



KAUNO TECHNOLOGIJOS UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR VERSLO FAKULTETAS

Martynas Mikšys

**OFŠORINIŲ BENDROVIŲ PANAUDOJIMAS PLANUOJANT
MOKEŠČIUS**

MAGISTRO DARBAS

Darbo vadovas: prof. dr. Vaidas Gaidelys
(pedagoginis vardas, mokslinis laipsnis, vardas, pavardė)

KAUNAS 2016

**KAUNO TECHNOLOGIJOS UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR VERSLO FAKULTETAS**

**OFŠORINIŲ BENDROVIŲ PANAUDOJIMAS PLANUOJANT
MOKEŠČIUS**

Verslo ekonomika (621L17001)

MAGISTRO DARBAS

**Darbą atliko: VMGLVE-4a
Martynas Mikšys**

(grupė, vardas, pavardė, parašas)

(2016-05-23)

Vadovas prof. dr. Vaidas Gaidelys

(pedagoginis vardas, mokslinis laipsnis, vardas, pavardė, parašas)

Recenzentas prof. dr. Vytautas Snieška

(pedagoginis vardas, mokslinis laipsnis, vardas, pavardė)

KAUNAS, 2016



KAUNO TECHNOLOGIJOS UNIVERSITETAS

Ekonomikos ir verslo fakultetas

(Fakultetas)

Martynas Mikšys

(Studento vardas, pavardė)

Verslo ekonomika, 621L17001

(Studijų programos pavadinimas, kodas)

Baigiamojo magistro darbo „Ofšorinių bendrovių panaudojimas planuojant mokesčius“

AKADEMINIO SAŽININGUMO DEKLARACIJA

20 16 m. gegužės 10 d.
Kaunas

Patvirtinu, kad mano **Martyno Mikšio** baigiamasis magistro darbas tema „Ofšorinių bendrovių panaudojimas planuojant mokesčius“ yra parašytas visiškai savarankiškai, o visi pateikti duomenys ar tyrimų rezultatai yra teisingi ir gauti sąžiningai. Šiame darbe nei viena dalis nėra plagijuota nuo jokių spausdintinių ar internetinių šaltinių, visos kitų šaltinių tiesioginės ir netiesioginės citatos nurodytos literatūros nuorodose. Įstatymų nenumatytų piniginių sumų už šį darbą niekam nesu mokėjęs.

Aš suprantu, kad išaiškėjus nesąžiningumo faktui, man bus taikomos nuobaudos, remiantis Kauno technologijos universitete galiojančia tvarka.

(vardą ir pavardę įrašyti ranka)

(parašas)

Miksys, Martynas. Use of Offshore Companies' in Tax Planning. Master's Final Thesis in Business Economics / supervisor prof. dr. Vaidas Gaidelys. Department of Economics, the School of Economics and Business, Kaunas University of Technology.

Social Sciences: Economics

Key words: Offshore companies, tax planning and avoidance, offshore zone.

Kaunas, 2016. 66 p.

SUMMARY

Relevance of the topic. The offshore business has been functioning abroad for many years. Nowadays this is a common practice for majority of companies and in Lithuania too.

The company registered in the offshore zone or so called offshore company is a company that does not perform any economic activity in the country where it is registered, and the owners of those companies are not the residents of these countries. Such requirements are usually raised by the countries, which allow the registration of companies on lower or zero tax rate. An offshore company cannot be the resident of its own official jurisdiction, that is where the term 'offshore' came from, which means activity „off shore“.

It is very difficult to stay on the market as the competition between Lithuanian and international companies is getting stronger and this is also so because of an active economic development. Therefore, an increasing competition between companies is leading to look for solutions to tax and business optimization and for the opportunities to reduce the risk in business, which is why many entrepreneurs begin to set up offshore companies.

Lots of companies all over the world perform their economic activity using offshore jurisdictions. The main purpose of such companies is tax optimisation. Tax planning (minimization) ensures a maximum profit with minimal cost, as well as paying as little as possible of the compulsory fees. Tax planning is a legal, of best and encouraging activity.

Favourable activity conditions not only at the offshore centres, but in majority of European countries as well, where the law allows performing the offshore activities, have an influence to setting up an offshore company and to its activity terms, as well as to the increase of their scale. Offshore centres enable the entrepreneurs globally to more efficiently use of the available resources and avoid high taxes, which are in force in the residential countries of high taxation level. More efficient use of resources is understood not only as a higher yield, but also as a simple integration into the opportunities of international trading and financial market.

The reserch object. Offshore companies, tax planning.

The research goal. Offshore companies; how to properly set up a company in the international market with no contrary to the legal framework.

In order to achieve the goal, the following **objectives** were raised:

1. To analyse the principles of offshore companies;
2. To discuss the most popular offshore countries and their advantages;
3. To set up the planning aspects for offshore companies;
4. To set up the influence for the possibility of the offshore companies to abuse taxes;
5. To analyse and compare principles of tax planning and avoidance;
6. To analyse the impact of offshore companies to Lithuania economic

The research results. While solving the raised objectives, it has been used different types of researches, such as economics, management and international business, law and some other scientific researches.

While examining the theoretical aspects of offshore companies, the general scientific research method - the analyses of scientific literature and online sources has been used.

While performing the research, the logical analysis method has been used, in the help of which the offshore companies have been named, as well as their usage while planning taxes and also the payment aspects of these centres were analysed.

TURINYS

ĮVADAS	9
1. OFŠORINIŲ ĮMONIŲ MOKESČIŲ PLANAVIMO PROBLEMOS ANALIZĖ.....	11
1.1. Ofšorinės įmonės kilmė ir samprata.....	11
1.2. Ofšorinių įmonės sąvoka ir valdymo struktūra	11
1.3. Ofšorinių įmonių panaudojimas planuojant mokesčius	14
1.4. Ofšorinių įmonių trūkumai.....	15
2. TEORINIAI SPRENDINIAI	17
2.1. Ofšorinės jurisdikcinės zonos	17
2.2. Mažų mokesčių jurisdikcinių zonų palyginimas	19
2.3. Lietuvos Respublikos laisvosios ekonominės zonos	22
2.3.1. Mokesčių lengvatos Lietuvos Respublikos laisvojoje ekonominėje zonoje registruotioms įmonėms	23
2.3.2. Lietuvos Respublikoje laisvosiose ekonominėse zonose įsteigtų įmonių privalumai ...	24
2.4. Dvigubas apmokestinimas	26
2.4. Mokesčių planavimas	28
2.4.1. Mokesčių planavimo procesas ir jo dalyviai	29
2.4.2. Mokesčių planavimo klasifikacija	29
2.5. Mokesčių slėpimas	30
2.5.1. Mokesčių vengimas	30
2.5.2. Mokesčių vengimas Lietuvoje.....	32
2.5.3. Mokesčių piktnaudžiavimas	34
2.5.4. Pinigų plovimas	35
2.5.5. Ofšorinių įmonių ekonominė ir finansinė kontrolė	36
2.6. Eksportas ir importas.....	37
2.7. Ofšorinių bendrovių panaudojimas planuojant mokesčius teorinės analizės išvados	40
3. TYRIMO METODOLOGIJA	41
3.1. Tyrimo seka	41
3.2. Lietuvos eksporto ir importo dinamikos 2010-2015 metais analizė.....	41
4. TYRIMŲ REZULTATAI IR DISKUSIJA	44
4.1. Lietuvos bendrojo eksporto ir importo pagal visas valstybes rezultatai	44
4.2. Lietuvos bendrojo eksporto ir importo kiekio palyginimas su jurisdikcinių zonų eksporto ir importo kiekiais.....	45
4.3. Lietuvos eksporto ir importo analizė, naudojant jurisdikcines zonas	47
4.4. Gautų rezultatų analizė	55
IŠVADOS IR REKOMENDACIJOS.....	62
LITERATŪROS SĄRAŠAS:.....	64
PRIEDAI	67

Paveikslų sąrašas

- 1.1 pav. Ofšorinės kompanijos valdymo struktūra (Baziūtė, 2010);
- 4.1 pav. Lietuvos bendrasis eksportas ir importas 2010 – 2015 metais;
- 4.2 pav. Jurisdikcinių zonų (OFC) eksporto ir importo kiekio palyginimas su bendroju eksporto ir importo kiekiu 2010 -2015 metais;
- 4.3 pav. Lietuvos eksporto ir importo kiekis į jurisdikcines zonas 2010 – 2015 metais;
- 4.4 pav. Lietuvos eksportas į analizuojamas jurisdikcines zonas;
- 4.5 pav. Lietuvos importas iš analizuojamų jurisdikcinių zonų;
- 4.6 pav. Branduolinių reaktorių, katilų, mašinų ir mechaninių įrenginių importas iš jurisdikcinių zonų;
- 4.7 pav. Elektros mašinų ir įrenginių bei jų dalių importas iš jurisdikcinių zonų;
- 4.8 pav. Antžeminių transporto priemonių importas iš jurisdikcinių zonų;
- 4.9 pav. Laivų, valčių ir plaukiojamųjų įrenginių importas iš jurisdikcinių zonų;
- 4.10 pav. Plastiką ir jų gaminių eksportas į jurisdikcines zonas;
- 4.11 pav. Branduolinių reaktorių, katilų, mašinų ir mechaninių įrenginių eksportas į jurisdikcines zonas;
- 4.12 pav. Elektros mašinų ir įrenginių bei jų dalių eksportas į jurisdikcines zonas;
- 4.13 pav. Mineralinio kuro, mineralinės alyvos ir jų distiliavimo produktų eksportas į jurisdikcines zonas;
- 4.14 pav. Laivų, valčių ir plaukiojamųjų įrenginių eksportas į jurisdikcines zonas.

Lentelių sąrašas

- 1.1 lentelė.** Ofšorinių įmonių samprata;
- 2.1 lentelė.** Ofšorinių jurisdikcijų klasifikacija;
- 2.2 lentelė.** Jurisdikcijų zonų palyginimas;
- 2.3 lentelė.** Mokesčių lengvatos Lietuvos Respublikos LEZ (sudaryta remiantis „Investuok Lietuvoje“, 2014);
- 2.4 lentelė.** Mokesčių planavimo klasifikacija;
- 3.1. lentelė.** Ofšorinės jurisdikcinės zonos;
- 3.2 lentelė.** Lietuvos Statistikos departamento pagal visas valstybes eksporto ir importo duomenys 2010 – 2015 metais;
- 4.1 lentelė.** Ofšorinių finansų centrų importas ir eksportas, su kuriomis Lietuva turėjo ekonominius santykius 2010 – 2015 metais;
- 4.2 lentelė.** Jurisdikcinių zonų importas ir eksportas su kuriomis Lietuva turėjo reikšmingus prekybinius santykius 2010 – 2015 metais;
- 4.3 lentelė.** 2010 – 2015 metų laivų, valčių ir plaukiojimo įrenginių importas iš Kipro;
- 4.4 lentelė** 2010 – 2015 metų Lietuvos importas iš Liuksemburgo;
- 4.5 lentelė.** 2010 – 2015 metų Lietuvos importas iš Malaizijos.

IVADAS

Temos aktualumas. Ofšorinis verslas užsienyje veikia jau daugelį metų. Todėl tiek užsienio, tiek Lietuvos verslininkams tai jau įprasta praktika.

Ofšorinėje zonoje registruota įmonė arba kitaip ofšorinė kompanija - tai kompanija, kuri nevykdo savo ūkinės veiklos valstybėje, kurioje ji įregistruota, o savininkai šių kompanijų nėra tų valstybių rezidentai. Tokius reikalavimus paprastai kelia valstybės, kuriose leidžiama registruoti kompanijas, apmokestinamas mažesniais arba nulinais mokesčių tarifais. Ofšorinė kompanija negali būti savo oficialios jurisdikcijos rezidente, nuo to ir kilo terminas offshore, reiškiantis veiklą "už krantų".

Stiprėjant Lietuvos ir tarptautinių įmonių konkurencijai bei esant aktyviai ekonomikos plėtrai sunku išsilaikyti rinkoje. Todėl stiprėjanti konkurencija tarp įmonių skatina ieškoti mokesčių ir verslo optimizavimo sprendimų bei verslo rizikos sumažinimo galimybių, todėl nemažai verslininkų ima steigti ofšorines įmones.

Visame pasaulyje daugybė kompanijų vykdo savo ūkinę veiklą pasinaudodamos ofšorinėmis jurisdikcijomis. Tokių kompanijų pagrindinis tikslas – mokesčių mokėjimo optimizacija. Mokesčių planavimas (minimizavimas), užtikrina kuo didesnę pelną, patiriant kuo mažiau išlaidų arba sumokant kuo mažiau privalomųjų mokesčių. Mokesčių planavimas yra teisėta, sektina bei skatintina veikla.

Ofšorinių centrų steigimo ir veiklos sąlygomis, bei masto didėjimui įtakos turi palankios veiklos sąlygos ne tik pačiuose ofšoriniuose centruose, bet ir daugelyje Europos valstybių, kur teisės normos leidžia vykdyti ofšorinę veiklą. Ofšoriniai centrai beveik viso pasaulio verslininkams sudaro galimybes efektyviau naudoti turimas lėšas ir išvengti didelių mokesčių, galiojančių reziduojančiose aukšto apmokestinimo lygio šalyse. Efektyvesnis lėšų panaudojimas suprantamas ne tik kaip didesnis pelningumas, bet ir kaip paprastesnės integravimosi į tarptautines prekybos bei finansų rinkos galimybės.

Problema. Skirtingas įvairių valstybių požiūris į ofšorinį verslą nėra tinkamai teisiškai reglamentuotas ir suderintas, sukeldamas dviprasmiškų veiklos vertinimo interpretacijų. Todėl vis dažniau susiduriama su dviem sąvokoms ir sunku atskirti, kas yra teisėtas mokesčių planavimas ir mokesčių vengimas. Siekiant įkurti ofšorinį verslą jurisdikcinėje zonoje ir teisingai planuoti mokesčius, ofšorinis jurisdikcinis nenoras bendradarbiauti su kitų valstybių teisėsauga ir mokesčių administratoriais tampa vis aktualesne problema

Tyrimo objektas. Ofšorinės bendrovės, mokesčių planavimas.

Tyrimo tikslas. Ofšorinės bendrovės panaudojimo galimybės optimizuojant mokesčius.

Šiam tikslui pasiekti iškelti šie **uždaviniai**:

1. Išanalizuoti ofšorinių bendrovių veiklos ypatumus;
2. Aptarti labiausiai paplitusias ofšorines jurisdikcijas bei jų privalumus;
3. Nustatyti ofšorinių bendrovių panaudojimo galimybes planuojant mokesčius;
4. Nustatyti ofšorinių bendrovių galimybę slėpti mokesčius;
5. Išanalizuoti ir palyginti mokesčių planavimo ir vengimo principus.
6. Išanalizuoti ofšorinių įmonių įtaką Lietuvos ekonomikai

Tyrimo metodai. Sprendžiant iškeltus uždavinius, buvo naudotasi ekonomikos, vadybos bei tarptautinio verslo, teisės ir kitų mokslo sričių atliktais tyrimais.

Nagrinėjant teorinius ofšorinių kompanijų aspektus, naudotas bendramokslinis tyrimo metodas – mokslinės literatūros ir internetinių šaltinių analizė.

Atliekant tyrimą, naudotas Lietuvos statistikos departamento eksporto-importo duomenys 2010-2015 metų laikotarpyje. Loginės analizės metodas, kurios metu buvo įvardinti ofšorinės bendrovės, jų panaudojimas planuojant mokesčius bei analizuojami šių centrų mokestiniai aspektai.

1. OFŠORINIŲ ĮMONIŲ MOKESČIŲ PLANAVIMO PROBLEMOS ANALIZĖ

1.1. Ofšorinės įmonės kilmė ir samprata

Žodis „offshore“ 1950 metais pirmą kartą buvo išspausdintas Jungtinių Amerikos Valstijų (toliau JAV) Rytų pakrantės vietiniame laikraštyje. Jame buvo rašoma, kaip viena finansinė organizacija sugebėjo išvengti valstybės kontrolės. Ši organizacija perkėlė savo verslą į kitą vietą, kuri nebuvo pavaldi JAV jurisdikcijai. Žodis „offshore“ yra ne juridinis, bet veikiausiai ekonominis geografinis terminas, kuris pažodžiui išverstas reikštų: off – nuo, už; shore – kranto (Trocenko, 2000).

Kiti moksliniai šaltiniai teigia, kad ofšorinių centrų atsiradimas nuodugniau pradėtas nagrinėti tik apie 1990 m., kai tokio tipo įmonės tapo ypač populiarios (Gaidelys, 2003). Vaškelaitis ir Nienius teigia, kad prielaidos sparčiam ir dinamiškam ofšorinio verslo augimui susidarė jau XIX a. Šias prielaidas lėmė tai, kad per visą privačia nuosavybe pagrįsto verslo vystymosi istoriją kiekvienas ūkio subjektas, o tiksliau – jo steigėjas – stengėsi atriboti savo asmeninę nuosavybę nuo įmonės nuosavybės. Pavyzdžiui, Didžiojoje Britanijoje, o vėliau ir kitose šalyse buvo priimtos ribotą kompanijos steigėjų atsakomybę įteisinančios įstatymų nuostatos, kurių pagrindu, ištikus kompaniją bankrotui, maksimalūs kompanijos steigėjų nuostoliai apsiribojo akcinio kapitalo dydžiu. Tai buvo būtina verslo skatinimui dėl to, kad, esant tuometinei praktikai, ištikus kompaniją bankrotui, kreditoriai galėjo pretenduoti į kompanijos steigėjo turtą ir visiškai jį sužlugdyti (Vaškelaitis ir Nienius, 2003).

Šalyse, priėmusiose įstatymus, leidžiančius steigti ribotos atsakomybės kompanijas, prasidėjo audringas verslo vystymosi etapas. Netrukus tokia praktika ėmė plisti ir kitose kontinentinės Europos valstybėse bei JAV, taip pat šalyse - Europos valstybių kolonijose. Mokesčių dydžiai fiziniams asmenims ir kompanijoms minėtose kolonijose buvo skirtingi, ir tai sudarė sąlygas vadinamajam "mokesčių planavimui", o praktiškai pasireiškė įstatymiškai leistinų mokesčių mažinimo priemonių panaudojimu (Vaškelaitis ir Nienius, 2003).

1.2. Ofšorinių įmonės sąvoka ir valdymo struktūra

Ofšorinė įmonė – tai užsienio valstybėje įsteigta, bet jokia veikla toje valstybėje neužsiimanti įmonė, turinti ypatingą juridinį ir organizacinį statutą, kuris leidžia sumažinti arba visiškai panaikinti pelno mokesčius. Toks statusas susijęs su griežtais reikalavimais vykdyti gamybinę, prekybinę, paslaugų ar kitą veiklą už tos jurisdikcijos, kurioje ši ofšorinė įmonė yra registruota ribų.

Kiti autoriai ofšorinę įmonę apibrėžia savaip (1.1 lentelė).

1.1 lentelė. Ofšorinių įmonių samprata

AUTORIAI	APIBRĖŽIMAS
Gaidelys V.(2003)	Ofšorinės kompanijos yra atleidžiamos nuo įprastų mokesčių mokėjimo tada, kai tos įmonės savo veiklą vykdo už to ofšorinio centro ir valstybės, kurioje ji yra registruota, ribų
Navickas V. (2004)	Kai kurių valstybių įstatymai faktiškai atleidžia nuo visų mokesčių jų šalyse užsiregistravusias firmas, jeigu pastarosios tose šalyse nevykdo jokios ūkinės veiklos. Tokios firmos vadinamos ofšorinėmis kompanijomis.
Stungys K.; Galdikas K.; Venslovas I.; Sakalauskas A. (2001)	Ofšorinė įmonė – tai sąvoka, apibūdinanti ypatingą organizacinį bei juridinį statusą, kuris padeda sumažinti mokesčius. Toks statusas yra susijęs su griežtais reikalavimais vykdyti gamybinę, prekybinę, paslaugų ar kitą veiklą už tos jurisdikcijos, kurioje ši ofšorinė įmonė yra registruota, ribų.
Afinex GROUP (2008)	Tai kompanija, kuri yra įkuriamą kitoje šalyje, nei vykdoma veikla, remiantis tam tikromis sąlygomis ar specialiais įstatymais, turi specialų mokesčių mokėtojo statusą ir paprastai jai nėra būtina pateikti mokesčių deklaraciją ir atlikti auditą. Kompanija yra įpareigojama sumokėti vienos sumos mokestį, kuris padengia metinius mokesčius (Franšizės mokestis), o tai santykinai maža
Alliot Partellas Kiliaris (2006)	Ofšorinė kompanija yra ribotos atsakomybės įmonė, kuri naudojama kaip įrankis tiek įmonių, tiek fizinių asmenų visame pasaulyje, kuris padeda perkelti pelnus iš aukštus mokesčius turinčių šalių į ofšorines jurisdikcijas ar tarptautinius finansinius centrus, tokiu būdu pasinaudojant žemų arba nulinių mokesčių privalumais ir išvengiant dvigubo apmokestinimo susitarimų.
Company Express (2000)	Ofšorinė kompanija – terminas, kuris apibrėžia verslo subjekto organizacinį ir teisinį statusą. Paprastai, šis statusas yra susijęs su reikalavimais, pagal kuriuos bet kuris verslas turi būti vykdomas už šalies, kurioje jis yra registruotas, ribų. Tokiu atveju tokio tipo verslo subjektas neturi mokėti jokių arba didžiosios dalies mokesčių, kuriais yra paprastai apmokestinamas verslas, vykdamas savo veiklą šalyje, kurioje taikomi dideli mokesčiai
Knab Investigators (2006)	Ofšorinė kompanija neturi tikslaus apibrėžimo teisine, mokesetine ar verslo prasme, kaip ir žodis ”ofšoras” dažnai reiškia nieko daugiau kaip kitą vietą, vietą užsienyje. Ofšorinis verslas ar kompanija dažnai siejama su tarptautinio verslo susisteminimu, mokesčių planavimu ir turto valdymu

Konkrečiau apibendrinant ofšorinių įmonių sąvoką, galima teigti, kad tai įmonė, kuri savo veiklą vykdo kitoje šalyje, nei ji yra registruota.

Steigiant ofšorinę kompaniją reikia atlikti bendrovės registracijos procedūrą:

- valstybinė registracija – reikalinga tam, kad neklaidintų visuomenės ir kreditoriams nekiltų klausimas, koku turtu atsako skolininkas: ar savo asmeniniu, ar būtent skirtu šiam atskiram verslui;

- bendrovės pavadinimas – vienas iš pagrindinių identifikavimo požymių. Jis neturi būti identiškas arba panašus į esamus pavadinimus. Registracijos įmonė atsisakys įregistruoti pavadinimą, jei jis yra įregistruotas kaip kitos kompanijos pavadinimas;
- įstatinis kapitalas – rodo, už kokią sumą ofšorinė bendrovė gali išleisti akcijų. Patvirtintas akcinis kapitalas gali būti toks, kokį pasirinks klientas, tačiau daugelyje jurisdikcijų yra renkami vienodo tarifo mokesčiai atsižvelgiant į kompanijos bendrą akcinį kapitalą;
- akcijos – jų gali būti įvairių, tačiau populiariausios paprastos, privilegijuotos ir suteikiančios daugiau nei vieno balso teisę. Daugelyje jurisdikcijų informacija apie registruotus akcininkus nėra teikiama viešai;
- vadovybė – pagrindiniai bendrovių atstovai, priimančys svarbiausius sprendimus. Juos skiria akcininkai viešame susirinkime;
- nominalūs direktoriai – tai asmenys, sutinkantys vadintis direktoriais, pasirašinėti ant visų būtinų dokumentų, bei tuo pačiu visiškai paklūstantys kliento nurodymams;
- sąskaita banke – nebūtina turėti sąskaitą banke, tačiau praktikoje visos ofšorinės kompanijos jas turi ir gali turėti neribotą kiekį;
- bendrovės dokumentai – viena pagrindinių yra ofšorinės bendrovės steigėjų sutartis arba partnerystės sutartis;
- bendrovės sekretorius – būtinas teisėtos bendrovės gyvavimo atributas. Kai kurios valstybės įstatymiškai įgalioja užsienio firmas atlikti sekretorinės bendrovės paslaugas;
- ofšorinės bendrovės užregistruotas biuras – jis gali būti bet kur, tačiau jis būtinai turi turėti savo registracijos adresą.
- ofšorinės bendrovės agentas jos registracijos šalyje – reikalingas, kad tos valstybės institucijoms būtų lengviau perduoti reikalingus pranešimus, ir galimybė sukurti naujas darbo vietas.

