

**ŠIAULIŲ UNIVERSITETAS  
SOCIALINIŲ MOKSLŲ FAKULTETAS  
EKONOMIKOS KATEDRA**

**Irena JAZBUTIENĖ, Lijana LUKŠIENĖ**

**LIETUVOS RESPUBLIKOS MOKESČIŲ SISTEMA IR JOS  
ĮTAKA SMULKAUS IR VIDUTINIO VERSLO ĮMONIŲ  
VEIKLOS REZULTATAMS 2006-2010 METAIS**

**Magistro darbas**

Šiauliai, 2011

**ŠIAULIŲ UNIVERSITETAS  
SOCIALINIŲ MOKSLŲ FAKULTETAS  
EKONOMIKOS KATEDRA**

**LIETUVOS RESPUBLIKOS MOKESČIŲ SISTEMA IR JOS  
ĮTAKA SMULKAUS IR VIDUTINIO VERSLO ĮMONIŲ  
VEIKLOS REZULTATAMS 2006-2010 METAIS**

**Magistro darbas  
Socialiniai mokslai, ekonomika (04 S)**

Mes, Irena JAZBUTIENĖ ir Lijana LUKŠIENĖ teigiame, kad magistro studijų baigiamasis darbas, kurį teikiame Ekonomikos studijų programos magistro kvalifikaciniam laipsniui įgyti, yra originalus autorinis darbas

.....  
(parašas)

**Magistro darbo autoriai** Irena Jazbutienė  
Lijana Lukšienė

.....  
(vardas, pavardė, parašas)

**Vadovas** prof. hab. dr. Algis Šileika

(pareigos, vardas, pavardė, parašas)

**Recenzentas** \_\_\_\_\_

(pareigos, vardas, pavardė, parašas)

## SANTRAUKA

Irena Jazbutienė, Lijana Lukšienė

### **Lietuvos mokesčių sistema ir jos įtaka smulkaus ir vidutinio verslo įmonių veiklos rezultatams 2006-2010 metais.**

Magistro darbas.

Magistro darbe atliekama Lietuvos mokesčių sistemos analizė, padėsianti atskleisti įtaka smulkaus ir vidutinio verslo įmonėms. Teoriniu aspektu išsamiau nagrinėjami mokesčiai (pelno mokestis, nekilnojamojo turto mokestis, PVM, akcizai, Valstybinio socialinio draudimo (VSD) ir Privalomojo sveikatos draudimo (PSD) įmokos), kuriuos moka smulkios ir vidutinės įmonės, aptariama jų tarifų pokyčių galima įtaka šių įmonių veiklos rezultatams. Empirinėje darbo dalyje atlikta 2006-2010 m. smulkaus ir vidutinio verslo (SVV) įmonių sumokėtų mokesčių dinaminė ir struktūrinė analizė, nagrinėjama mokesčių naštos rodiklio dinamika. Tiriama, kaip mokestinių dydžių tarifai (pelno mokesčio, PVM, akcizų, VSD ir PSD įmokos) įtakojo šių mokesčių mokėjimą. Nagrinėjama, ar tiesioginių mokesčių (pelno, nekilnojamojo turto mokesčiai), netiesioginių mokesčių (PVM ir akcizų) bei įmokų į fondus (VSD, PSD) tarifų pokyčiai turėjo įtakos SVV įmonių pardavimo pajamų pokyčiams, aiškinamasi ar dėl mokesčių tarifų pokyčių pakitusi bendra mokesčių našta galėjo įtakoti SVV įmonių veiklą.

## SUMMARY

Irena Jazbutienė, Lijana Lukšienė

Lithuanias tax system and its impact on small and medium business performance in 2006-2010. Masters work.

Masters work analyses Lithuanias tax system, which reveals the impact on the small and medium buiseness. Theoretical part of the work analyses tax rate (income tax, property tax, VAT, excise duties, the State Social Insurance (SSI) and the Mandatory Health Insurance (CHI) contributions), which are paid by small and medium buiseness, dicussed the changes in the rates, which could affect companies overal outcome results. Empiric part of the work shows dynamic and structural analysis of the taxes paid by small and medium buiseness companies, tax rate dynamics and if tax rate changes affect the contribution (income tax, VAT, excise duties, the SSD and PSD). Also analyses whether direct tax (income, property taxes), indirect tax (VAT and excise duties) and contributions to the fund (SSD, PSD) rate changes affect small and medium buiseness sales income results and if tax rate change, which altered overall tax burden, could affect companies overal outcome results.

## TURINYS

ĮVADAS.....	10
1. MOKESČIŲ BEI SMULKAUS IR VIDUTINIO VERSLO ĮMONIŲ VEIKLOS TEORINIAI KLAUSIMAI.....	12
1.1. Mokesčių samprata ir sisteminis požiūris į jų tyrimą .....	12
1.1.1.Mokesčių samprata ir funkcijos.....	12
1.1.2. Mokesčių sistemos apibūdinimas.....	17
1.2. Smulkaus ir vidutinio verslo subjektų samprata ir klasifikavimas.....	23
1.3. Smulkaus ir vidutinio verslo vaidmuo šalies ekonomikoje.....	26
1.4. Smulkaus ir vidutinio verslo įmonių mokamų mokesčių apibūdinimas.....	29
1.5. Smulkaus ir vidutinio verslo įmonėms taikomos mokesčių lengvatos.....	42
2. LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS IR JOS ĮTAKOS SMULKAUS IR VIDUTINIO VERSLO ĮMONĖMS 2006-2010 M. ANALIZĖ.....	50
2.1. Mokesčių sistemos įtakos smulkaus ir vidutinio verslo įmonių veiklai analizės metodika.....	50
2.2. Smulkių ir vidutinių verslo įmonių pasiskirstymas Lietuvoje.....	52
2.3. Smulkių ir vidutinių verslo įmonių veiklos rezultatų analizė.....	56
2.4. Smulkių ir vidutinių verslo įmonių mokamų mokesčių.....	63
2.5. Mokesčių ir įmokų į fondus įtakos smulkių ir vidutinių verslo įmonių veiklai analizė.....	66
2.5.1. Tiesioginių mokesčių įtakos smulkių ir vidutinių verslo įmonių veiklai analizė.....	69
2.5.2. Netiesioginių mokesčių įtakos smulkių ir vidutinių verslo įmonių veiklai analizė.....	76
2.5.3. Įmokų į fondus įtakos smulkių ir vidutinių verslo įmonių veiklai analizė.....	82
2.6. Smulkių ir vidutinių verslo įmonių mokesčių naštos analizė.....	87
3. SMULKIŲ IR VIDUTINIŲ VERSLO ĮMONIŲ MOKESTINĖS APLINKOS TOBULINIMO KLAUSIMAI .....	93
IŠVADOS IR PASIŪLYMAI .....	100
LITERATŪROS SĄRAŠAS.....	104
PRIEDAI.....	110
<b>1 priedas.</b> Lietuvos mokesčių sistemą sudarantys mokesčiai 2006-2010 m.....	111
<b>2 priedas.</b> Lietuvos Respublikos mokesčių klasifikacija pagal ėmimo būdą.....	112
<b>3 priedas.</b> Lietuvos Respublikos smulkaus ir vidutinio verslo subjektai.....	113
<b>4 priedas.</b> Veikiančių įmonių skaičius Lietuvoje 2006-2010, vnt.....	113
<b>5 priedas.</b> Lietuvos veikiančių SVV įmonių pasiskirstymas apskrityse 2006-2010, vnt...114	

<b>6 priedas.</b> 2010 m. pelno mokesčio tarifai Lietuvoje, proc.....	114
<b>7 priedas.</b> Pelno mokesčiu neapmokestinamos pajamos ir leidžiami atskaitymai Lietuvoje 2006-2010 m.....	115
<b>8 priedas.</b> Turto mokesčių taikomos lengvatos Lietuvoje 2006-2010 m., .....	116
<b>9 priedas.</b> Mokesčio už aplinkos teršimą tarifai Lietuvoje 2006-2010 m.....	117
<b>10 priedas.</b> 2011 m. pridėtinės vertės mokesčių tarifai Lietuvoje, proc.....	118
<b>11 priedas.</b> Akcizų tarifai Lietuvoje 2006 – 2010 metais.....	119
<b>12 priedas.</b> VSD įmokų dydžiai Lietuvoje 2006-2010 m., Lt.....	120
<b>13 priedas.</b> Lietuvos veikiančių įmonių pasiskirstymas pagal apyvartos dydžio grupes 2009 metais., vnt.....	120
<b>14 priedas.</b> Lietuvos SVV įmonių veiklos rodikliai 2006-2009 m., mln. Lt.....	121
<b>15 priedas.</b> Lietuvos SVV įmonių pardavimo pajamos 2006-2009 m. mln. Lt.....	122
<b>16 priedas.</b> SVV įmonių sumokėtų mokesčių dalis NB pajamose 2006-2010 m., mln. Lt.....	123
<b>17 priedas.</b> SVV įmonių sumokėti mokesčiai ir įmokos į fondus 2006-2010 m.....	124
<b>18 priedas.</b> SVV įmonių sumokėtų mokesčių dalis NB pajamose pagal apskritis 2006-2010 m., mln. Lt.....	125
<b>19 priedas.</b> Lietuvos SVV įmonių sumokėtų mokesčių dinamika 2006-2010 m., proc.....	126
<b>20 priedas.</b> Mokesčių našta Lietuvoje 2006-2010 m., proc.....	127
<b>21 priedas.</b> SVV įmonių mokesčių naštos apskaičiuotieji rodikliai 2006-2010 m., proc. ....	127
<b>22 priedas.</b> Lietuvos SVV įmonių mokesčių našta 2006-2010 m., proc.....	128

## LENTELĖS

1.1 lentelė. Lietuvos mokesčių sistemą sudarantys mokesčiai.....	111
1.2 lentelė. Smulkaus ir vidutinio verslo subjektai Lietuvos Respublikos.....	113
1.3 lentelė. Veikiančių įmonių skaičius Lietuvoje 2006-2010 m., vnt.....	113
1.4 lentelė. Veikiančių SVV įmonių pasiskirstymas Lietuvos apskrityse 2006-2010 m., vnt..	114
1.5 lentelė. 2010 m. pelno mokesčio tarifai Lietuvoje.....	114
1.6 lentelė. Pelno mokesčio neapmokestinamos pajamos ir leidžiami atskaitymai.....	115
1.7 lentelė. Turto mokesčių taikomos lengvatos Lietuvoje 2006-2010 m., Lt.....	116
1.8 lentelė. Mokesčio už aplinkos teršimą iš mobilių taršos šaltinių tarifai Lietuvoje 2006-2010 m., Lt/t.....	117
1.9 lentelė. Mokesčiai už aplinkos teršimą iš stacionarių taršos šaltinių tarifai Lietuvoje 2006-2010 m., Lt/t.....	117
1.10 lentelė. Apmokestinamosios pakuotės mokesčio tarifai Lietuvoje 2006-2010 m., Lt/kg..	118
1.11 lentelė. 2011 m. pridėtinės vertės mokesčių tarifai Lietuvoje, proc.....	118
1.12 lentelė. Akcizų tarifai Lietuvoje 2006 – 2010 metais.....	119
1.13 lentelė. VSD įmokų dydžiai Lietuvoje 2006-2010 m., Lt.....	120
2.1 lentelė. Lietuvos veikiančių įmonių pasiskirstymas pagal apyvartos dydžio grupes 2009 m., vnt.....	120
2.2 lentelė. Lietuvos mikroįmonių (iki 9 darbuotojų) veiklos rodikliai 2006-2009 m., mln. Lt.....	121
2.3 lentelė. Lietuvos mažų įmonių (nuo 10 iki 49 darbuotojų ) veiklos rodikliai 2006-2009 m., mln. Lt.....	121
2.4 lentelė. Lietuvos vidutinių įmonių (nuo 50 iki 249 darbuotojų ) veiklos rodikliai 2006-2009 m., mln. Lt.....	121
2.5 lentelė. Lietuvos SVV įmonių pardavimo pajamos 2006-2009 m. mln. Lt.....	122
2.6 lentelė. Lietuvos SVV įmonių pardavimo pajamos 2006 – 2009 m., proc. ....	59
2.7 lentelė. Lietuvos SVV įmonių pelningumo rodikliai 2006 -2009 m., proc. ....	60
2.8 lentelė. Lietuvos SVV įmonių grynojo pelningumo rodikliai 2006 -2009 m.,proc. ....	61
2.9 lentelė. SVV įmonių sumokėtų mokesčių dalis NB pajamose 2006-2010 m., mln. Lt.....	123
2.10 lentelė. SVV įmonių sumokėti mokesčiai ir įmokos į fondus 2006-2010 m., mln. Lt.....	124
2.11 lentelė. Lietuvos SVV įmonių sumokėti mokesčiai ir įmokos į fondus 2006-2010 m. proc.	
2.12 lentelė. SVV įmonių sumokėtų mokesčių dalis NB pajamose pagal apskritis 2006-2010 m., mln. Lt.....	125
2.13 lentelė. SVV įmonių sumokėtų tiesioginių mokesčių dinamika 2006-2010 m., proc.....	125

2.14 lentelė. SVV įmonių sumokėtų netiesioginių mokesčių dinamika 2006-2010 m., proc..	125
2.15 lentelė. SVV įmonių sumokėtų įmokų į fondus dinamika 2006-2010 m., proc.....	125
2.16 lentelė. Lietuvos SVV įmonių bendroji mokesčių našta 2006-2010 m., proc. ....	87
2.17 lentelė. Mokesčių našta Lietuvoje 2006-2010 m., proc. ....	126
2.18 lentelė. SVV įmonių mokesčių naštos apskaičiuotieji rodikliai 2006-2010 m., proc. ....	88
2.19 lentelė. SVV įmonių apskaičiuoti pelningumo ir bendros mokesčių naštos rodikliai 2006-2010 m., proc.....	127
2.20 lentelė. Lietuvos vidutinių įmonių mokesčių našta 2006-2010 m., proc.....	128
2.21 lentelė Lietuvos mažų įmonių mokesčių našta 2006-2010 m., proc.....	128
2.22. lentelė. Lietuvos mikroįmonių mokesčių našta 2006-2010 m., proc.....	128
3.1 lentelė. Lietuvos SVV įmonių tiesioginių mokesčių našta 2006 – 2010 m., proc. ....	93
3.2 lentelė. Lietuvos SVV įmonių netiesioginių mokesčių našta 2006 – 2010 m., proc.....	95
3.3 lentelė. Lietuvos SVV įmonių įmokų į fondus našta 2006 – 2010 m., proc.....	98

## PAVEIKSLAI

1.1 pav. Mokesčių tarifų ir mokestinių įplaukų priklausomybė (Lafero kreivė).....	15
1.2 pav. Lietuvos Respublikos mokesčių klasifikacija pagal ėmimo būdą.....	112
1.3 pav. Įregistruotų ir išregistruotų įmonių skaičius Lietuvoje 2006-2009 m.....	25
1.4 pav. Apmokestinamojo pelno nustatymo schema.....	30
1.5 pav. PVM tarifai Lietuvoje 2006 – 2010 m. proc.....	35
1.6 pav. Lietuvoje akcizais apmokestinamos prekės.....	37
2.1 pav. Veikiančios SVV įmonės Lietuvoje 2006-2010 m.....	52
2.2 pav. SVV įmonių struktūra pagal ekonominės veiklos rūšis 2006-2010 m., proc.....	53
2.3 pav. Veikiančių Lietuvos SVV įmonių pasiskirstymas pagal teisinis formas 2010 m.....	54
2.4 pav. Lietuvos SVV įmonių pasiskirstymas pagal teisinis formas 2010 m., proc.....	55
2.5 pav. Lietuvos SVV įmonių pasiskirstymas pagal apskritis 2010 m., proc.....	56
2.6 pav. Veikiančių Lietuvos įmonių pasiskirstymas pagal pajamų dydį 2009 m., proc.....	57
2.7 pav. SVV įmonių pajamų struktūra pagal įmonių kategorijas 2006–2009 m., proc.....	58
2.8. pav. SVV įmonių grynasis pelnas 2006-2009 m., mln. Lt .....	59
2.9. pav. SVV įmonių ikimokestinis pelningumas 2006 – 2009 m., proc.....	61
2.10 pav. Lietuvos SVV įmonių grynasis pelningumas 2006-2009 m., proc.....	62
2.11. pav. Lietuvos SVV įmonių sukurta bendroji pridėtinė vertė 2006-2009 m., mln. Lt.....	62
2.12 pav. Lietuvos NB pajamos ir SVV įmonių sumokėti mokesčiai 2006-2010 m., mln. Lt .	64
2.13 pav. SVV įmonių sumokėtų mokesčių struktūra 2006-2010 m., proc.....	65
2.14 pav. SVV įmonių sumokėtų mokesčių struktūra pagal apskritis 2006-2010 m., proc.....	65
2.15 pav. Lietuvos SVV įmonių sumokėti mokesčiai ir įmokos per 2006-2010 m., proc.....	67
2.16 pav. Lietuvos SVV įmonių sumokėtų mokesčių ir įmokų dinamika 2006-2010 m., proc..	68
2.17 pav. SVV įmonių sumokėtų tiesioginių mokesčių struktūra 2006-2010 m., proc.....	69
2.18 pav. SVV įmonių sumokėto pelno, socialinio ir nekilnojamojo turto mokesčių struktūra 2006-2010 m., mln. Lt.....	70
2.19 pav. SVV įmonių sumokėto pelno ir socialinio mokesčių struktūra 2006-2010 m., proc...	71
2.20 pav. SVV įmonių sumokėto pelno mokesčio dinamika 2006-2010 m., proc..	72
2.21 pav. Vidutinių įmonių pardavimo pajamų ir tiesioginių mokesčių dinamika 2006-2010 m., proc.....	73
2.22 pav. Mažų įmonių pardavimo pajamų ir tiesioginių mokesčių dinamika 2006-2010 m.....	74
2.23 pav. Mikroįmonių pardavimo pajamų ir tiesioginių mokesčių dinamika 2006-2010 m.....	75
2.24 pav. SVV įmonių sumokėtų netiesioginių mokesčių struktūra 2006-2010 m., mln. Lt.....	76



2.25 pav. SVV įmonių sumokėtų netiesioginių mokesčių 2006-2010 m. dinamika, proc.....	77
2.26 pav. SVV įmonių sumokėto PVM dinamika 2006-2010 m., mln. Lt.....	78
2.27 pav. SVV įmonių sumokėto akcizo dinamika 2006-2010 m., mln. Lt.....	79
2.28 pav. Vidutinių įmonių pardavimo pajamų ir netiesioginių mokesčių dinamika 2006-2010 m., proc.....	80
2.29 pav. Mažų įmonių pardavimo pajamų ir netiesioginių mokesčių dinamika 2006-2010 m., proc.....	81
2.30 pav. Mikroįmonių pardavimo pajamų ir netiesioginių mokesčių dinamika 2006-2010 m., proc.....	82
2.31 pav. SVV įmonių sumokėtų įmokų į fondus struktūra 2006-2010 m., proc.....	83
2.32 pav. SVV įmonių įmokų į fondus dinamika 2006-2010 m., proc.....	83
2.33 pav. Vidutinių įmonių pardavimo pajamų ir įmokų į fondus dinamika 2006-2010 m., proc.	
2.34 pav. Mažų įmonių pardavimo pajamų ir įmokų į fondus dinamika 2006-2010 m., proc....	85
2.35 pav. Mikroįmonių pardavimo pajamų ir įmokų į fondus dinamika 2006-2010 m., proc....	88
2.36 pav. SVV įmonių bendros mokesčių naštos kitimas 2006-2010 m., proc.....	89
2.37 pav. Vidutinių įmonių mokesčių ir įmokų naštos kitimas 2006-2010 m., proc.....	90
2.38 pav. Mažų įmonių mokesčių ir įmokų naštos kitimas 2006-2010 m., proc.....	91
2.39 pav. Mikroįmonių mokesčių ir įmokų naštos kitimas 2006-2010 m., proc.....	92
3.1 pav. SVV įmonių tiesioginių mokesčių naštos kitimas 2006 – 2010 m., proc.....	93
3.2 pav. SVV įmonių netiesioginių mokesčių naštos kitimas 2006 – 2010 m., proc.....	95
3.3 pav. SVV įmonių įmokų į fondus naštos kitimas 2006 – 2010 m., proc.....	98

## ĮVADAS

Kiekvienoje valstybėje egzistuoja tam tikri mokesčiai ar rinkliavos. Mokesčiai – tai pagrindinės valstybės pajamos bei ekonominio ir socialinio gyvenimo sudėtinė dalis. Mokesčiai yra pagrindinis valstybės suverenitetas, nes be pajamų vyriausybė negali vykdyti politikos.

**Darbo aktualumas.** Kuriant mokesčių įstatymus ir vykdam ekonominę politiką labai svarbu atsižvelgti į tai, kas ir iš kokių šaltinių mokesčius mokės, ar jie netaps našta, stabdančia visą šalies plėtojimąsi. Dideli mokesčiai stabdo ūkio subjektų motyvaciją dirbti ir turtėti, šalis tampa nepatraukli užsienio investuotojams. Kiekvienai valstybei svarbu sukurti kuo geresnę mokesčių sistemą, efektyviai ją valdyti. Mokesčiai yra labai sudėtinga smulkaus ir vidutinio verslo (SVV) įmonių veiklos sritis. SVV labiausiai priimtina paprastesnė mokesčių sistema ir apskritai mažesniais mokesčiais. Mažesni mokesčiai sukuria palankesnę aplinką sąžiningumui bei verslui būti teisėtam, o tai reiškia savo ruožtu norą laikytis įstatymų ir mokėti mokesčius.

**Problema.** Įstatymų nepastovumas ir nesuderinamumas neigiamai veikia mokesčių sistemą. O nepalanki mokesčių sistema skatina jų slėpimą, mažina suinteresuotumą plėtoti verslą, investuoti į jį daugiau lėšų, stabdo verslo plėtrą. Visuomenėje mokesčiai vertinami kaip verslo plėtros trukdys, laikoma, kad mokesčių našta vis labiau slegia įmones. Tarp verslininkų paplitusi nuomonė, kad mokesčiai neigiamai veikia smulkaus ir vidutinio verslo plėtrą, tačiau aiškių ir konkrečių įrodymų, paremtų atliktais moksliniais tyrimais, pasigendama, nepakankamas šios problemos ištyrimo lygis.

Šiame darbe pagrindinis dėmesys skiriamas SVV įmonių veiklą įtakančių mokesčių analizei, siekiant nustatyti mokesčių sistemos veiksmus lemiančius SVV įmonių veiklą.

**Hipotezė** - Lietuvos Respublikos mokesčių sistemoje vykstantys pokyčiai įtakoja smulkiųjų ir vidutinių įmonių veiklą.

**Darbo tikslas** – atskleisti mokesčių sistemos įtaką smulkaus ir vidutinio verslo įmonių veiklai Lietuvoje.

### **Darbo uždaviniai:**

- Išanalizuoti Lietuvos Respublikos mokesčių sistemą ir apibūdinti SVV įmonių sampratą Lietuvos ir užsienio šalių literatūroje.
- Atlikti SVV įmonių sumokėtų mokesčių (tiesioginių ir netiesioginių) ir įmokų į fondus dinaminę ir struktūrinę analizę.
- Ištirti SVV įmonių mokamų mokesčių (tiesioginių ir netiesioginių) ir įmokų į fondus įtaką SVV įmonių veiklos rodikliams.
- Įvertinti SVV įmonių mokesčių našta.

**Darbo objektas** – Lietuvos Respublikos mokesčių sistema, smulkaus ir vidutinio verslo įmonės.

**Darbo metodai ir metodologija:**

- analizuojant verslo apmokestinimo problemas bei Lietuvos Respublikos mokesčių sistemą, naudojami bendramokslinio pažinimo metodai – mokslinės literatūros ir teisės aktų analizė ir sintezė;

- atliekant SVV įmonių veiklos analizę, naudojami ekonominiai-statistiniai duomenų rinkimo ir analizės metodai;

- statistinei informacijai apdoroti ir sisteminti panaudoti grupavimo, palyginimo ir grafinio vaizdavimo būdai.

**Darbo struktūra ir rezultatai.** Darbas susideda iš trijų dalių. Pirmoje darbo dalyje susisteminta įvairių autorių mokslinė literatūra, teisės aktai ir kiti dokumentai Lietuvos mokesčių sistemos, smulkaus ir vidutinio verslo įmonių klausimais. Remiantis moksline literatūra nagrinėjama mokesčių našta ir jos poveikis SVV įmonėms. Teoriniu aspektu plačiau nagrinėjami pagrindiniai mokesčiai mokami SVV įmonių (pelno, nekilnojamasis turto, žemės, aplinkos teršimo mokesčiai, PVM, akcizai bei įmokos į fondus: socialinio draudimo, privalomojo sveikatos draudimo įmokos ir įmokos į garantinį fondą), aptariami jų tarifų pokyčių galima įtaka SVV įmonių veiklos rezultatams. Antroje darbo dalyje analizuojama SVV įmonių mokamų mokesčių dinaminė ir struktūrinė analizė, nagrinėjama mokesčių naštos rodiklio kaita ir šią kaitą lėmusios priežastys. Darbe tiriama, kaip kitę pagrindiniai mokesčių dydžių tarifai (pelno mokesčio, PVM, akcizo) įtakojo šių mokesčių mokėjimą. Nagrinėjama tiesioginių mokesčių įtaka SVV įmonių pelningumo rodikliams. Analizuojama, ar netiesioginiai mokesčiai turėjo įtakos SVV įmonių pardavimo pajamų pokyčiams. Trečioje dalyje įvertinami mokesčių aplinkos veiksniai lemiantys SVV įmonių veiklą. Aiškinamasi kaip tiesioginių, netiesioginių mokesčių bei įmokų į fondus našta įtakoją SVV įmonių veiklą 2006-2010 m. laikotarpiu.

Darbo rezultatai parodė, kad SVV įmonių mokami mokesčiai gali paveikti jų veiklą įvairiais aspektais, priklausomai nuo mokesčio svarbos jų veikloje. Pelno mokesčio tarifo didėjimas pirmiausia atsiliepia įmonių grynajam pelnui, kuriam sumažėjus, mažiau apyvartinio kapitalo lieka tolimesnei SVV įmonių veiklai. Pridėtinės vertės mokesčio tarifo didinimas pakelia prekių ir paslaugų kainas, o tai daro įtaką įmonių prekių ir paslaugų paklausai, taip sumažinamos uždirbamos pardavimo pajamos ir galutinis pelnas.

**Reikšminiai žodžiai** – mokesčių sistema, tiesioginiai ir netiesioginiai mokesčiai, įmokos į fondus, mokesčių našta, smulkaus ir vidutinio verslo įmonės.

# **1. MOKESČIŲ BEI SMULKAUS IR VIDUTINIO VERSLO ĮMONIŲ VEIKLOS TEORINIAI KLAUSIMAI**

## **1.1. MOKESČIŲ SAMPRATA IR SISTEMOS POŽIŪRIS Į JŲ TYRIMĄ**

Istoriškai mokesčiai atsirado kartu su valstybėmis, nes reikėjo lėšų jų institucijoms išlaikyti bei valdžios funkcijoms vykdyti. Valstybėms augant, keitėsi jų visuomeninės ekonominės funkcijos, o kartu ir imami mokesčiai bei jų taikymo principai. Vyravę atskiri mokesčiai ir apmokestinimo tvarka buvo nuolat tobulinama įvairiuose visuomenės raidos etapuose (Stačiokas, Rimas, 2004). Ne tiek gausu yra ekonomikos temų, kurios sukeltų taip daug prieštaravimų, kaip mokesčiai. Dauguma sutinka, kad jokia šiuolaikinė valstybė negali išsiversti be mokesčių, tačiau mokesčiai labiau kritikuojami negu giriami. Todėl šioje darbo dalyje apžvelgsime mokesčių reikšmę ir pačią mokesčių sistemą analizuojant atskirus mokesčius.

### **1.1.1. Mokesčių funkcijos ir samprata**

Kalbant apie mokesčius, svarbiausias vaidmuo tenka valstybei. Valstybė – valdanti jėga, kuri palaiko visuomenėje teisėtumą, tvarką, gindama žmones nuo smurto ir plėšikavimo, garantuodama tarpusavio sutarčių vykdymą ir saugodama juos nuo skurdo. Šiuolaikinėje visuomenėje valstybė atlieka vis įvairesnes funkcijas, kurios stipriai paveikia jos piliečių kasdienybę. Valstybės funkcijų vykdymui reikalingi finansiniai ištekliai. Svarbiausias šių finansinių išteklių formavimo šaltinis yra mokesčiai, o tai kiekvienos valstybės ekonominio, bei socialinio gyvavimo pagrindas (Buškevičiūtė, 2005). Per ilgą mokesčių gyvavimo istoriją ne kartą keitėsi požiūris į mokesčių esmę, paskirtį ir funkcijas (R. Stačiokas, 2004). Mokesčių esmę analizavę autoriai pateikia nemažai darbų, kuriuose pateikiama mokesčių reikšmę, jų paskirtis. Per kelis pastaruosius šimtmečius susiformavo trys populiariausios mokesčių teorijos, grindžiamos tokiomis pagrindinėmis idėjomis:

1. Mokesčiai - tai kaina už valstybės teikiamas paslaugas. Pirmieji šios teorijos šalininkai buvo A.Smitas ir D. Rikardas. Šią teoriją plėtojo Dž. Bjukanenas ir Dž. Hiksas. Valstybė įgyvendina savo politiką atsižvelgdama į visų gyventojų interesus, o už tai jai priklauso tam tikras atlygis, kurį ir sudaro renkami mokesčiai.

2. Mokesčiai yra ekonomikos stabilizavimo priemonė. Tokį požiūrį į mokesčius išdėstė Dž. Keinsas. Jis propagavo aktyvų valstybės dalyvavimą ekonomikoje, pabrėždamas rinkos mechanizmo netobulumą. Siekdama visuomeninės paklausos ir pasiūlos pusiausvyros, valstybė gali veikti taikydama atitinkamą valstybės pajamų/mokesčių politiką. Šios teorijos šalininkai - neokeinsininkai (atstovai - E. Domaras, A.Hansenas, K.Klarkas, F.Peru ir kiti) įrodinėjo

sistemiško valstybės poveikio (tarp jų ir mokesčiais) ekonomikai būtinumą. Mokesčiai jų nuomone, yra svarbiausias kaupimo reguliatorius, kuris turi užtikrinti ekonomikos kilimą. Jie teigė, kad priklausomai nuo ekonominės būklės reikia kombinuoti finansinius svertus: mokesčius ir išlaidas. Tai patvirtina ir dabartiniu metu populiarus ekonomistų argumentas, kad valstybės kišimasis į ekonomiką turi būti gerai apgalvotas, pamatuotas ir suderintas atsižvelgiant į rinkos dėsnius (Buškevičiūtė, 2007; V. Aleknevičienė, 2005).

3. Mokesčiai - tai pajamų išlyginimo priemonė. Šios teorijos šalininkai (Ž. Furasje, S. Kuznecas, R. Tiboldas ir kiti) teigia, kad per mokesčius nacionalinės pajamos turi būti perskirstomos ir nukreipiamos - iš turtingųjų neturtingiesiems. Pagrindinį vaidmenį čia turi atlikti tiesioginiai mokesčiai (pajamų, turto) pritaikius progresyvinius tarifus, o verslo mokesčiai turi mažėti, kad nebūtų slopinama iniciatyva ir stabdoma gamybos plėtra (V. Naraškevičiūtė, A. Lakštutienė 2004).

Nors atskiri autoriai mokesčius interpretuoja skirtingai, tačiau išskiriamos kelios esminės mokesčių funkcijos, per kurias atsiskleidžia socialinis-ekonominis mokesčių vaidmuo.

**Mokesčių funkcijos.** Mokslinėje literatūroje yra akcentuojamos dvi pagrindinės mokesčių funkcijos: fiskalinė ir ekonominė (reguliavimo, ribojamoji, skatinamoji). Tačiau kai kurie autoriai (E. Buškevičiūtė, 2007; V. Aleknevičienė, 2005) išskiria ir trečią - perkirstomąją funkciją. Ši funkcija susijusi su fiskaline funkcija ir pasireiškia tuo, kad gautos į nacionalinį biudžetą mokesčių mokėtojų lėšos perskirstomos tarp šalies gyventojų, ūkio subjektų bei veiklos sferų.

*Fiskalinė funkcija* - pagrindinė, būdinga visoms valstybėms. Ja remiantis formuojamos išdo pajamos, tai yra sudaromi valstybiniai piniginių lėšų fondai ir sukuriamos materialinės sąlygos funkcionuoti valstybei. Būtent fiskalinė funkcija sudaro realias galimybes perskirstyti dalį nacionalinių pajamų. Fiskalinės funkcijos dėka valstybė apsirūpina vyriausybės politinei, ekonominei ir socialinei bei kultūrinei veiklai reikalingomis finansinėmis lėšomis. Ši funkcija taip pat rodo valstybės išdo instancijų strategiją gauti kuo daugiau pajamų iš mokesčių. Lietuvoje mokestinės įplaukos sudaro apie 94 proc. nacionalinio biudžeto pajamų. Fiskalinė funkcija, kuria remiantis suvalstybinama dalis nacionalinių pajamų pinigine forma, sudaro prielaidas įsikišti valstybei į ekonomiką, t.y. mokesčių fiskalinė funkcija veikia ekonominę funkciją.

*Ekonominė funkcija* reiškia, kad mokesčiai daro tiesioginę įtaką šalies ekonomikai, t.y. priklausomai nuo vykdomos finansinės politikos šios funkcijos taikymas skatina ar stabdo gamybos ir verslo augimo tempus, stiprina ar silpnina kapitalo kaupimą, gyventojų mokumą ir t.t.

Ekonominė funkcija realizuojama tada, kai valstybė per mokesčių sistemą (įvesdama naujus mokesčius, keisdama tarifus ar/ir apmokestinimo taisykles, suteikdama mokesčių lengvatas ir t.t.) reguliuoja išteklių pasiskirstymą ekonomikoje, skatina ar stabdo tam tikrą ekonominę veiklą bei veiklą makroekonominius procesus (augimą, infliaciją, užimtumą) (Levišauskaitė, 2003; V. Aleknevičienė, 2005). Tokiu būdu, priimdama atitinkamus mokesčių įstatymus, valstybė gali skatinti krašto ekonomikos spartesnę plėtojamą arba stagnaciją, smukimą, kovoti su nedarbu ir pan.

Perskirstomoji funkcija yra susijusi su fiskaline funkcija ir pasireiškia tuo, kad gautos į nacionalinį biudžetą mokesčių pajamos perskirstomos tarp šalies gyventojų, ūkio subjektų ir veiklos sričių (Buškevičiūtė, 2007; V. Aleknevičienė, 2005). Valstybės mokesčių politika (mokesčių nomenklatūra, tarifų dydžiai, bazių nustatymo tvarka, taikomų lengvatų sistema, mokesčių mokėjimo taisyklės bei baudų sistema) tiesiogiai veikia ne tik pajamų perskirstymą, bet ir finansinę ūkio subjektų padėtį, skatina (ar neskatina) nacionalinės ekonomikos augimą.

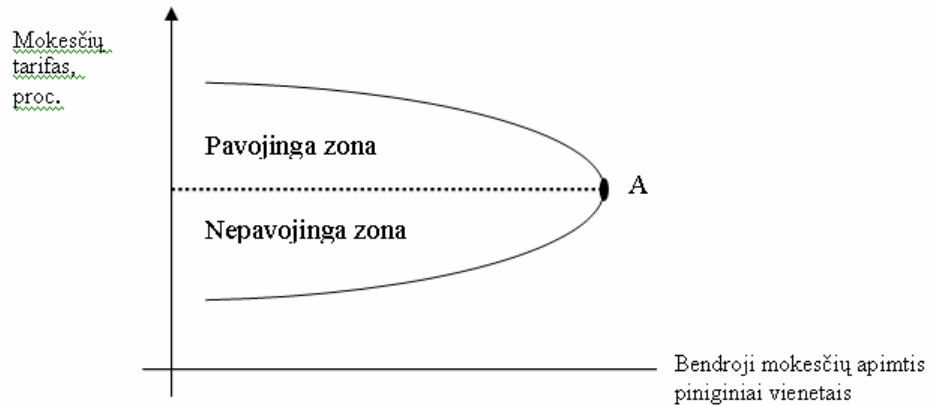
Darbo autorių nuomone mokesčių funkcijos leidžia mokesčius vertinti kaip objektyviai būtiną valstybės egzistavimo sąlygą. Kiekviena funkcija išreiškia tam tikrą mokesčių santykių pusę: fiskalinė funkcija atspindi mokesčio mokėtojo su valstybe santykius, o ekonominė - valstybės su mokesčių mokėtoju santykius. Valstybė, kaitaliodama mokesčius bei įvairius jų parametrus, gali kryptingai veikti ekonominius bei socialinius procesus šalyje. Valstybės imami mokesčiai yra svarbiausias, dažnai ir vienintelis valstybės finansinių išteklių formavimo šaltinis. Taigi, mokesčių dėka valstybė gauna reikalingų pinigų savo funkcijoms vykdyti, gali įtakoti visuomenės ekonominį bei socialinį gyvenimą.

Apibendrinant mokesčių sampratą ir jų atliekamas funkcijas, darbo autorės mano, kad mokesčiai yra valstybės pajamų šaltinis, kurių dėka valstybė gali atlikti pagrindines savo funkcijas, o visos mokesčių funkcijos tarpusavyje susijusios ir atspindi mokesčių santykių kaitą. Tinkamai panaudojus tokį galingą mechanizmą kaip mokesčiai, galima norima linkme veikti praktiškai visas gyvenimo sritis (ekonomikos plėtrą, nedarbo ir infliacijos lygį, gamybą ir prekybą ir kt.). Mokesčiai yra geriausias pajamų šaltinis viešųjų gėrybių finansavimui.

Analizuojant mokesčių sampratą, teisingą mokesčių funkcijų traktavimą ir naudojimą, kokią naštą mokesčiai užkrauna visuomenės nariams, kokia jų dalis atitenka valstybei, svarbu yra aptarti apmokestinimo ribos ir mokesčių naštos klausimus.

**Apmokestinimo riba ir mokesčių našta.** Valstybė, norėdama surinkti daugiau mokesčių pajamų gali didinti mokesčio tarifus. Rinkos ekonomikos šalių tyrinėtojai teigia, kad įprastinėmis sąlygomis egzistuoja teorinė apmokestinimo riba, kurią peržengti ekonominio skatinimo ir augimo požiūriu nepageidautina. Nagrinėdamas mokesčių poveikį verslo plėtrai,

Amerikiečių mokslininkas Artūras Laferas parengė biudžeto pajamų didinimo iš mokesčių koncepciją.



### 1.1 pav. Mokesčių tarifų ir mokesčių įplaukų priklausomybė (Lafero kreivė)

Šaltinis: Buškevičiūtė E. (2007). Mokesčių sistema. Kaunas: Technologija

1.1 paveiksle pateikta A. Laffero kreivė parodo mokesčio tarifo ir mokesčio įplaukų priklausomybę. Artūro Laffero tyrimai parodė, kad aukšti mokesčiai tarifai neužtikrina stiprių valstybės finansų. Mokesčių normai pasiekus tam tikrą lygį, mokesčių įplaukų didėjimas stabilizuojasi. Santykinai didelius mokesčius taikančios šalys turi ne tik mažiau, bet netgi daugiau fiskalinių problemų negu šalys su mažesniais mokesčiais (Paškūnaitė, Lembutis, Skunčikienė, 2007). Toliau didinant mokesčius, valstybės pajamos pradeda mažėti dėl padidėjusio vengimo mokėti mokesčius, legalios ekonomikos pasitraukimo į šešėlį ir dėl mokesčių mokėtojų nuskurdinimo didėjančiais mokesčiais, tai yra nepakeliama mokesčių našta.

**Mokesčių našta** – tai mokesčių įplaukų santykis su bendroju vidaus produktu (BNP). Laikoma, kad mokesčių ekonominį efektyvumą apibūdina bendra mokesčių našta, kuri lygi paties sumokėto mokesčio dydžiui ir papildomai mokesčio naštai. Pastaroji atsiranda dėl mokesčiais sąlygoto subjektų elgesio pasikeitimo. Juo mokesčiai neutralresni, tuo mažesnė papildoma mokesčio našta (Aleksnevičienė, 2007).

Mokesčių naštai apibūdinti dažniausiai naudojamas rodiklis - mokesčių įplaukų ir bendrojo nacionalinio produkto santykis procentais (mokesčių naštos rodiklis).

Yra išskiriamos trys mokesčio naštos skaičiavimo formos: tiesioginė, netiesioginė ir paslėptoji.

*Tiesioginė mokesčių našta* yra išmatuojama ta pinigų suma, kurią mokesčių mokėtojas sumoka į biudžetą. Tiesioginė mokesčių našta, t.y. sumokami mokesčiai, gali būti išmatuojama tiek absoliučia suma, tiek santykinai, pvz., lyginant su bendroju vidaus produktu (BVP) (Rimas, J., Stačiokas, R. 2004). Pastarasis rodiklis ir yra plačiausiai naudojamas, jis rodo persikirstymo lygį.

*Netiesioginė mokesčių našta* yra mokesčių administravimo išlaidos. Tai tokios laiko ir pinigų sąnaudos, kurias mokesčių mokėtojas ir mokesčių administratorius patiria apskaičiuodamas, sumokėdamas ir administruodamas mokesčius. Netiesioginei mokesčių naštai išmatuoti gali būti naudojamas įmonių buhalterijų ir kitų darbuotojų, tvarkančių mokestinę apskaitą ar vykdančių biurokratinius nurodymus, darbo užmokestis, mokesčius administruojančių institucijų išlaikymas, specialiųjų apskaitos dokumentų įsigijimo ir pildymo išlaidos bei daugelis kitų. Esama tokių mokesčių, kurių netiesioginė mokesčių našta viršija tiesioginę, t.y. kuomet administravimas kainuoja daugiau, nei biudžetas gauna pajamų iš šio mokesčio. Tokie mokesčiai vadinami nuostolingais arba neigiamais. Tokie mokesčiai dažniausiai yra nekilnojamo turto mokesčiai bei muitai.

*Paslėptoji mokesčių našta* yra mokesčio įtaka rinkos procesams, žmonių pasirinkimams. Ji pasireiškia tiek nustatant mokestį, tiek išleidžiant mokesčio pagalba surinktas lėšas. Paslėptoji mokesčių našta visų pirma atsiranda įvedant mokestį. Kita paslėptosios mokesčių naštos atmaina yra biudžeto išlaidų politika. Kuomet valstybė dotuoja, subsidijuoja atskirus gamintojus, pati dalyvauja įsigyjant prekes ir paslaugas, normalus ir neutralus rinkos funkcionavimas sutrinka, vyksta dirbtinis kapitalo persiskirstymas tarp šakų (Aleksnevičienė, 2007).

Kadangi Lietuvoje iki šiol nėra paruoštos mokesčių naštos ir apmokestinimo lygio apskaičiavimo metodikos, todėl ekonomistai teigia, kad mokesčių našta Lietuvoje svyruoja nuo 25 iki 50 procentų. Lietuvoje yra išgalėjusi tradicija traktuoti mokesčius kaip verslo, rinkos plėtros kliuvinį. Pagal šią tradiciją mokesčiai iškreipia konkurenciją, „nusiurbia“ finansinius išteklius iš privataus sektoriaus „neproduktyvaus“ viešojo sektoriaus naudai, sumažina šalies patrauklumą užsienio kapitalui, mažina tarptautinį jos konkurencingumą (Gylis, 2006). Lietuvos ir užsienio autoriai pateikia skirtingus mokesčio naštų skaičiavimo būdus. Mokesčių našta galima skaičiuoti įvairiai - taikant absoliutinius, santykinus ar kitokius rodiklius. Tačiau nors ir skirtingai metodais skaičiuojama mokesčių našta, prieinama vieningos nuomonės – per didelis mokesčių naštos dydis slopina legalios ekonomikos plėtrą, skatina mokesčių slėpimą bei šešėlinės ekonomikos augimo apimtį (Jakštonytė, 2008).

Analizuojant literatūrą mokesčių naštos apskaičiavimo ir analizės klausimais (Jakštonytė, 2008; Leontjeva, 2009; Meškauskienė, Tvaronavičienė, 2003; Vainienė, R. 2003; Entin, 2004 ir kt.), darbo autorės pastebėjo, kad siekiant sumažinti mokesčių našta, dažnai apsiribojama tik tiesioginės mokesčių naštos mažinimu. Tiesioginė mokesčių našta yra akivaizdžiausia. Tačiau siekiant išlaisvinti verslą būtina mažinti visų trijų mokesčių naštų įtaką. Todėl turi būti mažinama bendroji mokesčių našta, ir daroma tai mokesčių bei biudžeto įstatymais.



Apibendrinant galima teigti, kad bendra mokesčių našta susideda iš tiesioginės mokesčių naštos, t.y. sumokamų mokesčių. Netiesioginė mokesčių našta, t.y. mokesčių administravimo kaštų ir naštos, kuri susidaro naudojant iš mokesčių surinktas lėšas. Darbo autorės mano, kad bendra mokesčių suma neturi viršyti tam tikro visuomenei ekonomiškai priimtino lygio (pažeidus šią taisyklę, visuomenėje prasideda intensyvus mokesčių vengimas). Mokesčių normos didinimas iki tam tikros ribos didins mokestines pajamas, peržengus tą ribą, mažėja mokestinės pajamos, slopina verslininkų iniciatyvą, mokesčiai dažnai slepiami, plėtojasi „šešėlinės ekonomikos“ veikla. Savo darbe, autorės analizuodamos mokesčių sistemos naštą smulkaus ir vidutinio verslo (SVV) įmonių veiklos rodikliams, vertins tik tiesioginę mokesčių naštą, šiai naštai apskaičiuoti naudojama metodika bus aptarta 2.1 skyriuje.

Toliau mokesčius analizuosime kaip mokesčių sistemą. Mokesčių sistema laikoma vienu iš pagrindinių ekonominių mechanizmų, lemiančių šalies ekonominį augimą bei užtikrinančių svarbiausių valstybės funkcijų vykdymą.

### **1.1.2. Mokesčių sistemos apibūdinimas**

Sistema - tai graikiškas žodis „systema“ - sandara, junginys, t.y. planingas, taisyklingas išdėstymas, sutvarkymas, organizacija (Vikipedija). Analizuojant mokesčius kaip sistemą, pastebėta, kad kiekviena valstybė turi savo mokestinę sandarą ir valstybinę mokesčių sistemą, kurią lemia valstybės sandaros ypatumai. Atskirų darbų autoriai ( E. Buškevičiūtė, 2007, J.Rimas, R Stačiokas 2003) teigia, kad mokesčių sistema yra atskirų mokesčių sujungimas į vieną logišką koncepciją, kuri rodo jų įvairumą ir išreiškia jų bendrą tikslą bei sudaro vieną darbų vienetą. Kai kurie autoriai (Čepienė I., Meidūnas V., Puzinauskas P., 2001) mano, kad tai visuma mokesčių, kuriuos nustato valdžia ir ima vykdomieji organai, taip pat mokesčių nustatymo metodai ir principai.

Valstybės mokesčių sistemą reikėtų laikyti visumą įstatymais reglamentuojamų tarp savęs glaudžiai susietų mokesčių bei rinkliavų rūšių, privalomų mokėti valstybei ar teritoriniam vienetui (Lietuvoje - savivaldybėms) (Buškevičiūtė, 2007). Visi egzistuojantys šalyje mokesčiai turi sudaryti sistemą ir tarnauti visuomeniniams tikslams. Valstybinė mokesčių sistema – visuma valstybėje nustatytų mokesčių, sudarančių teisiškai ir ekonomiškai pagrįstą sistemą. Labai svarbu, kokia yra mokesčių sistema šalyje, nes nuo jos priklauso, kiek mokesčių turi mokėti žmonės, kokia mokesčių našta jie bus apsunkinti.

Darbo autorių nuomone mokesčių sistema apima visus mokesčius, kuriuos valstybė ima iš mokesčių mokėtojų (įvairių rūšių įmonių ir gyventojų) į šalies nacionalinį biudžetą (valstybės

ir savivaldybių biudžetus) ir į specialiuosius tikslinės paskirties fondus (Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžetą, Privalomojo sveikatos draudimo fondo biudžetą ir kt.).

Kiekviena sistema veikia pagal tam tikras taisykles, todėl apmokestinimo sistema – pagrindinis šalies biudžeto surinkimo šaltinis turi būti formuojama pagal tam tikrus tikslus, taisykles, vadinamas apmokestinimo principais.

**Apmokestinimo principai** – tai skirtingų apmokestinimo metodų panaudojimo loginis pagrindas. Mokslinėje literatūroje daugelis autorių (R. Stačiokas, J. Rimas (2003), Pukelienė (2005), J. Bivainis, G. Smalenskas (2002)) pripažįsta, kad apmokestinimas turi skatinti ūkio veiklos plėtrą ir ją teigiamai veikti ir savo veikaluose nustato įvairius mokesčių sistemos formavimui naudotinus apmokestinimo principus: mokumo ir egzistencijos, teisingumo, paprastumo (aiškumo), ekonominio efektyvumo ir elastingumo, vienkartinio apmokėjimo, lankstumo ir pan. Šiuolaikiniai ekonomistai, sociologai ir filosofai išskiria pagrindinius apmokestinimo principus:

- teisingumą,
- ekonominį efektyvumą,
- administracinį paprastumą,
- mokesčių įplaukų produktyvumą ir elastingumą.

*Teisingumo principas.* Pagal šį principą, mokesčiai turi būti nustatomi, pagal bendras objektyvias taisykles, kurios daugumos pripažįstamos kaip teisingos ir protingos. Mokslininkai ir kiti visuomenės veikėjai (J.Bodin, A.Riselje, M.Sulis, T.Mann, W.Petty, J.B. Colbertas, F.Kenn ir kiti) teigė, kad valstybė neegzistuoja be piliečių, todėl efektyvi mokesčių sistema turi atsižvelgti tiek į kiekvieno mokesčių mokėtojo, tiek ir į valstybės interesus. Pinigai, imami iš savo valdinių, turi atitikti jų mokesčines galimybes, neskurdinti ir smarkiai nepakenkti turtui. Šis principas reikalauja, kad mokesčius mokėtų tie, kurie naudojami valstybės teikiamomis paslaugomis, kadangi jie gauna naudos, tad privalo už tai atsilyginti, o valstybė gautų lėšų toliau šioms paslaugoms finansuoti. Šiuo požiūriu teisingumo principas dar vadinamas naudingumo principu. Teisingumo principas turi du aspektus – horizontalųjį ir vertikalųjį. Horizontalusis teisingumas aiškina, jog individai gaunantys vienodas pajamas (turintys lygias ekonomines galimybes mokėti mokesčius), būtų vienodai ir apmokestinami. Vertikalusis teisingumas pasireiškia tada, kai skirtingas galimybes turintys mokesčių mokėtojai, apmokestinami skirtingai. Darbo autorės mano, kad remiantis teisingumo principu, kiekvienas turi atiduoti valstybei deramą savo dalį.

*Ekonominio efektyvumo principas.* Remiantis šiuo principu, mokesčiai turi ne trukdyti siekti ekonominių tikslų, o atvirkščiai - skatintų jų vystymąsi. Ekonominį efektyvumą galima

pasiekti, taikant įvairių investicijų pajamoms apmokestinti vienodus mokesčio tarifus. E. Buškevičiūtė teigia, kad apmokestinimas neturėtų mažinti minimalaus vartojimo, neigiamai veikti ekonomines motyvacijas. Reikia sudaryti tokias sąlygas, kurios skatintų pageidaujamas veiklos rūšis ir stabdytų tokias, kurios susijusios su dideliais socialiniais kaštais. Apmokestinimo įtaka ekonominiams stimulams pasireiškia pajamų ir pakeitimo efektais (E. Buškevičiūtė, 2007). Pajamų efektas suprantamas kaip mokesčio mokėtojo pajamų dydžio sumažėjimas dėl sumokėtų mokesčių, skatinantis taupyti bei rezultatyviau dirbti, kad galima būtų prarastas pajamas atkurti, išlaikyti įprastą pragyvenimo lygį ar net pasiekti aukščiau. Pakeitimo efektas veikia priešingai sumažėjus santykiniam pajamų lygiui, prarandamas stimulas dirbti, investuoti ir diegti naujoves, taupyti bei tęsti veiklą. Darbo autorių nuomone apmokestinimas turi ne tik nepakenkti ekonominiam efektyvumui, bet ir prisidėti prie jo pakėlimo. Per dideli mokesčiai slopina verslininkų iniciatyvą, mokesčiai slepiami, plėtojasi šešėlinės ekonomikos veikla.

*Administracinio paprastumo principas.* Šio principo esmė ta, kad mokesčio ėmimas turi būti lengvai įgyvendinamas, nesudarytų mokesčių mokėtojams rūpesčių, mokesčio ėmimo sąnaudos būtų minimalios (Aleksnevičienė, 2007). Pažymėtini tokie šio principo aspektai: paprastumas, apibrėžtumas, pigumas ir patogumas mokėtojui. Taikant paprastumo principą, tai mokesčio mokėtojui mokesčių taisyklės neturi būti sudėtingos, sunkiai suprantamos, o atvirkščiai, suprantama pajamų apmokestinimo bazė, atitinkamų rodiklių skaičiavimo ir vertinimo tvarka. Mokesčių ėmimo kaštai turi būti minimalūs, t. y. mokesčių sistemos funkcionavimas visuomenei turi kaštuoti kuo pigiau. Vengtini tokie mokesčiai, kurie duoda mažas pajamas, o ėmimo kaštai dideli (Rakauskienė, 2006). Darbo autorių nuomone remiantis administracinio paprastumo principu mokesčių ėmimas turi būti lengvai įgyvendinamas, mokesčių prievolės atsiradimo ir vykdymo tvarka turi būti aiškiai apibrėžta. Kad mokesčių sistema būtų teisinga ir efektyvi, dažnai reikalingos išsamios ir sudėtingos taisyklės. Kartais tai, ką lengvai ir nesudėtinga atlikti teoriškai, sunku įgyvendinti praktiškai.

