

MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR FINANSŲ VALDYMO FAKULTETO
MUITINĖS VEIKLOS KATEDRA

JOLANTAS ŠAUTKULIS

Teisės ir muitinės, bei kitų mokesčių institucijų veiklos studijų programos neakivaizdinis sk.

MOKESČIŲ ADMINISTRAVIMO LIETUVOS RESPUBLIKOS MUITINĖJE TEISINIS
REGLAMENTAVIMAS (ŠTM)

Magistro baigiamasis darbas

Darbo vadovas-

Doc. Dr. Juozas Radžiukynas

Konsultantė –

Lektorė Danguolė

Povilauskienė

Vilnius, 2007

TURINYS

IVADAS.....	5
1. MOKESČIŲ ADMINISTRAVIMO METODOLOGINIAI ASPEKTAI.....	8
1.1 Mokesčių samprata, požymiai ir funkcijos.....	8
1.2 Mokesčių administravimo sampratos ir principų analizė.....	11
1.3 Lietuvos Respublikos muitinė – mokesčius administruojanti institucija.....	18
2. MOKESČIŲ ADMINISTRAVIMO LIETUVOS RESPUBLIKOS MUITINĖJE TEISINIO REGLAMENTAVIMO ANALIZĖ.....	22
2.1 Mokesčių administravimo muitinėje teisės šaltiniai.....	22
2.2 Muitinės administruojamų mokesčių teisės aktų analizė.....	25
2.2.1 Muito mokestis.....	26
2.2.2 Akcizo mokestis.....	34
2.2.3 Pridėtinės vertės mokestis.....	37
2.3 Lietuvos Respublikos muitinės administruojamų mokesčių statistinė analizė.....	42
3. MOKESČIŲ ADMINISTRAVIMO MUITINĖJE ANALIZĖ IR PROBLEMOS	
3.1 Muitinėje mokamų mokesčių administravimo problemos ir jų sprendimas.....	51
3.2 Mokesčių administravimo muitinėje teisinio reglamentavimo tobulinimas.....	58
 IŠVADOS IR SIŪLYMAI.....	60
LITERATŪRA.....	62
SANTRAUKA.....	69
PRIEDAI.....	72

LENTELIŲ SĄRAŠAS

1 lentelė. Lietuvos muitinės administruojami muitai ir mokesčiai.....	25
2 lentelė. Pagrindiniai teisės aktai, reglamentuojantys muitų administravimą Lietuvos muitinėje...	26
3 lentelė. Pridėtinės vertės mokesčio tarifai Europos Sąjungos valstybėse narėse 2002 m.	39
4 lentelė. Įmonių Ūkinės veiklos tikrinimai pagal teritorines muitines ir mokesčių rūšis 2003 m....	45
5 lentelė. Įmonių Ūkinės veiklos tikrinimai pagal teritorines muitines ir mokesčių rūšis 2006 m....	45
6 lentelė. Prekių grupės, kurioms apskaičiuoti importo mokesčiai labiausiai padidėjo 2006 m. gruodžio – 2007 m. birželio mėn.	50

PAVEIKSLŲ SĄRAŠAS

1 pav. Apmokestinimo teisinio reglamentavimo principai.....	14
2 pav. Pridėtinės vertės mokesčio įplaukos muitinėje.....	38
3 pav. Lietuvos Respublikos muitinės įmokų dydis į biudžetą ir kaita 2001-2007 m.....	42
4 pav. Teritorinių muitinių įmokų dydis į biudžetą 2002-2007 m.	43
5 pav. Šiaulių teritorinės muitinės įmokų dinamika pagal mokesčių tipus.....	43
6 pav. Šiaulių teritorinės muitinės mokesčių struktūra 2003 m.....	44
7 pav. Šiaulių teritorinės muitinės mokesčių struktūra 2006 m.....	44
8 pav. Papildomai 2003 m. apskaičiuotų mokesčių pažeidimų pobūdis.....	46
9 pav. Papildomai 2006 m. apskaičiuotų mokesčių pažeidimų pobūdis.....	47
10 pav. EB teisės aktų taikymo sudėtingumas.....	52
11 pav. Mokesčių administravimo problemos muitinėje.....	53
12 pav. Papildomai priskaičiuoti mokesčiai 2002-2007 m.....	56

PRIEDŲ SĄRAŠAS

1 priedas. LR Vyriausybės 1998 m. rugpjūčio 11 d. nutarime Nr.1016 ir Mokesčių administravimo įstatyme įtvirtinti apmokestinimo principai	
2 priedas. Europos Bendrijos Nuosavų išteklių administravimo schema	
3 priedas. Prekių įvežimo be importo ir kitų mokesčių kiekiai	
4 priedas. Nacionalinių papildomų Lietuvos Respublikos integruoto tarifo kodų sąrašas	
5 priedas. Tarifinių kvotų administravimas	
6 priedas. Akcizų objektų ir tarifų palyginimas	
7 priedas. Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo nuostatų kaita	
8 priedas. Anketa	

9 priedas. Akcizais apmokestinamų prekių išleidimas į laisvą apyvartą

10 priedas. Lengvųjų automobilių (KN8703) importas

IVADAS

Lietuvos muitinė yra atsakinga už jos kompetencijai priklausančių mokesčių – muitų, akcizų bei pridėtinės vertės mokesčio - teisingą apskaičiavimą, įregistravimą, surinkimą, kontrolę ir pervedimą į Valstybės biudžetą. Administruodama mokesčius muitinė savo veiklą grindžia Lietuvos Respublikos Konstitucija, Lietuvos Respublikos tarptautinėmis sutartimis, Europos Bendrijos muitų teisės aktais, Mokesčių administravimo įstatymu, Pridėtinės vertės mokesčio įstatymu, Akcizų įstatymu, Lietuvos Respublikos muitinės įstatymu, kitais Europos Sąjungos ir Lietuvos Respublikos teisės aktais. Vykstant ekonominiams ir socialiniams pokyčiams, teisės aktai dažnai keičiami ir papildomi.

Šios temos aktualumą atskleidžia ir tai, kad Lietuvos valstybei tapus Europos sąjungos nare, muitinės kaip muitų ir mokesčių administratoriaus vaidmuo ir atsakomybė pasikeitė, nes ji tapo atsakinga ne tik už Lietuvos biudžeto, bet ir už dalies Europos Sąjungos biudžeto surinkimą. Todėl aktualu išanalizuoti ir išsiaiškinti ar muitinės administruojamų mokesčių, jų surinkimo ir išieškojimo teisinis reglamentavimas yra pakankamai veiksmingas? Ar jis pateisina Lietuvos valstybės ir verslo interesus bei lūkesčius. Įstojus į Europos Sąjungą Lietuva vadovaujasi Europos Sąjungos teisės aktais. Nacionaliniai muitų teisės aktai negali prieštarauti tiesiogiai taikomų Europos sąjungos teisės aktų nuostatoms, jie gali reglamentuoti dalykus dalykus, kurių nereglementuoja ES teisės aktai. Lietuvos integracija į Europos Sąjungą 2004 metais, didėjanti prekyba bei būtinybė gerinti verslo sąlygas įpareigoja Lietuvos muitinę tobulinti esamus ir ieškoti efektyvesnių mokesčių administravimo būdų.

Šios temos pagrindinė problema – sudėtingas muitinės administruojamų mokesčių, jų surinkimo ir išieškojimo teisinis reglamentavimas. Mokesčiai – vienintelis įstatymu įteisintas fizinių ir juridinių asmenų nuosavybės dalies nusavinimo būdas, įgyvendinamas naudojant valstybės prievartą, tačiau neturintis bausmės požymių, kuriam būdingas privalomumas, individualus neatlygintinumas, negrąžintinumas, vykdomas siekiant užtikrinti viešosios valdžios institucijų mokumą. Mokesčių funkcija – visuomeninių santykių veikimas mokesčių teisės normomis, kuriam būdingas pastovumas, mokesčių esmės atskleidimas ir valstybės socialinės paskirties realizavimas. Mokesčiai sudaro pagrindinę šalies biudžeto pajamų dalį, todėl suprantama, kodėl valstybė siekia užtikrinti maksimalų jų surinkimą į biudžetą. Mokesčių už importuojamas prekes apskaičiavimas ir surinkimas priklauso nuo mokesčių administravimo reglamentuojančios teisinės bazės, teisės aktų įgyvendinimo praktikos. Pastaraisiais metais valstybė ėmėsi įvairių priemonių, kurios skatino mokesčių mokėtojus savanoriškai ir laiku mokėti mokesčius, tačiau ne visos jos buvo efektyvios,

juolab dažnai kritikuojamos ne tik mokesčių mokėtojų, bet ir pačių valstybės tarnautojų. Mokesčių administravimo tradicijos mūsų šalyje yra menkos, trumpa mokesčių administravimo istorija nepasižymi administravimo kultūra ir yra lydiama nuolatinės įtampos bei nedraugiškų mokesčių administratorių ir mokesčių mokėtojų santykių. Mokesčių administravimo teisinio reglamentavimo tobulinimas yra sudėtingas ir ilgalaikis procesas, turintis padėti efektyviau kovoti su vengimu mokėti mokesčius, gerinti jų surinkimą, sudarydamas vienodas konkurencijos sąlygas, gerinti verslo aplinką, verslininkų aptarnavimo trukmę bei kokybę.

Įvertinti muitinės administruojamų mokesčių teisės sistemą, jos trūkumus ir privalumus yra gana sudėtinga be faktinių ir statistinių duomenų analizės, todėl bus apžvelgiami muitinės mokesčių surinkimo rezultatai, jų indėlis formuojant Valstybės biudžeto mokestines pajamas bei teisės aktų įtaką importo mokesčių surinkimui.

Darbo objektas - mokesčių administravimo muitinėje teisinis reglamentavimas, apimantis mokesčių nustatymą įstatymais bei mokesčių įstatymų įgyvendinimo tvarkos nustatymą.

Darbo tikslas – išanalizuoti teisinio reglamentavimo poveikį muitinės administruojamų mokesčių surinkimui, ištirti aktualias teorines ir praktines mokesčių administravimo muitinėje problemas, surasti tų problemų sprendimo būdus.

Magistro baigiamojo darbo **hipotezės**. Lietuvos Resublikai tapus Europos sąjungos nare:

1. Sumažėjo muitinės surenkamų importo muitų ir mokesčių indėlis į valstybės biudžetą;
2. Dėl mokesčių teisinio reglamentavimo pokyčių verslininkai nepakankamai gerai žino ir supranta pasikeitusius teisės aktus.

Darbo uždaviniai. Siekiant minėto magistro darbo tikslo, bus nagrinėjami tokie uždaviniai:

1. Išnagrinėti mokesčių funkcijas ir reikšmę, bei mokesčių administravimo sampratą ir principus, nustatant jų įtvirtinimą teisės normomis.
2. Nustatyti veiksnius, turinčius įtakos muitinės administruojamų mokesčių surinkimui.
3. Išnagrinėti muitinės administruojamų mokesčių teisinį reglamentavimą.
4. Išanalizuoti muitinės administruojamus mokesčius, nustatyti ir aiškinti pokyčių priežastis.
5. Nustatyti sociologinių tyrimų ir atliktos statistinės analizės duomenų pagrindu Lietuvos muitinėje administruojant mokesčius kylančias problemas mokesčių mokėtojams.

Tyrimo metodai. Darbe remtasi sukaupta darbo praktika administruojant mokesčius Šiaulių teritorinėje muitinėje. Iškeltiems darbo uždaviniams įgyvendinti, buvo panaudoti teoriniai ir empiriniai tyrimo metodai. Tiriant mokesčių administravimo aspektus naudojami anketinis,

mokslinės literatūros, Muitinės departamento pateiktų statistinių muitinės veiklos rodiklių analizės – empiriniai tyrimo metodai. Gautų empirinių tyrimo duomenų bei faktų analizuojant literatūrą ir sukauptų idėjų, bei analizei panaudoti teoriniai, loginiai metodai: apibendrinimo, istorinis ir kritikos metodai, pasitelkiant kiekybinę, sisteminę ir lyginamąją analizę, kas leido mokesčių teisinio reglamentavimo esmę bei problemas suvokti sisteminiu ir kompleksiniu požiūriais. Taikant apibendrinimo metodą daromi apibendrinimai ir išvados, padedantys aiškiau suvokti mokesčių administravimo teisinio reglamentavimo problematiką. Kritikos metodo pagalba atskleidžiama teisinio reglamentavimo ir teisės normų spragos. Kiekybinės analizės metodas padeda analizuoti muitinės surenkamų mokesčių svarbą ir indėlį į valstybės biudžetą. Mokesčių administravimo teisinis reglamentavimas buvo analizuojamas kaip visuma elementų, sudarančių sistemą, ir kaip procesas, kurį įtakoja visuma veiksnių, todėl darbe taikomas sisteminės analizės tyrimo metodas. Lyginamosios analizės metodas taikomas gilinantis į teisės normų pokyčius mokesčių administravimą reglamentuojančiuose teisės aktuose Lietuvai tapus Europos Sąjungos nare.

1. MOKESČIŲ ADMINISTRAVIMO METODOLOGINIAI ASPEKTAI

1.1 Mokesčių samprata, požymiai, funkcijos

Valstybės pareiga yra vykdyti visas veiklas, kurių be prievartos nesulauktume iš privačių asmenų. Pavyzdžiui organizuoti sienų apsaugą nuo užsienio užpuolimų ir išlaikyti armiją, oro pajėgas, karo laivyną, organizuoti civilinę gynybą bei slaptųjų tarnybų veiklą asmenims nenaudinga, nes visi siekia gauti pelno. Privatūs asmenys kažin ar imtųsi palaikyti vidaus saugumą iš išlaikyti policiją, teismus. Be to, minėtose veiklos srityse privatūs asmenys dažnai gali būti ir nepatikimi, bei teismų sistemą padaryti šališką. Valstybė turi vykdyti kai kurių produktų gamybą, teikti kitas paslaugas, kurių privati įmonė nebus suinteresuota arba nesugebės teikti. Pavyzdžiui, kelių tiesimas, tiltų, uostų, elektrinių statyba, jų priežiūra.

Socialinės paslaugos, kurių imasi valstybė, negali būti visiškai paliekamos privatiems asmenims, nes dažnas jų neturi intereso teikti šias paslaugas arba tam neturės lėšų, arba jų teikiamų paslaugų sąlygos nebus priimtini vartotojams. Todėl valstybei reikia pačiai rūpintis piliečių bendra gerove: statyti ligonines, tiesti kelius, gatves, įrengti parkus, aikšteles ir panašiai.

Aišku, kad valstybės funkcijų vykdymui reikia didelių finansinių išteklių, kurių svarbiausias šaltinis, yra mokesčiai. Pagal mokesčių administravimo įstatymo 2 straipsnį mokestis - tai „mokesčių mokėtojai nustatyta pinigine prievole valstybei“. „Mokesčio“- sąvoka apima ir minėto įstatymo 13 straipsnyje nurodytas įmokas ir rinkliavas. Mokesčių privalomumas reiškia ne tik prievolę mokėti mokestį, bet ir pareigą griežtai laikytis teisės aktų nustatytos mokesčio apskaičiavimo ir mokėjimo tvarkos, tai yra mokestinės prievolės turi būti įvykdyta įstatymų nustatyta tvarka. Jeigu mokesčio mokėtojas nevykdo arba netinkamai vykdo nustatytą mokestinę prievolę, jam gali būti taikomos įstatymo nustatytos poveikio priemonės (priskaičiuojami delspinigiai, taikomos priverstinio mokesčių išieškojimo priemonės numatytos MAĮ 95 str., administracinės ar baudžiamosios sankcijos). Su mokesčių privalomumu glaudžiai siejasi individualiai neatlygintinas jų pobūdis. Mokestinės prievolės atsiradimas nesiejamas su tam tikrų paslaugų teikimu mokesčių mokėtojai (išimtis yra konsulinis bei žyminis mokesčiai, valstybės rinkliava). Įstatymas mokestį, tame tarpe ir mokesčius už importuojamas prekes, apibūdina kaip pinigine prievole valstybei, kaip teisinį santykį tarp mokesčių mokėtojo ir valstybės (muitinė), kurio esmę sudaro mokesčio mokėtojo pareiga sumokėti nustatyto dydžio mokestį pinigais ir valstybės teisė reikalauti iš mokesčio mokėtojo arba importuotojo (skolininko) tinkamai įvykdyti šią pareigą.

Mokesčiai, kaip pagrindinis valstybės pajamų formavimo būdas, susijęs tiek su valstybės, tiek praktiškai su visų krašto ūkio subjektų ir gyventojų materialiniais interesais. Teisę nustatyti valstybinius mokesčius turi tik įstatymų leidžiamosios valdžios institucija, veikianti visos valstybės (tautos vardu). Pagal Lietuvos respublikos konstitucijos 67 straipsnio 15 punktą valstybinius mokesčius ir kitus privalomus mokėjimus nustato tik Seimas, priimdamas mokesčių įstatymus¹. Konstitucinis teismas, aiškindamas Konstitucijos 127 straipsnio 3 dalies turinį, yra konstatavęs, kad joje įtvirtinta, kokia teisės akto forma nustatomi mokesčiai: mokesčius gali nustatyti tik įstatymas². Ši nuostata įtvirtinta ir mokesčių administravimo įstatymo 3 straipsnio 2 dalyje, jog atitinkamas mokestis, kurio nustatymas priklauso Lietuvos Respublikos kompetencijai, gali būti nustatomas tik įstatymu. Mokesčių įstatymas – Lietuvos Respublikos įstatymas, kuris nustato mokesčių administravimo įstatymo 13 straipsnyje nurodyta mokestį, Mokesčių administravimo įstatymas, taip pat Lietuvos respublikos tarptautinė sutartis arba Bendrijos muitų teisės aktai, kurie nustato mokestį ir (arba) apibrėžia su mokesčio taikymu arba mokesčio lengvatomis susijusius klausimus³. Pavyzdys, kad mokesčius gali nustatyti tik įstatymas, galėtų būti byla Nr.29/04 2006 m. „Dėl finansų ministro įgaliojimų nustatyti delspinigių dydį“. Šioje byloje Lietuvos Respublikos Konstitucinis teismas 2006 m. rugsėjo 26 d. nutarimo 2 p. ir 4 p. nutarė pripažinti, kad Lietuvos respublikos mokesčių administravimo įstatymo 39 straipsnio (2001 m. birželio 26 d. redakcija: Žin., 2001, Nr. 62-2211) 3 dalis ta apimtimi, kuria buvo įtvirtinti Finansų ministro įgaliojimai vien savo nuožiūra, bet neviršijant nustatytos 10 punktų ribos, spręsti kiek punktų padidinti šioje dalyje nurodytą palūkanų normą, prieštaravo Lietuvos Respublikos Konstitucijos 67 straipsnio 15 punktui, 127 straipsnio 3 daliai, konstituciniam teisinės valstybės principui, taip pripažinti, kad Lietuvos respublikos muitų tarifų įstatymo 18 straipsnio (1998 m. vasario 19 d. redakcija: Žin., 1998, Nr.

¹ Lietuvos Respublikos Konstitucinio teismo 2001 m. balandžio 26 d. nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1993 m. balandžio 20 d. nutarimu Nr.276 patvirtintomis įmonių Finansinių prievolių mokėjimo bankroto procedūrų metu tvarkos 1 p. atitikties Lietuvos respublikos Konstitucijai ir 1992 m. rugsėjo 15 d. Lietuvos respublikos įmonių bankroto įstatymo (su 1994 m. gegužės 19 d. pakeitimais ir papildymais) 6 straipsnio 7 dalies 2 punktui“ // Valstybės žinios. 2001, Nr.37-1259; Lietuvos respublikos Konstitucinio teismo 2002 m. birželio 3 d. nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1993 m. vasario 23 d. nutarimo Nr.99 „Dėl atskaitymų valstybiniais keliams tiesti, taisyti ir prižiūrėti“ atitikties Lietuvos respublikos konstitucijai“// Valstybės žinios. 2002, Nr. 55 - 2199.

² Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 1996 m. kovo 15 d. nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1994 m. lapkričio 11 d. nutarimu Nr. 1123 „Dėl žyminio mokesčio tarifų bei žyminio mokesčio mokėjimo ir grąžinimo tvarkos patvirtinimo“ patvirtintų žyminio mokesčio tarifų 5, 6, 7, 8, 16, 17, 19, 27.4-27.9, 29, 34 ir 36 punktų atitikimo Lietuvos Respublikos Konstitucijai, taip pat Lietuvos Respublikos Žyminio mokesčio įstatymo 6 straipsniui ir Lietuvos Respublikos Konkurencijos įstatymo 6 straipsniui“//Valstybės žinios. 1996, Nr. 25-630; Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 1997 m. liepos 10 d. nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos Mokesčių administravimo įstatymo 55 straipsnio antrosios dalies 1 punkto, 56 straipsnio ketvirtosios dalies 1, 2 punktų ir 58 straipsnio trečiosios dalies atitikimo Lietuvos Respublikos Konstitucijai“//Valstybės žinios. 1997, Nr. 67-1696; 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.

³ Lietuvos Respublikos Mokesčių administravimo įstatymas // Valstybės žinios. 2004, Nr. 63 - 2243.

28-727) 3 dalis ta apimtimi, kuria buvo įtvirtinti finansų ministro įgaliojimai vien tik savo nuožiūra, bet neviršijant nustatytos 10 punktų ribos, spręsti, kiek punktų padidinti šioje dalyje nurodytą palūkanų normą, prieštaravo Lietuvos Respublikos Konstitucijos 67 straipsnio 15 punktui, 127 straipsnio 3 daliai, konstituciniam teisinės valstybės principui⁴.

Tiek teoretikai, tiek praktikai įvairiai vertina valstybių mokesčių sistemas bei atskirus mokesčius.

Iki šiol žinomiausios mokesčių teorijos yra šios⁵:

Mokesčiai – apmoka už vyriausybės teikiamas paslaugas.

Mokesčiai – ekonomikos stabilizavimo priemonė.

Mokesčiai – pajamų išlyginimo įrankis.

Pirmosios teorijos šalininkai A.Smitas ir D.Rikardas įrodinėjo, kad mokesčiai yra kaip atlyginimas už šalies vyriausybės politinę, ekonominę bei socialinę veiklą. Po antrojo pasaulinio karo apie mokesčius panašiai samprotavo Dž. Bjukanenas ir Dž. Hiksas bei kiti mokslininkai. Jie manė, kad valstybė įgyvendina savo politiką, atsižvelgdama į visų gyventojų interesus, o mokesčiai yra kaina už vyriausybės veiklą, vidinę ramybę ir saugumo garantiją.

Pagal mokesčių teoriją „Mokesčiai – ekonomikos stabilizavimo priemonė“ pateisinamas apmokestinimo netolygumas ir siekiama mokestinėmis priemonėmis didinti ekonomikos augimo tempus. Šios mokesčių teorijos pradininkas yra ekonomistas Dž. Keinsas, išdėstęs savo koncepsiją 1936 m. išleistoje knygoje „Bendroji užimtumo, procento ir pinigų teorija“. Jis teigia, kad siekiant sureguliuoti paklausą su pasiūla, reikia mažinti mokesčius tiems gamintojams, kurie gamina deficitinę produkciją, teikti jiems lengvatinius kreditus ir didinti mokesčius tiems, kurie gamina nepaklausią rinkoje produkciją. Dž. Keisas pasiūlė priklausomybę: santaupos + mokesčiai = investicijos + valstybės išlaidos. Jis pasisakė už progresinį pajamų apmokestinimą, bei tvirtino, kad šalies ūkio ateitis priklauso valstybinių ir privačių investicijų apimties suderinimo, teikiant pirmenybę privaciai iniciatyvai.

Reformistinės teorijos „Mokesčiai – pajamų išlyginimo įrankis“ šalininkai yra Ž. Furasjė, S.Kuznecovas, R.Tiboldas ir kiti ekonomistai. Jie įrodinėjo, kad tiesioginiams mokesčiams (pajamų, palikimo ir t.t.) taikant progresinius tarifus, visuomenėje galima panaikinti turtinę nelygybę. Tokiu būdu per mokesčius būtų perskirstomas nacionalinės pajamos iš turtingųjų neturtingiesiems.

⁴ Lietuvos Respublikos Konstitucinio teismo 2006 m. rugsėjo 26 d. nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos Mokesčių administravimo įstatymo 39 straipsnio (2001 m. birželio 26 d. redakcija) 3 dalies, Lietuvos Respublikos Muitų tarifų įstatymo 18 straipsnio (1998 m. vasario 19 d. redakcija) 3 dalies atitikties Lietuvos Respublikos Konstitucijai“ // Valstybės žinios. 2006, Nr. 104-3985.

⁵ Stačiokas R., Rimas J. Mokesčiai: teorija ir praktika – Kaunas: Technologija, 2004. P.22.

Reformistinės teorijos šalininkai siūlo kuo mažiau apmokestinti verslininkus, siekiant skatinti gamybos plėtojimą.⁶

Vadovaujantis šiomis teorijomis, išskiriamos trys svarbiausios mokesčių funkcijos:

□ **fiskalinė** – gauti pajamų, reikalingų valstybės (savivaldybių) funkcijoms vykdyti. Pagal bendrą taisyklę mokesčiais surinktos lėšos neturi tikslinės paskirties – jos įskaitomos į valstybės (savivaldybės) biudžetą ir naudojamos pagal to biudžeto patvirtintas išlaidų sritis;

□ **perskirstomoji** – mokesčiai paskirstomi ir kaupiami remiantis Biudžeto sandaros ir kitais mokesčių įstatymais, o gautos į nacionalinį biudžetą mokesčių mokėtojų lėšos, perskirstomos tarp šalies gyventojų, ūkio subjektų bei veiklos sferų;

□ **reguliavimo** (kartais dar vadinama ekonomine, ribojamąja arba skatinamąja).

Nustatydamą skirtingus mokesčio tarifus, valstybė gali skatinti spartesnį atskirų ūkio šakų vystymą. Nustatydamą skirtingus tarifus atskiroms prekių grupėms – reguliuoti tų prekių vartojimą ir panašiai. Priimdama atitinkamus mokesčių įstatymus, valstybė gali skatinti krašto ekonomikos spartesnį plėtojimą arba stagnaciją bei smukimą, kovoti su infliacija, nedarbu ir net daryti poveikį demografiniams procesams. Šiuo atveju ir pasireiškia mokesčių reguliavimo funkcija⁷.

Taigi mokesčiai yra ne tik valstybės pajamų šaltinis, bet ir galingas ekonomikos reguliavimo įrankis.

1.2 Mokesčių administravimo sampratos ir principų analizė

Lotyniškos kilmės žodis administravimas (administratio) bendriausia prasme reiškia tvarkyti, valdyti. Šiandien viešojo administravimo samprata yra įtvirtinta Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatyme, kur ji apibrėžiama kaip įstatymais ar kitais teisės aktais reglamentuojama valstybės ar vietos savivaldos institucijų, kitų įstatymais įgaliotų subjektų vykdomoji veikla, skirta įstatymams įgyvendinti, numatytoms viešosioms paslaugoms administruoti.

