

LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS VERTINIMAS REMIANTIS J. GILL DIAGNOSTINIAIS RODIKLIAIS

Ilona Skačkauskienė

ilona.skackauskiene@vgtu.lt

Vilniaus Gedimino technikos universitetas,

Socialinės ekonomikos ir vadybos katedra

1. Įvadas

Kiekviena valstybė siekia sukurti veiksmingą mokesčių sistemą, kuri atitiktų mokesčių mokėtojų lūkesčius ir užtikrintų biudžeto pajamų surinkimą. Tuo tikslu teoretikai ir praktikai siūlo įvairius sprendimus mokesčių sistemai tobulinti (Sep- per, Alas 2008; Tampere *et al.* 2009; Gryko, Kluzek 2008; Arslan, Karan 2009). Tačiau mokesčių sistema – sudėtingas darinys, reikalaujantis sisteminio požiūrio ir kompleksinio vertinimo. Specialioje literatūroje randami įvairūs metodinio pobūdžio mokesčių sistemų vertinimo siūlymai, tačiau kompleksiskai mokesčių sistemą nagrinėja tik keletas autorių, vienas jų – J. Gill (2000).

Tyrimo tikslas – įvertinti Lietuvos mokesčių sistemą, naudojant J. Gill diagnostinius rodiklius bei patikrinti metodo tinkamumą mokesčių sistemoms vertinti.

Atliekant tyrimą naudoti loginės analizės ir sintezės metodai, mokesčių administratorių apklausa telefonu ir elektroniniu paštu, mokesčių mokėtojų anketinė apklausa, ekspertinis vertinimas, taikytas sisteminis požiūris.

2. J. Gill mokesčių sistemos vertinimo metodas

Mokestinių pajamų surinkimo sisteminė analizė suteikia galimybę įvertinti visos mokesčių sistemos efektyvumą. J. Gill (2000) tokią analizę siūlo atlikti detaliam nagrinėjant pajamų surinkimą pagal jo sukurtą rodiklių rinkinį. Pagrindinė metodo mintis – taikant suderinamumo modelį (didžiausias efektyvumas pasiekiamas, kai atskiros sistemos dalys suderintos tarpusavyje), mokesčių sistemą analizuoti sisteminiu požiūriu per mokestinių pajamų surinkimo prizmę. Tokiu

aspektu nagrinėjant mokesčių sistemos komponentus, atskleidžiama jų įtaka sistemai, kurios efektyvumas savo ruožtu priklauso nuo komponentų tarpusavio dermės. J. Gill išskiria tris rodiklių, apibūdinančių mokesčių pajamų surinkimą, grupes – prigimtinių mokesčių sistemos savybių, efektyvumo ir produktyvumo, kuriems vertinti siūlo kiekybinių ir kokybinių (išskyrus produktyvumo grupę) rodiklių rinkinį (1 lentelė).

1 lentelė. J. Gill mokesčių pajamų surinkimo diagnostiniai rodikliai (Gill 2000)

Table 1. Gill's diagnostic indicators of tax revenue collection (Gill 2000)

Vertinamas pajamų surinkimo aspektas	Kiekybiniai rodikliai	Kokybiniai rodikliai
1. Prigimtinių mokesčių sistemos savybės	<ol style="list-style-type: none"> 1. Mokesčių rūšių įvairovė. 2. Mokesčių mokėtojų skaičius pagal atskirus mokesčius. 3. Mokesčių mokėtojų, iš kurių surenkama 80 % mokesčių pajamų, skaičius. 4. Kasmet pateikiamų deklaracijų skaičius. 5. Surenkamų mokesčių pagal mokesčių rinkimo šaltinį suma. 6. Mokesčių įsiskolinimų per metus suma. 7. Kasmet grąžinamų mokesčių suma. 8. Darbuotojų, dirbančių mokesčių administravimo institucijose (vadovų, specialistų, techninio, aptarnaujančiojo personalo), skaičius. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Mokesčių administratorių veiklos organizavimo tipas (pagrįstas administruojamų mokesčių rūšimis ar funkcijomis). 2. Bendra mokesčių administravimo organizacinė struktūra. 3. Padalinių regionuose ir savivaldybėse išdėstymas.
2. Efektyvumas	<ol style="list-style-type: none"> 1. Surinktų iš mokesčių ir planuotų surinkti per metus pajamų santykis. 2. Mokesčių pajamų ir BVP santykis. 3. Mokesčių atotrūkis. 4. Užpildytų mokesčių deklaracijų ir mokesčių mokėtojų skaičiaus santykis. 5. Savanoriškai sumokėtų ir mokėtinų pagal deklaracijas mokesčių sumų santykis. 6. Papildomai po patikrinimo ir audito surinktų mokesčių ir deklaruotų mokesčių prievolių santykis. 7. Išnaginėjus apeliacijas papildomai surinktų ir užginėtų apeliacijose mokesčių sumų santykis. 8. Papildomai surinktų ir papildomai apskaičiuotų mokesčių santykis. 9. Likviduotų mokesčių įsiskolinimų sumos ir bendro mokesčių įsiskolinimo metų pradžioje santykis. 10. Išsisukinėjimo nuo mokesčių, muitinės apgavysčių ar kontrabandos atvejų skaičius per metus. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Mokesčių mokėtojų suvokimas mokesčių nemokėjimo pasekmių, mokesčių administratorių teikiamos pagalbos kokybės, mokesčių administratorių darbo veiksmingumo sprendžiant mokesčių mokėtojų problemas. 2. Visuomenės požiūris į korupciją mokesčių administravimo srityje. 3. Mokesčių administratorių moralė.

3. Produktyvumas	<ol style="list-style-type: none"> 1. Vidutinis žmogaus darbo dienų skaičius, sugaištamam nustatant mokesčių nemokėjimo atvejus. 2. Mokesčių mokėtojų ir mokesčių administravimo įstaigų darbuotojų santykis. 3. Mokesčių administravimo išlaidų ir mokestinių pajamų santykis. 4. Mokesčių mokėtojų išlaidos vykdant mokestines prievoles. 	
------------------	---	--

Tokių diagnostinių rodiklių analizė atskleidžia pajamų administravimo proceso spragas bei pozicijas, kuriose pajamų administravimas neatitinka valstybės ir mokesčių mokėtojų lūkesčių. Atsižvelgiant į iškeltus tyrimo tikslus, metodas taip pat suteikia galimybę atlikti ir tarpvalstybinę lyginamąją analizę, pvz., siekiant nustatyti sritis, kuriose pajamų administravimas yra žemiau vidutinio lygio.