*Mokesčių įplaukų produktyvumo ir elastingumo principo esmė* laiduoti pakankamas pajamas valstybės išlaidoms padengti (produktyvumas) ir sukurti tokią mokesčių sistemą, kuriai būdingas įplaukų elastingumas, t.y. kurioje, neįvedus naujų mokesčių ir nepadidinus esamų mokesčių tarifų, mokesčių įplaukos didėja sparčiau negu nacionalinės pajamos (Aleksnevičienė, 2007).

Elastingumas, arba dar kitaip vadinamas mokesčių įplaukų automatinis reagavimas į ekonomikos sąlygas, naudingas ekonomikos augimo požiūriu. Mokesčių elastingumas – valstybės pajamų iš mokesčių pokyčio ir apmokestinamosios bazės pokyčio santykis.

Elastingumas daugiausiai priklauso nuo mokesčių tarifų struktūros ir apmokestinamosios bazės turinio. Ekonomistų nuomone mokesčių sistema elastinga tada, kai apmokestinami augantys ekonomikos sektoriai, taikomi progresyvūs mokesčių tarifai, mokesčių tarifai nustatomi procentine išraiška pagal apmokestinamąją vertę ir surenkami visi mokesčiai (R. Radauskaitė, 2006).

Apibendrinant galima teigti, kiekvienas apmokestinimo principas formuojant mokesčių sistemą yra svarbus, tačiau suderinti visus šiuos principus yra sunku, nes jie dažnai vienas kitam prieštarauja. Kartu pasiekti kuo didesnių mokesčių įplaukų, aukštesnio ekonominio efektyvumo ir didesnio teisingumo principo yra išties sudėtinga. Apmokestinimo taisyklės, atitinkančios mokesčių teisingumo ir ekonominio efektyvumo principų reikalavimus, gali būti sudėtingos ir brangios mokesčio ėmimo požiūriu, t.y. pažeisti administracinio paprastumo principą. Darbo autorių nuomone, svarbiausi yra teisingumo ir ekonominio efektyvumo principai, nes būtent jie atspindi mokesčių mokėtojų interesus, kurių optimalus tenkinimas turėtų būti kiekvienos valstybės valdžios ir jos kuruojamų institucijų siekiamybė, nes kaip reglamentuoja LR Konstitucijos I skirsnio 5 straipsnio 3 punktas, valdžios institucijos tarnauja žmonėms, taigi ir visi egzistuojantys mokesčiai turėtų tarnauti visuomeniniams tikslams.

Toliau nagrinėjant mokesčių sistemą kaip mokamų mokesčių visumą, aptarsime visą Lietuvos mokesčių sistemą.

**Lietuvos mokesčių sistema.** 1990 m. atkūrus šalies valstybingumą ir plėtojantis rinkos ekonomikos santykiams, pradėta kurti ir tebeplėtojama Lietuvoje nauja mokesčių sistema. Šiuo metu Lietuvos mokesčių sistema yra panaši į Vakarų šalių mokesčių sistemas. Pagal šiuo metu galiojantį Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymą administruojami 25 mokesčiai. Galiojantys mokesčiai pateikti 1.1 lentelėje (žr. 1 priedą), juos reglamentuoja atitinkami Lietuvos Respublikos įstatymai, Vyriausybės nutarimai bei atitinkamos taisyklės. Atlikta mokslinės literatūros ( R. Stačiokas, A. Mažeika, E. Buškevičiūtė, L. Šapalienė) analizė parodė, kad mokesčiai, kaip ir bet kurios kitos sistemos elementai, klasifikuojami pagal įvairius požymius, t.y. pagal juos renkančius valdymo organus, pagal apmokestinimo objektus ir pagal tarifus bei mokesčių apskaičiavimo būdą. Mokesčiai pagal juos renkančius valdymo organus išskiriami į valstybei skirtus (mokamus į valstybės biudžetą, privalomojo sveikatos draudimo fondo biudžetą ir valstybinio socialinio draudimo fondo biudžetą) ir vietinius mokesčius (mokamus į savivaldybių biudžetus). Mokesčiai pagal apmokestinimo objektus yra skirtomi į mokesčių objektų grupes: pajamos, pelnas, turtas, vidaus prekės ir paslaugos, šalies ištekliai, prekyba ir prekybos sandoriai. Mokesčiai pagal taikomus tarifus yra proporciniai, progresiniai, vienetiniai ir mišrūs tarifai. Didžiajai daliai mokesčių taikomi proporciniai (gyventojų, pelno,

žemės, socialinio ir sveikatos draudimo įmokoms ir t.t.) ir vienetiniai (aplinkos teršimo, azartinių lošimų ir t.t) tarifai. Akcizų apskaičiavimui taikomi mišrūs tarifai (E. Buškevičiūtė, 2007).

Lietuvos Respublikos mokesčių sistemą sudaro 25 įstatymais reglamentuojami mokesčiai, iš kurių 20 renkami į valstybės biudžetą, o 5 – į savivaldybių biudžetus. Į valstybės biudžetą patenka pridėtinės vertės mokestis, pelno mokestis, akcizai, muitai, atskaitymai nuo pajamų pagal LR miškų įstatymą, naftos ir dujų išteklių mokestis, konsulinis mokestis, loterijų ir azartinių lošimų mokestis, mokestis už pramoninės nuosavybės objektų registravimą, valstybės rinkliavos, kvotinio cukraus gamybos ir papildomo cukraus gamybos mokesčiai. Į savivaldybių biudžetą patenka nekilnojamojo turto mokestis, žemės mokestis, paveldimo turto mokestis ir vietos rinkliavos. Gyventojų pajamų mokestis patenka į valstybės ir į savivaldybių biudžetus. Mokestis už aplinkos teršimą, mokestis už valstybinius gamtos išteklius patenka į valstybės ir savivaldybių biudžetus. Įmokos į Valstybinio socialinio draudimo fondą, įmokos į Privalomojo sveikatos draudimo, įmokos į Garantinį fondą patenka tik į valstybinius nebiudžetinius fondus. Lietuvoje, kaip ir visose užsienio šalyse, naudojama mišri mokesčių sistema, susidedanti iš tiesioginių ir netiesioginių mokesčių. Mokesčių pagal ėmimo būdą klasifikavimas pavaizduotas 1.2 pav. (žr. 2 priedą). Ekonomistai dažnai nesutaria, kuris iš mokesčių ėmimo būdų – tiesioginis ar netiesioginis – yra efektyvesnis, tačiau žinoma tai, kad didelė netiesioginių mokesčių dalis mokestinėse šalyse įplaukose rodo, kad šalies mokesčių sistema yra regresyvi. Gyventojai, gaunantys vidutines ir mažesnes pajamas didžiąją dalį savo pajamų išleidžia vartojimui, todėl sumoka didesnę dalį iš savo pajamų netiesioginių mokesčių nei didesnes pajamas gaunantieji. Pagal V. Skominą (2006) ir V. Sniešką (2005), išsivysčiusių ir besivystančių šalių mokestinės pajamos skiriasi. Išsivysčiusiose šalyse didžiąją dalį mokestinių pajamų sudaro tiesioginiai mokesčiai, o besivystančiose – netiesioginiai.

E. Buškevičiūtė (2007) bei K. Levišauskaitė ir G. Rūškys (2003) tiesioginius mokesčius apibrėžia kaip mokesčius, nustatomus tiesiogiai mokesčių subjektams ir jie yra šių mokesčių mokėtojai. Pagal E. Skominą (2006) tiesioginiai mokesčiai yra dirbančiųjų pajamų ir bendrovių pelno mokesčiai. Tuo tarpu R. Vainienė (2005) tiesioginius mokesčius apibūdina kaip mokesčius, kurie yra mokami gaunant pajamų ar turint turto. Tiesioginiai mokesčiai yra nustatomi mokesčių mokėtojų turtui bei pajamoms ir jie imami tiesiai iš mokesčių mokėtojų. Tiesioginius mokesčius apskaičiuoja ir sumoka į biudžetą fiziniai asmenys bei verslo įmonės. Jie sumažina vartojimą tiek, kiek mokėtojas šios rūšies mokesčių sumoka. Atitinkamai tai galioja ir verslo įmonėms – mokesčiais sumokama pelno dalimi yra sumažinamos investicijų į verslo plėtrą ar kitus šaltinius apimtys. Be to, tiesioginiai mokesčiai leidžia lengviau perskirstyti

lėšas, t.y. atlikti mokesčių funkcijas, nes kitimas yra lengviau nustatomas nei netiesioginių (E. Buškevičiūtė, 2005).

Pagal 1.2 pav. (žr. 2 priedą) prie tiesioginių mokesčių priskiriami: gyventojų pajamų mokestis, pelno mokestis, nekilnojamojo turto ir žemės mokesčiai, paveldimo turto mokestis ir kt. Pagrindiniai tiesioginiai mokesčiai Lietuvoje yra gyventojų pajamų mokestis ir pelno mokestis – iš jų į valstybės nacionalinį biudžetą surenkama daugiausiai pajamų. Iš pagrindinių tiesioginių mokesčių - pelno mokestį moka verslo įmonės. Kadangi mūsų darbe analizuojama mokesčių įtaka smulkaus ir vidutinio verslo įmonėms, tai apsiribosime tik tais tiesioginiais mokesčiais, kuriuos SVV įmonės dažniausiai moka. Tai pelno mokestis, nekilnojamojo turto ir žemės mokesčiai, aplinkos teršimo mokestis. Kiekvieną iš šių mokesčių aptarsime 1.4 skyriuje.

*Netiesioginiai mokesčiai* – tai tokie mokesčiai, kurie nustatomi prekėms bei paslaugoms. Netiesioginiai mokesčiai yra įtraukiami į prekių ar paslaugų kainą. Netiesioginius mokesčius apmoka tie, kurie tas perka prekes ir paslaugas perka bei jomis naudojasi, kadangi netiesioginiai mokesčiai yra įtraukiami į prekių ir paslaugų kainą. Gamintojas ar paslaugų teikėjas parduoda prekes ir paslaugas į kainą įskaičiuodamas mokestį, kurį įmoka valstybei. Tokiu būdu jis yra mokesčių rinkėjas, o pirkėjas – mokesčių mokėtojas. Čia verta prisiminti, kad ekonomikos teorija aiškina, kad mokesčio našta tam tikru laipsniu pasiskirsto tarp prekės (paslaugos) gamintojo arba vartotojo ir tos vertybės pirkėjo, tačiau faktiškai beveik visada netiesioginius mokesčius moka produkcijos arba paslaugos vartotojas (V. Snieška ir G. Startienė, 2003). Atrodytų, kad kiekvienas asmuo galėtų išvengti netiesioginių mokesčių, nepirkdamas atitinkamų prekių ir paslaugų. Tačiau gyvenime šių mokesčių išvengti neįmanoma, kadangi beveik visa plataus vartojimo prekių ir paslaugų apimtis apmokestinama netiesioginiais mokesčiais. Tai mokesčiai (daugiausia masinio vartojimo reikmenų ir paslaugų kainų priedai), kurių reali mokėjimo našta gula ant gyventojų pečių, nors formaliai juos sumoka įmonės (E. Buškevičiūtė, 2007).

Netiesioginiams mokesčiams priskiriami: pridėtinės vertės mokestis (PVM), akcizai ir muitai. Aptardami netiesioginius mokesčius apsiribosime tik PVM ir akcizų mokesčiais, kuriuos plačiau aptarsime darbo 1.4 skyriuje.

Apibendrinant išanalizuotą literatūrą ir įvairių autorių nuomones galima teigti, kad mokesčių sistema, tai visuma visų mokesčių, kurie iš mokesčių mokėtojų surenkami į nacionalinį biudžetą ir bendravalstybinius fondus. Darbe pasirinkta nagrinėti mokesčius, kurie yra klasifikuojami pagal ėmimo būdą t.y. tiesioginiai ir netiesioginiai mokesčiai.

Kadangi mūsų darbo tikslas Lietuvos mokesčių sistemos įtaka smulkaus ir vidutinio verslo (SVV) įmonėms, tai toliau aptarsime smulkaus ir vidutinio verslo įmonių sampratą, klasifikavimą.

## **1.2. Smulkaus ir vidutinio verslo samprata ir klasifikavimas**

Ekonominėje literatūroje verslas, priklausomai nuo jo apimties, skirstomas į stambų, vidutinį ir smulkų. Literatūroje nėra vieningo apibrėžimo, ką vadinti smulkiu verslu, kada jis išauga vidutinius rėmus, o kada jis yra stambus. Tai sudėtingas procesas, kurį sąlygoja šalies ekonomikos bendras išsivystymo lygis ir požiūris į verslą. Tokį skirstymą lemia kriterijaus pasirinkimas, tačiau daugelis autorių pripažįsta, kad smulkus ir vidutinis verslas (toliau tekste SVV) skirtingose pasaulio valstybėse traktuojamas skirtingai, nes nėra aiškių bei kategoriškų jo išskyrimo kriterijų. Todėl skirtingose šalyse tai charakterizuojama įvairiai: aktyvų dydžiu, metine apyvarta, darbuotojų skaičiumi, pelno dydžiu, atskirai įvertinama verslo šakos specifika, automatizacijos dydžiu, įmonės užimamu plotu.

Plačiąja prasme smulkų verslą reikia suprasti kaip verslo organizaciją, kurios veikla nukreipta į vietinę rinką ir kurioje dažniausiai dirba nedaug (iki 50) darbuotojų. Skirtingose šalyse skiriasi ir smulkaus verslo sąvokos, kadangi kiekviena šalis sukuria savo apibrėžimą, įvertindama tautines, socialines ir ekonomines sąlygas (Martinkus, Žilinskas, 2001).

SVV įmonių svarbą Lietuvos ekonomikai lemia didelė tokių įmonių lyginamoji dalis, palyginti su visomis įmonėmis, ir pagamintos pridėamosios vertės dalis bendrame vidaus produkte, tačiau, kalbant apie SVV reikšmę ekonomikai, labai svarbu išsiaiškinti smulkaus ir vidutinio verslo sampratą. Pagal 2003 m. gegužės 6 d. Europos Komisijos rekomendaciją (pradėtą taikyti 2005 m. sausio 1 d.) SVV įmones apibūdina šie kriterijai – įmonės darbuotojų skaičius, metinė apyvarta arba balansinė turto vertė ir įmonės savarankiškumas.

Ši Europos Komisijos SVV įmonių samprata yra tik rekomendacinio pobūdžio, tačiau ji tampa privaloma, kai kalbama apie valstybės paramą SVV, siekiant išvengti konkurencijos pažeidimų kitų įmonių atžvilgiu.

SVV įmonių sampratą Lietuvoje apibrėžia 2002 m. spalio 22 d. priimtas Lietuvos Respublikos smulkaus ir vidutinio verslo įstatymas, kuris įsigaliojo nuo 2003 m. sausio 1 d. Įstatymas apibrėžia, jog smulkaus ir vidutinio verslo subjektai yra vidutinės ir mažos įmonės (tarp jų ir mikro įmonės) bei fiziniai asmenys, įstatymų nustatyta tvarka turintys teisę verstis savarankiška komercine, gamybine arba profesine ir kita panašaus pobūdžio veikla, įskaitant tą, kuria verčiamasi turint verslo liudijimą. Smulkaus ir vidutinio verslo įmonių skirstymas

pateiktas 1.2 lentelėje (žr. 3 priedą). Pagal 1.2 lentelės duomenis SVV įmonė bus vadinama vidutine, maža ar labai maža (mikro) pagal tris kriterijus: darbuotojų skaičių, metinę apyvartą, balansinį turtą.

Pagal SVV apibrėžimą mikroįmonė, tai įmonė, turinti mažiau nei 10 darbuotojų, kurios apyvarta neviršija 7 mln. Lt ar balansas neviršija 5 mln. Lt.; mažos įmonės, tai įmonės, kurių darbuotojų skaičius yra ne daugiau nei 49 žmonės, apyvarta neviršija 24 mln. Lt, turtas neviršija 17 mln. Lt; vidutinės įmonės, kurių darbuotojų skaičius yra ne daugiau nei 249 žmonės, apyvarta neviršija 138 mln. Lt, turtas neviršija 93 mln. Lt.

Lietuvoje smulkaus ir vidutinio verslo subjektu, pagal teisinę formą, gali būti individuali įmonė (II), uždaroji akcinė bendrovė (UAB), akcinė bendrovė (AB), tikroji ūkinė bendrija (TŪB), komanditinė ūkinė bendrija (KŪB), kooperatinės bendrovės (kooperatyvai), žemės ūkio bendrovės (ŽŪB), viešosios įstaigos, o taip pat fiziniai asmenys, įstatymų nustatyta tvarka turintys teisę verstis savarankiška komercine, gamybine arba profesine ir kita panašaus pobūdžio veikla, įskaitant ir tą, kuria verčiamasi turint verslo liudijimą.

Vadovaujantis Lietuvos Respublikos civiliniu kodeksu visos šio verslo organizavimo formos (išskyrus fizinius asmenis) turi juridinio asmens statusą. Juridiniai asmenys gali būti skirstomi į viešuosius (pvz. valstybės (VĮ) ar savivaldybės įmonės (SI), viešosios įstaigos (VŠĮ)) bei privačiuosius. Atsižvelgiant į tai, kad viešųjų juridinių asmenų tikslas yra visuomenės interesų tenkinimas, o jų steigėjai ir dalyviai teoriškai nesiekia asmeninės anaudos, t.y. nėra tenkinami privatūs steigėjų bei dalyvių interesai, toliau apie šią juridinių asmenų rūšį nebus kalbama, o dėmesys bus koncentruojamas, aptariant ir analizuojant privačiuosius juridinius asmenis. Taip pat šiame darbe nebus kalbama apie fizinius asmenis, nors pagal SVV klasifikavimą jie yra priskiriami šiai grupei. Šį pasirinkimą lėmė tai, kad Statistikos departamento duomenimis, Lietuvoje fiziniai asmenys sukuria labai mažą bendrąją pridėtinę vertę, o SVV įmonių grupė (ne daugiau kaip 249 darbuotojų) sudaro pagrindinę verslo įmonių dalį.

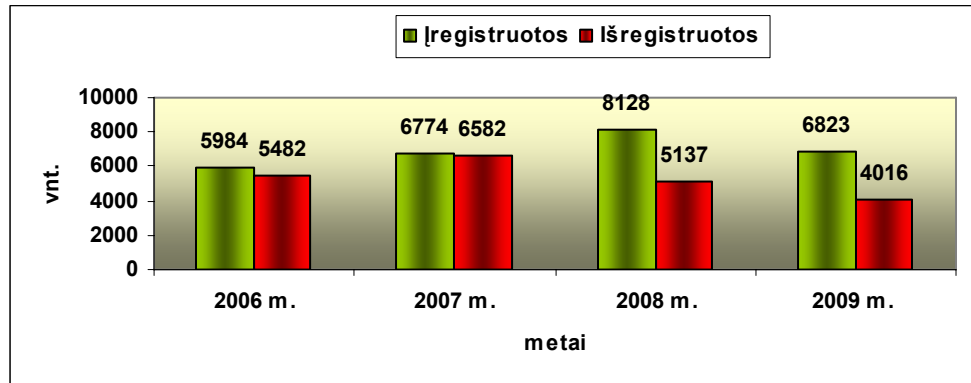
#### *Veikiančios smulkaus ir vidutinio verslo įmonės 2006 - 2009 m.*

Veikiančių įmonių skaičius pateiktas 1.3 lentelėje (žr. 4 priedą). Analizuosime veikiančių, įregistruotų, išregistruotų SVV įmonių skaičių, taip pat jų pasiskirstymą Lietuvoje pagal teisine formas ir apskritis. Kadangi LR Statistikos departamentas dar nėra pateikęs duomenų apie 2010 m. įregistruotas bei išregistruotas įmones, tai analizuojant įregistruotų ir išregistruotų įmonių skaičių bus imamas 2006-2009 m. laikotarpis.

Nuo 2006 m. kiekvienais metais Įmonių registre buvo įregistruojama po daugiau kaip 5 tūkst. įmonių. Įregistruotų ir išregistruotų įmonių dinamika vaizduojama 1.3 paveiksle. 2008 m.



buvo įregistruota daugiausiai įmonių – net 8128, o tai 17 procentų daugiau, palyginti su 2007 metais. 2009 m., palyginti su 2008 m., registruojamų įmonių skaičius sumažėjo 16 proc.



### 1.3 pav. Įregistruotų ir išregistruotų įmonių skaičius 2006-2009 m.

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento duomenis

Iš pateikto 1.3 paveikslo matyti, kad išregistruojamų įmonių skaičius 2009 m. mažėjo. Maksimalus išregistruotų įmonių skaičius buvo užfiksuotas 2007 m. – net 6582 įmonės. 2008 m. buvo išregistruota 21,9 procento mažiau įmonių, palyginti su 2007 metais, o 2009 m. 21,8 procento mažiau įmonių, palyginti su 2008 metais. Analizuojant išregistruotų individualių įmonių skaičių 2006–2009 m. laikotarpiu, nustatyta, kad išregistruojamų individualių įmonių (II) dalis visame tais metais išregistruotų įmonių skaičiuje buvo gerokai didesnė nei įregistruotų įmonių dalis visose tais metais įregistruotose įmonėse. Kasmet buvo įregistruojama daugiau nei 1,3 tūkst. individualių įmonių, 2008 m. jų buvo įregistruota 5,6 procentais daugiau, palyginti su 2007 metais. Daugiausia išregistruota individualių įmonių buvo 2007 m. 5264 vnt., o 2009 m., palyginus su 2008 m., 20,5 procento arba 771 vnt. sumažėjo išregistruotų individualių įmonių skaičius.

Analizuojant uždarytų akcinių bendrovių skaičiaus kitimą nustatyta, kad per analizuojamą laikotarpį 2006 m. įregistruota mažiausiai UAB - 4592 vnt., o daugiausiai 2008 m. - 6632 vnt. Skirtingai nuo II, kasmet įregistruojamų UAB skaičius buvo gerokai didesnis už tais metais išregistruotų UAB skaičių. 2009 m. palyginus su 2008 m., įregistruotų įmonių skaičius sumažėjo 18,7 procento. Išregistruojamų įmonių skaičius tolygiai didėjo nuo 2006 m. iki 2008 m. atitinkamai nuo 935 iki 1156 įmonių, o 2009 m. sumažėjo 286 įmonėmis arba 24,7 procento.

Analizuojant SVV įmonių duomenis, reikia atkreipti dėmesį, kad veikiančios įmonės sudaro tik 47,6 procento visų įregistruotų SVV įmonių. Šis rodiklis nekinta jau kelerius metus ir rodo, kad, kurdamos pridėtinę vertę, prie ekonomikos plėtros prisideda tik mažiau kaip pusė visų Lietuvos SVV įmonių, o kitos tiesiog „vegetuoja“ ir nevykdo jokios veiklos.

Kaip matyti 1.4 lentelėje (žr. 5 priedą), mažiausias veikiančių įmonių skaičius, palyginti su visomis įregistruotomis, 2009 m. buvo tokiose ekonomiškai stipriose apskrityse kaip Vilniaus (45 proc.), Kauno (46,3 proc. ) ir Klaipėdos (48 proc.).

Apibendrinant galima teigti, kad nagrinėjamu laikotarpiu įregistruojamų SVV įmonių skaičius didėjo, o išregistruojamų mažėjo. Tarp išregistruojamų įmonių vyravo individualios įmonės, o tarp įregistruojamų – UAB. Veikiančios įmonės sudaro tik 47,6 proc. visų įregistruotų įmonių. Pateikus įregistruotų ir išregistruotų įmonių statistinius duomenis toliau tikslinga aptarti SVV įmonių vaidmenį Lietuvos ekonomikoje.

### **1.3. Smulkaus ir vidutinio verslo vaidmuo šalies ekonomikoje**

Pastaruoju metu vis dažniau kalbama apie SVV vaidmenį šalies ekonomikai. Laikoma, kad smulkusis verslas atlieka svarbų vaidmenį šalyje, nes gyventojai, tenkindami savo asmeninius poreikius, dažniausiai susiduria su smulkiojo verslo atstovais. Rinkos ekonomikoje sveiką konkurenciją bei ekonominę pažangą stimuliuoja SVV atstovai, nes jie greičiausiai prisitaiko prie rinkos poreikių ir sukuria daug naujų darbo vietų, ypač paslaugų sektoriuje. Amerikiečių mokslininkai amerikietiškos ekonomikos griaučiais laiko stambųjį verslą, o raumenimis – smulkųjį verslą (Glušeč, Šukurova, 2003). Nereikia SVV laikyti šiuolaikinės ekonomikos pagrindu, tačiau visai realu, kad tokios įmonės gali efektyviai veikti tam tikrose rinkos nišose, kai kuriose užimti net lyderio pozicijas, sėkmingai bendradarbiaujant su stambiais. Anksčiau mažų įmonių kūrimąsi sąlygojo žmonių noras turėti savo smulkųjį verslą, kuris suteiktų asmeninę nepriklausomybę, neribotas galimybes siekti pelno ir laisvę daryti tai, kas jiems patinka ir tada, kai jie šito nori. Pastaruoju metu tokių įmonių kūrimą skatina ir stambios kompanijos, patikinčios smulkioms ir vidutinėms įmonėms įvairių produktų gamybos organizavimą. Dažnai stambios įmonės tampa smulkiųjų klientėmis, o šios stambiųjų tiekėjomis, taip papildydamos viena kitą. Ekonomikos teorijoje ir pasaulinėje praktikoje įrodyta, kad SVV yra ekonomikos varomoji jėga. Kai ekonomika intensyvi ir ją lemia masinė gamyba, didelės įmonės kapitalą keičia darbu, o smulkios ir vidutinės įmonės pradeda naują veiklą, panaudodamos žmogiškuosius išteklius, kurie tampa laisvi dėl padidėjusio darbo našumo. SVV įmonių kūrimąsi inicijuoja ir pati vyriausybė, siekdama užtikrinti savo valstybės ekonominį vystymąsi ir klestėjimą. Čia pasireiškia socialinė SVV reikšmė šalies ūkiui, nes būtent jo pagalba kiekvienam šalies piliečiui suteikiama galimybė realizuoti savo idėjas ir sugebėjimus. Vyriausybė tokiu būdu išsprendžia nedarbo problemą šalyje, nes SVV leidžia milijonams potencialių verslininkų įsilieti į ekonominį savo šalies gyvenimą ir tapti

reikšmingesniu sau ir visuomenei. Lietuvoje SVV, kaip ir išsivysčiusiame pasaulyje, tampa visuotinai pripažintu, vienu iš pagrindinių ekonominio augimo ir nacionalinio konkurencingumo didinimo veiksnių (Adamonienė, Trifonova, 2007). Lietuvos vyriausybė savo veiklos programose vienu iš pagrindinių ekonominės politikos uždavinių laiko SVV plėtojimą bei darbo vietų kūrimą, nes būtent šiems verslo atstovams sunkiausia konkuruoti su beveik monopolį įgijusiomis didelėmis verslo grupėmis. Valstybės keliami prioritetai SVV tiesiogiai nulemti siekio skatinti ir šalies ūkį. Tuo tikslu Vyriausybė siekia gerinti teisinę bei ekonominę verslo aplinką, steigiamos ir remiamos institucijos, skatinančios verslo plėtrą, SVV įmonėms teikiama finansinė ir techninė parama. Galima teigti, kad Lietuvoje jau pasibaigė periodas, kurio metu verslo įmonės galėjo be didesnių pastangų, taikydamos gana elementarius verslo organizavimo metodus, gauti pelną. Norint sėkmės versle, dabar jau reikia išsiugdyti tokias kokybes, kurios siejasi su sėkmingos konkurencijos veiksniais, tačiau smulkios ir vidutinės įmonės tokių galimybių beveik neturi, todėl svarbi valstybės parama ne tik naujai steigiamoms, bet ir jau veikiančioms įmonėms.

Smulkus ir vidutinis verslas užpildo susidariusias nišas, kurių ekonomiškai nepajėgia apimti stambios kompanijos. Smulkus ir vidutinis verslas naudojami žmogaus ištekliams, kurie kitame versle liktų nepanaudoti. SVV įmonės sugeba operatyviai reaguoti į poreikių ir technologijų pokyčius, įdiegti ir plėtoti naujus veiklos procesus, kuriuos vėliau pamažu perima stambios kompanijos. Smulkiojo ir vidutinio verslo plėtra yra sveikos konkurencijos garantas vartotojų naudai, kadangi naujų gamintojų atsiradimas koncentruotose rinkose užtikrina prekių ir paslaugų įvairovę, kokybę ir kainų kritimą. Šios įmonės stiprina atskirų rajonų ekonomiką, padeda pertvarkyti jos struktūrą, skatina gamybinių jėgų plėtojimąsi ir padeda spręsti naujų darbo vietų sukūrimą. Jose dirba per pusę visų šalies dirbančiųjų. Ekonominės veiklos požiūriu vyrauja įmonės, užsiimančios apdirbamąja pramone, prekybos, transporto bei ryšių veikla. Pastaruoju metu statistiniai duomenys rodo, kad šios įmonės sugeba išlaikyti arba padidinti gamybos ar paslaugų apimtį.

Siekiant įvertinti SVV reikšmę šalies ūkiui, reikia pasakyti, kad SVV įmonės greičiausiai pajunta rinkos paklausos ir pasiūlos pokyčius, prisitaiko prie jų, sukuria naujų darbo vietų ten, kur produktai ir paslaugos konkrečiu laikotarpiu turi didžiausią paklausą. SVV įmonės Europoje sudaro virš 90 proc. visų veikiančių įmonių, todėl rinkos ekonomikos šalyse SVV atlieka itin svarbų vaidmenį. Lietuvoje SVV ir visų įmonių santykis panašus, tačiau jų sukurtos pridėtinės vertės dalis gerokai mažesnė nei senųjų ES valstybių įmonių. Statistikos duomenimis, Lietuvoje SVV įmonės dominuoja: 2010 m. Lietuvoje veikė 63,4 tūkst. SVV įmonių. Įmonių populiacijoje jos sudaro 99,4 proc. Lietuvoje SVV sukuria 71,4 proc. visų

darbo vietų, 2010 m. SVV buvo įdarbinta 598,2 tūkst. darbuotojų. 2010 m. SVV sukūrė 26,2 mlrd. Lt pridėtinės vertės ir tai sudarė 59 proc. visos šalyje sukurtos pridėtinės vertės.

Reikia pažymėti, kad nemažai mažų ir labai mažų (mikroįmonių) įmonių Lietuvoje veikia nelegaliai (pavyzdžiui, vaikų priežiūros, statybos ir remonto, automobilių remonto ir kitų paslaugų srityse). Jų tapimas apskaitomo verslo įmonėmis leistų padidinti tiek oficialiai dirbančiųjų, tiek ir sukuriamos pridėtinės vertės dalį. SVV plėtros tendencijos, kitų Europos Sąjungos šalių patirtis, valstybės parama bei faktas, kad didžioji dalis verslo plėtrai skirtos ES struktūrinių fondų paramos yra nukreipta būtent į nedideles įmones, leidžia palankiai vertinti SVV perspektyvas Lietuvoje. Rengdamasi narystei ES, Lietuva padarė nemažą pažangą perimdama ES teisės pagrindus ir juos įgyvendindama. Kalbant apie gebėjimus prisiimti narystės įsipareigojimus SVV požiūriu, Lietuva savo darbų ir priemonių planuose SVV plėtrai yra numačiusi sukurti SVV skatinimo instrumentus bei skatinti ryšius tarp mokslo tyrimo institutų, pramonės bei mažų ir vidutinių įmonių (Jurka, 2002). Visa tai reikia daryti analizuojant Vakarų Europos valstybių ir kitų išsivysčiusių šalių patirtį, nes jų vyriausybių parama SVV leido pasiekti aukštą rinkos ekonomikos konkurencingumą. Tačiau reikia pasakyti, kad Lietuvos SVV įmonių perspektyvos žymia dalimi priklausys ne tik nuo valdžios politikos pagrindu suformuotų priemonių įgyvendinimo efektyvumo, gebėjimo perimti ir įsisavinti ES šalių praktinę patirtį administruojant SVV pažangą užtikrinančius instrumentus, bet ir nuo pačių įmonių aktyvumo, naudojantis SVV plėtrą skatinančiomis priemonėmis (Bartkus, Simonavičienė, 2004).

Smulkaus ir vidutinio verslo vaidmuo šalies ekonominiam vystymuisi yra reikšmingas daugeliu aspektų:

*Socialinis SVV vaidmuo.* SVV suteikia galimybę daugeliui realizuoti savo idėjas, siekius, sugebėjimus ir žinias. Taip pat smulkiojo verslo įmonės įdarbina nemažai socialinės rizikos grupės gyventojų, kuriems darbo vietos stambiose įmonėse sunkiai prieinamos. Jaunieji specialistai taip pat dažniausiai veiklą pradeda SVV įmonėse. Smulkus ir vidutinis verslas, suteikiant galimybę visiems visuomenės nariams tobulėti asmeniškai bei kurti, vaidina integruojantį vaidmenį.

*Politinis SVV vaidmuo.* SVV taip pat reikšmingas politine prasme. Smulkūs ir vidutiniai verslininkai sudaro vidurinėsios klasės pagrindą. Klestinti vidutinė klasė yra politinio stabilumo garantas. Ji suinteresuota ginti demokratijos, ekonominės laisvės bei politinio stabilumo principus.

*Ekonominis SVV vaidmuo.* Jis pasireiškia kiekybiniu ekonominiu augimu ir įtaka makroekonominiams rodikliams. Šis ūkio sektorius sugeba operatyviai prisitaikyti prie

besikeičiančių rinkos sąlygų, kuria naujas darbo vietas ypač paslaugų sektoriuje. SVV įmonės realizuoja stambių įmonių produkciją, teikia joms įvairias paslaugas – transporto, objektų apsaugos, aprūpinimo žaliavomis ir t.t. Galima teigti, kad SVV įmonės yra neatsiejama ir reikšminga šalies ekonomikos dalis, duodanti didžiulę ekonominę naudą visose ūkio šakose ir ekonominės veiklos srityse.

*Evoliucinis SVV vaidmuo.* Jis pasireiškia nenutrūkstama, dinamiška, į pokytį orientuota veikla rinkoje, pasižyminčia rizika, drąsiais eksperimentais, lankstumu ir išradingumu, akcentuojant maksimalų esamų ir potencialių poreikių tenkinimą. Taip pat smulkios ir vidutinės įmonės yra mokslinės-techninės pažangos katalizatoriai.

Daugelyje veiklų smulkus ir vidutinis verslas greičiau ir mažesnėmis sąnaudomis įdiegia inovacijas, skirtas gamybai, paslaugoms, technologijoms vystyti. Dinamiška smulkių ir vidutinių įmonių kaita ir konkurencija nuolat keičia rinkos struktūrą. Šie veiksniai, siekiant savo veiklą operatyviai adaptuoti prie besikeičiančių rinkos sąlygų, didina darbo, kapitalo ir vartojimo rinkos elastingumą, skatina rinkos objektų lankstumą ir novatoriškumą. Pokytis – pagrindinė sąvoka, charakterizuojanti smulkaus ir vidutinio verslo vaidmenį, sąlygojanti ekonominius evoliucinius procesus. Taip pat smulkios ir vidutinės įmonės atlieka svarbų rinkos balanso vaidmenį ir tarnauja kaip laisvos rinkos mechanizmo principo garantas.

Apibendrinant galima teigti, kad mikro, mažos ir vidutinės įmonės yra pačios mobiliiausios, nuolat besikeičiančios įmonės, kurių augimas yra ne tik pagrindinis naujų darbo vietų kūrimo ir žmonių gerovės kilimo šaltinis, bet ir turi tiesioginės įtakos šalies ekonomikos augimui. Per mūsų analizuojamą laikotarpį atsirado daug daugiau įmonių, kuriuose dirba iki 9 darbuotojų. Kadangi Lietuvoje dominuoja privačios nuosavybės įmonės, sukuriančios 96 proc. bendros pridėtinės vertės, galima teigti, kas smulkus ir vidutinis verslas vaidina svarbų vaidmenį šalies ekonomikoje ir šalies ekonominiam vystymuisi yra reikšmingas dėl socialinio, politinio, ekonominio ir evoliucinio aspektų.

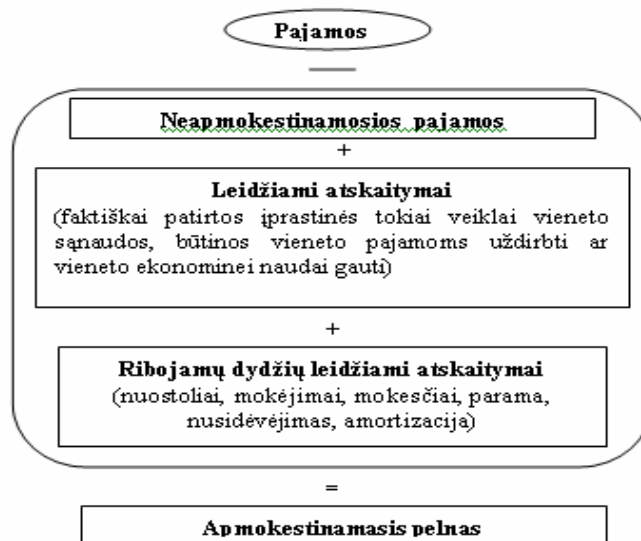
Apžvelgus SVV įmonių sampratą ir klasifikavimą, toliau aptarsime SVV įmonių mokamus mokesčius.

#### **1.4. Smulkaus ir vidutinio verslo įmonių mokamų mokesčių apibūdinimas**

Siekiant geriau išanalizuoti SVV įmonių mokamus mokesčius ir atskleisti jų esmę, atliksime šių mokesčių analizę pagal apmokestinimo elementus – mokesčių subjektą ir objektą, taikomas lengvatas, apmokestinimo bazę ir pan. Reikia pažymėti, kad aptariant tiesioginius ir

netiesioginius mokesčius, jiems priskiriamų atitinkamų mokesčių taikomos lengvatos bus nagrinėjamos 1.5 skyriuje.

Vienas iš pagrindinių tiesioginių mokesčių, kurį moka SVV įmonės yra pelno mokestis. Pelno mokesčio apskaičiavimą, sumokėjimą ir deklaravimą reglamentuoja Pelno mokesčio įstatymas (2001 m. gruodžio 20 d. Nr. IX-675, Žin., 2001, , Nr. 110-3992). Pelno mokestį moka Lietuvos ir užsienio juridiniai asmenys, išskyrus biudžetines įstaigas, Lietuvos banką, valstybės ir vietos savivaldos institucijas, įstaigas, tarnybas ar organizacijas bei Europos ekonominių interesų grupes. Pelno mokesčio bazė yra visos Lietuvos Respublikoje ir užsienio valstybėse uždirbtos pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikoje ir užsienio valstybėse. Pelno mokesčio objektas - apmokestinamasis pelnas. Apmokestinamajam pelnui taikomi tarifai keitėsi kartu su Pelno mokesčio įstatymo koregavimais. Mūsų darbe nagrinėjamu laikotarpiu nuo 2006 m. iki pat 2009 m. mokesčio tarifas buvo 15 proc. 2009 m. šis tarifas buvo padidintas iki 20 procentų. Tarifo padidėjimas turėjo atnešti daugiau pajamų biudžetui esant sunkmečiui šalyje, tačiau esant ir taip prastai ekonominei situacijai šalyje, įmonių pelnas labai sumažėjo, o tuo pačiu sumažėjo ir mokamas pelno mokestis į biudžetą, kurio nekompensavo ir tarifo padidinimas. Pakoregavus Pelno mokesčio įstatymą, nuo 2010 m. vėl galioja 15 proc. pelno mokesčio tarifas. Nuo 2010 m. pradėti taikyti pelno mokesčio tarifai pavaizduoti 1.5 lentelėje (žr. 6 priedą). Iš lentelės matyti, kad be pagrindinio pelno mokesčio tarifo 15 proc. yra taikomi mažesni mokesčio tarifai (0, 5, 10 proc.). Pelnas yra apskaičiuojamas iš įmonės gautų pajamų atimant neapmokestinamąsias pajamas bei atskaitant leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus. 1.4 pav. pavaizduota schema, taikoma apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną.



**1.4 pav. Apmokestinamojo pelno nustatymo schema**

Šaltinis: Buškevičiūtė, E. (2007). Viešieji finansai. Kaunas: Technologija.,

Iš pateikto 1.4 pav. matyti, kad nustatyti pelno mokesčio apmokestinimo bazę, reikia įvertinti eilę elementų: neapmokestinamas pajamas, leidžiamus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus), o tai yra susiję su didžiuliais šio mokesčio apskaičiavimo kaštais. 1.6 lentelėje (žr. 7 priedą) yra pateikiamas neapmokestinamųjų pajamų bei ribojamųjų dydžių leidžiamų atskaitymų sąrašas. Prie ribojamųjų dydžių leidžiamų atskaitymų priskiriamos ilgalaikio turto turto nusidėvėjimo ar amortizacijos sąnaudos, ilgalaikio materialiojo turto eksploatavimo, remonto ir rekonstravimo sąnaudos, komandiruočių sąnaudos, reklamos ir reprezentacijos sąnaudos, natūraliosios netekties nuostoliai, beviltiškos skolos, parama, narių mokesčiai, įnašai ir įmokos ir t.t.

Be šio sudėtingo pelno mokesčio apskaičiavimo, dar vienas iš blogiausiai vertinamų dalykų mokant pelno mokestį, yra tai, kad įmonės turi mokėti avansinį pelno mokestį, išsaldantį lėšas, kurias įmonė galėtų naudoti savo veiklai iki įprasto mokėjimo termino. Iki 2007-12-31 įmonės pelno avansinį mokestį turėjo mokėti, jei praėjusio mokestinio laikotarpio apmokestinamosios pajamos viršijo 100 tūkst. Lt. Nuo 2009-01-01 d. didžioji dalis įmonių nuo šios prievolės jau atleistos, nes įmonės, kurių apmokestinamosios pajamos neviršijo 1 milijono Lt, avansinio pelno mokesčio mokėti neprivalo. Pelno mokesčio mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai. Pelno mokestis apskaičiuojamas pateikiant Metinę pelno mokesčio deklaraciją, kuri pateikiama pasibaigus mokestiniam laikotarpiui iki kito mokestinio laikotarpio dešimto (spalio) mėnesio pirmos dienos (Pelno mokesčio įstatymas).

Apibendrinant galime teigti, kad pelno mokestis yra pagrindinis iš tiesioginių mokesčių, kurį moka verslo įmonės. Pelno mokesčio apskaičiavimas labai sudėtingas ir sietinas su dideliais jo apskaičiavimo kaštais. Avansinio pelno mokėjimas – tai valstybės kreditavimas, papildoma našta mokesčių mokėtojui. Pelno mokesčio tarifo dydis daro įtaką verslo įmonės motyvacijai dirbti, prekių ir paslaugų kūrimo kaštams, o tarptautiniu aspektu – šalies konkurencingumui ir investiciniam patrauklumui.

Toliau aptarsime mokestį, kurio galiojimo laikotarpis buvo gana trumpas, tačiau verslo įmonėms dviems metams padidinęs mokesčių našta.

*Laikinasis socialinis mokestis.* Šį mokestį reglamentavo Laikinojo socialinio mokesčio įstatymas (2005 m. birželio 7 d. Nr. X-231, Žin., 2005, Nr. 76-2739), kuris galiojo 2006-2007 m. Socialinis mokestis buvo įvestas siekiant kompensuoti biudžeto pajamas, kurios šiame laikotarpyje sumažėjo dėl gyventojų pajamų mokesčio sumažinimo nuo 33 proc. iki 27 proc. bei įmonėms panaikinus kelių mokestį, kurį mokėjo nuo pajamų. Sumažėjus iš šių mokesčių surenkamoms biudžeto pajamoms, tuo pačiu sumažėjo ir valstybės galimybės finansuoti

socialines programas ir priemones, todėl įvestas socialinis mokestis turėjo užtikrinti šių programų finansavimą.

Socialinį mokestį mokėjo juridiniai asmenys, kurie už 2006 - 2007 metų mokestinį laikotarpį privalėjo mokėti pelno mokestį nuo apmokestinamojo pelno. Mokesčio bazė - Pelno mokesčio įstatymo nustatyta tvarka apskaičiuotas apmokestinamasis pelnas, nuo kurio skaičiuojamas pelno mokestis. Socialinio mokesčio tarifas: 2006 m.- 4 proc., o 2007 m.- 3 proc. mokesčio tarifas. Mokestinio laikotarpio eigoje įmonės turėjo mokėti avansinį mokestį, jei praėjusio mokestinio laikotarpio apmokestinamosios pajamos viršijo 100 tūkst. Lt, t.y. įmonės, kurios mokėjo pelno mokesčio avansinį, mokėjo ir socialinį avansinį mokestį. Socialinio mokesčio mokestinis laikotarpis – kalendoriniai metai. Socialinis mokestis buvo apskaičiuojamas pateikiant Laikinąją socialinio mokesčio deklaraciją, kuri pateikiama pasibaigus mokestiniam laikotarpiui iki kito mokestinio laikotarpio dešimto (spalio) mėnesio pirmos dienos (Laikinojo socialinio mokesčio įstatymas) .

Apibendrinant, galima sakyti, kad dvejus metus šalies įmonių pelnas buvo papildomai apmokestinamas socialiniu mokesčiu, tai yra tai pačiai apmokestinamai bazei buvo taikomi du mokesčiai: pelno mokestis ir socialinis mokestis. Todėl realiai pelno mokestis 2006 m. išaugo iki 19 proc. (15 proc. +4 proc.), o 2007 m. – iki 18 (15 proc. +3 proc.) procentų.

Tiesioginiai mokesčiai, kurie priskiriami pagal apmokestinimą turto grupės mokesčiams, tai nekilnojamojo turto ir žemės mokesčiai.

*Nekilnojamojo turto mokestis (NTM).* Nekilnojamo turto apmokestinimo nekilnojamojo turto mokesčiu tvarką reglamentuoja LR nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas (2005 m. birželio 7 d. Nr. X-233, Žin., 2005, Nr. 76-2741 ), kuris įsigaliojo nuo 2006 m. sausio mėn. 1d. Šį mokestį moka Lietuvos Respublikos bei užsienio valstybių fiziniai ir juridiniai asmenys, kuriems nuosavybės teise priklausantis nekilnojamas turtas yra Lietuvos Respublikos teritorijoje. NTM bazė – turto apmokestinamoji vertė. Mokesčio tarifai: 2006 m. – 1 proc., nuo 2007 m. – nuo 0,3 iki 1 proc. nekilnojamojo turto mokestinės vertės. Savivaldybės turi nustatyti tarifą iki einamojo mokestinio laikotarpio birželio 1 d. Ir šis tarifas galioja tik tos savivaldybės teritorijoje. Jeigu savivaldybės taryba iki birželio 1 d. Nenustato konkrečių mokesčio tarifų, kitą mokestinį laikotarpį taikomi praėjusio mokestinio laikotarpio mokesčio tarifai.. Mokesčio lengvatos pateiktos 1.7 lentelėje (žr. 8 priedą). Pagal NTM įstatymą neapmokestinami tam tikri fizinių ir juridinių asmenų nekilnojamojo turto objektai, pavyzdžiui – turtas, naudojamas kulto, apeigų, socialinei globai, bei rūpybai. Šis įstatymas numato, kad savivaldybės savo biudžeto sąskaita gali mažinti mokestį ar jo tarifą, arba visai atleisti nuo mokesčio mokėjimo kai kuriuos mokesčių mokėtojus. Mokesčio mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai. Įmonės už



nekilnojamąjį turtą taip pat turi mokėti avansinį mokestį, jeigu mokesčio suma viršija 1500 Lt per metus. Reikėtų pažymėti, kad nuo 2006 m. sausio mėn. 1 d. Įmonės už iš fizinių asmenų ilgesniam kaip vieno mėnesio laikotarpiui perimtą nekilnojamąjį turtą, turi mokėti NTM. Taip panaikinama galimybė įmonėms, kurios išsinuomoja fiziniams asmenims nuosavybės teise priklausantį turtą ir naudoja jį savo ekonominėje veikloje, nuo NMT nemokėjimo. Mokesčio mokėtojai už metus apskaičiuotą NTM turi sumokėti iki kitų metų vasario 1 dienos. Mokestis įskaitomas į savivaldybės, kurios teritorijoje yra nekilnojamasis turtas, biudžetą (Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas).

*Žemės mokestis.* Žemės mokestis imamas pagal LR žemės mokesčio įstatymą (1995 m. balandžio 06 d., Nr. I-2675, Žin., 1992, Nr. 21-612). Žemės mokesčio apmokestinimo objektas yra nustatyta tvarka įregistruotas privačios žemės sklypas arba tokio žemės sklypo dalis bendroje nuosavybėje, naudojamas ekonominėms ir privačioms veikloms vykdyti. Žemės mokesčio objektas yra privati žemė. Mokesčio tarifas metams – 1,5 procento žemės kainos. Apskaičiuojant žemės mokestį, žemės kainai taikomi šie koeficientai: žemės ūkio paskirties žemės, daugiabučių namų ir gyvenamųjų namų statybos bendrijų, vartotojų kooperatyvų ir kooperatinių bendrovių žemės – 0,35, sodininkų bendrijų ir jų narių sodų sklypų žemės, privačių namų valdų ir žemės sklypų prie daugiabučių namų žemės, žemės sklypų, naudojamų ūkinei-komercinei ir kitai veiklai – 0,5. Žemės mokesčiu nėra apmokestinami bendro naudojimo keliai, žemės sklypai, nuosavybės teise priklausantys užsienio valstybių diplomatinėms ir konsulinėms įstaigoms, bei miško žemė. Žemės mokesčio sumą apskaičiuoja Valstybinė mokesčių inspekcija ir Žemės mokesčio apskaičiavimo deklaraciją mokesčio mokėtoju atsiunčia paštu iki kalendorinių metų spalio 1 dienos. Žemės mokestis mokamas iki kalendorinių metų lapkričio 1 dienos (Žemės mokesčio įstatymas).

Išanalizavus turto grupės mokesčius: nekilnojamąjį turto ir žemės mokesčius nustatyta, kad nekilnojamojo turto mokesčiu apmokestinamas įmonių veikloje naudojamas turtas (tiek nuosavas, tiek perimtas iš fizinių asmenų), žemės mokesčių apmokestinama privati žemė. Turto mokesčių dydis apskaičiuojamas remiantis nustatytu procentinės išraiškos tarifu nuo apmokestinamosios vertės. Analizuojamuoju laikotarpiu žemės mokesčio tarifas nekito, jis yra nustatytas centralizuotai, neleidžiant savivaldybėms pačioms pasirinkti kokį tarifą taikyti, kaip tai leidžiama administruojant nekilnojamojo turto mokestį. Nuo 2007 m. savivaldybėms pačioms leista nustatyti koks turi būti taikomas NTM tarifas (nuo 0,3 iki 1 proc.).

*Mokestis už aplinkos teršimą.* Šis mokestis reglamentuoja Mokesčio už aplinkos teršimą įstatymas (2002 m. sausio 22 d. Nr. IX-720, Žin., 2002, Nr. 13-474), kuris įsigaliojo nuo 2003 m. sausio 1 d. Šio įstatymo paskirtis – ekonominėmis priemonėmis skatinti teršėjus mažinti

aplinkos teršimą, vykdyti atliekų prevenciją ir tvarkymą, neviršyti nustatytų teršalų išmetimo į aplinką normatyvų, taip pat iš mokesčio kaupti lėšas aplinkosaugos priemonėms įgyvendinti.

Mokesčio mokėtojai ir objektai:

- mokesčių už aplinkos teršimą iš stacionarių taršos šaltinių moka aplinką teršiantys fiziniai ir juridiniai asmenys, kuriems privaloma turėti gamtos išteklių naudojimo leidimą su nurodytais teršalų išmetimo į aplinką normatyvais;

- mokesčių už aplinkos teršimą iš mobilių taršos šaltinių moka teršiantys fiziniai ir juridiniai asmenys, teršiantys aplinką iš ūkinei komercinei veiklai naudojamų mobilių taršos šaltinių;

- mokesčių už aplinkos teršimą gaminių ir (ar) pakuotės atliekomis moka gaminių gamintojai ir importuotojai.

Stacionarus taršos šaltinis – taršos objektas, kuris negali būti perkeltas iš vienos vietos į kitą, nepakeitus jo paskirties ir iš esmės nesumažinus jo vertės. Mobiliais taršos šaltiniais laikomos motorinės transporto priemonės ir kiti judantys mechanizmai, naudojantys degalus, t. y. Įrenginiai, skirti žmonėms ir kroviniams vežti (automobiliai, traktoriai, laivai, lėktuvai, geležinkelio transporto priemonės, plūduriuojantys įrenginiai, turintys mechaninę įrangą, skirti darbui vidaus vandenų keliuose ir uostuose. Mokestis už teršimą iš mobilių taršos šaltinių mokamas pagal sunaudotą per ataskaitinį laikotarpį degalų kiekį. 1.8 lentelėje (žr. 9 priedą) pateikti atskiroms transporto priemonėms pagal išmetamų degalų rūšį mokesčio tarifai. Mažiausias tarifas nustatytas kelių transporto priemonėms, kurios naudoja suslėgtas gamtines dujas -21 Lt/t, didžiausi tarifai nustatyti vandens ir geležinkelio transporto priemonėms, kurios naudoja dyzeliną -33 ir 44 Lt/t.

Mokestis už aplinkos teršimą iš stacionarių taršos šaltinių mokamas pagal faktiškai per ataskaitinį laikotarpį išmestą į aplinką teršalų kiekį. Šio mokesčio tarifai pateikti 1.9 lentelėje (žr. 9 priedą). Didžiausias tarifas nustatytas vanadžio pentoksido teršalų išmetimui į atmosferą – 13311 Lt/t, mažiausias taikomas SO<sub>2</sub> išmetamiems teršalams -360 Lt/t.

