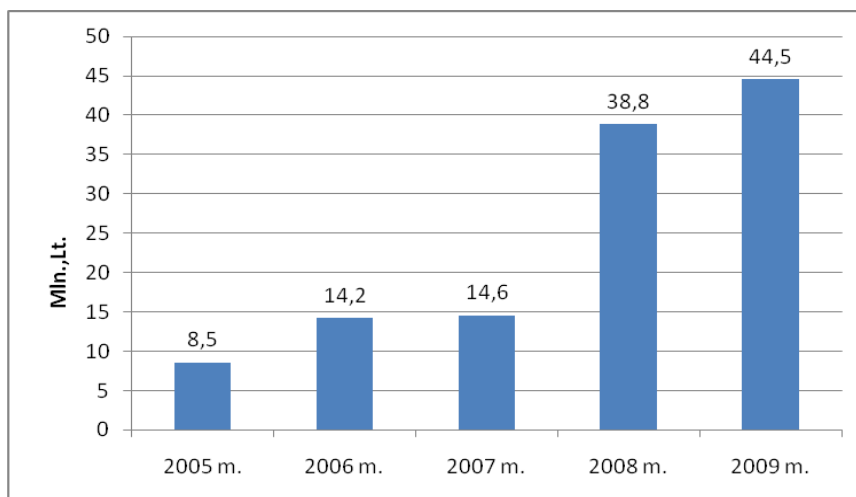
Nuo 2002 m., kai buvo įkurta Muitinės kriminalinė tarnyba, ikiteisminių tyrimų skaičius augo. 2005 m., kai finansinė ekonominė padėtis pradėjo gerėti, Lietuvoje atsirado galimybė

¹¹**Kontrabanda:** „1. Tas, kas per Lietuvos Respublikos valstybės sieną gabendamas privalomus pateikti muitinei daiktus, kurių vertė viršija 250 MGL dydžio sumą, nepateikė jų muitinės kontrolei ar kitaip šios kontrolės išvengė, baudžiamas bauda arba laisvės atėmimu iki aštuonerių metų. 2. Tas, kas nepateikdamas muitinės kontrolei ar kitaip jos išvengdamas arba neturėdamas leidimo per Lietuvos Respublikos valstybės sieną gabeno šaunamuosius ginklus, šaudmenis, sprogmenis, sprogstamąsias, radioaktyvias medžiagas ar kitas strategines prekes, nuodingąsias, stipriai veikiančias, narkotines, psichotropines medžiagas arba narkotinių ar psichotropinių medžiagų pirmtakus (prekursorius), baudžiamas laisvės atėmimu iki aštuonerių metų.“ Šaltinis: LR Baudžiamasis kodeksas (2000)

¹²Tai pradėti ikiteisminiai tyrimai, kai buvo sulaikytos prekės, kurių vertė didesnė nei 250 MGL. (1MGL-130 Lt./ 250 MGL*130 Lt=32'500 Lt.) Šaltinis: Muitinės kriminalinės tarnybos veiklos ataskaitos 2008, 2009 m.; LR Socialinės ir darbo apsaugos ministerijos internetinė svetainė, (2010)

užsidirbti legaliai (ES investicijos, naujos darbo vietos, finansinis pakylėjimas ir pan.), pažeidimų skaičius smuko ir 2006 - 2007 m. buvo mažesnis. 2008 m. antrąjį pusmetį ir 2009 m. vėl ikiteisminių tyrimų skaičius išaugo. „Tai lėmė ekonominis nuosmūkis, bei pablogėjusi žmonių socialinė padėtis“ – teigia *ekspertas B*.

Sekančiame paveikslėlyje pateikiami duomenys, kurie parodo muitinės pareigūnų pagalba sulaikytų prekių preliminarą vertę.



2.3.8 pav. Sulaikytų, neteisėtai gabentų prekių preliminarinė vertė, 2005 -2009 m., mln., Lt.

Šaltinis: Lietuvos muitinės 2005 m., 2006 m., 2007 m., 2008 m., 2009 m. veiklos ataskaitos

2.3.8 pav. matyti, kad sulaikytų prekių preliminarinė vertė stipriai išaugo 2008 m., t.y. 166 proc. lyginant su 2007 m.. 2009 m. dėl muitų teisės aktų pažeidimų muitinės pareigūnai sulaikė prekių, kurių preliminarinė vertė – 44 mln. 529 tūkst. Lt., t.y. 205 proc. didesnė negu 2007 m. Galima daryti dvi išvadas, kad sulaikytų prekių vertės didėjimas reiškia didesnį kiekį, draudžamų prekių gabenimą, padidėjus akcizinių prekių tarifams, bei suprastėjus bendrai šalies ūkinei situacijai. Kita darytina išvada, kad dėl muitinėje įdiegtos ir nuo 2007 m. rugsėjo 30 d. pradėjusios veikti *Rizikos įvertinimo ir kontrolės sistemos* (RIKS) pagalba buvo rasta daugiau pažeidimų (plačiau apie RIKS žr. psl.67).

Kalbintas *ekspertas B* patvirtino, jog padidėjus akcizui cigaretėms, degalams, alkoholiui, padidėjo minėtų prekių kontrabanda, pvz.: „per 2009 m. tabako gaminių kontrabanda tapo pelningiausia kontrabandos rūšis tarp visų prekių grupių. 2009 m. Lietuvoje sulaikyta 120,5 mln. vnt. cigarečių. Palyginti su 2008 m. sulaikytoms cigaretėms kiekis išaugo net iki 87 proc. Tai didžiausias sulaikytas kontrabandinių cigarečių kiekis nuo 2002 metų kai buvo įkurta MKT. Tabako gaminių kontrabanda – pelningiausia kontrabandos rūšis tarp visų prekių grupių. Tabako gaminių kontrabandos suaktyvėjimas siejamas su bendra pablogėjusia ekonomine, socialine situacija bei padidintu akcizo už cigaretes tarifu. Atsižvelgiant į Lietuvos įsipareigojimą pasiekti Europos Sąjungos (ES) nustatytą minimalų akcizo tarifą, tabako gaminiams taikomas akcizo tarifas 2009 m. augo du kartus.“

Nuo 2009 m. sausio 1 d. Lietuvoje įsigaliojo naujas akcizo tarifas degalams. Naftos produktų nelegalus gabenimas per valstybės sieną intensyvėja ir prognozuojama, kad gali smarkiai išaugti. 2009 m. kuro suvartojimas Lietuvoje krito, vartotojai degalus pildavosi kaimyninėse šalyse kur kainos mažesnės nei Lietuvoje. (Lietuvos muitinės internetinė svetainė, 2010). Tai patvirtina ir *ekspertas B*: „2008 m. iš Rusijos Federacijos Kaliningrado srities bei iš Baltarusijos per LR tranzitu krovininėmis transporto priemonėmis vykę vairuotojai vilkiku kuro talpyklose pagal galiojančius teisės aktus legaliai gabendavo didelius kiekius kuro (pilnus bakus). Lietuvoje dalis minėtų transporto priemonių kuro talpyklose gabenamo kuro nelegaliai parduodavo jį nupilant sutartose vietose. Maždaug rugsėjo mėn. padidėjus kuro akcizams Rusijoje, Baltarusijoje ir palyginti su ES, sumažėjus jų kainų skirtumui minėtose šalyse, situacija pasikeitė. Tačiau 2009 m. Lietuvoje vėl padidinus akcizo mokesčius kurui ir vėl susidarius dideliu kainų skirtumui palyginti su kaimyninėmis šalimis, degalų kontrabanda atsinaujino.“

Buvo prognozuota, kad 2009 m. bus nelegaliai įvežta apie 35 mln. litrų benzino, o biudžetas neteks apie 44 mln. lt. pajamų iš akcizo mokesčio, atitinkamai dyzelinių degalų – apie 60 mln. litrų., o biudžetas neteks apie 36,7 mln. lt. akcizo mokesčio. Tačiau 2009 m. vien Lietuvos muitinės pareigūnų sulaikomos naftos produktų kontrabandos kiekis padidėjo 3 kartus. (Muitinės departamento „Lietuvos muitinės administruojamų valstybės biudžeto pajamų surinkimo 2009 m. ataskaita“, 2010)

Po akcizo tarifo etilo alkoholiui padidinimo ne tik surenkama į biudžetą mažiau mokesčių, bet ir dar aktualesnė tapo alkoholio kontrabandos ir nelegalios apyvartos problema. Legalūs gamintojai priversti didinti produkcijos kainas, o dalis vartotojų mieliau renkasi nelegaliai platinamus, kontrabandos būdu atgabentus ar vietoje gaminamus alkoholio produktus. Muitinės departamento „Lietuvos muitinės administruojamų valstybės biudžeto pajamų surinkimo 2009 m. ataskaitoje“ (2010) skelbiama, jog per 2009 m. vien ikiteisminių tyrimų dėl neteisėto disponavimo alkoholio produktais pradėta 3,3 karto daugiau nei per praėjusių metų laikotarpį, sulaikytų alkoholio produktų kiekis išaugo 7,7 karto.

Interviu metu kalbintas *ekspertas B* pabrėžė, jog kontrabanda verčiasi nusikalstamos grupuotės ir pavieniai asmenys, pelnas gaunamas iš kontrabandos grynais pinigais ir garantuotai, nes dėl mažesnės kainos atsiranda didesnė paklausa. Manoma, kad kiekvienas mokesčių padidinimas netiesiogiai įtakoja kontrabandos mastą. Taip pat *ekspertas B* pabrėžė, jog neteisėtu alkoholio gabenimu verčiasi nusikalstamos grupuotės, užsiimančios alkoholio falsifikatų gamyba. Dažnai alkoholis įvežamas ir deklaruojamas kaip langų ploviklis ar kitas skystis kurio sudėtyje yra alkoholio.

U. Trumpa (1998) teigia, jog valdžia, užuot mažinusi ribojimų skaičių, racionalizavusi mokesčių tarifus bei taikymo tvarką ir taip išsprendusi kontrabandos problemą, vis daro

klaidingą žingsnį – jis sukuria dar vieną kontrolės mechanizmą, kuris savo ruožtu tik padidina kontrabandos patrauklumą ir pelningumą. Taip dalis verslininkų traukiasi į ekonominę šėšėlį, ko pasekoje – įplaukų į valstybės biudžetą mažėjimas. Pasak D. Povilauskienės (2006, p. 58), kontrabandos nusikaltimais padaroma esminė žala šalies ekonomikai, finansų sistemai ir pagaliau – visų žmonių gerovei. Į Lietuvą gabenant kontrabandą nesumokami privalomi mokesčiai (muitai, akcizai, pridėtinės vertės mokestis), todėl valstybė nesurenka dalies pajamų ir didesnė mokesčių našta tenka eiliniams mokesčių mokėtojams. Būtent kontrabandos latentiškumas apsunkina jos daromos žalos valstybės biudžetui bei ekonomikai įvertinimą taip pat kontrabanda iškreipia oficialią statistiką dėl jos neteisingai įvertinami ekonominiai rodikliai.

Nors kontrabandos padaromas žalos dydį ir pažeidimų mastą Lietuvoje galima nustatyti tik netiesiogiai, tačiau atskirų tyrimų duomenimis, valstybės biudžetas dėl to netenka iki trečdalis ar net penktadalio nesumokamų mokesčių ar kitų įmokų (J. Malinauskaitė, G. Šulija, V. Šulija, 2002, p. 27)

Anot A. Misiūno ir V. Rimkaus (2007, p. 50) galima išskirti neigiamas kontrabandos pasekmes: vyriausybės metinių pajamų santykinis mažėjimas, bendras ekonomikos pavaldumo blogėjimas, mažinantis vyriausybės gebėjimą priimti racionalius sprendimus ir numatyti priimamų sprendimų pasekmes ir kt.

Ekspertas B teigia, jog „juodojoje rinkoje visada bus prekių pasiūla mažesnėmis kainomis, todėl svarbu ne vien techninėmis ir mokestinėmis priemonėmis užtikrinti kontrabandos srauto judėjimą, taip pat svarbu ir reguliuoti kainas akcizais, PVM lengvatomis ir pan. Atkreiptinas dėmesys į tai, kad nėra organizuojamos prevencinės švietėjiškos priemonės apie kontrabandos žalą valstybei ir visuomenei. Galima paminėti, kad tokios priemonės davė rezultatų eismo įvykių prevencijai, smurtinių nusikaltimų prevencijai, o kontrabandos prevencijai - ne. Kontrabanda kasmet įgauna vis rafinuotesnių ir sunkiau išaiškinamų formų, todėl norint ją užkardyti, reikia naujo sisteminio požiūrio ir bendro kriminologinių, socialinių, ekonominių, teisinių priemonių taikymo.“ – tvirtino muitinės ekspertas.

Vienas iš aktualiausių ne tik muitinės, bet ir visos valstybės uždavinių – kova su kontrabanda bei kontrabandos prevencija. Nuo Lietuvos narystės ES muitinė kontroliuoja ne tik Lietuvos, bet ir į visos Bendrijos rinką patenkančias prekes iš trečiųjų šalių per ES rytinę sieną.

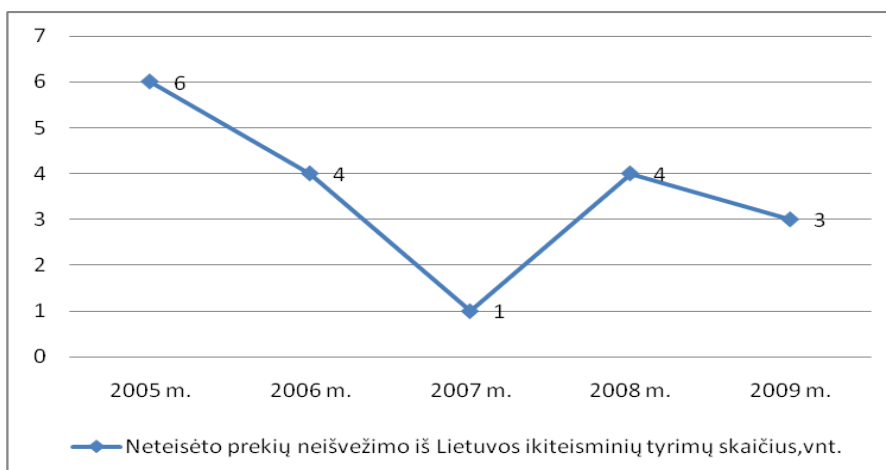
Ekspertės A nuomonė dėl kontrabandos didėjančių mastų: „kontrabandos kiekiai vis didėja mūsų šalyje. Muitinė kovoja su šia veikla, tačiau administravimo kaštai dideli, o rezultatyvumas mažas. Pavyzdžiui: ką galima išieškoti iš fizinio asmens, kai jam priskaičiuotų baudų ir kitų privalomų mokėjimų (muito, akcizų, delspinigių ir t.t.) bendra suma siekia apie 2 mln. Lt.. Dažnai pažeidimą padaręs fizinis asmuo turi mažai turto arba išvis jo neturi, yra šeimos ir maži vaikai ir t.t.“ Ekspertė iškelia klausimą: „- ar neapsimokėtų mažinti akcizus, ar nereikėtų pvz. tartis su ES

dėl lengvatų ir panašiai?“ Jos nuomone, „vertėtų keisti politiką, pažeidimų skaičius didėja ir administravimui skiriama daug lėšų. Taip pat efektyvumo nėra, kai sistema griežtinama. Pažeidėjams priskaičiuojamos baudos, muitai, delspinigiai, o iš žmogaus nėra ko išieškoti, nes pažeidimus padaro dažniausiai mažas pajamas uždirbantys asmenys.“

Ekspertė C taip pat teigia, kad „organizacija dirba efektyviai sugaunama labai daug kontrabandos atvejų. Tokios priemonės kaip prevencija, kažin ar padėtų. Bausmių griežtinimas bei didinimas tikrai nepadėtų, nes bausmės yra neveiksmingos, priskaičiuojame daug baudų, bet net antstoliai nelabai kuom gali padėti, kadangi sugrįžta atsakymai, kad iš asmenų nėra ko išieškoti.“ *Ekspertės C* nuomone, kontrabandos didėjančius mastus, reiktų mažinti tik politinėmis priemonėmis.

