



LIETUVOS RESPUBLIKOS VALSTYBĖS KONTROLĖ

VALSTYBINIO AUDITO ATASKAITA VALSTYBĖS INSTITUCIJŲ PRIEMONĖS KOVOJANT SU PVM VENGIMU IR SUKČIAVIMU

2009 m. spalio 21 d. Nr. VA-P-60-12- 18
Vilnius

Auditas atliktas, vykdant
Valstybės kontrolės 6-ojo audito departamento
direktorės Jolitos Korzunienės
2008-09-25 pavedimą Nr. P-60-12,
6-ojo audito departamento
direktoriaus Rimanto Sanajevo
2009-03-30 pavedimą Nr. P-60-12-2

Auditą atliko valstybinių auditorių grupė:
Nijolė Norušaitienė (grupės vadovė)
Birutė Giniotienė

Auditas pradėtas 2008-09-25
Auditas baigtas 2009-10-21

Su valstybinio audito ataskaita galima susipažinti
Valstybės kontrolės interneto puslapyje
adresu www.vkontrole.lt

TURINYS

Santrauka	3
Ižanga	5
Audito apimtis ir procesas	7
Audito rezultatai	10
1. Valstybės dėmesys kovai su PVM vengimu ir sukčiavimu	10
1.1. PVM vengimo ir sukčiavimo modeliai	10
1.2. Strategija	13
1.3. Kontrolės institucijų veiklos koordinavimas	14
2. Valstybės biudžeto pajamų praradimo dėl PVM vengimo ir sukčiavimo mastas	15
2.1. PVM vengimo ir sukčiavimo mastas	15
3. Valstybės institucijų priemonių, kovojant su PVM vengimu ir sukčiavimu, rezultatyvumas	16
3.1. Valstybės institucijų veikla	16
3.2. Valstybinė mokesčių inspekcija prie Finansų ministerijos	17
3.2.1. Priemonės PVM kontrolės srityje, rezultatai, jų vertinimas	17
3.2.2. Žalos valstybei atlyginimo įmokų apskaita ir jų kontrolė	25
3.2.3. Veiksniai, turintys įtakos PVM kontrolės priemonių rezultatyvumui	26
3.3. Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnyba prie Vidaus reikalų ministerijos	42
3.3.1. Kovos su PVM vengimu ir sukčiavimu priemonės ir veiklos rezultatai	42
3.3.2. Problemos, darančios įtaką ikiteisminiams tyrimams	48
Išvados ir rekomendacijos	53
Priedai	57

SANTRAUKA

Pridėtinės vertės mokestis – vienas iš svarbiausių Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto pajamų šaltinių. Tačiau nesąžiningi mokesčių mokėtojai ieško neteisėtų priemonių, kaip apgaule užvaldyti valstybės turtą – biudžeto pajamas. Taip ribojamos valstybės galimybės vykdyti jai priskirtas funkcijas. Kenkiama ir sąžiningai mokesčius mokančiam verslui, nes jis atsiduria nevienodose konkurencinėse sąlygose su sukčiautojais.

Europos Parlamento apskaičiavimais, sukčiautojams taikant vis išradingesnius PVM vengimo ir sukčiavimo modelius – PVM „karuseles“ ir „grandines“, ES šalys kasmet netenka apie 10 proc. biudžeto PVM pajamų. PVM vengimo ir sukčiavimo problema tampa ypač aktuali ekonominio sunkmečio laikotarpiu, nes valstybės biudžetui žalą daranti šešėlinės ekonomikos dalis dar labiau padidėja. Todėl Valstybės kontrolės 2008 m. valstybinio audito programoje buvo numatyta atlikti valstybinį auditą „Valstybės institucijų priemonės kovojant su PVM vengimu ir sukčiavimu“. Šiuo auditu buvo siekiama įvertinti, ar pakankamai valstybė skiria dėmesio kovai su PVM vengimu ir sukčiavimu, ar Lietuvoje žinomas PVM vengimo mastas ir kokius nuostolius patiria valstybės biudžetas, ar kontrolės ir teisėsaugos institucijų taikomos priemonės, kovojant su PVM vengimu ir sukčiavimu, yra koordinuotos, rezultatyvios ir nukreiptos į valstybei padarytos žalos atlyginimą.

Audito subjektais pasirinkome Valstybinę mokesčių inspekciją prie Finansų ministerijos (toliau – VMI) ir Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybą prie Vidaus reikalų ministerijos (toliau – FNTT). VMI įgyvendina Seimo ir Vyriausybės nuostatas mokesčių administravimo srityje. FNTT įstatyme numatyti uždaviniai – apsaugoti valstybės finansų sistemą nuo nusikalstamo poveikio, atskleisti ir tirti nusikaltimus, kitus teisės pažeidimus finansų sistemai bei su jais susijusius nusikaltimus ir kitus teisės pažeidimus, vykdyti nusikaltimų ir kitų teisės pažeidimų finansų sistemai bei su jais susijusių teisės pažeidimų prevenciją.

Audito metu nustatyta, kad teisės aktai neužkerta kelio fiktyvioms įmonės atsirasti ir egzistuoti, o kontrolės ir teisėsaugos institucijos neturi pakankamai informacijos šių įmonių nusikalstamų veikų prevencijai ir kontrolei vykdyti. Valstybės mastu nėra parengtų bendrų kovos su PVM vengimu ir sukčiavimu priemonių, nėra numatytų tikslų, uždavinių, orientuotų į valstybei padarytos žalos realų atlyginimą. Nepaskirta institucija, atsakinga už statistikos apie valstybei finansiniais nusikaltimais padaromos ir atlyginamos PVM mokestinės žalos rengimą, kaupimą, pokyčių bei tendencijų analizę. Valstybės institucijų atskirai taikomos priemonės nepakankamai koordinuotos ir rezultatyvios. PVM vengimo ir sukčiavimo mastas nežinomas ir neprognozuojamas, nežinomi dėl to patiriami valstybės PVM pajamų netekimai, todėl valstybės institucijų taikomų

priemonių, kovojant su PVM grobstymu, poveikio negalima palyginti su PVM netekimų masto pokyčiais. VMI kontrolės priemonės, kovojant su PVM vengimu ir sukčiavimu, yra nepakankamos. FNTT taikomų priemonių, kovojant su PVM vengimu ir sukčiavimu, poveikis valstybės finansų sistemos apsaugai, valstybei padarytos žalos nustatymui ir atlyginimui taip pat yra nepakankamas. FNTT veiklos ataskaitose nurodyti kovos su PVM vengimu ir sukčiavimu rezultatai nėra patikimi Statistika, parodanti bendrą valstybės mastu valstybės biudžetui padarytą žalą, grobstant PVM ir realų jos atlyginimą (sugražinimą į biudžetą), nerengiama, todėl nežinoma, koks yra tikrasis kovos su PVM vengimu ir sukčiavimu rezultatas.

Audito ataskaitoje Lietuvos Respublikos Vyriausybei rekomendavome parengti kovos su PVM vengimu ir sukčiavimu priemones valstybės mastu, numatyti tikslus, uždavinius, nukreiptus į realų žalos valstybei dėl nesumokėtų PVM mokesčių atlyginimą, užtikrinti centralizuotos duomenų bazės apie akcininkus ir jų pasikeitimus sukūrimą ir parengti priemones įmonių steigimo priežiūros kontrolei stiprinti, siekiant panaikinti prielaidas fiktyvių įmonių atsiradimui ir jų egzistavimui.

Lietuvos Respublikos finansų ministerijai ir Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijai, siekiant užtikrinti, kad nebūtų vilkinamas baudžiamojo proceso pradėjimas ir būtų užtikrinamas efektyvus nusikalstamų veikų tyrimas, pasiūlėme inicijuoti FNTT prie VRM ir VMI prie FM bendradarbiavimo taisyklių pakeitimus.

Valstybinei mokesčių inspekcijai prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos rekomendavome inicijuoti Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo pakeitimus, aiškiai apibrėžiant mokestinio tyrimo paskirtį, taikymo tikslus ir uždavinius bei kuo šis tyrimas skiriasi nuo mokestinio patikrinimo, taip pat trūkumų ir prieštaravimų sąvokas ir kuo jos skiriasi nuo teisės aktų pažeidimų sąvokų, parengti papildomas PVM apskaičiavimo ir sumokėjimo kontrolės ir PVM grąžinimų (įskaitymų) pagrįstumo užtikrinimo priemones.

Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybai prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos rekomendavome sukurti sukčiavimų, susijusių su PVM grobstymu, rizikos valdymo sistemą, parengti ilgalaikes sistemines priemones PVM sukčiavimo prevencijai vykdyti; kaupti informaciją, patvirtinančią metinėse veiklos ataskaitose nurodytų duomenų apie išaiškintas mokesčių sumas ir ikiteisminių tyrimų metu fizinių ir juridinių asmenų savo noru atlygintą žalą bei kitų duomenų pagrįstumą.

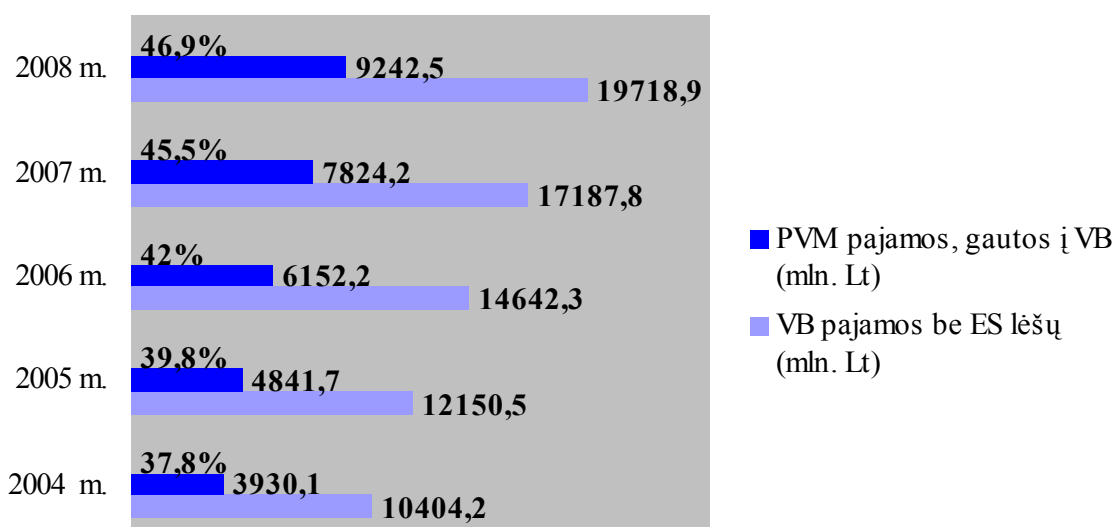
Tikimės, kad audito ataskaitoje pateiktos rekomendacijos sudarys prielaidas kontrolės ir teisėsaugos institucijoms pasiekti geresnių rezultatų, kovojant su PVM vengimu ir sukčiavimu, o valstybės biudžetas gaus daugiau PVM įplaukų.

IŽANGA

Mokesčiai yra valstybės finansų sistemos esminė dalis, vienas pagrindinių pajamų šaltinių. Nesumokėjus mokesčių valstybei biudžetas negauna pajamų, ribojamos valstybės galimybės vykdyti jai priskirtas funkcijas.

Pridėtinės vertės mokestis (toliau – PVM) – vienas iš svarbiausių valstybės biudžeto pajamų šaltinių: pastaruosius penkerius metus (2004–2008 m. laikotarpiu) pajamos iš PVM sudarė apie 40 proc. ir daugiau visų valstybės biudžeto pajamų.

1 pav. PVM pajamų palyginimas su valstybės biudžeto pajamomis 2004–2008 m.



Šaltinis – Finansų ministerijos internete skelbiami duomenys apie 2004–2008 m. valstybės biudžeto vykdymą.

PVM vengimas ir sukčiavimas¹ neigiamai veikia tiek nacionalinį, tiek ES biudžetą – Europos Parlamento 2008 m. rugsėjo 2 d. rezoliucijoje² nurodyta, kad ES valstybių narių praradimai dėl PVM vengimo kasmet sudaro 40 mlrd. eurų, arba 10 proc. PVM pajamų. ES Taryba 2007 m. gegužės 25 d. kaip vieną ES kovos su organizuotu nusikalstamumu prioritetų nurodė sukčiavimą – pirmiausia dideliais mokesčiais apmokestinamų prekių srityje ir vadinamąjį „karuselinį“³ sukčiavimą PVM srityje.

¹ Iš FNTT 2007 m. veiklos ataskaitos: „apgaule įgyjant ir išvengiant mokėti PVM, darant kitas su tuo susijusias nusikalstamas veikas: klastojant ir panaudojant apskaitos dokumentus, užsiimant neteisėta ūkine veikla, steigiant įmones neteisėtai veiklai nuslėpti ar joms vadovaujant“.

² European Parliament resolution of 2 September 2008 on a coordinated strategy to improve the fight against fiscal fraud (2008/2033 (INI)).

³ Bendrijos finansinių interesų apsauga ir kova su sukčiavimu, Projekto Nr. 2005/017–494–02–01: „Kai ES viduje veikianti įmonė vykdo tarpvalstybinį prekių tiekimą vadinamajam dingusiam (neegzistuojančiam) ūkio subjektui, perkančiam prekes be PVM pagal ES teisės aktus. Prekės toliau tiekiamos kitam pirkėjui šalies viduje, dingęs ūkio subjektas iš vietinės mokesčių inspekcijos pareikalauja grąžinti PVM – biudžetas negauna pajamų, paveikiamos specifinių prekių kainos“.

2008 metais Lietuva į valstybės biudžetą planavo gauti 10 164,1 mln. Lt PVM pajamų. PVM pajamų surinkimo užduotis įvykdyta 90,9 proc., t. y. į biudžetą nesurinkta 921,6 mln. Lt.

PVM grobstymas, pasak generalinio prokuroro pavaduotojo Vytauto Barkausko tapo „bemaž masiniu reiškiniu“. Jo teigimu, keli šimtai atvejų Lietuvos mastu, yra tikrai labai daug⁴.

Didelę žalą valstybės pajamoms daro PVM vengimo ir sukčiavimo modeliai, kontrolės institucijų vadinami PVM „karuselėmis“ ir „grandinėmis“, kai naudojantis „priedangos“⁵ įmonėmis nepagrįstai susigražinamas arba sumažinamas mokėtinas į valstybės biudžetą PVM. Minėti vengimo modeliai apima nuo kelių iki keliolikos įmonių, o tarptautiniuose modeliuose dalyvauja ne tik kelių ES valstybių narių, bet ir trečiųjų šalių įmonės.

Nuolat žiniasklaidoje pasirodantys straipsniai apie nustatytas PVM vengimo ir sukčiavimo schemas, naudojant „priedangos“ įmones, ir kontrolės institucijų nustatomos didelės nesumokėto PVM sumos rodo, kad PVM vengimo problema išlieka aktuali.

Ypač aktuali PVM vengimo ir sukčiavimo problema tampa ekonominio sunkmečio laikotarpiu, kai žalą valstybės biudžetui daranti šešėlinės ekonomikos dalis dar labiau padidėja. Dėl PVM apskaičiavimo specifikos nesąžiningi mokėtojai ieško neteisėtų priemonių ir kėsiasi apgaule užvaldyti valstybės turtą – biudžeto pajamas. Mokesčiai ne tik nesumokami, bet dar ir neteisėtai susigražinami, taip valstybė netenka jau surinktų pajamų.

Efektyvi kova su mokesčių vengimu labai aktuali ir sąžiningam verslui, kuris atsiduria nevienodose konkurencinėse sąlygose su sukčiautojais, galinčiais nesumokėtų mokesčių sąskaita pasiūlyti pigesnes prekes ar paslaugas.

Šalies ir užsienio valstybių ekonominė krizė didina tikimybę, kad artimiausioje ateityje ūkis augs gana lėtai. Tai neišvengiamai turės neigiamos įtakos biudžeto pajamoms.

Valstybei išgyvenant ekonominę krizę, jos galimybės vykdyti priskirtas funkcijas yra ribotos ir dar labiau ribojamos dėl PVM vengimo ir sukčiavimo į biudžetą nesumokamų mokesčių.

PVM grobimo atvejai paskatino Valstybės kontrolę atlikti valstybės institucijų taikomų priemonių, kovojant su PVM vengimu ir sukčiavimu, vertinimo auditą.

⁴ Markevičienė, E., Mokesčių nusikaltimai lenkia narkotikų verslą, *Verslo žinios*, 2008–02–26.

⁵ „Priedangos“ įmonės – įmonės, realiai nevykdančios veiklos, kurių išrašytais dokumentais kiti subjektai neteisėtai suformuoja PVM atskaitą, taip susigražindami iš biudžeto arba sumažindami mokėtiną į valstybės biudžetą PVM.

AUDITO APIMTIS IR PROCESAS

Audito objektas – Valstybės institucijų priemonės kovojant su PVM vengimu ir sukčiavimu.

Audito subjektai – Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnyba prie Vidaus reikalų ministerijos, Valstybinė mokesčių inspekcija prie Finansų ministerijos.

Audito tikslas – atlikti valstybės institucijų taikomų priemonių, kovojant su PVM vengimu ir sukčiavimu, rezultatyvumo vertinimą ir pateikti galimas rekomendacijas.

Vertinimo kriterijai:

- Realiai valstybės biudžetui atlygintos PVM žalos dydžio santykis su nustatyta bendra valstybei žala dėl PVM vengimo ir sukčiavimo.
- VMI kontrolės veiksmų (mokestinių patikrinimų) metu papildomai apskaičiuotos PVM sumos santykis su VMI ištekliais patikrinimų padalinių darbuotojams išlaikyti.
- Realiai į valstybės biudžetą sumokėtų papildomų PVM sumų santykis su VMI kontrolės veiksmų (mokestinių patikrinimų) metu papildomai apskaičiuota PVM suma.
- Rezultatyvių kontrolės veiksmų (mokestinių patikrinimų), kurių metu papildomai apskaičiuota 5000 Lt ir daugiau PVM suma, skaičius su bendru atliktų mokestinių patikrinimų, kontroliuojant PVM, skaičiumi.
- FNTT ištirtų PVM nusikalstamų veikų finansų sistemai santykis su visomis užregistruotomis PVM nusikalstamomis veikomis.
- Teismui perduotose ikiteisminio tyrimo bylose dėl PVM nusikalstamos veikos laikinai apribotos turto nuosavybės teisės vertės ir šiuose ikiteisminiuose tyrimuose savanoriškai valstybei atlygintos žalos santykis su tuose tyrimuose atskleista nuslėpta PVM suma (proc.) (konkrečiais pasirinktais atvejais).

Audito procesas

Atlikome Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos ir 10 apskričių valstybinių mokesčių inspekcijų apklausą, pateikdami klausimyną ir jo priedus, analizavome gautą informaciją bei nagrinėjome konkrečių mokestinių tyrimų, patikrinimų medžiagą. Teikėme paklausimus Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybai prie Vidaus reikalų ministerijos ir analizavome gautą informaciją, nagrinėjome konkrečių baigtų ikiteisminių tyrimų medžiagą, teismų išnagrinėtas bylas. Teikėme paklausimus Mokestinių ginčų komisijai ir analizavome gautą informaciją. Teikėme klausimyną Muitinės departamentui prie Finansų ministerijos ir analizavome atsakymus.

Susitikome su Generalinės prokuratūros atstovais, Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos, Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos prie Vidaus reikalų ministerijos specialistais.

Duomenis rinkome taikydami tikrinimo (dokumentų nagrinėjimo), apklausos (pokalbių), palyginimo (rodiklių) statistinės analizės ir kitas procedūras. Audituojamasis laikotarpis – 2007–2008 metai. Tendencijų ir pokyčių analizei naudojome 2004–2008 m. duomenis.

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

Valstybinis auditas atliktas vadovaujantis Valstybinio audito reikalavimais.

Valstybinio audito ataskaitoje vartojamos santrumpos:

PVM – pridėtinės vertės mokestis

ES – Europos Sąjunga

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

AVMI – apskrities valstybinė mokesčių inspekcija

LVAT – Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas

FNTT – Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnyba prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos

VB – Lietuvos Respublikos valstybės biudžetas

IT – ikiteisminis tyrimas

BK – baudžiamasis kodeksas, BPK – baudžiamojo proceso kodeksas

CK – civilinis kodeksas

VSDFV – Valstybinio socialinio draudimo fondo valdyba prie Socialinės apsaugos ir darbo ministerijos

VSD – Valstybės saugumo departamentas

STT – Lietuvos Respublikos specialiųjų tyrimų tarnyba

Valstybinio audito ataskaitoje vartojamos sąvokos:

PVM vengimas ir sukčiavimas – tai mokesčių mokėtojų siekis įvairiais būdais išvengti PVM mokėti į valstybės biudžetą arba neteisėtai jį susigrąžinti (PVM mokėtojai nedeklaruoja visų gautų pajamų, į PVM atskaitą įtraukia asmeninio vartojimo prekes, sumažina importuojamų prekių vertę, pasirenka mažesnius PVM tarifus ir t. t.).

„Karuselinis“ sukčiavimas – kai ES viduje veikianti įmonė vykdo tarpvalstybinį prekių tiekimą dingusiam (neegzistuojančiam) ūkio subjektui, perkančiam prekes be PVM pagal ES teisės aktus. Prekės toliau tiekiamos kitam pirkėjui šalies viduje, dingęs ūkio subjektas iš vietinės mokesčių

inspekcijos pareikalauja grąžinti PVM – biudžetas negauna pajamų, paveikiamos specifinių prekių kainos.

„*Priedangos*” („*orinės*“) *įmonės* – tai įmonės, realiai nevykdančios veiklos, kurių vardu išrašytais dokumentais kiti subjektai įformina realiai neįvykusias prekių tiekimo ir paslaugų teikimo operacijas, neteisėtai suformuoja PVM atskaitą, taip susigrąžindami iš biudžeto arba sumažindami mokėtiną į valstybės biudžetą PVM.

Įmonės “tarpininkai” – tai įmonės, įtraukiamos į sandorius, siekiant nepagrįstai padidinti PVM atskaitą, išvengti PVM mokėjimo arba užvaldyti jį apgaulės būdu, ap sunkinti mokesčių administratoriaus atliekamą tyrimą.

42 muitinės procedūra – kai importuojamos prekės neapmokestinamos PVM, nes prekės per nustatytą terminą turi būti išgabentos kitos ES valstybės PVM mokėtoji.

„*Trikampė prekyba*” – tokie sandoriai, kai vienos ES valstybės PVM mokėtojas prekes įsigyja iš kitos ES valstybės PVM mokėtojo ir iš karto tas prekes parduoda ir nugabena trečios ES valstybės PVM mokėtoji.

Audito ataskaitoje naudojami juridinių asmenų pavadinimų sutrumpinimai nesietini su jų tikraisiais pavadinimais.

AUDITO REZULTATAI

1. Valstybės dėmesys kovai su PVM vengimu ir sukčiavimu

1.1. PVM vengimo ir sukčiavimo modeliai

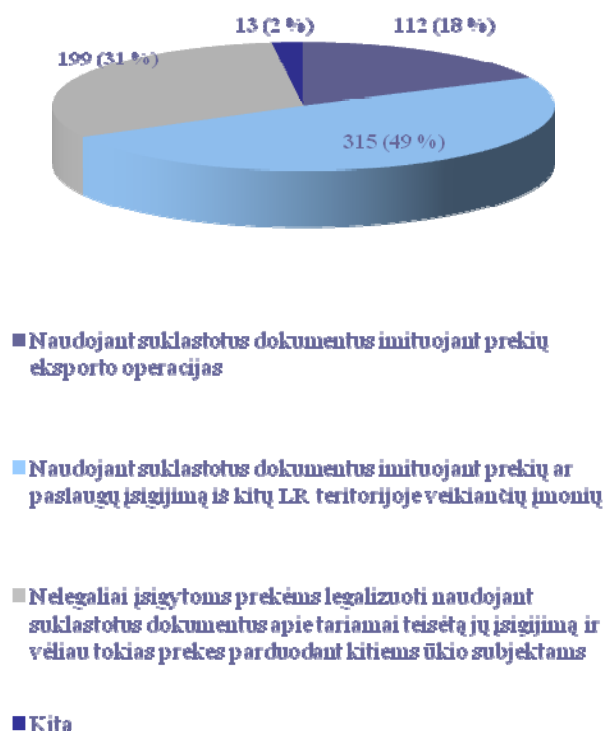
PVM yra vienas iš pagrindinių valstybės biudžeto pajamų šaltinių. Dėl PVM apskaičiavimo specifikos jau daugelį metų veikia PVM grobstymo modeliai ir kėsinamasi neteisėtomis priemonėmis ir apgaule užvaldyti valstybės biudžeto pajamas.

Prokuratūra dar 2005 m. atkreipė dėmesį, kad kelerius pastaruosius metus populiariausias yra PVM grobstymo modelis, kai suklastotos PVM sąskaitos faktūros įtraukiamos į realiai veikiančių įmonių buhalterines apskaitas ir mokesčių administratoriui teikiamas PVM bei juridinių asmenų pelno mokesčio deklaracijas.

2 pav. 2005 m. Generalinė prokuratūra išanalizavo PVM grobstymo metodus

Trys pagrindiniai modeliai:

1. Naudojant suklastotus dokumentus imituojamos prekių eksporto operacijos.
2. Naudojant suklastotus dokumentus imituojamas prekių ar paslaugų įsigijimas iš kitų Lietuvos teritorijoje veikiančių įmonių.
3. Nelegaliai įsigytoms prekėms legalizuoti naudojami suklastoti dokumentai apie tariamai teisėtą įsigijimą, vėliau tokias prekes parduodamos kitiems ūkio subjektams.



