

# LIETUVOS RESPUBLIKOS VALSTYBĖS KONTROLĖ

## PVM MOKĖTOJŲ REGISTRAVIMO IR ATRANKOS TIKRINIMAMS ETAPŲ PRIEMONĖS PRIEŠ PVM SUKČIAVIMĄ

### VALSTYBINĖ MOKESČIŲ INSPEKCIJA

### VALSTYBINIŲ AUDITŲ ATASKAITŲ

2005 m. birželio 30 d. Nr. 8000-7

## SANTRAUKA

*Valstybinių auditų tema:* PVM mokėtojų registravimo ir atrankos tikrinimams etapų priemonių prieš PVM sukčiavimą vertinimas.

*Kodėl atlikti šios temos valstybiniai auditai:* Pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) įplaukų biudžeto planas nevykdomas daug metų<sup>1</sup>. Žinoma, tam turi įtakos kitų metų PVM pajamų planavimo proceso ypatumai<sup>2</sup>. Pagrįstai kyla abejonų, ar tikrai mokesčio surenkama tiek, kiek turėtų būti surinkta. Akivaizdu, kad viena iš PVM pajamų nesurinkimo priežasčių – sukčiavimai PVM srityje. Tai mokestis, pagal kurio taisykles galimas mokesčio grąžinimas. Jei lygintume PVM nuostolių mastą užsienio šalyse ir Lietuvoje, Lietuvos biudžeto nuostoliai gali siekti apie 400 mln. Lt per metus. Įstojimas į Europos Sąjungą (toliau – ES) ir vidaus muitinių panaikinimas dar labiau palengvina PVM sukčiavimo sąlygas.

Nėra požymių, kad ES direktyvos, reglamentuojančios PVM sistemą, būtų pakeistos taip, kad būtų panaikintos prielaidos PVM sukčiavimui.

Lietuvos mokesčių administratoriai ir teisėsaugos institucijos lieka atsakingi už efektyvios kovos su PVM sukčiavimu sistemos sukūrimą, kuri eliminuotų nusikaltėlius ir nesudarytų nepagrįstai didelių kontrolės kaštų sąžiningiems mokesčių mokėtojams. Priešingu atveju Lietuvos valstybės biudžetas taps pažeidžiamas ne tik vietinių nusikaltėlių, bet jie bus ir „importuojami“.

*Valstybinės mokesčių inspekcijos pasiekimai audituojamoje srityje:* Valstybinė mokesčių inspekcija (toliau – VMI), suprasdama pokyčių PVM srityje neišvengiamumą ir kylančią grėsmę dėl PVM sukčiavimo, rengėsi narystei ES. VMI diegiamas PVM kontrolės modelis, kuriame yra kontrolės priemonių kompleksas: PVM mokėtojų registravimas, naujos kontrolės veiksmų organizavimo strategijos,

---

<sup>1</sup> Finansų ministerijos duomenimis 2002 m. PVM surinkimo planas įvykdytas 98,6 proc., 2003 m. – 91,4 proc., 2004 m. – 84,9 proc.

bendradarbiavimas su sąžiningais mokesčių mokėtojais. VMI siekia gerinti PVM administravimą, mažinti galimus nuostolius dėl PVM sukčiavimo.

VMI reikšmingai sustiprino PVM mokėtojų registravimo priemones, kad būtų išvengta PVM sukčiavimą planuojančių asmenų registravimo PVM mokėtojais. VMI surenka gerokai daugiau duomenų apie būsimą mokesčio mokėtoją ir tiksliau įvertina rizikos veiksnius.

VMI supranta, kad labai svarbus iššūkis mokesčių administratoriui yra efektyvios ir rizikos vertinimu pagrįstos tikrintinų mokesčių mokėtojų atrankos sistemos sukūrimas. VMI kartu su Švedijos mokesčių administracija pradėjo įgyvendinti Dvynių projekto paprojektį „Automatizuoto audito sistemos sukūrimas“, kuriuo siekiama sukurti rizikos vertinimu pagrįstą tikrintinų mokesčių mokėtojų atrankos sistemą. Ji sudarytų pagrindą efektyviai panaudoti mokestinius patikrinimus ir tyrimus atliekančių darbuotojų veiklą. Šie darbuotojai sudaro penktadalį visų VMI darbuotojų.

### ***Tobulintina Valstybinės mokesčių inspekcijos veikla***

#### *Institucijos procesų valdymas:*

Nesant priemonių nustatyti biudžeto nuostolius, kurie patiriami dėl PVM sukčiavimo, vertine išraiška ar kitų panašių mokesčių administratorių ir kitų valstybės institucijų veiklos rezultatyvumo įvertinimo kriterijų, lieka neaišku, koks galutinis kontrolės priemonių poveikis. Lieka abejonės, ar VMI, kaip civilinė tarnyba, neturinti operatyvinės veiklos įgaliojimų, gali viena sukurti efektyvias PVM mokėtojų registravimo ir atrankos tikrinimams administravimo priemones, kad būtų iki priimtino lygio užkirstas kelias PVM sukčiavimui.

