MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS

POLITIKOS IR VADYBOS FAKULTETAS
VADYBOS INSTITUTAS

OLGA URBANOVIČIENĖ

VMI MOKESTINIŲ PRIEVOLIŲ UŽTIKRINIMO PROCESO ADMINISTRAVIMO TOBULINIMAS

Magistro baigiamasis darbas

Konsultantas

prof. dr. Artūras Mažeika

Vadovas

doc. dr. *Ignas Dzemyda*

VILNIUS

2015

MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS

POLITIKOS IR VADYBOS FAKULTETAS
VADYBOS INSTITUTAS

OLGA URBANOVIČIENĖ

VMI MOKESTINIŲ PRIEVOLIŲ UŽTIKRINIMO PROCESO ADMINISTRAVIMO TOBULINIMAS

Veiklos audito studijų programos magistro baigiamasis darbas
Studijų programa 621N20020

Konsultantas

_____prof. dr. Artūras Mažeika
2015- -

Vadovas

_____doc. dr. *Ignas Dzemyda*
2015- -

Recenzentas

_____
2015- -

Atliko
_____ stud. O. Urbanovičienė
2015- -

VILNIUS

2015

TURINYS

LENTELĖS....4
PAVEIKSLAI....5
SANTRUMPOS....7
ĮVADAS....8
1. **TEORINIAI MOKESČIŲ ADMINISTRAVIMO ASPEKTAI**
1.1. Mokesčių sistemos samprata ir esmė....11
1.2. Viešojo administravimo procesų tobulinimo tendencijos ir sudėtis....16
2. **ADMINISTRAVIMO PRIEMONĖS IŠANKSTINIO PERSPĖJIMO SISTEMOS TIKSLAI IR SUDĖTIS**
2.1. VMI mokesčių administravimo procesas ir administravimo rizikos....21
2.2. Mokestinių prievolių užtikrinimo procesas, savalaikės rizikos nustatymo bei kontrolės priemonių parinkimas mokesčių administravimo procese....31
2.3. MPU IPS veiksnio mokesčių administravimo procesui vertinimas....35
2.4. Siūlomos MPU IPS sandara, veikimo principai ir pagrindiniai procesai....39
3. **PRIEMONIŲ DARANČIŲ ĮTAKĄ MOKESTINIŲ PRIEVOLIŲ PROCESUI ANALIZĖ**
3.1. Tyrimo metodologija....46
3.2. Siūlomo MPU IPS modelio mokesčių administravimo proceso valdymui analizė....48
3.3. Rizikingumo kriterijų poveikio MPU IPS veiklai analizė....55
IŠVADOS....62
REKOMENDACIJOS....64
LITERATŪRA....65
SANTRAUKA....68
SUMMARY....69
PRIEDAI....70

LENTELĖS

1 lentelė. Pagrindiniai mokesčių apibrėžimai.....12
2 lentelė. Pagrindinės mokesčių teorijos.....14
3 lentelė. Pagrindinės mokesčių sistemos funkcijos.....15
4 lentelė. Inovacijų tipai.....17
5 lentelė. Inovatyvios viešosios vadybos elementai.....17
6 lentelė. Viešojo administravimo privalumai ir trūkumai.....19
7 lentelė. Mokesčių sistemos formavimo principai.....21
8 lentelė. Lietuvos Respublikos pagrindiniai mokesčiai.....20
9 lentelė. Mokesčių administratoriaus atliekamos funkcijos pagal MAĮ.....29
10 lentelė. MPU procese naudojamos sąvokų paaiškinimai.....33
11 lentelė. Mokestinių prievolių užtikrinimo proceso analizė.....34
12 lentelė. Mokestinių pažeidimų rizikos ir jų kriterijai.....35
13 lentelė. Mokesčių administratoriaus stebėsenos veiksmai.....37
14 lentelė. Naujos IS sistemos prognozuojama nauda įgyvendinant 3E principus.....38
15 lentelė. Principinė MPU IPS veiklos modelio sandara.....40
16 lentelė. Informacijos apie mokesčių mokėtoją šaltinių suvestinė.....41
17 lentelė. Mokesčių mokėtojų rizikingos informacijos vertinimo kriterijų sąrašas.....43
18 lentelė. Siūlomas mokesčių administratoriaus veiksmas, atsižvelgiant į rizikingumo lygį.....44

PAVEIKSLAI

1 pav. Mokesčių sistemai keliami uždaviniai.....16
2 pav. Mokesčių mokėtojų „sąmoningumo piramidė“.....36
3 pav. VMI atliktų kontrolės veiksmų statistika.....37
4 pav. Siūlomas MPU IPS veiklos koncepcinis modelis.....39
5 pav. Respondentų darbo stažo VMI sistemoje analizė.....48
6 pav. Respondentų pasiskyrstymas pagal VMI procesus analizė.....49
7 pav. MPU proceso teisinio reglamentavimo vertinimas.....49
8 pav. MPU proceso kokybinis vertinimas.....50
9 pav. MPU veiklos proceso įtakojančių priemonių analizė.....51
10 pav. MPU proceso poreikio tobulinimui analizė.....51
11 pav. MPU proceso tobulinimą įtakojančių veiksnių analizė.....51
12 pav. Problemų kylančių dėl nepastebėtų rizikų analizė.....52
13 pav. VMI informacinių sistemų savalaikės mokestinės rizikos indetifikavimo analizė.....52
14 pav. MPU proceso administravimo vertinimas 53
15 pav. Priemonių įtakojančių MPU procesą analizė.....53
16 pav. MPU IPS poreikio pagrindimo analizė.....53
17 pav. MPU IPS poveikio MPU procesui analizė.....54
18 pav. VMI sistemos žmogiškųjų išteklių noro dalyvauti MPU IPS kūrime analizė.....54
19 pav. Darbuotojų skaičiaus sumažėjimas MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizė 55
20 pav. Anksčiausio galimo tikrinti laikotarpio pagrindinių deklaracijų patikslinimas paskutinėmis einamųjų metų dienomis MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizė.....55
21 pav. Akcininkų ar vadovo pasikeitimas MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizė.....56
22 pav. Nekilnojamojo turto pardavimas MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizė 56
23 pav. Teikiamos „Nulinės“ deklaracijos, deklaruojamų duomenų pasikeitimas, rizikingos mokesčių deklaracijos MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizė.....56
24 pav. Registracijos vietos pakeitimas MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizė.....57
25 pav. Vidutinis darbo užmokestis mažesnis už minimalią mėnesinę algą MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizė.....57
26 pav. Pasikeitė mokesčių mokėtojo teisinis statusas MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizė...57

27 pav. Ekonomiškai nepagrįstas (spontaniškas) transporto priemonių pardavimas MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizė.....58
28 pav. Asmuo, kurio asmens tapatybės dokumentai yra dingę, tapo įmonės vadovu/akcininku MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizė.....58
29 pav. Asmenys, anksčiau vadovavę galimai fiktyvioms Lietuvos ar užsienio įmonėms, tampa naujų įmonių vadovais/akcininkais MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizė.....58
30 pav. Kiti įtartini asmenys tampa įmonės vadovu/akcininku MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizė.....59
31 pav. MPU IPS kriterijų reikšmingumo lygio „Labai svarbus“ analizė.....59
32 pav. MPU IPS kriterijų reikšmingumo lygio „Visiškai nereikšmingas” analizė.....60

SANTRUMPOS

Audito IS - Audito informacinę sistemą;

LR – Lietuvos Respublika;

MAĮ- Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas;

MPU – mokestinių prievolių užtikrinimas;

MPU IPS – Mokestinių prievolių užtikrinimo išankstinio perspėjimo sistema;

VMI prie FM –Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos;

VMI – Mokesčių inspekcija;

ĮVADAS

Mokesčiai yra pagrindinis valstybės pajamų formavimo būdas. Valstybės institucija, atsakinga už mokesčių, išskyrus muitus, administravimą Lietuvos Respublikoje yra VMI. Vienas iš pagrindinių VMI veiklos procesų – užtikrinti mokestinių prievolių vykdymą, mažinti mokesčių vengimo ir slėpimo atvejus tobulinant analizės, stebėjimo, kontrolės sistemas, siekiant laiku nustatyti piktnaudžiaujančius mokesčių mokėtojus, vengiančius registruoti veiklą, apskaityti pajamas ir mokėti mokesčius. Efektyvi kova su mokesčių vengimu aktuali tiek valstybei dėl įtakos nacionalinio biudžeto pajamų surinkimui, šešėlinės ekonomikos masto mažinimui, tiek ir sąžiningam verslui, kuris atsiduria nevienodose konkurencinėse sąlygose su sukčiautojais, galinčiais nesumokėtų mokesčių sąskaita pasiūlyti pigesnes prekes ar paslaugas.

Pasitelkus modernios vadybos principus siekiant gerinti mokesčių administravimo procesą ir mokesčių mokėtojų kontrolę, būtina didinti perkeliamų į elektroninę erdvę VMI teikiamų viešųjų paslaugų ir mokestinių prievolių užtikrinimo, t. y kontrolės priemonių skaičių. Šiuo metu mokestinių prievolių užtikrinimas kaip vienas iš pagrindinių mokesčių administravimo proceso elementų susiduria su tokiomis problemomis kaip: nepakankamai efektyviu mokesčių mokėtojų kontrolės procesu; mokesčių mokėtoju vengimu apskaityti ir deklaruoti gautas pajamas bei mokėti mokesčius, mokesčių mokėtojo veiklos trikdymu kiekviena kart mokesčių administratoriui apsilankius pas mokesčių mokėtoją.

Turimos, bet „neaktyvios“ mokesčių administratoriaus ir trečiųjų šaltinių registruose disponuojamos informacijos nepakanka, siekiant užtikrinti veiksmingą horizontalią stebėseną, pažeidimų prevenciją ir laiku identifikuoti didžiausios rizikos subjektus. Be to, operatyvios informacijos apie mokesčių mokėtojų duomenų pokyčius, vykdomas ūkines operacijas nebuvimas suponuoja galimus pažeidimus. Šiuo metu mokesčių mokėtojų pažeidimai aptinkami tik jiems įvykus, t. y. stebėsena ir kontrolė yra orientuota į praeityje įvykusių pažeidimų suradimą (orientacija į „vakar“). Nustačius praeityje įvykusius mokestinius pažeidimus ir apskaičiavus papildomai mokėtinas mokesčių sumas, mokesčių išieškojimas tampa sudėtingas, kadangi mokesčių mokėtojai jau nebeturi turto, lėšų, pajamų. Dėl nepakankamų žmogiškųjų išteklių, pagal nustatytus kriterijus rankiniu būdu nuolat stebėti mokesčių mokėtojų duomenų pasikeitimus ir nedelsiant imtis veiksmų, siekiant išsiaiškinti tokių pasikeitimų priežastis nėra galimybės, todėl mokestinių prievolių užtikrinimo procesas neužtikrina siekiamo rezultato. Todėl norint užtikrinti kuo efektyvesnį mokestinės rizikos vertinimą, reikalingi detalesni moksliniai tyrimai leisiantys geriau nustatyti ir išanalizuoti mokesčių mokėtojų registruotų duomenų pokyčius. Mokesčių administratorius visą jam reikalingą išsamią informaciją gali gauti tik nuolatos analizuodamas pokyčius įvairiuose registruose, tačiau būtina

nustatyti ir empyriškai įvertinti tokių procedūrų administracinę ir ekonominę naudą. Siekiant didinti mokesčių mokėtojų patikros proceso efektyvumą, ir stengiantis, kad VMI, atlikdama savo administracines funkcijas, kuo mažiau trikdytų mokesčių mokėtojų veiklą, yra būtinas dabartinio mokesčių mokėtojų mokestinių prievolių proceso ištyrimas ir tobulinimas, kuris suteiktų galimybę operatyviai vertinti ir analizuoti kaupiamus duomenis, leistų tikslingiau atrinkti galimai rizikingus mokesčių mokėtojus, sumažintų patikros pas mokesčių mokėtojus būtinybę ir trukmę.

Tyrimo objektas – VMI mokestinių prievolių užtikrinimo procesas;

Tyrimo tikslas – Nustačius mokestinių prievolių užtikrinimo proceso administravimo probleminius veiksnius sukurti mokestinių prievolių užtikrinimo administravimo procesą gerinantį, išankstinio perspėjimo sistemos modelį.

Tyrimo uždaviniai:

1. Teoriniu požiūriu išanalizavus ir įvertinus mokesčių sistemą ir VMI mokestinių prievolių užtikrinimo procesus ir jų poveikį šalies biudžetui teoriškai pagrįsti išankstinio perspėjimo sistemos naudą valstybės biudžetui;

2. Pasiūlyti koncepcinį mokestinių prievolių užtikrinimo procesą gerinantį MPU IPS modelį;

3. Empiriniu būdu įvertinti MPU IPS naudą mokestinių prievolių užtikrinimo procesui;

4. Teorinių ir empirinių išvadų pagrindu pateikti rekomendacijas.

Praktinė darbo reikšmė:

Poreikis diegti MPU IPS kilo dėl egzistuojančių mokesčių administravimo rizikų, kurias patiria mokesčių mokėtojas, VMI bei valstybė. Pasitelkiant naujausias technologijas, kurias naudojant detalesni duomenys iš mokesčių mokėtojo bus gaunami operatyviai, tikslingiau bus atliekama tiek mokesčių mokėtojų atranka stebėsenos/kontrolės veiksmams, tiek pats mokestinių prievolių užtikrinimo procesas bus efektyvesnis bei užkirstas kelias mokesčių vengimui, nes:

- sukurtas išankstinės perspėjimo sistemos naudos vertinimo modelis leidžia mažinti mokesčių slėpimo riziką ir operatyviai reaguoti į aplinkos pasikeitimus.
- sukurtas išankstinės perspėjimo sistemos naudos vertinimo modelis gali būti naudojamas VMI veiklai vertinti ir tikslams nustatyti.

Mokslinio tyrimo metodai: Mokslinio darbo teorinė dalis parengta remiantis mokslinės literatūros analize bei sinteze. Mokesčių sistema ir jos įtaka nacionaliniam biudžetui temą bei mokesčių administravimo problemas vienu ar kitu aspektu yra tyrinėta Lietuvos ir užsienio mokslininkų darbuose: B. Sudavičiaus, E. Buškevičiūtės, V.Pukelienės, A. Mažeikos, E. Chlivicko, R. Stačioko, E. G. Mendozos, A. Razin, L.L. Tesar, R. A Musgrave ir kitų mokslininkų, bet mokesčių

administratoriaus veiklos vertinimo bei mokestinių prievolių užtikrinimo aspektu šį mokesčių administratoriaus veikla nebuvo tyrinėjama plačiai.

Šiame darbe vykdytas aprašomasis tyrimas, kuriuo siekta identifikuoti ir paaiškinti priežastinius ryšius tarp laiku pastebėtos rizikos ir mokesčių administratoriaus darbo efektyvumo, rezultatyvumo, veiksmingumo. Praktinė šio darbo dalis paremta mokestinių prievolių užtikrinimo optimizuoto modelio sukūrimu bei jo veikimo principo pagrindžiamumu. Atliktas tyrimas priskirtinas fundamentinio tipo moksliniams tyrimams, kadangi šiame moksliniame darbe nagrinėjama problema aktuali ne tik mokesčių administratoriui, bet ir visai valstybei bei visuomenei, nes nuo mokesčių administratoriaus darbo efektyvumo, rezultatyvumo priklauso biudžeto surinkimas nuo kurio priklauso ir visos šalies gėrovė bei saugumas.

Informacijos šaltiniai: buvo naudoti Lietuvos ir užsienio autorių moksliniai darbai bei:

− **Europos Komisijos rekomendacijos 2014 m. Lietuvai** dėl mokesčių sistemos tobulinimo.

− **Lietuvos Respublikos įstatymai**: Lietuvos Respublikos Konstitucija, Mokesčių administravimo įstatymas, Viešojo administravimo įstatymas.

Naudotasis VMI prie FM, LR Seimo, Ūkio ministerijos, Finansų ministerijos internetinėse svetainėse pateikta informaciją.

Empirinio tyrimo duomenų šaltiniai yra atrinktų ekspertų, VMI darbuotojų, dirbančių mokestinių prievolių užtikrinimo procesuose ir turinčių patirties šiuose procesuose anketinė apklausa.

Magistrinio baigiamojo darbo apimtis ir struktūra. Magistrinį baigiamąjį darbą sudaro įvadas, 3 dalys, išvados ir rekomendacijos. Magistrinį baigiamąjį darbą apima 69 puslapių, įskaitant 18 lentelių, 32 paveikslų. Taip pat pateikiamas 1 priedas. Naudotos literatūros sąrašą sudaro 52 šaltiniai. Visos lentelės ir paveikslai, kuriuose nenurodyti šaltiniai, yra sudaryti asmeniškai autorės.

1. TEORINIAI MOKESČIŲ ADMINISTRAVIMO ASPEKTAI

1.1. Mokesčių sistemos samprata, esmė

Valstybė, kaip visuomenės politinė organizacija, rūpinasi bendra piliečių gerove, užtikrina krašto apsaugą, teisėtvarką, remia kultūrą ir mokslą, stato mokyklas ir ligonines, tiesia kelius, garantuoja piliečių teisę gauti senatvės ir invalidumo pensijas ir kitą socialinę paramą, rūpinasi žmonių sveikata, natūralios gamtinės aplinkos išsaugojimų, plėtoja tarptautinį bendradarbiavimą tarptautinėse organizacijose bei atlieka daugybe kitų funkcijų. Suprantama, funkcijoms atlikti reikalingi dideli piniginiai ištekliai. Todėl valstybė turi turėti atitinkamus pajamų šaltinius, iš kurių gaunamos lėšos būtų kaupiamos atitinkamuose valstybės pinigų fonduose ir naudojamos jos vykdomoms funkcijoms finansuoti bei užtikrinti valstybės gyvavimą bei gerovę.

Valstybės pajamos yra gaunamos įvairiais būdais ir metodais, skiriasi jų kaupimo tvarka ir panaudojimo kryptis, tačiau pats seniausiais ir svarbiausias valstybės pajamų šaltinis, yra mokesčiai. Mokesčiai yra pagrindinis valstybės pajamų šaltinis ir pajamų formavimo būdas. Valstybės institucija, atsakinga už mokesčių, išskyrus muitus, administravimą Lietuvos Respublikoje yra VMI. Vienas iš pagrindinių VMI veiklos procesų – užtikrinti mokestinių prievolių vykdymą, mažinti mokesčių vengimo ir slėpimo atvejus tobulinant analizės, stebėjimo ir kontrolės sistemas, siekiant laiku nustatyti piktnaudžiaujančius mokesčių mokėtojus, vengiančius registruoti veiklą, apskaityti pajamas ir mokėti mokesčius. „Efektyvi kova su mokesčių vengimu aktuali tiek valstybei dėl įtakos nacionalinio biudžeto pajamų surinkimui, šešėlinės ekonomikos masto mažinimui, tiek ir sąžiningam verslui, kuris atsiduria nevienodose konkurencinėse sąlygose su sukčiautojais, galinčiais nesumokėtų mokesčių sąskaita pasiūlyti pigesnes prekes ar paslaugas“ (A. Ančiūtė, 2011).

Mokesčiai buvo, yra ir bus visada. Kaip rašė garsus JAV politikos veikėjas: gyvenime neišvengiami yra du dalykai – mirtis ir mokesčiai. Mokesčiai yra kiekvienoje šalyje nepriklausomai nuo jos dydžio, žmonių gyvenimo būdo ir įsitikinimų. Mokesčiai gali būti įvairių formų ir turėti įvairius apibūdinimus bei paaiškinimus dėl jų paskirties tikslo ir reikalingumo. Įvairių šaltinių mokesčių apibrėžimai pateikiami 1 lentelėje.

*1 lentelė***.** Pagrindiniai mokesčių apibrėžimai

Autorius (− iai)	Apibrėžimas
Mokesčių administravimo įstatymas, Žin., 2004, Nr. 63−2243	Mokesčio įstatyme mokesčių mokėtojui nustatyta piniginė prievolė valstybei.
Longman business English dictionary, 2001	Mokesčiai – tai pajamos, imamos atsižvelgiant į asmenų pajamas ir įmonių pelną bei prekių ir paslaugų apyvartą.
The Oxford Dictionary for the Business World, 1993	Tai pinigų suma, mokama į biudžetą. Pinigai priverstinai rinkti valstybės ar vietinės valdžios iš gyventojų, nuo nuosavybės ar verslo.
Chlivickas E., 1996 Čepienė I., 1996 Meidūnas V. 1996 Puzinauskas P, 1996	Tai valstybės imami juridinių ir fizinių –asmenų privalomieji mokėjimai.
Marcijonas A., Sudavičius B., 2003	„Mokesčiai - vienas seniausiai taikomų finansų institutų, atsiradęs kartu su valstybe kaip pagrindinis jos institucijų bei funkcijų realizavimo materialinio aprūpinimo šaltinis Tai pagrindinis valstybės pajamų formavimo būdas, istoriškai atsiradęs kartu su valstybe. Renkant mokesčius gaunamos lėšos valstybės institucijoms išlaikyti, jos funkcijoms finansuoti. Kita vertus, mokesčiai − vienas nacionalinių pajamų perskirstymo būdų, plačiai naudojamas kartu su pinigų apyvarta, kreditavimu ir kt., kurio dėka gaunama didžioji dalis valstybės pajamų“.
Gurskis V. Šapalienė L., 1996	Tai gyventojų ir ūkinių subjektų prievolės, teisiškai reguliuojama nacionalinių pajamų perskirstymo forma bendriems poreikiams tenkinti.
Stačiokas R., Rimas J. 1996	Tai yra privalomi fizinių ir juridinių asmenų mokėjimai valstybei ir jos vietos valdžios institucijoms.
Stačiokas R., Rimas J. 2003	„Mokesčiai − pagrindinis centrinių ir vietinių valdžios institucijų pajamų šaltinis, vienas iš jos egzistavimo pagrindų, svarbiausia biudžeto įplaukų akumuliavimo forma, padedanti paskirstyti ir perskirstyti dalį nacionalinių pajamų“.
Martinkus B. Žilinskas V., 2001	„Tai įvairūs mokėjimai į valstybės biudžetą; tai yra valstybės arba viešosios valdžios nustatyta privaloma įmoka, už kurią jokia specialia paslauga individui nėra atlyginama“.
Novašinskienė A., 2000	Mokesčiai – tai ne bauda, tai prievolė valstybei bendram visuomenės labui.
Pajuodienė G. M., 1993	Tai privalomojo pobūdžio mokėjimai valstybei.
Rimas J., 1998	„Mokestis − mokesčio įstatymo mokesčio mokėtojui nustatyta piniginė prievolė, kad būtų gauta pajamų valstybės (savivaldybių) funkcijoms vykdyti. Ši prievolė atliekama įstatymų nustatyta tvarka“;
Bjukanenas Dž., Hiksas Dž.,	„Mokesčiai – tai valdžios atlyginimo priemone už atliekamas funkcijas, tai kaina už vyriausybės veiklą, vidinę ramybę ir saugumo garantiją“.
Domaras E., Hansenas A., Klarkas K. Peru F.,	Mokesčiai svarbiausias kaupimo reguliatorius, turįs užtikrinti ekonomikos kilimą.
Jurgutis V., 1938	„Mokesčiai – tai įnirtęs, užsispyręs revoliucionierius, veiklus, energingas agitatorius, judrus žmonių laisvės skelbėjas, bet drauge žiaurios − priespaudos ir kruvinų kančių įrankis... Mokesčiai yra padarę pasauliui daug gero, bet drauge sukūrę ir neišpasakytai daug blogo. Svarbiausias pagrindinis mokesčių tikslas yra apmokėti būtinas viešo ūkio išlaidas“.
Tolkuškin A. V., 2000	„Mokesčiai yra ūkio subjektų ir gyventojų privalomieji mokėjimai valstybei. Jie atsirado, kai tik susikūrė valstybė“.
Aleknevičienė V. (2005),	„Mokesčiai yra valstybės arba teritorinės valdžios įstatyminiais aktais nustatyti privalomi mokėjimai į tam tikro valdymo lygio biudžetą arba nebiudžetinius fondus“.
Gronskas V., 2001	„Mokesčiai į valstybės biudžetą – tai permanentinė nacionalizacija bei konfiskacija. Paprasčiau sakant, mokesčiai – tai administracinės valdžios vykdomas plėšikavimas“.
Vobanas. S.,	Mokesčiai − tai "karališkoji dešimtinė" (10 proc. turimo turto ir pajamų).

Shiller B. R. 2006	„Mokesčiai yra finansavimo mechanizmas, perkeliantis perkamąją galią iš privataus sektoriaus į viešąjį sektorių“.
Dictionary of economics, 1994	Mokesčiai − tai pajamos, imamos atsižvelgiant į asmenų pajamas ir įmonių pelną bei prekių ir paslaugų apyvartą.
Šapalienė L. 2010	„Mokesčiai tai finansiniai santykiai, kurių dėka valstybė, naudodamasi savo neekonominės prievartos galia, be ekvivalentinių mainų ir su nuosavybės pasikeitimu centralizuoja dalį šalies bendrojo vidaus produkto savo funkcijoms vykdyti“.
Karalius Saliamonas Senasis Testamentas	Nurodo poreikį į mokesčius, taikomus pilietiniams tikslams, (1 Kings 4:7; 9:15; 12:4) ir mokesčių kiekių didinimą per užsienio okupacijos laikus.
Biblija	Daugelis Krikščionių suprato, kad Naujasis Testamentas palaiko mokesčių idėją, per Jėzaus žodžius “Sumokėk Cezariui daiktus, kurie yra Cezario”. Tai yra netgi pripažįstama kaip pareiga (prievolė) ar kaip „telos“ prekyboje ar tarp keliautojų (Matthew 17:25), kasmetinis „phoros“ turto mokesčiui (Luke 20:22;23:2), „kensos“ mokestis? (Matthew 22:17, Mark 12:14) ar piniginė duoklė šventyklai (Matthew 17:24 − 27).

Sudaryta autorės remiantis Mažeika A. „Apmokestinimo sistemos įtaka smulkaus ir vidutinio verslo subjektų veiklai“ daktaro disertacija, Vilnius (2008)

„Visais laikais valstybė ir mokesčiai buvo, yra ir bus neatskiriami, nes valstybė negali gerai atlikti savo funkcijų, jeigu negauna tam reikalingų piniginių išteklių, o pagrindinę dalį piniginių išteklių valstybė gauna būtent iš visuotiniai privalomu mokesčių. Pasinaudojant mokesčiais, kaip įtakingą ekonominio reguliavimo priemone, valstybėje galima įtakoti vartojimą, skatinti taupymą ar nustatyti valstybės įmonių veiklos organizavimo kryptis“ (E. Buškevičiūtė, 2003).

„Mokesčių sistemą sudaro visuma mokesčių, kuriuos nustato valdžia ir administruoja vykdomosios institucijos. Kiekvienoje valstybėje funkcionuoja savita mokesčių sistema, kurios veikimo principus apsprendžia esama socialinė aplinka ir ekonominė verslo plėtojimo raida“ (A. Marcijonas, B. Sudavičius, 2003).

Įvairių šalių mokslininkų darbuose randama daug įvairių mokesčių sistemos teorijų ir apibrėžimų. Vieni teigia, kad mokesčiai apmoka už vyriausybės teikiamas paslaugas, kiti, kad tai ekonomikos (reguliavimo) stabilizavimo priemonė, treti, kad tai pajamų išlyginimo įrankis (2 lentelė), bet visi mokslininkai nagrinėjantys mokesčių sistemas sutaria, kad pagrindinis mokesčių sistemos tikslas – valstybės pajamų reikalingų išlaidoms padengti formavimas. Pagal E. Buškevičiūtę „Valstybės mokesčių sistema reikėtų laikyti visumą įstatymais reglamentuojamų tarp savęs glaudžiai susietų mokesčių bei rinkliavų rūšių, privalomų mokėti valstybei ar teritoriniam vienetui”. G. M. Pajuodienės nuomone „Mokesčių sistema – tai vienas su kitu susijusių mokesčių visuma. Ji formuojama atsižvelgiant į apmokestinimui keliamus uždavinius ir kartu laikantis tam tikrų apmokestinimo principų”. I. Čepienė V., Meidūnas, P. Puzinauskas savo darbuose mokesčių sistemą apibūdina kaip visumą mokesčių, kuriuos nustato valdžia ir ima vykdomieji organai.