Kontrabanda yra privalomų pateikti muitinei daiktų gabenimas per LR valstybės sieną nepateikiant jų muitinės kontrolei ar kitaip šios kontrolės išvengiant, tuo tarpu pasitaiko, kad prekes gabenantys verslo subjektai ar fiziniai asmenys pateikę prekes muitinės kontrolei pirminėje muitinės įstaigoje, nepristato prekių į paskirties muitinės įstaigą. Ši veika iš esmės yra kitokio pobūdžio, nes prekės yra pateikiamos muitinės kontrolei, tačiau nepristačius jų į paskirties muitinės įstaigą ir vėliau realizavus vidaus rinkoje, valstybei nesumokami mokesčiai (D. Povilauskienė, 2006, p. 59). Tai reiškia, kad įvykdomas neteisėtas prekių neišvežimas iš valstybės ir nesumokami privalomi mokesčiai.

Neteisėtų prekių ar produkcijos neišvežimo iš LR atvejų, pradėtų ikiteisminių tyrimų skaičiaus kaita 2005-2009 m. laikotarpiu matyti 2.3.9. pav.



2.3.9 pav. **Neteisėtas prekių ar produkcijos neišvežimas iš LR, Lietuvos muitinėje pradėtuose ikiteisminiuose tyrimuose, 2005-2009 m., vnt.**

Šaltinis: Muitinės kriminalinės tarnybos veiklos ataskaitos 2008, 2009 m.

Iš aukščiau pateikto paveikslo matyti, kad dėl neteisėto prekių neišvežimo ikiteisminių tyrimų buvo didesnis 2005 m.. Galima pastebėti, kad tokių nusikaltimų skaičius neviršyja, net dešimties vienetų, tačiau kaip tvirtino *ekspertas B* - tai „labai rizikinga veika“. Interviu metu

paiškėjo, jog neteisėtas prekių neišvežimas buvo labai populiarus nusikalstamų grupuočių veikla. „Asocialių asmenų vardais įsteigtos įmonės deklaruodavo prekių tranzitą nors iš tikro prekės neišvažiuodavo. Asocialų būdą vedantis asmuo mažai ką tegalėjo padėti teisėsaugai tiriant tokias nusikalstamas veikas“ – teigė *ekspertas B*.

Nuo 2005 m. liepos 1 d. BK 199-1 str. įtvirtinta nauja baudžiamoji veika – ***muitinės apgaulė***¹³. Dažniausiai muitinės apgaulė vykdoma gabenant prekes pažeidžiant ES taikomo muitų režimo keleiviams normas. Nors šių pažeidimų padaroma daug, tačiau jie yra smulkūs ir jų daroma žala nėra didelė. Tuo tarpu, verslo subjektų daromi pažeidimai yra kitokio pobūdžio. Jais dažniausiai stengiamasi išvengti nustatytų importo muitų ir mokesčių. Tuo tikslu jie imasi įvairių muitinės apgaulės būdų ir mechanizmų, kurių pagrindinis – prekių (daiktų) deklaravimo tvarkos pažeidimai (D. Povilauskienė, 2006, p. 63).

Interviu metu, *ekspertas B* pabrėžė, jog „muitinės apgaulė – kai ne ES pagamintos prekės deklaruojamos kaip ES pagamintos prekės, nes tokiu būdu siekiama išvengti mokesčių mokėjimo. Tai sunkiai įrodoma nusikalstama veika.“ *Ekspertas B* patikino, jog „nėra vieningos teismų praktikos, tai gana dažnai būna perkvalifikuojama į kitas veikas. Bene dažniausiai pasitaikantis muitinės apgaulės būdas ir viena aštriausių problemų su kuriomis susiduria muitinė – prekių muitinės vertės mažinimas, tačiau ne tik nuo deklaruojamų prekių muitinės vertės priklauso importo muitų ir mokesčių dydis, bet ir nuo prekės kiekio, kodo ar pavadinimo bei prekių kilmės nurodymo.“

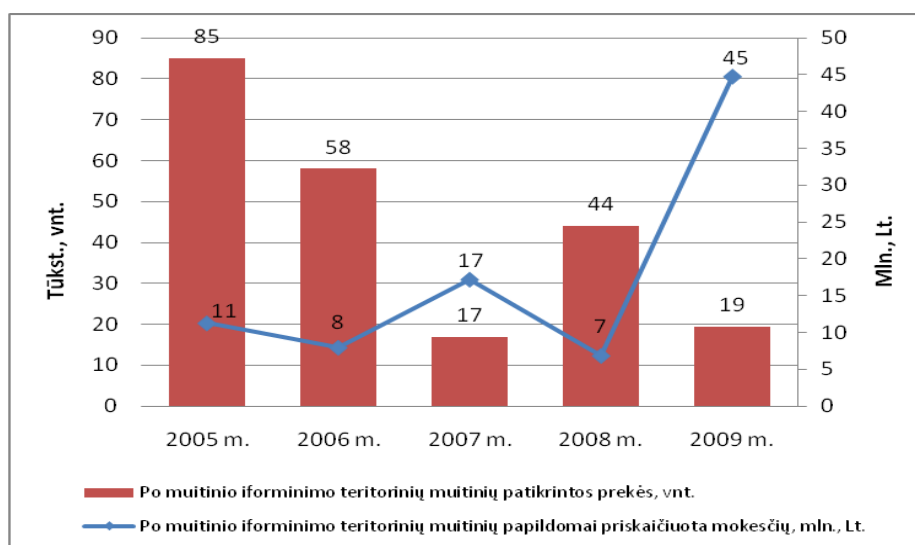
Apibendrinant galima teigti, jog muito, akcizo ir PVM mokesčio mokėjimo pažeidimų mastai yra nuolat didėjantys. Šios srities rodiklių mažinimui reikėtų ne tik ieškoti būdų kaip motyvuoti mokesčių mokėtoją, bet ir politinių bei teisinių sprendimų mažinant akcizais apmokestinamų prekių kainų skirtumus nuo kainų kaimyninėse valstybėse. Šiuo metu vykdoma kontrabandos prevencija nėra visiškai efektyvi, nes prevencijos vykdymui reikia daug tiek finansinių tiek žmoniškųjų resursų, kurie neatsiperka, o pačios programos efektyvumas būna nulinis arba labai trumpalaikis. Skirtinga įvairių mokesčių mokėtojų grupių motyvacija rodo, kad pakitus šalies ekonominei situacijai ir daugumai darbingų valstybės piliečių tapus bedarbiais, vienas iš pragyvenimo šaltinių daliai jų tampa kontrabanda, t.y. nelegalių prekių gabenimas ir prekyba jomis. Taikomos administracinio teisės pažeidimo kodekso sankcijos už akcizais apmokestinamų prekių laikymą, gabenimą ir realizavimą pažeidžiant nustatytą tvarką nėra efektyvios kaip kontrabandos žabojimo priemonės, nes taikant sankciją tik pardavėjui, nesumažėja šių prekių vartojimas, tačiau jeigu už tą patį teisės pažeidimą sankcija būtų taikoma

¹³**Muitinės apgaulė** - bet kokių muitinės įstatymų, pažeidimas, kai asmuo apgaulės būdu suklaidina muitinę ir taip visai ar iš dalies nesumoka importo ar eksporto muitų ir mokesčių arba išvengia Muitinės įstatyme numatytų draudimų ar apribojimų taikymo, arba gauna kokios nors naudos, nesuderinamos su Muitinės įstatymu. Šaltinis: Tarptautinė konvencija „Dėl tarpusavio administracinės pagalbos užkertant kelią muitinės įstatymų pažeidimams, vykdant šių pažeidimų tyrimą ir su jais kovojant“, 2000. Nr. 94-2923.

ne tik prekės pardavėjui, bet ir jos pirkėjui, kontrabandinė prekė nebūtų tokia patraukli net ir esant mažesnei kainai. Norint paskatinti mokesčių mokėtojus deklaruoti ir mokėti mokesčius, reikia vesti švietėjišką politiką, kuri apimtų ne tik mokesčių mokėjimo, bet ir biudžeto surinkimo, socialinių išmokų ir kitų socialinių garantijų klausimų aiškinimą, susiejant mokamus mokesčius ne tik su valstybės, bet ir kiekvieno Lietuvos piliečio gerove.

Vidiniai veiksniai:

▪ **Organizacijai paskirtų funkcijų įgyvendinimas** – viena iš jų, kur galima nustatyti mokesčių dalyvių veiksmus yra kontrolės funkcija. Teritorinėse muitinėse nuolat atliekamas įformintų importo bendrųjų administracinių dokumentų tikrinimas po jų muitinio įforminimo, siekiant patikrinti deklaruotų prekių klasifikavimo, kilmės, mokesčių tarifų pritaikymo teisingumą - tai importuojamų prekių muitinės vertės tikrinimai ir tarifinio reguliavimo priemonių taikymo kontrolė po muitinio įforminimo.



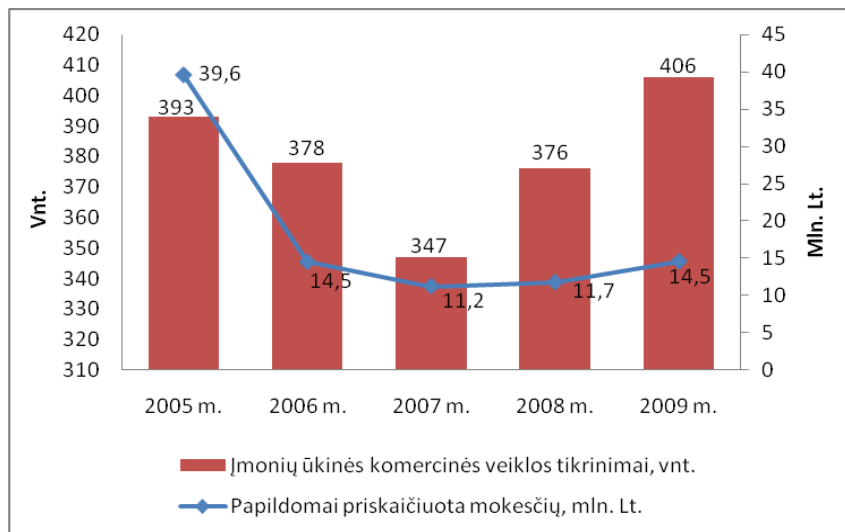
2.3.10 pav. Teritorinėse muitinėse 2005-2009 m. po muitinio įforminimo patikrintos prekės, vnt., ir papildomai apskaičiuoti mokesčiai, mln., Lt.

Šaltinis: Lietuvos muitinės 2005 m., 2006 m., 2007 m., 2008 m., 2009 m. veiklos ataskaitos

2.3.10 pav. matyti, kad daugiausia prekių po muitinio įforminimo buvo patikrinta 2005 m., tačiau nusižengimų skaičius mažesnis lyginant pagal priskaičiuotų papildomų mokesčių sumą, kuri siekė virš 11 mln. Lt. Pastebimas tendencingas šio rodiklio mažėjimas, 2006 m. nusižengimų skaičius sumažėjo 31,8 proc., papildomai priskaičiuotų mokesčių suma taip pat kito, t.y. sumažėjo 27,7 proc.. Spartus patikrintų prekių kiekio mažėjimas matomas 2007 m., palyginus su ankstesniais metais, šis rodiklis sumažėjo 80 proc., tuo tarpu papildomai priskaičiuotų mokesčių suma padidėjo 54,5 proc.. Tačiau 2009 m. atlikus prekių tikrinimus po muitinio įforminimo, beveik perpus mažiau patikrinus prekių (virš 19 tūkst., vnt.) negu 2008 m. (44 tūkst., vnt.) papildomai priskaičiuota 44 mln. 779 tūkst. Lt. mokesčių (2008 m. apie 7 mln. Lt.). Daugiausia papildomai priskaičiuotų mokesčių 2009 m. sudarė dėl neteisingai nurodytos

muitinės vertės, kiti nustatyti pažeidimai buvo dėl klaidingo klasifikavimo, kilmės nurodymo ir k.t.

Muitinė taip pat atlieka įmonių ūkinės komercinės veiklos tikrinimus, kurie padeda atskleisti nemažai pažeidimų, papildomai apskaičiuojami mokesčiai. 2.3.11 pav. pateikti LR įmonių ūkinės komercinės veiklos, susijusios su muitų ir kitų teisės aktų taikymu, patikrinimai.



2.3.11 pav. **LR asmenų ūkinės komercinės veiklos, atlikti 2005-2009 m. patikrinimai, vnt., ir patikrinimų metu priskaičiuotų mokesčių kiekis, mln., Lt.**

Šaltinis: Lietuvos muitinės 2005 m., 2006 m., 2007 m., 2008 m., 2009 m. veiklos ataskaitos

Iš pateikto 2.3.11 pav. matyti, kad ypač didelis priskaičiuotų mokesčių kiekis - 39 mln. 600 tūkst. Lt. buvo 2005 m.. Remiantis šiais duomenimis, galima daryti išvadą, kad įstojimas į ES lėmė tiek muitinės, tiek visos mokesčių sistemos pasikeitimą ir ūkio subjektai nespėjo persiorientuoti į mokesčių sistemos pasikeitimus ir reikalavimus. Jau 2006 m. matyti ženklus priskaičiuotų mokesčių sumažėjimas, t.y. 63 proc. lyginant su ankstesniais metais, tuo tarpu ir pažeidimų sumažėjimas.

2009 m. atlikti 406 LR asmenų ūkinės komercinės veiklos, susijusios su muitų ir kitų teisės aktų taikymu patikrinimai. Iš jų 291 patikrinimuose nustatyti pažeidimai ir papildomai priskaičiuota 14 mln. 551 tūkst. Lt. mokesčių. Pagal nustatytų pažeidimų pobūdį 2009 m. didžiausia papildomai priskaičiuotų mokesčių dalį sudarė mokesčiai, susiję su neteisingai vykdytos 42-osios muitinės procedūros pažeidimais. Nustačius šiuos pažeidimus papildomai priskaičiuoti 7 mln. 870 tūkst. litų arba 54 proc., papildomai priskaičiuotų mokesčių ir su jais susijusių sumų.

Ekspertė A teigia: „ūkinės veiklos pažeidimų daugiausiai nustatoma dėl neteisingo prekės kodo deklaravimo arba kai ūkio subjektai neprideda papildomų išlaidų, kurios turi būti įtrauktos priskaičiuojant mokesčius. Ūkio subjektai privalomas išlaidas kartais neįtraukia dėl išankstinio nežinojimo išlaidų dydžio, o vėliau, gal dėl darbų krūvio gavus sąskaitas, tiesiog nepateikia

muitinei informacijos. Pasitaiko atvejų, kai prekės pvz.: pagal sudėtį turi būti deklaruojamos skirtingais kodais, po administratorių patikrinimų, kartais ir pakartotinai randama pažeidimų prekės kodo nurodyme.“

Pokalbio metu *ekspertė A*, įvertina mokesčių mokėtojų aktyvumą. Jos teigimu: „mokesčių mokėtojai yra labai aktyvūs. Lyginant su 1999 m. mokesčių mokėtojų domėjimasis įstatymais yra gan stiprus. Mokėtojai yra labai išsilavinę. Viena problema būtų tai, kad sudėtingi teisės aktai ir jų sparčioje kaitoje, verslas kartais nesugeba sureaguoti į visus reikalavimus.“

Ekspertė C taip pat pamini, kad „mokesčių mokėtojų aktyvumas yra tikrai didelis, mes nuolatos bendraujame telefonu bei elektroniais laiškais.“ Problemas tarp mokesčių administratorių ir mokėtojų, pašnekovė išvelgia, kai kyla ginčai tarp abiejų pusių: „mokėtojams atrodo, kad įstatymas jiems prievolę nurodo vienokia forma, o pagal mus yra kitaip.“ Tai dar kartą patvirtina teisės aktų sudėtingumą mokesčių mokėtojams.