Įvairios esamos kontrolės procedūros, pavyzdžiui: rizikingumo balų skyrimas registruojant PVM mokėtojus, atrankos kriterijų parinkimas, vertinimas ir keitimas, atranka tikrinimams, tikrinimo planų sudarymas, sprendimai dėl tikrinimo ar netikrinimo, turi būti detalčiau reglamentuoti, kad dokumentuotų procedūrų pagrindu būtų galima nustatyti, kodėl vieniems mokesčių mokėtojams buvo taikomos kontrolės procedūros, kitiems – ne, kokiais motyvais tai buvo grindžiama, kokie pareigūnai kokius sprendimus priėmė ir kt.

#### *PVM mokėtojų registravimas:*

Diegdama kontrolės priemones, VMI turi atkreipti dėmesį, kad VMI suteikta plati diskrecijos teisė būtų taikoma lygiai teisingai visiems mokesčių mokėtojams: panašiomis sąlygomis mokesčių mokėtojams turi būti taikomos panašios poveikio priemonės, o skirtingomis – skirtingos. Valstybinių auditų metu nustatyta atveju, kad esant panašioms situacijoms, asmenys, norintys įsiregistruoti PVM mokėtojais, vertinami skirtingai, taikomos skirtingos kontrolės priemonės.

Registravimo metu sukaupia informacija apie mokesčių mokėtojus turi būti plačiau ir efektyviau panaudota kituose kontrolės etapuose. Registravimo metu naudojamų mokesčių mokėtojų anketų ir

---

<sup>2</sup> Plačiau apie PVM planavimą žiūrėti Valstybės kontrolės išvadas dėl 2003, 2004 ir 2005 m. valstybės biudžeto projektų (<http://www.vkontrolė.lt>).

klausimynų pildymas, pokalbiai kainuoja ne tik mokesčių administratoriui, bet ir mokesčių mokėtojui. Gauta informacija turėtų būti ne tik sukaupta, bet ir efektyviai panaudota. Priešingu atveju reikia spręsti klausimą dėl renkamos informacijos apimties mažinimo ar atsisakyti ją rinkti.

PVM įstatyme numatyto reikalavimo (pateikti laidavimo ar garantijos dokumentus registruojant PVM mokėtojus) vykdymas, pasikeitus teisinei bazei, tapo savanoriška mokėtojų pareiga. Tai pažeidžia mokesčių mokėtojų lygybės principą.

*Mokesčių mokėtojų atranka tikrinimams:*

Rizikos vertinimo sistema ir ja pagrįsta atranka turi būti toliau tobulinama ir stiprinama. PVM sukčiavimo mastas vertas, kad atrankos kriterijai kompleksiniams ir patikrinimams dėl prašymų gražinti (išskaityti) PVM skirtumą (permoką) būtų taikomi efektyviau nustatant PVM sukčiautojus.

Mokesčių mokėtojų atrankos tikrinimams ir patikrinimų planavimo sistema turėtų geriau užtikrinti objektyvias ir skaidrias atrankos ir patikrinimų planavimo procedūras ir VMI pareigūnų kontrolę.

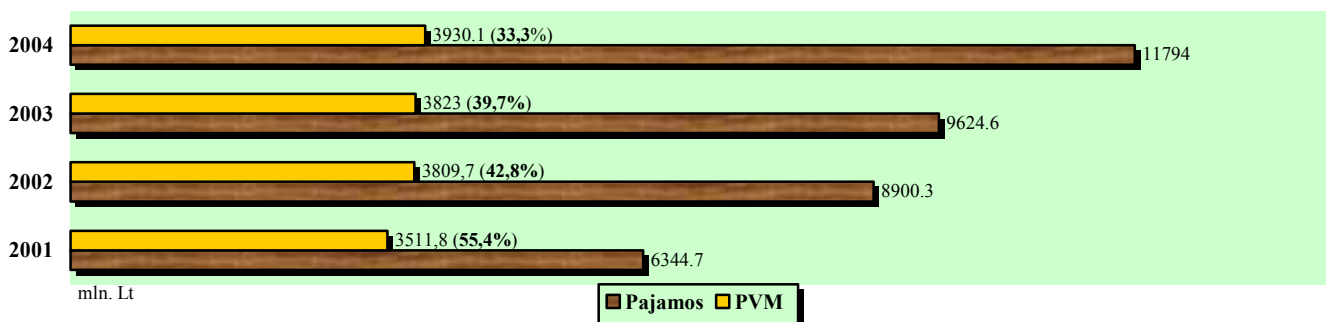
**Valstybinių auditų rekomendacijų įgyvendinimas:** VMI informavo, kad dėl daugumos valstybinių auditų ataskaitose pateiktų rekomendacijų ėmėsi ar planuoja imtis priemonių trūkumams ištaisyti ir veiklai tobulinti. Šią informaciją Valstybės kontrolė vertins veikloje po audito, stebėdama rekomendacijų įgyvendinimą.

Valstybinių auditų rekomendacijų įgyvendinimas padės sumažinti PVM sukčiavimą ne tik registruojant PVM mokėtojus ir vykdant atranką patikrinimams, bet ir kituose, neaudituose VMI veiklos etapuose, t. y. atliekant mokestinius patikrinimus ir išieškant mokestines nepriemokas.

