MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS

VIEŠOJO VALDYMO IR VERSLO FAKULTETAS

GABIJA KILIKEVIČIŪTĖ

MOKESČIŲ LENGVATŲ ĮTAKOS NACIONALINIAM BIUDŽETUI VERTINIMAS

Magistro baigiamasis darbas

Vadovė

doc. dr. L. Birškytė

VILNIUS, 2023

TURINYS

ĮVADAS ... 5

1. MOKESČIŲ LENGVATOS LIETUVOJE IR JŲ ĮTAKOS NACIONALINIAM BIUDŽETUI TEORINIAI ASPEKTAI ... 7

1.1. Mokesčių lengvatų samprata ... 7

1.2. Mokesčių lengvatų taikymas Lietuvoje ... 12

1.2.1. PVM lengvatos ir jų taikymas ... 12

1.2.2. GPM lengvatos ir jų taikymas ... 18

1.2.3. Akcizų lengvatos ir jų taikymas ... 22

1.3. Mokesčių lengvatų įtaka nacionaliniam šalies biudžetui ... 28

2. MOKESČIŲ LENGVATŲ ĮTAKOS VERTINIMO TYRIMO METODOLOGIJA ... 33

2.1. Tyrimo metodologija ... 33

2.2. Tyrimo organizavimas ... 37

3. MOKESČIŲ LENGVATOS LIETUVOJE IR JŲ ĮTAKOS NACIONALINIAM BIUDŽETUI VERTINIMO REZULTATAI ... 42

3.1. Mokesčių lengvatų tikslinių grupių, poreikio atsiradimo bei panaikinimo vertinimas ... 42

3.2. Mokesčių lengvatų Lietuvos nacionaliniam biudžetui įtakos vertinimas ... 50

3.3. Pagrindinių mokesčių (GPM, PVM ir akcizų) lengvatų taikymo Lietuvoje vertinimas ... 56

IŠVADOS IR SIŪLYMAI ... 70

LITERATŪRA ... 74

ANOTACIJA ... 79

ANNOTATION ... 80

SANTRAUKA ... 81

SUMMARY ... 82

PRIEDAI ... 83

1 priedas. Ekspertų interviu klausimynas ... 84

2 priedas. Lietuvos nacionalinio biudžeto pajamos ir jų netekimai, dėl taikomų lengvatų 2015-2021 metais ... 85

3 priedas. Nacionalinio biudžeto pajamų netekimai, dėl Lietuvoje taikomų PVM lengvatų 2015-2021 metais ... 86

4 priedas. Nacionalinio biudžeto pajamų netekimai, dėl Lietuvoje taikomų akcizų lengvatų 2015-2021 metais ... 87

5 priedas. Nacionalinio biudžeto pajamų netekimai, dėl Lietuvoje taikomų GPM lengvatų 2015-2021 metais ... 88

LENTELĖS

1 lentelė. Pridėtinės vertės mokesčio instrumentarijus 13
2 lentelė. Lietuvos PVM įstatyme numatytų lengvatų vertinimas 16
3 lentelė. Gyventojų pajamų mokesčio instrumentarijus 18
4 lentelė. Akcizų instrumentarijus 23
5 lentelė. LR nacionalinio biudžeto pajamų sudėtinė analizė 2015-2021 m. (Eur ir proc.) 29
6 lentelė. Interviu formų įvairovė 35
7 lentelė. Interviu ekspertų charakteristikos 38
8 lentelė. Tikslinės grupės, kurioms yra skiriamos mokesčių lengvatos 42
9 lentelė. Mokesčių lengvatų poreikio atsiradimo prielaidos 44
10 lentelė. Mokesčių lengvatų poreikis Lietuvos mokesčių sistemoje 45
11 lentelė. Priežastys, kodėl panaikinti mokesčių lengvatas gali būti sudėtinga 47
12 lentelė. Mokesčių lengvatų įtakos nacionaliniam biudžetui ekspertų vertinimas 50
13 lentelė. Mokesčiai, kurių lengvatos padidina biudžeto pajamas, jų dažnis 54
14 lentelė. GPM lengvatos, kurios daro didžiausią įtaką nacionaliniam biudžetui 56
15 lentelė. PVM lengvatos, kurios daro didžiausią įtaką nacionaliniam biudžetui 61

PAVEIKSLAI

1 pav. Mokesčio lengvatų klasifikavimas Lietuvoje 9
2 pav. Turistų apgyvendinimas Lietuvoje 2010-2012 metais 15
3 pav. ES šalyse taikomi PVM tarifai ir lengvatos (proc.) 17
4 pav. ES šalyse taikomi GPM tarifai ir lengvatos (proc.) 22
5 pav. Lengvatiniai akcizų tarifai ES žymėtam gazoliui (eurais) 27
6 pav. Mokesčių lengvatų įtaka 30
7 pav. Kokybinio tyrimo etapai 37
8 pav. Nacionalinio biudžeto pajamų netekimų dėl lengvatų taikymo dinamika 2015-2021 metais (mln. Eur ir proc.) 52
9 pav. GPM pajamų netekimų dėl lengvatų taikymo dinamika 2015-2021 metais (mln. Eur ir proc.) 58
10 pav. GPM lengvatų sudėties kitimas 2015-2021 metais (mln. Eur) 59
11 pav. PVM pajamų netekimų dėl lengvatų taikymo dinamika 2015-2021 metais (mln. Eur ir proc.) 62
12 pav. PVM lengvatų sudėties kitimas 2015-2021 metais (mln. Eur) 63
13 pav. Akcizų pajamų netekimų dėl lengvatų taikymo dinamika 2015-2021 metais (mln. Eur ir proc.) 65
14 pav. Akcizų lengvatų sudėties kitimas 2015-2021 metais (mln. Eur) 67

ĮVADAS

Temos aktualumas. Mokesčiai yra pagrindinis valstybės pajamų formavimo būdas. Mokesčių sistemą sudaro virš dvidešimt įvairiausių mokesčių, kurie yra renkami į valstybės bei savivaldybių biudžetus. Mokesčių sistemos kūrimas, nuolatinis jos tobulinimas bei efektyviausių sprendimų priėmimas daro vieną reikšmingiausių poveikių surenkamam nacionaliniam biudžetui. Kiekvienas mokestis įgyvendinamas pagal tam tikrą apmokestinimo instrumentarijų, kuris apima mokesčių elementus, mokesčių ėmimo būdą bei jų nustatymo metodą.

Vienas iš ypatingai reikšmingų ir kartu labiausiai diskutuotinų mokesčio elementų yra mokesčių lengvatos. Mokesčių lengvatos neabejotinai turi įtakos valstybės biudžetui. Įprastai nustatant bei taikant mokesčių lengvatas, siekiama sumažinti mokesčių naštą individualiems mokesčių mokėtojams arba tam tikroms mokesčių mokėtojų grupėms. Mokesčių lengvatų pobūdis ir mastas yra priklausomas nuo įvairių veiksnių, įskaitant istorines tradicijas, valstybės mokesčių politikos ekonominį ir socialinį kryptingumą ir kitus veiksnius (Sudavičius, 2010).

Mokesčių lengvatų pagalba siekiama įtakoti tam tikrus procesus, pavyzdžiui, skatinti tam tikrų ūkio šakų plėtrą, mažinti mokesčių naštą atitinkamiems mokesčių mokėtojams ir kt. Kita vertus, įvedant mokesčių lengvatas keičiasi ir visa šalies apmokestinimo sistema, atsiranda paskatos jomis piktnaudžiauti, sudaromos ne vienodos konkurencinės sąlygos, sudėtingesnis tampa mokesčių administravimas. Svarbiausia, jog mokesčių lengvatų egzistavimas gali nulemti nepakankamą pajamų kiekį nacionaliniame biudžete, tad šiame kontekste mokesčių lengvatų įtaka valstybės biudžetui įvardinama kaip svarbiausia aktualija. Šie ir kiti argumentai dažnai yra pateikiami spaudoje ar įvairiose diskusijų laidose televizijoje, radijuje, tačiau mokslinės literatūros, nagrinėjančios mokesčių lengvatas nėra daug.

Apibendrinant analizuotus informacijos šaltinius galima teigti, kad nors apie lengvatas ir kalbama pakankamai dažnai, tačiau tai vyksta gana paviršutiniškai, o svarbiausi klausimai taip ir lieka nepaliesti, todėl šiame darbe ir stengiamasi apžvelgti kaip mokesčių lengvatų teoriniai taikymo ir įgyvendinimo būdai pasireiškia praktikoje, kokie yra Lietuvos mokesčių įstatymuose nustatytų lengvatų taikymo ypatumai bei kaip mokesčių lengvatos daro įtaką nacionaliniam šalies biudžetui.

Mokslinė problema: kaip mokesčių lengvatos daro įtaką nacionaliniam šalies biudžetui? Lietuvoje kol kas praktiškai nėra atliekami tyrimai, skirti nustatyti ir įvertinti konkrečių mokesčių lengvatų poveikį. Dėl to nėra nagrinėjami aktualūs lengvatų suteikimo ir panaikinimo ypatumai, aplinkybės, susijusios su jų priėmimu ir panaikinimu, interesų grupių įtaka bei kiti, ne mažiau svarbūs veiksniai.

Mokslinio tyrimo objektas – mokesčių lengvatos.

Darbo tikslas – išnagrinėjus mokesčių lengvatų teorinius aspektus, įvertinti mokesčių lengvatų įtaką nacionaliniam biudžetui.

Siekiant iškelto tikslo, baigiamajame darbe sprendžiami tokie **uždaviniai:**

1. Išanalizuoti mokesčių lengvatų situacijos Lietuvoje ir jų įtakos nacionaliniam biudžetui teorinius aspektus.
2. Parengti mokesčių lengvatų įtakos nacionaliniam biudžetui vertinimo metodiką.
3. Įvertinti mokesčių lengvatų įtaką nacionaliniam šalies biudžetui.

Mokslinio tyrimo metodai. Siekiant išanalizuoti mokesčių lengvatų įtakos nacionaliniam biudžetui teorinius aspektus, vertinimo kriterijus ir metodus buvo naudojama mokslinės bei dalykinės literatūros turinio analizė, palyginamoji analizė, apibendrinimo bei abstrakcijos metodai. Mokesčių lengvatų įtakos nacionaliniam šalies biudžetui vertinimas buvo atliekamas pasitelkiant ekspertų, kurių veikla susijusi su mokesčių lengvatomis, interviu, naudojant kokybinį pusiau struktūrizuotos apklausos metodą. Taip pat pasitelkiant statistinių duomenų analizę, aprašomosios statistikos, palyginamosios analizės ir apibendrinimo metodus.

Magistro baigiamojo darbo struktūra: šis darbas susideda iš įvado, dėstymo, išvadų ir siūlymų dalies, literatūros sąrašo, lietuvių ir anglų kalbų anotacijų bei santraukų, taip pat priedų. Įvado dalis apima temos aktualumo pristatymą, tyrimo problemos (klausimo) ir objekto formuluotę, tyrimo tikslo ir uždavinių iškėlimą bei tyrimo metodų ir darbo struktūros aprašymą. Dėstymas yra suskirstytas į tris skyrius, kuriuose yra tiek teorinė, tiek praktinė dalis, ir kiekvienam skyriui yra skiriama atskira dėstymo dalis, susijusi su iškeltais uždaviniais. Pirmame skyriuje aptariama mokesčių lengvatų samprata remiantis įvairių autorių požiūriu, nagrinėjamas jų taikymas Lietuvoje bei kitose Europos Sąjungos šalyse, galiausiai aprašoma mokesčių lengvatų įtaka nacionaliniam biudžetui. Antrame darbo skyriuje organizuojama mokesčių lengvatų įtakos vertinimo tyrimo metodologija: aprašomas pasirinktas kokybinis tyrimo metodas, atskleidžiamos pasirinkimo priežastys, detaliai apibūdinami kokybinio pusiau struktūruoto interviu tyrimo atlikimo žingsniai, nusakomos interviu dalyvavusių ekspertų charakteristikos bei pagrindžiamas tyrimo validumas bei patikimumas. Trečiame skyriuje susisteminami ekspertinio tyrimo metu gauti duomenys bei vertinama mokesčių lengvatų įtaka nacionaliniam Lietuvos biudžetui. Darbo pabaigoje pateikiamos išvados, kuriose nurodomi svarbiausi darbo rezultatai bei siūlymuose pateikiami galimi problemos sprendimo būdai. Siekiant papildyti pateiktą svarbiausią informaciją, galiausiai darbe yra pateikiami priedai.

1. MOKESČIŲ LENGVATOS LIETUVOJE IR JŲ ĮTAKOS NACIONALINIAM BIUDŽETUI TEORINIAI ASPEKTAI

1.1. Mokesčių lengvatų samprata

Mokesčiai dažniausiai interpretuojami dviem aspektais: plačiąja arba siaurąja prasme. Mokesčiai plačiąja prasme yra suprantami kaip visi valstybės taikomi privalomojo pobūdžio finansiniai instrumentai, kurie yra skirti valstybės pajamoms surinkti. Kita vertus, siaurąja prasme prie mokesčių priskiriami tik valstybės pajamų gavimo finansiniai instrumentai, kuriems būdingi bendrieji mokesčių požymiai, tokie kaip individualiai neatlygintinas pobūdis bei visuotinis privalomumas (Sudavičius ir Endrijaitis, 2020).

Juhandi, Fahlevi ir Setiadi (2019) tvirtina, kad mokesčiai yra pagrindinės valstybės pajamos ir jau daugelį metų į valstybės biudžetą surenkamos mokestinės pajamos palaipsniui didėja. Tai vienas iš svarbiausių pajamų šaltinių, kuriuo finansuojamos tiek įprastos, tiek plėtros išlaidos. Tuo tarpu, Lipniewicz (2017) rašė, jog visų šalių valstybinių mokesčių įstaigų funkcijos yra panašios ir visų jų tikslas yra, kad visi mokesčių mokėtojai sąžiningai atliktų visas mokestines prievoles. Pasak Skačkauskienės ir Valentinovič (2016) kiekviena šalis siekia sukurti mokesčių sistemą, kuri užtikrintų pakankamas biudžeto pajamas valstybės funkcijoms vykdyti bei skatintų šalies ekonomikos augimą.

Tuo tarpu 2016 m. Darmavičiūtė minėjo, kad pagrindinis kiekvienos valstybės pajamų šaltinis yra mokesčiai, o efektyvi mokesčių sistema yra svarbiausia priemonė mokesčiams rinkti. Tad dėl įvardintos priežasties, keičiantis šalies politinei, socialinei ar ekonominei aplinkai, neišvengiamai turi keistis ir šalies mokesčių sistema. Shivneil (2019) teigė, jog privalomas mokėjimas vyriausybei yra būtent mokesčiai. Taip pat akcentavo, kad mokesčiai yra pagrindinis pajamų šaltinis vykdant vyriausybės funkcijas. Padidėjus vyriausybės išlaidoms finansuoti įvairias viešąsias gėrybes ir paslaugas, tokias kaip sveikata, švietimas ir infrastruktūros plėtra, vyriausybė turi padidinti savo pajamas, kad palengvintų tokias gyvybiškai svarbias išlaidas, kad paskatintų ekonomikos plėtrą ir ekonomikos augimą.

Pažymėtina, jog pagal mokesčių ir kitų įmokų į biudžetus apyskaitos 2022 m. III ketv. duomenis, mokesčiai sudarė apie 95 proc. Lietuvos nacionalinio biudžeto pajamų, todėl galima pagrįstai teigti, jog mokesčiai yra ne vienas pagrindinių, o pagrindinis valstybės pajamų šaltinis. Medelienė ir Sudavičius (2011) bei Subačienė ir kt. (2015) savo darbuose pažymi, jog visi mokesčiai turi būti įgyvendinami taikant apmokestinimo instrumentarijų, kuris apimtų bendruosius mokesčio elementus. Dažniausiai literatūroje pasikartojantys mokesčio elementai yra mokesčio subjektas, objektas, tarifas, mokestinis laikotarpis, ėmimo būdas, mokesčio lengvatos bei nustatymo metodas. Iš pateikto apmokestinimo instrumentarijaus matome, jog vienas iš mokesčių elementų yra mokesčio lengvatos. Tad čia kyla klausimas, kas yra ta mokesčio lengvata?

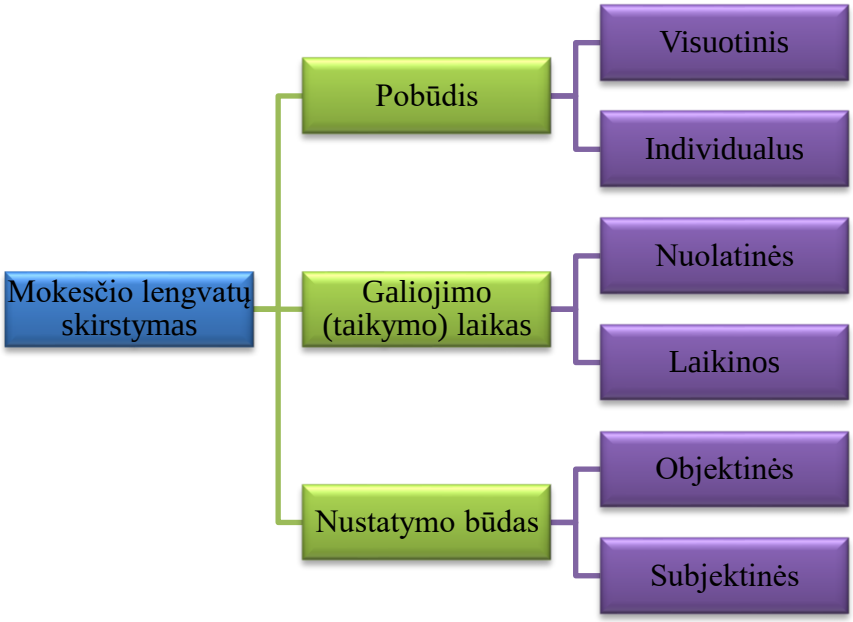
Įstatymiškai pirmą kartą mokesčio lengvatos sąvoka buvo įtvirtinta 1995 m. birželio 28 d. LR Mokesčių administravimo įstatymo (toliau MAĮ) 2 straipsnyje kaip „mokesčio mokėtojui įstatymo nustatytos išskirtinės apmokestinimo sąlygos, dėl kurių reikia mokėti mažesnį mokestį arba mokesčio mokėjimo terminas atidėtas ar mokestį galima sumokėti per keletą kartų“ (Sudavičius, 2010). Šiuo metu galiojančio MAĮ (2004) 2 straipsnio 10 dalyje įvardijama, jog mokesčio lengvata – „mokesčių mokėtojui ar jų grupei mokesčio įstatymo nustatytos išskirtinės apmokestinimo sąlygos, kurios yra palankesnės, palyginti su įprastinėmis sąlygomis“. Taigi mokesčio lengvata yra apibrėžiama kaip mokesčio mokėtojui įstatymo nustatytos išskirtinės apmokestinimo sąlygos. Mokesčio lengvatų taikymas techniniu požiūriu dažnai pasireiškia kaip mokesčio bazės, mokesčio dydžio (tarifo) sumažinimas, mokesčio sumokėjimo termino atidėjimas arba leidimas mokėti jį dalimis. Paprastai tariant, tai galimybė už paslaugą ar teikiamą prekę mokėti mažiau (Medelienė ir Sudavičius, 2011).

Paminėtina ir tai, kad mokesčių lengvatos dažniausiai yra nustatomos konkrečių mokesčių įstatymais (Pelno, Pridėtinės vertės, Gyventojų pajamų mokesčio įstatymu ir kitais). MAĮ (2004) 4 straipsnio 1 dalis nurodo, kad „mokesčio lengvatą ar lengvatas nustato tik atitinkamų mokesčių įstatymai, reglamentuojantys tų mokesčių apskaičiavimo tvarką“. MAĮ (2004) taip pat gali nustatyti mokesčio, baudų ar delspinigių mokėjimo lengvatas, nesusijusias su mokesčio apskaičiavimo tvarka arba mokesčio tarifu. Taigi svarbu atkreipti dėmesį į tai, kad mokesčių lengvatos nėra susijusios tik su pačiais mokesčiais, bet ir su delspinigių bei baudų mokėjimu. Kadangi šios mokesčių lengvatos susijusios su pačiomis mokesčių sumomis, tokiomis kaip baudos ir delspinigiai, jos nėra laikomos esminiu struktūriniu mokesčių elementu, ir toliau šiame darbe nebebus aptarinėjamos.

MAĮ (2004) pažymima, jog laikinos mokesčių lengvatos, kurių nustatymas priklauso LR kompetencijai, gali būti nustatomos ir specialiuose LR Seimo priimtuose mokesčių lengvatų įstatymuose. Kita vertus, „specialiu mokesčių lengvatų įstatymu laikomas įstatymas, kuris nustato apmokestinimo tvarkos išimtis, nenumatytas MAĮ 13 straipsnyje išvardytų mokesčių įstatymuose, ir priimtas išimtinai šių lengvatų nustatymo tikslais“ (MAĮ, 2004).

Dabartinę Lietuvos Respublikos valstybinę mokesčių sistemą pagal MAĮ (2004) 13 straipsnį sudaro pridėtinės vertės mokestis ir akcizai, gyventojų pajamų mokestis, nekilnojamojo turto mokestis, žemės mokestis, mokestis už valstybinius gamtos išteklius, angliavandenilių išteklių mokestis, mokestis už aplinkos teršimą, konsulinis mokestis ir žyminis mokestis, paveldimo turto mokestis, privalomojo sveikatos draudimo įmokos, įmokos į Garantinį fondą, valstybės rinkliava, loterijų ir azartinių lošimų mokestis, mokesčiai už pramoninės nuosavybės objektų registravimą, pelno mokestis, valstybinio socialinio draudimo įmokos, muitai, atskaitymai nuo pajamų pagal Lietuvos Respublikos miškų įstatymą, mokestis už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise, socialinis mokestis bei motorinių transporto priemonių registracijos mokestis.

Atskirai vertėtų paminėti, jog mokesčio lengvatos gali būti skirstomos pagal pobūdį, galiojimo (taikymo) laiką bei nustatymo būdą (žr. 1 pav.).



Šaltinis: sudaryta pagal Marcijonas ir Sudavičius, 2003

1 pav. Mokesčio lengvatų klasifikavimas Lietuvoje

Verta atkreipti dėmesį, jog autoriai Marcijonas ir Sudavičius (2003) pažymi, kad mokesčio lengvatos gali turėti individualų bei visuotinį pobūdį. Individualios, dar vadinamos fakultatyviomis, mokesčio lengvatos taikomos atskiru mokesčio mokėtojo prašymu, paduodamu kompetentingai institucijai. Svarbu paminėti, jog šios mokesčio lengvatos gali būti nustatytos sutartimi. Kita vertus, teisę į visuotines (obligatorines, įstatymines) mokesčio lengvatas įgyja visi mokesčių mokėtojai, kurie atitinka įstatymo nustatytas sąlygas mokesčio lengvatai taikyti.

Be to, mokesčio lengvatos gali būti nustatomos ne tik mokesčio mokėtojui, tačiau ir mokesčio objektui, dėl šios priežasties jos atitinkamai skirstomos į subjektines ir objektines. Subjektinės mokesčio lengvatos yra taikomos mokesčio mokėtojams, kuriems valstybė siekia palengvinti mokesčio naštą, pavyzdžiui, atskiroms įmonių grupėms, socialiai remtiniems asmenims. Objektinės lengvatos reiškia, jog teisę į atitinkamą mokesčio lengvatą įgyja asmuo, kuris naudojasi atitinkamu apmokestinimo objektu, pavyzdžiui, sumažintas tarifas yra taikomas žemės savininkams bei valstybinės žemės nuomininkams, kurie naudojasi riboto ūkinio naudojimo žeme (esančia saugomose teritorijose ir kt.), siekiant kompensuoti žemės naudojimo ribojimus (Marcijonas ir Sudavičius, 2003).

Galiausiai, Marcijonas ir Sudavičius (2003) nurodo, kad mokesčio lengvatos pagal jų galiojimo (taikymo) laiką yra skirstomos į nuolatines ir laikinas. Nuolatines mokesčio lengvatas nustato išimtinai tik atitinkamas mokesčio įstatymas bei jos galioja tol, kol nepriimamas įstatymas, kuris panaikintų atitinkamą mokesčio lengvatą. Kalbant apie laikinas mokesčio lengvatos, pastarosios gali būti nustatomos ir specialiuose mokesčių įstatymuose mažiau. Tačiau Pasaulio banko ekspertai atkreipia

dėmesį, jog mokesčių lengvatos dažnai yra nustatomos neribotam laikui, kas nėra vertinama teigiamai. Tokiu būdu lengvatos gali tapti nerezultatyviomis ar neaktualiomis, nes buvo nustatomos esant tam tikroms visuomeninėms, ekonominėms bei socialinėmis sąlygomis, kurios nėra statiškos ir turi tendenciją kisti (Lietuvos Respublikos valstybės kontrolė, 2013).

Kita vertus, Sudavičius (2010) pažymi, jog mokesčių lengvatos yra vienos iš dažniausiai kritikuojamų mokesčių struktūros elementų. Tačiau nepaisant to, mokesčių lengvatos vis tiek išlieka svarbus kiekvieno mokesčio struktūrinis elementas, kuris įteisintas nacionaliniuose įstatymuose ir įvairiuose tarptautiniuose susitarimuose. Svarbu paminėti, jog valstybė dažniausiai taiko mokesčių lengvatas, kai siekia tam tikrų tikslų, pavyzdžiui, padėti tam tikroms socialinėms grupėms, skatinti atskirų ūkio šakų vystymąsi arba išvengti dvigubo apmokestinimo.

Medelienė ir Sudavičius (2011) teigė, kad socialiniais aspektais nustatomos mokesčių lengvatos, kai yra siekiama sumažinti mokestinę naštą gaunantiems mažesnes pajamas arba neturintiems galimybių mokėti mokesčių, įvertinant juos pagal finansinę padėtį. Socialiniai tikslai yra įgyvendinami per mokesčių politiką, kurioje mažesnius mokesčius moka įvairių grupių žmonės, tokių kaip neįgalieji, pensinio amžiaus žmonės, vaikus auginantys asmenys ar kiti socialiai pažeidžiami asmenys. Šiuo atveju mokesčių lengvatų taikymas įgyja didesnio pagrindinio neapmokestinamo pajamų dydžių, nei kitiems asmenims, nustatymo formą.

Literatūros šaltiniuose taip pat pažymima, jog vienas iš mokesčių lengvatų tikslų, kuomet taikant mokesčio lengvatas yra skatinamas atskirų ūkio šakų vystymasis. Šis tikslas yra įgyvendinamas mokesčio bazės mažinimu arba mokesčio dydžio tarifo sumažinimu. Pavyzdžiui, sumažinto tarifo pelno mokestį moka laisvųjų ekonominių zonų įmonės. Be to, ūkio subjektų bendros įplaukos iš veiklos mažinamos suma, kuri atitinka jų gamybos ir cirkuliacijos išlaidas, taip pat labdarai ar paramai panaudotų lėšų suma, kas reiškia pelno mokesčio bazės sumažinimą (Medelienė ir Sudavičius, 2011).

Be to, kai kurios mokesčių lengvatos turi tikslą užkirsti kelią dvigubam to paties objekto apmokestinimui. Dvigubas apmokestinimas yra apibrėžiamas, kai dvi valstybės (Lietuva ir užsienio valstybė) apmokestina tas pačias pajamas, kurias tas pats mokesčio mokėtojas (t. y. nuolatinis Lietuvos gyventojas) gavo per tą patį mokestinį laikotarpį (Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo komentaras, 2022). Šalys, kurios nori išvengti dvigubo apmokestinimo atsiradimo, tarpusavyje pasirašo dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis (Lietuva turi pasirašiusi su 58 šalimis). Dvigubas apmokestinimas yra panaikinamas, kai yra toks dvišalis susitarimas. Be to, pagal šias sutartis yra nustatomos mokesčių lengvatos mokesčių mokėtojams. Šio lengvatos yra įgyvendinamos kredito (atskaitymo) bei atleidimo metodais (Valstybinė mokesčių inspekcija, 2022).

Kita vertus, būtų tikslinga pakalbėti apie mokesčių lengvatų pasireiškimo formas, kurios literatūroje dažniausiai išsiskiria kaip: atleidimas nuo mokesčio (mokesčio išimčių taikymas),

mokėtinos mokesčio sumos sumažinimas (mokesčio nuolaidų taikymas) ar mokesčio bazės sumažinimas (Medelienė ir Sudavičius, 2011).

Analizuojant įvairius LR mokesčių įstatymus dažnai pastebima, jog įstatymų leidėjas mokesčių lengvatą apibrėžia kaip atleidimą nuo mokesčio (mokesčio išimtį). Medelienė ir Sudavičius (2011) pažymi, jog „atleidimas nuo mokesčio reiškia tokią padėtį, kai asmuo (mokesčio mokėtojas) ar apmokestinimo objektas, atitinkantis įstatymo nustatytus kriterijus, yra atleidžiamas nuo tam tikro mokesčio (jo dalies) mokėjimo, nors įstatymo prasme ir išlieka to mokesčio mokėtojas (apmokestinimo objektas)“ (p. 98). Pavyzdžiui, remiantis Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (2002) 3 straipsniu, kuriame numatyta, kad mokesčio mokėtojas yra „pajamų gavęs ir (arba) pajamų uždirbęs gyventojas“, tačiau jeigu gyventojas gavęs tik pajamas neapmokestinamųjų pajamų, išvardytų paminėto mokesčio 17 straipsnyje, pavidalu, jis nuo šio mokesčio atleidžiamas.

Palyginus su mokesčio atleidimu, mokesčio nuolaidos yra specialios mokesčių lengvatos, kurios taikomos realiam mokesčius mokančiam asmeniui ir skirtos sumažinti jo mokesčių naštą. Įprastai mokesčių nuolaidos pasireiškia apmokestinimo bazės sumažinimo forma. Pavyzdžiui, apskaičiuojant gyventojų pajamų mokestį pagal Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (2002) 16 straipsnį, leidžiama sumažinti mokesčio bazę neapmokestinamuoju pajamų dydžiu, leidžiamais atskaitymais, neapmokestinamosiomis pajamomis, gyventojo patirtomis išlaidomis ir kt. Be to, mokesčio nuolaida gali būti ir vadinamosios lengvatinio tarifo taikymo formos (Medelienė ir Sudavičius, 2011).

Bet kokiu atveju, kaip teigia Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės (2013), mokesčių lengvatų turinys bei jų tikslai yra siejami su nauda ir poveikiu visuomenei bei verslui. Tad atitinkamai, tam tikro mokesčio lengvatos nauda turi pasiekti jos tinkamą gavėją, t.y. gyventoją arba verslo subjektą, jog būtų pasiektas lengvatos tikslas. Deja, praktikoje dažnais atvejais mokesčių lengvatos naudos gavėjas priklauso nuo lengvatos taikymo aplinkybių. Pavyzdžiui, kai mokesčio lengvata siekiama sumažinti prekių arba paslaugų kainą, gyventojas yra lengvatos naudos gavėjas tais atvejais, kai dėl jos taikymo sumoka mažesnę kainą. Kita vertus, kai paslaugų ar prekių kaina nesumažėja, tikrasis lengvatos naudos gavėjas yra verslo subjektas.

Pasaulio banko ekspertai pažymi, jog teisės aktuose bei lydimuosiuose dokumentuose turi būti nurodomi konkretūs mokesčių lengvatų tikslai. Neaiškios mokesčių lengvatų tikslų formuluotės tik apsunkina šių tikslų pasiekimo vertinimą. Tad norint įvertinti nustatytų mokesčių lengvatų įtaką biudžeto pajamoms, visuomenei ar ekonomikai – mokesčių lengvatoms privalo būti nustatomi konkretūs, išmatuojami tikslai (Lietuvos Respublikos valstybės kontrolė, 2013).

Verta pabrėžti, jog pasak Valstybės kontrolės (2013) norint, jog mokesčių lengvatos būtų taikomos tinkamai, svarbu, kad jos būtų tiksliai apibrėžtos, taip pat vienodai suprantamos tiek mokesčio mokėtojo, tiek mokesčius administruojančios institucijos, jog neliktų galimybių mokesčių lengvatų skirtingai interpretuoti. Pavyzdžiui, Europos Sąjungos Taryba siūlo nustatyti mokesčių

lengvatas taip, jog jų taikymas nepažeistų kitų teisės aktų nuostatų ir tokiomis sąlygomis, kad būtų užtikrinamas sąžiningas ir tinkamas lengvatų taikymas bei užkirstas kelias galimiems mokesčių, slėpimo, vengimo, piktnaudžiavimo ar išsisukinėjimo atvejams.

Apibendrinant galima teigti, jog mokesčių lengvatos yra tiksliai bei aiškiai apibrėžtos teisinėje bazėje. Įprastai mokesčio lengvata apibūdinama kaip mokesčio mokėtojui įstatymo nustatytos išskirtinės apmokestinimo sąlygos. Mokesčių lengvatų taikymu ir nustatymu dažnai yra siekiama palengvinti mokesčių naštą pavieniams mokesčių mokėtojams ar jų grupėms. Mokesčio lengvatos yra klasifikuojamos pagal pobūdį, galiojimo (taikymo) laiką bei nustatymo būdą, pagrindinės mokesčių lengvatų pasireiškimo formos yra atleidimas nuo mokesčio bei mokesčio bazės ir mokėtinos mokesčio sumos sumažinimas. Mokesčių lengvatos privalo būti taikomos tinkamai, jos turi būti tiksliai apibrėžtos bei vienodai suprantamos tiek mokesčio mokėtojui, tiek mokesčius administruojančiai institucijai.

1.2. Mokesčių lengvatų taikymas Lietuvoje

1.2.1. PVM lengvatos ir jų taikymas

Siekiant apžvelgti kaip mokesčių lengvatos pasireiškia Lietuvos apmokestinimo sistemoje, kokie jų nustatymo tikslai bei kokios kitos taikymo ypatybes, toliau šiame darbe bus analizuojami trys mokesčiai, dėl kurių Lietuvos nacionalinis biudžetas praranda daugiausiai pajamų:

- pridėtinės vertės mokestis (toliau PVM);
- gyventojų pajamų mokestis (toliau GPM);
- akcizai.

Svarbu pabrėžti, jog toks detalesnis šių mokesčių nagrinėjimas padės geriau suvokti kaip teoriniai mokesčių lengvatų taikymo aspektai ir lengvatų paskirtis praktiškai atsispindi pagrindiniuose Lietuvos mokesčių įstatymuose nustatytose lengvatose.

Visų pirma, pridėtinės vertės mokestis yra vienas iš pagrindinių netiesioginių mokesčių, kuris sudaro didžiausią dalį nacionalinio biudžeto mokestinėse pajamose. Kaip teigia Singh (2019) PVM įvedimas buvo bene svarbiausias mokesčių įvykis pasaulyje. PVM pirmą kartą buvo įvestas beveik prieš 50 metų, o iki septintojo dešimtmečio pabaigos jis buvo taikomas tik keliose šalyse. Šiandien PVM taikomas daugiau nei 120 šalių. Tai reiškia, kad apie 4 milijardus žmonių arba 70 procentų pasaulio gyventojų gyvena šalyse, kuriose taikomas PVM. Šiose šalyse PVM surenka apie 18 trilijonų dolerių mokesčių pajamų, maždaug ketvirtadalį visų vyriausybių pajamų (Singh, 2019). Liu ir Lu (2015) taip pat pabrėžia, jog PVM pranašumas yra jo paprastumas ir efektyvumas dėl mažų administravimo išlaidų ir mažesnių ekonominių iškraipymų.

Antra vertus, Onaolapo, Aworemi ir Ajala (2013) apibrėžė pridėtinės vertės mokestį kaip daugiapakopį mokestį, taikomą prekių ir paslaugų pridėtinei vertei, kai jos vyksta įvairiais gamybos ir

paskirstymo etapais bei teikiamoms paslaugoms, kurias galiausiai apmoka galutinis vartotojas, tačiau vis tiek surenkamas kiekviename gamybos ir įnašų grandinės etape. Šis apibrėžimas išryškina tris pridėtinės vertės mokesčio ypatybes, kurios yra: PVM yra vartojimo mokestis, PVM tenka galutiniam vartotojui bei PVM yra daugiapakopis mokestis.

Kaip rodo pats pavadinimas, pridėtinės vertės mokestis mokamas nuo pridėtinės vertės kiekviename gamybos etape: įmonės sumoka PVM nuo skirtumo tarp bendro pardavimo ir visų sąnaudų. Todėl bendra mokesčių bazė – visa pridėtinė vertė gamybos grandinėje – yra lygi pardavimo mokesčiui, kuris sumokamas nuo visos galutinės vertės mažmeninės prekybos etape (Pomeranz, 2015).

Verta paminėti, jog kiekvieno mokesčio turinį nusako jo elementai. Kiekvienas mokestis, taip pat ir PVM, susideda iš atskirų apmokestinimo elementų (žr. 1 lent.).

1 lentelė. Pridėtinės vertės mokesčio instrumentarijus

Mokesčio elementas	Apibūdinimas
Mokesčio subjektas	LR ir užsienio apmokestinamasis asmuo
Mokesčio objektas	Prekių tiekimas, paslaugų teikimas, prekių importas ir įsigijimas iš ES.
Mokesčio tarifas	0 proc.; 5 proc.; 9 proc.; 21 proc., procentinis-proporcinis.
Mokestinis laikotarpis	Įprastai juridinio asmens mokestinis laikotarpis - kalendorinis mėnuo, o fizinio asmens - kalendorinis pusmetis.
Mokesčio ėmimo būdas	Netiesioginis (per kainų sistemą).
Pagrindinės lengvatos ir išimtys	1. Mokesčio tarifo ir paties mokesčio sumažinimas; 2. Neapmokestinamas prekių ir paslaugų teikimas bei prekių importas.
Mokesčio nustatymo metodas	PVM deklaracijos

Šaltinis: sudaryta pagal LR pridėtinės vertės mokesčio įstatymas, 2002

Svarbu pabrėžti, jog Lietuvoje taikomi keturių rūšių PVM tarifai. Pats svarbiausias – standartinis 21 proc. tarifas. Jis taikomas teikiant prekes ir paslaugas, taip pat – importuojamoms prekėms bei paslaugoms. Šį standartinį PVM tarifą, galima laikyti pagrindiniu, nes juo apmokestinama didelė dalis prekių ir paslaugų. Be šio minėto, nustatyti dar du lengvatinio pobūdžio PVM tarifo dydžiai – 5 ir 9 proc. Reikia atkreipti dėmesį į tai, kad pagal Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (2002) 2 straipsnio 14 dalį lengvatinis PVM tarifas apibrėžtas: „šiame Įstatyme nustatytas PVM tarifas, mažesnis už standartinį, išskyrus 0 procentų PVM tarifą“, kas reiškia, jog 0 procentų PVM tarifas nėra priskiriamas prie lengvatinių PVM tarifų, tad jo taikymo ypatumai toliau nebus nagrinėjami šiame darbe.