Mokestis už aplinkos teršimą gaminių ir (ar) pakuotės atliekomis mokamas pagal faktiškai per ataskaitinį laikotarpį pagamintą ar išleistą į vidaus rinką apmokestinamųjų gaminių ar pripildytos pakuotės kiekį. Šio mokesčio tarifai pateikti 1.10 lentelėje (žr. 9 priedą). Apmokestinamoms pakuotėms taikomi skirtingi mokesčio tarifai. Mažiausi tarifai taikomi: stiklinei pakuotei – 0,20 Lt/kg, popierinei ir kartoninei pakuotei – 0,10 Lt/kg. Didžiausi tarifai taikomi: plastikinei pakuotei – 1,80 Lt/kg, kombinuotai pakuotei – 2,00 Lt/kg, o metalinei pakuotei -2,60 Lt/kg. Mokestis už aplinkos teršimą gaminių atliekomis – tai ekonominė priemonė, kuria siekiama mažinti aplinkos teršimą atliekomis ir įgyvendinti priisiimtus Europos Sąjungos įsipareigojimus aplinkosaugos sektoriuje.

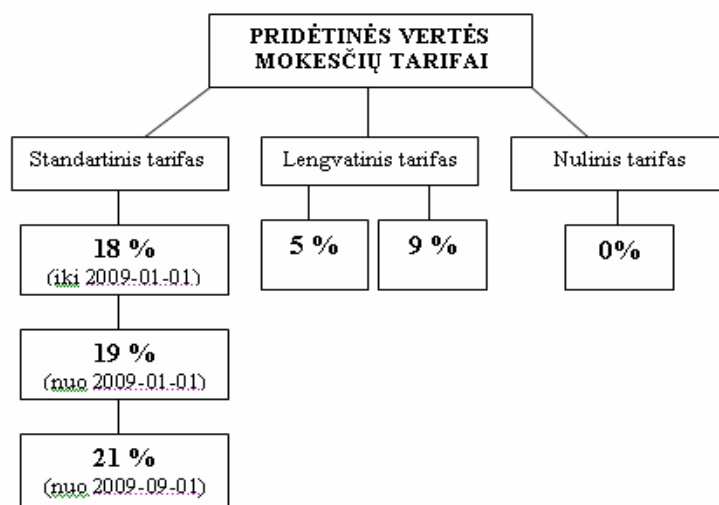
Mokesčio už aplinkos teršimą iš mobilių ir stacionarių taršos šaltinių mokestinis laikotarpis yra kalendorinių metų pusmetis. Mokesčio už aplinkos teršimą gaminių ar pakuotės atliekomis mokestinis laikotarpis yra kalendoriniai metai (Mokesčio už aplinkos teršimą įstatymas).

Išanalizavusios mokesčių už aplinkos teršimą, darbo autorės šį mokestį priskirtų prie gerųjų mokesčių, nes šis mokestis skirtas mažinti susidarančių ir nepanaudojamų atliekų kiekį bei jų keliamą pavojų aplinkai ir žmonių sveikatai. Šiuo mokesčiu įmonės yra skatinamos diegti švaresnės gamybos, mažaatliekines technologijas, gamyboje naudojant kuo mažiau kenksmingų medžiagų, gaminant ilgo naudojimo ir lengvai perdirbamus gaminius.

Aptarus tiesioginius mokesčius (pelno mokestį, laikinąjį socialinį mokestį, nekilnojamojo turto ir žemės mokesčius, mokestį už aplinkos teršimą), darbo autorės pastebėjo, kad pelno mokestis vienas iš pagrindinių tiesioginių mokesčių, kurį privalo mokėti verslo įmonės.

*Pridėtinės vertės mokestis (PVM).* Šį mokestį reglamentuoja PVM įstatymas (2002 m. kovo 5 d. Nr. IX-751, Žin., 2002, Nr. 35-1271). PVM apmokestinama pridėtinė vertė, t. Y. Skirtumas tarp prekių (paslaugų) parduodamosios ir perkamosios vertės įvairiomis gamybos stadijomis. Pridėtinė vertė dažnai vadinama šiais terminais: grynoji produkcija, grynoji vertė, naujai sukurta vertė.

PVM moka apmokestinamasis asmuo, kuris gali būti Lietuvos Respublikos ar užsienio asmuo, mokesčio administratoriaus įregistruotas PVM mokėtoju. Apmokestinamasis asmuo privalo mokėti PVM į biudžetą, jeigu bendra atlygio už vykdant ekonominę veiklą suma per metus viršijo 100 000 litų. PVM mokėtojui norint apskaičiuoti PVM, reikia žinoti šio mokesčio galiojančius tarifus. Lietuvoje 2006-2010 m. taikomi PVM tarifai pateikti 1.5 paveiksle:



**1.5 pav. PVM tarifai Lietuvoje 2006 – 2010 m.**

Šaltinis: sudaryta autorių pagal PVM įstatymo 19 str.

Iš 1.5 pav. matyti, kad pagrindinis PVM tarifas kito. Iki 2009-01-01 d. Buvo taikomas 18 proc. PVM tarifas ir 2009 m. eigoje jis padidėjo 3 proc. punktais iki 21 procento. PVM standartinis tarifas 21 proc. apskaičiuojamas nuo PVM objekto apmokestinamosios vertės. Jis taikomas visais atvejais, išskyrus lengvatinių tarifų taikymo atvejį ir neapmokestinamąsias prekes bei paslaugas. 2011 m. taikomi lengvatiniai PVM tarifai nurodyti 1.11 lentelėje (žr. 10 priedą). Juos plačiau aptarsime 1.5 skyriuje analizuojant mokesčių lengvatas. Tik pažymėsime, kad nuo 2009 m. PVM lengvatos taikomos prekėms ir paslaugoms, kurios žmonėms būtinai reikalingos arba kurių tinklą reikia plėtoti ir remti: ne pelno siekiančių ligoninių, klinikų veiklai, medicininei įrangai, pašto paslaugoms ir kt.

PVM mokėtojai į biudžetą moka PVM skirtumą (iš gaunamos mokesčio sumos už patiektas prekes ar suteiktas paslaugas atimama sumokėta mokesčio suma tiekėjams). Galima sakyti, kad iš pardavimo PVM (atlygio) atimamas pirkimo PVM (suma tiekėjams) ir teigiamas skirtumas mokamas į biudžetą, o neigiamas skirtumas pagal PVM įstatyme numatytas sąlygas gali būti grąžinamas.

Pardavimo PVM – tai PVM suma, kuri PVM įstatymo nustatyta tvarka apskaičiuota už tiekiamas prekes arba teikiamas paslaugas. Pirkimo PVM – tai PVM suma, sumokėta (sumokėtina) už įsigytas prekes arba paslaugas, taip pat PVM suma, apskaičiuota už pasigamintą ilgalaikį materialųjį turtą. Importo PVM – PVM suma, apskaičiuota už importuojamas prekes, dėl kurių atsiranda importo skola muitinei.

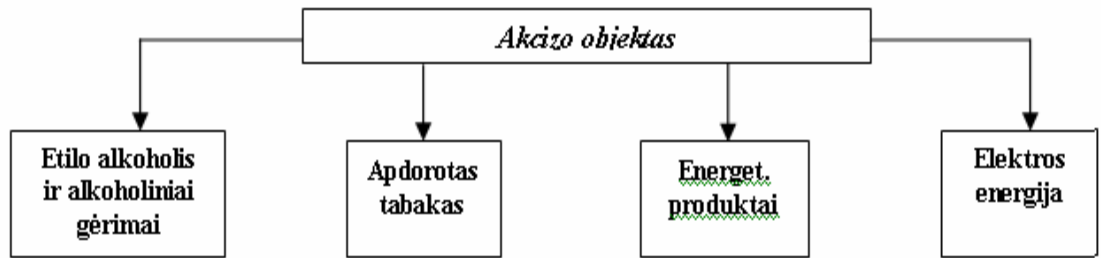
Mokestinis laikotarpis - kalendorinis mėnuo, tačiau kai kuriais atvejais gali būti nustatomas ir kalendorinio pusmečio arba kitas laikotarpis. Jeigu mokestinis laikotarpis yra kalendorinis mėnuo, mokestinio laikotarpio PVM deklaracija turi būti pateikta ir mokėtina PVM suma sumokama ne vėliau kaip iki kito mėnesio 25 dienos (Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas).

Analizuojant pridėtinės vertės mokestį, nustatyta, kad per 2009 – 2010 metus buvo atlikta nemažai pakeitimų šio mokesčio įstatyme: standartinis tarifas padidintas 3 proc. punktais, lengvatiniai 5 proc. ir 9 proc. PVM mokėjimas ir apskaičiavimas kai kuriais atvejais yra gana sudėtingas, nes kai kurių punktų pakeitimai (jų tempai), o tuo labiau su PVM mokėjimu susijusių norminių dokumentų gausybė ir dažnumas (priima, atšaukia, pakeičia ir t.t.). PVM mokėjimą daro ganėtinai sudėtingu dalyku ir per tokį trumpą laikotarpį įsisavinti ir perprasti visus įstatymus ir norminius dokumentus susijusius su PVM mokėjimu yra gana sudėtinga.

*Akcizai.* Lietuvoje, kaip ir daugelyje užsienio šalių, akcizas apibūdinamas kaip prekybos mokestis už tam tikras prekes ir paslaugas, kuris svarbus papildant nacionalinio biudžeto pajamas. Akcizai dažniausiai nustatomi prekėms ar paslaugoms, kurios turi neelastingą paklausą

(kaina didėja, o apmokestinamųjų objektų paklausos apimtis keičiasi mažai ar visai nesikeičia). Įvedant akcizų mokesťį, siekiama papildyti ne tik valstybės biudžetą lėšomis, bet ir apriboti vartojimą kai kurių prekių (paslaugų), pavyzdžiui, alkoholio, tabako gaminių (E. Buškevičiūtė, 2005).

Akcizų mokesťį reglamentuoja LR Akcizų įstatymas (2004 m. sausio 29 d., Nr. IX-1987, Žin., 2004, Nr.2-251). Akcizus moka tam tikrų prekių gamintojai ir importuotojai – juridiniai ir fiziniai asmenys. Šiuo metu akcizais yra apmokestinamos šios prekės:



**1.6 pav. Akcizais apmokestinamos prekės**

Šaltinis: sudaryta autorių pagal LR akcizų įstatymą

Iš 1.6 paveikslo matyti, kad akcizų objektas Lietuvoje apima etilo alkoholi bei alkoholinius gėrimus (degtinė, vynas iš šviežių vynuogių, alus, turintis atitinkamą alkoholio koncentraciją, putojantys alkoholiniai gėrimai, tarpiniai produktai), apdorotą tabaką (cigaretės, cigarai ir cigarilės, rūkomasis tabakas ir pan.), energetinius produktus (variklių benzinas, žibalas, gazolis, mazutas, dujinis kuras varikliams, kietasis kuras bei naftos dujos, skirtos šildymui) ir elektros energiją. Šios akcizais apmokestinamos prekės, už kurias akcizai dar yra nesumokėti, privalo būti gaminamos, perdirbamos, maišomos, saugomos akcizais apmokestinamų prekių sandėlyje.

Akcizų mokėtojai – akcizais apmokestinamų prekių sandėlių savininkai ir šių prekių importuotojai, įstatyme nustatyti atvejai.

Už akcizais apmokestinamas prekes, mokėtina akcizų suma apskaičiuojama taikant akcizų tarifus. Nėra vieningo akcizų tarifo – įstatymas numato fiksuotus arba procentinius skirtingo dydžio tarifus šiuo mokesčiu apmokestinamoms prekėms. Akcizais apmokestinamų prekių tarifai pateikti 1.12 lentelėje (žr. 11 priedą). Iš lentelės matyti, kad akcizų mokesčio tarifų dydžiai yra individualūs kiekvienai prekių rūšiai ir nustatomi procentais nuo apmokestinamos vertės arba absoliučia suma prekės kiekiui, svorio bei tūrio vienetui. Alkoholinių gėrimų akcizai turi būti skaičiuojami atsižvelgiant į alkoholio koncentraciją, pagaminimo būdą ir kitas Akcizų įstatyme nustatytas sąlygas.

Akcizų mokesťinis laikotarpis – kalendorinis mėnuo, kuriam pasibaigus, iki kito mėnesio 15d. Mokėtojas privalo teritorinei valstybinei mokesčių inspekcijai pateikti akcizų deklaraciją ir

teisės aktų nustatytus jos priedus. Vyriausybė turi teisę nustatyti ir kitus mokėjimo terminus, priklausomai nuo akcizų deklaracijoje apskaičiuotos akcizo sumos. Akcizų įstatyme nurodyti atvejai, kai akcizais apmokestinamos prekės atleidžiamos nuo mokesčių, pvz.: eksportuojant akcizais apmokestinamas prekes, importuojamos prekės, kurios neapmokestinamos importo mokesčiais ir t.t.

Apibendrinant, galima teigti, akcizų mokesčio sistemoje 2008 – 2009 m. buvo padaryta nemažai pakeitimų, turėjusių įtakos gamybai ir prekybai (akcizo tarifas alui padidintas – 0,8 Lt už 1 proc., per 2008 – 2009 metų laikotarpį akcizo tarifas cigaretėms už specifinį elementą padidintas nuo 79 Lt iki 132 Lt, akcizo tarifas naftos dujoms ir dujiniams angliavandeniliams padidintas 618 Lt/t.).

Tolesnėje darbo eigoje aptarsime verslo įmonių mokamas įmokas į fondus. Tai valstybinės socialinio draudimo (VSD) įmokos, privalomojo sveikatos draudimo (PSD) įmokos ir įmokos į Garantinį fondą.

*Valstybinio socialinio draudimo (VSD) įmokos.* Valstybinio socialinio draudimo mokesčių mokėjimo tvarką Lietuvoje reglamentuoja LR Valstybinio socialinio draudimo įstatymas (1991-05-21, Nr. I-1336, Žin., Nr. 17-447). VSD paskirtis – teikti apdraustiesiems šalies gyventojams ir jų šeimų nariams gyvenimui reikalingų lėšų ir paslaugų, jeigu jie negali dėl įstatymų numatytų svarbių priežasčių apsirūpinti iš darbo ir kitų pajamų arba turi papildomų išlaidų. VSD įstatyme nurodyta, kad socialinio draudimo mokesčio mokėtojais (draudėjais) laikomi visi viešieji ir privatūs juridiniai asmenys, kurie įstatymų nustatyta tvarka privalo mokėti valstybinio socialinio draudimo įmokas. VSD įmoka – įstatymais draudėjui ar apdraustajam nustatyta piniginė prievolė Valstybinio socialinio draudimo fondo (VSDF) biudžetui (Valstybinio socialinio draudimo įstatymas). Vertinant įmokų į VSDF struktūros įtaką SVV įmonių veiklai, tikslinga įmokas suskirstyti į kintamas ir pastovias. Prie kintamų įmokų į VSDF priskiriama su darbo užmokesčiu susijusios įmokos. Tai iš darbuotojo atlyginimo atskaitomos įmokos ir darbdavio papildomai sumokamos įmokos į VSDF. Prie pastovių įmokų į VSDF priskiriama įmonės savininko mokamos įmokos pagrindinei ir papildomai pensijos daliai, bei įmokos į PSD. Šias įmokas įmonės savininkas privalo mokėti neatsižvelgiant į pardavimo apimtį, todėl sumažėjus realizacijai, išauga šių įmokų naštos rodiklis.

Reikia pažymėti, kad darbe aptarsime tik tas VSD įmokas, kurias 2006-2010 m. turėjo mokėti verslo įmonės už samdomus darbuotojus, individualios įmonės už savininkus ir ūkinės bendrijos už bendrijos narius.

Apžvelgiant verslo įmonių mokamas VSD įmokas 2006-2010 m. pastebėta, kad draudėjų (darbdavių) mokamų VSD įmokų tarifai už samdomus darbuotojus nekito. Darbdaviai sumoka

iš savo lėšų 30,8 proc. nuo kiekvieno apdraustojo darbo užmokesčio ir jam prilygintų pajamų. Draudėjų bendrasis VSD įmokų tarifas yra 30,8 proc. dydžio tarifas, o jo dydis atskiroms socialinio draudimo rūšims:

- pensijų socialiniam draudimui – 23,3 procento;
- ligos ir motinystės socialiniam draudimui – 3,4 procento;
- nedarbo socialiniam draudimui – 1,1 procentas;
- sveikatos draudimui – 3 procentai.

Šias VSD įmokas apskaičiuoja ir sumoka į valstybinio socialinio draudimo sąskaitą darbdaviai.

Analizuojant VSD įmokas už individualių įmonių savininkus ir ūkinių bendrijų narius VSD įmokos 2006-2008 m. buvo skaičiuojamos nuo deklaruojamų pajamų (jas sudaro ūkinės bendrijos ar individualios įmonės gautas apmokestinamasis pelnas). 2006-2008 m. VSD įmokų pensijos pagrindinei ir papildomai pensijai gauti tarifai:

- pensijos pagrindinei daliai gauti – 50 proc. bazinės pensijos,
- pensijos papildomai daliai gauti – 15 proc. nuo deklaruojamų pajamų, jei apmokestinamos pajamos yra didesnės už 12 MMA (mėn. minimali alga). VSD įmokų dydžiai bazinei pensijai gauti pateikti 1.13 lentelėje (žr. 12 priedą).

Nuo 2009 – 2010 m. keitėsi ūkinių bendrijų narių ir individualių įmonių savininkų VSD įmokų tarifai:

- 2009 m. – 28,5 proc. dydžio VSD įmokos nuo ūkinės bendrijos ar individualios įmonės (II) pajamų, atskaičiavus pelno mokestį pagal Pelno mokesčio įstatymą,
- 2010 m. -26,3 proc. dydžio VSD įmokos nuo ūkinės bendrijos ar individualios įmonės (II) pajamų, atskaičiavus pelno mokestį pagal Pelno mokesčio įstatymą (Valstybinio socialinio draudimo įstatymas).

Šias VSD įmokas apskaičiuoja ir sumoka į valstybinio socialinio draudimo sąskaitą individualios įmonės ir ūkinės bendrijos.

Apibendrinant mokamas VSD įmokas, darbo autorės mano, kad šių įmokų nustatyti tarifai yra didelė našta SVV įmonėms. Įmonės už samdomus darbuotojus turi papildomai sumokėti trečdalį darbo sutartyje nustatyto atlyginimo, tai didina darbo užmokesčio sąnaudas, kas mažina įmonės pelną. Pastarosios sudaro didelę su darbo užmokesčiu susijusių išlaidų dalį, todėl laikoma pagrindine šešėlinės ekonomikos egzistavimo priežastimi. Didelės ir įmonių savininkų ir ūkinių bendrijų narių mokamos socialinio draudimo įmokos, kurios žymia dalimi prisideda prie SVV įmonių padėties bloginimo.

Kita įmoka, kurią aptarsime, tai *privalomojo sveikatos draudimo (PSD) įmokos*. Pastaruoju metu visuomenėje daug diskutuojama apie sveikatos draudimo įmokas bei apie pačią sveikatos draudimo sistemą, galiojančią Lietuvoje. Privalomasis sveikatos draudimas – tai valstybės nustatyta asmens sveikatos priežiūros ir ekonominių priemonių sistema, garantuojanti privalomuoju sveikatos draudimu apdraustiems asmenims sveikatos priežiūros paslaugų teikimą ir išlaidų už jas kompensavimą. PSD įmokos, tai draudžiamųjų ir draudėjų mokamos LR Sveikatos draudimo įstatyme (1996 m. gegužės 21 d. Nr. I-1343, Žin., 1996, Nr. 55) nustatytos įmokos. PSD įmokos nuo 2009 metų sausio 1 dienos tapo savarankiškomis įmokomis, siejamos su konkrečiu gyventoju. Taigi esmė ta, kad visi nuolat Lietuvoje gyvenantys asmenys privalo būti apdrausti, todėl tie, kurie nėra draudžiami valstybės lėšomis, turi mokėti PSD įmokas patys (ar kartu su darbdaviais).

Draudėjai – juridiniai asmenys ir jų filialai bei atstovybės, taip pat fiziniai asmenys, kurie įstatymų nustatyta tvarka privalo mokėti privalomojo sveikatos draudimo įmokas. Draudėjai už asmenis, dirbančius pagal darbo sutartis, nuo pajamų, nuo kurių skaičiuojamos socialinio draudimo įmokos, moka 3 procentų dydžio privalomojo sveikatos draudimo įmokas (Sveikatos draudimo įstatymas).

Verslo įmonėms (individualioms įmonėms ir ūkinėms bendrijoms) yra nustatyta atskira PSD įmokų mokėjimo tvarka. Šioms verslo įmonėms 2006-2010 m. laikotarpiu PSD įmokų mokėjimo tvarka keitėsi. 2006-2008 metais ūkinės bendrijos už narius bei individualios įmonės už įmonės savininkus kas mėnesį mokėjo įmokas, kurios sudarė 2 procentus Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės paskelbto užpraeito ketvirčio šalies ūkio vidutinio mėnesinio darbo užmokesčio. 2009 metais individualių įmonių savininkai ir ūkinių bendrijų nariai mokėjo 9 procentų dydžio PSD įmokas nuo pajamų, nuo kurių buvo skaičiuojamos socialinio draudimo įmokos. 2010 m. individualių įmonių savininkams ir ūkinių bendrijų nariams sumažinta PSD įmokų bazė ir PSD įmokos skaičiuojamos nuo minimaliosios mėnesinės algos (MMA, 2010 m. – 800 Lt), taikant 9 procentų dydžio įmokų tarifą, nepriklausomai nuo gautų pajamų ir tai sudaro kas mėnesį po 72 Lt. Metinės PSD įmokos negali sudaryti mažiau nei 9 proc. 12 MMA (864 Lt). Privalomojo sveikatos draudimo įmokos už individualios įmonės savininką ir ūkinių bendrijų narius sumokamos iki einamojo mėnesio paskutinės darbo dienos.

PSD įmokas nuo 2010-01-01 administruoja Valstybinio socialinio draudimo fondo administravimo įstaigos Valstybinio socialinio draudimo įstatymo nustatyta tvarka ir šias įmokas perveda į Valstybinės ligonių kasos Privalomojo sveikatos draudimo fondo biudžeto sąskaitą.



*Įmokos į Garantinį fondą.* Įmokų į Garantinį fondą mokėjimo tvarką reglamentuoja Garantinio fondo (GF) įstatymas (2000 m. rugsėjo 12 d. Nr. VIII-1926, Žin., 2000, Nr. 82-2478). Šis mokestis atsirado po to kai žlugus keletui stambių įmonių jų darbuotojai pradėjo reikalauti jiems priklausančio darbo užmokesčio, o bankrutuojančios įmonės nebegalėjo patenkinti šių reikalavimų dėl nepakankamo finansinio turto. Tad valstybė buvo priversta taisyti susidariusią padėtį, o kad tai nebūtų nuostolinga pačiai valstybei įvestas nedidelis mokestis, kurio pagalba dengiami šie bankrutuojančių įmonių išskolinimai darbuotojams. Šis mokestis buvo sutiktas be didesnių emocijų ar diskusijų tik neaišku dėl ko – dėl jo nedidelio dydžio ar dėl to kad jis tikrai reikalingas. Garantinis fondas yra pinigų fondas, kurio lėšos skiriamos nustatyto dydžio išmokoms bankrutuojančių ar bankrutavusių įmonių darbuotojams.

Šio mokesčių mokėtojai yra visos įmonės, viešosios įstaigos, bankai, išskyrus Lietuvos banką, ir kredito unijos. Mokesčio objektas – priskaičiuotas darbuotojams darbo užmokestis (nuo kurio skaičiuojamos privalomojo valstybinio socialinio draudimo įmokos), o įmokų į garantinį fondą tarifas – 0,2 proc. priskaičiuoto darbuotojams darbo užmokesčio, nuo kurio skaičiuojamos privalomojo valstybinio socialinio draudimo įmokos. Nuo 2008 m. liepos mėn. – 0,1 proc. Įmokos mokamos kartą per mėnesį, tačiau mažos įmokos gali būti mokamos taip: iki 150 litų per metus – kartą per metus, o nuo 151 iki 300 litų – du kartus per metus (Garantinio fondo įstatymas).

Išanalizavus SVV įmonių mokamas įmokas į fondus: VSD, PSD ir įmokas į Garantinį fondą, darbo autorių nuomone didžiausia našta įmonėms yra VSD įmokos, nes yra gana aukštas šios įmokos tarifas -30,8 proc. nuo apskaičiuoto darbo užmokesčio, ir tai didina darbo užmokesčio fondo sąnaudas. Toks aukštas darbo jėgos apmokestinimas, skatina įmones mokėti darbo užmokestį „vokeliuose“. Taip įmonės „vokelių“ davėjos mažina veiklos sąnaudas, nemokėdamos VSD įmokų. Šis reiškinys visuomenėje paskutiniu metu yra labai paplitęs.

Darbe autorės pateikė tik pagrindinius mokesčių ir įmokų į fondus SVV įmonių apmokestinimo ypatumus, siekiant išryškinti mokesčių įtaką jų veiklai. Visi apibūdinti mokesčiai turi daugybes jų mokėjimo, nemokėjimo ar lengvatinio mokėjimo niuansų ir kurie numatyti dar didesnėje galybėje įstatymų, vyriausybės ir ministerijų nutarimų, kitų valstybės institucijų įsakymų ar mokesčių išaiškinimų ir t.t. Neretai šie norminiai dokumentai prieštarauja vieni kitiems arba dėl neaiškių formuluočių suprantami klaidingai. Galima daryti išvadą, kad spręstinių problemų mūsų ekonomikoje ir socialinėje srityje netrūksta. Siekiant padėti verslui sukurti palankų socialinį – ekonominį klimatą, geriau patenkinti gyventojų teisėtus materialinius, buitinius ir kultūrinius poreikius, mokesčių sistemą reikia tobulinti.

Aptarę SVV įmonių mokamus mokesčius, aktualu apžvelgti ir taikomas mokesčines lengvatas šioms įmonėms.

### **1.5. Smulkaus ir vidutinio verslo įmonėms taikomos mokesčių lengvatos**

Valstybės vykdoma mokesčių SVV lengvatų politika padeda užtikrinti šios veiklos konkurencingumą ir plėtrą, kartais net efektyviau nei tiesioginės subsidijos (Mačerinskienė, Ivaškevičiūtė, Sabaitė, 2002). Pagal teigiamą įtaką ekonomikos augimui tiek investicinė parama SVV, tiek atleidimas nuo mokesčių turi didelę teigiamą įtaką, tačiau pagal klasikinę ekonomikos teoriją mokesčių naštos mažinimas yra efektyvesnė priemonė ekonomikos augimui užtikrinti (Štreimikienė, Dapkus, Šivickas, 2007).

Kalbant apie mokesčių lengvatas svarbu išsiaiškinti mokesčių lengvatos sampratą. Mokesčio lengvata – tai mokesčio mokėtojui įstatymo nustatytos išskirtinės apmokestinimo sąlygos, dėl kurių reikia mokėti mažesnę mokesčių sumą arba mokesčio mokėjimo terminas atidedamas ar mokesčių galima sumokėti per keletą kartų. Mokesčių lengvatų nustatymas ir taikymas palengvina mokesčio našatą atskiriems mokesčių mokėtojams ar grupėms. Mokesčių lengvatų pobūdis, jų taikymo mastas priklauso nuo istorinių tradicijų, ekonominio ir socialinio valstybės mokesčių politikos kryptingumo. Be to, kai kurios mokesčių lengvatos užkerta kelią dvigubam to paties objekto apmokestinimui arba yra nulemtos tarptautinės teisės aktų (Marcijonas, Sudavičius, 2003).

Mokesčių lengvatos gali turėti visuotinį ir individualų pobūdį. Teisę į visuotines mokesčių lengvatas įgyja visi mokesčių mokėtojai, atitinkantys įstatymuose nurodytas sąlygas. Individualios mokesčių lengvatos yra taikomos remiantis mokesčio mokėtojo prašymu, per kompetentingas institucijas.

Mokesčių lengvatos gali būti nustatytos tiek mokesčių mokėtojui, tiek ir mokesčio objektui, todėl jos bendrąja prasme skirstomos į subjektines ir objektines. Subjektinės mokesčių lengvatos taikomos tiems mokesčių mokėtojams, kuriems valstybė stengiasi pamažinti mokesčio našatą (socialiai remtiniems asmenims, atskiroms įmonių grupėms, pvz., smulkiam verslui). Objektinės lengvatos reiškia, kad teisę į atitinkamo mokesčio lengvatą įgyja asmuo, besinaudojantis atitinkamu apmokestinimo objektu (pavyzdžiui mokesčines lengvatas už naudojimąsi valstybine žeme ir pan.) (Marcijonas, Sudavičius, 2003).

Mokesčių lengvatos gali būti nuolatinės, bet gali būti ir laikinos, kurios apibrėžiamos specialiuose mokesčių įstatymuose. Techniniu požiūriu mokesčių lengvatų taikymas gali

pasireikšti mokesčio tarifo ar mokestinės bazės sumažinimu, mokesčio sumokėjimo termino atidėjimu arba leidimu jį mokėti dalimis.

Skirtingose šalyse apmokestinimo bazė, mokesčių tarifai ir atleidimai nuo mokesčių yra organizuojami, naudojant skirtingus ir konkuruojančius veikimo būdus, dėl šios priežasties iš skirtingų šalių taikomos mokesčių lengvatų sistemos yra skirtingos. Tačiau išsivysčiusių šalių mokesčių lengvatų sistemose yra pastebimos šios tendencijos:

-Lengvatos taikomos tik pagrindiniams mokesčiams, siekiant palengvinti mokesčių našta socialiai remtiniams gyventojams;

-Lengvatos nustatomos prioritetinėms ūkio šakoms, lemiančioms šalies ūkio efektyvumo ekonominį plėtojimą ir pan., arba norint padidinti svarbių ūkio šakų konkurencingumą.

Levišauskaitė ir Juškys (2003) išskiria tokius mokesčių lengvatų taikymo būdus:

- Mažinamas mokesčio tarifas;
- Didinama mokesčio objekto neapmokestinamoji dalis;
- Panaikinamas tam tikro objekto apmokestinimas.

Taikomos lengvatos gali įtakoti šalies ekonominę būklę, pavyzdžiui, padidintas gyventojų neapmokestinamų pajamų minimumas turi įtakos perkamosios galios padidėjimui, o tai didina mokesčines pajamas gaunamas iš pridėtinės vertės, pelno ar kitų mokesčių, kurie yra apskaičiuojami nuo ūkio subjekto apyvartos. Tuo pačiu didėja prekių ir paslaugų paklausa, formuojasi palankesnės sąlygos verslui augti bei naujoms darbo vietoms kurtis, o visa tai yra susiję su papildomomis mokestinėmis pajamomis surenkamomis į valstybės biudžetus. Kuo sunkesnė mokesčių našta, tuo didesnis mokesčių lengvatų poreikis. Dažniausiai mokesčių lengvatos taikomos labai nedaugeliui ir labai konkrečioms tikslams, Be to, dauguma labiau pasikliauja mokesčių mažinimu nei konkrečių lengvatų įvedimu. Kadangi kai kurių mokesčių lengvatos turi daugiau trūkumų nei privalumų: lengvatos dar labiau iškreipia rinkos sąlygas ir skatina ne pačias optimaliausias investicijas, taikant mokesčines lengvatas smulkiam verslui, stambios įmonės pradeda dirbtinai „smulkėti“ ir taupyti mokesčių sąskaita. Todėl yra labai svarbus mokesčių sistemos supaprastinimas, mažinant ar net panaikinant mokesčių lengvatas. Be to, veikiančios mokesčių lengvatos turi būti taikomos vienodai, be išimčių kam nors, t.y. taip nustatant mokesčių mokėtojų lygybę prieš įstatymus.

Analizuojant mokslinę literatūrą verslo apmokestinimo klausimais, randama skirtingų nuomonių vertinant mokesčių lengvatas. Mokesčių atsiradimo istorijoje rašoma, kad senovėje žmonių bendruomenės nariai turėjo geranoriškai ar naudojant prievartą prisidėti prie bendrai naudojamų gėrybių kūrimo savo darbu, darbo įrankiais ir medžiagomis bei pinigais. Tie natūriniai įnašai ir buvo dabartinės mokesčių sistemos pradžia ir gali būti suvokiama kaip

smulkaus verslo apmokestinimas. Bėgant laikui bendrai naudojamų gėrybių kūrimo procesas spartėjo, todėl didėjo poreikis gėrybėms išlaikyti bei viešiesiems projektams vykdyti. Vokiečių mokslininkas Adolfas Vagneris atrado dėsnį, kuris sako, kad vykstant ekonominei plėtrai ir didėjant bendrųjų projektų įvairovei bei kiekiui, per valstybės biudžetą paskirstoma nacionalinio produkto dalis turi tendenciją didėti. Būtent A.Vagnerio dėsnis ir įrodo, kad perskirstant nacionalinį produktą, sudaromos sąlygos mokesčių lengvatų teikimui (atsiranda galimybė stambaus verslo sąskaita teikti mokesčines lengvatas smulkiam verslui), ko pasekoje galimas SVV skatinimas. Tai patvirtina išsivysčiusių šalių pavyzdys, kuriose per biudžetą paskirstoma nacionalinio produkto dalis padidėjo keletą kartų – nuo maždaug 8-10 proc. iki vidutiniškai 40 proc. (Gylis, 2006). Tačiau išsivysčiusiose šalyse stiprus ir SVV. Vadinasi, tokiu būdu gali būti sudaromos sąlygos SVV plėsti, biudžeto pagalba užtikrinant tikslingą valstybės paramą.

Žinomas Vakarų ekonomistas P.Krugmanas teigia, kad individualistinės krypties politikai ir mokslininkai, siekdami asmeninių tikslų, visuomenei primygtinai teigia, kad reikia mažinti mokesčius (Krugman, 2005). Taip padarius, valstybė tampa nepajėgi remti SVV (tuo pačiu ir teikti mokesčines lengvatas), nes jai reikia išlaikyti viešojo sektoriaus šakas. Mokesčių lengvatos irgi prisideda prie mokesčių įplaukų mažinimo, tik paslėpta forma. Pavyzdžiui Vokietijoje yra daug mokesčių išimčių, kurios mažina valstybės biudžeto pajamas, nežiūrint to, kad pelno mokesčio tarifas yra didelis. Kitose šalyse, kuriose pelno mokesčio tarifai yra mažesni, bet nėra mokesčių lengvatų arba jos retos, biudžeto pajamos iš apmokestinto pelno gali būti didesnės.

Kiekviena valstybė turi pasirinkti scenarijų, pagal kurį formuos mokesčių sistemą. Jeigu manoma, kad mokesčiai yra ne tik mokesčių surinkimo, bet ir fiskalinė poveikio ekonomikai priemonė, tuomet taikomos įvairios mokesčinės išimtys ir nuolaidos. R.Adamonienė ir J.Trifonova teigia, kad laiku ir tikslingai suteikta mokesčių lengvata vėliau atsiperka kaip sėkminga investicija, kurios pasekmė – rezultatyviai veikiančios ir augančios įmonės, ko pasekoje daugėja darbo vietų ir auga valstybės biudžeto pajamos. Priešingai, jeigu manoma, kad rinka savaime skatina ekonominę pusiausvyrą, tada bus linkstama atsisakyti išimčių ir nuolaidų tam tikroms šakoms, taip pat ir SVV. Mokslininkai diskutuoja, ar valstybei verta atsisakyti galimybės mokesčinėmis lengvatomis skatinti SVV. Galima tiesiog palengvinti mokesčių apskaičiavimą mažose įmonėse, kaip tai padarė Rusija, 2003 metais įdiegusi supaprastintą apmokestinimo sistemą, pagal kurią įmonė gali pasirinkti apmokestinimo baze tik pajamas, taip išvengdama mokesčinės sąnaudų apskaitos (Migaškina, 2004). Lietuvoje tokiu būdu irgi buvo skatinamas smulkus verslas, kai leista gyventojams registruoti individualią

veiklą, kurios apmokestinimui galima pasirinkti arba gyventojų pajamų mokesčiui taikomą tarifą nuo visų pajamų, neatmetus sąnaudų, arba taikyti galiojantį pelno mokesčio tarifą, vedant sąnaudų apskaitą ir jas atimant iš veiklos pajamų.

Toliau tikslinga apžvelgti mokesčių lengvatas SVV įmonėms ir jų taikymo problemas.

*Pelno mokestis.* Pelno mokesčio įstatymas numato lengvatą individualioms įmonėms ir ūkinėms bendrijoms. Šioms įmonėms 25 tūkst. Litų per mokesstinį laikotarpį apskaičiuoto apmokestinamojo pelno dalis apmokestinama taikant 0 proc. mokesčio tarifą, o likusi apskaičiuotojo apmokestinamojo pelno dalis – taikant 15 proc. mokesčio tarifą, jeigu jos atitinka visas šias sąlygas:

- mokestinio laikotarpio pajamos neviršija 1 milijono litų;
- vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius ne didesnis kaip 10 žmonių;
- neatitinka Pelno mokesčio įstatymo (toliau tekste PMI) 5 str. 3 dalyje nustatytų sąlygų (taikomi tam tikri apribojimai akcijų turėtojams).

SVV įmonės (UAB) gali rinktis ir 13 proc. pelno mokesčio tarifą, jei atitinka tam tikras nustatytas sąlygas (metinė apyvarta iki 500 tūkst. Lt). Daugiau lėšų skirdamos įrangos atnaujinimui, SVV įmonės gali mažinti darbuotojų skaičių ir taip išspręsti dvi problemas: sumažinti darbuotojų skaičių ir sutaupyti darbo apmokėjimo lėšas, o tuo pačiu ir mažinti gaminamos produkcijos ar paslaugų savikainą. Sumažėjusi savikaina leidžia sėkmingai konkuruoti rinkoje ir taip sudaryti sąlygas verslo plėtrai.

Pelno mokesčio įstatymas numato mokesčio lengvatą ir žemės ūkio produkciją gaminančioms SVV įmonėms. Žemės ūkio bendrovės, jei jų pajamos iš žemės ūkio veiklos viršija 50 proc., pelno mokesčio nemoka. Žemės ūkio veiklą vykdančių įmonių, kurioms buvo taikomas 0 proc. pelno mokesčio tarifas, nustatytas dvejų metų pereinamasis laikotarpis, t.y. už 2009 m. prasidėjusį mokestinį laikotarpį apskaičiuotas apmokestinamasis pelnas apmokestinamas taikant 5 proc. pelno mokesčio tarifą, už 2010 m. prasidėjusį mokestinį laikotarpį – 10 proc. pelno mokesčio tarifą, jeigu per mokestinį laikotarpį daugiau kaip 50 proc. jų pajamų sudaro pajamos iš žemės ūkio veiklos.

Pelno mokesčio lengvata numatoma gamybinėms SVV įmonėms, kurių pajamos už pačių pagamintą produkciją sudaro daugiau kaip 50 proc. visų gautų pajamų ir kuriose dirba riboto darbingumo asmenys, apskaičiuotą pelno mokesťį mažina nuo 25 proc. iki 100 proc., priklausomai nuo to kokia riboto darbingumo asmenų dalis dirba tarp visų dirbančių asmenų. Jei įmonėje dirba daugiau kaip 50 proc. riboto darbingumo asmenų ir įmonės pagaminta produkcija sudaro daugiau, kaip 50 proc. visų gautų pajamų, tokia įmonė gali sumažinti 100 proc. apskaičiuotą pelno mokesťį.

Pelno mokesčio lengvata investicijoms į mokslinius tyrimus ir eksperimentinę plėtrą (toliau – MTEP). Ši lengvata numato galimybę į MTEP investuojančioms įmonėms susimažinti mokėtiną pelno mokestį. Apskaičiuojant pelno mokestį, sąnaudas, išskyrus ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos sąnaudas, patirtos moksliniams tyrimams ir eksperimentinei plėtrai, tris kartus atskaitomos iš pajamų tuo mokestiniu laikotarpiu, kuri patiriamos, jeigu atliekami mokslinių tyrimų ir (ar) eksperimentinės plėtros darbai yra susiję su įmonės vykdoma įprastine ar numatoma vykdyti veikla, iš kurios yra arba bus uždirbamos pajamos ar gaunama ekonominė nauda. MTEP sąnaudos nesiejamos su ataskaitinio laikotarpio pajamomis ir priskiriamos leidžiamiems atskaitymams ir tais atvejais, kai įmonė MTEP darbus atliks tikėdamasi gautus darbų rezultatus panaudoti ateities veikloje arba, jei tokie gauti darbų rezultatai neatitinka įmonės lūkesčių ir jie nebus panaudoti įmonės ekonominėje veikloje, tačiau įgytomis žiniomis bei patirtimi įmonė gaus ekonominę naudą (pavyzdžiui, išvengs nuostolių) ateityje. (Pelno mokesčio įstatymas).

Ši pelno mokesčio lengvata skatina SVV įmones užsiimti moksliniais tyrimais ir eksperimentine plėtra, kurie yra vykdomi tikintis, kad jie sudarys plačią žinojimo bazę, galinčią sudaryti pagrindą išspręsti žinomas ar laukiamas, dabarties ar ateities problemas ar galimybes. MTEP darbai yra labai parankūs naujovėms imlioms, į žinių visuomenę besiorientuojančioms įmonėms. Taip pat SVV įmonėms, vykdančioms investicinį projektą, apskaičiuotas apmokestinamasis pelnas gali būti mažinamas, faktiškai patirtų išlaidų nurodytus reikalavimus atitinkančiam turtui įsigyti dydžiu (nuo 2009 m.), t.y. įmonėms, atliekančioms investicijas į ilgalaikį turtą, skirtą naujų, papildomų produktų gamybai ar paslaugų teikimui arba gamybos (ar paslaugų teikimui) pajėgumų didinimui, arba naujo gamybos (ar paslaugų teikimo) proceso įdiegimui, arba esamo proceso (jo dalies) esminiam pakeitimui. Tačiau šiuo atveju apmokestinamasis pelnas gali būti sumažintas ne daugiau kaip 50 procentų.

Pelno mokesčio lengvatos gali būti taikomos, teikiant paramą ar labdarą, jeigu parama ar labdara teikiama Labdaros ir paramos įstatymo (LPI) nustatyta tvarka.

SVV įmonėms, turinčioms teisę teikti tik paramą, leidžiama iš pajamų du kartus atskaityti nustatyta tvarka paramai skirtas išmokas (išskyrus išmokas grynais pinigais, viršijančias 250 MGL dydžio sumą vienamparamos gavėjui per mokestinį laikotarpį), įskaitant perleisto turto, suteiktų paslaugų vertę, bet ne didesnes kaip 40 procentų įmonės pelno.

Finansų ministerijos pateiktais duomenimis, dėl smulkaus verslo įmonėms (metinė apyvarta iki 500 tūkst. Lt) taikyto lengvatinio 13 proc. pelno mokesčio tarifo, 2009 m. valstybės biudžetas neteko 23 mln. Lt. Dėl pelno mokesčio lengvatos pagal PMĮ 46(1) straipsnio nuostatas, leidžiančias įmonėms iki 50 proc. susimažinti apmokestinamąjį pelną

investicinių projektų išlaidomis, 2010 m. (pagal už 2009 m. pateiktas pelno mokesčio deklaracijas) valstybės biudžetas neteko apie 100 mln. Lt.

Darbo autorės praktikoje susiduria su situacija, kad kai kurios mokesčių lengvatos sukuria galimybes „apeiti“ įstatymą. Pasitaikė atveju, kai įmonės neatitiko PMĮ nurodytų reikalavimų (pajamos iki 1 mln. Lt, ne daugiau 10 darbuotojų), tačiau apmokestinant pelną, prisitaikė 0 proc. pelno mokesčio tarifą. Buvo atveju, kai žemės ūkio produkciją gaminančios įmonės neteisingai apskaičiuodavo pajamas iš žemės ūkio veiklos (turi būti daugiau 50 proc.) ir dėl to nepagrįstai taikė nulinį pelno mokesčio tarifą.

*Laikinasis socialinis mokestis.* Laikinojo socialinio mokesčio lengvata taikoma toms pačioms įmonėms, kurioms taikomos pelno mokesčio lengvatos, t.y. SVV įmonės, kurios pagal pelno mokesčio įstatymo nuostatas nemoka pelno mokesčio, jos neprivalo mokėti ir socialinio mokesčio.

*Pridėtinės vertės mokestis.* Lietuvoje yra nustatyta lengvata smulkiąjam verslui, kai PVM nereikia mokėti, jei per paskutinius dvylika mėnesių įmonės apyvarta neviršijo 100000 Lt ribą.

Lengvatiniai PVM tarifai pateikiami 1.11 lentelėje (žr. 10 priedą). Įmonės, kurios tiekia prekes ir iš Lietuvos išgabena prekes į ES valstybes nares gali taikyti 0 procentų PVM tarifą. Taip pat įmonės gali taikyti 0 procentų PVM tarifą, kai išgabena prekes iš Lietuvos į trečiąsias šalis.

Iki 2011 m. gruodžio 31 lengvatinis 5 procentų PVM tarifas taikomas vaistų ir medicinos pagalbos priemonių teikimui asmenims, kuriems šių prekių įsigijimo išlaidos visiškai ar dalinai kompensuojamos Sveikatos draudimo įstatyme nustatyta tvarka

2008 m. gruodžio 31 d. panaikintas 5 proc. lengvatinis tarifas keleivių vežimui, ekologiško maisto produktams, meno ir sporto renginių lankymui, apgyvendinimo paslaugoms ir kt.

Iki 2011 m. gruodžio 31 d. lengvatinis 9 procentų tarifas taikomas šilumos energijai, tiekiamai gyvenamosioms patalpoms šildyti ir į gyvenamąsias patalpas tiekiamam karštam vandeniui paruošti. Taip pat lengvatinis 9 procentų PVM tarifas taikomas knygoms ir neperiodiniams informaciniams leidiniams (vadovėliams, pratybų sąsiuviniams ir kt.).

Finansų ministerijos duomenimis, dėl 2009 m. galiojusių PVM lengvatų, valstybės biudžetas 2009 m. negavo apie 200 mln. Lt PVM pajamų. Dėl 2010 m. galiojusių PVM lengvatų, valstybės biudžetas 2010 m. negavo apie 150 mln. Lt PVM pajamų.

Darbo autorių praktikoje daugiausia pažeidimų nustatoma administruojant pridėtinės vertės mokestį. Buvo nustatyta atveju, kai SVV įmonės, pasiekusios 100000 Lt apyvartą per 12 paskutinių kalendorinių mėnesių neįsiregistravo PVM mokėtojomis ir nemokėjo į biudžetą

pridėtinės vertės mokesčio. Pagal PVM įstatymo nuostatas, pridėtinės vertės mokestis turi būti sumokėtas kiekvienoje pardavimo grandyje. Tačiau praktikoje pasitaikė atvejų, kai įmonės sukčiavo ir nepagrįstai norėjo iš biudžeto susigrąžinti PVM, kai kurioje nors prekių pardavimo grandyje PVM nebuvo sumokėtas. Tuo tikslu buvo įkuriamos fiktyvios įmonės, kurios realiai jokios veiklos nevykdė, tačiau egzistuoja „popieriuje“. Fiktyvios įmonės surašo tariamus pardavimo dokumentus. Įmonė pirkėja, įsigijusi tariamas prekes pagal surašytus dokumentus, prašo sugrąžinti iš biudžeto PVM skirtumą. Pirmajai įmonei (kuri realiai jokios veiklos nevykdė) į biudžetą PVM nesumokėjus, antroji įmonė reikalauja, kad jai sugrąžintų PVM skirtumą iš biudžeto. Tokiais atvejais yra pažeidžiama PVM mokėjimo grandinė, o iš biudžeto nepagrįstai gali būti gražinamas PVM. Tokių atvejų praktikoje pasitaikė įmonėms prekiaujant mediena, dyzeliniu kuru bei atliekant įvairias paslaugas (reklamos).

Pasitaikė atvejų, kai įmonės eksportuotoms prekėms taikė nulinį PVM tarifą, o atlikus tyrimą buvo nustatyta, kad prekės buvo parduotos Lietuvoje ir joms reikėjo taikyti standartinį PVM tarifą. Buvo atvejų, kai įmonės deklaravo prekių išvežimą į ES valstybes nares ir taikė nulinį PVM tarifą, tačiau tyrimo metu nustatyta, kad prekės nebuvo išvežtos iš Lietuvos Respublikos.

Buvo nustatyta atvejų, kai Lietuvos įmonės dalyvavo tarptautiniuose PVM sukčiavimo sandoriuose - „karuselėse“. Tiekiant prekes į ES šalis yra taikomas nulinis PVM tarifas. Transportuojant prekes iš vienos ES valstybės į kitą, po to į trečią valstybę, praktikoje labai sunku nustatyti kokioje pardavimo grandyje turi būti sumokėtas PVM.

*Akcizai.* Nuo akcizų atleidžiamos akcizais apmokestinamos prekės, jeigu jos eksportuotos, taip pat jeigu jos įsigijamos arba importuojamos pagal tarptautines sutartis.

*Turto mokesčiai: nekilnojamojo turto ir žemės mokesčiai.* Nekilnojamojo turto mokesčiu neapmokestinama žemės ūkio veiklos įmonių ir kooperatinių bendrovių nekilnojamas turtas, įmonių turtas, naudojamas laidojimo paslaugų teikimui. Be to, savivaldybių tarybos savo biudžeto sąskaita turi teisę atleisti SVV įmones nuo turto mokesčių ar jų sumažinti.

Apibendrinant galima teigti, kad per 2006-2008 m. laikotarpį nebuvo ryškesnių mokesčių įstatymų pakeitimų, tačiau per 2009 – 2010 metus buvo atlikta nemažai pakeitimų pelno, PVM, akcizų mokesčio įstatymuose: 5 proc. ir 9 proc. lengvatiniai PVM tarifai palikti galioti tik toms sritims, kurioms svarbu palengvinti mokesčių našta. Būtina išskirti, kad 5 proc. lengvatinis tarifas buvo panaikintas keleivių vežimui, ekologiškiems maisto produktams, apgyvendinimo paslaugoms ir kt. Pelno mokesčio įstatyme nuo 2009 m. pradėta taikyti nauja pelno mokesčio lengvata įmonėms, užsiimančioms moksliniais tyrimais ir eksperimentine plėtra. Būtina pažymėti, kad dėl galiojusių mokesčių lengvatų valstybės biudžetas 2009 m. negavo 223 mln.



litų pajamų, 2010 m. -250 mln. Lt pajamų. Šie pinigai liko SVV įmonėse ir mažino jų mokesčių našta. Kaip matome, mokesčių lengvatos naudingos SVV įmonėms, nes jos gali plėsti savo veiklą, daryti investicijas į savo įmonę, taip pat suteiktos lengvatos padėjo joms išgyventi ekonomikos sunkmečio metu.

## **2. LIETUVOS MOKESČIŲ SISTEMOS IR JOS ĮTAKOS SMULKAUS IR VIDUTINIO VERSLO ĮMONIŲ VEIKLAI ANALIZĖ 2006-2010 M.**

Darbe pateikti tik pagrindinių mokesčių Lietuvos SVV apmokestinimo ypatumai, siekiant išryškinti mokesčių įtaką SVV veiklai. Lietuvių ir užsienio šalių autoriai, nagrinėdami mokesčių įtaką verslui, taip pat apsiriboja tik labiausiai įtakojančių mokesčių išvardinimu, darydami prielaidas, kaip jie turėtų veikti SVV įmones. Jie nurodo mokesčius kaip svarbų veiksnį SVV veiklai, tačiau šie teiginiai nėra pagrįsti empiriniais tyrimais. Užsienio šalių tyrimų rezultatai bei netirta mokesčių įtaka Lietuvos SVV įmonėms skatina toliau vystyti teoriją, kad padidėtų jos prognozavimo ir paaiškinimo galia.

### **2.1. Mokesčių sistemos įtakos smulkaus ir vidutinio verslo įmonių veiklai analizės metodika**

Tiriant mokesčių įtaką smulkaus ir vidutinio verslo įmonių veiklai, mokslinėje literatūroje dažniausiai sutinkamas statistinis tyrimas, panaudojant apklausos būdu surinktus duomenis. Manoma, kad duomenų gavimo būdas iš anketų nėra objektyvus, nes SVV įmonių Lietuvoje yra labai daug ir turi būti labai didelė tyrimų imtis. Darbo autorės pasinaudodamos prieinamumu prie įmonių finansinės atskaitomybės duomenų darbe atliks objektyvesnį tyrimą, nustatantį mokesčių įtaką SVV įmonių veiklai.

Darbe SVV įmonės tiriamos pagal išskiriamą jų dydį: vidutinės įmonės (VĮ), mažos įmonės (MĮ) ir labai mažos įmonės (mikro). Duomenys bus panaudojami santykiniams rodikliams apskaičiuoti, įvertinti tų rodiklių dinamiką per tiriamą laikotarpį, kas leistų patvirtinti arba paneigti darbe iškeltą hipotezę, kad Lietuvos mokesčių sistemoje vykstantys pokyčiai įtakoja smulkaus ir vidutinio verslo įmonių veiklą.

Analizei atlikti naudojami Lietuvos statistikos departamento rodiklių duomenų bazėje pateikti statistiniai duomenys. Analizei pasirinkti bendri visos ekonominės veiklos rūšis (pagal statistikos departamento klasifikatorių EVRK) apimantys statistiniai duomenys. Taip pat pasinaudota ir LR Finansų ministerijos duomenų bazėje pateiktais duomenimis.