## IŽANGA

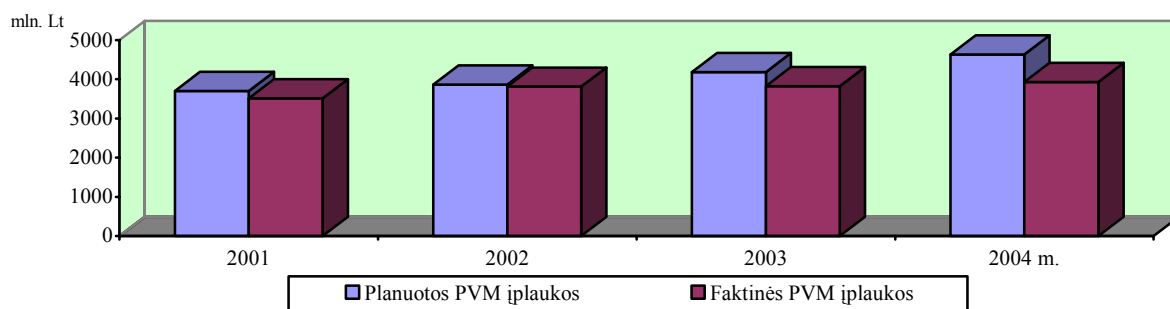
VMI administruoja didžiąją dalį mokesčių mokėtojų mokamų mokesčių ir atsakinga už administruojamų mokesčių surinkimą.

Didžiausią dalį VMI ir Muitinės departamento administruojamų mokesčių sudaro PVM, siekiantis apie 40 proc. valstybės biudžeto pajamų.



1 pav. PVM įplaukos į valstybės biudžetą 2001–2004 m.<sup>3</sup>

Faktinis PVM surinkimas skiriasi nuo planuoto. Vidutiniškai PVM pajamų surinkimo į valstybės biudžetą planas vykdomas 90 proc. Tam turi įtakos kitų metų PVM pajamų planavimo proceso ypatumai<sup>4</sup>.



2 pav. Planuotų ir faktinių PVM įplaukų palyginimas 2001–2004 m.<sup>5</sup>

2001–2003 m. VMI vidutiniškai administravo 24 proc. visų valstybės biudžeto PVM įplaukų. 2004 m. ši dalis siekė 48 procentus. Per 2005 m. I ketvirtį PVM pajamų dalis, kurią administruoja VMI, pasiekė 78,3 proc.<sup>6</sup>

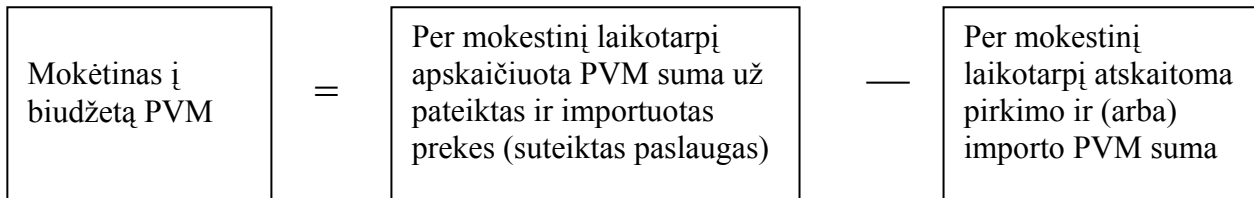
PVM apmokestinimo objektas yra ekonominę veiklą vykdančio asmens prekių ir paslaugų teikimas už atlygį, taip pat prekių importas ir prekių įsigijimas iš kitų ES valstybių. Mokėtinas į biudžetą PVM apskaičiuojamas:

<sup>3</sup> Šaltinis – Lietuvos Respublikos finansų ministerija.

<sup>4</sup> Plačiau apie PVM planavimą žiūrėti Valstybės kontrolės išvadas dėl 2003, 2004 ir 2005 m. valstybės biudžeto projektu (<http://www.vkontrole.lt>).

<sup>5</sup> Žr. 3 išnašą.

<sup>6</sup> Šaltinis – Valstybinė mokesčių inspekcija prie Finansų ministerijos.



Kai per mokestinį laikotarpį atskaitoma pirkimo ir (arba) importo PVM suma viršija pardavimo PVM, susidaręs skirtumas gali būti teisės aktų nustatyta tvarka grąžinamas arba įskaitomas kitiems mokesčiams padengti. Tokia šio mokesčio apskaičiavimo specifika sukuria neigiamas pasekmes, t. y. nesąžiningų mokėtojų galimybę ieškoti neleistinų priemonių nepagrįstai padidinti PVM atskaitą ir sumažinti mokėtinas į biudžetą PVM sumas arba neteisėtai gauti iš biudžeto nepriklausančias sumas.

Šią riziką padidino ir Lietuvos Respublikos įstojimas į bendrąją ES rinką. ES viduje iš vienos valstybės narės į kitą gabenamos prekės apmokestinamos ne kaip eksportas ar importas, bet kaip tam tikra speciali kategorija – prekių tiekimas ir prekių įsigijimas ES viduje. Kontrolę apsunkina tai, kad panaikintos vidinės muitinės, kurios žymia dalimi patvirtindavo eksporto faktą, taikant „nulinį“ PVM tarifą.

Kyla klausimas, ar mokesčius administruojančios institucijos po 2004-05-01 yra pasiruošusios tarptautiniu mastu veikiančių PVM grobstytojų atėjimui. Sukčiaujant nesumokėtos PVM sumos ES yra labai didelės, dideli ir šio mokesčio nuostoliai. Lietuvoje tokie tyrimai nėra atliekami, nenustatyta, kiek vidutiniškai per metus nesumokama PVM dėl sukčiavimo.

