

Konstitucinės viešųjų pajamų formos

Bronius Sudavičius

<https://orcid.org/0000-0002-5810-0739>

socialinių mokslų (teisė) daktaras

Vilniaus universiteto Teisės fakulteto profesorius

Saulėtekio al. 9, I rūmai, LT-10222 Vilnius, Lietuva

El. paštas: bronius.sudavicius@tf.vu.lt

Įvadas

Valstybei, kaip visuomenės politinei organizacijai, vykdančiai bendras (viešąsias) funkcijas, būtini atitinkami piniginiai ištekliai šioms funkcijoms įgyvendinti. Tenkinant kiekvieną viešąjį interesą yra daromos atitinkamos viešojo pobūdžio piniginės išlaidos, t. y. viešosios išlaidos. Lėšų, reikalingų viešosioms išlaidoms apmokėti, sukauptumą ir tikslingą panaudojimą yra pajėgi užtikrinti tik tokia organizacija kaip valstybė, kuri yra atsakinga už bendrųjų visuomenės reikalų tvarkymą. Valstybė, siekdama užtikrinti viešųjų išlaidų finansavimą, organizuoja bendrojo vidaus produkto (nacionalinių pajamų) paskirstymą ir perskirstymą, dėl to valstybės dispozicijon ir nuosavybėn įstatymų bei kitų teisės aktų nustatytais būdais ir tvarka pereina dalis krašto bendrojo vidaus produkto (nacionalinių pajamų). Valstybės perimtos lėšos įgyja viešųjų pajamų formą ir yra kaupiamos atitinkamuose pinigų fonduose, iš jų pagrindinis – valstybės biudžetas, kurio lėšos naudojamos įstatymų nustatytais kryptimis: švietimo, kultūros, sveikatos apsaugos programoms finansuoti; viešajai tvarkai ir visuomenės apsaugai; valstybės institucijoms išlaikyti; kitoms visuomenės bendrosioms reikmėms. Be to, viešosioms išlaidoms apmokėti naudojamos pajamos, sukauptos ir kituose viešuose pinigų fonduose – savivaldybių biudžetuose, Valstybinio socialinio draudimo fonde, Privalomojo sveikatos draudimo fonde, Garantiniame fonde ir kt.

Viešosios pajamos¹ gaunamos įvairiais būdais, skiriasi jų kaupimo tvarka, panaudojimo kryptys ir kt. Lietuvos Respublikos Konstitucijos (toliau – Konstitucija) 127 straipsnio 2 dalyje nustatyta: „Valstybės biudžeto pajamos formuojamos iš mokesčių, privalomų mokėjimų, rinkliavų, pajamų iš valstybinio turto ir kitų įplaukų“ (Lietuvos Respublikos Konstitucija, 1992). Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas (toliau – Konstitucinis Teismas) 1996 m. kovo 15 d. nutarime konstatavo, kad pagal Konstituciją gali būti išskiriamos penkios valstybės biudžeto pajamų teisinės formos (reguliarūs mokesčiai, kiti privalomi mokėjimai, rinkliavos, pajamos iš valsty-

1 Viešųjų pajamų ir valstybės biudžeto pajamų terminai straipsnyje vartojami kaip sinonimai.

binio turto, kitos įplaukos), kurios detalizuojamos atskiruose įstatymuose (Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo oficialiosios konstitucinės doktrinos nuostatos: 1993–2009, 2010, p. 1048). Akivaizdu, kad Konstitucijoje mokesčiai įvardijami kaip pagrindinė valstybės biudžeto pajamų teisinė forma. Pažymėtina, kad ypatingas mokesčių kaip valstybės pajamų statusas buvo akcentuojamas ir ankstesnėse Lietuvos Konstitucijose: 1922 m. rugpjūčio 1 d. Konstitucijos 91 straipsnyje bei 1928 m. gegužės 25 d. Konstitucijos 92 straipsnyje nustatyta: „Uždėti gyventojams mokesčių, [...] tegalima įstatymų keliu“ (Lietuvos Valstybės Konstitucija, 1922; Lietuvos Valstybės Konstitucija, 1928); 1938 m. gegužės 12 d. Konstitucijos 19 straipsnyje – „Mokesčiai dedami įstatymu“ (Lietuvos Konstitucija, 1938). Todėl į mokesčius reikia žiūrėti kaip į „tradicinį“ konstitucinį statusą turintį valstybės biudžeto pajamų šaltinį, „tradicinę“ konstitucinę valstybės biudžeto pajamų gavimo formą, o į jų reguliavimą – kaip į konstitucinę tradiciją (Sudavičius, 2016, p. 152). Ypatingą mokesčių vietą formuojant tiek valstybės biudžeto, tiek kitų viešųjų piniginių fondų pajamas rodo ir tam tikrų valstybių finansinės veiklos statistiniai duomenys². Nepaisant ypatingos mokesčių reikšmės formuojant tiek valstybės biudžeto, tiek viešąsias pajamas apskritai, nereikia pamiršti ir kitų viešųjų pajamų formų, įtvirtintų jau pačioje Konstitucijoje, nes kiekviena viešųjų pajamų forma pasižymi savita specifika ir turi atitinkamą vietą visoje viešųjų pajamų sistemoje. Tokią poziciją palaiko ir Konstitucinis Teismas, konstatuodamas, kad ne visos biudžeto pajamų teisinės formos turi tokią pat teisinę reikšmę ir vienodą teisinį reguliavimą (Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo oficialiosios konstitucinės doktrinos nuostatos: 1993–2009, 2010, p. 1048).

Todėl būtina detali ne tik mokesčių, bet ir kitų konstitucinį pripažinimą gavusių teisinių viešųjų pajamų formų turinio analizė. Pažymėtina, kad viešųjų pajamų formų, ypač mokesčių, problematika domina tiek konstitucinės (Birmontienė, 2012, p. 94–119; Sinkevičius, 2009, p. 35–51), tiek viešųjų finansų (mokesčių) teisės (Sudavičius, 2006, p. 125–133; Sudavičius, 2014, p. 137–170; Sudavičius, 2016, p. 151–171) tyrėjus. „Konstitucinei teisei mokesčiai kaip teisės kategorija yra įdomūs ne jų kilmės, reikšmingumo, sukauptų lėšų panaudojimo ir kt. požiūriais, o pirmiausia tuo, kokius įgaliojimus nustatant mokesčius, reguliuojant mokesčių santykius pagal Konstituciją turi Seimas, <...>, kokius įgaliojimus reguliuojant mokesčių santykius pagal Konstituciją turi (gali turėti) Vyriausybė ir kitos valstybės vykdomosios valdžios institucijos“ (Sinkevičius, 2009, p. 27). Viešųjų finansų (mokesčių) teisę, atvirkščiai, pirmiausia domina mokesčių, kaip valstybės pajamų gavimo formos, taip pat ir kitų viešųjų pajamų formų esmė.