2 lentelė. Pagrindinės mokesčių teorijos

Teorijos	Teorijos esmė	Teorijos šaltiniai, autorius (− iai)
Mokesčiai – apmoka už vyriausybės teikiamas paslaugas	Autoriai nagrinėjo mokesčius kaip išlaidų vyriausybei atlyginimą už politinę, ekonominę ir socialinę jos veiklą.	Klasikinės ekonomikos teorijos pradininkai *A. Smitas ir D. Rikardas, 1817;*
	Autoriai įrodinėjo, kad valstybė įgyvendina savo politiką vardan visų gyventojų interesų, o mokesčiai yra kaina už vyriausybės veiklą, vidaus ramybę ir saugumo garantiją. Čia pasireiškia fiskalinis mokesčių pobūdis.	*D.P. O'Brien 1975;* *S. Hollander 1979;* *R. V. Eagly 1983;* *De Vivo 1987;* *G. Tulio 1989;* *T. Dome 1992;*
Mokesčiai – ekonomikos (reguliavimo) stabilizavimo priemonė	Autoriai siekė išryškinti socialinę ir ekonominę mokesčių esmę, pateisinti netolygų mokesčių didėjimą. Antra, teorija pagrindė konkrečias mokestines priemones spartinančias ekonomikos augimą, pertvarkančias visuomeninės gamybos struktūrą.	*Dž. Keinsas 1936*, vėliau *E. Domaras, A. Hansenas, K.Klarkas, F. Peru* *A. Masgreivas, 1947*
	Ekonomika negali būti palikta savireguliacijai, būtinas progresinis apmokestinimas. Gerovė priklauso nuo investicijų, o ne nuo santaupų, jei įmonė nepajėgia investuoti tiek, kiek sutaupoma, tautos pajamos pradeda mažėti ir einama prie krizės. Didesni mokesčiai mažina žmonių perkamąjį pajėgumą ir yra stabdančio arba antiinfliacinio pobūdžio.	*Dž. Keinsas, 1936*
	Įrodinėjo valstybės poveikio ekonomikai būtinumą, pritaikydami įvairius finansų ir kredito metodus, siekė didelės gamybos spartos, teigė, kad mokesčiai, svarbiausias kaupimo reguliatorius, turi užtikrinti ekonomikos kilimą. Neokeinsistai yra prieš pelno apmokestinimą, nes tai turi neigiamos įtakos ūkio veiklai. Jie "mokesčių mechanizmą vertina kaip gamybos reguliatorių, o mokesčių politiką − kaip antikrizinį, antiinfliacinį metodą". Jie siūlo automatinius, valdomus stabilizatorius. Jie laiko, kad gamybą galima reguliuoti automatiškai − mokesčius galima didinti didėjant gamybai, bet tuo pačiu dirbtinai stabdant paklausą ir mažinant gamybos išlaidas, įsteigiant specialu gamybos fondą, kurį bus galima panaudoti prieš kriziniais momentais. Tada bus didinamos paklausos apimtys mažinant mokesčius ir didinant valstybės išlaidas, fiksuojant privatų kapitalą valstybės įsteigtų fondų sąskaita. Norint sumažinti infliacijos tempus, neokeinsistai rekomenduoja didinti mokesčius, kurie turėtų sumažinti padidėjusią perkamąją paklausą.	*E. Domaras,* *A. Hansenas,* *K. Klarkas,* *F. Peru (priešingai negu Dž. Keinsas*)
	Verslas yra nereguliuojantis, jis klesti dėl kylančios konkurencijos, o mokesčių politika turi subalansuoti gamybos augimą, paklausą ir pasiūlą.	*Neoklasikai* *M. Fridmanas, Dž. Mydo,* *R. Solou.*
Mokesčiai pajamų išlyginimo įrankis	Valstybė, padedama mokesčių nacionalines pajamas iš turtingųjų perskirsto neturtingiesiems, bet gamybos plėtimui skatinti siūlo riboti verslininkų apmokestinimą. Kiek vėliau iškelta teorija apmokestinti ne visas gautas pajamas, o jų dalį − tai pajamų mokesčio pakeitimas išlaidų teorija, taip pat skirtinga tiesioginių ir netiesioginių mokesčių struktūra šalies mokesčių sistemoje.	*Ž. Furastje,* *S. Kuznecas,* *R. Tiboldas*
	Jau 1970−1980 m. ekonomistas Samuelsonas pajamų paskirstymą grindė mokesčiais. Ši teorija siejasi į reformatorišką „pajamų niveliavimo" koncepcija. Pajamų mokestį reikia keisti į išlaidų mokestį. Šis mokestis − tai pajamų mokesčio, kuriuo apmokestinamos ne visos pajamos, o tik naudojimui skirta dalis, variantas.	Samuelsonas

Sudaryta autorės remiantis: A. Mažeika „Apmokestinimo sistemos įtaka smulkaus ir vidutinio verslo subjektų veiklai" daktaro disertacija, Vilnius (2008)

Nors skirtingi autoriai skirtingai ir traktuoja mokesčių sistemos apibrėžimus, bet galima įžvelgti bendrą mokesčių sistemos principą, kad mokesčių sistema turi tarnauti pagrindiniam valstybės tikslui, t. y didinti visuomenės gerovę, o siekiant šio tikslo mokesčių sistema visų pirmą turėtų būti socialiai teisinga ir turėtų būti sudaroma atsižvelgiant į apmokestinimo principus ir apmokestinimui keliamus uždavinius. Atskiruose valstybėse tie uždaviniai gali būti skirtingi, nes priklauso nuo konkrečios šalies ekonominių lygių ir ekonominės politikos tikslų.

3 lentelė. Pagrindinės mokesčių sistemos funkcijos

Funkcijos	Funkcijos esmė
Fiskalinė	Funkcija, kuria valstybė gauna lėšų savo funkcijoms atlikti, t.y. sukuriamos materialinės sąlygos funkcionuoti valstybei. Kiekvienos šalies vyriausybei aktualu, kad šių lėšų netrūktų ir, kad ji pajamų iš mokesčių gautų kuo daugiau, nes priešingu atveju negalės gerai atlikti politinės, ekonominės, socialinės − kultūrinės veiklos. Mokesčių fiskaline funkcija vykdomas nacionalinio biudžeto pajamų bei kitų biudžetų ir fondų formavimas. Mokesčių fiskaline funkcija suvalstybinama dalis nacionalinių pajamų, o tai sudaro objektyvias prielaidas įsikišti valstybei į ekonomiką. Fiskalinė funkcija būdinga visoms valstybėms ir jos vaidmuo nuolat didėja, tai rodo nacionalinio biudžeto ir kt. biudžetų bei fondų pajamų didėjimas. Rodo valstybės iždo instancijų strategiją gauti kuo daugiau pajamų iš mokesčių. Mokesčių fiskalinė funkcija pasireiškia tuo, kad nacionalinio biudžeto pajamos iš esmės formuojamos remiantis šalies mokesčių sistema. Ši funkcija apima krašto biudžetinės politikos dalį. Lietuvoje mokestinės įplaukos kinta gana plačiai.
Perskirstomoji	Ši funkcija susijusi su fiskaline funkcija ir pasireiškia tuo, kad SVV lėšos, sukauptos nacionaliniame biudžete, paskirstomos subsidijų, paramos ir kitų pervedimų (transferų) forma gyventojams, ūkio subjektams, ekonominės veiklos sferoms, regionams. Mokesčių perskirstomoji funkcija neatsiejama nuo fiskalinės, nes mokesčiais perskirstomos lėšos tarp gyventojų, ūkio subjektų bei ūkio šakų. Tačiau toks perskirstymas neužtikrina prekių ir paslaugų perskirstymo tarp individų. Mokesčių perskirstomoji funkcija, mūsų nuomone, atitinka fiskalinę funkciją, nes perskirstymas vyksta didinant ar mažinant mokesčius, teikiant lengvatas ir kitaip, t. y. vykdant fiskaline politiką. Mokesčių perskirstomoji funkcija susijusi su fiskaline funkcija ir pasireiškia tuo, kad į nacionalinį biudžetą mokesčių mokėtojų lėšos subsidijų, paramos ir kitų pervedimų (transferų) forma perskirstomos gyventojams, ūkio subjektams, ekonominės veiklos sferoms, regionams.
Reguliavimo (kartais dar vadinama ekonomine, ribojamąją arba skatinamąja)	Rinkoje įsigalint ir aktyviai plėtojantis netobulos konkurencijos santykiams, buvo pradėta taikyti mokesčių reguliavimo funkciją. Ją vykdydama valstybė savo ruožtu veikia nacionalinio produkto reprodukcijos procesą, prekių pasiūlą. Rinkoje įsigalint ir aktyviai plėtojantis netobulos konkurencijos santykiams, buvo pradėta taikyti mokesčių reguliavimo funkciją. Ją vykdydama valstybė savo ruožtu veikia nacionalinio produkto reprodukcijos procesą, prekių pasiūlą. Taip mokesčiai tiesiogiai veikia šalies ekonomiką. Ši funkcija skatina ar stabdo gamybos ir verslo augimo tempus, didina ar mažina kapitalo kaupimą, gyventojų mokumą ir pan. Ji yra glaudžiai susijusi su fiskaline funkcija. Mokestinio metodo, mobilizuojant valstybei nacionalines pajamas, plėtimas sąlygoja nuolatinį mokesčių sąlytį su gamybos proceso dalyviais, tai garantuoja, kad mokestiniu metodu galima daryti įtaką šalies ekonomikai.

Šaltinis: Sudaryta autorės remiantis autoriais: M. G. Pajuodienė (1995), R. Stačiokas (1998), V. Meidūnas (1998), J. Rimas (2000), A. Novošinskienė, (2000), E. Buškevičiūtė (2003).

Mokesčių sistemai skirtų uždavinių įgyvendinimas (žr. 1 pav.) vykdomas mokesčių sistemos funkcijų pagalba, kurių tikslai, esmė ir principai išnagrinėti ir susisteminti pateiktoje 3 lentelėje.



1 pav. Mokesčių sistemai keliami uždaviniai

Sudaryta autorės remiantis E. Buškevičiūtė (2003), A. Novošinskienė (2000)

Atsižvelgiant į išanalizuotos informacijos dėl mokesčių ir mokesčių sistemos rezultatus galima teigti, kad mokesčių sistema laikoma efektyvia, jeigu ji užtikrina reguliarias pinigines įplaukas į biudžetą nuo kurių priklauso kiekvienos šalies piliečių gyvenimo lygis, asmeninis vartojimas, socialinė apsauga bei valstybės infostruktūra. O pats svarbiausias mokesčių sistemos uždavinys yra taip sureguliuoti mokesčių veikimą, kad būtų gaunamos kuo didesnės valstybės pajamos naudojant mažiausiai resursų ir sąnaudų.

1.2 Viešojo administravimo procesų tobulinimo tendencijos ir sudėtis

Viešojo administravimo procesų veiklos tobulinimas yra labai aktualus ir svarbus siekiant efektyvaus valdymo ir ekonominių požiūrių naudingų rezultatų. Veiklos tobulinimas vykdomas pasitekant naujosios viešosios vadybos elementus ir inovacijas (toliau – inovatyvi viešoji vadyba). Lundvallas B.A (1992) teigia, kad „inovacija gali būti apibrėžiama kaip nenutrūkstama ieškojimo ir tyrinėjimų veikla, kurios rezultatas yra nauji produktai, nauji procesai, naujos organizacinės formos ir naujos rinkos“. Inovaciją siūloma suvokti kaip naujus tiekimo šaltinius ir būdus, kaip naują veiklos metodų visumą, kuri būtina plėtojant viešąjį administravimą. Remiantis Lundvallo B.A (1992) darbais ir jo moksliniais tyrimais mokslininkai Bigliardi, Dormio (2009) išskyrė keturis inovacijos galimus tipus (4 lentelė).

4 lentelė. Inovacijų tipai

Inovacijos tipas	Apibrėžimas
Produkto inovacija	bet kokia gėrybė, paslauga ar idėja, kuri yra suvokiama kaip nauja.
Veiklos inovacija	jau egzistuojančios produkcijos pritaikymas, visiškai naujos infrastruktūros diegimas ir naujų technologijų taikymas. Dažniausia tai veda naujų produktų sukūrimo link.
Organizacinė inovacija	pokyčiai, vykstantys rinkodaros, pirkimų, pardavimo, administravimo, valdymo, personalo politikoje
Rinkos inovacija	naujų teritorinių rinkų tyrinėjimas ir naujų rinkų skverbimasis į jau egzistuojančias

Sudaryta autorės remiantis Pogosian S., Dzemyda I. „Inovacijos versle ir jas lemiantys veiksniai teoriniu ir politiniu aspektu. Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos (2012).

Mokslinėje literatūroje teoriniu lygmeniu yra nagrinėjami įvairių užsienio ir Lietuvos mokslininkų (Pollitt, Bouckaert (2003), Nakrošiaus V., Martimaičio Ž. (2011) inovatyvios viešosios vadybos elementai, bet inovatyviosios viešosios vadybos elementai iki šios dar yra nepakankamai išnagrinėti. Nors teorinėje literatūroje nemažai dėmesio yra skiriama inovatyviosios viešosios vadybos elementams, tačiau apie inovatyvios viešosios vadybos įgyvendinimo struktūrines dalis (elementus) užsimenama nepakankamai.

5 lentelė Inovatyvios viešosios vadybos elementai

Naujosios viešosios vadybos elementas	Aprašymas ir esmė
Decentralizacija	Centrinės valdžios funkcijų ar kompetencijų perdavimas vietos savivaldos institucijoms, autonomiškoms agentūroms, o atskirais atvejais – ir privačiam sektoriui. Nauda: biurokratijos mažinimas, valdžios priartinimas prie žmogaus, didesnis institucijų ir politikų atskaitingumas gyventojams, galimybė lanksčiau įtraukti gyventojus, profesines sąjungas ir kt. į sprendimų priėmimą.
Privatizacija	Valdžios aparatas yra pernelyg išsipūtęs, o viešųjų paslaugų teikimo sąnaudas galima sumažinti ir pagerinti kokybę perduodant tokių paslaugų tiekimą privačiam sektoriui, kuris istoriškai veikia kur kas našiau.
Orientacija į rezultatus	Organizacijų veikloje svarbiausia – veiklos rezultatai, kurie turi poveikį piliečiams ir organizacijoms
Rinkos mechanizmo sukūrimas viešajame sektoriuje	Gali paskatinti konkurenciją tarp viešųjų ir (arba) privačių organizacijų, kai šios įstaigos konkuruoja ne tik dėl programų, projektų finansavimo, sutarčių su valstybe, bet ir dėl paslaugų tiekimo kokybės
Privataus sektoriaus vadybos metodų diegimas	Teoriškai viešojo sektoriaus verslumą sudaro naujų vadybinių metodų diegimo žingsniai, ieškant pagrindinių vadybinių pagrindų pačiame viešajame sektoriuje, bet kartu perimant ir taikant privataus sektoriaus vadybinius principus ir praktikas
Dalyvavimas	Dalyvavimo elementas pasireiškia dviem būdais: tai piliečių dalyvavimas ir įsitraukimas į sprendimų priėmimo procesą bei darbuotojų, kitaip tariant, valstybės tarnautojų – viešųjų institucijų vadybininkų įsitraukimas į organizacijos valdymą, viešųjų paslaugų teikimo kokybės gerinimą ir kt.

Sudaryta autorės remiantis Babravičius J., Dzemyda I., Naujosios viešosios vadybos elementai: teorinis požiūris, Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos (2012).

Užsieno autoriai Hood (1991, 1995), Hughes (1998), Pollitt, Bouckeart (2003) ir Lietuvos autoriai (Guogis A., Gudelis D., 2003) teigia, kad inovatyviają viešąją vadybą sudaro: decentralizacija,

privatizacija, orientacija į rezultatus, rinkos mechanizmo sukūrimas viešajame sektoriuje, privataus sektoriaus vadybos metodų diegimas, dalyvavimas (5 lentelė), tokiam išskyrimui pritaria ir autoriai Babravičius J. ir Dzemyda I. (2012), kurie savo straipsnyje „Naujosios viešosios vadybos elementai: teorinis požiūris" išskyrė tokius pat glaudžiai susijusius naujosios viešosios vadybos elementus: decentralizacija, privatizacija, orientacija į rezultatus, rinkos mechanizmo sukūrimas viešajame sektoriuje, privataus sektoriaus vadybos metodų diegimas, dalyvavimas. Taip pat šio straipsnio autoriai išnagrinėjo inovatyvosios viešosios vadybos elementus ir padarė išvadą, kad pastarieji viešajam sektoriui gali duoti teigiamų pokyčių, paversdami jį efektyvesniu, paskatindami ekonomiškesnį išteklių panaudojimą, bet kartu šie elementai viešajam administravimui gali iškelti ir naujus probleminius aspektus.

Įgyvendinant viešajame administravime tam tikras reformas, politinė retorika būna gerokai skambesnė nei šių reformų ekonominiai ir socialiniai rezultatai. Todėl būtina analizuoti naujos inovatyvios vadybos procesus, naujų elementų diegimo ir įgyvendinimo politikos specifiką ir atsakyti į klausimą: ar iš tikrųjų inovatyvioji viešoji vadyba gali viešąjį valdymą paversti efektyvesniu, o gal priešingai – tam tikrais atvejais sukuria naujų problemų, dar neišsprendus senųjų.

Lietuvoje valstybinių institucijų valdymas grindžiamas tradiciniu viešojo administravimo modeliu, kurį sudaro tam tikri komponentai, tokie kaip griežta hierarchinė biurokratijos struktūra, centralizacija, orientacija į administracines procedūras, teisės aktų įgyvendinimas ir kt. Griežta viešųjų organizacijų struktūrų hierarchizacija lemia tai, kad idėjos ir sprendimai nuo žemiausios iki aukščiausios valdymo grandies turi nukeliauti ne vieną pakopą, o valstybės tarnautojai, vykdydami savo funkcijas ir teikdami viešąsias paslaugas, paprastai atsižvelgę ne į piliečių kaip klientų poreikius, bet į įvairius formalumus ir administracinių procedūrų įgyvendinimą, griežtai laikydamiesi numatytų reglamentų ir įstatymų. Hood (1991) savo darbe „A Public Management for All Seasons" teigia, kad naują viešąją vadybą galima suprasti kaip būdą valstybės reikalams tvarkyti, kuris išsirutuliojo iš tradicinio „veberinio" administravimo ir įtvirtino naują požiūrį į politikos ir administravimo sąveiką, sprendimų priėmimą, viešojo ir privataus sektorių santykius, demokratinių valdymo procesų plėtrą. Viešajame administravime taikant inovatyvios viešosios vadybos metodus labai svarbi orientacija į rezultatus. Pagal Segalovičienė I., Šnapštienė R. (2007). Šį elementą galima sieti su į rezultatus orientuotu valdymu. Į rezultatus orientuotas valdymas – tai visapusis požiūris į valdymą, kuris integruoja strategijas, žmones, išteklius, procesus ir matavimus, siekiant modernizuoti, tobulinti sprendimų priėmimą ir valdyti pokyčius. Šis valdymo būdas yra orientuotas į veiklos rezultatus, veiklos vertinimą, vertinimo įgyvendinimą, mokymąsi ir kaitą bei atsakomybės ir atskaitomybės procesų įgyvendinimą. Tokį valdymo požiūrį viešajame administravime lemia viešojo administravimo sistemos veiklos pobūdis, t. y. veikla, kuria nesiekiama pelno, ji yra orientuota į tarnavimą piliečiams,

viešiesiems reikalams. Todėl inovatyvi viešojo administravimo veikla dar vadinama rezultatų veikla, o tai reiškia, kad organizacijų veikloje svarbiausia – veiklos rezultatai, kurie turi poveikį piliečiams ir organizacijoms. Buvo pastebėta, kad nors valdžios institucijos ir organizacijos, teikiančios viešąsias paslaugas, turėtų tarnauti žmonėms, piliečiams, tačiau daugelis jų orientuojasi ne į piliečių kaip klientų poreikius, bet į įvairias formalias administracines procedūras ir griežtą įstatymų įgyvendinimą. Šio elemento esmė ta, kad viešųjų institucijų vadybininkai, teikdami paslaugas ar spręsdami piliečių problemas, turėtų orientuotis ne į procedūras ar įstatymo „raidę“, bet į problemos esmę. Todėl vadybininkams suteikiama daugiau laisvės veikti, atsižvelgiant į kiekvieną situaciją individualiai, o pasiektas rezultatas vertinamas ne pagal formalumų laikymąsi, bet pagal viešojo intereso įgyvendinimą. Čia svarbiausiu momentu tampa ne formalios procedūros, bet tikslų nustatymas ir sėkmingas jų įgyvendinimas. Į rezultatus orientuotas valdymas viešajame administravime apima šias pagrindines dimensijas: rezultatų pagal veiklos analizės duomenis nustatymas, projektų ir programų pagal nustatytus prioritetus ir tikslus identifikavimas bei modeliavimas, rezultatų informacijos naudojimas siekiant valdymo sprendimų efektyvumo, laukiamų veiklos rezultatų pažangos ir panaudotų išteklių stebėsena pagal indikatorius, valdymo žinių didinimas ir veiklos tobulinimas, veiklos rizikos identifikavimas ir valdymas, atskaitomybė dėl veiklos rezultatų ir panaudotų išteklių, kuri susijusi su viešojo sektoriaus sukuriamos grąžos apskaita.

6 lentelė Viešojo administravimo privalumai ir trūkumai

Privalumai	Trūkumai
Viešojo administravimo darbuotojai turi daugiau autonomijos, todėl gali iniciatyviau dirbti ir pasiekti geresnių rezultatų; veiklos vertinimas pagal rezultatus skatina didesnę ir aiškesnę administratorių atskaitomybę	Efektyvių rezultatų įrodymai yra neaiškūs, neapibrėžti ir dviprasmiški.
Kai kurių šalių patirtis rodo, kad NVV taikymas padeda taupyti išlaidas kai kurioms valdžios įstaigų teikiamoms paslaugoms, todėl galima mažinti mokesčius, taip skatinant palankumą esamai valdžiai	Didesnė administratorių autonomija reiškia miglotą atskaitomybę ir didesnę riziką.
Piliečiai turi didesnę pasirinkimo galimybę.	Konkurencijos principų taikymas viešajame sektoriuje viešąsias organizacijas skatina konfliktuoti, o ne bendradarbiauti.
	Galimas viešojo sektoriaus personalo demoralizavimas
	Kai kuriais atvejais inovatyvios viešosios vadybos modelio taikymas gali padaryti daugiau žalos nei naudos.

Sudaryta autorės remiantis Babravičius J., Dzemyda I., Naujosios viešosios vadybos elementai: teorinis požiūris, Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos.

Pasak Segalovičienės ir Šnapštienės (2007), orientuoti viešojo administravimo veiklą į rezultatus yra svarbu dėl daugelio priežasčių: visuomenės pasitikėjimas vykdomas per viešojo administravimo sistemos veiklą, atskaitomybę visuomenei, projektų ir programų tikslines grupes,

donorus ir mokesčių mokėtojus, nenutrūkstamą, tęstinį mokymąsi, efektyvų sprendimų priėmimą, išteklių paskirstymą, bet taikant inovatyviosios viešosios vadybos būdus ir metodus viešajam valdyme gali pasireikšti ne tik teigiami rezultatai, bet ir atsirasti naujų problemų (lentelė 6). Todėl taikant inovatyvios viešosios vadybos principus ir naujas technologijas viešajame valdyme, reikalingas detalus situacijos visapusiškas vertinimas, priimto sprendimo grįžtamojo ryšio vertinimas ir atsižvelgiant į tai veiklos tobulinimas.

Inovatyvios viešosios vadybos ir jos elementų bei principų vertinimas, atskleidė, kad inovatyvi viešoji vadyba teigiamai įtakoja viešąjį administravimą, darydama jį efektyvesniu, padidindama valstybės institucijų veiklos skaidrumą ir atskaitomybę piliečiams. Bet prieš diegiant inovatyvios viešosios vadybos elementus į valstybės viešojo administravimo sistemą, būtina atsižvelgti į konkrečios valstybės, institucijos ar viešosios paslaugos tiekėjo specifiką, atliekamų funkcijų ir priskirtų uždavinių reikšmingumą bei svarbumą. Inovatyvioji viešoji vadyba gali tapti veiksminga priemone kuriant gerovės valstybės modelį šiuolaikinėmis globalizacijomis sąlygomis padedant įgyvendinti valstybės institucijoms iškeltų tikslų ir uždavinių, remiantis ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo principais.

2. ADMINISTRAVIMO PRIEMONĖS IŠANKSTINIO PERSPĖJIMO SISTEMOS TIKSLAI IR SUDĖTIS

2.1. VMI mokesčių administravimo procesas ir administravimo rizikos

Kiekvienos valstybės mokesčių sistema turi savo sandaros ypatumų, kadangi skirtingas valstybes gali veikti skirtingos ekonominės, politinės, socialinės, ekologinės ar kitos sąlygos, jos gali orientuotis į skirtingus apmokestinimo principus ir vykdyti savitą mokesčių politiką. Pagal K. Kindsfaterienę ir K. Lukaševičių (2008) „mokesčių sistema yra vienas iš pagrindinių ekonominių mechanizmų, lemiančių ekonomikos plėtrą ir užtikrinančių svarbiausių valstybės funkcijų vykdymą, o valstybės funkcijų vykdymas priklauso nuo valstybinių sričių finansavimo, kuris priklauso nuo valstybės biudžeto dydžio, o biudžeto dydis – nuo mokesčių sistemos efektyvumo“.

Atskirų mokslininkų, tarp jų ir R. Kuodžio (2008) nuomone, mokesčių sistemos tobulinimas, jos spragų šalinimas yra pagrindinis veiksnys siekiant pagerinti biudžeto būklę, kuris užtikrina ne tik valstybės funkcijų vykdymą, bet ir pačios valstybės klestėjimą. Apie 90 proc. biudžeto pajamų yra surenkama būtent mokesčių pavidalu, todėl institucijų administruojančių mokesčių surinkimą veiklos priežiūra, gerinimas, tobulinimas turi būti kiekvienos valstybės viena iš prioritetinių sričių, nes priešingu atveju atlikdamos savo pareigas, mokesčių administracijos gali sukelti problemų ir visuomenei, ir valstybei – nustatydamos apsunkinančius atskaitomybės ir apskaitos reikalavimus, neužtikrindamos mokestinių prievolių įvykdymo ir kontrolės procesus, nekovodamos su korumpuotais mokesčių administracijos darbuotojais, ir nesugebant suteikti skaidrumo mokesčių administravimo operacijoms. Tokių galimų veiklų pasekmių rezultatas – mokesčių mokėtojai imasi veiksmų, kurie neigiamai veikia mokesčių bazę, slepiama apyvarta ir pelnas, darbuotojai įdarbinami nelegaliai ir jiems mokamas atlyginimas „vokeliuose”, didėja šešėlinės ekonomikos mąstai ir pan.

7 lentelė. Mokesčių sistemos formavimo principai

Principas	Principo esmė
Teisingumo	Apmokestinimo sistema turi garantuoti, proporcingą mokesčių paskirstymą. Teisingas apmokestinimas garantuojamas tada, kai kiekvienas subjektas sumoka valstybei proporcingą dalį savo pajamų. Valstybės pajamų sistema turi garantuoti ekonominę plėtrą.
Lygybės ir neutralumo	Mokesčių įstatymai neturi skirtis pagal mokėtojo vykdomos veiklos rūšį ar mokesčio mokėtojo statusą. Mokesčiai turi garantuoti biudžeto pajamas, o ne spręsti ūkio subjektų problemas kitų mokėtojų sąskaita taikant įvairias mokesčių lengvatas ir kitas išimtis. Mokesčių sistema neturi iškreipti natūralios konkurencijos. Siekiant, kad mokesčių sistema būtų objektyvi, turi būti išplėsta mokesčių bazė. Taip bus išvengta nevienodų mokesčių, kai apmokestinimas priklauso nuo vykdomos veiklos ar gaunamų pajamų rūšies. Mokesčių sistemos objektyvumas, išplėtus mokesčių

	bazę, sudarys sąlygas mažinti atskirų mokesčių tarifus, taip pat sukaupti reikiamas biudžeto pajamas, kad būtų garantuojamos valstybės funkcijos.
Aiškumo	Mokesčių įstatymai ir kiti teisės aktai turi būti aiškūs, neprieštarauti vieni kitiems. Mokesčio administratorius turi garantuoti vienodus mokesčius ir aiškią mokesčių administravimo sistemą, skelbdamas mokesčių įstatymų komentarus, paaiškinimus ir pan. taip, kad jie būtų prieinami visiems mokesčių mokėtojams.
Viešumo	Rengiami teisės aktų projektai turi būti prieinami suinteresuotoms institucijoms (nevyriausybinėms organizacijoms, verslo asociacijoms, ūkio subjektams), kurios turi turėti galimybę pareikšti savo nuomonę dėl šių projektų arba kitaip prisidėti juos rengiant. Būtina skirti pakankamai daug laiko, kad verslo dalyviai galėtų susipažinti su teisės aktų projektais, nustatančiais iš esmės naujas apmokestinimo taisykles. Šie projektai turi būti skelbiami specializuotuose leidiniuose, rengiami projektų aptarimai su suinteresuotomis institucijomis ir organizacijomis. Siektina, kad svarbūs mokesčių įstatymų pakeitimai, iš esmės keičiantys apmokestinimo sąlygas, taip pat naujos mokesčių įstatymų redakcijos įsigaliotų nuo naujų kalendorinių metų.
Administravimo veiksmingumo	Mokesčių administravimas turi remtis savanoriško mokesčių mokėjimo skatinimu ir mokesčių mokėtojų švietimu. Mokesčiai turi būti administruojami veiksmingai. Tai garantuotų mokestines biudžetų pajamas patiriant kuo mažesnes išlaidas. Mokesčių apskaičiavimas mokesčių mokėtojui neturi sukelti didelių išlaidų. Tam tikslu būtina užtikrinti pakankamą mokesčio administratoriaus informacinės sistemos plėtojimo spartą, jo integraciją su kitų institucijų informacinėmis sistemomis, tai sudarys sąlygas gauti reikiamą informaciją pačiam mokesčio administratoriui, taip tarpu sumažės mokesčio mokėtojo teikiamų mokesčio administratoriui duomenų bei informacijos pareikalavimas. Kompetentingos institucijos turi atlikti mokestinių ginčų praktikos analizę, kuria Finansų ministerija naudotųsi tobulindama teisės aktus, kad būtų šalinamos praktikoje kylančios problemos.
Elastingumo	Elastingumas, arba dar kitaip vadinamas mokestinių įplaukų automatinis reagavimas į ekonomikos sąlygas, naudingas ekonomikos augimo požiūriu. Mokestinių įplaukų automatinis didėjimas leidžia išvengti dažno mokesčių didinimo, į kurį mokesčių mokėtojai paprastai reaguoja neigiamai. Mokestinių įplaukų elastingumą labiausiai užtikrina tiesioginiai mokesčiai, nes jiems būdingas progresyvumas.
Tikslingumo	Mokesčio tikslingas poveikis (pagal Wannacottus), pvz., mokestis įvedamas norint apsaugoti gamtą, akcizo mokestis cigaretėms – turi dvigubą naudą: didinamos valstybės pajamos ir mažina rūkymą. Teisingumo principas pasireiškia taip: kadangi apmokestinama prievarta, mokesčiai gali būti renkami naudojant valstybės jėgą. Nustatant teisingumą, vadovaujamasi dviem principais – naudos ir galėjimo mokėti. Praktinėje veikloje tikslingumas yra svarbesnis negu teisingumas.
Subalansuoto skatinimo	Mokesčiai, atlikdami vieną svarbiausių savo tikslų – akumuliuoti valdžios palaikymui reikalingas lėšas, spręsti socialinius klausimus, privalo skatinti laiku juos deklaruoti bei sumokėti. Užtikrindami interesų pusiausvyrą mokesčiai skatintų smulkų ir vidutinį verslą, didesnį šalies gyventojų užimtumą, pastovaus ūkio gamybinio pajėgumo kilimą (ekonomikos augimą), prisidėtų prie pajamų ir turto perskirstymo, mokesčių subjektų elgseną kreiptų visuomenei reikalinga linkme.
Skaidrumo	Per mokesčių politiką, valstybė privalo skatinti sąžiningą mokesčių mokėjimą, mažinti šešėlinės ekonomikos dalį eliminuojant sąžiningą konkurenciją ribojančias mokesčių vengimo apraiškas.
Ekonominio efektyvumo	Mokesčiai neatsiejami nuo naudos smulkiam ir vidutiniam verslui, ir jie yra vertinami kaip tam tikra našta. Valstybė, skirstydama mokesčių naštą šalyje, privalo atsižvelgti į ekonomikos lygį, mokesčių bazių formavimo nuostatas ir mokesčių tarifų dalį. Įvertinti, kokia dalis potencialių mokesčių sumos nesurenkama, kam ir kaip efektyviai naudojami mokesčiai.
Gerosios praktikos	Mokesčiai turi remtis Europos Sąjungos šalių sukaupta naujų sprendimų reikšme bei tinkamumu sprendžiant smulkaus ir vidutinio verslo subjektų apmokestinimo privalumus ir naudą, lyginant su egzistuojančiais metodais, požiūriais ar taikoma praktika, ir jų įgyvendinimą ilgalaikėje perspektyvoje.