Kelios valstybės narės nacionaliniu lygiu yra surinkusios duomenis apie apgaulės PVM srityje mastą. 2000 metų duomenimis, apskaičiuotų ir faktiškai gautų PVM pajamų skirtumas<sup>7</sup> viršijo 70 mlrd. eurų ir sudarė 21 proc. visų ES šalių narių PVM pajamų<sup>8</sup>. Kai kurios šalys nurodo, kad PVM nuostoliai siekia iki 10 proc. visų PVM įplaukų. Jei šias proporcijas taikytume Lietuvai, tai valstybės biudžeto pajamų nuostoliai dėl PVM praradimo gali siekti apie 400 mln. Lt per metus.

**Auditų subjektai** – Valstybinė mokesčių inspekcija prie Finansų ministerijos (toliau – VMI prie FM), įstaigos kodas 188659752, adresas – Vasario 16-osios g. 15, 01514, Vilnius, Vilniaus apskrities valstybinė mokesčių inspekcija, įstaigos kodas 188728821, adresas – Šermukšnių g. 4, 01509, Vilnius ir Šiaulių apskrities valstybinė mokesčių inspekcija, įstaigos kodas 188729542, adresas – Vilniaus g. 265, 76500, Šiauliai.

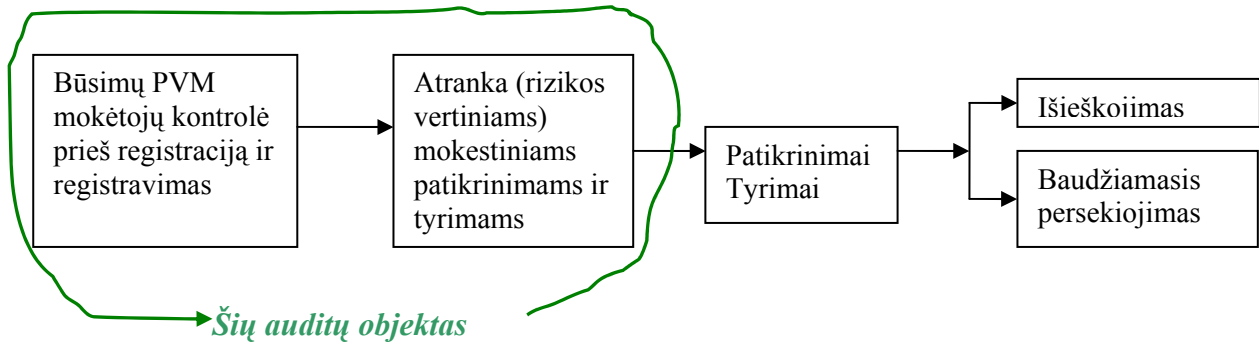
Valstybinį auditą, vykdydamos Valstybės kontrolės 2004-07-23 pavedimą Nr. 8000-7, atliko Valstybės kontrolės Valstybės ataskaitų ir pajamų audito departamento vyriausioji valstybinė auditorė B. Žašnienė (grupės vadovė), vyresnioji valstybinė auditorė K. Vaivadienė ir vyriausioji valstybinė auditorė E. Latyšovič. Valstybinius auditus, vykdydamos Valstybės kontrolės 2004-09-15 pavedimą Nr. 8000-7-1 ir 2005-02-02 pavedimą Nr. 8000-7-2, atliko Valstybės kontrolės Valstybės ataskaitų ir pajamų audito

<sup>7</sup> Nuostoliai dėl PVM sukčiavimo ir šešėlinės šalių ekonomikos.

<sup>8</sup> Šaltinis – Report on Administrative Co-operation and VAT Collection and Control Procedures – COM(2000) 28 final of 28 January 2000. [http://europa.eu.int/eur-lex/en/com/rpt/2000/com2000\\_0028en01.pdf](http://europa.eu.int/eur-lex/en/com/rpt/2000/com2000_0028en01.pdf)

departamento vyriausioji valstybinė auditorė B. Žašnienė (grupės vadovė) ir vyresnioji valstybinė auditorė K. Vaivadienė.

**Auditų objektas** – VMI PVM mokėtojų registravimo ir atrankos tikrinimams etapų priemonės prieš PVM sukčiavimą. Šiame valstybiniame audite vertiname ne visas priemones:



### 3 pav. Pagrindiniai mokesčių administratoriaus veiklos etapai kovojant su PVM sukčiavimu

Šiuose audituose vertiname priemones ne prieš visus sukčiavimus, o prieš sukčiavimus taikant mokesčio vengimo schemas, susijusias su fiktyviu eksportu (ar fiktyviu pardavimu į ES šalis nares) ir (ar) fiktyvia PVM atskaita (pirkimo PVM).

**Auditų tikslas** – įvertinti, ar VMI priemonės prieš PVM sukčiavimą yra rezultatyvios ir efektyvios:

1. registruojant PVM mokėtojus,
2. vykdant atranką mokestiniams patikrinimams (tyrimams),
3. ar pirmiau minėtų etapų valdymas ir mokesčių administratorių vadovų taikomos aukščiausio lygio kontrolės priemonės yra rezultatyvios, efektyvios ir ekonomiškos.
4. ar kontrolės priemonės taikomos skaidriai.

