



## LIETUVOS RESPUBLIKOS VALSTYBĖS KONTROLĖ

### APIBENDRINTA INFORMACIJA 2008 M. RUGSĖJO 23 D. VALSTYBINIO AUDITO ATASKAITA GYVENTOJŲ PAJAMŲ APMOKESTINIMAS NR. VA-P-60-16-16

2008 m. rugsėjo 23 d.  
Vilnius

Auditas atliktas vykdant  
Valstybės kontrolės 6-ojo audito departamento direktorės  
Jolitos Korzunienės 2007-09-04 pavedimą Nr. P-60-16

Auditą atliko valstybinės auditorės:  
Birutė Žašiniėnė (grupės vadovė)  
Birutė Giniotienė  
Nijolė Norušaitienė

Auditas pradėtas 2007-09-04  
Auditas baigtas 2008-09-23

Informacija apie valstybinį auditą pateikta  
Valstybės kontrolės interneto puslapyje  
adresu [www.vkontrole.lt](http://www.vkontrole.lt)

---

# TURINYS

<b>Santrauka</b>	<b>3</b>
<b>Ižanga</b>	<b>6</b>
<b>Audito apimtis ir procesas</b>	<b>11</b>
<b>Audito rezultatai</b>	<b>13</b>
<b>1. Pajamų už autorinius darbus apmokestinimas</b>	<b>13</b>
<b>2. Iš individualios veiklos gautų pajamų apmokestinimas</b>	<b>16</b>
2.1. Mokesčio už verslo liudijimus nustatymo problemos	19
2.2. Pajamų, gautų iš individualios veiklos, deklaravimas	23
2.3. Užsienio valstybių praktika	23
<b>3. Turto pardavimo pajamų apmokestinimas ir informacijos apie gyventojų gautas šios rūšies pajamas panaudojimas</b>	<b>25</b>
3.1. Registruotino turto pardavimo pajamų apmokestinimas	25
3.1.1. Registruotino turto pardavimo pajamų apmokestinimo problemos	27
3.2. Pajamų iš vertybinių popierių pardavimo apmokestinimas ir informacijos apie gyventojų gautas šios rūšies pajamas panaudojimas	38
<b>4. Pajamų iš azartinių lošimų laimėjimų apmokestinimas</b>	<b>39</b>
<b>5. GPM lengvatų poveikis biudžeto pajamoms ir gyventojams</b>	<b>43</b>
<b>6. GPM administravimo kontrolė</b>	<b>48</b>
6.1. GPM perskaičiavimas ir gražinimas nepasibaigus mokestiniam metams	48
6.2. GPM mokestiniai tyrimai ir patikrinimai	50
6.3. Gyventojų turėto turto vienkartinių deklaracijų kontrolė	56
<b>Išvados ir rekomendacijos</b>	<b>61</b>
<b>PRIEDAI</b>	<b>68</b>

## SANTRAUKA

Gyventojų pajamų mokesčio (toliau – GPM) 2007 m. gauta 4,6 mlrd. Lt, tai sudaro apie penktadalį šalies nacionalinio biudžeto pajamų. Daugiau kaip 92 proc. GPM sumokama nuo su darbo santykiais susijusių pajamų. GPM, sumokėtas nuo kitų gyventojų pajamų (individualios veiklos, turto pardavimo, autorinių atlyginimų, azartinių lošimų laimėjimų), sudaro nedidelę dalį nacionalinio biudžeto pajamų, o šių pajamų administravimas yra sudėtingesnis, nes yra daugiau galimybių taikyti įvairias mokesčių vengimo schemas. Todėl audito metu nagrinėjome kitų pajamų apmokestinimo problemas, informacijos apie šių rūšių pajamas pateikimą mokesčių administratoriui, jos pakankumą ir tinkamumą bei panaudojimo efektyvumą. Taip pat vertinome, kaip pagal galiojančias teisės aktų nuostatas vykdant GPM administravimą įgyvendinamas vienas iš pagrindinių mokesčių administravimo principų – mokesčių mokėtojų lygybės principas.

Atlikę auditą nustatėme:

- Skirtingas gyventojų pajamų, gautų iš darbo santykių, ir pajamų, gautų pagal autorines sutartis, apmokestinimas GPM ir socialinio draudimo įmokomis skatina mokesčių mokėtojus sudaryti ne darbo, bet autorines sutartis, taip išvengiant dalies mokesčių sumokėjimo valstybei.

- Gyventojų, vykdančių individualią veiklą, pajamų apmokestinimo GPM teisinis reglamentavimas tobulintinas, nes:

- apie 84 proc. individualią veiklą vykdančių gyventojų (2006 m. – apie 90 tūkst.) renkasi paprasčiausią GPM nuo individualios veiklos pajamų apmokestinimo būdą – įsigyja verslo liudijimus, tačiau šios gyventojų grupės sumokamas GPM sudaro tik apie 0,4 proc. GPM įplaukų į nacionalinį biudžetą. Vidutiniškai vienas gyventojas už verslo liudijimus 2007 m. sumokėjo 256 Lt. Palyginimui: vidutiniškai 1 gyventojas 2007 m. nuo su darbo santykiais susijusių pajamų sumokėjo 3 763 Lt GPM. Mokesčio už verslo liudijimus dydis kiekvienoje savivaldybėje nustatomas skirtingai, jis nesusijęs su regiono ekonomine padėtimi, vykdomos veiklos mastu, vykdymo vieta, iš jos gautomis pajamomis ir pelningumu, taip sukuriama nelygios verslo sąlygos. Galimybė į verslo liudijimus įrašyti kitus asmenis, atitinkamai nepadidinus mokesčio už jį ir taikant lengvatas, pažeidžia mokesčių mokėtojų lygybės principą;

- individualios veiklos pajamų apmokestinimo 15 proc. GPM tarifu tvarka (kai iš pajamų nereikia atimti veiklos sąnaudų), dėl minimalių reikalavimų apskaitai palanki tiems asmenims, kurie vykdo su gamyba nesusijusią individualią veiklą, nereikalaujančią žaliavų ir kitų gamybai reikalingų priemonių. Tokį individualios veiklos pajamų apmokestinimo būdą 2006 m. pasirinko apie 15 proc. visų individualią veiklą vykdančių gyventojų, iš veiklą

---

vykdžiusių pagal pažymas – daugiau kaip 90 proc. gyventojų. Kita vertus, toks apmokestinimo būdas sudaro prielaidas gyventojams būtinas veiklai prekes įsigyti pigiau – iš šešėlinio verslo – be prekių (paslaugų) įsigijimo dokumentų.

- Įvairiais būdais stengiamasi išvengti mokėti GPM nuo turto pardavimo pajamų. Kadangi pajamos iš individualios turto pardavimo veiklos apmokestinamos didesniu tarifu nei pajamos, gautos pardavus asmeninį turtą, mokesčių administratorius nustato atvejų, kai gyventojai individualios veiklos turto pardavimo pajamas deklaruoja kaip asmeninio turto pardavimo pajamas. Siekiant dirbtinai sumažinti GPM apmokestinamąsias pajamas, sudaromi apsimestiniai turto dovanojimo sandoriai tarp artimų giminaičių; pardavimo sandoriuose turto vertė nurodoma mažesnė arba didesnė, nei realiai gautos pajamos. Nepriklausomi turto vertintojai, kuriuos užsako mokesčių administratorius ir mokesčių mokėtojas, siekdami įrodyti realią turto pardavimo kainą ir nustatyti realias apmokestinamąsias pajamas, dažnai nustato skirtingą to paties turto vertę (nustatyta atvejų, kai turto vertė skiriasi nuo 3 iki 20 kartų). Be to, mokesčių administratorius neturi išsamios informacijos apie gyventojų gautas turto pardavimo pajamas, kad galėtų efektyviai kontroliuoti gyventojų mokesčių prievolių vykdymą.

- Lošimus organizuojančios bendrovės gyventojams 2006 m. išmokėjo apie 674,6 mln. Lt, tačiau gyventojai deklaravo tik per 1,8 mln. Lt azartinių lošimų laimėjimų pajamų. Mokesčių administratorius negali efektyviai kontroliuoti šios rūšies pajamų dėl teisinio reglamentavimo ir informacijos apie šias pajamas teikimo trūkumų.

- Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 21 str. numatyta galimybė sumažinti gyventojų apmokestinamąsias pajamas tam tikromis išlaidomis (gyvybės draudimui, įmokomis į pensijų fondus, palūkanomis už paimtą kreditą gyvenamajam būstui įsigyti ar statyti, išlaidomis už studijas ir profesinį mokymą, asmeninio kompiuterio su programine įranga įsigijimo ir interneto prieigos įrengimo išlaidomis) ir susigrąžinti dalį sumokėto GPM. Šios lengvatos turi reikšmingą poveikį nacionalinio biudžeto pajamoms (2007 m. gyventojams grąžinta 355,7 mln. Lt). Pažymėtina, kad dalis gyventojų nepasinaudojo galimybe maksimaliai sumažinti savo apmokestinamąsias pajamas, todėl ateityje nacionalinio biudžeto netekimai gali būti dar didesni.

- Šalies gyventojai pateiktose vienkartinėse gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijose nurodė, kad turi 9,0 mlrd. Lt (iš jų 7,2 mlrd. Lt ne banke) piniginių lėšų. Tai yra 37 proc. daugiau nei, Lietuvos banko duomenimis, 2003-12-31 buvo grynujų pinigų apyvartoje, kredito įstaigų einamosiose sąskaitose ir privalomosiose atsargose. Yra rizika, kad dalis deklaruotų piniginių lėšų yra fiktyvios ir jomis gali būti siekiama pagrįsti turto įsigijimą ar kitas išlaidas. Mokesčių administratoriaus taikyti kontrolės veiksmai yra nepakankami šiai rizikai valdyti.

- Vykdydamas skirtingas procedūras – mokesčius tyrimus ir patikrinimus – mokesčių administratorius gyventojų atžvilgiu taiko panašios trukmės ir apimties veiksmus, skirtingai

---

vertina GPM prievolių nevykdymo atvejus, o tai, mūsų nuomone, pažeidžia mokesčių mokėtojų lygybės principą, didina korupcijos riziką.

***Lietuvos Respublikos Vyriausybei rekomendavome:***

- Tobulinti teisės aktus, reglamentuojančius gyventojų pajamų, gaunamų pagal autorines sutartis, iš individualios veiklos, turto pardavimo ir iš azartinių lošimų laimėjimų, apmokestinimą. Inicijuoti reikiamas įstatymų pataisas, kad mokesčių administratoriaus veiksmus mokesčių mokėtojų atžvilgiu reglamentuojantys teisės aktai būtų suderinti su Finansų ministerija. Sugriežtinti turto vertintojų atsakomybę ir kontrolę, nustatyti reikalavimus turto vertinimo ataskaitoms mokesčių tikslais, paskirti instituciją, kuri teiktų išvadas dėl šių ataskaitų kokybės.
- Atsižvelgiant į didėjančią GPM lengvatų poveikį nacionalinio biudžeto pajamoms, spręsti klausimą dėl dalies nustatytų lengvatų atsisakymo, arba numatyti jų taikymo apribojimus.

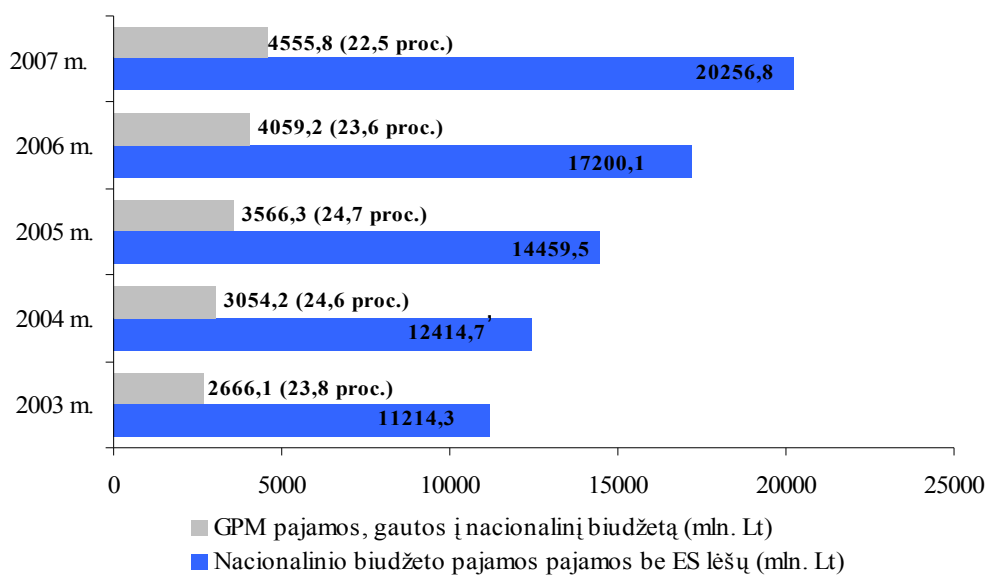
***Valstybinei mokesčių inspekcijai prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos rekomendavome:***

- Įvertinus GPM vengimo riziką, sustiprinti GPM mokėjimo kontrolę įmonėse, kuriose tiems patiems darbuotojams išmokamas darbo užmokestis ir autoriniai atlyginimai.
- Efektyviau kontroliuoti gyventojus, gavusius pajamų iš azartinių lošimų ir turto pardavimo.
- Sustiprinti Vienkartinių gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijų duomenų teisingumo kontrolę.
- Imtis priemonių, kad mokesčių administratoriui būtų pateikta kuo išsamesnė informacija apie gyventojų turto pardavimo / įsigijimo sandorius ir gaunamas pajamas.
- Užtikrinti vienodos mokesstinės praktikos taikymą už mokesčių prievolių nevykdymą gyventojų (mokesčių mokėtojų) ir mokesčių išskaičiuojančių asmenų atžvilgiu, tobulinti mokesčių tyrimų atlikimą reglamentuojančius teisės aktus.

## IŽANGA

Svarbiausias finansinių išteklių, būtinų valstybės funkcijoms vykdyti, šaltinis yra valstybės pajamos, kurias sudaro mokesčių mokėtojų į valstybės biudžetą sumokami įvairūs mokesčiai ir kitos įmokos. Beveik ketvirtadalį nacionalinio biudžeto pajamų sudaro gyventojų pajamų mokesčio pajamos (1 pav.).

1 pav. GPM pajamų ir nacionalinio biudžeto pajamų palyginimas



Šaltinis – Lietuvos Respublikos finansų ministerija

GPM objektas yra gyventojų gautos pajamos. GPM moka nuolatiniai ir nenuolatiniai Lietuvos gyventojai. Nuolatiniai Lietuvos gyventojai GPM moka nuo pajamų, kurių šaltinis yra Lietuvoje ar bet kurioje kitoje pasaulio šalyje. Nenuolatiniai Lietuvos gyventojai GPM moka nuo pajamų, kurių šaltinis yra Lietuvoje. Apmokestinamosios pajamos apskaičiuojamos iš gyventojų gautų pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, nustatyto dydžio pagrindinį ir papildomą neapmokestinamąjį pajamų dydį (toliau – NPD), kai kurias gyventojų patirtas išlaidas ir kitas pajamas, kurioms numatytos kitokios apmokestinimo taisyklės. Apskaičiuotoms apmokestinamosioms pajamoms taikomi du – 15 ir 24 proc. (nuo 2008 m. sausio 1 d.) pajamų mokesčio tarifai (2 pav.).

Pažymėtina, kad GPM tarifas Lietuvoje vienas iš mažiausių Europos Sąjungoje (mažesnis pajamų mokesčio tarifas yra: Estijoje – 21 proc., Rumunijoje – 16 proc., Bulgarijoje – 10 proc., Slovakijoje – 19 proc.).

2 pav. Gyventojų pajamų apmokestinimas

Gyventojų pajamos	<b>Atimama:</b>		Apmokestinamos pajamos	15 proc.	Gražinamos gyventojų sumokėtos pensijų įmokos, išmokos pagal gyvybės draudimo sutartis	
	<b>Neapmokestinamos pajamos, numatytos GPMĮ 17 str.</b>	Gauta labdara; pensijos iš valstybės, savivaldybių ar socialinio draudimo fondo biudžetų; kai kurios pašalpos ir kompensacijos; iš artimiausių giminaičių gautos dovanos; ne didesnės kaip 24 pagrindinių NPD vertės dovanos iš kitų asmenų; ilgiau kaip 3 metus išlaikyto nekilnojamojo, registruotino kilnojamojo turto pardavimo pajamos; kitų daiktų pardavimo pajamos, kai pirkimo-pardavimo kainų skirtumas neviršija 24 pagrindinių NPD; palūkanos už bankuose ir kitose kredito įstaigose laikomus indėlius ir kt.			Sportininkų ir atlikėjų pajamos, honorarai, pagal autorines sutartis gautos pajamos	
		<b>Pagrindinis ir/ar papildomas NPD</b>			Nuo 2007-01-01 pagrindinis NPD – 320 Lt per mėnesį. Kai kuriems Lietuvos gyventojams (pvz., neįgaliesiems, žemės ūkio subjektų darbuotojams, asmenims, auginantiems vaikus) taikomas individualus neapmokestinamasis pajamų dydis.	Asmeninio turto nuomos ir turto pardavimo pajamos
					<b>GPMĮ 21 str. numatytos išlaidos, neviršijančios 25 proc. apmokestinamosios sumos</b>	Gyvybės draudimo įmokos; įmokos į pensijų fondus; palūkanos už kreditą gyvenamajam būstui įsigyti ar statyti; už studijas ir profesinį mokymą** sumokėtos sumos; už vieną 2004-2009 m. įsigytą asmeninį kompiuterį su programine įranga ir/ar interneto prieigos įrengimą sumokėtos sumos, neviršijančios 4000 Lt.
	<b>Pajamos iš veiklos pagal verslo liudijimą***</b>					Papildomo savanoriško pensijų kaupimo išmokos
	<b>Leidžiami atskaitymai, susiję su individualios veiklos pajamų gavimu</b>				Pajamos iš paskirstytojo pelno	
	<b>Ne individualios veiklos turto įsigijimo kaina</b>					24* proc.

\*Nuo 2003-01-01- iki 2006-06-30 – 33 proc., nuo 2006-07-01 iki 2007-12-31 – 27 proc., nuo 2008-01-01 – 24 proc.

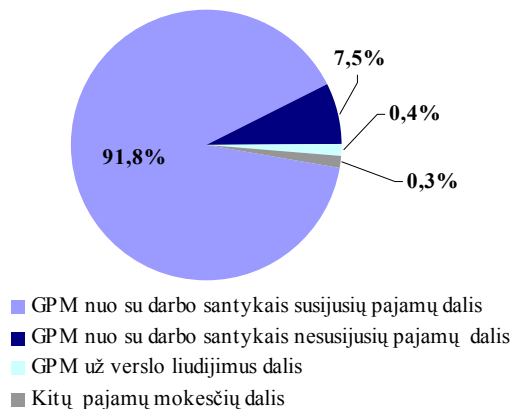
\*\* Lengvata išlaidoms už profesinį mokymą galioja nuo 2008 01 01.

\*\*\*Pajamos apmokestinamos, įsigyjant verslo liudijimą iš anksto sumokant savivaldybių tarybų nustatytą fiksuoto dydžio pajamų mokestį.

Šaltinis – GPMĮ

Apie 92 proc. GPM pajamų sudaro GPM nuo pajamų iš su darbo santykiais ir jų esmė atitinkančiais santykiais susijusios veiklos, apmokestinamų pagrindiniu GPM tarifu<sup>1</sup>. Kitos GPM pajamos (iš individualios veiklos, turto pardavimo, azartinių lošimų laimėjimų ir kt.) sudaro mažiau nei 8 proc. visų GPM pajamų (2 priedas ir 3 pav.).

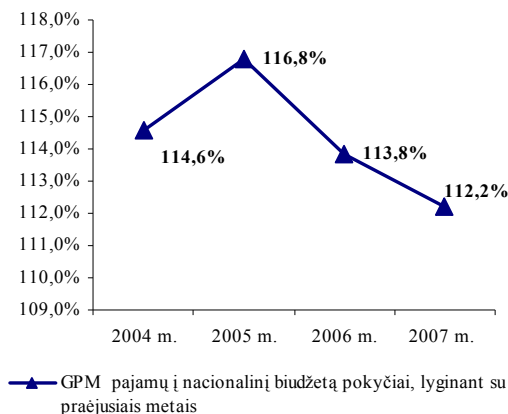
3 pav. GPM pajamų struktūra 2007 m.



Šaltinis – VMI prie FM pateikti duomenys

darbo santykiais) pakankamumui, jos panaudojimo rezultatyvumui bei GPM administravimo problemoms. Ataskaitoje nenagrinėjome mokesčių vengimo dėl nelegalaus darbo ir neapskaityto darbo užmokesčio (darbo užmokesčio „vokeliuose“) klausimų.

4 pav. GPM surinkimo tendencijos



Šaltinis – VMI prie FM pateikti duomenys

### *Veiksniai, turintys įtakos GPM pajamų surinkimui*

GPM pajamų augimo tempų lėtėjimui ir jo dalies mažėjimui nacionalinio biudžeto pajamose įtakos turėjo šie veiksniai:

- iki 2008 m. sausio 1 d. GPM tarifo sumažinimas 6 procentiniais punktais<sup>2</sup>;

<sup>1</sup> Nuo 2003-01-01 iki 2006-06-30 – 33 proc., nuo 2006-07-01 iki 2007-12-31 – 27 proc., nuo 2008-01-01 – 24 proc.

<sup>2</sup> Iki 2006-07-01 GPM tarifas buvo 33 proc., nuo 2006-07-01 – 27 proc., nuo 2008-01-01 – 24 proc.



- pagrindinio neapmokestinamųjų pajamų dydžio ir individualių NPD padidinimas<sup>3</sup>;
- nuolat augančios gražintinos GPM sumos gyventojams, pasinaudojusiems Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (toliau – GPMĮ) 21 str. numatytais lengvatomis<sup>4</sup>;
- didėjanti GPM dalis, skiriama paramai<sup>5</sup>;
- galimybė dalį gyventojų gautų pajamų apmokestinti mažesniu (15 proc.) GPM tarifu<sup>6</sup>.

### *Teisinis reglamentavimas*

Gyventojų pajamų apmokestinimą reglamentuojantis GPMĮ įsigaliojo nuo 2003 m. sausio 1 d., jis pakeitė 1990 m. priimtą, daug kartų keistą ir tikslintą Fizinį asmenų pajamų mokesčio laikinąjį įstatymą. Naujasis įstatymas nustatė tarptautine praktika pagrįstas gyventojų pajamų apmokestinimo taisykles, kurių taikymas turėjo sudaryti prielaidas:

- sumažinti gyventojų pajamų mokesčio naštą dėl neapmokestinamo pajamų dydžio padidinimo, susiejant jį su išlaikytinių skaičiumi, bei dėl teisės atimti riboto dydžio išlaidas, mažinančias gyventojų apmokestinamas pajamas;
- steigti pensijų fondams, t. y. suvienodinti pensijų ir gyvybės draudimo išmokų bei įmokų apmokestinimo pajamų mokesčiu sąlygas;
- palankesnėmis sąlygomis siekti aukštojo mokslo;
- palengvinti gyventojų apsirūpinimą gyvenamuoju būstu;
- įgyvendinti visuotinį pajamų ir pajamų mokesčio deklaravimą;
- sparčiau kurti informacinę visuomenę<sup>7</sup>.

Remiantis Lietuvos Respublikos savivaldybių biudžetų pajamų nustatymo metodikos įstatymo<sup>8</sup> ir atitinkamų metų Valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymo nuostatomis, sumokėtas GPM skiriamas valstybės, savivaldybių biudžetams ir Privalomojo sveikatos draudimo fondui, dalis GPM turi būti pervedama į Valstybės išdo sąskaitą.

Į Privalomojo sveikatos draudimo fondą turi būti pervedama 30 proc. GPM įplaukų. Kiekvienais metais Valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo

<sup>3</sup> Iki 2007-01-01 pagrindinis NPD buvo 290 Lt, nuo 2007-01-01 – 320 Lt.

<sup>4</sup> Sumažinant apmokestinamas pajamas Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 21 str. nustatytais išlaidomis: gyvybės draudimui, pensijų įmokoms, palūkanoms už kreditą gyvenamajam būstui įsigyti, įmokoms už profesinį mokymą ar studijas; vieno 2004–2009 m. įsigyto asmeninio kompiuterio vieneto su programine įranga ir (arba) interneto prieigai. Bendra atskaitomų išlaidų suma neturi viršyti 25 proc. gyventojų apmokestinamųjų pajamų.

<sup>5</sup> Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 34 str. 3 d. numatyta, kad nuolatiniai Lietuvos gyventojai gali 2 proc. GPM skirti Lietuvos ūkio subjektams, pagal Labdaros ir paramos įstatymą turintiems teisę gauti paramą. 2004 m. paramai skirta 23,8 mln. Lt, 2007 m. – 56,6 mln. Lt, t. y. 32,8 mln. Lt daugiau.

<sup>6</sup> Pagal Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 6 str. 2 d. – 15 proc. GPM tarifas taikomas sportininkų, atlikėjų pajamoms, honorarams, pajamoms, gautoms pagal autorines sutartis, turto nuomos, ne individualios veiklos turto pardavimo pajamoms ir kt.

<sup>7</sup> Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo projekto 2002-05-03 Nr. IXP-1574 aiškinamasis raštas, Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 21 str. papildymo įstatymo projekto 2003-11-03 Nr. IXP-2968 aiškinamasis raštas. Šaltinis: Lietuvos Respublikos Seimas, prieiga per internetą [http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc\\_l?p\\_id=220511&p\\_query=&p\\_tr2=](http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=220511&p_query=&p_tr2=) (žiūrėta 2007-09-17).

<sup>8</sup> Lietuvos Respublikos savivaldybių biudžetų pajamų nustatymo metodikos įstatymas 1997-07-02 Nr. VIII-385, 3 str.

---

įstatymu patvirtinama nacionalinio biudžeto GPM dalis (procentais), tenkanti visų savivaldybių biudžetams.

**Pavyzdys**

---

Pagal Lietuvos Respublikos 2008 metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymo 2007-12-06 Nr. X-1353 2 str., 2008 m. gyventojų pajamų mokesčio dalis, tenkanti savivaldybių biudžetams, buvo 66,33 proc. nuo pajamų į nacionalinį biudžetą.

2007 m. ši dalis buvo 57,45 proc.

---

Ataskaitoje pateikti konkretūs GPM vengimo būdai ir problemos, su kuriomis susiduria mokesčių administratorius jas nagrinėdamas. Vertinti mokesčių administratoriaus vidaus darbo principai, vykdamt gyventojų atranką kontrolės procedūroms ir šių procedūrų efektyvumas. Vadovaujantis Lietuvos Respublikos civilinio kodekso 1.116 straipsniu, minėta informacija (pažymėta) viešai neskelbiama ir neplatinama.

## AUDITO APIMTIS IR PROCESAS

**Audito objektas** – gyventojų gautų pajamų apmokestinimas.

**Audito subjektai** – Lietuvos Respublikos finansų ministerija, Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – VMI prie FM), Vilniaus, Kauno, Panevėžio apskričių valstybinės mokesčių inspekcijos.

Finansų ministerija įgyvendina valstybės politiką mokesčių ir mokesčių administravimo srityje, prižiūri ir koordinuoja mokesčių administravimo institucijų veiklą.

GPM administruoja Valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – VMI), kurios viena iš funkcijų – gyventojų ir mokesčių išskaičiuojančių asmenų švietimas GPM apskaičiavimo, mokėjimo, deklaravimo ir kitais klausimais, šio mokesčio apskaita, paskirstymas į biudžetus ir fondus, permokų gyventojams grąžinimas, mokesčio apskaičiavimo ir sumokėjimo kontrolė.

**Audito tikslas** – gyventojų pajamų apmokestinimo vertinimas, siekiant nustatyti, ar identifikuojamos ir rezultatyviai administruojamos GPM apmokestinamos veiklos sritys, šio mokesčio mokėtojai ir mokesčių išskaičiuojantys asmenys, taip pat išsiaiškinti reikšmingiausias gyventojų pajamų apmokestinimo, teisinio reglamentavimo ir administravimo problemas.

**Vertinimo kriterijai:**

gyventojų pajamų apmokestinimo teisinio reglamentavimo pakankamumas;

mokesčių mokėtojų lygybės principo užtikrinimas;

informacijos ir duomenų šaltinių, kuriais disponuoja mokesčių administratorius, siekdamas identifiкуoti GPM apmokestinamas veiklos sritis, šio mokesčio mokėtojus ir mokesčių išskaičiuojančius asmenis, pakankamumas;

gyventojų duomenų, pateiktų vienkartinėse 2003 m. gruodžio 31 d. turėto turto deklaracijose, teisingumo užtikrinimas.

**Audito procesas.** Auditas pradėtas 2007 m. rugsėjo 4 d., baigtas 2008 m. rugsėjo 23 d.<sup>9</sup> Auditas buvo atliekamas vadovaujantis Valstybinio audito reikalavimais. Audituojamas laikotarpis – 2004–2008 metai.

Audito įrodymai gauti taikant patikrinimo (rašytinių dokumentų nagrinėjimo), apklausos (klausimynai mokesčių administratoriams, pokalbiai su darbuotojais), analitines procedūras, nagrinėjant duomenis, gautus iš Lietuvos Respublikos finansų ministerijos, VMI prie FM, Vilniaus, Kauno, Panevėžio apskričių valstybinių mokesčių inspekcijų, naudojantis internete skelbiama informacija. Audito metu organizuoti susitikimai su Mokesčių ginčų komisijos prie Lietuvos

<sup>9</sup> Audito grupės darbo laikas: B. Žašnienė – nuo 2007-09-04 iki 2008-09-23 N. Norušaitienė – nuo 2007-11-21 iki 2008-09-23 B. Giniotienė – nuo 2008-02-15 iki 2008-09-23.

---

Respublikos Vyriausybės (toliau – MGK), Smulkiųjų verslininkų asociacijos, Vyriausybės kanceliarijos Ekonomikos ir finansų departamento, Investuotojų forumo, Lietuvos turto vertintojų asociacijos, Lietuvos laisvosios rinkos instituto, Valstybinės lošimų priežiūros komisijos administracijos atstovais.

Atlikdami auditą laikėmės prielaidos, kad visi auditoriams pateikti dokumentai yra išsamūs ir galutiniai, o dokumentų kopijos atitinka originalus.

Tekste vartojami sutrumpinimai pateikti 1 priede.

# AUDITO REZULTATAI

## 1. Pajamų už autorinius darbus apmokestinimas

### *Teisinis reglamentavimas*

Pagal autorines sutartis gautoms pajamoms taikomas 15 proc. GPM tarifas. Audito metu išanalizavus mokesčių administratorių ir MGK pateiktą informaciją apie GPM nuo su darbo santykiais susijusių pajamų vengimo atvejus nustatyta, kad ūkio subjektai faktinius darbo santykius ar jų esmę atitinkančius santykius bando slėpti sudarydami ne darbo<sup>10</sup>, bet autorines sutartis. Pagrindinė priežastis, kodėl darbdaviai darbo santykius keičia šiomis sutartimis, yra siekimas maksimaliai sumažinti mokesčius: pagal autorines sutartis gautoms pajamoms taikomas sumažintas 15 proc. mokesčio tarifas, be to, asmenys, gaunantys pajamų pagal autorines sutartis, neprivalo mokėti socialinio draudimo įmokų.

### Pastebėjimas

Socialinio draudimo įmokas privalo mokėti savarankišką veiklą vykdančias asmenys (įregistravę individualią veiklą ir ūkininkai). Mūsų nuomone, asmenys, gaunantys pajamas pagal autorines sutartis, taip pat turėtų mokėti privalomo socialinio draudimo įmokas.

Išmokamų autorinių atlyginimų mastas didėja: 2005–2007 m. gyventojų, gaunančių autorinius atlyginimus, skaičius padidėjo 6 proc. ir 2007 m. siekė 66,5 tūkst., išmokėta autorinių atlyginimų suma padidėjo 39 proc. ir 2007 m. sudarė 645,4 mln. Lt, vienam gyventojui vidutiniškai per metus išmokėtas autorinis atlyginimas padidėjo 31 proc. ir 2007 m. sudarė 9,7 tūkst. Lt (1 lentelė).

1 lentelė. Duomenys apie gyventojams išmokėtus autorinius atlyginimus

Laikotarpis	Išmokas gavusiųjų skaičius	Išmokėta išmokų (tūkst. Lt)	Išskaičiuota GPM (tūkst. Lt)	Vidutinė išmoka 1 gyventojui (tūkst. Lt)
2005 m.*	62 528	463 424,6	69 506,5	7,4
2006 m.	63 760	516 149,5	77 922,5	8,1
2007 m.	66 535	645 397,3	96 501,2	9,7
<b>Pokyčiai (2005–2007 m.)</b>	<b>106,4%</b>	<b>139,3%</b>	<b>138,8%</b>	<b>130,9%</b>

\*Autoriniai atlyginimai kartu su honorarais  
Šaltinis – VMI prie FM pateikti duomenys

<sup>10</sup> Darbo sutartis yra darbuotojo ir darbdavio susitarimas, kuriuo darbuotojas išsipareigoja dirbti tam tikros profesijos, specialybės, kvalifikacijos darbą arba eiti tam tikras pareigas paklusdamas darbovietėje nustatytai darbo tvarkai, o darbdavys išsipareigoja suteikti darbuotojui sutartyje nustatytą darbą, mokėti darbuotojui sulygtą darbo užmokestį ir užtikrinti darbo sąlygas, nustatytas darbo įstatymuose, kituose norminiuose teisės aktuose, kolektyvinėje sutartyje ir šalių susitarimu. (Lietuvos Respublikos darbo kodeksas, 2002-06-04 Nr. IX-926, 93 str.).