Sudaryta autorės pagal M. G. Pajuodienė (1995), R. Stačiokas (1998), V. Meidūnas (1998), J. Rimas (2000), A. Novošinskienė, (2000), E. Buškevičiūtė (2003).

L. Feld ir F. Shneider (2010) atliko tyrimą, kuriame nustatė, kad šešėlinės ekonomikos dydis yra glaudžiai susijęs su tradicijomis mokėti mokesčius, o mokesčių mokėjimas yra tarsi susitarimas, kuriuo sukuriamos teisės ir pareigos mokesčių mokėtojams. Todėl sąžiningo mokesčių mokėjimo tradicija yra glaudžiai susijusi su tuo, kaip mokesčių mokėtojai suvokia valstybės paslaugų, teikiamų už jų mokamus mokesčius, kokybę. Be to, mokesčių administravimo kokybė paveikia ir investicinį klimatą bei verslo plėtrą šalyje, nes dažniausiai investuotojus domina ne tik mokesčių sistema, bet ir kaip ta sistema funkcionuoja (T. Gill 2003).

Nors mokesčių politika ir mokesčių įstatymai sukurti siekiant didinti mokestines pajamas, tačiau didele dalimi valstybės biudžeto pajamos priklauso nuo veiksmingo pajamų administravimo. Netinkamas mokesčių administravimas bei didelė administracinė našta gali sąlygoti biudžeto įplaukų mažėjimą. To pasekmė – biudžeto deficitas, kuris padidins valstybės skolą, o tai neužtikrins vyriausybės įgyvendinamos politikos ir programų, taip pat viešųjų paslaugų teikimo.

Šiuolaikinis mokesčių administravimo procesas paremtas mokesčių mokėtojų lygybės, visuotinio privalomumo ir teisingumo, apmokestinimo aiškumo ir kitais principais (7 lentelė), tačiau praktiškai šiuos nuostatos įgyvendinamos labai sudėtingai. Kaip rodo atliktos piliečių apklausos, Lietuvoje viešąsias paslaugas teikiančios įmonės yra neskaidrios, korumpuotos, jų vykdoma veikla neefektyvi, o patys piliečiai nesuprasdami mokesčių reikšmės, funkcijų ir prasmės, sunkiai suvokia kam reikia mokėti mokesčius, kiek svarbūs jų sumokami mokesčiai šalies biudžetui bei valstybės valdymui ir viešųjų paslaugų teikimui. Tokiam piliečių suvokimui, apie mokesčius ir jų mokėjimą, daro įtaką ne tik šalies ekonominiai, politiniai santykiai, bet ir mokesčių mokėjimo kultūra bei nepakankamas mokesčių mokėtojų švietimas, kuriuo ir turėtų rūpintis valstybė ir mokesčius administruojančios institucijos. Mokesčių mokėjimo ir kultūros sąryšis pasireiškia derinant mokesčių ir kultūros elementus ir metodus, taikomus mokesčiams surinkti bei savanoriškam mokesčių mokėjimo skatinimui. Mokesčių sistemos įtaka ekonominei mokesčių mokėtojų motyvacijai pasireiškia dvejopai: pajamų efektu ir pakeitimo efektu. Pajamų efektas apibudinamas kaip, pajamų dydžio sumažėjimas dėl sumokėtų mokesčių, motyvuojantis ir skatinantis taupyti bei rezultatyviau dirbti, kad galima būtų prarastas pajamas atkurti. O pakeitimo efektas, apibudinamas kaip santykinis pajamų lygio sumažėjimas, kai prarandama motyvacija investuoti ir diegti naujoves, taupyti bei tęsti veiklą.

Labai svarbus ir reikšmingas, mokesčių administravimo ir mokestinių prievolių užtikrinimo prasme, yra administracinio veiksmingumo principas, kuris pasireiškia tuo, kad mokesčio ėmimas turi būti lengvai įgyvendinamas, nesudarantis rūpesčių, ir skatinantis laiku ir teisingai sumokėti mokesčius. Taip pat mokesčių administravimo sąnaudos turi būti minimalios, t. y. atitikti ekonominę logiką ir sudaryti kuo mažesnę mokesčio dalį. Be to, neturėtų veikti mokesčių įstatymai, įteisinantys mažas mokesčių pajamas, o didelius jų ėmimo sąnaudas. Mokesčių administravimo procesui labai svarbus

mokesčių paprastumas bei apibrėžtumas, aiškumas bei patogumas mokėtojams. Kai mokesčio instrumentarijaus taisyklės painios ir netiksliai apibrėžtos, dažniausiai mokesčiai ne visi surenkami, sukelia mokesčių mokėtojų ir mokesčių administratorių konfliktus. Mokesčiai turi būti administruojami veiksmingai, tai užtikrintų mokestinių pajamų surinkimą, patiriant kuo mažiau išlaidų, todėl mokesčių administravimo tobulinimą reikėtų nagrinėti dviem prasmėmis: plačiąja prasme, kaip kompetentingų, t. y. už mokesčių surinkimą atsakingų valstybės institucijų praktinės veiklos tobulinimas, t. y nustatant ir surenkant mokesčius ir siaurąją prasme, t. y. mokesčių administratoriaus priskirtų funkcijų įgyvendinimą ir mokesčio administratoriaus ir mokesčių mokėtojo pareigų vykdymą ir teisių įgyvendinimą.

Lietuvos Respublikoje pagrindinė institucija, įgyvendinanti įstatymų, LR Seimo ir LR Vyriausybės nuostatas mokesčių administravimo srityje yra VMI. Ši institucija yra sudedamoji ir neatsiejama visuomenės dalis, kadangi ši valstybinė įstaiga tarnauja valstybės ir jos piliečių interesams. Todėl visuomenė turi būti nuolat ir išsamiai informuojama apie jos vykdomą veiklą, veiklos rezultatus, o jos veikla turi būti nuolat vertinama ir tobulinama, siekiant užtikrinti efektyvų bei sėkmingą mokesčių sistemos funkcionavimą. Taip pat, siekiant mokesčių sistemos tobulėjimo, visi šios sistemos subjektai, turi dirbti veiksmingai bei novatoriškai, ypatingą dėmesį sutelkdami į savo veiklos, administravimo ir visų procesų kokybės valdymo lygį.

VMI, kaip bet kuri viešojo administravimo organizacija, yra valdžios dalis, ir pagrindinis jos tikslas yra įstatymų įgyvendinimas. Tai ir yra didžiausias skirtumas nuo privačių arba nepelno siekiančių organizacijų, kurios yra atskaitingos savininkams arba direktorių taryboms, kurios nėra valdžios institucijos ir turi esminių veiklos teisinio reguliavimo ir tos veiklos pobūdžio bei tikslų skirtumų (A. Alijočiūtė, V. Baršauskienė, V. Tarvydienė, 2003).

Pagal LR MAĮ 15 straipsnio nuostatas VMI yra pagrindinė specialiai įgaliota valstybės institucija, atsakinga už MAĮ 13 straipsnyje nurodytų mokesčių, išskyrus muitus, administravimą. Lietuvos Respublikoje, 8 lentelėje apibendrintai pateikiami pagrindiniai mokesčiai iš kurių valstybė gauna pajamų ir iš kurių formuojamas valstybės biudžetas, nuo kurio priklauso valstybei skirtų funkcijų vykdymas. Pateikiami ir mokesčių reglamentuojančių teisės aktų duomenys - pavadinimas ir teisės akto priėmimo data bei mokesčių pagrindinės savybės, kas yra kiekvieno mokesčio objektas ir subjektas, t. y mokesčius mokantys asmenys, taip pat šiuo metų galiojantys mokesčių tarifai nuo kurių apskaičiuojamos mokesčio sumos. Už lentelėje nurodytų mokesčių administravimą ir surinkimą yra atsakinga VMI.

8 lentelė. Lietuvos Respublikos pagrindiniai mokesčiai

Mokesčio pavadinimas	Mokestį reglamentuojančio įstatymo priėmimo data	Įstatymo numeris	Bendros charakteristikos
Pridėtinės vertės mokestis	2002 m. kovo 5 d.	IX−751	Pridėtinės veries mokesčio (toliau – PVM) objektas yra šalies teritorijoje už atlygį atliekamas prekių tiekimas ir paslaugų teikimas, kai šias prekes tiekia ir paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, vykdydamas savo ekonominę veiklą. PVM objektas taip pat yra prekių įsigijimas už atlygį šalies teritorijoje iš kitos valstybės narės. Importo PVM objektas yra prekių importas, kai prekės laikomos importuotomis šalies teritorijoje. Registruotis PVM mokėtojais ir skaičiuoti PVM bei mokėti jį į biudžetą privalo apmokestinamieji asmenys, kurie šalies teritorijoje tiekia prekes arba teikia paslaugas. Standartinis 21 procento PVM tarifas, yra lengvatiniai 9, 5 proc., kurie taikomi pagal šio mokesčio įstatymo nuostatas.
Akcizai	2001 m. spalio 30 d.	IX−569	Mokesčių mokėtojai yra akcizais apmokestinamų prekių sandėlių savininkai ar importuotojai bei kiti asmenys, įsigiję ar importavę prekes be akcizų, bet panaudoję jas kitiems tikslams, ar asmenys, Įstatymo nustatytais atvejais, pagaminę prekes ne akcizais apmokestinamų prekių sandėlyje. Mokesčio objektas yra etilo alkoholis, alkoholiniai gėrimai, apdorotas tabakas bei kuras.
Gyventojų pajamų mokestis	2002 m. liepos 2 d.	IX−1007	Pajamų mokestį moka pajamų gavę gyventojai, t. y nuolatiniai Lietuvos gyventojai ir nenuolatiniai Lietuvos gyventojai, mokestį mokantys nuo pajamų, kurių šaltinis yra Lietuvoje. Mokesčio objektas yra visos nuolatinio Lietuvos gyventojo pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvoje ir ne Lietuvoje. Taip pat nenuolatinio Lietuvos gyventojo pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvoje, t. y. pajamos, susijusios su nenuolatinio Lietuvos gyventojo veikla per nuolatinę bazę Lietuvoje: palūkanų pajamos, pajamos iš paskirstytojo pelno, Lietuvoje esančio nekilnojamojo pagal prigimtį daikto nuomos pajamos, honoraras, su darbo santykiais arba jų esmę atitinkančiais santykiais susijusios pajamos iš veiklos Lietuvoje, sporto veiklos pajamos, atlikėjų veiklos pajamos, pagal LR teisės aktus privalomo teisiškai registruoti kilnojamojo pagal prigimtį daikto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybei pajamos. Mokesčio tarifai yra 15 ir 5 proc.
Nekilnojamojo turto mokestis	1994 m. liepos 20 d.	I−565	Mokesčio objektas yra Lietuvoje esantis nekilnojamasis turtas, išskyrus faktiškai nenaudojamą nekilnojamąjį turtą, kurio statyba neužbaigta taip pat valdžios ir privataus subjektų partnerystės pagrindu sukurtą (įgytą) nekilnojamąjį turtą, jeigu vykdoma valdžios ir privataus subjektų partnerystės sutartis ir šis turtas naudojamas pagal šioje sutartyje nurodytą paskirtį. Tarifas – nuo 0,3 iki 3 proc. nekilnojamojo turto mokestinės vertės
Žemės mokestis	1992 m. birželio 25 d.	I−2675	Mokesčio mokėtojai yra privačios žemės savininkai. Mokesčio objektas yra nustatyta tvarka įregistruotas privačios žemės sklypas arba tokio žemės sklypo dalis bendroje nuosavybėje. Mokesčio tarifas metams – nuo 0,01 procento iki 4 procentų žemės mokestinės vertės.
Mokesčiai už valstybinius gamtos išteklius	1991 m. kovo 21 d.	I−1163	Mokesčio mokėtojas yra Juridiniai ir fiziniai asmenys, išgaunantys LR valstybinius gamtos išteklius. Objektas − Valstybiniai gamtos ištekliai. Tarifas − Nustatyto dydžio mokesčiai, kurie priklauso nuo paimtų arba potencialiai galimų išgauti (sunaudoti) gamtos išteklių kiekio ir kokybės.

Naftos ir dujų išteklių mokestis	2003 m. gegužės 20 d.	I-2944	Mokėtojai yra Lietuvos ir užsienio apmokestinamieji vienetai bei fiziniai asmenys, nustatyta tvarka išgaunantys naftą ir dujas LR teritorijoje ir jos ekonominėje zonoje Baltijos jūroje. Objektas − LR teritorijoje ir jos ekonominėje zonoje Baltijos jūroje išgaunama nafta ir dujos
Mokestis už aplinkos teršimą	1999 m. gegužės 13 d.	VIII−1183	Mokesčio objektas − išmetami į aplinką teršalai, gaminiai, nurodyti Įstatymo 3 priedėlyje. Mokesčio už aplinkos teršimą tarifai ir tarifų koeficientai nustatomi teršalams ir teršalų grupėms pagal jų kenksmingumą aplinkai. Mokėtojai yra 1. Fiziniai ir juridiniai asmenys, teršiantys aplinką iš stacionarių taršos šaltinių ir kuriems privaloma turėti gamtos išteklių naudojimo leidimą su nurodytais teršalų išmetimo į aplinką normatyvais. Taip pat fiziniai ir juridiniai asmenys, teršiantys aplinką iš mobilių taršos šaltinių, naudojamų ūkinei komercinei veiklai, ir gaminių gamintojai bei importuotojai, teršiantys aplinką gaminių ir (ar) pakuotės atliekomis.
Konsulinis mokestis	1994 m. birželio 23 d.	I−509	Konsulinį mokestį moka užsienio ir LR juridiniai asmenys, išskyrus Lietuvos banką, užsienio valstybių piliečiai ir LR piliečiai, asmenys be pilietybės už LR užsienio reikalų ministerijos Konsulinio departamento, LR diplomatinių atstovybių ir konsulinių įstaigų užsienyje jiems teikiamas konsulines paslaugas, atliekamus notarinius veiksmus ar išduodamus juridinę galią turinčius dokumentus. Konsulinis mokestis imamas už: 1) pasų išdavimą; 2) civilinės būklės aktų įforminimą ir dokumentų išdavimą; 3) vizų išdavimą arba dokumentų vizai gauti priėmimą ir nagrinėjimą, jeigu viza nebuvo išduota (toliau – vizų išdavimą); 4) pilietybės dokumentų įforminimą ir išdavimą; 5) dokumentų pareikalavimą iš Lietuvos Respublikos įstaigų, dokumentų legalizavimą; 6) atliekamus notarinius veiksmus ir konsulines paslaugas globos, rūpybos, teisės į palikimą bei kitais turtiniais klausimais; 7) asmens be pilietybės kelionės dokumento galiojimo laiko pratęsimą; 8) kitas konsulines paslaugas, nustatytas tarptautinėse sutartyse, LR įstatymuose ir LR Vyriausybės nutarimuose.
Paveldimo turto mokestis	2002 m. gruodžio 10 d.	IX−1239	Paveldimo turto mokesčio mokėtojai yra nuolatiniai ir nenuolatiniai Lietuvos gyventojai. Objektas yra nuolatinio Lietuvos gyventojo paveldimas turtas. Taip pat nenuolatinio Lietuvos gyventojo paveldimas kilnojamasis daiktas, kurį pagal Lietuvos Respublikos teisės aktus privaloma teisiškai įregistruoti Lietuvoje, taip pat LR esantis nekilnojamasis daiktas. Mokestis apskaičiuojamas procentais nuo paveldimo turto apmokestinamosios vertės taikant šiuos tarifus: jeigu paveldimo turto apmokestinamoji vertė ne didesnė kaip 150 000 eurų, – 5 procentai, jeigu paveldimo turto apmokestinamoji vertė viršija 150 000 eurų, – 10 procentų.
Privalomojo sveikatos draudimo įmokos	1996 m. gegužės 21 d.	I−1343	PSD įmokas moka fiziniai asmenys. VMI administruoja tokių asmenų PSD įmokas: Ūkininkų ir kitų žemės ūkio veiklą vykdančių gyventojų, kurių žemės ūkio valdos (ūkio) ekonominis dydis yra mažesnis kaip 2 ekonominio dydžio vienetai (toliau - EDV) ir gyventojų, kurių žemės ūkio valdos (ūkio) ekonominis dydis yra didesnis kaip 2 EDV ir kurie nėra PVM mokėtojai; Gyventojų, besiverčiančių individualia veikla pagal verslo liudijimą ir Savarankiškai besidraudžiančių asmenų PSD įmokas. Asmenys, savarankiškai mokantys įmokas, šias įmokas turi sumokėti per einamąjį mėnesį: Ūkinės bendrijos už ūkinės bendrijos narius bei individualios (personalinės) įmonės už individualios (personalinės) įmonės savininkus, mažosios bendrijos už bendrijos narius, kas mėnesį turi sumokėti 9 % minimaliosios mėnesinės algos, galiojančios mėnesio, už kurį mokama įmoka, paskutinę dieną, dydžio PSD įmokas. Fiziniai asmenys, kurie vykdo

			individualią veiklą įsigiję verslo liudijimą, PSD įmokas už mėnesius, už kuriuos jie moka ir (arba) už juos yra sumokomos PSD įmokos arba (ir) patenka į apdraustųjų valstybės lėšomis sąrašą, turi teisę sumokėti kartą per metus, tačiau ne vėliau kaip iki kitų metų, einančių po mokestinio laikotarpio, gegužės 1 dienos.
Įmokos į Garantinį fondą	2000 m. rugsėjo 12 d.	VIII−1926	Mokesčio mokėtojai yra fiziniai ir juridiniai asmenys turintys samdomų darbuotojų. Objektas − priskaičiuotas darbuotojams darbo užmokestis (nuo kurio skaičiuojamos valstybinio socialinio draudimo įmokos). Tarifas − 0,2 proc. priskaičiuoto darbuotojams darbo užmokesčio, nuo kurio skaičiuojamos valstybinio socialinio draudimo įmokos.
Valstybės rinkliavos	2000 m. birželio 13 d.	VIII−1725	Rinkliavas moka fiziniai ir juridiniai asmenys, išskyrus Lietuvos banką. Valstybės rinkliava imama už: 1) civilinės būklės aktų registravimą civilinės metrikacijos įstaigose, įrašų civilinės būklės aktuose pakeitimą bei papildymą ir dokumentų, patvirtinančių įrašą civilinės būklės akte, išdavimą; 2) išduodamus dokumentus dėl pilietybės, išvykimo į užsienį ir atvykimo į LR bei gyvenimo joje, dėl užsieniečių įdarbinimo, taip pat dokumentą, patvirtinantį asmens gyvenamąją vietą; 3) licencijos (leidimo) verstis licencijuojama veikla išdavimą; 4) kitas institucijų teikiamas paslaugas.
Loterijų ir azartinių lošimų mokestis	2001 m. gegužės 17 d.	IX−326	Mokesčio mokėtojai – Akcinės bendrovės ir uždarosios akcinės bendrovės, organizuojančios azartinius lošimus pagal Azartinių lošimų įstatymą. Objektas 1) gautų įplaukų, atėmus faktiškai išmokėtus laimėjimus, suma, organizuojant bingą, totalizatorių ir lažybas; 2) lošimo įrenginys (lošimo automatas, ruletė, kortų arba kauliukų stalai), skirtas lošimams automatais, stalo lošimams.
Mokesčiai už pramoninės nuosavybės objektų registravimą	2001 m. birželio 1 d.	IX−352	Mokesčius už pramoninės nuosavybės objektų registravimą moka fiziniai ir juridiniai asmenys, išskyrus Lietuvos banką, už pramoninės nuosavybės objektų registravimą ir su tuo susijusių dokumentų išdavimą, taip pat už išradimo patento, pramoninio dizaino, prekių ženklo galiojimo termino pratęsimą, patentinio patikėtinio registravimą Valstybiniame patentų biure. Mokesčiai mokami už: 1) išradimo patentavimą ir su tuo susijusių dokumentų išdavimą bei išradimo patento galiojimo termino pratęsimą; 2) pramoninio dizaino registravimą ir su tuo susijusių dokumentų išdavimą bei pramoninio dizaino galiojimo termino pratęsimą; 3) puslaidininkinio gaminio topografijos registravimą ir su tuo susijusių dokumentų išdavimą; 4) prekių ženklo registravimą ir su tuo susijusių dokumentų išdavimą bei prekių ženklo galiojimo termino pratęsimą 5) patentinio patikėtinio registravimą.
Pelno mokestis	2001 m. gruodžio 20 d.	IX−675	Mokėtojai yra Lietuvos vienetas (juridinis vienetas, įregistruotas LR teisės aktų nustatyta tvarka) ir užsienio vienetas (užsienio valstybės juridinis asmuo ar organizacija, kurių buveinė yra užsienio valstybėje ir kurie įsteigti arba kitokiu būdu organizuoti pagal užsienio valstybės teisės aktus, taip pat bet kuris kitas užsienyje įsteigtas, įkurtas ar kitaip organizuotas apmokestinamasis vienetas). Objektas − apmokestinamasis pelnas: Lietuvos vieneto ir nuolatinės buveinės. Taip pat visos gautos pajamos, kurių šaltinis yra LR ir kurios uždirbtos užsienio vieneto ne per nuolatines buveines LR. Ir pajamos iš paskirstytojo pelno (dividendai ir kitas paskirstytasis pelnas). Mokesčio tarifai: 15, 5, 0 proc.

Valstybinio socialinio draudimo įmokos	2004 m. lapkričio 4 d.	IX−2535	Šiuo įstatymu nustatomos tokios socialinio draudimo rūšys: 1) pensijų socialinis draudimas, kuriuo draudžiama pagrindinei ar pagrindinei ir papildomai pensijos dalims, numatytoms Valstybinių socialinio draudimo pensijų įstatyme; 2) ligos ir motinystės socialinis draudimas, kai draudžiama ligos ir motinystės, motinystės (tėvystės) išmokoms, numatytoms Ligos ir motinystės socialinio draudimo įstatyme; 3) nedarbo socialinis draudimas, kai draudžiama išmokoms, numatytoms Nedarbo socialinio draudimo įstatyme; 4) nelaimingų atsitikimų darbe ir profesinių ligų socialinis draudimas, kai draudžiama išmokoms, numatytoms Nelaimingų atsitikimų darbe ir profesinių ligų socialinio draudimo įstatyme; 5) sveikatos draudimas, kai draudėjas nuo darbo užmokesčio draudžia sveikatos priežiūros paslaugoms ir kompensacijoms, numatytoms Sveikatos draudimo įstatyme. Apdraustųjų asmenų socialinio draudimo įmokos skaičiuojamos nuo kiekvienam apdraustajam asmeniui apskaičiuotos darbo užmokesčio sumos, ne mažesnės kaip minimali mėnesinė alga, su darbo santykiais susijusių kompensacinio ar skatinamojo pobūdžio išmokų, nustatytų teisės aktuose ir kolektyvinėse sutartyse, neatsižvelgiant į mokėjimo šaltinius, įskaitant: 1) apdraustajam apskaičiuotą pagrindinį darbo užmokestį ir visus papildomus uždarbius, nustatytus Darbo kodekse ir kituose teisės aktuose, bet kokiu būdu draudėjo apskaičiuojamus apdraustajam už jo atliktą darbą; 2) apdraustajam apskaičiuotą darbo užmokestį, kurį sudaro pareiginė alga, priedai, priemokos, nustatyti Valstybės tarnybos įstatyme bei teisės aktuose, reglamentuojančiuose šių išmokų mokėjimą; 3) apdraustajam apskaičiuotą darbo užmokestį, nustatytą Valstybės politikų, teisėjų ir valstybės pareigūnų darbo apmokėjimo įstatyme; 4) priedus ir išeitines išmokas, apskaičiuotas 4 straipsnio 1 ir 2 dalyse nurodytiems asmenims; 5) apskaičiuotas kompensacijas už kasmetines, tikslines atostogas (išskyrus nėštumo ir gimdymo atostogas bei atostogas vaikui prižiūrėti, kol jam sueis treji metai), apskaičiuotas pinigines kompensacijas už nepanaudotas kasmetines atostogas ar už prastovos laiką; 6) premijas, pašalpas ir kitas išmokas (išskyrus šio įstatymo 8 straipsnyje nurodytas išmokas). Šio įstatymo 4 straipsnio 3 dalyje nurodytų asmenų socialinio draudimo įmokos papildomai pensijos daliai skaičiuojamos nuo jų pasirinktos socialiniam draudimui deklaruojamų pajamų metinės sumos. Ji negali būti mažesnė negu 12 minimalių mėnesinių algų per kalendorinius metus. Draudėjo ir apdraustojo asmens socialinio draudimo įmokas į Fondą apskaičiuoja, išskaito ir moka draudėjas nuo tos dienos, kurią apdraustasis asmuo pradeda dirbti.
Atskaitymai nuo pajamų pagal LR miškų įstatymą	1994 m. lapkričio 22 d.	I−671	Mokėtojai yra miškų urėdijos. Objektas − pajamos už parduotą žaliavinę medieną ir nenukirstą mišką. Tarifas − 5 procentų atskaitymai iš pajamų už parduotą žaliavinę medieną ir nenukirstą mišką

Sudaryta autorės išanalizavus nurodytus mokesčių įstatymus

VMI siekdama įtvirtintų įstatymo skirtų uždavinių įgyvendinimo, t. y padėti mokesčių mokėtojams įgyvendinti savo teises ir atlikti pareigas, įgyvendinti mokesčių įstatymus ir užtikrinti, kad mokesčiai į biudžetą būtų sumokėti, teikia paslaugas ir konsultacijas visais mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo klausimais bei rengia mokesčių įstatymų komentarus, mokesčių deklaracijų šablonus ir jų užpildymo tvarkas, taip pat vykdo mokesčių mokėtojų kontrolę, grąžina

mokesčių permokas bei atlieka kitas įstatymų numatytas funkcijas.

9 lentelė. Mokesčių administratoriaus atliekamos funkcijos pagal MAĮ

Centrinio mokesčių administratoriaus funkcijos	Vietos mokesčių administratoriaus funkcijos
Organizuoja mokesčių mokėtojų švietimą ir konsultavimą ir teikia apibendrintus mokesčių įstatymų paaiškinimus	Priima iš mokesčių mokėtojų mokesčių deklaracijas, kitus atskaitomybės dokumentus bei išduoda atitinkamus mokesčių deklaravimą ir kitus mokesčių mokėtojo atliktus veiksmus patvirtinančius dokumentus;
Nustato: mokesčių mokėtojų aptarnavimo prioritetus ir procedūras; mokesčių permokų (skirtumų) ir nepagrįstai (neteisingai) išieškotų mokesčių, baudų bei delspinigių grąžinimo (įskaitymo) procedūras; mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo kontrolės prioritetus bei procedūra bei mokestinių nepriemokų išieškojimo prioritetus ir procedūras;	Registruoja mokesčių mokėtojus bei tvarko mokesčių mokėtojų registrą
Koordinuoja, kontroliuoja ir metodiškai vadovauja vietos mokesčių administratoriaus darbui bei periodiškai įvertina jo darbo rezultatus, tai pat vietos mokesčių administratoriui nustato mokestinių prievolių bei sumokėtų mokesčių apskaitos procedūras ir kontroliuoja, kaip jų laikomasi;	Vykdo savivaldybės institucijų sprendimus dėl mokesčių į jos biudžetą lengvatų taikymo.
Nustato į biudžetą mokamų mokesčių apskaitos politiką ir tvarko į biudžetą mokamų mokesčių apskaitą tai pat kontroliuoja, ar teisingai apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti mokesčiai;	Kontroliuoja, ar teisingai apskaičiuoti, deklaruoti ir sumokėti mokesčiai;
Sprendžia abipusio susitarimo procedūrų, numatytų Lietuvos Respublikos sudarytose ir taikomose dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartyse	Grąžina (įskaito) mokesčių mokėtojams permokų (skirtumų), neteisėtai išieškotų mokesčių, delspinigių ir baudų sumas;
Nagrinėja mokestinius ginčus ir atstovauja valstybės interesams teismuose ir kitose institucijose;	Nustatyta tvarka bendradarbiauja ir keičiasi informacija su kitais Lietuvos mokesčių administratoriais, valstybės bei savivaldybės įstaigomis ir institucijomis;
Kaupia ir apibendrina geriausią įvairių procedūrų mokesčių administravimo srityje atlikimo praktiką ir su ja supažindina vietos mokesčių administratorius;	Teisės aktuose nustatyta tvarka administruoja baudas už administracinius teisės pažeidimus, paskirtas Administracinių teisės pažeidimų kodekso nustatyta tvarka
Teikia pasiūlymus dėl įstatymų ir kitų teisės aktų mokesčių klausimais įgyvendinimo, mokesčių administravimo gerinimo, taip pat Lietuvos Respublikos Seimo, Vyriausybės, Finansų ministerijos pavedimu priima mokesčių įstatymų lydimuosius teisės aktus bei rengia jų projektus, taip pat priima įstatymų lydimuosius teisės aktus, kurių leidimas priklauso centrinio mokesčių administratoriaus kompetencijai;	Pagal Lietuvos Respublikos baudžiamojo proceso kodekso nuostatas teikia specialisto išvadas, susijusias su mokesčių apskaičiavimu, deklaravimu ir sumokėjimu
Bendradarbiauja su Lietuvos Respublikos ir užsienio valstybinėmis, visuomeninėmis, tarptautinėmis bei kitomis įstaigomis ir institucijomis, tai pat su užsienio valstybių mokesčių administracijomis	

Sudaryta autorės pagal MAĮ

VMI struktūra apibrėžta MAĮ 18 straipsnyje, kuriame nurodyta, kad VMI sudaro centrinis mokesčių administratorius (VMI prie FM) ir teritorinės VMI – vietos mokesčių administratoriai. MAĮ taip pat įtvirtina mokesčio administratoriaus pareigas ir teises, kuriomis įgyvendindamas pavestus uždavinius ir funkcijas, naudojasi tiek centrinis, tiek vietos mokesčio administratorius (jo pareigūnas). MAĮ 25 ir 26 straipsniai reglamentuoja atskirai centrinio ir teritorinio mokesčių administratoriaus atliekamas funkcijas (9 lentelė).

