MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS

EKONOMIKOS IR VERSLO FAKULTETAS

KRISTINA DABREGIENĖ

VERSLO MOKESČIŲ KAITOS POVEIKIS EKONOMINĖS SISTEMOS STABILUMUI

Magistro baigiamasis darbas

Vadovė

prof. habil. dr. Ž. Simanavičienė

2020 04

VILNIUS, 2020

MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS

EKONOMIKOS IR VERSLO FAKULTETAS

VERSLO MOKESČIŲ KAITOS POVEIKIS EKONOMINĖS SISTEMOS STABILUMUI

Finansų valdymo magistro baigiamasis darbas
Studijų programa 6211LX065

Recenzentas
(parašas)
2020 04

Vadovė
(parašas) prof.habil.dr.Ž.Simanavičienė
2020 04

Atliko
FVvmis18-1 gr. stud.
(parašas) K. Dabregienė
2020 04 11

VILNIUS, 2020

TURINYS

LENTELĖS 4
PAVEIKSLAI 5
ĮVADAS 6
1. VERSLO MOKESČIAI IR JŲ POVEIKIS EKONOMINĖS SISTEMOS STABILUMUI 8
1.1. Mokesčių koncepcija ir funkcijos 8
1.2. Mokesčių sistemos apmokestinimo principai ir verslo mokesčių našta 11
1.3. Valstybės ekonominė sistema ir jų rūšys 15
1.4. Verslo mokesčiai ir jų struktūra 20
2. VERSLO MOKESČIŲ KAITOS POVEIKIO EKONOMINĖS SISTEMOS STABILUMUI TYRIMO METODIKA 29
3. VERSLO MOKESČIŲ KAITOS POVEIKIO EKONOMINĖS SISTEMOS STABILUMUI VERTINIMAS 34
3.1. Lietuvos verslo mokesčių (PVM, PM, akcizų) analizė 2014 – 2019 metų laikotarpiu 34
3.2. Priežastinių ryšių tarp verslo mokesčių (PVM, PM ir akcizų) pajamų ir ekonominės sistemos stabilumo nustatymas 38
3.1.1 Pridėtinės vertės mokesčio analizė 42
3.1.2 Pelno mokesčio analizė 47
3.1.3 Akcizų mokesčio analizė 52
3.3. Ryšio glaudumo tarp ekonomikos veiksnių ir verslo mokesčių (PVM, PM ir akcizų) pajamų nustatymas ir ryšio stiprumo įvertinimas 61
IŠVADOS 65
LITERATŪRA 67
ANOTACIJA LIETUVIŲ IR ANGLŲ KALBOMIS 74
SANTRAUKA LIETUVIŲ KALBA 76
SANTRAUKA ANGLŲ KALBA 78

LENTELĖS

1 lentelė. Mokesčio apibrėžimai 8
2 lentelė. Ekonominių sistemų tipai, jų privalumai ir trūkumai 17
3 lentelė. Ekonominių sistemų klasifikacija 18
4 lentelė. Pagrindiniai verslo mokesčiai ir jų elementai 24
5 lentelė. Koreliacijos koeficiento (r) reikšmių skalė 31
6 lentelė. Verslo mokesčių mokestinių pajamų fakto palyginimas su planu 2014 – 2019 metais... 36
7 lentelė. Bazinių rodiklių paskaičiavimai 38
8 lentelė. Mokesčių naštos dinamika 2014 – 2019 m. 39
9 lentelė. Pridėtinės vertės mokesčio elastingumas 2014 – 2019 m. 40
10 lentelė. Pelno mokesčio elastingumas 2014 – 2019 m. 41
11 lentelė. Akcizų mokesčio elastingumas 2014 – 2019 m. 41
12 lentelė. ES nustatyti minimalūs akcizo tarifai 53
13 lentelė. Akcizais apmokestinamų tam tikrų prekių tarifų kaita 2014 – 2019 metais 53
14 lentelė. Ryšio stiprumas ir reikšmingumas tarp PVM pajamų ir jį lemiančių makroekonominių veiksnių 2014 – 2018 m. 61
15 lentelė. Ryšio stiprumas ir reikšmingumas tarp PM pajamų ir jį lemiančių makroekonominių veiksnių 2014 – 2018 m. 62
16 lentelė. Ryšio stiprumas ir reikšmingumas tarp akcizo pajamų ir jį lemiančių makroekonominių veiksnių 2014 – 2018 m. 63

PAVEIKSLAI

1 pav. Pagrindinės mokesčių funkcijos 9
2 pav. Mokestinių pajamų priklausomybė nuo mokesčio tarifo (Lafero kreivė) 13
3 pav. Ekonominė sistema 19
4 pav. Lietuvos nacionalinio biudžeto struktūra 2018 m. 21
5 pav. Mokesčių klasifikacija 22
6 pav. Mokesčio struktūra 23
7 pav. Verslo mokesčių kaitos poveikio ekonominės sistemos stabilumui vertinimo modelis 33
8 pav. Pagrindinių verslo mokesčių dinamika 34
9 pav. Mokesčių struktūra nacionalinio biudžeto pajamose, proc. 35
10 pav. Pagrindinių verslo mokesčių planų įvykdymas 37
11 pav. Nacionalinio biudžeto PVM pajamų priklausomybė nuo mokesčio tarifo 42
12 pav. PVM pajamų dinamika nacionaliniame šalies biudžete 2014 – 2019 m. 43
13 pav. Valstybės biudžeto PVM pajamų netekimai 44
14 pav. Makroekonominių veiksnių įtaka PVM pajamoms 46
15 pav. Nacionalinio biudžeto PM priklausomybė nuo mokesčio tarifo 47
16 pav. PM pajamų dinamika nacionaliniame šalies biudžete 2014 – 2019 m. 48
17 pav. Makroekonominių veiksnių įtaka PM pajamoms 49
18 pav. Verslo ir bankų pelnas, mln. Eur. 51
19 pav. Etilo alkoholio pardavimų ir pajamų priklausomybė nuo tarifo 55
20 pav. Cigarečių pardavimų ir pajamų priklausomybė nuo tarifo 56
21 pav. Akcizų pajamų dinamika nacionaliniame šalies biudžete 2014 – 2019 m. 56
22 pav. Akcizų pajamos pagal atskiras akcizinių prekių grupes 57
23 pav. Alkoholio perkamosios galios priklausomybė nuo mažmeninės kainos 58
24 pav. Cigarečių perkamosios galios priklausomybė nuo mažmeninės kainos 58
25 pav. Akcizo įtaka prekių kainai 2018 m. 59
26 pav. Makroekonominių veiksnių įtaka akcizų pajamoms 60

ĮVADAS

Kiekvienas verslas, neatsižvelgiant į jo verslo formą, susiduria savo veikloje su valstybės nustatytais mokesčiais. Nors valstybė priimdama tam tikrų verslo mokesčių įstatymus taip pat numato ir tų mokesčių lengvatas, esant tam tikroms sąlygoms, tačiau daugelis smulkaus ir vidutinio verslo atstovų mokesčių naštą įvardija kaip vieną iš pagrindinių priežasčių stabdančių verslo plėtrą.

Valstybės priimti mokesčiai yra svarbiausias nacionalinio biudžeto pajamų šaltinis, bei valstybės funkcijų įvykdymo garantas. Kadangi valstybė, kaip ūkio subjektas, finansuoja labai platų priemonių spektrą, ji turi turėti pakankamai finansinių resursų, kurie užtikrintų prisiimtų įsipareigojimų įvykdymą. Mokesčiai ekonominėje sistemoje vaidina svarbų vaidmenį, kadangi jie generuoja pajamas, būtinas ekonominės - socialinės veiklos finansavimui. Mokesčiai - tai priemonė, tiesiogiai veikianti ne tik pajamų paskirstymą, finansinę verslo subjektų padėtį, bet taip pat tai yra priemonė, keičiant mokesčius, skatinanti arba priešingai stabdanti šalies ekonomikos augimą. Ekonomikos augimui teigiamą poveikį daro stabilus ir pakankamas mokesčių surinkimas, nes nepakankamos finansinės lėšos trukdo įvairios valstybinės veiklos vykdymą. O taip pat labai svarbu, kad verslo mokami mokesčiai būtų surenkami laiku.

Tyrimo aktualumas. Šalies ekonomikai yra svarbūs ne tik egzistuojantys mokesčiai, jų kaita, bet ir esančių mokesčių stabilumas, kadangi sklandus ekonomikos augimas neįmanomas be stabilios mokesčių sistemos. Ypatingai stabilūs mokesčiai svarbūs verslo subjektams, nes tik esant stabiliai mokesčių sistemai, ūkio subjektai lengviau gali planuoti savo finansinę ateitį. Verslo subjektai jautriai reaguoja į esamų mokesčių kaitą bei naujų mokesčių priėmimą, o tai turi įtakos šalies ekonominės sistemos stabilumui. Mokesčių kaita įtakoja ne tik verslo, bet ir vartotojų elgseną. Kadangi mokestinės pajamos yra svarbiausias nacionalinio biudžeto pajamų šaltinis, todėl dažniausia siekiant surinkti daugiau mokestinių pajamų į biudžetą, keičiant mokesčius yra atliekamas tik buhalterinis skaičiavimas, o ekonominis skaičiavimas pamirštamas. Tačiau kaip rodo statistiniai duomenys didesni mokesčiai ne visada didina mokestines pajamas, tai sąlygoja padidėjusi šešėlinė prekyba bei sumažėjęs ekonominis aktyvumas. Todėl mokesčio kaitos poveikio ekonominės sistemos stabilumui įvertinimas remiantis tik aritmetiniu skaičiavimu yra sunkiai prognozuojamas.

Tyrimo problema – kaip verslo mokesčių kaita įtakoja ekonominės sistemos stabilumą?

Tyrimo objektas – verslo mokesčių kaitos poveikis ekonominės sistemos stabilumui.

Tyrimo tikslas – išanalizuoti verslo mokesčių kaitą ir nustatyti verslo mokesčių kaitos poveikį ekonominės sistemos stabilumui.

Tyrimo uždaviniai:

1. Išanalizuoti verslo mokesčių sampratą, ekonominių sistemų rūšis, verslo mokesčių kaitos poveikį ekonominės sistemos stabilumui.
2. Sudaryti verslo mokesčių kaitos poveikio ekonominės sistemos stabilumui vertinimo metodiką.
3. Nustatyti verslo mokesčių kaitos poveikį nacionalinio biudžeto mokestinėms pajamoms ir makroekonominiams rodikliams.
4. Įvertinti verslo mokesčių kaitos poveikį ekonominės sistemos stabilumui.

Tyrimo metodai – mokslinės literatūros analizė, LR įstatymų ir kitų norminių aktų analizė, statistinių duomenų analizė, grupavimas, sisteminimas, grafiniai vaizdavimo metodai, lyginamoji, struktūrinė, dinaminė analizė, grandininių ir bazinių rodiklių skaičiavimas, mokesčių naštos rodiklio ir jų elastingumo skaičiavimas, įperkamumo įvertinimas, koreliacinė – regresinė analizė.

1. VERSLO MOKESČIAI IR JŲ POVEIKIS EKONOMINĖS SISTEMOS STABILUMUI

1.1. Mokesčių koncepcija ir funkcijos

Kiekvienas verslo subjektas vykdydamas savo ekonominę veiklą susiduria su valstybės nustatytais mokesčiais, kurie patenka į valstybės ar savivaldybių biudžetus ir taip užtikrina valstybės vykdomas funkcijas - apsaugos, gamybos ir komercijos, vystymo ir administracines, kurių nesiima vykdyti nei verslo subjektai, nei privatūs asmenys (Balkevičius, 2017). Todėl žinomiausias ir pagrindinis valstybės pajamų gavimo būdas yra mokesčiai, kurie sudaro sąlygas kiekvienos valstybės socialiniam ir ekonominiam vystymuisi. Literatūroje pateikiama daug mokesčių apibrėžimų (žr. 1 lent.).

1 lentelė. Mokesčio apibrėžimai

Autorius, metai	*Apibrėžimas*
Stačiokas, Rimas, 2004	Mokesčiai – tai privalomi fizinių ir juridinių asmenų mokėjimai valstybei ir jos vietos valdžios institucijoms.
LR mokesčių administravimo įstatymas, aktuali redakcija, 2019	Mokestis – mokesčio įstatyme mokesčių mokėtojui nustatyta piniginė prievolė valstybei.
Snitkienė, Senkus, Budrionytė, 2018	Mokesčiai - pagrindinė kiekvienos valstybės fiskalinės sistemos dalis, užtikrinanti nuolatines ir nenutrūkstamas biudžeto pajamas, kurias vėliau perskirsčius formuojamos ir dengiamos tos pačios valstybės išlaidos siekiant plėtoti ekonominę bei socialinę šalies gerovę.
Aleknevičienė, 2005	Mokesčiai – valstybės ar teritorinės valdžios nustatyti įstatyminiais aktais privalomi mokėjimai į tam tikro valdymo lygio biudžetą ar nebiudžetinius fondus.
Jarczok- Guzy, 2017.	Mokestis – tai viešas, neatlygintinas, privalomas ir negrąžintinas piniginis indėlis į valstybės biudžetą. Tai našta apmokestinamiesiems subjektams, kurie kuria apmokestinamąjį objektą.
Šapalienė, 2010	Mokesčiai - finansiniai santykiai, kurių dėka valstybė, naudodamasi savo neekonominės prievartos galia, be ekvivalentinių mainų ir su nuosavybės pasikeitimu centralizuoja dalį šalies bendrojo vidaus produkto savo funkcijoms vykdyti.

Šaltinis: sudaryta autorės.

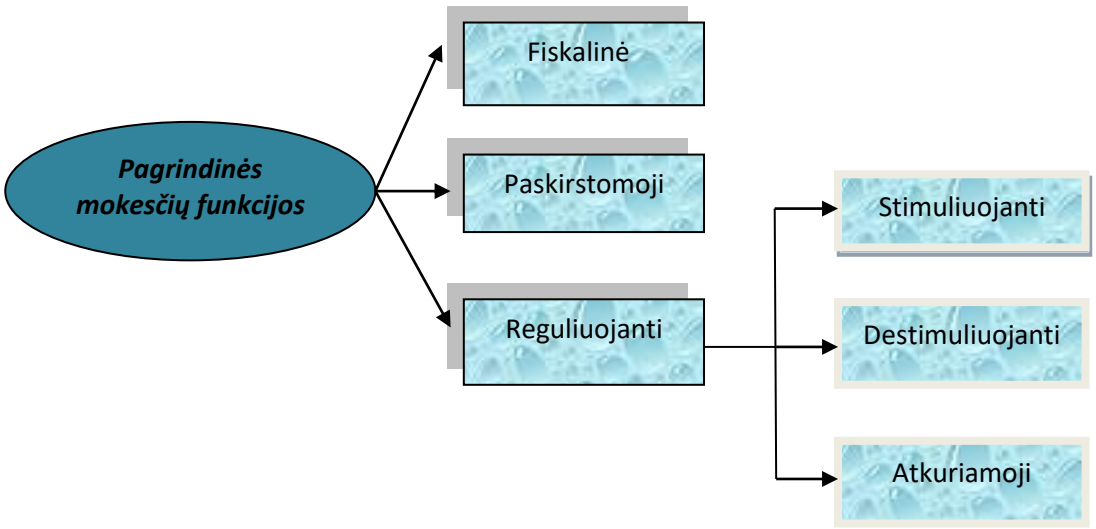
Kaip matyti iš 1 lentelėje pateiktų autorių apibrėžimų, galima teigti, nors apibrėžimai yra skirtingi, tačiau visi jie turi bendrų mokesčio bruožų, t. y. jie yra privalomi tiek fiziniam, tiek juridiniam asmeniui, ir visi jie yra renkami valstybės priimtų mokesčių įstatymų pagrindu. Kaip mokesčių administravimo įstatymo komentare (aktuali redakcija, 2019) nurodyta, mokestį kaip prievolę ūkio subjektui gali nustatyti tik Lietuvos Respublikos priimti atitinkami mokesčių įstatymai. Apibendrinant visus šiuos apibrėžimus galima teigti, jog mokestis – tai privalomo pobūdžio valstybės priemonė, įrankis finansinėms lėšoms gauti, kurių dėka valstybė gali įvykdyti savo prisiimtus įsipareigojimus. Taigi mokesčių mokėjimo privalomumą įtvirtina valstybės priimti mokesčių

įstatymai, nes ūkio subjekto savanoriškas mokėjimas į valstybės biudžetą nebūtų traktuojamas kaip mokestis, nes neturėtų mokesčiui būdingo bruožo – privalomumo, tai būtų įvardijama kaip savanoriškas įnašas, auka ar pan. Be to svarbu pažymėti, jog fizinio ar juridinio asmens sumokėti mokesčiai valstybei neturi jokio atgalinio ryšio iš valstybės bei nesukuria valstybei jokių grąžinimo įsipareigojimų, todėl mokesčių mokėtojams mokesčiai yra našta. Dar vienas svarbus mokesčių bruožas yra nuolatinumas, t. y. mokestis mokamas tol, kol tam tikro mokesčio įstatymas netenka galios, nebetaikomas.

Literatūroje pasigendama verslo mokesčio apibrėžimų. Todėl išnagrinėjus mokesčių savybes yra siūlomas toks verslo mokesčio apibrėžimas.

Verslo mokestis *– tai mokestis, priimtas valstybės įstatymų nustatyta tvarka, turintis visus būtinus mokesčio požymius - visuotinį privalomumą, neatlygintinumą ir negrąžintinumą, nuolatinumą – ir skirtas tiek fiziniams tiek juridiniams asmenims, kurie vykdo ekonominę veiklą.*

Verslo mokesčiai sudaro didžiąją nacionalinio biudžeto dalį, kurių dėka valstybė paskirsto ir perskirsto nacionalines pajamas, vykdant ekonomines, socialines ir politines funkcijas. Mokslininkų nuomonės dėl mokesčių vykdomų funkcijų nesutampa. Vieni teigia (Stačiokas, 2004), kad mokesčiai vykdo tik dvi funkcijas t. y. fiskalinę ir ekonominę (reguliavimo), kiti (Buškevičiūtė, 2008) be šių funkcijų dar išskiria perskirstomąją, kiti (Novošinskienė, Slavinskienė, 2014) fiskalinę ir perskirstomąją funkcijas sujungia į vieną bendrą funkciją, o dar kiti išskiria ir socialinį mokesčių vaidmenį. Tačiau dauguma autorių sutaria, kad svarbiausios mokesčių funkcijos yra trys fiskalinė, perskirstomoji ir reguliuojanti. Visos mokesčių funkcijos yra pateiktos 1 paveiksle.



Šaltinis: sudaryta autorės pagal Buškevičiūtė (2008), Arnold (2008)

1 pav. Pagrindinės mokesčių funkcijos

Iš pateikto 1 paveikslo matyti, kad dauguma autorių kaip anksčiau minėta išskiria tris pagrindines funkcijas, Arnold (2008) reguliuojamąją funkciją dar susmulkina į tris papildomas funkcijas. Kiekvienos funkcijos esmė:

- fiskalinė pasireiškia tuo, kad nacionalinio biudžeto pajamos formuojamos surenkamais valstybės mokesčiais (Buškevičiūtė, 2008). Tai pagrindinė funkcija, nes tik surinkus mokesčius, valstybė gali formuoti nacionalinį biudžetą ir vykdyti savo įsipareigojimus.
- perskirstomoji funkcija pasireiškia tuo, kad visos mokesčių mokėtojų lėšos surinktos į nacionalinį biudžetą yra paskirstomos pagal veiklos sritis, valstybės vykdomas funkcijas, tarp visų ūkio subjektų (Buškevičiūtė, 2008). Pasak Giriūnaitės (2014) perskirstomoji funkcija apibrėžiama kaip socialinė funkcija, nes mokesčiais finansinės lėšos, diferenciacijos principu, atsižvelgiant į faktinį mokėtojo pajėgumą, paskirstomos tarp valstybės gyventojų ir ūkio subjektų. Šiai funkcijai analogiški yra progresiniai mokesčiai, kuomet didėjant mokėtojo pajamoms didėja ir mokėtojo mokami mokesčiai. Tačiau, kad ši funkcija būtų kuo efektyviau įgyvendinama turėtų vyrauti tiesioginiai mokesčiai, taikant progresinius tarifus, o verslo mokami mokesčiai turėtų mažėti tam, kad būtų toliau plėtojama gamyba, mažėtų šešėlinės ekonomikos mastas šalyje.
- reguliavimo funkcija pasireiškia per valstybės mokesčių politiką, t. y. per mokesčių tarifų dydžius, apmokestinamųjų bazių nustatymą, taikomų lengvatų sistemą ir t.t. Ši funkcija yra labai svarbi, nes priimant atitinkamus mokesčių įstatymus valstybė skatina šalies ekonomikos augimą arba stagnaciją, ar smukimą, kovoja su infliacija, nedarbu ir pan. Valstybė tiesiogiai perskirstant finansinius išteklius, tiesiogiai veikia ir finansinę ūkio subjektų padėtį (Slavinskienė, Novošinskienė, 2014). Kitaip sakant koreguojant mokesčių politiką, valstybė kartu reguliuoja ir makroekonominius veiksnius (infliaciją, nedarbą ir pan.).

  Reguliuojanti funkcija dar susideda iš trijų papildomų funkcijų, tai (Arnold, 2008):

  - stimuliuojanti funkcija, veikianti per mokesčių lengvatas, skirta ekonominių – socialinių procesų vystymuisi;
  - destimuliuojanti funkcija, kurios paskirtis, didinant mokesčius, sustabdyti ar apriboti ekonominių – socialinių procesų vystymąsi;
  - atkuriamoji funkcija veikia įvedant papildomą apmokestinimą.

Taigi fiskalinė ir perskirstomoji funkcija formuoja nacionalinio biudžeto pajamas per mokesčius, kurie yra būtini, kad valstybė funkcionuotų. Visoms valstybės vykdomoms veikloms ekonominei, socialinei, politinei, reikalingos finansinės lėšos, kurios gautos iš mokesčių mokėtojų perskirstomos ūkio subjektams ir visoms valstybės veiklos sritims. Todėl kiekviena valstybė yra suinteresuota surinkti kuo daugiau finansinių lėšų, nes neturint pakankamai lėšų nei viena valstybės veikla negalės tinkamai funkcionuoti. Mokesčių reguliavimo funkcija skatina arba riboja šalies ekonomikos augimą, tiesiogiai veikia ūkio subjektų finansinę padėtį, stiprina arba silpnina kapitalo augimą, gyventojų

mokumą. Valstybė koreguodama mokesčius, gali skatinti spartesnį ar lėtesnį ekonomikos plėtojimą, mažinti infliaciją, nedarbą ir kitus svarbius makroekonominius procesus (Novošinskienė, 2013).

Apibendrinant visas funkcijos galima teigti, kad jos yra tarpusavyje labai susijusios, viena kitą papildo ir siekia plačiąja prasme to pačio tikslo – formuoti didžiąją nacionalinio biudžeto pajamų dalį, kurių dėka valstybė vykdo savo prisiimtus įsipareigojimus, realizuoja Vyriausybės ekonominę politiką.

1.2. Mokesčių sistemos apmokestinimo principai ir verslo mokesčių našta

Valstybė, kuriant mokesčių sistemą turi vadovautis tam tikrais principais, nustatyti tam tikras apmokestinimo taisykles, uždavinius. Pagrindinis apmokestinimo uždavinys yra surinkti pakankamai finansinių lėšų valstybės vykdomai veiklai finansuoti, išlaidoms padengti. Valstybė, priimdama naujus mokesčių įstatymus, ar keisdama esamų įstatymų apmokestinimo bazę, turi siekti ekonomikos plėtros, šalies ekonomikos stabilumo, nesukurdama per didelės naštos mokesčio mokėtojui, nes per didelė mokesčių našta gali turėti neigiamą poveikį ekonomikai. Todėl atsižvelgiant į mokesčių funkcijas, priimant mokesčių įstatymus reikia vadovautis daugumos autorių, tokių kaip V. Meidūnas, P. Puzinauskas (2001), E. Buškevičiūtė (2008), V. Aleknevičienė (2005), O.G. Rakauskienė (2006) išskirtais, pagrindiniais apmokestinimo principais: teisingumo, ekonominio efektyvumo, administravimo paprastumo ir mokestinių įplaukų produktyvumo ir elastingumo.

Pagal teisingumo principą mokesčiai nustatomi pagal objektyvias tiesas, kurias dauguma pripažįsta kaip teisingas ir protingas. Šis principas reikalauja, kad kiekvienas, kuris naudojasi valstybės teikiamomis paslaugomis, turi už tai sumokėti atitinkamą dalį, kad valstybė ir toliau galėtų finansuoti savo teikiamas paslaugas (Rakauskienė, 2006). Šiuo požiūriu teisingumo principas dar vadinamas naudingumo principu (Slavinskienė, Novošinskienė, 2014). Apmokestinant ūkio subjektą reikia atsižvelgti į jo galimybę mokėti. Pagal galimybę mokėti teisingumo principas dar skirstomas į horizontalųjį, kada ūkio subjektai turėdami lygias galimybes, tiek ekonominiu atžvilgiu, tiek poreikių būtų vienodai apmokestinami, ir vertikalųjį teisingumą, kuris pasireiškia, kad skirtingas ekonomines galimybes, mokumo prasme, turintys ūkio subjektai būtų apmokestinami skirtingai. Kitaip tariant, kuo didesnes gauni pajamas, tuo daugiau mokesčių turi sumokėti valstybei. Pagal vertikalųjį teisingumą yra įgyvendinama mokesčių diferenciacija (Rakauskienė, 2006).

Pasak V. Aleknevičienės (2005) ekonominio efektyvumo principas teigia, kad mokesčiai turi netrukdyti ekonomikai, o kaip tik ją skatinti, siekti ekonominių tikslų (ūkio stabilumo, jo augimo, didelio užimtumo). Reikia siekti nustatyti tokius mokesčius, kurie būtų efektyvūs, mažiausiai įtakojantys kainų lygį (Bikas, Subačienė, Staniulienė, Astrauskaitė, 2015). Pasak Aleknevičienės (2005) didinant mokesčius iki tam tikros ribos įplaukos į valstybės biudžetą didėja, tačiau peržengus šią ribą, jos ima mažėti, nes mokesčių mokėtojams mokesčiai tampa per didelė našta. Tinkamai

nustatyti mokesčių tarifus yra nelengva, kadangi per dideli mokesčiai neigiamai veikia šalies ekonomiką, atsiranda mokesčių vengimas, vystosi šešėlinė ekonomika.

Apmokestinimo įtaka ekonominėms paskatoms sukelia pajamų ir pakeitimo efektus. Pajamų efektas – tai pajamų kiekio dėl mokesčio mokėjimo sumažėjimas, kai skatinama daugiau bei geriau dirbti, taupyti, kad susigrąžinti prarastą pajamų kiekį, išlaikyti įprastą pragyvenimo lygį. O pakeitimo efektas – tai santykinis pajamų kiekio sumažėjimas, kai nėra skatinamas nei darbas, nei taupymas (Meidūnas, Puzinauskas, 2001). Pasak Stankevičiaus (2014) valstybė vaidina didelį vaidmenį surenkant ir paskirstant mokestines pajamas. Norint įvertinti šalies socialinį ir ekonominį stabilumą yra svarbūs tokie veiksniai kaip mokesčių naštos lygis, valstybės investicijų ir socialinių išlaidų kokybė. Valstybė generuodama didelius pinigų srautus apmokestina ne tik gamybą, bet ir vartojimą, todėl analizuojant šių sričių apmokestinimą galima įvertinti mokesčių poveikį ekonomikos stabilumui.

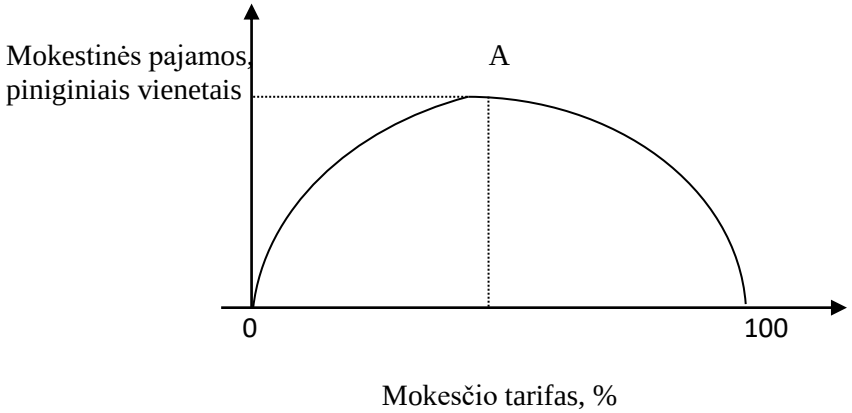
Administracinio paprastumo principas įgyvendinamas, kai mokesčio surinkimas yra lengvas, nesudaro mokesčių mokėtojams sunkumų, t. y. kad mokesčių įstatymai yra suprantami kiekvienam, mokesčio tvarkymas neužima daug laiko analizuojant ir pildant įvairias mokesčių deklaracijas. Pasak Slavinskienės ir Novošinskienės (2014) šiuo atveju labai svarbus yra paprastumas, aiškumas, pigumas ir patogumas mokesčių mokėtojui, nes sunkiai suvokiami ir neapibrėžti mokesčiai paprasčiausia gali būti nesurenkami, t. y. būti neefektyvūs. Mokesčių įstatymai, neatitinkantys administracinio paprastumo principo ir užtikrinantys mažesnes pajamas, nei jų administravimo išlaidos, paprasčiausia turėtų būti nepriimami, t. y. mokesčiai, kurių administravimo kaštai lygūs jų gaunamai naudai, ar mažesni neturėtų būti mokesčių sistemoje (Šilėnas, 2011).

Mokestinių įplaukų produktyvumo ir elastingumo principo esmė ta, kad valstybė turi siekti užtikrinti pajamas savo išlaidoms padengti, neįvedant naujų mokesčių, nedidinant mokesčių tarifų, tačiau siekiant, kad mokestinės pajamos didėtų greičiau nei bendrasis vidaus produktas (Bikas, Subačienė, Staniulienė, Astrauskaitė 2015).

Siekiant, kad mokesčių sistema būtų efektyvi, būtina atkreipti dėmesį į mokesčių sukurtą naštą ūkio subjektams. Mokesčių našta yra vienas pagrindinių rodiklių, parodančių ar veikianti mokesčių sistema yra efektyvi. Valstybė per mokesčių sistemą įtakoja ne tik mokestinių pajamų dydį nacionaliniame biudžete, bet taip pat stipriai įtakoja vartojimą (Giriūnaitė, 2014). Vartojimas labai priklauso nuo prekių ir paslaugų kainų lygio, kadangi vartojimas yra apmokestinamas netiesioginiais mokesčiais, vadinasi visa našta gula ant vartotojų pečių. Vadinasi, padidėjus vartojimo mokesčiams, prekių ir paslaugų kainų lygis kyla, dėl kurio atsiranda grįžtamasis ryšys – sumažėja vartojimas ir mokestinės pajamos šalies biudžete. Pasak Tamašauskienės, Žadvidaitės (2011) labai svarbu esant rinkos santykiams įvertinti kam tenka padidėjusio mokesčio našta vartotojui ar gamintojui. Tam didelį vaidmenį vaidina produktų pasiūlos ir paklausos elastingumas. Jei produkto pasiūla elastinga, tai didesnė mokestinė našta gula ant vartotojų pečių, o jei pasiūla yra mažiau elastinga nei paklausa, tai

didesnė dalis mokestinės naštos tenka gamintojui. Mokestinės pajamos labai priklauso nuo apmokestinamų produktų pasiūlos ir paklausos elastingumų. Jei apmokestinto produkto paklausa ir pasiūla elastinga, tai valstybė gaus mažiau mokestinių pajamų, nes sumažės pardavimai, o esant neelastingai produkto pasiūlai ir paklausai, nors pardavimų apimtys mažės, tačiau mokestinės pajamos į biudžetą didės.

Kiekviena valstybė siekia laiku ir visus surikti mokesčius, tačiau kiekviena valstybė susiduria su viena didžiausių mokestinių problemų – mokesčių vengimu. Nesurenkant laiku mokesčių į biudžetą mažėja mokestinės pajamos, o taip pat yra pažeidžiamas ir teisingumo principas. Ši problema greičiausia iškyla dėl per didelės mokesčių naštos (Davulis, 2009). Valstybė norėdama surinkti daugiau mokestinių pajamų į nacionalinį biudžetą tai gali padaryti didindama mokesčių tarifus ar plėsdama mokesčių bazę, t. y. įvedant papildomus mokesčius. Tačiau tiek vienu atveju, tiek kitu yra didinama mokesčių našta mokesčių mokėtojams (Rakauskienė, 2008). Valstybei yra labai svarbu, bet taip pat sunku įvertinti koks turėtų būti mokesčio tarifas, kad mokestinės pajamos būtų didžiausios, o mokesčio našta nebūtų didelė. Mokestinių pajamų priklausomybę nuo mokesčio tarifo, mokestinę naštą geriausia parodo Lafero kreivė pateikta 2 paveiksle.



2 pav. Mokestinių pajamų priklausomybė nuo mokesčio tarifo (Lafero kreivė)
Šaltinis: sudaryta pagal Koncevičienė, Prievelis (2012)

Lafero kreivė atspindi kaip keičiantis mokesčių tarifui keičiasi surenkamos mokestinės pajamos į šalies biudžetą. Kai mokesčio tarifas lygus nuliui, tai mokestinių pajamų nėra, t. y. lygios nuliui, taip pat jei ir mokesčio tarifas bus 100 proc. taip pat mokestinės pajamos bus lygios nuliui, nes niekas nenorės vykdyti ekonominės veiklos, kadangi kokį beuždirbtų pelną visą tektų atiduoti valstybei. Mokesčio tarifui didėjant, mokestinės pajamos taip pat didėja, kol pasiekia tašką A, kuriame mokestinės pajamos didžiausios ir stabiliausios. Tačiau toliau didėjant mokesčio tarifui mokestinės pajamos pradeda mažėti, nes stabdoma verslo plėtra, vengiama mokėti mokesčius, vystosi šešėlinė ekonomika – verslo subjektams mokestinė našta tampa nepakeliama (Koncevičienė, Prievelis, 2012).