Mokesčių administratorių teigimu, atvejai, kai vietoj darbo sutarčių sudaromos autorinės sutartys, dažniau pasitaiko paslaugų teikimo srityje (teikiant mokymo, renginių organizavimo ir reklamos, vertimo, viešųjų apklausų atlikimo paslaugas). Audito metu išanalizavome VMI prie FM pateiktą informaciją apie devynis šalies ūkio subjektus, 2007 m. išmokėjusius didžiausias autorinių atlyginimų sumas. Šie subjektai išmokėjo 87 315,7 tūkst. Lt autorinių atlyginimų, tai sudaro apie 14 proc. visų 2007 m. šalyje išmokėtų autorinių atlyginimų išmokų. Kiekvieno ūkio subjekto išmokėti autoriai atlyginimai sudaro nuo 17 iki 97 proc. bendros išmokų sumos (kartu paėmus pajamas su darbo santykiais ir autorinius atlyginimus). Galima daryti prielaidą, kad taip galėjo būti nesumokėta į nacionalinį biudžetą iki 10 mln. Lt GPM.

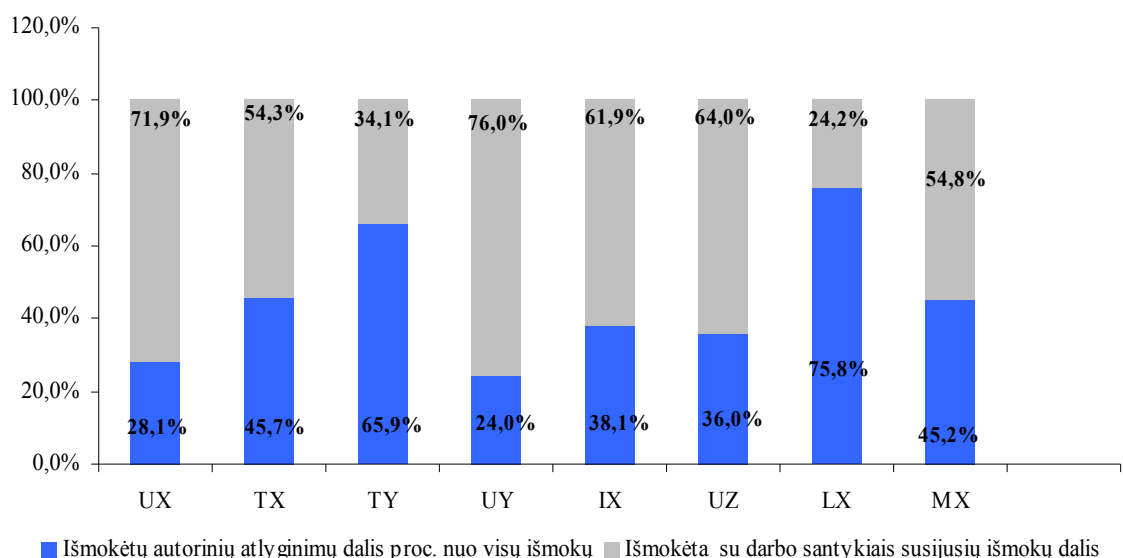
#### Pavyzdys

Informacinių technologijų bendrovėje (IY) 2007 m. išmokas nuo su darbo santykiais susijusios veiklos gavo 3 asmenys (išmokėta 162,8 tūkst. Lt, vidutiniškai 1 asmeniui – 54,2 tūkst. Lt). Tuo tarpu autoriai atlyginimai išmokėti 205 asmenims (išmokėta 6 330,4 tūkst. Lt, vidutiniškai 1 asmeniui – 30,9 tūkst. Lt).

Panaši situacija kitoje informacinių technologijų bendrovėje (IX): pagal darbo sutartis dirbantiems 39 asmenims išmokėta 1 475,7 tūkst. Lt (vidutiniškai 1 asmeniui – 37,8 tūkst. Lt), o 250 asmenų už autorinius darbus išmokėta 8 036,3 tūkst. Lt, (vidutiniškai 1 asmeniui – 32,1 tūkst. Lt).

Nustatyta, kad didžioji dalis analizuotų ūkio subjektų autorinius atlyginimus išmokėjo darbuotojams, dirbantiems ten pat ir pagal darbo sutartis. Darbuotojų, gavusių abiejų rūšių išmokas, dalis tarp visų darbuotojų buvo nuo 5 iki 100 proc. Tiems patiems darbuotojams išmokėtų autorinių atlyginimų dalis siekė 76 proc. visos išmokėtos sumos (5 pav.; išsamiau – 4 priede).

5 pav. Aštuonių šalies ūkio subjektų, 2007 m. išmokėjusių didžiausias autorinių atlyginimų sumas darbuotojams, dirbantiems ir pagal darbo, ir pagal autorines sutartis, išmokų struktūra



Šaltinis – VMI prie FM pateikti duomenys

Tiek VMI, tiek Valstybės kontrolė nustato atvejus, kai iš darbdavio tęstinį laikotarpį nuolat ir periodiškai darbuotojai gauna autorinį atlyginimą, o kuriant autorinius kūrinius naudojamos darbdavio, darbo priemonės ir patalpos, darbdavys savo lėšomis dengia su kūrinių sukūrimu

susijusias išlaidas, autorinės sutartys neinformatyvios. Mokesčių administratorių teigimu, gana sunku įrodyti, kad gyventojams išmokėtas autorinis atlyginimas faktiškai yra darbo užmokestis, nes darbuotojų pareiginėse instrukcijose nurodytos bendro organizacinio pobūdžio funkcijos, o konkrečioms funkcijoms atlikti sudaromos autorinės sutartys. Mokestinių ginčų metu gyventojai keičia paaiškinimus, pateikia naujus, per patikrinimus nevertintus dokumentus, mokesčių administratoriams trūksta specialių autorinės teisės žinių, nesuformuota apmokestinimo praktika.

#### Pavyzdys

Valstybės kontrolė, 2006 m. atlikusi valstybinį auditą „VšĮ Lietuvos nacionalinio radijo ir televizijos finansavimas ir lėšų panaudojimas“, nustatė riziką, kad vietoj darbo užmokesčio buvo išmokėtas autorinis atlyginimas: kai kurie VšĮ Lietuvos nacionalinio radijo ir televizijos (toliau – LRT) darbuotojai, su kuriais pasirašytos darbo ir autorinės sutartys, darbus, numatytus autorinėse sutartyse, atlieka pagrindinio darbo metu, naudodamiesi darbdavio suteiktomis patalpomis ir darbo priemonėmis. Kultūros ministerija, susipažinusi su Valstybės kontrolės pateiktomis autorinėmis sutartimis, taip pat pažymėjo, kad LRT, sudarydama autorines sutartis, nesilaikė Autorių teisių ir gretutinių teisių įstatymo 40 str. nuostatų.

VMI prie FM, atsižvelgdama į Lietuvos Respublikos Seimo Audito komiteto narių prašymą, 2006 m. atliko mokestinį tyrimą LRT. Apie mokestinio tyrimo rezultatus Valstybės kontrolei pateiktoje informacijoje nurodyta, kad VMI prie FM neturi pagrindo laikyti, kad LRT autorinėmis sutartimis buvo įforminti darbo teisiniai santykiai ir taip išvengta dalies mokesčių. Valstybinė darbo inspekcija, atlikusi 2006 m. patikrinimą minėtoje įmonėje, taip pat nenustatė teisės aktų pažeidimų. Visi tyrimo metu apklausti darbuotojai patvirtino, kad autorinius kūrinius jie kuria laisvu nuo pagrindinio darbo laiku, nepaklūsta bendrai darbo tvarkai ir kūrybiniam procesui jiems niekas nevadovauja.

Šaltinis – Valstybės kontrolės audito ataskaita, 2006-07-19 Nr. 2010-7-15 „VšĮ Lietuvos nacionalinio radijo ir televizijos finansavimas ir lėšų panaudojimas“, VMI prie FM 2006-04-12 raštas Nr. (21.6-32-3)-R-3349 Valstybės kontrolei.

Valstybės kontrolės, MGK ir nepriklausomų analitikų nuomone, tarifų skirtingoms pajamų rūšims suvienodinimas sumažintų GPM vengimo atvejų ir palengvintų mokesčių administravimą. Tačiau problema nebus išspręsta, jei nebus keičiama socialinio draudimo sistema.

Investuotojų forumo atstovų nuomone, numatyta GPM lengvata autoriniams atlyginimams yra reliktas, sąlygotas seniau buvusios ekonominės ir socialinės situacijos, kai sporto ir kultūros veikėjai sunkiai vertėsi. Tuo atveju, jei nebus pakeistas socialinio draudimo įmokų reglamentavimas, t. y. nebus panaikintos išimties šiuo metu nemokantiems socialinio draudimo įmokų, darbdaviai vien dėl didelių socialinių draudimo įmokų tarifų vietoj darbo sutarčių stengsis sudaryti kitokias civilines sutartis.

R. Kuodis straipsnyje „Viešųjų finansų krizė Lietuvoje ir jos padariniai“ pažymėjo, kad „dvi didžiausios gyventojų grupės, kurios moka privilegijuotą pajamų mokestį, yra patentininkai ir dirbantys pagal autorines sutartis. Patentininkai sumoka apie 8 kartus mažiau mokesčių už kitus dirbančiuosius. Autorinės sutartys yra kitas neteisingo mokesčio pavyzdys. Pagal autorines sutartis dirba aukštesnės kvalifikacijos profesijų atstovai (konsultantai, dėstytojai, žiniasklaidos, reklamos sričių darbuotojai ir pan.), tačiau jie moka palyginti mažesnius mokesčius nei dirbantys mažiau kvalifikuotą ir apmokamą darbą pagal darbo sutartis.“<sup>11</sup>

MGK atliktoje gyventojų pajamų apmokestinimo analizėje<sup>12</sup> pažymima, kad nagrinėjant mokestinius ginčus dažnai susiduriama su atvejais, kai tam tikros ūkinės komercinės veiklos schemos konstruojamos tam, kad gautoms pajamoms būtų taikomas GPMĮ nustatytas 15 proc. tarifas. Manytina, kad tarifų skirtingoms pajamų rūšims suvienodinimas turėtų įtakos dalies mokesčių vengimo atvejų sumažėjimui, tačiau, MGK nuomone, mokesčių vengimo problemos neišspręstų.

<sup>11</sup> R. Kuodis „Viešųjų finansų krizė Lietuvoje ir jos padariniai“, prieiga per internetą: [http://neris.mii.lt/~ekonomika/Econlib/Kuodis\\_2006a.pdf](http://neris.mii.lt/~ekonomika/Econlib/Kuodis_2006a.pdf) (žiūrėta 2008-09-01).

<sup>12</sup> Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2007-10-19 raštas Nr. 5-659.

**Finansų ministerijos nuomonė:**

Atkreipiame dėmesį, jog, mūsų nuomone, pagrindinė kliūtis atitinkamos veiklos perkvalifikavimui į darbo santykius, kai ji šiuos santykius savo esme atitinka, yra ne gyventojų pajamų apmokestinimą, bet autorinę sutartį reglamentuojančių teisės aktų nuostatos, kas, formuojant apmokestinimo praktiką, lemia įrodinėjimo sudėtingumą, taip pat pajamų, gautų iš darbo santykių ir pagal autorinę sutartį, skirtingas traktavimas socialinio draudimo tikslais.

***Išvados:***

1. Skirtingi GPM tarifai skatina mokesčių mokėtojus ieškoti būdų, kaip faktiškai iš darbo santykių gautas pajamas apmokestinti lengvatiniu GPM tarifu, sudarant ne darbo, bet autorines sutartis. GPM tarifų suvienodinimas sumažintų GPM vengimo riziką, palengvintų šio mokesčio administravimą, tačiau tokie pakeitimai turėtų būti įgyvendinti kartu sprendžiant klausimus dėl asmenų, gaunančių autorinius atlyginimus, socialinio draudimo įmokų dydžio nustatymo.
2. Nustatoma atvejų, kai pagal autorines sutartis iš to paties juridinio ar fizinio asmens (užsakovo, darbdavio) gyventojai tęstiniu laikotarpiu nuolat ir periodiškai gauna autorinį atlyginimą, kurdami autorinius kūrinius naudoja užsakovo (darbdavio) priemones ir patalpas, užsakovas (darbdavys) savo lėšomis dengia su kūrinio sukūrimu susijusias išlaidas, t. y. kūrėjo ir užsakovo teisiniai santykiai iš esmės atitinka darbo santykius.
3. Gyventojai, gaunantys pajamas tik pagal autorines sutartis, pagal galiojančius teisės aktus neprivalo mokėti socialinio draudimo įmokų, taip pažeidžiamas socialinio solidarumo principas, nes kitos gyventojų grupės (pavyzdžiui, dirbantieji pagal darbo sutartis, individualią veiklą vykdančios asmenys, ūkininkai) šias įmokas privalo mokėti.

## 2. Iš individualios veiklos gautų pajamų apmokestinimas

### *Teisinis reglamentavimas*

Individuali veikla apibrėžiama<sup>13</sup> kaip savarankiška veikla, kuria versdamasis gyventojas siekia gauti pajamų ar kitokios ekonominės naudos per tęstinį laikotarpį. Vykdydamas individualią veiklą gyventojas pats sprendžia su veikla susijusius klausimus, pats dengia veiklos vykdymo išlaidas ir užtikrina, kad jo faktiškai vykdomos veiklos pobūdis atitiktų veiklą, įrašytą registravimo pažymoje ar verslo liudijime. Individualią veiklą vykdančio gyventojų santykiai su kitais asmenimis iš esmės turi skirtis nuo darbdavio ir darbuotojo santykių, t. y. neturėtų būti įprastiems darbo santykiams būdingų požymių: susitarimo dėl darbo vietos, apmokėjimo, funkcijų, darbo laiko, atostogų.

<sup>13</sup> Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 2 str. 7 d.



GPMĮ numato du pajamų mokesčio nuo individualios veiklos pajamų sumokėjimo būdus:

- kai individuali veikla vykdoma, įsigijus verslo liudijimą<sup>14</sup>, t. y. fiksuoto dydžio pajamų mokestis sumokamas iš anksto;
- kai gyventojui, nustatyta tvarka apie numatomą vykdyti veiklą informavus mokesčių administratorių, išduodama individualios veiklos vykdymo pažyma (toliau ataskaitoje – individuali veikla, vykdoma pagal pažymas). Šiuo atveju pajamų mokestis apskaičiuojamas ir sumokamas pasibaigus mokestiniam laikotarpiui, gyventojui pateikus metinę pajamų mokesčio deklaraciją.

Gyventojų pajamos, gautos iš individualios veiklos, vykdomos pagal pažymą, gali būti apmokestinamos taikant pagrindinį<sup>15</sup> GPM tarifą (kai iš gautų pajamų atimami leidžiami atskaitymai, susiję su individualios veiklos pajamų gavimu) arba lengvatinį 15 proc. GPM tarifą, kai apmokestinamos visos gautos pajamos, t. y. iš pajamų neatimami atskaitymai, susiję su individualios veiklos pajamų gavimu. Apmokestinimo būdą pasirenka pats gyventojas<sup>16</sup>.

### *Informacijos apie gyventojus, vykdžiusius individualią veiklą, analizė*

Gyventojų, vykdžiusių individualią veiklą, skaičius 2004–2007 m. laikotarpiu nuolat augo:

- vykdančių individualią veiklą pagal pažymas 2007 m. buvo 28 081, palyginti su 2004 m., padidėjo 16 399 gyventojais, t. y. 2,6 karto;
- verslo liudijimus 2007 m. buvo įsigiję 101 369 gyventojai, palyginti su 2004 m., jų skaičius padidėjo 27 456 gyventojais, arba 37 proc.

Išanalizavus VMI prie FM pateiktą informaciją apie gyventojų, vykdančių individualią veiklą, deklaruotas pajamas 2005–2006 m., nustatyta, kad šie gyventojai deklaravo nedideles pajamas:

- iš pajamų deklaracijas pateikusių gyventojų, kurie apmokestinamosioms pajamoms taikė pagrindinį GPM tarifą (kai iš pajamų atimami leidžiami atskaitymai, susiję su pajamų gavimu), apie 90 proc. deklaravo mažesnes nei 10 000 Lt pajamas iš individualios veiklos. Vidutinės jų deklaruotos apmokestinamosios pajamos 2005 m. buvo 2 005 Lt, 2006 m. – 1481 Lt. Vidutiniškai vienas gyventojas 2005 m. turėjo sumokėti 662 Lt, 2006 m. – 444 Lt GPM.
- iš pajamų deklaracijas pateikusių gyventojų, deklaravusių individualios veiklos pajamas apmokestinamas 15 proc. tarifu (kai iš pajamų neatimami leidžiami atskaitymai), apie 83 proc. gyventojų nurodė, kad gavo iki 50 000 Lt pajamų per metus. Jų vidutinės

<sup>14</sup> Individualios veiklos, kuria gali būti verčiamasi turint verslo liudijimą, rūšių sąrašas patvirtintas Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002-11-19 nutarimu Nr. 1797 „Dėl verslo liudijimų išdavimo gyventojams tvarkos“, kuriame numatytos 98 individualios veiklos rūšys.

<sup>15</sup> Pagal Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 6 str. 3 d. nuo 2003-01-01 iki 2006-06-30 pagrindinis GPM tarifas buvo 33 proc., nuo 2006-07-01 iki 2007-12-31 – 27 proc., nuo 2008-01-01 – 24 proc.

<sup>16</sup> Ten pat, 6 str. 2 d. 8 p.

deklaruotos pajamos 2005 m. buvo 9 633 Lt, 2006 m. – 9 826 Lt. Vidutiniškai vienas gyventojas 2005 m. turėjo sumokėti 1 445 Lt, 2006 m. – 1 474 Lt GPM.

- gyventojai, vykde veiklą 2006–2007 m. su verslo liudijimais, vidutiniškai 2006 m. deklaravo 9 961 Lt pajamų, 2007 m. – 26 015 Lt pajamų. Vidutiniškai vienas gyventojas 2006 m. sumokėjo 228 Lt GPM.

Pateikiame duomenis apie gyventojų deklaruotas individualios veiklos pajamas (2 lentelė ir 5 priedas).

2 lentelė. Duomenys apie gyventojus, deklaravusius individualios veiklos pajamas

Laikotar- pis	Gyventojų skaičius			Pagrindiniu GPM tarifu apmokestinamos pajamos			15 proc. GPM tarifu apmokestinamos pajamos	
	Iš viso	Pasirin- kusių pagrin- dinį GPM tarifą	Pasirin- kusių 15 proc. GPM tarifą	Deklaruota pajamų suma (tūkst. Lt)	Deklaruota apmokesti- namųjų pajamų suma (tūkst. Lt)	Prelimi- narus GPM* (tūkst. Lt)	Deklaruota pajamų suma (tūkst. Lt)	Prelimi- narus GPM* (tūkst. Lt)
2004 m.	9 272	855	8 417	52 131,9	4 965,8	1 638,7	333 011,4	49 951,7
2005 m.	14 142	1 533	12 609	130 923,6	11 091,4	3 660,2	533 627,0	80 044,1
2006 m.	16 897	1 429	15 468	87 771,9	11 906,0	3 571,8	754 318,6	113 147,8

\*Neatsižvelgiant į NPD ir kitus leidžiamus atskaitymus  
Pažymėtina, kad mokėtinas GPM nuo individualios veiklos, vykdomos pagal pažymas, pajamų lentelėje apskaičiuotas apytiksliai, nes individualios veiklos pajamos deklaruojamos metinėje gyventojų pajamų mokesčio deklaracijoje kartu su kitomis gyventojų per mokestinį laikotarpį gautomis pajamomis. GPM apskaičiuojamas nuo visų apmokestinamųjų pajamų.

Šaltinis – VMI prie FM pateikta informacija

Eurostato duomenimis, Lietuva yra 24-oje vietoje tarp Europos Sąjungos valstybių narių pagal pajamų mokesčio, surenkamo iš individualią veiklą vykdančių asmenų, dalį bendrose nacionalinio biudžeto įplaukose. Lietuvoje 2005 metais mokestinės pajamos nacionaliniame biudžete iš individualios veiklos sudarė 0,4 proc. (Lenkijoje – 10,3 proc., Italijoje – 8,6 proc., Graikijoje – 7,2 proc., Austrijoje – 6,3 proc.)<sup>17</sup>.

### Pastebėjimai

Viena iš priežasčių, dėl kurios didžioji dalis gyventojų (apie 90 proc.), vykdančių individualią veiklą pagal pažymas, pajamoms apmokestinti renkasi lengvatinį (15 proc.) GPM tarifą nuo visų gautų pajamų, yra ta, kad nereikia tvarkyti patiriamų išlaidų apskaitos. Kita vertus, pasirinkę tokį apmokestinimo būdą, gyventojai gali naudotis šešėlinio verslo atstovų teikiamomis pigesnėmis prekėmis ir paslaugomis.

Juridiniams asmenims pigiau samdyti individualią veiklą įregistravusius gyventojus, nei juos įdarbinti, pasirašant darbo sutartis – taip sudaromos prielaidos nesąžiningai konkurencijai.

Mokesčių administratoriui sudėtinga kontroliuoti gyventojus, vykdančius individualią veiklą (didelis gyventojų užsiimančių individualia veikla, skaičius, paslaugos teikiamos fiziniams asmenims, nedidelės deklaruojamų pajamų apimtys). Yra rizika, kad individualią veiklą vykdančios gyventojai deklaruoja ne visas gaunamas pajamas.

AVMI nurodė, kad 15 proc. GPM tarifas palankus juridiniams asmenims, kurie, siekdami mokestinės naudos, užuot sudarę darbo sutartis, samdo individualią veiklą įregistravusius gyventojus.

Mūsų nuomone, atsižvelgiant į tai, kad pagal GPMĮ nuostatas, šio mokesčio objektas yra gyventojų gautos pajamos, t. y. gautų pajamų ir išlaidų, patirtų toms pajamoms gauti, skirtumas, tikslinga atsisakyti individualios veiklos pajamų apmokestinimo 15 proc. GPM tarifu būdo ir apmokestinti individualios veiklos pajamų ir sąnaudų toms pajamoms gauti skirtumą.

<sup>17</sup> Taxation trends in the European Union. EUROSTAT, European Commission. 2007. P. 295.

## 2.1. Mokesčio už verslo liudijimus nustatymo problemos

Pagal GPMĮ 6 straipsnį, gyventojai, gaunantys pajamų iš individualios veiklos, turi teisę, sumokėję savivaldybių tarybų nustatytą fiksuoto dydžio pajamų mokestį, įsigyti verslo liudijimą, jei jų vykdoma veikla yra įtraukta į Vyriausybės patvirtintą Individualios veiklos, kuria gali būti verčiamasi turint verslo liudijimą, rūšių sąrašą (toliau – veiklos rūšių sąrašas)<sup>18</sup>.

Vyriausybės nustatytas veiklos rūšių sąrašas VMI prie FM viršininko įsakymu<sup>19</sup> detalizuotas, t. y. veiklos rūšys papildomai suskirstytos į porūšius. Šiuo metu į šį sąrašą yra įtrauktos 98 veiklos rūšys.

VMI prie FM pateiktų duomenų analizė rodo, kad 2007 m. lyginant su 2006 m. verslo liudijimus įsigijusių gyventojų deklaruotos pajamos išaugo 2,7 karto (3 lentelė).

3 lentelė. Duomenys apie 2006–2007 m. išduotus verslo liudijimus, vidutines verslo liudijimų kainas, deklaruotas veiklos pajamas ir sumokėtą GPM

Rodiklis	2006 m.	2007 m.
Gyventojų, įsigijusių verslo liudijimus, skaičius	88 987	101 369
Išduotų verslo liudijimų skaičius	127 669	145 188
Sumokėta GPM suma (mln. Lt)	22,7	26,0
Vidutiniškai vienas gyventojas sumokėjo GPM (Lt)	228	256
Vidutiniškai už vieną verslo liudijimą sumokėta (Lt)	203	179
Gyventojų, įsigijusių verslo liudijimus, pateikusių pajamų deklaracijas skaičius	73 208	75 636
Deklaruota individualios veiklos pagal verslo liudijimą pajamų (mln. Lt)	729,7	1 967,6
Vidutiniškai vienas gyventojas gavo pajamų iš veiklos pagal verslo liudijimą (Lt)	9 968	26 015

Šaltinis – VMI prie FM pateikti duomenys

Pateikiame duomenis apie gyventojų deklaruotas pajamas iš veiklos rūšių, kurioms 2006 m. buvo išduota daugiausia verslo liudijimų (4 lentelė).

<sup>18</sup> Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002-11-19 nutarimu Nr. 1797 patvirtintos Verslo liudijimų išdavimo gyventojams taisyklės.

<sup>19</sup> Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2002-11-21 įsakymas Nr. 333 „Dėl verslo liudijimo formos ir individualios veiklos, kuria gali būti verčiamasi turint verslo liudijimą, klasifikatoriaus patvirtinimo“.

4 lentelė. Duomenys apie 2006 m. vidutines verslo liudijimų kainas ir deklaruotas veiklos pajamas

Veiklos rūšis	Vidutiniškai vieno gyventojų sumokėtas GPM už verslo liudijimą (Lt)	Vidutiniškai deklaruota pajamų per metus* (Lt)	Vidutiniškai gauta pajamų per mėnesį (Lt)
Prekyba prekyvietėse, suteikianti teisę verstis išnešiojamąja ir išvežiojamąja prekyba Lietuvos Respublikos miestuose	407	30 158	1 257
Esamų statinių atstatymas ir remontas	346	23 767	990
Kirpyklų, kosmetikos kabinetų ir salonų, soliariumų veikla	511	21 148	881
Prekyba prekyvietėse, suteikianti teisę verstis išnešiojamąja ir išvežiojamąja prekyba visoje Lietuvos Respublikoje (išskyrus miestus)	245	21 636	902
Nauja statinių statyba	341	25 494	1 062
Patalpų nuoma	262	23 983	999
Variklinių transporto priemonių techninė priežiūra ir remontas	576	22 269	928
Statybinių dailidžių ir stalių dirbinių, medinės taros, kitų medienos gaminių, čiužinių gamyba, remontas	326	22 751	948

\* Apskaičiuota iš deklaracijų, kuriose gyventojai deklaravo iš veiklos su verslo liudijimais gautas pajamas  
Šaltinis – VMI prie FM pateikti duomenys

Pažymėtina, kad lentelėje pateikti duomenys apie gyventojų deklaruotas pajamas, gautas iš populiariausių veiklos rūšių, iš kurių dengiamos verslo sąnaudos, mokami mokesčiai, t. y. grynosios pajamos yra mažesnės. Palyginimui: 2006 m. Statistikos departamento duomenimis, šalies darbuotojų vidutinis darbo užmokestis kartu su mokesčiais buvo 1495 Lt.

### Pastebėjimas

Individualią veiklą pagal verslo liudijimus vykdančių gyventojų avansu sumokamas fiksuoto dydžio GPM nesusijęs su faktiniu gautų (ar numatomų gauti) pajamų dydžiu.

Lietuvos Respublikos ūkio ministerijos užsakymu atliktoje studijoje “Individualios veiklos reglamentavimo analizė” pažymima, kad analizuotose užsienio valstybėse (Jungtinėje Karalystėje, Vokietijoje, Latvijoje) toks gyventojų pajamų apmokestinimo būdas netaikomas<sup>20</sup>.

Audito metu išanalizavus duomenis apie mokesčio už verslo liudijimus dydžius, pastebėta, kad dalis savivaldybių tarybų mokesčio dydžių už verslo liudijimus nekeitė nuo 2001 m. (Vilniaus m., Alytaus m.), nors ekonominės sąlygos nuo to laiko pasikeitė. 2004–2007 m. Vilniaus m. savivaldybės tarybos patvirtinti mokesčiai už verslo liudijimus buvo vieni mažiausių šalyje, nors pragyvenimo lygis Vilniaus mieste aukštesnis nei kituose Lietuvos miestuose<sup>21</sup> (6 priedas).

### Pavyzdys

2007 m. už verslo liudijimą, suteikiantį teisę remontuoti variklines transporto priemones, Varėnos r. gyventojas turėjo mokėti 3000 Lt per metus, Vilniaus gyventojas tą pačią veiklą galėjo vykdyti, sumokėjęs 10 kartų mažiau (300 Lt), Kauno m. gyventojai už verslo liudijimą, suteikiantį teisę statyti naujus namus, gyventojai turėjo mokėti 5 kartus daugiau (3000 Lt), nei Vilniaus m. gyventojai (600 Lt).

<sup>20</sup> Advokatų profesinė bendrija „Soloveičikas, Markauskas, Aviža, Bagdanskis | SMA „Individualios veiklos reglamentavimo analizė“ 2007-09-11.

<sup>21</sup> Vartojimo išlaidos 2007 m., Statistikos departamento duomenimis, vienam namų ūkio nariui Vilniuje sudarė 989 Lt per mėnesį, kituose miestuose – 742 Lt.

Kai kurios savivaldybių tarybos veiklos rūšims, iš kurių pajamos yra nedidelės (batų valymas, periodinių spaudos leidinių platinimas, dovanų pakavimas, knygų įrišimas ir kt.), nustatydavo tokio pat ar panašaus dydžio mokesčius kaip ir populiarioms veiklos rūšims, kuriomis besiverčiantys gyventojai deklaruoja nemažas pajamas.

#### Pavyzdys

2007 m. Vilniaus m. savivaldybės taryba už verslo liudijimus batų valymo, dovanų pakavimo ir variklinių transporto priemonių remonto paslaugoms patvirtino vienodą – 300 Lt mokestį.

Mokesčio dydžio už verslo liudijimus analizė rodo, kad, nustatant mokesčio už verslo liudijimus dydžius nebuvo atsižvelgiama į vykdomos veiklos mastą ir vietą. Pavyzdžiui, mokesčio už verslo liudijimą, suteikiantį teisę nuomoti patalpas gyventojams, dydis nepriklausė nuo nuomojamų patalpų kiekio, paskirties ir veiklos vykdymo vietos (verslo liudijimas išduodamas pagal gyventojų gyvenamąją, bet ne veiklos vykdymo vietą).

#### Pavyzdys

Vilniaus miesto gyventojas, nusprendęs išnuomoti turimą 70 m<sup>3</sup> butą Kaune, už verslo liudijimą mokėjo 400 Lt, Šakių rajono gyventojas, išnuomojęs tokio pat dydžio butą, esantį Kaune, bei 1200 m<sup>3</sup> gamybinės patalpas, esančias Vilniaus rajone, už verslo liudijimą mokėjo 100 Lt.

Siekiant išspręsti mokesčio už verslo liudijimus dydžio klausimus ir suvienodinti gyventojų apmokestinimo sąlygas, 2008 m. buvo priimtos GPMĮ pataisos<sup>22</sup>, kuriose numatyta mokesčio už verslo liudijimus dydžio priklausomybė nuo minimalios mėnesinės algos, taikomo pagrindinio neapmokestinamojo dydžio bei GPM tarifo (nuo 2008 m. liepos 1 d. metinis fiksuotas mokestis už verslo liudijimą negali būti mažesnis kaip 1094 Lt).

Savivaldybių tarybos nustato jų teritorijoje gyvenantiems gyventojams fiksuoto dydžio pajamų mokestį už verslo liudijimus. Jos turi teisę mokesčio už verslo liudijimus dydžius keisti (didinti arba mažinti). Mažesnę fiksuoto dydžio pajamų mokestį už pajamas, gautas iš veiklos, kuria verčiamasi turint verslo liudijimą, savivaldybių tarybos turi teisę nustatyti socialiai remtiniams asmenims, asmenims, vykdančioms veiklą visoje respublikoje, išskyrus miestus<sup>23</sup> arba konkrečios savivaldybės teritorijoje, išskyrus miestus.

Priimtos GPMĮ pataisos išsprendė dalį problemų, susijusių su veiklos, vykdomos įsigijus verslo liudijimus, apmokestinimu:

- nustačius minimalų mokestį už verslo liudijimus, šalies miestų gyventojų mokamas GPM bus ne mažesnis, nei minimalią algą gaunančių Lietuvos gyventojų mokamas mokestis;

<sup>22</sup> Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 6, 38 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymas, 2008-01-18 Nr. X-1424.

<sup>23</sup> Pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 6 str. 4 d., išskyrus Alytaus, Kauno, Klaipėdos, Marijampolės, Neringos, Palangos, Panevėžio, Šiaulių ir Vilniaus miestus.

- minimalus mokestis už verslo liudijimą bus perskaičiuojamas kiekvieną kartą, kai keisis nors vienas iš šių rodiklių: minimali mėnesinė alga, pagrindinis neapmokestinamasis pajamų dydis ar GPM tarifas.

Nors naujoje GPMĮ redakcijoje nustatytos socialinės gyventojų grupės, kurioms savivaldybių tarybos gali mažinti mokestį už verslo liudijimus, tačiau, auditorių nuomone, pagrindinis naujos mokesčio už verslo liudijimus nustatymo tvarkos trūkumas yra tas, kad nenumatyti kriterijai, kuriais remiantis savivaldybės gali didinti ar mažinti mokesčio dydį (pvz., veiklos mastas, veiklos vykdymo vieta, veiklos rūšies pelningumas ir kt.). Tai, auditorių nuomone, sudaro nelygias sąlygas verslui.