Lietuvoje, kaip ir daugelyje kitų valstybių, kurios taiko PVM, yra nustatytos mokesčių lengvatos pačioms svarbiausioms bei reikalingiausioms prekėms bei paslaugoms. LR Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 20-33 straipsniuose yra numatyti atvejai, kai prekių tiekimas ir paslaugų teikimas iš vis neapmokestinami PVM, pavyzdžiui: su sveikatos priežiūra susijusios prekės ir paslaugos, socialinės paslaugos ir susijusios prekės, švietimo, mokymo, kultūros bei sporto paslaugos, pelno nesiekiančių

juridinių asmenų veikla, pašto, draudimo, finansinės, radijo ir televizijos paslaugos bei kt. (LR Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas, 2002).

LR Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (2002) 19 straipsnyje nurodoma, kad šiuo metu Lietuvoje lengvatinis 9 proc. tarifo dydis taikomas:

- šilumos energijai ir karštam vandeniui, kurie tiekiami į gyvenamąsias patalpas;
- knygoms ir neperiodiniams informaciniams leidiniams;
- keleivių ir bagažo vežimui reguliariais susisiekimo maršrutais;
- turizmo veiklą teikiamoms apgyvendinimo paslaugoms;
- malkoms ir medienos produktams buitiniams vartotojams, kurie jas naudoja kūrenimui;
- restoranų, kavinių ir panašių maitinimo įstaigų teikiamoms maitinimo paslaugoms ir išsinešimui teikiamam maistui;
- meno ir kultūros įstaigų, meno ir kultūros renginių, sporto renginių, sporto klubų lankymui (kai netaikomas neapmokestinimas PVM);
- atlikėjų teikiamoms atlikimo paslaugoms (LR Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas, 2002).

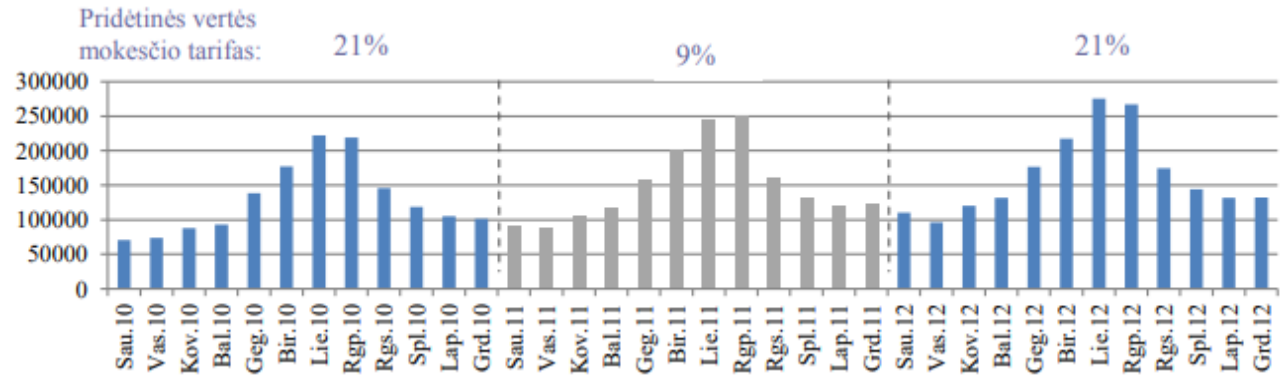
Be 9 procento PVM lengvatinio tarifo Lietuvoje dar galioja ir 5 procentų lengvatinis PVM tarifas, kuris yra taikomas:

- neįgaliųjų techninės pagalbos priemonėms ir jų remontui;
- vaistams ir medicinos pagalbos priemonėms, nekompensuojamiems receptiniams vaistams;
- laikraščiams, žurnalams ir kitiems periodiniams leidiniams (LR Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas, 2002).

Diskusijos apie lengvatinius PVM tarifus ir jų naudą yra dažni reiškiniai tiek visuomenėje, tiek politinėje erdvėje. Kadangi PVM yra vartojimo mokestis, standartinio ar lengvatinio tarifo dydis yra svarbus galutiniam vartotojui. Dėl šios priežasties esminis PVM lengvatinio tarifo tikslas yra palengvinti mokestinę naštą vartotojams, siekiant sumažinti prekių ir paslaugų kainas (Benzarti ir Carloni, 2019). Tačiau UAB „Ekonominės konsultacijos ir tyrimai" duomenimis (2016) labai sudėtinga užtikrinti, kad PVM lengvatų nauda tektų būtent tiems asmenims, kuriems numatyta, nes apmokestinamos plataus vartojimo prekės ir paslaugos. Dėl šios priežasties dažnai pastebima, kad net ir asmenys su aukštomis pajamomis pasinaudoja šiomis suteiktomis nuolaidomis.

Lietuvos banko atstovų nuomone (2018) „mažiau pasiturintys namų ūkiai vartojimui įprastai išleidžia didesnę dalį pajamų nei turtingesni namų ūkiai, tad PVM (kaip vartojimo mokestis) yra regresyvus ir lemia didesnę naštą mažiau pajamų generuojantiems namų ūkiams" (p.3). Valdžios atstovai pasirenka PVM tarifų diferencijavimą ir išimtis kaip būdą sumažinti PVM regresyvumą ir apsaugoti pažeidžiamiausius gyventojus. Vis dėl to, empirinių tyrimų rezultatai rodo, kad šis skirtingų PVM tarifų taikymas nesuteikia garantijos progresyvumui ir yra nuostolingas nacionaliniam biudžetui. (Lietuvos bankas, 2018).

Kita PVM lengvatų naudojimo paskirtis yra užtikrinti konkurencingumą tarptautiniu lygmeniu bei padidinti žemos kvalifikacijos darbuotojų paklausą tam tikruose sektoriuose. Harju ir Kosonen (2014) teigia, jog siekiant padidinti užimtumą įvairiose šalyse yra taikomi sumažinti PVM tarifai darbui imliuose sektoriuose (ypač restoranų ir viešbučių sektoriuje). Lietuvos banko atstovų nuomone (2018) „juose dažniausiai įdarbinami žemesnės kvalifikacijos darbuotojai, tad PVM sumažinimas teoriškai didintų šių darbuotojų paklausą, o galutinių viešbučių ir restoranų paslaugų kainų sumažėjimas skatintų turizmą“ (p. 3). Kita vertus, tyrimų rezultatai įrodo, kad PVM lengvatų ekonominis poveikis darbo rinkai dažnai nėra toks, kokio buvo tikimasi. Be to, šis poveikis yra laikinas ir dažnai pasireiškia tik tose šalyse, kuriose darbo rinka yra nestabili ir nelanksti (Harju ir Kosonen, 2014). Pavyzdžiui, jau 2006 metais buvo atliktas Valstybės kontrolės tyrimas, kuris atskleidė, jog nustatytas PVM lengvatinis tarifas tiesioginio poveikio darbuotojų skaičiaus augimui nepadaro. Taip pat Valstybės kontrolė (2013) pastebėjo, kad apgyvendinimo paslaugų sektoriuje darbuotojų skaičius būtų augęs ir nenustačius PVM lengvatos (žr. 2 pav.)



Šaltinis: Lietuvos Respublikos valstybės kontrolė, 2013, p. 14

2 pav. Turistų apgyvendinimas Lietuvoje 2010-2012 metais

Siekiant turizmo plėtros Lietuvoje, šio sektoriaus konkurencingumo didėjimo, viešbučio tipo ir specialaus apgyvendinimo paslaugoms 2011 m. buvo taikoma mokesčio lengvata – sumažintas PVM nuo 21 iki 9 proc. Tačiau galiausiai nustatyta, jog 2012 m., kai ši lengvata nebuvo taikoma, turizmo srautai ir toliau didėjo, nors apgyvendinimo paslaugoms buvo taikomas standartinis 21 proc. PVM tarifas. Tad kaip matyti, lengvatinis pridėtinės vertės mokesčio tarifas, taikytas turizmo veiklai skatinti, neturėjo reikšmingos įtakos turistų skaičiaus didėjimui (Lietuvos Respublikos valstybės kontrolė, 2013).

Galiausiai, nemaža dalis žmonių mano, kad sumažinti PVM tarifai gali būti vienintelis sprendimas siekiant išspręsti progresyvumo ir konkurencijos problemas. Tačiau reikia atkreipti dėmesį, kad yra ir kitų veiksnių, kurie gali paveikti PVM tarifų taikymą, o sprendimas šioms problemoms spręsti gali būti daug sudėtingesnis. Lengvatiniai PVM tarifai taip pat taikomi skatinant tam tikrų paslaugų ir prekių paklausą, nes vartotojai ganėtinai dažnai neįvertina ilgalaikės jų naudos. Pavyzdžiui,

nors didesnes pajamas gaunantis asmuo gali įsigyti lengvatiniu PVM tarifu apmokestinamų prekių, tačiau daugelis ES šalių taiko lengvatą knygoms ir periodikai ir taip tiesiogiai skatina žinių perdavimą (Lietuvos bankas, 2018). Kita vertus, „Ekonominių konsultacijų ir tyrimų“ (2016) atstovai tvirtina, jog „PVM lengvatos spaudai tikslai, kaip ir daugumos mokestinių lengvatų Lietuvoje, nėra aiškiai įvardyti ir iškomunikuoti, tam tikruose dokumentuose yra užuominų į bendruosius tikslus, tačiau specifiniai tikslai nėra aiškūs“ (p. 74). Jie teigia, kad sektoriaus dalyviai didžiąja dalimi sutaria, kad PVM lengvatos tikslas turėtų būti skaitymo skatinimas, tačiau nuomonės išsiskiria dėl specifinių tikslų. Mokslininkai mano, jog tai turėtų būti apibrėžta valstybės skaitymo politikoje (UAB „Ekonominės konsultacijos ir tyrimai“, 2016). Be, to kaip teigia mokslininkai Borselli, Chiri ir Romagnano (2012) lengvatinių tarifų taikymo sritis ne visada gali būti nuosekli. Pavyzdžiui, valstybės narės gali taikyti sumažintą tarifą spausdintoms knygoms, žurnalams ir laikraščiams, tačiau standartinį tarifą jos turi taikyti tų produktų internetinėms versijoms.

Kita vertus, lengvatinių PVM tarifų taikymo nauda ir prasmė dažnai yra svarstytini, nes ne visos taikomos mokestinės lengvatos yra tikslingos. Benzarti ir Carloni (2019) teigia, jog „tyrimai rodo, kad parama mažiausias pajamas gaunantiems asmenims per sumažintą PVM tarifą yra ribota, o lengvatinių PVM tarifų taikymas atskiriems sektoriams dažniausiai turi tik laikiną poveikį (p. 16)“. Kaip pavyzdys galėtų būti ir Lietuvoje taikomos lengvatos vaistams, keleivių vežimui, šildymui, karštam vandeniui, kurios gali būti naudingos tiek mažų, tiek didelių pajamų namų ūkiams, tačiau nacionalinio biudžeto pajamų praradimas gana nemažas (žr. 2 lent.)

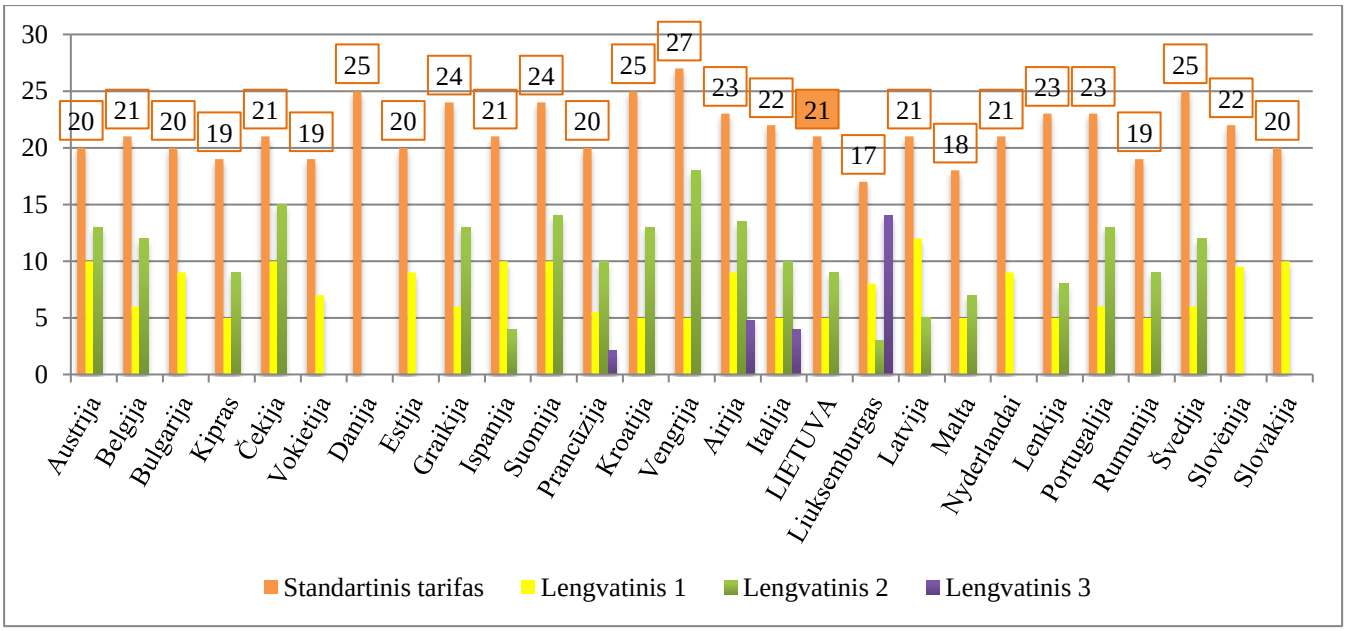
2 lentelė. Lietuvos PVM įstatyme numatytų lengvatų vertinimas

Lengvata	Teorinis pagrindimas	Kylančios problemos
Vaistai ir medicinos pagalbos priemonės, neįgaliųjų techninės pagalbos priemonės	Perskirstymas, mažas pajamas gaunančių asmenų rėmimas	Naudinga tiek mažas, tiek dideles pajamas gaunantiems namų ūkiams, tikslinė išmokų (pašalpų) sistema užtikrintų geresnį perskirstymą
Centrinis šildymas ir karštas vanduo	Perskirstymas, mažas pajamas gaunančių asmenų rėmimas	Lengvata teikia naudą tiek mažas, tiek dideles pajamas gaunantiems namų ūkiams, nemažas valstybės pajamų praradimas
Keleivių vežimo nustatytais reguliaraus susisiekimo maršrutais, keleivių bagažo vežimo paslaugos	Viešojo transporto sistemos patrauklumas ir prieinamumas mažas pajamas gaunantiems asmenims	Lengvata teikia naudą tiek mažas, tiek dideles pajamas gaunantiems namų ūkiams, nemažas valstybės pajamų praradimas
Viešbučiai ir specialaus apgyvendinimo paslaugos	Padidėja žemos kvalifikacijos darbuotojų paklausa, didinamas sektoriaus konkurencingumas	Ekonominis poveikis darbo rinkai laikinas arba nereikšmingas; vartotojų analizė rodo, kad sektoriaus konkurencingumas nebūtinai padidėja
Knygos ir periodiniai leidiniai	Prekių ir paslaugų paklausos ir pasiūlos skatinimas, įvertinant ilgalaikę naudą	Daugelis šalių taiko šią lengvatą

Šaltinis: Lietuvos bankas, 2018, p.32

Svarbu paminėti, jog Europos Sąjungos narių mokesčių sistemos nėra reguliuojamos tik nacionaliniais įstatymais, bet taip pat ir bendrijos blokui taikomais reglamentais ir direktyvomis. Pagrindinis Europos Sąjungos dokumentas, reglamentuojantis PVM sistemą – Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos. Remiantis šios direktyvos 96 straipsniu, valstybės narės taiko standartinį PVM tarifą, kurį kiekviena valstybė narė nustato kaip tam tikrą procentą nuo apmokestinamosios vertės ir kuris turi būti toks pat prekių tiekimui bei paslaugų teikimui. Reglamentuojama, jog standartinis tarifas negali būti mažesnis nei 15 proc. Ta pati Direktyva numato ir lengvatinių PVM tarifų taikymo galimybę, t. y. numatytoms prekių bei paslaugų kategorijoms, kurių sąrašas kas du metus peržiūrimas ir gali būti atnaujinamas, priklausomai nuo besikeičiančių ekonominių sąlygų.

Kaip teigia Lietuvos banko atstovai (2018) PVM apmokestinamoji bazė yra plačios apimties ir gana pastovi, todėl šis mokestis ES šalyse yra vienas svarbiausių valdžios sektoriaus pajamų šaltinių. ES šalių 2021 m. sausio 1 d. duomenimis vidutinis standartinis PVM tarifas – 21,5 proc. (žr. 3 pav.).



Šaltinis: sudaryta pagal Your Europe, 2021

3 pav. ES šalyse taikomi PVM tarifai ir lengvatos (proc.)

Šioje vietoje taip pat verta paminėti, kad visos 27 ES šalys taiko 50 lengvatinių tarifų, kiekviena šalis taiko nuo 1 iki 3 lengvatinių PVM tarifų, kurių reikšmės yra nuo 2,1 proc. iki 18 proc. Visų lengvatinių PVM tarifų, taikomų ES šalyse vidurkis – 8 proc., Lietuvoje taikomų lengvatinių PVM tarifų vidurkis – 7 proc. (9 proc. ir 5 proc.). Skandinavijos šalyje Danijoje lengvatiniai tarifai netaikomi ir visoje šalyje teikiamos prekės bei paslaugos apmokestinamos taikant standartinį, bene vieną didžiausių ES šalyse, 25 proc. PVM tarifą. Mažiausia lengvatinių PVM tarifų taikoma Bulgarijoje, Estijoje, Nyderlanduose – vienas lengvatinis PVM 9 proc. tarifas. Be to, Slovėnijoje ir

Slovakijoje taip pat taikomas vienas lengvatinis PVM tarifas, 9,5 proc ir 10 proc. atitinkamai. Čekijoje taikomų lengvatinių PVM tarifų vidurkis didžiausias – 12,5 proc. (15 proc. ir 10 proc.).

1.2.2. GPM lengvatos ir jų taikymas

Vienas iš seniausių ir pagrindinių mokesčių daugelyje valstybių renkamų į centrinės valdžios ie vietinius biudžetus yra GPM. Pastarasis yra naudojamas tiek išsivysčiusiose, tiek mažiau išsivysčiusiose šalyse ir yra skiriamas vietos savivaldos funkcijoms atlikti (Slavinskaitė, Kreizaitė ir Stonytė, 2015). Mokesčio svarbą analizavusi Szarowská (2014) pabrėžia, jog GPM yra ne tik finansinis įnašas į valstybės biudžetus (kuomet vidutiniškai GPM yra antras pagal svarbą (pirmas pridėtinės vertės mokestis) mokesčių pajamų šaltinis pagal Eurostato mokesčių klasifikaciją), bet jis gali daryti poveikį vyriausybės politikai ir tikslams, tokiems kaip: ekonomikos augimas, perskirstymas, šalies konkurencingumas, darbo rinkų veikimas ar fiskalinis federalizmas.

Raeni ir Sari (2016) taip pat išskiria, jog GPM vaidina ypatingai svarbų vaidmenį kaip vienas pagrindinių valstybės pajamų šaltinių ir teigia, jog apskritai yra sudėtinga sukurti galingą visiems tinkamą mokesčių sistemą. Pabrėžia ir tai, kad kiekviena šalis yra unikali tuo, kad turi savo ypatybes, pagrindinius įplaukų šaltinius ir piliečių požiūrį į mokesčius. Galiausiai pamini, jog yra daug aspektų, į kuriuos mokesčių institucijos turi atsižvelgti kurdamos tinkamą mokesčių sistemą, ypač gyventojų pajamų mokesčio srityje.

Pagrindinis teisės aktas, reglamentuojantis lengvatinių GPM tarifų bei kitų GPM lengvatų taikymo tvarką, yra 2002 m. liepos 2 d. Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčių įstatymas (toliau GPMĮ). Šio įstatymo paskirtis yra nustatyti gyventojų pajamų apmokestinimo pajamų mokesčiu tvarką. Pastarajame yra nurodoma mokesčių mokėtojai, mokesčio objektas, tarifai, mokestinis laikotarpis, apmokestinamųjų pajamų apskaičiavimo tvarka ir kt. (žr. 3 lent.).

3 lentelė. Gyventojų pajamų mokesčio instrumentarijus

Mokesčio elementas	Apibūdinimas
Mokesčio subjektas	Lietuvos Respublikos gyventojai (nuolatiniai ir nenuolatiniai).
Mokesčio objektas	Gyventojo pajamos.
Mokesčio tarifas	5 proc.; 15 proc.; 20 proc.; 32 proc., fiksuoto dydžio.
Mokestinis laikotarpis	Nuo sausio 1 d. iki gruodžio 31 d.
Mokesčio ėmimo būdas	Tiesioginis (nuo pajamų).

Mokesčio elementas	Apibūdinimas
Pagrindinės lengvatos ir išimtys	1. Pajamų mokesčiu neapmokestinamos pajamos; 2. Neapmokestinamasis pajamų dydis (toliau – NPD), taikomas su darbo santykiais susijusioms pajamoms; 3. Iš pajamų atimamos išlaidos; 4. Lengvatiniai tarifai.
Mokesčio nustatymo metodas	Pajamų deklaracija.

Šaltinis: sudaryta pagal LR gyventojų pajamų mokesčio įstatymas, 2002

Čia reikia akcentuoti, kad pagrindines GPM lengvatas būtų galima suskirstyti į keturias sritis: lengvatiniai GPM tarifai, neapmokestinamosios pajamos, neapmokestinamasis pajamų dydis, iš pajamų atimamos gyventojo patirtos išlaidos.

Verta atkreipti dėmesį, jog pagal GPMĮ 6 straipsnio nuostatas pagrindinis GPM tarifas yra 15 proc. Lengvatiniai GPM tarifai yra taikomi: ne individualios veiklos pajamoms, gautoms pardavus ar kitaip nuosavybėn perleidus atliekas – 5 proc. GPM tarifas bei verslo liudijimų lengvatos - mažesnis fiksuoto dydžio pajamų mokestis už pajamas, gautas iš veiklos, kuria verčiamasi turint verslo liudijimą.

Kitas esminis aspektas yra tas, jog gyventojas per kalendorinius metus gali gauti pajamų, kurios nėra apmokestinamos GPM. Tai reglamentuoja GPMĮ (2002) 17 straipsnis. Gyventojų pajamų mokesčiu neapmokestinamos nustatytos pašalpos ir kompensacijos, draudimo išmokos, pensijų išmokos ir pensijų anuitetai, palūkanos, pajamos, gautos kaip labdara, dovanos, gautos iš sutuoktinių, vaikų, tėvų, brolių, seserų, vaikaičių ir senelių bei dovanos iš kitų gyventojų, neviršijančios 2500 Eur per metus. Taip pat neapmokestinamos paveldėjimo būdu gautos pajamos, kurios yra mokesčio objektu pagal paveldimo turto mokestį reglamentuojančius teisės aktus, pajamos iš žemės ūkio veiklos, teismų priteistos sumos, stipendijos, prizai, premijos ir loterijų laimėjimai, politinės kampanijos metu gautos ir pagal paskirtį panaudotos aukos ir dovanos, dvasininkų, patarnautojų ir aptarnaujančio personalo išlaikymas, gautas iš religinių bendrijų, bendruomenių, centrų bei tam tikros jūrininkų pajamos ir kt. pagal įstatyme nustatytas sąlygas (GPMĮ, 2002).

Be jau aptartų mokesčio lengvatų, GPMĮ yra nustatyta ir dar viena šio mokesčio lengvata, kuri yra įgyvendinama didinant mokesčio objekto neapmokestinamą dalį. Šiai lengvatų rūšiai priskiriamas neapmokestinamas pajamų dydis. GPMĮ pakeitimo įstatymo projekto aiškinamajame rašte (2017), kuriame buvo numatytas NPD didinimas, įskaitant ir individualius NPD riboto darbingumo asmenims buvo įvardintas konkretus ir aiškiai apibrėžtas šios lengvatos tikslas – mažinti darbo apmokestinimo naštą mažiausiai uždirbantiems asmenims. Tokiu būdu yra užtikrinama, kad mažiausias pajamas gaunantiems asmenims taikomas didesnis pagrindinis NPD, o tuo tarpu šiek tiek didesnes nei vidutines pajamas gaunantiems asmenims pagrindinis NPD nėra taikomas. Pagal GPMĮ (2002) 20 straipsnio 1-ą

dalį NPD yra taikomas tik su darbo santykiais arba jų esmę atitinkančiais santykiais susijusioms pajamoms. 2022 m. metinis NPD yra 5520 Eur (460 Eur per mėnesį), jei gyventojo metinės pajamos neviršija minimaliosios mėnesinės algos, galiojusios einamųjų kalendorinių metų sausio 1 dieną, dvylikos dydžių sumos. Jei gyventojo pajamos yra didesnės, jam taikytinas MNPD apskaičiuojamas pagal tam tikrą formulę.

Kita vertus, be pagrindinio neapmokestinamo pajamų dydžio, GPMĮ yra nustatyti atvejai, kuomet taikomi individualūs neapmokestinami pajamų dydžiai. Pagal GPMĮ (2002) 20 straipsnio 6 dalį neįgaliems asmenims yra taikomi fiksuoti individualūs NPD, pavyzdžiui 2022 m., 740 eurų per mėnesį asmenims, kuriems nustatytas 0 – 25 procentų darbingumo lygis, arba senatvės pensijos amžių sulaukusiems asmenims, kuriems nustatytas didelių specialiųjų poreikių lygis, arba sunkus neįgalumo lygis. Taip pat, 690 eurų per mėnesį asmenims, kuriems nustatytas 30 – 55 procentų darbingumo lygis, arba senatvės pensijos amžių sukakusiems asmenims, kuriems yra nustatytas vidutinių ar nedidelių specialiųjų poreikių lygis arba vidutinis ar lengvas neįgalumo lygis.

Svarbu paminėti, jog pasibaigus mokestiniam laikotarpiui gyventojui taikytinas NPD perskaičiuojamas atsižvelgiant ir į kitas jo per metus gautas apmokestinamąsias pajamas (15 proc. pajamų mokesčio tarifu apmokestinamas individualios veiklos pajamas, ne individualios veiklos turto perleidimo pajamas, pajamas iš paskirstytojo pelno, autorinius atlyginimus, honorarus, pensijas ir kt.) ir dėl per didelio mokestiniu laikotarpiu pritaikyto NPD per maža išskaičiuota mokesčio suma turi būti grąžinta (GPMĮ, 2002).

Dar vienas svarbus aspektas, kalbant apie GPM lengvatas, jog GPM objektas gali būti mažinamas ne tik atimant neapmokestinamas pajamas, bet ir mokesčio objektą atitinkamai mažinant tam tikromis gyventojo patirtomis išlaidomis. Nuolatinis Lietuvos gyventojas, apskaičiuodamas apmokestinamąsias pajamas, iš pajamų gali atimti šias patirtas išlaidas: gyvybės draudimo įmokas, įmokas į antros bei trečios pakopos pensijų fondus, palūkanas už vieną iki 2009 m. sausio 1 d. paimtą kreditą gyvenamajam būstui įsigyti ar statyti, už aukštąjį mokslą ar profesines studijas sumokėtas sumas. Bendra atimamų išlaidų suma negali viršyti 25 proc. visų gyventojo apmokestinamųjų pajamų, kurioms taikomai 15 proc., 20 arba 32 proc. ir 15 arba 20 proc. pajamų mokesčio tarifai, sumos. Bendra atimamų išlaidų metinė suma už gyvybės draudimo įmokas ir įmokas į pensijų fondus negali viršyti 1500 Eur. Tačiau svarbu atkreipti dėmesį, jog išlaidos yra atimamos tik iš nuolatinio Lietuvos gyventojo gautų pajamų apskaičiuojant GPM už mokestinį laikotarpį pateikiant metinę pajamų mokesčio deklaraciją (GPMĮ, 2002).

Kaip ir dėl lengvatinių PVM tarifų, taip ir dėl GPM lengvatų visuomenėje kyla įvairių, dažnai prieštaringų diskusijų. Pavyzdžiui, Lietuvos banko (2021) atstovai teigia, jog „horizontaliosios lygybės principas numato, kad gyventojai, kurių socialinė ekonominė padėtis panaši, turėtų būti apmokestinami panašiai, nes jie turi vienodas galimybes prisiimti mokestines prievoles, tad taikomas mokesčio tarifas

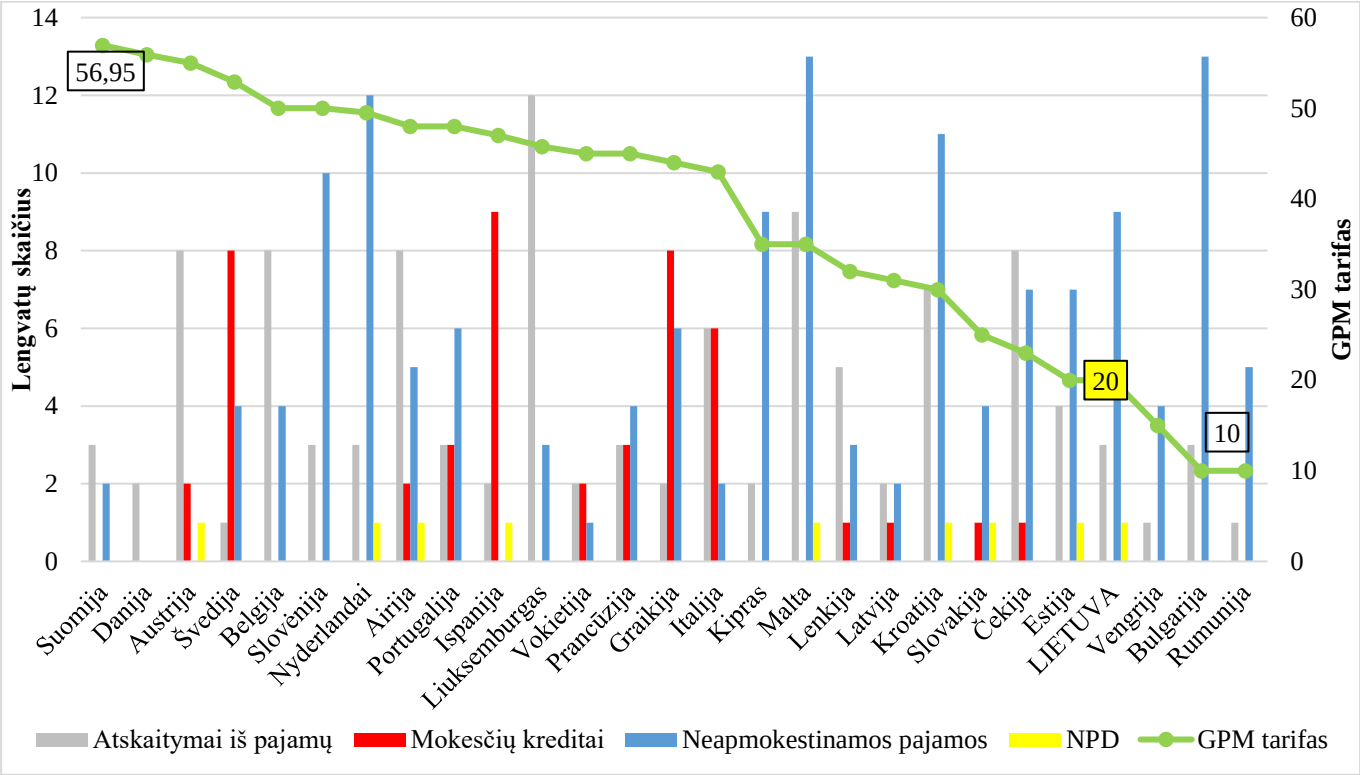
neturėtų priklausyti nuo gaunamų pajamų ar veiklos rūšies (p. 37)“. Taip pat pabrėžia, kad mokesčių tarifai Lietuvoje savarankiškai dirbantiems yra kur kas mažesni nei dirbantiems pagal darbo sutartį, o nuo veiklos formos priklauso mokestinė našta. Be to, anksčiau atlikti tyrimai tik įrodo, jog savarankiška (kaip pagrindine) veikla užsiimančių gyventojų pajamos yra panašaus lygio ar net didesnės nei dirbančių pagal darbo sutartis, tačiau samdomi darbuotojai sumoka santykinai daugiau mokesčių, palyginti su savarankiškai dirbančiais asmenimis (Lietuvos bankas, 2021).

Tuo tarpu, Pasaulio banko (2022) pagal techninės pagalbos projektą „Lietuva: mikro įmonių ir savarankiškų mokesčių ir reguliavimo vertinimas siekiant pašalinti augimo kliūtis“ parengtoje ataskaitoje pabrėžiama, jog Lietuvos mokesčių sistemai ir reguliavimo aplinkai būdingi įvairūs įmonių formalizavimo variantai ir diferencijuotas (planinis) skirtingų pajamų šaltinių ir veiklos formų apmokestinimas. Diferencijuotas GPM, socialinio draudimo įmokų bei pelno mokesčio taikymas įvairiems pajamų šaltiniams (darbo, individualios veiklos, dividendų, nuomos, palūkanų pajamos) ir apmokestinamos veiklos formos sukuria mokesčių tarifų neatitikimus, skatinančius verslininkus optimizuoti mokesčius verslo augimo sąskaita (taip pat ir ekonomikos augimu, jei mikro įmonės yra mažiau produktyvios ir sukuria mažesnę BVP vertę nei didesnės įmonės). Pasaulio banko nuomone, dydžiu pagrįstos mokesčių lengvatos gali sudaryti kliūtis augimui, nes smarkiai padidinamas ribinis mokesčių tarifas viršijant lengvatinę ribą. Šios mokesčių lengvatos skatina MVĮ išlikti mažomis ir neskatina savarankiškai dirbančių asmenų peraugti į didesnius, įregistruotus subjektus, taip išvengiant masto ekonomijos (World bank, 2022).

Kita vertus, vyrauja ir priešingos nuomonės, Lietuvos laisvosios rinkos institutas (2021) teigia, jog skirtingų GPM tarifų taikymas skirtingoms teisinių formų veiklų pajamoms yra pagrįstas, kadangi ekonominiu požiūriu savarankiška veikla skiriasi nuo samdomo darbo. Savarankiškai dirbantys, skirtingai nuo samdomų darbuotojų, yra patys atsakingi už savo verslo organizavimą bei jų pajamos yra negarantuotos, priklauso nuo jų pačių veiklos, o ne nuo darbdavio. Instituto nuomone „panaikinus supaprastintas formas savarankiškai dirbantiems, stipriai išaugtų paskatos šešėlinei veiklai, o turint omenyje santykinai aukštą šešėlio toleravimą Lietuvoje, popandeminius sunkumus ir itin sunkias sąlygas smulkiam verslui, tai būtų žingsnis atgal tiek „traukiant veiklas iš šešėlio“, tiek mažinant priešiškumą tarp socialinių grupių (p. 5)“. Taip pat priduria, kad panaikinus šias veiklos formas padaugėtų žmonių, kurie visai neturėtų darbo pajamų, tad tai tikėtina padidintų biudžeto išlaidas nedarbo išmokoms ir pašalpoms (Lietuvos laisvosios rinkos institutas, 2021).

Ypač svarbu pridurti, kad Europos Sąjungos šalių 2021 m. sausio 1 d. vidutinis standartinis GPM tarifas – 37,9 proc. Didžiausias GPM tarifas yra Suomijoje – 56,95 proc., mažiausias – Bulgarijoje ir Rumunijoje 10 proc. Visose ES šalyse yra įvairių lengvatų, apmokestinant asmenų pajamas. Kaip lengvatas šalys taiko įvairius atskaitymus iš pajamų, sumažinant apmokestinamas pajams, suteikia

mokesčių kreditus, t.y. suteikia pinigų sumą, kuria galima mažinti apskaičiuotą pajamų mokestį, neapmokestina kai kurių pajamų bei taiko neapmokestinamą pajamų dydį (žr. 4 pav.).



Šaltinis: sudaryta pagal Your Europe, 2021

4 pav. ES šalyse taikomi GPM tarifai ir lengvatos (proc.)

Reikia pažymėti, kad dažniausi taikomi atskaitymai iš pajamų: įmokos į papildomą pensiją ar sveikatos draudimą (18 šalių), dovanos (16 šalių), alimentai pagal įstatymus (12 šalių), švietimo išlaidos (9 šalyse), palūkanos už įkeitimą (9 šalyse), kelionės išlaidos (8 šalyse) ir kt. (medicininės, vaikų priežiūros, sportinės veiklos išlaidos, investicijos į IT ar elektronines paslaugas, investicijos į ekologiškas ar energiją taupančias prekes).

Dažniausiai suteikiami mokesčių kreditai išlaidoms: vaikų priežiūros (7 šalyse), dovanų (7 šalyse), palūkanų už hipotekas (6 šalyse), švietimo (5 šalyse), medicininių (3 šalyse) ir kt. (turto įkeitimo, alimentų pagal įstatymus, įmokų į papildomą pensiją ar sveikatos draudimą, įmokų į gyvybės draudimo fondus, investicijų į įmones, investicijų į ekologiškas ar energiją taupančias prekes, sporto veiklos išlaidų, kelionės išlaidų).

Be to, įprastai neapmokestinamos pajamos ES: stipendijos (21 šalyje), pajamos iš aukų ir dovanų paveldėtos pajamos (18 šalių), pajamos iš loterijų ir žaidimų veiklos (16 šalių), asmeninis nekilnojamasis turtas (13 šalių), prizai ir apdovanojimai (11 šalių) ir kt.

1.2.3. Akcizų lengvatos ir jų taikymas

Vienas iš daugiausiai pajamų generuojančių mokesčių yra akcizai. Sygut (2018) teigia, jog akcizas yra produktyvus valstybės biudžeto pajamų šaltinis, be to, jo struktūra iš esmės yra

suvienodinta visose Europos Sąjungos valstybėse narėse. Akcizų harmonizavimas konkrečiose valstybėse narėse yra skirtas užtikrinti nenutrūkstamą verslo padalinių konkurenciją, taip pat užtikrinti laisvą akcizais apmokestinamų prekių judėjimą ES rinkoje.

Pasak Cnossen (2011) akcizai anksčiau buvo vadinami „mokesčių politikos našlaičiais“, nes mokestinėje literatūroje jiems buvo skirta palyginti mažai dėmesio. Pastaraisiais metais tai labai pasikeitė, nes didėja supratimas apie žalingą rūkymo ir nesaikingo alkoholio vartojimo poveikį sveikatai, taip pat dėl socialinių išlaidų, susijusių su fenomenaliu eismo padidėjimu. Galbūt dar svarbiau yra tai, kad dėl aplinkos problemų, kylančių deginant iškastinį kurą, daugėja literatūros apie „korekcinių“ akcizų naudojimą, siekiant apriboti kenksmingų teršalų išmetimą. Taip pat buvo atkreiptas dėmesys į didesnių nei vidutinis mokesčių mokesčius prekėms ir paslaugoms, kurios laikomos prabangos vartojimo prekėmis, siekiant padidinti bendros mokesčių naštos paskirstymo progresyvumą.