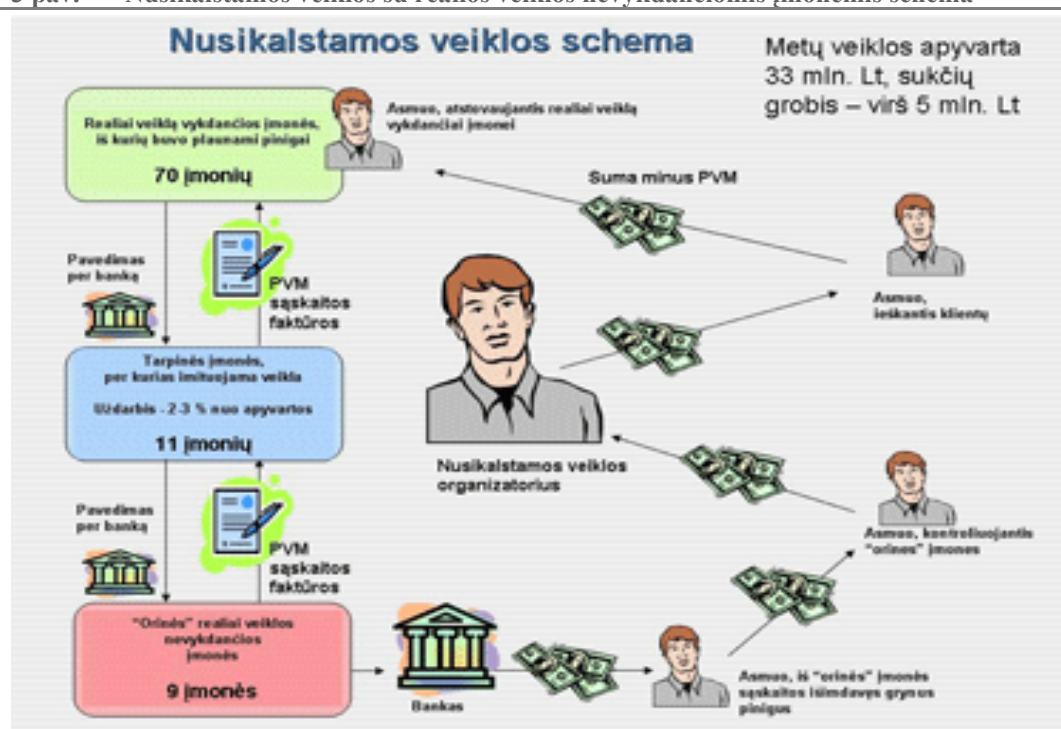
Šaltinis - Generalinės prokuratūros 2005 m. veiklos ataskaita

Tai, kad per pastaruosius keletą metų PVM ir pelno mokesčio grobstymo modeliai iš esmės nesikeitė, akcentuojama ir paskesnių metų veiklos ataskaitose: naudojant suklastotus dokumentus

dažniausiai imituojamas prekių ar paslaugų įsigijimas iš kitų Lietuvos teritorijoje veikiančių įmonių, arba į prekių ar paslaugų pirkimo grandinę įtraukiamos realios veiklos nevykdančios įmonės.

VMI teigia, kad praktiškai visose ekonominės veiklos sferose paplitęs mokesčių vengimo būdas – realiai neįvykusių ūkinių operacijų (nesukurtos pridėtinės vertės) įforminimas. Daugeliu atvejų pagrindinis tikslas (be PVM išvengimo ar sąnaudų padidinimo) – piniginių lėšų iš juridinio asmens „išplovimas“. FNTT taip pat nurodo, kad „populiariausias PVM grobimo modelis – naudojant suklastotus dokumentus imituojamas prekių ar paslaugų įsigijimas iš kitų Lietuvos teritorijoje veikiančių įmonių, ir šio modelio atmaina – į prekių ar paslaugų pirkimo grandinę įtraukiamos realios veiklos nevykdančios įmonės.

3 pav. Nusikalstamos veiklos su realios veiklos nevykdančiomis įmonėmis schema



Šaltinis – FNTT

Kad šie PVM grobstymo modeliai galėtų veikti, jiems reikalingos fiktyvios, realios veiklos nevykdančios įmonės. Tokių įmonių akcininkais ir vadovais paprastai apiforminami asocialūs asmenys, arba tokios įmonės įsteigiamos ar nuperkamos naudojant pametus kitų asmenų dokumentus⁶.

Civilinis kodeksas ir Akcinių bendrovių įstatymas leidžia įmonės akcijų pirkimą įforminti paprasta rašytinės formos sutartimi ir jos neregistruoti, todėl kontrolės ir teisėsaugos institucijos informacijos apie jų sudarymą negauna ir negali kontroliuoti, ar sutartys nebuvo sudarytos siekiant įmones panaudoti nusikalstamai veikai, grobiant PVM. Jei šios sutartys būtų prilygintos įmonės

⁶ Generalinės prokuratūros analizė „Organizuotas nusikalstamumas: vakar ir šiandien“.

pirkimui, sandoris turėtų būti sudaromas notariškai ir registruojamas, o tai padėtų vykdyti tokių nusikalstamų veikų prevenciją⁷. Be to, būtų užkirstas kelias tokias sutartis įforminti atgaline data.

Valstybės kontrolė, 2007 m. atlikusi veiklos auditą, ataskaitoje⁸ nurodė, kad Lietuvoje nė vienoje duomenų bazėje nekaupiami duomenys apie akcininkų pasikeitimus, todėl valstybės institucijoms nesudaromos sąlygos operatyviai ir tinkamai vykdyti joms pavestas funkcijas, taip pat rekomendavo Vyriausybei spręsti klausimą dėl duomenų apie bendrovės akcininkus, kurie gali turėti įtakos priimant sprendimus bendrovės veikloje, viešųjų įstaigų dalininkus bei steigėjus kaupimo Juridinių asmenų registre arba kitoje valstybės informacinėje sistemoje ir atitinkamai inicijuoti teisės aktų pakeitimus.

VMI 2007-01-26 raštu Nr. (29.2-31-3)-R-1222 „Dėl Vyriausybės nutarimo projekto“⁹ Finansų ministerijai pateikė pastabas dėl išvadų Akcinių bendrovių įstatymo 12 straipsnio pakeitimo ir 41 straipsnio papildymo. Pastabose akcentavo, kad informacija apie akcininkus ir jų pasikeitimus yra labai svarbi VMI, siekiant įvertinti su tuo susijusią riziką – akcininkams pasikeitus, mokesčių mokėtojai gali būti naudojami siekiant savanaudiškų, visuomenei priešiškų interesų ir (arba) kaip priedanga neteisėtai veiklai vykdyti. FNTT 2008–06–30 raštu Nr. 25/12-3-3416 Vyriausybei atkreipė dėmesį, kad akcijos yra parduodamos steigiant fiktyvias bendroves, nevykdančias jokios veiklos, ir naudojamos tik darant nusikalstamą veiktą, todėl informacijos apie akcininkus kaupimas padėtų užtikrinti tinkamą FNTT pavestų funkcijų įgyvendinimą.

Auditoriai atkreipia dėmesį, kad nors fiktyvių įmonių valstybei daroma žala, grobstant PVM, yra seniai žinoma, tačiau iki šiol nėra teisės aktų pakeitimų, susijusių su įmonės akcijų pirkimu, iki šiol nesukurta centralizuota duomenų bazė, kurioje būtų fiksuojama informacija apie akcininkus ir jų pasikeitimą ir kuri reikalinga nusikalstamų veikų prevencijai vykdyti.

Valstybė, siekdama mažinti PVM grobstymą, turėtų stiprinti įmonių steigimo priežiūrą ir užtikrinti jų veiklos kontrolę, kad būtų užkirstas kelias fiktyvioms įmonėms egzistuoti.

Dėl to, kad sudaromos galimybės atsirasti ir egzistuoti realios ūkinės ir finansinės veiklos nevykdančioms įmonėms, išlieka esminė prielaida grobstyti PVM, nes beveik visi PVM grobimo modeliai pagrįsti fiktyvių įmonių naudojimu. Informacijos apie akcininkus kaupimas padėtų užtikrinti kontrolės ir teisėsaugos institucijoms pavestų funkcijų įgyvendinimą.

⁷ Lietuvos Respublikos Prokuratūros veiklos 2005 m. ataskaita.

⁸ Valstybės kontrolės 2007-12-13 valstybinio audito ataskaita Nr. VA-40-3p-16 „Valstybinių registrų administravimas“.

⁹ Įstatymo projekto tikslas – centralizuotai registruojant dalį duomenų apie bendrovių akcininkus, sudaryti galimybę kompetentingoms valstybės institucijoms operatyviai gauti duomenis apie bendrovių akcininkus ir akcininkų pasikeitimą.

1.2. Strategija

Seimo nutarimu¹⁰ yra patvirtinta Nacionalinė nusikaltimų prevencijos ir kontrolės programa, kurioje organizuoto nusikalstamumo bei ekonominių ir finansinių nusikaltimų prevencija ir kontrolė įvardijama kaip prioritetinės nusikaltimų prevencijos ir kontrolės kryptys ir nustatyti šių sričių valstybės politikos įgyvendinimo uždaviniai.

Vyriausybės nutarimu¹¹ yra patvirtintas Nacionalinės nusikaltimų prevencijos ir kontrolės programos 2007–2009 m. įgyvendinimo priemonių planas. Konkrečių priemonių, tiesiogiai susijusių su PVM nusikaltimų ar pažeidimų rizikos bei kitų susijusių negatyvių reiškinių prielaidų šalinimu, nėra nustatyta.

Audito metu nustatyta, kad iki šiol nėra Kovos su PVM vengimu ir sukčiavimu valstybės mastu strategijos, kurioje būtų nustatyti tikslai, uždaviniai, numatytos valstybės kontrolės ir teisėsaugos institucijų kartu įgyvendinamos bendros priemonės.

Užsienio valstybių praktika

ES aukščiausiųjų audito institucijų PVM darbo grupės Kovos su PVM sukčiavimu strategijos vertinimo pogrupis ES valstybėms narėms pateikė klausimą, į kurį atsakydamos 6 ES valstybės narės iš 13-os pažymėjo, kad yra parengusios kovos su PVM vengimu strategijas. Kai kurios valstybės nurodė, kad ši strategija yra dalis Nacionalinės kovos su mokesčių vengimu strategijos.¹²

Generalinė prokuratūra, apžvelgdama dabartinę situaciją, taip pat patvirtino, kad „Lietuvoje nėra jokios suderintos Nacionalinės kovos su sukčiavimu strategijos. Dabartinė sukčiavimų tyrimo sistema, galima sakyti, yra sudėliota iš gabalėlių, šių nusikaltimų tyrimo procese dalyvauja įvairios institucijos“¹³.

Pažymėtina, kad Generalinė prokuratūra jau parengė Sukčiavimo baudžiamojo persekiojimo stiprinimo Lietuvoje planą. Taip pat pateikė pasiūlymus Nacionalinės nusikaltimų prevencijos ir kontrolės programos 2010–2012 m. įgyvendinimo priemonių planui, į kurį buvo įtrauktos priemonės, susijusios su teisės aktų tobulinimu.¹⁴

Auditorių nuomone, tikslinga paspartinti Sukčiavimo baudžiamojo persekiojimo stiprinimo strategijos priemonių įgyvendinimą, nes tai leistų greičiau atskleisti sukčiavimo nusikaltimus ir efektyviau juos tirti, sustiprintų tarpinstitucinį bendradarbiavimą ir veiklos koordinavimą, o į sukčiavimo tyrimus įtraukus ir finansinį tyrimą, padidėtų dėl nusikalstamos veikos padarytos žalos valstybei atlyginimas.

¹⁰ Lietuvos Respublikos Seimo 2003-03-20 nutarimas Nr. IX-1383 „Dėl Nacionalinės nusikaltimų prevencijos kontrolės programos patvirtinimo“.

¹¹ Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2007-08-08 nutarimas Nr. 806 „Dėl Nacionalinės nusikaltimų prevencijos kontrolės programos 2007–2009 metų įgyvendinimo priemonių plano patvirtinimo“.

¹² ES aukščiausiųjų audito institucijų Ryšių palaikymo komiteto PVM darbo grupės 2008 m. rugsėjo 3–6 d. susitikimo Slieme (Malta) medžiaga.

¹³ Sukčiavimo baudžiamojo persekiojimo stiprinimo Lietuvoje strategijos projektas.

¹⁴ Generalinės prokuratūros 2008-11-05 raštas Nr. 7.2-4819 Nuolatinei komisijai valstybės ekonominės bei finansinės kontrolės ir teisėsaugos institucijų bendradarbiavimui koordinuoti; Prokuratūros veiklos 2008 m. ataskaita.

Nesant valstybės mastu parengtos ir suderintos kovos su PVM vengimu ir sukčiavimu strategijos, numatytų tikslų, uždavinių, valstybės kontrolės ir teisėsaugos institucijų bendrai įgyvendinamų priemonių, darytina prielaida, kad atskirų valstybės institucijų taikomos priemonės, kovojant su PVM vengimu ir sukčiavimu, gali būti nepakankamai koordinuotos ir efektyvios.

1.3. Kontrolės institucijų veiklos koordinavimas

Kontrolės institucijų bendradarbiavimą koordinuoja Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimu¹⁵ sudaryta nuolatinė Komisija (toliau – Komisija) valstybės ekonominės finansinės kontrolės ir teisėsaugos institucijų bendradarbiavimui koordinuoti.

Pagrindiniai Komisijos uždaviniai: koordinuoti kontrolės institucijų bendradarbiavimą, užtikrinti, kad kontrolės institucijos laiku ir sistemingai keistųsi konkrečia, apibendrinta ir analitine informacija, užtikrinti koordinuotus kontrolės institucijų veiksmus, nustatant ir šalinant neigiamas ekonominės bei finansinės veiklos apraiškas.

Viena iš darbo formų – Komisijos sudarytų specializuotų darbo grupių veikla. 2006 m. pabaigoje visose apskrityse įsteigtos Koordinacinės tarybos, kurių funkcijos – įgyvendinti regionuose Komisijos strateginius sprendimus bei Komisijos patvirtintus planus. Viena iš pagrindinių Komisijos veiklos kryptių – PVM kontrolės tobulinimas.

Ministro Pirmininko pavedimu¹⁶ Komisija yra parengusi Priemonės kovai su oficialiai neapskaityta ekonomika stiprinti, tačiau konkrečių su PVM prevencija ir kontrole susijusių priemonių, eliminuojančių fiktyvias įmones ir šalinančių kitas neigiamas PVM vengimo apraiškas, nebuvo numatyta

Komisijos veikla kovojant su PVM sukčiavimu nebuvo pakankamai efektyvi, nes nebuvo parengta konkrečių priemonių, užtikrinančių koordinuotus kontrolės institucijų veiksmus PVM prevencijos ir kontrolės srityje, siekiant eliminuoti fiktyvias nusikalstamai veikai naudojamas įmones ir kitas neigiamas PVM vengimo apraiškas.

¹⁵ Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002-06-06 nutarimas Nr. 829 (su vėlesniais pakeitimais ir papildymais).

¹⁶ Lietuvos Respublikos Ministro Pirmininko 2005-05-05 pavedimas Nr. 18-3318.

2. Valstybės biudžeto pajamų praradimo dėl PVM vengimo ir sukčiavimo mastas

2.1. PVM vengimo ir sukčiavimo mastas

PVM vengimo ir sukčiavimo mastas – tai dėl PVM vengimo ir sukčiavimo valstybės patiriami nuostoliai ir negaunamos į biudžetą valstybei priklausančios PVM pajamos. Tačiau nėra apskaičiuota, kiek dėl nusikalstamos veikos valstybė netenka PVM pajamų.

Nei VMI, nei FNTT nebuvo įgaliotos nustatyti ir įvertinti PVM vengimo ir sukčiavimo mastą Lietuvoje.

Komisija valstybės ekonominės ir finansinės kontrolės ir teisėsaugos institucijų bendradarbiavimui koordinuoti taip pat neturi informacijos apie PVM vengimo ir sukčiavimo mastą ir valstybės patiriamus nuostolius.

Pažymėtina, kad nors Lietuvoje valstybės biudžeto pajamų netekties mastas dėl PVM vengimo ir sukčiavimo nėra nustatytas, tačiau vienus ar kitus šios PVM pajamų netekties dydžius aptarimuose ar diskusijose mini politikai ir valstybės institucijų atstovai.

Pavyzdžiai

Seimo Biudžeto ir finansų komitete, svarstant VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų I ketvirčio surinkimo ataskaitą, nuspręsta, kad mokesčių administravimo priemonės turėtų būti taikomos efektyviau, nes anot komiteto pirmininko, PVM grobstymo mastas bemaž 0,5 mlrd. Lt. (Staniulytė, T., *Verslo žinios*, 2009-05-07).

VMI prie FM viršininko teigimu „dėl PVM grobstymo visais būdais, valstybės biudžetas per metus netenka 300–500 mln. Lt“. (BNS, 2009-05-06).

ES valstybių patirtis¹⁷ rodo, kad ES valstybių narių praradimai dėl PVM vengimo kasmet sudaro 40 mlrd. eurų arba 10 proc. PVM pajamų. Nesant kitų apskaičiavimų, tik remiantis ES valstybių patirtimi, darytina prielaida, kad Lietuvos biudžeto nuostoliai dėl PVM vengimo ir sukčiavimo (prarandamos, nesurenkamos, nesumokamos, neteisėtai susigrąžinamos ar kitaip apgaule užvaldomos PVM pajamos) 2006–2008 m. galėtų sudaryti nuo 615 mln. Lt iki 920 mln. Lt.

Užsienio valstybių patirtis

ES aukščiausiųjų audito institucijų PVM darbo grupės PVM žalos valstybės biudžetui nustatymo metodikos rengimui pogrūpis ES valstybėms narėms pateikė klausimyną iš 13 ES valstybių narių, pateikusių atsakymus, 7 ES valstybės narės informavo, kad Europos Komisijos 1998 m. liepos 24 d. sprendimas Nr. 527 dėl PVM sukčiavimo nuostolių vertinimo nacionalinėse sąskaitose yra įgyvendintas. Tačiau jos pažymėjo, kad metodai turi būti tobulinami, nes neapima (arba apima dalį) nuostolių dėl „karuselinio“ PVM sukčiavimo.¹⁸

Europos Parlamentas, atsižvelgdamas į Komisijos komunikatą dėl būtinybės kurti suderintą kovos su mokestiniu sukčiavimu gerinimo strategiją (COM(2006)0254), nurodo, kad dėl itin

¹⁷ European Parliament resolution of 2 September 2008 on a coordinated strategy to improve the fight against fiscal fraud (2008/2033 (INI))

¹⁸ ES aukščiausiųjų audito institucijų Ryšių palaikymo komiteto PVM darbo grupės 2008 m. rugsėjo 3–6 d. susitikimo Slieme (Malta) medžiaga.

skirtingų nacionalinių apskaitos standartų nėra jokių faktinių skaičių dėl PVM sukčiavimo. Taip pat pažymi, kad dėl duomenų, surinktų nacionaliniu lygiu, stokos neįmanoma nei tinkamai nustatyti realaus problemos masto, nei tinkamai įvertinti stebimų pokyčių ir ragina valstybes nares sukurti duomenų rinkimo šalies lygiu sistemą, kad būtų galima sukurti rekomendacijų banką dėl kuo panašesnio visose valstybėse narėse duomenų rinkimo būdo¹⁹.

Valstybės kontrolė, 2005 m. atlikusi VMI veiklos auditą²⁰, taip pat akcentavo, „kad nežinant PVM sukčiavimo nuostolių vertine išraiška ar kitų panašių mokesčių administratorių ir kitų valstybės institucijų veiklos rezultatyvumo įvertinimo kriterijų, neaiškus lieka galutinis kontrolės priemonių poveikis“.

Žinant PVM vengimo ir sukčiavimo Lietuvoje mastą vertine išraiška, būtų galima taikyti tokius kokybinius veiklos vertinimo kriterijus, kaip PVM netekimų masto pokytis. Tai leistų nustatyti taikomų priemonių efektyvumą, o neefektyvaus vykdymo laiku atsisakyti.

Dėl to, kad nėra apskaičiuoto PVM vengimo masto, nežinomi valstybės PVM pajamų netekimai, negalima palyginti valstybės institucijų taikomų priemonių veiklos rezultatų su PVM netekimų masto pokyčiais.

3. Valstybės institucijų priemonių, kovojant su PVM vengimu ir sukčiavimu, rezultatyvumas

3.1. Valstybės institucijų veikla

Už teisinį reglamentavimą PVM kontrolės srityje atsakingos Finansų, Vidaus reikalų ir Teisingumo ministerijos.

VMI yra pagrindinė institucija, įgyvendinanti Seimo ir Vyriausybės nuostatas mokesčių administravimo srityje. Veiklą reglamentuojantys teisės aktai – Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas²¹ ir VMI prie FM nuostatai²² institucijai kelia uždavinius, susijusius su valstybės ir savivaldybių biudžetų bei fondų pajamų – mokesčių ir įmokų surinkimu, sumokėjimo užtikrinimu. FNTT yra teisėsaugos institucija, kurios paskirtis – vykdyti nusikaltimų, kitų teisės pažeidimų finansų sistemai ir su jais susijusių nusikaltimų, kitų teisės pažeidimų atskleidimą bei

¹⁹ Europos parlamentas, Ekonomikos ir pinigų politikos komitetas, Pranešimo projektas dėl būtinybės kurti suderintą kovos su mokesčiniu sukčiavimu gerinimo strategiją, 2008/2033(INI).

²⁰ Valstybės kontrolės 2005-06-30 valstybinio audito ataskaita Nr. 8000-7 „PVM mokėtojų registravimo ir atrankos tikrinimams priemonių prieš PVM sukčiavimą vertinimas“.

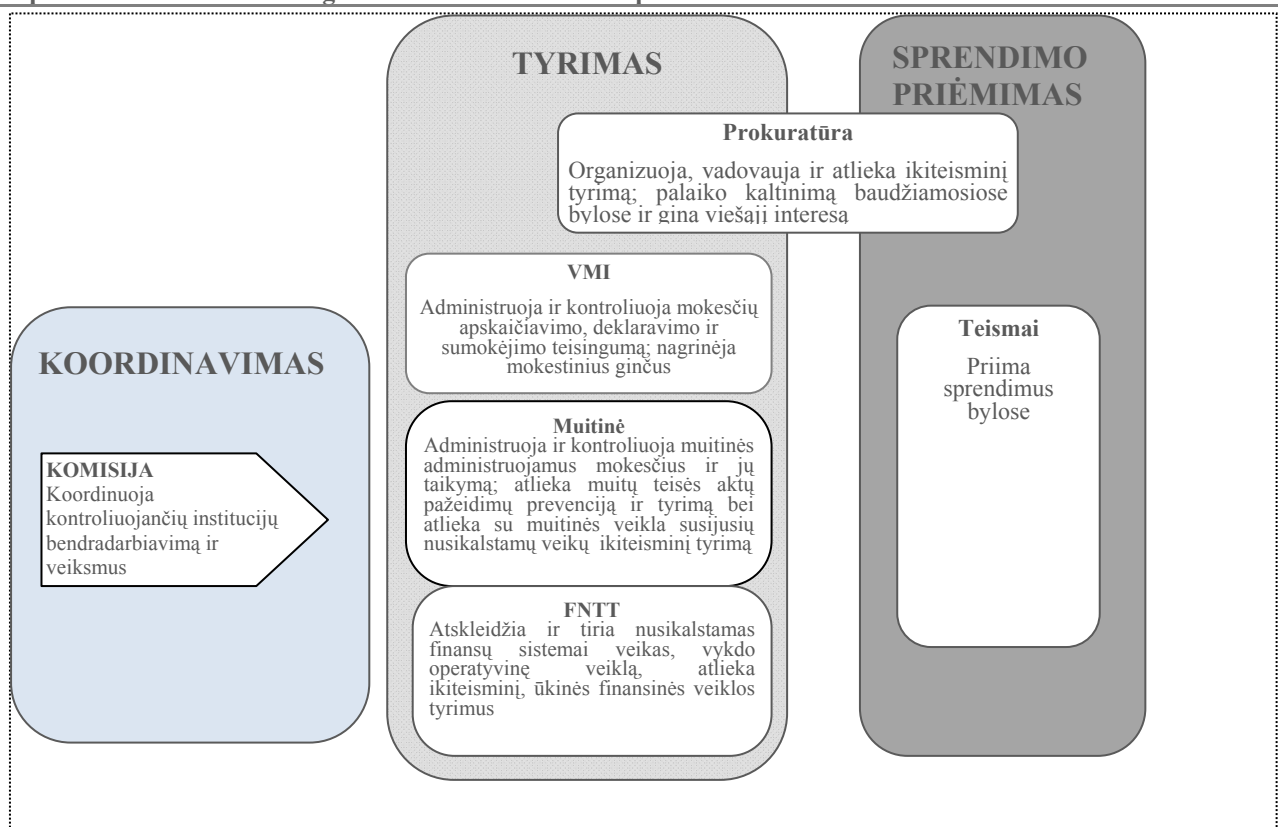
²¹ Lietuvos Respublikos Mokesčių administravimo įstatymas, 2004-04-13, Nr. IX-2112 (su vėlesniais pakeitimais ir papildymais).

²² Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004-05-14 įsakymu Nr. 1K-183 patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie FM nuostatai.

tyrimą, pažeidimų finansų sistemai ir su jais susijusių nusikaltimų prevenciją²³. Šias institucijas ir pasirinkome audituojamais subjektais.

4 paveiksle pateikiama valstybės institucijų, kurių taikomos priemonės labiausiai turi įtakos valstybės biudžeto PVM pajamų dydžiui, schema.

4 pav. Kovos su PVM vengimu ir sukčiavimu veiklos procesas



Šaltinis – Valstybės kontrolė

3.2. Valstybinė mokesčių inspekcija prie Finansų ministerijos

3.2.1. Priemonės PVM kontrolės srityje, rezultatai, jų vertinimas

Priemonės PVM kontrolės srityje

VMI svarbiausias įgyvendintinas priemonės PVM apskaičiavimo ir sumokėjimo kontrolės srityje numato metiniuose veiklos kontrolės planuose. VMI viršininko įsakymais yra patvirtinti Kovos su neapskaityta ekonomika ir mokesčių vengimu priemonių, Mokesčių mokėjimo kontrolės priemonių planai.