#### Pavyzdys

Nuo 2008-07-01 Trakų rajono gyventojas, norėdamas verstis esamų statinių atstatymo ir remonto veikla visoje respublikoje, už verslo liudijimą moka 1800 Lt per metus, tuo tarpu Šalčininkų rajono gyventojas už tokį pat verslo liudijimą turi mokėti 5000 Lt. Taigi, Šalčininkų rajono gyventojui, Vilniaus mieste remontuojančiam būstus, už verslo liudijimą reikės sumokėti 2,8 karto daugiau nei statybininkui iš Trakų rajono.

Verslo liudijimų išdavimo gyventojams taisyklėse<sup>24</sup> nustatyta, kad gyventojų prašymu išduotame verslo liudijime gali būti įrašomi fiziniai asmenys (susiję artimos giminystės ryšiais), turintys teisę dalyvauti verslo liudijimą įsigijusio asmens vykdomoje individualioje veikloje. Tačiau pajamų mokesčio už verslo liudijimą, įrašius į jį kitus asmenis, mokama tiek pat. Pažymėtina, kad dauguma savivaldybių socialiai remtiniams asmenims taiko mokesčio už verslo liudijimus lengvatas ir tais atvejais, kai į juos įrašomi kiti asmenys, tada pajamų mokesčio už vieną asmenį sumokama dar mažiau.

2006 m. buvo išduota 15,6 proc., 2007 m. – 13,8 proc. verslo liudijimų, į kuriuos buvo įrašyti kiti asmenys (5 lentelė).

5 lentelė. Duomenys apie 2006-2007 m. išduotus verslo liudijimus, į kuriuos buvo įrašyti kiti asmenys

	2006 m.	2007 m.
Išduotų verslo liudijimų, į kuriuos buvo įrašyti kiti asmenys, skaičius	19 860	19 972
iš jų – verslo liudijimų, į kuriuos įrašytų asmenų deklaruojamos gyvenamosios vietos savivaldybės kodas nesutampa su verslo liudijimą įsigijusio asmens gyvenamosios vietos savivaldybės kodu, skaičius	1 836	1 822
Verslo liudijimų, į kuriuos įrašyti kiti asmenys ir kurie išduoti pensinio amžiaus gyventojams, skaičius	3 608	3 223
iš jų – verslo liudijimų, į kuriuos įrašytų asmenų deklaruojamos gyvenamosios vietos savivaldybės kodas nesutampa su verslo liudijimą įsigijusio asmens gyvenamosios vietos savivaldybės kodu, skaičius	460	390
Verslo liudijimų, į kuriuos įrašyti kiti asmenys ir kurie išduoti neįgaliems asmenims, skaičius	2 408	2 557
iš jų – verslo liudijimų, į kuriuos įrašytų asmenų deklaruojamos gyvenamosios vietos savivaldybės kodas nesutampa su verslo liudijimą įsigijusio asmens gyvenamosios vietos savivaldybės kodu, skaičius	202	201
Gyventojų, dirbančių pagal darbo sutartis, tačiau įsigijusių verslo liudijimus ir į juos įrašiusių kitus asmenis, skaičius	5 229	5 601
iš jų – verslo liudijimų, į kuriuos įrašytų asmenų deklaruojamos gyvenamosios vietos savivaldybės kodas nesutampa su verslo liudijimą įsigijusio asmens gyvenamosios vietos savivaldybės kodu, skaičius	645	719

Šaltinis – VMI prie FM pateikti duomenys

<sup>24</sup> Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002-11-19 nutarimu Nr. 1797 patvirtintos Verslo liudijimų išdavimo gyventojams taisyklės.

### Pastebėjimas

Kai kurios savivaldybės, siekdamos suvienodinti verslo sąlygas, mokesčio už verslo liudijimus lengvatas nustato tik tais atvejais, jei į juos neįtraukti kiti asmenys. Pritariame tokiam sprendimui, be to, manome, kad, siekiant sudaryti lygias verslo sąlygas, turėtų būti pasirinkta viena iš alternatyvų: mokesčio už verslo liudijimą dydis turėtų būti atitinkamai didinamas atsižvelgiant į papildomai įrašytą asmenų skaičių arba panaikinta galimybė į verslo liudijimus įrašyti kitus asmenis.

## 2.2. Pajamų, gautų iš individualios veiklos, deklaravimas

Audito metu nustatyta, kad nemažai gyventojų, įsigijusių individualios veiklos pažymas ir verslo liudijimus, mokesčių administratoriui neteikia pajamų deklaracijų:

- 2005 m. iš 17,0 tūkst. gyventojų, vykdžiusių individualią veiklą pagal pažymas, deklaracijas pateikė 14,1 tūkst., 2,9 tūkst. (apie 17 proc.) gyventojų pajamų deklaracijų nepateikė;
- 2006 m. iš 26,8 tūkst. gyventojų, vykdžiusių individualią veiklą pagal pažymas, deklaracijas pateikė 22,4 tūkst., iš kurių 5,5 tūkst. deklaravo, kad pajamų iš individualios veiklos negavo. Apie 4,4 tūkst. (17 proc.) gyventojų pajamų deklaracijų nepateikė;
- 2006 m. iš 89,0 tūkst. gyventojų, įsigijusių verslo liudijimus, deklaracijų nepateikė 15,8 tūkst., t. y. apie 18,0 proc. gyventojų.

### Pastebėjimas

Remiantis GPMĮ, individualią veiklą vykdančias gyventojas metinę pajamų mokesčio deklaraciją privalo pateikti tik tuo atveju, kai per mokesčinį laikotarpį iš šios veiklos gavo pajamų<sup>25</sup>. Auditorių nuomone, siekiant užtikrinti pajamų, gautų iš individualios veiklos, kontrolę ir palengvinti GPM administravimą, tikslinga nustatyti prievolę teikti pajamų deklaracijas visiems individualią veiklą vykdančiams gyventojams.

## 2.3. Užsienio valstybių praktika

Finansų ministerijos duomenimis, užsienio valstybėse individualią veiklą vykdančias gyventojai pajamų mokesčių moka vienu iš šių būdų:

- įprasta tvarka deklaruodami gautas pajamas ir pajamų mokesčių mokėdami nuo uždirbtų pajamų;
- mokėdami vadinamąjį prezumpcinį mokesčių – apytikslę mokesčią prievolę, kuri nustatoma mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus susitarimu atsižvelgiant į gyventojų praėjusio laikotarpio veiklos rezultatus ir kitus duomenis.

Prezumpcinis apmokestinimas taikomas Belgijoje, Ispanijoje, Italijoje, Prancūzijoje, Izraelyje, Rusijoje, Ukrainoje ir kt.

<sup>25</sup> Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 27 str. 1, 5 d.



Pirmasis apmokestinimo būdas taikomas Lietuvoje, tačiau praktika rodo, kad asmenys, turintys galimybę įsigyti verslo liudijimus, jo rinktis nelinkę, kadangi mokesčio dydis tokiu atveju tiesiogiai priklauso nuo gautų pajamų. Mūsų nuomone, šis būdas yra pats teisingiausias, tačiau sunkiausiai administruojamas, nes dėl didelio asmenų skaičiaus ir jų vykdomos veiklos pobūdžio (prekės parduodamos ir paslaugos teikiamos fiziniams asmenims, kuriems nereikalingi prekių (paslaugų) įsigijimo dokumentai) sunku kontroliuoti, ar gyventojai nenuslėpė gautų pajamų.

Antrasis apmokestinimo būdas turi pranašumų, lyginant su fiksuotu pajamų mokesčiu, nes iš anksto nustatomas keleriems metams ir vėliau koreguojamas. Už Lietuvoje įteisintus verslo liudijimus mokesčio dydį nustato kiekviena rajono (miesto) savivaldybės taryba pagal tik jai vienai žinomus metodus, ne visada atsižvelgdama į regiono ekonominę padėtį, o prezumpcinį mokestį nustato mokesčių administratorius, remdamasis konkrečios veiklos srities specifika (verslo vykdymo vieta, galima apyvarta ir t. t.). Prezumpcinio apmokestinimo esmė – tam tikro fiksuoto mokesčio nustatymas, apskaitai keliant minimalius reikalavimus, nes dauguma gyventojų apskaitą tvarko tik mokesčiams apskaičiuoti. Be to, šis būdas reikalauja mažesnės vėlesnės kontrolės. Mūsų nuomone, prezumpcinis apmokestinimo būdas turėtų būti taikomas veiklos rūšims, susijusioms su paslaugų teikimu fiziniams asmenims (kirpykloms, kavinėms, įvairiems remonto darbams ir kt.).

Pagrindinis šio apmokestinimo būdo trūkumas – galima korupcijos rizika, nes mokesčio dydis nustatomas mokesčio mokėtojo ir mokesčio administratoriaus susitarimu. Šią riziką mažintų tinkamai parengti metodiniai reikalavimai mokesčio apskaičiavimui.

***Išvados:***

1. Individualios veiklos, vykdomos pagal pažymą pajamų apmokestinimo 15 proc. GPM tarifu tvarka (kai iš pajamų nereikia atimti veiklos sąnaudų) dėl minimalių reikalavimų apskaitai palanki tiems asmenims, kurie vykdo su gamyba nesusijusią individualią veiklą, kai nereikia žaliavų ir kitų gamybai reikalingų priemonių. Tačiau yra rizika, kad tokį apmokestinimo būdą gali pasirinkti gamybinę veiklą vykdantys gyventojai, nes yra galimybė šioje veikloje naudotis šešėlinio verslo atstovų teikiamomis pigesnėmis prekėmis ir paslaugomis.
2. AVMI nustato, kad, siekdami mokesstinės naudos, juridiniai asmenys užuot sudarę darbo sutartį, samdo individualią veiklą įregistravusius gyventojus, taip sudaromos prielaidos nesąžiningai konkurencijai.
3. Individualios veiklos rūšių, kurios gali būti vykdomos iš anksto sumokėjus fiksuoto dydžio mokestį už verslo liudijimą, sąrašas apima daug veiklos rūšių. Individualios veiklos, vykdomos turint verslo liudijimus, pajamų apmokestinimas nesusijęs su



faktiškai gautų pajamų dydžiu. Turinčių verslo liudijimus individualią veiklą vykdančių gyventojų sumokamas GPM sudaro apie 0,4 proc. GPM įplaukų į nacionalinį biudžetą.

4. Nesant bendrų kriterijų, savivaldybių tarybos toms pačioms veiklos rūšims nustato skirtingus mokesčio už verslo liudijimus dydžius, ne visada atsižvelgdamas į regiono ekonominę padėtį.

5. Beveik penktadalis gyventojų, vykdančių individualią veiklą, neteikia mokesčių administratoriui pajamų deklaracijų.

6. Galimybė į verslo liudijimą įrašyti kitus asmenis, atitinkamai nepadidinus mokesčio už jį, pažeidžia mokesčių mokėtojų lygybės principą, sukuria nelygias verslo sąlygas.

### **3. Turto pardavimo pajamų apmokestinimas ir informacijos apie gyventojų gautas šios rūšies pajamas panaudojimas**

#### **3.1. Registruotino turto pardavimo pajamų apmokestinimas**

GPMĮ numato skirtingus gyventojų turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn pajamų apmokestinimo būdus, atsižvelgiant į tai, ar gyventojas parduoda ne individualios veiklos (asmeninį) turtą, ar vykdo individualią veiklą (prekyba turtu, kuriam privaloma teisinė registracija).

Ne individualios veiklos turtas – tai turtas, kuris nenaudojamas gyventojų vykdomoje individualioje veikloje, arba kurio perleidimas neatitinka individualios veiklos vykdymo požymių<sup>26</sup>. Ne individualios veiklos turto pardavimo / perleidimo nuosavybėn pajamos, kai turtas, įsigytas anksčiau negu prieš trejus metus iki jo pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn, yra neapmokestinamos<sup>27</sup>.

Gyventojų parduoto / perleisto nuosavybėn registruotino turto, įsigyto vėliau negu prieš trejus metus iki jo pardavimo dienos, apmokestinamosios pajamos apskaičiuojamos iš gautų pajamų atėmus turto įsigijimo kainą ir su to turto pardavimu susijusias išlaidas<sup>28</sup>. Skirtumas apmokestinamas taikant 15 proc. GPM tarifą<sup>29</sup>.

Jeigu gyventojas vykdo individualią veiklą (prekyba nekilnojamuoju turtu, automobiliais), jo gautos turto pardavimo pajamos apmokestinamos pagrindiniu<sup>30</sup> GPM tarifu (kai iš pajamų

<sup>26</sup> Pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 2 str. 7 d., individuali veikla – savarankiška veikla, kuria versdamasis gyventojas siekia gauti pajamų ar kitokios ekonominės naudos per tęstinį laikotarpį.

<sup>27</sup> Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas 17 str. 1 d. 21 p.

<sup>28</sup> Ten pat, 16 str. 1 d. 4 p.

<sup>29</sup> Ten pat, 6 str. 2 d. 9 p.

<sup>30</sup> Pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 6 str. 3 d. nuo 2003-01-01 iki 2006-06-30 pagrindinis GPM tarifas buvo 33 proc., nuo 2006-07-01 iki 2007-12-31 – 27 proc., nuo 2008-01-01 – 24 proc.

atimamos sąnaudos, patirtos veiklai vykdyti), arba lengvatiniu – 15 proc. pajamų mokesčio tarifu (kai iš pajamų neatimamos sąnaudos, patirtos veiklai vykdyti).

6 lentelėje pateikiami gyventojų individualios ir ne individualios veiklos registruotino turto pardavimo pajamų apmokestinimo skirtumai.

6 lentelė. Registruotino turto pardavimo pajamų apmokestinimo būdai

Turto pardavimo pajamų apmokestinimas	Ne individualios veiklos (asmeninio) turto pardavimas	Individualios veiklos (prekyba nekilnojamoju turtu, automobiliais) turto pardavimas
<b>Apmokestinamosios pajamos</b>	Skirtumas, gautas iš turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn gautų pajamų atėmus turto įsigijimo kainą, sumokėtą komisinių atlyginimą bei mokesčius, rinkliavas, susijusias su šio turto pardavimu ar kitokiu perleidimu nuosavybėn.	1) <u>Visos turto pardavimo pajamos*</u> , kai, gyventojų pasirinkimu, iš pajamų neatimami GPMĮ 18 str. nustatyti leidžiami atskaitymai. 2) <u>Skirtumas</u> , gautas iš individualios veiklos pajamų* atėmus leidžiamus atskaitymus, susijusius su individualios veiklos vykdymu, nustatytus GPMĮ 18 str.
<b>GPM tarifas</b>	15 proc.	Gyventojų pasirinkimu: 1) nuo visų pajamų, neatimant veiklai vykdyti patirtų leidžiamų atskaitymų – <b>15 proc</b> ; 2) iš veiklos pajamų atėmus leidžiamus atskaitymus, skirtumas apmokestinamas: – <b>24 proc.</b> (nuo 2008-01-01) – <b>27 proc.</b> (nuo 2006-07-01 iki 2007-12-31) – <b>33 proc.</b> (nuo 2004-01-01 iki 2006-06-30)
<b>Neapmokestinamosios pajamos</b>	GPM neapmokestinamos turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn pajamos, kai parduodamas turtas įsigytas anksčiau negu prieš 3 metus iki šio pardavimo ar kitokio perleidimo	Neapmokestinimo išimčių nėra.

\*Jeigu gautos pajamos yra Pridėtinės vertės mokesčio objektas – atskaičius Pridėtinės vertės mokesčių Šaltinis – GPMĮ

### ***ES valstybių praktika apmokestinant gyventojų turto pardavimo pajamas***

Daugumoje ES valstybių asmeninio turto perleidimo pajamos priskiriamos apmokestinamosioms pajamoms:

- 13-oje iš 19-os audito metu nagrinėtų ES valstybių, įskaitant Lietuvą, apmokestinamas turto pardavimo ir įsigijimo kainų skirtumas. Iš jų, devyniose ES valstybėse, įskaitant Lietuvą, skirtumas apmokestinamas nustatyto dydžio mokesčiu, keturiose ES valstybėse taikomas progresyvinis mokesčio tarifas;
- dviejose ES valstybėse (Estijoje ir Slovakijoje) taikomas pagrindinis GPM tarifas. Kitose šalyse, kaip ir Lietuvoje, mokesčio dydis mažesnis už pagrindinį GPM tarifą.

Apmokestinimo lengvatos paprastai taikomos gyvenamojo būsto pardavimo pajamoms, jei toks būstas buvo naudojamas kaip pagrindinė gyvenamoji vieta tam tikrą laikotarpį iki pardavimo. Italijoje neapmokestinamos pagrindinio gyvenamojo būsto perleidimo pajamos, taip pat turto, įgyto dovanojimo ar paveldėjimo būdu, perleidimo pajamos. Pajamoms iš kito nekilnojamojo turto taip pat taikomos lengvatos, tačiau nustatytas ilgesnis (5–10 metų) jų išlaikymo nuosavybėje laikotarpis.

Versle naudojamo turto vertės padidėjimo pajamos apmokestinamos kaip verslo pajamos (7 priedas).

### 3.1.1. Registruotino turto pardavimo pajamų apmokestinimo problemos

Audito metu apklausus AVMI, atlikus audito procedūras Vilniaus, Kauno, Panevėžio AVMI, nustatytos registruotino turto pardavimo pajamų apmokestinimo problemos:

**1. Naudojantis pajamų mokesčio lengvata<sup>31</sup>, taikoma pajamoms, gautoms iš tarp artimų giminaičių sudarytų dovanojimo sandorių bei dovanoto turto įsigijimo kainos nustatymo tvarka<sup>32</sup> (dovanoto turto įsigijimo kaina laikoma tikroji turto rinkos kaina<sup>33</sup>), vengiama turto vertės padidėjimo pajamų apmokestinimo.**

Mokesčių administratorius savo darbo praktikoje susiduria su artimų giminaičių tarpusavyje sudaromais formaliais turto dovanojimo sandoriais, kai padidinama dovanojamo turto įsigijimo kaina – pardavus dovanų gautą turtą, siekiama sumažinti mokėtiną GPM.

#### Pavyzdys

Patikrinimo metu nustatyta, kad gyventojas žemės sklypą buvo įsigijęs 2006-06-12 už 80 tūkst. Lt. 2006-11-29 padovanojo jį sūnui ir, siekdamas padidinti turto įsigijimo kainą, dovanojimo metu turtą įvertino 1 765 tūkst. Lt.

Sūnus dovanų gautą sklypą 2006-12-12 pardavė juridiniam asmeniui už 1 799,3 tūkst. Lt, kuris išskaičiavo ir sumokėjo į biudžetą 269,8 tūkst. Lt GPM (15 proc. nuo pardavimo kainos).

VMI per patikrinimą nustatė, kad gyventojas nepagrįstai deklaravo gražintiną iš biudžeto 264,7 tūkst. Lt GPM, nes mokesčių apskaičiavo nuo pardavimo ir įsigijimo kainų skirtumo, t. y. nuo 34 tūkst. Lt (GPM nuo šios sumos – 5,1 tūkst. Lt). VMI konstatavo, kad gyventojas dovanojimo sandoriu siekė išvengti 264,7 tūkst. Lt GPM.

Šaltinis – VMI patikrinimo medžiaga

AVMI pateiktais duomenimis<sup>34</sup>, 2005–2007 m. mokestinių patikrinimų metu, taikant turinio viršenybės prieš formą principą<sup>35</sup>, buvo nustatytas 51 formalus turto dovanojimo sandoris (2005 m. – 16, 2006 m. – 14, 2007 m. – 21), kai bendra dovanoto turto kaina, ją palyginus su šio turto įsigijimo kaina, buvo padidinta daugiau kaip 4 kartus – nuo 5,8 (1,2+1,4+3,2) mln. Lt iki 23,9 (4,2+7+12,7) mln. Lt. Iš pateiktos informacijos matome, kad dovanų gauto turto pardavimo kaina – 22,2 mln. Lt (4+6,3+11,9) yra 1,7 mln. Lt mažesnė už dovanojimo sandoriuose nurodytą įsigijimo kainą (23,9 mln. Lt). (6, 7 pav.).

<sup>31</sup> Pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 17 str. 1 d. 19 p. neapmokestinamos paveldėjimo būdu gautos pajamos, kurios yra mokesčio objektas pagal Lietuvos Respublikos paveldimo turto mokesčių reglamentuojančius teisės aktus; dovanojimo būdu iš sutuoktinių, vaikų (įvaikių), tėvų (itėvių) ir senelių gautos pajamos; taip pat iš kitų gyventojų dovanojimo būdu per mokestinį laikotarpį gautų pajamų suma (vertė), neviršijanti 24 pagrindinių NPD.

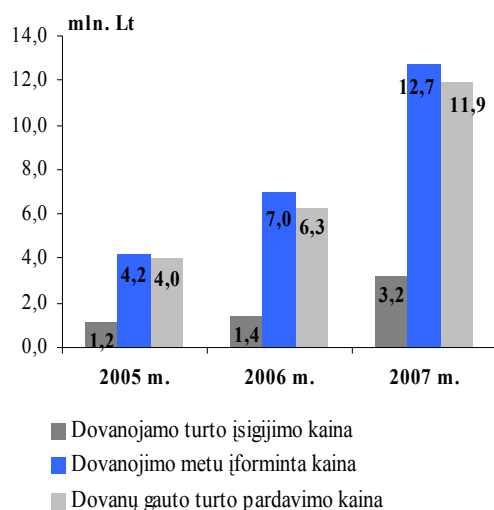
<sup>32</sup> Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003-01-29 nutarimu Nr. 133 patvirtintos Gyventojų ne individualios veiklos turto įsigijimo kainos nustatymo tam tikrais atvejais taisyklės.

<sup>33</sup> Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 2 str. 20 d.

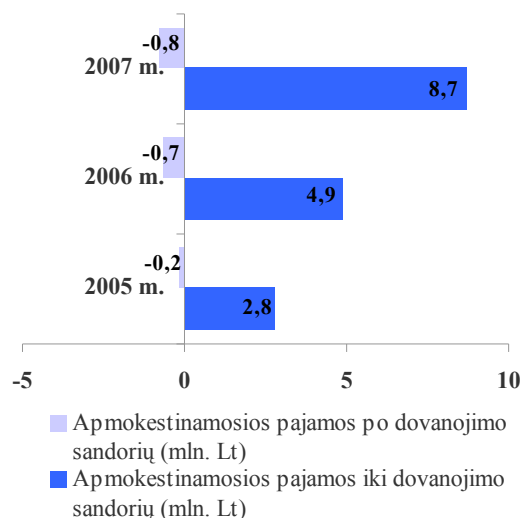
<sup>34</sup> Pateikti duomenys apie mokestinius patikrinimus, dėl kurių mokestiniai ginčai baigti.

<sup>35</sup> Mokesčių administravimo įstatymas, 2004-04-13 Nr. IX-2112, 69 str. 1 d.: *Tais atvejais, kai mokesčio mokėtojo sandoris, ūkinė operacija ar bet kokia jų grupė sudaromi turint tikslą gauti mokestinę naudą, t. y. tiesiogiai ar netiesiogiai nukelti mokesčio mokėjimo terminus, sumažinti mokėtiną mokesčio sumą arba visiškai išvengti mokesčio mokėjimo, arba padidinti gražintiną (įskaitytiną) mokesčio permoką (skirtumą), arba sutrumpinti mokesčio permokos (skirtumo) gražinimo terminus, mokesčių administratorius, apskaičiuodamas mokesčių, taiko turinio viršenybės prieš formą principą. Šiuo atveju mokesčių administratorius neatsižvelgia į formalią mokesčių mokėtojo veiklos išraišką, bet atkuria iškreipiamas ar slepiamas aplinkybes, su kuriomis mokesčių įstatymai sieja apmokestinimą, ir mokesčių apskaičiuoja pagal minėtų mokesčių įstatymų atitinkamas nuostatas.*

6 pav. Dovanojimo sandoriais įformintų turto įsigijimo kainų palyginimas su faktinėmis įsigijimo kainomis bei pardavimo sandoriuose įformintomis kainomis



7 pav. Formalių turto dovanojimo sandorių įtaka GPM apmokestinamų pajamų dydžiui



Šaltinis – AVMI duomenys

Mokesčių administratorius, nepripažinęs dovanojimo sandoriais padidintos turto įsigijimo vertės ir nuo 16,4 mln. Lt apmokestinamųjų pajamų papildomai apskaičiavo 2,5 mln. Lt GPM.

(Čia nepateikiama informacija, kuri, vadovaujantis valstybės kontrolieriaus 2008-09-30 įsakymu Nr. V-214 „Dėl informacijos, susijusios su valstybiniu auditu, neteikimo“, viešai neskelbiama.)

### Pastebėjimas

Dovanos gavėjas išlaidų turtui įsigyti nepatiria, be to, iš artimų giminaičių gautos donanos GPM neapmokestinamos.

Nors pastaruoju metu teismo sprendimai palankūs mokesčių administratoriui ir apsimestiniai<sup>36</sup> dovanojimo sandoriai pripažįstami kaip mokesčių vengimo schemas, tačiau, auditorių nuomone, tikslinga teisės aktuose nustatyti specialius reikalavimus parduodamo dovanoto turto įsigijimo kainos apskaičiavimui. Turėtų būti numatyta, kad tais atvejais, kai gautas dovanų turtas priskiriamas neapmokestinamosioms pajamoms (pagal GPMĮ 17 str. 1 d. 19 p.) ir parduodamas dovanotojo ir dovanų gavusiojo nuosavybėje (kartu paėmus) neišlaikytas trejus metus ar kitą įstatyme nustatytą laikotarpį<sup>37</sup>, nustatant GPM apmokestinamųjų pajamų bazę, turto įsigijimo kaina būtų laikoma faktinė, dokumentais pagrįsta kaina, už kurią dovanojamą turtą įsigijo jo dovanotojas.

Tai sumažintų GPM vengimo riziką, o jei gyventojai sudarytų tokius sandorius, tai turto įsigijimo kaina būtų laikoma ta kaina, už kurią šį turtą įsigijo dovanojęs asmuo. Mokesčių

<sup>36</sup> Apsimestiniai dovanojimo sandoriai t. y. tokie sandoriai, kurie sudaromi turint tikslą mokesčių nemokėti arba jų mokėti mažiau.

<sup>37</sup> ar kitą įstatyme nustatytą laikotarpį, kad gyventojas išlaikytas nuosavybėje turto pardavimo pajamos būtų neapmokestinamos.

administratoriaus veikla būtų efektyvesnė – nereikėtų atlikti mokesčių patikrinimų dėl šių vengimo schemų ir dalyvauti ilgai trunkančiuose mokesčių ginčuose.

**2. Siekdami sumažinti mokėtiną GPM, gyventojai, vykdanys individualią veiklą, individualios veiklos turto pardavimo pajamas deklaruoja kaip asmeninio turto pardavimo, nes jos apmokestinamos mažesniu GPM tarifu.**

Pardavus turtą, kuriam privaloma teisinė registracija, mokėtinas GPM skiriasi. Pardavus ne individualios veiklos (asmeninį) turtą, išlaikytą nuosavybėje ilgiau kaip trejus metus, gautos pajamos GPM neapmokestinamos. Jeigu parduodamas asmeninis turtas įsigytas anksčiau kaip treji metai iki jo pardavimo, pardavimo ir įsigijimo kainų skirtumas apmokestinamas 15 proc. GPM tarifu. Jeigu gyventojas vykdo individualią veiklą (prekyba nekilnojamuoju turtu, automobiliais), GPM lengvata trejus metus nuosavybėje išlaikytam turtui netaikoma, turto pardavimo pajamos apmokestinamos gyventojų pasirinktu vienu iš dviejų GPM tarifų (lengvatiniu arba pagrindiniu). Individualios veiklos pajamos nustatyta tvarka apmokestinamos ir pridėtinės vertės mokesčiu.

Mokesčių administratorius nustato, kad gyventojai deklaruoja asmeninio turto pardavimo pajamas, kurios turėtų būti laikomos individualios veiklos pajamomis, nes yra visi individualios veiklos požymiai: savarankiškumas, tęstinumas, siekimas gauti ekonominės naudos.

**Pavyzdys**

2005 m. atliktas gyventojų 2003–2004 m. pajamų mokesčių tyrimas, kurio metu nustatyta, kad jis 2003–2004 m. laikotarpiu pardavė 50 žemės\* sklypų, tačiau gautas pajamas deklaravo kaip asmeninio turto pardavimo pajamas. Mokesčių administratoriaus atlikto mokesčių tyrimo metu asmuo patikslino 2003 ir 2004 metų metines pajamų mokesčio deklaracijas, deklaravo individualios veiklos pajamas ir sumokėjo į biudžetą papildomai 313,9 tūkst. Lt GPM.

\*iki 2004-01-01 pajamos, gautos pardavus žemę, pridėtinės vertės mokesčiu nebuvo apmokestinamos.

Auditorių nuomone, GPMĮ 2 str. 7 d. vartojamos individualią veiklą apibūdinančios sąvokos: „siekia gauti pajamų“, „kitokia ekonominė nauda“ per „tęstinį laikotarpį“<sup>38</sup> sudaro galimybę jas interpretuoti dviprasmiškai, pavyzdžiui, gyventojas kelerius metus iš eilės parduoda po vieną ar du butus (namus, žemės sklypus, automobilius) ir nepripažįsta savo veiklos individualia, motyvuodamas tuo, kad visas turtas buvo pirktas asmeniniams poreikiams tenkinti, tačiau jis neatitiko gyventojų lūkesčių, todėl turėjo būti parduotas.

(Čia nepateikiama informacija, kuri, vadovaujantis valstybės kontrolieriaus 2008-09-30 įsakymu Nr. V-214 „Dėl informacijos, susijusios su valstybiniu auditu, neteikimo“, viešai neskelbiama.)

Mokesčių administratoriaus teigimu, pagrindinės individualios veiklos įrodinėjimo problemos yra šios:

- individualios veiklos vykdymo požymiai yra vertinamojo pobūdžio ir skirtingai interpretuojami mokesčių ginčus nagrinėjančių institucijų;

<sup>38</sup> Pagal Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 2 str. 7 d. individuali veikla – savarankiška veikla, kuria versdamasis gyventojas siekia gauti pajamų ar kitokios ekonominės naudos per tęstinį laikotarpį.

- sudėtinga įrodyti, kad turtas buvo pirktas turint tikslą jį parduoti, o ne savo asmeniniams poreikiams.

#### Pastebėjimas

GPMĮ 17 str. 1 d. 21 p. nustatytas 3 metų nuosavybėje išlaikyto ne individualios veiklos registruotino turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės pajamų neapmokestinimo GPM laikotarpis, auditorių nuomone, yra per trumpas GPM nuo individualios veiklos (prekyba registruotinu turtu) pajamų vengimo rizikai išvengti.

#### Finansų ministerijos informacija

2008-08-12 Lietuvos Respublikos Vyriausybei buvo pateiktas GPMĮ 17 ir 21 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymo projektas<sup>39</sup>, kuriame numatyta pakeisti ir papildyti įstatymo 17 str., numatant neapmokestinti nekilnojamojo daikto pardavimo pajamų, kai toks daiktas įsigytas anksčiau negu prieš penkerius metus iki jo pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės, su išlygomis, gyvenamojo būsto (įskaitant susijusią žemę) pardavimo pajamoms, jeigu jame pastaruosius dvejus metus iki jo pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės buvo gyventojų gyvenamoji vieta, deklaruota teisės aktų nustatyta tvarka, nekilnojamojo daikto pardavimo pajamoms, kurios per vienerius metus nuo tokio būsto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės yra panaudojamos kito Europos ekonominės erdvės valstybėje esančio gyvenamojo būsto, kuriame gyventojas teisės aktų nustatyta tvarka deklaruoja gyvenamąją vietą, įsigijimui.

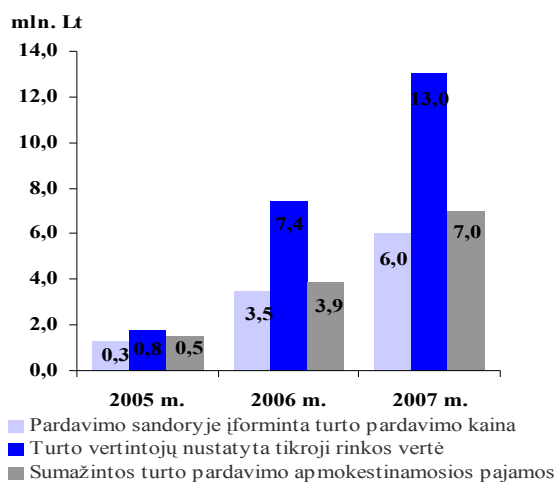
### *3. Sandoriuose turto pardavimo kaina įforminama gerokai mažesnė arba didesnė, negu šio turto rinkos kaina.*

2005–2007 m. mokesčių administratorius atliko 47 patikrinimus (2005 m. – 10; 2006 m. – 16; 2007 m. – 21), kurių metu, siekdamas nustatyti tikrąją turto rinkos vertę, inicijavo turto vertinimus. Iš turto vertinimo ataskaitų nustatyta, kad šiais 47 sandoriais perleidžiamo turto pardavimo kainos įformintos daugiau kaip du kartus mažesnės – vietoje 21,2 (0,8+7,4+13) mln. Lt nurodyta turto vertė 9,8 (0,3+3,5+6) mln. Lt, todėl apmokestinamosios pajamos sumažintos 11,4 mln. Lt (21,2-9,8) (8 pav.).