Mokesčių sistemos vertinimo metodų taikymo įvairių šalių mokesčių sistemoms galimybes riboja keletas veiksnių, iš kurių svarbiausias – duomenų prieinamumas. Ši problema aktuali vertinant mokesčių sistemą ir pagal J. Gill diagnostinių rodiklių rinkinį. Kliūčiai šalinti J. Gill naudojo tokius duomenų šaltinius: nacionalines sąskaitas, mokesčių įstatymus ir taisykles, nuolat mokesčių administratorių rengiamas statistines ataskaitas, mokesčių administratorių neskelbiamą, tačiau prieinamą informaciją, interviu su mokesčių administratoriais ir reprezentatyviais mokesčių mokėtojų atstovais. Pastebima, kad surenkamų duomenų kiekis ir kokybė paprastai priklauso nuo mokesčių administravimo sistemos išvystymo lygio ir mokesčių administratorių naudojamų informacinių technologijų modernumo.

3. Tyrimo metodika

Mokesčių sistemą, vertinamą per mokestinių pajamų surinkimo prizmę, apibūdina kiekybinių ir kokybinių rodiklių rinkinys. Siekiant visapusiškai įvertinti mokesčių sistemą, rodiklių rinkinys analizuotas 3 etapais. Pirmajame, nagrinėjant prigimtines mokesčių sistemos savybes, vertintas mokestinių pajamų surinkimo sudėtingumas, antrajame, nagrinėjant mokestinių pajamų surinkimo efektyvumo rodiklius, – mokesčių administratorių vykdomų funkcijų veiksmingumas, trečiajame, analizuojant mokesčių administratorių vykdomų funkcijų produktyvumą, – mokesčių administratorių vykdomų funkcijų našumas.

Pirmąjį ir antrąjį tyrimo etapus sudarė 2 dedamosios: kiekybinis ir kokybinis tyrimai, trečiąjį etapą – tik kiekybinis tyrimas. Toks tyrimo etapų dedamųjų pasiskirstymas siejamas su J. Gill pateikta rodiklių klasifikacija.

Kiekybinio tyrimo (I–III etapų) nuoseklumas yra toks: 1) susistemintų statistinių duomenų analizė; 2) rodiklių tendencijų nustatymas ir analizė; 3) rodiklių reikšmingumą nustatymas; 4) ekspertų nuomonių suderinamumo nustatymas.

1. Statistinių duomenų analizės pagrindą sudarė Finansų ministerijos, Statistikos departamento, Valstybinės mokesčių inspekcijos, Muitinės departamento, Valstybinio socialinio draudimo fondo valdybos duomenų analizė. Nagrinėtų duomenų bazė papildyta mokesčių administratorių apklausa telefonu ir el. paštu bei viešai mokesčių administratorių neskelbiama, tačiau prieinama informacija. Taip atlikta 2002–2006 m. susistemintų duomenų dinaminė analizė. Be to, trečiuoju tyrimo etapu statistinių duomenų dinaminė analizė papildyta mokesčių mokėtojų anketine apklausa ir Pasaulio banko tyrimo duomenimis. Mokesčių mokėtojų anketinė apklausa atlikta siekiant nustatyti vidutinį žmogaus darbo dieną, sugaištamų nustatant mokesčių nemokėjimo atvejus, skaičių. Apklausoje, vykdytoje individualiu būdu, dalyvavo vyriausieji įmonių finansininkai. Pasaulio banko tyrimo duomenys naudoti mokesčių mokėtojų išlaidų, vykdam mokestines prievoles, rodikliui įvertinti. Nuo 2005 m. į savo tyrimų sritį Pasaulio bankas įtraukė ir mokesčius, kaip vieną iš verslo aplinką veikiančių veiksnių. Daugelyje pasaulio šalių (2005 m. – 155, 2006 m. – 175, o 2008 m. – 181) tiriama, kiek valandų mokesčių mokėtojai per metus sugaišta vykdydami savo mokesčius įsipareigojimus. Tyrimas apima tris pagrindinius mokesčius – pelno, pridėtinės vertės ir socialinio draudimo įmokas.

2. Mokslinės ir specializuotos literatūros mokesčių, finansų temomis (Taxation ... 2002; Vitek *et al.* 2004) analizė leido įvertinti pageidautinas rodiklių kitimo (didėjimo ar mažėjimo) tendencijas. Šios tendencijos lygintos su analizuoto periodo realiomis rodiklių kitimo tendencijomis Lietuvoje.

3. Statistinių duomenų dinaminė analizė iliustruoja tik bendras pajamų surinkimo sistemos tendencijas, todėl tyrimas papildytas 3 veiksniais – rodiklių reikšmingumo nustatymu, kuris leido nustatyti rodiklių prioritetiškumą ir pagal tai įvertinti atitinkamus mokesčių pajamų surinkimo sistemos parametrus. Kadangi rodiklių reikšmingumo neįmanoma išreikšti skaičiais (dėl jo prigimties), pasirinktas ekspertinis vertinimas. Šis vertinimas vykdytas tokia tvarka:

- suformuota ekspertų grupė;
- atlikta ekspertų anketinė apklausa;
- nustatyti vertinamų rodiklių reikšmingumai ir atliktas jų normalizavimas;
- atliktas rodiklių rangavimas.

Ekspertų grupės formavimas ir ekspertinio vertinimo patikimumo nustatymas. Kaip pagrindinis ekspertų atrankos kriterijus pasirinkta kompetencija. Kadangi mažose ir vidutinėse įmonėse mokesčių klausimai analizuojami siaurai, ekspertai pasirinkti išimtinai iš didelių bendrovių (minimalus reikalavimas – įmonių vidutinė metinė apyvarta turi būti ne mažesnė nei 10 mln. Lt). Be to, ekspertams nustatytas darbo patirties limitas – ne mažiau nei 7 metai darbo finansų srityje. Tokiu būdu atrinkti 5 ekspertai iš skirtingų verslo įmonių, kurių vidutinė metinė apyvarta – 10–170 mln. Lt, o pačių ekspertų darbo patirtis – 9–20 metų.

Ekspertų anketinė apklausa. Ši apklausa vykdyta individualiu asmeniniu būdu. Ekspertams pateikta iš anksto paruošta kiekybinių rodiklių vertinimo anketa. Ekspertai paprašyti įvertinti kiekybinių rodiklių svarbą pajamų surinkimo požiūriu. Kiekvienam rodikliui suteikiamas įvertinimas nuo 0 iki 10 balų, svarbesniam suteikiant aukštesnį įvertinimą.