Ypatinga mokesčių padėtis formuojant valstybės pajamas objektyviai reikalauja sukurti bendrą mokesčių valdymo (administravimo) sistemą. Šiuo metu galiojantis mokesčių administravimo įstatymas buvo priimtas 2004 m. balandžio 13 d. ir įsigaliojo nuo Lietuvos Respublikos narystės Europos Sąjungoje dienos, t.y. nuo 2004 m. gegužės 1 d. Šis įstatymas pakeitė iki tol galiojusį, tačiau nebeatitikusį mokesčių politikos senąjį Mokesčių administravimo įstatymą.⁸ Naujuoju įstatymu buvo siekiama mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus santykius

⁶ Buškevičiūtė E. Mokesčių sistema. – Kaunas: Technologija, 2005. P.15-17.

⁷ Marcijonas A., Sudavičius.B Mokesčių teisė. – Vilnius: Teisinės informacijos centras, 2003. P.17-18.

⁸ Lietuvos Respublikos Mokesčių administravimo įstatymas//Valstybės žinios. 1995, Nr.61-1525.

pakylėti į naują lygmenį, suteikiant daugiau dėmesio tarpusavio bendradarbiavimui, pakeičiant mokesčių administratoriaus veiklos prioritetus - vietoj anksčiau įteisinto mokesčių surinkimo funkcijos prioriteto pirmenybę teikiant savanoriškam mokesčių mokėjimui skatinti. Visapusiškai pagalbai mokesčių mokėtojui įstatymo laikymosi srityje.

Mokesčių teisės teorijos šaltiniuose „mokesčių administravimo“ sąvoka suprantama ir aiškinama plačiąją ir siaurąją prasmėmis. Siaurąją prasme „Mokesčių administravimas – mokesčių administratoriaus funkcijų įgyvendinimas, taip pat mokesčių ir kituose įstatymuose nustatytų mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo pareigų vykdymas ir teisių įgyvendinimas“⁹. Plačiąją prasme mokesčių administravimas – „kompetentingų valstybės (savivaldybės) institucijų praktinė veikla nustatant ir surenkant mokesčius“.

Mokesčius reglamentuojantys įstatymai bei lydimieji teisės aktai priklauso viešajai teisei. Santykiai atsirandantys viešosios teisės pagrindu, yra administracinio pobūdžio, pagrįsti vienos santykio šalies (dalyvio) pavaldumu kitai. Todėl jiems sureguliuoti yra taikomas administracinis – teisinis reguliavimo (subordinacijos) metodas. Jis pasireiškia mokesčių teisės normose, apibrėžiančiose mokestinę prievolę, t.y. pareigą mokėti nustatyto dydžio mokestį ir laikytis mokesčių mokėjimo tvarkos, įvykdymą užtikrinančias priemones, mokesčių teisinių santykių subjektų statusą, mokesčių mokėtojų atsakomybę, mokestinių ginčų nagrinėjimo tvarką ir kitus klausimus.

Lietuvos Respublikos Konstitucija (toliau – Konstitucija) 127 straipsnio 3 dalyje nustatyta, kad mokesčius, kitas įmokas į biudžetus ir rinkliavas nustato Lietuvos Respublikos įstatymai. Pagal Konstitucijos 67 straipsnio 15 punktą valstybinius mokesčius ir kitus privalomus mokėjimus nustato tik seimas¹⁰. Ši nuostata įtvirtinta ir Mokesčių administravimo įstatymo 3 straipsnio 2 dalyje, jog atitinkamas mokestis, kurio nustatymas priklauso Lietuvos Respublikos kompetencijai, gali būti nustatomas tik įstatymu. Įstatymas numato galimybę mokesčio mokėtoją, mokesčio bazę, mokesčio tarifus, mokesčio lengvatas, ekonomines sankcijas (baudas ir delspinigius) už mokesčio nedeklaravimą, apskaičiavimo ir sumokėjimo tvarkos pažeidimus, mokesčio apskaičiavimą ir mokėjimo tvarką nustatyti lydimajame teisės akte.

Mokesčių administravimo įstatymas nurodo, kad mokesčių įstatymus įgyvendinančius lydimuosius teisės aktus leidžia Lietuvos Respublikos Vyriausybė, o kai yra jos pavedimas –

⁹ Lietuvos Respublikos Mokesčių administravimo įstatymas//Valstybės žinios. 2004, Nr.63-2243.

¹⁰ Lietuvos Respublikos Konstitucinio teismo 2006 m. rugsėjo 26 d. nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos Mokesčių administravimo įstatymo 39 straipsnio (2001 m. birželio 26 d. redakcija) 3 dalies, Lietuvos Respublikos Muitų tarifų įstatymo 18 straipsnio (1998 m. vasario 19 d. redakcija) 3 dalies atitikties Lietuvos Respublikos Konstitucijai“//Valstybės žinios. 2006, Nr.104-3985.

Finansų ministerija. Spręsdamos klausimus, priskirtus jų kompetencijai, Lietuvos respublikos Vyriausybė ir Finansų ministerija gali pavesti centriniam mokesčių administratoriui priimti lydimuosius teisės aktus, nustatančius atitinkamas mokesčių įstatymų įgyvendinimo taisykles.

Mokesčių administravimo įstatymo 27 straipsnyje akcentuojamas mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo bendradarbiavimo principas. Mokesčių administratorius privalo pagal savo kompetenciją teikti mokesčių mokėtojui visapusišką pagalbą mokesčių įstatymų laikymosi ir teisių įgyvendinimo srityje, stengtis, kad būtų pasiektas savitarpio supratimas.

Mokesčių administravimo įstatymas atskiroms subjektų grupėms (kredito įstaigoms, registrus tvarkančioms įstaigoms, notarams ir t.t.) nustato specialias pareigas teikti tam tikrą informaciją, kuri reikalinga mokesčių administratoriaus funkcijoms atlikti. Taigi mokesčių administravimas apima ne tik mokesčio administratoriaus, tiesiogiai už mokesčių surinkimą ir kontrolę atsakingos institucijos, bet ir kitų vykdomosios valdžios institucijų bei teismų praktinę veiklą.

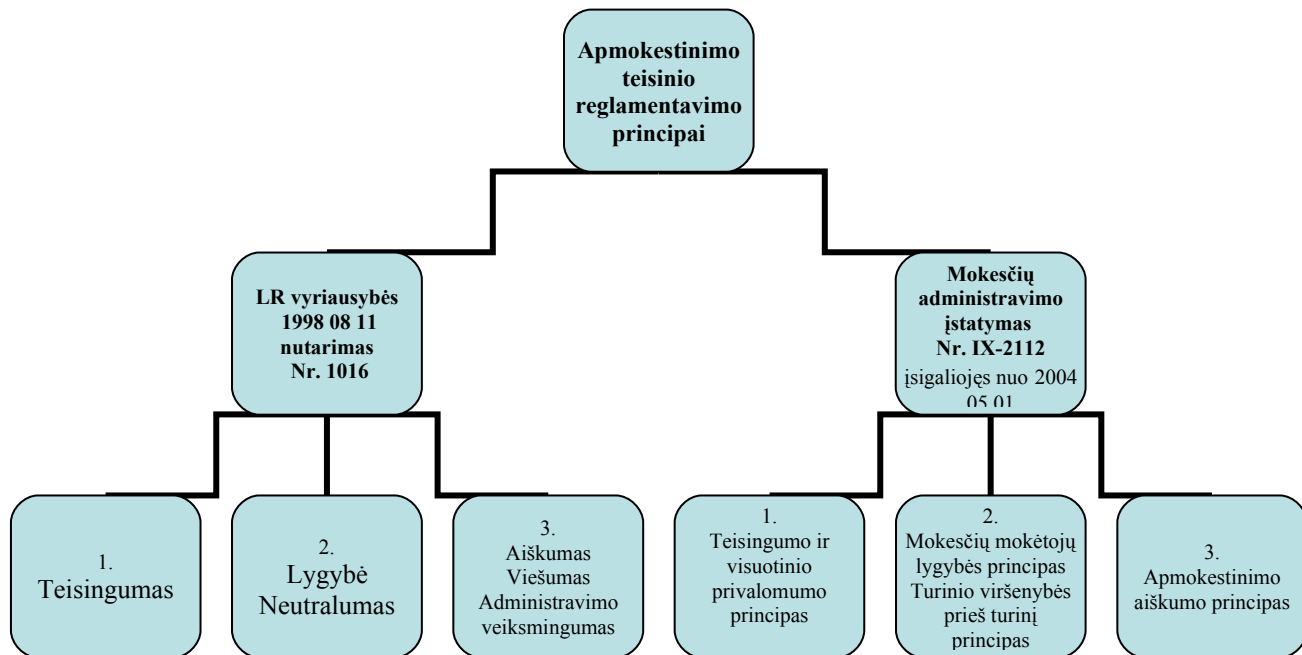
Lietuva nuo 2004 m. gegužės 1 d. tapusi Europos Sąjungos (toliau – ES) šalimi nare, dalyvauja formuojant Europos Sąjungos Biudžetą, t.y. administruoja Europos Bendrijos (toliau – EB) nuosavus išteklius ir moka Lietuvos įmokas į ES biudžetą. EB nuosavus išteklius, įskaitomus į ES biudžetą sudaro:

- 1) tradiciniai nuosavi ištekliai¹¹;
- 2) pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) nuosavi ištekliai (PVM apmokestinimo bazė neturi viršyti 50 proc. bendrųjų nacionalinių pajamų (toliau BNP);
- 3) BNP nuosavi ištekliai, kurie gaunami visų valstybių narių BNP, nustatytoms pagal Tarybos reglamentą Nr.1287/2003/EB, taikant tarifą, nustatomą laikantis ES biudžeto sudarymo tvarkos ir atsižvelgiant į visų kitų ES biudžeto pajamų sumą.

Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. spalio 3 d. nutarimu Nr.1218 „Dėl atsakomybės už Europos Bendrijų nuosavus išteklius paskirstymo valstybės institucijoms ir įstaigoms patvirtinimo“ pagrindinės institucijos, atsakingos už EB nuosavų išteklių sritį, yra Finansų ministerija, valstybinė mokesčių inspekcija, muitinės departamentas, Žemės ūkio ministerija ir Statistikos departamentas. Šios institucijos ir įstaigos atlieka EB nuosavų išteklių prognozę, apskaičiavimą, surinkimą, mokėjimą į ES biudžetą ir kontrolę. Informacijos ir pinigų srautų schemos tarp atsakingų valstybės institucijų ir įstaigų pavaizduotos 2 priede.

¹¹ Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. spalio 3 d. nutarimas Nr.1218 „Dėl atsakomybės už Europos Bendrijų nuosavus išteklius paskirstymo valstybės institucijoms ir įstaigoms patvirtinimo“// Valstybės žinios, 2003, Nr.94-4253.

Lietuvos Respublikos mokesčių sistemos ir jos teisinių pagrindų reformavimo tikslas – sukurti darnią, šiuolaikinę Europos Sąjungos reikalavimus atitinkančiais mokesčių įstatymais pagrįstą mokesčių sistemą, kuri skatintų Lietuvos ekonomikos raidą, užtikrintų stabilias valstybės biudžeto pajamas, teisingą ir proporcingą mokesčių paskirstymą, sąžiningą konkurenciją¹². Lietuvos respublikos vyriausybė 1998 m. rugpjūčio 11 d. nutarime Nr.1016 „Dėl mokesčių bazės sutvarkymo programos“ nustatė svarbiausius mokesčių teisinės bazės principus: teisingumas, lygybė, neutralumas, aiškumas, viešumas, administravimo veiksmingumas.



1.pav. Apmokestinimo teisinio reglamentavimo principai

Mokesčių sistema turi užtikrinti teisingą, proporcingą mokesčių paskirstymą. Teisingas apmokestinimas užtikrinamas tada, kai kiekvienas subjektas sumoka valstybei proporcingą dalį savo pajamų. Kuriant ekonominės plėtros teisinį pagrindą valstybės pajamų sistema turi skatinti taupymą ir investicijas¹³ – taip teisingumo principas apibūdintas aukščiau minėtame vyriausybės nutarime, pagrindinį akcentą suteikiant valstybės pajamų formavimo sistemos skatinamajai funkcijai. Mokesčių teisės teorijoje teisingumo principas apibūdinamas pabrėžiant mokesčio mokėtojo mokumą. Jis reikalauja, kad kiekvienas atiduotų valstybei teisingą dalį, kuri nustatoma pagal bendras, daugelio pripažįstamas, objektyvias taisykles, o apmokestinant būtina atsižvelgti į mokėtojo gebėjimą sumokėti mokestį.

¹² Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1998 m. rugpjūčio 11 d. nutarimas Nr.1016 „Dėl mokesčių teisinės bazės sutvarkymo programos“// Valstybės žinios. 1998, Nr.72-2102.

¹³ Ten pat.

Bet kuris principas tampa teisiniu, kai jo esmė, turinys įtvirtinami konkrečiose teisės normose. Tuomet galima kalbėti apie vieno ar kito principo pažeidimą, pasireiškiantį konkrečios normos pažeidimu.

Pagrindiniai teisės principai įtvirtinti Lietuvos Respublikos Konstitucijoje. Konstitucija gali būti traktuojama kaip tiesioginio taikymo teisės aktas¹⁴.

Mokesčių teisė, reglamentuodama jos sričiai priskirtus santykius, išplėtoja konstitucinius principus. Naujojo mokesčių administravimo įstatymo¹⁵ 5-10 straipsnių nuostatos įtvirtina tarptautinių sutarčių viršenybės ir apmokestinimo teisinio reglamentavimo bei taikymo principus. Pagrindiniai apmokestinimo teisinio reglamentavimo ir taikymo principai pagal Mokesčių administravimo įstatymą yra šie:

- mokesčių mokėtojų lygybės principas;
- teisingumo ir visuotinio privalomumo principas
- apmokestinimo aiškumo principas;
- turinio viršenybės prieš formą principas.

Tarptautinių sutarčių viršenybės principas. Lietuvos Respublikos Konstitucijos 138 straipsnio 3 dalis nustato, kad „tarptautinės sutartys, kurias ratifikavo Lietuvos Respublikos Seimas, yra sudedamoji Lietuvos respublikos teisinės sistemos dalis“. Remiantis konstitucinio teismo išvadomis, tarptautinės sutartys Lietuvos teisinėje sistemoje turėtų būti taikomos dviem lygiais: ratifikuotos tarptautinės sutartys – kaip įstatymai, o ratifikavimo nereikalaujančios tarptautinės sutartys – kaip teisės aktai, turintys žemesnę negu įstatymai teisinę galią.

Lietuvos Respublikos Konstitucijos aktas, priimtas 2004 m. liepos 13 d. įstatymu Nr.IX-2343 „Dėl Lietuvos Respublikos narystės Europos sąjungoje“, įtvirtino nuostatą, kad „Europos Sąjungos teisės normos yra sudedamoji Lietuvos Respublikos teisinės sistemos dalis. Jeigu tai kyla iš sutarčių, kuriomis grindžiama Europos sąjunga, Europos sąjungos teisės normos taikomos tiesiogiai, o teisės normų koalicijos atveju jos turi viršenybę prieš Lietuvos Respublikos įstatymus ir kitus teisės aktus“. Mokesčių administravimo įstatymo 5 straipsnio 2 dalyje muitų atžvilgiu įtvirtinta Bendrijos teisės aktų viršenybės principas, nurodant, kad „šio straipsnio 1 dalies nuostatos taikomos tiek, kiek neprieštarauja Bendrijos muitų teisės aktams“.

Mokesčių mokėtojų lygybės principas. Konstitucijos 29 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad „įstatymui, teismui ir kitoms valstybės institucijoms ar pareigūnams visi asmenys lygūs“. Šio straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad „žmogaus teisių negalima varžyti ar teikti jam privilegijų dėl jo

¹⁴ Birmontienė T., Jarašiūnas E., Kūris E. ir kt. Lietuvos konstitucinė teisė. – Vilnius: MRU leidybos centras, 2001, P.33.

¹⁵ Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas//Valstybės žinios. 2004, Nr. 63-2243.

lyties, rasės, tautybės, kalbos kilmės, socialinės padėties, tikėjimo, įsitikinimų ar pažiūrų pagrindu“. Šiomis konstitucijos nuostatomis yra įtvirtintas visų asmenų lygybės principas, kurio turi būti laikomasi ir leidžiant įstatymus, ir juos taikant. Lygiateisiškumas reiškia diskriminavimo draudimą ir reikalavimą, kad vienodos situacijos būtų vertinamos vienodai¹⁶.

Mokesčių mokėtojų lygybės principas įgyvendinamas tuomet, kai mokesčių įstatymai nesuteikia skirtingų galimybių taikyti skirtingas teisės normas atsižvelgiant į mokesčio mokėtojo vykdomus veiklos rūšį ar mokesčio mokėtojo statusą. Taikant mokesčių įstatymus, visi mokesčių mokėtojai dėl šių įstatymų sąlygų yra lygūs¹⁷.

Teisingumo ir visuotinio privalomumo principas reiškia, kad mokesčius privalo mokėti visi mokesčių mokėtojai, laikydamiesi mokesčių įstatymų nustatytos tvarkos, o mokesčių administratorius, administruodamas mokesčius, privalo vadovautis protingumo ir teisingumo kriterijais.

Konstitucijos 127 straipsnio nuostatos įtvirtina Lietuvos biudžetinę sistemą, valstybės biudžeto pajamų formavimo šaltinius, kartu įtvirtina ir visuotinio privalomumo principą – konstitucinę pareigą mokėti mokesčius. Pagal mokesčių administravimo 2 straipsnį mokestinė prievolė- tai mokesčio įstatymo pagrindu atsirandanti mokesčių mokėtojo pareiga teisingai apskaičiuoti, laiku sumokėti mokestį bei su juo susijusias sumas į biudžetą bei vykdyti pareigas, susijusias su mokesčių apskaičiavimu ir sumokėjimu.

Teisingumo principas reiškia, kad už teisės pažeidimus valstybės nustatomos poveikio priemonės turi būti proporcingos teisės pažeidimui, turi atitikti teisėtus ir visuotinai svarbius tikslus, neturi varžyti asmens labiau, negu reikia šiems tikslams pasiekti.

Esminis demokratinės valstybės bruožas yra tas, kad teisingumą vykdo tik teismai. Šis principas įtvirtintas LR konstitucijos 109 straipsnio 1 dalyje. Įtvirtintas mokesčių teisės normose teisingumo principas taikomas tiek mokesčių mokėtojų, tiek mokesčių administratoriaus atžvilgiu. Tai yra mokesčių mokėtojas atsako už tai, kad valstybei būtų atiduota teisinga mokesčių dalis, o mokesčių administratorius apmokestindamas turi atsižvelgti į mokėtojo gebėjimą susimokėti mokestį.

Aiškumo principas. Mokesčių sistemos aiškumas reikalauja, kad mokesčių įstatymai ir kiti teisės aktai būtų aiškūs, neprieštarautų vienas kitam, o Lietuvos Respublikos vyriausybės nutarimai ar kiti teisės aktai neinterpretuotų įstatymų. Mokesčių administravimo įstatyme įtvirtintas apmokestinimo aiškumo principas teigia, kad mokestinės prievolės turinys, jo atsiradimo, vykdymo

¹⁶ Lietuvos civilinio kodekso komentaras, I dalis. – Vilnius: Justitia, 2001. P.61.

¹⁷ Lietuvos Respublikos Mokesčių administravimo įstatymas//Valstybės žinios. 2004, Nr.63-2243.

ir pasibaigimo tvarka ir pagrindai Lietuvos Respublikos mokesčių teisės aktuose turi būti aiškiai apibrėžti, ir kad visi mokesčių teisės aktų prieštaravimai ir neaiškumai aiškinami mokesčių mokėtojo naudai.

Mokesčių administravimo įstatymo 3 straipsnio 3 dalyje įstatymų leidėjui nustatytas reikalavimas užtikrinti, kad Lietuvos respublikos mokesčių įstatymai, nustatantys naują mokestį, naują mokesčio tarifą, mokesčio lengvatą, sankcijas už mokesčių įstatymų pažeidimus arba iš esmės pakeičiantys apmokestinimo tam tikru mokesčiu tvarką ar apmokestinimo teisinio reglamentavimo bei taikymo principus, įsigaliojūt ne anksčiau kaip po šešių mėnesių nuo jų paskelbimo dienos. Tai leidžia mokesčių santykių dalyviams skirti pakankamai laiko pasiręgti naujoms apmokestinimo sąlygoms ir tvarkai.

Mokesčių įstatymų projektus Lietuvoje rengia Finansų ministerija, juos svarsto ir priima seimas. Įstatymai dažniausiai būna parašyti sudėtinga teisine kalba, įstatymų komentarai dažniausia pasirodo jau įsigaliojus atitinkamam įstatymui. Tuo laikotarpiu mokesčių mokėtojai įstatymą interpretuoja savaip. Blogas dėsningumas yra tai, kad įstatymų projektus rengia Finansų ministerija, o pagal Mokesčių administravimo įstatymo 12 straipsnio 1 dalį įstatymo išaiškinimus galima pavesti rengti kitai institucijai. Mūsų nuomone paaiškinimus turėtų rengti aktų rengėjai. Teisinis aiškinimas turėtų būti darnus, teisės normos formuluojamos tikslai, jose negali būti dviprasmybių.

Todėl siūlytume parengto Mokesčių kodeksą, susisteminantį mokesčių teisės normas, kurios šiuo metu yra įtvirtintos Mokesčių administravimo bei kituose mokesčius reglamentuojančiuose įstatymuose, kas palengvintų mokesčių mokėtojų ir mokesčių administratorių tarpusavio bendradarbiavimą ir supratimą.

Turinio viršenybės prieš formą principas reiškia, kad mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliajai išraiškai.

Pagal mokesčių administravimo įstatymo 69 straipsnį, taikant turinio viršenybės prieš formą principą, kai mokesčio mokėtojas suklysta pateikdamas mokesčio deklaraciją ar įformindamas apskaitos dokumentus arba kai mokesčio mokėtojo veikla neatitinka formalių teisės aktų reikalavimų, tačiau jos turinys atitinka aplinkybes, su kuriomis mokesčių įstatymai sieja apmokestinimą, administratorius mokesčius apskaičiuoja pagal minėtų mokesčių įstatymų atitinkamas nuostatas. Šiuo principu siekiama užkirsti kelią sandoriams ar ūkinėms operacijoms, kurie tiesiogiai nepažeidžia jokių teisės aktų, tačiau kurių pagrindinis tikslas – mokestinės naudos, kurios nenumatė ir neketino suteikti įstatymų leidėjas, susikūrimas.

1.3 Lietuvos Respublikos muitinė – mokesčius administruojanti institucija

Pagal mokesčių administravimo įstatymą, mokesčių administratorius yra institucija, kurios kompetentingi pareigūnai atlieka mokesčių administravimą. Mokesčių administratorius – tai už mokesčių administravimą atsakinga valstybės įstaiga arba institucija, turinti įstatymų suteiktus įgaliojimus veikti mokesčių administravimo srityje.

Muitinės departamentui nuo 2004 m. gegužės 1d. suteiktas centrinio administratoriaus statusas. Centrinio mokesčių administratoriaus suteikimas Muitinės departamentui (teritorinėms muitinėms – vietos mokesčių administratoriaus statusas) tuo pačiu suteikė teisę administruojant muitinės kompetencijai priskirtus importo mokesčius vadovautis Mokesčių administravimo nuostatomis. Mokesčių administravimo įstatymo 13 straipsnyje išvardintus mokesčius, išskyrus muitus, administruoja Valstybinė mokesčių inspekcija, o Lietuvos muitinės administruoja muitus bei iš dalies akcizus ir pridėtinės vertės mokestį, kiek tai jai yra pavesta pagal atskirus mokesčių įstatymus¹⁸.

Lietuvos muitinė yra valstybės institucija, įsteigta prie Finansų ministerijos ir finansuojama iš valstybės biudžeto bei kitų lėšų ir atskaitinga finansų ministrui. Ją sudaro Muitinės departamentas, p teritorinės muitinės ir specialios muitinės įstaigos, kurios yra juridiniai asmenys, turintys savo sąskaitas bankuose, antspaudus ir bendrą simboliką.

Muitinė, administruodama mokesčius, vadovaujasi Mokesčių administravimo įstatymu ir jį taiko atsižvelgdama į ypatumus, numatytus Europos bendrijos muitų teisės aktuose ir jų taikymo tvarką reglamentuojančiuose Lietuvos respublikos teisės aktuose. Mokesčių administravimo įstatymas taip pat įtvirtina muitinės, kaip mokesčių administratoriaus, funkcijas, teises bei pareigas, kurias detalizuoja ir muitinės bei jos pareigūnų teisinį statusą reglamentuoja Muitinės įstatymas bei tarnybos Lietuvos respublikos muitinėje statutas. Lietuvos Respublikos Muitinės įstatymas, įsigaliojęs 2004 m. gegužės 1 d. nustato Lietuvos Respublikos muitinės paskirtį, veiklos principus ir teisinius pagrindus, funkcijas, struktūrą, veiklos organizavimą, finansavimą, bendradarbiavimo su valstybės ir savivaldybės institucijomis ir įstaigomis, kitais asmenimis, Europos bendrijos ir užsienio valstybių institucijomis pagrindus, Lietuvos muitinės pareigūnų įgaliojimus, teises, pareigas, garantijas ir atsakomybę, iš trečiųjų šalių importuotų ir i trečiąsias šalis eksportuojamų prekių muitinės priežiūros tvarką, muitinės administruojamų mokesčių taikymo tvarką, taip pat užsienio prekybos statistinių duomenų rinkimo ir apdorojimo tvarką. Lietuvos muitinė yra atsakinga už jos kompetencijai priklausančių mokesčių teisingą apskaičiavimą, savalaikį įregistravimą, apskaitymą ir surinkimą, kontrolę ir pervedimą į valstybės iždą.

¹⁸ Lietuvos Respublikos Mokesčių administravimo įstatymas// Valstybės žinios. 2004, Nr.63-2243.

Muitinės administruojamos įmokos kiekvieną darbo dieną pervedamos į valstybės išdo sąskaitą¹⁹. Muitinės departamentas finansų ministro nustatyta tvarka pateikia Finansų ministerijai mokesčių ir kitų įmokų į biudžetą apyskaitą (1-VP forma) ir nepriemokų pažymą²⁰.

Muitinėje nuo 2004 m. sausio 1 d. pradėta taikyti Lietuvos muitinės administruojamų biudžeto mokestinių pajamų apskaita bei pavyzdinis sąskaitų planas, o nuo įstojimo ES dienos Lietuvos muitinė pradėjo administruoti ES tradicinių nuosavų išteklių muitų dalį ir vykdo šių išteklių nustatymą ir apskaitą vadovaudamiesi Europos Komisijos Generalinio biudžeto direktoriaus reikalavimais. Europos sąjungai priklausanti suma turi būti nustatoma iš karto, kai įvykdomos muitinės taisyklių nustatytas sumų įskaitymas į sąskaitas ir skolininko informavimo sąlygos.²¹ Taikant minėtus reikalavimus atitinkančius apskaitos principus Lietuvos muitinėje biudžeto mokesčių administravimo srityje, Lietuvos muitinei teko įdiegti centralizuotai kompiuterizuotą mokesčių apskaitos ir kontrolės informacinę sistemą (MAKIS). Iki šios sistemos įdiegimo kiekviena muitinė naudojo savo apskaitos sistemą.