Kalbant apie teisės aktų efektyvumą mokesčių administravimo sityje, *ekspertė C* teigia: „mokesčių administravimo teisės aktai yra veiksmingi, teisės aktų tvarka, kaip niekur kitur yra efektyvūs. Tai įrodo faktai, kai vienas skyrius patikrinęs dokumentus neranda klaidų, pereinant prie kito skyriaus patikrinimo, klaidos vistiek atrandamos. Kažką nuslėpti ūkio subjektams nelabai gali pavykti.“ Taip pat pašnekovė pabrėžia, kad kompiuterinė bazė yra gan stipri ir labai padeda muitinės darbei.

Mokesčių administravimo muitinėje teisinis reglamentavimas vykdomas ES ir Lietuvos priimtomis teisės normomis, kurios nustato muitinių teisinių santykių dalyvių privalomo ir leistino elgesio ribas. Šiuolaikinėms demokratinėms valstybėms būdinga tai, kad teisinio reglamentavimo poveikis muitinių santykių subjektams daromas pasitelkiant ne tik įstatymo normomis nustatytas privalomas elgesio taisykles, bet ir bendruosius teisės principus. Mokesčių santykiai yra prievoliniai teisiniai santykiai tarp valstybės ir mokesčio mokėtojo, tačiau tam, kad mokesčiai būtų tinkamai mokami ir surenkami, nepakanka vien jų nustatyti. Būtina taip pat sureguliuoti jų mokėjimo tvarką, kuri apimtų mokesčių administravimo procedūras, mokesčių apskaičiavimo metodiką ir kt. Galima teigti, kad mokesčių santykių teisinis reglamentavimas – tai ne tik mokesčių nustatymas įstatymais, bet ir mokesčių įstatymų įgyvendinimo tvarkos nustatymas.

Matyti, kad muitinės veiklos specifika yra sudėtinga ir jos veiklą reglamentuoja gausi teisinė bazė. *Ekspertė A* teigia: „muitinės pareigūnams teisės aktų sistemoje labai padeda įvairios įdiegtos informacinės sistemos, kurios gelbsti muitų teisės aktų taikyme. Teisės aktų pertekliaus, respondentės teigimu, kaip ir nėra. Tačiau ūkio subjektams muitų teisė yra labai sudėtinga. Muitinei privaloma pateikti teisingas deklaracijas, tai reikalauja kvalifikuoto pasirengimo. Todėl

Latanauskienė, A. Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimas ir jį sąlygojantys veiksniai.

dažnai ūkio subjektai turi kreiptis į kvalifikuotus specialistus, t.y. muitinės tarpininkus. Šiuo atveju ūkio subjektams susidaro papildomos ir nemenkos išlaidos.“

Kitas kalbintas muitinės *ekspertas B* pabrėžė muitinės teisės aktų nelankstumą: „Dauguma teisės aktų, kurie reglamentuoja mokesčių surinkimą Lietuvos muitinėje, yra imperatyvinio pobūdžio, numatantys tik mokesčio sumokėjimo ar prekės apmokestinimo procedūras. Nėra pakankamai lankstaus poįstatyminių teisės aktų atnaujinimo, ypač procedūrinių teisės aktų srityje (Muitinės departamento generalinio vadovo įsakymai).“

Ekspertės C nuomonė su aukščiau pateikto eksperto nuomone sutampa. *Ekspertės C* teigimu: „muitinėje dažnai pasigendama tvarkos aprašymų. Tvarkos taisyklės dažnai yra žodinės.“ Ji pamini, kad „teisės aktai dažnai būna sudėtingi, net mokesčių administratoriams, netgi tarp mūsų pačių dažnai kyla diskusijų. Ypač buvo sudėtinga persiorientuoti po Lietuvos įstojimo į ES, kai pradžioje buvo tik pirminiai teisės aktų vertimai. Šiuo metu situacija daug geresnė.“ *Ekspertė C* pateikia pasiūlymą: „muitinės veikloje reikėtų tobulinti įstatyminę bazę, kad įstatymai būtų kuo aiškesni mokesčių mokėtojams. Reikėtų sukurti bendrą duomenų bazę, sukurti įstatymų paaiškinimus bei pakomentuoti juos su pavyzdžiais internetinėje erdvėje. Reikia tobulinti informacines sistemas, bei sukurti bendrą programą tarp mokėtojų ir administratorių.“

Kalbant apie mokesčių sistemą, *ekspertė A*, pabrėžė: „teisės aktai, kurie reglamentuoja patį mokesčių administravimą yra nelankstūs, nelabai gerbiamas ir mokesčių mokėtojas. Iš mokesčių administratorių pas mus iškart reikalaujama rezultatų. Jei mokesčių administratorius, patikrinęs ūkinę veiklą rado pažeidimų, mokesčių mokėtojas tuoj pat yra baudžiamas, priskaičiuojami privalomi mokėjimai, bauda ir delspinigiai. Problema ta, kad nėra leistina mokesčių mokėtojui pasitaisyti.“ *Ekspertė A*, iškelia klausimą: „kodėl mes negalime pasinaudoti kitų šalių pavyzdžiu? Lietuvoje būtų galima gerinti santykius tarp mokesčių mokėtojų ir administratorių, suteikiant jiems galimybes pasitaisyti, nes pasitaiko atvejų kai jauna įmonė neturinti patirties nesusidūrusi su muitinės specifika, gali padaryti klaidų. Suradus pažeidimų, būtų galima, leisti mokesčių mokėtojams pasitaisyti, ir po kitos patikros, jei dar randama pažeidimų, tik tuomet bausti. Visa problema, kad pas mus siekiama tik vieno rezultato – priskaičiuotų baudų, to pasekoje atsiranda nepasitikėjimas tarp valdininkų ir mokesčių mokėtojų, nepasitenkinimas valdžia ir pan.“

Ekspertė A pamini, kad didžiausios problemos mokesčių administravime yra mokesčių išieškojimas, kai fizinis asmuo yra išvykęs. Priverstinis išieškojimas yra sunkiausias, sudėtinga hipoteka, skola žmogui auga.

Apibendrinant galima pažymėti, jog mokesčių teisinė sistema yra sudėtinga, ko pasekoje nustatoma nemažai pažeidimų, kuriuos lemia mokesčių mokėtojų neteisingas prekių deklaravimas ir nesusigaudymas painiuose mokesčių deklaravimo, apskaičiavimo bei mokėjimo

teisės aktuose. Didžiausia problema Lietuvoje biurokratinis mechanizmas, kurio siekis dažniausiai yra kuo daugiau priskaičiuotų baudų tikslu įgyvendinti pajamų surinkimo planus, o ne bendradarbiavimas su mokesčių mokėtojais siekiant paaiškinti ir susivokti painioje mokesčių sistemoje. Mokesčių mokėtojų konsultavimasis mokesčių mokėjimo klausimais yra labai aktyvus, o tai reiškia, kad kuo atviresnė, suprantamesnė ir prieinamesnė informacija bus pateikiama mokesčių mokėtojui, tuo bus efektyvesnis mokesčių surinkimas.

▪ ***Veiklos modernizavimas, diegiant informacines technologijas.***

LR muitinė administruoja ne tik nacionalinius mokesčius, bet ir ES tradicinius nuosavus išteklius - muitus, kurie yra ES biudžeto sudedamoji dalis. Europos Bendrijos bendrojo muitų tarifo ir nacionalinių mokesčių taikymas, taikymo organizavimas, koordinavimas ir priežiūra vykdoma visos LR muitinės mastu centralizuotai valdant informacines sistemas. Atsižvelgiant į tai, kad muitinės administruojami muitai yra Europos Bendrijų tradicinių nuosavų išteklių dalis, nuo 2004 m. gegužės 1 d. muitinė turėjo būti pasirengusi, kad ES priklausanti muitų suma iš karto, kai tik muitinė ją apskaičiuoja ir nustato skolininką, turi būti įtraukiama į apskaitą, nepriklausomai nuo jų sumokėjimo laiko. Siekdama įgyvendinti minėtus reikalavimus, muitinė perėjo prie apskaitos, tvarkomos kaupimo principu¹⁴ (LR Valstybės kontrolės ataskaita, 2007).

Muitinė siekdama užtikrinti ES išorinių sienų kontrolę ir tuo pačiu stengdamasi kuo mažiau trukdyti verslui atlieka numatomų tikrinti prekių atranką vadovaudamasi pažangiausiais metodais. Todėl būtų tikslinga apžvelgti kelias muitinės informacinių sistemų srityje įdiegtas sistemas, padedančias muitinės mokesčių surinkimui (žr. 2.3.2 lentelę).

2.3.2 lentelė

Muitinės informacinės sistemos

<i>Kompiuterinė sistema</i>	<i>Pagrindinės sistemos savybės</i>
RIKS (<i>Kompiuterizuota rizikos įvertinimo kontrolės sistema</i>)	– sugebėjimas dirbti su nuolat kintančia informacija, priimti naujus skaitmeninius informacijos šaltinius ir pagal sistemos administratoriaus nustatytus kriterijus suteikti kiekvienam rizikos požymiui (pvz., prekės kodui, prekės aprašymui, įmonės registravimo datai ir t. t.) atitinkamas skaitines rizikos reikšmes ir perskaičiuoti tas reikšmes į bendrąjį įmonės ar prekės siuntos rizikingumą.
RIKS2 (<i>nauja RIKS sistemos versija</i>)	Lietuvos Respublikos muitinėje pradėjus funkcionuoti <i>Muitinės deklaracijų apdorojimo sistemai (MDAS)</i> , siekiant užtikrinti tinkamą funkcionalumą tuo pačiu metu buvo įdiegta <i>nauja RIKS sistemos versija (RIKS2)</i> .
MAPS (<i>Mokesčių apskaičiavimo ir patikros sistemos</i>)	- suteikia galimybę ekonominių operacijų vykdytojams apskaičiuoti ES muitus ir nacionalinius mokesčius gabenamoms prekėms, gauti informaciją apie muitinės procedūros įforminimui reikalaujamus

2.3.2 lentelės tęsinys 68 psl.

¹⁴ Toks apskaitos būdas, pagal kurį sandoriai ir kiti ūkiniai įvykiai pripažįstami tada, kai jie įvyksta (ne tik tada, kai gaunami ar sumokami pinigai ar jų ekvivalentai). Todėl sandoriai ir ūkiniai įvykiai apskaitoje registruojami ir pripažįstami tuo finansiniu laikotarpiu, su kuriuo jie yra susiję. Šaltinis: Viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartai. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-08] Prieiga per internetą: http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/apskaitos_reforma/Mokymu_medziaga/1_VSAFAS.pdf.

	pateikti specialius dokumentus.
MAKIS (<i>Mokesčių apskaitos ir kontrolės informacinė sistema</i>)	- leidžia teisingai ir realiuoju laiku apskaityti visus mokesčių mokėtojų mokesčius įsipareigojimus muitinei bei muitinės mokesčius įsipareigojimus mokesčių mokėtojams.

Šaltinis: Lietuvos muitinės internetinė svetainė (2010)

R. Stankevičius (2005, p. 72) pabrėžia, kad Muitinės departamento prie LR FM žinybiniuose teisės aktuose „rizika“ apibrėžiama kaip: „galimybė pažeisti teisės aktų, už kurių įgyvendinimą ir (arba) už kurių vykdymo kontrolę visiškai ar iš dalies yra atsakinga muitinė, nustatytą tvarką“ arba kaip „neatidžiai atliktas muitinis tikrinimas ir su tuo susijusi tikimybė, kad gali būti praleistos nepastebėtos kontrabandinės prekės, nesurinkti mokesčiai arba nepritaikyti draudimai bei apribojimai gabenamoms prekėms“.

Viena iš rizikos įvertinimo sistemų yra elektroninė *Rizikos įvertinimo ir kontrolės sistema* (RIKS), kuri veikia nuo 2007 m. rugsėjo 30 d.. Ši sistema pagal rizikos požymius automatiškai atrenka deklaracijas muitiniam tikrinimui ir fiksuoja tikrinimo rezultatus. Siekiant užkardyti muitinės taisyklių pažeidimus ir vengimą mokėti priklausančius mokesčius, 2009 m. ši sistema buvo patobulinta. Nuo 2009 m. liepos 1 d. Lietuvos muitinėje pradėjo funkcionuoti Muitinės deklaracijų apdorojimo sistema (MDAS), todėl siekiant užtikrinti tinkamą funkcionalumą tuo pačiu metu buvo įdiegta *nauja RIKS sistemos versija (RIKS2)* (Lietuvos muitinės internetinė svetainė, 2010). Nuo minėto laikotarpio visų deklaracijų rizikos įvertinimas atliekamas RIKS2 sistema. 2.3.3 lentelėje pavaizduoti RIKS sistemos pagalba nustatyti pažeidimai.

2.3.3 lentelė

Pagal RIKS sistemos nurodymus, atlikti patikrinimai ir nustatyti pažeidimai

Nuo 2007 m. rugsėjo 30 d. pagal RIKS sistemos nurodymus atlikti:	2008 m. pagal RIKS sistemos nurodymus atlikti:
Prekių fiziniai tikrinimai: 19 261	Prekių fiziniai tikrinimai: 42 259
Dokumentiniai tikrinimai: 53 975	Dokumentiniai tikrinimai: 191 238
Nustatyti pažeidimai: 1136	Nustatyti pažeidimai: 2261

Šaltinis: Lietuvos muitinės 2007 m., 2008 m., veiklos ataskaitos

Kaip matyti iš 2.3.3 lentelės sistemos nurodymu atlikti patikrinimai buvo didėjantys ir nustatoma daugiau pažeidimų. Ši sistema pagal rizikos požymius automatiškai atrenka deklaracijas muitiniam tikrinimui ir fiksuoja tikrinimo rezultatus. Rizikos požymiai nustatomi analizuojant kontrabandos tendencijas, bendradarbiaujant su kitomis Lietuvos institucijomis, kitų šalių muitinėmis, keičiantis su jomis operatyvine informacija ir pan. Iš nustatytų rezultatų, matyti, kad muitinės veikloje pradėjus naudotis šia sistema, veikla tapo efektyvesnė.

Ekspertė A teigia: „muitinė dirba su labai daug informacinių sistemų, be to jų įdiegimas labai brangus, pvz.: RIKS sistema kainavo apie 20 mln., Lt.“

Mokesčių apskaičiavimo ir patikros sistema (MAPS) – „tai sistema, palengvinanti mokesčių apskaičiavimą mokesčių mokėtojams – teigia *ekspertė C*.

Dar viena muitinėje naudojama programa - *Mokesčių apskaitos ir kontrolės informacinė sistema* (MAKIS). Ši informacinė sistema skirta mokestinių prievolių ir mokestinių prievolių vykdymo registravimui, jų vykdymo kontrolei, mokesčių įplaukų registravimui ir kontrolei automatizuoti Lietuvos muitinėje. MAKIS kūrimo ir diegimo darbai kainavo 14,6 mln. Lt.. Įdiegus muitinėje centralizuotą, kaupimo principu pagrįstą mokesčių apskaitos informacinę sistemą MAKIS, supaprastintos apskaitos, ataskaitų rengimo ir keitimosi informacija procedūros ir jų kontrolės procesai, operatyvesnė ir tikslesnė mokesčių mokėtojų skolų apskaita, operatyvesnė ir išsamesnė vartotojams teikiama informacija, sumažėjo rankų darbo, racionaliau panaudojami žmogiškieji ištekliai ir darbo laikas (LR Valstybės kontrolės ataskaita, 2007).