Vertinamų rodiklių reikšmingumų nustatymas ir normalizavimas. Ekspertai I etapo kiekybinio tyrimo metu vertino 8 prigimtines mokesčių sistemos savybes apibūdinančius kiekybinius rodiklius, II etapo metu – 10 kiekybinių rodiklių ir III etapo metu – 4 kiekybinius rodiklius. Ekspertų užduotis – kiekvieną analizuojamą rodiklį įvertinti tam tikru balu pajamų surinkimo svarbumo požiūriu. Be to, leista vienodą vertinimo balą suteikti dviems (ar daugiau) kokybiškai skirtingiems rodikliams, savo vertinimą argumentuojant. Rodiklių reikšmingumų nustatymas ir normalizavimas vykdytas tokiu nuoseklumu (Бешелев, Гурвич 1980):

- sudaryta matrica „ekspertai–rodikliai“, į kurią suvesti rodiklių įvertinimai balais;
- apskaičiuotas kiekvieno rodiklio santykinis reikšmingumas pagal formulę:

$$w_{ij} = \frac{x_{ij}}{\sum_{j=1}^n x_{ij}}, \quad (1)$$

čia: x_{ij} – i -tojo rodiklio j -ojo eksperto įvertinimas, n – rodiklių skaičius;

apskaičiuojamas kiekvieno rodiklio reikšmingumas. Tuo tikslu normalizuotos rodiklių reikšmės (b veiksmas) sumuojamos ir apskaičiuojamas aritmetinis vidurkis kiekvienam rodikliui:

$$x_i = \frac{\sum_{j=1}^n \sum_{l=1}^r x_{ij}}{r}, \quad (2)$$

čia r – ekspertų skaičius.

Rodiklių rangavimas. Rangavimas atliktas taip, kad didžiausią reikšmingumą įgijusiam rodikliui suteiktas 1 rangas, antram pagal reikšmingumą – 2 rangas ir t. t. Tokiu būdu nustatytas rodiklių prioritetiškumas kiekviename ekspertinio įvertinimo kiekybinio tyrimo etape.

4. Ekspertų vertinimų suderinamumas. Kai ekspertų skaičius didesnis už du, grupės ekspertų suderinamumo lygį rodo konkordancijos koeficientas (Podvezko 2005). Šio koeficiento idėja susieta su kiekvieno rodiklio rangų suma visų ekspertų atžvilgiu, tiksliau su dydžių x_i nuokrypiu nuo bendro aritmetinio vidurkio \bar{x} kvadratų suma. Ekspertų vertinimų suderinamumui nustatyti atlikti skaičiavimai tokiu nuoseklumu:

- ekspertų rodiklių reikšmingumų vertinimas pertvarkytas į rangus. Kadangi vertindami rodiklius ekspertai svarbesniajam suteikė aukštesnį įvertinimą, tai rodiklių rangavimas kiekvieno eksperto atžvilgiu atliktas analogiškai rodiklių reikšmių rangavimui, t. y. aukščiausią įvertinimą įgijusiam rodikliui suteiktas 1 rangas, antram pagal reikšmingumą – 2 rangas ir t. t. Vienodą įvertinimą turintiems rodikliams priskirtas vienodas rangas – eilinių rangų aritmetinis vidurkis; apskaičiuota kiekvieno rodiklio x_i rangų suma visų ekspertų atžvilgiu:

$$x_i = \sum_{j=1}^r x_{ij}, \quad (i = 1, \dots, n); \quad (3)$$

- apskaičiuota x_i nuokrypio nuo bendro aritmetinio vidurkio \bar{x} kvadratų suma:

$$S = \sum_{i=1}^n (x_i - \bar{x})^2; \quad (4)$$

- apskaičiuotas konkordancijos koeficientas pagal formulę:

$$W = \frac{12S}{r^2 n(n^2 - 1) - r \sum_{j=1}^r T_j}, \quad (5)$$

čia T_j – susietų rangų rodiklis, kuris apskaičiuojamas pagal formulę:

$$T_j = \sum_{k=1}^{h_j} (t_k^3 - t_k), \quad (6)$$

čia: h_j – lygių rangų j -ojo eksperto skaičius, t_k – lygių rangų k -tasis grupės skaičius;

- nustatytas konkordancijos koeficiento reikšmingumas. M. Kendall (Podvezko 2005) įrodė: jeigu analizuojamų rodiklių skaičius didesnis nei 7,

konkordancijos koeficiento reikšmingumas nustatomas naudojant χ^2 kriterijų, apskaičiuojamą pagal formulę:

$$\chi^2 = Wr(n-1). \quad (7)$$

Iš χ^2 skirstinio lentelės su $v = n - 1$ laisvės laipsniu ir pasirinktu reikšmingumo lygmeniu $\alpha = 0,05$ randama kritinė reikšmė χ_{kr}^2 . Jei apskaičiuota pagal (7) formulę χ^2 reikšmė didesnė už χ_{kr}^2 , teigiama, kad ekspertų vertinimai suderinti. Kai lyginamų rodiklių skaičius yra nuo trijų iki septynių, χ^2 skirstinį reikia taikyti atsargiai – skirstinio kritinė reikšmė χ_{kr}^2 gali būti didesnė už apskaičiuotą, nors ekspertų nuomonių suderinamumo lygis dar pakankamas. Tokiu atveju galima taikyti konkordancijos koeficiento tikimybinės lentelės arba kritinių reikšmių S lenteles (su $3 \leq m \leq 7$) (Евлянов, Кутузов 1978).

Pirmo ir antro tyrimo etapo metu paraleliai kiekybiniam tyrimui atliktas ir kokybinis tyrimas, suteikęs papildomos informacijos apie tiriamą reiškinį ir sudaręs galimybę išvelgti naujas mokesčių sistemos vertinimo perspektyvas. Kokybinis tyrimas atliktas naudojant ekspertinį vertinimą, kuris vykdytas tokia seka:

- kokybinių rodiklių turinio apibūdinimas ir preliminari analizė;
- ekspertų vertinimo anketos sudarymas;
- ekspertų grupės formavimas;
- rodiklių reikšmingumų nustatymas ir normalizavimas;
- rodiklių rangavimas;
- nuomonių suderinamumo nustatymas;
- rodiklių reikšmių nustatymas.