Muitinės administruojamų mokesčių pervedimo valstybės išdui tvarkos, patvirtintos Finansų ministro 2003 m. birželio 20 d. įsakymu Nr.1K-169, kuris nurodo, kad mokėjimų pavedimai vykdomi į teritorinių muitinių sąskaitas. Tačiau pagal Muitinės departamento direktoriaus 2005 m. balandžio 5 d. įsakymą Nr.1B-242 nuo 2004 m. gegužės 1 d. Valstybės išdui priklausančias įmokas surenka Muitinės departamentas. Aukščiau paminėta finansų ministro patvirtinta tvarka turėtų būti koreguojama įpareigojant Muitinės departamentą perversi muitinėje atsiradusius išipareigojimus (surinktų importo mokesčių įmokas) valstybės biudžetui.

Muitinės departamentas, kaip centrinis mokesčių administratorius, pagal kompetenciją atlieka tokias pagrindines funkcijas:

- 1) organizuoja mokesčių mokėtojų švietimą ir konsultavimą;
- 2) suderinęs su Finansų ministerija teikia apibendrintus mokesčių įstatymų paaiškinimus;
- 3) nustato mokesčių mokėtojų aptarnavimo prioritetus ir procedūras;
- 4) vietos mokesčių administratoriui nustato mokestinių prievolių bei sumokėtų mokesčių

apskaitos procedūras ir kontroliuoja, kaip jų laikomasi;

¹⁹ Lietuvos Respublikos Finansų ministro 2003 m. birželio 20 d. įsakymas Nr.1K-169 „Dėl valstybės biudžetui priklausančių ir kitų įmokų pervedimo į valstybės išdo sąskaitas tvarkos“// Valstybės žinios. 2003, Nr.60-2732.

²⁰ Lietuvos Respublikos Finansų ministro 2003 m. sausio 29 d. įsakymas Nr.1K-019 „Dėl mokesčių ir kitų įmokų į valstybės biudžetą ir savivaldybių biudžetus apyskaitos“//valstybės žinios. 2003, Nr.13-519, Nr.47-2082; 2004, Nr. 15-478; 2004, Nr.83-3026; 2005, Nr.23-752; 2006, Nr.3-66.

²¹ Europos Komisijos Generalinio biudžeto direktorato reikalavimai pagrįsti 200 m. rugsėjo 29 d. Tarybos sprendimu Nr. 597 dėl Europos Bendrijų nuosavų išteklių sistemos (2000/597/EC, Eratom), 2000 m. gegužės 22 d. tarybos reglamentu Nr.1150/2000, įgyvendinančiu sprendimą 94/728/EB, Eratom dėl bendrijos nuosavų išteklių sistemos (2000/1150/EC, Eratom), 1997 m. kovo 27 d. Komisijos sprendimu Nr.245, nustatančiu šalių narių informacijos apie nuosavų išteklių sistemą pateikimo Komisijai tvarką (97/245/EC, Eratom), Tarptautiniais viešojo sektoriaus apskaitos standartais.

- 5) nustato mokesčių permokų (skirtumų) ir nepagrįstai (neteisingai) išieškotų mokesčių, baudų bei delspinigių grąžinimo (įskaitymo) procedūras;
 - 6) nustato mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo kontrolės prioritetus bei procedūras;
 - 7) kontroliuoja, ar teisingai apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti mokesčiai;
 - 8) nustato mokesčių nepriemokų išieškojimo prioritetus ir procedūras;
 - 9) nagrinėja mokesčius ginčus;
 - 10) atstovauja valstybės interesams teismuose ir kitose institucijose;
 - 11) kaupia ir apibendrina geriausią įvairių procedūrų mokesčių administravimo srityje atlikimo praktiką ir su ja supažindina vietos mokesčių administratorius – teritorines muitines;
 - 12) Lietuvos Respublikos Seimo, Vyriausybės, Finansų ministerijos pavedimu priima mokesčių įstatymų lydimuosius teisės aktus bei rengia jų projektus;
 - 13) priima įstatymų lydimuosius teisės aktus, kurių leidimas priklauso centrinio mokesčių administratoriaus kompetencijai;
 - 14) teikia Finansų ministerijai pasiūlymus dėl įstatymų ir kitų teisės aktų mokesčių klausimais įgyvendinimo, mokesčių administravimo gerinimo;
 - 15) bendradarbiauja su Lietuvos Respublikos ir užsienio valstybinėmis, visuomeninėmis, tarptautinėmis bei kitomis įstaigomis ir institucijomis;
 - 16) kaip kompetentinga institucija bendradarbiauja su užsienio valstybių mokesčių administracijomis;
 - 17) koordinuoja, kontroliuoja ir metodiškai vadovauja vietos mokesčių administratorių (teritorinių muitinių) darbui bei periodiškai įvertina jų darbo rezultatus.
- Mokesčių administratorius, atlikdamas jam pavestas funkcijas, privalo:
- 1) nepažeisti mokesčių mokėtojo teisių;
 - 2) skatinti savanorišką mokesčių sumokėjimą;
 - 3) tiksliai laikytis mokesčių teisės aktų;
 - 4) pagal savo kompetenciją ginti valstybės interesus;
 - 5) užtikrinti informacijos apie mokesčių mokėtoją slaptumą;
 - 6) naudotis savo teisėmis tik tiek, kiek tai susiję su jam pavestomis funkcijomis;
 - 7) vykdyti kitas Mokesčių administravimo ir kituose įstatymuose bei jų lydimuose aktuose nustatytas pareigas²².

²² Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas// Valstybės žinios. 2004, Nr.63-2243.

Mokesčių mokėtojas turėtų savanoriškai vykdyti savo pareigas ir netrukdyti įgyvendinti mokesčių administratoriaus pareigų ir teisių. Mokesčių administravimo įstatymo 35 straipsnis numato ir mokesčių administratoriaus atsakomybę: „mokesčių administratorius, savo neteisėtais veiksmais ar neveikimu padaręs žalos mokesčių mokėtojui, privalo ją atlyginti įstatymų nustatyta tvarka“. Mokesčių įstatymai mokesčių mokėtojui dar nesuteikia pakankamą jų interesų apsaugą mokesčių administravimo srityje. Dažniausia savo teisėmis pasinaudoja išsilavinę mokesčių mokėtojai.

Išvados.

1. Mokesčiai yra ne tik valstybės pajamų šaltinis, bet ir ekonomikos reguliavimo įrankis jos rankose. Priimdama atitinkamus mokesčių įstatymus, valstybė gali užsitikrinti pajamas, perskirstyti jas tarp šalies gyventojų, ūkio subjektų bei veiklos sferų. Tokiu būdu skatinamas krašto ekonomikos spartesnis augimas, kovojama su infliacija, nedarbu, netgi įtakojami demografiniai procesai.

2. Mokesčių administravimo principų reglamentavimas naudingas, nes suteikia teisinį pagrindą mokesčių administravimo procedūrų lankstumui ir gali tapti papildomu teisiniu argumentu mokesčių mokėtojui ginant savo interesus.

3. Mokesčių teisės aktų projektus rengia Finansų ministerija, o išaiškinimus pavedama parengti kitai institucijai ir, suderinus su Finansų ministerija, teikti ir skelbti visuomenei. Nors apibendrintas mokesčio įstatymo paaiškinimas nėra laikomas teisės akto galią turinčiu dokumentu ir išreiškia tik kompetentingos valstybės institucijos nuomonę, tačiau autoriaus nuomone įstatymų paaiškinimus taip pat turėtų rengti teisės aktų rengėjai. Tai padėtų išvengti nukrypimų nuo pirminių tikslų ir uždavinių, bei konfrontacijos tarp mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus.

4. Siekdami susisteminti mokesčių teisės normas, kurios įtvirtintos Mokesčių administravimo bei kituose įstatymuose, siūlytume parengti Mokesčių kodeksą.

2. MOKESČIŲ ADMINISTRAVIMO LIETUVOS RESPUBLIKOS MUITINĖJE TEISINIO REGLAMENTAVIMO ANALIZĖ

2.1 Mokesčių administravimo muitinėje teisės šaltiniai

Mokesčių teisės šaltinis apibrėžiamas kaip kompetentingos institucijos nustatyta tvarka priimtas norminis teisės aktas, įtvirtinantis teisės normas, reguliuojančias visuomeninius mokestinius santykius privalomų nurodymų davimo pagrindu. Lietuvoje tokius teisės aktus gali

priimti Seimas, Vyriausybė, Konstitucinis teismas, Finansų ministerija, Valstybinė mokesčių inspekcija bei Muitinės departamentas. Pagal teisinę galią mokesčių teisės šaltiniai skirstomi į Lietuvos Respublikos Konstituciją, Konstitucinio Teismo nutarimus, Europos Sąjungos teisės aktus, tarptautines sutartis, įstatymus ir juos įgyvendinančius lydimuosius teisės aktus. Pagal visuomeninių santykių reguliavimo apimtį gali būti skiriami bendrieji, bendrieji finansų ir mokesčių teisės bei specialieji mokesčių teisės šaltiniai, kurie reguliuoja išimtinai mokestinius santykius. Ypatingą vietą tarp specialiųjų mokesčių teisės šaltinių užima Mokesčių administravimo įstatymas. Kaip pagrindinis mokesčių teisės šaltinis šis įstatymas kompleksiskai reguliuoja mokestinius santykius, įtvirtindamas pagrindines mokesčių teisės nuostatas, taikytinas visiems mokesčiams. Tai yra pamatas kitiems teisės aktams apmokestinimo klausimais priimti. Kiekvienas mokesčio įstatymas ar jį įgyvendinantis apmokestinimo teisės aktas būtinai:

- 1) apibrėžia mokesčių mokėtojus ir asmenis, atleistus nuo mokesčio mokėjimo;
- 2) nustato apmokestinimo objektą ir mokesčio bazę;
- 3) įtvirtina mokesčio dydį (tarifą);
- 4) nustato mokesčio mokėjimo taisykles bei mokesčio lengvatas²³.

Specialiuoju mokesčių teisės šaltiniu Mokesčių administravimo įstatymas pripažįsta ir Bendrijos muitų teisės aktus bei tarptautines sutartis. Tarptautinės sutartys pagal savo juridinę galią nėra vienareikšmės. LR Konstitucijos 138 straipsnis skelbia, kad LR Seimo ratifikuotos tarptautinės sutartys yra sudedamoji Respublikos teisinės sistemos dalis ir turi įstatymo galią. Tokias sutartis turi atitikti visi kiti teisės aktai. Šių sutarčių bei Bendrijos muitų teisės aktų prioritetą vidaus mokesčių įstatymų atžvilgiu įtvirtina Mokesčių administravimo įstatymo 5 straipsnis.

Pastarųjų metų Lietuvos mokesčių teisės sistemos pokyčiai buvo siejami su Lietuvos pasirengimu narystei ir narystei Europos Sąjungoje. 2002 m. gruodžio 13 d. Lietuva buvo pakviesta ES Viršūnių Tarybos stoti į ES. Lietuvos muitinės teisinės bazės derinimas buvo anksčiau, kai 1995 m. birželio 12 d. Lietuva su Europos Sąjunga (tuomet – Europos bendrijomis) pasirašė Europos sutartį, kurios 69 straipsnis nustato, kad Lietuva sieks, kad jos įstatymai būtų laipsniškai suderinti su Bendrijų teise. Sutarties 70 straipsnyje tarp daugelio išvardytų pagrindinių teisinio reguliavimo sričių, kur toks suderinimas turi būti atliktas, yra paminėtas muitų įstatymas bei netiesioginis apmokestinimas. Tarptautine teisine prasme išpareigojimas derinti nacionalinę teisę pirmiausia turėjo apimti 1995 m. Europos viršūnių taryboje patvirtintos Baltosios knygos nurodomus Europos Bendrijų teisės aktus. Ši Baltoji knyga yra asocijuotų Vidurio ir Rytų Europos valstybių pasirengimo narystei strategijos, kurią 1994 m. gruodį priėmė Europos viršūnių taryba Esene, dalis. Baltoji knyga

²³ Marcijonas A., Gudavičius B. Mokesčių teisė.-Vilnius: Teisinės informacijos centras, 2003.P.34-36.

nustato pagrindines kiekvieno vidaus rinkos sektoriaus priemonės ir siūlo seką, kuria įstatymų derinimas turėtų būti vykdomas, t.y. dėmesys sutelkiamas į tuos teisinius aktus, kurie yra esminiai vidaus rinkai funkcionuoti.

Europos sutarties 69 ir 70 straipsniai neapsiriboja tik Baltosios knygos direktyvomis, bet nurodo visą *acquis communautaire*²⁴, su kuriuo Lietuva turi laipsniškai suderinti savo nacionalinę teisę. Europos sutartis buvo Lietuvos respublikos Seimo ratifikuota, todėl ji yra Lietuvos teisės sudėtinė dalis. Taigi, visos *acquis communautaire* inkorporavimas į Lietuvos nacionalinę teisę ir vykdymas yra privalomas ne tik pagal tarptautinę, bet ir pagal Lietuvos teisę.

Atsižvelgiant į stojimo partnerystės Lietuvai prioritetus, Europos komisijos rekomendacijas ir nacionalinės teisės derinimo darbų programa, 1998 m. parengta Lietuvos nacionalinė *acquis* perėmimo programa. Lietuvos nacionalinė ACQUIS perėmimo programa tapo Lietuvos pasirengimo ES programa.²⁵ Išskirtinos 3 derybinės pozicijos su ES, susijusios su mokesčiais:

1. Mokesčiai (10 derybinis skyrius);
2. Muitų sąjunga (25 derybinis skyrius);
3. Finansinės ir biudžetinės nuostatos (29 derybinis skyrius).

Lietuva pritarė šių skyrių nuostatoms ir jas pradėjo įgyvendinti nuo įstojimo į ES dienos. 1957 m. Romos sutarties dėl Europos bendrijos įsteigimo 10 straipsnyje įtvirtinta nuostata²⁶ įpareigoja, kad tiek pirminė Europos Sąjungos teisė (steigimo sutartys), tiek antrinė (reglamentai, direktyvos) būtų inkorporuotos į kiekvienos valstybės narės nacionalinę teisę. Tačiau ES nėra bendros mokesčių politikos. Kiekvienai ES narei palikta teisė turėti savarankišką nacionalinę mokesčių sistemą, kuri remiasi ES reglamentais ir direktyvomis. Mokesčių reguliavimo pamatas – diskriminacijos Europos sąjungoje uždraudimas ir nuostatos dėl teisės aktų, skirtų netiesioginiams mokesčiams harmonizuoti.

Mokesčių klausimus ES steigimo sutartyse tiesiogiai reglamentuojantys straipsniai visų pirma susiję svarbiais prekių ir paslaugų mokesčiais. Esminis prekių ir paslaugų judėjimo

²⁴ *acquis communautaire* (iš pranc. pažodžiui „Bendrijos įgytis“) - ES teisės visuma, apimanti Europos Bendrijų ir ES sutartis, Bendrijos sudarytas tarptautines sutartis su trečiosiomis valstybėmis ir tarptautinėmis organizacijomis, taip pat ES institucijų priimtus teisės aktus bei Europos bendrijų Teisingumo Teismo jurisprudenciją. Ši ES teisės visuma tampa privaloma valstybėms, įstojusioms į ES.

²⁵ Lietuvos Respublikos Seimo 1999 m. gegužės 27 d. nutarimas Nr.VIII-1205 „Dėl prioritetinių įstatymų projektų, susijusių su Nacionaline ACQUIS perėmimo programa, bei suvestinių prioritetinių priemonių, spartinančių Lietuvos pasirengimą narystei europos Sąjungoje, 1999 metų I-III ketvirčių planų, rengimo ir priėmimo paspartinimo“// Valstybės žinios. 1999, Nr.49-1577

²⁶ „Kad užtikrintų šios Sutarties ir Bendrijos institucijų nustatytų pareigų vykdymą, valstybės narės imasi visų atitinkamų bendrų ar specialių priemonių.“

Pagal: Konsoliduota Europos Bendrijos Steigimo Sutartis//Valstybės žinios. 2004, Nr.2-2.

užtikrinimo veiksnys yra mokesčių skirtumų, turinčių įtakos prekybai tarp valstybių narių, sumažinimas. Šie skirtumai sudaro nelygias konkurencines sąlygas ir yra kliūtis laisvam prekių bei paslaugų ir kapitalo judėjimui. Netiesioginiai mokesčiai (muitai, akcizai ir pridėtinės vertės mokestis) įeina prekių ir paslaugų kainas dedamuoju jų elementu, todėl šių mokesčių harmonizavimas yra vienas iš principinių tikslų skatinant tarptautinę prekybą. Harmonizavimas – tai toks ES teisinių priemonių pagalba siekiamas suderinamumo lygis, kai ES lygiu sukuriama vienodi teisiniai pagrindai, kuriais remiantis vyksta tolesnis reglamentavimas nacionaliniu lygiu.

Svarbiausias ES bendrosios rinkos elementas yra Muitų Sąjunga. Tai sistema, kuria užtikrinamas laisvas prekių judėjimas. Šioje muitų sąjungoje tarp valstybių narių importuojamoms ir eksportuojamoms prekėms uždraudžiami muitai, kiti mokėjimai, turintys tokį poveikį. Prekybiniuose santykiuose su trečiomis šalimis nustatomi bendri muitų tarifai.

Mokesčių administravimo muitinėje teisinis pagrindas vykdomas ES ir Lietuvos priimtiniomis teisės normomis, kurios nustato muitinių teisinių santykių dalyvių privalomo ir leistino elgesio ribas. Mokesčių santykiai yra prievoliniai teisiniai santykiai tarp valstybės ir mokesčio mokėtojo. Tačiau tam, kad mokesčiai būtų tinkamai mokami ir surenkami, nepakanka mokesčius, kaip prievolę valstybei, vien tik nustatyti. Mokesčių santykių teisinis reglamentavimas – tai ne tik mokesčių nustatymas įstatymais, bet ir mokesčių įstatymų įgyvendinimo tvarkos nustatymas.

2.2 Muitinės administruojamų mokesčių teisės aktų analizė

Nuo 2004 m. gegužės 1 d. prekių importą į Lietuvos Respubliką ir eksportą iš jos reglamentuoja Europos Tarybos bei Komisijos reglamentai, Lietuvos Respublikos įstatymai, Lietuvos Respublikos nutarimai ir kiti teisės aktai.

Lietuvos Respublikos muitinės administruojamų mokesčių sistemą sudaro muitinės kompetencijai priskirti importo ir eksporto muitai ir mokesčiai, pavaizduoti 1 lentelėje.

1. lentelė. Lietuvos muitinės administruojami muitai ir mokesčiai

Mokestis	Pajamos į valstybės biudžetą	
	Iki įstojimo į ES	Po įstojimo į ES
Muito mokestis , reglamentuojamas Europos bendrijos muitinės kodeksu (iki 2004 m. gegužės 1 d. – Lietuvos Respublikos muitinės kodeksu)	LR	ES (išskyrus 25 proc. administravimo išlaidoms)

Akcizai už importuotas prekes (mokestis įvestas 1994 m. balandžio 12 d. įstatymu Nr.I-429)	LR	LR
Cukraus mokestis už importuotas prekes (administruojamos skolos muitinei, atsiradusios nuo 2002 m. liepos 1 d. iki 2004 m. gegužės 1 d.	LR	-
Prekių apyvartos mokestis už importuotas prekes (administruojamos skolos muitinei, atsiradusios nuo 2002 m. liepos 1 d. iki 2004 m. gegužės 1 d.)	LR	-
Pridėtinės vertės mokestis už importuotas prekes	LR	LR/ES

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 (LRV 2004 m. balandžio 15 d. nutarimo Nr. 414 aktuali redakcija).

Šiame darbe kiekvieną muitinės administruojamą mokestį aptarsime atskirai, pateikdami teisinį jų reglamentavimą, esminius pokyčius, susijusius su prekių importo mokesčiais po Lietuvos įstojimo į ES. Muitinė nuo 2004 m. gegužės 1 d. administruoja 3 pagrindinius mokesčius: muitą, akcizą ir PVM už importuotas prekes.

2.2.1 Muito mokestis

Nuo 2004 m. gegužės 1 d. Lietuvos Respublikai tapus Europos Sąjungos nare, Lietuvos Respublikos muitinės kodeksas neteko galios, nes jį pakeitė Europos Bendrijos muitinės kodeksas²⁷. Taip pat neteko galios iki tol galioję Lietuvos Respublikos muitų tarifų įstatymas, antidempingo įstatymas, protekcinų (apsaugos priemonių) įstatymas ir kiti su jais susiję teisės aktai. Juos pakeitė ES teisės aktai.

Remiantis ES teise, nacionaliniai muitų teisės aktai negali kartoti ar perteikti tiesiogiai taikomų ES teisės aktų, negali jiems prieštarauti, tačiau gali reglamentuoti dalykus, kurių neregamentuoja ES teisės aktai. Lentelėje pateiksime nacionalinius teisės aktus pakeitusius ES aktus.

²⁷ Tarybos reglamentas (EEB) 1992 m. spalio 12 d. Nr.2913/92, nustatantis Bendrijos muitinės kodeksą

2 lentelė. Pagrindiniai teisės aktai, reglamentuojantys muitų administravimą Lietuvos muitinėje

Teisės aktai, galioję iki įstojimo į ES	Teisės aktai, galiojantys po įstojimo į ES
LR muitų tarifų įstatymas	1. Tarybos reglamentas (EEB) 1987 m. liepos 23 d. Nr. 2658/87 dėl tarifų ir statistinės prekių nomenklatūros bei dėl bendrojo muitų tarifo. 2. Tarybos reglamentas (EEB) 1983 m. kovo 28d. Nr.918/83, nustatantis bendrijos atleidimo nuo muitų sistemą
LR muitinės kodeksas	1. Tarybos reglamentas (EEB) 1992 m. spalio 12 d. Nr.2913/92, nustatantis Bendrijos muitinės kodeksą. 2. Komisijos reglamentas (EEB) 1993 m. liepos 2 d. Nr.2454/93, išdėstantis Tarybos reglamento (EEB) Nr.2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas.
Kompensacinių muitų įstatymas	Tarybos reglamentas (EB) 1997 m. spalio 6d. Nr.2026/97 dėl apsaugos nuo subsidijuoto importo iš Europos Bendrijos narėmis nesančių valstybių.
Antidempingo įstatymas	1. Tarybos reglamentas (EB) 1995 m. gruodžio 22 d. Nr.384/96 dėl apsaugos priemonių nuo importo dempingo kai iš Europos Bendrijos narėmis nesančių valstybių 2. Tarybos reglamentas (EB) 1998 m. balandžio 27 d. Nr.905/98, iš dalies pakeičiantis Reglamentą(EB) Nr. 384/96 dėl apsaugos nuo prekių importo dempingo kaina iš Europos Bendrijai nepriklausančių valstybių 3. Tarybos Reglamentas (EB) 2000 m. spalio 9 d. Nr.2238/2000, iš dalies pakeičiantis Reglamentą (EB) Nr.384/96 dėl apsaugos nuo prekių importo dempingo kaina iš Europos Bendrijai nepriklausančių valstybių
Protekcinių (apsaugos) muitų įstatymas	1. Tarybos Reglamentas (EEB) 1994 m. gruodžio 22 d. Nr.3285/94 dėl bendrų importo taisyklių ir Reglamento (EB) Nr.518/94 panaikinimo 2 Tarybos Reglamentas (EB) 1994 m. kovo 7 d. Nr.519/94 dėl bendrų importo iš tam tikrų trečiųjų šalių taisyklių ir Reglamento (EEB) Nr.1765/82, nr. 1766/82 ir Nr.3420/83 panaikinimo
Mokesčių mokėjimo muitinėje tvarka (patvirtinta LR Vyriausybės 1996 06 24 nutarimu Nr.748)	1. LR Mokesčių administravimo įstatymas IX-2112 (įsigaliojo nuo 2004 05 01) Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1996 m. birželio 24 d. nutarimo Nr.748 „Dėl mokesčių mokėjimo muitinėje tvarkos“ pakeitimo (mokesčių mokėjimo muitinėje tvarkos redakcija patvirtinta LR Vyriausybės 2004-04-15 nutarimu Nr.414)

Pagal naująjį Mokesčių administravimo įstatymo 13 straipsnį į administruojamų mokesčių sąrašą yra įtraukti ir muitai. Nuo Lietuvos įstojimo į ES dienos pradėti tiesiogiai taikyti bendrijos muitų teisės aktai, kurie reglamentuoja, kurie reglamentuoja ne visus procedūrinius klausimus (pavyzdžiui, nepriemokų išieškojimo taisyklių nustatymas yra nacionalinis teisės dalykas, todėl administruojant muitus taip pat taikomas Mokesčių administravimo įstatymas, t.y. tiek, kiek jo nuostatos neprieštarauja bendrijos muitinės kodeksui ir jo pagrindu priimtiems lydimiesiems teisės aktams.

Jei LR muitinės kodekse muitai buvo apibrėžti kaip mokesčiai už importuojamas prekes arba susiję su importu, tai pagal EB muitinės kodeksą importo muitais laikomi:

□ muitai ir muitams, mokamiems už importuojamas prekes, lygiavėčio poveikio privalomieji mokėjimai,

□ žemės ūkio mokesčiai ir kiti importo privalomieji mokėjimai, nustatyti įgyvendinant bendrąją žemės ūkio politiką arba konkrečią tvarką, kuri taikoma tam tikroms prekėms, gaunamoms perdirbant žemės ūkio produktus²⁸.

Muitas – tai mokestis, kurį reikia sumokėti, kai prekės yra importuojamos į Europos bendrijos teritoriją arba eksportuojamos iš jos. Muitai yra netiesioginiai mokesčiai valstybei, kuriais apmokestinamos į Lietuvos Respublikos teritoriją importuojamos prekės iš trečiųjų šalių. Pagal naują importo muitų sampratą muitus nuo Lietuvos įstojimo į ES papildė importo muitai, įgyvendinantys žemės ūkio politiką.

Dabar galiojančio Europos Bendrijos muitinės kodekso 2 straipsnyje yra įtvirtinta nuostata, kad „Bendrijos muitinės veiklos taisyklės vienodai taikomos visoje Bendrijos muitų teritorijoje“²⁹. Bendra Muitų Sąjungos teisinė bazė, pagrįsta bendromis taikymo nuostatomis, yra Bendrijos muitinės kodeksas. Jis apjungia visus Bendrijos įstatymus į bendrą visumą.

Bendrijos muitinės kodeksas taikymo sritis apibrėžiama trimis principais:

- 1) Bendrijos muitinės kodeksas yra taikomas Bendrijos muitų teritorijoje. Visų teisės sričių teisės aktams svarbu apibrėžta teritorija, kurioje jie bus taikomi.
- 2) Bendrijos Muitinės kodeksas yra taikomas vykdant tarptautinę prekybą prekėmis.
- 3) Bendrijos muitinės kodeksas yra taikomas muitams, t.y. jo nuostatos nėra taikomos akcizams ir PVM.

Bendrijos muitinės kodekso įgyvendinimo tvarką nustato Komisijos reglamentas Nr. 2454/93, išdėstantis Tarybos reglamento Nr.2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas Lietuvos Respublikos vyriausybė 2004 m. spalio 27 d. priėmė nutarimą Nr. 1332, kuriuo patvirtintos Bendrijos muitinės kodekso ir Bendrijos muitinės kodekso įgyvendinimo nuostatų taikymo Lietuvoje taisyklės. Šios taisyklės reglamentuoja prekių kilmės, prekių vertės, prekių pateikimo muitinei ir laikinojo saugojimo, prekių muitinio statuso ir tranzito bei kitų nuostatų taikymą.