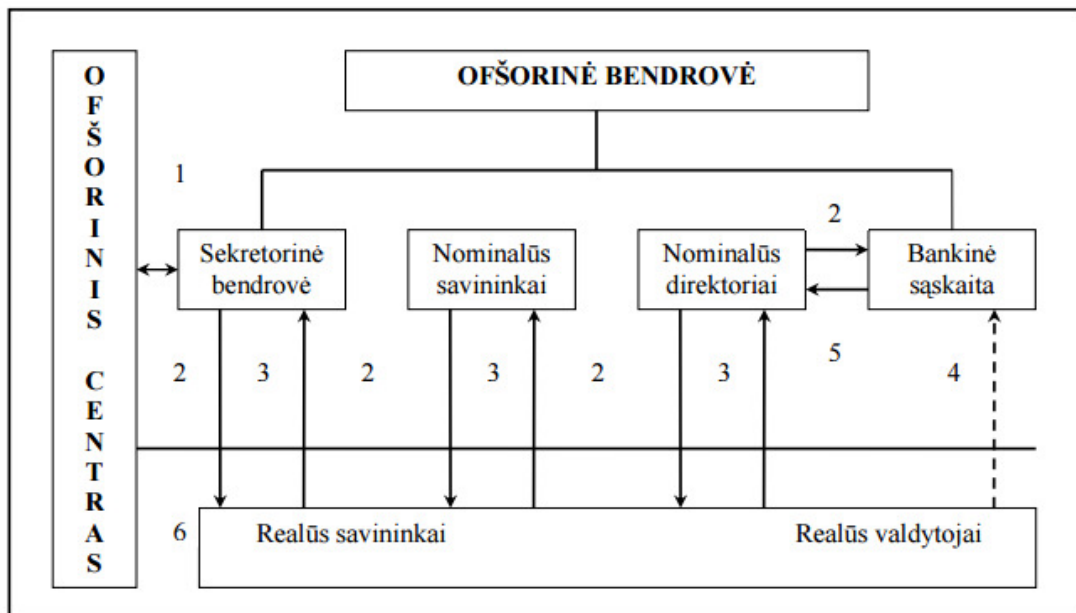
Pagrindinė sąlyga, kalbant apie ofšorines įmones, yra tokia, kad firma negali vykdyti veiklos registracijos šalies teritorijoje ir turėti ten pajamų. Papildomos sąlygos gali priklausyti nuo to, kas yra kompanijų direktoriai, savininkai, administracijos vadovai: ar jie yra registracijos šalies gyventojai, ar gyvena ir vadovauja kompanijai iš užsienio.

Literatūroje išskiriamos dvi ofšorinių kompanijų panaudojimo galimybės:

- 1) juridinių asmenų veiklos optimizacijai;
- 2) fizinių asmenų asmeniniais tikslais.

Pirmas variantas nusako, kad ofšorinis verslas iš dalies padeda sumažinti mokesčius ir sudaro sąlygas mažinti gaminamos produkcijos savikainą. Tokiu būdu produkcija rinkoje tampa

konkurencingesnė. Antru variantu ofšorinis verslas sudaro sąlygas spręsti tam tikro asmens ar grupės asmenų finansines problemas (1.1 pav.) (Gaidelys, 2003).



1.1 pav. Ofšorinės kompanijos valdymo struktūra (Baziūtė, 2010)

Šiame paveiksle pavaizduota ofšorinės kompanijos veikimo ir valdymo struktūra. Skaičiumi „1“ parodomi santykiai su oficialia ofšorinio centro valdžia; „2“ – einamoji informacija; „3“ – konkrečios instrukcijos; „4“ – realaus savininko pagal įgaliojimą betarpiškas sąskaitos valdymas; „5“ – sąskaitos valdymo instrukcijų vykdymas; „6“ – priėjimas prie konfidencialios informacijos lygis. (Gaidelys, 2003).

Kurdinant įmonę užsienyje mokesčių planavimas pagrindinis finansinio planavimo procesas. Čia pagrindinis uždavinys – pirminis tiesioginių ir netiesioginių mokesčių skaičiavimas, mokesčių nuo visos mokesčių mokėtojo veiklos rezultatų skaičiavimas, išskiriant konkretų sandorį.

1.3. Ofšorinių įmonių panaudojimas planuojant mokesčius

Ofšorinio verslo esmė sudaro tai, kad sukuriamas naujas ūkio subjektas valstybėse bei valstybių tam tikrose teritorijose, vadinamose ofšorinėse zonose. Šiose zonose mokesčių tarifai yra itin maži arba mokesčių tam tikroms verslo sritims išvis nėra. Todėl labai svarbu protingai planuoti mokesčius pasirenkant ofšorinę zoną.

Mokesčių planavimas yra vienas iš ofšorinės įmonės panaudojimo tikslų, kurį būtų galima apibūdinti kaip įvairių faktorių panaudojimą, kuriant schemas, leidžiančias minimizuoti mokesčių mokėjimą, (<http://www.offshore.lt/index.php>) arba kitaip tariant, kaip teisėtomis priemonėmis sumažinti mokesčius (Edwards ir Rudy, 2002).

Mokesčiams ir jų planavimui finansiniam stabilumui svarbią reikšmę turi protingas ir nuoseklus finansinis planavimas, kuris ne tik padeda taupyti, protingai investuoti pinigus, bet ir užsitikrinti finansinę laisvę. Mokesčių planavimas – tai protingo finansų valdymo procesas, leidžiantis pasiekti numatytus tikslus ir įgyvendinti siekius bei padedantis įveikti finansinius barjerus įvairiose verslo srityse bei pakopose. Kitaip tariant, mokesčių planavimas yra išankstinis finansinių atsargų sukaupimo procesas, kuris ateityje tenkins būtiniausius poreikius. Mokesčių planavimo uždavinys yra užtikrinti, kad ateityje reikiamas lėšų kiekis reikiamu laiku padėtų pasiekti užsibrėžtų tikslų.

Tačiau, nagrinėtuose moksliniuose darbuose pateikiami ne tik ofšorinių įmonių privalumai, kurie užtikrina mažesnes mokesčių lengvatas, bet ir nagrinėjami trūkumai (Vaškelaitis ir Nienius, 2003; Vidžiūnaitė, 2006; Lukas, 2007; Mašidlauskienė, 2007; Daugėlaitė, 2008.). Pagrindiniai trūkumai įvardijami finansiniai nusikaltimai, mokesčių slėpimas, vengimas ir piktnaudžiavimas.

1.4. Ofšorinių įmonių trūkumai

Mokesčių vengimą galima įvardinti tokį būdą, kuris padeda išsisukti nuo mokesčių formaliai, o svarbiausia nepažeidžiant mokesčių įstatymų bei nesumažinant mokesčių naštos.

Vienas iš ofšorinių įmonių trūkumų yra tai, kad dirbtinai sudaromos nevienodos konkurencinės verslo sąlygos. Šis veiksnys sąlygiškas, nes galimybė pasinaudoti ofšoriniu verslo struktūrų teikiamais privalumais teoriškai įmanoma kiekvienam ūkio subjektui.

Sekantis trūkumas įvardijamas, kad naudojant ofšorines kompanijas dirbtinai iškraipomos ūkinės finansinės operacijos. Tokiu būdu darbo sąnaudoms neadekvačiai didelis pelnas paskirstomas siaurame visuomenės sluoksnyje, aplenkiamas likusi visuomenės dalis, kuri dėl daugelio objektyvių (amžiaus, sveikatos būklės ir pan.) bei subjektyvių priežasčių (socialinės visuomeninės padėties, ne sugebėjimo, negalėjimo ir pan.) negali turėti lygiaverčių sąlygų savo gerovei kurti.

Galutinis neigiamas trūkumas tas, kad minėtais ofšorinio verslo privalumais, kurie moraliai priimtini daugumos ūkio subjektų atžvilgiu, kriminalinės struktūros naudojasi kaip slėpimo ir kaupimo priemonėmis lėšų, gautų iš nusikalstamos ir visuomenei žalingos veiklos. Į atitinkamas ofšorines finansines institucijas patenkantys pinigų srautai yra glaudžiai susiję ir per tą pačią ofšorinę instituciją gali cirkuliuoti lėšos, gautos ir iš prekybos narkotikais, kontrabandos, neteisėto radioaktyvių atliekų laidojimo, ir iš prekybos maisto produktais ar kitos legalios veiklos. Dėl to atsiranda nepasitikėjimas visomis ofšorinėmis jurisdikcijomis, kuriose galiojantys įstatymai nesudaro sąlygų atitinkamų valstybių teisėsaugos institucijoms nubrėžti

ribą tarp lėšų, gautų iš teisėtos ūkinės ar finansinės veiklos, ir lėšų, gautų iš kriminalinės veiklos. Tada kriminalinių subjektų įgytas ekonominis ir finansinis pranašumas daro tiesioginę įtaką verslo aplinkai bei neigiamai veikia visuomenės sąmonę (Vaškelaitis ir Nienius, 2003). Šie autoriai (Vaškelaitis ir Nienius, 2003) išskiria konkrečius skaičius, kad tarptautinis valiutos fondas yra nustatęs, pasaulio finansų sistemose cirkuliuoja milžiniškos nelegalių pinigų sumos nuo 500 mlrd. iki 1,5 trilijono JAV dolerių kasmet, o tai sudaro nuo 1,5 proc. iki 5 proc. bendrojo pasaulio produkto. 1998 metais ofšorinėse zonose buvo įregistruota apie 4000 ofšorinių bankų. 44 proc. jų įsikūrę Karibų jūros salose ir Lotynų Amerikoje, 28 proc. Europoje, 18 proc. Azijoje, 10 proc. Artimuosiuose Rytuose ir Afrikoje. Visų jų valdomas turtas apytiksliai siekia 5 trilijonus JAV dolerių.

2. TEORINIAI SPRENDINIAI

Šioje dalyje apžvelgiamos skirtingos ofšorinės jurisdikcijos, mokesčių planavimo pagrindiniai kriterijai. Toliau apžvelgiami mokesčių vengimo, piktnaudžiavimo ir pinigų plovimo aspektai. Nustatomos institucijos kontroliuojančios mokesčių vengimą ir kitą nelegalią veiklą užsiimančios įmonės. Išnagrinėjami ir supažindinami dvigubo apmokestinimo atvejai. Detaliau aprašomas ofšorinių įmonių kūrimas planuojant mokesčius. Taip pat apžvelgiami Lietuvos įstatymai, susiję su ofšorinių įmonių verslu, bei aptariama tyrimo metodologija.

2.1. Ofšorinės jurisdikcinės zonos

Ofšorinės jurisdikcijos niekuomet nebūtų atsiradusios, jei nebūtų didelių mokesčių šalių. Jos pasiūlė savo paslaugą – galimybę sumažinti produkto kaštus, legaliai sumažinti mokesčius ir apsaugoti savo turtą. Vėliau šias paslaugas pradėjo siūlyti ne tik salynai, bet ir labai europietiškos šalys, pavyzdžiui, Liuksemburgas, Lichtenšteinas, Airija, Vengrija. Mažų mokesčių šalių tarpe yra ir Europos Sąjungos narių ir kandidačių jomis tapti. Mažų mokesčių šalys pasirašo dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis su kitomis pasaulio valstybėmis, sugebėdamos išsiderėti palankias sąlygas. Nuo kitų valstybių jos skiriasi tik mažais mokesčiais, nustatomais toje šalyje ūkinės komercinės veiklos nevykdančioms įmonėms (Vainienė, 1998). Seišelių, Bahamų, Bermudų, Kaimanų, Britų Virginijos, Terksio ir Kaikoso salos, Gibraltaras, Džersis ir Gernsis, Meno sala, Nauru, Vanuatu, Singapūras – tai daugiau kaip pusė populiariausių ofšorinių zonų, esamos ir buvusios Britanijos Sandraugos šalys. Kiekvienoje iš minėtų teritorijų, kompanijų veiklą reglamentuoja įstatymai, kurie parengti pagal britų modelį. Apskritai ofšorinių zonų teisiniai pagrindai sąlygojami dviejų pagrindinių globalinių teisiųjų sistemų - tai precedentinės (anglo-saksų) bei kodifikuotos (kontinentinės) (Vaškelaitis ir Nienius, 2003).

Nagrinėjant ofšorines jurisdikcijas jos dažniausiai klasifikuojamos pagal geografinį, mokesčių dydžio, įmonės išlaikymo sudėtingumo bei prestižo principus. Remiantis šiais principais ofšorinės jurisdikcijos dažniausiai skirstomos taip, kaip parodyta 2.1 lentelėje.

2.1 lentelė. Ofšorinių jurisdikcijų klasifikacija

Ofšorinė jurisdikcija	Aprašymas
Karibų baseino šalys	Panama, Bahamos, Barbadosas, Bermuda ir t.t. Šiose valstybėse arba iš vis nėra mokesčių arba jų neima iš ofšorinių įmonių. Čia paprastai egzistuoja tik fiksuotas kasmetinis perregistravimo mokestis. Šiose jurisdikcijose valdžia nereikalauja audito ir finansinės atskaitomybės. Tačiau pagrindinis šių valstybių trūkumas - aiški „ofšorinė“

2.1 lentelės tęsinys

	priklausomybė, kurią puikiai gali matyti verslo partneriai ir valstybės institucijos.
Ramiojo vandenyno ofšoriniai centrai	Sent Kitsas, Nevis, Vanuatu, Kuko salos ir t.t. Dažniausiai tai naujos ofšorinės jurisdikcijos, paprastai laikomos nestabiliomis ir su neaiškia ateitimi.
Viduržemio jūros šalys	Gibraltaras, Kipras, Malta. Tai labiau prestižinės jurisdikcijos, tačiau kelia tam tikrus reikalavimus registruotų įmonių veiklai, būtina mokėti nedidelius pelno mokesčius.
Didžiosios Britanijos teritorijos Europoje	Meno sala, Gibraltaras, Džersis ir Guernsis. Pelno mokesčių nėra, tačiau yra didokas metinis perregistravimo mokestis. Čia registruotos įmonės yra prestižinės.
JAV	Kai kuriose valstijose paskutiniu metu pastebimos tendencijos sudaryti kuo geresnes sąlygas įmonių - nerezidentų registravimui, nes iš to valstijos gauna didelių papildomų pajamų. Lengvatinių sąlygų suteikimo lyderiu, taip pat ir lyderiu pagal registruotų įmonių skaičių yra Delavero valstija, bet ofšorines įmones galima įregistruoti praktiškai visose valstijose. Kai kuriose JAV valstijose įregistruotos įmonės laikomos labai prestižinėmis ir stabiliomis.
Kontinentinė Europa	Šveicarija, Lichtenšteinas, Liuksemburgas, Austrija, Olandija, Vengrija. Šios valstybės labiausiai prestižinės, tačiau įmonėms taikomi ir didžiausi reikalavimai iš vietinės valdžios. Dauguma Europos ofšorinių jurisdikcijų labiau tinka specifinei veiklai – holdingui, draudimui, bankininkystei. Mokesčių tarifai čia pakankamai dideli – iki 10 - 15 proc.
Kitos zonos	Pvz., Ingušetija ir Kalmukija Rusijoje yra netradicinės jurisdikcijos su gana neapibrėžta ateitimi.

Tipinė ofšorinė jurisdikcija suteikia verslininkams tam tikrą standartinę galimybių komplektą. Paprastai jį sudaro nerezidentinių ir atleistų nuo mokesčių rezidentinių įmonių registravimo bei kitų struktūrų kūrimo galimybė, nominalių savininkų bei direktorių, sekretorinių kompanijų bei agentų paslaugos. Daugelyje jurisdikcijų yra kelios ofšorinio verslo organizavimo formos, iš kurių reikia pasirinkti labiausiai tinkamą. Lietuva taip pat siūlo savo paslaugų paketą laisojoje ekonominėje zonoje. Lietuvos LEZ yra patraukli savo geografine padėtimi bei puikiais plėtros galimybėmis apie LEZ privalumus ir lengvatas detaliau aprašyta 2.3. skyriuje.

Ekonominėje literatūroje administracinės teritorijos, kur taikomos investavimo ir mokesčių lengvatos, dažnai vadinamos "mokesčių rojus" šalimis ir ofšoriniais centrais (zonomis). Pagrindinis skirtumas tas, kad "mokesčių rojus" šalyse lengvatos suteikiamos visoms užsienio kompanijoms, o ofšorinėse zonose – tik toms užsienio kompanijoms, kurios visas su verslu susijusias operacijas atlieka su ne rezidentais, t. y. ūkio subjektais, kurie nevykdo jokios ūkinės komercinės veiklos registravimosi jurisdikcijoje (Vaškelaitis ir Nienius, 2003; Ramona Mara, 2015).

2.2. Mažų mokesčių jurisdikcinių zonų palyginimas

Pasaulyje yra 46 jurisdikcinių zonų (7 priedas), patenkinančių ofšorinių įmonių įstatymus. Šios, vadinamosios „mokesčių rojumi“, dažniausiai mažos valstybės, teikia įvairias mokesčių lengvatas, sudaro palankias ekonomines, politines bei infrastruktūros sąlygas, užsienio šalių verslininkams ir investuotojams (Ramona Mara, 2015).

Mažų mokesčių patrauklumas ir potencialas pastaruoju metu auga. Tai sąlygoja ir didėjantys kitų šalių mokesčiai, nestabili jų politinė ar ekonominė padėtis bei technikos pažanga, atverianti tarptautinio verslo sienas. Kasmet mažų mokesčių šalyse įregistruojama apie 130 tūkstančių įmonių. Savo dukterines kompanijas ar padalinius juose turi visos garsiausios ir garbingiausios pasaulio įmonės, tokios kaip Merrill Lynch, Lloyds, City bankai ir daug kitų. (<http://gid.lt/vadyba/ofsorines-firmos>).

Kompanijos atidarymas ofšorinėje zonoje yra gan nesudėtingas. Pavyzdžiui, Britų Mergelių salose nereikalingos didelės išlaidos, o pats įsteigimas paprastas. Britų Mergelių salose nėra nustatyto minimalaus kapitalo, privalomo steigiant įmonę. Pagal šių salų reikalavimus turi būti bent vienas direktorius ir vienas akcininkas. Gali būti korporacinių akcininkų, o akcininkai ir direktoriai gali turėti bet kurios šalies pilietybę. Pagrindiniu privalumu laikoma, kad Britų Mergelių salos buvo įtrauktos į EBPO (Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos) baltąjį sąrašą, kadangi atitinka įvairias EBPO direktyvas ir yra pasirašiusios 16 TIEA (sutarčių dėl keitimosi informacija apie mokesčius). Čia taikomi minimalių nuosavų lėšų reikalavimai. Be to įmonė neprivalo Britų Mergelių salos įstaigoms teikti metinių finansinių ataskaitų ar mokesčių deklaracijų. Be visa to, Britų Mergelių salose steigiamai įmonei remti visame pasaulyje galima atidaryti korporacines banko sąskaitas.

Tačiau, įsteigus įmonę Britų Mergelių salose, juridiniam asmeniui draudžiama Britų Mergelių salose turėti nuosavo turto ar užsiimti prekyba. Tam tikroms veiklos rūšims (pvz., bankininkystės, draudimo, valdymo pagal įgaliojimą ar konsultavimo investicijų klausimais verslui) Britų Mergelių salose įmonė turi gauti licenciją (<http://www.offshore.lt/index.php?pg=jur>).

Kitas pavyzdys steigiant įmonę Kipre, užsieniečiams gali priklausyti 100proc. akcijų. Norint įregistruoti privačią įmonę Kipre, pagal reikalavimus turi būti bent vienas akcininkas ir vienas direktorius. Leidžiama turėti korporacinių akcininkų ir direktorių, jie gali būti bet kurios šalies piliečiai. Dividendams, mokamiems Kipre registruotai įmonei, netaikomas korporacijos mokestis, nepriklausomai nuo to, ar jie gaunami iš užsienio įmonės, ar iš kitos Kipre registruotos įmonės. Dividendams, kurie repatrijuojami užsienyje gyvenančiam individualiam

akcininkui ar užsienyje registruotai įmonei, taip pat netaikomas pajamų šaltinio (repatriacijos) mokestis. Dar vienas privalumas, įsteigus įmonę Kipre, verslininkai gali įtraukti ją į ES PVM registrą ir patekti į dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių tinklą – jos sudarytos su 47 valstybėmis, įskaitant Kanadą, Kiniją, Prancūziją, Indiją, Airiją, Japoniją, Singapūrą, Pietų Afriką, JAE, JK ir JAV. Be to, Kipre įsteigta įmonė idealiai tinka holdingo ir investavimo tikslams, lengva atidaryti korporacinę banko sąskaitą Kipre.

Tačiau, įsteigus įmonę Kipre, būtina Kipro vidaus mokesčių valdybai teikti visą metinių ataskaitų komplektą. Nėra konfidencialumo apie įsteigtos įmonės akcininkus ir direktorius, nes šie duomenys laisvai prieinami. 2015 m. Korupcijos suvokimo indekse, kurį nustato Transparency International, visame pasaulyje vertinanti valstybės pareigūnų ir politikų korupcijos lygis ir Kipras užima vos 32 vietą mažiausiai korumpuotų pasaulio šalių sąrašė (<http://www.transparency.org/cpi2015#results-table>). Be visa to, ūkinės veiklos subjektai legaliai gali vykdyti verslą Kipre bei tarptautiniu mastu, mokėdami 10proc. korporacijų pelno mokestį. (<http://www.offshore.lt/index.php?pg=jur>). Tai mažiausias tarifas Europos Sąjungoje (ES). Tačiau gana didokas privalomas pelno mokestis lyginant su kai kuriomis juristicijų zonomis (2.2 lentelė). Žemiau lentelėje pateikta keletas pavyzdžių, rodikliai taikomi mažų mokesčių šalyse. Tai pagrindiniai rodikliai, pagal kuriuos užsienio investuotojai renkasi jurisdikcinę zoną.

2.2 lentelė. Jurisdikcijų zonų palyginimas

		Anglija	Belizas	Britų Mergelių salos	Dominikos Sandrauga	Gibraltaras	Honkongas	Kipras	Naujoji Zelandija	Seišeliai
Direktorius	Ar privalo būti nuolatinis šalies gyventojas?	ne	ne	ne	ne	ne	ne	Ne, bet patartina	ne	ne
	Ar duomenys viešai skelbiami?	ne	ne	ne	ne	taip	taip	taip	taip	ne
	Ar gali būti juridinis asmuo?	taip	taip	taip	taip	taip	taip	taip	ne	taip
Sektoriai	Ar privalomas	ne	ne	ne	ne	taip	taip	taip	ne	ne
	Ar privalo būti vietinis gyventojas?	ne	ne	ne	ne	taip	taip	Ne, bet patartina	ne	ne
Akcininkai	Ar gali būti juridinis asmuo?	taip	taip	taip	taip	taip	taip	taip	taip	taip
	Ar duomenys viešai skelbiami?	ne	ne	ne	ne	taip	taip	taip	taip	ne
Finansinė atsakomybė	Ar yra privaloma paruošti?	taip	taip	taip	taip	taip	taip	taip	taip	taip
	Ar reikalinga audito išvada?	ne	ne	ne	ne	taip	taip	taip	taip	ne
	Pelno mokestis	0 %	0 %	0 %	0 % (20 metų)	0 %	0 % pelnui iš užsienio	10 %	0 % pelnui iš užsienio	0 %
	Ar galima pasirašyti dvigubo apmokestinimo sutartį?	ne	ne	ne	ne	ne	taip	taip	taip	ne
Kita informacija	Per kiek dienų įsteigiama įmonė?	1	1	3	3	7-10	10	10-15	1	2
	2015 m. korupcijos suvokimo indeksas: vieta (balai)	10 (81)	-	-	103 (33)	-	18 (75)	32 (61)	4 (88)	40 (55)

Apibendrinant juridikcines įmones reikia atkreipti dėmesį į:

- 1) politinį juridikcijos stabilumą (korporatyviniai įstatymai turi garantuoti konfidencialumą bei visišką privatumą);
- 2) žemą pelno, pajamų ir turto mokestį (kitos mokesčių lengvatos ekonominis užtikrinimas);
- 3) auditą, kitus įstatymo laikymosi reikalavimus, mainų kontrolę ir banko paslaugas, sutartis, padedančias išvengti dvigubų mokesčių ir t.t.
- 4) įregistravimo kainą (nuolatinės registracijos vietos nustatymas ir profesionalios paslaugos pasirinktame ofšoriniame centre).

2.3. Lietuvos Respublikos laisvosios ekonominės zonos

Ypatingas režimas gali būti nustatomas ir specializuotuose laisvosiose ekonominėse zonose, kurios paprastai įkuriamos jūros ar upių uostų bei aerouostų rajonuose.

Lietuvos Respublikoje laisvosios ekonominės zonos (LEZ) yra steigiamos nuo 1996 m. Teisinis laisvųjų ekonominių zonų steigimo pagrindas – 1995 m. birželio 28 d. priimtas Lietuvos Respublikos laisvųjų ekonominių zonų pagrindų įstatymas (Valstybės žinios, 1995). LEZ yra steigiama Lietuvos Respublikos įstatymu, kuris apibrėžia šios zonos teritoriją, veiklos rūšis, zonos veikimo terminą, zonos valdymo įmonės struktūrą ir t.t. Suderinus su Muitinės departamentu prie Finansų ministerijos zonoje gali būti steigiamos laisvosios teritorijos, t.y. LEZ teritorijos dalys, atitinkančios laisvosioms ekonominėms zonoms keliamus reikalavimus pagal Europos Sąjungos teisę (konkrečiai pagal 1992 m. spalio 12 d. Europos Tarybos Reglamentą (EEB) Nr.2913/9227 bei 1993 m. liepos 2 d. Europos Komisijos Reglamentą (EEB) Nr.2454/93) (Commission Regulation, 1993). Laisvojoje ekonominėje zonoje galioja Lietuvos Respublikos Konstitucija ir Lietuvos Respublikos laisvųjų ekonominių zonų pagrindų įstatymas. Kiti įstatymai ir teisiniai aktai galioja tiek, kiek jos ūkio subjektų veiklos nereguliuoja Lietuvos Respublikos laisvųjų ekonominių zonų pagrindų įstatymas. Įstatymas numato sąrašą kapitalo investavimo ir veiklos sričių, kurios zonose yra draudžiamos.