Lafero kreivė taip pat vaizduoja aritmetinį (matematinį) ir ekonominį faktorius. Aritmetinis faktorius rodo, kad jei mokesčio tarifą padidinsim 1 %, tai ir mokesčio pajamos padidės 1 %. Vadinasi, didėjant mokesčio tarifui mokestinės pajamos didėja procentaliai didėjančiam mokesčio tarifui ir atvirkščiai, mažėjant mokesčio tarifui – mokestinės pajamos mažėja. O ekonominis faktorius, įvertina mokesčių mokėtojų veiklos poveikio įtaką, t. y. mažesni mokesčiai skatina verslą, o didesni priešingai jį slopina. Mažinant ar didinant mokesčio tarifą, kinta nedarbo lygis ir gamybos apimtys, nes didinant mokesčių tarifą, gamybos apimtys, kurias palietė mokesčio didinimas, mažėja, nedarbo lygis kyla, o mažėjant mokesčio tarifui, gamybos apimtys didėja, nedarbas šalyje mažėja. Vadinasi mokestinis ir ekonominis mokesčių tarifų efektai veikia priešingai vienas kitam, t. y. didinant mokesčio tarifą mokestinės pajamos gali mažėti ir atvirkščiai, o sumažinus mokesčio tarifą mokestinės pajamos gali išaugti (Dulskis, Palijanskas 2015, Koncevičienė, Prievelis, 2012). Todėl siekiant, kad ekonomika augtų ir būtų stabili, optimalus mokesčio tarifas turėtų būti žemiau taško A. (Dulskis, Palijanskas 2015). Be šių dviejų efektų yra išskirtas dar vienas – biudžeto išlaidų efektas, kai mažėjant mokesčio tarifui mažėja ir biudžeto išlaidos, socialinės išmokos mažėja (Koncevičienė, Prievelis, 2012).

Ši Lafero teorija kaip teigia Balkevičius (2017) yra daugiau naudinga teoriškai, tačiau praktiškai pritaikyti yra labai sunku, nes sunku nustatyti tą mokesčio tarifo dydį, kuomet mokestinės pajamos būna stabiliausios ir maksimaliausios, bet to mokestinės pajamos surenkamos į nacionalinį biudžetą priklauso ne tik nuo mokesčių tarifo, bet ir nuo daugelio kitų veiksnių, kaip nedarbo lygis, taupymas, vartojimas, darbo užmokestis, eksportas ir pan.

Mokesčių našta labai priklauso ir nuo biudžeto išlaidų. Pasak LLRI prezidento Ž. Šilėno (2018) nors Lietuvoje ekonomika auga, tačiau biudžeto išlaidos auga taip pat panašiu tempu, todėl mokesčių tarifai nemažėja, o mokesčių našta išlieka nepakitusi. Verslas matydamas, kad biudžeto mokestinės pajamos naudojamos neefektyviai, labai išlaidaujama, o mokesčių našta verslui nemažėja, kažkuri verslo dalis gali pasitraukti į šešėlį. I. Valeškaitės (2018) teigimu valstybė privalo maksimaliai skaidriai ir efektyviai valdyti mokestines pajamas, kadangi nors ir ekonomika šalyje augs sparčiai, tačiau biudžeto išlaidos nesumažės, nemažės ir mokesčių našta mokesčių mokėtojams, nes valstybė privalo surinkti pakankamai lėšų savo įsipareigojimams įvykdyti.

Daugelis ekonomistų ir mokslininkų išskiria mokestinės naštos tris rūšis, tai:

- tiesioginė, kurią lengviausia įvertinti, nes tai sumokėtų mokesčių suma, kuri gali būti išmatuota absoliučia suma, ar santykinai – lyginant su bendruoju vidaus produktu (BVP) (Šilėnas, 2011, Koncevičienė, Prievelis, 2012);
- netiesioginė – tai mokesčių administravimo kaštai (Šilėnas, 2011). Labai svarbu paminėti, jog verslo mokestinė našta yra ne tik sumokamų mokesčių suma į nacionalinį biudžetą, bet taip pat ir darbuotojo ar samdomos įmonės, kuri tvarko apskaitą darbo užmokestis, laiko sąnaudos pildant įvairias deklaracijas, taip pat buhalterijos darbuotojo kvalifikacijos kėlimo sąnaudos,

nes mokesčiai Lietuvoje gana dažnai keičiasi ir tenka daug laiko skirti gilinantis į naujus mokesčių įstatymų pakeitimus. Pasak Jakštonytės (2009) mokesčių įstatymų netobulumas ir didelių interpretavimo galimybių buvimas, gali sukurti papildomą mokestinę naštą verslui, kadangi neteisingai interpretavus mokesčių įstatymus gali būti sumokama didesnė mokesčių suma – visa tai yra darbuotojo, tvarkančio įmonės apskaitą kompetencijoje.

- paslėptoji, kuri pasireiškia per fizinių ir juridinių asmenų priimamus veiklos sprendimus. Paslėptoji mokesčio našta egzistuoja tiek įvedant mokestį, tiek surenkant šio mokesčio pajamas, tiek jas išleidžiant. Šią mokesčio naštą sunku pastebėti, tačiau ji egzistuoja prie kiekvieno mokesčio. (Šilėnas, 2011, Aleknevičienė, 2005)

Apibendrinant valstybėje taikomus mokesčių apmokestinimo principus, galima teigti, kad kiekvienas mokestis yra grindžiamas realiu objektu ir pajamų šaltiniu, apmokestinimas yra reguliuojamas tik įstatymais, o įstatymai turi būti visiems aiškiai suprantami ir griežtai apibrėžti. Apmokestinimas yra taikomas visuotinai, t. y. turintys vienodas tiek ekonomines, tiek socialines sąlygas ūkio subjektai yra apmokestinami vienodai, o turint skirtingas sąlygas atsižvelgiant į jas, vadinasi apmokestinimas negali būti individualaus pobūdžio. Taip pat už tą patį objektą turi būti apmokestinama tik vienu mokesčiu, negalima apmokestinti to paties objekto keliais skirtingais mokesčiais. Vertėtų atsisakyti mokesčių, kurių surinktos pajamos yra mažos lyginant su patiriamomis mokesčių ėmimo išlaidomis. Vadovaujantis pagrindiniais apmokestinimo principais, kiekviena valstybė turi stengtis sukurti efektyvią mokesčių sistemą, užtikrinančią stabilias mokestines pajamas, o kartu neužkrauti per didelės mokestinės naštos ūkio subjektams, kuri pasireiškia ne tik per mokesčių sumokamą sumą (tiesioginė mokesčio našta), bet ir per mokesčio administravimą – laiko, darbo užmokesčio kaštus (netiesioginė mokesčio našta) ir per įtaką, kurią mokesčių įstatymų dviprasmiškumas daro ūkio subjektų pasirinkimams (paslėptoji mokesčių našta).

1.3. Valstybės ekonominė sistema ir jų rūšys

Kiekviena valstybė kasdien susiduria su tam tikromis problemomis, ir ieško būdų kaip tas problemas išspręsti. Viena iš valstybės problemų – tai efektyvus turimų resursų paskirstymas, siekiant patenkinti gyventojų poreikius, t. y. teikiant tas gėrybes ir tiek, kiek jų reikia, o ne kuriant jų per daug ar tas, kurių niekam nereikia. Todėl kiekviena valstybė, siekdama išspręsti ribotų išteklių efektyvų panaudojimą, kasdien turi rasti atsakymus į tris pagrindinius klausimus (Sloman, 2009, Dudzevičiūtė, 2015):

1) Ką gaminti? – kiek ir ko gaminti, kokias paslaugas teikti, kad šalies gyventojų poreikiai būtų kuo geriau patenkinti.

2) Kaip gaminti? – norint atsakyti į šį klausimą reikia pasirinkti technologijas, gamybos būdus, kuriuos naudojant būtų pagaminta kuo daugiau kokybiškų prekių ar suteikta paslaugų.

3) Kam gaminti? – pagaminus prekes, nuspręsti kaip jos bus paskirstytos visuomenei, kad šis paskirstymas būtų teisingas ir efektyvus.

Atsakymai į šiuos tris klausimus nulemia šalies ekonominės sistemos tipą, nes skirtingi atsakymai priklauso nuo šalies ekonomikos tikslų, t. y. vienos šalys siekia ekonomikos augimo, stabilumo, efektyvumo, kitos laisvės ar lygybės. Taigi ekonominės sistemos pagrindą sudaro kiekvienos šalies nusistatyti prioritetiniai tikslai ir ribotų išteklių efektyvus paskirstymas.

Vieni autoriai, kaip Dudzevičiūtė (2015) išskiria keturis ekonominių sistemų tipus, tai – papročių, rinkos, centralizuotai planuojama (komandinė) ir mišri, kiti autoriai, pvz. Sloman (2009) išskiria tris, tai – komandinė (planinė), laisvosios rinkos ir mišri. Visos šios ekonominės sistemos turi privalumų ir trūkumų (žr. 2 lent.).

Atsižvelgiant į 2 lentelėje pateiktus ekonominių sistemų tipų privalumus ir trūkumus galima teigti, jog tradicinė ekonomika, kuri paremta tradicijomis ir papročiais, retai egzistuoja, kadangi ši sistema nesiekia pelno, nenaudoja technologijų, prekės ir paslaugos keičiamos mainais į kitas prekes ar paslaugas, bei jų kuriama tiek, kiek reikia visuomenės poreikiams patenkinti. Komandinėje ekonominėje sistemoje viską valdo ir sprendžia vyriausybė, kuriai priklauso visi gamybos veiksniai, tai: darbo jėga, žemė, kapitalas ir verslumas. Šioje ekonominėje sistemoje pirmenybė teikiama socialinei gerovei, t. y. visiems vienodos galimybės švietimo, sveikatos priežiūros paslaugų srityje, tačiau pagrindinis šios ekonominės sistemos trūkumas – tai laisvės ir verslumo ribojimas, nes visi ištekliai priklauso valstybei, todėl nėra nei konkurencijos, nei naujovių. Komandinėje ekonominėje sistemoje negalioja paklausos ir pasiūlos dėsniai. Priešingybė komandinei ekonominei sistemai yra rinkos ekonominė sistema. Šioje ekonominėje sistemoje valstybė nesikiša į verslą. Verslas susiduria su didžiule konkurencija, nes kiekvienas norintis gali įeiti į rinką. Konkurencija turi didžiulę įtaką šalies ekonomikai, ji reguliuoja prekių ir paslaugų kainas. Rinkos ekonominėje sistemoje prekių ir paslaugų kiekį ir kainą įtakoja prekių ir paslaugų paklausa bei pasiūla. Šioje sistemoje vyrauja ekonominiai mainai, kurių tikslas yra kuo didesnis pelnas, priešingai tradicinei ekonominei sistemai. Mišri ekonominė sistema yra komandinės ir rinkos ekonominių sistemų derinys. Mišrioje ekonominėje sistemoje valdžia priima tam tikrus sprendimus, tačiau ne tokiu mastu kaip komandinėje ekonominėje sistemoje. Šioje ekonominėje sistemoje valdžia reguliuoja tam tikrų prekių kainas, siekdama užtikrinti socialinę gerovę, skirtingai nei rinkos ekonominėje sistemoje, kur kainą nustato pasiūla ir paklausa. Vienintelės tam tikrų prekių gamintojos yra prižiūrimos vyriausybės. O taip pat vyriausybė, kadangi teikia tam tikras visuomenei naudingas paslaugas (švietimą, sveikatos apsaugą ir pan.) patiria dideles išlaidas, todėl ji turi užsitikrinti ir tam tikras pajamas, kurias bando surinkti mokesčių pagalba.

2 lentelė. Ekonominių sistemų tipai, jų privalumai ir trūkumai

Ekonominės sistemos tipas	*Ekonominės sistemos privalumai*	*Ekonominės sistemos trūkumai*
Papročių (tradicinė) – į klausimus ką? kaip ? ir kam gaminti? atsako papročiai / tradicijos – vartotojai.	Stiprus socialinis ryšys visuomenėje; Nėra perteklinio produkto; Viskas yra stabilu, mobilumas priklauso tik nuo žemės derlingumo. Egzistuoja konkurencija tik dėl ribotų gamtos išteklių.	Nesinaudoja technologijomis; Gamybos modernizacijos stoka; Intelektinė ir mokslinė plėtra nedidelė; Neefektyviai naudojami resursai; Prekybos poreikis ribotas; Prekių asortimentas panašus; Primityvi mainų prekyba, nėra piniginio mato; Retai pasiekia ekonominę laisvę, bei ekonomikos augimą; Neekonominių poreikių viršenybė prieš ekonominius poreikius.
Komandinė (planinė) - į klausimus ką? kaip ? ir kam gaminti? atsako vyriausybė.	Visi ištekliai priklauso valstybei; Prireikus gali išteklius perkelti iš vienos pramonės šakos į kitą; Gamyba yra efektyvi ir aktyvi, dideli gamybos mastai; Socialinė gerovė (švietimas, būstas, gydymo paslaugos).	Didžiąją dalį reguliuoja valstybė; Svarbiausias pramonės šakas valdo vyriausybė; Nėra linkusi į veiksmingumą; Menkas ekonominis efektyvumas; Ribojama ekonominė laisvė; Menka žmonių motyvacija dirbti; Mažai naujovių; Produkto kokybė ne visada yra prioritetas; Produktų ir paslaugų kainas nustato vyriausybė; Nuolatinis prekių ir paslaugų deficitas; Privataus intereso slopinimas.
Rinkos - į klausimus ką? kaip ? ir kam gaminti? atsako vartotojai ir gamintojai.	Lankstesnė nei komandinė; Greitai reaguoja į pasikeitusias aplinkybes; Aukštas gyvenimo lygis; Prekių ir paslaugų gausa, aukšta jų kokybė; Novatoriškas ir greitai besikeičiantis produktų asortimentas; Skatinamas verslumas; Didelė konkurencija; Efektyvus gamybos veiksnių naudojimas; Ištekliai priklauso rinkos dalyviams; Efektyvus išteklių paskirstymas; Didelės investicijos į mokslinius tyrimus ir jų plėtrą, technologijas; Prekybos laisvė; Privati nuosavybė	Didelė ekonominė ir socialinė nelygybė; Sunkumai ieškant kapitalo; Mažai dėmesio visuomeninei naudai; Ekonominiai poreikiai yra aukščiau nei socialiniai, ekologiniai; Didelė monopolijų grėsmė; Ekonomikos plėtra nėra tolygi, ją lydi pakilimai ir nuosmukiai (krizės); Nėra rinkos reguliavimo; Nesprendžiami makroekonominiai klausimai (nedarbo lygis šalyje, infliacija ir pan.)
Mišri - į klausimus ką? kaip ? ir kam gaminti? atsako vartotojai, tiek gamintojai ,tiek vyriausybė.	Mažiau valstybės kišimosi lyginant su komandine ekonomine sistema; Verslas efektyvesnis; Vyriausybė gali reguliuoti pajamų nelygybę, užtikrinti socialinę apsaugą; Spartus ekonomikos vystymasis; Laisvė užsiimti verslu; Ekonominiai ištekliai naudojami efektyviai; Šalies regionų pusiausvyra; Privataus verslo skatinimas; Centralizuotas resursų paskirstymas, perskirstymas; Rinkos dalyvių konkurencija.	Didelė mokesčių našta; Egzistuoja nacionalizacijos grėsmė; Valstybės valdomos įmonės dažnai susiduria su didelėmis skolomis, nes jos nekonkurencingos; Egzistuoja mokesčių vengimo, neteisėtos veiklos grėsmė.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Sloman (2009), Dudzevičiūtė (2015), Lapinskas ir Toločkaitė (2009), Stanikūnas (2010), Mamedov, Movchan, Ishchenko- Padukova ir Grabowska (2016), Bogolib (2013).

3 lentelė. Ekonominių sistemų klasifikacija

Požymis	*Tradicinė ekonominė sistema*	*Komandinė ekonominė sistema*	*Rinkos ekonominė sistema*	*Mišri ekonominė sistema*
Sprendimų priėmimas	Vartotojai	Valstybė	Gamintojai ir vartotojai	Gamintojai, vartotojai ir vyriausybė
Nuosavybė	Privatinė	Valstybinė	Privatinė	Valstybinė kartu su privatine
Ekonominė laisvė	Yra	Nėra	Yra	Yra, reguliuojama valstybės
Pasirinkimo laisvė	Yra	Nėra	Yra	Yra
Pajamų, socialinė nelygybė	Maža	Maža	Didelė	Didelė
Konkurencija	Nėra, išskyrus ribotus gamtos išteklius	Nėra	Didelė	Didelė
Kainų nustatymas	Piniginės išraiškos nėra (vyksta mainai)	Valstybė	Vadovaujantis rinkos (pasiūlos ir paklausos) dėsniais	Vadovaujantis rinkos dėsniais, taip pat tam tikra dalimi reguliuoja valstybė
Prekių / paslaugų asortimento ir kiekio nustatymas	Neišsiskiria, tiek kiek reikia patenkinti savo poreikius	Valstybė nustato ką ir kiek gaminti, vyrauja deficitas, asortimentas menkas	Vartotojai nustato ką, o gamintojai kiek gaminti (atsižvelgiama į paklausą), didelis prekių ir paslaugų pasirinkimas	Vartotojai nustato ką, o gamintojai kiek gaminti, didelis prekių ir paslaugų pasirinkimas, tačiau egzistuoja ir valstybiniai planai
Technologijos	Nesinaudoja	Nėra skiriama daug resursų	Naujausios	Naujausios
Žmonių motyvacija dirbti	Nėra, siekia patenkinti tik savo poreikius	Ideologinės paskatos (apdovanojimai medaliais, pagyrimai)	Materialinės paskatos (premijos, DU pakėlimas)	Tiek materialinės, tiek ideologinės paskatos

Šaltinis: sudaryta autorės

Apžvelgus visas ekonomines sistemas yra pateikiama kiekvienos ekonominės sistemos charakteristika (žr. 3 lent.) pagal įvairius požymius – nuosavybę, kainų nustatymą ir pan., kuriais remiantis yra lengviau palyginti ekonomines sistemas tarpusavyje.

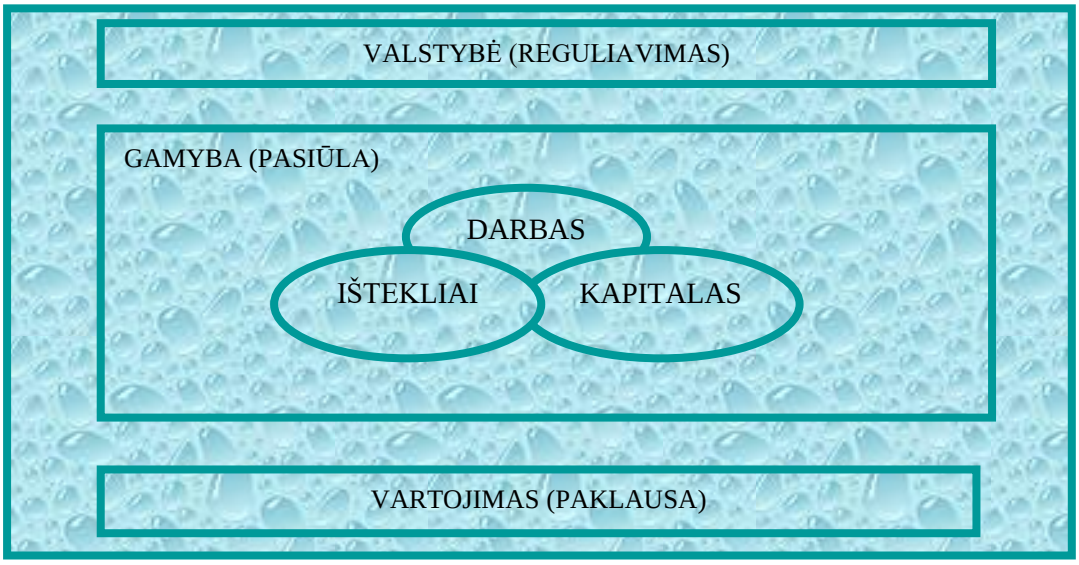
Kim Byung – Yeon (2012) ekonominę sistemą apibūdina kaip būdų ir priemonių visumą, priimant sprendimus, susijusius su gamyba, pajamomis ir vartojimu tam tikroje geografinėje vietovėje.

G. Gudzevičiūtės (2015) teigimu, ekonomikos sistema turi didžiulę įtaką verslui:

- ✓ sukuriant palankias sąlygas verslo plėtrai ar priešingai – kliūtis;
- ✓ priimant palankius / nepalankius ekonominius sprendimus;
- ✓ skirstant gamybos išteklius.

Išnagrinėjus ekonominių sistemų tipus galima teigti, jog kiekviena ekonominė sistema – tai pasirinktas prekių ar paslaugų gamybos, vartojimo ir paskirstymo tarpusavyje derinimo būdas. Ekonominė sistemos struktūra pateikta 3 paveiksle. Kadangi tradicinė (papročių) ekonominė sistema neegzistuoja, ji nebus aptarinėjama. Tačiau tiek komandinėje (planinėje), rinkos ir mišrioje ekonominėse sistemose yra kuriamos prekės / paslaugos vartojimui. Kad prekės (paslaugos) būtų sukurtos kaip matyti iš 3 pav. reikalingas kapitalas, ištekliai (technologijos), bei darbo jėga. Komandinėje (planinėje) ekonominėje sistemoje, visi šie minėti elementai yra valstybės rankose, t. y.

ji viską reguliuoja ką ir kiek gaminti. Rinkos ekonominėje sistemoje visą tai valdo rinkos dalyviai – pirkėjai ir pardavėjai. O mišrioje ekonominėje sistemoje be rinkos dalyvių yra dar vienas dalyvis, tai valstybė, kuri nustato priimtais įstatymais tam tikrus apribojimus, prievoles verslui. Viena pagrindinių valstybės prievolių verslui yra mokesčiai, kurių dėka valstybė vykdo savo įsipareigojimus.



Šaltinis: sudaryta autorės

3 pav. Ekonominė sistema

Labai svarbu, kad ekonominė sistema būtų stabili. Stabilioje ekonominėje sistemoje augimas vyksta nuosekliai, priešingai nei esant nestabiliai ekonominei sistemai, kada augimas yra nenuoseklus, šuolinis. ES Mastrichto sutarties tikslas, kad šalys įsivedusios euro valiutą užtikrintų stabilias kainas. Europos centrinis bankas (2020) taip pat nurodo, kad šalys ir po euro įvedimo turi remtis tokiais kriterijais, kurie apibūdina ekonomikos stabilumą, tai:

- Maža ir stabili infliacija lemia sveiką paklausą rinkoje, o didelė infliacija daro neigiamą poveikį ilgalaikėms sutartims, nestabili turi įtakos nacionalinėms biudžeto pajamoms ir individualiems įsipareigojimams. Yra nurodyta, kad infliacija negali viršyti 3 %.
- Mažos ir ilgalaikės palūkanų normos, kurios rodo stabilią ekonomiką. Mastrichto kriterijai nurodo, kad šios palūkanos negali būti didesnės kaip 9 %.
- Maža nacionalinė skola, palyginti su BVP, leidžia lanksčiau naudoti mokestines pajamas tenkinant šalies poreikius, užuot mokestines pajamas naudojant užsienio kredito dengimui. Pagal Mastrichto kriterijų skolos riba buvo 60 % BVP.
- Mažas deficitas (ne daugiau kaip 3 % BVP), kuris neleidžia augti valstybės skolai.
- Valiutos stabilumas (ne daugiau kaip 2,5 %), kuris turi įtakos ilgalaikėms eksporto ir importo sutartims.

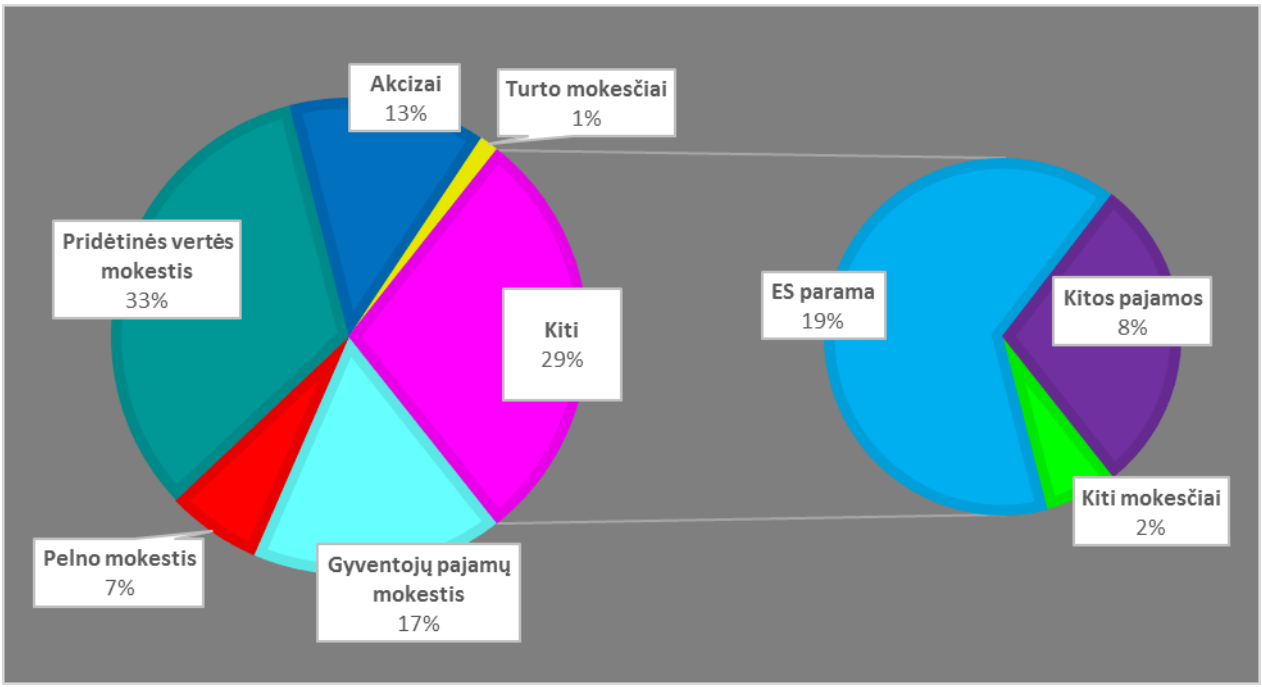
Pasak Dudzevičiūtės (2015) ekonominės sistemos augimas siejamas su:

- Žemu nedarbo lygiu. Nedarbas yra opi problema, nes jis siejamas su žmogiškųjų išteklių praradimu, finansinėmis problemomis ir neigiamu poveikiu ekonomikos plėtrai.
- Stabiliomis kainomis. Tai nereiškia, kad kainos negali didėti ar mažėti. Stabilios kainos reiškia tai, kad kainos negali staigiai pakilti ar nukristi, nes staigus jų pasikeitimas turi įtakos ne tik verslui, visuomenei, bet ir visai šalies ekonominei sistemai.
- Efektyvumu, kuris siejamas su ribotų išteklių efektyviu panaudojimu siekiant kuo didesnės naudos, t. y. siekis tomis pačiomis sąnaudomis gauti kuo didesnį pelną.
- Tinkamu pajamų paskirstymu, kurio esmė finansinės atskirties visuomenėje švelninimas.
- Augimu, kurio metu ekonomikai plečiantis didėja prekių ir paslaugų gamyba.

Apibendrinant galima teigti, kad egzistuojanti šalyje ekonominė sistema, įtakoja šalies makroekonominius rodiklius, tokius kaip kainų lygį, vartojimą, importą ir eksportą, nedarbo lygį ir pan., kurie tiesiogiai veikia mokestines pajamas nacionaliniame šalies biudžete. Ekonominės sistemos stabilumui didžiausią įtaką daro stabilios kainos, kurios teigiamai veikia verslą ir vartotojų lūkesčius, o kartu ir visą šalies ekonomiką. Stabilios kainos turi teigiamą poveikį ir užsienio investicijoms, nuo kurių labai priklauso užimtumo lygis šalyje, bendras vidaus produktas, eksportas bei importas. Tačiau kainų stabilumui įtakos turi ir infliacija bei valiutų kursas.

1.4. Verslo mokesčiai ir jų struktūra

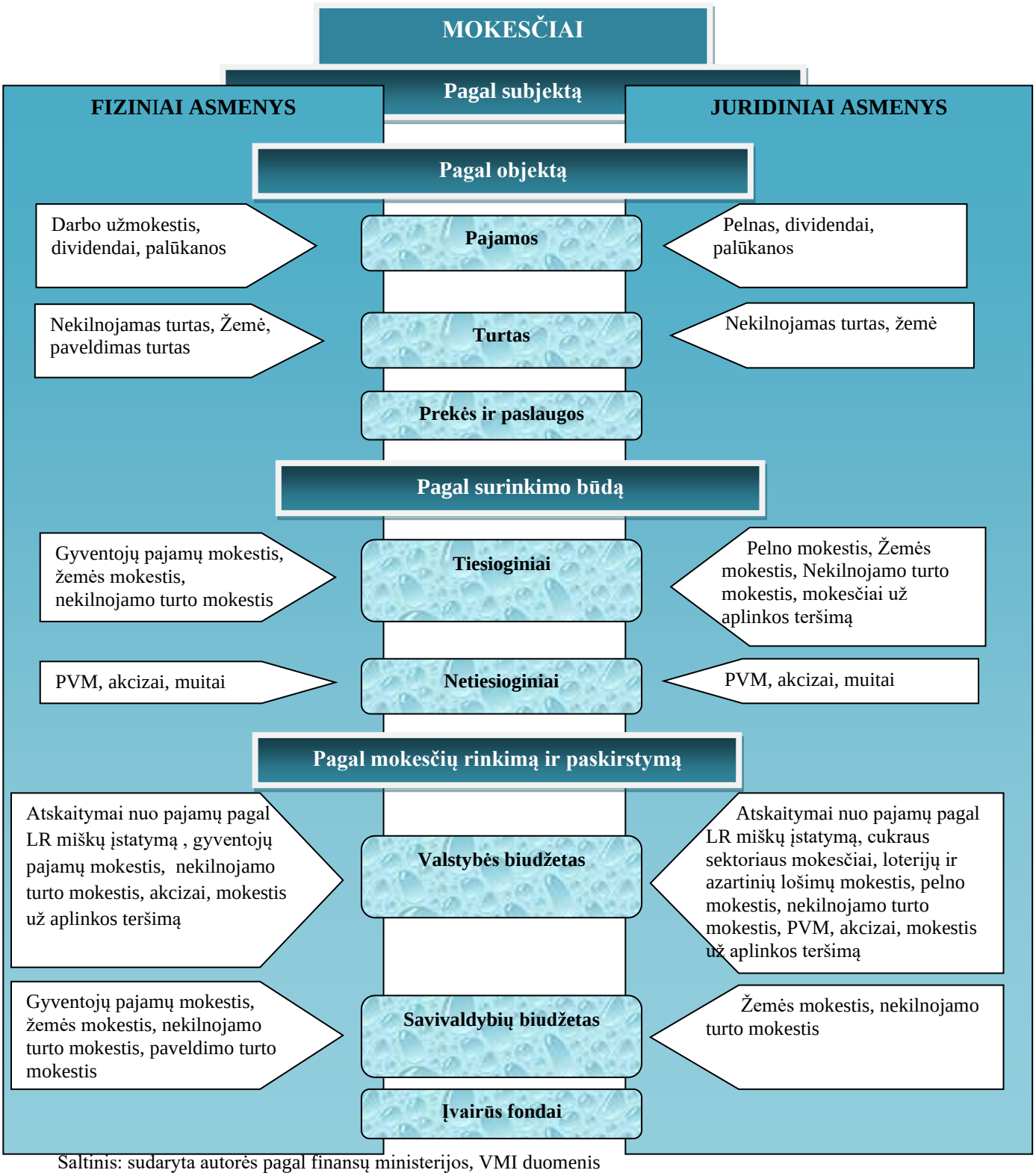
Kiekvienoje valstybėje, nesvarbu kokios verslo formos yra verslas, kiekvienas iš jų neišvengiamai susiduria su valstybės nustatytais mokesčiais. Tačiau verslo formos pasirinkimas yra taip pat svarbus mokesčių atžvilgiu, kadangi pasirinkus tam tikrą verslo formą galima numatyti kokia gali būti mokestinė našta, kokio galima tikėtis veiklos apmokestinimo, jei mokesčiai išliks stabilūs (Jakštonytė, 2009). Kiekvienas verslas yra suinteresuotas naudotis suteikiamomis lengvatomis, kurios sumažina verslo subjektų mokestinę naštą, o tam tikrais atvejais, suteikiant didesnes lengvatas, pavyzdžiui, tam tikrą laiką netaikant mokesčio, ar taikant sumažintą mokesčio tarifą, net skatinama užsiimti verslu. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatyme (aktuali redakcija, 2019) yra pateikta daugiau kaip 20 mokesčių, mokamų į valstybės, savivaldybių ar kitų fondų biudžetus. Tačiau daugiausia mokestinių pajamų į šalies biudžetą yra surenkama iš verslo. Didžiąją dalį mokestinių pajamų nacionaliniame šalies biudžete sudaro tokie mokesčiai, kaip: pridėtinės vertės mokestis, akcizai, pelno mokestis (žr. 4 pav.). Pridėtinės vertės mokestis ir akcizų mokestis yra netiesioginiai, vartojimo mokesčiai, kurie stipriai įtakoja prekių ar paslaugų pirkimą šalyje, o tai pat ir šešėlinę ekonomiką. Pelno mokestis yra tiesioginis mokestis, kuris priklauso nuo įmonės pelno, kurį taikydamos įvairias lengvatas įmonės siekia susimažinti.



Šaltinis: sudaryta autorės pagal Finansų ministerijos duomenis (2018)

4 pav. Lietuvos nacionalinio biudžeto struktūra 2018 m.