Viena vertus, akcizai valstybėms yra naudingi fiskališkai ir ekonomiškai. Jie gali gauti daug pajamų ir, kadangi jų mokesčiai ir tarifai gali paskatinti arba atgrasyti nuo akcizais apmokestinamų prekių gamybos, jie taip pat gali padėti vyriausybėms skatinti arba apriboti tam tikras pramonės šakas. Tačiau, kita vertus, akcizai dažnai suprantami atsižvelgiant į teigiamus elgesio tikslus, kuriuos jie gali sukelti. Pavyzdžiui, šiuolaikinėse visuomenėse benzino akcizai dažnai siejami su tarša, tabako mokesčiai racionalizuojami visuomenės sveikatos atžvilgiu, o mokesčiai alkoholiniams gėrimams pateisinami atsižvelgiant į įvairius veiksnius, tokius kaip visuomenės sveikata, viešoji tvarka ir priklausomybė. Be to, dažnai komentuojama, kad kartais gali kilti įtampa tarp fiskalinių ir ekonominių akcizų apmokestinimo tikslų, kurie akivaizdžiausiai pasiekiami vartojant daugiau apmokestinamų prekių, ir elgsenos tikslų, kurie labiau dera su mažesniu vartojimu (Yeomans, 2018).

Svarbu pabrėžti, jog Lietuvoje akcizus reglamentuoja – nustato akcizų subjektą, objektą, apmokestinimo, kontrolės bei gabenimo ypatybes – Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas (žr. 4 lent.).

4 lentelė. Akcizų instrumentarijus

Mokesčio elementas	Apibūdinimas
Mokesčio subjektas	• Akcizais apmokestinamų prekių sandėlių savininkai; • Registruoti akcizais apmokestinamų prekių gavėjai; • Laikinai registruoti akcizais apmokestinamų prekių gavėjai; • Registruoti akcizais apmokestinamų prekių siuntėjai; • Kiti asmenys, kuriems gali atsirasti prievolė mokėti akcizus.
Mokesčio objektas	Etilo alkoholis ir alkoholiniai gėrimai, apdorotas/neapdorotas tabakas, kaitinamojo tabako produktai, elektroninių cigarečių skystis, energiniai produktai, elektros energija ir kt.

Mokesčio elementas	Apibūdinimas
Mokesčio tarifas	Absoliuti mokesčio suma natūriniam vienetui + vertybinis elementas cigaretėms.
Mokestinis laikotarpis	• Akcizais apmokestinamų prekių sandėlio savininko, registruoto gavėjo ir registruoto siuntėjo mokestinis laikotarpis yra kalendorinis mėnuo, kuriam pasibaigus, iki kito mėnesio 15 dienos privalo būti pateikta akcizų deklaracija; • Asmenys, kurie nėra akcizais apmokestinamų prekių sandėlių savininkai, registruoti gavėjai ar registruoti siuntėjai, deklaraciją privalo pateikti ne vėliau kaip per 5 darbo dienas nuo prekių atgabenimo į Lietuvos Respubliką dienos.
Mokesčio ėmimo būdas	Netiesioginis (per kainų sistemą).
Pagrindinės lengvatos ir išimtys	Įvairios mokesčio objektų neapmokestinimo sąlygos arba apmokestinimas mažesniu tarifu.
Mokesčio nustatymo metodas	Akcizų deklaracija.

Šaltinis: sudaryta pagal LR akcizų įstatymas, 2001

Akcizų įstatymo (2001) 19 straipsnio 1 dalyje yra numatyti atvejai, kuomet akcizais apmokestinamos prekės atleidžiamos nuo akcizų, už kurias atsiranda prievolė mokėti akcizus, jeigu jos:

- eksportuotos, patiektos pagal Akcizų įstatymo 19 straipsnio 1 dalies 1 punktą;
- skirtos užsienio šalių diplomatinių atstovybių ir konsulinių įstaigų oficialiai veiklai;
- atgabenamos keleivių asmeniniame bagaže ir neviršija Lietuvos Respublikos Vyriausybės nustatytų kiekių, kuriuos fiziniams asmenimis (keleiviams) leista įvežti be importo akcizų;
- tiekiamos kaip atsargos laivams ir (arba) orlaiviams, gabenantiems keleivius ir (arba) krovinius tarptautiniais maršrutais;
- skirtos kitų negu Lietuvos Respublikos Šiaurės Atlanto sutarties organizacijos (NATO) šalių kariuomenių vienetams šiems vienetams ar juos lydintiems civiliams darbuotojams naudoti;
- Lietuvos Respublikoje pripažintoms tarptautinėms organizacijoms ir jų atstovybėms bei jų nariams;
- įsigyjamos arba importuojamos pagal tarptautines sutartis (LR akcizų įstatymas, 2001).

Lietuvoje akcizų lengvatos taikomos etilo alkoholiui ir alkoholiniams gėrimams, kaitinamojo tabako produktams ir elektroninių cigarečių skysčiui, apdorotam tabakui, energiniams produktams, elektros energijai bei gamtinėms dujoms.

Akcizų įstatymo 27 straipsnyje yra numatyti specialūs atvejai, kuomet etilo alkoholis ir alkoholiniai gėrimai atleidžiami nuo akcizų:

1. etilo alkoholis, pripažintas denatūruotu etilo alkoholiu;

2. alus, vynas, kiti fermentuoti gėrimai, kuriuos pasigamina fizinis asmuo savo ar šeimos poreikiams;

3. etilo alkoholis skirtas sveikatingumo priežiūros įstaigų ir medicinos reikmėm;

4. etilo alkoholis ir alkoholiniai gėrimai, skirti acto gamybai;

5. etilo alkoholis ir alkoholiniai gėrimai, skirti šokolado gaminių gamybai;

6. etilo alkoholis ir alkoholiniai gėrimai, skirti maisto ir nealkoholinių gėrimų gamybai;

7. dehidratuotas etilo alkoholis, skirtas biodegalų ir (ar) jų komponentų, ir (ar) biokuro gamybai ir kt. (LR akcizų įstatymas, 2001).

Prie to paties verta paminėti, jog mažos alų gaminančios įmonės 10 tūkst. hektolitrų per metus realizuoto alaus taikomas 50 procentų mažesnis akcizo tarifas, negu nustatytas Akcizų įstatymo 23 straipsnio 1 dalyje. Kita vertus, atlikus būtinus bandymus ir mokslinius tyrimus, apdorotas tabakas, kaitinamųjų tabako produktų ir elektroninių cigarečių skysčiai gali būti atleisti nuo akcizų. Taip pat nuo akcizų atleidžiami į kitą valstybę narę išgabenti kaitinamojo tabako produktai ir elektroninių cigarečių skystis bei apdorotas tabakas, jeigu jis sunaikintas prižiūrint kompetentingai institucijai.

Energiniai produktai atleidžiami nuo akcizų yra išvardinti Akcizų įstatymo 43 straipsnyje:

1. orlaivių degalai, kurie tiekiami oro navigacijos tikslams;

2. laivų degalai, kurie tiekiami laivų navigacijos tikslams;

3. energiniai produktai, naudojami kitiems tikslams negu kaip variklių degalai, kaip šildymui skirtas kuras arba variklių degalų priedai;

4. energiniai produktai, naudojami elektros energijos gamybos procese;

5. naftos dujos ir dujiniai angliavandeniliai, išpilstyti į buitinius dujų balionus;

6. neišpilstytos naftos dujos ir dujiniai angliavandeniliai Akcizų įstatymo numatytais atvejais ir kt. (LR akcizų įstatymas, 2001).

Elektros energija atleidžiama nuo akcizo mokesčio:

1. elektros energija, naudojama elektros energijos gamybos, skirstymo bei perdavimo procesams;

2. elektros energija, pagaminta naudojant atsinaujinančius energijos išteklius;

3. elektros energija, tiekiama buitiniams elektros energijos vartotojams;

4. elektros energija, eksportuojama ar tiekiama į kitą valstybę narę;

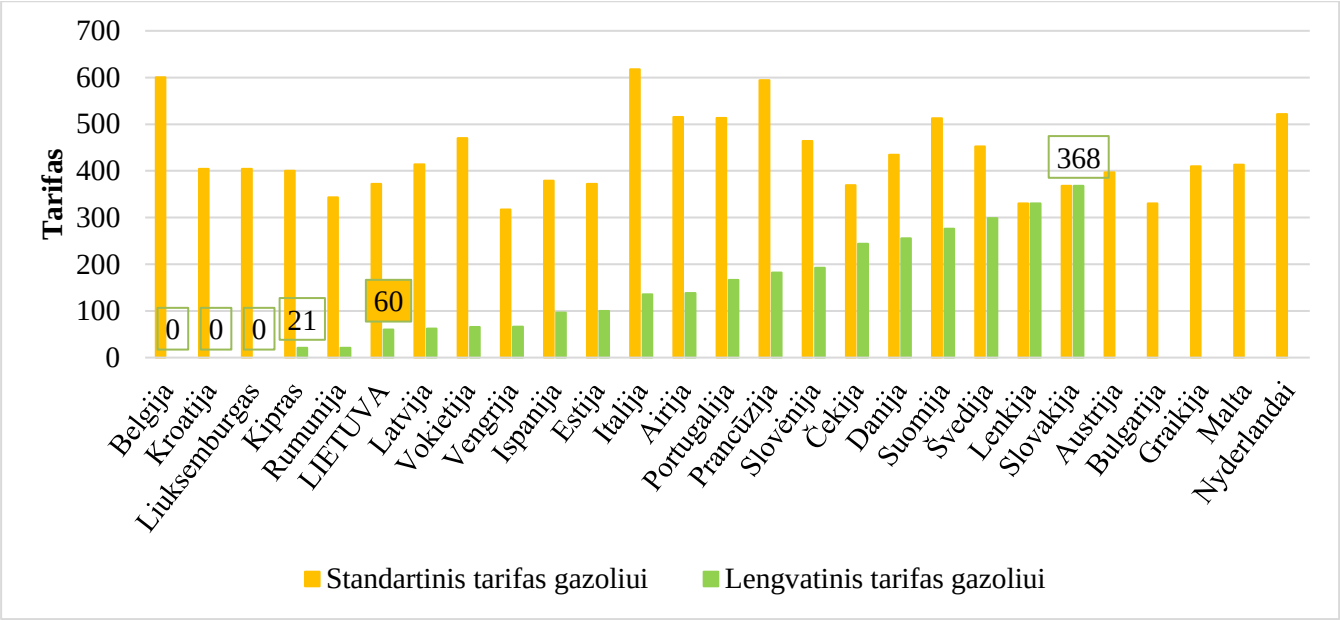
5. elektros energija, parduodama ar kitaip perduodama asmenims, gavusiems vietos mokesčių administratoriaus leidimą įsigyti elektros energijos be akcizų ir kt. (LR akcizų įstatymas, 2001).

Nuo akcizų už gamtines dujas atleidžiamos:

1. eksportuojamos gamtinės dujos;
2. į kitą valstybę narę tiekiamos gamtinės dujos;
3. gamtinės dujos, naudojamos kaip variklių degalai;
4. buitiniams gamtinių dujų vartotojams;
5. gamtinės dujos, naudojamos technologinėms reikmėms gamtinių dujų perdavimo ir skirstymo tinkluose;
6. gamtinės dujos, naudojamos mišriai šilumos ir elektros energijos gamybai (LR akcizų įstatymas, 2001).

Bene daugiausiai diskusijų sukelianti akcizų lengvata yra taikoma dyzeliniui kurui (gazolinams), skirtam naudoti žemės ūkio veikloje. Pastarieji apmokestinami žemesniu, lengvatiniu 60 eurų už 1 000 litrų produkto akcizų tarifu. Lietuvos laisvosios rinkos institutas (2021) teigia, jog taikant šią lengvatą nėra laikomasi lygybės principo kitų verslų atžvilgiu, kurie naudoja kuro reikalaujančius įrenginius. Instituto nuomone „nenuoseklu deklaruoto „žaliojo kurso“ atžvilgiu. Lengvatos gavėjai neskatinami pereiti prie mažiau taršių energijos formų, žalesnės įrangos, efektyvaus kuro naudojimo, naujų veiklų ar verslo modelių (p. 7)“. Be to, žemesniu tarifu apmokestintas kuras skatina nelegalią prekybą bei šešėlinę veiklą, nes šiuo kuru naudojamasi ir kituose sektoriuose (Lietuvos laisvosios rinkos institutas, 2021).

Svarbu paminėti, jog ne tik Lietuva, tačiau ir kitos Europos Sąjungos šalys taiko skirtingus lengvatinius akcizų tarifus „žaliam“ dyzelinui arba grąžinimo schemas ar pinigines išmokas (kompensacijas). Šiuo metu minimalus ES akcizo tarifas gazoliui – 330 eurų. Pavyzdžiui, kaimyninė šalis Lenkija kompensuoja „žaliam“ dyzelinui įsigyti patirtas išlaidas, kurios apskaičiuojamos: 100 zlotų (apie 22 Eur/ha) dauginant iš dirbamos žemės ploto ha arba 30 zlotų (apie 7 Eur) dauginant iš galvijų skaičiaus, Vengrija kompensuoja nuo 82 iki 83,5 proc. „žaliojo“ dyzelino akcizo tarifo dydžio, tačiau ne daugiau nei 97 litrai/ha, Slovėnija „žaliam“ dyzelinui taiko 70 proc. sumažintą akcizo tarifo dydį, o Slovakijoje išimtis taikoma tik dyzelinui naudojamam žemės ūkio technikoje ir žemės ūkio tikslais (žr. 5 pav.).



Šaltinis: sudaryta pagal European Commission, 2021

5 pav. Lengvatiniai akcizų tarifai ES žymėtam gazoliui (eurais)

Darbo autorė taip pat pažymi, kad 5 ES šalys (Liuksemburgas, Kroatija ir Belgija – 0 Eur/1000l, Kipras ir Rumunija – 21 Eur/1000 l) taiko mažesnį akcizų tarifą žemės ūkio veiklai naudojamam „žaliam“ dyzelinui, nei esamas Lietuvoje. „Žaliam“ dyzelinui naudojamam žemės ūkyje akcizų tarifo lengvatos iš viso netaiko Nyderlandai, Malta, Bulgarija, Austrija bei Graikija. Šiek tiek didesnius tarifus nei Lietuva taiko šios šalys: Latvija – 62,1 Eur/1000l, Vokietija – nuo 46,1 iki 61,1 Eur/1000l ir Vengrija – 65,98 Eur/1000. Visos kitos šalys taiko gerokai didesnius akcizų tarifus nei nustatytas Lietuvoje 60 Eur/1000 l, kuris sudaro tik 16 proc. standartinio akcizų tarifo dydžio. Žymėtų gazolių, skirtų naudoti žemės ūkyje, žuvininkystėje ir laivų atsargoms lengvatinių tarifų vidurkis ES – 139,98 eurai, tad Lietuvoje sumažintas tarifas (60 eurų) žymėtam gazoliui žemės ūkiui daugiau nei 2 k. mažesnis nei ES vidurkis (European Commission, 2021).

Reikėtų pažymėti ir tai, jog akcizų apmokestinimas bei lengvatos, akcizų tarifų minimalūs dydžiai ES šalyse yra griežtai reglamentuoti Europos Sąjungos Tarybos direktyvomis dėl alkoholiui ir alkoholiniams gėrimams, tabakui bei energetikos produktams ir elektrai taikomų akcizo tarifų suderinimo. Galima pastebėti ir tai, kad beveik visose šalyse nėra akcizų kurui (dujoms ar dyzelinui) viešojo transporto priemonėms. Kai kuriose šalyse yra sumažinti tarifai kurui taksi, šiukšliavežėms, politikų automobiliams, neįgaliųjų transportui, greitosios pagalbos automobiliams, pramoginiams laiveliams. Kalbant apie alkoholio sumažintus tarifus, paminėtina ir tai, jog kai kuriose šalyse (Čekijoje, Kroatijoje, Vengrijoje, Lenkijoje, Rumunijoje, Jungtinėje Karalystėje) yra lengvatiniai tarifai alui (iki 200 tūkst. hl) nepriklausomoms mažoms alaus darykloms. Kai kurios šalys (Prancūzija, Graikija, Italija ir Portugalijos kai kurie regionai) gali sumažinti akcizų tarifą iki 50 proc. mažoms degtinės darykloms, nacionaliniams stipriems gėrimams. Kita vertus, reikėtų paminėti ir tai, jog

Lietuvoje nėra akcizų apdorotam tabakui, už kurį akcizai nesumokėti, sunaikintas kompetentingai institucijai prižiūrint ir panaudotas būtiniems bandymams ir tyrimams atlikti. Kai kuriose ES šalyse (Portugalijos, Prancūzijos kai kuriose salose) taikomi sumažinti akcizų tarifai smulkių gamintojų cigaretėms (European Commission, 2021).

Apibendrinant galima teigti, kad detalesnis pagrindinių šalies mokesčių (gyventojų pajamų, pridėtinės vertės mokesčių, akcizų) nagrinėjimas padėjo geriau suvokti kaip teoriniai mokesčių lengvatų taikymo aspektai ir lengvatų paskirtis praktiškai atsispindi pagrindiniuose Lietuvos mokesčių įstatymuose nustatytose lengvatose. PVM lengvatinio tarifo taikymo tikslai yra palengvinti mokestinę naštą vartotojams, spręsti progresyvumo ir konkurencijos problemas bei skatinti tam tikrų prekių ir paslaugų paklausą. GPM bei akcizų lengvatomis siekiama palengvinti mokesčio naštą tam tikriems subjektams.

1.3. Mokesčių lengvatų įtaka nacionaliniam šalies biudžetui

Lietuvos Respublikos Konstitucijos (1992) 127 straipsnis įtvirtinta nacionalinio biudžeto sampratą, nes yra numatyta, kad Lietuvos valstybės biudžetinę sistemą sudaro valstybės ir savarankiški savivaldybių biudžetai. Lietuvos Respublikos biudžeto sandaros įstatymas (1990) apibrėžia valstybės biudžetą, kaip „Lietuvos Respublikos Seimo tvirtinamą valstybės biudžeto pajamų ir asignavimų planą biudžetiniams metams“, atitinkamai savivaldybės biudžetą, kaip „savivaldybės tarybos tvirtinamą savivaldybės biudžeto pajamų ir asignavimų planą biudžetiniams metams“.

Verta paminėti, jog nacionalinio biudžeto sudarymą ir vykdymą reglamentuoja Konstitucija, Biudžeto sandaros įstatymas, Seimo statutas, Fiskalinės drausmės įstatymas, taip pat atitinkamų metų Valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymas, Vyriausybės patvirtintos Valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų sudarymo ir vykdymo taisyklės, Strateginio planavimo metodika ir kiti nacionalinio biudžeto pajamų gavimą bei programų finansavimą reglamentuojantys teisės aktai. (Lietuvos Respublikos finansų ministerija, 2022).

Visame pasaulyje visos valstybės, kaip politinės organizacijos, formuodamos bei vykdydamos nacionalinio biudžeto pajamų ir išlaidų politiką, nustato mokesčius, užtikrina jų surikimą bei galiausiai gautus piniginius išteklius paskirsto numatytoms šalies funkcijoms įgyvendinti. Tokioms kaip gynybos, ekonomikos, aplinkos, socialinės bei sveikatos apsaugos, švietimo ir kitoms (Jastramskis, 2013). Pagal Lietuvos Respublikos biudžeto sandaros įstatymą (1990) valstybės ir savivaldybių biudžetuose sukauptos lėšos yra negrąžintina finansinė parama, pajamos iš mokesčių, turto, biudžetinių įstaigų ir kitos. Paprastai tariant, nacionalinio šalies biudžeto pajamos yra sudarytos iš mokestinių ir ne mokestinių pajamų, sukauptų valstybės bei savivaldybių biudžetuose (Senda ir Skačkauskienė, 2014).

Mokesčių svarbą ir reikšmę puikiai iliustruoja Lietuvos nacionalinio biudžeto pajamų sudėtinė analizė. Nepaisant aukščiau išvardintų skirtingų biudžeto pajamų rūšių, absoliučiai didžiąją dalį

Lietuvos Respublikos nacionalinio biudžeto pajamų sudaro įplaukos iš įvairių įstatymais ir kitais teisės aktais nustatytų renkamų mokesčių, t. y. mokestinių pajamų (žr. 5 lent.).

5 lentelė. LR nacionalinio biudžeto pajamų sudėtinė analizė 2015-2021 m. (Eur ir proc.)

Metai	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Mokestinės pajamos, mln. Eur	6 441	6 802	7 336	7 851	9 821	9 802	12 201
Nemokestinės pajamos, mln. Eur	667	770	691	889	962	920	1 059
Lietuvoje generuojamos pajamos iš viso, mln. Eur	7 108	7 572	8 027	8 740	10 783	10 722	13 260
Mokestinių pajamų dalis, proc.	**91%**	**90%**	**91%**	**90%**	**91%**	**91%**	**92%**
Europos Sąjungos ir kitų užsienio šalių finansinės paramos lėšos, mln. Eur	846	1 440	1 435	1 984	1 547	2 360	2 362
Pajamos iš viso, mln. Eur	7 953	9 012	9 462	10 725	12 330	13 082	15 623
Mokestinių pajamų dalis, proc.	**81%**	**75%**	**78%**	**73%**	**80%**	**75%**	**78%**

Šaltinis: sudaryta pagal 2015-2021 m. valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų konsoliduotos visumos pajamų surinkimo duomenis

Remiantis LR finansų ministerijos skelbiamais nacionalinio biudžeto vykdymo duomenimis (2022), 2015 – 2021 metų laikotarpiu Lietuvoje mokestinės pajamos sudaro vidutiniškai 77 proc. visų nacionalinio biudžeto pajamų (įskaitant ir gautas finansinės paramos lėšas). Vertinant tik pačios šalies generuojamas pajamas, t. y. eliminavus gautas paramos lėšas, minėtu laikotarpiu mokestinės pajamos sudaro vidutiniškai 91 proc. visų nacionalinio biudžeto pajamų. Tad galime daryti išvadą, jog pajamos iš surenkamų mokesčių yra pagrindinis nacionalinio biudžeto pajamų gavimo būdas bei tuo pačiu ir įvairių valstybės veiklos krypčių finansavimo įrankis.

Akivaizdu, jog mokesčiai yra labai svarbūs formuojant nacionalinio biudžeto pajamas, taigi ne mažiau yra svarbi ir mokesčių lengvatų įtaka šių pajamų gavimui. Jau anksčiau šiame darbe buvo minėta, jog mokesčių lengvatos gali turėti įtakos įvairiems šalies sektoriams ir grupėms, įskaitant:

1. Verslo įmones: mokesčių lengvatos gali padėti sumažinti verslo įmonių mokesčių naštą ir skatinti jų plėtrą;
2. Individus: mokesčių lengvatos gali padėti padidinti asmenines pajamas ir skatinti investicijas;
3. Ekonomiką: mokesčių lengvatos gali skatinti ekonomikos augimą ir darbo vietų kūrimą;
4. Konkurencingumą: mokesčių lengvatos gali paskatinti šalį konkuruoti su kitomis šalimis ir pritraukti užsienio investicijas;
5. Vyriausybę: mokesčių lengvatos gali turėti įtakos vyriausybės biudžetui ir jos galimybėms skatinti ekonomikos augimą ir vykdyti socialines programas (Thompson, 2016).

Kita vertus, pasak Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės (2013) atlikto audito, mokesčių lengvatos daro įtaką trims pagrindinėms grupėms: visuomenei, verslui bei biudžeto pajamoms (žr. 6 pav.).



Šaltinis: Lietuvos Respublikos valstybės kontrolė, 2013, p. 7

6 pav. Mokesčių lengvatų įtaka

Šiame darbe analizuosime kokią įtaką mokesčių lengvatos daro nacionaliniam biudžetui, jo pajamoms. Mokesčių lengvatų poveikis nacionaliniam biudžetui yra sudėtinga tema, kurią daugelis ekonomistų ir politikų stengiasi išnagrinėti. Mokesčių lengvatos yra susijusios su mokesčių politika ir gali turėti įvairių pasekmių biudžetui, ekonomikai ir socialinei politikai. Šiame poskyryje darbo autorė aptaria, kaip mokesčių lengvatos veikia nacionalinį biudžetą.

Pirma, svarbu nurodyti, kad mokesčių lengvatos yra tam tikros rūšies mokesčių išimtys arba mažinimai, kuriuos nustato valstybės arba vyriausybės, siekiant skatinti tam tikrą veiklą arba mažinti mokesčių naštą. Mokesčių lengvatos gali būti susijusios su įmonėmis, verslininkais, privačiomis asmeninėmis pajamomis, investicijomis, aplinkos apsauga ir kitomis sritimis. Mokesčių lengvatos gali įvairiai paveikti nacionalinį biudžetą. Pavyzdžiui, kai kurios lengvatos gali sumažinti biudžeto pajamas, nes mokesčių mokėtojams yra suteikiamas mažesnis mokesčių įnašų reikalavimas, o tai reiškia, kad yra mažesnės mokesčių įplaukos į valstybinę kasą. Tačiau, kita vertus, mokesčių lengvatos gali padidinti mokesčių įplaukas, jei jos yra taikomos tam tikram sektoriui arba veiklai, kuri skatina ekonomikos augimą (Lee & Kang, 2014).

Be to, mokesčių lengvatos gali turėti įtakos nacionaliniam biudžetui per socialinę politiką. Pavyzdžiui, mokesčių lengvatos, kurios taikomos tam tikram socialiniam tikslui, pvz., vaikų auginimui, gali sumažinti biudžeto pajamas, tačiau gali pagerinti socialinę padėtį ir sumažinti socialines išlaidas ateityje. Taip pat svarbu atkreipti dėmesį į tai, kad mokesčių lengvatos gali turėti poveikį biudžetui per laiką. Kai kurios mokesčių lengvatos gali padėti pritraukti investicijas ir skatinti ekonomikos augimą, tačiau gali sukelti neigiamus pasekmes ilgesniu laikotarpiu. Pavyzdžiui, ilgalaikis mokesčių lengvatų taikymas tam tikroms įmonėms gali sukelti nelygybę ir konkurencijos iškraipymą, kurie gali neigiamai paveikti ekonomiką ir biudžetą (Thompson, 2016).

Mokesčių lengvatų poveikis nacionaliniam biudžetui taip pat gali būti susijęs su politine koncepcija ir sprendimų priėmimo procesu. Kai kurios mokesčių lengvatos gali būti nustatytos neefektyviai arba neatsižvelgiant į ilgalaikę biudžeto padėtį. Taigi, net ir tuo atveju, kai mokesčių

lengvatos skatina ekonomikos augimą arba socialinę gerovę, jų poveikis biudžetui gali būti nepakankamai įvertintas arba netinkamai suplanuotas (Gatti, 2008).

Taigi, kaip matome, mokesčių lengvatų poveikis nacionaliniam biudžetui yra sudėtinga tema, kurią būtina analizuoti atsižvelgiant į daugybę veiksnių. Pavyzdžiui, lengvatų pobūdį ir dydį - svarbu įvertinti, kiek biudžeto lėšų yra nukreipiama į mokesčių lengvatų teikimą ir kokios yra šių lengvatų formos ir dydžiai (Peachey & Roe, 2018). Taip pat svarbu nustatyti, ar lengvatos yra skiriamos konkrečioms pramonės šakoms ar socialinėms grupėms. Kita vertus, analizuojant mokesčių lengvatų poveikį nacionaliniam biudžetui, svarbu įvertinti, kaip šios lengvatos veikia valstybės pajamų ir biudžeto struktūrą. Tai apima mokesčių pajamų sumažėjimą, išlaidų padidėjimą arba jų panaudojimo pertvarkymą. Be to, svarbu įvertinti ekonomikos augimo ir konkurencijos poveikį, t.y. ar mokesčių lengvatos skatina ekonomikos augimą ir konkurenciją, taip pat kokias pasekmes gali sukelti konkrečios mokesčių lengvatos tam tikroms sektoriams ar verslų formoms (Lejour & Verbon, 2014).

Analizuojant mokesčių lengvatų poveikį nacionaliniam biudžetui, taip pat būtina atsižvelgti į konkrečią šalies ekonominę ir politinę situaciją, nes šie veiksniai gali turėti didelę įtaką mokesčių lengvatų poveikiui. Pavyzdžiui, ekonomikos krizės metu mokesčių lengvatos gali būti naudingos, siekiant skatinti ekonomikos augimą ir padėti sumažinti nedarbą, o gerai veikiančios ekonomikos sąlygomis mokesčių lengvatos gali būti mažiau naudingos (Gamage & Shanske, 2017). Svarbu nepamiršti ir ilgalaikio požiūrio, nes mokesčių lengvatų poveikis nacionaliniam biudžetui gali būti sunkiai prognozuojamas ir gali turėti ilgalaikę įtaką valstybės finansinei padėčiai. Todėl būtina atlikti nuodugnią ir ilgalaikę analizę, kad būtų galima tinkamai įvertinti mokesčių lengvatų poveikį nacionaliniam biudžetui ir priimti pagrįstus sprendimus dėl mokesčių politikos priemonių (Toder & Rosenberg, 2017).

Kaip jau yra žinoma, mokesčių lengvatų taikymas įprastai traktuojamas tiek teigiamai, tiek neigiamai. Vienas iš dažniausiai eskaluojamų neigiamų argumentų mokesčių lengvatų taikymo atžvilgiu, tai jų įtaka nacionalinio biudžeto pajamoms. Problema yra tame, jog lengvatos mažina pajamų surinkimą į nacionalinį biudžetą. Pavyzdžiui, remiantis Finansų ministerijos pateiktais duomenimis, dėl 2015-2021 metais galiojusių 4 pagrindinių mokesčių (GPM, PVM, PM, akcizų) lengvatų ir specialiųjų sąlygų, kurios nėra privalomos pagal Europos Sąjungos teisę ir kurias įvertinti galima pagal turimus duomenis, biudžetai neteko apie 10562 mln. Eurų, vidutiniškai po 1509 mln. Eur kasmet.

Atskirai reikėtų paminėti, jog Valstybės kontrolės 2013 m. birželio 7 d. atlikto audito rezultatai parodė, jog turimi duomenys apie biudžeto pajamų netekimus dėl mokesčių lengvatų taikymo yra du kartus didesni, nei viešai skelbia Finansų ministerija, teikdama Seimui valstybės biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinį, aiškinamuosiuose raštuose. Valstybės kontrolė (2013) pažymi, jog „svarbu tokią informaciją skelbti viešai, nes ji yra naudinga politikams, priimantiems sprendimus dėl mokestinių

priemonių taikymo, visuomenei ir verslui – kaip mokesčių mokėtojams, mokesčių administratoriui, turinčiam užtikrinti tinkamą mokesčių lengvatų kontrolę. Tokia viešai skelbiama informacija didintų asmenų, teikiančių įstatymų projektus dėl mokesčių lengvatų nustatymo, atsakomybę“ (p. 17). Taigi, Seimui, Vyriausybei ir visuomenei teikiama ne visa turima informacija apie mokesčių lengvatų poveikį nacionalinio biudžeto pajamoms. Iš tiesų, biudžeto pajamų netekimai dėl mokesčių lengvatų taikymo gali būti dar didesni.

Kita vertus, negalima vienareikšmiškai teigti, jog mokesčių lengvatos mažina į šalies biudžetą surenkamas mokestines pajamas, nes tam reikalinga išsami analizė. Priešingai, mokesčių lengvatos gali skatinti vartojimą ir padidinti mokestines pajamas, todėl jos gali padėti užtikrinti didesnes pajamas į šalies biudžetą. Mokesčių lengvatų įtakos nacionaliniam biudžetui vertinimo rezultatai pateikiami trečiame šio darbo skyriuje.

Apibendrinant galima teigti, jog valstybės formuoja nacionalinio biudžeto pajamas ir išlaidų politiką, nustatydamos mokesčius ir paskirstydamos gautus piniginius išteklius įvairioms šalies funkcijoms įgyvendinti, tokioms kaip gynyba, ekonomika, aplinka, socialinės ir sveikatos apsauga, švietimas ir kt. Nacionalinio biudžeto pajamos sudarytos iš mokestinių ir ne mokestinių pajamų. Lietuvos nacionalinio biudžeto pajamų didžiąją dalį sudaro mokesčių pajamos. Mokesčių lengvatos gali turėti įtakos įvairiems šalies sektoriams ir grupėms, tokiems kaip verslas, visuomenė ir biudžeto pajamos. Mokesčių lengvatos gali skatinti ekonomikos augimą, darbo vietų kūrimą, investicijas ir konkurencingumą, tačiau taip pat gali turėti neigiamą poveikį nacionalinio biudžeto pajamoms.

2. MOKESČIŲ LENGVATŲ ĮTAKOS VERTINIMO TYRIMO METODOLOGIJA

2.1. Tyrimo metodologija

Siekiant įvertinti mokesčių lengvatų įtaką nacionaliniam Lietuvos biudžetui, nuspręsta atlikti ekspertinį vertinimą - kokybinį tyrimą (interviu) bei duomenų analizę. Kokybiniai tyrimai visame pasaulyje, tame tarpe ir Lietuvoje, vis dažniau atliekami, vis labiau yra plėtojama šių tyrimų metodologija bei vis didėja tyrėjų išprusimas jų atlikimo srityje (Bitinas, Rupšienė, Žydžiūnaitė, 2008). Žydžiūnaitės ir Sabaliausko (2017) teigimu – „nėra universalios kokybinių tyrimų apibrėžties, nes tai – skėtinis terminas, apimantis kelias nuostatas“ (p. 5). Kardelis (2005) taip pat pažymi, jog „kokybinių tyrimų sampratos analizė yra problematiška daugeliu aspektų“ (p. 270). Anksčiau minėti autoriai sutaria, jog apibrėžti kokybinio tyrimo sąvoką yra gana sudėtinga, tačiau kokybinių mokslo metodologijos literatūros šaltiniuose šie tyrimai dažniausiai yra apibūdinami kaip susitelkimas į žmogiškąsias patirtis, kurios remiasi sisteminėmis bei sąveikomis grįstomis nuostatomis.

Kardelis (2005) savo moksliniuose literatūros šaltiniuose pažymi, jog kokybiniai metodai yra lankstūs, nes atkreipia dėmesį į procesą, o ne į išvadas. Yra orientuoti į interpretaciją, o ne į matavimus. Be to, autorius išskiria tai, jog kokybiniams tyrimams nėra taikomi griežti imties tūrio reikalavimai. Kita svarbi, šių tyrimų ypatybė yra platus pritaikymas bei panaudojimas įvairiose disciplinose – psichologijoje (kaip pokalbis, jo turinio analizė), istorijoje (faktų interpretavimas, dokumentų analizė), medicinoje (terapinis pokalbis) ir kt. Kiti autoriai išskiria kitus esminius kokybinio tyrimo skiriamuosius bruožus:

- vykdant kokybinį tyrimą vyrauja indukcinė logika, t.y. teorija generuojama iš surenkamų tyrimo duomenų;
- šio tyrimo metu yra siekiama suprasti socialinį pasaulį tiriant, kaip jį interpretuoja jo dalyviai (laikomasi interpretatyvinės pozicijos);
- vykdant šį tyrimą yra laikomasi konstrukcionistinio požiūrio – teigiama, jog socialinė realybė yra ne atskira, socialinės sąveikos dalyviams „išoriška“ duotybė, o sąveikų tarp tam tikrų individų rezultatas (Gaižauskaitė ir Valavičienė, 2016).

Žydžiūnaitė ir Sabaliauskas (2017) pabrėžia, jog šis metodas įprastai taikomas tuomet, kai tyrimo tema yra mažai ištyrinėta. Pažymėtina, kad atliekant kokybinį tyrimą yra atskleidžiamos konstruktų prasmės ir interpretacijos, kuriuos gana sudėtinga analizuoti kiekybiškai. Be to, surinktų kokybinių duomenų informacija atskleidžia prasmes, patirtis bei procesus, tačiau ne faktus ir statistiką. Tai yra pagrindinės priežastys, dėl ko šio magistro baigiamojo darbo autorė nusprendė pasirinkti vieną iš kokybinių tyrimų metodų.

Šiame darbe pasirinktas ypač plačiai paplitęs kokybinio tyrimo metodas – apklausa. Kardelio (2017) nuomone „apklausa yra komunikacijos procesas, susidedantis iš skatinančių veiksmų sekos, naudojamos atsakymams iš subjektų gauti, tarpusavyje susitarus“ (p. 236). Apklausa nieko nematuoja, priešingai, ja yra bandoma įvertinti tiriamų asmenų nuomones, elgsenos ypatumus, požiūrius į tam tikrus reiškinius. Įvairiuose literatūros šaltiniuose dažniausiai išskiriamos šios apklausos naudingumo savybės: visi tyrimo dalyviai tiriami vienodai (surenkama standartizuota informacija), vienu metu galima surinkti duomenis apie tiriamąjį objektą (metodo ekonomiškumus), surinkta apklausos medžiaga nėra priklausanti nuo konteksto bei kt. (Kardelis, 2017).

Gaižauskaitė ir Mikenė (2014) taikliai pastebi, jog „kaip nusako pats metodo pavadinimas, duomenys renkami klausinėjant, t.y. užduodant klausimus (p. 11). Autorės taip pat akcentuoja, jog apklausos iš kitų duomenų rinkimo metodų išsiskiria klausimų uždavimo būdu, nes minėto metodo pagrindinė priemonė yra klausimynas, kurį sudaro iš anksto suformuluoti ir aiškia, nekintama tvarka pateikti klausimai. Be to, apklausos klausimynas turi tam tikrą struktūrą, formą ir klausimų formulavimo taisykles. Klausimyno klausimai yra užduodami asmenims, kurie tam tikru būdu atrenkami tyrimo temai aktualiai tikslinei grupei. Svarbu paminėti, jog apklausoje dalyvaujantys asmenys yra vadinami respondentais (Gaižauskaitė ir Mikenė, 2014).

Galiausiai, Kardelis (2017) akcentuoja, jog apklausa yra suvokiama kaip komunikacijos procesas, kuris apima šiuos penkis pagrindinius kintamuosius:

1. asmuo, kuris atlieka apklausą, yra vadinamas interviu klausėju arba gavėju;
2. žmogus arba grupė, kurie yra apklausinėjami, vadinami tyrimo dalyviais, tiriamaisiais arba respondentais;
3. apklausos dažniausiai yra atliekamos standartizuotais metodais, t.y. klausimynais;
4. apklausa yra atliekama įvairiomis sąlygomis, kurios gali turėti įtakos jos eigai bei rezultatams;
5. apklausa yra vienpusė komunikacija, kurią valdo interviu gavėjas.

Kitas svarbus momentas, jog šiame magistro baigiamajame darbe naudojamas apklausos duomenų rinkimo metodas – interviu. Šis metodas išpopuliarėjo jau XX amžiaus dešimtmetyje. Kaip teigia Bitinas, Rupšienė, Žydžiūnaitė (2008) „šiuo metu visuotinai pripažįstama, kad interviu yra pagrindinis duomenų rinkimo metodas, nepriklausomai nuo pasirinktos tyrimo strategijos. 90 proc. kokybinių tyrimų duomenų yra surenkama naudojant interviu, kaip duomenų rinkimo metodą“ (p. 152).