J. Gill metode pateikti kokybiniai rodikliai buvo konkretizuoti atlikus jų turinio analizę. Pirmojo etapo kokybiniu tyrimu, išanalizavus mokesčių administravimą, t. y. mokesčių administratorių veiklos organizavimo tipą, bendrą mokesčių administravimo organizacinę struktūrą, padalinių išsidėstymą regionuose ir savivaldybėse, siekta įvertinti mokesčių administravimo sistemos funkcionalumą. Antrojo etapo kokybiniu tyrimu išanalizavus, kaip mokesčių mokėtojai vertina riziką būti išaiškinti nemokant mokesčių ir to pasekmių griežtumą, mokesčių administratorių teikiamos pagalbos kokybę bei jų darbo efektyvumą, sprendžiant mokesčių mokėtojų problemas, siekta įvertinti mokesčių administratorių vykdomų funkcijų efektyvumą. Tuo tikslu atlikta išsami mokesčių įstatymų ir kitų teisės aktų bei statistinių duomenų analizė, mokesčių administratorių apklausa telefonu ir elektroniniu paštu. Taip pat naudoti ankstesnių bei kitų organizacijų atliktų tyrimų rezultatai kaip papildanti ir pagrindžianti informacija.

Kokybinių rodiklių turinys:

I etapo kokybiniai rodikliai. Mokesčių administratorių veiklos organizavimo tipas. Mokesčių administratorių veikla gali būti organizuojama pagal jų vykdomas funkcijas (pvz., mokesčių mokėtojų konsultavimas, mokesčių deklaravimo ir mokėjimo kontrolė, mokestinių ginčų nagrinėjimas ir pan.) arba pagal administruojamų mokesčių rūšis (pvz., vienas mokesčių administratorius atlieka visas turto grupės mokesčių administravimo funkcijas). Šio rodiklio preliminariai analizei naudoti ankstesnių tyrimų rezultatai, gauti atlikus detalią mokesčių administravimą reglamentuojančių teisės aktų analizę.

Bendra mokesčių administravimo organizacinė struktūra. Mokesčių administratorių organizacinės struktūros analizė apėmė už mokesčių administravimą atsakingų institucijų ir įstaigų, turinčių įstatymu suteiktus įgaliojimus veikti mokesčių administravimo srityje, tarpusavio ryšių nustatymą, atliekamų funkcijų detalizavimą, hierarchijos nustatymą. Šiai analizei atlikti naudoti ankstesnių tyrimų rezultatai, gauti išsamiai nagrinėjant Lietuvos mokesčių administravimą reglamentuojančius teisės aktus, atlikus mokesčių administratorių apklausą telefonu.

Padalinių išsidėstymas regionuose ir savivaldybėse. Tam tikroje geografinėje teritorijoje esantis mokesčių administratorių padalinių skaičius daro įtaką mokestinių pajamų surinkimui – neracionalus mokesčių administratorių padalinių išsidėstymas gali sumažinti mokesčių administratorių gebėjimą vykdyti apmokestinamos veiklos priežiūrą ar padidinti mokesčių mokėtojų išlaidas, susijusias su mokestinių įsipareigojimų vykdymu. Ši analizė atlikta naudojant Statistikos departamento duomenis apie Lietuvoje veikiančius ūkio subjektus ir mokesčių administratorių tinklalapiuose skelbiamus duomenis apie jų padalinių buvimo vietą bei juose dirbančių darbuotojų skaičių.

II etapo kokybiniai rodikliai. Mokesčių nemokėjimo atvejų išaiškinimo rizika ir to pasekmių griežtumas. Mokesčių administravimo įstatyme (Lietuvos Respublikos ... 2004) įteisinta bendra sankcijų sistema už visus mokesčių įstatymų pažeidimus – neteisėtą asmenų elgesį, kuriuo yra pažeidžiami mokesčių įstatymų reikalavimai. Išskiriamos dviejų rūšių sankcijos – baudos ir delspinigiai. Mokesčių mokėtojui (tam tikrais atvejais – mokestį išskaičiuojančiam asmeniui) ekonominė sankcija (bauda) skiriama, jei patikrinimo metu mokesčių administratorius nustato, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo nedeklaruojamo ar nedeklaravo deklaruojamo mokesčio arba neteisėtai pritaikė mažesnę mokesčio tarifą ir dėl šių priežasčių mokėtiną mokestį neteisėtai sumažino (VMI ... 2007a). Mokesčių mokėtojui priskaičiuojama trūkstama mokesčio suma ir skiriama nuo 10 iki 50 procentų minėtos mokesčio sumos dydžio bauda, jei atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip (2 lentelė).

2 lentelė. Lietuvoje nustatyti baudų dydžiai

Table 2. Penalty system set out in Lithuania

Teisės aktas	Baudos dydis
Mokesčių administravimo įstatymo 139 str.	Nuo 10 iki 50 % trūkstamos mokesčio sumos
Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 123 str.	Nuo 10 iki 50 % apskaičiuotos PVM sumos
Valstybinio socialinio draudimo įstatymo 16 str.	50 % apskaičiuotos trūkstamos įmokos sumos
Naftos ir dujų išteklių mokesčio įstatymo 7 str.	Dešimtertiopa nesumokėto mokesčio dydžio bauda

Delspinigių dydį ir jo apskaičiavimo tvarką nustato finansų ministras, atsižvelgdamas į vidutinę praėjusio kalendorinio ketvirčio aukciono būdu išleistų litais Lietuvos Respublikos valstybės išdo vekselių metinės palūkanų normos svertinį vidurkį. Delspinigių dydis nustatomas minėtąją palūkanų normą padidinus 10 procentinių punktų. Mokesčių nemokėjimo atveju išaiškinamos rizikos ir to pasekmių griežtumą iš dalies atskleidžia nustatytas finansų ministro delspinigių dydžio kitimas.

Mokesčių administratorių pagalbos sprendžiant mokesčių mokėtojų problemas kokybė. Mokesčių mokėtojui sudaryta galimybė kreiptis pagalbos į mokesčių administratorių tokiais būdais (VMI ... 2007b): atvykus konsultuotis žodžiu, paskambinti paskelbtais konsultavimo telefonais, pateikti klausimą raštu. Pastarasis būdas apima klausimus, pateikiamus tiesiogiai mokesčių administratoriaus padaliniiui, kuris registruoja gautus klausimus, atsiųstus paštu, elektroniniu paštu ar faksu. Mokesčių administratorių pagalbos sprendžiant mokesčių mokėtojų problemas kokybės analizei naudoti visuomenės nuomonės ir rinkos tyrimų centro „Vilmorus“ tyrimo duomenys. 2004 m. Valstybinės mokesčių inspekcijos užsakyму „Vilmorus“ atliko Valstybinės mokesčių inspekcijos įvaizdžio tyrimą (Valstybinės ... 2004). Vykdam šį tyrimą, siekta nustatyti, kaip didžiųjų įmonių vadovai ir smulkieji verslininkai vertina Valstybinės mokesčių inspekcijos darbą, jiems teikiamas paslaugas. Apklausta 400 Lietuvos įmonių (daugiausia tai buvo uždarnosios akcinės bendrovės arba individualios įmonės, kuriose dirba iki 49 darbuotojų, o metinė apyvarta siekia iki 100 tūkstančių litų) vadovų ir smulkiųjų verslininkų.