Šiuo metu Lietuvoje veikia septynios laisvosios ekonominės zonos:

- Kauno LEZ yra 534 ha užimanti pramoninės plėtros teritorija (<http://www.ftz.lt/index.php/html-meniu/kauno-lez/12>);
- Klaipėdos LEZ - įsikūrusi 412 hektarų teritorijoje prie svarbiausių transporto magistralių (<http://www.feiz.lt/apie-mus>);
- Šiaulių LEZ – įkurta specialios paskirties 218 ha teritorijoje (<http://www.eika.lt/projektai/siauliu-laisvoji-ekonomine-zona-lez/6394>);

- Kėdainių LEZ - veikla vykdoma 21,16 ha teritorijoje (<http://kedainiulez.lt/lt/kedainiulez/>);
- Panevėžio LEZ sudaro 47 ha teritorija (<http://www.pfez.lt/lt/apie-panevezio-lez/apie-lez.htm>);
- Akmenės LEZ turinti 98,6 ha pramoninės plėtros teritorija (;
- Marijampolės LEZ 80 hektarų teritorijoje suprojektuota 15 pramoninės paskirties gamybinių sklypų (<http://www.balticfez.lt/7-priezastys-investuoti-lietuvoje/>).

Laisvųjų ekonominių zonų steigimo tikslai:

- sudaryti palankias mokesčių, muitų, valiutines ir finansines, teisines ir kitas lengvatines ūkinės-komercinės veiklos sąlygas užsienio ir šalies ūkio investuotojams;
- steigti tarptautinės prekybos, gamybos ir eksporto, finansų, mokslinę-techninę pažangą kuriančias ir diegiančias įmones bei organizacijas;
- skatinti užsienio investicijas;
- steigti naujas darbo vietas.

Lietuvos Respublikos laisvųjų ekonominių zonų pagrindų įstatymas apibrėžia galimos veiklos rūšis Lietuvos Respublikoje funkcionuojančiose laisvosiose ekonominėse zonose:

- prekyba
- gamyba
- importas ir eksportas
- verslas
- Ir kt.

Lietuvos Respublikos įstatymų nedraudžiama veikla (konkrečias veiklos rūšis nustato įstatymas dėl konkrečios zonos steigimo). Iš aptartų leistinų veiklos rūšių LEZ, sąrašas nėra baigtinis ir pakankamai platus, kad įvairių verslo šakų subjektai galėtų steigti LEZ ir naudotis jos suteikiamais mokestiniais privalumais.

2.3.1. Mokesčių lengvatos Lietuvos Respublikos laisvojoje ekonominėje zonoje įregistruotoms įmonėms

LEZ įregistruotos įmonės ir jų darbuotojai Europos Sąjungos teisės aktų nustatyta tvarka moka importo muitus, valstybės rinkliavą ir tik šiuos mokesčius bei įmokas:

- ✓ pelno mokestį;
- ✓ gyventojų pajamų mokestį;
- ✓ mokestį už aplinkos teršimą ir gamtos išteklius;
- ✓ valstybinio privalomojo socialinio draudimo įmokas;
- ✓ privalomojo sveikatos draudimo įmokas;

- ✓ pridėtinės vertės mokestį;
- ✓ akcizą;
- ✓ cukraus mokestį;
- ✓ prekių apyvartos mokestį.

Lietuvos Respublikos laisvųjų ekonominių zonų pagrindų įstatymas LEZ įregistruotoms įmonėms suteikia lengvatą (2.3 lentelė):

2.3 lentelė. Mokesčių lengvatos Lietuvos Respublikos LEZ (sudaryta remiantis „Investuok Lietuvoje“, 2014)

LEZ	Pelno mokestis, proc.	Nekilnojamojo turto mokestis, proc.	Dividendų mokestis, proc.
Kaunas*	0 (pirmus 6 metus) 7,5 (kitus 10 metų)	0	0
Klaipėda*	0 (pirmus 6 metus) 7,5 (kitus 10 metų)	0	0
Šiauliai*	0 (pirmus 6 metus) 7,5 (kitus 10 metų)	0	0
Panevėžys*	0 (pirmus 6 metus) 7,5 (kitus 10 metų)	0	0
Marijampolė*	0 (pirmus 6 metus) 7,5 (kitus 10 metų)	0	0
Akmenė*	0 (pirmus 6 metus) 7,5 (kitus 10 metų)	0	0
Kėdainiai*	0 (pirmus 6 metus) 7,5 (kitus 10 metų)	0	0
Kitur Lietuvoje	15	0,31-3	15-20

*Investicijos į ilgalaikį turtą turi būti ne mažesnės kaip 1 mln. eurų.

Be visa to, LEZ valdymo įmonė už nuomojamą valstybinę žemę moka 50 proc. mažesnę žemės nuomos mokestį. Sukauptos lėšos už laisvųjų ekonominių zonų teritorijoje išnuomotą valstybinę žemę skiriamos žemei, paimamai visuomenės poreikiams iš žemės savininkų šioje teritorijoje, išpirkti ar kitoms visuomeninėms reikmėms. LEZ valdymo įmonės ir zonos įmonių privatus kapitalas, investuotas į zonos infrastruktūrą, į žemės vertę, nustatant jos nuomos mokestį, neįskaičiuojamas. Jeigu LEZ valdymo įmonė iš anksto sumokėjo žemės nuomos mokestį ar jo dalį, o vėliau pasikeitė žemės vertė, pagal kurią skaičiuojamas žemės nuomos mokesčio dydis, ar žemės nuomos mokesčio tarifas, ar kitoks žemės nuomos mokesčio skaičiavimo pagrindas, žemės nuomos mokesčio dydis už iš anksto sumokėtą laikotarpį yra nekeičiamas.

2.3.2. Lietuvos Respublikoje laisvosiose ekonominėse zonose įsteigtų įmonių privalumai

Užsienio įmonių, įsisteigtų laisvosiose ekonominėse zonose, privalumai:

- Industrinei ir komercinei veiklai paruošta vieta (pilnai sukurta infrastruktūra, įskaitant susisiekimą, paslaugas ir t.t.) (Verslo žinios, 1996);

- Puiki logistika (neprikaištingas susisiekimasis oru, vandeniui ir žeme visomis tarptautinėmis kryptimis);
- Supaprastintos administravimo procedūros (LEZ valdymo įmonė teikia paslaugas ir pagalbą steigiant įmonę zonoje);
- Patraukli komercinė aplinka (puiki geografinė padėtis);
- Užtikrintas įdarbinimas;
- Europos struktūrinių fondų pagalba;
- Lankstumas. Taigi steigimasis LEZ vilioja ne tik palankia terpe mokesčių planavimui, bet ir daugybe kitų privalumų įmonėms. Valstybei taip pat naudinga, kad įmonės steigtųsi LEZ, nes tokiu būdu skatinamos ir didinamos tiek nacionalinės, tiek užsienio investicijos, sparčiau vystosi ir auga šalies ekonomika, didėja valstybės patrauklumas potencialiems užsienio investuotojams.

Pavyzdžiui, mažesnė mokesčių našta, mokesčių planavimas ir, svarbiausia, visiško konfidencialumo garantija – priežastys, kodėl neblėsta Belize, Seišelių ar Britų Mergelių salose steigiamų įmonių populiarumas. Europos Sąjunga (ES) dėl to kasmet netenka 1,3 trln. eurų (apie 4,5 trln.litų).

Šalia mokesčių lengvatų, įmonėms, įsisteigusioms laisvosiose ekonominėse zonose suteikiamos tam tikros valstybės garantijos, jos turi daugiau pranašumų nei kitos – bendrąją tvarka toje valstybėje įsisteigusios įmonės. Laisvosiose ekonominėse zonose įsteigtoms įmonėms suteikiamos šios valstybės garantijos:

- Investicijas, investuotojų teisėtai gautą pelną, pajamas, dividendus, teises ir teisėtus interesus gina Lietuvos Respublikos įstatymai.
- Visiems LEZ ūkinės-komercinės ar kitokios veiklos ūkio subjektams yra taikoma investicijų apsaugos valstybės garantijų sistema.
- Garantuojama teisė be apribojimų įvežti į LEZ ir išvežti už LEZ ribų bei Lietuvos Respublikos ribų kapitalą ir pelną.
- Ūkio subjektams garantuojama teisė turėti 100 proc. LEZ įmonės nuosavybės.
- Užsienio investuotojai turi teisę teisėtai gautas pajamas/pelną pervesti į užsienį be apribojimų. Užsienio investuotojai savo pajamas/pelną ar jų dalį gali išvežti vidaus rinkoje supirktomis prekėmis arba reinvestuoti į Lietuvos Respublikos ūkį.

Lietuvos verslininkams dėl tam tikrų priežasčių labiausiai tinka tarpinėms įmonėms registruoti Latvija bei Estija, su kuriomis yra palankios tarptautinės sutartys dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo. Tokios įmonės paprastai naudojamos piniginių lėšų sukauptimui ir vėlesniam nukreipimui į kitas ofšorines įmones.

Ofšorinis verslas dažnai yra susijęs ne su dviem valstybėmis, t. y. įmonės registracijos valstybe ir įmonės veiklos vykdymo valstybe, bet su keletu šalių, nes dažnai ofšorinė kompanijas būna tik tarpininkė tarp kitų ūkinę komercinę veiklą vykdančių įmonių, todėl aktualu yra išvengti dvigubo apmokestinimo, kad pelnas nebūtų įskaitytas ir apmokestintas dviejose valstybėse (Daugėlaitė, 2008).

2.4. Dvigubas apmokestinimas

Tarptautinis dvigubas apmokestinimas gali būti suprantamas dviem reikšmėmis – ekonomine bei teisine. Ekonomine prasme dvigubas apmokestinimas bus tuomet, kai, pavyzdžiui, asmuo, uždirbęs pajamų, susijusių su darbo santykiais, pagal galiojančius teisės aktus privalės nuo šių pajamų sumokėti gyventojų pajamų mokestį, o už tas pačias pajamas asmens įsigytą nekilnojamąjį turtą valstybė apmokestins nekilnojamojo turto mokesčiu. Šiuo atveju su darbo santykiais susijusios pajamos ir nekilnojamas turtas yra skirtingi apmokestinamieji mokesčių objektai ir apmokestinami skirtingais mokesčiais. Tuo tarpu esant dvigubam apmokestinimui teisine prasme apmokestinamos tos pačios rūšies pajamos identiškais arba iš esmės panašiais mokesčiais. Teorijoje bei praktikoje ekonominio dvigubo apmokestinimo galimybė yra ir esant skirtingiems mokesčio subjektams, pavyzdžiui, kai viena valstybė apmokestina bendrovės pajamas ar kapitalą jos nuolatinės buveinės vietoje, o tuo tarpu kita valstybė, neatsižvelgdama į bendrovę kaip teisinį subjektą, apmokestina jos pajamas ar kapitalą priskirdama juos toje valstybėje reziduojančiam akcininkui. Tačiau teisinis dvigubas apmokestinimas bus tik esant to paties subjekto apmokestinimams pajamoms ar kapitalui. Skiriasi ir teisinio bei ekonominio dvigubo apmokestinimo išvengimo būdai. Yra nuomonė, kad sandorių kainodaros koregavimas yra ekonominio dvigubo apmokestinimo išvengimo sistema, o teisinis dvigubas tų pačių pajamų apmokestinimas panaikinamas valstybėms sudarius dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartį ir joje pasidalijus apmokestinimo teises (Paulauskas, 2006)

Dvigubas apmokestinimas teisine prasme, yra siauresnis reiškinys už ekonominę kategoriją ir gali būti apibrėžiamas kaip apmokestinimo nustatymas dviejose (ar daugiau) valstybėse pagal kiekvienos jų vidaus mokesčių įstatymus, kai apmokestinamos to paties subjekto tos pačios rūšies pajamos už tą patį mokestinį laikotarpį

Pagal tai, ar valstybė yra sudariusios dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, viso pasaulio šalių jurisdikcijas galima padalinti į dvi grupes:

I grupė – šalys, kurios sudariusios dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis;

II grupė – šalys, kurios nesudariusios dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių.

Klientai, norintys turėti naudos iš dvigubo apmokestinimo, turi įsteigti kompanijas šalyse, sudariusiose dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis.

Tai esminis reikalavimas, jeigu norima sumažinti mokesčius už dividendus ir autorinį atlygį, mokamus sutartį sudariusiose valstybėse. Dažniausiai atrodo, kad tokių jurisdikcijų šalys nėra didžiausio veiklos palankumo zonos ir dėl to iš šalies yra patrauklios. Šalių, nesudariusių dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių, jurisdikcijomis daugiausia naudojamos dėl to, kad jose nėra kompanijų pelno korporacinių mokesčių – paprastai reikalaujama, kad kompanijos mokėtų tik fiksuotą metinę licencijos rinkliavą. (<http://company-express.lt/viskas-apie-ofsora>)

Verčiantis tarptautine prekyba bei teikiant kitas paslaugas, jurisdikcija šalies, kuri yra sudariusi sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, paprastai pasirodo esanti nereikalinga, tačiau, investuojant į kai kurias šalis, dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartį pasirašiusios šalies jurisdikcija yra būtina, kadangi ji suteikia galimybę mokėti mažesnius atitinkamus mokesčius (<http://company-express.lt/viskas-apie-ofsora>)

Ypač daug problemų kyla, kai kitoje valstybėje yra mokami dividendai, nes dažnai apmokestinimo teisę turi dvi valstybės: pajamų susidarymo valstybė ir rezidavimo valstybė, ko pasekoje gali atsirasti dvigubas apmokestinimas. Europos Sąjungoje šias problemas sprendžia direktyvos (Mockevičius, 2006).

Tarptautinio dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių pagrindiniai tikslai yra:

- 1) paskirstyti apmokestinimo teises tarp susitariančiųjų valstybių. Šios sutartys nenustato, kaip turi būti apmokestinamos pajamos. Kiekviena susitariančioji valstybė, kuriai pagal sutarties nuostatas tenka teisė apmokestinti pajamas, atsižvelgdama į sutarties nuostatas, jas apmokestina pagal savo vidaus mokesčių įstatymus;
- 2) panaikinti tarptautinį dvigubą apmokestinimą, t.y. tokį apmokestinimą, kai abi valstybės pagal savo vidaus įstatymus gali apmokestinti tą patį mokesčių mokėtoją už tas pačias pajamas per tą patį laikotarpį;
- 3) užkirsti kelią fiskaliniams pažeidimams ir mokesčių nemokėjimui, ko galima pasiekti susitariančiųjų valstybių kompetentingiems asmenims keičiantis informacija;
- 4) išvengti mokesčių diskriminacijos, t.y. valstybė įsipareigoja taikyti ne mažiau palankų apmokestinimo režimą visiems mokesčių mokėtojams, nepriklausomai nuo to, ar jie yra, ar nėra jos piliečiai arba jos įmonės.

Tam, kad vykdant mokesčių planavimą lengvatinių mokesčių tarifų valstybių įmonių pagalba būtų sumažinti tiesioginiai mokesčiai, reikia pasirinkti optimaliausią pajamų pervedimo maršrutą, numatant net tarpinių struktūrų, kurios turės pakankamą ryšį su valstybe, kurioje vykdoma verslo veikla, įkūrimą įvairiose jurisdikcijose, nes taip mokesčiai atsiras pačiose palankiausiose mokesčių mokėjimo atžvilgiu jurisdikcijose, su kuriomis yra sudaryti

susitarimai dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo. Kita vertus, jeigu verslo subjektas neturės pakankamo ryšio su įmonės registracijos valstybe, jis gali prarasti teisę remtis dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartimis. Dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys sudaromos daugiau ar mažiau paskatinti ir mokesčių planavimą.

2.4. Mokesčių planavimas

Teikiant komercinio tarpininkavimo, tarptautinės prekybos, verslo konsultavimo ir kitų sričių paslaugas, didžioji dalis gautų pajamų yra pervedama į ofšorinių įmonių sąskaitas, o tokia veikla įvardijama kaip mokesčių planavimas (Gaidelys, 2003). Visame pasaulyje ir Europoje dėl globalizacijos procesų, konkuruojančios pramonės korporacijos optimizuoja savo darbą ir atsakingai planuoja mokesčius, siekiant įsitvirtinti rinkoje (Gaidelys ir kt., 2014).

Sprendžiant ofšorinių įmonių teisėtumą, būtų galima remtis privatinės teisės principu, jog leidžiama viskas, kas neuždrausta įstatymu. Lietuvos teisės aktai nei leidžia, nei draudžia steigti bei naudoti ofšorines įmones. Visi asmenys yra laisvi pasirinkti, kur vystyti verslą, susidaryti sau palankią mokesčių planavimo struktūrą.

Mokesčių planavimą, galima išskirti į tris sąvokas:

- 1) mokesčių minimizavimą (angl. tax mitigation or tax planning);
- 2) piktnaudžiavimą teise, siekiant mokesstinės naudos (angl. tax avoidance);
- 3) mokesčių vengimą (angl. tax evasion).

Mokesčių planavimas yra teisėta, sektina bei skatintina veikla ir jokia būdu negali būti laikoma nelegalaus mokesčių vengimo sinonimu. Teisinėje literatūroje mokesčių planavimas apibrėžiamas, kaip veiksmai, teisėtai apeinantys įstatymus: mokesstinis planavimas – tai situacija, kai teisėtai apeinami įstatymai ir tokiu būdu gaunamos lengvatos arba visiškai išvengiama mokesčio. Mokesčio mokėtojas turi teisę naudoti visas priemones, tame tarpe ir įstatymų spragas ir tokiu būdu nemokėti mokesčių bei išlaikyti savo nuosavybę.

Esant skirtingiems mokesčiams, transnacionalinės korporacijos taiko pelno mokesčio mažinimo kainodarą, t.y. ima planuoti mokesčius, atlikdamos eilę transakcijų, kurių tikslas - perkelti pelną į mažesnių mokesčių šalis. Tokiu būdu, nors pajamos ir uždirbamos didelių mokesčių šalyse, mokesčiai mokami ne toje šalyje. Dėl to nukenčia didesnių mokesčių šalių biudžetai (Lietuvos laisvosios rinkos institutas, 2006).

Mokesčių planavimas yra susijęs su piktnaudžiavimu mokesčiais, nes efektyvus mokesčių planavimas pasireiškia, kai siekiamo tikslo rezultatas yra atitinkantis įstatymų leidėjų ketinimus, o kai mokesčių planavimu siekiama sumažinti mokesčius nesuderinamu su bendra įstatymu prasme būdu, tada atsiranda mokesstinis piktnaudžiavimas, talpinantis nepriimtina ir piktnaudžiaujantį mokesčių planavimą.

Mokesčių reguliavimo procese svarbu atskirti kas yra mokesčių planavimas, mokesčių vengimas ir mokesčių slėpimas bei nesusipainioti šiose kategorijose priimant verslo sprendimus. Mokesčių planavimas - tai verslo operacijų išdėliojimas taip, kad būtų gautos kuo mažesnės mokesčių sąnaudos (Vasiliauskas, 2004). Šiame darbe yra siekiama kuo daugiau aptarti mokesčių planavimo aspektus, iš jo kylančius teisinius santykius bei ofšorinių bendrovių panaudojimą planuojant mokesčius.

2.4.1. Mokesčių planavimo procesas ir jo dalyviai

Procesas apimantis mokesčių planavimą yra bendras buhalterio, teisininko ir vadybininko darbas. Vadybininkas – pateikia informaciją apie sandorio faktines sąlygas ir rezultatus. Buhalteris – atlieka sandorio finansinės struktūros ir įtakos, kurią tas sandoris turės įmonės finansinei apskaitai skaičiavimus, remdamasis galiojančiomis mokesčių įstatymų normomis, buhalterinės ir finansinės apskaitos taisyklėmis. Buhalteris atlieka privalomų pervesti į valstybės biudžetą mokesčių sumų skaičiavimus, susidarantį iš tiesioginių ir netiesioginių mokesčių. Teisininkas – analizuoja įmonės sudaromus sandorius iš teisinių pozicijų, padeda buhalteriai iš anksto pagrįsti sandorio motyvą ir įvykdomumą. Mokesčių planavimo būtinumą sąlygoja mokesčių teisės normos, kurios nėra pakankamai tiksliai apibrėžtos arba leidžia nevienareikšmišką jų aiškinimą (Vidžiūnaitė, 2006). Autorė teigia, kad mokesčių planuotojas, turi laikytis profesinės etikos: teikti palankiausias patarimus mokesčių planavimo klausimais; užtikrinti, kad pasiūlyta mokesčių planavimo schema būtų pati efektyviausia mokesčių planavimo subjektui; gerbti mokesčių planavimo principus; teikti pirmenybę kliento, o ne savo interesams; nediskriminuoti vieno kliento kitų atžvilgiu, būti nešališkas; saugoti profesines paslaptis; dirbti atsakingai, sąžiningai, turėti reikiamą žinių ir informacijos; nuolat kelti kvalifikaciją ir sekti visus teisės aktų pakeitimus.

2.4.2. Mokesčių planavimo klasifikacija

Analizuojant mokslinę literatūrą susiduriama su mokesčių planavimo klasifikacija. Ši gali būti klasifikuojama į keletą rūšių (2.4 lentelė).

2.5 lentelė. Mokesčių planavimo klasifikacija

PAGAL	MOKESČIŲ PLANAVIMAS	
Subjektus	Įmonių mokesčių planavimas	Asmeninis mokesčių planavimas
Paplitimą skirtingose jurisdikcijose	Nacionalinis mokesčių planavimas	Tarptautinis mokesčių planavimas
Apimtį	Bendrasis mokesčių planavimas	Specifinis mokesčių planavimas

2.4 lentelės tęsinys

Laiką	Ilgalaikis mokesčių planavimas	Trumpalaikis mokesčių planavimas
Subjekto rūšį	Vidinis mokesčių planavimas	Išorinis mokesčių planavimas
Trukmę ir apimtį	Nuolatinis mokesčių planavimas	Strateginis mokesčių planavimas

Apie mokesčių planavimo rūšis taikomas priemonės ir instrumentus, metodus bei kitus aspektus detaliau nagrinėja Vidžiūnaitė savo moksliniame darbe (Vidžiūnaitė, 2006). Toks klasifikavimas yra naudingas tiek mokesčių planuotojui, tiek mokesčių planavimo subjektams, nes žinant savo poreikius, mokesčių planavimo strategijos pasirinkimas yra žymiai efektyvesnis, pritaikomos konkrečiai mokesčių planavimo rūšiai tinkamiausios priemonės ir instrumentai, kas užtikrina greitesnį ir ekonomiškesnį mokesčių planavimo tikslų pasiekimą.

2.5. Mokesčių slėpimas

2.5.1. Mokesčių vengimas

Mokestinių santykių reguliavimas teisės normomis dar nereiškia, kad jomis įtvirtinti reikalavimai bus įgyvendinti ir jų laikomasi. Praktika rodo, kad mokesčių įstatymai dažnai yra pažeidžiami piktnaudžiaujant, t. y. formaliai laikantis įstatymo, mokesčio bazė yra perkeliama tam asmeniui, kuris mokesčių mokėti neprivalo arba turi jų mokėti mažiau. Tokie veiksmai vadinami mokesčių vengimu – tai intelektualiausias mokesčių įstatymų pažeidimas (Paulauskas, 2006).

Vengiant mokesčių dirbtinai sukuriama įstatymo reikalavimus atitinkanti ūkinių operacijų grandinė, dėl kurios mokesčių mokėtojas gauna mokestinę naudą. Paprastai verslo praktikoje toks elgesio modelis nebūtų pasirinktas. Vengiant mokėti mokesčius mokesčių įstatymai pažeidžiami netiesiogiai, nes atliekami veiksmai prieštarauja apmokestinimo prasmei. Atliekamos tikros ir teisėtos ūkinės operacijos, tačiau jų pagrindinis ir dažniausiai vienintelis tikslas yra mokestinės naštos sumažinimas, o ne pelno siekimas. Pažymėtina, kad mokesčių vengimas apima ne tik mokesčio naštos sumažinimą, bet ir kitokios mokestinės naudos gavimą: mokesčio mokėjimo terminų atitolinimą, grąžintino mokesčio permokos (skirtumo) padidinimą, mokesčio permokos (skirtumo) grąžinimo terminų sutrumpinimą.