Interviu – tai apklausa, kuri yra atliekama pokalbio tarp interviu klausėjo ir respondento. Interviu yra siekiama sužinoti respondentų nuomones tiriamuoju klausimu, kurias jie išsako savais žodžiais bei suvokti respondentų patirtį. Svarbu paminėti, jog interviu tipologija vis dar yra vienas prieštaringiausiai vertinamų metodologijos klausimų, nes vos ne kiekviename kokybinių tyrimų

metodologijos vadovėlyje interviu tipai yra grupuojami skirtingai, sinonimiškai vartojami ir tie patys terminai (Bitinas ir kt, 2008).

Tam iš dalies pritaria ir kiti autoriai, pavyzdžiui, Gaižauskaitės ir Valavičienės (2016) nuomone interviu gali įgyti įvairių variacijų ir kad iš esmės nėra bendros sutartinės klasifikavimo sistemos, kuri leistų susisteminti visas interviu tipus (formas). Autorės pažymi, jog kiekviena interviu variacija išsiskiria tam tikrais savitumais, skirtingais praktiniais sprendimais bei poreikiais, žinoma, turi tam tikrų pranašumų ir trūkumų. Todėl labai svarbu prieš atliekant konkretų tyrimą, gerai apsvarstyti ir pasirinkti tą formą, kuri labiausiai atitiktų tyrimo tikslą ir būtų efektyviausia atsižvelgiant į tyrimo aplinkybes, turimus išteklius. Įvairiuose literatūros šaltiniuose dažniausiai interviu formos yra klasifikuojamos pagal šiuos požymius: klausimyno struktūravimą, tyrimo dalyvių skaičių, kontakto pobūdį, tyrimo paskirties specifiką (žr. 6 lent.).

6 lentelė. Interviu formų įvairovė

Požymis	Galimos interviu formos
Pagal interviu klausimyno struktūravimą	- struktūruotas (struktūrizuotas/standartizuotas/formalizuotas) interviu - iš dalies struktūruotas interviu (kryptingas) - nestruktūruotas interviu - neprimestinis
Pagal vieno interviu tyrimo dalyvių skaičių	- individualus (giluminis) interviu - porų (diadų) interviu - tikslinė grupės diskusija
Pagal tyrėjo ir tyrimo dalyvio kontakto pobūdį	- tiesioginis interviu - interviu, kai tyrėjas ir tyrimo dalyvis bendrauja naudodamiesi ryšio priemonėmis (nuotoliniai interviu)
Pagal tikslinės grupės savybes arba tyrimo paskirties specifiką	- ekspertų interviu - interviu su vaikais - interviu su kitos kultūros žmonėmis - kiti interviu

Šaltinis: sudaryta pagal Gaižauskaitė ir Valavičienė (2016), Bitinas ir kt. (2008) bei Kardelis (2017)

Šio darbo autorės nuomone, iš dalies struktūruotas interviu (dar vadinamas kryptinguoju) yra priimtiniausias atliekant kokybinį tyrimą. Prieš atliekant tyrimą buvo iš anksto apsvarstytos pagrindinės klausimyno temos ir svarbiausi kiekvienos temos klausimai, kuriuos reikia aptarti. Kryptingojo interviu klausimyno struktūra yra lanksti ir reaguoja į realaus interviu eigą. Priklausomai nuo to gali nežymiai keistis klausimų formuluotės, jų uždavimo tvarka, gali kilti papildomų klausimų ir pan. (Gaižauskaitė ir Valavičienė, 2016). Pagrindinis iš dalies struktūruoto interviu privalumas, jog

gaunami duomenys išsamūs bei susisteminti, lyginant su nestruktūruotu interviu, o pats interviu lieka neformalus, vyksta pokalbio forma. Kita vertus, nors šiuo interviu galima surinkti sistemingų duomenų, dėl klausimų ir atsakymų įvairovės juos gana sudėtinga nagrinėti (Bitinas ir kt., 2008).

Darbo autorė atliko individualų interviu, kurio metu buvo bendraujama su kiekvienu tyrimo dalyviu atskirai, asmeniškai. Individualus giluminis interviu dažnai mokslinėje literatūroje yra apibrėžiamas kaip „interviu, kurį tyrėjas pasitelkia siekdamas gauti informacijos, kuri padėtų jam visapusiškai suprasti informanto požiūrį arba situaciją ir rasti naujų įdomių tyrimų sričių“ (Bitinas ir kt., 2008, p. 158). Šio interviu vienas iš privalumų, jog galima surinkti daug naudingos informacijos, svarbių detalių, kurios dažnai nulemia ir naujas įžvalgas. Be to, interviu metu yra galimybė kruopščiai ištirti tyrimo problemą, nes tyrėjas gali paaiškinti savo klausimus, padidindamas tikimybę gauti naudingos informacijos. Individualaus giluminio interviu trūkumus dažnai lemia nepakankama tyrėjo kompetencija, šališkumas bei gautų duomenų analizavimo komplikuotumas (Bitinas ir kt., 2008).

Svarbu paminėti, jog interviu buvo atliekamas nuotoliniu būdu, pasitelkiant informacines ryšio ir komunikacijos technologijas. Autorės Gaižauskaitė ir Valavičienė (2016) išskiria šiuos nuotolinių interviu pranašumus:

1. pasiekiamumas – pasitelkus nuotolinį interviu yra galimybė susisiekti su tyrimo dalyviais, kurie geografiškai nutolę nuo tyrėjo;
2. efektyviau naudojami tyrimo ištekliai – nebereikalingas lėšos bei laikas kelionėms (tyrėjo pas tyrimo dalyvius ir atvirkščiai);
3. tinka kalbėtis jautriomis, „nepatogiomis“ temomis – tyrimo dalyviai nereikia susitikti tiesiogiai su tyrėju ir tai suteikia daugiau laisvės, saugumo ir anonimiškumo.

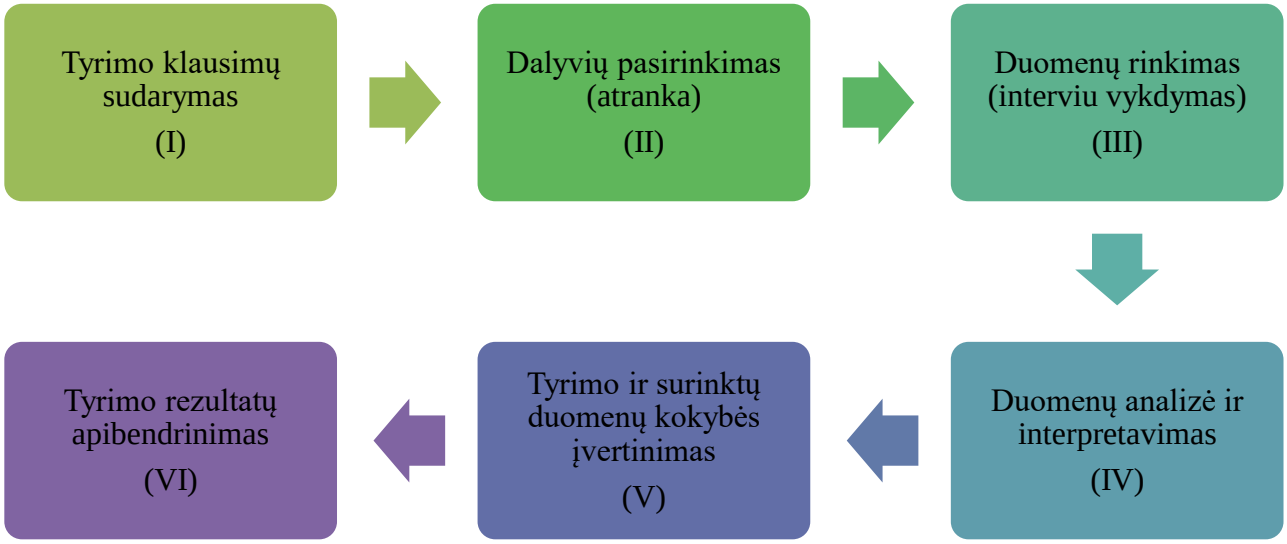
Kita vertus, privalu nepamiršti, jog yra ir tam tikrų nuotolinių interviu taikymą ribojančių veiksnių. Pavyzdžiui, tyrimo dalyvis turi turėti atitinkamas ryšio priemones (telefoną, kompiuterį, interneto prieigą), turi būti susipažinęs su įvairiomis internetinės komunikacijos priemonėmis (el. paštu, pokalbių svetainėmis ir pan.) bei turi turėti tinkamas technines sąlygas (netrūkinėjantį interneto ryšį, kokybišką garsą ir pan.) (Gaižauskaitė ir Valavičienė, 2016).

Galiausiai pagal tikslinės grupės savybes pasirinktas ekspertų interviu. Įprastai, kaip teigia Gaižauskaitė ir Valavičienė (2016) „ekspertų interviu vadinami individualūs interviu naudojant klausimyną – gaires, o tyrimo dalyvis yra ekspertas – kokios nors srities profesionalas, žinovas, turintis išskirtinių (specifinių) žinių ir patirties savo srityje“ (p. 211). Littig & Pöchhacker (2014) nuomone yra dvi priežastys, kodėl ekspertų interviu laikomi specifine interviu forma: pirmoji yra pagrįsta metodologiniais sumetimais, susijusiais su eksperto sąvoka ir ekspertinėmis žiniomis, o antroji yra susijusi su tyrimų praktikos problemomis. Tai apima eksperto statusą, kurio siekia pašnekovas, ir prieigos apribojimus, kylančius dėl eksperto įpročio, taip pat laiko apribojimus. Kita vertus, nors ekspertų interviu yra naudingas bei efektyvus dėl surenkamos informacijos vertingumo, planuojant ir

imant šiuos interviu išryškėja kai kurie iššūkiai. Pavyzdžiui, dėl užimamos statuso, intensyvios dienotvarkės ekspertai nėra lengvai pasiekiami, tyrėjas turi bent minimaliai išmanyti specifinę terminologiją, nes ekspertai dažnai yra linkę kalbėti profesiniu žargonu (Gaižauskaitė ir Valavičienė, 2016).

2.2. Tyrimo organizavimas

Metodologinėje literatūroje galima rasti tvirtinimų, kad interviu tyrimo procesas (kitaip tariant, tyrimo, kuriam interviu yra pagrindinis duomenų rinkimo metodas) yra lankstus, be to skirtingi jo etapai glaudžiai susiję ir veiksmo metu aktyviai veikiantys vieni kitus. (Gaižauskaitė ir Valavičienė, 2016). Planuojant interviu tyrimą, darbo autorė numatė 6 esminius žingsnius (žr. 7 pav.).



Šaltinis: sudaryta pagal Gaižauskaitė ir Valavičienė, 2016

7 pav. Kokybinio tyrimo etapai

Paprastai kokybinis tyrimas yra pradedamas identifikuojant tyrimo problemą. Tuomet imantis analizuoti šią problemą, suformuluojami jai aktualūs klausimai. Kaip teigia Kardelis (2007) „klausimų tikslas – nuodugniau pažinti tiriamąjį reiškinį, gauti išsamesnės informacijos apie elgesio pobūdį“ (p. 181). Kokybinio tyrimo klausimais yra pagrįsta tyrimo visuma, todėl labai svarbu suformuluoti juos tiksliai bei korektiškai. Kita vertus, kokybinio tyrimo klausimai nėra statiški, pastovi refleksija apie tyrimo klausimus bei jų koregavimas, tikslinimas yra įprasta kokybinio tyrimo ypatybė.

Pagrindiniai preliminarūs tyrimo klausimai suformuojami iki pradedant tyrimą, vėliau, jau analizuojant kokybinius tyrimo duomenis, išskyla papildomų klausimų. Dėl šios priežasties tyrėjas rinkdamas bei analizuodamas duomenis, pagrindinius tyrimo klausimus tikslina, specifikuoja, koreguoja, o papildomus sieja su pagrindiniais (Flick, 2022). Atsižvelgiant į magistro baigiamojo darbo struktūrą, autorė klausimyną suskirstė į tris temas, kiekvienoje temoje suformulavo po tris

pagrindinius atvirus interviu klausimus, remiantis literatūra. Jei tyrimo dalyvis į pateiktą klausimą atsakė nepakankamai korektiškai ar tiksliai, buvo užduodamas papildomas klausimas (žr. 1 priedą).

Antrasis kokybinio tyrimo etapas – dalyvių atranka. Gaižauskaitės ir Valavičienės (2016) nuomone „atranka yra bet kurio tyrimo pagrindas“ (p. 28). Atliekant kokybinius tyrimus dažniausiai naudojamas imties sudarymo metodas yra tikslinė atranka, kuri įgalina tyrėją iš respondentų gauti daugiausia specifinių žinių bei informacijos, susijusios su nagrinėjama tema. Šiame darbe taikyta tikslinės imties kriterinė atranka – imtis buvo formuojama, gretinant atvejus, kurie atitiko tyrėjos nustatytus kriterijus ir suteikė jai turiningos informacijos. Tokia atranka padėjo užtikrinti tyrimo duomenų kokybę (Žydžiūnaitė ir Sabaliauskas, 2017). Atlikti interviu su ekspertais, t.y. mokesčių srityje dirbančiais specialistais, mokslininkais.

Mergel, Edelmann ir Haug (2019) ekspertą apibrėžia kaip asmenį, turintį techninių, procesinių ir interpretacinių žinių, susijusių su savo kompetencijos sritimis. Ekspertai turi ne tik sistemingas organizuotas žinias, bet ir giliai išmano konkrečią patirtį, kuri atsiranda dėl jų veiksmų, atsakomybės, įsipareigojimų, susijusių su specifiniu funkciniu statusu organizacijoje. Šiame baigiamajame darbe ekspertai buvo atrenkami pagal žinomą jų nacionalinį statusą mokesčių srityje, turėjimą specialių žinių bei patirties, pagrįstos jų funkcijomis ar pareigomis pvz. Valstybinės mokesčių inspekcijos viršininkas. Tyrėjos nuomone, ekspertai turėjo būti iš skirtingų valstybės sektorių (privataus – verslo, viešojo – valstybės bei savivaldybių organizacijų), skirtingų lyčių (interviu dalyvavo 7 moterys, 54 proc. ir 6 vyrai (46 proc.) bei amžiaus (ne jaunesni nei 30 metų, ekspertų amžiaus vidurkis 44,6 m.), taip pat turėjo būti įgiję ne žemesnį nei aukštąjį universitetinį (magistro) išsilavinimą (žr. 7 lent.).

7 lentelė. Interviu ekspertų charakteristikos

Eksperto kodas	Eksperto lytis	Eksperto pareigos	Eksperto įgytas išsilavinimas	Eksperto amžiaus intervalas
E1	Moteris	PwC netiesioginių mokesčių skyriaus projektų vadovė	Aukštasis universitetinis (magistras)	41-50
E2	Vyras	Projektų pristatymo vadovas Inovacijų agentūroje Lietuvoje ir Vilniaus Licėjaus ekonomikos mokytojas	Aukštasis universitetinis (magistras)	41-50
E3	Vyras	Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos viršininko pavaduotojas	Aukštasis universitetinis (doktorantūra)	31-40
E4	Moteris	Vilniaus kolegijos Ekonomikos fakulteto Buhalterinės apskaitos katedros lektorė, Countline lektorė praktikė, knygų apie mokesčių sistemą Lietuvoje autorė	Aukštasis universitetinis (magistras)	61-70
E5	Moteris	Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos Kontrolės departamento Kontrolės veiklos organizavimo ir koordinavimo skyriaus	Aukštasis universitetinis (magistras)	41-50

Eksperto kodas	Eksperto lytis	Eksperto pareigos	Eksperto įgytas išsilavinimas	Eksperto amžiaus intervalas
		patarėja		
E6	Moteris	Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos viršininkas	Aukštasis universitetinis (magistras)	51-60
E7	Vyras	Luminor Grupės įmonių vyresnysis mokesčių ekspertas	Aukštasis universitetinis (magistras)	31-40
E8	Moteris	Mokestinių ginčų komisijos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės narė	Aukštasis universitetinis (magistras)	51-60
E9	Vyras	Lietuvos Respublikos finansų ministerijos Biudžeto departamento Valstybės ir savivaldybių biudžetų sudarymo skyriaus vyriausiasis specialistas	Aukštasis universitetinis (doktorantūra)	31-40
E10	Moteris	Vilniaus apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos Mokestinių prievolių departamento III skyriaus vedėja	Aukštasis universitetinis (magistras)	41-50
E11	Moteris	Lietuvos Respublikos finansų ministerijos Valstybės iždo departamento Finansavimo ir analizės skyriaus vedėja	Aukštasis universitetinis (doktorantūra)	41-50
E12	Vyras	Lietuvos banko valdybos narys	Aukštasis universitetinis (magistras)	31-40
E13	Vyras	Lietuvos banko Investicinių paslaugų ir bendrovių priežiūros skyriaus vadovas	Aukštasis universitetinis (magistras)	31-40

Šaltinis: parengta autoriaus

Ragin (2009) nuomone, bet kokio kokybinio tyrimo, pagrįsto ekspertų interviu, sėkmė priklauso nuo atliktų interviu skaičiaus ir apklaustų ekspertų atsakymų kokybės Papildomai svarbu paminėti, jog kokybiniams tyrimams įprastai yra parankus mažesnis tyrimo dalyvių skaičius, be to, norint kiekvieną atvejį išanalizuoti giliai, reikalingi tokie dalyviai, kurių ypatingos, specifinės savybės leistų jiems geriausiai atspindėti bei informuoti apie tiriamąjį reiškinį (Gaižauskaitė ir Valavičienė, 2016). Bitinas ir kt. (2008) siūlo atlikti mažiausiai dešimt interviu, kad būtų tinkamai išanalizuoti duomenys ir atskleista tyrimo tema. Kiti mokslininkai, pvz. Nielsen (2003) siūlo penkis, nes jo nuomone, teorija, kuri paaiškina 85 proc. tiriamo objekto problemų, gali būti sukurta net turint mažesnę negu penkių dalyvių imtį. Kita vertus, Saldaña (2013) rekomenduoja šį skaičių padidinti iki 15. Kita vertus, Bitinas ir kt. (2008) pataria į tyrimą traukti naujus imties vienetus tol, kol pradeda mažėti gaunamų duomenų informatyvumas. Atsižvelgiant į mokslininkų rekomendacijas, darbo autorė iš anksto nebuvo nusimačiusi tyrimo imties dydžio, bet duomenis rinko tol, kol jie pradėjo kartotis ir akivaizdžiai sumažėjo jų informatyvumas. Atliekant kokybinį tyrimą, darbo autorė apklausė 13 ekspertų, kurie dirba su mokesčių lengvatomis susijusiose srityse.

Sudarius klausimyną bei įvykdžius dalyvių (ekspertų) atranką buvo pradėtas trečiasis kokybinio tyrimo etapas – duomenų rinkimas, t.y. interviu vykdymas. Šis etapas yra svarbiausias atliekant interviu tyrimą: anksčiau aptarti etapai padeda užtikrinti sėkmingą interviu atlikimą, o vėlesni – remiasi surinktais duomenimis (Gaižauskaitė ir Valavičienė, 2016). Interviu buvo vykdomas su kiekvienu tyrimo dalyviu individualiai, nuotoliniu būdu pasitelkiant ryšio bei komunikacijos priemones. Buvo derinamas laikas, interviu trukmė, jo eiga bei kiekvienas respondentas buvo supažindintas su tyrimo tikslu. Prisitaikant prie ekspertų poreikių interviu buvo vykdomi telefonu (4 interviu, 31 proc.), kompiuteriu, pasitelkiant internetinės telefonijos programas „Zoom“ bei MS „Teams“ (7 interviu, 54 proc.) bei elektroniniu paštu (2 interviu, 15 proc.). Be to, buvo gautas kiekvieno informanto sutikimas įrašyti pokalbį diktofonu. Interviu trukmė vyravo nuo 18 min. iki 39 min. Po interviu su dalimi tyrimo dalyvių buvo atliktas papildomas interviu elektroniniu paštu, kuris papildė atsakymus. Interviu buvo pradėtas bendrais klausimais, pokalbį tiesiogiai kreipiant į konkrečiai tyrimui svarbios atskleidimą, nes atliekant pusiau struktūruotą (kryptingąjį) interviu iš anksto yra numatomi būtini bei galimi tyrimo klausimai. Svarbu paminėti, jog interviu įgyvendinimas vykdytas laikantis kokybiniams tyrimams keliamų etikos principų, t.y. buvo saugomas tyrimo dalyvio anonimiškumas, konfidencialumą ir privatumas – nebuvo atskleisti tyrimo dalyvių vardai, pavardės, gyvenamoji vieta. Darbo autorė akcentuoja, jog šiame baigiamajame darbe interviu metodas buvo naudotas kartu su kitais tyrimo metodais renkant informaciją, ją įvertinant ir siekiant atsakyti į pagrindinius klausimyne numatytus klausimus.

Sekantis tyrimo žingsnis – duomenų analizė ir interpretavimas, kuriame ieškoma atsakymų į tyrimo klausimus, generuojami teoriniai teiginiai bei atrandami subjektyvūs socialinės tikrovės atspindžiai, reikalauja didelio dėmesingumo, kruopštumo, kritinio mąstymo bei analitinių gebėjimų. Autorės Gaižauskaitė ir Valavičienė (2016) šį etapą apibūdina dviem aspektais: „duomenų analizė – rekursyvus ir kartotinis procesas. Rekursyvus – išreiškiamas per ankstesnes reikšmes, priklausantis nuo ankstesnės būsenos. Kartotinis – atskirų analitinių procedūrų atlikimas tiek kartų, kiek reikią, ir bet kuriuo analizės proceso momentu“ (p. 315). Duomenų sutvarkymas bei jų apdorojimas vėliau suteikia galimybę pakilti į abstraktesnį lygį ir apie tiriamąją socialinę realybę daryti platesnius apibendrinimus. Duomenų sutvarkymas, sąsajų bei apibendrinimų ieškojimas (analizė) ir aiškinimas (interpretacija) yra du analitiškai atskiri segmentai, kurie sudaro duomenų analizės etapą.

Pagrindinė analizės medžiaga yra tekstiniai interviu duomenys, kuriuos pateikė tyrimo dalyviai. Darbo autorė garsinį įrašą pavertė tekstu (pažodiniu išrašu), taip parengdama interviu duomenis gilesnei analizei. Profesoriaus Alvessono nuomone (2011) išrašas yra tinkamiausia strategija bei optimaliausias variantas atliekant mokslinius bei akademinius tyrimus, nes jis užtikrina didesnį interpretacijos tikslumą ir kruopštumą, pateikimą ekspertų tikslesnių citatų. Įprastai išrašo darbo apimtis yra priklausoma nuo interviu trukmės, tyrimo dalyvio kalbėjimo manierų, greičio bei tyrėjo

perrašinėjimo greičio. Šio darbo autorė kiekvienam interviu išrašui skyrė po vieną dieną. Kiekvienas interviu išrašas turėjo interviu identifikuojančią informaciją apie tyrimo dalyvį (ekspertui suteiktą numerį, vardo bei pavardės inicialus, lytį, amžių, pareigas bei išsimokslinimą), interviu laiką, apklausos trukmę bei vietą. Pasirinktas duomenų tvarkymo būdas – teminis rūšiavimas, kuomet interviu išrašai buvo sustruktūruoti ir susisteminti pagal tris temas (žr. 1 priedą).

Penktasis etapas – tyrimo ir surinktų duomenų kokybės įvertinimas. Metodologinėje literatūroje yra išskiriami du pagrindiniai požymiai, kurie užtikrina tyrimo kokybę, t.y. validumas ir patikimumas. Kuo yra didesnis tyrimo validumas bei patikimumas, tuo kokybiškesnis tyrimas (Rupšienė, 2007). Norint tinkamai įvertinti kokybinio tyrimo kokybę, darbo autorė pasirinko du validumo tipus – vidinį ir išorinį. Vidinį validumą (arba kitaip vadinamą tikėtumą), kuris yra susijęs tyrimo išvadų patikimumu, darbo autorė įrodė dviem būdais. Pirma, atliko tyrimo dalyvių kontrolę, kuomet duomenų analizės metu buvo susisiekta su ekspertais (telefonu arba elektroniniu paštu) ir tikrinama faktų bei atsakymų tikslumas. Antra, tyrimo tikėtumas užtikrintas trianguliacija, t.y. paties tyrėjo dalyvavimu tyrime, naudojant mechaninių duomenų įrašymo bei saugojimo priemones, taip pat atlikto stebėjimo vertinimu. Išorinis validumas (kokybiniuose tyrimuose vartojamas perkeliamumo terminas) užtikrintas tyrimo ataskaitoje detaliai aprašant duomenis/ informaciją apie tyrimo objektą, vietą, metodus, tyrėjų vaidmenis tyrime.

Kitas tyrimo kokybės požymis yra patikimumas, arba kitaip pasikliovimas, kurį užtikrina tyrimo kartojimas su kitais respondentais, kitomis sąlygomis, taikant kitus duomenų rinkimo ir analizės metodus. Pasikliovimas darbo autorės atliktame tyrime siejamas su įvairių ir skirtingų pagal lytį, amžių, išsilavinimą bei pareigas ekspertų įtraukimu į tyrimą. Taip pat patikimumą užtikrino laipsniškas duomenų rinkimo kartojimas kitomis sąlygomis (skirtingu paros metu, skirtingomis ryšio priemonėmis), kuris padėjo įsitikinti, jog kiti situacijos pokyčiai neturi įtakos gaunamų duomenų stabilumui (Bitinas ir kt., 2008; Paunksnienė ir Banytė, 2013). Šeštasis žingsnis – tyrimo rezultatų apibendrinimas, aprašomas trečioje šio darbo dalyje.

3. MOKESČIŲ LENGVATOS LIETUVOJE IR JŲ ĮTAKOS NACIONALINIAM BIUDŽETUI VERTINIMO REZULTATAI

3.1. Mokesčių lengvatų tikslinių grupių, poreikio atsiradimo bei panaikinimo vertinimas

Šiame baigiamojo darbo poskyryje, pirmoje interviu klausimyno dalyje, autorė siekia išsiaiškinti, kokie yra mokesčių lengvatų taikymo motyvai ir tikslai, kaip jie yra siejami su tam tikromis tikslinėmis grupėmis ir kokia yra jų efektyvumo vertinimo praktika. Šios darbo dalies tikslas yra išsiaiškinti, ar ir kaip mokesčių lengvatos padeda siekti tam tikrų socialinių ar ekonominių tikslų, ar jos yra naudojamos skirtingų grupių interesų ginčams, ar jos tikrai yra efektyvios ir ar yra galimybė jas tobulinti ar panaikinti. Šiam tikslui pasiekti darbo autorė interviu metu iškėlė tris klausimus ekspertams.

Pirmojo įžanginio interviu klausimo metu, darbo autorė siekė išsiaiškinti, kokioms konkrečioms asmenų grupėms dažniausiai yra skiriamos mokesčių lengvatos. Magistrantei buvo naudinga suprasti, kaip mokesčių sistema veikia ir kaip tam tikros grupės yra pranašesnės arba pralaimėjusios dėl mokesčių politikos. Iš esmės „<...> sunku išskirti tikslinę mokesčių lengvatų gavėjų grupę, nes praktikoje egzistuoja labai daug ir įvairių lengvatų, visos jos turi savo specifinius adresatus ir tikslus“ (E7). Analizuojant interviu rezultatus, daro autorė pastebėjo, jog mokesčių lengvatos iš tiesų yra skiriamos įvairioms asmenų grupėms, t.y. nuo mažai uždirbančių fizinių asmenų iki investuojančio verslo (žr. 8 lent.).

8 lentelė. Tikslinės grupės, kurioms yra skiriamos mokesčių lengvatos

Tikslinė grupė	Pagrindimas	Eksperto kodas
Politiškai įtakinga grupė	„<...> toms, kurios politiškai įtakingos – ateina ir įtikina seimo narius, kad jiems reikalingos mokesčių lengvatos.“	E2
	„<...> ne tam, kad įtikti vienai ar kitai verslo ar gyventojų grupei, bet ten kur norim pasiekti tikslą.“	E6
	„Mokesčių lengvatos skiriamos sritims, kuriose būtinas valstybės įsikišimas ir toms sritims, kuriose valstybė norį padaryti įtaką/poveikį ar pakeisti žmonių elgesį.“	E13
Socialios atskirties grupė	„<...> turėtų būti skiriama socialios atskirties grupėms, bet ne verslui.“	E4
Jautri visuomenės	„<...> pasiekti mokesčių sistemos teisingumą, neapmokestinant jautrių visuomenės grupių ar jautrių pajamų, taip palengvinant šių	E1

Tikslinė grupė	Pagrindimas	Eksperto kodas
grupė	asmenų ekonominę padėtį.“	
	„<...> asmenims, kurie yra sunkesnėje ekonominėje situacijoje <...>“	E3
	„<...> įprastai socialiai jautrioms grupėms (susiję su neįgalumu, mažomis pajamomis ir pan.).“	E8
	„Dažniausiai mokesčių lengvatos skiriamos pažeidžiamoms asmenų grupėms.“	E10
	„Lietuvoje mokesčių lengvatos paprastai taikomos mažiau uždirbantiems - fiziniams asmenims (pvz.: NPD).“	E7
	„<...> mokesčių lengvatos praktikoje skiriamos socialiai jautrioms sritims.“	E13
Verslas	„<...> asmenims, kurie tik pradeda verslą.“	E3
	„<...> įprastai skiriama smulkiam verslui ir investuojantiems ar inovacijas kuriantiems verslo subjektams.“	E8
	„Verslui (mažesnis pelno mokesčio tarifas smulkioms įmonėms). Tačiau taip pat yra lengvatų, nukreiptų į didžiąsias įmones, pvz.: stambaus investicinio projekto lengvata).“	E7
	„Dažniausiai lengvatos išsivysčiusiose šalyse yra nukreipiamos į verslą: įmonių investicijas, inovacijas, kurios keltų pridėtinę vertę, na ir natūraliai, paskui, ilgesniame laikotarpyje atsipirktų.“	E12
Priklausomai nuo tikslo	„<...> turėtų būti skiriamos ten, kur norim pasiekti vienokį ar kitokį tikslą <...>“	E6
	„<...> skiriant vadovaujamasi teisingumo, efektyvumo, administravimo paprastumo ir kitais principais. Grupės gali skirtis priklausimai nuo lengvatos tikslo.“	E11
	„<...> toms asmenų grupėms, kurios atitinka įstatyme arba vyriausybės nutarime išvardintus būtinuosius kriterijus.“	E9

Šaltinis: parengta autoriaus pagal interviu duomenis

Apibendrinant respondentų atsakymus pirmuoju interviu klausimu pastebime, jog vis dėlto, ekspertų nuomonės ir požiūriai gali skirtis, ir daugeliu atvejų mokesčių lengvatos yra vertinamos kritiškai, nes jų administravimas gali būti sudėtingas, o jų panaudojimas gali nesuteikti norimų rezultatų: „<...> iš administravimo pusės lengvatų galėtų nebūti visai, iš verslo pusės skaidrumo nėra, o valstybė turi turėti tikslų paaiškinimą, kodėl vieniems „duodam“, kitiems „neduodam“, nes pvz. po pandemijos sunku buvo daug kam“ (E6). Be to, dažnai mokesčių lengvatos skiriamos pagal politinius

ir ekonominius interesus, o ne tiksliai tam, kad būtų pasiektas tam tikras tikslas. „Puikūs pavyzdžiai, garsūs krepšininkai ir kiti sportininkai, kurie pagrasino nebežaisti rinktinėje, emigruoti ir pan., netrukus prisijungė prie tų, kurie moka mažiau GPM ir „Sodros“ įmokų, arba pastarųjų nemoka visai“ (E2). Galiausiai, ekspertė E5 išsamiai apibūdina, jog „mokesčių lengvatos skiriamos toms asmenų grupėms (fiziniams ar juridiniams asmenims), kurioms valstybėje reikia palankesnių apmokestinimo sąlygų dėl įvairių priežasčių (arba politinės valios, arba lobistų įtakos, arba valstybės strategijos, arba tarptautinių institucijų pasiūlymo ir pan.)“.

Antruoju struktūrizuoto interviu klausimu buvo siekiama išsiaiškinti, iš kur apskirtai atsiranda poreikis naujai mokesčių lengvatai. Galimi atsakymai į šį klausimą apėmė įvairius veiksnius, tokius kaip politinės ar ekonominės aplinkybės, socialiniai poreikiai, verslo reikalavimai arba kiti faktoriai, kurie galėtų reikalauti naujos lengvatos įvedimo (žr. 9 lent.).

9 lentelė. Mokesčių lengvatų poreikio atsiradimo prielaidos

Poreikio atsiradimas	Dažnis	Ekspertų kodai
Iš įtakingų asmenų grupių, lobistų	7	E2,E4,E5,E6,E7,E12,E13
Peržiūrint mokesčių sistemą ir nustatant konkrečius tikslus	5	E1,E6,E7,E9,E12
Skatinant įvairius ekonominius, socialinius procesus	5	E3,E6,E8,E10,E13
Atsižvelgiant į užsienio patirtį	4	E4,E5,E6,E10
Iš ekonominių problemų	3	E8,E9,E11

Šaltinis: parengta autoriaus pagal interviu duomenis

Galima daryti išvadą, jog poreikis naujai lengvatai kyla dėl įvairių priežasčių. Dažniausiai naujų lengvatų poreikį skatina „<...> spaudimas per asociacijas, konfederacijas, lobistus“ (E4). Taip pat poreikis dažnai atsiranda „skatinant įvairius ekonominius, socialinius procesus, pvz. skatinant investicijas, skatinant užsienio įmonėms įsikurti Lietuvoje, skatinant tam tikras formas, pvz., kolektyvinio investavimo subjektus; skatinant darbuotojus investuoti į savo įmones, pvz. opcionų GPM neapmokestinimo lengvata ir t.t“ (E3).

Vienas iš ekspertų gana išsamiai apibudina iš kur, jo nuomone, kyla mokesčių lengvatų poreikis: *Gyvenime nutinka taip, kad dažnai lengvatos yra gautinos lobistų, kurie siūlo savo interesų grupių reikalavimus, o tada yra seimo nariai ir įstatymų leidybos mašina, kurie pritaiko šias lengvatas. Seimo nariai remiasi savo politiniais įsitikinimais, o tai realybėje lemia lengvatų atsiradimą. Žinoma, norint, kad lengvatos būtų tikslingos, reikia įvertinti jų naudą ir kaštus. Teoriškai idealioje situacijoje lengvatos yra pagrįstos įrodymais ir yra naudingos tam tikram tikslui pasiekti, pavyzdžiui, paskatinti ekonomiką, verslo sektorius ar padidinti pridėtinę vertę. Tačiau dažnai lengvatos atsiranda dėl*

savanaudiškų paskatų, kai tam tikros interesų grupės stengiasi pasiekti savo tikslus ir gerinti savo padėtį, o tai nėra nelegalu, nes visos interesų grupės siekia savo tikslų ir gerovės (E12).

Bendrai šiose ekspertų nuomonėse apibrėžiamas mokesčių lengvatų poreikis kaip padėtis, kai yra noras sumažinti mokesčių naštą arba skatinti tam tikrus ekonominius ar socialinius procesus. Šis poreikis gali kilti iš įvairių priežasčių, įskaitant politinius, ekonominius ir socialinius veiksnius, verslo interesus, užsienio patirtį ir kitus veiksnius. Tai gali būti inicijuojama interesų grupių, vyriausybės, Seimo narių ar kitų suinteresuotų asmenų. Be to, mokesčių lengvatų poreikis gali būti vertinamas atsižvelgiant į mokesčių politikos kryptis, problemų situaciją šalies ekonomikoje ir patvirtintą vyriausybės programą. Taigi, mokesčių lengvatų poreikis yra sudėtinga ir daugiaveiksmė reiškinio situacija. Ekspertės E6 nuomone, problema yra tame, jog visas problemas valstybė nori spręsti per mokesčių sumažinimą, ji sarkastiškai teigia, jog „<...> sumažinkim mokesčius ir investicijos pačios ateis <...>“. Ekspertės giliu įsitikinimu „<...> to neužtenka: reikia darbo jėgos, infrastruktūros ir t.t. Reikia žiūrėti kompleksiškai. Darbo jėga ir pati juk žiūri, kur susisiekimas, sveikatos apsauga, švietimas geresnis, jiems ne tik mokesčių dydis yra svarbu. Svarbu ir tai kokioje šalyje jie gyvena, kokia aplinka, kultūra“ (E6).

Kita vertus, papildomu klausimu darbo autorė siekė išsiaiškinti, kokios mokesčių lengvatos nėra taikomos Lietuvos mokesčių sistemoje, bet galbūt turėtų būti. Galimi atsakymai į šį klausimą apėmė įvairias mokesčių rūšis, tokias kaip pajamų mokesčio lengvatos, PVM lengvatos, akcizų lengvatos ir kt., kurios, pvz., gali būti taikomos tam tikram verslo sektoriui, socialinei grupei ar kitoms kategorijoms (žr. 10 lent.).

10 lentelė. Mokesčių lengvatų poreikis Lietuvos mokesčių sistemoje

Siūloma nauja mokesčių lengvata	**E 1**	**E 2**	**E 3**	**E 4**	**E 5**	**E 6**	**E 7**	**E 8**	**E 9**	**E1 0**	**E1 1**	**E1 2**	**E1 3**
Šeimoms, auginančioms vaikus	+			+	+		+						
Skatinanti žalią energetiką	+		+				+			+			
Dirbantiems asmenims virš 50 m.					+								
Demografijos augimo užtikrinimas							+						
Naujų lengvatų netrūksta		+				+		+	+		+	+	+

Šaltinis: parengta autoriaus pagal interviu duomenis

Analizuojant ekspertų interviu rezultatus, galima matyti vyraujančią nuomonę, jog naujų mokesčių lengvatų Lietuvos mokesčių sistemoje netrūksta. Eksperto E2 gilių įsitikinimu „<...> jų ir taip yra per daug. Jeigu norite ką nors remti, mokestinė lengvata yra pats blogiausias būdas tai daryti, nes labai netikslus. Lengvatas reikia keisti subsidijomis, kurios yra skaidrios, pamatuojamos ir daug

labiau tikslinės“. Kita vertus, ekspertė E6 teigia, jog „<...> jei žinočiau kažkokią lengvatą, kuri padėtų valstybei pasiekti proveržį, tuomet sutinku ją įvesti ir galim administruoti, bet bent jau tikslas turi skambėti įtikinimai ir man turi būti aišku, kad mes su lengvata tikrai pasieksim tą tikslą. Kol kas aš nepasakyčiau jokios tokios lengvatos, kurią norėčiau įdiegti“. E1 pritaria, jog „naujų lengvatų poreikis galėtų atsirasti sistemiškai peržiūrėjus visą mokesčių sistemą ir identifikavus labai konkrečius tikslus“. Be to, ekspertė E5 pažymi, jog „Lietuvoje šiuo metu diskutuojama apie mokestinių lengvatų verslui perteklių, todėl, mano nuomone, artimuoju laikotarpiu (1-2 metams) naujų lengvatų poreikis nėra aktualus. GPM lengvatų grupės gali būti koreguojamos atsižvelgiant į namų ūkių sąlygas. Ilguoju laikotarpiu (5-10 m.) poreikis neabejotinai keisis“.