Kaip matyti iš 4 paveikslo 2018 metų Lietuvos nacionalinis biudžetas buvo sudarytas iš mokestinių pajamų ir kitų pajamų. Daugiausia Lietuvos biudžetas 2018 metais buvo papildytas mokestinėmis pajamomis, kurios sudarė 71 % visų pajamų, o kitos pajamos sudarė 29 %, iš kurių daugiausia tai buvo Europos Sąjungos ir kitų užsienio šalių finansinė parama (19 %). PVM mokesčio pajamos (3540,09 mln. Eur.) sudarė kiek daugiau nei 45 proc. visų mokestinių pajamų. Taip pat galima pastebėti, kad didžioji dalis surenkamų mokestinių pajamų yra iš netiesioginių mokesčių (PVM, akcizai), o iš tiesioginių verslo mokamų mokesčių daugiausia surenkama iš pelno mokesčio (7 % arba 691,25 mln. Eur.). Turto mokesčiai, kuriuos sudaro nekilnojamo turto mokestis, žemės mokestis ir paveldimo turto mokestis sudaro nežymią valstybės biudžeto mokestinių pajamų dalį (1 % arba 136,91 mln. Eur.). Dar vienas dažniausia verslo mokamų mokesčių yra aplinkos taršos mokestis, tačiau jis sudaro labai menką dalį mokestinėse pajamose, jo per 2018 metus buvo surinkta tik kiek daugiau nei 22,2 mln. Eur. 5 paveiksle pateikta detalesnė mokamų mokesčių klasifikacija pagal tam tikrus elementus.



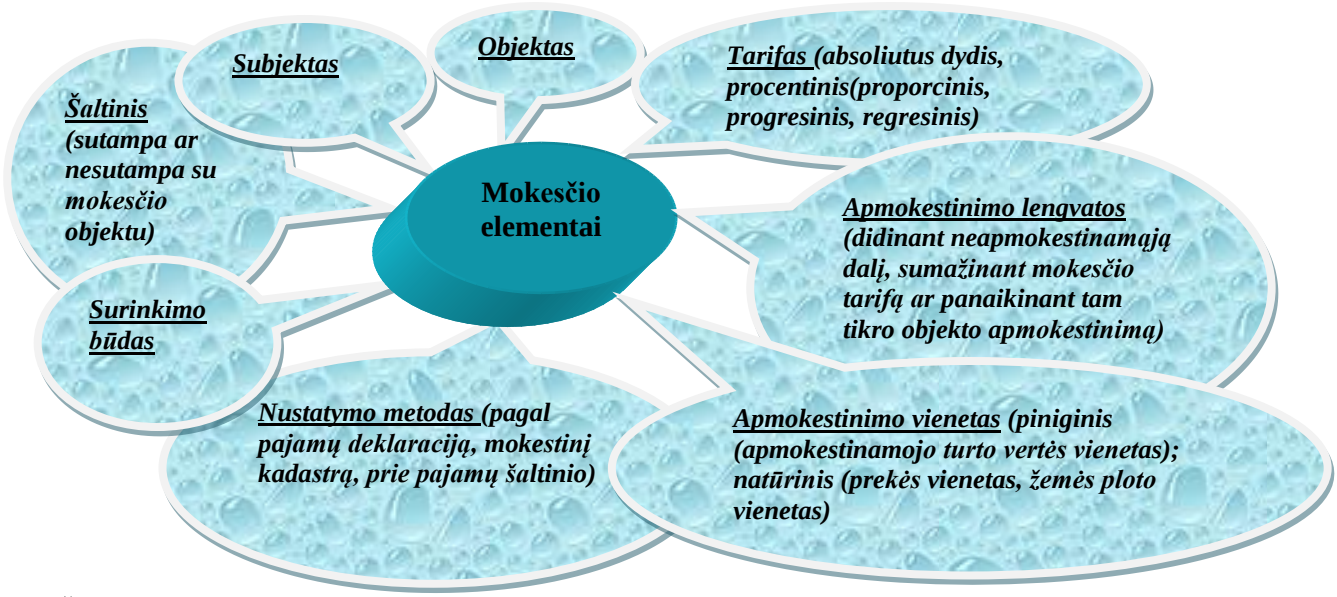
Saltinis: sudaryta autorės pagal finansų ministerijos, VMI duomenis

5 pav. Mokesčių klasifikacija

Kaip matyti iš 5 paveikslo fizinių ir juridinių asmenų mokami mokesčiai pagal įvairius klasifikacijos požymius sutampa. Nors juridinių asmenų apmokestinamos pajamos pelno mokesčiu, o fizinių – gyventojų pajamų mokesčiu, tačiau esmė šių mokesčių yra ta pati. Pagal mokesčių surinkimo būdą mokesčiai skirstomi į tiesioginius ir netiesioginius. Netiesioginiai mokesčiai (PVM ir akcizai)

sudaro didžiausią mokestinių pajamų dalį. Netiesioginiai mokesčiai vadinami vartojimo mokesčiais, kadangi visa mokestinė našta tenka fiziniams asmenims ir turi įtakos jų perkamajai galiai (Bikas, 2015). Netiesioginių mokesčių, kurie yra surenkami per kainų sistemą, tikrieji mokėtojai ne visada sutampa su mokesčio subjektu. Nors PVM ir akcizo mokestį į biudžetą sumoka juridinis asmuo, tačiau tikruoju šio mokesčio mokėtoju yra fizinis asmuo, kuris pirkdamas prekę ar paslaugą sumoka šį mokestį įskaičiuotą į pardavimo kainą. Nors prie tiesioginių mokesčių dauguma autorių priskiria tik pelno ir gyventojų pajamų mokestį, tačiau autorės nuomone, prie šių mokesčių tikslinga priskirti ir nekilnojamo turto, bei žemės mokestį, kadangi žemės mokestis yra tiesiogiai apskaičiuojamos nuo turimos žemės ploto, o nekilnojamo turto mokestis – nuo nekilnojamo turto vertės.

Kiekvienas Lietuvos Respublikos mokestis, neatsižvelgiant ar jis mokamas fizinių asmenų (gyventojų) ar juridinių asmenų (įvairių verslo formų), turi 6 paveiksle pateiktus mokesčio elementus.



Šaltinis: sudaryta autorės pagal Buškevičiūtę (2007)

6 pav. Mokesčio struktūra

Pagal statistikos departamento duomenis Lietuvoje daugiausia veikia mažų ir vidutinių įmonių, todėl 4 lentelėje yra pateikiami dažniausia smulkaus ir vidutinio verslo mokami mokesčiai į valstybės biudžetą. Iš 4 lentelėje pateiktų verslo mokesčių elementų galime matyti kokiu mokesčio tarifu kokios prekės ar paslaugos yra apmokestinamos, kokios taikomos apmokestinimo lengvatos, kuris verslo mokestis sukuria didžiąją dalį mokestinės naštos verslui.

4 lentelė. Pagrindiniai verslo mokesčiai ir jų elementai

	Pridėtinės vertės mokestis	*Akcizai*	*Pelno mokestis*	*Nekilnojamo turto mokestis*	*Žemės mokestis*	*Taršos mokestis*
Pagrindinis teisės aktas	LR pridėtinės vertės mokesčio įstatymas	LR akcizų įstatymas	LR pelno mokesčio įstatymas	LR nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas	LR žemės mokesčio įstatymas	LR mokesčio už aplinkos teršimą įstatymas
Mokesčio objektas	Prekių ir paslaugų teikimas už atlygį šalies teritorijoje, kai jas teikia apmokestinamasis asmuo vykdantis ekonominę veiklą; importuojamos prekės.	1) etilo alkoholis ir alkoholiniai gėrimai; 2)apdorotas tabakas; 3)kuras; 4)elektros energija.	Lietuvos juridinio asmens pajamos uždirbtos Lietuvoje ir ne Lietuvoje, išimtis, jei Lietuvos juridinis asmuo per savo nuolatines buveines uždirbo pajamas užsienio valstybėje, su kuria pasirašyta dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis ir jo uždirbtos pajamos jau buvo apmokestintos kitoje šalyje.	Lietuvos Respublikoje esantis nekilnojamas turtas, <u>išskyrus</u>: faktiškai nenaudojamas, neužbaigtos statybos nekilnojamas turtas; galiojant valdžios ir privataus subjekto partnerystės sutarčiai ir jei nekilnojamas turtas naudojamas pagal paskirtį.	Mokesčio mokėtojui pagal nuosavybės teisę liudijančius dokumentus priklausanti žemė, esanti šalies teritorijoje, ir išskyrus miško žemę, ar žemės ūkio paskirties žemę, kurioje įveistas miškas.	Mokesčio objektų grupės: - teršalai išmetami į aplinką iš stacionarių taršos šaltinių; - teršalai išmetami į aplinką iš mobilių taršos šaltinių; - į sąvartyną pristatomos atliekos; - pripildytos pakuotės (stiklinės, metalinės, kartoninės, ir kt. pakuotės); - gaminiai, kurie nėra kito gaminio sudedamoji dalis, tačiau be jo gaminys negali atlikti savo paskirties (padangos, akumuliatoriai, filtrai ir pan.)
Mokesčio mokėtojai	Lietuvos arba užsienio apmokestinamasis asmuo, kuris yra įregistruotas PVM mokėtoju.	Akcizais apmokestinamų sandėlių savininkai; akcizais apmokestinamų prekių importuotojai; tam tikrais atvejais gali būti ir kiti asmenys.	Lietuvoje įregistruotas juridinis asmuo ir užsienio valstybės juridinis asmuo ar organizacija, kurių buveinė yra užsienio valstybėje	Asmenys (tiek fiziniai, tiek juridiniai), kurie turi nuosavybės teisę į nekilnojamąjį turtą liudijančius dokumentus. <u>Išimtys</u>: - jei NT nuosavybės teise priklauso fiziniam asmeniui, tačiau jis kurį laiką duoda tuo turtu naudotis juridiniam asmeniui, tai tuo laikotarpiu mokestį moka juridinis asmuo, nors nuosavybės teise turtas priklauso fiziniam asmeniui; - šį mokestį moka NT įsigyjantis asmuo, jei įsigijimo sandoris yra užfiksuotas valstybės registrų centre.	Žemės savininkas, t.y. fizinis ar juridinis asmuo	Už aplinkos teršimą iš stacionarių taršos šaltinių moka aplinką teršiantys fiziniai ar juridiniai asmenys, kurie privalo turėti taršos leidimą; Iš mobilių taršos šaltinių – fiziniai ir juridiniai asmenys, teršiantys aplinką, naudojant savo ekonominėje veikloje mobilius taršos šaltinius; Už aplinkos teršimą pakuotėmis mokestį moka gaminių gamintojai ar importuotojai; Už sąvartyne šalinamas atliekas mokestį moka sąvartyno operatorius.

4 lentelės tęsinys kitame puslapyje

4 lentelės tęsinys

	Pridėtinės vertės mokestis	*Akcizai*	*Pelno mokestis*	*Nekilnojamo turto mokestis*	*Žemės mokestis*	*Taršos mokestis*
Mokesčio tarifai	Standartinis 21 proc. 2 lengvatiniai (9 ir 5 proc.) tarifai įvairioms prekių/ paslaugų rūšims. Taip pat taikomas 0 proc. tarifas 5 proc. – medicininė įranga neįgaliems asmenims, laikraščiai, žurnalai, periodiniai leidiniai; 9 proc. – knygos, apgyvendinimo, viešbučių paslaugos, malkinė mediena; 0 proc. – įvairūs atvejai.	Skirtingi tarifai skirtingoms akcizais apmokestinamoms prekių grupėms (alui, vynui, cigaretėms, cigarams, rūkomam tabakui ir kiti)	Lietuvos vieneto pajamos uždirbtos Lietuvoje ar per jų nuolatines buveines apmokestinamos 15 proc.; užsienio vieneto pajamos, kurių pajamos gautos Lietuvoje ne per jų nuolatines buveines apmokestinamos 10 proc. (pvz. honorarai) ir 15 proc. (pvz. pajamos už šalyje vykdomą atlikėjų ir sporto veiklą; išmokos už stebėtojų tarybos narių veiklą); gauta parama; Juridinis asmuo, kurio pajamos mokestiniu laikotarpiu neviršija 300000 Eur., o darbuotojų skaičius 10 – pirmojo mokestinio laikotarpio pelnas apmokestinamas 0 proc., tik jei juridinis vienetas yra fizinis asmuo, ir veikla nenutrūksta 3 mokestinius laikotarpius, kitais mokestiniais laikotarpiais pelnas apmokestinamas 5 proc.	Nuo 0,3 iki 3 procentų nekilnojamo turto mokestinės vertės. Konkretų mokesčio tarifą nustato savivaldybės taryba, kurioje nekilnojamas turtas yra. Tarifai nustatomi įvertinus kelis ar tik vieną kriterijus, t.y. turto priežiūrą, paskirtį, mokesčio mokėtoją ir pan.	Nuo 0,01 procento iki 4 procentų žemės mokestinės vertės Kiekviena savivaldybė, kurioje yra žemė konkrečius tarifus nustato pati. Tarifas priklauso nuo žemės priežiūros, jei žemė apleista mokesčio tarifas yra didesnis.	Kiekvienam mokesčio objektui yra numatyti konkretūs mokesčio tarifai.

4 lentelės tęsinys kitame puslapyje

4 lentelės tęsinys

	Pridėtinės vertės mokestis	*Akcizai*	*Pelno mokestis*	*Nekilnojamo turto mokestis*	*Žemės mokestis*	*Taršos mokestis*
Mokestinis laikotarpis	Kalendorinis mėnuo	Kalendorinis mėnuo	Kalendoriniai metai	Kalendoriniai metai	Kalendoriniai metai	Kalendoriniai metai
Mokesčio lengvatos	Neapmokestinama: - su sveikatos priežiūra susijusios paslaugos ir prekės; - socialinės paslaugos; - švietimo ir mokymo paslaugos; - kultūros ir sporto paslaugos; - pašto paslaugos; - draudimo paslaugos; - radijas, televizija (pelno nesiekiančių juridinių asmenų);	Nuo mokesčio atleidžiamos akcizais apmokestinamos prekės, kurios: - eksportuotos; - skirtos užsienio šalių diplomatinių ir konsulinių atstovybių veiklai; - fizinių asmenų gabenamos prekės bagaže, kurios neviršija leistino kiekio, leistos įvežti be importo mokesčio; - prekės, teikiamos kaip atsargos vežant keleivius ar gabenat krovinius nustatytais maršrutais orlaiviais ar laivais.	Šiuo mokesčiu neapmokestinama: -draudimo išmokos; gauta parama, kuri naudojama pagal įstatymą; pensijų fondų gautos įmokos. Mokesčio lengvatos taikomos įmonėms, kurios vykdo investicinį projektą, suteikia paramą, kuriose dirba tam tikras procentas riboto darbingumo žmonių, įmonėms įregistruotoms laisvoje ekonominėje zonoje ir t.t.	Fiziniams asmenims mokesčio lengvatos taikomos atsižvelgiant į nekilnojamo turto paskirtį (kam naudojamas - socialinei globai, švietimo darbui, gyvenamajai vietai neviršinat nustatytos ribos 220000 eurų (ši riba turint daugiau vaikų, ar neįgalų vaiką yra 286000 eurų). Nuo šio mokesčio atleidžiami šie juridiniai asmenys: įmonės, kurių nekilnojamas turtas yra laisvoje ekonominėje zonoje; bankrutavusios įmonės; religinės bendruomenės, kurios naudoja nekilnojamą turtą nekomercinei veiklai; įmonės, kurių dalyviai yra neįgalūs asmenys;	Nemoka: užsienio valstybių diplomatinės atstovybės ir konsulinės įstaigos; tarptautinės tarpvyriausybinės organizacijos ir jų atstovybės; bankrutavusios įmonės; Lietuvos bankas; žemės savininkai, kurių mokėtinas mokestis mokestiniu laikotarpiu už visus nuosavybės teise turimus žemės sklypus neviršija 2 eurų. Neapmokestinama: bendro naudojimo kelių užimta žemė; mėgėjiško sodo teritorijoje esanti bendrojo naudojimo žemė.	Kiekvienos kategorijos mokesčio mokėtojų grupės pagal taršos šaltinį yra taikomos lengvatos, pvz. iš mobilių taršos šaltinių – jei automobilyje yra įrengta ir veikianti išmetamųjų dujų neutralizavimo sistema, taip pat naudojant biodegalus ir pateikiant biodegalų sunaudojimą patvirtinančius dokumentus mokesčio mokėti nereikia. Jei mokesčio mokėtojai išveža patys ar per trečius asmenis pakuotes iš šalies, nuo to kiekio kuris išvežtas mokesčio mokėti nereikia
Apmokestinimo vienetas	Piniginis (apmokestinamas prekės vertės vienetas)	Natūrinis	Piniginis	Piniginis	Piniginis	Piniginis
Mokesčio ėmimo būdas	Netiesioginis (per kainų sistemą)	Netiesioginis (per kainų sistemą)	Tiesioginis (nuo pajamų)	Tiesioginis	Tiesioginis	Tiesioginis
Mokesčio nustatymo metodas	PVM deklaracijos	Akcizų deklaracija	Pelno mokesčio deklaracija	Pagal kadastrą	Pagal kadastrą	Mokesčio už aplinkos teršimą deklaracija

Šaltinis: sudaryta autorės pagal nagrinėjamų mokesčių pagrindinius teisės aktus

4 lentelėje pateikti dažniausia mažų ir vidutinių įmonių mokami mokesčiai. Nors gali atrodyti, kad mokesčiai yra pagrindiniai keli, tačiau šių įstatymų turinys sukuria papildomą mokestinę naštą ne vienam įmonės apskaitą tvarkančiam darbuotojui. Visuose įstatymuose yra nurodyta daugybė išimčių, lengvatų. Kaip matyti iš 4 lentelės duomenų mažiau interpretavimo galimybių sukelia nedidelę nacionalinio biudžeto dalį sudarantys tiesioginiai mokesčiai tokie, kaip: nekilnojamo turto mokestis, žemės mokestis, tačiau kitų mokesčių įstatymų analizė laiko atžvilgiu užtrunka ženkliai ilgiau.

Lietuvai įstojus 2004 metais į Europos Sąjungą (ES), šalis prisijungė prie bendro tikslo – laisvo prekių / paslaugų, kapitalo ir žmonių judėjimo. Visose ES šalyse yra siekiama suvienodinti mokestines sistemas, kad mokesčių sukurta mokestinė našta ūkio subjektams būtų kiek galima panaši visose ES šalyse, nesukuriant konkurencinio pranašumo kuriai nors vienai valstybei narei, t. y. nebūtų jokios mokesčių diskriminacijos, kurios metu šalyje sukurtiems produktams būtų taikomos lengvesnės sąlygos nei produktams iš kitų šalių.

Pridėtinės vertės mokestis yra privalomas visoms Europos Sąjungos narėms. Visos valstybės, kurios stodamos į ES neturėjo įsivedusios šio mokesčio privalėjo jį įsivesti, siekiant pagrindinio tikslo, laisvo prekių ir paslaugų judėjimo, nepažeidžiant konkurencingumo principo. Pridėtinės vertės mokestis yra vienas iš labiausiai reglamentuotų mokesčių Europos Sąjungoje. Pagrindinis dokumentas, reglamentuojantis pridėtinės vertės mokestį Europos Sąjungoje, yra Tarybos Direktyva 2006/112/EB dėl PVM bendros sistemos, kuri susijusi su mokesčių harmonizavimo ES politika. Tačiau šis teisės aktas nėra tiesioginio taikymo aktas. Visos valstybės narės turi šio akto nuostatas įsitraukti į savo nacionalinę teisinę sistemą.

Pagal tarybos direktyvos 2006/112/EB 96 straipsnį kiekviena valstybė narė taiko standartinį PVM tarifą, kurį nusistato kiekviena valstybė narė atskirai, tik atsižvelgiant į 97 straipsnio nuostatą, PVM standartinis tarifas negali būti mažesnis kaip 15 procentų nuo apmokestinamosios vertės. Taip pat šios direktyvos 98 straipsnyje yra numatyta, kad valstybės narės nustatytoms kategorijoms priklausančių prekių tiekimui ar paslaugų teikimui gali taikyti vieną ar du lengvatinius tarifus, tačiau nemažesnius kaip 5 procentai. Lietuvoje vienas pagrindinių ir daugiausia į šalies biudžetą sumokamų mokesčių yra pridėtinės vertės mokestis. Kaimyninėse šalyse standartinis PVM tarifas yra panašus kaip Lietuvoje, todėl būtų galima manyti, kad ir mokestinė našta šio mokesčio kaimyninėse šalyse yra panaši, tačiau reikia pastebėti, jog kaimyninėse šalyse daugiau prekių bei paslaugų yra apmokestinama lengvatiniais tarifais, todėl ir mokestinė našta kaimyninėse šalyse šio mokesčio yra mažesnė nei Lietuvoje (Valeškaitė, 2018).

Kaip anksčiau minėta, Lietuvos nacionaliniame biudžete iš verslo mokamų tiesioginių mokesčių didžiąją dalį sudaro pelno mokestis. Todėl pelno mokesčio tarifas yra labai svarbus konkuruojant tarp šalių, siekiant pritraukti kuo daugiau užsienio investicijų. Jei šio mokesčio našta šalyje yra didelė, įmonės gali savo veiklą perkelti į kitas mažesnio apmokestinimo valstybes. Šis klausimas dažnai iškyla

tarptautinėms įmonės, kurioje šalyje deklaruoti pelną ir mokėti mokesčius, o tai turi įtakos nacionalinio biudžeto mokestinėms pajamoms (Klyvienė, 2014).

Akcizas kaip ir PVM yra vartojimo mokestis. Akcizu yra apmokestinamos prekės, kurios nėra pirmo būtinumo ir suvartojamos šalies viduje. Eksportuojamos prekės nėra apmokestinamos akcizo mokesčiu. Pagal LR akcizų įstatymą (aktuali redakcija, 2019), akcizais yra apmokestinami:

- etilo alkoholis ir alkoholiniai gėrimai;
- tabako gaminiai;
- energetiniai produktai ir elektros energija.

Šis mokestis taip pat yra griežtai reglamentuotas ES. Kiekvienai prekių grupei yra nurodyti minimalūs tarifai, kuriuos šalys turi taikyti savo ekonominėje sistemoje. Tačiau kiekviena valstybė gali nusistatyti didesnius nei nustatyti minimalūs ES akcizo tarifai.Yra nustatytos tokios akcizo mokesčio tarifų formos (Dulskis, Palijanskas 2015):

- specifinis tarifas, kuris nustatomas absoliučia pinigų suma produkto kiekiui ar svorio vienetui. Ši forma yra taikoma alkoholiniams gėrimams ir energiniams produktams;
- vertinis tarifas, kuris nustatomais procentais nuo produkto vertės, t. y. nuo šalyje pagamintų produktų pardavimo kainos be PVM arba nuo importuojamų prekių muitinės prekės vertės pridėjus muito mokestį;
- kombinuotas tarifas, kurį sudaro specifinis ir vertinis tarifas. Šis tarifas yra taikomas cigaretėms. Kiti tabako gaminiai apmokestinami pagal šalies pasirinktą apmokestinimo formą.

Kai kurioms šalims yra nustatytas pereinamasis laikotarpis, per kurį akcizų tarifai apmokestinamoms prekėms turi pasiekti nustatytą minimalų ES lygį.

Apibendrinant galima teigti, kad Lietuvoje visi mokesčiai skirstomi į fizinių ir juridinių asmenų mokamus mokesčius. Didžiąją dalį juridinių asmenų mokamų mokesčių sudaro tiesioginis mokestis (pelno mokestis) ir netiesioginiai mokesčiai (pridėtinės vertės mokestis ir akcizai). Netiesioginiai mokesčiai, priešingai nei pelno mokestis, yra griežtai reglamentuoti Europos Sąjungos, siekiant laisvo prekių ir paslaugų, kapitalo ir žmonių judėjimo .

Toliau darbe bus atlikta detalesnė šių mokesčių analizė, siekiant išsiaiškinti jų kaitos poveikį ekonominės sistemos stabilumui.

2. VERSLO MOKESČIŲ KAITOS POVEIKIO EKONOMINĖS SISTEMOS STABILUMUI TYRIMO METODIKA

Lietuva veikia ne kapitalistinės (planinės) ar rinkos ekonominėje sistemoje, kadangi šalyje nėra vienos dominuojančios jėgos, t. y. valstybės ar rinkos – pardavėjų ir pirkėjų. Vadinasi Lietuvoje yra mišri ekonominė sistema, kada rinka vyksta pagal pirkėjų (paklausos) ir pardavėjų (pasiūlos) tarpusavio ryšį, bei valstybės, kuri reguliuoja rinką, įvesdama tam tikrus mokesčius ar kitus apribojimus. Šalies ekonominis stabilumas priklauso didžiąja dalimi nuo valstybės nustatomų mokesčių ir jų kaitos. Vadinasi mokesčiai yra vienas pagrindinių rodiklių, įtakojančių makroekonominius veiksnius, tokius kaip vartojimą, valstybės išlaidas, užsienio investicijas, nedarbą šalyje, eksportą, importą ir pan. Tarp valstybės įstatymais priimamų mokesčių ir makroekonominių veiksnių yra abipusė priklausomybė.

Vertinant mokesčių kaitos poveikį ekonominės sistemos stabilumui yra naudojami Lietuvos statistikos departamento duomenys, Lietuvos Respublikos finansų ministerijos nacionalinio biudžeto vykdymo duomenys ir biudžetų apžvalgos (2014 – 2018 m.), Valstybinės mokesčių inspekcijos administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalgos (2014 – 2018 m.) ir Europos statistikos duomenų bazės duomenys (Eurostat).

Norint įvertinti pagrindinių verslo mokesčių įtaką ekonominės sistemos stabilumui analizė bus atliekama trimis etapais.

Pirmame etape atliekama horizontali ir vertikali analizė. Duomenų imtis yra paskutiniai šeši kalendoriniai metai (2014 – 2019). Horizontali analizė atliekama atskirai kiekvieno verslo mokesčio pasirinktu laikotarpiu. Iš šios analizės galime pamatyti kaip tam tikro verslo mokesčio pajamos kito nagrinėjamu laikotarpiu, bei lyginamas mokesčio surinkimo faktas su planu. Ši analizė gali būti išreiškiama procentine išraiška ir absoliučiu dydžiu. Tačiau nors ši analizė ir parodo pajamų pokytį, tačiau nenurodo priežasčių kodėl taip įvyko. Vertikali verslo mokesčių analizė atliekama lyginant kiekvieno verslo mokesčio pajamas su bendruoju rodikliu, t. y. su visomis nacionalinio biudžeto mokestinėmis pajamomis, išreiškiama procentais. (Buškevičiūtė, 2004)

Taip pat pirmame etape yra skaičiuojami grandininiai bei baziniai dinamikos rodikliai. Baziniai dinamikos rodikliai yra skaičiuojami lyginant pasirinktų metų rodiklį su baziniu, kur lyginamoji bazė yra pastovi (lyginamoji bazė yra 2014 metai), o grandininiai – atitinkamų metų reikšmę lyginant su praėjusio laikotarpio reikšme, vadinasi šiuo atveju lyginamoji bazė nuolat kinta. (Bartosevičienė, 2010)

$$\Delta y_b = y_i - y_0 \text{ (bazinis)} \quad (1)$$

$$\Delta y_g = y_i - y_{i-1} \text{ (grandininis)} \quad (2)$$

Čia: y_i – ataskaitinio laikotarpio mokesčio pajamos;

y_{i-1} – mokesčio pajamos esančios prieš y_i;

y_0 – bazinės mokesčio pajamos (t. y. 2014 m. pajamas iš pagrindinių verslo mokesčių).

Be grandininių ir bazinių rodiklių yra skaičiuojamas absoliutus pokytis (Δy), kuris parodo kiek nagrinėjamu laikotarpiu pasikeitė sumokėto mokesčio suma į nacionalinį biudžetą per pasirinktą laikotarpį (2014 – 2019). Norint įvertinti pokyčius procentais yra skaičiuojamas didėjimo ar mažėjimo tempas (T_d) dabartiniu laikotarpiu lyginant su prieš tai buvusiu. Jei santykis yra didesnis už 2, jis vertinamas kartais, o visais kitais atvejais – procentais. (Bartosevičienė, 2010)

$$T_d = y_i / y_0 \, x100 \text{ (bazinis)} \quad (3)$$

$$T_d = y_i / y_{i-1} \, x100 \text{ (grandininis)} \quad (4)$$

Taip pat bus skaičiuojamas pakitimo (padidėjimo / sumažėjimo) tempas (T_p), kuris parodo keliais procentais pasikeičia pajamos ar išlaidos per nagrinėjamą laikotarpį:

$$T_p = T_d - 100 \quad (5)$$

Antrame etape skaičiuojamas pagrindinių verslo mokesčių naštos rodiklis. Vieno nustatyto mokesčio naštos skaičiavimo būdo nėra, skirtingi autoriai skirtingai jį skaičiuoja. Balčiūnaitė (2007) siūlo mokesčio naštą skaičiuoti šalies mokestines pajamas dalinant iš bendrojo vidaus produkto (BVP). Kadangi darbe autorė nagrinėja atskirų verslo mokesčių poveikį ekonominės sistemos stabilumui, todėl yra pasirinkta skaičiuoti atskirai kiekvieno verslo mokesčio pajamų ir BVP santykį, ko pasekoje yra nustatoma atskirai kiekvieno mokesčio mokestinė našta. Mokesčio našta bus skaičiuojama pagal formulę:

$$MN = MS/BVP \; X \; 100 \; \% \quad (6)$$

Čia: MN – mokesčio našta;

MS – konkretaus verslo mokesčio pajamos;

BVP - bendrasis vidaus produktas.

Be mokesčių naštos taip pat yra skaičiuojamas kiekvieno verslo mokesčio (PVM, PM ir akcizų) elastingumas. Mokesčio elastingumas – tai atskirai kiekvieno mokesčio pajamų iš mokesčio pokyčio ir

apmokestinamosios bazės pokyčio santykis. Dažniausia apmokestinamajai bazei naudojamas bendras vidaus produktas. Mokesčių elastingumas parodo, kaip pasikeitus mokesčio tarifui ar apmokestinamajai bazei, pasikeičia mokesčio surinkimas į biudžetą.

Mokesčio elastingumas parodo kaip mokestinės pajamos kinta pasikeitus ekonominės sistemos veiksniams. Mokestis yra elastingas, kai elastingumo rodiklio reikšmė yra didesnė už vienetą. (Skačkauskienė, 2009)

$$\mathbf{e = (\Delta T/T) / (\Delta Q/Q)} \qquad (7)$$

Čia: T – verslo mokesčio pajamos;

ΔT – verslo mokesčio pajamų pokytis, lyginant su ankstesniais metais;

Q – bendrasis vidaus produktas;

ΔQ – bendrojo vidaus produkto pokytis, lyginant su ankstesniais metais.

Kadangi netiesioginiai mokesčiai labai įtakoja prekių kainas, todėl yra paskaičiuojamas prekių, apmokestinamų akcizo mokesčių įperkamumas, kuris apskaičiuojamas pagal formulę:

Įperkamumas = vidutinis neto darbo užmokestis / produkto vidutinės mažmeninės kainos (8)

Įperkamumas parodo, kaip keičiantis gyventojų pajamoms ir prekių kainoms, kinta produktų įperkamumas. Kuo įperkamumas yra didesnis, tuo mažesnis yra prekių įsigijimas šešėlyje.

Trečiame etape yra atliekama **koreliacinė - regresinė analizė**, kurių pagalba yra nustatomas ryšio reikšmingumas tarp PVM, PM ir akcizų pajamų nacionaliniame šalies biudžete ir įvairių makroekonominių veiksnių, kuris atliekamas etapais (Pabedinskaitė, 2009):

1) Koreliacinė analizė. Jos pagalba nustatomas ryšio egzistavimas tarp pasirinktų veiksnių. Skaičiuojamas koreliacijos koeficientas (r), dar vadinamas Pirsono (Pearson) koreliacijos koeficientu, kuris parodo ryšio stiprumą. Koreliacijos koeficiento reikšmės gali būti nuo -1 iki 1 (žr. 5 lent.).

5 lentelė. Koreliacijos koeficiento (r) reikšmių skalė

Pirsono koeficiento (r) reikšmės apibūdinimas	Pirsono koeficiento (r) reikšmė
Labai stipri	-1 arba +1
Stipri	Nuo -1 iki -0,7 arba nuo 0,7 iki 1
Vidutinė	Nuo -0,7 iki -0,5 arba nuo 0,5 iki 0,7
Silpna	Nuo -0,5 iki -0,2 arba nuo 0,2 iki 0,5
Labai silpna	Nuo -0,2 iki 0 arba nuo 0 iki 0,2
Nėra ryšio	0

Kaip matyti iš 5 lentelėje pateiktų koreliacijos reikšmių skalės, kuo koreliacijos koeficientas (r) yra arčiau -1 ar +1, tuo ryšys yra stipresnis tarp nagrinėjamų veiksnių. Teigiama r reikšmė parodo, kad didėjant vienam iš kintamųjų veiksnių, didėja ir kitas kintamasis, t . y. teigiamas ryšys. Neigiama r reikšmė parodo, kad didėjant vienam iš kintamųjų veiksnių, kitas kintamasis mažėja, t. y. atvirkštinis ryšys. Pirsono (r) koeficientas apskaičiuojamas pagal formulę:

$$r = \frac{n\sum x_i y_i - \sum x_i * \sum y_i}{\sqrt{(n\sum x_i^2 - (\sum x_i)^2) * (n\sum y_i^2 - (\sum y_i)^2))}} \qquad (9)$$

Čia: r – Pirsono koeficientas;

x – nepriklausomas kintamasis;

y – priklausomasis kintamasis;

n – imtis.