Pavyzdžiui, JAV mokesčių slėpimas yra suprantamas kaip vengimas mokėti mokesčius, kuriuos asmuo yra legaliai skolingas; kaip kriminalinis elgesys, už kurį numatytos didelės piniginės nuobaudos ir netgi įkalinimas. Kaip pagrindinis mokesčių vengimo elementas yra įvardijamas mokesčių stokos egzistavimas, kai dalis arba visi mokesčiai nėra visiškai sumokami. Autorė savo darbe išanalizavo ir teigia, kad mokesčių vengimas yra

nespecializuotas išsireiškimas, apibūdinantis asmenų, firmų, trestų ir kitų organizacijų pastangas apeiti mokesčių mokėjimą neteisėtais būdais (Daugėlaitė, 2008). Mokesčių vengimo problema aktuali ir išsivysčiusioms valstybėms, tokioms kaip Švedija, Prancūzija ir kt. (Kuncevičius ir Kosmačaitė, 2007). Įdomi šiuo klausimu yra Argentinos patirtis. Dešimtojo praeito amžiaus dešimtmečio pradžioje didelė dalis argentiniečių vengė visų valstybės nustatytų mokesčių. Piktybinių mokesčių nemokėtojų skaičius sudarė 90 proc.. Tačiau vėliau padėtis iš esmės pasikeitė. Didelė tautos dalis nustojo konfliktuoti su mokesčių sistema ir pradėjo laikyti tobuliausia visoje Lotynų Amerikoje. Tokia padėtis buvo pasiekta visų pirma kruopščiu aiškinamuoju darbu. Įdiegta auklėjamoji sistema, kurios tikslas – įrodyti, kad mokesčių mokėjimas yra ne bausmė, o piliečių gerovė: surinktos lėšos pirmiausia nukreipiamos socialiniams poreikiams tenkinti.

Mokesčių vengimo atveju mokesčių įstatymai pažeidžiami netiesiogiai, nes atliekami veiksmai prieštarauja apmokestinimo prasmei. Mokesčių vengimo esmė yra perkelti mokesčio bazę tam asmeniui, kuris dėl mokesstinės lengvatos neturi mokėti mokesčio. Taigi mokesčinę naudą galų gale visada gauna ne asmuo, kuriam mokesčio bazė formaliai buvo perkelta, o asmuo, perkėlęs mokesčio bazę (http://www.mzinios.lt/lt/2006-03-04/straipsniai/mokesciu_teise/mokesciu_vengimas.html).

Išskiriami tokie mokesčių vengimo požymiai:

- 1) mokesčių vengimo tikslas yra gauti mokesčinę naudą;
- 2) tokiais veiksmais padaroma žala biudžetui;
- 3) mokesčių vengiama iškreipiant ar slepiant aplinkybes (neatskleidžiant tikrų sandorio tikslų ir šalių ketinimų);
- 4) vengimo atveju sudaromi ir realiai vykdomi sandoriai, ūkinės operacijos, kurie atvaizduojami mokesčių mokėtojo buhalterinėje apskaitoje, tačiau šie sandoriai prieštarauja ekonominei logikai – nesiekama maksimalaus pelno minimaliomis sąnaudomis;
- 5) vertinant atliktų veiksmų visumą, vengiant mokesčių, jie neatitinka mokesčio įstatymo tikslo ir prasmės, nors vertinant šiuos veiksmus atskirai vienas nuo kito, jie formaliai neprieštarauja įstatymų reikalavimams.

Mokesčių vengimo kaltės forma yra tik tyčia, o būtinas požymis – mokesčių mokėtojo atliekamų veiksmų tikslas – gauti mokesčinę naudą. Būtent tikslas ir yra pagrindinis požymis, skiriantis mokesčių vengimą nuo mokesčių planavimo, nes mokesčių optimizavimas yra mokesstinės naštos sumažinimas perkeliant pajamas ir turtą, kai vykdoma įprasta ūkinė – komercinė veikla (http://www.mzinios.lt/lt/2006-02-11/straipsniai/mokesciu_teise/mokesciu_vengimas.html).

Išsivysčiusiose užsienio valstybėse mokesčių mokėtojams sunku suprasti sudėtingas mokesčių sistemas, kurias net mokesčių institucijoms yra keblu valdyti, todėl atsiranda tokia pasekmė kaip vengimas mokėti mokesčius (Kuncevičius ir Kosmačaitė, 2007). Kaip jau minėta, lengvatinio mokesčių tarifų jurisdikcijos siūlo lanksčią ir paprastą mokesčių mokėjimo sistemą, tačiau siekdami didesnio pelno ir vengdami mokėti mokesčius valstybei, ofšorinių centrų paslaugomis gali pasinaudoti verslininkai, nevengiantys ir neteisėtais būdais gauti didesnę pelną (Gaidelys, 2002). Ofšorinės įmonės yra registruojamos tam tikroje jurisdikcijoje ir privalo laikytis tos jurisdikcijos įstatymų, tačiau jeigu įmonei suteikiamas atleistas nuo tiesioginių mokesčių ar nerezidentinės registracijos valstybės mokesčių klausimais įmonės statusas, registravimo valstybės valdžia paprastai nesidomi įmonės veikla užsienyje ir nesirūpina mokesčių mokėjimo kitose valstybėse problema, nes tai yra laikoma kitų valstybių vidaus reikalu (<http://www.offshore.lt/index.php?pg=jur>).

Dar viena problema, su kuria susiduriama kai dalis valstybių taiko preferencinius (importo maito lengvatos) mokesčių režimus, yra didėjantys mokesčių administravimo ir mokesčių vengimo kaštai. Tam, kad verslo institucijos surastų galimybių pasinaudoti mokesčių sistemos spragomis reikalingi specialistai, gerai išmanantys mokesčių, teisės ir apskaitos sistemas, tuo tarpu, kad mokesčių administravimo institucijos sugebėtų sumažinti šias galimybes visais įmanomais būdais taip pat reikalingi visas aukščiau išvardintas sistemas išmanantys darbuotojai. Šiuo momentu ir atsiranda mokesčių vengimo bei administravimo kaštai. Be to, šie kaštai neturi jokios ekonominės naudos (Bond ir kt., 2000).

2.5.2. Mokesčių vengimas Lietuvoje

Verslo organizavimas per ofšorines bendroves daro neigiamą įtaką mokesčių surinkimui Lietuvoje ir smukdo jos ekonomiką. Lietuvos teisės aktuose, reglamentuojančiuose ofšorinių centrų veiklą, aiškiai matyti spragos, kuriomis naudojasi tiek Lietuvos, tiek užsienio verslininkai, savo veiklą neretai organizuodami per ofšorines bendroves. Veikla per ofšorinius centrus suteikia galimybių verslininkams sumažinti Lietuvos valstybei mokamų mokesčių dydį. Tačiau nuo 2004 metų ženkliai sumažėjo literatūros ir tyrimų apie ofšorinių įmonių veiklą Lietuvoje, kas galėjo įtakoti tokius pokyčius?

Kalbant apie teisės normas, reglamentuojančias mokesčių vengimą, reikia pažymėti, kad dėl šio reiškinių neapibrėžtumo kyla problemų teisės aktuose nustatant mokesčių vengimo sąvoką, kuri apimtų konkrečias gyvenimo situacijas. Praktikoje vengiant mokesčių sukuriama vis naujos schemas, kuriomis naudojantis galima išsisukti nuo mokesčių mokėjimo. Todėl šios definicijos apibrėžimas beveik visada sukelia bendrųjų mokesčių administravimo principų konfliktą – suformuluoti paprastą ir aiškią mokesčių teisės normą ir užtikrinti mokesčių

mokėjimo neišvengiamumą (Palianskas, 2002). Pagal savo apimtą mokesčių vengimą reglamentuojančios teisės normos skirstomos į bendrąsias (angl. general anti-avoidance rules) ir specialiąsias (angl. specific anti-avoidance rules). Specialiosios normos apibrėžia konkrečius piktnaudžiavimo atvejus. Jos dažniausiai priimamos, kad būtų užkirstas kelias tam tikriems mokesčių mokėtojo veiksams, panaikinta įstatymo spraga, kuria naudojantis vengiama mokesčių. Bendrosios normos yra reikalingos, kai mokesčių vengiama tais metodais, kurie nepakliūna į specialiųjų teisės normų reguliavimo sritį. Tačiau tokiu atveju suteikiama didelė diskrecija mokesčių administratoriui, kuris turi teisę nuspręsti, ar tam tikri mokesčių mokėtojo veiksmai atitinka mokesčių įstatymo tikslus

LR Mokesčių administravimo įstatymas, pateikdamas sąvokas, vengimo termino neapibrėžia. Lingvistine prasme žodis „vengimas“ reiškia stengimąsi išsisukti, išsisukinėjimą (Dabartinės lietuvių kalbos žodynas), todėl mokesčių vengimas turėtų būti suprantamas kaip neteisėta veika, bandant išsisukti nuo mokesčių

Remiantis šiomis prielaidomis, galime teigti, kad Lietuvoje beveik nėra atlikta ekonominių ofšorinių centrų tyrimų ar ištirta įtaka ekonomikai, o Vakarų valstybių autoriai didesnę dėmesį skiria ofšorinių centrų vaidmeniui globalizacijos procese bei juose veikiančiai mokesčių politikai. Rytų šalių autoriai daugiau domisi ofšorinių centrų paplitimu posovietinėse šalyse bei jų daroma įtaka šių valstybių ekonomikai. Tiek Rytų autorių darbuose, tiek Lietuvoje publikuojamoje literatūroje ofšorinių centrų veiklos tema dominuoja komercinis, o ne mokslinis aspektas.

Pagrindinis kriterijus, pagal kurį galima atskirti teisėtą mokesčių planavimą nuo mokesčių vengimo, yra tikslas. Jeigu sandoris ar ūkinė operacija sudaroma visų pirma turint verslo tikslą, o mokestinė nauda atsiranda kaip pasekmė, tokiu atveju nebus galima konstatuoti mokesčių vengimo, nes būtent vengimo pagrindinis tikslas yra mokestinės naudos gavimas.

Kuncevičius ir Kosmačaitė nustatė, kad mokesčių vengimo problemos sprendimas reikalauja kompleksinio skirtingų disciplinų teisės požiūrio ir suderintos priemonių sistemos. Lietuvoje pasigendama strategiško požiūrio į šios aktualios problemos sprendimą. Ji sprendžiama daugiau epizodiškai, izoliuotai susitelkiant į atskiras priemones ir nederinant jų tarpusavyje (Kuncevičius ir Kosmačaitė, 2007).

Siekiant, kad būtų mažiau vengiančių mokėti mokesčius, akivaizdus itin aktyvus teisinio švietimo, teisinės sąmonės ugdymo poreikis. Šiai funkcijai vykdyti reikėtų atlikti kompleksinius mokslinius tyrimus, kuriais būtų galima nustatyti šiandieninėje Lietuvoje vyraujančias mokesčių vengimo priežastis ir parengti priemones jas kiek įmanoma efektyviau neutralizuoti. Šiam tikslui pasiekti, būtina tinkamai organizuoti valstybės institucijų, tokių kaip Valstybinė mokesčių inspekcija, FNNT, Muitinės departamentas, veiklą ir užtikrinti darnią jų

sąveiką. Pabrėžtina, kad šiuo metu šių institucijų veiksmai nėra pakankamai koordinuoti, jų veikla orientuojama į formalius rezultatus, kartais nevengiama net konkurencijos. O to neturėtų būti, nes minėtos institucijos privalėtų siekti vieno tikslo. Norint pasiekti šį tikslą, remiantis strateginio valdymo ir vadybos mokslais, būtina peržiūrėti minėtų institucijų funkcijas ir jas tinkamai suderinti (Kuncevičius ir Kosmačaitė, 2007).

2.5.3. Mokesčių piktnaudžiavimas

Mokestinis piktnaudžiavimas yra mokesčių išvengimas formaliai nepažeidžiant teisės aktų reikalavimų. Piktnaudžiauti – tai naudotis kuo piktam; neleistinai naudotis turimomis teisėmis arba einamomis pareigomis. Mokesčių teisėje reiškia mokesčių išvengimą formaliai nepažeidžiant teisės aktų reikalavimų (Kuncevičius ir Kosmačaitė, 2007). Mokesčių srityje mokesčių mokėtojus nuo piktnaudžiavimo saugo konkurencija, kuri atsiranda tada, kai priimdami sprendimus dėl darbo, verslo ar investicijų vietos, asmenys turi galimybę pasirinkti tarp skirtingo apmokestinimo lygio jurisdikcijų. Jurisdikcijos, kuriose taikomi mažesni tiesioginiai mokesčiai, mokesčių mokėtojams suteikia galimybę vengti valstybių, kurios taiko didelius mokesčius, taip trukdydamos vyriausybei uždėti slegiančią mokesčių naštą (Edwards ir Rugsy, 2002).

Piktnaudžiavimai paprastai yra skirstomi į dvi rūšis:

- 1) išnaudotojiškąjį – nesąžiningų sąlygų vartotojams nustatymą;
- 2) antikonkurencinį – kitų įmonių galimybių konkuruoti su dominuojančiomis įmonėmis panaikinimą arba mažinimą.

Antikonkurencinio pobūdžio piktnaudžiavimai apima veiklą, darančią poveikį rinkos struktūrai, taip pat veiksmus, nukreiptus prieš tam tikrą konkretų konkurentą (Tatham, 1999). Piktnaudžiavimo negalima patalpinti į konkrečius, siaurus ir apibrėžtus rėmus, nes tai ypatingo pobūdžio veikla.

Užsienio patirtis rodo, kad JAV vykdoma verslo veikla, pasinaudojant ofšorinėmis jurisdikcijomis, yra prilyginama mokesčių vengimui. JAV mokesčių teisėje yra išskiriamos dvi sąvokos: mokesčių vengimas ir piktnaudžiavimas mokesčiais (<http://www.offshorepress.com/vkjcpa/tax-evasion.htm>). Mokesčių vengimas reiškia apmokestinimo vengimą kaip kriminalinį elgesį ir visai nesvarbu, kokią sumą mokesčių asmuo yra skolingas valstybei, kaip vengimo pasekmę. Priešingai mokestinis piktnaudžiavimas yra apibūdinamas kaip teisėtas elgesys, kurio tikslas yra išvengti mokestinės atsakomybės atsiradimo. Vengdamas mokesčių asmuo tampa įstatymiškai skolingas, o piktnaudžiaudamas mokesčiais – užsitraukia mokestinę atsakomybę, kuri realiai niekada neegzistavo. Mokestiniu piktnaudžiavimu yra laikomas vengimas atlikti pareigas visuomenei arba kiekvieno piliečio

teisė savo reikalus tvarkyti bet koku įstatymų leidžiamu būdu, t. y. mokėti tik tiek mokesčių (minimaliai), kiek yra reikalaujama, o ne daugiau (https://en.wikipedia.org/wiki/Tax_noncompliance#Control_of_evasion).

Tuo tarpu Europos Sąjungoje piktnaudžiavimu laikoma veikla, kurios tikslas yra mokestinės naudos gavimas, mokestinio pranašumo įgijimas. Ofšorine veikla piktnaudžiaujama mokesčiais, nes tokio statuso įmonė ir steigama, kad minimizuoti mokamus mokesčius (Daugėlaitė, 2008).

2.5.4. Pinigų plovimas

Tarptautinės bendrijos teisėsaugos institucijos ir organizacijos, kurdamos įstatyminę bazę, nukreiptą kovai prieš pinigų plovimą, turi įvertinti įvairių šalių interesus ir pozicijas priklausomai nuo to, kokiai kategorijai - aukos ar nusikaltėlio - jos priskiriamos. Bet kuriuo atveju turi būti apsaugotos aukų teisės. Iniciatyvos sukurti unifikuatą ir veiksmingą įstatyminę bazę, nukreiptą efektyviai kovai su pinigų plovimu, neįgyvendinamos dėl ofšorinių jurisdikcijų nenoro keisti savo įstatymus ir esamą tvarką, kadangi tai tiesiogiai susiję su jų pagrindiniais finansavimo šaltiniais. Kai kurios tokios tvarkos išsaugojimu suinteresuotos struktūros spekuliuoja tuo, kad, visuotinai įgyvendinus antiofšorinius, prieš pinigų plovimą nukreiptus įstatymus, bus prarastas atitinkamų ofšorinių jurisdikcijų ekonominis ir netgi politinis nepriklausomumas.

Pagrindinis ofšorinių jurisdikcijų ypatumų, traukiančių pinigų plovėjus, yra tas, kad tokios šalys ir teritorijos praktiškai nepalaiko jokių ryšių su šalių aukų, mokesčių administratoriais ar teisėsaugos institucijomis.

Kitas nusikalstamo pasaulio atstovams aktualus ypatumas yra informacijos apie klientą konfidencialumas, ar banko paslapties išsaugojimas. Formaliai daugumoje ofšorinių jurisdikcijų, kuriose net ir esant bankinės sąskaitos paslapties įstatymui, teisėsaugos institucijoms suteikiama galimybė susipažinti su tokia informacija, jeigu jos tiria veiką, laikomą nusikaltimu toje jurisdikcijoje, kur yra bankas, bet praktiškai jos nesudaro sąlygų teisėsaugos institucijoms susipažinti su įtartinų kompanijos sandorių ar banko sąskaitos atidarymo dokumentais. Vis labiau populiarėjant elektroninei bankininkystei, bankai dirba ne su realiais pinigais, bet su jų kompiuteriniais simboliais. Taigi tokių virtualių bankų operacijos negali būti visiškai kontroliuojamos, kadangi bankas registruotas vienoje šalyje, kompiuterinis serveris kitoje, o asmuo, kuris internetu vykdo bankines operacijas - trečioje, ir pan.

Pagrindinis pinigų plovimo prevencijos tikslas – trukdyti nusikalstamu būdu įgytiems pinigams patekti į valstybės ekonomiką ir, pasirodžius šioms lėšoms, jas konfiskuoti. Mokestiniai nusikaltimai nepripažįstami pirminiais pinigų plovimo nusikaltimais. Tokia

įstatyminė bazė yra Danijoje, Belgijoje. Vokietijoje paprastas mokestinis nusikaltimas nepripažįstamas kaip pirminis pinigų plovimo nusikaltimas, tačiau esant kvalifikuojančioms aplinkybėms (organizuota grupuotė, atitinkama mokesčio rūšis), gali būti pripažintas pirminiu. Tokia pozicija susiklostė istoriškai, nes būtent iš nusikaltimų, susijusių su organizuotu nusikalstamumu (turto prievartavimas, narkotikų verslas ir t.t.), buvo įmanoma uždirbti didžiausias nelegalių pinigų sumas. Dabartiniu metu, ekonomikai pasiekus esamą lygį, iš ekonominių bei finansinių nusikaltimų kriminaliniai subjektai uždirba milijonines neteisėtų pinigų sumas. Susiklosčius tokiai padėčiai, požiūris į šį reiškinį ėmė keistis. Įvairios tarptautinės organizacijos ėmė leisti įvairias rekomendacijas, o valstybės - kurti įvairias institucijas, kurių pagrindinė funkcija - duomenų apie finansines operacijas ir pinigų srautus kaupimas, analizė ir apdorojimas, siekiant užkardyti pinigų plovimą (Vaškelaitis ir Nienius, 2003).

2.5.5. Ofšorinių įmonių ekonominė ir finansinė kontrolė

Siekiant sumažinti mokesčius teisėtai, dažniausiai nepakanka vienos ofšorinės įmonės, įregistruotos vienoje ar kitoje ofšorinėje zonoje. Vis daugiau klientų randa sprendimus mokesčių požiūriu veiksmingose struktūrose. Tai gali būti ofšorinė bendrovė, veikianti per ofšorinę bendrovę pagal kruopščiai parengtą sutartį ir turinti vieną ar daugiau banko sąskaitų. O populiariausios tos valstybės arba zonos, kurios neįtrauktos į taip vadinamuosius „juoduosius sąrašus“.

Yra trys tarptautinės institucijos:

- Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacija (EBPO);
- Finansinio poveikio prieš pinigų plovimą grupė (FATF);
- Finansinio stabilumo forumas (FSF).

Šios institucijos yra atlikę apie 50 pasaulio ofšorinių finansų centrų (OFC) visapusišką tyrimą ir sudarę savo „juoduosius sąrašus“. EBPO visų pirma dirba mažindama „nesąžiningą mokesčių konkurenciją“. Ji sudarė pripažintų OFC „juodąjį sąrašą“. Bermudai, Kaimanų salos, Kipras, Malta ir San Marinas į jį nebuvo įtraukti, prisiėmę išankstinį įsipareigojimą iki 2005 metų laikytis visų kol kas nežinomų sąlygų, kurias nustatys EBPO.

Ypatingoji finansinės veiklos komisija pinigų plovimo klausimais FATF ir Egmont grupė, jungianti specializuotus vyriausybinius finansinės žvalgybos padalinius FIU, bei kitos tarptautinės institucijos, specializuotos kovai prieš pinigų plovimą, konstatuoja, kad pinigų plovimas per ofšorines verslo struktūras yra tarptautinė problema, ir pinigų plovimo prevencijos priemonės negali užtikrinti norimo rezultato užkirsti kelią „nešvariems“ pinigams patekti į legalų verslą, jeigu šių priemonių įgyvendinimas nebus suderintas tarptautiniu lygmeniu

(Vaškelaitis ir Nienius, 2003;). FATF domėjosi teisinio reguliavimo pakankamumu ir pinigų plovimo kontrole ir OFC įvertino kaip „bendradarbiaujančius“ ir „nebendradarbiaujančius“.

FSF, vertindama OFC įtaką pasaulio finansiniam stabilumui, taikė skirtingą vertinimo pagrindą ir suskirstė OFC į 1, 2 arba 3 grupės centrus, 3-iąją grupę vertinant kaip blogiausią. Daugelis šalių EBPO kritikavo dėl to, kad nepakankamai apibrėžti jos tikslai ir nebuvo imtasi priemonių prieš Liuksemburgą bei Šveicariją. Normandijos salos reiškė nepasitenkinimą tuo, jog atrodė, kad organizacija vienokius standartus taikė ofšorinėms saloms ir kitokius kontinentiniams finansų centrams.

Normandijos salos ir Meno sala kartu su kitais pagrindiniais OFC tvirtino, kad jie nėra „mokesčių rojus“ arba mažos salos, kurių ekonomika visiškai priklauso nuo mokesčių vengimo, tačiau svarbūs ir subalansuoti finansiniai centrai, vaidinantys svarbų vaidmenį tarptautiniame kapitalo judėjime. Iš tiesų Lordas Mostyn neseniai Lordų Rūmuose (Jungtinė Karalystė) pareiškė, kad iš šių salų į Jungtinę Karalystę arba per Jungtinę Karalystę investuota didelė dalis indėlių ir kitokių lėšų. Pasak jo, „Jungtinės Karalystės finansiniai centrai iš šių sandorių gauna pastebimą naudą“.

Nežiūrint EBPO įvertinimo, FSF Normandijos salas ir Meno salą priskyrė 1 grupei, o FATF įvertino kaip „bendradarbiaujančias“ jų kontrolės sistemų požiūriu.

EBPO į juoduosius sąrašus įtrauktoms jurisdikcijoms suteikė vienerių metų terminą savo pozicijai apsvastyti. Jei jos per tą laiką neįsipareigos iki 2005 metų laikytis EBPO standartų, joms grės sankcijos (Daugėlaitė, 2008; <https://juridicon.lt/lt/articles/view/of%C5%A1orinio-verslo-ateitis-profesionali%C5%B3-konsultant%C5%B3-rankose>).

2.6. Eksportas ir importas

Užsienio prekyba – tai konkurencijos skatinama tarptautinė prekyba, kai viena šalis mato galimybę pelningai parduoti savo produktą arba nupirkti tam tikrą produktą iš kitos šalies. Šis pirkimas ir pardavimas yra nusakomas eksportu bei importu. Eksportą ir importą skatina tam tikro produkto šalyje trūkumas arba perteklius, kurį stengiamasi išlyginti prekiaujant su kitomis šalimis. Kuo didesnis eksportas ir mažesnis importas, tuo turtingesne yra laikoma šalis, nes ji ne tik sugeba pasigaminti sau reikiamą produktų kiekį, bet ir pagaminti perteklių, kurį gali parduoti kitoms šalims. Taigi užsienio prekyba daro didžiulę įtaką šalies turtui.

Užsienio prekyba – tarptautinės ekonomikos dalis, pardavimo ir pirkimo procesas, vykstantis įvairiose šalyse tarp pardavėjų, pirkėjų ir tarpininkų. Tarptautinę prekybą galima apibūdinti kaip tarptautinius ekonominius ryšius, kurie yra įgyvendinami per tarptautinę komercinę veiklą, reikalaujančią ypatingų teorinių ir praktinių žinių, susijusių su tarptautinių

komercinių operacijų organizavimu ir technika. Nuo to priklauso materialinių gėrybių ir įvairiausių paslaugų tarptautiniai mainai, tam kad jie įvyktų, būtina:

- 1) rasti pirkėją,
- 2) sudaryti su juo sandorio sutartį, kurioje numatomos visos tarptautinių komercinių mainų sąlygos,
- 3) įvykdyti sandorį, t. y. atlikti visus veiksmus, leidžiančius realiai įgyvendinti sandorio sutartyje numatytas sąlygas.

Tarptautinės prekybos motyvus aiškina absoliutaus ir santykinio pranašumo teorijos. Pasak H. Karpavičiaus (2010), tarptautinė prekyba gali būti vystoma, kai ji yra konkurencinga, galinti pasiūlyti prekes ar paslaugas pigiau. Kitas tarptautinės prekybos motyvas atsiranda tada, kai šalis tam tikrų prekių ar paslaugų pati negamina ir neteikia, ir tarptautinė prekyba išlieka vieninteliu keliu apsirūpinti pageidaujama produktais.