Gana panašią nuomonę ekspertai išreiškė ir apie naujų lengvatų įvedimą šeimoms, auginančioms vaikus. Buvo siūloma mokesčių lengvatas skirti „<...> turintiems ikimokyklinio amžiaus vaikų, savo transportu vežiojantiems vaikus į mokyklą“ (E4). Taip pat, išskirtinai „<...> dirbančioms moterims, kurios augina kelis mokyklinio amžiaus vaikus“ (E5). Eksperto E7 vertinimu „Lietuvoje galėtų būti daugiau lengvatų, nukreiptų į jaunų šeimų gerovės didinimą bei finansinį saugumą“. Kita vertus, nemaža dalis respondentų pasisakė ir už lengvatas, kuriomis „<...> galėtų būti skatinamos „žaliosios“ iniciatyvos <...>“ (E1). Šios lengvatos labiau orientuotos į verslą, nes vyrauja nuomonės, jog „įmonės, besilaikančios aplinkosauginių bei tvarumo standartų, turėtų būti labiau skatinamos mokesčių lengvatų pagalba“ (E7). Ekspertė E10 svarsto, jog „galėtų atsirasti PVM lengvatos aplinką tausojančioms prekėms“.

Apibendrinant galima teigti, jog ekspertai turi skirtingas nuomones dėl naujų mokesčių lengvatų poreikio Lietuvos mokesčių sistemoje. Kai kurie ekspertai mano, kad lengvatos yra per daug ir jų vietoje reikia skaidrių ir tikslinių subsidijų. Kiti pripažįsta, kad yra tam tikras lengvatų poreikis, bet pabrėžia, kad lengvatos turi būti labai gerai pagrįstos ir tikslinės, kad jų nauda būtų akivaizdi. Taip pat buvo išsakyta nuomonė, kad tam tikros lengvatos turėtų būti orientuotos į jaunų šeimų gerovės didinimą, finansinį saugumą, arba aplinkos apsaugą ir tvarumą. Kitų ekspertų nuomone, būtų protinga skatinti „žaliosios“ iniciatyvas, pavyzdžiui, teikiant mokesčių lengvatas įmonėms, kurios laikosi aplinkosauginių ir tvarumo standartų, arba taikant PVM lengvatas aplinką tausojančioms prekėms. Atsižvelgiant į šias nuomones, darbo autorė teikia rekomendaciją, jog prieš įvedant naujas mokesčių lengvatas, politikams reikėtų atidžiai apsvarstyti, ar jos yra būtinos, ar jos bus efektyvios ir ar jos bus tikslingos ilguoju laikotarpiu. Be to, reikia atsižvelgti į ekspertų rekomendacijas dėl skaidrumo ir tikslumo, kadangi tai yra pagrindiniai aspektai, kurie gali padėti užtikrinti, kad lengvatos būtų naudingos valstybei ir visuomenei.

Vėliau ekspertams buvo užduodami klausimai, kuriais siekta išsiaiškinti „kodėl sunku panaikinti, atsisakyti jau įvestos lengvatos? Kokias mokesčių lengvatas būtų tikslinga panaikinti?“. Darbo autorės nuomone, atsisakyti jau įvestos lengvatos gali būti sunku dėl daugelio priežasčių. Vieną iš jų sudaro

politinės pasekmės: jei lengvata buvo suteikta tam tikrai grupei žmonių ar sektoriui, jų atstovai gali susirinkti ir pradėti protestuoti prieš jos atšaukimą. Be to, politikai gali bijoti prarasti balsus, jei jie prieštarauja populiariai lengvatai, kurią jau suteikė. Tad ekonominės pasekmės taip pat gali būti sunkios. Kita vertus, dažnai lengvatos skiriamos skatinti tam tikrą veiklą ar sektorių. Atsisakius lengvatos, toks sektorius gali patirti sunkumų, o tai gali turėti neigiamą poveikį darbo vietų skaičiui ir ekonomikai apskritai. Taigi, atsisakyti jau įvestos lengvatos gali būti sunku dėl politinių, ekonominių ir teisinių priežasčių, o tai reikalauja atsargumo ir atidumo sprendžiant šias problemas (žr. 11 lent.).

11 lentelė. Priežastys, kodėl panaikinti mokesčių lengvatas gali būti sudėtinga

Priežastis	**Pagrindimas**	**Eksperto kodas**
Pripratimas	„<...> manau, kad didžiausias trukdis – asmenų ar įmonių, kurioms taikoma lengvata, pripratimas prie lengvatos, prie mažesnės mokesčių naštos.“	E1
	„<...> žmonių psichologija tokia, kad sunku atsisakyti geresnių sąlygų. O lengvatos žmonėms sukuria didesnę finansinę naudą. Lengvatų naikinimą priima, kaip neigiamą sprendimą asmeniškai jiems.“	E10
	„<...> sudėtinga panaikinti dėl interesų grupių įtakos ir nenoro mokėti mokesčių daugiau. Tą matome ir šiuo metu, kai norima siaurinti verslo liudijimų lengvatinį režimą.“	E8
	„Normalu, jog visuomet yra sudėtingiau kažką atimti negu duoti. Garsūs mokslininkai teigia, jog pvz. žmogui visada yra dvigubai skaudžiau prarasti 100 Eur, negu gauti 100 Eur.“	E12
	„<...> prie lengvatų lengvai priprantama ir kai jos tampa nuolatinės, atsisakyti būna labai sunku.“	E13
Politinė valia	„Sunku panaikinti, nes fiskalinėje politikoje tai būna nepopuliaru, naikinamas lengvatas politikams būna neparanku naikinti.“	E3
	„<...> tai politinis sprendimas, todėl ir sunku <...>“	E4
	„<...> mokesčių įstatymus priima (balsuoja) Seimas, taigi, reikalinga vieninga politinė valia.“	E5
	„<...> visada yra rinkamai, visada bijoma prarasti kažkokią tai rato dalį, trūksta politinės valios <...>“	E6
	„<...> į lengvatų panaikinimą gali neigiamai reaguoti tam tikros visuomenės grupės, todėl vyriausybėje sunku priimti nepopuliarius sprendimus.“	E11
	„Nėra populiaru, nes lengvatos yra tvirtinamos įstatymais, įstatymai tvirtinami Seime ir visada smagiau pozityviai priimti, nei negatyviai atimti.	E12

Priežastis	Pagrindimas	Eksperto kodas
	Įvesti visuomet yra lengviau, negu paskui atsiimti, Lietuva neišskirtinė.“	
Ilgai užtrunkantis procesas	„Mokesčių lengvatos gali būti panaikintos tik įstatymu, o įstatymo rengimo procesas yra sudėtingas ir ilgas, kuriame dalyvauja tiek valstybės įstaigos, pvz. ministerijos (VMI ir FM privalomai), tiek Seimo Biudžeto ir finansų komitetas, gali dalyvauti ir kitos suinteresuotos grupės kaip Laisvosios rinkos institutas, asociacijos ir t.t“	E5
	„<...> panaikinti įvestą lengvatą palaipsniui nėra sudėtinga, reikalingas ilgas pereinamasis laikotarpis.“	E9
Priešpriešos sukėlimas	„Egzistuojančių lengvatų naikinimas paprastai sukelia priešpriešą tarp tokio sprendimo priėmėjų, lengvatos gavėjų bei likusios visuomenės dalies.“	E7

Šaltinis: parengta autoriaus pagal interviu duomenis

Iš šių ekspertų pasisakymų galima apibendrinti, kad lengvatų panaikinimas yra sudėtingas procesas, kuris susiduria su psichologiniais ir politiniais iššūkiais. Daugelis žmonių ir įmonių pripranta prie lengvatų, o jų panaikinimas gali sukelti neigiamą reakciją. Be to, politikams dažnai trūksta valios priimti nepopuliarius sprendimus, o lengvatų naikinimas gali būti nepopuliarus. Vis dėlto, reikalinga vieninga politinė valia ir ilgas pereinamasis laikotarpis, kad būtų galima panaikinti lengvatas ir išvengti nenumatytų padarinių. Kita vertus, papildomame klausime nagrinėjama kokių konkrečių mokesčių lengvatų, respondentų nuomone, būtų tikslinga atsisakyti. Darbo autorė ekspertų atsakymus suskirstė į kelias grupes:

1. PVM lengvatos ir jų naikinimas: dalis respondentų mano, jog „tikslinga panaikinti visas PVM lengvatas ir taikyti mažesnį bendrą PVM tarifą“ (E1). Ekspertas E7 taip pat pritaria, jog „<...> netolimoje ateityje, įgyvendinus kompensacinius tikslus dėl COVID-19 ribojimų viešbučių bei restoranų verslui, palaikytų lengvatinio PVM tarifo naikinimą“. Ekspertės E8 nuomone „verta apsvarstyti, ar palikti visas PVM lengvatas, taikant lengvatinius tarifus, ar iš tiesų vartotojams sumažėja našta, ar pasiekiamas tikslas“. Taip pat ekspertė nemano, jog tikslinga ES mastu laikyti neapmokestinimo PVM objektu finansines paslaugas.

2. Pajamų apmokestinimo diferenciacija: kai kurie ekspertai mano, kad „pagrindinė struktūrinė mokesčių sistemos problema yra ne kiek pačios lengvatos, bet kiek skirtingas pajamų apmokestinimas pagal pajamų rūšį ir veiklos formą (E2). Ekspertas E7 taip pat pritaria „<...> idėjai palaipsniui suvienodinti fizinių asmenų gaunamų pajamų apmokestinimą“. Kita vertus, ekspertė E8 nuomonės prieštaringos, ji nesiūlo „<...> panaikinti verslo liudijimų, nes patiems smulkiausiems būtų sunkiai pakeliama administracinė našta , apskaitos vedimas ir kt., kas skatintų nueiti į šešėlį“, tačiau pritaria ribos mažinimui, kad pakliūtų mažieji amatininkai ir pan. Mano, kad reiktų atsisakyti verslo liudijimų

išvežiojamajai prekybai ir t.t. Ekspertės nuomone, bet kokios lengvatinės ribos skatina verslo subjektus į jas įtilpti, kelia paskatas piktnaudžiauti (E8).

3. Konkrečios lengvatos ir jų naikinimas: kai kurie ekspertai (E5,E6,E8,E12,E13) rekomenduoja atsisakyti konkrečių lengvatų, pvz., akcizų lengvatų dyzelinui, šildymui ar GPM lengvatos investiciniam gyvybės draudimui, „<...> kuri iškreipė rinką ir šis produktas pradėtas pardavinėti ne dėl naudos vartotojui, o dėl lengvatos“ (E13). Taip pat siūloma peržiūrėti ir kitas lengvatas, pvz., pelno mokesčio lengvatas smulkioms įmonėms (kai taikomas net 3 kartus mažesnis tarifas – 5 vietoj 15 proc.). Ekspertų (E6,E12) nuomone lengvatinis 5 proc. pelno mokesčio tarifas yra abejotinas ir kelia daug klausimų, nes ši lengvata gali skatinti įmones išlikti mažomis, tačiau tai nėra toks tikslas šalies mastu. Be to, tokia lengvata gali turėti neigiamą poveikį ekonomikai, nes ji skatina kurti skardžio (dėl papildomo 1 Eur gali tekti mokėti 3 kartus didesnį pelno mokestį) efektus. Geriau būtų taikyti progresyvų pelno mokesčio tarifą, kuris būtų proporcingas pelno dydžiui. Tai padėtų užtikrinti, kad įmonės negalėtų naudotis lengvata, kuri gali turėti neigiamų padarinių ekonomikai ir visuomenei. Kita svarstytina lengvata „žaliasis“ kuras ūkininkams –„<...> klausimas, kiek ši lengvata yra naudinga ir ar negeriau teikti ūkininkams paramą, siekiant tikslų, pvz. pridėtinę vertę didinant, skatinant kažką auginti. O čia tarsi vėl yra prašoma dyzelio daugiau naudoti, tokios lengvatos yra keistos“ (E12).

4. Efektyvumo vertinimas: keli respondentai siūlo vertinti lengvatų efektyvumą ir naudą verslui ar valstybei. Jei lengvatos neatitinka šių kriterijų arba nesprendžia susiformavusių problemų, jų naikinimas ar mažinimas turėtų būti apsvarstytas. Tad eksperto giliu įsitikinimų mokesčių lengvatas reikia naikinti „<...> tas, kurios nėra efektyvios ir neišsprendžia susiformavusių problemų ar neįgyvendina mokesčių ir biudžeto politikos krypčių (E9). Kito eksperto E3 nuomone „reikėtų naikinti tas lengvatas, kurios dažnai naudojamos mokesčių vengimo schemose, o savo galutinio tikslo skatinti, pvz. tam tikras investicijas, nepasiekia arba abejotina, ar pasieka“.

Darbo autorė apibendrindama šio klausimo interviu rezultatus, daro išvadą, jog visais atvejais siūloma peržiūrėti ir koreguoti esamą mokesčių ir biudžeto politiką taip, kad būtų skatinama efektyvesnė ir sąžiningesnė mokesčių sistema.

Atlikus pirmosios interviu temos analizę galima teigti, jog šiame baigiamojo darbo poskyryje autorė nagrinėja mokesčių lengvatų taikymo motyvus ir tikslus, siekiant išsiaiškinti, ar jos padeda siekti tam tikrų socialinių ar ekonominių tikslų, ar jos yra naudojamos skirtingų grupių interesų ginčams, ar jos tikrai yra efektyvios ir ar yra galimybė jas tobulinti ir panaikinti. Remiantis respondentų atsakymais, daugeliu atvejų mokesčių lengvatos yra vertinamos kritiškai, nes jų administravimas gali būti sudėtingas, o jų panaudojimas gali nesuteikti norimų rezultatų. Dažnai mokesčių lengvatos skiriamos pagal politinius ir ekonominius interesus, o ne tam, kad būtų pasiektas tam tikras tikslas. Mokesčių lengvatų poreikis kyla iš įvairių priežasčių, įskaitant politinius, ekonominius ir socialinius veiksnius, verslo interesus, užsienio patirtį ir kitus veiksnius. Ekspertų

nuomone, lengvatų panaikinimas yra sudėtingas procesas dėl psichologinių ir politinių iššūkių. Lengvatų naikinimas gali sukelti neigiamą reakciją ir politikams trūksta valios priimti nepopuliarius sprendimus. Tačiau reikalinga vieninga politinė valia ir ilgas pereinamasis laikotarpis, kad būtų galima panaikinti lengvatas ir išvengti nenumatytų padarinių.

3.2. Mokesčių lengvatų Lietuvos nacionaliniam biudžetui įtakos vertinimas

Antroje interviu dalyje, darbo autorė stengėsi gauti informaciją apie tai, kaip mokesčių lengvatos veikia nacionalinį Lietuvos biudžetą, ar jos teikia naudą ar žalą, ir kurių lengvatų taikymas gali padėti gauti daugiau pajamų nei prarasti. Interviu metu buvo siekiama gauti kvalifikuotą informaciją iš ekspertų ir gauti jų nuomones bei vertinimus apie svarbiausias šios temos problemas. Pirmuoju šios temos klausimu darbo autorė norėjo sužinoti ekspertų bendrą požiūrį į mokesčių lengvatų įtaką biudžetui ir klausimą suformulavo taip: „Kaip vertinate mokesčių lengvatų įtaką nacionaliniam biudžetui?“. Ekspertų atsakymai apie mokesčių lengvatų įtaką biudžetui yra įvairūs. Kai kurie iš jų teigia, kad lengvatos mažina biudžeto pajamas ir įtaka yra neigiama, tačiau kiti teigia, kad gerai apgalvotos ir aiškios lengvatos gali padėti pasiekti ilgalaikį naudingumą (juntama teigiama nauda). Taip pat pastebima, kad nacionalinis biudžetas paprastai formuojamas jau atsižvelgus į egzistuojančias mokestines lengvatas, todėl jų įtaka turėtų būti neutrali (žr. 12 lent.).

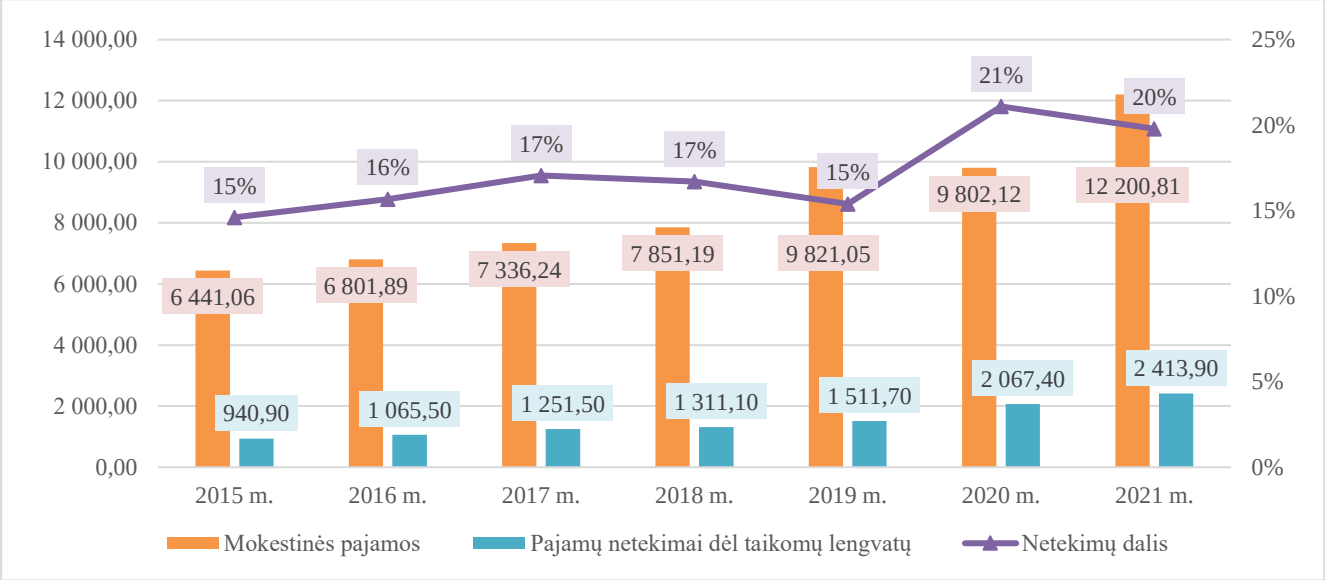
12 lentelė. Mokesčių lengvatų įtakos nacionaliniam biudžetui ekspertų vertinimas

Vertinimas	**Pagrindimas**	**Eksperto kodas**
Teigiamai	„<...> gerai apgalvotos, išimtinės, aiškios lengvatos ilgalaikiame kontekste leidžia pasiekti visuomenei naudingų tikslų.“	E1
	„<...> jei skiriama lengvata įgyvendina ekonominės politikos kryptis ir ilguoju laikotarpiu išlaidos lengvatai grįžta į biudžetą kita forma, tai teigiamai.“	E9
Neigiamai	„Lengvatos turi tiesioginę neigiamą įtaką, nes į nacionalinį biudžetą surenkama mažiau pajamų <...>“	E1
	„<...> vienareikšmiškai – neigiamą įtaką. Mokesčių lengvatos mažina nacionalinio biudžeto pajamas.“	E2
	„<...> turi įtaką biudžeto pajamų mažėjimui <...>“	E3
	„<...> neigiamai, nes prarandamos biudžeto lėšos.“	E4
	„Mokesčių lengvatos gali būti vertinamos kaip biudžeto netekimai, tačiau ekonominis jų efektas turėtų veikti priešingai. <...> vertinant mokesčių santykį su BVP (32.6 proc), akivaizdu, jog surenkama per mažai mokestinių pajamų, ir viena iš priežasčių gali būti mokesčių lengvatos.“	E5

Vertinimas	Pagrindimas	Eksperto kodas
	„<...> dėl mokesčių lengvatų nacionalinis Lietuvos biudžetas netenka daug pajamų.“	E6
	„<..> trumpuoju laikotarpiu naujos lengvatos dažnai turi neigiamą įtaką biudžetui.“	E8
	„<...> dėl taikomų mokesčių lengvatų biudžetas netenka tam tikrų lėšų.“	E12
Neutraliai	„Nacionalinis biudžetas paprastai formuojamas jau atsižvelgus į egzistuojančias mokestines lengvatas, todėl jų įtaka turėtų būti neutrali, jei biudžetas balansinis <...>“	E7
	„<...> skirtingos lengvatos gali turėti skirtingą įtaką <...>“	E10
	„Kiekviena lengvata, viena vertus, kainuoja, kadangi nesurenkama pajamų į biudžetą, kita vertus, galbūt ji sprendžia tam tikras socialines problemas.“	E11
	„Kiekviena lengvata mažina biudžeto pajamas, tačiau kai kurios jos yra reikalingos dėl socialinių tikslų, nors ir nuostolingos, o kitos gali padėti padidinti pajamas netiesiogiai.“	E13

Šaltinis: parengta autoriaus pagal interviu duomenis

Analizuojant ekspertų interviu rezultatus, galima matyti vyraujančią nuomonę, jog mokesčių lengvatų įtaka naconaliniam biudžetui yra vertinama neigiamai, nes prarandamos lėšos. Paprastai tariant, kai valstybė suteikia mokesčių lengvatas, ji gauna mažesnę pajamų dalį iš tų asmenų ar įmonių, kurioms jos taikomos. Tai reiškia, kad valstybės biudžetas praranda dalį savo pajamų, kurios galėtų būti panaudotos, pavyzdžiui, viešųjų paslaugų teikimui arba investicijoms į šalies infrastruktūrą. Atlikus papildomą, Finansų ministerijos pateiktų biudžeto pajamų apžvalgų, analizę, matyti, kad 2015-2021 metais taikomos mokesčių lengvatos nacionaliniam biudžetui kainavo nuo 940,9 mln. Eur iki 2413,9 mln. Eur pajamų (žr. 8 pav.).



Šaltinis: sudaryta pagal Lietuvos Respublikos finansų ministerijos biudžeto pajamų apžvalgų 2015-2021 metų duomenis

8 pav. Nacionalinio biudžeto pajamų netekimų dėl lengvatų taikymo dinamika 2015-2021 metais (mln. Eur ir proc.)

Galima atkreipti dėmesį, jog tiriamuoju laikotarpiu nacionalinio biudžeto pajamų netekimai dėl taikomų lengvatų augo kasmet. Per visą analizuojamą laikotarpį, 2015-2021 metus, netekimai dėl taikomų pagrindinių mokesčių lengvatų padidėjo daugiau nei 2,5 karto. GPM negautos pajamos dėl lengvatų taikymo 2016 m. negautos pajamos sudarė 1065,5 mln. eurų ir padidėjo 124,6 mln. eurų, lyginant su 2015 m. Tuo tarpu, 2017 m. negautos pajamos sudarė 1251,5 mln. eurų (186 mln. eurų daugiau lyginant su 2016 m.). 2018 m. lyginant su 2019 m. negautos pajamos dėl lengvatų taikymo padidėjo 200,6 mln. eurų, nuo 1311,1 iki 1511,7 mln. eurų. 2020 m. negautos pajamos sudarė 2067,4 mln. eurų ir čia fiksuojamas didžiausias pokytis – padidėjimas 555,7 mln. eurų, lyginant su 2019 m. Galiausiai, 2021 m. negautos pajamos dėl mokesčių lengvatų sudarė 2413,9 mln. eurų (346,5 mln. eurų daugiau lyginant su 2020 m.). Konkrečios lengvatos bei priežastys, kas lėmė šį augimą bus analizuojamos 3-iame šio darbo skyriuje.

Be to, analizuojant 8-ame paveiksle pateiktus duomenis, galima pastebėti, jog tiriamuoju, laikotarpiu, 2015-2021 metais, pajamų netekimų dalis, dėl taikomų mokesčių lengvatų, didėjo nuo 15 proc. laikotarpio pradžioje iki 20 proc. laikotarpio pabaigoje. Tai reiškia, jog Lietuvos nacionalinio biudžeto mokestinės pajamos analizuojamu laikotarpiu vidutiniškai 17 proc. galėjo būti didesnės, jei nebūtų taikomos tam tikros mokesčių lengvatos. Remiantis aukščiau pateiktais duomenimis, akivaizdu, jog mokesčių lengvatos visgi įtakoja šalies biudžetą ir ta įtaka dažniausiai būna ganėtinai svari.

Kita vertus, darbo autorei niekaip nepavyko surasti reikiamų duomenų skaičiavimams ir jau atliktų tyrimų apie mokesčių lengvatų naudą biudžetui. Todėl ji pasirinko interviu metu kreiptis į šios srities ekspertus, kad sužinotų, ar mokesčių lengvatos vis dėlto teigiamai veikia nacionalinį biudžetą. Dalis respondentų, pritarė darbo autorei, jog atsakyti negali, nes nėra matę tokių skaičiavimų ir „<...>

abejoja, ar jų iš vis tokių yra, bent jau Lietuvoje, jie yra be galo sudėtingi“ (E2). Viena ekspertė pritarė, jog „atsakyti, ar Lietuvoje šiuo metu esama mokesčių sistema (kartu su lengvatomis) turi teigiamą efektą, galima būtų atlikus skaičiavimus (E5)“. Apie skaičiavimus užsiminė ir E6 respondentė, jog „<...> skaičiuojant buhalteriškai, taip, lengvatos tikrai neša minusą, ar jos pritraukia kapitalo, investicijų – nėra atliktų skaičiavimų“. Kitos ekspertės manymu mokesčių lengvatos nacionaliniam biudžetui teigiamos įtakos nedaro, nes „<...> negali daryti, nebent dėl lengvatų kuriamos legalios įmonės, kurios vykdo mokestinę prievolę. Nežinau ir nemanau, jog yra tokie tyrimai – kiek buvo įkurta įmonių dėl mokesčių lengvatų“ (E4). Ekspertas E2 taip pat griežtai laikėsi nuomonės, jog „mokesčių lengvatos teigiamos įtakos biudžetui nedaro, tik neigiamą. Socialinėms grupėms galbūt, tačiau nacionaliniam biudžetui – ne“.

Tačiau visgi vyravo požiūris, jog „<...> ilgalaikėje perspektyvoje teisinga ir aiški mokesčių sistema, įskaitant ir aiškias lengvatas, gali turėti ir teigiamą netiesioginį poveikį“ (E1). Šiai nuomonei pritarė ir kita ekspertė teigdama, jog „teigiama nauda gali pasireikšti netiesiogiai, ją sunku įvertinti pinigais. Pavyzdžiui, galbūt panaikinus kažkurias lengvatas sumažės jas gaunančių asmenų pajamos, galbūt jie mažiau galės skirti savo švietimui, sveikatos priežiūrai ir pan.“ (E12). Kito eksperto giliu įsitikinimu, mokesčių lengvatos daro teigiamą įtaką biudžetui tuo atveju, „<...> jei jos pasiteisina, pritraukia darbuotojus, vartotojus, tuomet jos atsiperka per kitų mokesčių sumokėjimą, pvz. gera lengvata įmonėms mokėti mažesnį pelno mokestį gali lemti, kad ateis daugiau darbuotojų, kurie per darbo užmokestį sumokės daugiau GPM, o per vartojimą PVM“ (E3). Viena ekspertė nemačiusi konkrečių skaičiavimų daro prielaidą, jog „<..>kasmetinis nominalus augantis pajamų surinkimas, leistų atsakyti teigiamai“ (E5). Kitų ekspertų nuomone (E6, E12) prasmingos mokesčių lengvatos, kurios turi tvirtą tikslą bei kurias galima išmatuoti – turėtų daryti teigiamą poveikį, kurti vertę ir padėti biudžetui atgauti investicijas per ilgesnį laikotarpį. Ekspertas E7 svarstė, jog „tinkamai sureguliavus mokesčių lengvatas galima padidinti biudžeto pajamų surinkimą“. Jo nuomone „lengvatos yra itin veiksminga priemonė kovojant su šešėline ekonomika ir skatinant mokesčių mokėtojus „legalizuotis“ bei tinkamai deklaruoti pajamas. Tokiu būdu didinamos ir biudžeto pajamos“ (E7).

Antra vertus, dalis respondentų (E6,E8,E10,E11) negalėjo vienareikšmiškai teigti, jog mokesčių lengvatos daro tik teigiamą įtaką nacionaliniam biudžetui ir pabrėžė, jog svarbu kiekvieną lengvatą vertinti atskirai. Ekspertės E8 nuomone „<...> tai priklauso nuo lengvatų, nes galbūt kai kurios lengvatos leidžia pritraukti investuotojus ir jie per kitus mokesčius prisideda prie biudžeto“. Kita ekspertė konkrečiai išskyrė, jog „gyventojų pajamų mokesčio lengvatos daro neigiamą įtaką biudžetui, tačiau PVM lengvatos gali daryti įvairią įtaką ir teigiamą, ir neigiamą“ (E10). Viena iš respondenčių *rekomenduoja objektyviai įvertinti ir išnagrinėti, ar įmonė, kuri naudoja pvz. inovacijų lengvatas, taip pat didina darbo jėgos skaičių, nes tai gali sukelti pelno praradimus, tačiau reikia atsižvelgti į tai, kad GPM, Sodros ir PVM mokesčių sumos, kurios įnešamos į biudžetą, gali būti didesnės. Kitas pavyzdys,*

kai kalbame apie kino lengvatas, nesuprantame, ar jos tikrai pritraukia filmų industriją į Lietuvą. Žiniasklaida praneša, kad didelės kino kompanijos ateina, tačiau reikia analizuoti kontekstą, kad sužinotume, ar lengvatos yra tikrai svarbios (E6). Vieno iš ekspertų nuomone „tiesioginę įtaką visos lengvatos daro neigiamą, nes mažina pajamas, tačiau netiesioginė gali būti ir teigiama“ (E13).

Apibendrinant šias įžvalgas galima teigti, jog dalis ekspertų mano, kad nėra pakankamai skaičiavimų, kad būtų galima atsakyti į šį klausimą, o kiti mano, kad mokesčių lengvatos gali turėti teigiamą poveikį, jei jos pasiteisina ir pritraukia darbuotojus ar vartotojus. Be to, ekspertai pripažįsta, kad ne visi teigiami poveikiai gali būti lengvai įvertinti pinigais, tačiau ilgalaikėje perspektyvoje aiški ir teisinga mokesčių sistema, įskaitant ir aiškias lengvatas, gali turėti teigiamą netiesioginį poveikį. Reziumuojant, ekspertai nesutaria dėl to, ar mokesčių lengvatos turi teigiamą ar neigiamą poveikį nacionaliniam biudžetui, tačiau sutinka, kad verta ieškoti efektyvių mokesčių sistemų ir lengvatų, kurios turi aiškų tikslą ir kurias galima išmatuoti.

Sekančiu struktūrizuoto interviu klausimu buvo siekiama išsiaiškinti, dėl kurių lengvatų taikymo biudžetas netiesiogiai susigrąžina daugiau pajamų nei praranda. Darbo autorė norėjo sužinoti, kokie konkretūs mokesčių lengvatų taikymo variantai yra naudingi biudžetui ir gali padėti padidinti biudžeto pajamas, o ne sumažinti jas. Respondentai pateikė skirtingus požiūrius ir nuomones apie tai, kurios lengvatos yra tinkamos ir palankios nacionaliniam Lietuvos biudžetui, tačiau buvo pastebima, jog pelno mokesčio lengvatos buvo įvardinamos dažniausiai (žr. 13 lent.).

13 lentelė. Mokesčiai, kurių lengvatos padidina biudžeto pajamas, jų dažnis

Mokestis	Dažnis	Ekspertų kodai
Pelno mokestis	7	E1,E4, E6,E7,E8,E12
Neįvardino	4	E2,E3,E9,E11
Pridėtinės vertės mokestis	3	E7,E10,E13
Gyventojų pajamų mokestis	1	E5
Akcizai	1	E10

Šaltinis: parengta autoriaus pagal interviu duomenis

Daugumos ekspertų nuomone, netiesioginė grąža nacionaliniam biudžetui pasiekiama, dėl pelno mokesčių lengvatų, kurios šiame darbe plačiai nebuvo nagrinėjamos. Tačiau išskirsime tas lengvatas, kurias dažniausiai paminėjo ekspertai, pavyzdžiui: investicinio projekto lengvata, kino filmų lengvata, mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros (MTEP) lengvata. E7 eksperto nuomone, šios pelno mokesčio lengvatos „<...> skatina verslo sektoriaus augimą, darbo vietų sukūrimą, stimuliuoja prekių bei paslaugų apyvartą“. Kitos ekspertės nuomone, dėl filmų lengvatos „užaugo visas sektorius, nes kasmet yra pritraukiama daug filmų gamintojų iš užsienio“ (E1). Šiai nuomonei pritaria ir E12 ekspertas teigdamas, jog „filmų industrijos lengvata, panašu, jog padėjo šiam sektoriui Lietuvoje išsivystyti, nes daugybė filmų čia yra filmuojama. Nors valstybė kažko praranda suteikdama šią

lengvatą, verslo įmonės sukuria darbo vietas ir tai gali turėti teigiamą poveikį grąžai“. Tačiau E6 ekspertė neskuba daryti išvadų ir svarsto, jog „<...> kino filmų lengvata, galbūt suskaičiavus ir atneša naudos. Dėl daugumos lengvatų dar anksti sakyti“.

Kita vertus, buvo minimos ir kitos mokesčių lengvatos, dėl kurių nacionalinis Lietuvos biudžetas galimai susigrąžina daugiau lėšų, nei praranda. Pavyzdžiui, viena ekspertė išskiria GPM lengvatas, kuomet 2004 m. pirmą kartą startavo pajamų ir turto deklaravimas, kai tuo metu pajamų deklaracijas teikė iki 0,5 mln. mokesčių mokėtojų (toliau MM), tuo tarpu pastaraisiais metais, deklaracijas kasmet teikia daugiau nei 1,3 mln. MM. Ekspertės nuomone *MM tapo aktyvesniais, nes mato naudą galėdami susigrąžinti permokėtą GPM. Jeigu asmuo dirba nelegaliai, jokių permokų atgauti negali, taip pat negali skirti ir 1,2 proc. paramos. Jeigu palygintume dirbančiųjų pagal darbo sutartį asmenų skaičius, matytume ženklų didėjimą nuo 2004 m. ir daryčiau prielaidą, kad GPM lengvatos pakeitė MM elgseną* (E5). Kito eksperto giliu įsitikinimu „0 proc. PVM tarifas prekių tiekimui tarp ES šalių ar prekių eksportui tai pat teigiamai veikia vidaus gamybą, tiekimo grandinę šalies viduje ir tuo pačiu nacionalinio biudžeto pajamas“ (E7).

Gana nemažą dalis ekspertų neįvardino konkrečių mokesčių lengvatų, kurios galėtų padidinti nacionalinio biudžeto pajamas. Ekspertė tik svarstė, jog „<...> galimai ir PVM, gal kartais ir iš akcizų“ (E10). Kitas respondentas pritarė, jog „PVM lengvatos verslui leidžia išlaikyti mažesnes kainas ir sukurti naujas darbo vietas, o po to šios lėšos sugrįžta atgal į biudžetą. (E13).Vienam iš respondentų buvo sunku atsakyti, jo nuomone „<...> reikėtų vertinti, kurios lengvatos geriausiai sprendžia ekonomines, socialines problemas <...>“ (E11). Kitas ekspertas sutinka, jog biudžetas netiesiogiai susigrąžina daugiau pajamų nei praranda, dėl tų mokesčių lengvatų, „<...> kurios tinkamos ir palankios įmonių lengvesniam mokestiniam režimui“ (E3). Tačiau vienas iš ekspertų kategoriškai teigia, jog „nemanau, ar tokių iš viso yra. Jei turite įrodymų, kad yra, tuomet norėčiau apie jas sužinoti“ (E2).

Taigi, darbo autorė pastebėjo, jog ekspertų nuomones apie mokesčių lengvatas skiriasi. Kai kurių nuomone, tam tikros lengvatos gali skatinti verslo sektoriaus augimą, darbo vietų kūrimą ir prekių bei paslaugų apyvartą, nors valstybė gali prarasti dalį savo pajamų. Šių lengvatų pavyzdžiai yra investicinio projekto lengvata, kino filmų lengvata ir MTEP lengvata. Kiti ekspertai mano, kad reikia vertinti kiekvieną atvejį atskirai, kadangi dėl daugumos lengvatų dar yra per anksti daryti išvadas. Taip pat buvo minimos ir kitos mokesčių lengvatos, dėl kurių nacionalinis biudžetas galimai susigrąžina daugiau lėšų, nei praranda, pavyzdžiui, GPM lengvatos ir 0% PVM tarifas prekių tiekimui tarp ES šalių ar prekių eksportui. Tačiau nemaža dalis ekspertų nenurodė konkrečių lengvatų, kurios galėtų padidinti nacionalinio biudžeto pajamas.

Šioje tyrimo dalyje nustatyta, kad mokesčių lengvatos daro įtaką nacionaliniam Lietuvos biudžetui. Autorė interviu metu siekė gauti ekspertų nuomones apie tai, ar mokesčių lengvatos teikia naudą ar žalą nacionaliniam biudžetui, ir kurių lengvatų taikymas gali padėti gauti daugiau pajamų nei

prarasti. Pasak ekspertų, gerai apgalvotos ir aiškios lengvatos gali padėti pasiekti ilgalaikį naudingumą (teigiama įtaka), tačiau dažniausiai valstybė praranda dalį savo pajamų, kai teikia mokesčių lengvatas (neigiama įtaka). Atlikus analizę, matyti, kad Lietuvos nacionaliniam biudžetui taikomos mokesčių lengvatos kainavo nuo 940,9 mln. Eur iki 2413,9 mln. Eur pajamų per 2015-2021 metus. Šios lengvatos sukėlė nuostolius biudžetui, kurie augo kasmet, ir per visą analizuojamą laikotarpį negautos pajamos padidėjo daugiau nei 2,5 karto. Tai reiškia, kad valstybės biudžetas praranda dalį savo pajamų, kurios galėtų būti panaudotos viešųjų paslaugų teikimui arba investicijoms į šalies infrastruktūrą. Įvertinti lengvatų naudą, t.y. teigiamą įtaką nepavyko, nes nėra pakankamai duomenų, Lietuvoje analogiški skaičiavimai nebuvo atliekami ar bent jau viešai skelbiami.

3.3. Pagrindinių mokesčių (GPM, PVM ir akcizų) lengvatų taikymo Lietuvoje vertinimas

Trečios interviu dalies metu buvo siekta įvertinti gyventojų pajamų, pridėtinės vertės ir akcizų mokesčių lengvatų taikymo ypatybes Lietuvoje. Dėl šių trijų pagrindinių mokesčių lengvatų taikymo nacionalinis Lietuvos biudžetas netenka daugiausiai mokestinių pajamų kasmet. Interviu metu buvo siekta išsiaiškinti, kokios konkrečios GPM, PVM ir akcizų lengvatos, ekspertų nuomone, daro didžiausią įtaką nacionaliniam mūsų šalies biudžetui. Pirma, ekspertų buvo klausiama, kokie gyventojų pajamų mokesčių lengvinimai ar išimtys turėjo didžiausią finansinę įtaką Lietuvos nacionaliniam biudžetui per pastaruosius metus. Čia ekspertai gana vienbalsiai nutarė, jog metinio neapmokestinamo pajamų dydžio lengvata daro didžiausią įtaką nacionaliniam biudžetui (žr. 14 lent.).