VMI, kontroliuodama PVM, vykdo priešregistracinę ir poregistracinę naujų PVM mokesčių mokėtojų kontrolę, atlieka PVM sąskaitų faktūrų registrų duomenų analizę, kontroliuoja sandorius

²³ Lietuvos Respublikos Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos įstatymas, 2002-03-28 Nr. IX-816 (su vėlesniais pakeitimais ir papildymais).

su ES valstybėmis pagal VIES²⁴ duomenis, munitinės „42“ procedūros vykdymo ir „trikampės“ prekybos kontrolę, kontroliuoja PVM mokėtojus, turinčius „tarpininko“ požymių, atlieka PVM gražinimų ir įskaitymų pagrįstumo kontrolę bei nustato ir tiria galimus PVM sukčiavimo atvejus.

VMI, vykdydama poregistracinę PVM mokėtojų kontrolę, 2007 m. nustatė pažeidimus, dėl kurių iš PVM mokėtojų registro išregistravo 2082 PVM mokesčių mokėtojus, 2008 m. tokių PVM mokesčių mokėtojų išregistruota 10 proc. mažiau – 1897. Auditoriai pastebi, kad ši kontrolės priemonė yra labai svarbi užkertant kelią PVM sistemoje veikti įmonėms, kurios naudojamos nusikalstamai veikai, grobiant PVM.

VMI prie FM Kontrolės departamento PVM kontrolės skyrius turi užtikrinti AVMI vykdomų funkcijų, susijusių su PVM apskaičiavimo ir sumokėjimo, šio mokesčio gražinimo (įskaitymo) kontrolę, efektyvų įgyvendinimą, sėkmingą bendradarbiavimą su užsienio valstybių mokesčių administracijų kompetentingomis institucijomis, keičiantis su įtariamais PVM sukčiavimo atvejais susijusia informacija.²⁵

Audito metu nustatyta, kad ne visos PVM kontrolės srityje planuotos užduotys buvo įvykdytos.

Iš VMI Kontrolės departamento 2008 m. veiklos plano vykdymo ataskaitos:

- ✓ Numatytos užduoties „Parengti PVM kontrolės geros praktikos vadovą (PVM apskaičiavimo tikrinimo metodikos, patvirtintos VMI prie FM viršininko 2004-07-13 įsakymu Nr.(2.5RN-20)1-15RN, naują redakciją)“ vykdymas nutrauktas (sustabdytas);
- ✓ Numatyta užduotis „Surengti pasitarimą – seminarą AVMI patikrinimų padalinių darbuotojams sandorių tarp ES šalių kontrolės ir PVM „0“ proc. tarifo pagrįstumo taikymo klausimais“ įvykdyta tik dalinai (surengtas pasitarimas su Vilniaus AVMI darbuotojais, tiriančiais galimą PVM sukčiavimo schemą deklaruojant didelės vertės prekių tiekimus/įsigijimus iš ES PVM).

Tarp užduočių neįvykdymo priežasčių nurodomas didelis skaičius neplaninių darbų ir tai, kad šiuo metu Kontrolės departamentas neturi darbuotojų, turinčių pakankamą mokesčių patikrinimų atlikimo darbo patirtį. Auditorių nuomone, tai gali turėti neigiamos įtakos šiam departamentui vykdant mokesčių patikrinimų kokybės gerinimo ir mokesčių ginčų prevencijos priemonių plano užduotis ir jų apimtis: per 2007 m. buvo išnagrinėtas 31 patikrinimo akto projektas ir pateiktos pastabos AVMI, o 2008 m. – 8 patikrinimo aktų projektai.

PVM tikrinimo metodikos atnaujinimas bei PVM kontrolės geros praktikos vadovo parengimas teigiamai įtakotų VMI taikomų PVM kontrolės priemonių rezultatyvumą. Dėl darbuotojų, turinčių pakankamą mokesčių patikrinimų atlikimo darbo patirtį, stokos VMI gali neužtikrinti AVMI mokesčių patikrinimų tinkamos kokybės kontrolės ir riboti jos apimtis.

²⁴ VIES – tai duomenų apie PVM pasikeitimo tarp ES valstybių sistema.

²⁵ VMI Kontrolės departamento PVM kontrolės skyriaus nuostatai, patvirtinti VMI prie FM viršininko 2006-11-16 įsakymu Nr. V-373.

PVM kontrolės priemonių rezultatai

1 lentelėje pateikiamos VMI 2005–2008 m. PVM kontrolės veiksmų – mokesčių patikrinimų metu papildomai apskaičiuotos ir į biudžetą realiai sumokėtos PVM mokesčių, baudų ir delspinigių sumos.

1 lentelė. Duomenys apie 2005–2008 m. papildomai apskaičiuotas ir į biudžetą sumokėtas PVM sumas

Apskaičiuota ir sprendimais patvirtinta PVM suma, mln. Lt						
Metai	Mokesčiai	Delspinigiai	Baudos	Iš viso:	Sumokėta iš viso:	
2005	51,4	8,3	16,9	76,6	17,5	
2006	44,1	7,6	13,9	65,7	24,3	
2007	45,1	5,2	8,8	59,1	30,7	
2008	49,1	11,1	13,0	73,2	22,2	

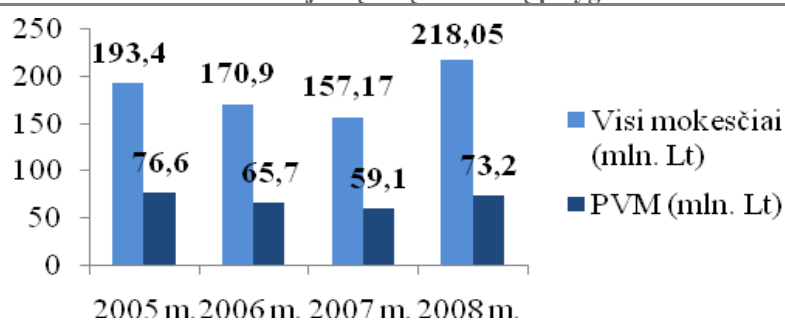
Šaltinis – Valstybės kontrolė VMI prie FM pateiktais duomenimis

VMI 2006–2008 m. mokesčių patikrinimų metu papildomai apskaičiuotos ir sprendimais patvirtintos PVM sumos, palyginti su 2005 m., yra mažesnės. Dėl 23,8 mln. Lt arba 32,5 proc. 2008 m. papildomai apskaičiuotų PVM sumų vyksta mokesčiai ginčai²⁶, kuriems pasibaigus, papildomai apskaičiuotos ir sprendimais patvirtintos PVM sumos gali dar sumažėti.

Mokslininkų atliktais oficialiai neapskaitytos ekonomikos masto skaičiavimais, Lietuvoje neapskaitytos ekonomikos mastas 2005 m. sudarė 30,4 proc., 2006 m. – 29,2 proc. nuo BVP. Lietuvos laisvosios rinkos instituto pateikiamas oficialiai neapskaitytos ekonomikos mastas yra optimistiškesnis: 2005 m. – 21 proc., 2006 m. – 20,5 proc., 2007 m. – 17,8 proc., 2008 m. – 17,3 proc. nuo BVP²⁷. Oficialiai neapskaitytos ekonomikos mastas išlieka pakankamai aukštas, todėl atliekant kontrolės veiksmus nustatomos papildomos PVM sumos neturėtų mažėti.

Atkreipiamas dėmesys, kad per 2005–2008 m. PVM dalis visoje VMI papildomai apskaičiuotų administruojamų mokesčių sumoje sumažėjo nuo 39,6 iki 33,6 proc. (76,6/193,4 mln. Lt; 73,2/218,05 mln. Lt.); (žr. 5 pav.).

5 pav. 2005–2008 m. papildomai apskaičiuotų ir sprendimais patvirtintų VMI administruojamų visų mokesčių palyginimas su PVM sumomis



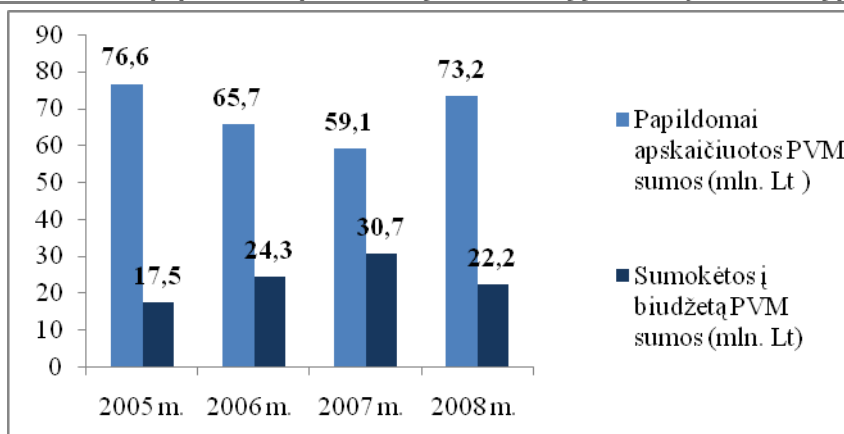
Šaltinis – Valstybės kontrolė VMI pateiktais duomenimis

²⁶ VMI 2009-07-17 pateikti duomenys.

²⁷ Startienė, G., Trimonis, K., „Oficialiai neapskaitytos ekonomikos mastas“, *Ekonomika ir vadyba*; 2009,

Per 2005–2008 m. laikotarpį į valstybės biudžetą buvo sumokėta tik nuo 22,8 proc. iki 30,3 proc. papildomai apskaičiuotos PVM mokesčių, delspinigių ir baudų sumos (17,5/76,6 mln. Lt; 22,2/73,2 mln. Lt.). Taigi, vidutiniškai nesumokama iki 65 proc. patikrinimų metu apskaičiuotų PVM sumų. Pažymėtina, kad dėl 2008 m. papildomai apskaičiuotų 23,8 mln. Lt PVM sumų vyksta mokestiniai ginčai, todėl jų išieškojimas negali būti vykdomas. (žr. 6 pav.).

6 pav. 2005–2008 m. papildomai apskaičiuotų ir sumokėtų į biudžetą PVM sumų palyginimas



Šaltinis – Valstybės kontrolė VMI pateiktais duomenimis

Kontroliuodama PVM mokesčių mokėtojus VMI, be mokestinių patikrinimų, atlieka ir mokestinius tyrimus. Mokestinių tyrimų tikslas – trūkumų ir(ar) prieštaravimų nustatymas, siekiant juos pašalinti, mokesčio permokos (skirtumo) grąžinimo (įskaitymo) kontrolės užtikrinimas, mokesčių įstatymų pažeidimų rizikos identifikavimas ir mokesčių įstatymų pažeidimų prevencija. Apie nustatytus trūkumus ir(ar) prieštaravimus VMI informuoja mokesčių mokėtoją ir pasiūlo juos ištaisyti, pvz., pateikti patikslintą PVM deklaraciją. Tačiau yra numatyti atvejai²⁸, kai mokestinio tyrimo metu siūlymas pašalinti nustatytus trūkumus ir(ar) prieštaravimus mokėtojui negali būti teikiamas ir per objektyviai įmanomą laikotarpį turi būti pradedamas mokestinis patikrinimas (kai nustatomi faktai, aplinkybės ar gaunama informacijos, kuri reikalauja papildomų veiksmų ir įvertinimo, pvz., turėtų būti pradėtas mokestinis tyrimas, kai nustatoma finansinių nusikaltimų ir(ar) kitų teisės pažeidimų požymių turinčių duomenų ir sprendžiamas klausimas dėl informacijos perdavimo ikiteisminio tyrimo institucijoms, kai kyla įtarimas, kad mokėtojas gali pasislėpti ar sunaikinti mokestiniam patikrinimui atlikti reikalingus dokumentus, ar yra aplinkybių, dėl kurių mokestinis patikrinimas taptų neįmanomas arba jo atlikimas ypač pasunkėtų, kai identifikuojami mokesčių vengimo, slėpimo požymiai ir kt.).

VMI pateiktais duomenimis, 2008 m., palyginti su 2007 m., dėl PVM mokestinių tyrimų metu nustatomų trūkumų ir(ar) prieštaravimų ir dėl to pateiktų patikslintų PVM deklaracijų, 45

²⁸ VMI prie FM viršininko 2004-05-28 įsakymu Nr. VA-108 patvirtintų Mokestinio tyrimo atlikimo taisyklių 11 p. (2006-01-24 įsakymo Nr. VA-5 redakcija).

proc. (nuo 20,9 mln. Lt iki 30,3 mln. Lt) padidėjo mokėtinos į biudžetą PVM sumos. Duomenų, kiek iš deklaracijose nurodytų patikslintų mokėtinų PVM sumų buvo sumokėta į biudžetą, VMI neturi.

Yra rizika, ar visos patikslintose deklaracijose PVM sumos gali būti priskirtinos prieštaravimams ir(ar) trūkumams²⁹, o ne pažeidimams, dėl kurių turėjo būti inicijuoti mokestiniai patikrinimai, skirtos nuo 10 iki 50 proc. nesumokėtų mokesčių dydžio baudos bei įsitikinta, kad visais kitais atvejais mokesčiai valstybei buvo sumokėti.

Pavyzdys iš VMI prie FM atliktos 2006-12-21 X AVMI patikrinimo ataskaitos

2005-09-06 atliktas UAB „S“ mokestinis tyrimas pagal pateiktą prašymą grąžinti (įskaityti) 27 153 Lt PVM. Tyrimą atliko ATPK skyriaus vyr. specialistė E.S. Bendrovės vykdoma veikla – metalo gaminių gamyba. Mokestinio tyrimo metu buvo nustatyti sandoriai su mokesčių nemokančiomis ir nustatyta tvarka deklaracijų neteikiančiomis įmonėmis – UAB „S“, UAB „R“, UAB „K“ ir UAB „E“. Mokestinio tyrimo metu bendrovei buvo duotas žodinis nurodymas patikslinti PVM deklaracijas ir sumažinti atitinkamų laikotarpių PVM atskaitą 67 338 Lt suma. Bendrovei patikslinus PVM deklaracijas, mokestinis patikrinimas nebuvo pradėtas.

Remiantis Mokesčių administravimo įstatymo 2 str. 22 d., mokestinis tyrimas – mokesčių administratoriaus 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.

Mokesčių administravimo įstatymo 135 str. 2 d. numatyta, kad „detalią mokestinio tyrimo atlikimo tvarką nustato centrinis mokesčių administratorius, atsižvelgdamas į šio Įstatymo bei atitinkamų mokesčių įstatymų nuostatas“. Mokestinio tyrimo atlikimo taisyklių 11 punkte (VMI prie FM viršininko 2009 m. birželio 3 d. įsakymas Nr. VA-42) numatyti atvejai, kai mokestinio tyrimo metu siūlymas pašalinti nustatytus trūkumus ir prieštaravimus mokėtojui neteikiamas ir per objektyviai įmanomą laikotarpį, atsižvelgiant į taikomus atrankos patikrinimams prioritetus, turi būti pradamas mokestinis patikrinimas. Atkreiptinas dėmesys, kad minėtų taisyklių 11 punkte numatyta, kad mokestinis patikrinimas gali būti nepradedamas, kai dėl motyvuotų priežasčių jį pradėti netikslinga, tačiau tokiu atveju turi būti įforminta motyvuota išvada, kuri yra vidinis mokesčių administratoriaus dokumentas.

Remiantis Mokesčių administravimo įstatymo 138 str., „mokesčių įstatymų pažeidimu yra laikomas neteisėtas asmenų elgesys, kuriuo yra pažeidžiami mokesčių įstatymų reikalavimai“. Tačiau įstatyme nenurodyta, kas yra trūkumai ir prieštaravimai mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo srityje, kuriuos nustačius būtų galima juos pašalinti mokestinio tyrimo metu ir taip išvengti mokestinio patikrinimo ir baudų už nesumokėtus mokesčius.

²⁹ VMI prie FM viršininko 2004-05-28 įsakymu Nr. VA-108 patvirtintos Mokestinio tyrimo atlikimo taisyklės (2006-01-24 įsakymo Nr. VA-5 redakcija).

Mokesčių administratoriui taip pat kyla klausimų, kas gali būti laikytina trūkumais ir (ar) prieštaravimais, dėl kurių nepradedamas mokestinis patikrinimas, kokiais atvejais nedelsiant turi būti nuo mokestinio tyrimo pereinama į mokestinį patikrinimą.

Iš VMI prie FM Kontrolės departamento 2007-03-08 pasitarimo protokolo

Siekiant išvengti nepagrįsto teisės aktų pažeidimų, už kuriuos taikoma atitinkama mokėtojo atsakomybė, priskyrimo trūkumams ir (ar) prieštaravimams, diskusijų metu buvo sudarytas trūkumų ir (ar) prieštaravimų sąrašas, kuris, pažymima, neturėtų būti laikomas baigtiniu. Pasitarimo dalyviai pritarė nuostatomis, kad vertinant tam tikrų faktų priskyrimo trūkumams ir (ar) prieštaravimams galimybę, būtina vertinti tokias aplinkybes, kaip: susijusių mokestinių prievolių atsiradimą, „klaidų“, „neatitikimų“ sistemiškumą ir mastą, mokėtojo bendradarbiavimą su mokesčių administratoriumi.“

Mūsų nuomone, siekiant išvengti dviprasmybių, vertinant trūkumus ir(ar) prieštaravimus mokesčių apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo srityje, tikslinga šias sąvokas aiškiai apibrėžti Mokesčių administravimo įstatyme ir nurodyti, kuo jos skiriasi nuo teisės aktų pažeidimų sąvokos. Įstatymas taip pat turėtų aiškiai apibrėžti mokestinio tyrimo, kaip mokesčių administravimo instrumento, paskirtį, taikymo tikslus ir uždavinius bei nurodyti, kuo šis tyrimas skiriasi nuo mokestinio patikrinimo.

2005–2008 m. laikotarpiu VMI mokestinių patikrinimų metu papildomai apskaičiuojamos į biudžetą mokėtinos PVM sumos, palyginti su 2005 m., mažėja. Apskaičiuota PVM dalis per 2005–2008 m. visoje VMI papildomai apskaičiuotų administruojamų mokesčių sumoje sumažėjo nuo 39,6 iki 33,6 proc.

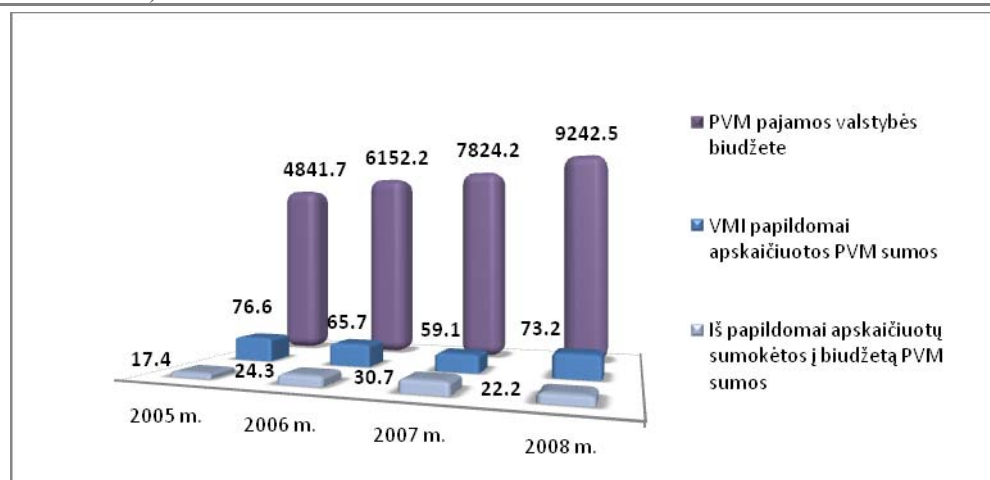
Dėl 2005–2008 m. laikotarpiu mokestinių tyrimų metu nustatomų didėjančių mokėtinų PVM sumų, susijusių su trūkumais ir(ar) prieštaravimais, kai leidžiama patikslinti pateiktas PVM deklaracijas (nuo 19,2 mln. Lt iki 30,3 mln. Lt), gali būti sudaromos sąlygos išvengti baudų ir atsakomybės už mokesčių įstatymų pažeidimus.

PVM kontrolės priemonių efektyvumo ir rezultatyvumo vertinimas

VMI 2008–2010 m. strateginiame veiklos plane tarp numatytų veiklos vertinimo rodiklių nėra rodiklių, tiesiogiai susijusių su PVM apskaičiavimo ir sumokėjimo kontrole. VMI taikomų PVM kontrolės priemonių rezultatyvumo nevertina pagal kriterijus, kurie leistų palyginti PVM kontrolės veiksmų rezultatus (pvz., papildomai apskaičiuotas PVM sumas ir realiai sumokėtas į biudžetą) su visomis valstybės biudžeto PVM pajamomis, palyginti jų įtaką ir pokyčius.

Audito metu nustatėme, kad 2005–2008 m. laikotarpiu VMI mokestinių patikrinimų metu papildomai apskaičiuotos PVM mokesčio, delspinigių ir baudų sumos sudarė nuo 1,58 proc. iki 0,79 proc. PVM pajamų, o realiai sumokėtos į biudžetą – tik 0,36 – 0,24 proc. (76,6/4841,7 mln. Lt; 73,2/9242,5 mln. Lt; 17,4/4841,7 mln. Lt; 22,2/9242,5 mln. Lt). (žr. 7 pav.).

7 pav. PVM pajamų valstybės biudžete palyginimas su VMI patikrinimų metu papildomai apskaičiuotomis ir realiai į biudžetą sumokėtomis PVM, delspinigių ir baudų sumomis (mln. Lt)



Šaltinis – Valstybės kontrolė pagal VMI pateiktus duomenis

Nežinoma, koks yra PVM vengimo mastas Lietuvoje vertine išraiška, tačiau, palyginus 2007–2008 m. VMI kontrolės veiksmų (mokestinių patikrinimų) metu papildomai apskaičiuotas PVM sumas su galimai³⁰ valstybės patiriamais nuostoliais dėl PVM vengimo ir sukčiavimo, jos sudarytų tik 8 proc. (59,1/780 mln. Lt, 73,2/920 mln. Lt), o realiai sumokėtos į biudžetą – tik 3,9–2,4 proc. (30,7/780 mln. Lt, 22,2/920 mln. Lt).

Apskaičiuojame VMI PVM kontrolės priemonių efektyvumui ir rezultatyvumui vertinti pasirinktus audito vertinimo kriterijus:

VMI pateiktais duomenimis, rezultatyvių mokestinių patikrinimų, patvirtintų sprendimais, kurių metu papildomai į biudžetą apskaičiuota 5000 Lt ir daugiau PVM (tik mokesčio) suma, skaičiaus santykis su bendru atliktų mokestinių patikrinimų, kontroliuojant PVM, skaičiumi, 2007 m. sudarė 68,7 proc., 2008 m. – 74,8 proc.

Išlaidų VMI patikrinimų padalinių darbuotojams išlaikyti ir kontrolės veiksmų (mokestinių patikrinimų) metu papildomai apskaičiuotų PVM sumų santykis: 2007 m. – 48 proc., (28,3/59,1 mln. Lt), 2008 m. – 38 proc. (27,7/73,2 mln. Lt). Realiai į biudžetą sumokėtose PVM sumose patikrinimo padalinių išlaikymo išlaidos sudarė: 2007 m. – 92 proc., o 2008 m. – 125 proc.

Patikrinimų padalinių išlaikymo išlaidos visoje VMI patikrinimų metu papildomai apskaičiuotų mokesčių sumoje 2007 m. sudarė 18 proc. (28,3/157,17 mln. Lt), 2008 m. – 13 proc. (27,7/218,05 mln. Lt).

VMI visos sistemos išlaidos 2007 m. 75,7 mln. Lt viršijo papildomai apskaičiuotų ir sprendimais patvirtintų visų mokesčių sumą (232,9 mln. Lt – 157,17 mln. Lt), 2008 m. – 33 mln. Lt (250,9 mln. Lt – 218,05 mln. Lt).

³⁰ Pagal Europos Parlamento 2008-09-02 rezoliuciją, kasmet PVM netekimai dėl PVM vengimo ir sukčiavimo valstybės biudžeto pajamose gali sudaryti iki 10 proc. PVM pajamų.

Realiai į valstybės biudžetą sumokėtų papildomų PVM sumų santykis su VMI kontrolės veiksmų (mokestinių patikrinimų) metu papildomai apskaičiuota PVM suma: 2007 m. 52 – proc. (30,7/59,1 mln. Lt), 2008 m. – 30 proc. (22,2/73,2 mln. Lt).

VMI atskirai neanalizuoja PVM mokestinių patikrinimų trukmės. Visų teminių ir kompleksinių patikrinimų vidutinė trukmė 2007 m. – 42, 2008 m. – 51 darbo diena. Audito metu nustatyta, kad vidutiniškai PVM teminių patikrinimų, neįskaitant sustabdymų, trukmė 2007 m – 50, 2008 m. – 58 darbo dienos. Audito procedūrų metu nustatyta atvejų, kad kontrolės veiksmai, susiję su nusikalstama veika, grobstant PVM, truko 1–2 metus ir ilgiau.

Atskirai neanalizuojamas su PVM kontrolės rezultatais susijusių veiksmų rezultatyvumas. 2 lentelėje pateikiame informaciją apie vidutinę PVM mokesčių sumą, tenkančią vienam patikrinimus atliekančiam darbuotojui.

2 lentelė. Vidutinė vienam patikrinimus atliekančiam darbuotojui tenkanti patikrinimo metu nustatytų ir patvirtintų mokesčių suma

Rodiklis	Patikrinimų metu nustatyta ir patvirtinta mokesčių suma, mln. Lt		Vidutinis faktinis patikrinimus atliekančių darbuotojų skaičius		Vidutinė patikrinimo metu nustatyta ir patvirtinta suma, tenkanti vienam patikrinimus atliekančiam darbuotojui, tūkst. Lt		
	2008	2007	2008	2007	2008	2007	Pokytis
Visų mokesčių	143,3	110,1	432	466	331,6	236,2	40,41 %
iš jų PVM	49,1	45,1	432	466	113,7	96,7	17,57 %

Šaltinis: Valstybės kontrolė pagal VMI pateiktus duomenis

Nors 2008 m. vidutinės PVM sumos, tenkančios vienam patikrinimus atliekančiam darbuotojui, pokytis, palyginti su 2007 m., yra 17,6 proc., tačiau PVM dalis iš bendros patikrinimų metu nustatytos ir patvirtintos mokesčių sumos 2008 m., palyginti su 2007 m., sumažėjo nuo 41 proc. iki 34 proc. (45,1/110,1 mln. Lt, 49,1/143,3 mln. Lt).