ES valstybių prekyba su trečiomis šalimis remiasi tarifinėmis ir netarifinėmis reguliavimo priemonėmis. Bendroji prekybos politika nustato muto mokesčių, mokamų už į Bendriją importuotas prekes, tarifines normas, draudimus ir apribojimus. Normos priklauso nuo ekonominio prekių „jautrumo“ ir yra Bendrijos ekonominių interesų apsaugos priemonė. Importuojant prekes per

²⁸ Tarybos Reglamentas (EEB) 1992 m. spalio 12 d. Nr.2913/92, nustatantis Bendrijos muitinės kodeksą <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/lt/dd/02/05/31994R3254LT.pdf>, prisijungimo laikas: 2007-08-15

²⁹ Ten pat.

išorines Bendrijos sienas, skolos muitinei atsiradimo atveju teisiškai privalomi sumokėti muitai apskaičiuojami remiantis Europos Bendrijų muitų tarifu. Jį naudodama Bendrija taiko tokį principą, kad importuojamos prekės turi sąžiningai ir lygiaverčiai konkuruoti Bendrijos rinkoje su Bendrijos prekėmis.

Europos Bendrijų muitų tarifą sudaro:

1) kombinuotoji prekių nomenklatūra (toliau KN);

2) bet kuri kita nomenklatūra, visai ar iš dalies sudaryta remiantis Kombinuotąją nomenklatūrą arba ją papildanti bet kuriais skirsniais, kuri įsteigta tam tikrų sričių dalykus reglamentuojančių Bendrijos teisės aktų nuostatomis ir skirta naudoti taikant muitų tarifų priemones, susijusias su prekyba prekėmis;

3) mokesčių normos ir kiti rodikliai, taikomi Kombinuotojoje prekių nomenklatūroje nurodytoms prekėms, susiję su:

a) muitais;

b) žemės ūkio produktų išlyginamaisiais mokesčiai ir kitais importo mokesčiai, nustatyti įgyvendinant bendrąją žemės ūkio politiką arba sudarius susitarimus, kurie taikomi tam tikroms prekėms, gaunamoms perdirbant žemės ūkio produktus.

4) preferencinės muitų tarifų priemonės, nustatytos sutartimis, kurias Bendrija yra sudariusi su tam tikromis šalimis arba šalių grupėmis ir kuriose joms suteikta teisė naudotis preferenciniu muto tarifų režimu;

5) preferencinių muitų tarifų priemonės, kurias Bendrija vienašališkai taiko tam tikroms šalims, šalių grupėms arba teritorijoms;

6) autonominės muitų suspendavimo priemonės, kuriomis sumažinami tam tikroms prekėms nustatyti importo muitai arba nuo jų atleidžiama;

7) kitos muitų tarifų priemonės, nustatytos kitų Bendrijos teisės aktų.³⁰

ES yra sukaupia informacinė duomenų bazė – integruoto tarifo sistema TARIC, kurioje pateikiama apibendrinta informacija apie ES taikomas tarifinio reguliavimo priemones, be tarifinio reguliavimo, ES narių prekyba su trečiosiomis šalimis reguliuojama ir kitomis priemonėmis. Yra taikoms antidempingo, protekcinės kompensacinės priemonės, kiekybiniai apribojimai, įvairūs veterinarinių, fitosanitarinių, produktų saugos standartų reikalavimai ir panašiai.

Teisinis TARIC pagrindas yra Tarybos 1987 m. liepos 23 d. reglamentas Nr.2658/87 dėl tarifų ir statistinės prekių nomenklatūros bei dėl Bendrojo muitų tarifo (OL L 256, 1987/09/07) ir

³⁰ Ten pat.

Komisijos 2003 m. rugėjo 11 d. reglamentas Nr.1789, iš dalies pakeičiantis Tarybos reglamento Nr. 2658/87 I priedą „Kombinuotoji nomenklatūra“.

TARIC yra Europos Komisijos mokesčių ir muitų sąjungos Generalinio direktorato (DG TAXUD) tvarkoma informacinė sistema. TARIC duomenų bazę tvarko ekspertai, kurie analizuoja paskelbtus arba rengiamus teisės aktus bei verčia juos į TARC koncepsijas, kurios duomenų fiksavimo priemonėmis ir būdais fiksuojamos TARIC duomenų bazėje. Naujausia informacija nacionalinėms muitinių administracijoms yra siunčiamos kasdien. TARIC turinys yra prieinamas verslo visuomenei ir kitiems suinteresuotiems asmenims adresu internete: http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds/lt/tarhome.htm arba metinėje publikacijoje Oficialiame Europos bendrijos leidinyje, serijoje C.

Lietuvoje muitai apskaičiuojami naudojant Integruotos mokesčių informacinės sistemos dalies Mokesčių apskaičiavimo modulį pagal deklaracijų apdorojimo sistemos pateiktą informaciją ir iš LITAR gautą informaciją. Integruotas tarifas LITAR - informacijos apie ES bei nacionalinius muitus ir mokesčius bei kai kuriuos draudimus ir apribojimus rinkinys. Integruotą tarifą sudaro Europos Bendrijos integruoto tarifo TARIC duomenys, papildyti duomenimis apie muitinės administruojamus akcizą ir PVM.

LITAR yra instrumentas, skirtas ES tarifinės ir kai kurios netarifinės informacijos bei nacionalinių mokesčių (akcizo, PVM) tarifų informacijos paieškai, tačiau kompiuterinė duomenų bazė nėra teisės aktas, todėl LITAR neturi savarankiško teisinio statuso. Norint patikslinti muitų ar mokesčių tarifus bei jų taikymo sąlygas, reikia ieškoti atitinkamo teisės akto t.y. ES reglamento, LR akcizų ar PVM įstatymo ir kitų. Platus informacinių sistemų taikymas yra vienas svarbiausių ES muitų politikos principų. Moderni integruota muitinės informacinė sistema, turinti sąsajas su ES duomenų bazėmis, sudaro galimybę operatyviai teiti duomenis vartotojams, didinti surenkamos statistinės informacijos patikimumą, mažina muitinės formalumų atlikimo trukmę ir gerina mokesčių mokėtojų aptarnavimą.

Prekių klasifikavimas. Prekės klasifikuojamos pagal TARIC nomenklatūrą. TARIC kodą sudaro 10 skaitmenų. Tam, kad būtų galima taikyti specialias bendrijos taisykles, kurios nebuvo užkoduotos (9 ir 10 skaitmenų kodo lygiu), taikomas papildomas keturženklis skaitmeninis raidinis kodas. 10 - ties skaitmenų TARIC, kur reikia papildomi kodai, taikomi visoms prekėms, importuojamoms iš trečiųjų šalių. Eksportuojamoms prekėms naudojami aštuonių skaitmenų kodai,

jei kur reikia papildomi kodai. Nacionalinis papildomas Lietuvos respublikos integruoto tarifo kodas naudojamas akcizais apmokestinamas ir lengvatiniu PVM tarifu apmokestinamas prekes.

Bendrojo muitų tarifo muitai ir mokesčiai - tai muitai ir mokesčiai, nurodyti 1987 m. liepos 23 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr.2658/87 dėl muitų tarifų ir statistikos nomenklatūros ir bendrojo muitų tarifo I priedo antroje dalyje³¹, išskyrus muitus ir mokesčius, taikomus pagal muitų tarifų kvotas. Kvotos skirstomos:

1. **Tarifinės** - ES teisės aktais nustatytas tam tikras prekių kiekis (vertė), kuris gali būti importuotas nustatytu laikotarpiu mokant mažesnę negu bendrasis (preferencinis) muitas.

2. **Netarifinės** - ES teisės aktais nustatytas tam tikras prekių kiekis, kurį leidžiama importuoti.

Tarifinės kvotos skirstomos:

1) **pirmumo**, kurios skirstomos chronologine tvarka pagal muitinės deklaracijos kvotuojamų prekių išleidimo į laisvą apyvartą muitinės procedūrai įforminti priėmimo datą. Šias kvotas administruoja Europos Komisijos Mokesčių ir muitų sąjungos generalinis direktorius (DG TAXUD) ir Muitinės departamentas;

2) **licencinės** – skirstomos pagal išankstines importo licencijas. Jas administruoja Europos Komisijos Žemės ūkio generalinis direktoratas (DG AGRI) ir nacionalinė mokėjimo agentūra prie Lietuvos Respublikos žemės ūkio ministerijos.

Išsamiau tarifinių kvotų administravimo tvarka pateikta 5 priede.

Be bendrųjų muitų, gali būti taikomi antidempingo, kompensaciniai arba protekciniai muitai ir protekcinės priemonės.

Antidempingo muitai yra viena iš apsaugos priemonių, kurią esant apibrėžtoms sąlygoms, leidžia taikyti Pasaulio prekybos organizacijos nuostatos. Nustatyta, kad į kitą valstybę įvežamos produkcijos kaina yra dempingo kainos tada, kai jos yra mažesnės nei tikroji prekės vertė. Antidempingo muitas gali būti taikomas bet kuriai dempingo kaina importuojamai prekei, kurią išleidus laisvai cirkuliuoti Bendrijoje Būtų padaryta žala.³² Tokie muitai skaičiuojami ir renkami nepriklausomai nuo kitų importui taikomų muitų ir mokesčių. Kiekvienai antidempingo procedūros stadijai nuo inicijavimo iki pabaigos (žr. 6 priedą) aktuali informacija suvedama į TARIC duomenų bazę.

³¹ OL L 256, 1987 09 07. P.1 Reglamentas su paskutiniais pakeitimais, padarytais Reglamentu (EB) Nr.2031/2001 (ol L 279, 2001 10 23 P.1).

³² Tarybos reglamentas (EB) 1995 m. gruodžio 22 d. Nr.384/96 dėl apsaugos nuo importo dempingo kaina iš Europos Bendrijos narėmis nesančių valstybių/<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/lt/dd/11/10/31996R0384LT.pdf>, prisijungimo laikas 2007-08-15.

Kompensacinis maitas gali būti įvestas norint atlyginti subsidiją, tiesiogiai ar netiesiogiai užsienio valstybės suteiktą bet kurios prekės, kuriai leidus laisvai judėti Bendrijoje būtų padaryta žala gamybai, pervežimui, eksportui. Teisinis pagrindas – 1997 m. spalio 6 d. Tarybos reglamentas (EB) Nr.2026/97 dėl apsaugos nuo subsidijuoto importo iš Europos bendrijos narėmis nesančių valstybių.

Antidempingo ir kompensacinių maitų apskaičiavimo pagrindas – prekių maitinė vertė arba kiekis.

Protekciniai maitai, nustatyti Tarybos reglamente Nr.3285/94, taikomi importuojamoms prekėms, kurių gamybą norima plėsti vietoje, bet dėl jų importo vietiniai gyventojai patiria juos žlugdančią užsienio įmonių konkurenciją. Protekcinės priemonės taikomos tik išimties tvarka, kai nėra jokios kitos alternatyvos.

Maitai, taikomi importuojamoms prekėms, kilusioms iš šalių, pasirašančių Bendrąjį sutarimą dėl tarifų ir prekybos, arba iš šalių, sudariusių su Europos Bendrija sutartis, numatančias didžiausio palankumo režimo maitų tarifų sąlygas, vadinami **konvenciniais maitais**, kurie nurodyti Komisijos Reglamento (EB) Nr.2658/87 I priede.

Keleiviams gabenant didesnius prekių kiekius negu nurodyta 3 priede, yra taikomi maitai ir mokesčiai. Nuo 2004 m. gegužės 1 d. Taikomas standartinis maito tarifas (3,5 proc.), kuriuo apmokestinamos prekės:

Gabenamos siuntose, kurias vienas fizinis asmuo siunčia kitam,

Gabenamos asmeniniame багаže, jeigu jos įvežamos ne komerciniais tikslais.

Kaip nurodyta Komisijos reglamento Nr.1719/2005 I priede, įvežamų prekių, kurių vertė neviršija 350 EUR (1210 Lt), mokamas 3,5 proc. maito mokestis, taip pat akcizo (jei numatyta) ir pridėtinės vertės mokesčiai. Įvežus prekių, kurių vertė yra didesnė už 1210 litų, maitai ir mokesčiai apskaičiuojami vadovaujantis teisės aktais, reglamentuojančiais importo maitų, akcizų ir pridėtinės vertės mokesčių mokėjimą.

Preferenciniai tarifai. ES sutartys su ne ES šalimis nustato preferencinius tarifus, taikytinus tam tikroms prekėms, kilusioms iš tų šalių arba šalių grupių. Preferencinio režimo taikymas paprastai reikalauja pateikti prekės kilmės sertifikatą EUR.1 arba Forma A, preferencinės kilmės deklaraciją sąskaitoje faktūroje. Preferenciniai tarifai pateikiami TARIC duomenų bazėje ir dažniausiai yra mažesni nei konvenciniai.

Maitai už importuojamas ar eksportuojamas prekes skaičiuojami taikant vertybinį (advaliorinį), specifinį (kiekybinį) arba mišriuosius maitų apskaičiavimo metodus.

Prekių muitinė vertė. Tai svarbiausias muitų tarifų elementas. Prekių muitinės vertės apskaičiavimo taisyklių ir normų nustatymas yra sudėtingas dalykas, dažniausiai sukeliantis mokesčių mokėtojų begalę klausimų. Teisingai ir tiksliai nustatyta prekių muitinė vertė įtakoja įplaukas į Lietuvos Respublikos biudžetą. Be to rinkos ekonomika kelia reikalavimus sudaryti vienodas konkurencijos sąlygas visiems ūkio subjektams, tai yra kad jų importuojamoms ar eksportuojamoms prekėms turi būti taikomos vienodos taisyklės apskaičiuojant muitus ir kitus mokesčius. Prekių muitinė vertė aktuali ir sudarant Lietuvos Respublikos prekių eksporto importo balansą. Prekių muitine verte vadovaujamasi išduodant licencijas, nustatant kvotas, taikant ir apskaičiuojant baudų dydį. Prekių muitinės vertės nustatymo metodai ir taisyklės tarptautinėje prekyboje naudojamos vienodai, kitaip muitų reguliavimo sistemoje vertybinių muitų taikymas prarastų savo privalumus.

Prekių muitinė vertė nustatoma pagal tam tikras tarptautinėje prekyboje naudojamas taisykles ir jų eiliškumą. Muitinio įvertinimo reglamentavimo principai ir taisyklės, nustatytos daugiašaliuose valstybių derybų dėl prekybos raunduose priimtuose susitarimuose. Pagrindiniai importuojamų prekių muitinio įvertinimo principai yra³³:

1. Nešališka ir neutrali muitinio įvertinimo sistema.
2. Vertės nustatymas importuojamoms prekėms remiasi realiai sumokėta kaina už prekę.
3. Muitinė vertė remiasi paprastais ir nešališkais kriterijais, atitinkančiais komercinę praktiką, o įvertinimo procedūros taikomos nedarant skirtumo tarp tiekimo šaltinių.
4. Vertės nustatymo procedūros neturi būti naudojamos kovojant su dempingu.

Pagrindiniai teisės aktai, kurie nustato vienodas muitinio įvertinimo taisykles, normas taikomas visose ES valstybių muitinėse yra 1992 m. spalio 12 d. tarybos reglamentas Nr.2913/92 (28-36 straipsniai), Europos komisijos 1993 m. liepos 2d. reglamentas Nr.2454/93/EEB, išdėstantis Tarybos reglamento Nr.2913/92/EEB, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas (141-181 straipsniai), EB Teisingumo teismo sprendimai ir EB muitinės kodekso komiteto muitinio įvertinimo pakomitečio komentarai, išvados.

Pagal EB muitinės kodekso 29 straipsnį importuojamų prekių muitine verte laikoma sandorio vertė, tai yra kaina, faktiškai sumokėta arba mokėtina už prekes, parduodamas eksportui į Bendrijos muitų teritoriją. „Sumokėta ar priklausanti sumokėta kaina yra visi mokėjimai pardavėjui už importuotas prekes (prekės kaina, draudimai, transporto išlaidos ir t.t.). Importuojamų prekių sandorio vertės realumui nustatyti vienas iš būdų yra sandorio vertės palyginimas kitų importuotojų deklaruotomis tapačių arba panašių prekių kainomis. Tokia informacija kaupiama Prekių muitinio

³³ Bendrasis susitarimas dėl muitų tarifų ir prekybos (GATT 1994)// Valstybės žinios. 2001, Nr.46-1620.

įvertinimo (toliau – PREMI) duomenų bazėje. Tais atvejais, kai importuotų prekių sandorio kaina ženkliai skiriasi nuo PREMI duomenų bazėje esančių tapačių (panašių) prekių kainų, preziumuojama, kad prekių pardavimui arba jų kainai galėjo turėti įtakos tam tikros sąlygos ar aplinkybės, kurių poveikio prekių pardavimo sandorio vertei neįmanoma nustatyti, ir tai yra pagrindas netaikyti sandorio vertės metodo.

Tokiu atveju, kai prekių muitinė vertė negali būti nustatoma pagal EB MK 29 straipsnio nuostatas, EB Muitinės kodekse numatyti kiti metodai: tapačių prekių, panašių prekių, dedukcinis, sumavimo ir rezervinis. Muitinė vertė nustatoma eiliškumo tvarka naudojant kurį nors iš prieš tai minėtų metodų.

Lietuvos Respublikos muitinė sėkmingai perėmė ES šalių patirtį muitinio įvertinimo srityje bei pasiekė gerų rezultatų su apgaulingu prekių vertės mažinimu. Kaip pavyzdį pateiksime populiariausios prekės naudotų automobilių statistinės vertės augimą 2003-2006 metais (priedas 10). Per tuos metus importuotų naudotų automobilių deklaruota vieneto kaina išaugo apie 30 kartų, tai yra nuo 266 Lt iki maždaug 8000 Lt. Tokiam augimui įtakos turėjo ekonominiai ir politiniai faktoriai, didėjanti mokesčių mokėtojų kultūra, perkamosios galios augimas. Taip pat reikia pažymėti, kad importuojamų automobilių muitinė vertė yra vienas iš aktualiausių klausimų muitinėje, kurio sprendimas dažnai baigiasi teismuose.

2.2.2 Akcizo mokestis

Apmokestinimas akcizais Lietuvos Respublikoje nagrinėjamas, remiantis Akcizų įstatymo nuostatomis³⁴. Akcizais apmokestinami: etilo alkoholis ir alkoholinai gėrimai, apdorotas tabakas, energetiniai produktai, kiti energetiniai produktai, kurie tampa akcizų objektu, jeigu jie parduodami arba panaudojami kaip viriklių degalai, jų priedai arba kaip šildymui skirtas kuras ir panašiai. Akcizų objektai ir tarifai pateikiami 7 priede. Literatūroje teigiama, jog akcizai nustatomi prekėms ir paslaugoms, kurios turi neelastingą paklausą (kaina didėja, o apmokestinamųjų objektų paklausos apimtis leičiasi nežymiai arba visai nesikeičia). Siekiant didesnių pajamų, valstybė gali padidinti tokių prekių apmokestinimą. To pasekoje padidėtų prekių kaina, o kartu gali atsirasti nepageidaujamų reiškinių – padaugėtų kontrabandos atvejų ir t.t.. Kontrabandos masto išmatuoti

³⁴ Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas // Valstybės žinios. 2001, Nr.98-3482

neįmanoma. Darant prielaidas apie tikrąjį kontrabandos mastą kaip savotiškas rodiklis galėtų pasitarnauti sugaunamų kontrabandinių cigarečių kiekis. Šis kiekis nuolat auga. Akcizais siekiama ne tik papildyti biudžetą lėšomis, bet ir apriboti kai kurių prekių vartojimą, pavyzdžiui alkoholio arba cigarečių. Norint pagrįsti akcizų egzistavimą ir netgi didinimą, vienas iš argumentų yra tas, kad akcizais apmokestinamos ne pirmo būtinumo prekės. Dr. E.Buškevičiūtė pastebėjo, kad iki naujojo Akcizų įstatymo įsigaliojimo Vyriausybei buvo suteikta daug teisių ir laisvių nustatant akcizų apskaičiavimo ir mokėjimo tvarką, tarifus ir akcizais apmokestinamas prekes. Vyriausybė, turėdama šias teises, vadovavosi tik fiskaliniais interesais ir netgi apmokestino naujus objektus (cukrų, įvairius stipriuosius didelę alkoholio koncentraciją turinčius produktus, kurie pagal pavadinimą nėra alkoholio gaminiai) ir be ekonominio pagrindo ypač didino akcizų tarifus.³⁵

Akcizo mokestis Lietuvoje buvo įvestas kartu su bendruoju akcizo mokesčiu (tuometiniu PVM) ir anksčiau vadintas individualiuoju akcizo mokesčiu. Vėliau akcizo mokestį reglamentavo Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas Nr.I-429, priimtas 1994 m. balandžio 12 d.. Šis įstatymas su eile pakeitimų galiojo iki naujosios redakcijos. Naujoji akcizų įstatymo redakcija buvo priimta 2001 m. spalio 30 d. ir įsigaliojo 2002 m. liepos 1 d.. Šį kartą buvo laikomasi Mokesčių administravimo įstatyme numatyto 6 mėnesių laikotarpio nuo įstatymo priėmimo iki įsigaliojimo (1994 metų įstatymo atveju įstatymas įsigalioja per trumpesnę nei 3 savaitių laikotarpį).

Dabar, galiojant ES direktyvoms ir naujam akcizų įstatymui apmokestinimo akcizais srityje Lietuva vadovaujasi ES teise ir būtų sudėtinga šioje srityje veikti tik savo interesais. Naujausia Akcizų įstatymo redakcija, susijusi su įstojimu į ES, įsigaliojo nuo 2004 m. gegužės 1 d.. Į šią įstatymo redakciją perkelta ES teisės aktų, reglamentuojančių apmokestinimo akcizais tvarką, didžioji dalis nuostatų, išskyrus nuostatas, kurių perkėlimui Lietuva yra išsiderėjusi pereinamąjį laikotarpį. Tai yra akmens anglis, lignitas ir koksas apmokestinti nuo 2007 m. sausio 1d., elektros energija bus apmokestinta nuo 2010 m. sausio 1d.. Minimalioms akcizų tarifų normoms cigaretėms, benzinui, orimulsijai ir gazoliui pasiekti Lietuva yra išsiderėjusi pereinamąjį laikotarpį.³⁶

- cigaretėms iki 2010 m. sausio 1 d.;
- bešvintam benzinui iki 2011 m. sausio 1 d.;
- gazoliui, žibalui iki 2013 m. sausio 1d.;

Pagrindinės akcizų sritį reglamentuojančios ES direktyvos yra:

³⁵ Buškevičiūtė E. Mokesčių sistema. Kaunas, 2005. P.114.

³⁶ http://www.finmin.lt/finmin/content/document.jsp?doclocator=web%2Fstotis_inf.nsf%2F0%2FC799CEB47C9DB55DC1256D1E00588C77 prisijungimo laikas: 2007-08-15

- Tarybos direktyva (EEB) 1992 m. vasario 25 d. Nr.92/12 dėl bendros tvarkos, susijusios su akcizais apmokestinamais produktais, ir jų produktų laikymu, judėjimu ir kontrole;
- Tarybos direktyva (EEB) 1992 m. spalio 19 d. Nr.92/83 dėl akcizų už alkoholį ir alkoholinius gėrimus struktūrų suderinimo;
- Tarybos direktyva (EEB) 1992 m. spalio 19 d. Nr.92/84 dėl alkoholiui ir alkoholiniams gėrimams taikomų akcizų tarifų suderinimo;
- Tarybos direktyva (EEB) 1992 m. spalio 19 d. Nr.92/79 dėl mokesčių, taikomų cigaretėms, derinimo;
- Tarybos direktyva (EEB) 1992 m. spalio 19 d. Nr.92/80 dėl mokesčių, taikomų kitam nei cigaretės praminiam tabakui derinimo;
- Tarybos direktyva (EB) 2003 m. spalio 27 d. Nr.2003/96, pakeičianti Bendrijos energetikos produktų ir elektros energijos mokesčių struktūrą.

2006 m. vasario 14 d. šešiolika Europos valstybėse veikiančių nevyriausybinių organizacijų, dirbančių rinkos ekonomikos srityje, pasirašė peticiją, raginančią Europos Sąjungos institucijas ir Europos šalių valstybes nars atsizvelgti į akcizų poveikį naujoms valstybėms narėms ir imtis diskusijos dėl akcizų politikos reformos.³⁷ Peticija parengta atsizvelgiant į neigiamą aukštų akcizų poveikį naujų ES narių vartotojams, besirėšiančias diskusijas dėl akcizų didinimo ir tolimesnių mokesčių harmonizavimo žingsnių. Peticijoje konstatuojama, kad dalinio akcizų harmonizavimo nesėkmės atskleidžia įgimtą mokesčių harmonizavimo ydą: visuomenėms yra užkertamas kelias mokėti mažesnius mokesčius, o vyriausybių aparatams – mažėti ir dirbti efektyviau; sumažėja valstybių narių galimybės prisitaikyti prie unikalių socialinių, ekonominių ir geografinių sąlygų; nacionalinės valstybės apsisaugo nuo tarpusavio konkurencijos. Akcentuojama, kad augančios kuro kainos ir kontrabanda atskleidė akcizo mokesčio trūkumus. Neprieinama bendros nuomonės, ar akcizo mokestis visgi yra efektyvus ir būtinas internalizuoti neigiamas išorės vartojimo pasekmes. Akcizo mokestis pats savaime kelia rimtų neigiamų padarinių: vartotojai renkasi pigesnius ir prastesnės kokybės pakaitalus, akcizų administravimas yra brangus, susidarę kainų skirtumai kursto kontrabandą, o dėl akcizų išaugusios kainos skaudžiausiai atsiliepia mažiausias pajamas gaunantiems vartotojams. Minimalios akcizo mokesčio ribos buvo peržiūrėtos prieš paskutinį ES plėtros etapą – jos buvo pritaikytos prie ES - 15 valstybių gyventojų gyvenimo ir pajamų lygio, tačiau tokios ribos pasirodė per aukštos Centrinės ir Rytų Europos valstybių gyventojams. Todėl pritariame raginimui pradėti diskusijas ES lygiu dėl akcizo mokesčio politikos

³⁷ http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/peticija_del_akcizu_mokescio_politikos_europos_sajungoje/3176
 prisijungimo laikas: 2007-08-17.

reformos., kad bendrąją Europos rinką kurtų ne vienodi mokesčiai, o vidinė konkurencija ir keturios – prekių, paslaugų, darbuotojų ir kapitalo – judėjimo laisvės.