14 lentelė. GPM lengvatos, kurios daro didžiausią įtaką nacionaliniam biudžetui

GPM lengvata	E1	E2	E3	E4	E5	E6	E7	E8	E9	E10	E11	E12	E13
Neapmokestinamos pajamos iš žemės ūkio veiklos	+												
Neapmokestinami dienpinigiai	+									+			
GPM grąžinimai pagal gyventojų deklaruotas išlaidas (21str)				+	+				+				
Metinis NPD			+		+	+		+		+	+	+	
Neapmokestinamos dovanos				+	+								
Lengvata draudimo įmokoms			+										+
Lengvatiniai GPM tarifai pajamoms		+					+					+	

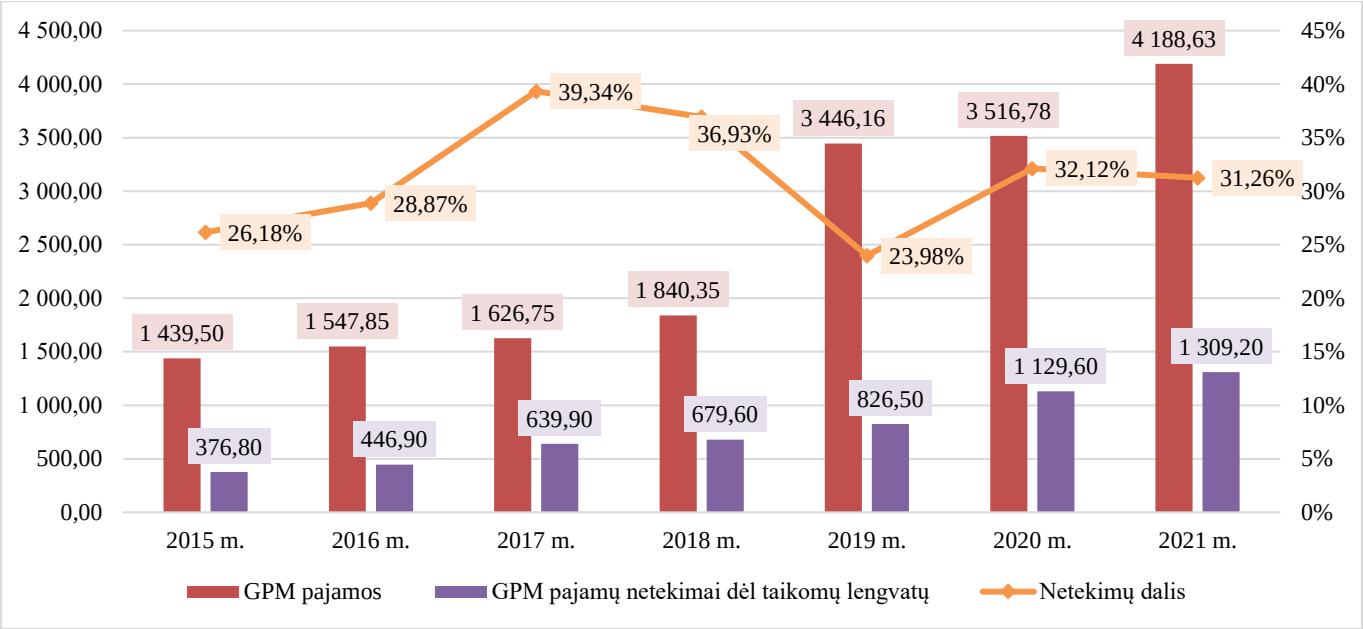
Šaltinis: parengta autoriaus pagal interviu duomenis

Ekspertai sutiko, jog NPD lengvata daro reikšmingą įtaką nacionaliniam biudžetui, tačiau jų nuomone „<...> ši lengvata turi būti, nes jos pagalba mažinama pajamų nelygybė“ (E8). Kitas

ekspertas išskyrė savo įžvalgomis teigdamas, jog *NPD lengvata yra pernelyg plačiai taikoma Lietuvoje ir yra nereikalingai ištęsta. Palyginus su kitomis šalimis, kuriose NPD lengvata taikoma iki 1 vidutinio darbo užmokesčio (toliau VDU), mūsų šalyje ši lengvata taikoma iki 2 VDU ir apima per daug žmonių (apie 70 proc. visų dirbančiųjų uždirba iki 2VDU). Tai yra neefektyvu, nes daugiausiai nukenčia biudžetas, kai šimtai tūkstančių žmonių gauna NPD lengvatą. Kai kurie žmonės, pvz. tie kurie uždirba 1,5 VDU, gali net nesuprasti, kad gauna šią lengvatą, nes jos suma yra per maža (apie 20 Eur per mėnesį), bet kai tų žmonių yra šimtai tūkstančių biudžetas netenka milijonų, dėl šios taikomos lengvatos* (E12). Eksperto giliu įsitikinimu būtų kur kas geriau apriboti šią lengvatą ir ją taikyti mažesnei žmonių daliai, kad būtų sumažintas biudžeto nuostolis.

Gana panašią nuomonę ekspertai išreiškė ir apie lengvatinius GPM tarifus pajamoms. Buvo dalinamasi nuomone, jog šiuo metu fizinių asmenų veiklos pagal verslo liudijimus apmokestinimas ar tam tikroms sritims galima individualios veiklos forma neigiamai veikia Lietuvos biudžetą. Ekspertas mano, jog „<...> atsisakius tokių lengvatinio apmokestinimo formų galėtų būti padidintos biudžeto pajamos ir būtų daugiau lygybės apmokestinant fizinių asmenų veiklą lyginant su darbo santykiais <...>“ (E7). Kitas ekspertas pritaria, jog Lietuvoje turime per daug skirtingų pajamų rūšių apmokestinimo būdų, kas iš principo nėra gerai, nes mokesčiai turi turėti vertikalų ir horizontalų teisingumą. Jis paaiškina, jog *vertikalus teisingumas reiškia, kad mokesčių progresyvumas turėtų būti protingas, tai yra, žmonės, gaunantys mažiau pajamų, turėtų mokėti mažiau mokesčių, o pajamoms augant, turėtų didėti mokesčių tarifas. Visose šalyse yra progresyvumas, tačiau svarbu, kokiu mastu jis turėtų būti taikomas. Be to, svarbus yra ir horizontalus mokesčių teisingumas, tai yra, kad mokesčiai turėtų būti taikomi pagal pajamas, o ne pagal veiklos formą* (E12). Lietuvoje iš tiesų yra per daug skirtingų mokesčių tarifų, priklausomai nuo veiklos formos, o ne nuo pajamų dydžio, todėl darbo autorė sutinka, kad biudžetas netenka pajamų nepagrįstai. Tai reiškia, kad reikia įgyvendinti tokius principus, kurie užtikrintų mokesčių teisingumą ir panašų apmokestinimo lygį visiems, kurie gauna panašias pajamas, nepriklausomai nuo jų veiklos formos.

Kita vertus, darbo autorės nuomone, nacionalinio biudžeto pajamų iš GPM praradimo mastas geriausiai atsispindi vertinant bendras GPM pajamas bei netekimus dėl šio mokesčio. Analizuojamu laikotarpiu tiek surinktos pajamos iš GPM, tiek GPM pajamų netekimai dėl taikomų lengvatų turėjo tendenciją didėti. Dėl 2015-2021 metais taikomų GPM lengvatų mokestinės pajamos vidutiniškai buvo apie 772,63 mln. Eur mažesnės (žr. 9 pav.).



Šaltinis: sudaryta pagal Lietuvos Respublikos finansų ministerijos biudžeto pajamų apžvalgų 2015-2021 metų duomenis

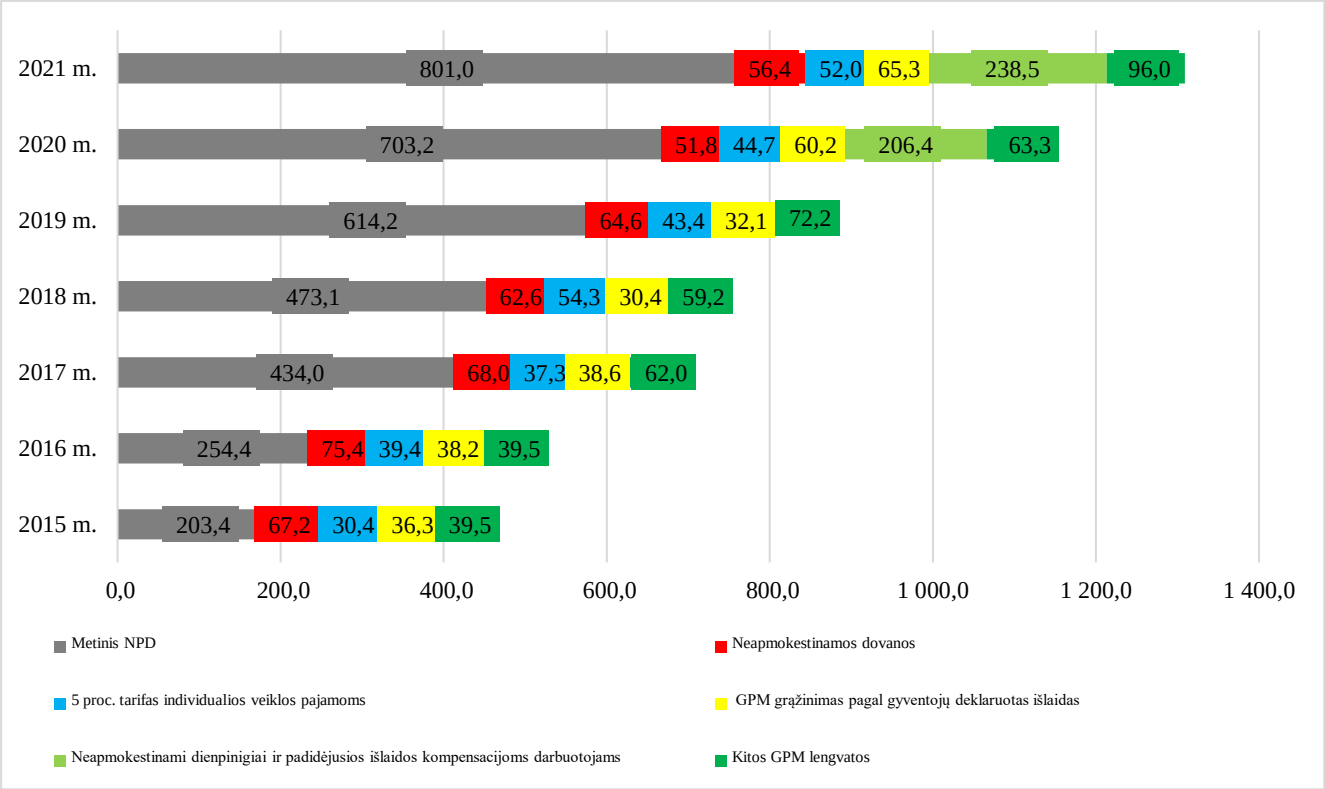
9 pav. GPM pajamų netekimų dėl lengvatų taikymo dinamika 2015-2021 metais (mln. Eur ir proc.)

GPM negautos pajamos dėl lengvatų taikymo 2015 m. sudarė 376,8 mln. Eur. 2016 m. negautos pajamos sudarė 446,9 mln. Eur ir padidėjo 18,6 proc., lyginant su 2016 m. Tuo tarpu, 2017 m. negautos pajamos sudarė 639,9 mln. Eur (43,2 proc. daugiau lyginant su 2016 m.). Tokį ženklų pokytį 2017 metais lėmė pagrindinio NPD augimas 55 proc. bei papildomo (už vaikus) NPD augimas 66,7 proc. 2018 m. lyginant su 2019 m. negautos pajamos dėl GPM lengvatų taikymo padidėjo 21,6 proc., nuo 679,6 iki 826,5 mln. Eur. 2020 m. GPM negautos pajamos sudarė 1129,6 mln. Eur ir padidėjo 36,7 proc, lyginant su 2019 m. Galiausiai, 2021 m. negautos pajamos dėl GPM lengvatų sudarė 1309,2 mln. Eur (15,9 proc. daugiau lyginant su 2020 m.).

Kita vertus, analizuojant 9-ame paveiksle pateiktus duomenis, galima pastebėti, jog 2015-2021 metais pajamų netekimų dalis, dėl taikomų GPM mokesčių lengvatų, didėjo nuo 26,18 proc. laikotarpio pradžioje iki 31,26 proc. laikotarpio pabaigoje. Tiesa, 2017 metais, dėl anksčiau minėtų priežasčių, nacionalinio biudžeto netekimų dalis, dėl taikomų GPM lengvatų pasiekė aukščiausią – 39,34 proc. ribą. Mažiausia netekimų dalis – 23,98 proc., fiksuojama 2019 metais, kuomet į nacionalinį Lietuvos Respublikos biudžetą gauta 87,26 proc. daugiau pajamų iš GPM lyginant su 2018 m. Pažymėtina, jog netekimų dalies sumažėjimą lėmė ženklus pajamų iš GPM augimas 2019 metais lyginant su 2018 metų atitinkamu laikotarpiu. Minėtų pajamų augimui įtakos turėjo dalies valstybinio socialinio draudimo įmokų tarifo perkėlimas į GPM tarifą (GPM tarifas padidėjo nuo 15 proc. iki 20 proc.), spartus VDU augimas, padidėjusi minimali mėnesinė alga bei sumažėję GPM grąžinimai.

Finansų ministerijos duomenimis, atlikus 2015–2021 metų biudžetų analizes nustatyta, jog GPM lengvatų skaičius variavo nuo 15 lengvatų analizuojamo laikotarpio pradžioje iki 21 lengvatos laikotarpio pabaigoje. Pagrindinės lengvatos, dėl kurių Lietuvos Respublikos biudžetas netenka

daugiausiai pajamų yra metinis NPD, 5 proc. lengvatinis tarifas individualios veiklos pajamoms, GPM grąžinimas pagal gyventojų deklaruotas išlaidas, neapmokestinami dienpinigiai ir dovanos bei kt. (žr. 10 pav.).



Šaltinis: sudaryta pagal Lietuvos Respublikos finansų ministerijos biudžeto pajamų apžvalgų 2015-2021 metų duomenis

10 pav. GPM lengvatų sudėties kitimas 2015-2021 metais (mln. Eur)

Didžiausią negautų pajamų dalį 2015-2021 metais sudarė lengvata dėl metinio NPD taikymo – vidutiniškai 497,6 mln. Eur (63,73 proc.) negautų pajamų. Dėl 2021 metais NPD taikymo lengvatos nacionalinis Lietuvos Respublikos biudžetas neteko apie 800 mln. Eur pajamų, t. y. beveik 4 kartus daugiau negu 2015 metais. Tokį pokytį lėmė tai, jog analizuojamu laikotarpiu pats bazinis NPD padidėjo 2,5 karto (234 Eur), nuo 166 Eur (2015 m.) iki 400 Eur (2021 m.). Svarbu paminėti, jog GPMĮ pakeitimo įstatymo projekto aiškinamajame rašte (2017), kuriame buvo numatytas NPD didinimas, įskaitant ir individualius NPD riboto darbingumo asmenims buvo įvardintas konkretus ir aiškiai apibrėžtas šios lengvatos tikslas – mažinti darbo apmokestinimo naštą mažiausiai uždirbantiems asmenims. Tokiu būdu yra užtikrinama, kad mažiausias pajamas gaunantiems asmenims taikomas didesnis pagrindinis NPD, o tuo tarpu šiek tiek didesnes nei vidutines pajamas gaunantiems asmenims pagrindinis NPD nėra taikomas

Gyventojų pajamų mokesčio taikomose lengvatose 2015 – 2021 metais vidutiniškai 10,18 proc. dalį sudarė dovanojimo būdu gautos pajamos iš sutuoktinių, vaikų (įvaikių), tėvų (įtėvių), brolių, seserų, vaikaičių ir senelių; taip pat iš kitų gyventojų dovanojimo būdu per mokestinį laikotarpį gautų pajamų suma (verte) neviršijanti 2500 eurų. 2015 – 2021 metais vidutiniškai galimai negautos GPM

pajamos dėl šios lengvatos sudarė 63,7 mln. Eur. Šios deklaruojamos lengvatos sumos yra tikrinamos automatiniu būdu informacinėje sistemoje ir neatitikus teisės aktuose numatytų sąlygų yra siunčiamas pranešimas mokesčio mokėtojui dėl prievolės pateikti patikslintą deklaraciją.

5 proc. lengvatinis tarifas individualios veiklos pajamoms, išskyrus pajamas iš laisvųjų profesijų (advokatai architektai, gydytojai ir pan.) pagal ekonomines veiklas vidutiniškai sudarė 6,27 proc. negautų pajamų. Tiriamuoju laikotarpiu vidutiniškai galimai negautos GPM pajamos dėl šios lengvatos sudarė 43,1 mln. Eur.

Nagrinėjamu laikotarpiu GPM taikomose lengvatose 6,13 proc. dalį sudarė GPMĮ 21 str. lengvata – nuolatinio Lietuvos gyventojo per mokestinį laikotarpį patirtos GPMĮ 21 str. nurodytos išlaidos, kuriomis gali būti mažinamos jo apmokestinamosios pajamos. 2015-2021 metais, vidutiniškai galimai negautos GPM pajamos dėl GPMĮ 21 str. lengvatos sudarė 43 mln. Eur. Daugiausia pasinaudota lengvata dėl išlaidų už gyvybės draudimą. Pažymėtina, kad dalis gyventojų nepasinaudojo galimybe maksimaliai sumažinti savo apmokestinamąsias pajamas ir dalis gyventojų negalėjo pasinaudoti visomis mokestinėmis lengvatomis dėl per mažų apmokestinamųjų pajamų

Svaru paminėti, jog GPM lengvata dėl neapmokestinamų dienpinigių ir padidėjusių išlaidų kompensacijų darbuotojams prisidėjo nuo 2020 m. sausio 1 d. dėl COVID-19 pandemijos poveikio darbo rinkai ir darbuotojams. Šio darbo autorės įsitikinimu, pandemija padarė didelę įtaką ekonomikai, įskaitant ir darbo rinką. Daugelis darbdavių pradėjo taupyti, o kai kurie net pradėjo atleisti darbuotojus. Kad būtų padidintas darbuotojų užimtumas ir skatinamas jų perkamumas, buvo priimti tam tikri mokesčių lengvatų paketai, tarp jų – ir ši GPM lengvata. Remiantis Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenimis (2021), ši lengvata leido darbdaviams apmokestinti iki 500 Eur per mėnesį neapmokestinamus dienpinigius savo darbuotojams, o taip pat išmokas, skirtas padengti padidėjusias darbuotojų išlaidas dėl karantino ar kitų panašių reikalavimų, taip pat iki 500 Eur per mėnesį, kaip nenumatytas mokesčių įstatymuose. Tai leido darbuotojams gauti papildomų pajamų, kurios, be abejo, buvo labai svarbios, kai kuriems žmonėms praradus darbą ar susidūrus su finansiniais sunkumais dėl pandemijos padarinių. Taip pat ši lengvata skatino darbdavius išlaikyti darbuotojus ir padidinti jų motyvaciją, o tai padėjo stabilizuoti darbo rinką. Kita vertus, dėl šios lengvatos Lietuvos Respublikos nacionalinis biudžetas analizuojamu laikotarpiu prarado 444,9 mln. Eur.

Kitas GPM lengvatas sudaro neapmokestinamos pajamos už žemės ūkio veiklą, gyvybės draudimo išmokas ir grąžinamas įmokas, taip pat neapmokestinamos darbuotojo naudai darbdavio mokamos draudimo įmokos už papildomą (savanorišką) sveikatos, gyvybės ir pensijų draudimą, verslo liudijimo lengvatos, 5 proc. lengvatinis tarifas ne individualios veiklos pajamoms, gautoms pardavus ar kitaip nuosavybėn perleidus netauriųjų metalų laužą ir kt. Nagrinėjamu laikotarpiu šios paminėtos lengvatos sudarė 8,48 proc. dalį bendrai GPM taikomose lengvatose. Be to, dėl šių kitų GPM lengvatų nacionalinis biudžetas 2015-2021 metais kasmet neteko vidutiniškai 61,7 mln. Eur.

Sekančiu struktūrizuoto interviu klausimu buvo siekiama išsiaiškinti pagrindines PVM lengvatas, kurios daro didžiausią įtaką nacionaliniam Lietuvos biudžetui. Respondentų atsakymai buvo įvairūs, tačiau kelios lengvatos buvo pasikartojančios (žr. 15 lent.).

15 lentelė. PVM lengvatos, kurios daro didžiausią įtaką nacionaliniam biudžetui

PVM lengvata	Dažnis	Ekspertų kodai
Šilumos energijai	7	E1,E2,E5,E7,E8,E10,E12
Restoranams	6	E4,E6,E9,E11,E12,E13
Vaistams	3	E5,E7,E8
Neapmokestinamos veiklos	3	E3,E5,E7
Neteisingas 0 proc. tarifo taikymas	1	E6

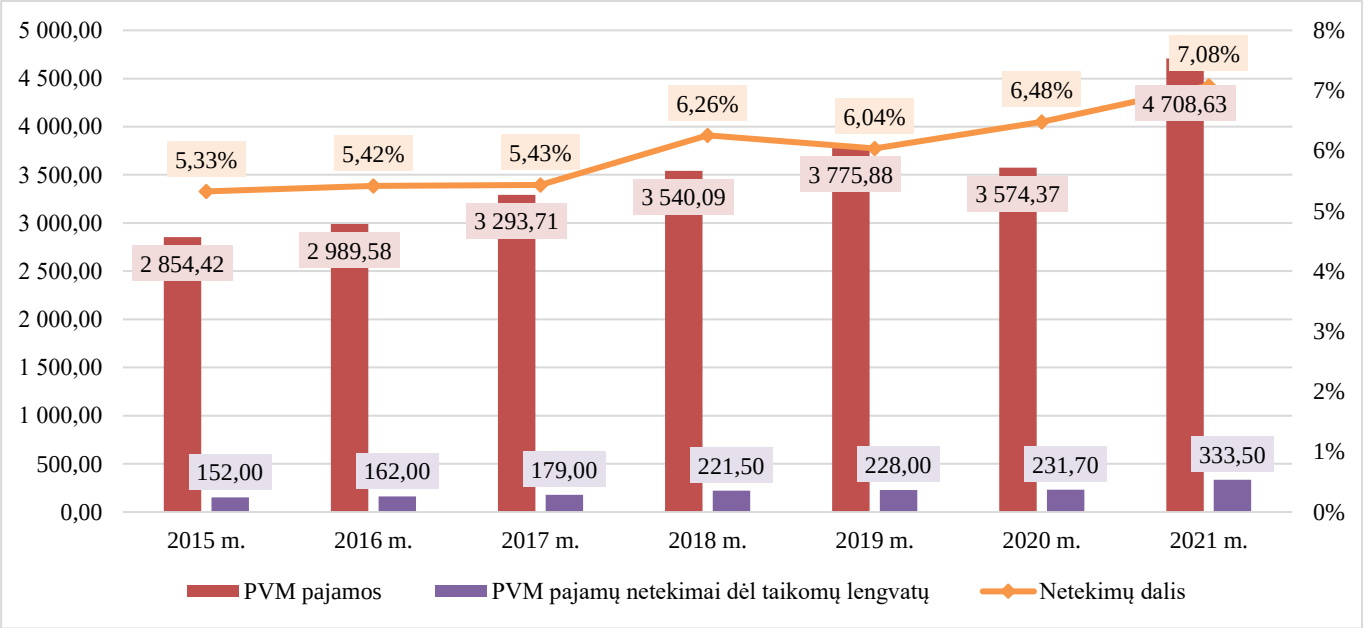
Šaltinis: parengta autoriaus pagal interviu duomenis

Ekspertai gana vieningai nutarė, jog iš esmės visi lengvatinio PVM tarifo atvejai turi įtakos Lietuvos nacionaliniam biudžetui. Tačiau atsisakius lengvatinio PVM tarifo, didžiausia įtaka būtų dėl šilumos energijos tiekimo. Ekspertės giliu įsitikinimu „šildymo lengvata yra socialinės politikos priemonė, kuri skirta paramai teikti tiems žmonėms, kuriems sudėtinga išgyventi šaltuoju metų laiku ir kurie negali sau leisti pakankamai efektyviai šildyti savo namus“ (E5). Kita vertus, šią lengvatą priešingai vertina kitas ekspertas, jo nuomone *ši lengvata yra nelogiška ir neteisinga, nes ji taikoma ne tik tiems, kuriems jos reikia, bet ir turtingiems žmonėms, turintiems neefektyvius namus. Tai pažeidžia vertikalaus teisingumo principą ir gali sukelti nepageidaujamų socialinių padarinių. Ši lengvata daug kainuoja ir nėra prasminga, būtų galima tuos pačius tikslus kitais būdais pasiekti pigiau biudžeto kontekste* (E12). Šių nuomonių kontekste, galima manyti, kad būtų protinga apsvarstyti alternatyvias priemones, kurios galėtų užtikrinti socialinį teisingumą ir padėti tiems, kam iš tikrųjų reikalinga šiluma, tačiau būtų taikomos tiksliau ir efektyviau. Galima svarstyti nuolatinės paramos teikimą tam tikroms pažeidžiamoms grupėms arba finansavimo priemones, skirtas namų efektyviam šildymui gerinti.

Nemaža dalis respondentų sutiko, jog lengvatinis 9 proc. PVM tarifas taikomas restoranams, taip pat daro didžiulę įtaką nacionaliniam Lietuvos biudžetui. Tiesa, keli respondentai (E6,E9,E12) buvo skeptiškai nusiteikę prieš šią lengvatą, teigdami, jog anksčiau, prieš įvedant šia lengvatą, restoranai ir taip puikiai gyvavo, o finansiniai jų rodikliai atrodė gerai. Eksperto nuomone „<...> po COVID pandemijos, kai restoranai buvo paveikti, ši lengvata buvo įvesta laikinai, bet dabar, kaip parodė gyvenimas, ją panaikinti sunku. Taigi, manau, kad ši lengvata turi būti peržiūrėta ir galbūt panaikinta“ (E9). Kitas ekspertas atkreipia dėmesį, jog „<...> *kainos restoranuose nepakito, kai lengvatos buvo suteiktos, o tai reiškia, kad visa nauda atiteko restoranų savininkams. Teoriškai, jei savininkai ir pakėlė atlyginimus savo darbuotojams, tai turėjo turėti teigiamą poveikį ekonomikai, bet reikia prisiminti, kad jie taip pat gavo didelį pelną iš to*“ (E12). Tačiau esminis šios lengvatos trūkumas yra

tas, kad „<...> ši lengvata nėra sąžininga kitiems ekonomikos sektoriams, kurie taip pat patyrė nuostolių dėl pandemijos, tačiau valstybė jiems nesuteikė jokių lengvatų. Restoranai yra svarbūs ekonomikos sektorius, bet jie neprivalo būti laikomi geresniais ar svarbesniais nei kiti sektoriai“ (E6).

Darbo autorės nuomone, tokios lengvatos turi būti skaidrios ir teisingos visiems ekonomikos sektoriams, o ne tik tam tikriems išskirtiniams sektoriams. Tai yra svarbu užtikrinti sąžiningą verslo konkurenciją ir teisingumą visoje ekonomikoje. Kita vertus, išanalizavus ekspertų interviu rezultatus, toliau nagrinėjama lengvatinių tarifų įtaka nacionaliniam biudžetui tiriamuoju laikotarpiu, remiantis Lietuvos Respublikos finansų ministerijos biudžeto pajamų apžvalgų duomenimis (žr. 11 pav.).



Šaltinis: sudaryta pagal Lietuvos Respublikos finansų ministerijos biudžeto pajamų apžvalgų 2015-2021 metų duomenis

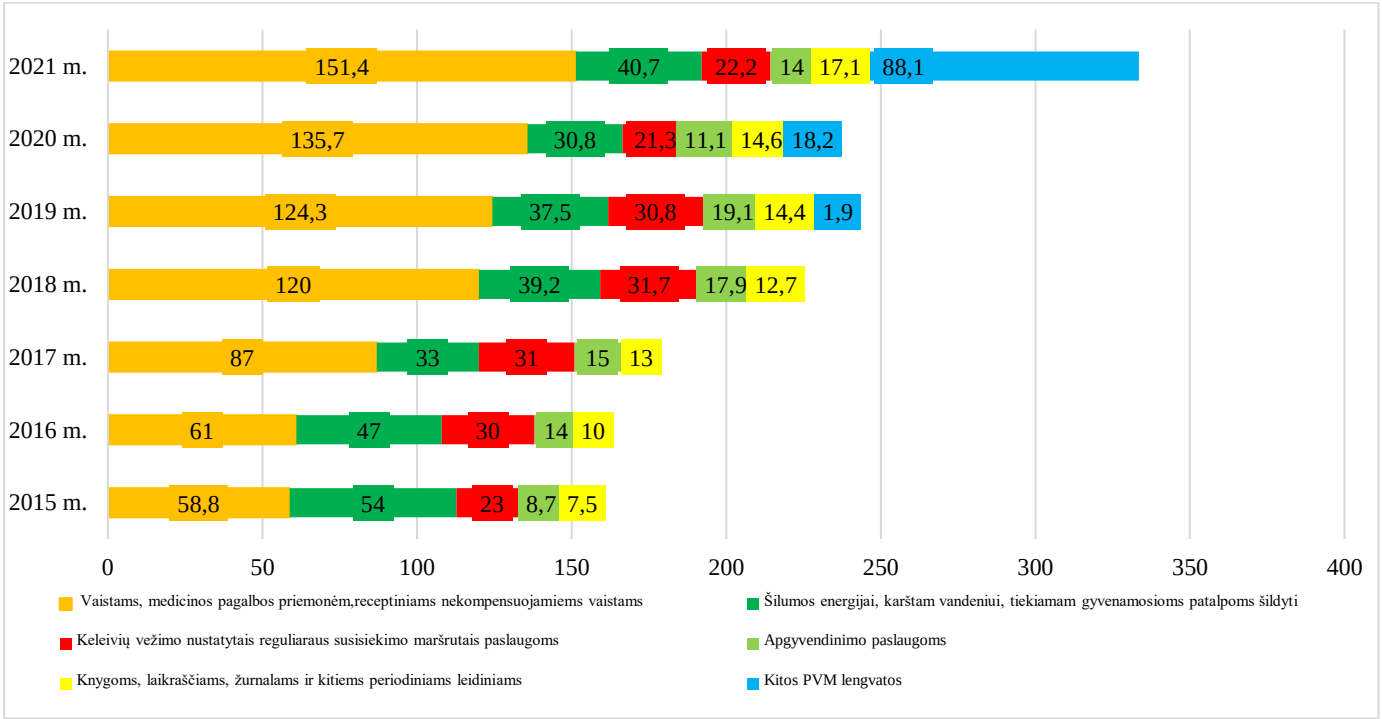
11 pav. PVM pajamų netekimų dėl lengvatų taikymo dinamika 2015-2021 metais (mln. Eur ir proc.)

Atlikus Finansų ministerijos pateiktų ataskaitų analizę, matyti, jog tiriamuoju laikotarpiu nacionalinio biudžeto pajamų netekimai dėl taikomų PVM lengvatų kasmet sparčiai didėjo, per visą analizuojamą laikotarpį išaugo daugiau nei 2 kartus. Taikomos PVM lengvatos 2015 – 2021 metais biudžetui kainavo nuo 152 mln. Eur iki 333,5 mln. Eur pajamų. Tiriamojo laikotarpio pradžioje nacionalinis biudžetas taikant PVM lengvatas neteko 152 mln. Eur, 2016 metais biudžeto pajamų netekimai augo dar 6,6 proc. ir siekė 162 mln. Eur. Tuo tarpu, 2017 m. negautos pajamos sudarė 179 mln. Eur (10,5 proc. daugiau lyginant su 2016 m.). 2017 m. lyginant su 2018 m. negautos pajamos dėl lengvatų taikymo padidėjo 42,5 mln. Eur, t.y. 23,7 proc, tokį ženklų pokytį lėmė papildomas 5 proc. lengvatinis tarifas receptiniams nekompensuojamiems vaistams. 2019 m. lyginant su 2020 m. negautos pajamos dėl lengvatinių PVM tarifų taikymo padidėjo 1,6 proc., nuo 228 mln. Eur iki 231,7 mln. Eur. Didžiausi per visą 2015–2021 metų laikotarpį biudžeto praradimai fiksuojami 2021 metais, kuomet biudžetas nesurinko 333,5 mln. Eur, dėl PVM lengvatų taikymo., taip pat čia fiksuojamas didžiausias pokytis – padidėjimas 101,8 mln. Eur, t.y. 43,9 proc. lyginant su 2020 metais. Iš esmės, tokį pokytį

lėmė 2021 metais įvestas 9 proc. lengvatinis PVM tarifas, taikomas restoranų, kavinių ir panašių maitinimo įstaigų teikiamoms maitinimo paslaugoms ir išsinešti tiekiamam maistui, išskyrus alkoholinius gėrimus. Dėl šios įvestos lengvatos vien 2021 metų nacionalinis biudžetas neteko 56,4 mln. Eur.

Kita vertus, netekimų mastas geriausiai atsispindi vertinant bei lyginant bendras nacionalinio biudžeto PVM pajamas su netekimais dėl PVM taikomų lengvatų. Netekimų dalis 2015-2021 metais vyravo nuo 5,33 proc. analizuojamo laikotarpio pradžioje iki 7,08 proc. laikotarpio pabaigoje Iš 11 paveikslo matyti, jog 2021 metais netekimai buvo didžiausi (333,5 mln. Eur), tačiau tais pačiais metais ir PVM į nacionalinį biudžetą buvo surinkta daugiausiai – 4708,63 mln. Eur. Svarbu paminėti, jog netekimai 2021 metais sudarė 7,08 proc. nuo visų PVM pajamų, o pavyzdžiui 2020 metais – 6,48 proc. Taigi, nors pažiūrėjus atskirai netekimus dėl PVM, jie 2020 metais lyginant su 2021 metais padidėjo 43,9 proc., tačiau vertinant sistemiškai, PVM pajamų kontekste tik 0,6 procentinio punkto. Todėl vertinant netekimus dėl PVM lengvatų būtina nacionaliniame biudžete surenkamas PVM pajamas vertinti sistemiškai. Sisteminis vertinimas atskleidė, jog lyginant 2020 ir 2021 metus biudžeto netekimai dėl PVM lengvatų visgi nebuvo tokie žymūs.

Finansų ministerijos duomenimis, atlikus 2015–2021 metų biudžetų analizes nustatyta, jog dar 2015 m. lengvatinis PVM tarifas buvo taikomas tik penkioms prekių grupėms, o 2021 m. pabaigoje – jau dvylikai grupių. Todėl negautos pajamos iš PVM dėl lengvatų tiriamu laikotarpiu vis didėjo. Pagrindinės prekių grupės, kurioms buvo taikomas lengvatinis tarifas – vaistai, šilumos energija, keleivių vežimas, apgyvendinimo paslaugos, spaudos leidiniai ir kt (žr. 12 pav.).



Šaltinis: sudaryta pagal Lietuvos Respublikos finansų ministerijos biudžeto pajamų apžvalgų 2015-2021 metų duomenis

12 pav. PVM lengvatų sudėties kitimas 2015-2021 metais (mln. Eur)

Akivaizdu, jog didžiausi biudžetų pajamų netekimai fiksuojami taikant 5 proc. lengvatinį tarifą vaistams, medicinos pagalbos priemonėms bei receptiniams nekompensuojamiems vaistams. Dėl šios lengvatos nacionalinis biudžetas analizuojamu laikotarpiu per metus vidutiniškai neteko 105,5 mln. Eur. 2021 metais biudžetas dėl šios lengvatos neteko 151,4 mln. Eur ir tai sudarė 45,4 proc. visų biudžeto netektų pajamų.

Per 2015–2021 metus kasmet vidutiniškai nacionalinis biudžetas per metus neteko 40,3 Mln. Eur. pajamų, dėl taikomos 9 proc. lengvatos skirtos šilumos energijai, tiekiamai gyvenamosioms patalpoms šildyti, į gyvenamąsias patalpas tiekiamam karštam vandeniui arba šaltam vandeniui karštam vandeniui paruošti ir šilumos energijai, sunaudotai šiam vandeniui pašildyti. 2021 m. netektos pajamos siekė 40,7 mln. Eur.

Analizuojant eiliškumo tvarka nustatyta, kad keleivių pervežimui taikomas 9 proc. PVM tarifas kasmet biudžetui atsiliepia vidutiniškai 27,1 mln. Eur. pajamų. 2021 metais šios pajamos siekė 22,2 mln. Eur. Dėl apgyvendinimo paslaugų taikomos 9 proc. lengvatos biudžetas analizuojamu laikotarpiu vidutiniškai prarado 14,3 mln. Eur kasmet. 2021 metais netektos pajamos siekė 14 mln. Eur. Per 2015 – 2021 metus kasmet vidutiniškai nacionalinis biudžetas per metus neteko 12,8 mln. Eur pajamų, dėl knygoms, periodiniams ir neperiodiniams leidiniams taikomų 9 proc. PVM tarifo lengvatų. 2021 metais, dėl šios lengvatos biudžetas neteko 17,1 mln. Eur.