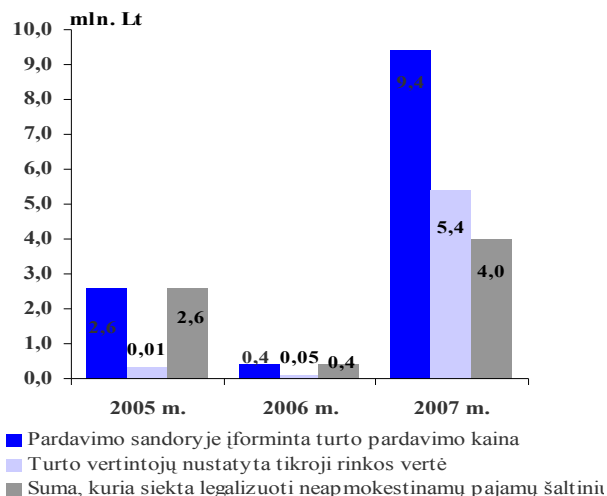
Minėtų patikrinimų metu nustatyti 8 atvejai, kai gyventojai, parduodami turta, išlaikytą trejus ir daugiau metų (pajamos neapmokestinamos), siekdami parodyti, kad turi didesnes legalias pajamas, sandoriuose įformino 2,3 karto didesnę parduodamo turto kainą: turto vertintojų nustatyta rinkos vertė – 5,4 mln. Lt (0,01+0,05+5,4), pardavimo sutartyse buvo nurodyta 12,4 mln. Lt (2,6+0,4+9,4). Tai sudarė galimybę gyventojams legalizuoti 7 mln. Lt (12,4-5,4) galimų šešėlinių pajamų. (9 pav.).

<sup>39</sup> Prieiga per internetą: [http://www.finmin.lt/web/finmin/teises\\_aktai/rengiami?erp\\_item=rengiami\\_teises\\_aktai\\_000111](http://www.finmin.lt/web/finmin/teises_aktai/rengiami?erp_item=rengiami_teises_aktai_000111) (žiūrėta 2008-09-19).

8 pav. Pardavimo sandoriuose įformintų sumažintų turto pardavimo kainų palyginimas su turto vertintojų nustatytais parduodamo turto vertėmis



9 pav. Pardavimo sandoriuose įformintų padidintų kainų palyginimas su turto vertintojų nustatytais parduodamo turto vertėmis



Šaltinis – AVMI pateikta informacija

7 lentelė. Informacija apie turto pardavimo sandoriuose nurodytas ir turto vertintojų nustatytas nekilnojamojo turto kainas

Pardavimo kaina (Lt)	Turto vertintojų nustatyta vertė (Lt)	Pardavimo kainų skirtumas, lyginant su turto vertintojų nustatytais	
		Lt (+/-)	Kartais
210 000	410 000	-200 000	-1,9
5 000 000	2 999 850	+2 000 150	+1,6
95 000	535 000	-440 000	-5,6
1 000	1 016 313	-1 015 313	-1016
305 647	1 691 500	-1 385 853	-5,5
2 000 025	0	+2 000 025	+2 000 025
427 860	1	+427 859	+427 860

Šaltinis – AVMI pateikti duomenys

Pateikiame pavyzdžius iš analizuotos patikrinimų medžiagos apie pardavimo sandoriuose nurodytas turto pardavimo kainas ir turto vertintojų nustatytas tikrąsias rinkos vertes (7 lentelė). Mokesčių administratoriaus darbuotojai, atlikdami kontrolės veiksmus, turi vertinti, ar gyventojai, sudarydami turto perleidimo sandorius, nesiekė mokesstinės naudos, ar sandoriuose nurodyta turto kaina atitinka realiai gautas pajamas.

### Pastebėjimas

Mokesčių administratoriaus vidaus teisės aktuose nenustatyta, kokiais kriterijais turi vadovautis jo darbuotojai, vertindami, ar turto pardavimo (įsigijimo) kaina atitinka rinkos kainą, todėl gali susiformuoti nevienoda apmokestinimo praktika, t. y. gali būti neužtikrinamas mokesčių mokėtojų lygybės principas. Mokesčių administratoriaus teigimu, praktikoje kriterijai yra susiformavę ir žinomi (atsižvelgiama į Nekilnojamojo turto registre nurodytą vidutinę rinkos kainą, lyginama su panašaus ar tapataus turto pardavimo kainomis, ieškoma informacijos pagal skelbimus žiniasklaidoje, internete ir pan.). Esant pagrįstam įtarimui atliekamas turto vertinimas.

Audito metu nustatyta atvejų, kai mokesčių ginčų metu pateikiamos kelios to paties nekilnojamojo turto vertinimo ataskaitos, kuriose tas pats turtas įvertintas skirtingai. Išanalizavus AVMI pateiktą informaciją dėl kilusių mokesčių ginčų atlikus to paties turto skirtingų vertintojų nustatytas turto vertes, jos skiriasi nuo 3 iki 20 kartų (8 lentelė).



8 lentelė. Informacija apie gyventojų parduoto turto skirtingų turto vertintojų nustatytas vertes

Gyventojų turto pardavimo sutartyse nurodyta pardavimo kaina	Mokesčių administratoriaus užsakymu atlikto turto vertinimo metu nustatyta vertė (Lt)	Gyventojų užsakymu atlikto to paties turto vertinimo metu nustatyta vertė (Lt)	Verčių skirtumas (kartais)
199 120	46 624	340 752	7,3
199 500	10 150	207 144	20,4
385 840	48 919	473 343	9,7
4 400 000	2 400 000	8 250 000	3,4

Šaltinis – AVMI pateikti duomenys

Audito metu AVMI pateikė informaciją, apie tokius atvejus, kai pateikiamos dvi to paties turto tik skirtingų vertintojų vertinimo ataskaitos, kuriose nurodytos skirtingos turto rinkos vertės, mokestinius ginčus nagrinėjančios institucijos priima sprendimus atlikti pakartotinius patikrinimus. Auditorių nuomone, mokesčių apskaičiavimo tikslais, turėtų būti nustatyti papildomi, specialūs, vienodi, aiškūs reikalavimai techninei užduočiai ir turto vertinimo ataskaitai. Turėtų būti paskirta institucija, kuri, kilus abejonių dėl to paties turto skirtingose vertinimo ataskaitose nustatytos skirtingos vertės pagrįstumo, būtų įpareigota teikti išvadas dėl ataskaitų teisingumo.

#### Pastebėjimas

Parengtame Lietuvos Respublikos turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo<sup>40</sup> pakeitimo įstatymo projekto 26 str. numatyta, kad Viešoji įstaiga Lietuvos turto vertinimo institutas atlieka turto arba verslo vertintojų ir turto vertinimo įmonių veiklos priežiūrą, nagrinėja ginčus dėl turto vertinimo ataskaitos, skundus dėl turto arba verslo vertinimo įmonių ir turto arba verslo vertintojų veiklos.

Lietuvoje nekilnojamojo turto mokestinę vertę, taikydama Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo metodus, nustato valstybės įmonė Registrų centras. Pagal įstatymo<sup>41</sup> nuostatas, nekilnojamojo turto vidutinė rinkos vertė – tą pačią pagrindinę tikslinę naudojimo paskirtį turinčių nekilnojamojo turto objektų vertė, atspindinti nekilnojamojo turto vidutinę rinkos kainą nagrinėjamoje teritorijoje (zonoje) ir nustatyta masinio vertinimo būdu naudojant Lietuvos Respublikos turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatyme nustatytus turto vertinimo metodus.

#### Pastebėjimas

Lietuvos turto vertintojų asociacijos atstovai susitikimo su auditoriais metu pastebėjo, kad Registrų centro masinio vertinimo būdu nustatytos būsto kainos gali būti rinkos kainos orientyras perleidžiant turta, tačiau žemės sklypų tikroji rinkos vertė nuo nustatytų masinio vertinimo būdu gerokai skiriasi.

(Čia nepateikiama informacija, kuri, vadovaujantis valstybės kontrolieriaus 2008-09-30 įsakymu Nr. V-214 „Dėl informacijos, susijusios su valstybiniu auditu, neteikimo“, viešai neskelbiama.)

<sup>40</sup> Prieiga per internetą:

[http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc\\_l?p\\_id=317642&p\\_query=turto%20ir%20verslo%20vertinimo%20pagrind%F8%20&p\\_tr2=2](http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=317642&p_query=turto%20ir%20verslo%20vertinimo%20pagrind%F8%20&p_tr2=2http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=317642&p_query=turto%20ir%20verslo%20vertinimo%20pagrind%F8%20&p_tr2=2) (žiūrėta 2008-09-02).

<sup>41</sup> Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas, 2005-06-07 Nr. X-233.



#### ***4. Skirtinga apmokestinimo praktika, kai juridiniai asmenys, įsigiję iš gyventojų turtą, nuo išmokamų sumų neišskaičiuoja ir nesumoka GPM.***

GPMĮ 23 str. numatyta, kad išmokėdami išmokas, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamas gyventojų A klasės pajamoms, juridiniai asmenys privalo apskaičiuoti, išskaičiuoti ir sumokėti į biudžetą GPM.

Mokesčių administratorius nustato atvejus, kai juridiniai asmenys, įsigiję iš gyventojų turtą nuo išmokėtų sumų neapskaičiuoja ir nesumokėjo į biudžetą GPM. Vienais atvejais mokesčių administratorius patikrinimo aktą surašo gyventojui, kitais – juridiniam asmeniui.

Pažymėtina, kad atsižvelgiant į tai, kam apskaičiuojamas GPM dėl neįvykdytų mokesčių prievolių – gyventojui ar juridiniam asmeniui, apskaičiuoto mokesčio dydis skiriasi beveik dvigubai. Apskaičiuojant mokesčių juridiniam asmeniui – GPM apskaičiuojamas nuo visos išmokėtos sumos, taikant 15 proc. GPM tarifą. Apskaičiuojant GPM turtą pardavusiam gyventojui – 15 proc. GPM tarifu apmokestinamas skirtumas tarp pardavimo ir įsigijimo kainų bei kitų su to turto pardavimu susijusių išlaidų. Pateikiame pavyzdį.

#### **Pavyzdys**

Gyventojas 2005 m. už 900 tūkst. Lt pardavė juridiniam asmeniui žemės sklypą, įsigytą 2004 m. už 370 tūkst. Lt. Juridinis asmuo, gyventojui išmokėdamas 900 tūkst. Lt A klasės turto pardavimo pajamų, pažeisdamas GPMĮ nuostatas, GPM neišskaičiuavo ir į biudžetą nesumokėjo. Gyventojui, gavusiam tik A klasės pajamų, prievolė teikti metinę pajamų mokesčio deklaraciją GPMĮ nenustatyta. Mokesčių administratorius už neįvykdytą mokesčių prievolę patikrinimo metu juridiniam asmeniui apskaičiuotų sumokėti į biudžetą 135 tūkst. Lt GPM (900 tūkst. Lt × 15%).

Jeigu atsakomybė už neįvykdytą mokesčių prievolę būtų taikoma gyventojui, patikrinimo metu GPM būtų apskaičiuotas nuo pardavimo ir pirkimo kainų skirtumo ir sudarytų 79,5 tūkst. Lt [(900 tūkst. Lt - 370 tūkst. Lt) × 15%].

Audito metu AVMI, atsakydamos į klausimą, kam apskaičiuoja GPM, kai juridiniai asmenys nuo gyventojams išmokėtų sumų neapskaičiuoja ir nesumokėjo GPM, pateikė skirtingas nuomones:

- kad vadovaujasi konkrečiais apmokestinimo pavyzdžiais, pateiktais VMI prie FM parengtame geros praktikos vadove<sup>42</sup>;
- dalis AVMI, kad – pajamų mokesčių apskaičiuoja juridiniams asmenims nuo visos gyventojams išmokėtos sumos;
- dalis AVMI į klausimą neatsakė, tačiau mano, kad reikia tobulinti teisės aktus aiškiau apibrėžiant atvejus, kai mokesčių prievolė gali būti perkeliama pajamas gavusiam gyventojui.

MGK ir VMI prie FM pažymi, kad mokesčių ginčų praktika dėl mokesčių išskaičiuojančių asmenų (juridinių asmenų) neįvykdytų mokesčių prievolių dar nėra susiformavusi.

Iš audito metu AVMI pateiktos informacijos apie 2005–2007 m. atliktus 54 mokesčius patikrinimus<sup>43</sup> dėl mokesčių išskaičiuojančių asmenų neišskaičiuoto GPM nuo gyventojams išmokėtų

<sup>42</sup> Geros praktikos vadovas atliekant gyventojų mokamų mokesčių kontrolės procedūras.

<sup>43</sup> Pateikti duomenys apie patikrinimus, dėl kurių mokesčiai ginčai baigti.

A klasės pajamų matome, kad 47 atvejais atsakomybė taikyta mokesčių išskaičiuojančiam asmeniui ir 7 atvejais – gyventojams.

(Čia nepateikiama informacija, kuri, vadovaujantis valstybės kontrolieriaus 2008-09-30 įsakymu Nr. V-214 „Dėl informacijos, susijusios su valstybiniu auditu, neteikimo“, viešai neskelbiama.)

VMI prie FM pateiktą Notarų duomenų bazės informaciją apie 2005–2006 m. gyventojų sudarytus turto perleidimo sandorius palyginę su gyventojų iš šių sandorių deklaruotomis pajamomis, nustatėme, kad turto pardavimo pajamas deklaravo apie 38 proc. gyventojų, sudariusių turto perleidimo sutartis (9 lentelė).

**9 lentelė. Notarų duomenų bazės duomenų apie gyventojų sudarytus turto perleidimo sandorius palyginimas su gyventojų iš šių sandorių deklaruotomis pajamomis**

Metai	Notarų duomenų bazės informacija*		VMI prie FM informacija**		Pajamų nedeklaravusių gyventojų skaičius	Pajamų nedeklaravusių gyventojų dalis (proc.)	Nedeklaruotų pajamų suma (mln. Lt)	Nedeklaruotų pajamų dalis (proc.)
	Gyventojų skaičius	Sandorių vertė (mln. Lt)	Pajamas deklaruavusių gyventojų skaičius	Deklaruota pajamų suma (mln. Lt)				
2005	116 380	6 678	42 685	3 357	73 695	63	3 321	50
2006	130 953	10 990	49 671	4 852	81 282	62	6 138	56

\* Apie gyventojų sudarytus nekilnojamojo turto perleidimo sandorius.

\*\* Apie gyventojus, deklaravusius turto perleidimo pajamas (neapmokestinamąsias (pajamų rūšies kodas 11), ne individualios veiklos ir individualios veiklos (veiklos kodas 18)

Šaltinis – VMI prie FM pateikti duomenys

Iš pateiktų duomenų galima teigti, kad skirtumas tarp 2005–2006 m. gyventojų sudarytų turto pardavimo sandorių vertės ir gyventojų deklaruotų turto pardavimo pajamų – apie 9,4 mlrd. Lt. Pažymėtina, kad ne visas turto pardavimo pajamas gyventojai privalo deklaruoti.

2007 m. atliktos Šiaulių AVMI teminės analizės<sup>44</sup> duomenimis, ne visi gyventojai, privalantys deklaruoti turto pardavimo pajamas, jas deklaravo:

- 2005 m. beveik 30 tūkst. gyventojų pardavė trejus metus nuosavybėje neišlaikytą nekilnojamąjį turtą, tačiau nepateikė deklaracijų ir nedeklaravo 1 609,3 mln. Lt pajamų, o daugiau kaip 8 tūkst. gyventojų deklaravo 1 842,5 mln. Lt mažesnes pajamas nei nurodytos notarų duomenų bazėje.
- 2006 m. apie 36 tūkst. gyventojų pardavė trejus metus nuosavybėje neišlaikytą nekilnojamąjį turtą ir nedeklaravo 2 911,8 mln. Lt pajamų, o apie 7 tūkst. gyventojų deklaravo 1 706,8 mln. Lt mažesnes pajamas nei nurodytos notarų duomenų bazėje.

<sup>44</sup> „Visos šalies notarų registruotų sandorių (fizinį ir juridinių asmenų) analizė“.

### Pastebėjimas

Yra rizika, kad ne visi gyventojai, privalantys deklaruoti turto pardavimo pajamas, jas deklaruoja ir kad dalis gyventojų galėjo išvengti mokesčių prievolių. Mokesčių administratorius 2007 m. ėmėsi papildomų veiksmų, siekdamas sugriežinti gyventojų turto pardavimo pajamų kontrolę. Iš VMI prie FM pateiktos informacijos, matome, kad labai nesudėtingi ir nereikalaujantys didelių žmogiškųjų ir materialinių išteklių mokesčių administratoriaus veiksmai – priminimų apie pareigą įvykdyti mokesčines prievoles išsiuntimas, duoda apčiuopiamų rezultatų: gavę priminimus, turto pardavimo pajamas deklaravo 53 proc. gyventojų (pagal VMI prie FM pateiktą informaciją 2008 m. išsiuntus gyventojams 55 tūkst. priminimų, nekilnojamojo turto pardavimo pajamas deklaravo 29 tūkst. gyventojų).

Audito metu atlikome audito procedūras Vilniaus, Kauno, Panevėžio AVMI ir nustatėme, kad mokesčių administratoriui notarų pateikti duomenys apie turto pardavimo sandorius ir gyventojų deklaruotos šios rūšies pajamos skiriasi: gyventojų pajamų deklaracijose nurodytos turto pardavimo pajamos sudaro iki 32 proc. notarų pateiktų sandorių vertės. Pavyzdžiui, Vilniaus AVMI 53 gyventojai 2006 m. pajamų deklaracijose nurodė, kad už parduotą turtą gavo 125 mln. Lt, tuo tarpu notarai apie tuos pačius sandorius pateikė informaciją, kad turto vertė yra 353 mln. Lt, t. y. 228 mln. Lt didesnė (10 lentelė).

10 lentelė. Notarų pateiktos informacijos palyginimas su gyventojų deklaruotomis turto perleidimo pajamomis

VMI prie FM informacija apie gyventojų sudarytus keturis ir daugiau turto perleidimo sandorių			Audito procedūrų metu analizuota					Nesutapimai, lyginant su notarų pateikta informacija	
AVMI	Gyventojų skaičius	Bendra sandorių vertė (mln. Lt)	Gyventojų skaičius	Sandorių skaičius	Bendra suma (mln. Lt)	Deklaruota suma (mln. Lt)	Dalis nuo bendros sumos	Suma (mln. Lt)	Dalis
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<b>Vilniaus AVMI</b>									
2005	401	514	50	493	375	147	39,2%	228	60,8%
2006	505	603	53	374	353	125	35,4%	228	64,6%
<b>Kauno AVMI</b>									
2005	270	68	10	291	13	5	39,4%	8	60,6%
2006	378	193	16	339	74	17	23,1%	57	76,9%
<b>Panevėžio AVMI</b>									
2005	64	10	16	116	6	2	32,3%	4	67,7%
2006	106	239	18	153	112	4	3,6%	108	96,4%
<b>Iš viso</b>	<b>1 724</b>	<b>1 627</b>	<b>163</b>	<b>1 766</b>	<b>932</b>	<b>300</b>	<b>32,2%</b>	<b>632</b>	<b>67,8%</b>

Šaltinis – VMI prie FM ir AVMI duomenys

Atkreipėme dėmesį, kad yra ir objektyvių veiksnių, dėl kurių notarų duomenų bazės informacija skiriasi nuo gyventojų pajamų deklaracijų duomenų, kurie rodo, kad mokesčių administratoriui notarų pateiktos informacijos netikslumai apsunkina gyventojų gaunamų turto pardavimo pajamų kontrolę ir apmokestinimo procedūras.

Atliekant audito procedūras nustatyta, kad 2005–2006 metais iš atrinktų 163 pavyzdžių, 23 asmenys nedeklaravo turto pardavimo pajamų. Daugumai asmenų, dėl kurių sudarytų sandorių

galėjo atsirasti mokestinės prievolės, mokesčių administratorius išsiuntė priminimus pateikti pajamų deklaracijas, tačiau buvo asmenų, kurie į priminimus nereagavo.

Apibendrinus mokesčių administratorių pateiktą informaciją dėl nustatytų neatitikimų, nustatyta, kad skirtumai susidarė dėl to, kad:

- sandoryje dalyvavo keli asmenys (turto paveldėtojai, bendrasavininkiai), tačiau notarų teikiamoje informacijoje prie kiekvieno sandorio dalyvio nurodoma visa sandorio vertė, t. y. nenurodoma, kokią dalį bendros jungtinės nuosavybės teise valdomo turto pardavė sandorio dalyvis;
- kai už parduotą turtą sutartyje numatytas atsiskaitymas per tęstinį laikotarpį, gyventojas turi deklaruoti tik dalį pajamų, t. y. tiek, kiek buvo sumokėta konkrečiu mokestiniu laikotarpiu. Tuo tarpu notarų teikiamoje informacijoje nurodoma visa sandorio suma, informacijos apie sutartyje numatytą atsiskaitymą dalimis per tam tikrą laikotarpį nėra;
- notarų duomenų bazėje nenurodoma valiuta, kuria atsiskaito sandorio dalyviai;
- kai sandoris anuliuojamas, tai įforminama pas notarą, tačiau tokia informacija mokesčių administratoriui neperduodama.

### Pastebėjimas

Mokesčių administratorius, remdamasis notarų duomenų bazės informacija, negali efektyviai kontroliuoti galimų gyventojų mokestinių prievolių, kadangi šioje bazėje nėra informacijos apie:

- parduoto turto buvimo pardavėjo nuosavybėje trukmę<sup>45</sup>;
- parduodamo turto įsigijimo kainą<sup>46</sup>.

Notarų duomenų bazės informacija yra daugiau informacinio pobūdžio, kaupianti duomenis apie turto perleidimo sandorius, dėl kurių gali kilti mokestinės prievolės, tačiau mokesčių administratorius be papildomų duomenų ir gyventojų pateiktų dokumentų negali nustatyti apmokestinamųjų pajamų dydžio.

Valstybės kontrolės atstovų susitikime su Lietuvos turto vertintojų asociacijos atstovais, kuriame buvo aptartos audito metu nustatytos turto vertinimo problemos, paaiškėjo, kad 2007 m. gruodžio 28 d. Registrų centras turtą ir verslą vertinančių įmonių atstovams ir asociacijos nariams pristatė Nekilnojamojo turto rinkos sandorių duomenų bazės internetinės prieigos sistemą. Lietuvos turto vertintojų asociacijos atstovų teigimu, šioje duomenų bazėje yra išsami informacija apie vykdomus turto įsigijimo perleidimo sandorius.

(Čia nepateikiama informacija, kuri, vadovaujantis valstybės kontrolieriaus 2008-09-30 įsakymu Nr. V-214 „Dėl informacijos, susijusios su valstybiniu auditu, neteikimo“, viešai neskelbiama.)

### ***Išvados:***

1. Gyventojų turto pardavimo pajamų apmokestinimas yra taisytinus, nes sudaro prielaidas GPM vengimui:

► naudojantis tuo, kad gyventojų asmeninio ir individualios veiklos turto pardavimo pajamų apmokestinimas skiriasi, vengiama mokėti mokesčius nuo vykdomos individualios turto pardavimo veiklos pajamų, jas deklaruojant kaip asmeninio turto pardavimo pajamas;

<sup>45</sup> Mokestinė prievolė atsiranda pardavus nekilnojamąjį turtą, įsigytą anksčiau negu prie 3 metus.

- ▶ GPMĮ 17 str. 1 d. 21 p. nustatytas 3 metų nuosavybėje išlaikyto ne individualios veiklos registruotino turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės pajamų neapmokestinimo GPM laikotarpis, auditorių nuomone, yra per trumpas GPM nuo individualios veiklos (prekyba registruotinu turtu) pajamų vengimo rizikai išvengti;
  - ▶ turto vertė dirbtinai padidinama sudarant fiktyvius turto dovanojimo sandorius tarp artimų giminaičių, nes dovanoto turto įsigijimo kainą prilyginus tikrajai turto rinkos kainai, dirbtinai mažinamos apmokestinamosios pajamos.
  - ▶ turto pardavimo sandoriuose turto pardavimo kaina dažnai neatitinka tikrosios turto rinkos vertės.
2. Mokestinių ar teisminių ginčų metu nepriklausomi turto vertintojai (mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo) dažnai nustato skirtingą to paties turto vertę, todėl tobulintini teisės aktai, reglamentuojantys turto vertinimo procesą ir turto vertintojų atsakomybę.
  3. Mokesčių administratoriaus vidaus teisės aktuose nenustatyta, kokiais kriterijais turi vadovautis jo darbuotojai, vertindami, ar turto pardavimo kaina atitinka tikrąją rinkos kainą, nenustatyti kriterijai, kada turi būti inicijuojamas turto vertinimas, todėl gali susiformuoti nevienoda apmokestinimo praktika, t. y. gali būti neuztikrinamas mokesčių mokėtojų lygybės principas.
  4. (...)\*
  5. Tai, kad patikrinimų metu apskaičiuojamas skirtingo dydžio GPM juridiniams ir fiziniams asmenims (juridiniams asmenims GPM apskaičiuojamas nuo visos už įsigytą turtą išmokėtos sumos, o fiziniams asmenims – nuo turto pardavimo pajamų ir įsigijimo išlaidų skirtumo) pažeidžia mokesčių mokėtojų lygybės principą.
  6. (...)\*
  7. Notarų duomenų bazėje pateikiama informacija neatitinka mokesčių administratoriaus poreikių, todėl ji turėtų būti tobulinama.
  8. Dalis gyventojų, privalančių deklaruoti turto pardavimo pajamas, jų nedeklaruoja. Mokesčių administratorius nustatė, kad 2005 m. beveik 30 tūkst. gyventojų, 2006 m. apie 36 tūkst. šalies gyventojų nedeklaravo turto pardavimo pajamų.

\* Vadovaujantis valstybės kontrolieriaus 2008-09-30 įsakymu Nr. V-214 „Dėl informacijos, susijusios su valstybinio auditu, neteikimo“ išvados viešai neskelbiamos.

<sup>46</sup> Kai parduodamas ne individualios veiklos turtas, neišlaikytas nuosavybėje 3 metus, gyventojui atsiranda prievolė mokėti GPM nuo pardavimo ir įsigijimo kainų skirtumo.

---

### 3.2. Pajamų iš vertybinių popierių pardavimo apmokestinimas ir informacijos apie gyventojų gautas šios rūšies pajamas panaudojimas

Vertybiniai popieriai – tai dokumentai, patvirtinantys jų išleidusio asmens (emitento) išsipareigojimus šių dokumentų turėtojui. Vertybiniais popieriais laikomi: akcijos, vekseliai, pajai, dalys. Prekyba vertybiniais popieriais yra palyginti nauja, bet vis labiau populiarėjanti verslo rūšis.

Vertybinių popierių pardavimo pajamos, neatsižvelgiant į tai, kas jas išmoka, priskiriamos B klasės pajamoms, t. y. gyventojas, gavęs šios rūšies pajamų, turi jas deklaruoti, apskaičiuoti ir sumokėti GPM<sup>47</sup>.

Lietuvos juridiniams asmenims, užsienio juridiniams asmenims, veikiančiams Lietuvoje, nenuolatiniams Lietuvos gyventojams, vykdančioms veiklą Lietuvoje, išmokantiems išmokas, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamas B klasės pajamoms, teisės aktai numato prievolę mokesčių administratoriui pateikti duomenis, kai gyventojams išmokėta vienkartinės išmokos suma didesnė nei 290 Lt<sup>48</sup>.

Audito metu AVMI nurodė, kad gaunamos informacijos nepakanka GPM mokesčio apskaičiavimo bei sumokėjimo kontrolei tinkamai vykdyti:

Iš juridinių asmenų gaunama informacija yra bendro pobūdžio<sup>49</sup>, todėl mokesčių administratorius, norėdamas nustatyti, ar vertybinių popierių pardavimo pajamos yra tinkamai apmokestintos, turi prašyti gyventojų pateikti papildomą informaciją.

---

(Čia nepateikiama informacija, kuri, vadovaujantis valstybės kontrolieriaus 2008-09-30 įsakymu Nr. V-214 „Dėl informacijos, susijusios su valstybiniu auditu, neteikimo“, viešai neskelbiama.)

---

Mokesčių administravimo įstatymas įpareigoja vertybinių popierių tarpininkus kartą per metus mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka teikti informaciją apie asmenų įsigytus vertybinius popierius. Pažymėtina, kad juridiniai vienetai informaciją apie išmokėtas sumas už parduotus vertybinius popierius teikia mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka<sup>50</sup>.

---

(Čia nepateikiama informacija, kuri, vadovaujantis valstybės kontrolieriaus 2008-09-30 įsakymu Nr. V-214 „Dėl informacijos, susijusios su valstybiniu auditu, neteikimo“, viešai neskelbiama.)

---

---

<sup>47</sup> Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 27 str.

<sup>48</sup> Ten pat 33 str. ir VMI prie FM viršininko 2003-08-29 įsakymas Nr. V-238 „Dėl gyventojams išmokėtų išmokų, pagal mokesčio mokėjimo tvarką priskiriamų B klasės pajamoms pažymos FR0471 formos užpildymo ir pateikimo taisyklių patvirtinimo“ (2006-12-31 įsakymo Nr. VA-96 redakcija).

<sup>49</sup> Nurodoma vertybinių popierių perleidimo kaina, bet nenurodoma, kuri gyventojų gautų pajamų dalis yra apmokestinama, kokie vertybiniai popieriai parduoti, jų kiekis, įsigijimo data.

<sup>50</sup> Nurodoma vertybinių popierių perleidimo kaina, bet nenurodoma, kuri gyventojų gautų pajamų dalis yra apmokestinama, kokie vertybiniai popieriai parduoti, jų kiekis, įsigijimo data.

**Išvados:**

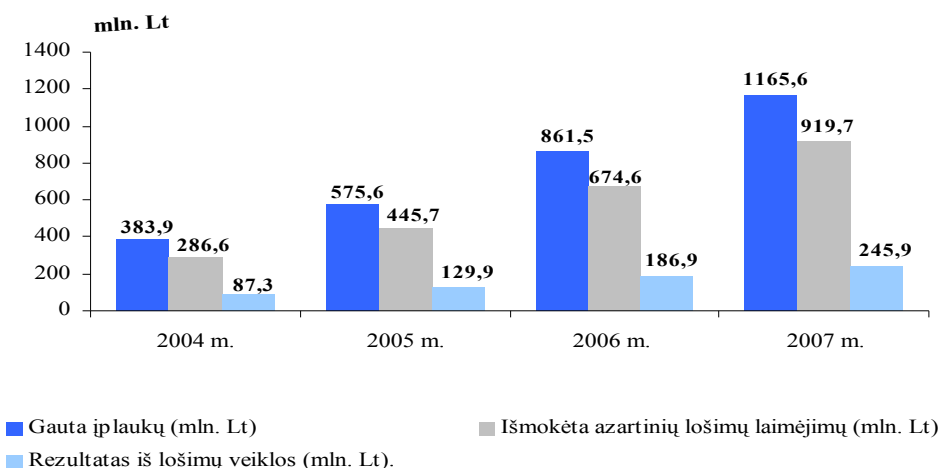
1. (...)\*
2. (...)\*
3. (...)\*

\* Vadovaujantis valstybės kontrolieriaus 2008-09-30 įsakymu Nr. V-214 „Dėl informacijos, susijusios su valstybiniu auditu, neteikimo“ išvados viešai neskelbiamos.

## 4. Pajamų iš azartinių lošimų laimėjimų apmokestinimas

Valstybinės lošimų priežiūros komisijos metinėse veiklos ataskaitose nurodoma, kad 2004–2007 m. lošimus organizuojančios bendrovės gyventojams išmokėjo 2 326,6 mln. Lt azartinių lošimų laimėjimų (10 pav.).

10 pav. 2004–2007 m. azartinius lošimus organizuojančių bendrovių veiklos rodikliai



Šaltinis – Valstybinės lošimų priežiūros komisijos 2004 – 2007 m. veiklos ataskaitos. (Prieiga per internetą: <http://www.vlpk.lt/lt/veikla/planavimo-dokumentai/>)

Nuolat didėjant išmokamoms azartinių lošimų laimėjimų sumoms, gyventojai deklaruoja labai mažą dalį šios rūšies pajamų. 2006 m. gyventojai deklaravo 1,8 mln. Lt, 2007 – per 1,5 mln. Lt pajamų<sup>51</sup> iš azartinių lošimų. Nuo šių pajamų mokėtinas GPM 2006 m. buvo apie 538 tūkst. Lt, 2007 m. – apie 360 tūkst. Lt.

GPMĮ nenumatytos išimties ar lengvatos apmokestinant kazino, lošimo namuose, lažybų ar totalizatoriaus punktuose, bingo ar lošimo automatų salonuose gautus piniginius laimėjimus, išskyrus sporto varžybų ir kitus prizus ir laimėjimus. Šioms pajamoms turi būti taikomos bendros apmokestinimo taisyklės. Apmokestinamųjų pajamų apskaičiavimo tvarką reglamentuoja GPMĮ 16 str., kuriame nurodyti apmokestinamąsias pajamas mažinantys leidžiami atskaitymai. Įstatyme

<sup>51</sup>Prieiga per internetą: <http://www.delfi.lt/archive/print.php?id=17817075> (žiūrėta 2008-07-23).

atskirai neapibrėžta azartinių lošimų laimėjimo sąvoka, taip pat nenumatyti atskaitymai, mažinantys azartinių lošimų laimėjimų apmokestinamąsias pajamas.

VMI prie FM nuomone<sup>52</sup>, lošimų laimėjimų pajamos suprantamos kaip gyventojų *gauta nauda*<sup>53</sup>, kuri reiškia skirtumą tarp laimėtų ir statytų sumų. Mokesčių administratoriaus nuomone, pajamos iš azartinių lošimų turi būti apmokestinamos atsižvelgiant į viso mokestinio laikotarpio lošimų rezultata (metinį skirtumą tarp įmokėtos ir laimėtos sumos), t. y. metinis teigiamas skirtumas apmokestinamas pagrindiniu GPM tarifu. Asmenys, negavę apmokestinamųjų pajamų, pajamų mokesčio deklaracijos pateikti neprivalo.