Straipsnyje mėginama sujungti šiuos du požiūrius ir vadovaujantis galiojančiais teisės aktais, pasitelkus sisteminių, loginį, lyginamąjį, kritinį-analitinį ir

2 2022 metais planuota į Lietuvos valstybės biudžetą surinkti 10 486 101 tūkst. eurų pajamų iš mokesčių, o pajamos iš kitų šaltinių planuota siekti 486 884 tūkst. eurų (Valstybės biudžeto pajamų struktūra).

kitus teisės aiškinimo metodus, siekiama atskleisti mokesčių kaip viešųjų pajamų konstitucinių formų esmę.

1. Viešųjų pajamų samprata ir sistema

Kaip jau minėta, valstybei, kaip visuomenės organizacijai, atliekančiai atitinkamas bendras (viešąsias) funkcijas, būtini atitinkami piniginiai ištekliai³ šioms funkcijoms įgyvendinti. Todėl valstybei įstatymų ir kitų teisės aktų nustatytais būdais ir tvarka perduodama dalis krašto nacionalinių pajamų. Paskirstant ir perskirstant nacionalines pajamas, dalis jų lieka produkcijos gamintojams ir kitiems ūkio subjektams, o dalis atitenka valstybei, kuri taip pat perima ir dalį gyventojų asmeninių pajamų. Valstybei ir (ar) savivaldybėms perduotos lėšos įgyja viešųjų pajamų formą. Pagal savo teisinį režimą viešosios pajamos yra valstybės ar savivaldybės nuosavybės (viešosios nuosavybės) objektas, kuriuo disponuoja įstatymų įgalios kompetentingos valstybės ir savivaldybių institucijos. Viešosios pajamos kaupiamos atitinkamuose pinigų fonduose⁴, kurių pagrindiniai – valstybės ir savivaldybių biudžetai, ir naudojami įstatymų nustatytais kryptimis: švietimo, kultūros, sveikatos apsaugos programoms finansuoti; viešajai tvarkai ir visuomenės apsaugai; valstybės (savivaldybių) institucijoms išlaikyti; kitoms visuomenės bendrosioms (viešosioms) reikmėms. Taigi viešosios pajamos – tai piniginiai ištekliai, kurie paskirstant ir perskirstant visuomenės nacionalines pajamas perduodami valstybei (savivaldybei), yra kaupiami valstybės (savivaldybių) biudžete bei kituose viešuosiuose pinigų fonduose ir yra naudojami valstybės (savivaldybių) funkcijoms finansuoti⁵. Šių pajamų gavimo būdus, kaupimo ir panaudojimo tvarką, kitus jų teisinio režimo elementus nustato valstybės įstatymai ir kiti teisės aktai.

Viešosios pajamos gaunamos įvairiais būdais, skiriasi jų kaupimo tvarka, panaudojimo kryptys ir t. t. Tai lemia viešųjų pajamų įvairovę. Visos viešosios pa-

- 3 Valstybės piniginių išteklių teisinė sąvoka yra įtvirtinta Valstybės išdo įstatymo 2 str. 6 d.: valstybės piniginiai ištekliai – tai „valstybės biudžeto, valstybės pinigų fondų lėšos bei piniginės lėšos, kurias Vyriausybė teisės aktų nustatyta tvarka yra gavusi, pasiskolinusi, paskolinusi ar kitaip investavusi“ (Valstybės išdo įstatymas, 2005).
- 4 Valstybės pinigų fondai – tai „pagal Lietuvos Respublikos įstatymus įsteigti fondai, kurių sudarymo šaltinis yra valstybės piniginiai ištekliai ir kuriuose sukauptos lėšos naudojamos šių fondų veiklą reglamentuojančiuose teisės aktuose nustatytiems tikslams“ (Valstybės išdo įstatymo 2 str. 7 d.) (Valstybės išdo įstatymas, 2005).
- 5 Viešojo sektoriaus finansinės atskaitomybės įstatymo 2 str. 5 d. viešosios pajamos tapatinamos su biudžeto pajamomis, kurios apibrėžiamos kaip teisės aktuose nustatytos piniginės įplaukos į atitinkamą biudžetą: valstybės, savivaldybių, Valstybinio socialinio draudimo fondo, Privalomojo sveikatos draudimo fondo, Rezervinio (stabilizavimo) fondo, valstybės VĮ IAE eksploatavimo nutraukimo fondo, Garantinio fondo ar kito išteklių fondo (Viešojo sektoriaus finansinės atskaitomybės įstatymas, 2007).

jamos turi skirtingą reikšmę formuojant viešuosius pinigų fondus, todėl jos skirstytinos į planines (privalomas) ir viršplanines (papildomas). Pirmosios gaunamos nustatant įvairius privalomuosius mokėjimus į viešuosius pinigų fondus: mokesčius, rinkliavas, muitus ir kt. Joms būdinga tai, kad jų gavimas yra planuojamas pagal valstybės (savivaldybės) poreikius (ir finansines galimybes) finansuoti atitinkamas savo veiklos kryptis ir jų vaidmuo yra esminis formuojant viešųjų pinigų fondų pajamų dalį. Papildomosios viešosios pajamos gaunamos jau vykdam valstybės biudžetą ir kitų viešųjų pinigų fondų biudžetus ar sąmatas, t. y. viršijant patvirtintus privalomų pajamų surinkimo planus. Lietuvos Respublikos ūkis grindžiamas nuosavybės formų įvairove. Pagal įstatymus, Lietuvoje yra privati ir viešoji (valstybės, savivaldybių) nuosavybė, taip pat leidžiama mišri nuosavybė, jeigu tai neprieštarauja įstatymams. Todėl viešosios pajamos skiriasi pagal jų gavimo šaltinius minėtų nuosavybės formų įvairovės požiūriu. Valstybė ir savivaldybės gauna pajamų iš valstybės (savivaldybių) nuosavybės objektų naudojimo ir realizavimo (pajamos iš valstybės ir savivaldybių įstaigų bei įmonių veiklos, iš valstybės (savivaldybių) turto nuomos ar pardavimo ir kt.); taip pat valstybė ir savivaldybės gauna pajamų iš privačios nuosavybės objektų naudojimo; kartu valstybei ir savivaldybėms pereina dalis užsienio subjektų pajamų, gaunamų iš jų veiklos Lietuvoje. Remiantis teritoriniu kaupimo ir panaudojimo principu, skiriamos valstybės ir savivaldybių pajamos. Valstybės pajamos kaupiamos visos valstybės mastu centralizuotuose pinigų fonduose, jomis disponuoja tam įgaliotos valstybės institucijos, jos naudojamos bendroms šalies reikmėms finansuoti. Savivaldybių pajamos sudaro finansinį vietos savivaldos pamatą, jomis finansuojamos vietinės programos, jos yra kaupiamos savivaldybės mastu centralizuotuose pinigų fonduose, šiomis pajamomis disponuoja atitinkamos savivaldybės kompetentingos institucijos. Viešosios pajamos kaupiamos įvairiuose viešuosiuose pinigų fonduose. Todėl jos skirstytinos į valstybės (savivaldybės) biudžeto, specialiųjų biudžeto programų ir nebiudžetinių pinigų fondų pajamas. Tiek valstybės, tiek savivaldybės biudžeto pajamų struktūra ir panaudojimo kryptys yra nustatytos Biudžeto sandaros įstatyme. Pagal šio įstatymo 13 straipsnio 1 dalį valstybės biudžeto pajamos sudaro: 1) pajamos iš mokesčių, gaunamos į valstybės biudžetą pagal įstatymus ir kitus teisės aktus; 2) pajamos iš valstybės turto (išskyrus pajamas, gautas atliekant valstybės nekilnojamojo turto atnaujinimą, taip pat įstatymų nustatytą pajamų, gautų realizavus valstybės ilgalaikį materialųjį ir nematerialųjį turimą, dalį, neįskaitomą į valstybės biudžeto pajamas); 3) valstybės biudžetinių įstaigų pajamos; 4) negrąžintina finansinė parama (lėšos); 5) dotacijos; 6) kitos pajamos, o pagal to paties įstatymo 22 straipsnio 1 dalį prie savivaldybių biudžetų pajamų priskiriamos: 1) pajamos iš mokesčių; 2) pajamos iš savivaldybių turto; 3) vietinės rinkliavos; 4) valstybės biudžeto dotacijos ir kt. (Biudžeto sandaros įstatymas, 1990). Valstybės (savivaldybių) biudžeto pajamos, skirtingai nuo specialiųjų programų bei tikslinių pinigų fondų pajamų, neturi tikslinės paskirties ir yra naudojamos