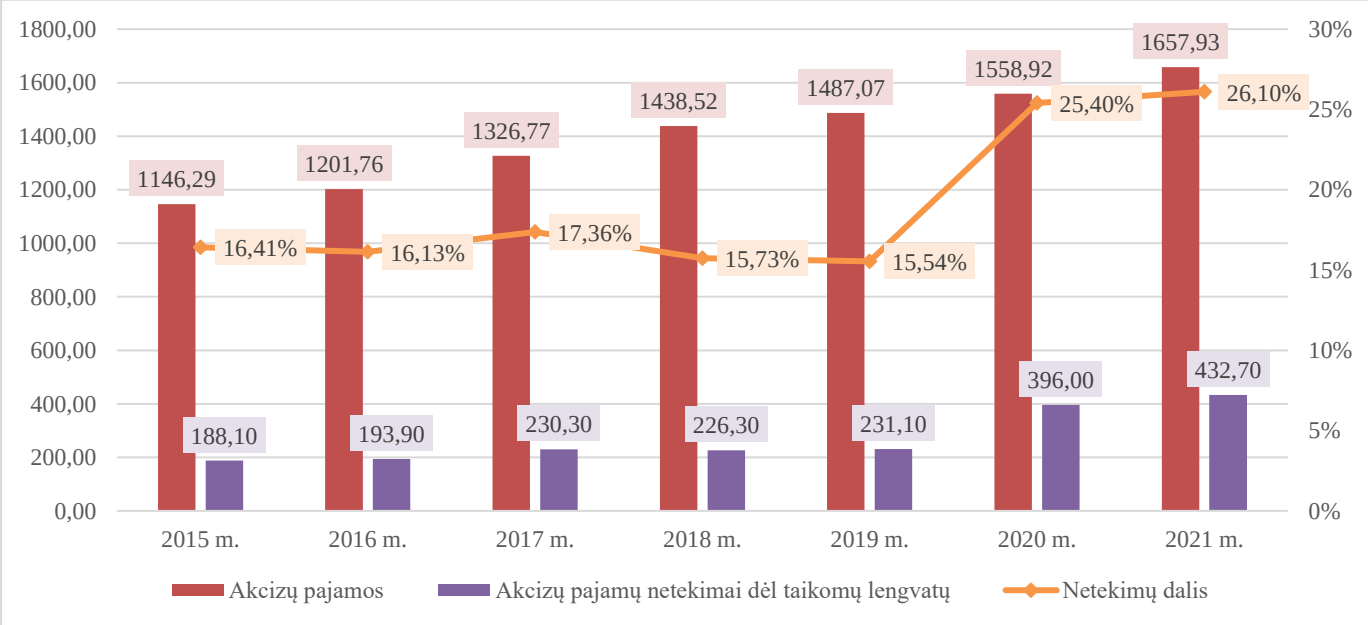
Kitos PVM lengvatos 2018 metais susidėjo iš lengvatinio 9 proc. PVM tarifo taikomo buitiniams energijos vartotojams tiekiamoms malkoms ir medienos produktams, skirtiems kūrenti, 2019 – 2020 metais papildomai prisidėjo specialios tvarkos taikymo, kai apmokestinamasis asmuo neprivalo pateikti prašymo įregistruoti jį PVM mokėtoju lengvatos ir kompensacinio PVM tarifo ūkininkams schemos taikymo. Nuo 2021 metų, dėl COVID-19 situacijos prisidėjo šios lengvatos: lengvatinis 9 proc. PVM tarifas, taikomas restoranų, kavinių ir panašių maitinimo įstaigų teikiamoms maitinimo paslaugoms ir išsinešti tiekiamam maistui (išskyrus alkoholinius gėrimus), 0 proc. PVM tarifas, taikomas vakcinoms nuo COVID-19 ligos ir lengvatinis 9 proc. PVM tarifas, taikomas meno ir kultūros įstaigų, renginių, sporto renginių, sporto klubų lankymui ir kt. Dėl šių išvardintų kitų PVM lengvatų nacionalinis Lietuvos biudžetas 2021 metais neteko 88,1 mln. Eur.

Paskutinis klausimas, kuris buvo pateiktas tyrimo metu, skirtas išsiaiškinti – kokios akcizų lengvatos daro didžiausią įtaką Lietuvos nacionaliniam biudžetui. Neįtikėtinas sutapimas, tačiau visi apklausoje dalyvavę ekspertai vieningai sutiko, jog žemės ūkio veikloje naudojamų ir šildymo gazolių lengvatos sudaro reikšmingiausius nacionalinio biudžeto pajamų netekimus. Respondentai pasipiktinę, jog ne tik, kad dėl šių lengvatų taikymo biudžetas praranda dalį lėšų, bet ir tai, jog šios lengvatos „<...> nesprendžia aplinkosauginių problemų ir neskatina rinktis klimatui palankesnių priemonių tiek namų ūkiuose, tiek versle“ (E5). Kitas ekspertas priduria, jog „<...> dėl ūkininkams taikomo žymėto

dyzelino lengvatos, suvartojamas labai didelis kiekis kuro ir ne visi šia lengvata naudojasi pagal paskirtį“ (E13).

Vienas ekspertų primena, jog „akcizai, savo esme yra mokesčiai tam, kad skatinti kažkokių žalingų ar teršiančių produktų mažesnį vartojimą. Prigimtinis akcizų tikslas yra toks – skatint žmones vartoti mažiau tam tikrų dalykų, kenksmingų medžiagų, pavyzdžiui: kuri, tabako, alkoholio ir t.t.“ (E6). Kitas ekspertas skeptiškas ir nesupranta kaip apskritai gali būti kažkokios akcizų lengvatos: „<...> jeigu yra lengvata, tarsi yra sakoma, kad skatinama naudoti žalingą medžiagą, lyginant su medžiaga, kuriai taikomas didesnis akcizas. Tai prieštarauja logikai, nes akcizų mokestis turėtų skatinti vartoti mažiau žalingas medžiagas, o ne skatinti naudoti žalingas medžiagas per lengvatą“ (E12). Ekspertas vietoje to siūlo „*geriau neturėti lengvatų dyzelinui ir šildymui. Jeigu yra reikalaujama parama, pvz. jei dėl šildymo kilo finansinė įtampa ir tai kelia socialines problemas, geriau tobulinti socialinės paramos sistemą ir padidinti finansinę paramą, nei skatinti vartoti daugiau kuro. Kitas variantas būtų suteikti finansinę paskatą įsirengiant pažangesnius šildymo įrenginius ir taip išspręsti problemą. Renovacijas būtų tikslingesnis būdas panaudoti lėšas, nei tiesiog suteikti akcizų lengvatą*“ (E12).

Kita vertus, remiantis Finansų ministerijos pateiktais duomenimis, pastebime, jog 2015 – 2021 metais didėjo tiek pajamos iš akcizų, tiek akcizų pajamų netekimai, dėl taikomų šio mokesčio lengvatų. Pažymėtina, kad iš akcizų į nacionalinį biudžetą surenkamos pajamos per analizuojamą laikotarpį išaugo 44,6 proc., tame tarpe netekimai, dėl taikomų akcizų lengvatų padidėjo beveik 2,5 karto. Dėl 2015-2021 metais taikomų akcizų lengvatų nacionalinio Lietuvos Respublikos biudžeto pajamos vidutiniškai buvo apie 271,2 mln. Eur mažesnės (žr. 13 pav.).



Šaltinis: sudaryta pagal Lietuvos Respublikos finansų ministerijos biudžeto pajamų apžvalgų 2015-2021 metų duomenis

13 pav. Akcizų pajamų netekimų dėl lengvatų taikymo dinamika 2015-2021 metais (mln. Eur ir proc.)

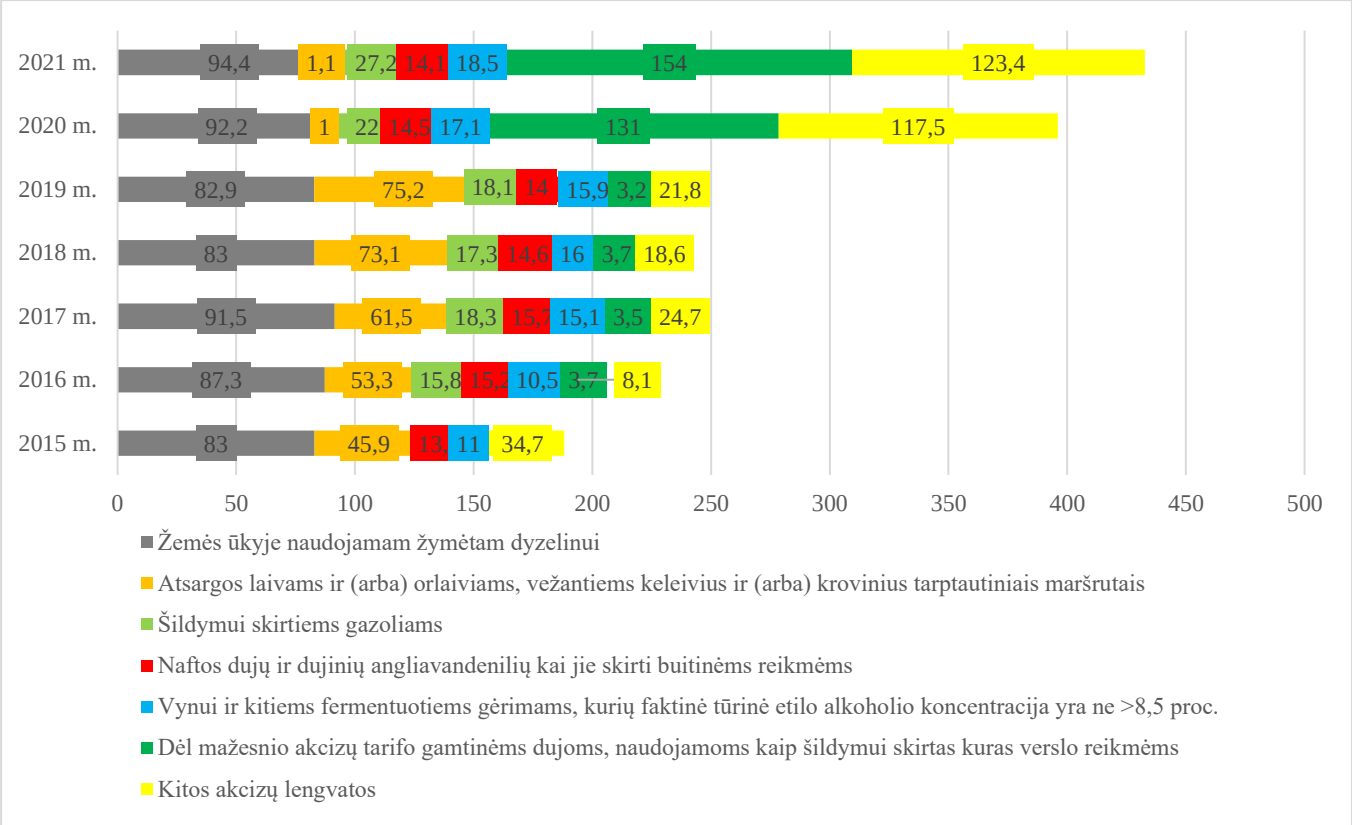
Dėl lengvatų taikymo 2015 metais iš akcizų surenkamos pajamos nacionaliniame biudžete buvo 188,1 mln. Eur mažesnės. 2016 m. negautos pajamos sudarė 193,9 mln. Eur ir padidėjo 3.1 proc., lyginant su 2016 m. Tuo tarpu, 2017 m. negautos pajamos, dėl akcizų lengvatų taikymo sudarė 230,3 mln. Eur (18.8 proc. daugiau lyginant su 2016 m.). Tokį žymų pokytį lėmė 2017 metais atsiradusios papildomos akcizų lengvatos, dėl elektros energijos ir gamtinių dujų. Kita vertus, 2017 m. lyginant su 2018 m pastebimas 1,7 proc. sumažėjimas, dėl akcizų lengvatų taikymo. Sumažėjimą lėmė 2 lengvatų (akmens anglies kokso ir lignito atleidimas, kai jie parduodami gyventojams ir gamtinių dujų, naudojamų viešojo reguliaraus susisiekimo transporte, atleidimas nuo akcizų) atsisakymas. 2018 m. lyginant su 2019 m. negautos pajamos dėl akcizų lengvatų taikymo padidėjo 2,1 proc., nuo 226,3 iki 231,1 mln. Eur. 2020 metais, dėl akcizams taikomų lengvatų negautos pajamos sudarė 396 mln. Eur ir padidėjo 71,4 proc, lyginant su 2019 m. Čia fiksuojamas didžiausias pokytis per analizuojamą laikotarpį, kurį lėmė 2020 metais padidinta „dėl gamtinių dujų, tiekiamų buitiniams vartotojams, atleidimo nuo akcizų" lengvata Lietuvoje, nes buvo vykdoma valdžios politika, skirta sumažinti energijos kainas ir padėti žmonėms, kurie gyvena nuo algos iki algos, sumažinti savo kasdienines išlaidas.

Taip pat, nuo 2020 m. sausio 1 d. sumažintas mokesčio tarifas, taikomas gamtiniams dujų tiekėjams, kurie tiekia dujas namų ūkiams. Tai reiškia, kad gamtinių dujų tiekėjai gali gauti akcizų lengvatą, kuri apskaičiuojama pagal nuolatinę mokesčių tarifo dalį ir sumažintą mokesčių tarifą. Ši lengvata buvo padidinta siekiant skatinti gamtinių dujų naudojimą ir taip sumažinti Lietuvos energetinę priklausomybę, kadangi gamtinės dujos yra vienas iš mažiau teršiančių energijos šaltinių ir taip pat yra pigesnės nei kai kurie kiti energijos šaltiniai, tokie kaip elektros energija ar šilumos energija. Tai leido sumažinti gyventojų energijos sąnaudas ir padėjo sumažinti jų finansinį krūvį, ypač tiems, kurie turi mažą pajamų lygį. Galiausiai, 2021 m. negautos pajamos dėl akcizų lengvatų sudarė 432,7 mln. Eur (9,3 proc. daugiau lyginant su 2020 m.).

Atskirai vertėtų paminėti, jog 2015-2021 metais Lietuvos Respublikos biudžeto pajamų netekimų dalis, dėl taikomų akcizų mokesčių lengvatų vidutiniškai analizuojamu laikotarpiu sudarė 18,95 proc. Per visą nagrinėjamą laikotarpį akcizų pajamų netekimų dalis didėjo nuo 16,41 proc. 2015 metais iki 26,10 proc. 2021 metais. Tokiam ženkliam, beveik 10 proc. augimui įtakos turėjo vis besiplečiantis akcizų lengvatų sąrašas.

Galiausiai paminėtina ir tai, kad akcizų lengvatos yra nuolat keičiamos ir atnaujinamos Lietuvoje, kad būtų atsižvelgta į ekonomines, socialines ir politines sąlygas. Todėl skirtingų metų laikotarpiu galiojo skirtingos akcizų lengvatos. Tačiau bendrai galima teigti, kad per pastaruosius keletą metų Lietuvoje buvo didinamas akcizų lengvatų skaičius, siekiant paskatinti tam tikrų prekių gamybą, jų vartojimą ar importą. Finansų ministerijos duomenimis, atlikus 2015–2021 metų biudžetų analizes nustatyta, jog pavyzdžiui, 2015 metais Lietuvoje buvo taikomos tokios pagrindinės akcizų

lengvatos, kaip kuro lengvata, alkoholio lengvata, tabako gaminamųjų produktų lengvata ir kt. Tačiau per ateinančius metus buvo pridėta naujų akcizų lengvatų, skirtų įvairioms prekėms ir paslaugoms. Pavyzdžiui, 2017 metais buvo įvesta lengvata, skirta elektros energijai, taip pat atnaujintos ir praplėstos kitos esamos akcizų lengvatos (žr. 14 pav.).



Šaltinis: sudaryta pagal Lietuvos Respublikos finansų ministerijos biudžeto pajamų apžvalgų 2015-2021 metų duomenis

14 pav. Akcizų lengvatų sudėties kitimas 2015-2021 metais (mln. Eur)

Akivaizdu, jog didžiausi nacionalinio biudžeto pajamų netekimai analizuojamu laikotarpiu fiksuojami taikant mažesnį akcizų tarifą žemės ūkio veikloje naudojamiems gazoliams. Pavyzdžiui, remiantis Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenimis, 2022 metais įprastiems gazoliams taikomas 372 eurų už 1 000 litrų produkto akcizų tarifas, o gazoliams, skirtiems naudoti žemės ūkio veiklos, įskaitant akvakultūros ar verslinės žvejybos vidaus vandenyse veiklą, subjektams žemės ūkio produktų gamybai taikomas 60 eurų už 1 000 litrų produkto akcizų tarifas (tai yra 312 Eur mažesnis).Dėl šios lengvatos nacionalinis biudžetas nagrinėjamu laikotarpiu per metus vidutiniškai neteko 87,8 mln. Eur. 2021 metais biudžetas dėl šios lengvatos neteko 94,4 mln. Eur ir tai sudarė 21,8 proc. visų biudžeto netektų pajamų.

Per 2015–2021 metus kasmet vidutiniškai nacionalinis biudžetas per metus neteko 44,4 mln. Eur. pajamų, dėl akcizais apmokestinamų prekių atleidimo nuo akcizų kai jos tiekiamos kaip atsargos laivams, orlaiviams, vežantiems keleivius, krovinius tarptautiniais maršrutas. Tiesa, dėl šios lengvatos patiriami biudžeto netekimai ženkliai sumažėjo 2020-2021 metais (nuo 75,2 mln. Eur 2017 metais iki 1,1 mln. Eur 2021 metais), kuomet ši lengvata, susijusi su akcizais apmokestinamomis prekėmis, buvo

sumažinta 2020 metais dėl pandemijos poveikio laivybos ir oro transporto sektoriams. Šio darbo autorės nuomone, COVID-19 pandemija turėjo didelį neigiamą poveikį tarptautiniam transportui, ypač oro transportui ir laivybai, nes kelionės buvo ribojamos, o daugelis žmonių ir prekių pristatymų buvo atidėti arba sustabdyti. Dėl to sumažėjo laivybos ir oro transporto sektorių veikla, o šios pramonės šakos patyrė finansinių nuostolių.

Finansų ministerijos duomenimis (2022), kad būtų palaikyti šie sektoriai, buvo priimti keli ekonominiai ir mokesčių lengvatų paketai, kurie padėjo sumažinti šių sektorių sąnaudas. Tačiau dalis mokesčių lengvatų, įskaitant akcizų atleidimą, buvo sumažintos, kad būtų išvengta per didelės biudžeto naštos. Be to, ši lengvata buvo taikoma tik prekėms, kurios yra skirtos naudoti kaip atsargos laivams ir (arba) orlaiviams, vežantiems keleivius ir (arba) krovinius tarptautiniais maršrutais. Dėl pandemijos mažėjant transporto sektoriaus veiklai, buvo mažiau prekių, kurioms ši lengvata būtų pritaikoma. Taigi, ši lengvata sumažėjo dėl pandemijos poveikio transporto sektoriui ir poreikio sumažinti biudžeto naštą.

Analizuojant eiliškumo tvarka išsiaiškinta, jog nustatytas mažesnis akcizų tarifas šildymui skirtiems gazoliams kasmet biudžetui atsiliepia vidutiniškai 19,9 mln. Eur. pajamų. 2021 metais šios pajamos siekė 27,2 mln. Eur. Dėl atleidimo nuo akcizų naftos dujų ir dujinių angliavandenilių kai jie skirti buitinėms reikmėms lengvatos biudžetas analizuojamu laikotarpiu vidutiniškai prarado 14,5 mln. Eur kasmet. 2021 metais netektos pajamos siekė 14,1 mln. Eur. Per 2015 – 2021 metus vidutiniškai nacionalinis biudžetas per metus neteko 14,9 mln. Eur pajamų, dėl sumažinto akcizų tarifo vynui ir kitiems fermentuotiems gėrimams, kurių faktinė tūrinė etilo alkoholio koncentracija yra ne didesnė kaip 8,5 procento. 2021 metais, dėl šios lengvatos biudžetas neteko 18,5 mln. Eur.

Svarbu atkreipti dėmesį, jog analizuojamu laikotarpiu, dėl mažesnio akcizų tarifo gamtinėms dujoms, naudojamoms kaip šildymui skirtas kuras verslo reikmėms lengvatos nacionalinis šalies biudžetas vidutiniškai neteko 49,9 mln. Eur. Tiesa, dar 2015-2019 metais, dėl šios lengvatos biudžeto pajamų netekimai sudarė apie 3,5 mln. Eur, o jau 2020-2021 metais – 142,5 mln. Eur. Darbo autorės nuomone, 2020 metais ši lengvata buvo padidinta dėl kelių priežasčių. Pirmiausia, didėjant kainoms už kitus energijos šaltinius, tokias kaip nafta ar anglis, gamtinės dujos tapo populiaresniu pasirinkimu šildymui naudojamiems kuro rūšims. Tai paskatino didesnę paklausą ir poreikį šiai lengvatai. Antra, ekonominės krizės ir neigiamo COVID-19 pandemijos poveikio metu daugelis įmonių ir verslo subjektų patyrė finansinių sunkumų. Tam, kad būtų palaikytas verslas, buvo priimti ekonominiai ir mokesčių lengvatų paketai. Vienu iš jų buvo ir ši lengvata, kuri padėjo sumažinti sąnaudas verslo subjektams, kurie naudoja gamtines dujas kaip šildymui skirtą kuro rūšį. Galiausiai, padidėjus šios lengvatos tarifui, buvo siekiama skatinti tvarų energijos vartojimą ir taip prisidėti prie aplinkosaugos tikslų ir kovos su klimato kaita.

Galiausiai, kitas akcizų lengvatas sudaro lengvatos biodegalams, mažesnis akcizų tarifas elektros energijai, angliai, koksui ir lignitui, naudojamiems verslo reikmėms, atleidimas nuo akcizų apdoroto tabako, jeigu jis sunaikinamas prižiūrint kompetentingai institucijai, sumažintas akcizų tarifas tarpiniams produktams, kurių faktinė tūrinė etilo alkoholio koncentracija yra ne didesnė kaip 15 proc. bei elektros energijos ir gamtinių dujų įvairios lengvatos. Nagrinėjamu laikotarpiu šios paminėtos lengvatos sudarė 15,6 proc. dalį bendrai GPM taikomose lengvatose. Be to, dėl šių kitų GPM lengvatų nacionalinis biudžetas 2015-2021 metais kasmet neteko vidutiniškai 49,8 mln. Eur.

Apibendrinant galima teigti, jog iš trečiosios interviu dalies matyti, kad dauguma ekspertų sutinka, jog gyventojų pajamų mokesčio lengvata, kurios pagalba mažinama pajamų nelygybė (NPD), daro didžiausią įtaką Lietuvos nacionaliniam biudžetui. Tačiau kai kurie ekspertai mano, kad ši lengvata yra pernelyg plačiai taikoma ir nereikalingai ištęsta. Taip pat, dalis ekspertų mano, kad atsisakius tam tikrų lengvatinio apmokestinimo formų, galėtų būti padidintos biudžeto pajamos ir būtų daugiau lygybės apmokestinant fizinių asmenų veiklą lyginant su darbo santykiais. Ekspertai sutinka, kad lengvatiniai PVM tarifai turi įtakos Lietuvos nacionaliniam biudžetui, ypač dėl šilumos energijos tiekimo. Vieninga nuomonė nėra dėl šildymo lengvatos, kuri yra skirta tiems, kuriems sunku išgyventi šaltuoju metų laiku, ir yra vertinama kaip socialinės politikos priemonė, tačiau kai kuriems ekspertams ji atrodo nesąžininga ir nelogiška, nes ji taikoma ir turtingiems žmonėms. Dėl lengvatinio PVM tarifo taikymo restoranams, keli ekspertai mano, kad jis nėra sąžiningas kitiems sektoriams, kurie nesulaukė tokios paramos dėl pandemijos. Kita vertus, iš tyrimo matyti, kad žemės ūkio ir šildymo gazolių lengvatos yra reikšmingiausios nacionalinio biudžeto pajamų netekimų priežastys Lietuvoje. Ekspertai kritikuoja šias lengvatas, kad jos ne tik kelia finansines problemas biudžetui, bet ir neprisideda prie aplinkos apsaugos ar skatina naudoti aplinkai palankesnius produktus. Kai kurie ekspertai teigia, kad akcizai savo prigimtimi turėtų skatinti vartoti mažiau kenksmingų medžiagų, o ne skatinti naudoti žalingas medžiagas per lengvatas. Finansų ministerijos duomenimis taikomų akcizų lengvatų pajamų netekimai padidėjo beveik 2,5 karto per pastaruosius šešerius metus, o nacionalinio biudžeto pajamos buvo mažesnės vidutiniškai apie 271,2 mln. Eur. Tai rodo, kad akcizų lengvatų politika Lietuvoje yra kritikuotina ir reikalingas jų peržiūrėjimas.

IŠVADOS IR SIŪLYMAI

Atlikus Lietuvos Respublikos teisės aktų, mokslinės literatūros ir mokesčių lengvatų analizę, galima pateikti tokias išvadas:

1. Mokesčių lengvatos yra aiškiai ir tiksliai apibrėžtos teisiniuose dokumentuose ir dažniausiai apibūdinamos kaip specialios mokesčių apmokestinimo sąlygos, nustatytos įstatymu mokesčių mokėtojams. Šios lengvatos taikomos siekiant sumažinti mokesčių naštą tam tikriems asmenims ar grupėms. Mokesčių lengvatos gali pasireikšti kaip mokesčių atleidimas arba sumažinimas.

2. Pridėtinės vertės mokestis yra vienas iš pagrindinių netiesioginių mokesčių, taikomas daugiau nei 120 šalių, ir sudaro didžiausią dalį nacionalinio biudžeto mokesčių pajamų. Lietuvoje yra du lengvatiniai PVM tarifai: 5 ir 9 proc., kurie taikomi vaistams, neįgaliųjų techninės pagalbos priemonėms, šilumos energijai, knygoms, apgyvendinimo paslaugoms, restoranams ir kt.

3. Gyventojų pajamų mokestis yra vienas iš seniausių ir pagrindinių mokesčių visose valstybėse, kuris renkamas į centrinės valdžios ir vietinius biudžetus. Gyventojų pajamų mokesčio pagrindines lengvatas galima suskirstyti į keturias sritis: lengvatiniai GPM tarifai, neapmokestinamosios pajamos, neapmokestinamasis pajamų dydis ir iš pajamų atimamos gyventojo patirtos išlaidos.

4. Akcizai yra mokesčiai, kurie taikomi tam tikroms prekėms ir paslaugoms, pvz., alkoholiui, tabakui ir degalams, siekiant reguliuoti jų vartojimą ir padengti tam tikras socialines išlaidas. Lietuvoje yra numatyti atvejai, kai prekės atleidžiamos nuo akcizų, pvz., eksportui, diplomatiniams atstovybėms, tarptautiniams laivams, orlaiviams ir kt. Taip pat yra specialių atvejų, kuomet etilo alkoholis, alkoholiniai gėrimai, tabakas, jo produktai, elektros energija atleidžiami nuo akcizų.

Atlikus ekspertinį interviu tyrimą apie mokesčių lengvatų įtaką nacionaliniam Lietuvos biudžetui, galima daryti tokias išvadas:

5. Remiantis ekspertų atsakymais, daugeliu atvejų mokesčių lengvatos yra vertinamos kritiškai, nes jų administravimas gali būti sudėtingas, o jų panaudojimas gali nesuteikti norimų rezultatų. Dažnai mokesčių lengvatos skiriamos pagal politinius ir ekonominius interesus, o ne tam, kad būtų pasiektas tam tikras tikslas. Mokesčių lengvatų poreikis kyla iš įvairių priežasčių, įskaitant politinius, ekonominius ir socialinius veiksnius, verslo interesus, užsienio patirtį ir kitus veiksnius. Ekspertų nuomone, lengvatų panaikinimas yra sudėtingas procesas dėl psichologinių ir politinių iššūkių. Lengvatų naikinimas sukelia neigiamą reakciją ir politikams trūksta valios priimti nepopuliarius sprendimus.

6. Ekspertai patvirtino, jog mokesčių lengvatos daro įtaką nacionaliniam Lietuvos biudžetui. Analizuojant ekspertų interviu rezultatus, galima pastebėti, kad dominuojanti nuomonė yra tokia, jog mokesčių lengvatos neigiamai veikia nacionalinį biudžetą, nes dėl jų prarandama pajamų dalis. Atlikus Finansų ministerijos pateiktų biudžeto pajamų apžvalgų analizę, matyti, kad 2015-2021 metais taikomos mokesčių lengvatos nacionaliniam biudžetui kainavo nuo 940,9 mln. Eur iki 2413,9 mln. Eur

pajamų, tad akivaizdu, jog mokesčių lengvatos įtakoja šalies biudžetą ir ta įtaka dažniausiai būna ganėtinai svari.

7. Dalis ekspertų teigė, kad nėra atliktų skaičiavimų ir sunku nustatyti tiesioginį mokesčių lengvatų poveikį, dauguma ekspertų sutinka, kad teisinga ir aiški mokesčių sistema, įskaitant ir lengvatas, gali turėti teigiamą netiesioginį poveikį ilgalaikėje perspektyvoje. Kai kurios lengvatos gali padėti pritraukti darbuotojus ir vartotojus, kurie vėliau moka daugiau kitų mokesčių, o kai kurios gali padidinti biudžeto pajamas, ypač kovojant su šešėline ekonomika ir skatinant mokesčių mokėtojus deklaruoti pajamas.

8. Ekspertai mano, kad mokesčių lengvatos, tokios kaip investicinio projekto, kino filmų ir MTEP lengvatos, skatina verslo augimą, darbo vietų kūrimą ir prekių bei paslaugų apyvartą. Tačiau nėra vieningos nuomonės, ar šios lengvatos tiesiogiai prisideda prie nacionalinio biudžeto grąžos. Taip pat yra kitų mokesčių lengvatų, pavyzdžiui, GPM lengvatų, kurios padeda nacionaliniam biudžetui susigrąžinti daugiau lėšų nei prarasti. Kai kurie ekspertai manė, kad PVM lengvatos taip pat gali turėti teigiamą poveikį nacionalinio biudžeto pajamoms, tačiau konkrečių lengvatų, kurios padėtų didinti nacionalinio biudžeto pajamas, nebuvo paminėta.

9. Dauguma ekspertų sutinka, jog gyventojų pajamų mokesčio lengvata, kurios pagalba mažinama pajamų nelygybė (NPD), daro didžiausią įtaką Lietuvos nacionaliniam biudžetui. Tačiau kai kurie ekspertai mano, kad ši lengvata yra pernelyg plačiai taikoma ir nereikalingai ištęsta. Taip pat, dalis ekspertų mano, kad atsisakius tam tikrų lengvatinio apmokestinimo formų, galėtų būti padidintos biudžeto pajamos ir būtų daugiau lygybės apmokestinant fizinių asmenų veiklą lyginant su darbo santykiais.

10. Ekspertai sutinka, kad lengvatiniai PVM tarifai turi įtakos Lietuvos nacionaliniam biudžetui, ypač dėl šilumos energijos tiekimo. Vieninga nuomonė nėra dėl šildymo lengvatos, kuri yra skirta tiems, kuriems sunku išgyventi šaltuoju metų laiku, ir yra vertinama kaip socialinės politikos priemonė, tačiau kai kuriems ekspertams ji atrodo nesąžininga ir nelogiška, nes ji taikoma ir turtingiems žmonėms. Dėl lengvatinio PVM tarifo taikymo restoranams, keli ekspertai mano, kad jis nėra sąžiningas kitiems sektoriams, kurie nesulaukė tokios paramos dėl pandemijos.

11. Iš tyrimo matyti, kad žemės ūkio ir šildymo gazolių lengvatos yra reikšmingiausios nacionalinio biudžeto pajamų netekimų priežastys Lietuvoje. Ekspertai kritikuoja šias lengvatas, kad jos ne tik kelia finansines problemas biudžetui, bet ir neprisideda prie aplinkos apsaugos ar skatinimo naudoti aplinkai palankesnius produktus. Kai kurie ekspertai teigia, kad akcizai savo prigimtimi turėtų skatinti vartoti mažiau kenksmingų medžiagų, o ne skatinti naudoti žalingas medžiagas per lengvatas. Finansų ministerijos duomenimis taikomų akcizų lengvatų pajamų netekimai padidėjo beveik 2,5 karto per pastaruosius šešerius metus, o nacionalinio biudžeto pajamos buvo mažesnės vidutiniškai apie

271,2 mln. Eur. Tai rodo, kad akcizų lengvatų politika Lietuvoje yra kritikuotina ir reikalingas jų peržiūrėjimas.

Įvertinus mokesčių lengvatų įtaką nacionaliniam Lietuvos biudžetui, siūloma:

1. Pakeisti GPM sistemą, kuri dabar apmokestinama pagal veiklos formas ir pajamų rūšis, į bendrą visų pajamų apmokestinimą. Tai reiškia, kad dauguma pajamų šaltinių būtų apmokestinami kaip vienas pajamų šaltinis. Taip pat rekomenduojama įvesti progresyvesnes tarifų sistemas. Tai reiškia, kad reikia sumažinti tarifus žemoms pajamoms, padidinti tarifus aukštoms pajamoms ir įvesti tris ar keturias pajamų rėžis, siekiant padidinti progresyvumą, o ne dabartinę dviejų pajamų rėžių sistemą.

2. Atsisakyti akcizų lengvatų, nes jos tarsi prieštarauja pačiam akcizų tikslui, jų esmei – skatinti tam tikrų žalingų ar teršiančių produktų mažesnį vartojimą. Visuomenės sveikatos ir aplinkos saugumo požiūriu, akcizų lengvatos gali paskatinti žalingą vartojimą, kuris gali turėti neigiamą poveikį sveikatai ir aplinkai. Todėl, atsisakius akcizų lengvatų, gali būti užtikrinta, kad mažiau žalingų produktų bus naudojami, taip pat ir skatinama alternatyvių ir nekenksmingų produktų naudojimą. Būtų geriau neturėti lengvatų, o jei reikia teikti paramą, pvz., jei žmonės patiria finansinį stresą dėl šildymo, kuriuo kyla socialinės problemos, geriau tobulinti socialinės paramos sistemą ir didinti jos dydį, o ne skatinti vartojimą. Galima suteikti mokesčių lengvatą ar finansinę paskatą, kad žmonės galėtų įrengti pažangesnius šildymo sistemas, renovuoti savo namus ir padidinti jų energinę efektyvumą, o tai leistų išspręsti šilumos problemą ir taip pat skatinti renovacijas, kad lėšos būtų panaudojamos tikslingiau nei tiesiog teikiant paprastą akcizų lengvatą.

3. Atsisakyti sumažinto 9 proc. lengvatinio PVM tarifo taikomo restoranų, kavinių ir panašių maitinimo įstaigų teikiamoms maitinimo paslaugoms ir išsinešti tiekiamam maistui. Ši PVM lengvata, nors ir skirta skatinti viešojo maitinimo sektorių, taip pat padeda didelėms ir turtingoms įmonėms, o ne tik mažoms ir vidutinio dydžio įmonėms. Tai gali sukelti nesąžiningą konkurenciją tarp skirtingų viešojo maitinimo įmonių, o taip pat gali paskatinti prekybos tinklus steigti savo restoranus tik tam, kad gautų lengvatą, o ne dėl klientų poreikių. Kita vertus, ši PVM lengvata nėra efektyvi priemonė kovojant su skurdu ir socialine atskirtimi. Taigi, jos panaikinimas neturėtų didelio poveikio tiems, kurie iš tiesų jaučia finansinį spaudimą. Be to, remiant tik vieną sektorių, tokia kaip viešasis maitinimas, galima sukurti nesąžiningą konkurenciją tarp skirtingų sektorių, nes po COVID-19 pandemijos sunku atsigauti buvo daugumai sektorių. Tai gali sukelti neigiamų padarinių kitoms maisto ir gėrimų pramonei, pavyzdžiui, maisto prekių gamintojams ir mažmenininkams, kurie neturi tokios pačios mokesčių lengvatos. Todėl svarbu, kad mokesčių politika būtų suderinta ir remtų ne tik vieną sektorių, bet ir kitas svarbias veiklos sritis, taip užtikrinant sąžiningą konkurenciją ir ekonominį stabilumą.

4. Atsisakyti PVM šildymo lengvatos ir pagalvoti apie alternatyvas. Kaip jau buvo minėta, lengvatiniai PVM tarifai yra naudojama socialinės politikos priemonė, kurios tikslas yra sumažinti mokesčių naštą mažas pajamas gaunančioms grupėms. Tačiau šios lengvatos naudojamos ir žmonėms, turintiems didelius pajamas. Pavyzdžiui, Lietuvoje šiuo metu taikomas 9 proc. lengvatinis PVM tarifas šildymui ir karštam vandeniu, kurio nauda gaunama tiek mažai, tiek ir daugiau uždirbantiems žmonėms. Dėl šios priežasties, galima teigti, kad lengvatiniai PVM tarifai tik iš dalies pasiekia savo tikslą. Todėl siūloma taikyti tokį PVM apmokestinimo modelį, kuriame visos prekės ir paslaugos apmokestinamos vienodu PVM tarifu, tačiau mažas pajamas gaunantiems asmenims yra teikiamos kompensacijos už PVM permoką. Kitas siūlymas – teikti tikslines paramas sunkiai besiverčiantiems namų ūkiams.

5. Siekiant įvertinti mokesčių lengvatų įtaką nacionalinio biudžeto pajamoms, nusistatyti pagal kokius kriterijus bus vertinamas lengvatų poveikis ir nauda biudžeto pajamoms bei atlikti išsamų įtakos skaičiavimo vertinimą.

6. Kasmet skelbti pilną ir detalią informaciją apie biudžeto pajamų netekimus dėl taikomų mokesčių lengvatų Lietuvoje

LITERATŪRA

1. 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos. Prieiga per internetą: https://eur-lex.europa.eu/legalcontent/LT/TXT/?uri=celex:32006L0112

2. Aiškinamasis raštas dėl Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo Nr. IX-1007 2, 6, 16, 17, 18, 18(1), 19, 20, 22, 24, 27, 29, 33, 34 straipsnių pakeitimo ir Įstatymo papildymo 18(2) straipsniu įstatymo projekto 2017 m. spalio 17 d. Nr. XIIIP-1237. Prieiga per internetą https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAK/466cf090b31111e79583aefa27fdb44b

3. Alvesson, M. (2011). *Interpreting Interviews*. United States: SAGE Publications

4. Benzarti Y. & Carloni D. (2019). Who Really Benefits from Consumption Tax Cuts? Evidence from a Large VAT Reform in France. *American Economic Journal: Economic Policy 11(1), 38–63*. Prieiga per internetą: https://pubs.aeaweb.org/doi/pdfplus/10.1257/pol.20170504

5. Bitinas, B., Rupšienė, L., Žydžiūnaitė, V. (2008). *Kokybinių tyrimų metodologija: vadovėlis vadybos ir administravimo studentams*. Klaipėda: S. Jokužio leidykla – spaustuvė

6. Borselli, F., Chiri, S., & Romagnano, E. (2012). Patterns of reduced VAT rates in the European Union. *International VAT monitor, (1).* Prieiga per internetą: https://deliverypdf.ssrn.com/delivery.php

7. Cnossen, S. (2011). The economics of excise taxation. *The Elgar Guide to Tax Systems*.

8. Darmavičiūtė, V. (2016). Lietuvos mokesčių sistemos efektyvumo vertinimas. *Apskaitos ir finansų mokslas ir studijos: problemos ir perspektyvos, 10(1), 25–39.* Prieiga per internetą: http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=bth&AN=130420453&site=ehost-live

9. European Commission (2021). *Excise duty tables: Part II Energy products and Electricity*. Prieiga per internetą: https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2021-09/excise_duties-part_ii_energy_products_en.pdf?fbclid=IwAR0Pbe2_e-bI7uqvxC6DfLU-AkNjJPObQ4q-jLQUDRpHHVlpMTtDMK-hgqE

10. Flick, U. (2022). *An introduction to qualitative research. sage*. 7th edition. London: SAGE Publications Ltg.

11. Gaižauskaitė, I. ir Mikenė, S. (2014). *Socialinių tyrimų metodai: apklausa*: v*adovėlis.* Vilnius: Mykolo Romerio universitetas

12. Gaižauskaitė, I. ir Valavičienė, N. (2016). *Socialinių tyrimų metodai: kokybinis interviu: vadovėlis*. Vilnius: VĮ Registrų centras

13. Gamage, D., & Shanske, D. (2017). The sustainability of state and local government finances: A multi-dimensional analysis. *The George Washington Law Review, 85(3), 496-555*.