Tarptautinė prekyba vyksta dviem kryptimis – eksporto ir importo. Eksportas – tai prekių, paslaugų ir pagrindinio kapitalo pardavimas užsienio šalims. Pagrindinis eksporto bruožas – prekės iš vienos šalies perkeliama į kitą. Eksportas padidina prekių pasiūlą ir konkurenciją tarp pardavėjų šalies viduje. Siekiant apsaugoti šalį nuo išteklių išsekimo, eksportas gali būti reguliuojamas muitais. Muitas – mokestis už eksportuojamas prekes. Eksporto muitas padidina eksportuojamos prekės kainą, bet sumažina jos eksporto apimtį. Pinigai, surinkti už prekių išvežimą, patenka į valstybės biudžetą ir naudojami šalies einamosioms finansinėms operacijoms atlikti.

Eksportą (importą) įtakoja kultūriniai, ekonominiai, finansiniai, politiniai ir teisiniai veiksniai, kurie dažnai labai skiriasi nuo savoje šalyje vyraujančių atitinkamų verslo aplinkos veiksnių. Pasaulio prekybą taip pat įtakoja tarptautinės institucijos, tokios kaip Pasaulio prekybos organizacija (PPO), Tarptautinis valiutos fondas (TVF), Pasaulio bankas ir regioninės institucijos (ES, EFTA ir kt.). Vienas iš pagrindinių ir, ko gero, labiausiai komplikuočių užsienio prekybą įtakančių veiksnių yra kultūrinė aplinka.

Laisva prekyba yra ypač svarbi mažoms ir atviroms ekonomikoms. Prekių importas – galimybė apsirūpinti trūkstamais ištekliais arba galimybė įsigyti išteklius pigiau. Tačiau didelė importo dalis sąlygoja stiprią priklausomybę nuo užsienio, jei tos prekės gaminamos ir šalies viduje, sudaro konkurenciją vidaus gamintojams. Importas reiškia pinigų išėjimą iš šalies, todėl importas yra dažniau ribojamas nei eksportas. Apribojimų tikslas – apsaugoti šalies gamintojus nuo pigesnių ar geresnių užsienio prekių iš užsienio. Importuojama produkcija sukuria konkurencinį spaudimą vietiniams gamintojams, ypač jei jų yra nedaug ir jie anksčiau buvo sugebėję užsitikrinti rinkos apsaugą. Dėl šio spaudimo kyla grėsmė bankrutuoti, tapti bedarbiais.

Nepriklausomai nuo to, kokie pateisinimai prekybos apribojimui būtų naudojami, apsaugos priemonių įvedimo rezultatas yra vienodas – padidėjusios įvežamų prekių kainos, mažesnis pasirinkimas, neefektyvios veiklos skatinimas ir išteklių eikvojimas. Prekių ir paslaugų judėjimas tarp šalių susieja nacionalinius ūkius į bendrą rinkos sistemą ir sustiprina šalių tarpusavio ekonominę priklausomybę. Besivystančių šalių eksportas į išsivysčiusias šalis sukelia pastarųjų nepasitenkinimą dėl pigios užsienio darbo jėgos. Vadinasi, pramonės gaminių eksportas iš silpnai išsivysčiusių šalių – antra iš aktualiausių tarptautinės prekybos problemų. Tarptautinių mainų žala gali labai pakenkti tam tikriems visuomenės sluoksniams. Tarptautinės prekybos padaryta žala vienai ar kitai šaliai, gyventojų sluoksniams išryškėja vykdant neracionalią užsienio prekybos politiką.

Anot Ginevičiaus (2005) eksporto būtinumas grindžiamas tokiomis priežastimis:

- tarptautiniu darbo pasidalijimu ir gamybos specializacija. Šie reiškiniai aiškinami santykinio (lyginamojo) pranašumo teorija. Atskira šalis specializuojasi gamindama tuos produktus ir tiekdamas tas paslaugas, kuriuose ji turi santykinį pranašumą, kuris didina darbo bei gamybos našumą.

- paklausos veiksniai: skonių, poreikių, pasirinkimo bei vartojimo būdų skirtumai. Nacionaliniai gamintojai nėra pajėgūs (ir jiems nėra ekonomiškai naudinga) visiškai patenkinti savo šalies vartotojų poreikių įvairovę. Eksportas didina ir išplečia pasiūlą;

- eksportas mažina monopolijų formavimąsi šalyje ir didina konkurenciją rinkoje. Įvairiose šalyse yra skirtingi gamybos kaštai, nevienoda ekonomija dėl gamybos apimties. Eksporto konkurencija verčia nacionalines įmones tobulėti, tobulinti gamybos organizavimą, technologijas, gerinti produkto kokybę, mažinti jo savikainą;

- eksporto būtinybę sąlygoja importo buvimas. Valstybė negali tenkinti savo poreikių importu, neeksportuodama. Eksporto ir importo santykis matomas prekybos balanse, kuris susijęs su prekybos sąlygomis, tačiau jų padėties rodikliai nebūtinai yra tiesiogiai priklausomi. Šis ryšys priklauso nuo paklausos elastingumo. Tik jei paklausa yra neelastinga, prekybos sąlygų pagerėjimas lems prekybos balanso saldo (eksportas didesnis už importą) padidėjimą ir atvirkščiai.

Eksporto privalumai, palyginti su kitais išėjimo į užsienio rinką būdais, yra:

- mažas rinkos laipsnis;
- efektyvus būdas, kai potenciali rinka tarp daugybės užsienio rinkų negali būti tiksliai nustatyta;
- leidžia parduoti prekes tiek tarpininkų, tiek nuosavų skyrių būdais ir pagal galimybes pasirinkti kontrolės lygį;

- eksporto padidėjimas leidžia daugiau importuoti, t.y. mokėti užsienio valiuta. Didėjant eksportui, į šalies ekonomiką įliejama papildomų pajamų ir tuo padidinama bendroji pagamintos produkcijos paklausa šalyje.

2.7. Ofšorinių bendrovių panaudojimas planuojant mokesčius teorinės analizės išvados

Remiantis 1 ir 2 skyriaus pateikta literatūros apžvalgos analize ir apžvalga bei naudojantis ofšorinių įmonių specialistų patirtimi (Gaidelys ir kt., 2014), galime teigti, kad prieš įkuriant ofšorinę įmonę užsienyje rekomenduotina:

- 1) Atidaryti ofšorines kompanijas tose šalyse, kuriose yra politinis juridikcinis stabilumas;
- 2) Atkreipti dėmesį į tos šalies ryšių priemones, kalbą ir įstatyminę bazę. Ar ofšorinėje šalyje bus leidžiama kirsti sieną be jokių apribojimų?
- 3) Išanalizuoti finansinius veiksmus.

Todėl planuojant įsteigti įmonę kitoje šalyje, reikėtų remtis šiomis prielaidomis.

3. TYRIMO METODOLOGIJA

3.1. Tyrimo seka

Tyrimo metodai. Siekiant išanalizuoti ofšorinės bendrovių panaudojimą planuojant mokesčius, buvo atlikta mokslinės literatūros lyginamoji ir loginė analizė, sisteminimas, grupavimas, detalizavimas, palyginimas, grandinių keitimų (eliminavimo), indeksų, statistinė duomenų analizė, grafinis atvaizdavimas, duomenų dinamikos ir struktūros vertinimo, santykinų rodiklių analizės.

Tyrimui atliekamas tokia seka:

- Išanalizuoti Lietuvos užsienio prekybos statistikos duomenis, įvertinant bendrąjį eksporto ir importo kiekius pagal visas valstybes;
- Surinkti ir išanalizuoti ofšorinių jurisdikcijų zonos, su kuriomis Lietuva turi ekonominius eksporto ir importo santykius;
- Išeliminuoti tas jurisdikcines zonas, su kuriomis Lietuva neturėjo arba turėjo nežymių eksporto ir importo santykių;
- Palyginti tarpusavyje bendrojo ir tarp ofšorinių zonų eksporto importo rodiklius;
- Palyginti jurisdikcinių zonų eksporto ir importo kitimo tendencijas 2010-2015 metais;
- Nustatyti, kurių prekių eksporto ir importo kiekiai į ofšorines jurisdikcijas buvo didžiausi;
- Nustatyti įtakingiausią jurisdikcinę zoną, kurios eksportas ir importas buvo reikšmingiausias Lietuvos ekonomikai;
- Išanalizuoti, kokio tipo bendrovėms, pagal veiklos sritį tikslinga pasirinkti tinkamiausias ofšorines jurisdikcijas, planuojant mokesčius;
- Pateikti rekomendacijas ir išvadas.

3.2. Lietuvos eksporto ir importo dinamikos 2010-2015 metais analizė

Nagrinėjant rodiklių dinamikos tendencijas darbe panaudojami statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės skelbiami eksporto ir importo duomenys, kuriais remiantis lyginami įvairių 2010-2015 metų eksporto ir importo rodiklių pokyčiai ofšorinėse jurisdikcinėse zonose. Ofšorinių jurisdikcijų zonų sąrašas sudarytas remiantis literatūros analizės šaltiniu (Ramona Mara, 2015) (3.1. lentelė).

3.1. lentelė. Ofšorinės jurisdikcinės zonos

Eil. Nr.	Jurisdikcija	Eil. Nr.	Jurisdikcija
1	Andora	24	Lichštenšteinas
2	Angola	25	Liuksemburgas
3	Antigva ir Barbuda	26	Makao
4	Aruba	27	Malaizija
5	Bahamas	28	Malta
6	Bahreinas	29	Maršalo salos
7	Barbadosas	30	Mauricijus
8	Belizas	31	Monakas
9	Bermuda	32	Montseratas
10	Didžiosios Britanijos Mergelių salos	33	Nauru
11	Kaimanų salos	34	Nyderlanai
12	Kuko sala	35	Niuje
13	Kosta Rika	36	Palau
14	Kipras	37	Panama
15	Dominika	38	Sent Kitsas ir Nevis
16	Gibraltaras	39	Sant Lucija
17	Grenlandija	40	Sent Vinsentas ir Grenadinai
18	Gernsis	41	Samoa
19	Honkongas	42	Seišeliai
20	Airija	43	Singapūras
21	Meinų salos	44	Šveicarija
22	Džersis	45	Turkų ir Kosų salos
23	Libanas	46	Vanatau

Duomenys reikalingi skaičiavimams atlikti ir surinkti iš Lietuvos statistikos departamento duomenų bazės (<http://osp.stat.gov.lt/temines-lenteles43>). Tyrimui reikalingi 2010 – 2015 metų bendri eksporto ir importo kiekiai pagal valstybes pateikiami 1-6 priede. Suminis bendrasis eksporto ir importo kiekis Lietuvoje 2010 -2015 metais pateikiamas 3.2 lentelėje.

3.2 lentelė. Lietuvos Statistikos departamento pagal visas valstybes eksporto ir importo duomenys 2010 – 2015 metais

Metai	Eksportas, mln. EUR	Importas, mln. EUR
2010	15650,7	17653,1
2011	20150,8	22825,6
2012	23047,4	24879,0
2013	24544,6	26207,7
2014	24361,3	25889,5
2015	22983,6	25396,7

Tyrimui surinkti 2010 – 2015 metų eksporto ir importo šaltiniai jurisdikcinėse šalyse pateikiami 7 priede.

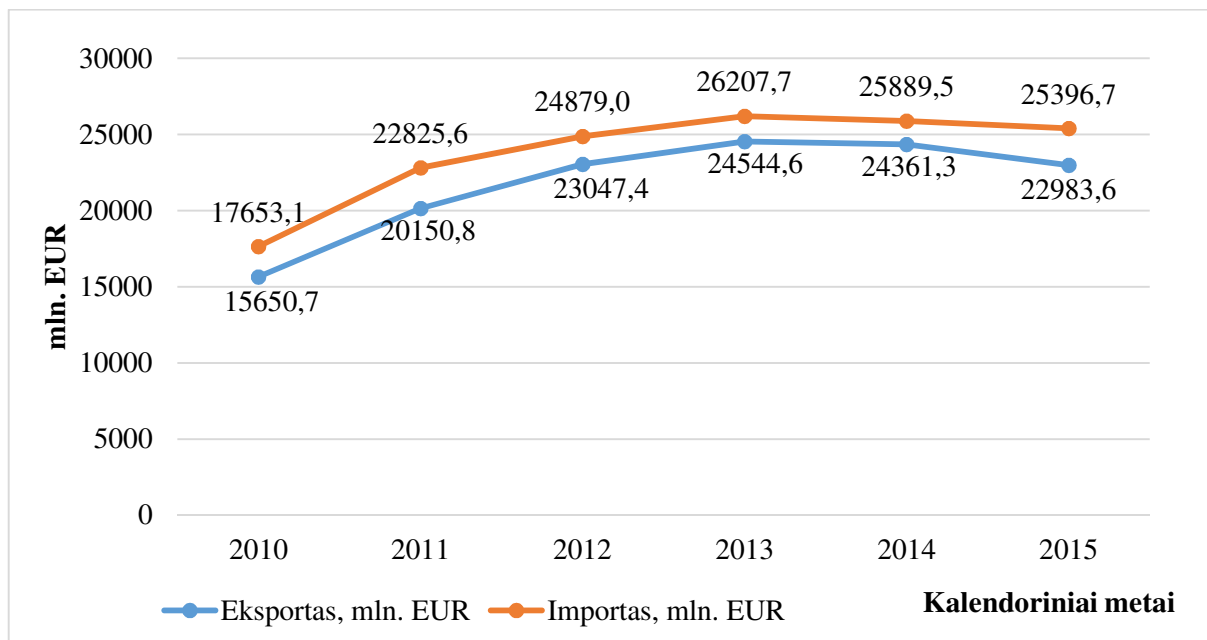
Pagal gautus rezultatus, planuojama išanalizuoti jurisdikcinės zonos reikšmingumą Lietuvos ekonomikai. Taip pat nustatyti, kurioje jurisdikcinėje zonoje geriausiai įkurti ofšorinę bendrovę, siekiant kuo didesnio pelno.

Atlikus išsamią duomenų analizę, pateikiamos eksporto ir importo apimčių padidėjimo arba mažėjimo išvados ir rekomendacijos.

4. TYRIMŲ REZULTATAI IR DISKUSIJA

4.1. Lietuvos bendrojo eksporto ir importo pagal visas valstybes rezultatai

Išanalizavus ir įvertinus Lietuvos bendrąjį eksporto ir importo kiekį pagal visas valstybes, matoma, kad tiek eksportas, tiek importas stabiliai didėja nuo 2010 metų iki 2013 metų (4.1 pav.).



4.1 pav. Lietuvos bendrasis eksportas ir importas 2010 – 2015 metais

Nuo 2013 metų iki 2014 metų eksportas ir importas laikosi stabiliai, o nuo 2014 metų iki 2015 metų eksporto ir importo kiekiai mažėja, o ypač eksporto.

Eksportas 2013 metais augo dėl padidėjusio katilų, mašinų ir mechaninių įrenginių, jų dalių (9,6 proc.), elektros mašinų ir įrangos, jų dalių (14,6 proc.) ir baldų (10,3 proc.) pardavimo. Importo augimą taip pat skatino padidėjęs katilų, mašinų ir mechaninių įrenginių, jų dalių (16,6 proc.), elektros mašinų ir įrangos, jų dalių (8,9 proc.) bei antžeminio transporto priemonių (5,2 proc.) įvežamo kiekio augimas. Prekių, išskyrus mineralinius produktus, eksportas padidėjo 8,5 proc., o importas – 9,7 proc. Lietuviškos kilmės prekių eksportas padidėjo 2 proc., be mineralinių produktų – 2,8 proc. Eksportas į Rusiją išaugo 11,8proc., lietuviškos kilmės prekių eksportas sumažėjo 1,1 proc., lietuviškų pieno produktų eksportas sumažėjo 4,2 proc.. 2013 metais Lietuva daugiausia eksportavo į Rusiją (19,8 proc.), Latviją (10proc.), Estiją (7,5 proc.), Lenkiją (7,4 proc.), o importavo – iš Rusijos (29,3 proc.), Vokietijos (10,3 proc.), Lenkijos (9,4 proc.) ir Latvijos (6,1 proc.). Lietuviškos kilmės prekių daugiausia eksportuota į Vokietiją (9,8 proc.), Latviją (9,6 proc.), Estiją (9,3 proc.) ir Jungtinę Karalystę (7,6 proc.) (<http://vz.lt/archive/article/2014/2/7/pernai-importas-ir-eksportas-augo-po-lygiai#ixzz49BOeXEx9>).

Tikėtina, kad eksporto ir importo smukimui 2014 metais įtakos turėjo Rusijos ir Ukrainos geopolitinės situacija. Analizuojant Rusijos importo duomenis nustatyta, kad 2014 metais importas į šią šalį sumažėjo 27,4 proc., o kitais, 2015 metais, net 41,7 proc., lyginant su 2013 metais. Lietuva į šią šalį 2015 metais eksportavo 38,2 proc. mažiau prekių, lyginant su 2013 metais. Pagal grafike pateiktus duomenys matyti, kad eksportas ir importas 2015 metai sumažėjo. Šių rodiklių mažėjimui įtaką turėjo geopolitiniai santykiai, po Rusijos ir Ukrainos konflikto. Kadangi Europos sąjunga ėmėsi taikyti sankcijas Rusijos atžvilgiu. Pastaroji taip pat ėmėsi sankcijų apribodama mėsos ir valgomųjų subproduktų, pieno ir pieno produktų, žuvies, daržovių, vaisių importą į savo šalį. Lyginant 2013 metų, kuomet nebuvo įvesti ribojimai eksportui, ir 2015 metus, atskirų pozicijų Lietuvos eksportas maisto produktų į Rusiją sumažėjo net iki 28 kartų. Kadangi Lietuvos eksportas į Rusiją 2013 metais sudarė net virš 20 proc., o 2015 metais sumažėjo iki 13,7 proc., tai turėjo įtakos bendram Lietuvos eksporto mažėjimui.

Jei kalbėtume apie užsienyje konkurencingiausius Lietuvos ūkio sektorius, ko gero būtų galima išskirti nebent baldų pramonę. Per daugelį metų, pigi darbo jėga bei daug vietinės žaliavos leido šiai pramonės šakai neblogai įsitvirtinti kitose rinkose. Deja, dauguma jų eksportuoja tik pusgaminius, arba gamybos paslaugą dirbdami mažo pelningumo segmente. Jokių kitų tarptautiniu mastu konkurencingumu pasižyminčių sektorių, kurie turėtų ženkliai įtakos šalies ekonomikai, deja, Lietuva kol kas neturi (<http://www.finansistas.net/eksportas>).

4.2. Lietuvos bendrojo eksporto ir importo kiekio palyginimas su jurisdikcinių zonų eksporto ir importo kiekiais

Atlikus literatūrinę analizę (1 ir 2 sk.) nustatyta, kad viso pasaulyje yra 46 jurisdikcinės zonos, dar vadinamos „mokesčių rojumi“ (Ramona Mara, 2015) (3.1. lentelė). Tačiau išanalizavus šias ofšorinių jurisdikcijų zonas arba taip vadinamus ofšorinių finansų centrus (OFC) (7 priedas), su kuriomis Lietuva turi ekonominius eksporto ir importo santykius nustatytos 36 zonos (4.1 lentelė).

4.1 lentelė. Ofšorinių finansų centrų importas ir eksportas, su kuriomis Lietuva turėjo ekonominius santykius 2010 – 2015 metais

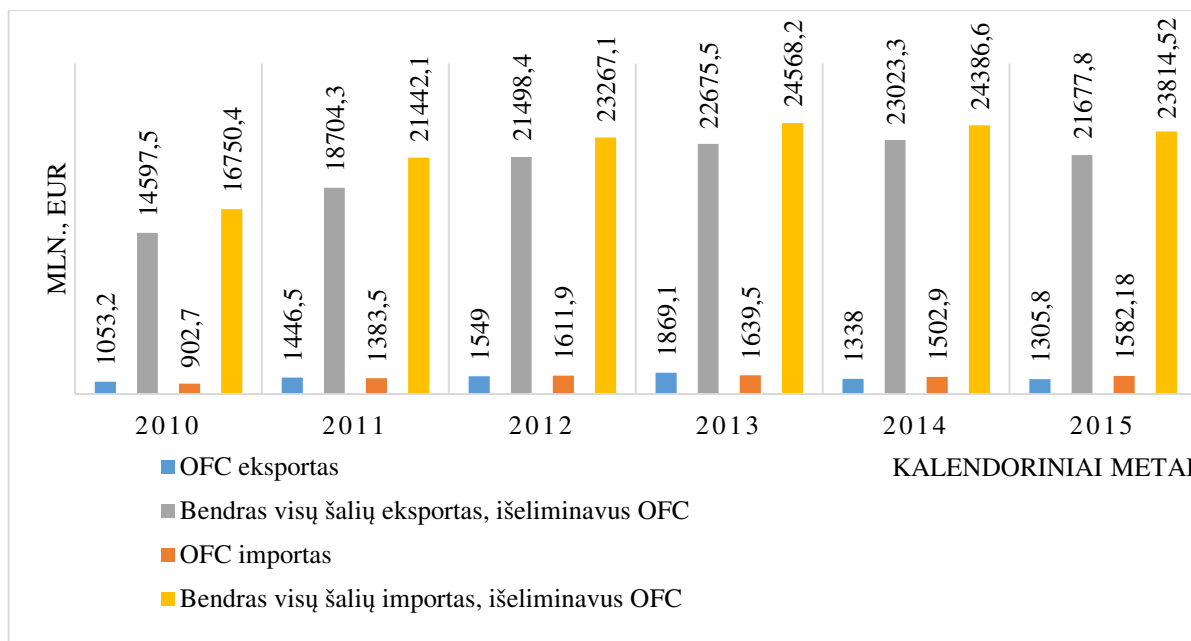
Eil. nr.	Jurisdikcija	EKSPORTAS, mln. Eur						IMPORTAS, mln. Eur					
		2010	2011	2012	2013	2014	2015	2010	2011	2012	2013	2014	2015
1	Angola	0,6	25,2	2,7	1,5	1,2	2,8	0	21,1	0	0	0	0
2	Antigva ir Barbuda	0	0	0,1	0,1	0,1	0	0	0	0	0	0	0
3	Bahamas	0,1	0,8	0,2	0,3	0,3	0,4	0	0	0	0	0	0
4	Bahreinas	0,2	0,2	0,3	0,3	7,1	0,3	0,1	0	0	0,1	0,1	0,8
5	Barbadosas	0	0	0	0,1	0	0	0	0	0	0	0	
6	Belizas	0,3	1,1	0,3	0,3	0,2	0,2	0	0	0	0,3	0	0
7	Bermuda	0			0	0	0	0			1,5	0	0

4.1 lentelės tęsinys

8	Didžiosios Britanijos Mergelių salos	0,3	0,5	7,8	0	0	0	0	0	0,1	0,3	0	0
9	Kaimanu salos		0	1,4	0		1,4		0	0	0		0
10	Kuko sala	0	0	0			0,1	0	0	0			0
11	Kosta Rika	0,1	0,1	0,1	0,6	0,6	0,2	0	0,1	0,2	1,1	2,2	7,5
12	Kipras	3,5	3,5	4,6	10,2	5,5	8,8	3,1	51,8	28,4	9	42,4	68,1
13	Dominika	0,2	0,1	0	0,3	0,1	0,2	0	0	0	0	0,2	0
14	Gibraltaras	0,2	18,8	34,8	63,1	0	32,9	0	0	0	0	0	0
15	Grenlandija	0,2	0,1	0,1	0,1	0,2		0	0	0	0,1	0,3	
16	Honkongas	14,9	25,8	28	46,7	41,8	43,8	6,9	7,5	5,9	7,3	7,4	12
17	Airija	56,8	57,8	60,2	87,9	64,5	84,4	33,8	54	68,2	61,2	65,4	85
18	Libanas	2,3	1,3	1,1	1,9	5,6	3,3	0,1	0,1	0,2	0,3	0,3	0,1
19	Lichštenšteinas	0,1	0	0	0,2	0,1	0,1	0,2	0,5	0,1	0,1	0,1	0,2
20	Liuksemburgas	8,9	3,5	3,7	5	2,9	3,7	10	16	16,1	18,6	16,9	15,9
21	Makao	0	0	0,4	0,3	1,1	0,2	0,1	0	0	0	0	0
22	Malaizija	3,3	3,1	4,2	2,5	5,8	6,1	8,4	8,5	11,2	7,1	7,2	7,3
23	Malta	2	2,6	0,8	1,8	2,9	4	0,9	1,5	1,6	3	0,8	4
24	Maršalo salos	0,1	0,1	0,1	0,4	0,2	0,8	0	0	0	0	0	0
25	Mauricijus	0,6	1,3	0,5	0,4	0,4	0,3	0	0	0	0	0	0
26	Nyderlanai	869,4	1235,5	1337,8	1077,9	1085,3	920,6	787,4	1141,9	1378,8	1379,9	1269,2	1299,88
27	Niuje						0						0
28	Panama	5,6	8,6	3,9	3,4	3,3	1,8	0,4	0	0,9	42,3	0	0
29	Sent Kitsas ir Nevis	0	0	0,1	0,1	0,1	0	0	0	0	0	0	0
30	Sant Lucija			0		0	0			0		0	0
31	Sent Vinsentas ir Grenadinai	0,2	2,3	0	0	0,1	0,1	0	0	0	0	0	0
32	Seišeliai	0	1,1	0,6	0,1	1	0,1	0	0	0	0	0	0
33	Singapūras	37,7	14,7	7,2	500,8	15,5	93,3	5,3	7,2	6,6	6,2	2,6	3
34	Šveicarija	45,6	38,4	48	62,7	92,1	95,9	46	73,3	93,6	101,1	87,8	78,4
35	Turkų ir Kosų salos				0						0		
36	Vanatau		0	0	0,1	0		0	0	0	0	0	0
VISO:		1053,2	1446,5	1549	1869,1	1338	1305,8	902,7	1383,5	1611,9	1639,5	1502,9	1582,18

Pastaba: lentelėje, dėl apvalinimo, pateiktas "0" reiškia nežymia eksporto ir importo sumą

Palyginus jurisdikcinių zonų eksporto ir importo kiekius su bendruoju kiekiu (3.2. lentelė), iš kurių buvo eliminuotos nagrinėjamos jurisdikcinės zonos (4.1. lentelė) nustatyta, kad kaip ir bendrasis eksportas ir importas pagal visas valstybes, didžiausias ofšorinių jurisdikcinių zonų eksporto ir importo kiekis buvo 2013 metais, o mažiausias 2010 metais (4.2 pav.)