VMI neturi nustatytų PVM kontrolės priemonių vertinimo kriterijų, kurie leistų analizuoti taikomų priemonių efektyvumą, jų rezultatyvumą ir poveikį valstybės biudžeto PVM pajamoms.

Nors rezultatyvių PVM patikrinimų santykis 2007 m. ir 2008 m. bendrame PVM patikrinimų skaičiuje yra 69–75 proc., tačiau patikrinimų metu, lyginant su 2005 m.:

- į biudžetą papildomai apskaičiuojamos PVM sumos yra mažesnės;
- mažėja PVM mokesčio dalis bendroje papildomai apskaičiuotų mokesčių sumoje;
- papildomai apskaičiuotos PVM sumos sudaro tik 0,76 – 0,79 proc., o sumokėtos į biudžetą – tik 0,39 – 0,24 proc. valstybės biudžeto PVM pajamų;
- realiai į valstybės biudžetą 2005–2008 m. laikotarpiu buvo nesumokėta nuo 48 proc. iki 70 proc. patikrinimų metu apskaičiuotų PVM sumų;

- vienam patikrinimus atliekančiam darbuotojui tenkanti PVM mokesčių dalis 2008 m., palyginti su 2007 m., bendroje mokesčių sumoje sumažėjo nuo 41 proc. iki 34 proc.;
- ilgėja PVM kontrolės veiksmų trukmė.

Papildomai apskaičiuotose mokėtinose PVM sumose išlaidos VMI patikrinimų padaliniais išlaikyti 2007 m. sudarė 48 proc., 2008 m. – 38 proc., tačiau, lyginant su realiai į biudžetą sumokėtomis PVM sumomis, šios išlaidos 2007 m. sudarė 92 proc., o 2008 m. 25 proc. viršijo sumokėtą PVM sumą.

3.2.2. Žalos valstybei atlyginimo įmokų apskaita ir jų kontrolė

2006–2008 m. laikotarpiu VMI, kontroliuodama „priedangos“ įmones, nustatė valstybei padarytą žalą dėl 45,4 mln. Lt nesumokėto PVM ir perdavė FNTT ikiteisminiams tyrimams atlikti. Kiek į valstybės biudžetą, pasibaigus ikiteisminiams tyrimams ar jų metu buvo sumokėta, VMI informacijos neturi, nes atskirai to neanalizuoja.

VMI nurodė, kad atlyginama žala turėtų būti sumokama įmokos kodu 6930 (finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos prie LR Vidaus reikalų ministerijos apskaičiuotos sumos). Šiuo įmokos kodu įmokėtos sumos: 2006 m. – 1,86 mln. Lt, 2007 m. – 2,16 mln. Lt, 2008 m. – 2,34 mln. Lt. Iš jų įmokėtos PVM sumos, atlyginant žalą ikiteisminio tyrimo bylose nustatytais BK 38 str. (Atleidimas nuo baudžiamosios atsakomybės, kai kaltininkas ir nukentėjęs asmuo susitaiko) pagrindais: 2006 m. – 1,3 mln. Lt, 2007 m. – 0,6 mln. Lt, 2008 m. – 1,13 mln. Lt.

FNTT metinėse veiklos ataskaitose nurodo kur kas didesnes ikiteisminio tyrimo metu fizinių ir juridinių asmenų savo noru atlygintos žalos sumas: 2006 m. – 8,4 mln. Lt, 2007 m. – 9 mln. Lt, 2008 m. – 11 mln. Lt. FNTT taip pat nurodo žalos, atlygintos ikiteisminio tyrimo bylose nustatytais BK 38 str. pagrindais, sumas: 2006 m. – 1,4 mln. Lt, 2007 m. – 2 mln. Lt, 2008 m. – 1,7 mln. Lt, tačiau kiek iš jų PVM – neišskiria.

VMI paaiškino, kad neturi techninių galimybių patikrinti, ar pagal pateiktas patikslintas PVM deklaracijas įprastais PVM mokėjimo kodais sumokėtos PVM sumos gali būti priskirtos kaip žalos atlyginimas konkrečioje byloje, todėl negali pateikti informacijos apie visą valstybei atlygintą žalą.

Nustatyta, kad ir AVMI³¹ neaišku, kokį įmokos kodą privalo nurodyti mokesčių mokėtojas, kuris, atlygindamas žalą valstybei baudžiamojo proceso metu, savanoriškai įmoka tam tikras sumas.

³¹ Panevėžio AVMI 2008-10-13 raštas Nr. (11.8.)-6-7933 VMI prie FM.

VMI turi užtikrinti, kad ikiteisminio tyrimo metu fizinių ir juridinių asmenų savo noru atlyginta žala, sumokant PVM, būtų įmokama nustatytu įmokos kodu, kad šią informaciją būtų galima patikrinti, palyginti ir kontroliuoti.

Auditoriai atkreipia dėmesį, kad šiuo metu Lietuvoje jokiam registre statistiniai duomenys netvarkomi taip, kad būtų galima gauti informacijos apie valstybei padarytos mokestinės žalos dėl nesumokėto PVM ir kitų mokesčių dydį, taip pat nėra informacijos, kiek iš nustatytos mokestinės žalos dydžio valstybei realiai yra atlyginama, nurodant sumokėtą PVM ir kitus mokesčius.

Eurojusto, tarptautinės institucijos, kovojančios su tarpvalstybiniu nusikalstamumu, metinėje 2007 m. veiklos ataskaitoje pateikiama informacija apie pagrindines nusikaltimų rūšis, išskiriama nusikaltimų rūšis – Finansiniai nusikaltimai ir sukčiavimas: Mokestinis sukčiavimas, Elektroninis sukčiavimas, Sukčiavimas, susijęs su avanso mokesčiu, Neteisėtas įmonės turto pasisavinimas, Sukčiavimas dėl PVM.

Auditoriai pastebi, kad Lietuvos BK nėra atskirų straipsnių, susijusių su tokiais nusikaltimų rūšimis, kaip, pavyzdžiui, Mokestinis sukčiavimas, Sukčiavimas dėl PVM.

VMI perdavus FNTT medžiagą apie mokestinę žalą, valstybei nesumokėtas PVM neapskaitomas kaip PVM nepriemoka, nes žalos dėl nesumokėto PVM dydis priklauso nuo ikiteisminiuose tyrimuose ir teismų procesuose priimtų sprendimų.

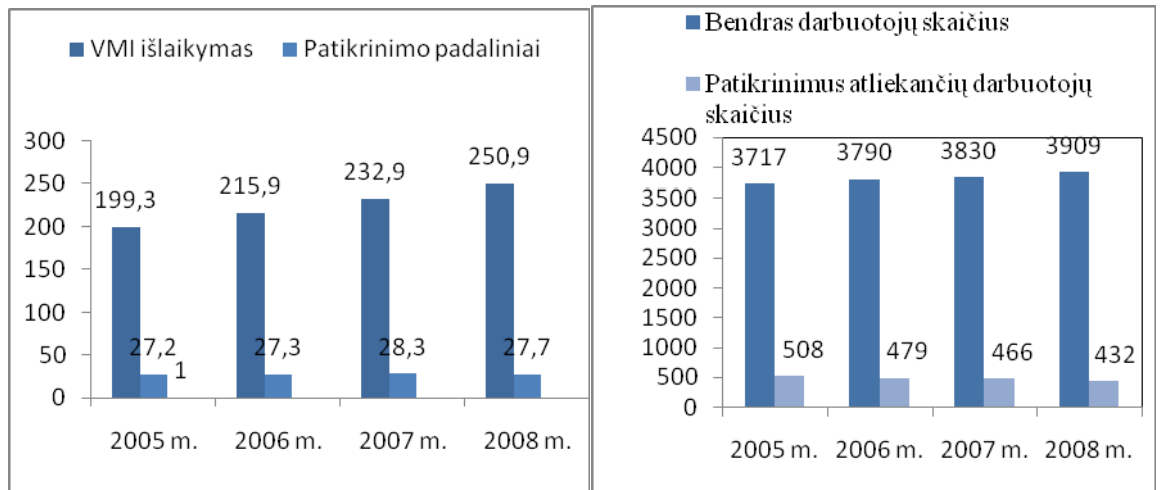
Dėl to, kad nėra užtikrinta tvarka, kad visos ikiteisminio tyrimo metu fizinių ir juridinių asmenų savo noru atlygintos žalos PVM įmokos būtų sumokamos nustatytu įmokos kodu, nėra galimybės sumokėtų žalos atlyginimo sumų patikrinti, palyginti ir kontroliuoti.

Lietuvoje nėra paskirtos institucijos, kuri būtų atsakinga už statistikos apie valstybei finansiniais nusikaltimais padarytos ir realiai atlygintos mokestinės žalos rengimą, jos kaupimą, su ja susijusių pokyčių ir tendencijų analizę.

3.2.3. Veiksniai, turintys įtakos PVM kontrolės priemonių rezultatyvumui

VMI sistemos išlaidos ir darbuotojų skaičius

Per 2005–2008 m. laikotarpį faktinės visos VMI sistemos išlaidos padidėjo 25,85 proc., arba 51,6 mln. Lt.

8 pav. VMI sistemos faktinės išlaidos³² (mln. Lt) ir darbuotojų skaičius

Šaltinis – Valstybės kontrolė pagal VMI pateiktus duomenis

Darbuotojų skaičius per 2005–2008 m. laikotarpį VMI sistemoje išaugo nuo 3717 iki 3909 (padidėjo 5,15 proc., arba 192 darbuotojais).

Auditoriai atkreipia dėmesį, kad darbuotojų skaičius patikrinimų padaliniuose per 2005–2008 m. sumažėjo nuo 508 iki 432 (15 proc., arba 76 darbuotojais). Jų dalis iš bendro darbuotojų skaičiaus sumažėjo nuo 13,66 proc. iki 11,05 proc. (2,61 procentinio punkto).

Tai gali neigiamai veikti VMI atliekamų kompleksinių ir teminių patikrinimų apimtį. Atlikti kompleksinius mokesčių mokėtojų mokestinių metų veiklos patikrinimus gali tik patikrinimų padalinių darbuotojai.

Per 2005–2008 m. atliekamų kompleksinių ir teminių patikrinimų skaičius sparčiai mažėjo: 3660, 2513, 2027, 1603.

Tarp problemų, vykdančios PVM kontrolę, teritorinės AVMI nurodo ir nepakankamą patikrinimų padalinių darbuotojų skaičių sudėtingiems PVM kontrolės veiksams vykdyti, „todėl kartais tenka skirti mažiau kvalifikuotus darbuotojus, kuriems reikia daugiau darbo laiko sąnaudų ir ilgiau trunka atliekami kontrolės veiksmai“.

Dėl nuosekliai mažėjančio patikrinimus atliekančių darbuotojų skaičiaus, didėjant bendram VMI sistemos darbuotojų skaičiui, atliekamų rizikingų mokesčių mokėtojų kompleksinių kontrolės veiksmų apimtys gali būti nepakankamos užtikrinti PVM mokesčių į biudžetą surinkimą.

³² Patikrinimo padaliniais tenkančios išlaidos, VMI pateiktais duomenimis, apskaičiuotos proporcingai turimam patikrinimo padalinių darbuotojų skaičiui.

Rizikingų PVM mokėtojų atranka

VMI yra sukurta kompiuterizuota mokesčių mokėtojų rizikos vertinimo ir atrankos sistema, kuria atrenkami rizikingiausi PVM mokesčių mokėtojai kontrolės veiksams (mokestiniais tyrimams, mokestiniais patikrinimams) atlikti. PVM mokėtojų rizikos analizė ir pirminė atranka atliekami vieną kartą per mėnesį.

Teritorinės AVMI, įvertindamos turimus kontrolės padalinių išteklius, atrinktus rizikingus mokesčių mokėtojus įtraukia į tikrintinų asmenų mėnesio kontrolės planus. AVMI neanalizuoja, kokia dalis iš kiekvieną mėnesį sudaromų rizikingiausių PVM mokėtojų sąrašų yra įtraukiama į patikrinimų padalinių planus patikrinimams ar tyrimams atlikti. Audito metu ne visos AVMI į šį klausimą galėjo atsakyti. Šiaulių AVMI nurodė į patikrinimų planus įtraukusi: 2007 m. – 36 proc., 2008 m. – 38 proc. (procentinis dydis apskaičiuotas imant PVM mokėtojų, įtrauktų į PVM mokėtojų sąrašus skaičiaus ir bendro Patikrinimų skyriams kontrolės veiksams perduotų mokesčių mokėtojų skaičiaus santykį).

Iš Panevėžio AVMI atsakymo

Mokesčių mokėtojų atranka patikrinimams ir mokestiniais tyrimams vykdoma kiekvieną mėnesį. Atranka vykdoma pagal VMI prie LR FM pateiktus sąrašus, papildomai patys formuojame sąrašus dėl nulinio PVM tarifo taikymo pagrįstumo. Tikrintinų mokesčių mokėtojų skaičius derinamas, atsižvelgiant į Patikrinimų skyriaus resursus. Esant ribotiems Patikrinimų skyriaus resursams, kontrolės procedūros planuojamos rizikingiausiems, daugiausia rizikos balų surenkantiems, mokesčių mokėtojams. Panevėžio apskrities VMI per 2007 m. į Patikrinimų skyriaus planus buvo įtraukta 60 proc., 2008 m. – 56 proc. rizikingiausių PVM mokesčių mokėtojų.

Auditoriai pastebi, kad sukurta kompiuterizuota mokesčių mokėtojų rizikos vertinimo ir atrankos sistema atrenka sąrašus rizikingų mokesčių mokėtojų, tačiau galimybės realiai patikrinti jų mokesčių apskaičiavimo ir sumokėjimo teisingumą yra ribotos dėl nuolat mažėjančių patikrinimų skyrių išteklių.

VMI, kontroliuodama AVMI vykdomą PVM atranką, siekiant nustatyti PVM sukčiavimo atvejus, taip pat randa trūkumų.

Iš VMI prie FM 2007–10–30 pasitarimo protokolo:

Akcentuojama, kad „PVM atranka, ypatingai nukreipta į PVM sukčiavimo atvejų išaiškinimą, turi remtis naujausiais turimais duomenimis, nes tik taip galima nustatyti ir sustabdyti vykstančius ar dar tik besiplečiančius PVM sukčiavimus. Aktualia problema išlieka nepakankamai efektyvus AVMI padalinių bendradarbiavimas, kai vieno padalinio surinkta informacija nėra perduodama už jos realizavimą atsakingam padaliniui (pvz., nustačius iš PVM mokėtojų išregistruotinus asmenis) arba šis padalinys nesugeba ją pasinaudoti (pvz. atrankos padalinys nurodo labai konkrečias rizikas ir atrankos kriterijus, tačiau patikrinimų skyriuje ši informacija lieka nepatikrinta, tik surašomas mokestinio tyrimo ataskaitos „šablonas“ realiai mokestinio tyrimo net neatlikus. Tai sąlygoja neefektyvų žmogiškųjų išteklių panaudojimą ir nepatenkinamus kontrolės veiksmų rezultatus“.

Auditorių manymu, efektyvus AVMI padalinių bendradarbiavimas ir gautos informacijos apie konkrečias rizikas neformalus patikrinimas, yra labai svarbūs ir turi tiesioginės teigiamos įtakos PVM kontrolės kokybei bei rezultatams. Tačiau esant ribotiems patikrinimų padalinių

ištekliais ypač svarbu, kad kontrolės veiksmams būtų atrenkami patys rizikingiausi PVM mokesčių mokėtojai. Bet tam įvertinti VMI disponuoja nepakankama informacija iš teisėsaugos institucijų, neturi informacijos apie įmonių akcijų perleidimo sandorius ir akcininkų pasikeitimus (plačiau apie tai – „PVM gražinimo įskaitymo kontrolė“).

Ekspertų nuomone, siekiant įveikti sunkumus, mėginant užkirsti kelią mokestiniams sukčiavimams, galimas problemos sprendimo būdas: „koordinuoti ne tik valstybės institucijų veiksmus, siekiant bendro tikslo, bet ir sujungti jų informacines duomenų bazines. Būtent tokiu būdu organizuojamas įvairių valstybės institucijų darbas užsienio šalyse ir pasiekiamas glaudesnis valstybės institucijų bendradarbiavimas“.³³

Dėl nepakankamo disponavimo teisėsaugos institucijų ir kitais su mokesčių mokėtojų rizika siejamais duomenimis, VMI vykdoma PVM rizikingų mokėtojų atranka, siekiant išaiškinti PVM vengimo ir sukčiavimo atvejus, gali būti neveiksminga.

Realiai patikrinamų kompiuterizuota mokesčių mokėtojų rizikos vertinimo ir atrankos sistema atrinktų rizikingų mokesčių mokėtojų apimtis riboja patikrinimų padalinių išteklius.

PVM nepriemoka

Laiku į biudžetą nesumokėti mokesčiai tampa mokestine nepriemoka, kurią Mokesčių administravimo įstatymo³⁴ nustatyta tvarka turi išieškoti VMI.

VMI 2006–2008 m. nustatė realios ekonominės veiklos nevykdžiusius subjektus („priedangos“ įmones), kurių patikrinimų ar tyrimų metu nustatyta 45,4 mln. Lt (21 mln., 16,4 mln. ir 8 mln.) valstybei galimai padarytos žalos³⁵ nesumokant ar kitaip grobstant PVM. Šios sumos nebuvo apskaitytos kaip PVM nepriemoka, o perduotos teisėsaugos institucijoms tirti ir kaltiems asmenims nustatyti.

Pavyzdys

2007-11-09 tikrinant UAB „V.B.K.“ konstatuota, kad galimai nusikalstamais veiksmais padaryta žala valstybei neteisėtai suformuojant kitiems ūkio subjektams 4,7 mln. Lt sąnaudų ir 0,8 mln. Lt neteisėtą PVM atskaitą t. y. galimybę neteisėtai susigrąžinti iš biudžeto kaip teisėtą PVM sumą. Mokesčių nepriemoka valstybei nei ją padėjusiai suformuoti nei galimai neteisėtai susigrąžinusioms iš biudžeto bendrovėms apskaityta nebuvo.

³³„Mokesčių nemokėjimo problema“, http://216.239.59.104/search?g=cache:v1lv6eigUHMJ:www.mruni.lt/mru_lt_dokume...

³⁴ Mokesčių administravimo įstatymo 105–112 str.

³⁵ Iš Darbo grupės, sudarytos Nuolatinės komisijos valstybės ekonominės bei finansinės kontrolės ir teisėsaugos institucijų bendradarbiavimui koordinuoti, 2004-09-30 protokolo Nr. 19 sprendimu nustatytų rekomendacijų vieningos praktikos formavimui vertinant pažeidimus PVM srityje: „Nustačius, kad tariamai prekes patiekęs arba paslaugas suteikęs PVM mokėtojas nevykdė jokios realios ekonominės veiklos, tačiau jo vardu ir rekvizitais neteisėtai naudojosi fiziniai asmenys, ne PVM mokėtojai, siekdami paslėpti savo vykdomą veiklą, į biudžetą mokėtini mokesčiai, nesant mokesčių objekto, tam juridiniam asmeniui neapskaičiuojami, o akte arba mokestinio tyrimo ataskaitoje detalai aprašomas juridinio asmens panaudojimas neteisėtais tikslais“.

VMI nurodo, kad šių nesumokėtų valstybei mokesčių neapskaito kaip PVM nepriemokos todėl, kad „priedangos“ įmonių ikiteisminių tyrimų metu gali būti nustatytos papildomos aplinkybės bei nustatyta kitokia padaryta valstybės biudžetui žala, todėl išsamią informaciją apie žalos dydį galėtų pateikti tik FNTT. (Apie FNTT pateikiamą informaciją žr. dalyse 3.2.2. „Žalos valstybei įmokų apskaita ir kontrolė“, 3.3.1. „Kovos su PVM vengimu priemonės ir veiklos rezultatai“)

3 lentelėje pateikiama informacija apie bendrą VMI visų mokesčių nepriemoką ir PVM nepriemoką.

3 lentelė. Bendra mokesčių nepriemoka ir PVM nepriemoka

Informacija apie bendrą nepriemoką (mln. Lt)				
	2007.01.01	2008.01.01	2009.01.01	2009.05.01
Bendra mokesčių, delspinigių, baudų nepriemoka iš viso:	841	824	1094	1011
PVM mokesčių, delspinigių, baudų nepriemokos dalis (%)	45	45	44	55
Informacija apie PVM nepriemoką (mln. Lt)				
	2007.01.01	2008.01.01	2009.01.01	2009.05.01
PVM mokesčių, delspinigių, baudų nepriemoka iš viso:	375	370	477	555
iš jų pagal patikrinimo aktus	211,8	167	166,3	179,2
iš jų PVM nepriemoka pagal patikrinimo aktus (%)	56,4	45,1	34,9	32,2
Nesumokėta dėl mokesčių ginčų	44,5	39,2	61,4	71,3
PVM beviltiška mokesčių nepriemoka	71,1	53,4	36	27,7
Šaltinis – VMI duomenys				

2009 m. sausio 1 d. buvusią PVM nepriemoką palyginus su buvusia 2007 m. sausio 1 d., matyti, kad ji išaugo 102 mln. Lt, arba 27,2 procento. PVM nepriemokos dalis per 2007–2009 metus bendroje mokesčių nepriemokoje sudarė apie 45 proc., 2009 m. gegužės 1 d. – 55 proc.

2007–2009 m. laikotarpiu PVM nepriemokoje pagal aktus apskaičiuotų, bet nesumokėtų PVM sumų dalis sudarė nuo 56,4 proc. iki 34,9 proc.

Didžioji dalis pagal patikrinimo aktus apskaičiuotų mokesčių į biudžetą nesumokama dėl vykstančių mokesčių ginčų. Ši dalis 2009-01-01 sudarė 36,9 proc., arba 61,4 mln. Lt ir toliau auga (2009-05-01 – 39,8 proc., arba 71,3 mln. Lt). Didelė pagal patikrinimo aktus apskaičiuotų ir nesumokėtų mokesčių dalis yra neišieškama ir pagal Mokesčių administravimo įstatymo nuostatas³⁶ pripažįstama beviltiška (2009-01-01 sudarė 21,8 proc., arba 36 mln. Lt).

Pavyzdžiai iš atsitiktinai pasirinktų audito procedūroms VMI mokesčių patikrinimų

2003-09-24 UAB „T.O“ patikrinimo aktu buvo apskaičiuota mokėtina į biudžetą **7,2 mln. Lt**, iš jų 3,3 mln. Lt PVM suma. 2006-03-09 **7,3 mln. Lt** skola valstybės biudžetui **pripažinta beviltiška. Baudžiamoji byla, 2006-07-13 suėjus baudžiamosios atsakomybės senaties terminui, nutraukta.**

³⁶ Mokesčių administravimo įstatymo 113 str.

2007-03-26 UAB „A.O“ patikrinimo aktu buvo apskaičiuota **260,8 tūkst. Lt** mokėtina į biudžetą PVM suma. Skola valstybei pagal šį aktą **2009-07-10 sudarė 273 tūkst. Lt**. 2003-10-23 pradėtas **ikiteisminis tyrimas baudžiamojoje byloje nutrauktas, suėjus baudžiamosios atsakomybės senaties terminui**.

2003-07-11 UAB „D“ patikrinimo aktu buvo apskaičiuota **1,04 mln. Lt**, iš jų 1,0 mln. Lt mokėtina į biudžetą PVM suma. Skola valstybei pagal šį aktą **2009-07-10 sudarė 1,05 mln. Lt (tikėtina, kad bus pripažinta beviltiška)**. Ikiteisminis tyrimas, pradėtas 2003-07-22, baigtas **2008-10-31, suėjus patraukimo baudžiamojo atsakomybės senaties terminui**.

2006-04-20 UAB „P“ apskaičiuota **1,5 mln. Lt** mokėtina į biudžetą PVM suma. **Skola valstybei 2009-07-10 – 1,5 mln. Lt**. 2006-02-08 pradėtas ir iki šiol vyksta ikiteisminis tyrimas pagal BK str. Sukčiavimas, Neteisėta juridinio asmens veikla, Dokumento klastojimas ar disponavimas juo.

UAB „M“ apskaičiuota **2,3 mln. Lt** mokestinė PVM nepriemoka 2009-04-22 **nurašyta į beviltiškas**. 2006-05-23 Teismo baudžiamuoju įsakymu direktoriui skirta 3000 Lt bauda.

Atkreiptinas dėmesys, kad iš šios valstybei 2003–2007 m. apskaičiuotos 12,3 mln. Lt mokėtinos į valstybės biudžetą sumos, susijusios su nusikalstama veika, 9,6 mln. Lt pripažinta beviltiškomis, dar 1,05 mln. Lt, apskaičiuotai 2003 m., sueina senaties terminas, o realiai į biudžetą sumokėtų nėra.

Pateikiamas vienas iš pavyzdžių, kada mokesčių nepriemokos priverstinio išieškojimo veiksmai buvo taikomi netinkamai, o žala valstybei dėl nesumokėto PVM ir kitų mokesčių liko neatlyginta.

Pavyzdys

Žiniasklaidoje paskelbta publikacija³⁷, kad, pasinaudojus neįgalaus asmens S. Š. dingusiais dokumentais, jo vardu ir jam nežinant buvo įsteigta įmonė, kuri valstybei išskolino 290 tūkst. Lt. Šiaulių AVMI, siekdama S. Š. vardu įsteigtos įmonės žalos valstybei atlyginimo, padedant antstoliui, areštavo S. Š. santaupas, kurias jis buvo sukaukęs iš gaunamos 600 Lt neįgalumo pašalpos. Seimo kontrolierius atliko tyrimą ir 2009-04-27 pažymoje dėl Šiaulių AVMI pareigūnų veiksmų pabrėžė, kad šis atvejis dar kartą parodė, jog teisės į gerą viešąjį administravimą dar pažeidžiamos gana dažnai.