Už importuojamas akcizais apmokestinamas prekes atsiranda prievolė mokėti akcizus, išskyrus akcizais apmokestinamas prekes, kurioms taikomas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas, t.y. kurios nugabenamos į akcizais apmokestinamų prekių sandėlį.³⁸ 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 į Europos bendrijų muitų teritorijoje laisvai cirkuliuojančias akcizais apmokestinamas prekes, kurioms taikomas akcizų mokėjimo laikinojo atidėjimo režimas. Akcizų apmokestinamų prekių sandėliais laikomos ir kitose valstybėse narėse esančios patalpos ir (arba) teritorijos, kurias akcizais apmokestinamų prekių sandėliais pripažino tų valstybių narių kompetentingos institucijos.³⁹ Prievolė mokėti akcizus už Lietuvos Respublikoje importuotas prekes neatsiranda tik tuo atveju, jeigu akcizais apmokestinamos prekės Lietuvos Respublikoje apmokestinamų prekių sandėlyje gaunamos per penkias darbo dienas nuo prekių deklaravimo muitinėje.⁴⁰ Pažymėtina, kad pagal LR Vyriausybės 2002 m. birželio 4 d. nutarimą Nr.821 „Dėl Akcizų įstatymo nuostatų įgyvendinimo“ akcizais apmokestinamų prekių sandėliuose negalėjo būti laikomos cigaretės. Tokia nuostata galiojo iki 2004 m. gegužės 1 d.. Lietuvai įstojus į ES, cigaretės, kaip ir kitos akcizais apmokestinamos prekės, gali būti padedamos į akcizais apmokestinamų prekių sandėlius. Tai vėl gi įtakoja muitinės administruojamų mokesčių surinkimą. Atvejai, kai akcizais apmokestinamos prekės atleidžiamos nuo akcizų, numatyti Lietuvos Respublikos akcizų įstatymo 17 straipsnyje (priedas Nr.3). Šiame straipsnyje išvardinti atvejai nėra vieninteliai, kitus lengvatų taikymo atvejus nustato Akcizų įstatymo specialiosios nuostatos.

Akcizų tarifai yra nustatyti akcizų įstatymo. Įstatymas numato fiksuotus arba procentinius skirtingo dydžio tarifus. Akcizais apmokestinamų importuojamų prekių akcizo mokestis skaičiuojamas, taikant vertybinį, specifinį arba mišrųjį apskaičiavimo metodus. Deklaruojant importuojamas akcizais apmokestinamas prekes nuo 2004 m. gegužės 1 d. Muitinė naudoja nacionalinius papildomus kodus, kurie susieti su akcizų tarifais (4 priedas):

1) X3**- kai prekė turi būti apmokestinama kitais akcizų tarifais (benzinas, žibalas, gazoliai, anglis ir t.t);

2) X2**- kai prekė turi būti apmokestinama tabako akcizu.

³⁸ Lietuvos Respublikos akcizų įstatymo pakeitimo įstatymo 8 str.// Valstybės žinios . 2004, Nr.26-802.

³⁹ Lietuvos Respublikos akcizų įstatymo pakeitimo įstatymas// Valstybės žinios . 2004, Nr.26-802.

⁴⁰ Lietuvos Respublikos Finansų ministro 2004 m. balandžio 22 d. įsakymas Nr.1K-135 „Dėl importuojamų akcizais apmokestinamų prekių nugabenimo į akcizais apmokestinamų prekių sandėlį, kad neatsirastų prievolė mokėti importo akcizus, taisyklių patvirtinimo“//Valstybės žinios. 2004, Nr.62-2219.

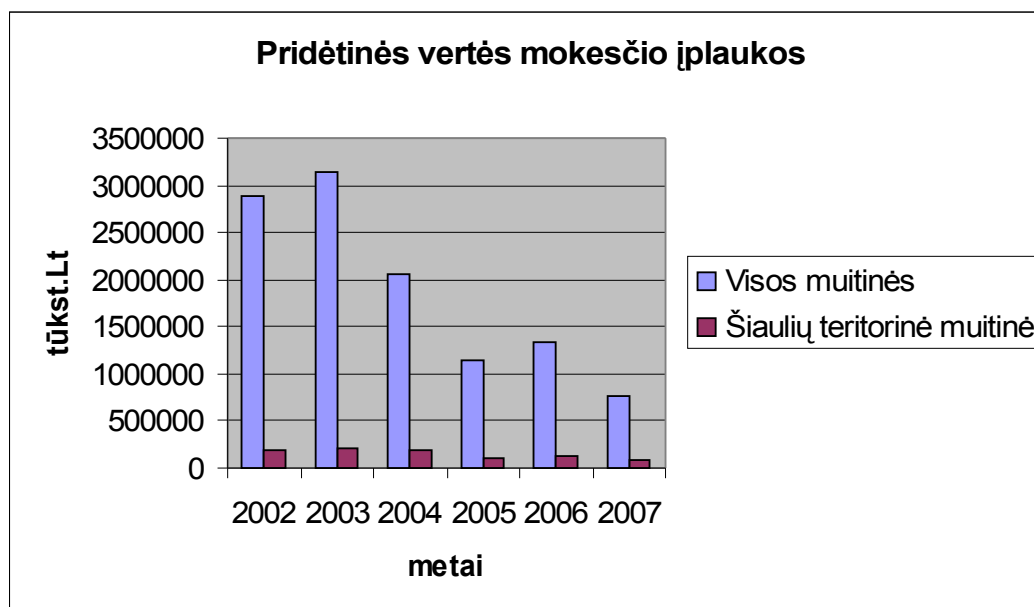
Akcizais apmokestinamos ir į akcizais apmokestinamų prekių sandėlių padėtos prekės laikomos importuotomis, tačiau šiuo atveju tolesnis akcizo administravimas perduodamas kitai institucijai – Valstybinei mokesčių inspekcijai. Aktualu, kad importo atveju muitinei nėra žinoma, kurios akcizais apmokestinamos prekės bus padėtos į akcizinius sandėlius, todėl negalima įvertinti kokios dalies importo mokesčių už importuotas prekes muitinė nesurinks. Pažymėtina, kad tai negali įvertinti ir Finansų ministerija, pateikdama metinį muitinės administruojamų valstybės biudžeto įplaukų surinkimo planą Muitinės departamentui.

2.2.3 Pridėtinės vertės mokestis

Pagal Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymą, PVM apmokestinimo objektas yra apmokestinamojo asmens, vykdančio ekonominę veiklą, prekių tiekimas ir paslaugų teikimas už atlygį šalies teritorijoje ir už importuojamas prekes. Lietuvai tapus ES nare, prekės iš Lietuvos į kitą ES valstybę narę ir atvirkščiai juda su vidaus dokumentais: sąskaitomis faktūromis, važtaraščiais ir panašiai, netaikant joms importo (eksporto) procedūrinių formalumų. Buvo supaprastinta PVM sąskaitų - faktūrų išrašymo tvarka. Jas gali išrašyti ne tik įmonė – prekių pardavėja ar paslaugų tiekėja, bet ir pirkėjas ar kitas asmuo. ES viduje prekių tiekimo sandoriai, kai prekės gabenamos iš vienos valstybės narės į kitą laikomi kaip speciali kategorija – „prekių tiekimas ES viduje“ bei „prekių įsigijimas ES viduje“. Jokie muitinės formalumai prie ES vidinių sienų nėra atliekami, gabenamos prekės neturi būti pateikiamos muitinei ir paprastai muitinės netikrinamos, nuolatinio muitinės dalyvavimo nebeliko. Pagrindinė institucija, administruojanti su tokių prekių judėjimu susijusias mokesčines prievoles, yra Valstybinė mokesčių inspekcija.

Importo PVM objektas yra prekių importas, kai atsiranda importo skola muitinei. Pridėtinės vertės mokestis sudaro didžiausią dalį muitinės surenkamų importo mokesčių struktūroje. Šis mokestis sudaro didžiausią dalį ir Nacionalinio biudžeto pajamų struktūroje. Nuo 2002 m. liepos 1 d. įsigaliojusi nauja Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo redakcija įgyvendino pagrindines ES direktyvų nuostatas⁴¹. Nuo 2004 m. gegužės 1 d. įsigaliojo Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo pakeitimo ir papildymo įstatymas, kuriame įtvirtintos nuostatos visiškai atitiko ES reikalavimus.

⁴¹ Šeštoji tarybos direktyva (77/388/EEB) dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymo derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (su pakeitimais). Kitos direktyvos reglamentuoja įvairių importo PVM (pašto siuntos, įvairūs specifiniai importo atvejai – Tarybos direktyvos 78/1035/EEB bei 83/181/EEB, <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/lt/dd/09/01/31983L0181LT.pdf>, prisijungimo laikas: 20067-08-22.



Pastaba: 2007m. pateikti sausio-birželio mėnesių duomenys

2 pav. Pridėtinės vertės mokesčio įplaukos Lietuvos maitinėje

Daugumoje šalių, kurios dabar yra ES šalys įsivedė PVM tarifus (1968-1970 m.) mažesnius nei jie yra šiuo metu. PVM tarifus šalys po kelis procentinius punktus kėlė palaipsniui ir tai tęsėsi apie dvidešimtmetį. Lietuvoje standartinis PVM tarifas – 18 procentų. Šiandienos PVM tarifų vaizdas atskirose ES valstybėse pateiktas lentelėje.

3 Lentelė. Pridėtinės vertės mokesčio tarifai Europos Sąjungos valstybėse narėse⁴²

Valstybė	Dydis	
	Standartinis	Sumažintas
Austrija	20%	12% ar 10%
Belgija	21%	12% ar 6%
Kipras	15%	5%
Čekija	19%	5%
Danija	25%	
Estija	18%	5%
Suomija	22%	17% ar 8%
Prancūzija	19.6%	5.5% ar 2.1%
Vokietija	19%	7%
Graikija	19%	8% ar 4% (mažinamas nuo 30% iki 13%, 6% ar 3% salose)
Vengrija	20%	15% ar 5%
Airija	21%	13.5% ar 4.8%
Italija	20%	10%, 6%, ar 4%
Latvija	18%	5%

42

http://lt.wikipedia.org/wiki/Prid%C4%97tin%C4%97s_vert%C4%97s_mokestis#PVM_tarifai_Europos_S.C4.85jungos_valstyb.C4.97se, prisijungimo laikas 2007-08-29.

 Lichtenšteinas	18%	9% ar 5%
 Liuksemburgas	15%	12%, 9%, 6%, ar 3%
 Malta	18%	5%
 Nyderlandai	19%	6%
 Portugalija	21%	12% ar 5%
 Lenkija	22%	7% ar 3%
 Slovakija	19%	
 Slovėnija	20%	8.5%
 Ispanija	16%	7% ar 4%
 Švedija	25%	12% ar 6%
 Jungtinė Karalystė	17.5%	5% ar 0%

Minimalus ES leidžiamas pridėtinės vertės mokesčio tarifas yra 15 proc. PVM įstatymo derinimas su ES šeštosios direktyvos reikalavimais lėmė kai kurių pridėtinės vertės mokesčio lengvatų panaikinimą. ES toleruoja lengvatinius PVM tarifus. Direktyva leidžia šaliai turėti vieną arba du lengvatinius tarifus, ne mažesnius nei 5 proc., ir visai neapmokestinamo. Lietuvoje taikomi du lengvatiniai PVM tarifai - 5 proc. ir 9 proc.. Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 19 straipsnis reglamentuoja 5 procentų importo PVM taikymą:

- ☐ knygoms
- ☐ vaistams
- ☐ ekologiškiems maisto produktams, jei jie atitinka Lietuvos Respublikoje galiojančių teisės aktų reikalavimus;
- ☐ šviežiai atšaldytai mėsei ir valgomiems subproduktams;
- ☐ šviežiai atšaldytai, užšaldytai, giliai užšaldytai naminių paukščių mėsei
- ☐ gyvoms, šviežioms ir atšaldytoms žuvims.

Nuo 2004 m. gegužės 1 d. importuojamoms prekėms, kurios apmokestinamos lengvatiniu 5 proc. tarifu, muitinė naudoja nacionalinį papildomą kodą Z100 (priedas). Šis papildomas kodas, kaip ir akcizo atveju padeda formuoti ataskaitas, jas analizuoti. Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo V skyriuje reglamentuojami atvejai, kai importuojamos prekės neapmokestinamos importo PVM:

- ☐ prekės, kurių tiekimas šalies teritorijoje visais atvejais neapmokestinamas PVM arba būtų apmokestinamas taikant 0 procentų PVM tarifą (34 str.);
- ☐ importuojamos ir į kitą valstybę narę tiekiamos prekės, jeigu importo metu žinoma, kad jos yra skirtos išgabenti ir bus išgabentos į kitą valstybę narę, o importuotojo prekių tiekimas iš Lietuvos Respublikos į kitą valstybę narę pagal PVM įstatymo nuostatas apmokestinamas taikant 0 procentų PVM tarifą (35 str.);
- ☐ diplomatinėms atstovybėms bei tarptautinių organizacijų atstovybėms, taip pat šių atstovybių ir įstaigų personalui ir jo šeimos nariams skirtos prekės (36 str.);

□ keleivių gabenamos prekės, jeigu jos neviršija Lietuvos respublikos Vyriausybės nustatytų kiekių, kuriuos keleiviams leidžiama įsivežti be importo mokesčių (37 str.);

□ Europos centrinių bankų sistemos ir Europos centrinio banko importuojamas auksas (38 str.);

□ reimportuojamos prekės (39 str.);

□ ypatingi atvejai, kai importuojamos prekės neapmokestinamos importo PVM (40 str.).

Atsižvelgiant į direktyvos 77/388/EEB 16 straipsnį siūloma reglamentuoti 0 procentų PVM tarifo taikymą prekėms, kai jos tiekiamos būdamos muitinės priežiūroje (muitinės prižiūrimose laikinojo prelių saugojimo vietose, laisvosiose zonose, laisvosiose teritorijose). Šias nuostatas reglamentuoja Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 53 straipsnis.

Pasak LLRI prezidento R.Šimaliaus, PVM yra labiausiai harmonizuotas visoje ES ir kelia mažiausiai keblumų dėl konkurencingumo bei ekonominę gerovę užtikrinančių veiksnių. Tačiau šiandien pridėtinės vertės mokestis yra vis labiau „apauginamas“ lengvatomis (tai oficialiai siekiama ir planuojama daryti ir ateityje), o tai mokestį daro vis sudėtingesnį, be to, sukuriama iškraipymai ir mokestinės spragos⁴³.

PVM lengvatos kai kurioms paslaugoms ar prekėms tampa geidžiamu modeliu kitoms sritims. Jei vieniems taikoma lengvata, tai kiti verslininkai, kurių gaminamoms prekėms ar paslaugoms tokia PVM lengvata netaikoma, siekia irgi mokėti mažiau, tokiu būdu vengia mokėti mokesčius. Taip sąžiningas mokesčių mokėtojas, negalintis pasinaudoti lengvatomis yra baudžiamas. Pritariame R.Šimašiui, kuris daro prielaidą – jei norima paprastos mokesčių sistemos, būtina naikinti lengvatas⁴⁴. Lengvata ar bet kokia kita įmantrybė mokesčio paprastumą mažina, padidindama mokesčio mokėtojo sąnaudas.

Importo pridėtinės vertės mokesčio įskaitymo taisyklės⁴⁵ reglamentuoja teisę PVM mokėtojui nesumokėti importo PVM muitinės sąskaitą, kai apskaičiuoto importo PVM sumokėjimo į biudžetą kontrolę perima apskrities valstybinė mokesčių inspekcija. Importo PVM dydis apskaičiuojamas importo administraciniame dokumente (atsiranda skola muitinei), o perdavus importo PVM sumokėjimo kontrolę VMI, į valstybės biudžetą minėtas PVM įskaitomas ne

⁴³ Šimašius R. Mokesčių mažinimo būtinybė ir/ar galimybės//

http://www.lrinka.lt/index.php/meniu/spaudai/straipsniai_ir_komentari/mokesciu_mazinimo_butinybe_irar_galimybes/ 3188, prisijungimo laikas: 2007-08-29.

⁴⁴ Šimašius R. Mokesčių lengvatų vilionės//

http://www.lrinka.lt/index.php/meniu/spaudai/straipsniai_ir_komentari/mokesciu_lengvatu_viliones/3226, prisijungimo laikas: 2007-08-29.

⁴⁵ Lietuvos Respublikos vyriausybės 2002 m. birželio 12 d. nutarimo Nr.861 „Dėl Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo įgyvendinimo“ aktuali redakcija // 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.

muitinės, o VMI surinktomis mokestinėmis pajamomis. Tokiu būdu didėja VMI administruojamų mokesčių surinkimas, ta pačia suma mažindamas muitinės administruojamų mokesčių indėlį į valstybės biudžetą. Atvirkščias variantas yra, kai ūkio subjektams iš susidariusios mokesčio permokos VMI įskaitomi importo mokesčiai muitinėje. Tokiu būdu didėja muitinės administruojamų mokesčių surinkimas, ta pačia suma mažindamas VMI įplaukas į valstybės biudžetą.

Įvertinti muitinės administruojamų mokesčių teisės sistemą, jos privalumus ir trūkumus yra gana sudėtinga be statistinių duomenų analizės. Kitame skyriuje apžvelgsime mokesčių administravimo muitinėje problemas, muitinės mokesčių surinkimą, bei teisės aktų tiesioginę įtaką importo mokesčių surinkimui.

Išvados:

1. Mokesčių administravimo muitinėje teisinis reglamentavimas vykdomas ES ir Lietuvos priimtomis teisės normomis, kurios nustato muitinių teisinių santykių dalyvių privalomo ir leistino elgesio ribas. Teisinio reglamentavimo poveikis muitinių santykių subjektams.

2. Mokesčių santykiai yra prievoliniai tarp valstybės ir mokesčio mokėtojo. Nepakanka mokesčius, kaip prievolę valstybei nustatyti ir tikėtis, kad jie būtų tinkamai mokami ir surenkami. Būtina sureguliuoti jų mokėjimo tvarką, mokesčių apskaičiavimo metodiką, mokesčių administravimo procedūras ir net santykius tarp mokesčių administratorių. Mokesčių santykių teisinis reglamentavimas – tai ne tik mokesčių nustatymas įstatymais, bet ir mokesčių įstatymų įgyvendinimo tvarkos nustatymas.

3. Vienas svarbiausių ES muitų politikos principų – platus informacinių sistemų taikymas. Moderni integruota muitinės informacinė sistema, turinti sąsajas su ES duomenų bazėmis, sudaro galimybę šalims narėms vienodai taikyti ES teisės aktus, operatyviai teikti duomenis vartotojams, didinti surenkamos statistinės informacijos patikimumą, gerina klientų aptarnavimą.

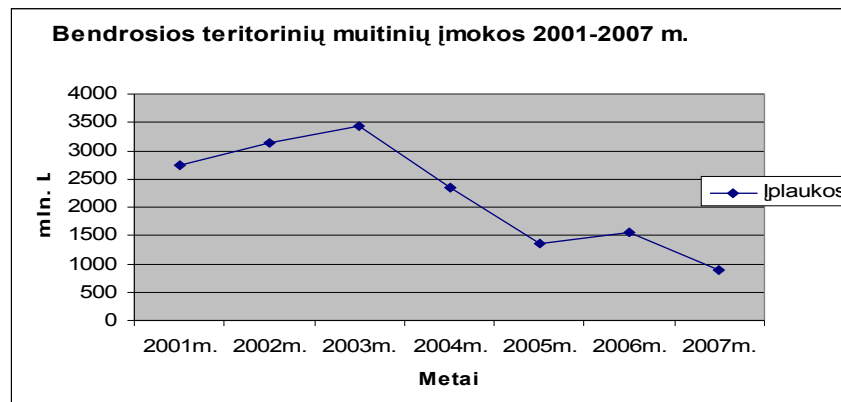
4. Mokesčių tarp ES šalių skirtumai sudaro nelygias konkurencines sąlygas ir yra kliūtis laisvam prekių bei paslaugų ir kapitalo judėjimui. Harmonizuojant mokesčius, atskirų valstybių visuomenėms yra užkertamas kelias mokėti mažesnius mokesčius, sumažėja valstybių narių galimybės prisitaikyti prie unikalių ekonominių, socialinių ir geografinių sąlygų.

5. Akcizo mokestis kelia rimtų neigiamų padarinių: vartotojai renkasi pigesnius ir prastesnės kokybės pakaitalus. Akcizų administravimas yra brangus, o susidarę kainų skirtumai skatina kontrabandą. Tikslinga būtų pradėti diskutuoti ES lygiu dėl akcizo mokesčio politikos reformos ir akcizo minimalios ribos panaikinimo, kad bendrąją Europos rinką kurtų ne vienodi mokesčiai, o vidinė konkurencija ir keturios (prekių, paslaugų, darbuotojų ir kapitalo) judėjimo laisvės.

6. Pridėtinės vertės mokestis vis labiau „apauginamas“ lengvatomis, ka mokestį daro vis sudėtingesnį, sukuriama sąžiningos konkurencijos iškraipymai ir mokestinės spragos. Galimas minėtos problemos sprendimo būdas – lengvatų atsisakymas ir bendrų mokesčių tarifų mažinimas.

2.3 Lietuvos respublikos muitinės administruojamų mokesčių statistinė analizė ŠTM

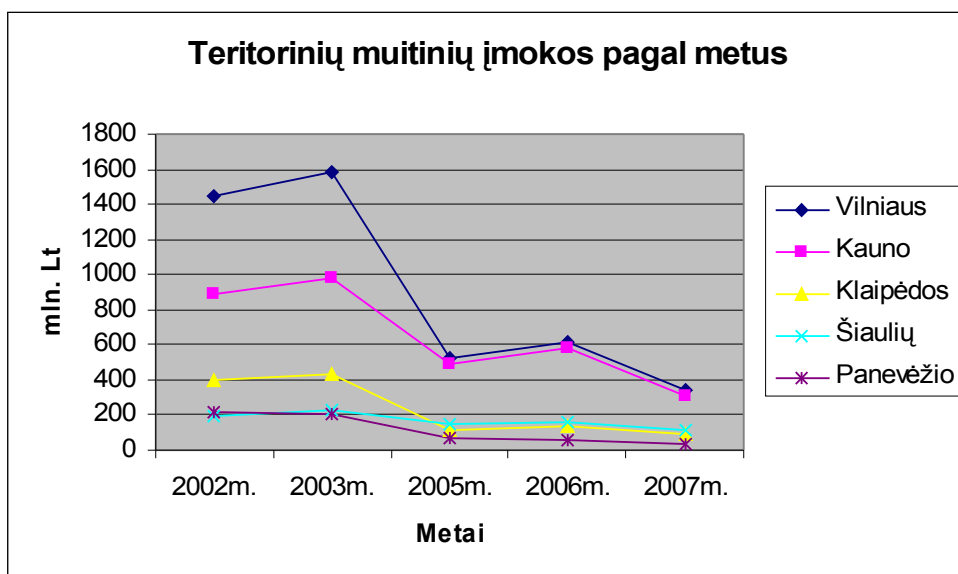
Muitinės administruojamų mokesčių indėlis į biudžetą. Pirmiausiai susipažinimui pateikiame Lietuvos Respublikos muitinės įmokų į valstybės biudžetą dinamiką pagal metus.



3 pav. Lietuvos Respublikos muitinės įmokų dydis į biudžetą ir kaita 2001-2007 m.

Pastaba. Paveikslėlyje pateikti 2007 m. duomenys tik sausio–birželio mėn.

Šis paveikslėlis patvirtina autoriaus iškeltą hipotezę, kad muitinės surenkamų importo muitų ir mokesčių (įmokų) indėlis į valstybės biudžetą sumažėjo. Šis sumažėjimas susijęs su Lietuvos įstojimu į ES. Tokiu būdu sumažėjo muitinės administruojamų mokesčių bazė, nes mokesčių administravimą už prekes, įvežamas iš ES vykdo Valstybinė mokesčių inspekcija. Kiekvienos teritorinės muitinės indėlis į valstybės biudžetą yra skirtingas ir tai salygoja teritorinės muitinės veiklos zonoje registruotų ūkio subjektų skaičius, jų veikla. Pateikiame atskirų muitinių įmokų indėlį į valstybės biudžetą.

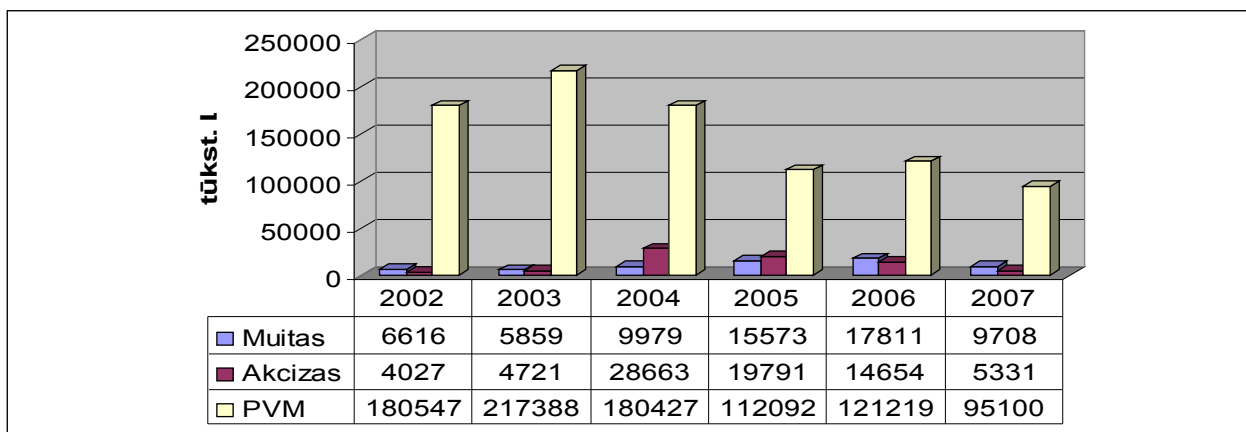


4 pav. Teritorinių muitinių įmokų dydis į biudžetą 2002-2007 m.

Pastaba. Paveikslėlyje pateikti duomenys 2007 m. tik sausio–birželio mėn.

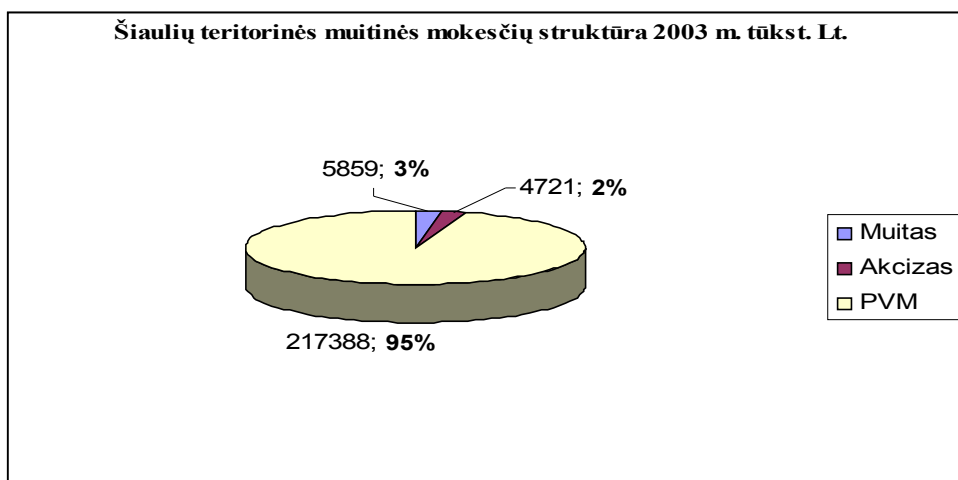
Šios teritorinių muitinių įmokų kreivės yra panašios, kadangi Muitinės departamentas, atlikęs analizę, labai proporcingai nustato įmokų planus teritorinėms muitinėms.