svarbiausiems valstybės (savivaldybės) poreikiams tenkinti atitinkamą laikotarpį (biudžetinius metus). Specialiųjų programų bei nebiudžetinių pinigų fondų pajamos, priešingai, yra naudojamos specialioms tikslams, nurodytiems šių programų ir fondų teisinį režimą reglamentuojančiuose teisės aktuose. Pavyzdžiui, pagal Valstybinio socialinio draudimo įstatymą įsteigto Valstybinio socialinio draudimo fondo lėšos yra naudojamos šioms reikmėms: 1) išlaidoms pagal pensijų draudimą dengti; 2) išlaidoms pagal ligos ir motinystės (tėvystės) draudimą dengti; 3) išlaidoms pagal draudimą nuo nedarbo finansuoti; 4) valstybinio socialinio draudimo įstaigoms išlaikyti ir kt. (Valstybinio socialinio draudimo įstatymas, 1991).

Teisės požiūriu svarbiausias yra viešųjų pajamų skirstymas pagal jų teises formas. Aiškinantis viešųjų pajamų teises formas reikia vadovautis Konstitucija. Jos 127 straipsnyje nustatyta: „Valstybės biudžeto pajamos formuojamos iš mokesčių, privalomų mokėjimų, rinkliavų, pajamų iš valstybinio turto ir kitų įplaukų“ (2 d.); „Mokesčius, kitas įmokas į biudžetus ir rinkliavas nustato Lietuvos Respublikos įstatymai“ (3 d.) (Lietuvos Respublikos Konstitucija, 1992). Nors toks viešųjų pajamų skirstymas Konstitucijoje taikomas tik valstybės biudžetui, tačiau viešųjų finansų sistemos vieningumas leidžia jas taikyti plačiau – visų viešųjų pinigų fondų pajamoms. Čia reikia atsižvelgti ir į Biudžeto sandaros įstatymo 3 straipsnio 2 dalį, pagal kurią „Lietuvos Respublikoje surenkami mokesčiai, privalomos įmokos ir rinkliavos gali būti perskirstomi tik per valstybės biudžetą ir savivaldybių biudžetus, Valstybinio socialinio draudimo fondą, Privalomojo sveikatos draudimo fondą, Rezervinį (stabilizavimo) fondą, Valstybės įmonės Ignalinos atominės elektrinės eksploatavimo nutraukimo fondą, Garantinį fondą, Ilgalaikio darbo išmokų fondą“ (Biudžeto sandaros įstatymas, 1990). Taigi Lietuvoje yra šios viešųjų pajamų konstitucinės (teisinės) formos: 1) mokesčiai; 2) privalomi mokėjimai; 3) rinkliavos; 4) pajamos iš valstybės (savivaldybių) turto; 5) kitos įplaukos.

2. Mokesčiai (mokestinės viešosios pajamos)

Mokesčiai kaip teisės kategorija apskritai aiškintini tiek plačiąja, tiek ir siaurąja prasmėmis, atsižvelgiant į tai, kokiam (kokiems) mokesčių požymiams teikiamas prioritetas. Plačiai (pagrįsta mokesčių visuotinio privalomumo prioritetu) mokesčiai suprantami kaip visi valstybės taikomi privalomieji finansiniai instrumentai, skirti valstybės pajamoms surinkti. Siauruoju požiūriu prie mokesčių priskiriami tik tie valstybės taikomi pajamų gavimo finansiniai instrumentai, kurie atitinka šiuos bendruosius mokesčių požymius – visuotinį privalomumą ir individualiai neatlygintą pobūdį (Sudavičius, 2014, p. 142). Būtent pagal tai mokesčiai ir yra aiškinami viešųjų finansų teisėje kaip atskira (konstitucinė) viešųjų pajamų forma.

Visuotinai pripažįstama, kad mokesčiai yra pagrindinis viešųjų pajamų gavimo būdas (forma), istoriškai atsiradęs kartu su pačia valstybe. Tai pripaži-

no ir Konstitucinis Teismas 1997 m. liepos 10 d. nutarime konstatuodamas, kad mokesčiai yra vienas iš pagrindinių valstybės biudžeto pajamų šaltinių (Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo oficialiosios konstitucinės doktrinos nuostatos: 1993–2009, 2010, p. 1050). Mokesčiais surenkamos lėšos valstybės ir savivaldybių institucijoms išlaikyti, viešųjų funkcijų įgyvendinimui finansuoti. Kita vertus, mokesčiai – vienas iš pagrindinių nacionalinių pajamų perskirstymo būdų, plačiai naudojamų kartu su kitais, kaip antai pinigų apyvarta, kreditavimu ir kt. Toks bendras mokesčių požymis įtvirtintas jau pačioje Konstitucijoje, jos 127 straipsnyje: „Valstybės biudžeto pajamos formuojamos iš mokesčių, privalomų mokėjimų, rinkliavų, pajamų iš valstybinio turto ir kitų įplaukų.“ Kaip rodo praktika, valstybės biudžeto pajamos iš mokesčių gali siekti net iki 90 proc. valstybės biudžeto pajamų. Tačiau kalbant apie šį mokesčių požymį reikėtų turėti omeny, kad pajamos iš mokesčių kaupiamos ne tik valstybės biudžete, bet ir kituose viešuosiuose pinigų fonduose: savivaldybių biudžetuose, Valstybinio socialinio draudimo fonde, Valstybinio privalomojo sveikatos draudimo fonde, Garantiniame fonde ir kt., o vienas iš pagrindinių tokių fondų pajamų šaltinių yra mokesčiai. Todėl mokesčiai vertintini kaip pagrindinis visų viešųjų pajamų gavimo būdas.