Pagal GPMĮ nuostatas azartinių lošimų laimėjimų pajamos priskiriamos B klasės pajamoms, kurias deklaruoti, apskaičiuoti ir sumokėti nuo jų GPM privalo šias pajamas gavęs gyventojas. Vienkartinio laimėjimo sąvoka niekur neapibrėžta, nors susijusi su lošimų organizatoriams nustatyta prievole registruoti asmenis, keičiančius, įmokančius arba laiminčius sumas, viršijančias šį dydį<sup>54</sup>.

Pažymėtina, kad nuo 2008 m. sausio 24 d. įsigaliojusio Pinigų plovimo ir teroristų finansavimo prevencijos įstatymo<sup>55</sup> 9 str. numatyta prievolė azartinių lošimų organizatoriams identifikuoti kliento tapatybę ir jį registruoti, nepriklausomai nuo to, ar jis keičia grynuosius pinigus į žetonus ir atvirkščiai, t. y. lošimų organizatoriai turi registruoti visus lošimo įstaigų lankytojus ir visas jų įmokėtas ir/ar laimėtas sumas, nors Azartinių lošimų įstatymo 20 str. nuostatos – registruoti asmenis, kurie keičia grynuosius pinigus į žetonus, arba juos įmoka, arba laimi sumą, viršijančią 3500 litų ar ją atitinkančią sumą užsienio valiuta, taip pat tebegalioja.

#### Pastebėjimas

GPMĮ nenumatytos mažesnių nei 3500 Lt azartinių lošimų laimėjimų apmokestinimo išimties. Mokesčių administratoriaus nustatyta informacijos teikimo tvarka, susijusi su lošimų organizatoriams nustatyta prievole registruoti asmenis keičiančius, įmokančius arba laiminčius daugiau kaip 3 500 Lt, keistina atsižvelgiant į nuo 2008-01-24 įsigaliojusio Pinigų plovimo ir teroristų finansavimo prevencijos įstatymo nuostatas.

Valstybinė lošimų priežiūros komisija nustato, kad lošimų organizatoriai kai kada neužregistruoja to paties asmens, keičiančio žetonus į grynuosius pinigus dalimis (iki 3500 Lt). Lošimų organizatoriams pažeidžiant asmenų registracijos tvarką, mokesčių administratoriui pateikiama ne visa informacija.

Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnyba prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos 2005 m. taip pat pateikė VMI prie FM informaciją apie 28 asmenis, nedeklaruojančius šios rūšies pajamų bei vengiančius jas deklaruoti tyčia, perkeltiant mokestinę prievolę kitiems

<sup>52</sup> Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2006-01-09 raštas Nr. (18.18-31-1)-R-202.

<sup>53</sup> Gyventojų pajamų mokesčio įstatymas, 2 str. 14 d.

<sup>54</sup> Lietuvos Respublikos azartinių lošimų įstatymas, 2001-05-17 Nr. IX-325.(2003-11-25 Nr. IX-1843 redakcija.) 20 str. 1 d.

<sup>55</sup> Lietuvos Respublikos pinigų plovimo prevencijos įstatymo pakeitimo įstatymas, 2008-01-17 Nr. X-1419.



asmenims (kai laimėjimų išmokos lošimo įstaigose įregistruojamos ne faktiškai jas gavusių, bet kitų asmenų vardu)<sup>56</sup>.

(Čia nepateikiama informacija, kuri, vadovaujantis valstybės kontrolieriaus 2008-09-30 įsakymu Nr. V-214 „Dėl informacijos, susijusios su valstybiniu auditu, neteikimo“, viešai neskelbiama.)

Audito metu išnagrinėjome lošimus organizuojančių bendrovių mokesčių administratoriui pateiktą informaciją apie gyventojams išmokėtus azartinių lošimų laimėjimus ir nustatėme, kad 2006–2007 m. mokesčių administratoriaus gauta informacija apie išmokėtas azartinių lošimų laimėjimų sumas sudaro tik apie 3 proc. visos lošimų organizatorių išmokėtos azartinių lošimų laimėjimų sumos. Apie likusias išmokas gyventojams, kurios sudaro apie 97 proc. (2006 m. – 652,9 mln. Lt, 2007 m. – 895,9 mln. Lt) visų išmokėtų sumų, mokesčių administratorius informacijos negavo (11 lentelė).

11 lentelė. Duomenys apie lošimo įstaigų išmokėtus azartinių lošimų laimėjimus ir mokesčių administratoriaus turimą informaciją

Laikotarpis	Lošimus organizuojančių įstaigų išmokėtos laimėjimų sumos (mln. Lt)	Mokesčių administratoriams lošimo įstaigų pateikta informacija	
		Laimėjimų suma (mln. Lt)	Lošimo įstaigų išmokėtos sumos dalis
2006	674,6	21,7	3,20%
2007	919,7	23,8	2,60%
<b>Iš viso</b>	<b>1 594,3</b>	<b>45,5</b>	<b>2,80%</b>

Šaltinis – VMI prie FM pateikti duomenys

Nurodyti faktai leidžia daryti prielaidą, kad viena iš priežasčių, dėl kurios mokesčių administratorius gauna tik mažą dalį informacijos apie gyventojams išmokėtus azartinių lošimų laimėjimus, yra ta, kad išmokamos sumos, siekiant išvengti mokesčių, galėjo būti dirbtinai skaidomos į mažesnes nei 3 500 Lt sumas.

### Pastebėjimas

Šiuo metu galiojanti informacijos teikimo mokesčių administratoriui tvarka skatina išmokamas laimėjimų sumas dirbtinai dalyti į mažesnes nei 3500 Lt, t. y. sudaro palankias prielaidas GPM vengimui.

Lietuvos Respublikos vyriausiasis administracinis teismas administracinėje byloje 2007-06-14 Nr. P-238/2007 konstatavo, kad „faktinė aplinkybė, kai atliekant keitimą bendra pinigų suma, viršijanti 3500 Lt, dirbtinai ar netyčia yra dalijama į dvi ar daugiau mažesnių dalių, neatleidžia lošimų organizatoriaus nuo pareigos užregistruoti tokį asmenį“.

Valstybinė lošimų priežiūros komisija 2006 m. veiklos ataskaitoje pažymi, kad lošimų organizatoriams už lošėjų ir jų atliekamų operacijų su grynaisiais pinigais registravimo tvarkos pažeidimus surašyti 3 administracinio teisės pažeidimo protokolai.

(Čia nepateikiama informacija, kuri, vadovaujantis valstybės kontrolieriaus 2008-09-30 įsakymu Nr. V-214 „Dėl informacijos, susijusios su valstybiniu auditu, neteikimo“, viešai neskelbiama.)

Audito metu iš VMI prie FM gavome informaciją apie Vilniaus, Kauno ir Panevėžio AVMI teritorijų gyventojus, kuriems, remiantis lošimo įstaigų pateikta informacija, 2005–2006 m. buvo

<sup>56</sup> VMI prie FM 2007-11-15 raštas Valstybės kontrolei Nr. (30.2-30-2)-R-11280

išmokėtos 100 tūkst. Lt ir daugiau azartinių lošimų laimėjimų sumos. Susipažinome su gyventojų, gavusių pajamų iš azartinių lošimų laimėjimų, kontrolės priemonėmis.

Audito procedūrų metu nustatyta, kad nedidelė dalis (apie 30 proc.) loterijų ir azartinių lošimų laimėjimus gavusių gyventojų deklaruoja gautas pajamas. (12 lentelė).

**12 lentelė. Duomenys apie 2005–2006 m. Vilniaus, Kauno, Panevėžio AVMI teritorijų gyventojų gautas azartinių lošimų laimėjimų išmokas, didesnes nei 100 tūkst. Lt**

Metai	Išmokų suma (tūkst. Lt)	Gyventojų, gavusių didesnes nei 100 tūkst. Lt išmokas, skaičius	Pajamas deklaravusių gyventojų skaičius	Neapmokestinamas pajamas deklaravusių gyventojų skaičius	Apmokestinamas pajamas deklaravusių gyventojų skaičius/suma (tūkst. Lt)	Pajamų nedeklaravusių gyventojų skaičius/išmokų suma (tūkst. Lt)
<b>Vilniaus AVMI</b>						
2005	7 693	20	3	3	-	17/6 150,8
2006	2 836	13	2	-	2/121,8	11/2 207,8
<b>Panevėžio AVMI</b>						
2005	1 333	2	2	2	-	
2006	152	1	1	-	1/32,1	
<b>Kauno AVMI</b>						
2005	1 032	4	2	2	-	2/421,0
2006	821	3	2	1	1/8,9	1/114,9
Viso	13 867	43	12	8	4/162,8	31/8 894,5

Šaltinis – Valstybės kontrolė

Atlikus audito procedūras nustatyta, kad iš 43 nagrinėtų atvejų 31 gyventojas (72 proc.) nedeklaravo pajamų iš azartinių lošimų, jiems išmokėta 8,9 mln. Lt. Mokesčių administratorius 4 asmenims išsiuntė priminimus apie prievolę pateikti pajamų mokesčio deklaracijas, tačiau šie asmenys į juos nereagavo, deklaracijų nepateikė, 27 asmenims mokesčių administratorius jokių veiksmų netaikė. Mokesčių administratoriai, nors ir turėdami dalį informacijos apie gyventojams išmokėtas dideles sumas, nesiima veiksmų, gyventojų galimoms mokestinėms prievolėms nustatyti.

(Čia nepateikiama informacija, kuri, vadovaujantis valstybės kontrolieriaus 2008-09-30 įsakymu Nr. V-214 „Dėl informacijos, susijusios su valstybiniu auditu, neteikimo“, viešai neskelbiama.)

### **Užsienio valstybių praktika**

Susipažinus su 23-ose užsienio valstybėse taikoma azartinių lošimų laimėjimų apmokestinimo praktika, galima teigti, kad gyventojų laimėtų ir įmokėtų sumų skirtumas apmokestinamas Danijoje, Rumunijoje, Čekijoje. Lošimų laimėjimai, išskaitant pajamų mokestį prie pajamų šaltinio, apmokestinami Latvijoje, Nyderlanduose. Daugelyje šalių – Jungtinėje Karalystėje, Austrijoje, Liuksemburge, Švedijoje, Vokietijoje, Prancūzijoje, Ispanijoje ir kitose gyventojų azartinių lošimų laimėjimai neapmokestinami, tačiau taikomi įvairūs lošimus organizuojančių bendrovių apmokestinimo būdai – bendrovės, kaip ir Lietuvoje, moka fiksuotus mokesčius nuo eksploatuojamų lošimų įrenginių ir dar papildomą mokestį nuo organizatorių gaunamų bendrųjų lošimo pajamų, kurio dydis gali būti vienodas visiems rinkos dalyviams arba diferencijuojamas pagal organizuojamų lošimų rūšis, veiklos vietą ir pan. (pvz., Lenkijoje kazino veikla apmokestinama 45 proc. tarifu, Latvijoje kazino veiklos skirtumui taikomas 25 proc. mokesčio tarifas, Ispanijoje kazino nuo stalo lošimų moka progresyvinį mokestį, priklausomai nuo regiono).

## Pastebėjimas

Audito metu Finansų ministerija informavo, kad Ministro Pirmininko 2005-10-26 potvarkiu Nr. 260 sudaryta darbo grupė parengė naujos redakcijos Lietuvos Respublikos lošimų įstatymo projektą, Loterijų ir azartinių lošimų mokesčio įstatymo pakeitimo įstatymo ir Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo pakeitimo projektus, kuriais siekiama pakeisti lošimų apmokestinimo sistemą – padidinant lošimo organizatorių mokesstinę naštą, o gyventojų gautas lošimų laimėjimų pajamas priskirti neapmokestinamosioms pajamoms. Šie projektai derinami su suinteresuotomis institucijomis.

Valstybinės lošimų priežiūros komisijos skaičiavimu, iš dalies pakeitus šiuo metu esamą apmokestinimo sistemą, paliekant galioti fiksuotus mokesčius už eksploatuojamus lošimo įrenginius ir papildomai apmokestinus lošimus organizuojančių bendrovių bendrąsias lošimų pajamas 10 proc. mokesčio tarifu, papildomai į biudžetą būtų gauta 17 mln. Lt azartinių lošimų mokesčio.

### Išvados:

1. Azartinių lošimų pajamų apmokestinimo teisinis reglamentavimas nepakankamas, nes GPMĮ neapibrėžtos *azartinių lošimų laimėjimo ir kitos naudos* sąvokos.
2. (...)\*
3. Nuolat didėjant išmokamoms azartinių lošimų laimėjimų sumoms, gyventojai deklaruoja labai mažą dalį šios rūšies pajamų: 2006 m. lošimų organizatoriai išmokėjo 674,6 mln. Lt, gyventojai deklaravo 1,8 mln. Lt pajamų, 2007 m. lošimų organizatoriai išmokėjo 919,7 mln. Lt, gyventojai deklaravo per 1,5 mln. Lt pajamų iš azartinių lošimų.

\* Vadovaujantis valstybės kontrolieriaus 2008-09-30 įsakymu Nr. V-214 „Dėl informacijos, susijusios su valstybiniu auditu, neteikimo“ išvada viešai neskelbiama.

## 5. GPM lengvatų poveikis biudžeto pajamoms ir gyventojams

Nuolatinis Lietuvos gyventojas, apskaičiuodamas mokesčio laikotarpio apmokestinamąsias pajamas, gali jas sumažinti GPMĮ 21 str. numatytais išlaidomis, t. y. gali atimti: gyvybės draudimo įmokas, įmokas į pensijų fondus, palūkanas už paimtą kreditą gyvenamajam būstui įsigyti ar statyti, už studijas ir profesinį<sup>57</sup> mokymą sumokėtas sumas, vieno 2004–2009 m. įsigyto asmeninio kompiuterio su programine įranga įsigijimo ir interneto prieigos įrengimo išlaidas, neviršijančias 4000 Lt. Bendra atimamų išlaidų suma negali viršyti 25 proc. visų gyventojo apmokestinamųjų pajamų.

GPMĮ 21 str. nustatytų lengvatų tikslas<sup>58</sup> – sumažinti gyventojams pajamų mokesčio naštą, sudaryti prielaidas steigti pensijų fondams, t. y. suvienodinti pensijų ir gyvybės draudimo išmokų bei įmokų apmokestinimo pajamų mokesčiu sąlygas, sudaryti galimybes palankesnėmis sąlygomis

<sup>57</sup> Lengvata išlaidoms už profesinį mokymą galioja nuo 2008-01-01 pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 21 str. pakeitimo įstatymą 2007-04-03 Nr. X-1067.

<sup>58</sup> Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo projekto 2002-05-03 Nr. IXP-1574 aiškinamasis raštas, 2003-11-03 Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 21 str. papildymo įstatymo projekto 2003-11-03 Nr. IXP-2968 aiškinamasis raštas. [Šaltinis: Lietuvos Respublikos Seimas, prieiga per internetą [http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc\\_l?p\\_id=220511&p\\_query=&p\\_tr2=](http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=220511&p_query=&p_tr2=) (žiūrėta 2007-09-17).]

siekti aukštojo mokslo, palengvinti gyventojų apsirūpinimą gyvenamuoju būstu, sudaryti sąlygas spartesniam informacinės visuomenės kūrimuisi.

Dėl GPMĮ 21 str. numatytų lengvatų nacionalinis biudžetas ir Privalomojo sveikatos draudimo fondas kasmet netenka vis daugiau pajamų. Daugėja gyventojų, kurie deklaruoja apmokestinamąsias pajamas mažinančias išlaidas, didėja gyventojams gražintos GPM sumos: 2005 m. gražinta 173 mln. Lt GPM (už 2004 m.), o 2007 m. gražinta 355,7,0 mln. Lt GPM (už 2006 m (13 lentelė).

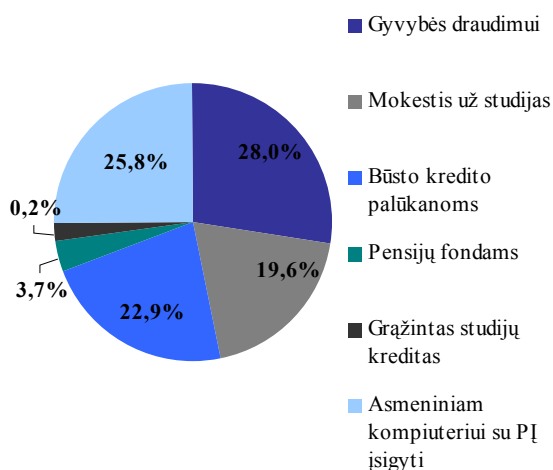
13 lentelė. Gyventojams gražinto GPM palyginimas su GPM pajamomis

Rodiklis	2004 m.	2005 m.	2006 m.	2007 m.	Pokytis (2004–2007 m.)
Iš viso įplaukė GPM į biudžetus ir fondus (mln. Lt)	4 260,6	4 953,8	5 625,1	6 530,2	+ 53,3%
Gražintas gyventojams GPM (mln. Lt)	112,1	173,0	276,5	355,7	+ 217,3%
Dalis nuo GPM pajamų	2,63%	3,49%	4,92%	5,45%	

Šaltinis – VMI prie FM pateikti duomenys

2004–2006 m. laikotarpiu gyventojų, pasinaudojusių teise iš mokestinio laikotarpio apmokestinamųjų pajamų atimti išlaidas asmeniniams kompiuteriams, programinei įrangai ir (ar)

11 pav. GPMĮ 21 str. numatytų išlaidų, kuriomis gyventojai 2006 m. sumažino apmokestinamąsias pajamas, struktūra



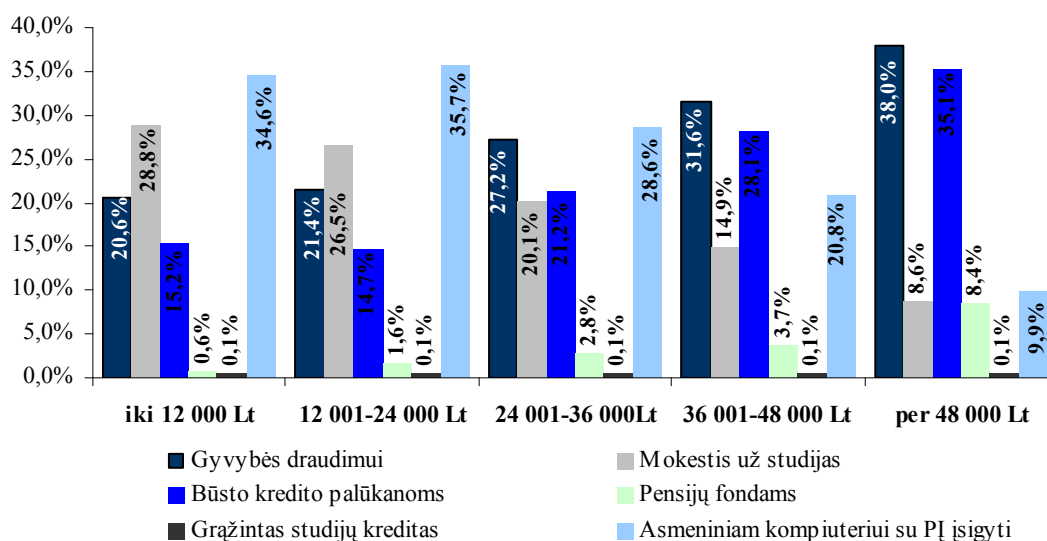
Šaltinis – VMI prie FM pateikti duomenys

GPMĮ 21 str. numatytomis lengvatomis daugiausia naudojasi gyventojai, gaunantys nuo 12 iki 24 tūkst. Lt pajamų per metus (35–38 proc. visų lengvatomis pasinaudojusių gyventojų) (12 pav. ir 9 priedas).

interneto prieigai įsigyti, skaičius padidėjo tris kartus, o gyventojų, pasinaudojusių teise iš apmokestinamųjų pajamų atimti sumokėtas palūkanas už paimtą kreditą gyvenamajam būstui statyti arba įsigyti, – du kartus. (8 priedas).

Išanalizavę gyventojų išlaidų, kuriomis buvo sumažintos apmokestinamosios pajamos, pasiskirstymą pagal išlaidų rūšis, matome, kad didžiausią dalį išlaidų sudaro išlaidos gyvybės draudimui ir asmeniniams kompiuteriams su programine įranga įsigyti (11 pav.).

12 pav. 2006 m. GPMĮ 21 str. numatytų išlaidų pasiskirstymas, atsižvelgiant į gyventojų metinį pajamų dydį



Šaltinis – VMI prie FM pateikti duomenys.

Duomenų analizė rodo, kad tarp gyventojų, gaunančių iki 12 tūkst. Lt metinių pajamų, populiariausia mokesčio asmeniniams kompiuteriams su programine įranga ir (ar) interneto prieigai įsigyti (34,6 proc.) lengvata ir mokesčio už studijas lengvata (28,8–35,0 proc.), mažiausią dalį išlaidų, kuriomis gyventojai mažina apmokestinamąsias pajamas, sudaro įmokos į pensijų fondus (0,6 proc.) ir išlaidos studijų kreditams gražinti (0,1 proc.).

Tarp daugiau kaip 48 tūkst. Lt metinių pajamų gaunančių gyventojų populiariausios išlaidų gyvybės draudimui (38–42 proc.) ir išlaidų būsto kredito palūkanoms lengvatos.

Lengvatomis naudojasi ne visi gyventojai. Pavyzdžiui, 2006 m. iš apmokestinamųjų pajamų išlaidas studijoms, asmeniniams kompiuteriams ir (ar) interneto prieigai įrengti atėmė apie 75 proc. gyventojų, turinčių šią teisę. Priežastys gali būti objektyvios (nepakanka apmokestinamųjų pajamų) ir subjektyvios (nežinojimas) (14 lentelė).

14 lentelė. Duomenys apie pajamas deklaravusių gyventojų naudojamą GPMĮ 21 str. nustatytomis lengvatomis

Išlaidų rūšis	Gyventojų pasinaudojusių lengvatomis dalis (proc.)		
	2004 m.	2005 m.	2006 m.
Gyvybės draudimo įmokos	67,53	73,37	72,19
Pensijų įmokos į pensijų fondus:	91,68	74,91	79,96
Palūkanos už paimtą kreditą gyvenamajam būstui statyti arba jam įsigyti:	74,45	80,50	82,25
Už studijas sumokėtos įmokos	66,93	74,53	75,26
Už studijas sumokėtų skolintų lėšų gražintos paskolos dalies įmokos	21,35	34,79	30,59
Įsigyto asmeninio kompiuterio vieneto su programine įranga ir (arba) interneto prieigos įrengimo kartu su šiai prieigai reikalingos įrangos įsigijimu išlaidos	52,60	72,36	74,24

Šaltinis – VMI prie FM pateikti duomenys

Apie 77 proc. 2005 m. pateikusių pajamų deklaracijas gyventojų<sup>59</sup> (2006 m. – apie 75 proc.), deklaravo apmokestinamas pajamas mažinančias išlaidas mažesnes, kaip ketvirtadalis metinių apmokestinamųjų pajamų<sup>60</sup>. Taigi šie gyventojai iki galo neišnaudojo galimybės maksimaliai sumažinti mokestinio laikotarpio apmokestinamas pajamas, susigražinti dalį sumokėto GPM ir taip dar labiau padidinti biudžeto netekimus. Reikia pažymėti, kad dalis gyventojų negalėjo pasinaudoti visomis mokestinėmis lengvatomis dėl per mažų apmokestinamųjų pajamų, t. y. išlaidų turėjo daugiau negu ketvirtadalis apmokestinamųjų pajamų.

#### Pavyzdys

2006 m. buvo 269 tūkst. gyventojų, kurie neišnaudojo galimybės pasinaudoti GPMĮ 21 str. lengvatomis, deklaravo 687,7 mln. Lt išlaidų. Nuo šios sumos, skaičiuojant 27 proc. tarifą, galima susigražinti 185,7 mln. Lt. Šių gyventojų ketvirtadalis apmokestinamųjų pajamų – 2 599,5 mln. Lt, tai reiškia, kad tokia galėjo būti maksimali išlaidų suma, nuo kurios galima buvo susigražinti 701,9 mln. Lt. Tuo atveju, jei šie gyventojai būtų išnaudoję visas galimybes (aktyviau investavę į pensijų fondus, sudarę daugiau gyvybės draudimo sutarčių, mokėję daugiau už studijas), neigiama įtaka GPM pajamoms būtų padidėjusi dar 516,2 mln. Lt.

#### Pastebėjimas

Nuo 2008-01-01 įsigaliojus GPMĮ 21 str. pakeitimams<sup>61</sup> papildomai iš gyventojų pajamų bus leidžiama atimti išlaidas profesiniam mokymui. Aiškinamajame raštas<sup>62</sup> dėl GPMĮ įstatymo 21 str. pakeitimo projekto teigiama, kad projekto tikslas – *sudaryti vienodas galimybes nuolatiniams Lietuvos gyventojams pasinaudoti GPM lengvata, atskaitant išlaidas ne tik aukštajam išsilavinimui įgyti, bet ir skirtas vėlesniam profesinių žinių gilinimui, kuris tiek savo turiniu, tiek suteikiamomis žiniomis atitinka antros pakopos studijoms keliamus kokybinius reikalavimus ir yra vertinamas tarptautiniu mastu dėl specialiose mokymo programose dalyvausiančių užsienio (Europos ekonominės erdvės valstybių narių) aukštųjų mokyklų. Tačiau kol kas poįstatyminiais teisės aktais nenustatyta, kokioms mokymo įstaigoms ir už kokio pobūdžio profesinius mokymus sumokėtos įmokos priskirtinos profesinio mokymo išlaidoms, kuriomis, pradėdant šiais, 2008 m., galės būti mažinamos gyventojų apmokestinamosios pajamos.*

Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2007 m. gruodžio 12 d. nutarime Nr. 1314 „Dėl vidutinės trukmės laikotarpio infliacijos valdymo strategijos“ numatyta, kad Finansų ministerija siūlys apriboti Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatyme numatytą galimybę iš gyventojų pajamų atimti palūkanas už kreditą naujam būstui. Finansų ministerija 2008 m. birželio 25 d. atitinkamus GPMĮ pakeitimus pateikė derinimui valstybės institucijoms.

#### Finansų ministerijos pateikta informacija

Lietuvos Respublikos Vyriausybei 2008-08-12 buvo pateiktas GPMĮ 17 ir 21 straipsnių pakeitimo ir papildymo įstatymo projektas<sup>63</sup>, kuriame numatyta pakeisti įstatymo 21 str., nustatant, kad iš gyventojų pajamų galima atimti *palūkanų sumą už iš banko ar kitos kredito įstaigos 2009-2013 metais paimtą kreditą daugiabučio namo modernizavimo, kaip jis apibrėžtas Lietuvos Respublikos valstybės paramos būstui įsigyti ar išsinuomoti bei daugiabučiams namams modernizuoti įstatyme, investicijų projektui įgyvendinti, tenkančią išlaidas patyrusiam buto (butų) šiame name savininkui.*

<sup>59</sup> Vilniaus AVMI 2007 m. atliktos Visos šalies mokesčių mokėtojų naudojimosi GPM lengvatomis analizės (nuo 2005–2006 m. sumokėto GPM) duomenys.

<sup>60</sup> Bendra atimamų išlaidų suma negali viršyti 25 procentų sumos, apskaičiuotos iš visų mokestiniu laikotarpiu gautų pajamų atėmus GPMĮ 16 str. 1 d. 1-5 p. nurodytas sumas.

<sup>61</sup> Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 21 straipsnio pakeitimo įstatymas, 2007-04-03 Nr. X-1067.

<sup>62</sup> Prieiga per internetą: [http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc\\_l?p\\_id=285962](http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=285962) (žiūrėta 2008-09-17).

<sup>63</sup> Prieiga per internetą: [http://www.finmin.lt/web/finmin/teises\\_aktai/rengiami?erp\\_item=rengiami\\_teises\\_aktai\\_000111](http://www.finmin.lt/web/finmin/teises_aktai/rengiami?erp_item=rengiami_teises_aktai_000111) (žiūrėta 2008-09-19).



### *Užsienio šalyse taikomos gyventojų pajamų apmokestinimo lengvatos*

Išanalizavus ES valstybėse taikomas gyventojų pajamų apmokestinimo lengvatas<sup>64</sup> (10 priedas) galima teigti, kad dažniausiai ES valstybėse narėse GPM lengvatos taikomos įmokoms į įvairius fondus, kurie turi užtikrinti gyventojų socialinę gerovę:

- 15 valstybių taikomos lengvatos įmokoms į pensijų fondus;
- 10 valstybių – įmokoms į sveikatos draudimo fondus ar leidžiama atimti nustatyto dydžio gydymo išlaidas;
- 10 valstybių taikoma lengvata sumokėtoms gyvybės draudimo įmokoms;
- 9 valstybėse leidžiama iš apmokestinamųjų pajamų atimti gyventojų sumokėtas įmokas socialinio draudimo fondui<sup>65</sup>.

Panašios kaip Lietuvoje lengvatos taikomos:

- 6 valstybėse leidžiama apmokestinamąsias pajamas mažinti išlaidomis mokslui (studijoms, kvalifikacijai kelti);
- 8 valstybėse iš apmokestinamųjų pajamų leidžiama atimti palūkanas už kreditą būstui įsigyti;
- 1 valstybėje (Austrijoje) leidžiama iš apmokestinamųjų pajamų atimti išlaidas asmeniniam kompiuteriui įsigyti.

#### **Pastebėjimai**

Kai kurios ES valstybės narės, turinčios GPM tarifą, panašų kaip Lietuvos (mažesnę nei 30 proc.), taiko GPM lengvatas tik įmokoms į fondus (socialinio draudimo, sveikatos priežiūros, pensijų) ar (ir) leidžia atskaityti sveikatos priežiūros išlaidas, pvz., *Slovakija ir Latvija*. Valstybės, turinčios 30 proc. ir didesnę GPM tarifą, taiko nedidelį skaičių lengvatų, padedančių užtikrinti šių šalių gyventojų socialinę gerovę.

#### **Išvados:**

1. Gyventojų pajamų mokesčio lengvatos turi reikšmingą poveikį nacionalinio biudžeto pajamoms – 2007 m. gyventojams gražinta 356 mln. Lt šio mokesčio pajamų.
2. Gyventojai naudojami GPMĮ 21 str. numatytomis lengvatomis, tačiau didelė dalis gyventojų (75–77 proc.) neišnaudojo galimybės maksimaliai sumažinti savo apmokestinamąsias pajamas. Galima daryti prielaidą, kad ateityje nacionalinio biudžeto netekimai gali būti dar didesni.
3. GPMĮ 21 str. numatytomis lengvatomis daugiausia naudojami gyventojai, gaunantys nuo 12 iki 24 tūkst. Lt pajamų per metus (35–38 proc. visų lengvatomis pasinaudojusių gyventojų), GPM pajamų netekimai 2005 m. buvo 77,3 mln. Lt, 2006 m. – 81,9 mln. Lt.

<sup>64</sup> Buvo analizuoti tarptautinės audito kompanijos Deloitte internetiniame tinklalapyje <http://www.deloitte.com> skelbiami duomenys apie ES valstybių narių GPM ir taikomas lengvatas („International Tax and Business Guides“).

<sup>65</sup> Lietuvoje tokios lengvatos nėra, 3 proc. įmokos į socialinį draudimo fondą, kaip ir GPM išskaitomos iš darbuotojo pajamų (neatėmus įmokų į socialinio draudimo fondą), t. y. mokeskis skaičiuojamas nuo mokesčio.

4. Didžiausią GPM netekimų dalį dėl GPMĮ 21 str. numatytų lengvatų sudaro gyventojų išlaidos gyvybės draudimui (apie 30 proc.), asmeniniams kompiuteriams įsigyti (apie 26 proc.) ir būsto kredito palūkanoms (apie 24 proc.) kompensuoti.

5. Gyvybės draudimo išlaidų ir būsto kredito palūkanų kompensavimo lengvatomis naudojasi dideles pajamas (daugiau kaip 48 tūkst. Lt per metus) gaunantys gyventojai: 2006 m. nacionalinis biudžetas neteko 55,9 mln. GPM pajamų. Gyventojai, gaunantys iki 12 tūkst. Lt metinių pajamų, naudojasi asmeninių kompiuterių su programine įranga ir (ar) interneto prieigos įsigijimo ir mokesčių už studijas lengvatomis: 2006 m. nacionalinis biudžetas neteko 22,3 mln. Lt GPM pajamų.

6. Apie pusę ES valstybių taiko lengvatas gyventojų įmokoms į pensijų, socialinio draudimo fondus ir gyvybės draudimo įmokoms. Tačiau pažymėtina, kad Lietuvoje GPM tarifas yra vienas iš mažiausių Europoje (2007 m. Lietuva buvo šešta iš ES valstybių pagal GPM tarifo dydį).

## 6. GPM administravimo kontrolė

### 6.1. GPM perskaičiavimas ir grąžinimas nepasibaigus mokestiniam metams

Registruotino turto pardavimo pajamos, kurias juridinis asmuo išmoka gyventojui, pardavusiam turta, pagal GPMĮ nuostatas priskiriamos gyventojų A klasės pajamoms, t. y. GPM nuo šių pajamų turi išskaičiuoti ir sumokėti šias pajamas išmokėjęs juridinis asmuo. Šis juridinis asmuo taip pat privalo mokesčių administratoriui pateikti deklaracijas, kuriose turi nurodyti gyventojui išmokėtas sumas, išskaičiuotą ir sumokėtą GPM<sup>66</sup>. Išmokant turto pardavimo pajamas, nuo jų neatsižvelgiant į turto įsigijimo išlaidas, išskaičiuojamas 15 proc. GPM. Gyventojas turi teisę kreiptis į vietos mokesčių administratorių su prašymu dėl GPM perskaičiavimo, t. y., apskaičiuoti GPM nuo parduoto turto pardavimo ir įsigijimo kainų skirtumo<sup>67</sup>. Gyventojui pateikus visus reikalingus dokumentus, pajamų mokesčio permoka turi būti grąžinama Mokesčių administravimo įstatyme nustatyta tvarka<sup>68</sup>.