Mokesčių administratorių darbo veiksmingumas. Pagrindinė mokesčių mokėtojo pareiga – teisingai apskaičiuoti ir laiku sumokėti mokesčių bei su juo susijusias sumas į valstybės išdą, laiku pateikti mokesčių deklaracijas, t. y. vykdyti mokesčių įstatymuose numatytas prievoles. Tačiau mokesčių

mokėtojas gali nesuprasti ar neteisingai suprasti savo mokesines pareigas. Tai gali sąlygoti mokesčių deklaravimo ir mokėjimo klaidas. Mokesčių administratorių darbo veiksmingumo preliminariai analizei naudoti Finansų ministerijos pateikti duomenys apie baudų ir konfiskacijos sumas.

Visuomenės požiūris į korupciją mokesčių administravimo srityje. Daugelis tyrinėtojų linkę teigti, kad neįmanoma išmatuoti korupcijos lygio dėl šio reiškinio latentškumo ir nesant universalios korupcijos apibrėžimo (Palidauskaitė 2006), vis dėlto yra du tarptautiniu mastu tuo tikslu naudojami tyrimo metodai: korupcijos suvokimo indeksas (*corruption perception index*) ir polinkio į korupciją (*corruption-proxy*) vertinimas. Lietuvoje korupcijos tyrimai atliekami nuo 1999 m. naudojantis tarptautinės nevyriausybinės organizacijos „Transparency International“ metodologija, pagrįsta korupcijos suvokimo indeksu. Tai mišrus indeksas, sukurtas remiantis verslininkų (rezidentų ir ne rezidentų) bei tarptautinių ekspertų apklausomis. Be „Transparency International“, korupcijos tyrimus Lietuvoje atlieka Lietuvos laisvosios rinkos institutas, pvz. 2001 m. atlikto tyrimo metu nustatyta, kad valdininkų atsakomybė neadekvati jų turimai galiai, o teisėsaugos struktūrų nepajėgumą kovoti su šiuo reiškiniu lemia silpna teisinė bazė. Taip pat korupcijos analizė papildyta Valstybinės kovos su korupcija institucijos – Specialiųjų tyrimų tarnybos (STT), tiriančios korupcijos atvejus viešojo administravimo sektoriuje, taip pat ir mokesčių administravimo srityje, statistine informacija.

2004 m. Valstybinės mokesčių inspekcijos užsakymu visuomenės nuomonės ir rinkos tyrimų centras „Vilmorus“ atliko pasitikėjimo valstybine mokesčių inspekcija tyrimą (Pasitikėjimas ... 2004). Pasitikėjimo Valstybine mokesčių inspekcija apklausoje dalyvavo 1003 kovo mėn. ir 1001 birželio mėn. 18 metų bei vyresnis Lietuvos gyventojas. Naudota daugiapakopė, tikimybinė atranka, apklausa vykdyta respondento namuose.

Mokesčių administratorių moralė. Iš dalies mokesčių administratorių moralės – žmonių elgesį reglamentuojančių normų ir principų – vertinimą atskleidžia Specialiųjų tyrimų tarnybos duomenys apie išaiškintus valstybės tarnautojų ir pareigūnų nusižengimus. Konkrečiai mokesčius administruojančių institucijų darbuotojų moralę galima vertinti pagal tų institucijų pateikiamus duomenis apie tarnybinius nusižengimus. Tačiau tokią informaciją viešai skelbia tik Muitinės departamentas, kitos įstaigos tokią informaciją traktuoja kaip konfidencialią ir naudoja tik savo vidiniams poreikiams.

Susisteminius kokybinių rodiklių preliminarios analizės rezultatus, detalizuotas jų turinys. Taip sudaryta vertinimo anketa (3 lentelė), kurioje įterpta skiltis, sukonkretinanti vertinamo rodiklio turinį.

3 lentelė. Kokybinių rodiklių vertinimo anketa

Table 3. The evaluation form of qualitative indicators

Vertinamas aspektas	Rodiklis	Turinys	Įvertinimas (svarbumo aspektu)
Prigimtinės mokesčių sistemos savybės	<i>Mokesčių administratorių veiklos organizavimas</i>	Mokesčių administratorių veikla gali būti organizuojama pagal vykdomas funkcijas arba pagal administruojamų mokesčių rūšis. Vertinamas mokesčių administravimo tipo patogumas mokesčių mokėtojui.	
	<i>Bendra mokesčių administravimo struktūra</i>	Lietuvoje išskiriami 5 mokesčių administratoriai, kurie vykdo tam tikras funkcijas arba administruoja tam tikrus mokesčius. Vertinamas organizacinės struktūros paprastumas.	
	<i>Padalinių išsidėstymas regionuose ir savivaldybėse</i>	Neracionali mokesčių administratorių veiklos koncentracija gali sumažinti mokesčių administratorių gebėjimą vykdyti apmokestinamos veiklos priežiūrą ar padidinti mokesčių mokėtojų išlaidas, susijusias su mokesčių įsipareigojimų vykdymu. Vertinama, kaip mokesčių administratorių padalinių išdėstymo struktūra atitinka mokesčių mokėtojų tankumo, gyvenamosios vietos pasiskirstymą.	
Efektyvumas	<i>Mokesčių nemokėjimo atvejų išaiškinimo rizika ir to pasekmių griežtumas</i>	Vertinama, kaip mokesčių mokėtojas suvokia riziką būti susektas nemokant mokesčių ir to veiksmo pasekmės tolimesnei veiklai, t. y. vertinamas mokesčių nemokėjimo atveju gaunamos naudos ir rizikos būti identifikuotam pasekmių griežtumo adekvatumas.	
	<i>Mokesčių administratorių teikiamos pagalbos sprendžiant mokesčių mokėtojų problemas kokybė</i>	Iškilus problemoms, mokesčių mokėtojais kreipiasi raštu, telefonu ar žodžiu į darbuotojus, dirbančius mokesčių administravimą įstaigose. Vertinamas teikiamos mokesčių administratorių pagalbos operatyvumas, išsamumas.	
	<i>Mokesčių administratorių darbo veiksmingumas</i>	Mokesčių mokėtojas gali nesuprasti ar neteisingai suprasti savo mokesčines pareigas. Tai gali sąlygoti mokesčių deklaravimo ir mokėjimo klaidas. Vertinamas tokių klaidų išaiškinimo ir koregavimo veiksmingumas.	
	<i>Mokesčių administratorių korupcija</i>	Korupcija – tai tarnybinės padėties naudojimas pasipelnymo tikslais, pareigūno papirkimas. Vertinamas mokesčių administratorių korupcijos lygis.	
	<i>Mokesčių administratorių moralė</i>	Moralė – tai dorovė, žmonių elgesį reglamentuojančios normos ir principai. Vertinamas mokesčių administratorių principingumas ir atsidavimas darbui.	