Ekspertė C teigia, kad MAKIS sistema nuo 2004 m. buvo visiškai netobula, šiuo metu ji yra patobulinta, tačiau ne iki galo.

Ekspertės A teigimu: „MAKIS sistema yra labai sudėtinga sistema. Jos parengimas buvo labai brangus. Dauguma vadovų mano, kad įdiegus naują programą darbas iškart pagerės. Pvz. šios sistemos įdiegimas neišlaisvino žmonių, pasikeitė darbo pobūdis, o jei sistema yra sudėtinga, kartais darbuotojams prireikia net 4-5 m. persikvalifikuoti. Darbuotojams darbas tampa komplikuočiau, daug darbo reikia įdėti norint išmokyti dirbti su sudėtinga sistema. Ir tikrai darbas, iškart įdiegus sudėtingą sistemą, nepalengvėja.“

Ekspertė A teigia, kad muitinės darbas būtų efektyvesnis jei turėtų bendrą sistemą su VMI. Pvz.: „mokesčių grąžinimo už permokas atveju, pirmiausia dalinamės informacija su VMI dėl mokesčių mokėtojų įsiskolinimų. Informacijos pasidalinimas atliekamas rašytinių dokumentų būdu. Būtų efektyviau jei turėtume labiau susietą sistemą su VMI, pvz. SODRA su VMI geriau susietos institucijos informacinėmis technologijomis, nei muitinė su VMI. Taip pat modernizavimo atveju reiktų sukurti bendrą informacinę sistemą tarp mokesčių administratorių ir mokesčių mokėtojų, taip palengvinant verslui vykdyti savo įsipareigojimus. Pvz.: sudaryti galimybes per internetinę terpę dalintis bendra deklaravimo ir mokėjimo informacija.“

Kalbant apie naujas technologijas, muitinės *ekspertas B* paminėjo tokius dalykus, kaip tankio matuokliai, rentgeno aparatai, kurie leidžia muitinės pareigūnams aptikti nemažus kiekius nedeklaruotų prekių, įvežamų į LR. „Elektroninių sistemų įdiegimas leidžia sparčiau ir efektyviau apskaičiuoti mokesčius (pvz., į sistemą įvedus prekės kodą ir kiekį, programa parodo privalomų mokėti mokesčių sumą, o tai žymiai sumažina klaidų tikimybes).

Galima apibendrinti, kad inovatyvių technologijų įdiegimas kainuoja daug lėšų, tačiau palengvina darbą, mažina laiko sąnaudas. Sistemai esant sudėtingai, ne visada organizacijos darbuotojams lengva persiorientuoti, o tai gali sukelti nesklandumų užtikrinant tęstinę ir nenutrūkstančią organizacijos veiklą pagal jai priskirtas funkcijas.

▪ **Žmogiškieji ištekliai.** Sudėtingoje muitinės veikloje pats svarbiausias veiksnys žmogiškųjų išteklių srityje yra mokymai, todėl šiame darbe akcentuojami muitinės darbuotojų mokymai ir kvalifikacijos kėlimas, kaip vienas veiksnių sąlygojančių geresnį muitinės mokesčių administravimą.

2009 m. gruodžio 31 d. duomenimis, Lietuvos muitinėje dirbo 2 547 asmenys, iš jų 2 311 pareigūnas ir 236 darbuotojai, dirbantys pagal darbo sutartį. Muitinės sistemoje 93,8 proc. pareigūnų turi aukštąjį universitetinį išsilavinimą, 1,5 proc. – aukštąjį neuniversitetinį, 4,5 proc. – aukštesnįjį ir 0,2 proc. – vidurinį išsilavinimą. (LR muitinės veiklos ataskaita, 2009). Remiantis šiais duomenimis, galima teigti, kad analizuojamoje institucijoje dirba, pareigūnai turintys pakankamai aukštą išsilavinimą.

Muitinės darbuotojų kvalifikacijos kėlimas ir mokymai vykdomi Muitinės mokymo centre, finansų ministerijos mokymo centre bei kitose kvalifikacijos tobulinimo įstaigose, darbo vietose, dalyvaujant kursuose ir seminaruose užsienyje. Daugiausia dėmesio skiriama pareigūnų specialiųjų profesinių žinių ir įgūdžių lavinimui. Tobulinant Lietuvos muitinės administracinius gebėjimus 2009 m. patvirtinta 40 naujų mokymo programų. Parengtos kvalifikacijos tobulinimo programos teritorinių muitinių ir specialiųjų muitinės įstaigų vadovams bei struktūrinių padalinių vadovams, taip pat nauja programa postų inspektoriams. Pareigūnams, turintiems įgaliojimus vykdyti operatyvinę veiklą, buvo organizuojami kontrabandos tyrimo ir terorizmo prevencijos srityse pareigūnams (LR muitinės veiklos ataskaita, 2009).

Ekspertė C teigia, kad jų organizacijoje mokymų tikrai netrūko. Tačiau esant lėšų trūkumui bei numčius vykdyti reorganizacijos projektą, pvz. Šiaulių teritorinės muitinės administracijai, mokymai šiuo metu neskiriami. Ekspertė toliau tęsia pokalbį: „mes nei vienas šiuo metu nežinome, kaip viskas bus toliau. Visi sukaustyti, nežinioje ir baimėje, organizacijoje jaučiama nejauki atmosfera.“

Ekspertė A teigia: „mūsų institucijos darbuotojai yra tikrai kvalifikuoti. Tobulėjimui buvo suteikta labai daug galimybių. Daug seminarų rengia Muitinės mokymo centras, Finansų ministerijos mokymo centras. Tiesa, per pastaruosius kelerius metus, dėl lėšų taupymo, jie šiek tiek sumažėjo, bet visumoje mokymų mūsų darbuotojams pakanka.“

Kvalifikacijai kelti skiriamų išlaidų dalis nuo darbo užmokesčiui skiriamų lėšų per 2009 m. devynis mėnesius sumažėjo nuo 2,82 proc., iki 1,7 proc. LR Vyriausybei sumažinus Valstybės biudžeto asignavimus (LR muitinės 2009 m. sausio- rugsėjo mėn. veiklos ataskaita).

Atsižvelgdami į sumažėjusį mokymo ir kvalifikacijos tobulinimo finansavimą, Personalo ir mokymo skyrius kartu su Muitinės mokymo centru organizavo seminarą „Konfliktų ir streso valdymas“ „Iškalbos stilistika“ Klaipėdos teritorinėje muitinėje. Tokius mokymus numatoma

organizuoti kitose teritorinėse muitinėse (LR muitinės 2009 m. sausio-rugsėjo mėn. veiklos ataskaita).

Galima teigti, jog žmogiškieji ištekliai yra neatskiriama organizacijos dalis ir jis yra vienas vertingiausių organizacijos turtų. Veiksmingas žmogiškųjų išteklių valdymas yra labai svarbus bet kurios organizacijos sėkmės veiksnys. Negalima ignoruoti naudos, kurią sukuria veiksmingai valdomi žmogiškieji ištekliai. Vertinant muitinės žmogiškuosius išteklius pastebima, jog muitinėje dirbantys pareigūnai yra aukštos kvalifikacijos. Nuolat besikeičianti aplinkos situacija sukuria poreikį nuolat tobulintis bei kelti kvalifikaciją. Finansavimo sumažinimas žmogiškiesiems ištekliais gali sudaryti neigiamų rezultatų, nors ekspertai teigia, kad muitinėje buvo vykdoma pakankamai apmokymų, darbuotojų kvalifikacijai kelti.

▪ ***Žmogiškasis veiksnys.***

Žmogiškasis veiksnys yra svarbiausiais veiksnys, apsprendžiantis organizacijos veiklos efektyvumą. Kompetetingi darbuotojai sukuria organizacijos pagrindines kompetencijas, kurios prisideda prie kiekvienos organizacijos konkurencingumo. Pabrėžtina, kad net ir labai aukštos kvalifikacijos darbuotojas gali pilnai neatskleisti savo potencialo, jei nebus motyvuotas ir suinteresuotas siekti užsibrėžtų tikslų.

Interviu metu išryškėjo žmogiškojo veiksnio įtaka dviejų problemų kontekste. Visų pirma - *muitinės pareigūnų daromos klaidos*. „Šiuo metu vyrauja gana „gremėzdiška“ muitinės veiklą reglamentuojančių teisės aktų visuma, nepakankamas muitinės pareigūnų apmokymas. Ilgą laiką nebuvo specializuotos institucijos, kuri ruošytų muitinės pareigūnus. Dauguma muitinės pareigūnų neturi buhalterinio ar ekonominio išsilavinimo, nors dirba pakankamai atsakingą darbą. Pvz. Muitinės pareigūno per neatsargumą padaryta klaida (prekė deklaruota ne tuo kodu) atnešė valstybei 76 000 litų žalą.“ – teigė muitinės *ekspertas B*.

Pastebima, kad teisės aktai neregamentuoja mokesčius administruojančios institucijos atsakomybės už savo darbuotojų klaidingus mokesčių įstatymų ir kitų teisės aktų išaiškinimus.

Pokalbio metu, *ekspertė A* pamini, kad „būsima įstaigos centralizacija tikrai įtakoja muitinės veiklą. Vyrauja nerimas ir baimė institucijose, žmonės jaučiasi liaudiškai tariant, tarsi kariami, sukaustyti, bijo atsiskleisti, pasakyti savo nuomonę, paprieštarauti. O vyraujant baimei ir susikaustymui darbuotojai tampa nekūrybingi, dažniau padaromos klaidos. Taip nukenčia organizacijos rezultatai. Kuo darbuotojai laisvesni, tuo geresni jų rezultatai.“ Taip pat pašnekovė pabrėžia, kad „vietos administratoriai turi būti arčiau mokesčių mokėtojų. Pvz.: Danijoje kiekviena savivaldybė turi savo mokesčių administratorius, mokesčių administratoriui esant arčiau mokesčių mokėtojų, yra žinomos mokėtojų problemos, jų finansinė padėtis, kai kuriais atvejais galima jiems suteikti pagalbą, paramą ir t.t. Valdžios atstovai sako, reikia taupyti, per valdymą.“ Tačiau pašnekovė pamini: „nelabai įsivaizduojanti, kaip bus vykdomas

Latanauskienė, A. Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimas ir jį sąlygojantys veiksniai.

administravimas, kai jis bus viršuje. Kitas aspektas centralizavimo atveju, našta kaip ir perkeliama mokesčių mokėtojui, pvz. verslininkui (jei įmonė įsikūrusi Šiaulių mieste), ištikus netradiciniam reikalui, reikės važiuoti į Klaipėdą, taip padidės verslo finansiniai ir laiko kaštai.“

Galima įžvelgti ir kitą problemą, kuri gali sąlygoti muitinės administruojamų mokesčių surinkimą, t.y. *muitinės pareigūnų dalyvavimas korupcinėse nusikalstamose veikose*.

Tyrimė „Lietuvos korupcijos žemėlapis 2008“, tyrimo atlikėjai, vertinat korumpuočiausias institucijas, tarp penkių labiausiai korumpuočiausių institucijų, muitinės įstaigos neišskyrė (ji nebuvo pateikta tarp galimų atsakymų), todėl jos korupcijos mastai nebuvo ištirti. Todėl negalima nustatyti, ar muitinėje pasitaikė korupcijos atvejų, tuo laikotarpiu. Tačiau pažvelgus į 2007 m. atliktą tyrimą „Lietuvos korupcijos žemėlapis 2007“, kuriame 8 proc. įmonių respondentų iš 100 proc., spontanišku atsakimu, parinko muitinę tarp korumpuočiausių, jų manymu institucijų. Taip pat tyrimė „Lietuvos korupcijos žemėlapis 2005“ respondentams vertinant institucijų korumpuotumą pateiktame sąrašė, muitinės institucija yra pirmoji skalėje tiek gyventojų – 2,51, tiek įmonių vadovų - 2,39 (2 - iš dalies korumpuota, 3 – labai korumpuota).

Remiantis Lietuvos muitinės veiklos ataskaita (2009), 2009 m. išaiškinti 6 korupcijos atvejai, bei pradėti ikiteisminiai tyrimai dėl LR Baudžiamajame kodekse numatytų korupcinio pobūdžio nusikalstamų veikų, padarytų muitinės veiklos srityje. Pranešimai apie įtarimus šiuose tyrimuose įteikti 9 muitinės pareigūnams (2 pareigūnai įtariami bendrininkavimu, neteisėtai neišvežant prekių, 1 - padėjimu organizuoti kontrabandą, 2 – kyšininkavimu už teisėtą veikimą vykdant įgaliojimus, 4 – dokumentų klastojimu ir sukčiavimu).

Iš viso nuo 2003 m. buvo pradėti 52 ikiteisminiai tyrimai, susiję su korupcinio pobūdžio nusikalstamomis veikomis muitinės veiklos srityje, kuriuose įtarimai pareikšti 95 muitinės pareigūnams (Lietuvos muitinės veiklos ataskaita, 2009).

Ekspertas B teigia, jog „Lietuvos verslo subjektai taiko įvairius mechanizmus siekdami sumažinti ar net išvengti privalomų mokėti muitų ir mokesčių. Nusikaltimai, tokie kaip neteisėtas prekių neišvežimas, dažniausiai padaromi įtraukiant į nusikaltimo vykdymą muitinės pareigūną, dirbantį pasienio muitinės kelio poste.“ *Eksperto B* teigimu: „pasitaiko atvejų, kai nusikalstamos grupuotės vis dažniau prekių neišvežimą organizuoja per korumpuotus muitinės pareigūnus, kai deklaracija užbaigiama fiktyviai. Šio pareigūno pagrindinė veika - pažymėti deklaracijoje, kad prekės išvežtos iš ES teritorijos. Pvz., 2009 m. balandžio mėn. muitinės pareigūnai, tikrindami Vilniaus teritorinės muitinės Pašto postą, nustatė, kad mobiliųjų telefonų ir atminties įrenginių siuntai taikyta tranzito procedūra buvo įforminta fiktyviai: prekės niekur nebuvo išvežtos. Įtarimai pareikšti 4 asmenims, tarp jų – dviem Vilniaus teritorinės muitinės Pašto posto pareigūnams.“ Taip pat pamini, kad siekiant išvengti didesnių mokesčių, mokėtojai

Latanauskienė, A. Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimas ir jį sąlygojantys veiksniai.

klastoja dokumentus. Taip pat klastoja muitinės pareigūnai – klastojami deklaracijų duomenys. Tai jau korupcijos atvejai. Taip pat kitos veikos – įvairios nusikalstamos veikos, susijusios su muitinės veikla: sukčiavimas, vagystės iš muitinės sandėlių ir pan.“

Ekspertė C teigia, kad korupcija gali sąlygoti muitinės mokesčių surenkamumą. Tačiau ji pabrėžia, kad muitinė turi savo tarnybą, kuri vykdo prevenciją ir tokių veikų išaiškinimą.

Remiantis *eksperto B* teiginiais bei kitais duomenimis, galima teigti, kad Lietuvos muitinėje pasitaiko korupcinių veikų, kurios gali pakenkti valstybės mokestinėms pajamoms.

Muitinės pareigūnas, einantis valstybės tarnautojo pareigas ir vykdamas jam paskirtus įgaliojimus, neišvengiamai bendrauja su mokesčių mokėtojais. Muitinės pareigūnas, atlikdamas savo funkcijas privalo laikytis etikos normų, bendradarbiaujamas su mokesčių mokėtojais, turi būti pagrįstas pagarba, sąžingumu, o ne egoistišku elgesiu. Dar viena iš priežasčių, kodėl svarbu atkreipti dėmesį į muitinės pareigūno elgesį, nes jis formuoja pasitikėjimą institucija, valdžia bei visa valstybe.