2) Regresinė analizė atliekama tik tada kai jau žinoma ar egzistuoja ryšys tarp nagrinėjamų veiksnių. Šios analizės metu reikia kiekvieną apskaičiuotą koreliacijos koeficientą įvertinti ar jis statistiškai patikimas. Todėl skaičiuojamas Stjudento kriterijus (t), kuris apskaičiuojamas pagal formulę:

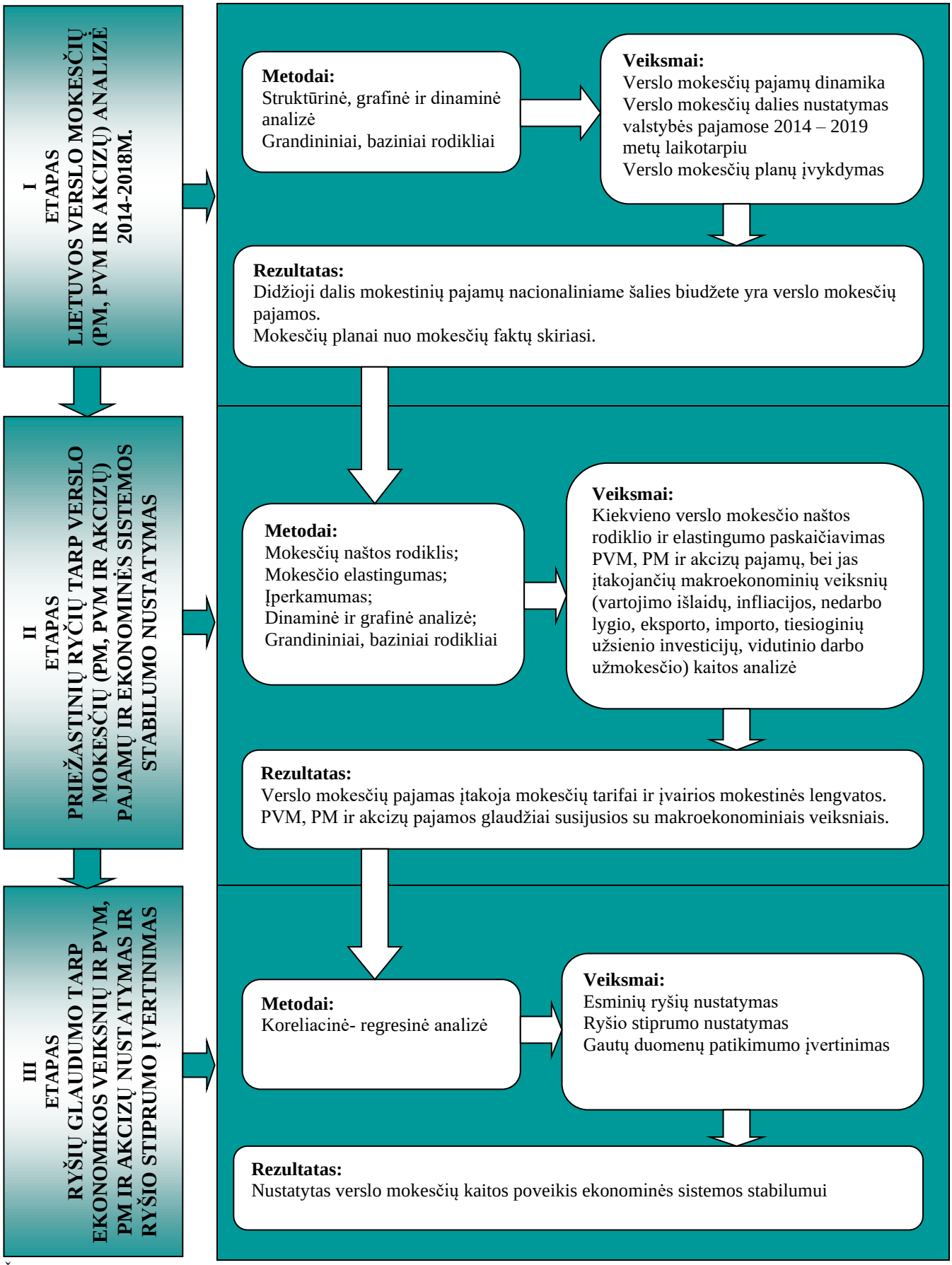
$$t = r\sqrt{\frac{n-2}{1-r^2}} \qquad (10)$$

Čia: r – apskaičiuota koreliacijos koeficiento reikšmė;

n – išmatuotų reiškinių kiekis.

Apskaičiavus t reikšmes, jos lyginamos su t_{krit}. Jei $t > t_{krit}$, tai koreliacijos koeficientas reikšmingas ir ryšys tarp verslo mokesčių pajamų ir makroekonominių veiksnių egzistuoja. Jei $t < t_{krit}$, išvados apie ryšio reikšmingumą padaryti negalima.

Šie analizės, verslo mokesčių kaitos poveikio ekonominės sistemos stabilumui, etapai yra pavaizduoti sudarytame vertinimo modelyje (žr. 7 pav.).



Šaltinis: sudaryta autorės

7 pav. Verslo mokesčių kaitos poveikio ekonominės sistemos stabilumui vertinimo modelis

3. VERSLO MOKESČIŲ KAITOS POVEIKIO EKONOMINĖS SISTEMOS STABILUMUI VERTINIMAS

3.1. Lietuvos verslo mokesčių (PVM, PM, akcizų) analizė 2014 – 2019 metų laikotarpiu

Lietuvos mišrios ekonominės sistemos stabilumas priklauso nuo mokesčių, kurių dėka yra surenkama daugiausia mokestinių pajamų į nacionalinį šalies biudžetą. Vidutiniškai nagrinėjamu laikotarpiu, t. y. 2014 – 2019 metais, mokestinės pajamos sudarė 76,32 % nacionalinio šalies biudžeto. Lietuvai įsivedus valiutą – eurą mokestinės pajamos nacionaliniame biudžete per metus išaugo kiek daugiau nei 10 %, t. y. nuo 70,64 % iki 80,99 %, tą lėmė sumažėjusi Europos Sąjungos ir kitų užsienio šalių finansinės paramos suma, kuri sumažėjo daugiau nei 2 kartus.



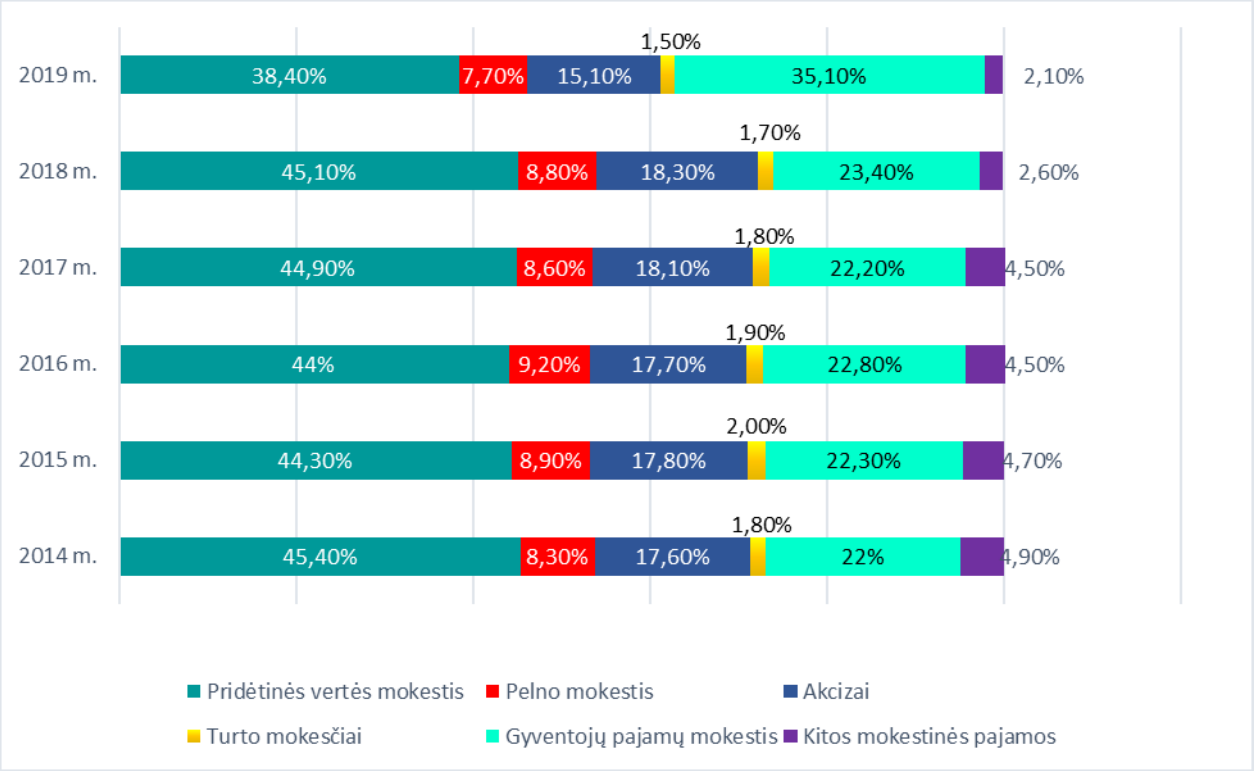
	2014 m.	2015 m.	2016 m.	2017 m.	2018 m.	2019 m.
Pridėtinės vertės mokestis	2733564	2854417	2989582	3293706	3540087	3775873
Pelno mokestis	499767	573882	627648	631030	691249	759147
Akcizai	1061046	1146293	1201764	1326765	1438520	1487069
Turto mokesčiai	108365	126373	127365	128992	136913	145422
Gyventojų pajamų mokestis	1325394	1439500	1547845	1626752	1840347	3446158
Kitos mokestinės pajamos	292664	300600	307689	328995	204078	207363

Šaltinis: Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos nacionalinio biudžeto vykdymo duomenys

8 pav. Pagrindinių verslo mokesčių dinamika

Kaip matyti iš 8 paveiksle pateiktos horizontaliosios pagrindinių mokesčių pajamų analizės, nacionalinį šalies biudžetą daugiausia papildo tokie mokesčiai kaip PVM, GPM, PM ir akcizai. Šių mokesčių pajamos nuolat didėjo nuo 2014 metų. Kadangi GPM yra surenkamas iš fizinių asmenų, o ne verslo, tai jis nebus toliau analizuojamas. Lietuvos ekonominės sistemos stabilumą labiausia įtakoja

netiesioginiai mokesčiai, tokie kaip PVM ir akcizai. Pasak Gavelio ir kitų (2017) ekonomiškai išsivysčiusių šalių biudžetą sudaro tiesioginiai mokesčiai (GPM, PM), o mažiau išsivysčiusių šalių biudžetą – netiesioginiai mokesčiai (PVM, akcizai). Vadinasi Lietuva nėra ekonomiškai išsivysčiusi šalis, nes jos biudžeto didžiąją dalį sudaro netiesioginių mokesčių mokestinės pajamos. (žr. 9 pav.)



Šaltinis: Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos nacionalinio biudžeto vykdymo duomenys

9 pav. Mokesčių struktūra nacionalinio biudžeto pajamose, proc.

Mokestinių pajamų struktūra nacionaliniame šalies biudžete pagal atskiras mokesčių grupes pateikta 9 paveiksle, tai: PVM, GPM, PM, akcizai, turto mokesčių grupė, į kurią yra įtraukti tokie mokesčiai kaip žemės mokestis, paveldimo turto mokestis ir nekilnojamo turto mokestis, bei kitų mokesčių grupė, kurią sudaro visi kiti mokesčiai, kurių kiekvieno atskirai lyginamasis svoris nacionaliniame šalies biudžete yra labai nežymus.

Kaip matyti 9 paveiksle didžiąją mokestinių pajamų dalį sudaro pridėtinės vertės mokestis, kuris vidutiniškai per nagrinėjamą laikotarpį sudarė 43,34 % visų mokestinių pajamų. 2019 metais PVM buvo surinkta daugiausia per nagrinėjamą laikotarpį (žr. 8 pav.), tačiau mokestinėse pajamose tai sudarė patį mažiausią procentą per nagrinėjamą laikotarpį, t. y. 38,4 % ir priešingai 2014 metais PVM buvo surinkta mažiausia, tačiau tai sudarė didžiausią procentą mokestinių pajamų nagrinėjamu laikotarpiu, t. y. 45,4 %. Nors 2019 metais buvo surinkta daugiausia visų verslo mokamų mokesčių (PVM, PM ir akcizų), tačiau mokestinėse pajamose tai atsispindėjo priešingai. Vidutiniškai per nagrinėjamą laikotarpį nacionalinio šalies biudžeto mokestinėse pajamose pelno mokestis sudarė

8,54%, o akcizų mokestis – 17,31 %. Tačiau tai, kad PVM pajamoms augant, jų dalis nacionaliniame biudžete mažėja, rodo, kad pridėtinės vertės mokestis yra regresyvus, t. y. jis sukuria didesnę naštą mažesnes pajamas gaunantiems gyventojams.

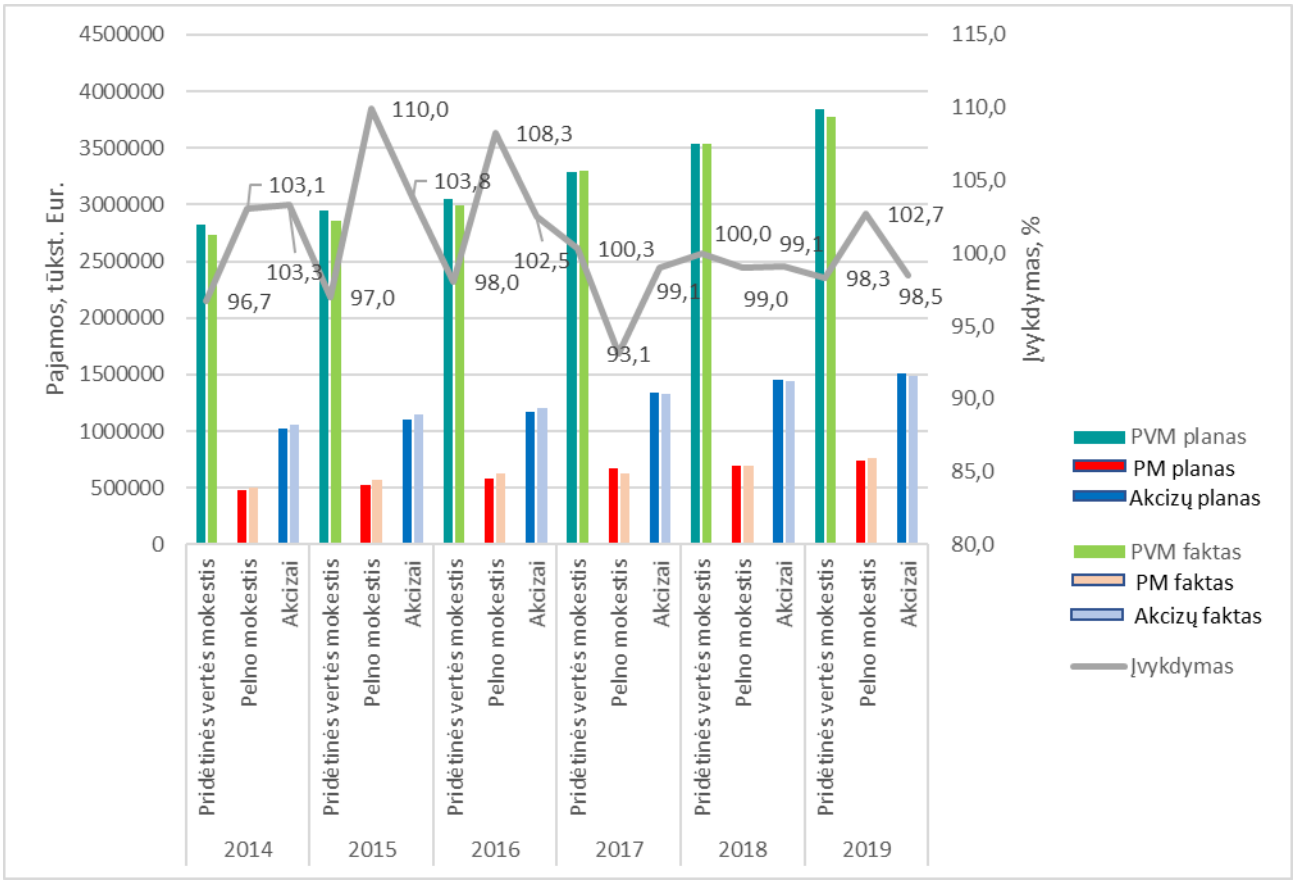
Lietuvos Respublikos Vyriausybė planuodama ateinančių metų biudžetą numato kiek kokių mokesčių tikimasi surinkti, tačiau ne visada taip būna, kad planai yra 100 proc. įgyvendinami (žr. 6 lentelę). Vertinant vidutinį viso laikotarpio plano įvykdymą, vienintelio iš nagrinėjamų mokesčių PVM planas nebuvo įvykdytas (98,48 %), kai tuo tarpu PM vidutinis įvykdymas buvo 102,20 %, akcizų – 100,75 %.

6 lentelė. Verslo mokesčių mokestinių pajamų fakto palyginimas su planu 2014 – 2019 metais

		Pridėtinės vertės mokestis	*Pelno mokestis*	*Akcizai*
2014 m.				
Planas		2826542	484714	1026884
Faktas		2733564	499767	1061046
2014 m. fakto palyginimas su planu	**+/-**	-92978	15053	34162
	%	96,71	103,11	103,33
2015 m.				
Planas		2943465	521872	1104067
Faktas		2854417	573882	1146293
2015 m. fakto palyginimas su planu	**+/-**	-89048	52010	42226
	%	96,97	110,0	103,82
2016 m.				
Planas		3049577	579590	1171942
Faktas		2989582	627648	1201764
2016 m. fakto palyginimas su planu	**+/-**	-59995	48058	29822
	%	98,03	108,3	102,54
2017 m.				
Planas		3282560	677789	1339467
Faktas		3293706	631030	1326765
2017 m. fakto palyginimas su planu	**+/-**	11146	-46759	-12702
	%	100,34	93,1	99,05
2018 m.				
Planas		3539791	698416	1452185
Faktas		3540087	691249	1438520
2018 m. fakto palyginimas su planu	**+/-**	296	-7167	-13665
	%	100,01	99,0	99,06
2019 m.				
Planas		3841464	738998	1509823
Faktas		3775873	759147	1487069
2019 m. fakto palyginimas su planu	**+/-**	-65591	20149	-22754
	%	98,29	102,73	98,49

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos nacionalinio biudžeto vykdymo duomenys

Remiantis 6 lentelės duomenimis PVM pajamų buvo surinkta daugiau nei planuota 2017 ir 2018 metais, nors 2018 metais buvo surinkta tik kiek daugiau nei planuota (296 tūkst. Eur), tačiau minėtais metais nei PM, nei akcizų planas nebuvo įvykdytas. Akcizų pajamų buvo surinkta daugiau nei planuota 2014 – 2016 metais, tačiau nuo 2017 metų planai nebeįvykdyti. Kaip matyti iš duomenų didžiausi skirtumai tarp fakto ir plano visą laikotarpį buvo PM, tai rodo, jog pelno mokestis iš nagrinėjamų verslo mokesčių yra sunkiausiai prognozuojamas, tam turi didžiausią įtaką įmonių pelnas prieš apmokestinimą, įvairios lengvatos.



Šaltinis: Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos nacionalinio biudžeto vykdymo duomenys

10 pav. Pagrindinių verslo mokesčių planų įvykdymas

Pridėtinės vertės mokesčio plano įvykdymas 2014 – 2019 metų laikotarpiu svyruoja nuo 96,71 % iki 100, 34 %, PM – nuo 93,1 % iki 110 %, o akcizų nuo 98,49 % iki 103,82 %. Kaip matyti didžiausia įvykdymo svyravimo amplitudė yra pelno mokesčio (16,90 %), tuo tarpu akcizų (5,33 %) svyravimo amplitudė yra kiek daugiau nei 3 kartus mažesnė už pelno mokesčio, o PVM (3,63 %) – daugiau nei 4,5 karto mažesnė už pelno mokesčio. Pridėtinės vertės mokesčio plano įvykdymui didžiausią įtaką daro namų ūkio vartojimo išlaidų augimo tempai, bei nepriemokų lygio mažėjimas dėl mokesčio administravimo gerinimo priemonių taikymo (PVM sąskaitų – faktūrų registro, atvirkštinio PVM

apmokestinimo mechanizmo). Akcizų plano įvykdymui įtaką daro didėjantys mokesčio tarifai atskiroms prekių grupėms, pardavimų kaita.

Kiekvieno verslo mokesčio plano įvykdymas priklauso nuo besikeičiančių šalies pagrindinių ekonominės ir socialinės raidos rodiklių, tai – namų ūkio vartojimo išlaidų, nedarbo lygio šalyje, vidutinio darbo užmokesčio, tiesioginių užsienio investicijų ir pan. Be to mokesčių plano įvykdymas parodo mokesčių efektyvumą. Pasak Rakauskaitės (2006), mokesčiai yra efektyvūs, jei jų surenkama 85-90 % planuojamų pajamų. 2014 – 2019 m. visų nagrinėjamų mokesčių buvo surenkama daugiau nei 90 % planuojamų pajamų.

Skaičiuojant baziniu būdu (žr. 7 lent.), galima įvertinti kiek atitinkamai PVM, PM ir akcizų pajamos pasikeitė nagrinėjamu laikotarpiu.

7 lentelė. Bazinių rodiklių paskaičiavimai

	PVM	***PM***	***AKCIZAI***	***Nacionalinio biudžeto pajamos***
Absoliutaus lygio pokytis (Δy), tūkst. Eur.	1042309	259380	426023	3805870
Kitimo tempas (T_d), %	138,13	151,90	140,15	144,65
Pakitimo tempas (T_p), %	38,13	51,90	40,15	44,65

Šaltinis: sudaryta autorės

Atlikus skaičiavimus matyti, jog nagrinėjamu laikotarpiu (2014 – 2019) PVM mokestinės pajamos išaugo mažiausia (38,13 %) lyginant su kitais verslo mokamais mokesčiais, kur PM išaugo 51,90 %, o akcizai - 40,15 %, tuo tarpu visos nacionalinio biudžeto pajamos išaugo 44,65 %. Tai rodo, jog tik PM pajamos išaugo daugiau nei visos biudžeto pajamos, nors jų lyginamasis svoris nacionalinio biudžeto pajamose yra mažiausias iš verslo mokamų mokesčių.

3.2. Priežastinių ryšių tarp verslo mokesčių (PVM, PM ir akcizų) pajamų ir ekonominės sistemos stabilumo nustatymas

Kiekvienos šalies ekonominės sistemos stabilumas priklauso didžia dalimi nuo stabilios mokesčių politikos. Tarp mokesčių ir ekonominės sistemos stabilumo yra abipusė priklausomybė, t. y. padidėjus / sumažėjus tam tikram ekonominės sistemos stabilumą įtakojančiam veiksniui, padidėja / sumažėja ir mokestinės pajamos nacionaliniame šalies biudžete. Ekonominės sistemos stabilumą įtakoja tokie veiksniai, kaip: mokesčių tarifai, nedarbo lygis, vidutinis darbo užmokestis, eksportas, importas, namų ūkio galutinio vartojimo išlaidos, gyventojų perkamoji galia, šešėlinės ekonomikos mastas, o taip pat nuo mokesčių naštos lygio verslo įmonėms (žr. 8 lent.).

8 lentelė. Mokesčių naštos dinamika 2014 – 2019 m.

Rodikliai	2014 m.	2015 m.	2016 m.	2017 m.	2018 m.	2019 m.
Mokestinės pajamos, mln. Eur.	6020,8	6441,06	6801,89	7336,24	7851,19	9821,03
Pokytis, palyginti su ankstesniais metais, %	6,30	6,98	5,60	7,86	7,02	25,09
BVP to meto kainomis, mln. Eur.	36545	37322	38893	42269	45264	48339
Pokytis, palyginti su ankstesniais metais, %	4,46	2,13	4,21	8,68	7,09	6,79
BVP, tenkantis vienam gyventojui, to meto kainomis, mln. Eur.	12463	12848	13560	14945	16158	17310
Pokytis, palyginti su ankstesniais metais, %	5,36	3,09	5,54	10,21	8,12	7,13
Mokesčių našta, %	16,48	17,26	17,49	17,36	17,35	20,32
PVM pajamos, mln. Eur.	2733,56	2854,42	2989,58	3293,71	3540,09	3775,87
Pokytis, palyginti su ankstesniais metais, %	6,18	4,42	4,74	10,17	7,48	6,66
PVM mokesčio našta, %	7,48	7,65	7,69	7,79	7,82	7,81
PM pajamos, mln. Eur.	499,77	573,88	627,65	631,03	691,25	759,15
Pokytis, palyginti su ankstesniais metais, %	4,85	14,83	9,37	0,54	9,54	9,82
PM mokesčio našta, %	1,37	1,54	1,61	1,49	1,53	1,57
Akcizų pajamos, mln. Eur.	1061,05	1146,29	1201,76	1326,77	1438,52	1487,07
Pokytis, palyginti su ankstesniais metais, %	6,58	8,03	4,84	10,40	8,42	3,37
Akcizų mokesčio našta, %	2,90	3,07	3,09	3,14	3,18	3,08

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Lietuvos statistikos departamento ir Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos nacionalinio biudžeto vykdymo duomenis

Iš 8 lentelės duomenų matyti, kad mokesčių naštos, bei atskirų mokesčių (PVM, PM, akcizų) naštos kitimą 2014 – 2016 metais lėmė didesnės bendros mokestinės pajamos, o taip pat didesnės kiekvieno nagrinėjamo verslo mokesčio atskirai pajamos, jas lyginant su ankstesnių metų buvusiomis pajamomis, bei lėčiau nei mokesčiai didėjęs bendras vidaus produktas (BVP). Lyginant visą nagrinėjamą laikotarpį mokestinės pajamos padidėjo 30,40 %, BVP – 23,86 %, BVP tenkantis vienam gyventojui – 29,65 %, PVM pajamos – 29,50 %, PM – 38,31 % ir akcizai – 35,58 %.

Bendroji mokesčių našta nuolat didėjo 2014 – 2016 metais, o nuo 2017 metų nors ir nežymiai pradėjo mažėti, tam turėjo įtakos spartesnis BVP ir BVP tenkančio vienam gyventojui augimas lyginant su mokestinių pajamų augimu, bet 2019 metais bendroji mokestinė našta vėl išaugo. Tačiau PVM ir akcizų mokestinė našta nuolat augo, PM mokestinė našta 2014 – 2016 augo, tačiau 2017 metais ji sumažėjo ir kitais metais vėl pradėjo augti.

Nagrinėjamu laikotarpiu mokestinė našta išaugo 5,28 %, PVM – 4,55 %, PM – 11,68 %, o akcizų – 9,66%. Kaip matyti, PM ir akcizų mokesčių našta augo sparčiau nei bendroji mokestinė

našta, kurios didžiąją dalį ir sudaro nagrinėjami verslo mokesčiai. PM mokesčių naštai įtakos turėjo įmonių pelningumas. Nuo 2014 iki 2016 metų įmonių pelningumas augo, o vėliau jis pradėjo mažėti, 2018 metais įmonių pelningumas lyginant su 2016 metais sumažėjo 1,24 p. p. ir sudarė 5,55 % (vadinasi, 1 euras pajamų davė 5,55 cento pelno). Akcizų mokesčių naštos didėjimą lėmė nuolat didėjantys mokesčio tarifai akcizu apmokestinamoms prekėms, mažėjantis legalus alkoholio ir tabako gaminių vartojimas, jų pardavimai.

Valstybės mokesčių našta taip pat priklauso ir nuo valstybės išlaidų. Jei valstybės išlaidos auga panašiu tempu kaip ir mokesčių pajamos, vadinasi mokesčių našta verslui nemažėja. Palyginus 2018 metų valstybės išlaidų augimo tempą su 2014 metų valstybės išlaidų augimo tempu, matyti, kad valstybės išlaidų augimo tempas 4,57 %. O palyginus tų pačių metų verslo mokamų mokesčių (PVM, PM ir akcizų) augimo tempus, pastebimas, kad PVM pajamų augimo tempas - 1,21 %, PM – 1,97 %, o akcizų pajamos - 1,28 %. Galima daryti išvadą, kad valstybės išlaidos augo spartesniu tempu, nei PVM, PM ir akcizų pajamos, vadinasi mokesčių našta nemažėjo, o didėjo.

Ar šalyje yra taikoma efektyvi mokesčių sistema parodo elastingumo koeficientas (žr. 9, 10 ir 11 lent.). Kai mokesčio elastingumas yra didesnis už vienetą, vadinasi mokesčio pajamos auga sparčiau nei bendrasis vidaus produktas, nekeičiant mokesčio tarifo ar apmokestinamosios bazės. Mokesčio elastingumas parodo kaip mokesčio pajamas įtakoja besikeičiantys makroekonominiai veiksniai.

9 lentelė. Pridėtinės vertės mokesčio elastingumas 2014 – 2019 m.

	2014 m.	2015 m.	2016 m.	2017 m.	2018 m.	2019 m.
Pridėtinės vertės mokestis, mln. Eur. (T)	2733,56	2854,42	2989,58	3293,71	3540,09	3775,87
Pridėtinės vertės mokesčio pajamų pokytis, mln. Eur (ΔT)	159,17	120,86	135,16	304,13	246,38	235,78
ΔT/T	0,06	0,04	0,05	0,09	0,07	0,06
Bendrasis vidaus produktas, mln. Eur (Q)	36545	37322	38893	42269	45264	48339
Bendrojo vidaus produkto pokytis, mln. Eur (ΔQ)	1560	777	1571	3376	2995	3075
ΔQ/Q	0,043	0,021	0,040	0,080	0,066	0,064
Elastingumas (e)	1,364	2,034	1,119	1,156	1,052	0,982
Vidutinis elastingumas (e)	**1,28**					

Šaltinis: sudaryta autorės Lietuvos statistikos departamento ir Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos nacionalinio biudžeto vykdymo duomenys

Kaip matyti iš 9 lentelėje pateiktų duomenų visą laikotarpį, išskyrus 2019 metus (šiais metais BVP augo greičiau nei PVM pajamos), PVM elastingumas buvo didesnis už vienetą (1,28), tai rodo, jog PVM pajamos augo sparčiau nei BVP. Tam turėjo įtakos išaugęs vartojimas, vidutinis darbo užmokestis, išaugęs prekių eksportas ir importas, padidėjusios pardavimų apimtys. Vadinasi, PVM pajamos yra elastingos keičiantis mokesčio bazei, kuriai didėjant PVM pajamos surenkamos į šalies

biudžetą didėja sparčiau nei didėjanti mokesčio bazė. Kadangi nagrinėjamu laikotarpiu pridėtinės vertės mokesčio tarifas keistas nebuvo, jis buvo 21 %, vadinasi PVM pajamų augimui tarifas neturėjo didelės įtakos, todėl didesnis dėmesys turėtų būti skiriamas verslo aplinkos gerinimui, „šešėlinės“ ekonomikos masto mažinimui, siekiant padidinti PVM pajamų surinkimą.

10 lentelė. Pelno mokesčio elastingumas 2014 – 2019 m.

	2014 m.	2015 m.	2016 m.	2017 m.	2018 m.	2019 m.
Pelno mokestis, mln. Eur. (T)	499,77	573,88	627,65	631,03	691,25	759,15
Pelno mokesčio pajamų pokytis, mln. Eur (ΔT)	23,11	74,11	53,77	3,38	60,22	67,90
ΔT/T	0,046	0,129	0,086	0,005	0,087	0,089
Bendrasis vidaus produktas, mln. Eur (Q)	36545	37322	38893	42269	45264	48339
Bendrojo vidaus produkto pokytis, mln. Eur (ΔQ)	1560	777	1571	3376	2995	3075
ΔQ/Q	0,043	0,021	0,040	0,080	0,066	0,064
Elastingumas (e)	1,083	6,203	2,121	0,067	1,317	1,406
Vidutinis elastingumas (e)	**2,03**					

Šaltinis: sudaryta autorės Lietuvos statistikos departamento ir Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos nacionalinio biudžeto vykdymo duomenys

PM tarifas kaip ir PVM tarifas 2014 – 2019 metais išliko nepakitęs. Todėl kaip matyti iš 10 lentelėje pateiktų duomenų PM pajamos visu nagrinėjamu laikotarpiu, išskyrus 2017 metus, kada PM pajamų augimas buvo pats mažiausias, 0,54 %, buvo elastingos. Vadinasi PM pajamas įtakoja besikeičiančios ekonominės sąlygos (užimtų gyventojų skaičius ir jų darbo užmokesčiui skiriamos lėšos, tiesioginės užsienio investicijos) ir verslo pelningumas, kadangi nuo jo priklauso kiek biudžetas bus papildytas PM pajamomis.

11 lentelė. Akcizų mokesčio elastingumas 2014 – 2019 m.