Ekspertų grupei formuoti, nuomonių suderinamumui bei rodiklių reikšmingumui nustatyti ir normalizuoti, rodikliams ranguoti naudota analogiška metodika kaip ir kiekybinių rodiklių reikšmingumams nustatyti.

Rodiklių reikšmėms nustatyti atlikta ekspertų anketinė apklausa individualiu būdu. Ekspertams pateikta iš anksto paruošta anketa, kurioje jie įrašė savo vertinimus 10-balėje skalėje (10 – rodiklis vertinamas labai gerai, 0 – labai blogai). Rodiklių reikšmės nustatytos pagal (2) formulę.

4. Tyrimo rezultatai

Prigimtinės mokesčių sistemos savybės. Lyginamoji pageidautinų ir nustatytų rodiklių reikšmių kitimo tendencijų analizė leido daryti tokius apibendrinimus: 1) didėjantis mokesčių mokėtojų ir kasmet pateikiamų deklaracijų skaičius, mažėjanti mokestinių išskolinimų per metus suma bei sąlyginai pastovus darbuotojų, dirbančių mokesčių administravimo įstaigose, skaičius rodo teigiamus pokyčius mokesčių administravimo srityje; 2) mokesčių skaičiaus nepastovumas, mokesčių mokėtojų, iš kurių surenkama 80 proc. mokestinių pajamų, santykinis mažėjimas, informacijos apie atskirus mokestinių pajamų šaltinius nebuvimas bei didėjanti kasmet grąžinamų mokesčių suma byloja apie mokesčių pajamų surinkimo sistemos spragas. Reikšmingiausias pajamų surinkimo požiūriu rodiklis – mokesčių mokėtojų, iš kurių surenkama 80 proc. mokestinių pajamų, skaičius. Nustatyta šio rodiklio neigiama kitimo tendencija. Apskritai rodikliai, kurių kitimo tendencijos neatitinka pageidautinų arba nėra apie juos informacijos, sudaro 52 proc. visos grupės reikšmingumo, t. y. mokesčių sistemoje pajamų surinkimo požiūriu yra rimtų problemų, kurias reikėtų spręsti koreguojant mokesčių politiką. χ^2 reikšmė, apskaičiuota pagal (7) formulę $\chi^2 = 19,51$, didesnė už kritinę reikšmę $\chi_{kr.}^2 = 14,07$ su $\nu = 8 - 1 = 7$ laisvės laipsniu ir $\alpha = 0,05$ reikšmingumo lygmeniu, t. y. ekspertų nuomonės gerai suderintos. Ekspertai taip pat atliko kokybinių rodiklių reikšmių įvertinimą, pagal kurį mokesčių administratorių veiklos organizavimo įvertinimo vidurkis 8,4 balo, t. y. mokesčių administravimo organizavimą pagal funkcijas įvertino kaip patogų mokesčių mokėtojui. Bendros mokesčių administravimo organizacinės struktūros įvertinimo vidurkis yra 7,2 balo, t. y. struktūra įvertinta kaip pakankamai nesudėtinga, tačiau ekspertai pažymėjo, kad būtina vengti veiksmų dubliavimo (pvz., deklaracijų pateikimo dviems mokesčių administratoriams). Padalinių regionuose ir savivaldybėse išsidėstymo įvertinimo vidurkis yra 7,6 balo, t. y. ekspertai padalinių išsidėstymą regionuose ir savivaldybėse vertino kaip iš dalies atitinkantį mokesčių mokėtojų poreikius.

Efektyvumas. Daryti konstruktyvius pageidautinų ir nustatytų efektyvumo rodiklių reikšmių kitimo tendencijų analizės apibendrinimus sudėtinga, nes trūksta dalies informacijos: 4 rodiklių duomenų iš 10 nebuvo galimybės surinkti. Mokesčių administratorių veikla efektyvi vykdant planavimo procesą, išaiškinant išsisukinėjimo nuo mokesčių, muitinės apgavysčių ir kontrabandos atvejus, vykdant mokesčių politiką mokesčių naštos požiūriu. Tačiau mokesčių administratorių veikla turėtų būti efektyvesnė mokesčių deklaravimo srityje – panaudojant šią priemonę mokesčių mokėtojų stebėsenai, išieškant papildomai priskaičiuotas mokesčių sumas, atstovaujant valstybės interesams teisminiuose procesuose. Mokesčių administratorių darbo efektyvumas labai priklauso nuo mokesčių naštos rodiklio – jis ekspertų įvertintas kaip reikšmingiausias. Lietuvoje mokesčių našta yra viena mažesnių ES (iki 2008 m. gruodžio pakeitimų), todėl galima teigti, kad mokesčių administratoriams sudaryta palanki terpė dirbti efektyviai. Antro pagal reikšmingumą rodiklio – išsisukinėjimo nuo mokesčių, muitinės apgavysčių ar kontrabandos išaiškintų atvejų skaičius per metus – kitimo tendencijos skaitine išraiška taip pat teigiamos, tačiau šio rodiklio didėjimas vertine išraiška kelia susirūpinimą. Atlikus kokybinių rodiklių pageidautinų ir nustatytų kitimo tendencijų analizę ir sugretinus su rodiklių reikšmingumų rezultatais, galima teigti, kad pajamų surinkimas efektyvumo aspektu tobulintinas tokiose srityse: mokesčių deklaravimo, mokesčių mokėtojų patikrinimo procedūrų, atstovavimo valstybės interesams mokestiniuose ginčuose ir teismų procesuose. χ^2 reikšmė, apskaičiuota pagal (7) formulę $\chi^2 = 18$, didesnė už kritinę reikšmę $\chi_{kr.}^2 = 16,7$ su $\nu = 10 - 1 = 9$ laisvės laipsniu ir $\alpha = 0,05$ reikšmingumo lygmeniu, t. y. ekspertų nuomonės suderintos. Atlikus rodiklių reikšmingumą ir rangų pasiskirstymo įvertinimą, kaip svarbiausias rodiklis išskirtas mokesčių administratorių korupcija – esant korumpuotai sistemai pajamų į įždą surenkama mažiau, galimi mokesčių mokėjimo vengimo atvejai. Didelę įtaką efektyvumo grupės kokybinių rodiklių vertinimui mokesčių nemokėjimo atveju taip pat turi išaiškinimo rizikos ir to pasekmių griežtumo bei mokesčių administratorių darbo veiksmingumo rodikliai. Svarbiausių trijų rodiklių reikšmingumas procentine išraiška bendroje struktūroje – 65,95 proc. χ^2 reikšmė, apskaičiuota pagal (7) formulę $\chi^2 = 9,8$, didesnė už kritinę reikšmę $\chi_{kr.}^2 = 9,5$ su $\nu = 5 - 1 = 4$ laisvės laipsniu ir $\alpha = 0,05$ reikšmingumo lygmeniu, t. y. ekspertų nuomonės suderintos. Ekspertų atlikto rodiklių reikšmių įvertinimo rezultatai tokie: 1) Lietuvos mokesčių administratoriai efektyviai išaiškina mokesčių nemokėjimo atvejus – ekspertų vertinimo vidurkis 8,4 balo; 2) mokesčių administratorių teikiama pagalba mokesčių mokėtojams operatyvi, išsami – vidurkis 8 balai; 3) mokesčių