Šis pavyzdys atskleidė daugelį valstybės institucijų veiklos trūkumų, kurie padeda sudaryti sąlygas veikti įmonėms, naudojamoms nusikalstamai ir neteisėtai veiklai. Po aštuonerius metus trukusio kontrolės ir teisėsaugos institucijų aiškinimosi kontrolės veiksmų rezultatai: 1) 2008-02-29, suėjus senaties terminui, visa mokestinė nepriemoka pripažinta pasibaigusia; 2) ikiteisminis tyrimas baudžiamojoje byloje buvo nutrauktas, suėjus baudžiamosios atsakomybės senaties terminui; 3) nusikalstamos veikos tyrimo metu taip ir nebuvo nustatyti asmenys, suklastoję S. Š. vardu rašytus dokumentus ir padarę žalą valstybei.

VMI taikant išieškojimo priemones, per 2007 m. išieškota 394,5 mln. Lt PVM, tačiau tik 2,9 proc. arba 11,6 mln. Lt sudaro išieškota nepriemoka, susidariusi pagal patikrinimo aktus. Per 2008 m. iš viso išieškota 421,5 mln. Lt PVM ir tik 1,4 proc. arba 6 mln. Lt nepriemokos, susidariusios pagal patikrinimo aktus. 2009 m. sausio–balandžio mėnesiais išieškota 147 mln. Lt PVM ir tik 1 proc., arba 1,4 mln. Lt nepriemokos, susidariusios pagal patikrinimo aktus.

VMI nuomone, išskirtinos dvi skirtingos su nepriemokų išieškojimu susijusios problemos:

³⁷ „Likimo nuskriaustą apiplėšė valdininkai“, „Lietuvos rytas“, 2009-02-21.

- neteisėtai veiklai vykdyti sąmoningai naudojami jokio turto neturintys mokesčių mokėtojai, iš kurių išieškojimo galimybės, remiantis tik Mokesčių administravimo įstatymu, yra minimalios;
- bendro pobūdžio problemos, susijusios su deklaruojamo PVM nepriemokos išieškojimu.

Teritorinės AVMI nurodė³⁸ PVM nepriemokos neišieškojimo priežastis: dažnai asmenys, padarę nusikalstamas veikas, vilkina ikiteisminius tyrimus ir teismo procesus, nes įsigaliojus senačiai ir nutraukus ikiteisminį tyrimą arba bylas, nebus galima patvirtinti patikrinimų rezultatų ir išieškoti mokesčių. Tokie mokėtojai nutraukia savo veiklą ir nelieka jokių apskaičiuotų mokesčių išieškojimo galimybių. Į biudžetą nesumokėti mokesčiai lieka neišieškoti, o iškeltose baudžiamosiose bylose pripažinti kalti asmenys nubaudžiami santykinai nedidelėmis bandomis.

Dėl to, kad atlikdama kontrolę VMI apskaičiuoja ne į valstybės biudžetą mokėtiną PVM, o nustato dėl PVM vengimo ir sukčiavimo padarytą valstybei žalos dydį, reali PVM nepriemoka valstybei yra didesnė negu yra fiksuojama Lietuvos Respublikos finansų ministerijos Valstybės izdo departamento Nepriemokų pažymoje.

PVM nepriemoka valstybei didėja, nes didelė dalis patikrinimų metu apskaičiuotų sumų į biudžetą nesumokama.

Didėja dalis PVM sumų, nesumokamų ar neišieškomų dėl vykstančių mokesčių ginčų ir yra rizika, kad jų nebus galima išieškoti dėl senaties ar teks pripažinti beviltiškoms, nes dažnai nusikalstamas veikas padarę asmenys vilkina ikiteisminius tyrimus ir teismo procesus.

PVM grąžinimo (įskaitymo) pagrindumas

Remiantis Mokesčių administravimo įstatymu,³⁹ mokesčių mokėtojai turi teisę susigrąžinti permokėtas mokesčių sumas arba jas įskaityti kitai turimai mokesčiai nepriemokai padengti. Grąžinama iš biudžeto PVM suma kasmet didėja – nuo 2 mlrd. Lt 2006 m. iki 2,5 mlrd. Lt 2008 m..

Auditoriai atkreipia dėmesį, kad auga patikimiems mokesčių mokėtojams, kuriems atrankos ir kontrolės veiksmai netaikomi, pagal prašymus grąžintos PVM sumos dalis. 2007 m. ši dalis sudarė 13,9 proc., arba 413 mln. Lt, 2008 m. – 20,3 proc., arba 501,9 mln. Lt visos PVM grąžintos sumos. VMI iniciatyva, be atskiro mokėtojo prašymo, 2007 m. PVM mokėtojams buvo grąžinta 36,4 proc., arba 1078 mln. Lt, 2008 m. – 23,3 proc., arba 577,4 mln. Lt visos PVM grąžintos sumos.

ES valstybių praktika

Nuo 2006 m. balandžio mėn. Jungtinėje Karalystėje sugriežtinta tvarka, leidžianti sumokėti iš biudžeto stambias PVM sumas be išankstinio patikrinimo.⁴⁰

³⁸ Atsakymai į Valstybės kontrolės klausimą.

³⁹ Mokesčių administravimo įstatymo 87 str.

⁴⁰ Jungtinės Karalystės mokesčių ir maitų tarnybos Kovos su organizuoju nusikalstamumu (PVM) skyriaus vedėjo pavaduotojo R. Stone kalba tarptautinėje konferencijoje „Kova su PVM sukčiavimu Baltijos regione – teisinė bazė, prevencija ir tyrimai“.

PVM gražinimų ir įskaitymų kontrolė VMI vykdoma atsižvelgiant į PVM mokėtojų rizikingumą. VMI 2007 m. atliko kontrolės veiksmus (mokestinius tyrimus ir mokestinius patikrinimus), kurie sudaro 3,4 proc., o 2008 m. – 2,3 proc. pateiktų prašymų gražinti arba įskaityti atitinkamai 3,4 mlrd. Lt ir 3,7 mlrd. Lt PVM permoką.

PVM vengimo ir sukčiavimo schemas, kuriomis siekiama neteisėtai suformuoti PVM atskaitą ir sukurti gražintiną iš biudžeto PVM, įpareigoja VMI atsakingai vykdyti gražinamų iš biudžeto PVM sumų kontrolę. Pastaruoju metu į PVM pasisavinimo schemas įtariamųjų vieton įtrauktos ir gerą vardą turinčios bendrovės⁴¹, todėl svarbu labai atidžiai ir periodiškai vertinti mokesčių mokėtojus, kuriuos VMI priskiria prie patikimų ir PVM gražinimus ar įskaitymus atlieka be jokių kontrolės veiksmų.

Atliekant audito procedūras nustatyta, kad mokesčių mokėtojai pateikia prašymus neteisėtai suformuotas PVM permokas įskaityti kitų mokesčių nepriemokai padengti.

Pavyzdys iš audito procedūroms atsitiktinai atrinkto VMI patikrinimo

X AVMI, 2005 m. atlikdama mokestinį patikrinimą UAB „U“ nustatė, kad bendrovė 2004 m. neteisėtai atskaitė 333 075 Lt PVM ir pateikdama prašymą X AVMI neteisėtai atskaitytas sumas panaudojo kitiems mokesčiams įskaityti. Pranešimas apie nustatytus finansinius pažeidimus UAB „U“ veikloje 2005-12-28 raštu Nr.(10.25.)-4.2-9794 perduotas Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos Utenos apskrities skyriui. FNTT informavo VMI, kad 2005-12-06 pradėjo ikiteisminį tyrimą pagal BK 182 str. 2 (Sukčiavimas), 222 str. 1. ir 300 str. 2 dėl UAB „U“ apgaulingos apskaitos 2004–2005 m. dokumentų klastojimo ir PVM užvaldymo apgaulės būdu, taip padarant didelę žalą valstybei. Trejus metus trukęs ikiteisminis tyrimas 2009-01-30 buvo nutrauktas, įtariamajam mirus.

Susipažinus su VMI Kontrolės departamento patikrinimo ataskaitomis, nustatyta, kad būta atvejų, kai PVM gražintas ar įskaitytas nepakankamai išsamiai įsitikinus to pagrįstumu.

Pavyzdys iš VMI Kontrolės departamento 2007-10-29 X AVMI patikrinimo ataskaitos

Nuo 2006-06-01 iki 2006-12-31 UAB „S“ X AVMI pateikė 18 prašymų gražinti (įskaityti) PVM permoką (skirtumą), per šį laikotarpį gražinta (įskaityta) PVM suma sudaro 1,35 mln. Lt, tačiau išsamiai bendrovės vykdoma veikla nebuvo tikrinama, o 2005 m. laikotarpio bendrovės veikla iš viso nebuvo kontroliuojama, tuo tarpu bendrovė, kaip matyti iš FNTT prie LR VRM pateiktos medžiagos ir 2006 m. rugpjūčio mėn. atlikto patikrinimo, dar 2004 m. turėjo sandorių su mokesčių nemokančiomis ir nedeklaruojančiomis įmonėmis.

VMI informavo, kad vertindama mokesčių mokėtojų rizikingumą surenka duomenis iš įvairių VMI informacinės sistemos duomenų bazių. Vienos AVMI nurodė, kad atrankos procesas automatizuotas, kitos – iš dalies automatizuotas. VMI viršininko įsakymu⁴² yra sudaryta darbo grupė dėl mokesčių mokėtojų PVM permokos (skirtumo) gražinimo (įskaitymo) proceso VMI sistemoje modelio plėtros, kuria siekiama maksimaliai pagal galimybes automatizuoti pridėtinės vertės mokesčio permokos (skirtumo) gražinimo (įskaitymo) veiklos ir priimamų sprendimų procesą.

⁴¹ „Mokesčių nusikaltimai lenkia narkotikų verslą“, *Verslo žinios*, 2008-02-26.

⁴² VMI prie FM viršininko 2007-01-25 įsakymas Nr. V-25

Auditorių manymu, automatizuotai atrinkdama rizikingiausius mokesčių mokėtojus, VMI turėtų susieti ne tik savo duomenų bazėse turimą informaciją, susijusią su PVM mokėtojų rizika, bet ir informaciją, kurios šiose duomenų bazėse nėra (pvz., apie FNTT ir kitų teisėsaugos institucijų visus atliekamus ikiteisminius tyrimus, susijusius su mokestiniais sukčiavimais ar kita nusikalstama veika; FNTT turimą informaciją apie įtartinas pinigines operacijas; taip pat informaciją, kuria institucijos, atsakingos už pinigų plovimo ir (ar) teroristų finansavimo prevenciją, disponuoja šio įstatymo pagrindu; Įtariamų, kaltinamų ir teistų asmenų žinybinio registro informaciją apie fizinius ir juridinius asmenis, kuriems pareikšti kaltinimai, skirtos baudos, laisvės atėmimas, turto konfiskavimai ir pan.; informaciją apie akcininkus, jų kaitą bei jų valdomas bendroves; valstybei paliktas skolas dėl nesumokėtų mokesčių).

VMI duomenų bazėse turima informacija gali būti nepakankama mokesčių mokėtojų rizikingumui įvertinti ir PVM permokos gražinimo ar įskaitymo pagrįstumui užtikrinti, o VMI atliekamas kontrolės veiksmų skaičius, gražinant ar įskaitant PVM, gali būti nepakankamas PVM vengimo rizikai valdyti.

Veiklos nevykdančių „priedangos“ įmonių kontrolė

VMI PVM kontrolės geros praktikos vadovas neparengtas, o galiojančioje PVM apskaičiavimo tikrinimo metodikoje⁴³ nėra informacijos apie „priedangos“ įmonių kontrolės veiksmų atlikimą, jų procedūras, rezultatų nustatymą ir kt. AVMI vadovaujasi Rekomendacijomis vieningos praktikos formavimui, vertinant pažeidimus PVM srityje ir institucijų bendradarbiavimui, tiriant įtariamus finansinius nusikaltimus, gerinti⁴⁴ bei VMI raštais⁴⁵.

VMI, 2006–2008 metais atlikdama kontrolės veiksmus, nustatė ir pateikė FNTT surinktą medžiagą apie „priedangos“ įmones, nurodydama galimą jų padarytą žalą valstybei dėl PVM vengimo ir sukčiavimo: 2006 m. – 21 mln. Lt, 2007 m. – 16,4 mln. Lt, 2008 m. – 8 mln. Lt.

Auditoriai atkreipia dėmesį, kad VMI vykdomos prevencinės priemonės (būsimų PVM mokėtojų priešregistracinė kontrolė; naujų PVM mokėtojų kontrolė; rizikingiausių grupių PVM mokėtojų nustatymas ir kontrolė) nepakankamos laiku identifikuoti „priedangos“ ar kitas nusikalstamai veikai naudojamas įmones, kol valstybei padaryta žala dar yra nedidelė, o žalą padariusios įmonės dar veikia, turi lėšų sąskaitose ir turto iš kurio būtų galima padarytą žalą išieškoti. Pagal 2007 m. ataskaitos⁴⁶ duomenis, „priedangos“ įmonės buvo identifikuotos po 3–4 metų padarius nusikalstamas veikas: didžiausios PVM sumos šių PVM mokėtojų buvo grobstomos 2004 m. (6,1 mln. Lt), 2005 m. (5,6 mln. Lt), 2003 m. (2,8 mln. Lt).

⁴³ VMI prie FM viršininko 2004-07-13 įsakymas Nr. (2.5RN-20)1-15RN.

⁴⁴ Komisijos 2004-09-30 protokolo Nr. 19 sprendimas.

⁴⁵ 2004-02-10 raštas Nr. (21.5-23)-R-1550, 2004-10-19 raštas Nr. (21.5-23)-R-10405.

⁴⁶ VMI forma FR1012.

Iš VMI prie FM 2007-10-30 pasitarimo protokolo

„Skaičiai rodo, kad rezultatyvumas bei kokybiškumas dėl perduotų FNTT medžiagų nors ir auga, tačiau tenka apgailestauti, kad mokesčių administratorius vis savo darbą koncentruoja ne su kiek įmanoma naujais tikrintiniais laikotarpiais, bet tikrinami ganėtinai seni mokestiniai laikotarpiai: per ataskaitinį, 2007 m. I pusmečio laikotarpį, nustatytų 26 „priedangos“ įmonių vardu išrašytose PVM sąskaitose faktūrose išskirta PVM suma sudaro 9,65 mln. Lt, iš jos tik 10 procentų, arba 1 mln. Lt išskirta 2006 m. išrašytose, 28 proc., arba 2,7 mln. Lt išrašytose 2005 m., net 41 proc., arba 4 mln. Lt – 2004 m. išrašytose ir apskaitytose sąskaitose. Šie skaičiai kelia nerimą, kad mūsų veiksmai nukreipti ne į mokesčių vengimo ir sukčiavimo prevenciją bei šiuo metu vykdomos neteisėtos veiklos užkardymą, o į anksčiau įvykdytų nusikaltimų išaiškinimą, kas turėtų būti teisėsaugos institucijų prerogatyva“.

Audito procedūrų metu, išanalizavus atsitiktinai parinktus pavyzdžius, VMI surašytus patikrinimo aktus ar mokestinio tyrimo ataskaitas, nustatyti „priedangos“ įmonių bendri bruožai: vilkina galimybę atlikti kontrolės veiksmus, neturi ir kontrolės veiksmams atlikti nepateikia apskaitos dokumentų, neturi jokio turto, dažniausiai aiškina, kad akcijas jau pardavę ir kartu naujam akcininkui perdavę apskaitos dokumentus, nauji akcininkai aiškina, kad jokių apskaitos dokumentų negavo, o už parašą, kad pirko akcijas, gavo kelis litus, jokios veiklos nevykdė, tik pasirašydavo jiems pateiktus dokumentus arba išimdavo iš sąskaitų pinigus, kuriuos perduodavo asmenims, kurių pavardžių nežino ir pan., dažnai ir tie statytiniai asmenys jau būna akcijas perpardavę.

VMI net tais atvejais, kai nerandama vadovų, akcininkų, nepateikiama apskaitos dokumentų, ima rinkti informaciją apie „priedangos“ įmonės nusikalstamą veiką ir ja padarytą žalą valstybei iš trečiųjų šaltinių – rašo paklausimus bankams, iš sąskaitų išrašų nustato sandorių dalyvius, renka priešpriešinę informaciją, prašo iš sandorių dalyvių paaiškinimų apie aplinkybes, kuriomis vyko operacijos, rašo paklausimus į kitas AVMI, institucijas, valstybes ir t. t. VMI patikrinimai trunka ilgai, kai kuriais atvejais nuo 1 iki 2 metų ir ilgiau. Tai dar labiau nutolina ikiteisminio tyrimo pradžią. VMI atliekant kontrolės veiksmus, susijusių sandorių dalyviai kviečiami paaiškinti sandorių aplinkybes, taip paskleidžiama informacija, o tai gali trukdyti vėliau pradedamų ikiteisminių tyrimų efektyvumui, t. y. surinkimui pakankamų nusikalstamos veikos įrodymų.

VMI patikrinimo padalinių išteklių yra riboti, o įstatymai VMI įpareigoja administruoti mokesčius, kontroliuoti jų apskaičiavimą ir užtikrinti, kad jie būtų sumokėti. Nustačiusi tokią „priedangos“ įmonę, VMI nedelsiant turėtų informuoti teisėsaugos institucijas, kad šios pradėtų ikiteisminį tyrimą ir įrodymus rinktų ikiteisminio tyrimo metu, nustatytų valstybei padarytos žalos dydį bei kaltus asmenis.

VMI negali nedelsiant perduoti FNTT informaciją apie nustatytą „priedangos“ įmonę nes su FNTT pasirašytų Bendradarbiavimo taisyklių⁴⁷, 7 punktą įpareigoja pranešimu perduoti visą surinktą medžiagą su patvirtintu patikrinimo aktu ar mokestinio tyrimo ataskaita, nurodant

⁴⁷ FNTT direktoriaus ir VMI prie FM viršininko 2006–01–25 įsakymu Nr. 7–V/V–28 patvirtintos Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos ir Valstybinės mokesčių inspekcijos bendradarbiavimo taisyklės.

padarytos valstybei žalos dydį, nusikalstamos veikos BK straipsnius, pridedant surinktus įrodymus. Nors taisyklių 8 punktą numato, kad nustačius daromus akivaizdžius nusikalstamų veikų finansų sistemai požymius, VMI nedelsiant raštu apie tai informuoja FNTT, tačiau pažymima, kad pranešime būtina nurodyti nustatytus nusikalstamų veikų požymius, buhalterinę apskaitą reglamentuojančių ir kitų teisės norminių aktų pažeidimus, įtariamą nesumokėtų mokesčių sumą bei pridėti tai patvirtinančius dokumentus. Tam, kad pranešime pateiktą būtina informaciją, VMI turi atlikti mokestinį patikrinimą ar tyrimą.

Audito metu nustatyta, kad per 2007–2008 m. ir 2009 m. I ketvirtį FNTT perduotos 165 informacinės medžiagos, iš kurių 70 proc., arba 116 informacinių medžiagų perduota po atliktą kontrolės veiksmų ir 30 proc., arba 49 medžiagos – nedelsiant. Taip pat nustatyta atveju, kad VMI nedelsiant perdavus informaciją FNTT, šios institucijos vadovai, vadovaudamiesi Bendradarbiavimo taisyklių nuostatomis, gražindavo ją papildyti ir nepradėdavo ikiteisminio tyrimo.

Valstybės kontrolės prašymu, Teisingumo ministerija 2009-10-06 raštu Nr. (1.39.)7R-7990 pateikė nuomonę dėl FNTT ir VMI Bendradarbiavimo taisyklėse nustatyto teisinio reguliavimo atitikties baudžiamojo proceso per įmanomai trumpiausią laiką principui.

Teisingumo ministerijos nuomonė apie FNTT ir VMI Bendradarbiavimo taisykles

Šiuo aspektu vertinant Taisyklių 7 punktą, Teisingumo ministerijos nuomone, toks teisinis reguliavimas nustato pareigą VMI pranešti apie galimai padarytą nusikalstamą ne nuo jos paaiškėjimo momento, bet nuo mokestinio patikrinimo akto arba mokestinio tyrimo ataskaitos, kurioje nurodomi nustatyti galimos nusikalstamos veikos požymiai, buhalterinę apskaitą reglamentuojančių ir kitų teisės aktų pažeidimai bei įtariama valstybės ir savivaldybės biudžetams nesumokėtų mokesčių suma, patvirtinimo. Pažymėtina, kad toks teisinis reguliavimas neatitinka BPK 2 straipsnio, 166 straipsnio ir 176 straipsnio 1 ir 2 dalių reikalavimų, tokiu būdu nepagrįstai vilkinamas baudžiamojo proceso pradėjimas bei neužtikrinamas efektyvus nusikalstamų veikų tyrimas. Neužtikrinus ikiteisminio tyrimo pradėjimo nedelsiant, kas lemia ir šio tyrimo neišsamumą, gali būti sudaromos prielaidos atsirasti sunkumams siekiant užtikrinti civilinį ieškinį ar galimą turto konfiskavimą. Be to, sisteminė BPK IV dalies normų analizė leidžia teigti, kad BPK numatyti procesiniai (tyrimo) veiksmai yra galimi tik pradėjus baudžiamąjį persekiojimą nustatyta tvarka, todėl, nesant pradėto ikiteisminio tyrimo, tokių procesinių veiksmų atlikimas yra negalimas. Atsižvelgiant į tai, siūlytina sujungti 7 bei 8 punktus į vieną ir jį išdėstyti, pvz., taip, „VMI prie FM ir/ar AVMI darbuotojas, mokestinio patikrinimo ar mokestinio tyrimo metu nustatęs, kad asmens veikloje yra nusikalstamos veikos finansų sistemai (ir su ja susijusios nusikalstamos veiklos) požymių, nedelsiant raštu apie tai praneša atitinkamam Tarnybos apskrities struktūriniam padalinii“.

Ikiteisminiuose tyrimuose ūkio subjektų ūkinės finansinės veiklos tyrimus atlieka FNTT ūkinės–finansinės veiklos specialistai, surašo specialisto išvadą, nustato valstybei padarytos žalos dydį ir, pagal Mokesčių administravimo įstatymo 72 straipsnį, pateikia mokesčių administratoriui mokesčiams apskaičiuoti. VMI gavus specialisto išvadą mokesčiams performinti neturėtų pakartotinai tikrinti mokesčių mokėtojo mokesčio apskaičiavimo, deklaravimo ir sumokėjimo teisingumo. Taip būtų išvengiama institucijų veiksmų dubliavimo.

Teritorinių AVMI nuomone, reikėtų griežtinti kontrolę, įregistruojant naujas įmones ir vadovų pakeitimus, kai įmonių savininkai, steigėjai, akcininkai ar susiję asmenys dalyvavo

sandoriuose su „priedangos“ įmonėmis, susigražinant iš biudžeto PVM, kai dėl tokių asmenų įmonių vyksta tyrimai dėl tyčinio bankroto, ar įmones registruoja fiziniai asmenys, teisti už nusikaltimus ir baudžiamuosius nusižengimus ekonomikai ir verslo tvarkai, už sukčiavimą ir dokumentų klastojimą, taip pat griežtinti įregistravimo PVM mokėtoju reikalavimus bei spręsti klausimą dėl visoms kontrolės ir teisėsaugos institucijoms prieinamo juridinių asmenų akcininkų registro sukūrimo.

Muitinės departamentas siūlo siekti, kad Lietuvoje būtų sukurta tarpžinybinė informacinė sistema, suteikianti galimybę visoms Lietuvos kontrolės institucijoms skelbti joje informaciją apie pastebėtus (pagal išaiškintus pažeidimus) rizikos požymius, kurie padėtų kiekvienai institucijai savo veikloje sustiprinti asmenų kontrolę.

Auditorių nuomone, tikslinga svarstyti ir vertinti šiuos pasiūlymus, siekiant užkirsti kelią fiktyvioms įmonėms egzistuoti PVM sistemoje, ir nedelsiant identifikuoti asmenis, sukčiaujančius ir vengiančius mokėti PVM.

Parengtos Rekomendacijos vieningos praktikos formavimui, vertinant pažeidimus PVM srityje ir institucijų bendradarbiavimui, tiriant įtariamus finansinius nusikaltimus, gerinti⁴⁸, auditorių nuomone, nenukreipia valstybės institucijų veiksmų siekti bendro tikslo – valstybei padarytos žalos dėl nesumokėto PVM ir kitų mokesčių realaus atlyginimo, o tik orientuoja į padarytos žalos dydžio nustatymą.

Tai, kad remiantis Bendradarbiavimo taisyklėmis, nustačius „priedangos“ įmonę VMI pirmiau atlieka mokestinį tyrimą ar patikrinimą, dar nepradėjus ikiteisminio tyrimo, gali turėti neigiamų pasekmių ikiteisminio tyrimo efektyvumui ir sumažinti žalos valstybei atlyginimo galimybę.

VMI vykdant jai nepriskirtas funkcijas, kai papildomų mokesčių į valstybės biudžetą neapskaičiuoja, o tik nustato nusikalstamai veikai naudotų įmonių padarytą žalos dydį, nepakankamai dėmesio gali būti skiriama rizikingų ir šiuo metu veiklą vykdančių mokesčių mokėtojų kontrolei, PVM gražinimo pagrįstumui ir mokesčių sumokėjimui užtikrinti. Kai kuriais atvejais yra rizika, kad VMI ir FNTT veiksmai dubliuojami.

Mokestiniai ginčai ir jų įtaka valstybės PVM pajamoms

Galiojantys teisės aktai⁴⁹ iš esmės neribuoja PVM mokėtoju teisės atskaityti PVM, kai prekių ar paslaugų pardavėjas nesumoka pardavimo PVM, todėl yra galimybė „priedangos“ įmonėms ir nesąžiningiems mokesčių mokėtojams tuo pasinaudoti, siekiant mokestinės naudos.