Autorės J. Palidauskaitė ir R. Didžiulienė (2002, p. 62, 63) akcentuoja viešojo administravimo etikos laikymosi būtinumą ir svarbą valstybės tarnyboje. Jų manymu, šalinti korupciją, apgaulę ir kitus etikos pažeidimus, padėtų valstybės tarnautojų profesinės etikos kodekso parengimas ir jo įgyvendinimas, etikos seminarų organizavimas, diskusijos viešojo administravimo etikos klausimais.

Šiuo atveju, reikia pabrėžti, kad Lietuvos muitinė turi savo LR muitinės pareigūnų etikos kodeksą, taip pat Muitinės mokymo centras rengia mokymus, pvz.: 2010 m. pirmojo pusmečio muitinės mokymo centro parengtame grafike planuojami mokymai: Lietuvos muitinės pareigūnų etikos kodekso, antikorpucinės veiklos, bendravimo, socialinės veiklos ir kt. (Lietuvos muitinės internetinė svetainė, 2010).

Per 2009 m. sausio- rugsėjo mėn. valstybės tarnautojų profesinės etikos ir korupcijos prevencijos kursus išklausė 123 pareigūnai.

Muitinės departamento generaliniam direktoriui tiesiogiai atsakinga yra Tarnybinių tyrimų tarnyba, kuri atlieka kovos su korupcija funkcijas muitinėje. Šios tarnybos pagalba stiprinama kova su korupcija – pasitaikančiu muitinės pareigūnų nesąžiningumu, piktnaudžiavimu tarnyba. Ypatingas dėmesys skiriamas korupcijos apraiškų prevencijai ir neišvengiamos atsakomybės už neteisėtus veiksmus principo įgyvendinimui, nepakantumo šiam reiškiniui ugdymui, tarptautiniam bendradarbiavimui kovojant su korupcija ir kitais tarnybiniais pažeidimais plėtoti.

Matyti, kad muitinė siekdama kovoti su korupcija, vykdo įvairias veiklas. Tačiau reikia atkreipti dėmesį, kad būtinas piliečių įsitraukimas kovai su korupcija. Tiek korupcija, tiek darbuotojų klaidos gali įtakoti mokesčių surinkimą, todėl reikalingas nepaliaujamas pareigūnų švietimas, bei socialinių garantijų užtikrinimas, nes kaip ir teigė A. Raišutis, kad „norint pasiekti,

kad muitinės veiktų veiksmingai ir vieningai. Šiam tikslui būtina užtikrinti muitinių darbuotojų nuolatinį kvalifikacijos kėlimą bei jų socialinę gerovę, nes nekvalifikuotos ir/arba nepakankamai užtikrintas savo rytojumi muitinės darbuotojas gali tapti silpnąją muitų teisinio reguliavimo grandimi.“

Šioje tyrimo dalyje išanalizuota, kad muitinės mokesčių surinkimas pirmiausia priklauso nuo užsienio prekybos politikos. Taikant užsienio prekybos politikos priemones prekyboje su trečiosiomis šalimis (su kuriomis ES yra pasirašiusi tarptautines sutartis), kai kurios prekės yra neapmokestinamos, t.y. už jas muitai nemokami arba taikoma mažesnė importo muto norma.

Dalis PVM už importuojamas prekes gali būti perduodama administruoti kitam valstybės mokesčių administratoriui - VMI arba sumokama kitai ES šaliai, taikant įstatymo nustatytą muitinės procedūrą. Akcizinių prekių importo atveju, kai prekės yra nugabenamos į akcizais apmokestinamus sandėlius šio mokesčio sumokėjimo kontrolė taip pat perduodama administruoti VMI. Šios PVM ir akcizų surinkimo taikymo politinės/teisinės priemonės lemia muitinės mokesčių surinkimo mažėjimą. Pastaruosius mokesčių sistemos pakeitimus – PVM mokesčio tarifo padidinimo, PVM surinkimo atveju tiesiogiai negalima nustatyti, kadangi šis mokestis apskaičiuojamas nuo importuojamų prekių statistinės vertės, o tarifo padidinimas buvo įvykdytas sparčiai kritus importuojamų prekių apimčiai. Nors 2009 m. akcizų tarifų padidinimas, santykinai padidino muitinės surenkamas pajamas, tačiau muitinės akcizų surinkimo rodiklis yra labai svyruojantis, dėl galimybės importuojamas prekes nugabenti į akcizais apmokestinamus sandėlius.

Ekonomiai veiksniai tiesiogiai sąlygoja muitinės mokesčių surenkamumą, todėl augant šalies ekonomikai didėjo ir muitinės surenkamų mokesčių dydis, o ekonomikos nuosmūgio laikotarpiu sumažėjo ir muitinės surenkami mokesčiai. Pablogėjus ekonominei situacijai ir socialinei žmonių padėčiai bei padidinus akcizinių prekių tarifus, sparčiai išaugo neteisėtas akcizinių prekių gabenimas (kontrabanda). Šiuo metu vykdoma kontrabandos prevencija nėra visiškai efektyvi, nes prevencijos vykdymui reikia daug tiek finansinių, tiek žmoniškųjų resursų, kurie neatsiperka, o pačios programos efektyvumas būna nulinis arba labai trumpalaikis. Pagal statistiką ir teismų praktiką dažniausiai pažeidėjai ne tik, kad neturi kilnojamojo ar nekilnojamojo turto iš kurio būtų galima išieškoti mokestinę nepriemoką valstybės biudžetui, bet ir negauna jokių pajamų. Suėjus 5 metų senaties terminui nepriemokos išieškojimas valstybės biudžetui yra pripažįstamas beviltišku ir mokesčių mokėtojo prievolė valstybės biudžetui pasibaigia. Taikomos administracinio teisės pažeidimo kodekso sankcijos už akcizais apmokestinamų prekių laikymą, gabenimą ir realizavimą pažeidžiant nustatytą tvarką nėra efektyvios kaip kontrabandos žabojimo priemonės.

Mokesčių mokėjimą reglamentuojančių teisės normų painumo ir neapibrėžtumo pasekoje matyti nemažai ūkio subjektų padaromų pažeidimų. Pastebima, kad muitinės tikslas yra įvykdyti mokesčių surinkimo planą, užmirštant, kad tai yra tik planas, kuris kaip ir kiekvienas planas gali būti neįvykdytas, o ne įpareigojimas, kad skatinimo priemonės mokėti mokesčius yra efektyvesnės nei bausmės.

Muitinės veikloje įdiegta daug informacinių sistemų palengvinančių mokesčių administratorių darbą, mokesčių mokėjimo ir tarifų taikymo, apskaitos tvarkymo, kontrolės ir rizikos valdymo atvejais. Ne visos organizacijoje veikiančios informacinės sistemos yra tobulai išbaigtos, jos yra sudėtingos, todėl organizacijos darbuotojams nėra lengva persiorientuoti bei patogų dirbti.

Nuolat besikeičianti muitinės darbo aplinka sukuria poreikį nuolat tobulintis, bei kelti kvalifikaciją. Ekspertų teigimu, muitinės administracija suinteresuota kelti darbuotojų kvalifikaciją. Muitinės pareigūnų padarytos klaidos gali sumažinti muitinės mokesčių surinkimą, todėl finansavimo sumažinimas žmogiškiesiems ištekliams gali duoti neigiamų rezultatų.

Didėjantis mokesčių mokėtojų noras ir siekis išvengti mokesčių mokėjimo suponuoja būtinybę muitinei naudoti švietimo priemones, mokesčių deklaravimo ir mokėjimo klausimais, organizuojant seminarus aktualiais mokesčių mokėjimo klausimais bei vykdyti antikorupcinę veiklą. Kovai su korupcija muitinė turi atsakingą tarnybą atliekančią kovos su korupcija funkcijas, kuri yra tiesiogiai atskaitinga Muitinės departamento generaliniam direktoriui.

IŠVADOS IR REKOMENDACIJOS

Išanalizavus Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimą ir jį sąlygojančius veiksnius, galima daryti tokias **išvadas**:

1. Lietuvos muitinė – viena iš svarbiausių valstybės institucijų, atliekanti mokesčių administravimo ir teisėsaugos funkcijas. Įstojusi į ES, Lietuva perėmė visus ES sutartinius santykius su trečiosiomis šalimis ir tarptautinėmis organizacijomis, bei įsijungė į bendrą ES prekybos politikos erdvę. Muitinė turi užtikrinti, kad būtų laikomasi tarptautinę prekybą reglamentuojančių įstatymų ir kitų teisės aktų reikalavimų, surinkti nustatytus mokesčius, kuomet efektyviau taikyti muitinės priežiūros priemonės.

2. Lietuvos muitinė yra valstybės institucija administruojanti šiuos mokesčius: muitus, importo PVM ir akcizus už importuojamas akcizines prekes. Lietuvos muitinės administruojami ir surenkami mokesčiai yra svarbus valstybės pajamų šaltinis, jie sudaro daugiau nei 10 proc. visų valstybės biudžeto pajamų. Dėl kasmet vis daugiau perduodamų mokesčių pajamų administruoti VMI, muitinės administruojamų mokesčių santykinė dalis valstybės biudžete mažėja.

3. Išnagrinėjus visus pagrindinius išorinius veiksnius, sąlygojančius muitinės administruojamų mokesčių surinkimą, nustatyta: didžiausią įtaką muitinės administruojamų mokesčių surinkimui turi ekonominiai, socialiniai ir politiniai veiksniai. Ekonominės ir socialinės padėties pablogėjimas šalyje bei akcizinių prekių kainų skirtumas tarp kaimyninių trečiųjų šalių sukelia neigiamų padarinių: užsiimama neleistina veikla (neteisėtas akcizinių prekių įvežimas), vartotojas priverstas rinktis pigesnius ir prastesnės kokybės, kokybiškų prekių pakaitalus. Viena iš muitinės funkcijų – kontroliuoti, kad į šalį įvežamos prekės būtų deklaruotos ir apmokestintos. Ši kontrolės funkcija efektyviai vykdoma, sulaukiamas didelis kiekis kontrabandinių prekių, kurios po to Lietuvos rinkoje nėra realizuojamos, nustatčius pažeidėją jos yra sunaikinamos (pvz. cigaretės, alkoholis). Problema - administravimo kaštai dideli, o prievolės įvykdymo rezultatyvumas mažas. Pagal statistiką ir teismų praktiką dažniausiai pažeidėjai ne tik, kad neturi kilnojamojo ar nekilnojamojo turto iš kurio būtų galima išieškoti mokestinę nepriemoką valstybės biudžetui, bet ir negauna jokių pajamų. Suėjus 5 metų senaties terminui nepriemokos išieškojimas valstybės biudžetui yra pripažįstamas beviltišku ir mokesčių mokėtojo prievole valstybės biudžetui pasibaigia. Pastebėtina, kad vien baudos, kaip sankcijos taikymas kontrabandinės prekės pardavėjui, netaikant jos tuo pačiu ir pirkėjui, niekada nebus efektyvus ir nemažins kontrabandos kiekio, bei nedidins mokesčių mokėtojų sąmoningumo mokėti mokesčius.

4. Muitinės atliekami tikrinimai po muitinio įforminimo bendrųjų administracinių dokumentų ir ūkinės komercinės veiklos, padeda atskleisti nemažai pažeidimų dėl kurių yra apskaičiuojama papildomų mokesčių. Išanalizavus ekspertų teiginius galima daryti išvadą, kad ūkio subjektai dažnai nėra suinteresuoti daryti pažeidimus. Pažeidimai dažniausiai padaromi dėl gausios ir sudėtingos bei nuolat keičiamos muito ir kitų mokesčių mokėjimo teisinės bazės.

5. Mokesčių administratorių siekis surinkti mokestines pajamas į valstybės biudžetą pagal planą užmirštant, kad tai yra tik planas, o ne įpareigojimas, kad privačių subjektų teisės ir verslo plėtra yra svarbiau už suplanuotų pajamų surinkimą. Valstybės politika šiuo metu mokesčių politikoje nukreipta tik į biudžeto pajamų didinimą ir surinkimą, bet kokia kaina paminant visus žmogiškumo, protingumo bei verslo plėtos lūkesčius. Nesant lanksčiai mokesčių politikai, įmonės dažnai yra privedamos prie bankroto, naujai įsikūrę ar mažos įmonės neturėdamos lengvatų, kad kaip pilnateisiai rinkos dalyviai galėtų konkuruoti yra priverstos stabdyti veiklą ar likviduotis. Taikomos priemonės už mokesčių teisės normų pažeidimus dažnai yra neadekvačios pačiam teisės pažeidimui, o įmonėms nepajėgiant sumokėti nepriemoką valstybės biudžetui, taupoma darbo jėgos sąskaita taip bloginant socialinę darbuotojų padėtį mažinant darbo užmokestį ar iš vis darbuotojus atleidžiant. Mokesčių administravimo sistemai nesant lanksčiai, mokesčių administravimo politika labai glaudžiai siejasi su socialine politika.

6. Muitinės veikloje naudojamų informacinių sistemų dėka vykdoma įvežamų ir privalomų deklaruoti, prekių kontrolė, sudaroma galimybė operatyviai teikti informaciją mokesčių mokėtojams, vienodai taikomi ES teisės aktai, gerinamas klientų aptarnavimas bei statistinės informacijos patikimumas, o svarbiausia palengvinamas mokesčių administratorių darbas. Tačiau pastebėta, kad kai kurios naujovės sukuria darbuotojams nepatogumų, nes įdiegus sudėtingą informacinę sistemą, darbuotojams sunku ir nepatogu dirbti, reikalingas papildomas darbo vietų kūrimas ar esančių pritaikymas, specialios darbuotojų žinios ir kvalifikacijos kėlimas, o tai reikalauja papildomų finansinių išteklių, kurių šiuo metu esančios ekonominės krizės metu valstybė neskiria.

7. Organizacijos darbuotojų kvalifikacinis pasirengimas darbui yra labai aukštas, darbuotojams valstybės tarnautojams suteikiama daug galimybių tobulintis ir kelti kvalifikaciją, tačiau lėšų sumažinimas žmogiškiesiems ištekliams gali sukelti neigiamų pasekmių. Pastoviai keičiami ir tobulinami įstatymai ir juos lydintys poįstatyminiai teisės aktai yra sudėtingi ne tik savo apimtimi, bet ir specifika, todėl mokesčių administravimo darbuotojų klaidos gali turėti įtakos valstybės biudžeto pajamų surinkimui. Teisės aktai nereglementuoja mokesčius administruojančios institucijos atsakomybės už savo darbuotojų klaidingus mokesčių įstatymų ir kitų teisės aktų išaiškinimus.

Identifikavus muitinės administruojamų mokesčių surinkimą ir jį sąlygojančius veiksnius, galima teikti tokias **rekomendacijas**:

1. Norint sumažinti kontrabandos kiekius, Muitinės departamentui, rekomenduojama parengti atitinkamą pataisų projektą:¹⁵ Administracinės teisės pažeidimų kodekse įrašyti nuostatą, reglamentuojančią netik kontrabandinių prekių pardavėjo, bet ir pirkėjo atsakomybę, nustatant realias sankcijas (bauda, areštas, prekės konfiskavimas).¹⁶

2. Muitinės departamentui siūlytina, didesnę dėmesį skirti verslininkų švietimui ir konsultavimui, nes dalis mokestinių pažeidimų padaroma dėl žinių mokesčių mokėjimo klausimais, stokos. Muitinės teisės norminių aktų komentaras padėtų verslo subjektams nepasiklysti mokesčių mokėjimo labirintuose ir šalinti muitinės teisės aktų taikymo pažeidimus.