administratoriai pakankamai veiksmingai nustato mokesčių deklaravimo ir mokėjimo klaidas – vidurkis 7,8 balo (pildant deklaracijas el. būdu apie įsivėlusias klaidas pranešama elektroniniu laišku); 4) mokesčių administratorių principingumas įvertintas pakankamai – vidurkis 7 balai (ekspertai atkreipė dėmesį į tai, kad kai kuriais atvejais principingumas būna per didelis, pvz., pareigūnui sąmoningai demonstruojant jam įstatymu suteiktą galią); 5) Lietuvos mokesčių sistemoje yra korupcijos apraiškų – vidurkis 6,6 balo, t. y. mokesčių administratoriai linke naudotis savo tarnybine padėtimi pasipelnymo tikslais.

Produktyvumas. Rodiklių dinaminė ir kitimo tendencijų analizė sudaro prielaidas teigti, kad mokesčių administratoriai dirba produktyviai – tai patvirtina ir mokesčių administravimo išlaidų ir mokesčių pajamų rodiklio bei vidutinio žmogaus darbo dienų, sugaištamų nustatant mokesčių nemokėjimo atvejus, rodiklio kitimo tendencijos. Kitų dviejų šios grupės rodiklių kitimo tendencijos taip pat vertintinos daugiau teigiamai nei neigiamai. Ekspertų vertinimu svarbiausias produktyvumo grupės rodiklis – mokesčių administravimo išlaidų ir surenkamų mokesčių pajamų. Pirmųjų dviejų pagal reikšmingumą rodiklių įtaka grupei didelė – 59,54 proc., o jų dinaminė ir kitimo tendencijų analizė atskleidė našų mokesčių administratorių darbą šių rodiklių vertinimo aspektu. χ^2 reikšmė, apskaičiuota pagal (7) formulę $\chi^2 = 7,95$, didesnė už kritinę reikšmę $\chi_{kr.}^2 = 7,8$ su $\nu = 4 - 1 = 3$ laisvės laipsniu ir $\alpha = 0,05$ reikšmingumo lygmeniu, t. y. ekspertų nuomonės gerai suderintos.

5. Išvados

Mokesčių sistema, taikant J. Gill metodą, vertinta per pajamų surinkimo prizmę 3 pjūviais: prigimtinių mokesčių sistemos savybių, efektyvumo ir produktyvumo. Atliktas empirinis kiekybinis ir kokybinis tyrimas su išlygomis patvirtino metodo tinkamumą taikymo mokesčių sistemoms vertinti. Esminė metodo spraga – neapibrėžti rodiklių apskaičiavimo principai. Ši spraga iš dalies užpildyta sukonkretinus rodiklių turinį, t. y. koreguojant ne pačius rodiklius, o detalizuojant jų turinį ir taip adaptuojant metodą konkrečiam atvejui.

Lietuvos mokesčių sistemos vertinimo rezultatai tokie: a) pajamų surinkimo sistema, vertinant ją pagal prigimtines mokesčių sistemos savybes apibūdinančius rodiklius, sudėtinga – didėja mokesčių rūšių, mokesčių mokėtojų, pateikiamų deklaracijų skaičius, grąžinamų mokesčių sumų kiekis (mokesčių sistema tobulintina didžiųjų mokesčių mokėtojų segmento formavimo, padalinių išsidėstymo ir mokesčių administratorių organizacinės struktūros srityse); b) silpniausia

Lietuvos mokesčių sistemos grandis – vykdomų funkcijų efektyvumas. Mokesčių administravimo kokybė įvertinta silpnai, o surenkamų pajamų iš baudų ir konfiskacijos didėjimas byloja ir apie vengimą mokėti mokesčius. Korupcijos apraiškos mokesčių administravimo sektoriuje tik gilina egzistuojančias problemas. Tobulintinas ir papildomai apskaičiuotų mokesčių sumų surinkimas. Siekiant stiprinti šią grandį siūloma: 1) kelti šioje srityje dirbančių darbuotojų kvalifikaciją, ugdyti jų atsakomybę; 2) įstatymu apibrėžti mokesčių administratorių teises ir pareigas bei mokesčių mokėtojų teises ir prievoles patikrinimų metu; 3) sukurti/įdiegti informacinę sistemą, informuojančią mokesčių mokėtojus įvykdyti mokestinius įsiskolinimus laiku, o mokesčių administratorių atsakingus darbuotojus – apie nedisciplinuotus mokesčių mokėtojus; c) įdiegtos naujausios informacinės sistemos sudarė prielaidas mokesčių administravimo įstaigų darbuotojams našiai vykdyti jiems pavestas funkcijas. Mokesčių administravimo išlaidoms didėjant nežymiai, surenkamų mokestinių pajamų kiekis didėjo sparčiai – analizuojamu periodu surenkamos mokestinės pajamos padidėjo 61 proc. Be to, sąlygiškai pastoviam dirbančiųjų mokesčių administravimo įstaigose darbuotojų skaičiui teko vis didesnis mokesčių mokėtojų skaičius.