Pirmiausia darbe atlikta dinaminė ir struktūrinė 2006-2010 metų laikotarpio SVV įmonių sumokėtų mokesčių analizė. Dinaminė analizė atliekama pagal R. Valkausko (2005) metodiką skaičiuojant padidėjimo (sumažėjimo) tempą grandininio būdu, kuris parodo reikšmės pasikeitimą procentais, kai atskaita prilyginama nuliui. Padidėjimo (sumažėjimo) tempas apskaičiuojamas pagal formulę:

$$T_p = \frac{y_n - y_{n-1}}{y_{n-1}} \cdot 100,$$

kur  $y_n$  – einamojo laikotarpio reikšmė, o  $y_{n-1}$  – prieš tai buvusio laikotarpio reikšmė. Struktūros analizė atlikta apskaičiuojant atitinkamo sumokėto mokesčio ir visų sumokėtų mokesčių procentinį santykį.

Pelno mokesčio tarifo pokyčių įtaka atskleista vertinant pelningumo rodiklius. Pelningumai skaičiuojami pagal J. Mackevičiaus (2005) pateiktas formules. Ataskaitinių metų pelningumas apskaičiuojamas kaip pelno (nuostolio) prieš apmokestinimą santykis su pardavimo pajamomis. O grynasis pardavimų pelningumas apskaičiuojamas kaip grynojo pelno ir pardavimo pajamų santykis.

Darbe bus siekiama identifikuoti mokesčius, neatitinkančius teorinėje dalyje pateiktų apmokestinimo principų, analizuoti jų įtaką SVV plėtrai. Duomenų tarpusavio ryšio studijos padės nustatyti mokesčius, kurie persipina vienas su kitu bei turi įtakos didinant mokesčių mokėtojų našta. Ekonominių procesų tyrimuose dažnai tenka nustatyti dviejų kintamųjų –  $Y$ , vadinamo priklausomu kintamuoju (pasekme), ir  $X$ , vadinamo nepriklausomu kintamuoju (priežastimi) – tarpusavio sąveiką, tai yra ryšį. Esant koreliaciniam ryšiui, nepriklausomo kintamojo kitimas veikia tik priklausomojo kintamojo vidutines reikšmes, todėl esant tai pačiai nepriklausomo kintamojo reikšmei, priklausomo kintamojo reikšmės gali būti skirtingos. Taip yra todėl, kad priklausomo kintamojo reikšmę, be nepriklausomo kintamojo, sąlygoja daugybė kitų veiksnių, kurių įtakos išvengti neįmanoma (kartais tie veiksniai net nežinomi). SVV veiklai įtakos turi ne tik mokesčiai, bet ir visa makroekonominė situacija šalyje.

Šiame darbe priklausomu kintamuoju bus pasirinkta tiriamų įmonių pardavimo pajamos (pasekmė), o nepriklausomu kintamuoju – SVV įmonių mokami mokesčiai (priežastis), tai yra bus tiriama kaip mokesčiai įtakoja SVV įmonių pelną.

Nustatant tarpusavio ryšius, gali būti panaudojami daliniai koreliacijos koeficientai, norint įvertinti mažiau reikšmingų veiksnių įtaką tiriamajam požymiui, todėl darbe bus atskirai atlikta analizė, kaip SVV įmonių veiklą įtakoja tiesioginiai ir netiesioginiai mokesčiai, bei įmokos į fondus (Privalomojo sveikatos draudimo (PSD), Valstybinio socialinio draudimo (VSD) ir įmokų į Garantinį fondus).

Vienas iš pagrindinių veiksnių, lemiančių verslo aplinkos patrauklumą yra mokesčių naštos lygis. Darbe mokesčių našta bus vertinama tiek atskirai kiekvienos SVV įmonės (vidutinės, mažos ir mikroįmonės), tiek ir visų trijų SVV įmonių atžvilgiu naudojant dinaminį pokyčių koreliacinę analizę.

Lyginant tiriamų SVV įmonių mokesčių našta su Lietuvos mokesčių našta per tiriamą laikotarpį, skaičiavimams atlikti naudojamos sekančios formulės:

$$NB = M / PV ,$$

$$NT = MT / PV ,$$

$$NN = MN / PV ,$$

$$NF = MF / PV ,$$

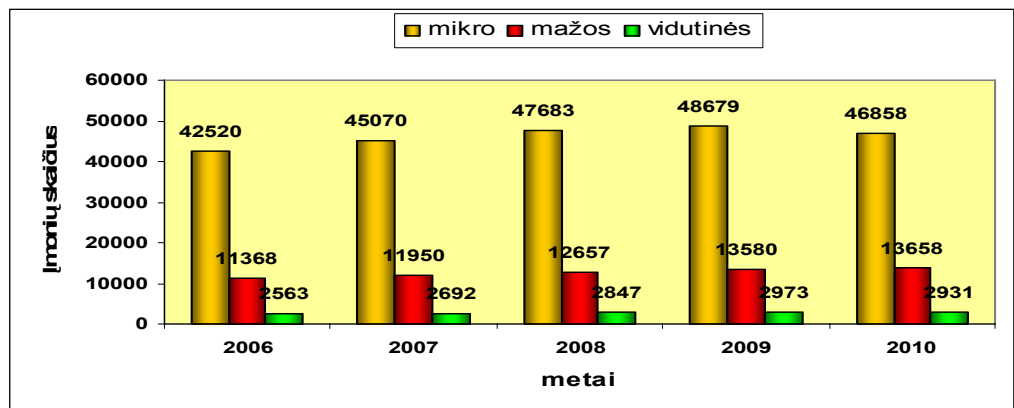
- kur NB yra bendros mokesčių naštos dydis, NT – tiesioginių mokesčių naštos dydis, NN – netiesioginių mokesčių naštos dydis, NF – įmokų į fondus naštos dydis, M – visi per ataskaitinį laikotarpį (metus) įmonės sumokėti mokesčiai ir įmokos į fondus, MT – per ataskaitinį laikotarpį (metus) įmonės sumokėti tiesioginiai mokesčiai, MN – per ataskaitinį laikotarpį (metus) įmonės sumokėti netiesioginiai mokesčiai, MF – per ataskaitinį laikotarpį (metus) įmonės sumokėtos įmokos į fondus, PV – per ataskaitinį laikotarpį (metus) įmonės sukurta pridėtinė vertė.

Apskaičiavus 2006 – 2010 metų laikotarpio mokesčių našta, tenkančią SVV įmonėms, įvertinama jos kitimo tendencija bei palyginama tarpusavyje ir nustatoma mokesčių įtaką SVV įmonių veiklai.

Aptarę darbe naudojamą tyrimo metodiką, toliau atliksime SVV įmonių Lietuvoje analizę.

## 2.2. Smulkių ir vidutinių įmonių pasiskirstymas Lietuvoje

Teorinės dalies 1.2. syriuje yra pateikti kriterijai pagal kuriuos įmonės priskiriamos mikroįmonėms, mažoms ir vidutinėms įmonėms. Atsižvelgiant į tai, kad vienas iš kriterijų, pagal kuriuos įmonės priskiriamos SVV yra darbuotojų skaičius, tai pirmiausiai ir pateikiami grafiškai atvaizduoti SVV įmonių duomenys pagal šį rodiklį.



### 2.1. pav. Lietuvos veikiančios SVV įmonės 2006-2010 m.

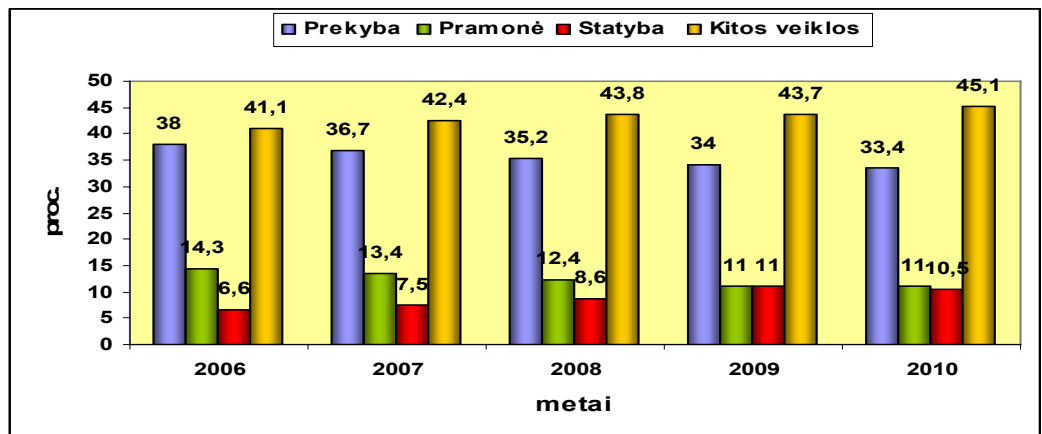
Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento duomenis

Iš 2.1. paveikslo matyti, kad SVV skaičius šalyje nuolat auga. Mikroįmonių (iki 9 darbuotojų) lyginamoji dalis bendrame įmonių skaičiuje didėjo (nuo 42520 vnt. 2006 m. iki 46858 vnt. 2010 m.). Didžiausias veikiančių mikroįmonių skaičius buvo 2008 m. – 48679 vnt. Didėjo mažų (iki 49 darbuotojų) nuo 11368 vnt. 2006 m. iki 13658 vnt. – 2010 m.) bei vidutinių įmonių (iki 249 darbuotojų) nuo 2563 vnt. – 2006 m. iki 2931 vnt. – 2010 m. lyginamoji dalis.

2006 m. Lietuvoje buvo 56451 veikiančios SVV įmonės, 2007 m. buvo 59712 veikiančių SVV įmonių, 2008 m. – 63187 įmonės, 2009 m. jų skaičius išaugo iki 65232, 2010 m. – 63447 įmonės. 2009 m. buvo didžiausias SVV įmonių skaičius (65232 įmonių), tai sudarė 99,4 procento visų veikiančių įmonių. Paveiksle matyti, kad 2010 m. daugiausiai išaugo mikroįmonių (4338 įmonėmis), kuriose dirba iki 9 darbuotojų, skaičius. Mažiausiai išaugo vidutinių įmonių (368 įmonės), kuriose dirba nuo 50 iki 249 darbuotojų, skaičius.

Mikroįmonių lyginamoji dalis bendrame įmonių skaičiuje mažėjo (nuo 75 proc. 2006 m. iki 73,8 proc. 2010 m.); didėjo mažų (nuo 19,9 proc. 2006 m. iki 21,4 proc. 2010 m.) bei vidutinių įmonių (nuo 4,5 proc. 2006 m. iki 4,6 proc. 2010 m.) lyginamoji dalis. Kaip matyti iš pateiktos analizės SVV „svorį“ nagrinėjamu laikotarpiu lėmė mikroįmonės. 2010 m. veikė 46858 mikroįmonės, jos sudarė 73,8 proc. visų veikiančių įmonių skaičiaus.

Veikiančių SVV įmonių pasiskirstymas pagal ekonominės veiklos rūšis 2006–2010 m. pateiktas 2.2 pav. Analizuojant veikiančių SVV įmonių pasiskirstymą pagal ekonominės veiklos rūšis galima pastebėti skirtingas tendencijas.



**2.2. pav. SVV įmonių struktūra pagal ekonominės veiklos rūšis 2006-2010 m., proc.**

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento duomenis

Iš pateikto 2.2. paveikslo matyti, kad prekybos SVV įmonių lyginamoji dalis nuolat mažėjo. Šią tendenciją iš dalies lėmė didelė konkurencija ir koncentracija prekybos sektoriuje. Nepaisant to, prekybos SVV įmonės sudaro didžiausią Lietuvoje veikiančių SVV įmonių dalį. 2006 m. buvo 21461 veikiančios prekybos SVV įmonės. 2010 m. buvo 21174 prekybos įmonės.

Dėl ypač paaštrėjusios konkurencijos prekybos sektoriuje 2006–2010 m. mažmeninės prekybos įmonių dalis bendrame prekybos SVV įmonių skaičiuje sumažėjo nuo 38 proc. iki 33,4 proc.

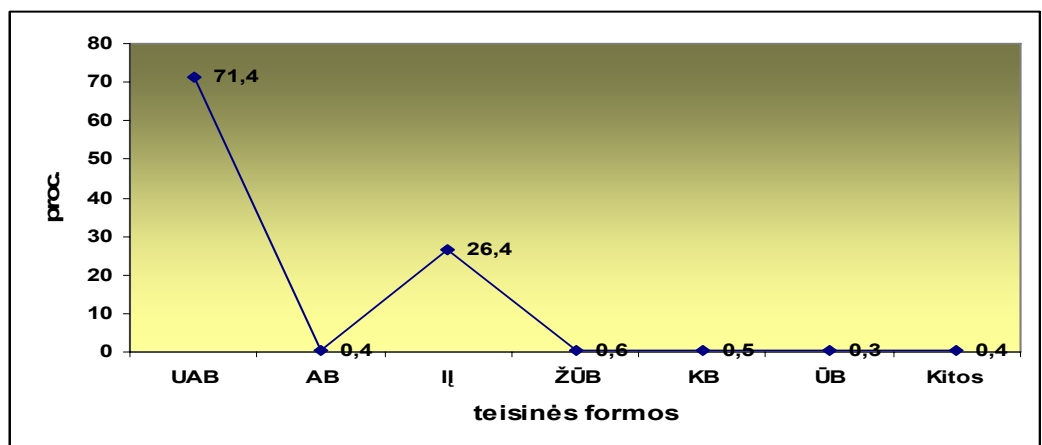
Veikiančių pramonės SVV įmonių lyginamoji dalis visose SVV nuolat mažėjo (nuo 14,3 proc. 2006 m. iki 11 proc. 2010 m.). 2006 m. veikė 8075 pramonės SVV įmonės, 2010 m. - 6723. Darbo autorių nuomone pramonės įmonių skaičius mažėjo dėl to, kad sparčiai didėjo paslaugų sektorius.

Sparčiai vystantis statyboms didėjo ir šios veiklos SVV įmonių lyginamoji dalis (nuo 6,6 proc. 2006 m. iki 10,5 proc. 2010 m.). 2006 m. buvo 3744 statybos SVV įmonių. 2009 m. sustojus statyboms dėl ekonominės krizės, statybų veikla pradėjo mažėti. 2010 m. buvo 6685 statybos įmonių.

Didžiausias „svoris“ paslaugų sektoriuje 2010 m. teko nekilnojamojo turto, nuomos ir kitos veiklos rūšiai – 21,7 proc., transporto ir sandėliavimo veiklos rūšiai – 16,8 proc. bei viešbučių ir restoranų veiklos rūšiai – 7,6 proc. visų paslaugų SVV įmonių.

Analizuojant veikiančių SVV įmonių struktūrą pagal ekonominės veiklos rūšis 2006–2010 m., galima pastebėti spartų statybos, nekilnojamojo turto sektoriaus dalies didėjimą, paslaugų sektoriaus dydžio stabilumą, pramonės ir prekybos sektorių dalies mažėjimą. Prekybos SVV įmonių dalies mažėjimą lėmė didžiųjų prekybos centrų plėtra ir su tuo susijęs smulkiųjų prekybininkų išstūmimas iš rinkos. Statistikos duomenimis, bendrai penki didieji SVV įmonių ekonomikos sektoriai gauna 95 proc. SVV įmonių pajamų: 51 proc. uždirba prekybos SVV įmonės, 17 proc. – gamybinės įmonės, 10 proc. – transporto, sandėliavimo ir ryšių, 9 proc. – statybos, 8 proc. nekilnojamojo turto, nuomos ir kt. Verslo. Kitų sektorių indėlis į SVV įmonių pajamas bendrai siekia 5 proc.

SVV įmonių pasiskirstymas pagal teisinės formas pateiktas 2.3 paveiksle.

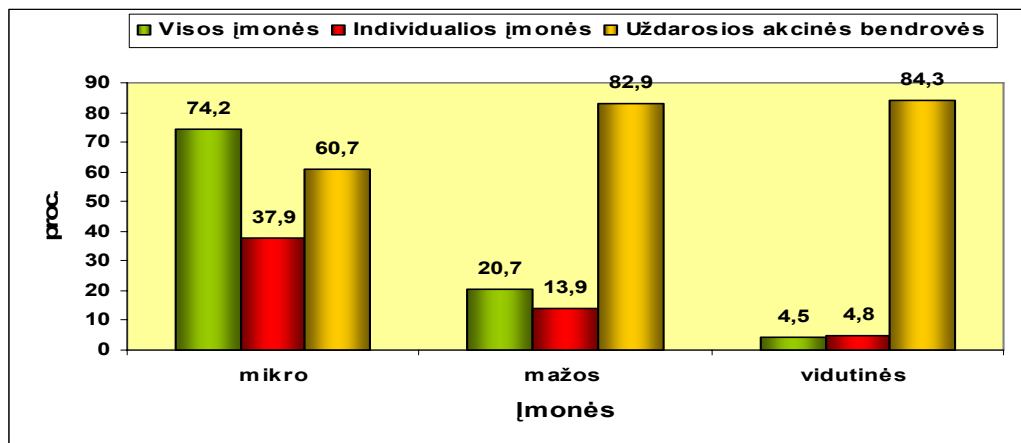


**2.3 pav. Veikiančių SVV įmonių pasiskirstymas pagal teisinės formas 2010 m.**

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento duomenis

Iš pateikto 2.3 paveikslo matyti, kad 2010 m. didžiausią dalį visų veikiančių SVV įmonių sudaro uždarnosios akcinės bendrovės (71,4 proc). Nemaža dalis (26,4 proc.) tenka ir individualioms įmonėms. Akcinės bendrovės, žemės ūkio bendrovės, kooperatinės bendrovės, ūkinės bendrijos ir kitos (fiziniai asmenys) užima tik nedidelę dalį veikiančių SVV įmonių nuo 0,3 proc iki 0,6 proc.

Atlikus 2010 m. visų šalyje veikiančių įmonių analizę pagal teises formas, toliau pateiktame 2.4. paveiksle matyti, kad tarp visų SVV įmonių vyrauja UAB (mikroįmonės - 60,7 proc., mažos įmonės - 82,9 proc., vidutinės - 84,3 proc.).

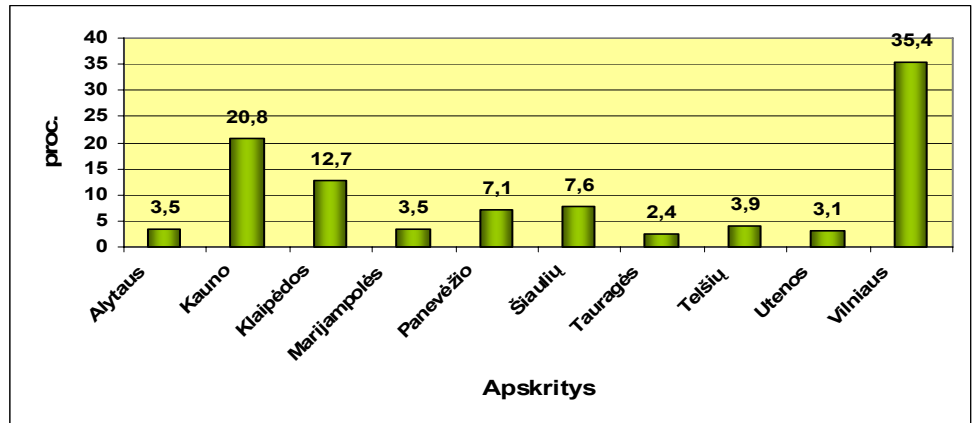


**2.4. pav. SVV įmonių pasiskirstymas pagal teises formas 2010 m., proc.**

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento duomenis

SVV įmonių struktūros analizė pagal įmonių teises formas rodo, kad gausiausia Lietuvos SVV įmonių grupė – UAB. 2006 m. šalyje buvo 30774 vnt. veikiančių UAB, 2010 m. – 45283 vnt. 2006 – 2009 m. ši įmonių grupė Lietuvoje vidutiniškai sudarė 66,5 proc., o 2010 m. padidėjo 5 procentinius punktus. Tuo tarpu individualių įmonių skaičius mažėjo, jų lyginamoji dalis veikiančių SVV įmonių skaičiuje sumažėjo nuo 42 proc. ( 24154 vnt. ) 2006 m. iki 26,4 proc. ( 16733 vnt. ) 2010 m.

Veikiančių SVV įmonių pasiskirstymo duomenys Lietuvos apskrityse pateikiami 2.4 lentelėje (žr. 4 priedą). Analizuojant SVV įmonių pasiskirstymą pagal apskritis matyti skirtingos tendencijos. Kaip matyti iš 2.5 pav. pateikto paveikslo, didžiausia SVV veikiančių įmonių dalis buvo Vilniaus 35,4 proc., Kauno 20,8 proc. ir Klaipėdos 12,7 proc. apskrityse. Mažiausia įmonių dalis buvo Utenos 3,1 proc. ir Tauragės apskrityje – 2,4 proc.



**2.5. pav. Lietuvos SVV įmonių pasiskirstymas pagal apskritis 2010 m., proc.**

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento duomenis

SVV įmonės sudaro 99,4 proc. visų įmonių visose Lietuvos apskrityse ir jų lyginamoji dalis mažai skiriasi – nuo 99,3 proc. Vilniaus apskrityje iki 99,8 proc. Tauragės apskrityje 2010 m. Tačiau SVV įmonių skaičius šalies apskrityse, kaip matyti pateiktame 2.5 paveiksle, pasiskirstęs netolygiai. Kaip rodo analizuojamo laikotarpio duomenys, visose apskrityse tarp SVV įmonių populiariausia įmonių teisinė forma yra UAB. Nagrinėjamu laikotarpiu pastebėtos UAB skaičiaus didėjimo tendencijos nuo 54,5 proc. 2006 m. iki 71,4 proc. 2010 m. Darbo autorių nuomone, UAB skaičiaus didėjimo tendencijas skatino mokesčių naštos padidėjimas individualių įmonių savininkams.

Apibendrinant pateiktus duomenis, galima teigti, kad didžiausia SVV įmonių dalis buvo sukoncentruota apskrityse, kurių centrai yra didieji šalies miestai: net 55,4 proc. SVV įmonės veikė Vilniaus ir Kauno apskrityse. Mažiausia įmonių dalis buvo Utenos 3,1proc. ir Tauragės apskrityje – 2,4 proc. Analizuojant SVV įmones pagal ekonominės veiklos rūšis, galima pastebėti statybos sektoriaus dalies didėjimą, paslaugų sektoriaus dydžio stabilumą, pramonės ir prekybos sektorių dalies mažėjimą. Lietuvoje labiausiai paplitusi įmonių rūšis yra uždarnosios akcinės bendrovės, o individualios įmonės yra antroje vietoje. Smulkios ir vidutinės įmonės daugiau steigiamos urbanizuotose, investicijoms patraukliose apskrityse, kur išplėta institucinė verslo infrastruktūra, sutelktas mokslinis potencialas.

Atlikus SVV įmonių struktūros analizę, toliau aptarsime SVV įmonių veiklos rezultatus.

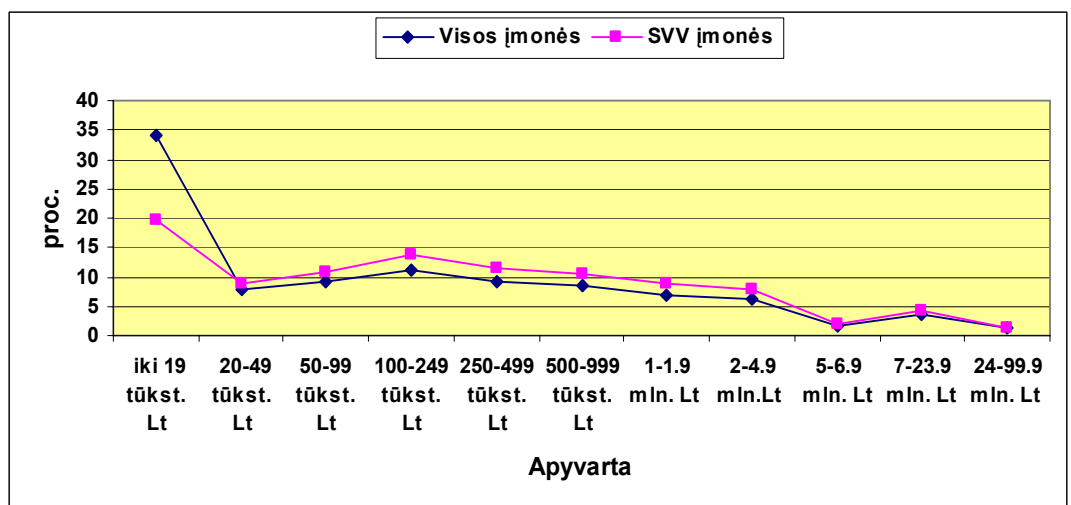
### **2.3. Smulkių ir vidutinių įmonių veiklos rezultatų analizė**

Siekiant įvertinti mokesčių sistemą ir jos įtaką SVV įmonių veiklos rezultatams reikia turėti tikslius ir išsamius duomenis apie pagrindinius SVV įmonių finansinius rodiklius: įmonių apyvartą, grynąjį pelną, grynąjį pelningumą, bendrąją pridėtinę vertę. Kadangi įmonės dar



nėra pateikusios finansinės atskaitomybės už 2010 m. (pateikimo terminas iki 2011 m. gegužės 1 d.), tai finansiniai rodikliai bus analizuojami už 2006-2009 m. laikotarpį. Tuo tikslu 14 priede (2.2, 2.3, 2.4 lentelės) yra pateikti susisteminti mikroįmonių, mažų ir vidutinių įmonių 2006-2009 m. duomenys apie pardavimų pajamas, uždirbamą pelną bei apskaičiuotą pelno mokestį. Tačiau būtina pažymėti, kad negalima apsiriboti vien tik absoliučių rodiklių analize, reikia panaudoti ir santykinius rodiklius. Mokslinėje – ekonominėje literatūroje nurodoma, kad tikslinga apskaičiuoti vieną iš ūkio subjektų pardavimo pelningumui nustatyti naudojamų finansinių rodiklių – bendrąjį pelningumą. Šis rodiklis parodo, kiek bendrojo pelno tenka vienam pardavimo pajamų piniginiam vienetui, o apskaičiuojamas bendrąjį pelną dalinant iš pardavimo pajamų. Kadangi šio darbo tikslas yra ne analizuoti pelningumo rodiklius, o nustatyti mokesčių įtaką SVV įmonių veiklos rezultatams, tai vietoje bendrojo pelningumo bus skaičiuojamas ikimokestinis pelningumas, kad būtų galima palyginti SVV įmonių vienam pardavimo pajamų litui tenkančią ikimokestinio pelno sumą.

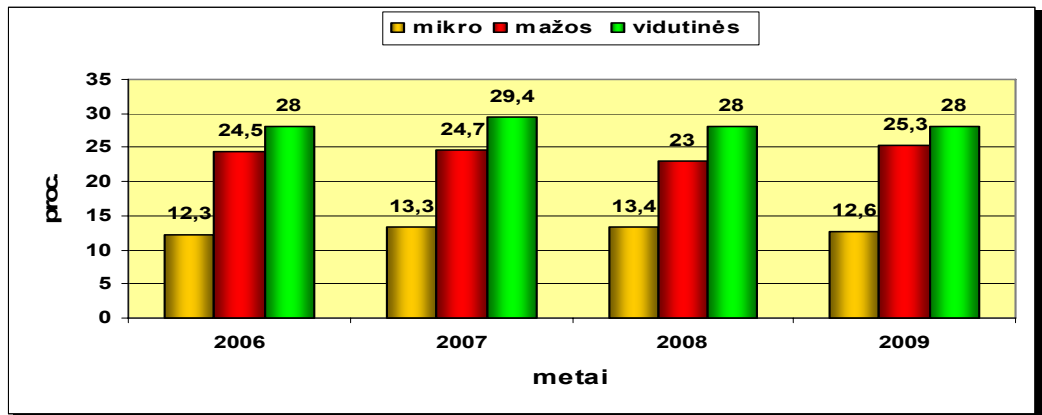
Duomenys apie Lietuvos įmonių apyvartą 2009 m. pateikti 2.1 lentelėje (žr. 13 priedą). Įmonių apyvarta yra vienas iš svarbiausių įmonės veiklos rodiklių. Analizuojant įmonių apyvartą, matyti, kad 2009 m. daugiau nei trečdalis šalies įmonių metinės pajamos buvo iki 19 tūkst. Lt ir tik 6,4 proc. įmonių gavo daugiau kaip 5 mln. Lt pajamų. Visos kitos įmonės pasiskirstė gana tolygiai mažėjančia tvarka, didėjant pajamų lygio intervalams. Išimtį sudaro tik įmonių grupė, gavusi nuo 100 iki 249 tūkst. Lt pajamų. Šis dėsningumas būdingas ir SVV įmonėms. Pažymėtina, kad SVV įmonės sugrupavus pagal pajamų lygį, iki 19 tūkst. Lt pajamų gavo 19,8 proc. įmonių, 7,6 proc. SVV įmonių gavo daugiau kaip 5 mln. Lt pajamų. 2.6 paveiksle vaizduojamas įmonių pasiskirstymas pagal apyvartą.



**2.6 pav. Veikiančių Lietuvos įmonių pasiskirstymas pagal pajamų dydį 2009 m., proc.**

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento duomenis

Analizuojant SVV įmonių pajamų struktūrą pagal įmonių dydį, pateiktame 2.7 paveiksle matyti, kad vidutinių įmonių pajamų lyginamoji dalis buvo didžiausia, o mikroįmonių – mažiausia.



**2.7. pav. Lietuvos SVV įmonių pajamų struktūra pagal įmonių dydį 2006–2009 m., proc.**

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento duomenis

Iš 2.7 paveikslo matyti, kad vidutinių įmonių pardavimo pajamos nagrinėjamu laikotarpiu siekė 28 proc. visų įmonių apyvartos, išimtį sudaro 2007 m., kai jų pajamų lyginamoji dalis sudarė 29,4 proc. arba 60099,1 mln. Lt. Didžiausia vidutinių įmonių apyvarta buvo 2008 m. ir siekė 64789,6 mln. Lt arba 28 proc., o 2009 m. apyvarta buvo mažiausia – 44775,4 mln. Lt arba 28 proc. visų įmonių apyvartoje.

Mažų įmonių pardavimo pajamų lyginamoji dalis nagrinėjamu laikotarpiu kito netolygiai ir svyravo nuo 24,5 proc. 2006 m. iki 25,3 proc. Mažų įmonių pajamų lyginamoji dalis 2007 m. siekė 24,7 proc. visų įmonių apyvartoje. 2009 m. mažos įmonės didžiausią apyvartą buvo pasiekusios 2008 m. 53597,6 mln. Lt arba 23 proc. visų įmonių apyvartos.

Mikroįmonių pardavimo pajamos nagrinėjamu 2006-2009 m. laikotarpiu kito nuo 12,3 proc. 2006 m. iki 12,6 proc. 2009 m. Didžiausia mikroįmonių apyvarta buvo 2008 m. ir siekė 13,4 proc. arba 31075,5 mln. Lt. 2009 m. palyginus su 2008 m. apyvarta sumažėjo 0,8 procentinio punkto arba 10924,3 mln. Lt.

Analizuojant SVV įmonių pajamų struktūrą nagrinėjamu laikotarpiu, galima teigti, kad SVV įmonių pardavimo pajamos tolygiai augo ir 2008 m. apyvarta buvo didžiausia ir siekė 149462,7 mln. Lt, o 2009 m. apyvarta buvo mažiausia per visą nagrinėjamą laikotarpį ir siekė 105232 mln. Lt. LR Statistikos departamento duomenimis, visų įmonių pardavimo pajamos 2009 m. sumažėjo nuo 27,7 proc. iki 30 proc. Darbo autorių nuomone, pagrindiniai veiksniai, įtakoję SVV įmonių pardavimo apimčių sumažėjimą 2009 m., buvo mažėjančios prekių ir paslaugų kainos bei mažėjančios vartojimo išlaidos dėl pasauli išitikusios ekonominės finansinės krizės.

2.6 lentelėje pateikta SVV įmonių pardavimo pajamų dinamika. 2.5. skyriuje bus analizuojama mokesčių įtaka pardavimo pajamų dinamikai.

2.6 lentelė

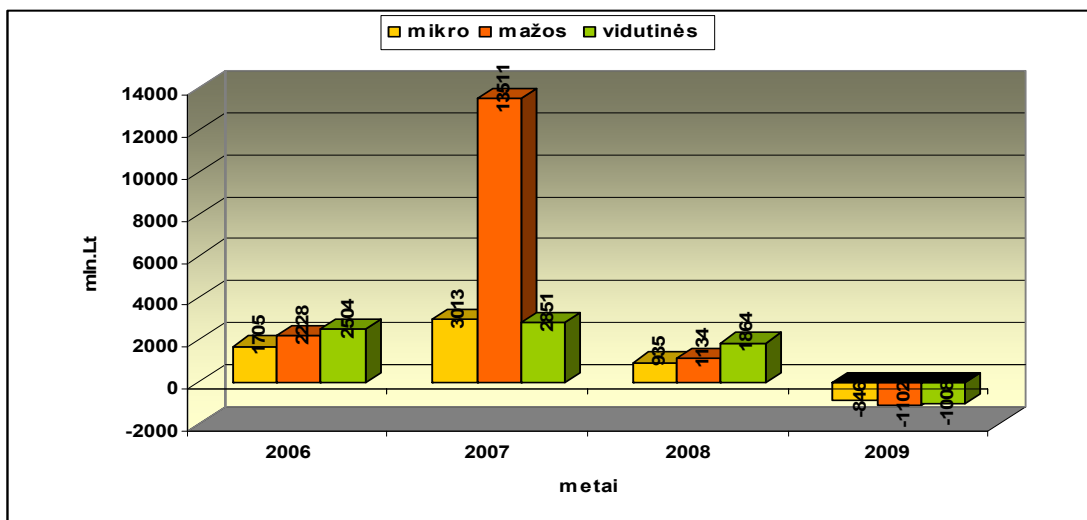
**SVV įmonių pardavimo pajamų dinamika 2006 – 2009 m., proc.**

Įmonės	2006/2007	2007/2008	2008/2009	2006/2009
Vidutinės įmonės	127,9	107,8	69,1	97,4
Mažos įmonės	123,1	105,9	75,4	98,1
Mikroįmonės	131,6	114,1	64,8	95,3

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento ir Finansų ministerijos duomenis

Per tiriamą laikotarpį SVV įmonių pardavimo pajamos kito mažėjančia linkme. Darbo autorių nuomone tam įtakos turėjo prasidėjusi ekonominė krizė. 2009 m. prasidėjus ekonominiam sunkmečiui, vartotojai gana stipriai apribojo savo vartojimą ir SVV įmonių pardavimų pajamos sumažėjo kone trečdaliu – 30,23 proc. sumažėję pirkimai, sumažėjusios prekių ir paslaugų kainos. Reikia pastebėti, jog prie šio ženklaus mažėjimo prisidėjo ir 2009 m. PVM tarifo didinimas net du kartus, kadangi tai yra netiesioginis vartojimo mokestis, kuomet padidėjus prekių kainoms, sumažėja įmonių prekių ar paslaugų paklausa, o tai lemia pardavimo pajamų mažėjimą.

Toliau analizuosime SVV įmonių grynąjį pelną (nuostolius). Grynojo pelno(nuostolių) duomenys pateikti 2.8 paveiksle.



**2.8. pav. SVV įmonių grynasis pelnas 2006-2009 m., mln. Lt**

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento ir Finansų ministerijos duomenis

Kaip matyti iš pateikto 2.8 pav. visų SVV įmonių grynasis pelnas 2006-2007 m. laikotarpiu didėjo, o 2008-2009 m. laikotarpiu mažėjo. Grynasis pelnas didžiausias buvo 2007 m., o 2008 m. grynasis pelnas, lyginant su 2007 m. sumažėjo: mikroįmonių 2078,2 mln.Lt

( 68,9 proc.), mažų įmonių - 12376,9 mln. Lt ( 91,6 proc.), vidutinių įmonių - 986,9 mln.Lt (34,6 proc.). Analizuojant SVV įmonių pardavimo pajamas nustatyta, kad SVV įmonių apyvarta buvo didžiausia 2008 m., kaip matyti 2.5 lentelėje (žr. 15 priedą), tačiau įmonių grynasis pelnas 2008 m. sumažėjo. Darbo autorių nuomone įtakos tam turėjo padidėjusios SVV įmonių išlaidos dėl darbo užmokesčio didėjimo, dėl darbuotojų skaičiaus didėjimo.

2009 m. pardavimų pajamų sumažėjimas bei ekonominis sunkmetis padarė didelę įtaką SVV įmonių pelno sumažėjimui. SVV įmonių grynojo pelno sumažėjimas 2008 m., lyginant su 2007 m., daugiau nei 64 proc. leidžia SVV įmonių finansinę būklę vertinti nepatenkinamai. 2009 m. visos SVV įmonės baigė nuostolingai, todėl jų finansinė būklė vertinama nepatenkinamai.

Pelno mokesčio tarifo pokyčių kaita gali būti atskleista vertinant pelningumo rodiklius. Pelningumai skaičiuojami pagal J.Mackevičiaus (2005) pateiktas formules. Ataskaitinių metų pelningumas apskaičiuojamas kaip pelno (nuostolio) prieš apmokestinimą santykis su pardavimo pajamomis. Analizuojant 14 priede pateiktus mikroįmonių, mažų ir vidutinių įmonių pajamų ir pelno prieš apmokestinimą rodiklius, sudaryta 2.7 lentelė, parodanti vienam pardavimo pajamų litui tenkančią ikimokestinio pelno sumą.

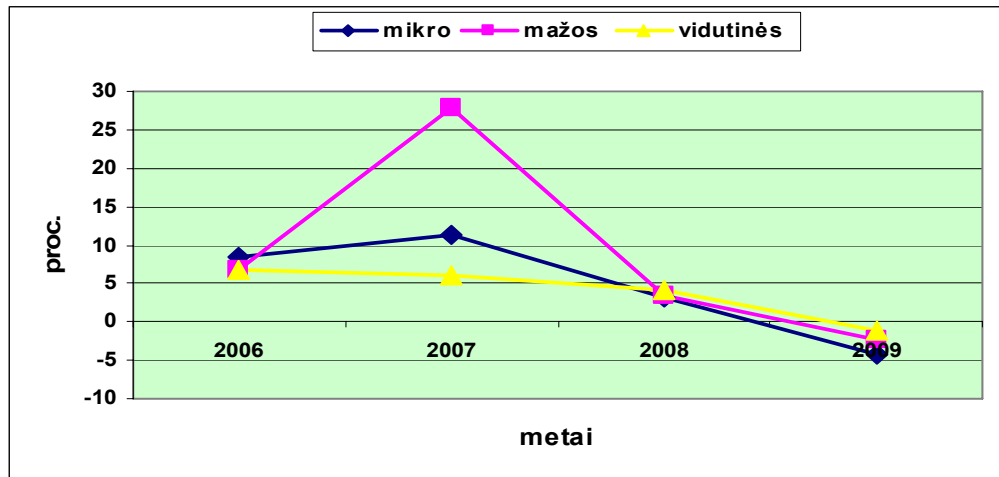
2.7 lentelė

**SVV įmonių pelningumo rodikliai 2006 -2009 m.,proc.**

Įmonės	2006	2007	2008	2009
Vidutinės įmonės	6,74	6,06	4,11	-1,20
Mažos įmonės	6,82	27,92	3,37	-2,27
Mikroįmonės	8,41	11,22	3,14	-4,19

Šaltinis:sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento ir Finansų ministerijos duomenimis.

Pagal 2.7 lentelės duomenis vidutinėse įmonėse mažesnė pardavimo pajamų litui tenkanti ikimokestinio pelno suma nei mikroįmonėse bei mažose įmonėse. Mikroįmonėms (dažniausiai tai individualios įmonės) bei mažoms įmonėms taikoma pelno mokesčio lengvata ir tokių įmonių uždirbtas pelnas iki 25 tūkst. Lt ribos apmokestinamas nuliniu tarifu, siekiant nukreipti mikroįmonių dėl pelno mokesčio lengvatos atsilaisvinusias lėšas investicijoms į įmonę. 2.9. paveiksle pateikiamas SVV įmonių apskaičiuotas ikimokestinis pelningumas.



**2.9. pav. SVV įmonių ikimokestinis pelningumas 2006 – 2009 m., proc.**

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos duomenis

Įvertinus ikimokestinio pelningumo kreives pagal įmonių rūšis matosi, kad taikoma pelno mokesčio lengvata skatina įmones didinti pardavimo pajamas, o tai yra teigiama ir kitų mokesčių atžvilgiu. Įmonės, didindamos pardavimų apimtį, kuria naujas darbo vietas, priima naujus darbuotojus, kuriems reikia mokėti atlyginimus. Taip auga oficialusis darbuotojų darbo užmokestis, o kartu ir mokesčiai nuo darbuotojų darbo užmokesčio bei privalomojo socialinio draudimo įmokos. Galima daryti prielaidą, kad vidutinės įmonės, negalėdamos prisitaikyti minėtos lengvatos, nesistengia maksimaliai didinti pardavimo pajamas arba slepia tikrąsias pajamas.

SVV įmonių grynojo pelningumo rodiklis apskaičiuojamas kaip pelno ir apyvartos santykis, jis parodo, kokia dalis grynojo pelno tenka vienam pardavimų litui, t.y. kiek pelningi yra pardavimai atėmus visas išlaidas. Šio rodiklio kitimo ribos nuo 10 iki 25 proc. vertinamos kaip geros ir labai geros, nuo 5 iki 10 proc. – patenkinamos. Grynojo pelningumo skaičiavimai pateikti 2.8 lentelėje.

2.8 lentelė

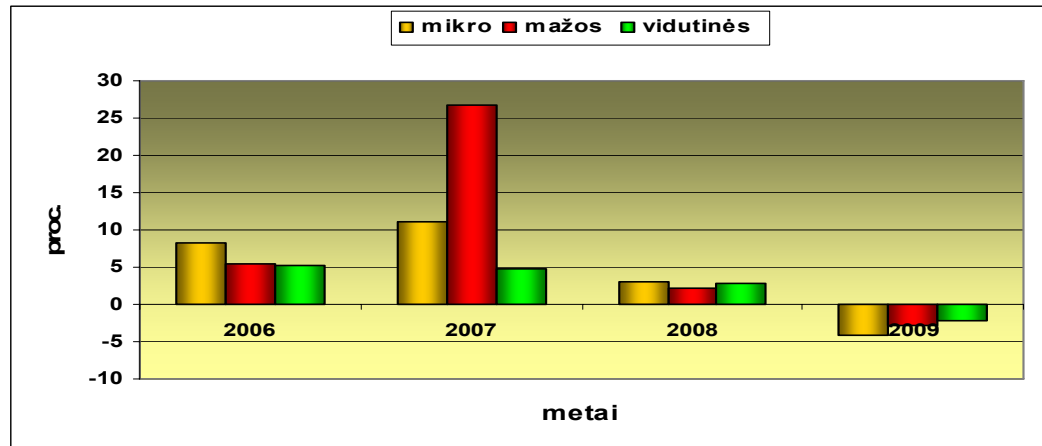
**SVV įmonių grynojo pelningumo rodikliai 2006 -2009 m.,proc.**

Įmonės	2006	2007	2008	2009
Vidutinės įmonės	5,32	4,74	2,88	-2,25
Mažos įmonės	5,42	26,71	2,12	-2,73
Mikroįmonės	8,24	11,07	3,01	-4,2

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento ir Finansų ministerijos duomenis

Pagal 2.8 lentelėje pateiktus duomenis 2006 m. grynas pelningumas didžiausias buvo mikroįmonių 8,24 proc., vidutinių ir mažų įmonių tik 5 proc. 2007 m. mažų ir mikroįmonių grynas pelningumas lyginant su 2006 m. augo. Mažų įmonių grynas pelningumas 2007 m. padidėjo net 21,29 proc. Vidutinių įmonių 2007 m. grynas pelningumas sumažėjo nuo 5,32

iki 4,74 proc., 2008 m. visų SVV įmonių grynieji pelningumai sumažėjo, o 2009 m. visų įmonių pelningumai neigiami.

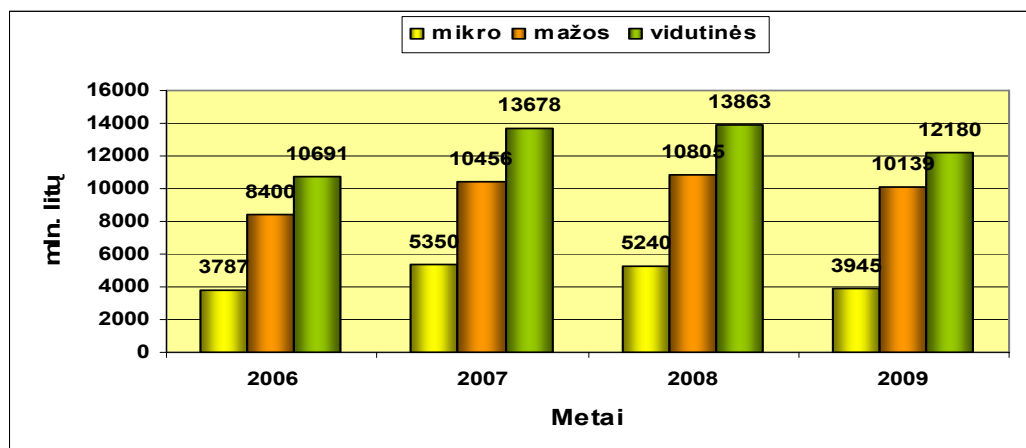


**2.10. pav. SVV įmonių grynasis pelningumas 2006-2009 m., proc.**

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos duomenis

Kaip matyti iš pateikto 2.10 paveikslo pagal grynąjį pelningumą ypač išsiskiria mažos įmonės, kurių pelningumas 2007 m. 26,71 proc., t.y. penkis kartus didesnis palyginti su vidutinėmis įmonėmis. Pažymėtina, kad mikroįmonės pagal pelningumą nenusileidžia vidutinėms, o kaip matyti iš pateikto paveikslo mikroįmonių pelningumas 2006m., 2007 m. ir 2008 m. buvo didesnis už vidutinių įmonių pelningumą. Taigi galima teigti, kad vidutinių įmonių išlaidos vis tik buvo pakankamai didelės palyginus su uždirbtomis pajamomis.

Toliau aptarsime SVV įmonių sukuriama bendrąją pridėtinę vertę, kuri pateikta 2.11 paveiksle. Bendroji pridėtinė vertė (BPV) bazinėmis kainomis – produkcijos vertė, išskaičius tarpinį vartojimą. Statistikos departamento duomenimis, SVV dalis bendroje šalies pridėtinėje vertėje 2007 m., palyginti su 2006 m., padidėjo 0,5 procento ir sudarė 52,9 procento.



**2.11. pav. SVV įmonių sukurta bendroji pridėtinė vertė 2006-2009 m., mln. Lt**

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento duomenis

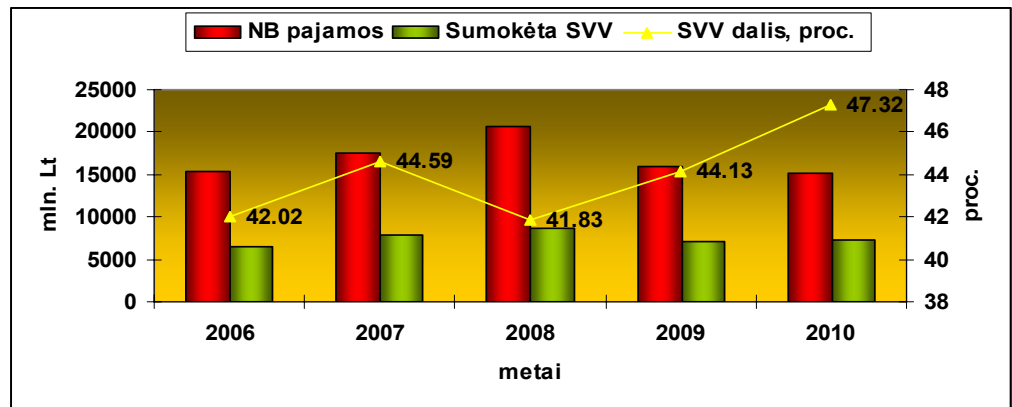
Iš 2.11 paveikslo matyti, kad vidutinės įmonės sukuria didžiausią pridėtinę vertę, o mikroįmonės mažiausią. VĮ sukurta pridėtinė vertė per tiriamą laikotarpį didėjo nuo 10691 mln. Lt 2006 m. iki 13863 mln. Lt 2008 m., o 2009 m. sukurta pridėtinė vertė sumažėjo 1683 mln. Lt. MĮ sukurta bendroji pridėtinė vertė didėjo nuo 8400 mln. Lt 2006 m. iki 10805 mln. Lt 2008 m., o 2009 m. sumažėjo 666 mln. Lt. Mikroįmonių sukurta bendroji pridėtinė vertė 2006-2007m. laikotarpiu didėjo nuo 3787 mln. Lt iki 5350 mln. Lt, o 2008 – 2009 m. mažėjo nuo 5240 mln. Lt iki 3945 mln. Lt. Analizuojant visų SVV įmonių sukurta bendrąją pridėtinę vertę, matyti, kad BPV padidėjo nuo 22878,6 mln. Lt 2006 m. iki 26264 mln. litų 2009 m. 2007 m., palyginti su 2006 m., padidėjo 6606,1 mln. Lt tai yra 22,4 procento. 2008 m., palyginti su 2007 m., padidėjo 423,1 mln. Lt tai yra 1,4 procento. 2009 m., palyginti su 2008 m., sumažėjo 3643,8 mln. Lt arba 12,2 procento. Darbo autorių nuomone, 2009 m. įmonių pardavimų pajamų sumažėjimas lėmė ir bendrosios pridėtinės vertės sumažėjimą.

Apibendrinant galima sakyti, kad apie 20 proc. SVV įmonių pajamos sudaro iki 19 tūkst. Lt ir 7,6 proc. SVV įmonių gavo daugiau kaip 5 mln. Lt pajamų. Išanalizavus SVV įmonių pajamas pagal ekonominės veiklos rūšis, matyti, kad didžiausią dalį pajamų gauna įmonės iš prekybos veiklos, pramonės veikloje pajamos buvo didžiausios 2007 m., o statybos veikloje - 2008 m. Vidutinių įmonių pajamų lyginamoji dalis buvo didžiausia, o mikroįmonių – mažiausia. SVV įmonės sukuria apie 53 proc. bendrosios pridėtinės vertės. Pagal grynąjį pelną išsiskyrė mažos įmonės, kurių grynasis pelnas 2007 m. 5 kartus viršijo vidutinių įmonių pelną. SVV įmonių grynasis pelningumas buvo didžiausias 2007 m. 2009 m. prasidėjus sunkmečiui, sumažėjo įmonių pardavimų pajamos, tai turėjo įtakos įmonių pelnų sumažėjimui.

Siekiant nustatyti, kokią įtaką SVV įmonių veiklai turėjo 2006-2010 m. laikotarpiu mokesčių pokyčiai, toliau atliksime SVV įmonių sumokėtų mokesčių analizę.

#### **2.4. Smulkaus ir vidutinio verslo įmonių sumokėtų mokesčių analizė**

Kadangi mokesčiai yra pagrindinis valstybės pajamų šaltinis, o SVV įmonės moka mokesčius į biudžetą, todėl aktualu atlikti jų struktūros analizę. Siekiant išaiškinti, kaip kito SVV įmonių sumokėtų mokesčių struktūra ir kurie mokesčiai sudaro didžiausią dalį nacionaliniame biudžete (NB), atliksime struktūrinę analizę. Tuo tikslu 2.9 lentelėje (žr. 16 priedą) yra pateikti susisteminti SVV įmonių sumokėtų mokesčių į nacionalinį biudžetą (NB) duomenys, o gauti rezultatai pateikti 2.12 paveiksle.

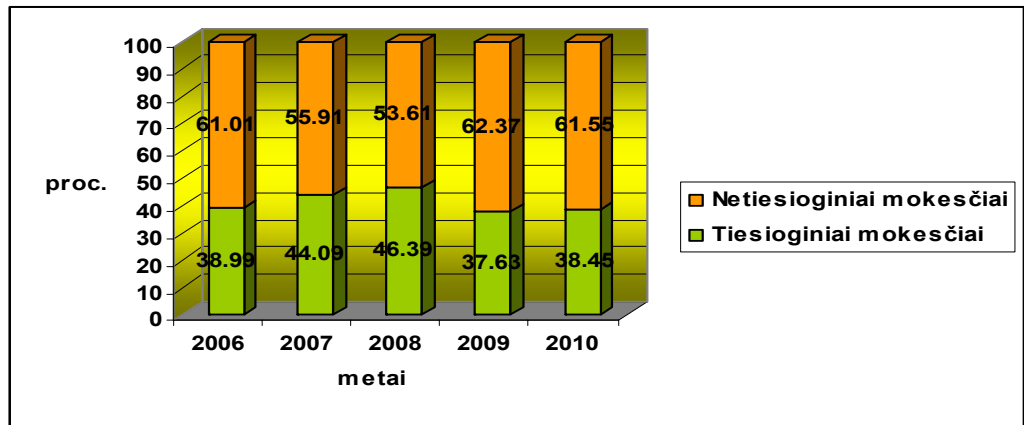


**2.12 pav. NB pajamos ir SVV įmonių sumokėti mokesčiai 2006-2010 m., mln. Lt**

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos duomenis

Iš pateikto 2.12 pav. matyti, kad per visą analizuojamą laikotarpį SVV įmonių sumokėtų mokesčių suma lyginant su NB pajamomis išaugo 5,30 proc. (nuo 42,02 proc. iki 47,32 proc.). SVV įmonių sumokėti mokesčiai nuo 2006 m. iki 2008 m. nežymiai augo: 2006 m. sudarė 6404 mln. Lt (42,1 proc.), 2007 m. – 7849 mln. Lt (44,5 proc.), 2008 m. – 8677 mln. Lt (41,8). Lyginant 2008 m. su 2006 m. SVV įmonių sumokėti mokesčių pajamos padidėjo 1445 mln. Lt arba 2,4 procentinio punkto. 2008 m. SVV įmonių sumokėtų mokesčių dalis šalies NB pajamose sudarė – 8677 mln. Lt (41,8 proc.), lyginant su 2007 m. sumažėjo 828 mln. Lt arba 0,7 procentinio punkto. 2009 m. SVV įmonės sumokėjo 7080 mln. Lt lyginant su 2008 m. 1597 mln. Lt mažiau. 2009-2010 m. mažėjant NB pajamoms, mažėjo ir SVV įmonių sumokėtų mokesčių pajamos. 2008 m. lyginant su 2009 m. NB pajamos sumažėjo 4702 mln. Lt (20,9 proc.), 2010 m. NB pajamos ir toliau mažėjo 15233 mln. Lt. Šį mažėjimą įtakojo prasidėjusi ekonominė krizė. 2010 m. lyginant su 2009 m. laikotarpiu, SVV įmonių sumokėti mokesčiai į NB padidėjo 3,2 proc. (129 mln. Lt), kai atitinkamo laikotarpio NB pajamų sumažėjimas 6,3 proc. (810 mln. Lt). Palyginus 2006 m. (15339 mln. Lt) ir 2010 m. (15233 mln. Lt) NB pajamas, jos neženkliai skiriasi tik 106 mln. Lt galima teigti, kad NB pajamos pasiekė 2006 m. lygį. Tačiau lyginant SVV įmonių sumokėtus mokesčius į NB, pastebėta, kad SVV įmonės 2010 m. sumokėjo 805 mln. Lt daugiau nei 2006 m. Per visą tiriamąjį laikotarpį SVV įmonės daugiausia mokesčių sumokėjo 2008 m. 8677 mln. Lt, nors žiūrint procentine išraiška 41,8 proc., tai mažiausia dalis NB pajamose per visą tiriamąjį laikotarpį. Toliau darbe aptarsime SVV įmonių sumokėtų mokesčių į NB struktūrą pagal mokesčių paskirstymą: į tiesioginius ir netiesioginius mokesčius. Tam tikslui surinkti duomenys susisteminti ir pateikti 2.10, 2.11 lentelėse (žr. 17 priedą), o SVV įmonių sumokėtų mokesčių struktūros analizės rezultatai pavaizduoti 2.13 paveiksle.