VMI vykdydama jai skirtus uždavinius susiduria su daugybe organizacinių ir administravimo problemų administruojant mokesčius ir vykdydama mokestinių prievolių įvykdymo užtikrinimą. Tokiomis kaip: ekonomiškumo, efektyvumo ir veiksmingumo stoka atliktuose darbuose, prognozavimo ir planavimo klaidos, valdymo struktūrų nelankstumas, funkcijų dubliavimas, įvairūs atliktų darbų, parengtų ataskaitų kokybės trūkumai ir spragos ir t. t. Be to, šiuo metu mokesčių administratoriaus ir trečiųjų šalių registruose pasyviai disponuojamos informacijos nepakanka, siekiant užtikrinti veiksmingą horizontalią stebėseną, pažeidimų prevenciją ir laiku identifikuoti didžiausios rizikos subjektus, o operatyvios informacijos apie mokesčių mokėtojų duomenų pokyčius, vykdomas ūkines operacijas nebuvimas suponuoja galimus pažeidimus dabartyje ir ateityje.

Pagal šio metu galiojančius veiklos procesus rizikingų mokesčių mokėtojų nustatymas vyksta po to, kai mokesčių mokėtojai pateikia deklaracijas, ataskaitas į VMI, kurių duomenys po apdorojimo patenka į VMI informacinių sistemų duomenų bazes. VMI darbuotojai atsakingi už rizikingų mokesčių mokėtojų atranką, atlikdami atrankos procedūras, naudojasi sukauptais VMI duomenų bazėse ir informacinėse sistemose duomenimis, tikrina neatitikimus, klaidas – daro duomenų analizę ir tik tada suformuoja rizikingų mokesčių mokėtojų sąrašus, kuriuos perduoda kitiems padaliniams atitinkamiems stebėsenos / kontrolės veiksmams atlikti. Todėl galima daryti prielaidą, kad šiuo metu VMI vykdoma mokesčių mokėtojų stebėsena ir kontrolė yra orientuota į praeityje įvykusių pažeidimų suradimą (orientacija į „vakar“). Vertinant šiuo metu vykstančius procesus galima teigti, kad stebėsena ir kontrolė užtikrinama tik iš dalies, nes nustačius praeityje įvykusius mokestinius pažeidimus ir apskaičiavus papildomai mokėtinas mokesčių sumas, mokesčių išieškojimas tampa sudėtingas, kadangi mokesčių mokėtojai jau nebeturi turto, pajamų. Jeigu nuolat rankiniu būdu stebėti asmenų duomenų pasikeitimus pagal nustatytus kriterijus ir nedelsiant imtis stebėsenos veiksmų, siekiant išsiaiškinti tokių pasikeitimų priežastis dėl taikomų priemonių tai bus nerezultatyvus ir ekonomiškai nenaudingas procesas ir jis, t. y. stebėsenos procesas neužtikrins siekiamo rezultato, nes reikės skirti papildomus finansinius ir žmogiškuosius išteklius, bus pažeista 3E koncepcijos principus, t.y. ekonomiškumo, rezultatyvumo, veiksmingumo. Be to, siekiant įgyvendinti geriausias praktikas kitų institucijų, organizacijų administruojant ir valdant veiklos procesus, viešasis sektorius, kuriam

priklauso ir VMI, turi jas paversti išmatuojamomis savo veiklos rezultatų rodikliais ir kiekybiškai įvertinamomis.

VMI veiklos vertinimą atlieka Finansų ministerija ir Valstybės kontrolė, atlikdamos VMI veiklos auditus. Šios kontroliuojančios VMI veiklą institucijas savo ataskaitose pateikia išvadas ir rekomendacijas dėl VMI vykdomų procesų veiklos efektyvumo, rezultatyvumo, ekonomiškumo nurodo problematiką ir taisytinas sritis, pavyzdžiui, Valstybės kontrolės pateiktoje 2014-07-15 ataskaitoje Nr. FA–P-60-7-36 VMI buvo įvardinti tokie VMI veiklos atliekant mokesčių mokėtojų (fizinių asmenų) deklaracijų patikrinimo ir tyrimo trūkumai kaip: „Dėl mokesčių administratoriaus laiku neatliktų ar neefektyvių kontrolės veiksmų gyventojai išvengia ankstesnių metų GPM prievolių deklaravimo ir vykdymo, tačiau, atsiradus ataskaitinių metų permokai, ją deklaruoja ir susigrąžina. Todėl valstybė ne tik negauna jai priklausančių mokesčių pajamų, bet vengiantiems mokėti mokesčius asmenims dar ir nepagrįstai sugrąžina GPM permoką". Atsižvelgiant į pateiktas kontroliuojančių VMI veiklą institucijų išvadas, VMI turi tobulinti mokestinių prievolių užtikrinimo veiklos procesus siekiant rezultatyvaus darbo ir surenkamų mokesčių administravimo gerinimo.

Išanalizavus Lietuvos Respublikos mokesčių sistemą, jai skirtus tikslus, uždavinius bei funkcijas, mokesčių sistemos daromą įtaką visos šalies gėrovei bei įvertinus pagrindinės mokesčius administruojančios institucijos, t. y. VMI veiklos ypatumus, jai skirtus uždavinius ir tikslus, problematines veiklos sritis, tokias kaip mokestinių prievolių užtikrinimas, nustatyta, kad VMI šiuo metu vykdoma mokesčių mokėtojų kontrolė, užtikrinama informacinių sistemų priemonių pagalba, yra orientuota tik į praeityje įvykusius įvykius, o šios kontrolės vykdymas reikalauja daug žmogiškųjų ir finansinių išteklių.

Empiriniu būdu įvertinus mokesčių administratoriaus, mokesčių mokėtojų prievolių administravimo procesus, VMI sistemai reikalingas mokestinių prievolių tobulinimas. Tobulinant rizikų identifikavimą, „švelniąją kontrolę" t. y. stebėseną, mokesčių administravimo teisinę bazę būtina mažinti administracinę naštą bei siekti efektyvesnio, rezultatyvesnio ekonomiškesnio veiksmų atlikimo.

2.2. Mokestinių prievolių užtikrinimo procesas, savalaikės rizikos nustatymo bei kontrolės priemonių parinkimas mokesčių administravimo procese

Mokestinių prievolių užtikrinimo procesas yra vienas iš svarbiausių procesų mokesčių administravime, siekiant užtikrinti valstybės biudžeto surinkimą nuo kuriuo priklauso valstybės egzistavimas ir gėrovė. Mokesčių administratoriaus veiklą, susijusią su mokesčių apskaičiavimo, sumokėjimo ir deklaravimo užtikrinimu, kontrole bei išieškojimu, reglamentuoja MAĮ. MAĮ 2 str. 13

d. nurodo, kad mokesčių administravimas – tai mokesčių administratoriaus funkcijų įgyvendinimas, taip pat mokesčių ir kituose įstatymuose nustatytų mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo pareigų vykdymas ir teisių įgyvendinimas. Atsižvelgiant į šio įstatymo nuostatas galima teigti, kad mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo bendradarbiavimas dėl mokestinių prievolių užtikrinimo grindžiamas MAĮ apibrėžtomis abiejų šalių teisėmis ir pareigomis.

Mokesčių mokėtojo mokestinė pareiga dar vadinama mokestinė prievolė, kurią galima apibūdinti kaip mokesčio įstatymo pagrindu atsirandanti mokesčių mokėtojo pareiga teisingai apskaičiuoti mokestį, laiku sumokėti mokestį bei su juo susijusias sumas į biudžetą ir vykdyti visas kitas pareigas, susijusias su mokesčių apskaičiavimu, sumokėjimu ir deklaravimu.

Mokestinių prievolių užtikrinimą galima apibūdinti kaip mokesčių administratoriaus veiksmų ir atliekamų funkcijų visuma siekiant įsitikinti, kad mokesčių mokėtojas teisingai vykdo savo pareigas, t. y teisingai apskaičiuoja, laiku sumoka ir deklaruoja mokestį.

VMI veikla, užtikrinant mokestinių prievolių vykdymą ir kontroliuojant mokesčių apskaičiavimą bei sumokėjimą, yra organizuojama vadovaujantis rizikos, įtakojančios valstybės pajamų surinkimą, valdymo principais. Įgyvendinant minėtus principus, mokesčių administratoriaus veiksmai, kuriais siekiama užtikrinti tinkamą mokestinių prievolių įvykdymą, pirmiausiai nukreipiami į didžiausią įtaką valstybės pajamų surinkimui turinčių rizikos rūšių mažinimą ir atitinkamus mokesčių mokėtojus bei jų grupes (segmentus), kurių veiksmuose galimo mokesčių vengimo rizika yra didžiausia.

Siekiant nustatyti VMI veiklos mokestinių prievolių užtikrinimo srityje prioritetus, mokesčių mokėtojai grupuojami (segmentuojami) pagal tam tikrus jiems būdingus požymius. Mokesčių mokėtojų grupavimo (segmentavimo) tikslas – išskirti ir apibūdinti mokesčių mokėtojų, pasižyminčių panašiais požymiais, grupes, nustatant kiekvienai jų būdingus elgsenos ypatumus bei numatant efektyviausias taikytinas mokestinių prievolių vykdymo užtikrinimo priemones.

Konkrečių mokesčių mokėtojų (ar segmentų) rizikingumas dėl galimo netinkamo mokestinių prievolių vykdymo ir mokesčių vengimo šiuo metu VMI nustatomas naudojant automatizuotą VMI Audito informacinę sistemą, taip pat vertinant gaunamą informaciją apie galimai daromus pažeidimus ir pan. Naudojant Audito IS ir atliekant automatizuotą rizikos analizę, naudojamos rizikos nustatymo bei įvertinimo taisyklės bei taikant kontroliuotinų mokesčių mokėtojų atrankos rizikos kriterijus. Rizikos analizės metu naudojami VMI turimi ir iš trečiųjų šaltinių gaunami duomenys bei kita informacija tokia kaip mokesčių mokėtojų pateiktų deklaracijų duomenis, mokesčių mokėtojų registracijos duomenis, informaciją apie ankstesnių kontrolės procedūrų rezultatus, mokesčių mokėjimo duomenis, informaciją apie mokesčių mokėtojų turtą, pajamas ir kt.

VMI esamų mokestinių prievolių užtikrinimo procesų analizė leidžia įvertinti mokestinių prievolių užtikrinimo procesus, jų reikšmingumą sąveikaujant su kitais procesais bei įvertinti sąveikumo su kitais procesas reikšmingumo laipsnį. Sąveikumo su kitais procesais reikšmingumo laipsnis parodo, kuris procesas turi ypatingą reikšmę kitiems procesas, o kuris procesas ne taip įtakoja kitus mokestinių prievolių užtikrinimo procesus.

10 lentelė. MPU procese naudojamos sąvokų paaiškinimai

MPU procese naudojama sąvoka	Paaiškinimas	Ar procesą apims MPU IPS
Duomenų gavimas	įvairios informacijos ir iš įvairių šaltinių gavimas ir apdorojimas	taip
Rizikos identifikavimas	sisteminis informacijos panaudojimas, siekiant nustatyti galimus pažeidimus	taip
Rizikos vertinimas	procesas, kurio metu rizikos tikimybė ir pasekmės išreiškiamos konkrečia verte	ne
Rizikos kriterijus	veiksnys įvertinantys rizikos reikšmingumą	taip

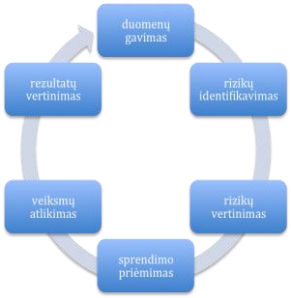
Sudaryta autorės

Pradinė mokestinių prievolių užtikrinimo procesų analizė parodė, kad rizikos identifikavimas ir vertinimas yra ypatingai svarbūs sąveikaujant su kitais procesais. Laiku identifikuotos rizikos leidžia nedelsiant imtis poveikio priemonių, užkirsti kelią arba sumažinti galimo pažeidimo mastą, dydį arba nedelsiant imtis veiksmų jį pašalinti (10 lentelė). Mokesčių administratorius gavęs signalą apie suveikusią riziką turi išanalizuoti informaciją, įvertinti aplinkybes darančias įtaką mokestinių prievolių vykdymui.

Atlikęs mokesčių mokėtojų duomenų analizę, aplinkybių vertinimą, mokesčių administratorius priimą sprendimą ar reikalingas koks nors stebėsenos ar kontrolės veiksmas mokesčių mokėtojo atžvilgiu. Jei taip – atliekamas stebėsenos ar kontrolės veiksmas, jei ne pažymima, kad rizika nepasiteisino. Įvertinami rezultatai ir priimamas sprendimas dėl kriterijų tobulinimo. Informacijos apie mokesčių mokėtojus gavimas, jos identifikavimas, suklasifikavimas, įrašymas ir jos valdymas yra svarbi bet kokio VMI proceso dalis, nes tik turint reikiamą, išsamią ir teisingą informaciją procesas vyksta skandžiai, be trikdžių. Atnaujinta aktuali informacija įgalina proceso optimizaciją bei darbo efektyvumą. Taip pat didelę reikšmę daro veiksmų atlikimas ir rezultatų vertinimas, nors jie nėra fiksuojami kaip ypatingai reikšmingi procesai, nes jie tampa nereikšmingi, jei nėra atliekami anksčiau minėti procesai, t. y. rizikos identifikavimas ir analizė, nes neturint informacijos nelieka veiksmų atlikimo ir rezultatų vertinimo. Svarbu vykdyti procesų kontrolę ir atitikimo vykdymą, nes neatnaujinama ir nekontroliuojama informacija ar klaidingai atrinkta informacija tampa neveiksminga nei proceso vykdymo užtikrinimui, nei paties proceso optimizavimui ir efektyvumo didinimui.

Sklandų mokestinių prievolių užtikrinimo proceso užtikrina: mokesčių mokėtojų mokestinių duomenų gavimas, rizikos identifikavimas, rizikų vertinimas, sprendimo priėmimas, veiksmų atlikimas, rezultatų vertinimas (11 lentelė).

11 lentelė. Mokestinių prievolių užtikrinimo proceso analizė

Mokestinių prievolių užtikrinimo proceso rizikos valdymas	**Proceso apibūdinimas**	**Trumpas apibudinimas**	**Reikšmingumo laipsnis**
	Duomenų gavimas	VMI gaunami duomenys iš įvairių šaltinių, kurios reikia apdoroti.	Reikšmingas
	Rizikų identifikavimas	Visų galimų rizikų identifikavimas, aprašymas ir įtraukimas į MPU IPS.	Labai reikšmingas
	Rizikų vertinimas	Suveikusių rizikų analizė.	Labai reikšmingas
	Sprendimo priėmimas	Sprendimo dėl kontrolės ar stebėsenos veiksmų reikalingumo atlikimo priėmimas.	Reikšmingas
	Veiksmų atlikimas	Stebėsenos / kontrolės veiksmų atlikimas dėl galimo mokestinių prievolių pažeidimo.	Reikšmingas
	Rezultatų vertinimas	Stebėsenos / kontrolės veiksmų atlikimas, rezultatyvumo vertinimas.	Reikšmingas

Sudaryta autorės remiantis surinkta ir išanalizuota informacija

Mokestinių prievolių užtikrinimo proceso atliktas vertinimas, atskleidė, kad VMI šiuo metu nėra visiškai užtikrintas sąvalaikis mokestinių rizikų identifikavimas ir nustatymas, o tai yra labai reikšminga mokestinių prievolių užtikrinimo procesui ir VMI veiklai apskritai, nes nuo VMI veiklos efektyvumo priklauso valstybinio biudžeto surinkimas ir visos šalies gėrovė. Taip pat nustatyta, kad šiuo metu netinkamo mokestinių prievolių vykdymo požiūriu VMI rizikingų mokesčių mokėtojų atranka kontrolės / stebėsenos veiksmų atlikimui yra atliekama, vadovaujantis taikomomis rizikos rūšių vertinimo taisyklėmis ir mokesčių mokėtojų atrankos kriterijais, vertinant galimų pažeidimų mastą ir poveikį biudžeto pajamoms. Numatytas rizikų grupavimas pagal tam tikrus rizikoms būdingus kriterijus pagal kurį yra parenkamos mokesčių mokėtojams atitinkamos poveikio priemonės, siekiant minimizuoti mokestinius pažeidimus ir netinkamai vykdomas mokestines prievoles (lentelė 12).

12 lentelė. Mokestinių pažeidimų rizikos ir jų kriterijai

Rizikos susijusios su:	Kriterijai
Vėlavimu laiku deklaruoti ir mokėti mokesčius	deklaracijų nepateikimas teisės aktuose nustatytais terminais;
	deklaruojamų ir nedeklaruojamų mokesčių sumokėjimas teisės aktuose nustatytais terminais;
	teikiamų deklaracijų tikslinimai;
	mokesčių administratoriaus nurodymų nevykdymas;
	mokestinių paskolų sutarčių nesilaikymas.
Galimu pajamų neapskaitymas	deklaruojamų metinių apyvartų ir sumokamų mokesčių pokyčiai ir tendencijos;
	deklaruojamas veiklos rezultatas (veiklos rezultatas pelnas/nuostolis ir / ar grynasis pelnas / nuostolis);
	ankstesnių kontrolės veiksmų metu nustatyti trūkumai/pažeidimai bei jų mastas;
	gauta informacija apie galimai daromus mokesčių įstatymų pažeidimus;
	remiantis trečiųjų šaltinių pateiktą informacija, nedeklaruotos pajamos (jų dalis) arba galimai vykdoma neregistruota veikla;
	deklaracijose ir ataskaitose deklaruotų duomenų neatitikimai;
	įsipareigojimų ir turto santykio pokyčiai
Mokesčių vengimu darbo santykių srityje	mokesčiai, mokami nuo gyventojams išmokamų išmokų, ir jų kitimo tendencijos;
	darbo užmokesčio dydis (lyginant su vidutiniu atitinkamoje veiklos srityje, atitinkamame regione, panašiose įmonėse ir pan.) ir jo kitimo tendencijos;.
	darbo užmokesčio mokėjimo ir deklaravimo neatitikimai;
	galimai neteisingai taikytas neapmokestinamasis pajamų dydis ir papildomas neapmokestinamasis pajamų dydis;
	išmokos individualią veiklą vykdantiems asmenims;
	darbuotojų, dirbančių ne pilną darbo dieną ir gaunančių mažesnį už minimalų darbo užmokestį, skaičius/dalis;
Kitų mokestinių prievolių vykdymu	galimai nepagrįstai taikomos mokesčių lengvatos ir lengvatiniai mokesčių tarifai
	įsigyjamo/parduodamo turto vertė galimai neatitinka rinkos kainos;
	gyventojo turtas neatitinka jo gaunamų pajamų
	remiantis trečiųjų šaltinių pateiktą informacija, nedeklaruojamos arba neteisingai
	deklaruojamos individualios veiklos pajamos, galimai vykdoma neregistruota veikla

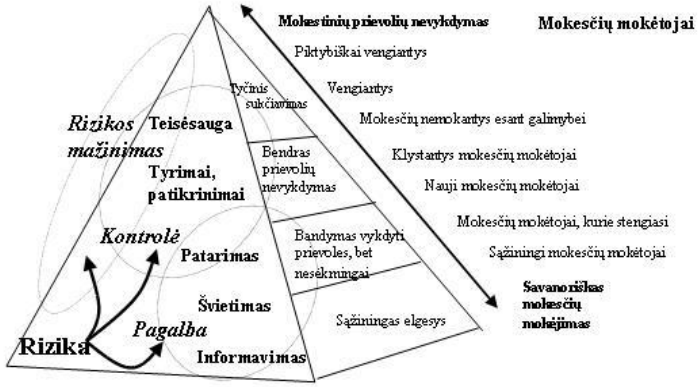
Sudaryta autorės remiantis VMI prie FM intraneto svetainėje pateiktą informaciją.

Siekiant gerinti veiklos efektyvumą ir rezultatyvumą VMI nuo 2010 metų taikomas konsoliduotas požiūris į mokestinių prievolių vykdymo užtikrinimą, kuriuo siekiama teikiant visapusišką pagalbą bei skatinant sąžiningą mokesčių mokėjimą, kurti sąžiningiems mokesčių mokėtojams palankias verslo sąlygas, mažinti neapskaitomos ekonomikos mąstą ir kovoti su šešėlinė ekonomika. Taikydama konsoliduotą požiūrį VMI savo veikla prisideda prie efektyvios finansų politikos įgyvendinimo siekiant šalies makroekonominio stabilumo bei ekonomikos plėtros.

2.3. MPU IPS veiksnio mokesčių administravimo procesui vertinimas

Mokesčių sistemos veiksmingumas labai priklauso nuo mokesčių administratoriaus darbo efektyvumo, jo veiklos sričių ir veiksnių, susijusių su mokesčiais, suderinamumu ir koordinavimu.

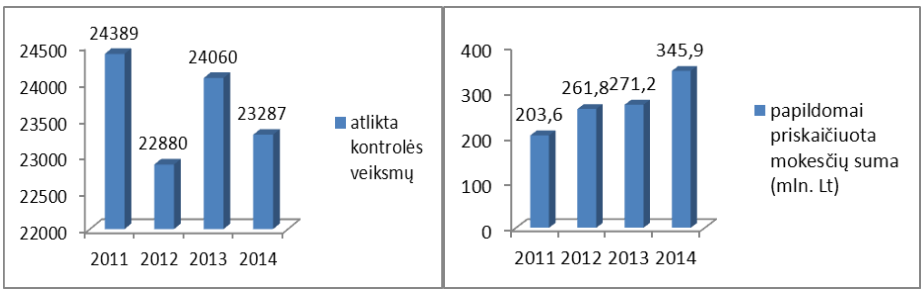
Mokesčių administratoriai nuolat gauna didelius srautus kintančios informacijos susijusios su mokesčių mokėtojais. Informacijos srautus reikia apdoroti, įvertinti, išanalizuoti ir operatyviai nustatyti ar nėra mokestinių pažeidimų, ar užtikrintos visos mokestinės prievolės ar nėra paslėptų mokestinių rizikų. Mokestinių prievolių užtikrinimo proceso vykdymas atliekamas, vykdant rizikingų tikrintinų mokesčių mokėtojų atranką ir tuo pačiu vadovaujantis nuostata kuo mažiau trikdyti mokesčių mokėtojų veiklą, mažinti verslui tenkantį poveikį iš kontroliuojančių institucijų pusės. Atsižvelgiant į tai mokestinių prievolių užtikrinimo įvykdymui ir kontrolės veiksmų atlikimui VMI yra vadovaujamasi bendrais mokesčių mokėtojų „sąmoningumo piramidės“ principais (žr. 2 pav.).



2 pav. Mokesčių mokėtojų „sąmoningumo piramidė“

Šaltinis: VMI prie FM rizikos vadovas.

Priimant sprendimus dėl mokesčių mokėtojų kontrolės veiksmų atlikimo, yra vadovaujamasi mokesčių mokėjimo privalomumo, mokesčių mokėtojų lygybės, protingumo ir taikomų mokesčių administravimo priemonių proporcingumo principais, o tikrintini mokesčių mokėtojais nustatomi, atsižvelgiant į galimai daromų teisės aktų reikalavimų pažeidimų ir mokesčių vengimo atvejų paplitimą, mastą, poveikį valstybės biudžeto pajamoms, pavojingumą visuomenei ir viešam interesui. Siekiant nustatyti mokestinius pažeidimus mokesčių administratoriai atlieka įvairius kontrolės veiksmus mokesčių mokėtojų atžvilgiu. Bet mokesčių administratoriaus atliekami kontrolės veiksmai (mokestiniai patikrinimai, operatyvus patikrinimai, mokestiniai tyrimai) siekiant patikrinti mokesčių mokėtojų veikos teisingumą, teisėtumą reikalauja didelių žmogiškųjų išteklių ir ekonominių sąnaudų. Per 2011 m. - 2014 m. mokesčių administratorius atliko 94.616 kontrolės veiksmų mokesčių mokėtojų atžvilgiu, o papildomai į biudžetą buvo priskaičiuota 1082.5 mln. Lt nesumokėtų mokesčių (žr. 3 pav.).



3 pav. VMI atliktų kontrolės veiksmų statistika

Sudaryta autorės remiantis VMI prie FM intranete pateiktą informacija

Atlikta kontrolės veiksmų analizė parodė, kad kontrolės veiksmų atlikimas yra veiksmingas, jo metu nustatomi mokestiniai pažeidimai ir papildomai yra priskaičiuojamos nemažos mokesčių sumos. VMI prie FM pateiktame 2013-12-13 įsakymu Nr. 1K- 397 patvirtintame 2014–2016 metų strateginiame veiklos plane yra numatyta vienam kontrolės veiksmui atlikti skirta 25 darbo dienos, faktiškai pagal VMI prie FM pateiktą informaciją, vidutiniška vieno kontrolės veiksmo trukmė - 19 darbo dienų. Atsižvelgiant į tai galima daryti išvadą, kad kontrolės veiksmai yra efektyvi, bet ekonomiškumo atžvilgiu brangi kontrolės priemonė, be to, mokesčių mokėtojų pažeidimai aptinkami tik jiems įvykus, t. y. kontrolė yra orientuota į praeityje įvykusių pažeidimų suradimą (orientacija į „vakar“). O nustačius praeityje įvykusius mokestinius pažeidimus ir apskaičiavus papildomai mokėtinas mokesčių sumas, mokesčių išieškojimas tampa sudėtingas, kadangi mokesčių mokėtojai jau nebeturi turto, turi dideles nepriemokų sumas, nerandami tiekėjai, pirkėjai kiti susiję asmenys ir pan.

13 lentelė. Mokesčių administratoriaus stebėsenos veiksmai

Stebėsenos veiksmo pavadinimas	Trumpas aprašymas	Rezultatas
Susisiekimas telefonu	Kontaktuojant su MM reikia surinkti informaciją, kad būtų galima įvertinti ar nustatytą riziką turės įtaką mokestinių prievolių užtikrinimo nevykdymui.	Pažymėti tam skirtoje programinėje priemonėje rizika pasiteisino ar ne.
Susisiekimas el. būdu	Kontaktavimas su MM el. būdais, paprašant paaiškinti MM dėl duomenų pasikeitimo ir kokia įtaką tai turės jo veiklai.	Gavus MM paaiškinimą vertinti jį dėl rizikos egzistavimo ir tolimesnių veiksmų atlikimo.
Individualus vertinimas.	MM veiklos ir jo mokestinių prievolių vertinimas.	Įvertinus duomenis spręsti dėl rizikos egzistavimo ir tolimesnių veiksmų atlikimo.
Kvietimas atvykti pokalbiui	Pokalbis dėl MM veiklos ir suveikusių rizikos kriterijų įtakos MM veiklai.	Įvertinus duomenis spręsti dėl rizikos egzistavimo ir tolimesnių veiksmų atlikimo.
Mokesčių administratoriaus nurodymas pateikti paaiškinimą	Raštu kreiptis į MM, kad pateiktų paaiškinimus ir dokumentus.	Gavus MM paaiškinimą vertinti jį dėl rizikos egzistavimo ir tolimesnių veiksmų atlikimo.

Sudaryta autorės

Siekiant efektyvesnio mokestinių pažeidimų išaiškinimo siekiant mažinti šešėlinės ekonomikos mąstą ir efektyviau kontroliuoti mokesčių mokėtojus VMI šiuo metu atlieka ne tik kontrolės, bet ir stebėsenos veiksmus mokesčių mokėtojų atžvilgiu. Stebėsenos veiksmai - tai švelniosios mokesčių mokėtojų kontrolės priemonės, kai yra atliekami 13 lentelėje nurodyti mokesčių administratoriaus veiksmai.

VMI šiuo metu dauguma stebėsenos veiksmų kaip ir kontrolės veiksmų orientuoti į praeityje įvykusius pasikeitimus, ir analizuojama informaciją yra atrenkama pagal mokesčių mokėtojų ar trečiųjų šaltinių pateiktus duomenis praeityje. Todėl stebėsenos veiksmai (kaip ir kontrolės veiksmai) mokesčių mokėtojų atžvilgiu kartais atliekami pavėluotai ir gaunamas rezultatas neatspindi panaudotus žmogiškuosius ir finansinius išteklius.