Mokesčiai, kaip pagrindinė viešųjų pajamų forma, susiję tiek su pačios valstybės, tiek su visų krašto ūkio subjektų ir gyventojų finansiniais interesais. Todėl teisę įvesti (nustatyti) valstybinius mokesčius turi tik įstatymų leidžiamosios valdžios institucija, veikianti visos valstybės (Tautos) vardu. Pagal Konstitucijos 67 straipsnio 15 punktą valstybinius mokesčius nustato Seimas, priimdamas mokesčių įstatymus. Toks mokesčių požymis pabrėžiamas ir Mokesčių administravimo įstatymo (toliau – MAĮ) 3 straipsnyje: „Atitinkamas mokesčių, kurio nustatymas priklauso Lietuvos Respublikos kompetencijai, gali būti nustatomas tik įstatymu“ (Mokesčių administravimo įstatymas, 2004). Priimdamas mokesčių įstatymus, Seimas ne tik įteisina valstybės mokesčių sistemą, bet ir nustato atitinkamų mokesčių mokėtojus, mokesčio objektus, tarifus (dydžius), sureguliuoja kitus esminius su apmokestinimu susijusius santykius.

Mokesčius nustato pati valstybė, vadinasi, prievolė asmeniui mokėti įstatymų nustatytus mokesčius atsiranda pačiai valstybei, o ne institucijai, priėmusiai atitinkamą mokesčio įstatymą, ar institucijai, atsakingai už mokesčių administravimą (mokesčių administratoriui). Taigi mokesčių prievolė valstybei negali būti ir nėra susitarimo tarp valstybės ir paskiro mokesčių mokėtojo objektas. Konstitucinis Teismas 1997 m. liepos 10 d. nutarime „Dėl Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 55 straipsnio antrosios dalies 1 punkto, 56 straipsnio ketvirtosios dalies 1, 2 punkto ir 58 straipsnio trečiosios dalies atitikimo Lietuvos Respublikos Konstitucijai“ aiškiai konstatavo: „Dėl mokesčių nesitariama, mokesčio mokėtojų teisės ir pareigos tiesiogiai nurodomos mokesčių įstatymų normose“ (Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo oficialiosios konstitucinės doktrinos nuostatos: 1993–2009, 2010, p. 1050).

Mokesčių, kaip pagrindinio viešųjų pajamų šaltinio, vaidmuo ir tai, kad mokesčius vienpusiškai nustato valstybė, lemia ir mokesčių visuotinį privalomumą – atitinkamų įstatymų nustatytus mokesčius privalo mokėti visi asmenys, pagal atitinkamo mokesčio įstatymą pripažįstami to mokesčio mokėtojais (MAĮ 8 str. 1 d.). Antra vertus, mokesčių visuotinis privalomumas reiškia ne tik pareigos mokėti mokesťį atsiradimą, bet ir pareigą griežtai laikytis teisės aktų nustatyto mokesčio apskaičiavimo, deklaravimo (jei mokesťis yra deklaruojamas) ir mokėjimo tvarkos. Kaip tik todėl, kalbant apie mokesčius, visada pabrėžiama, kad jie yra prievolė, atliekama įstatymų nustatyta tvarka. Tais atvejais, kai mokesčių mokėtojas nevykdo (ar vykdo netinkamai) jam nustatytą privalomą mokestinę prievolę, jam gali būti taikomos mokesčių įstatymo numatytos prievolės įvykdymą užtikrinančios (poveikio) priemonės (skaičiuojami delspinigiai, reikalaujama garantijos ar laidavimo dokumentų, skiriamos baudos, taikomas priverstinis mokestinio išsiskolinimo išieškojimas, taikomos administracinės ar kriminalinės sankcijos ir kt.), siekiant ne tik ir ne tiek nubausti (paveikti mokesčių mokėtoją), bet ir skatinti visus mokesčių mokėtojus savanoriškai vykdyti jiems tenkančią konstitucinę pareigą mokėti mokesčius ir užtikrinti, kad valstybė (savivaldybė) laiku gautų jai priklausančias mokestines pajamas.

Su visuotiniu privalomumu glaudžiai susijęs ir kitas mokesčių požymis – individualiai neatlygintinas pobūdis. Mokestinės prievolės atsiradimas ir vykdymas apskritai nėra siejamas su tam tikrų paslaugų teikimu konkreto mokesčių mokėtojo naudai, t. y. atitinkamo mokesčio sumokėjimas nėra ir negali būti vertinamas kaip atlyginimas (užmokestis) už valstybės ar savivaldybių (valstybės ar savivaldybės institucijų) teikiamas viešąsias paslaugas. Tačiau šio mokesčių požymio nereikėtų suprasti ir aiškinti pernelyg supaprastintai. Kaip žinoma, renkant mokesčius yra formuojamas valstybės biudžetas ir kiti pinigų fondai, kurių lėšos naudojamos bendrosioms visuomenės reikmėms – sveikatos apsaugai, socialinei paramai, švietimui, kultūrai, aplinkos apsaugai, viešajai tvarkai palaikyti ir kt. Todėl apie mokesčius tokiu aspektu galima teigti, kad per valstybės (savivaldybės) vykdomą atitinkamų socialinių sričių finansavimą valstybė (savivaldybė) tarsi atsilygina ne individualiai konkrečiam, bet visiems mokesčių mokėtojams, o mokesčių mokėtojai mokėdami mokesčius tarsi sumoka už jiems valstybės (savivaldybės) teikiamas viešąsias paslaugas, t. y. tokiu atveju galima kalbėti apie visuotinai atlygintą mokesčių pobūdį (Sudavičius, 2014, p. 156–157).

Nurodyti požymiai yra būdingi visiems privalomiems mokėjimams į biudžetą, pripažįstamiems mokesčiais, todėl jie vadintini bendraisiais (visuotiniais) mokesčių požymiais. Jų visuma leidžia apibrėžti mokestį kaip valstybės mokesčių įstatymų nustatytą visuotinai privalomą ir individualiai neatlygintą bei negrąžintą piniginių ir fizinių asmenų nustatyto dydžio mokėjimą į biudžetą ir kitus viešuosius pinigų fondus siekiant gauti viešąsias pajamas, reikalingas viešųjų interesų tenkinimui finansuoti.