3. Muitinės departamentui rekomenduojama, parengti įstatymų taikymo tvarkos aprašymus (komentarai), kurie nurodytų mokesčių administravimo teisės aktų taikymo tvarką, taip palengvinant mokesčių mokėtojų, bei mokesčių administratorių darbą ir padedant formuoti vieningą teisės normos suvokimą, bei teismų praktiką mokesčių administravimo sityje, nes šiuo metu mokesčių administratorių darbuotojų taikomi įstatymų nuostatų taikymo aprašai yra centrinio mokesčių administratoriaus specialisto nuomonė vienos ar kitos teisės normos

15 „Muitinės departamentas, atlikdamas savo funkcijas, turi teisę:

1) nustatyta tvarka teikti siūlymus Lietuvos Respublikos institucijoms ir įstaigoms dėl teisės aktų rengimo bei keitimo ir gauti iš jų informaciją bei išaiškinimus.“ Šaltinis: LR Muitinės įstatymas, 16 str. 3d. (2004)

16 Akcizais apmokestinamų prekių laikymas, gabenimas, naudojimas ar realizavimas pažeidžiant nustatytą tvarką

Akcizais apmokestinamų prekių laikymas, gabenimas, naudojimas ar realizavimas pažeidžiant nustatytą tvarką, prekyba tokiomis prekėmis be banderolių ar kitų specialių ženklų arba su seno pavyzdžio banderolėmis, kai neteisėtai laikomų, gabenamų, naudotų ar realizuotų prekių vertė yra iki dviejų minimalių gyvenimo lygių (MGL), – užtraukia baudą nuo vieno šimto iki trijų šimtų litų su šių prekių konfiskavimu.

Šio straipsnio pirmojoje dalyje numatyti veiksmai, kai neteisėtai laikomų, gabenamų, naudotų ar realizuotų prekių vertė yra nuo dviejų iki dešimties minimalių gyvenimo lygių (MGL), – užtraukia baudą nuo vieno tūkstančio iki penkių tūkstančių litų su šių prekių konfiskavimu.

Šio straipsnio pirmojoje dalyje numatyti veiksmai, kai neteisėtai laikomų, gabenamų, naudotų ar realizuotų prekių vertė yra nuo dešimties iki penkiasdešimties minimalių gyvenimo lygių (MGL), – užtraukia baudą nuo penkių tūkstančių iki dešimties tūkstančių litų su šių prekių konfiskavimu ir gabenimo priemonės, kuria šios prekės buvo neteisėtai gabenamos, konfiskavimu arba be jos konfiskavimu.

Šio straipsnio pirmojoje dalyje numatyti veiksmai, kai neteisėtai laikomų, gabenamų, naudotų ar realizuotų prekių vertė viršija penkiasdešimt minimalių gyvenimo lygių (MGL), – užtraukia baudą nuo dešimties tūkstančių iki dvidešimties tūkstančių litų su šių prekių konfiskavimu ir gabenimo priemonės, kuria šios prekės buvo neteisėtai gabenamos, konfiskavimu arba be jos konfiskavimu.

Šio straipsnio pirmojoje dalyje numatyti veiksmai, padaryti asmens, bausto administracine nuobauda už šio straipsnio pirmojoje dalyje numatytus pažeidimus, – užtraukia baudą nuo vieno tūkstančio iki dešimties tūkstančių litų su šių prekių konfiskavimu.

Šio straipsnio pirmojoje dalyje numatyti veiksmai, padaryti asmens, bausto administracine nuobauda už šio straipsnio antrojoje, trečiojoje, ketvirtojoje, penktojoje, šeštojoje ar septintojoje dalyje numatytus pažeidimus, – užtraukia baudą nuo dvidešimties tūkstančių iki penkiasdešimties tūkstančių litų su šių prekių konfiskavimu.

Šio straipsnio antrojoje, trečiojoje ar ketvirtojoje dalyje numatyti veiksmai, padaryti asmens, bausto administracine nuobauda už šio straipsnio antrojoje, trečiojoje, ketvirtojoje, penktojoje, šeštojoje ar septintojoje dalyje numatytus pažeidimus, – užtraukia baudą nuo dvidešimties tūkstančių iki penkiasdešimties tūkstančių litų su šių prekių konfiskavimu ir gabenimo priemonės, kuria šios prekės buvo neteisėtai gabenamos, konfiskavimu arba be jos konfiskavimu.

Šaltinis: LR ATPK 163 straipsnis.

supratimo ir taikymo išaiškinimo klausimu, bet ne oficialus teisės akto normų supratimo ir taikymo komentaras.

4. Siūlytina, įtvirtinti lengvinančias aplinkybes, ūkio subjektams: nustačius pažeidimų *po pirminio patikrinimo*, kad mokesčių mokėtojas padaręs klaidą, veikiamas žmogiškojo faktoriaus, t.y. nesusigaudymo įstatymuose ir poįstatyminiuose aktuose, apskaičiuodamas mokėtinus mokesčius, neprivalėtų mokėti papildomai priskaičiuotų mokesčių delspinigių ir už pirmą pažeidimą kaip sankcija nebūtų taikoma bauda, pvz.:

Esama padėtis	Siūlymas
Jei mokesčių administratorius nustato, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo deklaruojamo (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 - nuo 10 iki 50 procentų trūkstamos mokesčio sumos dydžio bauda, jei atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip. (Baudos dydis priklauso nuo 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) - delspinigiai (pradedami skaičiuoti nuo kitos dienos po to, kai mokestis pagal tuo metu galiojančius mokesčių teisės aktus turėjo būti sumokėtas į biudžetą, iki patikrinimo rezultatus įforminančio dokumento surašymo dienos).	Jei mokesčių administratorius po pirminio patikrinimo nustato, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo deklaruojamo (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 taikyti: - vietoje trūkstamos mokesčių sumos, baudos ir delspinigių skirti įspėjimą.
Pvz.: Patikrinimo metu ūkio subjektui nustatyta (ūkinės veiklos tikrinimo terminas 1 metai) : - trūkstama mokesčio suma 10 000 Lt. - minimali bauda 10 proc. – 1000 Lt. - maksimali bauda 50 proc. – 5000 Lt. - delspinigiai. Viso ūkio subjektui skiriama nuobauda: Jei minimali bauda 11 000 Lt. + delspinigiai Jei maksimali bauda 15 000 Lt. + delspinigiai.	Pvz.: Patikrinimo metu ūkio subjektui nustatyta (ūkinės veiklos tikrinimo terminas 1 metai) : - įspėjimas; - įspėjimas; - įspėjimas; Viso ūkio subjektui skiriama nuobauda: Pirmas pažeidimas –taikomas įspėjimas.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis LR Mokesčių administravimo įstatymu (2004)

LITERATŪRA

Teisės aktai ir kiti norminiai dokumentai:

1. Lietuvos Respublikos Akcizų įstatymas // Valstybės žinios, 2001 Nr. 98-3482. Įstatymo pakeitimo įstatymas // Valstybės žinios, 2004, Nr. 26-802.
2. Lietuvos Respublikos Baudžiamasis kodeksas // Valstybės žinios, 2000, Nr. 89-2741.
3. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 1998 m. spalio 9 d. nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos akcizų įstatymo 13 straipsnio pirmosios dalies 2 punkto ir šio straipsnio antrosios dalies atitikimo Lietuvos Respublikos Konstitucijai“ // Valstybės žinios. 1998, Nr. 91-2533.
4. Lietuvos Respublikos Lygių galimybių įstatymas // Valstybės žinios, 2003, Nr. 114-5115. Įstatymo pakeitimo įstatymas // Valstybės Žinios, 2008, Nr.: 76- 2998.
5. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas // Valstybės žinios, 2004, Nr. 63-2243.
6. Lietuvos Respublikos muitinės įstatymas // Valstybės žinios, 2004, Nr. 73-2517
7. Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo pakeitimo ir papildymo įstatymas // Valstybės žinios, 2004, Nr. 17-505.
8. Lietuvos Respublikos Tarybos Lietuvos Respublikos muitinėje statuto pakeitimo įstatymas//Valstybės žinios, 2003, Nr. 64-2881.
9. Lietuvos Respublikos vyriausybės 2002 m. birželio 12 d. nutarimas Nr.861 „Dėl Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo įgyvendinimo“ // Valstybės žinios, 2002, Nr.60-2429; 2002, Nr.123-5566; 2003, Nr.95-4291; 2004, Nr.69-2431; 2005, Nr.23-729; 2006, Nr.61-2186; 2007, Nr.15-551; 2007, Nr.58-2233.
10. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas 2004 balandžio 15 d. Nr. 414 „Dėl mokesčių mokėjimo muitinėje tvarkos“ // Valstybės Žinios, 2004, Nr. 57- 1987.
11. Muitinės departamento prie LR finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2009 m. spalio 30 d. įsakymas Nr.1B-606 „Dėl Šiaulių teritorinės muitinės reorganizavimo“// Valstybės žinios. 2009, Nr. 132-5788.
12. Muitinės departamento prie LR finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2009 m. spalio 30 d. įsakymas Nr.1B-607 „Dėl Panevėžio teritorinės muitinės reorganizavimo“ //Valstybės žinios. 2009, Nr. 132-5789.
13. Tarybos reglamentas (EEB) 1992 m. spalio 12 d. Nr. 2913/92, nustatantis Bendrijos muitinės kodeksą. Oficialusis leidinys L302, 19.10.1992, p.1
14. Tarybos sprendimas (Euratomas) 2007 m. birželio 7 d. Nr. 2007/436/EB dėl Europos Bendrijų nuosavų išteklių sistemos. Oficialusis leidinys L 163 , 23/06/2007 p. 0017 – 0021.

Latanauskienė, A. Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimas ir jį sąlygojantys veiksniai.

15. Tarptautinė konvencija „Dėl tarpusavio administracinės pagalbos užkertant kelią muitinės įstatymų pažeidimams, vykdant šių pažeidimų tyrimą ir su jais kovojant“ // Valstybės žinios, 2000. Nr. 94-2923

Specialioji mokslinė literatūra:

16. Baležentis, A. (2008). Inovatyviųjų mokymo formų ir metodų taikymo galimybės žmogiškųjų išteklių vadyboje. *Viešojo politika ir administravimas*, 26, 97-104.
17. Banelis, T. (2007). Informacinių technologijų taikymas apdorojant muitinės deklaracijas. *Intelektinė ekonomika*, 2, 7-13.
18. Bertulis, A. (2002). Mokesčių administravimo samprata. *Jurispurdencija*. Mokslo darbai, t. 27(19), 44-48.
19. Cremer, H., Firouz, G. (1993). Tax evasion and optimal commodity taxation, *Journal of Public Economics*, 50, 261-275.
20. Juknevičienė, V. (2006). Laikmečio iššūkiai viešojo administravimo žmogiškųjų išteklių valdymui. *Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos*, 1 (6), 96-102.
21. Krumplytė, J. (2008). Šešėlinės ekonomikos samprata ir priežastčių analizė. *Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos*, 4 (13), 238-250.
22. Laurinavičius, A. (2007). Tarptautinės prekybos iššūkiai ir konceptualūs muitinės veiklos pokyčiai. *Intelektinė ekonomika*, 2 (2), 25–35.
23. Levišauskaitė K., Šinkūnienė K. (2006). Mokesčių kultūros ir mokesčių mentaliteto aspektai efektyvioje valstybės mokesčių sistemoje. *Viešojo politika ir administravimas*, 15, 9-18.
24. Mielienė E., Snieska V. (2005). Lietuvos ekonominės politikos ir eksporto skatinimo strategijos sąveika. *Viešojo politika ir administravimas*, 11, 48-54.
25. Misiūnas A., Rimkus V. (2007) Nelegalaus prekių gabenimo paskatos ir pasekmės. *Intelektinė ekonomika*, 2, p. 43-50.
26. Palidauskaitė, J., Didžiulienė, R. (2002). Viešojo administravimo etikos aspektai Lietuvoje. *Viešojo politika ir administravimas*, 1, 61-66.
27. Papšienė, P., Vilkaitė, N. (2009). Vartotojų lojalumas kaip efektyvios žmogiškųjų išteklių vadybos rezultatas. *Vadyba: Journal of Management*, 14 (2), 127-134.
28. Preece, R. (2008). Key Controls in the Administration of Excise Duties. *World customs Journal*, Vol. 2, no 1, 73-92.
29. Radžiukynas, J. (2003). Kai kurios importuojamų prekių muitinės vertės nustatymo problemos. *Mokslo darbai: Jurispurdencija*, T 46(38), 97-106.
30. Raipa, A. (2002). Viešojo politika ir viešasis administravimas: raida, struktūra ir sąveika. *Viešojo politika ir administravimas*, 1, 11-20.

Latanauskienė, A. Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimas ir jį sąlygojantys veiksniai.

31. Raišutis, A. (2005). Lietuvos Respublikos muitų teisės savarankiškumo problematika. *Jurispundencija*, t. 70 (62), 74-80.
32. Rudytė, D., Šalkauskienė, L., Lukšienė, L. (2009). Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas pagal V. Tanzi diagnostinius rodiklius. *Vadyba: Journal of Management*, 3 (16), 55-62.
33. Sinkevičius V. (2009) Mokesčių konstitucinė doktrina: kai kurios formavimosi problemos. *Socialinių mokslų studijos: mokslo darbai*, 3 (3), 25-51.
34. Slavickienė A., Jatkūnaitė D. (2006) Muitų politikos perspektyvos Lietuvai tapus ES nare. Vadybos mokslas ir studijos – kaimo verslų ir jų infrastruktūros plėtrai. *Tarptautinės mokslinės konferencijos straipsnių rinkinys*, 1(7). 145-147.
35. Slavickienė, A. (2001). Lietuvos mokesčių sistemos problemos ir perspektyvos. *Vagos: mokslo darbai*, 49 (2), 55-62.
36. Stankevičius, R. (2005). Rizikos samprata ir jos valdymas muitinėje. *Jurispundencija*. Muitų politika ir tarptautinė prekyba: mokslo darbai, t. 69 (61), 70-76.
37. Šatienė, G. (2008). Funkcinis korupcijos interpretavimas: nusikalstamų veikų, kuriomis dažniausiai pasireiškia korupcija, bendra charakteristika. *Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos*, 1 (10), 166-174.
38. Šimonytė, I. (2002). Naujasis PVM įstatymas naujai apibrėžė PVM objektą. *Apskaitos ir mokesčių apžvalga*, 6, 27-29.
39. Tušaitė, J. (2003). Naujosios mokesčių sistemos bruožai. *Jurispundencija*, 48 (40), 107-121.
40. Widdowson, D. (2007). The Changing Role of Customs: Evolution or Revolution // *World customs Journal*. Vol. 1, no 1, 31-37.

Knygos:

41. *Aktuelle Steuertexte* (2000). Munchen: Beck.
42. Bernatonytė, D. (2007). *Tarptautinė prekyba*. Kaunas: Technologija.
43. Buckiūnienė, O. (2005). *Valstybės ir tarptautiniai finansai: mokomoji knyga*. Vilnius: Vilniaus kolegija.
44. Budreikaitė, D., Kolyta, S. (2003). *Europos Sąjungos vidaus rinka. Laisvas prekių judėjimas*. Vilnius: UAB „Fantazija ir forma“
45. Buškevičiūtė, E. (2005). *Mokesčių sistema*. Kaunas: Technologija.
46. Buškevičiūtė, E. (2006). *Viešieji finansai: vadovėlis*. Kaunas: Technologija.
47. Juknevičius, A., Schafer H. M. (2005). *Europos Bendrijos bendrosios rinkos teisė: vadovėlis*. Kaunas: Aušra.
48. Juozaitienė, L., Tijūnaitienė, R. (2008). *Studijų darbų rengimo metodinės rekomendacijos pirmosios pakopos (bakalauro) studijoms*. Šiauliai: VŠĮ Šiaulių universiteto leidykla.

Latanauskienė, A. Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimas ir jį sąlygojantys veiksniai.