14. Gatti, D. (2008). *Tax Expenditures in the OECD Countries*. OECD Taxation Working Papers No. 5.

15. Harju, J., & Kosonen, T. (2014). The inefficiency of reduced VAT rates: Evidence from restaurant industry. *Government Institute for Economic Research*. Prieiga per internetą: http://www.iipf.net/papers/Harju-The_inefficiency_of_reduced_VAT_rates-105.pdf.

16. Yeomans, H. (2018). Taxation, State Formation, and Governmentality: The Historical Development of Alcohol Excise Duties in England and Wales. *Social Science History, 42(2), 269-293.*

17. Your Europe (2021). *VAT rules and rates*. Prieiga per internetą: https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-rules-rates/index_en.htm

18. Juhandi, N., & Fahlevi, M. (2019). Tax Policy and Fiscal Consolidation on Corporate Income Tax. *Journal of Business, Management, & Accounting, 1(1), 21-33*. Prieiga per internetą: http://eprints.universitassuryadarma.ac.id/492/1/Coppernicus%20Journal.pdf

19. Kardelis, K. (2005). *Mokslinių tyrimų metodologija ir metodai: vadovėlis*. Šiauliai: Lucilijus.

20. Kardelis, K. (2017). *Mokslinių tyrimų metodologija ir metodai: vadovėlis. Šeštasis pataisytas ir papildytas leidimas*. Vilnius: Mokslo ir enciklopedijų leidybos centras

21. Lee, Y.H. & Kang, H.Y. (2014). The Effects of Tax Expenditures on National Budgets. *Journal of Economic Development 2014, Vol. 39(1), pp. 111-132.*

22. Lejour, A., & Verbon, H. (2014). Do tax breaks for employers help the unemployed? *Applied Economics, 46(8), 825-837.*

23. Lietuvos bankas (2018). *Lietuvos ekonomikos apžvalga*. Prieiga per internetą: https://www.lb.lt/uploads/documents/files/musuveikla/ekonomikosanalizeprognozes/Lietuvos_ekonomikos_apzvalga_2018.pdf

24. Lietuvos bankas (2021). *Lietuvos ekonomikos apžvalga*. Prieiga per internetą: https://www.lb.lt/uploads/publications/docs/29366_b2ec48730cab33854f6efad24d31af7c.pdf

25. Lietuvos laisvosios rinkos institutas (2021). *Mokesčių tobulinimas - link šalies konkurencingumo ir augimo*. Prieiga per internetą: https://www.llri.lt/wp-content/uploads/2021/12/Mokesciu-lengvatu-analize-2021-12-22.pdf apie lengvatas

26. *Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas* 2001 m. spalio 30 d. Nr. IX-569. Prieiga per internetą: https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.154511/asr

27. *Lietuvos Respublikos biudžeto sandaros įstatymas* 1990 m. liepos 30 d. Nr. I-430. Prieiga per internetą: https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.428/asr

28. Lietuvos Respublikos finansų ministerija (2016). Biudžeto pajamų apžvalgos - 2015. Prieiga per internetą:https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktual%C5%ABs_valstyb%C4%97s_finans%C5%B3_duomenys/Ataskaita%202015_metai.pdf

29. Lietuvos Respublikos finansų ministerija (2017). Biudžeto pajamų apžvalgos - 2016. Prieiga per internetą:https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktual%C5%ABs_valstyb%C4%97s_finans%C5%B3_duomenys/Ataskaita%202016%20metai.pdf

30. Lietuvos Respublikos finansų ministerija (2018). Biudžeto pajamų apžvalgos - 2017. Prieiga per internetą:https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktual%C5%ABs_valstyb%C4%97s_finans%C5%B3_duomenys/Ataskaita%202017%20metai.pdf

31. Lietuvos Respublikos finansų ministerija (2019). Biudžeto pajamų apžvalgos - 2018. Prieiga per internetą:https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktual%C5%ABs_valstyb%C4%97s_finans%C5%B3_duomenys/Ataskaita%202018%20metai.pdf

32. Lietuvos Respublikos finansų ministerija (2020). Biudžeto pajamų apžvalgos - 2019. Prieiga per internetą:https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktual%C5%ABs_valstyb%C4%97s_finans%C5%B3_duomenys/Ataskaita%202019%20metai.pdf

33. Lietuvos Respublikos finansų ministerija (2021). Biudžeto pajamų apžvalgos - 2020. Prieiga per internetą:https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktual%C5%ABs_valstyb%C4%97s_finans%C5%B3_duomenys/Ataskaita%202020%20metai.pdf

34. Lietuvos Respublikos finansų ministerija (2022). Biudžeto pajamų apžvalgos - 2021. Prieiga per internetą:https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktual%C5%ABs_valstyb%C4%97s_finans%C5%B3_duomenys/Ataskaita%202021%20metai.pdf

35. Lietuvos Respublikos finansų ministerija (2022). *Biudžeto planavimas ir tvirtinimas*. Prieiga per internetą: https://finmin.lrv.lt/lt/veiklos-sritys/biudzetas/biudzeto-planavimas-ir-tvirtinimas

36. *Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas* 2002 m. liepos 2 d. Nr. IX-1007. Prieiga per internetą: https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.C677663D2202/asr

37. *Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas* 2002 m. liepos 2 d. Nr. IX-1007. Prieiga per internetą:

38. *Lietuvos Respublikos Konstitucija* 1992 spalio 25 d. Prieiga per internetą: https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.47BB952431DA/asr

39. *Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas* 2002 kovo 5 d. Nr. IX-751. Prieiga per internetą: https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.163423/asr

40. Lietuvos Respublikos Valstybės kontrolės valstybinio audito 2006 m. gruodžio 19 d.. ataskaita „Dėl pridėtinės vertės mokesčio lengvatinių tarifų taikymo“, Nr. 8000-7P-31, Vilnius. Prieiga per internetą: https://www.valstybeskontrole.lt/LT/Product/20853

41. Lietuvos Respublikos Valstybės kontrolės valstybinio audito 2013 m. birželio 7 d.. ataskaita „Mokesčių lengvatos“, Nr. VA-P-60-3-7, Vilnius. Prieiga per internetą: https://www.valstybeskontrole.lt/LT/Product/23096

42. Littig, B., & Pöchhacker, F. (2014). Socio-translational collaboration in qualitative inquiry: The case of expert interviews. *Qualitative Inquiry, 20(9), 1085-1095*. Prieiga per internetą: https://journals.sagepub.com/doi/pdf/10.1177/1077800414543696?casa_token=fZrttqGaBSQAAAAA:

8ZJGW3pTJSndsexq6XvzI9nwADSv50avokVm_-0VdQNU-yBXLQiYwETw24eJQ_mL7PmyZOrqX2VW

43. Liu, Q., & Lu, Y. (2015). Firm investment and exporting: Evidence from China's value-added tax reform. *Journal of International Economics, 97(2), 392-403.*

44. Marcijonas A. ir Sudavičius B. (2003). *Mokesčių teisė*. Vilnius: Teisinės informacijos centras.

45. Medelienė, A. ir Sudavičius, B. (2011*). Mokesčių teisė*. Vilnius: VĮ Registrų centras.

46. Mergel, I., Edelmann, N., & Haug, N. (2019). Defining digital transformation: Results from expert interviews. *Government information quarterly, 36(4), 101385*.

47. Nielsen, J. (2003). *Recruiting Test Participans for Usability Studies*. Prieiga per internetą: https://www.nngroup.com/articles/recruiting-test-participants-for-usability-studies

48. Onaolapo, A. A., Aworemi, R. J., & Ajala, O. A. (2013). Assessment of value added tax and its effects on revenue generation in Nigeria. *International Journal of Business and Social Science, 4(1), 220-225*.

49. Paunksnienė, Ž., ir Banytė, J. (2013). Kokybiniai vartotojų elgsenos tyrimai internete: metodologiniai iššūkiai. *Social Technologies, 3(2), 261-277*.

50. Peachey, S., & Roe, M. (2018). Tax expenditure reporting: An assessment of transparency in three countries. *Public Money & Management, 38(2), 105-113*.

51. Pomeranz, D. (2015). No taxation without information: Deterrence and self-enforcement in the value added tax. *American Economic Review, 105(8), 2539-69*.

52. Raeni R. & Astika S. (2016). What are the Challenges in Designing An Effective Personal Income Tax System? *Economics and Finance in Indonesia, 62(1), 59–66*.

53. Ragin, C. C. (2009). Reflections on casing and case-oriented research. *The Sage handbook of case-based methods, 31, 522-534.*

54. Rupšienė, L. (2007) *Kokybinio tyrimo duomenų rinkimo metodologija: metodinė knyga*. Klaipėda: Klaipėdos universiteto leidykla.

55. Saldaña, J. (2021). The coding manual for qualitative researchers. *The coding manual for qualitative researchers, 1-440.*

56. Senda, A. ir Skačkauskienė, I. (2014). Veiksnių, turinčių įtakos nacionalinio biudžeto balansui, tyrimas. *Mokslas-Lietuvos ateitis, 6(1), 49-55*. Prieiga per internetą: https://etalpykla.lituanistikadb.lt/object/LT-LDB-0001:J.04~2014~1401388735202/J.04~2014~1401388735202.pdf

57. Sygut, E. (2018). Tax exemptions in excise duty in the context of fiscal efficiency. *e-Finanse: Financial Internet Quarterly, 14(2), 47-57.*

58. Singh, S. N. (2019). Impact of Value Added Tax on Business Enterprises: A Case of Mettu Town.

59. Skačkauskienė, I. ir Valentinovič, J. (2016). Apmokestinimo Teisingumo Ir Socialinės Atsakomybės Lietuvoje Tyrimas. *Science: Future of Lithuania, 8(2), 171–181*. Prieiga per internetą: http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=a9h&AN=118319046&site=ehost-live

60. Slavinskaitė, N., Kreizaitė, O. ir Stonytė, M. (2015). Gyventojų pajamų mokesčio įtaka savivaldybių pajamoms. *Mokslas-Lietuvos ateitis, 7(2), 246-252*. Prieiga per internetą: https://etalpykla.lituanistikadb.lt/object/LT-LDB-0001:J.04~2015~1514983578303/J.04~2015~1514983578303.pdf

61. Subačienė, R., Budrionytė, R., Kamarauskienė, I., Lakis, V., Raziūnienė, D., Savickas, V., Tamulevičienė, D. (2015). *Apskaitos ir audito pagrindai*. Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla.

62. Sudavičius, B. ir Endrijaitis, M. (2020). *Viešųjų finansų teisė*. Vadovėlis: Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla.

63. Szarowská, I. (2014). Personal income taxation in a context of a tax structure. *Procedia Economics and Finance,12*.

64. Thompson, D. (2016). The Impact of Tax Expenditures on Public Finance: A Literature Review. *Canadian Tax Journal, Vol. 64(4), pp. 887-922*.

65. Toder, E., & Rosenberg, J. (2017). The power of tax policy: Releasing the economic growth and jobs engine. *National Tax Journal, 70(1), 217-240*.

66. UAB „Ekonominės konsulatcijos ir tyrimai“ (2016). *Lengvatinio 9 procentų PVM tarifo knygoms ir periodiniams leidiniams poveikio viešiesiems finansams ir kultūrai analizė, identifikuojant jo tęstinumo tikslingumą arba siūlant kitokius valstybės pagalbos mechanizmus*. Prieiga per internetą: https://www.ltkt.lt/files/lengvatinio-9proc-pvm-tarifo-knygoms-ir-periodiniams-leidiniams-poveikio-viesiesiems-finansams-ir-kulturai-analize-identifikuojant-jo-testinumo-tikslinguma-arba-siulant-kitokius-valstybes-pagalbos-mechanizmus0736.pdf

67. Valstybinė mokesčių inspekcija (2022). *Tarptautinės dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys*. Prieiga per internetą: https://www.vmi.lt/evmi/tarptautines-dvigubo-apmokestinimo-isvengimo-sutartys

68. Valstybinė mokesčių inspekcija (n.d.). *Akcizai*. Prieiga per internetą: https://www.vmi.lt/evmi/akcizai3

69. World Bank (2022). *Recommendation Report Analyzing the Size and Effects of Tax Optimization and Bunching with a Microsimulation Tool* : Output 4 (English). Washington, D.C. : World Bank Group. Prieiga per internetą: http://documents.worldbank.org/curated/en/099085002062334324/P17403105b9fdd0b085280ef6ec8857b91

70. Žydžiūnaitė ,V. ir Sabaliauskas, S. (2017). *Kokybiniai tyrimai: principai ir metodai : vadovėlis socialinių mokslų studijų programų studentams*. Vilnius: Vaga

Kilikevičiūtė G. (2023). *Mokesčių lengvatų įtakos nacionaliniam biudžetui vertinimas* (magistro baigiamasis darbas). Vilnius: Mykolo Romerio universitetas

ANOTACIJA

Magistro baigiamajame darbe išanalizuota ir įvertinta mokesčių lengvatų įtaka nacionaliniam Lietuvos biudžetui remiantis ekspertiniu vertinimu ir Lietuvos Respublikos finansų ministerijos biudžeto pajamų apžvalgų duomenimis. Pirmame skyriuje aptariama mokesčių lengvatų samprata remiantis įvairių autorių požiūriu, nagrinėjamas jų taikymas Lietuvoje bei kitose Europos Sąjungos šalyse, galiausiai aprašoma mokesčių lengvatų įtaka nacionaliniam biudžetui. Antrame darbo skyriuje organizuojama mokesčių lengvatų įtakos vertinimo tyrimo metodologija: aprašomas pasirinktas kokybinio tyrimo metodas, atskleidžiamos pasirinkimo priežastys, detaliai apibūdinami kokybinio pusiau struktūruoto interviu tyrimo atlikimo žingsniai, nusakomos interviu dalyvavusių ekspertų charakteristikos bei pagrindžiamas tyrimo validumas bei patikimumas. Trečiame skyriuje susisteminami ekspertinio tyrimo metu gauti duomenys bei vertinama mokesčių lengvatų įtaka nacionaliniam Lietuvos biudžetui. Darbo pabaigoje pateikiamos išvados, kuriose nurodomi svarbiausi darbo rezultatai bei siūlymuose pateikiami galimi problemos sprendimo būdai.

Pagrindiniai žodžiai: mokesčių lengvatos, nacionalinis biudžetas, gyventojų pajamų mokestis, pridėtinės vertės mokestis, akcizai, įtakos vertinimas.

Kilikevičiūtė G. (2023). *Assessment of the Impact of Tax Incentives on the National Budget* (master thesis). Vilnius: Mykolas Romeris University.

ANNOTATION

The master's thesis analyzes and evaluates the impact of tax incentives on the Lithuanian national budget based on expert assessment and data from the Ministry of Finance's budget revenue reviews. The first chapter discusses the concept of tax incentives from various authors' perspectives, examines their application in Lithuania and other European Union countries, and finally describes the impact of tax incentives on the national budget. The second chapter organizes the methodology for evaluating the impact of tax incentives: the chosen qualitative research method is described, the reasons for the selection are revealed, the steps of the semi-structured interview research are described in detail, the characteristics of the participating experts are defined, and the validity and reliability of the research are justified. The third chapter systematizes the data obtained during the expert research and evaluates the impact of tax incentives on the Lithuanian national budget. The conclusions are presented at the end of the thesis, which indicate the most important results of the work and suggest possible solutions to the problem.

Key words: tax incentives, national budget, personal income tax, value-added tax, excise taxes, impact assessment.

Kilikevičiūtė G. (2023). *Mokesčių lengvatų įtakos nacionaliniam biudžetui vertinimas* (magistro baigiamasis darbas). Vilnius: Mykolo Romerio universitetas

SANTRAUKA

Vienas iš itin svarbių ir kartu daugiausiai ginčijamų mokesčių aspektų yra mokesčių lengvatos, kurios neabejotinai turi įtakos nacionaliniam biudžetui. Bendrai taikant ir nustatant mokesčių lengvatas siekiama sumažinti pavienių mokesčių mokėtojų ar jų grupių mokesčių naštą. Tačiau, įvedant mokesčių lengvatas, keičiasi ir visa šalies apmokestinimo sistema, atsiranda paskatos jomis piktnaudžiauti, sudaromos nevienodos konkurencinės sąlygos, o mokesčių administravimas tampa sudėtingesnis. Svarbiausia yra tai, kad mokesčių lengvatos gali lemti nepakankamą nacionalinio biudžeto pajamų kiekį, todėl jų poveikis nacionaliniam biudžetui yra itin aktualus, tad dėl to buvo iškelta pagrindinė tyrimo problema – kaip mokesčių lengvatos įtakoja nacionalinį šalies biudžetą? Tyrimo objektas – mokesčių lengvatos. Šio tyrimo tikslas yra išnagrinėjus mokesčių lengvatų teorinius aspektus, įvertinti mokesčių lengvatų įtaką nacionaliniam biudžetui. Siekiant iškelto tikslo, baigiamajame darbe sprendžiami tokie uždaviniai: išanalizuoti mokesčių lengvatų situacijos Lietuvoje ir jų įtakos nacionaliniam biudžetui teorinius aspektus, parengti mokesčių lengvatų įtakos nacionaliniam biudžetui vertinimo metodiką bei įvertinti mokesčių lengvatų įtaką nacionaliniam šalies biudžetui. Moksliniame darbe naudoti metodai: mokslinės bei dalykinės literatūros turinio analizė, palyginamoji analizė, apibendrinimo bei abstrakcijos metodai, ekspertų interviu, naudojant kokybinį pusiau struktūrizuotos apklausos metodą, statistinių duomenų analizė, aprašomosios statistikos, palyginamosios analizės ir apibendrinimo metodai.

Atlikus ekspertinį vertinimą buvo patvirtinta, jog mokesčių lengvatos daro įtaką nacionaliniam Lietuvos biudžetui. Remiantis ekspertų atsakymais, daugeliu atvejų mokesčių lengvatos yra vertinamos kritiškai, nes jų administravimas gali būti sudėtingas, o jų panaudojimas gali nesuteikti norimų rezultatų. Dažnai mokesčių lengvatos skiriamos pagal politinius ir ekonominius interesus, o ne tam, kad būtų pasiektas tam tikras tikslas. Analizuojant ekspertų interviu rezultatus, galima pastebėti, kad šios srities ekspertai, mokesčių lengvatų įtaką nacionaliniam biudžetui vertina neigiamai, nes dėl jų taikymo prarandamos pajamos. Dalis ekspertų teigė, kad nėra atliktų skaičiavimų ir sunku nustatyti tiesioginį mokesčių lengvatų poveikį nacionaliniam biudžetui, tačiau dauguma ekspertų sutinka, kad teisinga ir aiški mokesčių sistema, įskaitant ir lengvatas, gali turėti teigiamą netiesioginį poveikį ilgalaikėje perspektyvoje. Kai kurios lengvatos gali padėti pritraukti darbuotojus ir vartotojus, kurie vėliau moka daugiau kitų mokesčių, o kai kurios gali padidinti biudžeto pajamas, ypač kovojant su šešėline ekonomika ir skatinant mokesčių mokėtojus deklaruoti pajamas.

Įvertinus mokesčių lengvatų įtaką nacionaliniam Lietuvos biudžetui magistro baigiamojo darbo pabaigoje pateikiamos išvados ir siūlymai.

Kilikevičiūtė G. (2023). *Assessment of the Impact of Tax Incentives on the National Budget* (master thesis). Vilnius: Mykolas Romeris University.

SUMMARY

One of the most important and controversial aspects of taxation is tax exemptions, which undoubtedly affect the national budget. The general aim of implementing tax exemptions is to reduce the tax burden on individual taxpayers or their groups. However, introducing tax exemptions changes the entire country's taxation system, creates incentives for abuse, creates unequal competitive conditions, and makes tax administration more complex. The most important thing is that tax exemptions can lead to insufficient national budget revenues, so their impact on the national budget is highly relevant. Therefore, the main research problem raised was how tax exemptions affect the national budget of the country. The object of the study is tax exemptions. The aim of this study is to examine the theoretical aspects of tax exemptions, evaluate the impact of tax exemptions on the national budget. In order to achieve the stated goal, the following tasks are solved in the final paper: to analyze the situation of tax exemptions in Lithuania and their theoretical aspects of the impact on the national budget, to prepare a methodology for evaluating the impact of tax exemptions on the national budget, and to evaluate the impact of tax exemptions on the national budget of the country. Scientific methods used in the research include the analysis of scientific and subject literature, comparative analysis, methods of summarization and abstraction, experts, interviews using a semi-structured qualitative survey method, analysis of statistical data, descriptive statistics, comparative analysis, and summarization methods.

After conducting an expert assessment, it was confirmed that tax exemptions have an impact on Lithuania's national budget. Based on experts' responses, tax exemptions are often evaluated critically because their administration can be complex and their utilization may not produce desired results. Tax exemptions are often granted based on political and economic interests rather than to achieve a specific goal. Analyzing the results of expert interviews, it can be noted that experts in this field view the impact of tax exemptions on the national budget negatively, as revenue is lost due to their application. Some experts stated that there have been no calculations performed and it is difficult to determine the direct impact of tax exemptions on the national budget. However, most experts agree that a fair and clear tax system, including exemptions, can have a positive indirect impact in the long term. Some exemptions may help attract employees and consumers who later pay more in other taxes, while others may increase budget revenue, particularly in combating the shadow economy and encouraging taxpayers to declare income.

The conclusions and recommendations of a master's thesis on assessing the impact of tax exemptions on Lithuania's national budget are presented at the end.

PRIEDAI

1 PRIEDAS. EKSPERTŲ INTERVIU KLAUSIMYNAS

Mokesčių lengvatų tikslinių grupių, poreikio atsiradimo bei panaikinimo vertinimas

1. Kokioms asmenų grupėms įprastai yra skiriamos mokesčių lengvatos?

2. Iš kur atsiranda poreikis naujai lengvatai? Kokių mokesčių lengvatų trūksta Lietuvos mokesčių sistemoje?

3. Kodėl sunku panaikinti/atsisakyti jau įvestos lengvatos? Kokias mokesčių lengvatas būtų tikslinga panaikinti?

Mokesčių lengvatų įtakos Lietuvos nacionaliniam biudžetui vertinimas

4. Kaip vertinate mokesčių lengvatų įtaką nacionaliniam Lietuvos biudžetui?

5. Ar mokesčių lengvatos daro teigiamą įtaką biudžetui?

6. Dėl kurių mokesčių lengvatų taikymo biudžetas netiesiogiai susigrąžina daugiau pajamų nei praranda?

Pagrindinių mokesčių (GPM, PVM ir akcizų) lengvatų taikymo Lietuvoje vertinimas

7. Kokios GPM lengvatos daro didžiausią įtaką Lietuvos nacionaliniam biudžetui? Kodėl?

8. Kokios PVM lengvatos daro didžiausią įtaką Lietuvos nacionaliniam biudžetui? Kodėl?

9. Kokios akcizų lengvatos daro didžiausią įtaką Lietuvos nacionaliniam biudžetui? Kodėl?

Tyrimo analizei papildomai reikėtų Jūsų amžiaus, išsilavinimo bei tikslių pareigų.

2 PRIEDAS. LIETUVOS NACIONALINIO BIUDŽETO PAJAMOS IR JŲ NETEKIMAI, DĖL TAIKOMŲ LENGVATŲ 2015-2021 METAIS

Metai	2015 m.	2016 m.	2017 m.	2018 m.	2019 m.	2020 m.	2021 m.
Mokestinės pajamos, mln. Eur	**6 441,06**	**6 801,89**	**7 336,24**	**7 851,19**	**9 821,05**	**9 802,12**	**12 200,81**
PVM pajamos, mln. Eur	2 854,42	2 989,58	3 293,71	3 540,09	3 775,88	3 574,37	4 708,63
Akcizų pajamos, mln. Eur	1 146,29	1 201,76	1 326,77	1 438,52	1 487,07	1 558,92	1 657,93
PM pajamos, mln. Eur	573,88	627,65	631,03	691,25	759,15	779,70	1 183,23
GPM pajamos, mln. Eur	1 439,50	1 547,85	1 626,75	1 840,35	3 446,16	3 516,78	4 188,63
Kitų mokesčių pajamos, mln. Eur	426,97	435,05	457,99	340,99	352,79	372,36	462,39
Pajamų netekimai dėl taikomų lengvatų, mln. Eur	**940,90**	**1 065,50**	**1 251,50**	**1 311,10**	**1 511,70**	**2 067,40**	**2 413,90**
PVM pajamų netekimai dėl taikomų lengvatų, mln. Eur	152,00	162,00	179,00	221,50	228,00	231,70	333,50
Akcizų pajamų netekimai dėl taikomų lengvatų, mln. Eur	188,10	193,90	230,30	226,30	231,10	396,00	432,70
PM pajamų netekimai dėl taikomų lengvatų, mln. Eur	224,00	262,70	202,30	183,70	226,10	310,10	338,50
GPM pajamų netekimai dėl taikomų lengvatų, mln. Eur	376,80	446,90	639,90	679,60	826,50	1 129,60	1 309,20
Netekimų dalis, dėl taikomų mokesčių lengvatų, proc.	**14,61**	**15,66**	**17,06**	**16,70**	**15,39**	**21,09**	**19,78**
Nemokestinės pajamos, mln. Eur	666,53	770,10	691,01	889,14	962,29	919,76	1 059,48
Lietuvoje generuojamos pajamos iš viso, mln. Eur	7 107,60	7 571,99	8 027,25	8 740,33	10 783,34	10 721,89	13 260,29
Mokestinių pajamų dalis (I), proc.	90,62	89,83	91,39	89,83	91,08	91,42	92,01
Europos Sąjungos ir kitų užsienio šalių finansinės paramos lėšos	845,79	1 439,84	1 435,08	1 984,48	1 546,66	2 360,24	2 362,27
Pajamos iš viso, mln. Eur	7 953,39	9 011,83	9 462,33	10 724,81	12 330,00	13 082,12	15 622,56
Mokestinių pajamų dalis (II), proc.	80,99	75,48	77,53	73,21	79,65	74,93	78,10

3 PRIEDAS. NACIONALINIO BIUDŽETO PAJAMŲ NETEKIMAI, DĖL LIETUVOJE TAIKOMŲ PVM LENGVATŲ 2015-2021 METAIS

Lengvata/Metai	2015 m.	2016 m.	2017 m.	2018 m.	2019 m.	2020 m.	2021 m.
Dėl lengvatinio 5 proc. PVM tarifo taikomo vaistams ir medicinos pagalbos priemonėm ir dėl lengvatinio 5 proc. PVM tarifo taikomo neįgaliųjų techninės pagalbos priemonėms ir jų remontui, receptiniams nekompensuojamiems vaistams	58,8	61,0	87,0	120,0	124,3	135,7	151,4
Dėl lengvatinio 9 proc. PVM tarifo taikomo šilumos energijai, tiekiamai gyvenamosioms patalpoms šildyti, į gyvenamąsias patalpas tiekiamam karštam vandeniui arba šaltam vandeniui karštam vandeniui paruošti ir šilumos energijai, sunaudotai šiam vandeniui pašildyti	54,0	47,0	33,0	39,2	37,5	30,8	40,7
Dėl lengvatinio 9 proc. PVM tarifo taikomo keleivių vežimo nustatytais reguliaraus susisiekimo maršrutais paslaugoms, taip pat keleivių bagažo vežimo paslaugoms	23,0	30,0	31,0	31,7	30,8	21,3	22,2
Dėl lengvatinio 9 proc. PVM tarifo taikomo apgyvendinimo paslaugoms	8,7	14,0	15,0	17,9	19,1	11,1	14,0
Dėl lengvatinio 9 proc. PVM tarifo taikomo knygoms ir neperiodiniams informaciniams leidiniams; laikraščiams, žurnalams ir kitiems periodiniams leidiniams, išskyrus erotinio ir (ar) smurtinio pobūdžio arba profesinės etikos nesilaikančius leidinius	7,5	10,0	13,0	12,7	14,4	14,6	17,1
Kitos PVM lengvatos	**0,0**	**0,0**	**0,0**	**0,0**	**1,9**	**18,2**	**88,1**
Dėl lengvatinio 9 proc. PVM tarifo taikomo buitiniams energijos vartotojams tiekiamoms malkoms ir medienos produktams, skirtiems kūrenti					1,9	1,9	3,0
Dėl specialios tvarkos taikymo, kai apmokestinamasis asmuo neprivalo pateikti prašymo įregistruoti jį: 1) PVM mokėtoju ir už tiekiamas prekes ir teikiamas paslaugas skaičiuoti PVM ir mokėti jį į biudžetą, jeigu bendra atlygio už vykdant ekonominę veiklą šalies teritorijoje suma per paskutinius 12 mėnesių neviršijo 45 000 eurų (palyginti su 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos Direktyva Nr. 2006/112/EB (toliau – Direktyva) Lietuvai numatyta 29 000 eurų riba) ar 2) PVM mokėtoju pagal Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 71-1 straipsnį dėl šalies teritorijoje įsigytų prekių iš kitos šalies sumos, kuri neviršijo 14 000 eurų ribos (palyginti su Direktyvoje numatyta 10 000 eurų riba)						15,6	14,1
Dėl kompensacinio PVM tarifo ūkininkams schemos taikymo (darant prielaidą, kad, netaikant schemos, ūkininkai nesirinktų registruotis PVM mokėtojais)						0,7	1,4
Dėl lengvatinio 9 proc. PVM tarifo, taikomo restoranų, kavinių ir panašių maitinimo įstaigų teikiamoms maitinimo paslaugoms ir išsinešti tiekiamam maistui, išskyrus alkoholinius gėrimus							56,4
Dėl 0 proc. PVM tarifo, taikomo vakcinoms nuo COVID-19 ligos, in vitro diagnostikos medicinos priemonėms, skirtoms COVID-19 ligos diagnostikai							8,5
Dėl lengvatinio 9 proc. PVM tarifo, taikomo meno ir kultūros įstaigų, meno ir kultūros renginių, sporto renginių, sporto klubų lankymui ir kitų asmenų, teikiančių panašias į sporto klubų teikiamas paslaugas, lankymui, atlikėjų teikiamoms atlikimo paslaugoms							4,7
Iš viso	**152,0**	**162,0**	**179,0**	**221,5**	**228,0**	**231,7**	**333,5**

4 PRIEDAS. NACIONALINIO BIUDŽETO PAJAMŲ NETEKIMAI, DĖL LIETUVOJE TAIKOMŲ AKCIZŲ LENGVATŲ 2015-2021 METAIS

Lengvata/Metai	2015 m.	2016 m.	2017 m.	2018 m.	2019 m.	2020 m.	2021 m.
Dėl mažesnio akcizų tarifo žemės ūkio veikloje naudojamiems gazoliams	83,0	87,3	91,5	83,0	82,9	92,2	94,4
Dėl akcizais apmokestinamų prekių atleidimo nuo akcizų kai jos tiekiamos kaip atsargos laivams ir (arba) orlaiviams, vežantiems keleivius ir (arba) krovinius tarptautiniais maršrutas	45,9	53,3	61,5	73,1	75,2	1,0	1,1
Dėl mažesnio akcizų tarifo šildymui skirtiems gazoliams		15,8	18,3	17,3	18,1	22,7	27,2
Dėl atleidimo nuo akcizų naftos dujų ir dujinių angliavandenilių kai jie skirti buitinėms reikmėms	13,5	15,2	15,7	14,6	14,0	14,5	14,1
Dėl sumažinto akcizų tarifo vynui ir kitiems fermentuotiems gėrimams, kurių faktinė tūrinė etilo alkoholio koncentracija (kitų fermentuotų gėrimų atveju - gauta tik fermentuojant) procentais yra ne didesnė kaip 8,5 procento	11,0	10,5	15,1	16,0	15,9	17,1	18,5
Dėl mažesnio akcizų tarifo gamtinėms dujoms, naudojamoms kaip šildymui skirtas kuras verslo reikmėms		3,7	3,5	3,7	3,2	131,0	154,0
Kitos akcizų lengvatos	**34,7**	**8,1**	**24,7**	**18,6**	**21,8**	**117,5**	**123,4**
Dėl mažesnio akcizų tarifo elektros energijai, naudojamai verslo reikmėms	3,2	2,8	2,0	2,1	2,1	1,7	1,4
Dėl atleidimo nuo akcizų apdoroto tabako, jeigu jis sunaikinamas prižiūrint kompetentingai institucijai	1,3	2,2	12,1	4,9	6,2	15,4	13,8
Dėl gamtinių dujų, naudojamų viešojo reguliaraus susisiekimo transporte, atleidimo nuo akcizų	1,0	0,9	1,0				
Dėl akmens anglies kokso ir lignito atleidimo kai jie parduodami gyventojams ir labdaros ir paramos gavėjams	0,7	0,8	0,8				
Dėl sumažinto akcizų tarifo tarpiniams produktams, kurių faktinė tūrinė etilo alkoholio koncentracija procentais yra ne didesnė kaip 15 procentų	0,8	0,7	0,7	0,6	0,6	0,7	0,8
Dėl mažesnio akcizų tarifo akmens angliai, koksui ir lignitui, naudojamiems verslo reikmėms	0,6	0,6	0,6	0,6	0,7	0,6	0,6
Dėl lengvatos biodegalams	15,5	0,1	0,1	0,2	0,2	0,1	0,1
Dėl elektros energijos atleidimo nuo akcizų jeigu ji tiekiama buitiniams vartotojams ir viešiesiems juridiniams asmenims jeigu jie yra labdaros ir paramos gavėjai	10,6						
Dėl elektros energijos, kai ji pagaminta naudojant atsinaujinančius energijos šaltinius, atleidimo nuo akcizų	1,0		2,3	2,1	2,4	4,8	5,0
Dėl elektros energijos, jeigu ji tiekiama buitiniams vartotojams, atleidimo nuo akcizų			2,8	3,5	2,9	2,0	2,2
Dėl gamtinių dujų, tiekiamų buitiniams vartotojams, atleidimo nuo akcizų			2,1	2,3	2,2	53,2	67,1
Dėl gamtinių dujų, naudojamų mišriai šilumos ir elektros energijos gamybai, atleidimo nuo akcizų			0,2	1,2	2,1	35,3	28,2
Dėl atleidimo nuo akcizų apdoroto tabako, panaudoto bandymams gamybos metu, privalomiems ir moksliniams tyrimams			0,0				
Dėl gamtinių dujų, skirtų naudoti kaip variklių degalai, atleidimo nuo akcizų				1,1	2,4	2,3	2,6
Dėl mažesnio akcizų tarifo gamtinėms dujoms, naudojamoms kaip šildymui skirtas kuras						1,4	1,6
Iš viso	**188,1**	**193,9**	**230,3**	**226,3**	**231,1**	**396,0**	**432,7**

5 PRIEDAS. NACIONALINIO BIUDŽETO PAJAMŲ NETEKIMAI, DĖL LIETUVOJE TAIKOMŲ GPM LENGVATŲ 2015-2021 METAIS

Lengvata/Metai	2015 m.	2016 m.	2017 m.	2018 m.	2019 m.	2020 m.	2021 m.
Dėl metinio nepamokestinamųjų pajamų dydžio ir papildomo neapmokestinamųjų pajamų dydžio už vaikus taikymo	203,4	254,4	434,0	473,1	614,2	703,2	801,0
Dėl lengvatų už paveldėtą turtą ir dovanas	67,2	75,4	68,0	62,6	64,6	51,8	56,4
Dėl 5 proc. tarifo individualios veiklos pajamoms	30,4	39,4	37,3	54,3	43,4	44,7	52,0
Dėl GPM grąžinimo pagal gyventojų deklaruotas išlaidas pagal 21 GPM straipsnį	36,3	38,2	38,6	30,4	32,1	60,2	65,3
Dėl neapmokestinamų dienpinigių ir padidėjusių išlaidų kompensacijų darbuotojams						206,4	238,5
Kitos GPM lengvatos	**39,5**	**39,5**	**62,0**	**59,2**	**72,2**	**63,3**	**96,0**
Dėl neapmokestinamųjų pajamų už žemės ūkio veiklą	22,7	20,5	23,8	16,8	21,0	12,5	20,1
Dėl neapmokestinamų gyvybės draudimo išmokų ir grąžinamų įmokų, atitinkančių tam tikras sąlygas bei neapmokestinamų išmokų iš pensijų fondų ir sumų, išmokamų išstojus iš pensijų fondo, atitinkančių tam tikras sąlygas; neapmokestinamų pensijų anuitetų			16,7	15,1	19,9	15,4	15,7
Dėl neapmokestinamųjų darbuotojo naudai darbdavio mokamų draudimo įmokų už papildomą (savanorišką) sveikatos, gyvybės ir pensijų draudimą	2,5	4,1	4,1	6,1	9,8	9,3	13,1
Dėl verslo liudijimų lengvatos	2,8	3,0	2,8	2,9	3,0	2,9	3,2
Dėl neapmokestinamųjų pajamų už Europos ekonominėje erdvėje parduotą turtą ir būstą	2,0	2,6	3,0	4,0	4,2	5,3	22,5
Dėl neapmokestinamųjų loterijų laimėjimų iš Europos ekonominės erdvės valstybių	1,4	2,4	1,5	1,1	1,2	1,2	1,1
Dėl neapmokestinamųjų pajamų iš finansinių priemonių pardavimo ar kitokio perleidimo nuosavybėn ar išvestinių finansinių priemonių realizavimo	1,0	1,2	0,4	0,3	0,3	0,2	0,4
Dėl neapmokestinamųjų pajamų, gautų teikiant paslaugas pagal paslaugų kvitą	0,2	0,3	0,4	0,5	0,7	0,7	1,0
Dėl neapmokestinamųjų pajamų iš kooperatinės bendrovės pelno	0,2	0,1	0,2	0,2	0,2	0,1	0,2
Dėl neapmokestinamų palūkanų už pavėluotą atsiskaitymą už žemės ūkio produkciją			0,0	0,0		0,0	0,0
Dėl neapmokestinamų palūkanų už vertybinius popierius, indėlius	6,7	5,3	5,5	2,7	2,7	1,8	2,8
Dėl 5 proc. tarifo ne individualios veiklos pajamoms, gautoms pardavus ar kitaip nuosavybėn perleidus netauriųjų metalų laužą			3,4	6,0	4,3	5,5	7,4
Dėl neapmokestinamų pajamų už gyventojų surinktas miško gėrybes			0,2	0,3	0,3	0,2	0,2
Dėl pagal Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 17 straipsnį neapmokestinamų darbo pajamų (tarp jų jūrininkų pajamos už darbą laive, įregistruotame Europos ekonominės erdvės jūrų laivų registre)				3,2	4,6	8,0	8,1
Sporto, meno ir kitų konkursų tvarka skirtos premijos, mokamos iš valstybės ar savivaldybių biudžetų, meno kūrėjų organizacijų lėšų ar inicijuotos ne pelno siekiančių organizacijų; Sporto varžybų prizai, kai juos skiria sporto organizacijos						0,2	0,2
Iš viso	**376,8**	**446,9**	**639,9**	**679,6**	**826,5**	**1 129,6**	**1 309,2**