⁴⁸ Komisijos 2004-09-30 protokolo Nr. 19 sprendimas.

⁴⁹ Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas, 2002-08-05, Nr. IX-751 (su vėlesniais pakeitimais ir papildymais).

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas vienoje iš nutarčių⁵⁰, kurioje kalbama apie mokesčių mokėtojų teisės į PVM atskaitą, konstatavo, kad VMI turi pateikti įrodymus, keliančius abejonių mokesčių mokėtojo sąžiningumu. Netgi tais atvejais, kai vyksta sandoris dėl prekių, kurių kilmė neaiški, vien ta aplinkybė, kad prekės ankstesnėje jų grandyje įsigytos iš neaiškių šaltinių, nepaneigia pirkėjo teisės į PVM atskaitą.

Dėl VMI surašytų patikrinimų aktų ir apskaičiuotų PVM sumų vyksta mokestiniai ginčai, todėl yra rizika, ar užteks patikrinimų metu surinktų mokesčių administratoriaus įrodymų, kad neteisėtai suformuota PVM atskaita būtų sugražinta į biudžetą.

Teritorinės AVMI nurodė, kad pagrindinės problemos kyla renkant įrodymus dėl prekių pirkėjo kaltės (nesąžiningumo), kurie leistų paneigti jo teisę į PVM atskaitą, t. y. VMI turi įrodyti, kad ūkinės operacijos neįvyko ar jos nevyko apskaitos dokumentuose nurodytomis sąlygomis arba kad pirkėjas žinojo apie nesąžiningą pardavėjo veiklą arba galėjo žinoti, kad pardavėjas į biudžetą PVM nemokės.

AVMI pažymi, kad įrodymų surinkimą sunkina ilgai užsitęsiantis ikiteisminio tyrimo medžiagos rinkimas ir bylos nagrinėjimas teisme, dėl konkrečių sandorių, kurie gali turėti įtakos mokesčių apskaičiavimui; teismai surinktų įrodymų tinkamumą, jų pakankamumą vertina savo nuožiūra (vidiniu įsitikinimu); nevienoda teismų praktika, vertinant pažeidimų įrodymų pakankamumą.

Audito metu Mokestinių ginčų komisija akcentavo⁵¹, kad Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo yra suformuota gana išsami ir aiški teisminė praktika dėl PVM mokesčių mokėtojų teisės į PVM atskaitą, tačiau kai kuriose vėlesnėse Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo nutartyse padarytos išvados ir priimti sprendimai ne visiškai atitinka minėtos vieningos administracinių bylų nagrinėjimo praktikos. Pvz., Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas nutartyse⁵² administracinėse bylose ir Vilniaus apygardos administracinio teismo 2009-02-19 sprendime⁵³ konstatuota, kad ta aplinkybė, ar prekes pardavė tikrai tas asmuo, kuris PVM sąskaitoje faktūroje nurodytas kaip pardavėjas, negali būti lemianti teisės į PVM atskaitą buvimą ar šios teisės paneigimą. Mokestinių ginčų komisijos nuomone, tokios prieštaringos išvados teismo nutartyse kelia abejonių mokesčių administratoriams, o mokesčių mokėtojus skatina ginčyti šiuo klausimu priimtus sprendimus.

⁵⁰ LVAT 2004-10-27 nutartis Nr. A1-355/2004.

⁵¹ Mokestinių ginčų komisijos 2009-05-27 raštas Nr. 5-420(1.4) Valstybės kontrolei.

⁵² LVAT 2007-06-15 nutartis administracinėje byloje Nr. A14-606/07 ir 2008-10-29 nutartyje administracinėje byloje Nr. A556-1659/2008.

⁵³ Vilniaus apygardos administracinio teismo 2009-02-19 sprendime administracinėje byloje Nr. I-263-661-2009.

Auditorių nuomone, kai kurie Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo mokestinėse bylose priimti sprendimai⁵⁴, panaikinantys mokestines prievoles sumokėti į biudžetą VMI nustatytas PVM sumas, kol dar nėra priimti procesiniai sprendimai vykstančiuose ikiteisminiuose baudžiamųjų bylų tyrimuose, gali turėti įtakos valstybei atlyginamos žalos dydžiui. Atsižvelgiant į tai, kad baudžiamoji ir mokestinė atsakomybė yra atskiros teisinės atsakomybės rūšys⁵⁵ ir teismai vyksta atskirai, manome, kad turėtų būti sukurta vieninga duomenų bazė, kurioje būtų pateikiama informatyvi medžiaga apie visus Lietuvos teisėsaugos institucijų vykdomus ikiteisminius tyrimus dėl valstybei padarytos žalos, nesumokant mokesčių, kad iš tų pačių faktinių aplinkybių kildinamus reikalavimus būtų galima teisingai įvertinti.

Remiantis Mokesčių administravimo įstatymu⁵⁶, sprendimus mokestiniuose ginčiuose, kai jie negali būti skundžiami, gali priimti ir Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės. Auditorių nuomone, šio įstatymo nuostatos, numatančios apribojimus centriniam mokesčių administratoriui apskūsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą, gali riboti mokesčių administratoriaus galimybes išieškoti nesumokėtus mokesčius ir su jais susijusias kitas sumas.

Dėl to, kad nėra nustatytų aiškių kriterijų, kurie leistų įvertinti PVM mokėtojų sąžiningumą, gali neužtekti patikrinimų metu surinktų mokesčių administratoriaus įrodymų dėl neteisėtai suformuotos PVM atskaitos sugražinimo į biudžetą.

Kadangi baudžiamoji ir mokestinė atsakomybė yra atskiros teisinės atsakomybės rūšys ir teismuose jos nagrinėjamos atskirai, o nėra sukurta vieningos duomenų bazės apie Lietuvos teisėsaugos institucijų baudžiamosiose bylose vykdomus ikiteisminius tyrimus, grobstant PVM, mokestinės prievolės valstybei, kildinamos iš tų pačių faktinių aplinkybių, gali būti neviseškai įvykdytos.

Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 2 d. numatyti apribojimai mokesčių administratoriui apskūsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą gali riboti galimybes išieškoti nesumokėtus į biudžetą PVM ir kitų mokesčių sumas.

Civiliniai ieškiniai baudžiamosiose bylose

VMI nurodė, kad perdavus informaciją apie „priedangos“ įmonę, teisėsaugos institucijose pradedamas ikiteisminis tyrimas, kurio metu nustačius asmenis, vykdžiusius nusikalstamą veiklą, arba prekių pirkėjus, prisidėjusius prie tokios veiklos, jiems pareiškiami įtarimai ir gali būti sprendžiamas klausimas dėl susitaikymo pagal LR BK 38 str. (atleidimas nuo baudžiamosios atsakomybės, kai kaltininkas ir nukentėjęs asmuo susitaiko). Teisėsaugos institucijos paprastai

⁵⁴ LVAT 2008-10-29 sprendimas administracinėje byloje Nr. A556-1659-2008 (VMI yra pateikusi prašymą mokestinių ginčų procesą atnaujinti).

⁵⁵ LVAT 2008-02-19 nutartis administracinėje byloje Nr. A-438-59/2008.

⁵⁶ Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 2 d.

kreipiasi į AVMI, siūlydamos pareikšti civilinį ieškinį baudžiamojoje byloje. Pasitaiko atveju, kai prokuratūra pavėluotai klausia, ar AVMI pareikš civilinius ieškinius kaltinamiesiems, o AVMI neturi galimybės susipažinti su jos medžiaga, nes ji jau perduota teismui⁵⁷.

VMI nurodė, kad teritorinėms AVMI 2007-03-22 raštu Nr.(21.13-32-1)-R-3386 yra pateikta detali informacija apie atliekamus veiksmus, vykdant susitaikymo pagal LR BK 38 str. procedūrą. Audito metu nustatyta, kad minėtame rašte procedūros nepakankamai detalizuotos⁵⁸. AVMI prašo centrinio mokesčių administratoriaus išsamiai paaiškinti, kokiais atvejais ir kam AVMI privalo reikšti civilinį ieškinį baudžiamojoje byloje, taip pat detaliau paaiškinti susitaikymo procedūrą baudžiamosiose bylose, atsakant į šiuos klausimus:

- ar AVMI privalo reikšti civilinį ieškinį baudžiamosiose bylose, kuriose įtarimas dėl nusikalstamos veikos padarymo pareikštas vadovui (fiziniam asmeniui), tačiau nepareiškiamas ūkio subjektui (juridiniam asmeniui), o padaryta valstybei žala yra ūkio subjekto nesumokėti mokesčiai, kuriuos jis privalėjo sumokėti, tačiau dėl įtariamojo kaltės to nepadarė?
- ar baudžiamosiose bylose įtariamiesiems (fiziniams asmenims) atlyginus juridinio asmens padarytą žalą (sumokėjus juridiniam asmeniui papildomai apskaičiuotus sumokėti mokesčius), AVMI gali su jais susitaikyti. Jei taip, tai su kuo AVMI turėtų taikytis (su įtariamuoju fiziniu asmeniu, kuris atlygino žalą, ar su juridiniu asmeniu, kuris padarė žalą valstybei, tačiau jam įtarimai nepareikšti)? Į šiuos klausimus nebuvo atsakyta.

Nustatyta, kad VMI gali susitaikyti su mokesčių mokėtoju ir neatliekant mokestinio patikrinimo.

Iš VMI prie FM 2007-03-08 pasitarimo protokolo

Pažymėta, kad tais atvejais, kai AVMI gauna FNTT specialisto išvadą su konkrečiomis sumomis ir jei šios sumos sumokėtos, VMI gali susitaikyti su mokesčių mokėtoju ir neatliekant mokestinio patikrinimo, t. y. pasiliekančią teisę tokį patikrinimą atlikti ateityje. Tačiau šiuo atveju susitaikymas apimtų tik konkrečias teisėsaugos institucijų išvadoje nurodytas ir mokesčių mokėtojo sumokėtas sumas, o ne kokį nors mokestinį laikotarpį. Šiuo metu VMI prie FM sprendžia klausimą dėl atskiro įmokos kodo (sumokamos sumos baudžiamojo proceso metu) ir dokumento, kurio pagrindu be mokestinio patikrinimo būtų galima suformuoti mokestines prievoles mokesčių mokėtojų apskaitos kortelėse.

VMI galimą susitaikymą, neatlikus mokesčių mokėtojo mokestinio patikrinimo, grindžia tuo, kad „ne visada efektyvu atlikti mokesčių mokėtojo mokestinį patikrinimą tam, kad būtų galima konstatuoti žalos dydį, nes pats mokestinis patikrinimas trunka pakankamai ilgai, o neretai ir visai yra sustabdomas dėl atliekamo ikiteisminio tyrimo, be to, tai vilkina būtinų procesinių sprendimų priėmimą atliekamame ikiteisminiame tyrime“.

⁵⁷ VMI prie FM 2007-03-08 pasitarimo protokolas.

⁵⁸ Panevėžio AVMI 2008-10-13 raštas Nr. (11.8)-6-7933 VMI prie FM.

Atsižvelgdama į tai, kad mokesčių mokėtojas jau yra padaręs nusikalstamą veiką ir todėl priskiriamas prie rizikingų, VMI turėtų patikrinti ir įsitikinti, ar visais kitais, ne tik paaiškėjusiais sandoriais, dėl kurių siekiama susitaikyti, nebuvo nusikalstamai siekiama mokestinės naudos. Neįvertinant visų sandorių, gali būti neteisingai nustatytas susitaikyti siekiančio asmens padarytos žalos valstybei dydis.

Iš Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo nutarties⁵⁹ administracinėje byloje nustatyta, kad egzistuoja prievolės sumokėti mokestį ir žalos valstybei civiline tvarka atlyginimo problema, t. y. administracinės bylos ir civilinės bylos tarpusavio santykio problema. Mokestinių teisinių santykių subjektas yra įmonė, kuriai tenka prievolė mokėti mokesčius⁶⁰. Šiuo atveju kitų asmenų nusikalstami veiksmai, dėl kurių atsirado arba galėjo atsirasti įmonei mokestinės prievolės, mokesčių įstatymo taikymo požiūriu nėra reikšmingi, nes šie asmenys nėra atitinkamų mokestinių teisinių santykių subjektai ir jie savo nusikalstamais veiksmais padarė žalą ne valstybės biudžetui, o įmonei, kuriai tenka pareiga vykdyti dėl nusikalstamų veiksmų atsiradusią mokestinę prievolę. Taigi įmonė galėtų reikalauti iš kaltų asmenų atlyginti žalą remiantis CK normomis, arba šie asmenys galėtų atsiradusias įmonei mokestines nepriemokas sumokėti valstybės biudžetui už šią įmonę Mokesčių administravimo įstatymo 83 str. 3 d. nustatyta tvarka: „Mokestį ir su juo susijusias sumas už mokesčių mokėtoją gali sumokėti tretieji asmenys centrinio mokesčių administratoriaus nustatyta tvarka“.

Valstybei padarytos žalos dydžio nustatymą ir atlyginimą, kontrolės veiksmų rezultatyvumą gali neigiamai paveikti:

- neaiškus BK 38 str. pagrindais susitaikymo su valstybe procedūrų, dalyvaujant AVMI, reglamentavimas;
- neaiškumai, kylantys dėl civilinių ieškinių dydžio nustatymo ir jų pateikimo baudžiamosiose bylose ir AVMI vaidmens.

Dėl numatytos galimo susitaikymo su mokesčių mokėtoju baudžiamojoje byloje procedūros, kai neatliekamas viso mokestinio laikotarpio patikrinimas:

- nėra įsitikinama, ar visais kitais sudarytais sandoriais nebuvo nusikalstamai siekiama mokestinės naudos;
- valstybei realiai dėl PVM ir kitų mokesčių vengimo padarytas žalos dydis gali būti nustatytas mažesnis;

⁵⁹ LVAT 2008-02-19 nutartis administracinėje byloje Nr. A-438-59/2008.

⁶⁰ Mokesčių administravimo įstatymo 2 str. 15 d.

- kai kuriais atvejais gali paaiškėti, kad susitaikymo procedūra BK 38 str. pagrindais iš viso negalima⁶¹.

3.3. Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnyba prie Vidaus reikalų ministerijos

3.3.1. Kovos su PVM vengimu ir sukčiavimu priemonės ir veiklos rezultatai

FNTT 2007 m. ir 2008 m. veiklos ataskaitose nurodo, kad jos strateginis tikslas – tobulinant veiklos metodus mažinti finansinių nusikaltimų neigiamą poveikį valstybės finansams. Prioritetas skiriamas operatyvinėms pozicijoms stiprinti atskleidžiant ir tiriant nusikalstamas veikas, darančias didžiausią žalą valstybės biudžetui, kurios susijusios su didelės vertės pridėtinės vertės mokesčio įgijimu iš valstybės biudžeto ar jo išvengimu.

FNTT 2008 m. lyginant su 2007 m. buvo patikrinta 20,2 proc. (194/243) mažiau subjektų, bei išaiškinta 26,5 proc. mažesnė žala dėl vengimo mokėti ar neteisėto susigrąžinimo iš biudžeto PVM (20,8 mln. Lt/28,3 mln. Lt). Pagal FNTT pateiktą informaciją, žala valstybei dėl neteisėtai nesumokėto ar neteisėtai susigrąžinto PVM sudarė: 2008 m. 63 proc. visų FNTT išaiškintų nuslėptų mokesčių, 2007 m. ir 2006 m. – po 58 proc.

4 lentelė. FNTT veiklos statistiniai duomenys

Priemonės vykdymo rodikliai	Rezultatas		
	2006	2007	2008
Išaiškinta nuslėptų mokesčių, mln. Lt	45,0	48,9	33,0
– iš jų neteisėtai nesumokėto ar neteisėtai susigrąžinto iš valstybės biudžeto PVM, mln. Lt	26,7	28,3	20,8
Ikiteisminio tyrimo metu savanoriškai atlyginta žala, mln. Lt	8,4	9,0	11,0
Patikrinta subjektų, susijusių su neteisėtu PVM nesumokėjimu ar neteisėtu susigrąžinimu iš biudžeto, vnt.	93	243	194
Pradėta ikiteisminių tyrimų dėl neteisėtai nesumokėto ar susigrąžinto PVM, vnt.	102	143	198
Užbaigta ikiteisminių tyrimų dėl neteisėtai nesumokėto ar susigrąžinto PVM, vnt.	Nėra duomenų	70	121
Šaltinis – FNTT veiklos ataskaitos			

Audito metu FNTT nepateikė pagrįstų įrodymų ar informacijos apie kovos su PVM vengimu ir sukčiavimu rezultatus, pateikiamus 2007 m. ir 2008 m. veiklos ataskaitose. FNTT nurodė⁶², kad informacijos, pateikiamos 2007 m. ir 2008 m. veiklos ataskaitose apie kovos su PVM vengimu ir sukčiavimu rezultatus, nekaupia.

⁶¹ BK 182 str. 2 dalis: išvengus didelės vertės turtinės prievolės arba ją panaikinus arba sukčiavus dalyvaujant organizuotoje grupėje, baudžiama laisvės atėmimu iki aštuonerių metų.

⁶² FNTT 2009-05-27 raštas Nr. 25/17-1-3140, 2009-06-23 raštas Nr. 25/17-5-3708, 2009-07-09 raštas Nr. 25/17-5-4004.

FNTT, teikdama pastabas dėl šio valstybinio audito metu apskaičiuotų užregistruotų ir ištirtų nusikalstamų veikų, susijusių su PVM vengimu ir sukčiavimu, nurodė, kad jie netikslūs. FNTT informavo, kad Nusikalstamų veikų žinybiniame registre⁶³ pagal konkrečias 2008 m. pradėtas ikiteisminio tyrimo bylas pagal sąrašą, kuris buvo pateiktas audito metu, užregistruota ir ištirta daugiau nusikalstamų veikų, susijusių su PVM vengimu ir sukčiavimu. Išanalizavus FNTT pateiktą sąrašą dėl pradėtų ikiteisminių tyrimų, nustatyta, kad jis neatitinka 2008 m. veiklos ataskaitoje nurodytų pradėtų ir baigtų ikiteisminių tyrimų skaičiaus. Todėl auditoriai negalėjo įsitikinti pateiktų duomenų teisingumu. Nors FNTT teigimu, vertinant jų veiklą, reikėtų vadovautis oficialia statistika, skelbiama Nusikalstamų veikų žinybiniame registre, tačiau audito metu analizuoti duomenys ir registre pateikti duomenys nesutampa su FNTT veiklos ataskaitose, pažymose nurodytais rezultatais.

Audito metu FNTT nepateikė jokios informacijos ar dokumentų kovos su PVM vengimu ir sukčiavimu rezultatams pagrįsti. Todėl šio audito metu negalėjome patvirtinti FNTT veiklos ataskaitoje nurodomų kovos su PVM vengimu ir sukčiavimu vykdomų priemonių rezultatų bei atlikti vertinimą pagal audito metu pasirinktą vertinimo kriterijų.

Nors FNTT veiklos ataskaitoje nurodė, kad 2008 m. pradėjo daugiau ikiteisminių tyrimų dėl PVM sukčiavimo (198) nei 2006 m. ir 2007 m. (atitinkamai 102 ir 143), tačiau 2008 m. neteisėtai nesumokėto ar neteisėtai susigrąžinto iš valstybės biudžeto PVM buvo išaiškinta vidutiniškai 7 mln. Lt mažiau nei 2006 m. ir 2007 m. Pažymėtina, kad FNTT veiklos ataskaitose nurodomos išaiškintos nuslėptų mokesčių, taip pat ir PVM sumos yra bendras FNTT ir VMI veiklos rezultatas.

Pagal FNTT veiklos ataskaitos duomenis 2008 m. išaiškino neteisėtai nesumokėto ar neteisėtai susigrąžinto iš valstybės biudžeto PVM vidutiniškai 7 mln. Lt mažiau, nei buvo išaiškinta per 2006 m. ir 2007 m.

Be strateginių FNTT planų, rengiami ir pagrindinių priemonių planai. FNTT pagrindinių priemonių planuose 2007–2008 m. numatyta priemonė: „Aiškinti ir tirti neteisėto PVM grąžinimo iš valstybės biudžeto ar nemokėjimo į valstybės biudžetą atvejus“. Vykdydama šią priemonę FNTT per 2008 kalendorinius metus patikrino 194 ūkio subjektus, pradėjo 198 ikiteisminius tyrimus ir išaiškino 20,8 mln. Lt neteisėtai pasisavintų ar nesumokėtų PVM sumų.

FNTT įstatyme numatyta, kad FNTT įstatymų nustatyta tvarka ir pagrindais turi atskleisti, kaupti, saugoti ir analizuoti informaciją, reikalingą FNTT uždaviniams ir funkcijoms įgyvendinti, tačiau audito metu FNTT negalėjo pagrįsti 2007–2008 m. veiklos ataskaitose pateiktų skaičių, t. y.

⁶³ Informacijos ir ryšių departamento prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos Nusikalstamų veikų žinybinis registras.

nurodyti ikiteisminių tyrimų, kurių metu buvo apskaičiuotos 2007–2008 m. veiklos ataskaitose nurodytos sumos: žalos dėl neteisėtai nesumokėto ar iš valstybės biudžeto susigražinto PVM, savanoriškai atlygintos žalos, turto vertės, kuriam ikiteisminio tyrimo metu buvo laikinai apribota teisė į nuosavybę. FNTT nekaupia duomenų pagal neteisėtai nesumokėtus ar neteisėtai iš valstybės biudžeto susigražintus mokesčius pagal atskiras mokesčių rūšis.

FNTT paaiškinimas dėl duomenų nepateikimo⁶⁴

FNTT ir Informatikos ir ryšių departamento prie VRM statistika akcentuota į nusikalstamų veikų atskleidimą ir tyrimą. Atliekant ikiteisminį tyrimą yra pildomos ir teikiamos Informatikos ir ryšių departamentui prie VRM statistinės kortelės. Taip pat FNTT direktoriaus 2003-07-18 įsakymu Nr. 67V (su vėlesniais pakeitimais) yra patvirtintos statistinių ataskaitų apie FNTT veiklą formos ir jų pildymo tvarka bei 2003-07-18 įsakymu Nr. 68V patvirtintos ūkinės finansinės veiklos tyrimo rezultatų apskaitos kortelių formos ir pildymo taisyklės. Dėl statistikos pateikimo ir lentelių užpildymo 2009-06-23 d. raštu Nr. 25/17-5-3708 pakartotinai Jus informavome, kad FNTT bei Informatikos ir ryšių departamento prie Vidaus reikalų ministerijos vedama statistika akcentuota į nusikalstamų veikų atskleidimą ir tyrimą ir joje tvarkomi duomenys neišskiriami pagal atskiras mokesčių rūšis (šiuo atveju PVM). Be to, ikiteisminių tyrimų, baigtų kaltinamuoju aktu ar teismo baudžiamuoju įsakymu, medžiagos yra perduodamos teismams. Dėl šių priežasčių nėra galimybės pagal visus reikalaujamus kriterijus užpildyti lenteles ir pateikti Jūsų prašomus duomenis.

FNTT tvirtinimu, ji turi kaupti tik tuos duomenis, kurie yra numatyti ir patvirtinti Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministro įsakymu⁶⁵, t. y. nurodyti tik bendrą žalą, padarytą nusikalstamomis veikomis (įsakymu patvirtintoje statistinėje kortelėje apie nusikalstamas veikas Nr. 20 nurodoma nusikalstama veika padaryta turinė žala, neišskiriant jos pagal mokesčius). Dėl šių priežasčių audito metu negalėjome gauti visos informacijos ir įvertinti FNTT išaiškintos žalos dėl neteisėto PVM nesumokėjimo ar susigražinimo iš valstybės biudžeto, žalos atlyginimo, turto, kuriam ikiteisminio tyrimo metu buvo laikinai apribota teisė į nuosavybę, vertės.

Audito metu FNTT pateikė informaciją⁶⁶, kad Policijos departamentas prie Vidaus reikalų ministerijos kuria Integruotą baudžiamojo proceso informacinę sistemą, kurioje bus renkama visa informacija apie baudžiamąjį persekiojimą – nuo pranešimo apie nusikalstamą veiką registravimo iki teistumo išnykimo. Tik įgyvendinus šį projektą, FNTT tvirtinimu, bus galima rinkti, kaupti, apdoroti, sisteminti duomenis pagal atskiras mokesčių rūšis ir atlikti jų analizę.

FNTT įstatyme numatyta funkcija kaupti, saugoti ir analizuoti informaciją, reikalingą FNTT uždaviniams ir funkcijoms vykdyti, todėl FNTT, mūsų nuomone, duomenis apie savo veiklos rezultatus turi rinkti, kaupti ir analizuoti.

FNTT, 2007–2008 m. vykdė priemonę, turėjusią įtakos kovos su sukčiavimu PVM mokėjimo srityje rezultatams: aiškino ir tyrė fiktyvių įmonių veiklą. Vykdydama šią priemonę

⁶⁴ Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos 2009-07-09 raštas Nr. 25/17-5-4004 „Dėl duomenų pateikimo“.

⁶⁵ Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministro 2003-05-08 įsakymas Nr. IV-160 „Dėl Statistinių kortelių apie Nusikalstamų veikų žinybinio registro objektus pildymo, registravimo, teikimo ir saugojimo instrukcijos patvirtinimo“.

⁶⁶ Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos 2009-07-09 raštas Nr. 25/17-5-4004 „Dėl duomenų pateikimo“.

FNTT per 2007 ir 2008 m. patikrino 116 ūkio subjektų, nustatė 199 fiktyvias įmones, pradėjo 129 ikiteisminius tyrimus.

FNTT 2007–2008 m. taip pat vykdė priemonę, skirtą kovai su finansiniais nusikaltimais, padedančią nustatyti subjektus, vykdančius nusikalstamas veikas: pagal VMI pateiktą informaciją tikrino įmones, kurios neteikė deklaracijų ir kitų ataskaitų. Vykdam šią priemonę, per 2007 m. ir 2008 m. buvo patikrintos 124 veikiančios įmonės, kurios VMI neteikė deklaracijų. Remiantis patikrinimų metu surinkta informacija buvo pradėti 105 ikiteisminiai tyrimai.