	2014 m.	2015 m.	2016 m.	2017 m.	2018 m.	2019 m.
Akcizų mokestis, mln. Eur. (T)	1061,05	1146,29	1201,76	1326,77	1438,52	1487,07
Akcizų pokytis, mln. Eur (ΔT)	65,54	85,24	55,47	125,01	111,75	48,55
ΔT/T	0,062	0,074	0,046	0,094	0,078	0,033
Bendrasis vidaus produktas, mln. Eur (Q)	36545	37322	38893	42269	45264	48339
Bendrojo vidaus produkto pokytis, mln. Eur (ΔQ)	1560	777	1571	3376	2995	3075
ΔQ/Q	0,043	0,021	0,040	0,080	0,066	0,064
Elastingumas (e)	1,447	3,572	1,143	1,180	1,174	0,513
Vidutinis elastingumas (e)	**1,50**					

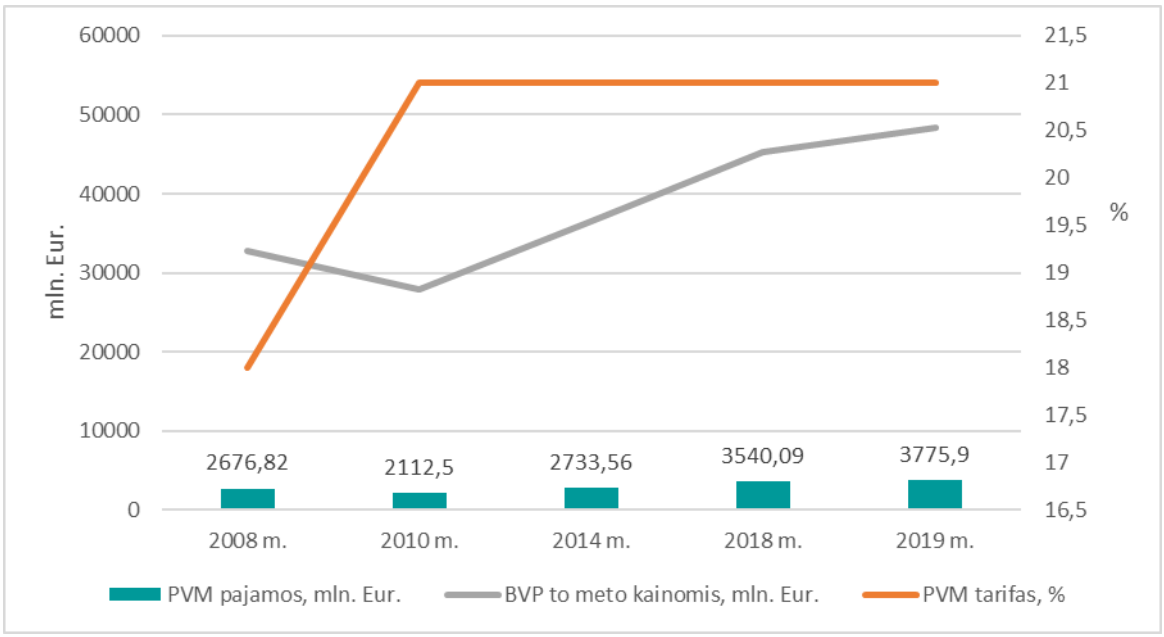
Šaltinis: sudaryta autorės Lietuvos statistikos departamento ir Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos nacionalinio biudžeto vykdymo duomenys

Priešingai nei PVM ir PM, akcizo tarifas kito beveik kasmet priklausomai nuo akcizu apmokestinamu prekių grupių. Akcizais apmokestinamų prekių paklausa dažniausia nėra elastinga, vadinasi padidėjus kainai tam tikru procentu, nereiškia kad tuo pačiu procentu sumažės akcizais apmokestinamų prekių vartojimas. Kaip matyti iš 11 lentelės, bendras vidutinis akcizų mokesčių pajamų elastingumas, nagrinėjamu laikotarpiu buvo 1,50, vadinasi akcizo pajamų didėjimui didelę įtaką darė augantis akcizo tarifas įvairioms prekių grupėms.

Pagrindiniai šalies nacionalinį biudžetą papildantys savo pajamomis verslo mokami mokesčiai yra netiesioginiai, vartojimo mokesčiai - pridėtinės vertės mokestis, akcizai ir tiesioginis mokestis – pelno mokestis. Pagrindiniai mokslininkų dažniausia įvardijami ekonominės sistemos stabilumo veiksniai yra nedarbo lygis, namų ūkio vartojimo išlaidos, eksportas, importas ir pan. Kad nustatyti kokie makroekonominiai ir socialiniai veiksniai labiausia įtakoja PVM, PM ir akcizo pajamas yra atliktos šių mokesčių analizės.

3.1.1 Pridėtinės vertės mokesčio analizė

Pridėtinės vertės mokestis yra neutralus mokestis verslui, kadangi jis yra vartojimo mokestis, kuris perkeliamas galutiniam vartotojui. Šis mokestis yra vienas svarbiausių nacionalinio biudžeto pajamų šaltinis, kuris sudaro trečdalį visų nacionalinio biudžeto pajamų. 2009 metais laikinam laikotarpiui pakeistas standartinis PVM tarifas iš 18 % į 21 % taikomas Lietuvoje jau daugiau nei dešimtmetį. Standartinio PVM tarifo kaita ir jo poveikis mokesčio pajamoms pavaizduotas 11 paveiksle.

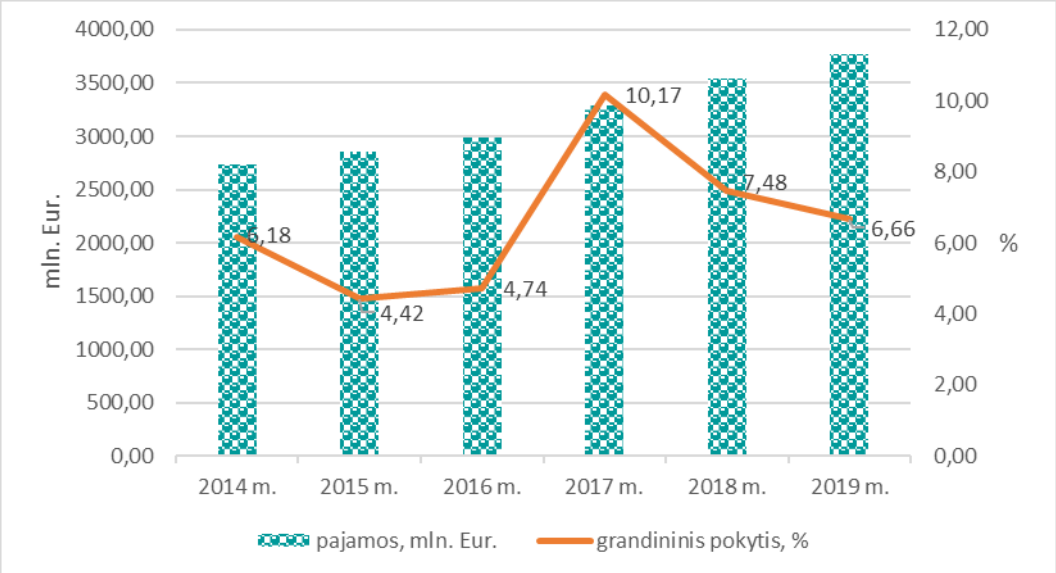


Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis PVM įstatymu ir Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos nacionalinio biudžeto vykdymo duomenys

11 pav. Nacionalinio biudžeto PVM pajamų priklausomybė nuo mokesčio tarifo

Kaip jau buvo minėta, ES yra nurodžiusi minimalų standartinį PVM tarifą, kuris turi būti ne mažesnis kaip 15 %. Vadinasi Lietuvoje nuo pat įstojimo į ES yra taikomas didesnis standartinis tarifas nei nustatytas ES minimalus tarifas. Pridėtinės vertės mokesčio pajamos priklauso, kaip matyti iš 11 paveikslo, nuo pridėtinės vertės mokesčio tarifo, tačiau yra atvirkštinė priklausomybė. 2010 metais padidinus mokesčio tarifą 3 %, nacionalinės pajamos ne tik kad ne padidėjo, o priešingai sumažėjo 564,32 mln. Eur, arba 21,08 %, o taip pat ir BVP sumažėjo 4741 mln. Eur. arba 14,51 %. 2009 metais PVM mokesčio tarifas buvo didinamas du kartus. Nuo 2009 metų sausio mėnesio buvo taikytas 19 % mokesčio tarifas, o nuo tų pačių metų rugsėjo mėnesio pradėtas taikyti 21 % mokesčio tarifas. Padidinus PVM tarifą, šio mokesčio pajamos sumažėjo ženkliai padidėjus nedarbo lygiui šalyje (12 p. p., t. y. nuo 5,8 % 2008 m. iki 17,8 % 2010 m.), kas taip pat neigiamai paveikė vartojimą (sumažėjo 14,48 %), kuriam įtakos turėjo ir sumažėjęs darbo užmokestis. 2009 metais nacionalinis biudžetas buvo papildytas 1969,07 mln. Eur. PVM pajamomis. Palyginus 2008 metų PVM pajamas su 2009 metais to paties mokesčio pajamomis, matyti, kad PVM mokesčio pajamos padidinus mokesčio tarifą sumažėjo 26,44 % arba 707,75 mln. Eur., o BVP sumažėjo 5761 mln. Eur. ar 17,62 %. Nuo 2010 iki 2019 metų PVM tarifas nekito, tačiau nacionaliniame šalies biudžete šio mokesčio pajamos kas ketverius metus augo kiek didesniu tempu nei 29 %, BVP augimo tempas buvo apie 27 %.

Galima daryti išvadą, kad padidinus pridėtinės vertės mokesčio tarifą, šio mokesčio pajamos ne padidėja, o priešingai sumažėja.



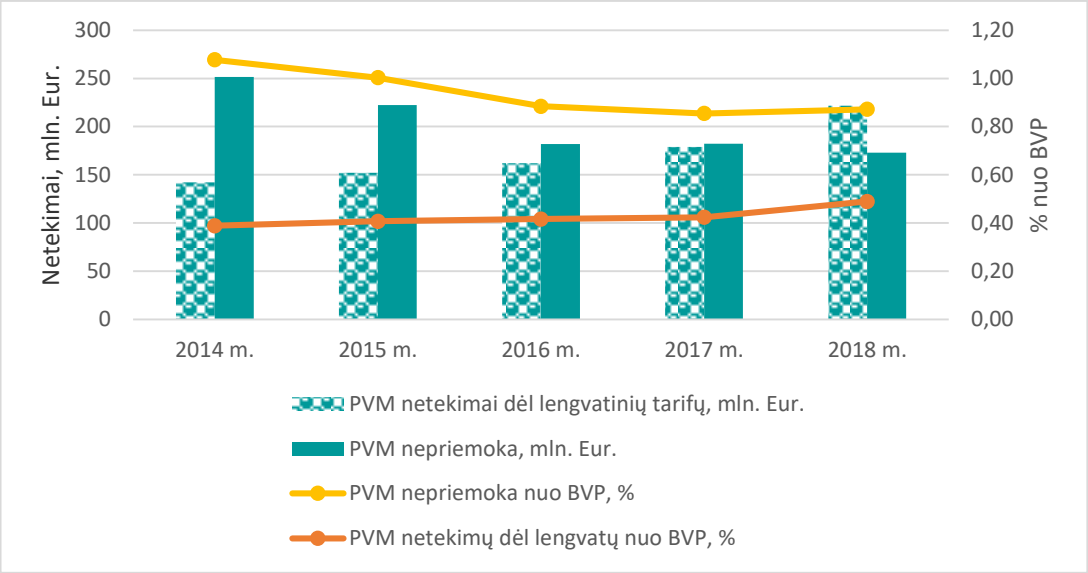
Šaltinis: sudaryta autorės, pagal Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos nacionalinio biudžeto vykdymo duomenis

12 pav. PVM pajamų dinamika nacionaliniame šalies biudžete 2014 – 2019 m.

Iš 12 paveikslo matyti, kad PVM pajamos nacionaliniame biudžete kasmet augo, tačiau augimo tempas nebuvo tolygus, tai įtakojo namų ūkio galutinio vartojimo išlaidų augimo tempai, taikomos mokesčio administravimo priemonės „šešėliui“ mažinti, bei didėjantys netekimai dėl lengvatinių tarifų

taikymo. Kaip matyti nuo 2014 m. PVM augimo tempas mažėjo, nes beveik 1 % sumažėjo namų ūkio galutinio vartojimo išlaidų augimo tempas. Didžiausias PVM pajamų augimo tempas buvo 2017 metais (10,17 % arba 304,13 mln. Eur.), šiuo metu namų ūkio galutinio vartojimo išlaidos išaugo kiek daugiau nei 7 % lyginant su 2016 metais, tai nagrinėjamu laikotarpiu buvo pats didžiausias vartojimo išlaidų augimo tempas. Vėliau pastebimas PVM pajamų mažėjantis augimo tempas, nes 13,25 % padidėjo PVM netekimų dėl lengvatinių tarifų augimo tempai. Galima teigti, kad PVM pajamos auga didėjant namų ūkio galutinio vartojimo išlaidoms, bei mažėjant nepriemokoms ir netekimams dėl lengvatinių PVM tarifų.

Remiantis Lietuvos banko atlikta analize (2018), Lietuva nuo kitų ES šalių išsiskiria PVM pajamų surinkimo dydžiu į nacionalinį šalies biudžetą, o taip pat ir dideliu jo atotrūkiu, kuris parodo, kiek nacionalinis biudžetas netenka mokesčio pajamų dėl lengvatinių tarifų ir šešėlinės ekonomikos. Kaip teigiama Lietuvos banko analizėje (2018), PVM netekimai dėl šešėlio yra didesni nei netekimai dėl lengvatinių tarifų (žr. 13 pav.), tačiau netekimai dėl šešėlio yra vieni didžiausių šių netekimų ES.



Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis Lietuvos statistikos departamento ir Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos biudžeto pajamų apžvalgų (2014-2018 m.) duomenimis.

13 pav. Valstybės biudžeto PVM pajamų netekimai

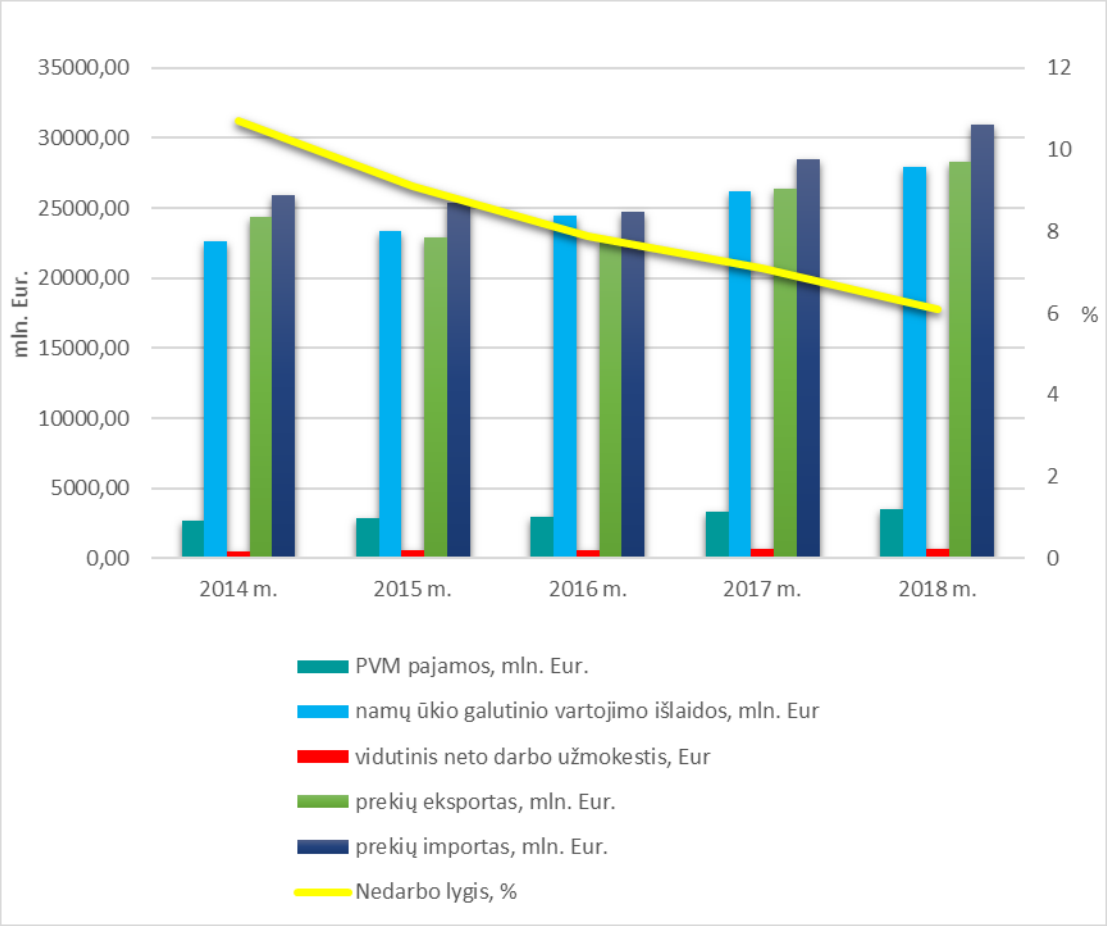
Kaip matyti iš 13 paveikslo PVM nepriemoka visu nagrinėjamu laikotarpiu yra didesnė už PVM pajamų netekimus dėl PVM mokesčio lengvatinių tarifų, 5 % ir 9 %, kurių taikymo pavyzdžiai pateikti 4 lentelėje. 2014 – 2018 metų laikotarpiu PVM nepriemoka sudarė 1011,0 mln. Eur, o PVM pajamų netekimai dėl lengvatinių tarifų 856,5 mln. Eur., t. y. 154,5 mln. Eur. arba 15,28 % mažiau. Tačiau galima pastebėti, jog PVM pajamų netekimai dėl taikomų lengvatų nuolat augo, lyginant 2018 metus su 2014 metais šie pajamų netekimai išaugo 55,99 %. O šiuo laikotarpiu PVM nepriemoka mažėjo, lyginant 2018 metus su 2014 metais pastebimas 31,24 % sumažėjimas. Daugiausia PVM pajamų

netekimų dėl lengvatinių tarifų patiriama dėl 5 % PVM tarifo vaistams ir medicinos pagalbos priemonėms, kurio netekimai sudaro apie 43 % visų netekimų, bei 9 % PVM tarifo šilumos energijai, tiekiamai gyvenamosioms patalpoms šildyti (apie 27 %). Galima įžvelgti, kad 2018 metais PVM nepriemoka tapo mažesnė nei PVM pajamų netekimai dėl lengvatinių tarifų. Tam turėjo įtakos, jog nuo 2015 metų buvo pateikiami PVM sąskaitų – faktūrų registrai (tam tikras skaičius PVM mokėtojų), o tai turėjo teigiamos įtakos PVM pajamų surinkimui. Atsiradus prievolei nuo 2016 m. spalio mėn. teikti PVM sąskaitų – faktūrų registrus visiems PVM mokėtojams yra pastebimas PVM nepriemokos mažėjimas.

PVM nepriemokai mažėjant, mažėja ir BVP, o PVM pajamoms dėl lengvatinių tarifų didėjant, didėja ir BVP, tačiau mažesniu tempu, nei PVM nepriemokos mažėjimo tempas. Nagrinėjamu laikotarpiu PVM nepriemokos dalis BVP vienam gyventojui sumažėjo nuo 2,02 % (2014 m.) iki 1,07 % (2018 m.), o PVM pajamų dėl lengvatinių tarifų dalis BVP vienam gyventojui padidėjo nežymiai nuo 1,14 % (2014 m.) iki 1,37 % (2018 m.).

Autorės nuomone pridėtinės vertės mokestis tam tikroje ekonominėje veikloje sukuria mokestinę naštą ir juridiniam asmeniui. Pavyzdžiui statybų sektoriuje, kada užsakovas yra taip pat juridinis asmuo, o apmokėjimo terminas yra dažniausia ne mėnuo ir ne du, statybų įmonės susiduria su didžiule problema – apyvartinių lėšų stygiumi, bankroto grėsme, gal dėl to yra ir daugiau sukčiavimo, nelegalaus darbo, ar darbo užmokesčio mokėjimo “vokeliuose”, kadangi dar užsakovas nėra atsiskaitęs su rangovu, o statybos įmonė turi jau tą patį mėnesį sumokėti pridėtinės vertės mokestį valstybinei mokesčių inspekcijai. Situacija truputį pasikeitė, kai 2015 m. antroje metų pusėje pradėtas taikyti atvirkštinis PVM mechanizmas statybų darbams. Pagal PVMĮ 96 straipsnį PVM už statybos darbus sumoka pirkėjas, jei jis vykdo ekonominę veiklą ir yra registruotas PVM mokėtoju. Tai tik pagerino situaciją tuo atveju, kada užsakovas yra įmonės, vykdančios ekonominę veiklą ir įsiregistravusios PVM mokėtojais. Tačiau situacija išliko ta pati kai užsakovas yra savivaldybė, nes dažniausia jų atsiskaitymo terminas yra pusė metų. Šiuo įstatymo pakeitimu valstybė stengėsi sumažinti šešėlinės ekonomikos mastą, supaprastinti PVM surinkimą, išvengti mokestinio sukčiavimo ir mokesčio slėpimo.

PVM pajamoms įtakos turi namų ūkio galutinio vartojimo išlaidos, vidutinis darbo užmokestis, PVM mokėtojų skaičius, mokesčių mokėtojų sumokėtos ir iš kitų mokesčių susidariusios permokos PVM prievolei padengti įskaitytos sumos, kai susidariusia PVM permoka padengiamos kitų mokesčių prievolės (pvz., esančia PVM permoka yra padengiamas GPM prievolė) bei PVM permokos grąžinimai.



Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis Lietuvos statistikos departamento ir Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos biudžeto pajamų apžvalgų (2014-2018 m.), Eurostat duomenimis.

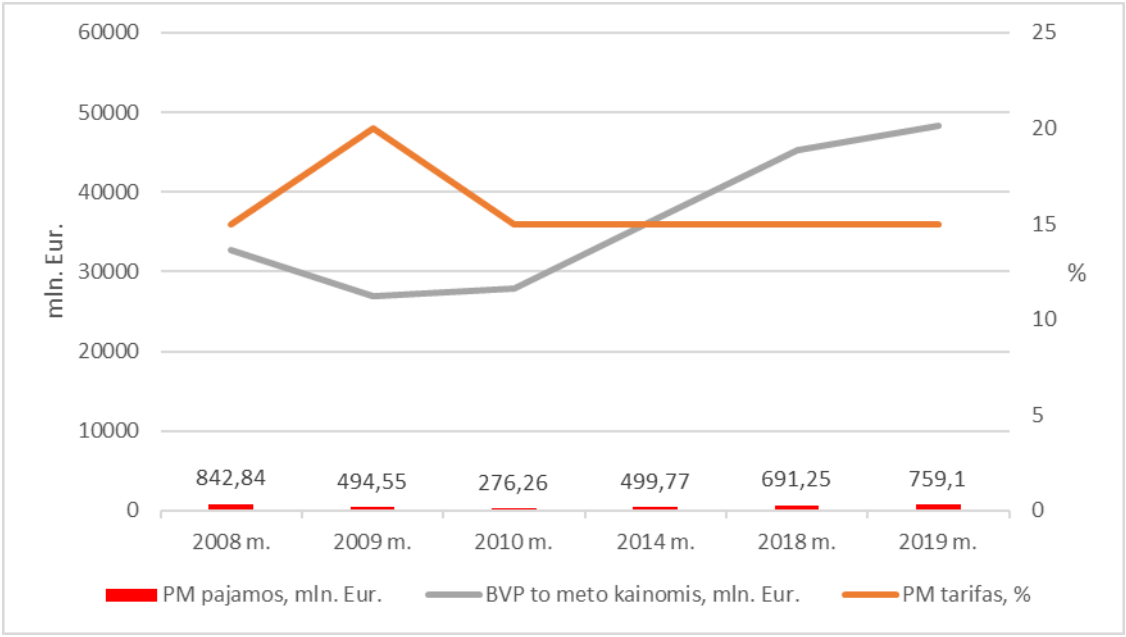
14 pav. Makroekonominių veiksnių įtaka PVM pajamoms

PVM nacionalinio biudžeto pajamos labai priklauso nuo ekonominės situacijos šalyje. Kadangi PVM yra vartojimo mokestis, jis stipriai priklauso nuo namų ūkio galutinio vartojimo išlaidų, nedarbo lygio šalyje ir vidutinio neto darbo užmokesčio. Nagrinėjamu laikotarpiu nedarbo lygis šalyje nuolat mažėjo (vidutiniškai 42,99 %), o darbo užmokestis didėjo (vidutiniškai 36,57 %), tai teigiamai veikė namų ūkio galutinio vartojimo išlaidas (jos padidėjo 23,30 %), nes daugiau dirbančių žmonių, gaunančių didesnį darbo užmokestį, daugiau lėšų gali skirti vartojimui. 2014 – 2018 metais PVM pajamos vidutiniškai išaugo 29,50 %. Prekių eksportas ir importas nuo 2014 iki 2016 metų mažėjo, atitinkamai eksportas šiuo metu vidutiniškai sumažėjo 7,2 %, o importas – 4,59 %. Nuo 2016 metų tiek eksportas, tiek importas pradėjo augti. Importuojamų ir eksportuojamų prekių kiekio sumažėjimą lėmė po euro įvedimo didėjančios prekių kainos.

Atlikta PVM analizė parodė, kad PVM pajamų nacionaliniame biudžete augimą labiausia įtakoja didėjančios namų ūkio galutinio vartojimo išlaidos, kurios didėja didėjant vidutiniam darbo užmokesčiui ir mažėjant nedarbo lygiui šalyje.

3.1.2 Pelno mokesčio analizė

Pelno mokestis – tai į nacionalinį šalies biudžetą mokamas pagrindinis tiesioginis verslo mokestis, kuris sudaro iš tiesioginių verslo mokamų mokesčių didžiąją dalį biudžeto mokestinių pajamų. PM neskatina įmonių veiklos, o priešingai įmonės stengiasi jį susimažinti didindamos savo sąnaudas, vadinasi PM turi įtakos kapitalui ir darbo rinkai. Pelno mokesčio tarifas nagrinėjamu 2014 – 2019 metų laikotarpiu išliko nepakitęs, santykis su BVP to meto kainomis augo, tam įtakos turėjo nedidinamas pelno mokesčių lengvatų skaičius ir stabili mokesčio bazė. Pagal PMĮ (aktuali redakcija, 2019) šį mokestį moka visi Lietuvos ir užsienio vienetai, išskyrus biudžetines įstaigas, Lietuvos banką, valstybes ir savivaldybes, jų įstaigos ir organizacijos. Verslo įmonių mokamas pelno mokestis sudaro didžiąją dalį šio mokesčio pajamų. Vyriausybė, didindama mokesčio tarifą, tikisi surinkti daugiau pajamų į šalies biudžetą, tačiau ji taiko ne ekonominį, o buhalterinį skaičiavimą, neįvertina tokių veiksnių kaip pelningų ir nuostolingų įmonių skaičiaus pasikeitimą, tiesioginių užsienio investicijų kaitos poveikį ir PM netekimų mastą dėl taikomų lengvatų.

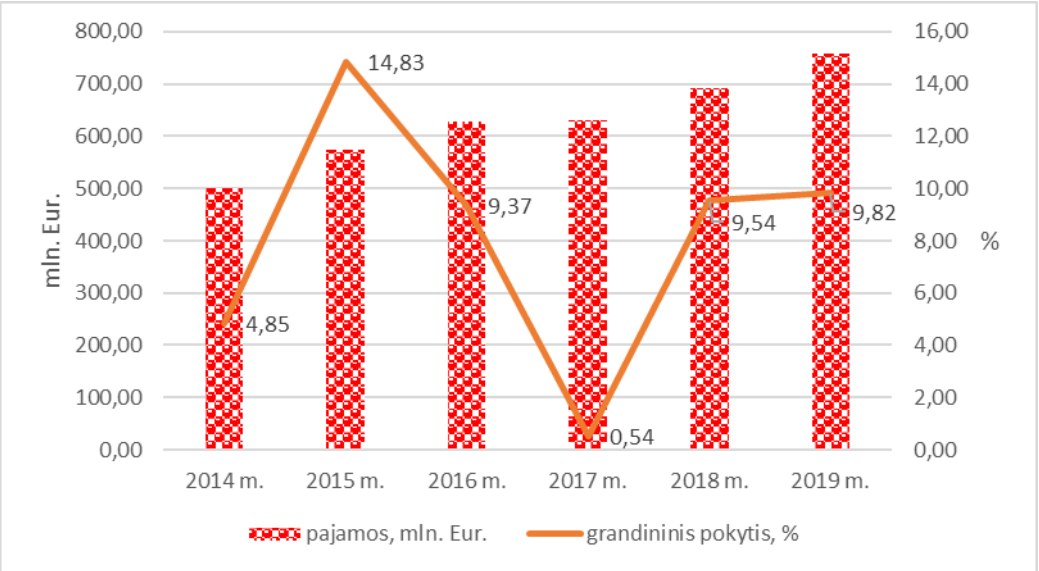


Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis PM įstatymu ir Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos nacionalinio biudžeto vykdymo duomenys

15 pav. Nacionalinio biudžeto PM priklausomybė nuo mokesčio tarifo

Pelno mokestis buvo pakeistas 2009 metais, padidintas 5 %, iš 15 % į 20 %. Tačiau iš 15 paveikslo matyti, kad norimas tikslas – didesnės pajamos nacionaliniame biudžete – nebuvo pasiektas. PM pajamos pakeitus mokesčio tarifą sumažėjo 41,32 % arba 348,29 mln. Eur., tai įtakojo sumažėjęs įmonių pelningumas. 2009 metais pagal Statistikos departamento pateiktus duomenis įmonės patyrė didžiulį nuostolį, bendras įmonių pelnas prieš apmokestinimą buvo minusinis (-1712,45 mln. Eur.),

palyginus 2009 metų pelną prieš apmokestinimą su 2008 metais buvusiu, jis sumažėjo 22,2 %. Taip pat padidinus tarifą, sumažėjo ir veikiančių įmonių skaičius, kuris mažėjo iki 2010 metų, tik po 2010 metų veikiančių įmonių skaičius pradėjo augti. Sumažėjus PM pajamoms sumažėjo ir BVP 17,62 %, t. y. du kartus mažiau nei PM pajamos. Nors 2010 metais PM tarifas grąžintas prieš metus galiojęs, tačiau PM pajamos ir toliau mažėjo 44,14 % arba 218,29 mln. Eur. lyginant su 2009 metais, o BVP tuo metu didėjo 1020 mln. Eur. arba 3,78 %. Vėliau PM pajamos nacionaliniame biudžete pradėjo augti. Nuo 2010 iki 2014 metų PM pajamos išaugo 80,91 % arba 223,51 mln. Eur., o kitų tolesnių keturių metų (2014 – 2018) augimas suletėjo, nors ir nepasiekė 2008 metų pajamų lygio nacionaliniame biudžete, tačiau PM pajamos išaugo 38,31 % arba 191,48 mln. Eur.



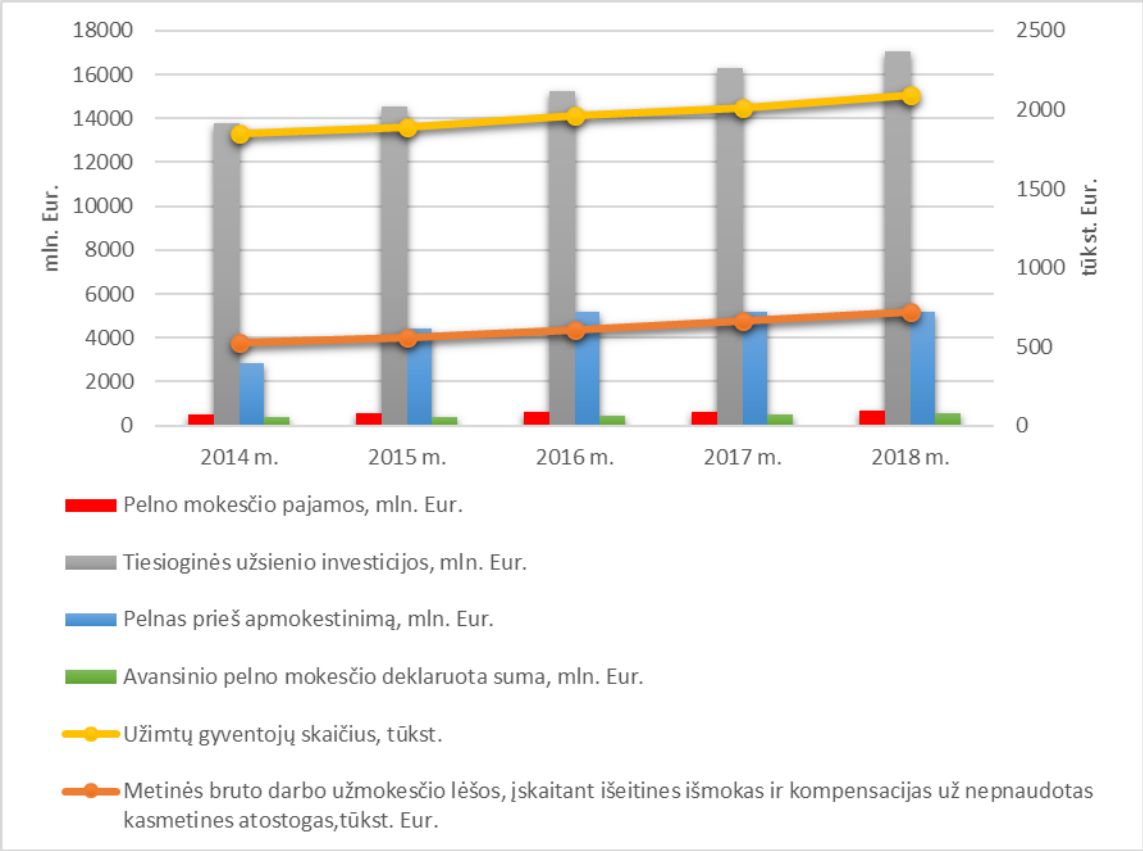
Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos nacionalinio biudžeto vykdymo duomenis

16 pav. PM pajamų dinamika nacionaliniame šalies biudžete 2014 – 2019 m.

16 paveiksle pavaizduota pelno mokesčio pajamos nagrinėjamu laikotarpiu ir jų augimo tempai. PM pajamos kaip ir PVM pajamos augo nuolat šalies biudžete. Tačiau PM pajamų augimas yra šuolinis, 2015 metais šio mokesčio pajamos išaugo 14,83 % arba 74,11 mln. Eur, o 2017 m. pastebimas vos 0,54 % augimo tempas. Pelno mokesčio pajamų augimui turi įtakos verslo įmonių mokančių šį mokestį skaičius. Pagal Lietuvos statistikos duomenis Lietuvoje nuolat kuriasi įmonės, kurių apie 2/3 sudaro pelningos įmonės. Pats didžiausias pelningų įmonių augimas buvo 2015 metais, kada pelningų įmonių buvo 45592, t. y. 2988 įmonėmis daugiau nei 2014 metais (42604 įmonės). Kai pelningų įmonių skaičiaus augimas buvo pats didžiausias nagrinėjamu laikotarpiu, tai atsispindėjo ir pelno mokesčio pajamose, nes šio mokesčio pajamos išaugo 14,83 %. 2016 m. pastebimas pelningų įmonių skaičiaus augimo sumažėjimas (padidėjo 858 įmonėmis), tačiau šiais metais išaugo nuostolingų įmonių skaičius, lyginant su 2015 metais, jų padaugėjo 1638 įmonėmis. Per 2014 – 2018 metus

pelningų įmonių skaičius išaugo (padidėjo 7250 įmonėmis), o nuostolingų įmonių skaičiaus augimas kiek daugiau nei 3 kartus mažesnis (padidėjo 2221 įmonėmis).