Išanalizavus VMI prie FM pateiktus duomenis apie 2004–2007 metais iš gyventojų gautus prašymus perskaičiuoti GPM nuo turto pardavimo pajamų, nustatyta, kad kasmet buvo pateikiama

<sup>66</sup>Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 24 str.

<sup>67</sup>Ten pat, 32 str.

<sup>68</sup> Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 2004-04-13 Nr. IX-2112 87 str. 7 d. – per 30 d. nuo raštiško prašymo grąžinti permoką gavimo dienos, kai dėl GPM permokos atliekamas patikrinimas, permoka grąžinama ne vėliau kaip per 20 dienų po mokesčių administratoriaus sprendimo dėl patikrinimo akto įteikimo mokesčių mokėtojų dienos.



apie 2,5 tūkst. prašymų, gražintinos GPM sumos nuolat didėjo ir 2007 m. sudarė daugiau kaip 72 proc. mokesčių išskaičiuojančių asmenų sumokėtos GPM (15 lentelė).

15 lentelė. Duomenys apie gyventojų 2004–2007 m. pateiktus prašymus perskaičiuoti GPM nuo turto pardavimo pajamų

Rodiklis	2004 m.	2005 m.	2006 m.	2007 m.
Prašymų skaičius	2 419	2 310	2 569	2 737
Mokesčių išskaičiuojančio asmens apskaičiuotas GPM (tūkst. Lt)	22 481,9	39 040,1	67 234,4	68 849,1
Permoka, perskaičiavus GPM (tūkst. Lt)	13 107,9	24 03,5	43 037,0	49 766,1
Mokėtinas GPM (tūkst. Lt)	9 374,1	14 236,7	24 197,4	19 083,0
Permoka (proc.) nuo mokesčių išskaičiuojančio asmens apskaičiuotos sumos	<b>58,3 %</b>	<b>63,5%</b>	<b>64,0%</b>	<b>72,3%</b>

Šaltinis – VMI prie FM pateikti duomenys

GPM permokų gražinimas nepasibaigus mokestiniams metams mokesčių administratoriui apsunkina GPM administravimą ir kontrolę, nes rizikinga priimti sprendimą gražinti GPM permoką dėl vieno sandorio. Nagrinėjant prašymą, dėl vieno sandorio mokesčių administratoriui nėra galimybės įvertinti visos informacijos apie kitus tais pačiais mokestiniais metais sudarytus sandorius ir iš jų gautas pajamas, nes pajamų mokesčio deklaraciją privalu pateikti pasibaigus mokestiniams metams. Norėdamas įsitikinti, ar gyventojas nevykdo individualios veiklos, mokesčių administratorius turi atlikti mokestinį patikrinimą. Pagal MAĮ 115 str. nuostatas<sup>69</sup> mokestinis patikrinimas apima mokesčių mokėtojo mokamų mokesčių, per tam tikrą laikotarpį apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo patikrinimą, tačiau nepasibaigus mokestiniam laikotarpiui, kol nepateiktos pajamų deklaracijos patikrinti deklaravimo teisingumą nėra galimybių. Be to, vykdant individualią veiklą, atsiranda prievolė mokėti kitus mokesčius (pridėtinės vertės, socialinio draudimo), tada gyventojas, kuriam nepasibaigus mokestiniams metams buvo gražinta GPM permoka, vėl turi būti tikrinamas, gali kilti sunkumų išieškant papildomai apskaičiuotas GPM sumas.

Tokiais atvejais, kai prašymas gražinti permoką pateikiamas nepasibaigus mokestiniam laikotarpiui, o mokesčių administratorius nustato, kad gyventojas vykdo individualią veiklą (prekyba registruotinu turtu), arba turto pardavimo sandoriuose nurodo kainas, neatitinkančias rinkos vertės, prašymas nenagrinėjamas<sup>70</sup>. Prašymo pateikėjas informuojamas raštu, nurodant priežastis, dėl kurių prašymas nenagrinėjamas. Tokia mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka yra logiška, tačiau, auditorių nuomone, ji neatitinka GPMĮ 32 str. ir MAĮ 87 str. nuostatų, kad gyventojui su prašymu pateikus visus jam nagrinėti reikalingus dokumentus, pajamų mokesčio

<sup>69</sup> Mokesčių administravimo įstatymas, 2004-04-13 Nr. IX-2112, 115 str. 1, 2 d.

<sup>70</sup> Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko įsakymu 2003-01-24 Nr. V-21 (2006-11-27 įsakymo Nr. VA-85 redakcija) patvirtintų Prašymo perskaičiuoti pajamų mokesčių ir gražinti jo permoką įforminimo, pateikimo bei nagrinėjimo taisyklių 35 p.

permoka turi būti gražinama Mokesčių administravimo įstatyme nustatyta tvarka (per 30 dienų po pareikalautų dokumentų gavimo dienos)<sup>71</sup>.

Remiantis Kauno AVMI atliktos Prašymų perskaičiuoti pajamų mokestį ir gražinti jo permoką (forma FR0464) analizės duomenimis, tais pačiais metais Kauno AVMI gražinama daugiau kaip 80 proc. deklaruojamos GPM permokos, t. y. patenkinama vidutiniškai 90 proc. pateiktų prašymų. Dėl kiekvieno pateikto prašymo gražinti GPM permoką atliekamas tyrimas. Audito procedūrų metu nustatyta, kad dalis gyventojų (apie 30 proc.), kuriems pateikus prašymus nepasibaigus mokestiniams metams gražinti GPM permoką, ji buvo gražinta, mokestiniams metams pasibaigus deklaruoja mokėtiną GPM (11 priedas).

#### **Finansų ministerijos pateikta nuomonė**

Tuo atveju, jeigu mokesčių administratorius norėtų inicijuoti būtent dėl turto pardavimo sandorio gražintinos mokesčio sumos apskaičiavimo teisingumo patikrinimą, mūsų nuomone, Mokesčių administravimo 115 str. 1 ir 2 dalis to nedraudžia – šiuose straipsniuose minimas „tam tikras“ laikotarpis, o ne „mokestinis“ laikotarpis. Todėl manome, kad ataskaitoje keliamas problemas būtų galima spręsti atitinkamai patikslinus centrinio mokesčių administratoriaus kompetencijai priklausančius mokestinius patikrinimus reglamentuojančius teisės aktus, o ne Mokesčių administravimo įstatymą.

#### ***Išvada:***

Mokesčių administratorius privalo nagrinėti gyventojų pateiktus prašymus dėl GPM permokos gražinimo nepasibaigus mokestiniams metams, tačiau esant individualios veiklos požymių arba įtarimų dėl nerealios turto pardavimo vertės, prašymas nenagrinėjamas, permoka negražinama. Tokia mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka yra logiška, tačiau, auditorių nuomone, ji neatitinka GPMĮ 32 str. ir Mokesčių administravimo įstatymo 87 str. nuostatų, kad gyventojui su prašymu pateikus visus jam nagrinėti reikalingus dokumentus, pajamų mokesčio permoka turi būti gražinama MAĮ tvarka (per 30 dienų po pareikalautų dokumentų gavimo dienos) todėl turėtų būti tobulinamos teisės aktų nuostatos, reglamentuojančios GPM permokos gražinimo nepasibaigus mokestiniams metams procedūras.

## **6.2. GPM mokestiniai tyrimai ir patikrinimai**

Mokesčių administratorius, norėdamas nustatyti, kaip mokesčių mokėtojas vykdo mokesčių įstatymų reikalavimus mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo, sumokėjimo ir kitose srityse, gali atlikti mokestinį tyrimą arba mokestinį patikrinimą<sup>72</sup>.

<sup>71</sup> Mokesčių administravimo įstatymas, 2004-04-13 Nr. IX-2112, 87 str.

<sup>72</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas, 2004-04-13 Nr. IX-2112, 2 str. 21 ir 22 d.

Siekiant užtikrinti mokesčių mokėtojų teises ir reglamentuoti mokesčių administratoriaus veiksmus, Mokesčių administravimo įstatyme<sup>73</sup> nustatyti griežti reikalavimai ir apribojimai mokestinio patikrinimo atlikimui:

- būtinas pavedimas, su kuriuo supažindinamas mokesčių mokėtojas;
- patikrinimų rezultatai informinami patikrinimo aktu, kurio vienas egzempliorius skiriamas mokesčių mokėtojui;
- mokesčių mokėtojas gali apskųsti patikrinimo rezultatus;
- patikrinimas, nuvykus pas mokesčių mokėtoją, gali trukti ne ilgiau kaip 90 dienų;
- kompleksinį patikrinimą galima atlikti ne dažniau kaip 1 kartą per metus, o teminį – ne dažniau kaip kartą per pusmetį;
- nustatyti atvejai, kai galima atlikti pakartotinį to paties laikotarpio patikrinimą.

Mokestinis tyrimas yra pakankamai naujas mokesčių administravimo instrumentas, kurio tikslas – analizuojant mokesčių administratoriaus turimą informaciją apie mokesčių mokėtoją, nustatyti ir pašalinti trūkumus ir prieštaravimus mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo srityje. Todėl mokestinio tyrimo atlikimo procedūra ir nėra taip griežtai reglamentuota, kaip mokestinio patikrinimo: gyventojas neinformuojamas apie mokestinio tyrimo pradžią, jei atlikus mokestinį tyrimą nenustatoma trūkumų ar prieštaravimų ir gyventojas mokestinio tyrimo metu nebuvo kvieštas į AVMI (arba jo nebuvo prašoma pateikti informaciją), gyventojas neinformuojamas apie tai, kad jo atžvilgiu buvo atlikta kontrolės procedūra, neribojamas tyrimo atlikimo dažnumas ir trukmė, t. y. to paties mokėtojo to paties laikotarpio mokestinį tyrimą galima atlikti pakartotinai keletą kartų.

Audito metu išanalizavę Vilniaus, Kauno ir Panevėžio AVMI atliktų konkrečių mokestinių tyrimų ir patikrinimų medžiagą, nustatėme šias problemas:

### ***1. Mokestinio tyrimo metu atliekami tokie pat veiksmai, kaip ir mokestinio patikrinimo metu.***

Nors Mokesčių administravimo įstatyme nustatyta, kad mokestinio tyrimo metu turėtų būti atliekama mokesčių mokėtojo veiklos stebėseną, apimanti pateiktų mokesčių deklaracijų, muitinės deklaracijų, dokumentų bei kitos apie mokesčių mokėtoją turimos informacijos analizę, mokesčių mokėtojų vizitavimą, jų veiklos kontrolę, siekiant nustatyti ir pašalinti trūkumus bei prieštaravimus mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo srityje, tačiau audito metu nustatyta atvejų, kai mokesčių administratorius mokestinių tyrimų metu atliko tokius pat veiksmus, kaip ir patikrinimų metu: rinko papildomus duomenis apie gyventoją jo vizitavimo metu, iš trečiųjų asmenų (pvz., bankų) ir kitų valstybės įstaigų ir institucijų,

<sup>73</sup> Ten pat, 2004-04-13 Nr. IX-2112, VI sk.

apklausė gyventoją ir su juo susijusius asmenis, prašė pateikti papildomus dokumentus, siuntė paklausimus į užsienio valstybes.

Pateikiame Vilniaus, Kauno ir Panevėžio AVMI 17 gyventojų mokestinių tyrimų metu atliktų veiksmų analizę, renkant papildomą informaciją.

Atliktų mokestinių tyrimų laikotarpis apėmė nuo 1 iki 5 metų, nustatytų papildomų ir patikslintų mokestinių prievolių suma – 376 tūkst. Lt. Šių mokestinių tyrimų metu mokesčių administratorius analizavo ne tik turimų duomenų bazių bei gyventojų pateiktų deklaracijų duomenis ir kitus dokumentus, bet rinko ir analizavo kitą informaciją apie gyventojų pajamas ir išlaidas: 9 atvejais siuntė paklausimus į bankus apie gyventojų piniginių lėšų judėjimą sąskaitose, 5 atvejais atliko operatyvius kitų subjektų patikrinimus, siuntė paklausimą kitos valstybės mokesčių administratoriui ir kt. (16 lentelė).

16 lentelė. VMI veiksmai mokestinių tyrimų metu

Informacijos rinkimo būdai	Mokestiniai tyrimai																	Viso
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	
Paklausimai bankams	X				X	X		X	X	X				X	X		X	9
Paklausimai kitoms institucijoms				X				X		X			X		X	X		6
Gauti gyventojų paaiškinimai	X	X		X	X		X			X	X	X			X		X	10
Gauti kitų asmenų paaiškinimai	X				X			X		X								4
FNTT medžiaga		X	X				X											3
Paklausimai juridiniams asmenims				X										X	X			3
Priešpriešinė informacija (operatyvūs patikrinimai)				X						X					X	X	X	5
Paklausimai kitai ES valstybei					X													1
<b>Iš viso</b>	<b>3</b>	<b>2</b>	<b>1</b>	<b>4</b>	<b>4</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>1</b>	<b>5</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>5</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>41</b>

Šaltinis – Vilniaus, Kauno, Panevėžio AVMI duomenys

Auditorių nuomone, nuo 2007 m. liepos 19 d. įsigaliojusi nauja Mokesčių administravimo įstatymo<sup>74</sup> 135 str. redakcija, kad mokestinio tyrimo atlikimui *mutatis mutandis*<sup>75</sup> taikomos šio įstatymo VI skyriaus „Mokestinis patikrinimas“ nuostatos, reglamentuojančios patekimą į mokesčių mokėtojo patalpas, tikrinimo objektus, dokumentų ir daiktų paėmimą ir įrodymų rinkimą, beveik

<sup>74</sup> Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas, 2004-04-13 Nr. IX-2112, 135 str. 3 d. (2007-07-03 įstatymo Nr. X-1249) redakcija.

<sup>75</sup> Pakeitus keistinus dalykus, su reikiamais pakeitimais. Šaltinis: Tarptautinių žodžių žodynas, (c) Vyriausioji enciklopedijų redakcija, 1985, prieiga per internetą: <http://kazkas.kobra.ktu.lt/index.php?sid=e1d3a2541e47ed26eadaa3dca74b15a2&Nr=10334>, (žiūrėta 2008-08-28).

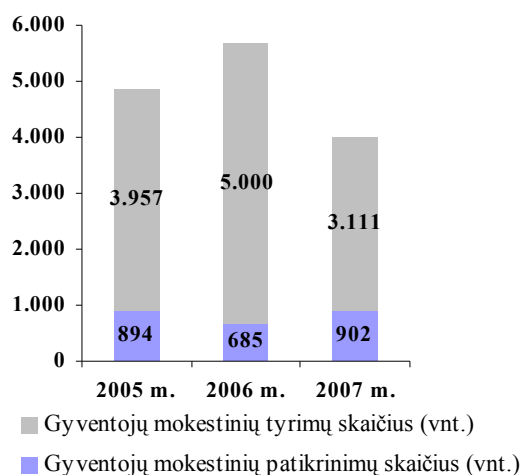
panaikino ribą tarp mokesčių administratoriaus atliekamų kontrolės veiksmų ir metodų vykdant dvi iš esmės skirtingas procedūras.

#### Pavyzdys

Pagal VMI prie FM užduotį, AVMI atliko mokesčių mokėtojo 2000-2005 m. laikotarpio pajamų mokestinį tyrimą. Surinkta informacija iš bankų apie mokėtojo atsiskaitomųjų sąskaitų judėjimą, analizuota VMI kaupiamos informacinės bazės duomenys, gauti atsakymai iš juridinių asmenų apie tiriamojo asmens gautas, gražintas paskolas, turimas akcijas, atskaitingo asmens atsiskaitymus, vykdytus sandorius. Gauta informacija iš kitų AVMI, atlikti operatyvūs patikrinimai dėl priešpriešinės informacijos surinkimo, mokesčių mokėtojas raštu teikė atsakymus į klausimus ir papildomus dokumentus. Nustatyta 4 196 Lt papildoma mokestinė prievolė. Mokestinis tyrimas truko 2 metus ir iš esmės tai buvo atliktas kompleksinis gyventojų pajamų patikrinimas, bet patikrinimo aktas nesurašytas, nes patikrinimas nebuvo inicijuotas.

VMI prie FM patvirtintose Mokestinio tyrimo atlikimo taisyklėse<sup>76</sup> nustatyta, kad mokestinio tyrimo metu nustačius faktus, aplinkybes ar gavus informacijos, kuri reikalauja papildomų veiksmų ir įvertinimo, mokesčių įstatymų pažeidimų riziką, negali būti renkama informacija iš trečiųjų šalių, reikalinga šiems pažeidimams įrodyti. Tokiais atvejais turėtų būti pradėtas mokestinis patikrinimas. Kaip rodo pateikti duomenys, mokestinių tyrimų metu iš trečiųjų šalių informacija renkama.

13 pav. VMI atlikti gyventojų pajamų mokestiniai tyrimai ir mokestiniai patikrinimai



Šaltinis – VMI prie FM duomenys

Vėliau paaiškėjus, kad mokesčių administratorius, pavyzdžiui, dėl kompetencijos stokos nepakankamai įvertino gyventojų pajamas ir (ar) išlaidas, nekils jokių keblumų atlikti dar vieną to paties laikotarpio mokestinį tyrimą.

Esant tokiai situacijai, mokesčių administratoriaus atliekamų mokestinių tyrimų skaičius to paties gyventojų atžvilgiu gali tapti neribojamas, o mokesčių mokėtojų teisės – apribotos. 13 pav. pateikiame duomenis apie atliktų gyventojų pajamų mokestinių tyrimų ir mokestinių patikrinimų skaičių.

## 2. Nesiskiria mokestinių tyrimų ir patikrinimų trukmė

Mokestinio tyrimo atlikimo taisyklių 9 p. nustatyta, kad mokestinis tyrimas turi būti atliktas per objektyviai įmanomą kuo trumpesnę laikotarpį. Audito metu analizuotų Vilniaus, Kauno ir Panevėžio AVMI atliktų mokestinių tyrimų trukmė – nuo 1 dienos iki 2 metų.

Auditorių nuomone, atsižvelgiant į mokestinio tyrimo sąvokos apibrėžimą, kad tai yra trūkumų ir (ar) prieštaravimų identifikavimas iš turimos informacijos, bei į tai, kad mokestinio

<sup>76</sup> Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2004-05-28 įsakymu Nr. VA-108 patvirtintos Mokestinio tyrimo atlikimo taisyklės, 8.5 ir 17 p.

tyrimo metu gyventojų turėtų būti prašoma pateikti minimalią informaciją, mokestinio tyrimo trukmė turėtų būti gerokai trumpesnė už patikrinimo trukmę.

#### Pavyzdys

Audituotose AVMI audito metu atrinktų mokestinių tyrimų vidutinė trukmė:  
 Vilniaus AVMI – 56 kalendorinės dienos;  
 Kauno AVMI – 130 kalendorinių dienų;  
 Panevėžio AVMI – 42 kalendorinės dienos.

### ***3. Vienodos situacijos dėl GPM prievolių nevykdymo vertinamos skirtingai: vienais atvejais inicijuojami patikrinimai ir skiriamos sankcijos, kitais – leidžiama nesumokėtas GPM sumas deklaruoti patiems mokėtojams atliekant mokestinį tyrimą.***

Audito metu išanalizavus audito procedūroms atrinktų Vilniaus, Kauno, Panevėžio AVMI 2005–2007 metais atliktų gyventojų pajamų mokestinių tyrimų ir mokestinių patikrinimų medžiagas, nustatyta, kad mokesčių administratoriai mokestinių tyrimų metu nustatę, kad gyventojai neįvykdė mokestinių prievolių, vienais atvejais inicijuoja mokestinius patikrinimus, kurių metu apskaičiuoja nesumokėtus mokesčius, o už mokestinių prievolių nevykdymą skiria baudas, kitais atvejais – pažeidimai įvardijami kaip trūkumai ir (ar) prieštaravimai, kuriuos mokesčių mokėtojui leidžiama pašalinti mokestinio tyrimo metu. Pavyzdžiui, gyventojas deklaruoja ne visas pajamas; individualios veiklos pajamas deklaruoja kaip asmeninio turto pardavimo pajamas; apmokestinamąsias pajamas deklaruoja kaip neapmokestinamąsias; deklaracijose nurodo dideles patirtas išlaidas, tačiau neturi dokumentų joms pagrįsti ir pan.

Auditorių nuomone, tokią padėtį lėmė tai, kad neaišku, kas yra klaida, dėl kurios atsiranda trūkumas ir(ar) prieštaravimas. Mokestinio tyrimo atlikimo taisyklėse apibrėžta trūkumo ir (ar) prieštaravimo sąvoka – tai *dėl klaidos atsiradęs neatitikimas tarp mokėtojo turimų, mokesčių administratoriui pateiktų ir (ar) jo turimų, įskaitant gautus iš trečiųjų šaltinių, duomenų ir informacijos* – suprantama ir vertinama įvairiai. Vienais atvejais tai suprantama kaip informacijos, pateiktos gyventojų deklaracijose, nesutapimai su trečiųjų šaltinių pateikta informacija, kitais atvejais – gyventojų nedeklaruotos individualios veiklos ar kitos apmokestinamos pajamos ir pan.

#### **Pastebėjimas**

Galimybė skirtingai vertinti vienodas situacijas gyventojų apmokestinimo metu sudaro sąlygas išvengti baudi, pažeisti mokesčių mokėtojų lygybės principą ir didina korupcijos riziką.

#### Pavyzdžiai

1. 2006 m. atliktas mokesčių mokėtojo 2001–2004 m. laikotarpio pajamų tyrimas. Mokestinio tyrimo metu nustatė, kad gyventojas 2004 m. nedeklaravo dalies (iš 7,1 mln. Lt) individualios veiklos pajamų už parduotus žemės sklypus, nustatytos papildomos 0,1 mln. Lt GPM ir 0,9 mln. Lt PVM mokestinės prievolės. Mokestinio tyrimo metu mokėtojas pateikė patikslintas deklaracijas, sumokėjo 1 mln. Lt mokesčių. Dėl to, kad nebuvo inicijuotas mokestinis patikrinimas, mokėtojas išvengė apie 100 tūkst. Lt baudos, jei būtų geranoriškai bendradarbiavęs, arba 300 tūkst. Lt baudos, jeigu būtų taikomos vidutinio dydžio (30 proc.) baudos.

2. 2007 m. atliktas mokesčių mokėtojo 2002-2005 m. laikotarpio pajamų mokestinis patikrinimas. Jis inicijuotas atlikus mokestinį tyrimą ir nustatė, kad 2003-2004 m. vykdyta nekilnojamojo turto pardavimo veikla turi individualios veiklos požymių, bet pajamos deklaruotos kaip ne individualios veiklos. Patikrinimo metu konstatuota, kad mokėtojas 2003-2004 m. vykdė individualią veiklą (už turto perleidimo sandorį, sudarytą 2004-12-13, pinigai sumokėti 2004-12-14 ir 2005-01-05) ir papildomai apskaičiuota 0,3 mln. Lt GPM, 0,2 mln. Lt PVM. Taip pat skirtos 30 proc. dydžio – 90 tūkst. Lt GPM ir 60 tūkst. Lt PVM baudos.

Šaltinis Vilniaus AVMI mokestinių tyrimų medžiaga

Susipažinus su mokesčių administratorių audito metu pateikta apibendrinta informacija apie 2005–2006 m. 83 kontroliuotus gyventojus, kurie galbūt vykdė neregistruotą individualią veiklą, 33 atvejais AVMI atliko mokestinius tyrimus, kurių metu nustatė, kad gyventojai vykdė individualią veiklą ir nuo gautų veiklos pajamų nesumokėjo 1,2 mln. Lt GPM. Mokestinių tyrimų metu gyventojai patikslino pajamų deklaracijas ir sumokėjo GPM. Kitais atvejais dėl tų pačių pažeidimų buvo atlikti mokestiniai patikrinimai, apskaičiuotas GPM ir skirtos baudos.

### **Pastebėjimas**

Audito metu iš mokesčių administratoriaus pateiktų duomenų nustatyta, kad 2007 m. atlikta 3 111 gyventojų pajamų mokestinių tyrimų, kurių metu patikslinti deklaracijų duomenys ir papildomai deklaruotas mokėtinas 2,4 mln. Lt GPM. Dėl neįvykdytų gyventojų mokestinių prievolių inicijavus mokestinius patikrinimus, papildomai būtų apskaičiuota 0,7 mln. Lt baudų, taikant vidutinio dydžio (30 proc.) baudas.

### **AVMI komentarai**

Mokestiniai patikrinimai nebuvo pradėti, nes mokestinio tyrimo metu gyventojai geranoriškai bendradarbiavo, sutiko patikslinti arba pateikti nepateiktas deklaracijas ir deklaruoti nedeklaruotas arba deklaruotas mažesnes pajamas bei nustatytus mokėtinus (atskiris atvejais ir sumokamus tyrimo metu) nesumokėtus mokesčius, taip pat atsižvelgta į mokėtojų pasiteisinimus įstatymų nežinojimu arba jų nesupratimu. Buvo atvejų, kai tyrimo metu gyventojai patys, be pranešimo apie nustatytus trūkumus ir prieštaravimus, pateikė patikslintas deklaracijas ir sumokėjo GPM. Inicijuoti patikrinimus tampa netikslinga, nes teisės aktuose nėra nuostatų, kurios leistų neatsižvelgti į mokestinio tyrimo metu pateiktas mokesčio deklaracijas (patikslintas deklaracijas).

### **VMI prie FM pateikta nuomonė**

Mūsų nuomone, Projekte nepagrįstai teigiama, kad, Lietuvos Respublikos Seimui priėmus šiuos pakeitimus, buvo panaikinta riba tarp atskirų procedūrų – mokestinio tyrimo ir mokestinio patikrinimo, t. y. kaip ir anksčiau visų pirma išliko skirtingi šių procedūrų tikslai, įgyvendinami vadovaujantis ekonomiškumo ir efektyvumo principais, bei skirtingi procedūriniai aspektai, pvz., surašoma mažiau dokumentų, baudų skyrimo ypatumai ir kt., tačiau objektas buvo ir yra tas pats: mokesčių apskaičiavimas, deklaravimas ir sumokėjimas (žr. MAĮ apibrėžtas mokestinio tyrimo ir mokestinio patikrinimo sąvokas). Taikant teisės aktuose numatytą mokestinio tyrimo procedūrą, kuri iš esmės yra ekonomiškesnė, siekiama prevencinių tikslų, be to, skatinamas savanoriškas mokesčių sumokėjimas, mokesčių mokėtojui padedama įvykdyti jo mokestines prievoles (ypač tai svarbu dirbant su naujai įsiregistravusiais mokesčių mokėtojais, išgaliojus naujiems teisės aktams ar jiems pasikeitus). Mokestinis tyrimas yra efektyvi prevencinė priemonė, o jo atlikimas reikalauja kur kas mažiau darbo ir laiko sąnaudų nei mokestinio patikrinimo procedūra, atitinkamų dokumentų forminimas (pavedimas tikrinti, pranešimas, patikrinimo aktas, sprendimas).

Susipažinus su Projekto 6.2 skyriaus punktu „1. Mokestinio tyrimo metu atliekami tokie patys veiksmai, kaip ir mokestinio patikrinimo metu.“, galima daryti išvadą, jog auditoriai laikosi nuomonės, jog mokestinio tyrimo ir patikrinimo metu turėtų būti atliekami skirtingi tyrimo veiksmai, taikomi skirtingi tyrimo metodai. Pažymime, jog jokie galiojantys teisės aktai nenumato ir nereikalauja tokių skirtumų. Kaip minėjome ankstesniame punkte, akcentuotini ne tyrimo metu taikomų priemonių ar metodų skirtumai, o tikslų, uždavinių ir procedūriniai skirtumai.



Auditoriai sutinka, kad mokestinio tyrimo instrumentas yra efektyvi mokesčių administravimo priemonė, leidžianti greičiau ir mažesnėmis sąnaudomis pasiekti rezultatų. Tačiau esant skirtingiems mokestinio tyrimo ir patikrinimo tikslams ir procedūroms, ką pažymi ir VMI prie FM, mokesčių administratoriaus atliekami veiksmai turėtų skirtis iš esmės. Priešingu atveju – pažeidžiamas mokesčių mokėtojų lygybės principas, praplečiamos mokesčių administratoriaus teisės, išvengiama apribojimų, numatytų MAĮ dėl mokesčių mokėtojų kontrolės dažnumo ir pakartotinumų.

Siekiant, kad mokesčių mokėtojas savanoriškai mokėtų mokesčius ir nemanytų, kad už jų nemokėjimą gali būti nebaudžiamas, būtina vienodai vertinti klaidos ir trūkumų ir(ar) prieštaravimų sąvokas. Auditorių nuomone, tikslinga šias sąvokas apibrėžti Mokesčių administravimo įstatyme. VMI prie FM turi imtis veiksmų, užtikrinančių vienodos mokestinių tyrimų atlikimo praktikos formavimą AVMI.

***Išvados:***

1. Esant skirtingiems mokestinio tyrimo ir patikrinimo tikslams ir procedūroms, mokesčių administratorius gyventojų atžvilgiu atlieka tokius pat veiksmus (taiko tokias pat priemones ir metodus) taip pažeidžiamas mokesčių mokėtojų lygybės principas ir jų teisės.
2. Mokesčių administratorius, kontroliuodamas gyventojus, renkasi mokestinį tyrimą, nes MAĮ nenumatyti jo atlikimo apribojimai, o pagal VMI prie FM parengtas taisykles gyventojų atžvilgiu gali atlikti tokius pat veiksmus kaip patikrinimo metu.
3. Galimybė skirtingai vertinti tokias pačias situacijas apmokestinant gyventojus sudaro sąlygas išvengti baudi, didina korupcijos riziką ir skatina mokesčių nemokėjimą.

### 6.3. Gyventojų turėto turto vienkartinį deklaracijų kontrolė

Lietuvos Respublikos vienkartinio turto deklaravimo įstatymu<sup>77</sup> buvo siekiama suformuoti duomenų bazę apie gyventojų, pagal galiojančius įstatymus nedeklaruojančių turto ir pajamų, 2003 m. gruodžio 31 d. turėtą turtą (pinigines lėšas ne banke, nebaigtą statybą ar neįregistruotą turtą, vertybinius popierius, kitą stambios vertės turtą, paskolintas ir pasiskolintas lėšas), apie kuri mokesčių administratorius neturėjo galimybės gauti informacijos iš kitų šaltinių (pvz., registru, bankų).

2005–2007 m. vienkartinės gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijas (toliau – vienkartinės deklaracijos) pateikė per 108 tūkst. gyventojų, kurie deklaravo turintys 24 535,3 mln. Lt turto (18 lentelė).



17 lentelė. Vienkartinių deklaracijų duomenys

Rodikliai	2005-05-02	2007-12-31	2007-12-31 duomenų palyginimas su 2005-05-02 duomenimis
Pateikusių deklaracijas gyventojų skaičius	106 136	108 870	2 734
Iš jų – patikslinusių deklaracijas skaičius	2 558	2 694	136
Privalomas registruoti turtas (mln. Lt)	4 554,5	4 620,6	66,1
Vertybiniai popieriai, meno kūriniai, juvelyriniai dirbiniai (mln. Lt)	6 190,8	6 382,9	192,1
Piniginės lėšos iš viso(mln. Lt)	8 968,5	8 966,9	-1,6
tame skaičiuje ne banke (mln. Lt)	-	7 217,0	-
Suteiktos paskolos (mln. Lt)	1 577,4	1 567,5	-9,9
Gautos paskolos (mln. Lt)	2 104,5	2 997,4	892,9
<b>Turto vertė iš viso (mln. Lt)</b>	<b>23 395,7</b>	<b>24 535,3</b>	<b>1 139,6</b>

Šaltinis – VMI prie FM pateikti duomenys

Gyventojai nurodė, kad 2003 m. gruodžio 31 d. turėjo piniginių lėšų 9,0 mlrd. Lt (iš jų – 7,2 mlrd. Lt ne banke), t. y. ir 37 proc. daugiau, nei, Lietuvos banko duomenimis<sup>78</sup>, 2003 m. gruodžio 31 d. buvo grynųjų pinigų apyvartoje, kredito įstaigų einamosiose sąskaitose ir privalomosiose atsargose.

VMI prie FM duomenimis, dėl vienkartinių deklaracijų duomenų teisingumo 2006–2007 m. atlikti 387 mokestiniai tyrimai ir 18 mokestinių patikrinimų, kurių metu papildomai apskaičiuota 2,4 mln. Lt GPM, baudų ir delspinigių bei 0,7 mln. Lt kitų mokesčių ir su jais susijusių sumų. Kontrolės veiksmai atlikti tik 0,4 proc. gyventojų, pateikusių vienkartinę deklaraciją. Patikrinti gyventojai sumažino deklaruotą visų rūšių turto vertę 172,8 mln. Lt, iš jų piniginių lėšų suma sumažino 145,1 mln. Lt, arba 29,6 proc. (18 lentelė).