4.2 pav. Jurisdikcinių zonų (OFC) eksporto ir importo kiekio palyginimas su bendroju eksporto ir importo kiekiu 2010 -2015 metais

Analizuojant 4.2 paveikslą galime teigti, kad jurisdikcinės zonos truputis prisideda prie Lietuvos ekonomikos augimo, ypač 2013 metais.

4.3. Lietuvos eksporto ir importo analizė, naudojant jurisdikcines zonas

Aptarkime keletas ofšorinių jurisdikcinių zonų, kurių eksportas ir importas buvo netradicinis arba nepagrįstai kintamas t.y. Angolos eksportas ir importas 2011 metais, eksportas į Didžiasias Britų Mergelių salas 2012 metais, eksportas į Bahreiną 2014 metais, Bermudu ir Panamos importas 2013 metais, eksportas į Kaimanų salas 2012 metais ir 2015 metais eksportas, Kosta Rika importas 2015 metais, eksportas į Sent Vinsentą ir Grenadinus 2011 metais, eksportas į Singapūrą 2013 metais.

Detalizuojant Lietuvos eksportą į Angolą nustatyta, kad 2011 metais į šią Afrikos šalį buvo tiekiami nealkoholiniai ir alkoholiniai gėrimai bei actas, gatavi tekstilės dirbiniai ir rinkiniai, dėvėti drabužiai ir pan., elektros mašinos ir įrenginiai bei jų dalys, kurios sudarė 3,17 proc. 2011 metų eksporto dalies nuo eksporto į jurisdikcines zonas. Tačiau didžiausią dalį, net 96,8 proc., sudarė mineralinis kuras, mineralinės alyvos ir jų distiliavimo produktai, bituminės medžiagos, mineralinis vaškas (viso 24,4 mln. eurų nuo 2011 metų eksporto jurisdikcinėse zonose sumos). Analizuojant Angolos importą nustatyta, kad 2010 - 2015 metų laikotarpyje, didžiausias ir vienintelis importas buvo tik 2011 metais. Detaliau apžvelgiant iš šios, jurisdikcinės zonos gautas prekes, nustatyta, kad Lietuva iš Angolos pirko tą pačią produkciją, t.y. mineralinį kurą, mineralines alyvas ir jų distiliavimo produktus; bitumines medžiagas;

mineralinį vašką už 21,1 mln. eurų. Tikėtina, kad šios procedūros buvo atliekamos todėl, kad bendrovės siekė sumažinti mokesčius.

Analizuojant Bahreino eksporto kiekius 2010 – 2015 metų laikotarpyje nustatyta, kad 2014 metais buvo nepagrįstai didelis eksporto kiekis. Detaliau išnagrinėjus šio atvejo eksporto statistinius duomenis nustatyta, kad pagrindinės tiekiamos prekės į šią jurisdikcinę zoną buvo javai ir jų gaminiai (6,8 mln. eurų), mediena ir medienos dirbiniai, medžio anglys, baldai, patalynės reikmenys ir pan. Tačiau, nemažą eksporto dalį sudarė ir branduoliniai reaktoriai, katilai (boileriai), mašinos ir mechaniniai įrenginiai, jų dalys ir elektros mašinos (už 0,1 mln. eurų). Tikėtina, kad bendrovės Bahreino jurisdikcines zonas naudojo eksportuojant minėtą produkciją į kitas šalis, taip norėdamos optimizuoti bendrovės mokesčius.

Analizuojant Bermudų importą 2013 metais, nustatyta, kad pagrindinę dalį sudaro tokios prekės, kaip branduoliniai reaktoriai, katilai (boileriai), mašinos ir mechaniniai įrenginiai ir jų dalys už 1,4 mln. eurų. Pagrindinės Bermuduose eksporto prekės yra: laivų ir lėktuvų degalai, vaistai, parfumerijos gaminiai, todėl galime teigti, kad importuojant prekes į Lietuvą Bermudai buvo panaudota kaip ofšorinė jurisdikcija, nes šių prekių negamina.

Toliau, analizuojant 2010 – 2015 metų importo ir eksporto duomenis ofšorinėse jurisdikcijose pastebėta, kad Panamos importas 2013 metais sudarė 42,3 mln. eurų, tuo tarpu kai kitais metais 2010 – 2015 laikotarpyje importo rodiklis nesiekė nė 1 mln. eurų sumos. 2013 metais iš Panamos į Lietuvą buvo importuojamas mineralinis kuras, mineralinės alyvos ir jų distiliavimo produktai; bituminės medžiagos; mineraliniai vašakai už 42 mln. eurų. Tačiau, tokio pobūdžio produkcijos Panama negamina. Vadinasi šie produktai į Lietuvą buvo importuojami ofšorinių bendrovių, kurios buvo įsteigtos Panamos jurisdikcijoje, taip siekiant minimalizuoti bendrovės mokesčių išlaidas.

Analizuojant 2010 – 2015 metų importą iš Kosta Rikos nustatyta, kad 2015 metais importo kiekis siekė net 7,5 mln. Eur. Pagrindinės importuojamos prekės buvo valgomieji vaisiai ir riešutai, citrusų vaisių arba melionų žievelės ir luobos (7,1 mln. Eur.), mažiau kava, arbata (14,9 tūkst. Eur.). Išanalizavus Kosta Rikos pramonę nustatyta, kad minėtos prekės yra vienas iš pagrindinė Kosta Rikoje gaminamos produkcija, kuri vėliau eksportuojama į kitas šalis. Todėl nebūtų galima teigti, kad Kosta Rikos jurisdikcinė zona buvo naudojama importuojant prekes į Lietuvą per ofšorines bendroves.

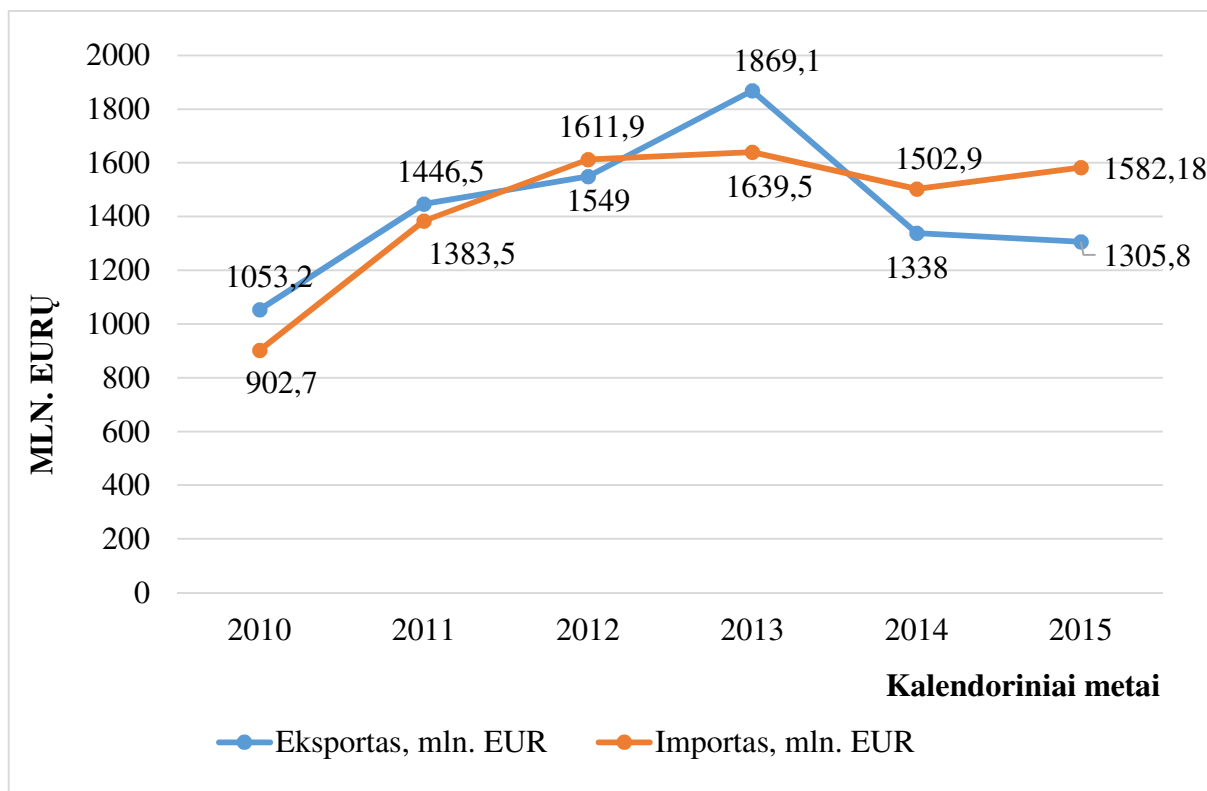
Lietuvos eksportas į Kaimanų salas 2012 metais ir 2015 metais yra didžiausias (po 1,4 mln. eurų), o importo iš šios zonos nėra. Detaliau nagrinėjant eksportuojamas prekes 2012 ir 2015. metais nustatyta, kad didžiausi pinigai buvo gauti paduodant dirbinius iš geležies arba iš plieno (iš juodųjų metalų) (suma siekė 1,3 mln. eurų), ir nedidelę dalį sudarė branduolinių reaktorių, katilų, mašinų ir mechaninių įrenginių pardavimas (12,1 tūkst. eurų). Tikėtina, kad

Lietuvoje įkurtos bendrovės Kaimanų salų jurisdikcines zonose įkurtas ofšorines bendroves naudojo norėdamos eksportuoti į kitas šalis, greičiausiai į nepriklausomų valstybių sandraugos (NVS), taip siekdamos minimalizuoti savo išlaidas importuojamų prekių mokesčiams.

Didžiausias eksportas į Sent Vinsentą ir Grenadinus 2010 – 2015 metų laikotarpyje užfiksuotas 2011 metais. Pagrindiniai pardavimai buvo susiję su laivų, valčių ir plaukiojama įranga (2,3 mln. Eur.). Tuo tarpu kitais 2010 – 2015 metų periode Lietuva neprekiavo laivais į šią jurisdikcinę zoną. Todėl, galima manyti, kad 2011 metais Lietuvoje įkurtos bendrovės eksportavo savo prekes į kitas šalis, panaudodama Sent Visento ir Grenadino jurisdikcijoje įkurtas ofšorines bendroves, taip siekdamos optimizuoti savo mokesčius.

Lietuva su Niuje 2010 – 2015 metų laikotarpyje ekonominius santykius turėjo tik 2015 metais. Analizuojant statistinius duomenis nustatyta, kad eksporto į šią zoną nebuvo, o medienos ir medienos gaminių importas iš Niuje siekė 6 tūkst. eurų. Kadangi Niuje negamina ir neeksportuoja medienos gaminių, vadinasi importas vyko per Niuje jurisdikcinę zoną.

Analizuojant 2010 – 2015 metų Lietuvos eksporto duomenis į Singapūrą nustatyta, kad 2013 metais į šią šalį buvo parduota prekių už 500 mln. eurų. Pagrindinės prekės buvo mineralinis kuras, mineralinės alyvos ir jų distiliavimo produktai (parduota už 493 mln. eurų), bei elektros mašinos (parduota už 1,6 mln. eurų). Singapūro eksportas 2013 metais sudarė didelį kiekį Lietuvos eksporto į jurisdikcines zonas 2010 – 2015 metų laikotarpyje (4.3 pav.).



4.3 pav. Lietuvos eksporto ir importo kiekis į jurisdikcines zonas 2010 – 2015 metais

Vien nuo 2010 iki 2013 metų, eksporto ir importo kiekis per OFC teritorijas padidėjo: eksportas padidėjo nuo 1053,2 mln. eur iki 1869,1 mln. eur. arba 43 proc., o importas nuo 902,7 mln. eur. Iki 1639,5 mln. eur. arba 45 proc.

Dinamika vyrauja, nes 2013 metais stipriai išauga Singapūro eksportas (500,8 mln Eur). Ši jurisdikcinė zona bendrajam eksportui sudaro 26,8 proc. dalį 2013 metų eksportui. Nustatyta, kad ES ir Singapūro laisvosios prekybos susitarimas didžiąja dalimi buvo parafuotas 2013 m. rugsėjo mėn., o derybos dėl investicijų apsaugos baigtos 2014 m. spalio mėn. Singapūras yra pirmoji Pietryčių Azijos valstybių asociacijos (ASEAN) valstybė narė, sudariusi susitarimą su ES (http://europa.eu/pol/pdf/flipbook/lt/trade_lt.pdf). Tikėtina, kad tai pagrindinė priežastis dėl kurios išaugo eksporto rodiklis 2013 metais išaugo.

Pagal 4.4 paveikslą matoma, kad eksporto ir importo kiekis nuo 2013 metų iki 2015 metų į ofšorines zonas sumažėjo, kaip ir bendrasis eksporto ir importo kiekis (4.1 pav.). Bendrasis importas ir eksportas 2013 – 2015 metų laikotarpyje sumažėjo dėl Rusijos ir Ukrainos geopolitinės situacijos, tikėtina eksporto ir importo kiekiai į jurisdikcines zonas taip pat sumažėjo dėl šios priežasties. Iš to galima teigti, kad didelė prekybos dalis per ofšorines jurisdikcijas vykdoma su NVS šalimis.

Didžiausi eksporto kiekiai 2010 – 2015 metų laikotarpyje užfiksuoti į Airijos, Honkongo, Nyderlandų, Singapūro ir Šveicarijos teritorijas (4.1. lentelė). Tačiau, šių šalių vertinti vien tik kaip ofšorines jurisdikcijas negalime, kadangi prekyba vyksta ne tik per ofšorines bendroves, bet vykdoma ir reali prekyba su šiomis šalimis. Šiose šalyse taikomas gana ne mažas pelno mokestis: Airijoje – 12,5 proc., Honkonge – 16,5 proc., Nyderlanduose – 10 proc., Singapūre – 17 proc., Šveicarijoje – nuo 11,4 proc iki 24,4 proc. Šveicarija ir Nyderlandai labiausiai „paslepiančios“ ofšorinę veiklos formą, tačiau mokestinių lengvatų jose kur kas mažiau, o valdžios keliami reikalavimai didesni nei kitose prieš tai išvardintose lengvatinių mokesčių zonose (4.1 lentelė). Be to, Šveicarija ir Nyderlandai labiau tinka specifinei veiklai – holdingui, draudimui, bankininkystei. Todėl šias jurisdikcines zonas tolimesniame tyrime nenagrinėsime, siekiant nustatyti palankiausią zoną bendrovei įkurti.

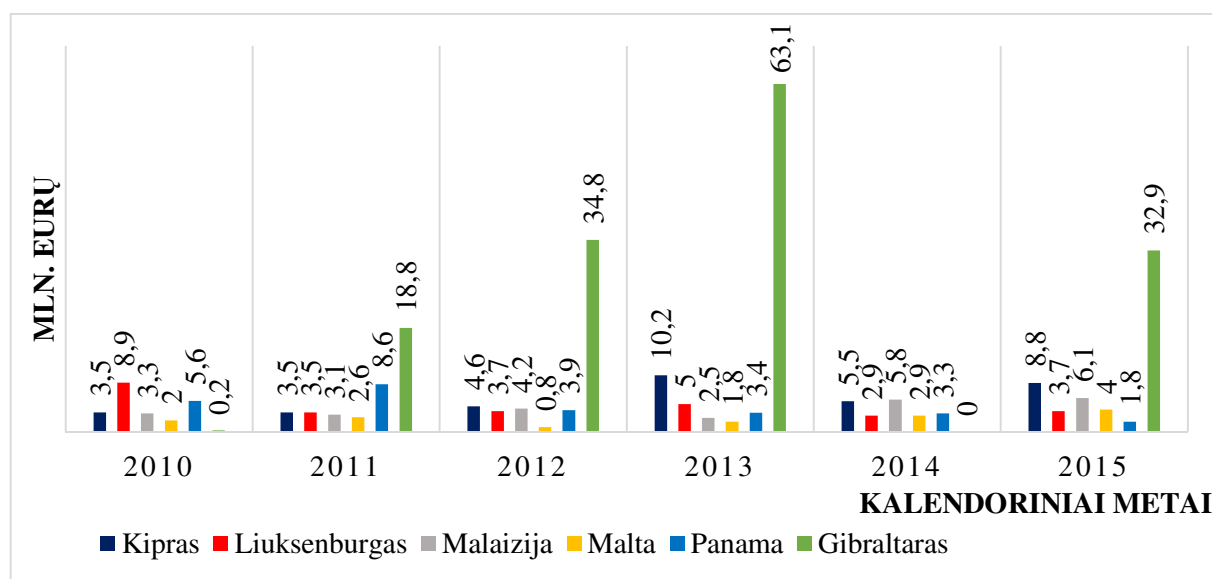
Taip pat išeliminuojamos dar keletas jurisdikcijų, tai Sent Kitsas ir Nevis, Vanuatu, Kuko salos ir t. t. Tai naujos ofšorinės jurisdikcijos, paprastai laikomos nestabiliomis ir su neaiškia ateitimi. Šiose jurisdikcijose registruotų ofšorinių įmonių statusas taip pat kelia abejonių. Mažai Lietuvos ekonomiką kelia šios šalys, kaip Antigva ir Barbuda, Barbadosas, Bermuda, Grendlandija, Niuje, Sant Lucija, Sent Vinsentas ir Grenadinai, Turkų ir Kosų salos, todėl šių jurisdikcijų toliau nebenagrinėjame.

Išeliminavus minėtas jurisdikcines zonas, su kuriomis Lietuva turėjo nežymius eksporto ir importo santykius lieka 20 jurisdikcijų (4.2 lentelė).

4.2 lentelė. Jurisdikcinių zonų importas ir eksportas su kuriomis Lietuva turėjo reikšmingus prekybinius santykius 2010 – 2015 metais

Eil. nr.	Jurisdikcija	EKSPORTAS, mln. Eur						IMPORTAS, mln. Eur					
		2010	2011	2012	2013	2014	2015	2010	2011	2012	2013	2014	2015
1	Angola	0,6	25,2	2,7	1,5	1,2	2,8	0	21,1	0	0	0	0
2	Bahamas	0,1	0,8	0,2	0,3	0,3	0,4	0	0	0	0	0	0
3	Bahreinas	0,2	0,2	0,3	0,3	7,1	0,3	0,1	0	0	0,1	0,1	0,8
4	Belizas	0,3	1,1	0,3	0,3	0,2	0,2	0	0	0	0,3	0	0
5	Didžiosios Britanijos Mergelių salos	0,3	0,5	7,8	0	0	0	0	0	0,1	0,3	0	0
6	Kaimanu salos		0	1,4	0		1,4		0	0	0		0
7	Kosta Rika	0,1	0,1	0,1	0,6	0,6	0,2	0	0,1	0,2	1,1	2,2	7,5
8	Kipras	3,5	3,5	4,6	10,2	5,5	8,8	3,1	51,8	28,4	9	42,4	68,1
9	Dominika	0,2	0,1	0	0,3	0,1	0,2	0	0	0	0	0,2	0
10	Gibraltaras	0,2	18,8	34,8	63,1	0	32,9	0	0	0	0	0	0
11	Libanas	2,3	1,3	1,1	1,9	5,6	3,3	0,1	0,1	0,2	0,3	0,3	0,1
12	Lichštenšteinas	0,1	0	0	0,2	0,1	0,1	0,2	0,5	0,1	0,1	0,1	0,2
13	Liuksemburgas	8,9	3,5	3,7	5	2,9	3,7	10	16	16,1	18,6	16,9	15,9
14	Makao	0	0	0,4	0,3	1,1	0,2	0,1	0	0	0	0	0
15	Malaizija	3,3	3,1	4,2	2,5	5,8	6,1	8,4	8,5	11,2	7,1	7,2	7,3
16	Malta	2	2,6	0,8	1,8	2,9	4	0,9	1,5	1,6	3	0,8	4
17	Maršalo salos	0,1	0,1	0,1	0,4	0,2	0,8	0	0	0	0	0	0
18	Mauricijus	0,6	1,3	0,5	0,4	0,4	0,3	0	0	0	0	0	0
19	Panama	5,6	8,6	3,9	3,4	3,3	1,8	0,4	0	0,9	42,3	0	0
20	Seišeliai	0	1,1	0,6	0,1	1	0,1	0	0	0	0	0	0
VISO		28,4	71,9	67,5	92,6	38,3	67,6	23,3	99,6	58,8	82,2	70,2	103,9

Daugiausiai Lietuvos ekonomika kelia Kipro, Gibraltarą, Liuksemburgo, Malaizijos, Maltos ir Panamos šalis. Šių jurisdikcinių zonų eksporto procentinė dalis sudaro ne mažą reikšmę palyginus su visu jurisdikcinių teritorijų procentu (4.4 pav.).



4.4 pav. Lietuvos eksportas į analizuojamas jurisdikcines zonas

Pagal 4.5. pav. matome, kad Lietuva daugiausiai eksportuoja produkcijos 2010-2015 metų laikotarpyje į Gybraltarą. 2013 metais iš Lietuvos į Gibraltarą buvo eksportuota prekių už 63,1 mln. eurų. Detalizuojant Lietuvos eksporto statistinius duomenis nustatyta, kad 2010 – 2015 metų laikotarpyje pagrindinė eksportuojama prekė buvo mineralinis kuras, mineralinės alyvos ir pan.

Analizuojant eksportą į Kiprą nustatyta, kad daugiausiai buvo eksportuota mėsos ir jū produktų, pieno, gaminių iš javų, nealkoholiniai ir alkoholiniai gėrimai, medienos ir jū gaminių. Tačiau, 2013 metais, eksportas pasiekia maksimumą: pagrindinė parduodama prekė buvo įvairūs chemijos produktai (pardavimai siekė 5 mln. eurų).

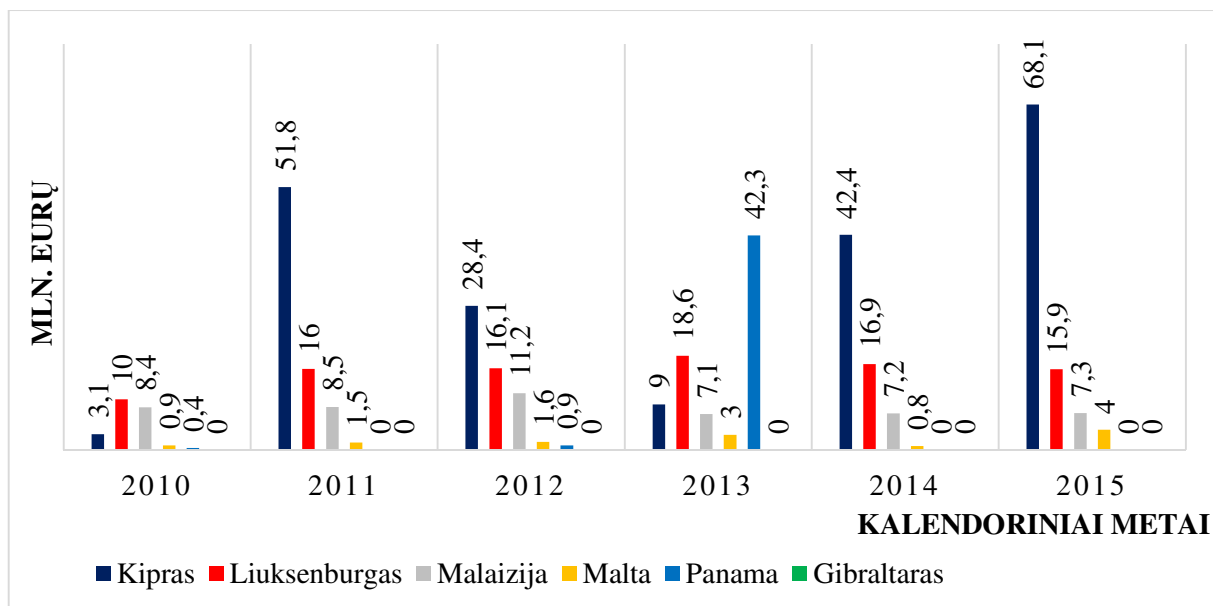
Nagrinėjant Lietuvos eksportą į Liuksemburgą, nustatyta kad 2010 metais jis vyrauja didžiausias, o nuo 2011 metų iki 2015 metų laikosi stabiliai. 2010 metais eksporto rodiklis aukščiausias, nes Lietuva tuo metu į Liuksemburgą eksportavo plastiko ir jū dirbinių vien už 8,2 mln. eurų, o tai sudarė 92 proc. viso eksporto dalies šiais metais.