Kovodama su sukčiavimu PVM mokėjimo srityje, FNTT Klaipėdos, Tauragės ir Telšių skyriai 2007 m. kartu su mokesčių administratoriumi vykdė prevencinę priemonę – rinko ir analizavo informaciją apie įregistruotus naujus PVM mokėtojus, galimai naudojamus nusikalstamai veikai, siekiant užvaldyti valstybės biudžeto lėšas. Atkreiptinas dėmesys, kad ši prevencinė priemonė 2008 m. nebuvo įtraukta į pagrindinių priemonių planus, ji nenumatyta ir 2009 m.

FNTT renkant ir analizuojant informaciją apie įregistruotus naujus PVM mokėtojus, galimai naudojamus nusikalstamai veikai, siekiant užvaldyti valstybės biudžeto lėšas, būtų operatyviau atskleidžiamos valstybės finansų sistemai žalą darančios nusikalstamos veikos.

FNTT, vykdydama 2008 m. numatytą priemonę, patikrino 62 subjektus, užsiimančius medienos, juodųjų, spalvotųjų, brangiųjų ir tauriųjų metalų supirkimu, teikiančius reklamos ir statybos paslaugas, nustatė 61 neteisėtą PVM pasisavinimo iš valstybės biudžeto atvejį.

FNTT rašte nurodė⁶⁷ ir kitas 2007–2008 m. vykdytas prevencines priemones: ikiteisminiai tyrimai, operatyvinė veikla, ūkio subjektų patikrinimai, pinigų plovimo ir terorizmo finansavimo prevencinės priemonės, ES finansinės paramos lėšų gavimo prevencinės priemonės, teisės aktų rengimas ar pasiūlymų dėl jų tobulinimo teikimas, darbuotojų kvalifikacijos kėlimas, visuomenės informavimas, FNTT padalinių kompleksiniai veiklos patikrinimai ir kitos.

Valstybės kontrolės nuomone, ne visos FNTT išvardytos priemonės yra prevencinės, pavyzdžiui: darbuotojų kvalifikacijos kėlimas, FNTT padalinių kompleksiniai veiklos patikrinimai.

Specialiųjų tyrimų tarnyba apibrėžia korupcijos prevenciją⁶⁸: priešasčių, sąlygų atskleidimas ir šalinimas, sudarant bei įgyvendinant atitinkamų priemonių sistemą, taip pat poveikis asmenims, siekiant atgrasinti juos nuo nusikalstamų veikų darymo. Specialiųjų tyrimų tarnyba nurodo, kokios priemonės yra prevencinės priemonės: rizikos vertinimo sistema, teisės aktų vertinimas ir rengimas, visuomenės švietimas, atskleistų faktų pavišinimas, kitos priemonės.

⁶⁷ FNTT 2009-04-30 raštas Nr. 25/17-1-2620 „Dėl duomenų pateikimo“.

⁶⁸ Prieiga per internetą: <http://www.stt.lt/lt/menu/korupcijos-prevencija/>.

Pažymėtina, kad FNTT, siekdama sustiprinti administracinius ir techninius gebėjimus kovojant su sukčiavimu, kenkiančiu Europos Bendrijos finansiniams interesams, yra parengusi Rizikos vertinimo metodiką, orientuotą į ES finansinės paramos lėšų neteisėtą pasisavinimą ir iššvaistymą. Tačiau FNTT neturi Rizikos valdymo metodikos nusikalstamosioms veikoms, darančioms didžiausią žalą valstybės biudžetui – sukčiavimui, susijusiam su PVM grobstymu. FNTT neturi ir tiesioginės prieigos prie duomenų, reikšmingų identifikuojant ir užkardant mokestinius nusikaltimus ir nusižengimus: mokesčių mokėtojų deklaracijų bei mokesčių ir kitų įmokų į valstybės biudžetą sumokėjimo duomenų, bankų sąskaitų. Nors FNTT yra viena iš Tarpžinybinės mokestinių duomenų saugyklos steigėjų ir turi 20 darbo vietų darbui su saugykloje kaupiamais duomenimis, tačiau saugykloje kaupiami duomenys yra bendri ir nuasmeninti, todėl negali būti pakankami siekiant užkardyti nusikalstamas veikas.

Nusikalstamos veikos gali būti daromos sąmoningai arba netyčia, nežinant pasekmių ar nesuprantant teisės aktų. FNTT visuomenės informavimo priemonėms teikia pranešimus apie atskleistas nusikalstamas veikas. Šie pranešimai orientuoti į FNTT veiklos pasiekimus, bet ne į visuomenės švietimą. Pranešimuose nurodoma, kiek asmenų dalyvavo nusikalstamoje veikloje, kokia nustatyta žala valstybės biudžetui, kokie BK straipsniai buvo pažeisti, pateikiamas nusikalstamos veiklos modelis⁶⁹, tačiau neaiškinama, koku būdu BK straipsniai buvo pažeisti, kas gresia nusikalstamus veiksmus padariusiems asmenims. Steigiant „priedangos“ įmones, direktoriais dažnai tampa menką supratimą apie teisės aktus turintys asmenys, todėl švietimas galėtų ir turėtų būti svarbi prevencinė priemonė, mažinanti asmenų, sutinkančių tapti formaliais įmonių vadovais, skaičių, o tai mažintų ir fiktyvių įmonių skaičių.

Kad kova su PVM grobstymu būtų sėkminga, svarbu sukurti ir įdiegti rizikos valdymo sistemą, šviesti visuomenę ir taikyti kitas ilgalaikes prevencines priemones, tačiau FNTT neturi su PVM vengimu ir sukčiavimu sukurtos rizikos valdymo sistemos, nėra numačiusi ilgalaikių sisteminių priemonių PVM grobstymo prevencijos srityje.

FNTT strateginiame veiklos plane nustatytas FNTT veiklos efektyvumo vertinimo kriterijus – efekto kriterijus – parodo procentinę dalį ištirtų nusikalstamų veikų finansų sistemai (nuo užregistruotų). Pažymėtina, kad nors 2006–2008 m. efektyvumo kriterijus buvo viršytas, jis visą laiką buvo planuojamas vienodas – 70 proc. ir tik nuo 2009 m. šis planuojamas rodiklis pradėtas didinti: 2009 m. FNTT planuoja ištirti – 80 proc., 2010 m. – 82 proc. ir 2011 m. – 84 proc. visų užregistruotų nusikalstamų veikų, t. y. ir ateinantiems metams jis nustatomas mažesnis nei pastaraisiais metais pasiektų rezultatų aritmetinis vidurkis – 87,9 proc.

⁶⁹ Prieiga per internetą http://www.fntt.lt/lt/news/listarchive/cat_id?page=4 (PVM sukčiautojai dienas leidžia belangėje, 2009-04-14, Sukčiai valstybės biudžetą grobsto vis įžiliau, 2009-03-09).

Planavimas, kai planuojami veiklos rezultatai yra žemesni už praėjusių metų rodiklius, neskatina siekti geresnių rezultatų.

FNTT, vertindama savo veiklą, orientuojasi į ikiteisminių tyrimų kiekybinę, bet ne kokybinę analizę: nagrinėjama, kiek per metus pradėta ikiteisminių tyrimų, kiek nusikalstamų veikų atskleista, kiek išaiškinta, nutraukta, perduota teismui ir pan. Metinėse veiklos ataskaitose nurodomos per kalendorinius metus išaiškintos mokesčių sumos nėra susijusios su realiai pabaigtais ikiteisminiais tyrimais. Pradėti ikiteisminiai tyrimai sujungiami, iš jų išskiriami atskiri ikiteisminiai tyrimai, tačiau realiai atlygintos žalos pokyčiai nėra analizuojami. Informaciją iš teismų dėl baigtų bylų rezultatų FNTT gauna tik jos pati paprašiusi – taigi nėra atgalinio ryšio. Dėl to audito metu FNTT negalėjo pateikti dalies informacijos apie priimtus sprendimus byloje.

FNTT atliekami ikiteisminiai tyrimai vertinami kiekybiniais, bet ne kokybiniais rodikliais. Metinėse veiklos ataskaitose nurodomos per kalendorinius metus išaiškintos mokesčių sumos nėra susijusios su realiai pabaigtais ikiteisminiais tyrimais. Pradėti ikiteisminiai tyrimai sujungiami, iš jų išskiriami atskiri ikiteisminiai tyrimai, tačiau realiai atlygintos žalos pokyčiai nėra analizuojami.

Audito metu apskaičiavome turto vertės, kuriam ikiteisminio tyrimo metu buvo taikytas laikinas nuosavybės teisės apribojimas, ir savanoriškai atlygintos žalos sumos santykį su išaiškinta nesumokėta ar neteisėtai susigrąžinta iš valstybės biudžeto PVM suma.

Atsitiktinai atrinktų bylų duomenys, pagal kuriuos buvo apskaičiuotas santykis

Santykiui apskaičiuoti atsitiktinai buvo pasirinkta 10 bylų, 2007–2008 m. išnagrinėtų teismuose. Tai sudaro 5 proc. visų FNTT 2007–2008 m. baigtų ir perduotų teismui ikiteisminių tyrimų, susijusių bylų dėl neteisėtai nesumokėto ar neteisėtai susigrąžinto iš valstybės biudžeto PVM (2007 m. buvo perduota 116 tokių bylų, 2008 m. – 85⁷⁰). Teismui perduotose ikiteisminio tyrimo byloje dėl PVM nusikalstamos veikos laikinai apribotos turto nuosavybės teisės vertė – 930 tūkst. Lt.

Šuose ikiteisminiuose tyrimuose savanoriškai atlygintos žalos suma – 841 tūkst. Lt.

Nusikalstama veika grobstant PVM padaryta žala valstybei – 7,5 mln. Lt.

Realiai 2007–2008 m. valstybės biudžetui buvo atlyginta 11,2 proc. padarytos žalos, o įvertinant ir laikinai apribotą turto nuosavybės vertę, tikėtina, kad bendras žalos atlyginimas galėtų siekti 24 procentus.

Į valstybės biudžetą gali būti negrąžinama didelė dalis valstybei dėl PVM grobimo ir sukčiavimo padarytos žalos.

⁷⁰ FNTT Ikitiesminio tyrimo veiklos kontrolės ir metodikos poskyrio 2008-01-24 pažyma Nr. 08-18/237 ir 2009-01-09 pažyma Nr. 4/17-5-56 „Dėl ikiteisminių tyrimų, susijusių su sukčiavimu pridėtinės vertės mokesčio mokėjimu“.

3.3.2. Problemos, darančios įtaką ikiteisminiams tyrimams

Ikiteisminius tyrimus FNTT tyrėjai pradeda pagal FNTT pareigūnų surinktą arba operatyvinėmis priemonėmis gautą informaciją, pagal VMI pateiktus pranešimus ir pagal gautus skundus.

FNTT tyrėjai vienu metu dirba daugiau nei su viena byla (2007–2008 m. vienam tyrėjui vienu metu teko dirbti vidutiniškai su 5 bylomis). Didelę tyrėjų darbo dalį užima darbas su ankstesniais metais pradėtais ikiteisminiais tyrimais. Dėl didelio tyrėjų darbo krūvio ilgėja ikiteisminių tyrimų atlikimo laikas.

5 lentelė. 2008 m. FNTT visi baigti ikiteisminiai tyrimai

Ikiteisminio tyrimo pradėjimo metai	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	Iš viso
2008 m. baigtų ikiteisminių tyrimų skaičius	1	3	1	4	30	25	41	87	273	274	739

Šaltinis - Valstybės kontrolės apskaičiavimai pagal FNTT pateiktus duomenis

Didžioji dalis – 63 proc. (465) visų 2008 m. baigtų ikiteisminių tyrimų sudarė FNTT ikiteisminiai tyrimai, pradėti daugiau nei prieš metus. Daugelis jų buvo nutraukta, kai nepadaryta veika, turinti nusikaltimo ar baudžiamojo nusižengimo požymių (BPK 3 str. 1 d. 1 p.), nesurinkus pakankamai duomenų, pagrindžiančių įtariamojo kaltę dėl nusikalstamos veikos padarymo (BPK 212 str. 2 p.) arba suėjus baudžiamosios atsakomybės senaties terminui (BPK 3 str. 1 d. 2 p.). Pagal FNTT pateiktą informaciją, 2008 m. šiais pagrindais nutraukta 193 ikiteisminių tyrimų ir tai sudaro 68 proc. visų tais metais FNTT nutrauktų bylų⁷¹. Įvertinus Nusikalstamų veikų žinybinio registro duomenis, 2008 m. FNTT BPK 3 str. 1 d. 2 p. pagrindais (suėjus baudžiamosios atsakomybės senaties terminui) nutraukė 131 ikiteisminių tyrimą ir tai sudaro 46 proc. visų tais metais FNTT nutrauktų ikiteisminių tyrimų⁷². Dar 13 proc., t. y. 38 ikiteisminiai tyrimai visų tais metais nutrauktų ikiteisminių tyrimų sudarė bylos, nutrauktos nesurinkus pakankamai duomenų, pagrindžiančių įtariamojo kaltę. Atkreiptinas dėmesys, kad FNTT statistinėje formoje IT – 1⁷³ pateikti duomenys neatitinka Nusikalstamų veikų žinybiniame registre pateiktų duomenų: formoje IT – 1 nurodoma, kad FNTT per 2008 m. BPK 212 str. 2 p. pagrindu nutraukė 14 ikiteisminių tyrimų, Nusikalstamų veikų žinybiniame registre nurodyta, kad FNTT šiuo pagrindu nutraukė 38 ikiteisminius tyrimus.

VMI, atlikusi kontrolės veiksmus, dažnai perduoda FNTT medžiagas dėl 2–3 metų senumo nusikalstamų veikų. Tokias medžiagas, kaip pastebi FNTT⁷⁴, sudėtingiau nagrinėti. FNTT tyrėjai

⁷¹ FNTT 2009-01-07 pažyma Nr. 4/14-3-27 „Dėl finansinių nusikaltimų tyrimo FNTT 2008 m. veiklos rezultatų“.

⁷² Prieiga per internetą: http://www.vrm.lt/fileadmin/Image_Archive/IRD/Statistika/index2.phtml?id=198&idStat=8&metai=2009&menuo=9®ionas=0&id3=1&idAta=2#Atas.

⁷³ FNTT 2009-01-07 pažyma Nr. 4/14-3-27 „Dėl Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos 2008 metų veiklos rezultatų“.

⁷⁴ FNTT apskričių viršininkų pasitarimas, 2009-03-17.

pagal FNTT pareigūnų surinktą informaciją taip pat tiria bylas dėl nusikalstamos veikos, padarytos prieš trejus ir daugiau metų. Tai rodo, kad trūksta prevencinių priemonių, kurios padėtų laiku nustatyti nusikalstamas veikas.

6 lentelė. Ikiteisminio tyrimo trukmės priklausomybė nuo nusikaltimo padarymo laikotarpio (2008 m. pradėti pagal FNTT pareigūnų informaciją)

Laikotarpis nuo galimos nusikalstamos veikos padarymo iki ikiteisminio tyrimo pradžios	Ikiteisminio tyrimo trukmė			
	iki 1 mėn.	1 mėn. – 6 mėn.	6 mėn. –12 mėn.	1 m. – 2 m.
iki 1 m.	1	3	4	3
nuo 1 m. iki 2 m.	2	11	13	4
nuo 2 m. iki 3 m.	13	1	17	9
daugiau nei 3 m.	21	46	17	19

Šaltinis – apskaičiuota pagal FNTT pateiktą informaciją

Didesnę dalį, t. y. 56 proc. (103/184) FNTT atliekamų ikiteisminių tyrimų sudaro tyrimai dėl senesnių nei trys ir daugiau metų nusikalstamų veikų. Tokius tyrimus sunkiau tirti, jie dažniau nutraukiami, nesurinkus pakankamai duomenų pagrindžiančių įtariamojo kaltę ar suėjus senaties terminui.

Remdamasi Bendradarbiavimo taisyklių⁷⁵ 7 punktu, VMI pranešimu teikia FNTT informaciją apie vykdomų kontrolės veiksmų metu nustatytus nusikalstamos veikos finansų sistemai požymius. Su pranešimu kartu turi būti pateikiamas patvirtintas mokestinio patikrinimo aktas arba mokestinio tyrimo ataskaita. Toks reikalavimas įpareigoja mokesčių administratorių perduoti informaciją apie nusikalstamas veikas ne tada, kai jis įtaria mokesčių mokėtoją jas padarius, o tada, kai jis surenka visus įrodymus, t. y. kai bus baigtas mokestinis tyrimas ar patikrinimas ir bus patvirtinti mokestinio patikrinimo rezultatai. Be to, pranešime VMI turi nurodyti ir BK straipsnį, pagal kurį mokesčių mokėtojas galimai padarė nusikalstamas veikas.

VMI teikia FNTT ne tik pranešimą su patikrinimo aktu ar mokestinio tyrimo ataskaita, bet ir visus su tuo susijusius dokumentus: mokesčių mokėtojo pateiktas deklaracijas, mokestinės kortelės išrašus, akcininkų, vadovų, buhalterių, sandorių dalyvių apklausos (paaiškinimų) protokolus, siūstus raginimus sumokėti mokesčius ir kt. Dažnai pateikiamos informacijos kiekį sudaro 400–1000 lapų.

Bendradarbiavimo taisyklės įpareigoja mokesčių administratorių atlikti dalį FNTT skirtų funkcijų – tirti, kvalifikuoti, įrodinėti nusikalstamas veikas. Ikteisminiai tyrimai, pradėti pagal VMI pranešimus, užtrunka ilgiau, didesnė jų dalis nutraukiama nesurinkus duomenų. VMI turėtų

⁷⁵ Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos direktoriaus ir Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2006-01-25 įsakymas Nr. 7-V/V-28 „Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybos prie Vidaus reikalų ministerijos ir Valstybinės mokesčių inspekcijos bendradarbiavimo taisyklės“.

perduoti informaciją FNTT iš karto, kai tik nustato galimai padarytos nusikalstamos veikos požymių.

Audito metu, susipažinus su ikiteisminių tyrimų metu vykdytomis procedūromis, pastebėta, kad ilgiausiai užtruko tarptautinės pagalbos iš užsienio šalies gavimas (beveik 3 metus), rašysenos ekspertizės (7–8 mėn.), dalis ikiteisminių tyrimų buvo nutraukta dėl to, kad rašysenos ekspertizė negalėjo tiksliai nustatyti, ar rašysena ant suklastotų dokumentų yra įtariamojo. Nustatyti atvejai, kai ikiteisminiai tyrimai buvo nutraukti suėjus baudžiamosios atsakomybės senaties terminui, nes ekspertizės rezultatai nepatvirtino įtariamojo kaltės, o tikrieji dokumentų klastotojai nebuvo nustatyti.

Ikiteisminio tyrimo pavyzdys

Įmonė iš Nyderlandų karalystės importavo gėles, tačiau ne visas jas apskaitė. Sumažino prekių (gėlių iš Nyderlandų) vertę 186 401 Lt, apskaitoje nenurodė prekių už 2 158 041 Lt. neapskaičiavo ir nesumokėjo 709 564 Lt mokesčių į valstybės biudžetą. FNTT kreipėsi į užsienio valstybę dėl teisinės pagalbos. Dvejus metus laukė ir kreipėsi pakartotinai. Atsakymas buvo gautas likus kelioms dienoms iki senaties termino. Teisinės pagalbos vertimas užtruko dar 10 mėn.

Vadovaujantis BPK 171 straipsniu, ikiteisminio tyrimo įstaigų pareigūnai, gavę skundą, pareiškimą ar pranešimą apie nusikalstamas veikas, ikiteisminį tyrimą turi pradėti tuoj pat ir kartu apie tai pranešti prokurorui. Pagal BPK 164 str. ikiteisminį tyrimą organizuoja ir jam vadovauja prokuroras.

7 lentelė. Ikiteisminių tyrimų pasiskirstymas pagal sprendimo dėl jų priėmimo trukmę

Dienų skaičius nuo pranešimo gavimo iki ikiteisminio tyrimo pradžios	1–3	4–7	8–14	14–21	21–28	1–2 mėn.	2–3 mėn.	>3mėn.
2007	21	21	22	0	4	1	2	2
2008	23	16	16	3	2	4	0	0

Šaltinis - Valstybės kontrolė pagal FNTT pateiktą informaciją

Daugiausia sprendimų pradėti ikiteisminius tyrimus priimta praėjus savaitei ar dviem po gauto VMI pranešimo. Be to, 2007 m. penki ikiteisminiai tyrimai buvo pradėti anksčiau, nei gautas pranešimas iš VMI, 2008 m. tokių atvejų buvo trys.

Ikiteisminio tyrimo pavyzdys

VMI 2005–2006 m. atliko mokestinį patikrinimą dėl įmonės 2003–2006 m. veiklos. Buvo atlikti priešpriešiniai patikrinimai, įmonių ir asmenų paieška, braižomos sandorių schemos. Įrodyta, kad įmonės teikė paslaugas, kurių negalėjo teikti, nes neturėjo tam pajėgumų arba dėl to, kad jų veiklos pobūdis buvo kitas nei suteiktų paslaugų ir kt. VMI perdavė surinktą medžiagą apie nusikalstamas veikas FNTT. FNTT atsisakė pagal pateiktą medžiagą pradėti ikiteisminį tyrimą, motyvuodama tuo, kad dėl fiktyvių įmonių jau pradėti ikiteisminiai tyrimai.

Tai, kad VMI perduoda FNTT informaciją dėl nusikalstamų veikų, dėl kurių FNTT jau atlieka ikiteisminius tyrimus, rodo, jog institucijos nepakankamai derina savo veiksmus.

FNTT neteikia VMI informacijos apie įmones, dėl kurių nusikalstamos veikos pradėti ikiteisminiai tyrimai. Tokią informaciją VMI sužino tik tuo atveju, jei tyrėjas paveda FNTT specialistui atlikti tyrimą kartu su VMI specialistu. FNTT nurodo⁷⁶, kad tokios informacijos neteikia vadovaujantis BPK 177 str. 1d. (ikiteisminio tyrimo duomenys neskelbtini), nes tai galėtų sutrukdyti ikiteisminiam tyrimui ir pažeistų BPK 44 str. 6 d. (nekaltumo prezumpcijos principas).

Su PVM vengimo rizika susijusios informacijos teikimas valstybinei institucijai, atliekančiai mokesčių administravimo funkciją, neturėtų būti siejamas su duomenų paskleidimu ar nekaltumo prezumpcijos pažeidimu. VMI, nedisponuodama informacija apie pradėtus ikiteisminius tyrimus, pagal mokesčių mokėtojų pateiktus prašymus gali nepagrįstai iš biudžeto grąžinti PVM.

Generalinė prokuratūra 2008 m. veiklos ataskaitoje nurodo, kad PVM sukčiavimai dažnai yra glaudžiai susiję su Pelno mokesčio sukčiavimais, todėl ikiteisminiai tyrimai dėl šių mokesčių grobstymo atliekami kartu, įtariamajam inkriminuojant abiejų rūšių mokesčius sukčiavimus. Pridėtinės vertės ir pelno mokesčių grobstymų nuo 2005 m. nuolat daugėja ir tai tampa rimta problema šalies ūkio sistemai⁷⁷. Tačiau audito metu pastebėta, kad nustatant žalos dydį beveik visais nagrinėtais atvejais buvo įvertinta žala tik dėl PVM, nevertinant pelno mokesčio nesumokėjimo fakto.

Ikiteisminio tyrimo pavyzdys

Dukterinė kompanija įsipareigoja mokėti komisinius agentui, pradedant nuo antrų veiklos metų. Bendrovė nuo 2004-12-30 iki 2007-09-30 iš kasos direktoriui išmokėjo 18,9 mln. Lt (pagal avansines apyskaitas). Pagal sutartį 2006 m. agentui išmokėjo 3,7 mln. Lt, 2006 m. –3,3 mln. Lt. VMI daro prielaidą, kad bendrovė **galėjo padaryti žalą valstybės biudžetui nesumokėdama mokesčių iš viso 1 018 385 Lt, iš jų PVM – 37 220 Lt, pelno – 631 053 Lt, GPM – 163 384 Lt, Valstybinio socialinio draudimo įmokų – 185 635 Lt. Ikiteisminis tyrimas pradėtas dėl galimai nesumokėtų įmokų, susijusių su darbo užmokesčiu, bei PVM. Tuo tarpu galimai nesumokėtas pelno mokestis nebuvo vertintas.** FNTT oficialiai neužklausė užsienio valstybės apie agento egzistavimą, buvo patikėta bendrovės direktoriaus pateiktais įrodymais: jis paprašė įmonės iš JAV patvirtinti vykusius sandorius ir gautą agento raštą pateikė tyrėjui. FNTT ikiteisminį tyrimą nutraukė pagal BPK 3 str. 1 d. 1 p. (nenustačius nusikaltimo, turinčio BK 182 str. 2 d. ir 222 str. 1 d. požymių).

Dėl to, kad nustatant žalos dydį, beveik visais nagrinėtais atvejais FNTT vertino tik žalą dėl PVM, nevertindama pelno mokesčio nesumokėjimo fakto, nusikalstamas veikas padariusiems asmenims galėjo būti sudaromos sąlygos taikyti kitus BK straipsnius ar jų dalis, numatančias kitas bausmes.

⁷⁶ FNTT 2009-04-30 raštas Nr. 25/17-1-2620 „Dėl duomenų pateikimo“.

⁷⁷ <http://www.prokuraturos.lt/Veikla/Planavimodokumentaiataskaitos/tabid/171/Default.aspx> (žiūrėta 2009-06-30).