18 lentelė. Vienkartinių deklaracijų duomenų tikslinimas

Deklaruotas turtas	Pirminių deklaracijų duomenys (mln. Lt)	Deklaracijų duomenų pokyčiai po kontrolės veiksmų (+/-) (mln. Lt)	Pokytis, proc.
Privalomo registruoti turto vertė	57,3	-26,0	↓45,4
Vertybinių popierių, meno kūrinų, juvelyrinių dirbinių vertė	127,7	-1,0	↓0,8
Piniginių lėšų suma	490,9	-145,1	↓29,6
Suteiktų paskolų suma	87,3	-0,6	↓0,7
Gautų paskolų suma	34,1	0,2	↑0,5

Šaltinis – VMI prie FM pateikti duomenys

AVMI specialistų teigimu, tikrinti vienkartinių deklaracijų duomenų teisingumą sudėtinga, nes gyventojai turto įsigijimui pagrįsti pateikia su fiziniais asmenimis sudarytas paskolos sutartis.

<sup>77</sup> Lietuvos Respublikos vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatymas, 2003-12-18 Nr. IX-1910, 4 str. 2 d.

<sup>78</sup> Prieiga per internetą [http://www.lb.lt/stat\\_pub/statbrowser.aspx?group=7291&lang=lt](http://www.lb.lt/stat_pub/statbrowser.aspx?group=7291&lang=lt) (žiūrėta 2008-08-04)

Pagal galiojančius teisės aktus, tokiems sandoriams notarinė forma neprivaloma, todėl jų patikrinimas reikalauja papildomų mokesčių administratoriaus išteklių, nes būtina įvertinti skolintojo realias galimybes suteikti paskolą.

Pažymėtina, kad Vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatyme nenumatyti apribojimai dėl pateiktų deklaracijų duomenų tikslinimo. Todėl gyventojai vienkartinės deklaracijas gali tikslinti be jokių apribojimų (laiko ir patikslinimų skaičiaus atžvilgiu), kiekvieną kartą, kai prireikia pagrįsti pajamų šaltinį.

VMI prie FM duomenimis, nuo 2005 m. gegužės 2 d. iki 2007 m. gruodžio 31 d. 2 694 gyventojai pateikė 2,7 tūkst. patikslintų vienkartinių deklaracijų. Iš visų tikslintų deklaracijų, kuriose buvo keičiama turto vertė, 57,5 proc. atvejų turto vertė buvo didinama. Audito metu išanalizavome duomenis apie 648 gyventojų patikslintas vienkartinės deklaracijas, kai piniginių lėšų sumos buvo padidintos daugiau nei 50 tūkst. Lt<sup>79</sup>. Patikslinus deklaracijas, piniginių lėšų suma nuo 209,3 mln. Lt padidėjo iki 233,1 mln. Lt. Piniginės lėšos padidintos 23,8 mln. Lt, iš jų net 22,7 mln. Lt – piniginės lėšos ne banke. Auditorių nuomone, tokie pateiktų deklaracijų tikslinimai taip pat rodo, kad būtina tinkamai įvertinti vienkartinių deklaracijų duomenų teisingumą.

Išanalizavus Vilniaus, Kauno, Panevėžio AVMI informaciją apie gyventojų vienkartinės deklaracijas, kurių duomenys buvo tikslinami, padidinant piniginių lėšų sumą daugiau kaip 100 tūkst. Lt, nustatyta:

- Vilniaus AVMI 55 gyventojai piniginių lėšų ne banke sumą padidino 2,2 karto, arba 15,4 mln. Lt, ne iš banko gautų paskolų sumą padidino 9,6 mln. Lt, arba 3,5 karto. Iš jų mokesčių administratorius tikrino 13 gyventojų (23,6 proc.).
- Kauno AVMI 18 gyventojų piniginių lėšų ne banke sumą padidino dvigubai, arba 4,2 mln. Lt. Iš jų mokesčių administratorius tikrino 3 gyventojus (16,7 proc.).
- Panevėžio AVMI 20 gyventojų gautų ne iš banko paskolų sumą didino 2,3 mln. Lt, arba 11,2 proc., o suteiktų paskolų sumą 3,4 mln. Lt, arba 5 kartus. Iš jų mokesčių administratorius tikrino 7 gyventojus (35 proc.).

#### **Pastebėjimas**

AVMI atliko gyventojų vienkartinėse deklaracijose pateiktų duomenų patikrinimus, tačiau nė vienu iš audito metu nagrinėtų atvejų nebuvo inicijuotas patikrinimas dėl to, kad tikslinant vienkartinės deklaracijas buvo gerokai padidintos piniginių lėšų ne banke sumos.

VMI prie FM pateiktais duomenimis, 2007 m. gruodžio 31 d. šalies gyventojai buvo pateikę:

- 441 deklaraciją, kurioje nurodytas daugiau nei 1 mln. Lt grynujų pinigų likutis, iš viso deklaruota lėšų suma 1 600 mln. Lt;

- 220 deklaracijų, kuriose gautų paskolų ne iš banko likutis didesnis kaip 0,5 mln. Lt, iš viso deklaruota gautų paskolų ne iš banko suma 371 mln. Lt;
- 351 deklaraciją, kurioje nurodyta didesnė nei 0,5 mln. Lt suteiktų paskolų suma, bendra suteiktų paskolų suma sudaro 860 mln. Lt.

Nors pateikti duomenys rodo, kad yra gyventojų, dėl kurių vienkartinių deklaracijų duomenų teisingumo tikslinga atlikti kontrolės veiksmus, tačiau dėl žmogiškųjų išteklių trūkumo mokesčių administratorius, be atrinktų 419 pačių rizikingiausių vienkartinių deklaracijų, kitų gyventojų atžvilgiu kontrolės veiksmų netaikė.

Mokesčių administratoriaus teigimu, vienkartinių deklaracijų duomenys vertinami atliekant gyventojų pajamų apmokestinimo ir kitas kontrolės procedūras. Tada vienkartinėse deklaracijose nurodytą 2003 m. gruodžio 31 d. turėtą turtą ar pinigines lėšas reikalaujama pagrįsti atitinkamais dokumentais ir kitais įrodymais. Nesant įrodymų, vienkartinėse deklaracijose nurodytos lėšos ir kitas turtas nepripažįstami teisėtai lėšų šaltiniais.

Auditorių nuomone, vienkartinis turto deklaravimas nepasiekė nustatyto tikslo – sudaryti duomenų bazę, kuria vėliau būtų galima vadovautis atliekant kontrolės procedūras. Tikslo pasiekti nepavyko dėl šių priežasčių:

- Nors įstatyme buvo nustatyta, kad iki 2005-05-01 turto nedeklaravę asmenys vėliau šiuo turtu negalės grįsti kito turto įsigijimo, tačiau mokesčių administratorius negali nepripažinti gyventojų pajamų vien todėl, kad gyventojas jų nenurodė vienkartinėje deklaracijoje, nes priešingu atveju būtų pažeista jo teisė ir pareiga teisingai apskaičiuoti ir sumokėti mokesčius<sup>80</sup>.
- Mokesčių administratorius neturi informacijos apie gyventojų bankuose laikomas pinigų sumas, iš bankų gautas paskolas, lizingui mokamas sumas ir kt., todėl, kontroliuodamas, kaip gyventojai vykdo mokesčines prievole, dėl šios informacijos kreipiasi į trečiuosius asmenis raštu, o tam reikia papildomų žmogiškųjų išteklių.
- Įsigyjamo turto pajamų šaltiniams pagrįsti gyventojai gali pateikti fiktyvias su fiziniais asmenimis sudarytas paskolų sutartis, nes šioms sutartims nebūtina notarinė forma.

Auditorių nuomone, tai, kad patikrinta tik 0,4 proc. visų vienkartinės deklaracijas pateikusių gyventojų, yra nepakankamas kontrolės mastas, siekiant užtikrinti, kad gyventojai turto įsigijimo ir kitas išlaidas pagrįstų realiomis pajamomis, o ne formaliai deklaruotomis grynujų pinigų santaupomis ar paskolomis, nurodytomis vienkartinėse deklaracijose. Mokesčių administratorius artimiausiu metu turėtų skirti ypatingą dėmesį gyventojų vienkartinių deklaracijų duomenų

<sup>79</sup> Visa piniginių lėšų suma; piniginių lėšų suma ne banke; visa gautų paskolų suma; ne iš banko gautų paskolų suma.

<sup>80</sup> Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2007-10-19 raštas Nr. 5-659.

---

teisingumui užtikrinti, nes Mokesčių administravimo įstatyme numatyti apribojimai dėl tikrinimo laikotarpio.

***Išvados:***

1. Valstybinei mokesčių inspekcijai Lietuvos gyventojų pateiktose vienkartinėse deklaracijose nurodoma piniginių lėšų suma 9,0 mlrd. Lt (tame tarpe 7,2 mlrd. Lt ne banke). Yra rizika, kad, siekiant įteisinti nelegalias pajamas, dalis deklaracijose nurodomų piniginių lėšų (santaupų, laikomų ne banke), ne iš banko gautų paskolų ir gyventojų suteiktų paskolų yra fiktyvios ir jomis ateityje bus grindžiami turto įsigijimai ir kitos išlaidos. Mokesčių administratorius kontroliavo tik 0,4 proc. pateiktų deklaracijų. Mūsų nuomone, tokia kontrolės veiksmų apimtis yra nepakankama, kad rizika būtų valdoma.
2. 2,5 proc. gyventojų tikslino vienkartinių deklaracijų duomenis, daugiau kaip pusė iš jų (57,5 proc.) didino turto vertę (dažniausiai piniginių lėšų sumą ne banke, suteiktų paskolų, ne iš banko gautų paskolų sumą), tačiau mokesčių administratorius gyventojų, gerokai padidinusių turto vertę, atžvilgiu kontrolės veiksmų neinicijavo.
3. Po mokesčių administratoriaus atliktų kontrolės procedūrų piniginių lėšų sumą, nurodomą vienkartinėse deklaracijose, gyventojai sumažino 30 proc. Tai rodo, kad kontrolės procedūros, jei jos taikomos, yra veiksmingos.
4. Gyventojai pajamų pagrįstumui įrodyti pateikia tarp gyventojų sudarytas ir notaro nepatvirtintas paskolos sutartis.

## IŠVADOS IR REKOMENDACIJOS

### **Apibendrinančios išvados**

#### ***1. Pajamų už autorinius darbus ir honorarų apmokestinimas***

Skirtingi GPM tarifai gyventojų pajamoms iš darbo santykių ir pajamoms iš kūrybos pagal autorines sutartis skatina mokesčių mokėtojus ieškoti būdų, kaip faktiškai iš darbo santykių gautas pajamas apmokestinti lengvatiniu 15 proc. GPM tarifu, t. y. sudaryti ne darbo, bet autorines sutartis. Skirtumo tarp dviejų GPM tarifų panaikinimas sumažintų GPM vengimo riziką ir palengvintų šio mokesčio administravimą, tačiau neišspręstų mokesčių vengimo problemos, nes pagal autorines sutartis gaunantys pajamų gyventojai neprivalo mokėti socialinio draudimo įmokų. (1. sk.)

#### ***2. Pajamų, gautų iš individualios veiklos apmokestinimas***

Gyventojų pajamų, gaunamų iš individualios veiklos, apmokestinimas yra taisytinas nes:

2.1. Individualios veiklos pajamų apmokestinimo 15 proc. GPM tarifu tvarka (kai iš pajamų nereikia atimti veiklos sąnaudų), dėl minimalių reikalavimų apskaitai, palanki tiems asmenims, kurie vykdo su gamyba nesusijusią individualią veiklą, nereikalaujančią žaliavų ir kitų gamybai reikalingų priemonių. Kita vertus, pasirinkę tokį apmokestinimo būdą, gyventojai gali naudotis šešėlinio verslo atstovų teikiamomis pigesnėmis prekėmis ir paslaugomis. Juridiniams asmenims pigiau samdyti individualią veiklą įregistravusius gyventojus, nei juos įdarbinti, pasirašant darbo sutartis – taip sudaromos prielaidos nesąžiningai konkurencijai. (2. sk.)

2.2. Individualios veiklos rūšių, kurios gali būti vykdomos iš anksto sumokėjus fiksuoto dydžio mokesčių už verslo liudijimus, sąrašas apima daug veiklos rūšių, įskaitant ir pelningas. Toks veiklos, vykdomos turint verslo liudijimus, pajamų apmokestinimas yra ydingas, nes nesusijęs su faktiškai gaunamų pajamų dydžiu. Turinčių verslo liudijimus gyventojų sumokamas GPM sudaro tik apie 0,4 proc. nacionalinio biudžeto GPM pajamų. (2.1. sk.)

2.3. Nesant nustatytų vienodų kriterijų, savivaldybių tarybos toms pačioms veiklos rūšims nustato skirtingus mokesčio už verslo liudijimus dydžius, ne visada atsižvelgdamos į regiono ekonominę padėtį. Galimybė į verslo liudijimą įrašyti kitus asmenis, atitinkamai nepadidinus mokesčio už jį, pažeidžia mokesčių mokėtojų lygybę, sukuria nelygias verslo sąlygas. (2.2. sk.)

#### ***3. Registruotino turto pardavimo pajamų apmokestinimas***

Gyventojų turto pardavimo pajamų apmokestinimas yra taisytinas, nes sudaro prielaidas GPM vengimui (3.1., 3.1.1. sk.):

3.1. Individualios veiklos turto pardavimo pajamos deklaruojamos kaip asmeninio turto pardavimo pajamos, kurioms taikomas lengvatinis (15 proc.) GPM tarifas.

3.2. GPMĮ 17 str.1 d. 21 p. nustatytas 3 metų nuosavybėje išlaikyto ne individualios veiklos registruotino turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės pajamų neapmokestinimo GPM laikotarpis, auditorių nuomone, yra per trumpas GPM nuo individualios veiklos (prekyba registruotinu turto) pajamų vengimo rizikai išvengti.

3.3. Parduodamo turto įsigijimo vertė didinama sudarant fiktyvius turto dovanojimo sandorius tarp artimų giminaičių, taip dirbtinai sumažinamos GPM apmokestinamosios pajamos.

3.4. (...)\*

- mokesčių ar teisminių ginčų metu nepriklausomi turto vertintojai (mokesčių administratoriaus ir mokesčių mokėtojo) dažnai nustato skirtingą to paties turto vertę;
- (...)\*

3.5. Mokesčių administratoriaus vidaus teisės aktuose nenustatyta, kokiais kriterijais turi vadovautis jo darbuotojai, vertindami, ar turto pardavimo kaina atitinka tikrąją rinkos kainą, nenustatyti kriterijai, kada turi būti inicijuojamas turto vertinimas, todėl gali susiformuoti nevienoda apmokestinimo praktika, t. y. gali būti neužtikrinamas mokesčių mokėtojų lygybės principas.

#### ***4. Pajamų iš azartinių lošimų laimėjimų apmokestinimas (4. sk.)***

4.1. Pajamų iš azartinių lošimų laimėjimų apmokestinimo teisinis reglamentavimas nepakankamas, nes GPMĮ neapibrėžtos *azartinių lošimų laimėjimo* ir *kitos naudos* sąvokos.

4.2. Nuolat didėjant išmokamoms azartinių lošimų laimėjimų sumoms, gyventojų deklaruojamos šios rūšies pajamos labai mažos: 2006 m. lošimų organizatoriai išmokėjo 674,6 mln. Lt, gyventojai deklaravo 1,8 mln. Lt pajamų, 2007 m. lošimų organizatoriai išmokėjo 919,7 mln. Lt, gyventojai deklaravo per 1,5 mln. Lt pajamų iš azartinių lošimų.

#### ***5. GPM lengvatų poveikis biudžeto pajamoms ir gyventojams (5. sk.)***

5.1. Gyventojų pajamų mokesčio lengvatos turi reikšmingą poveikį nacionalinio biudžeto pajamoms: 2006 m. gyventojams gražinta 276,5 mln. Lt, 2007 m. –356 mln. Lt šio mokesčio permokos. Gyventojai naudojami GPMĮ 21 str. numatytomis lengvatomis, tačiau didelė dalis gyventojų (75–77 proc.) neišnaudojo galimybės maksimaliai sumažinti savo apmokestinamąsias pajamas. Galima daryti prielaidą, kad ateityje nacionalinio biudžeto netekimai gali būti dar didesni.

5.2. Didžiausią GPM netekimų dalį dėl GPMĮ 21 str. numatytų lengvatų sudaro gyventojų išlaidos gyvybės draudimui (apie 30 proc.), asmeniniams kompiuteriams įsigyti (apie 26 proc.) ir būsto kredito palūkanoms (apie 24 proc.) kompensuoti.

Gyvybės draudimo išlaidų ir būsto kredito palūkanų kompensavimo lengvatomis naudojami didesnes pajamas (daugiau kaip 48 tūkst. Lt per metus) gaunantys gyventojai: 2006 m. nacionalinis biudžetas dėl šių lengvatų neteko 55,9 mln. Lt GPM pajamų. Gyventojai, gaunantys iki 12 tūkst. Lt metinių pajamų, dažniausiai naudojami asmeninių kompiuterių su programine įranga ir(ar) interneto

prieigos įsigijimo ir mokesčių už studijas lengvatomis: 2006 m. nacionalinis biudžetas dėl šių lengvatų neteko 22,3 mln. Lt GPM pajamų.

5.3. Apie pusę ES valstybių taiko lengvatas įmokoms į pensijų, socialinio draudimo fondus bei gyvybės draudimo įmokoms. Tačiau pažymėtina, kad Lietuvoje GPM tarifas yra vienas iš mažiausių Europoje.

## ***6. Gyventojų pajamų deklaravimas***

6.1. Gyventojai vengia deklaruoti turto pardavimo, azartinių lošimų laimėjimų, individualios veiklos pajamas. (2.2., 3.2., 4. sk.)

6.2. Mokesčių administratoriui šalies gyventojų pateiktose vienkartinėse 2003 m. gruodžio 31 d. turėto turto deklaracijose nurodoma piniginių lėšų suma 9 mlrd. Lt (tame tarpe 7,2 mlrd. Lt ne banke), t. y. 37 proc. daugiau, nei, Lietuvos banko duomenimis, 2003 m. gruodžio 31 d. buvo grynųjų pinigų apyvartoje, kredito įstaigų einamosiose sąskaitose ir privalomosiose atsargose.

Yra rizika, kad, siekiant įteisinti nelegaliai uždirbtas pajamas, dalis deklaruotų piniginių lėšų (santaupų, laikomų ne banke, ne iš banko gautų paskolų ir gyventojų suteiktų paskolų) yra fiktyvios ir jomis ateityje bus siekiama pagrįsti turto įsigijimo ir kitas išlaidas. Mokesčių administratorius kontroliavo tik 0,4 proc. pateiktų deklaracijų. Tokia kontrolės veiksmų apimtis yra nepakankama rizikai valdyti. (6.3. sk.)

## ***7. Gyventojų pajamų mokesčio administravimas***

7.1. (...)\*

7.2. Mokesčių administratorius nepakankamai kontroliuoja gyventojus, gavusius registruotino turto, vertybinių popierių pardavimo, azartinių lošimų laimėjimų pajamų. (3.1., 4., 6.3. sk.)

7.3. (...)\*

7.4. (...)\*

---

\* Vadovaujantis valstybės kontrolieriaus 2008-09-30 įsakymu Nr. V-214 „Dėl informacijos, susijusios su valstybiniu auditu, neteikimo“ išvados viešai neskelbiamos.

---

## **Rekomendacijos**

### ***Lietuvos Respublikos Vyriausybei***

#### ***1. Dėl pajamų už autorinius darbus apmokestinimo:***

1.1. Inicijuoti teisės aktų, reglamentuojančių gyventojų pajamų apmokestinimą, pataisas, numatant:

1.1.1. jei pagal autorines sutartis iš to paties juridinio ar fizinio asmens tęstinį laikotarpį nuolat ar periodiškai gaunamos pajamos, kai gyventojas tam tikslui naudoja šio juridinio ar fizinio asmens patalpas, įrangą, darbo priemones, taip pat kai šio juridinio ar fizinio asmens lėšomis dengiamos su kūrinio sukūrimu susijusios išlaidos, pagal autorines sutartis iš juridinio ar fizinio asmens gautoms pajamoms taikomos visos su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais susijusioms pajamoms nustatytos apmokestinimo taisyklės;

1.1.2. jei per mokestinį laikotarpį pagal autorines sutartis gaunamos pajamos, kurių bendra suma per tą mokestinį laikotarpį sudaro ne mažiau kaip 50 proc. visų gyventojų gautų apmokestinamųjų pajamų, taikomos visos individualios veiklos pajamoms nustatytos apmokestinimo taisyklės.

#### ***2. Dėl gyventojų pajamų, gautų iš individualios veiklos, apmokestinimo***

2.1. Inicijuoti teisės aktų, reglamentuojančių gyventojų pajamų apmokestinimą, pataisas, kuriose būtų numatyta, kad gyventojų, vykdančių individualią veiklą, pajamos apmokestinamos vienu iš trijų būdų:

2.1.1. individualios veiklos, vykdomos pagal verslo liudijimus, rūšių sąrašas turi būti koreguojamas, jame paliekant tradicinius amatus, patvirtintus Etninės kultūros globos tarybos, ir nedidelio pajamingumo veiklos rūšis. Siekiant sudaryti lygias verslo sąlygas, turėtų būti pasirinkta viena iš alternatyvų: mokesčio už verslo liudijimą dydis turėtų būti atitinkamai didinamas, atsižvelgiant į papildomai įrašytą asmenų skaičių, arba panaikinta galimybė į verslo liudijimus įrašyti kitus asmenis.

2.1.2. veiklos rūšims, iš kurių numatomas gauti pajamas galima nesudėtingai apskaičiuoti, taikyti fiksuoto pajamų mokesčio alternatyvą – prezumpcinį pajamų, gautų iš individualios veiklos, apmokestinimo būdą, nustatant šiuo būdu apmokestinamų veiklos rūšių sąrašą;

2.1.3. visų kitų individualios veiklos rūšių pajamos turėtų būti apmokestintos vienodu GPM tarifu, kartu nustatant privalomus reikalavimus supaprastintai pajamų ir sąnaudų apskaitai.

2.2. Siekiant užtikrinti pajamų, gautų iš individualios veiklos, kontrolę ir palengvinti GPM administravimą, nustatyti prievolę visiems gyventojams, vykdančiams individualią veiklą, teikti pajamų deklaracijas.



---

### ***3. Dėl registruotino turto pardavimo pajamų apmokestinimo***

3.1. Papildyti Vyriausybės 2003-01-29 nutarimu Nr. 133 patvirtintas Gyventojo ne individualios veiklos turto įsigijimo kainos nustatymo tam tikrais atvejais taisykles nuostatomis, kad tais atvejais, kai gautas dovanų turtas priskiriamas neapmokestinamosioms pajamoms (pagal GPMĮ 17 str. 1 d. 19 p.), jo pardavimo atveju, kai dovanojamas turtas neišlaikytas dovanotojo ir dovaną gavusiojo nuosavybėje kartu paėmus trejus metus (ar kitą įstatyme nustatytą laikotarpį) apskaičiuojant GPM apmokestinamąsias pajamas turto įsigijimo kaina laikoma faktinė, dokumentais pagrįsta kaina, už kurią dovanojamą turtą yra įsigijęs jo dovanotojas.

3.2. Siekiant užtikrinti griežtesnę turto vertintojų atsakomybę ir kontrolę, tobulinti Turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo nuostatas, nustatant reikalavimus turto vertinimo ataskaitai rengiamai mokesčių tikslais, pavedant Audito, apskaitos ir turto vertinimo institutui teikti išvadas dėl turto vertinimo ataskaitų kokybės.

3.3. Siekiant sumažinti GPM vengimo riziką nuo individualios veiklos turto pardavimo pajamų, atsižvelgiant į užsienio valstybių patirtį, nustatyti ilgesnį turto, kurį pardavus gautos pajamos neapmokestinamos GPM, išlaikymo nuosavybėje laikotarpį. Numatyti neapmokestinimo išimtis paveldėto turto pardavimo pajamoms, turto (gyvenamojo būsto), kuris tam tikrą laikotarpį buvo pagrindinė, nustatyta tvarka deklaruota asmens gyvenamoji vieta, pardavimo pajamoms ir turto, kurį pardavus gautos pajamos panaudojamos kito gyvenamojo būsto, kuris nustatyta tvarka deklaruojamas kaip pagrindinė gyvenamoji vieta, įsigijimui.

### ***4. Pajamų iš azartinių lošimų laimėjimų apmokestinimas***

4.1. Įvertinus užsienio šalių praktiką ir administravimo sudėtingumą, padidinti mokestinę naštą lošimus organizuojančioms įstaigoms – apmokestinti bendrąsias lošimų pajamas ne mažesniu nei pagrindinis GPM tarifu, o gyventojų azartinių lošimų laimėjimų pajamas, kai jas išmoka Lietuvos vienetai, priskirti neapmokestinamosioms pajamoms. Siekiant kontroliuoti pajamų kilmę, įpareigoti lošimų organizatorius išduoti laimėjimus patvirtinančias pažymas.

### ***5. Dėl gyventojų pajamų mokesčio lengvatų***

5.1. Įvertinus GPMĮ 21 str. nustatytų lengvatų poveikį nacionalinio biudžeto pajamoms ir gyventojams, spręsti klausimą dėl dalies lengvatų atsisakymo arba numatyti jų taikymo apribojimus.

5.2. Poįstatyminiais teisės aktais reglamentuoti, kokioms mokymo įstaigoms už kokio pobūdžio profesinius mokymus gyventojų sumokėtos įmokos priskirtinos prie išlaidų, kuriomis galės būti mažinamos gyventojų 2008 m. apmokestinamosios pajamos.

---

## ***6. Dėl gyventojų pajamų deklaravimo ir GPM administravimo***

6.1. Siekiant užtikrinti pajamų, gautų iš individualios veiklos, kontrolę ir palengvinti GPM administravimą, nustatyti prievolę visiems gyventojams, vykdančioms individualią veiklą, teikti pajamų deklaracijas.

6.2. Tobulinti teisės aktų nuostatas, kad mokesčių administratoriui būtų sudaryta galimybė įsitikinti GPM permokų apskaičiavimo teisėtumu ir teisingumu (suteikta galimybė atlikti einamųjų metų pajamų mokestinį patikrinimą ar dėl konkrečių sandorių).

6.3. Siekiant užtikrinti mokesčių mokėtojų lygybės principą, tobulinti Mokesčių administravimo įstatymo nuostatas, numatant, kad teisės aktai, reglamentuojantys mokesčių administratoriaus veiksmus mokesčių mokėtojų atžvilgiu, būtų suderinti su Finansų ministerija.

6.4. Siekiant užtikrinti gyventojų pajamų, gautų iš vertybinių popierių pardavimo sandorių, sudaromų tarp fizinių asmenų, apmokestinimo kontrolę ir pajamų šaltinių, grindžiamų paskolų sutartimis, sudaromomis tarp fizinių asmenų, pagrįstumą, inicijuoti teisės aktų pakeitimus, numatant, kad vertybinių popierių pirkimo–pardavimo sandoriai, paskolų sutartys, kai sumos viršija 50 tūkst. Lt, būtų tvirtinamos notarine forma.

## ***Valstybinei mokesčių inspekcijai prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos***

1. Įvertinus GPM vengimo riziką, sustiprinti GPM administravimo kontrolę įmonėse, išmokančiose santykinai dideles autorinių atlyginimų išmokas.
2. Remiantis trečiųjų šalių pateikta informacija apie gyventojų sudarytus turto pardavimo sandorius, išmokas už vertybinių popierių pardavimą, išmokėtas azartinių lošimų laimėjimų sumas, efektyviau kontroliuoti gyventojų mokestinių prievolių vykdymą.
3. Vertinti VĮ Registrų centro parengtos Nekilnojamojo turto rinkos sandorių duomenų bazės tinkamumą mokesčių administravimo funkcijoms vykdyti ir galimybes ja naudotis, arba tobulinti notarų perduodamos informacijos techninio organizacinio pobūdžio sąlygas, kad teikiama informacija maksimaliai būtų pritaikyta mokesčių administravimo funkcijoms atlikti.
4. Nustatyti sąlygas ir kriterijus, kai mokesčių administratorius, atlikdamas gyventojų mokestinius patikrinimus, turi inicijuoti turto vertinimą.
5. Užtikrinti vienodos mokestinės praktikos taikymą dėl neįvykdytų mokestinių prievolių gyventojų (mokesčių mokėtojų) ir mokesčių išskaičiuojančių asmenų atžvilgiu, esant reikalui inicijuoti teisės aktų pakeitimus.
6. Siekiant pagerinti GPM nuo gyventojų gaunamų B klasės pajamų administravimą, tobulinti teisės aktus, reglamentuojančius informacijos, apie gyventojų gautas šias pajamas teikimą.

---

7. Tobulinti mokestinių tyrimų atlikimą reglamentuojančius teisės aktus, kad mokesčių administratoriui nebūtų galimybės mokestinio tyrimo metu atlikti tokius pat veiksmus kaip patikrinimo metu, ir užtikrinti vienodos mokestinio tyrimo atlikimo praktikos taikymą.

8. Siekiant užkirsti galimybę gyventojams ateityje turto įsigijimo ir kitas išlaidas pagrįsti vienkartinėse deklaracijose deklaruotomis fiktyviomis pinigėmis lėšomis, sustiprinti Vienkartinį gyventojo (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijų duomenų teisingumo kontrolę.