2010 – 2015 metų laikotarpyje eksportas į Malaiziją pats stabiliausias, lyginant su visų šešių jurisdikcinių zonų eksportu (4.5 pav.). Pagrindinės eksportuojamos prekės yra pienas (2015 metais parduota net už 1,9 mln. eurų), javai (2012 metais parduota už 2,8 mln. eurų), mediena (2010 metais parduota už 0,4 mln. eurų). Taip pat ne maža dalį sudarė plastikai ir jū dirbiniai, įvairūs chemijos produktai, trąšos, mineralinis kuras.

Analizuojant eksportą į Maltą, pastebėta, kad didelę dalį eksportuojamų prekių sudaro pienas, mėsa, gyvulinės kilmės maistas, gaminiai iš javų, tabakas, mineralinis kuras, farmacijos produktai, plastikas ir jū gaminiai, mediena. Tačiau Lietuva į šią šalį eksportuoja ir branduolinius reaktorių, mašinas ir mechaninius įrenginius, elektros mašinas. Ypač dideli pardavimai užfiksuoti 2015 metais, kurie matomi ir 4.5. paveiksle. Analizuojant eksporto statistinius duomenis pastebėta, kad 2014 metais buvo eksportuota prekių už 1,4 mln. eurų. Pagrindinė produkcija buvo laivai, valtys ir plaukiojantys įrenginiai.

Galiausiai, analizuojant eksportą į Panamą nustatyta, kad 2010 ir 2011 metais eksportas didžiausias, nes į šią šalį buvo tiekiama vatos, veltinių ir neaustinių medžiagų (2010 už 2,6 mln. eurų ir 2011 už 3,1 mln. eurų). Be to, tais pačiais metais užfiksuoti dideli laivų, valčių ir plaukiojamųjų įrenginių pardavimai (atitinkamai 2,0 mln. eurų ir 3,1 mln. eurų). 2010 – 2015 metų laikotarpyje, taip buvo tiekami branduoliniai reaktoriai, mašinos ir mechaniniai įrenginiai, elektros mašinos.

Pagal 4.2. lentelę nustatyta, kad Lietuvoje didžiausias importas 2010 – 2015 metų laikotarpyje užfiksuotas iš šių jurisdikcinių zonų (4.5 pav.).



4.5 pav. Lietuvos importas iš analizuojamų jurisdikcinių zonų

Akivaizdu, kad iš Kipro vyrauja didžiausias importas į Lietuvą, o 2015 metais importo kiekis siekė net 68,1 mln. eurų. Detaliau nagrinėjant importo statistinius duomenis nustatyta, kad 2011 – 2012 metais ir 2014 – 2015 metais pagrindinės importuojamos prekės į Lietuvą buvo farmacijos produktai, branduoliniai reaktoriai, katilai (boileriai), mašinos ir mechaniniai įrenginiai, elektros mašinos ir įrenginiai bei jų dalys, 2011 metais spaudos knygos sudarė 1,3 mln. eurų., 2014 ir 2015 metais antžeminio transporto priemonės sudarė atitinkamai 1,8 mln. eurų ir 1,3 mln. eurų įvairios optikos ir fotografijos prekės. Tačiau pačią didžiausią dalį sudarė laivai, valtys ir plaukiojantieji įrenginiai, nors Kipras šių prekių negamina (4.3 lentelė).

4.3 lentelė. 2010 – 2015 metų laivų, valčių ir plaukiojimo įrenginių importas iš Kipro

Metai	Suma, mln Eur.	Procento dalis, proc.
2010	0	0
2011	45,0	86,5
2012	21,43	44,4
2013	3,5	32,0
2014	29,73	49,2
2015	53,50	81,6

Liuksemburgas viena iš stabiliausiai importą tiekiančių jurisdikcinių zonų, kadangi nuo 2011 metų iki 2015 metų importo rodiklis kinta nežymiai, vos 13 proc. Detalizuojant pagrindines importo šakas nustatyta, kad į Lietuvą daugiausiai tiekė geležį arba plieną ir jų dirbinius, branduolinius reaktorius, katilus, mašinas ir mechaninius įrenginius, elektros mašinas ir įrenginius bei jų dalis, antžeminio transporto priemonės, kurių sumos siekė kelis mln. eurų (4.4 lentelė).

4.4 lentelė 2010 – 2015 metų Lietuvos importas iš Liuksemburgo

Metai	Prekė	Suma, mln Eur.	Procento dalis, proc.
2010	Antžeminio transporto priemonės	0,3	3,0
2011		1,5	9,4
2012		2,0	12,4
2013		2,3	12,4
2014		1,2	7,1
2015		0,8	5,0
2010	Branduoliniai reaktoriai, katilai (boileriai), mašinos ir mechaniniai įrenginiai	5,1	51,0
2011		6,9	43,1
2012		7,4	46,0
2013		7,6	40,9
2014		6,1	36,1
2015		2,1	13,2
2010	Elektros mašinos ir įrenginiai bei jų dalys	0,2	2,0
2011		0,4	2,5
2012		0,2	1,2
2013		0,4	2,2
2014		0,5	3,0
2015		1,6	10,1
2010	Geležis ir plienas (juodieji metalai)	0,9	9,0
2011		2,9	18,1
2012		2,6	16,1
2013		2,2	11,8
2014		1,3	7,7
2015		1,0	6,3

Akivaizdu, kad ši jurisdikcijų tokių prekių negamina, todėl importas į Lietuvą vykdomas per šioje šalyje jurisdikcinėse zonose įkurtas ofšorines bendroves.

Analizuojant Malaizijos importą 2010 – 2015 metas iš 4.3. paveikslo matoma, kad taip pat nemažai prekių importuota į Lietuvą. Pagal statistinius duomenis nustatyta, kad kaip ir Liuksemburge, pagrindinės prekės buvo branduoliniai reaktoriai, katilai, mašinos ir mechaniniai įrenginiai, elektros mašinos ir įrenginiai bei jų dalys, antžeminio transporto priemonės (4.5 lentelė).

4.5 lentelė. 2010 – 2015 metų Lietuvos importas iš Malaizijos

Metai	Prekė	Suma, mln Eur.	Procento dalis, proc.
2010	Branduoliniai reaktoriai, katilai (boileriai), mašinos ir mechaniniai įrenginiai	3,0	35,7
2011		1,2	14,1
2012		1,4	12,5
2013		1,5	21,1
2014		1,0	13,9
2015		0,8	11,0

4.5 lentelės tęsinys

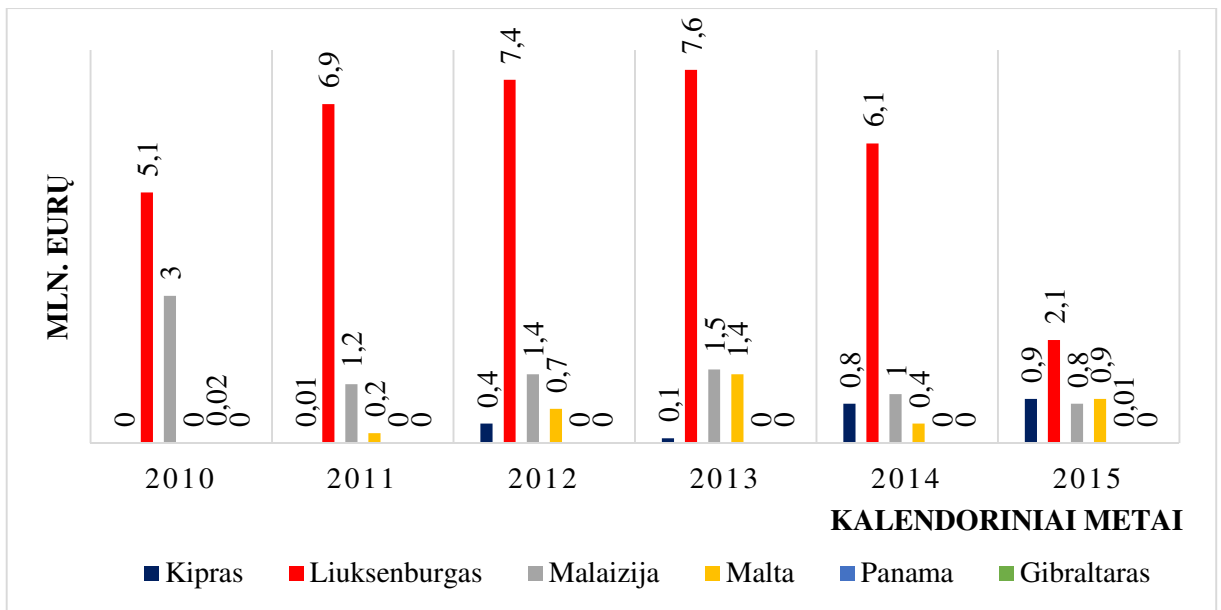
2010	Elektros mašinos ir įrenginiai bei jų dalys	0,6	7,1
2011		0,8	9,4
2012		0,9	8,0
2013		1,1	15,5
2014		1,1	15,3
2015		0,9	12,3
2010	Antžeminio transporto priemonės	0,9	10,7
2011		2,6	30,6
2012		4,0	35,7
2013		0,9	12,7
2014		0,5	6,9
2015		0,5	6,8

Panamos importas užfiksuotas 2012 metais, kuris siekė vos 0,9 mln. eurų, o sekančiais 2013 metais, išaugo net iki 42,3 mln. eurų. Kaip jau minėjome anksčiau, Panama 2013 metais į Lietuvą importavo mineralinį kurą, nors tokios produkcijos negamina.

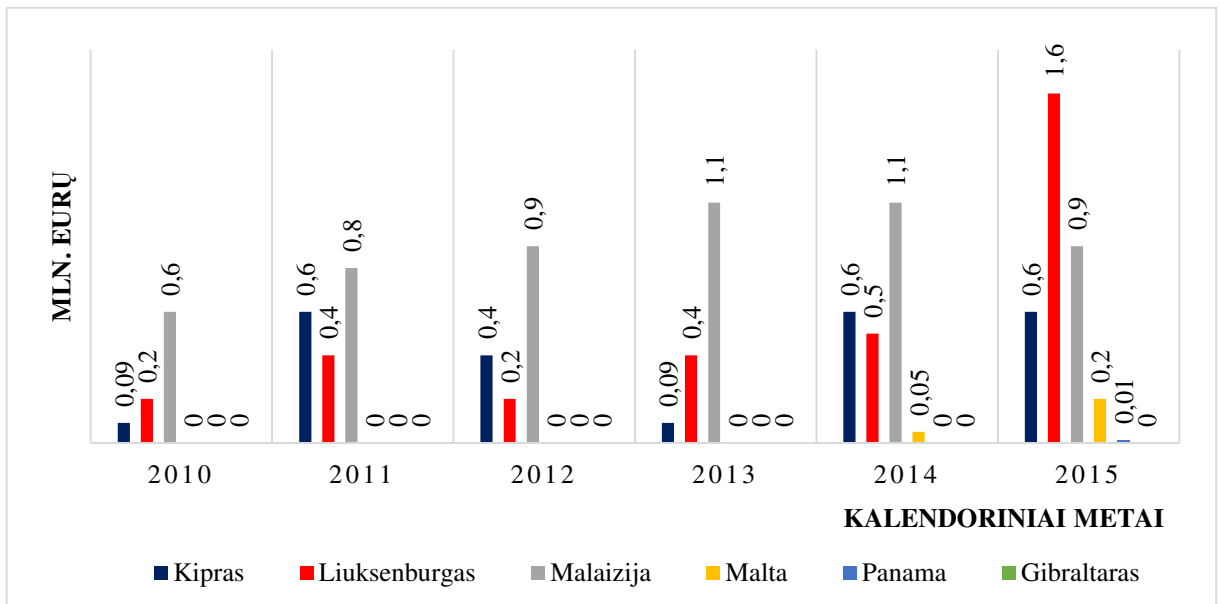
Analizuojant Maltos importą akivaizdu (4.3. pav.), kad didžiausias šis buvo 2013 metais ir 2015 metais, nes iš šios jurisdikcijos daugiausia buvo tiekama farmacijos produktų. Taip pat, branduolinių reaktorių, katilų, mašinų ir mechaninių įrenginių (vien 2013 metais siekė 1,4 mln. eurų sumą), antžeminio transporto priemonės, išskyrus geležinkelio ir tramvajaus riedmenis (vien 2013 metais tai siekė 0,8 mln. eurų sumą). 2015 metais daugiausiai importuota optikos, fotografijos, kinematografijos, matavimo, kontrolės, precizijos, medicinos prekių už 1,2 mln. eurų. Visų šių prekių Malta negamina, šioje šalyje didžiausios pajamos gaunamos iš turizmo.

4.4. Gautų rezultatų analizė

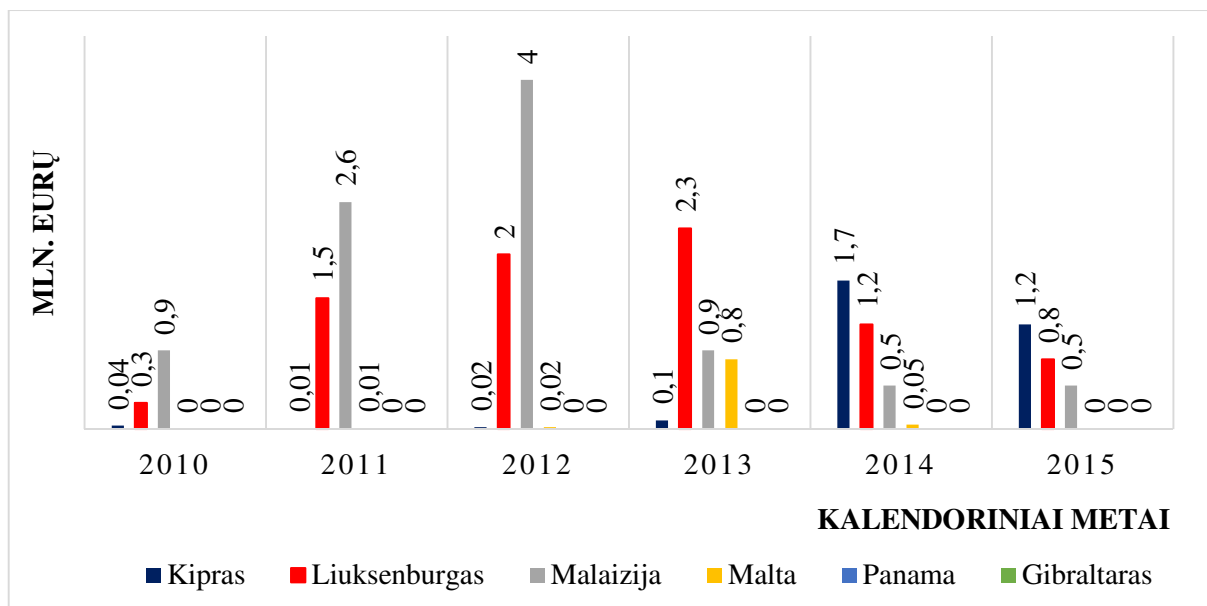
Atlikus jurisdikcinių zonų analizę nustatyta, kad ne maža dalis eksporto ir importas, vykdomas per ofšorines bendroves, taip siekiant sumažinti mokesčius. Steigiant ofšorines bendroves daugiausiai naudojamos Kipro, Gibraltaro, Liuksemburgo, Malaizijos, Maltos ir Panamos jurisdikcinės zonos. Detalizuojant importo prekes nustatyta, kad didžioji importuojamų prekių sąrašą sudaro branduoliniai reaktoriai, katilai (boileriai), mašinos ir mechaniniai įrenginiai, elektros mašinos ir įrenginiai bei jų dalys, antžeminio transporto priemonės, laivai, valtys ir plaukiojantieji įrenginiai. Palyginus šių prekių importą tarp pačių jurisdikcinių teritorijų nustatyta, kad Liuksemburgas daugiausiai importuoja branduolinius reaktorius, katilus, mašinas ir mechaninius įrenginius (4.6 pav.), Malaizija – elektros mašinas ir įrenginius bei jų dalis, bei antžeminio transporto priemones (4.7 pav.) ir (4.8 pav.), Kipras – laivus, valtys ir plaukiojamuosius įrenginius (4.9 pav.)



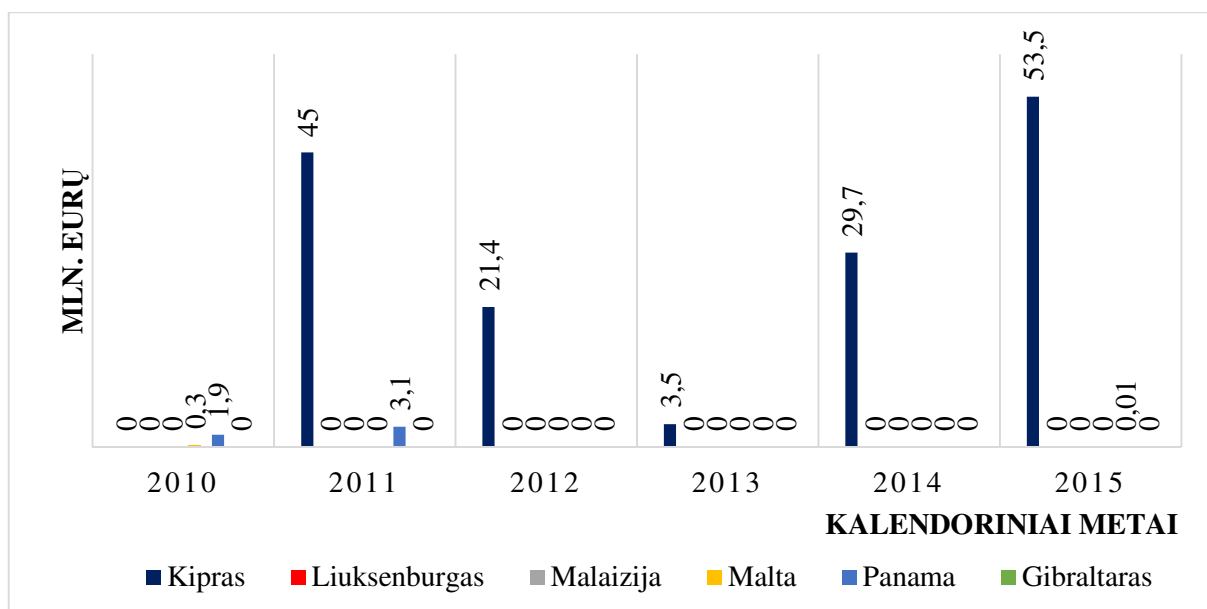
4.6 pav. Branduolinių reaktorių, katilų, mašinų ir mechaninių įrenginių importas iš jurisdikcinių zonų



4.7pav. Elektros mašinų ir įrenginių bei jų dalių importas iš jurisdikcinių zonų



4.8 pav. Antžeminių transporto priemonių importas iš jurisdikcinių zonų

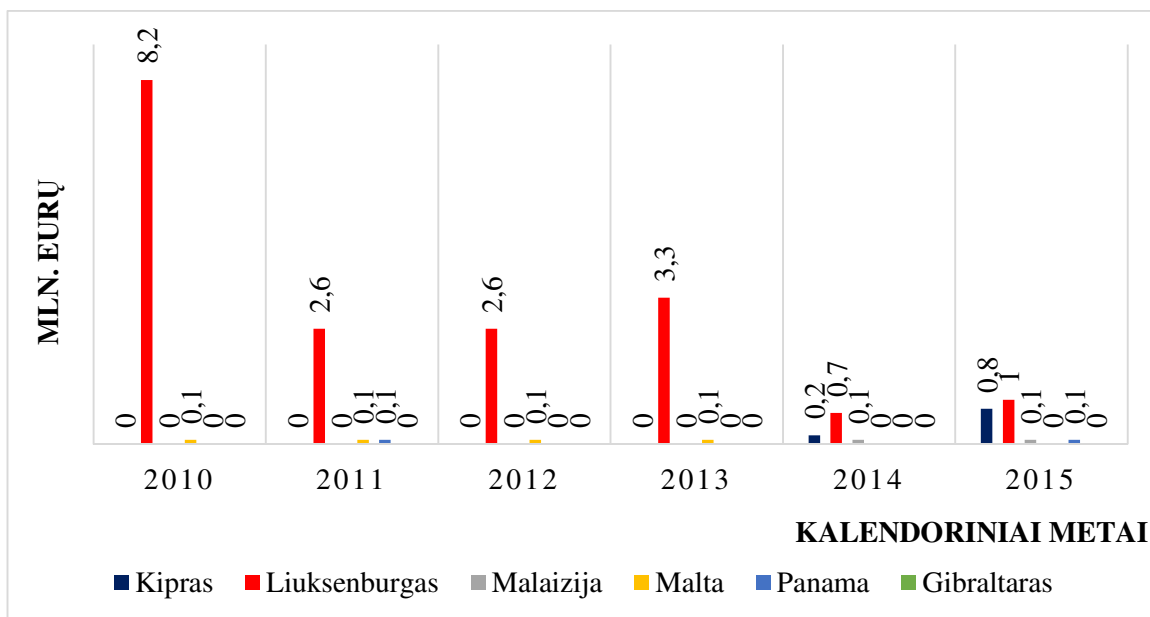


4.9 pav. Laivų, valčių ir plaukiojamųjų įrenginių importas iš jurisdikcinių zonų

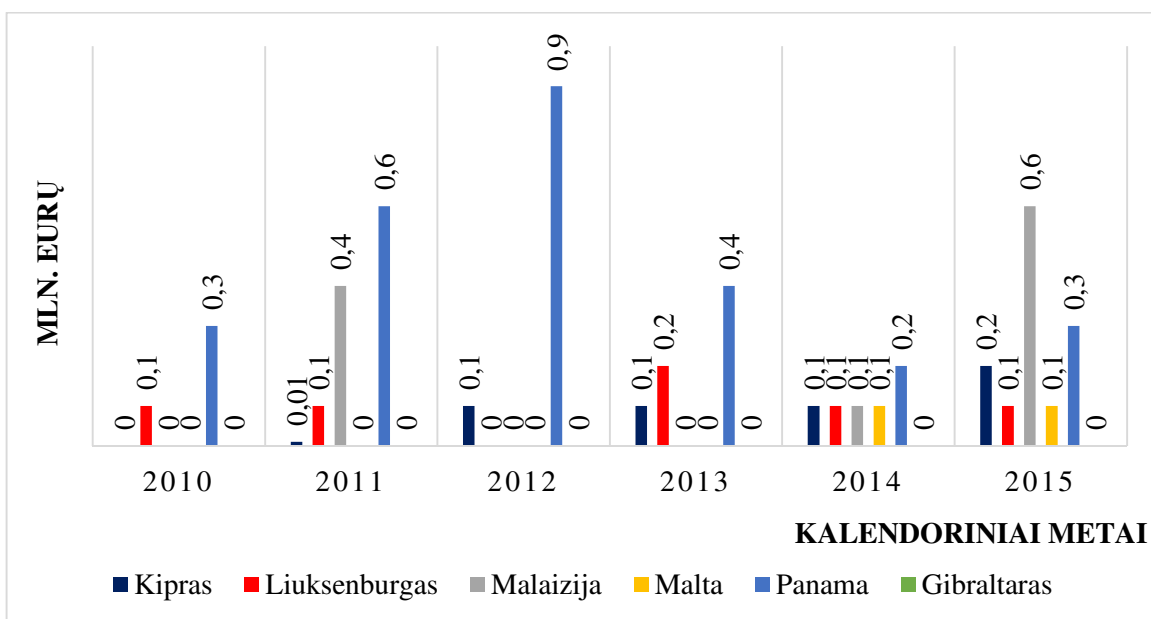
Pagal 4.6-4.9 paveikslus galime daryti išvadą, jeigu planuojama įsteigti antžeminių transporto priemonių ofšorinę bendrovę, geriausia tai daryti Malaizijoje arba jeigu planuojama įsteigti laivų, valčių ir plaukiojančių įrenginių įmonę, tai geriausia daryti Kipre. Taip būtų sutaupomi mokesčiai ir gaunamas didesnis pelnas.