Toliau pateikiame Šiaulių teritorinės muitinės įmokų dinamiką pagal metus

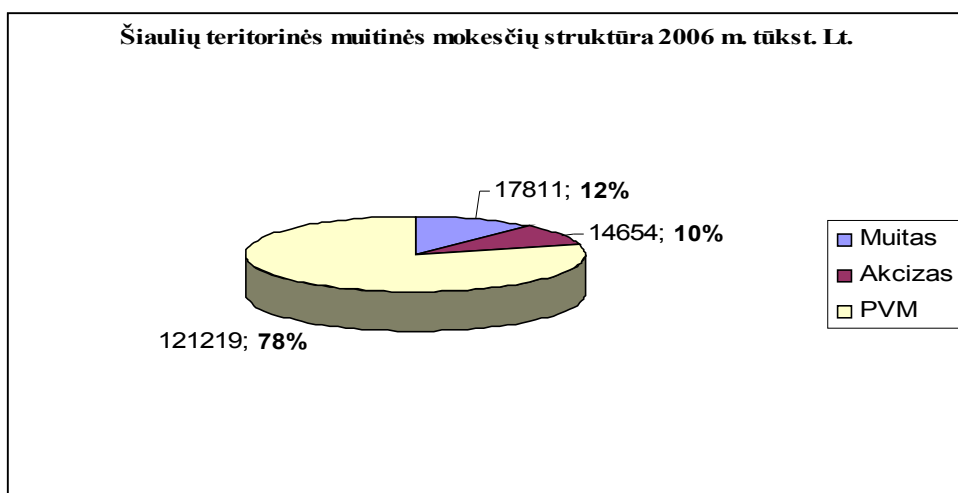


5 pav. Šiaulių teritorinės muitinės įmokų dinamika pagal mokesčių tipus

Siekiant parodyti, kokią procentinę dalį nuo visų Šiaulių teritorinės muitinės įplaukų sudaro atskiri mokesčiai, palyginimui pateikiame 2003 m. ir 2006 m. duomenis. Šie metai pasirinkti neatsitiktinai. 2003 m. duomenys parodo mokesčių struktūrą iki Lietuvai įstojant į Europos Sąjungą, o 2006 m. duomenys parodo Šiaulių teritorinės mokesčių struktūrą Lietuvai jau tapus Europos Sąjungos nare.



6 pav. Šiaulių teritorinės muitinės mokesčių struktūra 2003 m.



7 pav. Šiaulių teritorinės muitinės mokesčių struktūra 2006 m.

Iš šių paveikslėlių matyti, kad Šiaulių teritorinės muitinės mokesčių struktūra po Lietuvos Respublikos įstojimo į Europos sąjungą pasikeitė, tai yra surenkamo maito ir akcizo procentinė dalis išaugo, o surenkamo PVM procentinė dalis sumažėjo. Tokiam procentinių dalių pasikeitimui įtakos turėjo didesnis naftos produktų importas, o taip pat ir Finansų ministerijos tvirtinami įmokų planai muitinei, bei išaugęs PVM lengvatų kiekis.

Muitinė ne tik apskaito mokesčius, apskaičiuotus importo Bendruosiuose administraciniuose dokumentuose, bet ir siekia nustatyti ar įmonės deklaruodamos prekes teisingai apskaičiavo mokesčius, ar deklaravo visas prekes. Tam yra vykdomi įmonių ūkinės komercinės veiklos patikrinimai. Žemiau lentelėse Nr. 4 ir Nr. 5 pateiksime palyginimui 2003 m. ir 2006 m. įmonių ūkinės komercinės veiklos patikrinimų rezultatus pagal muitines.

4 Lentelė. Įmonių ūkinės veiklos tikrinimai pagal teritorines muitines ir mokesčių rūšis 2003 m.

Eilės Nr.	Teritorinė muitinė	Patikrinta įmonių	Papildomai priskaičiuota, Lt						Išieškota mokesčių, Lt
			Muitų	Akcizų	PVM	Delspinigių	Baudų	Iš viso	
1.	Vilniaus	69	7470749	194	8141467	455978	0	16.068.388	1.544.483
2.	Kauno	57	1019568	20776	1616524	7156	11500	2.675.524	1.176.937
3.	Klaipėdos	52	465660	121107	2513344	351278	3500	3.454.889	1.918.218
4.	Šiaulių	45	2552	0	759523	520	1000	763.595	795.814
5.	Panevėžio	35	129523	0	328538	2457	13125	473.643	390.070
Iš viso:		258	9.088.052	142.077	13.359.396	817.389	29.125	23.436.039	5.825.522

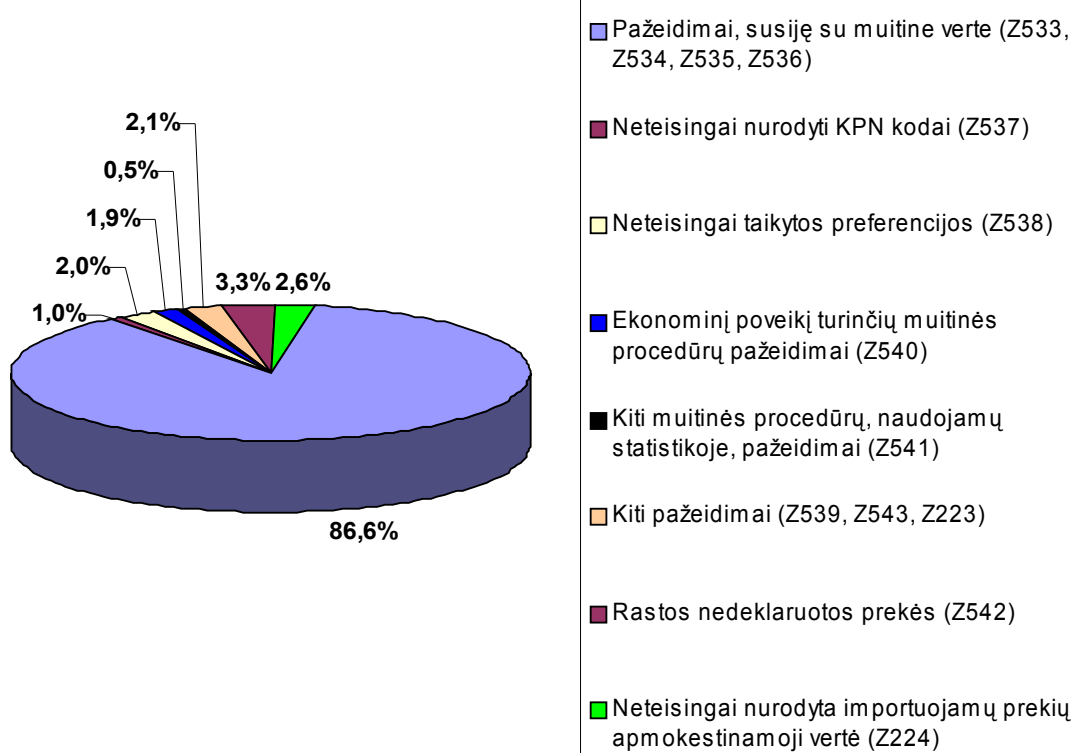
5 Lentelė. Įmonių ūkinės veiklos tikrinimai pagal teritorines muitines ir mokesčių rūšis 2006 m.

Muitinė	Patikrinta įmonių	Papildomai priskaičiuota, Lt						Muitinės išieškota ir asmenų sumokėta priskaičiuotų mokesčių, Lt
		Muitų	Akcizų	PVM	Delspinigių	Baudų	Iš viso:	
Vilniaus	134	1 682 103	12 220	2 461 725	180 185	538 061	4 874 294	3 182 365
Kauno	67	1 721 368	270 000	2 042 883	272 103	105 803	4 412 157	1 492 260
Klaipėdos	90	1 687 123	1 130 444	1 123 639	93 471	233 803	4 268 480	4 246 618
Šiaulių	41	18 495	0	353 718	10 305	29 584	412 102	412 102
Panevėžio	46	111 563	0	318 111	43 224	40 934	513 832	366 379
Iš viso:	378	5 220 652	1 412 664	6 300 076	599 288	948 185	14 480 865	9 699 724

Iš duomenų palyginimo matyti, kad išaugęs patikrinimų skaičius neįtakoja daugiau papildomai priskaičiuoti mokesčių. Papildomai priskaičiuotų mokesčių dydis priklauso nuo tikranamos įmonės apyvartos, muitinės procedūrų skaičiaus ir panašiai.

Toliau 8 pav. pateiksime 2003 m. papildomai apskaičiuotų mokesčių, tikrinant įmonių ūkinę komercinę veiklą pažeidimų pobūdį.

**Ūkio subjektų tikrinimų metu 2003 m. 01-12 mėn. papildomai
apskaičiuoti mokesčiai pagal pažeidimų pobūdį**

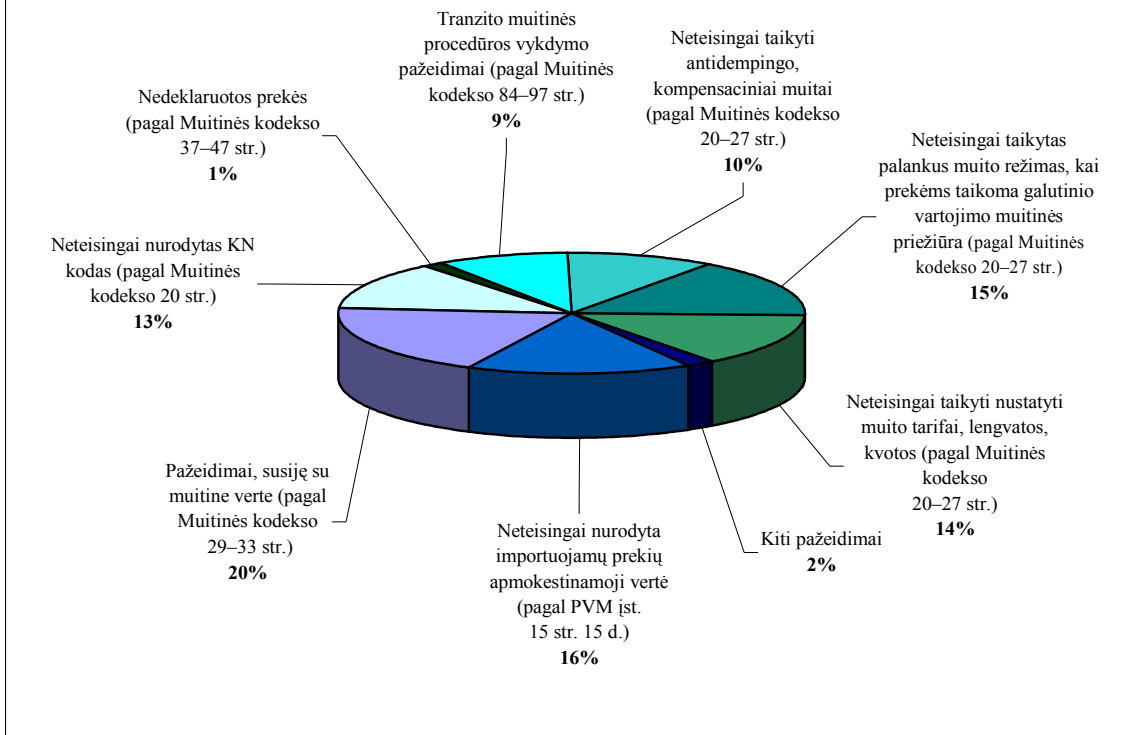


8 pav. Papildomai 2003 m. apskaičiuotų mokesčių pažeidimų pobūdis

Iš šio paveikslėlio matyti, kad 2003 m. didžiąją dalį pažeidimų sudarė pažeidimai, susiję su muitine verte, bei neteisingu prekės kodo deklaravimu.

Analizuojant 2006 metų pažeidimų pobūdį, pastebėta, kad ženkliai sumažėjo pažeidimų, susijusių su muitine verte, nedeklaruotomis prekėmis, tačiau išaugo pažeidimų kiekis, susijęs su neteisingu prekės kodo deklaravimu. Informacija pateikta. 9 pav.

**LR asmenų tikrinimų metu 2006 metais papildomai priskaičiuoti
mokesčiai pagal pažeidimų pobūdį**



9 pav. Papildomai 2006 m. apskaičiuotų mokesčių pažeidimų pobūdis.

Toliau paanalizuosime 2007 m. I pusmečio įmokų surinkimą. Per 2007 m. sausio-birželio mėn. laikotarpį surinkta į valstybės biudžetą bei perduota VMI administruoti 2 mlrd. 463,5 mln. litų mokesčių, iš jų:

- į valstybės biudžetą surinkta 887,7 mln. litų muitų, akcizų ir PVM (12 proc. valstybės biudžeto pajamų):

- VMI perduota administruoti 1 mlrd. 575,8 mln. litų akcizų ir PVM (20 procentų valstybės biudžeto pajamų).

Lietuvos muitinei 2007 metams nustatytas 1 mlrd. 707 mln. 782 tūkst. litų muitų, akcizų ir PVM įmokų į valstybės biudžetą surinkimo planas⁴⁶. 2007 m. sausio-birželio mėn. mokesčių surinkimo planas yra 865 mln. 168 tūkst. litų. Per šį laikotarpį Lietuvos muitinė į valstybės biudžetą surinko 887 mln. 668 tūkst. litų muitų akcizų ir PVM. Mokesčių surinkimo planas įvykdytas 103 proc. (surinkta 22 mln. 500 tūkst. litų daugiau nei planuota). Reikia pažymėti, kad kasmet Lietuvos muitinė surenka vis mažiau mokesčių.

⁴⁶ Lietuvos Respublikos Finansų ministro 2007 m. sausio 8 d. įsakymas Nr.1K-006 „Dėl Lietuvos Respublikos 2007 metų valstybės biudžeto pajamų paskirstymo (Finansų ministro 2007 m. birželio 29 d. įsakymo Nr.1K-216 redakcija).

Importo mokesčių struktūra, pokyčiai ir tai sąlygojantys veiksniai. Lietuvos muitinė 2007 m. sausio-birželio mėnesiais administravo muitus, akcizus ir pridėtinės vertės mokestį (toliau- PVM) už išleidžiamas į laisvą apyvartą importuotas prekes. Kadangi Lietuvos muitinės mastu yra pateikta nemažai statistikos ir analizės, toliau analizuosime mokesčių administravimą Šiaulių teritorinės muitinės mastu.

2007 m. sausio-birželio mėnesiais Šiaulių teritorinėje muitinėje administruojamų prievolinkų sumokėtų mokesčių suma į valstybės biudžetą sudarė 110139 tūkst. Lt, iš jų:

Muito – 9708 tūkst. Lt;

Akcizo – 5331 tūkst. Lt;

PVM – 95100 tūkst. Lt.

Muito 2007 m. sausio- birželio mėn. surinkta 24,9 proc. (1933 tūkst. litų) daugiau negu 2006 m. sausio-birželio mėn. . Po 2004 m. gegužės 1 d. prekės, įvežtos į ES laikomos importuotomis tik tokios prekės, kurios įvežtos iš trečiųjų šalių. Daliai prekių pradėti taikyti muitai, kai tuo tarpu kai kurioms prekėms sumažinti muitai. Pavyzdžiui viena svarbiausių prekių, kam sumažintas muito tarifas, yra degalai. Jei Lietuva iki 2004 m. balandžio 30 d. taikė 15 proc. konvencinį muitą, tai nuo gegužės 1 d. taikomas apie 4 proc. multas. Žinoma ateityje importo muitai prekėms, importuojančioms iš trečiųjų šalių bus mažinami, atsižvelgiant į derybų Pasaulio prekybos organizacijoje pažangą. Nors ir mažinami importo muito tarifai, žemiau pateiktime paveikslėlyje matyti, kad muitinės surenkami mokesčiai absoliučia verte turi tendenciją didėti (žr. 5 pav).

2007 m. sausio-birželio mėn. muitinės renkami akcizai buvo už naftos produktus, kuriuos importavo UAB „L“ ir AB „M“. Šių įmonių sumokėti mokesčiai sudaro didžiąją dalį Šiaulių teritorinėje muitinėje surenkamų mokesčių. Šiaulių teritorinėje muitinėje registruotų ūkio subjektų, kurie importuotų etilo alkoholi ar tabaką nėra. Pažymėtina, kad akcizų surinkimui reikšmingos įtakos turi akciziniuose sandėliuose laikomos importuotos prekės, už kurias apskaičiuotų akcizų ir dalies PVM sumokėjimo kontrolė perduodama VMI. Tokiu būdu Šiaulių teritorinėje muitinėje 2007 m. sausio-birželio mėn. už importuotą kūrą, kuris laikomas akciziniuose sandėliuose muitinės perduota akcizų ir dalies PVM sumokėjimo kontrolė VMI sudarė 727 mln. 88 tūkst. Lt . Tai sudaro 89 proc. nuo viso Lietuvos muitinės mastu importuoto kuro per tą patį laikotarpį, kuris laikomas akciziniuose sandėliuose. Pažymėtina, kad akcizų surinkimas iš esmės yra sunkiai prognozuojamas ne tik dėl galimybės akcizines prekes nugabenti į akcizinius sandėlius, bet ir dėl vienetinių prekių įvežimų, kurie sąlygojami tam tikrų verslo įmonių sprendimų. Pavyzdžiui Šiaulių teritorinėje muitinėje akcizų surinkimui įtakos turi UAB „Lukoil Baltija“, AB „Mažeikių nafta“, Klaipėdos teritorinėje muitinėje UAB „P“ vykdoma veikla. Kaip išskirtinį atvejį galima laikyti Vilniaus

teritorinės muitinės veiklos zonoje registruotą įmonę, kuri prieš akcizų tarifų padidėjimą importavo ir išleido į laisvą apyvartą cigaretes, už kurias apskaičiuotus akcizus sumokėjo Lietuvos muitinei, nors paprastai į Lietuvą importuotos cigaretės būdavo nugabenamos į akcizinius sandėlius ir mokesčių sumokėjimo kontrolė perduodama VMI.

Lietuvai tapus ES nare, ūkio subjektai, naudojami prekių importo galimybe, kai pagal Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 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 narėje, į kurią faktiškai tiekiamos prekės galutiniam vartojimui. Šiuo atveju importo PVM apskaičiuoja ir sumokėjimą kontroliuoja atitinkami ES šalių mokesčių administratoriai. 2007 m. sausio-birželio mėn. prekėms, kurioms Lietuvoje buvo įforminta 42-oji importo procedūra, t.y. importo PVM neapmokestintoms prekėms, apskaičiuotas importo PVM sudarytų apie 25,7 mln. litų. Šių prekių importo apimtys, palyginti su 2006 m., padidėjo apie 98 proc. . Šiaulių teritorinėje muitinėje PVM sumokėjimo kontrolė perduota VMI už žalią naftą ir ilgalaikį gamybinės paskirties turtą 2007 m. sausio-birželio mėn. sudarė 568 mln. 116 tūkst. Lt . T.y. 420 mln. 643 tūkst. Lt (42,5 proc.) mažiau negu 2006 m. sausio-birželio mėn. .

Toliau lentelėje pateikiame 10 prekių grupių, kurioms apskaičiuotų importo mokesčių padidėjimas absoliučiu dydžiu 2006 m. gruodžio - 2007 m. gegužės mėn. buvo didžiausias lyginant su 2005 m. gruodžio -2006 m. gegužės mėn. duomenimis.

6 Lentelė. Prekių grupės, kurioms apskaičiuoti importo mokesčiai labiausiai padidėjo
2006 m. gruodžio–2007 m. gegužės mėn.

(tūkst. Lt)

Eil. Nr.	KN pozicija ir pavadinimas	Apskaičiuoti mokesčiai		Kaita	
		2005 m. gruodžio– 2006 m. gegužės mėn.	2006 m. gruodžio– 2007 m. gegužės mėn.	tūkst. Lt	proc.
1.2710	Naftos alyvos ir alyvos, gautos iš bituminių mineralų, išskyrus neapdorotas; taip pat išskyrus gazolius skirtus specifiniams procesams, klasifikuojamus 2710.19.31 subpozicijoje	8 861	44 807	35 946	406
2.2711	Naftos dujos ir kiti dujiniai angliavandeniliai	45 487	77 837	32 350	71
3.8802	Kiti orlaiviai (pavyzdžiui, sraigtasparniai, lėktuvai); erdvėlaiviai (įskaitant palydovus) ir suborbitinės bei erdvėlaivių paleidimo raketos	64	20 845	20 781	32 470
4.2917	Polikarboksirūgštys, jų anhidridai, halogenidai, peroksidai ir peroksirūgštys; jų halogeninti, sulfoninti, nitrinti arba nitrozinti dariniai	3	15 424	15 421	514033
5.2402	Cigarai, įskaitant cigarus su apipjaustytais galais, cigarilės ir cigaretės su tabaku arba tabako pakaitalais	199	10 047	9 848	4 949
6.8901	Kruizų laivai, ekskursijų laivai, keltai, krovininiai laivai, baržos ir panašios vandens transporto priemonės žmonėms arba kroviniams vežti	0	6 728	6 728	100
7.7213	Karštai valcuoti strypai ir juostos iš geležies arba iš nelegiruotojo plieno, netaisyklingai suvyniotų ritinių pavidalo	3 896	10 130	6 234	160
8.8517	Elektriniai laidinės telefonijos arba laidinės telegrafijos aparatai, įskaitant laidinius telefono aparatus su belaidžiais rageliais ir laidinė nešlio srovės sistemos arba skaitmeninės sistemos ryšių aparatūra	2 753	8 318	5 565	202
9.8701	Traktoriai ir vilkikai (išskyrus traktorius ir vilkikus, klasifikuojamus 87.09 pozicijoje)	10 655	16 059	5 404	51
10.1512	Saulėgrąžų, dygminių arba medvilnės sėklų aliejai ir jų frakcijos, nerafinuoti arba rafinuoti, bet chemiškai nemodifikuoti	4 529	9 891	5 362	118
Iš viso (10 prekių grupių):		76 447	220 086	143 639	188

10 importuotų prekių grupių, kurioms apskaičiuotų importo mokesčių padidėjimas 2006 m. gruodžio–2007 m. gegužės mėn. buvo didžiausias, apskaičiuoti mokesčiai padidėjo 143,6 mln. litų (tačiau pažymėtina, kad tam tikroms prekių grupėms apskaičiuotų mokesčių sumokėjimo kontrolė galėjo būti perduota VMI).

Galima daryti išvadą, kad mokesčių surinkimui įtakos turi atskirų prekių importo apimtys ir už jas apskaičiuoti importo mokesčiai, tam tikros prekių grupės dominavimo bendroje importuojamų prekių struktūroje bei mokesčių mokėjimo muitinėje specifikos. Taip pat įtakos turi ir Europos sąjungos plėtra. 2007 m. Bulgarijai ir Rumunijai įstojus į ES sumažėjo muitinės administruojamų mokesčių bazė, nes mokesčių administravimą už prekes, įvežamas iš minėtų valstybių, nuo šių metų vykdo valstybinė mokesčių inspekcija. 2006 m. už prekes importuotas iš Bulgarijos ir Rumunijos

Lietuvos muitinėje buvo apskaičiuota 19,6 mln. Lt. Importo mokesčių (18,3 mln. litų PVM, 0,4 mln. litų muitų ir 0,9 mln. litų akcizų).

Išvados:

1. Muitinės administruojamų mokesčių santykinė dalis valstybės biudžete mažėja. Kasmet vis daugiau pajamų perduodama administruoti VMI. Galima teigti, kad muitinės indėlis į valstybės biudžetą yra didesnis negu rodo oficialūs mokesčių surinkimo duomenys.

2. Akcizų surinkimas iš esmės yra sunkiai prognozuojamas ne tik dėl dalies akcizų surinkimo kontrolės perdavimo Valstybinei mokesčių inspekcijai, bet ir dėl vienetinių prekių įvežimų, kurie yra sąlygojami tam tikrų verslo įmonių sprendimų.

3. Pajamos iš muitinės administruojamų mokesčių priklauso nuo importuojamų prekių apimčių, tam tikros prekių grupės dominavimo bendroje prekių struktūroje, mokesčių mokėjimo muitinėje specifikos bei ES plėtros, bei mokesčiams taikomų lengvatų.

3. MOKESČIŲ ADMINISTRAVIMO MUITINĖJE PROBLEMOS IR SPRENDIMŲ KRYPTYS

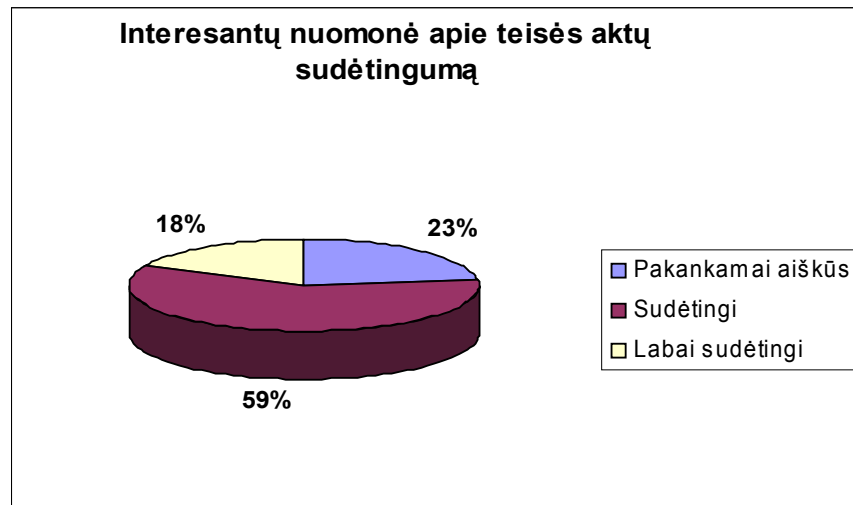
3.1 Mokesčių administravimo muitinėje problemos ir jų sprendimas

Siekiant įvertinti subjektų, tiesiogiai susijusių su prekių deklaravimu muitinėje, požiūrį į teisės aktų taikymo problemas bei klientų aptarnavimo muitinėje organizavimą, buvo atlikta anketinė apklausa. Buvo apklausta respondentų – įmonių deklarantai bei muitinės tarpininkai. Kadangi įstojus į ES iš esmės pasikeitė Lietuvos muitinės administruojamus mokesčius reglamentuojančių teisės aktų sistema, buvo svarbu nustatyti, kaip respondentai taiko EB bei nacionalinius teisės aktus, su kokiomis problemomis tenka susidurti bei kokios pagalbos jiems reikėtų, kad prekių deklaravimas ir mokesčių už jas sumokėjimą vyktų sklandžiai. Tuo tikslu anketoje buvo pateikti klausimai apie EB ir nacionalinius teisės aktus, reglamentuojančius mokesčių administravimą, mokesčių administravimo ir kontrolės organizavimo problemas.

Apklausa buvo atliekama 2007 m. spalio mėnesį Šiaulių teritorinės muitinės Šiaulių krovinių poste. Šis postas buvo pasirinktas todėl, kad šiame poste muitinės kontrolei pateikiamos prekės pasižymi didele įvairove. Teisingai deklaruoti šias prekes reikalingas platus ir gilus teisės aktų išmanymas. Visi respondentai dalyvavę anketinėje apklausoje gana dažnai deklaruoja prekes muitinėje tiek importo, tiek eksporto procedūroms. Kadangi tai deklarantai, turintys nemažai darbo patirties, tikėtina, kad atsakant į anketos klausimus buvo išsakoma asmeninė nuomonė ir patirtis.