14 lentelė. Naujos IS sistemos prognozuojama nauda įgyvendinant 3E principus

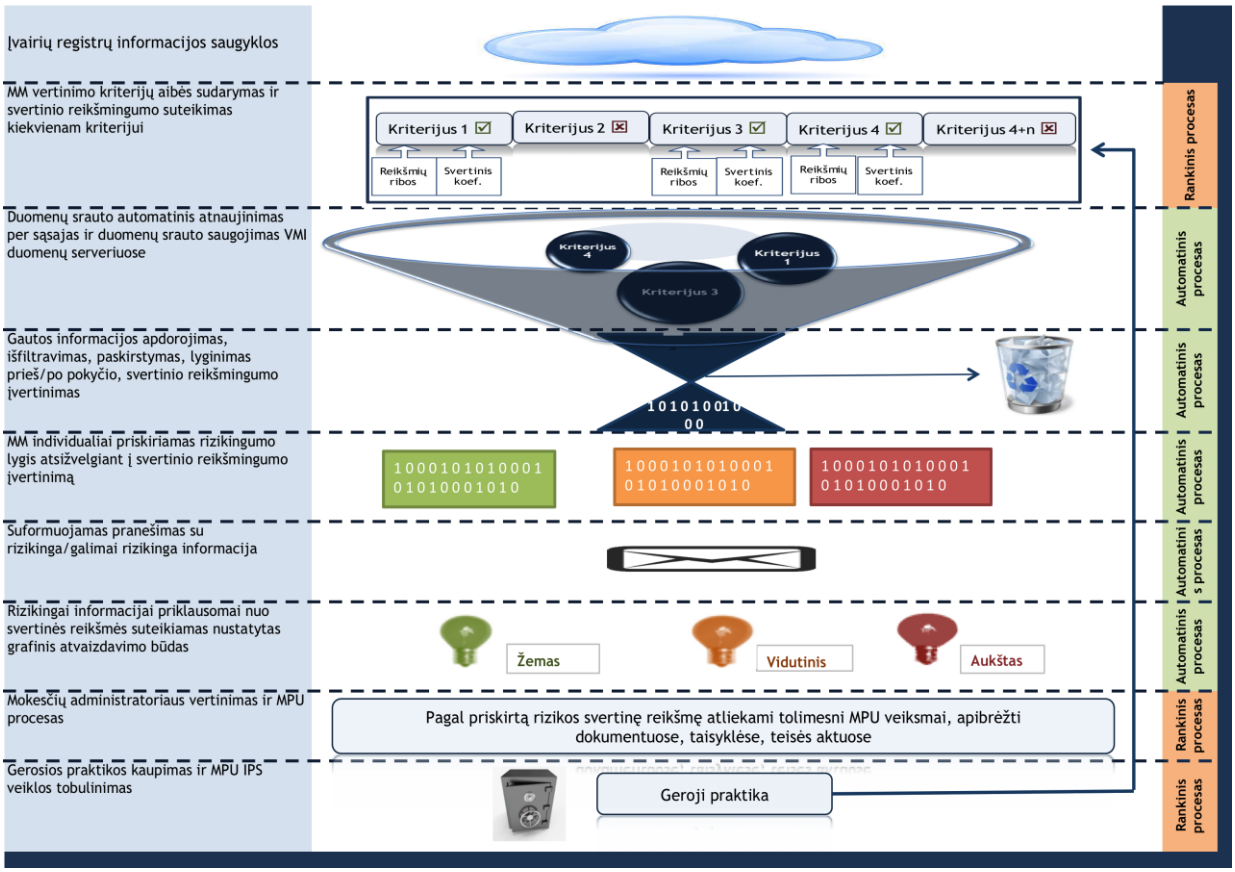
3E principo pavadinimas	Veiksmo aprašymas	Naudos apibūdinimas
efektyvumas	Greitas reagavimas į nustatytus reikšmingus pokyčius mokesčių mokėtojų veikloje tiesiogiai įtakoja mokestinių prievolių užtikrinimo proceso kokybę ir gaunamų rezultatų poveikį.	Pradinėje stadijoje nustačius galimas rizikas, jas pašalinti arba sumažinti iki minimalaus lygio yra vadybiniu požiūriu lengviau, efektyviau ir su mažesnėmis sąnaudomis ar žalai biudžetui, negu kai šią informaciją ir su ją galimai susijusios rizikos pamatomos vėliau.
rezultatyvumas		Mokesčių mokėtojas dar yra randamas, turi turto ir jam galima taikyti poveikio priemones, kurios užtikrins mokestinių prievolių įvykdymą.
ekonomiškumas		Bus reikalingos mažesnės laiko ir žmogiškųjų išteklių sąnaudos operatyviai reagavus į nustatytas rizikas.

Sudaryta autorės

Siekiant tobulinti VMI veiklą mokesčių mokėtojų stebėsenos / kontrolės srityje nuo kurios priklauso mokesčių mokėtojų kultūra ir elgsena, kuri tiesiogiai įtakoja mokesčių surinkimą ir šešėlinės ekonomikos mąstą, reikia sukurti sistemą, kuri automatiniu būdu nedelsiant informuotų mokesčių administratorių apie reikšmingus, mokestinių prievolių užtikrinimui, pagal nustatytus kriterijus mokesčių mokėtojų duomenų pasikeitimus. Taip pat tokia sistema reikalinga siekiant kuo efektyviau panaudoti turimą informaciją ir operatyviai reaguoti į atitinkamus neatitikimus, nesutapimus, pasikeitimus. Tokios sistemos sukūrimas darbo autorės nuomone padidintų mokesčių administratoriaus darbo efektyvumą, darbo rezultatyvumą, darbo ekonomiškumą (14 lentelė).

2.4. Siūlomos MPU IPS sandara, veikimo principai ir pagrindiniai procesai

Mokestinių prievolių užtikrinimo išankstinio perspėjimo sistema (MPU IPS) būtų pažangi, paremtą duomenų atnaujinimu realiu laiku informacinė sistema, kuri efektyviai ir patikimai informuotų VMI darbuotojus (mokesčių administratorių) apie mokesčių mokėtojų duomenų pasikeitimus apie akcininkus, vadovus, buhalterius, apie santykius su rizikingais verslo partneriais ir pan., tam, kad būtų laiku imtasi prevencinių priemonių sunkiems padariniams išvengti ar juos sumažinti.



4 pav. Siūlomas MPU IPS veiklos koncepcinis modelis

Sudaryta autorės remiantis A. Mažeikos pasiūlyta vizija.

Išankstinio perspėjimo sistemos veikimo / veiklos modelis (žr. 4 pav.) susideda iš 8 procesų, kurie sąveikauja tarpusavyje: duomenų (informacijos) gavimo; duomenų apdorojimo (pagal nustatytus kriterijus); duomenų vertinimo; duomenų (atrinktų po įvertinimo) rizikingumo nustatymo; pranešimo formavimo ir išsiuntimo; darbuotojų informavimo; darbuotojo reakcijos ir veiklos užtikrinant mokestines prievoles, rezultatų vertinimo, gerosios praktikos kaupimo ir proceso tobulinimo (15 lentelė).

15 lentelė. Principinė MPU IPS veiklos modelio sandara

MPU IPS proceso dalies eilišk umas	MPU IPS veiklos proceso pavadinimas	MPU IPS veiklos proceso aprašymas	MPU IPS proceso veiklos sudėtinės dalys	MPU IPS veiksnys gerinant MPU procesą
1.	Kriterijų įvedimo procesas	MM vertinimo kriterijų aibės sudarymas ir svertinio reikšmingumo suteikimas kiekvienam kriterijui	Kriterijų aibė; svertiniai reikšmingumo balai	Nuolatinis kriterijų aibės tobulinimas remiantis automatiniais procesais gaunama informacija
2.	Duomenų (informacijos) gavimo procesas	Duomenų srauto automatinis atnaujinimas per sąsajas ir duomenų srauto saugojimas VMI duomenų serveriuose	Sąsajos su duomenų šaltiniais; juridinės sutartys	Nėra, nes toks procesas jau vykdomas
3	Duomenų apdorojimo (pagal nustatytus kriterijus)	Gautos informacijos apdorojimas, išfiltravimas, paskirstymas, lyginimas prieš/po pokyčio, svertinio reikšmingumo įvertinimas	Informaciniai duomenys; informacijos vertinimo, rizikos nustatymo kriterijai	Žmogiškųjų išteklių reakcijos į pokytį reakcijos laiko sutrumpėjimas, automatinis procesas
4	MM paskirstymo /priskyrimo procesas pagal nustatytą rizikingumo lygį	MM individualiai priskiriamas rizikingumo lygis atsižvelgiant į svertinio reikšmingumo įvertinimą		Automatinis procesas
5	Pranešimo formavimo ir išsiuntimo procesas	Suformuojamas pranešimas su rizikinga/galimai rizikinga informacija	El. laiškas, SMS,	Darbuotojas informuojamas iškart po pranešimo formavimo informavimo laiko sutrumpėjimas, automatinis procesas
6	Pranešimo vizualizacijos procesas	Rizikingai informacijai priklausomai nuo svertinės reikšmės suteikiamas nustatytas grafinis atvaizdavimo būdas	Grafinis atvaizdavimas MM administruojančioje IS sistemos darbinėje aplinkoje	Pagal atvaizdavimą nustatomas taikytinų priemonių sąrašas, automatinis procesas
7	Mokesčių administratoriaus vertinimo ir MPU procesas	Mokesčių administratorius gavęs signalą apie suveikusią riziką analizuoja informaciją, vertina aplinkybes darančias įtaką MP vykdymui. Atlikęs analizę, aplinkybių vertinimą darbuotojas priimą sprendimą ar reikalingas koks nors stebėsenos ar kontrolės veiksmas. Jei taip – atliekamas stebėsenos ar kontrolės veiksmas, jei ne pažymima, kad rizika nepasiteisino.	MPU vadovas, žinybinės veiklos instrukcijos	MPU IPS vadovas su veiksmų aprašymais
8	Gerosios praktikos kaupimo ir MPU IPS veiklos tobulinimo	Įvertinami rezultatai ir priimami sprendimas dėl kriterijų tobulinimo	Kaupiama geroji praktika, kriterijų sąrašas, sprendimai	

Sudaryta autorės pagalnumatomos vizijos projektą

MPU IPS sėkminga veikla tiesiogiai įtakojama nuo kriterijų rizikoms nustatyti pasirinkimo ir

gaunamų mokesčių mokytojų mokestinės veiklos duomenų. Teisingai parinktas ir nuolatos tobulinamas kriterijus operatyviai užtikrins savalaikės rizikos identifikavimą. Kriterijų aibė nustato kokius įvykius, veiksnius reikia užfiksuoti ir patikrinti, kad suveiktų tam tikros taisyklės dėl galimos rizikos pasireiškimo, nes nuo pasirinktų rizikingumo vertinimo kriterijų priklauso kokias mokestines rizikas mes norime nustatyti ir vertinti, kokius mokesčių mokėtojus pagal kokius kriterijus reikės atrinkti ir pan.

Jei gaunamų mokesčių mokėtojų mokestinės veiklos duomenys laiku ir teisingai pateikti, apdoroti, automatinių būdu pritaikius atitinkamus vertinimo kriterijus, galima nedelsiant įžvelgti mokestines mokesčių mokėtojo rizikas ar mokestinius pažeidimus bei atrinkti tolimesniems veiksmams galimai rizikingus mokesčių mokėtojus. MPU IPS naudotinų mokesčių mokėtojų duomenų suvestinė pateikta 16 lentelėje.

16 lentelė. Informacijos apie mokesčių mokėtoją šaltinių suvestinė

Duomenų šaltinis	**VMI gaunamos informacijos šaltinis**	**Gaunamų duomenų aprašymas**	**Duomenų gavimo būdas**	**Duomenų gavimo pagrindas**
Valstybinių institucijų registrai	Juridinių asmenų registras	Duomenys apie juridinio asmens kodą, pavadinimą, juridinių asmenų įregistravimą, išregistravimą, teisinį statusą, asmens tipą, juridinių asmenų vadovus ir akcininkus, įstatinio kapitalo dydį, adresą ir kita kontaktinė informacija.	elektroniniu būdu	pagal sutartis, pagal teisės aktus.
	Gyventojų registras	Duomenys apie fizinį asmenį (vardas, pavardė, šeimyninė padėtis, adresas, asmens dokumentus ir kt.)	elektroniniu būdu	pagal sutartis, pagal teisės aktus.
	Sodros registras	Duomenys apie asmens įdarbinimus, draudėjo faktus, darbuotojų skaičių, darbo užmokestį, draudžiamąsias pajamas, draudiminius ir nedraudiminius įvykius ir kt.	elektroniniu būdu	pagal sutartis, pagal teisės aktus.
	Ligonių kasų registras	Duomenys apie asmens draustumą.	elektroniniu būdu, raštu	pagal sutartis, pagal teisės aktus.
	Nekilnojamojo turto kadastras ir registras	Duomenys apie asmenų turimą, nuomojamą nekilnojamąjį turtą (pastatai, žemę)	elektroniniu būdu, raštu	pagal sutartis, pagal teisės aktus.
	Valstybės įmonės „Regitros“ registras	Duomenys apie asmenų turimas transporto priemones (jų pirkimas, pardavimas, įregistravimas, išregistravimas, įvežimas)	elektroniniu būdu, raštu	pagal sutartis, pagal teisės aktus.

	Vidaus reikalų ministerijos registrai	Duomenys apie vykstančius ikiteisminius tyrimus, asmens teistumus ir kt.	elektroniniu būdu, raštu	pagal sutartis, pagal teisės aktus.
Ne valstybės institucijų registrai	Notarų registras	Duomenys apie įvairius sandorius (pirkimai, pardavimai, dovanojimai, įgaliojimai ir kita)	elektroniniu būdu, raštu	pagal sutartis, pagal teisės aktus.
	Finansinių įstaigų pateikta informacija	Duomenys iš kredito įstaigų apie asmenims suteiktas paskolas, paskolų ir indelių palūkanas, asmenų sąskaitas, pinigų judėjimus, pinigų likučius, didelių sumų pervedimus ir kt.	elektroniniu būdu raštu	pagal sutartis, pagal teisės aktus.
	Draudimo bendrovių pateikta informacija	Apie asmenims išmokėtas draudimo išmokas.	elektroniniu būdu, raštu	pagal sutartis, pagal teisės aktus.
Kiti šaltiniai	Paties MM pateikta informacija	Duomenys pagal įvairius dokumentus ir deklaracijas apie gautas pajamas, išmokėtas išmokas, patirtus nuostolius, atidarytas sąskaitas, pervestus pinigus, informacija dėl registrinių / kontaktinių duomenų keitimo, informacija dėl veiklos vykdymo ar nevykdymo, pagal įvairius paaiškinimus, skundus ir kt.	Žodžiu, elektroniniu būdu, raštu	savanoriškas, pagal sutartis, pagal teisės aktus.
	Kitų juridinių ar fizinių asmenų pateikta informacija	Duomenys pateikti trečiųjų šaltinių pagal įvairius dokumentus ir deklaracijas (apie darbo užmokestį, išmokėtas išmokas, pajamas, studijas ir kt.), skundai, prašymai, paaiškinimai	žodžiu elektroniniu būdu raštu	savanoriškas, pagal sutartis, pagal teisės aktus.

Sudaryta autorės

Būtent šiame procese vyksta informacijos palyginimas su kita gauta informacija ir vertinama ar atrinktas mokesčių mokėtojas turi rizikingumo elementų ar įvykęs jo atžvilgiu duomenų pasikeitimas turi įtaką mokestinių prievolių nesilaikymui, pajamų slėpimui ir panašiai. Mokestinėms rizikoms nustatyti labai svarbus rizikingumo kriterijų parinkimo ir nustatymo procesas. Nes būtent šioje MPU IPS veiklos proceso dalyje suveikus kriterijui nustatoma ar rizika atsiranda ar ne. Jeigu kriterijus suveikė, bet rizika neatsiranda kokio dažnumo pasikartojimo šio kriterijaus per tam tikrą laikotarpį reikia, kad reikėtų atlikti tolimesnius procedūros veiksmus. Ši MPU IPS veiklos modelio proceso dalis svarbi tuo, kad jei po duomenų apdorojimo nebus atrinkti rizikingi mokėtojai bus šio proceso pabaiga.

17 lentelė. Mokesčių mokėtojų rizikingos informacijos vertinimo kriterijų sąrašas

Svertinis reikšmingumas	Kriterijaus pavadinimas	Rizikos aprašymas
žemas	Darbuotojų skaičiaus sumažėjimas	Galimas veiklos perkėlimas į naują įmonę, siekiant išvengti mokestinių prievolių. Galimai įmonės panaudojimas neteisėtai veiklai vykdyti
vidutinis	Akcininkų ar vadovo pasikeitimas	Galima įmonės – tarpininkės, veikiančios kaip „priedangos“ įmonė, veiklos pradžia. Pasikeitus akcininkams, gali būti rizika, dėl bendrovės veiklos nutraukimo, siekiant atsakomybės bei mokestinių prievolių išvengimo.
žemas	Nekilnojamojo turto pardavimas	Galimas veiklos perkėlimas į naują įmonę, siekiant išvengti mokestinių prievolių. Galimas PVM mokestinių prievolių vengimas.
vidutinis	Esminis deklaruojamų duomenų pasikeitimas	Galimas veiklos pobūdžio, akcininkų pasikeitimas, galimas įmonės naudojimas neteisėtai veiklai vykdyti
žemas	Registracijos vietos pakeitimas	Pakeitus VMI aptarnaujantį padalinį gali būti siekiama išvengti (minimizuoti) kontrolės veiksmų ar jų apsunkinimo (sunkiau gauti dokumentus ir pan.).
aukštas	Sumažėjęs darbo užmokestis	Neapskaitytos pajamos, mokesčių slėpimas
vidutinis	Mokesčių mokėtojo teisinio statuso pasikeitimas	Veiklos perkėlimas, mokesčių slėpimas/vengimas.
žemas	Ekonomiškai nepagrįstas (spontaniškas) transporto priemonių pardavimas	Mokesčių mokėtojas galimai išparduoda turtą, gali siekti nesumokėti mokesčių.
aukštas	Asmuo, kurio asmens tapatybės dokumentai yra dingę, tapo įmonės vadovu/akcininku	1. Sukčiavimo ar mokesčių vengimo schemoje naudojama galimai fiktyvi įmonė; 2. Įmonė galimai naudojama mokesčių vengime – padeda įforminti dokumentus, nepatvirtinančius faktiškai įvykusių ūkinių operacijų.
aukštas	Asmenys, anksčiau vadovavę galimai fiktyvioms Lietuvos ar užsienio įmonėms, tampa naujų įmonių vadovais/akcininkais	Sukčiavimo ar mokesčių vengimo schemoje naudojama galimai fiktyvi įmonė; Įmonė naudojama mokesčių vengime – padeda įforminti dokumentus, nepatvirtinančius faktiškai įvykusių ūkinių operacijų.
aukštas	Kiti įtartini asmenys tampa įmonės vadovu/akcininku	Sukčiavimo ar mokesčių vengimo schemoje naudojama galimai fiktyvi įmonė; Įmonė naudojama mokesčių vengime – padeda įforminti dokumentus, nepatvirtinančius faktiškai įvykusių ūkinių operacijų;

Sudaryta autorės

Atsižvelgiant į darbo autorės ir kitų VMI darbuotojų patirtį su kuriais konsultavosi darbo autorė, taip pat į kitų Baltijos šalių mokesčių administratorių taikomus kriterijus rizikingų mokesčių mokėtojų nustatymui, buvo sudarytas MPU IPS veiklos modeliui mokesčių mokėtojų rizikingos informacijos vertinimo kriterijų sąrašas (17 lentelė).

Kitas svarbus MPU IPS veikimo modelio procese yra duomenų apdorojimo procesas. Duomenų apdorojimo procese kiekvienam mokesčių mokėtojui individualiai priskiriamas rizikingumo lygis atsižvelgiant į suveikusį kriterijų ir šiame kriterijuje nustatyto svertinio reikšmingumo įvertinimą. Kriterijaus svertinio reikšmingumo įvertinimas būtina sąlyga, kad mokestinių prievolių užtikrinimas

būtų sąvalaikis, efektyvus ir rezultatyvus ir, kad žmogiškieji ištekliai būtų naudojami efektyviai, nukreipiant juos pirmiausiai į aukščiausio lygio rizikingumo rizikų minimizavimą. MPU IPS veiklos modelyje siūloma taikyti trejų rizikingumo lygio gradavimą: žemą, vidutinį, aukštą, kuris yra priskirtas prie atitinkamo rizikingumo kriterijaus. Priskyrus atitinkamą rizikingumo lygį pagal svertinį suveikusio kriterijaus reikšmingumą MPU IPS automatiniu būdu pagal nustatytus šablonus ir taisykles formuoja pranešimą mokesčių administratoriui, kuris priskirtas stebėti atrinktą, galimai rizikingą mokesčių mokėtoją, kad suveikė atitinkamas rizikos kriterijus ir reikalingas mokesčių administratoriaus vertinimas. Suformuotas pranešimas automatiniu būdu išsiunčiamas į mokesčių administratoriaus el. paštą. Mokesčių administratorius gavęs pranešimą per nustatytus terminus turi atlikti nurodytus stebėsenos veiksmus (pagal patvirtintus vidinius dokumentus) galimai rizikingo mokesčių mokėtojo atžvilgiu (18 lentelė).

18 lentelė. Siūlomas mokesčių administratoriaus veiksmas atsižvelgiant į rizikingumo lygį

Rizikingumo lygis	**Rekomenduojamas stebėsenos veiksmas**	**Veiksmų atlikimo reakcijos laikas**
žemas	Susisiekimas telefonu priežasčių išsiaiškinimas, informacijos rinkimas	per 15 darbo dienų
vidutinis	Susisiekimas el. būdu, individualus vertinimas.	per 10 darbo dienų
aukštas	Kvietimas atvykti pokalbiui, mokesčių administratoriaus nurodymas pateikti paaiškinimą	per 2 darbo dienų

Sudaryta autorės

Pagal nustatytus sistemos funkcionalumus po išsiųsto pranešimo mokesčių mokėtojo kontrolės veiksmų fiksavimo kortelėje MPU IPS skiltyje automatiškai yra patalpinama informacija apie suveikusį kriterijų su nustatytu rizikingumo lygiu ir laukiama mokesčių administratoriaus rankinio patvirtinimo dėl suveikusios rizikos ir atliktų veiksmų. Atlikus atitinkamus (pagal nustatytą rizikingumo lygį) mokestinių prievolių užtikrinimo veiksmus ir įvertinęs gautą, surinktą informaciją apie galimai rizikingą mokesčių mokėtoją, atsakingas už mokestinių prievolių užtikrinimą mokesčių administratorius sistemoje užfiksuoja vieną iš dviejų variantų: rizika pasitvirtino arba rizika nepasitvirtino tuo patvirtindamas, kad užduotis įvykdyta. Pagal gautus rezultatus vertinamas atrankos kriterijų veiksmingumas ir priimamas sprendimas dėl jų tobulinimo. Taip pat kaupiama geroji praktika ir atliekamas mokesčių administratoriaus veiklos efektyvumo ir rezultatyvumo vertinimas.

Po atliktos analizės ir įvertinimo dėl mokesčių mokėtojų mokestinių prievolių užtikrinimo proceso ir mokesčių administratoriaus atliekamų veiksmų rezultatyvumo ir efektyvumo nustatant rizikingus mokesčių mokėtojus nustatyta, kad šiuo metu vykdoma mokesčių mokėtojų kontrolė yra orientuota į praeityje įvykusių pažeidimų suradimą ir poveikio priemonių taikymą tik praėjus tam tikram laiko tarpui po pažeidimo padarymo, kas tiesiogiai įtakoja mokesčių administratoriaus darbo

efektyvumą ir gautų rezultatų naudą užtikrinant VMI skirtų uždavinių vykdymą ir valstybės biudžeto surinkimą.

Autorės siūlomas MPU IPS koncepcinis veiklos modelis, priemonė VMI mokestinių prievolių užtikrinimo proceso gerinimui. Įdiegta praktikoje MPU IPS sudarytų galimybę tiksliau identifikuoti rizikingiausius mokesčių mokėtojus, nustatyti didžiausias mokestines rizikas, jų tendencijas ir galimas projekcijas bei leistų VMI pasirinkti optimaliausias priemones šiom rizikoms šalinti. Tinkamai pasirinkus MPU IPS rizikos kriterijus, mokesčių administratoriui būtų sudarytos galimybės operatyviai gauti ir reaguoti į pasikeitimus mokesčio mokėtojo veikloje, galinčius turėti reikšmingos informacijos dėl mokestinės drausmės nesilaikymo, kas tiesiogiai įtakoja mokestinių prievolių užtikrinimo procesą ir VMI veiklą bei valstybės biudžeto surinkimą nuo kurio priklauso visos šalies gerovė ir saugumas.

3. PRIEMONIŲ DARANČIŲ ĮTAKĄ MOKESTINIŲ PRIEVOLIŲ PROCESUI ANALIZĖ

3.1. Tyrimo metodologija

Siekiant nustatyti mokestinių prievolių užtikrinimo proceso veiksmingumą bei nustatyti problemas kylančias mokesčių administratoriui mokestinių prievolių užtikrinime, buvo atliktas kokybinis tyrimas. Tyrimas buvo vykdomas ne tik siekiant įvertinti kurie veiksniai ar kylančios problemos daro įtaką mokestinių prievolių nepakankamam užtikrinimui, vertinant atskirus veiksnius, bet ir įvertinti konceptualaus MPU IPS, pagal VMI, modelio veikimo efektyvumo laipsnį.

Mokslinių sociologinių kokybinių tyrimų metodologiją ir metodus išnagrinėjo užsienio autoriai P. Liamputtong ir D. Ezzy (2007), C. Robson (2007), D. Silverman (2007). Taip pat Lietuvos tokie mokslininkai kaip R. Tidikis (2003), K. Kardelis (2005), I. Luobikienė (2006), L. Rupšienė (2007), A. Valackienė (2008), ir daugelis kitų. Mokslininkai Gillham (2008) ir Kvale (2007) nagrinėjo anketinių apklausų metodologiją, mokslininkas D. Treiman (2009) nagrinėjo pilotinių tyrimų metodologiją ir metodus, o R. Gibbs (2007) – kokybinių tyrimų duomenų rinkimo ir analizavimo metodologiją. Mokslininkai J. Grūnovienė (2005), C. Robson (2007), nagrinėjo mokslinių kokybinių tyrimų instrumentarijus, kiti autoriai tokie kaip L. Čekapavičius (2003), nagrinėjo statistiką ir jos metodus, taikomus sociologiniuose tyrimuose. Savo tyrimuose Lietuvos ir užsienio autoriai atskleidė sociologinio tyrimo metodus, mokslinio tyrimo procedūras, tyrimo eigą, techniką bei pagrindinius tyrimo principus. Išvardinti veiksniai yra reikšmingi tuo, kad nuo jų tinkamo pasirinkimo, priklauso gautų rezultatų reprezentatyvumas bei tyrimo proceso optimalus organizavimas.

Siekiant darbe numatytų uždavinių buvo atliktas empirinis tyrimas, pasitelkiant ekspertų vertinimo metodą. „Ekspertų vertinimo metodas – specialiai parinktos grupės žmonių, kurie išmano tam tikrą sritį, specifinės rūšies apklausa”. (R. Tidikis, 2003). Priklausomai nuo reikalavimų, keliamų gaunamai informacijai, ekspertų vertinimas gali būti įvairių formų – nuo grupinės šių asmenų diskusijos iki anoniminės anketinės apklausos. Empirinio tyrimo metu, siekiant įvertinti ekspertų nuomonę, minėtuoju aspektu, buvo pasirinkta anoniminės anketos apklausos forma. Ši forma pasirinkta todėl, kad tai yra tinkamiausias metodas gauti daugybę trūkstamos informacijos per sąlyginai trumpą laiką (C. Robson, 2007). Gauti empirinio tyrimo anoniminės anketinės apklausos duomenys, buvo tvarkomi, pasitelkiant matematinį, analizės bei lyginamąjį metodus. Šie metodai buvo pasirinkti, nes leido atlikti tyrimo metu gautų duomenų matematinius skaičiavimus, duomenų aiškinimą, palyginimus, interpretacijas bei prieiti prie išvadų ir pateikti rekomendacijas.

Tiriamoji aibė. Respondentų imtis priklauso nuo tyrimo tikslo, tiriamojo objekto, tyrimo metodo. (C. Robson, 2007, R. Tidikis, 2003). Tačiau atrenkant respondentų skaičių – svarbiausia yra

siektini tikslai, nes jei siekiama kiekybinių tikslų, tuomet svarbu akcentuoti tiriamųjų skaičių, o jei kokybinių – reikia visapusiškų, išsamių atsakymų. Vienas iš svarbiausių reikalavimų tiriamajai aibei tai, kad tiriamoji aibė turi būti reprezentatyvi, t.y., ji turi teisingai atspindėti tiriamo požymio galimų reikšmių proporcijas generalinėje aibėje. Būtent reprezentatyvumas lemia, ar ištyrus imtį galime daryti patikimas išvadas apie visą generalinę aibę. Ši sąlyga yra išpildyta, jei tiriamoji aibė sudaroma atsitiktiniu būdu, t. y., jei kiekvienas generalinės aibės elementas su vienoda tikimybe gali patekti į imtį. Taip pat reprezentatyvumas nustato kiek respondentų turėtumėte apklausti, norėdami, kad apklausos rezultatai atspindėtų populiacijos nuomonę su pasirinkta tikimybe bei paklaida. Planuojant šį empirinį tyrimą buvo nustatytas reikalingas minimalus atsakymų pateikusių respondentų skaičius (pagal nurodytą Schwarze, 1993 knygoje formulę) ir atrinkti 1000 VMI darbuotojų turinčių patirties ir žinių mokestinių prievolių užtikrinimo procesuose, ir kuriems buvo išsiųsta apklausos anketa tiriant mokestinių prievolių užtikrinimo procesą bei klausiant jų nuomonės apie pasiūlytą MPU IPS konceptualinį veiklos modelį.

$$n = \frac{N \cdot 1.96^2 \cdot p \cdot q}{\varepsilon^2 \cdot (N-1) + 1{,}96^2 \cdot p \cdot q}$$

čia: ***N*** – populiacijos dydis;

reikšmė **1,96** atitinka standartizuoto normaliojo skirstinio 95 proc. pasikliovimo lygmenį.

p yra numatoma įvykio baigmės tikimybė, kad nagrinėjamas požymis pasireikš tiriamoje populiacijoje (dažniausiai imama blogiausio varianto tikimybė – požymis būdingas pusei, t. y. 50 proc. populiacijos, ir pasirenkama p=0,5);

q yra tikimybė, kad nagrinėjamas požymis nepasireikš tiriamoje populiacijoje (q=1–p=0,5);

ε yra pageidautinas tikslumas, dažniausiai ε=0,05;

Šios apklausos atveju, populiacijos dydis yra atrinkti VMI darbuotojai dirbantys mokestinių prievolių užtikrinimo srityje, t. y. N=1000 asmenų, tai pagal šią formulę skaičiuojant imties dydis bus n=278, todėl būtina, kad 278 VMI darbuotojai atsakytų į anketos klausimus, siekiant gauti 95 proc. patikimumą ir 1 proc. tikslumą šioje apklausoje.