Detalizuojant eksporto prekes nustatyta, kad didžioji eksportuojamų prekių sąrašą sudaro branduoliniai reaktoriai, katilai (boileriai), mašinos ir mechaniniai įrenginiai, elektros mašinos ir įrenginiai bei jų dalys, laivai, valtys ir plaukiojantieji įrenginiai. Palyginus šių prekių importą tarp pačių jurisdikcinių teritorijų nustatyta, kad į Liuksemburgą daugiausiai eksportuojami plastikas ir jų gaminiai (4.10 pav.), į Panamą – branduolinius reaktorius, katilus, mašinas ir mechaninius įrenginius (4.11 pav.), į Kiprą – elektros mašinas ir įrenginius bei jų dalis, bei

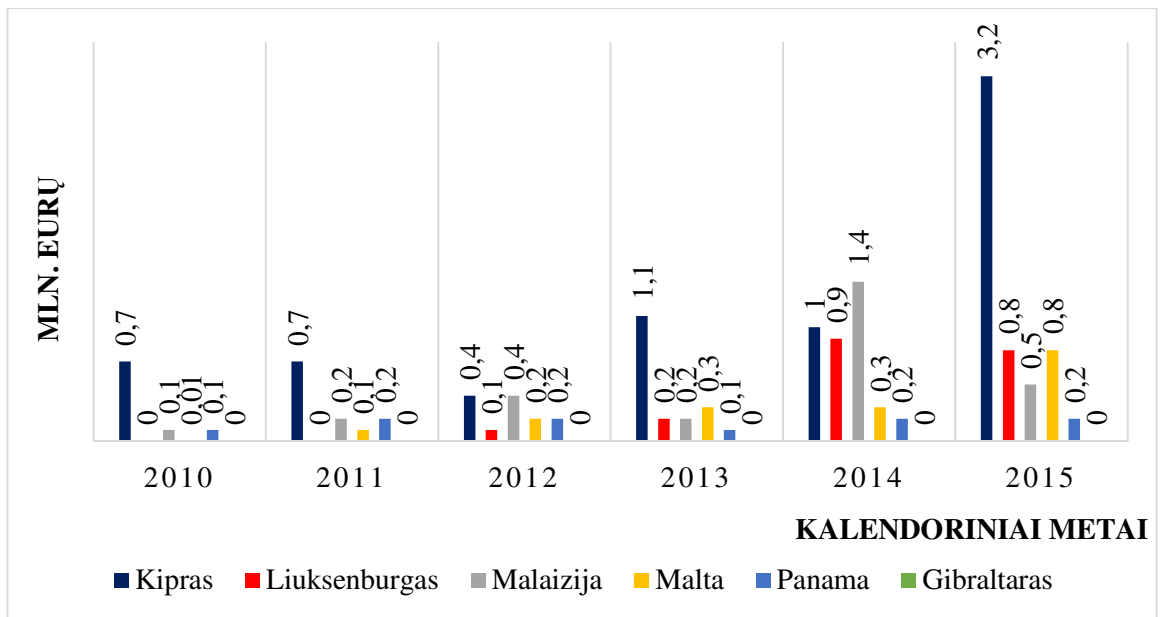
antžeminio transporto priemonės (4.12 pav.), į Gibraltarą – mineralinį kurą, mineralinę alyvą ir jų distiliavimo produktus (4.13 pav.), į Panamą ir Maltą – laivus, valtis ir plaukiojamuosius įrenginius (4.14 pav.)



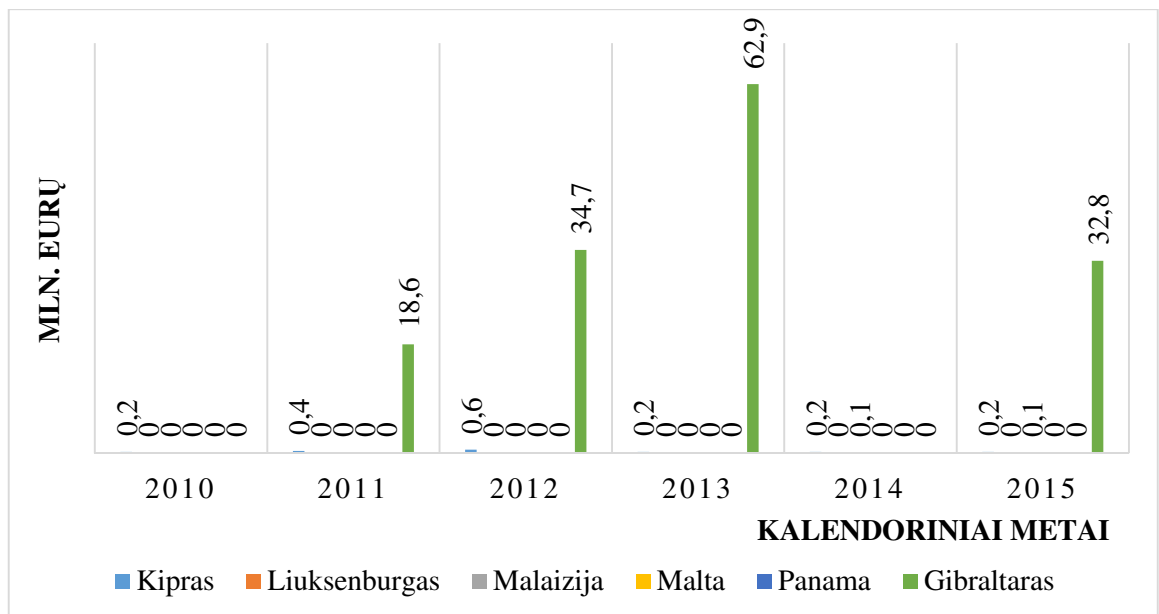
4. 10 pav. Plastikais ir jų gaminių eksportas į jurisdikcines zonas



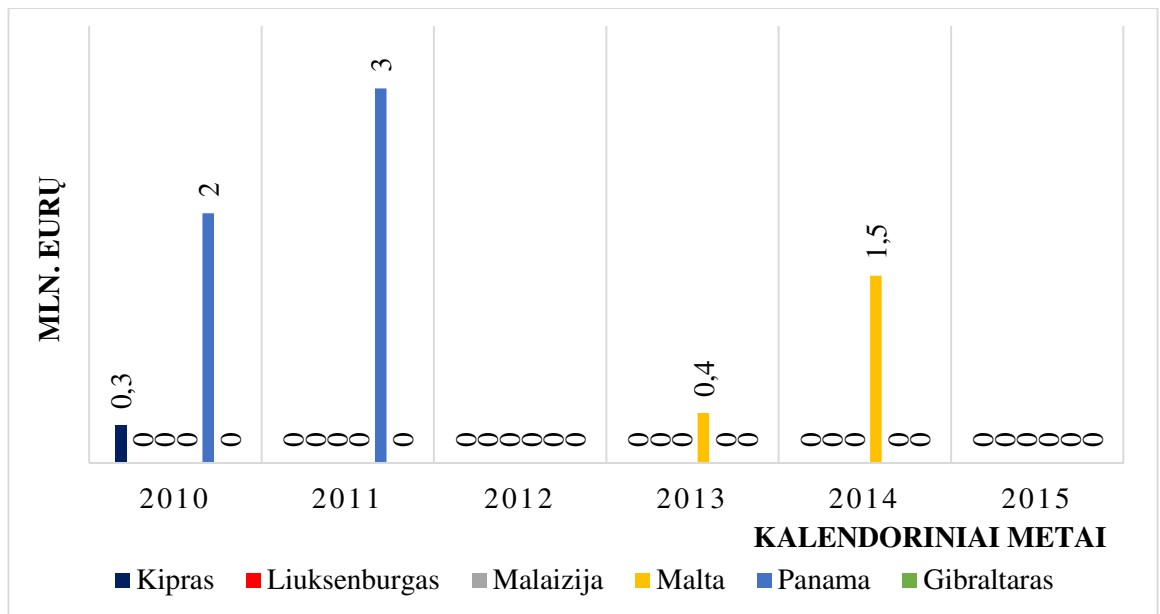
4.11 pav. Branduolinių reaktorių, katilų, mašinų ir mechaninių įrenginių eksportas į jurisdikcines zonas



4.12 pav. Elektros mašinų ir įrenginių bei jų dalių eksportas į juridikines zonas



4.13 pav. Mineralinio kuro, mineralinės alyvos ir jų distiliavimo produktų eksportas į juridikines zonas



4.14 pav. Laivų, valčių ir plaukiojamųjų įrenginių eksportas į jurisdikcines zonas

Tačiau, atsižvelgus į pelno mokesčių Gibraltaras, Malta ir Kipras yra labiau prestižinės jurisdikcijos ir kelia tam tikrus reikalavimus registruotų įmonių veiklai, būtina mokėti nedidelius pelno mokesčius. Akivaizdu, jog renkantis kur įkurti ofšorinę bendrovę, reikėtų atsižvelgti ne tik į mokesčius, bet ir į viešinimą ir į konfidencialumą. Pavyzdžiui, Panamoje paprastai egzistuoja tik fiksuotas kasmetinis perregistravimo mokestis, o valdžia nereikalauja audito ir finansinės atskaitomybės. Nors daugeliu atžvilgių jų finansinė politika palanki verslui kurti, vis dėlto esama vieno didelio trūkumo – aiški ofšorinė priklausomybė, kurią puikiai matys verslo partneriai ir valstybės institucijos.

Taigi atlikus tyrimą, galima teigi, kad tarptautinė prekyba per ofšorines zonas Lietuvos ekonomikai ir BVP augimui didelės įtakos nedaro, nes importo – eksporto procedūrų apimtys nėra didelės palyginus su bendruoju importo – eksporto kiekiu. Vis tik Lietuvos ekonomikai jurisdikcinių zonų eksportas 2010 – 2015 metais sudaro 8561,6 mln. eurų sumą, o importas – 8622,68 mln. eurų sumą.

Visos daugiau mažiau aptartos jurisdikcinės zonos, naudojamos ofšorinių bendrovių įkūrimui, kurios naudojamos prekybai su nepriklausomų valstybių sandraugų šalimis, kaip Armėnija, Baltarusija, Rusija, Ukraina ir kt. Tokie verslininkai, siekia trijų dalykų:

- 1) maksimaliai susimąžinti mokamą pelno mokesčių, (dažniausiai parodomas 1-2 proc. pelningumas);
- 2) paslėpti kapitalo kilmę, (nuo to neretai priklauso ir asmenų atsakomybė);
- 3) siekiama išvengti valiutos kontrolės (kalbant apie Rusiją); (<http://sc.bns.lt/view/item.php?id=175405>).

Detaliai išanalizavus jurisdikcinių zonų importą galime teigti kad, paprastai iš šalies išvežamos tos prekės, kurių gamyboje valstybė yra pranašesnė, ir atvirkščiai – įvežama tos, kurių šalis pasigaminti negali, ar jų gamyba atsieina per brangiai, ir nėra pakankamai konkurencinga. Daugelio prekių mažais kiekiais gaminti paprasčiausia nėra ekonomiškai, ir geresnis sprendimas yra tokių gaminių įsivežti.

Iš principo, kiekviena valstybė stengiasi didinti eksportą ir taip gerinti savo prekybos bei einamosios sąskaitos balansą. Bet didinti eksportą nėra taip pat paprasta – konkurencija pasaulyje didelė. Daugelis valstybių stengiasi apginti savo rinkas muitais bei kitomis priemonėmis.

Kai kalbama apie eksportą – esminę dalį visuomet sudaro prekės, nes jos kur kas paprasčiau eksportuojamos nei paslaugos. Vis tik, ekonomikoje vis didesnę dalį atsiriekiant paslaugoms, bei sudėtingėjant tarpvalstybiniais ryšiams, paslaugų eksportas taip pat įgauna ryškų tendenciją.

IŠVADOS IR REKOMENDACIJOS

Tyrimo eigoje išanalizavus ofšorinių jurisdikcijų aspektus planuojant mokesčius, atskleidus planavimo būdus, priemones ir instrumentus, aptarus mokesčių planavimą reglamentuojančius teisės aktus, galima daryti tokias išvadas:

1. Ofšorinė įmonė - juridinis subjektas, kuris veikia atskirai nuo savininkų ir jos savininkai bei vadovai nėra asmeniškai atsakingi už skolas ir įsipareigojimus. Užsienio valstybėje įsteigta, bet jokia veikla toje valstybėje neužsiimanti įmonė, leidžia sumažinti arba visiškai panaikinti veiklos mokesčius.
2. Pagrindinis ofšorinių jurisdikcijų privalumas – galimybė sumažinti produkto kaštus, legaliai sumažinti mokesčius ir apsaugoti savo turtą. Pasaulyje yra apie 50 ofšorinių jurisdikcijų, kurioms būdingas politinis stabilumas, nuosavybės ir finansinių operacijų atlikimo konfidencialumas. Šiose, dažniausiai mažose valstybėse, taikomi maži pelno, pajamų ir turto mokesčiai užsienio šalių verslininkams ir investuotojams.
3. Steigiant ofšorinę įmonę reikia atsakingai planuoti mokesčius, siekiant kuo didesnio pelno. Mokesčių planavimas yra sudedamoji finansinio planavimo dalis, analizė atliekama tiek ekonomikos, tiek teisės mokslų. Mokesčių planavimas yra finansų valdymo proceso dalis, padedanti pasiekti numatytus tikslus ir finansinius siekius įvairiose verslo srityse.
4. Mokestinis piktnaudžiavimas yra mokesčių išvengimas formaliai nepažeidžiant teisės aktų reikalavimų. Iš esmės ofšorinis verslas vykdomas tam, kad sumažinti mokestinę naštą neslepiant mokesčių, o jais piktnaudžiaujant. Kai kuriose jurisdikcijose įteisinti ofšorinių įmonių veiklą reglamentuojantys teisės aktai dalinai sudaro sąlygas neteisėtai tokių įmonių veiklai.
5. Išanalizavus mokesčių planavimo proceso esmę, jį reglamentuojančius teisės aktus, yra akivaizdu, kad plačiai paplitusi nuomonė, jokių mokesčių planavimas siejamas su mokesčiu vengimu ir ši finansinė veikla yra neteisėta. Priklausomai nuo ofšorinių įmonių tikslų, lengvatinių mokesčių tarifų valstybių kompanijos gali būti panaudojamos tiek mokesčių planavimui, tiek vengimui. Mokesčių planavimo teisinis reglamentavimas yra būtinas, kad būtų įgyvendinta mokesčių mokėtojo teisė į tokias mokestines lengvatas į kokias jis turi teisę pretenduoti. Mokesčių planavimas gali pasiekti mokesčių vengimo požymius, kai planavimas pasižymi tyčiniu mokesčių vengimu.
6. Tarptautinė prekyba per ofšorines zonas Lietuvos ekonomikai ir BVP augimui didelės įtakos nedaro, nes importo – eksporto procedūrų apimtys nėra didelės palyginus su bendruoju importo – eksporto kiekiu. Lietuvos ekonomikai jurisdikcinių zonų

eksportas 2010 – 2015 metais sudaro 8561,6 mln. eurų sumą, o importas – 8622,68 mln. eurų sumą. Apžvelgus 2010 m. – 2015 m. importo – eksporto procedūrų vertes ofšorinėse zonose, galima teigti, kad į Lietuvą importuojamų prekių dalis sudaro didesnę dalį nei eksportuojamų iš Lietuvos.

Rekomendacijos.

Prieš įsteigiant ofšorinę bendrovę rekomenduojama:

1. įvertinti ofšorinės juridikcinės zonos politinį stabilumą, siekiant išvystyti kuo pelningesnę ir stabilesnę verslą;
2. nustatyti, koks bus taikomas įregistravimo mokestis;
3. išsiaiškinti, koks taikomas pelno, pajamų ir turto mokestį bei mokesčių lengvatos, siekiant gauti kuo didesnes pajamas. Daugelyje ofšorinių juridikcijų mokesčiai nėra mokami, tačiau gali būti nustatytas specialus vyriausybės ar panašus mokestis;
4. išsiaiškinti, ar bus panaikintas tarptautinis dvigubas apmokestinimas. Sutartys dėl pajamų ir kapitalo dvigubo apmokestinimo išvengimo yra itin svarbūs teisės aktai mokesčių planuotojams, ypač tiems, kurie planuoja mokesčius tarptautinio verslo subjektams ar dar tik ketina įsisteigti ir renkasi tam tinkamiausią juridikciją;
5. sužinoti ar bus suteiktas visiškas bendrovės konfidencialumas, ar bus reikalingos metinės ataskaitos ir vykdomi auditai;
6. išanalizuoti eksporto ir importo prekių kiekių judėjimą. Naudinga atlikti daugiau tyrimų Lietuvos rinkoje bei juos lyginti su atliktais kitose šalyse, tai padėtų atrasti optimaliausią juridikcinę zoną, tokie rezultatai padėtų priimti sprendimus įmonėms norinčioms įkurti verslą kitose šalyse.

LITERATŪROS SĄRAŠAS:

- A Toolkit for KNAB investigators. (2006) Offshore Financial Centres and Corruption. p. 28
- AFINEX GROUP, LTD. Reasons to move your business or property offshore? USA: New York [interaktyvus] www.afinex.net žiūrėta 2016-04-18. Prieiga internetu: http://www.pkcy.com/why_go_international.html
- ALLIOT PARTELLAS KILIARIS LTD. (2006) Why go international (offshore)? Nicosia: Cyprus. [interaktyvus] žiūrėta 2016-04-18. Prieiga internetu: http://www.pkcy.com/why_go_international.html.
- Ar teisėtas mokesčių planavimas per ofšorines įmones. (2013). [interaktyvus] žiūrėta 2016-04-01. Prieiga internetu: <https://juridicon.lt/lt/articles/view/ar-teis%C4%97tas-mokes%C4%8Di%C5%B3-planavimas-of%C5%A1orines-%C4%AFmones>.
- Baziutė, V. (2010) Ofšorinių centrų įtaka Lietuvos ekonomikai: tarptautinės prekybos ir mokesčių aspektas: magistro baigiamasis darbas. Vilniaus universitetas, Kauno humanitarinis fakultetas.
- Bilietas į mokesčių rojų. (2013). [interaktyvus] žiūrėta 2016-04-04. Prieiga internetu: <http://ekonomika.tv3.lt/naujiena/bilietas-i-mokesciu-roju-35373.html>.
- Bond, S., Chennells, L., Deveraux, M.P. ir kt. (2000). Corporate Tax Harmonisation in Europe: A Guide to the Debate. Kolektyvinė monografija/ The Institute for Fiscal Studies
- Commission Regulation (EEC) No 2454/93 of 2 July 1993 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code // Official Journal L'1993 Nr.253-1
- COMPANY EXPRESS LTD. (2000) Company Express brochure offshore company formation. GB: London, p. 48
- Dabartinės lietuvių kalbos žodynas, IV leidimas (Vilnius: Mokslo ir enciklopedijų leidybos institutas, 2000), p. 921
- Daugėlaitė, R. (2008). Ar Lietuvos rezidento verslo veiklos vykdymas per lengvatinio mokesčių tarifų valstybių įmones laikytinas mokestiniu piktnaudžiavimu? Teisės magistro darbas, Vytauto Didžiojo universitetas, teisės fakultetas
- Dovidka, K. (2002). Puslapio pavadinimas. Retrieved from <http://www.in-top.com.ua>. Sent Vincentas ir Grenadinai
- Edwards. Ch., de Rugy, V. (2002). International Tax Competition A 21st-Century Restraint on Government // Cato Institute. Policy Analysis
- Eksportas. Finansistas (2014). [interaktyvus] žiūrėta 2016-05-04. Prieiga internetu: <http://www.finansistas.net/eksportas>
- Ramona Mara, E. (2015). Determinants of tax havens. Emerging Markets Queries in Finance and Business. Procedia Economics and Finance 32 (2015) p. 1638 – 1646

Final report of the independent Review of British offshore financial centres. (2003). [interaktyvus] žiūrėta 2016-05-04. Prieiga internetu: http://webarchive.nationalarchives.gov.uk/20130129110402/http://www.hm-treasury.gov.uk/d/foot_review_main.pdf

Gaidelys, V. (2003) Ofšoriniai centrai Lietuvos įmonių tarptautinėje prekyboje: daktaro disertacija. Kaunas: Technologija. p. 165

Gaidelys, V., Remeikienė, R., Gasparenienė, L. (2014). The aspects of employing of offshore companies in industrial corporations. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, vol. 156, p. 329–333

Ginevičius, R. ir kt. (2005). Eksperto ir investicijų plėtra Lietuvoje: [monografija]. Vilnius: Technika, 2005.

Karpavičius, H. (2010). Evaluating Lithuania's export competitiveness in the Intra-EU trade. *Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos*, Nr. 1 (17), p. 65-72.

KTU ekonomistas: už vandenynų išplaunamus biudžeto milijonus galima susigražinti (2014). Spaudos centras. [interaktyvus] žiūrėta 2016-05-10. Prieiga internetu: <http://sc.bns.lt/view/item.php?id=175405>

Kuncevičius, G., Kosmačaitė, V. (2007). Mokesčio vengimo reiškinių analizė, atsižvelgiant į socialinių mokslų sąveiką. *Jurisprudencija*, 6(96), p. 78-84

Laisvoji prekyba – tai ekonomikos augimo praktika. (2014). [interaktyvus] žiūrėta 2016-05-03. Prieiga internetu: http://europa.eu/pol/pdf/flipbook/lt/trade_lt.pdf

Lietuvos laisvosios rinkos institutas. Pelno mokesčio bazės harmonizavimas ES. [interaktyvus] žiūrėta 2016-04-30. Prieiga internetu: http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/analitine_medziaga_pelno_mokescio_baz_es_harmonizavimas_es/3283.

Lietuvos Respublikos Kauno laisvosios ekonominės zonos įstatymas // Valstybės žinios, 1996, Nr. 109-2474

Lietuvos Respublikos laisvųjų ekonominių zonų pagrindų įstatymas // Valstybės žinios, 1995, Nr. 59-1462

Mašidlauskienė, R. (2007). administracinė atsakomybė už mokesčių vengimą: teoriniai ir praktiniai aspektai. Mykolo Romerio universitetas, teisės fakultetas

Mockevičius, R. (2006). Europos Sąjungos teisė. Seminarai. Vilnius: VĮ Teisinės informacijos centras, p. 1271

Mokesčių vengimas. (2006). [interaktyvus] žiūrėta 2016-05-02. Prieiga internetu: http://www.mzinios.lt/lt/2006-03-04/straipsniai/mokesciu_teise/mokesciu_vengimas.html.

Navickas, V. (2003). Valdymo kontrolė tarptautinėse firmose: mokomoji knyga. Kaunas: Technologija. p. 158

Oficialiosios statistikos portalas. (2013) [interaktyvus] žiūrėta 2016-05-04. Prieiga internetu: <http://osp.stat.gov.lt/temines-lenteles43>

Offshorepress.com. [interaktyvus] žiūrėta 2016-05-04. Prieiga internetu: <http://www.offshorepress.com/vkjcpa/tax-evasion.htm>.

Ofšorinio verslo ateitis - profesionalių konsultantų rankose. (2011). [interaktyvus] žiūrėta 2016-03-23. Prieiga internetu: <https://juridicon.lt/lt/articles/view/of%C5%A1orinio-verslo-ateitis-profesionali%C5%B3-konsultant%C5%B3-rankose>

Ofšorinio verslo konsultavimas. [interaktyvus] žiūrėta 2016-04-04. Prieiga internetu: <http://www.offshore.lt/index.php?pg=jur>

Paulauskas, A. (2006). Mokesčių vengimo sąvoka, požymiai bei santykis su mokesčių slėpimu. Viešojo politika ir administravimas, Nr. 15, p. 37

Stungys, K., Galdikas, K., Venslovas, I., Sakalauskas, A. (2001). Ofšorinis verslas. Vilnius: UAB Kredito brokeris. p. 646

Tatham, A. (1999). Europos Sąjungos teisė. Vilnius: Eugrimas leidykla. p. 426

Tax noncompliance. (2016). [interaktyvus] žiūrėta 2016-05-04. Prieiga internetu: https://en.wikipedia.org/wiki/Tax_noncompliance#Control_of_evasion

Transparency international. (2015). [interaktyvus] žiūrėta 2016-03-24. Prieiga internetu: <http://www.transparency.org/cpi2015#results-table>

Vainienė, R. (1998). Ofšorų medžioklė. [interaktyvus] žiūrėta 2016-03-24. Prieiga internetu: http://www.lrinka.lt/meniu/spaudai/straipsniai_ir_komentarai/ofsoru_medziokle

Vaivadaitė, A. (2008). Antivengiminių priemonių teisinis reguliavimas Lietuvoje: praktinės problemos ir palyginimas su tarptautinio apmokestinimo praktika. Magistro darbas. Vilniaus universiteto. Teisės fakultetas

Vasiliauskas, V. (2004). Mokesčių planavimas (ar optimizavimas) ir mokesčių vengimas - kur riba? Finansų Ministerijos požiūris. // Konferencijos "Mokesčių optimizavimas – kaip tai daryti legaliai?" medžiaga, 2004 m. spalio 7 d., Vilnius

Vasiliauskas, V. (2006). Mokesčių planavimą nuo mokesčių vengimo skirianti riba. // Apsakaitos ir mokesčių apžvalga, 2006-05-21

Vaškalaitytė, V., Nienius, D. (2003). Ofšorinis verslas ir pinigų plovimo prevencija. Inžinerinė ekonomika. 4 (35), p. 70-76

Verslo žinios. Pernai importas ir eksportas augo po lygiai (2015). [interaktyvus] žiūrėta 2016-04-30. Prieiga internetu: <http://vz.lt/archive/article/2014/2/7/pernai-importas-ir-eksportas-augo-po-lygiai#ixzz49BOeXEx9>

Verslo žinios. Lietuva – tarp pelną mažiausiai apmokestinančių šalių. (2015). [interaktyvus] žiūrėta 2016-04-30. Prieiga internetu: <http://vz.lt/dienos-grafikas/2015/08/18/lietuva--tarp-pelna-maziausiai-apmokestinanciu-saliu>

Vidžiūnaitė, L. (2006). Mokesčių planavimo teisinis reguliavimas. Magistro baigiamasis darbas. Mykolo Romerio universitetas ekonomikos ir finansų valdymo fakultetas.

Viskas apie ofšorines įmones. [interaktyvus] žiūrėta 2016-04-30. Prieiga internetu: <http://company-express.lt/viskas-apie-ofsora>

PRIEDAI