49. Kardelis, K., (2002). *Mokslinių tyrimų metodologija ir metodai*: vadovėlis. Kaunas

50. Mackevičienė, A. (2004). *Tarptautinių žodžių žodynas*. Vilnius: UAB „Gimtinė“

51. Malinauskaitė, J., Šulija, G., Šulija, V., (2002). *Kontrabanda: kontrolė ir prevencija Lietuvoje*. Vilnius: Muitinės departamentas prie LR finansų ministerijos, Teisės institutas, Dizaino studija „Daba“,

52. Meidūnas, V., Puzinauskas, P. (2003). *Finansai*. Vilnius: Teisinės informacijos centras.

53. Poviliauskienė, D. (2006). *Teisė ir muitinės veikla*: vadovėlis. Vilnius: Mykolo Romerio universitetas.

54. Radžiukynas, J., Belzus, A. (2008). *Importuojamų prekių muitinis įvertinimas ir kontrolė*. Vilnius: Lietuvos prekybos, pramonės ir amatų rūmų asociacija.

55. Šiaudytis, V. (2006). *Pamąstymai apie rinkos ekonomiką ir žmonių tarpusavio santykius*. Kaunas: Aušra.

56. Tidikis, R., (2003). *Socialinių mokslų tyrimų metodologija*. Vilnius: LTU leidykla.

57. Trumpa, U. (1998). Biurokratinės duobės prekių kelyje. *Laisvės algoritmai: Lietuvos laisvosios rinkos instituto straipsnių rinkinys 1990-2005*. Vilnius. 2005

58. Urbonas, J. A. (2006). *Eksporto organizavimas ir planavimas*: mokamoji knyga. Kaunas: Technologija.

59. Vėlyvis, J. (2005). *Euroverslas: asmenų, paslaugų, prekių ir kapitalo laisvas judėjimas*. Vilnius: Vilniaus Gedimino Technikos universitetas.

60. *Visuotinė lietuvių enciklopedija* (2009). XV tomo papildymai. Vilnius: Mokslo ir enciklopedijų leidybos institutas.

61. Wolfgang, H. (2007). *Lehrbuch des Europaischen Zollrechts*. Berlin: Herne.

Nepublikuoti šaltiniai:

62. Muitinės departamentas prie LR finansų ministerijos. *Lietuvos muitinės 2009 m. sausio - rugsėjo mėn. veiklos ataskaita* (2009). Viešai nepublikuota veiklos ataskaita. Vilnius.

63. Muitinės departamentas prie LR finansų ministerijos. *Muitinės departamento prie LR Finansų ministerijos „Lietuvos muitinės administruojamų valstybės biudžeto pajamų surinkimo 2009 m. ataskaita“*. (2010). Viešai nepublikuota veiklos ataskaita. Vilnius.

Internetiniai šaltiniai:

64. Aleksynaitė, R. (2010) Muitinė // *Transporto pasaulis*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-01]

Prieiga per internetą: <http://www.tp.cargo.lt/content.php?art_id=2520>.

Latanauskienė, A. Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimas ir jį sąlygojantys veiksniai.

65. Avižienis, Š. *Muitinės procedūrų pokyčiai gabenant prekes Europos Bendrijos muitų teritorijoje ir už jos ribų*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-02-05] Prieiga per internetą: <<https://www.infobalt.lt/docs/MuitineAvizienis.ppt>>.
66. Finansų ministerijos internetinė svetainė. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-01-08] Prieiga per internetą: <<http://www.finmin.lt/web/finmin/pvm>>.
67. Infolex.lt. Teisės portalas. Interviu su muitinės departamento generalinio direktoriaus pavaduotoja R. Liupkevičiene (2009). [interaktyvus] [žiūrėta 2009-12-13] Prieiga per internetą: <<http://www.infolex.lt/portal/start.asp?act=news&Tema=50&str=29838>>.
68. Investuok (2009). *Žurnalas investuotojams*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-24] Prieiga per internetą: <<http://www.traders.lt/page.php?id=7269>>.
69. Juridicon (2006). *Mokesčių mokėtojų teisės mokėtinio patikrinimo metu*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-24] Prieiga per internetą: <<http://www.juridicon.lt/index.php?155302196?>>.
70. Lazutka, R. (2009), Delfi internetinė svetainė. *Ir tamsa ir klasta jų žingsnius telydi...*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-04-22] Prieiga per internetą: <<http://www.delfi.lt/news/ringas/lit/rlazutka-ir-tamsa-ir-klasta-ju-zingsnius-telydi.d?id=25715313>>.
71. Lietuva Europos Sąjungoje internetinė svetainė. *ES žodynas*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-01-22] Prieiga per internetą: <<http://www.euro.lt/lt/es-zodynas/>>.
72. Lietuvos laisvosios rinkos instituto internetinė svetainė. *Lietuvos ekonomikos tyrimas (2009/2010 (2))*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-15] Prieiga per internetą: <http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/lietuvos_ekonomikos_tyrimas_20092010_2/5598;from_topic_id;5091>.
73. *Lietuvos korupcijos žemėlapis (2005)*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-28] Prieiga per internetą: <http://www.stt.lt/documents/soc_tyrimai/2005_korupcijos-zemelapis_galutinis.pdf>.
74. *Lietuvos korupcijos žemėlapis (2007)*. Transparency Internacional Lietuvos skyrius. Diagnostinis tyrimas. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-28] Prieiga per internetą: <http://www.transparency.lt/new/images/lkz_2007_galutine.pdf>.
75. *Lietuvos korupcijos žemėlapis (2008)*. Transparency Internacional Lietuvos skyrius. Diagnostinis tyrimas. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-28] Prieiga per internetą: <http://www.transparency.lt/new/images/lkz2008_prezentacijafinal.pdf>.
76. *Lietuvos muitinės 2005 m. veiklos ataskaita* (2006). [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-22] Prieiga per internetą: <http://www.cust.lt/view?show=2005_veikla_visa_117826573217954625.pdf>.

Latanauskienė, A. Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimas ir jį sąlygojantys veiksniai.

77. *Lietuvos muitinės 2006 m. veiklos ataskaita (2007)*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-22]

Prieiga per internetą:

<http://www.cust.lt/view?show=Ataskaita_2006_126701245931058637.pdf>.

78. *Lietuvos muitinės 2007 m. veiklos ataskaita (2008)*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-22]

Prieiga per internetą:

<http://www.cust.lt/view?show=2007_visa_090323_123781171564141948.pdf>.

79. *Lietuvos muitinės 2008 m. veiklos ataskaita (2009)*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-22]

Prieiga per internetą:

<http://www.cust.lt/view?show=2008_metu_veikla_126691209333511835.pdf>.

80. *Lietuvos muitinės 2009 m. veiklos ataskaita (2010)*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-22]

Prieiga per internetą:

<http://www.cust.lt/view?show=muitines_veikla_2009_127321828461126135.pdf>.

81. Lietuvos muitinės informacinis leidinys (2005). *15 klausimų apie muitinės mobiliąsias grupes*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-24] Prieiga per internetą:

<http://www.cust.lt/view?show=15_klausimu_apie_muitines_mobiliąsias_grupes_126501495267840237.pdf>.

82. Lietuvos muitinės internetinė svetainė. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-01-04] Prieiga per internetą: < <http://www.cust.lt/lt/rubric?rubricID=423>>.

83. *Lietuvos pramoninkų protokolas, Nr. 9, (2003)*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-02-03] Prieiga per internetą: < <http://media.search.lt/GetFile.php?OID=52409&FID=150593>>.

84. *Lietuvos Respublikos 2005 metų valstybės biudžeto vykdymas*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-20] Prieiga per internetą:

<http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/Biudzeto_vykdydas/2005-4.pdf>.

85. *Lietuvos Respublikos 2006 metų valstybės biudžeto vykdymas*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-20] Prieiga per internetą:

<http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/Valstybes_biudzetas/2006m_inter.pdf>.

86. *Lietuvos Respublikos 2007 metų valstybės biudžeto vykdymas*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-20] Prieiga per internetą:

<[http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/Valstybes_biudzetas/2007_m.VB_vykd.\(internetui\).pdf](http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/Valstybes_biudzetas/2007_m.VB_vykd.(internetui).pdf)>.

87. *Lietuvos Respublikos 2008 metų valstybės biudžeto vykdymas*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-20] Prieiga per internetą:

<http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/Biudzeto_vykdydas/2008_valstbiudz_vykd_met.pdf>.

88. *Lietuvos Respublikos 2009 metų valstybės biudžeto vykdymas*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-20] Prieiga per internetą:

<http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/Biudzeto_vykdydas/2009m.pdf>.

Latanauskienė, A. Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimas ir jį sąlygojantys veiksniai.

89. *Lietuvos Respublikos muitinės veiklos strategija 2005 – 2010 metams*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-01-06] Prieiga per internetą:

<http://www.cust.lt/view?show=Strategija%20lietuvos%20muitines%202005%202010_12687242253693497.pdf>.

90. Lietuvos Respublikos Socialinės apsaugos ir darbo ministerijos internetinė svetainė. *Socialinė statistika*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-04-22] Prieiga per internetą:

<<http://www.socmin.lt/index.php?1713385148>>.

91. *Lietuvos Respublikos ūkio ekonominės ir socialinės būklės apžvalga (2009)*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-15] Prieiga per internetą:

<http://www.ukmin.lt/lt/veikla/veiklos_kryptys/ukio_apzvalga/ketvirtine/index.php>.

92. *Lietuvos Respublikos ūkio ekonominės ir socialinės būklės apžvalga (2008)*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-15] Prieiga per internetą:

<http://www.ukmin.lt/lt/veikla/veiklos_kryptys/ukio_apzvalga/ketvirtine/index.php>.

93. *Lietuvos Respublikos ūkio ekonominės ir socialinės būklės apžvalga (2007)*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-15] Prieiga per internetą:

<http://www.ukmin.lt/lt/veikla/veiklos_kryptys/ukio_apzvalga/ketvirtine/index.php>.

94. Lietuvos Respublikos užsienio reikalų ministerijos tinklapis. [interaktyvus] [žiūrėta 2009-12-13] Prieiga per internetą: <<http://www.mfa.lt/index.php?77183391>>.

95. *Lietuvos Respublikos Valstybės kontrolės 2007 m. liepos 26 d. ataskaita Nr VA-60-4P-11* [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-25] Prieiga per internetą:

<http://www.vkontrole.lt/auditas_ataskaita.php?1896>.

96. Mokesčių žinios (2005). *Akiratyje – šešėlinė ekonomika*. Pokalbis su VMI prie Finansų ministerijos viršininko pavaduotoju D. Zabulioniu, Nr. 20. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-08] Prieiga per internetą: <<http://www.vmi.lt/lt/?itemId=10030776>>.

97. *Muitinės departamento prie LR Finansų ministerijos 2009 - 2011 metų strateginis veiklos planas*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-02-24] Prieiga per internetą:

<http://www.cust.lt/miscdata/Strategija/2009/1b_1%20lentele_90407.pdf>.

98. *Muitinės kriminalinės tarnybos 2008 metų veiklos ataskaita*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-24] Prieiga per internetą:

<http://www.cust.lt/view?show=Veikla_plius2008_be_090310_123668697079857759.pdf>.

99. Sąskaityba (2004). *Akcizo mokesčio naujovės*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-08] Prieiga per internetą: <<http://www.vmi.lt/lt/?itemId=1002448>>.

100. Statistikos departamento internetinė svetainė. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-15] Prieiga per internetą: <<http://www.stat.gov.lt/lt/>>.

Latanauskienė, A. Lietuvos muitinės administruojamų mokesčių surinkimas ir jį sąlygojantys veiksniai.

101. Šinkūnienė, K. (2009). *Mokesčių kultūros vertinimo modelis*. (Daktaro disertacija, Vytauto Didžiojo universitetas). [žiūrėta 2010-03-15] Prieiga per internetą: <http://vddb.laba.lt/fedora/get/LT-eLABa-0001:E.02~2009~D_20100202_162942-21175/DS.005.0.01.ETD>.

102. *Tarptautinių žodžių žodynas*. Vyriausioji enciklopedijų redakcija, 1985 [interaktyvus] [žiūrėta 2010-04-22] Prieiga per internetą: <<http://kazkas.kobra.ktu.lt/index.php?sid=43250388fa5501678fb55a0f6b056f95>>.

103. Transporto pasaulis (2004). *Muitinės mobiliosios grupės*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-09] Prieiga per internetą: <http://www.tp.cargo.lt/content.php?art_id=846>.

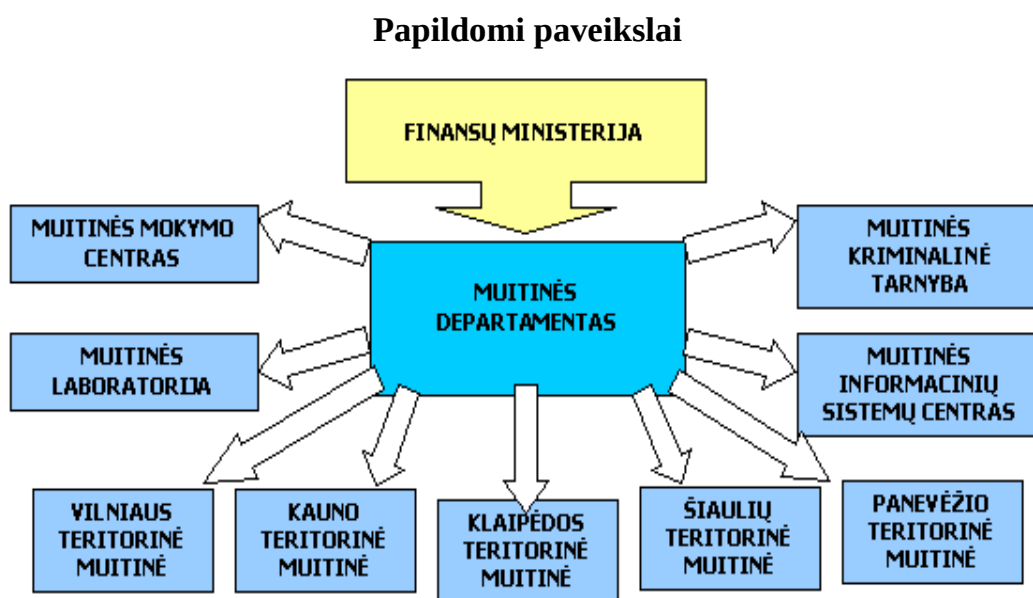
104. *Valstybinės mokesčių inspekcijos 2007 metų veiklos ataskaita (2008)*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-20] Prieiga per internetą: <<http://www.vmi.lt/lt/?itemId=100461353>>.

105. *Valstybinės mokesčių inspekcijos 2008 metų veiklos ataskaita (2009)*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-20] Prieiga per internetą: <<http://www.vmi.lt/lt/?itemId=100461353>>.

106. *Valstybinės mokesčių inspekcijos 2009 metų veiklos ataskaita (2010)*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-20] Prieiga per internetą: <<http://www.vmi.lt/lt/?itemId=100461353>>.