PM pajamas įtakoja pelnas prieš apmokestinimą, kuris labai priklauso nuo įvairių lengvatų, tokių kaip paramos suteikimas, investicijų į tyrimus ar verslo atsinaujinimą. Dėl verslui taikomų lengvatų šalies biudžetas netenka mokestinių pajamų. PM pajamų netenkama daugiausia dėl neapmokestinamųjų pajamų 2014 - 2016 metais (apie 50 % visų netekimų), dėl apmokestinamojo pelno sumažinimo dėl investicijų, 2018 metais šie netekimai labai išaugo (apie 28 % visų netekimų), dėl 5 % PM tarifo vienetams, kurių vidutinis darbuotojų skaičius neviršija 10, o pajamos 300 tūkstančių eurų (apie 14,5 % visų netekimų) ir dėl atskaitomos paramos ir labdaros sumos (apie 9 % visų netekimų) iki 2016 metų šie netekimai augo, o nuo 2016 metų pastebimas jų mažėjimas. Netekimams dėl atskaitomos paramos suteikimo turėjo įmonių pelningumas, kuris iki 2016 metų augo, o vėliau pradėjo mažėti. PM pajamų augimui įtakos turi pelnas prieš apmokestinimą, kuris iki 2016 metų augo (2015 metus lyginant su 2014 metais išaugo 56,41 %, o 2016 metus lyginant su 2015 metais išaugo 17,66 %), o nuo 2016 metų jis neženkliai mažėjo.



Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis Statistikos departamento ir VMI duomenimis.

17 pav. Makroekonominių veiksnių įtaka PM pajamoms

Kaip jau buvo minėta pelno mokesčio pajamas įtakoja daugelis makroekonominių veiksnių (žr. 17 pav.). 2014 – 2018 metų laikotarpiu PM pajamos vidutiniškai išaugo 38,29 % arba 191,40 mln. Eur.

Tam įtakos turėjo augančios tiesioginės užsienio investicijos (TUI), kurios nagrinėjamu laikotarpiu išaugo 23,81 % arba 3276,4 mln. Eur., kurių apie 83 % sudaro ES TUI, taip pat daug investuoja Švedija, Nyderlandai, Vokietija ir Estija. 2015 metais sulėtėjusiam PM pajamų augimui (pajamų augimas suletėjo kiek daugiau nei 5 %) įtakos turėjo suletėjęs 1 % TUI augimas, bei išaugusios beveik 3 % darbo užmokesčio lėšos, kurios padidėjo sumažėjus nedarbo lygiui Lietuvoje. Sumažėjęs pelnas prieš apmokestinimą tiesiogiai turėjo įtakos ir PM pajamoms nacionaliniame šalies biudžete. 2017 metais sumažėjus užimtų gyventojų skaičiui šalyje 0,49 %, išaugo metinės darbo užmokesčio lėšos 58 tūkst., nors TUI padidėjo 7,1 %, tačiau PM pajamos išaugo nežymiai, tam turėjo įtakos sumažėjęs pelnas prieš apmokestinimą, bei padidėjusi deklaruota avansinio pelno mokesčio suma.

Pastebima, kad PM pajamas įtakoja tiesioginės užsienio investicijos, joms augant auga ir PM pajamos, bei avansinio pelno mokesčio deklaruota suma. Pagal PMĮ (aktuali redakcija, 2019) 47 straipsnį avansinis pelno mokestis gali būti apskaičiuojamas dviem būdais:

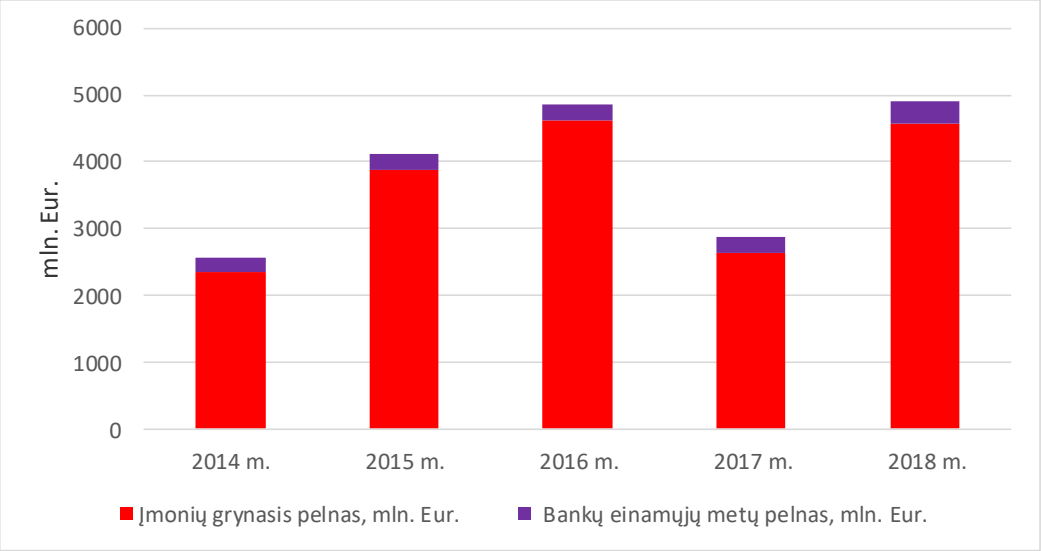
- pagal praėjusių metų veiklos rezultatus. Apskaičiuojant šiuo būdu pirmųjų dviejų ketvirčių avansinio pelno mokesčio skaičiavimui naudojama faktiškai apskaičiuota pelno mokesčio suma, buvusi praėjusių metų laikotarpiu.
- pagal numatomą mokestinio laikotarpio pelno mokesčio sumą, kuri turi būti ne mažesnė kaip 80 % faktiškos metinės pelno mokesčio sumos, priešingu atveju mokami delspinigiai.

Taigi, taikant avansinio pelno mokesčio apskaičiavimo būdą pagal praėjusių metų veiklos rezultatus, būna situacijų, kai mokesčių mokėtojai sumoka daugiau, nei turėtų sumokėti pagal faktinius įmonių veiklos rezultatus. Tai turi neigiamos įtakos PM pajamų surinkimui, kadangi deklaravus praėjusių metų pelną, susidariusi PM permoka yra įskaitoma į kitus mokesčių mokėtojų privalomus mokėti mokesčius arba grąžinama. Šalies įmonės labiau taiko pastarąjį avansinio PM apskaičiavimo būdą. Avansiniu pelno mokesčiu yra siekiama kuo greičiau papildyti šalies biudžetą mokestinėmis pajamomis, tačiau šis mokestis kartu yra našta verslui, nes iš anksto yra užšaldomas tam tikras laisvų lėšų kiekis.

Metinės darbo užmokesčio lėšos, įskaitant išeitines išmokas ir kompensacijas už nepanaudotas atostogas, taip pat turi įtakos PM, tačiau ji nėra tokia ženkli ir labiau įtakoja smulkių įmonių mokėtiną PM. Didelę įtaką turi pelningų ir nuostolingų įmonių skaičius ir jų deklaruojama PM suma, bei mokesčių mokėtojų pelnas prieš apmokestinimą. Pelnas prieš apmokestinimą yra sumažinamas taikant įvairias lengvatas.

Lietuvoje buvo pateiktas LR finansų rinkos dalyvių mokesčio projektas Nr. XIIIP-3948 (2019), kuriame buvo siūloma kas mėnesį 0,03 % apmokestinti bankų ir visų kredito įstaigų aktyvus didesnius kaip 300 mln. eurų. Tačiau šis projektas nebuvo priimtas, jis pakeistas kitu projektu, kuriame siūloma

nustatyti papildomą bankų pelno apmokestinimą. 2019-12-17 buvo primtas įstatymas Nr. XIII-2694, kurį priėmus tikimasi per metus surinkti į biudžetą 20 mln. eurų. Šiuo įstatymu yra priimta banko pelno dalį, didesnę nei 2 mln. eurų apmokestinti 20 % PM tarifu, o pelno dalis, kuri neviršys 2 mln. eurų ir toliau bus apmokestinama 15 % PM tarifu. Papildomas 5 % pelno mokesčio tarifas bus taikomas tris metus, t. y. apskaičiuojant 2020, 2021 ir 2022 metų bankų pelną. Pasak Lietuvos bankų asociacijos vadovo Manto Zalatoriaus (lrt.lt, 2019) šis įvestas papildomas apmokestinimas atsilieps stipriai ekonomikai, nes sulėtės šalies ūkio augimas, brangs bankų paslaugos taip pat paskolos verslui, kurios jam labai svarbios. Taigi didinant mokesčius bankams yra neigiama veikiama verslo aplinka. Be to šis mokestis gali turėti įtakos bankų pasitraukimams iš Lietuvos, nes šalis bus mažiau patraukli finansinio sektoriaus investuotojams - Lietuvos banko duomenimis 2014 - 2018 metų laikotarpiu šalyje veiklą nutraukė 2 užsienio bankų filialai.



Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis Statistikos departamento ir Lietuvos banko duomenimis

18 pav. Verslo ir bankų pelnas, mln. Eur.

Autorės nuomone, padidintas bankų pelno mokestis neigiamai paveiks gaunamas iš verslo į nacionalinį šalies biudžetą PM pajamas. Kaip matyti iš 18 paveikslo didžiąją dalį pelno mokesčio sumoka verslas, bankų pelnas sudaro palyginti labai mažą dalį. 2018 metais verslo grynasis pelnas buvo 4,6 mlrd. Eur., o bankų 334,5 mln. Eur. Tai yra vos 7 % visų Lietuvos įmonių pelno. Padidinus bankų pelno mokestį, t. y įvedus papildomą 5 % pelno apmokestinimą, tai paveiks ir įmonių mokamą pelno mokestį, kuris be abejonės sumažės, nes bankams pakėlus savo paslaugų kainas ir padidinus paskolų palūkanas, naujoms ir mažoms įmonėms tai taptų nepakeliama našta. Be to, kaip iš Lietuvos banko duomenų matyti, didžiąją dalį bankų suteiktų paskolų ir išankstinių mokėjimų (su lizingu) sudaro ne finansinėms įmonėms suteiktos paskolos. 2018 m. paskolos ne finansinėms įmonėms sudarė 44 % visų suteiktų paskolų.

Nors Lietuvos Vyriausybė siekia mažinti mokesčio naštą ir didinti vartojimą, tačiau jos veiksmai rodo priešingai. Nuo 2020 m. sausio mėn. 1 d. planuotas įvesti stambios prekybos mokestis, kuris kaip tik padidintų verslui tenkančią mokesčio naštą, bei sumažintų vartojimą, nes tikriausia dėl šio mokesčio pakiltų prekių kainų lygis. Šio naujo mokesčio tikslas buvo siekis papildyti šalies biudžetą mokestinėmis pajamomis ir skatinti smulkaus verslo plėtrą. Tačiau smulkaus verslo plėtra galėtų padidėti tik tuo atveju, jei didmenininkai padidintų kainas ir atsirastų didesnė konkurencija tarp prekybininkų. Stambios prekybos mokesčio projekte (2019) buvo numatyta, kad pardavėjo pajamoms per mėnesį viršijus 2 mln., būtų taikomas 1 procento nuo pajamų prekybos mokesčio tarifas. Be to, dėl šio mokesčio įvedimo sumažėtų investicijos į prekybos sektorių, nes investuotojai greičiausia rinktųsi kitą sektorių. Remiantis šiuo įstatymu, būtų neatsižvelgiama į įmonės pelningumą, nes jei vieną mėnesį pajamos viršytų 2 mln., įmonei tektų sumokėti stambios prekybos mokestį, nors kitais mėnesiais įmonė negautų tokių pajamų, o ir visų metų įmonės veikla būtų nuostolinga, vadinasi, šis mokestis būtų taikomas tiek pelningoms, tiek nuostolingoms įmonėms, svarbu tik, kad nors vieną mėnesį per metus apyvarta būtų virš 2 mln. eurų. Jei būtų priimtas šis įstatymas, jis turėtų įtakos ir pelno mokesčio pajamoms biudžete, nes sumokėjus stambios prekybos mokestį, sumažėtų įmonės pelnas, o tai įtakotų pelno mokesčio sumą, kuri sumažėtų. Tačiau dabar vietoj šio apyvartos mokesčio yra siūloma įvesti progresinį pelno mokestį, kuris neiškreiptų konkurencijos ir neperkeltų visos mokestinės naštos pirkėjams.

Atlikta PM analizė parodė, kad PM pajamos nacionaliniame šalies biudžete didėja, didėjant pelningų įmonių skaičiui, didėjant jų apmokestinamajam pelnui prieš apmokestinimą, kuriam didelę įtaką daro didėjančios tiesioginės užsienio investicijos.

3.1.3 Akcizų mokesčio analizė

Akcizas yra, vartojimo mokestis, kuris įskaičiuotas į prekės pardavimo kainą, todėl visa mokestinė našta perkeliama vartotojui. Dažnausia vartojimo mokesčiai yra regresiniai, nes mažiau uždirbantys gyventojai santykinai išleidžia daugiau lėšų vartojimui ir sumoka jų daugiau, nei uždirbantys daugiau. Tačiau taip pat galima teigti, kad vartojimo mokesčiai yra ir progresiniai, tai priklauso nuo prekių, kurios sudaro didžiąją dalį prekių krepšelio, t. y. jei pasiturinčiųjų gyventojų krepšelį sudaro prekės apmokestintos didesniu tarifu, o mažiau pasiturinčių gyventojų pirkinių krepšelį sudaro prekės apmokestintos mažesniu tarifu (Lietuvos laisvosios rinkos institutas, 2019). Akcizu apmokestinamoms prekėms ES yra nustačiusi minimalius tarifus (žr. 12 lent.), kuriuos kiekviena ES valstybė narė privalo taikyti savo mokesčių sistemoje, t. y. tarifai gali būti didesni ar lygūs nustatytiems minimaliems akcizo tarifams.

12 lentelė. ES nustatyti minimalūs akcizo tarifai

Akcizais apmokestinami produktai	*Akcizų tarifai už*	*Minimalūs tarifai*
Alui	1 proc. hektolitrą arba 1 proc. alkoholio hektolitrą	0,748 Eur. 1,87 Eur.
Vynui iš šviežių vynuogių ir kitiems fermentuotiems gėrimams	tūrio hektolitrą	0 Eur.
Tarpiniai produktai	tūrio hektolitrą	45 Eur.
Etilo alkoholiui	gryno etilo alkoholio hektolitrą	550 Eur.
Bešvinis benzinas	1000 litrų	421 Eur.
Gazolis	1000 litrų	330 Eur.
Cigaretės	1000 cigarečių	90 Eur.

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis https://ec.europa.eu/

Akcizais yra siekiama išspręsti nacionalinio biudžeto problemas, tačiau jas sprendžiant yra taikomas ne ekonominis, o buhalterinis požiūris. Ne visada yra taip, kad padidinus tarifus tam tikru procentu, tiek pat procentų padidėja ir akcizų pajamos nacionaliniame šalies biudžete. Tam įtakos turi padidėjusi nelegali prekyba, be to padidinus tarifą iki tam tikro lygio akcizų pajamos pradeda mažėti, o poveikis vartojimui akcizais apmokestinamų prekių susilpnėja.

Iš nagrinėjamų verslo mokesčių, akcizų tarifai yra dažniausia besikeičiantys, jie keičiasi beveik kasmet (žr. 13 lentelę). Akcizų pajamos už etilo alkoholį, cigaretes ir gazolius sudaro didžiąją dalį atskirų grupių pajamų. Pajamos už alų taip pat sudaro nemažą dalį pajamų, nes šios prekės pardavimai daug kartų viršija kitų šios grupės prekių pardavimus. Galima teigti, kad alus Lietuvoje yra perkamiausias alkoholinis gėrimas.

13 lentelė. Akcizais apmokestinamų tam tikrų prekių tarifų kaita 2014 – 2019 metais

		2014 m.	2015 m.	2016 m.	2017 m.	2018 m.	2019 m.
Akcizo tarifo kaita alui, eurais už 1 procentą faktinės alkoholio koncentracijos, už produkto hektolitrą	iki 04.01	2,46					
	nuo 03.01		3,11	3,36	7,11	7,11	7,11
	nuo 04.01	2,71					
Akcizo tarifo kaita etilo alkoholiui eurais už gryno etilo alkoholio hektolitrą	nuo 03.01	1291,71	1320,67	1353,69	1665,04	1665,04	1832
Akcizo tarifo kaita cigaretėms, taikant kombinuotąjį tarifą (t. y. specifinio ir vertybinio elementų suma), kuris turi būti ne mažesnis kaip X eurai už 1 000 cigarečių.	iki 03.01	70,67					
	nuo 03.01	74,14	77,91	85	90	96	102
Akcizo tarifo kaita gazoliui (dyzeliniams degalams), eurais už 1 000 litrų produkto.	nuo 01.01	330,17	330,17	330,17	330,17	347	372

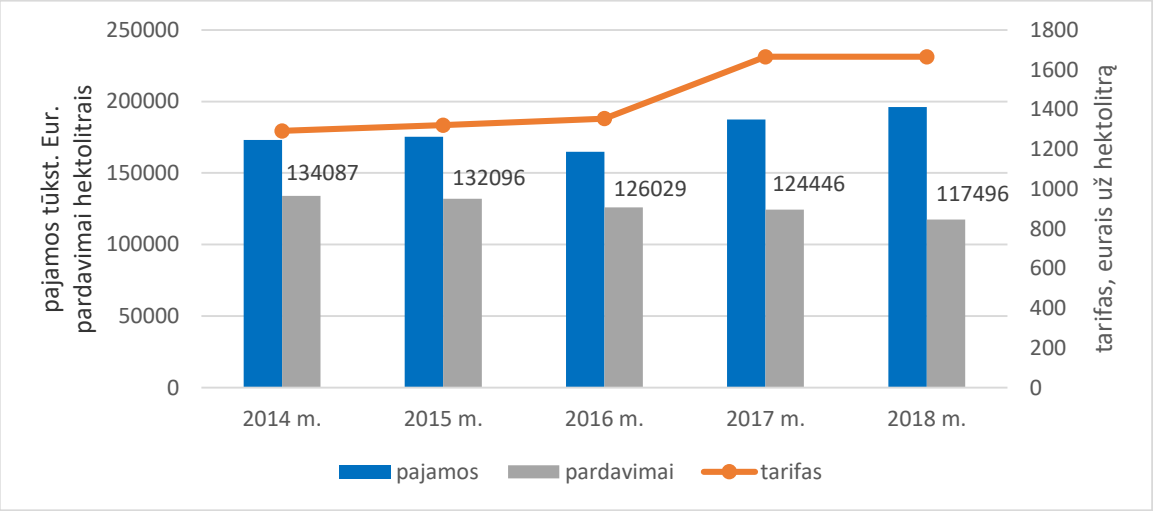
Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis Akcizo mokesčio įstatymu ir jo pakeitimais.

Palyginus 12 ir 13 lentelių duomenis, matyti, kad Lietuvoje nustatyti akcizo tarifai įvairioms prekėms viršija ES nustatytus minimalius tarifus. Jau nuo įstojimo į ES, Lietuvoje visų produktų, išskyrus cigaretes, nustatyti tarifai buvo didesni nei minimalūs tarifai. Todėl cigarečių akcizo tarifui buvo nustatytas pereinamasis laikotarpis, jo metu Lietuva buvo įsipareigojusi pasiekti minimalų tarifą. Tačiau 2019 metais visų akcizu apmokestinamų produktų akcizų tarifai viršija ES nustatytus minimalius tarifus: alui – 3,8 karto, etilo alkoholiui – 3,33 karto, cigaretėms ir gazoliui- 1,13 karto. Kaip matyti alkoholiui yra nustatyti ženkliai didesni nei minimalūs tarifai. Akcizų įstatyme (aktuali redakcija, 2019) yra nurodyti ir tolimesni akcizų tarifų augimai.

Lietuvos Respublikos finansų ministerija 2015 metais pritarė planui 2016 – 2018 metais tolygiai didinti akcizus alkoholiui. Šiuo tikslu LR finansų ministerija siekė, kad akcizų tarifai būtų didinami nuosekliai, siekiant išvengti kainų šuolio, bei skirtingų alkoholinių gėrimų grupių vartojimo staigius pokyčius, t. y. padidinus akcizą vienai alkoholinių gėrimų grupei, staiga išaugtų kitos kurios nors alkoholinių gėrimų grupės vartojimas. Didinant akcizais apmokestinamų tabako ir alkoholio grupių prekes yra siekiama sveikatos tikslais sumažinti jų vartojimą – taip vykdoma reguliacinė mokesčio funkcija. Patvirtinus LR finansų ministerijos akcizų didinimo 2016 – 2018 metų planą alkoholiui buvo priimtas akcizo įstatymo pakeitimas Nr. IX-2145 (2015), kur buvo numatyta, kad nuo 2016 iki 2018 metų, tarifas alui didės kasmet tolygiai - 8 % (2016 metais bus 3,36 eurai, 2017 m. – 3,63 eurai, o 2018 m. – 3,92 eurai), o etilo alkoholiui – 2,5 % (2016 metais bus 1353,69 eurai, 2017 m. – 1387,53 eurai, o 2018 m. – 1422,22 eurai). Tačiau jau 2016 metais buvo priimtas kitas įstatymo pakeitimas Nr. XIII-171, kur nuo 2017 metų kovo mėnesio pakeičiamas akcizo tarifas alui ir etilo alkoholiui, vietoje turėjusio būti 3,63 euro alui ir 1387,53 eurų etilo alkoholiui nustatomas žymiai didesnis tarifas 7,11 euro alui ir 1665,04 eurai etilo alkoholiui.

Kaip matyti iš 12 lentelėje pateiktų duomenų akcizo tarifai alui, etilo alkoholiui, cigaretėms ir gazoliui didėjo. Didžiausi akcizų tarifų augimai buvo alui. Nuo 2014 iki 2015 metų akcizų tarifas alui padidėjo 14,76 %, o nuo 2015 iki 2016 metų - 8 %. Tačiau nesilaikius tolygaus akcizų didinimo plano pastebimas labai stiprus akcizo alui tarifo padidėjimas – didžiausias per visą nagrinėjamą laikotarpį, kuris padidėjo 111,60 %, iki 7,11 euro už produkto hektolitrą. Akcizo tarifas etilo alkoholiui nuo 2014 iki 2016 metų didėjo tolygiai 2,5 %, tačiau 2017 metais jis buvo padidintas 23 %. Akcizo tarifas cigaretėms nuo 2014 iki 2016 metų augo spartesniu tempu (2014 m. – 4,91 %, 2015 m. – 5,08 %, 2016 m. – 9,10 %), 2017 metais pastebimas ženklus tarifo augimo tempo sulėtėjimas (5,88 %), o nuo 2018 metų augimo tempas vėl pagreitėja 6,67 %. Stabiliausias akcizo tarifas nagrinėjamu laikotarpiu buvo akcizo tarifas gazoliui, jis nuo 2014 iki 2017 metų išliko nepakitęs 330,17 eurų už tūkstantį litrų produkto. 2018 metais akcizo tarifas šiai prekei išaugo 5,10 %, o pajamos apie 13 %.

Kadangi akcizo pajamos labai priklauso nuo akcizu apmokestinamų prekių tarifų ir šių prekių pardavimų skaičiaus yra pateiktos etilo alkoholio (žr. 19 pav.) ir cigarečių (žr. 20 pav.) pajamų priklausomybės nuo tarifo ir produktų pardavimų.

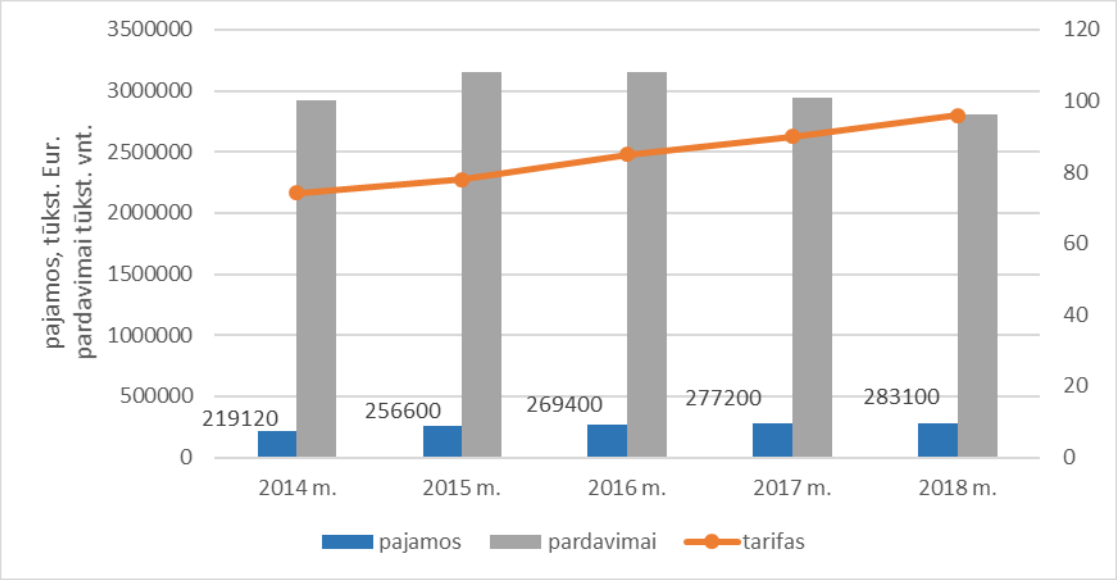


Šaltinis: sudaryta autorės, pagal VMI ir LR finansų ministerijos duomenis

19 pav. Etilo alkoholio pardavimų ir pajamų priklausomybė nuo tarifo

Akcizo tarifas etilo alkoholiui (žr. 19 pav.) nuolat nagrinėjamu laikotarpiu augo, pardavimai mažėjo, tačiau pajamos nepasižymėjo nei nuolatiniu augimu, nei mažėjimu. 2016 metais akcizo tarifas alkoholiui išaugo 2,5 %, o pajamos tuo metu smuko 5,99 % arba 10,5 mln. eurų, pardavimai sumažėjo 4,6 %. Kaip matyti 2016 metų pajamų sumažėjimui didžiausią įtaką turėjo sumažėję pardavimai dėl padidėjusio tarifo, poveikis vartojimui buvo stiprus. Taip pat šiais metais atsirado įvairūs draudimai alkoholinių gėrimų reklamai, kuris autorės nuomone turėjo įtakos vartojimo sumažėjimui. Tačiau nuo 2017 metų tarifui pakilus 23 %, pajamos padidėjo 13,77 %, o pardavimai sumažėjo tik 1,26 %. Vadinasi nors tarifui pakilus pajamos taip pat padidėjo nors ir mažesniu procentu, rodo, kad poveikis vartojimui sumažėjo. 2018 metais tarifui nepasikeitus pajamos padidėjo 4,53 %, tačiau pardavimai ir toliau mažėjo (5,59 %) ir vis spartesniu tempu, tai įtakojo auganti nelegali prekyba arba apsipirkimas kaimyninėse šalyse. Tiek nelegalios prekybos, tiek apsipirkimo kaimyninėje šalyje atveju šalies biudžetas netenka pajamų, be to, vykstant į kaimyninę šalį įsigyti alkoholinių gėrimų ar kitų prekių, kurios apmokestinamos akcizais, perkami ir maisto produktai bei kitos prekės, dėl to nuostoliai biudžetui gali būti dar didesni.

2014 – 2018 metų laikotarpiu akcizo tarifas etilo alkoholiui išaugo 28,90 %, pajamos – 13,19 %, o pardavimai sumažėjo 12,38 %. Galima teigti, kad akcizų pajamos labai priklauso nuo pardavimų, tačiau akcizo tarifų didinimas nepasiekė tikslo, pajamos nors ir padidėjo, tačiau 2 kartus mažiau nei tikėtasi.



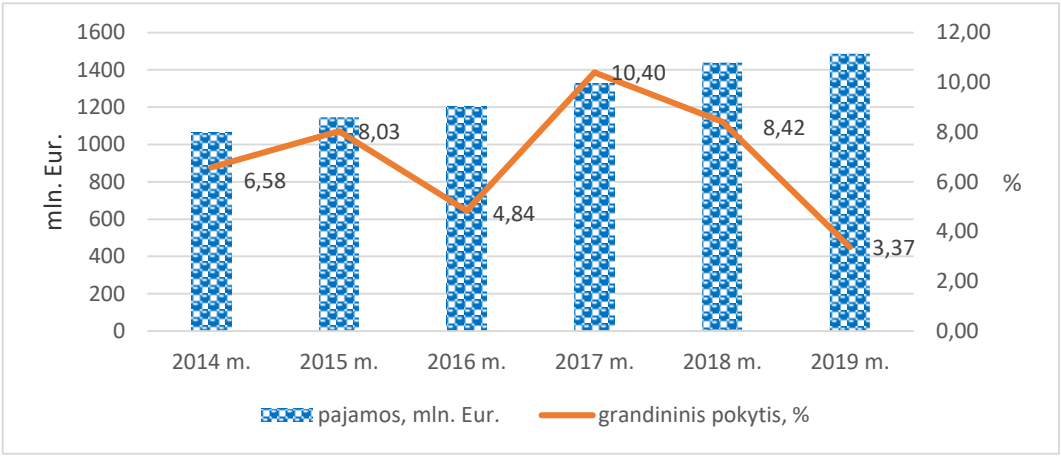
Šaltinis: sudaryta autorės, pagal VMI ir LR finansų ministerijos duomenis

20 pav. Cigarečių pardavimų ir pajamų priklausomybė nuo tarifo

Kaip matyti iš 20 paveikslo cigarečių akcizo tarifai ir pajamos nuolat didėjo, o pardavimai šios prekės 2015 metais lyginant su 2014 metais išaugo 8,06 %, o nuo 2016 metų pastebimas pardavimų mažėjimas, tačiau netolygiu tempu. Palyginus 2018 metus su 2014 metais akcizo tarifas cigaretėms išaugo 29,48 %, o pajamos – 29,19 %, tuo pačiu metu pardavimai sumažėjo tik 3,74 %. Vadinasi tarp cigarečių pajamų ir akcizo tarifo yra tiesioginė priklausomybė, tačiau poveikis vartojimui yra silpnas.

Iš pateiktų etilo alkoholio ir cigarečių pajamų priklausomybės nuo tarifo ir pardavimų skaičiaus galima teigti, kad akcizo tarifo cigaretėms poveikis vartojimui yra labai silpnas, priešingai nei etilo alkoholiui.

Akcizų tarifų keitimai turėjo įtakos akcizų pajamoms nacionaliniame šalies biudžete (žr. 21 pav.).

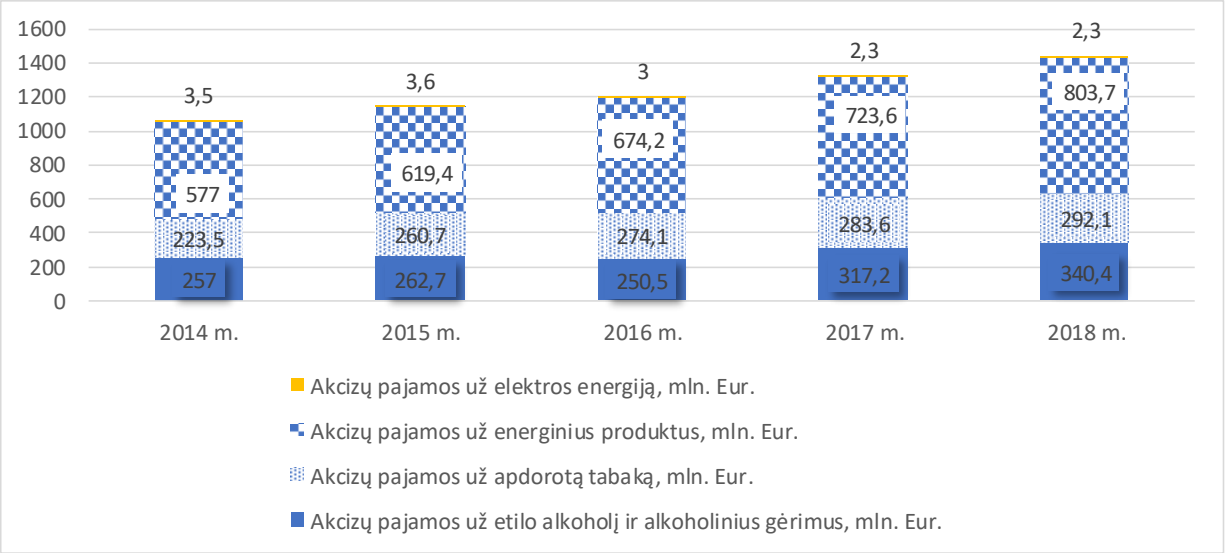


Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos nacionalinio biudžeto vykdymo duomenis

21 pav. Akcizų pajamų dinamika nacionaliniame šalies biudžete 2014 – 2019 m.

Nors akcizų pajamos 2014 – 2019 metais nuolat augo, tačiau augimo tempai nebuvo tolygūs, tai įtakojo tarifų didinimas, prekių pardavimai, prekių kainos ir gyventojų perkamoji galia akcizu apmokestinamoms prekėms. Didžiausias akcizų pajamų augimas yra nuo 2016 iki 2017 metų, šiuo metu akcizų pajamos išaugo 10,4 % arba 125 mln. Eur. Vėliau pastebimas vis mažėjantis pajamų augimo tempas, nes nuo šių metų sumažėjo pardavimai, nuolat didėjo tarifai, produktų kainos. Didėjant produktų kainoms didėja nelegali prekyba, kontrabanda.