### Vertinimo kriterijai

Atlikdami auditus, VMI priemonės vertiname pagal:

1. geriausią valstybės įstaigų valdymo ir kovos prieš išorės sukčiavimą praktiką (jų principai plačiau atskleidžiami 2–4 vertinimo kriterijuose ir kiekvienos dalies pradžioje);
2. asmenų lygybės principo laikymąsi, įskaitant tai, kad VMI šalintų bet kokias nepagrįstai iškreipiančias konkurencines privačių ūkio subjektų sąlygas;
3. tai, ar mokesčių administratorius yra objektyvus ir be pakankamo pagrindo neriboja mokesčių mokėtojų teisių, kaip ir be pakankamo pagrindo neatsisako valstybės finansinių interesų gynimo užtikrinimo, ar mokesčių administratorius tinkamai vykdo kontrolę ir atsakomybės realizavimą, nustato aiškius pagrindinius darbuotojų atliekamų pareigų kokybės vertinimo kriterijus;
4. tai, ar šalinamos bet kokios prielaidos korupcijos rizikai atsirasti.

**Audituojamas laikotarpis** – 2004 m., 2005 m.<sup>9</sup>, dėmesys ypač skiriamas pokyčiams, susijusiems su Lietuvos naryste ES.

**Auditų procesas.** Auditai pradėti 2004-07-23, baigti 2005-06-30. Auditų įrodymai gauti taikant patikrinimo (rašytinių dokumentų nagrinėjimo), apklausos (pokalbiai su darbuotojais) ir analitinės procedūras, teisinę analizę, patvirtinimus, skaičiavimus, nagrinėjant duomenis, gautus iš VMI prie FM, Vilniaus ir Šiaulių apskričių valstybinių mokesčių inspekcijų (toliau – AVMI), ir naudojantis viešai internete skelbiamais duomenimis.

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

Auditų metu siekėme vertinti sisteminės problemas, o ne nustatyti konkrečius sukčiavimo atvejus, nustatyti sistemos trūkumus, kurių pašalinimas, mūsų nuomone, gali turėti reikšmingos įtakos gerinant ir tobulinant VMI veiklą vertinant sukčiavimo riziką ir turimus išteklius, sutelkiant dėmesį į efektyviausių priemonių prieš sukčiavimą taikymą.

**Apribojimai.** Atsižvelgiant į tai, kad Valstybės kontrolė neturi teisės audituoti mokesčių mokėtojų, valstybiniai auditoriai negali sutikrinti mokesčių administratorių pateiktų duomenų apie atskirus mokesčių mokėtojus su informacija, kurią turi šie mokėtojai, todėl išvados ir pastebėjimai yra paremti mokesčių administratorių turimais duomenimis ir atliktais ar neatliktais veiksmais.

Valstybiniai auditoriai privalo ekonomiškai ir efektyviai naudoti išteklius, todėl ataskaitos parengtos naudojant atranką, neatlikus 100 proc. tikrinimų. Su tuo gali būti susiję galimi netikslumai.

PVM mokėtojų registravimas, jų kontrolė po registracijos, atranka tikrinimams, siekiant maksimaliai sumažinti PVM grobstymo ir sukčiavimo riziką – tai tik dalis priemonių, taikomų VMI kovojant su PVM sukčiavimu ir grobstymu. Siekiant išvengti ar bent jau iki priimtino lygio sumažinti PVM praradimus dėl sukčiavimo ir grobstymo, ne mažiau svarbios ir reikšmingos yra ir kitos VMI veiklos sritys, kurios šio audito metu nebuvo audituotos, kaip:

- mokesčių mokėtojų švietimas, dėmesį ypač skiriant besiregistruojančių ir naujai užregistruotų PVM mokėtojų švietimui;
- mokesčių administratorių darbuotojų kvalifikacijos tobulinimas, nes Lietuvai įstojus į ES keitėsi didelė dalis teisės aktų, reglamentuojančių PVM administravimą;
- korupcijos lygis tarp mokesčių administratorių darbuotojų ir galimas darbuotojų dalyvavimas PVM sukčiavime;
- informacinių sistemų kūrimas, bendroji informacinių sistemų kontrolės aplinka ir programinės įrangos kontrolės priemonės;
- tarptautinis bendradarbiavimas keičiantis informacija ir tiriant įtariamus mokesčių vengimo atvejus;

<sup>9</sup> Kiek tai susiję su pažangos vertinimu.

– bendradarbiavimas su teisėsaugos institucijomis.

Auditų metu nebuvo vertinamos priemonės, nukreiptos prieš kitas sukčiavimo formas, pavyzdžiui, „šešėlinė“ ekonomika, neapskaityti pardavimai.

Auditų metu nebuvo vertinami mokesčių mokėtojų patiriami kaštai dėl vykdomų mokesčių administratorių kontrolės priemonių.