Apklauso duomenys rodo, kad tik 23 proc. respondentų EB muitų teisės aktai yra aiškūs, 59 proc. mano, kad minėti teisės aktai gana sudėtingi, likusieji 18 proc. mano, kad šiuos teisės aktus suprasti ir taikyti gali tik specialistas. Reiškia, kad 82 proc. respondentų taikydami EB teisės aktus susiduria su problemomis.

Naujo EB MK rengėjai jo projekte vietoj teisinių terminų vartoja visuotinai priimtas muitinės ir verslo sąvokas. Pažymėtina, kad teisės aktų aiškumas labai priklauso ir nuo vertėjų kompetencijos, be to teisės aktų aiškinimo poreikis išliks ir ateityje



10 pav. EB teisės aktų taikymo sudėtingumas

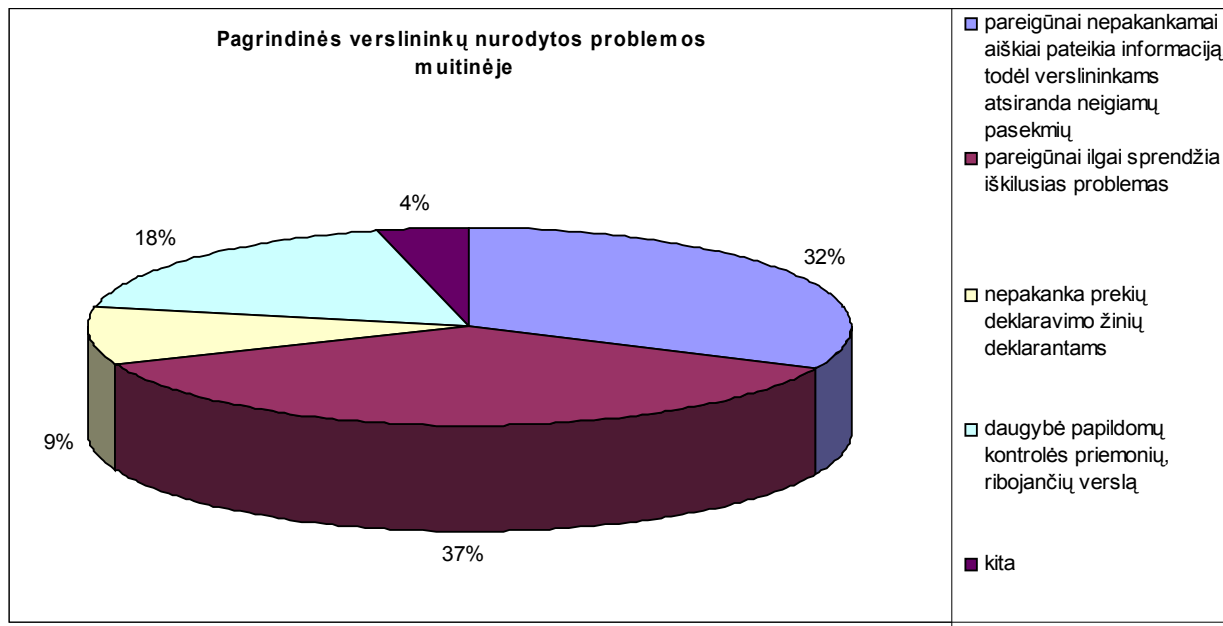
Respondentai tvirtina, kad ir mokesčių administravimą reglamentuojantys LR įstatymai bei LRV nutarimai nepakankamai aiškūs. Juos tinkamai taikyti reikalingi detalesni išaiškinimai, kai kurie teisės aktai net ir koreguotini. Muitinės departamento parengtus muitų ir mokesčių administravimą reglamentuojančius teisės aktus (instrukcijas, išaiškinimus ir kt.) ūkio subjektai vertina kaip naudingus įgyvendinant muitų ir mokesčių administravimą reglamentuojančius Europos bendrijos ir nacionalinius teisės aktus, tačiau nepakankamus.

Deklarantai, deklaruodami prekes, daugiausiai padaro klaidų: 31 proc. neteisingai deklaruojant prekės kodą, 33 proc. neteisingas prekių muitinės vertės pateikimas, 26 proc. muitinės procedūrų pažeidimai. Reikia pažymėti, kad nors anketa ir buvo anoniminė, tačiau respondentai labai nenoriai ją pildė ir įtariai į ją žiūrėjo. Taip pat iš respondentų buvo gauta klausimų ar tai neįtakos jų verslo.

Muitinėje nuolat pasirinktinai tikrinami anksčiau įforminti bendrieji dokumentai, juose apskaičiuotų mokesčių teisingumas. Taip pat periodiškai atliekami ūkio subjektų ūkinės ir komercinės veiklos tikrinimai. Nustačius, kad sumokėti ne visi priklausantys mokesčiai, skaičiuojami įstatymų nustatyti delspinigiai, skiriamos baudos. Slėpti mokesčius būtų ekonomiškai

nenaudinga, todėl daromų klaidų skaičių galima būtų sumažinti keliant deklarantų kvalifikaciją, juos mokant, atkreipiant jų dėmesį į dažniausiai pasitaikančias klaidas.

Lietuvos muitinėje respondentai išskiria šias pagrindines mokesčių administravimo problemas (žr. 11 pav.)



11 pav. Mokesčių administravimo problemos muitinėje

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo (toliau - MAĮ) 25 straipsnį ir 26 straipsnio 1 dalies 1 punktą, viena iš Muitinės departamento funkcijų – organizuoti mokesčių mokėtojų švietimą ir konsultavimą, o teikti mokesčių mokėtojams konsultacijas dėl mokesčių mokėjimo ir informaciją apie įstatymus bei kitus teisės aktus mokesčių klausimais privalo teritorinės muitinės. Tokiu būdu vykdoma administravimo decentralizacija, informacija turėtų būti lengviau ir operatyviau pasiekama, turėtų gerėti mokėtojų aptarnavimo kokybė. Respondentai skundžiasi, kad sudėtinga gauti informaciją, ji pateikiama formaliai, dalis bendro pobūdžio teisės aktų ar jų taikymo išaiškinimų, išleistų MD, skiriama tik teritorinėms muitinėms tarnybiniam naudojimui. Mokesčių mokėtojams nesuteikiama galimybė pasinaudoti parengtais išaiškinimais ir išvengti teisės aktų pažeidimų. Informacija turėtų būti skelbiama viešai, kad aktualia informacija galėtų vadovautis ir mokesčių mokėtojai. Tai padėtų išvengti įvairių nesusipratimų.

Pageidautina išversti į lietuvių kalbą ir paskelbti PMO išleistus paaiškinimus kaip teisingai klasifikuoti prekes (deklarantas buvo baudžiamas už neteisingai nurodytą prekės kodą, muitinei argumentuojant, kad PMO anglų kalba išleistuose paaiškinimuose dėl prekių klasifikavimo ši prekė klasifikuojama kitaip, deja to dokumento lietuvių kalba nėra). PMO išaiškinimus į lietuvių kalbą turėtų išversti muitinės specialistas.

Trūksta bendradarbiavimo ir tarpusavio supratimo tarp MD ir teritorinių muitinių, tarp teritorinių muitinių administracijos ir postų pareigūnų. Dažnai muitinės pareigūnų skirtingai interpretuojami mokesčių teisės aktai sąlygoja neteisingą mokesčių apskaičiavimą. Pastebima, kad žemesnės instancijos kartais viršija savo kompetenciją, savaip interpretuoja problemą ir nukrypsta nuo realybės.

MAĮ 36 straipsnio 1 ir 2 punktais deklaruojama mokesčio mokėtojo teisė į nemokamą informaciją ir konsultacijas mokesčių klausimais. Šio įstatymo 37 straipsnio 1 dalis nurodo, kad konsultacijos raštu konkrečiais mokesčių mokėjimo klausimais mokesčių mokėtojams teikia vietos mokesčių administratorius (teritorinės muitinės), o įstatymo 37 straipsnio 2 dalis tuo pačiu nurodo, kad mokesčių mokėtojas neprivalo vadovautis jam pateikta konsultacija (net apibendrintas mokesčio įstatymo paaiškinimas mokesčių mokėtojui neturi teisės akto galios ir išreiškia tik kompetentingos valstybės institucijos nuomonę mokesčių įstatymų reglamentuojamais klausimais). Taigi mokesčių administratorius apdraustas nuo galimų teisės aktų aiškinimo ir konsultavimo klaidų, nes teisės aktai nenurodo, kaip muitinė atsako už savo ir savo darbuotojų klaidingus mokesčių įstatymų ir kitų teisės aktų išaiškinimus. MAĮ 141 straipsnio 1 dalies 4 punktas numato, kad kai mokesčio mokėtojas mokesčio įstatymą pažeidė dėl klaidingo apibendrinto mokesčių įstatymo paaiškinimo arba mokesčių administratoriaus raštu pateiktos klaidingos konsultacijos mokesčių mokėjimo klausimais, jis atleidžiamas nuo baudos (delspinigių), tačiau privalo sumokėti papildomai apskaičiuotus mokesčius. Todėl mokesčių mokėtojas visą senaties terminą negali būti tikras, kad sąžiningai mokami mokesčiai sumokėti teisingai ir nebus perskaiciuoti bei išieškoti, nors prekės senai realizuotos.

Verslas yra labai dinamiškas ir mokesčių mokėtojas ne visada gali laukti, kol bus išnagrinėtas jo klausimas raštu. Dažnai susidarius tam tikroms aplinkybėms, verslininkams sprendimus būtina priimti nedelsiant. Tuomet siekiama gauti informaciją žodžiu. Tokiais atvejais, gavus iš muitinės pareigūno klaidingą informaciją, už klaidas visa atsakomybė tenka mokesčių mokėtojui. Pastebimas muitinės pareigūnų abejingumas teikiant informaciją žodžiu, nenoras gilintis į problemas, trūksta geranoriškumo.

MAĮ 27 straipsnis skirtas mokesčių administratoriaus ir mokesčio mokėtojo bendradarbiavimui ir turėtų padėti pasiekti tarpusavio supratimą. Verslo pasaulyje girdima, kad muitinė jų poreikius tenkina iš dalies, kad muitinė kartais tendencingai aiškina mokesčių įstatymus, pernelyg siekdama, kad būtų paisoma valstybės interesų, kad jų teisės paisomos tik iš dalies, nes pareigūnų pastangos nukreiptos tik į kuo didesnių mokesčių išieškojimą.

Deklarantai sutinka deklaruoti prekę, klasifikuodami ją toje pozicijoje, kuriai nustatyti maksimalūs mokesčiai, teigdami, kad geriau laikinai „išsaldyti“ apyvartines lėšas negu būti nubaustam ir mokėti dideles baudas. Jei toks neteisingo prekių deklaravimo faktas muitinėje užfiksuojamas, mokesčių permoka grąžinama, o deklarantas vėlgi baudžiamas už neteisingą duomenų pateikimą, nepadarant žalos valstybei, administracine tvarka įspėjimu arba bauda iki 200 Lt. galima teigti, kad net ir nereikšminga deklaranto klaida gali lemti labai didelę bausmę, neadekvačią nusižengimui. Deklaruojant prekes visi deklarantai daro klaidų, tačiau dalis jų ištaisoma bendrojo dokumento įforminimo metu. Tačiau, apklausos duomenimis, net 75 proc. deklarantų buvo paskirtos sankcijos už mokesčių teisės aktų pažeidimus.

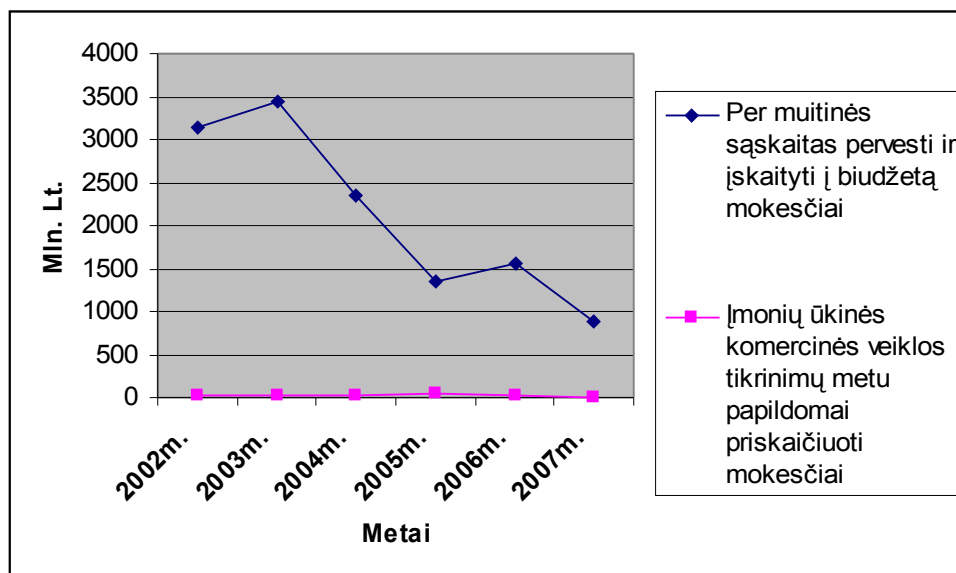
Akivaizdu, kad muitinės skiriamos sankcijos už teisės aktų pažeidimus daro nemažą įtaką verslui ir jo plėtrai. Sankcijos turėtų būti adekvačios teisės aktų pažeidimo pobūdžiui ir mastui. Muitinė privalo išlaikyti protingą balansą tarp importuotojų atsakomybės ir tarp muitinės taikomų kontrolės būdų ir priemonių.

Jei mokesčių administratorius nustato, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo nedeklaruojamo ar nedeklaravo deklaruojamo mokesčio arba neteisėtai pritaikė mažesnę mokesčio tarifą ir dėl šių priežasčių mokėtiną mokestį neteisėtai sumažino, mokesčių mokėtojui priskaičiuojama trūkstama mokesčio suma ir skiriama nuo 10 iki 50 procentų minėtos mokesčio sumos dydžio bauda. Skiriamos 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. Kai pareigūnai persistengia ir nepagrįstai apskaičiuoja nesumokėtus mokesčius, jų sprendimai gali būti skundžiami įstatymų nustatyta tvarka. Tačiau skųsdamas mokesčių mokėtojas rizikuoja, nes žino, kad pralaimėjęs bylą, turės sumokėti ne tik apskaičiuotus mokesčius, bet ir delspinigius bei baudas. Be to pagal MAĮ 110 straipsnio 1 dalį skundo, kilus mokestiniam ginčui, padavimas stabdo ginčijamų mokesčių, baudų ir delspinigių išieškojimą (...). Tačiau pagal EB MK 244 straipsnį, jeigu vykdant apskustąjį sprendimą turi būti sumokėti importo arba eksporto muitai, tokio sprendimo įgyvendinimas gali būti sustabdytas tik turint garantiją arba ją pateikus. Tokiu atveju ūkio subjektas turi pateikti draudimo kompanijos arba banko garantinį raštą. Šis garantinis raštas irgi kainuoja. Tačiau jeigu ūkio subjektas laimi ginčą, tai išlaidos už garantinį raštą jam nekompensuojamos.

MAĮ 141 straipsnis teoriškai saugo mokesčių mokėtoją ir nurodo, kad mokesčių mokėtojas atleidžiamas nuo baudos, jeigu jis įrodo, kad jo kaltės nėra, o mokesčių įstatymas pažeistas dėl aplinkybių, kurios nepriklausė nuo jo valios ir kurių jis negalėjo numatyti. Nuo baudos atleidžiama

tik tuo atveju, kai mokesčių mokėtojas mokesčio, susijusio su paskirta bauda, sumą yra sumokėjęs ar šio mokesčio sumokėjimo terminas įstatymo nustatyta tvarka yra atidėtas arba išdėstytas⁴⁷. Gaunasi paradoksali situacija. Jeigu mokesčių mokėtojas pasinaudoja savo teise ir ginčija administratoriaus (muitinės pareigūno) sprendimą dėl papildomai apskaičiuotų mokesčių, tai jis negali kreiptis dėl atleidimo nuo baudos, nes nėra apskaičiuotas mokestis sumokėtas. Todėl praktikoje ši nuostata nėra veiksminga, ją sunku įgyvendinti. Pasinaudoti savo teisėmis verslininkams dažnai trūksta žinių, be to sunku rasti teisininką, besispecializuojantį muitų teisėje.

Mokesčių patikrinimų metu papildomai priskaičiuoti mokesčiai bei baudos vidutiniškai sudaro 0,9 procento nuo visų surenkamų muitinės įmokų (žr. 12 pav.) ir atlieka daugiau profilaktinę funkciją – skatina mokesčių mokėtojus sąžiningiau deklaruoti ir mokėti mokesčius. Be to nustatytų klaidų pagalba muitinėje yra sudaromi rizikos profiliai. Šių profilių pagrindu muitinės pareigūnui yra nurodoma į ką labiau atkreipti dėmesį, kokį pasirinkti tikrinimo būdą ir t.t..



12 pav. Papildomai priskaičiuoti mokesčiai 2002-2007 m.

Papildomi mokesčiai yra priskaičiuojami, tačiau jie ne visi yra išieškomi. Praktikoje labai dažnai pasitaiko, kad įmonės, kurioms priskaičiuojama daug papildomų mokesčių ir kol vyksta ginčas spėja turtą perleisti kitiems asmenims arba tiesiog tokios įmonės veiklos nebevykdo. Jos paprasčiausiai „numiršta“. Taigi galima būtų išskirti šias papildomai priskaičiuotų mokesčių nesurinkimo priežastis:

1. mokestinę nepriemoką pripažinus beviltiška, atsisakoma ją išieškoti;

⁴⁷ Lietuvos Respublikos 1998 m. lapkričio 17 d. Finansų ministro įsakymas Nr. 268 Dėl mokestinės nepriemokos sumokėjimo atidėjimo arba išdėstymo taisyklių patvirtinimo // Valstybės žinios

2. mokesčių mokėtojai apskundus mokesčių administratoriaus (muitinės pareigūno) sprendimą, sustabdomas ginčijamų mokesčių, delspinigių ir baudų priverstinis išieškojimas;

3. papildomi mokesčiai priskaičiuoti nepagrįstai ir jie panaikinami Muitinės departamento, mokestinių ginčų komisijos ar teismo sprendimu.

Muitinėms yra nustatomi mokesčių surinkimo planai, papildomų priemonių mokesčių surinkimui gerinti planai. Tad pareigūnai stengiasi įvykdyti jiems keliamus reikalavimus apskaičiuoti kuo daugiau mokesčių. Tokiu būdu kartais pažeidžiamos mokesčių mokėtojų teisės, kas sukelia mokesčių mokėtojų nepasitenkinimą, nestabilumo ir nesaugumo jausmą, gaišinamas jų laikas, bei padaroma turtinė ir neturtinė žala.

Importo mokesčiai ir papildomai apskaičiuoti mokesčiai išieškomi vadovaujantis Lietuvos Respublikos Mokesčių administravimo įstatymo 105 str. ir 106 str., Bendrijos muitinės kodekso nuostatomis bei Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos generalinio direktoriaus 2004 m. gruodžio 27 d. įsakymu Nr.1B-1186 dėl mokestinės nepriemokos priverstinio išieškojimo teritorinėse muitinėse patvirtintomis taisyklėmis. Pagal LR Mokesčių administravimo įstatymo 95 str. mokestinės prievolės įvykdymo užtikrinimo būdai yra:

1. delspinigiai;
2. turto areštas;
3. nurodymas kredito įstaigai nutraukti pinigų išdavimą bei pervedimą iš mokesčių mokėtojo sąskaitos (sąskaitų).
4. hipoteka ar įkeitimas.
5. laidavimas ar garantija, įskaitant atvejus, kada laidavimu arba garantija užtikrinamas galinčios atsirasti mokestinės prievolės įvykdymas.

Reikia pažymėti, kad tikriniai importo mokesčiai, apskaičiuoti importo Bendrajame administraciniame dokumente (deklaracija), yra lengviausiai administruojami, nes ūkio subjektai juos sumoka muitinio formavimo metu grynais pinigais ar išankstiniu mokėjimo pavedimu arba pateikia draudimo kompanijų garantiją, kad šie mokesčiai bus sumokėti.

Sudėtingiau yra išieškomi papildomai apskaičiuoti mokesčiai jei jų sumokėjimas nėra garantuotas laidavimo raštu ar užstatu. Be to, kaip jau buvo minėta aukščiau, šis išieškojimo procesas dažnai yra ilgas dėl besitęsiančių ginčų, kurių metu turtas yra paslepiamas arba perleidžiamas kitiems asmenims. Čia reiktų paminėti, kad pagal LR Mokesčių administravimo įstatymo 110 str. ūkio subjektui padavus skundą yra stabdomas mokestinės prievolės išieškojimas. Pagal bendrijos muitinės kodekso 244 str. jeigu vykdant apskųstąjį sprendimą turėtų būti sumokėti importo ir eksporto muitai, tai tokio sprendimo įgyvendinimas gali būti sustabdytas tik turint

garantiją arba ją pateikus. Tame pačiame straipsnyje toliau teigiama, kad garantijos neturi būti reikalaujama, jeigu toks reikalavimas, atsižvelgiant į skolininko nurodytas aplinkybes, galėtų jam sukelti rimtų ekonominių arba socialinių sunkumų. Deja, kas sudarytų tokias aplinkybes, nėra reglamentuota jokių teisės aktu. Ar ūkio subjekto nemokumą galima laikyti viena iš tokių aplinkybių? Taigi, nesant galimybių išieškoti mokesčių, nurašant mokestinės nepriemokos sumas iš ūkio subjekto (asmens) sąskaitos, tenka naudoti kitą priemonę t.y. priimant sprendimą dėl priverstinio mokestinės nepriemokos išieškojimo iš mokesčių mokėtojo turto.

3.2 Mokesčių administravimo muitinėje teisinio reglamentavimo tobulinimas

Mokesčių administravimą muitinėje reglamentuoja daug teisės aktų. Šių dienų aktualijos verčia kai kuriuos teisės aktus tobulinti ar net keisti. Dažnai dviprasmišką muitinės pareigūnų padėtį sąlygoja teisės aktų jiems keliami reikalavimai. Pavyzdžiui MAĮ 8 straipsnis reikalauja, kad mokesčių administratorius, administruodamas mokesčius, privalo vadovautis protingumo ir teisingumo kriterijais, o to paties įstatymo 32 straipsnio 7 punktą nurodo, kad atlikdamas savo funkcijas, pareigūnas turi stengtis kuo mažiau trikdyti mokesčio mokėtojo veiklą. Pavyzdžiui Administracinių teisės pažeidimo kodekso 209² straipsnis, nusakantis prekių (daiktų) deklaravimo tvarkos pažeidimus, nurodo, kad deklaranto neteisingų duomenų pateikimas deklaracijoje ar kitoks muitinės suklaidinimas užtraukia baudą nuo penkių tūkstančių iki dešimties tūkstančių litų su prekių (daiktų) konfiskavimu ar be konfiskavimo (...) kai neteisingai deklaruotų prekių (daiktų) vertė viršija vieno šimto minimalių gyvenimo lygių (MGL) dydžio sumą.

Pavyzdys. UAB „A“ iš trečios šalies atsivežė konteinerį vienos rūšies prekių ir po žodinės konsultacijos su muitinės pareigūnais, deklaravo muitinės pareigūnų rekomenduotinu prekės kodu. Po mėnesio Tarifų ir muitinio įvertinimo kontrolės skyriaus pareigūnai nustatė, kad prekės kodas netikslus ir turi būti prekė klasifikuojama kitoje pozicijoje. Perskaičiuoti mokesčiai padidėja 100 Lt. Surašomas administracinių teisės pažeidimų protokolai ir skiriama mažiausia skirtina bauda 5000 Lt, nes deklaruotų prekių vertė viršija 100 MGL.

Akivaizdu, kad formaliai pažeidus prekių (daiktų) deklaravimo tvarką ir padarius valstybei nors minimalią žalą, pati mažiausia ūkio subjektui taikytina bauda siektų 5000 Lt. Tokioje situacijoje, kai žala 10 Lt, o bauda 5000 Lt net ir labai geranoriškam pareigūnui sudėtinga vadovautis protingumo ir teisingumo kriterijais, kadangi laikytis imperatyvių teisės aktų nuostatų – privalu. Tikslinga kuo skubiau koreguoti ATPK 209² straipsnį, kaip pažeidimo kriterijų nurodant ne neteisingai deklaruojamų prekių vertę, o valstybei padarytos žalos dydį.

Kaip jau minėjome aukščiau, sudėtingiausiai yra išieškoti papildomai apskaičiuotus mokesčius. Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos direktoriaus 2004 m. balandžio 14 d. įsakymu Nr.1B-336 patvirtintos Bendrosios garantijos, užtikrinančios asmens mokestinių prievolių, susijusių su prekėmis taikomomis muitinės procedūromis (išskyrus tranzito) ir (arba) kitais muitinės sankcionuotais veiksmais, įvykdymą, naudojimo muitinėje taisyklės. Pakoregavus šias taisykles, Bendrąją garantiją galėtų naudoti ne tik patikimi ūkio subjektai, bet ir kitos įmonės. Tokiu būdu papildomai apskaičiuoti ir į apskaitą įregistruoti mokesčiai būtų garantuoti (draudimo įstaigos ar banko garantija), t.y jie būtų lengviau išieškomi. Suprantama, kad visų papildomai apskaičiuotų mokesčių išieškojimo problemos tokiu būdu neišspręsimė, tačiau šių mokesčių neišieškota dalis tikrai sumažėtų.

Išvados:

1. Būtina gerinti verslininkų teisinį švietimą ir konsultavimą, nes dalis mokestinių pažeidimų padaroma dėl nepakankamo dėmesio šiai sričiai. Muitinės teisės norminių aktų komentaras padėtų muitinės ir verslo subjektams šalinti muitinės teisės aiškinimo ir taikymo skirtumus. Manytume, kad tokį komentarą galėtų pateikti tik centrinis mokesčių administratorius - Muitinės departamentas.
2. Teisės aktai nenurodo, kaip mokesčius administruojanti institucija už savo ir savo darbuotojų klaidingus mokesčių įstatymų ir kitų teisės aktų išaiškinimą.
3. Siekiant išvengti mokesčių mokėtojų teisių pažeidinėjimo, būtina skirti didesnę dėmesį LR muitinės pareigūnų etikos kodekso nuostatų įgyvendinimui. Reikėtų pakeisti mokesčių surinkimo užduočių nustatymo tvarką ir darbo vertinimo kriterijus.
4. Muitinės taikomos sankcijos turėtų būti adekvačios teisės aktų pažeidimų pobūdžiui ir mastui. Manytume turėtų būti inicijuojamas ATPK 209² straipsnio pakeitimas, kuriame pažeidimo kriterijumi nurodant valstybei padarytos žalos dydį, o ne neteisingai deklaruojamų prekių vertę.
5. Mokesčių mokėtojai dažnai nežino įstatymų jiems nustatytų teisių ir mažai naudojami suteiktomis galimybėmis.