Kiekviena valstybė turi savo valstybinę (nacionalinę) mokesčių sistemą, kurią lemia valstybės sandaros ypatumai. Valstybinė mokesčių sistema – visuma valstybėje nustatytų mokesčių, sudarančių teisiškai ir ekonomiškai pagrįstą sistemą (Sudavičius, Endrijaitis, 2020, p. 104). Pagal Konstituciją (10 str.) Lietuvos Respublika yra unitarinė valstybė, kurios teritorija yra vieninga ir nedalijama į jokių valstybinius darinius, kurioje valstybės valdžią vykdo Seimas, Respublikos Prezidentas, Vyriausybė bei Teismas (5 str.). Konstitucijos 67 straipsnyje įtvirtinama išimtinė Seimo galia nustatyti valstybinius mokesčius. Vadinasi, Lietuvoje bendra, grindžiama įstatymais valstybinė mokesčių sistema. Pažymėtina, kad Lietuvoje nėra vietinių mokesčių (mokesčių, kurių nustatymo teisė visiškai priklausytų vietos valdžios institucijoms). Čia kaip vietiniai yra suprantami tik tie mokesčiai, kurie vadovaujantis mokesčių įstatymais yra įskaitomi į vietos biudžetą (Sudavičius, Endrijaitis, 2020, p. 105).

Už mokesčių surinkimą Lietuvoje yra atsakingos valstybės institucijos, apibendrintai vadinamos mokesčių administratoriais – Valstybinė mokesčių inspekcija ir Lietuvos Respublikos muitinė, kurios savo veikloje vadovaujasi pirmiausia Mokesčių administravimo įstatymu (MAĮ). MAĮ kartu išvardijamos ir privalomos įmokos, už kurių surinkimą yra atsakingos šios institucijos. Tačiau tai nereiškia, kad visi privalomi mokėjimai, išvardyti MAĮ 13 straipsnyje, už kurių surinkimą yra atsakingi mokesčių administratoriai, laikytini mokesčiais pagal Konstitucijos 127 straipsnį. Vadovaujantis pirmiau nurodytais bendraisiais mokesčių požymiais, pirmiausia individualaus neatlygintinumo požymiu, teigtina, kad Lietuvos Respublikos valstybinę mokesčių sistemą remiantis Konstitucijos 127 straipsniu sudaro tik šie MAĮ 13 straipsnyje įvardyti mokėjimai: 1) pridėtinės vertės mokestis; 2) akcizas; 3) gyventojų pajamų mokestis; 4) nekilnojamojo turto mokestis; 5) žemės mokestis; 6) mokestis už valstybinius gamtos išteklius; 7) angliavandenilių išteklių mokestis; 8) mokestis už aplinkos teršimą; 9) paveldimo turto mokestis; 10) privalomojo sveikatos draudimo įmokos; 11) įmokos į Garantinį fondą; 12) loterijų ir lošimų mokestis; 13) pelno mokestis; 14) valstybinio socialinio draudimo įmokos; 15) atskaitymai pagal Miškų įstatymą; 16) mokestis už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise; 17) muitai; 18) motorinių transporto priemonių registracijos mokestis.

Nors išvardyti ir MAĮ 13 straipsnyje įtvirtinti mokesčiai ir sudaro vieningą valstybinę mokesčių sistemą, atskirų mokesčių administravimo tvarka skiriasi. Tai pasakytina apie: 1) valstybinio socialinio draudimo įmokas, kurios pagal MAĮ administruojamos tik tiek, kiek tai nustatyta Valstybinio socialinio draudimo įstatyme; 2) muitus, kurie administruojami pagal ES muitų teisės aktus.

3. Kitos (nemokestinės) viešosios pajamos

Nors pagrindinė viešųjų pajamų forma ir yra mokesčiai, viešosios pajamos yra formuojamos ir kitais būdais. Vadovaujantis Konstitucijos 127 straipsniu Lietuvoje, be mokesčių, yra šios konstitucinės viešųjų pajamų formos: 1) privalomi mokėjimai; 3) rinkliavos; 4) pajamos iš valstybinio (savivaldybių) turto; 8) kitos įplaukos. Visos šios viešųjų pajamų formos apibendrintai vadintinos nemokestinėmis viešosiomis pajamomis.

Rinkliavos – tai individualiai atlygintini, nustatyto dydžio mokėjimai už valstybės (savivaldybės) teikiamas paslaugas. Pagrindinis rinkliavų skirtumas nuo mokesčių ir kitų privalomų mokėjimų – jų individualiai atlygintinis pobūdis. Rinkliavos mokėtojui sumokėjus rinkliavą, ją priėmusiai institucijai atsiranda pareiga atlikti tam tikrus veiksmus mokėtojo naudai ar išduoti juridinę galią turinčius dokumentus. Kaip ir mokesčiai, rinkliavos nustatomos įstatymu. Tačiau skiriasi mokesčių ir rinkliavų mokėjimo pagrindai – mokesčiai mokami esant nuolatiniam apmokestinamam objektui⁶, o privalomų rinkliavų mokėjimo pagrindai yra vienkartiniai kompetentingų įstaigų juridiniams ir fiziniams asmenims atlikti veiksmai ar suteiktos paslaugos (Sinkevičius, 2009, p. 29). Yra skiriamos tokios pagrindinės rinkliavos: 1) valstybės rinkliava – privaloma įmoka už valstybės ir vietos savivaldos institucijų, įstaigų, tarnybų ar organizacijų, išskyrus teismus, teikiamas paslaugas; 2) konsulinis mokestis – mokėjimas už Lietuvos Respublikos diplomatinių atstovybių ir konsulinių įstaigų veiksmus atliekant konsulines funkcijas, išduodamus teisinę galią turinčius dokumentus ir teikiamas kitas paslaugas ir Užsienio reikalų ministerijos Konsulinio departamento atliekamą dokumentų legalizavimą ir tvirtinimą pažyma (*Apostille*); 3) žyminis mokestis – procesinio įstatymo nustatytas mokėjimas, kurį šalys, tretieji asmenys, pareiškiantys savarankiškus reikalavimus, pareiškėjai ar kreditoriai privalo sumokėti už tam tikrus įstatyme numatytus teisme atliekamus procesinius veiksmus (ieškinio, priešinio ieškinio, apeliacinio ar kasacinio skundo padavimą ir kt.); 4) mokestis už pramoninės nuosavybės objektų registravimą – mokėjimai už pramoninės nuosavybės objektų registravimą ir su tuo susijusių dokumentų išdavimą, taip pat už išradimo patento, dizaino, prekių ženklo galiojimo termino pratęsimą, patentinio patikėtinio registravimą Valstybiniame patentų biure⁷; 5) vietinės rinkliavos⁸ – savivaldybės tarybos sprendimu nustatytos privalomos įmokos,

6 Išimtis – paveldimo turto ir motorinių transporto priemonių registracijos mokestis, jų mokėjimas yra vienkartinis ir nesudaro sistemos.