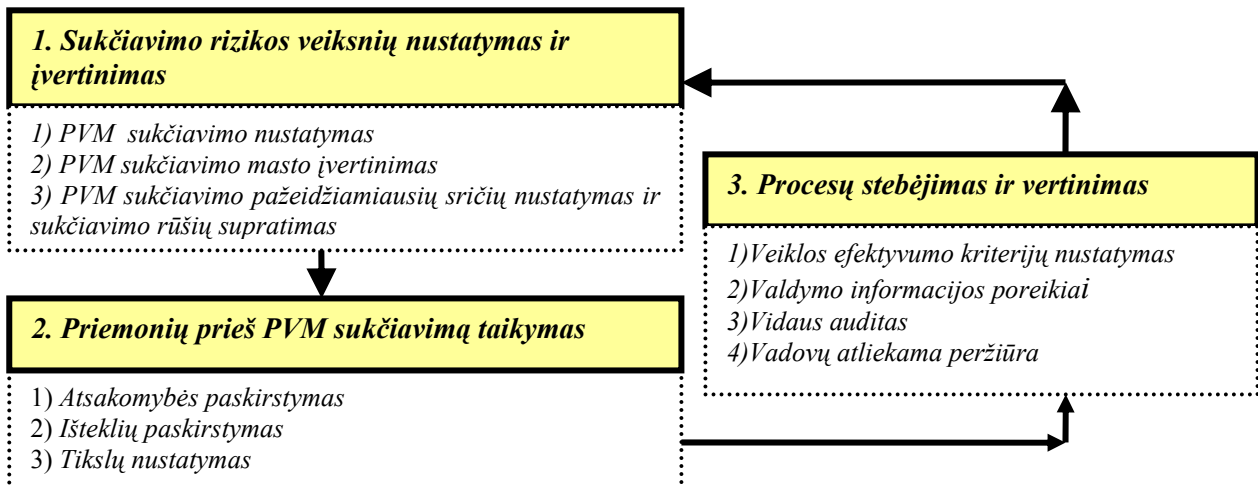
Pirmiau minėtos sritys, kurių nevertiname auditų metu, taip pat yra susijusios su PVM sukčiavimo prevencija. Siūlome į tai atkreipti dėmesį VMI prie FM ir AVMI vidaus audito tarnyboms.

## 1. INSTITUCIJOS PROCESŲ VALDYMAS IR AUKŠČIAUSIO LYGIO KONTROLĖS PRIEMONĖS

Iš praktinės veiklos ir auditų VMI prie FM, Vilniaus AVMI ir Šiaulių AVMI galima teigti, kad kova su PVM sukčiavimu yra viena iš prioritetinių VMI veiklos sričių.

Pagrindinis gero institucijos valdymo elementas yra institucijos veiklos (valdymo) rizikos veiksnių nustatymas. PVM vengimo rizika turėtų būti valdoma tokiu pačiu būdu kaip ir kitos veiklos rizikos. Strategijos nustatymas yra esminis dalykas siekiant efektyviai kovoti su PVM vengimu, daugiau dėmesio skiriant toms sritims, kur rizika yra didžiausia ir kur įdėtos pastangos turės didžiausią poveikį.

Nagrinėdami VMI procesų, susijusių su kova su PVM grobstymu, valdymą ir aukščiausio lygio kontrolę, juos vertinsime pagal įžanginėje dalyje išvardytus ir toliau pateiktus vertinimo kriterijus (elementus):



4 pav. Pagrindiniai strategijos elementai (kriterijai) kovojant su PVM vengimu

### 1.1. PVM sukčiavimo rizikos veiksnių nustatymas ir įvertinimas

PVM sukčiavimo rizikos vertinimui skiriamas dėmesys, o priemonės prieš PVM sukčiavimą laikomos prioritetinėmis. Problemos nustatomos analizuojant PVM įplaukas, mokestinės pajamų analizės



metu, vertinant jau nustatytus mokesčių mokėtojų pažeidimus, nagrinėjant duomenis apie mokesčių mokėtojų veiklą, vertinant kintančias verslo sąlygas, atsižvelgiant į užsienio šalių mokesčių administratorių patirtį ir kt.

Bendru mastu yra identifikuojamos PVM sukčiavimo pažeidžiamiausios sritys ir sukčiavimo rūšys tiek VMI prie FM, tiek AVMI lygmenyse. Jautriausios PVM sukčiavimui sritys nustatomos analizuojant VMI, kitų institucijų duomenų bazių duomenis, stebint mokesčių mokėtojų veiklą, analizuojant pateikiamas deklaracijas ir kitus mokesčių mokėtojų teikiamus duomenis, mokestinių ir operatyvių patikrinimų duomenis, informaciją, gautą iš kitų institucijų.

2004 m. pabaigoje VMI prie FM įkurtas Kontrolės departamentas, kurio viena iš funkcijų analizuoti ir vertinti duomenų bazėse kaupiamą, iš AVMI ar kitų padalinių, iš užsienio valstybių bei kitų informacijos šaltinių gautą informaciją, siekiant nustatyti galimus PVM pažeidimus, organizuoti kontrolės veiksmus, duoti AVMI privalomus vykdyti nurodymus, kuriais siekiama iširti nustatytus (įtariamus) su PVM susijusio sukčiavimo atvejus, kontroliuoti mokestinių tyrimų ir patikrinimų eigą.