Siekiant, kad tyrimas atspindėtų skirtingas problemas, klausimai pagal savo reikšmingumą buvo sugrupuoti į penkias grupes:

Pirmos grupės klausimais (1,2,3,4,15) buvo siekiama ištirti respondentų patirtį ir profesinę kompetenciją nagrinėjamais klausimais, t. y nustatyti respondentų reprezentatyvumą.

Antros grupės klausimais (5,6,7,10,12) siekiama įvertinti esamą būseną mokestinių prievolių užtikrinimo proceso iš vadybinės ir kokybinės pusės.

Trečios grupės klausimais (8,9,13,14) tyrimo metu siekiama atskleisti mokestinių prievolių užtikrinimo proceso užtikrinančių priemonių taikymo praktikoje problematika ir proceso tobulinimo reikalingumą.

Ketvirtos grupės klausimais (11,16,17,19,20) tyrimo metu siekiama įvertinti MPU IPS veiklos modelio kūrimo naudą.

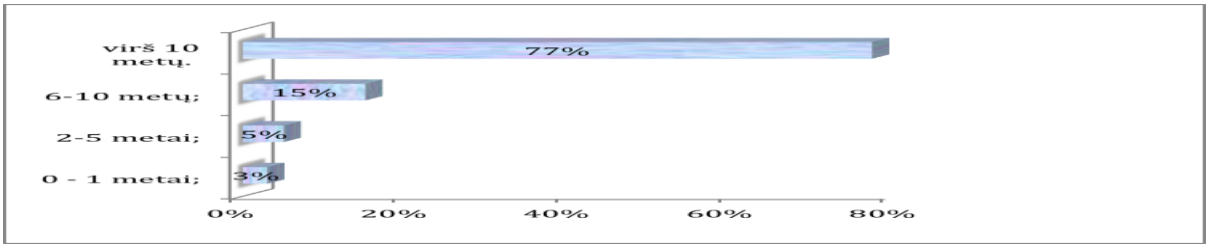
Penktos grupės klausimais (18) tyrimo metu siekiama nustatyti sėkmingam MPU IPS veikimui reikalingų kriterijų sąrašą ir procesų aprašymo detalumo lygį.

Apklausos vykdymas: Apklausa buvo vykdyta anonimiškai, neribojant respondentų laiko pateikti savo atsakymus. Apklausos anketa buvo sukurta VMI apklausų informacinėje sistemoje „Mano VMI Apklausos“ posistemėje ir 2015 m. kovo 2 d. anketos nuoroda elektroninio pašto pagalba buvo pateikta mokestinių prievolių procesą užtikrinantiems VMI darbuotojams, t. y. mokesčių administratoriams, kurie užtikrina mokestinių prievolių vykdymą įvairių mokesčių mokėtojų grupių ir segmentų atžvilgiu. Kvietimą dalyvauti apklausoje ir užpildyti anketą gavo 1030 mokesčių administratorių. Siekiant duomenų patikimumo ir reprezentatyvumo respondentams kvietime, dėl apklausos užpildymo, buvo garantuojamas anonimiškumas ir nebuvo ribojamas atsakymų pateikimo laikas. Anketos pabaigoje buvo padėkota visiems respondentams už pateiktus atsakymus. Savo nuomonę dėl mokestinių prievolių užtikrinimo proceso pareiškė ir atsakymus į anketos klausimus pateikė 558 apklausoje dalyvavusių mokesčių administratorių.

Tyrimo duomenys apdoroti ir susisteminti kompiuterine programa MS Microsoft Excel.

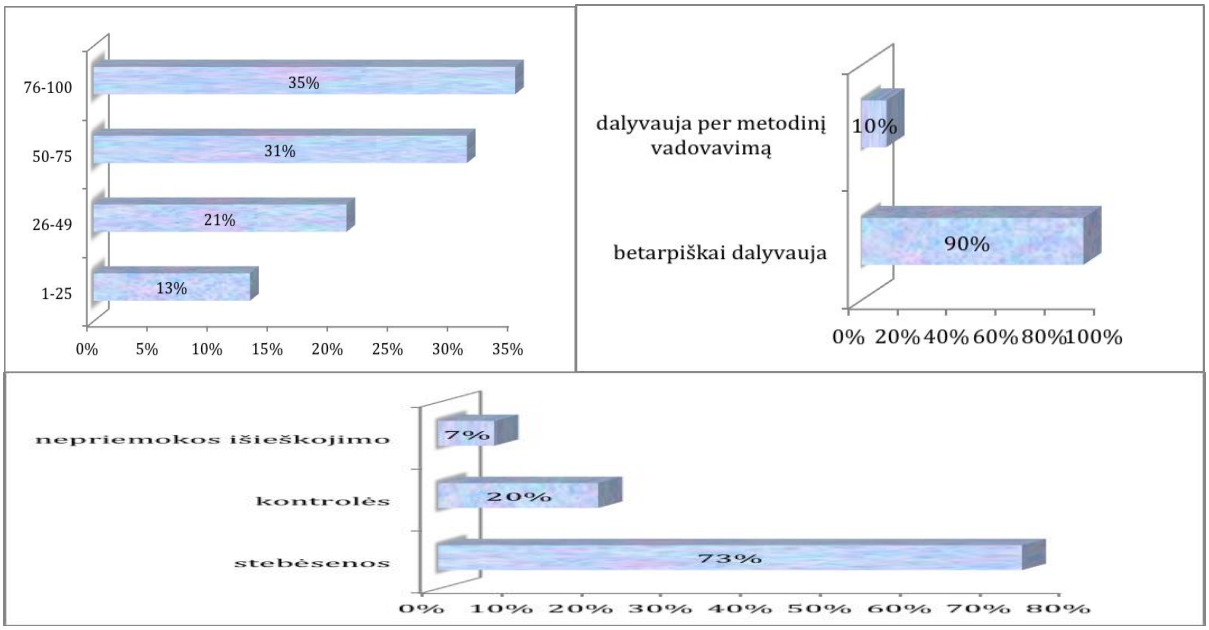
3.2. Siūlomo MPU IPS modelio mokesčių administravimo proceso valdymui analizė

Mokesčių mokėtojų mokestinių prievolių užtikrinimo išankstinio perspėjimo sistemos poreikio ir veiksmingumo tyrime dalyvavo ir savo atsakymus pateikė 558 respondentai iš kurių savo darbinį stažą daugiau nei 10 metų VMI sistemoje įvardijo 77 proc. respondentų, nuo šešių iki dešimt metų darbinį stažą VMI sistemoje nurodė 15 proc. respondentų. Tokie tyrimo metu gauti rezultatai atskleidžia respondentų aukštą reprezentatyvumo laipsnį ir garantuoja tyrimo metu gautų duomenų patikimumą (žr. 5 pav.).



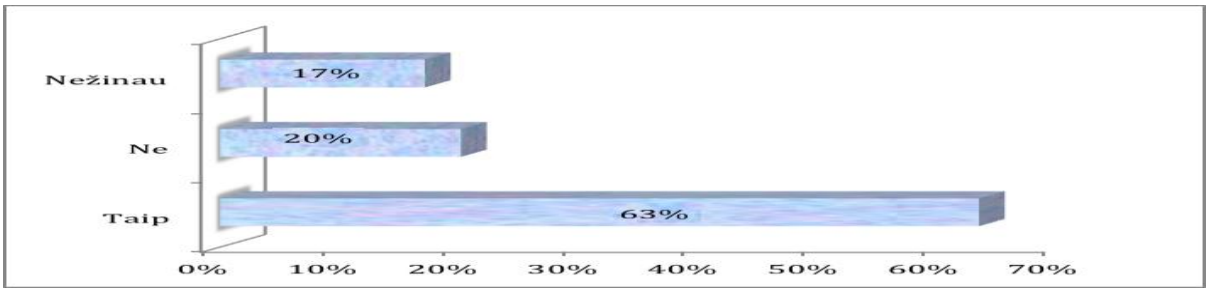
5 pav. Respondentų darbo stažo VMI sistemoje analizė

Vertinant respondentų pasiskirstymą pagal VMI veiklos procesus, net 73 proc. apklaustų respondentų dirba mokestinių prievolių užtikrinimo stebėsenos, 20 proc. kontrolės ir 7 proc. nepriemokų išieškojimo procesuose. 90 proc. tyrime dalyvavusių respondentų teigia, kad jie betarpiškai dalyvauja mokesčių mokėtojų mokestinių prievolių užtikrinimo procese, taip pat 31 proc. respondentų nurodė, kad šio proceso užtikrinimui skiria nuo 76 proc. iki 100 proc., ir 35 proc. respondentų nurodė, šiam procesui skyriantys nuo 50 proc. iki 75 proc. savo darbo laiko (žr. 6 pav.).



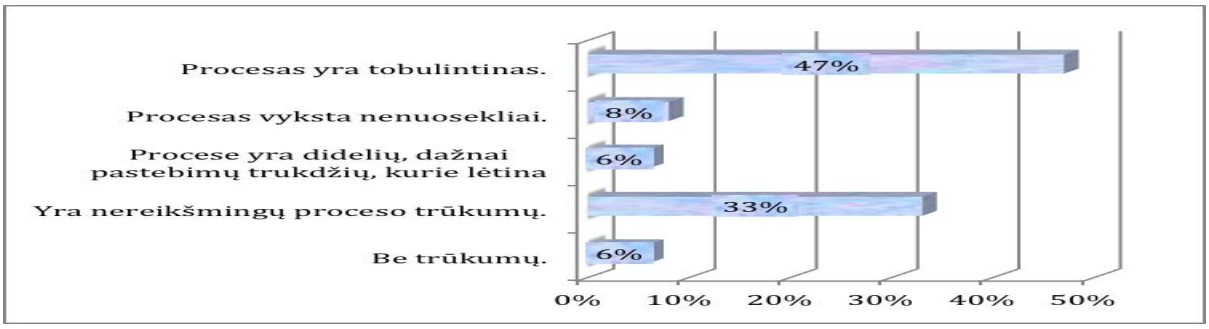
6 pav. Respondentų pasiskyrstymas pagal VMI procesus analizė

Atsižvelgiant į tai, kad tyrime dalyvavę respondentai turi pakankama darbinį stažą ir kompetenciją susijusią su mokestinių prievolių užtikrinimo procesu, respondentų teikiamą nuomonė yra svari ir naudinga, ieškant sprendimų, ir siekiant tobulinti mokesčių mokėtojų mokestinių prievolių užtikrinimo procesą, ir naudojamas procese priemones ir būdus.



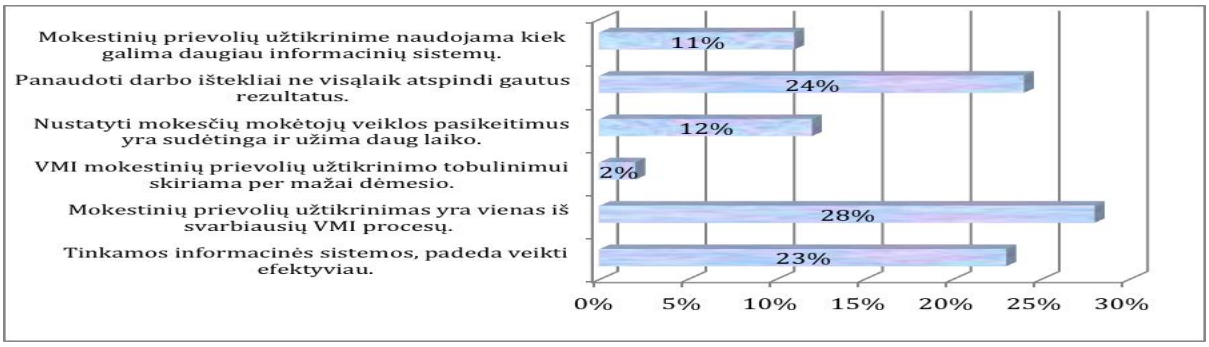
7 pav. MPU proceso teisinio reglamentavimo vertinimas

Vertinant mokestinių prievolių užtikrinimo proceso teisinį reglamentavimą (žr. 7 pav.) nustatyta, kad 20 proc. respondentų laiko jį nepakankamai gerai apibrėžtų ir reikalaujančių imperatyvesnio apibrėžimo ir reglamentavimo. Jų nuomone, šiuo metu nepakankamai gerai apibrėžtas procesas leidžia kiekvienam darbuotojui skirtingai interpretuoti analogiškas situacijas ir priimti skirtingus sprendimus dėl atliekamų veiksmų panašiose situacijose, o tai daro tiesioginę įtaką mokesčių administratoriams, jų pasiektiems rezultatams dėl efektyvaus ir rezultatyvaus mokestinių prievolių užtikrinimo. Jei būtų sureguliuotas reglamentavimas pats mokestinių prievolių užtikrinimo procesas atitiktų aiškumo, vienodo suvokimo ir interpretavimo principams. Tačiau 63 proc. tyrime dalyvavusių mokesčių administratorių mano, kad mokestinių prievolių procesas šiuo metu yra teisiškai tinkamai reglamentuotas, o 17 proc. respondentų pasisakė, kad nežinantys ar jis pakankamai apibrėžtas ir reglamentuotas.



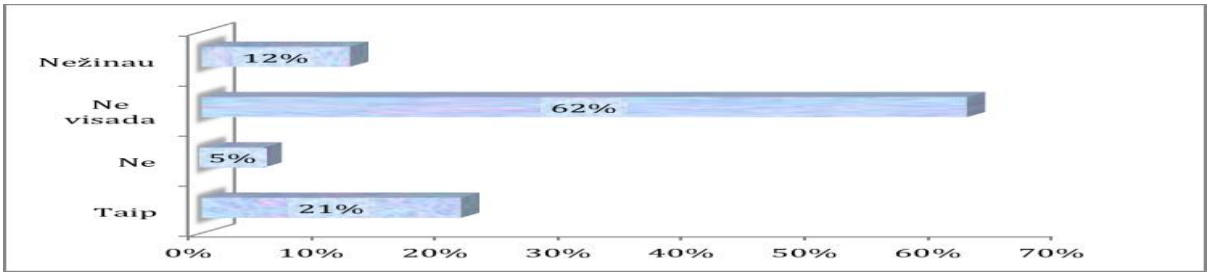
8 pav. MPU proceso kokybinis vertinimas

Kokybine prasme vertinant mokestinių prievolių užtikrinimo procesą (žr. 8 pav.) tyrimas atskleidė, kad tik 6 proc. respondentų nurodė, kad mokestinių prievolių užtikrinimo procesas yra be trūkumu, o didžiausia dalis, t. y. 47 proc. VMI darbuotojų mano, kad procesas yra tobulintinas ir 33 proc. respondentų nurodė, kad mokestinių prievolių užtikrinimo procese yra nereikšmingų trūkumų, 8 proc. respondentų pateikė duomenis, kad mokestinių prievolių užtikrinimo procesas vyksta nenuosekliai, ir net 6 proc. VMI darbuotojų mano, kad mokestinių prievolių užtikrinimo procese yra didelių dažnai pastebimų trukdžių, kurie lėtina mokestinių rizikų nustatymą ir šalinimą bei nurodė didelį poreikį mokestinių prievolių užtikrinimo proceso tobulinimui. Daroma prielaida, kad tyrimo metu pateikta respondentų nuomonė nėra visiškai atskleista ir laisvai išreikšta. Nors tyrime dalyvavę respondentai nebuvo įtakojami, nebuvo ribojamas atsakymų pateikimo laikas, tačiau būtina įvertinti tai, kad apklausą inicijavo VMI prie FM metodinį vadovavimą užtikrinantis struktūrinis VMI vienetas, todėl tyrimui pateiktą nuomone dėl mokestinių prievolių užtikrinimo proceso poreikio tobulinimui galimai galėjo įtakoti žinybinio pavaldumo principas.



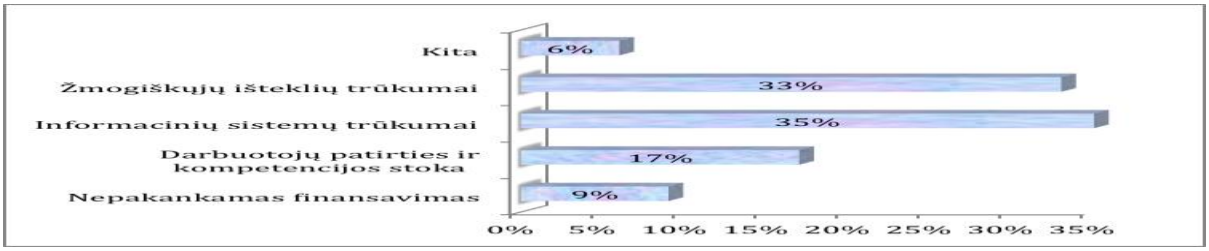
9 pav. MPU veiklos proceso įtakojančių priemonių analizė

Mokestinių prievolių užtikrinimo procesui darančių įtaką veiklos priemonių analizės metu (žr. 9 pav.) gauti rezultatai parodė, kad 28 proc. mano, kad mokestinių prievolių užtikrinimo procesas yra vienas svarbiausių procesų VMI veikloje, bet naudojami darbo ištekliai ne visuomet atspindi gautus rezultatus (24 proc.), nes nustatyti mokesčių mokėtojų veiklos pasikeitimus yra sudėtinga ir tai imlu laikui (12 proc.), bet jei būtų tinkamos informacinės sistemos, tai būtų efektyvesnė ir rezultatyvesnė



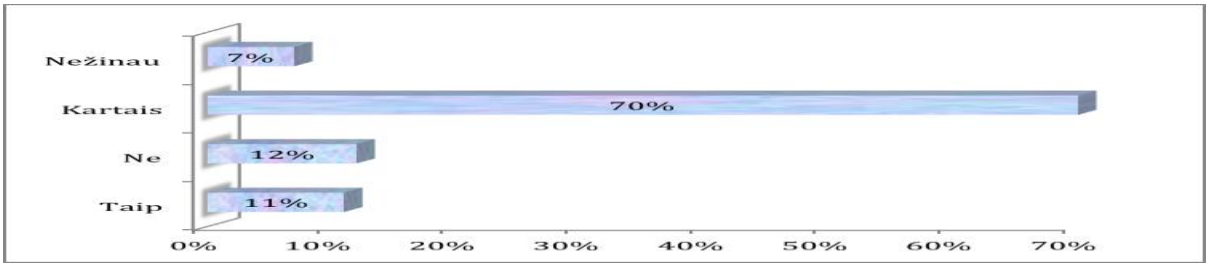
10 pav. MPU proceso poreikio tobulinimui analizė

mokesčių mokėtojų veiklos kontrolė (23 proc.). Šio klausimo gautų atsakymų reikšmingumą dėl mokestinių prievolių užtikrinimo tobulinimo, patvirtina ir tai (žr. 10 pav.), kad 62 proc. VMI darbuotojų mano, kad kokybine prasmė ne visada tinkamai stebimas ir kontroliuojamas mokesčių mokėtojų veiklos pasikeitimas, kuris labai svarbus mokestinių prievolių užtikrinimui, bei net 5 proc. respondentų mano, kad šis duomenų pasikeitimas iš vis nėra stebimas ir kontroliuojamas ir tik 21 proc. mano, kad VMI pilnai užtikriną mokestinių prievolių įvykdymą pasikeitus mokesčių mokėtojų duomenims.



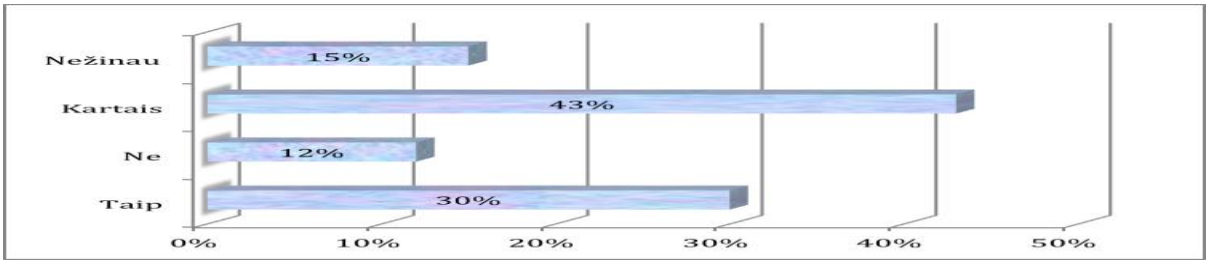
11 pav. MPU proceso tobulinimą įtakojančių veiksnių analizė

Tyrimo metu tai pat buvo siekiama atskleisti mokestinių prievolių užtikrinimo proceso užtikrinančių priemonių taikymo praktikoje problematika ir proceso tobulinimo reikalingumą. Atlikus pateiktų VMI darbuotojų atsakymų analizę nustatytą (žr. 11 pav.), kad didžiausias problemas užtikrinant mokestinių prievolių vykdymą, šiuo metu VMI darbuotojai įvardijo informacinių sistemų trūkumus (35 proc.) ir žmogiškųjų išteklių trūkumus (33 proc.), taip pat darbuotojų dirbančių mokestinių prievolių užtikrinimo procesuose patirties ir kompetencijos stoka (17 proc.). Tyrimo metu atskleista, kad net 11 proc. respondentų neefektyvų mokestinių prievolių užtikrinimo procesą sieja su dėl laiku nepastebėtomis mokestinėmis rizikomis, 12 proc. manančiųjų, kad tiesioginės priklausomybės nėra, tačiau 70 proc. tyrime dalyvavusių VMI darbuotojų nurodo, kad kartais nepastebėtos rizikos tiesiogiai daro įtaką mokestinių prievolių užtikrinimo procesui ir jo rezultatyvumui (žr. 12 pav.).



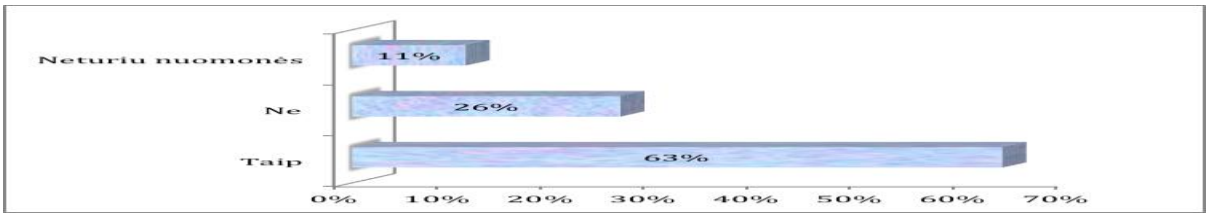
12 pav. Problemų kylančių dėl nepastebėtų rizikų analizė

VMI šiuo metu esamų informacinių sistemų savalaikės mokestinės rizikos indentifikavimo analizė (žr. 13 pav.) parodė, kad 30 proc. mokestinių prievolių užtikrinimo specialistų mano, kad esamos VMI informacinės sistemos visada padeda nustatyti mokesčių mokėtojų riziką laiku, 43 proc. respondentų pasisakė, kad esamos sistemos tik kartais užtikrina rizikos identifikavimą laiku, o net 12 proc. turi nuomone, kad VMI šiuo metu esamos informacinės sistemos visai neužtikrina savalaikės rizikos identifikavimą.



13 pav. VMI informacinių sistemų savalaikės mokestinės rizikos indetifikavimo analizė

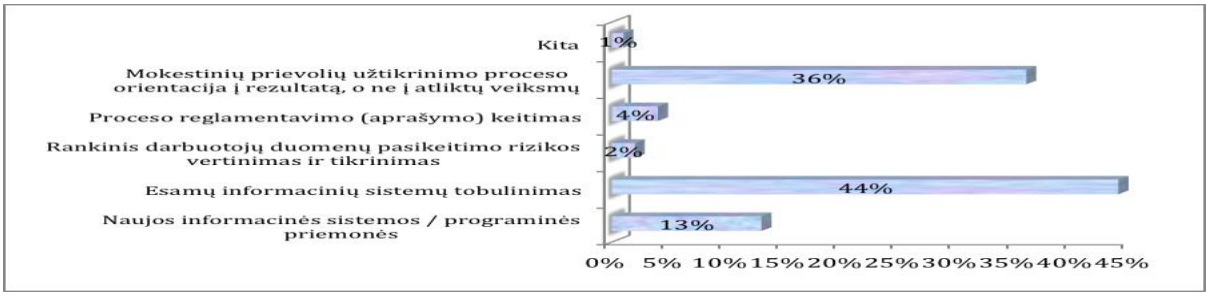
Taip pat atlikto tyrimo metu buvo nustatyta, kad mokestinių prievolių užtikrinimo procesą, kaip sudėtingą administravimo procesą, nurodė 63 proc. VMI darbuotojų dalyvavusių apklausoje, 11 proc. neturi apie jo sudėtingumo jokios nuomonės, o 26 proc. mano, kad jis nėra sudėtingas (žr. 14 pav.).



14 pav. MPU proceso administravimo vertinimas

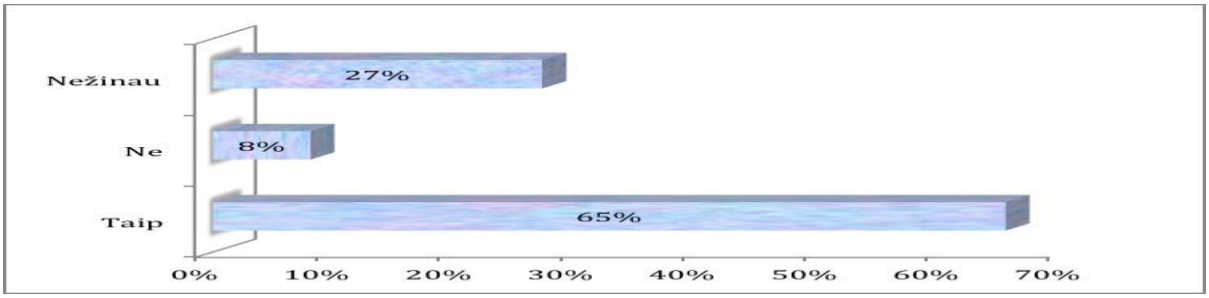
VMI darbuotojų apklausos analizė dėl priemonių darančių įtaką mokestinių prievolių procesui atskleidė (žr. 15 pav.), kad reikšmingiausios priemonės tobulinti mokestinių prievolių procesą yra: esamų informacinių sistemų tobulinimas (44 proc.), naujos informacinės programinės priemonės (13 proc.) taip pat mokestinių prievolių užtikrinimo proceso orientacija turi būti nukreipta į rezultatą, o ne į atliktų veiksmų skaičių (36 proc.).

Tyrimo metu kaip vienas iš variantų proceso gerinimui respondentams buvo pasiūlytas MPU IPS veiklos modelis. MPU IPS veiklos modelio veikla grįsta automatiniais procesais leidžiančiais sudaryti galimybes mažinti kritinių klaidų skaičių ir taupyti žmogiškųjų išteklių resursus.



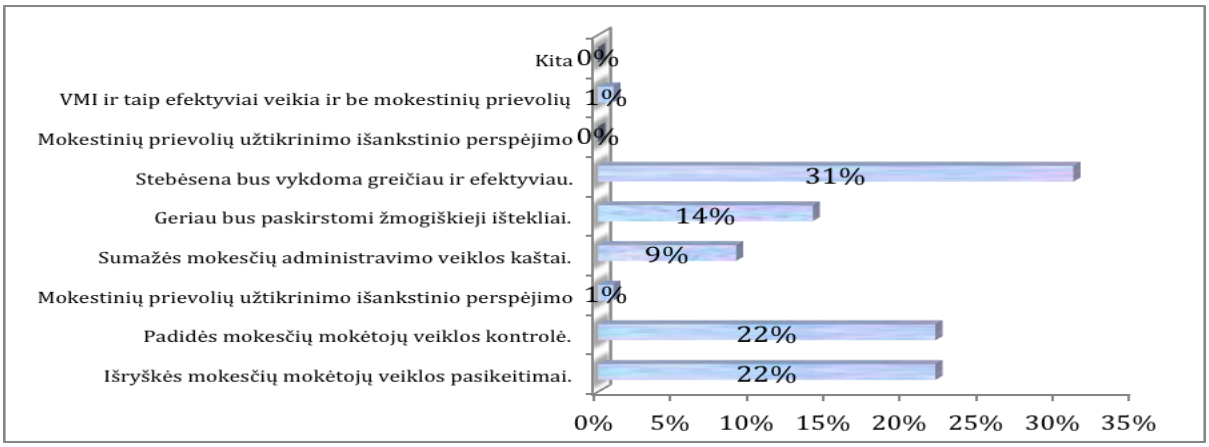
15 pav. Priemonių įtakojančių MPU procesą analizė

Taip pat MPU IPS poreikio sukūrimui analizės metu paaiškėjo, kad MPU IPS sukūrimui, įdiegimui ir naudojimui praktikoje pritaria 64 proc. respondentų, 27 proc. yra neapsisprendę ir tik 8 proc. nepritaria tokios sistemos atsiradimui ir naudojimui praktikoje (žr. 16 pav.).