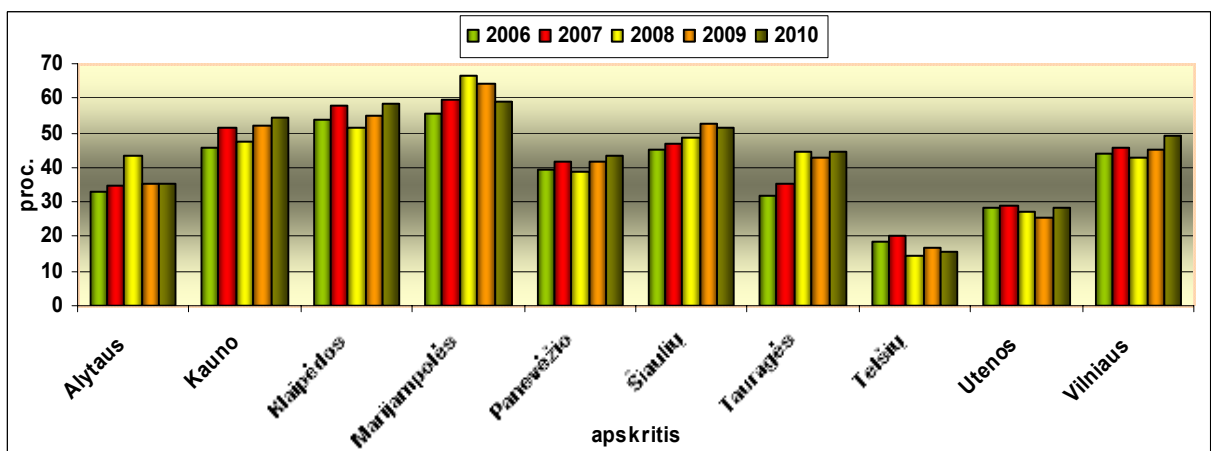


2.13 pav. SVV įmonių sumokėtų mokesčių struktūra 2006-2010 m., proc.

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos duomenis

Iš 2.13 paveikslo matyti, kad tiriamuoju laikotarpiu SVV įmonės daugiausia sumokėjo netiesioginių mokesčių. 2006-2010 m. laikotarpiu netiesioginiai mokesčiai sudarė daugiau nei 50 proc. SVV įmonių sumokėtų mokesčių. Didžiausia dalis visuose mokamuose mokesčiuose šių mokesčių pastebima 2009 m. 62,37 proc. (4416 mln. Lt.), mažiausia dalis – 2008 m. – 53,61 proc. Palyginus SVV įmonių sumokėtus netiesioginius mokesčius 2006 m. ir 2010 m. pastebėta, kad šie mokesčiai padidėjo tik 0,54 procentais. Analizuojamu laikotarpiu SVV įmonių sumokėtų tiesioginių mokesčių dalis kito nuo 37 iki 46 proc. Didžiausia sumokėtų tiesioginių mokesčių dalis pastebima 2008 m. – 46,09 proc. (4026 mln. Lt), o mažiausia 2009 m. – 37,63 proc. (2664 mln. Lt). Palyginus SVV įmonių sumokėtus tiesioginius mokesčius 2006 m. ir 2010 m. pastebimas šių mokesčių sumažėjimas 0,54 procentais.

Analizuojant SVV įmonių sumokėtus mokesčius aktualu išanalizuoti ir SVV įmonių sumokamus mokesčius pagal apskritis. Duomenys apie SVV įmonių sumokėtus mokesčius pateikti 2.12 lentelėje ( žr. 18 priedą).



2.14 pav. SVV įmonių sumokėtų mokesčių struktūra pagal apskritis 2006-2010 m., proc.

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos ir Statistikos departamento duomenis

Pateiktame 2.14 pav. matyti, kad kiekvienoje apskrityje SVV įmonių sumokėti mokesčiai sudarė skirtingą dalį visoje tos apskrities pajamų į nacionalinį biudžetą dalyje. Didžiausią lyginamąją svorį per 2006-2010 m. laikotarpį savo apskrities NB pajamose sudarė Marijampolės apskrities SVV įmonių sumokėti mokesčiai į NB, t.y. nuo 55,4 iki 66,4 proc. Marijampolės apskrities SVV įmonės daugiausia mokesčių sumokėjo 2008 m. – 251 mln. Lt (66,4 proc.). Mažiausią indėlį į savo apskrities NB pajamas įnešė Telšių apskrities SVV įmonės. Jų sumokėtų mokesčių dalis nuo 14,6 iki 20,3 proc. Didžiausia sumokėtų mokesčių dalis į NB tenka Vilniaus apskrities SVV įmonėms: 2006 m. – 3614 mln. Lt (44,2 proc.), 2007 m. – 4287 mln. Lt (44,5 proc.), 2008- 4594 mln. Lt (42,8 proc.), 2009m. – 3786 mln. Lt (45,0 proc.), 2010 m. -3903 mln. Lt (49,2 proc.). Mažiausia sumokėtų mokesčių dalis į NB tenka Tauragės apskrities SVV įmonėms: 2006 m. – 46 mln. Lt (31,7 proc.), 2007 m. – 54 mln. Lt (35,1 proc.), 2008- 81 mln. Lt (44,8 proc.), 2009m. – 66 mln. Lt (42,90 proc.), 2010 m. -67 mln. Lt (44,4 proc.). Per tiriamąjį laikotarpį nustatyta, kad SVV įmonės nemažą indėlį į savo apskrities NB pajamas įnešė: Kauno apskrities (apie 50 proc.), Klaipėdos apskrities (apie 55 proc.), Alytaus apskrities (apie 40 proc.) Šiaulių apskrities (apie 50 proc.), Panevėžio apskrities (45 proc.).

Apibendrinant SVV įmonių sumokėtų mokesčių struktūrinę analizę galima teigti, kad per visą analizuojamą laikotarpį SVV įmonių sumokėti mokesčiai lyginant su NB pajamomis išaugo 5,30 proc. (nuo 42,02 proc. iki 47,32 proc.). 2006-2007 m. didėjant nacionalinio biudžeto pajamoms, tolygiai didėjo ir SVV įmonių sumokėtų mokesčių pajamos. Ši didėjimą įtakėjo Lietuvos ekonomikos augimo tempai. Taip pat didelės įtakos turėjo gerėjantis mokesčių administravimas, didėjantis šalies užimtumas, augantis darbo užmokestis, kuris lėmė didėjančias vartojimo išlaidas ir tuo pačiu patį vartojimo augimą. SVV įmonių sumokėtų mokesčių dalis nacionalinio biudžeto pajamose mažiausią dalį sudarė 2008 m. – 41,83 proc. Ši mažėjimą įtakėjo prasidėjusi šalyje ekonominė krizė. 2010 m. lyginant su 2009 m. laikotarpiu, SVV įmonių sumokėti mokesčiai į NB padidėjo 3,2 proc., nes 2009 m. pradžioje šalyje pradėta vykdyti mokesčių reforma. SVV įmonių didžiąją dalį sumokėtų mokesčių, daugiau nei 50 proc. sudarė netiesioginiai mokesčiai.

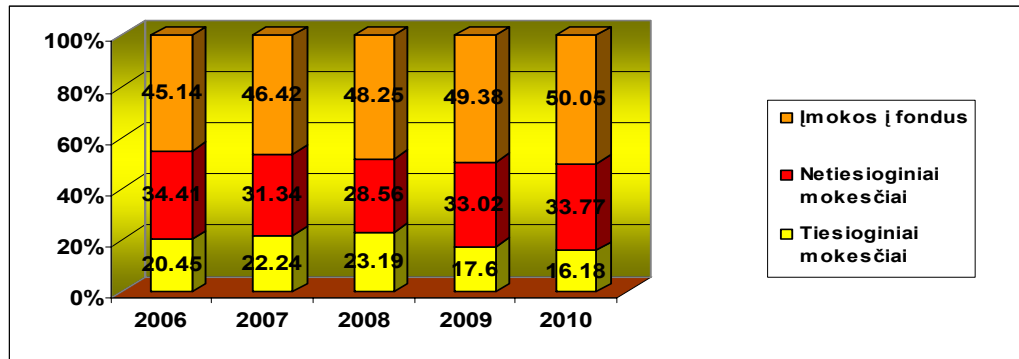
Aptarę SVV įmonių sumokėtus mokesčius į nacionalinį biudžetą, toliau atliksime jų įtakos analizę SVV įmonių veiklai.

## **2.5. Mokesčių ir įmokų įtakos smulkaus ir vidutinio verslo įmonių veiklai analizė**

Reikia pasakyti, kad tiriant mokesčių visumos įtaką SVV įmonių veiklai, gaunami abstraktūs rezultatai, todėl reikalinga smulkesnė mokesčių įtakos SVV įmonių veiklai analizė,

suklasifikuojant mokesčius į tiesioginius ir netiesioginius, išskiriant įmokas į fondus bei vertinant jų įtaką.

Toliau darbe aptarsime SVV įmonių sumokėtų mokesčių ir įmokų į fondus struktūrą: tiesioginius ir netiesioginius mokesčius bei sumokėtas įmokas (VSD, PSD ir įmokos į Garantinį fondą) į fondus. Tam tikslui surinkti duomenys susisteminti ir pateikti 2.13-2.15 lentelėse (žr. 19 priedą), o SVV įmonių sumokėtų mokesčių ir įmokų struktūros analizės rezultatai pavaizduoti 2.15 paveiksle.



**2.15 pav. SVV įmonių sumokėti mokesčiai ir įmokos per 2006-2010 m. (proc.)**

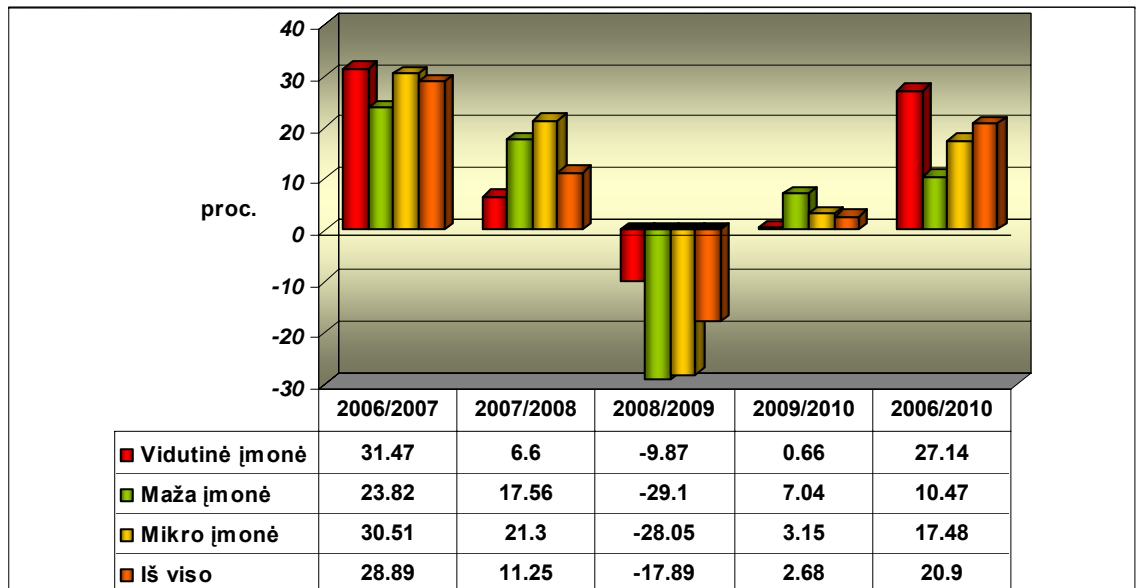
Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal LR Finansų ministerijos duomenis

Iš pateikto 2.15 pav. matyti, kad tiriamuoju laikotarpiu SVV įmonės daugiausia sumokėjo įmokų į fondus. 2006-2010 m. laikotarpiu šios įmokos sudarė daugiau nei 45 proc. SVV įmonių sumokėtų mokesčių ir įmokų. Didžiausia dalis visuose mokamuose mokesčiuose ir įmokose šių įmokų pastebima 2010 m. 50,05 proc. (6873 mln. Lt.), mažiausia dalis 2006 m. – 45,14 proc. (5127 mln.). Palyginus SVV įmonių sumokėtas įmokas į fondus 2006 m. ir 2010 m. pastebėta, kad šios įmokos padidėjo 4,91 procentais.

Antri pagal lyginamąjį svorį visuose SVV įmonių sumokėtuose mokesčiuose ir įmokose yra netiesioginiai mokesčiai. Tiriamajame laikotarpyje didžiausią dalį SVV sumokėti netiesioginiai mokesčiai sudarė 2006 m.- 34,41 proc. (3407 mln. Lt), mažiausia šių mokesčių dalis 2008 m.-28,56 proc. (3651 mln. Lt). Palyginus SVV įmonių sumokėtus netiesioginius mokesčius 2006 m. ir 2010 m. pastebimas šių mokesčių sumažėjimas 0,64 procentais .

Mažiausią dalį SVV sumokėjo tiesioginių mokesčių. Tiriamuoju laikotarpiu sumokėtų tiesioginių mokesčių dalis kito nuo 16 iki 23 proc. Didžiausia tiesioginių mokesčių dalis pastebima 2008 m. 23,19 proc. (3777 mln. Lt), o mažiausia 2010 m. – 16,18 proc. (2221 mln. Lt). Palyginus SVV įmonių sumokėtus tiesioginius mokesčius 2006 m. ir 2010 m. pastebimas šių mokesčių sumažėjimas 4,27 proc.

Toliau darbe analizuosime mokesčių ir įmokų įtaką pagal SVV įmonių dydį: vidutinės įmonės (VĮ), mažos (MĮ) ir labai mažos įmonės (Mikro). Atliktos dinaminės analizės gauti rezultatai pateikti 2.16 paveiksle.



**2.16 pav. SVV įmonių sumokėtų mokesčių ir įmokų dinamika 2006-2010 m., proc.**

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal LR Finansų ministerijos ir Statistikos departamento duomenis

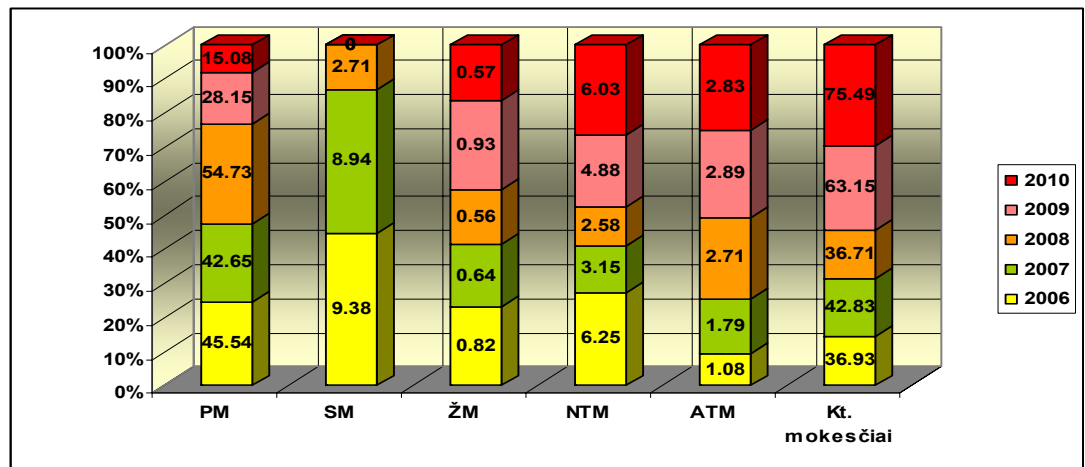
Iš pateikto 2.16 pav. matyti, kad per visą analizuojamą laikotarpį SVV įmonių sumokėtų mokesčių ir įmokų suma padidėjo 20,90 proc. Didžiausias augimas nustatytas 2007 m., kai SVV įmonių sumokėtų mokesčių ir įmokų suma išaugo 28,89 proc. (nuo 11357 mln. Lt iki 14638 mln. Lt). 2009 m. palyginus su 2008 m., ekonominiu sunkmečiu, SVV įmonių sumokėtų mokesčių ir įmokų suma sumažėjo 17,89 proc. (nuo 16285 mln. Lt iki 13372 mln. Lt).

Analizuojant SVV įmones pagal išskirtus dydžius pastebėta, kad didžiausias augimas nustatytas 2007 m. vidutinių įmonių (VĮ)-31,47 proc. ir mikroįmonių – 30,51 proc. sumokėtų mokesčių ir įmokų. Per tiriamąjį laikotarpį VĮ sumokėtų mokesčių ir įmokų suma padidėjo 27,14 proc. (nuo 6720 iki 8544 mln. Lt). Šios kategorijos įmonių sumokėti mokesčiai ir įmokos palyginus 2009 metus su 2008 metais, ekonominiu sunkmečiu, sumažėjo tik 9,87 proc. (nuo 9418 mln. Lt iki 8488 mln. Lt), kai mažų įmonių sumažėjo 29,1 proc. (5409 mln. Lt iki 3835 mln. Lt), o mikro įmonių -28,05 proc. (nuo 1458 mln. Lt iki 1049 mln. Lt). SVV įmonių sumokėtų mokesčių ir įmokų į fondus išsamesnę analizę atliksime 2.5.1-2.5.3 skyriuose.

Apibendrinant SVV įmonių sumokėtų mokesčių ir įmokų struktūrinę ir dinaminę analizę galima teigti, kad per 2006-2010 m. laikotarpį SVV įmonių sumokėtų mokesčių ir įmokų suma padidėjo 20,90 proc. Struktūrinės analizės rezultatai parodė, kad didžiausią svorį SVV įmonių sumokėtuose mokesčiuose ir įmokose 2006-2010 m. laikotarpiu turėjo įmokos į fondus, kurios sudarė apie pusę visų SVV įmonių sumokėtų mokesčių ir įmokų sumos ( 50,05 proc.).

### 2.5.1. Tiesioginių mokesčių įtakos smulkaus ir vidutinio verslo įmonių veiklai analizė

Analizuodami SVV įmonių sumokėtus mokesčius į nacionalinį biudžetą nustatėme, kad tiesioginiai mokesčiai sudaro mažesnę dalį nei netiesioginiai mokesčiai, nors teorinėje dalyje apžvelgdami tiesioginius mokesčius nustatėme, kad iš šių mokesčių grupėje yra daugiau nei 20 mokesčių, kai netiesioginių tik 3 mokesčiai (PVM, akcizai ir muitai). Teorinėje dalyje aptariant tiesioginius mokesčius, darbo autorės nustatė, kad SVV įmonės dažniausiai moka šiuos tiesioginius mokesčius: pelno, nekilnojamojo turto, žemės ir aplinkos teršimo mokesčius. Mūsų nagrinėjamame laikotarpyje buvo įvestas dar vienas tiesioginis mokestis-laikinasis socialinis mokestis, kuris galiojo tik 2006-2008 m. Todėl toliau darbe analizuosime tik šiuos mokesčius. SVV įmonių sumokėtų tiesioginių mokesčių gauti struktūros analizės duomenys pavaizduoti 2.17 paveiksle.



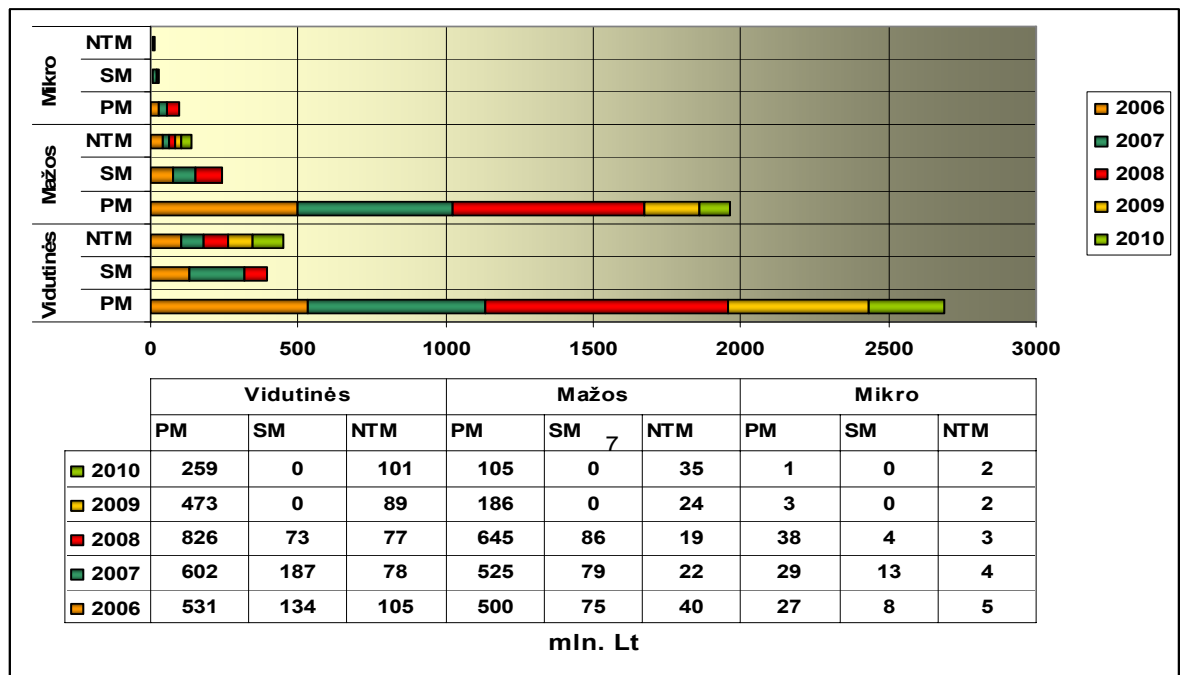
2.17 pav. SVV įmonių sumokėtų tiesioginių mokesčių struktūra 2006-2010 m., proc.

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos duomenis

Iš 2.17 pav. matyti, kad iš SVV įmonių analizuojamų sumokėtų tiesioginių mokesčių didžiąją dalį sudaro pelno mokestis. Didžiausia pelno mokesčio dalis pastebima 2008 m. – 54,73 proc. Tam įtakos turėjo tai, kad SVV įmonės 2007 m. gautą pelno mokestį pagal Pelno mokesčio įstatymo nuostatas turi sumokėti iki 2008 m. spalio mėn. 1 d. Mažiausia pelno mokesčio dalis pastebima 2010 m. -15,08 proc. SVV įmonės 2006-2008 m. mokėjo ir socialinį mokestį, kuris apskaičiuojamas nuo tos pačios mokesčio bazės kaip ir pelno mokestis. Didžiausia dalis 9,38 proc. šio mokesčio sumokėta 2006 m., t.y. SVV įmonės 2006 m. mokėjo avansinį socialinį mokestį nuo 2005 m. apskaičiuoto apmokestinamojo pelno 4 proc. Kiti tiesioginiai mokesčiai, tai žemės ir aplinkos teršimo, tiesioginių mokesčių sudėtyje sudaro nežymią dalį. 2006-2010 m. žemės mokestis nesiekia 1 proc. Aplinkos teršimo mokestis sudarė nuo 1,08 proc. iki 2,89 proc. Kiek didesnę procentinę dalį, t.y. apie 6 proc. sudaro nekilnojamojo turto mokestis.

Atlikus SVV įmonių sumokėtų tiesioginių mokesčių struktūrinę analizę, pastebėta, kad pagal lyginamąjį svorį tiesioginiuose mokesčiuose didesnę dalis tenka pelno mokesčiui bei socialiniam ir nekilnojamojo turto mokesčiams. Žemės ir aplinkos teršimo mokesčiai dėl mažos procentinės dalies (žemės iki 1 proc., aplinkos teršimo mokestis iki 3 proc.), tiesioginiuose mokesčiuose toliau nebus analizuojami.

Tolesnėje darbo eigoje bus analizuojami tiesioginiai mokesčiai: pelno, laikinasis socialinis ir nekilnojamojo turto mokesčiai pagal SVV įmonių dydį: vidutinės įmonės (VĮ), mažos (MĮ), labai mažos (mikro). SVV įmonių analizuojamų tiesioginių mokesčių struktūrinės analizės duomenys pavaizduoti 2.18 paveiksle.



**2.18 pav. SVV įmonių sumokėto pelno, socialinio ir nekilnojamojo turto mokesčių struktūra 2006-2010 m., mln. Lt**

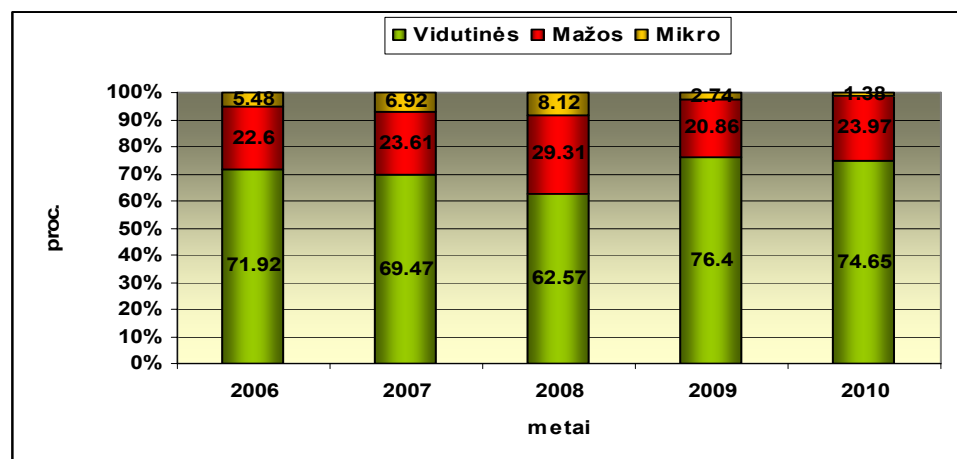
Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos duomenis

Iš pateikto 2.18 paveikslo matyti, kad iš nagrinėjamų tiesioginių mokesčių mažiausią dalį sudaro nekilnojamojo turto mokestis (NTM). Per analizuojamąjį laikotarpį pastebėta, kad šio mokesčio daugiausia sumokėta 2006 m.: VĮ- 105 mln. Lt, MĮ – 40 mln. Lt, mikro -5 mln. Tokį šio mokesčio padidėjimą įtakojo nuo 2006 m. pakeistas NTM įstatymas, pagal kurį nekilnojamojo turto mokestinė vertė padidėjo pakeitus nekilnojamojo turto vertinimo metodą bei apmokestintas nekilnojamas turtas, kurį SVV įmonės nuomojosi iš fizinių asmenų. Palyginus 2006 m. su 2007 m. NTM mokestis sumažėjo: VĮ -27 mln. Lt, MĮ -22 mln. Lt, mikro – 1 mln. Lt. Tam įtakos turėjo NTM tarifo sumažinimas, nes nuo 2007 m. sausio mėn. 1 d. Savivaldybėms leista pačioms nustatyti NTM tarifą nuo 0,3 iki 1 proc. Analizuojant NTM pagal SVV įmonių dydį, pastebėta, kad didžiąją dalį apie 70 proc. NTM sumoka VĮ. Galima

sakyti, kad šios SVV įmonės vykdydamos veiklą naudojami nuosavu nekilnojamuoju turtu, ko negalima pasakyti apie mikroįmones. Pagal pateiktus duomenis mikroįmonės per analizuojamą laikotarpį daugiausia NTM sumokėjo 2006 m. 5 mln. (5,48 proc.). NTM iš analizuojamųjų tiesioginių mokesčių vidutiniškai sudaro apie 25 proc.

Iš pateikto 2.18 paveikslo matyti, kad pagal lyginamąjį svorį pelno mokestis yra vienas iš pagrindinių tiesioginių mokesčių, kurių moką SVV įmonės. Analizuojant pelno mokestį pastebėta, kad 2008 m. pelno mokesčio SVV įmonės sumokėjo daugiausia. Tai galima sieti su tuo, kad analizuojant SVV įmonių veiklos rezultatus pastebėta, kad 2007 m. SVV įmonės turėjo didžiausią pelną prieš apmokestinimą. Atkreiptinas dėmesys, kad SVV įmonių 2007 m. pelno mokestis sumokamas iki 2008 m. spalio mėn. 1 d.

Nagrinėjant SVV įmonių sumokamą pelno ir socialinį mokesčius pateiktame 2.19 paveiksle pastebėta, kad didžiąją dalį pelno mokesčio sumoka VĮ ir tai vidutiniškai sudaro apie 70 proc.



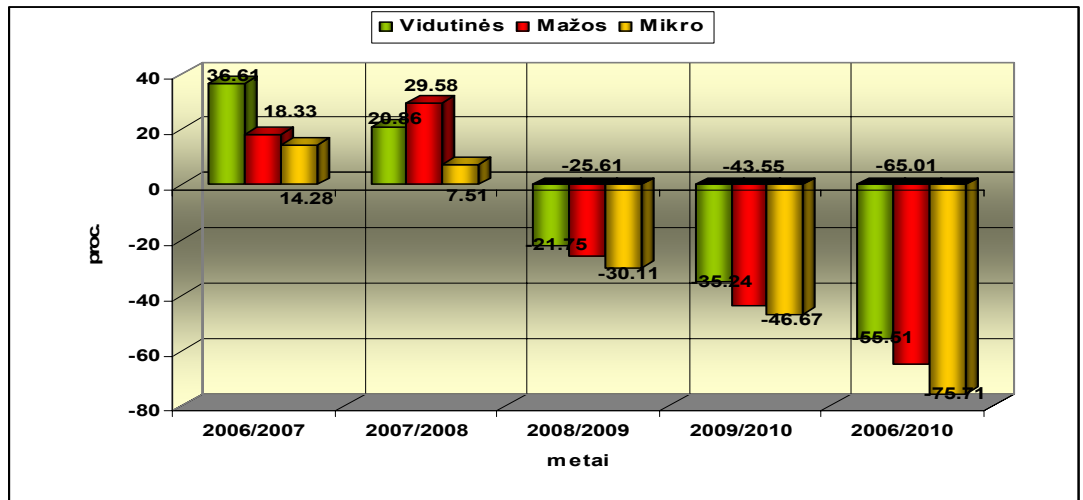
**2.19 pav. SVV įmonių sumokėto pelno ir socialinio mokesčių struktūra 2006-2010 m., proc.**

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos duomenis

Analizuojant pelno ir socialinį mokesčius, šiuos abu mokesčius galima apjungti, nes jie turi tą pačią apmokestinamąją bazę – apmokestinamąjį pelną. Laikoma, kad 2006 ir 2007 metais pelno mokesčio tarifas didesnis nei 15 proc., tačiau šis pelno mokesčio tarifas susideda iš 2 dalių: iš standartinio pelno mokesčio tarifo (15 proc.) ir socialinio mokesčio (4 proc. 2006 metais ir 3 proc. 2007 metais). Todėl analizuojant pelno mokestį, galima teigti, kad didžiausia sumokėto šio mokesčio dalis teko VĮ 2006 m. 71,92 proc. (891 mln. Lt), 2007 m. -69,47 proc. (888 mln. Lt), 2008 m. – 62,57 proc. (1033 mln. Lt). Tai įtakoja tai, kad VĮ netaikomos pelno mokesčio lengvatos, kaip MĮ ir mikroįmonėms. MĮ ir mikro įmonėms, turinčioms ne daugiau 10 darbuotojų ir kurių pajamos neviršija 500 tūkst. Lt, 2006-2009 m. laikotarpyje buvo taikomas 0 proc. tarifas ir galėjo neapmokestinti apmokestinamojo pelno dalies, atitinkančios 25 tūkstančių litų sumą. Nuo 2010 metų, jei SVV įmonės atitinka minėtus kriterijus taikomas 5

proc. pelno mokesčio tarifas. Dėl pelno mokesčio taikomos lengvatos mikroįmonių 2010 m. sumokėtas pelno mokestis sudarė 1,38 proc. (2 mln. Lt).

Aalizuojant SVV įmonių pelno mokesčio dinamiką pateiktame 2.20 pav. pastebėta, kad per visą analizuojamą laikotarpį didžiausias pokytis iš pelno mokesčio pastebimas mikro įmonių. Mikroįmonių mokamas pelnas sumažėjo 75,71 proc. arba 6 mln. Lt.



**2.20 pav. SVV įmonių sumokėto pelno mokesčio dinamika 2006-2010 m., proc.**

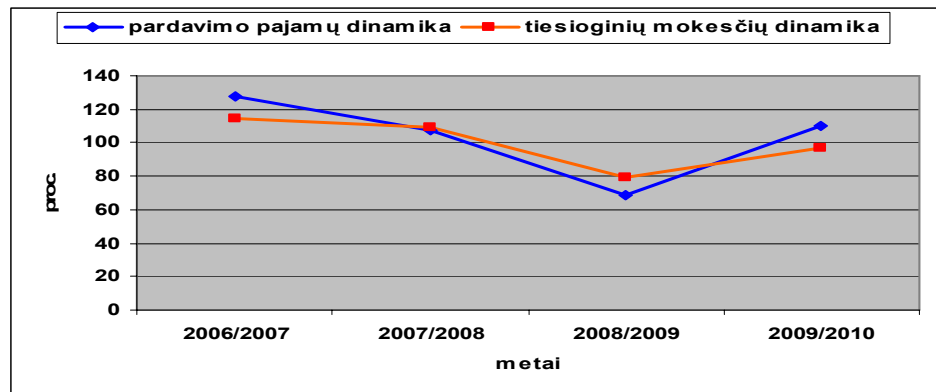
Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos duomenis

Iš pateikto 2.20 paveikslo matyti, kad SVV įmonių didžiausias teigiamas pokytis sumokėto pelno mokesčio pastebimas per 2007 metus, t.y. 2006 palyginus su 2007 metais pelno mokestis padidėjo: VI-36,64 proc. (276 mln. Lt), MĮ- 18,33 proc. (67 mln. Lt), mikro-14,28 proc. (5 mln. Lt). 2006-2007 m. SVV įmonėms buvo sėkmingi, ekonomika sparčiai vystėsi, taigi ir SVV įmonių vykdoma veikla buvo pelninga. Labiausiai pelno mokestis turėjo tendenciją mažėti 2009 ir 2010 metais (atitinkamai visose SVV įmonėse). Tokį sumažėjimą pagrįde lėmė ekonominis nuosmukis, bet reikėtų atkreipti dėmesį, kad tai galėjo įtakoti ir Pelno mokesčio įstatymo pakeitimas dėl SVV įmonių mokamo avansinio pelno mokesčio bei 2009 m. pelno mokesčio tarifo padidinimas nuo 15 proc. iki 20 proc., tai neabejotinai ir lėmė tokį ženklų neigiamą pokytį SVV įmonių mokamo pelno mokesčio. Pažymėtina, kad 2009 m. didžioji dalis SVV įmonių buvo atleistos nuo avansinio pelno mokesčio, jei jų mokestinės pajamos per metus neviršijo 1 mln. Lt (buvo 100 tūkst. Lt), nes avansiniai pelno mokesčio mokėjimai visuose pelno mokesčio mokėjimuose sudaro iki 50 proc. visos sumokėtos pelno mokesčio sumos. Taigi dar viena lengvata SVV įmonėms.

Apibendrinant SVV įmonių mokamus tiesioginius mokesčius, galima teigti, kad didžiąją dalį šių mokesčių sudaro pelno mokestis vidutiniškai apie 40 proc. Didžiausias pelno mokestis sumokėtas 2008 m. – 54,73 proc. Daugiausiai pelno mokesčio sumoka vidutinės įmonės vidutiniškai apie 70 proc., mažiausiai sumoka mikroįmonės apie 6 proc.



Tiriant mokesčių įtaką SVV įmonių veiklai, palyginsime SVV įmonių pardavimo pajamų ir sumokamų tiesioginių mokesčių augimo tempus per 2006-2010 m. laikotarpį. Tokie palyginimai būtini, nes reikia paaiškinti, kodėl nustatant koreliacinius ryšius tarp tiriamų įmonių (VĮ, MĮ ir mikro) pardavimo pajamų (priklausomo kintamojo arba pasekmės) ir tų įmonių mokamų tiesioginių mokesčių (nepriklausomo kintamojo arba priežasties), priklausomo kintamojo reikšmės (pelningumas) gali būti skirtingos. Žemiau pateiktuose 2.21 - 2.23 paveiksluose sugretinti 2.6 ir 2.13 lentelėse pateikti duomenys, kas leidžia įvertinti atskirai kiekvienos SVV įmonės pardavimo pajamų ir sumokėtų tiesioginių mokesčių dinamikos rodiklius.



**2.21 Pav. Vidutinių įmonių pardavimo pajamų ir tiesioginių mokesčių dinamika 2006-2010 m., proc.**

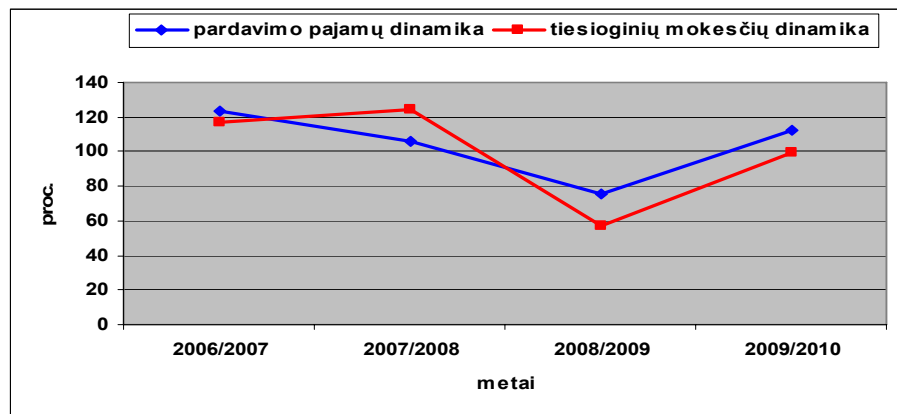
Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos ir Statistikos departamento duomenis

Iš pateikto 2.21 paveikslo matyti, kad VĮ pardavimo pajamų augimas tiesiog proporcingas tiesioginiams mokesčiams. Tai paaiškinama tuo, kad VĮ vykdydamos veiklą didžiąją dalį tiesioginių mokesčių (pelno, socialinį ir NTM) ir sumoka, nes šioms įmonėms netaikomos pelno mokesčio lengvatos ir šios įmonės turi įsigijusios daugiau nekilnojamojo turto, nuo kurio moka NTM. Analizuojant VĮ veiklos rodiklius nustatyta, kad VĮ pelningumo rodikliai nėra aukšti, ir tai įtakoja mokamas pelno mokestis. 2006-2007 metais pelningumas prieš pelno mokestį sudarė atitinkamai 6,06 proc. ir 6,74 proc, taigi ir grynasis pelningumas buvo praktiškai vienodas (atitinkamai 4,74 proc. ir 5,42 proc). Reikia atkreipti dėmesį, kad 2006 m. ir 2007 m. įvestas papildomas tiesioginis mokestis – socialinis mokestis, kuris galima sakyti pelno mokesčio tarifą padidino 4 proc. ir 3 proc., tačiau didelės įtakos tai neturėjo, nes pelno mokestis įmonių pelningumą abejais metais mažino 1,32 procentinio punkto. 2006 m. lyginant su 2007 m. VĮ pardavimo pajamos išaugo 27,90 proc., kai sumokėti tiesioginiai mokesčiai 14,73 proc. Pateiktame 2.21 paveiksle matyt, kad stipriai sumažėja VĮ pardavimo pajamos 2009 m. -30,98 proc., sumokėti tiesioginiai mokesčiai tik 20,61 proc. 2009 metais

matomas ir pelningumų mažėjimas – pelningumas prieš mokesčius VĮ - 1,20 proc., to sumažėjimo priežastis yra didelis bei padidintas pelno mokesčio tarifas 5 proc. punktais.

Atlikus VĮ pardavimo pajamų ir tiesioginių mokesčių koreliaciją, apskaičiuotas koreliacijos koeficientas 0,94 parodo, kad ryšys tarp pardavimo pajamų ir tiesioginių mokesčių yra stiprus. Galima daryti prielaidą, kad VĮ didėjant pardavimo pajamoms, didėja ir tiesioginiai mokesčiai.

Analizuojant MĮ pardavimo pajamų ir tiesioginių mokesčių dinamiką, pastebėta, kad gautos kreivės lyginant su VĮ išsidėsto kitaip.



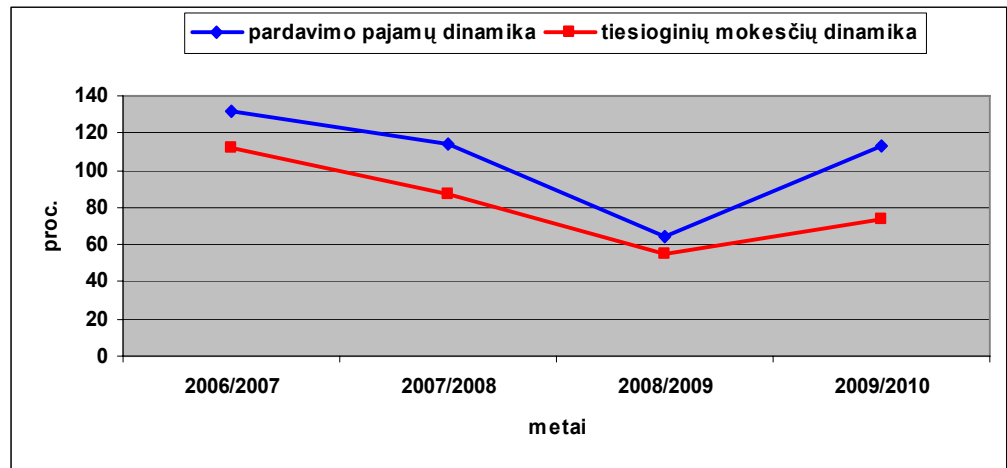
**2.22 pav. Mažų įmonių pardavimo pajamų ir tiesioginių mokesčių dinamika 2006-2010 m., proc**

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos ir Statistikos departamento duomenis

Iš pateikto 2.22 paveikslas matyti, kad 2007 ir 2008 m. MĮ pardavimo pajamos atvirkščiai proporcingos sumokėtiems tiesioginiams mokesčiams, tai įtakojo 2007 m. MĮ aukštas pelningumo rodiklis. 2007 metais pelningumas prieš pelno mokestį sudarė atitinkamai 27,92 proc, grynas pelningumas buvo 26,71 MĮ gana aukšti pelningumo rodikliai. 2007 m. apskaičiuotą pelno ir socialinį mokestį MĮ mokėjo 2008 m. 2008 m. MĮ pardavimo pajamos išaugo 5,90 proc., kai sumokėti tiesioginiai mokesčiai 24,37 proc. 2009-2010 m. MĮ pardavimo pajamos yra tiesiogiai proporcingos sumokėtiems tiesioginiams mokesčiams. MĮ pardavimo pajamos 2009 m. sumažėjo 24,80 proc., sumokėti tiesioginiai mokesčiai tik 42,63 proc. 2009 metais matomas ir pelningumų mažėjimas – pelningumas prieš mokesčius MĮ - 2,27, to sumažėjimo priežastis yra didelis bei padidintas pelno mokesčio tarifas 5 proc. punktais.

Atlikus MĮ pardavimo pajamų ir tiesioginių mokesčių koreliaciją, apskaičiuotas koreliacijos koeficientas 0,84 parodo, kad ryšys tarp pardavimo pajamų ir tiesioginių mokesčių yra pakankamai stiprus. Galima daryti prielaidą, kad MĮ didėjant pardavimo pajamoms, didėja ir tiesioginiai mokesčiai.

Tiriant 2.23 pav. pateiktą mikroįmonių pardavimo pajamų ir tiesioginių mokesčių dinamiką pastebėta, kad mikroįmonių gautos kreivės skiriasi nuo VĮ ir MĮ.



**2.23 pav. Mikroįmonių pardavimo pajamų ir tiesioginių mokesčių dinamika 2007-2010 m., proc.**

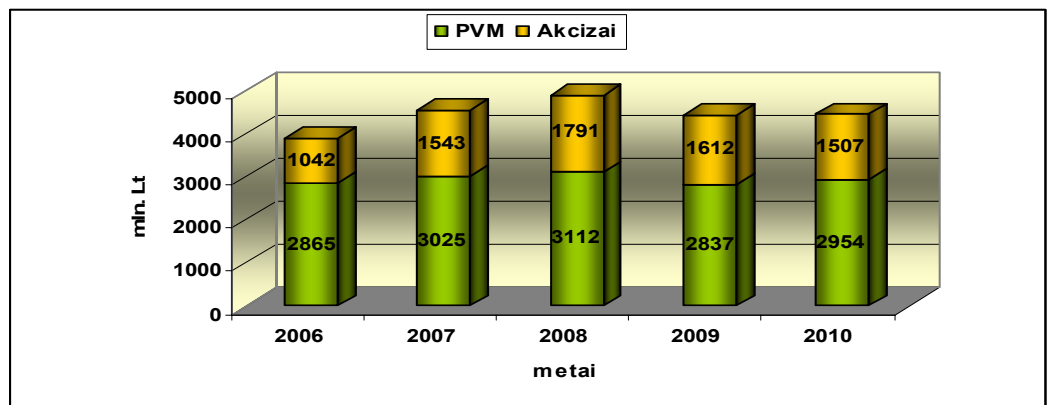
Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos ir Statistikos departamento duomenis

Iš pateikto 2.23 paveikslo matyti, kad mikroįmonių per visą tiriamąjį laikotarpį pardavimo pajamos tiesiogiai proporcingos mokamiems tiesioginiams mokesčiams. Pastebėta, kad mažėjant pardavimo pajamoms mažėja ir mokami tiesioginiai mokesčiai. 2007 m. mikroįmonių pardavimo pajamos išaugo 27,9 proc., kai sumokėti tiesioginiai mokesčiai 11,88 proc. Mikroįmonių pardavimo pajamos 2009 m. sumažėjo 35,20 proc., sumokėti tiesioginiai mokesčiai 45,55 proc. Analizuojant mikroįmonių veiklos rodiklius nustatyta, kad šių įmonių aukštas pelningumo rodiklis. 2006 m. ir 2007 metais pelningumas prieš pelno mokestį siekė 8,41 proc. ir 11,22 proc, grynas pelningumas – 8,24 proc. ir 11,07 proc. Per visą tiriamąjį laikotarpį pastebėta, kad mikroįmonių pelningumas prieš pelno mokestį nežymiai skiriasi nuo grynojo pelningumo apie 0,15 proc. Galima daryti prielaidą, kad mikroįmonėms tiesioginiai mokesčiai daro mažiausią įtaką, kadangi didžioji dalis mikroįmonių taikosi pelno mokesčio lengvatas ir jos neturi nekilnojamojo turto už kurį reikėtų mokėti NTM. Tai patvirtina ir atlikta mikroįmonių pardavimo pajamų ir tiesioginių mokesčių koreliacija, apskaičiuotas koreliacijos koeficientas 0,34 parodo, kad ryšys tarp pardavimo pajamų ir tiesioginių mokesčių yra silpnas.

Apibendrinant atliktą sumokėtų tiesioginių mokesčių įtakos SVV įmonių veiklai analizę, nustatyta, kad didžiausią įtaką tiesioginiai mokesčiai turi vidutinėms ir mažoms įmonėms, nes šios įmonės moka pelno mokestį, kuris yra vienas iš pagrindinių tiesioginių mokesčių. Kadangi pelno mokestis apskaičiuojamas nuo likusio įmonės pelno, jis daro tiesioginę įtaką įmonių veiklai. Apskaičiuota mokėtina pelno mokesčio suma, sumažina įmonių apyvartines lėšas, kurias jos galėtų panaudoti investicijoms, verslo plėtrai. Mažiausią įtaką tiesioginiai mokesčiai turi mikroįmonėms, tai rodo ir didesnis šių įmonių pelningumo rodiklis, kuris yra aukštesnis nei vidutinių ir mažų įmonių.

### 2.5.2. Netiesioginių mokesčių įtakos smulkaus ir vidutinio verslo įmonių veiklai analizė

Išanalizavus SVV įmonių mokamus mokesčius nustatėme, kad didžiąją dalį mokamų mokesčių sudaro netiesioginiai mokesčiai (apie 60 proc.), kuriems priklauso pridėtinės vertės mokestis (PVM) ir akcizai. Analizuojamu laikotarpiu nustatyta, kad SVV įmonės didesnę dalį sumoka PVM. Iš pateikto 2.24 paveikslas matyti, kad SVV įmonių sumokėtas PVM vidutiniškai sudarė apie 67 proc. sumokėtų netiesioginių mokesčių.

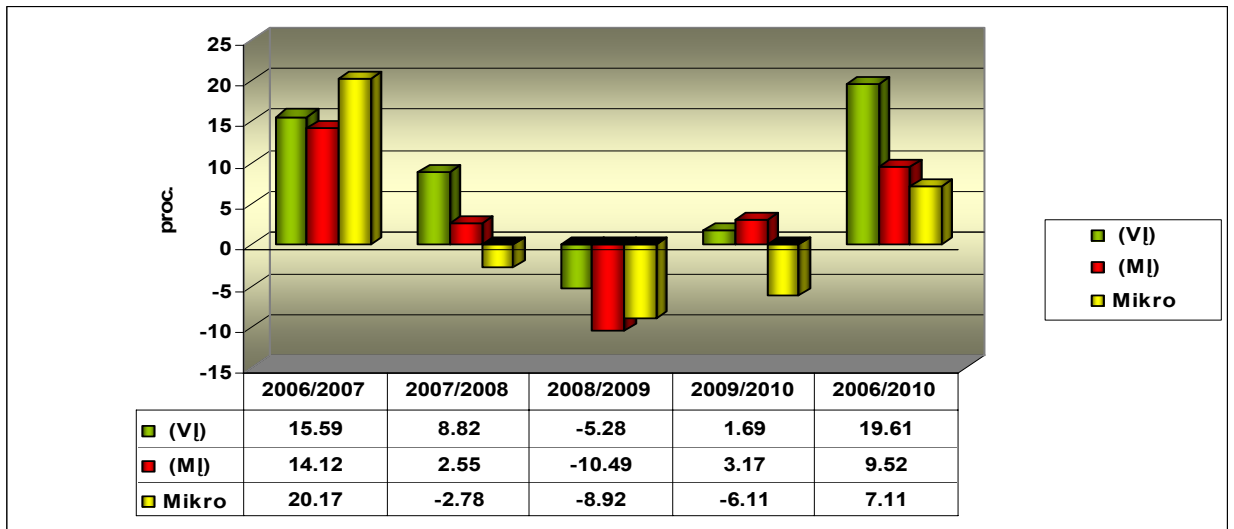


2.24 pav. SVV įmonių sumokėtų netiesioginių mokesčių struktūra 2006-2010 m., mln. Lt

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos duomenis

Iš pateikto 2.24 paveikslas matyti, kad 2006-2008 m. SVV įmonių mokamas PVM ir akcizas auga tolygiai. Didžiausias šių mokesčių augimas pastebimas 2008 m. Lyginant 2006 m. su 2008 m. sumokėtas PVM išaugo 247 mln. Lt, o akcizas 749 mln. Lt. Lyginant 2007 m. su 2008 m. sumokėtą PVM ir akcizą pastebėta, kad PVM augimas siekė tik 87 mln. Lt, kai akcizo 248 mln. Tokį netolygų šių mokesčių augimą galėjo įtakoti tai, kad ekonominio pakilimo metu SVV įmonės didesnę dalį prekių pardavė užsienio rinkose, kuriai yra taikomas nulinis PVM tarifas. Mažiausiai SVV įmonės PVM sumokėjo 2009 m. - 2837 mln. Lt, tai įtakojo šalyje prasidėjęs ekonominis nuosmukis, sumažėjęs vartojimas bei padidintas PVM tarifas iki 21 proc.

Analizuojant netiesioginių mokesčių įtaką SVV įmonių veiklai, aktualu išanalizuoti šių mokesčių pasiskirstymą tarp atskirų SVV įmonių: vidutinių įmonių (VI), mažų įmonių (MI) ir mikro įmonių. Atliktos dinaminės analizės duomenys atvaizduoti 2.25 paveiksle.