VMI PVM sukčiavimą suvokia kaip pavojingą ir platų reiškinį. Tačiau valstybės pajamų netekimo dėl PVM sukčiavimo mastas neįvertintas vertine išraiška. Žinant valstybės pajamų nuostolius būtų lengviau rengti kovos su PVM strategiją, vertinti taikomų priemonių efektyvumą. Tai padėtų kitoms valstybės institucijoms geriau suprasti problemos mastą ir atitinkamai atsakyti į sukčiavimą. Kita problema yra tai, kad nesant šių įvertinimų, sunku daryti išvadas dėl nuostolių tendencijų, ypač kiek tai susiję su stojimu į ES ir vidinių muitinių panaikinimu, taigi ir keisti nustatytas strategijas, priemones.

### ***1.2. Priemonių prieš PVM sukčiavimą taikymas***

Pagrindiniai procesai, susiję su tikrintinų mokesčių mokėtojų atranka ir PVM skirtumo gražinimo (įskaitymo) kontrole yra reglamentuoti VMI ir AVMI vidaus norminiais aktais, bet įsakymais toks reglamentavimas nėra pakankamai detalus atrankos kriterijų taikymo ir sprendimų (atsakomybės) dėl patikrinimų rūšies priėmimo aspektu<sup>10</sup>. Atranką ir patikrinimus atliekančių padalinių funkcijos ir atsakomybė atskirtos tik iš dalies: patikrinimų padalinių vadovai neretai priima sprendimus dėl tikrinimo metodo taikymo nagrinėjant mokėtojų prašymus gražinti (įskaityti) PVM.

Mokesčių mokėtojų priskyrimas AVMI patikrinimų skyriams yra įvairus (vis dar išlieka paskirstymas pagal mokesčių mokėtojų kodus, pagal pirmąsias mokesčių mokėtojų pavadinimų raides). Dalį mokesčių mokėtojų patikrinimų paskirsčius pagal mokesčių mokėtojų kodus ar pagal pirmąsias

<sup>10</sup> Kada koks kriterijus taikomas, kas priima sprendimą dėl kriterijų taikymo; kokiems mokesčių mokėtojams taikomas, jei ne visiems – kas priima sprendimą, koku pagrindu ir kaip tai dokumentuojama; jei tikrinami ne visi pagal kriterijus atrinkti mokesčių mokėtojai – kas priima sprendimą, kaip vyksta atrinktų pagal kriterijus mokesčių mokėtojų paskirstymas tarp tikrintinų ir ne, kaip tai dokumentuojama.

mokesčių mokėtojų pavadinimų raides sudaromos prielaidos mokesčių mokėtojų susitarimams su mokesčių administratoriaus pareigūnais.

VMI prie FM rengia mokymus, pasitarimus ir keičia skiriamus išteklius, atsižvelgdama į nustatytus rizikos veiksnius ar prioritetus. Atsižvelgiant į tai, kad nėra nustatytų specialių efektyvumo vertinimo kriterijų, susijusių su PVM sukčiavimu, sunku įvertinti, ar pokyčiai atitinka naujas sąlygas.

Kovos su PVM sukčiavimu tikslai gana apibrėžti. VMI, siekdama užkirsti kelią nepagrįstai PVM atskaitai ir PVM susigrąžinimui iš biudžeto apgaulės būdu, įgyvendina VMI veiklos strategiją PVM kontrolės srityje.

Labai svarbiu VMI veiklos prioritetu tapo prevencinė veikla – iš anksto užkirsti kelią PVM sukčiavimui, o ne tik nustatyti įvykusį sukčiavimą. Tai naujas ir reikšmingas teigiamas pokytis VMI strategijoje. Ši nauja kryptis būtų sustiprinta, jei būtų nustatyti konkretūs šios srities uždavinių įgyvendinimo vertinimo kriterijai.

### ***1.3. Institucijos procesų stebėjimas ir vertinimas***

VMI nenustatyti konkretūs veiklos poveikio kriterijai, susiję su priemonių prieš PVM sukčiavimą vykdymu. VMI savo veiklos efektyvumą labiausiai vertina pagal PVM įplaukų (kartu ir PVM permokos) tendencijų analizę, tačiau nevertinamas valstybės pajamų nuostolių dėl PVM sukčiavimo mastas. Dėl to sunku vertinti, kiek VMI veikla prisideda užkertant kelią PVM sukčiavimui ir, ypač, kokios nuostolių masto tendencijos. Tai gali turėti įtakos klaidoms, kai formuojamos ilgalaikės strategijos ir ilgalaikiai tikslai.

Panaudotų išteklių ir uždavinių pasiekimo kriterijai labiau orientuoti į įprastą institucijos veiklą ir mažai į specifinį tikslą – PVM sukčiavimo kontrolę (kaip ir į kitą sukčiavimą).

VMI prie FM padaliniai su ES valstybių narių mokesčių administracijomis keičiasi su PVM sukčiavimais susijusia informacija, bendradarbiauja su užsienio valstybių PVM kontrolės ir sukčiavimų tyrimų padaliniais. Siekdami perimti ES valstybių narių PVM kontrolės patirtį, PVM kontrolės skyriaus darbuotojai dalyvauja ES valstybių narių organizuojamuose seminaruose ir darbo grupėse.

Informaciją, reikalingą institucijos procesų stebėjimui ir šių procesų peržiūrai, keitimui, VMI prie FM gauna iš ataskaitų, kurias nustatyta tvarka periodiškai teikia vietos mokesčių administratoriai, taip pat ataskaitų apie pavestų užduočių vykdymo eigą ir rezultatus.