Vertinant Lietuvos mokesčių sistemą J. Gill metodu, iškilo duomenų surinkimo (neprieinamumo) problema. Analizuojamu 2002–2006 m. periodu Lietuvoje vyko esminės mokesčių sistemos permainos: įsigaliojo nauji mokesčių įstatymai, naujai apibrėžę mokesčio objektus, mokėtojus, tarifus, lengvatas, keistos pelno, gyventojų pajamų, pridėtinės vertės, akcizų, žemės ir kitų mokesčių bei privalomų įmokų įstatymų nuostatos, sukurtos ir tobulinamos mokesčių administravimo sistemos, mokesčių mokėtojų registrai (juridinių asmenų, gyventojų). Esant tokiai naujovių gausai, duomenų surinkimas tampa sudėtingesniu, o kai kuriais atvejais duomenys apskritai nesurenkami. Dėl minėtos problemos nepavyko išanalizuoti 5 kiekybinių rodiklių iš 22.

J. Gill metodas tobulintinas tokiomis kryptimis: a) *absoliutinius rodiklius keičiant į santykinius*. Absoliutiniai rodikliai paprastai tinka tik konkrečios valstybės rodiklių dinamikai nagrinėti. Be to, tokius rodiklius sudėtinga lyginti ir atskleisti reiškinių ar proceso kitimo priežastis. Santykiniai rodikliai – palyginami, sudaro galimybę įvertinti reiškinių (procesų) įtaką analizuojamai aplinkai. Pavyzdžiui, mokesčių mokėtojų skaičius absoliutine išraiška mažai informatyvus, tačiau tas pats mokesčių mokėtojų skaičius, tenkantis gyventojams ar veikiančioms ūkio subjektams, atskleistų mokesčių mokėtojų tankumą, būtų lengvai palyginamas su kitose valstybėse apskaičiuotu analogišku rodikliu; b) *apibrėžiant rodiklių apskaičiavimo principus*. Nustatyti rodiklių apskaičiavimo principai sudarytų

prielaidas vienareikšmiškai situacijos analizei ir vertinimui; c) *nustatant rodiklių kitimo ribas*. Apibrėžus rodiklių kitimo ribas, situacijos vertinimas būtų standartizuotas, o lyginimas su kitų valstybių mokesčių sistemomis – paprastesnis.

Literatūra

- Arslan, Ö.; Karan, M. B. 2009. Credit risks and internationalization of SMEs, *Journal of Business Economics and Management* 10(4): 361–368.
- Gill, J. 2000. A diagnostic framework for revenue administration, *World Bank Technical Paper* 472: 53.
- Gryko, J. M.; Kluzek, M. 2008. The Influence of the Tax Factor on Investment Effectiveness in Selected Central and Eastern European Countries, *Transformations in Business & Economics* 7(3): 65–74.
- Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas. 2004, *Valstybės žinios* 63–2243.
- Palidauskaitė, J. 2006. Korupcijos sklaidos formos Lietuvoje: tarp sovietinio palikimo ir rinkos padiktuoto pragmatizmo, *Viešojo politika ir administravimas* 18: 57–72.
- Pasitikėjimas Valstybine mokesčių inspekcija*. 2004. Reprerzentatyvi gyventojų apklausa. „Vilmorus“ tyrimo medžiaga.
- Podvezko, V. 2005. Ekspertų įverčių suderinamumas, *Technological and Economic Development of Economy* 9(2): 101–107.
- Sepper, R.; Alas, R. 2008. Role of politics in public sector organizational change, *Journal of Business Economics and Management* 9(1): 13–23.
- Tampere, C., et al. 2009. Calculation of Welfare Effects of Road Pricing on a Large Scale Road Network, *Technological and Economic Development of Economy* 15(1): 102–121.
- Taxation: critical perspectives on the world economy*. 2002. Ed. by J. Simon. London: Routledge. 424 p.
- Valstybinės mokesčių inspekcijos įvaizdžio tyrimas*. 2004. Lietuvos įmonių apklausa. „Vilmorus“ tyrimo medžiaga.
- VMI prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2007 m. kovo 28 d. įsakymas Nr. VA-25 „Dėl baudų skyrimo ir delspinigių skaičiavimo metodikos patvirtinimo“. 2007a, *Valstybės žinios* 38–1433.
- VMI prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2007 m. spalio 9 d. įsakymas Nr. VA- 66 „Dėl konsultacijų ir atsakymų į paklausimus teikimo Vals-tybinėje mokesčių inspekcijoje taisyklių patvirtinimo“. 2007b, *Valstybės žinios* 106–4364.
- Vitek, L.; Pavel, J.; Krbova, J. 2004. Effectiveness of the Czech tax system, *Baltic Journal of Economics* 2: 55–71.
- Евланов, Л. Г.; Кутузов, В. А. 1978. *Экспертные оценки в управлении*. Москва: Экономика. 133 с.
- Бешелев, С. Д.; Гурвич, Ф. Г. 1980. *Математико-статистические методы экспертных оценок*. Москва: Статистика. 263 с.

ESTIMATION OF THE LITHUANIAN TAX SYSTEM ACCORDING TO J. GILL'S DIAGNOSTIC INDICES

I. Skačkauskienė

Summary

Theorists and practitioners have various solutions on offer for estimating and improving the tax system. However, the tax system is a complicated combination, which calls for a systematic attitude and combined evaluation. In a specialized literature there can be found various offers of methodical nature for estimating tax systems, however, only few of the authors examine the tax system in a combined (complex) way. One of such authors is J. Gill.

The aim of this examination is to evaluate the Lithuanian tax system by making use of J. Gill's diagnostic indices as well as to prove the suitability of the method for such a task. The tax system – by making use of J. Gill's method – has been evaluated, basing on the collection of revenues, under three aspects: natural qualities of tax system, efficiency and productivity. The qualitative and quantitative empiric examination disclosed merits and shortcomings of the Lithuanian tax system, and – with some exceptions – had proved the suitability of the method for evaluating tax systems. In the article there are also suggestions for improving of J. Gill's method.

Keywords: tax, indices, evaluation, method.