Pagal akcizų įstatymą (aktuali redakcija, 2019) akcizais apmokestinamos yra įvairios prekės, kurias visas galima suskirstyti į keturias grupes: akcizai už alkoholį ir alkoholinius gėrimus, akcizai už apdorotą tabaką, akcizai už energinius produktus ir akcizai už elektros energiją. Tačiau kiekvienai prekei, nors ji ir yra toje pačioje grupėje yra nustatomas skirtingas tarifas.

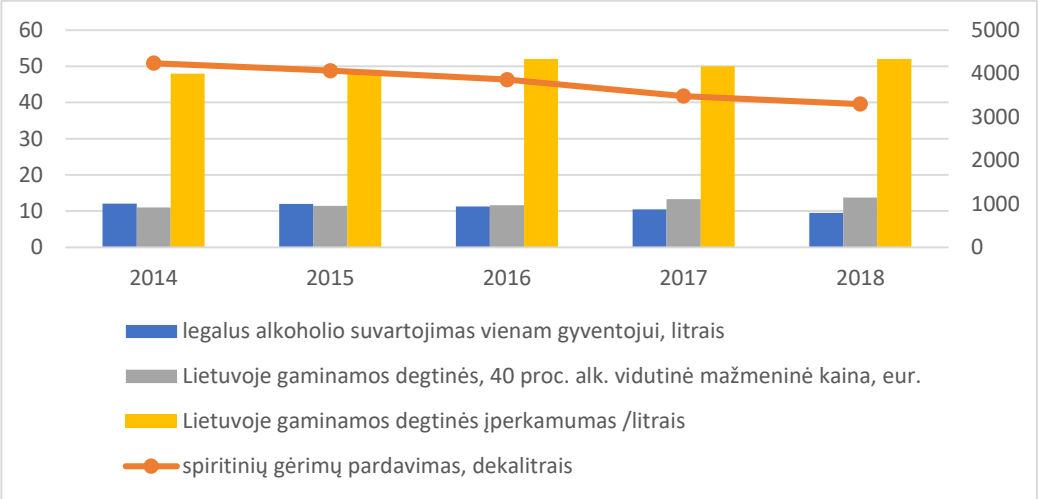


Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos biudžeto apžvalgų (2014 - 2018 m.) duomenimis

22 pav. Akcizų pajamos pagal atskiras akcizinių prekių grupes

Kasmet (žr. 22 pav.) apie 55 % visų akcizų pajamų sudaro pajamos iš akcizų už energinius produktus, pajamos iš akcizų už apdorotą tabaką ir už etilo alkoholį ir alkoholinius gėrimus sudaro beveik vienodą dalį (atitinkamai apie 21,5 % ir 23 %) visų akcizo pajamų nacionaliniame biudžete. Mažiausią akcizo pajamų dalį (mažiau nei 0,5 %) sudaro akcizų pajamos už elektros energiją. Akcizo pajamos už etilo alkoholį (apie 63 %) ir alų (apie 23 %) sudaro visų akcizo pajamų už alkoholinius gėrimus. Gazolis sudaro apie 76 % visų akcizo pajamų už energetinius produktus, o cigaretės – 98 % visų akcizo pajamų už apdorotą tabaką.

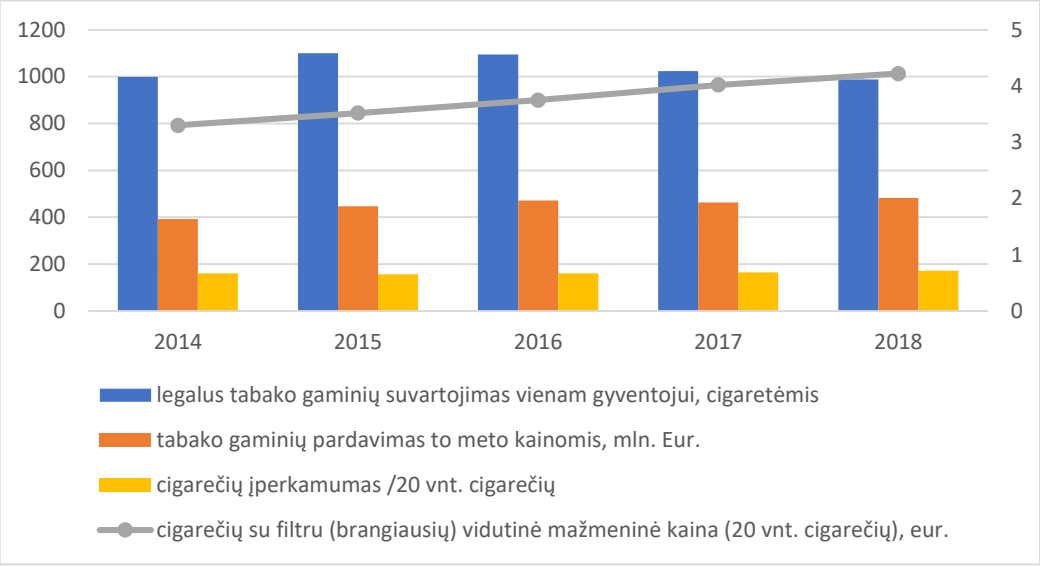
Akcizo pajamos labai priklauso nuo akcizu apmokestinamų prekių pardavimo kainos, nes akcizas yra viena iš sudedamųjų kainos dalių, kuris keičia vartotojų pasirinkimą, pardavėjų pardavimo apimtis ir pelningumą, bei turi įtakos verslo plėtrai.



Šaltinis: sudaryta autorės, pagal atliktus skaičiavimus, remiantis Lietuvos statistikos departamento duomenimis

23 pav. Alkoholio perkamosios galios priklausomybė nuo mažmeninės kainos

Pajamos iš etilo alkoholio sudaro apie 60 % pajamų iš etilo alkoholio ir alkoholinių gėrimų. Etilo alkoholio pardavimai kaip matyti iš 23 paveikslo mažėjo 2014 – 2018 metų laikotarpiu, tą sąlygojo didėjantis mokesčio tarifas (padidėjo 28,90 %), didėjanti vidutinė mažmeninė kaina (padidėjo 24,57 %), nors įperkamumas šio produkto didėjo (8,3 %), dėl šalyje didėjančio darbo užmokesčio. Galima teigti, jog mokesčio tarifas didėjo 3,5 karto didesniu tempu nei šio produkto įperkamumas, o mažmeninė kaina - beveik 3 kartus didesniu tempu. Nors įperkamumas didėjo, tačiau pardavimai ir legalus suvartojimas šio produkto mažėjo. Tačiau negalima nustatyti ar dėl mažėjančio legalaus suvartojimo, iš tikrųjų sumažėjo jo vartojimas šalyje, ar tik buvo paskatinta šio produkto nelegali prekyba.

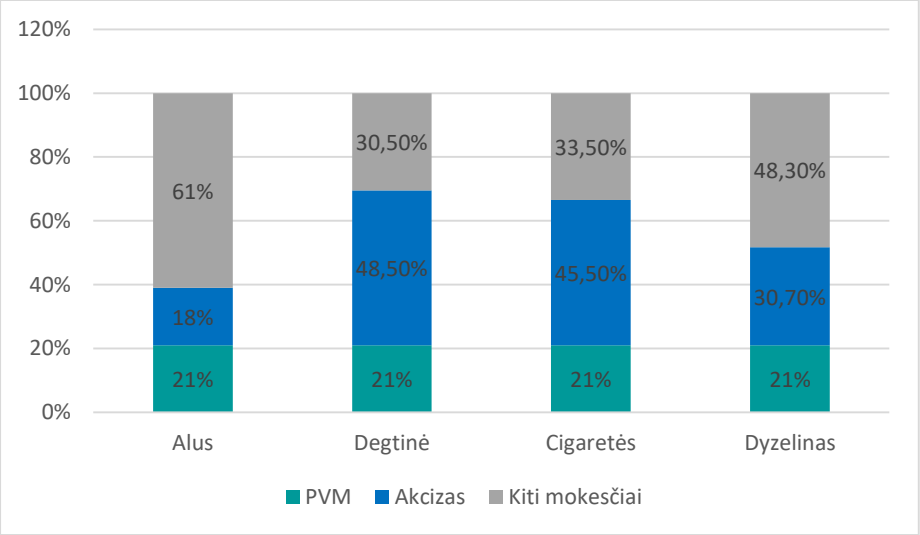


Šaltinis: sudaryta autorės, pagal atliktus skaičiavimus, remiantis Lietuvos statistikos departamento duomenimis

24 pav. Cigarečių perkamosios galios priklausomybė nuo mažmeninės kainos

Pajamos, gautos už cigarečių pardavimą, sudaro beveik 98 % visų tabako gaminių pardavimo pajamų. Kaip matyti iš 24 paveikslo cigarečių vidutinė mažmeninė kaina nuolat augo (vidutiniškai 27,88 %), pardavimai išskyrus 2017 metus (šiuo metu pardavimai sumažėjo 1,7 %) nuolat didėjo (vidutiniškai 22,75 %), legalus suvartojimas iki 2015 metų augo, o vėliau pradėjo mažėti. Nors kaip matyti legaliam suvartojimui didėjant, cigarečių įperkamumas mažėjo, ir atvirkščiai – įperkamumui didėjant legalus suvartojimas mažėja.

Akcizų įtaka prekių kainai priklauso nuo to kurią dalį mažmeninės kainos sudaro akcizas (žr. 25 pav.). Kuo akcizo dalis mažmeninėje kainoje yra didesnė, tuo yra didesnė prekės kaina ir šios prekės šešėlinės rinkos dalis.

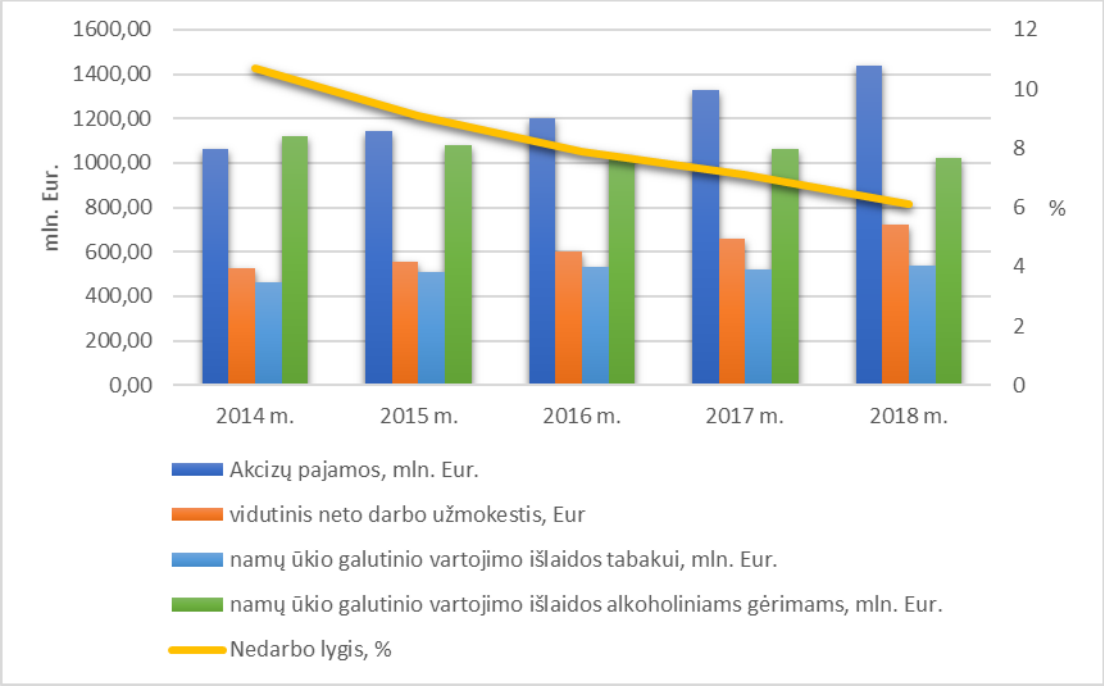


Šaltinis: sudaryta autorės pagal atliktus skaičiavimus

25 pav. Akcizo įtaka prekių kainai 2018 m.

Mažas akcizinių prekių įperkamumas priklauso nuo akcizo mokesčio tarifų. Dažniausia prekės, kurių kainoje akcizas ir PVM sudaro ženklią kainos dalį (daugiau nei 40 %), yra labiau paplitusios šėšėlinėje rinkoje. Galima pastebėti rinkoje, jog akcizas brangesnių prekių kainoje sudaro didesnę dalį kainos nei pigesnių prekių kainoje. Kaip matyti iš 25 paveikslo stipraus alkoholinio gėrimo (degtinės) ir cigarečių kainoje akcizas ir PVM sudaro 2/3 prekių kainos, tai įtakoja akcizo ir PVM tarifai. Vadinasi akcizo pasikeitimai turi didžiausią poveikį kainai būtent šių prekių. Keičiantis prekės kainai kinta ir jos paklausa, tačiau kiekvienos prekės paklausa keičiasi skirtingai. Mažiausiai paklausa kinta keičiantis dyzelino ir benzino kainai, nes nėra šios prekės pakaitalų, o ji yra versle būtina prekė. Kitos prekės, kaip alkoholio ar tabako gaminiai, labiau jautrūs kainos pokyčiui, nes didėjant kainai jų paklausa mažėja, nes vartotojai ieško jų pigesnių pakaitalų (Dulskis, Palijanskas, 2015).

Taigi akcizo pajamoms kaip ir kitų verslo mokamų mokesčių pajamoms įtakos turi ne tik mokesčių tarifai, bet ir įvairūs makroekonominiai veiksniai.



Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis Lietuvos statistikos departamento ir Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos biudžeto pajamų apžvalgų (2014-2018 m.) duomenimis, Eurostat duomenimis.

26 pav. Makroekonominių veiksnių įtaka akcizų pajamoms

Kaip matyti iš 26 paveikslo, akcizo pajamos nacionaliniame šalies biudžete 2014 – 2018 metų laikotarpiu nuolat didėjo (išaugo 35,6 %). Tai įtakojo didėjantys akcizu apmokestinamų prekių mokesčio tarifai, taip pat mažėjantis nedarbo lygis (sumažėjo 43 %), didėjantis vidutinis neto darbo užmokestis (36,6 %), kuris teigiamai veikė didėjančias namų ūkio galutinio vartojimo išlaidas tabakui (16,8 %), tačiau neigiamai paveikė namų ūkio galutinio vartojimo išlaidas alkoholiui, kurios sumažėjo nagrinėjamu laikotarpiu 9,1 %. Nagrinėjamu laikotarpiu akcizu apmokestinamų prekių kainos nuolat augo, dėl didėjančių tarifų, tačiau kaip galima pastebėti, tabako vartojimą tai silpnai veikė, o alkoholio vartojimą priešingai. Autorės nuomone, negalima teigti, kad alkoholinių gėrimų vartojimas padidėjus jų kainai sumažėjo, greičiausia jis išliko koks buvęs iki mokesčio tarifų alkoholiniams gėrimams padidinimo, tiktai dalis vartojimo tapo nelegalus. Tai rodo, kad kai kurios akcizu apmokestinamos prekės nėra elastingos prekių paklausai dėl poveikio prekių kainai, t. y. kad didėjant prekių kainai jų paklausa nesikeičia arba keičiasi nežymiai. Vadinasi prekių, kurios apmokestinamos akcizo mokesčiu, kaina labiausia priklauso nuo mokesčio tarifo. O prekės kaina turi įtakos gyventojų vartojimo pasirinkimui, t. y. pirkti prekę legaliai ar šešėlinėje rinkoje. Prekės kainai augant didesniu tempu nei darbo užmokestis, įperkamumas prekės bus mažas, dėl to klestės nelegali prekyba.

3.3. Ryšio glaudumo tarp ekonomikos veiksnių ir verslo mokesčių (PVM, PM ir akcizų) pajamų nustatymas ir ryšio stiprumo įvertinimas

Verslo mokesčių kaita (tarifai, įvairios lengvatos, apmokestinamoji bazė ar naujų mokesčių įvedimas) yra labai svarbi ekonominės sistemos stabilumui. Iš atliktos ankstesnės duomenų analizės galima daryti išvadą, kad didėjant verslo mokesčių tarifams pajamos šių mokesčių mažėja, jų mažėjimą sąlygoja pasikeitę makroekonominiai veiksniai. Todėl stabilioms verslo mokamų mokesčių pajamoms nacionaliniame šalies biudžete yra labai svarbūs makroekonominiai veiksniai, nes nuo jų kaitos priklauso šalies biudžetas.

Kad geriau įvertinti pasirinktų makroekonominių veiksnių ryšį su PVM (žr. 14 lent.), PM (žr. 15 lent.) ir akcizų (žr. 16 lent.) pajamomis yra naudojama koreliacinė regresinė analizė, siekiant nustatyti tarp kurių veiksnių yra stiprus ir reikšmingas ryšys.

14 lentelė. Ryšio stiprumas ir reikšmingumas tarp PVM pajamų ir jį lemiančių makroekonominių veiksnių 2014 – 2018 m.

	PVM pajamos, mln. Eur.	**Namų ūkio vartojimo išlaidos, mln. Eur.**	**Vidutinis neto darbo užmokestis, Eur.**	**Nedarbo lygis, %**	**Prekių eksportas, mln. Eur.**	**Prekių importas, mln. Eur**
Metai	**Y**	**X_1**	**X_2**	**X_3**	**X_4**	**X_5**
2014	2733,56	22646,5	527,2	10,7	24361	25889
2015	2854,42	23341,1	553,9	9,1	22904	25399
2016	2989,58	24500,2	602,3	7,9	22607	24700
2017	3293,71	26223,7	660,2	7,1	26411	28516
2018	3540,09	27923,1	720	6,1	28271	30943
r	-	0,9987	0,9965	-0,9502	0,8546	0,9023
Ryšio stiprumas		Labai stiprus	Labai stiprus	Labai stiprus	Stiprus	Stiprus
t	Krit.=3,18	33,86	20,59	-5,28	2,85	3,62
Ryšio reikšmingumas	-	Reikšmingas	Reikšmingas	Nereikšmingas	Nereikšmingas	Reikšmingas

Kadangi PVM tarifas nagrinėjamu laikotarpiu nekito, tai jis nėra pasirinktas kaip vienas iš veiksnių įtakojantis šio mokesčio pajamas. Atlikta koreliacinė regresinė analizė (žr. 14 lent.) tarp PVM pajamų nacionaliniame šalies biudžete ir pasirinktų makroekonominių veiksnių parodė, kad stipriausias ryšys yra tarp PVM pajamų ir namų ūkio galutinio vartojimo išlaidų, vidutinio neto darbo užmokesčio ir nedarbo lygio šalyje. Didėjant šalyje vidutiniam darbo užmokesčiui, didėja ir vartojimo išlaidos, o tai teigiamai veikia ir PVM pajamas – tarp šių veiksnių ir PVM pajamų yra tiesioginis ryšys, kuris abiem atvejais yra reikšmingas, nes apskaičiuotos šių veiksnių imties statistinės reikšmės ženkliai viršija Stjudento t kriterijaus kritinę reikšmę (3,18). Kaip minėta tarp PVM pajamų ir nedarbo lygio šalyje yra taip pat labai stiprus ryšys. Tačiau tarp šių veiksnių yra atvirkštinė priklausomybė, t. y. mažėjant nedarbui šalyje, PVM pajamos didėja. Nors šis ryšys labai stiprus, tačiau nėra reikšmingas,

nes esant žemam nedarbo lygiui, nėra užtikrinamos didesnės darbo užmokesčio pajamos, o tai leidžia teigti, kad didėjant užimtų gyventojų skaičiui, bet kartu nedidėjant vidutiniam darbo užmokesčiui, nedidės ir vartojimo išlaidos bei PVM pajamos šalies biudžete. Eksportas ir importas yra labai svarbūs ne tik pačiam verslui, bet ir visai šalies ekonominei sistemai, tačiau visada šaliai yra naudingiau, kada yra daugiau eksportuojama nei importuojama, nes taip daugiau šalies biudžetas gauna pinigų nei jų netenka. Eksportas parodo, kad šalyje yra pagaminama daugiau prekių, yra daugiau darbo vietų. Tarp PVM pajamų ir prekių eksporto bei importo taip pat egzistuoja stiprus ryšys, tačiau tarp prekių eksporto ir PVM pajamų šis ryšys yra nereikšmingas (apskaičiuota t reikšmė yra 2,85, o tai yra mažesnė už kritinę t reikšmę), nes dažniausia eksportuojamoms prekėms yra taikomas 0 % PVM tarifas. O tarp prekių importo ir PVM pajamų yra reikšmingas ryšys, nes importuojamos prekės apmokestinamos dažniausia standartiniu 21 % PVM tarifu. Be to dažniausia yra importuojamos prekės, kurių nėra Lietuvoje, arba jos yra pigesnės įsigyti užsienio šalyse, nei gaminti jas patiems. Labai dažnai būna, kad importuojamos prekės yra sudėtinė dalis Lietuvoje gaminamų prekių. Todėl importuojamos prekės dažniausia parduodamos geresne kaina, o tai teigiamai veikia vartojimą.

15 lentelė. Ryšio stiprumas ir reikšmingumas tarp PM pajamų ir jį lemiančių makroekonominių veiksnių 2014 – 2018 m.

	PM pajamos, mln. Eur.	**Metinės bruto išlaidos darbo užmokesčiui, tūkst. Eur.**	**Tiesioginės užsienio investicijos, mln. Eur.**	**Užimtų gyventojų skaičius, tūkst.**	**Pelnas prieš apmokestinimą, mln. Eur.**	**Avansinio pelno mokesčio deklaruota suma, mln. Eur.**
Metai	**Y**	**X_1**	**X_2**	**X_3**	**X_4**	**X_5**
2014	499,8	527,2	13755,4	1319	2820,4	367,1
2015	573,9	553,9	14554,7	1334,9	4411,4	409,1
2016	627,6	602,3	15224,5	1361,4	5190,8	443,6
2017	631	660,2	16305	1354,8	5179,1	496,7
2018	691,2	720	17031,8	1374,7	5159,7	532,3
r	-	0,9341	0,9504	0,9843	0,9169	0,954
Ryšio stiprumas		Stiprus	Labai stiprus	Labai stiprus	Stiprus	Labai stiprus
t	Krit.=3,18	4,53	5,29	9,66	3,98	5,51
Ryšio reikšmingumas	-	Reikšmingas	Reikšmingas	Reikšmingas	Reikšmingas	Reikšmingas

Pelno mokesčio tarifas kaip ir pridėtinės vertės mokesčio tarifas nekito 2014 – 2018 metais, todėl jis nepasirinktas kaip veiksnys įtakojantis PM pajamas. Iš 15 lentelėje apskaičiuotų duomenų matyti, kad tarp PM pajamų biudžete ir pasirinktų veiksnių (metinės bruto išlaidos darbo užmokesčiui, tiesioginės užsienio investicijos, užimtų gyventojų skaičiaus, pelno prieš apmokestinimą ir avansinio pelno mokesčio deklaruotos sumos) yra labai stiprus ar stiprus tiesioginis ryšys, o taip pat šie ryšiai yra reikšmingi, nes apskaičiuotos statistinės t reikšmės viršija kritinę t reikšmę. Stipriausias ryšys yra tarp

PM pajamų ir užimtų gyventojų skaičiaus, TUI ir avansinio pelno mokesčio sumos. Kuo daugiau versle yra našiai dirbančių darbuotojų, tuo greičiau didėja gamybos ir pardavimo mastai – taip pasireiškia masto ekonomija, kada didėjant gamybos ir pardavimo apimčiai mažėja sąnaudos. Tiesioginės užsienio investicijos yra svarbios ne tik kiekvienam verslui atskirai, bet ir visai šalies ekonomikai. Nes didėjant užsienio investicijoms į šalies ekonomiką, kuriamos naujos verslo įmonės ar plėtojamas esantis verslas. Taigi, bet kuri investicija, tiek užsienio, tiek šalies investuotojų didina darbo produktyvumą, didina įmonės pelną, didina eksportą. Kiekvienas užsienio investuotojas rinksis tą šalį, kurioje sąlygos verslui yra palankesnės, t. y. mažesni PM tarifai, ar didesnis skaičius įvairių lengvatų. Todėl didesni PM tarifai tiesioginėms užsienio investicijoms darys neigiamą poveikį, nes šalis netenks dalies pelno, kuris galėtų būti reinvestuojamas šalyje. Tarp PM pajamų ir metinių bruto išlaidų darbo užmokesčiui ryšys yra stiprus ir reikšmingas. Išlaidos darbo užmokesčiui yra sąnaudos, mažinančios pelno mokestį, tačiau kuo įmonės dirba pelningiau, tuo didesnius darbo užmokesčius geba sumokėti. Galima teigti, kad įmonės darbuotojai ir uždirba įmonės pelną. Dažniausia atlyginimai didinami, pasak Žukausko (2013), dėl dviejų priežasčių: kai dirbdamas darbuotojas sukuria daugiau pridėtinės vertės ir, kai įmonės konkuruoja dėl kompetentingų darbuotojų, nes be jų įmonės neuždirbtų pelno. Kadangi PM skaičiuojamas 15 % nuo pelno prieš apmokestinimą, tai jis stipriai įtakoja pelno mokestį, kuo pelnas prieš apmokestinimą yra didesnis, tuo didesnis yra ir apskaičiuotas PM. Tarp PM pajamų ir avansinio pelno mokesčio sumos yra labai stiprus ir reikšmingas ryšys, nes kuo įmonė praėjusiais metais uždirbo didesnį pelną – tuo didesnė yra avansinio pelno mokesčio suma, jei avansinis pelno mokestis apskaičiuojamas pagal praėjusių metų veiklos rezultatą.

16 lentelė. Ryšio stiprumas ir reikšmingumas tarp akcizo pajamų ir jį lemiančių makroekonominių veiksnių 2014 – 2018 m.

	Akcizų pajamos, mln. Eur.	**Vidutinis neto darbo užmokestis, Eur.**	**Nedarbo lygis, %**	**Namų ūkio galutinio vartojimo išlaidos tabakui, mln. Eur.**	**Namų ūkio galutinio vartojimo išlaidos alkoholiui, mln. Eur.**	**Prekių importas, mln. Eur.**
Metai	**Y**	**X_1**	**X_2**	**X_3**	**X_4**	**X_5**
2014	1061,00	527,2	10,7	460,8	1122,6	25889
2015	1146,30	553,9	9,1	506,5	1082,6	25399
2016	1201,80	602,3	7,9	530,1	1033	24700
2017	1326,80	660,2	7,1	522,2	1064,3	28516
2018	1438,50	720	6,1	538,2	1020	30943
r	-	0,9952	-0,9688	0,8221	-0,8096	0,8743
Ryšio stiprumas		Labai stiprus	Labai stiprus	Stiprus	Stiprus	Stiprus
t	Krit.=3,18	17,70	-6,17	2,5	-2,39	3,12
Ryšio reikšmingumas	-	Reikšmingas	Nereikšmingas	Nereikšmingas	Nereikšmingas	Nereikšmingas

Akcizo pajamos nagrinėjamu laikotarpiu augo, taip pat kasmet buvo didinami mokesčio tarifai akcizu apmokestinamoms prekėms. Tarifų didinimas, didina šio mokesčio pajamas, nes šiuo mokesčiu yra apmokestinamos prekės neelastingos jų paklausai, t. y. padidėjus šių prekių kainai, jų vartojimas nesikeičia ar tik šiek tiek sumažėja. Iš 16 lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad tarp akcizo pajamų ir nagrinėjamų veiksnių yra labai stiprus ar stiprus ryšys, tačiau reikšmingas ryšys yra tik tarp akcizo pajamų ir vidutinio neto darbo užmokesčio. Tai leidžia daryti išvadą, kad labiausia akcizo pajamas įtakoja akcizu apmokestintų prekių įperkamumas, kuris priklauso nuo vidutinio neto darbo užmokesčio. Kuo žmogus daugiau uždirba, tuo jam prekės yra labiau įperkamos, o tai taip pat turi įtakos šešėlinės ekonomikos masto mažėjimui. Tarp nedarbo lygio ir akcizo pajamų yra atvirkštinė priklausomybė, mažėjant nedarbo lygiui, akcizo pajamos didėja, didėjant prekių vartojimui, kuriam įtakos turi augantis darbo užmokestis ir didėjantis prekių įperkamumas.

Atlikta koreliacinė regresinė analizė parodė, kad vartojimo mokesčiai labiausia priklauso nuo vidutinio neto darbo užmokesčio, kuris įtakoja prekių įperkamumą, nes šie mokesčiai sudaro nemažą dalį prekių kainos. Svarbu pabrėžti ir tai, kad PVM ir akcizai sudaro didžiąją išlaidų dalį mažesnes pajamas gaunančių gyventojų, t. y. jie skiria žymiai didesnę dalį savo pajamų šių prekių įsigijimui, nei pasiturintys gyventojai. Todėl darbo užmokesčio didinimas, ar vartojimo mokesčių tarifų mažinimas autorės nuomone teigiamai veiktų šalies ekonominę sistemą, bei mažintų šešėlinės ekonomikos mastą – didėtų legalus vartojimas. Tiesioginio verslo mokamo mokesčio – pelno mokesčio – pajamos nacionaliniame šalies biudžete labiausia įtakoja tiesioginės užsienio investicijos ir darbuotojų skaičius. Tai galima paaiškinti masto ekonomijos principu – didėjant investicijoms ir darbuotojų skaičiui, darbas tampa efektyvesnis ir našesnis, didėja gamybos ir pardavimo apimtys, o tai mažina gamybos sąnaudas, didėja apyvarta, mažėja savikaina, o tai lemia pelno mokesčio pajamų didėjimą šalies biudžete.

IŠVADOS

Mokslinės literatūros analizė parodė, kad yra išskiriamos keturios ekonominės sistemos, kurias išanalizavus galima teigti, kad Lietuvoje vyrauja mišri ekonominė sistema, kurioje rinkos dėsniai kontroliuojami Vyriausybės.

Biudžeto mokestinių pajamų analizė parodė, kad didžiąją dalį nacionalinio biudžeto mokestinių pajamų sudaro tokie mokesčiai, kaip pridėtinės vertės mokestis, pelno mokestis ir akcizai. Tačiau didžioji dalis yra surenkama iš netiesioginių vartojimo mokesčių, kas parodo, kad Lietuva yra besivystanti šalis.

Lietuvos Respublikos įstatymų analizė parodė, kad visi mokesčiai klasifikuojami pagal subjektą, objektą, surinkimo būdą, o taip pat pagal rinkimą ir paskirstymą. Galima teigti, kad didesnę dalį mokesčių į valstybės biudžetą sumoka verslas.

Atlikta ES tarybos direktyvų analizė leidžia teigti, kad PVM ir akcizai yra griežtai reglamentuojami, priešingai nei pelno mokestis. Tarybos direktyvose yra nurodyti minimalūs PVM ir akcizu apmokestinamų prekių tarifai, kurie Lietuvoje yra gerokai didesni už ES nustatytus minimalius šių mokesčių tarifus. Taip pat ES yra nurodžiusi, kad kiekviena šalis privalo užtikrinti stabilias kainas, taip išlaikydamos stabilią ekonominę sistemą.

Atliktas pridėtinės vertės mokesčio tyrimas leidžia teigti, kad mokesčio tarifo didinimas 2009 metais turėjo neigiamą įtaką pajamoms, kurios sumažėjo apie 26 %, o tai lėmė ir BVP sumažėjimą šalyje, nes sumažėjo užimtųjų gyventojų skaičius, darbo užmokestis, o šie veiksniai neigiamai paveikė ir vartojimą. PVM pajamos priklauso ne tik nuo standartinio tarifo didinimo, tačiau taip pat ir nuo lengvatiniu tarifu apmokestinamų prekių spektro, dėl kurių šalies biudžetas netenka dalies pajamų. Labai svarbus yra atvirkštinio PVM priėmimas, kurio siekis mažinti šešėlinės ekonomikos mastą. Tačiau tam tikrais atvejais dėl atvirkštinio PVM apmokestinimo verslo įmonėms šis mokestis tampa didžiule našta, nes negavus apmokėjimo už suteiktas paslaugas, jos privalo sumokėti mokestį į biudžetą, o tai turi neigiamos įtakos apyvartinėms lėšoms. Išanalizavus statistinius duomenis matyti, kad PVM pajamų didėjimą labiausia lemia didėjančios namų ūkio galutinio vartojimo išlaidos, mažėjantis nedarbo lygis bei didėjantis darbo užmokestis.

Pelno mokesčio tyrimas parodė, kad šio mokesčio tarifo didinimas 2009 metais 5 % taip pat kaip ir PVM atveju, turėjo neigiamos įtakos pajamoms, nes jos sumažėjo 40 %, tai lėmė sumažėjęs pelningų įmonių skaičius, o ir bendras visų įmonių pelnas šiuos metu buvo minusinis , t. y. įmonės patyrė nuostolį. Šio mokesčio pajamos taip pat priklauso nuo įvairių verslui taikomų lengvatų. Pelno mokestis turi įtakos darbo rinkai ir kapitalui, kuriam didžiulę įtaką daro dėl didėjančio tarifo mažėjančios

tiesioginės užsienio investicijos. Taip pat tyrimo metu pastebėta, kad didėjant užimtų gyventojų skaičiui, didėjant darbo užmokesčiui, tiesioginėms užsienio investicijoms PM pajamos didėja.

Atliekant akcizo mokesčio tyrimą, išsiaiškinta, kad akcizo mokestis yra nustatomas ne tik atskiroms prekių grupėms, bet kiekvienai prekei konkrečiai. PVM ir PM tarifai buvo padidinti tik 2009 metais, o akcizo tarifai didėja nuolat. Akcizo tarifų didėjimas sąlygoja mažėjančius legalius pardavimus, tačiau tai nereiškia, kad didėjant prekės kainai, jos vartojimas iš tikrųjų sumažėja. Akcizo pajamos labai priklauso ir nuo šių prekių įperkamumo. Kadangi akcizu apmokestinamų prekių didžiają kainos dalį sudaro akcizo mokestis kartu su PVM. Nors iš atliktų apskaičiavimų matyti, kad įperkamumas šių prekių šalyje didėja, dėl didėjančio vidutinio darbo užmokesčio, tačiau galima teigti, kad tarifai didėja greitesniu tempu, nei įperkamumas. Kadangi akcizo mokestis yra vartojimo mokestis, reiškia, kad jo pajamos didėja mažėjant nedarbo lygiui šalyje, didėjant darbo užmokesčiui ir vartojimo išlaidoms šių prekių.