Vienas iš svarbių apsikeitimo informacija VMI prie FM ir AVMI būdų yra pasitarimai ir seminarai, kuriuose dalyvauja VMI prie FM ir AVMI atstovai. VMI prie FM rengia AVMI aplinkraščius.

VMI prie FM Kontrolės departamento PVM kontrolės skyrius, betarpiškai kontroliuodamas AVMI PVM kontrolės padalinių veiklą, naudojami informacinėmis sistemomis, formuoja užklausas apie PVM mokėtojų vykdomą veiklą.

Vilniaus ir Šiaulių AVMI atitinkami padaliniai informaciją, reikalingą stebėti, peržiūrėti institucijos procesus ir juos keisti, dažniausiai gauna per vadovybės ar padalinių vadovų organizuotus pasitarimus, konsultacijas.

Vadovų atliekama peržiūra AVMI paprastai remiasi sprendimų (dėl PVM mokėtojo registracijos, išregistravimo, atsisakymo registruoti, mokestinių patikrinimų planų tvirtinimo, keitimo ir kt.) vizavimu. Pagal nusistovėjusią praktiką vizavimas reiškia ir tai, kad vidaus kontrolės veiksmai atlikti. Vidaus kontrolė būtų sustiprinta, jei vidaus teisės aktais būtų numatyta ir (ar) rekomenduota, ką (kokia apimtimi) vadovai vizuodami turi patikrinti ir kaip tai turi padaryti (koku būdu, atrankos ar išsiniū, kokia atranka taikoma ir pan.).

Taip pat valstybinio audito metu pasigedome, kad vidaus teisės aktais būtų reglamentuotos vadovų atliekamos vidaus kontrolės procedūros, susijusios ne su vizavimu, o su reguliaria atliktų procedūrų peržiūra. Sprendimų projektų vizavimas neapima visų darbuotojų veiklos rezultatų kontrolės, pavyzdžiui: išvadų dėl registravimo (neregistravimo) PVM mokėtojais parengimo pagrįstumas, informacijos apdorojimas, svarbios informacijos kaupimas ir suvedimas į duomenų bazes ir kt.

Šiuo metu VMI prie FM ir AVMI veikia savarankiškos vidaus audito tarnybos, kurios pagal Vidaus audito ir vidaus kontrolės įstatymą yra savarankiški padaliniai, pavaldūs inspekcijų vadovams.

Auditų metu nustatyta, kad kai kurių AVMI (Vilniaus, Šiaulių, Panevėžio, Utenos) vidaus audito tarnybos, suprasdamos mokestinių prievolių vykdymo, jų užtikrinimo priemonių taikymo svarbą administruojant PVM, 2003–2005 m. atliko tam tikrų AVMI padalinių veiklos, susijusios su PVM administravimu, vertinimus.

Vilniaus AVMI Vidaus audito tarnyba 2003 m. pabaigoje patikrino, kaip inspekcijos padaliniai vykdo Vyriausybės 2002-06-13 nutarimą Nr. 900 „Dėl priemonių mokestinių prievolių įvykdymui užtikrinti“. Vilniaus AVMI Vidaus audito tarnyba 2005 m. planuoja atlikti rekomendacijų įgyvendinimo įvertinimą.

Šiaulių AVMI Vidaus audito tarnyba 2003 m. IV ketvirtyje atliko PVM skirtumo gražinimo (įskaitymo) kontrolės auditą. Didžioji dalis Vidaus audito ataskaitoje pateiktų rekomendacijų įgyvendintos, 2005 m. I ketvirtyje atliktas šio audito ataskaitoje pateiktų rekomendacijų įgyvendinimo įvertinimas. 2004 m. atliktas ATPK skyriaus veiklos ir valdymo vidaus auditas.

VMI prie FM Vidaus audito tarnyba nekoordinuoja, nekontroliuoja AVMI vidaus audito tarnybų veiklos. Pagal teisės aktus, reglamentuojančius AVMI vidaus audito tarnybų veiklą, jos neprivalo derinti savo veiklos planų ir teikti informaciją apie auditų metu nustatytus AVMI veiklos trūkumus nei VMI prie FM Vidaus audito tarnybai, nei VMI prie FM vadovybei. Įgyvendinant VMI prie FM ir AVMI valdymo sričiai priskirtus veiklos tikslus, siekiant efektyvesnės vidaus audito tarnybų veiklos, svarstyti klausimas dėl centralizuotos VMI vidaus audito tarnybos sukūrimo, arba turi būti ieškoma kitų būdų, kaip geriau koordinuoti VMI prie FM ir AVMI vidaus audito tarnybų veiksmus, reguliuoti veiklos

koordinavimo klausimus, siekiant geriau užtikrinti kylančių sisteminių problemų sprendimą bei nustatytos informacijos sklaidą.

Valstybinių auditų ataskaitų 2 skyrius (PVM mokėtojų registravimas) ir 3 skyrius (Mokesčių mokėtojų atranka tikrinimams) yra viešai neskelbiami dėl juose panaudotos konfidencialios informacijos.

Valstybės ataskaitų ir pajamų audito departamento  
direktorius

Vyriausioji valstybinė auditorė (grupės vadovė)

Arūnas Juozulynas

Birutė Žasinienė