7 Visos šios rinkliavos yra administruojamos pagal MAĮ ir specialius šias rinkliavas nustatančius įstatymus.

8 Nors vietinės rinkliavos yra įvedamos savivaldybių tarybų sprendimais, šie sprendimai yra priimami vadovaujantis įstatymu. Todėl teigtina, kad tiek ir kitų rinkliavų, tiek ir vietinių rinkliavų nustatymas yra grindžiamas įstatymu.

galiojančios tos savivaldybės teritorijoje ir įskaitomos į tos savivaldybės biudžetą⁹. Pagal Rinkliavų įstatymo 11 straipsnį savivaldybės taryba turi teisę savivaldybės teritorijoje nustatyti vietines rinkliavas tik už: 1) leidimo atlikti kasinėjimo darbus savivaldybės viešojo naudojimo teritorijoje (gatvėse, vietinės reikšmės keliuose, aikštėse, žaliuosiuose plotuose), atitverti ją ar jos dalį arba apriboti eismą joje išdavimą; 2) leidimo prekiauti ar teikti paslaugas savivaldybės tarybos nustatytose viešosiose vietose išdavimą; 3) leidimo įrengti išorinę reklamą savivaldybės teritorijoje išdavimą; 4) leidimo organizuoti komercinius renginius savivaldybei priklausančiose ar valdytojo teise valdomose viešojo naudojimo teritorijose išdavimą; 5) leidimo įvažiuoti mechaninėmis transporto priemonėmis į valstybės saugomas teritorijas, savivaldybių įsteigtus saugomus draustinius, jų paskelbtų kraštovaizdžio objektų teritorijas ir nustatytas vietinės reikšmės apsaugines zonas išdavimą (išskyrus važiavimą per šias teritorijas valstybinės reikšmės keliais, naudojimąsi jų statiniais, stovėjimo ir poilsio aikštelėmis, terminalais ir pasienio kontrolės punktais; šios išimtys netaikomos Neringos miestui); 6) naudojimąsi savivaldybių tarybų nustatytais vietomis automobiliams statyti; 7) komunalinių atliekų surinkimą iš atliekų turėtojų ir atliekų tvarkymą; 8) leidimo įrengti laikinus kilnojamus įrenginius savivaldybės teritorijoje (išskyrus prie valstybinės reikšmės kelių, privačiuose ir išnuomotuose valstybinės žemės sklypuose) išdavimą; 9) naudojimąsi gyvenamųjų vietovių viešąja turizmo ir poilsio infrastruktūra, išskyrus vaikus iki 18 metų (Rinkliavų įstatymas, 2000).

Kita nemokestinių viešųjų pajamų forma – privalomi mokėjimai. Privalomi mokėjimai nuo mokesčių ir rinkliavų skiriasi tuo, jog jie turi tikslinę panaudojimo paskirtį ir nėra administruojami pagal MAĮ. Privalomi mokėjimai yra skiriami labai konkretiems visuomenės poreikiams tenkinti. Tokių mokėjimų pajamos yra įskaitos į atskirą valstybės išdo sąskaitą. Tokiu būdu užtikrinama, kad įmokos iš privalomų mokėjimų bus panaudojamos tik konkretiems įstatymo numatytiems poreikiams finansuoti. Pavyzdžiui, Kelių priežiūros ir plėtros programos finansavimo įstatyme numatyti privalomi mokėjimai (mokestis už Lietuvos Respublikoje įregistruotas krovines transporto priemones; kelių naudotojo mokestis; mokestis už naudojimąsi keliais važiuojant didžiagabaritėmis ir (ar) sunkiasvorėmis transporto priemonėmis ar jų junginiais; mokestis už eismo ribojimą) yra naudojami automobilių kelių tinklui plėsti ir jo funkcionavimui užtikrinti (Kelių priežiūros ir plėtros programos finansavimo įstatymas, 2000); Aplinkos apsaugos rėmimo programos įstatyme numatytos juridinių ir fizinių asmenų, kurių ūkinė veikla daro neigiamą poveikį žuvų ištekliams, lėšos, skirtos šiam poveikiui kompensuoti, turi būti naudojamos žuvų ištekliams atkurti ir saugoti (Aplinkos apsaugos rėmimo programos įstatymas, 2000) ir kt.

9 Vietinės rinkliavos, skirtingai nuo kitų, yra administruojamos pagal savivaldybių tarybų sprendimais patvirtintus tų rinkliavų nuostatus.