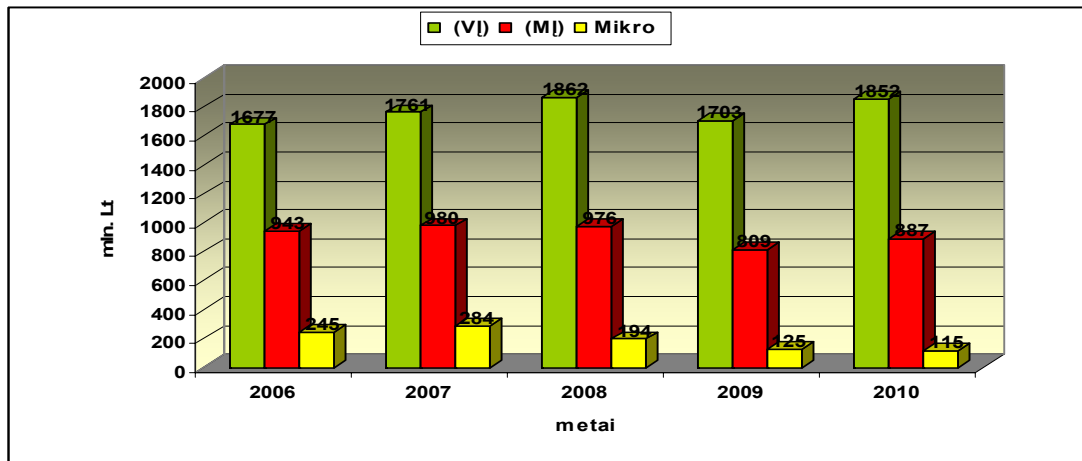
**2.25 pav. SVV įmonių grupių sumokėtų netiesioginių mokesčių 2006-2010 m. dinamika, proc.**

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos duomenis

Atlikus SVV įmonių sumokėtų netiesioginių mokesčių dinaminę analizę, nustatyta, kad per visą analizuojamą laikotarpį iš SVV įmonių sumokėtų netiesioginių mokesčių daugiausia sumokėjo VI – 19,61 proc. Didžiausias augimas nustatytas 2007 m., kai sumokėtų mokesčių suma išaugo: VI-15,59 proc., MI-14,12 proc., mikroįmonių -20,17 proc. Šiuo laikotarpiu pastebimas mikroįmonių netiesioginių mokesčių augimas nuo 436 mln. Lt iki 575 mln. Lt. Tam įtakos turėjo augantis šių įmonių skaičius bei augantis vartojimas. Analizuojant 2008-2009 m. pastebimas mikroįmonių sumokėtų netiesioginių mokesčių sumažėjimas. Tai įtakojo prasidėjusi ekonominė krizė, kuri mikroįmonėms pablogino jų finansinę padėtį ir paspartino bankroto procesus. Didžiausias sumažėjimas pastebimas visose SVV įmonėse 2009 m. Šiame laikotarpyje labiausiai sumokėtų netiesioginių mokesčių sumažėjo MI -10,49 proc. (nuo 1897 mln. Lt iki 1601 mln.).

Išnagrinėję SVV įmonių sumokėtų netiesioginių mokesčių dinamiką, detaliau aptarsime mokesčius (PVM ir akcizus), kurie labiau įtakoja SVV įmonių veiklą.

Analizuojant SVV įmonių sumokėtą PVM per 2006-2010 metų laikotarpį nustatyta, kad pagrindinės šio mokesčio mokėtojos yra vidutinės ir mažos įmonės. Galima teigti, kad šių SVV įmonių yra daugiausia registruota PVM mokėtojomis. Mikroįmonės, vykdydamos ūkinę komercinę veiklą gali nesiregistruoti PVM mokėtojomis, jei pajamos iš vykdomos veiklos per 12 paskutinių mėnesių nesiekia 100 tūks. Lt. 2.26 paveiksle pavaizduota SVV įmonių sumokėto PVM dinamika.



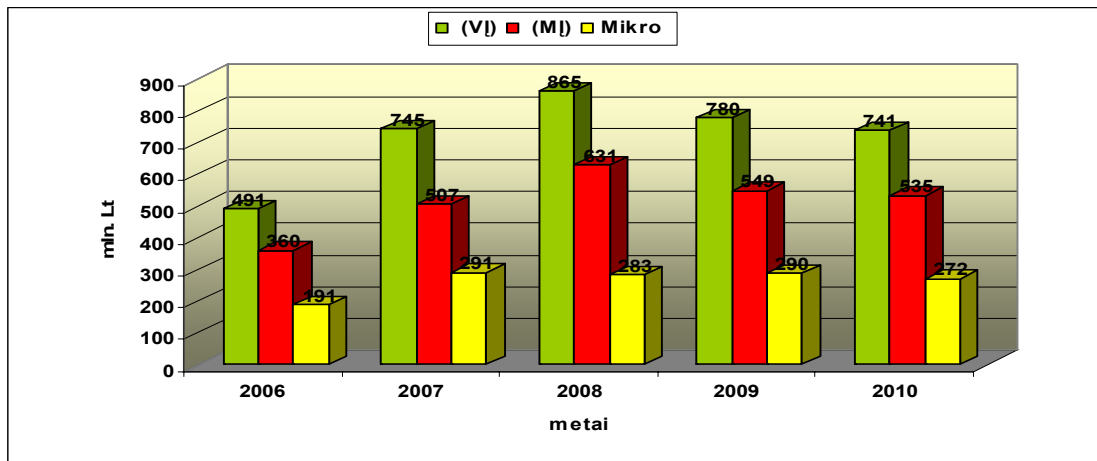
**2.26 pav. SVV įmonių sumokėto PVM dinamika 2006-2010 m., mln. Lt**

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos duomenis

Kaip matome iš 2.26 pateikto paveikslėlio daugiausia PVM sumoka VĮ. Daugiausia VĮ sumokėjo PVM per 2008 metus, t.y. 1863 mln. Lt. Tokį padidėjimą lėmė tai, kad labai išaugo namų ūkių vartojimo išlaidos, didėjo prekių ir paslaugų kainos. Analizuojant SVV įmonių sumokėto PVM dinamiką pastebėta, kad nuo 2006 m. iki 2008 m. PVM pajamos augo. Per 2008 metus VĮ pajamos iš PVM didėjo, tačiau mažesniu tempu nei 2007 metais, t.y. 2008 palyginus su 2007 metais pajamos padidėjo 18,13 proc. Didėjimui įtakos galėjo turėti vis dar augančios vartojimo išlaidos, teigiamas prekių bei paslaugų pardavimo apimčių pokytis. Tačiau MĮ ir mikroįmonių pajamos iš PVM šiame laikotarpyje sumažėjo lyginant su 2007 m.: MĮ 0,41 proc., o mikroįmonių 31,69 proc. galima teigti, kad šios SVV įmonės pirmiausia palietė prasidėjusi ekonominė krizė.

Labiausiai pajamos iš PVM sumažėjo 2009 metais. 2009 m. palyginus su 2008 m. sumažėjo VĮ -8,59 proc., MĮ- 17,11 proc., mikroįmonių -35,56 proc. Tokį pasikeitimą lėmė tai, jog sumažėjo vartojimas. Taip pat sumažėjimui įtakos turėjo mažėjančios prekių ir paslaugų kainos. Nors per 2009 metus PVM tarifas buvo padidintas nuo 18 proc. iki 21 proc. tai nepadėjo į valstybės biudžetą surinkti daugiau pajamų. Kaip matome iš pateikto 2.26 paveikslėlio 2010 m. pajamos iš PVM padidėjo. Didėjimas pastebimas VĮ ir MĮ. 2010 m. palyginus su 2009 metais pajamos padidėjo: VĮ- 8,81 proc., MĮ-4,01 proc. Tokiam pajamų pasikeitimui įtakos turėjo teigiamas PVM apmokestinamųjų pardavimų pokytis, taikomas didesnis PVM tarifas, panaikintos arba apribotos kai kurios lengvatinio PVM tarifo taikymo sritys.

Analizuojant SVV įmonių sumokėtą akcizą per 2006-2010 metų laikotarpį nustatyta, kad pagrindinės šio mokesčio mokėtojos yra vidutinės ir mažos įmonės.



**2.27 pav. SVV įmonių sumokėto akcizo dinamika 2006-2010 m., mln. Lt**

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos duomenis

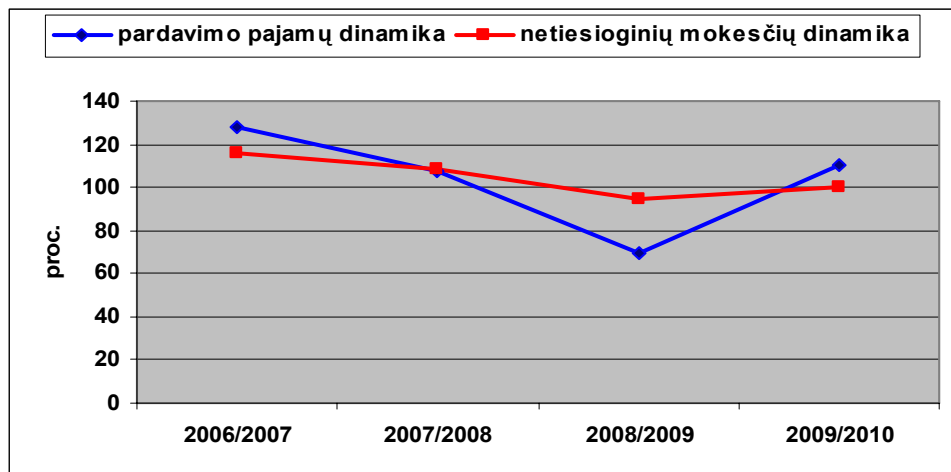
Kaip matome iš pateikto 2.27 paveikslo SVV įmonių akcizo pajamos augo tolygiai iki 2009 m. Tokiam didėjimui įtakos turėjo padidėję prekių, apmokestinamų akcizu, pardavimai. 2007 metais pajamos didžiausią dalį sudarė akcizas už energetinius produktus, alkoholinius gėrimus bei tabaką. Pajamų iš akcizų surinkimą 2008 m. sąlygojo du veiksniai – įsigalioję nauji, padidinti akcizų tarifai visoms akcizais apmokestinamų prekių grupėms ir pirmąjį metų pusmetį žalios naftos ir naftos produktų kainų augimo šuolis (VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga, 2008).

Pajamos iš akcizo mokesčio 2009 metais pradėjo mažėti t.y. 2009 palyginus su 2008 metais sumažėjo: VI- 12,99 proc. MI-7,63 proc., mikroįmonėse – 2,86 proc. Pajamų sumažėjimą 2009 metais iš akcizo mokesčio galėtume paaiškinti tuo, kad nuo 2009 m. sausio 1 d. padidintais akcizų tarifais: etilo alkoholiui – 15 proc., kitiems alkoholiniams gėrimams – 10–20 proc., bešviniam variklių benziniui – 34,4 proc., dyzeliniams degalams ir žibalui – 20,4 proc., suskystintoms automobilių dujoms – 2,4 karto. Be to, nuo kovo 1 d. apie 32 proc. ir nuo rugsėjo 1 d. dar kartą apie 32 proc. buvo padidintas cigaretėms taikomas akcizo tarifas. Taip pat įtakos turėjo ir nemokestiniai faktoriai, dėl krizės metu sumažėjęs vartojimas (VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga, 2009).

Iš pateikto 2.27 paveikslo matyti, kad pajamos iš akcizo mokesčio 2010 metais dar mažėjo. 2010 m. palyginus su 2009 metais sumažėjo: VI -5,01 proc., MI- 2,55 proc., mikro įmonės - 6,21 proc. Mažėjimą lėmusios priežastys buvo tai, jog 2009 m. pagal didmeninę prekybą realizuotų degalų struktūrą labiausiai sumažėjo (23,6 proc.) pardavimai degalų, kurių didžiąją vartotojų dalį sudarė lengvųjų automobilių transporto priemonių savininkai, t.y. benzino. Labai sumažėjo stipriųjų alkoholinių gėrimų pardavimai ir 2010 metais jie prilygo 2004 m. pardavimams (VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo apžvalga 2010 metais).

Apibendrinant analizuojamo laikotarpio SVV įmonių sumokėto akcizo mokesčio dinamiką, galima išskirti veiksnius, labiausiai darančius įtaką SVV įmonių mokamo akcizų pajamų dydžiui: įstatyminės bazės pasikeitimas, mokesčio objektų skaičiaus pasikeitimas, tarifų pasikeitimas ir ekonomikos sunkmetis.

Toliau darbe analizuosime kaip netiesioginiai mokesčiai įtakoja SVV įmonių veiklą. Netiesioginius mokesčius (PVM ir akcizą) geriausiai atsiskleidžia per kainų sistemą. Netiesioginių mokesčių tarifui pakitus, pabrangsta įmonių teikiamos prekės ir paslaugos, o tai tiesiogiai atsiliepia jų pardavimo pajamoms, todėl tikslinga panagrinėti SVV įmonių pardavimo pajamų ir sumokamų netiesioginių mokesčių augimo tempus per 2006-2010 m. laikotarpį. Žemiau pateiktuose 2.28-2.30 paveiksluose sugretinti 2.6 ir 2.14 lentelėse pateikti duomenys, kas leidžia įvertinti atskirai kiekvienos SVV įmonės pardavimo pajamų ir sumokėtų netiesioginių mokesčių dinamikos rodiklius.



**2.28 pav. Vidutinių įmonių pardavimo pajamų ir netiesioginių mokesčių dinamika 2006-2010 m., proc.**

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos ir Statistikos departamento duomenis

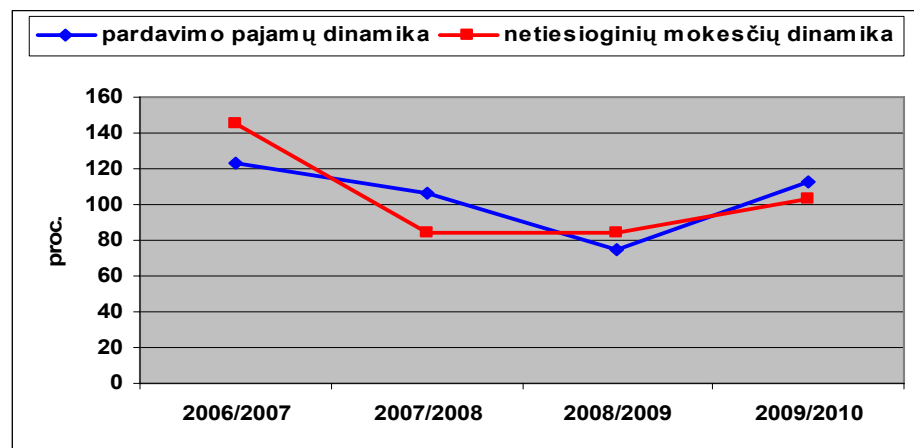
Iš pateikto 2.28 paveikslo matyti, kad mažėjant VĮ pardavimo pajamoms 2006-2008 m. netiesioginiai mokesčiai mažėja neženkliai. 2007 m. VĮ pardavimo pajamos augo 27,9 proc., sumokėti netiesioginiai mokesčiai 15,59 proc. Tai įtakojo tai, kad VĮ ekonominio pakilimo metu didžiąją dalį prekių pardavė užsienio rinkoje ir šioms pardavimo pajamoms taikė nulinių pardavimo PVM. 2008-2009 m. laikotarpiu pastebima, kad VĮ pardavimo pajamos sumažėja 30,90 proc., o netiesioginiai mokesčiai 5,28 proc. Šiuo ekonominio nuosmukio laikotarpiu VĮ mažiau vykdė pardavimų užsienio rinkoje, sumažėjo vartojimas ir padidinami netiesioginių mokesčių tarifai. Kaip jau ir buvo minėta, kad didžiausią įtaką vartojimo apimtims daro netiesioginių mokesčių tarifų didinimas, nes kinta prekės ar paslaugos kaina, o tai lemia įmonių pardavimo pajamų pokyčius.



Atlikus VĮ pardavimo pajamų ir netiesioginių mokesčių koreliaciją, apskaičiuotas koreliacijos koeficientas 0,88 parodo, kad ryšys tarp pardavimo pajamų ir netiesioginių mokesčių yra pakankamai stiprus.

Išanalizavus VĮ pardavimo pajamų ir netiesioginių mokesčių dinamiką nustatyta, kad 2006-2008 metais VĮ pardavimo pajamos mažėja, o netiesioginiai mokesčiai mažėja neženkliai, o 2009 m. pardavimo pajamos didėja, netiesioginiai mokesčiai didėja neženkliai.

Tiriant mažų įmonių pardavimo pajamų ir netiesioginių mokesčių dinamiką pastebėta, kad mažų įmonių gautos dinamikos kreivės skiriasi nuo vidutinių įmonių.



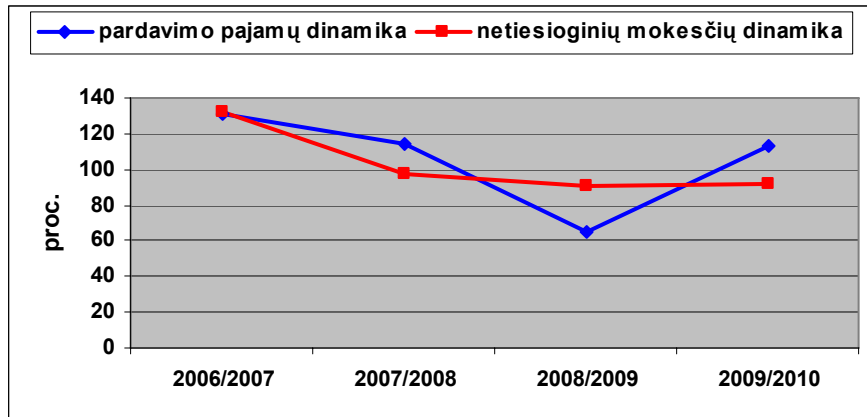
**2.29 pav. Mažų įmonių pardavimo pajamų ir netiesioginių mokesčių dinamika 2006-2010 m., proc.**

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos ir Statistikos departamento duomenis

Iš pateikto 2.29 paveikslo matyti, kad MĮ pardavimo pajamos 2007-2008 m. atvirkščiai proporcingos netiesioginiams mokesčiams. 2007 m. lyginant su 2006 m. MĮ pardavimo pajamos augo 23,10 proc., sumokėti netiesioginiai mokesčiai 45,59 proc. 2007 m. MĮ pardavimo pajamos augo 10,35 proc., o netiesioginiai mokesčiai sumažėjo 25,29 proc. Tai įtakojė tai, kad MĮ ekonominio pakilimo metu didžiąją dalį prekių pardavė vidaus rinkoje ir šioms pardavimo pajamoms taikė standartinę 18 proc. pardavimo PVM. 2008 m. pastebima, kad MĮ pardavimo pajamos sumažėja 5,90 proc., o netiesioginiai mokesčiai sumažėjo 15,29 proc. Galima teigti, kad MĮ vykdė pardavimus užsienio rinkoje, o tai sumažino mokamus netiesioginius mokesčius. 2009 m. pastebėtas MĮ pardavimo pajamų sumažėjimas 24,8 proc., netiesioginiai mokesčiai kito nežymiai 0,02 proc.

Atlikus MĮ pardavimo pajamų ir netiesioginių mokesčių koreliaciją, apskaičiuotas koreliacijos koeficientas 0,74 parodo, kad ryšys tarp pardavimo pajamų ir netiesioginių mokesčių yra pakankamai stiprus. Išanalizavus MĮ pardavimo pajamų ir netiesioginių mokesčių dinamiką nustatyta, kad 2007-2008 metais VĮ pardavimo pajamos mažėja, o netiesioginiai mokesčiai labiausiai mažėjo 2008 m. 25,29 proc., o nuo 2010 m. pardavimo pajamos vėl didėja 20,18 proc., netiesioginiai mokesčiai 5,28 proc. didėja.

Tiriant mikroįmonių pardavimo pajamų ir netiesioginių mokesčių dinamiką, matyti, kad kintant pardavimo pajamoms, netiesioginiai mokesčiai kinta nežymiai.



**2.30 pav. Mikroįmonių pardavimo pajamų ir netiesioginių mokesčių dinamika 2006-2010 m., proc.**

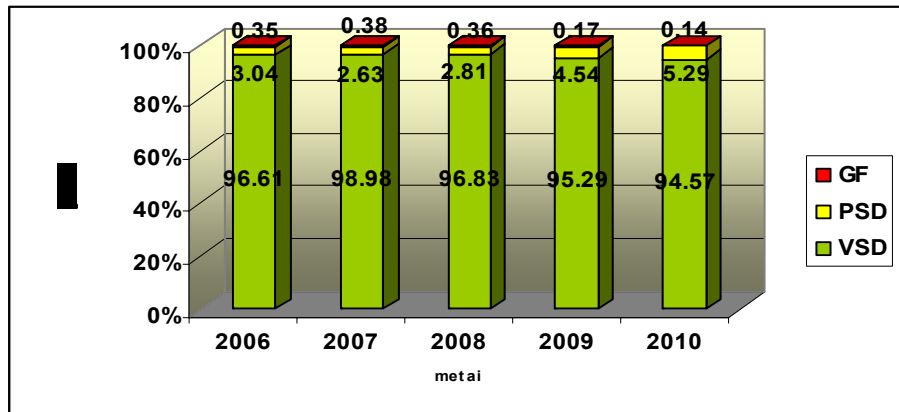
Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos ir Statistikos departamento duomenis

Kaip matyti 2.30 paveiksle mikroįmonių pardavimų pajamos tiriamuoju laikotarpiu mažėjo iki pat 2009 metų, o sumokėti netiesioginiai mokesčiai mažėjo iki 2008 m. Mikroįmonių sumokėti netiesioginiai mokesčiai 2008-2010 m. kito nežymiai, vidutiniškai apie 3,45 proc. Galima sakyti, kad šios įmonės pagal matomą netiesioginių mokesčių kitimo tempą pagrįdė yra ne PVM ir akcizo mokėtojos. Iš 2.30 paveikslo matyti, kad kintant pardavimo pajamoms (2009 m. sumažėjus 35,2 proc., 2010 m. padidėjus 13,29 proc.), mikroįmonių sumokami netiesioginiai mokesčiai kito vidutiniškai 2 proc. Galima daryti prielaidą, kad mikroįmonių pardavimo pajamoms netiesioginiai mokesčiai neturi įtakos, kadangi didžioji dalis mikroįmonių yra ne PVM ir akcizo mokėtojos. Tai patvirtina ir atlikta mikroįmonių pardavimo pajamų ir netiesioginių mokesčių koreliacija, apskaičiuotas koreliacijos koeficientas 0,44 parodo, kad ryšys tarp pardavimo pajamų ir netiesioginių mokesčių yra silpnas.

Apibendrinant atliktą sumokėtų netiesioginių mokesčių įtakos SVV įmonių veiklai analizę galima teigti, kad didžiausia įtaką netiesioginiai mokesčiai turi vidutinėms ir mažoms įmonėms, nes šios įmonės yra PVM ir akcizų mokėtojos. Mažiausią įtaką netiesioginiai mokesčiai turi mikroįmonėms, tai rodo tai, kad šios įmonės nėra šių mokesčių mokėtojos.

### **2.5.3. Įmokų į fondus įtakos smulkaus ir vidutinio verslo įmonių veiklai analizė**

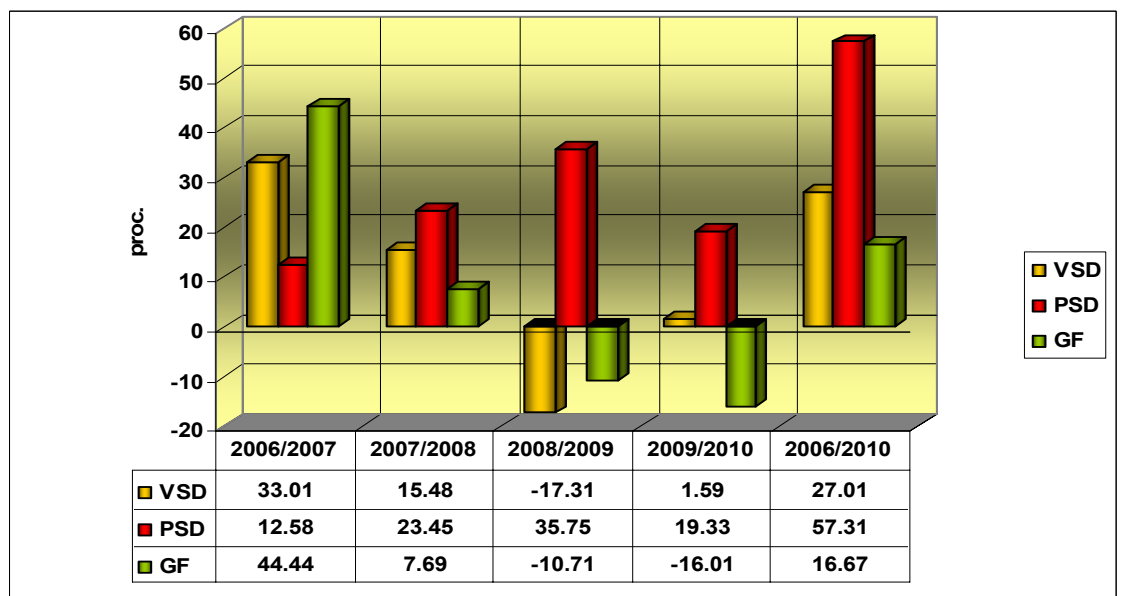
SVV įmonių mokamos įmokos į fondus yra valstybinio socialinio draudimo ir privalomojo sveikatos draudimo įmokos bei įmokos į Garantinį fondą. SVV įmonių sumokėtų įmokų į fondus struktūros analizės duomenys pavaizduoti 2.31 paveiksle.



2.31 pav. SVV įmonių sumokėtų įmokų į fondus struktūra 2006-2010 m., proc.

Šaltinis: Sudaryta darbo autorių pagal VSDF ir Finansų ministerijos duomenis

Analizuojant 2.31 pav. SVV įmonių sumokėtas įmokas į fondus (VSD, garantinį ir privalomojo sveikatos draudimo) per 2006 – 2010 metų laikotarpį, nustatyta, kad didžiausią dalį visose SVV įmonių sumokėtose įmokose sudaro VSD įmokos. 2006-2010 metų laikotarpiu VSD įmokos sudarė daugiau nei 95 proc. visų sumokėtų įmokų. Šios įmokos sudaro didžiąją dalį SVV įmonių mokamų įmokų į fondus. Mokamos SVV įmonių įmokos į garantinį fondą nesudaro nei 1 proc. Galima teigti, kad šios įmokos SVV įmonėms neturi įtakos, nes šių įmokų tarifas iki 2008-04-30 d. buvo 0,2 proc., o nuo 2008-05-01 sumažėjo iki 0,1 proc. nuo apskaičiuoto darbo užmokesčio. Toks šio mokesčio mažėjimo pokytis matyti ir pateiktoje diagramoje. Nuo 2009 m. įmokos sumažėjo 0,19 proc. (6 mln. Lt). Nedidelę procentinę dalį sudaro ir PSD įmokos (iki 5 proc.). Analizuojamu laikotarpiu SVV įmonių mokamos įmokos į fondus kito nežymiai. SVV įmonių sumokėtų įmokų dinamika pateikta 2.32 paveiksle.



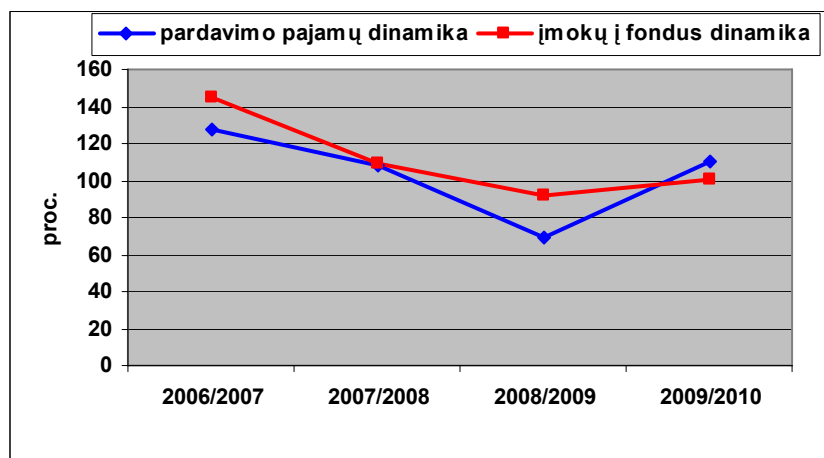
2.32 pav. SVV įmonių sumokėtų įmokų į fondus dinamika 2006-2010 m., proc.

Šaltinis: Sudaryta darbo autorių pagal VSDF ir Finansų ministerijos duomenis

Iš pateikto 2.32 paveikslo matyti, kad SVV įmonių mokamos įmokos į VSD išaugo per 2007 metus, t.y. 2007 palyginus su 2006 metais padidėjo 33,01 proc. arba 1636 mln. Lt. Didėjimui įtakos turėjo tai, kad 2007 m. vidutinis darbo užmokestis buvo 1 638,5 Lt arba 10,1 proc. didesnis nei 2006 m. Per 2008 metus pastebimas lėtesnis įmokų iš VSD didėjimo tempas, t.y. 2008 m. palyginus su 2007 m. padidėjo 15,48 proc. 2008 m. buvo registruota 292 tūkst. draudėjų (5,4 proc. mažiau nei 2007 m.). Draudėjų skaičiaus mažėjimą lėmė individualių įmonių skaičiaus sumažėjimas dėl prasidėjusio ekonomikos nuosmukio. Labiausiai išmokos iš VSD sumažėjo per 2009 metus, t.y. 17,31 proc. arba 1217 mln. Lt. Tokiam sumažėjimui įtakos turėjo padidėjusi bedarbystė, kas sumažino įmokas nuo darbuotojams mokamo darbo užmokesčio. Taip pat sumažintos įmokos individualių įmonių savininkams ir ūkinių bendrijų nariams 2009 m. iki 28,5 proc., o 2010 m. – 26,3 proc. dydžio VSD įmokos.

Analizuojant PSD įmokų dimaniką, pastebėtas šių įmokų augimo tempas. Didžiausias PSD įmokų augimas nustatytas 2009 m. 35,75 proc. arba 49 mln. Lt. Tai įtakojo nuo 2009 m. įvestos 6 proc. PSD įmokos SVV įmonėse dirbantiems darbuotojams. SVV įmonės 2009 m. mokamos PSD įmokos sudarė 9 proc.: 6 proc. PSD įmokos išskaičiuotos iš darbuotojų darbo užmokesčio ir 3 proc. PSD įmokos mokamos pačių SVV įmonių. Lyginant 2010 m. su 2009 m. sumokėtas PSD įmokas pastebimas šių įmokų mažesnis augimas 19,33 proc. arba 11 mln. Lt. Tai įtakojo 2010 m. individualių įmonių savininkams ir ūkinių bendrijų nariams sumažinta PSD įmokų bazė.

Toliau darbe palyginsime SVV įmonių pardavimo pajamų ir sumokamų įmokų į fondus augimo tempus per 2006-2010 m. laikotarpį. Žemiau pateiktuose paveiksluose 2.33-2.35 sugretinti 2.6 ir 2.15 lentelėse pateikti duomenys, kas leidžia įvertinti atskirai kiekvienos SVV įmonės pardavimo pajamų ir sumokėtų įmokų į fondus dinamikos rodiklius.



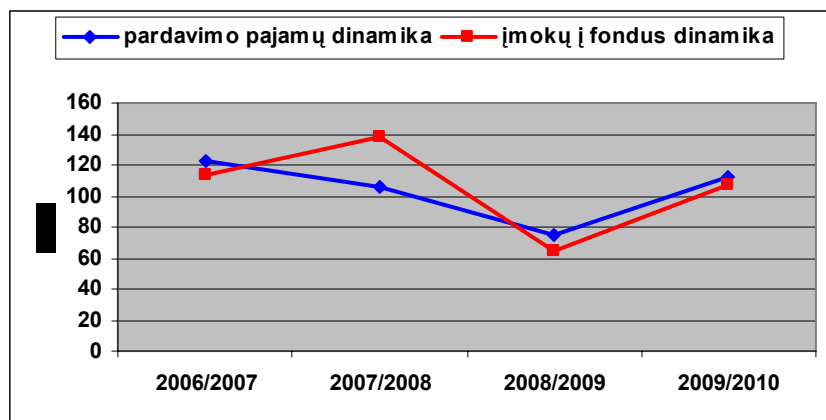
**2.33 pav. Vidutinių įmonių pardavimo pajamų ir įmokų į fondus dinamika 2006-2010 m., proc.**

Šaltinis: Sudaryta darbo autorių pagal VSDF ir Finansų ministerijos duomenis

Iš pateikto 2.33 paveikslo galima matyti, kad VĮ pardavimo pajamos tiesiogiai proporcingas įmokoms į fondus. Tai paaiškinama tuo, kad VĮ vykdydamos veiklą, didžiąją dalį įmokų į fondus (VSD, PSD ir įmokas į garantinį fondą) ir sumoka. Šiose įmonėse darbuotojų skaičius yra nuo 50 iki 249. Kadangi visos mokamos įmokos į fondus yra susietos su darbuotojais, tai šių įmonių sumokamų įmokų į fondus augimo tempas didesnis nei pardavimo pajamų. Analizuojant VĮ veiklos rodiklius nustatėme, kad VĮ pelningumo rodikliai nėra aukšti, nes tai įtakoja ir sumokamos įmokos į fondus. 2006 m. lyginant su 2007 m. VĮ pardavimo pajamos išaugo 27,90 proc., kai sumokėtos įmokos į fondus 44,36 proc. Pateiktame 2.33 paveiksle matyti, kad VĮ pardavimo pajamos 2009 m. sumažėjo 30,98 proc., sumokėtos įmokos į fondus tik 7,78 proc. 2009 metais matomas ir VĮ pelningumų mažėjimas – pelningumas prieš mokesčius VĮ - 1,20 proc.

Atlikus VĮ pardavimo pajamų ir įmokų į fondus koreliaciją, apskaičiuotas koreliacijos koeficientas 0, 81 parodo, kad ryšys tarp pardavimo pajamų ir įmokų į fondus yra stiprus. Galima daryti prielaidą, kad VĮ mažėjant pardavimo pajamoms, mažėja ir įmokos į fondus.

Analizuojant mažų įmonių pardavimo pajamų ir įmokų į fondus dinamiką, pastebėta, kad gautos kreivės lyginant su vidutinių įmonių išsidėsto kitaip.



**2.34 pav. Mažų įmonių pardavimo pajamų ir įmokų į fondus dinamika 2006-2010 m., proc.**

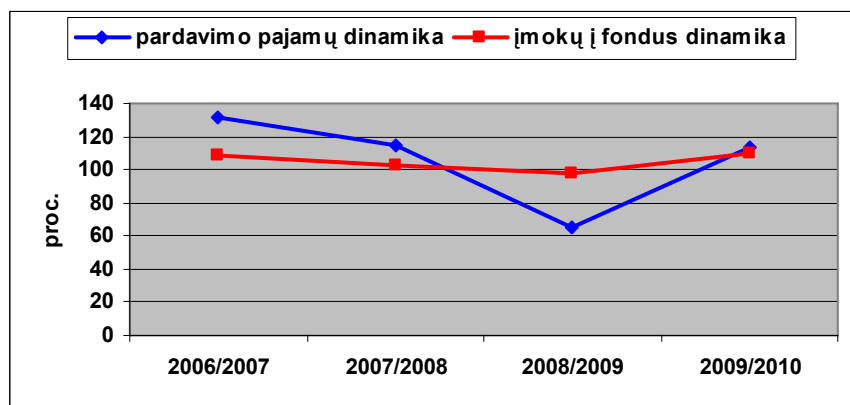
Šaltinis: Sudaryta darbo autorių pagal VSDF ir Finansų ministerijos duomenis

Iš pateikto 2.34 paveikslo matyti, kad 2007 ir 2008 m. MĮ pardavimo pajamos atvirkščiai proporcingos sumokėtoms įmokoms į fondus, tai įtakojo 2007 m. MĮ aukštas pelningumo rodiklis. 2007 metais pelningumas prieš pelno mokestį sudarė atitinkamai 27,92 proc, grynasis pelningumas buvo 26,71 proc. 2008 m. MĮ pardavimo pajamos išaugo 5,90 proc., kai sumokėtos įmokos į fondus 37,64 proc. 2009-2010 m. MĮ pardavimo pajamos yra tiesiogiai proporcingos sumokėtoms įmokoms į fondus. MĮ pardavimo pajamos 2009 m. sumažėjo 24,80 proc., sumokėtos įmokos į fondus 35,78 proc. 2009 metais matomas ir pelningumų mažėjimas –

pelningumas prieš mokesčius MĮ - 2,27, to sumažėjimo priežastis atleidžiami darbuotojai ir jiems išmokamos kompensacijos.

Atlikus MĮ pardavimo pajamų ir įmokų į fondus koreliaciją, apskaičiuotas koreliacijos koeficientas 0,82 parodo, kad ryšys tarp pardavimo pajamų ir įmokų į fondus yra pakankamai stiprus. Galima daryti prielaidą, kad mažų įmonių pardavimo pajamoms didėjant, didėja įmokos į fondus.

Tiriant 2.35 pav. pateiktą mikroįmonių pardavimo pajamų ir įmokų į fondus dinamiką pastebėta, kad mikroįmonių gautos kreivės skiriasi nuo VĮ ir MĮ.



**2.35 pav. Mikroįmonių pardavimo pajamų ir įmokų į fondus dinamika 2006-2010 m., proc.**

Šaltinis: Sudaryta darbo autorių pagal VSDF ir Finansų ministerijos duomenis

Iš pateikto 2.35 paveikslo matyti, kad mikroįmonių per visą tiriamąjį laikotarpį pardavimo pajamos kito įvairiai, įmokos į fondus nežymiai. Pastebėta, kad įmokos į fondus neįtakoja pardavimo pajamų. 2007 m. mikroįmonių pardavimo pajamos išaugo 27,9 proc., kai įmokos į fondus 8,62 proc. Mikroįmonių pardavimo pajamos 2009 m. sumažėjo 35,20 proc., sumokėtos įmokos į fondus 2,44 proc. Analizuojant mikroįmonių veiklos rodiklius nustatyta, kad šių įmonių aukštas pelningumo rodiklis. 2006 m. ir 2007 metais pelningumas prieš pelno mokesťį siekė 8,41 proc. ir 11,22 proc, grynasis pelningumas – 8,24 proc. ir 11,07 proc. Per visą tiriamąjį laikotarpį pastebėta, kad mikroįmonių pelningumas prieš pelno mokesťį nežymiai skiriasi nuo grynojo pelningumo apie 0,15 proc. Galima daryti prielaidą, kad mikroįmonėms įmokos į fondus daro nedidelę įtaką, kadangi mikroįmonėse dirba iki 9 darbuotojų. Tai patvirtina ir atlikta mikroįmonių pardavimo pajamų ir įmokų į fondus koreliacija, apskaičiuotas koreliacijos koeficientas 0,45 parodo, kad ryšys tarp pardavimo pajamų ir įmokų į fondus yra silpnas.

Apibendrinant atliktą sumokėtų įmokų į fondus įtakos SVV įmonių veiklai analizę nustatyta, kad didžiausia įtaką įmokos į fondus turi vidutinėms ir mažoms įmonėms, nes šios įmonės samdo daugiau darbuotojų (VĮ – nuo 50 iki 249 darbuotojų, MĮ - 9 iki 50 darbuotojų), o įmokos į fondus yra susietos su darbuotojais.

## 2.6 Smulkių ir vidutinių verslo įmonių mokesčių naštos analizė

Mokesčiai verslo subjektams yra prievolė, kurią jie turi vykdyti. R. Vainienė (2005) teigia, kad mokesčių našta yra rodiklis, skirtas įvertinti mokamų mokesčių dydį ir kitas su mokesčių mokėjimu susijusias išlaidas. Mokesčių našta, ir kaip ji slegia mokesčių mokėtojus yra svarbus rodiklis tiek verslininkams, tiek šaliai, surenkančiai mokesčius. Kadangi mokesčių naštos pokyčiams įtakos turi ir mokesčių dydžių tarifų pokyčiai, tikslinga panagrinėti mokesčių naštos dinamiką. SVV įmonėms tenkanti mokesčių našta 2006-2010 metų laikotarpiu, apskaičiuota kaip sumokėtų mokesčių ir bendrosios pridėtinės vertės santykis, pateikiama 2.16 lentelėje.

2.16 lentelė

### Lietuvos SVV įmonių bendroji mokesčių našta 2006-2010 m., proc.

Įmonės	2006	2007	2008	2009	2010
Vidutinės	60,44	64,86	65,48	68,64	65,16
Mažos	48,07	49,33	49,95	51,33	37,18
Mikro	29,12	31,44	32,10	27,53	21,68

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento duomenis

Kad gautus rezultatus būtų galima tinkamai įvertinti, pasinaudota mokesčių naštos Lietuvoje 2006 – 2010 metais duomenimis, kurie pateikti 2.17 lentelėje (žr. 20 priedą). Sulyginę 2.16 lentelėje pateiktus tiriamų įmonių mokesčių naštos duomenis ir 2.17 lentelėje pateiktus duomenis apie šalies mokesčių našta, galime daryti išvadą, kad SVV įmonės yra slegiamos didžiulės mokesčių naštos. Apskaičiuotas vidutinis tiriamųjų įmonių bendras mokesčių naštos rodiklis per 2006 – 2010 metų laikotarpį sudaro 47,07 proc. ir yra aukštesnis už Lietuvos mokesčių naštos rodiklį, kuris sudaro 32,3 proc. Šalies mokesčių naštos vidurkis 14,77 procentinio punkto yra mažesnis, nei tiriamų įmonių.

Skaičiuojant Lietuvos mokesčių našta labai svarbus rodiklis yra bendrasis vidaus produktas (BVP), tenkantis vienam šalies gyventojui. Kai lyginama Lietuvos mokesčių našta su ES šalimis, gaunama, kad mokesčių našta Lietuvoje mažesnė, tačiau tokie rezultatai gaunami dėl to, kad Lietuvoje šis rodiklis sudaro tik apie 50 proc. visų ES Bendrojo vidaus produkto, tenkančio vienam gyventojui vidurkio (Novošinskienė, Slavickienė, 2007). Kuo šis rodiklis mažesnis, tuo labiau apskaičiuotas mokesčių naštos rodiklis neatitinka tikrosios reikšmės.

2.18 lentelėje pateikti duomenys apie tiriamų SVV įmonių ikimokestinį pelningumą ir bendrą mokesčių našta, siekiant nustatyti koreliacinius ryšius tarp minėtų rodiklių, kad apskaičiuotus kovariacijos ir koreliacijos koeficientus būtų galima įvertinti šių rodiklių

tarpusavio priklausomybę. Apskaičiuoti koreliacijos koeficientai parodo, ar tiriamų įmonių mokami mokesčiai įtakoja jų pelningumo rodiklius.

2.18 lentelė

**SVV įmonių pelningumo ir bendros mokesčių naštos apskaičiuotieji rodikliai 2006-2010 m., proc.**

Metai	Vidutinės įmonės		Mažos įmonės		Mikroįmonės	
	Ikimokestinis pelningumas, proc.	Bendra mokesčių našta, proc.	Ikimokestinis pelningumas, proc.	Bendra mokesčių našta, proc.	Ikimokestinis pelningumas, proc.	Bendra mokesčių našta, proc.
2006	6,74	60,44	6,82	48,07	8,41	29,12
2007	6,06	64,86	27,92	49,33	11,22	31,44
2008	4,11	65,48	3,37	49,95	3,14	32,10
2009	-1,20	68,64	-2,27	51,33	-4,19	27,53
2010	-	65,16	-	37,18	-	21,68
Vidurkis	3,93	64,9	8,9	47,2	4,6	28,4
Kovariacija	101,10	x	54,7	x	-4,38	x
Koreliacija	0,90	x	0,52	x	-0,16	x

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento ir Finansų ministerijos duomenis

Santykinius rodiklius – pelningumą ir mokesčių naštą galima vertinti kaip rezultatą, kiek vienam pardavimo pajamų ir pridėtinės vertės litui tenka įmonės pelno ir sumokamų mokesčių. Apskaičiuotas ikimokestinio pelningumo ir mokesčių naštos vidurkis vidutinėse įmonėse sudaro 3,93 ir 64,9 proc., mažose įmonėse – atitinkamai 8,9 ir 47,2 proc., mikroįmonėse – atitinkamai 4,6 ir 28,4 proc. Tai reiškia, kad vienam pardavimo pajamų litui daugiausia pelno tenka mažose ir mikroįmonėse – 0,89 Lt ir 0,46 Lt, o daugiausia mokesčių vienam pardavimo pajamų litui tenka vidutinėse įmonėse – 0,65 Lt. Tokius skirtingus rezultatus galima būtų paaiškinti nevienoda tiriamų SVV įmonių mokesčių struktūra, nes įmonės skiriasi ne tik teisinės registracijos forma bei veiklos rūšimi, bet ir samdomų darbuotojų skaičiumi. Mikroįmonėse darbuotojų skaičius yra iki 9 žmonių. Dažnai individualiose įmonėse dirba tik vienas savininkas, dėl to yra mažiausios darbo užmokesčio sąnaudos. Vidutinėse įmonėse dirba daugiausia samdomų darbuotojų (nuo 50 iki 249), todėl šių darbuotojų darbo užmokesčio sąnaudos, į kurias įeina ir su darbo užmokesčiu susiję GPM bei įmokos į VSDF, yra didžiausios. Nuo darbo užmokesčio mokamus mokesčius galima laikyti pastoviais, kuriuos nelabai įtakoja gamybos apimtys, o tai irgi lemia didesnę mokesčių naštą vidutinėse įmonėse.

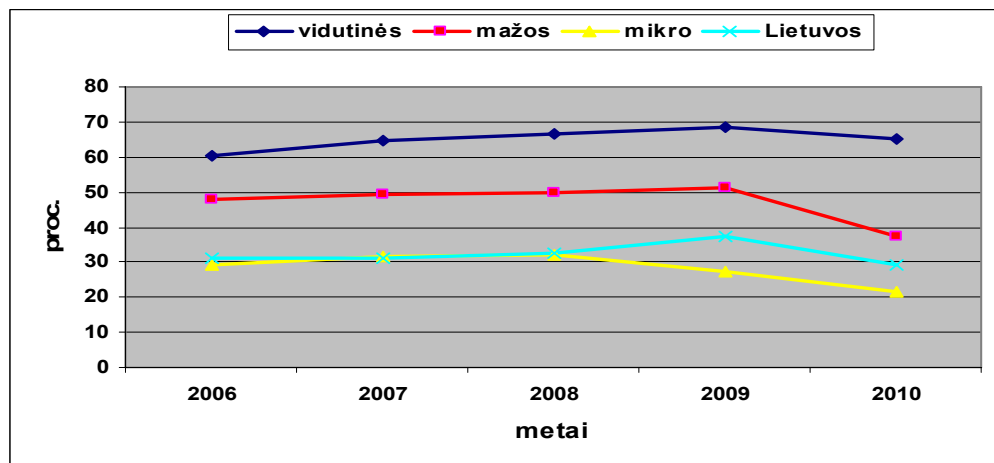
Pateikti kovariacijos koeficientai vidutinių, mažų ir mikroįmonių atitinkamai sudaro 101,10; 54,7 ir -4,38. Vidutinių ir mažų įmonių šis rodiklis teigiamas, ir tai rodo, kad įmonių gaunamas pelnas susijęs su mokamais mokesčiais. Taip yra todėl, kad vidutinės įmonės nesinaudoja pelno mokesčio lengvata, mažos įmonės naudojasi, bet su tam tikromis sąlygomis. Mikroįmonėse kovariacijos koeficientas neigiamas, tai reiškia, kad jose uždirbamas pelnas mokamų mokesčių įtakojamas priešingai – pelnas didėja, o mokesčiai mažėja. Taip paaiškinama taikomos pelno mokesčio lengvatos įtaka mikroįmonių amokestinamajam pelnui.



Koreliacijos koeficientai vidutinėse, mažose ir mikroįmonėse sudaro atitinkamai 0,90; 0,53 ir -0,16. Tai rodo, kad tarp pelningumo ir mokesčių naštos vidutinėse įmonėse priklausomybė yra labai stipri, mažose įmonėse – vidutinio stiprumo, o mikroįmonėse ši priklausomybė silpna. Vidutinių ir mažų įmonių šis rodiklis teigiamas, ir tai rodo, kad įmonių gaunamas pelnas susijęs su mokamais mokesčiais bei juda ta pačia kryptimi, kas liudija, kad vieno didėjimas įtakoja kito didėjimą ir atvirkščiai. Taip yra todėl, kad vidutinės įmonės nesinaudoja pelno mokesčio lengvata, mažos įmonės naudojasi, bet su tam tikromis sąlygomis. Mikroįmonėse koreliacijos koeficientas -0,16, tai reiškia, kad jose uždirbamas pelnas mokamų mokesčių įtakojamas priešingai – pelnas didėja, o mokesčiai mažėja. Taip paaiškinama taikomos pelno mokesčio lengvatos įtaka mikroįmonių apmokestinamajam pelnui.

Jeigu skaičiavimams būtų panaudotas SVV įmonių ne ikimokestinis, bet grynasis pelningumas, tuomet apskaičiuoti koreliacijos koeficientai būtų aukštesni, kadangi ryšį įtakotų ir tiriamų įmonių sumokėtas pelno mokestis. Darbe buvo apsiribota tik ikimokestinio pelningumo rodiklio panaudojimu, nes pelno mokesčio dalis visoje sumokėtų mokesčių dalyje dėl naudojamos pelno mokesčio lengvatos mikroįmonėse yra nežymi.

2.36 paveiksle pavaizduotas bendros mokesčių naštos kitimas Lietuvoje ir tiriamose SVV įmonėse per 2006-2010 metus.



**2.36 pav. SVV įmonių bendros mokesčių naštos kitimas 2006-2010 m., proc.**

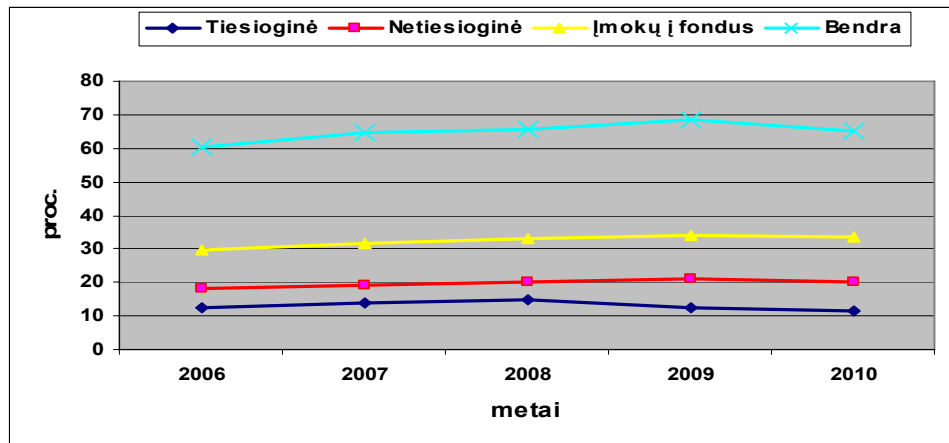
Šaltinis: Sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos ir Statistikos departamento duomenis

2.36 paveikslo duomenys rodo, kad per tiriamą 2006-2010 metų laikotarpį vidutinėse ir mažose įmonėse bendra mokesčių našta buvo didesnė už Lietuvos mokesčių našta, o mikroįmonėse bendra mokesčių našta buvo šiek tiek mažesnė ar lygi Lietuvos naštai, o nuo 2009 m. šių įmonių našta sumažėjo. Tai galima paaiškinti tuo, kad ekonominiu sunkmečiu dalis įmonių sustabdė ar nutraukė savo veiklą, to priežastis galėjo būti blogėjanti ekonominė padėtis, blogėjantys įmonių finansiniai rodikliai. Didžiausia mokesčių našta buvo 2009 m. Mokestinių

pajamų padidėjimui didžiausios įtakos turėjo pelno ir pridėtinės vertės mokesčių tarifų padidėjimas, taip pat įmokų į privalomąjį sveikatos draudimo fondą padidėjimas.

Apskaičiuotas variacijos koeficientas sudaro: šalies bendros mokesčių naštos 2,59 o tiriamų SVV įmonių bendros mokesčių naštos 3,29. Standartinis nuokrypis kaip rizikos rodiklis apskaičiuotas ir parodo, koks bendrosios mokesčių naštos prognozuojamas nukrypimas nuo vidurkio: šalies 1,61 proc., o tiriamų SVV įmonių 1,82 proc.

Apskaičiavę ir išnagrinę bendrą Lietuvos įmonėms tenkančią mokesčių naštą apskaičiuosime, kokia našta tenka atskiroms SVV įmonėms - vidutinėms, mažoms ir mikroįmonėms. Tuo tikslu 2.20-2.22 lentelėse (žr. 22 priedą) pateikti apskaičiuoti SVV įmonių duomenys. Atlikta vidutinių, mažų ir mikroįmonių mokesčių naštos pagal mokamus mokesčius ir įmokas per 2006 – 2010 metų laikotarpį grafinė palyginamoji analizė, kurios rezultatai pateikti 2.37-2.39 paveiksluose.