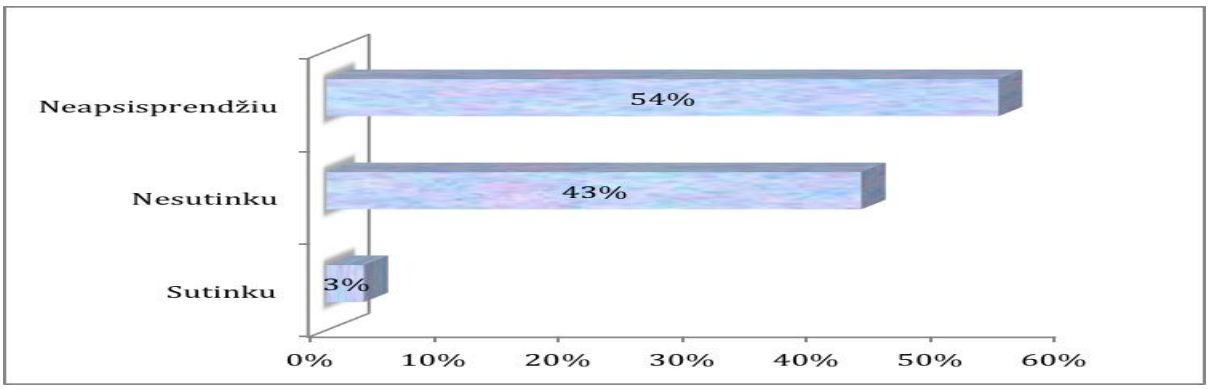
16 pav. MPU IPS poreikio pagrindimo analizė

MPU IPS poveikio mokestinių prievolių procesui analizės metu respondentai nurodė (žr. 17 pav.), kad įdiegus MPU IPS bus gėriau paskirstomi žmogiškieji ištekliai (14 proc.), padidės mokesčių mokėtojų mokestinės veiklos kontrolė (22 proc.) ir išryškės mokesčių mokėtojų veiklos pasikeitimai (22 proc.), todėl stebėsena bus vykdoma greičiau ir efektyviau mano 31 proc. Respondentų (VMI darbuotojų).



17 pav. MPU IPS poveikio MPU procesui analizė

Analizuojant VMI sistemos žmogiškųjų išteklių prasme ir noro VMI darbuotojų dalyvauti MPU IPS kūrimo procese, nustatyta, kad kūrime dalyvauti norą išreiškė tik 3 proc., tyrime dalyvavusių VMI darbuotojų. 54 proc. neapsisprendę ir net 43 proc. nesutinka dalintis savo patirtimi kuriant MPU IPS (žr. 18 pav.).

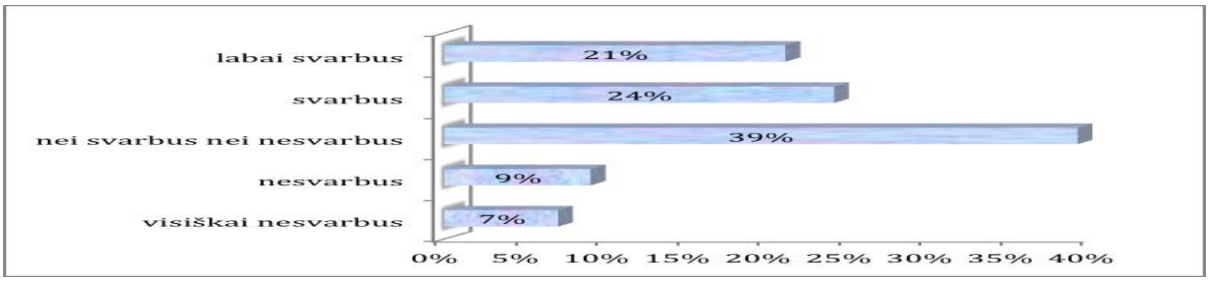


18 pav. VMI sistemos žmogiškųjų išteklių noro dalyvauti MPU IPS kūrime analizė

Išanalizavus atlikto tyrimo respondentų pateiktus atsakymus galima teigti, kad VMI darbuotojai suvokia ir pritaria MPU IPS sukūrimui. Kaip ir autorė jie mano, kad ši sistema įtakos mokestinių prievolių procesą, mokestinių prievolių veiklos gerinimo sudėtį, mokesčių administratoriaus atliekamų kontrolės veiksmų rezultatyvumą ir efektyvumą.

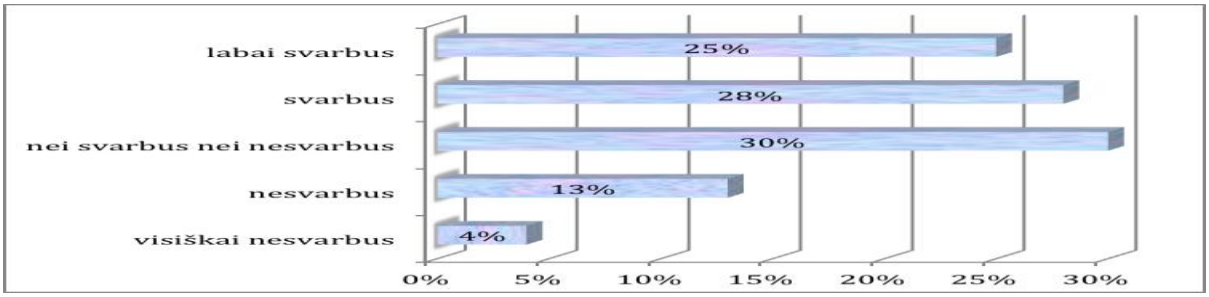
3.3. Rizikingumo kriterijų poveikio MPU IPS veiklai analizė

MPU IPS sėkmingo proceso veikimas ir gauti rezultatai tiesiogiai yra priklausomi nuo parinkto ir sudaryto MPU IPS rizikingumo kriterijų sąrašo. Tinkamai parinkta rizikingų kriterijų aibė, jos atnaujinimas, tobulinimas, svertinių rizikos reikšmių suteikimas tiesiogiai veikia siūlomo MPU IPS modelio veiklos efektyvumą ir patį MPU procesą. Todėl VMI darbuotojams buvo pasiūlytas galimų MPU IPS rizikingumo vertinimo kriterijų sąrašas vertinimui. Atlikto tyrimo metu vertintas siūlomų mokestinių prievolių užtikrinimo MPU IPS kriterijų sąrašas parodė, kokią svertinę rizikos reikšmę suteikiama vienam ar kitam kriterijui, ir kaip tas kriterijus įtakoja mokestinių prievolių užtikrinimo procesą.



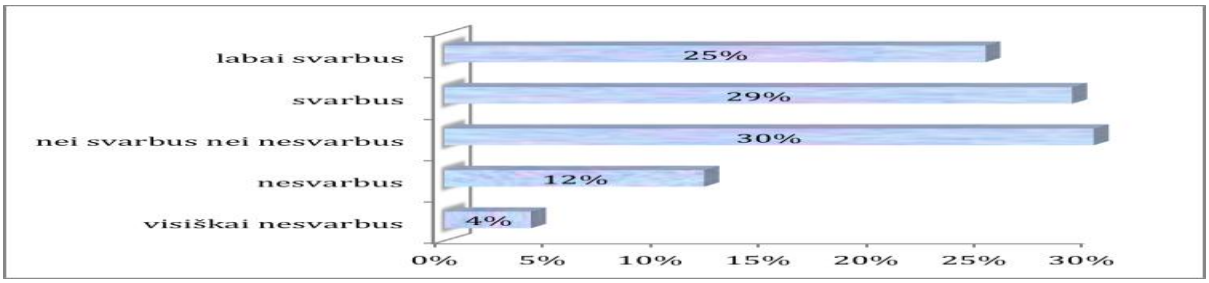
19 pav. Darbuotojų skaičiaus sumažėjimas MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizė

Darbuotojų skaičiaus sumažėjimas MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizė (žr. 19 pav.) parodė, kad 21 proc. respondentų priskiria šį kriterijų prie labai svarbių, 24 proc. prie svarbių, 39 proc. neturi nuomonės, 9 proc. laiko nesvarbių, 7 proc. mano, kad jis mokestinių prievolių užtikrinimui visiškai nesvarbus.



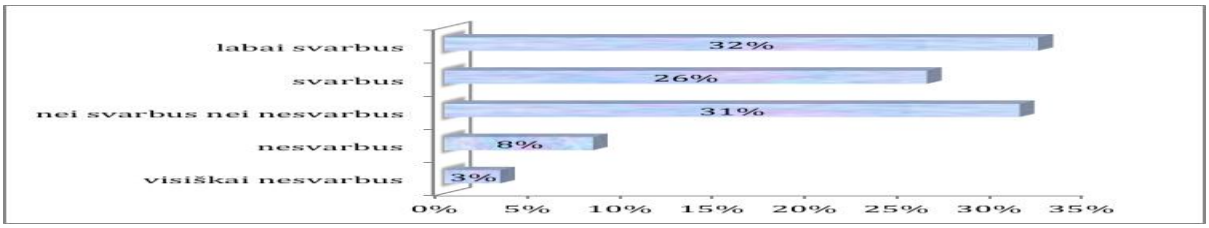
20 pav. Anksčiausio galimo tikrinti laikotarpio pagrindinių deklaracijų patikslinimas paskutinėmis einamųjų metų dienomis MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizė

Anksčiausio galimo tikrinti laikotarpio pagrindinių deklaracijų patikslinimas paskutinėmis einamųjų metų dienomis MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizės metu nustatyta (žr. 20 pav.), kad 25 proc. mokesčių administratorių šį kriterijų įvertino kaip „labai svarbiu", 28 proc. kaip svarbiu, 30 proc. nežinantys, o 13 proc. vertina jį kaip nesvarbų.



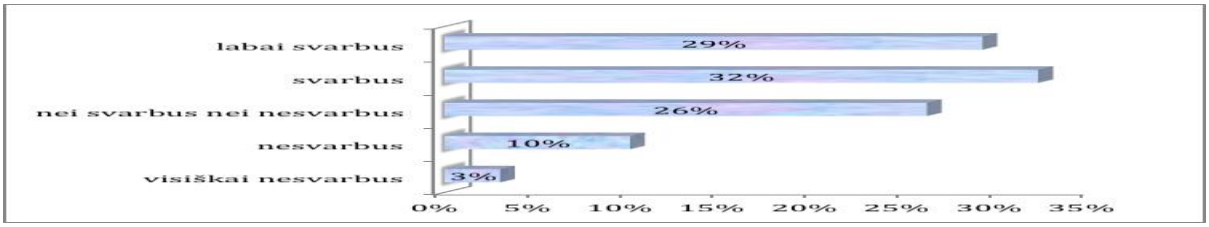
21 pav. Akcininkų ar vadovo pasikeitimas MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizė

Kriterijaus „Akcininkų ar vadovo pasikeitimas“ poveikio MPU analizė (žr. 21 pav.) parodė, kad tyrimo duomenimis šis kriterijus reikšmingas labai 25 proc. tyrime dalyvavusiųjų mano, kad tai labai svarbus, o 29 proc., kad tai svarbus rizikos vertinimo kriterijus. Tačiau 30 proc. neturi nuomonės, o 12 proc. laiko nesvarbiu.



22 pav. Nekilnojamojo turto pardavimas MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizė

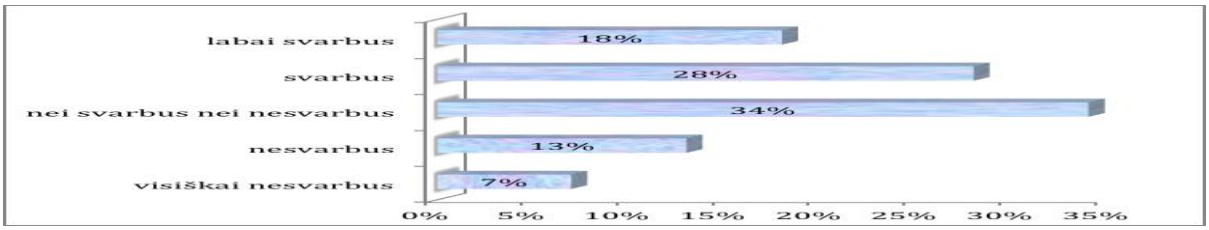
Vertinant nekilnojamojo turto pardavimo kriterijaus poveikį mokestinių prievolių užtikrinimui (žr. 22 pav.) tyrimo metų nustatyta, kad mokesčių mokėtojo nekilnojamojo turto pardavimo kriterijus priskirtinas prie rizikingų mokesčių mokėtojų veiksmų ir, kad jis labai svarbus siekiant užtikrinti mokestines prievoles mano 32 proc. respondentų, 26 proc. nurodė, kad šis kriterijus yra svarbus ir tik 3 proc. respondentų nurodė, kad šis krieterijus visiškai nesvarbus.



23 pav. Teikiamos „Nulinės“ deklaracijos, deklaruojamų duomenų pasikeitimas, rizikingos mokesčių deklaracijos MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizė

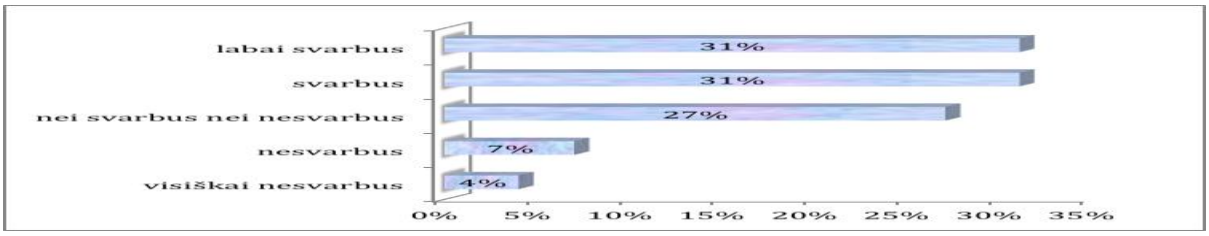
Tyrimo analizės duomenimis kriterijų teikiamos „Nulinės“ deklaracijos, deklaruojamų duomenų pasikeitimas, rizikingos mokesčių deklaracijos (žr. 23 pav.) nurodė „labai svarbiu“ 29 proc.,

o 32 proc. nurodė kaip „svarbus“, 10 proc., kad mokestinių prievolių užtikrinimo procesui jis nesvarbus, o 3 proc., kad visiškai nesvarbus ir jis neturi jokios įtakos mokestinių prievolių proceso užtikrinimui.



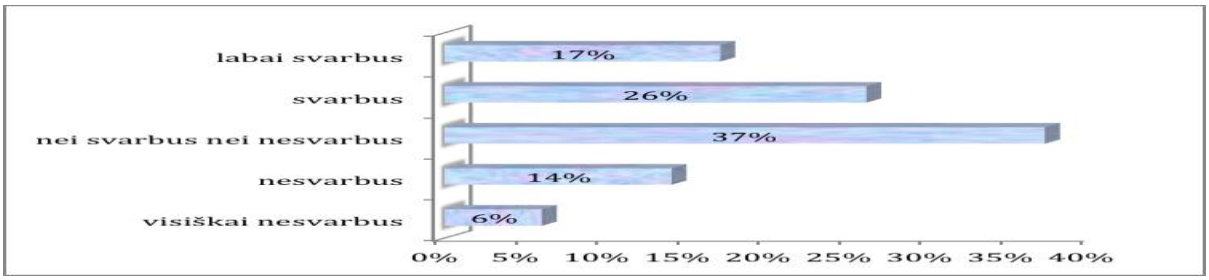
24 pav. Registracijos vietos pakeitimas MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizė

Mokesčių mokėtojo registracijos vietos pakeitimo MPU IPS kriterijaus poveikio mokestinių prievolių užtikrinimo procesui analizės rezultatai (žr. 24 pav.) šiam kriterijui suteikė šiuos svertinius reikšmingumo laipsnius: tik 18 proc. tyrime dalyvavusiųjų mano, kad tai „labai svarbus“ kriterijus, 28 proc. „svarbus“, 34 proc. neturi nuomonės, 13 proc. pareiškė, kad „nesvarbus“, o 7 proc. mano, kad kriterijus visai nereikšmingas ir jis neįtakoja mokestinių prievolių užtikrinimo proceso.



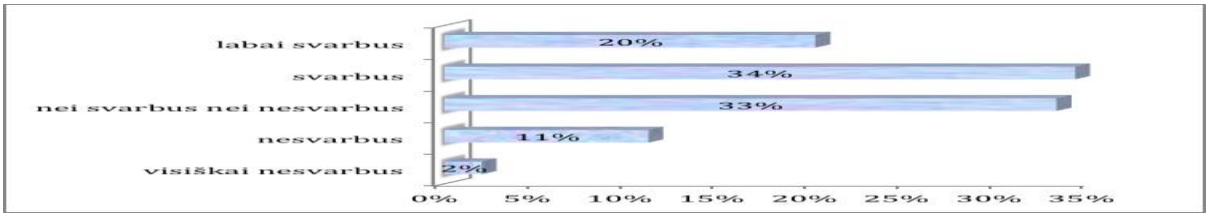
25 pav. Vidutinis darbo užmokestis mažesnis už minimalią mėnesinę algą MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizė

Tyrimo metu nustatyta, kad MPU IPS kriterijus “Vidutinis darbo užmokestis mažesnis už minimalią mėnesinę algą” yra reikšmingas MPU procese, nes net 62 proc. respondentų nurodė šį kriterijų kaip labai svarbų (31 proc.) arba svarbų (31 proc.), visiškai nesvarbiu šį kriterijų nurodė 4 proc. respondentų (žr. 25 pav.).



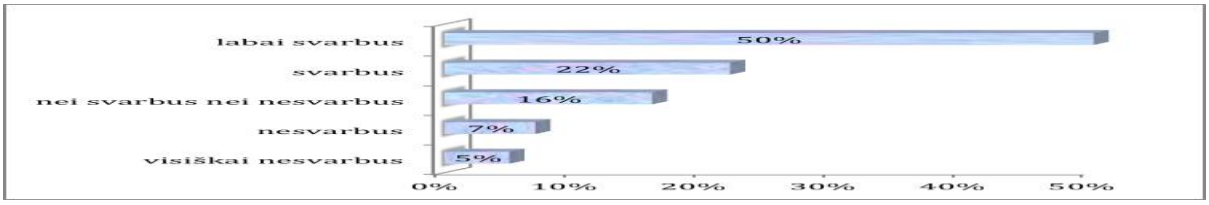
26 pav. Pasikeitė mokesčių mokėtojo teisinis statusas MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizė

Vertinant kriterijaus „Pasikeitė mokesčių mokėtojo teisinis statusas“ respondentų atsakymus nustatyta (žr. 26 pav.), kad respondentų balsai pasiskirstė taip: 6 proc. ir 14 proc. nelaiko jį labai svarbiu ar svarbiu kriterijumi, net 37 proc. neturi aiškios nuomonės apie šį kriterijų. Labai svarbiu arba svarbiu kriterijumi atitinkamai įvardijo 26 proc. ir 17 proc. respondentų.



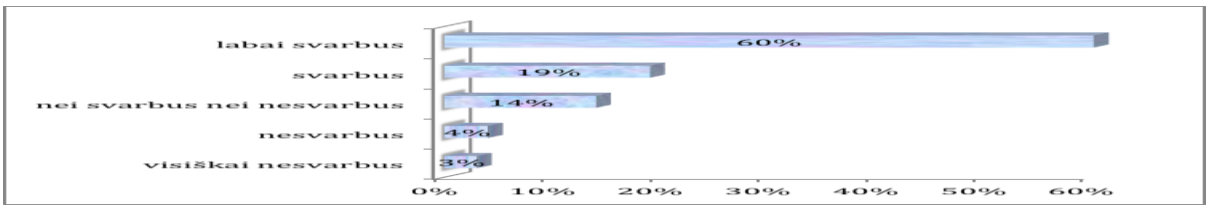
27 pav. Ekonomiškai nepagrįstas (spontaniškas) transporto priemonių pardavimas MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizė

Ekonomiškai nepagrįstas (spontaniškas) transporto priemonių pardavimas MPU procese ir kaip MPU IPS veiklos kriterijus įvertintas kaip „labai svarbus“ 34 proc. ir svarbus 20 proc. respondentų Nuomonės dėl kriterijaus reikšmingumo neturi 33 proc., o 11 proc. laiko šį kriterijų nesvarbiu ir tik 2 proc. visiškai nesvarbiu (žr. 27 pav.).



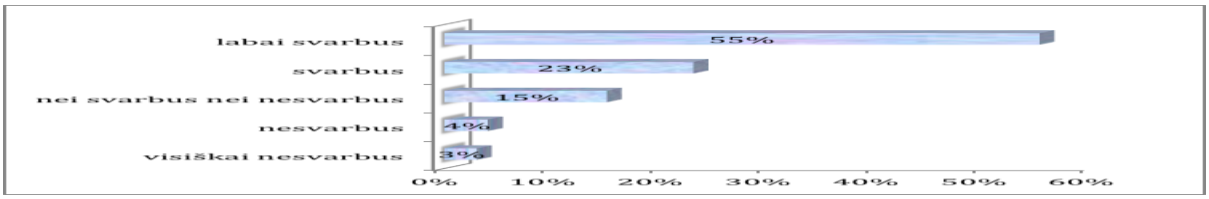
28 pav. Asmuo, kurio asmens tapatybės dokumentai yra dingę, tapo įmonės vadovu/akcininku MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizė

Asmuo, kurio asmens tapatybės dokumentai yra dingę, tapo įmonės vadovu/akcininku MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizė parodė, kad dėl šio kriterijaus reikšmingumas ir poveikis MPU yra didelis (žr. 28 pav.). Dauguma tyrimo respondentų, net 50 proc. mano, kad kriterijus „labai svarbus“, 22 proc. laiko jį „svarbiu“. Tik 7 proc. mano, kad jis nesvarbus ir 5 proc. Nurodė, kad „visiškai nesvarbus“.



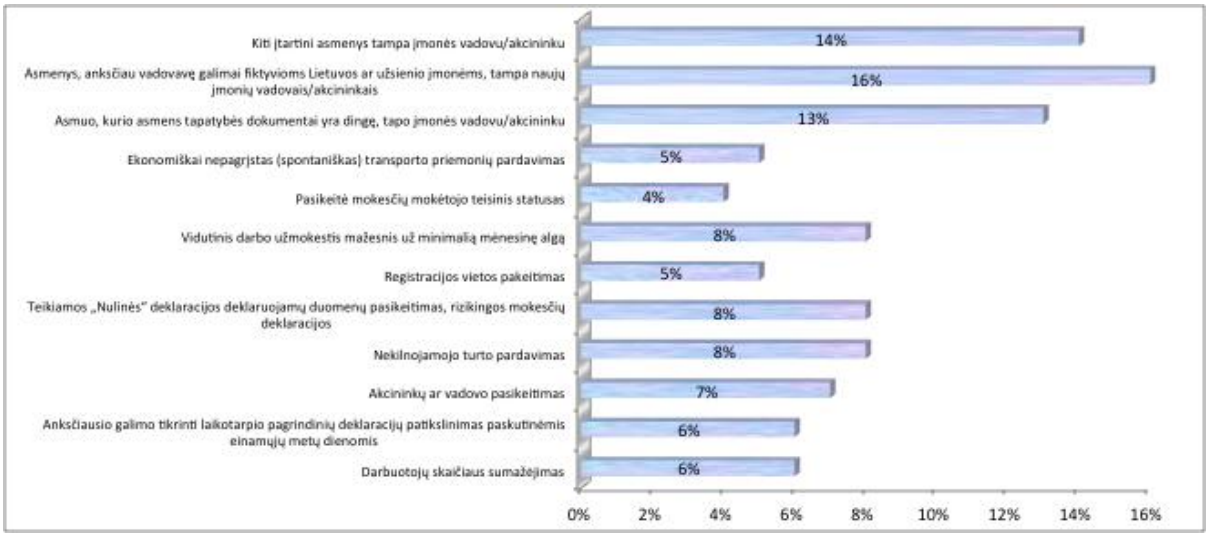
29 pav. Asmenys, anksčiau vadovavę galimai fiktyvioms Lietuvos ar užsienio įmonėms, tampa naujų įmonių vadovais/akcininkais MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizė

Kriterijaus „Asmenys, anksčiau vadovavę galimai fiktyvioms Lietuvos ar užsienio įmonėms, tampa naujų įmonių vadovais/akcininkais“ MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizės rezultatai taip pat rodo vieningą požiūrį į šio kriterijau svertinį rizikingumo laipsnį ir poveikį ir svarbą MPU procesui (žr. 29 pav.), 60 proc. VMI darbuotojų laiko šį kriterijų ir šią riziką „labai svarbia“, 19 proc. „svarbią“ ir tik 3 proc. respondentų mano, kad šis kriterijus mokestinių prievolių užtikrinimui yra visiškai nesvarbus.



30 pav. Kiti įtartini asmenys tampa įmonės vadovu/akcininku MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizė

Kiti įtartini asmenys tampa įmonės vadovu/akcininku MPU IPS kriterijaus poveikio MPU analizės rezultatai (žr. 30 pav.) rodo, kad 55 proc. respondentų mano šis kriterijus „labai svarbus“; 23 proc. „svarbus“; 15 proc. neturintys tvirtos nuomonės apie šį kriterijų, ir tik 4 proc. manančiųjų, kad „nesvarbus” ir 3 proc. kad „visiškai nesvarbus“.

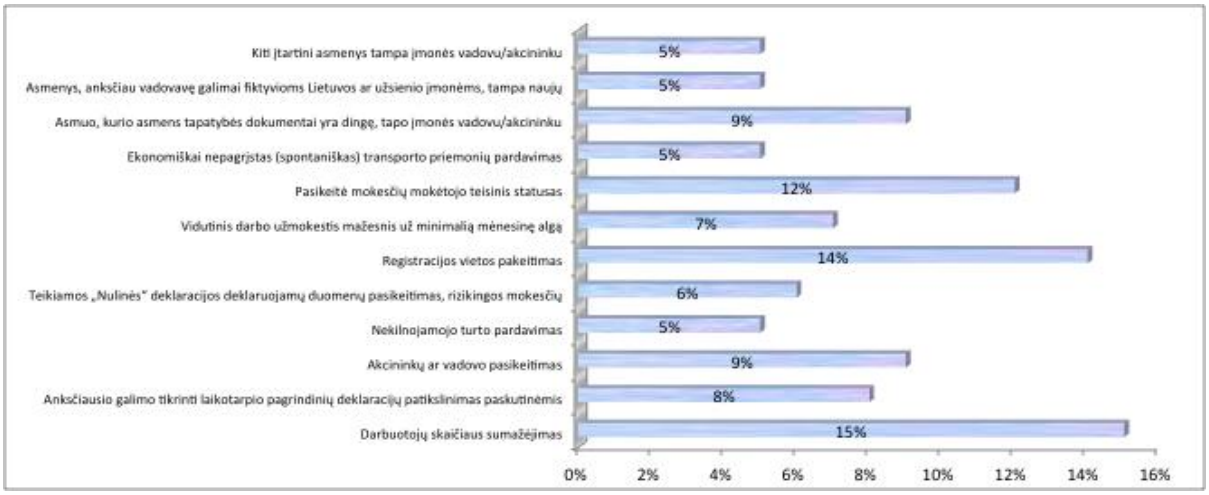


31 pav. MPU IPS kriterijų reikšmingumo lygio „Labai svarbus“ analizė

Vertinant kriterijų pasiskirstymą pagal svarbumo lygį nustatyta, kad VMI darbuotojai MPU IPS visus kriterijus laiko reikšmingais. Patys svarbiausi kriterijai, siekiant laiku reaguoti (kai sužinoma) į duomenų pasikeitimus, kurie reikšmingi mokestinių prievolių užtikrinimui yra „Asmenys, anksčiau vadovavę galimai fiktyvioms Lietuvos ar užsienio įmonėms, tampa naujų įmonių vadovais/akcininkais“ (16 proc.), „Kiti įtartini asmenys tampa įmonės vadovu/akcininku” (14 proc.) ir

„Asmuo, kurio asmens tapatybės dokumentai yra dingę, tapo įmonės vadovu/akcininku“ (13 proc.). Visų kitų kriterijų reikšmingumas panašus ir jie surinko mažiau negu 10 proc. (žr. 31 pav.) respondentų nuomonių.

Tyrimo metu verinant kokie kriterijai nedaro reikšmingos įtakos nustatyta, kad 15 proc. VMI darbuotojų mano, kad „Darbuotojų skaičiaus sumažėjimas“, o 14 proc. galvoja, kad „Registracijos vietos pakeitimas“ nėra labai reikšmingi kriterijai, ir šie kriterijai tiesioginės įtakos mokestinių prievolių nesilaikymui neturi. Visų kitų kriterijų reikšmingumo svertas beveik vienodas (žr. 32 pav.).



32 pav. MPU IPS kriterijų reikšmingumo lygio „Visiškai nereikšmingas” analizė

Apibendrinant atlikto tyrimo vertinant MPU IPS siūlomų kriterijų poveikio MPU rezultatus, nustatyta, kad MPU IPS sėkmingo veikimo užtikrinimui parinkti tinkami kriterijai. Siekiant maksimalaus MPU IPS veiklos naudingumo yra būtinas kriterijų aibės atnaujinimas. MPU IPS veiklos metu būtina vertinti kiekvieno kriterijaus efektyvumą, tobulinti kriterijų aibę šalinant/įvedant naujus aktualius kriterijus. Nuolatos būtina peržiūrėti grįžtamojo ryšio informacija, kritiškai ją vertinti pagal poreikį peržiūrėti/koreguoti kriterijų svertines rizikos reikšmes tokiu būdu didinant siūlomo MPU IPS modelio veiklos efektyvumą ir patį MPU procesą.

Išanalizavus ir įvertinus atlikto mokesčių mokėtojų mokestinių prievolių užtikrinimo išankstinio perspėjimo sistemos poreikio ir veiksmingumo kokybinio tyrimo, rezultatus, nustatyta, kad kokybine prasme vertinant mokestinių prievolių užtikrinimo procesą tik 6 proc. respondentų nurodė, kad procesas yra be trūkumu, o didžiausia dalis, t. y. 47 proc. VMI darbuotojų, dirbančių šiame procese, nurodė, kad procesas yra tobulintinas ir reikalaujantys detalesnio reglamentavimo. Tai patvirtina iškeltą prielaidą dėl mokestinių prievolių proceso būtinumo tobulinimui.