Valstybė ir savivaldybės gali gauti viešųjų pajamų ir iš savo turto¹⁰. Pajamų iš valstybės (savivaldybės) turto galima gauti tik tada, kai valstybė (savivaldybė), veikdama per atitinkamas institucijas, kaip savininkė disponuoja jai priklausančiu turto. Tokios pajamos gaunamos dividendais už valstybei (savivaldybei) priklausančias akcijas, Lietuvos banko ir valstybės (savivaldybių) kontroliuojamų įmonių privalomomis įmokomis į biudžetą, pajamomis už išnuomotą ir (ar) parduotą valstybės ar savivaldybės turtą ir kt. Tai Valstybės ir savivaldybių įmonių įstatyme numatytos valstybės ir savivaldybės įmonių pelno įmokos į biudžetą. Pagal šio įstatymo 15 straipsnio 6 dalį įmonės savininko teises ir pareigas įgyvendinanti institucija privalo užtikrinti, kad iš įmonės paskirstytinojo pelno į valstybės ar savivaldybės biudžetą įmokama įmonės pelno įmoka būtų: 1) ne mažesnė kaip 85 proc. įmonės paskirstytinojo pelno, jei įmonės ataskaitinių finansinių metų nuosavo kapitalo grąža neviršija 1 proc. nuosavo kapitalo grąžos; 2) ne mažesnė kaip 80 proc. įmonės paskirstytinojo pelno, jei įmonės ataskaitinių finansinių metų nuosavo kapitalo grąža yra didesnė negu 1 proc., bet neviršija 3 proc. nuosavo kapitalo grąžos; 3) ne mažesnė kaip 75 proc. įmonės paskirstytinojo pelno, jei įmonės ataskaitinių finansinių metų nuosavo kapitalo grąža yra didesnė negu 3 proc., bet neviršija 5 proc. nuosavo kapitalo grąžos; 4) ne mažesnė kaip 70 proc. įmonės paskirstytinojo pelno, jei įmonės ataskaitinių finansinių metų nuosavo kapitalo grąža yra didesnė negu 5 proc., bet neviršija 10 proc. nuosavo kapitalo grąžos; 5) ne mažesnė kaip 65 proc. įmonės paskirstytinojo pelno, jei įmonės ataskaitinių finansinių metų nuosavo kapitalo grąža yra didesnė negu 10 proc., bet neviršija 15 proc. nuosavo kapitalo grąžos; 6) ne mažesnė kaip 60 proc. įmonės paskirstytinojo pelno, jei įmonės ataskaitinių finansinių metų nuosavo kapitalo grąža yra didesnė negu 15 proc. nuosavo kapitalo grąžos (Valstybės ir savivaldybių įmonių įstatymas, 1994). Vyriausybė ar savivaldybės taryba gali nustatyti mažesnę įmonės pelno įmoką į valstybės ar savivaldybės biudžetą, jeigu: 1) įmonė įgyvendina arba dalyvauja įgyvendinant Vyriausybės sprendimu pripažintą valstybei svarbų ekonominį projektą arba valstybės įmonė įgyvendina ar dalyvauja įgyvendinant Seimo sprendimu pripažintą ypatingos valstybinės svarbos projektą; 2) įmonės paskolos, išperkamosios nuomos įsipareigojimai ir kitos ilgalaikės mokėtinos sumos ir įsipareigojimai (išskyrus ateinančių laikotarpių pajamas, atidėtojo pelno mokesčio įsipareigojimus ir dotacijas), kurie nurodyti įmonės audituotame ataskaitinių metinių finansinių ataskaitų rinkinyje, sumokėjus pelno įmoką, viršytų įmonės nuosavo kapitalo dydį; 3) sumokėjusi pelno įmoką įmonė taptų nemoki. Įmonės pelno dalis, likusi sumažinus įmonės pelno įmoką, turi būti skiriama Seimo sprendimu pripažintiems ypatingos valstybinės svarbos arba Vyriausybės spren-

10 Atkreiptinas dėmesys, kad valstybė pajamų iš savo turto gali gauti ir pasinaudodama kitomis konstitucinėmis viešųjų pajamų formomis, pavyzdžiui, surenkant mokesčius už valstybinius gamtos išteklius, angliavandenilių išteklių mokesčių ir mokesčių už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise.

mu pripažintiems valstybei svarbiems ekonominiams projektams, kuriuos ši įmonė įgyvendina arba dalyvauja juos įgyvendinant. Įmonė pelno įmoką į valstybės ar savivaldybės biudžetą turi pervesti ne vėliau kaip per vieną mėnesį nuo sprendimo paskirstyti pelną priėmimo dienos.

Galiausiai, nemokėstinės viešosios pajamos gali būti gaunamos ir kitomis formomis, pavyzdžiui, administracinės ir kriminalinės baudos, ekonominės sankcijos, juridinių ir fizinių asmenų finansinė parama, ES ir tarptautinių organizacijų parama, valdžios sektoriui priskirtiems subjektams skolinantis lėšas iš vidaus ir užsienio kreditorių ir kt.

Išvados

1. Valstybei, kaip visuomenės politinei organizacijai, vykdančiai bendras (viešąsias) funkcijas, būtini atitinkami piniginiai ištekliai šioms funkcijoms įgyvendinti. Valstybė, siekdama užtikrinti viešųjų išlaidų finansavimą, organizuoja bendrojo vidaus produkto (nacionalinių pajamų) paskirstymą ir perskirstymą, dėl to valstybės dispozicijon ir nuosavybėn įstatymų bei kitų teisės aktų nustatytais būdais ir tvarka pereina dalis krašto bendrojo vidaus produkto nacionalinėmis pajamomis. Valstybės perimtos lėšos įgyja viešųjų pajamų formą ir yra kaupiamos atitinkamuose pinigų fonduose, kurių pagrindinis – valstybės biudžetas. Be to, viešosioms išlaidoms apmokėti naudojamos pajamos, sukauptos ir kituose viešuosiuose pinigų fonduose – savivaldybių biudžetuose, Valstybinio socialinio draudimo fonde, Privalomojo sveikatos draudimo fonde, Garantiniame fonde ir kt.

2. Viešosios pajamos – piniginiai ištekliai, kurie paskirstant ir perskirstant visuomenės nacionalines pajamas perduodami valstybei (savivaldybei), yra kaupiami valstybės (savivaldybių) biudžete bei kituose viešuosiuose pinigų fonduose ir yra naudojami valstybės (savivaldybių) funkcijoms finansuoti. Jos gaunamos įvairiais būdais, skiriasi jų kaupimo tvarka, panaudojimo kryptys ir kt. Konstitucijos 127 straipsnio 2 dalyje nustatyta: „Valstybės biudžeto pajamos formuojamos iš mokesčių, privalomų mokėjimų, rinkliavų, pajamų iš valstybinio turto ir kitų įplaukų.“ Taigi pagal Konstituciją gali būti išskiriamos penkios valstybės biudžeto pajamų teisinės formos (reguliarūs mokesčiai, kiti privalomi mokėjimai, rinkliavos, pajamos iš valstybinio turto, kitos įplaukos), kurių rūšys, surinkimo tvarka ir kt. detalizuojamos atskiruose įstatymuose.

3. Mokesčiai yra pagrindinis viešųjų pajamų gavimo būdas. Mokesčiais surinkamos lėšos valstybės ir savivaldybių institucijoms išlaikyti, viešųjų funkcijų įgyvendinimui finansuoti. Kaip rodo praktika, valstybės biudžeto pajamos iš mokesčių gali siekti net iki 90 proc. valstybės biudžeto pajamų. Tačiau kalbant apie šį mokesčių požymį reikėtų turėti omenyje, kad pajamos iš mokesčių kaupiamos ne tik valstybės biudžete, bet ir kituose viešuosiuose pinigų fonduose, o vienas iš

pagrindinių tokių fondų pajamų šaltinių yra mokesčiai. Todėl mokesčiai vertintini kaip pagrindinis visų viešųjų pajamų gavimo būdas.