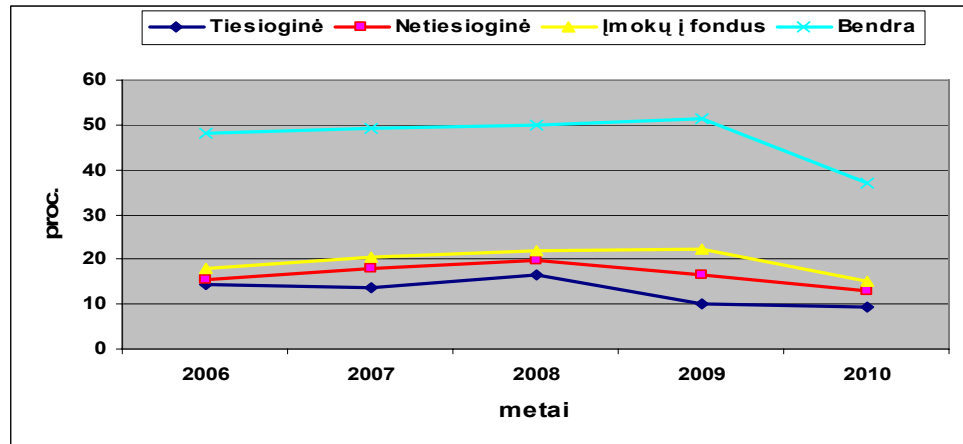


**2.37 pav. Vidutinių įmonių mokesčių ir įmokų naštos kitimas 2006-2010 m., proc.**

Šaltinis: Sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos ir Statistikos departamento duomenis

2.37 paveikslo diagramos duomenys rodo, kad 2006 – 2009 metų laikotarpiu vidutinėse įmonėse mokesčių našta nuosekliai didėjo, o 2010 m. sumažėjo. Didžiausia vidutinių įmonių buvo įmokų į fondus našta ir siekė nuo 32,49 proc. 2006 m. iki 34,03 proc. 2009 m. 2006 – 2008 metų laikotarpiu Lietuvoje pradėjo ženkliai kilti darbo užmokestis, todėl išaugo įmokos nuo darbo užmokesčio į VSDF. Tai lėmė įmokų į fondus naštos padidėjimą. Mažiausią naštą sudarė tiesioginiai mokesčiai, kurie laikotarpiu nuo 2006 m. iki 2008 m. didėjo nuo 12,23 proc. 2006 m. iki 14,72 proc., o nuo 2009 m. pradėjo mažėti ir sumažėjo 2,32 proc. punkto. 2010 m. tiesioginių mokesčių našta dar sumažėjo 0,98 proc. punkto. Netiesioginė mokesčių našta didėjo nuo 18,28 proc. 2006 m. iki 21,21 proc. 2009 m., o 2010 m. sumažėjo 0,92 proc. punkto. Netiesioginės mokesčių naštos didėjimas yra tiesiogiai proporcingas pardavimo pajamų augimui.

Vertinant 2.38 paveiksle pateiktų diagramų duomenis, matome, kaip tiriamu laikotarpiu kito mažų įmonių tiesioginės mokesčių naštos svyravimai nuo 14,46 proc.



**2.38 pav. Mažų įmonių mokesčių ir įmokų naštos kitimas 2006-2010 m., proc.**

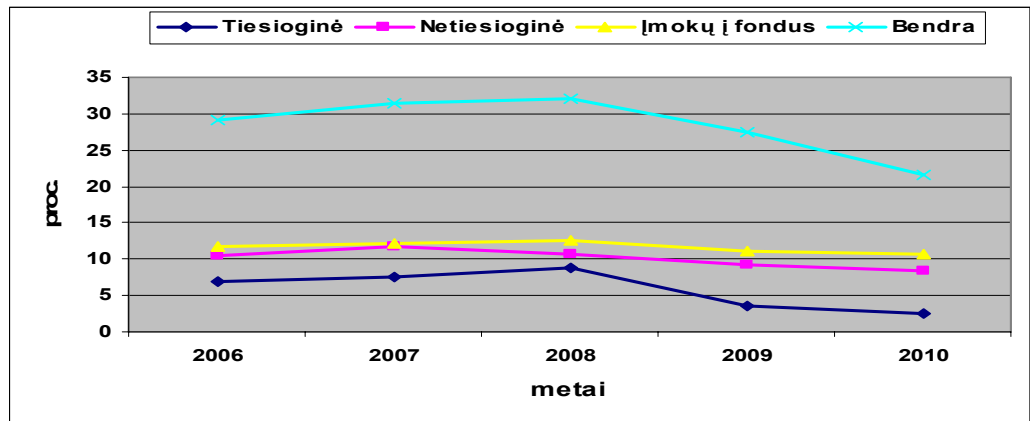
Šaltinis: Sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos ir Statistikos departamento duomenis

Iš 2.38 pav. matyti, kad MĮ tiesioginė mokesčių našta 2006 m. buvo 16,39 proc. 2008 m., o laikotarpiu 2009-2010 m. mažėjo. Netiesioginė mokesčių našta buvo šiek tiek didesnė, nei tiesioginių mokesčių ir nuo 2006 m. augo nuo 15,51 proc. iki 19,87 proc. 2008 m., o 2009 - 2010m. laikotarpiu mažėjo 3,48 proc. punkto 2009 m. ir 3,51 proc. punkto 2010 m. Įmokų į fondus našta kito ta pačia tendencija, kaip ir kiti mokesčiai, didėjo laikotarpiu nuo 2006 m. iki 2009 m. atitinkamai nuo 18,09 proc. iki 22,3 proc., o 2010 m. sumažėjo 7,29 proc. punkto. Tai susiję su ekonominiu sunkmečiu, su įmonių finansinių rodiklių blogėjimu, įmokų į fondus našta mažėjo atleidus dalį darbuotojų.

Didžiausia mažų įmonių tiesioginių mokesčių našta buvo 2008 m. Tai paaiškinama tuo, kad mažos įmonės 2007 m. turėjo didžiausią pelną, kurį sumokėjo 2008 m.

Netiesioginės mokesčių naštos didėjimas iki 2008 m. ir mažėjimas 2009-2010 m. laikotarpiu yra tiesiogiai proporcingas pardavimo pajamų augimui, o mažėjimas esant ekonominiam sunkmečiui. Didžiausia mažų įmonių našta yra įmokų į fondus, tačiau ji nėra tokia ryškiai išsiskirianti, kaip buvo vidutinėse įmonėse. 2010 m. stebimas mažų įmonių bendros naštos sumažėjimas. Analizuojant mažų įmonių pardavimo pajamas buvo pastebėta, kad 2008 metais buvo pačios didžiausios pardavimo pajamos per tiriamą laikotarpį, o 2.38 paveiksle netiesioginių mokesčių naštos kreivė taip pat yra aukščiausiam taškui 2008 m. per visą tiriamą laikotarpį.

Mikroįmonių mokesčių naštos diagrama pateikta 2.39 paveiksle.



**2.39 pav. Mikroįmonių mokesčių ir įmokų naštos kitimas 2006-2010 m., proc.**

Šaltinis: Sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos ir Statistikos departamento duomenis

Iš 2.39 pav. matyti, kad didžiausia tiesioginių mokesčių našta buvo 2008 m. 8,83 proc., o mažiausia 2010 m. 2,49 proc. Tai paaiškinama tuo, kad 2007 m. mikroįmonės turėjo didžiausią pelną, o 2009 -2010 m. sumažėjus pardavimo pajamoms, sumažėjo pelnas ir pelno mokestis. Kadangi dalis mikroįmonių pelno mokesčio nemoka dėl taikomų lengvatų, jų tiesioginė mokesčių našta yra mažiausia. Tiriamuoju laikotarpiu įmokų į fondus našta mažai kito nuo 11,72 proc. 2006 m. iki 10,78 proc. 2010 m. Mikroįmonėse nemaža dalis yra individualių įmonių, kuriose nėra samdomų darbuotojų ir dirba tik vienas savininkas. Netiesioginių mokesčių našta mikroįmonėse didžiausia buvo 2007 m. 11,74 proc., o 2008-2010 m. turėjo tendenciją mažėti nuo 10,67 proc. iki 8,41 proc. Tai paaiškinama tuo, kad prasidėjus ekonominei krizei dalis mikroįmonių sustabdė ar nutraukė savo veiklą.

Apibendrinant galima teigti, kad didžiausią mokesčių ir įmokų našta jaučia vidutinės įmonės, kadangi jos daugiausia sumoka tiesioginių, netiesioginių mokesčių bei įmokų į fondus. Mažų įmonių bendroji mokesčių našta taip pat gana didelė, tačiau mažesnė už vidutinių įmonių mokesčių našta. Mikroįmonės mažiausiai sumoka mokesčių, todėl jų mokesčių našta per analizuojamą laikotarpį yra pati mažiausia. Įtakos tam turi mokesčių lengvatos, taikomos mikroįmonėms.

### 3. SMULKAUS IR VIDUTINIO VERSLO ĮMONIŲ MOKESTINĖS APLINKOS TOBULINIMO KLAUSIMAI

Ištirsime, kaip bendrą SVV įmonių naštą įtakoja jų mokami tiesioginiai ir netiesioginiai mokesčiai bei įmokos į fondus. 3.1. ir 3.2. lentelėse pateikta vidutinių, mažų ir mikroįmonių tiesioginių ir netiesioginių mokesčių našta per 2006 – 2010 metų laikotarpį, apskaičiuota imant sumokėtų mokesčių ir pridėtinės vertės santykį.

3.1.lentelė

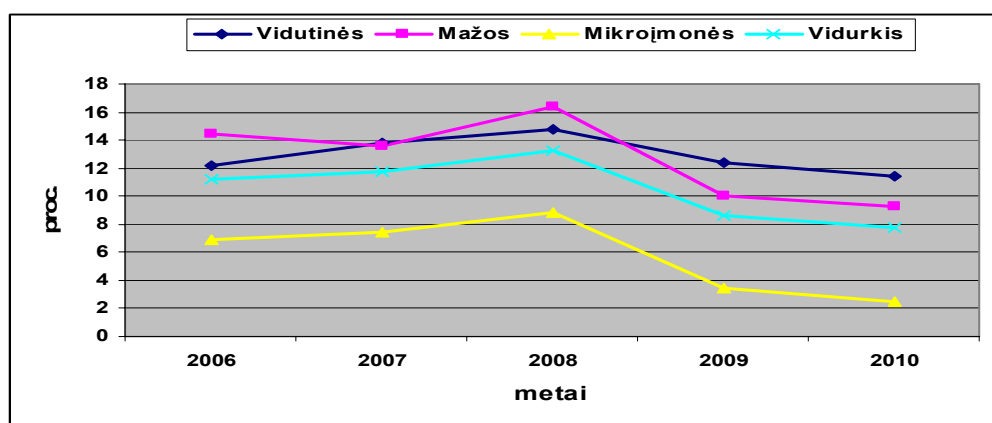
**Lietuvos SVV įmonių tiesioginių mokesčių našta 2006 – 2010 metais, proc.**

Įmonės	Vidurkis	2006	2007	2008	2009	2010
Vidutinės	12,91	12,23	13,76	14,72	12,40	11,42
Mažos	12,76	14,46	13,62	16,39	10,02	9,29
Mikroįmonės	5,83	6,89	7,46	8,83	3,50	2,49

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos ir Statistikos departamento duomenis

Tiesioginiai mokesčiai mokami atsižvelgiant į SVV įmonių pajamingumą. Galima daryti prielaidą, kad tiesioginiai mokesčiai labiau atsižvelgia į teisingumo principą, kuris reikalauja, kad būtų užtikrinamas kiekvieno ūkio subjekto gebėjimas mokėti mokesčius. Per tiesioginius mokesčius pasireiškia horizontalus ir vertikalus teisingumas, kai skaičiuojama vienam pardavimo pajamų litui tenkantis sumokėtų mokesčių rodiklis (horizontalus teisingumas) bei analizuojama įmonėms taikomų lengvatų įtaka skaičiuojant šį rodiklį (vertikalus teisingumas).

Vertinant 3.1. lentelės duomenis 3.1 paveiksle pateiktas SVV įmonių tiesioginių mokesčių naštos bei jų vidutinės tiesioginių mokesčių naštos per 2006 – 2010 metų laikotarpį kitimas.



**3.1 pav. SVV įmonių tiesioginių mokesčių naštos kitimas 2006 – 2010 metais, proc.**

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos ir Statistikos departamento duomenis

Iš 3.1 paveikslo matyti, kad tiesioginių mokesčių našta labiausiai slegia mažas ir vidutinės įmonės, mažiausiai – mikroįmonės. Vidutinių įmonių tiesioginių mokesčių našta didėjo 2006-2008 m. laikotarpiu atitinkamai nuo 12,23 proc. iki 14,72 proc., o 2009 -2010 m.

laikotarpiu sumažėjo nuo 12,40 proc. iki 11,42 proc. Mažų įmonių tiesioginių mokesčių našta kito netolygiai nuo 14,46 proc. 2006 m. iki 9,29 proc. 2010 m. Vidutinių ir mažų įmonių tiesioginė mokesčių našta per visą tiriamą laikotarpį buvo didesnė už vidurkį. Tuo tarpu mikroįmonių tiesioginė mokesčių našta buvo mažesnė už vidurkį ir didėjo 2006-2008 m. nuo 6,89 proc. iki 8,83 proc., o 2009-2010 m. mažėjo.

Galime daryti išvadą, kad SVV įmonių tiesioginių mokesčių naštos kitimas per 2006 - 2010 metų laikotarpį yra įtakojamas tiriamų įmonių turėto pelno. Jeigu, analizuojant SVV įmonių bendrą našta, buvo nustatyta, kad nuo 2006 iki 2010 metų didžiausią mokesčių našta jautė vidutinės įmonės, tai tiesioginės mokesčių naštos analizė rodo, kad mažos įmonės 2006 m. ir 2008 m. jautė didžiausią mokesčių našta. Čia labai įtakoja mažų įmonių 2007 m. turėtas didesnis pelnas ir 2008 m. sumokėtas pelno mokestis. Todėl galima daryti prielaidą, kad ženkliai sumažinus pelno mokesčius, žymiai palengvėtų mažų įmonių mokestinė našta.

*Pelno mokesčio tarifų pokyčių įtaka SVV įmonių veiklai.*

Įmonių pelno apmokestinimas yra vienas iš smarkiai verslininkų sprendimus įtakančių veiksnių, nes nuo jo priklauso grynasis investicijų pelningumas. Kalbant apie pelno mokestį galima teigti, kad mažesnis pelno apmokestinimas mažina neapskaiytų pajamų sumas ir leidžia įmonėms padidinti oficialius pelnus, o tai gali atvesti ir į oficialiai didėjančius atlyginimus. Kai stimulas slėpti pajamas dingsta, lieka mažiau galimybių mokėti atlyginimus neoficialiai. Daugelis verslininkų pradeda sąžiningai vesti apskaitą ir rodo realius savo veiklos rezultatus. Pelno mokesčio sumažinimas gali išspręsti keletą problemų, ir leisti pasiekti geresnių rezultatų:

- Didesnės galimybės ir paskatos verslui plėtotis,
- Mažesni šešėlinės ekonomikos mastai ir mažesnės slepiamos pajamos,
- Didesnės biudžeto pajamos iš įmonių pelno mokesčio,
- Mažesnis neoficialių atlyginimų lygis, ir didesnis socialinio draudimo fondas.

Apibendrinant galima teigti, kad pelno mokestis yra vienas svarbiausių SVV įmonių mokesčių. Pelno mokesčio tarifo mažinimas turi daug teigiamų aspektų iš kurių pagrindinis – verslo plėtros skatinimas. O verslo plėtra reiškia daugiau investicijų, o tuo pačiu ir geresnius SVV įmonių veiklos rezultatus. Pelno mokesčio tarifo didėjimas turi įtakos šešėlinės ekonomikos mastui, įmonių materialinėms investicijoms bei slepiamoms pajamoms.

Toliau aptarsime SVV įmonių netiesioginių mokesčių našta, kurios analizei 3.2 lentelėje pateikti SVV įmonių netiesioginių mokesčių naštos duomenys.

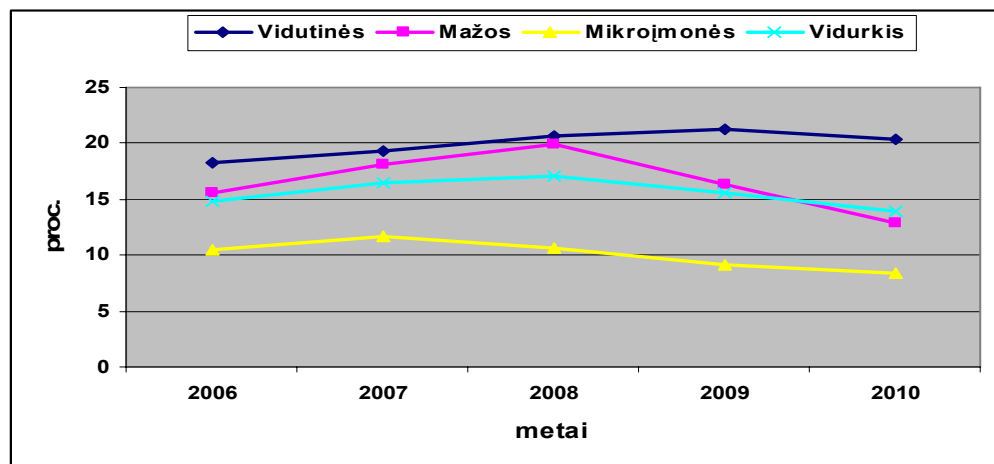
3.2. lentelė

**Lietuvos SVV įmonių netiesioginių mokesčių našta 2006 – 2010 metais, proc.**

Įmonės	Vidurkis	2006	2007	2008	2009	2010
Vidutinės	19,95	18,28	19,32	20,67	21,21	20,29
Mažos	16,56	15,51	18,14	19,87	16,39	12,88
Mikroįmonės	10,09	10,51	11,74	10,67	9,14	8,41

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos ir ir Statistikos departamento duomenis

Netiesioginius mokesčius moka galutinis produkcijos ar paslaugos vartotojas, tačiau jie slegia tos produkcijos ar paslaugų teikėjus, nes mažesnis mokestis leidžia pigiau parduoti prekę ar paslaugą ir tuo pačiu skatina gamybą. Vertinant 3.2. lentelės duomenis 3.2 paveiksle pateiktas SVV įmonių netiesioginių mokesčių naštos per 2006 – 2010 metų laikotarpį kitimas.



**3.2 pav. SVV įmonių netiesioginių mokesčių naštos kitimas 2006 – 2010 metais, proc.**

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos ir Statistikos departamento duomenis

Iš 3.2 paveikslo matyti, kad vidutinių ir mažų įmonių netiesioginių mokesčių našta yra didesnė už SVV vidurkį, o mikroįmonių – mažesnė. Vidutinių įmonių netiesioginių mokesčių našta nuosekliai didėjo 2006-2009 m. laikotarpiu nuo 18,28 proc. iki 21,21 proc., 2010 m. sumažėjo 0,92 proc.punkto. Mažų įmonių netiesioginių mokesčių našta 2006-2008 m. laikotarpiu didėjo nuo 15,51 proc. iki 19,87 proc., 2009 m. sumažėjo 3,48 proc. punkto, 2010 m. mažėjo 3,51 proc.punkto. Mikroįmonių netiesioginių mokesčių našta kito nedaug ir svyravo nuo 10,51 proc. 2006 m. iki 8,41 proc. 2010 m.

Nuo 2008 metų pradėjo mažėti mažų įmonių netiesioginių mokesčių našta, nes sumažėjo pardavimai šalyje. Didžiausia netiesioginių mokesčių našta slegia vidutines įmones, nes šios įmonės daugiau produkcijos realizuoja vidaus rinkose. PVM įstatymas skatina ūkio subjektus išvežti produkciją už šalies ribų, nes kiekviena valstybė tokiu būdu augina savo ekonomiką. Reikia pastebėti, kad nišą savo produkcijai realizuoti užsienio rinkose mažoms įmonėms rasti kartais būna paprasčiau, nes jos lengviau prisitaiko prie pirkėjų keliamų reikalavimų. Tuo

galima paaiškinti, kad mažų įmonių ir mikroįmonių netiesioginių mokesčių našta yra mažesnė nei vidutinių įmonių. Mikroįmonių netiesioginių mokesčių našta yra žemiausia. Tai paaiškinama tuo, kad dalis mikroįmonių nėra PVM mokėtojos.

Kadangi mokesčių našta yra ne kas kita, kaip įmonės mokamų mokesčių suma, tenkanti vienam pridėtinės vertės litui, tai pagal netiesioginių mokesčių naštos kreives 3.2 paveiksle galima daryti prielaidą, kad netiesioginiai mokesčiai turi įtakos SVV įmonių rezultatams, nes įmonės, pasinaudodamos PVM lengvata išvežamai už šalies ribų produkcijai, sumažina savo netiesioginių mokesčių našta. Atpalaiduodamos PVM lėšas, SVV įmonės gali atlikti investicijas į įmonę ir tokiu būdu padidinti savo konkurencingumą.

*Pridėtinės vertės mokesčio tarifų pokyčių įtaka SVV įmonių veiklai.*

Verslininkai, pirkdami įvairias prekes ar paslaugas, turi mokėti kainą su PVM, todėl iš karto turi investuoti daugiau pinigų. Nors tikrasis PVM mokėtojas yra galutinis prekės vartotojas, tačiau verslo vystymui šis mokestis turi įtakos, kadangi su juo susijęs paduodamų prekių kainų lygis, SVV įmonių investicijų apimtys, pajamų apmokestinimo lygis. PVM tarifo pokyčių įtaka verslo subjektams gali pasireikšti:

- Padidėjusiomis teikiamų prekių ir paslaugų kainomis,
- Sumažėjusia teikiamų prekių ir paslaugų paklausa.

Padidinus PVM kiekviena SVV įmonė įvertina savo legalumo kainą. PVM didinimas ne tik smukdo vartojimą, bet ir skatina šešėlinę ekonomiką, bei vis didesnę mokesčių slėpimą. PVM yra laikomas bene pelningiausiu mokesčiu, kuris vaidina pagrindinį vaidmenį daugelyje ES šalių mokesčių sistemoje. Kad ir maži surenkamų PVM pajamų padidėjimai ar net sumažėjimai, pirmiausia siejami su vengimu mokėti PVM. Dėl padidėjusio PVM tarifo, vengimas mokėti šį mokestį, dažniausiai tai yra verslininkų nenoras mokėti šį mokestį ir pasitraukimas į šešėlinę ekonomiką. Tam pritaria ir P. Gylys (2006), kuris teigia, jog Lietuvoje klesti kontrabanda, nes tokie mokestinių dydžių pokyčiai sukuria didelius viršpelnius tiems, kurie sugeba juos apeiti. Todėl tarifų didinimas skatina šešėlinę ekonomiką, ir taip negailestingai susidorojama su sąžiningais verslininkais, kurie analogiškas prekes priversti parduoti didesne kaina, atsisakyti pelno ir bankrutuoti.

PVM didinimas 2009 metais buvo rizikingas, esant ekonominiam nuosmukiui kai kurios verslo rūšys traukėsi į šešėlį, daug kas nutraukė veiklą, nes nežinojo verslo ateities. Žinoma, kad kai kuriuose sektoriuose algos neretai mokamos vokeliuose. Tad PVM padidinimas iki 21 proc. galėjo lemti įmonių apyvartinių lėšų mažėjimą, kurios reikalingos verslo plėtrai.

R. Kuodis (2009) teigia, kad jei didesnę PVM mokesčio našta prisiima verslininkai, neperkeldami PVM padidėjimo į galutines vartojimo prekių kainas, jie sumokės mažiau pelno



mokesčio. Neigiamus PVM padidinimo padarinius SVV įmonėms kompensuoja PVM lengvatos.

*Akcizų mokesčio tarifų pokyčių įtaka SVV įmonių veiklai.*

R. Vainienė (2009) teigia, jog Lietuvos akcizų mokesčio politika (nuolat keičiami tarifai) stumia gamintojus į šešėlinę ekonomiką, nesąžiningą konkurenciją (nemokami mokesčiai, prekės pigesnės), atskirų apmokestintų akcizais prekių (pvz., kuro) kainų kilimas turi neigiamą įtaką daugelio rinkos dalyvių finansiniams rezultatams, sutrinka importuotojų veikla.

Akcizų pokyčių įtaka verslo subjektams gali pasireikšti:

- padidėjusiomis parduodamų prekių kainomis, sumažėjusia paklausa ir sumažėjusiu pelnu,
- padidėjusiais kontrabandos mastais (dėl pigesnių prekių kitose valstybėse),
- verslininkų pasitraukimu į šešėlinę ekonomiką,
- labai detalizuoti akcizų tarifai apsunkina apskaitą bei akcizo mokesčių mokėtojus, todėl vengiama mokėti šį mokestį.

R. Vainienė (2009) pateikia akcizų pokyčių įtakos verslo subjektų veiklai pavyzdį ir pabrėžia, kad dėl degalų akcizų skirtumo degalų pilamasi šalyse kaimynėse, įvairiose pasienio degalinėse, nes ten jie yra pigesni. Šiuo metu Lietuvoje 1000 litrų dyzelino yra taikomas 947 litų akcizo mokestis, tuo tarpu Lenkijoje – 808 litų. Toks akcizų skirtumas skatina piltis kurą svetur.

Kaip teigia R. Ramanauskaitė (2009), yra pastebėta jog akcizų mokesčio našta ilgą laiką Lietuvos sąlygomis buvo sunkesnė nei siūloma Pasauliniame mokesčių kodekse. Be to akcizų mokesčio tarifai yra detalizuoti, nurodomi įvairiais mato vienetais, o tai apsunkina apskaitą bei akcizo mokesčio mokėtojus. Pasauliniame mokesčių kodekse tarifai yra tik procentiniai proporciniai nuo prekių pardavimo kainos be akcizo ar PVM.

Atrodytų, kad akcizų tarifų didinimas tokioms neelastingoms prekėms kaip alkoholis, tabakas neturėtų pernelyg veikti Lietuvos ekonomikos. Stipraus alkoholio akcizas didėjo tiek 2008, tiek 2009 metais, padidėjo jo kainos ir krito pardavimai. Verslo atstovų ir teisėsaugos institucijų duomenimis, padidinus akcizus sparčiai pradėjo augti nelegali rinka, nes teikti prekes darosi brangu, krenta pardavimai ir ženkliai mažėja įmonių pelnas, kuris šiuo laikotarpiu yra labai svarbus investicijoms ir to verslo plėtrai.

Reikėtų atkreipti dėmesį į tai, kad pasak Vainienės, R (2009) pasienio kraštuose parduodama žymiai mažiau akcizinių prekių nei visoje Lietuvoje, kad nereikia įdėti daug pastangų, jog nusipirkti pigių cigarečių ar alkoholio, o ir teisėsaugos pareigūnai periodiškai praneša apie sulaikytus krovinius. Pamatuoti šešėlinę ekonomiką yra sunku, bet apčiuopti jos

mastus yra įmanoma. Laisvosios rinkos ekspertų duomenimis paprastai tai daroma atliekant viešosios nuomonės tyrimus.

Išanalizavus akcizų poveikį SVV įmonių veiklai reikėtų pastebėti, kad tarifų, mokestinių įplaukų ir apmokestinamosios bazės priklausomybės pakitimai turėtų būtų sekami, analizuojami, kad ekonomika nepakliūtų į pavojingą zoną. Kuomet susidaro dideli kainų skirtumai tarp įvairių šalių, sparčiai didėja kontrabandos mastai ir verslininkai traukia į šešėlinę ekonomiką. Mažinti ar didinti akcizus reikia ne dėl didesnių biudžeto pajamų, o dėl pačių rinkos dalyvių (tame tarpe ir verslo subjektų), tad net jei biudžeto pajamos šiek tiek ir smunka, akcizų mažinimas vis tiek pasiteisina (R.Kuodis, 2009).

Toliau darbe nagrinėsime SVV įmonių įmokų į fondus našą. Apskaičiuota įmokų į fondus našta pateikta 3.3 lentelėje.

3.3. lentelė

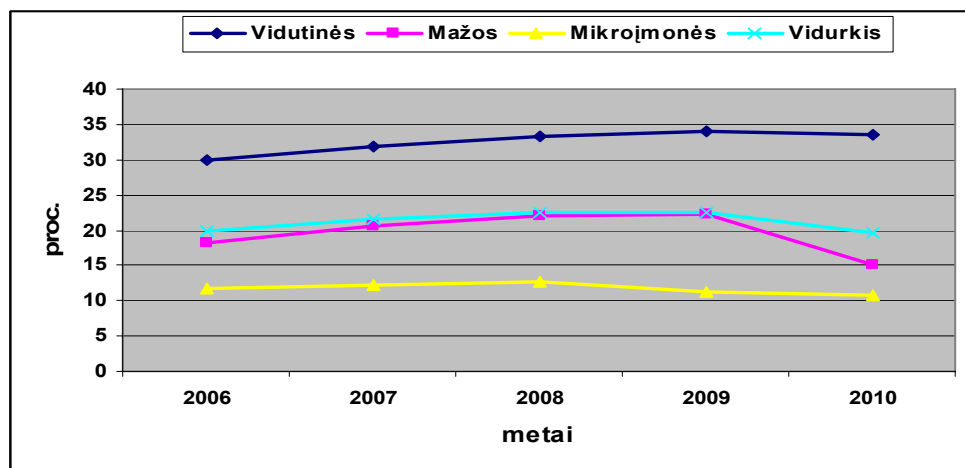
**Lietuvos SVV įmonių įmokų į fondus našta 2006 – 2010 metais, proc.**

Įmonės	Vidurkis	2006	2007	2008	2009	2010
Vidutinės	32,49	29,44	31,78	33,23	34,03	33,45
Mažos	19,60	18,09	20,56	22,06	22,30	15,01
Mikroįmonės	11,70	11,72	12,24	12,61	11,15	10,78

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos ir Statistikos departamento duomenis

Atlikus SVV įmonių įmokų į fondus analizę, matome, kad jos įmokas moka į VSDF ir Garantinį fondą. Individualių įmonių savininkams atsiranda prievolė VSDF sumokėti ne tik nuo samdomų darbuotojų darbo užmokesčio apskaičiuotus mokesčius, bet ir valstybės nustatytus įmonės savininko mokesčius pagrindinei pensijos daliai.

Tiriamų SVV įmonių įmokų į fondus per 2006 – 2010 metų laikotarpį kitimas parodytas 3.3 paveiksle.



**3.3 pav. Įmokų į fondus naštos kitimas 2006 – 2010 metais, proc.**

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos duomenis

3.3 paveiksle pavaizduotos kreivės rodo, kad visų SVV įmonių į fondus našta 2006-2008 m. laikotarpyje tolygiai didėjo. Vidutinių įmonių įmokų našta kito nuo 29,44 proc. 2006 m. iki 34,03 proc. 2009 m., o 2010 m. sumažėjo 0,58 proc. punkto. Mažų įmonių įmokų našta didėjo 2006-2009 m. laikotarpiu nuo 18,09 proc. iki 22,30 proc., o 2010 m. sumažėjo 7,29 proc. punkto. Mikroįmonių įmokų našta kito su mažais svyravimais nuo 11,72 proc. 2006 m. iki 10,76 proc. 2010 m.

Didžiausia SVV įmonių įmokų našta buvo 2009 m. (vidurkis 25 proc.), o 2010 m. sumažėjo (vidurkis 19,75 proc.). Per visą tiriamą laikotarpį didžiausią įmokų našta jautė vidutinės įmonės, o mažiausią mikroįmonės. Tai paaiškinama tuo, kad vidutinėse įmonėse yra didžiausias skaičius darbuotojų (nuo 50 iki 249), todėl vidutinių įmonių didžiausios įmokos į VSD fondą. Mikroįmonės turi mažiausią samdomų darbuotojų skaičių, todėl jų įmokų našta mažesnė.

Darbo autorių nuomone įmokos į VSDF labiausiai skatina SVV įmones pasitraukti į šešėlinį verslą, ko pasekoje valstybė praranda mokesčines pajamas. Didžiausios neapmokestinamų pajamų sumos Statistikos departamento duomenimis yra visų rūšių prekyboje, statyboje, maisto pramonėje bei produktų ir gėrimų gamyboje. Tai veiklos rūšys, kuriomis daugiausia ir užsiima SVV įmonės.

Apibendrinant darbe atliktą analizę, kurios metu buvo siekiama nustatyti mokesčių ir įmokų naštos, taikomų mokesčių lengvatų, mokesčių persipynimo vienas su kitu daromą įtaką SVV įmonių veiklos rezultatams, galima teigti, kad darbe išsikelta hipotezė, kad Lietuvos mokesčių sistemoje vykstantys pokyčiai įtakoja SVV įmonių veiklą, pasitvirtino. Mokesčiai dydžiai atspindi šalies mokesčinę aplinką ir nepagrįstai pakeisti įvairių mokesčių tarifai, bei dėl jų pakitusi mokesčių našta turi įtakos SVV įmonių veiklai ar net gebėjimui išlikti rinkoje.

Taigi, siekiant didesnio ekonominio augimo, daugiau surenkamų pajamų iš mokesčių nustatant naujus tarifus svarbu, kad nebūtų viršytas ribinis mokesčių tarifas, nuo kurio sparčiai mažėja verslininkų iniciatyvumas ir valstybės gaunamos mokesčių pajamos.

## IŠVADOS IR PASIŪLYMAI

Atlikus Lietuvos mokesčių sistemos įtaką SVV įmonių veiklai analizę išskiriamos šios apibendrintos išvados:

✓ Mokesčių samprata įvairiais laikotarpiais buvo skirtinga, bet visuose pabrėžiami šie pagrindiniai aspektai: privalomas jų pobūdis ir mokėjimas valstybei valstybinių funkcijų vykdymui. Visi mokesčiai įgyvendinami pagal tam tikrą instrumentariją, o mokesčių vaidmuo pasireiškia trimis funkcijomis: fiskaline, perskirstomąja ir reguliavimo. Kad mokestis tiktų šaliai yra svarbu, kad būtų laikomasi pagrindinių apmokestinimo principų ir nebūtų viršyta optimali tarifo riba, nuo kurios mažėja verslininkų iniciatyvumas ir valstybės gaunamos mokesčių pajamos.

✓ Mokesčiai yra valstybės pajamų šaltinis, kurių dėka valstybė gali atlikti pagrindines savo funkcijas, o visos mokesčių funkcijos tarpusavyje susijusios ir atspindi mokestinių santykių kaitą. Tinkamai panaudojus tokį galingą mechanizmą kaip mokesčiai, galima norima linkme veikti praktiškai visas gyvenimo sritis (ekonomikos plėtrą, nedarbo ir infliacijos lygį, gamybą ir prekybą ir kt.). Mokesčiai yra geriausias pajamų šaltinis viešųjų gėrybių finansavimui.

✓ Bendra mokesčių našta susideda iš tiesioginės mokesčių naštos, t.y. sumokamų mokesčių. Bendra mokesčių suma neturi viršyti tam tikro visuomenei ekonomiškai priimtino lygio (pažeidus šią taisyklę, visuomenėje prasideda intensyvus mokesčių vengimas). Mokesčių normos didinimas iki tam tikros ribos didins mokestines pajamas, peržengus tą ribą, mažėja mokestinės pajamos, slopina verslininkų iniciatyvą, mokesčiai dažnai slepiami, plėtojasi „šešėlinės ekonomikos“ veikla.

✓ Kiekvienas apmokestinimo principas formuojant mokesčių sistemą yra svarbus, tačiau suderinti visus šiuos principus yra sunku, nes jie dažnai vienas kitam prieštarauja. Kartu pasiekti kuo didesnių mokestinių įplaukų, aukštesnio ekonominio efektyvumo ir didesnio teisingumo principo yra išties sudėtinga. Apmokestinimo taisyklės, atitinkančios mokesčių teisingumo ir ekonominio efektyvumo principų reikalavimus, gali būti sudėtingos ir brangios mokesčio ėmimo požiūriu, t.y. pažeisti administracinio paprastumo principą.

✓ Mikro, mažos ir vidutinės įmonės yra pačios mobiliiausios, nuolat besikeičiančios įmonės, kurių augimas yra ne tik pagrindinis naujų darbo vietų kūrimo ir žmonių gerovės kilimo šaltinis, bet ir turi tiesioginės įtakos šalies ekonomikos augimui. Per tiriamąjį laikotarpį atsirado daugiau įmonių, kuriuose dirba iki 9 darbuotojų. Kadangi Lietuvoje dominuoja privačios nuosavybės įmonės, sukuriančios 96 proc. bendros pridėtinės vertės, tai smulkus ir vidutinis verslas vaidina svarbų vaidmenį šalies ekonomikoje ir šalies ekonominiam vystymuisi yra reikšmingas dėl socialinio, politinio, ekonominio ir evoliucinio aspektų.

✓ 2006-2008 m. laikotarpį nebuvo ryškesnių mokesčių įstatymų pakeitimų, tačiau per 2009 – 2010 metus buvo atlikta nemažai pakeitimų pelno, PVM, akcizų mokesčio įstatymuose: 5 proc. ir 9 proc. lengvatiniai PVM tarifai palikti galioti tik toms sritims, kurioms svarbu palengvinti mokesčių našta. Pelno mokesčio įstatyme nuo 2009 m. pradėta taikyti nauja pelno mokesčio lengvata įmonėms, užsiimančioms moksliniais tyrimais ir eksperimentine plėtra. Dėl galiojusių mokesčių lengvatų valstybės biudžetas 2009 m. negavo 223 mln. Lt pajamų, 2010 m. - 250 mln. Lt pajamų. Šie pinigai liko SVV įmonėse ir mažino jų mokesčių našta. Mokesčių lengvatos naudingos įmonėms, nes jos galėjo plėsti savo veiklą, daryti investicijas į savo įmonę, taip pat suteiktos lengvatos padėjo joms išgyventi ekonomikos sunkmečio metu.

✓ Didžiausia SVV įmonių dalis sukoncentruota apskrityse, kurių centrai yra didieji šalies miestai: net 55,4 proc. SVV įmonės veikė Vilniaus ir Kauno apskrityse. Mažiausia įmonių dalis buvo Utenos 3,1proc. ir Tauragės apskrityje – 2,4 proc. Lietuvoje labiausiai paplitusi įmonių rūšis yra uždarnosios akcinės bendrovės, o individualios įmonės yra antroje vietoje. Smulkios ir vidutinės įmonės daugiau steigiamos urbanizuotose, investicijoms patraukliose apskrityse, kur išplėtoti institucinė verslo infrastruktūra, sutelktas mokslinis potencialas.

✓ Išanalizavus SVV įmonių pajamas pagal ekonominės veiklos rūšis, matyti, kad didžiausią dalį pajamų gauna įmonės iš prekybos veiklos, pramonės veikloje pajamos buvo didžiausios 2007 m., o statybos veikloje - 2008 m. Vidutinių įmonių pajamų lyginamoji dalis buvo didžiausia, o mikroįmonių – mažiausia. SVV įmonės sukuria apie 53 proc. bendrosios pridėtinės vertės, sukuriama BPV kasmet nuosekliai didėja. Pagal grynąjį pelną išsiskyrė mažos įmonės, kurių grynasis pelnas 2007 m. penkis kartus viršijo vidutinių įmonių pelną. SVV įmonių grynasis pelningumas buvo didžiausias 2007 m. 2009 m. prasidėjus sunkmečiui, sumažėjo įmonių pardavimų pajamos, tai turėjo įtakos įmonių pelnų sumažėjimui.

✓ Per analizuojamą laikotarpį SVV įmonių sumokėti mokesčiai lyginant su nacionalinio biudžeto pajamomis išaugo 5,30 proc. (nuo 42,02 proc. iki 47, 32 proc.). 2006-2007 m. didėjant nacionalinio biudžeto pajamoms, tolygiai didėjo ir SVV įmonių sumokėtų mokesčių pajamos. Ši didėjimą įtakojo Lietuvos ekonomikos augimo tempai. Taip pat didelės įtakos turėjo gerėjantis mokesčių administravimas, didėjantis šalies užimtumas, augantis darbo užmokestis, kuris lėmė didėjančias vartojimo išlaidas ir tuo pačiu patį vartojimo augimą. SVV įmonių sumokėtų mokesčių dalis NB pajamose mažiausią dalį sudarė 2008 m. – 41,83 proc. Ši mažėjimą įtakojo prasidėjusi šalyje ekonominė krizė. 2010 m. lyginant su 2009 m. laikotarpiu, SVV įmonių sumokėti mokesčiai į NB padidėjo 3,2 proc., nes 2009 m. pradžioje šalyje pradėta vykdyti mokesčių reforma. SVV įmonių didžiąją dalį sumokėtų mokesčių, daugiau nei 50 proc. sudarė netiesioginiai mokesčiai.

✓ Atlikus SVV įmonių sumokėtų mokesčių ir įmokų struktūrinę ir dinaminę analizę nustatyta, kad per 2006-2010 m. laikotarpį SVV įmonių sumokėtų mokesčių ir įmokų suma padidėjo 20,90 proc. Struktūrinės analizės rezultatai parodė, kad didžiausią svorį SVV įmonių sumokėtuose mokesčiuose ir įmokose 2006-2010 m. laikotarpiu turėjo įmokos į fondus, kurios sudarė apie pusę visų SVV įmonių sumokėtų mokesčių ir įmokų sumos (net 50,05 proc.).

✓ Atlikta sumokėtų tiesioginių mokesčių įtakos SVV įmonių veiklai analizė parodė, kad didžiausia įtaką tiesioginiai mokesčiai turi vidutinėms ir mažoms įmonėms, nes šios įmonės moka pelno mokestį, kuris yra vienas iš pagrindinių tiesioginių mokesčių. Kadangi pelno mokestis apskaičiuojamas nuo likusio įmonės pelno, jis daro tiesioginę įtaką įmonių veiklai. Apskaičiuota mokėtina pelno mokesčio suma, sumažina įmonių apyvartines lėšas, kurias jos galėtų panaudoti investicijoms, verslo plėtrai. Mažiausią įtaką tiesioginiai mokesčiai turi mikroįmonėms, tai rodo ir didesnis šių įmonių pelningumo rodiklis, kuris yra aukštesnis nei vidutinių ir mažų įmonių.

✓ Atlikta sumokėtų netiesioginių mokesčių įtakos SVV įmonių veiklai analizė parodė, kad didžiausia įtaką netiesioginiai mokesčiai turi vidutinėms ir mažoms įmonėms, nes šios įmonės yra PVM ir akcizų mokėtojos. Mažiausią įtaką netiesioginiai mokesčiai turi mikroįmonėms, tai rodo, kad šios įmonės nėra šių mokesčių mokėtojos.

✓ Atlikta sumokėtų įmokų į fondus įtakos SVV įmonių veiklai analizė parodė, kad didžiausią įtaką įmokos į fondus turi vidutinėms ir mažoms įmonėms, nes šios įmonės samdo daugiau darbuotojų (VĮ – nuo 50 iki 249 darbuotojų, MĮ - 9 iki 50 darbuotojų), o įmokos į fondus yra susietos su darbuotojais.

✓ Atlikus SVV įmonių mokesčių ir įmokų analizę naštos, nustatyta, kad didžiausią mokesčių ir įmokų naštą jaučia vidutinės įmonės, kadangi jos daugiausia sumoka tiesioginių, netiesioginių mokesčių bei įmokų į fondus. Mažų įmonių bendroji mokesčių našta taip pat gana didelė, tačiau mažesnė už vidutinių įmonių mokesčių naštą. Mikroįmonės mažiausiai sumoka mokesčių, todėl jų mokesčių našta per analizuojamą laikotarpį yra pati mažiausia. Įtakos tam turi mokesčių lengvatos, taikomos mikroįmonėms.

✓ Atlikta analizė, kurios metu buvo siekiama nustatyti mokesčių ir įmokų naštos, taikomų mokestinių lengvatų, mokesčių persipynimo vienas su kitu daromą įtaką SVV įmonių veiklos rezultatams, patvirtino darbe išsikeltą hipotezę, kad Lietuvos mokesčių sistemoje vykstantys pokyčiai įtakoja SVV įmonių veiklą. Mokestiniai dydžiai atspindi šalies mokestinę aplinką ir nepagrįstai pakeisti įvairių mokesčių tarifai, bei dėl jų pakitusi mokesčių našta turi įtakos SVV įmonių veiklai ar net gebėjimui išlikti rinkoje.

Darbo autorės, išanalizavusios Lietuvos mokesčių sistemoje vykstančius pokyčius ir jų daromą įtaką SVV įmonių veiklai, pateikia šiuos **pasiūlymus**:

✓ Mokestinių dydžių tarifų padidinimas/sumažinimas gali paveikti SVV įmonių veiklą įvairiais aspektais, priklausomai nuo mokesčio svarbos jų veikloje. Tiesioginių mokesčių ir įmokų į fondus didinimas pirmiausia atsiliepia įmonių grynajam pelnui, kuriam sumažėjus, mažiau apyvartinio kapitalo lieka tolimesnei SVV įmonių veiklai. Netiesioginiai mokesčiai padidina prekių ir paslaugų kainas, o tai daro įtaką įmonių prekių ir paslaugų paklausai, taip sumažinamos uždirbamos pardavimo pajamos ir galutinis pelnas. Akcizų mokesčių pokyčiai stumia gamintojus į šešėlinę ekonomiką, nesąžiningą konkurenciją, o atskirų apmokestintų akcizais prekių (pvz., kuro) kainų kilimas gali turėti neigiamos įtaką verslo subjektų finansiniams rezultatams. Tam, kad to išvengti reikalinga nuosekli, stabili apmokestinimo sistema, nes stabilumas skatina ne tik BVP stabilius didėjimo tempus, bet ir didėjančias įplaukas į valstybės biudžetą. Siekiant stabilesnės verslo plėtros ir gerėjančių SVV įmonių veiklos rezultatų mokesčių tarifai neturėtų būti dažnai ir kartu keičiami.

✓ Mokestiniai dydžiai atspindi šalies mokestinę aplinką, ir nepagrįstai pakeisti įvairių mokesčių tarifai, bei dėl jų pakitusi mokesčių našta turi įtakos SVV įmonių veiklai ar net gebėjimui išlikti rinkoje. Taigi, siekiant didesnio ekonominio augimo, daugiau surenkamų pajamų iš mokesčių nustatant naujus tarifus svarbu, kad nebūtų viršytas ribinis mokesčių tarifas, nuo kurio sparčiai mažėja SVV įmonių iniciatyvumas ir valstybės gaunamos mokesčių pajamos.

## LITERATŪROS SĄRAŠAS

1. Buškevičiūtė E. (2007). Mokesčių sistema. Kaunas: Technologija.
2. Šapalienė L. Lietuvos mokesčių sistema: teoriniai ir praktiniai pagrindai. UAB "Mokesčių srautas". Vilnius, 2010.
3. Aleknevičienė V. Finansai ir kreditas.- Vilnius: Enciklopedija, 2005.
4. Stačiokas R., Mažeika A. (2004). Mokesčių sistemos poveikis verslui ir jo vertinimo tendencijos. *Ekonomika*. Nr. 67 (2).
5. Stačiokas, R., Rimas J (2004). Mokesčiai: teorija ir praktika. Kaunas: Technologija.
6. Bivainis J., Stačkauskienė I. Mokesčių sistemos vertinimo metodinio potencialo analizė. /Verslas: teorija ir praktika, 2007/8/2.
7. Norvaišienės A., Slavickienės A. (2005). Lietuvos mokesčių sistemos problemos. Vagos: mokslo darbai. LŽŪU, Nr. 67, p. 44-52.
8. Norvaišienės A., Slavickienės A. (2007). Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas. Vagos: mokslo darbai. LŽŪU, Nr. 76, p. 65-71.
9. Rakauskaitė R., (2006). Mokesčių sistemos vertinimo teorinis pagrindimas. Prieiga per internetą: [www.lzuu.lt/jaunasis\\_mokslininkas/smk\\_2006/finansai/Rakauskaite%20Roma.pdf](http://www.lzuu.lt/jaunasis_mokslininkas/smk_2006/finansai/Rakauskaite%20Roma.pdf)
10. Novošinskienė A., Slavickienė A. Šešėlinės ekonomikos įtaka mokesčių naštai. /Apskaitos ir finansų mokslas ir studijos; problemos ir perspektyvos/ Tarptautinės moksl. Konferencijos straipsnių rinkinys Nr. 1 (5), Akademija, 2006.
11. VMI administruojamų nacionalinio biudžeto pajamų surinkimo trumpa apžvalga. Valstybinė mokesčių inspekcija prie LR finansų ministerijos. Vilnius, 2006-2010.
12. Rudytė D., Šalkauskienė L., Lukšienė L. (2010). Lietuvos mokesčių sistemos vertinimas pagal V. Tanzi diagnostinius rodiklius.
13. Gylys, P. (2006). Mokesčių našta ir tarptautinė mokesčių konkurencija // [interaktyvus] [žiūrėta 2010-10-02]. Prieiga per internetą: <http://www.leidykla.eu/mokslo-darbai/ekonomika/ekonomika>
14. Banys, R., Rudminaitis, V., Grybėnas, V., (2006). Smulkaus ir vidutinio verslo plėtros kliūtys Lietuvoje. *Vilniaus universitetas Kauno humanitarinis fakultetas* [interaktyvus] [žiūrėta 2010-09-19]. Prieiga per internetą: <http://www.elibrary.lt/resursai/Mokslai/Kolegijos>
15. LLRI analizė: Subalansuotas biudžetas mažinant mokesčius: būtina ir įmanoma. (2008). *Lietuvos laisvosios rinkos institutas* [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-24]. Prieiga per internetą: [http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai\\_darbai/llri\\_analize\\_subalansuotas\\_biudzetas\\_mazinant\\_mokescius\\_butina\\_ir\\_imanoma/5015;from\\_topic\\_id:150](http://www.lrinka.lt/index.php/analitiniai_darbai/llri_analize_subalansuotas_biudzetas_mazinant_mokescius_butina_ir_imanoma/5015;from_topic_id:150) .



16. Mikšiūnas, G. (2010). Diskusija: kokią rinkos dalį pasiglemžia šešėlis? *Lietuvos žinios* [interaktyvus] [žiūrėta 2010-04-03]. Prieiga per internetą:  
<<http://www.alfa.lt/straipsnis/10338747/?Kokia.rinkos.dali.pasiglemzia.seselis.=2010-03-31>>
17. Mokesčių didinimas – kelias į niekur (2008). *Skolų išieškojimo biuras* [interaktyvus] [žiūrėta 2010-02-20]. Prieiga per internetą:  
<[http://www.sib.lt/index.php?option=com\\_content&task=view&id=185](http://www.sib.lt/index.php?option=com_content&task=view&id=185)>.
18. Mokesčių našta Lietuvoje – viena mažiausių Europos Sąjungoje(2009). *Teigiamos naujienos Lietuvoje* [interaktyvus] [žiūrėta 2010-02-20]. Prieiga per internetą:  
< <http://teigiamai.blogspot.com/2009/11/mokesciu-nasta-lietuvoje-viena.html>>.
19. Balčiūnaitė, A. Mokesčių našta ir jos apskaičiavimas. *Lietuvos žemės ūkio akademija*. [žiūrėta 2010-02-18]. Prieiga per internetą:[http://www.lzuu.lt/jaunasis\\_mokslininkas/](http://www.lzuu.lt/jaunasis_mokslininkas/).
20. Lietuvos ekonomikos tyrimas 2008/2009 (1). (2009). Vilnius: Lietuvos laisvosios rinkos institutas.
21. Lietuvos ekonominė apžvalga 2009/1. (2009). Vilnius: Statistikos departamentas prie LRV.
22. Mokesčių reforma ar linčo teismas (2009). *Lietuvos žinios* [interaktyvus] [žiūrėta 2010-04-15]. Prieiga per internetą: <<http://www.civis.lt/mokesciu-reforma-ar-linco-teismas-9452.html>>.
23. Lietuvos statistikos metraštis (2008). Vilnius: Statistikos departamentas prie LR Vyriausybės.
24. Lietuvos ekonominė ir socialinė raida [žiūrėta 2009-11-10]. Prieiga per internetą:  
<[http://www.stat.gov.lt/lt/catalog/download\\_release/?id=1681&download=1](http://www.stat.gov.lt/lt/catalog/download_release/?id=1681&download=1)>.
25. Novošinskienė, A., Slavickienė, A. (2006). Mokesčių naštos mažinimo galimybės. Vagos: LŽŪU mokslo darbai, 73 (26).
26. Razmaitė, I. (2009). Nuo mokesčių – į prieblandą ir šešėlį. *Verslo žinios* [interaktyvus] [žiūrėta 2010-04-09]. Prieiga per internetą: <<http://vz.lt/Default2.aspx?ArticleID=4903013e-83d1-47d8-8fc8-07a2f3959098&readcomment=1&page=0&orderBy=down>>.
27. Statistikos departamentas prie Lietuvos Respublikos vyriausybės [interaktyvus] [žiūrėta 2010-03-24]. Prieiga per internetą:< <http://db1.stat.gov.lt/statbank/default.asp>
28. Tyčinių bankrotų Lietuvoje apžvalga (2010). Įmonių bankroto valdymo departamentas prie Ūkio ministerijos [interaktyvus] [žiūrėta 2010-09-27]. Prieiga per internetą:  
<<http://www.bankrotodep.lt/Doc/apzvalga.doc>
29. Vainienė, R. (2009). Geležinė uždanga verslui. *Lietuvos laisvosios rinkos institutas* [interaktyvus] [žiūrėta 2010-09-15].Prieiga per internetą:<http://www.lrinka.lt/index.php/meniu/>

30. Vilkas, E., Kuodis, R., Vasiliauskas, A. Ekonomikos augimo ir jos struktūros plėtotės strategija. *Lietuvos Respublikos ūkio ministerija* [interaktyvus] [žiūrėta 2010-01-15]. Prieiga per internetą: <http://www.ukmin.lt/lt/>.