IŠVADOS IR SIŪLYMAI

1. Nustatyta, kad muitinės administruojami ir surenkami mokesčiai yra svarbus valstybės pajamų šaltinis ir tuo pačiu ekonomikos reguliavimo įrankis. Tai sudaro 10,6 proc. visų valstybės biudžeto pajamų.

2. Mokesčių administravimo principų akcentavimas teisės aktuose suteikia teisinį pagrindą mokesčių administravimo procedūrų lankstumui.

3. Moderni integruota muitinės informacinė sistema, turinti sąsajas su ES duomenų bazėmis, sudaro galimybę šalims narėms vienodai taikyti ES aktus, operatyviai teikti duomenis vartotojams, didinti statistinės informacijos patikimumą, gerinti klientų aptarnavimą.

4. Akcizo mokesčio administravimas yra brangus ir kelia rimtų neigiamų padarinių: susidarę kainų skirtumai skatina kontrabandą, o vartotojas priverstas rinktis pigesnius ir prastesnės kokybės kokybiškų prekių pakaitalus. Todėl būtina pradėti diskusijas ES lygiu dėl akcizo mokesčių politikos reformos.

5. Pridėtinės vertės mokestis yra vis labiau „apauginamas“ lengvatomis, kas mokestį daro sudėtingesnį, bei sukuriama sąžiningos konkurencijos iškraipymai. Šios problemos sprendimo būdas galėtų būti lengvatų atsisakymas ir bendrų mokesčių tarifų mažinimas.

6. Didžioji dalis apklaustų verslininkų, aiškindamiesi ir taikydami EB bei nacionalinius mokesčių administravimą reglamentuojančius teisės aktus, susiduria su problemomis.

Manytume, kad muitinės teisės norminių aktų komentaras padėtų muitinės ir verslo subjektams šalinti muitinės teisės aiškinimo ir taikymo skirtumus.

7. Teisės aktai nenurodo, kaip mokesčius administruojančios institucijos atsako už savo darbuotojų klaidingus mokesčių įstatymų ir kitų teisės aktų išaiškinimus. Siūlytume, kad mokesčių įstatymų ir teisės aktų komentarus ruošų išskirtinai centriniai mokesčių administratoriai. Turėtų būti įstatymu įtvirtinta nuostata, kad mokesčių mokėtojas padaręs klaidą apskaičiuodamas mokėtinus mokesčius dėl įstatymų ir kitų teisės aktų neteisingo išaiškinimo, nebūtų kaltinamas pažeidęs įstatymą ir neprivalėtų mokėti papildomų mokesčių, ar bent jau baudų ir delspinigių.

8. Muitinės pareigūnų pastangos nukreiptos į kuo didesnę mokesčių surinkimą, kartais net pažeidžiant mokesčių mokėtojų interesus. Todėl būtina skirti dėmesį, kad mokesčiai būtų apskaičiuojami teisingai bei skirti didesnę dėmesį LR muitinės pareigūnų etikos kodekso nuostatų įgyvendinimui. Būtų tikslinga didinti muitinės skyrių darbuotojų pagalbą posto pareigūnams muitinio formavimo metu, kas leistų sumažinti patikrinimų skaičių po muitinio įforminimo ir verslininkų

nepasitenkinimą. Taip pat reiktų pakeisti mokesčių surinkimo užduočių nustatymo Muitinės departamentui tvarką, jos darbo vertinimo kriterijus.

9. Muitinės taikomos sankcijos turėtų būti adekvačios teisės aktų pažeidimų pobūdžiui ir ypač mastui. Turi būti išlaikytas protingas balansas tarp importuotojų atsakomybės ir muitinės taikomų kontrolės būdų ir priemonių. Siūlomas skubus teisės aktų ir ATPK 209² straipsnio pakeitimas.

10. Mokesčių įstatymai suteikia mokesčių mokėtojo interesų apsaugą mokesčių administravimo srityje, tačiau praktikoje mokesčių mokėtojai dažnai nežino įstatymų jiems nustatytų teisių, todėl jie mažai naudojami suteiktomis galimybėmis. Būtų tikslinga įkurti Muitinės konsultacinį centrą verslininkams. Tai padėtų greičiau nustatyti problemas ir jas spręsti.

11. Muitinės administruojamų mokesčių santykinė dalis valstybės biudžete mažėja, tačiau dėl kasmet vis daugiau perduodamų pajamų administruoti VMI galima teigti, kad muitinės indėlis į valstybės biudžetą yra didesnis negu oficialioje statistikoje pateikiami duomenys.

LITERATŪRA

I. Konstitucija ir Konstitucinio Teismo nutarimai

1. Lietuvos Respublikos Konstitucija // Valstybės Žinios. 1992, Nr. 33-1014.
2. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 1996 m. kovo 15 d. nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1994 m. lapkričio 11 d. nutarimu Nr. 1123 „Dėl žyminio mokesčio tarifų bei žyminio mokesčio mokėjimo ir grąžinimo tvarkos patvirtinimo“ patvirtintų žyminio mokesčio tarifų 5, 6, 7, 8, 16, 17, 19, 27.4-27.9, 29, 34 ir 36 punktų atitikimo Lietuvos Respublikos Konstitucijai, taip pat Lietuvos Respublikos Žyminio mokesčio įstatymo 6 straipsniui ir Lietuvos Respublikos Konkurencijos įstatymo 6 straipsniui“//Valstybės žinios. 1996, Nr. 25-630.
3. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 1997 m. liepos 10 d. nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos Mokesčių administravimo įstatymo 55 straipsnio antrosios dalies 1 punkto, 56straipsnio ketvirtosios dalies 1, 2 punktų ir 58 straipsnio trečiosios dalies atitikimo Lietuvos Respublikos Konstitucijai“//Valstybės žinios. 1997, Nr. 67-1696.
4. 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.
5. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2000 m. vasario 10 d. nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos valstybinių pensijų įstatymo 11 straipsnio 4 dalies, Lietuvos Respublikos asmenų, nukentėjusių nuo 1939-1990 metų okupacijų, teisinio statuso įstatymo 8 straipsnio 3 dalies 2 punkto atitikimo Lietuvos Respublikos Konstitucijai ir Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1998 m. liepos 3 d. nutarimu Nr. 829 „Dėl 1939-1990 metų okupacijų represinių struktūrų, tarnybų ir pareigų, kurias ėjusiems asmenims neskiriamos nukentėjusiųjų asmenų valstybinės pensijos, sąrašo patvirtinimo“ patvirtinto sąrašo“1939-1990 metų okupacijų represinės struktūros, tarnybos ir pareigos, kurias ėjusiems asmenims neskiriamos nukentėjusiųjų asmenų valstybinės pensijos“ 9 bei 12 punktų atitikimo Lietuvos Respublikos Konstitucijai ir Lietuvos Respublikos valstybinių pensijų įstatymo 11 straipsnio 4 daliai“//Valstybės žinios. 2000, Nr. 14-370.
6. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2001 m. balandžio 26 d. nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1993 m. balandžio 20 d. nutarimu Nr. 276 patvirtintos įmonių finansinių prievolių mokėjimo bankroto procedūrų metu tvarkos 1 punkto atitikties Lietuvos Respublikos Konstitucijai ir 1992 m. rugsėjo 15 d. Lietuvos respublikos įmonių bankroto įstatymo (su 1994 m. gegužės 19 d. pakeitimais ir papildymais) 6 straipsnio 7 dalies 2 punktui“//Valstybės žinios. 2001, Nr. 37-1259.

7. Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2002 m. birželio 3 d. nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1993 m. vasario 23 d. nutarimo Nr. 99 „Dėl atskaitymų valstybiniam keliams tiesti, taisyti ir prižiūrėti“ atitikties Lietuvos Respublikos Konstitucijai“//Valstybės žinios. 2002, Nr. 55-2199.

8. Lietuvos Respublikos Konstitucinis aktas „Dėl Lietuvos Respublikos narystės Europos Sąjungoje“//Valstybės žinios. 2004, Nr. 111-4123.

II. Lietuvos Respublikos įstatymai

9. Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas//Valstybės žinios. 2001, Nr. 98-3482; 2004, Nr. 26-802.

10. Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas//Valstybės žinios. 2000, Nr. 74-2262; Nr. 77, Nr. 80, Nr. 82.

11. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas//Valstybės žinios. 1995, Nr. 61-1525; 2004, Nr. 63-2243.

12. Lietuvos Respublikos muitinės įstatymas//Valstybės žinios. 2004, Nr. 73-2517.

13. Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo pakeitimas//Valstybės žinios. 2004, Nr. 17-505.

14. Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo pakeitimo ir papildymo įstatymas//Valstybės žinios. 2004, Nr. 17-505.

15. Lietuvos Respublikos Seimo 1999 m. gegužės 27 d. nutarimas Nr. VIII-1205 „Dėl prioritetinių įstatymų projektų, susijusių su Nacionaline ACQUIS priėmimo programa bei suvestinių prioritetinių priemonių, spartinančių Lietuvos pasirengimą narystei Europos Sąjungoje, 1999 metų I–III ketvirčių planų, rengimo ir priėmimo paspartinimo“//Valstybės žinios. 1999, Nr. 49-1577.

16. Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymas//Valstybės žinios. 1999, Nr. 60-1945; 2002, Nr. 123-5557; 2003, Nr. 104-4637.

III. Tarptautiniai teisės aktai

17. Bendrasis Susitarimas dėl muitų tarifų ir prekybos (GATT 1994)//Valstybės žinios. 2001, Nr. 46-1620.

18. Europos sutartis, steigianti asociaciją tarp Europos Bendrijų bei jų šalių narių, iš vienos pusės, ir Lietuvos Respublikos, iš kitos pusės//Valstybės žinios. 1998, Nr. 11-266.

19. Europos žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvencija//Valstybės žinios. 1995, Nr. 40-987.

20. Tarybos reglamentas (EEB) 1983 m. kovo 28 d. Nr. 918/83, nustatantis Bendrijos atleidimo nuo muitų sistemą//Official Journal. 1983, Nr.105-1.

21. Tarybos reglamentas (EEB) 1987 m. liepos 23 d. Nr. 2658/87 dėl tarifų ir statistinės prekių nomenklatūros bei dėl bendrojo muitų tarifo// Official Journal. 1987 Nr.256-1.
22. Tarybos reglamentas (EEB) 1992 m. spalio 12 d. Nr. 2913/92, nustatantis Bendrijos muitinės kodeksą //Official Journal. 1992, Nr.302-1.
23. Komisijos reglamentas (EEB) 1993 m. liepos 2 d. Nr. 2454/93 išdėstantis Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas//Official Journal. 1993, Nr.253-1.
24. Tarybos reglamentas (EB) 1994 m. kovo 7 d. Nr. 519/94 dėl bendrų importo iš tam tikrų trečiųjų šalių taisyklių ir Reglamentų (EEB) Nr. 1765/82, Nr. 1766/82 ir Nr. 3420/83 panaikinimo EB// Official Journal. 1994, Nr.67-89.
25. Tarybos reglamentas (EB) Nr. 520/94 nustatantis Bendrijos kiekybinių kvotų administravimo tvarką 1994 m. kovo 7 d.// Official Journal. 1994, Nr.66-1.
26. Tarybos reglamentas (EEB) 1994 m. gruodžio 22 d. Nr. 3285/94 dėl bendrų importo taisyklių ir Reglamento (EB) Nr. 518/94 panaikinimo// Official Journal. 1994, Nr.349-53.
27. Tarybos reglamentas (EB) 1995 m. gruodžio 22 d. Nr. 384/96 dėl apsaugos nuo importo dempingo kaina iš Europos Bendrijos narėmis nesančių valstybių// Official Journal. 1996,Nr.56-1.
28. Tarybos reglamentas (EB) 1997 m. spalio 6 d. Nr. 2026/97 dėl apsaugos nuo subsidijuoto importo iš Europos Bendrijos narėmis nesančių valstybių// Official Journal. 1997, Nr.288-1.
29. Tarybos reglamentas (EB) 1998 m. balandžio 27 d. Nr. 905/98, iš dalies pakeičiantis Reglamentą (EB) Nr. 384/96 dėl apsaugos nuo prekių importo dempingo kaina iš Europos Bendrijai nepriklausančių valstybių// Official Journal. 1998, Nr.128-18.
30. Tarybos reglamentas (EB) Nr. 254/2000 2000 m. sausio 31 d. iš dalies pakeičiantis Reglamentą (EEB) Nr. 2658/87 dėl tarifų ir statistinės prekių nomenklatūros bei dėl Bendrojo muitų tarifo// Official Journal. 2000, Nr.28-16.
31. Tarybos reglamentas (EB) 2000 m. spalio 9 d. Nr. 2238/2000, iš dalies pakeičiantis Reglamentą (EB) Nr. 384/96 dėl apsaugos nuo prekių importo dempingo kaina iš Europos Bendrijai nepriklausančių valstybių// Official Journal. 2000, Nr.257-2.
32. Tarybos reglamentas 2003 m. liepos 15 d. Nr. 1287/2003 (EB, EURATOMAS) dėl bendrųjų nacionalinių pajamų rinkos kainomis suderinimo (BNP reglamentas)// Official Journal. 2003, Nr. 181-1
33. Vienos konvencija dėl sutarčių teisės//Valstybės žinios. 2002, Nr. 13-480.

34. Šeštoji Tarybos direktyva 1977 m. gegužės 17 d. dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo - Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (77/388/EEB)// Official Journal. 1977, Nr.145-1.

35. Europos Tarybos direktyva dėl bendrųjų procedūrų, susijusių su akcizais apmokestinamais produktais, ir dėl tokių produktų laikymo, judėjimo ir kontrolės 92/12/EEB 1992 m. vasario 25 d.// Official Journal. 1992, Nr.76-1.

IV. Lydimieji teisės aktai

36. Lietuvos Respublikos Finansų ministro 2002 m. rugsėjo 11 d. įsakymas Nr. 280 „Dėl Kombinuoto akcizo tarifo už cigaretes apskaičiavimo tvarkos patvirtinimo“//Valstybės žinios. 2002, Nr. 91-3906.

37. Lietuvos Respublikos Finansų ministro 2003 m. sausio 29 d. įsakymas Nr. 1K-019 „Dėl mokesčių ir kitų įmokų į valstybės biudžetą ir savivaldybių biudžetus apyskaitos“//Valstybės žinios. 2003, Nr. 13-519, Nr. 47-2082; 2004, Nr. 15-478.

38. Lietuvos Respublikos Finansų ministro 2003 m. birželio 20 d. įsakymas Nr. 1K-169 „Dėl valstybės biudžetui priklausančių ir kitų įmokų pervedimo į valstybės išdo sąskaitas tvarkos“//Valstybės žinios. 2003, Nr. 60-2732.

39. Lietuvos Respublikos Finansų ministro 2004 m. kovo 12 d. įsakymas Nr.1K-084 „Dėl Europos Bendrijų nuosavų išteklių administravimo darbo procedūrų vadovo patvirtinimo“//Valstybės žinios. 2004, Nr. 40-1310.

40. Lietuvos Respublikos Finansų ministro 2004 m. balandžio 22 d. įsakymas Nr. 1K-135 „Dėl importuojamų akcizais apmokestinamų prekių nugabenimo į akcizais apmokestinamų prekių sandėlį, kad neatsirastų prievolė mokėti importo akcizus, taisyklių patvirtinimo“//Valstybės žinios. 2004, Nr. 62-2219.

41. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1996 m. birželio 24 d. nutarimas Nr. 748 „Dėl Mokesčių mokėjimo muitinėje tvarkos“//Valstybės žinios. 1996, Nr. 61-1448; 2004, Nr. 57-1987.

42. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1998 m. rugpjūčio 11 d. nutarimas Nr. 1016 „Dėl Mokesčių teisinės bazės sutvarkymo programos“//Valstybės žinios. 1998, Nr. 72-2102.

43. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2001 m. spalio 4 d. nutarimas Nr. 1196 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2001-2004 metų programos įgyvendinimo priemonių patvirtinimo“//Valstybės žinios. 2001, Nr. 86-3015.

44. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. birželio 4 d. nutarimo Nr.821 „Dėl Akcizų įstatymo nuostatų įgyvendinimo“ aktuali redakcija// Valstybės žinios. 2002, Nr.56-2264; 2002, Nr. 89-3788; 2003, Nr. 14-545; 2004, Nr. 58-2051.

45. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. birželio 12 d. nutarimo Nr. 861 „Dėl Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo įgyvendinimo“ aktuali redakcija//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.
46. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. vasario 20 d. nutarimas Nr. 243 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2001 m. vasario 13 d. nutarimo Nr. 167 „Dėl priemonių integruotai muitinės informacinei sistemai įdiegti plano patvirtinimo“ pakeitimo“//Valstybės žinios. 2003, Nr. 19-823.
47. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. spalio 3 d. nutarimas Nr. 1218 „Dėl atsakomybės už Europos Bendrijų nuosavus išteklius paskirstymo valstybės institucijoms ir įstaigoms patvirtinimo“//Valstybės žinios. 2003, Nr. 94-4253.
48. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004 m. balandžio 15 d. nutarimas Nr. 414 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1996 m. birželio 24 d. nutarimo Nr. 748 „Dėl mokesčių mokėjimo muitinėje tvarkos“ pakeitimo“//Valstybės žinios. 2004, Nr. 57-1987, Nr. 69-2392.
49. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004 m. balandžio 16 d. nutarimas Nr. 441 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. birželio 4 d. nutarimo Nr. 821 „Dėl Akcizų įstatymo nuostatų įgyvendinimo“ pakeitimo“//Valstybės žinios. 2004, Nr. 58-2051.
50. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004 m. spalio 27 d. nutarimas Nr. 1332 „Dėl 1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, ir 1993 m. liepos 2 d. Komisijos reglamento (EEB) Nr. 2454/93, išdėstančio Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas, taikymo Lietuvos Respublikoje taisyklių patvirtinimo“//Valstybės žinios. 2004, Nr. 158-5774.
51. Lietuvos Respublikos vyriausybės 2005 m. kovo 24 d. nutarimo Nr. 315 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004–2008 metų programos įgyvendinimo priemonių patvirtinimo“ aktuali redakcija nuo 2006 06 29//Valstybės žinios. 2005, Nr. 40-1290.
52. Muitinės departamento direktoriaus ir Valstybinės mokesčių inspekcijos viršininko 2004 m. balandžio 29 d. įsakymas Nr. 1B-439/VA-71 „Dėl Importuotų ir tiekiamų į kitą Europos Sąjungos valstybę narę prekių neapmokestinimo importo pridėtinės vertės mokesčiu taisyklių patvirtinimo“//Valstybės žinios. 2004, Nr. 70-2476.
53. Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2004 m. gegužės 28 d. įsakymas Nr. 1B-574 „Dėl Mokesčių mokėtojo muitinei sumokėtų sumų įskaitymo taisyklių patvirtinimo“//Valstybės žinios. 2004, Nr. 87-3196.

54. Muitinės departamento generalinio direktoriaus 2005 m. balandžio 5 d. įsakymas Nr.1B-242 „Dėl Muitinės departamento direktoriaus 2004 m. balandžio 23 d. įsakymo Nr. 1B-388 "Dėl muitinės administruojamų importo ir eksporto muitų ir mokesčių sumokėjimo" pakeitimo”//Valstybės žinios. 2005, Nr.46-1535.

V. Kita literatūra

55. *Birmontienė T., Jarašiūnas E., Kūris E. ir kt.* Lietuvos konstitucinė teisė. – Vilnius: MRU leidybos centras, 2001. P.919.

56. *Buškevičiūtė E.* Mokesčių sistema. – Kaunas: Technologija, 2005. P. 337.

57. *Buškevičiūtė E., Pukelienė V.* Valstybės mokesčių sistema. – Kaunas:Technologija, 1998. P. 221.

58. *Jankauskas E.* Teisės principų samprata ir jų formulavimo teisės aiškinimo aktuose ypatumai// Jurisprudencija. 2004, T. 51(43). P. 65-72.

59. *Kiršienė J., Pakalniškis V., Ruškytė R. ir kt.* Civilinė teisė. Bendroji dalis.– Vilnius: MRU leidybos centras, 2003. T.1. P.288.

60. Lietuvos Aukščiausiojo teismo civilinių bylų, kylančių iš mokestinių teisinių santykių, nagrinėjimo teismuose apžvalga// Teismų praktika. 1998, Nr.: 8.

61. Lietuvos civilinio kodekso komentaras, I dalis. – Vilnius: Justitia, 2001. P. 350.

62. *Majauskas P.* Mokesčių mokėtojų teisės ir pareigos//Apskaitos ir mokesčių apžvalga. 2004, Nr. 7-8. P.90.

63. *Marcijonas A., Sudavičius B.* Mokesčių teisė. – Vilnius: Teisinės informacijos centras, 2003. P. 288.

64. *Mikelėnas V.* Civilinis procesas. – Vilnius: Justitia, 1997. T.1. P.399.

65. *Radžiukynas J.* Importuojamų prekių muitinis įvertinimas. – Vilnius: Lietuvos informacijos institutas, 1997. P.66.

66. *Povilauskienė D.* Teisė ir muitinės veikla. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, 2006. P.66.

67. *Stačiokas R., Rimas J.* Mokesčiai: teorija ir praktika. – Kaunas: Technologija, 2004. P.196.

68. Tarptautinių žodžių žodynas. – Vilnius: Alma littera, 2003. P.792.

69. *Tatham A.* Europos Sąjungos teisė. – Vilnius: Eugrimas, 1999. P.428.

70. *Tušaitė J.* Naujosios mokesčių sistemos bruožai//Jurisprudencija, 2003, T.48(40). P. 107–121.

71. *Vadapalas V.* Tarptautinė teisė: bendroji dalis. – Vilnius: Eugrimas, 1998. P.363.

VI. Internetiniai adresai

72. <http://www.cust.lt/#> Lietuvos Respublikos muitinė

73. <http://www.euro.lt/>

- 74. http://europa.eu/index_lt.htm
- 75. <http://www.finmin.lt/finmin/index.jsp/#> Lietuvos Respublikos Finansų ministerija
- 76. <http://www.lrinka.lt/#> Laisvosios rinkos institutas
- 77. <http://www.lrs.lt/#> Lietuvos Respublikos Seimas
- 78. <http://www.lrvk.lt/#> Lietuvos Respublikos Vyriausybė
- 79. <http://nauja.vmi.lt/#> Valstybinė mokesčių inspekcija

SANTRAUKA

MOKESČIŲ ADMINISTRAVIMO LIETUVOS RESPUBLIKOS MUITINĖJE TEISINIS REGLAMENTAVIMAS

Pagrindinės sąvokos: mokestis, mokesčių administravimas, mokesčių sistema, maito mokestis, akcizas, pridėtinės vertės mokestis, mokesčio norma, mokesčių mokėtojas, mokesčių išieškojimas, įstatymų taikymas.

Santraukos turinys. Šio darbo tikslas – nustatyti mokesčių administravimo maitinėje teisinio reglamentavimo poveikį maitinės administruojamų mokesčių surinkimui, nustatyti ir išanalizuoti aktualiausias mokesčių administravimo maitinėje problemas ir surasti tų problemų sprendimo būdus.

Lietuvos maitinė yra atsakinga už jos kompetencijai priklausančių mokesčių – maitų, akcizų ir pridėtinės vertės mokesčio teisingą apskaičiavimą, įregistravimą, apskaitymą, surinkimą, kontrolę ir pervedimą į Valstybės iždą. Maitinei pavesta išskirtinė funkcija – užtikrinti, kad būtų laikomasi tarptautinę prekybą reglamentuojančių įstatymų ir kitų teisės aktų, bei surinkti nustatytus importo ir eksporto maitus ir mokesčius, efektyviai taikant maitinės priežiūros priemones.

Maitinės administruojamų mokesčių, jų įregistravimo, surinkimo ir išieškojimo teisinis reglamentavimas yra sudėtingas procesas ir mažai nagrinėtas teisinėje literatūroje.

Darbe analizuojamos mokesčių funkcijos ir reikšmė, mokesčių administravimo samprata ir principai, nustatytas jų įtvirtinimas teisės normomis, atskleisti ir išnagrinėti svarbiausi mokesčių administravimo maitinėje teisinio reglamentavimo pokyčiai Lietuvai įstojus į ES, jų įtaka mokesčių surinkimui ir išieškojimui, bei maitinės indėliui į valstybės biudžetą. Taip pat atliktas maitinės administruojamų mokesčių statistinis tyrimas, nustatytos ir aiškinamos mokesčių pokyčių priežastys teisiniu aspektu.

Atlikus verslininkų apklausą anketiniu būdu, nustatytos pagrindinės problemos deklaruojant prekes maitinėje, apskaičiuojant ir sumokant mokėtinus mokesčius, atliktas šių problemų įvertinimas ir bandoma ieškoti jų sprendimo būdų.

Mokesčių už importuojamas prekes apskaičiavimas, surinkimas ir priverstinis išieškojimas priklauso nuo mokesčių administravimą reglamentuojančios teisinės bazės, teisės aktų įgyvendinimo praktikos bei Europos Sąjungos plėtros įtakos mokesčių bazei. Pagrindinės darbo išvados ir siūlymai susiję su mokesčių administravimo maitinėje teisinio reglamentavimo tobulinimu. Tai padės efektyviau kovoti ne tik su vengimu mokėti mokesčius, gerinti jų surinkimą, bet ir sudarys vienodas konkurencijos sąlygas, gerins verslininkų aptarnavimo kokybę, tuo pačiu ir santykius tarp verslininkų ir mokesčių administratorių.

SUMMARY

LEGAL REGULATION OF TAX ADMINISTRATION IN CUSTOMS OF THE REPUBLIC OF LITHUANIA

Key concepts: tax, tax administration, tax system, customs duty, excise duty, value added tax, tax rate, taxpayer, ingathering, administration of legislation.

The content of summary. The purpose of this work is to assess the influence of legal regulation of tax administration in customs on collection of taxes administered by customs, to determine and analyze the most relevant problems of tax administration in customs and to find solutions of these problems.

Lithuanian customs is responsible for correct calculation, registration, accounting, collecting, control of taxes, which are in its competence, i.e., custom duties, excise duties and value added tax. It is also responsible for transferring these taxes into the Treasury. Customs is assign with special function, i.e., to ensure that there is observed the law and other legislation, which finetune international trade, and to collect fixed import and export duties and levies, while effectively practicing customs maintenance aids.

Legal regulation of taxes' that are administered by customs registration, collection and ingathering is complex process and it is poorly analyzed in legal literature.

In this work there is analyzed taxes' function and significance, the conception and principles of tax administration, there is determined its assessment by legal norms, there is disclosed and analyzed the most important changes of legal regulation of tax administration in customs that occur after Lithuania joined EU, its influence on taxes collection and ingathering and on customs' contribution to state budget. There was also conducted statistical research about taxes, administered by customs, there was determined and explained causes of taxes' changes, according to legal aspect.

After accomplishing business people's survey in questionnaire form, there were determined the main problems, which occur, while to entering goods with the customs, calculating and paying payable taxes, there was also performed the assessment of these problems and there were attempts to find solutions.

The calculation, collection and compulsory ingathering of taxes of import goods depends on legal base that regulates administration of taxes, on practice of legislation realization and on influence of European Union expansion over tax base. The main findings and suggestions of work are related with improvement of legal regulation of tax administration in customs. This will help to work more effectively not only against tax evasion, to improve its collection, but also will provide

equal competition conditions, will improve quality of business people's service, and at the same time it will improve relations between business people and tax administrators.

PRIEDAI