Taip pat tyrimo metu buvo nustatyta, kad esamos VMI sistemos tik kartais užtikrina mokestinės rizikos identifikavimą laiku, todėl atlikti mokesčių administratoriaus veiksmai ne visada

atspindi gautus rezultatus. VMI darbuotojų apklausos analizė parodė, kad reikšmingiausios priemonės tobulinti mokestinių prievolių užtikrinimo procesą yra esamų informacinių sistemų tobulinimas arba naujos informacinės sistemos (programinės priemonės) sukūrimas, kurioje tinkamai pasirinkus išankstinio perspėjimo rizikos kriterijus mokesčių administratoriui būtų sudarytos galimybės operatyviai gauti ir reaguoti į pasikeitimus mokesčio mokėtojo registruose, galinčius turėti reikšmingos informacijos tolimesnių stebėsenos veiksmų parinkimui ir taikymui ir tokios sistemos sukūrimui pritarė 64 proc. apklausoje dalyvavusių VMI darbuotojų dirbančių mokestinių prievolių užtikrinimo procese.

IŠVADOS

Išanalizavus Lietuvos Respublikos mokesčių sistemą, jai skirtus tikslus, uždavinius bei funkcijas, mokesčių sistemos daromą įtaką visos šalies gėrovei bei įvertinus pagrindinės mokesčius administruojančios institucijos, t. y. VMI veiklos ypatumus, jai skirtus uždavinius ir tikslus, problematines veiklos sritis, tokias kaip mokestinių prievolių užtikrinimas, nustatyta, kad VMI šiuo metu vykdoma mokesčių mokėtojų kontrolė, užtikrinama informacinių sistemų priemonių pagalba, yra orientuota tik į praeityje įvykusius įvykius, o šios kontrolės vykdymas reikalauja daug žmogiškųjų ir finansinių išteklių.

Inovatyvios viešosios vadybos viešajame administravime analizė atskleidė, kad ji teigiamai įtakoja viešąjį administravimą, duoda teigiamų pokyčių viešajam sektoriui, darydama jį efektyvesniu, padidindama valstybės institucijų veiklos skaidrumą ir atskaitomybę piliečiams.

Teoriniu požiūriu išanalizavus ir įvertinus VMI, mokestinių prievolių užtikrinimo procesus ir jų poveikį šalies biudžetui nustatyta, kad teisingas ir savalaikis VMI veikloje turimos informacijos panaudojimas mokestinių prievolių užtikrinimo procese turi tiesioginę įtaką valstybės biudžeto surinkimui ir mokesčių mokėtojų elgsenos formavimui.

Išanalizavus mokestinių prievolių užtikrinimo procesą nustatyta, kad VMI šiuo metu siekdama efektyvesnio mokestinių pažeidimų išaiškinimo ir siekdama efektyviau kontroliuoti mokesčių mokėtojus atlieka ne tik kontrolės, bet ir stebėsenos veiksmus mokesčių mokėtojų atžvilgiu.

Empyriškai įvertinus mokesčių administratoriaus, mokesčių mokėtojų prievolių administravimo procesus, nustatyta, kad VMI sistemai reikalingas mokestinių prievolių tobulinimas. Tobulinant rizikų identifikavimą, „švelniąją kontrolę“ t. y. stebėseną, mokesčių administravimo teisinę bazę būtina mažinti administracinę naštą bei siekti efektyvesnio, rezultatyvesnio ekonomiškesnio veiksmų atlikimo.

Atlikta analizė, patvirtino autorės iškeltą prielaidą, kad mokestinių prievolių užtikrinimo procesas yra vienas iš svarbiausių procesų VMI veikloje. Tačiau MPU proceso teisinis reglamentavimas ir vykdymo detalizavimas reikalauja detalaus tobulinimo.

Tyrimo metu atlikta mokesčių mokėtojų mokestines veiklos rizikų analizė atskleidė, kad greitas reagavimas į nustatytus reikšmingus pokyčius mokesčių mokėtojų veikloje tiesiogiai įtakoja mokestinių prievolių užtikrinimo proceso kokybę ir gaunamus rezultatus, o gaunami rezultatai įtakoją šalies mokesčių administravimą ir valstybės biudžeto pajamas.

Įvertinus mokesčių mokėtojų mokestinių prievolių užtikrinimo procesą ir mokesčių administratoriaus atliekamus veiksmus nustatyta, kad poveikio priemonės mokesčių mokėtojams

taikomos tik praėjus tam tikram laiko tarpui po pažeidimo padarymo, kas tiesiogiai įtakoja mokesčių administratoriaus darbo efektyvumą ir gautų rezultatų naudą užtikrinant VMI skirtų uždavinių vykdymą ir valstybės biudžeto surinkimą.

Išanalizavus ir įvertinus atlikto mokesčių mokėtojų mokestinių prievolių užtikrinimo išankstinio perspėjimo sistemos poreikio ir veiksmingumo kokybinio tyrimo rezultatus nustatyta, kad kokybine prasme vertinant mokestinių prievolių užtikrinimo procesą, procesas yra tobulintinas ir reikalaujantys detalesnio reglamentavimo.

Tyrimo metu VMI darbuotojai pritarė autorės siūlomam MPU IPS koncepciniam veiklos modeliui, kaip vienai iš priemonių VMI mokestinių prievolių užtikrinimo proceso gerinimui.

Tyrimo metu atlikta analizė atskleidė, kad tinkamai pasirinkti išankstinio perspėjimo sistemos rizikos kriterijai įtakoja MPU IPS veiklą. Sėkminga MPU IPS procesų veikla mokesčių administratoriui sudaro galimybes operatyviai gauti ir reaguoti į pasikeitimus mokesčio mokėtojo registruose, galinčius turėti reikšmingos informacijos tolimesnių stebėsenos veiksmų parinkimui ir taikymui.

REKOMENDACIJOS

VMI rekomenduojama, atsižvelgiant į 3 E koncepcijos principus, įdiegti MPU IPS tobulinant veiklą. Ši sistema padėtų tiksliau identifikuoti rizikingiausius mokesčių mokėtojus, nustatyti didžiausias mokestines rizikas, jų tendencijas ir galimas projekcijas bei leistų VMI pasirinkti optimaliausias priemones mokestinių prievolių užtikrinimui vykdyti. Įdiegus išankstinio perspėjimo sistemą, būtų operatyviau reaguojama į mokesčių mokėtojų veiklos pasikeitimui, greičiau nustatomi mokestiniai pažeidimai, nes MPU IPS veiklos modelio veikla būtų paremta automatiniais procesais leidžiančiais sudaryti galimybes mažinti kritinių klaidų skaičių ir taupyti žmogiškųjų išteklių resursus.

Rekomenduojama nuolat tobulinti įvestų MPU IPS kriterijų aibę šalinant / įvedant naujus aktualius kriterijus, atsižvelgiant į aktualias rizikas, siekiant laiku pastebėti mokestines rizikas ir užtikrinti mokestines prievoles.

Rekomenduojama nuolatos peržiūrėti grįžtamojo ryšio informaciją, kritiškai ją vertinti pagal poreikį peržiūrėti / koreaguoti nustatytas kriterijų svertines rizikos reikšmes tokiu būdu didinant siūlomo MPU IPS modelio veiklos efektyvumą siekiant sąvalaikio mokestinių prievolių užtikrintimo.

LITERATŪROS SĄRAŠAS

1. Anciūtė A., (2011). Nesąžiningo mokesčių mokėtojų elgesio modeliavimas (rankraštis), daktaro disertacija, Vilnius, Vilniaus universitetas, 2011, 169 p.
2. Babravičius J., Dzemyda I., Naujosios viešosios vadybos elementai: teorinis požiūris, Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos. ISSN 1648-9098. 2012, N. 1_25, 52-62
3. Bivainis J., Skačkauskienė I., Mokesčių sistemos vertinimo metodinio potencialo analizė. Verslas: teorija ir praktika, VIII tomas Nr. 2, Vilnius: VGTU–Technika, 2007, p. 57–67.
4. Buškevičiūtė E., Mokesčių sistema, Kaunas: Technologija, 2003, 331 p.
5. Buškevičiūtė E., Viešieji finansai, Kaunas: Technologija, 2006, 444 p.
6. Buškevičiūtė E., Pukelienė V., Valstybės mokesčių sistema, Kaunas: Technologija, 1998, 221 p.
7. Čepienė I., Meidūnas V., Puzinauskas P., Kas valstybės kišenėje? // Apskaitos ir mokesčių apžvalga, Nr. 7–8, 2000.
8. Creedy J., Taxtation, redistribution and progressivity: an introduction. Australian Economic Review, No 4, 1999, p. 410–422.
9. Guogis, A., Gudelis, D. Naujosios viešosios vadybos taikymo teoriniai ir praktiniai aspektai. Viešoji politika ir administravimas, 4, p. 26–34, 2003.
10. Gronskas V., Mokesčiai į valstybinį biudžetą ir prekinės verslininkystės ardymas // Inžinerinė ekonomika, Nr. 2 (11), 1998, p. 38−46.
11. Gronskas V., Tarptautinės prekybos ekonominė nauda ir administracinės kliūtys // Inžinerinė ekonomika, Nr.1 (16), 2000.
12. Hood C., A Public Management for All Seasons? Public Administration, 69 Spring, p. 3–19. 1991.
13. Hood C., The New Public Management in the 1980's: variations on a theme. Accounting, Organizations and Society, 20, p. 93–109, 1995.
14. Hughes, O. E. Public management and administration: an introduction. Chippenham: Palgrave, 1998.
15. Hussey W., Basic world tax code and commentary / W. M. Hussey, D. C. Lubic.–Virginia, 1996.
16. Kaunienė V., Novašinskienė A., Lietuvos mokesčių sistema. Kaunas: Akademija, 1996, 48 p.
17. Keen M. J., Tax reform // Oxford Review of Economic Policy. Vol.7, 1991, No 3.
18. Kavaliauskienė V., Ruchovienė D., Lietuvos mokesčių sistemos įtaka verslo įmonių veiklai. Inžinerinė ekonomika, Kaunas: Technologija, Nr. 1 (21), 2001, p. 33−40.
19. Lambert P. J., Income taxation and equity. Baltic Journal of Economics, Vol 4, No 2, 2004, p. 39–53.
20. Lukaševičius K., Verslas ir mokesčiai, Kaunas: Technologija, 1999, 160 p.

21. Lundvall, B. A. National system of innovation. Towards a theory of innovation and interactive learning. Pinter Publishing; London, 1992.
22. Mackevičius J. Auditas. Teorija, praktika, perspektyvos, Vilnius. Lietuvos mokslas, 2001, 203 p..
23. Mackevičius J., Poškaitė D., Finansinė analizė. Vilnius, 1998, 450 p.
24. Mackevičius, J., Poškaitė, D., Finansinio sverto apskaičiavimas ir interpretavimas // Ekonomika, Nr.61, 2003.
25. Mažeika, A., Apmokestinimo sistemos įtaka smulkaus ir vidutinio verslo subjektų veiklai, daktaro disertacija, Vilnius, Vilniaus universitetas, 2008, 239 p.
26. Mažeika A., Žygienė G., Stačiokas R., Šatkauskas R., Taxation with direct and indirect taxes in European Union, International conference on accounting & finance in transition European & Asian experience and public policy considerations ICAFT−2005, The university of Greenwich, London, 2005.
27. Mažeika A., Lietuvos mokesčių sistema stojant į ES, Ekonomika ir vadyba. Magistrantų konferencijos pranešimų medžiaga (2003 m. vasario 19 d.), Kaunas: Technologija.
28. Meidūnas V., Puzinauskas P., Mokesčių teorija – V., Teisinės informacijos centras, 2001.
29. Melnikas B., Regionų plėtra ir inovacijos: integracijos į ES laikotarpio prioritetai, Strateginė savivalda, 2003.
30. Melnikas B., Knowledge - based economy in the European Union: creation processes and problems of clusterization // Changes in social and business environment: proceedings of the 1st International Conference: November 17–18, Lithuania / Kaunas University of Technology Panevėžys institute, Martinther University, University of Tartu institute for Social Research. Kaunas: Technologija, 2006.
31. Mendoza E. G., Razin A., and. Tesar L. L., Effective Tax Rates Macroeconomics: Cross –Country Estimates of Tax Rates on Factor Incomes and Consumption Journal of Monetary Economics, No 34,1994.
32. Musgrave R. A., Horizontal equity once more. Taxation, Vol 2, Ed. By J. Simon, 2002, 236 p.
33. Nakrošis V., Martinaitis Ž., „Sunrise" and „Sunset" of Lithuanian Agencies. Transylvanian Review of Administrative Sciences. Special Issue, 2011.
34. Novošinskienė A., Lietuvos mokesčių naštos analizė ir modeliavimas // Vagos LŽŪU mokslo darbai, Akademija, Nr. 48 (1), 2000.
35. Novošinskienė A., Slavickienė A., Lietuvos mokesčių sistemos problemos // Vagos: LŽŪU mokslo darbai. Akademija, Nr. 67 (20), 2005.
36. Pajuodienė G. M., Mokesčių sistemos formavimas išsivysčiusiose šalyse, Vilnius: Lietuvos informacijos institutas, LII, 1993, p. 36.

37. Pogosian S., Dzemyda I., Inovacijos versle ir jas lemiantys veiksniai teoriniu ir politiniu aspektu. Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos, N. 1-25, 2012.
38. Pollitt C., Bouckaert G., Viešojo valdymo reforma: lyginamoji analizė. Vilnius: Algarvė, 2003.
39. Rakauskienės O. G., Valstybės ekonominė politika, monografiją, Vilnius, 2006, 772 p.
40. Rimas J., Stačiokas R., Mokesčių kilmė ir socialinė–ekonominė raiška. – Vilnius: Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos, 1996.
41. Rimas J., Stačiokas R., Verslininkui apie mokesčius, Vilnius, Lietuvos informacijos institutas, 1998, 120 p.
42. Rimas J., Stačiokas R., Verslininkas ir mokesčiai, Kaunas: Spindulys, 1996, 125 p.
43. Rudžionienė K., Kanapickienė R., Gipienė G., Company's Financial Accounting Policy-Making in Lithuania // Economics, V Scientific papers Volume 702, University of Latvia, 2006.
44. Šapalienė L., Lietuvos mokesčių sistema: teoriniai ir praktiniai pagrindai, mokomoji knyga, Vilnius: RDI grupė, 2010, 166 p.
45. Stačiokas R., Mažeika A., Šerėnienė L., Mokesčių sistemos poveikis verslui ir jo vertinimo tendencijos, Vilnius: Ekonomika, 2004.
46. Stačiokas R., Mažeika A., Apmokestinimas Europos Sąjungoje tiesioginiais ir netiesioginiais mokesčiais − Mokslo darbai „Transformacijos Rytų ir Centrinėje Europoje" Klaipėda: Tiltai, 2004,
47. Stačiokas R., Mažeika A., Rupšys R., Apskaita ir atskaitomybė vietos savivaldybėse: mokomoji knyga, Kaunas: Technologija, 2003, 223 p.
48. Stačiokas R., Valančienė L., Mokesčių į valstybės ir savivaldybių biudžetus optimizavimo prielaidos//Inžinerinė ekonomika, Nr. 4 (30), 2002.
49. Stačiokas R., Apmokestinimas ir mokesčiai Europos Sąjungoje, Kaunas:Technologija, 2003, 99 p.
50. Žygienė G., Mažeika A., Buginskis V., Changes of accounting system in Lithuania during transition period and their impact on the results of company's financial evaluation, International conference on accounting & finance in transition European & Asian experience and public policy considerations ICAFT−2005, The university of Greenwich, London 2005.
51. Valstybinio audito ataskaita „Dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos mokesčių fonde atlikto finansinio (teisėtumo) audito rezultatų, 2014 m. liepos 15 d. Nr. FA-P-60-7-36.
52. VMI prie FM rizikos ir kokybės valdymo vadovas, patvirtintas 2013 m. spalio 1 d. VMI prie FM viršininko įsakymu Nr. V-345.

Urbanovičienė O. VMI mokestinių prievolių užtikrinimo proceso administravimo tobulinimas / Veiklos audito programos magistro baigiamasis darbas. Vadovas doc. dr. I. Dzemyda.- Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, Politikos ir vadybos fakultetas, vadybos institutas, 2015. -69 p.

SANTRAUKA

Vienas iš pagrindinių valstybės uždavinių – užtikrinti mokestinių prievolių vykdymą, mažinti mokesčių vengimo ir slėpimo atvejus tobulinant analizės, stebėjimo, kontrolės sistemas, siekiant laiku nustatyti piktnaudžiaujančius mokesčių mokėtojus, vengiančius registruoti veiklą, apskaityti pajamas ir mokėti mokesčius. Efektyvi kova su mokesčių vengimu aktuali valstybei dėl įtakos nacionalinio biudžeto pajamų surinkimui. Sąžiningo verslo plėtrai svarbios vienodos konkurencinės sąlygos. Modernios vadybos principai siekiant gerinti mokesčių administravimo procesą ir mokesčių mokėtojų aptarnavimą, didiną viešųjų paslaugų ir administravimo priemonių, perkeliamo į elektroninę erdvę poreikį. Mokestinių prievolių užtikrinimas kaip vienas iš pagrindinių viešojo administravimo elementų susiduria su nepakankamai efektyviu mokesčių mokėtojų kontrolės procesu. Mokesčių mokėtoju vengimas apskaityti ir deklaruoti gautas pajamas bei mokėti mokesčius, reikalauja operatyvios informacijos apie mokesčių mokėtojų duomenų pokyčius, vykdomas ūkines operacijas. Vykdant pažeidimų prevenciją mokesčių mokėtojų pažeidimai aptinkami tik jiems įvykus, o nustačius praeityje įvykusius mokestinius pažeidimus ir apskaičiavus papildomai mokėtinas mokesčių sumas, mokesčių išieškojimas tampa sudėtingas, kadangi mokesčių mokėtojai jau nebeturi turto, lėšų, pajamų. Dėl nepakankamų žmogiškųjų išteklių, pagal nustatytus kriterijus nuolat stebėti mokesčių mokėtojų duomenų pasikeitimus ir nedelsiant imtis veiksmų, nėra galimybės, atitinkamai mokestinių prievolių užtikrinimo procesas neužtikrina siekiamo rezultato. Todėl norint užtikrinti kuo efektyvesnį mokestinės rizikos vertinimą, reikalingi detalesni moksliniai tyrimai leisiantys geriau nustatyti ir išanalizuoti mokesčių mokėtojų registruotų pokyčių duomenis. Mokesčių administratorius visą jam reikalingą išsamią informaciją gali gauti tik nuolatos analizuodamas pokyčius įvairiuose registruose, tačiau būtina nustatyti ir empyriškai įvertinti tokių procedūrų administracinę ir ekonominę naudą. Siekiant didinti mokesčių mokėtojų patikros proceso efektyvumą, tyrimo objektu autorė savo tyrime pasirinko – VMI mokestinių prievolių užtikrinimo procesą. Tyrimo tikslu išsikėlė - nustačius mokestinių prievolių užtikrinimo proceso administravimo probleminius veiksnius sukurti mokestinių prievolių užtikrinimo administravimo procesą gerinantį, išankstinio perspėjimo sistemos modelį.

Autorės siūlomas mokestinių prievolių užtikrinimo išankstinio perspėjimo sistemos koncepcinis veiklos modelis, priemonė VMI mokestinių prievolių užtikrinimo proceso gerinimui. Įdiegta praktikoje mokestinių prievolių užtikrinimo išankstinio perspėjimo sistema sudarytu galimybę tiksliau identifikuoti rizikingiausius mokesčių mokėtojus, nustatyti didžiausias mokestines rizikas, jų tendencijas ir galimas projekcijas. Leistų VMI pasirinkti optimaliausias administracines priemones šiom rizikoms šalinti. Tinkamai pasirinkus mokestinių prievolių užtikrinimo išankstinio perspėjimo sistemos modelio rizikos kriterijus, mokesčių administratoriui būtų sudarytos galimybės operatyviai gauti ir reaguoti į pasikeitimus mokesčio mokėtojo veikloje, galinčius turėti reikšmingos informacijos dėl mokestinės drausmės nesilaikymo. mokestinių prievolių užtikrinimo išankstinio perspėjimo sistema paremta automatiniais procesais leidžiančiais sudaryti galimybes mažinti kritinių klaidų skaičių ir taupyti žmogiškųjų išteklių resursus, kas tiesiogiai įtakoja mokestinių prievolių užtikrinimo procesą ir VMI veiklą bei valstybės biudžeto surinkimą nuo kurio priklauso visos šalies gerovė ir saugumas.

Pagrindiniai žodžiai: mokesčiai**,** mokesčių sistema**,** prievolių užtikrinimas, rizika, išankstinio perspėjimo sistema.

SUMMARY

Urbanovičienė O. Improvement of the STI process administration of the tax obligation fulfillment / Master's Work in Audit of activities. Supervisor assoc. prof. dr. I. Dzemyda.-Vilnius: Faculty of Politics and Management, Institute of management, Mykolas Romeris University, 2015.-69 p.

One of the main tasks is to ensure state tax obligations, to cut tax avoidance and evasion cases improving the analysis, monitoring and control systems in order to identify tax payers who evade the registration of activities recorded in income and tax payment on time. An effective fight with tax evasion is essential for the state because it can help to improve the national budget revenue. The same competitive conditions are necessary for honest business development. Modern management principles of improvement of the tax administration process, taxpayers with a service that improves public services and administration of the measures should be transferred to the electronic space. Assurance as one of the main items of public administration is faced with lack of effective controls of taxpayers in the process. To account for tax avoidance purposes and to declare and pay taxes on income obtained require real-time information about taxpayers data changes in economic transactions. In the prevention of irregularities and violations of taxpayers' money, they are detected only when the event occurred in the past and an estimate of additional tax irregularities and the recovery of tax payable amounts of tax collection becomes more complex, because the taxpayer has no assets, income funds. Because of a lack of human resources, in accordance with the criteria laid down to keep the taxpayers' data exchanges and take action immediately, there is no possibility of tax obligations, the process does not provide the desired result. Therefore, in order to ensure a more efficient tax risk assessment surveys, a research is needed to identify and analyze the registered changes for taxpayers better. Tax administrator needs all the details constantly to analyze developments in the various registers, however, it is necessary to identify and evaluate procedures, administrative and economic benefits. The author of this research has chosen STI assurance process in order to increase the efficiency of the process of verification of taxpayers. The purpose of the study is to determine the factors of the process of administration of tax burdens assurance and to create a tax burdens assurance administration process, to strengthen the model of warning system.

The author suggested EWS BAP a conceptual model, a measure of STI ware assurance process improvement. A system installed in practice allowed the ability to identify more accurately the EWS BAP risky taxpayers, to set a maximum tax of their possible risks, trends and projections. It would enable STI to select the optimal administrative measures to remove these risks. Tax obligations when ensuring proper an early warning system model risk criteria, in order to allow for the expeditious the tax authority to receive and respond to changes in the tax payer, are likely to have significant information on fiscal discipline breach. Assurance of an early warning system is based on automated processes which create opportunities for reducing the number of critical errors and save resources, human resources directly affect the tax burdens assurance process and STI activities and the state budget collection can assure the country's prosperity and security.

Key Words: tax, tax system, risk, warning system, tax obligation.

PRIEDAI

1 priedas

VMI MOKESTINIŲ PRIEVOLIŲ UŽTIKRINIMO IŠANKSTINIO PERSPĖJIMO SISTEMOS POREIKIO IR VEIKSMINGUMO ANALIZĖS ANKETA

1. **Jūsų darbo stažas VMI sistemoje:**
   - o 0 - 1 metai;
   - o 2-5 metai;
   - o 6-10 metų;
   - o virš 10 metų;

2. **Jūsų pareigos VMI šiuo metu: (vadovaujančios, vykdytojas)**

3. **Kuriame VMI veiklos procese, Jūs dirbate (stebėsenos, kontrolės, nepriemokos išieškojimo):**

4. **Ar Jus betarpiškai dalyvaujate mokestinių prievolių užtikrinimo procesuose?**

Taip	Ne

5. **Ar dažnai iškyla problemos dėl mokestinių prievolių užtikrinimo dėl laikų nepastebėtų mokestinių rizikų?**

Taip	Ne	Kartais	Nežinau

6. **Ar esamos VMI IS, skirtos rizikų identifikavimui, užtikrina savalaikį mokestinės rizikos identifikavimą?**

Taip	Ne	Kartais	Nežinau

7. **Kaip vertinate VMI mokestinių prievolių užtikrinimo proceso kokybę?**
   - o Be trūkumų;
   - o Yra nereikšmingų proceso trūkumų;
   - o Procese yra didelių, dažnai pastebimų trukdžių, kurie lėtina mokestinių rizikų nustatymą/šalinimą;
   - o Procesas vyksta nenuosekliai;
   - o Procesas yra tobulintinas;

8. <u>Ar sutinkate, kad:</u>

	Taip	**Ne**	**Neturiu apie tai nuomonės**
MP užtikrinimą sudėtinga įvykdyti.			
Kasmet MP yra tobulinamas.			

9. <u>Įvertinkite VMI MP užtikrinimo proceso komponentus ir pažymėkite tinkančius atsakymus (galimi keli atsakymo variantai).</u>

- o Tinkamos IS, padeda veikti efektyviau.
- o MP užtikrinimas yra vienas iš svarbiausių VMI procesų.
- o VMI MPU tobulinimui skiriama per mažai dėmesio.
- o Nustatyti mokesčių mokėtojų veiklos pasikeitimus yra sudėtinga ir užima daug laiko.
- o Panaudoti darbo ištekliai ne visąlaik atspindi gautus rezultatus.
- o MP užtikrinime naudojama kiek galima daugiau IS.

10. <u>Jūsų manymu ar VMI tinkamai užtikrinami šie procesai?</u>

	Taip	Ne	Ne visada	Nežinau
Mokesčių mokėtojų stebėsena/kontrolė				

11. <u>Kokios priemonės galėtų prisidėti prie VMI MP užtikrinimo proceso tobulinimo?</u>

- o Naujos IS / programinės priemonės;
- o Esamų IS tobulinimas;
- o Rankinis darbuotojų duomenų pasikeitimo rizikos vertinimas ir tikrinimas;
- o Proceso reglamentavimo (aprašymo) keitimas;
- o MP užtikrinimo proceso orientacija į rezultatą, o ne į atliktų veiksmų skaičių;

o Pasiūlykite kita;

12. <u>Ar kokybine prasme yra tinkamai stebimas ir kontroliuojamas mokesčių mokėtojo veiklos pasikeitimas?</u>

Taip	Ne	Ne visada	Nežinau

13. <u>Ar pakankamai išsamiai ir aiškiai yra apibrėžtas mokestinių prievolių užtikrinimo procesas VMI?</u>

Taip	Ne	Nežinau

14. <u>Kokios kliūtys iškyla įgyvendinant mokestinių prievolių užtikrinimą (galimi keli atsakymų variantai)?</u>

- o Nepakankamas finansavimas;
- o Darbuotojų patirties stoka;
- o Darbuotojų kompetencija;
- o Informacinių sistemų trukumai;
- o Žmogiškųjų išteklių trukumai;
- o Pasiūlykite kita

15. <u>Kiek savo darbo laiko skiriate mokestinių prievolių užtikrinimui pagal savo veiklos procesus (proc.)</u>

- o 1-25
- o 26-49
- o 50-75
- o 76-100

16. Ar pritartumėte mokestinių prievolių išankstinio perspėjimo sistemos kūrimui gerinant VMI mokestinių prievolių užtikrinimą?

Taip	Ne	Nežinau

<u>17. Jei į 16 klausimą atsakėte taip, įvertinkite būsimo MPU IPS modelio įgyvendinimo poveikį (galimi keli atsakymų variantai)</u>.

- o Išryškės mokesčių mokėtojų veiklos pasikeitimai.
- o Padidės mokesčių mokėtojų veiklos kontrolė.
- o MPU IPS modelis neturės jokio poveikio mokesčių administravimo darbo efektyvumui.
- o Sumažės mokesčių administravimo veiklos kaštai.
- o Geriau bus paskirstomi žmogiškieji ištekliai.
- o Stebėsena bus vykdoma greičiau ir efektyviau.
- o MPU ISP modelio įgyvendinimas neturės jokios reikšmės institucijos veiklai.
- o VMI ir taip efektyviai veikia ir be MPU IPS.
- o Kita. Pasidalinkite savo mintimis ir pastebėjimais:

_____
_____
_____

<u>18. Prašome sureitinguoti (nuo aktualiausio iki mažiausiai aktualaus)</u> Mokestinių prievolių išankstinio perspėjimo sistemos <u>numatomus rizikingumo kriterijus, priskiriant balus nuo 5 iki 1 (5 - labai svarbus, 1- nesvarbus):</u>

- o Ryškus darbuotojų skaičiaus sumažėjimas;
- o Akcininkų ar vadovo pasikeitimas;
- o Nekilnojamojo turto pardavimas;
- o Registracijos vietos pakeitimas;
- o Vidutinis darbo užmokestis mažesnis už minimalią mėnesio algą;
- o Pasikeitė mokesčių mokėtojo teisinis statusas;

- Ekonomiškai nepagrįstas (spontaniškas) transporto priemonių pardavimas;
- Asmuo, kurio asmens tapatybės dokumentai yra dingę, tapo įmonės vadovu/akcininku;
- Asmenys, anksčiau vadovavę galimai fiktyvioms Lietuvos ar užsienio įmonėms, tampa naujų įmonių vadovais/akcininkais;

Įrašykite Jūsų siūlomus rizikingumo kriterijus_____

19. Ar sutiktumėte dalyvauti Mokestinių prievolių išankstinio perspėjimo sistemos kūrimo procese?

Sutikčiau	Nesutinku	Neapsisprendžiu

20. Jūsų nuomone, kaip detaliai turi būti aprašyti veiklos žingsniai gavus išankstinio perspėjimo pranešimą?

Imperatyvus, vieningas standartizuotas „MPU IPS vadovas“ VMI sistemai	„MPU IPS vadove“ nurodyti principiniai reakcijos į gautą pranešimą veikimo žingsniai	Kiekviena AVMI autonomiškai nusistato reakcijos į gautą pranešimą veikimo tvarką ir žingsnius	Neturiu nuomonės

Dėkojame už, Jūsų skirtą laiką! Jūsų nuomonė labai svarbi ir reikšminga!