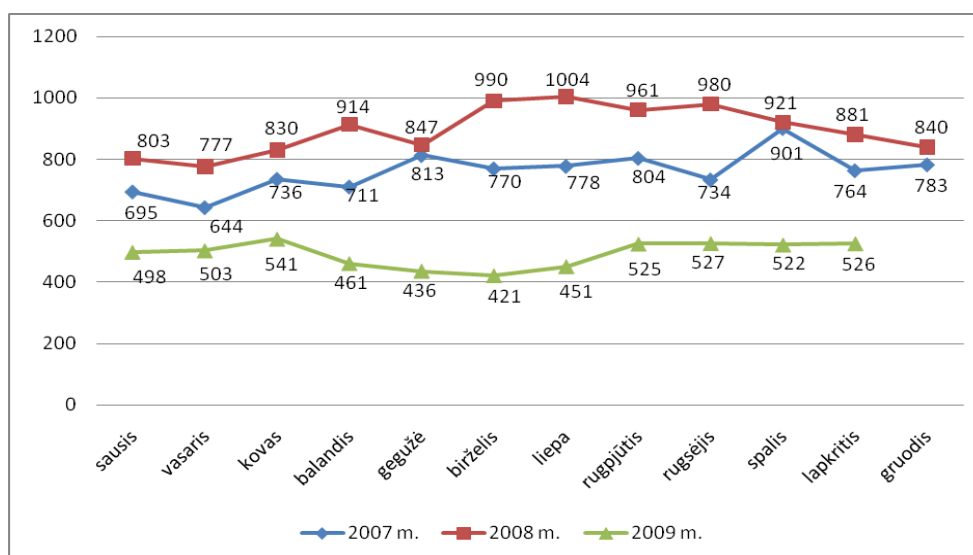
107. *Viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartai (2008)*. [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-08] Prieiga per internetą: <http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/apskaitos_reforma/Mokymu_medziaga/1_VSAFAS.pdf>.

PRIEDAI



1 pav. Lietuvos muitinės administracinės struktūros schema

Šaltinis: Lietuvos muitinės internetinė svetainė, 2010



2 pav. Importuojamų prekių statistinė vertė 2007-2009 m., mln.Lt

Šaltinis: Muitinės departamento „Lietuvos muitinės administruojamų valstybės biudžeto pajamų surinkimo 2009 m. ataskaita“, 2010

Papildomos lentelės

1 lentelė

Mokesčių administratoriai ir jų administruojami mokesčiai

Ministerijos ir institucijos			Mokesčiai
<u>Finansų ministerija</u>	Valstybinė mokesčių inspekcija prie Finansų ministerijos	10 teritorinių valstybinių mokesčių inspekcijų	- pridėtinės vertės mokestis; akcizas; gyventojų pajamų mokestis; privalomojo sveikatos draudimo įmokos; įmonių ir organizacijų nekilnojamojo turto mokestis; žemės mokestis; konsulinis mokestis; žyminis mokestis; atskaitymai nuo pajamų pagal Lietuvos Respublikos kelių priežiūros ir plėtros programos finansavimo įstatymą; paveldimo turto mokestis; įmokos į Garantinį fondą; valstybės rinkliava; loterijų ir azartinių lošimų mokestis; mokesčiai už pramoninės nuosavybės objektų registravimą; pelno mokestis.
	<i>Muitinės departamentas prie Finansų ministerijos</i>	<i>5 teritorinės muitinės</i>	- pridėtinės vertės mokestis; - akcizas; - maitai.
Aplinkos ministerija	Igaliota institucija (įgaliotos atlikti tam tikrus mokesčių administravimo veiksmus)		- mokestis už valstybinius gamtos išteklius; - naftos ir dujų išteklių mokestis; - mokestis už aplinkos teršimą; - atskaitymai nuo pajamų pagal Lietuvos Respublikos miškų įstatymą.
Žemės ūkio ministerija	Igaliota institucija (įgaliotos atlikti tam tikrus mokesčių administravimo veiksmus)		- baltojo cukraus virškvočio mokestis; - kvotinio cukraus gamybos mokestis; - papildomas cukraus gamybos mokestis.
Socialinės apsaugos ir darbo ministerija	Valstybinio socialinio draudimo fondo valdyba prie Socialinės apsaugos ir darbo ministerijos (SODRA)	47 teritoriniai skyriai	- valstybinio socialinio draudimo įmokos;

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymu (2004), Finansų ministerijos internetinės svetainės duomenimis (2010).

2 lentelė

Mokesčių klasifikacija

Pagal mokesčių mokėtojų ypatybes	Juridinių asmenų	Pelno mokestis
	Gyventojų	Pajamų mokestis
	Bendrieji mokesčiai	Žyminis mokestis, valstybės rinkliava, žemės mokestis ir kiti.
Pagal apmokestinamo objekto požymius		Pajamų mokestis
		Pelno mokestis
		Turto mokestis
		Vartojimo mokesčiai (siejami su įvairių prekių, paslaugų vartojimu).
Pagal apmokestinimo būdą	Tiesioginiai mokesčiai	Pelno, žemės, pajamų, įmonių, ir organizacijų, nekilnojamo turto
	Netiesioginiai mokesčiai	Pridėtinės vertės mokestis, akcizai, maitai, apyvartos ir pardavimo mokesčiai

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis D. Poviliauskienė (2006, p. 50). Teisė ir muitinės veikla. Vilnius: Mykolo Romerio universitetas

3 lentelė

Importo muto normos, atsižvelgiant į valstybę, iš kurios yra kilusios prekės

<i>Autonominė</i>	– taikoma, kai prekės yra kilusios iš valstybių ar jų grupių, su kuriomis ES nėra sudariusi tarptautinių sutarčių, nustatančių didžiausio palankumo prekybos statusą, ar nėra nustačiusi kito prekybos režimo, arba kai prekių kilmė, suteikianti teisę taikyti kitą importo muto normą, neįrodyta. Autonominiai muitai Bendrajame muitų tarife pateikiami tuomet, kai jie mažesni už konvencinius;
<i>Konvencinė</i>	– taikoma, kai pateikiamas įrodymas, kad prekės kilusios iš valstybių ar jų grupių, su kuriomis ES yra sudariusi tarptautines sutartis, nustatančias didžiausio palankumo prekybos statusą (PPO) ¹⁷ ;
<i>Preferencinė</i>	– taikoma, kai pateikiamas įrodymas, kad prekės kilusios iš valstybių ar jų grupių, su kuriomis ES yra sudariusi tarptautines sutartis, nustatančias laisvos prekybos režimą arba taiko bendrąją preferencijų sistemą ¹⁸ . Preferenciniai tarifai pateikiami TARIC duomenų bazėje.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis D. Povilauskienė (2006, p. 56-57). Teisė ir muitinės veikla. Vilnius: Mykolo Romerio universitetas.

4 lentelė

Muitinės vertės nustatymo metodai

Muitinės vertės nustatymo metodai	Metodo aprašymas
<i>Sandorio vertės</i>	- remiasi prekės sandorio kaina už prekę, parduotą eksportui į importuojančią šalį.
<i>Tapačių prekių sandorio vertės</i>	- taikoma tapačių prekių, parduotų eksportui į tą pačią importo šalį, sandorio vertė
<i>Panašių prekių sandorio vertės</i>	- taikoma panašių prekių, parduotų eksportui į tą pačią importo šalį, sandorio vertė
<i>Dedukcinis</i>	- jeigu taikant pirmuosius tris metodus prekės muitinė vertė negali būti nustatyta, vertės nustatymas grindžiamas prekės vieneto pardavimo kaina importuojančioje šalyje, atėmus pelną, mokesčius ir tam tikras kitas išlaidas, kurias patyrė importuotojas importo šalyje.
<i>Sumavimo</i>	- jeigu nėra galimybių ir duomenų taikyti dedukcinio metodo, tada importuojamų prekių muitinė vertė nustatoma sumavimo metodu, apskaičiuojant jų vertę pagal gamybos išlaidas eksportuojančioje šalyje.
<i>Rezervinis</i>	- kiti priimtini būdai muitinei vertei nustatyti

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis J. Radžiukynu, A. Belzu (2008, p. 19). Importuojamų prekių muitinis įvertinimas ir kontrolė. Vilnius: Lietuvos prekybos, pramonės ir amatų rūmų asociacija

¹⁷ PPO yra viena svarbiausių tarptautinių organizacijų, užtikrinanti, kad šalių narių prekyba vyktų pagal tarpusavyje sutartas taisykles, vadovaujantis dviem svarbiausiais tarptautinės prekybos nediskriminavimo principais – *didžiausio palankumo statuso* ir *nacionalinio statuso*. *Didžiausio palankumo statusas* – reiškia, kad kiekviena PPO narė turi vienodai palankiai traktuoti visų kitų PPO narių prekes ir paslaugas. *Nacionalinis statusas* – šis principas reiškia, kad prekės ir paslaugos, patekusios į šalies PPO narės rinką, turi būti traktuojamos ne mažiau palankiai negu lygiavertės vietinės prekės ir paslaugos. Šaltinis: LR užsienio reikalų ministerijos internetinė svetainė. < <http://www.eu2013.lt/index.php?1540919494> >

¹⁸ ES sudarytos preferencinės prekybos sutartys - Šiuo metu ES yra sudariusi sutartis, kurios (be kitų nuostatų) nustato preferencinį prekybos režimą su Europos laisvosios prekybos asociacijos (EFTA – Islandija, Lichtenšteinas, Norvegija ir Šveicarija), Viduržemio jūros regiono valstybėmis (EuroMed – Izraelis, Libanas, Sirija, Egiptas, Marokas, Alžyras, Jordanija, Tunisas, Palestina), Čile, Pietų Afrika, Meksika, Šveicarija ir Vakarų Balkanų valstybėmis, taip pat yra nustačiusi preferencinį prekybos režimą su Afrikos, Karibų jūros ir Ramiojo vandenyno (AKR) regiono šalimis ir Moldovai. Su Turkija Europos Sąjunga yra sudariusi muitų sąjungą, o su EFTA narėmis Islandija, Norvegija ir Lichtenšteinu yra susijungusi į Europos Ekonominę Erdvę. Šaltinis: LR užsienio reikalų ministerijos internetinė svetainė. < <http://www.mfa.lt/index.php?808144961> >.

Muitinės atliekamų mokestinių patikrinimų rūšys

Kompleksinis mokestinis patikrinimas	Šis patikrinimas atliekamas siekiant nustatyti, ar asmuo vykdo mokestines prievoles, apimančias visus mokesčius per tam tikrą laikotarpį.
Teminis mokestinis patikrinimas	Šis patikrinimas atliekamas siekiant nustatyti, ar asmuo vykdo mokestines prievoles, apimančias tam tikro mokesčio ar mokesčių per tam tikrą laikotarpį apskaičiavimo ir sumokėjimo teisingumą pagal atskirus muitinės dokumentus ar tam tikras rizikos sritis, susijusias su mokesčiais.
Supaprastintas mokestinis patikrinimas	Šis patikrinimas atliekamas teritorinės muitinės patalpose be atskiro pavedimo pagal tiesiogines nuolatines darbo funkcijas muitinės ar asmens iniciatyva. Jis atliekamas dėl asmens muitinės deklaracijoje pateiktų duomenų, su importo arba eksporto operacijomis susijusių prekybos dokumentų ir duomenų tikslumo siekiant nustatyti ir pašalinti trūkumus bei prieštaračius taikant muitinės sankcionuotų veiksmų (muitinės procedūrų) atlikimo tvarką reglamentuojančias nuostatas.
Tikslinis muitinis patikrinimas	Šis patikrinimas atliekamas teritorinės muitinės patalpose (įskaitant vizitavimą tam tikroje su muitinės priežiūra susijusioje vietoje) arba asmens buveinėje pagal tiesiogines nuolatines darbo funkcijas ar asmens iniciatyva. Jis atliekamas siekiant nustatyti asmens gebėjimus vykdyti numatomus arba jau priištus įsipareigojimus muitinei, kontroliuojant draudimų ir apribojimų taikymą, prekių kilmę, kiekį, klasifikavimo teisingumą bei kitas rizikos sritis, nesusijusias su mokestine prievole.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis R. Aleksynaite (2010). Muitinė // Transporto pasaulis.

Mokesčių mokėtojo pareigos

Mokesčių mokėtojas privalo: 1) laiku ir tiksliai įvykdyti mokestinę prievolę; 2) bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi, vykdyti jo teisėtus nurodymus ir netrukdyti įgyvendinti įstatymų suteiktų teisių; 3) teisės aktų nustatyta tvarka įsiregistruoti mokesčių mokėtoju, laiku pranešti apie pasikeitusius mokesčių mokėtojų registre esančius duomenis; 4) teisingai apskaičiuoti mokestį, vadovaudamasis mokesčių įstatymais; 5) laiku pateikti mokesčių deklaracijas ir kitus teisės aktuose nurodytus dokumentus; 6) teisės aktų nustatyta tvarka tvarkyti apskaitą, saugoti apskaitos dokumentus ir registrus, taip pat kitus dokumentus; 7) sudaryti mokesčių administratoriui patikrinimui atlikti reikiamas sąlygas, kai patikrinimas atliekamas nuvykus pas mokesčių mokėtoją; 8) pateikti mokesčių administratoriui visus patikrinimui atlikti reikiamus dokumentus, kompiuteriu tvarkomos apskaitos duomenis bei kitą informaciją; 9) šio Įstatymo nustatyta tvarka pateikti mokesčių administratoriui informaciją apie sąskaitos užsienio kredito įstaigoje atidarymą; 10) atlikti kitas šiame ir kituose įstatymuose bei jų lydimuosiuose teisės aktuose numatytas pareigas.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis Mokesčių administravimo įstatymu (2004)

Interviu apklausos planas

Eksperto apklausos bendras planas	A	1. Kokie, Jūsų nuomone, veiksniai (politiniai, teisiniai, socialiniai, psichologiniai, kultūriniai) lemia maitinės administruojamų mokesčių surinkimą? 2. Įvertinkite maitinės teisės aktų efektyvumą, reglamentuojant mokesčių surinkimą Lietuvoje? (Teisės aktų gausa gali apsunkinti maitinės pareigūnų darbo funkcijų atlikimą.) 3. Lietuvos maitinė yra viena iš mokesčių administratorių subjektų. Apibūdinkite, su kokiomis problemomis maitinės pareigūnams tenka susidurti administruojant mokesčius? 4. Maitinės veiklos ataskaitose, matyti, kad maitinė vykdydama kontrolę (pvz. ūkinės veiklos patikrinimų metu) nustato nemažai pažeidimų. Sakykite, kokios priežastys tai lemia? Kaip Jūs vertinate mokesčių mokėtojų aktyvumą, mokesčių mokėjimo konsultavimosi klausimais? 5. Ką, Jūsų nuomone, būtų galima tobulinti maitinės veikloje?
Eksperto apklausos bendras planas	B	1. Kokie, Jūsų nuomone, veiksniai (politiniai, teisiniai, socialiniai, psichologiniai, kultūriniai) lemia maitinės administruojamų mokesčių surinkimą? 2. Įvertinkite maitinės teisės aktų efektyvumą, reglamentuojant mokesčių surinkimą Lietuvoje? (Teisės aktų gausa gali apsunkinti maitinės pareigūnų darbo funkcijų atlikimą) 3. Kaip neteisėta veikla įtakoja maitinės administruojamų mokesčių surinkimą? 4. Valstybės institucijose dažnai pasireiškiantis reiškinys yra korupcija, ar maitinės veikloje pasitaiko tokių atvejų? Įvertinkite žalą valstybei. 5. Ką, Jūsų nuomone, būtų galima tobulinti maitinės veikloje?
Eksperto apklausos bendras planas	C	1. Kokie, Jūsų nuomone, veiksniai (politiniai, teisiniai, socialiniai, psichologiniai, kultūriniai) lemia maitinės administruojamų mokesčių surinkimą? 2. Įvertinkite maitinės teisės aktų efektyvumą, reglamentuojant mokesčių surinkimą Lietuvoje? (Teisės aktų gausa gali apsunkinti maitinės pareigūnų darbo funkcijų atlikimą) 3. Apibūdinkite maitinės pareigūnų pasiruošimą darbui (išsilavinimą, kvalifikaciją ir pan.). 4. Žmogiškųjų išteklių vadyba yra svarbi, kad organizacija dirbtų efektyviai, su kokiomis problemomis maitinė susiduria šiuo aspektu (pvz. ar būsima restruktūrizacija, įtakoją Jūsų darbo aplinką šiuo metu?) 5. Ką, Jūsų nuomone, būtų galima tobulinti maitinės veikloje?

Šaltinis: sudaryta darbo autorės