4. Pagrindinis mokesčių požymis, leidžiantis juos atskirti nuo kitų mokėjimų, – individualiai neatlygintinas mokesčių pobūdis. Mokestinės prievolės atsiradimas ir vykdymas apskritai nėra siejamas su tam tikrų paslaugų teikimu konkretaus mokesčių mokėtojo naudai, t. y. atitinkamo mokesčio sumokėjimas nėra ir negali būti vertinamas kaip atlyginimas (užmokestis) už valstybės ar savivaldybių (valstybės ar savivaldybės institucijų) teikiamas paslaugas. Tačiau šio mokesčių požymio nereikėtų suprasti ir aiškinti pernelyg supaprastintai. Kaip žinoma, renkant mokesčius yra formuojamas valstybės biudžetas ir kiti pinigų fondai, kurių lėšos naudojamos bendrosioms visuomenės reikmėms. Todėl apie mokesčius tokiu aspektu galima teigti, kad per valstybės (savivaldybės) vykdomą atitinkamų socialinių sričių finansavimą valstybė (savivaldybė) tarsi atsilygina ne individualiai konkrečiam, bet visiems mokesčių mokėtojams, o mokesčių mokėtojai mokėdami mokesčius tarsi sumoka už jiems valstybės (savivaldybės) teikiamas viešąsias paslaugas, t. y. tokiu atveju galima kalbėti apie visuotinai atlygintiną mokesčių pobūdį.

5. Nors pagrindinė viešųjų pajamų forma ir yra mokesčiai, viešosios pajamos yra formuojamos ir kitomis Konstitucijos 127 straipsnyje įvardytomis formomis, apibendrintai vadintinomis nemokestinėmis viešosiomis pajamomis. Rinkliavos – tai individualiai atlygintini, nustatyto dydžio mokėjimai už valstybės (savivaldybės) teikiamas paslaugas. Pagrindinis rinkliavų skirtumas nuo mokesčių ir kitų privalomų mokėjimų – jų individualiai atlygintinis pobūdis. Rinkliavos mokėtojui sumokėjus rinkliavą, ją priėmusiai institucijai atsiranda pareiga atlikti tam tikrus veiksmus mokėtojo naudai ar išduoti juridinę galią turinčius dokumentus. Kita nemokestinių viešųjų pajamų forma – privalomi mokėjimai. Privalomi mokėjimai nuo mokesčių ir rinkliavų skiriasi tuo, jog jie turi tikslinę panaudojimo paskirtį ir nėra administruojami pagal MAĮ. Privalomi mokėjimai yra skiriami labai konkrečioms visuomenės poreikiams tenkinti. Tokių mokėjimų pajamos yra įskaitomos į atskirą valstybės išdo sąskaitą, tokiu būdu užtikrinant, kad pajamos iš privalomų mokėjimų bus panaudojamos tik konkrečioms įstatymo numatytiems poreikiams finansuoti. Valstybė ir savivaldybės gali gauti viešųjų pajamų ir iš savo turto. Pajamų iš valstybės (savivaldybės) turto galima gauti tik tada, kai valstybė (savivaldybė), veikdama per atitinkamas institucijas, kaip savininkė disponuoja jai priklausančiu turtu. Tokios pajamos gaunamos dividendais už valstybei (savivaldybei) priklausančias akcijas, Lietuvos banko ir valstybės (savivaldybių) kontroliuojamų įmonių privalomomis įmokomis į biudžetą, pajamomis už išnuomotą ir (ar) parduotą valstybės ar savivaldybės turtą ir kt. Galiausiai, nemokestinės viešosios pajamos gali būti gaunamos ir kitomis formomis, pavyzdžiui, administracinės ir kriminalinės baudos, ekonominės sankcijos, juridinių ir fizinių asmenų finansinė parama, ES ir tarptautinių organizacijų parama, valdžios sektoriui priskirtiems subjektams skolinantis lėšas iš vidaus ir užsienio kreditorių ir kt.

Šaltiniai

Norminiai teisės aktai

- Lietuvos Valstybės Konstitucija (1922). [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <http://www3.lrs.lt/pls/inter_archyvas/dokpaieska_arch.showdoc_l?p_id=112956&p_tr2=2> [žiūrėta 2022 m. gegužės 25 d.].
- Lietuvos Valstybės Konstitucija (1928). [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <http://www3.lrs.lt/pls/inter_archyvas/dokpaieska_arch.showdoc_l?p_id=113394&p_tr2=2> [žiūrėta 2022 m. gegužės 25 d.].
- Lietuvos Konstitucija (1938). [interaktyvus]. Prieiga per internetą: <http://www3.lrs.lt/pls/inter_archyvas/dokpaieska_arch.showdoc_l?p_id=113395&p_tr2=2> [žiūrėta 2022 m. birželio 2 d.].
- Lietuvos Respublikos Konstitucija (1992). *Valstybės žinios*, 33-1014.
- Lietuvos Respublikos aplinkos apsaugos rėmimo programos įstatymas (2000). TAR, 1001010ISTAI-2025.
- Lietuvos Respublikos biudžeto sandaros įstatymas (1990). TAR, 0901010ISTA000I-430.
- Lietuvos Respublikos kelių priežiūros ir plėtros programos finansavimo įstatymas (2000). TAR, 1001010ISTAI-2032.
- Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (2004). TAR, 1041010IS-TA0IX-2112.
- Lietuvos Respublikos rinkliavų įstatymas (2000). TAR, 1001010ISTAI-1725.
- Lietuvos Respublikos valstybės ir savivaldybių įmonių įstatymas (1994). TAR, 0941010IS-TA000I-722.
- Lietuvos Respublikos valstybės išdo įstatymas (1994). TAR, 0941010ISTA000I-712.
- Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo įstatymas (1991). TAR, 0911010IS-TA00I-1336.
- Lietuvos Respublikos viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymas (2007) TAR, 1071010IS-TA00X-1212.

Specialioji literatūra

- Birmontienė, T. (2012). Konstitucinė valstybės biudžeto doktrina. *Konstitucinė jurisprudencija*, 3(27), 94–119.
- Sinkevičius, V. (2009). Mokesčių konstitucinė doktrina: Kai kurios formavimosi problemos. *Socialinių mokslų studijos*, 3(3), 25–51.
- Sudavičius, B. (2016). Mokesčiai kaip konstitucinė biudžeto pajamų forma. Iš: Machovenko, J. ir Isokaitė, I. (sud.) (2016). *Konstitucionalizmo idėja, bendroji Europos teisė ir Lietuvos konstitucinė tradicija. Recenzuotų mokslinių straipsnių rinkinys*. Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla, 151–170.
- Sudavičius, B. (2006). Mokesčiai kaip teisės kategorija. *Teisė*, 58, 125–133.
- Sudavičius, B. (2014). Mokesčių samprata Lietuvos Respublikos teisėje. *Central and Eastern European legal studies*, 1, 137–170.

Sudavičius, B.; Endrijaitis, M. (2020). *Viešųjų finansų teisė*. Vilniaus universiteto vadovėlis. Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla.

Teismų praktika

Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo oficialiosios konstitucinės doktrinos nuostatos: 1993–2009. (2010). Vilnius: Lietuvos Respublikos Konstitucinis Teismas.

Kiti šaltiniai

Valstybės biudžeto pajamų struktūra. [interaktyvus]. Prieiga per internetą: https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/5_%20VB%20pajamu%20grafikai.pdf [žiūrėta 2022 m. birželio 3 d.].