31. Rakauskienė, O. G.(2006). *Valstybės ekonominė politika*. Vilnius: Riomerio universitetas Leidybos centras.

32. Vainienė, R. (2005). *Ekonomikos terminų žodynas*. Vilnius: Tyto alba

33. Verslą labiausiai stabdo mokesčių našta, mano Lietuvos verslininkai (2005). Verslo banga [interaktyvus] [žiūrėta 2010-02-20]. Prieiga per internetą: <http://www.verslobanga.lt/>

34. Žukauskas, R.S. (2002. Nr.1).viešoji politika ir administravimas.Smulkaus ir vidutinio verslo plėtros strateginė s kryptys

35. Žukauskas, V. Kas blėsina norą užsiimti verslu? MarketNews. [žiūrėta 2010-04-07]. Prieiga per internetą: [http://www.marketnews.lt/komentaras/kas\\_blesina\\_nora\\_uzsiimti\\_verslu\\_](http://www.marketnews.lt/komentaras/kas_blesina_nora_uzsiimti_verslu_).

36. Schneider, F. Shadow economies around the world: what do we really know? // *European Journal of Political Economy* 21, 2005.

37. Novošinskienė, A., Savickienė, J. Šešėlinės ekonomikos įtaka mokesčių naštai // *Apskaitos ir finansų mokslas ir studijos: problemos ir perspektyvos. Tarptautinės mokslinės konferencijos straipsnių rinkinys. Akademija, 2006 Nr. 1(5).*

38. Gylys, P. (2006). Mokesčių našta ir tarptautinė mokesčių konkurencija. *Ekonomika*. Nr. 75.

39. Bivainis, J., Skačkauskienė, I. (2005). Mokesčių administravimas Lietuvoje: pokyčiai ir efektyvumas.//*Verslas: teorija ir praktika: VI tomas (3).*

40. Blažytė, V., Norkuvienė, A. Nacionalinio biudžeto pajamų kitimo tendencijos. *Jaunųjų mokslininkų darbai*. Nr. 1 (12). 2007.

41. Balčiūnaitė, A. Mokesčių našta ir jos apskaičiavimas. *Lietuvos žemės ūkio akademija* [žiūrėta 2009-10-18]. Prieiga per internetą: [http://www.lzuu.lt/jaunasis\\_mokslininkas/](http://www.lzuu.lt/jaunasis_mokslininkas/)

42. Leontjeva.K. „Ar valdžia pasiruošusi konservatyviai pelno mokesčio reformai?“ [žiūrėta 2010-10-28]. Prieiga per internetą: [http://www.lrinka.lt/index.php/temos/mokesciai\\_ir\\_biudzetai](http://www.lrinka.lt/index.php/temos/mokesciai_ir_biudzetai)

43. Budryte, A.; Maciulaityte, E. 2004. Pelno apmokestinimo tvarka ir veiksmingumas Lietuvoje, *Pinigu studijos* 8(2): 54-78.

44. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas. 2004 m. Balandžio 13 d. Nr. IX-2112, Vilnius. [žiūrėta 2011-02-03]. Prieiga per internetą: <http://www3.Lietuvos Respublikoss.lt/>

45. Owens, J., Carey, R. (2009). Tax for development. *OECD observer*, No. 276 – 277.

46. Stačiokas R., Mažeika A. (2004). Mokesčių sistemos poveikis verslui ir jo vertinimo tendencijos. *Ekonomika*. Nr. 67 (2).
47. Lietuvos Respublikos Pelno mokesčio įstatymas. 2001-12-20 d., Nr. IX-675, Vilnius. Lietuvos Respublikos Seimas. [žiūrėta 2011-01-29]. Prieiga per internetą: <http://www3.lrs.lt/>
48. Lietuvos Respublikos Pridėtinės vertės įstatymas. 2002 m. Kovo 5 d. Nr. IX-751, Vilnius. Lietuvos Respublikos Seimas. [žiūrėta 2011-01-29]. Prieiga per internetą: <http://www3.lrs.lt/>
49. Valstybinė ligonių kasa prie Sveikatos apsaugos ministerijos. [žiūrėta 2011-02-29]. Prieiga per internetą: <http://www.vlk.lt/vlk/kt/>
50. Lietuvos Respublikos Nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas. Vilnius. Lietuvos Respublikos Seimas. [žiūrėta 2011-01-29]. Prieiga per internetą: <http://www3.lrs.lt/>
51. Lietuvos Respublikos Įmokų į Garantinį fondą įstatymas. 2000 m. rugsėjo 12 d. Nr. VIII-1926, Vilnius. Lietuvos Respublikos Seimas. [žiūrėta 2011-01-29]. Prieiga per internetą: <http://www3.lrs.lt/>
52. Lietuvos Respublikos Laikinasis socialinio draudimo įstatymas. 2005 m. birželio 7 d. Nr. X-2312005 m. birželio 7 d. Nr. X-231, Vilnius. Lietuvos Respublikos Seimas. [žiūrėta 2011-01-29]. Prieiga per internetą: <http://www3.lrs.lt/>
53. Lietuvos Respublikos Akcizų įstatymas. 2002, Nr. I-429 [interaktyvus] [žiūrėta 2011-03-19]. Prieiga per internetą: [http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc\\_1](http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_1)
54. The Economics or Business Cycle. Žiūrėta [2010.01.01] prieiga per internetą: [http://www.ngfl-cymru.org.uk/vls/bus\\_studs/](http://www.ngfl-cymru.org.uk/vls/bus_studs/)
55. Naraškevičiūtė, V., Lakštutienė, A. (2004). Valstybės finansai. Kaunas: Technologija.
56. Snieška, V., Baumilienė, V., Bernatonytė, D., Čiburienė, J., Dumčiuvienė, D., Juozapavičienė, A., Keršienė, R., Kavaliauskienė, V., Markauskienė, A., Mrazauskienė, B., Startienė, G., Pukelienė, V., Urbonas, J. (2005). Makroekonomika. Kaunas: Technologija
57. Lietuvos Respublikos Žemės mokesčio įstatymas. Vilnius. Lietuvos Respublikos Seimas. [žiūrėta 2011-03-01]. Prieiga per internetą: <http://www3.lrs.lt/>
58. Snieška, V., Startienė, G. Mikroekonomika. (2003) Kaunas: Technologija
59. KARDELIS, K. 2002. Mokslinių tyrimų metodologija ir metodai. Kaunas: JUDEX.
60. LR smulkaus ir vidutinio verslo įstatymas: <http://www.lrs.lt>
61. LUOBIKIENĖ, I. 2002. Sociologinių tyrimų metodika. Kaunas: Technologija.
62. Nacionalinio biudžeto vykdymo duomenys. Lietuvos Respublikos finansų ministerija. Žiūrėta [2010.03.11] prieiga per internetą: [http://www.finmin.lt/web/finmin//auktualus\\_duom](http://www.finmin.lt/web/finmin//auktualus_duom).

63. Lietuvos smulkaus ir vidutinio verslo analizė (2005). Žiūrėta [2009.05.18] prieiga per internetą: <http://www.dnb nord.lt/files/Ataskaitos>.
64. Kindsfaterienė K., Lukaševičius K. (2008). The impact on the tax system on business environment. *Engineering economics*. No. 2 (57).
65. Gylys P. (2006). Mokesčių našta ir tarptautinė mokesčių konkurencija. *Ekonomika*, Nr. 75.
66. Jakštonytė G. (2009). Mokesčių politikos reikšmė smulkaus verslo kūrimuisi. *Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos*. 2009. 3 (16). 57-64.
67. Fuest C., Peichl A., Schaefer T. (2008). Does a simpler income tax yield more equity and efficiency? *Cesifo economic studies*. Vol. 54/1.
68. EU business wants single formula for calculating profit tax, says KPMG International study. KPMG news. Žiūrėta [2010.05.26] prieiga per internetą: <http://www.kpmg.ro/dbfetch/>.
69. Balčiūnaitė A. (2007). Mokesčių našta ir jos apskaičiavimas. Lietuvos žemės ūkio universitetas. Žiūrėta [2010.02.28] prieiga per internetą: [http://www.lzuu.lt/jaunasis\\_mokslininkas/](http://www.lzuu.lt/jaunasis_mokslininkas/)
70. Adamonienė R., Trifanova J. (2007). The state support for small and medium sized companies: General and practical aspects of Lithuania. *Engineering economics*. No. 1 (51).
71. Stačiokas, R., Mažeika, A., Šerienė, L. (2004). Mokesčių sistemos poveikis verslui ir jo vertinimo tendencijos. *Ekonomika : mokslo darbai*. 67(2). P. 105-116.
72. Petkova, G. (2010). VAT amendments in the tax system. *International tax review*. Vol. 21 Issue 1. p. 42-43. [interaktyvus]. [žiūrėta 2010-09-13]. Prieiga per EBSCO duomenų bazę.
73. Lietuvos laisvosios rinkos institutas. *Mokesčių įstatymų pokyčių įtaka verslui*. [interaktyvus], [žiūrėta 2010-09-05]. Prieiga per internetą: <http://www.lrinka.lt/index.php/>.
74. Kuodis, R. (2008). Kaip reformuoti Lietuvos mokesčių sistemą. *Valstybė 2008*. [interaktyvus], [žiūrėta 2011-02-11]. Prieiga per internetą: <http://neris.mii.lt/~ekonomika/>.
75. Jakštonytė, G. (2009). Mokesčių politikos reikšmė smulkaus verslo kūrimuisi. *Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos*. 15(2) p. 57-64.
76. Bendikienė, D., Šaparnis, G. (2006). Changes in the Imposition of Value Added Tax in Lithuania (1994-2004). *Engineering economics*. No. 2(47), p. 23-29.
77. Shahabuddin, M. (2009). Importance of customs and value added tax in the budget. *The Financial Express*. [interaktyvus]. [žiūrėta 2011-02-28]. Prieiga per internetą: <http://www.thefinancialexpress-bd.com/2009/06/14/69634.html>.
78. VAT in European Union countries. Žiūrėta [2011.03.26] prieiga per internetą: <http://www.economywatch.com/business-and-economy/vat-european-union.html>.

79. EU business wants single formula for calculating profit tax, says KPMG International study. KPMG news. Žiūrėta [2011.03.26] prieiga per internetą: <http://www.kpmg.ro/dbfetch/>

80. Fuest C., Peichl A., Schaefer T. (2008). Does a simpler income tax yield more equity and efficiency? CEifo economic studies. Vol. 54/1.

81. Garuckas R., Jatuliavičienė G. Smulkaus ir vidutinio verslo plėtros problemos ir perspektyvos Lietuvos regionuose. Žiūrėta [2011.04.02] prieiga per internetą: <http://www.vtvk.lt/files/835.pdf>.

82. Taxation trends in the European Union (2009). *Data for EU Member States and Norway*. [interaktyvus] [žiūrėta 2011-04-15]. Prieiga per internetą: [http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY\\_OFFPUB/KS-DU-09-001/EN/KS-DU-09-001-N.PDF](http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_OFFPUB/KS-DU-09-001/EN/KS-DU-09-001-N.PDF).

83. Torgler, B. (2003). Tax morale: theory and empirical analysis of tax compliance. (Daktaro disertacija, Basel Universität).

*Duomenų bazės:*

84. European Commission. Eurostat. Prieiga per internetą: <http://epp.eurostat.ec.europa.eu/>.

85. Lietuvos Respublikos finansų ministerija. Prieiga per internetą: [http://www.finmin.lt/web/finmin//auktualus\\_duomenys/biudzeto\\_pajamos/nacionalinis\\_biudzetas](http://www.finmin.lt/web/finmin//auktualus_duomenys/biudzeto_pajamos/nacionalinis_biudzetas).

86. Statistikos departamentas prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės. Prieiga per internetą: <http://www.stat.gov.lt/lt/>.

87. Valstybinė ligonių kasa prie sveikatos apsaugos ministerijos. Prieiga per internet: <http://www.vlk.lt/vlk/lt/>.

88. Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos. Prieiga per internet: <http://www.vmi.lt/lt/>.

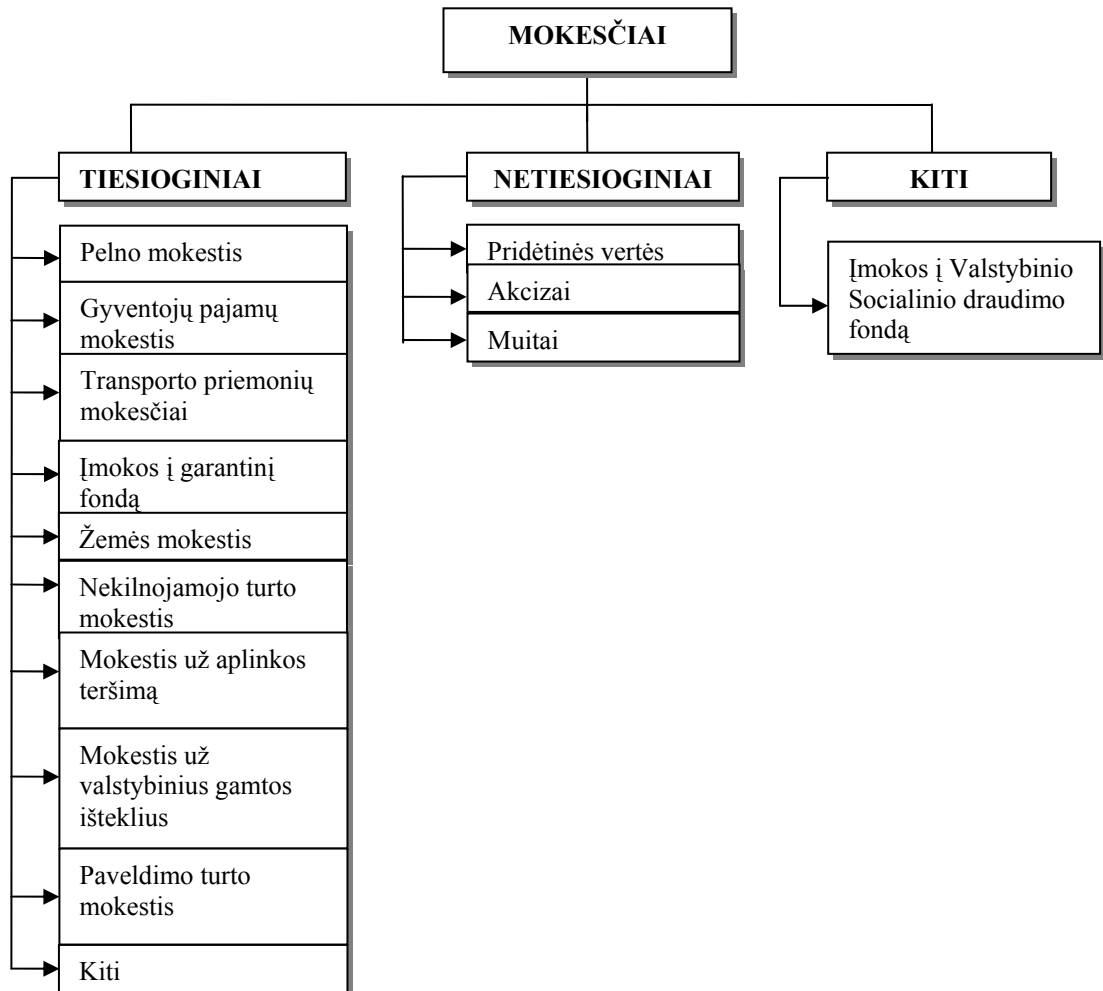
89. Valstybinio socialinio draudimo fondo valdyba prie socialinės apsaugos ir darbo ministerijos. Prieiga per internet: <http://www.sodra.lt/lt/veikla/biudzetas>.

## **PRIEDAI**

**Lietuvos mokesčių sistemą sudarantys mokesčiai**

<b>Eil. Nr.</b>	<b>Mokesčio pavadinimas</b>
1.	pridėtinės vertės mokestis
2.	akcizai
3.	gyventojų pajamų mokestis
4.	nekilnojamojo turto mokestis
5.	žemės mokestis
6.	mokestis už valstybinius gamtos išteklius
7.	naftos ir dujų išteklių mokestis
8.	mokestis už aplinkos teršimą
9.	konsulinis mokestis
10.	žyminis mokestis
11.	paveldimo turto mokestis
12.	privalomojo sveikatos draudimo įmokos
13.	įmokos į Garantinį fondą
14.	valstybės rinkliava
15.	loterijų ir azartinių lošimų mokestis
16.	mokesčiai už pramoninės nuosavybės objektų registravimą
17.	pelno mokestis
18.	valstybinio socialinio draudimo įmokos
19.	pertekliaus mokestis cukraus sektoriuje
20.	gamybos mokestis cukraus sektoriuje
21.	muitai
22.	atskaitymai nuo pajamų pagal Lietuvos Respublikos miškų įstatymą
23.	mokestis už valstybės turto naudojimą patikėjimo teise
24.	papildomos baltojo cukraus gamybos kvotos ir pridėtinės izogliukozės gamybos kvotos vienkartinio išsipirkimo mokestis
25.	Laikinasis socialinis mokestis

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal LR mokesčių administravimo įstatymo 13 str.



**1.2 pav. Lietuvos Respublikos mokesčių klasifikacija pagal ėmimo būdą**

Šaltinis. Buškevičiūtė E. (2007). Mokesčių sistema. Kaunas: Technologija



**3 priedas**

1.2 lentelė

**Lietuvos Respublikos Smulkaus ir vidutinio verslo subjektai**

<b>Įmonės kategorija</b>	<b>Darbuotojų skaičius</b>	<b>Metinės pajamos mln. Lt</b>	<b>Turto balansinė vertė mln. Lt</b>
<b>Fiziniai asmenys</b>	įstatymų nustatyta tvarka (asmenys) turintys teisę verstis savarankiška komercine, gamybine arba profesine ir kita panašaus pobūdžio veikla, įskaitant tą, kuria verčiamasi turint verslo liudijimą.	Neregamentuota	įgiję patentą, šio patento galiojimo laikotarpiu.
<b>Vidutinė</b>	<250 (iki 2003 m. buvo <=49)	<=138 (iki 2003 m. nebuvo apibrėžta)	<=93 (iki 2003 m. nebuvo apibrėžta)
<b>Maža (smulki)</b>	<50 (iki 2003 m. nebuvo apibrėžta)	<=24 (iki 2003 m. nebuvo apibrėžta)	<=17 (iki 2003 m. nebuvo apibrėžta)
<b>Labai maža (mikro)</b>	<10 (iki 2003 m. buvo savininkas ir jo šeimos nariai)	<=7 (iki 2003 m. nebuvo apibrėžta)	<=5 (iki 2003 m. nebuvo apibrėžta)

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal LR SVV įmonių įstatymą

**4 priedas**

1.3 lentelė

**Veikiančių įmonių skaičius Lietuvoje 2006-2010, vnt.**

<b>Metai</b>	<b>Mikroįmonės</b>	<b>Mažos įmonės</b>	<b>Vidutinės įmonės</b>	<b>Stambios įmonės</b>	<b>Iš viso</b>
2006	42520	11368	2563	341	56792
2007	45070	11950	2692	382	60094
2008	47683	12657	2847	375	63562
2009	48679	13580	2973	294	65526
2010	46858	13658	2931	393	63840

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento duomenis

**5 priedas**

1.4 lentelė

**Lietuvos veikiančių SVV įmonių pasiskirstymas apskrityse 2006-2010, vnt.**

<b>Apskritis</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>
Alytaus	2036	2085	2185	2193	2189
Kauno	11766	12402	12830	13285	13282
Klaipėdos	7016	7560	8102	8386	8405
Marijampolės	2097	2101	2129	2090	2058
Panevėžio	4105	4236	4310	4374	4228
Šiaulių	4460	4558	4690	4800	4808
Tauragės	1371	1416	1501	1501	1502
Telšių	2295	2334	2455	2518	2493
Utenos	1868	1881	1926	1919	1916
Vilniaus	19437	21139	23059	24166	22566
<b>Iš viso</b>	<b>56451</b>	<b>59712</b>	<b>63187</b>	<b>65232</b>	<b>63447</b>

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento duomenis

**6 priedas**

1.5 lentelė

**2010 m. pelno mokesčio tarifai**

<b>0 %</b>	- Pelno nesiekiančių vienetų, kurių mokesčio laikotarpio pajamos iš ūkinės komercinės veiklos neviršija 1 mln. litų, apmokestinamojo pelno dalis, atitinkanti 25 tūkstančių litų sumą; - Vienetų, turinčių socialinės įmonės statusą ir tenkinančių tam tikras įstatymo nustatytas sąlygas.
<b>5 %</b>	Vienetų, kuriuose vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius neviršija 10 žmonių ir mokesčio laikotarpio pajamos neviršija 500 tūkstančių litų;
<b>10 %</b>	- Užsienio vienetų pajamos, kurių šaltinis Lietuvoje ir gautos ne per jų nuolatines buveines Lietuvoje; - Užsienio vienetų kompensacijų už autorių arba gretutinių teisių pažeidimą pajamos, honorarai, užsienio vienetams, kurie nėra įregistruoti ar kitaip organizuoti Europos ekonominės erdvės valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis.
<b>15 %</b>	- Lietuvos vieneto apmokestinamasis pelnas; - Pajamos iš paskirstytojo pelno; - Gauta parama, panaudota ne pagal Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatyme nustatytą paramos paskirtį, taip pat iš vieno paramos teikėjo per mokesčio laikotarpį grynais pinigais gautos paramos dalis, viršijanti 250 MGL dydžio sumą, - užsienio vienetų metinės išmokos (tantjemos) už stebėtojų tarybos narių veiklą, pajamos už Lietuvos Respublikoje vykdomą atlikėjų ir sporto veiklą, pajamos už parduotą, kitokiu būdu perleistą nuosavybėn arba išnuomotą nekilnojamąjį pagal prigimtį daiktą, esantį Lietuvos Respublikos teritorijoje.

Šaltinis: sudaryta darbo autorių, remiantis Pelno mokesčio įstatymu

**Pelno mokesčio neapmokestinamos pajamos ir leidžiami atskaitymai 2006-2010m.**

<i>Neapmokestinamosios pajamos</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• gautos draudimo išmokos, neviršijančios prarasto turto arba patirtų nuostolių ar žalos vertės;</li> <li>• bankrutavusio vieneto pajamos, gautos už parduotą turta;</li> <li>• draudimo įmonės organizacinio fondo likutis Lietuvos Respublikos draudimo įstatymo nustatyta tvarka;</li> <li>• sveikatos priežiūros įstaigų pajamos už paslaugas, kurios finansuojamos iš Privalomojo sveikatos draudimo fondo lėšų;</li> <li>• pajamos dėl turto ir išipareigojimų, išskyrus pajamas dėl išvestinių finansinių priemonių, įsigytų rizikai drausti, perkainojimo, atlikto teisės aktų nustatyta tvarka;</li> <li>• netesybos, išskyrus netesybas, gautos iš užsienio vienetų, įregistruotų ar kitaip organizuotų tikslinėse teritorijose, ar tų teritorijų gyventojų;</li> <li>• jūrų, oro uostų, oro navigacinių paslaugų rinkliavos ir už jūrų uosto žemės nuomą surinktos lėšos;</li> <li>• praėjusių mokesčių laikotarpių klaidų ir netikslumų taisymai pagal Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo 18 straipsnį;</li> <li>• vieneto gautas žalos atlyginimas, išskyrus šio straipsnio punkte nustatytais atvejais;</li> <li>• kompensacijos, gautos pagal Europos Sąjungos finansinės paramos Lietuvos Respublikos programas už žvejybos laivų atidavimą į metalo laužą;</li> <li>• draudimo įmonių gyvybės draudimo įmokos, jei draudimo sutarties terminas ne trumpesnis kaip 10 metų arba jei draudimo išmoka išmokama apdraustajam sulaukus pensinio amžiaus pagal Profesinių pensijų kaupimo įstatymo nuostatas</li> <li>• sutartis, sudarytas pagal Profesinių pensijų kaupimo įstatymo nuostatas;</li> <li>• Lietuvos Respublikos įstatymuose arba kituose teisės aktuose nustatyto dydžio tiesioginės ir kitos kompensacinės išmokos pajamų lygiui palaikyti, kurias gauna žemės ūkio veiklą vykdančios vienetai.</li> </ul>
<i>Leidžiami atskaitymai</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• visos įprastinės tokie veiklai sąnaudos, faktiškai patirtos uždirbant vieneto pajamas ar gaunant vieneto ekonominę naudą;</li> <li>• išlaidos darbuotojų naudai, tačiau jos turi būti gyventojų pajamų mokesčio objektas;</li> <li>• LR Vyriausybės nustatyti Ignalinos atominės elektrinės papildomi atskaitymai;</li> <li>• Suma, nuo kurios LR valstybinio socialinio draudimo įstatymo nuostatas skaičiuojamos ir mokamos vieneto dalyvio valstybinio socialinio draudimo įmokos.</li> </ul>
<i>Ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ilgalaikio turto nusidėvėjimo ar amortizacijos sąnaudos;</li> <li>• Ilgalaikio materialiojo turto eksploatavimo, remonto ir rekonstravimo sąnaudos;</li> <li>• Komandiruočių sąnaudos;</li> <li>• Reklamos ir reprezentacijos sąnaudos;</li> <li>• Natūraliosios netekties nuostoliai;</li> <li>• Nuostoliai;</li> <li>• Beviltiškos skolos;</li> <li>• Išlaidos darbuotojų ir (ar) jų šeimos narių naudai, kuri nėra gyventojų pajamų mokesčio objektas;</li> <li>• Specialieji kredito įstaigų ir draudimo įmonių specialieji atidėjimai;</li> <li>• Parama;</li> <li>• Narių mokesčiai, įnašai ir įmokos;</li> <li>• Mokestinio laikotarpio nuostoliai.</li> </ul>

Šaltinis: sudaryta darbo autorių, remiantis Pelno mokesčio įstatymu.

**Turto mokesčių taikomos lengvatos**

Lengvata	Nekilnojamojo turto mokesčio	Žemės mokesčio
Nemokėtinieji objektai	<ul style="list-style-type: none"> <li>• užsienio valstybių diplomatinė ir konsulinė įstaigų nekilnojamas turtas (pariteto pagrindu);</li> <li>• valstybės ir savivaldybės įmonių, veikiančių pagal Valstybės ir savivaldybės įmonių įstatymą, nekilnojamas turtas;</li> <li>• biudžetinių įstaigų, veikiančių pagal Biudžetinių įstaigų įstatymą, nekilnojamas turtas;</li> <li>• religinių bendruomenių, bendrijų ir centrų patalpos, pastatai ir statiniai, naudojami tik kulto veiklai, socialinei globai bei rūpybai ir kulto reikmenų gamybai;</li> <li>• kapinių ir laidojimo paslaugoms naudojami pastatai, statiniai ar jų dalys;</li> <li>• invalidų draugijų ir jų įmonių naudojamas nekilnojamas turtas;</li> <li>• žemės ūkio veiklos subjektų ir kooperatinių bendrovių (kooperatyvų), kurių apmokestinamas pelnas pagal LR pelno mokesčio įstatymo nuostatas apmokestinamas taikant 0 procentų pelno mokesčio tarifą, nekilnojamas turtas;</li> <li>• daugiabučių namų savininkų bendrijų, gyvenamųjų namų eksploatavimo, garažų eksploatavimo ir sodininkų bendrijų, aptarnaujančių tik savo narius, nekilnojamas turtas;</li> <li>• labdaros organizacijų ir fondų, veikiančių pagal Labdaros ir paramos fondų įstatymą, nekilnojamas turtas;</li> <li>• mokslo ir studijų institucijų, išvardytų Mokslo ir studijų įstatyme, nekilnojamas turtas;</li> <li>• švietimo įstaigų, išvardytų Švietimo įstatyme, nekilnojamas turtas;</li> <li>• socialinės globos ir rūpybos įstaigų, vykdančių Lietuvos Respublikos Vyriausybės nustatytą tvarka patvirtintas funkcijas, nekilnojamas turtas;</li> <li>• visuomeninių organizacijų, veikiančių pagal Visuomeninių organizacijų įstatymą, nekilnojamas turtas;</li> <li>• aplinkos apsaugai ir priešgaisrinei apsaugai naudojamas nekilnojamas turtas bei bendros paskirties objektai, kuriems privaloma teisinė registracija, pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės patvirtintą sąrašą;</li> <li>• laisvųjų ekonominių zonų įmonių nekilnojamas turtas;</li> <li>• nekilnojamas turtas, esantis bankrutavusios įmonės balanse;</li> <li>• nepriimti naudoti statiniai;</li> <li>profesinių sąjungų nekilnojamas turtas (ar jo dalis), naudojamas (-a) tik nekomercinei profesinių sąjungų įstatuose numatyta veiklai;</li> <li>Lietuvos banko nekilnojamas turtas</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• bendro naudojimo keliai;</li> <li>• žemės sklypai, nuosavybės teise priklausantys užsienio valstybių diplomatinėms ir konsulinėms įstaigoms (pariteto pagrindu);</li> <li>• miško žemė;</li> <li>• nacionalinių parkų, regioninių parkų, kraštovaizdžio, kraštovaizdžio-kultūrinių, geologinių, geomorfologinių, botaninių, zoologinių, botaninių-zoologinių, hidrografinių ir pedologinių draustinių teritorijų ir jų apsaugos zonų žemė, išskyrus žemės ūkio naudmenas, taip pat pastatų, kiemų, kelių ir tvenkinių užimtą žemę;</li> <li>• užsienio valstybių diplomatinėms ir konsulinėms įstaigoms pariteto pagrindu priklausantys žemės sklypai, t.y. neapmokestinami tų užsienio valstybių diplomatinė ir konsulinė įstaigų žemės sklypai, kuriose mūsų valstybės atitinkamiems žemės sklypams numatyta tokia pati mokesčio lengvata.</li> <li>• vandens telkinių pakrančių apsaugos juostų žemė;</li> <li>• gamtos paminklų žemė, išskyrus pastatų, kiemų ir kelių užimtą žemę;</li> <li>• archeologijos paminklų (išskyrus senamiesčių kultūrinius sluoksnius) bei istorijos paminklų (neveikiančių kapinių ir laidojimo vietų) teritorijų ir jų apsaugos zonų žemė. Žemės mokesčio mokamas už archeologijos ir istorijos paminklų (neveikiančių kapinių ir laidojimo vietų) teritorijoje ir jų apsaugos zonoje esančių namų valdų, kitų pastatų, kiemų, tvenkinių, kelių užimtą žemę;</li> <li>• istorijos, architektūros ir dailės paminklų ir jų teritorijų žemė kaimo vietovėse;</li> <li>• katalikų bažnyčių institucijų privačios nuosavybės teise turimi žemės sklypai, naudojami sielovados, švietimo ir kultūros tikslams, žemės mokesčiu neapmokestinami.</li> </ul>

Šaltinis: sudaryta darbo autorių, remiantis Nekilnojamojo turto ir Žemės mokesčio įstatymais

**9 priedas**

1.8 lentelė

**Mokesčio už aplinkos teršimą iš mobilių taršos šaltinių tarifai**

	Transporto priemonė	Degalų rūšis arba ciklas	Tarifai, Lt/t
1.	Kelių transporto priemonės	benzinas	27
		dyzelinas	28
		suskystintos naftos dujos	26
		suslėgtos gamtinės dujos	21
2.	Vandenų transporto priemonės	benzinas	41
		dyzelinas	44
		mazutas, kurio sieringumas $\leq 0,5\%$	10
		mazutas, kurio sieringumas nuo 0,5 % iki 1,5 %	18
		mazutas, kurio sieringumas nuo 1,5 % iki 2,5 %	26
		dyzelinas	33

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Mokesčio už aplinkos teršimą įstatymą

1.9 lentelė

**Mokesčiai už aplinkos teršimą iš stacionarių taršos šaltinių tarifai**

Teršalai, išmetami į atmosferą	Mokesčio tarifai, Lt/t
SO <sub>2</sub>	360
NO <sub>x</sub>	680
Vanadžio pentoksidas	13 311
Kietosios dalelės (organinės ir neorganinės)*	213
Teršalų grupės	
I	1 402
II	661
III	86
IV	

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Mokesčio už aplinkos teršimą įstatymą

**9 priedas**

1.10 lentelė

**Apmokestinamosios pakuotės mokesčio tarifai**

<b>Pakuotės rūšys</b>	<b>Tarifai</b>
Stiklinė pakuotė	0,20 Lt/kg pakuotės svorio
Plastikinė pakuotė	1,80 Lt/kg pakuotės svorio
PET (polietilentereftalatas) pakuotė	2,00 Lt/kg pakuotės svorio
Kombinuota pakuotė	2,00 Lt/kg pakuotės svorio
Metalinė pakuotė	2,60 Lt/kg pakuotės svorio
Popierinė ir kartoninė pakuotė	0,10 Lt/kg pakuotės svorio
Kita pakuotė	0,20 Lt/kg pakuotės svorio

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal Mokesčio už aplinkos teršimą įstatymą

**10 priedas**

1.11 lentelė

**2011 m. pridėtinės vertės mokesčių tarifai**

<b>21%</b>	<b>9%</b>	<b>5%</b>	<b>0%</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• prekių tiekimo ir paslaugų tiekimo atvejais bei importuojamoms prekėms (paslaugoms).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Šilumos energijai, tiekiamai gyvenamosios patalpoms šildyti (iki 2011-08-31).</li> <li>• Knygoms ir neperiodiniams informaciniams leidiniams (vadovėliams, pratybų sąsiuviniams, enciklopedijoms, žodynams, žinynams ir pan.) iki 2011-12-31.</li> <li>• Viešbučio tipo ir specialioms apgyvendinimo paslaugoms</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Vaistams ir medicininės pagalbos priemonėms. Iki 2011-12-31.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Prekėms išgabėtos iš ES ribų.</li> <li>• Keleivių išgabėtos prekės.</li> <li>• Laivai, orlaiviai.</li> <li>• Vežimo paslaugos ir kiti susiję sandoriai.</li> <li>• Draudimo ir finansinės paslaugos.</li> <li>• Aukso tiekimui ES centiniam bankui.</li> <li>• Prekių tiekimas paramos gavėjams.</li> </ul>

Šaltinis: sudaryta darbo autorių, remiantis Lietuvos Respublikos PVM įstatymo 19 str. nuostatomis

**Akcizų tarifai 2006 – 2010 metais**

Produktas/metai	2006 m.	nuo 2008-01-01	nuo 2010-01-01
<i>Etilo alkoholis ir alkoholiniai gėrimai ( už produkto hektolitą)</i>			
<b>Alus</b> (faktinės alkoholio koncentracijos)	7 Lt už 1 proc.	7,7 Lt už 1 proc.	8,5 Lt už 1 proc.
<b>Vynas iš šviežių vynuogių</b> (faktinė alkoholio koncentracija, išreikšta tūrio procentais, yra ne didesnė kaip 8,5 proc. tūrio ir kuriuose fermentinis gėrimas sudaro 100 proc. tūrio)	ne didesnė kaip 8,5 proc. - <b>40 Lt</b> didesnė nei 8,5 proc. - <b>150 Lt</b>	ne didesnė kaip 8,5 proc. - <b>48 Lt</b> didesnė nei 8,5 proc. – <b>180 Lt</b>	ne didesnė nei 8,5 proc. - <b>53 Lt</b> didesnė nei 8,5 proc. – <b>198 Lt</b>
<b>Tarpiniai produktai</b> (faktinė tūrinė alkoholio koncentracija)	ne didesnė kaip 15 proc. tūrio - <b>150 Lt</b> didesnė kaip 15 proc. tūrio – <b>230 Lt</b>	ne didesnė kaip 15 proc. tūrio - <b>180 Lt</b> didesnė kaip 15 proc. tūrio – <b>276 Lt</b>	ne didesnė kaip 15 proc. tūrio - <b>198 Lt</b> didesnė kaip 15 proc. tūrio – <b>304 Lt</b>
<b>Etilo alkoholiui</b> (už gryno etilo alkoholio hektolitą)	<b>3200 Lt/hektolitą</b>	<b>3840 Lt/hektolitą</b>	<b>4416 Lt/hektolitą</b>
<b>Apdorotas tabakas</b>			
<b>Cigaretės</b>	Specifinis elementas – <b>66 Lt.</b> Vertybinis elementas – <b>15 proc.</b>	Specifinis elementas – <b>79 Lt.</b> Vertybinis elementas – <b>20 proc.</b>	Specifinis elementas – <b>95 Lt</b> (nuo 2009-03-01); Specifinis elementas – <b>132 Lt</b> (nuo 2009-09-01). Vertybinis elementas – <b>25 proc.</b>
Cigarai, cigarilės	<b>38 Lt/kg</b>	<b>38 Lt/kg</b>	<b>38 Lt/kg</b>
Rūkomasis tabakas	<b>111 Lt/kg</b>	<b>111 Lt/kg</b>	<b>111 Lt/kg</b>
<b>Energetiniai produktai</b>			
Variklių benzinas	Bešvinis – <b>1318 Lt/1000 t.</b> Turinčiam švino – <b>1934 Lt/1000 t.</b>	Bešvinis – <b>1116 Lt/1000 t.</b> Turinčiam švino – <b>1454 Lt/1000 t.</b>	Bešvinis – <b>1500 Lt/1000 t.</b> Turinčiam švino – <b>2000 Lt/1000 t.</b>
Žibalas	<b>1002 Lt/t</b>	<b>1116 Lt/1000 t</b>	<b>1400 Lt/1000 t</b>
Gazolis (dyzelinis kuras)	<b>1002 Lt/t</b>	<b>947 Lt/1000 t</b>	<b>947 Lt/1000 t</b>
Gazoliai skirti šildymui	<b>86 Lt/t</b>	<b>73 Lt/t</b>	<b>73 Lt/t</b>
Skystas kuras (mazutas)	<b>52 Lt/t</b>	<b>52 Lt/t</b>	<b>52 Lt/t</b>
Naftos dujos ir dujiniai angliavandeniliai	<b>432 Lt/t</b>	<b>432 Lt/t</b>	<b>1050 Lt/t</b>
Naudojami verslo reikmėms	<b>1,8 Lt</b>	<b>1,8 Lt</b>	<b>1,8 Lt</b>
Kitai elektros energijai	<b>3,5 Lt</b>	<b>3,5 Lt</b>	<b>3,5 Lt</b>

Šaltinis: sudaryta darbo autorių pagal LR akcizų įstatymą

12 priedas

1.13 lentelė

**VSD ĮMOKŲ DYDŽIAI 2006-2010 m., (litais)**

Metai	Mėnuo	Bazinės pensijos dydis*	VSD įmokų dydis bazinei pensijai	VSD įmokų dydis bazinei pensijai per ketvirtį	VSD įmokų dydis bazinei pensijai per metus
2006	01-06	200	100	I - 300	1290
	07- 12	230	115	II – 300 III – 345 IV - 345	
2007	01	230	115	I-381	1578
	Nuo 02- 12	266	133	II-399 III-399 IV-399	
2008	01	316	158	I-474	2006
	Nuo 2008-08-12	360	180	II-474 III-518 IV- 540	
2009	01-12	360	180	I-540 II-540 III-540 IV-540	2160
2010	01-12	360	180	I-540 II-540 III-540 IV-540	2160

Šaltinis : sudaryta darbo autorių pagal LR Vyriausybės nutarimus 2006-2010 m.

13 priedas

2.1 lentelė

**Veikiančių įmonių pasiskirstymas pagal apyvartos dydžio grupes 2009 m.**

Apyvartos grupės	SVV įmonės	Proc.	Visos įmonės	Proc.
Iki 19 tūkst..Lt	12913	19,8	28788	34
2-49 tūkst..Lt	5800	8,9	6684	7,9
50-99 tūkst..Lt	7066	10,8	7701	9,1
100-249 tūkst..Lt	9037	13,9	9571	11,3
250-499 tūkst..Lt	7450	11,4	7766	9,2
500-999 tūkst..Lt	6896	10,6	7127	8,4
1-1,9 mln. Lt	5701	8,7	5856	6,9
2-4,9 mln. Lt	5211	7,9	5355	6,3
5-6,9 mln. Lt	1291	1,9	1348	1,6
7-23,9 mln. Lt	2836	4,3	2997	3,5
24-99,9 mln. Lt	904	1,4	1117	1,3
<b>Iš viso</b>	<b>65232</b>	<b>100</b>	<b>84574</b>	<b>100</b>

Šaltinis : sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento duomenis



**14 priedas**

**Smulkaus ir vidutinio verslo įmonių veiklos rodikliai 2006-2009 m., mln. Lt**

2.2 lentelė

**Mikro įmonių (iki 9 darbuotojų) veiklos rodikliai 2006-2009 m., mln. Lt**

<b>Rodikliai</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>
Pardavimo pajamos	20679,5	27224,7	31075,5	20151,2
Pardavimo pajamos %	12,3	13,3	13,4	12,6
Pelnas (nuostoliai) prieš apmokestinimą	1712	3021,4	940,2	-843,4
Pelno ir socialinis mokestis	7	8	5	3
Grynasis pelnas (nuostolis)	1705	3013,4	935,2	-846,4
Pridėtinė vertė	3787,4	5350,2	5239,7	3945,1
Grynasis pelningumas	8,24	11,07	3,01	-4,2

Šaltinis : sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento ir Finansų ministerijos duomenis

2.3 lentelė

**Mažų įmonių (nuo 10 iki 49 darbuotojų) veiklos rodikliai 2006-2009 m., mln. Lt**

<b>Rodikliai</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>
Pardavimo pajamos	41103,6	50580,9	53597,6	40305,4
Pardavimo pajamos %	24,5	24,7	23,1	25,3
Pelnas (nuostoliai) prieš apmokestinimą	2527,8	13813,3	1384,4	-915,9
Pelno ir socialinis mokestis	300	302	250	186
Grynasis pelnas (nuostolis)	2227,8	13511,3	1134,4	-1101,9
Pridėtinė vertė	8400,1	10456,1	10804,7	10139,3
Grynasis pelningumas	5,42	26,71	2,12	-2,73

Šaltinis : sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento ir Finansų ministerijos duomenis

2.4 lentelė

**Vidutinių įmonių (nuo 50 iki 249 darbuotojų) veiklos rodikliai 2006-2009 m., mln. Lt**

<b>Rodikliai</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>
Pardavimo pajamos	46995,3	60099,1	64789,6	44775,4
Pardavimo pajamos %	28,0	29,4	27,9	28,0
Pelnas (nuostoliai) prieš apmokestinimą	3255	3730	2676,1	-535,4
Pelno ir socialinis mokestis	751	879	812	473
Grynasis pelnas (nuostolis)	2504	2851	1864,1	-1008,4
Pridėtinė vertė	10691,1	13678,4	13863,4	12179,6
Grynasis pelningumas	5,32	4,74	2,88	-2,25

Šaltinis : sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento ir Finansų ministerijos duomenis

**15 priedas**

2.5 lentelė

**SVV įmonių pardavimo pajamos 2006-2009 m. mln. Lt**

<b>Įmonės dydis</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>
Mikroįmonė	20679,5	27224,7	31075,5	20151,2
Maža	41103,6	50580,9	53597,6	40305,4
Vidutinė	46995,3	60099,1	64789,6	44775,4
Stambi	59035,4	66764,8	82936,0	54193,5
<b>Iš viso</b>	<b>167813,8</b>	<b>204669,5</b>	<b>232398,7</b>	<b>159425,5</b>
<b>Vidutinė metinė 1 įmonės apyvarta</b>	<b>1928,4</b>	<b>2309,5</b>	<b>2365,4</b>	<b>1613,2</b>

Šaltinis : sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento ir Finansų ministerijos duomenis

**16 priedas**

**Lietuvos SVV įmonių sumokėti mokesčiai ir įmokos į fondus 2006-2010 m., mln. Lt**

2.10 lentelė

**SVV įmonių sumokėti mokesčiai ir įmokos į fondus 2006-2010 m. mln. Lt**

<b>Mokesčio pavadinimas</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>
Tiesioginiai mokesčiai	2323	3256	3777	2353	2221
Netiesioginiai mokesčiai	3907	4588	4651	4416	4637
Įmokos į fondus	5127	6794	7858	6603	6873
<b>Iš viso</b>	<b>11357</b>	<b>14638</b>	<b>16286</b>	<b>13372</b>	<b>13731</b>

Šaltinis : sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos duomenis

2.11 lentelė

**SVV įmonių sumokėti mokesčiai ir įmokos į fondus 2006-2010 m. proc.**

<b>Mokesčio pavadinimas</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>
Tiesioginiai mokesčiai	20.45	22.24	23.19	17.6	16.18
Netiesioginiai mokesčiai	34.41	31.34	28.56	33.02	33.77
Įmokos į fondus	45.14	46.42	48.25	49.38	50.05
<b>Iš viso</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

Šaltinis : sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos duomenis

**SVV įmonių sumokėtų mokesčių dalis NB pajamose pagal apskritis 2006-2010 m. ( mln. Litų)**

Apskritis	Sumokėta viso mokesčių, mln. Lt														
	2006 m. NB pajamos	2006 m. SVV	SVV dalis, proc.	2007 m. NB pajamos	2007 m. SVV	SVV dalis, proc.	2008 m. NB pajamos	2008 m. SVV	SVV dalis, proc.	2009 m. NB pajamos	2009 m. SVV	SVV dalis, proc.	2010 m. NB pajamos	2010 m. SVV	SVV dalis, proc.
<b>Alytaus</b>	290	96	33.1	307	106	34.5	505	220	43.6	327	116	35.5	300	106	35.3
<b>Kauno</b>	2612	1197	45.8	3255	1668	51.2	3802	1799	47.3	2875	1497	52.1	2860	1557	54.4
<b>Klaipėdos</b>	774	416	53.7	904	523	57.9	1118	574	51.3	801	438	54.7	781	456	58.4
<b>Marijampolės</b>	305	169	55.4	341	203	59.5	378	251	66.4	341	219	64.2	353	209	59.2
<b>Panevėžio</b>	505	198	39.2	544	228	41.9	740	285	38.5	544	228	41.9	494	230	46.6
<b>Šiaulių</b>	637	289	45.4	699	329	47.1	917	445	48.5	699	369	52.8	600	349	58.2
<b>Tauragės</b>	145	46	31.7	154	54	35.1	181	81	44.8	154	66	42.9	151	67	44.4
<b>Telšių</b>	1290	236	18.3	1425	289	20.3	1728	253	14.6	1325	219	16.5	1295	200	15.4
<b>Utenos</b>	503	143	28.4	562	162	28.8	643	175	27.2	562	142	25.3	462	132	28.6
<b>Vilniaus</b>	8178	3614	44.2	9413	4287	45.5	10733	4594	42.8	8415	3786	45.0	7937	3903	49.2
<b>Iš viso</b>	<b>15239</b>	<b>6404</b>	<b>42.0</b>	<b>17604</b>	<b>7849</b>	<b>44.6</b>	<b>20745</b>	<b>8677</b>	<b>41.8</b>	<b>16043</b>	<b>7080</b>	<b>44.1</b>	<b>15233</b>	<b>7209</b>	<b>47.3</b>

Šaltinis : sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos duomenis

## SVV įmonių sumokėtų mokesčių dalis NB pajamose 2006-2010 m. ( mln. litų)

aMokesčiai	2006 m.			2007 m.			2008 m.			2009 m.			2010 m.		
	NB pajamos, mln.Lt	Sumokėta SVV, mln.Lt	SVV dalis, proc.	NB pajamos, mln.Lt	Sumokėta SVV, mln.Lt	SVV dalis, proc.	NB pajamos, mln.Lt	Sumokėta SVV, mln.Lt	SVV dalis, proc.	NB pajamos, mln.Lt	Sumokėta SVV, mln.Lt	SVV dalis, proc.	NB pajamos, mln.Lt	Sumokėta SVV, mln.Lt	SVV dalis, proc.
<b>PVM</b>	4822	2865	59.4	6218	3025	48.6	7376	3032	41.1	5601	2637	47.1	5723	2854	49.9
<b>Akcizai</b>	2339	542	23.2	2751	563	20.5	3321	619	18.6	3199	779	24.4	2937	583	19.9
<b>PM</b>	1924	1058	55.0	2053	1389	67.7	2450	1067	43.6	1707	662	38.8	953	365	38.3
<b>SM</b>	365	218	59.7	481	291	60.5	155	102	65.8	0	0	0.0	0	0	0.0
<b>ŽM</b>	398	19	4.8	45	21	46.7	48	21	43.8	49	22	44.9	76	38	50.0
<b>NTM</b>	270	145	53.7	236	102	43.2	253	98	38.7	271	115	42.4	290	146	50.3
<b>ATM</b>	27	25	92.6	29	26	89.7	31	27	87.1	26	21	80.8	25	20	80.0
<b>Kt. mokesčiai</b>	5094	1532	30.1	5791	2632	45.4	7111	3711	52.2	5190	2844	54.8	5229	3203	61.3
<b>Iš viso</b>	<b>15239</b>	<b>6404</b>	<b>42.0</b>	<b>17604</b>	<b>8049</b>	<b>45.7</b>	<b>20745</b>	<b>8677</b>	<b>390.9</b>	<b>16043</b>	<b>7080</b>	<b>44.13</b>	<b>15233</b>	<b>7209</b>	<b>47.3</b>

Šaltinis : sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos duomenis

**19 priedas**

**SVV įmonių sumokėtų mokesčių ir įmokų į fondus dinamika, proc. 2006-2010 m.**

2.13 lentelė

**SVV įmonių sumokėtų tiesioginių mokesčių dinamika, proc.**

	<b>2006/2007</b>	<b>2007/2008</b>	<b>2008/2009</b>	<b>2009/2010</b>
<b>Vidutinės įm.</b>	114,73	108,99	79,39	96,71
<b>Mažos įm.</b>	117,21	124,37	57,37	99,41
<b>Mikroįmonės</b>	111,88	86,64	54,55	73,90

Šaltinis : sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos duomenis

2.14 lentelė

**SVV įmonių sumokėtų netiesioginių mokesčių dinamika, proc.**

	<b>2006/2007</b>	<b>2007/2008</b>	<b>2008/2009</b>	<b>2009/2010</b>
<b>Vidutinės įm.</b>	115,59	108,82	94,72	100,39
<b>Mažos įm.</b>	145,59	84,71	84,51	103,17
<b>Mikroįmonės</b>	131,88	97,22	90,88	91,93

Šaltinis : sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos duomenis

2.15 lentelė

**SVV įmonių sumokėtų įmokų į fondus dinamika, proc.**

	<b>2006/2007</b>	<b>2007/2008</b>	<b>2008/2009</b>	<b>2009/2010</b>
<b>Vidutinės įm.</b>	144,36	108,70	92,22	100,58
<b>Mažos įm.</b>	113,95	137,64	64,22	106,60
<b>Mikroįmonės</b>	108,62	102,27	97,56	109,55

Šaltinis : sudaryta darbo autorių pagal Finansų ministerijos duomenis

**20 priedas**  
2.18 lentelė

**Mokesčių našta Lietuvoje 2006-2010 m., proc.**

Rodikliai	2006	2007	2008	2009	2010
<b>Mokestinės pajamos mln. Lt:</b>					
-Nacionalinis biudžetas	15938,7	18779,3	21921,7	17827,1	16141,4
-VSDF biudžetas	7500,8	9304,2	11231,07	14055,95	9347,48
-PSDF biudžetas	2169,6	2756,2	3125,48	2213,42	2053,06
-Garantinis fondas	32,1	39,7	38,22	19,02	16,53
<b>BVP to meto kainomis, mln.Lt</b>	82836	98667	111483	91520	94605
<b>Mokestinių pajamų santykis su BVP %</b>	30,95	31,30	32,76	37,28	29,13

Šaltinis : sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento ir Finansų ministerijos duomenis

**21 priedas**

2.19 lentelė

**SVV įmonių apskaičiuotieji mokesčių naštos rodikliai 2006-2010 m., proc.**

Metai	Bendra mokesčių našta Lietuvoje, proc.	SVV įmonių mokesčių našta, proc.			
		Vidutinės įmonės	Mažos įmonės	Mikroįmonės	Vidutinė SVV įmonių našta, proc.
2006	30,95	60,54	48,07	29,12	45,88
2007	31,30	64,86	49,33	31,44	48,54
2008	32,76	65,48	49,95	32,10	49,18
2009	37,28	68,64	51,33	27,53	59,42
2010	29,13	65,16	37,18	21,68	41,34
Vidutinė mokesčių našta, proc.	32,3				47,07
Variacija	2,59				3,29
Standartinis nuokrypis	1,61				1,82

Šaltinis : sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento ir Finansų ministerijos duomenis

22 priedas

**Lietuvos SVV įmonių mokesčių našta 2006-2010 m., proc.**

2.20 lentelė

**Lietuvos vidutinių įmonių mokesčių našta 2006-2010 m., proc.**

<b>Mokesčiai</b>	<b>Vidurkis</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>
Tiesioginiai	12,91	12,23	13,76	14,72	12,40	11,42
Netiesioginiai	19,95	18,28	19,32	20,67	21,21	20,29
Įmokos į fondus	32,49	29,94	31,78	33,23	34,03	33,45
Bendra	64,91	60,44	64,86	65,48	68,64	65,16

Šaltinis : sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento ir Finansų ministerijos duomenis

2.21. lentelė

**Lietuvos mažų įmonių mokesčių našta 2006-2010 m., proc.**

<b>Mokesčiai</b>	<b>Vidurkis</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>
Tiesioginiai	12,76	14,46	13,62	16,39	10,02	9,29
Netiesioginiai	16,56	15,51	18,14	19,87	16,39	12,88
Įmokos į fondus	19,60	18,09	20,56	22,06	22,30	15,01
Bendra	47,17	48,07	49,33	49,95	51,33	37,18

Šaltinis : sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento ir Finansų ministerijos duomenis

2.22. lentelė

**Lietuvos mikroįmonių mokesčių našta 2006-2010 m., proc.**

<b>Mokesčiai</b>	<b>Vidurkis</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>
Tiesioginiai	5,83	6,89	7,46	8,83	3,50	2,49
Netiesioginiai	10,09	10,51	11,74	10,67	9,14	8,41
Įmokos į fondus	11,70	11,72	12,24	12,61	11,15	10,78
Bendra	28,37	29,12	31,44	32,10	27,53	21,68

Šaltinis : sudaryta darbo autorių pagal Statistikos departamento ir Finansų ministerijos duomenis