Pažanga audito metu

Komisija valstybės ekonominės finansinės kontrolės ir teisėsaugos institucijų bendradarbiavimui koordinuoti audito metu pateikė atnaujintas Kovos su oficialiai neapskaityta ekonomika priemones, tarp kurių numatytos priemonės:

- Parengti PVM, akcizų, pelno ir gyventojų pajamų mokesčių netekimo apskaičiavimo metodiką ir nuostolių skaičiavimo principus, atsižvelgiant į TAXUD⁷⁸ kuriamą unifikuotą mokesčių netekimų apskaičiavimo metodiką.
- Nustatyti oficialiai neapskaitytos ekonomikos mastą ir nuolat vertinti šio masto pokyčius bei tendencijas.
- Patvirtinti ir įgyvendinti Sukčiavimo baudžiamojo persekiojimo stiprinimo Lietuvoje planą.
- Organizuoti ūkio subjektų, kurie pagal nustatytus identifikuojančius požymius priskiriami prie ekonominės veiklos nevykdančių subjektų, sąrašo idėjomą į Tarpžinybinę mokestinių duomenų bazę.
- Išanalizuoti informacijos apie akcininkus (ir tuo atveju kai parduodamos įmonės akcijos) apimtis, nustatyti šios informacijos kaupimo būdus ir galimybę suinteresuotoms institucijoms šia informacija disponuoti.

Taip pat Lietuvos Respublikos nacionalinės kovos su korupcija programos įgyvendinimo 2009–2010 m. priemonių plane numatytos tokios priemonės, kurių įgyvendinimas sudarytų galimybę kontrolės ir teisėsaugos institucijoms naudotis reikalinga informacija:

- Didinti elektroninio deklaravimo sistemos sąveiką su kitų institucijų elektroninėmis sistemomis.
- Išanalizuoti teisinę situaciją ir, esant tikslingumui, parengti įstatymų projektus, siekiant, kad operatyvinės veiklos subjektai, įstatymų nustatyta tvarka gavę teismo sankciją, turėtų teisę slapta kontroliuoti tyrimo objektų banko sąskaitas.
- Parengti teisės aktų projektus, kurie reglamentuotų duomenų apie akcininkus ir jų turimas akcijas kaupimo pagrindus, nustatyti duomenų bazės tvarkytoją, kaupiamus duomenis, duomenis teikiančius asmenis ir naudotojus.

⁷⁸ Mokesčių ir maitų Sąjungos generalinis direktoratas.

IŠVADOS IR REKOMENDACIJOS

Išvados

1. Valstybė kovai su PVM vengimu ir sukčiavimu skiria dėmesio nepakankamai, nes teisės aktai neužkerta kelio fiktyvioms įmonės atsirasti ir egzistuoti, o kontrolės ir teisėsaugos institucijos neturi pakankamai informacijos šių įmonių nusikalstamų veikų prevencijai ir kontrolei vykdyti; valstybės mastu nėra parengtų bendrų kovos su PVM vengimu ir sukčiavimu priemonių, nustatytų tikslų, uždavinių, orientuotų į valstybei padarytos žalos realų atlyginimą, nepaskirta institucija, atsakinga už statistikos apie valstybei finansiniais nusikaltimais padaromos ir atlyginamos PVM mokestinės žalos rengimą, kaupimą, pokyčių bei tendencijų analizę, todėl valstybės institucijų atskirai taikomos priemonės nepakankamai koordinuotos ir rezultatyvios. (1.1. dalis, 12 psl.; 1.2. dalis, 13 psl.; 1.3. dalis, 14 psl., 3.2.2. dalis, 26 psl.; 3.2.3. dalis 29 psl., 31 psl., 37 psl., 39 psl.)

2. PVM vengimo ir sukčiavimo mastas nežinomas ir neprognozuojamas, nežinomi dėl to patiriami valstybės PVM pajamų netekimai, todėl valstybės institucijų taikomų priemonių, kovojant su PVM vengimu ir sukčiavimu, poveikis negali būti palyginamas su PVM netekimų masto pokyčiais. (2.1. dalis, 16 psl.)

3. VMI pateiktais duomenimis, rezultatyvūs PVM patikrinimai 2007–2008 m. sudarė 69–75 proc., visų PVM patikrinimų. Tačiau, VMI kontrolės priemonės, kovojant su PVM vengimu ir sukčiavimu, nepakankamos. Patikrinimų metu papildomai apskaičiuotos PVM sumos santykis su realiai į biudžetą sumokėtos sumos santykiu mažėja: 2007 m. – 52 proc., 2008 m. – 30,3 proc. Bendra PVM nepriemoka didėja. (3.2.1. dalis, 18 psl., 22 psl., 24–25 psl., 3.2.3. dalis 27 psl., 29 psl., 32 psl., 34 psl., 37 psl., 39 psl., 41 psl.)

4. FNTT taikomų priemonių, kovojant su PVM vengimu ir sukčiavimu, poveikis valstybės finansų sistemos apsaugai, valstybei padarytos žalos nustatymui ir atlyginimui yra nepakankamas: FNTT neturi sukurtos PVM vengimo ir sukčiavimo rizikos valdymo sistemos, nėra numatęsi ilgalaikių sisteminių PVM grobstymo prevencijos priemonių (3.3.1. dalis, 46 psl.), išaiškintos nuslėptų PVM mokesčių sumos 2008 m., palyginti su 2007 m., mažėja ir nėra siejamos su pabaigtais ikiteisminiais tyrimais. Veiklos ataskaitose nurodyti kovos su PVM vengimu ir sukčiavimu rezultatai nėra patikimi. (3.3.1. dalis, 42–45psl., 48–51 psl.)

5. Statistika apie valstybės biudžetui padarytą žalą, grobstant PVM ir realų jos atlyginimą (sugražinimą į biudžetą) nerengiama, todėl nežinomas realus kovos su PVM vengimu ir sukčiavimu rezultatas. 2007 m. ir 2008 m. FNTT veiklos ataskaitose nurodomi duomenys apie išaiškintas PVM

mokesčių sumas ir ikiteisminių tyrimų metu fizinių ir juridinių asmenų savo noru atlygintas žalos sumas yra nepatikimi. (3.2.2. dalis, 26 psl., 3.3.1. dalis, 42 psl.)

6. VMI ir FNTT Bendradarbiavimo taisyklėse nustatytas pranešimo apie nusikalstamą veiką perdavimo būdas riboja VMI galimybes pranešti apie nusikalstamą veiką per kuo trumpesnę laiką, o FNTT – atskleisti nusikalstamą veiką per trumpiausią laiką. Neperdavus pranešimo apie nusikalstamos veikos požymius nedelsiant, gali būti nepagrįstai vilkinamas baudžiamojo proceso pradėjimas, neužtikrinamas efektyvus nusikalstamų veikų tyrimas ir sudaromos sąlygos išvengti baudžiamosios atsakomybės už nusikalstamas veikas, nes sueina apkaltinamojo nuosprendžio priėmimo senaties terminai. (3.2.3. dalis, 30–31 psl., 37 psl., 3.3.2. dalis, 48–49 psl.)

Rekomendacijos

Lietuvos Respublikos Vyriausybei:

1. Užtikrinti centralizuotos duomenų bazės apie akcininkus ir jų pasikeitimus sukūrimą ir parengti priemones įmonių steigimo priežiūros kontrolei stiprinti, siekiant panaikinti prielaidas fiktyvių įmonių atsiradimui ir egzistavimui (1 išvada).

2. Parengti valstybės mastu kovos su PVM vengimu ir sukčiavimu priemones, numatyti tikslus, uždavinius, nukreiptus į realų žalos valstybei dėl nesumokėtų PVM mokesčių atlyginimą. Numatyti taikomų priemonių efektyvumo bei poveikio valstybės biudžeto PVM pajamoms vertinimo kriterijus. (1 išvada)

3. Atsižvelgiant į tai, kad Komisija valstybės ekonominės finansinės kontrolės ir teisėsaugos institucijų bendradarbiavimui koordinuoti numatė priemonę „Parengti PVM, akcizų, pelno ir gyventojų pajamų mokesčių netekimo apskaičiavimo metodiką ir nuostolių skaičiavimo principus“, užtikrinti šios priemonės įgyvendinimą reikiamu laiku. (2 išvada)

4. Paskirti instituciją, atsakingą už:

4.1. valstybei finansiniais nusikaltimais padarytos žalos ir realiai atlygintos mokestinės žalos dėl PVM ir kitų mokesčių vengimo ir sukčiavimo statistikos rengimą, kaupimą, pokyčių ir tendencijų analizę; (1 ir 5 išvados)

4.2. vieningos duomenų bazės apie visus teisėsaugos institucijų vykdomus ikiteisminius tyrimus baudžiamosiose bylose, grobstant ar kitaip vengiant PVM ir kitų mokesčių, sukūrimą. (1 išvada)

Lietuvos Respublikos finansų ministerijai ir Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijai:

5. Inicijuoti Bendradarbiavimo taisyklių⁷⁹ pakeitimus, užtikrinant, kad:

5.1. VMI galėtų disponuoti FNTT turima informacija apie visus pradėtus ikiteisminius tyrimus baudžiamosiose bylose, susijusiose su PVM vengimu ir sukčiavimu, bei kita su mokesčių mokėtojų rizika susijusia informacija, kad galėtų vykdyti rizikingiausių PVM mokėtojų atranką kontrolės veiksams; (1 išvada, 3 išvada)

5.2. VMI nustatčius „priedangos“ įmonę ar nusikalstamos veikos finansų sistemai (ir su ja susijusios nusikalstamos veikos) požymių, informacija būtų nedelsiant raštu perduodama FNTT ir pradedamas ikiteisminis tyrimas, o valstybei padarytos žalos dydis būtų nustatomas ir įrodymai renkami ikiteisminio tyrimo metu. (6 išvada)

6. Svarstyti galimybę ir tikslingumą sujungti kontrolės ir teisėsaugos institucijų informacines duomenų bazines, siekiant glaudesnio bendradarbiavimo ir bendro tikslo, kovojant su PVM vengimu ir sukčiavimu. (1 išvada)

Valstybinei mokesčių inspekcijai prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos:

7. Inicijuoti Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo pakeitimus, aiškiai apibrėžiant mokestinio tyrimo paskirtį, taikymo tikslus ir uždavinius bei nurodant jo skirtumus nuo mokestinio patikrinimo, taip pat trūkumų ir prieštaravimų sąvokas ir jų skirtumus nuo teisės aktų pažeidimų. (3 išvada)

8. Analizuoti, ar nebūtų tikslinga inicijuoti Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 2 dalies pakeitimus, numatant panaikinti centriniam mokesčių administratoriui numatytus apribojimus apskųsti Mokestinių ginčų komisijos sprendimus, jeigu jie gali trukdyti valstybei užtikrinti nesumokėtų mokesčių išieškojimą. (3 išvada)

9. Parengti PVM kontrolės geros praktikos vadovą (atnaujinti PVM apskaičiavimo tikrinimo metodiką). (3 išvada)

10. Detalizuoti VMI vykdomas procedūras: dėl susitaikymo, vykdomo BK 38 straipsnio pagrindais, atlyginant PVM ir kitų mokesčių žalą; civilinių ieškinių dydžio nustatymo ir jų pateikimo baudžiamosiose bylose. (3 išvada)

11. Parengti papildomas priemones PVM apskaičiavimo ir sumokėjimo kontrolei bei PVM gražinimų (įskaitymų) pagrįstumui užtikrinti. (3 išvada)

12. Parengti procedūras PVM mokėtojų sąžiningumui (nesąžiningumui) įvertinti, renkant įrodymus dėl neteisėtai suformuotos PVM atskaitos sugražinimo į biudžetą. (3 išvada)

⁷⁹ FNTT prie VRM direktoriaus ir VMI prie FM viršininko 2006-01-25 įsakymas „Dėl FNTT prie VRM ir VMI prie FM bendradarbiavimo taisyklių patvirtinimo“ Nr. 7-V/V-28.

13. Parengti priemonės, užtikrinančias, kad visos ikiteisminio tyrimo metu fizinių ir juridinių asmenų savo noru atlygintos žalos PVM įmokos būtų sumokamos nustatytu įmokos kodu ir kontroliuoti jų priskyrimą valstybės biudžeto pajamoms. (5 išvada)

14. Parengti PVM kontrolės priemonių rezultatyvumo ir poveikio valstybės biudžeto PVM pajamoms vertinimo kriterijus. (3 išvada)

Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnybai prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos:

15. Sukurti sukčiavimų, susijusių su PVM grobstymu, rizikos valdymo sistemą. (4 išvada)

16. Parengti ilgalaikes sisteminės priemonės PVM sukčiavimo prevencijai vykdyti. (4 išvada)

17. Kaupti informaciją, patvirtinančią metinėse veiklos ataskaitose nurodytų duomenų apie išaiškintas mokesčių sumas ir ikiteisminių tyrimų metu fizinių ir juridinių asmenų savo noru atlygintą žalą ir kitų duomenų pagrįstumą. (5 išvada)

18. Parengti priemonės, kurios užtikrintų ne tik nusikalstamų veikų finansų sistemai išaiškinimą ir atskleidimą, bet ir realią galimybę valstybei atgauti nusikalstama veika jai padarytą žalą dėl nesumokėto PVM ir kitų mokesčių. (4 išvada)

6-ojo audito departamento direktorius

Rimantas Sanajėvas

Vyresnioji valstybinė auditorė

Nijolė Norušaitienė

Valstybinio audito ataskaitos kopijos pateiktos :

Lietuvos Respublikos Vyriausybei,
Lietuvos Respublikos Seimo Audito komitetui,
Lietuvos Respublikos finansų ministerijai,
Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijai.

PRIEDAI

Valstybinio audito ataskaitos „Valstybės institucijų priemonės kovojant su PVM vengimu ir sukčiavimu“
1 priedas

Rekomendacijų, pateiktų valstybinio audito ataskaitoje „Valstybės institucijų priemonės kovojant su PVM vengimu ir sukčiavimu“, įgyvendinimo plano projektas

Rekomendacijos eilės numeris ataskaitoje	Rekomendacija	Subjektas, kuriam pateikta rekomendacija	Veiksmas / Priemonės / Komentarai	Rekomendacijos įgyvendinimo terminas (data)
1	2	3	4	5
1.	Užtikrinti centralizuotos duomenų bazės apie akcininkus ir jų pasikeitimus sukūrimą ir parengti priemones įmonių steigimo priežiūros kontrolei stiprinti, siekiant panaikinti prielaidas fiktyvių įmonių atsiradimui ir egzistavimui.	Lietuvos Respublikos Vyriausybė	Vyriausybė 2009-09-25 raštu Nr. 61-5739 pavedė Finansų ministerijai ir Vidaus reikalų ministerijai pateikti nuomonę dėl Vyriausybei pateiktų rekomendacijų įgyvendinimo. Rekomendacijos neatmestos, bet jų įgyvendinimo priemonių planas nepateiktas.	
2.	Parengti valstybės mastu kovos su PVM vengimu ir sukčiavimu priemones, numatyti tikslus, uždavinius, nukreiptus į realų žalos valstybei dėl nesumokėtų PVM mokesčių atlyginimą. Numatyti taikomų priemonių efektyvumo ir poveikio valstybės biudžeto PVM pajamoms vertinimo kriterijus.		Vyriausybė 2009-09-25 raštu Nr. 61-5739 pavedė Finansų ministerijai ir Vidaus reikalų ministerijai pateikti nuomonę dėl Vyriausybei pateiktų rekomendacijų įgyvendinimo. Rekomendacijos neatmestos, bet jų įgyvendinimo priemonių planas nepateiktas.	
3.	Atsižvelgiant į tai, kad Komisija valstybės ekonominės finansinės kontrolės ir teisėsaugos institucijų bendradarbiavimui koordinuoti numatė priemonę „Parengti		Vyriausybė 2009-09-25 raštu Nr. 61-5739 pavedė Finansų ministerijai ir Vidaus reikalų ministerijai pateikti nuomonę dėl Vyriausybei pateiktų rekomendacijų įgyvendinimo. Rekomendacijos	

Rekomendacijos eilės numeris ataskaitoje	Rekomendacija	Subjektas, kuriam pateikta rekomendacija	Veiksmas / Priemonės / Komentarai	Rekomendacijos įgyvendinimo terminas (data)
	PVM, akcizų, pelno ir gyventojų pajamų mokesčių netekimo apskaičiavimo metodiką ir nuostolių skaičiavimo principus“, užtikrinti šios priemonės įgyvendinimą reikiamu laiku.		neatmestos, bet jų įgyvendinimo priemonių planas nepateiktas.	
4.	Paskirti instituciją, atsakingą už:			
	valstybei finansiniais nusikaltimais padarytos žalos ir realiai atlygintos mokeskinės žalos dėl PVM ir kitų mokesčių vengimo ir sukčiavimo statistikos rengimą, kaupimą, pokyčių ir tendencijų analizę.		Vyriausybė 2009-09-25 raštu Nr. 61-5739 pavedė Finansų ministerijai ir Vidaus reikalų ministerijai pateikti nuomonę dėl Vyriausybei pateiktų rekomendacijų įgyvendinimo. Rekomendacijos neatmestos, bet jų įgyvendinimo priemonių planas nepateiktas.	
	vieningos duomenų bazės apie visus teisėsaugos institucijų vykdomus ikiteisminius tyrimus baudžiamosiose bylose, grobstant ar kitaip vengiant PVM ir kitų mokesčių, sukūrimą.		Vyriausybė 2009-09-25 raštu Nr. 61-5739 pavedė Finansų ministerijai ir Vidaus reikalų ministerijai pateikti nuomonę dėl Vyriausybei pateiktų rekomendacijų įgyvendinimo. Rekomendacijos neatmestos, bet jų įgyvendinimo priemonių planas nepateiktas.	
5.	Inicijuoti Bendradarbiavimo taisyklių ⁸⁰ pakeitimus, užtikrinant, kad:			
	VMI galėtų disponuoti FNTT turima informacija apie visus pradėtus ikiteisminius tyrimus baudžiamosiose bylose, susijusiose su PVM vengimu ir sukčiavimu, bei kita su mokesčių	Lietuvos Respublikos Finansų ministerija Lietuvos Respublikos Vidaus reikalų	Finansų ministerijos nuomone, minėtų taisyklių pakeitimo klausimai išimtinai priklauso FNTT ir VMI prie FM, o ne atitinkamų ministerijų kompetencijai.	

⁸⁰ FNTT prie VRM direktoriaus ir VMI prie FM viršininko 2006-01-25 įsakymas „Dėl FNTT prie VRM ir VMI prie FM bendradarbiavimo taisyklių patvirtinimo“ Nr. 7-V/V-28.

Rekomendacijos eilės numeris ataskaitoje	Rekomendacija	Subjektas, kuriam pateikta rekomendacija	Veiksmas / Priemonės / Komentarai	Rekomendacijos įgyvendinimo terminas (data)
	<p>mokėtojų rizika susijusia informacija, kad galėtų vykdyti rizikingiausių PVM mokėtojų atranką kontrolės veiksmams.</p> <p>VMI nustačius „priedangos“ įmonę, ar nusikalstamos veikos finansų sistemai (ir su ja susijusios nusikalstamos veikos) požymių, informacija būtų nedelsiant raštu perduodama FNTT ir pradedamas ikiteisminis tyrimas, o valstybei padarytos žalos dydis būtų nustatomas ir įrodymai renkami ikiteisminio tyrimo metu.</p>	ministerija	<p>Vidaus reikalų ministerija pritaria pasiūlymams iš naujo įvertinti keitimosi informacija tarp FNTT ir VMI taisykles, siekiant vykdyti rizikingiausių PVM mokėtojų atranką kontrolės veiksmams.</p> <p>Finansų ministerijos nuomone, minėtų taisyklių pakeitimo klausimai išimtinai priklauso FNTT ir VMI prie FM, o ne atitinkamų ministerijų kompetencijai.</p> <p>Vidaus reikalų ministerija rekomendacijos neatmetė, bet įgyvendinimo priemonių plano nepateikė.</p>	
6.	Svarstyti galimybę ir tikslingumą sujungti institucijų informacines duomenų bazes, siekiant glaudesnio bendradarbiavimo ir bendro tikslo, kovojant su PVM vengimu ir sukčiavimu.		<p>Finansų ministerija rekomendacijos neatmetė, bet įgyvendinimo priemonių plano nepateikė.</p> <p>Vidaus reikalų ministerija rekomendacijos neatmetė, bet įgyvendinimo priemonių plano nepateikė.</p>	
7	Inicijuoti Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo pakeitimus, aiškiai apibrėžiant mokestinio tyrimo paskirtį, taikymo tikslus ir uždavinius bei nurodant jo skirtumus nuo mokestinio patikrinimo, taip pat trūkumų ir prieštaravimų sąvokas ir jų skirtumus nuo teisės aktų pažeidimų.	Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos	<p>Rekomendacija su VMI suderinta ataskaitos projekto derinimo metu.</p> <p>.</p>	

Rekomendacijos eilės numeris ataskaitoje	Rekomendacija	Subjektas, kuriam pateikta rekomendacija	Veiksmas / Priemonės / Komentarai	Rekomendacijos įgyvendinimo terminas (data)
8.	Analizuoti, ar nebūtų tikslinga inicijuoti Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 2 dalies pakeitimus, numatant panaikinti centriniam mokesčių administratoriui numatytus apribojimus apskusti Mokestinių ginčų komisijos sprendimus, jeigu jie gali trukdyti valstybei užtikrinti nesumokėtų mokesčių išieškojimą.		Rekomendacijos įgyvendinimas: Kreiptis į Lietuvos Respublikos finansų ministeriją, inicijuojant Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo pakeitimą, siekiant sudaryti galimybę Valstybinei mokesčių inspekcijai skusti visus Mokestinių ginčų komisijos sprendimus.	
9.	Parengti PVM kontrolės geros praktikos vadovą (atnaujinti PVM apskaičiavimo tikrinimo metodiką).		Rekomendacijos įgyvendinimas: Parengti PVM apskaičiavimo tikrinimo metodikos, patvirtintos VMI prie FM viršininko 2004-07-13 įsakymu Nr.(2.5RN-20)1-15RN, naują redakciją.	2010 m. I pusmetis
10.	Detalizuoti VMI vykdomas procedūras: dėl susitaikymo, vykdomo BK 38 straipsnio pagrindais, atlyginant PVM ir kitų mokesčių žalą; civilinių ieškinių dydžio nustatymo ir jų pateikimo baudžiamosiose bylose.		Rekomendacijos įgyvendinimas: Parengti papildomą paaiškinamąjį raštą apskričių valstybinėms mokesčių inspekcijoms.	2009 m. IV ketv.
11.	Parengti papildomas priemones PVM apskaičiavimo ir sumokėjimo kontrolei bei PVM grąžinimų (įskaitymų) pagrįstumui užtikrinti		Rekomendacijai ataskaitos projekto derinimo metu pritarė, bet įgyvendinimo priemonių plano nepateikė.	

Rekomendacijos eilės numeris ataskaitoje	Rekomendacija	Subjektas, kuriam pateikta rekomendacija	Veiksmas / Priemonės / Komentarai	Rekomendacijos įgyvendinimo terminas (data)
12.	Parengti procedūras PVM mokėtojų sąžiningumui (nesąžiningumui) įvertinti, renkant įrodymus dėl neteisėtai suformuotos PVM atskaitos sugražinimo į biudžetą.		Rekomendacijos įgyvendinimas: Parengti geriausios praktikos, įrodinėjant galimą mokesčių mokėtojo nesąžiningumą mokesčių mokėjimo požiūriu, apibendrinimą ir rekomendacijas dėl jų taikymo apskričių valstybinėms mokesčių inspekcijoms.	2010 m. I ketv.
13.	Parengti priemones, užtikrinančias, kad visos ikiteisminio tyrimo metu fizinių ir juridinių asmenų savo noru atlygintos žalos PVM įmokos būtų sumokamos nustatytu įmokos kodu ir kontroliuoti jų priskyrimą valstybės biudžeto pajamoms.		VMI siūlo šios priemonės atsisakyti, nes toks įmokos kodas egzistuoja ir yra galimybės iš sumokėtų sumų išskirti PVM sumas.	
14.	Parengti PVM kontrolės priemonių rezultatyvumo ir poveikio valstybės biudžeto PVM pajamoms vertinimo kriterijus.		Rekomendacijos įgyvendinimas: Papildyti kontrolės veiklos proceso veiklos vertinimo kriterijus naujais kriterijais, susietais su PVM pajamų surinkimu.	2010 m. I ketv.
15.	Sukurti sukčiavimų, susijusių su PVM grobstymu, rizikos valdymo sistemą.	Finansinių nusikaltimų tyrimo tarnyba prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos	Nors įgyvendinimo plano nepateikė, bet ataskaitos projekto derinimo metu rekomendacijai pritarė.	
16.	Parengti ilgalaikes sisteminės priemonės PVM sukčiavimo prevencijai vykdyti.		Įgyvendinimo plano nepateikė, tačiau nurodė, kad FNTT direktoriaus įsakymu bus sudaryta darbo grupė, kuri numatys konkrečias tikslines priemones ir parengs atitinkamo žinybinio teisės akto projektą.	

Rekomendacijos eilės numeris ataskaitoje	Rekomendacija	Subjektas, kuriam pateikta rekomendacija	Veiksmas / Priemonės / Komentarai	Rekomendacijos įgyvendinimo terminas (data)
17.	Kaupti informaciją, patvirtinančią metinėse veiklos ataskaitose nurodytų duomenų apie išaiškintus mokesčių sumas ir ikiteisminių tyrimų metu fizinių ir juridinių asmenų savo noru atlygintą žalą ir kitų duomenų pagrįstumą.		Rekomendacijai pritarta. Nurodė, kad šiuo metu jau yra parengtas įsakymo dėl ikiteisminio tyrimo statistinių ataskaitų formų ir ataskaitų formavimo aprašo projektas, kuriame atsižvelgta į audito metu nustatytus trūkumus. Reikalingas laikotarpis techniškai pasiruošti įgyvendinti šį įsakymą.	nuo 2010 metų
18.	Parengti priemonės, kurios užtikrintų ne tik nusikalstamų veikų finansų sistemai išaiškinimą ir atskleidimą, bet ir realią galimybę valstybei atgauti nusikalstama veika jai padarytą žalą dėl nesumokėto PVM ir kitų mokesčių.		Nors įgyvendinimo plano nepateikė, bet ataskaitos projekto derinimo metu rekomendacijai pritarė. Taip pat nurodė, kad rekomendacija bus įgyvendinama ir vykdant Sukčiavimo baudžiamojo persekiojimo stiprinimo Lietuvoje plano įgyvendinimo priemones.	