Atlikta koreliacinė – regresinė analizė parodė, kad tarp vartojimo mokesčių ir namų ūkio galutinio vartojimo išlaidų, nedarbo lygio ir vidutinio neto darbo užmokesčio yra labai stiprus ryšys. Tarp PVM ir šių veiksnių ryšys yra ne tik labai stiprus, bet ir reikšmingas, tačiau akcizo mokesčio atveju reikšmingas ryšys yra tik tarp vidutinio neto darbo užmokesčio. Vadinasi, kadangi šie mokesčiai yra vartojimo mokesčiai, juos labiausia ir lemia vidutinis darbo užmokestis, nes tik daugiau uždirbantis asmuo gali daugiau išleisti lėšų vartojimui. O tarp pelno mokesčio pajamų ir metinių bruto išlaidų darbo užmokesčiui, tiesioginių užsienio investicijų, užimtų gyventojų skaičiaus, pelno prieš apmokestinimą ir avansinio pelno mokesčio deklaruotos sumos ryšys yra ne tik stiprus, bet ir reikšmingas. Visi šie veiksniai lemia įmonių pelną, nes didėjant darbuotojų skaičiui, greičiau įmonės gauna pajamas, mažėja tam tikros sąnaudos, tačiau didėjantis darbuotojų skaičius lemia ir didesnes išlaidas darbo užmokesčiui. Mokesčio dydžio pokytis turi įtakos užsienio investicijoms šalyje, bei Lietuvos investicijas į užsienio šalis. Dideli mokesčiai lemia kapitalo pasitraukimą iš šalies, o tai daro neigiamą poveikį kapitalo lygio sumažėjimui šalyje – neigiamą poveikį šalies ekonomikai.

Visų verslo mokesčių atlikta analizė leidžia daryti išvadą, kad didinant tarifus reikia vadovautis ne buhalteriniu o ekonominiu požiūriu, t. y. reikia įvertinti makroekonominių veiksnių pasikeitimo įtaką mokestinėms pajamoms padidinus mokesčių tarifus. Kadangi dažniausia mokesčių tarifų didinimas lemia išaugusias prekių ir paslaugų kainas, todėl darbo užmokesčio didinimas ar vartojimo mokesčių tarifų mažinimas teigiamai veiktų šalies ekonominę sistemą, mažintų šešėlinės ekonomikos mastą, o tuo pačiu didėtų ir legalus vartojimas.

LITERATŪRA

1. Aleknevičienė V., (2005). Finansai ir kreditas. Vilnius: Enciklopedija, Valiulio leidykla.
2. Arnold R. A., (2008). Macroeconomics. – Sputh - western Cengage learning.
3. Balkevičius A., (2017). Biudžeto rizikos valdymas. Vilnius: Mykolo Romerio universitetas.
4. Balčiūnaitė A., (2007). Mokesčių našta ir jos apskaičiavimas. Kaunas. Lietuvos žemės ūkio universitetas. Prieiga per internetą: http://jaunasis-mokslininkas.asu.lt/smk_2007/finansai/Balciunaite_Aiste.pdf (žiūrėta 2019-10-18)
5. Bartosevičienė V., (2010). Ekonominės statistikos pagrindai. Kaunas: Technologija.
6. Bikas E., Subačienė R., Keliuotytė – Staniulienė G., Astrauskaitė I., (2015). Gyventojų pajamų apmokestinimas. Vilnius: Vilniaus universitetas.
7. Bogolib T.M., (2013). The Public Sector of mixed Economy in the modern World. Equilibrium. Quarterly Journal of Economics and Economic Policy.
8. Buškevičiūtė E., (2008). Viešieji finansai. Kaunas: Technologija.
9. Buškevičiūtė E., (2007). Mokesčių sistema. Kaunas: Technologija.
10. Davulis G., (2009). Ekonomikos teorija. Vilnius: Mykolo Romerio universitetas.
11. Dudzevičiūtė G. (2015). Ekonomikos plėtros pagrindai. Vilnius: Generolo Jono Žemaičio Lietuvos karo akademija.
12. Dulskis D., Palijanskas M. (2015). Akcizų mokestis Lietuvoje. Prieiga per internetą: https://www.ekt.lt/wp-content/uploads/2015/05/Studija_Akcizo-mokestis-Lietuvoje-2015.pdf (žiūrėta 2020-03-10)
13. Europos centrinis bankas. Penki dalykai, kuriuos turime žinoti apie Mastrichto sutartį (2020). Prieiga per internetą: https://www.ecb.europa.eu/explainers/tell-me-more/html/25_years_maastricht.lt.html (žiūrėta 2020-03-02)
14. Europos komisijos puslapis. Excise products and minimum rates. Prieiga per internetą: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/excise-duties-alcohol-tobacco-energy/excise-duties-alcohol_en (žiūrėta 2020-03-29)
15. Eurostat statistinių duomenų bazė. Final consumption expenditure of households by consumption purpose **.** Prieiga per internetą: https://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=nama_10_co3_p3&lang=en (žiūrėta 2020-02-20)
16. Gavelis V., Gylys P., ir kiti. (2017). Makroekonomika. Vilnius: Vilniaus universitetas.
17. Giriūnaitė G., (2014). Šalies mokesčių sistemos vertinimas verslumo skatinimo aspektu (daktaro disertacija). Kaunas: Kauno technikos universitetas.

18. Jakštonytė G., (2009). Mokesčių politikos reikšmė smulkaus verslo kūrimuisi. Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos. 3(16). 57-64.
19. Jarczok – Guzy M., (2017). The principles of tax law equality in the context of direct taxation. Journal of Economics and Management. University of Economics in Katowice.
20. Kim Byung – Yeon (2012). The Studies of economic Systems and Institutions: Some Views on Future Directions. The Journal of Comparative Economic Studies. Korea.
21. Klyvienė V., (2014). Fiskalinės politikos įtaka Lietuvos, Latvijos ir Estijos makroekonominiam stabilumui (daktaro disertacija). Vilnius: Vilniaus universitetas.
22. Koncevičienė I., Prievelis M., (2012). Lietuvos mokesčių sistemos efektyvumo vertinimas. Taikomoji ekonomika: sisteminiai tyrimai.
23. Lapinskas, A., & Toločkaitė, D. (2009). THE PRECULIARITIES OF A MIXED ECONOMY SYSTEM AND ITS OPERATION. *ECONOMICS AND MANAGEMENT*, (14), 852-856.
24. Lietuvos bankas (2018). Pridėtinės vertės mokesčio atotrūkis Lietuvoje ir jo mažinimo būdai. Prieiga per internetą: https://www.lb.lt/uploads/documents/files/musu-veikla/ekonomikos-analize-prognozes/LEA_2018-06_LT_PRIEDAS3.pdf (žiūrėta 2019-10-28)
25. Lietuvos bankas (2019). Pagrindiniai bankų veiklos rodikliai. Prieiga per internetą: https://www.lb.lt/lt/pagrindiniai-banku-veiklos-rodikliai (žiūrėta 2020-02-28)
26. Lietuvos Respublikos finansų ministerija (2014). Biudžeto pajamų apžvalgos. Prieiga per internetą: http://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktual%C5%ABs_valstyb%C4%97s_finans%C5%B3_duomenys/Ataskaita_2014_metai.pdf (žiūrėta 2019-11-29)
27. Lietuvos Respublikos finansų ministerija (2015). Biudžeto pajamų apžvalgos. Prieiga per internetą: http://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktual%C5%ABs_valstyb%C4%97s_finans%C5%B3_duomenys/Ataskaita%202015_metai.pdf (žiūrėta 2019-11-29)
28. Lietuvos Respublikos finansų ministerija (2016). Biudžeto pajamų apžvalgos. Prieiga per internetą: http://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktual%C5%ABs_valstyb%C4%97s_finans%C5%B3_duomenys/Ataskaita%202016%20metai.pdf (žiūrėta 2019-11-29)
29. Lietuvos Respublikos finansų ministerija (2017). Biudžeto pajamų apžvalgos. Prieiga per internetą: http://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktual%C5%ABs_valstyb%C4%97s_finans%C5%B3_duomenys/Ataskaita%202017%20metai.pdf (žiūrėta 2019-11-29)
30. Lietuvos Respublikos finansų ministerija (2018). Biudžeto pajamų apžvalgos. Prieiga per internetą:

http://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktual%C5%ABs_valstyb%C4%97s_finans%C5%B3_duomenys/Ataskaita%202018%20metai.pdf (žiūrėta 2019-11-29)

31. Lietuvos Respublikos finansų ministerija. Nacionalinio biudžeto vykdymo duomenys (2014). Prieiga per internetą: http://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktual%C5%ABs_valstyb%C4%97s_finans%C5%B3_duomenys/2014_metai_LT_.pdf
32. Lietuvos Respublikos finansų ministerija. Nacionalinio biudžeto vykdymo duomenys (2015). Prieiga per internetą: http://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktual%C5%ABs_valstyb%C4%97s_finans%C5%B3_duomenys/2015_metai_LT.pdf (žiūrėta2020-02-28)
33. Lietuvos Respublikos finansų ministerija. Nacionalinio biudžeto vykdymo duomenys (2016). Prieiga per internetą: http://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktual%C5%ABs_valstyb%C4%97s_finans%C5%B3_duomenys/2016_metai_LT.pdf (žiūrėta2020-02-28)
34. Lietuvos Respublikos finansų ministerija. Nacionalinio biudžeto vykdymo duomenys (2017). Prieiga per internetą: http://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktual%C5%ABs_valstyb%C4%97s_finans%C5%B3_duomenys/2017_metai_LT.pdf (žiūrėta2020-02-28)
35. Lietuvos Respublikos finansų ministerija. Nacionalinio biudžeto vykdymo duomenys (2018). Prieiga per internetą: http://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktual%C5%ABs_valstyb%C4%97s_finans%C5%B3_duomenys/2018_metai_LT_.pdf (žiūrėta2020-02-28)
36. Lietuvos Respublikos finansų ministerija. Nacionalinio biudžeto vykdymo duomenys (2019). Prieiga per internetą: http://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/Aktual%C5%ABs_valstyb%C4%97s_finans%C5%B3_duomenys/2019_metai_LT.pdf (žiūrėta2020-02-28)
37. Lietuvos Respublikos finansų ministerija (2016). Akcizų pokyčiai 2017 metais. Prieiga per internetą: https://finmin.lrv.lt/lt/naujienos/akcizu-pokyciai-2017-metais (žiūrėta 2020-03-03)
38. Lietuvos laisvosios rinkos institutas. Šilėnas Ž., Valeškaitė I. (2018). Augant ekonomikai mokesčių našta Lietuvoje nemažėja. Prieiga per internetą: https://www.llri.lt/naujienos/ekonomine-politika/mokesciai-biudzetas/llri-augant-ekonomikai-mokesciu-nasta-lietuvoje-nemazeja/lrinka (žiūrėta 2019-09-10)
39. Lietuvos laisvosios rinkos institutas. (2019). Vartojimo mokesčiai Lietuvoje – regresyvumas ir šešėlis. Prieiga per internetą: https://www.llri.lt/naujienos/ekonomine-politika/faktai-ir-analize-vartojimo-mokesciai-lietuvoje-regresyvumas-ir-seselis/lrinka (žiūrėta 2020-03-14)

40. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas. (2019, aktuali redakcija) 2004 m. balandžio 13 d. Nr. IX-2112. Prieiga per internetą: https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.3EB34933E485/qSZGPcFrDH (žiūrėta 2019-04-10)
41. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo komentaras(2019, aktuali redakcija). Prieiga per internetą: https://www.vmi.lt/cms/documents/10174/8274962/KD-5672/81067170-903b-4a00-8044-cd3dd4dc60f2 (žiūrėta 2019-05-13)
42. Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas. 2002 m. kovo 5 d. Nr. IX-751 (2019, aktuali redakcija). Prieiga per internetą: https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.ED68997709F5 (žiūrėta 2019-03-29)
43. Lietuvos Respublikos žemės mokesčio įstatymas. 1992 m. birželio 25 d. Nr. XI-1829 (2019, aktuali redakcija). Prieiga per internetą: https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.D267FBDC094B/NGSVNHYWKg (žiūrėta 2019-03-29)
44. Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas. 2001 m. gruodžio 20 d. Nr. IX-675 (2019, aktuali redakcija). Prieiga per internetą: https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.A5ACBDA529A9/asr (žiūrėta 2019-04-02)
45. Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo Nr. IX-675 2, 4, 12, 14, 30, 31, 55, 56-1 straipsnių, 3 priedėlio pakeitimo ir Įstatymo papildymo 38-3, 40-2, 56-2 straipsniais įstatymas (2019). Prieiga per internetą: https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/88e1bd3221a411eab86ff95170e24944?jfwid=166ic9euxl (žiūrėta 2020-03-18)
46. Lietuvos Respublikos nekilnojamo turto mokesčio įstatymas. 2005 m. birželio 7d. Nr. X-233 (2019, aktuali redakcija). Prieiga per internetą: https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.257650/xAFtroadvR (žiūrėta 2019-04-02)
47. Lietuvos Respublikos mokesčio už aplinkos teršimą įstatymas. 1999 m. gegužės 13d. Nr. VIII-1183 (2019, aktuali redakcija). Prieiga per internetą: https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.FFF9AE9162EE/asr (žiūrėta 2019-04-02)
48. Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas. 2001 m. spalio 30d. Nr. IX-569 (2019, aktuali redakcija). Prieiga per internetą: https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.154511/ZIgRMOelUW (žiūrėta 2019-04-02)
49. Lietuvos Respublikos akcizo įstatymo pakeitimo įstatymas Nr. XII-2145 (2015). Prieiga per internetą: https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/8dec09709f4e11e58fd1fc0b9bba68a7 (žiūrėta 2020-02-28)
50. Lietuvos Respublikos akcizo įstatymo pakeitimo įstatymas Nr. XIII-171 (2016). Prieiga per internetą: https://www.e-

tar.lt/portal/legalAct.html?documentId=59821410cd9f11e6a2cac7383cbb90a3 (žiūrėta 2020-02-28)

51. Lietuvos Respublikos finansų rinkos dalyvių mokesčio įstatymo projektas Nr. XIIIP-3948 (2019). Prieiga per internetą: https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAP/2e7f2070ec2111e99ab7ff5a9ea34fcc (žiūrėta 2020-03-18)
52. Lietuvos statistikos departamentas. Pagrindiniai šalies rodikliai. Prieiga per internetą: https://osp.stat.gov.lt/pagrindiniai-salies-rodikliai (žiūrėta 2020 - 03-14)
53. Lietuvos statistikos departamentas. Vidutinis mėnesinis darbo užmokestis ir jo indeksai šalies ūkyje . Prieiga per internetą: https://osp.stat.gov.lt/statistiniu-rodikliu-analize?hash=85138a94-47ec-4f21-8dbd-650502ae6aec&fbclid=IwAR2gxQnBEZAtiHcyzKbImdcxF7r0wOWo_VcTGaatOiI4fG69_-2BgmalzLs#/ (žiūrėta 2020-03-11)
54. Lietuvos statistikos departamentas. Pelningų įmonių skaičius. Nuostolingų įmonių skaičius. Prieiga per internetą: https://osp.stat.gov.lt/statistiniu-rodikliu-analize?indicator=S8R802#/
55. Lietuvos statistikos departamentas. Legalių alkoholinių gėrimų suvartojimas, tenkantis vienam gyventojui. Alkoholinių gėrimų mažmeninės kainos. Alkoholinių gėrimų pardavimas prekybos ir maitinimo įmonėse. Legalių tabako gaminių suvartojimas, tenkantis vienam gyventojui. tabako gaminių vidutinės mažmeninės kainos. Tabako gaminių parduota mažmeninėje prekyboje, to meto kainomis. Tiesioginės užsienio investicijos laikotarpio pabaigoje. Pelnas, nuostolis (-) prieš apmokestinimą (pagal įmonių dydžio grupes). Įmonių pajamos, sąnaudos, pelnas. Metinės bruto darbo užmokesčio lėšos, įskaitant išeitines išmokas ir kompensacijas už nepanaudotas atostogas. Prieiga per internetą: https://osp.stat.gov.lt/statistiniu-rodikliu-analize#/(žiūrėta 2020-03-11)
56. Mamedov o., Movchan I., Ishchenko – Padukova O., Grabowska M., (2016). Traditional Economy: Innovations, Efficiency and Globalization. Economics and Sociology.
57. Meidūnas V., Puzinauskas P. (2001). Mokesčiai: teorija, vaidmuo, raida. Vilnius: Teisinės informacijos centras.
58. Mokesčių žinios. Mokesčių naštą sumažintų paprastesnė sistema (2011). Prieiga per internetą: http://www.mzinios.lt/lt/2011-06-13/straipsniai/poziuris/mokesciu_nasta_sumazintu_paprastesne_sistema.html (žiūrėta 2019-03-10)
59. Nauji mokesčiai jau nuo kitų metų: 4 siūlymai, kurie galėtų paploninti jūsų pinigines. (2019). Prieiga per internetą: https://www.lrt.lt/naujienos/verslas/4/1104459/nauji-mokesciai-jau-nuo-kitu-metu-4-siulymai-kurie-galetu-paploninti-jusu-pinigines (žiūrėta 2020-03-09)

60. Novošinskienė A., (2013). Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas fiskalinės mokesčių funkcijos aspektu // Žemės ūkio mokslai, T. 20 Nr. 3.
61. Novošinskienė A., Slavinskienė A., (2014). Mokesčiai ir įmokos. Kaunas: Aleksandro Stulginskio universitetas.
62. Pabedinskaitė A., (2009). Kiekybiniai sprendimų metodai. I dalis. Koreliacinė regresinė analizė. Prognozavimas. Vilnius: Technika.
63. Rakauskaitė R., (2006). Mokesčių sistemos vertinimo teorinis pagrindimas. Prieiga per internetą: http://jaunasis-mokslininkas.asu.lt/smk_2006/finansai/Rakauskaite%20Roma.pdf (žiūrėta 2019-12-10)
64. Skačkauskienė I., (2009). Mokesčių sistemos kompleksinis vertinimas: daktaro disertacija. Vilnius: Technika.
65. Sloman J., Wride A. (2009). Economics.
66. Snitkienė K., Senkus K., Budrionytė R., (2018). Pelno mokesčio surinkimą lemiantys veiksniai: Baltijos šalių atvejo analizė. Buhalterinės apskaitos teorija ir praktika. Vilnius: Vilniaus universitetas. Prieiga per internetą: http://www.zurnalai.vu.lt/BATP/article/download/11848/10461/ (žiūrėta 2020-01-15)
67. Stačiokas R., Rimas J. (2004). Mokesčiai: teorija ir praktika: monografija. – Kaunas: KTU.
68. Stambios prekybos mokesčio projektas. 2019-11-10 Nr. XIIIP- 3950. Prieiga per internetą: https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAP/bbf60b40ec2511e99ab7ff5a9ea34fcc (žiūrėta 2020-02-27)
69. Stanikūnas R. (2010) .Valdžios kišimasis į rinką ir jo poveikis konkurencijai. Prieiga per internetą: https://www.lb.lt/uploads/documents/docs/publications/stanikunas.pdf (žiūrėta 2019-06-26)
70. Stankevičius E., (2014). Mokesčių naštos poveikio ekonomikos konkurencingumui vertinimas socialinės ekonomikos kontekste (daktaro disertacija). Kaunas: Kauno technologijos universitetas.
71. Šapalienė L. (2010). Lietuvos mokesčių sistema: teoriniai ir praktiniai pagrindai. Vilnius: RDI grupė.
72. Tamašauskienė Z., Žadvidaitė A., (2011). Mokesčių sistemos Lietuvoje kitimo įtakos biudžeto pajamoms ekonominis vertinimas. Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos. 1 (21). 44-57.
73. Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos. Prieiga per internetą-https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CONSLEG:2006L0112:20100115:LT:PDF (žiūrėta 2019-04-17)

74. Valstybinė mokesčių inspekcija Akcizai. Prieiga per internetą: https://www.vmi.lt/cms/akcizai6 (žiūrėta 2019-04-17)
75. Valstybinė mokesčių inspekcija. Pridėtinės vertės mokestis. Prieiga per internetą: https://www.vmi.lt/cms/pridetines-vertes-mokestis4 (žiūrėta 2019-04-17)
76. Valstybinė mokesčių inspekcija. Pelno mokestis. Prieiga per internetą: https://www.vmi.lt/cms/pelno-mokestis1 (žiūrėta 2019-04-17)
77. Valstybinė mokesčių inspekcija. VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga (2014). Prieiga per internetą: file:///C:/Users/dell/Downloads/NB_apzvalga_2014_metai_internetas%20(1).pdf (žiūrėta 2019-05-13)
78. Valstybinė mokesčių inspekcija. VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga (2015). Prieiga per internetą: file:///C:/Users/dell/Downloads/NB_apzvalga_2015.pdf (žiūrėta 2019-05-13)
79. Valstybinė mokesčių inspekcija. VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga (2016). Prieiga per internetą: file:///C:/Users/dell/Downloads/VMI%20administruojam%C5%B3%20nacionalinio%20biud%C5%BEeto%20pajam%C5%B3%20surinkimo%20ap%C5%BEvalga%20(2016%20m.).pdf(žiūrėta 2019-05-13)
80. Valstybinė mokesčių inspekcija. VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga (2017). Prieiga per internetą: https://www.vmi.lt/cms/documents/10162/9198274/VMI+administruojam%C5%B3%20nacionalinio+biud%C5%BEeto+pajam%C5%B3%20surinkimo+ap%C5%BEvalga+2017+m..pdf/75530ce0-0af9-42a9-ad61-9ff200726b36 (žiūrėta 2019-05-13)
81. Valstybinė mokesčių inspekcija. VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga (2018). Prieiga per internetą: https://www.vmi.lt/cms/documents/10162/9356963/NB_apzvalga_2018/f29a66cd-cfa5-4af7-b156-84347a665eb5 (žiūrėta 2019-05-13)
82. Žukauskas V., (2013). Ne darbdavių gobšumas lemia mažus atlyginimus. Prieiga per internetą: https://www.llri.lt/naujienos/ekonomine-politika/darbo-santykiai/v-zukauskas-ne-darbdaviu-gobsumas-lemia-mazus-atlyginimus/vytautas-zukauskas (žiūrėta 2020-03-28)

ANOTACIJA LIETUVIŲ IR ANGLŲ KALBOMIS

Dabregienė K. (2020). *Verslo mokesčių kaitos poveikis ekonominės sistemos stabilumui.* (Magistro baigiamasis darbas). Vilnius: Mykolo Romerio universitetas

ANOTACIJA

Magistro baigiamajame darbe išanalizuotas ir nustatytas verslo mokesčių kaitos poveikis ekonominės sistemos stabilumui pagal sudarytą verslo mokesčių kaitos poveikio ekonominės sistemos stabilumui modelį, kurio metu yra atlikta struktūrinė ir dinaminė nacionalinio biudžeto mokestinių pajamų analizė, apskaičiuoti pridėtinės vertės mokesčio, pelno mokesčio ir akcizo mokesčio elastingumas, šių mokesčių naštos rodikliai, o atliekant koreliacinę regresinę analizę nustatytas pagrindinių verslo mokesčių ir juos įtakojančių makroekonominių veiksnių ryšys, bei šio ryšio reikšmingumas. Darbas sudarytas iš trijų pagrindinių skyrių:

- Pirmame skyriuje nagrinėjama mokesčio samprata, mokesčių atliekamos funkcijos ir principai, kuriais remiantis yra kuriama mokesčių sistema. Išanalizuoti ekonominių sistemų tipai, pateikta ekonominių sistemų klasifikacija. Taip pat sudaryta mokesčių klasifikacija pagal tam tikrus elementus, bei pateikti pagrindinių verslo mokamų mokesčių elementai.
- Antrame skyriuje pateikiama verslo mokesčių kaitos poveikio ekonominei sistemai tyrimo metodika.
- Trečiame skyriuje atlikta pagrindinių verslo mokamų mokesčių (PVM, PM ir akcizų), kurie sudaro didžiąją šalies nacionalinio biudžeto mokestinių pajamų dalį, analizė. Analizės pagalba yra nustatoma mokesčių tarifų ir įvairių lengvatų kaitos įtaka ekonominei sistemai, bei verslo mokesčių pajamų priklausomybė nuo makroekonominių veiksnių kaitos.

Pagrindiniai žodžiai: Mokestis, ekonominė sistema, mokesčių įtaka ekonominei sistemai, mokesčių stabilumas.

Dabregienė K. (2020). *The Impact of Business Taxes Changes on the Stability of the Economic System* (master's thesis). Vilnius: Mykolo Romerio universitetas

ANNOTACION

In the master's thesis, the impact of business tax change on the stability of the economic system is analyzed and determined according to the model of the impact of business tax change on the stability of the economic system. The master's thesis includes a structural and dynamic analysis of national budget tax revenues, calculation of the elasticity of value added tax, corporate income tax and excise tax, the burden indicators of these taxes. Also, performed correlation regression analysis has identified the connection between key business taxes and the macroeconomic factors affecting them, as well as the significance of this connection. The work consists of three main sections:

- The first chapter examines the concept of tax, tax functions and the principles on the basis of which the tax system is developed. Types of economic systems are analyzed, classification of economic systems is presented. There is also a classification of taxes according to certain elements, and the elements of the main taxes paid by the business are presented.
- The second chapter presents the methodology for researching the impact of business tax changes on the economic system.
- The third chapter analyzes the main taxes paid by businesses (VAT, CIT and excise duties), which make up the bulk of the country's national budget tax revenue. The analysis is used to determine the impact of changes in tax rates and various benefits on the economic system, as well as the dependence of business tax revenues on changes in macroeconomic factors.

Key words: Tax, economic system, influence of taxes on economic system, tax stability.

SANTRAUKA LIETUVIŲ KALBA

Dabregienė K. (2020). *Verslo mokesčių kaitos poveikis ekonominės sistemos stabilumui.* (Magistro baigiamasis darbas). Vilnius: Mykolo Romerio universitetas

Magistro baigiamojo darbo tema yra aktuali įstatymus leidžiančiai valdžiai, nes kiekvienos ekonominės sistemos stabilumas labiausia priklauso nuo stabilios mokesčių sistemos. O verslo mokesčių didinimas ne visada lemia didesnes mokestines pajamas šalies nacionaliniame biudžete. Taip pat mokesčių tarifų didinimas stipriai veikia verslą, kuris siekia legaliais būdais susimažinti juos ar net jų išvengti. Be to, mokesčių tarifų didinimas, ar lengvatų mažinimas lemia ir pelningų įmonių skaičių, nes per didelė mokestinė našta gali kartais tapti nepakeliama verslui. Mokesčių tarifų didinimo pasekmės: Lietuva gali tapti nepatrauklia šalimi tiek užsienio, tiek šalies investuotojams, o taip pat gali didėti šešėlinės ekonomikos mastas šalyje. Todėl buvo iškelta tyrimo problema – kaip verslo mokesčių kaita įtakoja ekonominės sistemos stabilumą?

Tyrimo objektu pasirinkti verslo mokamų mokesčių (pridėtinės vertės mokesčio, pelno mokesčio ir akcizų) kaitos poveikis ekonominės sistemos stabilumui. Tyrimo tikslas yra išanalizuoti verslo mokesčių kaitą ir nustatyti jos poveikį ekonominės sistemos stabilumui. Siekiant šio tikslo buvo iškelti uždaviniai: išanalizuoti verslo mokesčių sampratą, ekonominių sistemų rūšis bei verslo mokamų mokesčių kaitos poveikį ekonominės sistemos stabilumui; parengti verslo mokesčių kaitos poveikio ekonominės sistemos stabilumui tyrimo metodiką; nustatyti pasirinktų verslo mokesčių kaitos poveikį šių mokesčių mokestinėms pajamoms šalies biudžete ir makroekonominiams rodikliams.

Darbe naudoti šie tyrimo metodai: mokslinės literatūros analizė, Lietuvos Respublikos įstatymų ir kitų norminių aktų analizė, statistinių duomenų analizė, grupavimas, sisteminimas, grafiniai vaizdavimo metodai, lyginamoji, struktūrinė ir dinaminė analizė, įperkamumo skaičiavimas, koreliacinė- regresinė analizė.

Tyrimo metu yra išanalizuoti ekonominių sistemų tipai, nustatyti jų privalumai ir trūkumai. Taip pat išanalizuoti pagrindiniai verslo mokami mokesčiai.

Verslo mokami mokesčiai nepriklauso nuo verslo formos, tačiau įvairios mokesčių lengvatos suteikia tam tikras išimtis verslui. Pagrindiniai verslo mokami mokesčiai, kurie sudaro didžiąją dalį nacionalinio biudžeto mokestinių pajamų, yra pridėtinės vertės mokestis, pelno mokestis ir akcizai. Pridėtinės vertės mokestis ir akcizai yra vartojimo mokesčiai, kurių mokestinė našta gula ant vartotojų pečių, tačiau šiuos mokesčius kaip ir pelno mokestį į šalies biudžetą sumoka verslo įmonės.

Dažniausia verslo mokamų mokesčių tarifai didinami, siekiant surinkti į biudžetą daugiau mokestinių pajamų, tačiau reakcija būna priešinga – biudžetas netenka nemažos dalies mokestinių pajamų, nes pasikeičia makroekonominiai veiksniai, t. y. padidėjus prekių ir paslaugų kainai sumažėja

vartojimas, be to sumažėjęs vartojimas turi įtakos ir prekių importui. Padidinus PM tarifą, šalis ne tik, kad netenka šio mokesčio dalies pajamų, bet tai paliečia ir tiesiogines užsienio investicijas ir investicijas šalies viduje, padidėja nedarbas, nėra žymesnio darbo užmokesčio kilimo, o tai ir nulemia vartojimo sumažėjimą.

Darbas sudarytas iš trijų dalių: teorinės, metodinės ir analitinės.

SANTRAUKA ANGLŲ KALBA

Dabregienė K. (2020). *The Impact of Business Taxes Changes on the Stability of the Economic System* (master's thesis). Vilnius: Mykolo Romerio universitetas

SUMMARY

The topic of the master's thesis is relevant to the legislature, because the stability of each economic system depends mostly on a stable tax system, and raising business taxes does not always lead to higher tax revenues in a country's national budget. Also, raising tax rates has a strong impact on businesses that seek to legally reduce or even avoid them. In addition, an increase in tax rates or a reduction in benefits also determines the number of profitable companies, as an excessive tax burden can sometimes become unbearable for business. Consequences of raising tax rates: Lithuania may become unattractive for both foreign and local investors, and the size of the shadow economy in the country may also increase. Therefore, the research problem was raised - how does the change in business taxes affect the stability of the economic system?

The effect of changes in taxes paid by business (value added tax, corporate income tax and excise duties) on the stability of the economic system was chosen as the object of research. The aim of the study is to analyze the change in business taxes and determine its impact on the stability of the economic system. To achieve this goal, the following tasks were set: to analyze the concept of business taxes, the types of economic systems and the impact of changes in business taxes on the stability of the economic system; to develop a methodology for researching the impact of business tax changes on the stability of the economic system; to determine the impact of changes in selected business taxes on the tax revenues of these taxes in the national budget and macroeconomic indicators.

The following research methods were used in the thesis: analysis of scientific literature, analysis of laws and other legal acts of the Republic of Lithuania, analysis of statistical data, grouping, systematization, graphical representation methods, comparative, structural and dynamic analysis, affordability calculation, correlation-regression analysis.

During the research, the types of economic systems are analyzed, their advantages and disadvantages are identified. The main taxes paid by the business are also analyzed.

The taxes paid by a business do not depend on the form of the business, but various tax benefits provide some exemptions for businesses. The main taxes paid by businesses, which account for the bulk of national tax revenue, are value added tax, corporate income tax and excise duties. Value added tax and excise duties are consumption taxes, the tax burden of which falls on consumers, but these taxes, like corporate income tax, are paid by businesses to the state budget.

Usually, the rates of business taxes are increased in order to collect more tax revenue in the budget, but the effect is the opposite – the budget loses a significant part of tax revenue due to changes in macroeconomic factors, i.e. an increase in the price of goods and services reduces consumption, and a decrease in consumption also affects imports of goods. By increasing the CIT rate, the country not only loses part of the revenue from this tax, but it also affects foreign direct and local investment, increases unemployment, and does not lead to a significant increase in wages, which in turn leads to a decrease in consumption.

The thesis consists of three parts: theoretical, methodological and analytical.

Forma patvirtinta

Mykolo Romerio universiteto

Senato 2016 m. gegužės 9 d. nutarimu Nr. 1SN-44

PATVIRTINIMAS APIE ATLIKTO DARBO SAVARANKIŠKUMĄ

2020 -04 -11
Vilnius

Aš, Mykolo Romerio universiteto (toliau – Universitetas),

Ekonomikos ir verslo fakulteto, Finansų valdymo programos
(fakulteto / instituto, programos pavadinimas)

Studentas (-ė) Kristina Dabregienė,
(vardas, pavardė)

patvirtinu, kad šis magistro baigiamasis darbas

„Verslo mokesčių kaitos poveikis ekonominės sistemos stabilumui“:
(*baigiamojo darbo pavadinimas*)

1. Yra atliktas savarankiškai ir sąžiningai;
2. Nebuvo pristatytas ir gintas kitoje mokslo įstaigoje Lietuvoje ar užsienyje;
3. Yra parašytas remiantis akademinio rašymo principais ir susipažinus su rašto darbų metodiniais nurodymais.

Man žinoma, kad už sąžiningos konkurencijos principo pažeidimą – plagijavimą studentas gali būti šalinamas iš Universiteto kaip už šiurkštų akademinės etikos pažeidimą.

_____ Kristina Dabregienė
(parašas) *(vardas, pavardė)*