Valstybės kontrolės  
6-ojo audito departamento direktorė

Jolita Korzunienė

Vyriausioji valstybinė auditorė

Birutė Žąsinienė

---

## PRIEDAI

### 1 priedas

#### **Tekste vartojamų sutrumpinimų ir sąvokų paaiškinimas**

**ES** – Europos Sąjunga

**CK** – Civilinis kodeksas

**GPMĮ** – Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas

**GPM** – Gyventojų pajamų mokestis

**NPD** – pagrindinis neapmokestinamasis pajamų dydis

**MAĮ** – Mokesčių administravimo įstatymas

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

**AVMI** – apskrities valstybinė mokesčių inspekcija

**VMI** – valstybinė mokesčių inspekcija (Centrinis mokesčių administratorius – VMI prie FM ir vietos mokesčių administratoriai – AVMI )

**MGK** – Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės

**GYPAS** – Gyventojų pajamų mokesčio informacinė sistema

## 2 priedas

## Gyventojų pajamų mokesčio struktūra ir palyginimas su nacionalinio biudžeto pajamomis

Rodiklis		2004 m. (tūkst. Lt)	2005 m. (tūkst. Lt)	Pokytis proc.	2006 m. (tūkst. Lt)	Pokytis proc.	2007 m. (tūkst. Lt)	Pokytis proc.
Iš viso įplaukė		4 260 572,3	4 953 760,2	116,3	5 625 009,6	113,6	6 530 219,0	116,1
Paskirstyta	valstybės biudžetui	1 614 164,2	1 875 089,9	116,2	2 038 352,9	108,7	1 939 583,8	95,2
	tiesiogiai savivaldybių biudžetams	1 014 328,8	1 197 770,6	118,1	1 463 599,1	122,2	1 896 690,2	129,6
	savivaldybių biudžetams per išdo sąskaitą	425 687,9	493 282,4	115,9	557 262,3	113,0	719 502,6	129,1
	fondams	1 206 391,4	1 387 617,3	115,0	1 565 795,3	112,8	1 974 442,4	126,1
GPM nuo pajamų, susijusių su darbo santykiais arba jų esmę atitinkančiais santykiais, priskiriamų gyventojų A klasės pajamoms		3 994 053,9	4 593 025,0	115,0	5 206 218,7	113,4	5 991 524,8	115,1
GPM nuo pajamų, susijusių su darbo santykiais arba jų esmę atitinkančiais santykiais, priskiriamų nenuolatinio Lietuvos gyventojų B klasės pajamoms		105,5	354,2	335,7	947,5	267,5	1 029,4	108,6
GPM nuo su darbo santykiais susijusių A ir B klasės pajamų		3 994 159,4	4 593 379,2	115,0	5 207 166,2	113,4	5 992 554,2	115,1
GPM nuo su darbo santykiais nesusijusių pajamų, priskiriamų gyventojų A klasės pajamoms		272 375,5	368 574,3	135,3	451 980,0	122,6	556 680,5	123,2
GPM nuo su darbo santykiais nesusijusių pajamų, priskiriamų nenuolatinio Lietuvos gyventojų B klasės pajamoms		478,0	11,8	2,5	666,8	5 650,8	1 235,1	185,2
GPM nuo gyventojų B klasės pajamų ir nuo metinėje pajamų mokesčio deklaracijoje priskaičiuotų pajamų		-34 472,4	-40 778,9	118,3	-74 782,5	183,4	-67 602,9	90,4
GPM nuo su darbo santykiais nesusijusių A ir B klasės pajamų		238 381,1	327 807,2	137,5	377 864,3	115,3	490 312,7	129,8
už verslo liudijimą		15 311,9	16 879,4		20 821,9		25 989,3	124,8
kiti pajamų mokesčiai		12 719,9	15 694,4		19 157,2		21 362,8	111,5
GPM nuo su darbo santykiais susijusių pajamų dalis visose GPM pajamose*		93,75	92,73	98,9	92,57	99,8	91,77	99,1
GPM nuo su darbo santykiais nesusijusių pajamų dalis visose GPM pajamose*		5,60	6,62	118,3	6,72	101,5	7,51	111,8
GPM už verslo liudijimus dalis visose GPM pajamose*		0,36	0,34	94,8	0,37	108,6	0,40	107,5
Kitų GPM dalis visose GPM pajamose*		0,30	0,32	106,1	0,34	107,5	0,33	96,1
Šaltinis – VMI prie FM. pateikti duomenys								

## 3 priedas

## Duomenys apie gyventojams išmokėtas A klasės pajamas ir sumokėtą į biudžetą GPM

Laikotarpis	Pajamos iš darbo santykių			Turto nuomos pajamos			Autoriniai atlyginimai ir honorarai			Sporto veiklos ir atlikėjų pajamos*		
	Išmokas gavusių skaičius (tūkst.)	Išmokėta suma (mln. Lt)	Sumokėtas GPM (mln. Lt)	Išmokas gavusių skaičius (tūkst.)	Išmokėta suma (mln. Lt)	Sumokėtas GPM (mln. Lt)	Išmokas gavusių skaičius (tūkst.)	Išmokėta suma (mln. Lt)	Sumokėtas GPM (mln. Lt)	Išmokas gavusių skaičius (tūkst.)	Išmokėta suma (mln. Lt)	Sumokėtas GPM (mln. Lt)
<b>2005 m.</b>	1 433,7	17 793,8	4 412,8	55,5	313,7	45,7	62 528	463,4	68,1	2 409	16,9	2 478 733
<b>2006 m.</b>	1 481,6	21 521,8	4 975,7	63,8	411,3	60,0	71 785	560,6	82,5	2 525	29,3	4 328 174
<b>2007 m.</b>	1 521,7	26 337,7	5 727,1	69,2	504,4	73,6	75 369	708,5	105,6	2 571	31,4	4 354 252
<b>Pokytis lyginat su 2005 m.</b>	<b>106,1%</b>	<b>148,0%</b>	<b>129,8%</b>	<b>124,6%</b>	<b>160,8%</b>	<b>161,1%</b>	<b>120,5%</b>	<b>152,9%</b>	<b>155,1%</b>	<b>106,7%</b>	<b>185,7%</b>	<b>175,7%</b>

\*nesusijusios su darbo santykiais ir ne iš individualios veiklos

Šaltinis – VMI prie FM pateikti duomenys

## 4 priedas

## VMI prie FM duomenys apie ūkio subjektus, 2007 m. išmokėjusius didžiausias autorinių atlyginimų sumas

Eil. Nr.	Ūkio subjektas	Autoriniai atlyginimai (išmokos kodas-61)			Su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais susijusios išmokos (išmokos kodas-01)			Išmokėtų autorinių atlyginimų dalis proc. nuo visų išmokų	Išskaičiuoto GPM nuo autorinių atlyginimų dalis .nuo visos apskaičiuotos GPM sumos	Darbuotojai, iš to paties ūkio subjekto gavę su darbo santykiais susijusias išmokas ir autorinius atlyginimus				
		Išmokas gavusiųjų skaičius	Išmokų suma (tūkst. Lt)*	Išskaičiuotas GPM (tūkst. Lt)	Išmokas gavusiųjų skaičius	Išmokų suma (tūkst. Lt)*	Išskaičiuotas GPM (tūkst. Lt)			Skaičius	Išmokėta autorinių atlyginimų suma (tūkst. Lt)*	Išmokėta su darbo santykiais susijusių išmokų suma (tūkst. Lt)*	Išmokėtų autorinių atlyginimų dalis nuo visų išmokų	Darbuotojų, gavusių abiejų rūšių išmokas dalis
1	<b>UX</b>	1.457	16.685,6	2.502,4	3.371	69.855,8	16.208,8	<b>19,3%</b>	<b>13,4%</b>	915	12.909,6	33.020,3	<b>28,11%</b>	<b>27,1%</b>
2	<b>TX</b>	423	15.231,1	2.284,7	60	2.032,3	496,7	<b>88,2%</b>	<b>82,1%</b>	8	178,1	211,3	<b>45,74%</b>	<b>13,3%</b>
3	<b>TY</b>	1.110	13.782,9	2.041,1	715	13.707,7	3.018,2	<b>50,1%</b>	<b>40,3%</b>	377	8.809,8	4.550,5	<b>65,94%</b>	<b>52,7%</b>
4	<b>UY</b>	970	9.276,2	1.391,5	1.956	42.561,5	10.064,1	<b>17,9%</b>	<b>12,1%</b>	665	7.187,7	22.723,7	<b>24,03%</b>	<b>34,0%</b>
5	<b>IX</b>	250	8.036,3	1.205,4	39	1.475,7	373,8	<b>84,5%</b>	<b>76,3%</b>	11	288,1	468,8	<b>38,07%</b>	<b>28,2%</b>
6	<b>UZ</b>	1.096	7.334,4	1.100,2	1.420	23.476,8	5.410,8	<b>23,8%</b>	<b>16,9%</b>	352	5.696,3	10.134,7	<b>35,98%</b>	<b>24,8%</b>
7	<b>IY</b>	205	6.330,4	949,6	3	162,8	40,7	<b>97,5%</b>	<b>95,9%</b>	0	0,0	0,0		<b>0,0%</b>
8	<b>LX</b>	596	6.225,4	933,8	247	1.474,1	228,9	<b>80,9%</b>	<b>80,3%</b>	271	4.935,9	1.573,9	<b>75,82%</b>	<b>109,7%</b>
9	<b>MX</b>	2.256	4.413,3	662,1	33	495,5	116,3	<b>89,9%</b>	<b>85,1%</b>	4	109,8	133,0	<b>45,22%</b>	<b>12,1%</b>
		<b>8.363</b>	<b>87.315,7</b>	<b>13.070,9</b>	<b>7.844</b>	<b>155.242,2</b>	<b>35.958,2</b>	<b>36,0%</b>	<b>26,7%</b>	<b>2.603</b>	<b>40.115,2</b>	<b>72.816,2</b>	<b>35,52%</b>	<b>33,2%</b>

\* apmokestinamųjų (neatėmus MNPDP, MPNPD, soc. draudimo įmokų, pajamų mokesčio) arba neapmokestinamųjų išmokų suma

## 5 priedas

## Duomenys apie gyventojų, vykdžiusių individualią veiklą, skaičių, gautas pajamas, apskaičiuotą mokėtiną GPM

Mokestinis laikotarpis	Gyventojų vykdžiusių individualią veiklą skaičius					Deklaruotos pajamos iš individualios veiklos (tūkst. Lt)					Preliminarus GPM nuo individualios veiklos pajamų (tūkst. Lt) neatsižvelgiant į NPD ir 21 str. atskaitymus				
	Iš viso	Taikiusių pagrindinį GPM tarifą	Dalis proc.	Taikiusių lengvatinį GPM tarifą	Dalis proc.	Iš viso	Taikiusių pagrindinį GPM tarifą	Dalis proc.	Taikiusių lengvatinį GPM tarifą	Dalis proc.	Iš viso	Taikiusių pagrindinį GPM tarifą	Dalis proc.	Taikiusių lengvatinį GPM tarifą	Dalis proc.
<b>2004 m.</b>	9 272	855	<b>9,2%</b>	8 417	<b>90,8%</b>	385 143,3	52 131,9	13,54%	333 011,4	<b>86,5%</b>	51 590,4	<b>1 639</b>	<b>3,2%</b>	49 951,7	<b>96,8%</b>
<b>2005 m.</b>	14 142	1 533	<b>10,8%</b>	12 609	<b>89,2%</b>	664 550,7	130 923,6	19,70%	533 627,0	<b>80,3%</b>	83 704,2	<b>3 660</b>	<b>4,4%</b>	80 044,1	<b>95,6%</b>



## 6 priedas

## 2007 m. savivaldybių tarybų nustatyti mokesčiai už verslo liudijimus

Veiklos rūšis	Vilnius	Kaunas	Klaipėda	Vilniaus r.	Šakių r.	Skuodo r.	Marijampolės r.	Jonavos r.	Varėnos r.
Prekyba prekyvietėse, suteikianti teisę verstis išnešiojamąja ir išvežiojamąja prekyba visoje Lietuvoje	2 200	1 500	2 200	600	2 000	800	800	1 000	1 200
Santchnikos darbai	600	700	600	600	1 200	300	400	400	700
Kirpyklų, kosmetikos kabinetų ir salonų, soliariumų veikla	1 000	600-800	500	240	600	200	500	300	1500
Esamų statinių atstatymas ir remontas	600	1 200	1 800	600	1 000	1 000	2 500	800	2 000
Naujų statinių statyba	600	3 000	1 800	600	1 200	1 000	400	1 000	3 000
Variklinių transporto priemonių remontas	300	1 500	2 000	360	1 000	500	2 500	1 000	3 000
Batų valymas	100	50	100	120	120	100	100	100	100
Knygų įrišimas, apdaila	300	200	400	180	300	100	300	100	100
Dovanų pakavimas	300	200	200	180	100	100	120	100	100
Patalpų nuoma	400	100-800	300-1 000	600-2 400	100	100	400	100	300

Šaltinis – VMI prie FM pateikti duomenys

## 7 priedas

## Asmeninio turto pardavimo ar kitokio perleidimo pajamų apmokestinimo ypatumai ES valstybėse narėse

Eil. Nr.	Valstybė	Asmeninio turto perleidimo pajamų apmokestinimas	Asmeninio turto perleidimo pajamoms taikomos lengvatos	Pagrindiniai GPM tarifai (proc.)
1.	Airija	Apmokestinamas pardavimo ir įsigijimo kainų skirtumas, taikant atskirą 20 proc. mokesťį.	Pajamos, gautos perleidus pagrindinę gyvenamąją vietą, įskaitant sodą ir tam tikrą žemės plotą, neapmokestinamos. Pajamų neapmokestinimas yra proporcingai ribojamas, jei dalis būsto buvo naudojama ne gyvenimo tikslams (pvz., verslui) arba jame buvo gyvenama su pertraukomis. Neapmokestinamos gali būti turto pardavimo pajamos, kai asmuo išlaiko turtą daugiau kaip 10 metų ir kuris naudojamas jo šeimos versle, jei tokį turtą asmuo parduoda išeidamas į pensiją. Tam tikromis sąlygomis atleidžiamos ir į pensiją išeinančių ūkininkų turto pardavimo pajamos.	<b>20-42</b>
2.	Danija	Apmokestinamas pardavimo ir įsigijimo kainų skirtumas, taikant progresyvinį mokesčio tarifą.	Gyvenamojo būsto perleidimo pajamos neapmokestinamos, nepaisant to, kokio išlaikymo laikotarpio trukmė, jei būstas pastatytas ant ne didesnio kaip 1400 kv. m. žemės sklypo.	<b>29-35 plus 5,5-15</b>
3.	Didžioji Britanija	Apmokestinamas atskiru mokesčiu pardavimo ir įsigijimo kainų skirtumas, taikant progresyvinį mokesčio tarifą.	Neapmokestinamos pajamos už perleistą gyvenamąjį būstą, kuris iki perleidimo buvo naudojamas kaip pagrindinė gyvenamoji vieta (neapmokestinimas proporcingai mažinamas, jei patalpos buvo naudojamos ne tik gyvenimui). Šiuo atveju į išlaikymo laikotarpį neatsižvelgiama. Taip pat neapmokestinamos nekilnojamojo turto perleidimo pajamos, jei turtas buvo išlaikytas 3 m. ir kuriuo nors metu buvo pagrindine gyvenamąja vieta.	<b>10-40</b>
4.	Estija	Apmokestinamas pardavimo ir įsigijimo kainų skirtumas, taikant 22 proc. mokesčio tarifą (2008 m. – 21 proc., 2009 m. – 20 proc.).	Neapmokestinamos pajamos už perleistą gyvenamąjį būstą, kuris iki perleidimo buvo naudojamas kaip pagrindinė gyvenamoji vieta, pajamos už vasarnamio ar sodo namelio perleidimą, jei šis turtas išlaikytas ilgiau nei 2 m., pajamos, susijusios su įvairiomis nusavinto turto gražinimo programomis.	<b>21</b>
5.	Ispanija	Apmokestinamas pardavimo ir įsigijimo kainų skirtumas, taikant 18 proc. mokesčio tarifą.	Neapmokestinamos pajamos už pagrindinio gyvenamojo būsto perleidimą, jeigu šios pajamos per 2 m. buvo investuotos įsigyjant kitą gyvenamąjį būstą.	<b>15-45</b>
6.	Lenkija	Apmokestinamas gyvenamojo nekilnojamojo turto pardavimo ir įsigijimo kainų skirtumas, taikant 10 proc. mokesťį.	Neapmokestinama perleidžiant turtą, išlaikytą 5 m., o jo neišlaikius 5 m., – neapmokestinama, jeigu tos pajamos per 2 m. buvo panaudotos įsigyti kitą gyvenamąjį būstą.	<b>19-40</b>
7.	Portugalija	Apmokestinamas pardavimo ir įsigijimo kainų skirtumas, taikant progresyvinį mokesčio tarifą.	Neapmokestinamos turto, įgyto prieš 1989 m., perleidimo pajamos. Taip pat neapmokestinamos gyvenamojo būsto perleidimo pajamos, jei 1 m. prieš ir 2 m. po turto perleidimo laikotarpiu asmuo atitinkamas pajamas panaudojo kitam gyvenamajam būstui ar žemei, kurioje jis bus statomas, įsigyti.	<b>10,5-42</b>

8.	Slovakija	Apmokestinamas pardavimo ir įsigijimo kainų skirtumas, taikant 19 proc. mokesčio tarifą.	Neapmokestinamos gyvenamojo būsto perleidimo pajamos, jei asmuo jį įregistravęs kaip pagrindinę gyvenamąją vietą bent 2 m. prieš pardavimą (išskyrus atvejus, kai šis būstas bet kuriuo metu per 5 m. laikotarpį iki perleidimo buvo naudojamas versle ar buvo išnuomotas). Pajamos iš kito nekilnojamojo turto perleidimo neapmokestinamos, jei turtas išlaikytas 5 m. ir 5 m. laikotarpiu iki perleidimo nebuvo naudojamas versle.	<b>19</b>
9.	Suomija	Apmokestinamas pardavimo ir įsigijimo kainų skirtumas, taikant 28 proc. mokesčio tarifą.	Neapmokestinamos pajamos iš pagrindinės gyvenamosios vietos perleidimo, jeigu ji buvo naudojama kaip pagrindinė bent 2 m. iki perleidimo.	<b>9-32</b>
10.	Švedija	Apmokestinamas pardavimo ir įsigijimo kainų skirtumas, taikant 30 proc. mokesčio tarifą.	Taikomos lengvatos nuolatinio gyvenamojo būsto perleidimui: apmokestinama tik 2/3 turto vertės padidėjimo pajamų sumos. Tokios pajamos gali būti neapmokestinamos, jei per metus panaudojamos kitam gyvenamajam būstui įsigyti.	<b>0-56</b>
11.	Vengrija	Apmokestinamas pardavimo ir įsigijimo kainų skirtumas, taikant nustatytą tarifą, tačiau pajamos, viršijančios rinkos vertę, įtraukiamos į bendras pardavėjo pajamas ir atitinkamai apmokestinamos.	Jei turtas perleidžiamas išlaikius jį 5 m., už kiekvienus paskesnius metus apmokestinamų pajamų suma mažinama 10 proc. (tad parduodant turtą praėjus 15 m. nuo įsigijimo, pajamos neapmokestinamos). Pajamos neapmokestinamos, jei jos buvo panaudotos pardavėjui ar jo artimiesiems įsigyjant nuolatinį gyvenamąjį būstą 1 m. prieš ar 5 m. po turto perleidimo. Žemės ūkio paskirties žemės pardavimo pajamos neviršijančios 200 000 forintų (apie 2994 Lt) tam tikrais atvejais neapmokestinamos.	<b>18-40</b>
12.	Vokietija	Apmokestinamas pardavimo ir įsigijimo kainų skirtumas.	Turto vertės padidėjimo pajamos neapmokestinamos perleidžiant turtą, išlaikytą 10 m. Tačiau pajamos iš nekilnojamojo turto perleidimo, neišlaikius jo 10 m., neapmokestinamos, jei šis turtas tam tikrą laikotarpį iki perleidimo buvo naudojamas kaip asmeninis gyvenamasis būstas.	<b>15-42</b>
13.	Lietuva.	Apmokestinamas pardavimo ir įsigijimo kainų skirtumas, taikant 15 proc. mokesčio tarifą.	Neapmokestinamos ne individualios veiklos turto pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybės pajamos, kai parduodamas turtas įsigytas anksčiau negu prieš 3 metus iki šio pardavimo ar kitokio perleidimo. Pajamoms, susijusioms su įvairiomis nusavinto turto grąžinimo programomis, Vyriausybės nustatyta atskira turto įsigijimo kainos, mažinančios apmokestinamąsias pajamas, nustatymo tvarka.	<b>24</b>
14.	Austrija	Neapmokestinamos, išskyrus turto vertės padidėjimo pajamas, pripažįstamas spekuliacinėmis (nekilnojamojo turto atveju tai būtų perleidimas neišlaikius 10 m., o tam tikrais atvejais –15 m. )	Pajamos, gautos iš gyvenamųjų patalpų perleidimo jų neišlaikius 10 m. neapmokestinamos, jei tos patalpos paskutinius 2 m. buvo gyventojų pagrindinė gyvenamoji vieta arba gyventojas tas patalpas pats pasistatė. Jei parduodama žemė be pastatų, mokestis yra mažinamas 10 proc. už kiekvienus metus, pradedant 6 m. nuo įsigijimo (tad žemę perleidžiant po 15 m. nuo įsigijimo tokios pajamos neapmokestinamos)	<b>23-50</b>
15.	Belgija	Neapmokestinamos, išskyrus spekuliacinių sandorių, 8 m. neišlaikyto neįsisavinto (neįdirbto, neužstatyto) nekilnojamojo turto ir 5 m. neišlaikyto įsisavinto nekilnojamojo turto pardavimo pajamas.		<b>25-50</b>

16.	Latvija	Pajamos, gautos pardavus individualų turtą, neapmokestinamos, išskyrus atvejus, kai nekilnojamasis turtas buvo įsigytas mažiau nei prieš 1 m.		<b>25</b>
17.	Prancūzija	Apmokestinamos taikant fiksuotą 16 proc. mokesčio tarifą (plius 11 proc. socialinio draudimo įmokų).	Neapmokestinamos pajamos perleidus pagrindinę gyvenamąją vietą. Taip pat neapmokestinamos nekilnojamojo turto perleidimo pajamos, neviršijančios 15 000 eurų (51792 Lt). Jei turtas perleidžiamas išlaikius jį 5 m., už kiekvienus paskesnius metus apmokestinamų pajamų suma mažinama 10 proc. (tad parduodant turtą praėjus 15 m. nuo įsigijimo, pajamos neapmokestinamos). Taip pat gali būti taikoma bendra lengvata – nuo mokesčio atleidžiama pajamų suma, lygi 1000 eurų (3453 Lt) per metus.	<b>6,83-48,09</b>
18.	Čekija	Priskiriamos bendroms pajamoms ir apmokestinamos taikant progresyvinį tarifą.	Pajamos, gautos iš turto perleidimo, neapmokestinamos, jei turtas parduodamas jį išlaikius 5 m. Perleidžiant gyvenamąjį būstą, pajamos neapmokestinamos, jei prieš perleidimą 2 m. tai buvo pagrindinė asmens gyvenamoji vieta. Jei toks būstas buvo pagrindinė gyvenamoji vieta mažiau nei 2 m., turto vertės padidėjimo pajamos neapmokestinamos su sąlyga, kad tos pajamos naudojamos mokesčio mokėtojo būsto įsigijimo reikmėms.	<b>12-32</b>
19.	Italija	Apmokestinamos, bet tik tam tikros žemės ar pastatų pardavimas (pvz., žemė, kai gautas leidimas statyboms ir pan.).	Neapmokestinama perleidžiant turtą išlaikius 5 m. Neapmokestinamos pagrindinio gyvenamojo būsto perleidimo, taip pat turto, įgyto dovanojimo ar paveldėjimo būdu, perleidimo pajamos.	<b>23-43</b>

**Išvada:** Daugelyje valstybių šios pajamos priskiriamos apmokestinamosioms pajamoms. Lengvatos paprastai taikomos gyvenamojo būsto pardavimo pajamoms, jei toks būstas buvo naudojamas kaip pagrindinė gyvenamoji vieta tam tikrą laikotarpį iki pardavimo. Pajamoms iš kito nekilnojamojo turto taip pat taikomos lengvatos, tačiau nustatytas ilgesnis išlaikymo laikotarpis.

## 8 priedas

**Duomenys apie gyventojų deklaruotas apmokestinamąsias pajamas mažinančias išlaidas**

<b>Gyventojų deklaruotos patirtos apmokestinamąsias pajamas mažinančios išlaidos</b>	<b>2004 m.</b>	<b>2005 m.</b>	<b>2006 m.</b>	<b>2004-2006 m. pokytis (proc.)</b>
<b>Gyvybės draudimo įmokos:</b>				
gyventojų skaičius (tūkst.)	110,0	130,0	143,7	<b>130,6</b>
išlaidų suma (mln. Lt)	177,1	222,6	278,5	<b>157,3</b>
<b>Pensijų įmokos į pensijų fondus:</b>				
gyventojų skaičius (tūkst.)	3,1	7,4	10,5	<b>338,7</b>
išlaidų suma (mln. Lt)	11,2	25,0	36,0	<b>321,4</b>
<b>Palūkanos už paimtą kreditą gyvenamajam būstui statyti arba jam įsigyti:</b>				
gyventojų skaičius (tūkst.)	34,9	51,8	68,7	<b>196,8</b>
išlaidų suma (mln. Lt)	72,3	122,7	227,6	<b>314,8</b>
<b>Už studijas sumokėtos įmokos:</b>				
gyventojų skaičius (tūkst.)	85,3	105,6	114,9	<b>134,7</b>
išlaidų suma (mln. Lt)	145,4	177,5	193,3	<b>132,9</b>
<b>Už studijas sumokėtų skolintų lėšų grąžintos paskolos dalies įmokos:</b>				
gyventojų skaičius (tūkst.)	0,5	0,9	0,7	<b>140,0</b>
išlaidų suma (mln. Lt)	0,8	1,4	1,1	<b>137,5</b>
<b>Įsigyto asmeninio kompiuterio vieneto su programine įranga ir (arba) interneto prieigos įrengimo kartu su šiai prieigai reikalingos įrangos įsigijimu išlaidos:</b>				
gyventojų skaičius (tūkst.)	40,3	89,6	120,7	<b>299,5</b>
išlaidų suma (mln. Lt)	82,9	187,8	254,1	<b>306,5</b>
<b>Deklaruota išlaidų iš viso (mln. Lt)</b>	<b>489,7</b>	<b>737,0</b>	<b>990,6</b>	<b>202,3</b>
<b>Grąžinta suma* (mln. Lt)</b>	<b>173,0</b>	<b>276,5</b>	<b>356,0</b>	<b>205,8</b>

\*Grąžinama pasibaigus mokesčiniams metams po deklaracijų pateikimo

Šaltinis – VMI prie FM pateikti duomenys

## 9 priedas

## Duomenys apie gyventojus, 2005 m. pasinaudojusius GPMĮ 21 str. lengvatomis

Rodiklis	Gyvybės draudimo įmokos	Už studijas sumokėtos įmokos	Palūkanos už paimtą kreditą gyvenamajam būstui statyti arba jam įsigyti	Pensijų įmokos į pensijų fondus	Už studijas sumokėtų skolintų lėšų gražintos paskolos dalis	Įsigyto asmeninio kompiuterio su programine įranga ir (arba) interneto prieigos įrengimo išlaidos	Bendra išlaidų suma
Bendros metinės apmokestinamosios pajamos	iki 12 000 Lt						
Gyventojų skaičius	86 445 (28,4 proc )						
Išlaidų suma (tūkst. Lt)	31 221,1	45 895,9	12 781,4	812,4	316,3	40 167,4	131 194,5
Dalis bendrose išlaidose	23,8%	35,0%	9,7%	0,6%	0,2%	30,6%	17,9%
Bendros metinės apmokestinamosios pajamos	12 000 – 24 000 Lt						
Gyventojų skaičius	115 733 (38,0 proc )						
Išlaidų suma (tūkst. Lt)	56 760,2	70 601,6	26 278,2	3 371,0	508,9	77 006,3	234 526,1
Dalis bendrose išlaidose	24,2%	30,1%	11,2%	1,4%	0,2%	32,8%	32,0%
Bendros metinės apmokestinamosios pajamos	24 000 – 36 000 Lt						
Gyventojų skaičius	52 453 (17,2 proc )						
Išlaidų suma (tūkst. Lt)	43 097,2	30 897,8	23 505,7	3 685,7	253,6	37 390,9	138 830,9
Dalis bendrose išlaidose	31,0%	22,3%	16,9%	2,7%	0,2%	26,9%	19,0%
Bendros metinės apmokestinamosios pajamos	36 000 – 48 000 Lt						
Gyventojų skaičius	21 794 (7,2 proc )						
Išlaidų suma (tūkst. Lt)	24 757,8	12 130,3	15 873,1	2 726,9	125,5	15 425,5	71 039,0
Dalis bendrose išlaidose	34,9%	17,1%	22,3%	3,8%	0,2%	21,7%	9,7%
Bendros metinės apmokestinamosios pajamos	per 48 000 Lt						
Gyventojų skaičius	28 054 (9,2 proc )						
Išlaidų suma (tūkst. Lt)	64 658,7	17 368,6	42 927,3	14 338,6	181,3	17 354,7	156 829,2
Dalis bendrose išlaidose	41,2%	11,1%	27,4%	9,1%	0,1%	11,1%	21,4%
<b>Iš viso gyventojų</b>	<b>304 479</b>						
<b>Iš viso išlaidų (tūkst. Lt)</b>	<b>220 494,9</b>	<b>176 894,2</b>	<b>121 365,8</b>	<b>24 934,4</b>	<b>1 385,6</b>	<b>187 344,8</b>	<b>732 419,7</b>
<b>Dalis bendrose išlaidose</b>	<b>30,1%</b>	<b>24,2%</b>	<b>16,6%</b>	<b>3,4%</b>	<b>0,2%</b>	<b>25,6%</b>	

**Duomenys apie gyventojus, 2006 m. pasinaudojusius GPMĮ 21 str. lengvatomis**

<b>Rodiklis</b>	<b>Gyvybės draudimo įmokos</b>	<b>Už studijas sumokėtos įmokos</b>	<b>Palūkanos už paimtą kreditą gyvenamajam būstui statyti arba jam įsigyti</b>	<b>Pensijų įmokos į pensijų fondus</b>	<b>Už studijas sumokėtų skolintų lėšų gražintos paskolos dalis</b>	<b>Įsigyto asmeninio kompiuterio su programine įranga ir (arba) interneto prieigos įrengimo išlaidos</b>	<b>Bendra išlaidų suma</b>
Bendros metinės apmokestinamosios pajamos	<b>iki 12 000 Lt</b>						
	<b>88 422 (24,8 proc )</b>						
Išlaidų suma (tūkst. Lt)	31 025,9	43 255,9	22 913,0	956,8	196,9	51 923,5	150 272,0
Dalis bendrose išlaidose	<b>20,6%</b>	<b>28,8%</b>	<b>15,2%</b>	<b>0,6%</b>	<b>0,1%</b>	<b>34,6%</b>	<b>15,2%</b>
Bendros metinės apmokestinamosios pajamos	<b>12 000 – 24 000 Lt</b>						
Gyventojų skaičius	<b>125 061 (35,0 proc )</b>						
Išlaidų suma (tūkst. Lt)	58 423,3	72 236,1	40 192,4	4 284,0	360,5	97 511,3	273 007,6
Dalis bendrose išlaidose	<b>21,4%</b>	<b>26,5%</b>	<b>14,7%</b>	<b>1,6%</b>	<b>0,1%</b>	<b>35,7%</b>	<b>27,6%</b>
Bendros metinės apmokestinamosios pajamos	<b>24 000 – 36 000 Lt</b>						
Gyventojų skaičius	<b>72 002 (20,2 proc )</b>						
Išlaidų suma (tūkst. Lt)	54 214,5	40 113,3	42 293,1	5 582,0	195,4	57 000,5	199 398,7
Dalis bendrose išlaidose	<b>27,2%</b>	<b>20,1%</b>	<b>21,2%</b>	<b>2,8%</b>	<b>0,1%</b>	<b>28,6%</b>	20,2%
Bendros metinės apmokestinamosios pajamos	<b>36 000 – 48 000 Lt</b>						
Gyventojų skaičius	<b>30 996 (8,8 proc )</b>						
Išlaidų suma (tūkst. Lt)	36 262,9	16 665,4	31 358,4	4 145,9	96,8	23 209,0	111 738,4
Dalis bendrose išlaidose	<b>32,5%</b>	<b>14,9%</b>	<b>28,1%</b>	<b>3,7%</b>	<b>0,1%</b>	<b>20,8%</b>	<b>11,3%</b>
Bendros metinės apmokestinamosios pajamos	<b>per 48 000 Lt</b>						
Gyventojų skaičius	<b>40 670 (11,4 proc )</b>						
Išlaidų suma (tūkst. Lt)	96 955,3	21 876,3	89 451,5	21 180,2	148,9	25 222,6	254 834,8
Dalis bendrose išlaidose	<b>38,0%</b>	<b>8,6%</b>	<b>35,1%</b>	<b>8,3%</b>	<b>0,1%</b>	<b>9,9%</b>	<b>25,8%</b>
<b>Iš viso gyventojų</b>	<b>357 151</b>						
<b>Iš viso išlaidų (tūkst. Lt)</b>	<b>276 881,8</b>	<b>194 147,0</b>	<b>226 208,4</b>	<b>36 149,0</b>	<b>998,6</b>	<b>254 866,8</b>	<b>989 251,6</b>
<b>Dalis bendrose išlaidose</b>	<b>28,0%</b>	<b>19,6%</b>	<b>22,9%</b>	<b>3,7%</b>	<b>0,1%</b>	<b>25,8%</b>	

Šaltinis – VMI prie FM pateikti duomenys

## 10 priedas

## ES valstybėse taikomos gyventojų pajamų mokesčio lengvatos

Eil. Nr.	Išlaidos, atimamos iš gyventojų apmokestinamųjų pajamų	ES valstybių narių skaičius	ES valstybių narių pavadinimai	Pagrindiniai GPM tarifai (%)
1.	Įmokos draudimo fondams (dažniausiai – gyvybės, kai kuriais atvejais – nuo nelaimingų atsitikimų)	10	Austrija Belgija Čekija Jungtinė Karalystė Kipras Olandija Portugalija Švedija Vokietija <b>Lietuva</b>	23-50 25-50 12-32 10-40 Progresyvinis. Maksimalus – 30 33,6-52 10,5-42 28,9-33,7 plus 20 15-42 24
2.	Įmokos pensijų fondams	15	Austrija Belgija Danija Estija Jungtinė Karalystė Kipras Latvija Liuksemburgas Portugalija Prancūzija Slovakija Suomija Vokietija Vengrija <b>Lietuva</b>	23-50 25-50 29-35 plus 5,5-15 21 10-40 30 25 Maksimalus – 38,95 10,5-42 6,83-48,09 19 9-32 15-42 18-40 24
3.	Socialinio draudimo įmokos	9	Belgija Čekija Danija Kipras Latvija Lenkija Liuksemburgas Slovakija Vengrija	25-50 12-32 29-35 plus 5,5-15 30 25 19-40 Maksimalus – 38,95 19 18-40
4.	Sveikatos priežiūros išlaidos ir įmokos į sveikatos draudimo fondus	10	Airija Čekija Jungtinė Karalystė Kipras Latvija Lenkija Liuksemburgas Olandija Slovakija Vokietija	20-42 12-32 10-40 30 25 19-40 Maksimalus – 38,95 33,6-52 19 15-42
5.	Palūkanos už įsigytą būstą	9	Airija Belgija Estija Graikija Malta Olandija Suomija Švedija <b>Lietuva</b>	20-42 25-50 21 29-40 0-35 33,6-52 9-32 28,9-33,7 plus 20 24
6.	Labdara ir parama	8	Čekija Estija Kipras Latvija	12-32 21 30 25



			Olandija Prancūzija Vokietija	33,6-52 6,83-48,09 15-42
7.	Išlaidos asmeninio kompiuterio ir internetinės prieigos įsigijimui	2	Austrija <b>Lietuva</b>	23-50 24
8.	Išlaidos mokslui, kvalifikacijos kėlimui	7	Estija Graikija Latvija Olandija Portugalija Vokietija <b>Lietuva</b>	21 29-40 25 33,6-52 10,5-42 15-42 24

## 11 priedas

**Apibendrinti duomenys apie Kauno AVMI administruojamų gyventojų 2003–2006 m. pateiktus prašymus grąžinti GPM per mokestinius metus, metinėse pajamų deklaracijose deklaruotas mokestines prievoles ir jų atžvilgiu taikytus kontrolės veiksmus**

Laikotarpis	Pateiktų prašymų skaičius	Prašoma grąžinti suma (Lt)	Grašinta suma (Lt)	Grašinta suma proc.	Skirtumas (Lt)	Prievolė mokėti GPM metinėse deklaracijose		Dalis proc. nuo pateiktų prašymų grąžinti		Kontrolės veiksmai			
						Atvejų skaičius	Bendra suma (Lt)	Prašymų skaičiaus	Sumos	Patikrinimai		Mokestinių tyrimų skaičius	Operatyvių patikrinimų skaičius
										Skaičius	Papildomai apskaičiuota GPM		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
2003 m.	419	1 318 707	1 330 917	100,9%	-12 210	131	116 497	31,3%	8,75%	14	469 108	8	3
2004 m.	534	2 651 366	2 336 569	88,1%	314 797	162	210 553	30,3%	9,01%	16	710 287	16	14
2005 m.	420	4 082 759	3 312 072	81,1%	770 687	149	976 314	35,5%	29,48%	22	654 767	16	3
2006 m.	466	6 690 248	5 813 764	86,9%	876 484	220	785 547	47,2%	13,51%	33	541 240	15	7

Šaltinis – Kauno AVMI pateikti duomenys.